

配合會計法修正， 國防部所屬普通公務單位 會計事務之執行與因應

黃啓逢・顏堯朗

壹、前言

依預算法規定，國防部區分「國防部」及「國防部所屬」2個單位預算，其中「國防部所屬」普通公務單位會計事務處理係由主計局帳務中心（以下簡稱帳務中心）辦理，按會計法、中央政府普通公務單位會計制度之一致規定等規範，將各預算支用單位財務收支所獲原始憑證予以分類及彙總後，按月產生會計報告，年度結束時，依決算法及總決算編製要點等規範編製決算報告。

復因應會計法第29條條文於108年11月20日刪除，其中固定項目分帳表達，不得列入平衡表之規定刪除後，行政院主計總處旋即配合修正政府會計公報及中央政府普通公務單位會計制度之一致規定，並自109年度起實施，有關收入、支出及資本資產之會計事務處理已產生重大變革。

本文主要係探討會計法第29條刪除及相關規定修正後，會計事務執行之變革，並介紹會計法修正前、後，會計事務處理之差異性，俾使國軍主財人員瞭解相關法規之修正內容。

貳、會計法修正前，普通公務單位會計之推展

行政院主計總處為使我國政府會計能接軌國際理論與實務，參採國際公共部門會計準則及先進國家作法，於96年7月30日頒布「中央政府普通基金普通公務會計制度」，並配合開發「政府歲計會計資訊管理系統2.0版」（以下稱GBA2.0系統），取代75年發布實施之「普通公務單位會計制度之一致規定」。在歷經各中央機關實施8年測試與研討後，重新檢討設計制度內容，並於104年12月29日頒布「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」自105年起實施，設計目的說明如後：

- 一、原歲入、歲出分設2套科目及會計帳表處理，整併為1套科目，並統一表達於平衡表，以完整清楚交代機關流動性財務資訊。
- 二、增設資本資產表及其變動表，可與設備及投資資本門預算勾稽，確實掌握預算支用與財產增加情形；另可與財產管理單位提供之財產增減結存表核對，增加財產管控效能。

基此，各政府機關依中央政府普通公務單位會計制度之一致規定，共設置3套帳，即「普通公務帳」、「資本資產帳」及「長期負債帳」（如圖1）；然實務上，舉借（償還）長期負債屬財政部權責，本部僅設置「普通公務帳」及「資本資產帳」，其相關會計事務處理係緣於各預算支用單位財務收支所獲原始憑證，其中歲入（出）預算之執行結果記入「普通公務帳」、固定資產之取得分別記入「普通公務帳」及「資本資產帳」；另依財產主管單位（國防部資源規劃司）提供之「國有財產增減結存表」與「珍貴財產結存表」，

核校當月財產結存數，並產製相關報表，彙整編成會計報告及決算；惟「國防部所屬」其預算支用單位遍布全國各地，並由財務中心集中出納作業、帳務中心集中會計作業，涉及國庫出納作業，皆由預算支用單位送件予地區財務單位，再由財務單位轉財務中心集中辦理，即預算支用單位於主財雲端系統辦理歲出預算簽證後（主計次系統），送財務單位辦理經費核撥（軍費次系統），各項收支結報清（憑）單移由帳務中心據以產製子目彙編（帳審次系統），於GBA2.0系統開立記帳憑證。

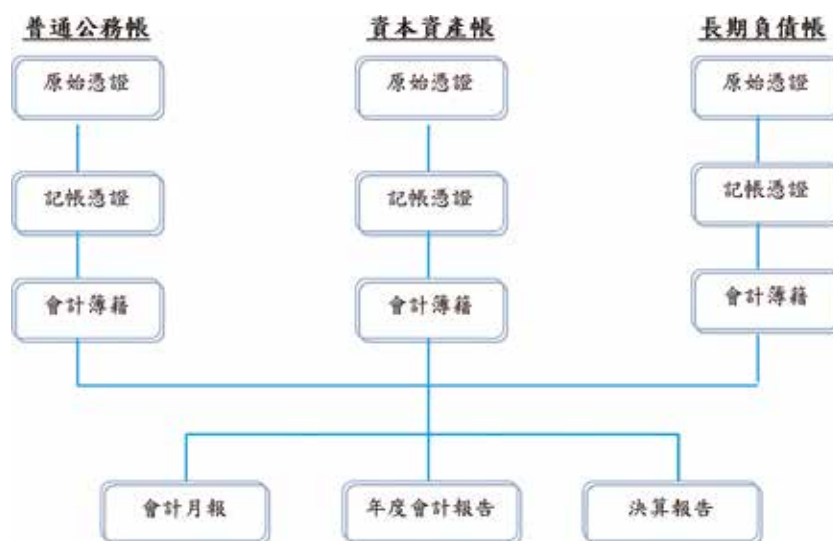


圖1 政府機關簿記組織系統圖（會計法修正前）

資料來源：摘自中央政府普通公務單位會計制度之一致規定

參、會計法修正後，普通公務單位會計之革新

會計法修正前，第29條規定，政府之財物及固定負債，不得列入平衡表（即固定項目分帳原則），公務機關分設「普通公務帳」、「資本資產帳」及「長期負債帳」3套帳表與會計科目，亦即各機關動用年度預算購置財物及為推動各項

政務需要所舉借的債務，係採另列表或編目錄方式，未列入平衡表表達，然此種編表方式主要依據預算法的規定，與國外先進國家係於平衡表即完整表達政府整體財務資訊之狀況有別。

鑒於平衡表為政府重要財務報表之一，且為提高會計資訊透明度與課責性，政府會計報導重心由強調財務遵循的財務責任與當期財務資源運用情形（現金基礎），轉變為衡量整體績效與財務狀況（權責發生基礎），爰為符合

國際政府會計之潮流趨勢，宜將政府之財物及固定負債等財務資訊列入平衡表，以完整呈現政府財務狀況，故刪除29條條文；行政院主計總處亦全面檢討修正政府會計公報及中央政府普通公務單位會計制度之一致規定等，主要修正內容如後：

一、原「普通公務帳」、「資本資產帳」及「長期負債帳」3套帳表，整併為1套帳

表，於平衡表內完整表達機關整體資產負債項目（如圖2）。

二、購置財產及舉借長期負債造成財務資源流入與處分財產及償還長期負債造成財務資源流出，由原列為公務機關之收入（支出），修正列為資產或負債科目。

三、新增資產提列折舊及攤銷應認列費用等規定。

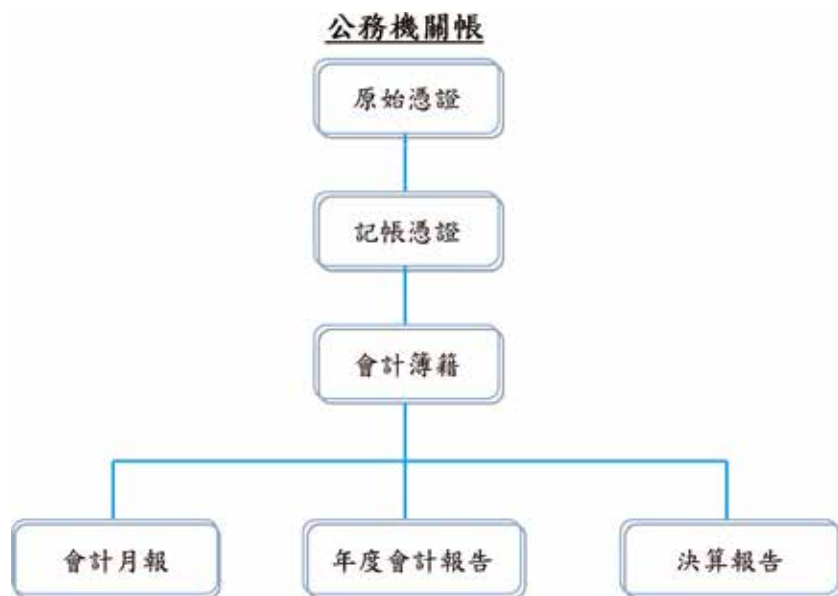


圖2 政府機關簿記組織系統圖（會計法修正後）

資料來源：摘自中央政府普通公務單位會計制度之一致規定

固定項目分帳規定刪除後，政府會計處理、採用之會計基礎與報導方式已逐步與國際接軌，然「國防部所屬」係中央政府總會計（決算）架構下之一個單位會計（決算），配

合法規修正，相關會計事務處理已面臨重大變革，茲將修正前、後之會計公報與普通公務單位會計制度之一致規定，影響本部後續作業項目摘述如表1、2：

表1 政府會計準則公報修正內容

項次	修正後	修正前	說明
政府固定資產之會計處理	(1) 取得、改良及擴充固定資產之成本登載入帳。	(1) 取得、改良及擴充固定資產之成本，除列為支出外，並應登載於資本資產帳。	配合會計法29條刪除，已不另行設置「資本資產帳」，且取得資本資產及所造成之財務資源流出亦不認列為公務機關之支出，爰刪除其成本應列為支出並登載於資本資產帳之規定。

項次	修正後	修正前	說明
	(2) 固定資產之取得，除土地、傳承資產及非消耗性收藏品，不予提列折舊外，應在估計之使用年限內採有系統而合理之方法提列折舊，並認列為支出，其累計折舊並作為固定資產之抵銷項目。	(2) 固定資產之取得，除土地、傳承資產及非消耗性收藏品，不予提列折舊外，應在估計之使用年限內採有系統而合理之方法提列折舊，並認列為支出，其累計折舊並作為固定資產之抵銷項目，列於資本資產帳。	配合會計法29條刪除，已不另行設置「資本資產帳」，爰刪除固定資產之累計折舊於資本資產帳之規定；另新增折舊費用應認列為支出之規定。

資料來源：摘自政府會計準則公報

表2 中央政府普通公務單位會計制度之一致規定修正內容

項次	修正後	修正前	說明
1. 總則	刪除	各機關資本資產、長期負債，並依會計法第29條規定，另列表表達。	配合會計法29條刪除，各機關資本資產、長期負債將併入平衡表表達。
2. 會計科目設置原則	本制度會計科目，分為資產、負債、淨資產，收入及支出等5類。	本制度會計科目，在普通公務帳方面，分為資產、負債、淨資產，收入及支出等5類；在資本資產帳、長期負債帳方面，分為資本資產及資本資產總額2類，以及長期負債及長期負債總額2類。	配合會計法29條刪除，原普通公務帳、資本資產帳及長期負債帳將予整併成一套帳，不再分別設置。
3. 會計業務處理原則	會計年度終了，收入，支出科目互抵後之餘額，應結轉至淨資產。資產、負債及淨資產類科目之餘額應轉入下年度。	會計年度終了，收入，支出科目互抵後之餘額，應結轉至淨資產。資產、負債及淨資產類，資本資產及資本資產總額、長期負債及長期負債總額類各科科目之餘額應轉入下年度。	配合會計法29條刪除，刪除年度終了，資本資產及資本資產總額、長期負債及長期負債總額類科目之餘額應轉入下年度之規定。

資料來源：摘自中央政府普通公務單位會計制度之一致規定

肆、「國防部所屬」普通公務單位會計事務之變革與預計效益

帳務中心負責「國防部所屬」普通公務單位會計處理及單位決算編製，配合會計法第29條刪除及會計公報修正後，有關資本資產之會

計事務處理已不同以往，除將原「普通公務帳」及「資本資產帳」2套帳整併為「公務機關帳」1套帳外，購置（建造）財產亦由原列計支出，並另於資本資產帳表達，變更為比照商業會計處理方式以資產科目列帳於平衡表表達；為因應上揭作業之變革，前依主計局指導，業完成相關應處作為，俾如實表達財務報表相關資訊，變革後之會計事務處理說明如後：

一、處分固定資產改認列平衡表相關科目，不再列為當年度收入

修正後	修正前	
公務機關帳	普通公務帳	資本資產帳
繳付公庫數 固定資產—XX 財產交易利益	繳付公庫數 xx收入	資本資產總額 累計折舊—XX 固定資產—XX

二、購置或建造固定資產改認列平衡表相關科目，不再列為當年度支出

修正後	修正前	
公務機關帳	普通公務帳	資本資產帳
固定資產—XX 公庫撥入數	xx支出 公庫撥入數	固定資產—XX 資本資產總額

三、參考商業會計處理，新增資產提列折舊應認列費用

修正後	修正前	
公務機關帳	普通公務帳	資本資產帳
固定資產折舊 累計折舊—XX		資本資產總額 累計折舊—XX

四、取得或開發無形資產改認列平衡表相關科目，不再列為當年度支出

修正後	修正前	
公務機關帳	普通公務帳	資本資產帳
無形資產—XX 公庫撥入數	xx支出 公庫撥入數	無形資產—XX 資本資產總額

五、參考商業會計處理，新增資產提列攤銷應認列費用

修正後	修正前	
公務機關帳	普通公務帳	資本資產帳
無形資產攤銷 無形資產—XX		資本資產總額 無形資產—XX

配合會計法、政府會計公報及一致規定修正，「國防部所屬」固定項目已納入平衡表表達，亦由原以財務遵循原則之分帳表達演進為能完整表達政府財務資訊之狀況，除使政府會計更趨同商業會計外，其財務報導預計可達以下效益：

一、提升政府財務透明度

平衡表原只表達流動資產與流動負債，因應固定項目分帳表達刪除，亦將非流動資產與非流動負債列入表達，使財務報導更趨近於商業會計作法，復因政府支出主要係來自人民繳

納之稅費，爰資源之取得與分配運用及其財務狀況之表達更臻完備，除有利於立法機關及一般民眾對國防資源配置及財務遵循責任之評估外，亦能獲得人民的瞭解與信賴。

二、增進財務報告效益

固定項目列入平衡表表達後，相關財務報告可完整揭露資產及負債之全般資訊，並落實權責發生基礎，俾能符合國際組織對政府財政透明化之要求，亦能與國際接軌，同時讓財務報表使用者能瞭解國防政務推展之全貌。

三、符合國際潮流趨勢

國際公共部門會計準則（IPSAS）規定，一套完整的財務報表應供使用者瞭解政府整體資源與義務，以及資源流量等訊息。固定項目列入平衡表之新措施，除使平衡表能完整表達資產與負債外，亦使會計規制朝權責發生基礎邁進，已逐步趨同國際發展趨勢。

伍、結語

會計法相關修正條文，業於109年度起實施，其中第29條條文刪除對固定資產之記帳與會計報告、決算編製等作業影響甚鉅，尤其

「國防部所屬」僅一單位預算，且主財、財產管理系統均遍布全國各地，如何有效管理實為重要課題。帳務中心職司普通公務單位會計處理及單位決算編製等重要角色，基此，普通公務單位會計事務之推展，對上依循行政院主計總處訂頒之作業規定，對下蒐整國軍各單位資料回饋，透過分析、審核及記帳等過程，控制財務收支實況及管制預算執行進度，以期有效運用國防財務資源，產製財務資源管理暨各式管理資訊供決策人員參用，並持續依國防部主計局指導推動各項實務工作，落實憑證審核及管制分析，有效發揮帳審職能，順利解除財務責任，全力支援建軍備戰。

陸、參考文獻

1. 行政院主計總處會計決算處(2020),會計法修正對政府會計之影響與因應,主計月刊,第771期,頁24-28.
2. 行政院主計總處會計決算處(2020),政府固定帳項由另帳表達改列平衡表,對政府會計規制之影響,主計月刊,第775期,頁92-96.
3. 行政院主計總處(2020),政府會計準則公報.
4. 行政院主計總處(2020),中央政府普通公務單位會計制度之一致規定.

附錄

國防部所屬各類經費結報流程暨會計事務處理作業

項次	作業項目	作業流程			會計處理
		支用單位	財務單位	財務中心	帳務中心
1	歲出預算核定公布	無	無	無	傳票分錄 預計撥入數 歲出預算數
2	歲出分配預算核定	無	無	無	傳票分錄 歲出預算數 歲出分配數
3	歲出預算保留	保留數額表、暫付款支用憑單	無	無	傳票分錄 歲出保留數 歲出保留數準備
4	零用金申請及申借	零用金申借／調整申請表	無	付款憑單	傳票分錄 零用金 公庫撥入數
5	集中支付案件	預算支用憑單	支出清單	付款憑單	傳票分錄 XX支出 公庫撥入數
6	集中支付案件支出收回	更正記帳憑單	支出清單	支出收回書	傳票分錄 公庫撥入數 XX支出
7	領回轉發庫款申領	無	無	付款憑單	傳票分錄 預付款 公庫撥入數 專戶存款 預付款
8	領回轉發案件支付	無	預算支用憑單／支出清單	無	傳票分錄 XX支出 專戶存款 公庫撥入數 公庫撥入數
9	領回轉發案件支出收回	無	更正記帳憑單／支出清單	無	傳票分錄 專戶存款 XX支出
10	領回轉發餘款繳回作業	無	無	支出收回書	傳票分錄 公庫撥入數 專戶存款
11	外匯案件支付作業	外匯專用預算支用憑單	支出清單	付款憑單	傳票分錄 XX支出 公庫撥入數
12	外匯案件支出收回	更正記帳憑單	支出清單	支出收回書	傳票分錄 公庫撥入數 XX支出

項次	作業項目	作業流程			會計處理
		支用單位	財務單位	財務中心	帳務中心
13	暫付款作業	暫付款支用憑單	暫付款支用清單／支出清單	付款憑單	傳票分錄 預付款 公庫撥入數
14	暫付款轉正列支	暫付款轉帳憑單及預算支用憑單	暫付款轉帳清單／支出清單	無	傳票分錄 XX支出 預付款
15	購置（建造）固定資產	預算支用憑單、財產增加單、財產增減結存表	支出清單	付款憑單	傳票分錄 固定資產—XX 公庫撥入數
16	固定資產提列折舊	財產增減表暨結存表	無	無	傳票分錄 固定資產折舊 累計折舊—XX
17	無形資產取得	預算支用憑單、財產增減結存表	支出清單	付款憑單	傳票分錄 無形資產—XX 公庫撥入數
18	無形資產提列攤銷	增減結存表	無	無	傳票分錄 無形資產攤銷 無形資產—XX
19	支出結扣作業	更正記帳憑單及暫付款支用憑單	支出清單	無	核減退回案件結扣單 傳票分錄 預付款 XX支出
20	歲入預算核定公布	無	無	無	傳票分錄 歲入預算數 預計繳付數
21	歲入分配預算核定	無	無	無	傳票分錄 歲入分配數 歲入預算數
22	歲入預算收繳納庫作業	歲入預算收入憑單	1. 收入清單（收繳） 2. 支出清單／繳款書（納庫）	無	1. 傳票分錄（收繳） 專戶存款 XX收入 2. 傳票分錄（納庫） 繳付公庫數 專戶存款
23	歲入預算發還作業	歲入預算收入退款（註銷）書	支出清單／沖回支出（收入）費款記帳憑單	收入退還書	傳票分錄 專戶存款 繳付公庫數
24	以前年度退匯餘款收繳納庫作業	歲入預算收入憑單	1. 收入清單（收繳） 2. 支出清單／繳款書（納庫）	無	1. 傳票分錄（收繳） 專戶存款 XX收入 2. 傳票分錄（納庫） 繳付公庫數 專戶存款

項次	作業項目	作業流程			會計處理
		支用單位	財務單位	財務中心	帳務中心
25	押標金、保證金、保固金收入作業	代管現金收入通知單	收入清單	無	傳票分錄 專戶存款 存入保證金
26	押標金、保證金、保固金退還作業	代管現金退還通知單	支出清單	無	傳票分錄 存入保證金 專戶存款
27	保證品收入作業	代管有價證券收入通知單	收入清單	無	傳票分錄 保證品 應付保證品
28	保證品退還作業	代管有價證券退還通知單	支出清單	無	傳票分錄 應付保證品 保證品
29	代收款收入作業	代收款通知單	收入清單	無	傳票分錄 專戶存款 應付代收款
30	代收款支出作業	預算支用憑單	支出清單	無	傳票分錄 應付代收款 專戶存款
31	代收款支出收回作業	更正記帳憑單	支出清單	無	傳票分錄 專戶存款 應付代收款
32	收到債權憑證	債權憑證收入通知單	收入清單	無	傳票分錄 債權憑證 待抵銷債權憑證
33	註銷債權憑證	債權憑證退還通知單	支出清單	無	傳票分錄 待抵銷債權憑證 債權憑證



黃啓逢

➤現職：

國防部主計局帳務中心上校主任

➤學歷：

國管院正期82年班
國管院財務正規班86年班
國管院指參班98年班
國管院戰略班102年班

➤經歷：

副處長、處長、副主任



顏堯朗

➤現職：

國防部主計局帳務中心少校財務官

➤學歷：

國防管理學院正期95年班
國防管理學院財務正規班98年班
開南大學會計研究所碩士

➤經歷：

預財官