

探討軍品及軍用器材 會計事務處理方式之合規性

黃永傳

銘傳大學會計學系兼任助理教授級專業技術人員

摘要

本文旨在論述國防部購建軍品及軍用器材，在歲計與會計作業均採行固定項目分開原則，以符合國防資訊具有機密性之需及優勢國防為立國之本，不宜且難以貨幣單位客觀衡量其投資額度所產生經濟效益之特性。仍企盼主計界同仁及學術界同好本著國防資訊之屬性，共同研商更臻妥適會計事務處理方式。

關鍵字：固定項目、軍用器材、軍品、衡量焦點

壹、前言

行政院主計總處（以下簡稱主計總處）依據108年11月20日總統公布修正會計法，刪除第29條固定項目分開原則（註1），修訂政府會計共同規範（註2）與中央政府普通公務單位會計制度之一致規定（以下簡稱普會制度），復以108年12月31日主會發字第1080501181D號函分行國防部，並函示自109年1月1日生效。因此，依普會制度規定，處理會計事務之衡量焦點由固定項目分開原則變更為經濟資源流量（黃永傳，民109），惟按預算法所定，編列預算仍以

固定項目分開原則為衡量焦點，由於兩者衡量焦點不同，導致歲計會計雙軌制並行（主計月報社編，民109）。然國防部購建軍品與軍用器材（註3）之編列預算及會計事務處理方式仍沿例採行固定項目分開原則為衡量焦點，並不存在歲計會計雙軌制並行，本文旨由法令規定與國防部業務屬性探討軍品及軍用器材會計事務處理方式之合規性。

貳、沿波討源法令規定

國防部依審計部89年至91年間發給審核通知，持續召集相關單位研商訂定軍品及軍用器材管理作業規定，以強化管理機制。

鑑於軍品及軍用器材與一般公務用財產之屬性與用途仍存有差異（如附表），且國有財產法第5條亦明定軍品及軍用器材之保管或使用，仍依其他有關法令辦理，惟國有財產法第67條規定管理機關應於每一會計年度終了時，編具公用財產目錄及財產增減表，呈報主管機關彙轉財政部、主計總處及審計部。囿於軍品及軍用器材含有高價武器系統，倘納入國有財產總目錄表達，其總值可據以推估國防軍事投資額度，將嚴重影響國防安全。因此，為使軍

品及軍用器材管理作業規定更臻適法與周延，致洽詢財政部及所屬機關尋求因應之道，獲復不列入國有財產總目錄一節宜專案函報行政院核奪。案經函報，據財政部以93年2月9日台財產接字第0930003985號函（副本）與行政院以93年3月5日院授主會一字第0930001442號函

（副本），均復以同意所請，另訂處理辦法。故國防部據以訂頒軍品及軍用器材管理作業規定，分函國防部相關單位及所屬單位遵循辦理。且每一會計年度終了，亦不列入國有財產總目錄表達，此為國防部辦理歲計會計採行固定項目分開原則為衡量焦點之緣起。

附表 軍品及軍用器材與一般公務用財產比較表

比較	項目	軍品及軍用器材	一般公務用財產
定義		軍品：軍用各種補給品、必需品及裝備（含武器系統）之總稱。 器材：零件、貨物或材料，可用以組成或造成任何物品者。	各機關、部隊、學校、辦公、作業及宿舍使用之國有財產均屬之。
範圍		主要武器系統、戰備支援裝備及資訊裝備。	不動產、動產、有價證券、權利。
納入國有財產報表		無須納入。	須納入。
管理方式		國軍相關作業規定。	國有財產法、國有財產法施行細則及國有財產產籍管理作業要點。
編號		國軍料號、編裝料號等。	財物標準分類編號。
使用年限		服役年限、使用年限。	財物標準分類所訂年限。
特殊限制		具軍事機密、有國防安全顧慮等。	無限制。

（資料來源：國防部92年1月17日源法字第0920000114號函附件及作者自行修正。）

參、歲計會計作業方式

國防部為強化軍品及軍用器材控管機制，以達成財物增減存相互勾稽之目標，業於軍品及軍用器材管理作業規定第5點訂定：管理軍品、軍用器材應依技術命令、藍圖、相關文獻及國軍軍品料號管理作業程序編訂料號，並納入後勤資訊管理系統，以遂行後勤管理及確保料帳相符。因此，僅再敘明國防部籌編預算及會計事務處理方式如次：

一、籌編預算方式

主計總處訂頒總預算編製作業手冊，業已考量上述財政部93年2月函示與行政院93年3月函示及國防安全需要，於用途別預算科目分類定義及計列標準表第一級科目業務費項下訂有軍事裝備及設施（註4）與軍事裝備設施養護費（註5）等第二級科目，國防部據以編列歲出經常門預算，無須考量財物標準分類所訂財產定義（註6），故在籌編軍品及軍用器材預算時亦無須編列屬歲出資本門之設備及投資預算，以達成歲計會計均採行固定項目分開原則為衡量焦點。

二、會計事務處理方式

國防部購建或養護軍品及軍用器材時，配合籌編預算方式，借記「業務支出－軍事裝備及設施－軍事裝備及材料（軍品生產及製造、軍事設施及研發、軍備設施及技術訓練）」科目或「業務支出－軍事裝備設施養護費－軍事裝備設施養護費」科目，並貸記「公庫撥入數」科目，由於係屬歲出經常門科目，因此，無須列入國有財產總目錄。

肆、現行作業之合規性

公務機關不以受益付費為原則，提供公共財，僅為會計個體，而民營商業係以受益付費為原則，提供私有財，同時具備財務個體及會計個體之屬性（劉立倫，民89；黃永傳，民102）。因此，民營商業編製一般用途財務報導，為表達成本與收入之配合相關性，損益表揭露方式，收入按來源別表達，成本與費用按功能別表達。然公務機關之收入與支出並不具密切關係，因此，普會制度規定屬會計報表之收入支出表，其收入仍按來源別表達，至費用則按用途別表達。故公務機關會計處理準則倘須全盤援引商業會計處理準則，仍須就兩者屬性與運作體制審慎評估允當性。

優勢國防為立國之本，國防部及所屬單位為鞏固國防，不以受益付費為原則，提供公共財，致力於永續國防建設（黃永傳，民102），其肩負保家衛國之重任，異於一般公務機關，且不宜亦難以貨幣單位客觀衡量其投資額度所產生經濟效益，倘為援引政府會計準則公報第4號「政府固定資產之會計處理」規定，致須於屬會計報表之平衡表揭露軍事裝備投資額度，仍有待商榷。

稽上，國防部考量國防資訊具有機密特性，依國有財產法第5條規定訂頒軍品及軍用器材管理作業規定，以強化控制機制，復依主計總處訂頒總預算編製作業手冊規定，軍品及軍用器材在歲計與會計作業皆採行固定項目分開原則，迄今並未造成相關後遺情形。因此，配合當前需要及盱衡未來需求，現行會計事務處理方式符合合規性。

伍、結語

依商業會計法第1條第2項：「公營事業會計事務之處理，除其他法律另有規定者外，適用本法之規定。」故在法律允許範圍內遵守所適用之財務報導架構處理會計事務，為主計同仁所共識（黃永傳及蔡明容，民108）。因此，中央銀行法第43條第1項：「本行以黃金、白銀、外幣及其他國際準備計算之資產或負債，如其價值因國幣平價之改變，或此類資產、負債對國幣之價值、平價或匯率改變而發生利得或損失，均不得列為本行年度損益。」以因應促進國內金融穩定與維護對內及對外幣值穩定之需，與國防部依國有財產法第5條訂頒軍品及軍用器材管理作業規定，實具異曲同工之妙。

本文旨在藉助拋磚引玉之理念，論述現行軍品及軍用器材會計事務處理方式具合規性，仍企盼主計界同仁及學術界同好本著國防資訊具機密特性及難以貨幣單位客觀衡量其投資額度對經濟效益之影響，共同研商更臻妥適之會計事務處理方式。

附註

註1：固定項目分開原則係指修正前會計法第29條所定「政府之財物及固定負債，除列入

歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外，應分別列表或編目錄，不得列入平衡表。但營業基金、事業基金及其他特種基金之財物及固定負債為其基金本身之一部分時，應列入其平衡表。」（黃永傳，民106b）。

註2：政府會計觀念公報與政府會計準則公報通稱為政府會計共同規範（黃永傳，民106a）。

註3：軍品及軍用器材係屬國軍所有且於軍事用途上有直接效用之各種補給品，必需品及裝備，包括糧秣給養、編裝或配賦表之次要裝備、燃料及石油產品、建築材料、彈藥、個人用品、編裝或配賦表內主要裝備、醫療軍品、修理另件、其他方面軍品。

註4：軍事裝備及設施係指凡公務所需軍事裝備及材料、軍品生產及製造、軍事設施及研發、技術訓練等費用屬之。

註5：軍事裝備設施養護費係指凡軍事裝備及設施之養護費用屬之。

註6：財產係包括供使用土地、土地改良物、房屋建築及設備、暨金額1萬元以上且使用年限在2年以上之機械及設備、交通及運

輸設備、什項設備，惟圖書館典藏之分類圖書仍依有關規定辦理。

參考文獻

1. 主計月報社編 (民109), 政府會計, 初版, 臺北, 財團法人主計協進社.
2. 黃永傳 (民102), 「研析公務機關與作業基金財務運作體制之異同」, 主計季刊, 第342期, 頁1-8.
3. 黃永傳 (民106a), 「剖析當前普通公務機關會計紀錄與揭露之變革」, 會計研究月刊, 第374期, 頁108-112.
4. 黃永傳 (民106b), 「研析當前公務機關例行交易分錄與編表之變革」, 會計研究月刊, 第375期, 頁101-105.
5. 黃永傳及蔡明容 (民108), 「突破國立大專處理折舊性資產會計處理原則之窠臼」, 月旦會計實務研究, 第23期, 頁43-48.
6. 黃永傳 (民109), 「研析公務機關會計交易處理之變革」, 師友雙月刊, 第623期, 頁124-131.
7. 劉立倫 (民89), 國防財力管理—PPB制度基礎的財務資源管理, 初版, 臺北, 自行發行.