

軍事武器裝備編列經常門支出 之芻議

陳瑞章

空軍第二戰術戰鬥機聯隊統計員

摘 要

國軍單位歷來籌獲重要武器裝備及彈藥所需預算編用，在揭櫫財務報導作法主要採用經常消費支出觀點，旨意中央政府現階段管理預算作法，未將其視為生產性支出觀點編製紀錄，倘若政策將前述經費支出調整思維，認為性質屬資本形成之投入成本，將改變國防預算編製與執行等歷程管理規範，嗣應考量其產製相關財務報表分類與統計，均為國民所得統計收支平衡帳式資料來源，直接牽動國民經濟會計制度編算結果（預算支出係政府部門經濟活動），影響甚為深遠。

本文內容將重點介紹主題有關當前業務推展，採整理討論於我國政府部門的行政規範與實務作法，計有區分行政院主計總處（以下簡稱主計總處）推動資本化有關政策（指導）與政府會計制度發展方向，及國防部所屬單位國有公用財產與軍品軍用器材管理方式，期藉以啟發國軍主財同仁學習共鳴與省思，並勉勵相

關工作推動能肆應環境變遷，透過不斷充實專業技術與積極擴大學習領域，俾能適時掌握（更新）資訊，有效協助支援各項國防施政任務之達成。

關鍵字：資本形成、國民所得、國民經濟會計、政府會計

壹、前 言

鑒於聯合國、世界銀行及國際貨幣基金等國際組織聯合發布2008年版國民經濟會計制度（System of National Accounts, SNA）¹中，對國內生產毛額（GDP）的編算從寬採認資本形成範圍，其中有關論述略以：「軍事武器系統為持續生產（提供）防衛服務，於和平的期間，只是在提供嚇阻作用，嗣就『建議』將持續使用於國防軍備1年以上之資產（裝備）包括軍艦、潛艦、軍機及坦克等，應該被分類為生產性資產（固定資產）……」乙節見解，即意指編算方式將軍事裝備由政府消費改列政府固定資本形成，且納入其他如：飛彈、火箭及彈藥

¹ SNA係為衡量經濟活動而奠基於經濟理論的嚴謹會計規範，其整體架構基礎來自「經濟理論原則」與「企業會計實務」，支撐這個理論架構的四大要素為概念、定義、分類及會計準則。

等一次使用之武器軍品，由政府消費改列政府存貨。職是，針對此攸關國防施政重大議題，本文嘗試以不同構面加以探討，提供政策參考預應，內容蒐整研究我國中央政府總預算經常門與資本門²分類相關作法，與現行政府會計報導發展方向及國防預算編用（含軍事裝備與附屬設施管理）等實務影響，藉以觀察評估倘須結合國際趨勢，將遵照「國軍軍事投資建案作業規定」³規範所籌獲之軍事武器裝備經費需求，編列為資本支出所面臨的挑戰；另於文章主題關聯之總體經濟學中國民所得統計領域理論與實證，國內、外文獻報告等內容複雜，考量篇幅有限未便評論，合先敘明。

貳、政府預算經常支出與資本支出業務推動原則

我國政府參據複式預算管理制度⁴將年度預算區分經常門與資本門，係遵照「預算法」第10條內容規範，按施政計畫性質略以：「歲出預算除增置或擴充、改良資產及增加投資為資本支出，應屬資本門外，均為經常支出，應列經常門」，並要求於各項工作推動，須落實該法第23條限制條件，在經常收支應保持平衡，非因預算年度有異常情形，資本收入、公債與賒借收入及以前年度歲計賸餘不得充經常支出之用，惟經常收支如有賸餘，得移充資本支出之財源。爰主計總處則就針對該法尚未敘明分

辦性質者，本於主管權責按會計與經濟理論原則，訂定業務處理之行政規則，相關內容予以歸納說明如下：

一、中央政府總預算編製作業標準

主計總處為協助指導各機關年度預算編製工作推動，制訂「各類歲入、歲出預算經常、資本門劃分標準」⁵規範，規定闡明為期簡化作業，無論歲入或歲出預算，均以資本門所應包括範圍逐項列舉，於資本門以外之各項收支則概括劃分為經常門，其中針對國防支出全般工作計畫，核有下列事項分類為歲出資本門：

- (一) 土地購置。
- (二) 醫院、學校、眷舍等非用於軍事設施之營建工程。
- (三) 非用於製造軍用武器、彈藥之廠、庫等營建工程。
- (四) 購置使用年限2年以上且金額為新臺幣（以下幣制同）1萬元以上之儀器設備（不含軍事武器與戰備支援裝備）。

補充解釋，國防預算納編於中央政府總預算之一部，與行政院各部會一致標準，非屬軍事設施與武器（彈藥）製造營建工程，及購置機械設備、資訊軟硬體設備、運輸設備與雜項設備等支出，並包括取得資本資產後，於使用期間能延長資產耐用年限、提升能量與效率之增添、改良、重置及大修等費用，均應劃分為資本門。以上支出具體作法，在預算編用實務工作處理，於對照行政院所訂「用途別預算科

² 依「預算法」第97條規定，主計總處頒訂「各類歲出、歲入預算經常、資本門劃分標準」。

³ 國防部113年01月30日國略建軍字第1130030301號令修正。

⁴ 係隨財政經濟思潮演進所產生之預算表達類型，認為政府經常支出應由經常收入（主要為稅收）支應，資本支出則由長期債款予以彌補，故經常帳須絕對平衡。「張信一（2003），政府公務預算制度（下），主計月刊，第574期」。

⁵ 卷查行政院蒐錄於113年度總預算編製作業手冊。

目分類定義及計列標準表」中，主要集中在第一級科目⁶「30-設備及投資」項下執行，前述規定用途別科目第一級至第三級均屬共同性質，各機關不得自行增列任何名稱之科目。

二、政府會計報導資本支出預算觀點

各機關年度法定預算核定與各科目預算執行（含經常門與資本門之分類）等作業過程之紀錄，應產製預（決）算與普通公務單位會計月報等財務報導，俾符「政府會計觀念公報」⁷規範，係屬表達特定收支預算帳戶，為個別報導之個體，以善盡財務遵循責任。嗣探究政府部門執行資本支出，依「政府會計準則公報第四號（政府固定資產之會計處理）」⁸規定，已明確指導各機關須就源提供財物資料處理方式，即經費支出屬資本門，所獲得之固定資產應「資本化」，並採用成本登載入帳，取得後依政府財產管理有關增、減值規定辦理調整，並確按估計使用年限內提列折舊。

綜合前述內容具體工作推動作法，要求各機關辦理普通公務會計業務，依據主計總處制訂「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」⁹規範辦理，其中闡明事項計有：對預算之成立、分配及執行等應為會計處理，透過預算執行控管相關報表表達，落實在編製會計報告種類與格式，藉由會計科目設置採取不同觀點之會計報告編製需要，搭配來源別（收入

類）、歲出機關別、政事別、業務或工作計畫別、性質別（經常門與資本門）、用途別（支出類）等科目使用之，應於規定所訂期限、對象及份數完成相關會計報告之編送。

職是，研析討論武器裝備支出編列經常門或資本門影響範圍，自當聯想有鑒於國軍單位（部隊）隸屬中央政府公務機關之一環，按照「會計法」第17條及18條規定¹⁰，應配合政府年度會計報告之編製需要，提供必要之資料，復有主計總處依「統計法」第4條（政府應辦之統計）及其組織法第2條¹¹規範職掌，頃據綜辦國民所得編布與提供，作業直接關係政府統計各類財務報告資訊揭糝，並產生差異結果。

三、資本支出預算執行特殊管制作法

考量各機關會計人員審核各項計畫與預算之執行及控制，應注意事項中，資本支出預算之保留及流用是否依照規定辦理，洵屬工作重點，以下就臚列有別於經常支出之法規限制原由等相關事項，蒐整摘要說明如下：

（一）公共債務法

第4條第3項規定，各級政府舉借公共債務除法律別有規定外，應以調節資本支出為目的。

（二）所得稅法

第34條規定，建築物、船舶、機械、工具、器具、及其他營業上之設備，因擴

⁶ 國防部112年11月20日國主歲計字第112032029號令頒「國軍預算科目表」編錄「113年度歲出第一級至第三級用途別科目分類定義及計列標準表」規定，用途別科目計分四級，預算之執行控制僅及於第一級科目，至第二級科目以下，則係會計記錄之用。

⁷ 主計總處108年12月31日主會發字第1080501181號函修正。

⁸ 主計總處108年12月31日主會發字第1080501181號函修正。

⁹ 主計總處108年12月31日主會發字第1080501181B號函修正。

¹⁰ 「會計法」第17條略以：凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應為一致之規定；第18條略以：中央總會計制度之設計、核定，由中央主計機關為之。

¹¹ 「行政院主計總處組織法」第2條略以：總處掌理政府會計與決算報告之審編，及國民所得、總資源供需估測、產業關聯、物價、社會指標、綠色國民所得統計之編布、分析及提供。

充換置、改良、修理等支出，所增加之價值或效能，非2年內所能耗竭者，為資本之增加，不得列為費用或損失。

(三)預算法

第54條第2項第1款規定，總預算案之審議，如不能依本法第51條期限完成時，新興資本支出動支，須俟本年度預算完成審議程序後始得辦理。

(四)中央政府各機關單位預算分配注意事項

第4點第1項規定，各機關辦理分配預算時經常支出應依實際需要按月分配；資本支出除應配合計畫實施進度核實分配外，為擴大國內需求，維持經濟穩定成長，可提前辦理者，應按實際需要優先分配。

(五)各機關單位預算執行要點

第28點規定，各機關執行歲出預算，同一工作計畫之資本門預算不得流用至經常門，經常門預算得流用至資本門，「單位預算」¹²內同一工作計畫之各用途別科目經費遇有經費不足，得由其他有賸餘用途別科目辦理流用，且各一級（不含二級以下）用途別科目間之流入、流出數額均不得超過原編預算數20%（不含人事費）；另第43點第4項規定，為落實執行績效適時檢討改善，應就5,000萬元以上資本支出計畫，按期辦理實際進度與預定進度差異分析，並編製「重大計畫預算執行績效分析表」，併同每季會計報告遞送上級主計機關。

經由以上法規內容介紹，足資瞭解政府機關資本支出所需款源籌措具有不同彈性，已就編列預算工作計畫項目與立法院審議要求，採取專款專用限制作法，並考量預算執行後對國內總體經濟環境應有所改善或正向助益，於獲得預算支付款項之實際工作進度與辦理情形，規範給予適時提前與嚴密管控機制，作業制度設計均屬符合會計理論配合原則與資本性財產支出有關資本化條件。

參、固定資產與軍品及軍用器材使用管理實務

國有財產之取得、保管、使用、收益及處分依「國有財產法」規定程序辦理，依該法第5條載明屬「軍品及軍用器材」之國有財產未納其適用範圍，係植基於我國軍事任務需要與考量統計資料機敏特性（如：武器裝備項量及價值等已相繩統計法第18條¹³規範律定之國家機密保護法¹⁴所涉及範圍），且業經財政部及行政院函釋¹⁵同意免納入國有財產總目錄，法規制度分工已嚴謹接軌於財產獲得所需經費支出（歲出預算用途別科目經常門與資本門劃分）作法，茲就現行國防部編用資本支出取得國有公用財產，及納入經常門取得軍事武器彈藥等項目，所適行政規則與工作實務討論如下：

¹²「預算法」第18條略以：在公務機關，有法定預算之機關單位之預算。

¹³「統計法」第18條略以：各級政府主計機關及辦理統計業務之中央一級主計機構為統計目的需要，或減輕統計調查受查者負擔，除國家機密保護法及其他法律規定不得提供之資料外，得向各該政府及其所屬機關要求提供第四條第二項第一款及第二款之資料，各機關應予配合。

¹⁴「國家機密保護法」第2條略以：為確保國家安全或利益而有保密之必要，對政府機關持有或保管之資訊，經依本法核定機密等級者。

¹⁵財政部93年02月09日台財產接字第0930003985號函及行政院93年03月05日院授主會一字第0930001442號函。

一、財物標準分類之各項財產管理作法

參據「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」第七章（會計業務處理程序）規範中針對「財產及長期負債會計業務」作業程序與處理要領，於國防部主管兩個「單位預算」資本門預算科目支出獲得財產均應遵照適用，摘錄重點¹⁶略以：會計單位應就採購、財產管理單位等所送取得相關原始憑證及財產增加單等資料，據以審核與編製傳票陳核後，辦理帳務相關事宜，嗣屆每月底或會計年度終了，財產管理單位應就所經管之固定資產提供折舊、折耗或攤銷清單，經其業務主管簽核後，送會計單位據以審核並編製傳票陳核後，辦理帳務相關事宜。

各機關執行財產管理之編號、名稱、單位、使用年限等，應按照「財物標準分類」辦理¹⁷，卷查主計總處歷來制（修）訂前規定¹⁸重點內容，概要介紹如下：

（一）財產定義與分類

計有供使用土地、土地改良物、房屋建築及設備，與取得價格金額1萬元以上且耐用年限2年以上之機械及設備、交通及運輸設備、什項設備等，共劃分為6項暨依序編號，以加強管理及統計彙編財產總目錄。

（二）財產單位

單位以個體數量計算之；另考量財產（不含土地）單位為攤提折舊之憑藉，作業認定原則如后：

1. 專供特定用途者，以機械操作或使用上可以劃分段落後為一單位。
2. 無特定用途者，以具有完整之個體，並能單獨使用者為一單位。

（三）財產材質與使用年限

依個體構成主要材質，採各類財產分別列舉，以便決定使用年限（係考核使用效能之根據），使用年限意謂全新者估計在正常使用下之最低使用年限，倘逾年限仍可使用應延後辦理報廢（另涉及所得稅務財產折舊之提列，參據財政部制定「固定資產耐用年數表」¹⁹辦理）。

以上事項再予整理補充，各機關取得財產所編列之歲出用途別科目內容（如第二級科目略以：土地、房屋建築及設備、機械設備及運輸設備等），與「單位預算」編送會計報告中「固定資產」會計科目設置（含記錄），及國有公用財產管理²⁰之財物分類管理作法，行政院主管機關已律定各階段作業法令規定，並採取一致性定義與區分類別，藉由明確共通適用標準，嚴密連結相關事務處理流程（如圖1）。

二、軍品及軍用器材管理作法

國防部為落實軍事用途之裝備，及有直接效用之各種補給品與必需品管理作業，依法訂頒「軍品及軍用器材管理作業規定（以下簡稱作業規定）」²¹規範，俾供所屬單位辦理軍品取得（補給）、儲存及汰除等工作遵循，以下為聚焦本文主題，僅就武器裝備等軍品項目，相較於國有公用財產管理範圍（定

¹⁶「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」第72點及73點規定。

¹⁷「國有財產產籍管理作業要點」第5點規定。

¹⁸行政院113年02月29日院授主會財字第1131500151A號函修正。

¹⁹行政院106年02月03日台財稅字第10604512060號令修正。

²⁰「國有財產法」第4點規定國有財產區分為公用財產與非公用財產兩類。

²¹國防部110年10月18日國勤軍整字第1100234495號令修正。

義)與帳務處理方式,分別摘要臚列差異重點如下:

(一)軍品及軍用器材(國軍補給品範圍)分類與編號

主要分類計有10項:第一類糧秣給養、第二類單位編裝或配賦表之次要裝備、第三類燃料及石油產品、第四類建築材料、第五類彈藥、第六類個人用品、第

七類單位編裝或配賦表之主要裝備、第八類醫療軍品(含醫療修護另件)、第九類修理另件(不含醫療修護另件)及第十類其他方面軍品,並依國軍軍品料號管理作業程序編訂料號,納入國軍後勤資訊管理系統管理帳籍。

(二)各軍品使用年限與折舊

武器裝備等各式軍品依建案籌獲時,

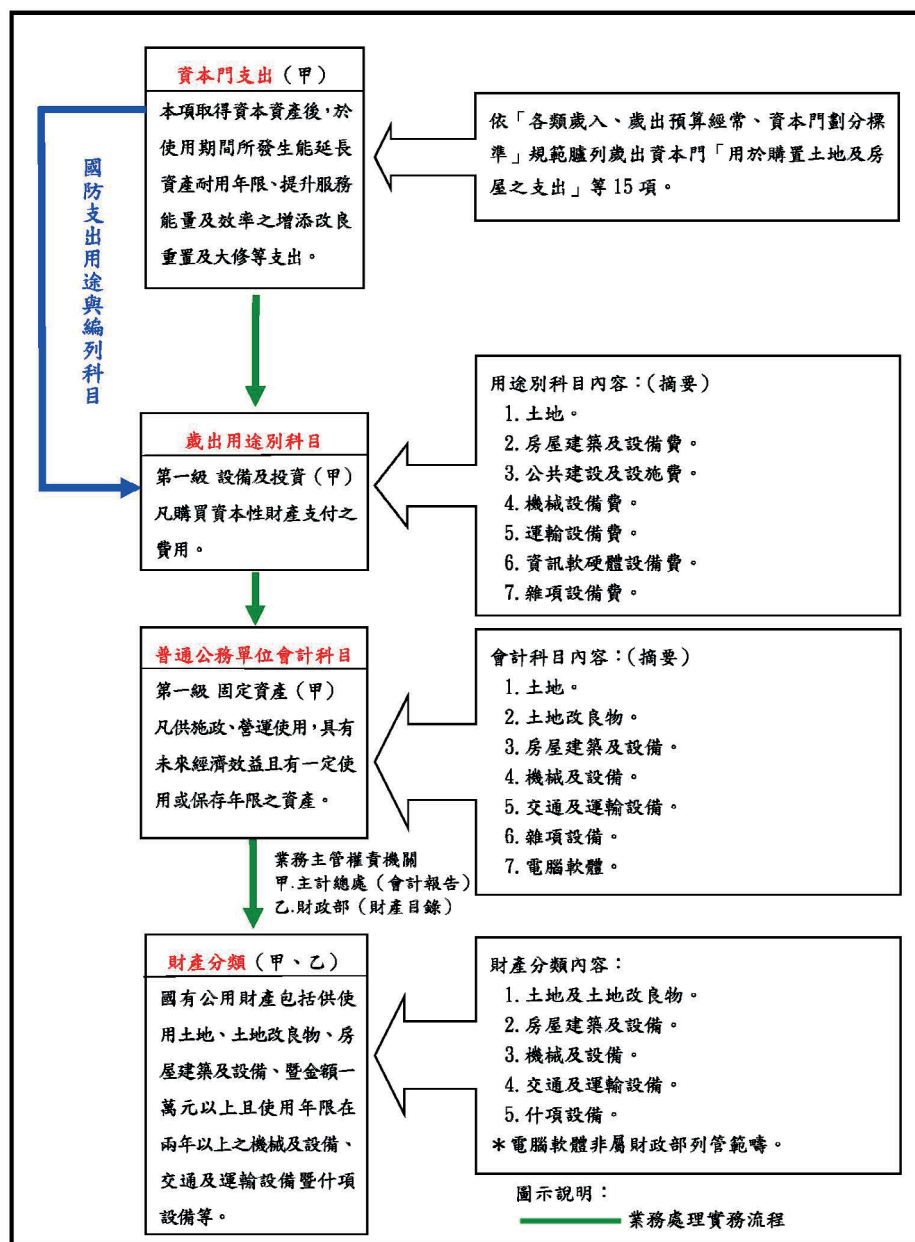


圖 1 資本門預算編列(執行)會計科目與財產分類關係

資料來源:本研究整理

所訂定全壽期為使用年限，僅於報廢與賠償責任釐定作業計算折舊方式，採計取得成本減去預估殘值（係取得成本乘以1%計算）除以使用年限。

接續以上說明，獲得軍品及軍用器材經費編列與支用，均非屬用途別科目「30-設備及投資」科目項下，爰未納入普通公務單位會計報

告「平衡表」資產類及「收入支出表」折舊、折耗及攤銷類有關「固定資產」科目之編製與統計；次就國防部制定作業規定，著重於遂行軍事任務之達成，有別於取得國有公用財產管理作法²²，應依「國軍後勤要綱」規定，按軍種特性與裝備型態（如圖2），分別訂定作業程序規範，是以實務各單位係遵照軍種補給手冊所

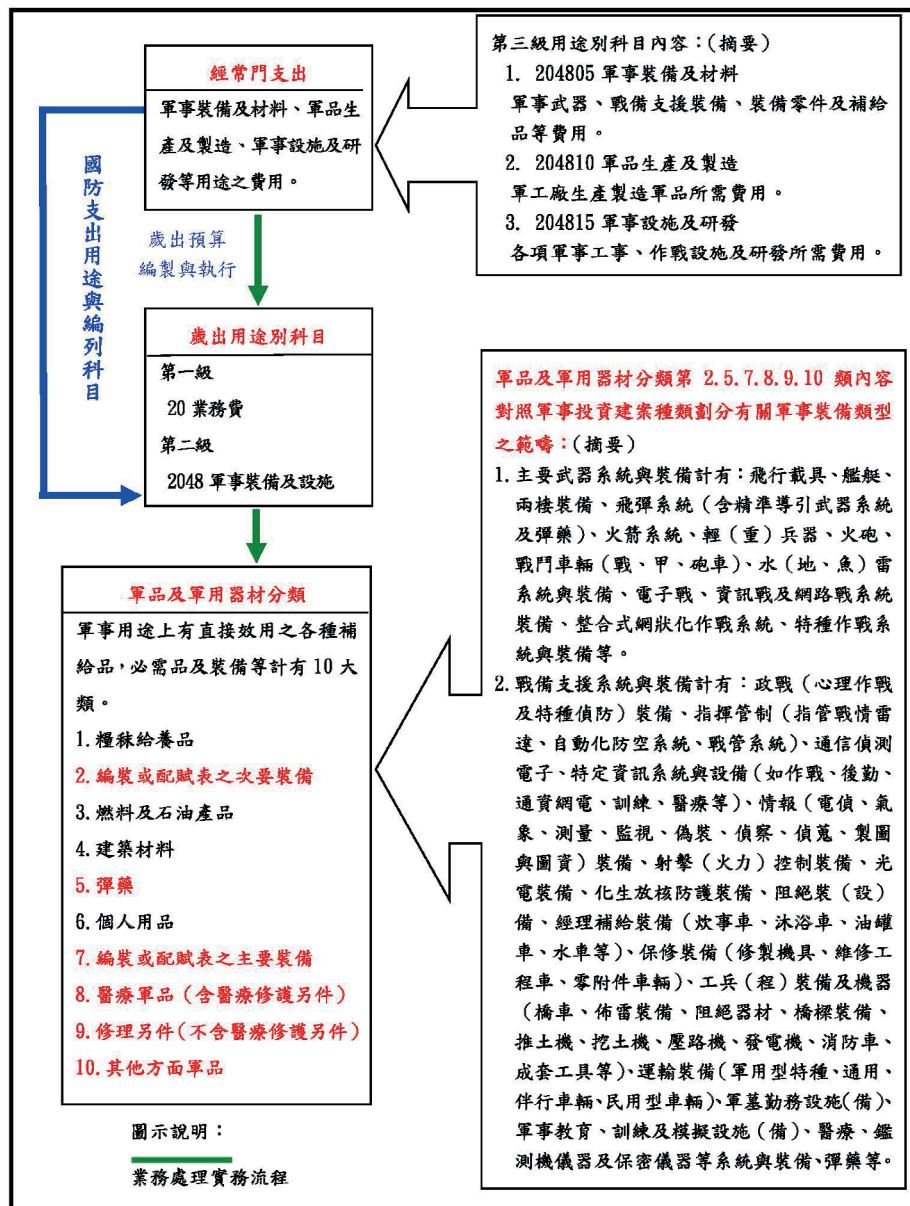


圖2 「軍品及軍用器材」預算編列（執行）與使用（保管）分類關係

資料來源：本研究整理

²² 「國軍財產管理作業規定」第1點規定。

列憑單等工作準則，辦理增減、保管及移轉相關事務處理，異動情況應登帳紀錄納入資訊系統管理，每月五日前列印前一個月異動資訊，依「國家機密保護法」及「軍事機密與國防秘密種類範圍等級劃分準則」等法規妥存保管。

復探究該作業規定為兼顧各單位內部行政程序，結合會計審核觀點之財務與財物查核機制，已律定除於經費支出完成驗收辦理結報，同時檢附「軍品及軍用器材採購接收明細表」供主計部門據以審核²³，嗣就執行報廢程序應協助審核財物資訊（如：按新臺幣列計金額以每件入帳原值等項目），作業要領須遵循「審計法」及參考行政院訂頒「各機關財物報廢分級核定金額表」等法令，並覈實案件帳務處理權責，符合「國軍軍品及軍用器材報廢分級核定金額表」²⁴規定辦理。

肆、結 語

國軍單位管理國有公用財產適用「國有財產法」之規範，應遵循其相關法規作業準據，於使用（保管）業務處理與中央政府各機關具有一致性行政程序，國防部已訂頒「國軍財產管理作業規定」²⁵督（輔）導所屬單位與部隊辦理，惟其中屬軍事任務直接運用之國有公用財產（即軍品及軍用器材），則依該法另訂管理制度，針對此有別一般政務執行之特殊用途性質，爰將武器裝備等財產管理制度，在財物分類（定義）及帳務處理等工作推動，設計肆應軍事指揮體系與支持戰備整備需求之業務流程，俾能保證作業規定要求作法，具備落實建

構可恃戰力之核心價值。

針對目前軍事武器裝備如須改編列資本門之受限因素及挑戰，應審視現階段國軍重要武器裝備獲得，諸多受限於美國軍購作業過程之高度不確定性，直接牽動國防部參據報價資料（如軍購發價書）辦理預算籌編與執行，軍購計畫內容涉有軍事裝備、零附件備料及軍備設施之技術指導與訓練等細分列式，且於分年度經費核銷軍購個案，付款採認發價書（季帳單）所定條件，其後仍須辦理餘款退匯之處理，爰撰文議題之預算劃分為經常門或資本門影響重大，決策模式洵應持恆前瞻周全構想，確保國家安全為目標，經由本文業務研討，期能深入瞭解相關法規制定歷程，與工作實務推展必要性，再就勉勵主財同仁精進本職學能，貢獻專業支持國防施政。

參考文獻

1. 主計總處編印（2024）。國民所得統計年報，111年，附錄一「國民所得基本概念及重要名詞解釋」，94-101。
2. 2008年版國民經濟會計體系（System of National Accounts 2008）。上網日期：113年02月15日，檢自：<https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008.pdf>（Annex3. A3.55-58，587）
3. 中華民國統計資訊網，國民所得統計簡介。
4. 張信一（2003），政府公務預算制度（下），主計月刊，第574期。

²³ 「軍品及軍用器材管理作業規定」第6點第11項規定。

²⁴ 「軍品及軍用器材管理作業規定」第6點第4項規定之附錄四「國軍軍品及軍用器材報廢分級核定金額表」臚列注意事項。

²⁵ 國防部112年09月11日國資財物字第1120249362號令修正。