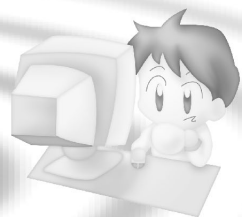


展望國防部主計局 政策發展願景下的帳務中心



●陳 麒

摘 要

本中心雖因法定功能需要而設置，惟面對日益競爭的國防行政體系與組織再造環境，以及外在行政院整體政府會計事務革新，必須思考如何配合主計局有關「法定職掌專業化」及「管理功能效益化」的願景，積極規劃各項發展目標，以期協助各級單位主計人員達成「人人成為單位財務長（CFO）」之目標，更能因有效提供管理會計資訊，而協助國防財務資源的有效分配與運用。

壹、前 言

國防部主計局在局長王中將擘劃指導下，近年來積極推展國防財務資源管理政策及願景規劃，期望藉由結合主財團隊「歲計」、「會計」、「統計」等專業分工，及「開源、節流、預測、回饋」等功能之綜合運用，創造「法定職掌專業化、管理功能效益化」及「主財人員成為

單位財務長（CFO）」之主財新形象。承此政策指導，帳務中心亦展開積極的規劃，以下僅就本中心具體構想及作為闡述，期能達成主計局前述政策推動之目標。

本中心之主要法定功能係依據會計法及審計法，透過會計作業程序之分析、彙總與核對程序、以正確表達及協助解除各單位之財務責任。但在會計作業之積極作為上尚有提供有用資訊，以供管理者對有效資源作最佳配置，及評估其施政績效及財務責任，因此本中心之存在不能僅為便利財務責任之確認及審計業務之行使，更應使其會計資訊內涵達到可協助管理者規劃、評估及控制組織的活動，並確保資源適當、有效的運用之目標。管理者能綜合協調各單位意見，以便對組織所擁有的有限資源作最有效的分配與運用，並在過程中將會計所提供之資訊與管理工作結合，而這也正是主計局積極推動法定職掌專業化及管理功能效益化，使人人成為單位財務長（CFO）的願景，因此本中心應致力於會計資訊之取得與掌握，並成為會計資訊管理中心，以進一步協助國防財務管理目標之達成。



貳、本中心現行法定 功能說明

依會計法及審計法，財務責任可區分為下列三項：

一、執行預算之責任：

指各機關執行預算之人員，應遵循法令（預算法及其相關規定）及有效執行預算之財務責任。

二、使用及保管資產之責任：

指各機關使用及保管資產之人員，應對所使用或保管之資產，為善良管理人注意義務之責任。

三、會計報告及內部審核之責任：

各機關會計人員，應公正表達財務狀況（資產、負債、賸餘）與營運成果（損益）之財務責任及執行內部審核之責任。

本部各單位於執行預算，與使用及保管資產時，依法即負有上述財務責任中之前二項，及第三項中之執行內部審核之責任，至於應公正表達財務狀況（資產、負債、賸餘）與營運成果（損益）之財務責任部分，各單位辦理之單位現金會計作業，雖亦適用，惟以辦理普通公務單位會計作業之角度而言，係指本中心。

前項財務責任，依審計法第七十一條，各機

關人員對於財務上行爲應負之責任，非經審計機關審查決定，不得解除。而審計部依據什麼來審查決定，必須有相關會計資訊及憑證來表達與證明各單位之財務責任，之後審計部再依審計法、決算法及其相關規定審查這些會計資訊及憑證，另配合實地查核結果，便可對每筆支出及資產變動審查決定到底是同意、還是剔除、繳還或賠償。另須依決算法第二十六條，審計長於中央政府總決算送達後三個月內完成其審核，編造最終審定數額表，並提出審核報告於立法院；及第二十八條，立法院應於審核報告送達後一年內完成其審議，如未完成，視同審議通過。總決算最終審定數額表，由立法院審議通過後，送交監察院，由監察院咨請總統公告後，財務責任才得以解除。

在前項財務責任之確認與解除過程中，本中心之法定功能即在須依會計法、審計法、決算法、及行政院所訂定之政府會計準則公報、會計制度所規範之會計處理程序來：

(一)核對、審查，以確認各單位之財務責任：

依會計法第五十八條「會計人員非根據合法之原始憑證，不得造具記帳憑證；非根據合法之記帳憑證，不得記帳」規定，本中心仍必須對各單位預算執行、財務收支、及資產變動所獲之各項媒體及憑證予以核對，以確定其正確性，並審查其要件是否符合「支出憑證處理要點」之要求，同時依審計法第三十六條「各機關或各基金，應照會計法及會

計制度之規定，編製會計報告，連同原始憑證，依限送該管審計機關審核。」之規定於每旬將原始憑證送審計部審核，以免除各單位對部分憑證之保管責任，並辦理審計部退審案件之處理、申復及協調聯繫。

(二)紀錄及表達各單位財務責任以作為審計部核定與解除財務責任之依據：

對前項經核對確認之財務責任，本中心須依會計法及會計制度之規定設置相關帳籍並進行帳務處理，同時依會計法、決算法之規定時限彙編每月會計報告、半年結算報告，及年度決算報告陳送審計部、行政院主計處及財政部審查。

(三)公正辦理前二項作業之財務責任：

依會計法，各機關會計人員，負有公正表達財務狀況與營運成果之財務責任；及審計法七十六條，審計機關審核各機關會計簿籍或報告，如發現所載事項與原始憑證不符，致使公款遭受損害者，主辦及經辦會計人員應負損害賠償責任之規定，本中心於辦理媒體及憑證之核對、審查，帳務處理及會計報告編製作業時，必須完整、精細、正確的表達。

基於上述本中心之法定功能，除非「國防部所屬」單位預算機關之架構有所變動（如成立其他單位預算），本中心之業務行使確有其必要性，而且其工作依法應由法定會計人員辦理，無法委外處理。

參、現行作業之局限性

本中心辦理前項法定功能，雖有其存在價值，惟因基於外在及內在環境之限制，致本中心之會計作業，僅為財務責任解除過程中必須存在之一環，其所提供之會計資訊並無法有效支援財務管理決策所需，亦即不具效益。

一、外在環境限制：

現行政府會計報告之設計、表達及揭露方式，即使是具有會計專業的人員，如果不深入研究，也無法窺見政府會計報告的精髓，何況對於不熟悉政府會計的一般人而言，猶如天書。因此，對於外部使用者，無論是主管單位、監督機關或納稅人、債權人、投資人而言，都缺乏實用性及可瞭解性的。更不要說可以配合各機關內部各級管理人員之需要。而這也正是行政院主計處近年來積極構建新會計制度的主要原因。目前行政院主計處已研訂完成「中央政府普通基金普通公務會計制度」，並再造「普通基金普通公務會計制度資訊作業系統（即政府歲計會計管理資訊系統，GBA系統）」，全案訂於98年1月起試辦，並於99年1月起正式實施，以期能改變現行政府會計報告之實用性及可瞭解性，同時可與國際接軌。

二、內在環境限制：



內部的限制，主要來自本中心自我定位的侷限性，及長久以來國軍主計人員對管理會計資訊的漠視所致，說明如下：

(一)自我定位的侷限性：

本中心目前在定位上，無論主計局或本中心，都認為本中心僅係因應政府對外公開報導責任及對審計部而存在之帳務處理機構，因此只要能滿足對外會計報告編製需求及憑證轉審需要即可，而在此目標下，雖說現行政府會計報告缺乏實用性，但其編製會計報告所需之資訊需求簡單，因此帳務中心便可以在缺乏各單位完整及詳細資訊下，完成其會計及轉審作業。而又因無須確實掌握各單位各項財務（物）之詳細資訊，致使無法進行會計資訊分析與運用，以追蹤控管預算執行情形，協助提升各單位預算執行績效，並提供異常資訊供內部審核作業執行之參考及協助內部控制制度之建立。

(二)對管理會計資訊的漠視：

由於政府會計對外報告的報導是以組織整體為單位「如國防部所屬」，因此組織內各單位更細部之資訊則屬次要，此乃因外部使用者（主要為立法院、行政院及審計部）以評估組織整體狀況為主，俾決定是否增加或減少對該組織之預算額度，因此，本中心現行所報導的資訊，如果有其效益，即在影響外在資源的分配。惟通常本部所屬所能獲取之資源（預算額度），通常為國家財力及政治

因素所決定，故其會計作業，僅流為達成法定功能之要求。然無論其取得多少預算額度，就該組織而言，由於需求遠大於供給，此時便成為有限的資源，此時組織內各級管理人員的任務即是「如何有效運用有限的資源」，以達成組織的目標。而此時管理會計除可對組織運作結果作整體性的報導外，亦可提供組織內部更詳細的資訊，以便對資源作較有效率的運用，例如按軍種、預算支用單位、工作計畫、個別武器裝備等分別列示成本資料等，以協助管理者作評估及決策。因此，管理會計所提之資訊，將影響組織可用資源在組織內部之分配與運用。惟此項作業，因國軍主計人員長久以來僅以遵循會計法扮演內部審核角色為滿足，漠視自己也是有效財務管理者角色，而付之闕如。在此條件下，本中心也未以充分掌握各單位各項財務（物）詳細資訊，以利成本分析及績效評估為會計作業之最高目標，致無法對各預算支用單位之預算執行成果並提出對應之會計報告用以評估其施政績效及執行成果，使有效財務資源規劃成為空談。

肆、未來發展目標

本中心雖因法定功能需要而設置，惟面對日益競爭的國防行政體系與組織再造環境，以及在行政院整體政府會計事務革新，必須思考如何

配合主計局有關法定職掌專業化及管理功能效益化的願景，積極規劃下列各項發展目標，以期協助各級單位主計人員達成上述目標外，更能因有效提供管理會計資訊而協助主計局達成有限資源的有效分配與運用。

一、發展本中心成為國防部會計管理中心

主計工作中之歲計、會計、審核及統計等財務管理功能效益的發揮，除可藉由各項專案發展與管制外，還需要掌握財務管理所需的會計及成本管理資訊，沒有會計資訊的回饋，就無從預測，更談不上開源與節流。例如，由於缺乏即時資訊回饋，現行國防部所屬雖然僅為一單位預算而言，都無法建立預算調整彈性，做到「彈性財務資源支援幅度」的功能，當預算支用單位財務資源缺乏時，往往只能捉襟見拙，如果又不能靈活運用法令規定，或取得適度之財務支援，便會成為業務推行障礙，如何成為財務長，獲得尊重；相對的，有些預算支用單位財務資源過剩，也只能任其消耗預算。因此，缺乏會計資訊為核心，則預算執行、會計、審計、統計及財務收支等個別管理功能的產出，真的可以支援管理決策嗎，還只是口號，因為掌握不到足以說服業務單位之確切數字，其管理效益便無法充分發揮，更加談不上發揮財務資源整合與規劃效益。其次，會計作業特性之一即在可主動蒐集資訊，惟本部除法定會計報告及其相關資訊外，會計功能形同

虛設，因此，身為本部所屬單位之唯一會計資訊處理單位，本中心必須改變對會計資訊的處理態度，由消極的扮演對外會計報告編製者，擴大為管理會計資訊的提供者，可依各級主計人員之需求，完成各項管理會計報表的編製，以協助其達成有效的財務管理目標。

二、發展成為國防會計報告資訊分析中心

前述無論對外之政府會計報告或對內之管理會計報告，只要能建立適當之會計資訊資料庫，即可順利編製完成，惟無論該報表係屬靜態或動態報表，如果不加以分析解釋，一般未受有專業訓練的使用者，亦可能難以窺見其資訊所代表之內涵。因此，本中心必須針對該報告，另外提供分析及改進建議報告，以協助資訊使用者有效解讀，進而採取改進作法，充分發揮會計資訊效益。

三、發展本中心成為國防經費審核中心

審計部依法可藉由審查會計資訊及憑證，及配合實地查核結果，便可對每筆支出及資產變動審查決定到底是同意、還是剔除、繳還或賠償，惟畢竟屬外部審核，而相對其審核成效，即是本部所屬之審核缺失，而該項缺失正是本部各級主計人員依會計法執行內部審核所應該避免發生的。再者經審計部剔除之經費本部即無法再加以



運用，對於有限之國防預算是一種傷害。因此，避免為審計部之審核缺失，及提升預算執行效能，本中心實可進一步扮演如同審計部之積極性角色而成為國防經費審核中心。現行各級單位之憑證均由本中心加以處理，惟本中心僅是消極性的依行政院主計處訂定之「支出憑證處理要點」加以審核，並對其不符部分退件或要求改正，如果能配合經費的核銷權，相信對於資源的有效運用將更有助益，事實上也可減除內部審核處年終至財務單位的審核工作壓力並節省其差旅費。其次配合會計資訊對於各單位費款使用的比較分析，也有助於內部審核處實地查核及績效審核之實施。此一觀點完全是因審計部僅採抽樣審計，即可發揮其審核績效，相對於大多數未審核部分即可能隱藏更大的無效率經費支用，而逐筆進行審核則是本中心帳務處理不可少之工作，如果僅讓其扮演消極性功能，除了對國防經費的有效運用沒有幫助外，本中心的形式審查，其功效亦未能彰顯。

四、發展本中心成為軍售購案預算流量節點管制中心

軍售購案經費龐大，本中心雖進行其相關之會計處理，惟僅是被動性的表達其執行結果，至於其預算流量的管制則付之闕如，使得其保留數可能僅是因為預算編列而產生，而非因實際執行困難或賣方要求而造成，惟即便是因實際執行有

困難，也應即時加以調整，以避免後續經費因持續編列或結匯而增加其保留數，進而排擠有限國防預算之有效分配與運用。因此，如何對軍售購案由被動之會計工作轉為對預算流量節點的管制，也是本中心發展目標之一，因此，本中心現正積極進行其管理精進作法之研究。

五、發展成為國防部會計作業教育訓練中心

近年來，無論是審計部或立法院，均有要求本部調整國防預算結構（即成立其他單位預算或分預算）之建議，另配合行政院新政府會計制度之推動，未來本部所屬會計作業之發展，亦可能由現行集中式帳務處理（僅由本中心負責普通公務會計作業）方式，改依據行政院就源輸入的精神，修改成為分散式帳務處理架構（由預算支用單位辦理分會計之實質作業，本中心扮演單位會計彙編與審查作業）。惟無論預算結構調整或採用分散式帳務處理架構，其所面臨之問題即在於，除本中心外各單位均無辦理普通公務會計作業之經驗，因此，本中心須扮演協助與指導的教育訓練角色，以確保轉換作業之順利進行。其次配合未來本中心發展成為會計管理中心的同時，本中心也必須配合訓練相關作業之國軍主計人員，以建立溝通平台及永續發展的基礎，使各項管理會計資訊能有效蒐集及妥適分析運用。



伍、規劃作法

爲了達成前述發展目標，本中心主要是期望藉由行政院主計處此次政府會計制度的變革，先從建立完整電子化會計資訊處理模式，再逐步建立各級預算支用單位預算實際執行情形、進度落後原因及具體改善措施，以追蹤控管其預算執行情形，進而確實掌握各單位各項財務（物）之詳細資訊，以作為各單位及各項作業之成本分析基礎，同時完成各項管理會計報表的編製需求，其階段作法如下：

一、帳務流程合理化及電子化，以符合即時電子帳務處理之要求：只有將會計資訊處理電子化並建立電子化的帳務處理流程，才能即時產生會計報告提供作業參考，更有可能建立各單位財務（物）資訊的詳實明細，以爲成本計算及管理會計資訊分析提供有利的基礎。因此，本中心現已積極進行帳務處理流程合理化檢討及 GBA 導入之研究，完成後，帳務處理將全面採電子化作業，除可簡化部份作業成本及人力外，更可改造本中心人員之帳務處理觀念及適應度，使每個人皆可以了解全部作業而非部分作業，並儲備成本計算及管理會計資訊分析的專業能力，爲後續階段的發展完成準備作業。

二、掌握各項會計資訊，以支援管理功能作業所

需：未來本中心在政府會計制度變革後，在「財務資訊」面的掌握上，將由粗略總數的帳務處理，改爲可對預算支用單位詳細資訊作較佳的會計處理（主要係配合新政府會計制度之實施，於建置本中心之總帳及明細帳時，其設計以能掌握到符合編製各預算支用單位會計報告所需之資訊），因此，其會計資訊的可用性將較現行具有效益。另在「物管資訊」面也將更較以往嚴密。以物管部分而言，主要區分爲財產、材料、及物品三項，其中「財產部分」，因爲須計提折舊，故須掌握其到明細（現行已有）。而「材料部分」，因制度中對其定義較以前明確，已無模糊空間，本部以往未設置材料科目，未來須將軍品及軍用器材以外之材料設帳管理，此外，材料帳務處理因入帳價值之決定及其後之修製材料支出有其複雜性，故須更適切加以管理；至於「物品部分」，雖然行政院以往即要求應將消耗性物品及非消耗性物品之收發增減情形，按月編製月報表，並於年度終了時編製物品目錄，送會計單位審核，惟本部歷年會計制度均未做類似規定，致缺乏物品管理資訊，未來，本部已無權責訂定會計制度，有關物品部分可考慮由本中心列管其明細資訊。在前項財務及物管資訊之掌握下，可配合軍品及軍用器材明細資料庫之建置（現行本中心僅有各大類之總



數），將本部成本資料庫建立於本中心（無財務及物管資訊之配合，成本分析之可靠性不足），使本中心充分掌握到財務管理所需的「財務」、「物管」及「成本」管理資訊。

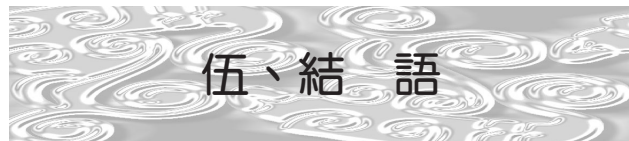
三、初期由本中心代編軍種及各預算支用單位之對外會計報告，並提供分析及改進建議報告：藉由本中心對政府會計編報資訊的掌握，本中心即可於滿足「國防部所屬單位預算」之會計月報及年度決算編製的同時，更可進一步編製各軍種及預算支用單位有關預算執行之對外會計報告，同時加以審查分析並提供改進建議報告，如此將可評估各單位之預算執行成果及財務遵循責任。

四、隨著相關管理會計資訊的逐步建立及掌握，本中心即可從對外會計報告之帳務處理中心轉換成為「會計管理中心」，以提供各級主計人員所需求之管理會計資訊報表，並對該報告提供分析及改進建議報告。此項目標之達成雖有其困難性，惟主計工作的真正價值在此，如果能妥適規劃，逐年管制建立，應可達成。

五、建立人才培育制度：前述各項工作，如果作業人員不具專業性，則雖有資訊，也無法加以妥適運用，因此，如何培養本中心人員具有政府會計、成本會計及管理會計的分析運用能力，也是本中心的工作重點。本中心現正積極規劃及實施各項教育訓練計劃，期使

每個人均具有專業能力。

六、「專案管理」：為達成前述發展目標及願景，本中心已將各項計畫及因應作為，以「專案管理」方式納管，期能確收管制時效，並發揮預期效果。



伍、結語

主計人員對會計資訊的處理態度，其實會引導財務管理作為，以往因為重預算、輕會計，致會計作法僅重現金觀念，使財務人員的焦點均集中在消極的財務收支控制，而非積極的財務管理，進而認為財力規劃及分配只是多餘惱人的作業而將之放棄。因此，如何藉由本中心作業功能從表達及協助各單位解除財務責任，轉換為各項作業中心以進一步協助國防財務管理目標的達成，實關係主計工作的價值，本中心當積極努力達成，也期望各單位能給予最大的幫助。

作者簡介



陳麒少將，現任國防部主計局帳務中心主任，陸軍財務經理學校 23 期、財務正規班 55 期、國管班 86 年班、美國東南大學企管碩士，歷任財參官、副組長、組長、主任、處長。

