

《政府會計》

試題評析

今年高考三級第二試「政府會計」試題，範圍相當廣泛，且出題型式過於偏澀，二小時內要作答完畢，頗為困難，一般考生恐難應付，甚至程度較高考生亦感費力，想拿到高分恐無法達到。

第一題為簡答題，題型頗為偏澀，甚至有過時題目出現，一般考生不易拿到分數；第二題為觀念題，雖切合實際，但最後要求針對目前官方版的觀念及作法予以批評，頗有強調某位學者的論點，較不具客觀性，大部分考生恐無法作答；第三題為債務基金借貸分錄及編製平衡表，難易適中，觀念清楚的考生，應可拿到滿分；第四題為「總會計」與「單位會計」相對應會計事項之分錄題及計算題，著重整體觀念，但分錄繁多，計算複雜，需花較多時間作答，一般考生恐難從容應付。

綜上，一般考生約可拿到30-40分，觀念清楚且準備充分之考生，應可拿到50分以上。

一、簡答題：（每小題7分，共35分）

(一)某政府歷年為期總預算收支平衡，所實際舉借長期負債截止民國89年12月31日之餘額，為\$2,000億元，該政府同一時點之財產帳類會計所列財產價值淨額，為\$50,000億元，奉核定法定債務限比率，為財產價值淨額之5%。

試計算此政府民國89年12月31日之債務邊際？

(二)某政府設置公務人員退休基金，於公元2000年12月31日結帳前平衡表顯示基金餘額各科目餘額如下：

應付退休金之精算現值 - 當期退休及受益者	\$11,200
應付退休金之精算現值 - 離職者	3,800
應計現有員工退休金之精算現值 - 員工捐助	33,600
應計現有員工退休金之精算現值 - 雇主資助	11,400
應計現有員工退休金之精算現值 - 基金餘額	(5,000)
基金餘額合計	<u>\$55,000</u>

公元2001年度公務人員退休基金之營運收入\$16,800，營運支出\$800。公元2001年度基金餘額各科目應有餘額如下：

應付退休金之精算現值 - 當期退休及受益者	\$14,000
應付退休金之精算現值 - 離職者	4,750
應計現有員工退休金之精算現值 - 員工捐助	42,000
應計現有員工退休金之精算現值 - 雇主資助	<u>14,250</u>

試作：

1. 2001年度終了結束營運收入與營運支出帳戶之分錄。

2. 營運淨利結轉相當基金餘額帳戶之分錄。

(三)假設××稅捐稽徵處於民國89年12月31日結帳前徵課會計平衡表如下：

××稅捐稽徵處
徵課會計平衡表

資力及資產		負擔及負債	
稅款結存	\$ 1,500	代收稅款	\$ 500
應收查定稅款	1,500	徵課收入數	15,000
徵課納庫數	<u>12,500</u>		<u> </u>
	<u>\$15,500</u>		<u>\$15,500</u>

試作：根據上述徵課會計平衡表資料，作成××稅捐稽徵處歲入類單位會計之統制分錄。

(四)試述「年度總會計支出實現決算數與公庫實支數差額解釋表」中之總會計「支出付現決算數」與「公庫實支數」兩欄數據可能差異之原因為何？

(五)民國八十五年度以前，台灣省地方政府與台北市地方政府，均將為期總預算收支平衡所舉借長期負債列入其總會計平衡表之負債科目中。試問兩政府之處理方式，是否合法？兩政府總會計平衡表所列應付債款相對應之借方科目，各為

何？

答：(一) $50,000 \text{億元} \times 5\% = 2,500 \text{億元}$
 $2,500 \text{億元} - 2,000 \text{億元} = 500 \text{億元}$ (89年12月31日之債務邊際)

(二) 1. 結束營運收入與營運支出帳戶之分錄：

借：營運收入	\$16,800
貸：營運支出	\$ 800
營運淨利	16,000

2. 營運淨利結轉基金餘額帳戶之分錄：

借：營運淨利	\$16,000
貸：應付退休金之精算現值 - 當期退休及受益者	\$2,800 [註1]
應付退休金之精算現值 - 離職者	950 [註2]
應計現有員工退休金之精算現值 - 員工捐助	8,400 [註3]
應計現有員工退休金之精算現值 - 雇主捐助	2,850 [註4]
應計退休金未提基金之精算現值 - 基金餘額	1,000

[註1]：\$2,800 = \$14,000 - \$11,200

[註2]：\$950 = \$4,750 - \$3,800

[註3]：\$8,400 = \$42,000 - \$33,600

[註4]：\$2,850 = \$14,250 - \$11,400

(三) 借：歲入納庫數	\$12,500
貸：歲入實收數	\$12,500
借：歲入結存	\$ 1,000
貸：歲入實收數	\$ 1,000
借：歲入結存	\$ 500
貸：暫存款	\$ 500
借：應收歲入款	\$ 1,500
貸：應納庫款	\$ 1,500

(四) 總會計「支出付現決算數」係指經費支出之付現決算數，而「公庫實支數」係指公庫實際支付現金之數額，以上兩數據可能差異之原因有：

1. 總會計列年度經費支出付現數，而公庫未列年度付現者：如：暫付款轉正數。

2. 公庫列年度實付數，而總會計未列年度經費支出付現數者：如：

- (1) 已暫付之支出保留數準備
- (2) 經費賸餘 - 材料、押金部分
- (3) 暫付款 (例：未補辦追加預算前之緊急支出，於年度結算應轉為經費賸餘 - 待納庫部分)
- (4) 公庫支付以前年度支出 (含以前年度支出應付款及暫付款)
- (5) 公庫支付特別預算支出 (含支付實現數、暫付款及經費賸餘 - 材料、押金及待納庫部分)
- (6) 公庫支付非總會計部分 (如：保管款納入集中支付) 之暫付款。

(五) 1. 台灣省地方政府與台北市地方政府於民國八十五年度以前，將為期總預算收支平衡所舉借之長期負債，列入其總會計平衡表之負債科目中，其處理方式不盡合法。理由為依會計法第二十九條規定「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。」意謂凡政府公債與其他賒借等長期債務以支援一般歲入者，其屬非為彌補預算虧絀之固定負債，均應另設一組獨立平衡的長期負債類帳組處理，並於總會計編製長期負債目錄 (內外債款目錄) 予以顯示，作為總會計決算表之附表，故首揭處理方式不盡合法。

2. (1) 台灣省地方政府總會計平衡表所列應付債款相對應借方科目為「虧絀之彌補」。

(2) 台北市地方政府總會計平衡表所列應付債款相對應借方科目為「待籌償債數」。

二、某主管機關於民國九十年度奉核列其所轄公營事業機構釋股之歲入預算數\$1,000,000，年度結束時，尚未釋股成功。

試作：(15分)

(一) 根據現行預算法規定，說明此案例得否辦理歲入預算保留？如可辦理，其要件為何？

(二) 如符合歲入預算保留條件，試依照行政院主計處89.8.2台八十九年處會一字第一二四三號函增修訂「普通公務單位會計制度之一致規定」，列示此歲入預算數\$1,000,000於年度終了確定釋股未成功之分錄，以及奉准歲入預算保留之分

錄。(均請指出借貸各科目所屬之科目性質)

(三)試根據現行歲入類單位會計架構及會計學原理，指出上述分錄之妥適性。如不妥適，試問合理的分錄方式及其借貸科目之歸屬應為何？

答：(一)依預算法第七十二條規定：「會計年度結束後，各機關已發生尚未收得之收入，應即轉入下年度列為以前年度應收款，：」由此可見，本案尚未釋股成功之歲入預算，依法係不得保留轉入下年度列為以前年度應收款。惟如要辦理保留，則須以該筆釋股確為政策所需（如公營事業民營化政策），且是項釋股收入為年度結束後編造總決算收支平衡的主要財源，並經簽奉最高行政首長同意，始得為之；又上項保留並不得轉入下年度列為以前年度應收款，而係轉為「未實現收入」科目。

(二)1.年度終了確定釋股未成功之分錄

未實現收入〔註1〕 \$1,000,000
 收入保留數〔註2〕 \$1,000,000

〔註1〕為餘絀之減項科目

〔註2〕為負擔及負債科目

2.奉准保留之分錄

收入保留數 \$1,000,000
 應納庫款〔註3〕 \$1,000,000

〔註3〕為負擔及負債科目

(三)1.前述(二)之分錄未盡妥適，其理由如下：

- (1)「未實現收入」列借方餘額科目，與一般公認會計原則及慣例不一致。
- (2)「未實現收入」列為餘絀之減項科目，絕不可能實現，因歲入類單位會計，係屬代理基金會計之性質，基本上並無餘絀科目，列為餘絀之減項科目，規定前後矛盾，實際操作亦做不到。
- (3)依現行預算法規定，單位預算全部為歲入與歲出，並不似總預算會計稱為收入與支出兩類，故「收入保留數」之稱呼似不適當。
- (4)前述(二)之分錄無異承認所有未實現收入均可保留，而奉可保留時，卻將收入保留數沖銷，理論上應不合理。

2.合作之作法如下：

- (1)「未實現收入」宜修正為「應收歲入保留款」，並列為資產科目為妥。
- (2)「收入保留數」宜修正為「歲入保留數」。
- (3)分錄應為：

①年度終了確定釋股未成功之分錄

應收歲入保留數 \$1,000,000
 歲入保留數 \$1,000,000

②奉准保留之分錄

歲入保留數 \$1,000,000
 應納庫款 \$1,000,000

三、A市地方政府成立債務基金，辦理分期償付債券之債務還本付息事項，其2000年12月31日平衡表如下：

A市地方政府
 債務基金平衡表

2000年12月31日 單位：元

資 產		基金權益	
現金	\$ 20	基金餘額	\$10,000
投資	9,500		
應收利息	480		
	<u>\$ 10,000</u>		<u>\$10,000</u>

2001年度會計事項：

(一)2001年度收入預算數\$8,600，包括：

稅課收入 \$8,000

投資利息收入 \$ 600

2001年度支出預算數\$2,400，包括：

1月1日應付債券利息 \$1,200

7月1日應付債券利息 \$1,200

- (二)應收稅款\$6,500，預估呆稅\$500。
- (三)上項應收稅款之二分之一，如數收現。
- (四)認列2001年1月1日應付債券利息\$1,200。
- (五)應付債券利息現付\$1,200。
- (六)現付投資有價證券\$1,300。
- (七)收到2000年12月31日之應收投資利息。如數再投資。
- (八)收到應收稅款\$2,750。
- (九)現付2001年7月1日應付債券利息。
- (十)現收投資利息\$450，另加現金\$1,550，全數投資有價證券。
- (十一)年終應收未收投資利息\$500。
- (十二)應收稅款 - 本年度未收現部分及相關備抵科目應轉入逾期帳戶。

試編製2001年12月31日結帳後平衡表。(15分)

提示：分錄(包括結帳分錄)可直接過入T字帳。

(一)融資調度相關資料：

(1)核定89年12月份債務還本計畫數\$199,965。

(二)此一地方政府主計機構，根據所轄單位預算會計之89年12月份會計報告，經分析整理後，得出下列資料：

1.根據歲入類單位會計平衡表彙總科目變動表及歲入類單位會計現金出納表彙總資料，分析出各科目之月份借貸發生數如下：

- (2)「歲入分配數」及「歲入預算數」分別同額增、減\$303,090。
- (3)「存入保證金」增加\$150。
- (4)「暫收款」減少\$1,200。
- (5)「歲入收入數」增加\$229,350、「歲入納庫數」增加\$225,000。
- (6)「應收歲入款」減少\$36,300。
- (7)「應納庫款」減少\$9,150。
- (8)「退還以前年度歲入款」增加\$300。
- (9)「待納庫款」減少\$1,200。

2.根據歲出類單位會計平衡表彙總科目變動表及歲出類單位會計現金出納表彙總資料，分析出各科目之月份借貸發生數如下：

- (10)「歲出分配數」與「歲出預算數」分別同額增、減\$316,335。
- (11)「應付保管款」減少\$34,600。
- (12)「應付歲出款」減少\$63,150。
- (13)「材料」與「經費賸餘 - 材料部分」同額減少\$60。
- (14)「暫付款」減少\$188,100。
- (15)「經費支出」增加\$620,460。
- (16)「歲出保留數」與「歲出保留數準備」同額增加\$165,000。

(三)接公庫報告未據單位預算會計或特別預算會計報告之資料：

- (17)收到總會計發行公債收入款\$90,000。
- (18)支付總會計債務還本支出款\$199,965。
- (19)收到特別預算會計歲入款\$750,000。

(四)其他資料：

(20)「移用以前年度歲計賸餘預算數」為\$180,390，本年度共移用\$34,800，餘未移用。

試作：

- 1.根據上述(1) (20)之資料作89年12月份總會計之統制分錄。(20分)
- 2.作89年年終結帳分錄。(3分)
- 3.求計89年12月31日總會計結帳後平衡表下列各科目之餘額。(12分)
 - (1)公庫結存。
 - (2)各機關結存。
 - (3)應付保管款。

- (4)收支調度數。
 (5)歲計餘絀。
 (6)累計餘絀。

答：

現金		投資		應收利息		基金餘額			
12/31	\$20	(五) \$1,200	12/31	\$9,500	12/31	\$480	\$480(七)	12/31	\$10,000
(三)	3,250	(六) 1,300	(六)	1,300	(十一)	500			6,200(一)
(七)	480	(七) 480	(七)	480		<u>\$500</u>		(結)\$1650	
(八)	2,750	(九) 1,200	(十)	2,000					<u>\$14,550</u>
(十)	450	(十) 2,000							
	<u>\$770</u>			<u>\$13,280</u>					

收入預算數		支出算數		應收稅款 - 當期		備抵呆稅 - 當期	
(一)	\$8,600		\$2,400(一)	(二)	\$6,500	(十二)	\$500
	(結)\$8,600	(結)\$2,400			\$3,250(三)		\$500(二)
	<u>0</u>		<u>0</u>		2,750(八)		
					500(十二)		
					<u>0</u>		<u>0</u>

收入		應付債券利息		支出 - 債券利息		應收稅款 - 逾期	
	\$6,000(三)	(五)\$1,200	\$1,200(四)	(四)\$1,200		(十二)\$500	
	450(十)	(九)1,500	1,200(九)	(九)1,200	(結)\$2,400		
(結)\$6,950	500(十一)					<u>\$500</u>	
	<u>0</u>		<u>0</u>	<u>0</u>			

備抵呆稅-逾期	
	\$500(十二)
	<u>\$500</u>

A市地方政府
 債務基金平衡表

2001年12月31日

單位：元

資產	金額	基金權益	金額
現金	\$ 770	基金餘額	\$14,550
投資	13,280		
應收利息	500		
應收稅款 - 逾期	\$ 500		
減：備抵呆稅 - 逾期	(500)		
合計	<u>\$14,550</u>	合計	<u>\$14,550</u>

四、假定我國某地方政府民國89年11月30日總會計平衡表各科目餘額如下：

借方科目	借方餘額
公庫結存	\$ 501,795
各機關結存	46,125
應收歲入款	160,500
有價證券	10,050
材料	1,740
暫付款	408,315
歲入預算數	303,090
歲入分配數	3,333,945

(減) 歲入收入數	(3,308,115)
公債收入預算數	250,500
(減) 公債收入	(150,000)
移用以前年度歲計賸餘預算數	180,390
特別預算會計往來	<u>1,353,000</u>
	<u>\$ 3,091,335</u>

貸方科目	借方餘額
應付保管款	\$ 56,400
暫收款	2,400
應付歲出款	69,600
特別決算會計往來	9,000
歲出預算數	322,335
歲出分配數	3,545,625
(減) 經費支出數	(2,481,930)
歲出保留數	(345,000)
債務還本支出預算數	199,965
歲出保留數準備	345,000
收支調度數	230,925
歲計餘絀	(230,925)
累計餘絀	<u>1,367,940</u>
	<u>\$3,091,335</u>

答：(一)89年12月份總會計之統制分錄：

1.借：債務還本支出預算數	\$199,965	
貸：債務還本支出核定數		\$199,965
2.借：歲入分配數	\$303,090	
貸：歲入預算數		\$303,090
3.借：各機關結存	\$150	
貸：應付保管款		\$150
4.借：暫收款	\$1,200	
貸：各機關結存		\$1,200
5.借：公庫結存	\$225,000	
各機關結存	4,350	
貸：歲入收入數		\$229,350
6.借：公庫結存	\$9,150	
7. 各機關結存	\$27,150	
貸：應收歲入款		\$36,300
或		
6.借：各機關結存	\$36,300	
貸：應收歲入款		\$36,300
7.借：公庫結存	\$9,150	
貸：各機關結存		\$9,150
8.借：累計餘絀	\$300	
貸：公庫結存		\$300
9.借：公庫結存	\$1,200	
貸：各機關結存		\$1,200
10.借：歲出預算數	\$316,335	
貸：歲出分配數		\$316,335
11.借：應付保管款	\$34,600	

貸：各機關結存		\$34,600
12.借：應付歲出款	\$63,150	
貸：公庫結存		\$63,150
13.借：經費支出數	\$60	
貸：材料		\$60
或借：公庫結存	\$60	
貸：材料		\$60
14.借：公庫結存	\$188,100	
貸：暫付款		\$188,100
15.借：經費支出數	\$620,400	
貸：公庫結存		\$620,400
或借：經費支出	\$620,460	
貸：公庫結存		\$620,460
16.借：歲出保留數	\$165,000	
貸：歲出保留數準備		\$165,000
17.借：公庫結存	\$90,000	
貸：公債收入		\$90,000
18.借：債務還本支出	\$199,965	
貸：公庫結存		\$199,965
19.借：公庫結存	\$750,000	
貸：特別預算會計往來		\$750,000
20.借：累計餘絀	\$34,890	
貸：移用以前年度歲計賸餘預算數		\$34,890

(二)年終結帳分錄：

1.借：歲入收入數	\$3,537,465									
貸：歲入分配數		\$3,537,465								
2.借：歲出分配數	\$3,612,390									
貸：經費支出數		\$3,102,390								
歲出保留數		\$510,000								
3.借：歲計餘絀	\$99,570									
										(可與(1)分錄合併作)
貸：歲入分配數		\$99,570								
4.借：歲出分配數	\$249,570									
貸：歲計餘絀		\$249,570								
5.借：歲出預算數	\$6,000									
貸：歲計餘絀		\$6,000								
										(可與(2)分錄合併作)
6.借：公債收入	\$240,000									
收支調度數	\$10,500									
貸：公債收入預算數		\$250,500								
7.借：債務還本支出核定數	\$199,965									
貸：債務還本支出		\$199,965								
8.借：收支調度數	\$145,500									
貸：移用以前年度歲計賸餘預算數		\$145,500								

(三)結帳後平衡表下列各科目餘額：

	(期初)	(5)	(6)(7)	(8)	(9)	(12)	(14)	(15)	(17)	(18)	(19)										
1.公庫結存 =	\$501,795	+	\$225,000	+	\$9,150	-	\$300	+	\$1,200	-	\$63,150	+	\$188,100	-	\$620,400	+	\$90,000	-	\$199,965	+	\$750,000
	= <u>\$881,430</u>																				
	(期初)	(3)	(4)	(5)	(6)(7)	(9)	(11)														
2.各機關結存 =	\$46,125	+	\$150	-	\$1,200	+	\$4,350	+	\$27,150	-	\$1,200	-	\$34,600								

$$= \underline{\$40,775}$$

(期初) (3) (11)

3. 應付保管款 = \$56,400 + \$150 - \$34,600

$$= \underline{\$21,950}$$

(期初) (結帳) (結帳)

4. 收支調度數 = \$230,925 - \$10,500 - \$145,500

$$= \underline{\$74,925}$$

(期初) (結帳) (結帳) (結帳)

5. 歲計餘絀 = \$(230,925) + \$(99,570) + \$249,570 + \$6,000

$$= \underline{\$74,925}$$

(期初) (8) (20)

6. 累計餘絀 = \$1,367,940 - \$300 - \$34,890

$$= \underline{\$1,332,750}$$