

行政院所屬各機關因公出國人員出國報告書  
(出國類別：實習)

美國州及地方政府會計制度作業實務  
出國報告

服務機關： 行政院主計處  
出國人： 職 稱： 科員  
姓 名： 盧惠伶

出國地點：美國  
出國期間：95 年 4 月 1 日至 4 月 15 日  
報告日期：95 年 7 月 14 日

## 公務出國報告提要

報告名稱：

美國州及地方政府會計制度作業實務

主辦機關：

行政院主計處

聯絡人／電話：

盧惠伶／2380-3727

出國人員：

盧惠伶 行政院主計處 會計管理中心 科員

出國類別：實習

出國地區：美國

出國期間：民國 95 年 4 月 1 日至 95 年 4 月 15 日

報告日期：民國 95 年 7 月 14 日

分類號／目：

關鍵詞：美國州及地方政府，政府會計制度

內容摘要：

本次奉派赴美研習之目的，在瞭解美國州及地方政府會計實務，俾供我國後續制訂政府會計公報、及普通基金普通公務會計制度之參據。茲將研習之心得與建議摘陳如下：

政府普通基金之預算執行控制，應能達成隨時獲知可用預算數及已分配數餘額；經資門預算流用之限制，宜考慮修改預算法予以取消；在取得或購置資本資產時，應同時登載財產帳，以免漏登普通資本資產及長期負債帳；且應自國有財產管理系統中取得現有財產資料，由系統自動計算折舊，以免引起業務單位反彈；徵課收入應責成徵課機關，估列應收稅款、並扣除估計無法收取之呆稅、及當年度無法收取之遞延收入數額，以真實

反映稅課實況，避免收入高估；各機關收取及支付庫款時，宜設置「國庫往來」科目處理，並應自行調節國庫往來；此外，為簡化會計人員人工壓力，宜採用「就源輸入」及點選交易事項「會計分錄即可自動整組輸入」之方式處理；各機關於交易事項入帳時，系統應能同時產生整體報表相關會計分錄。

# 美國州及地方政府會計制度作業實務

## 目 次

### 壹、前言

一、研習緣由及目的 .....	1
二、研習主題 .....	1
三、研習過程 .....	2

### 貳、研習心得

一、主計體系與職權架構 .....	4
二、會計規範及專業組織 .....	8
三、會計作業電腦化處理 .....	12
四、經資門預算收支控制 .....	17
五、經費報支及核銷流程 .....	19
六、財產控管及帳務處理 .....	22
七、稅課收入之會計基礎 .....	25
八、公庫現金管理及帳務 .....	25
九、會計報告內容及編造 .....	27

參、結論與建議 .....	35
---------------	----

### 肆、附錄

一、參考資料 .....	44
二、研習歷程花絮 .....	46

# 壹、前言

## 一、研習緣由及目的

我國中央總會計制度及普通公務單位會計制度之一致規定，分別於民國 64、75 年修訂發布迄今，內容已顯陳舊。為強化全國政府機關會計事務作業，期能邁向現代化及與國際接軌，相關法令制度實有加速革新之必要。

行政院主計處於92、93年間相繼發布第一至三號政府會計觀念公報，復於94年再發布第一至七號政府會計準則公報。隨著我國政府會計公報之發布，政府會計理論體系已初步構建完成；為進一步便於各級政府機關將前揭公報納入實務運作，會計制度之更新與重建，乃為當務之急。行政院主計處現正積極建置普通基金普通公務會計制度、與修改其他相關會計制度，其所需普通公務預算會計(GBA)電腦處理系統，亦將儘速配合修訂完成。然在新會計制度研訂過程中，遭遇若干不易解決之瓶頸，如國庫收付帳款之處理等問題；本次赴美爰針對解決這些棘手議題，向美國相關州及地方政府學習其寶貴之經驗。

衡諸美國州及地方政府會計近幾十年來的改革與發展歷程，政府會計準則委員會(Governmental Accounting Standards Board, GASB)訂頒之政府會計公報與各級政府機關配套之會計制度作業，經長期發展已累積較豐富的經驗與特色，是目前世界各國進行政府會計改革中，理論較為完整且作法較為先進者。鑑於國內政府會計架構，向以美國州及地方政府為準據，且與GASB之公報架構也較為類似，我國政府會計共同規範審議委員會前已決定，未來新制仍以學習美國州及地方政府會計制度之作法為主。在本處會計管理中心戮力改革現行政府會計制度之際，爰奉派前往美國研習，並冀期達成下列目的：汲取美國各州及地方政府制訂會計制度之經驗，且針對我國研訂普通基金普通公務會計制度過程中之重大瓶頸問題，就教於美方實際從事會計制度設計及帳務處理之人員，並參觀其實作情形，作為援引、修正與改進我國會計業務之參考，以收他石攻錯之效。

## 二、研習主題

美國州及地方政府現行政府會計理論與實務，基於國情及體制背景差異，雖不一定完全適用國內，確仍有值得我國學習之處。職此行赴美乃欲研習州及地方政

府之會計實作經驗，茲將其重點臚列如下<sup>1</sup>：

- (一) 在預算執行控制方面：普通基金如何控制預算之執行 (Budgetary Control)，以避免預算超支？
- (二) 在預算經費門劃分方面：我國各類歲入、歲出預算對於經常門、資本門 (Current and Capital Account) 均有明確劃分及流用限制，美國是否亦有類似規定？
- (三) 在資本資產列帳方面：如何避免普通基金之資本資產，在取得及處分時，漏載於普通資本資產及長期負債帳 (General Capital Assets and General Long-Term Liabilities Account Groups) ？
- (四) 在折舊提列方面：資本資產 (Capital Assets) 折舊 (Depreciation) 資料如何提列？
- (五) 在徵課會計基礎方面：美國 GASB 之稅收徵課會計原採權責發生基礎 (Accrual Basis)，因遭遇許多問題，據聞現已改採現金基礎 (Cash Basis)，是否屬實？
- (六) 在國庫往來帳務方面：普通基金所屬機關，包括歲入及歲出機關，對於由代理國庫銀行收付現金之事項如何於各該機關記帳？
- (七) 在期中報告及機關別報告方面：普通基金期中報告 (Interim Financial Reports) 及所屬各機關之年度會計報告 (Annual Financial Reports) 內容為何？
- (八) 在普通基金報表彙編方面：普通基金各機關會計資料，係以何種方式彙編成普通基金會計報告 (General Fund Financial Statements) ？
- (九) 在整體報表彙編方面：編製政府整體財務報表 (Government-Wide Financial Statements) 之處理方式為何？係以工作底稿、或帳務直接合併方式處理？
- (十) 在組成單位內涵方面：組成單位 (Component Units) 係由那些項目構成？
- (十一) 在會計作業電腦化處理方面：會計作業系統整體設計架構與內涵為何？

### 三、研習過程

本次出國，主要拜會美國東岸馬里蘭州蒙哥馬利郡政府財政局主計長 Ms. Karen Hawkins 與經濟長等官員 (Montgomery County Finance Department)，蒙哥馬利

---

<sup>1</sup>研習主題相關英文摘譯，詳見附錄二。

郡政府警察局財務長Ms. Chong lee及資訊系統專員 (Montgomery County Police Department)、美國州際審計主計及出納官員協會(華盛頓特區)政策分析師Mr. Neal Hutchko (National Association of State Auditors, Comptrollers and Treasurers)、巴爾的摩市政府財政局會計及薪酬事務處副處長Mr. Clement Ruley (Baltimore City Finance Department Bureau of Accounting and Payroll Services)、以及紐約市政府主計處副主計長兼會計局局長Mr. Michael Spitzer、與財務報告科、資本債務科、會計審核科、歲計事務科、會計系統科各科長及相關官員(New York City Comptroller's Office Bureau of Accountancy)、針對各州及地方政府與其所屬機關之會計制度作業及實務相關議題，進行意見交流與討論。

研習期間除對美國政府會計實務運作有初步認識，擷取許多寶貴的文件與資料，可作為我國各級政府繼續推動會計改革之參考外；對部分擬研習之重要問題經由美國官方代表熱心地解說及指導，受益良多。於期間也承蒙外交部北美司、經濟部國貿局、駐美國台北經濟文化代表處、駐美國台北經濟文化代表處經濟組、及駐紐約台北經濟文化辦事處鼎力協助，順利完成研習拜會任務，謹申謝意。並特別感謝行政院主計處各級長官提供寶貴的學習機會，以及會計管理中心同仁之鼓勵與公差期間工作之分勞，均在此致謝。

## 貳、研習心得

本研習期間曾拜會美國州際審計主計及出納官員協會、與蒙哥馬利郡、巴爾的摩市、紐約市政府、及蒙哥馬利郡政府所屬警察局等機關之主計單位，除當場訪談詢答外，並蒐集大量相關書面資料。茲將訪談結果及資料中有關部分，陳析如下：

### 一、主計體系與職權架構

#### (一) 主計體系

在美國，政府會計分為州及地方政府會計<sup>2</sup>、聯邦政府會計兩大體系。在聯邦主義下，州政府與聯邦政府間之關係，無論就財政法制、政治職權以及會計規範層面而言，均屬分權自治體制。

財政法制上，大體州政府須依從聯邦法律，然美國憲法賦予州政府獨立立法權，使州政府與聯邦政府各擁自治權；預算各自獨立，聯邦政府並未審查及核定州及地方政府的收入、支出與借款等預算，且州政府本身擁有獨立完整的財政自主權，可決定課徵何種型態的稅捐、稅基及稅率，各州預算編製作業方式亦與聯邦政府不盡相同。

另在政治權力體制上，美國各州及地方政府之最高主計官員，其選派方式不一，有直接民選產生者，如馬里蘭、紐約、加利福尼亞、佛羅里達、愛達荷、印第安納、南卡羅林納和南達克達州等14位州主計長（亦稱州審計長 Comptroller）、及紐約市財務主計長（Controller）等，均分別獨立於聯邦政府主計總署（GAO）及所屬機關首長，其職權不相隸屬，乃直接向選民負責。亦有為州長任命者（18位州主計長，如夏威夷、明尼蘇達、北達科他和佛蒙特州等），另有16州之最高主計官員，係受該主計室所隸屬部門之首長所指派<sup>3</sup>。可見各州主計長不僅職銜名稱頗為紛歧，在政治職權上亦屬分權制。

會計規範方面，州及地方政府、聯邦政府，各自獨立制訂政府會計準則。不同州政府之會計制度、法規與慣例，雖由各該財政主計單位，遵循GASB等權

<sup>2</sup>州及地方政府(State and Local Government)單位，包括郡(county)、市(municipal)、鎮(township)、學校特區(school district)、特別行政區(special district)以及其他政府組織。

<sup>3</sup>摘錄自2003年美國州際審計主計及出納官員協會（NASACT）對全美50州政府之調查結果。

威機構所發布政府一般公認會計原則（GAAP）設置，仍得基於自治原則，按各該政府及所屬機關之實際需求制訂。至州以下之地方政府，既隸屬於州政府，並無自治權，尚需依循聯邦及州政府的法律規範，接受州政府監督與控制。州政府對地方政府之監督範圍，包含稅課、預算、債務管理、退休金、會計、審計和財務報導等層面，視各州政府之授權程度，其對地方政府之會計與財務報導制度、法規及財政政策之制訂，具有深淺不等之影響性。如德克薩斯州財政局為該州及各地方政府與所屬機關設計一套會計制度，統一頒行。猶他州財政局分對所屬郡、自治市及鄉鎮政府設立各該層級政府及所屬機關的一致性會計手冊（Uniform Accounting Manual）；然阿肯色州和佐治亞州，係授權由州所屬各機關自行建置其會計制度。

綜上，中美之間因國家政權與法制結構不同，政府會計體系具差異性，其差異具體表現在：美國政府主計體系不具中央一條鞭性質，州政府與聯邦政府的預算各自獨立，因而會計自成體系；並由聯邦政府、各州及地方政府分別設立主計機關，主計機關間彼此並無直接隸屬關係。又各州及地方政府之主計機關，在不同政府權力結構下，有歸屬於財政機關者（如蒙哥馬利郡財政局主計處），亦有隸屬於審計機關者（如紐約市政府主（審）計室會計局）。在美國不同政府機關之間，無論財政會計制度、主計組織架構、抑或執掌任務各方面，或多或少存有差異。

## （二）主計單位的組織架構與職權

全美各州政府主計相關單位的組織架構與職權分工，多所分歧；復因機關規模及業務特性互異，致各機關會計作業流程顯不一致。茲先就本次研習主題所涉及各州政府相關單位之職掌與分工<sup>4</sup>，整體性分類說明如下：

- 1.總分類帳及會計科目之維護：** 在45州為州主計室的單一職責。在加利福尼亞州，職責與財政局分擔；在阿肯色及佐治亞州，由所屬各機關維護。
- 2.全州財務管理系統的設置：** 為41個州主計室之責任。在馬里蘭與南卡羅林納州，由預算局經管全州的財務管理系統；在佐治亞及紐約州，由各機關自行開發系統；加利福尼亞州由主計室和財政局分擔職責。

<sup>4</sup>摘錄自 2004 年美國國際審計主計及出納官員協會（NASACT）對全美 50 州政府之調查結果。

3. **核定經費控制**：在40個州是主計室的責任。4州為預算局負責 (印第安納、蒙大拿、北卡羅來納及田納西州)，3州為其他部門控管 (康涅狄格、麻薩諸塞及南達克達州)。另有3州之核定經費未集中控制 (佐治亞，俄勒岡與佛蒙特州)。
4. **憑單傳票之掣製**：在所有州均係各機關或州主計室負責。如22個州為各機關經辦，在11州由州主計室處理。16州係由州主計室與州所屬各機關一齊辦理。
5. **經費核銷 (事前審核)**：主要由州主計室和州所屬各機關負責。如21州屬州主計室之責任，15州則授權所屬各機關辦理，11州由主計室與所屬各機關協力合作；在賓夕法尼亞州係主計室及財政局一起辦理，內華達州為行政室負責。
6. **契約核定**：各州權責單位相當不一致，10州為採購局負責契約核定，9州由行政室負責批准採購契約 (其中部分採購局隸屬於行政室)；8個州由主計室負責；3州為州主計室與其他部門或自治部門分擔責任。尚有其他由州所屬各機關負責或各機關與另一個科室共同負擔之情形。
7. **政府採購**：在州政府多由採購局或行政室下其他部門執行採購。15個州為採購局負責，15州為其他部門責任。在4州係由州所屬各機關自行辦理，另有各機關與採購室或其他科室合辦者。在科羅拉多、路易斯安那及蒙大拿州，由州主計室負責採購，在新澤西州則為財政局承辦。
8. **固定資產會計**：在20個州主計室具有單一職責，14個州為州所屬各機關執行；7個州則由二者一起分擔責任 (阿拉巴馬及紐約州)。另有州主計室和其他部門，或各機關與其他科室共同承擔者。在密西西比州由州審計室負責。
9. **非稅收入之收取**：40州由各州機關負責。在阿拉巴馬、紐約、北卡羅來納及伊利諾伊州，為主計室與各機關共同分擔。內布拉斯加州由財政局負責收取稅捐以外之收入。
10. **稅收之徵課**：27州由收入局負責。衣阿華與馬里蘭州由主計室負單一責任，在特拉華、紐約及德克薩斯州，由州主計室與其他機關或部門分擔。在密西根與新澤西州為財政局負責稅收之徵課。
11. **綜合年度財務報告 (CAFR) 的編製**：在47個州政府，CAFR報告屬主計室的責任；在佐治亞與南達克達州，係由主計室及財政局一起協力完成。

前揭職責分工係就全美各州政府會計相關作業之彙整，茲將本行程所涉州及地方政府會計單位，與研習主題相關之部分組織架構與職權，概述如下：

**1.馬里蘭州政府主計室 Maryland State Comptroller's Office** (美國首都華府所在州之首要會計機構，負責州政府及所屬機關之稅收徵課、公款支付，會計帳目維護、財務報導及薪資發放等事宜)

**馬里蘭州政府主計室總會計處 General Accounting Division**

(負責管理馬里蘭州政府所屬基金之收支會計紀錄與帳目，及核發所有州庫支票)。

**2.蒙哥馬利郡政府財政局 Montgomery County Finance Department** (蒙郡首要會計機構，負責郡府及所屬機關之債務及現金管理、預算管理、會計處理及出納等事務)

**蒙哥馬利郡財政局主計處 Controller Division**

(1)應付帳款科 **Accounts Payable Section**

(2)總會計科 **General Accounting Section**

(3)薪酬科 **Payroll Section**

**3.蒙哥馬利郡政府警察局 Montgomery County Police Department**

**財務管理科 Financial Management Section** (警察局所屬財務會計單位，負責監督及管理該局收支預算之執行，維護該局收支會計科目，小額零用金、採購、付款作業，支出摘要季報編製等事務)。

**4.巴爾的摩市政府財政局 Baltimore Finance Department** (馬里蘭州最大城市之首要財務會計機構，負責市府及所屬機關之預算管理、會計處理、投資及債務管理、風險管理、採購作業、收入支出及出納管理等事務)。

**巴爾的摩市財政局會計及薪酬事務處 Bureau of Accounting and Payroll Services**(負責該市府及所屬機關之應付帳款、薪酬、應收帳款、收入支出、固定資產等項之會計處理記錄，月報編製及綜合年度財務報告彙編事務)。

**5.紐約市政府主計處會計局 New York City Comptroller's Office Bureau of Accountancy** (紐約市首要會計機構，負責市府及所屬機關之歲計會計、財務報導及資訊管理系統等會計事務)。

(1)財務報告科 **Financial Reporting Division**

(2)資本債務科 **Capital & Debt Division**

(3)會計審核科 **Accounting Compliance Division**

(4)歲計事務科 **Fiscal Services Division**

(5)會計系統科 **Accounting Systems Division**

## 6.紐約市政府警察局 **New York City Police Department**<sup>5</sup>

(1)財務管理處 **Financial Management Division** (負責該局資本預算、收支預算與加班費等預算之財務分析及核算)。

(2)預算管理副局長室 **Deputy Commissioner of Management and Budget** (負責協調和監督該局經費與資本預算之財務規劃及管理、商品與勞務之採購，資本建設與設施維護，公款支付、退休金管理、薪資發放及合約等事務處理)。

(3)歲計會計科 **Budgeting and Accounting Section**(監督該局審核單位及會計單位之傳票掣製與款項收存作業，以及預算單位收支預算之籌編事宜)。

## 二、會計規範及專業組織

### (一) 政府會計規範的層次與體系

會計規範，是指導和約束會計行為的一系列法規、準則、制度與慣例的總稱。美國政府會計規範，主要仍是以準則的形式由民間專業組織，制訂成各號公報後發布適用，在聯邦政府、州及地方政府各成體系；具權威性者，如分別由聯邦會計準則顧問委員會（FASAB）制訂原則和準則，政府會計準則委員會（GASB）制訂州及地方政府之會計準則公報、解釋和觀念公報規範。

在州及地方政府會計準則方面，美國會計師協會（AICPA）於1991年在其審計準則公報第69號「關於在提供審計報告時遵守公認會計原則和允當表達之涵義」中為政府一般公認會計原則（GAAP）劃分五個層次，迄今各州及地方政府多仍參照援引之。茲以紐約州政府為例，將其設定之GAAP五類層級，列表說明如次：

---

<sup>5</sup> 原預定行程，惟迄赴美期間仍未獲該局回應，未能前往實地拜會。在此僅列出該局組織與職權架構供參。

表1 政府一般公認會計原則 (GAAP) 層級

制訂機構 GAAP 層級	政府會計準則委員會 (GASB)	美國會計師協會 (AICPA)	其他 (FASB、GFOA 等)
第 1 級 (最具權威性)	GASB 準則公報及其解釋	AICPA 對州及地方政府適用之公報，經 GASB 確認者。	財務會計準則委員會 (FASB) 所發布對州及地方政府主體適用之公報，經 GASB 確認者。
第 2 級	GASB 技術公報	AICPA 行業審計與會計指南及立場公報 (SOPs)，若特別為州及地方政府制訂，且經 GASB 確認者。	
第 3 級	GASB 緊急問題研究小組的一致意見	AICPA 會計準則執行委員會 (AcSEC) 發布的實務公報中，特別為州及地方政府制訂並經 GASB 確認者。	
第 4 級	GASB 補充指南、問題與解答與財務報告		在州及地方政府廣為流行之會計實務，如政府財政官員協會 (GFOA) 出版的政府會計、審計與財務報告 (GAAFR)。
其他會計文獻 (非權威性)	GASB 觀念公報	AICPA 非特別為州及地方政府制訂的有關公報。	GAAFR 時事評論、教科書、FASB 非特別為州及地方政府制訂的有關公報。

資料來源：New York State Accounting And Reporting Manual (2006)

以上五類層級中，以GASB發布的準則公報及其解釋最具權威性，其他會計文獻是非權威性的，其餘只具有相對權威；當遭遇GASB未涉及之議題，則參照AICPA、GFOA及FASB等專業組織之公告函釋辦理。至州及地方政府頒行之各項會計法規、制度與慣例，多由各政府在遵循GAAP之前提下制訂。可見美國政府會計規範特徵是具有開放性、完整性，並強調理論研究與實務相結合。

我國已師法美國州及地方政府會計規範之精髓，採結合法規、準則與制度的形式，由行政院主計處訂頒，亦強調理論與實務相結合。如會計法修訂之重要精神在於對政府會計僅做原則性規範，至於較具體之觀念及實務規範，已由政府會計公報統一訂定，刻正配合公報原理修整中央總會計制度及普通公務單位會計制度之一致規定，具有強制性與統一性之特點。

## (二) 會計專業組織的沿革與功能

僅就本次研習過程中，涉及之州及地方政府相關會計專業組織，簡介如下：

## 1.政府財政官員協會 (Government Finance Officers Association, GFOA)：

最初負責製訂州及地方政府會計原則者，是政府財政官員協會(GFOA，1985年由市政府財政官員協會改名)及其下屬的政府會計委員會；於1951年和1968年分別制訂「市政府會計與審計」(MAA) 與廣為人知的藍皮書「政府會計、審計與財務報告」(Governmental Accounting, Auditing, and Financial Reporting, GAAFR)，此兩份文件初步形成州及地方政府會計原則的基本框架，州及地方政府之會計、審計與財務報告始有了統一標準。

1968年第一版之GAAFR，除保留MAA大部分的公認會計原則，甚強調預算的重要性，要求會計制度中對普通政府之收入支出提供預算控制，並要求每個政府機關，無論法律要求與否，均需編制年度預算。此外，GAAFR雖規定政府會計仍維持基金會計模式，但調整了基金結構，並主張修訂應計基礎 (Accrual Basis)：建議對業權基金、信託基金、資本計畫基金、特賦基金及內部服務基金採用應計制，而普通基金、特別收入基金及償債基金，建議採「修正應計制」(Modified Accrual Basis)。惟其對修正應計制的界定相對模糊，致修正幅度可大可小，不便於操作亦不利於會計資訊之比較<sup>6</sup>。

本(2006)年適逢 GFOA 自 1906 年成立以來之 100 週年慶紀念。該協會歷年來藉由出版 GAAFR 權威性指南、舉辦年度國際性財會研討會，及推行傑出財務報導成就證書計畫，獎勵通過 GASB 會計標準之政府財務報導及預算領域卓越表現，協助建置一致性的州及地方政府會計實務。直至今日，GFOA 在部分議題上仍與 GASB 有所歧見，尤其對 GASB 第 34 號公報基礎設施等規範屢見雙方分庭爭辯事端。

值得注意的是，各州及地方政府仍普遍公認，GFOA所出版GAAFR對協助政府財務報告之編製卓具貢獻。如本次參訪巴爾的摩市政府會計及薪酬事

---

<sup>6</sup> 1979 年 GFOA 為精進政府會計與財務報告原則及體現美國會計師協會(AICPA)審計指南的精神，成立一個新委員會—全美政府會計委員會(NCGA)，專門負責重述以前頒布的 GAAFR。NCGA 繼而配合發佈第 1 號公報「政府會計與財務報告原則」，並隨後頒布新的 GAAFR。雖然 NCGA 為建立政府會計原則付出極大努力，且其頒布原則受 AICPA 視為一般公認會計原則(GAAP)家族的成員，然其公認性還是受到多方面的挑戰。批評 NCGA 的人士指出，GAAP 的制訂機構應與執行準則的人員保持獨立。易言之，仍需要一個與 GFOA 相獨立的機構來制訂政府會計準則。此外，批評人士還主張其他執行政府會計與報告準則的組織也應參與準則制訂。鑒於州及地方政府組織與盈利組織的差異較大，有關人士建議在財務會計基金會(FAF)下成立另一個與財務會計準則委員會(FASB)相平行的組織來負責此方面業務，GASB 即相應而生。有關 GASB 續後發展，見下頁說明。

務處副處長Mr. Clement Ruley，及紐約市政府主計處副主計長兼會計局局長Mr. Michael Spitzer等地方政府官員，均極力推薦。目前GAAFR藍皮書新版內容相當完備，內含GASB2004年度之全面實施指南(Comprehensive Implementation Guide)，除闡釋及補充GASB所發布最新公報外，亦對各項會計議題提供具體建議，其內含財務報告編製流程如工作底稿、分錄釋例及財務報導實例，可謂各州及地方政府及大學院校從事報表編製相關會計人員的極佳作業寶典；尤其富含權威會計文獻的參考資料，不失為促進政府會計研究之實用參考教材。於拜會席間幸蒙巴市官員Mr. Clement Ruley贈送2004年10月發行新版GAAFR藍皮書，使我方有機會一窺堂奧。

## **2. 政府會計準則委員會(Governmental Accounting Standards Board, GASB)**

財務會計基金會於1984年成立GASB，專門為州及地方政府組織建立會計與報告準則。GASB首先於1984年頒布GASB第1號公報「NCGA公告及AICPA行業指南的權威地位」，承認全美會計委員會(NCGA)與美國會計師協會(AICPA)的公報亦屬政府一般公認會計原則(GAAP)。嗣於1985年將歷來相關組織公告之文獻整理裝訂成冊，出版「政府會計與財務報告彙編」，並承諾每兩年修訂一次。

由於GASB為一私人的非營利組織，不具官方色彩，其所制訂之準則，對州及地方政府並無強制拘束力。惟GASB所發布之公報經AICPA所認可，而美國若干州法中，更明文規定須遵行GASB準則之規範，或被審計人員要求應遵循GASB準則，以獲取無保留意見(Clean Opinions)查核報告，是以GASB在建立州及地方政府會計準則方面，確立自己的權威地位。至此，GASB已對州政府以下，涵蓋州、郡、市、其他地方政府及其所轄之組織，諸如公共電力當局、市立醫院、州立大學等逾84,000個地方政府機關(構)提供服務。

GASB到目前為止發布會計準則中，最重要的第34號公報係於1999年6月頒布，要求州及地方政府重構嶄新的報告模式，並具體提供下列資訊(1)管理當局的討論與分析，(2)基本財務報表(包括政府整體財務報表、基金財務報表、兩者間調節表及各自報表附註)，(3)其他必要的補充資訊(如預算比較表)。第34號公報不僅改進州及地方政府傳統的基金財務報表，並明確規範按應計制會計基礎，編造政府整體財務報表；因其對州及地方政府會計制度影

響層面之廣，已成為美國政府會計半個多世紀以來影響最大之準則公報。

此次拜會紐約市政府主計處期間，副主計長兼會計局局長Mr. Michael Spitzer 等地方政府官員，亦極力推薦 GASB 出版之 Comprehensive Implementation Guide，其2005年新版彙編有各號準則公報及相關議題詳解，是州及地方政府機關有效推行GASB政府會計公報之實務參考指南。

### **3.美國州際審計、主計及出納官員協會（National Association of State Auditors, Comptrollers and Treasurers, NASACT）**

該協會自 1915 年成立以降，會員來自各州所選出或指派之審計、主計及出納主管，是美國參議院以外由全國各州選出官員所組成之最大機構。NASACT 設立目的，是為有效改善各州之財務管理，及提昇各州官員財政管理之專業能力。藉由刊物出版提供各州財政績效管理之專業實務資訊，運用研究技術辦理全美跨州調查以分析財政會計作業現況，舉辦研討集會透過共同努力及觀念分享以促進最佳實務之交流與發展，並已加入政府會計人員協會<sup>7</sup>（Association of Government Accountants,AGA）成為合夥關係，及與其他組織共同合作，以協助各州政府主管提昇資源管理之效果及效率。

本次行程特地參訪該會華盛頓特區辦公室之政策分析師Mr. Neal Hutchko，除瞭解該會在各州政府財政管理之努力與貢獻，並對各州財政概況獲基本認識，訪談間Hutchko亦推薦歷年來推行GASB第34號公報編造財務報告成效卓著的維吉尼亞州政府主計室會計制度供我國參考，並獲贈該會出版刊物。

## **三、會計作業電腦化處理**

### **（一）州政府會計作業電腦化集中處理概況**

為利統一控管各機關以電腦處理會計作業資料，在政府部門迫切需要建立一個良好的會計管理系統。根據2004年美國州際審計主計及出納官員協會對全美各州調查結果顯示，各州政府有關總分類帳及會計科目之維護、期中財務報告、核定經費控制、憑單傳票開立、付款前審核、基金之支出、非稅收入之收繳及稅收徵課等主要業務，普遍納入州政府開發之財務會計系統，係採全州集

<sup>7</sup> 成員為各州及地方政府會計從業人員，目前會員已超過 15,000 人。

中化方式管理。至採購、固定資產會計、綜合年度財務報告、經費核銷及契約核定等業務，約僅1/3至半數之州政府以財務會計系統集中列管。又各州會計系統多半未包含預算編製、預算報告、資本租賃會計、現金流量預測、債務舉借及投資等功能。

目前整合標準會計及報告系統(Relational Standard Accounting and Reporting System, R\*STARS)是美國多數州政府採用之網路介面主要會計系統，如馬里蘭、俄勒岡及加利福尼亞州政府及其所屬機關多數採之。各州政府財務管理資訊系統多採用聯邦政府開發之高階採購存貨系統 Advanced Purchasing and Inventory System (ADPICS)。大體上約有 2/3 的州政府構建供各州所屬機關適用的線上版財務會計系統，然加利福尼亞、伊利諾伊、密西根、紐約和南卡羅林納 5 州，主要由各機關自行發展維護個別內部會計系統。

## (二) 地方政府會計作業電腦化觀摩實況

### 1. 紐約市政府

紐約市政府現行財務管理系統(Financial Management System, FMS)，是將會計作業及預算控制集中化處理之整合性預算會計系統。其採交易介面及付款憑單登入方式設計（如 QuickBook 之類的簡易會計套裝軟體），經辦人員可從螢幕清單依支出類型（如一般採購或簽約案）選擇交易事項，即由系統自動登入相關分類帳，結轉交易分錄及相關報告。經辦人員不須瞭解深奧會計分錄原理即可輕易操作。FMS 系統包括保留數會計、支出憑單、會計科目總表、受款人資料檔、調整及應計事項、薪資處理、收入、現金管理、支票註銷、總會計線上查詢與批次處理功能、及固定資產等 11 類子系統；系統中亦存有採購合約及資本計畫資料；至其收入流程，尚包含與公庫及相關銀行帳戶之對帳調節、應收款項控制及收入移轉等功能。

惟 FMS 系統自 1999 年設計開發以來，各機關表報資料僅以電子郵件、傳真或郵遞方式傳送，這幾年配合 GASB 第 34 號公報的政府會計報導之要求，仍由紐約市政府主計處以主電腦收集各機關工作表（Spreadsheet），並編製整體報表轉換分錄為之。為應容納政府整體會計及財務報導彙編之需求，FMS 系統仍待整併數百家學區（公立學校）之會計作業與表報資料；據該市副主計長 Mr. Michael Spitzer 表示，現階段正以 WEB 介面進行該系統之功能

性更新，將發展網路基礎之財務系統平臺，惟尚未涉及會計制度層面之改革。  
職原欲請其提供未來擬建置最新版會計系統之設計及操作手冊，惟礙於新系統  
由委外廠商設計之版權問題及國情、制度不同等因素尚未克攜回，而僅取得  
其現行單機版會計系統作業手冊及採購相關法規資料參研。

## 2. 蒙哥馬利郡政府

至蒙哥馬利郡政府之財務會計管理資訊系統（Financial Accounting Management Information System, 以下簡稱 FAMIS 財務會計系統），亦採交易事項操作介面，系統已預先嵌入所有的作業提示，將自動指引經辦人員選擇借貸方會計科目碼、明細帳及銀行帳戶等代碼。除不須另登載會計分錄，其所有交易均透過自動化子系統處理，並自動切換子系統資料轉入總分類帳。僅辦理追加預算等收支預算修正事項時，才需由各機關登載唯一的線上分錄（Journal Entries）作業，且仍採財務系統內建的數百項「交易碼」為之。FAMIS 財務會計系統，包括表件維護，保留數、採購、換匯、應收應付等收入支出財務處理，及核簽、查詢等子系統。蒙郡政府另使用之高階採購存貨系統(Advanced Purchasing and Inventory System, 以下簡稱 ADPICS 採購存貨系統)，尚兼具請購、採購、驗收、經費核銷各事項之憑單、電子發票與保留數等之處理核簽，及存貨、廠商資料管理等功能。

查 FAMIS 系統程式設計皆以交易編碼為之，無法從操作螢幕上直接顯示該政府之會計分錄處理方式。據蒙郡主計長 Ms. Karen Hawkins 說明，長久以來該郡政府主計室從事政府會計教育訓練，亦僅就系統操作流程宣導應填具之交易碼別，均無基礎會計分錄範例等教材。現行採用之 ADPICS 採購存貨系統及 FAMIS 財務會計系統，係分別開發於 1997 年與 1999 年，歷經政府會計環境更迭，蒙郡政府主計室檢討認為，此種「交易碼」入帳模式，仍需由經辦人員判別各類繁複之交易編碼，具有相當複雜性，預計在未來幾年內將發展更具人性化操作介面的財會系統取代之。

## 3. 巴爾的摩市政府

同屬馬里蘭州之巴爾的摩市政府財政局，亦自行開發整合財務系統（Integrated Financial System, IFS），供該市政府及所屬各機關使用，惟此系統僅採 1960~1970 年代之 COBAL 程式語言設計。據研習期間觀察該市編製報表

相關作業，發現多需藉由 Exel 試算表以手動輸入資料進行計算，分別列印報表，再將大量分散的檔案和報表個別用人工存檔方式彙整。復查其憑單核簽流程尚未電子化，仍循傳統人工填寫之書面傳簽資料為之。相較於大力推行無紙化電子流程、及交易介面簡化操作模式之紐約市政府或蒙哥馬利郡政府而言，巴爾的摩市政府之會計作業程序略顯傳統繁雜、有失效率，爰不贅述。為應本次研習目的，本章後續會計處理實務，將以紐約市政府或蒙哥馬利郡政府及其所屬機關為主要闡述之重點。

#### 4.小結

據本次實地訪查發現，紐約市政府主計處仍採電子郵件傳遞各機關會計表報所需資料電子檔進行彙編作業，未完成系統整合作業。馬里蘭州第一大城巴爾的摩市政府等仍採用 COBAL 程式語言作設計，並沿用至今，此種系統需要手動輸入大量資料進行計算，再以人工分別存檔整理，要轉換成現代化新系統頗為複雜費時。復參考 NASACT 於 2000 年對全美各州會計資訊系統建置情形調查結果得知，美國各州採用的會計系統於當時未全面網路化，大多維持傳統的單機作業，即使內建多種功能之子系統，多仍係不同軟硬體及系統間各自獨立運作、出具報表，因未完成系統整合，導致彼此資料轉換銜接不易。整體觀之，技術上各州大多落後行政院主計處的政府歲計會計資訊管理系統（GBA）及行政院主計處中部辦公室開發之「縣市公務預算會計系統」，全美政府主計機關中只有少數如麻薩諸塞州政府，採用和我國一樣先進的「網路分散式關聯資料庫」系統與技術。另在電子工具多元化及普及化方面，紐約市政府主計處等已全面推行無紙化會計作業環境，其記帳憑證、會計簿籍及會計報告均以電子文件為之，並仰賴具電子基金移轉(Electronic Funds Transfer, EFT)功能之電子支付工具；蒙哥馬利郡政府所有簽核作業亦透過系統以電子簽章( Electronic Approval Path)行之，並採電子發票( Electronic Invoice) 作業；諸如此類已發展純熟的電子應用工具，或可供我國借鑒。

#### (三) 我國會計作業電腦化之系統建置與功能

目前我國採用的政府歲計會計資訊管理系統（GBA）系統是在民國 87 年到 91 年間，由行政院主計處統一規劃，委由外包廠商陸續開發整合過去國內使用的不同會計系統平臺而成。其後端採 Microsoft SQL Server 關聯式資料

庫，可彈性延展擴充功能，並支援各種資料結構，因此系統在整合時，不同的資料型態皆能相容並做轉換；至於系統主機與操作端之間，係以網路連結主從式(Client/Server)分散式處理系統，透過區域網路或網內網路(Lan/Intranet)連接到資料庫伺服器端，達到並行作業、資源共享的目的。另一方面，由行政院主計處中部辦公室整合研發之縣市公務預算會計系統，係自 90 年首度試辦，並在各縣市持續修正改版推廣；其設計上採用較 GBA 系統更為先進的自動化網路基礎作業平臺，因 Web 網頁式服務支援已內建於 SQL Server 中，可確保與其他應用程式和平臺的互通性，以期加速各縣市資源共享及未來中央資料整合的最終目的。

查現行 GBA 系統及縣市公務預算會計系統，主要計有下列 4 項優點：

#### (1)系統完整性

- a.自預算編製、預算執行、會計事務處理(包括普通會計事務、出納會計事務、財產統制紀錄等)至決算，功能全部整合，以確保資料一致性與作業之連貫性。
- b.考量各層會計單位之特性，如涵蓋主管機關、單位預算機關及分預算機關等不同層級其業務之處理。
- c.各層級會計單位皆可利用系統自動產生預算書、會計報告、決算書等各式電子檔，經由網路連線傳遞，使歲計會計資訊能迅速彙整。

#### (2)系統彈性

- a.設計上保持彈性，機關可自行依作業需要設定預算執行控管科目、會計明細科目、帳務沖銷管理方式...等。
- b.提供多用途編表功能，各式報表可同時輸出成其他格式。

#### (3)系統開放性

- a.可延申系統功能與其他相關資訊系統整合，例如：財政部支付處電子支付系統、公共工程委員會電子採購系統。
- b.提供匯入傳票處理功能，可將機關內其他資訊系統內的傳票資料直接匯入，避免資料重複輸入。

#### (4)系統方便性

- a.系統採用直覺式的使用者圖形介面，操作容易，省時省力。

b.預算與分配、出納、零用金、支付案、歲入歲出保留等事項傳票自動轉製產生，並與建檔資料自動勾稽查核，避免人為錯誤。

由於 SQL Server 具彈性開發功能，現有系統除可隨時修改，增加新的功能，也可以即時複製資料到備援的測試系統上，讓現有系統和新開發的測試系統同時運作，維持開發階段的安全與彈性。依我國 GBA 系統改制成功經驗，以既有技術已經完成過去不同舊系統之間的整合，爰此，新系統開發，如經修改會計新制調整之部分，新的測試系統數據資料將可與現有系統的數據資料相容流通使用，即便會計運算公式不同，也不會面臨資料搜集建置、系統轉換及介面平臺銜接的問題。為應即將採行普通基金普通公務會計新制度，似可透過跨單位整合協調後，在現有系統架構下作適度修改，複製建立另一套與現有系統相似的新測試系統，依需求評估情況再進行軟硬體之升級。

#### 四、經資門預算收支控制

在美國各州政府，預算執行之控制乃係州主計室之主要職責。究竟普通基金如何妥善執行預算控制，是眾所關注之議題，在我國尤以經資門預算流用之限制，作為重要的預算控制機制。本節將簡述美國政府是否就經資門控管收入支出預算，及其預算控制之作法。

依美國州預算官員協會（National Association of State Budget Officers）出版之預算分析師訓練教材（BUDGET ANALYST TRAINING PROGRAM）顯示，美國州及地方政府之普通基金預算採複式預算（Multiple Budget）方式，將政府的收支按性質分為兩種預算編製：每年的經常預算、長期的資本預算（Capital Budget）；大體上經常預算與資本預算之核定經費（Appropriation）得相互移用（feeds into）。以紐約市、蒙哥馬利郡等多數政府機關為例，說明其經常預算與資本預算之定義如下：

- (1)經常預算（Operating Budget）：編製經常性收入及支出，是以年度（或雙年度）為單位，多採計畫別（Program）編列，解決的是地方政府日常運作中的教育、警察、消防等一般收入與支出問題，又稱費用預算。

(2)資本預算 (Capital Budget)：編製非經常性之資本收入及支出，至少是 5~10 年的長遠計畫，解決的是政府對城市道路、橋梁、學校、廢物處理、給水排水等基礎設施的投資建設和維修問題，又稱為投資預算。其資金來源具多元性，包括：道路收費站收入、開發商墊付、稅收、公用事業收費、補捐助等，其中在資本市場上發行地方建設債券是主要籌資方式之一（如紐約市政府 2005 年為當年度資本需求所發行普通債務債券 (General Obligation Bond) 達 3 千 9 百 20 萬美元）。巴爾的摩市則以調高財產稅率等收入來源彌平。

目前全美有 43 州要求必須維持經常預算收支之平衡，其主要平衡預算措施為規定各項支出上限 (Spending Cap)，另對於必需性支出(Entitlement)採一增一減或增加稅收法案抑平，減稅法案部份需相對另提增稅或刪減相對支出之量出為入(Pay As You Go,簡稱 PAYGO)。以紐約市政府為例，除限制市政稅收成長空間不得超過 3%至 5% (Capping Level) 以管控地方政府經常支出的擴張，亦採取量出為入之方式平衡當期預算赤字，並透過保留數會計系統 (Encumbrance Accountuinn System) 對個別基金執行預算控制。

若按馬里蘭州蒙哥馬利郡政府章程，經常預算不得以舉借長期債務方式支應。郡議會並為經常預算設定「可供支應預算門檻」(Spending Affordability Guidelines)，藉以明訂由財產稅收入支應數及總經常預算 (Aggregate Operating Budget) 兩者之上限。在預算移轉方面，同機關 (Department or Agency) 內同科室間或不同科室 (Divisions) 間，經該郡行政官員同意即得隨時流用未經保留之核定經費。同政府不同機關間或屬新帳目之預算移轉，僅得在該政府行政部門提案並經議會同意後為之。惟任一核定經費之總累積移轉數，不得超過原核定經費之 10%。支出用途別如人事費、業務費、資本支出 (Capital Outlay) 等預算一級科目之間皆可流用。

觀察美國政府對於各類歲入、歲出預算中，經常、資本門之劃分標準與規定，與我國現制歲入、歲出預算按收支性質分為經資門之作法多所不同。雖兩國政府機關多以維持經常預算平衡為基本原則；惟尙無我國預算法第 10 條規定有關資本門不得流用至經常門，經常門得流用至資本門，流入數額不得超過原(資本門) 預算數額之 20%，流出數額不得超過原(經常門) 預算數額之 30%等經資

門流用之限制。

再查美國各政府會計制度及科目結構圖，雖沒有按收支性質直接分為經資門，惟多已提供按性質別(Character)分類之支出資料。支出性質別係按受益期間(Period Benefited)劃分為三類：當期營運(Current operating)支出、資本支出(Capital outlay)及債務服務(Debt Service)支出。且性質別之支出資料，可以由用途別科目彙集而來。此種分類模式，或與我國經常門、資本門之劃分標準較為類似。

## 五、經費報支及核銷流程

由於美國政府會計準則委員會（GASB）沒有制訂普通固定資產的具體價值判斷標準，美國大多數州及地方政府係按照美國政府財政官員協會（GFOA）的建議，固定資產一般劃分為土地、房屋、基礎設施或非房屋性改良工程、機器設備、在建工程等五類，並依此分類作為設置固定資產帳戶的依據。同時多數參採GFOA所建議，如資本化門檻 5,000 美元，且耐用時間在一年以上，即視為財產；至 5,000 美元（含）以下則應以費用列帳，並得以政府採購卡支付。本節爰就研習期間觀察各政府機關對於一般性支出的動支報核程序，說明如后：

### 1. 紐約市政府

#### (1) 請購時預先辦理預算控留

紐約市政府各機關辦理對外部廠商之採購案件，如超過小額採購限額（5,000 美元）或屬簽約案件時，均由機關進入 FMS 財務管理系統填報請購單（Requisition）申請經費動支，並預控（Pre-encumber）該筆已定用途之預算。此時請購事項如超出支出預算門檻、或無足夠經費預算餘額可供支應，即由系統自動預警退回，以避免預算超支。

#### (2) 採購簽約，將預控數轉為保留數

嗣將採購單（Purchase Document）或簽約案（FMS Contract Document）登載入 FMS 系統，辦理會簽核准後，始辦理廠商採購訂單或契約簽訂事宜。在採購簽約之同時，須以採購訂單或契約金額記錄支出預算數之保留，並應註銷原請購案，將預控數（pre-encumber）轉為保留數（encumbrance）<sup>8</sup>，

<sup>8</sup>並非所有支出都須經過經費保留之程序，只有在訂購時點與支出發生時點之間，相隔一段長期間時，才有必要正式入帳。如例行性的薪資支出即不須事前作經費保留。

俾控留可支用財務資源，供未來履行已簽訂契約之用。

(3) 經費核付，沖銷原會簽保留數

一旦採購商品或勞務驗收完畢，須檢具廠商發票送審辦理經費核銷，則進入系統填列支出憑單（Payment Voucher）。由於已開立支出憑單所載資料無法回饋預算控留系統，經審核已載入的支出憑單明細與採購單或簽約案無誤，並至系統核付後，仍待迴轉支出保留數分錄，以沖銷(liquidate)原採購單或簽約案之會簽保留數(encumbrance)，並以應付憑單實際負債金額列記支出；此時，費用及財產亦須在政府整體(Government-Wide)報表中適當記錄。事後並將所有證明單據歸檔，於機關存查保管。至 5,000 美元(含)以下之小額採購案件，仍得以預算控留(encumbrance)方式辦理，並以政府採購卡（Procurement Card）支付貨款。

(4) 支出憑單應與動支經費登載於同一年度

原則上，支出憑單應與動支經費於系統中登載於同一會計年度。紐約市政府副主計長特別強調，該市係依循 GASB 頒定之一般公認會計原則，規定採購商品或勞務項目於會計期間終了日（6 月 30 日）前收迄或交運者，始認列為當期支出；如於 6 月 30 日後才交貨驗收者，均列為下年度保留數（encumbrance），每年保留數至年度終了均予註銷。如以紐約市為例，一年約有 70 億至 90 億美元之政府採購，故前述各機關對於支出及保留數的會計記錄正確與否，對該市政府營運結果之報導允當性影響甚鉅。

(5) 憑單制度為普遍採用之經費報核模式

憑單（Voucher）制度，係供處理廠商提供政府單位商品或勞務等，支出核付前的內部控管機制，在美國政府各機關多以電子化簽呈為之。由於應付憑單通常記載著支出授權過程有關申請、購買、收到及批准付款發票的每一個步驟，以及完成該步驟後所須遵循之核准程序，可作為個人責任之事前審核程序。因經過層層核准，款項始獲得授權支付給廠商，故為評估交易事項內部控制，以及測試事前審核過程，是否妥適之重要審核軌跡，現今仍是美國各州及地方政府所普遍採用之經費報核模式。我國政府現行經費類會計，採國庫集中支付制度，亦使用類似之付款憑單辦理。

## (6) 系統授權安全性之審核

為嚴格控管 FMS 系統使用者之登載及簽章核准權限，機關應於年度中進行兩次 FMS 系統授權安全性之審核。紐約市政府為確保受款人資料之精確性，建檔人員新增受款人檔案前，須核對先前付款曾記錄之有效受款人資料，或及時更新資料，並備齊登載資料之佐證文件，以避免同一受款人重複記錄或有多筆資料情事發生。

## (7) 無紙化作業流程仍需保留審計軌跡

由於紐約市基於成本節省與效率提升之考量，長久以來致力無紙化（Paperless）辦公作業流程，於各機關採購過程中，凡經 FMS 系統自動產製的電子文件均不要求輸出列印，僅規範所有取自廠商之文件、未經 FMS 系統處理的攸關資訊、有助採購決策制訂之文書等交易相關證明單據，如廠商簽約合同、比價、議價、發票及盤存紀錄等原始憑證，必須妥善保管，俾提供充分的審計軌跡。

## 2. 蒙哥馬利郡政府警察局

以馬里蘭州蒙哥馬利郡政府及其所屬警察局為例，未達 5,000 美元之經常支出採購付款，經各機關逕予直接請購並由財會主管（Approver）完成核付程序，並以政府採購卡支付，嗣由郡政府財政局辦理付款後之查核（Post Audit）事宜（該郡亦推行無紙化系統作業，所有簽核程序皆以數位電子簽章為之）。

茲就蒙哥馬利郡警察局之基層部門觀點，說明普通基金所屬公務機關之一般性經費動支申請及核銷作業流程如次：

※未達 5,000 美元之支出：未控留預算者

- (1) 需求單位填具直接請購單(Direct Purchase Request)。
- (2) 財會人員檢核預算額度可容納後，核准請購案。
- (3) 機關需求單位自行辦理採購。
- (4) 需求單位完成驗收，應檢附原始憑證(收據或發票)辦理經費核銷，送財會人員審核。
- (5) 財會人員核驗單據正確性及完整性後，即據以登入 ADPICS 採購存貨系統，按郡（市）政府財政局核頒之會計科目代碼，開立直接憑單 (Direct

Voucher)列支。

(6) 經財會主管複核憑單及單據無誤後，送直接憑單至郡（市）政府財政局核付。

(7) 財會人員將本購案相關單據歸檔，存查保管 1 年。

※未達 5,000 美元之支出：已簽定契約控留預算者（Encumber Entries）

(1) 需求單位填具直接請購單(Direct Purchase Request)，申請動支經費。

(2) 財會人員核對預算額度可容納後，入 ADPICS 採購存貨系統，將核定同意之簽約案，登載機關預算之保留數分錄（Encumber Entries）。

(3) 財會主管登入 ADPICS 系統，複核保留數分錄無誤後，完成會簽。

(4) 機關自行辦理採購。

(5) 需求單位驗收完成，辦理經費核銷時，應檢附原始憑證(收據或發票)黏貼於請購單(Direct Purchase Request Order)上，送財會人員審核。

(6) 財會人員審核無誤後，掣製發票及支出傳票，將其輸入 ADPICS 採購存貨系統辦理過帳。

(7) 再由財會主管於系統內，完成線上核付，沖銷保留數並轉正列支。

(8) 財會人員列印 FAMIS 系統已完成付款之證明單據，歸入請購卷宗，於財管單位存查保管 1 年。

(9) 應遵循郡政府財政局預算管理處有關特定採購項目指定廠商之規範。

## 六、財產控管及帳務處理

GASB 第 34 號公報要求，政府整體財務報表應採用經濟資源流量之衡量焦點及權責發生基礎表達，必須包含普通資本資產及相關累積折舊資訊。惟以往採當期財務資源流量之衡量焦點時，不需提列折舊，現今如何有效管理財產、建置及回朔普通資本資產相關帳務，在美國州及地方政府係一項極重要的課題。

有關普通基金之資本資產，在營繕、購置及處分等會計帳務處理方面，各州及地方政府權責不一，雖多數由州主計室承擔，亦有州所屬各機關自行負責、或二者一起分擔者。在財產採購方面，州政府多由採購局或行政室其他部門負責執行，少數州政府係由州所屬各機關自行辦理。如巴爾的摩市章程明訂，該市有一

個政府集中採購系統，悉由財政局採購處全權辦理全市府所屬各機關之財產採購事務。另紐約州政府及所轄紐約市政府等，則授權各機關自行辦理財產採購。

在財產帳務方面，以同屬馬里蘭州政府所轄之蒙哥馬利郡及巴爾的摩市為例，其所屬機關主要業務在執行預算，帳上沒有財產，基金個體才設有財產帳，財產均由各該政府財政局採購單位辦理集中採購，主計室統一設帳管理方式為之。轄內警車、消防設備、電腦及建築物等任何財產皆屬各該政府所擁有，亦由該政府財政局集中採購設帳列管。據本次訪查各政府機關對於財產採購動支報核程序及列帳控管流程，說明如下：

#### 1.紐約市政府

紐約市政府有關財產之採購或帳務管理，係屬各機關權責，依該市自行設定資本化的門檻，凡資產成本\$35,000 美元以上，且預期耐用年限至少五年者，均屬財產。

##### (1)財產採購

當涉及財產增加時，無論財產購置建造或改良擴充，均由各機關先提報財產增加單 Fixed Asset Intent (FI) ，將採購單或簽約案載入 FMS 系統進行核簽程序；經核定同意，且財產驗收合格或建造完工後，則在資本資產購置、改良完成同一年度，應進入系統填列支出憑單（Payment Voucher）辦理經費核銷。

##### (2)購置時載入資本資產明細表

經費核銷同時，FMS 系統可自動編製財產購置單 Fixed Asset Acquisition (FA) 、財產改良單 Fixed Asset Betterment (FB)等，相關電子單據並列註連結原已登載之財產增加單案號，並將財產編號等資料載入資本資產明細表（Capital Asset inventory ）。分期驗收付款之工程，其未完工前之估驗付款，以未完工程科目列帳；俟完工時，再轉列適當之財產科目。

##### (3)核付完畢，註銷財產增加單

嗣系統完成財產核付、或已無需支付款項時，應於系統註銷該財產購置單(FA)或財產改良單(FB)先前已登載之同案號財產增加單(FI)，俾完成該案最終清結。

##### (4)處分財產，辦理財產減帳

至若各機關處分財產時，應於當年度進入 FMS 系統提報財產處分單 Fixed Asset Disposition (FD) ，並列註連結資本資產明細表原已登載之該項財產記錄，以辦理財產減帳事宜。

#### (5) 實地盤點，調節財產明細差異

每年應視需要至少實地盤點財產一次，機關須確保內部財產盤存紀錄之正確性，並藉由 FMS 系統線上查詢及報告功能，確認 FMS 系統所記載財產明細資料與機關內部財產盤存紀錄一致。至少在年度終了結帳之前，機關須及時更新並調節現存財產實體存量，與內部財產盤存紀錄以及 FMS 系統所記載財產明細資料間之差異，若有不符，應予解釋。當財產漏未登載且其歷史成本資料遺失時，機關須以估計值補列帳。

#### (6) 折舊程式自動運算

機關於 FMS 系統填報財產購置單時，如在系統內建之財產分類清單中點選適當財產編號，即能自動帶入財產相關年限資料。嗣每年底由紐約市政府主計處依機關前揭填報資料，以折舊程式自動運算該市所有帳列財產之折舊費用。除折舊費用列為政府整體營運表中淨資產之減項，累積折舊應列為政府整體淨資產表中資本資產帳面價值之減項。（GASB 雖未指定折舊提列方法，但據 GFOA 推薦及觀察各政府機關現行普遍作法，仍以直線法最為適當。）

## 2. 蒙哥馬利郡政府警察局

不同於紐約市政府授權各機關自行辦理採購，蒙哥馬利郡政府採集中採購方式，故作業程序有所不同。該郡 5,000 美元(含)以上之財產採購案件，須由郡政府財政局承辦人員登進 ADPICS 採購存貨系統辦理審核及最終核可作業。茲就蒙哥馬利郡警察局之基層部門觀點，說明普通基金所屬公務機關之財產請購動支申請及核銷作業流程如次：

- (1) 機關需求單位提出採購簽案。
- (2) 機關財會人員核對預算額度後，按適當財產編號或採購案號，於 ADPICS 採購存貨系統編製請購單(Purchase Requisition)。
- (3) 機關財會主管於 ADPICS 採購存貨系統驗核請購單正確性後，過帳至郡（市）政府財政局採購單位。

- (4) 當郡（市）政府財政局採購單位收到經機關財會主管核准之請購單，即開立採購單(Purchase Order)，此時機關財會單位將收到採購卷宗，並通知需求單位採購單已承辦。
- (5) 需求單位驗收後，將原始憑證(收據或發票)及相關採購相關作業文件，送財會人員審核。
- (6) 財會人員於 ADPICS 採購存貨系統，掣製發票及付款憑單，並將付款憑單影本送請財會主管核付。
- (7) 財會主管審核付款憑單與原始憑證所載金額、會計科目、受款人及受款方式之正確性後，將付款憑單過帳入 ADPICS 採購存貨系統，並將採購相關單據影本歸還財會人員。
- (8) 財會人員嗣確認廠商受款後，將採購卷宗歸檔，於財管單位存查保管 1 年。

## 七、稅課收入之會計基礎

經洽本次拜會美國東岸各機關政府官員說明，各州及地方政府現行普通基金稅課收入之認列，在所得稅等衍生性稅課收入，平時多採現金基礎（如紐約市、蒙哥馬利郡及巴爾的摩市政府均如是），年度終了並仍遵循 GASB 準則規定調列應收稅款，將政事型基金(Governmental Fund)財務報表轉換為修正權責發生基礎；財產稅收入等強制性無對價收入，則開徵時即逕依修正權責發生基礎，估列呆稅將稅收入帳。另為編造政府整體財務報表，稅課收入均再調整轉換為完全權責發生基礎。據告尚無改採現金基礎之規劃。

## 八、公庫現金管理及帳務

國庫集中收付制度，是在確保國庫現金支出需要的前提下，實現國庫閒置資金餘額最小化、投資收益的最大化。美國大多數州及地方政府，公款收付均集中由普通基金（一般為該政府財政單位）辦理，由普通基金採統收統支方式進行現金管理調度，如紐約市政府主計處由會計局負責調節紐約市的中央公庫和其他市庫銀行帳戶，簽付 FMS 系統和城市養老金計畫開立的所有支票。故多數政府僅個

別基金設有現金帳（Pooled Cash or Central Treasury），如在普通基金實行國庫單一帳戶、統一資金結算、統一財務管理，收入直接繳庫或集中匯繳，支出按直接支付或授權支付的形式撥付。

至於普通基金所屬各歲入及歲出機關，針對基金內各機關由代理國庫銀行收付事項如何列帳，僅查美國西岸華盛頓州與加利福尼亞州，其總分類帳會計科目設有國庫聯結科目，如「國庫存款」（Cash In Custody Of State Treasurer）之主計機關專屬國庫現金科目，以及「國庫往來（收項）」（Receipts In-Process）、「國庫往來（付項）」（Payments-In-Process）等國庫往來統制帳目（In-Process Control Accounts），與我國為表達國庫現金狀況，於各機關存有可支庫款、應納庫款、待納庫款等國庫聯結科目之現況相似。為使會計科目之設計與國際接軌，我國普通基金似可設置前揭國庫聯結科目取代之，並在期末與餘絀科目相互沖轉；以結出普通基金之現金餘額，且避免造成普通基金所屬歲出機關，在其支出超過自籌收入情況下，現金呈現貸餘，各機關基金餘額為負數，且歷年累計虧損逐年遞增之異象。在對帳方面，華盛頓州各機關每日收到「未平衡國庫往來調節表」（Unbalanced In-Process Reconciliation Report）細目，據此與國庫單位調節各項往來帳目。

按本次拜會美國東岸各級政府官員強調，州及地方政府在以基金觀點為會計報導個體之軸心下，多半不重視機關(構)別之報導。會計帳務係由基金個體集中登載，唯有基金個體才有現金等總分類帳之帳目。普通基金所屬機關除小額零用金外，並無各機關現金，故個別機關無現金帳，亦無需就代庫銀行收付事項列帳。大抵上所屬機關多係採零用金會計方式運作，機關主要業務在執行預算，本身只有預算執行收支帳，沒有平衡表總分類帳、明細分類帳等會計紀錄。因此，查當地政府收付作業，係由郡（市）政府財政局負責普通基金所屬機關各項現金收付事項；機關主要業務為收支預算之執行，與現金帳款無關。當蒙哥馬利郡政府警察局(Montgomery County Police Department)，經財政局核准支付廠商貨款時，警察局僅進入 ADPICS 採購存貨系統及 FAMIS 財會系統中「應付帳款」子系統登載資料，嗣由財政局完成支出作業及相關帳務之處理。

另在提升現金管理效能方面，各級政府除設單一現金帳，經管基金現金之收付款外；還有許多美國大城市遵循體例，採共同現金方式進行集體投資。如本次訪問的美國東岸馬里蘭州所屬蒙哥馬利郡政府設置「共同現金及投資之權益」

(Equity in Pooled Cash)，巴爾的摩市政府則採用「共同現金」(Pooled Cash)等現金帳，將該政府個體內不同基金或組成單位間多餘的現金，匯集起來投資。由於此共同現金係屬報導個體所屬基金或組成單位的共同資產，須按基金別分設細目，投資收益並依比例分攤各基金或組成單位其相應之淨現金收支結餘 (Residual Pro Rata Contribution)，俾供每個參與基金或組成單位報導其因「共同現金及投資」所獲分攤後等值之權益 (Equity Interest)。正常情況下，Equity in Pooled Cash 相關分錄應每日由系統自動結轉；除非經事先核准之異常情況或是年底時，始將基金 Equity in Pooled Cash 餘額，與相應基金餘額科目互抵之。

至於編造所有政事型基金合併財務報表 (Combined Balance Sheet) 時，在其他基金支出超過自籌收入而產生現金短缺 (Cash Deficits) 情況下，年底合計「現金貸餘」(Credit Cash) 係以貸記「應付普通基金款」(Due to General Fund) 分錄沖抵之；普通基金則以借記「應收其他基金款」(Due from Other Funds) 列帳。普通基金可支用現金餘額，為其獲分攤的「共同現金及投資之權益」減去「應付其他基金款」後之數額。

## 九、會計報告內容及編造

### (一) 期中財務報告內容及表件

政府之期中財務報導(Interim financial reporting)，通常是基於財務運作之管理控制及立法監督之需要，必要時亦可供對外報導之用。在美國州及地方政府，期中的預算及實際比較報表或明細表，對健全的預算控制來說是必要的，且使用情況也比期中的平衡表來得普遍。如各州及地方政府普遍編造月報、季報表件，為基金別現金流量表、基金別預算收支執行表、預算及實際收入的比較明細表支出預算數、支出及支出保留數的比較明細表等。

雖然期中應編制的報表及明細表內容，係取決於地方政府官員的偏好，為利會計年度期間的預算及現金管理，Earl R.Wilson & Kattelus (2004) 建議政府編造下列期中財務報表及明細表：

1. 實際及預算收入報表 (對於普通基金和特別收入基金，及任一已合法採用預算之基金)。

2. 實際及預算支出報表（對於普通基金和特別收入基金，及任一已合法採用預算之基金）。
3. 收入及費用比較報表（對於每一個營業和內部服務基金，及信託基金）。
4. 聯合的現金收取、支付款及餘額表—所有基金。
5. 現金預測—所有基金。

除上述所列舉者，視政府單位活動的複雜度及規模範圍，可編造其他需要的報表及明細表。至於「期中平衡表」(Interim Balance Sheet)，可按月、按季，公債發行規定、或應其他目的之需要編製。美國政府一般公認會計原則(GAAP)雖相當重視政府財務報告，惟較少關於期中平衡表之規範， GASB 準則亦僅發布「年度終了平衡表」有關之標準及指引。期中平衡表的特色在於，內含收入支出預算數、支出保留數準備等預算科目，能反映實際及預算帳戶的餘額（如下表 2 以 Brighton 城鎮為例所示）。

表 2 普通基金期中平衡表釋例<sup>9</sup>

Brighton 城鎮

普通基金平衡表

2005 年 3 月 31 日

資產與資源		
資產：		
現金		\$ 513,660
應收稅款－當期	\$2,707,969	
減：估計無法收回的當期稅收	<u>108,333</u>	2,599,636
應收稅款－逾期	220,000	
減：估計無法收回的逾期稅收	<u>50,000</u>	170,000
來自稅收的應收利息及罰金	4,400	
減：估計無法收回的利息及罰金	<u>3,300</u>	<u>1,100</u>
總資產		3,284,396
資源：		
收入預算數	3,986,000	
減：收入	<u>2,859,436</u>	<u>1,126,564</u>
資產與資源總計		<u>\$4,410,960</u>
負債與基金權益		
負債：		
應付憑單		\$ 581,450
對聯邦政府的應付款		51,520
對州政府的應付款		10,800
稅收預期的應付票據		<u>700,000</u>
總負債		1,343,770
基金權益：		
支出預算數	\$4,180,000	
減：支出－2005 年	\$1,191,710	
支出保留數－2005 年	<u>36,675</u>	<u>1,228,385</u>
可用的支出預算數		2,951,615
支出保留數準備－2005 年		36,675
基金餘額		<u>78,900</u>
基金權益總計		<u>3,067,190</u>
負債與基金餘額總計		<u>\$4,410,960</u>

資料來源：Wilson and Kattelus (2004)，林江亮譯 (2005)，政府會計新論。

<sup>9</sup> 注意：此美國政府機關期中平衡表格式僅供參考，與我國規劃新制不盡相符。

## (二) 機關別財務資訊內容及表件

前已述及，普通基金各機關主要業務，係依法定預算執行各項收入與支出，因此機關別財務報表之報導焦點，為收入與支出是否達成原訂計畫（預算），以及其增減之情形。機關別預算及實際收支比較報表或明細表，也比機關別平衡表來得普遍。多數州及地方政府收入是由該政府統一設帳管理，各所屬機關僅需編製支出摘要（Expenditure Summary）之類的預算執行財務資訊送上級政府彙編。一般而言，基金個體才有平衡表，機關別平衡表並不多見。雖俄勒岡州於會計制度中規範有政事型基金之「機關別」平衡表與收入、支出及基金餘額變動表，惟該州亦明訂此表件之編造並不具強制性。

## (三) 普通基金財務報表之編造

配合預算控制需要，普通基金及所屬各機關平時可採用預算基礎，但期末時，仍應由普通基金統一調整為 GAAP 規範之修正權責發生基礎。據實地訪查部分地方政府發現，普通基金收入多由該政府財政局或主計室統一設帳管理，在支出資料彙編作業上，係於期末經由會計系統主電腦、或以工作底稿方式，收集彙整各機關之會計資料（通常為計畫別的支出摘要），繼而將各計畫別支出轉換成按政事別（Functional）<sup>10</sup>分類之報表格式，以編成普通基金會計報告。

## (四) 政府整體財務報表之編造

在編製政府整體報表時，必須將普通政事業務，依基金別將採用之當期財務資源衡量焦點及修正權責發生制之基金基礎財務報表，修正為經濟資源流量(收入及費用)衡量焦點及權責發生制之整體財務報表，此時須對若干項目進行轉換調整。

(1) 由基金平衡表轉換為政府整體淨資產(Net Assets)表應轉換之項目：

A.加入普通資本資產(包括基礎建設資本資產)，並扣除相關累計折舊。

B.加入普通長期性債務。運用有效利率法(Effective interest method)，按適當

<sup>10</sup> 政事別及計畫別有助於評估績效及編製預算，是財務報導重要的分類法。用途別則主要用於內部管理，一般對外報表鮮少採之。

之帳面金額(Carrying amount)加以衡量。

- C.加入大多數內部服務基金之資產及負債。因其主要在服務普通政務之業務。
- D.調整其他資產及負債為經濟資源衡量焦點及權責發生基礎。
- E.消除基金餘額，並將其淨資產投資，按整體淨資產表之需要，分成三類：
  - a.淨資產投資，扣除相關負債後之淨額；
  - b.限制性淨資產；
  - c.未受限制之淨資產。

(2)由基金基礎之收入、支出及基金餘額變動表，轉換為政府整體營運表應轉換之項目：

- A.消除普通長期債務收入。
- B.消除資本支出。
- C.消除債務本金償還之支出或其他財務用途。
- D.記錄折舊費用或維護/保管成本，以及按職能別之分攤費用。
- E.將收入由當期財務資源流量及修正權責發生制之會計基礎，調整為經濟資源流量及權責發生制之基礎。
- F.將收入分類為計畫收入(Program revenues)及普通收入(General revenues)。
- G.將利息支出調整為利息費用－藉由應計利息及折、溢價之攤銷、公債發行成本及遞延利息之調整。
- H.記載呆帳費用。
- I.將其他支出調整為費用，例如：休假補償、退休金及請求權與判決款。
- J.將特殊項目(Special items)及非常項目(Extraordinary items)，調整為經濟資源流量衡量焦點及權責發生基礎。

有關期末政府整體報表之編製，依 GASB 設定期程<sup>11</sup>，自 2005 年 6 月 15 日起所有州及地方政府將全面採用 GASB 第 34 號公報的報導模式。惟迄今大部分政府仍繼續採用現有的傳統基金會計軟體系統，依編製政府整體財務表所需要，將期末的基金會計資訊重新分類，輔以 Microsoft Excel 試算表介面

---

<sup>11</sup> GASB 第 34 號公報建議各地方政府機關依其規模（年收入總額），自 2001 起至 2004 年之過渡期間，分三階段適用政府財務會計與報導之規範：第一階段為年收入達 1 億美元以上者，自 2002 年 6 月 15 日後之新會計年度起適用；年收入介於 1 億美元與 1 千萬美元間者，自 2003 年 6 月 15 日後之新會計年度起施行；年收入未達 1 千萬美元者，自 2004 年 6 月 15 日後之新會計年度起適用。

，使用調節表取得政事型基金期末的試算餘額，只需在預嵌裝調整欄位及公式的轉換表（Spreadsheet）工作底稿上輸入所需欄位金額，不用過至總分類帳中，即可將編製政府整體財務報表所需要的基金基礎資料重新分類。2004 年版的 GAAFR 即建議採此作法，並詳細說明相關轉換調節步驟；另查本次實地參訪政府機構，均仍按現行系統輸出普通基金及各特種基金之基金基礎財務報表後，再依上述方式進行調整、轉換、沖銷或重分類處理。絕大多數州及地方政府已提供整體報表編製所需轉換工作底稿及各類調節表件（Excel 格式），供所屬各基金採用。此種工作底稿調整模式雖然成本低、計算方便，然而檔案仍是大量而分散，需耗費人工存檔整理，且資料銜接容易失誤，在管理上相當缺乏效率，報表使用者亦無法及時取得政府整體報表。此外，一年一次編製政府整體財務報表，尚可能出現審計軌跡（audit trail）及會計紀錄保存的問題。

**有鑒於此**，美國各州及地方政府目前面臨的挑戰，包括重新設計現有的系統，或取得能容納政府整體會計及財務報導需求的新系統，以及編製政府會計準則委員會所要求新格式的基金別財務報表。在電腦化的會計系統中，交易的雙軌（dual-track approach）影響可以透過整合性的分類編碼（coding scheme），或採網路分散式關聯資料庫系統與技術，完成以交易分類為介面的帳務合併，以便以不同的方式（如根據主要基金及政府整體）來彙集資訊，滿足政府整體及基金別財務報表兩者的雙軌需求。

至於如何提升各州及地方政府國庫對帳及財務報導彙編之效率，查美國州際審計、主計及出納官員協會（NASACT）於 2004 年研討會提案，曾建議參考聯邦政府將以往結帳期程由 20 日縮短為 3 日之成功經驗，推展「3 日結帳」（3 Day Close）政策。其具體作法，係藉由簡化每月月報編製流程，要求所有財務數據須於每月終了後 3 日內完成系統登載事宜，且顧及各項財務資料之品質與精確性；一旦每月達成 3 日結帳之短程目標，即有助於加速年度終了結帳及財務報導彙編作業的之實現。

## （五）組成單位之內涵

在美國，組成單位是法律上獨立於主要政府<sup>12</sup>，但為該政府報導個體掌握著控制權的組織，如政府醫院、圖書館區或公立學校等。由於有些組成單位與主要政府的關係，在性質和重要性上十分密切，例如，由主要政府指派該單位大多數的主管，或在財政上依賴主要政府的支援、須對主要政府負責，以致於若將該組成單位的財務報導排除時，會造成報導個體的財務報表令人誤解或不完整。

舉例而言，蒙哥馬利郡之公立學校及社區學院，須經主要政府（蒙郡）核可下，始得採用預算、徵課稅收、設定費率或收費，並須由郡政府舉借債務支應其經常及資本預算，因在財政上依賴主要政府，而被納為組成單位。此外，若主要政府可以顯著影響由某組織執行或提供的計畫、活動或服務程度，該主要政府即有能力對該組織強加其意願。而若主要政府符合以下條件之一，財務利益或負擔關係即存在：（a）對某組織的資源有權力；（b）在法律上負有義務，或已承擔為某組織的赤字提供資金，或對某組織提供財務資源的義務；或（c）必須以某種方式對某組織的債務負有義務。

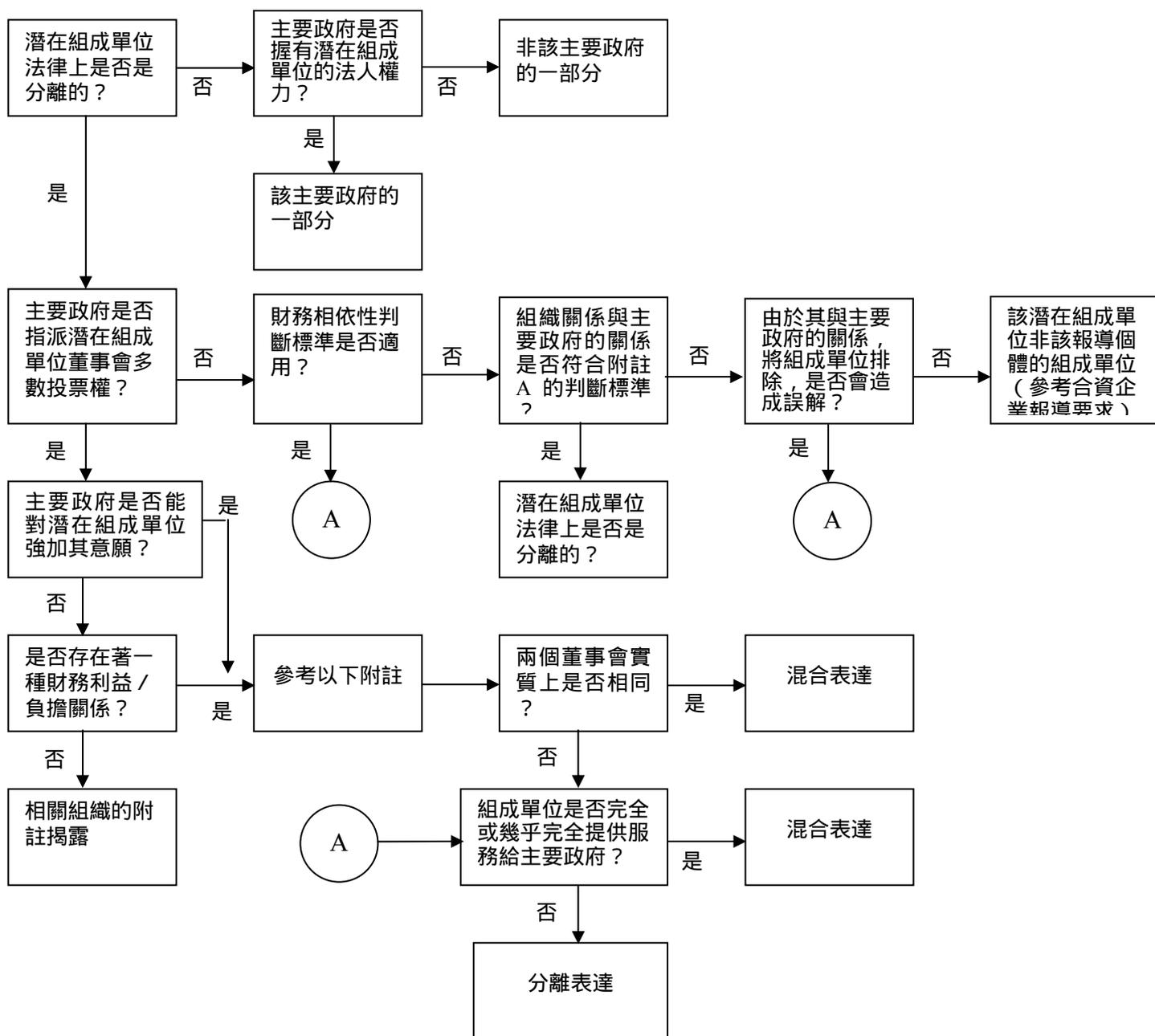
依我國政府會計公報之定義，組成單位係指除政事型基金、業權型基金及信託基金以外，政府對其負有財務上責任且具有控制能力之其他法律實體，若將其排除於政府財務報導之外，將造成財務報告之誤導及不完整者。例如，政府依法律或契約規定須提供該單位財務協助或承擔其財務責任，且能指派該單位管理階層之多數成員，並足以影響該單位之決策者，包括除國家及地方自治團體等公法人外，依據法律成立，且能自主其人事與財務事宜之公法人如行政法人等。

茲將美國州及地方政府對組成單位的判定過程，以及組成單位應如何在財務報表或其後的附註中表達，列於下頁表 3 流程圖。一般多在政府整體財務報表以分離欄位報導組成單位財務資訊，分離表達（discrete presentation）是報導組成單位的最普遍方法，依我國現行政府會計公報規定即採此方法為之。

---

<sup>12</sup>主要政府，多指個別州或市、郡等地方政府。

表 3 美國州及地方政府對組成單位的判定過程



附註：

- A. 在法律上分離、免稅的組織，應被報導為報導個體的一個組成單位，只要以下「所有」判斷標準均被滿足：(a) 由分離的組織收到或持有的經濟資源，全部或幾乎全部都是為了主要政府、其組成單位或構成份子的直接利益；(b) 主要政府或其組成單位有權力或有能力取得，由分離的組織收到或持有的大部分經濟資源；(c) 由一個「特別的」組織收到或持有，且特定主要政府或其組成單位有權力或有能力取得的經濟資源，對該主要政府來說是重要的。
- B. 主要政府在財務上負有責任的潛在組成單位，在財政上可能依賴另一個組織。一個組織應只納入為一個報導個體的組成單位。為了決定最適當的報導個體，應運用專業的判斷。若一個主要政府指派另一個政府組成單位治理委員會的多數投票權，該主要政府應做出相關組織所需要的揭露事項。

資料來源：Wilson and Kattelus (2004)，林江亮譯 (2005)，政府會計新論。

## 叁、結論與建議

此次赴美國東岸研習部分州及地方政府之會計制度與作業實務，觀察當地各政府機關間之會計處理實務履有差異，復因中美之間主計政體及結構不同，個別機關作法不一定完全適用國內；惟在眾多州及地方政府機關之中，經仔細評估其與我國現行體制較為相近者，其各項會計作業若干環節，或有能作為我國新制改進借鏡之處。謹就本研習期間實地訪談所見所聞及行程前後相關資料蒐集所得，應國內政府會計新制度構建所需釐清之問題，整理較適合我國國情之作法，並建議如次：

### 一、在預算執行控制方面：

#### 【美國作法】

查美國普通基金所屬各政府機關，為避免預算超支，採用保留數會計系統設立預算控留機制，並以憑單簽核制度強化各項經費報支與核銷流程之控管，及設定支出上限等多項控制措施。在保留數會計方面，如請購時即進入系統預先辦理預算控留，請購事項超出預算門檻，系統自動預警退回。採購案簽約後，即將預控數轉為保留數，嗣驗收完畢經費核付後，沖銷原保留數並列記支出，同時財產須在政府整體報表中作適當記錄。

#### 【建議】

我國普通基金普通公務會計，建議採用與此種制度類似之預算控制措施：

- 1.預算控制系統，應能隨時顯示扣除經費動支會簽案與契約保留後之可用數餘額，俾便於經費報支前後，均可瞭解該科目全年度預算數之可用餘額，及已分配預算數之尚可動支數各有若干。
- 2.經費報支，均應能自動檢查有無足夠預算數可用，不容許有任何超支之情形發生。必要時，亦可自動檢查流用經費之比例，有無超過規定。
- 3.預控數在經費核付後，應具有自動沖轉之功能，不必再由人工逐筆加以沖銷。
- 4.預控責任，應改為業務單位職責，而非由會計部門負責。

## 二、在預算經費門劃分方面：

### 【美國作法】

查美國州及地方政府之預算編製，明確劃分經常預算及資本預算，並以維持經常預算平衡為原則，然未對經常及資本預算間之流用設限。

### 【建議】

- 1.由於我國預算法第23條明確規定，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，僅經常收支如有賸餘，始得移充資本支出之財源，而使經費之使用受到限制，間接影響公共支出之運用效率。因此，建議未來修改預算法時，能將此項資本門賸餘留用於經常門支出之規定，予以取消。
- 2.在未修改上述規定前，建議仍於預算執行控制系統中植入此項限制規定，以避免不小心產生資本門賸餘流入經常門支出使用之情形，而違反上開預算法之規定。

## 三、在資本資產列帳方面：

### 【美國作法】

為避免普通基金資本資產漏載於普通資本資產及長期負債帳之情況發生；於各機關資本資產購置、擴充及改良完成同一年度，辦理憑單核銷時，由系統連結請購時原已登載之財產增加單案號，自動編製財產購置單、財產改良單，同時將財產編號等資料載入資本資產明細表。處分財產時，連結資本資產明細表原已登載之該項財產記錄，同步辦理減帳事宜。

機關每年至少實地盤點財產一次，確保內部財產紀錄之正確性，並藉由系統線上查詢及報告功能，確認系統所記載財產明細資料與機關內部財產紀錄一致。在年底結帳之前，機關須及時更新並調節財產實體存量，與內部財產盤存紀錄以及系統所記載財產明細資料間之差異，若有不符，應即解釋。

### 【建議】

我國普通基金普通公務會計制度，對於普通資本資產與長期負債之登載方式，建議採用下列作法：

- 1.為避免漏登財產帳，當相關資本支出之款項需支付時，應同時登載於基金經

費帳以及「普通資本資產及長期負債帳」之總分類帳及明細分類帳，並產生財產增加單。若兩者未同時完成登載，GBA 系統應禁止經費支出入帳；易言之，即不准支付相關款項。

2. 分期驗收付款之工程，未完工前之估驗付款，以「未完工程」科目列入「普通資本資產及長期負債帳」之資產項下；俟完工時，再轉列適當之財產科目。
3. 財產應定期或不定期盤點，其盤盈或盤虧，應據以調整「普通資本資產及長期負債帳」之相關帳目。如因特殊原因，造成實有資產與「普通資本資產及長期負債帳」之相關資產帳目不符時，應由財產管理單位編造「差額解釋表」說明之。

#### 四、在折舊提列方面：

##### 【美國作法】

政府機關辦理採購核銷填報財產購置單時，由系統內建置之財產分類清單中點選適當財產編號，即能自動帶入財產相關年限資料。嗣每年底依機關前揭填報資料，以折舊程式（設定直線法）自動運算折舊費用。折舊費用列作政府整體營運表中淨資產之減項，累積折舊列為政府整體淨資產表中資本資產帳面價值之減項。

##### 【建議】

我國普通基金普通公務會計制度，對於折舊提列方式，建議作法如次：

1. 新的 GBA 系統第一次建置財產資料時，應儘可能採用財產管理單位既有之資料，將系統中相關資料轉載入 GBA 系統，如財產編號、名稱、原始成本、使用年限、取得日期等，作為計算以往已登載財產折舊之基礎。
2. 新 GBA 系統啓用後新增、減財產，均含附隨上述財產相關資料，一併登入系統中。
3. 以後年度計提折舊時，可採直線法，將前揭財產合併為同一檔案後，計算應提列之折舊數額。
4. 依所提列之折舊，將當年度折舊費用登入政府整體營運表，累計折舊登入政府整體淨資產表中。

## 五、在徵課會計基礎方面：

### 【美國作法】

現行美國內地稅務局對於徵課會計仍採用修正現金制處理。但各州及地方政府普通基金稅課收入之認列，在所得稅等衍生性稅課收入，平時多採現金基礎，年度終了並仍遵循 GASB 準則規定調列應收稅款，將政事型基金財務報表轉換為修正權責發生基礎；財產稅收入等強制性無對價收入，於開徵時即逕依修正權責發生基礎，估列呆稅將稅收入帳。嗣編造政府整體財務報表時，再轉換為完全權責發生基礎。

### 【建議】

- 1.我國稅課收入依政府會計準則公報，所得稅及營業稅等屬衍生性稅課收入，財產稅、罰款及賠償收入等屬強制性無對價收入，在政事型基金（如普通基金等）均應採用修正權責發生基礎；政府整體財務報表，均應轉換為完全權責發生基礎，此種作法與美國州及地方政府一致。至於徵課會計，我國平時已有應收稅款相關收入資料之記載，爰此，屆時稅課收入由徵課會計轉入普通基金帳時，轉換為修正權責發生基礎，應無問題。
- 2.徵課會計與普通公務會計之銜接方法，宜由負責徵課之徵課機關業務單位，先將實徵收入資料彙總後，連同以修正權責發生基礎估計之應收稅款、備抵呆稅及遞延收入等資料，一併登載入普通基金普通公務會計系統內處理；以簡化徵課會計與普通公務會計兩者銜接之複雜度，並使普通基金會計報表簡化，容易閱讀。

## 六、在國庫往來帳務方面：

### 【美國作法】

查美國西岸華盛頓州與加利福尼亞州普通基金所屬各歲入及歲出機關，設有如「國庫存款」之主計機關專屬國庫現金科目，以及「國庫往來（收項）」、「國庫往來（付項）」等國庫往來統制帳目，記載由代理國庫銀行收付事項。各機關自每日「未平衡國庫往來調節表」細目，與國庫單位調節各項往來帳。

### 【建議】

我國為表達國庫現金狀況，現制於各機關帳設有可支庫款、應納庫款、待納庫款等國庫聯結科目，此種科目不易為外界瞭解其內涵。為使會計科目之設計與國際接軌，建議我國普通基金普通公務機關平時可採用國庫往來（收項）及國庫往來（付項）等科目，分列國庫收取或支付款項之狀況。兩科目互抵後之淨額，即代表國庫存款之淨增減狀況。年度終了時，各機關分別再將上開二科目餘額全數沖銷，差額借記或貸現本期餘絀科目。同時，在彙總普通基金帳時，將各機關國庫往來（收項）超出國庫往來（付項）之淨額，借記：國庫現金，貸記：本期餘絀；反之，若國庫往來（收項）少於國庫往來（付項）之淨額，則借記：本期餘絀，貸記：國庫現金科目處理，較為妥當。

## 七、在期中報告及機關別報告格式方面：

### 【美國作法】

州及地方政府期中之預算及實際比較表或明細表，對健全預算控制是必要的，且使用情況比期中平衡表來得普遍。月報與季報之表件，主要為基金別現金基礎收支表與預算收支執行表。

在以基金觀點為會計報導個體之軸心下，州及地方政府多半不重視機關(構)別之報導，其會計帳務及收入事項多由基金個體集中登載，唯有基金個體才有平衡表之總分類帳、明細分類帳及收入帳等會計紀錄。因機關主要任務在執行支出預算，本身只有支出預算執行帳；機關財務報表之報導焦點，僅在於支出是否達成預算，及其增減之情形。以致於各州及地方政府編造之綜合年度財務報告（CAFR）中，普通基金唯一涉及機關別的表件，亦僅「收入、支出及基金餘額變動表之預算與實際數比較表」而已，唯其「支出」項下係以機關別分列之。

### 【建議】

由於以往我國政府會計在普通公務部分，亦採預算科目入帳之控制法，因此各機關每月月報及年度決算報告均重視預算與決算數之比較，此與美國州及地方政府，並無太大之差異。但我國各機關向來均規定分別編有歲

入類及歲出類平衡表，儘管該表通常不獲各機關重視，就帳務表達完整性為考量，似仍具有重要性。爰此，建議我國未來普通公務會計之報表，平時仍應重視預算與會計資料之比較與表達，俾能發揮預算入帳控制之功能。

至於各機關平衡表是否繼續編製，宜視各機關使用報表之習性，如欲維持報表之完整性，則仍有賡續編造之必要。

## 八、在普通基金報表彙編方面：

### 【美國作法】

查多數州及地方政府，其收入是由該政府統一設帳管理，普通基金在支出資料彙編作業上，係於期末經由會計系統主電腦以工作底稿方式，收集彙整各機關之會計資料（通常為計畫別的支出摘要），再將各支出轉換成按政事別分類之報表格式，編成普通基金會計報告。

### 【建議】

我國未來新的普通基金普通公務會計制度，因採用 GBA 系統，不論平時或期末均可由電腦系統累加各機關會計資料；建議新制就公庫出納與機關之往來帳，要求各機關應就公庫往來之對帳單，自行編造調節表，並作必要之調整分錄入帳，如此藉由彙總各機關資料，即可自動轉為基金之會計資料，不須經由主計主管部門再作統制紀錄。另建議應於每筆會計資料中，完整鍵入政事別、機關別、預算別及計畫別，未來即可運用電腦按需要轉換成各種不同格式表達之報表。

## 九、在政府整體財務報表編造方面：

### 【美國作法】

大部分政府仍繼續採現有的基金會計軟體系統，輸出普通基金及各特種基金之基金基礎財務報表後，使用調節表取得政事型基金期末的試算餘額，只需在預嵌好調整欄位及公式的工作底稿上輸入所需欄位金額，進行調整、轉換、沖銷或重分類等處理，不用過至總分類帳中，即可將編製政府整體財務報表所需要的基金基礎資料重新分類。

### 【建議】

就美國州及地方政府編造政府整體財務報表之現況分析，工作底稿調整模式雖然成本低、計算方便；然具有相當多的缺點，如檔案仍是大量而分散，需耗費人工存檔整理，且資料銜接容易失誤，在管理上相當缺乏效率，報表使用者亦無法及時取得政府整體報表。

我國未來建置新會計制度，在編造政府整體財務報表方面，建議不宜襲用上述以工作底稿調節間接編表之作法，而應採取會計系統直接加總之方式。首先，藉由統一各類基金間會計科目之分類編號，將歲入類、經費類會計及總會計合併為一套普通基金普通公務會計；再者，透過 GBA 網路分散式關聯資料庫系統與技術，於交易事項入帳時，系統將由普通基金有關之各機關及其他特種基金直接產生整體報表相關會計分錄，再以帳務合併成政事型基金財務報表有關之合計數，連同其他業權型基金之財務報表加總後，即成為完整之政府整體財務報表。

## 十、在組成單位內涵方面：

### 【美國作法】

組成單位是主要政府對其負有財務上責任且具有控制能力之法律實體，如公立學校及社區學院等。主要政府對組成單位的財務利益或負擔關係為：(a) 對某組織的資源有權力；(b) 在法律上負有義務，或已承擔為某組織的赤字提供資金，或對某組織提供財務資源的義務；或 (c) 必須以某種方式對某組織的債務負有義務。因關係十分密切，以致於將其排除於政府財務報導之外，將造成財務報告之誤導及不完整。

### 【建議】

我國法人體制主要參據德國經驗設立，與美國作法不盡相同，依我國政府會計觀念公報之定義，國內目前可確定歸屬組成單位者，僅有行政法人（Incorporated Administration）一種。至於如作業組織（Operative Entity）、政府捐助成立之財團法人（Foundation）、社團法人（Association）及公法人（如農田水利會等），究竟是否應納入為組成單位，似仍應作進一步之討論，始能確定。

## 十一、在會計作業電腦化處理方面：

### 【美國作法】

美國許多州及地方政府採用集中式會計管理系統，係以交易介面及憑單登入方式，所設計之整合性預算會計系統，適用於各該政府及所屬機關。經辦人員可從螢幕清單依支出類型（如一般採購或簽約案）選擇交易事項，即由系統自動登入相關分類帳，結轉交易分錄及相關報告，經辦人員不須瞭解深奧會計分錄原理即可輕易操作。內建核定經費控制、保留數會計、憑單掣製、經費核銷、契約核定、政府採購、固定資產會計、收入、現金管理、薪資處理、調整及應計事項、支票註銷、會計科目總表、收款人資料檔、總會計線上查詢與批次處理功能等子系統；其中收入流程，尚包含與公庫及相關銀行帳戶之對帳調節、應收款項控制及收入移轉等功能。許多政府全面推行無紙化會計作業環境，除簽核作業均以電子簽章行之，亦推展電子發票技術，並仰賴具電子資金移轉功能之電子支付工具。

### 【建議】

未來在建置新的普通基金普通公務會計制度時，可透過跨單位整合協調後，在現有系統架構下作適度修改，複製建立另一套與現有系統相似的新測試系統，依需求評估情況再進行軟硬體之升級。同時，為提升各機關係統操作便利性及加速資料即時彙整，可規劃採用「網路基礎」作業平臺。系統並應針對如何簡化會計人員工作量，進一步增進工作效率方面加以改進，例如：由業務單位人員「就源輸入」點選交易事項，系統將直接入帳產生機關別、基金別及政府整體財務報表等「整組之會計分錄」，會計人員僅執行複核工作，及配合電子文件及電子簽章等技術簡化作業流程。另在報表服務方面或可考慮發展動態報表之功能，如運用資料庫既有數據資料，即時組合成各類形式之報表及互動式網路型報表，以應多元化之管理需求。

## 十二、總結：

茲將前述研習建議之重點，摘陳如次：

1. 為強化政府普通基金之預算執行控制，建議由業務單位將會簽案與簽約案所需經費隨時列入電腦系統中，俾能在經費報支前獲知尚可動支之可用預算數及已分配數餘額各若干。
2. 經資門預算流用之限制，將間接影響公共支出之運用效率，宜考慮修改預算法予以取消。
3. 在取得或購置資本資產時，除在基金帳列支經費外，系統應能要求同時登載財產帳所需資料後，始同意支用經費，俾使資產不致漏登普通資本資產及長期負債帳。
4. 在折舊之計算與提列方面，應儘可能自現有國有財產管理系統中取得以往已登載之財產資料，避免要求業務單位重新登打既有財產之相關資料，並由系統自動按直線法計算折舊，以免引起業務單位反彈。
5. 在徵課收入方面，應責成徵課機關，估列應收稅款、估計無法收取之呆稅、及當年度無法收取之遞延收入數額，以免收入等相關帳項之列帳失真。
6. 在各機關收取及支付庫款時，平時宜設置「國庫往來」科目處理，年度終了時，將餘額沖轉「國庫存款」科目。
7. 期中報告仍應重視預算與會計資料之比較與表達，俾發揮預算入帳控制之功能。另為維持報表之完整性，各機關平衡表仍有賡續編造之必要。
8. 為利普通基金報表之彙編，各機關應自行調節公庫往來，並調整入帳；藉由彙總各機關資料，即可自動轉為普通基金報表。於每筆會計資料中鍵入政事別、機關別、預算別及計畫別，即可按需要轉換成各種表達格式之報表。
9. 在政府整體財務報表編造方面，藉由統一會計科目編號，於交易事項入帳時，系統將直接為普通基金各機關及特種基金，產生整體報表相關會計分錄，併成合計數即得政事型基金報表，再加總業權型基金報表後，可彙成完整之政府整體財務報表。
10. 在電腦化會計作業方面，為簡化會計人員人工壓力，宜採用「就源輸入」及點選交易事項「會計分錄即可自動整組輸入」之方式處理。

## 肆、附錄

### 一、參考資料

- 1.吳文弘（2004），政府會計－與非營利會計，華泰文化事業股份有限公司。
- 2.李定清（2004），中美政府會計比較研究，中國人民大學複印報刊資料，2004年第01期。
- 3.Martin and West（2003），林江亮譯（2004），政府與非營利會計，普林斯頓國際有限公司。
- 4.Michael Granof（2005），劉敏欣譯（2005），政府和非營利組織會計(三版)，台灣西書出版社。
- 5.Wilson and Kattelus（2004），林江亮譯（2005），政府會計新論，滄海書局。
- 6.Baltimore City Financial Systems Procedures Manual（2004），Bureau Of Accounting Operations, Baltimore City
- 7.California State Accounting And Reporting System(CALSTARS) Procedures Manual（2006）Department Of Finance, California State
- 8.Martin, S.W., and E. West.（2003）. Today's Essentials of Governmental and Not-for-Profit Accounting & Reporting. Thomson South-Western
- 9.Maryland State Accounting Procedures Manual For The Use Of State Agencies（2006）, Comptroller Of Maryland, General Accounting Division
- 10.Michael Granof（2005）. Government and Not-For-Profit Accounting: Concepts and Practices 3Ed.John Wiley & Sons
- 11.Montgomery County Police Department Standard Operating Procedure（2004）, Management & Budget Division,Financial Management Section, Montgomery County Police Department
- 12.Montgomery County Year-End Procedures Manual（2006）, Department of Finance, Division of the Controller, Montgomery County
- 13.New York City Accounting Policies And Procedures(2000),Bureau Of Accountancy, Office Of The Comptroller, New York City
- 14.New York State Accounting And Reporting Manual（2006）,Office Of The State

Comptroller, New York State

15. Oregon State Accounting Manual ( 2006 ) , Department Of Administrative Services, State Controller's Division, Oregon State
16. SCTAF ( 2004, 2003, 2000 ) . State Comptrollers: Technical Activities And Functions, National Association Of State Auditors, Comptrollers And Treasurers (Nasact)
17. Stephen J. Gauthier ( 2004 ) . Governmental Accounting, Auditing, and Financial Reporting (GAAFR)-Using the GASB 34 Model, Government Finance Officers Association (GFOA) , October 2004
18. Washington State Administrative & Accounting Manual ( 2006 ) , Office of Financial Management, Washington State
19. Wilson E.R., and Kattelus. S. C. ( 2004 ) . Accounting For Governmental And Nonprofit Entities. The McGraw-Hill companies.

## 二、 研習歷程花絮

謹將本次研討主題英文摘譯、行程表、期間照片及參訪機關來函，附錄於報告，以供讀者對於職赴美研習情形能有更進一步之瞭解。

### (一) 研討主題英文摘譯

#### **Discussion Topics**

1. How does General Fund achieve Budgetary Control for the purpose of keeping expenditures within the sufficient appropriation balances?
  - (1) Flowcharts of the Budgetary Accounting for approval of expenditure accruals.

Does Accounting Division record each expenditure approved by memorandums or accounting entries at the approval point to control budget?
  - (2) Contents of the Encumbrance Accounting. Are Encumbrance transactions recorded while purchase orders filled or contracts signed, and reversed after the appropriations have been expended?
2. The regulations and limitations on the reallocations or transfers between the Operating Budgets and Capital Budgets.
3. Flowcharts of the accounting for acquisition, construction, maintenance and disposition of General Fund's Fixed Assets. How to ensure each asset is recorded in the General Capital Assets Account Groups? Discuss the processing for monitoring and reconciling the fund's fixed assets records with General Capital Assets and General Long-Term Liabilities Account Groups.
4. Flowcharts of the Depreciation approach. How to efficiently and effectively gather great amounts of data such as cost and accumulated depreciation of Capital Assets?
5. Discuss the latest trends and developments of the Accounting Basis for Estimating Tax Revenues. Is it cash basis, full accrual or modified accrual basis?
6. For preparing a General Fund's financial report, which Cash Control Accounts should be incorporated when a General Fund affiliated expensing organization unit's Cash Account has a credit balance caused by its expenditures amounts being over the revenue amounts? How to record an entry to offset the expensing

organization unit's Cash Account credit balance by a Cash Control Accounts debit balance to turn in the General Fund cash amount at the fiscal year end?

7. Please provide the Interim Financial Reports, and financial information such as expenditure summaries for General Fund affiliated Organization Units (like transportation department in a city).

8. How to prepare the General Fund Financial Statements ?

(1) How to deliver and compile the accounting data of the government's Organization Units?

(2) Discuss the Reclassifying process of the Budgetary Accounts and the Accounting Accounts.

9. How to prepare the Government-Wide Financial Statements ? Flowcharts for converting the Fund Financial Statements of General Fund and other Special Funds. Is it by Working Papers or Accounts Recording approach? Please provide information about the major Adjustment items, Reconciliation entries, Reclassifying process, and Closing entries for converting the Fund Financial Statements of General Fund and other Special Funds.

10. What is the content of Component Unit? And how they operate ? Discuss the differences between the Component Units, Operational Organizations and Special Revenue Funds.

(二) 赴美研習行程

日期(美東時間) (Visiting ime)	研習地點 (Location)	研習單位 (第一週) (Institutions Visited)	研習重點 ( Contents )
3 月 31 日 (週五)	臺北至 華盛頓特區	(Heading for Washington, D.C.) <b>3 月 31 日 22:50</b> Departs: CHINA AIRLINES, CI 0008 (Transferred at LOS ANGELES, LAX)	啓程
4 月 1 日至 2 日 (週六至週日)	蒙哥馬利郡 (Montgomery County)	<b>4 月 1 日 6:49</b> Arrives: UNITED AIRLINES, UA 0308 ( <i>BWI Int'l Airport</i> )	資料準備與整理
4 月 3 日至 7 日 (週一至週五)		<p>一、<u>蒙哥馬利郡政府財政局</u> <b>Montgomery County Finance Department</b> Phone 240-777-8860 <u>蒙哥馬利郡財政局主計處</u> <b>Controller Division</b> Phone 240-777-8800 <b>Ms. Karen Hawkins, Controller</b> Karen.hawkins@montgomerycountymd.gov (101 Monroe Street, Rockville, MD 20852) Phone 240-777-8802</p> <p>二、<u>蒙哥馬利郡政府警察局</u> <b>Police Department</b> <b>Management &amp; Budget Division,</b> <b>Financial Management Section</b> <b>Ms. Chong Lee, Chief of Finance</b> Chong.lee@montgomerycountymd.gov (2350 Research Blvd, Rockville, MD 20850) Phone 240-773-5235</p> <p>三、<u>美國州際審計、主計及出納官員協會</u> <b>National Association of State Auditors, Comptrollers and Treasurers</b> <b>Mr. Neal Hutchko, Policy Analyst</b> (444 North Capitol Street, NW , Suite 234 Washington, DC 20001) Phone 202-624-5451</p> <p>四、<u>美國政府出版局</u> <b>US Government Printing Office, GPO</b> (Washington, DC 204020) (蒐集政府會計相關書刊文獻)</p> <p>五、<u>巴爾的摩市政府財政局</u> <b>Baltimore Finance Department</b> (401 East Fayette Street, Ste 700, Baltimore, MD 21202) <u>巴爾的摩市財政局會計及薪酬事務處</u> <b>Bureau of Accounting and Payroll Services</b> <b>Mr. Clement Ruley, Deputy Chief</b> (401 East Fayette Street, Room 5500 Baltimore, MD 21202) <b>Phone 410-396-3740</b></p>	<p>一、美國各州地方政府與其所屬機關之會計制度架構與作業規定。</p> <p>二、美國地方政府與其所屬機關之報表與表件內容、帳務處理實務，及其會計帳務與表報等資料如何傳遞、彙整。</p> <p>三、政府會計相關書刊、文獻蒐集。</p>
4 月 8 日至 9 日 (週六至週日)	華盛頓特區 (Washington, D.C.)	( Weekend )	資料蒐集與整理

日期(美東時間) (Visiting ime)	研習地點 (Location)	研習單位 (第二週) (Institutions Visited)	研習重點 (Contents)
4月10日至13日 (週一至週四)	紐約市 (New York City)	<p><b>紐約市政府主計處會計局</b>  <b>New York City Comptroller's Office</b>  <b>Bureau of Accountancy</b>  Mr. Michael Spitzer,  <b>Assistant Comptroller,</b>  <b>Chief, Bureau of Accountancy</b>  Phone (212) 669-8027  E-mail: <a href="mailto:mspitze@comptroller.nyc.gov">mspitze@comptroller.nyc.gov</a></p> <p>1. <b>財務報告科</b> <b>Financial Reporting Division</b>  Ms. Maria Tavares,  <b>Chief, Financial Reporting Division</b>  Phone (212) 669-8030  E-mail: <a href="mailto:mtavare@comptroller.nyc.gov">mtavare@comptroller.nyc.gov</a></p> <p>2. <b>資本債務科</b> <b>Capital &amp; Debt Division</b>  Mr. Bruce Goodman,  <b>Chief, Capital &amp; Debt Division</b>  Phone (212) 669-8057  E-mail: <a href="mailto:bgoodma@comptroller.nyc.gov">bgoodma@comptroller.nyc.gov</a></p> <p>3. <b>會計審核科</b> <b>Accounting Compliance Division</b>  Ms. Robert Balducci, CPA  <b>Chief, Accounting Compliance Division</b>  Phone (212) 669-8219</p> <p>4. <b>歲計事務科</b> <b>Fiscal Services Division</b>  Ms. Myron Bennett  <b>Chief, Fiscal Services</b>  Phone (212) 669-3033  E-mail: <a href="mailto:mbennet@comptroller.nyc.gov">mbennet@comptroller.nyc.gov</a></p> <p>5. <b>會計系統科</b> <b>Accounting Systems Division</b>  (One Centre Street , Room 800,  New York, NY 10007  Phone (212) 669-3500)</p>	<p>一、美國各州地方政府與其所屬機關之會計制度架構與作業規定。</p> <p>二、美國地方政府與其所屬機關之報表與表件內容、帳務處理實務，及其會計帳務與表報等資料如何傳遞、彙整。</p> <p>三、政府會計相關書刊、文獻蒐集。</p>
4月14日 (週五)	紐約至 臺北	<p>CHINA AIRLINES, CI 0011</p> <p>4月14日 <b>23:45</b> Departs from <i>JFK Int'l Airport</i>  (Stop at ANCHORAGE, ANC)</p> <p>4月16日 <b>6:05</b> Arrives at TAIPEI</p>	<p>回程 (Back to Taipei)</p>

### (三) 研習期間照片及參訪機關來函

圖 1 (左上)

於蒙哥馬利郡政府財政局，與主計長 Ms. Karen Hawkins (左) 討論後，合影留念。



圖 2 (右上)

於蒙哥馬利郡政府警察局，與財務長 Ms. Chong lee (右) 討論後，攝影留念。

圖 3 (右下)

於華盛頓特區美國州際審計主計及出納官員協會 (National Association of State Auditors, Comptrollers and Treasurers)，與政策分析師 Mr. Neal Hutchko (右) 討論後，攝影留念。



圖 4 (右上)

於巴爾的摩市政府財政局會計及薪酬事務處 (Baltimore City Finance Department Bureau of Accounting and Payroll Services) ，與副處長 Mr. Clement Ruley (左) 討論後，攝影留念。



圖 5 (右下)

於紐約市政府主計處會計局 (New York City Comptroller's Office Bureau of Accountancy) ，與副主計長兼會計局局長 Mr. Michael Spitzer (右二) 財務報告科及會計系統科官員討論後，合影留念。





DEPARTMENT OF FINANCE

Douglas M. Duncan  
County Executive

Timothy L. Firestine  
Director

April 20, 2006

Ms. Hui-Ling Lu  
Directorate General of Budget,  
Accounting and Statistics  
CGAP Officer, Accounting Management Center  
No. 2, Guangzhou St, Taipei 10065  
Taiwan, Republic of China

Dear Ms. Lu:

It was a pleasure to meet you on April 3<sup>rd</sup>, to discuss Montgomery County financial policies and procedures, and related documentation, that may be of use to you and your government. Since the date of that meeting, I have emailed you several links to documentation maintained on the County's website that may be of use to you. As noted in my email to you of April 20, much of the documentation that you requested is not available on our internet site, and was too large to email. Therefore, I have enclosed a CD with such files. Enclosed please find folders containing the following information:

- Budget – Several manuals on budget processes and policies. It also contains a series of annual bulletins that the County Office of Management and Budget (OMB) issues to departments regarding such processes, including processes involving BPREP, the County's budgeting system.
- FAMIS/ADPICS – Materials relating to the use of the County's financial systems, including training materials, security forms, forms for requesting establishment of new codes, user manuals, and the like.
- Fixed Assets Accounting – Forms and instructions relating to the capital asset accounting processes.
- Year-End Training – The County's year-end closing manual issued to all departments (includes separate files for Table of Contents, each Section # - there are 16, and all related Appendices); Closing Schedule issued to accountants for fund closing, related analysis, and preparation of the financial statements; and Request of Component Unit Organizations for Supplementary Information for inclusion in the County's financial statements.

I hope this information will be useful to you, and wish you much success in your endeavors in this area.

Sincerely,

Karen Q. Hawkins  
Controller

Enclosures



J:\QUINLAN\LETTERS\Response Letter to Taiwan 2006 Enclosing CD of documentation.doc

Division of the Controller

101 Monroe Street, 8th Floor • Rockville, Maryland 20850 • 240/777-8800



MARTIN O'MALLEY  
*Mayor*  
250 City Hall  
Baltimore, Maryland 21202

May 9, 2006

Ms. Hui-Ling Lu  
Accounting Management Center  
Directorate-General of Budget, Accounting and  
Statistics (DGBAS)  
5F., No.2, Guangzhou St., Taipei 10065, Taiwan  
Republic of China

Dear Ms. Lu,

You were so thoughtful to stop to see me at City Hall on your recent visit to Baltimore with Henry - I am disappointed I was not there to personally welcome you! Would you please accept this Jefferson Cup gift as a memento of your visit to Baltimore?

Hopefully we can meet sometime in the near future. I look forward to hearing about your interesting experiences in the states, and about your work abroad as well.

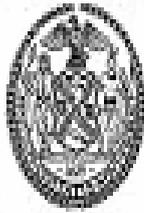
I wish you every continued success.

Sincerely,

Elizabeth A. Weiblen  
Director  
Mayor's Office of International Affairs

(Enclosure)

EAW:my



Michael N. Spitzer  
ASSISTANT COMPTROLLER FOR ACCOUNTING

THE CITY OF NEW YORK  
OFFICE OF THE COMPTROLLER  
BUREAU OF ACCOUNTANCY  
1 CENTRE STREET ROOM 803  
NEW YORK, N.Y. 10007-2341

WILLIAM C. THOMPSON, JR.  
COMPTROLLER

TELEPHONE: (212) 609-8037  
FAX NUMBER: (212) 609-2138  
(212) 815-8519  
WWW.COMPTROLLER.NYC.GOV

EMAIL: MSPITZ@COMPTROLLER.NYC.GOV

June 2, 2006

Hui-Ling Lu  
Accounting Management Center  
Directorate-General of Budget, Accounting and Statistics (DGBAS)  
5F., No.2, Guanghou St., Taipei 10065, Taiwan

Dear Ms. Lu:

As per your request I am enclosing a copy of our most recent training materials for the City of New York. I would encourage you to visit the websites for the Government Finance Officer's Association and the Governmental Accounting Standards Board for additional guidance at: [www.gfoa.org](http://www.gfoa.org) and [www.gasb.org](http://www.gasb.org).

Best of luck in your endeavors.

Thank you.

Sincerely,

Maria Tavares  
Chief, Financial Reporting Division