

國立台灣大學會計學系碩士論文摘要

我國政府編製合併財務報表之可行性研究

中華民國 90 年 6 月

姓名：張慧民

指導教授：林嬋娟 博士

研究目的

以前國內有關於政府會計的研究極少，近年來學術界與實務界有感於國內政府會計法規及制度之老舊，乃投注較大的心力於政府會計法規之修訂，並有較多的學者從事政府會計的研究。但是最近的研究多著重於政府之會計基礎與衡量焦點的優劣比較，而少有探討我國政府編製合併財務報表之可行性分析，因此，本研究可在這方面提供貢獻。

第三章深入介紹美國 GASB 第 34 號公報的內容、學者對合併財務報表的支持意見和反對意見、實施第 34 號公報之前的準備工作，以及簡單介紹美國聯邦政府財務報表現況，這些內容與意見可作為未來我國考慮是否編製合併財務報表時的參考意見，此外，未來政府會計研究者透過本篇研究，將更了解合併財務報表對政府會計的意義，有助於未來後續相關研究。

研究動機

以企業會計而言，一個企業不管跨足多少行業、轄有多少部門，皆需彙總各部門的資訊，編製一份合併的財務報表，以傳遞有關整個企業之經濟狀況的資訊。我國政府雖然也像企業一樣，有不同的機關單位、處理多種性質的事項，但是，在我國目前的政府會計中，並未像企業一樣提供有關整個政府的合併報表，而是分設不同的基金，譬如：設立普通基金來處理一般公務的事項、設立特種基金來處理營業與非營業的事項，並且編製基金別財務報表（fund-type financial statement），分別列示普通基金及特種基金的資訊，所以，使用者無法從政府財務報表中獲得整個政府之施政結果的資訊。

美國州及地方政府目前的財務報表也是僅提供個別基金資訊的基金別財務報表，但是，美國政府會計準則委員會 (Governmental Accounting Standards Board, 簡稱 GASB) 在 1999 年 6 月所公布的第 34 號公報 “ 州及地方政府的基本財務報表及管理當局評論分析 ” (Basic Financial Statements and Management’s Discussion and Analysis for State and Local Governments), 要求美國州及地方政府在未來除了編製以修正權責制(modified accrual basis)為會計基礎的基金別財務報表之外，還必須編製以應計制(accrual basis)為會計基礎的合併財務報表(consolidated financial statement, 或稱為 governmental-wide financial statement)。並且在第 34 號公報的規定中，精簡了基金別財務報表所呈現的資訊，而將重心大幅移轉至合併財務報表的表達上。

過去國內對於合併財務報表的研究著墨較少，為了解我國政府編製合併財務報表之可行性，本研究以美國 GASB 第 34 號公報為主，來探討我國政府編製合併財務報表之可行性，並且簡略介紹美國聯邦政府之財務報表，以供國內政府會計研究者之參考。

研究方法

本研究共包括三大部分。第一部分係彙總整理我國政府會計制度中有關於財務報表之表達格式的規範，包括對於政府會計組織、政府基金、政府會計基礎及衡量焦點的規範，以及由此所衍生的實務問題。此外，亦進一步地介紹我國政府為了解決政府會計的實務問題，在近年來所作的改革措施。

本研究的第二部分著重於介紹美國的實務情況，內容包括學者對合併財務報表的支持意見和反對意見、美國政府會計準則委員會第 34 號公報的規範、實施第 34 號公報之準備工作，以及美國聯邦政府財務報表之現況。

本研究的第三部分係以座談會的方式，詢問我國實務界與學術界中具有相關學識背景者，對於我國政府編製合併財務報表之可行性分析。

主要發現與建議

綜合文獻探討及座談會專家的意見，本研究提出我國政府未來編製合併財務報表之步驟如下：

1. 在決定是否要編製合併財務報表之前，必須先了解政府編製合併財

- 務報表的意義為何，是否可以提供額外的資訊予報表使用者。
2. 未來我國政府會計有必要如同美國政府會計準則委員會第 34 號公報一樣完全以基金，或如同美國聯邦政府一樣完全以機關來切割我國政府所有的組織及表達其運作的狀況。
 3. 朝著應計制的方向去修改主計法規及政府會計制度。
 4. 妥適評估及規劃合併財務報表的編製過程。

茲將本研究對政府及未來相關研究的建議彙總如下：

一、對政府的建議

1. 儘速成立政府會計準則委員會，延攬政府會計相關背景的學術界、實務界人士，共同制定可供全國各級政府一致遵循的會計準則。
2. 參考企業會計的處理方法，朝應計制的會計基礎、經濟資源流量的衡量焦點、合併的財務報表等方向作改進。另外，應將非財務資訊納入政府財務報表中，以加強政府營運效率及效果的表達。
3. 加強新進公務人員及新觀念的教育，使其接受國際上有關政府會計的潮流趨勢。
4. 增進我國政府會計與國際間的交流，譬如邀請美國聯邦政府或美國政府會計準則委員會的核心委員來台灣訪問，以實地了解他們真正運作的情形。

二、對未來相關研究的建議

1. 研究是以座談會的方式進行，與談人人數有限，因此，未來研究者可嘗試以問卷的方式蒐集資料，以更廣泛地了解報表使用者及提供者對合併財務報表的看法及建議。
2. 未來研究者可嘗試實地編製我國政府的合併財務報表，以及探討報表使用者對於基金別財務報表及合併財務報表的有用性看法。