

行政院及所屬各機關出國報告

出國報告（出國類別：研究）

## 研習日本政府會計理論與實務運作

服務機關：行政院主計總處

姓名職稱：林處長秀敏、莊科長惠如

派赴國家：日本

出國期間：102年6月16日至102年6月21日

報告日期：102年9月18日

## 摘 要

政府會計報告係政府與報表使用者溝通的語言，除可呈現政府施政成果的良窳，及各項財政資源運用之結果外，並可提供有用資訊，以供政策制定者、社會大眾、立法、監察機關等報告使用者，評估政府公開報導與財務遵循等責任。

日本自明治維新以來即實施現金基礎的預算制度，年度終了編製的決算報告書僅能反映各省廳預算執行結果與預算遵循責任，對於政府財政健全與否的資產負債等財務資訊則散見決算報告中。迄至 1980 年代，隨著政府活動持續擴大及行政多樣化、複雜化，現金基礎的決算報告已無法回應外界亟需瞭解政府整體財政狀況的需求，爰日本中央政府為重新健全財政秩序，以更簡明易懂的方式向民眾說明政府財政狀況，自 1999 年起積極推動政府會計革新。

茲因日本政府預決算體制與我國相近，其為增進政府財政透明度與維持預算遵循責任，並運用財務資訊系統以簡化決算與財務報告的編製程序等會計改革推動作為，應有值得我國政府會計賡續精進之參考。

# 目 次

壹、研習目的 .....	5
貳、研習過程 .....	5
參、日本中央政府會計革新與實務運作情形 .....	6
一、組織架構 .....	6
二、中央政府預決算制度簡介 .....	8
三、中央政府會計革新推動歷程 .....	16
四、實務運作與相關規制 .....	17
肆、日本東京都政府會計革新與實務運作情形 .....	35
一、組織架構 .....	35
二、日本地方政府會計革新 .....	36
三、東京都政府會計革新 .....	38
四、實務運作與相關規制 .....	41
伍、心得及建議 .....	48
參考文獻 .....	54
附錄.....	55
壹、赴日研習行程及研習重點 .....	55
貳、訪問日本政府之議題 .....	56

## 壹、研習目的

政府會計報告之主要目的在提供有用資訊，以供政策制定者、社會大眾、立法、監察機關等報告使用者，對有限資源作最佳配置，及評估政府之公開報導與財務遵循等責任。二十世紀末期以來，由於經濟社會環境之變遷、政府職能的擴大等，使政府事務及相關交易漸趨複雜，政府會計的重心已由強調預算遵循的財務責任轉變為衡量政府整體營運績效與財務狀況。自歐債危機爆發以來，國內外各界意識到政府財政穩健的重要性，對提高公部門會計資訊透明度與課責性之要求日益殷切，而重要國際組織（如國際貨幣基金或世界銀行等）及先進國家（如歐盟等）均積極鼓勵並推動政府會計朝權責發生基礎的會計報導進行改革。

為期我國政府會計能達成與先進國家並駕齊驅之目標，增進我國政府會計研究發展之效益，持續精進我國政府會計革新作業，尚須深入探究國際間政府會計理論及實務運作，俾作為我國精進政府新會計制度之借鏡，爰派員出國實地蒐集國外相關資料。

## 貳、研習過程

經蒐整國外先進國家政府財政實務運作情形，其中日本及美國聯邦政府之預算體制（採行現金基礎）與我國較為相近，又我國行政部門架構及預（決）算編審程序等多與日本雷同，爰可作為我國精進政府會計之參據。

我國鄰近國家日本政府依據日本國財政法第 37 條規定，由各省廳編製決算報告書等送財務大臣彙編，復依同法第 39 條、40 條規定除由內閣將彙編後之決算報告書送請會計檢查院及國會審議外，另將按權責發生基礎編製的國家財務報告一併送交國會作為審議之參考。初步蒐集資料結果，該國預、決算與會計係採行不同的會計基礎，爰其會計制度之設計及實際運作，頗值深入研究，爰經指派會計決算處林處長秀敏及莊科長惠如於 102 年 6 月 16 日至 6 月 21 日前往該國進行研習，以作為我國會計制度未來研究發展之參考。

本次計畫為初步瞭解日本中央及地方政府推動改革會計制度之歷程與實務運作，先經由日本財務省、東京都政府網站所公布的資料，進行初步瞭解，並去函外交部，請求協助拜訪行程事宜。研修期間，在臺北駐日經濟文化代表處的安排下，拜會財務省與東京都政府權責業務人士，並在前述人士的幫忙下，取得相當多資料，對於關鍵問題，亦能就其所知詳細解答，受益良多。本次出國計畫能圓滿順利完成，係受到日本財團法人交流協會、台北駐日經濟文化代表處的協助；另外外交部亦協助資料蒐整翻譯等，均在此表達感謝。

## 參、日本中央政府會計革新與實務運作情形

### 一、組織架構<sup>1</sup>

日本為君主立憲制國家，天皇是日本國及其國民整體之象徵，根據內閣的建議與承認，為國民行使下列有關國事的行為，如公布憲法修正案、法律、政令及條約，召集國會，解散眾議院，公告舉行國會議員的選舉等，惟天皇並無干涉政府的權力。日本在政治制度上實施議會內閣制，憲法並明定由國會、內閣及最高裁判所分別行使立法權、行政權及司法權。

國會是國家唯一的立法機關，由眾議院及參議院兩議院構成（如圖 3-1）；司法權屬於最高裁判所及由法律規定設置之高等裁判所、地方裁判所、家庭裁判所及簡易裁判所等，最高裁判所亦為有權決定一切法律、命令、規則以及處分是否符合憲法之終審法院（類我國大法官會議）。（如圖 3-2）

內閣行使行政權，由首長內閣總理大臣及其他國務大臣組成，對國會共同負責，內閣總理大臣係經國會決議由國會議員中提名，國務大臣由內閣總理大臣任命，其中半數以上國務大臣須由國會議員中選任。內閣除會計檢查院外，係日本負責國家行政事務的政府機關，相對於地方政府，稱為中央政府或中央省廳，內閣體系包括以內閣總理大臣為首的內閣府，和以各國務大臣為首的復興廳等 12 個省廳（如圖 3-3）。而會計檢查院為憲法所定之機關，依據會計檢查院法，獨立於內閣之外，保有其超然地位，其主要職責為平時負責各省廳會計檢查工作，年度終了確認中央政府歲入歲出決算的妥適性後，將決算檢查報告送內閣，由內閣併同決算報告提出國會。

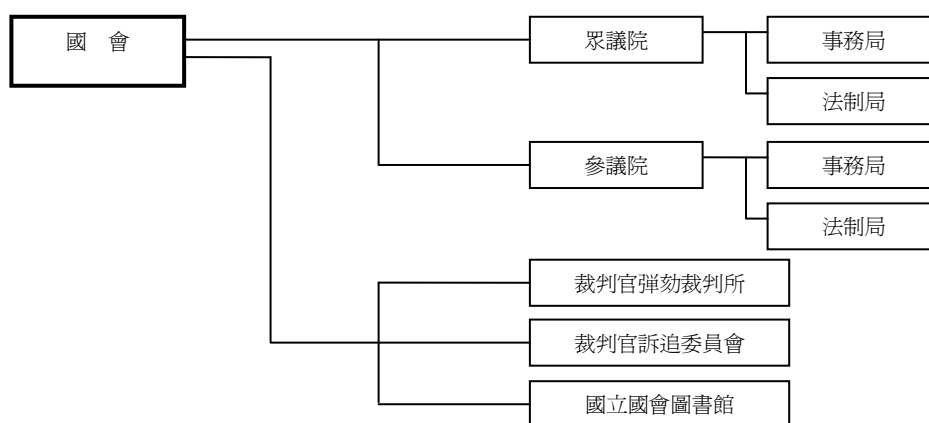


圖 3-1 日本中央政府立法組織架構圖

資料來源：翻譯自日本總務省網站([http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei\\_01\\_05\\_3.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei_01_05_3.pdf))

<sup>1</sup>參考彭錦鵬與劉坤億（2012）、日本內閣總理大臣官邸網站

（[http://www.kantei.go.jp/foreign/constitution\\_and\\_government\\_of\\_japan/fundamental\\_e.html](http://www.kantei.go.jp/foreign/constitution_and_government_of_japan/fundamental_e.html)）、日本財務省網站

（[http://www.mof.go.jp/english/about\\_mof/functions/](http://www.mof.go.jp/english/about_mof/functions/)）

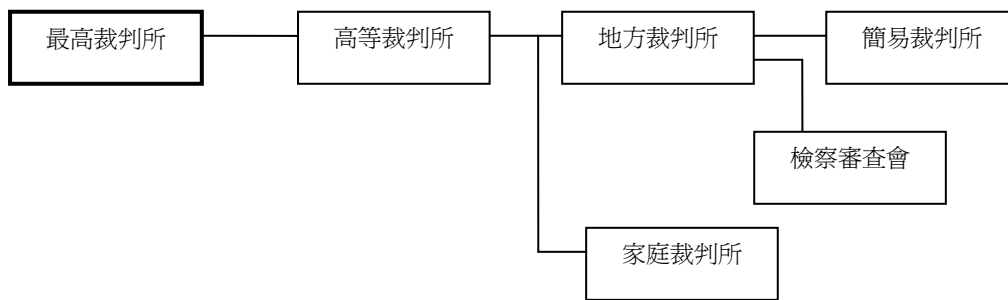


圖 3-2 日本中央政府司法組織架構圖

資料來源：翻譯自日本總務省網站([http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei\\_01\\_05\\_3.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei_01_05_3.pdf))

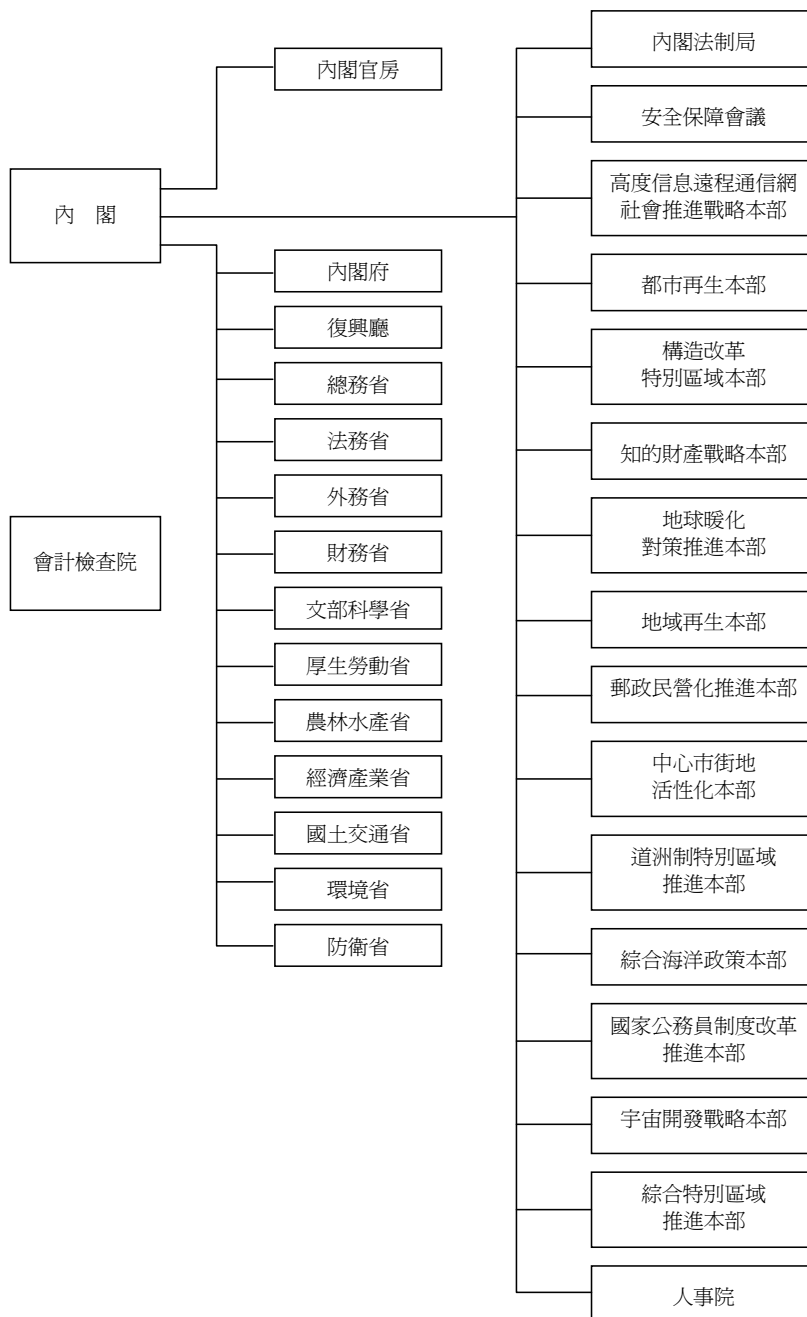


圖 3-3 日本中央政府行政組織架構圖

資料來源：翻譯自日本總務省網站 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei\\_01\\_05\\_3.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/pdf/satei_01_05_3.pdf))

內閣體系之財務省，辦理國家預決算、會計、稅務、國庫、貨幣、財產、菸草業及外匯等眾多事務，其職掌涵蓋我國行政院主計總處、財政部、中央銀行等機關（構）之業務範圍。茲將日本財務省轄下各局處主要職責簡述如下：

（一）部長秘書處

辦理政府金融機構體系之調查、規劃與研訂事宜；有關金融危機管理之規劃與研訂事宜；存款保險公司之監管等。

（二）預算局

辦理預算之籌劃與擬編事宜；決算及會計報告之編製事宜。

（三）稅務局

辦理稅務制度之規劃與研訂事宜，以及估計稅課收入之估計。

（四）海關及關稅局

辦理關稅制度及相關之國際條約之規劃與研訂事宜，監管海關業務，編製海關統計等。

（五）財政局

辦理國庫制度、政府債務管理、地方債券、硬幣發行、財政投資與貸款計劃、國有財產、煙草事業、鹽業等業務，確保日本央行妥善經營管理。

（六）國際局

辦理外匯、國際貨幣系統與其穩定性之調查、規劃等事宜；外匯特別帳戶的管理；與匯率、國際經濟合作發展組織、海外貸款及投資相關事宜等。

## 二、中央政府預決算制度簡介

（一）法令依據

1. 憲法

日本憲法對於預算制度作了許多原則性的規範，包括第四章國會與第五章內閣兩部分明定行政權與立法權在預算編製與審議的權責分工原則；第七章財政部分，則對於財政及預算處理，有原則性的規定。

2. 財政法

係規範日本政府預算、決算及其他財政基本事項之基本法，具有我國預、決算法之性質，共有五章、47 條條文。其中第一章財政總則，係規範歲入歲出之定義、歲出與公債等債務發行之限制；第二章會計區分，主要係規範政府會計年度與預算種類；第三章預算及第四章決算，則係有關預算編製與執行及決算等原則性規範；第五章其他規定，係規範有關轉入

下年度繼續執行之經費使用限制等。

### 3.會計法

係規範各項政府會計處理原則與技術性之規定，共有八章、46 條條文，包括收入、支出、契約、公法請求權之時效、現金與有價證券之保管、出納人員之職務與責任等相關規定。

### 4.預算決算及會計令

係規範包括歲入歲出會計年度劃分、預算編製與執行、決算、收入、支出、契約等有關細節性會計處理之規定。

## (二) 預算制度

### 1.預算基本原則

- (1)事前議決原則：預算執行前必須經國會議決。
- (2)總計預算原則：政府所有的歲入與歲出均應編入預算。日本歲入預算包括稅課、財產的處分與債務之舉借等所有支應國家各項政務需要的現金收入；歲出預算包括財產的購置、債務之償還及國家為辦理各項政務需要的經費支出。
- (3)單一預算年度原則：內閣每一會計年度應將歲入歲出預算向國會及國民報告，且各年度歲出均應由該年度歲入支應（歲出預算等於歲入預算），即為平衡預算原則。
- (4)建設公債原則：依財政法規定，國債發行僅能支應作為公共事業費及投資之用，並於預算內規範當年度公共事業費的範圍及建設公債的發行額度。惟如發行建設公債後，歲入歲出仍有差短時，可在年度特別立法授權下，經國會同意後，發行「特例公債」。

2.會計年度：採 4 月制，即每年 4 月 1 日起至次年 3 月 31 日止。

### 3.預算種類

- (1)按編製個體分為「一般會計預算」、「特別會計預算」、「政府關係機關預算」等 3 類，另包含「財政投融资計畫（Fiscal Investment and Loan Program，FILP）」，即為日本財政制度。
- ①一般會計預算（類同我國公務預算）：一般會計預算設立的目的係為了支應政府基本政務需求的財政收支。其財源主要來自於稅課收入及舉債收入，支出除用以執行包括社會保障、教育科學、經濟建設等各種政務需求外，尚有撥給私部門的津貼，移轉或補助各種特別會計與政府關係機



關等支出，為日本整體財政運作之基礎，通常情況下所講的日本政府預算就是一般會計預算，故又稱為本預算。

- ②特別會計預算（類同我國特種基金預算）：特別會計預算的設立，與專款專用的特種基金類似，均係政府為執行特定事業、為特定資金之運用或其他特定歲入用於特定歲出，有與一般歲入歲出分開管理之必要時，而以法律規定設置特別會計。每個特別會計預算均有其特定收入來源，例如捐助、規費、利息、借款，以及來自一般會計預算移轉之收入等。
- ③政府關係機關預算（類同我國國營事業預算）：係指依特別法設置，具營業性質之機構，擁有具較彈性的人事與財務制度，由政府全額出資，透過公司型態的管理，以提升經營效率。惟因其營業性質與整體政府政策有相當密切關係，故其預決算仍須經由國會審查。
- ④財政投融资計畫：係政府透過國家制度與信用，由財務省以發行債券或賒借方式取得財源，統籌支應各項公共政策所需之財務計畫。其由財務省每年編製財政投融资計畫，併同前開各類預算送國會審議成為「國家預算」的一部分。由於財政投融资金包含郵政儲金、保險、證券及政府保證債券等各種公共資金，規模相當龐大，約占一般會計預算的六成，故其有日本政府「第二預算」之稱。

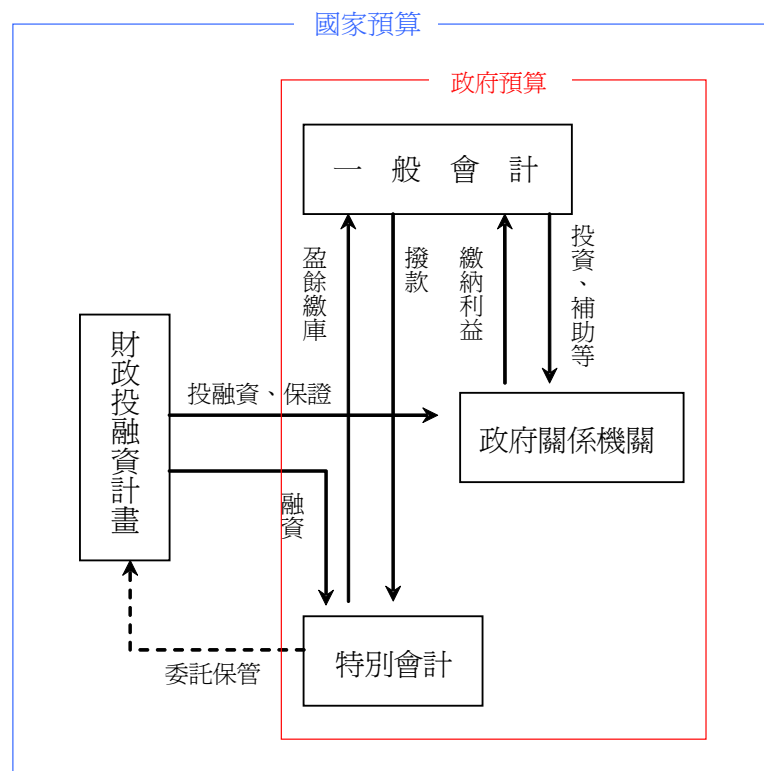


圖 3-4 日本中央政府預算架構  
資料來源：圖說日本の財政

(2)按預算提出審議時間分爲「本預算」、「補正預算」、「暫定預算」

①本預算：係一般會計預算、特別會計預算，以及政府關係機關預算三者的總稱，惟依上開編製架構觀之，此三者預算有相重疊的部分，例如一般會計預算撥出款項給予特別會計及政府關係機關，後兩者將該筆款項作爲財源的一部分；而後兩者會將其歲入收益繳回一般會計中，因此將該重複部分扣除後，即爲中央政府該年度預算之淨額，便稱爲「本預算的純計」（如表 3-1）。

表 3-1

平成 23 年度預算額

單位：千円

事 項	歲 入	事 項	歲 出
一般會計歲入總額(1)	90,333,931,511	一般會計歲出總額(1)	90,333,931,511
特別會計歲入總額(2)	408,394,612,981	特別會計歲出總額(2)	394,094,488,970
合計(3)=(1)+(2)	498,728,544,492	合計(3)=(1)+(2)	484,428,420,481
重複額(4)	145,380,996,510	重複額(4)	143,357,568,768
淨額(5)=(3)-(4)	353,347,547,982	淨額(5)=(3)-(4)	341,070,851,713
透過國債處理基金借款 之公債金收入(6)	112,304,987,101	透過國債處理基金償還 之公債償還額(6)	112,304,987,101
預算純計額(7)=(5)-(6)	241,042,560,881	預算純計額(7)=(5)-(6)	228,765,864,612

②補正預算（類同我國之追加預算）：於本預算執行期間因天災、經濟情勢變化等事項，或因法律或契約規定，經支用預算金或辦理預算流用等，經費仍有不足時，內閣得依預算程序提出「補正預算」，提送國會審議。

③暫定預算：當內閣預期年度預算無法於 4 月 1 日前經國會審議通過時，內閣得提出「暫定預算」。暫定預算於年度預算（本預算）成立時，即失其效力。此暫定預算之功能，類同我國預算法第 54 條，總預算案如未能由立法院依限完成審議時，有關預算執行之規定。

4.預算內容：依財政法規定，預算內容分爲下列 5 個部分，包括：

(1)預算總則：係指於歲入歲出預算外，對該年度財政運作必要的基礎事項加以條列，並預先要求國會議決的形式，又稱爲「預算條文」，其主要內容係摘要說明歲入歲出預算、繼續費、准許轉入費及國庫債務負擔行爲等。

(2)歲入歲出預算：爲預算之主要部分。日本的歲入歲出預算係分開編列，依財政法規定，歲入預算應按收入來源別，歲出預算應按省廳等行政組織別區分。歲入在各省廳之下，又依來源別款項區分；歲出則按各省廳與所轄範圍、支用事項等區分（如表 3-2）。

表 3-2 甲號 歲入歲出預算

歲 入				
主 管	部	款	項	金 額 (千円)
財 務 省	租稅及印紙收入	租 稅	所 得 稅	42,346,000,000
	:	:	:	:
歲 入 總 計				90,333,931,511

歲 出			
所 管	組 織	項	金 額 (千円)
財 務 省	財 務 本 省	財 務 本 省 共 通 費	114,955,045
	:	:	:
歲 出 總 計			90,333,931,511

(3)繼續費：係指各省廳為辦理各項施政計畫，其預計完成時程如需跨越該預算年度期間，得將動支經費的內容、預估經費總額及每年分攤額等項目，隨同預算送經國會議決後，按計畫分年辦理（如表 3-3）。

表 3-3 乙號 繼續費

主 管	組 織	項	總 額 (千円)	分年預算額(千円)			事 由
				平成 20 年度	...	平成 24 年度	
防衛省	防衛本省	平成20年度 潛水艦建造 費					平成 20 年度潛 水艦建造費，因 外幣匯差的關 係，必須修正其 總額及年比率。
		原定	55,005,904	81,519		15,280,708	
		修正	55,005,732	81,519		15,280,536	

(4)准許轉入費：指歲出預算成立後，預計在該年度內無法完成支出者，可先經國會議決，於年度終了將賸餘經費轉入次年度繼續支用（如表 3-4）。

表 3-4 丙號 准許轉入費

主 管	組 織	事 項
財務省	財務本省	(項)財務本省施設費 財政健全化推進費 歲入歲出相關資訊設備費(政府會計功能改善等 相關經費)

(5)國庫債務負擔行為：依財政法規定，國庫債務負擔行為，應按每一事項分別敘明其理由，並註明該項行為之年度與債務負擔之限額等。國庫債務

負擔行為基本上不屬於歲出預算的一部分，而是政府列示爾後年度的可能發生債務負擔事項，並經國會議決其限額後，於各該支用預算年度按經費支用情形分年編列預算（表 3-5）。

表 3-5 丁號 國庫債務負擔行為

主管	組織	事項	限度額 (千元)	行為年度	國庫負擔之年度	事由
財務省	財務本省	租借事務 機器	7,314,448	平成 24 年度	平成 24 年度以 後 5 個年度內	依租賃契約 規定

#### 5. 預算編製及審議（日本中央政府預、決算編製程序，詳圖 3-5）

- (1) 概算的提出：每會計年度的前年 8 月 31 日前，內閣總理大臣及各省廳大臣等應將概算送給內閣，內閣應於收到後立即送給財務大臣（財政法第 17 條及預算決算會計令第 8 條）。
- (2) 預算的編成：當財務省收到各省廳概算需求後，隨即進行審查。嗣經整體預算調整作業及各項審議程序後，提出於內閣會議確立各省廳之概算額度，由各省廳據以作成預算經費要求書等，送交財務大臣彙編年度政府預算案，提出內閣會議。
- (3) 預算的審議：內閣應於每年 1 月中將預算案送給國會（財政法第 27 條）。

#### 6. 預算執行

- (1) 預算分配：預算成立後，財務大臣按國會議決，編製各省廳應負責執行之歲入歲出預算、繼續費及國庫債務負擔行為之經費呈送內閣，再由內閣分配予各省廳，財務大臣並將此分配通知會計檢查院（財政法第 31 條及預算決算會計令第 16 條）。各省廳首長應製作支出計畫書、支出負擔行為實施計畫送財務大臣承認，財務大臣承認後應通知各省廳首長，支出負擔行為實施計畫，並應通知日本銀行及會計檢查院（財政法第 34 條及 34 條之 2）。
- (2) 預算彈性：執行時若有移用、流用需要，需經財務大臣同意，而財務大臣應通知會計檢查院（財政法第 33 條）。預算中之預備費由財務大臣管理，各省廳首長需要時，應製作支用紀錄送財務大臣，財務大臣應調查後製作預備費使用書，經內閣會議決定後予以分配（財政法第 35 條）。若因法律、契約上屬於法定義務之經費不足、或急要支出等，得依預算程序提出補正預算（財政法第 29 條）。

### (三) 決算制度

#### 1. 決算報告書

依財政法規定，在會計年度終了後，各省廳須在 7 月底前，將歲入歲出預算的執行結果，編成報告書送財務大臣。各省廳的決算報告書包括：

(1) 歲入歲出決算報告書：歲入係按來源別，歲出按主要經費別（類我國政事別）與各轄管組織事項別（類用途別）的執行情形（如表 3-6、3-7）。

表 3-6 平成 23 年度財務省主管歲入決算明細書

財務省 主管	歲入預算額			徵收 決定額	已收 歲入額	歲入 註銷額	應收 歲入額	歲入預算與 已收歲入增減
	原預算額	預算 補正額	合計					
部・款・項・目區分及各目增減理由								
部・款・項・目	歲入 預算額	徵收 決定額	已收 歲入額	歲入 註銷額	應收 歲入額	歲入預算與 已收歲入增減	增減理由	
租稅及印紙收入								

表 3-7 平成 23 年度財務省所管歲出決算報告書

歲出預算額				上年度 保留額	預備費 使用額	歲出預 算現額	已支歲 出額	下年度 保留額	不用額
原預算額	預算補 正額	預算移 撥額	合計						
主要經費別項目									
區分	歲出預 算額	上年度 保留額	流用額	歲出預 算現額	已支歲 出額	下年度 保留額	不用額		
社會保障關係費									

(2) 繼續費決算報告書（類我國跨年期計畫概況表）：即各省廳為辦理工程等分年期的計畫。

(3) 國家債務計算書（類我國債款目錄）：即中央政府發行公債與借款等。

(4) 物品增減及現在額總表（類我國財產目錄）。

(5) 國家債權現在額報告書：即各省廳歲入應收債權的收回情形表。

#### 2. 決算報告書之檢查

財務大臣依財政法規定，彙編歲入歲出決算書、歲入決算明細書、各省廳歲出決算報告書等提出內閣會議，內閣於 11 月 30 日前將財務大臣上開決算報告書等送會計檢查院檢查。

### 3. 決算報告提出於國會

會計檢查院依會計檢查院法等規定，將內閣所送決算報告書進行確認，並編成決算檢查報告送交內閣，再由內閣將決算及決算檢查報告，提出於國會。

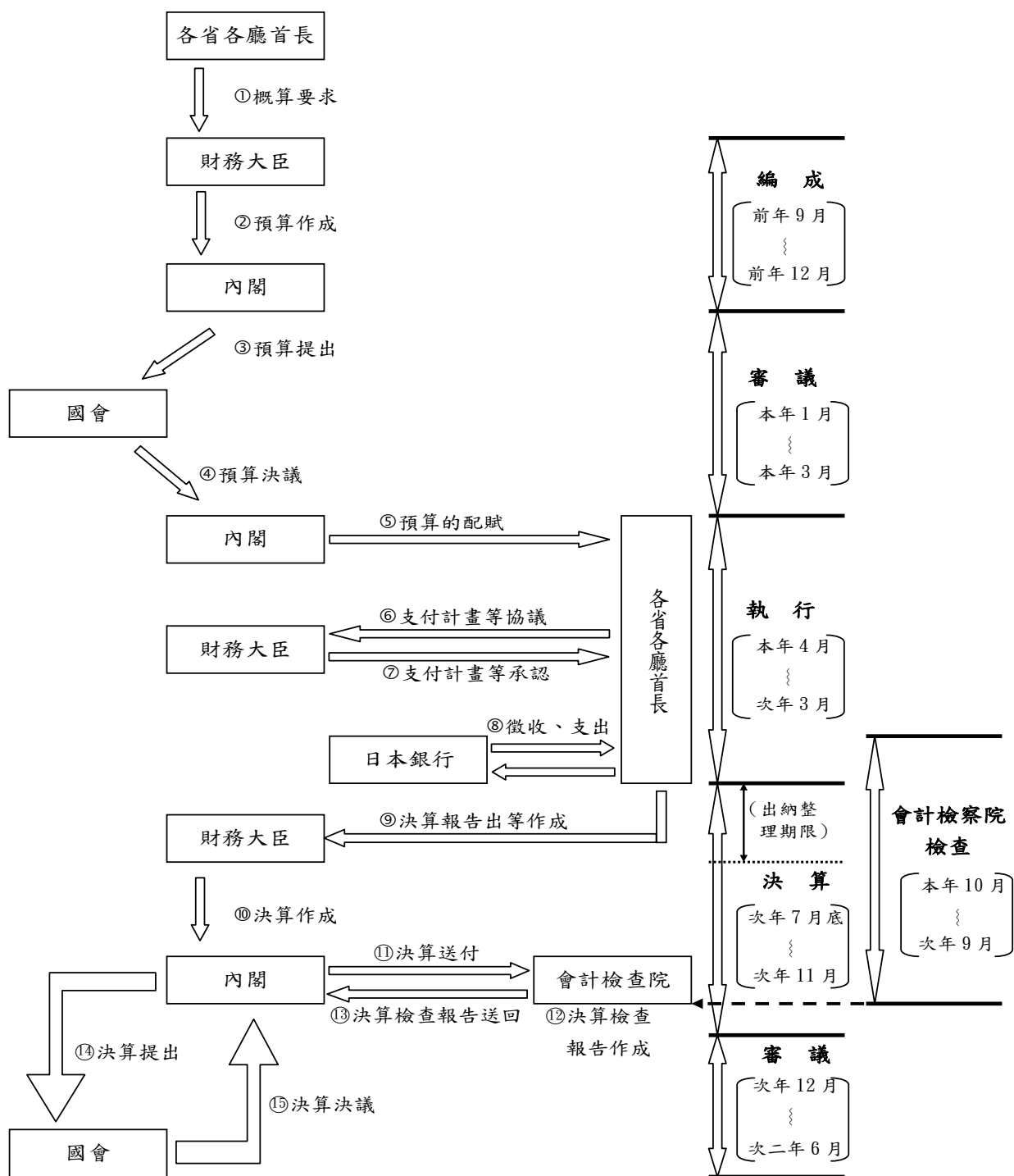


圖 3-5：日本中央政府預算編製、執行及決算流程圖

資料來源：本文依日本財務省提供資料整理及翻譯

### 三、中央政府會計革新推動歷程

日本自明治維新以來實施現金基礎之政府預算制度，政府的決算報告中僅反映各省廳預算執行情形，而關乎政府財政健全與否的資產負債等財務資訊則分散在一般會計與特別會計的決算書中，另表編製包括「國家債權現在額總報告」、「國有財產增減及現在額總計算書」、「國家債務計算書」等。

然近年來隨著經濟社會環境之變遷、政府職能的多元等，使政府事務及相關交易漸趨複雜，1999年2月經濟策略會議提出建議「為使國民對政府財政及資產狀況易於瞭解，將企業會計原則及基本要素導入政府財務報表」，而日本民間有識之士為促成政府會計的改革，包括慶應義塾大學綜合政策學系教授會田一雄等，於2000年共同發布「國家資產負債表作成的基本原則」，並據此以1998年度決算為基礎作成「國家資產負債表（試編）」，自此日本政府會計改革發端。

2001年政府為完備國家財政運作機制，於中央政府省廳組織重造時，合併舊大藏省（及現今之財務省）原有的5個審議會，於財務省下成立「財政制度等審議會」，作為財務大臣的諮詢機構。該審議會下設5個委員會包括「財政制度委員會」、「財政投融资委員會」、「國家公務員共濟組合委員會」、「菸酒事業等委員會」以及「國有財產分科會」。其中「財政制度委員會」下又分設「財政制度分科會」、「法制及公會計部會」等，由學者專家以及政府部門代表等，共同研訂日本政府財務報告編製準則，以增進國人瞭解政府會計的重要性，完備各項政府會計的改革。茲將日本中央政府會計改革重要歷程簡述如下表：

表 3-8 日本中央政府推動政府會計改革重要歷程

時 期	重 大 事 項
1999年2月	日本經濟再生戰略會議提出企業會計財務報表導入的建言
2000年10月	慶應義塾大學綜合政策學系教授會田一雄等共同發布「國家資產負債表作成的基本原則」，並試編國家資產負債表
2003年6月	財政制度等審議會發布「政府會計的基本原則」
2004年6月	財政制度等審議會發布「省廳別財務報告作成基準」，同年10月，首次公布「省廳別財務報告（按2002年決算數改編）」
2005年9月	公布「國家財務報告（按2003年決算數改編）」
2009年1月	將「特別會計財務報告（按2007年決算數改編）」提出於國會，並於「特別會計相關法」中明定「特別會計財務報告」應報送國會

資料來源：本文依日本財務省提供資料整理及翻譯

## 四、實務運作與相關規制

### (一) 財務報告報導範圍及編製體系 (如圖 3-6)

財務省主管之財政制度等審議會於 2004 年 6 月發布「省廳別財務報告編製準則」、「一般會計省廳別財務報告編製準則」及「特別會計財務報告編製準則」，其主要係規範各種財務報告之報導範圍、主要財務報表之編製目的與格式、附註，以及附屬明細表等，茲說明省廳別財務報告的編製內容如下：

1.報導範圍：含一般會計與特別會計，以及獨立行政法人<sup>2</sup>、國立大學法人、特殊公司<sup>3</sup>、認可法人<sup>4</sup>、事業團<sup>5</sup>、公庫（政府具有監督權限及財政負擔者，以下簡稱連結對象法人）等。

2.報導內容：共分 3 部分

(1)合算財務報告（含一般會計及特別會計）

①係按權責發生基礎將一般會計與特別會計的預算執行結果合併彙編而成。

②其中連結對象法人係列為一般會計的長期投資，並未採用權益法進行評價，而係於連結對象法人財務狀況有明顯惡化的情況，導致政府投資權益的價值明顯下跌時，進行評價減損採此一方式的理由，係認為政府與一般企業會計對被投資者的支配從屬關係不同，政府的合併財務報表必須將具有政府性質且執行政府交付的業務的特殊法人等個體予以合併，並擔負說明的責任；而無列入合併財務報表的特殊法人等，並不需以權益法方式來反映政府對其的影響力，因此未採用權益法。

(2)一般會計財務報告：係各省廳執行一般會計的預算執行結果。一般會計係財政法規範的預算編製種類之一，非各省廳所管的機關組織，但因其執行結果係評估各省廳行政績效的基礎，故中央政府將其虛擬為會計個體並編製「一般會計省廳別財務報告」。

(3)連結財務報告：係將省廳別合算財務報告與連結對象法人按逐行合併方式（line by line consolidation）合併彙編而成。

---

<sup>2</sup>獨立行政法人係指就國民生活及社會經濟安定等公共考量，有確實實施必要之事務及事業，且無需由國家直接辦理，但如委託民間或有無法確實實施之虞，爰依獨立行政法人通則法及個別法所設立之專責主體，以效率化及效益化執行為目的。

<sup>3</sup>特殊公司係指依特別法設置之股份有限公司，因係執行公共性較強之事業，故亦屬受國家特別監督、保護之對象。

<sup>4</sup>認可法人係指由民間發起及自主設立，惟因其事業內容具有公共性，故依據個別法律之規定，其設立須經主管大臣之認可。

<sup>5</sup>事業團係指為了國家經濟、社會等特定政策推動，由政府與私人合資設立的法人，其規模相較其它法人為小。



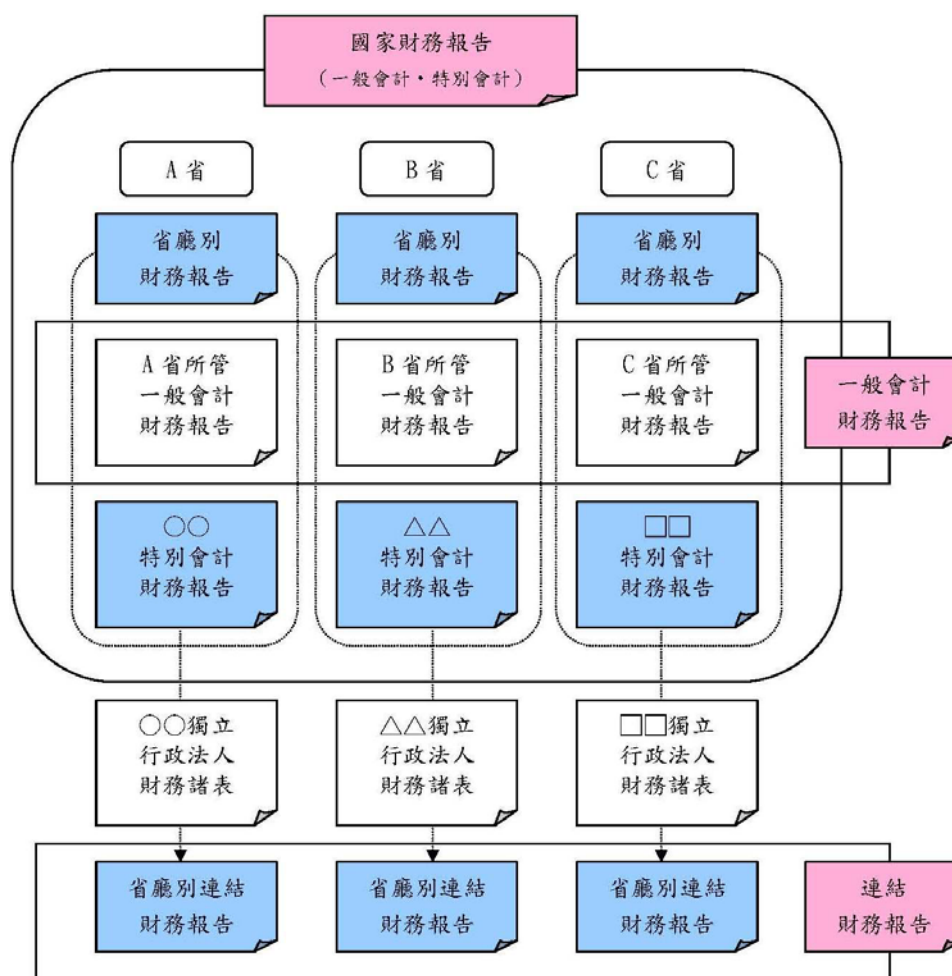


圖 3-6 日本中央政府會計報告編製架構圖

資料來源：翻譯自日本國家財務報告指南

[http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fv2011/national/04.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fv2011/national/04.pdf)

至於中央政府國家財務報告，係以各省廳別財務報告為基礎加以彙總編製，其種類及報導範圍說明如下：

1. 國家財務報告：由各省廳別財務報告彙編而成。以平成 23 年為例，國家財務報告的編製個體包括：
  - (1)各省廳別：包括皇室、國會與內閣所管等 18 個省廳，類同我國公務機關主管預算（如表 3-9）。
  - (2)特別會計：包括交付稅及讓與稅配付金等 17 個特別會計。特別會計的設立係依財政法第 13 條規定，國家為舉辦特定事業、為特定資金之運用或其他特定歲入用於特定歲出，而有與一般歲入歲出分開管理之必要時，得以法律規定設置特別會計，相當於我國特種基金（如表 3-10）。

表 3-9 一般會計一覽表

1.皇室費	10.外務省
2.國會	11.財務省
3.裁判所	12.文部科學省
4.會計檢查院	13.厚生勞動省
5.內閣	14.農林水產省
6.內閣府	15.經濟產業省
7.復興廳	16.國土交通省
8.總務省	17.環境省
9.法務省	18.防衛省

資料來源：翻譯自日本國家財務報告指南

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_04.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_04.pdf))

表 3-10 特別會計一覽表

1.交付稅及讓與稅配付金特別會計	10.農業共濟再保險特別會計
2.地震再保險特別會計	11.森林保險特別會計
3.國債整理基金特別會計	12.國有林野事業特別會計
4.外國為替資金特別會計	13.漁船再保險及漁船共濟保險特別會計
5.財政投融资特別會計	14.貿易再保險特別會計
6.能源對策特別會計	15.特許特別會計
7.勞働保險特別會計	16.社會資本整備事業特別會計
8.年金特別會計	17.自動車安全特別會計
9.食料安定供給特別會計	

資料來源：翻譯自日本國家財務報告指南

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_04.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_04.pdf))

- 2.國家一般會計財務報告：係彙編各省廳一般會計財務報告。
- 3.國家連結財務報告：係彙編各省廳別連結財務報告而成，包含一般會計、特別會計及連結對象法人財務報告採逐行合併方式。以平成 23 年為例，中央政府連結對象法人主要分為以下 7 類，共 216 個法人（如表 3-11）：

表 3-11 連結對象法人一覽表

法人型態	數量	主要法人名稱
合計	216	
獨立行政法人	104	國際協力機構、日本學生支援機構等
國立大學法人等	90	東京大學等全國國立大學法人及大學共同利用機關法人
特殊公司	13	日本郵政公司、成田國際機場公司等
認可法人	4	全國健康保險協會、農水產業協同組合儲金保險機構等
事業團	1	日本私立學校振興共濟事業團
公庫	1	沖繩振興開發金融公庫
其他特殊法人	3	日本司法支援中心等

資料來源：翻譯自日本國家財務報告指南

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_04.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_04.pdf))

## (二) 國家財務報告的編製內涵

### 1. 主要財務報表（以 2012 年為例，詳表 3-12～表 3-23）

內容包括資產負債表、營運成本表、資產負債差額變動表、現金流量表、附註及附屬明細表（各表格式如表 3-24），茲說明如下：

#### (1) 資產負債表

主要目的係表達期末資產、負債及資產負債差額之餘額資訊。報表格式係採帳戶式，其中資產負債係依流動性由大至小排列，而在「資產負債差額」這部分，與國際公共部門會計準則或其他先進國家常用的「淨資產」、「淨財務狀況」或「淨值」較為不同，日本中央政府考量政府非公司組織故無資本額且其各項施政亦非以營利為目的，故以資產減負債的差額列為「資產負債差額」，不顯示細項科目。

#### (2) 營運成本表

主要目的係表達國家施政活動所產生之費用，報表科目主要以支出用途別科目列示。其因政府主要收入為強制徵收之稅課收入等，與支出間並無對應關係，故並未如同企業會計將收入支出合併編製財務績效表，但對資產處分利益等利益與損失互抵後之淨額，則考量該等損益項目係源於政府執行各項施政活動中所產生，故於本表中一併表達。

#### (3) 資產負債差額變動表

主要目的係解釋本期淨資產變動情形。變動項目除收入及營運成本等收支餘額影響數外，尚包含資產評價差額、外幣兌換差額、公共養老年金存款增減變動及其他等。與國際公共部門會計準則或其他先進國家按各該淨資產項目顯示其期初餘額、本期變動情形，以及期末餘額之表達方式不同。

#### (4) 現金流量表

主要目的係表達政府各類活動現金流入流出情形，依性質區分為業務收支及財務收支。業務收支係指因業務產生之現金流量，包括收入、業務支出及設施維護支出，其表達方式類同企業會計採「直線法」之營運活動之現金流量。財務收支係指發行公債收入、公債償還支出等政府資金調度活動產生之現金變動項目。

### 2. 附註

主要係將有助於財務報表使用者瞭解政府財務狀況或編製財務報表的會計原則等事項於本部分說明，其內涵包括：

- (1)重要會計方針，係指財務報表作成時，重要資產負債科目採用的會計處理原則，包括外幣換算調整數的計算、有價證券的評價方法等。
- (2)當年度如有重要會計原則變動時，應說明該等重要會計方針變更情形。
- (3)重要期後事項，係指財務報表作成日後發生可能影響財務報表的表達之事項，包括政府於年度進行中特別會計或行政機關的成立與裁撤等。
- (4)或有負債，係指在年度終了尚未實現或金額尚未明確的給付義務，且該等給付義務的發生，須於未來因特定條件發生與否予以證實，包括保證負債、訴訟中損害賠償請求等。
- (5)涉及爾後年度政府財政負擔者，包括轉入以後年度繼續執行的歲出預算、繼續費，以及國庫債務負擔行為等。
- (6)補充資訊，包括出納整理期間、各主要財務報表內部往來沖銷調整事項等其他有助使用者瞭解財務報表的相關資訊。

### 3.附屬明細表

復為使財務報告使用者能夠充分掌握所報導對象之個別財務資訊，另按省廳別及會計別編列附屬明細表揭露其明細及沖銷資訊。

表 3-24

## 日本國家財務報告

### 甲、總表（4 張主要報表內涵均同）

科目	金額 (一般+特別)
	15

#### (一) 總表—按省廳別分類

科目	總務省 (一般+特別)	財務省	...	往來事項沖銷	合計
					15

#### (二) 總表—按一般及特別會計別分類

科目	一般會計	國債整理基金	...	往來事項沖銷	合計
	11				15

註：日本特別會計僅 18 個，於總表分類明細中全數列出，未再另編明細表

## 乙、一般會計財務報告

### (一) 總表

科目	金額 (一般會計)
	11

### (二) 明細表

科目	總務省	財務省	...	合計
				11

## 丙、連結財務報告

### (一) 總表

科目	金額 (國+連結法人)
	30

### (二) 明細表—按省廳別分類

科目	總務省	財務省	...	往來事項沖銷	合計
					30

### (三) 總表—按連結法人對象及國(一般會計與特別會計)分類

科目	內閣府	總務省	...	連結對象法人 合計	國 (一般會計與 特別會計)	往來事項 沖銷	連結 合計
	預金保險 機構	日本郵政 公司					
	5						30

資料來源：本文整理

## 4. 往來事項沖銷調整

為允當表達政府實際的財政狀況，於編製「國家財務報告」時，會將各省廳間往來事項產生之債權債務等予以沖銷調整。

(1) 沖銷科目(如表 3-25)：於預算編製時，即按應沖銷之對象別設計預算科

目（彙編預算時，於附表揭露扣除往來事項後之中央政府預算淨額，稱為「本預算之純計」）。另於編製省廳別或國家財務報表時，為真實表達政府的營運結果與財務狀況，亦設計特殊會計科目，用以記載各省廳以及一般會計與特別會計間的債權債務關係，俾利彙編各種報表時，予以沖銷調整。

表 3-25 用以沖銷往來事項之歲入歲出預算科目

XX 省廳 歲入預算	XX 省廳 歲出預算
雜項收入（類我國來源別） 特別會計轉入金 ○○ 特別會計轉入金 :	地方交付稅交付金（類我國政事別） 撥付交付稅及讓與稅配付金特別會計 :

用以沖銷往來事項之會計科目

XX 省廳別 資產負債表		XX 省廳別 營運成本表
<資產> 現金及存款 : 應收其他會計款 :	<負債> 應付款項 : 應付其他會計款 <資產負債差額> 資產負債差額	人事費 : 撥付 ○○ 特別會計 :
		XX 省廳別 資產負債差額變動表 期初資產負債差額 本年度業務費用合計 收入 租稅及印紙收入 : ○○ 特別會計轉入 :

資料來源：以上歲入歲出預算科目及會計科目係摘錄及翻譯自日本平成 23 年歲入歲出預算書及國家財務報告

## (2) 沖銷事項

- ① 資產負債表：包括一般會計代為保管特別會計或連結對象法人之款項，計入資產的「現金及存款」；特別會計持有財務省發行的短期債券；一般會計與特別會計間產生債權債務關係之應收、應付款項等；以及政府持有的連結對象法人之股份或股權等，列為長期投資等。
- ② 營運成本表：包括一般會計或特別會計間預算財源之收付情形；省廳間因資金借貸行為產生之利息費用等。
- ③ 現金流量表：包括上開各種往來事項對現金變動的影響。

表 3-12

日本國家財務報告  
平衡表

單位：百萬日元

	上年度 (2011年3月31日)	本年度 (2012年3月31日)		上年度 (2011年3月31日)	本年度 (2012年3月31日)
<資產>			<負債>		
現金及存款	15,747,299	17,738,731	應付帳款	9,437,991	9,423,336
有價證券	89,266,186	97,570,751	損失準備金	461,389	400,952
存貨	2,553,650	2,604,573	應付費用	1,396,177	1,379,173
應收帳款	7,705,642	7,062,335	保管款等	569,339	686,849
應收收益	944,251	856,270	預收款項	131,869	100,994
應收(再)保險費	5,020,661	5,051,115	預收收益	4,336	4,052
預付費用	462	4,336,880	未到期(再)保險費	82,516	85,244
貸款	147,996,553	142,877,104	獎金津貼準備	283,778	259,768
投資存款	115,606,939	110,456,715	政府短期證券	90,669,554	107,247,331
其他應收款等	2,569,974	2,614,076	公債	758,697,718	790,972,476
備抵呆帳	△2,666,860	△2,660,257	借入款	23,092,376	24,534,133
固定資產	182,696,464	180,882,314	委託保管金	6,096,790	7,455,658
國有財產(公用財 產除外)	34,712,507	33,197,728	責任準備金	9,729,855	9,227,695
土地	17,425,495	16,624,084	公共養老金存款	123,868,838	118,531,825
樹木竹林	7,031,012	6,992,612	員工退休福利金準備	11,286,563	10,711,985
建築物	3,601,355	3,549,154	其他負債等	7,094,409	7,207,906
工作物	3,453,290	3,126,811			
機械器具	9	0			
船	1,441,629	1,394,679			
飛機	997,244	727,619			
在建工程	762,469	782,766			
公用財產	145,155,993	145,195,100			
公用財產用地	37,859,085	38,163,820			
公用財產設施	106,932,284	106,644,915			
在建工程	364,623	386,364			
物品	2,792,029	2,455,168	負債合計	1,042,903,507	1,088,229,386
其他固定資產	35,933	34,316	<資產負債差額>		
無形資產	248,340	234,844	資產負債差額	△417,770,173	△459,311,013
投資	57,443,767	59,292,917			
資產合計	625,133,334	628,918,373	負債及資產負債差額 合計	625,133,334	628,918,373

資料來源：翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-13

資產負債明細表－按省廳別

單位：百萬日元

省廳別 科目	內閣府	財務省	…	沖銷	國家財務報告 合計
現金及存款	5,277	15,552,076		△27,587,435	17,738,731
有價證券	-	108,916,604		△11,998,580	97,570,751
：					
資產合計	1,195,031	310,813,122		△54,092,835	628,918,373
應付帳款	3,808	875,201		-	9,423,336
損失準備金	-	-		-	400,952
：					
負債合計	239,774	950,308,016		△54,092,835	1,088,229,386
資產負債差額	955,256	△639,494,894		-	△459,311,013

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-14

資產負債明細表－按一般會計及特別會計別

單位：百萬日元

一般會計及 特別會計 科目	一般會計 合計	國債 整理基金	…	沖銷	國家財務報告 合計
現金及存款	11,317,924	348,544		△45,081,874	17,738,731
有價證券	14,687	20,066,270		△12,815,277	97,570,751
：					
資產合計	262,815,810	30,646,291		△135,018,833	628,918,373
應付帳款	1,347,199	-		-	9,423,336
損失準備金	-	-		-	400,952
：					
負債合計	721,509,744	30,646,291		△104,376,003	1,088,229,386
資產負債差額	△458,693,934	-		△30,642,829	△459,311,013

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )



表 3-15

日本國家財務報告  
營運成本表

單位：百萬日元

	上年度	本年度
	(2010年4月1日至 2011年3月31日)	(2011年4月1日至 2012年3月31日)
人事費	4,386,901	4,411,591
獎金與津貼	282,098	256,330
員工退休福利金	488,101	618,315
基本養老福利金	17,072,714	17,546,488
國民年金	1,319,944	1,165,093
厚生年金	23,971,008	23,645,025
保險費用	7,113,795	7,316,245
失業給付	1,612,373	1,633,257
其他社會保障費	1,319,748	1,287,367
(再)保險費	163,608	591,124
公共設施維修費等	143,423	88,593
補助費等	29,163,916	31,752,327
委託費等	3,091,470	2,848,874
地方交付稅補助金	19,645,905	21,286,199
資金援助交付費	-	663,600
經營費	3,086,747	3,139,459
代辦費等	2,110,883	2,019,351
公債事務手續費	17,236	24,323
其他費用	1,896,387	2,242,055
折舊及攤銷費用	5,142,421	5,615,330
責任準備金	△ 174,326	△ 502,160
呆帳費用	1,123,320	1,049,483
利息費用	9,647,198	9,594,251
外幣兌換損益	29,586	14,276
公債償還損益	△ 46,565	17,774
資產處分損益	17,160	△ 99,298
投資評價損益	1,224,472	847,708
本年度營運成本合計	133,849,534	139,072,990

資料來源：翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-16

營運成本表－按省廳別

單位：百萬日元

科目	省廳別				沖銷	國家財務報告 合計
	內閣府	財務省	…			
人事費	120,314	588,920			-	4,411,591
：		：			：	：
撥付其他會計	62,978	-			△80,905	-
：		：			：	：
本年度營運成本合計	1,024,862	11,696,675			△429,257	139,072,990

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-17

營運成本表－按一般會計及特別會計別

單位：百萬日元

科目	一般會計及 特別會計				沖銷	國家財務報告 合計
	一般會計 合計	國債整理 基金	…			
人事費	4,076,351	-			-	4,411,591
：	：	：			：	：
撥付其他會計	35,246,218	-			△35,427,831	-
：		：			：	：
本年度營運成本合計	91,446,708	10,172,788			△46,416,407	139,072,990

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-18

日本國家財務報告  
資產負債差額變動表

單位：百萬日元

	上年度	本年度
	(2010 年 4 月 1 日至 2011 年 3 月 31 日)	(2011 年 4 月 1 日至 2012 年 3 月 31 日)
I 上年度資產負債差額	△ 372,538,183	△417,770,173
II 本年度營運成本合計	△ 133,849,534	△139,072,990
III 收入	92,165,439	95,694,816
租稅等收入	43,707,431	45,175,396
其他收入	48,458,007	50,519,420
IV 資產評價差額	△ 2,317,760	2,693,010
V 外幣兌換差額	△ 8,466,618	△6,489,549
VI 公共養老金存款增減變動	6,565,591	5,337,012
VII 其他	670,892	296,860
VIII 本年度資產負債差額	△ 417,770,173	△459,311,013

資料來源：翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-19

資產負債差額變動表－按省廳別

單位：百萬日元

科目	省廳別	內閣府	財務省	…	沖銷	國家財務報告 合計
上年度資產負債差額		1,040,967	△597,486,998		-	△417,770,173
本年度營運成本合計		△1,024,862	△11,696,675		429,257	△139,072,990
收入		1,023,592	△26,663,786		△416,316	95,694,816
租稅等收入		-	2,183,251		-	45,175,396
：						
資產評價差額		△26,684	2,928,716		-	2,693,010
外幣兌換差額		-	△6,489,549		-	△6,489,549
公共養老金存款增減 變動		-	-		-	5,337,012
其他		△57,756	△86,600		△26,764	296,860
本年度資產負債差額		955,256	△639,494,894		7,881,910	△459,311,013

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-20

資產負債差額變動表－按一般會計及特別會計別

單位：百萬日元

科目	一般會計及 特別會計	一般會計 合計	國債整 理基金	…	沖銷	國家財務報告 合計
上年度資產負債差額		△ 421,838,230	38,376,029		△38,370,765	△417,770,173
本年度營運成本合計		△ 91,446,708	△10,172,788		46,416,407	△139,072,990
收入		50,528,496	10,273,271		△50,485,885	95,694,816
租稅等收入		42,832,601	159,542		-	45,175,396
：						
資產評價差額		1,211,122	1,375,306		△1,375,306	2,693,010
外幣兌換差額		-	-		-	△6,489,549
公共養老金存款增減變動		-	-		-	5,337,012
其他		2,851,385	△9,205,527		13,172,719	296,860
本年度資產負債差額		△ 458,693,934	30,646,291		△30,642,829	△459,311,013

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

( [http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf) )

表 3-21

## 日本國家財務報告

## 現金流量表

單位：百萬日元

	上年度 (2010年4月1日至 2011年3月31日)	本年度(B) (2011年4月1日至 2012年3月31日)
I 業務收支		
1 收入		
租稅等收入	43,707,431	45,175,396
其他收入	49,064,680	50,730,057
以前年度贖餘撥入	35,276,706	45,266,117
補助收入(預算措施)	23,776,785	27,735,137
收入合計	151,825,604	168,906,707
2 業務支出		
(1)業務支出(設施維護支出除外)		
人事費	△ 5,287,986	△ 5,361,033
退休金費用	△ 673,435	△ 606,879
基本養老福利金	△ 16,969,602	△ 17,435,642
國民年金	△ 1,338,603	△ 1,188,441
厚生年金	△ 23,904,293	△ 23,627,094
保險費用	△ 7,107,699	△ 7,289,337
失業給付	△ 1,661,646	△ 1,654,323
其他社會保障費	△ 1,322,368	△ 1,286,391
(再)保險費	△ 70,183	△ 633,075
公用設施維修費等	△ 175,843	△ 97,034
補助費等	△ 28,851,066	△ 31,895,421
委託費等	△ 3,015,562	△ 2,802,566
地方交付稅補助	△ 19,645,905	△ 21,286,199
經營費	△ 3,086,747	△ 3,139,459
貸款費用	△ 157,783	△ 170,790
投資費用	△ 1,054,309	△ 2,432,797
代辦費用	△ 2,228,034	△ 2,315,332
其他費用	△ 2,492,123	△ 2,790,511
資金返還(預算措施)	△ 9,118,175	△ 13,109,999
業務支出(設施維護支出除外)合計	△ 128,161,371	△ 139,122,335
(2)設施維護支出		
治水設施維護支出	△ 688,112	△ 656,467
道路維護支出	△ 1,569,215	△ 1,583,185
其他設施維護支出	△ 1,005,458	△ 810,380
設施維護支出合計	△ 3,262,786	△ 3,050,033
業務支出合計	△ 131,424,158	△ 142,172,369
業務收支	20,401,446	26,734,338
II 財務收支		
公債發行收入	160,331,534	168,895,821

公債償還支出	△ 122,316,919	△ 142,046,687
政府短期證券發行收入	1,471,700	1,780,300
政府短期證券償還支出	△ 1,492,700	△ 1,471,700
借入款收入	22,426,988	23,824,108
借入款返還支出	△ 21,268,333	△ 22,382,351
資本租賃款返還支出	△ 30,344	△ 46,607
委託保管金利息	△ 98,401	△ 83,316
利息費用	△ 9,765,506	△ 9,746,444
公債事務手續費	△ 17,242	△ 24,332
資金借入	13,292,551	12,011,027
資金返還	△ 15,801,637	△ 14,719,538
財務收支	26,731,686	15,990,278
本年度收支（業務收支+財務收支）	47,133,133	42,724,617
資金接收（特別會計決算整理事項）	280,667	168,471
資金返還（特別會計決算整理事項）	△ 2,147,684	△ 2,686,628
轉入次年度收入	45,266,117	40,206,461
轉入次年度收入委託保管金的運用	△ 6,475,387	△ 6,950,292
轉入次年度收入委託保管金以外的運用	△ 30,268,908	△ 21,326,150
收支換算差額	△ 179,176	△ 102,699
資金期末餘額	6,770,559	5,178,971
其他現金及存款等期末餘額	634,095	732,440
期末現金及存款餘額	15,747,299	17,738,731

資料來源：翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf))

表 3-22

現金流量表－按省廳別

單位：百萬日元

科目	省廳別				國家財務報告 合計
	內閣府	財務省	…	沖銷	
租稅等收入	-	42,992,144		-	45,175,396
配賦財源	897,281	△76,042,211		-	-
：					
人事費	△149,636	△713,712		-	△5,361,033
：					
業務收支	5,172	8,465,526		9,973,834	26,734,338
公債發行收入	-	169,190,714		△294,893	168,895,821
：					
財務收支	-	34,418,428		△10,994,622	15,990,278
本年度收支	5,172	9,264,118		△1,020,787	42,724,617
：					
期末現金及存款餘額	5,277	10,626,825		△27,587,435	17,738,731

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf))

表 3-23

現金流量表－按一般會計及特別會計別

單位：百萬日元

科目	一般會計及特別會計	一般會計合計	國債整理基金	…	沖銷	國家財務報告合計
租稅等收入		42,832,601	159,542		-	45,175,396
配賦財源		-	-		-	-
：						
人事費		△4,945,171	-		-	△5,361,033
：						
業務收支		△25,123,623	21,674,695		△3,750,946	26,734,338
公債發行收入		54,047,999	-		101,452,929	168,895,821
：						
財務收支		34,387,742	-		△13,699,161	15,990,278
本年度收支		9,264,118	21,674,695		△17,450,107	42,724,617
：						
期末現金及存款餘額		11,317,924	348,544		△45,081,874	17,738,731

資料來源：整理及翻譯自日本平成 23 年國家財務報告

[http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_01a.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_01a.pdf)

### (三) 會計帳務實際處理情形

#### 1. 財務報告編製流程<sup>6</sup>

日本中央政府為依財政法於年度終了編製歲入歲出決算報告書，平時執行各項施政計畫時，遇有現金收付的交易事項發生時，即會記載現金基礎的會計分錄（單式簿記），非以權責發生基礎的複式簿記登載，而其省廳別財務報表或國家財務報表（權責發生基礎）的編製係以歲入歲出決算結果為主，調整至會計報導結果。依據日本中央政府「國家財務報告指南」，規範財務報表之編製主要分為 4 步驟：

- (1) 以歲入歲出決算書表及國有財產總帳決算金額作為基礎，重新分類至 4 張財務報表的工作底稿之相關科目。
- (2) 按權責發生基礎進行調整，包括將應收、應付及預付費用計入，計提固定資產之折舊等事項。
- (3) 根據調整後的金額，編製 4 張財務報表。
- (4) 編製財務報表附註內容及附屬明細表。相關流程圖如下：

<sup>6</sup> 參考日本國家財務報告指南。

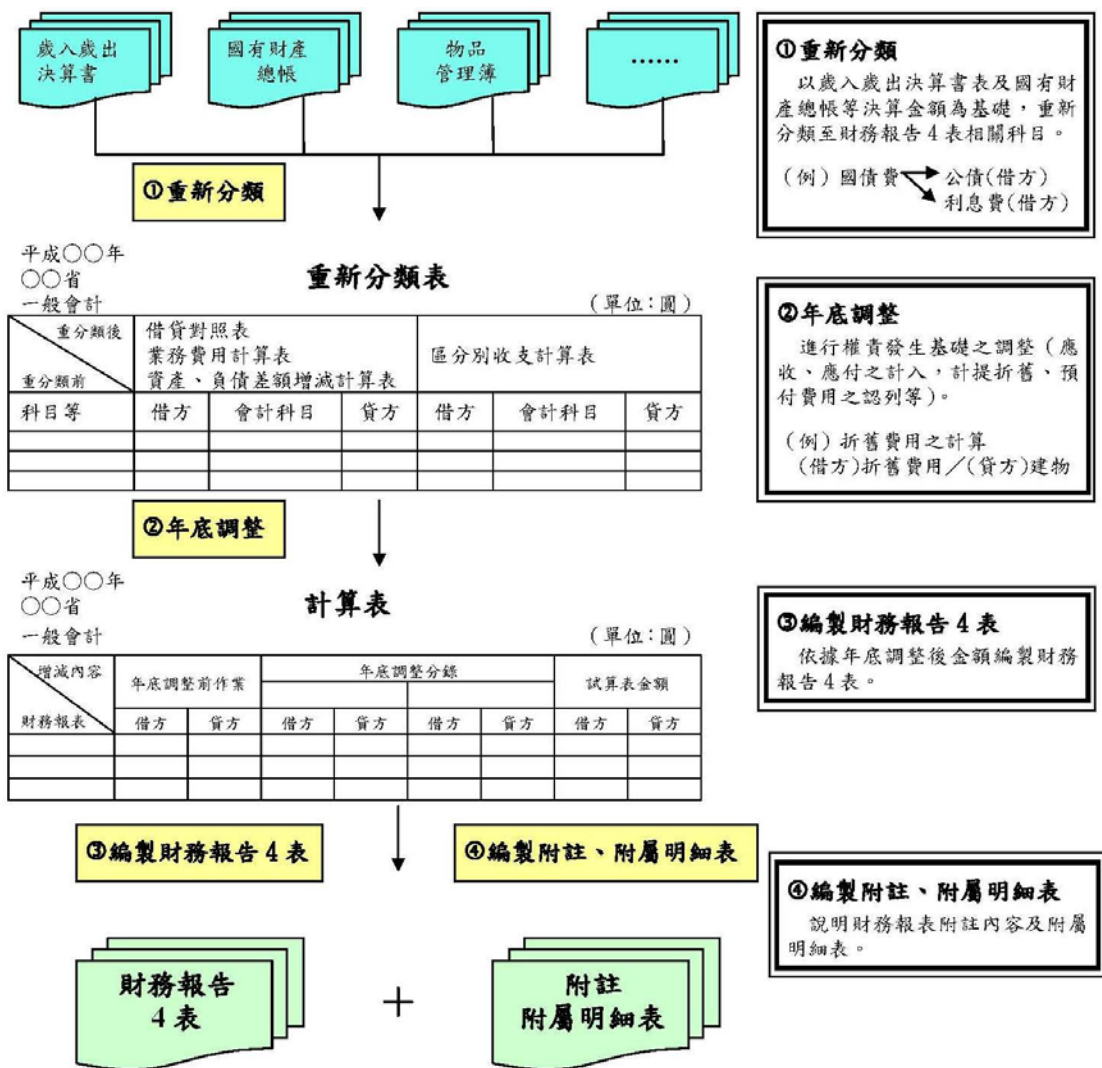


圖 3-7 財務報告編製流程圖

資料來源：翻譯自日本國家財務報告指南

([http://www.mof.go.jp/budget/report/public\\_finance\\_fact\\_sheet/fy2011/national/2011\\_04.pdf](http://www.mof.go.jp/budget/report/public_finance_fact_sheet/fy2011/national/2011_04.pdf))

## 2. 資訊系統的利用

財務省原為簡化各省廳與國家預算書表的編製程序，自 1991 年起組成「電算機活用預算編成事務等合理化檢討委員會」擬訂新作業系統方案，並自 1992 年推動開發，迄至 2000 年起陸續完成預算與決算作業的自動化系統，並透過系統編製財務報告。

## 3. 國家財務報告之特殊會計處理

國家財務報告中現金流量表與企業會計編製均係要表達一段期間內報導個體現金變動的情形，惟基於編製目的的不同，而有下列差異：

(1)現金變動項目的分類不同

①企業會計的現金流量表係從企業資金創造與支付能力等觀點，區分為「營業活動」、「投資活動」及「籌資活動」3個部分以表達現金及約當現金的增減變動情形。

②日本政府的財務會計中，則以預算控管的觀點，清楚表達歲入歲出決算的現金收支狀況，將其分為兩部分，即「業務收支」及「財務收支」，其中「業務收支」係以採用現金基礎的決算數呈現政府各項歲入實現與其支應政務運作的情形；「財務收支」則用以表達政府資金籌措與償還的收支，包括利息的支付與債務的償還等。

(2)連結財務報告（即企業會計的合併財務報告）編製方法不同

①企業會計於營業活動的現金流量的報導方式又可分為「直接法」與「間接法」兩種方式，雖現行國際財務報導準則多鼓勵採用「直接法」，惟實務上仍有其相當的困難，故現行亦多以「間接法」的方式編製現金流量表，並在合併其他具有控制力的個體時，亦採同樣的「間接法」方式報導合併的營業活動現金流量。

②日本中央政府於編製連結財務報告時，考量執行一般會計與特別會計預算的行政機關，係以「直接法」的方式編製現金流量表中營業收支項目，與連結對象法人以「間接法」的報導方式不同。又連結對象法人轉換為「直接法」的報導方式，有其編製成本與實務作業上困難，爰將該等法人採間接法的營業活動現金淨變動數，以單行列示：

表 3-26 日本政府  
連結現金流量表

業務收支
收入
稅課等收入
：
收入小計
業務支出
人事費用
：
業務支出小計
來自營運活動現金流量（間接法）
業務收支的淨現金變動
：

連結對象法人之營運活動現金流量

資料來源：摘錄及翻譯自平成 23 年度國家財務報告



#### 4.省廳別財務報告之特殊會計處理

省廳別財務報告與國家財務報告均有 4 張主要財務報表，其書表格式及報導內涵大致相同。惟由於各省廳係政府施政活動的執行單位，其營運活動多以支出為主，而支應政府各項營運活動的主要財源收入則由財務省收取（如稅課收入等），故除財務省外，其餘各省廳之收支餘額大多為赤字。茲因日本中央政府係採集中支付制度，各省廳的預算執行由國庫統一收支，故為呈現各省廳與國庫間歲入繳庫及歲出撥付情形，爰於省廳別財務報表中設置「配賦財源」科目，以表達省廳與國庫之關係。

「配賦財源」列於資產負債差額變動表，屬收入科目，其列數係以各省廳歲出決算與歲入決算之差額（即國庫撥付各省廳數，扣除各省廳收繳國庫數），亦可當作各省廳收到國庫之淨現金收入。至財務省則設置「配賦其他省廳的財源」科目，以表達其所收到的稅課收入等財源，透過國庫分配撥付各省廳之情形，該「配賦其他省廳的財源」的金額與各省廳之「配賦財源」合計數相同，但為負值，因此彙編國家財務報告時，財務省與各省廳之列數將互沖為零。以總務省及財務省平成 23 年省廳別財務報告為例，表達其財源調整之關係（圖 3-8）。

總務省 資產負債差額變動表		財務省 資產負債差額變動表	
(單位：百萬日元) 2011年4月1日至 2012年3月31日		(單位：百萬日元) 2011年4月1日至 2012年3月31日	
I 上年度資產負債差額	(31,641,831)	I 上年度資產負債差額	597,486,998
II 本年度營運成本合計	(22,181,755)	II 收入	(26,663,786)
III 收入	22,911,336	租稅及印紙收入	42,832,601
主管收入	80,508	其他主管收入	685,653
配賦財源	20,647,570	配賦其他省廳財源	(76,042,211)
：		：	
IV 無償交換等	16,995	VIII 本年度資產負債差額	(639,494,894)
V 資產評價差額	342,853		
VI 本年度資產負債差額	(30,552,400)		

總務省 現金流量表		明細表			
(單位：百萬日元) 2011年4月1日至 2012年3月31日		歲出 支付數(A)	歲入 收納數(B)	差額(B-A)	
I 業務收支		總務省	20,728,599	81,028	(20,647,570)
1.財源		文部科學省	5,994,976	96,962	5,898,014
主管收入	81,082	：			
配賦財源	20,647,570	合計	78,696,095	2,653,884	(76,042,211)
：					

圖 3-8 省廳間財源調整報表關係圖

資料來源：整理及翻譯自總務省及財務省平成 23 年省廳別財務報告

([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000198574.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000198574.pdf) 及

[http://www.mof.go.jp/about\\_mof/mof\\_budget/finance\\_fact\\_sheet/fv2011\\_2/gassan23.pdf](http://www.mof.go.jp/about_mof/mof_budget/finance_fact_sheet/fv2011_2/gassan23.pdf))

## 肆、日本東京都政府會計革新與實務運作情形

### 一、組織架構

東京都係包含 23 個特別行政區、26 個市、5 個町和 8 個村之地方公共團體，歲出（入）規模（2013 年一般會計預算）達 6 兆 2,640 億日元，在行政組織上，以東京都知事為首長之東京都廳，係東京都之執行（行政）機關，其下設有 17 個知事部局、3 個公營企業、7 個行政委員會及 2 個獨立行政法人。

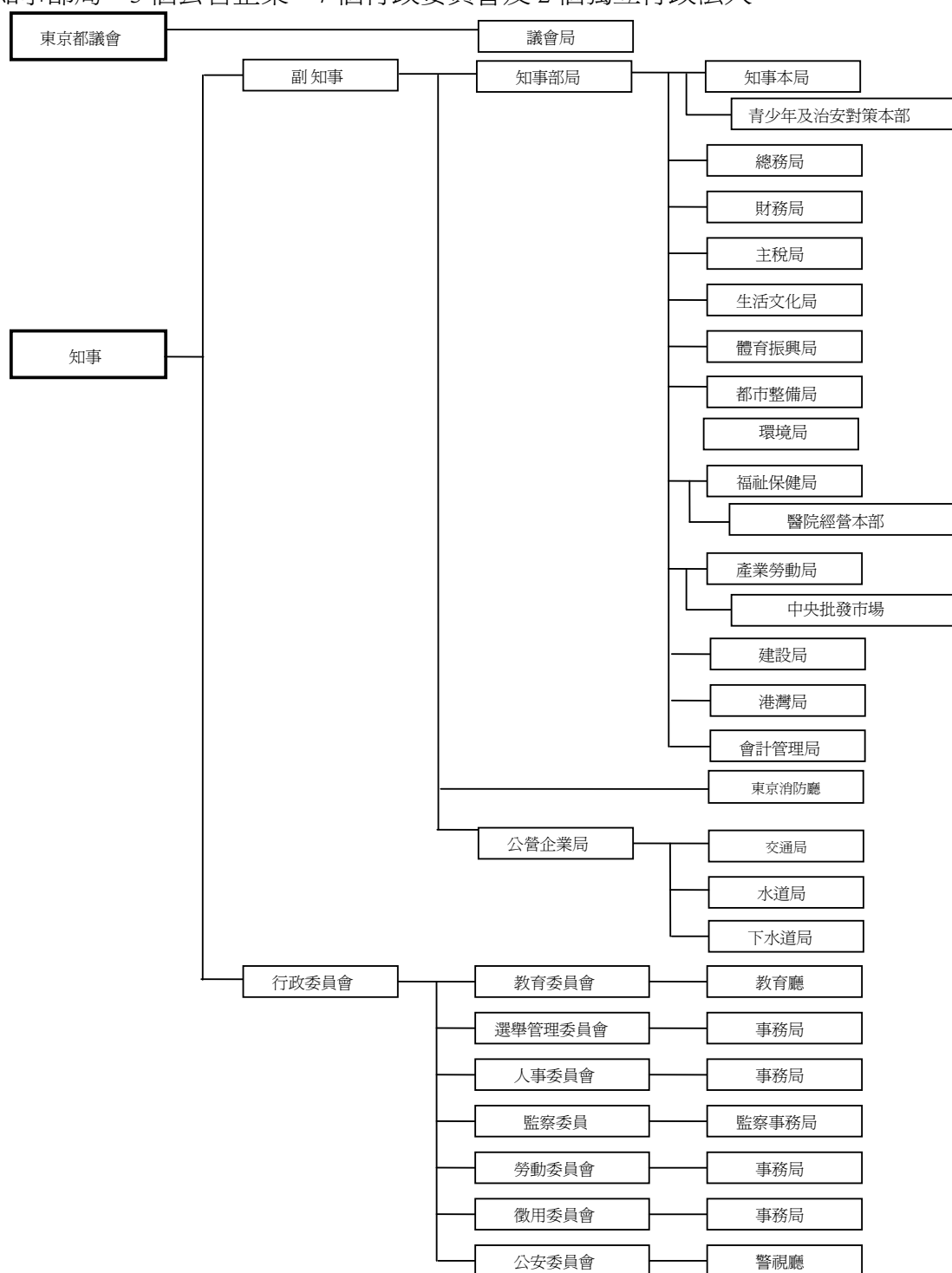


圖 4-1 日本東京都組織架構圖

資料來源：翻譯自日本東京都網站

知事部局轄下的會計管理局負責會計準則之發布，該局分為管理部、員警與消防出納部，下轄總務課、公款管理課、會計企劃課、出納課、警察出納課及消防出納課等 6 課，主要業務係辦理現金、有價證券之出納及保管，支出負擔行為之確認，決算之調整編造，會計事務之企劃、指導及檢查，新公共會計制度等。

## 二、日本地方政府會計革新

### (一) 地方政府會計改革的推動歷程

日本自 1946 年於憲法中設立「地方自治」專章後，地方自治制度在憲法上得以確認，並於 1947 年頒布地方自治法，其內容主要包括地方立法機關、行政機關、財政制度等規範。而中央政府總務省為地方自治制度的主管機關，其為實現地方自治制度，確保地方財政的穩健，推動「先由地方試行、再推廣至全國」漸進式會計改革的路徑，以達成強化地方政府資產與債務管理、預算控管、提升行政政策績效以及外界易懂的財務資訊等目標。茲將其推動地方政府會計改革的重大歷程列示如下：

表 4-1 日本總務省推動地方政府會計改革重要歷程

時 期	重 大 事 件
1988 年	頒布「利用企業會計方法就財政及其營運進行分析之研究會報告書」。熊本縣、神戶市等地方政府開始試編資產負債表。
1999 年	在「日本經濟重生戰略」中，要求地方政府試編包括一般預算、特別預算、特殊法人等在內之合併決算，公布財務報表等。
2000 年 3 月	頒布「關於地方公共團體綜合財政分析調查研究會報告書」，推出地方政府「普通會計預算資產負債表」編製範本。
2001 年 3 月	頒布「營運成本表」及地方政府「整體資產表」之編製範本，要求各地方政府按照範本編製。
2003 年	在「有關政府會計的基本考慮」中，再次強調導入權責發生基礎、提高預算透明度之重要性，積極推動各地普及財務報表之編製。
2005 年	發布「合併資產負債表」編製範本，要求地方政府及公共團體按照範本編製財務報表。從 2006 年度開始公布包括「合併資產負債表」等財政資訊在內之年度財務報告。
2006 年	1.成立「新地方公會計制度研究會」、「新地方公會計制度實務研究會」 2.發布「新地方公會計制度研究會報告書」中制定兩個範本（標準範本及總務省改訂範本），要求全國都道府縣在 2004 年決算中編製「合併資產負債表」。
2007 年	向各都道府縣下達「推進政府會計整備之通知」，要求全國約 1,800 個地方政府從 2009 年度（2008 年度決算）開始，按照標準範本或總務省改訂範本編製「財務合併報表」。

資料來源：本文摘錄及翻譯自日本中央政府總務省網站

## (二) 財務報表的編成方式

總務省發布的兩種財務報表編製方式，分別為標準範本及總務省改訂範本，茲將其主要特點及差異說明如下：

1.標準範本：於政府各項交易事項發生後，以日為處理單位將當天的交易事項按其性質彙總轉換為權責發生基礎的會計分錄，再以複式簿記登載，於年度終了編製「資產負債表」、「行政成本表」、「資金收支表」以及「淨資產變動表」等 4 張主要報表，此一方式與企業會計較為相近。

2.總務省改訂範本：規定地方政府應編製「資產負債表」、「行政成本表」、「資金收支表」以及「淨資產變動表」等 4 張主要報表，惟其平時係按現金基礎記錄預算執行的現金收付，年度終了依決算數據調整編製權責發生基礎的財務報表，其主要特點說明如下：

(1)利用地方政府現有的決算統計資訊轉換而成，其作成程序較為簡便，且以全國一致的決算資訊作成的方式，其他公共團體較容易參採，外界報表使用者亦較容易與決算資訊對照。

(2)固定資產係以決算的建設事業費轉換而成，計算雖然較為簡便，但可能與實際狀態有所差異，且資產負債表上固定資產的計入與財產總帳略有不同（例如決算的建設事業費或有支付固定資產維修費用，惟不列記財產總帳等），易造成會計管理上的困難。

(三) 各地方政府按新會計制度編成財務報表情況：以 2011 年度決算為例，日本地方政府財務報表編成仍以按總務省改訂範本方式為多數。

表 4-2 地方政府編製權責發生基礎的財務報表之統計

地方自治體 財務報表 編成方式	合計	都道府縣	市區町村
合計	1,711	47	1,664
新地方政府會計範本	1,670	44	1,626
標準範本	254	4	250
總務省改訂範本	1,416	40	1,376
其他範本	41	3	38

資料來源：翻譯自日本總務省地方公共團體平成 23 年度決算與財務報告作成狀況  
[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000233584.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000233584.pdf)

### 三、東京都政府會計革新

#### (一) 推動歷程

東京都導入權責發生基礎，複式簿記的政府會計改革係始自於 1999 年的財政危機，當時的「財政再造團體」為解決泡沫經濟以來日益嚴重的財政困境，於 1999 年 6 月著手研究將企業會計導入政府會計，同年 7 月試編東京都的「資產負債表」。2001 年 3 月將 1998 年至 2005 年間的決算報告轉換為權責發生基礎的財務報表，包括一般會計的資產負債表、行政成本計算表、現金流量表，以及公營事業的財務報表等，並隨即就如何作成更精密的財務報表、編製時間以及個別事業編製財務報表可能遭遇的困難等議題進行檢討。

當時的東京都知事石原慎太郎為了改善東京都的財政狀況，爰於 2002 年召開記者會宣布東京都將導入權責發生基礎與複式簿記的政府會計制度，並於同年成立「東京都會計制度改革檢討委員會」進行會計制度改革的檢討與財務系統的再造工程。嗣於 2003 年公布「未來東京都會計制度改革的基本原則」。2005 年東京都會計管理局發布「東京都會計準則」，2006 年 4 月正式導入新公共會計制度，並於同年 6 月成立「東京都會計準則委員會」，由現金基礎改為權責發生基礎，2007 年 9 月提送首次採用權責發生基礎的政府財務報告予議會。

2008 年 10 月，作成東京都方式簡易版，供其他地方政府參考，2010 年與大阪府共同發布公會計改革白皮書，並舉行公會計改革研討會，推動其他地方政府會計改革。2011 年 12 月，召開地方政府新會計制度普及促進連絡會議，參加之地方政府有東京都、大阪府、新瀉縣、愛知縣及東京都町田市等。迄今，於日本各地方政府陸續進行政府會計改革之際，東京都政府的模式爰成為其他地方政府仿效的基準，而為日本地方政府會計制度改革的領導者。茲將東京都政府會計改革重要歷程簡述如下：

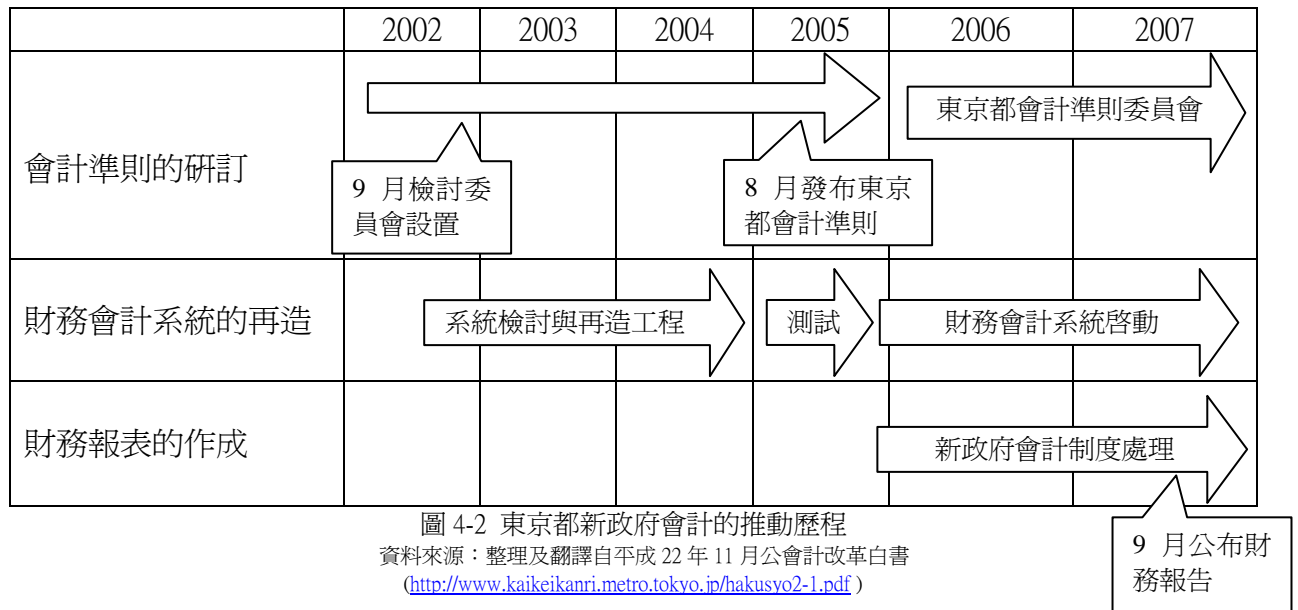
表 4-3 日本東京都政府推動政府會計改革重要歷程

時 期	重 大 事 項
1999 年 7 月	石原慎太郎於 4 月就任東京都知事，同年 7 月試編資產負債表
2001 年 3 月	試編權責發生基礎的財務報表
2002 年	石原慎太郎於 5 月召開記者會發表東京都將導入權責發生基礎的複式簿記會計制度，同年 9 月成立「東京都會計制度改革檢討委員會」，10 月間開始初步構想設置新財務會計系統
2004 年 1 月	開始建置新財務會計系統
2005 年 8 月	制定並公布「東京都會計準則」

2006 年	3 月新財務會計系統上線，4 月新政府會計制度正式實施，6 月成立「東京都會計準則委員會」
2007 年 9 月	首次向議會提交新會計制度之財務報告
2008 年 10 月	作成東京都方式簡易版的新會計制度供其他地方政府參考
2010 年 11 月	與大阪府共同發布公會計改革白皮書，並舉行改革研討會
2011 年 12 月	召開地方政府新會計制度普及促進連絡會議

資料來源：本文依日本東京都政府提供資料整理及翻譯

東京都政府建置會計準則、資訊系統與財務報表三大面向的推動歷程如下：



## (二) 主要特色

東京都自 1999 年研究新會計制度的導入，經參採企業會計之處理原則以及政府行政特質等，於 2006 年發布「東京都會計準則」，茲將其主要特色說明如下：

- 1.考慮政府行政的特質：政府稅課收入與施政並無對價關係，及政府擁有數量眾多且金額龐鉅的固定資產，例如道路、橋梁等公共用財產，未來並無法變賣。
- 2.以市民易懂的方式呈現政府的財政狀況與營運結果：以企業會計的方式編製資產負債表、行政成本表、現金流量表、正味財產變動表（類商業會計的股東權益變動表，或國際公共部門會計準則之淨資產變動表）。
- 3.呈現個別業務績效的財務報導：利用資訊系統的設定，得以編製事業別財務報表（即各業務計畫別），用以表達各業務計畫的執行績效。
- 4.整合會計與決算報告：將採行現金基礎的決算與權責發生基礎的新會計透過資訊系統予以整合，系統內透過預算與會計科目的對照，於交易事項發生時，即可產生預算執行與會計的相關資訊，以簡化決算與會計報告的編製成本與會計作業程序。

5.出納整理期間的存在：依日本地方自治法規定年度終了至5月31日止為出納整理期間（日本政府會計年度為4月制），為減少與決算的差異，爰會計亦採取相同的出納整理期間，亦即於5月31日出納整理期間內收到屬於決算年度的歲入實現數則會列入當年度的收入實現數。

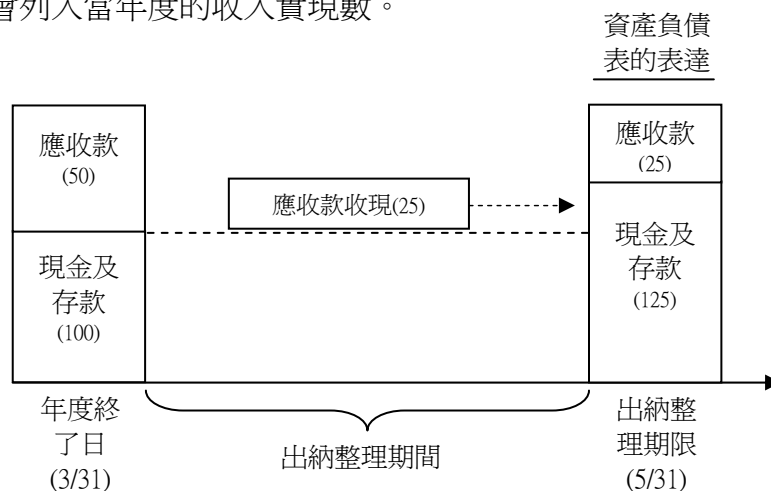


圖 4-3 東京都出納整理期間之會計處理  
資料來源：本文依日本東京都政府訪談資料整理

### （三）其與企業會計、總務省發布之兩種財務報表編成方式之主要差異

表 4-4 東京都、企業會計及總務省財務報表編成之差異

作成方式 差異項目		東京都	企業會計	總務省發布	
				標準範本	改訂範本
主要財務報表		資產負債表 行政成本表 現金流量表 正味財產變動表	資產負債表 損益表 現金流量表 股東權益變動表	資產負債表 行政成本表 資金收支表 淨資產變動表	資產負債表 行政成本表 資金收支表 淨資產變動表
財務報表作成方式		每日交易事項以複式簿記加以記錄	每日交易事項以複式簿記加以記錄	將每日交易事項彙總後以複式簿記一筆記錄	以決算數據及財產帳等資訊轉換
固定資產評價方式		原則按購置成本評價	原則按購置成本評價	原則按公允價值評價	在購置成本的基礎上按重置成本評價
費用與收入的範圍	稅課收入	列為行政成本表的收入(係政府提供行政服務所需財源)	無	計入淨資產項目(當作來自民眾的貢獻)	計入淨資產項目(作為淨資產的變動項目)
	折舊費用	列為費用	列為費用	屬於事業用資產作為費用,如為基礎設施則直接列為淨資產的減項	列為費用

資料來源：翻譯自平成 22 年 11 月公會計改革白書  
(<http://www.kaikeikanri.metro.tokyo.jp/hakusyo2-2-2.pdf>)

#### 四、實務運作與相關規制

總務省於訂定地方政府新會計制度的改訂範本時，為簡化地方政府日常的帳務處理程序，以及減少相關人力投入或系統建置等準備工程，於該改訂範本中規定各地方政府平時仍維持現金基礎的單式簿記的方式記錄預算的執行情形，年底時再透由決算報告、財產及公債等資訊的調整轉換，作成權責發生基礎的財務報告。以此方式作成的財務報表，因主要係以預算科目進行轉換，資訊較不精確（如預算科目中的工程承包費，於發生時，應按其性質區分為設備的新建或日常維修，分別作為固定資產的增加或當期費用，但採行總務省方式，於年底時，因係透過預算與會計科目的對帳轉換，爰可能直接作為固定資產的增加）。

東京都政府為明確揭露政府的營運績效與責任，經與各方討論檢討結果，決定採行複式簿記的方式編成權責發生基礎的財務報表，並為依財政法等規定編送現金基礎的決算報告書，透過財務會計系統的開發，從每天的會計處理，即進行複式簿記，俾利年度終了迅速正確的產生各種財務報表，包括按會計別的一般會計與特別會計財務報告，按組織別的局別、事業別財務報告，以及報送議會審議的決算報告與作為參考書類的財務報告等。

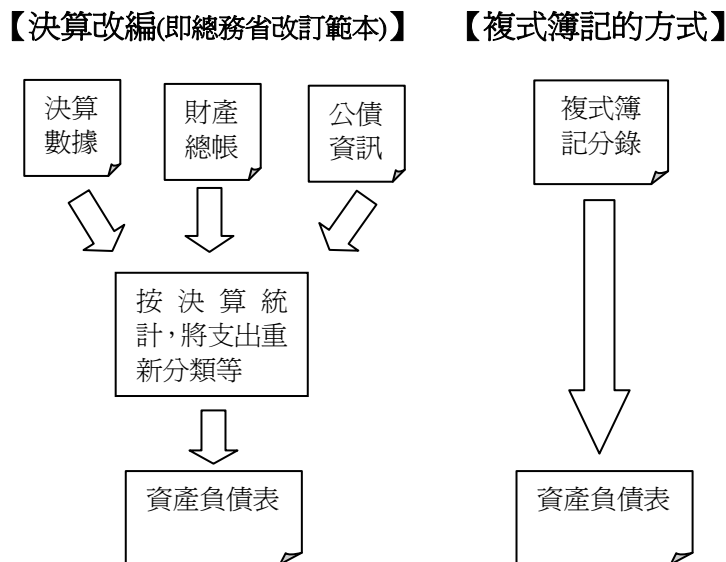


圖 4-4 總務省改訂範本與東京都複式簿記的差異  
資料來源：本文整理

##### (一) 財務報告報導範圍及編製架構

東京都財務報告分為合算財務報告以及局別財務報告二部分，並按會計別予以彙編，茲說明如下：

1.報導範圍：含一般會計與特別會計、公營企業會計、監理團體及地方獨立行政



法人等，茲說明其內涵如下：

(1)一般會計及特別會計：係各局別執行一般會計與特別會計（截至 2011 年度為止，共有 13 個特別會計）預算之營運結果。

**表 4-5 特別會計一覽表**

1.特別區財政調整會計	8.沿岸漁業改善資金助成會計
2.地方消費税清算會計	9.都營住宅等事業會計
3.小笠原諸島生活再建資金會計	10.都市開發資金會計
4.母子福祉貸付資金會計	11.用地會計
5.心身障害者扶養年金會計	12.公債費會計
6.中小企業設備導入等資金會計	13.臨海都市基盤整備事業會計
7.林業與木材產業改善資金助成會計	

資料來源：翻譯自平成 23 年度日本東京都年次財務報告書  
<http://www.zaimu.metro.tokyo.jp/syukei1/zaisei/20120914nenjizaimuhoukokushohonpen.pdf>

(2)公營企業會計：係指依地方財政法第 6 條及地方公營企業法第 2 條設置，非屬政府部門，但具營業性質的機構，包括東京都病院等 11 個公營企業會計。

**表 4-6 公營企業會計一覽表**

1.東京都病院會計	7.東京都高速電車事業會計
2.東京都中央批發市場會計	8.東京都電氣事業會計
3.東京都都市再開發事業會計	9.東京都水道事業會計
4.東京都臨海地域開發事業會計	10.東京都工業用事業會計
5.東京都港灣事業會計	11.東京都下水道事業會計
6.東京都交通事業會計	

資料來源：翻譯自平成 23 年度日本東京都年次財務報告書  
<http://www.zaimu.metro.tokyo.jp/syukei1/zaisei/20120914nenjizaimuhoukokushohonpen.pdf>

(3)監理團體：係指由東京都政府出資成立或派遣其職員之公益法人，包括東京體育場等 33 個監理團體。

**表 4-7 監理團體一覽表**

監理團體型態	數量	主要監理團體名稱
合計	33	
股份有限公司 (株式会社)	10	東京體育場、多摩城市單軌鐵路、東京臨海高速鐵路、多摩衛生城開發中心等
公益法人	23	東京都人權啓發中心、東京都島嶼振興國營公司、東京稅務協會、東京都歷史文化財團法人等

資料來源：翻譯自平成 23 年度日本東京都年次財務報告書  
<http://www.zaimu.metro.tokyo.jp/syukei1/zaisei/20120914nenjizaimuhoukokushohonpen.pdf>

(4)地方獨立行政法人：係指依地方獨立行政法人法於東京都設立之團體，目前計有東京都立大學、東京都立產業技術研究中心及東京都健康長壽醫療中心等 3 個獨立行政法人。

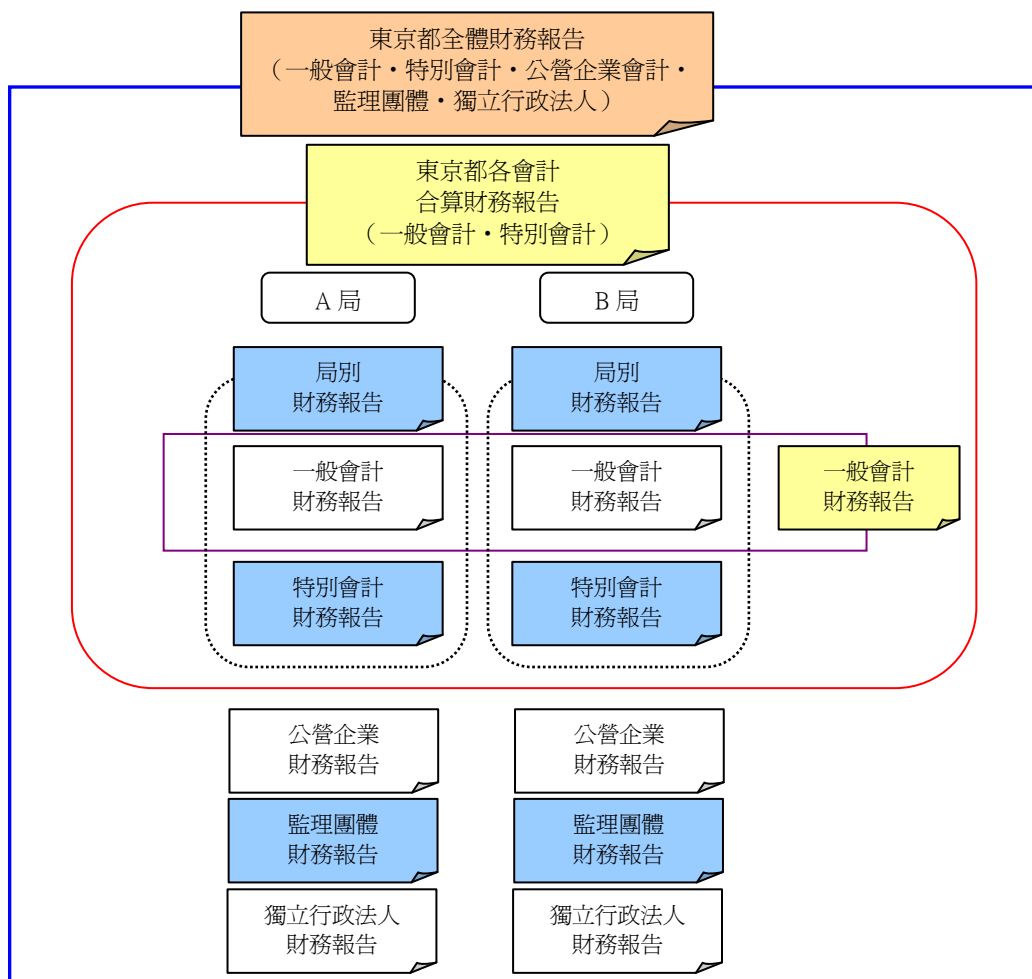


圖 4-5 東京都全體財務報告編製架構圖

資料來源：本文整理

## 2.報導體系，共分：

- (1)合算財務報告（含一般會計與特別會計）：係各局別按權責發生基礎的複式簿記方式，將一般會計與特別會計的預算執行情形合併彙編而成。
- (2)全體財務報告：將合算財務報告與公營企業、監理團體及地方獨立行政法人合併報導，並沖銷一般會計與特別會計間往來之債權、債務事項，惟目前主要表僅揭露資產負債表，另於附表中表達行政成本表及資產負債表的各報導個體之彙計情形。

## 3.財務報表內涵（主要財務報表間之關聯如圖 4-6）

依據東京都會計準則規定，其主要報表包括資產負債表、行政成本表、現金

流量表、正味財產變動表及附註等，茲說明如下：

#### (1)資產負債表

本表之主要目的在提供政府期末資產、負債及正味財產之餘額資訊，其中資產及負債係按流動性排列，並區分為兩類：

- ①預期於 1 年內回收或加以清償者，列為流動資產或流動負債。
- ②預期超過 1 年始能回收或加以清償者，列為固定資產或固定負債。
- ③資產減負債之差額列為正味財產科目，僅以單行列示其金額，惟應額外揭露本期正味財產的增減變動情形。

#### (2)行政成本表

與國家財務報告不同的是，國家財務報告中的營運成本表的報導內涵僅包含各省廳執行年度預算時，按權責發生基礎列計的行政費用，並不包括收入項目，茲因中央政府認為不同於民間企業，政府以國家權力課徵的稅課收入等，因與政府支出並無對價關係，爰將其列入資產負債差額表（亦即認為該等收入係市民給付國家的權益，類同企業會計收到股東捐獻並不認列為收入）。而東京都則認為編製本表的主要目的係在表達政府因執行各項行政活動所產生的一切收入與費用，包括按權責發生基礎認列之折舊費用與收入項目等，並按其活動性質區分為一般收支及特別收支。

- ①一般收支，係指政府從事一般活動產生之收入及費用，包括行政收支（如稅課收入及人事費用等）及金融收支（如利息收入及公債利息費用等）。
- ②特別收支，係指政府於特殊情況下產生之收入及費用，包括出售固定資產損益及其他特殊事項之收入及費用。

#### (3)現金流量表

本表之主要目的在表達政府各類活動現金流入與流出之情形，又分為：

- ①行政服務活動之現金流量：包括稅課及規費收入、國庫支出（不含投資活動之現金支出）、補助款收入及其他來自政府行政服務活動之現金流量。
- ②社會資本整備等投資活動之現金流量：包括政府取得及出售固定資產及投資等之現金流量。
- ③財務活動之現金流量：包括政府向外籌措資金及償還借款之現金流量。

#### (4)正味財產變動表

本表之主要目的在解釋本期正味財產的變動情形，並將正味財產之本期變動原因分為固定資產等增減、都債等增減、其他會計間移轉及當期收支差額等四

類，計算項目包括期初餘額、國庫支出金、負擔金及轉入金、受贈財產評價數、移轉至其他地方政府數、會計間移轉及其他賸餘數等。

(5)附註：依東京都會計準則規定財務報表應記載的附註，包括：

- ①重要會計方針，係指財務報表作成時重要資產負債科目採用的會計處理原則，包括固定資產折舊提列方法、有價證券及投資的評價方法等。
- ②重要會計方針變更情形。
- ③重要期後事項，係指財務報表作成日後發生可能影響財務報表的表達之事項，包括主要業務、組織或機關或地方財政制度等大幅度的改變。
- ④或有負債，係指在年度終了尚未實現的債務，惟未來可能因特定條件發生與否予以證實，包括保證負債、訴訟中損害賠償請求等。
- ⑤補充資訊，包括出納整理期間、涉及明年度支出的債務負擔行為等其他有助使用者瞭解財務報表的相關資訊。

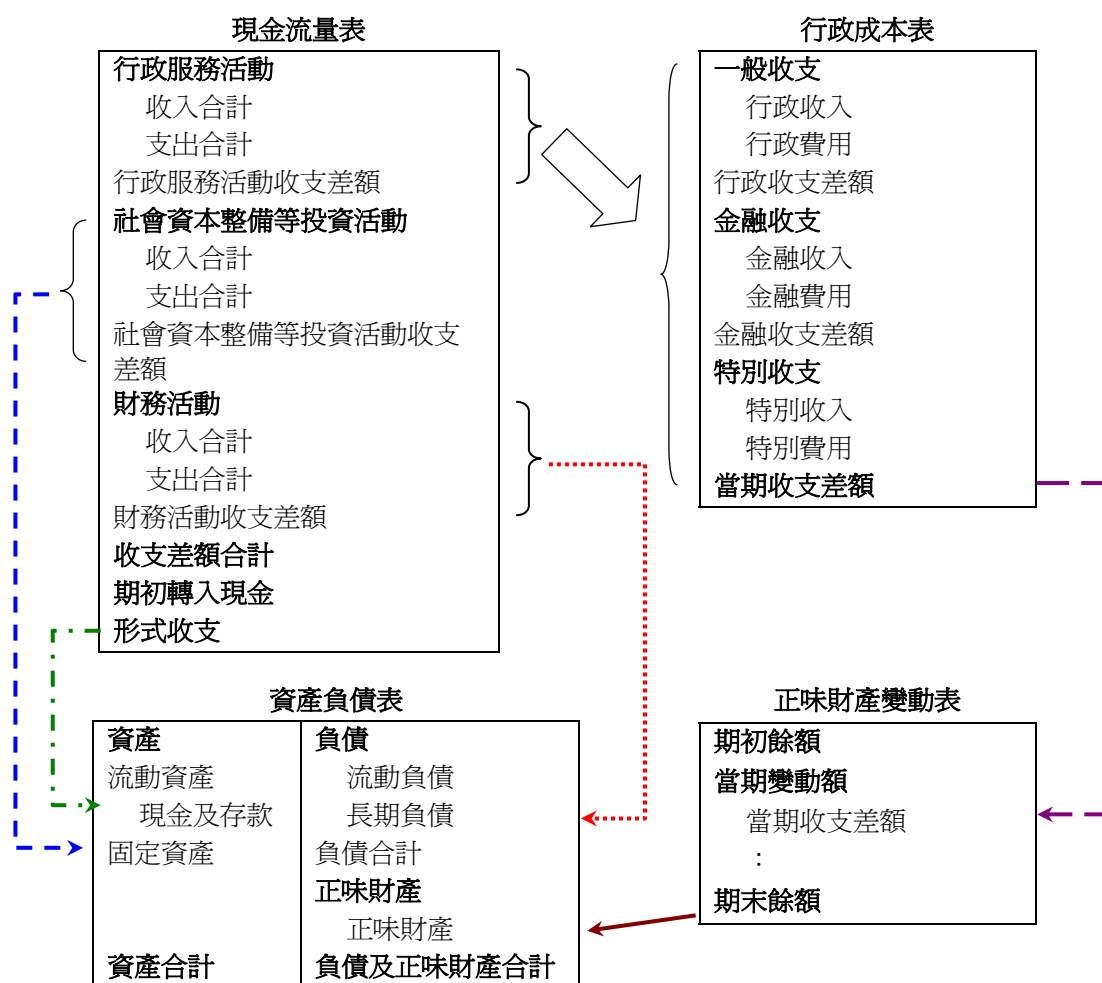


圖 4-6 東京都政府財務報告之體系  
資料來源：本文整理

## (二) 會計帳務實際處理情形

### 1. 資訊系統的運用

東京都政府爲了簡化平時的會計帳務處理，並產生決算與會計的財務報告，爰在以前的政府機關會計資訊系統的功能之上，開發實施複式簿記權責發生基礎會計所需要的系統功能。自 2002 年開始著手系統開發設計，分成系統基本架構的構想、基礎（詳細）設計、系統開發、初步測試、驗收試驗等階段進行，共耗時 3 年，總開發經費約 7 億臺幣（22 億日幣）。該系統共有 10 個子系統：

- (1) 預算執行管理子系統：用以管理預算分配與執行。
- (2) 歲入管理子系統：從歲入調整至現金收納等。
- (3) 歲出管理子系統：歲出預算的管理至款項的支付等。
- (4) 歲入歲出以外現金管理子系統：保證金、代扣所得稅等預算外現金管理等。
- (5) 資金管理子系統：以歲入及歲出管理子系統爲基礎，提供未來資金調度計畫所需資訊（會計管理局用）。
- (6) 決算管理子系統：用以編製決算所需報表等。
- (7) 物品管理子系統：即物品的總帳系統。依日本國有財產法規定，日本的國有財產僅包含不動產、船舶與飛機（含浮標、浮動碼頭）及其附屬物、地上權與著作權等權利（含地役權、採礦權、商標權）及有價證券等投資，而類同我國之機械設備、交通及運輸設備及雜項設備等則列爲物品。惟東京都爲有效管理各項物品，爰規定金額在 30 萬臺幣以上（100 萬日幣）者，應納入物品管理系統中管理，並按直線法予以提列折舊費用後列入資產負債表中。
- (8) 債權債務管理子系統：用以登載並管理債權債務等相關資訊。
- (9) 共通項目子系統：包括會計編碼、組織編號及管理用共通性資訊等。
- (10) 複式會計處理子系統：用以處理現金基礎的預算與權責發生基礎的會計，兩者間的關聯與對照分錄等。

### 2. 預算執行與會計資訊併同產生

由於以前的預算會計，東京都政府人員僅須記載預算科目與「現金的變動」，而權責發生基礎的複式簿記則必須將歲入歲出事項，於「交易發生」選取相對應的會計科目，惟考量東京都政府人員每次執行時，如於登載預算科目之外尚需判斷應輸入會計科目，則會計處理作業負擔大，且相關人員複式簿記的專業知識亦較不足，恐造成實務執行上之困難。

爰爲減輕會計作業處理的負擔，新財務會計系統建置時，仍設計日常業務係

按「節・細節」等歲入歲出預算項目執行，藉由選取預算科目時，即可產生決算所需之現金基礎執行數據，再經由系統內交易事項的選取與對照，進行權責發生基礎的簿記分錄的轉換與記載，區分該筆交易事項應歸屬之現金流量表中現金變動的項目，再產生資產負債表、行政成本表及正味財產變動表等所需財務資訊，俾利年度終了，可依財政法規定編製決算報告書及有助於外界瞭解政府財務狀況與營運績效的財務報告。

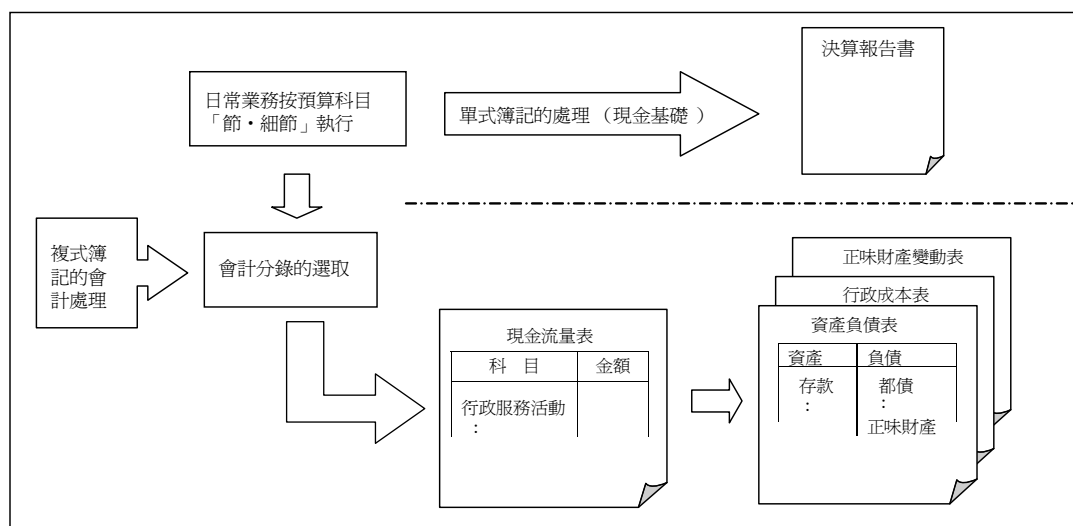


圖 4-7 單式簿記與複式簿記的處理  
資料來源：翻譯自新地方公會計的實務

### 3.財務報告編製流程

東京都政府開發的新財務會計系統，平時透過預算執行管理子系統記錄現金收支資訊，同時亦於複式簿記子系統產生權責發生基礎的會計分錄；其中與固定資產相關部分則透過財產資訊系統、道路資產管理系統及物品管理系統，記錄其增減變動並計算折舊；與公債相關部分透過公債管理系統記錄其發行、償還及利息支付情形，並與財務會計系統介接提供權責發生基礎報表所需資訊。

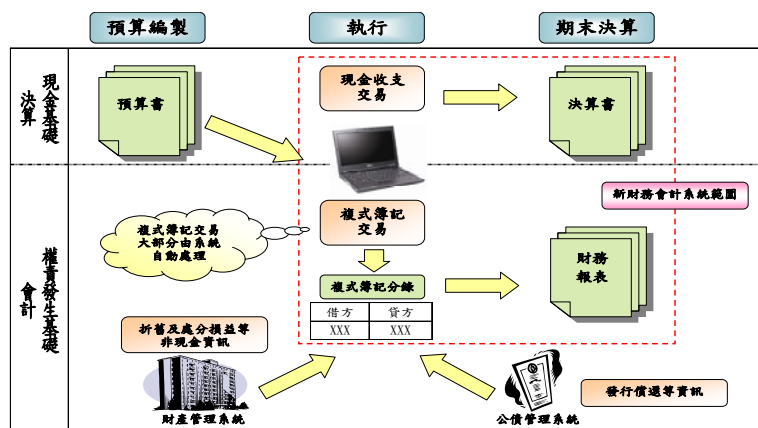


圖 4-8 財務會計系統概念圖

資料來源：整理及翻譯自東京都的新公會計制度解說書  
(<http://www.kaikeikanri.metro.tokvo.jp/000sinkoukaikai.pdf>)

## 伍、心得及建議

本次赴日本研習主要係為瞭解日本中央政府與地方政府政府會計改革的各項工作重點與推動歷程，研習期間先後與日本財務省與東京都政府會計管理局相關人員進行討論交流，獲益良多，經整理臚列各項心得及建議如下，期能對我國未來政府會計續精進作業能有所助益。

### 一、政府會計報告朝國際化、商業化方向精進

日本中央政府與東京都政府於 1999 年進行政府會計改革時，均係聘請學者專家以及機關代表等共同籌組委員會，就各項採行權責發生基礎的政府會計可能發生的各項議題與實務配套措施等進行研討，期透過群策群力，以便訂定一套符合政府會計目的與政府會計理論的報導準據。

日本中央政府現行年度報告仍係以決算報告的編製為主要重心，並考量變革成本等因素，係將年度終了採行現金基礎的決算數據，以及財產資料等以工作底稿的方式，調整轉換為權責發生基礎的財務報表；東京都政府則是配合新會計改革重新建置資訊系統，由平日的交易事項即採行複式簿記的權責發生基礎；各主要財務報表的內涵與格式亦不盡相同（如表 5-1），例如日本中央政府的營運成本表主要係表達收入以外，另表達政府的各項施政費用及處分財產等損益；而東京都政府則於行政成本表中完整呈現政府收支情形。

未來進行我國政府會計各項作業續精進時，應可參採日本政府的作法，邀集學者專家，以及機關代表籌組委員會或工作圈的方式，廣泛的蒐整研析國際政府會計理論與先進國家實務作法，並兼顧我國現行預、決算實務運作，以及簡化會計作業程序等目標，穩健務實的推動各項政府會計規制的精進作業。

表 5-1 日本中央政府與東京都政府主要財務報表之不同

差異 項目	報導 個體	中央政府	東京都政府
主要財務報表		資產負債表 營運成本表 現金流量表 資產負債差額變動表	資產負債表 行政成本表 現金流量表 正味財產變動表
財務報表作成 方式		以決算數據及財產帳等 資訊轉換	每日交易事項以複式簿記 加以記錄

主要差異	1.營運成本只表達費用與財產處分損益等 2.稅課等收入係列入資產負債差額變動表(即列為資產負債差額的變動項目)	稅課等收入係列入行政成本表中
------	--	----------------

資料來源：本文整理

## 二、政府會計報告可按報表使用者需求編製

日本中央政府財務報告體系分為國家財務報告與省廳別財務報告，又各該報告內容包括按會計別與連結對象法人，分別編製國家（一般會計與特別會計）、一般會計及連結（一般會計、特別會計以及連結對象法人）財務報告。一般會計與特別會計係中央政府預算編製種類，各該行政機關按國會通過的法定預算依法執行，並於年度終了，編製各該預算別的決算報告書。為利外界對會計與決算資訊對照比較之需，中央政府除按組織別（即國家、省廳、轄管所屬）彙整編製權責發生基礎的財務報告外，亦按會計別於國家或省廳別財務報告附冊中揭露相關財務資訊。

另依國際公共部門會計準則或一般企業會計規範，報導個體應將具有控制力之被控制個體合併編製合併報表。日本中央政府在其國家財務報告中，對於具有控制力之連結對象法人，係將對其投資權益列為投資項下，並於連結法人財務狀況有明顯惡化的情況時，進行評價減損（一般會計的財務報告中，對連結對象法人亦採相同的會計處理）；至於連結財務報告，為完整表達政府具有實質控制力的報導個體的財務狀況，不僅將一般會計及特別會計合併報導，對於連結對象法人，亦採用逐項合併方式將該等法人的資產負債項目逐項加總予以納編。此種分類，可使不同報表使用者就其使用目的，擇取所需報導資訊，可較採單一報導範圍（美國聯邦政府、紐西蘭等先進國家僅編製政府整體的合併報告），更增進資訊的有用性。

我國現行預算分為總預算、單位預算、單位預算之分預算、附屬單位預算、附屬單位預算之分預算，而決算則為呈現年度預算執行結果，各機關與特種基金均按其預算種類編製決算報告。未來續精進時，如為利外界按預（決）算的報導個體瞭解相關會計資訊，或可參採日本中央政府作法，就各種報導範圍編製不同的財務報告，俾兼顧不同報表使用者之需求。



### 三、合併彙編公務機關與特種基金之總會計報告

日本中央政府自 1980 年代開始導入企業會計（權責發生基礎）進行政府會計改革。該國之財務報告係以各省廳為編製單位，財務報告種類，包括「國家財務報告」及「省廳別財務報告」。其中國家財務報告，係由財務省據各省廳財務報告合併彙編而成，其內容包括各省廳執行一般會計（行政機關）與特別會計（特種基金）之預算執行結果；省廳別財務報告，係彙總各省廳轄管行政機關與特別會計預算執行結果的財務資訊。

東京都政府的財務報告則分為全體財務報告、合算財務報告、局別財務報告等三種。其中各會計合算財務報告係表達東京都行政部門之財務狀況，係由各局別財務報告（含一般會計財務報告及特別會計財務報告）彙編而成；全體財務報告則將東京都政府部門之合算財務報告與具有人事或財務控制力之監理團體與地方獨立行政法人等個體，合併彙編。

茲考量政府會計報告係政府與報表使用者溝通的重要工具，為兼顧政府預算遵循的財務責任，以及提供報表使用者衡量政府整體營運績效與財務狀況，未來續精進宜研議合併公務機關與特種基金預算執行及相關財務收支編製政府整體財務報表，用以表達政府整體施政績效及財務全貌。

### 四、增編主管會計報告，以強化課責性

日本中央政府整體財務報告係以各省廳別財務報告為基礎加以彙總編製，而各省廳別財務報告則包含各省廳一般會計財務報告及特別會計財務報告；東京都政府各會計合算財務報告則係彙編各局別財務報告（含一般會計財務報告及特別會計財務報告），兩者均將會計間移轉及債權、債務等金額予以沖銷。

另外國際公共部門會計準則委員會發布的 IPSAS 規定，政府應將具有實質控制力（包括對財務及營運政策等控制力）的個體納入政府合併財務報表的報導範圍。而先進國家如美國聯邦政府、英國及澳洲等為協助報表使用者評估各主管部門施政績效與營運結果，及資源分配的妥適性與使用效率等，除公布政府整體財務報告外，亦提供主管別的財務資訊。

由於我國中央政府係以主管部會為預算資源的分配者，為使各部會首長得以瞭解其轄管機關及特種基金之預算資源執行全貌及財務狀況，俾提供外界評估部門別施政績效，強化課責性，未來續精進時或可參採日本作法，由各主管機關編製主管（部門）別會計報告，並強化資訊系統各項功能，包括內部往來事項之沖

銷、彙編主管會計報告等會計處理，俾降低主管會計報告之編製成本。

## 五、將中央政府視為一報導個體，沖減政府內部往來事項

日本為允當表達政府實際收支與財政狀況，於彙編各省廳預算時，均會於預算參考書類中表達各省廳減列內部往來事項後之預算純計數；財務報告中亦會將中央政府所轄各省廳一般會計、特別會計以及連結對象法人視為一個經濟個體，將該等報導範圍內的往來交易予以沖銷。而為利該等內部往來事項之沖銷調整，中央政府分別於預算與會計設計特定科目（如表 5-2）便於記載。

表 5-2 日本中央政府部門間資源收付之特殊科目

預算科目	會計科目
一、歲入預算 特別會計轉入金（以下再按對象別予以細分，例如外幣資金特別會計轉入金） 二、歲出預算 地方交付稅交付金（以下再按對象別予以細分，例如撥付交付稅及讓與稅配付金特別會計）	一、收支科目 撥付特別會計 特別會計轉入 二、資產負債科目 應收其他會計款 應付其他會計款

資料來源：本文整理

我國現行預算雖無沖銷公務機關與特種基金之內部往來事項，但預算科目（如表 5-3）中亦有類同上開日本政府之科目，惟並無按對象別再予以細分。惟未來續精進時，如為表達中央政府實際營運績效與財務狀況，似可參採日本中央政府之作法，於會計科目中設計特定科目用以記載往來事項，並為簡化會計人員之處理作業，應可透過資訊系統設計，如輸入收付款對象等欄位，自行比對中央政府各機關或基金間應沖銷事項，並勾稽對象與金額是否正確無誤後即可進行沖銷處理。

表 5-3 我國中央政府部門間資源收付情形之預算科目

一、歲入預算 財產收入 國營事業資本收回 非營業特種基金收回 營業盈餘及事業收入 營業基金繳庫 非營業特種基金繳庫	二、歲出預算 獎補助費 政府機關間之補助 對特種基金之補助
---	--

## 六、增設會計科目表達公務機關使用國庫資源之關係

日本中央政府係採集中支付制度，各省廳的預算執行由國庫統一收支，故為呈現各省廳與國庫間歲入繳庫及歲出撥付情形，爰於省廳別財務報表中設置「配賦財源（除財務省外各省廳之收入科目）」與「配賦其他省廳的財源（財務省之費用科目）」兩科目，以表達各省廳與國庫之關係。又該等科目於彙編國家財務報告時，財務省與各省廳之列數將互沖為零。

我國歲入歲出預算係分別編製與日本相同，而各機關平時亦多僅著重歲出預算執行情形之控管，茲為使機關首長瞭解其各項施政使用國庫資源之情形，進而提升各主管機關對預算資源之分配管理與收支績效之課責性，未來我國政府會計續精進作業，似可研議參採國際公共部門政府會計準則與國外先進國家之作法，將政府之收入與費用合併表達於收入費用表中，並增設相關科目以完整表達國庫與機關間資源撥付情形。

## 七、現金流量表採直接法編製，較間接法易於瞭解

經檢視日本中央政府國家財務報告中，執行一般會計與特別會計預算的行政機關，係以「直接法」的方式編製現金流量表中營業收支項目，與連結對象法人以「間接法」報導其營運活動的方式不同。而彙編連結財務報告時，係將連結對象法人採間接法的營運活動現金淨變動數以單行列示於連結現金流量表中。

我國現行公務機關並無編製現金流量表，而包括國營事業在內之營業基金、作業基金、債務基金、特別收入基金與資本計畫基金等特種基金則係採用「間接法」編製其營運活動之現金流量表。未來如為順利推動我國政府會計續精進作業，或可參採日本中央政府之作法，暫將該等特種基金之營運活動現金流量以單行列示方式於總會計報告中表達，另為瞭解政府各項施政活動產生現金之能力，以及為有效預估未來國內外經濟活動之變動對政府現金流量之影響，俾及早因應，並作為資金調度之參據等，未來允宜加強相關人員之教育訓練以及強化資訊系統之功能，儘早達成以「直接法」編製營運活動之現金流量之目標。

## 八、簡化會計帳務處理，強化資訊系統功能

東京都政府為編製較為精確的財務報告，並同時達到簡化平時帳務處理，與年度終了編製決算報告書等目的，爰花費 3 年的時間重新開發財務資訊系統，使機關相關人員於執行各項預算時，能透過系統各項功能登載預算執行的現金收支交易，並同時記錄權責發生基礎之交易分錄，年底時再透過與財產管理系統、債

務管理系統之介接與處理產製權責基礎財務報告所需資訊。

本總處為提升我國政府會計水準，使我國政府會計符合世界潮流趨勢，並強化政府會計管理功能，近年來積極推動我國政府會計國際化革新作業，並以編製權責發生基礎之政府整體財務報表為目標。茲因我國現行依法應編製決算報告，故仍需維持記載預算基礎的執行資訊。為達成簡化會計人員編製決算與會計報導之程序，本總處自 96 年起建置之政府歲計會計資訊管理系統，即類同東京都政府的作法，平時係透過系統登載預算執行的現金交易，並同時記錄權責發生基礎的會計分錄。未來如賡續精進我國政府會計發展，為簡化會計人員帳務處理程序，並兼顧預算執行與會計資訊的產生，建議仍應賡續強化我國政府會計的資訊系統，並朝簡便操作、易懂好用的目標邁進。

## 九、強化財產管理系統，完備國家財產管理機制

東京都政府有關固定資產折舊與處分損益等非現金收支之資訊，係透過財產管理資訊系統提供權責發生基礎報表所需折舊等資訊，於財務會計系統登載權責發生基礎之交易分錄。

目前我國新會計制度試辦以來，有關固定財產計提折舊等面臨問題，包括已取得財產資料缺漏或錯誤、各機關財產管理單位使用財產系統未臻一致等。鑑於政府財產為國家重要資源，財產管理單位本於職責應依規定妥善管理財產及登載完備相關資料，以供作日後辦理財產增減值、移撥、出售或報廢等之重要依據，為強化國有財產管理，宜請國有財產署督促各機關積極清查完備財產資料，並推廣各機關財產管理單位統一使用國有財產管理系統，以充分發揮系統開發效益，有效管理國有財產，並提供折舊等權責發生基礎報表所需資訊。

## 參考文獻

中文部分：

彭錦鵬與劉坤億，2012，2012 年各國中央政府組織職掌與架構研析，行政院研究發展考核委員會政策建議書。

楊華與肖鵬，2012，日本政府會計制度改革的經驗與啓示，中國行政管理，第 4 期，總第 322 期：91-94。

日文部分：

東洋經濟報社，1998，圖說日本的財政。

日本中央政府財務省，2013，國家財務報告指南。

日本中央政府財務省，關於省廳別財務報告的編製（2011 年 10 月 31 日改訂）。

東京都會計管理局管理部會計企畫課，2010，公會計改革白書。

東京都會計管理局管理部會計企畫課，2008，東京都新公會計制度解說書。

東京都會計管理局管理部會計企畫課，2012，平成 23 年度東京都決算參考書財務諸表。

都政新報社，2008，新地方公會計的實務。

東京都財務局主計部財政課，2012，平成 23 年度東京都年次財務報告書。

## 附錄

### 壹、赴日研習行程及研習重點

日期 (台灣時間)	研習 地點	研習單位	研習重點
6月16日 (週日)	臺北至東京		啓程
6月17日至 6月21日 (共5日)	東京	<u>一、財務省主計局</u> (1天)  <u>二、國會圖書館</u> (1天)  <u>三、東京都会計管理局</u> (1天)  <u>四、東京都霞之關的政府出版品服務中心</u> (1天)  <u>五、東京都都民情報閱覽室</u> (1天)	一、瞭解財務省辦理日本政府之預、決算及總會計報告編製之實務作業及相關規範。  二、瞭解東京都推動政府會計改革相關規範及實務作業。  三、政府會計相關書刊、文獻蒐集。
6月21日	東京至臺北		回程

## 貳、訪問日本政府之議題

一、據文獻記載，貴国中央政府及地方自治体之決算均採現金主義，公會計是採發生主義，公會計報告作成方式有兩種：第一種直接以複式簿記、發生主義作成；第二種間接以歲入歲出決算書、国有財産台帳等決算數調整作成。

(一) 請教貴国中央政府採第二種間接方式作成「国の財務書類」，及東京都政府採第一種直接方式作成「東京都の財務諸表」的理由分別為何？貴国（都）是否曾具體評估兩種作法之差異性與效益性，可否提供相關評估資料？又外界是否曾建議貴国中央政府與地方自治体應統一公會計報告之作成方式？

(二) 貴国（都）為作成發生主義作成公會計報告，相關導入準備作業：

1. 導入準備時間多久？包括會計制度整備、資訊系統建置與人員教育訓練等各項導入工作重點為何？導入期間是否遭遇困難，如何克服？
2. 導入初年度「貸借対照表」各項資產負債期初金額如何決定，包括流動資產負債、固定資產、長期投資（投資有価証券、出資金、長期貸付金、基金積立金等）及長期負債等？是否作成兩年度之比較報表（前年度との比較）？
3. 據瞭解東京都政府於導入初年度（平成 18 年度），只編列單年度的財務諸表，其理由為何？貴都導入初年度之資產負債差額於淨資產變動表（正味財産變動計算書）並未依其性質細分為国庫支出金、受贈財産評価額、その他剰余金等科目，而係將該差額列入「期初餘額（前期末残高）」，其理由為何？

二、貴国（都）公會計報告之作成內容與國際公會計基準 **IPSAS** 之比較

(一) 請教貴国（都）預算、決算與公會計的報導範圍（財務報告の基本的な範囲），是否包含行政機關、特別會計、關係機關、行政法人等？又政府持股比例超過 50%（出資割合 50% 以上，如中央政府持有沖繩振興開發金融公庫等；東京都政府之公營企業會計出資金），是否依 **IPSAS** 規範編列合併財務報表？

(二) 「貸借対照表」：

1. 依 **IPSAS** 規範，本表區分為資產、負債及淨資產三大類，其中「淨資產」列有政府投入資本、累計盈餘或赤字、公積及非政府控制權益等細目及變動情形。貴国之「国の財務書類」中，「貸借対照表」之「資産・負債差額の部」僅顯示「資産・負債差額」一科目（勘定科目），又「資産・負債差額増減計算書」亦未列有該科目之細目，請教貴国設置此一科目之意涵為何？請以平成 22 年度「国の財務書類」為例，

說明該科目之細目？

2. 「物品」之涵義為何？其與「固定資產」如何區分？取得或處分「物品」時，決算與會計上如何處理？是否須提列折舊費用（減價償却費）？又處分時，是否會對個別物品計算損益（売却収入額扣除帳簿価額，列為「資產處分損益」等），或有更簡便之會計處理方式？
3. 長期投資（出資金）
  - (1) 該科目是否包括政府投資民間企業、國（公）營企業等？是否設有明細科目（如「出資金－民間企業」，「出資金－國（公）營企業」等），以顯示政府持有出資金的性質。
  - (2) 政府持股比例超過 20% 者（出資割合 20% 以上），是否依 IPSAS 採權益法（Equity Method）處理？遇到投資（出資金）增加、發放股息紅利（配当金）、年度末了評價及處分等情形時，決算與會計上如何處理？請提供此科目各類交易事項發生（取引の発生）時之借貸分錄？
  - (3) 是否有不同機關或會計報導個體對同一被投資事業分別持股比例未達 20%，惟整體政府加總後，持股比例超過 20% 的情況？如果有，如何按權益法調整？是否有較為簡便的作法，如統一規定由單一機關就總持股比例採權益法處理？
4. 公共養老金存款（公的年金預り金）：請教貴國是否有訂定社會保險會計處理基準，可否提供相關處理基準？是否定期透過精算程序，以瞭解並揭露中央政府因辦理之社會保險未來可能支付之保險義務金額？
5. 應付款項（未払金、未払費用）：請問該科目之定義為何？該科目是否包含：(1) 已編有預算，但會計年度末了，未及支付的歲出款項，或(2) 已發生支付義務，但當年度未及編列預算者？例如我國退休公務員的退休金存款利息（預金利子）係由銀行先行墊付，翌年度再編列預算歸還銀行，於此情形下，貴國（都）之決算與會計如何處理？貴國（都）是否有其他類似情形者？

(三) 「業務費用計算書」：

1. 依 IPSAS 規範，「財務業績計算書」係用以表達政府當年度的收入和支出情形。貴國以「業務費用計算書」表達政府當年度的行政運作支出，請問中央政府整體收入情形與細目係於何報表揭露？又未與 IPSAS 採用相同之表達方式的理由為何？又貴國作成此報表之性質應係為表達政府支出面之財務資訊，惟平成 22 年度表中列有利益面之「公債償還損益（利益 229,691 百萬日元）」，請教以此表達方式之



理由為何？

2. 貴国省庁別財務書類中設有「配賦財源」，請教設置該科目的意涵為何？除決算収支實現數（收納濟歳入額、支出濟歳出額）以外，其他與国庫發生収付關係之預付款（前払金）、預付費用（前払費用）、預收款項（前受金）、遞延收入（前受収益）等情形，是否要計入「配賦財源」？各省庁及所管之「配賦財源」如何與国庫對帳？又貴都於「行政コスト計算書」中是否設計有類似科目，如有，請簡要說明其用法，及與公庫對帳機制？
3. 美国中央政府之決算與公會計與貴国（都）作法相同，係採行不同之會計基礎，又美国政府爲使外界瞭解其會計與予算執行結果之差異，於財務諸表中另作成「營運成本與予算短絀調節表（Reconciliations of Net Operating Cost and Unified Budget Deficit）」。請教貴国（都）如何連結（或對照）決算與會計不同基礎下之収支結果？可否以平成 22 年度爲例，說明歳入歳出決算書與公會計報告收入及支出等關聯為何？

（四）「区分別収支計算書或キャッシュ・フロー計算書」：

1. 依 IPSAS 規範，爲顯現政府現金活動的相關資訊，現金流量表区分有「經營活動」、「投資活動」與「財務活動」三大類。貴国之「区分別収支計算書」僅区分爲「業務収支」與「財務収支」兩大類之理由為何？
2. 本表之「前年度剰余金受入」，如何與歳入決算報告書之「前年度剰余金受入」勾稽？決算剰余金（歳入歳出の決算上の剰余金は）是否是歳入歳出の差額，其如何結轉翌年度？是否有設置帳簿或工作底稿等，以累積各年度剰余金餘數？
3. 貴国（都）均採「直接法」方式作成本表，請教是否於初次作成本表時，即採此一方式？初次作成有無困難，如何克服？

（五）決算調整事項

1. 請以平成 22 年度作成「国の財務書類」及「総務省省庁別財務書類」爲例，說明由現金主義之歳入歳出決算書、国有財産台帳及物品管理簿等相關帳簿，調整爲發生主義之公會計報告書之事項為何？及需要沖銷調整（相殺消去）的事項為何？
2. 各機關平時應如何蒐集沖銷調整（相殺消去）事項的相關資訊？機關間的外部交易（按外界交易價格買賣的交易）是否會沖銷調整（相殺消去），有無訂定判斷的基準？
3. 各項決算調整與沖銷（相殺消去）事項平時是否入帳處理？是否有設

置傳票、帳簿或工作底稿等，或是否建置有會計資訊系統（會計システム）？

- (六) 財務諸表中相關的資產負債等科目與餘數是否會結轉翌年度；或係以每一年度重新彙編各省庁別財務書類之數據作成？如採後者方式，則當年度之決算調整與沖銷（相殺消去）事項與影響金額如何結轉翌年度？
- (七) 貴国（都）於作成公會計報告的過程中，是否有需要特別注意或容易遇到困難的地方？為深入瞭解貴国（都）財務書類實際作成的流程（流れ）與內容，以對我国未來公政府會計改革工作助益更大，惠請提供貴国（都）相關作成工作底稿（組替表、精算表）。
- (八) 貴国（都）決算與會計送會計検査院（議會）等之程序為何？如遇有會計検査院（議會）之修正事項，會計是否會配合修正？又如何於會計報告書上表達修正結果（用何會計科目列帳）？

三、為更具體瞭解貴国（都）決算事項之認列與表達，請勾選下列事項發生時，於決算與公會計報告是否應計入收入及費用。

交易事項 (取引の発生)	決算報告 (列為歲入歲出)	公會計報告 (列為收入費用)
(一) 收入(歲入) 1. 本年度實現數 2. 本年度發生之應收數(未收金) 3. 本年度預收收入(前受金) 4. 本年度收入中估計無法收回之呆帳(貸倒引当金) (1) 列為收入之減項(扣除無法收回數後，以收入淨額計入) (2) 列為呆帳費用(貸倒引当金) 5. 前年度應收數於本年度實現	V <sup>註</sup>	V <sup>註</sup> V <sup>註</sup>
(二) 費用(歲出) 1. 本年度付現數 2. 本年度發生之應付數(未払金) 3. 本年度發生之契約責任數(翌年度繰越額) 4. 本年度預付費用(前払費用) 5. 前年度應付數於本年度實現 6. 前年度契約責任數於本年度實現		
(三) 固定資產 1. 購買固定資產 2. 処分固定資產		

交易事項 (取引の発生)	決算報告 (列為歳入歳出)	公会計報告 (列為収入費用)
(1)出售価款(売却収入額) (2)資産処分損益(売却収入額扣除 帳簿価額) 3.提列折舊(減価償却費)		
(四)投資(出資金) 1.對被投資事業之投資 2.被投資事業之投資回収 (1)回収金 (2)出資金回収損益(回収金扣除帳 簿価額) 3.會計年度末按權益法(或市場価 格)評価 4.收取被投資事業發放之現金股利 (配当金)		
(五)発行公(都)債 1.公(都)債 (1)超過券面額溢価発行之款項 (2)低於券面額折価発行(以扣除折 価発行後之淨額計入) (3)発行之手續費 2.到期償還公(都)債 3.撥交国債整理基金特別會計 4.公(都)債溢、折価発行之攤銷		
(六)配賦財源 1.他省庁への財源の配賦 2.財務省以外之省庁收到配賦財源		

註：v 表示於決算或會計上認列為歳入(収入)或歳出(費用)者

四、需請中央政府與東京都政府提供之資料(以下資料可於參訪時提供):

(一)請以下列表格方式，說明公会計改革の経緯。

時 期	公会計改革の重大な事項
平成 15 年	1.財政制度等審議会「公会計に関する基本的考 え方」 2.財政制度等審議会「省庁別財務書類の試作基 準について」
⋮	⋮

(二) 相關書表作成基準：

- 1.請提供予算、決算書與會計報告作成基準與相關規定。
- 2.予算、決算與国の財務書類構成図，上開書類作成、報送及審査程序（包括報送各省庁主管、財務省、會計検査院及国会）。
- 3.毎日交易活動發生時，予算執行、決算與會計應記帳的貸借科目の完整的手冊（日々仕訳による複式簿記或単式簿記，包括日常與會計年度末之會計活動、會計検査院修正事項等）。

(三) 平成 22 年度相關書表：

- 1.一般会計予算、特別會計予算、歳入歳出決算書、国の財務書類，及作成国の財務書類所需之資料，包括国有財産台帳（總数）、物品管理簿（總数）、組替表與精算表及相殺消去事項等。
- 2.財務省予算書、決算書、會計報告書（月會計報告書、省庁別財務書類、財務省一般会計財務書類、財務省特別會計財務書類）。
- 3.財務省與總務省作成省庁別財務書類之工作底稿（包括一般会計與特別會計相殺消去）或相關資料。

(四) 參考資料：貴單位是否有對外開放的圖書館（室）可供本國參訪人員蒐集相關參考資料。

## 訪日時の課題（日文翻譯）

### 一、面談時の課題：

訪日対象機関の業務に支障をきたさずに訪日成果をあげるよう、本総処は貴国政府（財務省、総務省及び東京都政府会計管理局を含む）のウェブサイトに関連規定、資料及び専門家・学者が作成した文献等資料を事前に収集し、以下の課題をまとめさせていただきました。これらの課題について訪日対象機関よりご指導いただければ幸いです。しかし、資料の収集不足、又は国情、言語或いは文化等の差異により誤解を招く、又は意味不明な言葉を発する可能性がありますので、予めご了承くださいませ。またご指摘をお願いいたします。

（一）文献によると、貴国の中央政府及び地方自治体は決算に現金主義を採用していますが、公会計では発生主義を採用しています。公会計における報告書の作成方法については、複式簿記、発生主義を導入し報告書を直接作成する方法及び歳入・歳出決算書、国有財産台帳等の決算数値に基づき、調整し間接作成する方法等二種の方法があるとのこと。

1. 貴国中央政府が間接法を採用し「国の財務書類」を作成する、並びに東京都政府が直接法を採用し「東京都の財務諸表」を作成するそれぞれの理由をご教示ください。貴国（都）は当該二つの作成方法の差異性及び効率性を具体的に評価したことがございますか？評価したことがある場合、その関連評価資料をご提供いただけないでしょうか？また貴国の中央政府及び地方自治体の公会計における報告書の作成方法を一致させる必要があるとの建言がございますか？
2. 貴国（都）が公会計における報告書を作成するための発生主義導入作業について
  - (1) 導入準備期間、並びに会計制度の整備、情報システムの構築及び人員の教育訓練等の各導入作業要点をご教示ください。また、導入準備期間において困難が起こったことがございますか？その際の解決方法についてご説明いただけないでしょうか？
  - (2) 導入初年度の「貸借対照表」における流動資産負債、固定資産、長期投資（有価証券、出資金、長期貸付金、基金積立金等への投資）及び長期負債等を含む各資産負債科目の期首金額の決定方法をご教示くださいませ。2年度の比較表（前年度との比較）の作成は必要ですか？
  - (3) 入手情報によると、東京都政府は導入初年度（平成 18 年度）に単年度の財務諸表のみを作成したとのことですが、その理由をご教示くださいませんか？貴都は導入初年度の資産・負債差額について、正

味財産変動計算書においてその性質によって国庫支出金、受贈財産評価額、その他剰余金等科目へ細分類しておらず、当該差額を「期首残高（前期末残高）」へ計上していますが、その理由をご教示くださいませんか？

(二) 貴国（都）の公会計における報告書の作成内容と国際公会計基準 IPSAS の比較について

1. 貴国（都）の予算、決算及び公会計の財務報告基本的な範囲には行政機関、特別会計、関係機関、行政法人等が含まれていますか？政府の持株比率が 50%（出資割合 50%以上、例えば、中央政府が所有している沖縄振興開発金融公庫、東京都政府が所有している公営企業会計出資金）を超過した場合、IPSAS に基づき連結財務諸表を作成しますか？

2. 「貸借対照表」:

(1) IPSAS の規定に基づき、貸借対照表においては資産、負債及び純資産の 3 種類に区分しています。そのうち、「純資産」においては政府の投入資本、累積余剰（欠損）、準備金及び非政府支配持分等細目及び変動状況が含まれています。貴国の「国の財務書類」のうち、「貸借対照表」の「資産・負債差額の部」において「資産・負債差額」勘定科目のみが表示されており、また「資産・負債差額増減計算書」において当該勘定科目の細目が表示されていませんので、当該勘定科目の設定理由をご教示くださいませ。平成 22 年度「国の財務書類」を例とし、当該勘定科目の細目をご説明いただけないでしょうか。

(2) 「物品」の定義及び「固定資産」との区分をご教示くださいませ。「物品」を取得又は処分する際の決算上及び会計上の処理についてご説明いただければ幸いです。減価償却費を計上する必要がありますか？処分時に物品別損益を計算しますか（例えば、売却益から帳簿価額を差し引いた後の金額を「資産処分損益」へ計上すること等）、又は更なる簡約な会計処理方法がございますか？

(3) 出資金

① 当該科目において政府の民間企業及び国（公）営企業等に対する投資が含まれていますか？政府の所有している出資金の性質を表示するための細目（例えば「出資金－民間企業」「出資金－国（公）営企業」等）は設けられていますか？

② 政府の持株比率が 20%を超過した（出資比率 20%以上）場合、IPSAS に基づき持分法（Equity Method）により会計処理を行われますか？出資金の増加、配当金の分配、年度終了時の評価及び処分等の場

合における決算上・会計上の処理についてご説明いただければ幸いです。当該科目における各取引発生時の貸借仕訳をご提供いただけないでしょうか？

- ③異なる機関又は会計報告個体の同一被投資事業に対する個別持株比率が 20%に達していませんが、個別持株比率を集計した後の全体総比率が 20%を超過したことがございますか？総持株比率が 20%を超過した場合の持分法による調整についてご説明いただけないでしょうか？また、比較的簡単な方法（例えば、同一の機関が統括して総持株比率によって持分法を採用し会計処理すること）はございますか？

#### (4)公的年金預り金

貴国は社会保険会計処理基準を制定していますか？関連処理基準のご提供をお願いできますか？定期的数理計算によって中央政府が社会保険を施行するために将来支払う保険料金額を見積・開示していますか？

#### (5)未払金

当該勘定科目の定義をご教示くださいませ。当該科目には、(1)予算を立てたが会計年度終了時に支払っていない歳出、(2)支払い義務が発生したが当年度にその予算を立てていないものが含まれていますか？例えば、我が国では、銀行が退職公務員の退職金預金利子を先に立て替え、翌年度に予算を立てて銀行へ償還すること。この場合における貴国（都）の決算上・会計上の処理についてご説明いただければ幸いです。また、貴国（都）はこれに類似する状況がございますか？

### 3.「業務費用計算書」

- (1)IPSAS の規定によると、「財務業績計算書」は政府の当年度の収支状況を表示するとのこと。貴国は「業務費用計算書」によって政府の当年度の行政運用支出を表示しているようですが、中央政府の全体収入状況及びその細目はどちらの諸表に開示されていますか？また IPSAS に基づく表示方法を採用していない理由をご教示くださいませませんか。貴国は政府の支出に関する財務情報を表示するために業務費用計算書を作成していますが、平成 22 年度の当計算書において、収益に帰属する「公債償還損益（収益¥229,691 百万）」が表示されていますので、その理由をご説明いただければ幸いです。

- (2)貴国省庁別財務書類において「配賦財源」が設けられていますが、当

該科目の設定理由をご説明いただければ幸いです。決算収支実現額（収納済歳入額、支出済歳出額）のほか、国庫との受取・支払関係による前払金、前払費用、前受金、前受収益等を「配賦財源」へ計上する必要がありますか？各省庁がそれぞれの取扱「配賦財源」の明細を国庫と照合する際の方法をご教示くださいませ。また、貴都は「行政コスト計算書」において「配賦財源」に類似する科目を設けていますか？設けられている場合、その表示方法及び国庫との明細照合仕組を簡約してご説明いただければ幸いです。

(3)決算上と公会計上の処理方法について、米国中央政府は貴国（都）と同様で異なる会計基礎を採用しています。また、米国政府は会計上と予算上の施行結果の差異を外部に理解させるため、財務諸表において別途に「純業務費用と予算赤字との調整表（Reconciliations of Net Operating Cost and Unified Budget Deficit）」を作成しています。貴国（都）が異なる会計基礎に基づく決算上と会計上のそれぞれ収支の連動（又は照合）方法についてご教示くださいませませんか？平成 22 年度を例とし、歳入歳出決算書と公会計報告書における収入・支出の関連性についてご説明いただければ幸いです。

#### 4. 「区分別収支計算書又はキャッシュフロー計算書」

(1)IPSAS の規定によると、政府の現金活動に関する情報を表示するためにキャッシュフロー計算書を「経営活動」、「投資活動」及び「財務活動」の 3 種類に区分するとのこと。貴国の「区分別収支計算書」においては「業務収支」及び「財務収支」の 2 種類に区分されている理由をご教示くださいませませんか？

(2)区分別収支計算書における「前年度剰余金受入」と歳入決算報告書における「前年度剰余金受入」の照合方法をご教示くださいませ。歳入歳出の決算上の剰余金は歳入と歳出の差額ですか？翌年度に繰越させる方法をご教示くださいませ。各年度剰余金の残高を繰り越すための帳簿又は調書などを設けられていますか？

(3)貴国と貴都はともに「直接法」により区分別収支計算書を作成していますが、最初から直接法を採用していますか？初回の作成作業に困難がございましたか？その難題をどのように克服しましたか？

#### 5. 決算調整事項

(1)平成 22 年度に作成された「国の財務書類」及び「総務省省庁別財務書類」を例とし、現金主義に基づく歳入歳出決算書、国有財産台帳及び物品管理簿等関連帳簿から発生主義に基づく公会計報告書へ調



整する際の調整事項及び相殺消去処理する必要のある事項をご教示  
 くださいませ。

(2)一般的に、各機関は相殺消去事項に関する情報をどのように収集して  
 いますか？各機関の間の外部取引（外部取引価格で売買する取引）  
 について相殺消去処理を行われていますか？その判断基準が制定さ  
 れていますか？

(3)各決算調整事項及び相殺消去事項については記帳されていますか？  
 伝票、帳簿又は調書等を設けられていますか、又は会計システムを  
 構築されていますか？

6.財務諸表における資産・負債等科目及びその残高を翌年度に繰越されま  
 すか、或いは各省庁別財務書類のデータに基づき毎年再作成されていま  
 すか？再作成する場合、当年度の決算調整事項、相殺消去事項及び影響  
 額をどのように翌年度に繰越されますか？

7.貴国（都）は公会計における報告書を作成する際に、特に留意すべき事  
 項又は困難が起りやすくなる問題点等がございますか？我が国の今  
 後の政府公会計改革作業に寄与するために貴国（都）の財務書類作成流  
 れ及び内容をより深く理解する必要がありますので、貴国（都）の関連  
 作成調書（組替表、精算表）をご提供いただけないでしょうか、恐縮で  
 はございますが、よろしく願いいたします。

8.貴国（都）は検査を受けるために決算と会計を会計検査院へ提出する際  
 の手続をご教示くださいませ。会計検査院より要請された修正事項があ  
 った場合、それに応じて会計を修正しますか？また会計報告書において  
 修正の結果をどのように表示されますか（どの会計勘定科目に計上され  
 ますか）？

(三) 貴国（都）の決算事項の計上及び表示について具体的に理解するため、  
 大変申し訳ございませんが、下表の取引事項が発生した際に決算及び公  
 会計の報告書に収益及び費用を計上するか否かについて、チェックの印  
 を付けて頂きますようお願い申し上げます。

取引事項 (取引の発生)	決算報告書 (歳入歳出に 計上)	公会計 報告書 (収益・費用 に計上)
(一) 収益 (歳入)		
1.本年度実現額	V <sup>注</sup>	V <sup>注</sup>
2.本年度に発生した未収金		V <sup>注</sup>
3.本年度の前受金		

取引事項 (取引の発生)	決算報告書 (歳入歳出に計上)	公会計 報告書 (収益・費用に計上)
4.本年度収益のうち、回収不可の見積貸倒 (1)収益の減算科目に計上(回収不可額を差し引いた後の金額を収益純額として計上する) (2)貸倒損失に計上 5.前年度の未収金は当年度に回収した		
(二) 費用(歳出) 1.本年度の現金支払額 2.本年度に発生した未払金 3.本年度に発生した契約総額(翌年度繰越額) 4.本年度の前払費用 5.前年度の未払金は当年度に支払った 6.前年度の契約総額が当年度に支払った		
(三) 固定資産 1.固定資産の購入 2.固定資産の処分 (1)売却額 (2)資産処分損益(売却額から帳簿価額を差し引いた) 3.減価償却費		
(四) 投資(出資金) 1.被投資事業への投資 2.被投資事業からの投資回収 (1)回収金 (2)出資金回収損益(回収金から帳簿価額を差し引いた) 3.会計年度終了時に持分法(又は時価)により評価する 4.被投資事業の分配した現金配当を回収する。		
(五) 公(都)債の発行 1.公(都)債 (1)額面を超過した場合のプレミアム発行 (2)額面を下回った場合のディスカウント		

取引事項 (取引の発生)	決算報告書 (歳入歳出に 計上)	公会計 報告書 (収益・費用 に計上)
発行(ディスカウント発行を差し引いた後の純額を計上)		
(3)発行手数料 2.期限到来償還公(都)債 3.国債整理基金特別会計への繰入額 4.公(都)債のプレミアム・ディスカウント発行の償却費		
(六)配賦財源 1.他省庁への財源の配賦 2.財務省以外の省庁の配賦財源		

注:「v」は、決算上又は会計上において歳入(収益)又は歳出(費用)へ計上するものを表わす印。

三、中央政府及び東京都政府よりご提供いただく資料(訪日時に以下の資料をご提供いただければ幸いです。)

(一)下表のような様式にて公会計改革の経緯をご説明いただきますようお願い申し上げます。

時 期	公会計改革の重大な事項
平成 15 年	1.財政制度等審議会「公会計に関する基本的考え方」 2.財政制度等審議会「省庁別財務書類の試作基準について」
⋮	⋮

(二) 関連書類・諸表の作成基準

- 1.予算、決算書及び会計報告書の作成基準及び関連規定
- 2.予算、決算及び国の財務書類の構成図、上記書類の作成、提出及び審査の手續(各省庁主管、財務省、会計検査院及び国会への提出を含む)
- 3.毎日取引活動が発生した際の予算実行、決算上及び会計上の記帳すべき貸借科目の明細簿記(例えば、日々仕訳による複式簿記或単式簿記。通常及び会計年度終了時の会計活動、会計検査院修正事項等を含む)

(三) 平成 22 年度の関連書類・諸表

- 1.一般会計予算、特別会計予算、歳入歳出決算書、国の財務書類、並びに国の財務書類を作成するための資料、例えば、国有財産台帳(総数)、物品管理簿(総数)、組替表、精算表及び相殺消去事項等
- 2.財務省予算書、決算書、会計報告書(月次会計報告書、省庁別財務書類、

財務省一般会計財務書類、財務省特別会計財務書類)

3.財務省及び総務省が省庁別財務書類を作成する際の調書(一般会計及び特別会計相殺消去を含む) 或いは関連資料

(四) 参考資料

貴機関は外部人員も利用できる図書室がございましたら、我国訪日人員の関連資料収集のためにご利用させていただければ幸甚です。