

出國報告（出國類別：其他）

參加 2021 年資深預算官員工作小組
暨財務管理及報導網絡特別聯席會議
視訊報告

服務機關：行政院主計總處

姓名職稱：林簡任秘書秀祝、林科長育珊

派赴國家：法國（因受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影
響改以派員於國內參加視訊會議）

出國期間：110 年 2 月 25 日、3 月 30 日

報告日期：110 年 6 月 29 日

摘要

經濟合作暨發展組織（ Organization for Economic Cooperation and Development，OECD）資深財務管理及報導官員研討會，係由會員國資深預算官員工作小組舉行之國際年會，著重探討政府預算相關議題，近年來亦開始關注政府會計報導內涵及採權責發生基礎會計相關議題，並就各國近期重大會計革新等實務經驗交換意見，供各國參考。

受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，會議名稱調整為資深預算官員工作小組暨財務管理及報導網絡特別聯席會議〔 Working Party of Senior Budget Officials（SBO）and SBO Network on Financial Management and Reporting – Joint Meeting 〕，並改以視訊方式分 2 場次舉辦，主要係針對貸款、保證及注資－資產負債表及預算，及數位時代的政府財務報導等進行討論；我國係首次參加，期有助於瞭解國際政府會計發展趨勢，作為後續精進我國政府會計報導實務之參考。

目次

壹、參加目的.....	1
貳、會議過程.....	2
一、第 1 場次.....	2
(一) 會議時間.....	2
(二) 會議議程.....	2
(三) 會議重點.....	2
1.背景說明	2
(1)政府貸款	4
(2)政府擔保.....	4
(3)政府注資	5
2.借鑑 2008 年全球金融危機經驗.....	5
(1)BSPs 影響財政和風險之主要原因	6
(2)OECD 預算管理理事會提出十項預算治理原則建議.....	6
3.透明度與風險分析之現況.....	7
(1)政策設計	8
(2)政策成本	9
(3)預算編製	10
(4)報告	11
4.政府後續使用 BSPs 時，應進一步考量之作為.....	12
(1)政策設計部分，如何以一種對財務負責的方式設計 BSPs	13
(2)成本計算部分，如何估算與新政策相關之生命週期成本和風險	13
(3)預算編製部分，如何為 BSPs 制訂中立及可信之財政計畫預算	14
(4)報告部分，如何根據預算產製執行報告及管理資產負債表	14
5.美國實施聯邦信貸改革法情形.....	15
二、第 2 場次.....	16
(一) 會議時間.....	16
(二) 會議議程.....	16
(三) 會議重點.....	16
1.準則制訂活動報告.....	16
2.數位時代的政府財務報導.....	17
(1)背景說明	17
(2)政府財務報導架構	17

(3)使用者與利害關係人參與財務報導之設計及提供.....	18
(4)數位時代邁向數據導向方法.....	19
(5)傳統與數位財務報導規定所產生之工作量.....	20
3.各會員國支出趨勢.....	21
參、心得與建議.....	21
一、第 1 場次.....	21
(一) 報告中有關權責發生基礎部分.....	22
(二) 報告中有關預算執行情形部分.....	23
(三) 報告中有關資產負債表部分.....	24
二、第 2 場次.....	25
(一) 準則制訂活動報告部分.....	25
(二) 數位時代的政府財務報導部分.....	25
(三) 各會員國支出趨勢部分.....	26
參考文獻.....	27

壹、參加目的

經濟合作暨發展組織（Organization for Economic Cooperation and Development，以下簡稱 OECD）資深財務管理及報導官員研討會，係由會員國資深預算官員成立之工作小組（Working Party of Senior Budget Officials，以下簡稱 SBO）舉行之國際年會，著重於探討政府預算議題及相關決策，近年來亦開始關注政府會計報導內涵及採用權責發生基礎會計相關議題，並於上開會議中由國際公共部門會計準則委員會（International Public Sector Accounting Standards Board，IPSASB）報告當前研議項目與國際公共部門會計準則（International Public Sector Accounting Standards，IPSASs）實施情形，以及就各國近期重大財務管理及會計報導革新之實務經驗交換意見，供各國政府參考。

按採用權責發生基礎編製之財務報導，係良好決策、透明度和課責制之基礎。鑑於我國各級政府配合 108 年會計法修正之新會計制度，刪除資本資產與長期負債分別列表之規定，其相關科目列入平衡表表達，以及增列資產折舊（耗）與攤銷、投資評價及處分損益等規定，對於公務機關、債務基金、特別收入基金及資本計畫基金之會計處理方式而言，已更趨同於國際公共部門朝權責發生基礎之發展趨勢。由於 OECD 舉辦之資深財務管理及報導官員研討會，針對政府會計採用權責發生基礎部分，每年均就當前或未來值得關注事項，擇選相關議題進行深入探討，並輔以實際國家案例說明，實有助益我國政府會計之推進，如能實地參與，將有助於瞭解國際政府會計發展趨勢，以及 OECD 會員國權責發生基礎會計推動情形，可作為後續精進我國政府會計報導實務之參考，爰請外交部協助並由駐法國代表處洽 OECD 預算及公共支出部門（Budgeting and Public Expenditures Division，BUD）後，首次獲邀參加。在此特別感謝駐法國代表處經濟組沈秘書珮玟協助，得以順利參與本次會議。惟 110 年度因考量嚴重特殊傳染性肺炎（以下簡稱 COVID-19）疫情因素改以視訊方式辦理，會議名稱調整為資深預算官員工作小組暨財務管理及報導網絡特別聯席會議〔Working Party of Senior Budget Officials（SBO）and SBO Network on Financial Management and Reporting – Joint Meeting〕。

貳、會議過程

本次會議分 2 場次舉辦，依序說明會議時間、議程及重點如下。

一、第 1 場次

(一) 會議時間

110 年 2 月 25 日巴黎時間 14 時 30 分至 16 時（臺灣時間 2 月 25 日 21 時 30 分至 23 時）。

(二) 會議議程

時 間	議 程
14：30	開幕（Opening by Chairs）
	研討議題一：貸款、保證及注資－資產負債表及預算 （Loans, Guarantees and Equity Injections: Balance Sheets and Budgets）
	研討議題二：提升資深官員工作小組至委員會層級 （Elevating the SBO from a Working Party to a Committee）
16：00	閉幕（Closing by Chairs）

(三) 會議重點

本場次係就議題一「貸款、保證及注資－資產負債表及預算」進行研討，並於批准議題二有關 SBO 從工作小組升格至委員會之建議後結束。由於討論內容聚焦於研討議題一，且其涉及資產負債表之管理、監督及預算編製等，與本總處業務相關，爰就議題一會議重點說明如下。

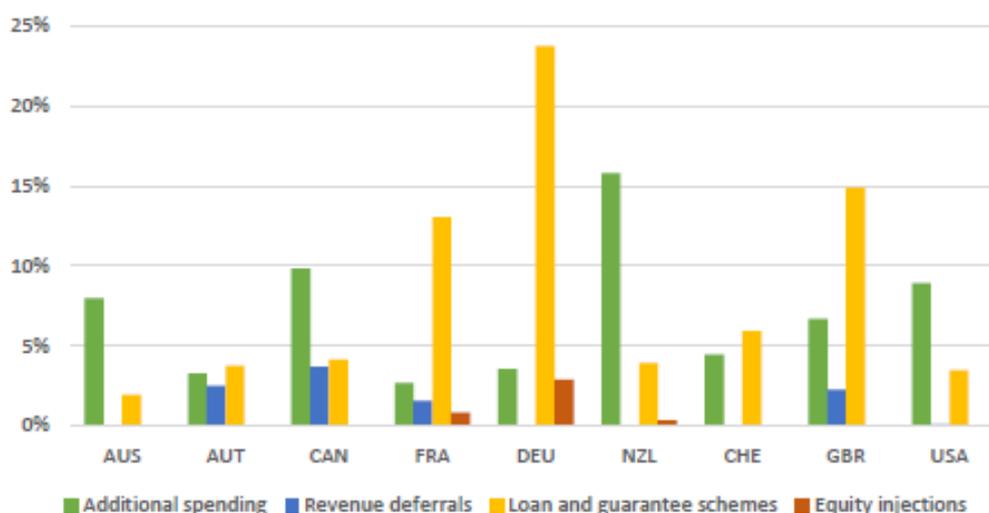
1. 背景說明

COVID-19 疫情全球爆發以來，不僅衝擊民眾生活、社會就業和企業營運，亦對經濟帶來空前影響，各國紛紛祭出大規模的財政政策，期減輕疫情影響、保護民眾健康，並支持經濟。其中支出部分，除增加醫療保健支出、提供短期工作計畫、補貼個體經營者營運資金和民眾薪資，以及給予受疫情影響者特殊

的支持外，亦包括擴大發放失業救濟金、給予兒童或其他有照顧需求者額外支出等；收入部分，多採暫時延期或減免稅款、社會保障費用、電費等方式。然上開增加支出、減免收入政策，將導致財政赤字，並使政府背負更多債務。

OECD 本次以 9 個會員國（包括澳洲、奧地利、加拿大、法國、德國、紐西蘭、瑞士、英國及美國）為調查案例，瞭解該等國家於 2020 年 3 月至同年 7 月間為因應 COVID-19 疫情衝擊宣布之緊急財政政策，結果顯示主要係使用貸款（Loan）、擔保（Guarantee）、注資（Equity injections）方式，而非採行傳統之額外支出（Additional spending）與收入遞延（Revenue deferrals）措施（詳圖 1）。

圖 1、案例國家宣布之緊急財政政策規模（占 GDP 的百分比）



- 註：1.因各國計畫複雜性，且規模具高度不確定性，各國間可能無法完全進行比較。
 2.GDP 係參考 2019 年資料。
 3.奧地利的企業流動性支持計畫，可靈活提供(1)政府擔保以確保營運貸款；及(2)用於支付營運固定成本之補貼。
 4.另由於政府支持政策資訊不完整，在加拿大、紐西蘭和英國的額外支出類別，可能包括捨棄收入（forgone revenue）。

資料來源：整理並翻譯自 OECD（2021a）。

按前述案例國家為支持經濟使用之貸款、擔保、注資等政策，因並未立即影響現金，只產生資產或負債，短期而言，雖可最小化支出，並維持財政收支平衡，但會產生財政風險；此亦與傳統預算收入支出現金基礎，對於現金有立即之影響有別，爰貸款、擔保、注資在過去常被稱為預算外（off-budget），或

作為替代 (alternative) 政策，以下則將其稱之為使用以資產負債表為基礎之政策 (balance-sheet based policies，以下簡稱 BSPs)。

茲將案例國家為應對 COVID-19 所提各項政策對財政之影響，整理如表 1，並簡要介紹主要使用之貸款、擔保及注資。

表 1、案例國家為應對 COVID-19 所提各項政策對財政之影響

政策類別	性質	預算或會計		
		現金基礎	權責發生基礎	
		對當期財政餘額之影響		對當期資產負債表之影響
立即，且不可逆	額外支出	費用	費用	資產，包括： 1.基礎設施，如醫院 2.存貨，如個人防護裝備等
	免稅期	捨棄收入	捨棄收入	
非立即，且可逆	遞延稅款		收入	資產（應收款項）
	貸款或信用額度	費用	1.收入（利息和名目） 2.費用（當預期違約時）	資產（貸款）
	股權支持	費用	費用（當市場價值低於帳面價值時）	資產（資本）
	擔保		費用（當預期兌現時）	1.責任（財務契約或預期兌現準備金） 2.揭露（其他擔保之或有負債）

資料來源：整理並翻譯自 OECD (2021a)。

(1) 政府貸款

主要係提供企業優惠貸款，如利率較低，可延後還款等，以改善其流動性。由於政府提供貸款時，對於企業何時償還貸款存在不確定性，故與貸款計畫相關的假設、條款和風險均應予以揭露和解釋。

在 9 個案例中，部分國家係直接提供貸款（如美國、紐西蘭），部分國家則係採取增加企業現有資金之貸款能力（如法國、加拿大）。

(2) 政府擔保

主要係使企業能快速獲得債務融資，並將部分的信貸風險和潛在的信

貸損失，從銀行轉移到政府，以幫助維持市場信心，降低借款人之貸款成本。此與貸款、補助不同，因擔保不會立即產生費用或增加政府總債務，然中長期可能會為了防範企業道德風險，而產生較高的財政成本，故需將相關財政風險予以報告和解釋。

在 9 個案例中，針對銀行業、企業均提供有期限之擔保，並依國情和實務需要，設計不同的貸款方案。另擔保也是應對 COVID-19 緊急財政政策的大宗，如德國（約占 GDP 的 24%）、英國（約占 GDP 的 15%）。

(3) 政府注資

鑑於大型（或有策略重要性）企業如陷入困境，將給經濟帶來壓力，如增加失業，打斷基礎交通運輸，危及基本商品提供，爰部分政府會透過提供該等企業資金以換取所有權方式，避免其面臨更高的槓桿比率或破產風險。當注資採用權責發生基礎時，與擔保一樣都不會產生直接費用，亦不影響財政平衡，但考量換取所有權後，持有的股票可能會產生股利，或未來能以更高的價格回售，故有公開和解釋之必要。

在 9 個案例中，部分國家係向大型陷入困境之企業提供資金以換取所有權，如紐西蘭支持對象為國有企業；部分國家則係將支持範圍擴及對經濟具有策略重要性之企業，如法國特別針對航空業注資等。

以下將以 BSPs 為主軸，先借鑑 2008 年全球金融危機經驗，有關 OECD 預算管理理事會提出之預算治理原則建議，再分別從政策設計、政策成本、預算編製和報告等 4 個面向，說明 BSPs 透明度、風險分析之現況，進而提出政府後續使用 BSPs 時，該如何透過資產負債表之管理、監督，以強化透明度、風險分析並融入預算等。會議最後，並以美國自 1990 年實施之聯邦信貸改革法經驗為例，說明政府該如何更好地對 BSPs 進行預算成本估算。

2. 借鑑 2008 年全球金融危機經驗

由於 BSPs 於 COVID-19 期間已被各國政府廣泛使用，且部分 BSPs 與 2008 年全球金融危機（Global Financial Crisis，以下簡稱 GFC）採行之政策相

似，以下將借鑑 GFC 經驗，指出 BSPs 影響財政和風險之主要原因，並介紹 OECD 預算管理理事會提出之十項建議。

(1) BSPs 影響財政和風險之主要原因

- A 與貸款、擔保、注資相關的成本和風險，未被系統性衡量，削弱了決策的健全性與質量，以及對這些政策的設計與使用。
- B 在預算、撥款法案中，該等政策通常不能透過適當的資源分配來為其提供資金，從而削弱了財政計畫的信譽。
- C 與貸款、擔保、注資相關之資訊，難找且不完整，致民眾對資產負債表能監測 BSPs 的瞭解有限。
- D 儘管政府致力於解釋與公共支出有關目標與結果，然與資產負債表相關之績效指標卻很少，爰與傳統支出相較，產生透明度與審查之差距。

(2) OECD 預算管理理事會提出十項預算治理原則建議

過去十年來，各國財政部、國際機構與其他財政利益相關者對 GFC 期間之經驗進行廣泛的分析及討論，促使 OECD 國家有關財政治理和改革之國際標準進行了重大修正，如 OECD 預算管理理事會於 2015 年借鑑 GFC 經驗通過之十項預算治理原則建議（詳圖 2）。

圖 2、OECD 預算管理理事會通過之預算治理原則建議

1. 在明確，可信、可預測的財政政策範圍內管理預算。
2. 使預算與政府的中期策略重點緊密結合。
3. 設計資本預算架構，以符合成本效益和一致處理下，推動國家建設發展需求。
4. 確保預算文件和數據是公開、透明、容易取得的。
5. 就預算選擇問題進行涵蓋性，參與式、務實性之討論。
6. 提出全面，準確、可靠之公共財政報告。
7. 積極計畫，管理、監督預算執行情形。
8. 確保績效，評價、物有所值，係預算流程的組成部分。
9. 識別，評估、謹慎管理長期可持續性之財政風險。

10. 通過包括獨立審計在內之嚴格質量保證，以提高預算預測、財政計畫、預算執行之完整性及品質。

資料來源：整理並翻譯自 OECD (2015)。

3. 透明度與風險分析之現況

據 OECD 指出，在 COVID-19 疫情發生前，已約有 90% 的 OECD 會員國正在準備（或編製）包括資產負債表在內之權責發生基礎財務報表，並有超過 50% 的 OECD 會員國已訂定財政風險指南。此與 GFC 發生前只有 25% 的 OECD 會員國採用權責發生基礎作為會計基礎，而多數國家之財政風險管理尚在起步階段相較，形成鮮明對比。

茲就案例國家預算、會計基礎，以及是否訂定財政風險管理架構，暨貸款、擔保規模等，整理如表 2；而在 COVID-19 期間，依調查結果顯示，部分國家之預算慣例有時無法被遵守，其中預算慣例係指定期預算和其一同發布之宏觀經濟預測、與支出優先事項之仲裁程序、公布預算結果等。而新的支持政策與支出，常由國家元首或政府首長透過緊急演說即予宣布，其法源依據，部分國家係採連續提交補充預算法案方式處理（如奧地利、法國、德國、美國）；部分國家係由立法機關提供支出的預先授權，之後再提供詳細的支出資訊供國會審查（如澳洲，加拿大，紐西蘭，瑞士、英國）。

表 2、案例國家預算、會計、財政風險管理架構特色，以及貸款、擔保規模

國家	預算系統類型	會計系統類型	財政風險管理 架構或指引	宣布貸款額度及擔保計 畫之預估規模
澳洲	權責	權責	✓	< 5%
奧地利	混合	混合	✓	< 5%
加拿大	權責	權責	✗	< 5%
法國	混合	權責	✗	> 10%
德國	現金	現金	✓	> 10%
紐西蘭	權責	權責	✓	< 5%
瑞士	權責	權責	✓	5% – 10%
英國	權責	權責	✓	> 10%
美國	混合	權責	✗	< 5%

資料來源：整理並翻譯自 OECD (2021a)。

為瞭解案例國家在 COVID-19 期間，包括(1)立法要求等是否指導設計 BSPs 之決策；(2)預算文件中與 BSPs 相關之預估財政成本和風險之透明度為何；(3)預算（撥款）法案中，何為 BSPs 分配資源時所採用之機制；以及(4)如何報告 BSPs 的財務影響和結果等情形，以下將分別從政策設計、政策成本、預算編製與報告等 4 個面向，說明 BSPs 有關透明度、風險分析之現況。

(1) 政策設計

政府於設計新政策建議時，都應具有成本效益分析並承擔財政責任，而案例調查結果顯示，上開要求已廣泛應用於 BSPs，如適用於澳洲政府資產負債之健全財務管理法律原則、指導英國政府有關新或有負債決策和設計流程之架構；又貸款擔保計畫多係以立法方式要求回收成本，此為決策過程之財政保障；但對於後續將如何增進中長期投資回報，其資訊揭露則相對有限。以下將從成本效益與財政責任面向，簡述案例國家為應對 COVID-19 所提出之政策特色。

A 首先，係政策是有時間和價值界限的。幾乎所有國家都透過立法或正式公告對支持計畫整體規模上限訂有規範。COVID-19 期間之政府擔保期限通常長達五年或八年，並將視經濟困難情況延長（如德國、法國、瑞士）。而政府支持的上限，通常以企業總收入或薪資總額作限制，如受歐盟國家援助法規約束之國家，每位借款人的最高金額，為受益者營業額的 25%，或 2019 年薪資的兩倍；貸款計畫亦有類似規範。

B 其次，係訂有資格條件、成本回收及損失分擔原則。多數國家貸款和擔保計畫，會基於風險收取費用或利息，以彌補部分預期損失，並減少不利的誘因（道德風險）。實務上，雖有部分國家提供無息貸款（如瑞士、英國），或 100% 的保證計畫（如德國、瑞士），但多數國家係將擔保計畫部分風險和潛在的信用損失留給貸款人，其中保證額度通常在貸款本金的 70% 至 90% 之間。上開計畫之資格條件，通常係依 COVID-19 疫情發生前企業的財務狀況、規模等，給予不同的支持，並設有附帶條款，如限制股息支付和管理階層薪資，禁止股票回購或對現有貸款進行

再融資等，同時亦規範公共當局應進行財務揭露和事後控制。

C 第三，係透過立法明定政策實施、監督和控制之責任。BSPs 實務雖透過銀行業（如英國、法國）、國家促進和擔保銀行（**national promotional and guarantee banks**）（如德國、加拿大），或獨立之政府金融機構（如奧地利）執行；但部分國家會透過法令規範大額貸款批准與否，必須由財政部長或其他部長（如經濟事務部長），或召集專家（如奧地利、德國）等，始能核准；而政策之監督和控制，則係規範由財政部、經濟事務部或其他監督機構負責。

D 第四，係部分政府政策設計十分重視預防舞弊，如奧地利地方稅務和財政部門的任務，即為檢測短期工作計畫、家庭和企業之流動性支持（包括貸款擔保計畫）中是否有舞弊行為；瑞士則由最高聯邦審計局負責審核與 COVID-19 相關政策之執行情況，並著重舞弊之檢測。

儘管評估每種方案設計和實施成效尚言之過早，但外部監督機構（獨立的財政機構和最高審計機構）之初步警告與評估，如 BSPs 常在沒有任何具體評估機制的情況下被延長，對損失分擔機制所能預防之財政風險提出質疑，以及針對計畫快速發布及實施，可能使政府必須擔負比平常更高的舞弊風險等，已明確指出待改進之處。爰事後審計、過往執行 BSPs 經驗，均係驗證政府公信力之關鍵。

(2) 政策成本

政府通常會針對每個預算之財政計畫所列支出與稅收建議，進行成本核算，並評估其對整體財政目標之影響；當無法準確核算時，立法可能會要求列為財政風險，並進行辨識及衡量（如英國的預算責任憲章）。以擔保計畫之初始預算文件為例，除美國、英國、瑞士估算整個生命週期損失；紐西蘭以四年為周期估算營運支出；以及英國預算責任辦公室依 GFC 經驗估算違約率，初步產生上行、中行和下行情境外，超過一半的案例國家僅揭露最大風險。（詳表 3）

表 3、初始預算文件中有關擔保計畫之資訊

國家	設計（目的、受益人、資格和條款）	最高或總財務風險	量化成本	違約率估算	支持違約率估算的主要假設
澳洲	✓	✓	X	X	X
奧地利	✓	✓	X	X	X
加拿大	✓	✓	X	X	X
法國	✓	✓	X	X	X
德國	✓	✓	X	X	X
紐西蘭	✓	✓	✓	X	X
瑞士	✓	✓	✓	✓	X
英國	X	✓（註）	1.財政部X 2.預算責任辦公室✓	1.財政部X 2.預算責任辦公室✓	X
美國	✓	✓	✓	✓	✓

註：英國未就每個計畫提出最大財務風險。

資料來源：翻譯自 OECD（2021a）。

前述發現亦適用於其他 BSPs，以貸款計畫為例，除少數國家（如法國、紐西蘭、美國）提供利息支付、財務擔保費用之估計數等外，多數國家僅有計畫的總規模；至於注資計畫，多數國家（如德國、法國、紐西蘭）僅提供注資的面值，而無受益公司股票現值、預期收益率或與經營相關之風險資訊等。

(3) 預算編製

一般來說，當新政策提案進行成本核算時，預算通常會撥出足夠的資源供其實施；反之，如未進行成本核算，預算不會編列撥款。至於資源分配方式，則係取決於各該政府之預算制度，例如：

A 預算文件之範圍，可能係(1)權責發生基礎預算之預測及撥款法案（如紐西蘭、瑞士）；或(2)僅現金基礎之撥款法案（如法國）；或(3)同時包括權責發生基礎預算及現金基礎撥款法案（如澳洲、奧地利）；或(4)將權責發生基礎與現金基礎混合用於其預算、撥款法案之編製。

B 預算預測之準備，可能係(1)依國家法令（如德國），或(2)基於國際標準

(如英國採用 IFRSs，奧地利採用 IPSASs)。另即使同為採用權責發生基礎編製預算之國家，其對於 BSPs 的處理方式亦可能不同，如擔保在英國係屬或有負債和準備金，但在紐西蘭則屬金融合約。

由於各國預算制度不同，有關 BSPs 之預算處理方式亦有所差別，如以擔保計畫為例：

- A 當撥款僅涵蓋下一財政年度之估計成本時（如法國、德國、英國），在政策制訂的當年度幾乎沒有任何成本，但由於擔保費用通常係針對擔保所收取，此有抵消計畫第一年成本之可能（如法國）。
- B 當撥款涵蓋計畫整個生命週期之估計成本時（如紐西蘭、瑞士、美國），擔保時間不會影響初始預算規模。但因現金流出係發生於未來，爰部分國家會設立一個存款帳戶（名目或實際）（如美國）。
- C 當擔保被視為無法量化之或有負債時，未來任何的賠償都將由意外事件和緊急情況準備金支付（如澳洲），而非透過預算分配撥款。

(4) 報告

一張全面性的資產負債表是必要的，因其可用以顯示政府政策產生之資產負債存量，及資產負債如何隨時間演變，並作為政府後續政策設計之參據。但各國報導預算執行情形時，可能僅限於中央政府（如法國、德國、奧地利），此意味著部分機構或國有企業實施 BSPs 之結果，係由其各自單獨報告。另有部分國家國會要求每月、半年之預算執行情形，均應包括 COVID-19 相關支出，以及提供擔保之詳細資訊（如奧地利）。

OECD 撰寫報告時，由於多數案例國家尚未有年度財務報表，爰依其網站公布之期中預算執行報告顯示，除澳洲、紐西蘭定期發布包括資產負債表在內之報表外，其餘國家多未提供採行 COVID-19 財政計畫產生之資產負債資訊（詳表 4）。另部分國家於網站設有專區，所提供之政府政策相關資訊，可作為傳統財務報導之補充，如奧地利、加拿大、法國、瑞士和美國均提供有關政府擔保貸款之金額、數量、區域分布等訊息，其中甚有部分國家提供有關還款、損失等詳細資料。

表 4、期中預算執行報告提供採行 COVID-19 財政計畫產生之資產負債資訊情形

國家	擔保	貸款	注資
澳洲	n/c (註 1)	✓	✓
奧地利	✓	無計畫	無計畫
加拿大	n/c (註 1)	n/c (註 1)	n/c (註 1)
法國	n/c (註 1)	n/c (註 1)	n/c (註 1)
德國	✓	無計畫	n/c (註 1)
紐西蘭	✓ (註 2)	✓ (註 2)	✓ (註 2)
瑞士	n/c (註 1)	n/c (註 1)	n/c (註 1)
英國	n/c (註 1)	n/c (註 1)	n/c (註 1)
美國	n/c (註 1)	n/c (註 1)	n/c (註 1)

註：1.表列未提供部分，可能在年度財務報表中表達。

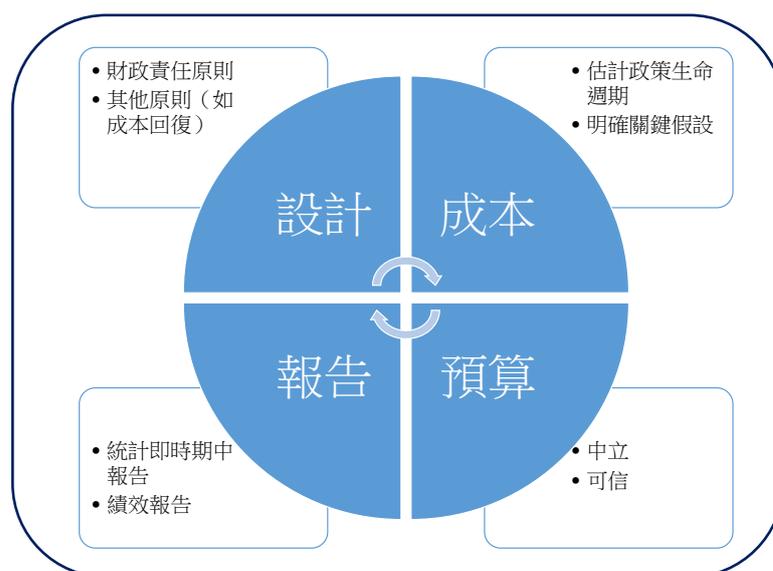
2.紐西蘭期中財務報表，包括財務狀況表、或有負債和資產表。

資料來源：翻譯自 OECD (2021a)。

4. 政府後續使用 BSPs 時，應進一步考量之作為

OECD 依案例調查結果指出，各界對 BSPs 有關透明度之要求雖愈來愈高，但仍不及（同）適用於傳統支出政策之要求，其間差異代表政府預算治理仍有待持續發展，方可適時反映政策變化與日益複雜之特性。以下將說明當政府後續使用 BSPs 時，如為強化透明度和風險分析，應進一步考量之作為為何，即該如何從政策設計、成本計算、預算編製、報告等面向，更好的管理資產負債表（詳圖 3）。

圖 3、BSPs 有關透明度和風險分析之要求



資料來源：翻譯自 OECD (2021a)。

(1) 政策設計部分，如何以一種對財務負責的方式設計 BSPs

設計 BSPs 時，應要求政府遵守適用於傳統支出和與稅收有關政策之財政治理原則，包括對財政負責、具有成本效益等。部分國家係於財政法令中明定，如在澳洲，健全政府資產負債之財政管理，係一項法律要求；反之，當財政法令未能明定時，政府相關法規亦應本預算治理原則，妥為規範 BSPs 設計流程和方式，如英國近期建立一個評估特定資產合理性、風險管理、報酬等之政策架構，以指導 BSPs 設計和核准過程。

BSPs 中之貸款、擔保計畫，因係透過收取擔保費用彌補估計損失，並利用附帶條件進行損失分攤，且限制時間支持等，為一種常見政府用來管理財務風險方式。此外，立法通常會規範政策有關交付、監督和控制之責任，如德國經濟穩定基金之資格標準、條件和決策結構。

然各國為應對 COVID-19 所採取新的大規模支持政策，有時係權宜之計，故風險管理與公共誠信一直為民眾關注重點。部分政府係在法令中要求提供減輕風險詳細資訊，特別是舞弊（如奧地利）；另亦會責成最高審計機構進行密切監督（如瑞士）。展望未來，該等作法應成為任何新的 BSPs 之規範，俾增加問責制。

(2) 成本計算部分，如何估算與新政策相關之生命週期成本和風險

為期有好的決策、透明度和審查，預算文件中應顯示所有與新政策有關支出、稅收、BSPs 等政策對財政之影響，其中支出和稅收政策部分，因有立即的現金流出或流入，故政策成本之計算應包含下一個預算年度或中期（如中期財政架構涵蓋之期間）之現金流出和流入，並列示其對政府財政法規之遵循、目標（如現金財政餘額）、可持續性之影響。至於 BSPs 部分，因對現金的影響會延遲，爰計算新政策成本時，應包括政策在其生命週期內的收入和支出，並估計現金在該期間內可能實現的時點（如美國、瑞士）。又部分國家會另要求新政策評估對政府資產負債表之影響，及說明對所採取之 BSPs 對財政目標之影響（如紐西蘭）。

當揭露和解釋支持政府預測之關鍵假設時，BSPs 生命週期成本之估算係可信的，縱使 COVID-19 期間多數國家皆缺乏此種揭露，但政府仍應強化此一作法。另由於 COVID-19 對經濟造成高度不確定性，就算多數政府已採取相關緩解風險策略，但仍有產生潛在額外成本之風險，這增加了在預算文件中加強揭露與政府資產負債表相關財政風險之重要性，且政府亦應說明其預計如何預防或減輕這些風險。

(3) 預算編製部分，如何為 BSPs 制訂中立及可信之財政計畫預算

不論各國預算制度為何，政府在為 BSPs 編製預算時，應以促進財政責任和政策工具選擇之中立性為目標。又不論政策係 BSPs 或傳統支出，在穩健之決策過程和健全之財政規劃下，應估算政策全部成本（須留意成本發生時點），並於政府未來一年的支出計畫和中期支出架構中呈現。

基於財務責任和中立性，編製 BSPs 預算前，應考量與或有負債、其他 BSPs 相關政策有關之潛在支出或損失風險。在同時採用 IFRSs 與權責發生基礎編製預算之國家，或有負債損益準備和其他 BSPs，係於主要財政總額或相關附註中報告。至於採用現金基礎會計之國家，有關 BSPs 之預算，部分可考慮採用權責發生基礎編製，並比照美國聯邦政府 1990 年通過之聯邦信貸改革法有關預算應反映貸款或貸款擔保之淨成本（即補貼成本），並採用權責發生基礎支付貸款。

(4) 報告部分，如何根據預算產製執行報告及管理資產負債表

當 BSPs 被各國政府廣泛使用，顯示確有必要將資產負債表納入預算決策，但這並不表示須採用權責發生基礎編製預算，或正式將預計資產負債表列為預算應編之報表，但建議政府資產負債表應納入常規預算週期，每年在預算文件中揭露與分析，並作為討論任何新的 BSPs 提案之參考資料，使政府在任何情況下，都能將透明度維持在適當水準。

對於經常使用 BSPs 作為政策工具之國家，有兩個管理資產負債表之重要目標，首先，係闡明管理政府資產負債表的整體策略目標，但此可能

僅涉及穩健和健全之財政管理；另可呈現更具體作法，如紐西蘭透過物有所值，管理經濟風險，並將資產負債表與民眾福祉加以連結，以提供公共財政之彈性。其次，係增進民眾瞭解執行 BSPs 所造成的財政影響和結果。

由於各國政府之資產負債規模將因大量使用 BSPs 而急劇增加，顯示闡明資產負債表之管理方式及報告 BSPs 之執行情形有其必要性。實務上，除紐西蘭規範資產負債表至少每四年進行一次審查，而審查結果係將所有資產負債分為社會、金融和商業三個類別，並隨時間滾動調整主要資產負債之財務與非財務績效指標；以及英國根據資產負債表審查情形所制訂之資產負債管理架構外，少有國家採取此一作法。

復以每月發布完整資產負債表對多數國家係一大挑戰，但期中報告仍應有系統呈現重要資產負債資訊。判斷資訊有用性時，應以國家為層級，並取決政府最常用之 BSPs 類型，且最好能與立法機構或獨立財政部門協商後決定（如奧地利）；另亦應參考採用績效預算國家對於支出預算所做之成本效益評估，考量如何作為方能更有系統的解釋政策目標，並報告 BSPs 執行情形。

5. 美國實施聯邦信貸改革法情形

OECD 指出，有關政府如何在各種財政政策採用之架構中，找到最適 BSPs 之預算治理方式，將於未來會議中加以討論。本次會議最後另以美國自 1990 年實施之聯邦信貸改革法經驗為例，說明政府該如何更好地對 BSPs 進行預算成本估算。按上開法案之訂定，旨在實現(1)更準確地衡量聯邦信貸計畫成本；(2)將信貸計畫成本列入與其他聯邦支出相同之預算中；(3)鼓勵以最符合受益人需求的形式提供福利；(4)改善信貸計畫之間，以及信貸和其他支出計畫之間的資源分配等四個目標。另規定預算應顯示成本（即估計對政府的長期成本），且強制要求對信貸計畫採用權責發生基礎會計，由美國國會授權並為信貸計畫之補貼成本分配資金，其中該成本按淨現值計算，不包括行政費用；以及在整個貸款或擔保生命週期內，每年應依實際貸款情形重新估算成本，並據以調整未來年度之估計成本等。

前述美國將信貸改革作為政府貸款和擔保計畫一種新的預算和會計方式，可解決各國在現金預算和信貸計畫方向存在的問題，如不確定未來年度之預算支出，特別是在 COVID-19 期間實施之新信貸計畫。由於信貸改革在透過將信貸成本置於與其他支出相同之預算基礎，並改進信貸和其他計畫之間的比較，進而提高透明度；消除貸款因全額預算而產生的偏差，即使預計長期還款，擔保費用的收取被列為支出的抵消；以及訂定催收債務和跨其他領域舉措等激勵措施，加強對信貸計畫之監督和管控，且精進行政費用等處理，整體來說，信貸改革成功的改善了美國的資源配置和預算。

二、第 2 場次

(一) 會議時間

110 年 3 月 30 日巴黎時間 13 時至 15 時(臺灣時間 3 月 30 日 19 時至 21 時)。

(二) 會議議程

時 間	議 程
13：00	開幕（Opening by Chairs）
13：05	研討議題一：準則制訂活動報告（Report on Standard Setting Activities）
13：50	研討議題二：數位時代的政府財務報導（Government Financial Reporting in the Digital Age）
14：50	研討議題三：各會員國支出趨勢（Spending Trends）
15：00	閉幕（Closing by Chairs）

(三) 會議重點

本場次首先係準則制訂活動報告，再以「數位時代的政府財務報導」為主軸進行研討，並於簡述調查各會員國支出趨勢之最新辦理進度後結束。茲依序說明會議重點如下：

1. 準則制訂活動報告

由 IPSASB、國際會計準則委員會 (International Accounting Standards Board, IASB)、歐盟執委會統計局 (Statistical Office of the European Commission, EUROSTAT)、公共利益委員會 (Public interest committee, PIC) 分別報告其最新準則制訂活動相關資訊，其中 IPSASB 部分，主要係說明目前進行之收入 (revenue)、移轉費用 (transfer expenses) 等專案所擬具有關對外徵求意見草案 (exposure drafts, ED) 之各界回復情形，並重申未來發展公共部門特有議題規範時，仍將持續朝與國際財務報導準則 (International Financial Reporting Standards, 以下簡稱 IFRSs) 趨於一致之目標前進等。

2. 數位時代的政府財務報導

(1) 背景說明

OECD 2018 年發布之合理化政府報導指出，其會員國為滿足利害關係人需求及實現最高的透明度標準，在過去幾十年間出具之財政報告數量顯著增加。然因部分報告範圍與內容重疊，難以核對其間之數據，且各報告之發布時間存有落差，以及財務、非財務資訊間脫節等，易使報表使用者有非必要資訊過多的感覺，亦無法完全滿足利害關係人的期望與需要。

按 OECD 於 2020 年資深財務管理及報導官員研討會後，成立數位時代政府財務報導工作小組 (Task Force on Government Financial Reporting in the Digital Age)，並由澳洲、加拿大、丹麥、荷蘭、英國、美國等 6 個國家共同參與，近期討論有關(1)政府財務報導架構；(2)使用者與利害關係人參與財務報導之設計及提供；(3)數位時代邁向數據導向方法；(4)傳統與數位財務報導規定所產生之工作量等議題，主要係側重分享各國在財務報導現代化方向之經驗與創新作法，以提高傳統與數位報導之凝聚力與整合性，同時使用數位工具支持此一轉型過程，並尋求更好的方式以滿足使用者日益增加之需求。然截至目前為止，傳統與數位財務報導之整合，仍缺乏標準或公認之作法。各議題重點說明如下。

(2) 政府財務報導架構

有關財務報導架構，在多數國家係指政府年度與期中預算執行情形、財務報表或其他財務資訊（如財務報表摘要）中所傳達的所有資訊。由於與財務報導相關之立法，主要係著重於傳統財務報導，卻未明確規範不同的財務報導、數位報導資料庫、政府資料開放平台究應提供哪些資訊，亦無解釋各類報告該如何實現整體財務報導目的。

前述數位報導部分，因立法幾乎未提及，使得各國財政部與中央機構只能自行創新；另由於會計、報告、數位政府、公共部門數據、政府資料開放等，係各自訂定規範，致出具政府資訊時，常因不同原則或方法而產生差異，爰如可在財務報導中調整或整合上開差異，將可增進各財務報導當局間政策之一致性與協調性。

(3) 使用者與利害關係人參與財務報導之設計及提供

依工作小組成員討論結果指出，使用數據技術和資料，可妥為設計並提供更多以使用者導向之財務報導。此外，亦強調應將使用者、利害關係人置於傳統與數位報導服務開發的中心，俾瞭解並滿足其需求。以下簡要說明工作小組成員分享其與使用者互動、諮詢之經驗。

A 瞭解資料使用者之需求，及使用者導向方法之應用

a.加拿大：設有加拿大政府數位報導資料庫，於 2019 年和一家外部公司合作後，擴大原關注國會需求作法，增進使用者參與，並透過公務人員、民眾、記者等三個角色，辨認、反應其活動與需求，同時蒐集其使用經驗，增進或改善有關視覺效果、彈跳視窗、常見問答等功能；另於資料庫設置問卷，瞭解使用者活動並推斷其需求。

b.荷蘭：著重瞭解金融專業人士（如學者、公務人員、記者）需求，另於國會成立一常設工作小組，旨在提供品質更佳之決策資料。

c.英國：由財務資訊之使用者、編製者、國會、智庫、獨立專家及學術界代表等，共同成立一個約 15 名成員之諮詢小組，據以評估各成員間需求之差異，並預測未來資訊需求。

d.美國：為財務透明度進行使用者研究，並創建八個不同角色，就每個角色設定不同特徵，包括目標和任務、態度和動機、痛點、技術技能、工具等，並進行定期溝通（特別是主要使用者），且快速回應、追蹤使用者需求等。

B 使用敏捷式開發，獲取使用者需求，以迅速從原型過渡到生產並產出測試版產品

a.美國：以最小可行產品（Minimum Viable Product）立即發布資料，並在執行過程中使用敏捷式開發來接收使用者的回饋，俾依使用者測試情形，開發出性能更強的產品。

b.其他工作小組成員國：發展數位資料庫時，通常係採用漸進式方法，如逐步增加財務與非財務資料集。

C 透過資料的使用與再利用，創造公共價值：以美國為例，係針對不同的使用者群體與需求，如透明化、視覺化、為主要使用者詮釋資料等，分別架設網站。

D 使用開放原始碼技術：以加拿大和美國為例，其資料庫係使用開放原始碼技術、程式庫與標準，使所有資訊能清楚、公開與透明的揭露，此對課責與審計觀點而言，非常重要。

(4) 數位時代邁向數據導向方法

OECD 指出，在發展傳統與數位財務報導時，採用數據導向方法具有其重要性，其中數位報導通常係指平時與年終預算執行報告、財務與非財務資訊，或以上之組合。當採用數據導向方法時，有關財務資料管理政策，為確保財務資料之產生、蒐集、儲存、共享、開放、使用與再利用，應從源頭嵌入相關之財務、審計、數位原則與準則，俾及時獲取高品質之財務資料，從而創造公共價值。茲就工作小組成員分享作法說明如下。

A 評估目前資料與財務報導結構並找出差異

a.荷蘭：刻正著重發展健全之資料與預算結構，包括對所有資料、資訊產品與預算結構（鏈接資料項目）之辨認、建模與記錄等，以作為進一步發展現有公共資訊入口網頁之要件。

b.美國：透過儲存於財務與非財務系統中資料創造新元素，協調並連結不同資訊系統之財務與非財務資料；又該等系統內設置之資料驗證、認證與確認功能，可使資料快速被發布。

B 於預算與財務報導流程中，發展健全的資料管理方法

a.加拿大、荷蘭、英國與美國：已制訂之數據策略，在某些情況下，可明確指出每個不同組織或部門該如何執行數據治理架構，如設立資料主管人員等；然未明定數據治理責任和所有權可能帶來的挑戰。

b.美國：制訂美國政府數位服務手冊，並包括敏捷式使用者導向方法等，以呈現應用數位服務的最佳作法與簡單步驟。

c.英國：刻正改善其資料管理政策，即除了制訂新政府資料策略外，正在推動跨政府有關通用資料標準與報導過程，及技術融合。

(5) 傳統與數位財務報導規定所產生之工作量

工作小組指出，新發展之傳統與數位財務報導，將增加財務報導所需之工作量與資源，主要係難以因應歷史法規合理化報導要求，又不願刪除現有內容或報告，且不斷發展更加複雜之會計準則，以及透明度的要求提高等所致；另審計要求亦難以滿足，主要係因所有財務報表均須進行單獨審計，而數位財務報導之導入有時會造成重複，致需更大工作量以支持額外的審計要求。

另大多數工作小組成員指出，實務上，由於編製財務報導之過程龐雜，且利害關係人範圍廣泛，因此難以確定每份財務報導單獨成本，爰其僅監督並衡量審計成本，而非編製財務報導之成本。茲就工作小組成員分享有關政府主導之簡化經驗說明如下。

A 澳洲：自 2015 年至 2016 年財政年度起，執行減少揭露報告之新措施，並導入分層財務報導，就不同級別提出不同的財務報導要求，其中第 1 層應依 IFRSs 規定採用完整的揭露制度，僅特定個體適用（如澳洲政府之合併財務報表）；至於第 2 層則採用簡化揭露制度，為多數個體通用之處理方式。上開措施使財務報表附註減少 25% 至 30%，且成功縮小報導規模，並提供更加友善使用者之報導。

B 加拿大：為發展現代化公共報告，由財政部秘書處直接和國會公共報告委員會聯繫，並就四十多年來資訊揭露均未更新之領域提供範例等。

3. 各會員國支出趨勢

由於政府預算支出資訊量龐鉅，為瞭解各會員國支出趨勢與用途，俾供進一步分析及政策討論，OECD 秘書處啟動預算支出調查。本次會議係報告最新辦理進度，包括已完成美國、英國、德國、法國、澳洲、義大利、葡萄牙、愛爾蘭、哥倫比亞等 9 個會員國預算支出資訊之蒐集，後續除透過線上資料庫提供有關政府支出預算之時間序列、功能別（即按計畫或支用目的分類）等資訊外，亦將探討如何進行數據分解、產製視覺化圖表等事宜。

參、心得與建議

本次參加 OECD 分 2 場次舉辦之 2021 年資深預算官員工作小組暨財務管理及報導網絡特別聯席會議，透過專家學者簡報及其論述等，對 OECD 會員國於 COVID-19 期間使用貸款、擔保、注資等以資產負債表為基礎之政策時，該如何透過資產負債表之管理、監督，以強化透明度、風險分析，並對國際政府財務報導當前新興議題及發展趨勢之各議題資料蒐集綜整，獲益良多。茲整理 2 場次會議與行政院主計總處（以下簡稱主計總處）會計決算業務職掌較為相關，值得參考或借鏡之心得與建議如下。

一、第 1 場次

本次會議雖尚未能就各國於 COVID-19 期間使用 BSPs 之有效性得出確切結論，但與 GFS 時期相較，BSPs 已成為政府重要且長久之政策工具。我國為有效

防治 COVID-19，維護人民健康，並因應其對國內經濟社會之衝擊，行政院於 109 年間訂定嚴重特殊傳染性肺炎及紓困振興特別條例（以下簡稱肺炎特別條例），施行期間自 109 年 1 月 15 日起至 110 年 6 月 30 日止，並編製中央政府嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別預算（以下簡稱肺炎特別預算），共計 4,199.5 億元，包括原預算 600 億元、第 1 次追加預算 1,500 億元、第 2 次追加預算 2,099.5 億元，其中防治經費 744 億元、紓困經費 2,761.5 億元、振興經費 694 億元，所需財源以移用以前年度歲計賸餘 300 億元及舉借債務 3,899.5 億元支應。嗣為應疫情持續嚴峻，肺炎特別條例施行期間經總統 110 年 5 月 31 日修正公布，延長一年至 111 年 6 月 30 日止，特別預算經費上限提高為總額 8,400 億元，並編製第 3 次追加預算案，經立法院於 110 年 6 月 18 日完成三讀程序，審查結果歲出原列 2,600 億元，減列 5 億餘元，改列為 2,595 億元，包括防治經費 729 億元、紓困經費 1,866 億元，所需財源全數以舉借債務支應。

以下就 BSPs 有關透明度和風險分析中之報告，提出與我國政府會計決算業務相關之心得與建議。

（一）報告中有關權責發生基礎部分

據 OECD 調查指出，有關 GFC 與 COVID-19 兩次危機發生前，正在準備（或編製）權責發生基礎財務報表之會員國，分別為 25% 及 90%，顯見公共部門財務報導採用權責發生基礎之發展趨勢。

我國會計法自民國 37 年修正後，即已明定政府會計基礎，除公庫出納會計外，應採用權責發生基礎，惟受限於會計法第 29 條有關固定帳項不得列入平衡表之規定，陸續訂定之政府會計公報及各類會計制度亦續採固定帳項另表表達之方式。該等編表方式，仍與國外先進國家於平衡表即可完整表達政府整體財務狀況之資訊有別。嗣配合 108 年會計法修正刪除第 29 條，中央政府與地方政府分別於 109 年及 110 年實施之新會計制度，平衡表除原表達之流動資產、負債外，非流動資產、負債亦納列表達，完整呈現政府整體資產負債全貌，已使相關會計報告更符國際權責發生基礎，亦更精進公務機關、債務基金、特別收入基金及資本計畫基金之會計處理，且未來各級政府對於會計報告

之表達方式趨於一致，有助於分析比較。

展望未來，建議依前述國際公共部門財務報導發展趨勢，持續朝權責發生基礎方向精進，以增進政府財務報導品質及透明度。

（二）報告中有關預算執行情形部分

依 OECD 就案例國家調查結果顯示，BSPs 在 COVID-19 期間之設計，已突顯民眾對財務管理有更高的風險意識，但 BSPs 在財政透明度和風險管理方面，尚無法與傳統支出政策相提並論，且因其對現金的影響延遲，致與 BSPs 有關之費用很少被編入預算。在發布 BSPs 之預算執行報告時，部分國家係另於網站設置專區，額外提供與 COVID-19 相關之資訊；而部分國家則存有將中央政府與國有企業分別報導之情形。

依我國肺炎特別條例規定，條例施行滿三個月後，行政院應就疫情及相關預算執行向立法院提出書面報告；施行滿六個月後，行政院院長於施政報告時，須向立法院提出疫情報告及相關預算執行報告；且行政院應設置專門網站，由各目的主管機關每週更新其所訂定之津貼、獎勵、補償、補助、補貼、紓困、振興法規命令或行政規則，讓有紓困需求之民眾及企業，不必多方查找資訊，即可連結至各部會網站獲得清楚訊息。

行政院為落實督促各機關肺炎特別預算之執行，另訂定肺炎特別預算執行應行注意事項，且不定期邀集相關部會召開會議檢討執行進度；至於執行資訊，並由主計總處依各主管機關提供資訊彙總按月公告於網站之嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興專區。復為將肺炎特別預算執行情形轉化為有用資訊，即時提供決策階層參考，主計總處亦利用現有中央政府歲計會計資訊管理系統（以下簡稱 GBA 系統）建置可即時自動產製之管理性報表。上開設置專門網頁、定期公告資訊、即時產製管理性報表等機制，已可使肺炎特別預算之執行，跳脫傳統財務報導以紙本處理之框架，有助於各界之瞭解與監督。

另由於我國會計報告不論係月報、半年結算報告或決算（含整體資產負債表），其報導範圍悉配合預算體系表達，致外界頻提出報表中有關中央政府範

疇與財政統計所稱一般政府含括之中央政府等須區隔釐清，建議持續關注國際最新發展趨勢，衡酌我國國情及實務運作情形，適時研議妥處，以增進會計資訊之有用性。

(三) 報告中有關資產負債表部分

依 OECD 就案例國家調查結果指出，一張全面性的資產負債表是必要的，但大多數國家所發布之年度政府資產負債表，常未獲得充分的利用與審查；又案例國家雖已涵蓋包括使用現金基礎或權責發生基礎之預算、會計慣例和程序，惟其中關於 BSPs 報告部分，既不定期也不全面，如僅少數國家在期中預算執行報告中提供資產負債資訊。

茲以我國各級政府配合 108 年會計法修正之新會計制度，已將公務機關以往另表表達之長期投資、固定資產、遞耗資產、無形資產、長期負債相關科目改列入平衡表，再據以彙整編製整體資產負債表，完整呈現政府整體資產負債全貌。編製完成之整體資產負債表納入各該年度之總決算，並經審計部附入同年度總決算審核報告。換言之，我國可於一張表內完整清楚表達政府財務狀況，且審計機關審查監督之機制亦已完備。

有關肺炎特別預算會計報告之平衡表部分，在月報及決算中均有呈現並應予公告（其中涉及機密部分應以機密方式處理），目前各公務機關係定期於相關機關網站會計報告專區發布，主計總處網站亦提供各該機關之連結供各界查找。至於半年結算報告部分，按我國決算法第 26 條之 1 立法意旨，實務係提供歲出執行結算表等預算執行報表，未包括平衡表在內之會計報表，此和多數 OECD 本次案例調查國家作法相同；但由於半年結算報告係摘自 6 月份會計月報，爰各界如需瞭解平衡表資訊，可於各公務機關會計月報中查閱。

另有鑑於精進與適切揭露政府會計資訊，前述 OECD 調查結果亦建議應編製一張全面性的資產負債表，其可幫助政策決定者與民眾瞭解政府施政效能及財務風險，為政府財政透明之基礎。我國整體資產負債表之編製，為避免虛增政府之整體資產負債，須沖銷其中涉及公務機關與特種基金之內部往來事項，諸如有關同額帳列應收（付）款項與預收（付）款項、公務機關財產由

特種基金代管、公庫保管特種基金款項、公務機關投資營業基金、作業基金，以及公務機關向國營事業借款等 5 項。另主計總處配合會計法修正，業於 110 年 2 月間啟動試增編整體收入支出表相關事宜，其中內部往來事項沖銷如何適正處理，刻正積極研議辦理。為確實適正表達我國政府整體財務報表編製內涵，建議將整體資產負債表之內部往來事項一併納入研議探討，以增進政府整體財務狀況與施政績效之完整呈現。

二、第 2 場次

以下依序就本場次準則制訂活動報告、數位時代的政府財務報導及各會員國支出趨勢等 3 個議題，提出與我國政府會計決算業務相關之心得與建議。

(一) 準則制訂活動報告部分

有關 IPSASB 近期準則制訂活動，經初步判斷，尚無應配合辦理事項。然因主計總處近年推動政府會計改革時，外界就收入認列之會計處理，頻建議宜借鑑 IPSASs 近期有關收入議題所擬草案之變革方向，爰建議參考 IPSASs 最新發展，持續精進我國政府會計相關規制；至於 IPSASB 在本議題所提採取與 IFRSs 趨於一致之作法，可供我國未來檢修政府會計公報之參考。

(二) 數位時代的政府財務報導部分

當前財務報導面臨之挑戰，包括滿足特定使用者需求、工作量問題等，而不論各國係專注於簡化傳統財務報導，或使用數位工具與資料等方式加以應對，發展數位報導時，應讓使用者建構自己的查詢、報告、圖表等，而非僅按政府呈現的方式閱讀數據。依工作小組成員國分享經驗顯示，各國發展財務報導現代化之前提，係關注主要利害關係人意見，並應留意避免損害透明度等。

回顧我國近年政府會計改革作為，主計總處除積極促使公務機關與特種基金之會計處理相同（近）外，並使其所使用之會計原則能順應國際潮流，逐漸趨於一致，除可簡省編製政府整體財務報表之成本外，同時亦與國外財務報導採一致之編製基礎。我國在 COVID-19 期間，為提供及時且友善使用者之財務資料需求，新發展與支出相關之資訊呈現方式，如產製管理性報表定期於網

站公告，並輔以視覺化圖表等，亦進一步開啟數位報導新頁，促進資料完整性與透明度。

茲考量政府會計報告係政府與報表使用者溝通之重要工具，而我國中央政府各機關處理日常交易之財務收支事項，係透由會計紀錄處理，如以所使用之 GBA 系統為例，因具共通性、普及性與雲端服務等特性，且已開發預算編製、預算執行控管、帳務處理及會計報表編製等功能，資料範圍多元且廣泛，可謂數位時代政府財務報導重要基礎資料之一。為使政府預算執行情形，及時、充分且有系統的公開，提供各界瞭解，除現行公開之月報、決算等定期報告外，建議新建置專門工作平台或網頁，以使用者為中心設計思維，本重要性原則，優先就行政院對外宣示之重大政策、外界關注焦點等擇定議題，進行系統資料分析、整合及管理性報表建置，並將相關資訊轉化成線上資料庫或開放資料，於上開平台或網頁中提供，使各界能即時、有效加值應用，創造政府會計新局。

（三）各會員國支出趨勢部分

有關支出趨勢部分，OECD 秘書處目前雖僅初步完成 9 個會員國預算支出資訊之蒐集，後續待進行分析及產製視覺化圖表等事宜，但已顯見在財務報導數位化上，各國尚有很大的發展潛能。上開視覺化圖表部分，主計總處已於網站架設視覺化專區，提供中央政府總預算及特別預算等視覺化圖表，其中總預算部分，係按歲出政事別、歲出機關別分類；特別預算部分，目前僅製作前瞻基礎建設計畫部分，分類方式為歲出政事別、歲出機關別，未來允宜賡續增列中央政府總預算暨附屬單位決算相關視覺化圖表，並建議借鏡國外相關作法及經驗，持續精進我國視覺化業務之推動。

參考文獻

1. Organization for Economic Cooperation and Development. (2015). Recommendation of the Council on Budgetary Governance. Retrieved from <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>.
2. Organization for Economic Cooperation and Development. (2018). Rationalising government fiscal reporting. Retrieved from https://www.oecd-ilibrary.org/rationalising-government-fiscal-reporting_5j8z25lsphq8.pdf?itemId=%2Fcontent%2Fpaper%2Fbudget-17-5j8z25lsphq8&mimeType=pdf.
3. Organization for Economic Cooperation and Development. (2021a). Balance sheet-based policies in COVID-19 fiscal packages. - How to improve transparency and risk analysis?
4. Organization for Economic Cooperation and Development. (2021b). Budgeting for Loans and Guarantees - The United States Federal Credit Reform Act.
5. Organization for Economic Cooperation and Development. (2021c). Government Financial Reporting in the Digital Age - Summary of Main Issues by Task Force on Government Financial Reporting in the Digital Age.