



# 出席第 23 屆 OECD 年度資深財務管理及報導官員研討會報告

本文藉由經濟合作暨發展組織（OECD）2023 年舉辦之第 23 屆年度資深財務管理及報導官員研討會，有關其會員國政府財務報導之改革與發展趨勢，提出我國政府會計決算未來持續精進相關建議，供各界瞭解及參考。

林育珊、郭馨怡（行政院主計總處會計決算處簡任秘書、薦任秘書）

## 壹、前言

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，每年 3 月間於法國舉行，近年來均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，並就會員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，供會員國政府參考，我國自 110 年起獲邀參加研討會，本（112）年度係第 3 次參加會議，對於我國瞭解國際政府會計之發展趨勢，及提升國際能見度，有極大助益。

## 貳、OECD 第 23 屆年度資深財務管理及報導官員研討會

本年度舉辦第 23 屆年度資深財務管理及報導官員研討會共有我國、OECD 大多數會員國、IPSASB、國際會計準則委員會（International Accounting Standards Board, IASB）、國際永續準則委員會（International Sustainability

Standards Board, ISSB)、歐盟執委會統計局 (Statistical Office of the European Commission, EUROSTAT) 等國際組織與 OECD 之專家學者等出席, 主要探討議題包括財務報表及國會、優化或有負債報導、標準制定之最新進展、OECD 會員國財務管理及報導、財務管理資訊系統、財務管理能量 (附圖), 透過會員國等簡報後進行交流討論, 可作為我國政

府會計決算未來持續精進之參考。

### 一、財務報表及國會

本議題由 OECD、荷蘭、葡萄牙和英國分享國會對於財務報表不感興趣之原因, 並就如何引起國會瞭解財務報表之動機進行探討。

(一) 國會對於財務報表不感興趣之原因

OECD 表示, 影響國會

瞭解財務報表之原因, 包括報表過於複雜且資訊超載、編製時間落差及難以提出修正要求等。

#### 1. 過於複雜且資訊超載

為滿足各種目的與需求, 政府發布眾多不同報導範圍和會計基礎之財務報表, 但國會對該等報表常因其內容複雜而降低瞭解意願。有關財務報表之複雜情形, 就報導範圍而言, 可能有個別部門、中央政府和國家等不同表達方式; 至於會計基礎部分, 則有採現金基礎, 完全權責發生基礎, 或部分權責發生基礎 (如退休金負債配合預算採現金基礎) 等; 荷蘭在過去 20 年裡, 雖致力於增進各界對公共支出有效性和效率之瞭解, 惟尚有許多待解決事項, 包括未編製國家層級的資產負債表、財務報表仍以現金基礎為大宗等。此外, 由於政府提供國會之財務報表數量龐大, 過多的數據亦造成資訊超載, 如葡

附圖 第 23 屆年度資深財務管理及報導官員研討會主要探討議題



資料來源：作者自行繪製。

## 論述》會計 · 審核

葡萄牙年報中之財務報表頁數加總後竟將近 1,000 頁。

### 2. 編製時間落差

茲以政府編製財務報表所需時間，對攸關性影響甚大，向為國會關注議題，例如英國國會對此已多次提出疑問；部分會員國如葡萄牙等，係藉由加快編製速度，以利可於下一個預算程序前進行討論。然而，嚴重特殊傳染性肺炎（Coronavirus Disease-2019, COVID-19）疫情的爆發，導致許多會員國的財務報表延遲提交國會，如英國在疫情前約有 80% 的公共部門係於夏季休會前（即預算年度結束後的四個月內）將財務報表提交國會，惟 2022 年該比率已降為 53%。

### 3. 難以提出修正之要求

在政府須對國會負責的政治體制中，國會透過預算審議程序通常可以刪減、修正預算，展現其政策影響力，惟財務報表係依循相關法規和準則列

報，致國會多認為討論財務報表相對於預算，既枯燥且無爭議，進而使其將時間用於討論預算而非財務報表；實務上亦查無國會透過投票修改財務報表之案例。

### （二）如何引起國會瞭解財務報表之動機

OECD 指出，國會討論財務報表時間雖有限，但仍希望財務報表係完整且有意義，並能藉由財務資訊確保預算資源有效運用，及協助其深入瞭解績效和洞察即將發生的事。

#### 1. 確保預算有效運作

為利國會瞭解政府財務資源運用，並和預算進行比較，財務報表應具備完整性、一致性等品質特性。惟對完整性而言，國會常質疑社會保障的資產或負債未能於財務報表中表達，例如西班牙；另一致性部分，國會為減少評估資訊所需時間，多僅要求精簡或提供額外資訊，而非改變，即財務報表宜

前後年度表達一致。

#### 2. 有助深入了解績效

一般而言，財務報表被視為可深入探討政府績效的基礎，國會亦希望取得有關政府計畫是否達成目標之資訊，英國、美國與荷蘭均已著手編製結合績效管理評估與財務資訊之部門別報告；另歐盟為應氣候變遷衍生之資訊揭露需求，則提供一個附隨績效報告的案例供各國參考。

#### 3. 洞察即將發生的事

鑑於近年來發生一系列影響全球經濟與國家預算之事件，國會為洞察即將發生的事，似乎較為需要長於一年的比較數字，例如英國公共行政和憲法事務委員會提醒政府須以多年期比較來瞭解支出、資產和負債，同時也應確保英國政府整體帳戶（Whole of Government Accounts, WGA）為前瞻性文件，以及妥為解釋新興議題等，俾利國會

理解。

## 二、優化或有負債報導

本議題係摘述英國關於報導或有負債之重要性與現況，並說明澳洲、瑞士分享有關或有負債面臨的挑戰，以及其國家經驗和案例。

### (一) 報導或有負債之重要性、現況與挑戰

英國表示，或有負債是許多政府面臨財政風險之主要來源，當政府承受來自外部事件之財政壓力，例如民眾於 COVID-19 疫情時期希望政府提供公共服務，卻不願意為此納稅，致政府須尋求其他變通方法如擔保，其短期雖不會讓政府產生支出或增加債務，但中長期可能會因企業道德風險，而有較高的財政成本，爰須有系統性報導或揭露，俾提升財政透明度。又依據 OECD 初步調查 28 個會員國或有負債報導現況顯示，有揭露於附註、有列於資產負債表、有列於預算提案，甚至有些根本未被報導，惟此與 IPSASs 相

關準則規範應適當報導或揭露之做法有別。

澳洲、瑞士另指出，由於或有負債係指不符合會計或統計準則中須認列為負債之義務，其與認列於資產負債表上之負債、負債準備，以及不須被報導為負債之界限認定通常須進行複雜之判斷。此外，或有負債預期價值之衡量具不確定性，且評估損失發生機率不易，此為各國報導或揭露或有負債所面臨的挑戰。

### (二) 報導或有負債之國家經驗和案例

澳洲公共部門財務報表，係依澳洲會計準則委員會 (Australian Accounting Standards Board, AASB) 發布之澳洲會計準則 (Australian Accounting Standards, AAS) 等編製，其中 AAS 第 137 號「準備金、或有負債和或有資產」，雖與國際財務報導準則 (International Financial Reporting Standards, IFRSs) 和 IPSASs 相關公報規範類同，惟其與國際上遵循有關

辨認、監控與報導風險 (包括財務報表之外的或有負債) 之流程有所不同，以風險報告聲明為例，須記錄一年內預算總額超過 2,000 萬美元或預算年度加上隨後三年超過 5,000 萬美元之任何風險或潛在影響，且至少每 6 個月更新一次，其認為此有助或有負債的辨認。

至於瑞士公共部門財務報表，則係依 IPSASB 發布之 IPSASs 編製，以擔保評價為例，在 IPSAS 第 41 號「金融工具」規範下，當聯邦為商業銀行提供大量貸款擔保時，由外部評等機構提供每筆未償擔保之信用評等 (共 14 個評等類別)，每個評等類別提供 12 個月預期信用損失或整個存續期間內預期信用損失，並依此認列為負債準備；另當聯邦援助國際貨幣基金組織 (International Monetary Fund, IMF) 時，依規定並無外部評等，故不對其擔保進行評價，實務僅揭露表達所衍生之或有負債。

### 三、標準制定之最新進展

本議題由 IPSASB、IASB、ISSB、EUROSTAT 及公共利益委員會 (Public Interest Committee, PIC) 分別報告近年工作重點等，其中 IPSASB 近期的重大發展，包括核准更新觀念架構第 3 章「財務資訊的品質特性」、第 5 章「財務報表要素」和第 7 章「財務報表資產與負債之衡量」，以及核准發布 IPSAS 第 44 號「待出售非流動資產及停業單位」、第 45 號「不動產、廠房及設備」、第 46 號「衡量」、第 47 號「收入」、第 48 號「移轉費用」，整理如附表。IPSASB 另表示，未來仍將持續朝公共部門會計由現金基礎轉向權責發生基礎之方向推動，期增加各國對 IPSASs 的採用程度，亦將發展公共部門永續報告，如 2023 年 5 月修正發布推薦實務指南 (Recommended Practice Guideline, RPG) 第 1 號「個體財務長期永續性報告」和 RPG 第 3 號「報告服務績效資訊」等。

### 四、OECD 會員國財務管理及報導

本議題由 OECD 分享其調查會員國報導實務並介紹數位報導 (digital reporting)，續由奧地利、加拿大分享推進數位報導具體做法。

#### (一) 報導實務

依據 OECD 初步調查 28 個會員國結果顯示，政府財務報導基礎，64% 會員國採用權責發生基礎，與 25% 會員國預算採權責發生基礎相較，形成對比；政府財務

報導架構，46% 會員國係自行制定國家準則，47% 會員國參採 IPSASs、IFRSs 制定國家準則，直接採用 IPSASs 則非常有限 (占 4%)。至於退休金和稅式支出 (tax expenditure) 之報導情形，則分別有 61% 和 46% 的會員國在財務報表揭露相關財務資訊。

#### (二) 數位報導

數位報導之目標，除提高預算透明度，改善財務資訊的傳播外，尚可增進數據使用與再利用，以及課責性

附表 IPSASB 近期核准之 IPSAS 公報情形

公報編號	公報名稱	生效日期
觀念架構第 3 章	財務資訊的品質特性	核准 (2023 年 6 月) 後生效
觀念架構第 5 章	財務報表要素	核准 (2023 年 3 月) 後生效
觀念架構第 7 章	財務報表資產與負債之衡量	核准 (2022 年 12 月) 後生效
IPSAS 第 44 號	待出售非流動資產及停業單位	2025 年 1 月 1 日
IPSAS 第 45 號	不動產、廠房及設備	2025 年 1 月 1 日
IPSAS 第 46 號	衡量	2025 年 1 月 1 日
IPSAS 第 47 號	收入	2026 年 1 月 1 日
IPSAS 第 48 號	移轉費用	2026 年 1 月 1 日

資料來源：整理並翻譯自 IPSASB (2023)。

和決策有用性。OECD 指出，會員國的數位報導可分為三類，第一類，使用可攜式文件格式（Portable Document Format, PDF）或其他類似格式發布數據或財務報告，此普遍被各會員國採行。第二類，提供機器可讀之開放數據，例如逗號分隔值（comma-separated values, CSV），約有一半的會員國使用。第三類，互動式數位報表，例如透由儀表板（dashboards）、資訊圖表（Infographic）或主題專區，讓使用者可自行擇選所需資訊，近年來更在各會員國致力推動下，成為數位報導的重要發展方向。

奧地利為讓民眾更輕鬆取得預算數據，2019 年啟動視覺化計畫，其採取與預算文件相同的數據結構，包括提供政府赤字、詳細的預算及計畫支出等資訊；另為瀏覽的便利性，更建置不同層級的數據和視覺化圖表。加拿大為回應國會要求政府財務資訊須讓各界自由取用，

匯集數百個報告之數據，將數據轉換成為簡單視覺化故事，例如提供最近五年的支出數據比較；又近期為增進使用者解讀財務資訊，再輔以文字補充說明。

## 五、財務管理資訊系統

本議題由 OECD 介紹其調查會員國財務管理資訊系統（Financial Management Information Systems, FMIS）結果，並由愛沙尼亞、韓國、英國說明其如何使用 FMIS 協助完成政府財務管理，以下將從系統架構與功能、發展現狀與挑戰等方面說明。

### （一）系統架構與功能

依據 OECD 調查各會員國結果顯示，有關 FMIS 的整合程度，一半（占 55%）的會員國屬非整合系統，即雖具有預算編製、會計、績效報告、合併報表等功能，卻分散在不同系統中。愛沙尼亞的 FMIS 以財務管理與報導系統為主，且開發子系統編製合併財務報表，另並整合國庫、發票管理與政府

採購等系統。韓國的 FMIS 可協助政府線上處理所有財政活動與交易，包括中央預算編製、執行、資金管理、國有資產管理、結算等。英國以其 24 個部門因各自擁有 FMIS，爰財政部建置中央會計與報告線上系統，供各部門提交數據，經財政部審查彙編後，對外發布文件，如 WGA。

### （二）發展現況與挑戰

依據 OECD 調查各會員國結果顯示，75% 會員國擁有超過 10 年的 FMIS，在系統技術過時下，已有 16% 會員國更換系統，42% 會員國正進行重大開發或升級。愛沙尼亞分享其於跨系統整合時，因各系統數據或分類有別，致須耗時費力建立相關控制點以確保產出結果正確。韓國 2019 年為應當時已使用 10 餘年的 FMIS 無法 24 小時運轉，重新開發一套整合所有數據、功能且服務不中斷的系統。英國雖開發中央會計與報告線上系統改善數據驗證並提高

自動化程度，惟面臨 24 個部門 FMIS 標準不一致之挑戰。

## 六、財務管理能量

鑑於當前財務報表編製範圍與複雜度，已遠遠超出會計人員最初習得的會計技能，本議題由 OECD、希臘、加拿大等共同分享如何確保會計人員具備財務管理與報導的能力，依序係從定義職位所需的能力、招募、職涯規劃、在職訓練等面向說明。以在職訓練為例，OECD 表示，政府須提供員工培訓，並與大學或專業機構等外部機構建立夥伴關係；希臘除就政府員工進行首次實施權責發生基礎會計及其相關會計政策之訓練外，並與大學和會計師事務所共同舉辦研討會及提供相關教育訓練課程等；加拿大除對其財務人員進行強制性訓練外，亦同希臘做法積極與大學和會計師協會等外部機構合作。

## 參、心得與建議

以下依序就第 23 屆年度

資深財務管理及報導官員研討會之主要探討議題，概述心得與建議。

## 一、財務報表及國會—以我國中央政府決算為例

OECD 表示，國會對政府發布眾多不同報導個體和會計基礎之財務報表，常因內容複雜降低瞭解意願；又編製財務報表所需時間，亦是國會關注重點。我國中央政府總決算為應立法院審議，歷來係配合預算報導個體、格式等編製，未來可適時依其需求設計報表揭露重要業務計畫資訊，增進其對政府運用該等經費支用情形之瞭解。至於編製時程部分，為迅速產生預算執行之考核資料，以為核編下年度預算案參考及增進財務效能等考量，自 65 年度起迄今，行政院和審計部均較規定提前 2 個月完成，即行政院於每年 4 月底前提出上年度之中央政府總決算於監察院，審計部則於每年 7 月底前完成編造最終審定數額表，並提出審核報告。

## 二、優化或有負債報導—以我國政府因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度內支出及未來或有給付責任為例

OECD 調查指出，或有負債根據 IPSASs 相關準則規範，應適當報導或揭露，惟部分會員國根本不對外提供。我國擔保、保證或契約可能造成未來會計年度內支出，依政府會計準則公報第 7 號「政府負債準備、或有負債及或有資產之會計處理」有關或有負債不予認列，惟除法律另有規定，依其規定辦理外，應於會計報告揭露必要資訊之規定，在公務機關係編專表附入單位決算、主管決算及總決算中表達；特種基金則於平衡表下備註揭露。至於政府未來或有給付責任，依 IMF 於其 2014 年政府財政統計手冊定義，政府債務不包括公營事業負債、社會保險給付義務等在內，政府保證及或有負債亦不計入政府債務，僅於財務報表附註揭露。復依我國政府會計準則公報第 7 號

規定，如有因提供社會保險及員工退休金所產生之現時或可能法定義務者，應於其會計報告揭露必要資訊（如精算假設等），編製政府年度會計報告時，亦應概要揭露必要資訊，依此，政府對勞工保險、公務人員退休撫卹基金等事項所產生之現時或可能法定義務情形，係於單位決算、主管決算、總決算等中附註揭露。考量我國現已於政府決算中適當揭露未來或有給付責任等相關資訊，未來允宜持續關注 IPSASs 發展，適時檢修我國政府會計規制和實務，強化或有負債資訊揭露品質。

### 三、標準制定之最新進展－以我國政府會計規制為例

IPSASB 近期發布一系列新 IPSAS 公報，如衡量、移轉費用等，並分別自 2025 年或 2026 年生效，考量我國政府會計現行係以參考 IPSASs 制定國家準則之模式運作，未來允宜適時探討該等公報對於我國政府會計規制和實務可能造成

的影響，並結合我國國情和法令規定，採逐步分階段方式評估導入之可行性。

### 四、OECD 會員國財務管理及報導－以我國政府會計報告網站公告為例

OECD 調查指出，各會員國近來致力發展數位報導，包括提供 PDF 檔、機器可讀開放數據和互動式數位報表等。我國政府包括月報、決算在內之會計報告，為跳脫紙本處理框架，除於相關機關（基金）網站公開 PDF 檔外，並應用系統將其數據轉化成機器可讀檔案，置於政府資料開放平臺（OPEN DATA），且完成建置決算視覺化專區等，有助各界瞭解與監督，未來允宜持續關注國際數位報導趨勢，增益會計資訊有用性。

### 五、財務管理資訊系統－以我國政府歲計會計資訊系統為例

OECD 表示，各會員國 FMIS 之架構與功能，多因老

舊、技術過時或配合政府財務管理改革需求等，正面臨升級或更換的時刻。我國行政院主計總處為應政府會計業務具高度重複性且資料量龐大之特性，業完成共通性歲計會計資訊系統之開發，包括中央政府歲計會計資訊管理系統（GBA）、地方政府歲計會計資訊管理系統（CBA）、特種基金歲計會計資訊管理系統（SBA）；復為發揮系統整合效益，亦與審計部、財政部等相關資訊系統介接整合，近期則係運用上開系統推進會計月報電子化傳輸作業，讓月報僅一次遞送即可產製 PDF 和 XML 兩種格式，有助跨機關（基金）資訊共用共享，未來允宜持續優化系統功能，進而增進政府整體財務效能。

### 六、財務管理能量－以我國主計體系人力資源管理為例

OECD 表示，部分會員國為應日益複雜的財務管理需要，正面臨會計人員如何強化財務管理與報導能力的時刻。



## 論述》會計 · 審核



我國主計人事管理制度發展多年，其運作模式已然成熟，復為厚植主計人力資本，培訓課程除管道多元外，課程內涵更切合當前政府與業務推展，並配合各項新政府會計政策，不定期邀請大學、與其他外部機構之學者專家講授課程，未來允宜持續精進主計人力資源管理策略，強化主計人員各項知能。

### 肆、結語

政府財務報告是公共決策及行政監督的主要依據，也是政府與報表使用者溝通的重要工具，隨著資通訊技術進步，如何增進財務資訊的使用和加值運用亦顯日益重要。近年來，國際組織和先進國家致力於推展政府採用權責發生基礎編製財務報告，並認可依 IPSASs 編製之權責發生基礎財務報表，是政府決策制定、透明度和課責制的基石；數位報導部分，則以使用 PDF、提供機器可讀開放數據，和互動式數位報表為主要發展方向。另其

對於或有負債之適當報導或揭露，財務管理資訊系統之升級優化等，亦認為有助於強化政府財務資訊有用性，進而增進政府財務報導品質。

我國為提升會計決算之有用性，行政院主計總處近年積極蒐整研析參採 IPSASs 和先進國家做法等，已朝落實權責發生基礎方向，戮力推動政府會計改革及精進決算編製作業，並獲有相當成效。其中公務機關參考 IPSASs 規定制定國家準則，業使其會計處理和財務報表表達能順應國際時代發展，逐漸趨於一致，同時亦配合開發建置共通性歲計會計資訊系統，簡省財務報表之編製成本。此外，會計報告除配合預算之報導個體、格式等編製外，也充分揭露未來或有給付責任等相關資訊，數位報導之發展方向亦類同 OECD 各會員國。展望未來，允宜與時俱進關注國際政府會計最新趨勢，善用數位技術，賡續精進各項規制，並開發政府財務資訊之加值運用價值，發揮會計輔助管理效能。

### 參考文獻

1. 林育珊、郭馨怡（2023），參加第 23 屆 OECD 年度資深財務管理及報導官員研討會與觀摩法國政府會計理論及實務出國報告。
2. International Public Sector Accounting Standards Board(2023), Message post to <https://www.ipsasb.org/standards-pronouncements> ❖