



法國政府會計規範與報導實務介紹

法國政府採用之預算基礎和會計基礎，大致與我國相同，其政府會計推動歷程及做為，實有值得我國參考借鏡之處，本文謹就法國政府會計規範與報導實務簡要說明，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

法國於 1959 年已訂有與預算會計（Budgetary accounting）相關之法令，供政府用以管理和控制預算餘額（即 12 月 31 日現金），並監控預算支出不超過可用的資金或信用額度。隨著國會和民衆對政府財政透明度和課責性之要求日漸高漲，以及考量政府應按歐洲議會等組織制定的國際統計規範，採用權責發生基礎編製財政統計數據之需要，2001 年制定國家預算法的憲法細則（Loi

Organique des Lois de finances, LOLF），取代 1959 年相關法令，條文中導入權責發生基礎之財務會計（Financial accounting）概念，同時保留既有現金基礎編製之預算執行報告，使法國政府會計之報告內涵，由現金基礎之預算類（即預算執行表），擴展至權責發生基礎之財務類（即財務報表）。

鑑於法國政府採用之預算基礎和會計基礎，大致與我國相同，其政府會計推動歷程及做為，實有值得我國參考借鏡

之處，爰於 2022 年和 2023 年藉由赴法國參與 OECD 年度資深財務管理及報導官員研討會之際，於會後分別參訪法國公共部門會計準則委員會（Conseil de normalisation des comptes publics, CNOCP）及法國財經部公共財政總署（Direction générale des Finances publiques, DGFIP）下轄之責任、會計與內部控制任務組（Mission responsabilité, doctrine et contrôle interne comptables, MRDCIC），就政府會計規範和報導實務等重要議題進行交

流，可供未來我國政府會計持續精進之參考。

貳、法國政府會計之主管機構及規範

法國負責指導和管理政府會計工作的機構，主要係 CNOCP 及 DGFIP，其透由憲法、LOLF 和 2012 年關於公共預算和會計管理的第 2012-1246 號法令 (Gestion Budgétaire et Comptable Publique, GBCP) 等法令，建立預算會計和財務會計相關規範，期使公共資金有效管理，落實財政監督，並提供透明、正確和可比較之財政資訊。

一、CNOCP 及 DGFIP 之簡介

CNOCP 成立於 2009 年，前身為 2002 年依據 LOLF 第 30 條成立之中央政府公共部門會計準則委員會，由來自產官學各界的專家學者組成，為一個相對獨立的機構，負責公共部門會計準則的制定及相關問題的解答；完成制定之會計準則，經 DGFIP 許可後發布。此外，CNOCP 係以參考國際公

共部門會計準則 (International Public Sector Accounting Standards, IPSASs) 制定國家準則的模式，發展適用法國之政府會計準則，惟亦存有經衡酌法律或實務後，會計處理原則與 IPSASs 有別之情形，如不導入 IPSAS 第 42 號「社會福利」。以中央政府為例，截至 2023 年 10 月底止，CNOCP 已制定了計 21 號中央政府會計準則 (Central Government Accounting Standards)。

DGFIP 則係依據 2008 年之法令成立，接管前稅務總局和公共會計總局的所有職責，從而執行與稅收和公共管理相關的廣泛任務，其下轄之 MRDCIC，主要職責為確保公共部門的會計活動符合國家和國際的準則，並推動整體會計政策的執行，在整個會計體系中，扮演監督、指導和協調的角色，促進公共資金合理使用，提升財務資訊透明度；惟基於地方財政自主，DGFIP 現為地方政府建置之會計規範，並不具強制性。

二、政府會計之法律規範和實務指引

法國憲法 (constitution française) 第 47 條之 2 第 2 款，為政府會計最上位階的法律，適用於所有公共個體，其規定公共行政部門的帳戶須合規且真實，並忠實反映預算的管理結果，以及資產和財務狀況。鑑於國會、CNOCP 及 DGFIP 據以制定與政府會計相關之法律規範和實務指引眾多，茲擇要說明如下：

(一) 法律規範

法國政府會計之法律規範，主要係 LOLF 和 GBCP。LOLF 係適用於中央政府，其中第 27 條等規定，已可顯示法國政府有關預算會計和財務會計之範圍；第 28 條和第 30 條則規範不同類型帳戶 (comptes) 之記帳原則，如預算帳戶 (現金基礎) 之預算收入，係按照公共出納員收款的年度列入帳戶，預算支出亦同，另所有支出必須計入所涉年度的撥款中，不論債權的日期為何



等；普通帳戶（權責發生基礎）在記錄權利和義務之原則下，無論其付款或收款日期為何，交易在與其相關的財政年度被認列，並要求帳戶須具備合規性、真實性和忠實表述；另第 58 條則就帳戶出具之報告，規範應由審計法院進行認證。換言之，LOLF 已可顯示法國中央政府預算會計和財務會計之法律框架。

GBCP 原則適用於所有公共個體，其中標題 I「基本原則」匯集了預算會計與財務會計（或稱一般會計）之基本原則，如第 56 條關於一般會計（La comptabilité générale）定義之規範，包括一般會計是記錄影響資產、財務狀況和損益的所有交易，並基於確認權益和義務的原則，按照一個跨越一年的財政年度進行記錄。必要時，編製合併報表。以及第 58 條關於預算會計（La comptabilité budgétaire）定義之規範，包括預算會計記錄承諾授權和支付的開立和

使用及授權收入等，除能報導資金使用情況外，必要時還能報導授權支出情形等。另標題 II「國家預算與會計管理」第三章國家帳戶（Les comptabilités de l'Etat）中，第 153 條明確將國家會計區分為一般會計（comptabilité générale）、預算會計（comptabilité budgétaire）等。換言之，GBCP 亦為公共個體之預算會計、財務會計（一般會計）提供相關法律規範。

（二）實務指引

法國中央政府預算會計與財務會計之實務指引，分別係國家預算會計規則綱要（Recueil des Règles de la Comptabilité Budgétaire de l'Etat, RRCBE），和國家會計準則綱要（Recueil des normes comptables de l'Etat, RNCE）。前者主要係依據 GBCP 第 54 條規定，由 DGFIP 制定並發布，並適用於執行國家預算所有收入和支出規則，以確保參與預算和會計管理的各方行為

一致。後者主要係依據憲法細則 LOLF 第 30 條規定，由 CNOCP 制定，經 DGFIP 許可後發布，用於編製採用權責發生基礎之年度會計報告，即一般國家帳戶（Compte général de l'Etat, CGE）。

至於地方政府預算會計與財務會計之實務指引，主要係依據 CNOCP 制定，經 DGFIP 許可後發布之地方公共個體會計準則綱要（Recueil des normes comptables pour les entités publiques locales, RNCEL），此為一般權責發生基礎的具體規範。DGFIP 另制定 M57 預算和會計指引（L'instruction budgétaire et comptable M57），作為地方政府預算編製和財務管理之參考文件。

參、法國政府會計之報導實務

法國政府會計之報導實務，以中央政府為例，年度中，依法是按月出具狀態報告（Situation Mensuelle de l'Etat,

SME)，但以表達預算執行結果等數據為原則。年度終了後，預算執行結果和財務會計資訊，則散見於各種依法應編製的報告中，包括預算結算和決算法（Projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes, PLR）、CGE、演示報告（Rapport de presentation）、關於國家帳戶的4頁小冊子（Plaquette "4 pages" sur les comptes de l'État，以下簡稱4頁小冊子）等。

前揭各類報告於 DGFIP 網站均有公布，其封面、主要報導資訊和基礎整理如表 1；另除 SME 外，其餘各類報告對於預算執行結果、財務會計資訊、財政統計資訊三者赤字之差異，均視其報導內涵擇要進行分析及解釋（圖 1）。

一、SME

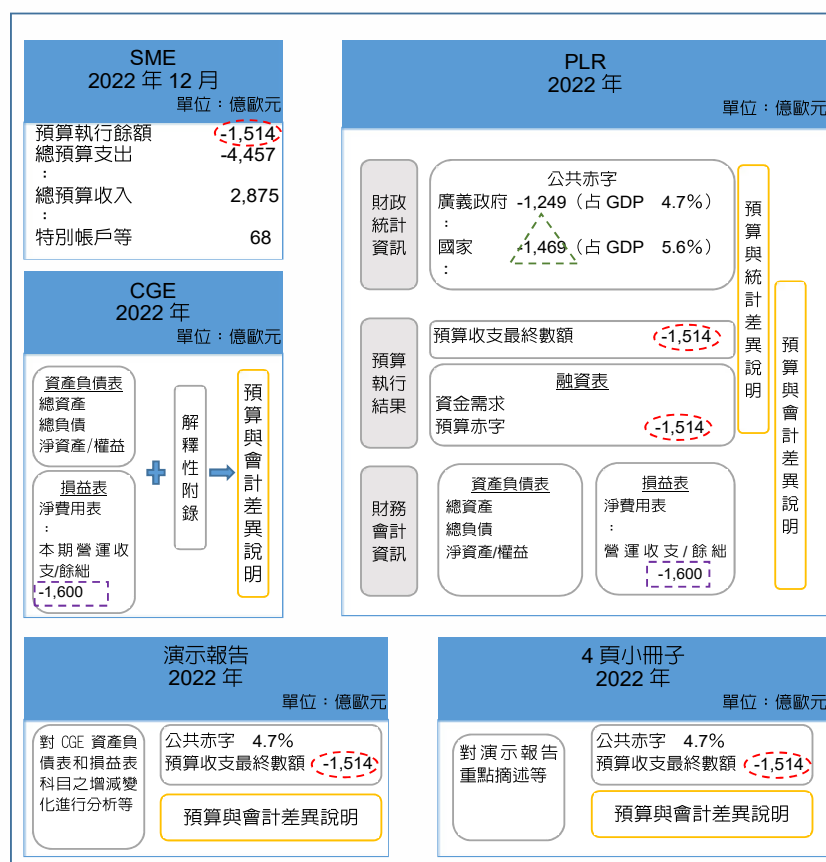
SME 依法按月編製，並僅表達預算執行結果，其內容包括預算執行餘額、總預算收入、總預算支出，總預算收入另按稅收收入與非稅收收入區分列示，總預算支出另按任務和方

表 1 法國中央政府各類報告之封面、主要報導資訊和基礎

項目	SME	PLR	CGE	演示報告	4 頁小冊子
1.封面					
2.主要報導資訊	預算執行結果資訊 (現金基礎)	預算執行結果資訊 (現金基礎)、財務會計資訊 (權責發生基礎)、財政統計資訊 (權責發生基礎)	財務會計資訊 (權責發生基礎)	財務會計資訊 (權責發生基礎)	財務會計資訊 (權責發生基礎)

資料來源：整理自 DGFIP (2023a)、(2023b)、(2023c)、(2023d)、(2023e)。

圖 1 法國中央政府各類報告有關赤字及其差異說明情形



資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP (2023a)、(2023b)、(2023c)、(2023d)、(2023e)。

論述》會計 · 審核

案等加以分類。此外，SME 係直接公布於 DGFIP 網站，不送國會及審計法院審核，其表達之預算赤字（2022 年係 1,514 億歐元）金額，原則可對應至 PLR 中之預算執行結果。

二、PLR

PLR 依法每年編製 1 次，次年 6 月 1 日前應提交國會，為政府主要的問責文件，用以顯示議會授權、現金基礎預算盈虧，以及權責發生基礎損益，並按任務和方案劃分最終現金

和承諾結果；依其性質，內容可分為預算執行結果、財務會計資訊與財政統計資訊等三大類，依序包括 1. 預算收入和支出的最終報表，以及由此產生的預算餘額；年度現金收入和支出達成平衡之最終金額則列報於融資表中。2. 批准 CGE 財務會計中之年度損益表及資產負債表。3. 財政統計之廣義政府國民帳戶結構性結餘和實際結餘等。

以 2022 年度 PLR 為例，係以預算赤字開頭做一整體性

的分析後，再以根據馬斯垂克條約 (Traité de Maastricht) 等編製之公共赤字 1,249 億歐元占 GDP 比重負 4.7% (表 2) 進行說明；惟因公共赤字之計算對象，包括中央公共行政部門、地方公共行政部門、社會保障局等在內之所有廣義政府，與預算執行結果和財務會計資訊所涵蓋之範圍不同，爰另以範圍相同之中央公共行政部門中的國家赤字 1,469 億歐元，和預算赤字 1,514 億歐元進行差異分析 (表 3)。此外，

表 2 PLR 國民帳戶之餘額 (公共赤字) 和其占 GDP 比重

	2018	2019	2020	2021	2022
一般政府餘額 (十億歐元)					
所有廣義政府	-54.1	-74.7	-208.2	-162.0	-124.9
中央公共行政部門	-68.5	-88.1	-158.9	-144.0	-134.9
其中國家	-66.0	-85.7	-179.9	-142.4	-146.9
其中其他中央行政機構	-2.6	-2.4	21.0	-1.5	12.0
地方公共行政部門	2.7	-1.1	-3.5	-0.8	0.8
社會保障局	11.7	14.5	-45.8	-17.2	9.2
一般政府餘額 (占 GDP 的百分比)					
所有廣義政府	-2.3	-3.1	-9.0	-6.5	-4.7
中央公共行政部門	-2.9	-3.6	-6.9	-5.8	-5.1
其中國家	-2.8	-3.5	-7.8	-5.7	-5.6
其中其他中央行政機構	-0.1	-0.1	0.9	-0.1	0.5
地方公共行政部門	0.1	0.0	-0.1	0.0	0.0
社會保障局	0.5	0.6	-2.0	-0.7	0.3

資料來源：整理並翻譯自 DGFIP (2023b)。

由於法國政府預算會計和財務會計係用同一資訊系統，僅會計處理方式不同，而國民帳戶（統計）中顯示其融資能力（或需求）之非金融帳戶，主要由

預算會計數據所建構，只有少數項目（如利息支出）使用到財務會計資訊，依此，僅得再就預算赤字與會計收支赤字描述其間之差異（圖 2）。

三、CGE

CGE 依法每年編製 1 次，並應在執行與其相關的預算之次年 6 月 1 日前，作為 PLR 之附錄提交給國會，其匯集了 LOLF 規定的所有財務會計的報表，包括資產負債表、損益表和附錄，其中資產負債表係採用淨值表的形式（下頁表 4），顯示資產和負債之間的差異。損益表係由淨費用表、淨主權收入表、淨營運盈餘 / 虧損表等 3 個表格組成（第 67 頁表 5），顯示會計年度的所有支出和收入。附錄係提供有助於理解 CGE 的額外資訊，如對於國家的資產負債表外承諾的解釋和成本核算等；另提供了一般會計和預算會計結果之間的關係（第 68 頁表 6），2022 年表達預算赤字（1,514 億歐元）與會計收支赤字（1,600 億歐元）間差異的一張簡要報表，其差異原因包括「與無形和固定資產及存貨有關的交易」等 7 大類，均和 PLR 一致（圖 2），然由於兩者間差異過於龐鉅，CGE 謹依重要性考量，再進

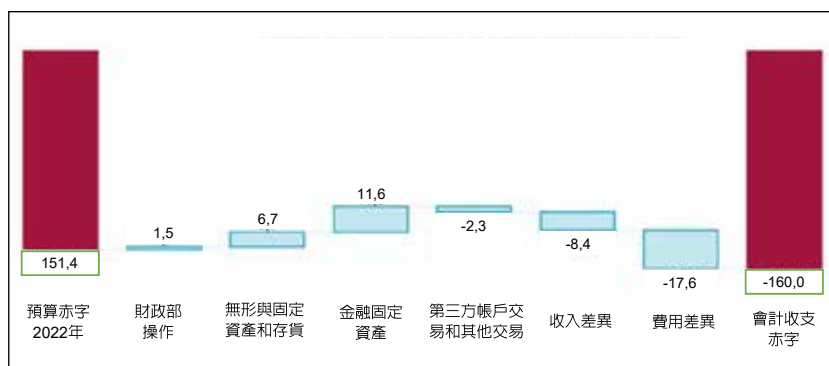
表 3 PLR 預算執行餘額（預算赤字）與國民帳戶中之國家赤字等

（十億歐元）	2019 年	2020 年	2021 年	2022 年
預算執行餘額 ¹	-92.9	-178.1	-170.7	-151.4
金融交易屬預算收支，惟不影響國民帳戶	-0.4	8.2	7.3	6.5
現金基礎與權責發生基礎之差異	-3.4	5.8	17.1	8.6
非屬預算收支，惟對國民帳戶之國家赤字有所影響	10.6	-14.8	4.7	-10.6
國民帳戶中之國家赤字	-85.7	-179.9	-142.4	-146.9
會計收支	-84.7	-165.7	-140.8	-160.0

註：1. 預算執行餘額不包括附加預算。
資料來源：整理並翻譯自 DGFIP（2023b）。

圖 2 PLR 從預算赤字到會計收支赤字的轉變

單位：十億歐元



資料來源：整理並翻譯自 DGFIP（2023b）。

論述》會計 · 審核

表 4 CGE 資產負債表

單位：百萬歐元

	2022/12/31			2021/12/31	比較增減
	總額	折舊 / 減損損失	淨額	淨額	淨額
固定資產					
無形資產	58,141	21,809	36,331	34,385	1,946
固定資產	669,405	84,303	585,102	532,204	52,898
金融固定資產	440,431	31,411	409,020	391,616	17,404
固定資產合計	1,167,977	137,523	1,030,454	958,205	72,248
流動資產（不包括現金）					
存貨	39,354	10,012	29,342	29,988	-645
應收帳款	154,469	39,712	114,757	106,659	8,098
應收納稅人款項	115,360	38,701	76,659	75,873	786
應收顧客款項	3,684	790	2,894	2,566	328
其他應收款項	35,424	221	35,203	28,220	6,984
預付費用	27,134	0	27,134	8,969	18,165
流動資產總額（不包括現金）	220,957	49,724	171,233	145,615	25,618
現金					
銀行存款和庫存現金	80,131		80,131	119,269	-39,138
在途存款	-3,527		-3,527	-2,779	-748
其他現金項目	4,901		4,901	1,100	3,801
短期投資	82	1	82	27	55
現金總額	81,588	1	81,587	117,617	-36,030
遞延費用	893		893	946	-53
總資產 (I)	1,471,415	187,248	1,284,166	1,222,384	61,783
金融負債					
有價證券			2,292,874	2,161,398	131,476
不可轉讓證券			0	0	0
金融負債和其他借款			34,932	28,039	6,892
金融負債總額			2,327,805	2,189,437	138,368
非金融負債（不包括現金）					
經營債務			8,246	7,384	862
干預債務			10,974	12,746	-1,772
預收收入			120,017	128,271	-8,254
其他非金融負債			159,066	151,759	7,307
非金融負債總額			298,304	300,160	-1,856
風險和負債準備					
風險準備			41,634	31,432	10,202
負債準備			134,704	127,961	6,743
風險和負債準備總額			176,338	159,393	16,945
其他負債（不包括現金）			38,036	34,191	3,844
現金					
財政部通訊員和授權人員			176,069	174,862	1,207
其他			0	0	0
現金總額			176,069	174,862	1,207
遞延收入			25,545	25,538	7
總負債（不包括權益） (II)			3,042,098	2,883,583	158,515
累積盈虧			-1,916,509	-1,916,287	-222
等待分配的往年交易餘額			-142,088	0	-142,088
重估價差異			460,693	395,908	64,785
年度經營結餘			-160,027	-140,820	-19,207
淨資產 / 權益 (III=I-II)			-1,757,931	-1,661,199	-96,733

資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP (2023c)。

表 5 CGE 損益表

淨費用表 (TABLEAU DES CHARGES NETTES)

單位：百萬歐元

淨費用表		2022 年	2021 年	比較增減
淨營運費用	工資	157,480	151,629	5,851
	採購、外部服務與存貨之變動	28,525	26,366	2,159
	折舊、準備與減損損失之分配	73,146	61,603	11,543
	其他營業費用	8,591	8,324	267
	直接營運費用總額 (I)	267,742	247,923	19,819
	公共服務費用津貼	36,848	35,773	1,075
	其他非直接營運費用	569	392	177
	非直接營運費用總額 (II)	37,417	36,165	1,252
	營運費用總額 (III=I+II)	305,158	284,088	21,071
	銷售貨物或勞務	3,181	2,097	1,084
存貨、製成品、在製品及資本化生產的增加	162	195	-33	
準備及減損損失之迴轉	51,465	50,033	1,432	
其他營運收入	24,733	25,083	-350	
營運收入總額 (IV)	79,541	77,407	2,133	
淨營運費用總額 (V=III-IV)	225,618	206,680	18,938	
淨干預費用	轉移至家庭	60,212	59,751	461
	轉移至事業	39,547	68,962	-29,414
	轉移至地方當局	63,793	63,769	24
	轉移至其他個體	30,969	28,109	2,860
	政府擔保產生之費用	1,519	513	1,006
	分配至準備與減損損失	62,590	48,571	14,019
	干預費用總額 (VI)	258,631	269,675	-11,044
第三方之捐贈	9,671	17,037	-7,366	
準備及減損損失之迴轉	48,842	53,955	-5,113	
干預收入總額 (VII)	58,514	70,992	-12,479	
淨干預費用總額 (VIII=VI-VII)	200,117	198,683	1,434	
淨財務費用	利息	35,931	36,318	-387
	金融交易的匯率損失	270	196	74
	分配至折舊、準備與減損損失	3,315	2,398	917
	其他財務費用	38,024	11,154	26,870
	財務費用總額 (IX)	77,540	50,066	27,474
	金融資產收入	8,716	6,094	2,621
	金融交易的匯率利益	184	188	-4
	準備及減損損失之迴轉	14,278	14,136	142
其他利息與相似之收入	3,161	3,729	-568	
財務收入總額 (X)	26,339	24,148	2,191	
淨財務費用總額 (XI=IX-X)	51,201	25,919	25,283	
淨費用總額 (XII=V+VIII+XI)	476,936	431,282	45,654	

淨主權收入表 (TABLEAU DES PRODUITS RÉGALIENS NETS)

	2022 年	2021 年	比較增減
個人所得稅	89,516	80,095	9,421
營利事業所得稅	63,337	47,422	15,915
油稅	18,054	17,726	327
增值稅	100,198	95,181	5,017
印花稅、其他貢獻及間接稅	30,827	35,437	-4,611
其他稅捐及相似收入	28,814	30,367	-1,553
淨稅捐收入總額 (XIII)	330,746	306,229	24,517
罰金及罰鍰	10,393	10,601	-209
其他主權收入總額 (XIV)	10,393	10,601	-209
歐盟的自有資源 (XV)	-24,230	-26,368	2,139
淨主權收入 (XVI=XIII+XIV+XV)	316,909	290,462	26,447

淨營運盈餘 / 虧損表 (TABLEAU DE DÉTERMINATION DU SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE)

淨營運盈餘 / 虧損表	2022 年	2021 年	比較增減
淨營運費用 (V)	225,618	206,680	18,938
淨干預費用 (VIII)	200,117	198,683	1,434
淨財務費用 (XI)	51,201	25,919	25,283
淨費用 (XII)	476,936	431,282	45,654
淨稅捐收入 (XIII)	330,746	306,229	24,517
其他淨主權收入 (XIV)	10,393	10,601	-209
歐盟自有資源 (XV)	-24,230	-26,368	2,139
淨主權收入 (XVI)	316,909	290,462	26,447
本期營運收支 / 餘絀 (XVI-XII)	-160,027	-140,820	-19,207

資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP (2023c)。

論述》會計 · 審核

一步列示差異事項，無法逐項解釋。

CGE 對於法國中央政府部門別資訊，係於附錄中揭露（簡表如下頁表 7），依 RNCE 第 16 號「部門別報告」公報規

定，部門的資產、負債、費用和收入，係指歸屬於該部門經營活動且能夠直接分配於該部門者，並排除主權收入、數額不大之其他資產、負債、費用和收入；另倘無法直接分配給

部門，則以單獨一欄列示。部門間的交易若導致費用或收入增加，則進行調整沖銷。此外，由於法國總統任期 5 年，當總統更換時，政府部門可能會變動，爰較不關注部門資訊。

前開資產負債表、損益表，依其性質，係法國中央政府之整體財務報表，報導個體包括在一般帳戶意義範圍內，所有國家服務或不具有法人資格的機構，總體上，可對應該財政年度授權營運資源的個體或部門，但與廣義政府範圍有別。該等報表係採逐行加總方式合併，原則就個體或部門間之交易，進行內部往來沖銷。至於國家經營之事業體，若符合相關規定，將認列為金融固定資產，並採權益法以單行方式在資產負債表中表達。至於現金流量資訊，因可從預算執行相關表件中獲取，爰不編製整體現金流量表；整體淨資產變動情形，則係作為整體資產負債表之解釋性附錄，於 CGE 附錄中表達（下頁表 8）。

表 6 CGE 一般會計和預算會計結果之間的關係

單位：百萬歐元

預算執行餘額（不包括 IMF）	-151,441
與無形和固定資產及存貨有關的交易（II）	6,663
購置固定資產	15,431
對預算餘額無影響的會計交易	-8,768
其中折舊、攤銷和減值轉回	-8,804
與金融固定資產有關的交易（III）	11,610
在資產負債表中紀錄的預算交易	14,887
參股相關費用	10,813
對預算餘額無影響的會計交易	-3,277
其中與代表國家持有資產的不具有法人資格的基金有關的交易	-1,832
其中資產處置	-1,680
第三方帳戶交易（IV）	-2,498
其中來自地方直接稅收的預付款	-2,326
支出差異（V）	-17,641
其中津貼和逆轉證明	25,847
其中預付費用	12,383
其中使用不同的參考資料來計算證券資本的指數化費用	-7,467
其中應計費用及預付費用	3,238
收入差異（VI）	-8,385
其中用於恢復和彈性設施（FRR）	-7,400
其中應計收入（不包括 FRR）和遞延收入	6,424
其中分期收回稅款和關稅	-6,352
財政部業務（VII）	1,455
其中溢價和折價差價	11,530
其中對 SNCF Réseau 債務的第二次收購	-10,000
其他業務（VIII）	211
會計收支（IX=I+II+III+IV+V+VI+VII+VIII）	-160,027

資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP（2023c）。

四、演示報告

演示報告依法每年編製 1 次，並應於次年 6 月 1 日前提交國會，是一份隨同 CGE 提交的財務分析報告，旨在對 CGE 中的資產負債表和損益表之科目增減變化，以及資產負債表外承諾等進行分析，每項分析和解釋，通常會搭配長條圖或圓餅圖，並附有指向其對應 CGE 附錄的索引。此外，演示報告還進一步解釋了 CGE 有關

表 7 CGE 附錄 3 部門別資訊簡表

		國家 對外行動	國家總局和 領土總局	...	其他任務和 未分配金額	累計
資產	無形資產 ：					
負債	金融負債 ：					
費用	工資 ：					
收入	營運收入 ：					
表外 承諾	與未提供服務的業 務相關的預算承諾 ：					

資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP (2023c)。

表 8 CGE 淨資產變動情形

	累積盈虧	待分配帳戶餘額	重估價差異	本期營運盈餘 / 虧損	總計
重述截至 2021 年 12 月 31 日的情況	-1,916,287	0	395,908	-140,820	-1,661,199
2022 年重述對 2021 年業績的影響			1,268	-1,268	0
撥款 2021 年度的業績		-142,088		142,088	0
2022 財政年度的結果				-160,027	-160,027
當年業務結餘的總影響	0	-142,088	1,268	-19,207	-160,027
建築重估			18,720		18,720
道路基礎設施重估			15,565		15,565
住房存量重估			1,637		1,637
徽教機構的重估			1,518		1,518
根據特許權移交的資產重估			27,932		27,932
其中高速公路特許權重估			21,043		21,043
其中水力特許權重估			6,282		6,282
其中鐵路特許權重估			549		549
其他重估差異			12		12
重估總額			46,664		46,664
考慮在特許權下移交的資產			1,201		1,201
不持有證券的金融固定資產對應			-7		-7
其他固定資產交易對手			11		11
資產對應合計			1,206		1,206
國家範圍內對口實體整合			3		3
精算差異			8,905		8,905
其中轉移撥備差異			7,692		7,692
等價差距			6,736		6,736
其他 *	-222		3		-219
截至 2022 年 12 月 31 日的狀態	-1,916,509	-142,088	460,693	-160,027	-1,757,931

資料來源：作者整理並翻譯自 DGFIP (2023c)。

論述》會計 · 審核

一般會計和預算會計結果之間的關係（格式類同表 6）。

五、4 頁小冊子

4 頁小冊子是一份「4 頁」形式的摘要，由 DGFIP 節錄演進報告之重點後，所製作的新文件，內容包括預算赤字、會計收支赤字與公共赤字占 GDP 比重，同時也表達一般會計和預算會計結果之間的關係（格式類同圖 2），以及國家資產負債表和資產負債表外承諾等，若以 2022 年為例，另亦說明 COVID-19 疫情和通膨對國家帳戶的影響。

肆、結語

法國之政府會計，自 2001 年制定 LOLF 後，已陸續完備現金基礎之預算類報告和權責發生基礎之財務類報告應有的規範。我國自民國 49 年度起，中央政府即將年度會計報告與總決算各報表視其性質合併編製，一併送審，避免重複；又兩者合併編製後，循例以總決算名稱表達。此外，在現行預算架構下，公務機關較偏重於提供預算執行結果，至於財務

會計資訊在 109 年實施公務會計新制度後，已讓相關會計處理和報表表達更趨近國際政府財務會計採用之權責發生基礎。展望未來，允宜審慎結合會計學理與實務運作，持續精進我國政府會計。

另 CGE（類同年度會計報告）列報之法國中央政府部門別資訊和整體財務報表，前者以附錄形式揭露，後者於主要表僅包括資產負債表及損益表 2 張，淨資產變動表係列報於附錄中，現金流量表則不予編製，以避免與現行和現金流量有關報表重複。我國目前雖未同法國以整體財務報表立場由各主管機關依其主管之公務及基金彙編成部門別報告，但主管決算已可協助部會首長掌握其轄管公務機關預算資源情形；至於整體財務報表之編製，未來建議參考法國等先進國家編製實務，檢討研議適合我國之處理做法，以逐步精進我國整體財務報表資訊內涵。

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. 施欣蘋、林育珊、吳昌益、羅翊寧（2022），參加第 22 屆 OECD 年度資深財務管理及報導官員研討會及會後參訪出國報告。
 3. Direction générale des Finances publiques. (2023a). La situation mensuelle de l'Etat. Retrieved from <https://www.economie.gouv.fr/dgfip/la-situation-mensuelle-de-letat>
 4. Direction générale des Finances publiques. (2023b). 2022 Projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes. Retrieved from <https://www.budget.gouv.fr/documentation/documents-budgetaires/exercice-2022/projet-de-loi-de-reglement>
 5. Direction générale des Finances publiques. (2023c). 2022 Compte générale de l'État. Retrieved from <https://www.budget.gouv.fr/documentation/comptes-de-letat/comptes-de-letat-2022>
 6. Direction générale des Finances publiques. (2023d). 2022 Rapport de présentation. Retrieved from <https://www.budget.gouv.fr/documentation/comptes-de-letat/comptes-de-letat-2022>
 7. Direction générale des Finances publiques. (2023e). 2022 Plaquette "4 pages" sur les comptes de l'État. Retrieved from <https://www.budget.gouv.fr/documentation/comptes-de-letat/comptes-de-letat-2022>❖