

2008 年德法出國考察報告

報告人：審計部業研會 審計官兼執行秘書 郭大榮

報告摘要

為研究國際上主要國家政府總決算審核制度，作為研提我國未來肆應國家發展需要進而修法之參考，經依審計部年度計畫之所訂，派員前往法國、德國等大陸法系國家，就政府預算執行與總決算審核方面，作更進一步之了解與研究。

預算執行與總決算審核

一、法國方面

法國近年來因(LOLF，組織預算法)通過，在政府預算制度上採取突破性之重大變革，法案中最重要部分，係政府會計制度自 2006 年開始，採一般商業上之完全之權責會計基礎，同時在各機關經費使用上賦予更多之彈性，以求政府預算效能之極大化。LOLF 與過往之第二項重大差異，係規範決算報表所應檢同之附件，其目的在於提供各機關預算執行更為詳細之資料，可供國會審議時，了解各機關預算執行之品質。

此外，政府年度預算之編製，係以任務別為基礎，而非傳統上以機關別來編製，而且政府決算不僅是純會計觀念上之數據，更重要的是提供評估政府之政策是否施行有效之最佳證據。

而在政府施政計畫之評核方面，主掌政府主計系統之法國財政部，另設有財政部稽核長(Inspector General of Finance, 簡稱 IGF)，負責法國各部會各項重大計畫執行成效之評核。而自 1999 年開始，法國國

會亦通過法律另設「國會評核處(MEC)」，該與法國審計法院具不同職掌，在實務運作上，MEC 常須向審計法院索取資料，亦可從審計法院之審計報告中擷取所需資料。MEC 每年約向國會提出 3-4 件之研究評核報告；而該等研究評核報告常係根據審計法院之報告或其衍生之問題，再深入予以調查彙整而成；有時國會財政委員會亦會根據 LOLF 第 58 條之規定，請審計法院來執行特定目的之專案調查。

審計法院負責對於政府年度總決算執行審核，並於審核完竣後提出簽證報告，國會於每年 6 月時，邀請審計法院第一院長就決算審核之相關事項提出報告。國會對於審計法院院長之報告，雖可表達不同之意見，惟仍會尊重審計法院所提之專業意見，而予照案通過。

2008 年 7 月法國通過憲法修正案，國會得對政府行政部門之公共政策作出貢獻，亦即國會可以對於政府之政策，提出政策性之評估與建議，而審計法院則對政府之各項政策之執行，評估其規劃之良窳與執行之成效。

二、德國方面

德國審計院(在德文字面上，雖仍具法院之名，惟已完全不具法院之職權)，為積極推動績效性審計。目前，該院投入於財務審計、合法性審計及績效性審計之時間及人力資源比例，分別約為 5%、20% 及 75%。因為審計法院近年來，體認到績效性審計工作，才是真正具有高價值成本效益之審計工作。

在 1997 年之前，依法德國聯邦政府各部會中，均應建置內部稽核長一職，且內部稽核長雖係由各部會首長任命，惟需先獲得德國審計院之同意，而自 1997 年修法後，聯邦政府已廢止此一規定，而各部會

之內部稽核部門與功能由各單位自行設置與執行，主要目的在於避免審計權干預行政權責之批評。

德國審計院之專案查核報告係集中於每年 6 月及 9 月時，各送一份查核發現之彙整報告到國會，惟大部分重要案件與資料係集中於 9 月份報告中，提送國會審議。

而對於聯邦政府年度總決算之審核，審計院之簽證僅類似會計師提供之意見，證實政府之年度決算能夠公正允當地表達各該機關之財務實況。當然審計院有權就財政部所編之聯邦政府總決算之數字表示不同之意見，亦可請其重新修訂，惟在實務上，此一情形從未發生。

國會於審議審計院所提之審計報告時，通常係由該院實際負責之處長級人員參加國會所舉辦之公聽會，惟較重要之案件，審計院之院長及相關各階層之查核人員亦會在國會之邀請下，參與國會有關年度決算查核報告之審議，或於各項有關之公聽會上，提供國會諮詢服務。

在年度審計報告之提送方面，每年秋季時，約於審計意見書送達國會後，審計院院長及其公關發言人依例將舉行一次公開記者會，發表審計院一年來之重大成果。除開年報之外，德國審計院尚公開一份「審計影響報告」。有關審計影響之報告，係由審計院之人員協同國會決算委員會，就各機關針對審計建議意見所採取之行動及獲致之成效，彙整編製之一份報告，可謂審計機關之「績效成果報告」，且在下一年度之審計報告中以專章予以表達。

而為彰顯審計機關之獨立性，德國前政府設於波昂時，審計院則設於法蘭克福，而當東西德合併後，首都遷於柏林時，審計院則因應辦公室擴充空間之需要，將總部搬遷到波昂，不隨同搬遷到柏林之主

要目的，據審計院人員表示，係在維持其形式上之獨立。

而為使政府預算之編制能夠符合國家發展之需要，並達成審計之積極性功能，審計院在財政部籌編政府年度預算之階段，即派員積極投入，根據以往查核時所獲得之資訊及累積之經驗，提出建設性之意見，均能充分反應在政府年度預算中，達到審計工作上之洞察(Insight)與前瞻(Foresight)之積極性功能。

在探討德國政府近年來預算及政府會計制度之變革方面，2006年時，德國預算與審計法規作了部分變革與調整，惟截至目前為止，相關之作業細節，仍在規劃及發展階段，主要變革之項目，在於將政府預算之籌編改由上而下，希望能於2009年夏天完成此變革細部執行辦法之草案。

德國經過於1997年預算改革後，各部會在預算經費之運用與科目間之調整上擁有較大之彈性，經過多年來在經費使用上逐步之鬆綁，提升了預算運用之效率，截至目前，仍在持續推行。

德國審計院所提出之年度審計報告之內容分為三大部分：

(一)決算審查之結果

約以2-3頁之篇幅，列述該年度聯邦政府有關歲入與歲出之情形。

(二)當年度預算執行報告

將國家重大施政計畫預算之執行情形提出報告，其篇幅約在4-5頁。

(三)實際各部會前一年度預算執行情形之審計報告

本部分占審核報告 80% 以上之篇幅，主要係針對聯邦政府各部會年度預算及計畫執行之缺失，按部門別，逐項提出報告。

每年德國聯邦政府總決算由財政部負責編製完成後，法律上並無規定需於一定期間送達國會，惟習慣上約於每年之 4 月 1 日左右，同時送達國會及審計院。

直到 1997 年，依法德國聯邦政府各部會，應建置內部稽核單位，且內部稽核主管係由部會首長徵詢聯邦審計院後任命之，必要時，審計法院得要求撤換各聯邦部會之內部稽核主管。當時事前審計工作係內部稽核主管重要工作項目之一，其年度稽核報告，並應抄送審計院。1997 年之後，德國國會認為審計工作還是由外部獨立單位來執行，較具客觀性及公正性，因此修訂該項法律。從此審計院不再過問聯邦各部會內部稽核主管之人事任免，專心做好外部審計之角色。

德國政府會計制度採修正式現金基礎，年度決算除了歲入、歲出外，尚應包括政府所有資產及負債。2008 年 12 月 17 日德國內閣會議通過，有關聯邦政府之總決算，應並列有關現金基礎，及權責基礎之報表，該項內閣決議案，即將送請國會審議。

預算執行監督架構

(一) 法國部分

對預算執行之監督主要係由國會財政委員會、審計法院、財政部稽核長(IGF)等三角架構強力監督，國會尚有評核處(MEC)對政府重大施政之政策性作評估，財政部稽核長則提供政府必要之內部稽核功能，最後再由審計院對政府總決算及預算執行之成效提供最終之評估報告。其中國民議會及參議院之財政委員會設有意見溝通之聯席委員

會，並請審計法院院長擔任該聯席委員會之主席，可見法國國會在審核政府決算時，如何重視審計法院之專業意見。

(二)德國部分

德國預算執行之監督架構亦由國會參眾兩院之財政委員會負責政策性之評估，同時並由審計院長擔任國會兩院財政委員會聯席委員會之主席，在內部稽核方面，原在 1997 年以前，各部會內部稽核長須送審計院核備，現已廢止此一規定，惟仍由各單位依法設置運作，各機關經費使用之合法性須仰賴內部稽核把關，因審計院僅將其審計資源 5% 投注於財務審計，大部分之資源均投入更具效益之績效審計工作。

法國財政部稽核長與政府審計

法國財政部稽核長(IGF)除了擔負財政部之內部審計業務外，由於財政部尚負責法國中央政府主計業務，對於各部會預算執行之良窳，亦執行相關之審計與評估。法國審計法院與財政部間之互動，即有如我國審計部與主計處間之關係。審計法院於執行審計工作時，亦會參考 IGF 之查核報告。我國政府審計人員人才事繁，未若主計單位人力之充，若能建議主計系統中建置類似 IGF 功能，則將能大幅減低審計人員於書面審計方面之負擔，集中審計資源於績效審計工作。

憑證送審之議題

目前德、法等歐盟國對於總決算之審核並未如我國作 100% 確定意義之審定，而係以類如會計師之簽證意見，提供政府人總決算財務報表是否能公正允當表達國家財務實況之審核意見，因此各機關之憑證並未送審，而係由審計機關派員實地查核時，再視需要調閱部分單據。

三、心得及建議方面

此次出國研究在心得方面提出：

- (一)政府中程預算之規劃，仍宜配合時代需求予以精進。
- (二)配合績效導向預算制度，各機關預算支用宜予適度鬆綁。
- (三)參考先進國家統一指揮制度，駐外單位之統合仍宜進一步落實；

此外並提出如下建議：

- (一)審計機關培養預算專才，於政府籌劃年度預算時，得以積極投入。
- (二)中央政府總決算最終審定問題，宜及早研究解決。
- (三)發揮預、決算充分揭露及透明原則，列載政府各項保證及承諾事項之內容及金額。

壹、出國緣起

一、計畫依據

審計部為廣續蒐集歐美日等先進國家政府審計制度之精髓及走向，於年度施政工作計畫中，擬訂派員出國考察之計畫；另審計部審計業務研究委員會民國 97 年第 10 次委員會議(97.10.16)時，審計長亦提示「研究主要國家總決算審核制度，作為研提修法建議之參考。希蒐集資料，深入研究主要國家總決算審核制度，．．．俾作為未來研提相關修法建議之參考。」

茲據審計部年度計畫之所訂，及審計長指示事項，針對未來我國審計制度亟需興革之事項，積極規劃 2008 年派員出國考察計畫。

二、計畫背景

查世界各國政府審計制度，可概分為英美類型(海洋法系)之審計機關及法德類型(大陸法系)之審計機關。其中英美類型之審計機關，其審計權通常未於憲法中規範，該等審計機關在審計工作上，雖屬獨立運作，但在行政上仍多歸屬或依附於國會；而法、德等大陸法系國家之審計機關，則其審計權多於憲法中，以專條甚或專章加以規範及保障，且多規定國家應設置獨立之審計機關。經多方綜合比較，我國現行審計制度與大陸法系之法、德及日本較為類似。

因鑒於我國現行決算審定制度及總決算審核報告等，與法國、德國及日本較相似，惟經初步蒐集資料，上開國家並不對行政部門所提之總決算相關數據，提供類似100%背書保證之「審定」。又法、德兩國總決算之審核程序及作法，在過去10年間，為因應國家社會之快速發展，經由修法等程序，而產生了相當大之變革，亦頗值我

審計機關深入研究，以期能使我國之政府審計制度能予國家發展相肆應，惟限於經由網路蒐集之資訊較為受限，且與實務上常有若干差距，因此有關審計部重大議題之一「規劃研究最終審定制度存廢」一案，研議依年度計畫之所定，派員分赴法、德兩國及日本進行短期研究，研究範圍包括：「決算制度」、「審計制度」、「審計方式與最終審定」等，以實地了解相關國家審計機關對於政府年度總決算之審核實務。

貳、計畫概要

一、項目名稱：大陸法系國家決算(含總決算)審核與國會審議制度之研究

二、前往國家及人員編組：

(一)日本：審計部台灣省宜蘭縣審計室林主任榮國及審計部台北縣審計室許課長瑞真 2 人。

(二)德國及法國：審計部審計業務研究委員會郭執行秘書 1 人。

三、預定參訪機構：

(一)日本：財務省、會計檢查院、眾議院之「審計監督委員會」(the Committee on Audit and Oversight of the Administration)、參議院之「審計委員會」(the Committee on Audit)。

(二)德國：德國聯邦財政部、審計院、眾議院決算委員會(Public Accounts Committee)。

(三)法國：包括法國財政部、審計院、國會等。

四、研究期間：民國 97 年 11 月至同年 12 月間(約 1 至 2 週)

五、預定專題研究之問題：

- (一)在「決算制度」方面，包括各參訪國家有關決算之法律架構、各單位決算及政府總決算(合併財務報告)之編製實務等。
- (二)在「審計制度」方面，包括各參訪國家政府審計制度，著重財務司法、財務核定等實務運作情形。
- (三)在「審計方式與最終審定」方面，包括各單位會計報告及憑證送審與否、決算及政府總決算之審核作業，對於決算(總決算)是否仍保有審定權等。
- (四)在「國會審議」方面，包括各參訪國家審計院之決算審核報告之提送程序、國會審議實務等。
- (五)預期目標、效益：蒐集並了解各參訪國家有關決算及總決算審核制度之實務，作為本部研修最終審定制度之依據。

六、專題研究項目與國家整體發展、當前重大政府及機關業務推動之關係：

現行審計法自民國 61 年 5 月 1 日開始施行，除於民國 87 年間，因配合政府採購法之通過，而針對採購之財物審計工作有所修正外，迄今已逾 30 年，近二十年來，由於國家經濟結構及社會情況急遽變遷，政府職能日益擴張，財政收支鉅幅成長，肇致政府審計事務日趨繁重，如何使審計之資源發揮最大之效益，實為當務之急。查美國聯邦審計署(Government Accountability Office，簡稱 GAO)所研提之報告，即認為發展較成熟之審計機關，其職權應著重於績效審計及風險管理等面向，至於打擊貪污、防止舞弊等傳統審計功能，則應回歸到機關內部審核(稽核)之職責中。經查各先進國家審計機關之角色，已由

傳統合法性審計之防弊、監督者角色，轉變為能查察問題，並提供良好建議意見，擔任管理諮詢及前瞻洞察者之角色等。政府課責制度之基本精神，在對使用公共資源者，應賦予其向國會說明之責。各機關所編製之決算及審計機關所提之決算審核報告則係提供國會作為審議決算及對各該政府機關課責之重要參考。

現行我國總決算相關數據，係由審計部加以審定，亦即 100% 負責，在考量審計機關之人力、時間以及執行上之成本效益，實無法吻合當前世界潮流有關政府課責之精神。

我國總決算審定制度早年大體上源自於法國、德國及日本，又法、德兩國總決算之審核方法及作法，在過去 10 年間經由修法程序，已有重大變革，頗值深入研究，以作為審計部審計制度改革之重要依據。

參、法國預算、決算及審計制度之介紹

法國一般概況

法國面積約 55 萬平方公里，為西歐地區幅員最大之國家，領海廣闊，專屬海洋經濟區達 11 億平方公里。法國領土包括：(1)本土(métropole)分為 22 個地區，共計 96 個省分；(2)4 個海外省；(3)5 個海外行政區(collectivités d' outre-mer)；(4)1 個特別行政區(collectivité sui generis)。法國地理條件良好，平原約佔全國三分之二，主要山脈有阿爾卑斯山脈，其最高峰白朗峰海拔 4,807 公尺，為歐洲第一高峰、庇里牛斯山脈、朱羅山脈、阿爾登山脈、中央山脈及孚日山脈等，國土四面臨海，濱鄰北海、英倫海峽、大西洋及地中海，海岸線長達 5,500 公里。

法國目前約有 6,200 萬人口，平均人口密度為每平方公里 96 人，10 萬人以上之城市共有 57 個，居民最多之前五大都市依序為巴黎、里爾、里昂、馬賽、土魯斯。

法國國會採參議院及國民議會兩院制，內閣採雙首長制，司法機關包括司法法院及行政法院。現行國家元首為沙克奇(Nicolas Sarkozy)先生。

法國自 1958 年戴高樂將軍重新制憲，成立第五共和並於 1962 年修憲實施總統直接民選後，政治制度穩定，政治體制為總統與總理之雙首長民主共和國制度。主要行政、立法權立中心為：總統、總理及所率之內閣、參議院、國民議會、憲法委員會等。法國總統係經兩輪制直接民選選出，依憲法規定有權任命總理、重要軍事首長、駐外使節及任命由總理提名之政府閣員，並有權頒布及簽署法案，或將法案交付全民複決，及主持部長會議、國防最高會議等，總統亦得解散國

會，及在非常危機時行使特殊權力(pouvoir exceptionnels)。現任總統沙克奇為第五共和史上之第 6 位總統，於 2007 年 5 月當選，任期 5 年至 2012 年 5 月為止。現任總理費雍(François FILLON)於 2007 年 5 月總統大選後獲任命。國會負責監督政府、研擬及制定法案，倘國會兩院對法案有歧見時，依法以國民議會之主張作為最終決定。參議院共有參議員 331 席，自 2003 年修法後任期由 9 年改為 6 年，每 3 年以間接選舉方式改選二分之一席次。

一、法國財政部訪問節要

訪問對象

(一)Ms. Yannick Biyong(法國財政部會計處長)

Asie du Sud et Asean

Direction Generale

Ministere de L'Economie

(二)Nathalie Morin(法國財政部公關主任)

Chef de Service

Service Comptable de l'Etat

Ministere du Budget des Comptes Publics

Et de La fonction Publique

法國近年來在政府預算制度上採取重大變革，因組織預算法(The Constitutional Bylaw on Budget Acts, LOLF)通過，而使法國在預算制度上有了嶄新的一頁。據法國財政部會計長表示，其實組織預算法(LOLF)影響及變革最大的部分是政府會計制度採完全之權責基礎，依該法之規定，法國自 2006 年開始需採一般商業上之會計原則，處理政府有關之會計事務。2006 年之中央政府總決算送經審計法院查核結果，審計法院計繕發了 13 項保留意見之簽證報告書，而審計法院認為年度決算中政府資產之評價不夠合理確實，即為保留意見中之重要一項，而資

產之評價乃為權責基礎會計制度下之重要一環，而在 2007 年審計法院之簽證意見中，即已無此項保留意見，可見法國年度總決算之編製在資產評價方面有了長足之進步，這是法國財政部全體員工共同努力之結果。

法國中央政府年度總決算之彙編工作係由財政部負責，而實際工作則由該部之決算處負責彙編，目前決算處約有 40 位同仁，其中 20 位平時尚須負責財政部本身之內部審核工作。年度決算報表之編製過程中，財政部係隨時與審計法院保持密切之連繫，該處平時對於各部會之會計月報，即進行持續性之稽核，故能於每年三月底、四月初即將年度總決算之初稿編製完成，政府年度總決算編報完成後，即送請審計法院進行查核簽證，審計法院約於接到總決算後 6 週時間內完成其審核，提出初步審核意見，再經與財政部溝通後，作成簽證意見書，於五月底前，送達國會國民議院及參議院。

目前法國中央政府所編之總決算僅涵蓋中央政府各部門，有關社會安全機構之總決算(類似我國特種基金之決算)，另外彙編成一本，亦由財政部決算處負責處理，其作業程序與中央政府總決算部分相同，同時送請審計法院執行相關決算之審核。

目前法國各部會依規定，亦需編報半年結算報告，以供財政部彙編及送請國會及審計法院參考，成為持續性審計之相關資料，而審計法院並不需如同我國審計機關編報半年結算查核報告送國會審議，此項作法與美國類似，美國聯邦各部會需編報半年結算報告，並送請國會、聯邦預算管理局(OMB)及聯邦審計署(GAO)參考，GAO 對於各部會之半年決算報告並未特別提出其審核報告，主要係因審計人力資源有限，為集中人力辦理年度決算審核報告及績效審計報告，故各國均

不要求審計機關要辦理半年結算之查核，及提出相關之審核報告。

法國財政部另設有內部稽核單位，與決算處各負不同內稽功能，法國財政部稽核長(IGF 之功能於本報告附件中另有詳細說明)，係一獨立之負責內部稽核單位，決算處亦有內稽，惟僅就會計帳項進行正確性查核，財政部之內稽單位則需負責各項計畫執行成效之評核。法國各政府部門，自 2006 年開始，已完全採行一般商業會計之權責基礎會計制度。

二、法國國會訪問節要

訪問對象

(一)Herve Message(法國國民議會財政委員會秘書長)

Directeur general

Direction Generale des Affaires Europeennes.

Internationales et de Defense

(二)Bernard Chalet(國民議會秘書)

Service des Affaires

Internationales et de Defense



中位者為法國國會財政委員會秘書長

國會評核處(MEC)之運作與審計法院之關係

訪問對象為國會財政委員會之秘書長，在有關法國最近設立

d'evaluation et de controle(國會評核處，MEC)方面，法國國會財政委員會秘書長表示，其實該項制度主要係參照英國之制度而設置，主要係參考英國國家審計署(National Audit Office,簡稱 NAO)之功能，至於在實際執行中所謂「監督」、「評核」與「審計」之差異為何，各界看法不一。法國各界對公共政策之評估與如何執行，正在辯論中，對於「評估」(d'evaluation)這個字，法國各界都在濫用，法國審計法院與 MEC 具有不同職掌，自 1999 年法國設立 MEC(前稱公共政策評估處)，國會評核處係根據法令之規定設立，惟實際上，據多位國會議員之觀察，並未發生作用，主要係因國民議會與參院間對於該處之運作，尚無共識，該處雖與審計院組織上性質不同，惟兩者所從事之工作內容則十分近似，MEC 常須向審計法院索取資料，亦可從審計法院之審計報告中擷取所需資料。

而在實務運作方面，MEC 之委員基本上係國民議會之財政委員會之委員，除了委員會之委員外，亦得邀請其他委員會之委員參與。MEC 目前有二個共同主席，現任主席之一亦為財政委員會主席，另一位主席則保留給反對黨，MEC 工作上超越黨派之運作方式十分普遍，二位主席之立場常有不同，惟該處所公開之報告則僅能有一份，此一設計乃係多數議員所主張，目的在避免黨派間意見上之相左，造成國家政治上之紛擾。

MEC 之主要工作係由財政委員會指定，所研究評核之題目通常與公共政策之評估與公共政策是否具效益有關。最近(2008 年下半年)研究之議題，包括「政府如何管理不動產」及「政府如何管理大學」等二項人民所共同關切之問題。

平均每年 MEC 所提出之研究評核報告約僅 3-4 件左右，主要係要

聚焦於政府所面臨之重大問題。在實務運作上，MEC 常根據審計法院之報告或其衍生之問題，再深入予以調查，有時國民議會之財政委員會亦會請審計法院執行專案調查，此項要求係根據 LOLF 第 58 條之規定辦理。審計法院接到專案調查之請求後，須於 6 個月內提出報告回復 MEC；例如，2008 年時，國會財政委員會請審計法院對政府之資訊系統執行整體性評估，特別係針對政府稅課收入之系統方面，審計法院完成報告後，MEC 將再加以深入研究後，提出其評估報告，預計於 2009 年中，完成 MEC 本身之報告，並予公開。

財政委員會本身若對審計法院所提報告之相關議議題若有興趣，亦得送請 MEC 賡續辦理專案研究。而在獨立性之評價方面，MEC 之報告，由於政黨之涉入，較常帶有政治意涵，審計法院方面則無此一情形，其公正及客觀性較易於維持。在兩單位互動方面，審計法院之司法官常受邀參加 MEC 之討論，例如 MEC 開會時，常邀請審計法院相關人員出席，而法國審計法院在本質上為一司法機關，其主要成員多具備司法官資格，同時採集體決議制，非為英美等國審計機關之首長制。

法國審計法院人員列席參加 MEC 會議時，MEC 可以提出各項問題徵詢審計法院代表之意見，惟於 MEC 之最終報告中，並未載明係那位審計官員之意見，概因審計法院所提之意見乃係集體決定，惟經此一溝通方式，亦可了解審計機關方面實際之看法及意見。

MEC 進行研究主要方法係透過聽證會來蒐集利害關係人 (stakeholders) 各方意見，此外亦得向行政機關要求提供資料，或派員前往實地調查。

國會對預算審

在國會審議預算執行(決算)之報告方面，由於法國近 50 年來預算法有很大之變化，需從歷史談起。所謂決算，主要係列述政府機關收支預算如何執行以及其執行之結果，性質而言，比較偏向預算、會計。法國 1958 年之預算法中規定，年度結束後一年內應通過決算，2005 年以後，根據 LOLF 之規定，政府決算之編製，需於隔年 5 月 31 日前完成並送交國會，即在下一年度一讀預算法之前，必須審議通過前一年度之決算。亦即 5 月 31 日以後至 10 月初之前必需完成前一年度決算之審議。

LOLF 第二項重大差異，係增列各機關決算報表中應檢同之附件，其目的在於提供該機關預算執行更為詳細之資料，俾供國會了解預算執行之品質；且法國中央政府年度總預算之編製，係以任務別為基礎而非傳統上以「機關別」之編製方式，且規範政府決算不是純會計觀念上之數據，更重要的是在評估政府之政策是否施行有效。

法國中央政府年度預算審查時，係以國家整體重大任務及計畫作為對象，講求預算執行結果及計畫執行成效等，國家整體重大任務如司法、國家對外行動等。各項任務下可分為數個計畫，例如安全下分為警察、憲兵等；自 2009 年起，在法國中央政府預算中，原屬不同部會之警察及憲兵等，即統一劃歸內政部管轄。

在預算案中，每一計畫除了有其預算額度外，皆需明訂其所要達成之具體指標，作為每一年績效預算之目標，決算時則需提出與原訂目標比較之年度施政計畫之績效報告。

各機關預算支用之限制

在預算之支用限制方面，法國在 2005 年之前，各項子計畫間預算

之支用限制非常嚴格，彼此間不得相互流用、超支，惟 LOLF 施行之後，為達預算使用之最大效益，法律明文規定賦予各機關預算管理人員相當大之經費支用自主權，更下一層子計畫之間之經費，則由計畫之負責人全權管理，國會僅針對結果加以評估，此種預算制度，不同子計畫間之經費可以調整、流用，其中僅有人事費，為免人事費用之過度膨脹，因此受到流用之限制。人事預算可以調整之原則，係可流出惟不得流入。

法國中央政府之人事費用加計退休福利等預算，約占政府年度預算 45%，此為法定支出，政府部門無法任意更動，其餘僅 55% 可供支應各項政事支出，故其實際運用之彈性，在在實務運作上，其實已相當有限。2005 之前，就整個中央政府預算而言，國會所能看的部分已相當有限，而施行 LOLF 之後，國會審查預算之執行方面，則更將更著重於成果面，惟實務上，政府各項施政成果之衡量，其實相當困難，如何衡量與評估公共政策之有效性，的確成為法國各界關切之重點。如何找到適當之評核指標，如何加以篩選等，亦遭遇到不少問題。歐洲國家中，瑞典比法國更早推行類似政策，惟亦研究發展了十餘年，近年來才稍具成效。

如何評核預算是否達預期成果，為一大學問，例如在評估道路交通安全計畫之效果時，係要認定宣導有效、還是因設置超速偵測器有效，何項指標才能真正評估計畫之成效呢，此時，指標之選擇就顯得十分重要。

另外績效指標之訂定所常遭遇之困難，包括指標之選擇常影響施政之方向，例如某項政策執行時選了三種指標，此一決定往往將使計畫負責人僅注意該三項指標之達成率，而不顧其他重要因素，而使計

畫執行之真正目標與目的，受到扭曲。

審計法院對決算之審核

自 2005 年開始，法國審計法院需負責簽證政府有關決算書，及針對其所送之附件是否真實等進行評核與驗證，並表示其確信之意見。審計法院簽證國家決算之內容，包括，預算執行部分及資產負債平衡表部分，惟因法國政府會計制度自 2006 年開始，採行完全權責基礎，對於各科目之評價，其精確計算數值，在實務上，的確相當困難，如國防上庫存之武器應如何計價、未來公務人員退休金之負債如何精算等，為解決此一作業之困難，審計法院係與政府單位經過深入之研究與磋商，雙方共同提出可為彼此接受之準則及作法，俾便據以落實執行 LOLF 之改革。

審計法院對於政府年度總決算審核完竣後提出簽證報告，國會於每年六月邀請審計法院第一院長到國會報告。國會對於審計法院院長之報告雖可有不同之意見，惟仍會尊重審計法院所提之專業意見。審計法院對政府決算簽證所提之保留意見，就算國會對其保留意見未表同意，仍多照常通過總決算之審議，惟將相關之不同意見書另行送請審計法院參考。

政府公共政策之評估

法國近年之國家財政情況不佳及政府赤字高築等問題，各界有許多之辯論，其目的，均在於希望尋求改善法國之財政之方法，惟不幸的是，此次(2008)全球性金融危機，將使得原本即屬十分困窘之法國財政問題，非但無法改善，可能將近一步惡化。

2008 年 7 月法國通過憲法修正案，明訂國會得對政府行政部門之

公共政策作出貢獻，而審計法院對政府之各項政策得提出評估其良窳與執行成效。原本此項憲法修正案由審計法院動員國會議員提案，並遊說國會議員修憲的目的，係意圖獨占公共政策評核之權力，惟經國會審慎討論修憲結果，審計法院僅能協助國會及政府機關執行相關之評估工作，而無法獨占此項公共政策評核之職權。

至於如何針對政府之公共政策進行評估，截至訪問法國時(2008年12月)為止，國民議會則尚未定案，憲法修正案已通過，惟國會尚未訂定相關執行時作為準據之內規，各界預期將由國會議員成立一個專門委員會，用以執行政策之評估。

法國公共政策經過之不斷改革，自1975年開始政府赤字不斷增長，原本預期2008年應可得到適當之控制，進而減少赤字規模，惟卻遭逢金融海嘯，預期將使政府縮小赤字之計畫目標落空。法國自2001年起推動預算制度之改革，預算改革法LOLF之推動如火如荼，惟其實際成效，根據國會財政委員會秘書處處長表示，距離理想目標，實際上仍相距甚遠。

根據法國新修訂憲法之規定，2009年3月之後，國會評核處(MEC)將對政府各項公共政策提出政策性之批判，惟實際執行上，應會遭致諸多之困難。新憲法規定，政府每項新政皆應提出有關對國家衝擊之影響評估報告，惟實務上很難完全依法執行，例如，2008年底沙克奇總統為了刺激經濟，決定對新購車者每輛由政府補助1,000歐元，而且馬上付諸實施，也未見相關政府單位提出本案之影響評估報告，計畫仍然照案執行。

三、法國預算制度簡介

法國政府預算流程

以 2009 年度政府預算為例

時間	主辦單位	內容
2007 年 12 月 -2008 年 3 月	法國各部 會	提送各該單位 2009 年度之概算送請財政部彙編。
2008 年 4 月-8 月	財政部	與各部會協商年度算之額度。
2008 年 9 月	財政部	完成中央政府年度預算案之彙編。
2008 年 10 月(第 一個星期二)	總統府	送請國會參眾兩院進行審議。
2008 年 11 月	參議院 眾議院	參議院於 20 天內完成一讀 眾議院於 40 天內完成一讀
2008 年 12 月 10 日-16 日	參議院 眾議院	於收到預算書後 70 日內應完成審議
2009 年 1 月-12 月	中央政府 部部會	年度預算開始執行
2009 年 1 月-2 月	中央政府 部部會	編報各單位年度決算並送財政部
2010 年 3 月底 4 月初	財政部	將年度總決算送請審計法院審議
2010 年 4 月初-5 月中	審計法院	於接到年度總決算後於 6 週內完成審核，並編報年度總決算審核報告
2010 年 5 月中-5 月底	審計法院	審計法院提送年度決算審核報告於國會參、眾兩院
2010 年 11 月中 -12 月中	國會	完成年度總決算審核報告之審議，解除各機關之財務責任

(一)綜理預算過程之法律架構

法國預算程序有相當完整之法律架構，憲法中賦予行政部門在籌編預算時，有較大之權力，1958年之憲法限制國會不得對預算案有增加支出及減少收入之主張。在憲法中亦規範了政府預算之基本要項，而自1996年開始，社會安全組織應有之預算架構，亦列入憲法中加以明文保障。

法國預算作業之規範係訂於2001年之組織預算法(Organic Budget Law, 法文 LOLF, Loi organique relative aux lois de finances)，該法中明訂於2006年起全面實施，法中除規定中央政府各部會預算之籌編原則外，包括應有內容、預算之調整及執行報告之提出等，均應依該法所訂之程序辦理。惟法國中央政府各部會之支出，僅占政府總支出37%，預算外之各項基金則占45%，其中最重要之基金包括「健康照護基金」、「退休基金」、「就業安定及家庭扶助基金」等，而自1996年開始，此類與社會安全有關之基金，其預算應送國會審議，而政府亦另訂與LOLF有所區別之「基金別預算法」稱之為LOLFSS。另外中央政府年度預算中19%之支出，係對地方政府機關之補助。該項補助則受地方制度法(Local Governments' Code)之規範。

(二)預算編列上之限制

由於法國為歐盟成員之一，政府財政必須受歐盟「馬斯垂克條約」之規範，其中在政府赤字方面，歐盟規範各國政府年度財政赤字不得超過其國內生產毛額(GDP)3%之上限，且政府累積負債總額不得超過該國GDP之60%。但因上項歐盟之規定與法國法律相關並未作任何連結，亦其法國本身法律並無此類之規範，因此就法律層面而言，尙未能強烈羈絆法國政府非達此規定之要求不可。惟若違反此項規定，歐

盟可以課以懲罰性之罰款。

(三)預算制度之變革

組織預算法之重點

法國 1958 年修訂之憲法，大幅限縮了國會在政府機關預算籌編及執行時之權力，國會對於行政部門所送之預算案祇具有表決通過與否之權力，因此，國會為擴增其實際之影響力，歷年來力圖修改相關之法律，為提案修訂 1959 年所訂之預算法，在歷經 35 次失敗後，終於在 2001 年通過了新的組織預算法 LOLF，使國會在預算上之籌編及審議上，擁有較以往更多之權力，該法之要點為：

- 1.將原來以機關別為導向之預算編列方式，改以計畫別為導向，計畫目標與衡量標準之間作充分鏈結，將原來以投入為考量重點之預算編列方式，改以成果追求為導向之預算制度。經此一改革後，法國中央政府中原有 850 項單位別支出，轉變成 158 項計畫性支出。
- 2.增強國會在預算過程中之力量，及強調政府部門之課責制度。原來未編入預算案之支出，多係由法國經濟財政及工業部一手操控，現在則全部需送經國會審議。此外亦增強了政府預算之透明度，讓民眾更能瞭解政府之各項支出。

(四)法國國會在預算方面之角色及責任

依據法國憲法第 43 條規定，國會兩院最多得各自設 6 個常設委員會；若為因應審查特定法案之需，則得於法案審議期間內，增設國會特種委員會。國會設立了三個評核單位，共同為兩院服務。兩院中之預算委員會，因職責繁重，均屬國會兩院中之常設委員會。而 LOLF 也進一步強化了國會兩院中預算委員會之功能，特別是賦予預算委員會對各政府機關之文件調閱權及因應問政需要得舉辦各種公聽會方

面。國會兩院之預算委員會間，則設有正式溝通管道，而兩院院會間亦建有固定之溝通與合作之途徑。

(五)預算籌編及提出之時程

依據 LOLF 第 39 條規定，政府下年度預算案，應於 10 月第一個星期二前送達國會，而法國會計年度採歷年制。為符合此一規定，年度概算之籌編始於前一年度之 12 月份，預算籌編過程中之各個重要時點，雖無法令明文加以規定，惟長久以來，各相關單位彼此間，均已形成共識，因此皆有其既定之日期。預算編製過程中，行政部門之總統、內閣總理及財政部長等擔負重要角色，而當各部會對預算之主張有所衝突時，則由總統之決定為主，惟若總統與內閣總理分屬不同政黨，且兩者意見不同時，則以總理所主持之內閣會議之意見為依歸，而非全以總統意見作為最終決定。

總預算案提請國會審議時應併同呈送之文件，包括：

1. 國家中程總體經濟架構及財政策略。
2. 政府歲出方式若有變革，應提出與現行支出政策之比較分析。
3. 與計畫執行績效有關之資訊。
4. 經常性支出(以稅收支應之支出)、或有負債、及財政上潛存之風險。
5. 其他依法律應行提供之資料。

法國國會中參議院及眾議院兩院之財務完全獨立，而法律則規定兩院之預算委員會應設有一聯席委員會，作為彼此間之溝通橋樑，而該聯席委員會之主席，則由審計法院之院長擔任，此一設計，可觀諸法國國會對於審計法院工作之重視與肯定。

LOLF 所訂之預算編製程序，並沒有對行政機關以外之憲政獨立機構另訂規範，惟特定單位有其豁免權，例如國會之國民議會及參議

院、法院、總統府等並不需要針對其計畫提出詳細說明或績效指標，且其預算之編列係以總額核列於中央政府年度總預算中，此種獨立型態之機關預算在法國中央政府中總計 48 個，惟較引起外界質疑者係審計法院之預算並不列在獨立之 48 個預算當中。

預算案送請國會審議時，應先送達眾議院，不能先送參議院，由此項程序性安排，可以看出在預算審議上，眾議院具有較為關鍵性之地位。在審議期限方面，眾議院有 40 天時間完成預算案之一讀、參議院則僅有 20 天，而整個預算案之審議須在 70 天之內完成。

肆、德國預算、決算及審計制度之介紹

德國國情及一般概況

德國首都柏林，國土面積 35 萬 7 千餘平方公里，位於歐洲心臟地帶，東鄰波蘭、捷克，西接荷、比、盧及法國，南界瑞士、奧地利，北至丹麥及波羅的海。全國人達 8 千 2 百餘萬人，為歐盟主要會員國，以歐元為通用貨幣。

第二次世界大戰後，美、蘇、英、法四強依據「柏林協定」分別佔領德國領土，並各自成立監督理事會，為最高權力機構。未久，由於蘇俄與西方三強形成對峙，導致各國占領區原先之聯合行政計畫無法實現，西方三強之占領區遂先行成立統一經濟區。1949 年 5 月 23 日制頒基本法，同年 8 月 14 日舉行大選，成立德意志聯邦共和國（統一前簡稱為西德）。同年 10 月 7 日，蘇俄占領區亦宣布成立「德意志民主共和國」（簡稱東德）。自此東、西德處於敵對狀態下，對峙長達 50 年之久，至 1989 年 11 月 9 日柏林圍牆為德國人民所推倒，東德並於 1990 年 10 月 3 日依據西德基本法第 23 條，加盟德意志聯邦共和國，和平達成「德國統一」。

德國國會分為聯邦參議院及聯邦眾議院。聯邦眾議會為德國主要之立法機關，其組成方式係由全國 299 個選區中選出 299 位直接當選人（第一選票），另各政黨依其政黨得票比例（第二選票）分配另 299 位席次，總計選出 598 位當選人，另加上「超額當選人」（倘其第一選票得票數超過其第二選票得票數，則可另獲得其差額數之超額當選人）。

德國現今內閣係由德國基民/基社聯盟(CDU/CSU)與社民黨(SPD)共同組成大聯合政府。基民黨主席梅克爾(Angela Merkel)於 2005 年 11 月 22 日就任聯邦總理。

德國司法機關包括聯邦憲法法院、各聯邦法院及各邦法院分別行使轄區內之司法權。

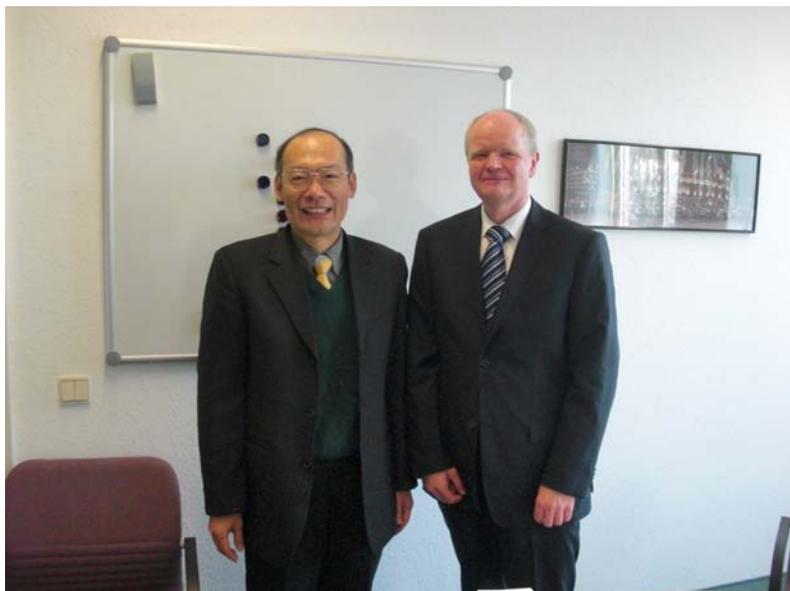
一、德國審計院訪問節要

訪問對象

Mr. Carsten Meyer(德國審計院公債審計組主任)

Audit Manager

Public Debt, Financial assets



事實上，德國審計院雖在名稱上有法院之名，惟其目前已完全不具有法院之功能，目前審計院投入於財務審計、合法性審計及績效性審計之時間及人力資源比例約為 5%、20%及 75%。因為審計法院認為績效性審計才是真正具有高價值成本效益之審計工作。當然在一件審計工作中常常包含合法性及績效性等不同性質之審計範疇。

德國審計院早年亦曾有執行類似事前審計之工作，惟現在已完全廢止。早在 1997 年之前，聯邦政府各部會中，依法需設立內部稽核長一職，而內部稽核長雖由各部會首長任命，惟需先獲得德國審計院之同意，此一設計讓審計院涉入各部會內部稽核業務之範圍，而自 1997 年修法後，已廢止此一規定，各部會之內部稽核功能完全由各單位自行設置與執行，其目的在於避免審計權干預行政權責之批評。

德國審計院之查核報告係於每年 6 月及 9 月時，將年度中各項查核發現彙整後提報國會，而實務上，大部分重要資料係集中於 9 月份報告中提送國會。

德國審計院對總決算之審核

審計院對於政府年度總決算之查核簽證，僅類似會計師提供之意見，證實政府之年度決算能夠公正允當地表達各該機關之財務實況。而非如我國最終審定制度般，對政府總決算提供 100% 之確認與擔保。當然依法審計院有權就財政部所編製之聯邦政府總決算相關數字，表示不同之意見，亦可請其重新修訂，惟截至目前為止，尚未曾發生此類情事。有關年度決算之調整數，若其數字不大，並不影響政府財務報表公正允當之表達，則由審計院繕具意見，列入決算報告後，相關之調整數，則轉入下年度處理即可，審計機關並不修正其決算數，或退回其決算書。

國會與審計院間之互動

國會於審議審計院所提之審計報告時，通常係由該院處長級人員參加國會所舉辦之公聽會，惟較重要之案件，審計院之院長及相關查核人員亦會在國會之邀請下，參與國會有關年度決算查核報告之審議

或各項有關之公聽會，此一情形與美國及英國等國審計機關之作法類似，審計機關首長僅在國會院會或參眾兩院聯席會上出席備詢，國會中各委員會或聽證會開會時，大部分情況下，係由各主管業務處長列席報告，此一作法，除了可以更為切入問題之核心外，也可使機關首長有更多時間作業務上之規劃及政策上之考量。

國會之決算委員會及預算委員會與審計院之關係均非常密切，政府在各項決策或法律要通過之前，均將其函請審計院表達其專業之意見，例如，近年來之加值型營業稅，審計院即提供了許多專業意見，另決算委員會下之次委員會--審計委員會，係負責查閱審計院本身之帳項，同時亦負責審議決定審計院年度預算之額度。

政府投資事業之查核

審計院在審核公私合營事業方面，政府投資達 50% 以上者，係由審計院直接派員查核，惟若投資比例在 25%-50% 間之私營企業，審計院亦會要求其主管部會派員查核，然後再將查核報告送交審計院。

記者會與審計成果發表

在年度審計報告之提送方面，每年秋季時，差不多於審計意見書送達國會後，審計院院長及其公關發言人依例會舉行一次公開記者會，發表審計院一年來之重大成果。除開年報之外，德國審計院尚公開一份「審計影響報告」。有關審計影響之報告，係由審計院之人員協同國會決算委員會就各機關針對審計建議意見所採取之行動及獲致之成效，彙整編製一份報告，且在下年度之審計報告中，將其列入重要章節中加以表達。

根據審計院所作之統計調查，該院所提出之建議意見，獲得受查

機關同意並採行因應措施之比率高達 95%。

受查機關之聲復

德國中央有聯邦政府，地方則有 16 個邦及 14,500 基層政府機關，國家所有稅收均由邦政府收取，然後再以一定比率上繳聯邦，許多聯邦之法律亦係由各邦負責管理及執行。德國審計院所提之審計報告，雖然事前會徵詢受查機關之意見，惟並不會如同英國國家署之審計報告，將各機關對審計機關聲復之意見，列入審計報告中。

審計機關之獨立性

而為彰顯審計機關之獨立性，德國前政府設於波昂時，審計院則設於法蘭克福，而當東、西德合併後，首都遷於柏林時，審計院則搬遷到波昂，不隨同搬遷到柏林之主要目的，據審計院人員表示，係在維持其形式上之獨立。

審計機關與政府預算籌編

而為使政府預算之編制能夠符合國家發展之需要，德國審計院在政府年度預算籌編階段，即派員積極投入，所提出之意見，亦能充分反應在政府年度預算中。審計院認為審計人員在外執行審計業務才能具有較高之生產力，因此，平均每一位審計人員一年在外工作天數，長達半年以上，國會對於審計院所需之旅運費支出，亦能充分予以支持，絕不因旅費之限制，而影響審計工作之遂行。

預算赤字之限制

由於德國係歐盟會員國，必須受到歐盟「馬斯垂克條約」之限制，亦即一年政府財政總赤字之金額不得超過 GDP 的 3%，累積負債總額不得超過 GDP 的 60%，今年適逢全球金融危機，德國將擴大其政府支

出以刺激經濟，政府赤字規模，可能超越歐盟之規定，可能會遭致歐盟課予罰款。

二、德國財政部訪問節要

受訪者

(一)Mr. Dr. Thomas Knorzer

財政部科長，係該部主掌交通預算之專家，曾經在基本法(審計部分)工作多年，故有較多與審計院工作之經驗。

(二)Mr. Franz Sattler

財政部科長，有關政府現金流量之專家



圖左為 Dr. Thomas Knorzer

在探討德國政府近年來預算及政府會計制度之變革方面，2006年時，德國預算與審計法規曾作部分變革，惟截至目前為止，相關執行辦法仍屬規劃及發展階段，主要變革在於將預算之籌編改由上而下，德國財政部希望能於2009年夏天完成此變革細部執行辦法之草案。

德國經過於1997年預算改革後，各部會在預算經費之運用與科

目間之調整上有較大之彈性，經過多年來逐步之鬆綁，已有相當之進展，惟目前仍持續推動。

目前德國財政部正在推行經費使用科目之精簡及改革，原來全德國經費科目名稱約達 6,000 項，而過多會計上之經費科目，造成政府機關行政作業之繁瑣與無謂之干擾，各界均希望能夠予以精簡，同時也可以達到鬆綁預算使用限制之效果。

在編報中央政府年度總決算部分，係由財政部來負責，目前德國聯邦各部會之會計帳務係由在波昂之 KKR 負責，KKR 為一負責政府會計之電腦系統，各部會支用預算後，自行登錄該項電腦系統，由該系統自動彙編會計月報，財政部於會計年度結束後，再把該系統中各部會及相關單位資料，予以彙集，編制成書面之聯邦政府年度總決算報告，再同時送請審計院及國會分別執行審計及審議。

聯邦政府年度總決算，基本上僅包含聯邦各部會，國營事業及各種基金則分別編製其年度決算報告，例如，德國國鐵係百分之百國營，惟獨立提出決算報告。聯邦政府對邦之補助款，僅在年度預算時列入其補助金額，實際支用情形，則在各邦之決算中予以表達。各種基金亦係以單獨之決算表達，未列入總決算之中。

財政部亦需負責有關德國聯邦國有財產明細之彙集，該財產目錄厚達 500 餘頁，亦需送請德國審計院審計，其提報期限每年約在 4 月 1 日，該項財產明細同時向國會參、眾兩院，及審計院同時提送。

國會在審查決算時，參議院比較沒有影響力，決算之審議大部分在眾議院執行。通常審計院在秋天完成決算之審查，提出年度決算之審計報告。基本上，德國審計院平時即持續對各部會進行查核，總決

算審核時，若發生問題，則直接向財政部提出審核通知。

審計院所提年度審計報告之內容分爲三大部分：

(一)決算審查之結果

(二)當年度預算執行報告

(三)實際各部會前一年度預算執行情形之審計報告

每年德國聯邦政府總決算由財政部負責編製完成後，法律上並無規定需於一定期間送達國會，惟習慣上約於每年之 4 月 1 日左右，同時送達國會及審計院。

直到 1997 年，依法德國聯邦政府各部會，均應建構內部稽核單位，且內部稽核主管係由部會首長徵詢聯邦審計院後任命之，必要時，審計法院得要求撤換各聯邦部會之內部稽核主管。當時事前審計工作係內部稽核主管重要工作項目之一，其年度稽核報告，須函送審計院備查。1997 年之後，德國國會認爲審計工作還是由外部獨立單位來執行，較具公正性，因此修正該項法律，內部稽核全由各部會自行負責，各部會內部稽核採分權制，執行各項業務之自我檢查。至於外部審計方面，審計院總部雖設於波昂，惟爲強化外部審計之執行，在全國各地方設有 9 處分院，負責各聯邦政府各部會位於全國各地業務之查核。

德國之政府會計制度

德國政府會計制度採修正式現金基礎，年度決算除了歲入、歲出外，尚應包括政府所有資產及負債。目前歐盟國家中，英國及法國先後採行商業會計之權責基礎會計制度，又因自 1999 年開始，德國部分之邦及地方政府之公部門會計制度已採行完全權責基礎之會計制度，截至目前爲止，各界對聯邦政府會計制度應採用之基礎，並未達成共

識。

目前德國聯邦政府係採行修正式現金基礎，至於各邦則各自立法決定，例如，漢堡及巴代利亞分別用權責基礎及現金基礎，各地方政府間會計基礎之採行，頗不一致，因此各邦希望聯邦法規中能提供法源基礎，俾供各邦遵守，並求全國得以劃一。而聯邦政府目前係採用權責基礎之會計報告作為決算報告之備註。

2008 年 12 月 17 日德國內閣會議通過，有關聯邦政府之總決算，應並列有關現金基礎，及權責基礎之報表，該項內閣決議案，即將送國會審議。

在決定政府會計制度之前，德國曾派員至各先進國家去考察政府審計制度，尤其是美國、英國、紐、澳等採行完全權責制之國家，同時並諮詢 OECD、IMF 等國際性機構之意見，經德國相關單位審慎評估後，決定採行現今之修正式現金基礎，惟亦須編報「權責基礎」之政府決算，作為年度決算中補充性之財務報表。

德國政府年度預算之籌編

有關預算之籌編方面，聯邦各部會約在每年 3 月份，將下一年度之概算送請財政部彙編，而財政部約在 3 月 6 日左右，接到審計院有關各部會籌編預算應行注意事項之通知。除提供書面之意見之外，審計院於各部會開會討論預算時，均派員旁聽蒐集資料，若各部會間對於預算事項有所紛爭，先由各部會之科長層級協調，最後再由次長協商解決，在這整個部會間協調及協商過程中，審計院亦會派代表旁聽，惟並不表示意見，而在國會進行審議時，則審計院會派代表表示其意見，作為國會審議預算之重要參考。

審計人員與預算籌編工作

上一年度決算審計報告及下一年度之預算案，約相同時間送達國會，國會審議時亦會參考審計院對於上一年度預算執行情形之意見，作為下一年度審議時之參考。預算審查時，審計院之人員必須常駐國會備供諮詢，並隨時撰寫報告給國會，報告各機關預算執行之觀察，作為國會審議下一年度預算之參考。

審計機關之預算

審計院本身之預算，亦係送經財政部彙編，審計院基本上不會過度要求，預算中主要係人事費，且其經費數額若與其他部會相較，規模甚小，根據經驗，倘未有財政部與審計院意見不同之情形，如果真的有不同意見，亦會拉高層次，由審計院之院長及財政部長共商解決之計，截至目前為止，未曾發生財政部需要於審計院之預算上加註意見送國會審議之情形。

由誰查核審計院

審計院本身之經費支出，則由國會預算委員會下之審計委員會派代表，通常係一位國會議院到審計法院進行查核及審計，實務上不會深入相關支出憑證之查核，較具形式化，過去在經費支用上亦未曾發生大的問題。

三、德國國會訪問節要 訪問對象

(一) **Mr. Bernhard Brinkmann**(國會議員，德國眾議院國會預算委員會-
審查委員會主席)

Mitglied des Deutschen Bundestages

(二) **Dr. Claudio Winterstein**(國會議員)

Mitglied des Deutschen Bundestages

(三) **Mr. Bartholomäus Kalb(國會議員)**

Mitglied des Deutschen Bundestages

(四) **Olav Gutting(國會議員)**

Member of the German Bundestag

(五) **Mr. Winfried Holz(國會審計委員會秘書室主任)**

Regierungsdirektor

Rechnungsprüfungsausschuss

Des Haushaltsausschusses

Leiter des Sekretariats



德國國會議員及我駐德代表處谷組長



德國眾議院預算委員會開會情形

國會對各機關預算執行之控管與審計報告之審議

除審計院外，聯邦各部會均需定期函送預算執行報告給國會，日期由國會決定。此一作業與審計院無關，惟亦可請審計法院提供資料。

在審議審計報告部分，國會對於每一項審計院所提審計報告，將分別送請國會之相關委員會來處理，各委員會對審計報告之審議處理並無期限之規定。

中程預算之規劃

有關中程預算之規劃，法國為 4 年，德國為 5 年，一般歐盟國家間尚無一致性之作法，每一個國家有其自己之國情及作法，雖然在歐盟力圖在典章制度方面謀求一致，有時也是沒有辦法。各國皆有其各自施政計畫，歐盟對其會員國雖有其指導原則(Guideline)，但常未具強制力。歐盟對於各會員國有年度財政赤字上限之規定，如果超過，必須受到罰款，惟在非常時期，各會員國為求經濟復蘇所採之非常手段，通常不會受到歐盟之罰款。

聯邦政府與地方政府預算規劃之整合

爲使聯邦政府與邦級地方政府間，能就預算之編製達到充分之合作，以及能夠順利籌編五年期之中程預算規劃，德國聯邦政府及各邦地方政府組設了一個合作平台，稱之爲「財政規劃委員會」，該委員會係由聯邦政府財政部、經濟部之部長、各邦之財政局長及由國會參議院參酌地方政府聯盟推薦，而指派之個各都會區之財政首長所共同組成，其最主要之目的在於促使全國各級政府於籌編中程預算時，能與國家整體財政政策及施政方針相一致。

審計委員會

國會眾議院預算委員會下設有一重要之次委員會，即審計委員會，審計委員會負責了解審計院所提之建議事項，是否能在預算案中加以反應，對於重要事項，亦得請德國審計院執行必要之調查。國會與審計院間，有密切之業務往來關係，可以就預算相關之事情相互合作，在審計院之預算方面，每一專項預算皆有其負責審議之委員，如有意見先行諮商，過程中可能會有調整，不會刪減，或僅予警告，以示尊重。最後還是送請預算委員會作最終決定。

德國憲法中有關預算之黃金條款「所有之支出均應來自收入」，後因應國家社會發展之需要，彈性因應調整「舉債之收入，均應用於資本性支出」。而在邦級之地方政府亦有相類似之規定。而所謂資本性(投資性)支出之定義，在德國亦引發相當之討論及爭辯。政府所有投資必須高於舉債，這是黃金條款，投資支出包括基礎建設，交通建設，科學、學術方面，惟尚乏明確之定義，有時甚至送到憲法法庭去解釋，例如，軍品採購算不算投資，最後憲法法庭解釋軍品採購並不能列入投資項目。

四、德國預算制度簡介

德國政府預算流程

以 2009 年度政府預算為例

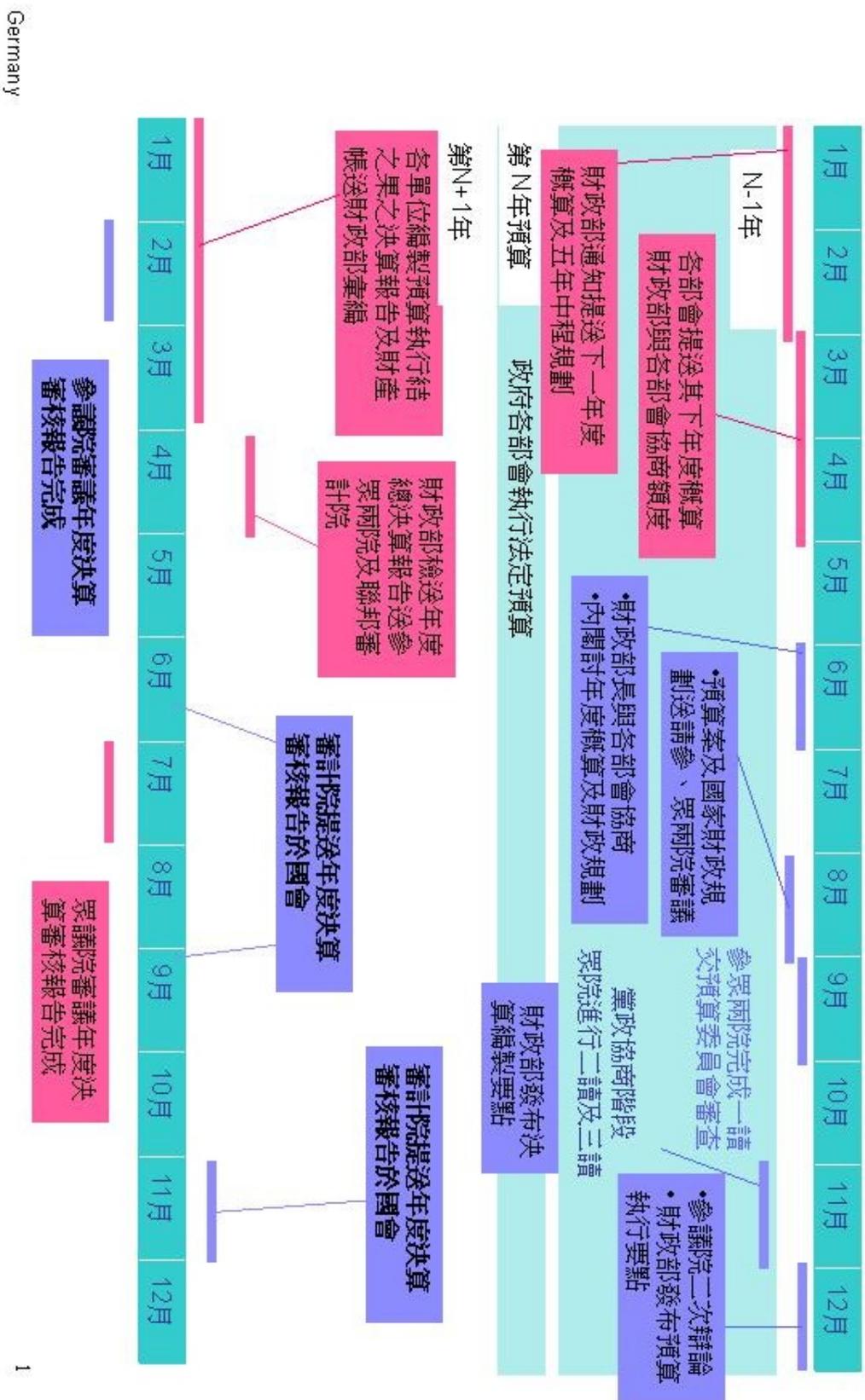
時間	主辦單位	內容
2007 年 12 月	財政部	函文各部會要求編製各該單位 2009 年度之概算，並提供 2008-2012 之中長期財務規劃。
2008 年 3 月	聯邦各部會	各部會提供其 2009 年之概算案送財政部彙編。
2008 年 4 月	財政部	財政部及各部會負責官員協商各項預算之額度。
2008 年 5 月	財政部	編擬國家中程經濟發展及中程賦稅收入之概估數。 與財務規劃委員會(Financial Planning Council)密切協商。 財政部與各部會會計長進行協商。
2008 年 6 月	各部會、內閣	財政部與各部會首長協商。 內閣討論年度概算及財政規劃。
2008 年 8 月	國務總理	年度預算案及國家財政規劃送請國會眾議院及參議院進行審議。
2008 年 9 月	國會	年度預算案在眾議院進行一讀。 年度預算在參議院進行第一場辯論。 眾議院預算委員會開始進行詳細審查。
2008 年 10 月	國會	由預算委員會詳予審議。
2008 年 11 月	國會	短期經濟發展情況預測及短期稅課收入之預估；眾議院預算委員會進入最終討論(所謂黨政協商階段 “Settlement session”) 與財政規劃委員會開會討論 眾議院進行第二讀及第三讀
2008 年 12 月	國會	參議院進行第二次辯論 財政部發布年度預算執行要點予各部會
2009 年 1 月	各部會	年度預算開始執行
2009 年 9 月	財政部	財政部發布年度決算編製要點予各部會
2010 年 1 月到 3	各部會、財	各單位編製預算執行結果之決算報告及

月	政部	財產帳送財政部彙編
2010年4月	國務總理	檢送年度總決算報告送參眾兩院及聯邦審計院
2010年11月	審計院	審計院提送年度決算審核報告於國會參、眾兩院
2011年2月	參議院	參議院審議決算審核報告完成，解除各機關之財務責任。
2011年7月	眾議院	眾議院審議決算審核報告完成，解除各機關之財務責任。

裝

訂

德國政府預算流程圖



(一)預算相關法令規定

德國不同層級之政府，其預算架構及作業程序等，在法律及相關規定上，均相當完整及明細。在聯邦憲法(基本法)中即明定與預算有關之單位其角色及責任，憲法中賦予聯邦及地方政府有關財政責任。在德國憲法中有一完整章節來明定有關預算管理之相關事項。

除開憲法(1949年)之外，德國亦另訂了許多預算相關法律包括：

- 1.1967年「促進經濟穩定及發展法」(Law to Promote Economic Stability and Growth)
- 2.1969年「預算原則法」(Law on Budgetary Principles)
- 3.1969年「聯邦預算法」及16個「州級預算法」(The Federal Budget Code)
- 4.1985年「聯邦審計院法」(Federal Court of Audit Act)
- 5.各政府間之相互關係法，特別是「聯邦政府對地方政府補助款平等法」(Law on Equalization Grants from federal to Lander governments)
- 6.建立社會安全基金之相關法律(The Laws establishing social security funds)

其中1969年「預算原則法」係預算相關之最重要法律，包括各機關於籌編預算時、預算之執行時、政府會計制度及獨立外部審計等之應辦事項。1985年通過聯邦審計院法，用以規範政府單位之應行審計事項。

德國與其他國家在預算法上比較不同的是，德國憲法要求無論係聯邦政府或州級地方政府(在德國稱之為邦)在籌編預算及擬訂財政政策時，需配合國家施政方針及國家整體經濟發展之情形，作有效之連結與配合。

爲使聯邦政府與邦級地方政府間，就預算達到充分之合作，以及能夠順利籌編五年期之中程預算規劃，德國組設了一個合作平台，稱之爲「財政規劃委員會」，該委員會係由聯邦政府財政部、經濟部之部長、各邦之財政局長及由國會參議院參酌地方政府聯盟推薦，而指派之各都會區之財政首長所共同組成，其最主要之目的在於促使全國各級政府於籌編中程時，均能符合國家整體財政政策及方針，所有各級政府包括各公設團體及社會安全機構等，應提供所有財政規劃委員會所需之資料，然而該委員會係由政治共識所組成，並非依據法律成立之組織。在預算籌編上，聯邦政府各相機關頒佈了多項行政命令，構築成預算籌編之完整架構，惟此等行政命令，參議院要求事先應送請該院審議。

德國公務人員之體系，係由不同之法律所規定，惟一般而言，因德國重視法律及法治教育，若具有法律專長，進入公務體系服務將較爲容易。

(二)預算體系及相關法律之變革

二次大戰之後，德國嚴守平衡預算之精神，對於政府舉債嚴格加以限制，惟至 1966 年時，德國各界認爲在不景氣時期，過度嚴格之平衡預算制度係不合時宜，因此漸漸採取凱因斯之經濟觀，在預算制度上，有下列之修正：

1. 在預算管理上，聯邦及各邦均應將經濟穩定成長、物價穩定、低失業率及外部平衡等列入重要之考量。
2. 資本門支出方能以舉債來支應(德國預算管理之黃金條款)。
3. 年度預算係依據 5 年期之中程預算規劃而訂定。
4. 設置全國性之財政規劃委員會，使全國各級政府之財政目標一致。

5. 引進明細預算分類及全國一致之現金基礎預算制度。

6. 計畫經費年度結餘款應全數繳庫。

而在 1997 年時則進一步改革預算制度，期使預算更具彈性，如：

1. 讓預算支用之部會更具自主運用之彈性。

2. 計畫經費年度結餘款繳庫之規定予以適度放寬。

3. 對於努力提昇政府收入之機關，訂定獎勵措施。

4. 中央政府採成本效益會計制度之精神編列預算。

5. 對預算編列所帶來施政之衝擊，應能即時深入分析。

2004 年，德國開始導入成果預算制(Product Budget)，而在 2002 年時亦在地方層級政府導入權責基礎之政府會計制度，更有些城市早於 1999 年開始試行權責會計制度，可是在現行法律架構下，並無法讓各邦政府完全捨棄傳統之預算制度，亦係德國在預算制度變革上所遭遇之阻力。

(三) 預算體系相關法律之基本原則

德國在其憲法中，將諸多預算擬編之原則列入條款，例如：

1. 政府應採一年為期之年度預算制。

2. 及時性，政府年度預算案應於年度開始前立法通過。

3. 所有之收入及支出採一致之規範。

4. 完整性，政府之一切收支均應含括在預算案中。

5. 追求經濟上之整體均衡。

6. 採平衡預算之架構。

7. 規範年度預算中應有之內容。

8. 各級政府預算自主，各自獨立。

上述第四項係指政府各項收支，應全部加以紀錄及揭露，收支不能逕行坐抵。第六項所謂平衡預算，係指會計之平衡，而非經濟上之平衡。

而在其他法律上作為預算原則之規範者，尚有

1. 特定性，各項收入及支出，有其歸屬之特定性。
2. 效率性及經濟性。
3. 對於未來承諾之現金支出及負債，應另以獨立之預算加以表達。

(四) 國會在預算上之角色及參與

德國憲法上並未規範國會應該成立預算相關之委員會，惟眾議院依法得因應業務需要成立不同之常設委員會，國會眾議院在 2003 年時設 21 個常設委員會(2008 年，目前為 22 個常設委員會)，包括預算、財政、經濟等 3 個委員會，其中預算委員會中多數係反對黨議員。眾議院中設多位調查官，分別負責幾個部會預算審議時，提供議員資料，作為預算委員會刪減或調整政府機關預算規模之參考。

國會眾議院預算委員會下設有一重要之次委員會，即審計委員會，審計委員會負責了解審計法院所提之建議事項，是否能在預算案中加以反應，對於重要事項，亦得請德國審計法院執行必要之調查。預算委員會對於重大政府支出，亦得組成小組，調查其是否與國家之預算情況能夠相適應。預算委員會所提之意見，得逕付院會二讀。

參議院則有一個財政委員會負責審議政府年度預算案，財政委員會係由財經專家及邦財政局長等協助審議預算。眾議院與參議院得設立聯席委員會，作為解決彼此不同意見之平台。

德國憲法除創設憲法法庭之外，尚設立了幾個與預算有關之憲法機構，包括：

- 1.聯邦行政法院(負責裁定人民與政府機關間之行政爭訟事項)。
- 2.聯邦財務法院(負責裁定稅課之爭議事項)。
- 3.聯邦社會法院(負責裁定有關社會安全之爭議事項)。

(五)財政法規

德國憲法中有關預算之黃金條款「所有之支出，均應來自收入」，後因應國家社會發展之需要，彈性因應調整「舉債之收入，均應用於資本性支出」。而在邦級之地方政府亦有相類似之規定。對此，憲法同時亦有兩項除外之規定，一為「為因應國家總體經濟嚴重失衡下」；二為「依據聯邦法律所設立之基金，其資金來源」。

而所謂資本性(投資性)支出之定義為何，在德國亦引發相當之討論及爭辯。截至目前為止仍沒有很精確之定義。

(六)預算籌編時程

- 1.9月1日國會開議一週內，下年度預算案應送達國會。
- 2.各部會預算應於3月初將概算送達財政部，確定日期由財政部訂之。
- 3.財政部於前一年度12月初通知各機關編送概算(包括5個年度之中程預算規劃，各部會約有3個月準備時間)。
- 4.財政部彙集各部會之概算後，經詳細與各部會磋商調整，彙編成概算案送請內閣總理召集內閣會議加以審議，而許多預算額度上之重大問題，並非技術層次可以解決，通常需由部長級間磋商調解後才能定案，全案通過後即成為預算案(通常在7月初)。

在特殊情況下，法律亦規定德國審計法院需參與各部門概算形成前之討論，惟通常此一討論較不涉高層級有政策性之決定。

德國聯邦政府對於重要之施政計畫，由部會首長指定一位財務

官，除了應提供該項計畫有關財務之規劃外，尚須負責該項計畫預算之執行。

除開年度預算案本身外，應併同預算案送達國會審議之資料尚包括：

1. 國家中期總體經濟架構及財政策略。
2. 對於中期預算規劃之前二年國家經濟發展可能之評估以及不考慮景循環因素下，後三年經濟之發展推估。
3. 支出總額下，列出法定支出金額等(如人事費)。
4. 對於政府歲入與歲出受到各項施政計畫影響可能產生之變化，推算其影響程度。
5. 在年度預算中所列預算項目與中程預算關連性不高者，其金額與原因。

預算編列過程中並不考慮風險因素，同時也不要求編列有關長程之預算規劃，可能係因為期間過長，可能影響之變數過多，所作之推估與規劃，對於政府財政而言，可靠性存疑，無助於未來之施政規劃。

(七)財務獨立之憲法機構

德國之憲法機構財務獨立，包括如下：

1. 德國總統。
2. 國會(眾議院及參議院)。
3. 憲法法庭。
4. 聯邦審計院。

上述幾個憲政機構之預算，財政部不得逕予刪減，如有修正之主張，應檢附不同意見書，送請國會審議。

(八)預算案於國會中之審議程序

國會在審議預算時，不得有增加支出及減少收入之主張。對於公債，德國國會並未規定其限額，惟受限於歐盟之規定，當年度舉債金額不得超過 GDP3%，累計負債總額不得超過 GDP60%。

依預算法之規定，德國各級政府之會計年度均採歷年制，其國會審議之程序如下：

- 1.預算案於 9 月初同時送達國會兩院。
- 2.參議院應於 6 週內表達其立場。
- 3.眾議院於 9 月初邀請財政部長就政府財政實況及下年度預算之編列進行專題報告後，開始就預算案進行一讀。
- 4.眾議院之預算委員會就預算案進行實質審查，提出審查報告及修正之主張。
- 5.眾議院預算審查聯席會進行二讀，預算委員會就其審議結果提出報告，二讀時分就各部會作成決定。
- 6.眾議院院會進行三讀，就整個預算案進行包裹表決。
- 7.眾議院決議案送交參議院。
- 8.參眾兩院之聯席委員會若有修正之主張，則逕付表決。
- 9.參議院進入第二階段審查，對於眾議院所通過之預算案，參議院可以表示反對，惟眾議院亦可經由多數表決來否定參議院之決定。
- 10.預算案經德國總統簽署及總理暨財政部長副署後成為年度預算。
- 11.成為聯邦法律公布施行。

(九)各聯邦部會之內部稽核

直到 1997 年，德國聯邦政府各部會依法應設立內部稽核單位，且內部稽核主管係由部會首長徵詢聯邦審計法院後任命之，且必要時，審計法院得要求撤換內部稽核主管。當時事前審計工作係內部稽核主管重要工作項目之一，其年度稽核報告應抄送聯邦審計院。1997 年之後，該項法律修正，由部會自己內部稽核功能所取代，內部稽核採分權制，由各部會自行負責，執行各項業務之自我檢查。

德國政府會計制度採修正式現金基礎，年度決算除了歲入、歲出外，尚應包括政府所有資產及負債。

(十)年度決算報告

年度結束後，由財政部決定會計整理期間之長短，並由該部彙集各部會之決算後，據以編報聯邦政府年度總決算報告，並送國會審議，以解除其財務責任。法律上僅規定年度決算報告之編報及提出程序。惟法令並無明文規定，何時財政部應將年度總決算送請聯邦審計院審計。

(十一)外部審計

聯邦審計法院負責聯邦政府之各項審計事務，其法律位階及重要作業程序，均載明於聯邦憲法之中，而地方亦有類似之獨立性審計單位。

1.地位、財務及作業之獨立性

聯邦審計法院並非立法、司法或行政機構，除了法律外，並不受任何機關之指揮監督，主要係協助國會問政及聯邦政府各部會之施政工作。

聯邦審計法院之院長、副院長係由聯邦政府推薦，經國會選舉產生，任期 12 年不得連任。目前約 700 工作人員，計分為：

(1)委員(院長、副院長、資深審計官、審計官)，委員中至少應有三分之一具有司法官資格。

(2)審計。

(3)審計員。

(4)行政幕僚。

憲法規定審計法院之委員享有司法院法官之獨立性，適用法官之各項保障條款，審計法院內部之決策採合議制。其預算享有憲政機構之獨立性，由國會直接審議，其決算亦需送由國會審議，以解除其財務責任。

在查核工作方面，如有共同之審計事項，審計法院亦會與地方審計機關共組審計團隊，合作執行審計工作，如中央對地方之補助款等。

2.審計工作之類型

(1)財務審計。

(2)合法性審計。

(3)績效性審計。

另外，審計法院對於聯邦政府機關亦提供財務顧問之諮詢功能。

肆、考察心得及建議

一、考察心得

(一)政府中程預算之規劃，仍宜配合時代需求予以精進。

政府中程預算之規劃在我國亦已比照先進國家執行了許多年，惟實務上各機關所編製之中程預算與其年度預算間之鏈結程度仍不夠緊密，而且目前僅係每三年編製一次中程預算規劃，完成後再編另一個三年計畫，與歐美等國所編 4 至 5 年之中程預算規劃，且以滾動式修正過去所提之未來中程規劃，更重要的是此等中程預算規劃需併同年度預算送請國會審議，作為預算審核之重要參據。為使我國中程預算規畫獲致更高之效益，以滾動方式逐年修正中程預算規劃之作法，實值得我國相關單位予以重視，並作深入之研究與採行。

(二)配合績效導向預算制度，各機關預算支用宜予適度鬆綁。

在新公共管理之思潮下，政府預算制度趨向總量管制，對於計畫項下用途有大幅鬆綁之趨勢，無論係法國 2006 年開始執行之組織別預算法 LOLF，抑或德國預算制度之改革，均著眼於講求預算之執行效益，而對於預算之支用程序及管制常有更大之彈性。目前我國雖亦講求績效導向之預算制度，惟在舊有對預算支用之各項限制仍少有放寬。如何強化各機關應有之課責機制，以績效作為預、決算編製及執行之導向實為當前急需促請財主單位深入研究之課題。

(三)參考先進國家統一指揮制度，駐外單位之統合仍宜進一步落實。

為提高各部會駐外單位之運作績效，各國對其駐外單位大部分均頒訂有統一指揮之相關辦法，審計部對於該項問題亦曾多次向外交部及有關單位提出建言，此次出國順道了解我國駐外館處目前統一指揮之

情形，據部分駐外人員表示，我外交部雖訂有相關之統一指揮辦法，惟由於人事、經費非由外交部直接管轄，統合之程度較諸日、韓等其他國外駐外單位有相當之差距，此一尙待持續改進之缺失值得審計單位持續追蹤督促。

二、建議事項

(一)審計機關培養預算專才，於政府籌劃年度預算時，得以積極投入。

鑑於歐美等先進國家之審計機關對於政府年度預算籌編時，即積極派員參與，除了可以將以前年度查核結果，直接反映到來年預算之籌編，而使國家有限之經費得到更有效之運用。依據審計法第七十條及預算法第二十八條已規定「審計機關應供給審核以前年度預算執行之有關資料，及財務上增進效能與減少不經濟支出之建議」，各級審計機關在政府預算之籌劃及擬編前均正式以前年度預算執行之審核結果及建議送請參考。惟為求審核結果及建議能真正落實到以後年度預算案中，宜比照德法等國審計機關派駐人員直接參與各機關預算之籌編，為達此一效果，則宜由審計機關及早培養預算方面之專才。以作為審計機關與主計機關間有關預算籌編時提供意見之橋樑，並進一步落實審計稽察之成果。

(二)中央政府總決算最終審定問題，宜及早研究解決。

為求審計功能之提昇，各國審計機關近年來莫不全力推動績效性審計工作，審計部暨所屬各級審計機關，在人力非常有限之情況下，仍要肩負政府年度總決算之審計工作，耗費大量之人力與時間。觀諸德、法、英等先進國家，對於政府年度決算之查核，僅就其財務報表是否能公正允當地表達其財務實況作出簽證意見。概因財務報表之正確性

實為各級政府機關本身及其內控機制之責，我國總決算數據之審定工作，除由審計機關承受高度之審計風險外，同時所投入之審計資源(包括人力與時間等)較諸專案調查等績效審計工作而言，實不具成本效益。長久之計當以修法達成免除總決算之最終審定工作，惟短期亦宜研究在現行體制架構下，如何減少決算審定所耗費之資源，以轉供執行績效審計。

(三)發揮預、決算充分揭露及透明原則，列載政府各項保證及承諾事項之內容及金額。

公部門採取一般商業會計之權責基礎之會計制度乃係時代之潮流，包括英、法、紐西蘭等國家已自數年前開始採行完全權責基礎之政府會計制度，即使德國目前仍採行修正式之現金基礎，惟仍立法要求行政部門應提出權責基礎之財務報表作為附件。因此審計機關宜督促行政院主計處及早針對國際政府會計制度之潮流及走向，及早研究並研擬因應對策。而依據德、法等國審計機關於查核政府年度決算時，有關政府各項保證及承諾事項之內容及金額係為查核之要項之一，概因其為影響財務報表能否公正允當表達其財務實況之重要風險因子。

伍、附件

一、出國行程明細

12/08(星期一) 22:20 華航 CI 65 台北->阿姆斯特丹(12/09 9:00)

12/09(星期二) 11:05 法航 AF 1341 阿姆斯特丹->巴黎(12:20)

12/10(星期三) 訪問法國審計法院

12/11(星期四) 訪問法國國會預算(財政)委員會

12/12(星期五) 訪問法國財政部

12/13(星期六) 休息

12/14(星期日) 巴黎-科隆 TGH 9417 科隆-波昂 ICE652

12/15(星期一) 訪問德國審計院

12/16(星期二) BONN-柏林 ICE 559 12:23 / 17:10 鐵路

12/17(星期三) 訪問德國國會預算(財政)委員會

12/18(星期四) 訪問德國財政部

12/19(星期五) 蒐集資料

12/20(星期六) 柏林-法蘭克福 法蘭克福-台北

12/21(星期日) 抵達台北

二、法國財政部稽核長

法國 IGF－政府現代化過程之核心單位

(一)概述

法國財政部稽核長(Inspector General of Finance, 以下簡稱 IGF)，係一個具有跨部會之功能單位，其目的在於稽核政府部門各項公共資金使用之合法性，同時亦提出增進政府財務效能之各種建議意見，供各使用公款之機關單位，作為改善其財務效能之參考。由於歐盟組織之日益龐雜，IGF 之工作亦不斷擴增，其工作範圍，不僅限於法國境內，而是進一步延伸到歐盟各個國家之中。

(二)職掌範圍

法國 IGF 涵蓋整個公領域，IGF 從表面觀之，應係對法國「財政及經濟部」負責，惟實際上，非僅限於該部會之支出，而是包括整個中央政府之支出，其涵蓋之職掌範圍包括：

- 1.政府部門內跨部會之支出。
- 2.除了檢查之功能外，在其他政府單位之要求下，亦可協助各部會有關政策之擬訂及施政之現代化。
- 3.協助政府擬訂各項施政工作之優先順序。

以 2005 年為例，稽核長協助教育及研究部門發覺多項問題，並提出有效提昇施政效能之方法。其所涵蓋之查核範圍包括：

- (1)無形經濟效益之提昇。
- (2)研究成果之運用。

- (3) 高等教育補助款之管理。
- (4) 大學之專校入學考試之改進。
- (5) 國中、高中學程安排之研究。
- (6) 教師離職金之規劃與改進。
- (7) 職業教育體系之供給及需求等相關研究。

當稽核長為其他部會提供服務時，通常會與該部會之內部稽核團隊合作，透過合作模式，促使 IGF 查核結果所提出之建議改善意見，較能與實務相結合，易為受查單位所接受。IGF 除開政府部門外，亦查核國營事業單位、各種基金及受政府補助之組織等。

以 2006 年為例，稽核長查核了下列之部門：

- (1) 健康、社會及住宅部
- (2) 公共管理及國民服務
- (3) 經濟、財政及工業部
- (4) 財務行政部門
- (5) 教育及研究部
- (6) 城鄉發展及環境保護部
- (7) 公用事業、交通及觀光部
- (8) 國際事務部
- (9) 國防部。

(三) 稽核工作之性質

稽核長之工作性質及內涵，包括：

- 1.審計
- 2.提供實務之協助
- 3.提供意見供決策單位參考
- 4.專案研究
- 5.其他在公領域需要該單位協助者。

(四)財政部稽核長之沿革

早期設立 IGF 時，主要之工作為審計，即負責查核各政府部門之會計帳目。而祇要是領受公款或接受公款補助之單位，無論其接受補助主體之法律地位如何，稽核長依法均可予以查核。惟在實務面，因該單位係屬於財政部所設立，故其工作範圍仍多以財政部為重心。目前有關會計帳目之查核工作，約僅占稽核長辦公室 18% 之資源。

在績效審計及專案評估工作方面，係以提供實務作業改進之建議及提供決策參考資料為目的。此項工作之對象及範圍包括政府各機關、各國營事業及各種公立團體等；查核之主要目的在提昇公共資金之使用效能及效率。

IGF 之查核係代表財政部部長執行工作，有時也應各部會之要求而執行查核工作。亦可應部會邀請針對於某一公立機構執行深入之研究，比如對國立法國電視台之查核研究，用以評核該電視台對社會所產生之效益等。最近稽核長辦公室在法國預算改革法(LOLF)之要求下，其職責日顯重要，各界希望該單位能對國家預算之改革有所助益，並使法國公共管理方面，更能現代化。

IGF 亦常參加國會調查處之前瞻性研究及分析，主要係國會及各

政府部門在制定決策時，能提供有用之參考資料及建議，期能符合國民之期待。在 2005 年及 2006 年間，稽核長辦公室協助國會二位重要議員，研究及制定有關執行 LOLF 之指南。

(五)稽核業務之發展

因應國際潮流之變化，IGF 近年執行了下列各項專案查核：

- 1.協助國際機場主管擬訂有關如何針對電子機票課徵機場稅等相關稅費之研究。
- 2.找出國際間各國相同業務下之最佳實務。
- 3.執行法國各部會派駐外國館處業務執行之審計。
- 4.接受國際性機構，如世界銀行及國際貨幣基金會之委託，執行相關之查核工作。

(六)組織及人事概況

IGF 係一個小型組織單位，具有 200 年以上之工作經驗，獨立於部會之指揮監督，本身分為 4 個層級，第一級為實習審計員，第二級為助理審計，第三級為新任審計官，首長為資深審計官。實際審計工作小組係由第一、二、三級所組成。法國財政部稽核長辦公室之組織(2006 年)編制，包括 30 位資深審計官、40 位領組(包括 30 位初任審計官)、230 位查核人員，2006 年完成了 100 份報告，平均每份查核工作耗時 3 個月完成。

稽核長辦公室之人力有許多係從法國政府其他部會招募而來，在人力資源之管理方面：

- 1.為每一位審計工作同仁設立一份生涯規劃書，前二年係見習階

段，跟隨資深人員學習，二年後開始執行管理查核工作。

- 2.專業能力之發展，包括新進人員之訓練及各項業務需要之專業訓練。
- 3.個別生涯規劃之追蹤檢視。

通常新進審計人員係在辦公室內工作 4 年，然後離職前往其他公私部門繼續其生涯，在 2006 年 12 月 1 日時有 149 位資深審計人員及初階審計人員係調任其他政府及私人公司，承擔各種不同之工作，他們得以在任何時點申請回任稽核長辦公室。

IGF 同仁具有不同之生涯經驗及專長，其中有許多傑出成員轉往政治方面發展，例如 1974 年至 1981 年之法國總統季斯卡先生。有人轉往銀行業發展，例如，歐洲中央銀行之總裁克勞第 (Jean-Claude Trichet) 等等多位重量級人物。

IGF 人力招募之方式及途徑如下：

- 1.每年 IGF 透過法國公務人力之招生，進用 4-6 位研究所畢業之人員。
- 2.自其他公務單位之借調，探尋其他公務單位中，年青具行政經驗之專業人力，將其借調到 IGF 服務，借調通常以 2 年為期，最長可達 6 年，工作達 5 年以上者，亦可正式申請加入 IGF，成為正式之一員。

IGF 所招募之人力相當多元，考慮人員特質包括：

- (1)具公共行政管理能力。
- (2)熱心奉獻

- (3)具良好溝通能力。
- (4)具歸屬感且能獨立工作者
- (5)能夠快速適應變遷中之工作環境，並能溶入工作團隊。
- (6)具好奇心及批判心態，惟能謙遜待人，有能力分析實務狀況者。
- (7)對於環境本質具有敏銳之觀察力。

三、法國中程預算制度之改革

無論是開發中國家或已開發國家，近年來均戮力於改革或提昇其中程預算制度之架構及內容，期能鑲合各部會工作計畫之目標，使預算之支出能與工作目標作充分之配合。在 2007 年 4 月時，法國財政部稽核長提出一份分析報告，針對法國中程預算架構，提出多項應積極強化之建議意見。

自從 1998 年法國開始公布其為期 4 年之中程預算架構以來，根據法國財政部稽核長報告指出，該項預算架構並未真正獲得各界應有之重視，主要係因預算結構仍全面著重在支出面，目前該架構所遭遇之缺失包括：

- (一)中程預算架構之擬編，其主要目的係在應付歐盟所訂「歐洲安定之成長」方案之要求。
- (二)中程預算架構並非構築於各單位施政計畫下之公共財政目標。
- (三)該架構與每年預算籌編及審議程序間缺乏直接之關連性。

雖然法國政府已頒訂各政府機關支出之各種規範，惟依法國財政部稽核長之查核結果發現，相關支出之規範過於簡略，且僅適用於聯邦政府各部會，然而各部會之經費支出，僅占中央政府總預算之 40%，其他支用單位或團體在政府各項經費支用方面，並未受到應有之規範。例如負責法國社會安全之健康、退撫、失業就濟等社會性支出約占全國總預算 45%，另有 15% 係中央政府補助地方政府及有關團體等之經費，該等支出並未受到法國政府嚴格之規範。這些單位大多以傳統思維，將政府各年度經費花光為止。

法國財政部稽核長鑑於此缺失，經研究參考歐盟其他三個國家之

中程預算架構後，體認到法國應該於編訂年度預算案時，擬訂一個具有法律位階之 4 個年度中程預算架構，除開所編預算年度外，並應以滾動式往前規劃 3 年。爲了使該項計畫能夠順利推行並獲致成功，除要有適當政治上之支持外，同時亦應明訂各項施政計畫之優先順序。

此外，就如同其他國家，該項政策之成功與否尚須明訂法令，爲控制財務赤字，對於各機關支出之上限，應有嚴密之控管(例如荷蘭、瑞典)；對於支用預算之計畫主持人，強化其課責機制(例如英國)。

法國財政部對中程預算架構所提之建議要點如下：

1. 一般公務機關部分

- (1) 對於政府之債務限定嚴格之標準，並以 2012 年爲目標，使政府之預算收支達到結構化之平衡。
- (2) 爲達成上項目標，明確訂定各相關單位應負責達成之目標及期限。
- (3) 對於國家未來收支設訂嚴謹之假設前提及可能之影響變數，例如經濟成長率及稅收之彈性等等。

2. 對於地方機關部分

- (1) 規劃及擬訂多年度之收支預算目標。
- (2) 訂定歲入中稅收之規模(衡量稅法變革對於稅收所生之影響)，包括稅收之劃分爲(中央或地方)
- (3) 將現有預算支用規範予以擴大，使其能適用所有支用公款之單位，包括常年以來赤字連年之社會安全基金。
- (4) 要求法國政府中 34 個重要施政計畫項下，以計畫爲基礎擬訂

一項新的預算基準及系統，如此，方能使政府之年度預算與重大施政計畫之間作緊密之結合。

此外，稽核長並提出如下之附帶主張：

- (1)各部門對於過去預算支出之檢討後，應提出明細之未來估測數據。
- (2)除開公務人力之基本薪資外，對於中程計畫中有關之薪給部分，宜在預算額度內，儘量考量依據績效作為薪給之部分支給彈性。
- (3)對於未來三年預算支出之估測，應嚴加深入研究，避免任何預算外支出發生之可能性。

在法國總統沙克吉上任以來，法國預算決算及公共服務部亦開始參酌法國財政部稽核長之意見，提出變革後之中程預算架構之規劃。

四、法國審計法院

依據法蘭西共和國憲法第 47 條及第 47 條之 1 之規定，法國審計法院應協助國會及政府機關監控各項財務法令之執行及監控「社會安全財務法」之執行等。審計法院與國會間之互動有數個途徑，包括審計法院提送報告給國會參、眾兩院，或出席國會各次級團體，包括財政委員會、國會評核處(Assessment and Monitoring)及社會安全財務法評核局等(Assessment and Monitoring Missions for Social Security Finance Laws)

法國審計法院設立於 1807 年，隨著時間過往，其權責不斷地擴

增。目前審計法院之審計工作及職掌審計工作範圍包括:

- 一、政府各部會。
- 二、國家設立之機構
- 三、公營事業機構
- 四、社會安任機構

在上述機關單位中其應受審計係由法律所規範，因此必須主動向審計法院提送相關之資料。以下各單位應受審計法院之審計，是否要執行審計工作，則由審計法院全權決定。

- 一、政府單位(指前述審計法院應行審計者)擁有過半股權或具有決策能力之私人公司或機構。
- 二、適用相關私部門法律惟其資金係由政府單位提供之機構。
- 三、歐盟基金所支持之機構。
- 四、法律賦予其有收取稅款或規費之權者。

法國審計法院在合法性審計之執行方面，有下列權責:

- 一、核定財務責任:

法國審計法院就如同政府財政之法官，依據財政管轄法(Code of Financial Jurisdictions)第 111 條之 1 及 111 條之 3 規定，審計法院負責審核政府機關會計人員所編製之各項帳目，同時檢察其各項支出之正確性。因此審計法院負責檢查依會計相關法規執行之稅收及各項支出，分析各項帳目及其所附之憑證，並且檢查其是否正確、帳項是否平衡。

各政府機關會計人員之財務責任非經審計法院之審計不得解除，若遇有短收歲入款或發現不法之支出，則由審計法院核定其個人及財務上應負之責任。

除開政府會計人員財務責任之解除應由審計法院審計外，有關私人機構在處理公款部分，若有違法行為，則其財務責任之核定比照政府機關之會計人員。

二、監督政府各項施政計畫之管理

法國審計法院對於政府各項政策性之支出並不加以審計，而是對其支出之正確性加以檢查(依據財務管轄法第 1131 條之 3 規定)，不論係對政府機構或對使用公有資金之私人團體，皆採同一原則。

1948 年起，「國營事業財務監理委員會」即負責檢查國營事業機構帳務之工作，惟自 1976 年起，由於該單位併入審計法院後，相關之工作即歸由審計法院負責辦理。

對於國營事業之年度決算，審計法院得提出其正確性及合法性之報告暨相關應行改進之意見，同時亦得對於該等公司之經營管理良窳表達其意見。

自 1950 年開始，審計法院之職掌中亦包括對社會安全機構之查核，而該等社會安全機構大部分係屬於私部門營運方式，其資金之來源係由法令所規定應行向民眾收取者。在地方層級，社會安全機構通常係由部門別帳目審查委員會所負責，而該委員會之運作係由審計法院負責監督。

自 1991 年開始，對於政府各項補助款，審計法院亦開始執行審計，另外對於各機關向大眾之募款，其使用情形，審計法院亦列入其

查核之範圍。

對於發現政府機關不法支出時，審計法院得將其移送預算及財務紀律法庭進行審理(Court of Budgetary and financial Discipline, CDBF)。

三、提供國會及政府機關各項必要之服務

依據共和國憲法第 47 條及第 47 條之 1，審計法院應協助國會及政府機關監控各項財務法令及社會安全財務法令等之執行。審計法院向國會及政府機構所提出之各項報告，部分係機密，非機密之部分則應向民眾公開。

(一)公開報告部分:

依財務管轄法第 136 條之規定，審計法院將年度審核報告提送國會時，係由審計法院院長向國會參眾兩院之各委員會分別提送，2005 年 7 月 12 日修法通過，該項年度審核報告於國會參眾兩院中均得舉辦辯論會。

審計法院所提之專案調查報告，有時會併同地方審計單位之報告一併提送國會之相關委員會。

至於不公開之審核報告則包括對於國營事業所作之營運管理查核報告，該項報告係由審計法院院長簽字後，提送國會及相關部會之政府首長。

在提供國會協助方面，審計法院提供如下數種報告:

- (一)提供有關國家經濟發展及政府財政情況之評估報告，該項評估報告係針對政府部門於年度將屆(第四季)所提下年度施政計畫及預算書時，向國會提出。

(二)相關財務法規執行及遵循報告，其範圍涵蓋政府各單位預算及各項施政工作計畫。

(三)對於各項支付法案之執行提出查核報告，該等支付法案係事先經權責單位核准，審計法院必須對該等支付法案之合法性、合理性及正確性等提出查核簽證意見。

審計法院對於國會參、眾兩院之主席及財政委員會之召集人所提出協助之要求，應設法盡力達成。

審計法院對於國會財政委員會所提查核各機關管理情形之要求，應於 8 個月內提出應有之報告。

對於社會安全機構之查核，審計法院亦採同樣之作業模式，提供國會各項必要之協助，於法定期限內將查核報告送達國會。而對於國會其他常設委員會如有協助之要求，審計法院亦應適時提供(依據 1996 年審計法院組織法第 2 條之規定)。

國會之眾議院財政委員會於 1999 年設立了「評核處」(Assessment and Monitoring Mission, MEC)，並於 2005 年設立「社會安全財務法評核處」(Assessment and Monitoring Mission for the Social Security Finance Laws(MECSS))，必要時審計法院得派員出席國會該兩個評估單位之相關會議。

五、法國國會

(一)法國國會在監督政府方面所扮演之角色

依據國會程序法規，常設委員會應負責提供國會各項必要之資訊，以協助國會執行監督政府各項施政之責任。在實際作業上，常設委員會漸次自己承擔國會所應負責之責任。

各項資訊之提供主要係來自二種方式，常設委員會對於其運作亦日趨依賴，一為公聽會，一為國會調查小組(fact-finding missions)，分述如下：

1.公聽會

爲了要能於公聽會上邀請到必要之關鍵性人物，常設委員會亦得於國會會期時間外，召開公聽會。依據 1958 年 11 月 17 日訂頒之法律，國會之常設委員會必要時，得召喚任何人出席公聽會，在 1996 年修訂之法律中，則進一步規範任何人拒絕國會召喚出席公聽會者得處以 7,500 歐元之罰鍰。

一般而言，國會常設委員會常利用公聽會之機會，召喚相關人員以獲取問政之資訊，例如，國務總理等，且該等公聽會得向全國民眾公開。此外，常設委員會亦常諮詢各界專家及社會科學界之專才等。

通常公聽會之召開常係因要審查法案，爲獲取必要之資訊。有時公聽會也會僅止於蒐集資訊而已，特別係在國防、外交等事務上。

在 2006 年，國會六個常設委員會計召喚了 294 個人參加公聽會，其中 112 位係相關政府機關之人員。

2.國會調查小組

依據國會程序法第 145 條之規定，各常設委員會得應業務需要，組設臨時任務編組之調查小組，該調查小組可以由單一委員會所設，亦可由兩個以上之委員會共同組設，小組存續並無一定限期，得支用旅費進行國內、外之調查事務。該等調查小組常係因應審查法案之需要，或是新通過法律執行情形之調查等。一年中該等調查小組約提出 20 份之調查報告。

(二) 國會在監督政府預算上之角色

法國國會之財政委員會(包括參議院及眾議院)應負責監督政府各機關預算之執行，該項工作則由委員會委由一位委員作為“調查委員”負責檢查政府各項計畫預算之執行。該調查委員有權檢查政府各機關預算執行之相關文件。而法國審計法院則依法需協助該調查委員執行其監督之責任。

(三) 監督法律之執行

國會通過法律並由總統公布施行後，執行六個月後，國會調查處之處長必須提出該法律執行情形之報告。

(四) 國會所設之附屬機構－評核處(Assessment and Monitoring Mission, MEC)

法國國會所設之國會評核處，係師法自英國國家審計署之功能取向，該處係於 1999 年 2 月時成立於財政委員會之下，主要係監督政府各項開支之效率。同時國會爲此一目的亦通過了財務法案執行法(Intitutional Law on Finance Bills, LOLF)，成立國會評核處之主要目的係要對政府機關之各項施政能夠執行深入之調查。

該處成員係由國會議員所組成，分別由執政黨及在野黨國會領袖

所共同領導。總計 19 位成員，成立時，係財政委員會之委員，分由朝野政黨所指派。其他各委員會亦得申請派員加入該處。至於該處所要調查評核之範圍及項目，主要係經由財政委員會之決議。

在執行評核工作時，國會評核處會邀請審計法院共同合作，在加入評核工作團隊之前，法國審計法院會深入與財政委員會決策相關人員諮商，以期完全了解其工作之目的及範圍。而國會評核處所發動之調查工作，往往係因審計法院在其查核報告中所建議者(依據憲法第 47 條及財務法案執行法第 58 條第 2 款)。

爲了使報告在各黨間，更能凝聚共識，評核處之工作成員通常涵蓋朝野兩黨之國會領導人，及其他常設委員會之重要成員。而國會調查處之報告送達財政委員會後，在一年內，該委員會經過一段討論程序後，決定是否要將報告公諸於世，並於報告中提出相關具體之建議，主要係公開具體之數據用以改善公共政策之管理。有時財政委員會會提出另項報告或在委員會中公開發表。對於國會調查處所提之報告，受查之政府機構應於 2 個月內提出答覆。

至於在「社會安全財政法調查處」則有類似國會調查處之作業程序。

六、德國年度審計報告介紹

德國審計院對總決算所提之年度審計報告，主要分爲三部分

第一部分 政府財務管理概況

第1章 2006年聯邦財務審計

1.1 審計機關解除政府財務責任之依據及程序

「根據德國憲法第 114 條第一款之規定，聯邦政府財政部應於每年 4 月 2 日前，將有關聯邦政府年度決算送請國會審議，此一規定係國會通過聯邦政府財務管理責任之一項基礎」

1.2 聯邦政府總決算之合法性及遵循性之審計結果

「聯邦審計院在全國各地之分處協力之下，執行了聯邦政府年度決算之合法性及遵循性，查核結果尚未發現有重大之差異足以影響解除聯邦政府之財務責任，對於決算最後數字之公正表達，亦未產生重大之影響。而在不屬於總決算內之政府各項基金等之財務報表，亦均能符合前段之情況」

「經審計院抽樣查核結果，聯邦政府之各項收入及支出均能有合法憑證並妥適記錄；惟審計過程中發現了幾項缺失，如原始憑證中數字不符或缺乏應有之認證，或憑證短少，或是未經合法授權人之核簽等等」。相關之財務管理人員嗣後應確保遵守相關規定及原則，以使各項經費之支用均能合法」

1.3 聯邦財務情況及趨勢

其次在聯邦財務情況及趨勢方向上有如下之發現：

「根據德國聯邦政府 2006 年之預算，該年度之收入及支出總額各爲

2,616 億餘歐元，政府所能舉債之預算額度為 382 億歐元，惟預算中之投資支出僅為 232 億元，在預算中舉債之額度竟然超過憲法所規定以投資支出之上限為最大額度之限制。而聯邦政府對此所提之說明係因為了扭轉國家整體經濟失衡狀況所作之必要措施。

在預算執行方面，實際總支出為 2,610 億歐元，僅較預算數略低；實際總收入為 2,328 億歐元，較預算增收 96 億歐元，主要係稅課收入增加所致，實際借入款項為 279 億歐元，亦僅略低於預算中之預計舉借數，淨借入數仍比相關法律規定多出 52 億歐元。

在 2006 年，德國中央政府將其 2005 年之獲益中，移轉 29 億歐元予歐盟聯邦政府，較前二年，此一移撥數，逐年增加。

在預算執行經過審計院審計之結果，有如下之發現：

1.4 運用舉債權，舉借新債務

在 2006 年預算中，列載政府舉債數額為 382 億歐元，惟因上年度得借而未借之舉債額度 98 億歐元，移轉至本年度繼續執行，故整體舉借額度擴增至 480 億歐元，而其中因國會凍結 85 億歐元，因此政府毋庸在送請國會之核准下，所能舉債之金額達 395 億歐元，2006 年實際執行結果為 279 億歐元。

此項舉借預算之編列與執行，長久以來即為審計院提出多項批評，由於使用先進先出法，上年度未動用額度留至下年度繼續執行，因此到 2007 年年初時，以前年度未執行之舉借額度累計至 201 億歐元，且根據財政部之估算，其中約有 100 億將辦理減免。

至於年度預算中因應國家政事需要，舉借額度超越憲法第 115 條之一規定，是否違憲之問題，應提送憲法法庭作最終之裁決。而依審

計院之看法，若預算案中違反憲法此一規定之情形經常出現，則憲法之相關規定已無其實質意義。而憲法法庭對於 2004 年預算案中之此一情形是否違憲，亦在審理與爭辯中。無論如何，憲法中之相關規定似應提出修正案，配合國家整體施政需要，作應有之修正，財政部門亦表示，聯邦政府已提出其修正之構想。

1.5 聯邦政府累計債務餘額

在 2006 年年底，聯邦政府累計之債務餘額達 9,020 億歐元，而預算外之政府信託基金之負債總額達 146 億歐元，聯邦政府須承擔最終責任，若包括上項金額，則聯邦政府在 2006 年年底之負債總額達 9,166 億歐元。

1.6 預算之超支及預算外之動支

2006 年預算超支及預算外之動支，經發現有 5 億 2 千 7 百萬歐元。較 2005 年之 128 億元，已大幅減少。其中最大之項目乃係政府推動勞動市場之政策所支用之經費。此等超支支出係以國會審議預算案時，所刪減預算經費之額度來支應。

在 2006 年超支或預算外之動支金額中有 420 萬歐元未依規定報經主管部會核准即行動支，惟此項金額已較前一年度降低。審計院將繼續監控各有關部會之支出，以確保不再發生未經依法授權之支出。

1.7 尚待執行數(*Unexpended balances*)

在 2005 年末，依法轉入下年度繼續執行數為 123 億歐元，而於 2006 年實際執行數為 70 億歐元。相較於上一年度，本年度需轉入下年度繼續執行數較上一年度降低 43 億歐元。此一保留數大幅降低之原因係因利息支出及保證支出之刪減。

在 2006 年末，由政府分配預算科目之餘額中需轉入下年度繼續處理者 81 億歐元，其中 13 億歐元係依預算法之所定，授權行政部門主管彈性運用。其餘主要係交通及房屋建築支出，保證及全日學支出需轉入下年度繼續執行。

1.8 授權承諾事項(預備金之動支)

聯邦政府各部會及機關在預備金所授權額度 576 億歐元之額度內，使用了 73%(約 418 億歐元)，此項使用額度較前一年之 49% 有大幅增長。使用率提高之原因，係原預算估列數，因環境改變而不符所需。無論如何，各部會應審慎規劃其未來年度之資金需求，並於年度計畫內編列所需之經費。

在 2006 年底，各部會所承諾之未來支出事項累計達 1,104 億歐元，此一創紀錄之金額隱含未來年度預算上之負擔。

1.9 預算彈性管理工具之執行情形

自 1998 年以來，聯邦政府各部會即獲得授權在預算案中約 3,000 個項目，在額定 150 億歐元之範圍內，可以具有支用之彈性，該等金額約占聯邦政府年度預算 6%，其中人事費預算更是占所有彈性預算之 75%，其主要運用彈性係在於支出之範圍及流用至其他科目，以及可跨年度使用，最主要之目的係在使預算之支用更具效率及效益。

各部會對於流用之彈性使用非常廣泛，無論在計畫內之流用或計畫間之流用，惟各部會對於國會所凍結之科目，尚能遵守國會之決議行之。

對於各機關流用情形應有一套控管之機制，而各機關本身亦應負起自我監督之責。而在預算籌編階段，對於以往流用浮濫之部分，亦

應加以注意。

根據審計院查核之結果，發現各機關因為有預算支用彈性工具，以往年度結束前大量消化預算之情形不再復見，惟此一趨勢，應注意在未來年度現金流出時是否確定不發生前項缺失。

根據預算支用彈性工具，依法將本年度預算轉入下年度執行者 13 億歐元，較前一年度減少 2 億歐元，這次係 2002 年修法可使用預算支用彈性工具以來首次降低。惟 2005 年度轉入本年度繼續執行者中有 2.11 億歐元(約占 14%)以減免處理，此項減免比率則創歷史新高。

1.10 資本投資(Capital account)

在 2006 年底，資本投資科目之累計為 1,440 億歐元，較上一年度成長 177 億歐元，主要係買回公債及國營公司股票，作為庫藏股。

有關聯邦政府不動產之計價，係經聯邦不動產處審慎評估計價而得，土地以外之部部均不計價，自 1956 年以來，政府財產目錄中即不再列計「動產」項目。為了使政府財產目錄之計價得到完整及透明之資訊，由財政部中組成一個工作小組，專責研究聯邦政府預算及會計制度之現代化。

1.11 聯邦預算外之基金及營業基金

德國聯邦政府有 15 個預算外基金，係由聯邦政府直接管理或由非聯邦政府機構來代管；在經濟面及法律面其資產及負債均由聯邦政府負責。

聯邦政府之 ERP 基金係用於促進中小企業之投資及再造，期能促成國家經濟之發展。該基金經過改組，主要改變有

- (1)20 億歐元之流動基金轉至聯邦年度預算項下。
- (2)140 億應收帳款及負債由聯邦政府概括承受。
- (3)93 億之剩餘資產則由 KfW(發展及貸款公司)承接。

如此處理目的係在 ERP 基金之資產能夠持續符合相關之規定。

1.12 預算及會計制度之現代化

儘管近年來聯邦政府對於新興計畫已採取若干評量之措施，惟為求政府會計系統及預算系統之更為現代化，政府應採較積極之措施。現在德國財政部已組成一個專案小組，執行上項目的，係要在兩年時間裡研擬出策略方案並將修法草案提送國會審議，期能引導未來政府預算及會計之改革。

除了支持財政部上項專案小組之工作外，審計院尚建議相關政府單位採取下列行動：

- (1)明訂政府施政之目標及應有之成效，用以強化政府各項作業及收支均能以產出為導向作為重要考量。
- (2)藉由對政府各項資產之折舊反映於政府會計系統中，使德國各世代間之負擔能夠較為平衡。
- (3)重新設計政府資本帳戶，以使政府財務報表更能充分允當地表達。
- (4)讓作業與財務責任在同一個單位，或同一層級政府中更能緊密結合。
- (5)政府施政成本及執行績效能夠透明化。
- (6)中央政府與各州地方政府間之會計制度、預算制度及決算制度能

夠研擬出劃一之體制及標準。

第 2 章 聯邦政府財政之走向—提供一個永續預算整合制度之機會

2.1 訂定各項預算支出之數額及比例

2006 年政府之赤字較往年已有相當幅度之減少，而且政府訂於 2011 年之前達成平衡預算之目標，亦即所有之支出均來自收入，毋須再行舉借。

2.2 政府支出之結構性內涵及走向

2006 年政府之支出與收入在結構上仍屬不平衡之架構，尤其是社會福利及公債利息支出之龐鉅令人擔憂，兩者之支出約已占政府支出三分之二，更是稅課收入之四分之三。

2.3 政府收入之結構性內涵及走向

稅課收入係聯邦政府年度歲入中最重要之一項，2006 年之稅課收入較往年大幅增加，主要係經濟景氣及增值稅由原先之 16% 調昇到 19% 等原因所致，聯邦政府並推估未來三年之年均成長率將可達 25%。

2.4 賒借收入淨增額

聯邦政府在 2002 年至 2006 年間，舉債淨增數超過資本投資之五倍，因此超越憲法所訂之舉債上限。根據 2007 年預算及 2008 年預算草案，聯邦政府之舉債淨增數已逐年遞減，預期至 2011 年時，可以降為 0。

2.5 未償債務餘額及償還服務

2006 年底，聯邦政府未償債務餘額達 9,170 億歐元，且在 2007 年

底將達 9,300 億歐元，較諸 1990 年時期，政府舉債之規模已成長了 3.5 倍。

2.6 歐盟及歐元區對政府預算所訂之要求

由於 2006 年政府年度預算收支情況良好，公部門之赤字僅達 1.6%，這是 2001 年以來首次低於 3%，根據歐盟規定，各會員國之預算赤字不得超過 GDP 之 3%，且累積債務餘額不得超過 GDP60%。

第 3 章 預算基金有效之管理需要更多更好之分析工作

第二部分 重要審計結果

第 4 章 外交部

外交部對國外資產缺乏良善之管理，亦無應有之使用效率。在葉門空辦公室年耗費 37 萬歐元、日內瓦未使用之土地房屋值 65 萬歐元、在其他地區未使用財產值達 85 萬歐元。

第 5 章 內政部

對於新頒行法律可能產生對財務之影響，缺乏整體有效之資訊。

第 6 章 工業局

應有更現代化之組織，以鼓勵更多義工投入工作行列。

第 7 章 警政署

警政單位在各火車站租用之分駐所，付出過高之租金。

第 8 章 警政署

警政單位擁有過多之通勤直昇機。

第 9 章 警政署

警察人員之制服規劃，缺乏有效之管理。

第 10 章 法務部

對於資訊系統軟體及硬體之支出合約未能有效管控，肇致溢付費用。

第 11 章 財政部

財政部所訂頒之「非法顧用查核指引」中之規定不合時宜，導致浪費調查資源。

第 12 章 財政部

資訊系統中有關「非法顧用」資料庫中所建之資料，仍無法上線使用。

第 13 章 財政部

政府有關兒童福利之行政人力應予整合及集中，行政作業應予簡化。

第 14 章 經濟及工業部

促進企業內部在職訓練計畫仍有改善之空間。

第 15 章 經濟及工業部

對外貿易情資之取得，作了多項重覆之人力投入。

第 16 章 經濟及工業部

資助旅遊業在職訓練計畫未能達成其原定目標。

第 17 章 經濟及工業部

退休保險處新建辦公廳舍之計畫執行效率不彰。

第 18 章 經濟及工業部

就業安全福利：重返就業者所獲取之補助與福利有多重標準，亦支付予未符合申領條件者。

第 19 章 經濟及工業部

就業機構中按成效論獎之薪酬，其管理目標不佳。

第 20 章 經濟及工業部

社會安全之選舉未能建構一個合法程序。

第 21 章 經濟及工業部

員工退休之承保機構未能妥適整合退休後重回工作崗位者之退休給付標準。

第 22 章 交通、營建及都計署

聯邦政府放棄向公私合營之德國鐵路公司請求返還未依合約執行之補助款 1 億 9 千萬歐元。

第 23 章 交通、營建及都計署

聯邦政府補助興建鐵路，惟部分路段尚未施工完成即已付款，估計至少溢付 6 千萬歐元。

第 24 章 交通、營建及都計署

聯邦政府補助鐵路車站之興建款項達 590 萬歐元，惟查政府並無此項補助之義務。

第 25 章 交通、營建及都計署

海運路線之規劃潛藏節省成本之重大商機。

第 26 章 交通、營建及都計署

許多重大建設之計畫，未能廣邀可能之競標者。

第 27 章 交通、營建及都計署

聯邦辦公大樓之使用，未建置詳細之成本資料。

第 28 章 國防部

軍人公墓之規劃設計欠週，導致祭典大廳未能如期使用，肇致成本增加及無效率情事。

第 29 章 國防部

軍事學校之容量規劃欠當，導致成本虛擲達 520 萬歐元。

第 30 章 國防部

軍艦上之資訊系統維護與運作，未作妥適評估。

第 31 章 國防部

三軍之作戰資訊系統，經六年之研發，仍未能作有效之整合。

第 32 章 國防部

陸軍在逾 30 年車齡之卡車上裝置運兵椅，無法發揮功能，若能另案規劃當可節省 450 萬歐元。

第 33 章 國防部

空軍因規劃缺失導致庫存零件過多。

第 34 章 國防部

陸軍計畫採購之歐洲戰機五個中隊，較實際需要之三個中隊，虛耗成本。

第 35 章 國防部

陸軍運送人員及戰略物資至阿富汗，委由民間運送，儘管軍方本身仍有空閒之運送能量。

第 36 章 國防部

空軍整補物資仍有部分未參與聯勤之整補作業，自行辦理將徒增成本支出。

第 37 章 國防部

(以下省略)

全部共 98 章