



澳門特別行政區立法會
Região Administrativa Especial de Macau
Assembleia Legislativa

第二常設委員會

第 5/V/2017 號意見書

事由：《預算綱要法》法案

一、引言

二零一六年十月七日，澳門特別行政區政府向立法會提交了《預算綱要法》法案。立法會主席根據《立法會議事規則》的規定接納了該法案。

在二零一六年十月十八日舉行的全體會議上，上述法案經引介及一般性討論和表決後獲得通過。立法會主席透過第 1259/V/2016 號批示，將法案派發給本委員會進行細則性審議並提交意見書。由於法案具有複雜性，委員會曾向主席申請延期提交意見書並獲得批准。

委員會共舉行了八次會議對法案進行分析。政府代表列席了二次會議，向委員會解釋並回答議員提出的問題。立法會顧問團與政府顧問也舉行多次技術會議，就法案的完善進行了技術法律分析。



二零一七年七月二十六日，政府提交了法案修改文本，其中若干內容反映了委員會的意見和立法會顧問團法律技術分析的成果。除另有說明外，本意見書所引述的是法案修改文本的條文。

二、引介

法案理由陳述指出：“規範本地區總預算的編製及執行、本地區公共會計、管理帳目及營業年度帳目的編製，以及澳門公共行政領域的財政活動的監察”的十一月二十一日第 41/83/M 號法令已生效逾三十二年，期間雖然歷經修改，但有關法令已未能回應社會經濟形勢的發展及需要，尤其自澳門特別行政區成立以來，經濟快速發展，公共財政收支規模持續增長，故有必要與時俱進地加強公共財政的編製、管理、執行及監督，以達到更有效運用公共財政資源的目的。

為此，自去年起透過諮詢會、新聞發佈、社團拜訪、出席電台電視台節目等方式，特區政府開展了《預算綱要法》法案的公開諮詢工作，獲得社會高度關注及積極反饋，多數意見對諮詢內容表示正面支持及贊同，特區政府在聽取社會各界及專業團體意見的基礎上草擬了《預算綱要法》法案。



《預算綱要法》法案訂定了澳門特區財政預算的組織、公佈、修改和執行的原則及規則，以及訂立了有關編製財政預算執行情況報告和相關的預算責任及預算監察的規則。法案重點在於增加公共財政運作的透明度，以滿足社會對公共財政的監督需要，為社會經濟的健康協調發展提供制度保障；此外，法案亦訂定特區政府應以更有效率及更有效益的方式開展預算活動，管理預算收入及開支，以及嚴格規範預算修改，從而使預算款項達至“專款專用”的目的。法案的主要內容如下：

（一）提高預算的透明度。法案建議設立預算透明度原則，要求公共部門適時公佈具透明度的預算執行資訊，讓公眾能更好地獲得特區預算執行的相關訊息，有助強化公共財政的監督。法案並具體增設財政預算的“中期執行報告”及季度“行政當局投資與發展開支計劃（下稱“投資計劃”）執行報告”，透過這兩項報告可讓立法會對預算執行的實施過程及階段性結果進行實時的監督。

（二）訂定更嚴謹的跨年度開支預算規範。法案建議在編製預算時，對於涉及跨年度負擔的資本性開支項目，公共部門應就項目的總負擔作出預計或估算；同時，還須附同隨後各年度的指示性負擔份額，以便立法會在審議預算案時能清晰了解公共部門對投資項目的整體規劃，從而更深入、適時及有效的監督特區公共財政事務。



(三) 訂定“備用撥款”的款額上限。特區預算內“備用撥款”經濟分類帳項目的是用以應付在編製預算時未能準確預測的開支，目前並未訂定款額上限，然而，考慮到公共財政資源的更有效運用，經研究後，法案建議訂定“備用撥款”的款額上限為預算總開支的百分之三。

(四) 訂定“專款專用”制度。法案建議，在一般情況下，預算項目不得在不同的組織、不同的章目和投資計劃不同的項目群的間調撥，以確保預留的預算得以“專款專用”。但基於預算執行期間不可預計的實際需要，例如處於緊急及不可拖延、不涉及特區預算總開支金額增加並獲行政長官許可的預算修改等特定情況除外。

(五) 統一採用“複式記帳法”。法案建議，在一般情況下，公共部門統一採用“現金收付制”並以較完善及完整的“複式記帳法”記錄所有財務數據，藉此提升特區編製帳目的系統性及準確性。但基於本身職務的特殊性及實際需要，特定機構將維持採用“權責發生制”的會計制度。

最後，法案倘獲得通過，有關“中期執行報告”、“季度投資計劃執行報告”及“專款專用”的預算修改規定將於法案預計生效的二零一七年財政年度立即實施。



三、概括性審議

(一) 預算立法的依據

《澳門特別行政區基本法》就政府和立法會在預算方面的職權和相互關係做了明確的規定。《基本法》第六十四條(四)項規定，政府有職權編制並提出財政預算、決算。第七十一條(二)規定，立法會有職權審核、通過政府提出的財政預算案，審議政府提出的預算執行情況報告；第七十五條規定，議員不可以提出涉及公共收支的法案；第五十條(三)項規定，行政長官簽署立法會通過的財政預算案，將財政預算、決算報中央人民政府備案。

《基本法》第五十二條(二)項規定，當立法會拒絕通過政府提出的財政預算案，經協商仍不能取得一致意見時，行政長官可解散立法會；第五十三條規定，行政長官在立法會未通過政府提出的財政預算案時，可按上一財政年度的開支標準批准臨時短期撥款；第五十四條(二)項規定，行政長官如因立法會拒絕通過財政預算案而解散立法會，重選的立法會仍拒絕通過所爭議的原案，則必須辭職。

此外，《基本法》第一百零四條規定，澳門特別行政區保持財政獨立；澳門特別行政區財政收入全部由澳門特別行政區自行支配，不上繳中央人民政府；中央人民政府不在澳



Handwritten signature and initials in the top right corner.

門特別行政區徵稅；第一百零五條規定，澳門特別行政區的財政預算以量入為出為原則，力求收支平衡，避免赤字，並與本地生產總值的增長率相適應。

Handwritten signature and initials on the right margin.

《基本法》的上述規定，突顯了預算事宜在政治、經濟、法律上的重要性，它們構成了澳門特別行政區預算立法的憲制基礎，是預算立法必須貫徹和遵守的原則性規定。

Handwritten initials on the right margin.

Handwritten signature on the right margin.

但是，澳門現行的十一月二十一日第 41/83/M 號法令（預算綱要法），制定和實施已經超過三十年的時間。根據當時生效的《澳門組織章程》，總督擁有廣泛的權力，包括編制、核准和執行預算的權力；而立法會僅在“截至每年十二月十五日，核准行政當局按照總督為著翌年而作的建議，徵收收入與支付公共開支，且在有關許可的法規內，訂定編制與執行預算應遵守的原則和標準”，以及“省覽當地每一經濟年度的帳目，該等帳目應附同有權限審議的實體倘能編成的報告書，連同其他必需的參考資料，截至下年度十二月三十一日為止一併送閱”。

相應地，第 41/83/M 號法令貫徹了當時《澳門組織章程》就總督與立法會之間預算權力配置的邏輯，規定預算編制、核准、執行、修正和修改等事宜，皆屬總督的職權，而基本上未對立法會的職權作出規定。



因應澳門回歸和《基本法》的實施，全國人民代表大會常務委員會根據《中華人民共和國澳門特別行政區基本法》第一百四十五條處理澳門原有法律的決定，將第 41/83/M 號法令採用為澳門特別行政區的法律，但同時宣佈其中的第十條第一款（《澳門組織章程》所指的許可徵收收入及作出開支的法律獲核准後，始得編制總預算）、第二十一條第二款（增加總預算的開支，通過法令修正預算）因抵觸《基本法》，不採用為澳門特別行政區的法律。對此，澳門特別行政區第 1/1999 號法律（回歸法）也作了相應規定。

實際上，第 41/83/M 號法令還經歷了其他多次修改。儘管其被採用為澳門特別行政區的法律，但其中存在的不足也越來越受到關注，除了缺乏對立法會審核、通過財政預算案以及審議預算執行情況報告的相應規定，還存在預算修改條件過於寬鬆、透明度不夠、會計制度需要更新、預算法體系不夠完整等問題。

正如法案理由陳述所指出的：“規範本地區總預算的編製及執行、本地區公共會計、管理帳目及營業年度帳目的編製，以及澳門公共行政領域的財政活動的監察”的十一月二十一日第 41/83/M 號法令已生效逾三十二年，期間雖然歷經修改，但有關法令已未能回應社會經濟形勢的發展及需要，尤其自澳門特別行政區成立以來，經濟快速發展，公共財政收支規模持續增長，故有必要與時俱進地加強公共財政的編



製、管理、執行及監督，以達到更有效運用公共財政資源的目的。(參見法案理由陳述)

正是基於上述情況，政府在經過公開諮詢、聽取社會各界意見的基礎上，提交了《預算綱要法》法案，訂定了澳門特區財政預算的組織、公佈、修改和執行的原則及規則，以及訂立了有關編製財政預算執行情況報告和相關的預算責任及預算監察的規則。法案重點在於增加公共財政運作的透明度，以滿足社會對公共財政的監督需要，為社會經濟的健康協調發展提供制度保障；此外，法案亦訂定特區政府應以更有效率及更有效益的方式開展預算活動，管理預算收入及開支，以及嚴格規範預算修改，從而使預算款項達至“專款專用”的目的。(參見法案理由陳述)

法案在經政府引介後由全體會議經過一般性審議和通過，委員會完全贊同法案的方向。同時，根據《基本法》和《立法會議事規則》的規定，對法案進行細則性審議，力求在法案已有的內容基礎上，盡量加以完善，使其體系合理、內容豐富、技術可行。

(二) 綱要法的形式問題

現正審議的法案採取了“綱要法”的形式，法案最初文本共三十一條，結構和內容也較為簡單。政府代表解釋，希



望由本法案對預算事宜作原則性規定，將來留待補充法規作出詳細的規範。

委員會瞭解提案人的構思。實際上，在以往不乏採用綱要法的先例，如第 2/91/M 號法律《環境綱要法》、第 6/94/M 號法律《家庭政策綱要法》、第 9/2000 號法律《科學技術綱要法》及第 9/2002 號法律《內部保安綱要法》等，這些法律的主要特點是體現政策性、方向性或指引性；另一方面，通過執行性法規對法律作出必要的補充和細化，也是一種普遍性的做法。

但是，在第 13/2009 號法律《關於內部規範的法律制度》生效以後，上述狀況有了轉變。這是因為，該法律第四條第二款明確規定：“法律應有確定、準確和充分的內容，應清楚載明私人行為應遵守的法律規範，行政活動應遵循的行為規則，以及對司法爭訟作出裁判所應依據的準則。”

根據上述規定的要求，法案不應採取過於籠統和概括的方式，即使採用綱要法的名稱，但在內容方面應該作到“確定、準確和充分”。為此，不僅要求法案在結構上完整，在內容上也要更詳細和具體，以便具備法律應有的完整性和可操作性。



經過討論，政府給予充分的配合與合作，接納了委員會提出的意見，不僅在法案中增加了必要的規範性內容，也將一些原擬用補充法規規定的內容納入法案當中，使法案條文由最初的三十一條增加至七十五條，從而完善了法案的結構，豐富了法案條文的內容。

四、細則性審議

委員會除了對法案進行上述概括性審議外，也根據《立法會議事規則》第一百一十九條的規定，就法案所涉及的具體解決方案及相關原則及立法技術的完善等內容進行審議。在此，意見書將根據法案章節和條文次序，就有關的修改及其理由作出相應的說明。

(一) 一般規定（第一章）

第一條——標的

標的條款是法案內容的概括體現。法案理應對整體預算活動作出規範，相應地，法案標的條款也應涵蓋預算活動的全過程。但是，該條的最初條文並未反映這一要求，如“財政預算的組織”、“預算執行情況報告的編制”等都是偏重於從政府角度來理解預算活動，而未提及《基本法》賦予立



法會在預算方面的職權（包括對財政預算案的審核、通過以及對預算執行情況報告的審議），這一思路也反映在法案後續章節和條文的編排和內容，因此需要加以調整和改善。

經討論後，政府接納委員會建議，修改了標的條款的內容，使之涵蓋預算活動的全過程，包括財政預算的編製、審核、通過、執行、修改、決算及預算執行情況報告的編製及審議等環節，同時也涵蓋了有關的公共會計制度和預算監察及責任制度，從而使標的條款更完善。

第二條—目的

本條是新增的內容：“本法律旨在規範公共收支，提高預算透明度，加強預算的控制及監察，從而達到適當運用公共財政資源的目的。”本條的具體內容是參照比較法經驗並根據法案理由陳述以及內容概括出來的。

眾所周知，現代公共財政預算的要義是將公共收支納入代議機關監督的範圍，從而使政府行為受到規範、控制和監督，確保政府的預算活動和行政活動符合公眾的利益。因而，預算法不僅僅是政府進行管理的工具，同時也約束政府預算和管理活動本身。



為此，本條規定預算法的目的，首先，是規範公共收支，並通過規範收支控制公共管理活動，使政府的預算活動及管理活動納入法治軌道；其次，是提高預算透明度，公開透明是現代公共財政預算的一項基本原則，它是社會和公眾監察的有效手段，只有公開透明，才能保證財政資源取之於民，用之於民；再次，是加強預算的控制及監察，財政預算案經立法機關通過後具備法律上的嚴肅性和相應的約束力，各部門和機構須依此執行並接受監察，只有如此，才能確保預算活動符合公共利益。

實際上，法案理由陳述中所提及的主要內容，包括“提高預算的透明度”、“訂定更嚴謹的跨年度開支預算規範”、“訂定備用撥款的款額上限”、“訂定專款專用制度”等，都是立法目的的具體體現，而其最終目的是為了有效運用公共財政資源。

法案確立的目的條款反映了預算立法的本質要求，對整個預算活動都具有重要指導意義，對補充法規的制定也具有約束性。

第三條—範圍

法案規定的適用範圍涵蓋公共行政領域的部門及機構，包括非自治部門、行政自治部門，以及自治部門及機構



的預算。(第一款)

與此同時，“本法律的規定亦適用於財政預算所載的獨立章目”(第二款)。

實際上，第41/83/M號法令(預算綱要法)最初並沒有設置獨立章目，只是在次年透過第49/84/M號法令加入了有關獨立章目的內容，即第十四條第三款規定的“公債之負擔”、“定期金及退伍金”、“共同開支”、“指定之帳目”及基於財政因素而上級認為有需要列入獨立章節之其他項目。目前，澳門特別行政區的預算設有三個獨立章目，分別是“退休金及退伍金”、“共同開支”和“投資計劃”，主要是因為這三個章目內開支項目不列入任何部門或機構的預算。

就法案的適用範圍而言，並沒有提及公共資本企業¹及其經營預算的概念，由於其涉及政府向公共資本企業的注資，以及政府作為公共資本所有者身份取得的各種收益，包括公共資本企業上繳利潤或向政府支付紅利及公共企業資產產權轉讓收入等，因而受到相應的關注。

¹公共資本企業，又可稱為國有企業、國營企業、公營事業、公營企業、公共企業，是指由政府投資或參與控制的企業。公共資本企業作為一種生產經營組織，同時具有營利法人和公益法人的特點，其營利性體現為追求國有資產的保值和增值。



根據國際貨幣基金組織(IMF)的財政透明度要求，在預算中需要明確規定政府與公共法人機構²之間的財務關係，尤其是應確定公共法人機構上繳利潤或向政府支付紅利的情況。年度預算文件及公共法人機構的年度報告應該詳細列明總利潤、留成收益、利潤的其他用途以及上繳預算的金額和政府向公共法人機構的轉移。

根據比較法的經驗，其他國家或地區通常在預算法中對公共企業的預算與一般預算的分工及銜接作出安排，再輔以其他法律明確規定公共企業的留成收益、利潤的其他用途、上繳預算的金額、公共企業資產產權轉讓收入等。譬如，在中國內地，《預算法》對國有企業投資預算作出規定，同時相繼出臺了《中央企業國有資本收益收取管理辦法》、《中央國有資本經營預算管理暫行辦法》、《中央國有資本經營預算支出管理暫行辦法》等。在台灣，有《國營事業管理法》，另外《會計法》和《審計法》均有條文規範“公有營業機關”和“公有事業機關”。

但在澳門，長期以來對公共資本經營收支沒有單列預算和進行分類管理，而是與經常性預算收支混合在一起，這種做法未能體現政府作為社會管理者和公共企業資產所有者

²根據國際貨幣基金組織(IMF)《財政透明度手冊》的定義：公共部門包括各級政府部門和公共法人機構。公共法人機構主要分為兩類：非公共金融法人機構與公共金融法人機構，後者包括貨幣主管當局（中央銀行）和非貨幣金融公司。據此，在澳門，公共法人機構也可分為非市場非營利機構（澳門大學、澳門理工學院、衛生局）及市場型以營利為目的的公共法人機構（包括公共企業，如郵政局、儲金局、澳門投資發展有限公司）。



兩種職能及其兩類收支活動的運行特徵。隨著澳門財政盈餘的累積和越來越多的公共資本參與，此一事宜越來越受到社會各界的關注。

至於對公共資本投資企業的界定，在國際慣例中，國有資產投資或持股超過百分之五十的企業即被認為是公共企業。而澳門並沒有訂立一套標準，即並沒有指出股權超過多少才可視為公共企業，更沒有規定公共企業留成收益、利潤分紅、利潤用途、上繳金額等。

現時，澳門特區財務參與超過百分之五十的企業或社團，包括澳門投資發展股份有限公司、澳門生產力暨科技轉移中心、澳門世界貿易中心股份有限公司、澳門國際機場轉股份有限公司、澳門廣播電視股份有限公司、澳門工業園發展有限公司、大利來建設發展有限公司及利保發建設發展有限公司。

此外，按照上述標準以及國際慣例，金融管理局、郵政局、儲金局這樣的部門或機構也應視為以營利為目的的公共企業。但是，在澳門它們被視為特定機構而非公共企業，既沒有作出有關利潤分紅的一般規定³，也不實行公共企業通用的預算管理和預算開支制度。

³金融管理局會根據上級的指示轉移一定份額的利潤給特區政府，至於郵政局，利潤全部保留在該機構。



隨著輕軌公司、蘇澳合作園區等公共資本企業的設立，公共資本企業在預算上佔的比例將越來越重，因而，如何在特區預算中更好地體現公共企業的預算和公共企業的財政透明度是一項重要課題，需要政府作出整體性研究和安排。

因此，在審議過程中，曾討論過，為了提高政府的財政透明度，是否可在預算中以獨立章目的形式反映由公共資本成立的公司/企業的當年注資資本及從這些企業收取的股息，而不是將其分佈於不同的部門/機構；同時，考慮對此類資本開支作進一步明細分類，因為將注資資本科目進行進一步分類，按投資企業的名稱設置明細科目在會計上是可行的，也能提供更詳細更具體的會計信息⁴。

提案人表示，由於這些注資資本通常是由某個部門或機構出資，故款項會列於這些部門內，而不考慮設立獨立章目來體現；同時，會考慮在經濟分類中設立章的級別，來顯示當年的注資資本總額，而不會在經濟分類下對各個公共資本企業的注資資本作明細分類。委員會接受提案人的解釋，認為如此能夠反映公共企業資本注資情況。

⁴然而，經濟分類在會計上又稱為會計科目分類，會計科目是按照經濟交易的內容對會計要素的具體內容進行分類，會計科目按其所提供資訊的詳細程度及其統馭關係不同，又分為總分類科目和明細分類科目。前者是對會計要素具體內容進行總括分類，提供總括資訊的會計科目，如“應收賬款”、“人員費用”等科目，後者是對總分類科目作進一步分類、提供更詳細更具體會計資訊科目，如“應收賬款”科目按債務人名稱設置明細科目，反映應收賬款具體物件。同樣的，將注資資本科目進行進一步分類，按投資企業的名稱設置明細科目也是可行的。



第四條—定義

本條對多個用語作了定義，其中，還增加了“現金收付制”和“權責發生制”的定義。

在諸多定義中，重點討論過自治部門及機構，包括特定機構的定義及其標準，以及特定機構投資預算的定義。

目前，澳門有 46 個自治部門、機構或基金，數量眾多，且在預算中所佔的比重較大。在以往，曾經由位階較高的法令（第 53/93/M 號法令）對自治機構加以規範，現在由第 6/2006 號行政法規（公共財政管理制度）規範。鑒於自治部門及機構在預算編制、執行等方面具有很大的自主性，爲了體現這一事宜的重要性，在審議過程中，曾討論是否在法案中就財政自治權的標準作出原則性規定；同時，也討論過增加自治部門及機構提交年度管理報告的規定，以便於立法會有效監察各部門績效情況。

提案人表示，關於自治部門或機構的財政自治權標準將會通過補充法規訂定；具體的自治部門或機構的設立，將透過相應的組織法訂定。

至於特定機構，目前共有八個。其中，金融管理局類似中央銀行，負有執行貨幣政策職能；社會保障基金本身管理



包含私人供款的財政資源，不同於政府的一般基金；儲金局和郵政局實際類似公共企業，它們的收支在本質上並不屬於一般政府財政預算範疇。它們與一般自治機構的主要差別在於職務的特殊性，而非由於採用了權責發生制，採用權責發生制會計基礎只是為了更好地反映其活動的特點，因此，對特定機構的定義應該更為科學，以便突出強調它們基於職務的特殊性而需要在預算及財務管理上作特別處理的性質。

經過討論後，法案修改文本完善了特定機構的定義，同時，新增了第二款規定，即行政長官在聽取財政局意見後，以公佈於《澳門特別行政區公報》的批示訂定特定機構的名單，以便體現這些機構在法律上的特殊性和重要性。

在審議過程中，也對“特定機構投資預算”的定義作了較大的調整。法案最初條文規定，特定機構投資預算是反映特定機構“重複或持續於超過一年的期間用於使其營運活動正常運作的固定且一般為有形資產，以及專用於其營運活動期間生產或供應產品或服務的資產”。但是，這樣的定義不符合公認的會計處理方式，因為按照公認的會計處理方式，特定機構既然採用權責發生制，就應允許使用期超過一年但金錢較低的有形資產記錄成費用類別，而不是資產。

經討論後，將其修改為“特定機構取得固定資產、無形資產及存貨的預算，但不包括財務投資”。



Handwritten notes and signatures in the top right corner.

考慮到現金收付制會計制度下的收入和開支概念與權責發生制下的收益、費用、資產的概念並不相同，並且因應對“特定機構投資預算”定義的調整，爲了統一規範採用不同會計制度的部門及機構的預算，本條第三款規定：“為適用本法律的規定，特定機構的收益及費用分別視為收入及開支”；第四款則規定：“特定機構投資預算受本法律有關開支規定的約束”。由此使兩種會計制度下的概念不違背一般公認會計原則，且適用本法的規範。

Handwritten notes and signatures on the right side of the page.

(二) 預算的原則及規則 (第二章)

第五條—年度性

本條規定，“財政預算屬年度預算，財政年度與曆年一致”（第一款）。這與現行的第 41/83/M 號法令第三條的規定相同。

預算年度原則是各國預算普遍採用的原則。經濟合作與發展組織（OECD）於二零零四年提出預算的基本原則，其中的年度原則就是指行政部門預算的收支及立法部門的預算授權均以一年為基礎。有的國家或地區採用曆年制，有的採用跨越曆年的做法。



Handwritten notes and signatures in the top right corner.

法案最初文本第二款曾設定有關預算執行的補充期，但這裏的補充期實際上與預算執行環節中開支的結算及支付等內容有關，更適宜在預算執行的章節規範，故移至第五章預算執行的第三十二條，而有關預算執行補充期的條文也由最初文本規定的由每年預算案訂定，改為直接由本法律規定為相關財政年度翌年的一月一日至一月三十一日，因為從經驗得知，補充期是固定的期間，不必由每年的預算案重複訂定。

Handwritten notes and signatures on the right side of the page.

第六條—整體性

本條規定了預算整體性的原則，即澳門特別行政區的一切收入、開支以及特定機構投資預算都要列入預算，不允許存在預算以外的收入、開支，這是預算法定性和完整性的要求。

在審議過程中，還曾討論過預算單一性原則。這是因為，現行的第41/83/M號法令第四條曾規定單一性及整體性原則，法案的諮詢文本也曾提到擬規定預算單一性及整體性原則，但在法案中僅保留了整體性原則。

提案人解釋，法案之所以沒有列明“單一性原則”，是因為法案規定不同的部門及機構（包括獨立章目）會分別採



用“現金收付制”及“權責發生制”作為預算會計基礎，由於它們是兩種不同的會計制度，如果寫明“單一性原則”，可能會產生預算會計制度是否必須相同以及是否需要將不同會計基礎上的預算收入及預算開支金額作出相加的疑問，為了避免不必要的誤解或歧義，並考慮實務操作之問題，故此，在法案中並沒有規定“單一性原則”。

實際上，第 41/83/M 號法令所指的單一性(unidade)原則的含義與經濟合作與發展組織(OECD)對預算單一性的定義意思一樣，強調的是在同一時間，同一套文件中載明所有的收支，而不是強調預算會計制度是否相同。因此，“單一性”原則無關預算會計基礎是否一致以及預算收支是否相加的問題。儘管如此，提案人解釋，整體性原則足以反映所有收支情況，為避免造成不同的見解及造成不必要的混淆，沒有必要再規定“單一性原則”。委員會接受這種解釋。

此外，在法案最初文本中，還曾列明預算的兩個不同的組成部份，包括一般綜合預算及特定機構匯總預算。由於從立法技術角度而言，相應的內容涉及到預算的編制和組成方式，因而將其移至預算編制部份第三章第十八條。



第九條—分類列明

在預算法中，分類原則是指各項財政收支應根據其性質加以分類，以便清楚顯示政府的業務活動、資金流動，有利於行政機關籌編預算，立法機關審核預算，也有助於公眾瞭解預算的內容。

現代公共預算金額龐大，為瞭解預算的全貌，需要對預算分類作多元表達：組織分類反映各公共行政領域部門及機關的預算計劃；功能分類反映政府各項職能活動支出金額及比率，比如用於社保和教育的開支及佔整體預算的比例；經濟分類反映政府的錢是怎麼花出去的，比如是支付了人員工資還是購買了辦公設備等各項不同用途。

就分類列明而言，直接決定了預算編制的詳細和透明程度，由於事關立法會和公眾監察，其結構的內容應在法案中有所體現，而不是完全由補充法規規定。這是第 13/2009 號法律的要求。實際上，現行的第 41/83/M 號法令對分類事宜已經有相關的規定。

經過討論後，本條對此內容做了原則性規定，至於詳細內容，則在法案修改文本的第三章（預算編製）第二十條及第二十一條作具體規定。



第十條—預算平衡

預算平衡是《基本法》第一百零五條確立的一項原則，法案修改文本完善了行文，與《基本法》的行文保持一致。另外，考慮到預算平衡作為原則，無法完全排除赤字的情況，因此，在預算編製一章新增了應對出現赤字的相關內容（參見第二十四條）。

第十一條—可持續性

本條規定了財政預算的可持續性原則，這是政府活動乃至經濟社會可持續性發展的一個必要前提。財政可持續性是指作為經濟體的國家或地區財政的存續狀態或能力。財政可持續性在很大程度上等同於政府清償債務能力的可持續性；如果政府無力償還債務時，就無法存續。因此一個國家或地區的債務負擔率水準被認為是衡量一國財政是否可持續的重要指標。二零零九年發生全球金融危機後，很多國家的財政赤字急劇上升，不僅美國財政遇到困境，歐盟成員國也相繼出現前所未見的財政信用危機，南歐國家包括希臘、意大利、西班牙、葡萄牙等國因而長期處於債務高速增長的狀態，債務違約風險增加，國家財政岌岌可危。還有的國家，如冰島首度經歷和企業一樣破產的處境。因此，財政可持續性受到各個政府高度關注，成為政府建構穩健財政政策的重



要理念及目標⁵。

澳門目前經濟發展狀況良好，財政資源充裕。在這種情況下，預算法案將可持續性定為預算原則，能夠起到未雨綢繆、防患於未然的作用，有助於提醒政府和立法會要審慎理財，善用財政資源。

委員會完全贊同本條所定的原則。考慮到可持續性作為預算原則，不僅政府在預算活動中需要貫徹，立法會在審核、通過預算等環節同樣需要貫徹該原則，各個部門在預算活動中同樣如此，因此，在法案修改文本擴大了義務主體的範圍，同時在立法技術上調整和改善了行文。

第十二條—經濟、效率及效益

績效原則是一項重要的現代預算原則，要求政府預算應反映各計畫的預期及執行成果。績效的具體內容包括 3E，亦即經濟（economy）、效率（efficiency）、效果（effectiveness）等三方面⁶。與政府績效有關的術語和概

⁵從比較法的經驗來看，中國和葡萄牙分別在各自的預算法對公共債務都作出限制。按照中國預算法的有關規定，中國對地方政府債務餘額實行限額管理。葡萄牙作為歐盟成員國，必須遵守 1992 年《馬斯特裡赫特條約》(Maastricht Treaty) 的規定：債務負擔率不得高於 60%、赤字率不得高於 3% 的指標作為財政可持續性的檢驗標準，故在其預算綱要法中規定公共債務與國內生產總值的比率當超過 60% 時，政府便須減少公共債務，減少的額度相當於超出的部份。

⁶ OECD, "The Legal Framework for Budget Systems: an international comparison," OECD Journal on Budgeting, Vol.4, No.3, 2006, p.133.



念包括投入/輸入(input)、產出/輸出(output)、結果(outcome)、影響(impact)、價值(value)、目的(aims)、目標(objectives)、對象(targets)、金錢的價值(value for money)等等。經過實踐的檢驗，3E 指標已成為“分析績效的最好出發點，因為它們是建立在一個相當清楚的模式之上，這個模式是可以被用來測評的”⁷。

在法案最初文本中，此原則僅限於部門及機構在運用公共資源這一環節，但實際上，預算活動全過程都應貫徹此一原則，因此，修改文本擴大了主體範圍，延伸至預算全過程。

另外，由於經濟、效率及效益是一種固定的表述，且有內在的遞進關係，因此，在法案修改文本改善了標題的行文。

第十三條—預算透明度

提高透明度是這次預算立法的主要目的之一，也是法案的重要內容。譬如，法案理由陳述指出，要求公共部門適時公佈具透明度的預算執行資訊，讓公眾能更好地獲得特區預算執行的相關訊息，有助強化公共財政的監督；法案並具體增設財政預算的“中期執行報告”及季度“行政當局投資與發展開支計劃執行報告”，透過這兩項報告可讓立法會對預算執行的實施過程及階段性結果進行實時的監督……

⁷ 于軍.英國地方行政改革研究, 183 頁, 北京, 國家行政學院出版社, 1999。



實際上，自上世紀九十年代以來，財政透明度受到國際貨幣基金組織(IMF)、世界銀行、經濟合作與發展組織(OECD)和許多國家的高度關注，被視為宏觀經濟穩定、政府良治和財政公平的一個重要的前提條件。各個國際組織為推動政府公共治理、抵制腐敗、培養公民參與和幫助建立良好的金融環境，紛紛推出了指導政府預算透明的範本或者最佳做法。這其中又以國際貨幣基金組織《財政透明度手冊》⁸和經濟合作與發展組織的《預算透明度最佳做法》⁹最具廣泛影響。

委員會認為，財政透明度是良好財政管理的一個重要方面，但其本身不是目的，它是促進政府行為規範化、合理化，提高公共財政資源使用效益，並推動政府和官員負起責任的有效方法。因此，法案規定預算透明度原則是一個非常大的進步，符合澳門經濟和社會發展的要求，也符合國際上關於預算規定的一般做法。

⁸國際貨幣基金組織理事會於1998年先後通過了《財政透明度良好做法守則—原則宣言》和《財政透明度手冊》，並在2001年及2007年進行了修訂。《守則》為財政透明度提供了一個綜合框架，重點內容可概括為四方面：明確職責、公開預算程序、方便公眾獲得資訊、確保真實性。《守則》要求各國政府公佈政府的結構及各部門之間的關係和各自的職能，以預算報告和財務報告的形式全面、及時地向公眾提供包括預算資訊在內的所有財政資訊，並通過內部控制、獨立(國家)審計等確保公開信息(數據)的真實性。

<https://www.imf.org/external/np/fad/trans/chi/manualc.pdf>

⁹經濟合作與發展組織的《預算透明度最佳做法》於2001年公佈，涉及預算報告、資訊公開、質量和真實性等主要方面的一系列最佳做法，屬於參考性做法，主張及時、全面和系統地公開所有相關的財政資訊。將預算透明度的內容以報告形式列示出來，首先指出政府應該編制和公佈的與預算有關的報告種類以及各種報告的內容。其次強調了預算報告中應特別需要詳細列示的具體資訊，如經濟預測指標、稅式支出、金融債務和金融資產、非金融資產、雇員養老金債務以及或有債務。最後列出了保證預算報告質量和完整統一性的措施。<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>



法案最初文本第八條第一款規定：“公共行政領域的部門及機構須全面、如實及適時地公佈對澳門特別行政區財政預算執行情況的適當披露及透明度有助的資訊”。從形式上看，應當披露及透明的似乎只是“財政預算執行的情況”，但實際上，應該披露及透明的內容不限於此，除此之外，預算案本身、預算修改、決算和預算執行情況報告等事宜都涉及公開透明的問題。顯然，法案最初文本第八條第一款所涵蓋的範圍過於狹窄，在具體表述上，透明度原則涵蓋的範圍應該更廣泛。

基於上述考慮，修改文本首先規定預算透明度作為一般原則，同時，規定“公共行政領域的部門及機構應全面、正確及適時地公開預算執行、修改及決算的資訊”，從而使公開透明原則貫穿預算活動的全過程。至於需要公開的特定事項或內容，在法案後續條文中作了具體的規定。

第十四條—會計制度

法案最初文本第十二條只簡單提及兩種公共會計制度的記帳，並且規定由補充性行政法規去規範。但由於公共會計制度關係到預算編制的基礎、記錄上的會計處理和決算等內容，對預算而言十分重要，直接影響立法會及公眾可獲取的政府財務資料的多寡以及相應的監察，因此，在無其他法



律對公共會計制度作出規範的情況下，法案最初文本僅有的規定並不足夠。

經過討論後，本條對會計制度作了原則性規定，非自治部門、行政自治部門以及不包括特定機構的自治部門及機構的預算，適用現金收付制；特定機構的預算適用權責發生制。獨立章目亦適用現金收付制會計制度。

至於法案對公共會計制度的具體規定，則以專章形式作出規範（參見法案第八章）。

第十五條—合併規則

法案修改文本新增了合併規則的內容，是編制特區一般綜合預算、特定機構彙總預算、特定機構彙總投資預算以及總帳目時所應遵守的規則，其目的是部門或機構重複的款項相互抵銷，以防重複計算。

第十六條—採用的貨幣

考慮到規定相應的貨幣計算單位是預算立法的一般性要求，不適宜由位階較低的法規對這一事宜加以規範，因此，在修改文本中新增了採用澳門元作為預算計算單位的規定。



(三)預算編製(第三章)

預算編製是整個預算活動的基礎性環節，這一環節規定得是否適當將會直接影響到預算案的質量。但是，法案最初文本中僅有四條（第十四條、第十五條第一款，第十六條及第十七條）直接涉及預算編製，有關的規定比較簡單和空泛，未能對預算編制提供足夠的規範。另一方面，法案最初文本將政府編製預算和立法會審核、通過財政預算案混合規定在“預算編制”一章當中，在編排結構上不合理，也未能恰當體現立法會在預算活動當中的地位及其職權。

因此，經過討論後，法案修改文本首先將預算編製和立法會審核、通過財政預算案的內容分開兩章處理，同時，進一步充實和完善了預算編制方面的內容。

第十七條—職權

法案修改文本新增此條內容，具體規範預算編製的職權。一方面，與《基本法》第六十四條(四)項的規定相呼應和配合；另一方面，明確規定政府內部相應職權的劃分。就職權劃分而言，特別強調財政局統籌和協調預算編制的職責和權限（第一款）；同時也就各部門及機構編制預算建議的



事項作出規範（第二款）；至於編製預算建議的指示及日程，則由行政長官在聽取財政局意見後，以公佈於《公報》的批示訂定（第三款）。

第十八條—預算組成

此條相當於法案最初文本第五條中的部份內容，在編排和內容方面有所調整。

按照提案人的思路，財政預算採用不同的會計基礎（法案最初文本第十二條），一部份機構（非自治機構、行政自治機構和部份自治機構）及獨立章目採用現金收付制複式記帳法，另外一部份機構（即特定機構）採用權責發生制。相應地，財政預算由互不相加的兩個部份組成：依循現金收付制一般綜合預算及依循權責發生制的特定機構彙總預算（法案最初文本第五條）。

但是，從比較法經驗來看，在目前大多數國家或地區財政方面都採用現金收付制作為預算的基礎¹⁰，這種做法具有一定的優越性，因為現金收付制的預算能夠真實反映立法會或議會向行政機關的撥款；並且，現金收付制作為會計記帳的基礎能夠準確記錄錢銀收支，提供真實的現金流量，對加

¹⁰中國內地、香港和臺灣地區、葡萄牙、法國、德國等大多數國家都採用現金收付制作為預算的基礎，只有澳大利亞、紐西蘭和英國採取採用權責發生制作為預算的基礎。



強現金管理，防止預算超支，具有顯著的作用；同時，由於它與預算基礎相同，方便與預算撥款進行比較。此外，現金收付制簡單易行，便於編制報告，容易被使用者理解，需要的會計技術較少，因此成本也比較低廉。當然，現金收付制也有其缺點，因為它無法反映政府財務營運的成本、政府的財務狀況、現金流量的有關訊息以及相應的受託責任的履行情況和績效評估。因此，採用現金收付制作為預算會計基礎，比較合適，但由於現金收付制存在上述的缺點，因而並不適合單獨作為政府會計記帳基礎，而需要引入權責發生制作為補充，以反映相關的財務和成本訊息。

譬如，根據中國內地的《預算法》和財政部令第 78 號《政府會計準則》的有關規定，政府會計由預算會計和財務會計兩個系統構成：預算會計實行收付實現制（即現金收付制），財務會計實行權責發生制，從而體現出雙系統、雙基礎的原則。

葡萄牙在預算方面也採用現金收付制作為基礎，在記帳方面要求部門或機構採用權責發生制作為財務會計基礎，編制期末財務報表。對此，葡萄牙是按照歐洲會計制度和歐洲部長理事會發布的第 2011/85 號指令的有關要求¹¹，將期末

¹¹歐盟 1995 年訂定的歐洲會計制度(European System of Accounts95，簡稱 ESA95)，規定所有交易皆應採用權責發生制基礎；2001 年歐洲部長理事會發布的第 2011/85 號指令，作為預算架構的規範，再次強調各成員國必須依據歐洲會計制度 ESA95 提供權責發生制基礎的會計信息，同時也必須通過 ESA95 標準的調節表轉換成現金基礎的財政資訊。



的現金流量表通過標準的調節表，轉換成現金基礎的會計資料，由此實現期末的帳目得以與現金收付制基礎的預算相比較。這種做法也符合國際公共部門會計準則（IPSAS）第 24 號準則的要求。¹²

就本法案對預算會計制度的選擇，在審議過程中，曾討論是否可借鑒其他國家或地區的普遍做法，考慮採用相同的預算會計基礎來編制預算，即所有公共部門或機構統一採用現金收付制會計基礎，但同時可要求特定機構採用權責發生制作為財務會計基礎。這樣既可以實現預算的加總，也可以有效反映特定機構的財務經營狀況。

但提案人在法案中維持了不同部門或機構採用不同預算會計基礎的思路，認為特定機構的職務和活動有其特殊性，如採用現金收付制會導致收支虛增，因而需要在財務會計方面做特殊的處理。提案人表示，上述思路和做法有其合理性和必要性，現階段無意改變此種思路。對此，委員會表示理解和接受。

另外，由於權責發生制的財務報表由損益表和資產負債表所組成，資產負債表作為反映期末財政狀況的報表，並不適合列於預算階段。經過討論後，法案修改文本規定預算由

¹²國際公共部門會計準則（IPSAS）第 24 號《財務報表中的預算資訊列報》也指出，預算與實際數的比較資訊應當基於預算可比的基础列報。



下列部份組成：(一) 澳門特別行政區一般綜合預算；
(二) 特定機構彙總預算；(三) 特定機構彙總投資預算。在此，特定機構彙總預算只包括提交損益表列出收益和費用，而特定機構彙總投資預算作為費用的補充材料，顯示取得固定資產、無形資產及存貨等不列於費用類別的款項。

第十九條—編製規則

法案修改文本將最初文本第十四條及第十五條第一款的內容合併為編製預算的規則，其中增加了關於施政方針作為依據的表述；刪除最初文本中關於效益、經濟及效率原則的表述，因為其與此前的原則性規定簡單重複；同時改善了關於預算收入、預算開支以及關於法律或合同義務方面內容行文的表述（第一款）。

需要特別指出的是，法案增加了第二款，規定政府換屆情況下編制和提出預算的特別安排。這是因為，預算案通常直接反映政府的施政方針和安排，在一般情況下，政府依據翌年施政方針，在固定的時間編製和提出翌年的預算。但是，在政府換屆的情況下，上一屆行政長官和政府主要官員於十二月十九日卸任，不宜為新一屆政府提出施政方針和預算；而新一屆行政長官和政府於十二月二十日宣誓就職，顯然無可能在此的前作施政報告和提出預算案。



在此情況下，儘管也可以按照預算法中的一般規定，由新一屆行政長官按照上年度標準批准臨時短期撥款，但為了維持政府正常運作以及應付其他必要開支所需財政資源，避免出現臨時性收支安排可能引發的問題，提案人希望能借鑒以往的做法，由上屆政府就翌年的必要開支作出相應的安排。至於新一屆政府，在將來可根據施政方針，對財政預算案作出必要的修改。

基於上述考慮，經過討論後，增加了第二款的內容：在行政長官任期的最後一年，為應付下一財政年度維持公共行政領域的部門及機構正常運作和履行已承擔的承諾所需的開支及其他必要的開支，可編製和提出相應的財政預算。

第二十條—收入及開支分類

本條關於收入及開支分類的規定，是在法案最初文本第九條內容的基礎上，經過調整、充實而形成的。在維持最初文本關於經濟分類、功能分類和組織分類的同時，作了更為細化的規定，以便使預算更詳細和具體。實際上，這也是現行第 41/83/M 號法令第九條、第十三、十四和十五條規定的內容。



根據法案的規定以及提案人的介紹，在未來一般的部門或機構與特定機構會採用單一的經濟分類（會計科目表），即不會就現金收付制和權責發生制作出不同的分類。

但是，根據現行的做法，適用公共會計現金收付制的非特定機構和適用權責發生制的特定機構各自採用不同的經濟分類，這兩個不同的經濟分類表分別規範在第 66 / 2006 號經濟財政司司長批示及第 324/2009 號行政長官批示（在 2011 年被第 121/2011 號行政長官批示取代）。

而且，需要指出的是，在現金收付制下，並不存在折舊 (depreciation)、攤銷 (amortization)、風險準備金、資產處置損失等會計科目，把現金收付制的收入和開支分類直接套用在權責發生制下的收益和費用會計科目分類，可能會產生混淆的情況。以已購買飛機票為例，現金收付制的交通開支為就飛機票已支付的款項，而權責發生制的交通費用為已飛行（使用）的飛機票而無論是否已支付，兩者雖然都表達交通費的經濟交易，但包含的內容並不一樣。

另外，在實行單一經濟分類的情況下，為了使權責發生制特有的費用如折舊 (depreciation)、攤銷 (amortization)、風險準備金、資產處置損失等會計科目等得以記賬，未來的經濟分類勢必會採取權責發生制下的費用會計科目，而由於現金收付制的經濟分類（會計科目）不存



在此等類別，因而在運作上就會直接懸空，會計處理或操作上不使用這幾個會計科目。

因此，在審議過程中，曾討論過是否建立兩套會計科目，即現金收付制的預算會計科目和權責發生制的財務會計科目，建立各自不同的經濟分類編號，避免產生兩種不同會計制度下的同一類開支或費用項目能夠相加的錯覺。

政府解釋，採用單一經濟分類，在技術上是可行的，而且香港無論是現金收付制或權責發生制都統一採用收入與開支的會計科目名稱，在實踐中也不存在任何問題。因此，澳門也將採用此種做法。對此委員會表示理解和接受。

第二十一條—特定機構投資分類

法案修改文本新增了特定機構投資預算分類內容，回應第十八條關於預算組成部份的具體規定，以便特定機構的投資預算可以按適當的經濟分類作出預算控制，而且明確表示投資隸屬於資產類別。

第二十二條—預算表

在財政預算案中，預算表的形式和內容具有舉足輕重的地位。法案最初文本第十六條對預算表的規定和要求採取三



種不同模式：第一款採取列舉加附件的方式；第二款採用概括補充規定的方式；第三款則完全開放列舉的方式，由此造成法案對各種預算表的規定和要求在形式上不一致的問題。

經過討論後，法案修改文本對各種預算表進行了歸納和概括，採用開放式列舉的方式，把必要和重要的表格規定下來，至於其他的表格，可以視情況加以處理。同時，經歸納和概括後，以文字描述的方式對有關表格加以規定，足可以理解表格的內容和形式，無必要在法案正文部份列舉某些預算表，也無必要再通過附件形式對表格加以規定。因此，法案修改文本刪除了附件所列表格。

第二十三條—登錄及動用備用撥款

本條規定登錄及動用備用撥款事宜。與現行法例相比，法案規定的備用撥款款額上限是一個進步，有助於增加備用撥款的規範性。

第二十四條—預算赤字

《基本法》第一百零五條規定了預算平衡原則，本法案第十條也重申這一原則。但作為原則，無法完全避免出現收支不平衡或者說財政赤字的問題。如果出現這種情況，法律應規定相應的處理機制。



為此，結合第 8/2011 號法律《財政儲備法律制度》的相關規定以及《基本法》第七十一條(三)項關於批准特別行政區債務事宜的規定，法案修改文本將預算編製與動用財政儲備或者承擔債務機制銜接起來，規定當出現赤字時，尤其可動用財政儲備和承擔債務。

在審議過程中，曾討論是否應在法案中設立標準限制澳門公共債務的規模。政府認為基於現時澳門財政狀況的穩健程度，並且承擔債務須經立法會批准，故暫時未有需要對債務規模作出規範。

(四)財政預算案的審核及通過(第四章)

這一章是新增加的內容。《基本法》第六十四條(四)項和第七十一條(二)項，就預算權力的配置作了明確的規定：政府編制並提出預算，立法會審核、通過政府提出的財政預算案。《基本法》就此事宜的規定與《澳門組織章程》的規定有實質性差別，新的預算綱要法理應從形式和內容方面全面反映這一變化。



但是，法案的最初文本，只是在第三章“預算編制”當中的第十五條規定政府須於每年十一月向立法會提交翌年的財政預算案並提供有關資訊性資料，在第十九條規定財政預算經立法會通過後須公佈於《澳門特別行政區公報》，接下來規定的是第四章“預算執行”，在法案結構和形式上未能恰當體現《基本法》賦予的立法會審核、通過財政預算案的職權及其相應的地位。

因此，法案修改文本在結構和形式上，重新安排政府提出財政預算案和立法會審核、通過財政預算案的內容，新設了第四章，專門規範立法會對財政預算案的審核和通過事宜，以體現立法會在預算活動中的職權及其重要地位。

第二十五條—預算案的提出

該條第一款規定，政府最遲在每年十一月三十日以法案形式向立法會提出翌年的財政預算案。

委員會曾就提出預算的時間進行了討論。考慮到預算案須於翌年一月一日起生效，而預算案的審核與立法會每年施政方針辯論在時間上重疊，並且每年十二月要舉行回歸紀念活動以及有較多的公眾假期，此外還要考慮行政長官簽署公佈等因素，因此留給立法會審核、通過預算的有效時間並不



澳門特別行政區立法會
Região Administrativa Especial de Macau
Assembleia Legislativa

多，尤其是按照法案的規定，在理論上政府可最遲於十一月最後一日，即三十日提出預算案，倘若如此，審核的時間就更短。

從比較法經驗來看，其他國家及地區，提交預算案到完成審議的時間通常都有大約三個月的時間，有的會更長一些。委員會理解，政府編制預算以及行政長官準備和發表翌年施政報告都需要相當長的時間，大幅提前提交預算案的時間並不現實，因此，曾建議提案人考慮，將提出財政預算案的時限提前至十一月十五日。

政府表示，考慮到需要在行政長官發表施政報告後方可向立法會提出翌年預算案，並且基於以往的經驗，行政長官每年在十一月中發表施政報告，因而爲了保持一定的靈活性，希望維持法案規定的提出預算案的時間。

另外，法案第一款所規定的政府提出預算案的時間，所考慮的只是通常的或正常的情況，而未顧及到預算案未獲通過或立法會解散情況下再次提案的特殊問題。

實際上，《基本法》已經對此種特殊情況有所規範。《基本法》第五十二條（二）項規定，如果立法會拒絕通過政府提出的財政預算案，經協商仍不能取得一致意見，行政長官可解散立法會。這意味著，如果預算案未獲通過，可能會經



過協商修改後再提出，甚至是經協商不能取得一致意見而解散立法會，待重新產生立法會後再提出。第五十四條第三款規定，行政長官因立法會拒絕通過財政預算案而解散立法會，重選的立法會仍拒絕通過所爭議的原案，行政長官必須辭職。在此情況下，也會存在再次提案的問題。此外，也可能存在其他立法會解散的情況導致政府無法於通常時間提出預算案的問題。

儘管上述情況較為極端，發生的概率不高，但是立法本身應具備相應預見性，對此種極端情況下提出預算案的時間問題作出規範，以免存在法律漏洞或空白。

因此，法案新增了第二款：“如財政預算案未獲立法會通過或遇立法會被解散的情況，財政預算案應在政府與立法會協商定出的期間內提出。”

第二十六條—預算案的結構

該條規定的內容來自最初文本第十五條第二款。政府應以法案形式提出翌年預算案，“財政預算案須包括有關條文及相關的預算表”。



第二十七條—資訊性資料

法案最初文本第十五條第三款規定，政府需就涉及跨年度負擔資本性項目或類似項目提供資訊性資料，具體包括各項目預計或估算總負擔，本年度份額及餘下各年度指示性負擔份額。

鑒於預算案本身的重要性、專業性和複雜性特點，在審議過程中，也曾提出是否需要規定政府提供更詳細的資料以便於立法會審核的問題，即不僅應包括法案已經列明的資訊性資料，還應包括其他必要的資料，如近期及宏觀經濟及預算方面的預測和所採用的數據、短中期財政政策、公共行政部門或機構的年度計劃、關於稅收的預測資料、稅務豁免和其他稅務優惠的目的、從中央帳目向自治基金轉移款項對預算的影響以及公共資本投資企業或向其補貼對預算的影響。

具體來講，就是把已往的經驗和做法用法律形式固定下來，對所需提交的資訊性或輔助性資料作出開放式列舉。這樣，一方面可以起到約束作用，另一方面也是一種指引。據此，政府每年按照法律的規定提供必要資料，並可應要求提供其他必要資料。

政府代表回應，在提供資料方面，政府與立法會一直保持良好合作。假如對有關的參考資料作出列舉，擔心會缺乏



彈性，因而認為不需要作更詳細的列舉，但認同在既有規定的情況下，政府有必要提供更多資料的意見。為此，法案新增第二款：“如上款所指的資料不足以反映預算情況，尚應加入其他補充資料。”

另外，有議員建議，凡涉及跨年度總開支預算超過四千萬元的重大公共工程項目，須由政府主動將每一項重大公共工程立項預算及完成時間表提交立法會辯論，以保證施政透明度和及時檢討遏止重大公共工程的弊漏。

政府表示，現在已經有足夠的機制，包括議員提出的質詢、辯論動議和跟進委員會跟進等方式來澄清相應問題，無須在預算法中加以規定。委員會多數議員贊同政府的解釋。

第二十八條—審核及通過

法案最初文本沒有將立法會審核、通過財政預算案作為一個獨立的環節加以規範。無論從預算流程，還是《基本法》對此事宜的規定來看，都不能不說是一個缺憾。因此，經過討論後，法案在新增的章節中，以獨立性的條文來規範這一重要內容。



鑒於《基本法》單獨就立法會審核、通過財政預算案職權作出的規定以及預算案不同於一般法案的特點，在討論時曾提出是否需要就立法會審核的主要內容或事項作出相應規範，包括預算的編制和提出是否符合法律的規定；預算收支政策是否合理可行；預算安排包括跨年度資本性項目或類似項目的安排是否適當；倘有承擔債務，職務規模是否適當，是否有償還的安排等。

提案人認為，只須表明立法會按照適用法例的規定審核及通過財政預算案即可。至於立法會審核的內容以及表決、通過等問題，可適用於一般法例的規定。

第三十條—收入及開支的臨時安排

此條規定的內容源於法案最初文本第十八條的規定。修改文本主要有三點變化：第一，是對標題的修改，因為該條標題最初只提到撥款，未能涵蓋收入方面的內容。因此，法案修改文本調整了標題。第二，修改了具體行文，法案最初文本僅限於財政預算案未能在有關財政年度初執行，修改為“如財政預算案未獲立法會通過或遇立法會被解散的情況”，同時分兩款處理開支和收入的事項，並且表述得更嚴謹。第三，調整了編排的次序，因為從邏輯上講，臨時收支安排只是預算案未獲通過或立法會解散情況下的一種權宜性的安排，所以適宜編排在本章的最後一條。



(五) 預算的執行 (第五章)

在預算執行環節，法案最初文本規定了某些原則和規則 (第二十條)，以及某些預算跟進措施 (第二十三條)，但內容不夠完整，特別是對預算執行的環節和流程的規定不充分。

根據第 13/2009 號法律《關於訂定內部規範的法律制度》第四條第二款的規定，法律的內容必須清晰、準確及便於操作，而補充性行政法規也需要根據法律的規定就具體執行的細節作出規定。因此，法案修改文本進一步充實了執行環節的內容。

第三十一條—執行

法案新增了各部門或機構執行財政預算案的職責性規定，其中一個目的是為了突出和強調預算的約束性，尤其強調按法定權限和程序作出開支款項的預留、作出開支的許可及有關的結算和支付。如果不遵守有關的規定，將可能導致相應的法律責任。



第三十二條—執行期

本條第一款規定，預算執行期為有關財政預算所涉及的財政年度。雖然財政年度的期間為十二個月，但需要較長的時間處理相關財政年度開支的結算和支付，因此，本條第二款設置了預算補充期，為相關財政年度翌年的一月一日至一月三十一日。據此，預算開支的執行期實際是十三個月。

法案最初文本第四條曾規定，預算執行的補充期由每年的預算案訂定。但是，從一般公認會計原則出發，不宜留有空間改變補充期時段，即每一年度設置不同的會計期間(accounting period)，以免影響不同年度的會計信息的可比性。同時，根據以往多年的經驗，補充期一直以來都是一個固定期間。經討論後，刪除由每年的預算案重複訂定補充期的規定，改為固定的期間，即相關財政年度翌年的一月一日至一月三十一日。

至於第三款的規定，即特定機構不設補充期，是因為特定機構採用權責發生制，相關財政年度的開支不論結算及支付何時作出，費用於交易或事項發生時已經確認，故預算執行補充期並不適用於特定機構。



第三十三條—開支的許可、結算及支付期限

從預算執行的流程來看，開支許可是一個非常重要的環節，直接關係到預算執行的規範性。按照現行行政法規的有關規定，許可開支屬行政長官的權限，但不妨礙行政長官使用轉授權。至於自治部門或機構，管理機關有相應的權限。

在審議過程中，曾討論是否需要在法案中訂明開支許可的權限。提案人表示未來會沿用現行的第 6/2006 號行政法規的做法，通過行政法規規範此一事宜。

法案最初文本並未提及支付的期限，經討論後新增了相關的內容。另外，本條第二款規定結算及支付期限每年由財政預算案訂定，這意味著結算及支付期限有機會每年發生變化。對此，曾討論是否可採用第 41/83/M 號法令第二十七條曾經規定固定日期的做法，即翌年一月十五日為開支的最後結算日、一月三十一日為最後支付日。

政府解釋，預算具有年度性，開支結算及支付均設一預算補充期，為每年一月份。考慮到農曆新年通常在每年的一月底或二月份，如訂定一固定結算日期，擔憂會影響到預算開支的支付等實際操作。為保持一定的靈活性，故建議由每年預算案訂定補充期內開支的結算及支付期限。



第三十五條—跨年度負擔

本條規定了跨年度負擔事宜，對此，委員會沒有疑問。但因為從會計角度看，跨年度負擔是承諾的一種表現，由此引申出會計制度上的承諾問題。

在執行階段，承諾是一個重要環節，其與開支許可、核實、結算及支付有關，因此，在審議過程中曾討論是否有必要在法案中適當加以體現。

實際上，第 6/2006 號行政法規要求採用現金收付制的部門或機構須同時執行承諾會計制（“因承擔義務而作出的承諾會計”），並且規定承諾會計按經濟分類對所設立的債務入帳及記錄。在第 6/2006 號行政法規專門設立一節規定會計系統及管理系統，包括承諾會計、現金會計及管理分析會計。後來，第 28/ 2009 號行政法規對此部份條文作出修改，在會計制度的章節內規定兩種會計基礎：現金收付制及權責發生制，承諾作為一種輔助會計追蹤部門或機構由於採用現金收付制而無法顯示的拖欠款項，主要是對付款階段和到期應付賬戶盡早進行跟蹤、記錄和報告。

第 6/2006 號行政法規將承諾列入會計制度章節，顯示其將承諾視為一種會計制度規範。而且，從財政管理的角度去理解，IMF 關於政府財政統計手冊也清楚指出四種不同的



會計制度：現金收付制、承諾制、到期支付制和權責發生制。四種制度分別主要是針對交易的結果在不同的時點記錄，由於記錄時間不同，開支或債務便會因應不同的會計制度在相同的時點顯示不同金額的開支或債務。同時，上述手冊也指出，“會計制度應該為收入、承諾、支付、欠帳、債務與資產的跟蹤提供可靠依據”，並要求“為確保財政透明度，即使實行現金收付制的會計制度，也應記錄承諾與支付，以有效監督拖欠付款。不管會計基礎如何，都應該能夠對資產與負債及其變化進行跟蹤……”

可見，國際慣例視承諾為一種輔助現金收付制的會計制度，其會計記錄應系統化、一致化，以便部門對拖欠付款債務得以估計，並且相關的會計報告，恰如現金收付制的會計信息一樣，應及時公開予公眾及立法會知悉，才符合財政透明度的原則。

提案人表示，承諾不是會計制度，而是設立債務的記錄，部門及機構已作出的承諾會用作編製明年度預算的依據及控制管理每個月資金流動狀況，是一項優先考慮的必要開支撥款。採用現金收付制編製預算的部門及機構在許可開支批准後須作出有關記錄，所有承諾的變動或更改均需作相關記錄。相應地，將由行政法規規範承諾的內容，沒有必要在法案中訂定。對此，委員會表示理解和接受。



第三十六條—常設基金

法案在最初文本並沒有對常設基金進行規範。然而，第 41/83/M 號法令對預算資金的提取和常設基金有相關規範，最後被第 6/2006 號行政法規廢止及取代。

鑒於這一內容的重要性，經討論後，法案增加了對常設基金的規定，以使用以支付不高於財政預算案所訂取得財貨及勞務限額的開支，而常設基金的設立、管理、補充及退回的規則由補充法規訂定。

第三十七條—歷年負擔

法案新增了歷年開支的規範，規定歷年負擔由支付負擔時生效的預算中的適當撥款支付，同時規定了債權及債務的時效。根據第 13/2009 號法律規定，相關內容應以法律來規範，因此在法案中加入相關規範。

第三十八條—返還義務

法案修改文本新增了關於返還的規定：任何無權收取但已存入庫房的收入均應予返還，返還義務的時效期間為五年。根據第 13/2009 號法律規定，相關內容應以法律形式來規範，因此在法案中加入相關規範。



第三十九條至第四十三條—公款的退回

法案修改文本新增了公款的退回一節，由五條條文組成，內容分別為強制性退回、非強制退回、分期退回、免除和時效期間。法案規定，任何公共行政領域的部門及機構向私人或在該等部門及機構間進行的不當支付或多付的款項，須按補充法規的規定存回公庫，只有在特定情況下才可豁免退回全部或部分已收取的款項。根據第 13/2009 號法律規定，相關內容應以法律形式規範，因此在法案中作了相應規定。

第四十四條—公開

本條規定預算執行期間資料公開的事宜：“公共行政領域的部門及機構須按補充法規訂定的方式及期間公開預算執行的資料。”

法案最初文本第八條第二款曾有相似的規定，現將其獨立規定成為一個條文，並將其納入第五章“預算執行”內，以更好體現其作為預算執行期間的一項工作。

在審議過程中，曾就資訊公開的事宜進行過討論，譬如由哪些部門公開？公開什麼內容？透過哪些方式公開？各部門與財政局在資料公開方面的權責關係如何？



政府代表回應，公共部門有提供資訊的義務，公開方式通常為網上發佈資訊，但仍需視乎每個部門所擁有的技術資源而有所調整。在實踐中已經做到對很多資料予以公開，在本法案生效後，公開的內容、範圍不會低於已有的程度，而且也會因應社會需求而改善。對此，委員會表示滿意。

第四十五條—中期報告及季度報告

本條規定政府向立法會提交預算執行中期報告以及投資計劃預算執行季度報告的事宜，主要是根據以往立法會監察預算執行工作的經驗和需要而增加的內容。法案規定了嚴格的時限，有助於推動政府及時提交有關的報告，同時也有助於立法會及時跟進和監察預算執行的情況。

第四十六條—監控制度

此條是新增加的內容。法案在最初文本並沒有就內部監控和內部審計制度作出規範，然而，國際貨幣基金組織(IMF)認為，需要建立有效的內部控制機制(包括內部審計)，以防止公共資金管理不善而最終影響到財政資訊的真實性。

內部監控的一項重要內容就是建立穩健的內部控制環境及內部審計，其目的在於防止公共資金管理不善或被濫



用。內部審計旨在確保管理目標的實現，有助於管理層對管理措施的制訂和實施進行客觀評價，並為部門及機構“充分實施風險管理、控制和治理辦法提供客觀的保證”。內部審計有助於不斷提高管理水準。

實際上，第 6/2006 號行政法規已經設有相關規範，稱為預算的監控，其中包括內部監控和內部審計。就內部審計，規定財政局按其組織法及在該法所定的職權範圍內，對部門及機構作出內部審計；同時還規定內部審計報告書須送交經濟財政司司長及審計所針對的部門或機構的監督實體。

鑒於現有法規對此已有規範，並且考慮到上述制度內容的重要性，為了落實內部監控之目標，包括提升施政效能、遵循法令規定、保障資產安全、提供可靠資訊，從而確保會計信息的真實性，經討論後，法案修改文本新增了內部監控一節，規定公共行政領域的部門及機構須建立為履行本法律及其他補充法規所需的內部監控機制，並且財政局依法在其職權範圍內，對公共行政領域的部門及機構進行內部監察，政府表示內部監察包括內部審計。

第四十七條—庫房的資金管理

公庫，是經營澳門預算收入和支出的機關，擔負辦理預算資金的收納和支撥，保管政府資產的職能，是整個預算執



Handwritten signature and initials in the top right corner.

行工作的一個重要組成部分。但是，法案最初文本沒有就公庫和各自治部門、機構或自治基金的庫房的財政資金管理制度作出規範，因而在法律制度層面存在缺陷和漏洞。

Handwritten signature and initials on the right side of the page.

經過討論後，法案修改文本增加了關於庫房管理制度的原則性規定，即公共行政領域的部門及機構須根據補充法規的規定，有效及安全管理由其保管的資金。

在法案的審議過程中，也曾探討是否可借鑒有關國家實行的國庫單一賬戶制度的經驗，但政府表示，由於現時澳門實施國庫單一帳戶體系為基礎的配套還未設立，故暫時未有此打算。對此，委員會表示理解，認為如有需要，可在未來加以檢討。

(六)預算修改(第六章)

通常，預算經議會審核通過，就具有相應規範性和約束性，但由於現實情況可能發生變化，因而難免需要對預算進行修改。可以說，預算修改是預算活動和過程中一個不可避免的內容。法案修改文本重新釐定了立法會和行政長官在預算修改方面的權限及有關的限制等。



第四十八條—職權

就預算修改的範圍和權限，法案最初文本第二十四條第四款和第五款規定：“如預算修改涉及增加第五條所指的澳門特別行政區財政預算任一組成部分的總開支金額，應根據經作出適當配合後的第十五條的規定，編製有關財政預算提案並提交立法會審核及通過”；“行政長官具權限核准非前款所指的預算修改”。

上述規定在形式上似乎受到現行預算綱要法中關於預算“修正”和“修改”概念的影響，即“涉及增加預算任一組成部分總開支金額”的情況，編制預算案提交立法會審核通過，而其他情況則由行政長官修改。這樣的劃分可能導致下列疑問：立法會的修改權限是否僅限於涉及增加總開支的情況？立法會是否有權限減少法定開支金額？立法會是否有權在總開支金額不變的情況下，對組織章目之間、經濟分類章目之間及登錄在投資計劃的項目群之間的撥款轉移；等等？

實際上，根據《基本法》第七十一條（二）項的規定，立法會有權限審核、通過政府提出的財政預算案。根據《基本法》第七十一條（一）項的規定，立法會也有權修改法律。從實踐來看，年度財政預算案是以法案的形式提出的，在通過後即成為法律。從法律邏輯上，立法會既然有權審核、通



Handwritten signature and initials in the top right corner.

過政府提出的修改預算的法案，當然也有權對預算案作出修改。

因此，從《基本法》賦予立法會審核、通過預算案以及修改法律職權的角度出發，立法會在政府提案的基礎上，對財政預算案的修改權應該是全面的，在內容和範圍上不應受到限制。這與以往《澳門組織章程》對總督與立法會預算權力配置的規定有根本性的差別，也有別於以往劃分預算“修正”和“修改”的思路。

Handwritten signature and initials on the right side of the page.

基於上述理由，經過討論後，法案重新釐定了立法會和行政長官在預算修改方面的權限和範圍，規定“因應經濟、財政變化及財政預算執行情況的需要，政府可根據經作出適當配合後的關於預算編製、審核及通過的一般性規定，向立法會提出預算修改的法案”（第一款），以此表明政府在預算修改方面的專屬提案權以及立法會的全面修改權。

另一方面，在上述一般性規定的基礎上，考慮到實踐中的需要和預算執行靈活性的要求，法案同時規定，行政長官也可以進行預算修改，但需要符合法律規定的限制條件：“為應付撥款不足或未預計的開支，行政長官可作出預算修改，但須遵守下條規定的限制”（第二款）；行政長官的“預算修改經核准後須在《公報》內公佈，並自其獲核准之日起產生效力”（第三款）。



上述規定既符合《基本法》關於政府和立法會在預算權力配置方面的規定，也恰當處理了預算修改的原則性和靈活性的關係，增加了預算法律在實踐中的可操作性。

值得一提的是，法案最初文本第二十五條曾對補充預算作出規範，訂定自治部門及機構本身預算總額的修改不涉及增加財政預算任一組成部分的總開支金額，須編製補充預算。政府代表表示，透過法案修改後，取消第一補充預算，不再允許將決算後剩餘收入轉為開支的情況，亦即自治機構不可再將管理結餘通過補充預算充作備用撥款或開支。

在上述情況下，自治機構預算的修改與其他部門或機構似乎不再存在實際差別。既然前面條文已經對預算修改權限做了全面規定，也沒有必要再單獨對自治機構的預算修改作重複性規定。經過討論後，政府接納有關意見，在修改文本中刪除了對自治機構補充預算的規定。

第四十九條—限制

根據現行的第 41/83/M 號法令（預算綱要法）第二十一條第三款的規定，如能以開支項目內剩餘的撥款抵銷追加或登錄的款項，行政長官可以修改預算。



本條引入了對行政長官核准預算修改的限制條件：一方面，有關的修改不得導致第十八條所指的財政預算任一組成部分的總開支金額出現變動，但因適用第十五條規定的合併規則而導致者除外（第一款一項）；另一方面，有關的修改不得涉及組織章目之間、經濟分類章目之間及登錄在投資計劃的項目群之間的撥款轉移，以確保預留的預算得以“專款專用”，但特殊情況除外，例如出現不可預計及不可拖延的情況，或因不可抗力而導致的情況；基於內部公共安全或其他涉及公共利益的事實的需要；基於設立、重組、合併或撤銷部門等（第一款二項）。

上述規定回應了社會對預算修改問題的關注，有助於減少和避免預算修改的隨意性，是一個很大改善和進步，委員會對此表示完全贊同。

第五十條—抵銷

法案最初文本第二十四條第二款曾規定預算修改的抵銷，有關規定似乎沿襲現行的理念，但所列舉的內容未區分立法會還是行政長官修改的抵銷，而且列舉的內容不夠完整，有的概念含義不夠清晰。

考慮到立法會經政府提案，對預算案作出修改，根據經作出適當配合後的關於預算編製、審核及通過的一般性規定



處理即可，因此，不需要再單獨規定“抵銷”事宜，故刪除了關於立法會修改預算抵銷的內容。

至於行政長官對預算的修改，法案明確規定，得以下列款項作抵銷：（一）登錄在財政預算的備用撥款；（二）其他未動用的預算開支撥款，但受適用第三十四條第二款所約束者除外。（第一款）

另外，本條第二款對自治部門及機構也有特別規定，即尚得以下列款項抵銷其追加的預算開支撥款：（一）在收入表內預算轉移項目的追加款項；（二）在收入表內新登錄的預算轉移項目所分配的款項。

（七）決算和預算執行情況報告（第七章）

從預算活動的全過程而言，決算是一個必不可少的階段，儘管它與預算執行情況報告有密切聯繫，但不能混為一談，因而需要將兩者作出區分並分別加以規定。為此，法案修改文本除了調整本章的標題，還分兩節來規定決算和預算執行情況報告方面的內容。



Handwritten signature and initials in the top right corner.

第五十一條—職權

因應《基本法》第六十四條（四）項關於政府“編製並提出決算”的規定，法案修改文本新增一條關於決算職權的規定：一方面，規定政府於每一預算年度結束後編制並提出預算；另一方面，也明確規定，為了進行決算，財政局具權限組織及編製每年的總帳目。

Handwritten signature and initials on the right side of the page.

第五十二條—帳目的提供

本條是新增加的內容：各年度帳目以十二月三十一日為結帳日；經監督實體批閱後，公共行政領域的部門及機構每年最遲在三月十五日向財政局提交其帳目，以及載有相關的年度活動計劃結果的預算執行報告。

Handwritten signature on the right side of the page.

本條的規定完善了決算程序方面的內容，有助於確保政府及時完成總帳目的編制，並從而及時向審計署提交總帳目和向立法會提交預算執行情況報告。

第五十三條—總帳目的組成及編製規則

本條是新增加的內容：總帳目的組成及編製規則由補充法規訂定。現行的第 41/83/M 號法令第三章“管理帳目及營業年度帳目”、第 6/2006 號行政法規第十三條、第 324/2009



號行政長官批示對此有相應的規範，鑒於其內容的重要性，法案作了相應原則性規範。

第五十四條—預算執行情況報告的編製

法案最初文本第二十六條第二、三款對此有所規範，但不夠全面。修改文本單獨設立一條，從三個層面規範此事宜：預算執行情況報告由財政局負責編製；預算執行情況報告包括總帳目與預算執行的說明及比較分析；預算執行情況報告的編製規則由補充法規訂定。

通過對負責編制預算執行情況報告的部門、報告的內容、編制規則所作原則性規範，使得關於預算執行情況報告的制度更完善。

第五十五條—預算執行情況報告的提交

法案最初文本第二十六條第一款曾規定，政府最遲須在每年十一月三十日將預算執行情況報告提交立法會審議。

在審議過程中，委員會認為，上述關於提交執行情況報告的時間不夠妥當。根據《基本法》第七十一條（二）項的規定，審議政府提出的預算執行情況報告是立法會的一項重要的職權。其意義在於，一方面是對所通過的預算案的執行



[Handwritten signature]

情況進行監察，另一方面是對翌年預算案的審核通過起到參考借鑒作用，但如果提交報告的時間太遲，既無助於立法會及時監察上年度預算執行情況，也很難達到為審核、通過翌年預算案提供參考和借鑒的目的。因此，建議將提交預算執行情況報告的時間提前，並且不應遲於提出翌年財政預算案的時間。

[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
[Handwritten signature]

經過討論，提案人接納了委員會的意見，規定最遲於每年十月十五日，將上一財政年度預算執行情況報告連同審計署審計報告一併提交立法會。這一時限早於提出預算案的時限（十一月三十日，參見法案最初文本第二十六條第一款）。

[Handwritten signature]
[Handwritten signature]

另外，在審議過程中，也曾討論過以開放式列舉的方式規定政府向立法會提供資料，包括公共行政部門或機構的年度管理報告、公共債務（包括或有債務）的資訊、公共資本投資或參與企業的資料等，以便於立法會全面審議預算執行情況報告，有效跟進和監察預算執行情況。

提案人表示，鑒於以往政府都會配合立法會的要求，提供所需的資料，在將來會繼續應要求提供資料，因而認為對此只須做原則性的規範即可，而不需要詳細列明具體的資料。因此，法案新增了關於提交資料的原則性規定：“政府在提交預算執行情況報告時，應附同有助立法會審議的資料”。（第二款）



Handwritten signature and initials in the top right corner.

第五十六條—審議

法案最初文本第二十六條（編制預算執行情況報告）偏重於從政府工作的角度，規定將有關報告提交立法會審議的時間。

Handwritten signature and initials on the right side of the page.

考慮到《基本法》對立法會審議預算執行情況報告職權的規定，以及這一環節的相對獨立性，經討論後，法案修改文本單獨設立一條規範“立法會根據適用法例的規定審議預算執行情況報告”，以便在編排和體例上，體現《基本法》所規定立法會職權的重要地位。

Handwritten signature and initials on the right side of the page.

第五十七條—公佈

本條源於最初文本第二十六條第三款的規定，經討論後，對行文內容和編排次序作了調整。

(八) 會計制度（第八章）

會計制度是預算活動的基礎，無論是預算編制、執行和決算等各環節，都需要通過會計制度來反映。預算和會計制度的關係密切相連，不可分割。



但是，澳門沒有單獨的《會計法》或者針對政府會計準則的法律，而第 41/83/M 號法令當中僅有的關於公共會計¹³的條文也將隨著本法的生效而被廢止，因此，極須在法律層面對公共會計制度作出相應的規範。¹⁴

然而，法案最初文本只有一個條文簡單提及會計制度，在這種情況下，有必要在預算法案中對公共會計制度作出框架性的規範，以避免出現法律制度層面的漏洞或缺失。

經討論後，法案新增單獨的一章，對公共會計制度作出了原則性規範，訂定有關的會計基礎、複式記帳法，並就記帳貨幣、記帳方法、記帳規則、會計要素、出納活動、結帳及編製帳目等作出原則性規範。至於具體的政府會計準則¹⁵或制度則可由補充法規作出規範。¹⁶

¹³這裡所指的公共會計又稱政府會計。

¹⁴從比較法的經驗看，在中國內地，會計法體系由會計法、政府會計準則、企業會計準則及內部會計控制規範組成；在台灣，有會計法、預算法、審計法、政府會計準則等規範組成。而在澳門，只有規範企業會計的財務報告準則（第 25/2005 號行政法規），政府會計制度無甚規範，不夠健全。

¹⁵在中國，政府會計準則由會計準則委員會(CASC)制訂，財政部頒佈，至目前財政部頒佈了 1 個政府會計基本準則，5 個具體準則；在法國，設立了公共會計準則委員會(CPAS)及國家會計委員會(NAC)，由財政部的專門小組提出準則初稿，接著由公共會計準則委員會審議，最後才送交國家會計委員會終審及發佈。

¹⁶政府會計規範模式分為三類：立法模式、會計準則模式和立法加準則模式。中國和法國實施立法加準則模式，即用會計準則形式規範會計確認、計量和報告等會計事項，以立法模式為核心規範具體會計業務操作，德國、芬蘭、西班牙、葡萄牙等歐洲大陸國家則實施立法模式。



需要指出的是，澳門目前政府會計報告強調以預算管理為中心，側重預算會計資訊的披露，未能充分滿足績效評估的需要，因為績效評估重要的一環便是全面反映政府的營運成本，而只有通過權責發生制的財務會計才可反映相關的會計資訊。

針對上述情況，曾討論過政府會計是否可借鑒其他國家或地區立法的經驗¹⁷，建立預算會計系統與財務會計系統，即一方面保留原有的預算會計系統，提供預算現金收支表，反映預算執行的收支情況，滿足預算管理需求；另一方面，建立權責發生制的財務會計系統，提供政府財務狀況、財務營運及現金流量的有關訊息，反映相應的受託責任的履行情況和績效評估，滿足社會大眾等利益相關者的資訊需要。也就是說，政府會計報告不僅反映當年預算政策的執行結果，還應反映以往決策累計的財務效應，作為政府決策和公眾瞭解政府績效的重要資訊來源。抑或借鑒葡萄牙的做法¹⁸，預

¹⁷就公共/政府會計而言，中國與法國做法相同，政府會計採用預算會計和財務會計雙系統、雙要素、雙基礎的方式記帳，具有合理性、可行性。在法國建立了政府預算和會計資訊系統(ACCORD)及政府財政管理資訊系統(GFMIS)後，兩套報告就自動生成：一套是權責發生制，另一套是現金收付制。電腦軟體系統允許在記錄現金收付制或以承諾為基礎的開支和費用的同時，記錄以權責發生制為基礎的費用。

¹⁸葡萄牙過去 90 年代前一直使用的是預算會計模式，以現金收付制為基礎，90 年代開始，在展開公共行政的改革基礎上，公共會計也做出了一系列的變革，公共會計制度開始較接近企業的會計制度，現時葡萄牙的公共會計是依照歐盟會計制度(European system of accounts 95, 簡稱 ESA95)的規定，採用的現金收付制會計基礎，但同時對財務事項記帳採用權責發生制，編制財務報告，包括損益表、資產負債表和現金流量表，然後通過調節的方式將現金流量表轉換成現金收付制基礎的現金收支表，具體規範可參看葡萄牙 232/97 號法令，至於預算會計方面，葡萄牙也把承諾會計所產出的資料引入預算會計的現金收付制，以便達到真正的預算管理和監控，預算會計報告除了現金收支表，也包括預算監控表，預算監控表反映了在扣除預留款項和支付後的預算結餘。葡國的公共會計



算以現金收付制為基礎，會計記帳則採用權責發生制，通過現金流量表轉換的形式，令帳目與預算可在同一基礎下比較。

對此，政府表示相關的會計制度具參考價值，但認為目前澳門並未有條件實行雙會計系統制度，也未具條件將權責發生制全面推行至公共行政領域所有的部門或機構，只能留待未來再進一步檢討和分析。

第五十八條—會計基礎

從嚴格的會計原理上講，非特定機構採用的會計基礎是“修正的現金收付制”，修正的項目表現為收入與開支的記帳多了一個月的補充期。在補充期內（從一月一日至一月三十一日），十二月三十一日前取得開支許可並在一月三十一日前支付的費用都會被記入前一財政年度業務的帳目。在這種情況下，會計期間(accounting period)就從預算的十二個月變為十三個月；自治部門及機構在補充期內，徵收的預算轉移、指定收入或共享收入也記入前一財政年度業務的帳目，除了這三類收入，其他收入則仍在收到時確認。

公定科目表展示了在一套帳目內，同一時間同一水平所存在的三個會計資訊系統，包括預算會計資訊（現金收支表）、財務資訊（資產負債表和損益表）及分析會計資訊（成本會計資訊分析）。



在審議過程中，曾討論是否將非特定機構的會計基礎明確表述為“修正的現金收付制”。提案人解釋，為了不令使用者產生混亂，加上在執行規則和記帳規則都已清楚表達上述內容，故採取了簡單的表述方式，即“會計記帳應按第十四條規定的相應會計制度進行”，表達會計記帳基礎必須和預算基礎相同。對此，委員會表示認同。

第五十九條—記帳貨幣

本條規定，會計記帳以澳門元為記帳單位，如基於業務、地理位置或其他原因而採用另一種貨幣，應折算為澳門元。對此，曾討論是否可規定，編制帳目時才須折算為澳門元，因為按照國際慣例，一般都在編制會計帳目或報告時才折算為本位貨幣(如中國《會計法》第十二條的規定)。

提案人解釋，由於駐外地的政府部門也會應用相同的會計軟件，故此在記帳時就須折算為澳門幣。

第六十條—記帳方法

本條規定，會計記帳方法採用複式記帳法。

複式記帳的理論依據是會計恆等式，即資產=負債+權益(淨資產)。複式記帳法是以資產與權益平衡關係作為記帳



基礎，對於每一筆經濟業務，都要以相等的金額在兩個或兩個以上相互聯繫的帳戶中進行登記，系統地反映資金運動變化結果的一種記帳方法。由於經濟業務事項的雙重性（即每一筆經濟事項的發生，一定會引起資金的兩個或兩個以上項目的增減變動）且資產與權益之間存在著自然的平衡關係，因而利用這一事實指導會計實踐，便成為複式記帳的理論基礎。

但是，現金收付制下所記的會計資訊只包括收入和開支，不包括資產和負債，複式記帳僅可提供一種簡易的檢驗錯誤方法，而無法體現資產負債的資料。在審議中曾討論過，是否要逐步推行真正意義的複式記帳，即記錄會計恆等式的所有會計資訊，但政府表示澳門暫未具條件推行權責發生制的複式記帳法，只能留待未來檢討。

第六十一條—會計要素

這是一條新增加的內容，會計要素包括收入、開支、資產、負債及淨資產。

但是，根據國際公共部門會計準則《現金收付制下的財務報告》，現金收付制下的期末會計報告只有一個報表，即現金收支表，而不包括資產負債表。也就是說，現金收付制的會計要素只包括收入(Cash Receipts)、開支和管理結餘，



而權責發生制的會計要素則包括收益(Revenue)¹⁹、費用、資產、負債及淨資產。

基於上述原因，曾討論過是否應根據國際公共部門會計準則來表達會計要素。提案人解釋，根據本法案的規定，收益和費用視為收入和開支；另一方面，根據已有做法和未來的思路，將繼續在現金收付制下的期末會計報表中編製資產負債表，因此，法案統一規定兩種會計制度下的會計要素。對此，委員會表示尊重。

第六十二條—資產負債表的資料分類

這一條為新增加的內容，由於特定機構採用了權責發生制，因此有必要就期末所產生的財務報告作出分類。有關損益表的收入開支或收益費用帳目已於第二十條作出規範；預算案中的特定機構投資預算，則須遵循本條中資產負債表的資產分類，具體會計分類、名稱編號及內容將在補充法規作出規範。

第六十三條—記帳規則

此條規範補充期內支付有關前一財政年度的開支，都記

¹⁹英語 Revenue，有些中文書翻譯成收入，有些中文書翻譯成收益，在此跟隨第 121/2011 號行政長官批示上的表述。



1. Z
21 129

入相關的財政年度的帳目。同樣，補充期內徵收的源自前一財政年度的預算即轉移、指定收入或共用收入也記入相關的財政年度。

7
76
w

第六十四條—出納活動

資金的調動，如從公務員薪俸扣除的社會保障金和職業稅所產生的現金流入以及期後的繳納至具有相關權限的機構，不視為預算的收入和開支，而視為出納活動，不列入預算。出納活動的具體內容由補充法規訂定。

650

第六十五條—結帳

本條規定公共行政領域的部門及機構結帳的期間，即須按月度及年度結帳。

第六十六條—帳目的編制

本條規定了帳目的編制，即公共行政領域的部門及機構須編製月度臨時帳目及年度決算。從而使會計制度方面的內容更完善。



澳門特別行政區立法會
Região Administrativa Especial de Macau
Assembleia Legislativa

(九) 預算監察及責任 (第九章)

在預算活動中，監察是一個重要環節，這是預算法治化和民主化的要求，也是預算活動規範性及合理性的保障。法案最初文本第七章曾規定“責任及監察”，但是，由於最初規定的監察體系不夠完善，責任方式不夠明確，因此，經過討論後，法案修改文本完善了監察體系和責任的規定。

第六十七條—立法會監察

《基本法》第七十一條二項關於立法會預算職權的規定，突顯了立法會在預算活動中的重要地位。立法會在預算方面的職權，不限於審核、通過財政預算案，還包括審議預算執行情況報告。這意味著立法會對預算活動的監察涵蓋預算活動的全過程，包括事前、事中和事後的監察。

因此，就預算監察體系而言，法案規定：“立法會根據適用法例的規定對預算活動進行監察”。立法會監察是一種外部監察和政治性監察，監察的法律依據或工具包括《基本法》中關於立法會預算職權的一般性規定、質詢、公共利益辯論等方面的規定，以及預算法和《立法會議事規則》中的相應規定。



第六十八條—審計署監察

針對預算活動的另一種重要的外部監察是審計署監察。根據第 11/1999 號法律（澳門特別行政區審計署）第三條的規定，“審計署對澳門特別行政區政府預算執行情況進行審計監督，對澳門特別行政區總帳目撰寫審計報告”；

“審計署對審計對象的預算執行情況和決算，以及預算外資金的管理和使用情況，諸如資產、負債、損益及其帳目，財政收支和財務收支，所有公帑是否均按照恰當權限發放及支付，作審計監督”；“審計署對審計對象進行“衡工量值式”的審計監督，即對其在履行職務時所達到的節省程度、效率和效益進行審查”……

儘管審計署組織法已經對這種監察有所規定，但由於預算綱要法是預算領域的基礎性法律，所以法案對此作出援引性規定，既與有關審計署的法律相呼應，也使預算法監察的體系更完整。

第六十九條—政府監察

政府對各部門或機構的預算活動進行行政性監察必不可少，這是確保預算活動合乎法律和規範的必要條件之一。為此，需要在法律上體現這一內容。



[Handwritten signature]

需要指出的是，在政府監察中，財政局對部門或機構的預算活動進行監察的重要性。法案最初文本（第二十七條第二款）對此曾有所規範，但不夠完善，特別表現在財政局的監察範圍不應限於預算執行環節。實際上，其對預算編制、執行、修改、決算等環節（包括會計制度）都可以進行專業性監察。提案人認同這些意見，因此法案修改文本重新表述政府監察預算活動的內容，一方面使其涵蓋範圍更廣泛，另一方面也避免造成財政局只可對預算執行環節加以監察的歧義。

[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
[Handwritten signature]

另外，就財政局監察而言，法案最初文本第二十七條第三、四款規定，部門或機構可以不提供具有機密性質的文件，這一事宜取決於行政長官的確認批示。這一規定引發的疑問是，有關的部門或機構乃至行政長官依據什麼法律或標準來確定有關的資料是否屬於機密性質的文件？其範圍如何釐定？是否會與預算透明度原則存在衝突？

經過討論後，提案人刪除了“具有機密性質的文件可豁免提交資訊性文件的義務”的表述，以免理解和適用出現歧義和困難。

第七十條—責任

法案最初文本未對法律責任做任何規定。政府方面解



釋，對於違反預算法的行為，可按照一般法律制度（包括刑事法律和公共行政工作人員通則等），追究有關的責任。

然而，無論從預算法的約束性還是法案結構完整性角度，都有必要明確體現相應的違法責任，這是確保預算法嚴肅性的不可缺少的內容。至於具體的法律責任的方式，委員會也曾進行了詳細的討論。

經過討論後，法案採取了概括援引的方式規定法律責任：“公共行政領域的部門及機構的領導及主管人員以及其他工作人員，因違反本法律的規定，須負倘有的刑事、民事及紀律責任。”在預算編制、審核、通過、執行、修改、決算和預算執行情況報告的編制等環節，有關領導、主管和工作人員，如果違反本法的行為涉及犯罪，需要依據刑事法律追究刑事責任。如果屬於違紀，則需要根據公職法律制度的規定開展紀律程序，追究紀律責任；爲了避免出現“雙重處罰”的情況，也就是說既追究紀律責任又科處罰款，法案不再像第 41/83/M 號法令以及第 6/2006 號行政法規那樣規定單獨的罰款責任方式。至於涉及不當收取款項，自然需要退回，本法律第五章第四節以及其他法律都有相應的規範。

委員會和提案人認為，法案採用概括援引的方式規範法律責任，能夠起到指引和警示作用；同時委員會和政府也有共識，不會再通過行政法規設定法律責任。



Handwritten marks and signatures in the top right corner.

(十) 最後及過渡規定 (第十章)

第七十一條—時間上的適用

按照實際情況，每一年都會涉及三個年份預算方面的工作，即當年預算的執行、上年預算的決算和預算執行情況報告的編制和審議以及翌年預算案的編制和審核通過。因而，本法案訂定的生效日期必然影響到不同年份預算的工作。

Handwritten marks and signatures on the right side of the page.

考慮到本法案審議工作的進度以及相關年份預算工作的具體安排，經討論後，委員會和提案人最終確定，法案將於二零一八年一月一日生效。

為此，法案重新釐定了過渡性的安排，法案修改文本規定：十一月二十一日第 41/83/M 號法令、第 6/2006 號行政法規《公共財政管理制度》及相關法例的規定，以及特定機構本身財政制度，繼續適用於：(一) 二零一七財政年度預算的決算及預算執行情況報告；(二) 二零一八財政年度預算的執行、決算及預算執行情況報告……（第一款）

爲了使本法案的某些規定能對二零一八年度的預算案的執行產生約束作用，法案同時規定，第二十三條第三款、除第一款（三）項規定以外的第三十四條、第三十五條、第



四十五條及第四十九條第一款（二）項有關季度報告、中期報告、專款專用等規定適用於二零一八年預算。（第二款）

第三款還就特定機構的特殊情況作了過渡性規定：為適用上款的規定，對於特定機構，第四十九條第一款（二）項所指的經濟分類章目為第 121/2011 號行政長官批示附件一所載的費用預算科目的一級科目。

第七十二條—補充法規

在公共財政預算法律體系中，本法案屬綱要法性質，是其中最重要的，但並非唯一的法律規範。預算編制、執行和決算等一系列工作，需要依靠具操作性及時效性的補充法規規範，因此，法案還規定，有關補充法規由行政長官制定。

第七十三條—檢討

儘管政府在提出本法案前已經進行了公眾諮詢，但鑒於法案在法律、財政和技術上的複雜性，以及立法會在審議時間上的緊迫性，因而未必能通過此次立法解決所有問題。實際上，法案的一些規定和取向也只有經過實踐後才能得到檢驗和印證。



T
N. 2
Ky

為此，經討論後，法案新增了“本法律生效滿五年後予以檢討”的規定。這一規定將有助於及時檢討或修改本法案可能存在的不足，並有效地回應經濟、財政和社會發展變化提出的要求。

7/6
21

第七十四條—廢止

隨著本法律的生效，將廢止抵觸本法律的一切規定，但基於過渡性的原因，不影響第七十一條規定的適用，即二零一七年及二零一八年預算在特定的範圍內暫時繼續適用這些法例的相關規定。提案人表示，將根據本法律制定新的補充性法規和批示等規範性文件。

7
OK

第七十五條—生效

經過討論後，將本法律的生效日期定為二零一八年一月一日，由此既便於各部門及機構適應和配合新法的適用，也有助於相關年度預算工作安排的銜接。

五、結論

委員會經細則性審議及分析後認為：



澳門特別行政區立法會
Região Administrativa Especial de Macau
Assembleia Legislativa

M Ky

1、本法案的修改文本具備在全體會議作細則性審議及表決的必需要件；

2、有必要邀請政府委派代表列席為細則性表決法案而召開的全體會議，以提供必需的解釋。

Handwritten signature and initials

二零一七年八月三日。

Handwritten signature

委員會

Handwritten signature of Chen Ze Wu

陳澤武
(主席)

Handwritten signature of Xiao Zhi Wei

蕭志偉
(秘書)

Handwritten signature of Feng Zhi Qiang

馮志強

Handwritten signature of Cui Shi Chang

崔世昌



澳門特別行政區立法會
Região Administrativa Especial de Macau
Assembleia Legislativa

Handwritten notes and signatures in the top right corner.

吳國昌

吳國昌

麥瑞權

唐曉晴

梁榮仔

陳虹

施家倫