

編碼：RES-89-06(委託研究報告)

公共事務採行 BOT 或 B00 制在政府預決算制度定位之探討及其財務報導之研究

受委託單位：東吳大學會計學系

主 持 人：江淑玲博士(東吳大學會計學系副教授)

共同主持人：馬嘉應博士(東吳大學會計學系教授)

研 究 助 理：邱麗芳(淡江大學會計系)

行政院主計處編印

中 華 民 國 九 十 年 十 二 月

摘要

為突破近年來推動公共建設所遭遇之困難，並藉由公共建設民營化，引進民間充沛資源與企業經營效率，以減輕政府財政負擔，及提升公共工程之品質，積極促進民間參與公共建設，遂成為目前政府推動公共建設之主要政策。公共建設由民間機構參與投資與過去純由政府提供之方式，對民眾服務雖無差異，但在服務提供之資金來源不同下，政府會計制度勢必亦需有所因應與配合，以彰顯政府之施政績效，並達成會計法修正案第三條所揭櫫之政府會計目標。本研究旨在對政府以 BOT 或 BOO 方式提供公共事務時，政府會計制度在預算、決算及財務報導等方面應有之表達與配合，做一探討，期提出一適合我國 BOT 案之政府會計制度，以為全民監督考核之參考。

公共事務引進民間參與提供，雖已蔚為世界潮流，但受到政府組織及體制不同的影響，對此一不同施政方式，各國之推行方式並不一。在政府相關預算資源之補助提供上，有些國家係採專案立法，以確保政府補助經費之穩定性；有些國家則是 BOT 案之政府補助經費需求仍需與一般建設經費共逐預算資源。至於會計處理方面，各國在 BOT 制之政府會計處理程序皆沒有特別規定，對於政府補助部分只循一般政府補助之會計處理程序，在會計報導上亦未予特別報導。

根據 BOT 制度及國內目前會計審計相關法規架構，透過文獻探討、問卷調查與專家座談，本研究獲致下列結論：

- 1.對於 BOT 案之政府會計執行機關問題，基本上應以預算編列機關為主，若同時有主辦機關與受託執行機關同時編列預算執行情形，則按契約簽訂主體加以決定。
- 2.本研究認為 BOT 案之會計簿籍設置方式可能須視 BOT 案對政府投資部分是否具自償性與規模而有不同處理方式。若政府投資部分將來可獲自償收入，則採設立基金方式辦理，並由目的事業主管機關統設一基金；至於規模較小或政府無法獲得自償收入之 BOT 案，則在主辦機關之原會計簿籍架構下，以計畫項目方式處理。
- 3.在提供完整建設營運成本的考量下，應將民間投入成本與政府支出經費一起列入政府會計報告中，至於民間投入部分在政府會計報告

表達之方式，在 BOT 案成立基金的前提下，其究屬基金之負債或基金之資本來源之一，則可能須視契約性質而定。

- 4.政府在 BOT 制中利息補貼或投資建設之支出性質，投資建設部分屬於資本門支出；利息補貼部分則依財務會計準則利息資本化之規定在興建階段列為經常門，在營運階段列為資本門。
- 5.政府在 BOT 案中之支出，不論是利息補貼或投資建設之一部，若能採一次審議，分年支用的方式，當更能展現政府之誠意與支持度並增進預算編製與審議效率。
- 6.對於 BOT 案中，政府所面臨或有事項支出之會計處理，會計報告表達的部分可依照財務會計規定處理；在符合財務會計或有事項入帳之情況時，即發生損失可能性很高，金額可合理估計時，即應編列預算。
- 7.有關政府在 BOT 案中取得公共建設之會計處理方式，本研究認為不論因「強制接管」或「特許期限終了」取得公共建設所有權，對於尚在興建、營運之公共建設，皆應以基金方式處理後續建設、營運工作之執行；基金資產之金額，則在「強制接管」時，以取得時民間機構投入成本與政府投入經費總額作為入帳金額；在「特許年限終了」時，則以移轉時市價作為資產之入帳金額，但市價若有認定問題，則按民間與政府投入經費總額。

針對上述研究結果，本研究提出下列建議：

- 1.國內常有中央政府補助地方政府公共建設之興建，對於資本支出之財產記錄，究應由地方或中央辦理，應有完整規範。
- 2.對於預算法第九條之「可能造成未來會計年度內之支出者」，該「可能」究應如何界定？表達金額的衡量基礎為何？應予釐清。
- 3.BOT 案由於有其個案特性，政府主計人員在處理該類案件之會計處理時，應對該個案可能產生之政府權利義務有所瞭解，因此建議加強對主計人員在 BOT 專案相關法規與實務運用之認識。
- 4.目前中央政府總會計報告對附屬單位預算之特種基金，其會計報告係採綜合彙編方式辦理，其在資訊重要性的表達上是較被忽視的，未來應整體考量對附屬單位會計之資訊提供方式。
- 5.對於 BOT 案之政府會計處理，可思考完全獨立於政府會計處理之

- 架構下，對於資產、負債之認定與衡量，採商業會計之處理模式。
- 6.我國預算法雖已有繼續經費預算編列之相關規定，但實務上仍未採用；對於 BOT 案政府補助或投資部分之預算編列，建議與預算審議機關協商取得共識，未來對該部分預算審議可採一次編列，分年執行之方式以提升專案執行之彈性。
 - 7.為展現政府之支持度，對於 BOT 專案涉及政府預算之情形時，建議可仿美日之作法，採取專案立法方式，以保障 BOT 專案政府預算經費在整體政府預算資源分配之優先性與確定性。

目 錄

第一章 緒論	1
第一節 研究背景與動機.....	1
第二節 研究目的.....	3
第三節 研究流程與研究架構.....	4
第二章 民間參與公共建設制度之探討.....	7
第一節 民間參與公共建設之理論基礎.....	7
第二節 BOT 制度之實務運作.....	10
第三節 世界各國推行 BOT 制度之案例介紹.....	31
第四節 BOO 制度之探討.....	37
第三章 我國 BOT 制度推展與現況.....	40
第一節 我國 BOT 制度發展過程.....	40
第二節 促進民間參與公共建設法.....	41
第三節 我國 BOT 案例介紹.....	47
第四章 公共建設政府會計制度之探討.....	55
第一節 政府會計制度簡介.....	55
第二節 公共建設之預算制度.....	62
第三節 公共建設之政府會計處理程序.....	69
第四節 澳洲 BOO/BOOT 制之政府會計處理.....	73
第五章 公共事務採 BOT 或 BOO 制之政府預決算定位與財務 報導問題之探討.....	78
第一節 研究方法概述.....	78
第二節 BOT 案政府會計事項之執行與記錄.....	79
第三節 政府補貼或投資之支出性質與預算編列.....	87
第四節 BOT 案政府「或有事項」支出之報導與預算編 列.....	92
第五節 BOT 案政府取得公共建設之會計處理.....	95
第六章 結論與建議.....	100
第一節 研究結論.....	101
第二節 研究建議.....	104
參考文獻.....	111

附錄一：PSASB 之 Preliminary Views 內容介紹與釋例.....	114
附錄二：AAS 第 100 號草案釋例.....	131
附錄三：本研究問卷.....	136
附錄四：座談會會議紀錄.....	142

表 目 錄

表 3-1：擴大內需方案之 35 項 BOT 計畫.....	48
表 3-2：15 座 BOT/BOO 垃圾焚化廠之興建規模、地點及執行 概況.....	54
表 5-1：問卷回函情形.....	79
表 5-2：BOT 案政府會計事務執行機關之問卷結果.....	81
表 5-3：BOT 案之政府會計會計簿籍設置方式問卷結果.....	83
表 5-4：BOT 案民間投入經費在政府會計報告表達之問卷結果..	86
表 5-5：BOT 案政府補貼或投資建設支出性質之問卷結果.....	89
表 5-6：BOT 案政府利息補貼或投資金額預算編列方式之問卷 結果.....	91
表 5-7：中央政府總預算因擔保、保證或契約可能造成未來會計 年度支出明細表.....	93
表 5-8：BOT 案政府「或有事項」支出之報導與預算編製問卷 結果.....	94
表 5-9：「強制接管」取得公共建設會計簿籍設置方式之問卷結 果--興建期.....	95
表 5-10：「強制接管」取得公共建設會計簿籍設置方式之問卷 結果--營運期.....	96
表 5-11：「強制接管」取得公共建設入帳金額之問卷結果.....	96
表 5-12：BOT 案特許年限終了公共建設移轉政府會計處理方式 之問卷結果--取得資產不須加以營運管理.....	98
表 5-13：BOT 案特許年限終了公共建設移轉政府會計處理方式 之問卷結果--取得資產須加以營運管理.....	98

圖 目 錄

圖 1-1：研究流程.....	5
圖 2-1：BOT 專案參與成員關係架構圖.....	11
圖 2-2：BOT 專案契約之執行流程.....	14
圖 4-1：我國現行中央政府總會計結構圖.....	62