



澳門特別行政區
Região Administrativa Especial de Macau
審計署
Comissariado da Auditoria



審計署 Comissariado da
Auditoria

二
零
零
七
年
度
政
府
帳
目
審
計
報
告

Relatório de Auditoria da Conta Geral de 2007

二 零 零 七 年 度 政 府 帐 目
审 计 报 告

前 言

根据澳门特别行政区第 11/1999 号法律第三条规定，审计长执行其职责，已经对 2007 年度澳门特别行政区的总帐目进行了审计工作，编制了“二零零七年度政府帐目审计报告”，并根据《澳门特别行政区基本法》第六十条及澳门特别行政区第 11/1999 号法律第十条二款的规定，把报告送呈行政长官。

“二零零七年度政府帐目审计报告”是审计长就二零零七年政府总帐目所作的书面审计报告。

在对 2007 年政府帐目进行审计的过程及在“二零零七年度政府帐目审计报告”的编制过程中，本署得到各政府部门和代理银行的全力合作，在此致以感谢。

目 录

审计长报告书.....	5
综合资产负债表.....	8
综合收支表.....	8
备注.....	9
附件——《审计意见的详细说明》	17

审计长报告书

行政长官阁下：

本署已审计载于第 8 页至第 15 页的综合财务报表。

财政局及主管机关的责任

公共会计制度是由第 41/83/M 号法令制定，并由第 6/2006 号行政法规作进一步规范。按照第 41/83/M 号法令第三十五条第一款的规定，编制相关财务报表属财政局的责任。同时，按照第 6/2006 号行政法规第七十七条的规定，各部门及机构的预算管理由主管机关及财政局负责监控。

审计署的责任

本署的责任是在实施审计工作的基础上对上述财务报表发表审计意见。本署已按照制定的审计计划及审计范围实施审计工作。审计工作包括以抽查方式查核财务报表所载数额的凭证，并评估所厘定的会计政策是否符合公共会计制度，及有否贯彻运用并足够披露该等会计政策。

本署在策划和进行审计工作时，均以取得一切认为必需的资料及解释为目标，使之能获得充分的审计证据，就该等财务报表是否存有重要错误陈述，作合理的确定。为此，本署已获得了充分和适当的审计证据，为发表审计意见提供了合理的依据。

作出保留意见之基础

本章节是附件中的《审计意见的详细说明》主要结果，详细内容请参阅该附件。

财政局负责编制的 2007 年度综合财务报表，在投资的买卖、证券的发行与回购、款项的借入贷出方面（下称“特定财务活动”），存在不符合公共会计制度的重要错误陈述。这些错误陈述全部涉及以往一直采用《公定会计格式》或自行制定的专有会计格式，以权责发生制记帐而豁免按照公共会计制度的享有财政自治权的部门及机构（一般简称自治部门），包括澳门金融管理局、邮政储金局和退休基金会。

自第 6/2006 号行政法规生效，废止了第 53/93/M 号法令后，自治部门便不能够根据该法令豁免按照公共会计制度记帐。第 6/2006 号行政法规第六十八条第一款明确指出，部门可因应本身活动的特殊性，按《财务报告准则》所定指引或专用会计格式编制额外一套帐目，但仍需强制采用公共会计制度编制本身的帐目。

第 6/2006 号行政法规第九十三条第一款规定新财政管理制度须于 2007 财政年度内开始实施，因此，包括这些部门在内的所有自治部门，亦由此刻开始需要按照公共会计制度编制预算、帐目与财务报表。

由于相关部门的“特定财务活动”部分按照权责发生制的原则被反映作资产及负债，部分没有反映在综合财务报表内，而非统一按照公共会计制度，作收入及开支反映在综合财务报表，导致 2007 年度综合收支表的“资本收入”最低被少报约 8,033 亿澳门元，“资本开支”最低被少报约 7,901 亿澳门元，预算运作结余被少报约 132 亿澳门元；综合资产负债表上，“资产——第三者债权”被多报约 12 亿澳门元，“负债——第三者债务”被多报约 627 亿澳门元，资产净值被少报约 615 亿澳门元。

本署观察到，由于这些部门的“特定财务活动”非常频繁，若按照法例规定以公共会计制度记帐将导致收支表的收入及开支出现庞大的虚增。这个现象彰显了现行法例未能使帐目恰当反映出政府部门的这些不能用现金收付制的单式簿记形式去充分表现的财务往来活动。

然而，目前的法例并没有赋予财政局酌情权，使其可以在法例所定的会计制度不恰当的情况下，对帐目作出有别于法定要求的特别会计处理。因此，就目前情况而言，财政局编制政府帐目的首要原则仍然是依法编制。

就审计署的责任而言，本署必须为年度帐目是否按照法例规定的会计制度编制作出审计判断及发表审计意见。因此，除了指出现行法例的不恰当之处外，在出现上述没有按照公共会计制度编制财务报表而产生的重要错误陈述（金额非常显著的会计错报）下，本署也必须在审计意见中明确指出，不能发表无保留之审计意见。

至于综合财务报表内的其他范畴，审计的结果确定在重要层面上不存在影响巨大的重要错误陈述。

基于以上的分析，本署对该综合财务报表发表保留意见。

审计意见——保留意见

本报告附上之综合财务报表内，除了“作出保留意见之基础”内所陈述的“特定财务活动”对其产生的影响外，其他部分在所有重要方面反映了公共会计制度下澳门特别行政区政府其余范畴的活动在2007年12月31日的财务状况及结算至该日止全年度的预算执行结果。

审计长 蔡美莉

2009年2月

综合资产负债表

	澳门元	备注
资产		
现金及银行存款	133,572,376,456.61	
第三者债权		
出纳活动之贷方结余	1,197,530,850.06	3
	<u>134,769,907,306.67</u>	
负债		
第三者债务		
出纳活动之借方结余	68,445,645,461.92	4
	<u>68,445,645,461.92</u>	
资产净值		
历年运作结余	32,578,164,742.72	5
累积资金	3,381,586,234.28	6
2007 年预算运作结余	30,364,510,867.75	
	<u>66,324,261,844.75</u>	
负债及资产净值	<u>134,769,907,306.67</u>	

综合收支表

	澳门元	备注
收入		
经常收入	50,258,700,762.85	
资本收入	3,451,794,405.21	
	<u>53,710,495,168.06</u>	7
开支		
经常开支	(18,424,230,337.51)	
资本开支	(4,921,753,962.80)	
	<u>(23,345,984,300.31)</u>	8
2007 年预算运作结余	<u>30,364,510,867.75</u>	

备 注

1. 法例规定的编制基础

- 1.1 公共会计之原则以五月二十六日第 49/84/M 号法令及九月十七日第 55/90/M 号法令修改之十一月二十一日第 41/83/M 号法令为基础。
- 1.2 随着四月二十四日第 6/2006 号行政法规及十一月二十日第 66/2006 号经济财政司司长批示之核准，制定了澳门特别行政区所有公共行政部门所采用之公共会计之原则。
- 1.3 总预算原则。载于二零零七年总帐目之财务资讯，其记帐、列报及披露，均以毛收入及毛开支作为基础。亦即，不以两者相减之净额作为记帐、列报及披露之基础。（参阅第 41/83/M 号法令第六条）
- 1.4 分类列明原则。预算收入按经济分类，分类列明；预算开支，分别按经济分类、组织分类及职能分类，分类列明。（参阅第 41/83/M 号法令第八条及第九条及第 66/2006 号经济财政司司长批示）
- 1.5 年度性原则。一月一日至十二月三十一日所征收之收入，记录为当年度之收入；已结算但仍未征收之收入，记录为征收年之收入。于一月一日至十二月三十一日所支付之开支，记录为当年度之开支；已核准但尚未支付之开支，倘于翌年一月三十一日之前（补充期内）作出支付，仍得记录为当年度之开支。（参阅第 41/83/M 号法令十七条及第二十五条）
- 1.6 现金会计基础。收入于征收时方记录为收入，开支于支付时方记录为开支。亦即，以现金之流入或流出时点，作为记录收入或开支之基础（参阅第 6/2006 号行政法规第十条）

2. 自行制定的会计政策

由于现行法例并没有就所有范畴的会计处理作具体规范，为编制综合财务报表，财政局已自行制定了相关会计政策。当中，对本年度综合财务报表有显著影响的会计政策包括：

2.1 综合财务报表的编制

2.1.1 综合财务报表的范围

综合财务报表应涵盖第 6/2006 号行政法规第一条所指的所有公共行政部门，包括：

- (1) 非自治部门；
- (2) 享有行政自治权的部门及机构；
- (3) 享有财政自治权的部门及机构。

2.1.2 公共行政部门之间的预算转移

- (1) 除了下面第(2)点所指的情况外，公共行政部门之间的预算转移所产生的收入与开支，应予全额消除。
- (2) 当预算转移所产生的收入与开支属于不同年度，应予保留。

2.2 外币交易

- (1) 所有收取或支付的外币，应按当日的汇率折算为澳门币记帐；
- (2) 所有现金、存款及出纳活动于年终的外币结余，应按年终的汇率折算为澳门币记帐。

3. 出纳活动之贷方结余

	澳门元
其他具资产性之出纳活动（备注 3.1）	1,194,880,570.06
诉讼扣押金	2,650,280.00
	1,197,530,850.06

3.1 其他具资产性之出纳活动

这个项目主要包含邮政储金局于 2007 年 12 月 31 日所持有证券的面值及客户所欠贷款的本金。

4. 出纳活动之借方结余

	澳门元
第三者之存款及资金(财务活动)	57,120,601,792.73
特别款项 — 澳门币及外币之存款	10,527,054,228.20
特别款项 — 公积金制度	328,156,908.87
存于库房保证金	256,719,379.07
其他具负债性之出纳活动（备注 4.1）	71, 030,269.14
从公库取得之预算款项（备注 4.2）	56,396,598.74
从薪俸扣除	24,853,220.70
厘印(印花)	22,200,000.00
特别款项 — 离职补偿金及其他专项存款	14,297,436.70
澳门财税厅收纳处帐	12,275,225.00
分期支付及透过税务执行处的帐户支付	11,687,584.15
其他（备注 4.3）	372,818.62
	68,445,645,461.92

4.1 其他具负债性之出纳活动

这个项目主要包含由各部门代为收取，待交收纳处征收的澳门特别行政区收入。

4.2 从公库取得之预算款项

这个项目全属待享有行政自治权的部门及机构退回收纳处的 2007 年度预算拨款结余。

4.3 其他

这个项目为总帐目内数个名称不同且金额较小的项目之总和。

5. 历年运作结余

这个项目包含澳门特别行政区公库帐（一般帐目）的历年运作结余及自治部门相同性质的结余。

6. 累积资金

这个项目全属澳门基金会储备性质的款项。

7. 收入

	澳门元
经常收入	
01 直接税	33,020,260,158.00
02 间接税	2,059,069,686.00
03 费用、罚款及其他金钱上之制裁	1,081,090,754.70
04 财产之收益	7,253,129,295.43
05 转移	4,455,913,750.20
06 耐用品之出售	4,511,457.99
07 劳务及非耐用品之出售	1,144,406,170.93
08 其他经常收入	1,240,319,489.60
	50,258,700,762.85
资本收入	
09 投资资产之出售	39,461,627.40
11 财务资产	74,209,574.58
13 其他资本收入	3,281,489,754.00
14 非从支付中扣减之退回	56,633,449.23
	3,451,794,405.21
	53,710,495,168.06

8. 开支

澳门元

经常开支

01 人员	6,931,059,037.38
02 资产及劳务	3,622,268,691.18
03 利息	23,991,263.67
04 经常转移	5,870,942,242.58
05 其他经常开支	1,975,969,102.70

18,424,230,337.51

资本开支

07 投资	3,757,006,245.62
08 资本转移	110,067,942.48
09 财务活动	1,054,679,774.70

4,921,753,962.80

23,345,984,300.31

附 件

《审计意见的详细说明》

财政局负责编制的 2007 年度综合财务报表，在投资的买卖、证券的发行与回购、款项的借入贷出方面（下称“特定财务活动”），存在不符合公共会计制度的重要错误陈述。这些错误陈述全部涉及以往一直采用《公定会计格式》或自行制定的专有会计格式，以权责发生制记帐而豁免按照公共会计制度的享有财政自治权的部门及机构（一般简称自治部门），包括澳门金融管理局、邮政储金局和退休基金会。

1. 背景

1.1 第 6/2006 号行政法规生效前一些特定会计处理

第 41/83/M 号法令制定了供澳门特别行政区政府及辖下所有部门编制预算及帐目的公共会计制度，会计处理是以现金收付制为基础的单式簿记系统。为了顾及个别自治部门的特殊性，该法令第二十六条确立可通过专门规范自治部门的特别法，另行制定公共会计制度以外的收入及开支之记帐规则，供这些运作特殊的自治部门使用。即是说，当时并非硬性规定所有部门都需要按照公共会计制度记帐及编制财务报表。第 53/93/M 号法令就是落实了这个机制。第 53/93/M 号法令的第二十二条指出了部门因为本身的特殊业务而导致公共会计制度的簿记系统不适用之情况下，当可采用《公定会计格式》或自行制定的专有会计格式而豁免采用公共会计的单式簿记系统。

在上述机制下，以往澳门金融管理局、邮政储金局、退休基金会等自治部门，2007 年以前并不需要按照公共会计制度编制帐目，而是按照《公定会计格式》或专有会计格式以权责发生制作会计处理。

1.2 第 6/2006 号行政法规生效后的统一会计处理

自第 6/2006 号行政法规生效，废止了第 53/93/M 号法令后，自治部门便不能够根据该法令被豁免按照公共会计制度记帐。第 6/2006 号行政法规第六十八条第一款明确指出，部门可因应本身活动的特殊性，按《财务报告准则》所定指引或专用会计格式编制额外一套帐目，但仍需强制采用公共会计制度编制本身的帐目。

第 6/2006 号行政法规第九十三条第一款规定新财政管理制度须于 2007 财政年度内开始实施，因此，包括上述部门在内的所有自治部门，亦由此刻开始需要按照公共会计制度编制预算、帐目与财务报表。

1.3 2007 年度会计处理的重大改变

公共会计制度通过经济分类（经第 41/83/M 号法令制定，第 66/2006 号经济财政司司长批示再作出细分）界定收入及开支。第 41/83/M 号法令第九条及第十三条规定预算需要按照该法令制定的经济分类编制。因此，作为反映预算执行结果的收支表，亦必须按照该经济分类反映所有预算收入与预算开支。此外，第 6/2006 号行政法规第七十四条也要求自治部门送交主管监督实体的年度决算亦需要按照经济分类对比预算与实际的收入与开支。

因此，对于 2007 年度首次采用公共会计制度的自治部门，最大的转变是，大部分以往按照权责发生制记作资产或负债的项目，现在按照公共会计制度的经济分类下必须记作“资本开支”或“资本收入”。

以购买楼宇、购买证券及向第三者贷出款项为例，以往记作资产负债表上的资产项目，但是按照公共会计制度，便需要分别记作收支表上经济分类“07-03 楼宇”或“09-01 财务资产”的“资本开支”；反之，出售楼宇及证券便需要记入相关经济分类作“资本收入”。若发行债券证券或向第三者借入款项，以往记作资产负债表上的负债项目，在按照公共会计制度，两者需要记作收支表上经济分类“12-00 财务负债”的“资本收入”；反之，若赎回有关债务便需要记入相关经济分类作“资本开支”。

2. 2007 年度“特定财务活动”的会计处理

在 2007 年度开始，澳门金融管理局、邮政储金局和退休基金会的“特定财务活动”，都应该与其他自治部门的相关财务活动（譬如社会保障基金的投资、治安警察福利会贷出的款项等）采用一致的会计处理，作收入及开支记帐，而 2007 年度之财政年度预算也应基于此制度编制及核准。

然而，在财政局所编制的 2007 年度综合财务报表内，澳门金融管理局、邮政储金局、退休基金会的“特定财务活动”，并没有按照公共会计制度记作收入及开支。这些“特定财务活动”，部分按权责发生制的会计处理反映作综合资产负债表上的“资产——第三者债权”及“负债——第三者债务”，而余下部分则完全没有反映在 2007 年度综合财务报表上，会计处理并不一致。

若把这些部门的“特定财务活动”作收入及开支记帐，估算对 2007 年度综合收支表及综合资产负债表的影响如下：

对 2007 年度综合收支表的影响（注释）

	澳门 金融管理局 亿澳门元 增/（减）	邮政储金局 亿澳门元 增/（减）	退休基金会 亿澳门元 增/（减）	总计 亿澳门元 增/（减）
应调整资本收入				
11 财务资产	577	20	-	597
12 财务负债	7,392	44	-	7,436
	7,969	64	-	8,033
应调整资本开支				
09 财务活动	7,824	64	13	7,901
应调整预算 运作结余	145	-	(13)	132

对 2007 年度综合资产负债表的影响（注释）

	澳门 金融管理局 亿澳门元 增/（减）	邮政储金局 亿澳门元 增/（减）	退休基金会 亿澳门元 增/（减）	总计 亿澳门元 增/（减）
应调整资产— 第三者债权	-	(12)	-	(12)
应调整负债— 第三者债务	(631)	(9)	13	(627)
应调整年度预算 运作结余	145	-	(13)	132
应调整历年预算 运作结余	486	(3)	-	483
应调整资产净值	631	(3)	(13)	615

注释： 在第6/2006号行政法规生效前，按照权责发生制基础下，“特定财务活动”的记帐时刻是确定的。但在公共会计制度下，按现金收付制基础记帐下，个别情况会存在一些不确定性（灰色地带），需要进一步界定相关活动发生收入及开支的条件及具体时间。当前，现行法例并没有规定，财政局亦尚没有进一步制定明确的规范或会计政策。为了评估其对财务报表的影响，本署在估算相关收入及开支金额的过程中，必须就上述会计处理作出假设，以作为量化的基础。而所假设的会计处理，对财务报表的影响应该较小且较容易进行量化。本署就主要活动范畴所假设的会计处理如下：

(1) 委托投资经理人代为进行的投资活动

开支时刻定于与投资经理人签署合同后，相关款项转移往特定帐户（部门开设于托管人的帐户）的时间；收入时刻定于部门从特定帐户提取款项的时间。

(2) 通过以保证金帐户投资金融衍生工具的活动

开支时刻定于与金融中介人签署合同后，相关款项转移往保证金帐户的时间；收入时刻定于部门从保证金帐户提取款项的时间。

(3) 第三者把款项存入开设于部门帐户的活动

在法例没有明显界定所存入帐户的款项为债务的情况下，为了合理区分各类帐户款项属于部门向第三者所借入的款项（预算收入）或属于暂收款（负债性质的出纳活动），需要作出以下假设：

- (i) 若部门动用某类帐户的款项作支付开支，该类帐户的任何存入及提取属于预算活动之收入及开支。收入时刻定于第三者把款项存入该类帐户的时间，而开支时刻定于第三者从该类帐户提出款项的时间。
- (ii) 若某类帐户的款项不被部门动用作支付开支，则该类帐户及其款项属于出纳活动而非预算活动。

由于相关部门的“特定财务活动”部分按照权责发生制的原则被反映作资产及负债，部分没有反映在综合财务报表内，而非统一按照公共会计制度，作收入及开支反映在综合财务报表，导致2007年度综合收支表的“资本收入”最低被少报约8,033亿澳门元，“资本开支”最少被少报约7,901亿澳门元，预算运作结余被少报约132亿澳门元；除了2007年度的“特定

财务活动”外，过往年度的“特定财务活动”也对综合财务报表造成影响，两者合共导致综合资产负债表上，“资产——第三者债权”被多报约 12 亿澳门元，“负债——第三者债务”被多报约 627 亿澳门元，资产净值被少报约 615 亿澳门元。

3. 审计署的观点

本署观察到，由于这些部门的“特定财务活动”非常频繁，若按照法例规定以公共会计制度记帐将导致收支表的收入及开支出现庞大的虚增。这个现象彰显了现行法例未能使帐目恰当反映出政府部门内这些不能用现金收付制的单式簿记形式去充分表现的财务往来活动。

然而，目前的法例并没有赋予财政局酌情权，使其可以在法例所定的会计制度不恰当的情况下，对帐目作出有别于法定要求的特别会计处理。因此，就目前情况而言，财政局编制政府帐目的首要原则仍然是依法编制。

就审计署的责任而言，本署必须为年度帐目是否按照法例规定的会计制度编制作出审计判断及发表审计意见。因此，除了指出现行法例的不恰当之处外，若存在没有按照公共会计制度编制财务报表而产生的重要错误陈述（金额非常显著的会计错报），本署也必须在审计意见中明确指出，不能发表无保留之审计意见。

4. 审计意见

至于综合财务报表内的其他范畴，审计的结果确定在重要层面上不存在影响巨大的重要错误陈述。

基于以上的分析，本署对该综合财务报表发表保留意见。