

淺談現行政府採購開支制度與公共財政法律制度間的競合

鄧達榮*

一、前言

公共部門及機構展開政府採購工作旨在透過第三者的專業能力執行其職責範圍內所開展的工作。於內部方面，該等工作就是公共部門及機構的行政管理工作；於外部方面，該等工作就是為澳門的可持續發展，推動社會、經濟和文化等方面所展開的工作。

在現行澳門特別行政區與政府採購有關的法規中，主要法規分別為：（1）經第30/89/M號法令修訂的第122/84/M號法令（以下稱為第122/84/M號法令），它規範取得財貨及服務和展開公共工程的開支制度；（2）第63/85/M號法令，它規範取得財貨及服務的招標程序；（3）第74/99/M號法令，它制訂展開公共工程承攬合同法律制度，當中規範有關的招標程序、訂立和履行公共工程承攬合同。在此等法規中，以第122/84/M號法令制訂的與政府採購有關的開支制度為核心。

基於上世紀80年代初期前澳葡政府在政府預算及公共會計法律制度的改革，與政府採購有關的法律制度隨之而重新確立，並以第122/84/M號法令作為政府採購核心的法規。隨著澳門特別行政區政府在2006年透過第6/2006號行政法規制定新的《公共財政管理制度》，澳門特別行政區政府的公共會計制度和財政管理工作有著新的發展，加強系統性制度化建設，令政府預算和公共會計制度合理化和能夠配合國際會計制度的發展。正因如此，現行且行之有效的政府採購開支制度便與此新發展的公共財政管理制度及其相應確立的制度化規定之

* 中國政法大學法學博士。

間出現不協調和規定上的競合，導致於政府採購工作作出開支時發生概念理論和實務上的差異。為此，本文嘗試從中找出一些相關且較典型性的規定，期望藉此帶出必要的訊息，讓正擬定新的《預算綱要法》及一系列的法制化工作訂立的法律概念達到一致性和系統性，使能令政府採購開支合理化。

二、在澳門特別行政區現行公共開支中與政府採購有關的經濟分類

在現行由第41/83/M號法令制訂的《預算綱要法》和經第28/2009號行政法規修訂的第6/2006號行政法規制訂的《公共財政管理制度》的共同規範下，訂立了澳門特別行政區財政預算和財務活動的基本原則，以及適用於澳門特區的公定會計制度。在該兩條法規的共同規定下，於2006年11月20日公佈了由第66/2006號經濟財政司司長批示核准的《公共收入及開支之經濟分類指引》。

按照該《指引》規定的“公共開支”，開支一般上應按經濟分類的編號方式分類列明，並劃分為經常開支和資本開支。前者旨在維持公共部門及機構的運作，務求達到一既定的生產力；倘若未能及時作出有關開支，便導致短期工作效率的減損。後者是指投資或財務資產的開支，旨在鞏固或擴充部門及機構的生產力；倘若未能及時作出有關開支，便導致中長期效益的減損。

在公共開支的經濟分類中，章目“02-00-00-00——資產及勞務”屬經常開支，包括不被視為資本開支的消耗性資產，即是耐用品和非耐用品的開支，以及取得勞務的開支。它包含三個章節：

其一，劃分為章節“02-01-00-00——耐用品”的開支包括用於取得長期使用之物品的開支。一般而言，該等物品的使用期超過一年、可予以盤點而不構成固定資本且不具資本資產之特性；此章節包括8個條目，分別為：建設及大型裝修；保衛及保安用品；營房及宿舍物品；教育、文化及康樂用品；工場、修理廠及化驗室用品；榮譽及招待物品；辦事處設備；以及其他耐用品。

其二，劃分為章節“02-02-00-00——非耐用品”的開支包括日常消耗物品之開支，原則上是不可盤點的短期使用物品；此章節包括7個條目，分別為：原料及附料；燃油及潤滑劑；彈藥、爆炸品及花炮；辦事處消耗；膳食；服裝；以及其他非耐用品。

其三，劃分為章節“02-03-00-00——勞務之取得”的開支包括向提供服務的第三者支付的開支，即並非由本身部門提供之服務。此章節包括9個條目，分別為：資產之保養及利用、設施之負擔、衛生負擔、資產租賃、交通及通訊、招待費、廣告及宣傳、各項特別工作、以及未列明之負擔。

章目“07-00-00-00——投資”屬資本開支，於該《指引》中是指構成固定資產的財產的取得和大型維修的開支。該等財產之取得是指使用期至少為一年，於財貨或服務的生產中不經使用而導致其技術結構出現顯著變化的機器、設備、運輸物料、樓宇、其他建築物等的耐用品。財產的大型維修不單與擬展開工程成本的大小有關，而且還連繫到工程必須提高有關資本資產的使用期及生產力的原因。例如，因工程涉及不動產圖則的變更，樓宇或房屋的大型維修可被納入投資的有關項目內。至於車輛或其他同類型的運輸物料、更換發動機同樣視為大型維修。此章目包括12個節目，分別為：土地、房屋、樓宇、街道及橋樑、港口、各項建設、農地改良、種植、運輸物料、機械及設備、動物、以及其他投資。然而，由於動物不是澳門特別行政區政府採購的客體，由取得動物引起的開支不屬政府採購開支。

三、與澳門特別行政區政府採購有關的開支規定

目前適用於澳門特別行政區與政府採購有關工作的法規是以規範取得財貨及服務和展開公共工程開支制度的第122/84/M號法令為核心，倘若相關的行政活動不在該法令的適用範圍內，便不屬與政府採購有關的工作。按照該法令第一條第一款規定，“澳門地區行政當局之公共機關，包括具有行政自治權之機關、自治機關及自治基金組織，如因開展工程、取得財貨及勞務而必須支付開支，受本法規約束”。由此規定可見，它訂立適用澳門特別行政區與政府採購有關的法律制度展開採購工作必須符合三個要件：（1）公共部門及機構；

（2）政府採購客體必須為財貨、服務或公共工程；（3）必須支付開支。換言之，任何行政工作不同時符合該三個要件，便不構成澳門特別行政區政府採購工作。

（一）政府採購活動涵蓋的公共部門及機構

上述條款規定的“公共機關”，於公共行政角度看，是指一般部門、行政自治部門、行政及財政自治部門。一般部門是“與澳門特別行政區行政長官或司長有等級從屬的組織單位，但不具備行政及財政自治權”；行政自治部門是“具有本身職權作出某些行為的組織單位，但在等級上仍從屬於澳門特別行政區行政長官或司長，且不具備財政自治權”；行政及財政自治部門是“擁有本身的職權作各種行政行為，管理專有的具有本身收入的財政預算（澳門目前沒有不具法人資格的行政及財政自治部門）”。¹

於公共財政角度看，是指非自治部門、具有行政自治權的部門及機構、具有財政自治權的機構。目前的《公共財政管理制度》是受經第28/2009號行政法規修訂的第6/2006號行政法規規範，當中對非自治部門、享有行政自治權的部門及機構、以及享有財政自治權的部門及機構有明確規定，可是這些部門及機構的定義是訂立於第121/2011號行政長官批示核准其附件一的《澳門特別行政區財政預算組成、內容及編製規則》內。它規定，“按公共財政管理的角度分析，澳門特別行政區所有公共部門可劃分為三大類別，分別為：非自治部門、具有行政自治權的部門及機構（簡稱“行政自治部門”），以及具有財政自治權的機構（簡稱“自治機構”）”。

對於非自治部門，這類部門沒有屬於其本身的收入，不具財政自治權，所有開支均由特區一般收入支付；在支付開支上，除可透過常設基金支付的小額開支外，一律由財政局（公庫）負責處理。對於行政自治部門，與非自治部門相同，這類部門亦沒有屬於其本身的收入，不具財政自治權，所有開支均由特區一般收入支付；但與非自治部門不同的是，這類部門可自行進行開支的支付；行政自治部門每月

1. 《澳門特別行政區——2013公共行政》，澳門，行政公職局，2013年。

向財政局申請發放預算撥款，然後由部門支付本身開支。對於自治機構，這類機構具有財政自治權，擁有屬於其本身的收入，所有開支由機構本身的收入及或從公庫取得的預算轉移收入支付”。

（二）政府採購客體及其開支

受第122/84/M號法令規範與政府採購活動有關的客體，必須為財貨、服務和工程，以外者便不在該法令的調整範圍內。該法令沒有對該等政府採購客體直接地訂立其定義，可是為該等客體訂立其開支的定義。那麼，便可以從其開支定義中了解適用於政府採購法律制度的財貨、服務和工程。

1、財貨及其開支

按照該法令第三條規定，“以取得財貨為主之開支，不論財貨種類，只要屬可長期使用或屬日常消費性物品，均視為取得財貨之開支，開支包括：a）因供應財貨而作出之開支，包括對動產之全部一次性或連續性給付，不論為在取得時已存在之動產或為訂造之動產，即使財貨之供應須附帶勞務給付亦然；b）為暫時使用或享用動產而作之開支，尤其因租賃而作之開支”。

在此規定中，財貨明顯地被規定為物品，又把物品分為長期使用物品和日常消費性物品兩個類別。而在該條款a）項和b）項的規定中，更明確地把財貨指為動產。

不過，在澳門特別行政區與政府採購有關的規定中，財貨包括動產和不動產的意思是源自於財貨一詞在葡萄牙語中的意思，且在相關法規中亦明確地對不動產作出規定。按照第122/84/M號法令第22條第三款規定，“如屬於外地之不動產，總督（現為行政長官）得在適當情況下自由許可該等不動產之取得”；按照第63/85/M號法令第46條規定，“如擬取得者為不動產，得根據合同雙方達成之協議修改第一款所指之期間”；按照第52/GM/88號批示第一條規定，“有關的部門如需要取得不動產，應草擬建議書，其內載明擬取得不動產的面積、用途、座落區域以及預計金額，將之呈送監督實體審批”。

由財貨引起的開支，會在澳門特別行政區預算案開支預算表中劃分於第二章第一節（訂為“耐用品”）和第二節（訂為“非耐用品”）內相關的經濟分類和第七章（訂為“投資”）內的部分經濟分類支付，以及訂立在“行政當局投資及發展開支計劃”對應財貨類別的適當分類支付。

2、服務及其開支

按照第122/84/M號法令第4條規定，“一、以取得勞務為主之開支，即使在提供勞務時同時供應某些物品，均視為取得勞務之開支。二、前款所指之開支，包括為取得研究報告或進行腦力勞動，尤其為與公益有關之工程之初步計劃書或附屬計劃書而作之開支，不論上述勞務在委託當日已開始、正在進行或已完成”。

在此規定中，沒有明確地為服務或勞務訂立明確的定義，但肯定的是，服務是由經濟第三方向公共部門及機構提供的，而且不限於一般人認為體力勞動之服務，該法令更以明示方式規定可以透過智慧方式提供的一些服務，包括研究、顧問服務、計劃等等。有關服務可以在正式委託後才開始、正在進行中，甚至是已完成的服務。對於後者，可以是一些研究成果、使用的許可權等等。

由服務引起的開支，會在澳門特別行政區預算案開支預算表中劃分於第二章第三節（訂為“勞務之取得”）內的經濟分類和第七章（投資）內的部分經濟分類支付，以及訂立在“行政當局投資及發展開支計劃”對應服務性質的適當分類支付。

3、工程及其開支

按照該法令第二條第一款規定，“所有主要目的為不動產的興建、重建、修復、修葺、保養或配合的工作之費用均視為工程開支”。此外，在第74/99/M號法令制定的公共工程承攬合同法律制度中，第二條規定“公共工程承攬係指透過支付一項價金以完成不動產之興建、重建、修復、修葺、保養或改建工作且旨在滿足某一集體需求之行政合同”。由此可見，無論是以與公共工程有關的開支規定或承攬合同規定，公共工程是針對不動產的特定工作，包括興建、重建、修復、修

葺、保養或改建等。除非工程建築必須在有關土地上預先拆卸原有建築物，純粹的清拆或拆卸不動產或建築物不能視為政府採購的公共工程項目。

四、於公共開支和政府採購開支規定之間出現的不一致性和競合

本文第二節已指出《公共收入及開支之經濟分類指引》是依法透過第66/2006號經濟財政司司長批示核准的，很明顯該《指引》具某程度的法律約束力，表示澳門特別行政區的預算案和公共會計制度，尤其是現金收付制必須依照該《指引》具體地編製和執行。

既然該《指引》對執行性工作具有這麼重要的作用，公共收入和開支的經濟分類在形式和內容上的適當制訂具有十分根本的重要性和影響力。就形式的適當性而言，是公共會計制度的設計，祇要它符合現行的《預算綱要法》和《公共財政管理制度》，便無不妥；就內容上的適當性而言，此會出現行政性工作是否依法執行的問題。

（一）公共開支規定的內在不一致性

具體而言，根據公共開支經濟分類章節“02-01-00-00——耐用品”的使用目的，耐用品是使用期超過一年且為可盤點的財貨。但總觀其包括的條目，其中之一是可用於支付工程所引致的開支，它是載於“02-01-01-00——建設及大型裝修”的開支，“指不屬澳門特別行政區所有之不動產之保養、修繕及擴展工程之開支”。就此來看，有關不動產不是澳門特別行政區的資產，亦不會如澳門特別行政區資產般作出盤點，但此工程開支項目被納入財貨開支中，明顯不妥。

此外，根據章節“02-03-00-00——勞務之取得”的使用目的，是支付由第三者提供之服務。同樣地，它包括的條目之一亦可支付工程所引致的開支。它是載於“02-03-01-00——資產之保養及利用”的開支，其目的是支付判給予第三者進行不動產之維修、保養及改良工作。

由此看來，於公共開支中訂立經濟分類之使用目的不明確，而且易於導致使用或執行上的混淆。

（二）政府採購開支規定和公共開支規定之間的競合

1、取得不動產開支之競合

對於本文第三節指出法律規定的取得財貨的開支，可分為取得不動產的開支和取得動產的開支。而該取得方式可以是購買、租賃、租買等等，前提是祇要取得方式要支付款項便是澳門特別行政區政府採購所涵蓋的範圍。那麼，無論是購買或租賃不動產的開支，或購買或租賃動產的開支，按照第122/84/M號法令第三條的規定，應視為取得財貨的開支。儘管該條款的a)項和b)項明示規定取得動產的開支是取得財貨的開支，但不能排除取得不動產的開支同樣是取得財貨的開支，否則，澳門特別行政區政府便欠缺了取得不動產所作開支的法律依據，尤其是公共行政當局經常租賃不動產的日常行政工作。然而在法律事實中，第52/GM/88號批示已肯定澳門特別行政區可以透過登錄在“行政當局投資及發展開支計劃”的預算撥款取得不動產。基於登錄在該計劃的預算撥款在其運用的特性上看並非為確保公共部門及機構日常運作而作出的，故可推定該批示規定取得的不動產是指購置不動產而非租賃不動產。儘管如此，公共部門及機構仍會為其運作而租賃不動產的，此時有關款項應登錄於預算案開支預算表的相關經濟分類中。儘管此乃不動產之取得，但按照第66/2006號經濟財政司司長批示規定，適用的公共開支經濟分類不是納入耐用品的項目，而是屬章節“02-03-00-00——勞務之取得”的條目，明確地載於“02-03-04-00——資產租賃”，其使用目的包括動產（汽車租賃除外），設備或不動產之租賃開支，但農用財產除外。此外，亦包括公共部門及機構使用屬都市財產的不動產，或任何動產所支付之補償。由此可見，取得不動產開支的概念與公共開支的結構組成明顯出現矛盾。

2、展開公共工程開支之競合

上文指出法律規定公共工程的開支是指主要目的為不動產的興建、重建、修理、修葺、保養及改建工作引起的開支，但在適用公共開支的經濟分類中，一般適用並非屬工程開支的公共開支，而是屬耐用品的“02-01-01-00——建設及大型裝修”和屬服務的“02-03-01-00——資

產之保養及利用”。明顯可見，展開公共工程開支的概念與適用的經濟分類開支的性質出現矛盾。

值得一提，在現行與政府採購的法律制度中沒有為視為大型工程的大型裝修及大型維修等法律概念作出明確定義。那麼，哪些公共工程項目由“02-01-01-00——建設及大型裝修”或“02-03-01-00——資產之保養及利用”，甚至是由載“07-00-00-00——投資”等經濟分類的開支承擔和支付負擔？這是完全依靠預算人員擬訂預算案之開支預算撥備和採購或會計人員對該等經濟分類使用目的所作開支的理解而定。

（三）政府採購開支之適用性

既然第66/2006號經濟財政司司長批示核准公共開支的框架和結構，俾使能確定地基於《預算綱要法》和《公共財政管理制度》實施公共收入和公共開支，但在第122/84/M號法令確立的採購客體的性質及概念與在公共開支訂立的經濟分類之間出現不協調和矛盾。鑒於該公共開支之規定是僅由第66/2006號經濟財政司司長批示核准，其法律位階低於第122/84/M號法令，明顯地導致依照該批示正當地適用經濟分類時違反了該法令規定的意思。

儘管如此，該批示祇是核准公共開支的框架和結構，在執行上必須依靠每年以法律形式公佈的《預算案》，具體地把每一公共部門及機構擬作出開支的適當分類作出登錄及撥款。此時，具明確金額撥款的公共開支的經濟分類便是由法律所規定。鑒於第122/84/M號法令祇是制定與政府採購有關的開支制度，其法律位階低於透過法律形式公佈的《預算案》²，故在執行層面看，政府採購公共工程項目的開支的支付適用於經濟分類“02-01-01-00——建設及大型裝修”或“02-03-01-00——資產之保養及利用”是不存在違反法律規定的情況，完全具有執行工作的合法性，惟其正當性則因公共開支的結構性問題而存有疑問。

2. 按照第13/2009號法律第3條第二款規定，“法律優於其他所有的內部規範性文件，即使該等文件的生效後於法律”。

五、結語

目前澳門特別行政區財政預算體系建基於1984年，至今已達三十年。其間於2006年為有效執行該財政預算體系中的《預算綱要法》和《公共財政管理制度》公佈了第66/2006號經濟財政司司長批示，並由它核准《公共收入及開支之經濟分類指引》，使財務執行經濟分類在法律層面的適用上具明確性。而由第122/84/M號法令制訂與政府採購有關的開支制度同屬該財政預算體系，故政府採購產生的開支必須符合和適用基於該《指引》編製的財政預算案。

原則上，在財政預算體系內各法規必須具系統性及固有規定的概念和內容必須具一致性，可是在該三部法規之間與政府採購有關的開支方面存在著一些內在不一致及規定採購客體開支性質上的矛盾的情況。儘管如此，政府採購開支在執行上仍必須遵守透過法律方式公佈的《預算案》而不出現違法的行為，但在本質上政府採購開支產生的費用與預算開支承擔的費用仍是處於不協調的情況。為此，此等法規的固有和內在問題是不能忽視而必須面對的。鑒於澳門特別行政區政府正為現行的財政預算體系進行改革工作，尤其是重新制訂符合現代澳門社會和經濟發展要求的預算綱要法，以及與其相關連的一系列法律制度，當中包括與政府採購有關的法律制度，因此目前是一個相當適合的時機，對與政府採購開支有關的規定在結構和本質兩方面重新思考，以理順存在已久、固有的執行性問題，使之具正當性和合理化。