



政府預算籌編之預算分類研究

政府之收入係將私部門 (private sector) 資源移轉至公部門 (public sector) 使用，若徵收超越國民之負擔能力將不利於總體經濟之發展。依據華格納法則 (Wagner's Law)，政府支出規模呈現不斷膨脹趨勢，若不予適度限制，終將成債務國家 (debtor country) 而無法自拔。預算籌編居預算周期之首，若籌編之品質不佳，將影響續後之預算審議、執行及考核。本文研究政府預算籌編之預算分類，包括開放式預算及限額預算、年度預算及補辦預算、正式預算及補救預算、法定預算及實際預算等各種不同預算名詞，並提出建議改進事項。

莊振輝 (開南大學會計資訊學系副教授)

壹、前言

政府預算籌編始於預算之籌劃，其後各機關據以編製概算、預算案，由預算機關或財政機關彙編為總預算案，經內閣會議通過後提出於立法機關審議。預算籌編居預算周期 (budgetary cycle) 之首，若籌編之品質不佳，將影響續後之預算審議、執行及考核。各國行政部門每年耗用甚多之人力、財力與時間籌編預算，

分配國家有限之財源於各項政事，分配若有不當將造成國家施政跛足失衡，進而影響國家之整體發展。有鑒於籌編預算之重要性，而現有文獻甚少有依預算之籌編研究其預算分類者，本文爰作研究。

貳、預算籌編之預算分類

政府預算籌編之預算分類方式頗多，囿於篇幅，本研究提出四種不同之預算分類。

一、依是否設定金額限制區分

依最高預算籌編機關是否限制各機關或計畫之編列金額加以分類，可區分為開放式預算及限額預算二類。

(一) 開放式預算 (open-ended budget)

開放式預算又稱為無限制預算 (unlimited budget)，英、美等國稱為藍天預算 (blue sky budgeting)¹，蒼

穹蔚藍，漫無極限，隱喻為無限制，因此以藍天名之。中國大陸稱為上不封頂預算，「頂」係最高之意，「封」係限制之意，限制最高金額稱為封頂，上不封頂預算係指某一計畫之預算並未設定上限。現代各國財政普遍困難，不可能有無限制預算，縱使財政狀況良好也不允許各機關無限制編列預算，以免造成浪費及浮濫情事。物極而反，「blue sky」一詞衍生為不切實際的、純理論之意，因此實務上甚為罕見。採行無限制預算原因有三：

1. 戰爭

當發生戰爭而戰況劇烈時，國家處於生死存亡關頭，此時軍事費用具有無限制之通行權，因為若不幸戰敗遭敵國占領，國家喪失主權而任人宰割，不得已乃將國家總體資源無限制投入戰事。期望戰爭結束後徐圖緩之恢復元氣。軍需數額龐大，除增稅外通常發行戰時公債（war bonds）以應燃眉之

急。各同盟國及協約國於第一次世界大戰期間，各同盟國（Allied Powers）及軸心國（Axis Powers）於第二次世界大戰期間，均大量發行戰爭公債，以應付龐大之軍需。

2. 特殊計畫

某一計畫攸關國家安危甚鉅，因此特別允許不設上限金額核實編列，例如國防、安全、反恐、情報等特殊計畫之優先性最高，必須削減其他非急迫性計畫經費挪給此類計畫。特殊計畫除非絕對必要，實務上罕見採無限制預算。

3. 全面性瞭解各機關所有計畫

預算籌編最高機關於分配預算資源時做整體考量，瞭解各機關之真正需求。若採取限制預算分配各機關額度，各機關囿於額度限制無法編列優先性排列在後之計畫。就政府宏觀視野，機關認為優先性低而不編列之計畫可能

係重要計畫。這是因為機關之個別利益與政府之整體利益可能不同。例如研究發展計畫並無立竿見影之效，投入大筆金錢後可能於中長期後始見成效。機關首長通常偏好可以快速見效之計畫，用以彰顯其個人及機關之績效。但最高行政首長若站在政府總體立場，除短期績效外尚考量中長期效能。

允許各機關不設限制編列概算或預算案，僅係為全盤瞭解各機關需求，並非全數照案核列，彙編預算機關仍需視政府收入情況而作刪減。此種預算編列方式屬於由下而上之預算編審制度，各機關使用較多之時間及成本編列預算案，上級機關也必須使用較多之時間及成本審查彙編，不具經濟效益，因此世界各國現在已甚少採用。

（二）限額預算（limited budget）

各機關可編列之預算金

論述》預算·決算



額受到限制者稱為限額預算或固定限額預算。政府總體資源有限，無法允許各機關不受限制編列預算。各機關之施政計畫有輕重緩急，在固定限額下應自行排列優先順序，編列「重且急」之計畫，「輕且緩」之計畫則視以後年度財政寬裕時再行編列，若財政拮据依舊則不予編列。我國於民國 60 年修正《預算法》，增定第 32 條（現行條文第 36 條）規定，行政院核定各主管機關概算時，其歲出部分得僅核定其額度。但實務編製預算仍採傳統之由下而上預算（top-down budgeting）制度。行政院主計總處嗣後陸續改進預算制度，自民國 84 年度起正式採行預算額度（budget quota）制度。額度係預算編列限額，採由上而下預算（bottom-up budgeting）制度。行政院依據主計總處所作總資源估測結果，決定國家最適預算規模，再分配給各主管機關得編列預算之額度，各主管機關再將其額度

分配給所屬機關，各機關依據所分配之額度編列預算。

二、依可否先行支出事後補辦預算區分

依機關是否可先行支出，事後再補辦預算加以分類，可區分為年度預算及補辦預算二類。

（一）年度預算（annual budget）

政府機關所有經費均編列於當年度預算，不得先行支出事後補辦預算，乃為基本原則。若確有需要但未編列預算或經費不敷者，可以動支預備金、辦理追加預算或特別預算等方式解決。因此我國規定公務機關除附屬之作業組織以外，所需經費均應編列於當年度預算，不得補辦預算。

（二）補辦預算（supplementary budget）

政府機關或機構若未編列預算但可先行支出，事後再行補編列於以後年度預算者稱為補辦預算。可否補辦預算世界各國規定不一。

1. 我國

國民政府於民國 20 年訂定《預算章程》，第 39 條規定，預算未成立時，如有特殊應急之經費得由五院（主管）院長提經中央政治會議議決先行動支，仍應補編概算送主計處簽註意見，送請中央政治會議彙案核定編入預算。21 年制定《預算法》，刪除補編預算之規定。60 年修正《預算法》，增定僅有附屬單位預算才可補辦預算。87 年及 91 年修法，第 88 條規定，附屬單位預算如因經營環境發生重大變遷或正常業務之確實需要，報經行政院核准者，得先行辦理，但其中有關固定資產之建設、改良、擴充及資金之轉投資、資產之變賣及長期債務之舉借、償還，仍應補辦預算。公務機關除其業務附帶事業或營業行為之作業者，始可準用上述規定補辦預算。

2. 英國

英國之公務機關可以補辦預算，若原有預算不敷支用，或增加新業務或發生事故時應於本年度辦理追加預算。若年度將屆終了，國會無法受理追加預算時，應於下年度補辦超支預算。

三、依預算補救措施區分

依預算補救措施加以分類，可區分為正式預算及補救預算二類。

(一) 正式預算 (regular budget)

正式預算係指政府依法就各年度之預計收支彙編而成之總預算案，或稱為預算草案，經立法機關依立法程序審議通過，並宣告正式成立後，取得法律或類似法律地位之預算，我國稱為法定預算。

(二) 補救預算 (remedial budget)

若立法機關於會計年度開始前審竣預算案，各機關可如期執行法定預算。立法機關如未能於會計年度

開始前審竣，則應有預算補救措施，以防止政府機關無法定經費可用之窘境。少數國家例如美國聯邦政府並無補救預算之規定，若國會未能於 10 月 1 日會計年度開始日之前完成《撥款法》(Appropriation Act)，並經總統簽署，將發生政府關門 (government shutdown) 事件。法定預算未通過之前各機關所執行之補救措施有多種不同方式，視各國法律規定而定，統稱為補救預算。有將行政部門所提預算案視同審議通過、暫按上年度法定預算執行、暫按本年度預算案執行、立法部門議定補救辦法、立法行政協商解決辦法、法律明定得支出項目、行政部門編造暫時預算送立法部門審議通過等不同方法，各有其優缺點²。

四、依預算執行前後區分

依預算執行前後分類，可區分為最終預算及實際預算二類。

(一) 法定預算 (legal

budget)

預算經立法機關審議通過，並經公布程序者，國外有稱為最終預算者³，我國稱為法定預算。二者名稱不同但意義相同，最終預算強調其審議程序，法定預算則強調其法定程序。

(二) 實際預算 (actual budget)

各機關應依照法定預算執行，歐、美等國將實際收入數及支出數稱為實際預算，我國則稱為決算。

參、各種預算評論

茲就本文所探討之不同預算名詞評論如次：

一、開放式預算及限額預算

開放式預算僅為理論，實務上窒礙難行。縱使各預算參與者 (budgetary participants) 對於特殊計畫有不設上限之共識，但若各機關所提預算總數超過國家總體負擔能力，仍然必須刪減。最趨近於開放式預算者為戰爭經費，當國家處於

論述》預算·決算



危急存亡之秋，業已無法優先考慮財政健全，除增加強制性支出（mandatory expenditure）外，收支差短部分多以發行戰時軍債彌平。因此史密西斯（Arthur Smithies）提出明言：「國防軍事支出具有無限制通行權。」⁴ 戰爭以外之承平時期均應採用限額預算。

二、正常預算及補辦預算

預算制度建立後應循制度所定程序，盡量避免例外情況。因此除非有必要否則不應先行支出事後補辦預算，而破壞預算體制。公務機關已有相當之預算執行彈性，包括經費流用、動支第一或第二預算金、辦理追加預算、特別預算等，因此不宜再有補辦預算之規定。業權型基金（proprietary funds）並未設置預備金，也無辦理追加預算及特別預算之規定，可於符合一定條件下准予補辦預算。我國《預算法》第 88 條規定，附屬單位預算之執行，如因經營環境發生重大變遷或正常業務之確實需要，報經行政院核准者，得先行辦理，並

得不受第 25 條至第 27 條之限制。但其中有關固定資產之建設、改良、擴充及資金之轉投資、資產之變賣及長期債務之舉借、償還，仍應補辦預算。

三、正式預算及補救預算

補救預算係非常規之預算，係為防止政府運作停止，雖為必要之措施，但增加政府運作之成本。只要立法機關按規定時間審竣預算即可避免。現行預算實務，特種基金均編列附屬單位預算。特種基金中屬於業權型基金之營業基金（enterprise funds）及作業基金（operation funds），其業務具有營業及非營業循環性質，為因應市場經營環境之變動，應有適度之預算執行彈性，因此《預算法》賦予補辦預算之規定。至於債務基金、特別收入基金、資本計畫基金等三種基金，與公務機關所編列之普通基金，其性質接近，並未於市場經營。因此美國之政府會計準則委員會（Governmental Accounting Standards Board, GASB）及我國之「行政院主

計處政府會計共同規範審議委員會」，所發布之政府會計準則公報，均將之列為政事型基金（governmental funds）。既屬政事型基金型態則不應有補辦預算之適用。

四、法定預算及實際預算

實際預算係法定預算執行結果，二者差距不宜過多，否則代表預算編列不核實。外國之決算主要係編製財務報表，因此我國《決算法》之英文譯名為「Financial Statement Act」⁵。外國多將決算視為預算之一部份，合併立法；我國則將預算及決算分別立法。

肆、結論及建議

瞭解預算之分類有助於提高預算籌編品質。政府公部門之收入大部分係自私部門強制移轉之稅賦收入，徵收過多將影響私部門之正常經濟運作，對國家有不利之影響。但若徵收過少又無法維持政府之基本運作，遑論從事各項基礎民生建設，促進國家發展並提升國民福祉。職是之故，過猶不及

均不利國家均衡發展。受國家總體資源有限之供給，必須限制各機關所提預算需求。然縱有限制其寬嚴程度又關係國家財政之榮枯。限制寬鬆之國家例如希臘，政府入不敷出，未思裁減支出而以舉借債務彌平差短，年復一年終致債台高築無力清償而瀕臨於破產邊緣，殷鑑不遠，世界各國應引以為戒。綜合本文之研究，僅提出建議如次：

- 一、國家財政困難，承平時應採限額預算，且應採嚴格之限制規定。
- 二、補辦預算係賦予附屬單位預算因應環境變動之預算執行彈性。若憑藉此項規定未核實編列本應納入年度預算之經費，先行動支後再行補辦預算，則不符《預算法》第 88 條規定之立法意旨。
- 三、行政院每年均按《預算法》規定，於會計年度開始前四個月提出中央政府總預算案於立法院，但自民國 87 年全案修正《預算法》後，立法院年年均未依照

《預算法》規定，於會計年度開始前一個月審議通過。抑有進者，會計年度開始後仍未審竣，致各機關不得已而實施預算補救措施⁶。立法院未依限審竣預算已成常態，徒增政府成本，建議檢討改進。

四、外國之《預算法》或《財政法》大都將預算之籌編、執行及決算納入，決算視為預算之延伸，並未單獨制定《決算法》。預算審議屬於國會主管之職權，則普遍未予納入《預算法》。由國會另行制定法律規範之，例如美國之《國會預算法》（Congressional Budget Act of 1974）。我國之《預算法》則包括預算之籌編、審議及執行，將預算審議規定納入，至於決算則制定《決算法》另行規範之。各國國情不同，制度互異，各有其優缺點不必強求一致。

註釋

1. Ronald W. Johnson, Philip G.

Joyce, Robert D. Lee, Public Budgeting Systems, (Boston, Mass.: Jones & Bartlett Publishers., 9th ed., 2012), p. 201.

2. 莊振輝，〈政府預算補救措施之研究〉，《虎尾科技大學學報》，第 29 卷第 2 期，2010 年 6 月，頁 49-64。
3. 188th General Court of the Commonwealth of Massachusetts, "Massachusetts Budget Process", Retrieved Nov. 20, 2015 from: <https://malegislature.gov/Budget/Process>.
4. 張則堯，《財政學》（臺北：自印，1979 年，第 27 版），頁 241。
5. Ministry of Justice, "Laws & Regulations Database of The Republic of China", Retrieved Dec. 2, 2015 from: <http://law.moj.gov.tw/Eng//LawClass/LawContent.aspx?pcode=T0020005>.
6. 莊振輝，《預算法逐條釋論及案例解析》，上冊（臺北：自印，2011 年），頁 771。❖