

我國政府附屬單位預算制度

本文除探討附屬單位預算與特種基金間的關係外，並說明附屬單位預算的籌編過程及預算執行的彈性，此外，亦會簡要陳述附屬單位預算制度的實施現況與貢獻及未來展望，期使外界可以更加了解附屬單位預算制度的全貌。

吳文弘、張育珍、李佩華(行政院主計處第二局局長、科長、科長)

壹、前言

回顧預算法民國二十六年第一次修正時，已明確將我國政府預算制度劃分為總預算、單位預算及其分預算、附屬單位預算及其分預算共五種，自此附屬單位預算制度即成為構成我國政府預算制度中重要的一環。長期以來，國營事業及作業基金均採用附屬單位預算型態來編列。這些以附屬單位預算運作的基金，多年來，在國家經濟發展及各項大型建設的工作上，發揮了實質的功效。為擴大附屬單位預算的運用範疇，民國八十五年以來，行政院陸續將其他原編列單位預算的特種基金全部改為編製附屬單位預算，民國八十九年又配合精省作業，將原台灣省政府的省營事業及其他特種基金改隸中央，以及配合「國立大學校院校務基金設置條例」完成立法，以致基金數量大幅增加。由於預算法所賦予附屬單位預算在執行上有較單位預算有更大的彈性，使特種基金更能發揮其設置的功能，因此，近年來編製附屬單位預算的特種基金，其業務範圍已擴及就業、環境保護、兩岸關係、教育文化、社區與農業發展、科技研發、經濟建設等各項政策的推動與落實方面，對於協助政府施政提供了相當大的貢獻。

本文將針對我國政府的附屬單位預算制度作一個簡單的介紹，並說明附屬單位預算制度基本的觀念，最後再就未來附屬單位預算制度的改革方向，作一概略的介紹。

貳、政府基金的觀念與分類

在我國政府特種基金與附屬單位預算乃為一體。因此，在介紹什麼是附屬單位預算以前，先大略提出政府財務管理的基礎—「基金」的觀念。什麼是基金？美國全國政府會計理事會第一號聲明書「政府會計與財務報告準則」中稱基金為：「依特別法令、約定或限制，執行特定業務，或達成一定目標為目的所分開記載的現金與其他財力資源，連同一切有關的負債與剩餘權益或餘額及其變動的一套自行平衡的帳目，而為一財務與會計個體。」美國政府解釋「基金」這個會計名詞為：「一個獨立的財務與會計個體，有其自行平衡的一組帳戶，用以記錄現金、其他財源以及有關之負債準備與權益，主要目的，在符合特別的規定與限制，俾達成特定的任務，或獲致一定目標。」此外，聯合國經濟社會理事會稱基金為：「經單獨劃分管理的一項資源或款項，或為特定目的對其收支處理作一定形式的劃分。此項目的之設定，應經法定程序，並設置一套單獨的帳戶記載之。」我國預算法則稱基金為：「已定用途而已收入或尚未收入之現金或其他財產」。

按照學理上之分類，基金可按所有權區分為公共基金及信託基金；按可否支用基金本金區分為備用基金及存儲基金；按創設目的則可區分政事基金、業權基金及受託基金，政事基金又可再區分為普通基金、特別所入基金、債務基金及資本計畫基金，業權基金又再區分為營業基金及內部服務基金。美國全國政府會計理事會第一號聲明書即建議以創設目的來區分政府基金，並使用在該國州及地方政府。

採用基金制度為世界各國所採行的公共財政管理方法，例如，美國聯邦政府基金原則上係按所有權來區分，包括：聯邦基金（下設普通基金、特別基金、政府內部基金、公用事業基金）及信託基金；英國則將所有的基金合併成聯合王國合併基金，下設統合國庫基金、國家債務基金及其他基金；瑞典政府則分為普通基金及資本基金；日本雖無明文規定基金類別，但依該國「財政法」第十三條規定，其財務管理制度係分為一般會計及特別會計，相當於普通基金及特種基金。我國的公共財務管理亦是採用基金制度，預算法第四條並按設置目區分為：

一、普通基金：歲入之供一般用途者，為普通基金。普通基金的收入來源主要為稅課收入及未指定用途的非稅課收入，用於政府為維護國民基本人權所無償提供的服務，例如道路建設、基礎教育設施、警政、國防及司法等一般政務用途等。

二、特種基金：歲入之供特殊用途者，為特種基金。又可區分為：

（一）供營業循環運用者，為營業基金。一般大家所熟知的國營事業，例如台灣銀行、土地銀行、中油公司、台電公司、中華電信公司、鐵路局等，都是營業基金。

（二）依法定或約定之條件，籌措財源供償還債本之用者，為債務基金。目前中央政府所設置的「中央政府債務基金」即屬之。

（三）為國內外機關、團體或私人之利益，依所定條件管理或處分者，為信託基金。各機關學校接受捐款設立的獎學基金及政府依法所代為管理者多屬之，例如我國之公務人員退休撫卹基金、勞工退休基金、積欠工資墊償基金等均屬之。

（四）凡經付出仍可收回，而非用於營業者，為作業基金。這類基金通常會提供特定的勞務服務或產品銷售，並向受惠者收取一定價款，或提供資金辦理各種優惠貸款，收取些許利息收入，以作為營運週轉循環使用，但並不以營業為目的，例如各公立醫療院所、國立大學，以及辦理各種低利的國宅貸款的中央國民住宅基金等。

（五）有特定收入來源而供特殊用途者，為特別收入基金。此類基金的設立，主要為達成特定政策目的或支應特殊業務，而以法令指定特定收入專供辦理特定用途之用，且不得移作他用，例如依據就業服務法所成立的就業安定基金，就是利用向僱用外籍勞工的雇主徵收就業服務費，來辦理輔導人民就業的職技訓練計畫。

(六) 處理政府機關重大公共工程建設計畫者，為資本計畫基金。這類基金所獲得的財源，主要用在重要的公共工程建設或政府大型的資本支出計畫，例如改建國軍老舊營舍等。

參、特種基金與附屬單位預算

譚納爾 (Irving Tenner) 稱預算「係以貨幣數字表達的施政計畫」、「係將有限的資源，支配於無窮需求的程序」，一般亦將之稱為財政收支的計畫。而政府設置基金，係規劃及限制財源的用途，達到限制公款動用的目的，可劃分為普通基金及特種基金兩類。特種基金又可分为營業基金、債務基金、作業基金、特別收入基金、資本計畫基金及信託基金，目前除營業基金編列附屬單位預算外，特別收入基金、作業基金、債務基金及資本計畫基金（統稱為非營業特種基金）亦編列附屬單位預算，至於信託基金因無需經核定預算程序即可支用，故通常不包括應編列附屬單位預算的行列中。

以目前實務而言，凡特種基金（信託基金除外）均編附屬單位預算或其分預算，然預算法第十六條將我國預算種類區分為：總預算、單位預算、單位預算之分預算、附屬單位預算及附屬單位預算之分預算，與預算法第四條所規定的基金分類，建構了我國政府的預算制度。然而附屬單位預算所指為何？與基金的關係又如何？依據現行預算法第十九條第一項規定，「特種基金，應以歲入、歲出之一部編入總預算者，其預算均為附屬單位預算」，由這一段文字可知，附屬單位預算就是特種基金預算。但是不是所有的特種基金都編製附屬單位預算呢？依照預算法第十八條的規定：「在特種基金，應於總預算編列全部歲入、歲出之基金之預算。」亦為單位預算，所以特種基金也是可以編製單位預算。

特種基金既可以編製附屬單位預算或單位預算，然而孰應編製附屬單位預算？孰應編製單位預算？逐條審視預算法規定，其實並沒有十分明確的條文可以描述預算型態與基金的關係，只有在行政院於民國七十一年訂定的「中央政府特種基金管理準則」第四條條文中，有指明動本基金應編製單位預算，留本基金應編製附屬單位預算。而所謂的動本基金，指的是基金未設本金，其所獲得的財力資源可以全部動用者即屬之，留本基金則為設立的本金應保持完整，供作營業或作業循環運用或僅運用其孳息者為留本基金。至於預算法第四條所定的各類特種基金，除營業基金及作業基金為留本基金外，其餘依其性質歸屬為留本基金或動本基金。

然而，每一個特種基金的設置，都有它的政策目的，其預算執行應該要有更大的彈性，才能發揮設置功能，達成政策任務，所以，從民國八十五年開始，行政院開始全面檢討特種基金，認為除信託基金以外的特種基金，如果全部以附屬單位預算的型態來運作，將更有利於特種基金功能的發揮，於是修正「中央政府特種基金管理準則」，刪除有關留本基金與動本基金的有關規定，同時將原編製單位預算的特種基金，改為編製附屬單位算。此一改變的結果，使總預算單純為普通基金預算，附屬單位預算則為特種基金預算。

部分人士以特別收入基金、資本計畫基金及債務基金與普通基金同屬政事基金，所以應該編製單位預算，且應與普通基金合併成總預算，因此，認為行政院前述將特種基金全部編列附屬單位預算的改革作為，違反法律規定，有改進的必要。但前面已經提到，預算法並沒有十分明確的條文來規範預算型態與基金間的配搭關係，所以行政院的改革作為，並沒有違法之處。

此外，根據張寶光教授的研究：「預算法之所以未強制依學理來運作，反而是留給主政者一個依行政需要而決定究係將政務型特種基金歸入單位預算或附屬單位預算的裁量空間。」（張寶光，民 91）。再者，國外預算制度的設計與運作，以日本為例，該國的特種基金不分政事型或業權型，均編製特別會計預算，即相當於我國的附屬單位預算。可見，世界各國對於預算制度的採行，須配合各該國家政經發展的需求，彼此可能互有不同。

肆、附屬單位預算的編製

根據行政院主計處訂定的預算編審辦法規定，各基金應建立以目標及任務為導向之預算制度，以產出（即目標及任務）達成程度作為預算審編重點。各基金於預算編製時，應考量肩負之社會責任與政策任務，並參酌國際及國內同業的獲利能力、基金本身前後年度獲利能力之消長及既有之設備能量、產能利用率等，訂定適當之投資報酬率及盈餘目標。

附屬單位預算的編審作業程序，通常可區分為籌劃、擬編業務計畫及預算、主管機關及行政院審查、編成預算案及立法院審查等階段。各個階段所辦理的事項分述如下：

一、籌劃階段：

（一）訂定年度計畫及預算政策

依據預算法第三十條及第三十一條規定，行政院應於會計年度開始九個月前提出施政方針，行政院主計處應遵照施政方針，擬定預算編製辦法，呈報行政院核定。如同普通基金一般，施政方針對非營業特種基金而言，是擬定施政計畫的最高指導原則；至於國營事業機構，不論在業務性質及組織特性均與一般公務單位完全不同，甚至在不同行業別的事業間，也存在相當大的差異，所以施政方針無法對各國營事業應採取之具體經營管理措施逐一列入，因此，每年籌編預算時，行政院會按照施政方針所揭示之重點目標，另外訂定國營事業計畫總綱。

事業計畫總綱，主要在指導各國營事業主管機關擬訂其所屬事業機構的事業計畫，作為經營管理之準繩。為使事業計畫總綱與施政方針密切配合，行政院主計處約在每年二月，會同各事業主管機關擬妥總綱草案，函請行政院經濟建設委員會提請該委員會審議通過後，由行政院主計處簽報行政院核定分行各事業機構辦理。

（二）訂頒預算編製辦法及共同項目編列標準

預算編製辦法為編審年度預算的重要依據，共同項目編列標準則係針對各基金相同或有相

互關係之事項，作一致性規定。以往係將特種基金區分為營業基金及非營業特種基金二大類，分別訂定編審辦法及共同項目編列標準，惟自八十八年度起，考量國營事業與非營業特種基金既均編製附屬單位預算，其預算編審作業，應該有一致性的規定，所以先將預算編製辦法改為合併訂定，至共同項目編列標準則於九十三年度起始予合併訂定。

爲了配合預算編審時程，附屬單位預算編製辦法及共同項目編列標準通常於每年四月份核定分行。其中預算編製辦法由行政院核定後，尙需依照中央法規標準法第七條的規定，由行政院函送立法院查照。

（三）訂定事業計畫及施政計畫

事業計畫及施政計畫爲各基金擬編業務計畫及預算之基礎，並作爲指導各基金訂定經營方針、政策目的與投資目標的依據。依據預算法第八十五條規定，各國營事業主管機關遵照施政方針、事業計畫總綱及預算編製辦法，就所屬各事業的經營政策，重要投資目標與產銷或營運目標，分別訂定其主管範圍內之事業計畫。至於非營業特種基金係配合政府政策設置，因此大致上主管機關可依據施政方針、預算籌編原則，擬訂各基金的施政計畫。

二、擬編業務計畫與預算

各基金籌編本身的附屬單位預算時，應依循行政院及主管機關所訂定的各項規定，妥慎辦理。各基金業務計畫及附屬單位預算之籌編過程，列述如下：

（一）擬編業務計畫：

各基金主管機關依據預算法規定擬訂事業計畫及施政計畫後，即應分別指示所屬基金擬訂業務計畫。決定業務計畫之前，各基金管理當局，應溝通並協調其內部各部門之意見，作通盤規劃。

國營事業的業務計畫，係依據其營運目標、營業政策，及對其業務所訂定之具體方案訂定，至於信託基金以外的特種基金，除作業基金應參照國營事業的原則辦理外，其他各類特種基金則應在法律或政府指定的財源範圍內，朝提升資源使用效率、達成基金設置目的等方面分別訂定，然後提供會計單位作爲擬編預算之根據。

（二）擬編預算的過程與內容

各基金完成訂定業務計畫的工作後，即應根據業務計畫擬編預算。擬編預算時，各基金應設置年度計畫與預算審核會議或類似組織，由主持人、各部門主管及高級幕僚組成，並儘量邀請熟悉業務之基層人員參加或提供意見。

依照預算法第八十五條第一項第二款規定，國營事業預算之主要內容包括：1.營業收支之估計，2.固定資產之建設、改良、擴充與其資金來源及其投資計畫之成本與效益分析，3.長期債務之舉借及償還，4.資金之轉投資及其盈虧之估計，5.盈虧撥補之預計。營業收支之估計，

應各依其業務情形，訂定計算標準，其應適用成本計算者，並應按產品別附具成本計算方式、單位成本、耗用人工及材料之數量與有關資料，同時應分析變動與固定成本。至其他特種基金，依據預算法第八十九條規定，除信託基金依其所定條件外，凡為餘絀及成本計算者，準用國營事業的規定，所以在其他特種基金的預算多參照國營事業的預算內容表達。但自九十年度起，行政院主計處為了簡化各事業機構擬編預算的程序，另外再設計擬編預算表件，由各基金針對預算重點項編製預算表，並透過網際網路傳輸，送達主管機關、先期審議機關及行政院主計處。

各基金於擬編預算時，應切實依照主管機關之指示及行政院主計處所定共同項目編列標準辦理。有關投資事項，其完成期限超過一年度者，應列明計畫內容、投資總額、執行期間及各年度之分配額；依各預算期間之分配額，編列各該年度預算。固定資產投資、資金轉投資、預算員額異動、派員出國、設置及應用電腦、請求國庫現金增資及職技訓練等計畫，應分別擬具計畫，依規定之編製日程陳報主管機關，進行一連串的預算審查程序。

三、主管機關及行政院審查

(一) 主管機關初審：

主管機關初審時，應注意切實詳盡審核所屬基金業務計畫與預算，對各項投資計畫應就政策性需要、可行性及效益、計畫內容、投資金額等均應詳加評估。審核結果應按規定之表件格式，於預算編製辦理所定時程內送行政院主計處。另外，專案審查項目並加具審查意見，分別核轉各先期審查單位進行先期審查作業。

(二) 行政院審查預算

1. 先期審查

先期審查項目通常為行政院列管或重大投資事項，包括重要公共建設計畫、重要科技計畫、重要社會發展計畫、設置及應用電腦、員額異動計畫、請求國庫現金增資或增撥基金計畫、職技訓練計畫、長期債務舉借及償還計畫、行政及政策類委託研究計畫等，各基金主管機關應按各項先期審查作業規定，加具審查意見核轉經建會、工程會、國科會、研考會、行政院主計處電子資料處理中心、人事局、財政部及勞委會等各先期審查單位進行審議。各先期審查單位則應將其審查結果，提出書面意見，於期限內送行政院主計處。

2. 提報年度計畫及預算審核會議

行政院主計處對各基金業務計畫與預算，應就各主管機關及各先期審查單位所提意見彙核整理，加具意見，並邀集該等機關舉行審查會議，並將審查結果提報每年七月間舉行的年度計畫及預算審核會議。

上述審查程序，從主管機關、先期審查機關、行政院初審到提報年度計畫及預算審核會議，所需召開的審查會議次數甚多，因此，為了縮短預算審查時程，自審查九十三年度預算起，改由行政院主計處邀集主管機關及各先期審查機關，召開共同審

查會議，就盈餘目標、繳庫、增（減）資、行政院函規定及基於公平性之管制項目（例如員額、用人費用、公共關係費）及當年度盈餘無法反映的重大事項（如轉投資及固定資產投資計畫）等共同審查項目，按各基金性質、經營體質及環境等因素，妥訂合理盈餘或營運及繳庫目標予以審查。審查確定後，即據以提報年度計畫及預算審核會議。

四、編成預算案

行政院年度計畫及預算審核會議審議完成各基金預算後，各基金即應依據審議結果著手編製其附屬單位預算，行政院主計處亦須依據審議結果，將各附屬單位預算，包括營業及非營業部分，彙案編成綜計表，加具說明，連同各基金之附屬單位預算，隨同總預算案，呈行政院提出行政院會議。

行政院會議決定後的中央政府總預算案與附屬單位預算及其綜計表，交由行政院主計處彙編，由行政院於每年八月底前提出立法院審議。

五、立法院審查

立法院對於附屬單位預算之審查，約於每年十月開始進行，其審查項目，依據預算法第五十條規定，在營業基金以業務計畫、營業收支、生產成本、資金運用、轉投資及重大之建設事業為主；在其他特種基金，則以基金運用計畫為主。立法院通常於次年的六月間才能完成附屬單位預算的法定程序，完成審議時年度已經開始了六個月，此時，除了新興計畫以外，各基金通常是依照預算法第五十四條的規定，按照上一個年度實際執行狀況，先行執行預算。

由以上的說明可知，附屬單位預算的編製及審查程序，其實與總預算並沒有太大的差異。民國九十年度以前，立法院除了營業基金係另外排定時間專案審查外，非營業特種基金部分向與總預算一併審查，而立法院各分組委員會因為審查作業的急迫與時間的限制，致將大部分非營業特種基金的附屬單位預算逕送院會表決處理，讓外界常認為有規避審查之虞。但是從九十年度以後，立法院已將特種基金附屬單位預算與總預算的審查完全分開，另外排定時間專案審議，所以，目前應已無規避立法院審查監督的疑慮。