



政府預算超支之研究

政府歲出預算可否超支，可分為完全禁止超支、彈性超支及允許超支等三類，各有其理論依據，實務上也各有其優缺點。公務預算之執行彈性由小而大，依序為經費流用、第一預備金、第二預備金、追加預算、特別預算。政府籌編預算時不浮編也不短編，執行預算時盡量不超支也不短支。若發生特殊事故或情勢需要，可視實際需要賦與適度之彈性。

莊振輝（開南大學會計資訊學系副教授）

壹、前言

政府編列預算之程序，首先由最高行政機關訂定施政方針，各機關依據施政方針擬定施政計畫，再依據施政計畫擬定具體之業務計畫、工作計畫及分支計畫。依據計畫預估執行所需經費而編列歲出預算。預算係預估金額，本身難免會有誤差；又實際執行時可能發生始料未及之事，諸如超出預期之通貨膨脹、匯率貶值致國外採購商品之金額增加等原

因，致原編列經費不敷支用。政府預算可否超支，公共預算理論及實務各有不同之見解及規範，可分為完全禁止超支預算、彈性超支預算及允許超支預算等三類。

貳、完全禁止超支預算

現代公共預算發軔之初，著重議會對政府支出之立法控制功能，因此預算之支用極為嚴格。古典預算（classic budget）基本原則之一為限定

性原則，其意義有三：第一為禁止經費流用，各計畫所編預算僅能用於本計畫，不能流用於其他計畫。第二為禁止超預算支出，各計畫僅能執行該計畫所編列之經費。第三為禁止跨年度支出，預算所編列之經費不能踰越會計年度而支出。包括我國在內之世界大多數國家，均沿用此一原則，限制各公務機關經費不能超預算支出。

完全禁止超支預算係指各機關支用預算以各計畫所

編經費為限，除此之外毫無任何彈性措施，包括動支預備金或編列追加預算等。政府若採此種嚴格規定，其弊遠大於其利。假設某一工程覈實編列預算，但執行中發生不可控制因素，原編列經費不足。若無補救措施，則該工程或無法完工或草草完工，其品質堪憂，不符合國家及人民之利益。機關若未覈實編列預算，低估執行計畫所需必要經費致原編預算不敷，為國家整體利益考量，避免發生上述缺失，也應允許增加經費，但應追究相關責任。職是之故，世界各國罕見有完全禁止超支預算之規定。

參、彈性之超支預算

彈性超支預算係指各機關原則禁止超預算支出，但賦予適度之彈性，可自機關內部或外部獲得資金挹注。包括我國在內之世界大多數咸採用此種制度，但彈性規定不一，茲以我國為例說明如次：

一、經費流用

我國之經費流用有嚴格之限制，《預算法》第 62 條作禁止規定，總預算內各機關、各政事及計畫或業務科目間之經費，不得互相流用。同法第 63 條則作允許規定，各機關之計畫或業務科目之各用途別科目中有一科目之經費不足，而他科目有賸餘時，得辦理流用。經費流用設四重限制，第一為科目限制，包括機關、政事、計畫或業務等預算科目均不得互相流用。第二為比率限制，流入及流出數額不得超過原預算數額 20%。第三為用途限制，有賸餘之用途別科目不得流出為用人經費。第四為審議限制，經立法院審議刪除或刪減之預算項目亦不得流用。

二、動支第一預備金

我國之預備金制度較為特殊，除設第二預備金外，另於編製單位預算之各公務機關設定第一預備金。各機關執行歲

出分配預算時若經費不足，可報請上級主管機關核定，轉請中央主計機關備案，得支用第一預備金。若法定預算未編列某一計畫，則該計畫並無原編預算，因非屬經費不足自不得申請動支。¹僅有公務機關得申請動支第一預備金，但不限於有編列預備金之單位預算機關。單位預算之分預算機關依《預算法》第 22 條之規定，不得編列第一預備金，但可申請動支其所隸屬之單位預算機關所編列者。同法第 3 條第 3 項規定，各級機關單位之分級係由中央主計機關定之，例如財政人員訓練所之預算分級屬於單位預算之分預算²，以業務計畫「財政人員訓練」型態，編列於財政部所編單位預算內。³財政人員訓練所可申請動支財政部所編之第一預備金。特種基金則無論屬單位預算及附屬單位預算型態均不得編列，自然無動支問題，良以特種基金已有較普通基金寬鬆之預算執行彈性。



三、動支第二預備金

世界各國普遍編列預備費，以備不時之需，但僅編列於總預算，相當於我國之第二預備金。各機關若有符合動支要件者均可申請支用，各國動支要件不盡相同，有寬有嚴。⁴我國《預算法》第 70 條規定，各機關因原列計畫費用因事實需要奉准修訂致原列經費不敷、原列計畫費用因增加業務量致增加經費、因應政事臨時需要必須增加計畫及經費等三種要件，得陳報預算主管機關核轉行政院核定動支第二預備金。

所稱主管機關係指預算主管機關而非業務主管機關。我國絕大多數之業務主管機關兼為預算主管機關，但也有例外。例如總統府與國家安全會議（以下簡稱國安會）屬於平行之中央政府一級機關，並無行政隸屬關係，但總統府係國安會之預算主管機關。總統府為《預算法》第 3 條所稱之本機

關，國安會則為（預算）所屬機關。本機關係所屬機關之主管機關。

主管機關於預算上居於承上啓下之重要地位，若不同意所屬機關申請動支第二預備金，以及以下所述之追加預算及特別預算等，則退回機關不予核轉，自無行政院核准動支之情事。又縱使主管機關同意核轉，行政院也可能不同意。

四、編製追加預算

《預算法》第 79 條規定，各機關依法律增加業務或事業致增加經費時、依法律增設新機關時、所辦事業因重大事故經費超過法定預算時、依有關法律應補列追加預算者等四項要件，得請求提出追加歲出預算。「請求」係機關陳報主管機關，向行政院提出請求。「提出」係行政院審核並經通盤考慮後，決定編製追加預算案，而向立法院提出。

五、編製特別預算

世界各國普遍將追加預算及特別預算合而為一，我國則分為二種，各有不同之編列條件規定。《預算法》第 83 條規定，當發生國防緊急設施或戰爭、國家經濟重大變故、重大災變、不定期或數年一次之重大政事等四種要件得編列特別預算。茲以重大災變為例說明之。臺灣地處歐亞板塊（Eurasian Plate）及菲律賓海板塊（Philippine Sea Plate）之邊緣，地震頻繁。又位於北太平洋西部產生之颱風常經之地，因此天然災害頻仍。中央政府總預算每年均編列災害防救預算，若年度中不幸發生較多之災害，原編列預算不敷支應，可依據上揭條文編製特別預算。民國 104 年度及 105 年度之總預算各編列災害防救預算 238.85 億餘元及 224.27 億餘元，因不敷支用，再編列災害防救特別預算各 132.41 億元及 185.77 億元。⁵

肆、允許超支預算

政府歲出預算所編列之經費均為預估數，預估之數不可能精確，更何況實際執行時可能發生始料未及之事件。因此允許支出超過預算所編列之經費有其立論依據。公務預算及營業預算因性質不同，其超預算支出規定自然有異。公務預算之規定較為嚴格，營業預算則較為寬鬆。前者又分為統收統支預算及收支併列預算。

一、採統收統支之公務預算

先進國家逐漸鬆綁預算執行，部分國家允許政府公務機關超過法定預算支出。以英國為例，若原編預算不敷支用、增加新業務或發生事故時，應於本年度辦理追加預算。惟若年度將屆終了國會無法受理追加預算時，可先超預算支出，並於下年度補辦超支預算。⁶ 類似我國附屬單位預算執行之規定。

德國《聯邦預算法》（bundesfinanzministerium,

BHO）規定，若有事先無法預料及不可避免之情事，得為超預算支出或預算外支出，但需經財政部長之同意，並通知國會。若該項支出並無急迫性，可俟次年度預算法案（budget bill）或追加預算法案（additional budget bill）⁷ 通過後執行，則非屬不可避免。該法復規定，超額或預算外支出應以同一部門內其他支出之賸餘彌補之⁸，相當於經費流用。值得注意者為德國預算制度偏向行政權，財政部長係「同意」，而國會僅被「通知」而已，並非「審議」。德國之規定相當於政府機關內任何計畫均可互相流用，也無比率及用途限制。綜上，德國之預算執行彈性高於英國，英國又高於我國。

二、採收支併列之公務預算

政府收入與支出之關聯性有統收統支及專款專用（earmarking）二種制度。統

收統支係指政府之各項收入與支出不發生關聯，各機關之所有收入必須解繳公庫，不得留存自用；所需支出則由公庫統一撥款。撥款方式又有集中支付制度及分散支付制度。普通基金（general fund）採統收統支，特種基金（special fund）則採專款專用。公務預算編列普通基金，以統收統支為原則，專款專用為例外。收支併列屬於專款專用型態之一，係指定總預算內某項歲入之用途，作為某項歲出之財源，其執行方式有收支轉帳、定期核結、先繳後支等三種。收支併列經費若有超收，得就超收部分依規定超支；但若有短收則同比率短支。

三、營業預算

公營事業除獨佔事業外必須面臨民營企業之競爭，其預算執行必須較具彈性，始能因應市場劇烈變動之經營環境。因此世界各國公營事業預算普遍採用彈性預算（flexible

論述》會計·審核



budget)，業務量若增加可以彈性增加經費，但費用與收入增加相連結。例如營業預算之預計業務量為 20,000 單位，編列收入 2,000 萬元，成本及費用 1,800 萬元。若業務量增加 10%，達 22,000 單位，收入若增加 200 萬元，則成本及費用允許等比率增加 180 萬元。

伍、結語

現代各國之公共預算規模龐大，政府之收入係取自於人民，自當本諸「當用則用，當省則省」之原則支用經費。我國傳統文化深受「中庸之道」影響。程子曰：「不偏之謂中，…中者，天下之正道…。」政府預算宜採中道，公務機關若完全禁止超支預算則失之過嚴，執行預算時毫無彈性而窒礙難行；若允許比照營業預算超支預算則失之過寬，易滋流弊。故應採取彈性之超支預算為宜。籌編預算時不浮編也不短編，執行預算時盡量不超支也不短支，均為中道。當然，

若發生特殊事故或情勢需要，可視實際需要而賦予超支或短支之彈性。

注釋

1. 莊振輝，《預算法逐條釋論及案例解析》，上冊（臺北：自印，2011 年），頁 960。
2. 行政院，〈中央政府各級機關單位分級表〉，《民國 106 年度中央政府總預算編製辦法》，（臺北：自印，2016 年），頁 232。
3. 行政院，〈歲出機關別預算表〉，《民國 106 年度中央政府總預算案》，（臺北：自印，2016 年），頁 296。
4. 莊振輝，〈比較海峽兩岸及日韓預備金制度－論我國改進之道〉，《遠景基金會季刊》，第 8 卷第 2 期，2007 年 4 月，頁 41-80。
5. 行政院，《民國 105 年度災害防救白皮書》（臺北：自印，2016 年），頁 152。
6. 郭登敖，〈英國國會預算審查制度〉，《立法院院聞月刊》，第 16 卷第 3 期，1988 年 9 月，頁 36-47。
7. 德國聯邦政府提出國會審議之預算案係以法律案形式提出，與英、美等國相同。
8. German Federal Budget Code, Retrieved Nov. 12, 2016 from : http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Laws/1969-08-19-federal-budget-code.pdf?__blob=publicationFile&v=3 ❖