



政府預算超收與短收之研究

政府預算係於上一年度開始籌編，無論收入及支出均為預計數，不可能無誤差，更何況執行預算時可能發生始料未及之事。因此，若誤差率不大屬於正常範圍，但若差異過大則代表編列預算未盡覈實。本文研究政府預算超收及短收，兼探討理論及實務。我國《預算法》雖然允許超收及短收歲入預算，但金額若過大將影響政府之施政，因此各機關應覈實編列歲入預算。

莊振輝（開南大學會計資訊學系副教授）

壹、前言

凡事過猶不及均不佳，政府預算亦復如此，無論超收或短收歲入預算，若差異率過大，不利於政府施政。政府預算之「預」為預先，「算」為計算，合則為「預先計算」之意。所計算者為何？政府之收入及支出也。預算約於會計年度開始前 10 個月左右籌編，既然為預計則不可能無誤差，更何況執行預算時可能發生始料未及之事。因此，若誤差率不大屬於正常範圍，但若差異過大則代表其編列未覈實。政府

若超收預算過多，似乎是好事，但仍將造成相當之問題。首先，政府原擬推動之計畫因囿於短估之收入而遭刪減，是類計畫若欲執行，必需編列當年度追加預算或列入次年度總預算。其次，政府若有充裕資金可提前還債以節省利息支出，但因短估預算收入而編列較少之償債支出預算。《預算法》第 25 條前段規定：「政府不得於預算所定外，動用公款、處分公有財物或為投資之行為。」若以超收之預算收入用於還債，也必需編列追加預算或列入次年度總預算。政府籌編及審議

追加、減預算將耗費甚多時間、人力及成本；列入次年度總預算則徒增一年之利息支出。

政府若短收預算過多，其解決之道為節減支出及辦理追加、減預算。節減支出以刪減消費性之經常支出為主，若仍入不敷出則僅能刪減建設性之資本支出。若刪減金額不大，行政院可依行政裁量權實施「預算執行節約措施」。若刪減金額重大，必需編列追加、減預算。若發生特殊事故而短收，可依據《預算法》第 71 條之規定：「預算之執行，遇國家發生特殊事故而有裁減經費

之必要時，得經行政院會議之決議，呈請總統以令裁減之。」上述各種措施均將影響政府之施政，尤以減少資本支出將影響國家之建設發展為最。一般實務普遍認為，政府歲入預算可以超收或短收，但是自預算理論及實務研析，則有不同之見解。囿於篇幅本文僅探討政府歲入預算之超收及短收。

貳、政府超收預算

依據公共預算理論及世界各國實務規定，有禁止超收預算及允許超收預算等二種情況。

一、禁止超收預算

企業之最高目標為股東價值最大化(maximize shareholder value)，為達成此目標，必須盡量增加收入並抑減成本。政府與企業不同，政府之最高目標係提升國民之福祉，各種施政方針無論內政、外交、國防、教育、經濟...等，均圍繞此一最高目標。政府收入係取之於人民，主要來自稅課收入，係強制性(mandatory)且無對等報償，

屬於一種侵權行為，雖然合法但除非必要，否則盡量減少對私部門之干擾。因此政府收入應以足敷支用為原則，不必創造並累積歲計賸餘。職是之故，依據財政及預算理論，政府理財多採「量出為入」觀念，先決定支出規模後再據以決定收入來源。

我國於民國87年修正《預算法》，參考德國之規定，增定第1條第2項：「預算以提供政府於一定期間完成作業所需經費為目的。」係採量出為入觀念。政府先預估完成作業所需經費，再籌措各種收入來源。歲入若不敷支出，其差短以舉借債務或移用以前年度歲計賸餘彌平，並將各項收入及支出(經費)編入預算。若收入足敷支出，不須舉借債務，則理論上政府不得超收，若有超收則已踰越「完成作業所需經費」之目的，代表取之於民過多，將戕害人民之權益與私經濟部門之健全發展。

以上所述僅為理論，適用於政府財政健全之情況。現行實務上，各國政府普遍入不敷出，咸以舉借債務彌平收支

差短，導致未償債務餘額節節攀升。若實際收入超過預算編列數，政府自然樂觀其成，可以減少歲計短絀或產生歲計賸餘，用以減少舉債金額。政府以超收之收入用於償還債務，減輕其財務負擔，並未違反《預算法》第1條之立法意旨。又若不允許超收預算，則政府可能以超編預算收入作為因應，因為短收預算通常被允許。故世界各國罕見有制定法律，明定政府不得超收預算收入。

二、允許超收預算

政府預算之收入部分係預估可以收入之數，實際徵收時並非依據預算編列數，而係依據《稅法》及《規費法》等法律之規定徵收，故有可能超收或短收。政府雖覈實編列預算，但若發生始料未及之收入，例如大額捐贈；或經濟景氣較預期為佳，稅收大幅增加，自無不許超收之理。進而言之，縱使係因未覈實編列預算所致，只要依據法律規定仍可超收。我國《預算法》第59條明定：「各機關執行歲入分配預算，應按各月或各期實際收納數額

論述》會計·審核

考核之；其超收應一律解庫，不得逕行坐抵或挪移墊用。」因此我國允許預算超收。

歲入超收比率若高，除不可抗拒因素外，代表預算編列未覈實。政府若違反法律之規定而超收預算自為法所不許。中國大陸《立法法》第 8 條規定，稅種之設立、稅率之確定以及稅收徵收管理等稅收基本制度，僅能以法律定之。但迄今僅有個人所得稅、企業所得稅、車船稅等係由全國人民代表大會制定法律，其餘均由國務院以行政命令訂定。又解釋權操於財政稅收部門，而稅務部門不斷出臺¹各種稅收政策、規定，隨意對稅收範圍、稅種及稅率做擴大解釋。解釋令不得踰越母法及其授權，以致過去甚多年度之歲入超收比率甚高。

參、政府短收預算

公共預算依據理論及實務有禁止短收預算及允許短收預算等二類。

一、禁止短收預算

在嚴格執行預算之國家，預算收入若有短收則無法支應

支出。舉債金額上限於審議預算時業已確定，因此僅能節減支出，或編製追加、減歲入預算以因應之。若短收情況嚴重且債務已瀕臨《公共債務法》之總量管制上限，或政治情況不利於編製追加預算，則政府將陷入困境，因此禁止短收預算有其立論依據。又部分地方政府浮編預算收支嚴重，苗栗縣政府自民國 94 年度至 103 年度，歲入預算數及決算數之差異比率平均數高達 22.37%，其中 100 年度甚至高達 43.62%。若禁止短收預算可以避免政府浮編歲入預算。但有浮編預算必有低列預算。部分機關可能故意低估，以避免無法達成歲入預算所設定之目標。就政府而言，為增加舉債金額，規避《公共債務法》之存量及流量管制，可能故意浮編預算，例如上述苗栗縣政府之案例。但就個別機關而言，因為採統收統支制度，收入必須全數繳納國庫，可能故意低列預算，以避免未能達成預算目標，而影響機關首長及主辦會計人員之績效。

封建時代廣泛採用包稅制（tax farming），又名商包制，

由政府委託私人，稱為包稅人（tax farmer）處理徵稅業務。包稅方式不一，若政府規定包稅商必須稽徵政府所設定之預算金額始給付酬勞，則相當於禁止短收預算。包稅商必須盡全力稽徵，因為若有短收將無酬勞。歷史上常見包稅商以政府委託之徵稅權力擾民，以及舞弊等不當情事發生，產生甚多流弊，因此現代各國政府已罕見施行包稅制度。

中國大陸於 1994 年實施稅制改革，將原來之包幹制改為分稅制。包幹制係中央與地方之間承包，地方政府所稽徵之稅課及非稅收入，以約定之一定金額上繳中央政府，其餘可留存自用。地方政府因為有此誘因而戮力徵稅，期望留存自用者愈多愈好。當時實施改革開放未久，舉國全面發展經濟。地方政府之黨政首長之升遷考核，主要係以主政地區之經濟發展績效作為依據。地方收入愈多則可供投資支出愈大，其績效愈高。地方政府對上與中央政府承包收入，對下則與轄區之各企業承包，雙方簽訂契約，規定企業必須年繳

固定數額之稅給地方政府。國務院認為政府之間可以承包，但政府與企業則不可以承包，必須依據稅法規定之稅率及計稅方法計算應繳納稅款。因此中國大陸財政部曾於 1979 年及 1984 年間明令禁止企業包稅行為，但鞭長莫及，部分地方政府因承包制容易徵稅，仍然私下採用。包幹制實施後政府收入激增，但中央僅能收到定額之收入，其餘均歸地方，造成「肥地方、瘦中央」之現象，故國務院於 1994 年實施稅制改革，將包稅制改為分稅制，類似我國之《財政收支劃分法》劃分中央及地方之稅種，各自徵收。無論包稅制度及包幹制度，因為有強烈之誘因，相當於禁止短收預算。

二、允許短收預算

包稅制度之缺點遠大於其優點，因此現代早已廢除此種制度，由政府設置稅務機關，行使公權力負責徵收。中國大陸自 1978 年實施改革開放後迄今已近 40 年，在中央政府之嚴格取締下，已不復見包幹制度，世界各國也罕見有類似制度。

若禁止短收預算，則稅捐機關將採強制性手段，以達成核定之預算目標，恐造成相當弊端。政府之收入預算係依據過去實際徵收情形，以及推估次年度之經濟景氣狀況而編列。既屬預估則不可能絲毫無差，因此通常允許短收預算，亦即收入決算數可以少於收入預算數。

我國《預算法》第 81 條明定：「法定歲入有特別短收之情勢，不能依第七十一條規定辦理時，應由中央財政主管機關籌劃抵補，並由行政院提出追加、追減預算調整之。」因此我國允許預算短收。短收若不嚴重則列入決算，若支出未同額減少，將產生歲計短絀，轉入以前年度歲計餘絀處理。

肆、結語

我國各主管機關編列之歲入預算以財政部最高，106 年度共編列 1 兆 5,157.28 億元，占中央政府歲入總數 1 兆 8,456.55 億元之 82%，其餘各機關僅占 18%。財政部除主管全國財政業務外，本身又係政府最大之收入機關。依據我國《預算法》第 44 條之規定，中

央財政主管機關應就各主管機關所送歲入預算，加具意見，連同其主管歲入預算，綜合編送中央主計機關。因此財政部於綜合編送歲入預算時應審慎提出具體意見，盡量避免誤差率過大。各機關於編列歲入預算時，不能因為公務機關採統收統支制度，而普遍存在「重歲出、輕歲入」之心態。若無歲入則何以支應歲出？二者相輔相成同等重要。各機關應覈實編列歲入預算，以提升政府之預算績效。

註釋

1. 出臺係中國大陸術語，係指政府之方針、政策、方案、辦法、計畫、規定等經過醞釀準備，已擬出具體條文，但尚未正式公布實施。

參考文獻

1. 蔡定劍，〈政府多徵稅也違法〉，《新京報》，2010 年 1 月 30 日，頁 41-80。
2. 審計部，《民國 95 年度至 103 年度苗栗縣總決算審核報告》（臺北：自印，2007 年～2015 年）。
3. 行政院，〈各機關歲入來源別科目分析總表〉，《106 年度中央政府總預算案審核報告》（臺北：自印，2016 年），頁 361。❖