

## 政府公務預算制度（下）

本文旨在介紹我國公務預算制度之運作規範與特色。先說明預算編審四階段之作業流程，及各種因應環境變遷可採行之預算執行調整措施。次對照各國預算制度之演進歷程及特色，評論我國之採擷情形。最後，再提出未來改進方向之建議。

張信一（行政院主計處第一局專門委員）

### 參、我國公務預算制度之特色

由於政府預算之功能與特質包括資源配置、財政規劃及施政落實，深具政治性格，因此，不同政治體制自然有其不同之預算制度。惟我國民主政治發展多係傳承美國而來，在預算制度之演進上，常亦步亦趨地擷採美國制度之菁華，故在探究我國公務預算制度之特色時，不得不先瞭解美國預算制度之發展歷程，包括傳統行政預算制度、計畫與績效預算制度、設計計畫預算制度、零基預算制度，以及因應政府改造思潮所採行之新績效預算制度（或稱為企業化預算制度），當然如北歐國家所採行之複式預算制度，以及 OECD 國家為致力財政改革而推動之多年財政計畫等（或稱為中長期預算制度），均為我國預算制度設計之藍本。以下即簡要說明其發展之緣起、制度之特點以及我國擷採之情形：

#### 一、傳統行政預算制度

預算觀念之發軔，緣起於西元一二一五年人民反抗君主專制政治之民權開始發展時期。其中英國「大憲章」之簽定，使英國議會取得國王徵稅之同意權，嗣於一六八九年通過「權利法案」，才規定政府支用公款須經國會批准，可知其發展係從徵稅之控制開始，而逐漸轉為透過對政府支出限制以確保其不隨意徵稅之目的。美國之預算制度亦承襲此趨勢發展，在二十世紀初期仍維持以公民組成議會參與預算之作為，即由國會負責編製聯邦政府預算案，嗣因菁英政治之主張，認為原由公民參與預算係屬無效率之方式，遂於西元一九二一年訂頒「預算及會計法」，確立現代預算制度有關「行政編製制」之原則，授權行政首長負責預算之編製與執行，至國會則僅負責審議而已。此種設計之基本假設係認為行政首長最清楚其機關之預算，可藉由預算控制支出、配置資源、規劃新政策及管制之成果，使政府機關能經濟、有效地運作。雖然預算代表每個定義完全且有財務支援之計畫，並可依不同目的，按功能別、機關別、計畫別及用途別等加以劃分，惟因不同之關注焦點及編製技術之差異，對不同階段預算制度之發展均賦予個別名稱。

傳統行政預算制度，或稱為費用別預算制度，係屬項目列舉式之預算，如將支出項目按人事費、業務費、設備費等用途別及其細項予以列舉，亦可將其彙整為按機關別基礎來編製，我國預算法第三十七條規定各機關單位預算之歲入應按來源別科目，歲出應按政事別、計畫或業務別與用途別科目編製，即具有此項性質。一般認為此種預算編製方式是管制和資源管理之利器，藉由嚴謹支出項目之劃分而非寬鬆之計畫成本估計，使每一機關必須為其所通過之預算負

責。惟此制度係發展於人民對政府不信任之時代，因過度強調項目之支出控制，對工作計畫和方案之績效缺乏注意，且偏重每一支出項目之邊際改變（或有稱為增量預算），而非定期檢討所有計畫之效率，常輕忽目前決策對未來施政計畫及財政負擔能力之影響，無法成為有效率且合理之資源配置工具，不利福利國家之大規模政府計畫，故雖沿用迄今，仍為預算編製之主要方式，惟已透過不斷地改革，來充實此一制度之功能。

## 二、計畫與績效預算制度

一九三〇年代美國羅斯福總統推行「新政」以來，為使總統能因應政府職能之擴大而發揮統合協調聯邦業務之功能，遂於西元一九三九年將預算局（預算管理局之前身）從財政部改隸總統府，並擴大編制，賦予依據施政目標分配各部門任務及工作計畫之職掌，初步嘗試將預算與管理相結合。其後於西元一九四七年立法通過組成「行政機關組織研究委員會」（又稱胡佛委員會），依其調查研究結果認為過去以費用為基礎之預算，只能顯示政府每一年度用了多少錢，而不能顯示其每一年度所作工作之性質、數量、成本及其績效，因此引進企業管理方面之若干技術與方法，建議改採政事、業務計畫及工作計畫作為預算編列之基礎，不但延續原傳統行政預算制度所重視之資源投入，亦兼顧產出效益之評估，這就是所謂之績效預算制度，其作業要求之目標包括預算之編列要完全以計畫為基礎、工作計畫必需力求數量化及核算公務成本等，故又稱為計畫預算制度。我國亦於民國四十九年予以引進推廣，至五十三年度總預算案編製時予以全面實施，其要旨並於預算法第三十七條後段規定應計算公務成本，以及在單位預算編製相關規範中列舉不同工作單位選定之方式，期能透過預算之成本計算來表現效率，進行考核，以加強對政府支出有關經濟性及有效性之監督控制。

雖然此種作法可以提高政府工作人員之成本意識，避免無謂浪費，且可透過工作績效之評估，追究行政責任歸屬。惟因政府行政工作與活動多屬抽象無形地，其產出亦常無法量化或不具市場性，因此績效之評估衡量就遭遇困難，且其編製基礎在於工作計畫之擬訂，因衡量單位不易確定，以及需要大量熟悉計畫與預算之人員參與下，常導致相關作業流於形式，復因過度重視績效或儘量訂定容易有成果之工作計畫，對具長期性或績效不易顯現之計畫產生反淘汰之作用，故此項改革只是提供了一些可用於分配管制支出、計算公務成本、評估績效等加強財務管理之工具，惟仍有待精進落實。

## 三、設計計畫預算制度

在一九六〇年代中期，為挑戰新政以來之長期觀念，主張政府活動尤其是國防方面之最終結果應予評估，並應使用許多衡量方法來檢驗政府計畫活動與組織目標之關係，而孕育了設計計畫預算制度（Planning-Programming-Budgeting System, PPBS）的產生，它將原已存在之不同概念，包括中長期政策設計、五年期預期績效、成本規劃及年度預算等，完全結合在一個制度內之創舉，並以自西元一九六一年起經國防部引用該制度獲致相當成效之結果，於一九六五年由詹森總統宣布全面推動，惟因推動過於急促，且仍有如目標設計、產出量化、資料蒐集以及計畫選擇困難等執行上之問題，遂於一九七一年由尼克森總統下令廢止，然其有關「政策應

與預算結合」、「眼光應放長、放遠」、「強調分析能力」及「績效評估」等理念，已為大多數人所認同，其精神並於嗣後有關預算改革作業中予以延續。我國亦於籌編五十八年度中央政府總預算案時起，試編十年的「中央政府預算收支四年概算總表」列為參考表，並於預算法第三十三條規定施政計畫及概算，得視需要為長期之規劃擬編及第三十七條規定歲出應按政事別表達，是為我國中長期預算制度第一階段之推動，嗣於籌編八十四年度中央政府總預算案時，採行由上而下之總額分配制度，並參酌美國相關制度規範之調整，予以持續檢討精進，包括預算法第七條及第八條規定立法機關得就未來四個會計年度之承諾予以授權並編列預算，及第三十四條規定應針對重大公共工程建設及施政計畫制作替代方案之成本效益評估等，以及訂頒「中央政府中程計畫預算編製辦法」，自九十一年度起全面實施中程計畫預算作業制度，已成為我國預算制度之設計主軸。

歸納而言，設計計畫預算制度之基本功能在於（1）明確建立國家目標，並衡量整體可用資源，作由上而下之責任分配，藉以避免政府各部門各自為政，對資源利用之重複與浪費；（2）政府各部門在體現國家目標之原則下，根據其所承擔之任務及可獲得之資源，訂定實施計畫，策訂計畫時並應以最少費用有效達成目標之各種代替計畫，俾供抉擇；（3）選擇成本最小效益最大之計畫為最優先實施之對象，列入預算；（4）執行各種計畫預算時，應經常檢討，評估實績。此種以管理為中心之設計，與傳統以控制為中心之預算作業最大不同就在於（1）資源分配部分：此制度係將預算置於長期目標之規範下，各項替代方案之選擇皆以完成目標為前提，進行成本與效益之比較，並著重計畫間資源分配之競爭性，使各項資源常須配合計畫而有所更張；至傳統預算制度則係以現在為基礎，所作數量增減之資源分配模式。（2）計畫期限部分：此制度雖於執行時仍採分年實施，但編製時經常以多年度（一般為五年）之計畫為基礎；至傳統預算制度則僅以一年為期。（3）作業技術部分：此制度係以計畫為中心，常由數個機關共同執行一計畫，並利用系統分析、作業研究及成本效益分析為工具；至傳統預算制度則以機關為對象，僅偏重於工作衡量及成本計算等，並無計畫之觀點。

#### 四、零基預算制度

就預算制度之演進而論，上述績效預算制度及設計計畫預算制度所蘊含之理想與精神，都是劃時代的，且無可訾議的。倘能鍥而不捨貫徹到底，恐怕就不會有新預算制度之產生。不過，如前所述，因有執行上之困難，且美國聯邦政府總統受四年選舉更替之影響，於西元一九七七年卡特總統上任後，即以其在喬治亞州州長任內採行「新的預算管理方法」之經驗，全面推動實施零基預算制度（Zero-Base Budgeting System, ZBB），強調預算過程不再僅是注意新的或擴張計畫，而係要求所有預算需求均應從原點開始審查，不論延續性或新興計畫均要站在相同之立足點來競爭有限之預算資源，以使資源分配更具彈性。而其主要作業流程包括（1）必須先確定決策單位：此單位在政府階層體系內必須低到足以辨認有意義且獨立之計畫或活動，但亦應考量其紙上分析作業之工作量，不宜太低。（2）其次須編製決策案：即產生決策綱目表，按所提各項計畫，衡酌預定達成目標、執行方法與預定進度、需投入資源、替代方案、預估效益

與風險等，審慎排列各項計畫之優先順序，同時亦需編製未來四個年度包括最低、現行或維持、中間、加強或改進等四種不同資金水準之預算需求。(3) 最後進行決策制定：採「由上而下」與「由下而上」兩種模式同步進行，前者由上層管理者提供政策指導，協助下層管理者確定其目標，後者則由下層管理者考量完成目標之各項替代方案，以及在不同資金水準下，將優先順序排列結果逐層陳報上層管理者審查，俟確定後即作為預算編製之依據。

雖然推動者認為本制度可為聯邦政府節省大筆經費，並有利於對不同機關之相同或相關計畫進行全盤分析，惟多數專家及執行者則給予負面評價，係因他們認為以零為基礎之計畫審查，並不適用於大範圍和以前未發生之新事件，且分析實際作業結果發現，有關目標經常是模糊或重複的、績效資料亦常常不確實，同時四種不同資金水準之預算，多係各機關任意乘以不同百分比予以作成並未經適當分析，再加上過多文書負荷量之增加，故當西元一九八一年雷根總統就任後，就予以修正，並基於政治理由不再使用該制度之名稱，惟仍保留決策單位，並使機關計畫與組織結構一致，以作為預算要求之基礎，另為配合抑減政府支出以降低預算赤字之政策目標，對不同資金水準之編製要求，特別凸顯「減少」一項，並據以排列優先順序。我國以該制度作業量過大之顧慮，僅引進其精神，雖未於當時預算法中明定相關規範，惟預算編製過程中則時時強調「歸零檢討」之概念，並於籌編八十五年度中央政府總預算案時，訂頒「中央各機關編製歲出有關落實零基預算主要精神作業要點」，強調計畫預算之審查，應在歲出總額制度規範下進行相關優先順序之取決，嗣後並於該法修定時新增第四十三條，要求提供排列概算優先順序之規範。

## 五、新績效預算制度

自一九八〇年代以來鉅額財政赤字一直是美國揮之不去的陰影，連同公債之膨脹，造成了美國經濟成長之強大壓力，所以從零基預算制度以後有關預算之改革，即可視之為財政改革，甚至是政府改造之過程。首先於西元一九七四年通過國會預算及截流控制法（Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974），在國會設置國會預算局（Congressional Budget Office, CBO），對於設定預算規模所依據之五年期財政收支估測及發布，由白宮預算管理局（Office of Management and Budget, OMB）及國會預算局分別辦理，俾發揮互相勾稽功能，並提升國會審議與控制預算之效率。嗣於一九八五年雷根政府時期，則開出一帖降低預算赤字之猛藥，通過平衡預算與緊急赤字控制法（Balanced Budget and Emergency Deficit Control Act of 1985），將消弭預算赤字目標設定在一九九一年，並採行削減（sequestration）機制，倘若無法將赤字壓低至某一水準時，即啟動自動削減程序，將政府支出依該法案規定原則削減至某一比例，惟該改變預算與最後決定赤字削減額度之授權規定，於一九八六被宣布違憲，遂於一九八七年通過平衡預算及緊急赤字控制確認法（Balanced Budget and Emergency Deficit Control Reaffirmation Act of 1987）予以修正，使預算管理局變成唯一執行預算赤字估計和額度決定之機構，並要求該局必須對每一預算帳戶下之每一計畫、工程和業務做齊一比例之削減，以避免行政部門隨意依喜好刪減計畫預算，同時也將完成赤字削減之目標延後至一九九三年。其後一

九九〇年老布希政府時期，為持續控制支出，以達削減赤字目標，復通過預算強制法（Budget Enforcement Act of 1990, BEA）將公共支出分為自由裁量支出（discretionary spending）及應享權益支出（entitlement spending）兩類，前者按其細分項目分別定有年度支出上限，若有超出則啟動削減機制，若有賸餘則僅能用於挹注赤字而不可移作他用，至後者則強制適用收支相抵原則（pay as you go），即遇立法或政策變更而有增加該類支出規模時，必須同時提出增稅計畫或刪減其他支出之提案。因透過設定中程支出目標之達成，已對預算收支平衡確實發揮效用，故該法之效期經國會兩度延長至二〇〇二年止。同時，為促使預算與會計之適當整合，提供合理財政資訊，以提升對公共支出配置效率之評估能力，另於一九九〇年通過首席財務官法（Chief Financial Officers Act of 1990），以強化政府財務報告品質。

嗣柯林頓總統就任時，因全美各州受到一九九二年奧斯本與蓋柏勒「新政府運動」一書之影響，紛紛致力於企業型政府之塑造，並建議聯邦政府亦須採行，遂由副總統高爾主持專案小組撰寫「國家績效評鑑報告」，於一九九三年正式簽署政府績效及成果法（Government Performance and Result Act of 1993, GPRA），要求各機關應發展至少為期五年之策略規劃，並提出年度績效計畫書與年度績效報告書，同時運用彈性管理之誘因措施，按漸進模式推動，即形成新的預算制度運作型態，本質上仍屬中程計畫預算機制，即依據預算強制法之規範，定出未來五年主要政事別之支出上限，再由各機關遵循政府績效及成果法所定架構，擬訂個別政策目標與近程、中程支出計畫，同時由預算管理局及國會預算局共同辦理中程財政收支推估之任務，俾作為設定各項支出上限及中期支出目標之參據；又其績效評估之重點已從以往重視「投入」移向「成果或產出」，故稱為新績效預算制度。我國除在預算法第九十一條及財政收支劃分法第三十八條之一，確立收支同步考量之規範外，配合中程計畫預算作業制度之推動，已訂有「行政院所屬各機關施政績效評估要點」，要求在中程與年度施政計畫及預算之編列上，列明有關之績效衡量指標。

此外，美國聯邦及各州亦不斷提出雙年度預算之改革建議，及推動節流分享、支出移轉規定等措施，以激勵方式及有效方法來增進預算編製審議之效率。我國大部分之作為亦多擷採其設計精髓予以沿用，惟雙年度預算部分，因涉及財政作用於民主統制機制之設計需要，雖總統府政府改造委員會服務機制研究分組所提「興利創新服務機制」建議草案中已明列該項意見，但仍有待研究。

## 六、複式預算制度

相較於前述單一預算制度而言，複式預算制度（又稱二元預算）係隨財政經濟思潮演進所產生之另一種預算表達類型。早在二十世紀初葉，歐洲大部分國家盛行一項公共財政之普遍觀念，認為政府經常支出應由經常收入（主要為稅收）支應，資本支出則由長期債款予以彌補，故經常帳須絕對平衡，公債應於國家發生戰爭或緊急危難，且增加稅率為不可忍耐之情況下，方可充作經常支出之用。其中資本預算之雛型係於西元一九二七年因丹麥採用資本帳而樹立，其後因一九三〇年代世界面臨嚴重之經濟恐慌，各國紛紛轉變其財政政策，擬以財政政策作為

達成經濟目標之手段，遂由瑞典正式建立複式預算模式，將經常收支與資本收支分別編為各自獨立之兩種預算，並曾風行一時。嗣因將政府收支斷然劃分為經常預算與資本預算，並無絕對理論基礎，且實施以來，為彰顯整體政府收支之盈虧，已有合流趨勢，故在施行約五十年後即告廢止。其按經常收支餘絀衡量政府預算實質盈虧之概念，對舉世各國預算作業之影響十分深遠，並已在聯合國所倡行的政府收支經濟性分類中對經常性與資本性收支嚴格區分。我國預算法第一條、第十條及第二十三條等有關經資門之劃分與經常收支保持平衡等規定，即在維持一元預算體系下，納入複式預算之精神。

## 七、多年度財政計畫

OECD 國家為謀財政改善，改革財務管理，截至西元一九九八年止，都已採行中程計畫預算機制，雖然使用名稱不同，都屬多年度財政計畫性質，並均包括中程收支預測與計畫預算評估兩項作業特徵。與美國從設計計畫預算制度開始推行之一系列預算改革方向並無不同，並特別強調引進企業營運有關權責會計、目標成果導向及課責授能之管理理念。不過，各國做法仍有差異，致其法定效力未盡相同。我國已於預算法第五條及第三十九條明列繼續經費之規定，並透過第八十三條、第八十四條規定使編列特別預算部分之多年度財政計畫具有法定效力；至前述中程計畫預算作業制度之推動，則僅具參考指標性質，尚無法定拘束力，可見我國公務預算制度，已依國家政治運作體制之不同，參採各國不同型態模式來規範符合實際需要之作法。

## 肆、未來改進方向

由於預算起源於財政權之民主統制機制設計，隨著民主政治之發展必須日益調整精進，乃無庸置疑。惟就美國及其他國家預算制度的演進歷程觀之，政府預算乃其施政計畫之數字表達，欲決定數字是否適切符合需要，就必須先確定其施政方向。為凝聚施政方向之共識，遂有從短期面向，逐步發展為長期面向；從投入導向，逐步轉變為成果導向；以及從尊重個體目標之個別發展，逐步加重整體目標之一致性發展等設計上之修正。然徒法不足以自行，縱如民主政治運作十分順暢爛熟之美國，推行現代預算制度近一世紀以來，亦常發生力有未逮，未能充分體現制度設計精神之情形。故我國面臨政府角色調整、改造之際，預算制度之設計勢須改按興利、創新等企業化之精神調整。有關持續改革精進之方向，已在九十二年四月由行政院財政改革委員會報經行政院核定之「財政改革方案」中述及，包括落實新增支出必須有新增財源作為同步考量、不應新增對特定政事支出之固定保障、資源配置應考量民間之活力與政府扮演之角色、應進行對既有績效目標與績效衡量準則合理性之檢討、應本授能原則（即分權與課責）同步檢討相關計畫之核准層級、預算之編列型態、責任之歸屬，俾作為設計相關誘因機制（含績效與預算之連結）之基礎等（詳參閱財政改革方案），均係攸關預算制度未來發展之期許。歸納言之，為確保國民對國家社會整體財政安排上之共識，就必須按中程計畫預算制度有關「中程收支估測」及「計畫預算評估」兩大部分再詳加檢討精進。前者應著重收支估測及經濟分析

解釋能力之強化，俾能合理設定政府公經濟與國民私經濟之界限，不致使政府過度干預或參與不足；至後者基於人性管理之考量，並本參與、授權課責等管理模式，應積極檢討有限資源競爭機制之設計，俾能提高執行之成果與效率，進而產生良性循環，相信再透過對相關政府組織或政治運作體制之改造，應能有助於國家社會之長遠發展。

## 參考文獻

1. 預算法，2002。
2. 中央政府總預算編製作業手冊，2003。
3. 中央政府各機關單位預算執行要點，2002。
4. 蘇彩足，2002，施政績效評估與績效導向預算編列制度之檢討，行政院財政改革委員會研究報告。
5. 蘇彩足，2000，世界主要國家預算制度及其運作情形之研究，行政院主計處委託研究計畫。
6. 蘇彩足，2002，美國聯邦政府中程計畫預算機制之研析，行政院主計處與世新大學行政管理學系舉辦「預算平衡與中程計畫預算制度」學術研討會論文集。
7. 黃維喬，2003，美國新經濟發展過程中財政赤字改善之研究，行政院經濟建設委託研究計畫。
8. 徐仁輝，1998，公共財務管理－公共預算與財務行政，智勝文化事業有限公司。
9. 林水波，1999，政府再造，智勝文化事業有限公司。
10. 唐元欣，1970，美國預算制度，台灣商務印書館股份有限公司。
11. 張信一，2002，推動中程計畫預算制度之檢討，行政院財政改革委員會研究報告。
12. 張信一，2002，預算制度授權與彈性之檢討，行政院財政改革委員會研究報告。
13. 汪錕，預算制度的演進，行政院主計處主計人員訓練教材。
14. 余致力、郭昱瑩，2000，政府再造在的預算改革－以九〇年代美國各州政府為例，國立臺北大學行政暨政策學報第二期，第 195~223 頁。