

預算法有關預算執行之財政紀律規範研究

莊振輝*

要 目

壹、前言	肆、分配預算、經費支用與保留之財政紀律規範
貳、預算外及超預算收支之財政紀律規範	伍、其他有關預算執行之財政紀律規範
叁、經費流用禁止與限制之財政紀律規範	陸、結論及建議

提 要

包括國家在內之任何個人或團體皆必須遵守紀律，而政府為國家代理人，若不遵守財政紀律將導致支出浮濫，未償債務餘額節節攀升，最嚴重者為政府破產。財政紀律不僅消極禁制，亦具積極功能，有助於各機關提升預算執行績效。研究發現，我國《預算法》規範甚多財政紀律，其立法意旨良好，且非一味嚴格禁止、限制與拘束，亦賦予各機關執行彈性，並考慮國家若發生特殊事故之應變措施。

本文於研析《預算法》及《各機關單位預算執行要點》(下稱《執行要點》)等法規所規範之財政紀律並列舉實例後，提出4點建議：第一預備金應編列經常支出與資本支出、修正各機關提出經費保留時間、增訂經費保留年限，以及增訂列為準備經費後應通知機關，俾利法規與時俱進及落實財政紀律。

壹、前言

《財政紀律法》第2條定義財政紀律為「對於政府支出成長之節制、預算歲入歲出差短之降低、公共債務之控制及相關財源籌措，不受政治、選舉因素影

* 本文作者為開南大學會計系副教授。

響，俾促使政府與政黨重視財政責任與國家利益之相關規範。」而總預算編列內容為收入及支出，收入包括歲入、債務舉借收入、移用以前年度歲計賸餘收入；支出包括歲出與債務還本支出。《預算法》規範預算籌編、審議及執行，爰與財政紀律息息相關。

依我國113年度總預算案¹，各級政府淨支出新臺幣(下同)4兆1,068.45億元，包括中央政府2兆6,332.6億元，地方政府1兆4,735.85億元，合計占國內生產毛額(Gross Domestic Product, GDP)24兆5,560.33億元²16.72%。政府預算收支對國家建設、經濟發展、社會福利、國民福祉、教育科學文化等皆有重大影響，而國內卻少有探討《預算法》與財政紀律研究，本文將探討政府預算執行有關之財政紀律規範，並提出建議。

貳、預算外及超預算收支之財政紀律規範

一、預算外之禁止及限制

(一)預算外支出之禁止

《預算法》第25條：「政府不得於預算所定外，動用公款……或為投資之行為。違背前項規定之支出，應依民法無因管理或侵權行為之規定請求返還。」政府動用公款、投資屬支出行為，必須依立法院審議通過之法定預算執行，此為立法權制衡行政權，為絕大多數國家所施行，因此各機關不得支出預算所未編列經費。若確有實際需要，可依第70條第3款規定動支第二預備金。至於第一預備金依同法第64條規定，必須已編列計畫及預算，遇經費有不足時始得申請動支。

古典預算將「禁止預算外支出」列為基本原則之一。德國財政學者華格納(Adolf Wagner)於19世紀中葉提出6項預算原則。第1項為「完整性原則」，所有財政收入與支出均應納入預算，政府不得有預算外收支行為，也不可設置秘密帳戶³。義大利學者尼琪(Francesco Nitti)於20世紀初提出6項預算基本原則，第4項為「總括原則」，政府一切財政收支均應編入預算，避免預算外收入及支出⁴。

¹ 行政院(2023)，113年度中央政府總預算案：歷年各級政府淨收支概況表，臺北：自印，頁215。

² 同註1，歷年各級政府淨支出對國內生產毛額之比率，頁196-197。

³ 上海財經大學公共政策研究中心(2010)，頁562。

⁴ Francesco Nitti (1904), p. 563.

(二)預算外處分之禁止

《預算法》第25條：「政府不得於預算所定外……處分公有財物……」公有財物為全民所共有，政府為國家代理人，若有處分公有財物需要，應依循預算程序，由行政院編入總預算案，經立法院審議通過，總統公布後成立法定預算，始可據以執行。「處分」包括出售、交換、贈與等，皆受本條規範，爰法定預算若未編列之處分則在禁止之列。

(三)預算外債務之禁止

《預算法》第27條：「政府非依法律，不得於其預算外增加債務……」政府舉債之收入用於當年度，償還債務本金之支出則列於到期年度。若政府舉借長期債務，將由後代子孫償還，學者稱為「債留子孫」⁵。然是否真正債留子孫尚不可一概而論，若政府長期債務用於公共建設，其效益年限長，後代子孫雖必須償還債務，惟亦享受其效益。例如：我國中山高速公路於60年動土興建，63年後陸續完工，迄今仍繼續使用，數代人皆享受其效益，依據「使用者付費原則」，並非債留子孫。若舉借長期債務用於消費性經常支出則屬債留子孫，然《預算法》第23條規定，舉債收入不得用於經常支出，僅有「預算異常年度」或制定特別法排除《預算法》規定，始會發生。

財政部於111年11月11日發行30年期「111年度甲類第11期」中央政府建設公債300億元⁶，112年11月22日再發行30年期「112年度甲類第11期」公債250億元⁷。長達30年公債將分別於141年及142年到期，爰每一年支付債務利息乃全民負擔，若用於國家建設則為全民共享。113年度中央政府總預算案編列債務舉借收入1,720億9,596.7萬元，償還債務支出1,150億元⁸，債務利息支出1,071億5,448.5萬元⁹。綜上，政府債務與全體人民權益息息相關，因此須編入預算或依法律規定，以昭慎重。

⁵ 朱澤民等(2011)，頁144。吳中書等(2017)，頁68-85。

⁶ 中央銀行，新聞發布第182號，111年11月8日，<https://www.cbc.gov.tw/tw/cp-432-155923-5018f-1.html>(最後瀏覽日：2024/2/17)。

⁷ 財政部網站新聞稿，<https://www.mof.gov.tw/singlehtml/384fb3077bb349ea973e7fc6f13b6974?cntId=798bfd70edd34c7ea67717bda0383a2d>(最後瀏覽日：2024/2/17)。

⁸ 同註1，收支簡明比較分析表，頁167。

⁹ 財政部國庫署(2023)，113年度財政部國庫署單位預算案：歲出機關別預算表，臺北：自印，頁27、187。

《預算法》第27條後段：「其因調節短期國庫收支而發行國庫券時，依國庫法規定辦理。」《國庫法》第28條：「政府為調節國庫收支，得發行國庫券或洽借未滿一年之借款；其發行或洽借，以法律定之。」《國庫券及短期借款條例》第1條：「中央政府為調節國庫收支，得發行未滿一年之國庫券，並藉以穩定金融。財政部為調節國庫收支，得洽借未滿一年之借款。」財政部國庫署依據各機關分配預算，各月收入倘不敷支出，而國庫餘額不足以支付差短時，若預計嗣後數月收入將超過支出足以彌平差短，即發行利率較低之短期國庫券，以節省利息支出；若屬長期性收支差短，則視情況發行1年以上之公債或賒借。

除國庫券外，政府依法律增加債務屬於特例，僅發生於特殊情況。例如：《九二一震災重建暫行條例》第69條規定：「緊急命令規定在新臺幣八百億元限額內發行公債或借款及其支用，得繼續適用至中華民國八十九年十二月三十一日，不受預算法及公共債務法之限制。但仍應補辦手續。」

(四)預算超收之限制

《預算法》第59條：「各機關執行歲入分配預算……其超收應一律解庫，不得逕行坐抵或挪移墊用。」以收入抵償支出謂之坐抵；挪移墊用為挪用、移用、墊用之總稱。挪用係本科目支出由他科目收入支付；移用為本科目支出由他科目收入改易後支付；墊用乃以他科目收入代付本科目支出，將來再行轉正歸還¹⁰。政府公務機關採用統收統支制度，各機關收入悉數解繳公庫，支出則由公庫辦理集中支付，若有上述坐抵或挪移墊用情事，即屬違反財政紀律行為。

政府籌編預算應盡可能預計次年度所有收支金額，然實際執行時可能有超收或短收。若有超收應於收入後悉數解庫，不得擅自存入自設小金庫後支用或周轉，規避主計機關、財政機關、審計機關、上級機關等監督。前述尼琪提出6項預算基本原則之第2項「確實原則」，預算所列各種收入與支出應覈實編列，不可浮編或少編¹¹。

就經濟學而論，統收統支可使政府各項支出之邊際效用(marginal utility)均等，達到效用最大化。就公共預算而論，可使國家財政收支結構富有彈性，因應政府實際需要而作適當調整與運用，並使財政收支維持穩定¹²。就財政管理研

¹⁰ 莊振輝(2011)，下冊，頁888。

¹¹ 同註4。

¹² 徐世勳(2002)，頁6。

析，可使公庫調度資金更有效率，延緩舉債時間進而減少利息費用。若各機關有前述各種違反財政紀律行為，將破壞統收統支制度而降低其功能。

(五)預算外收入之限制

預算外收入有2種意涵：其一，籌編預算時始料未及之收入，執行預算時發生該項收入，收取後應立即繳入公庫。其二，籌編預算時明知卻刻意不編入預算之收入，執行預算時將該項收入違法存入私設專戶後挪作他用，此乃嚴重違反財政紀律之重大行為。《執行要點》¹³第13點補充規定：「所有預算內之超收及預算外之收入應一律解庫，不得逕行坐抵或挪移墊用。前項已收得確定為歲入之款項，不得以預收款、應付代收款、暫收款等科目列帳。」機關收迄後若以預收款等科目列帳，即有可能利用「收現」與「入帳」之時間性差異，從事坐抵、挪用、移用、墊用等各種違反財政紀律行為。

政府籌編預算應預計會計年度內所有可能收支，儘量避免發生預算外收入，並嚴格禁止故意不編入某項收入於預算中，而擅自存入小金庫情事。實務上，各機關編列收入預算時大多偏向低估收入，意圖使執行決算數高於預算數，彰顯其執行效率高，且覈實編列預算若執行年度發生微幅經濟衰退，或因其他內、外在環境變動導致短收，可能遭議會抨擊、輿論非議或上級機關責難。

二、超預算支出之禁止

德國學者諾馬克(Fritz Neumark)於1927年提出8項公共預算原則，其中之一為「限定原則(circumscription)」，分為3項子原則。第二子原則為「禁止超支原則」，禁止實際支出數超過預算編列數。政府各機關必須依法定預算所編列各項經費確實執行，嚴格禁止超預算支出。若原編列經費確實不敷支用，可依法流用經費、動支第一或第二預備金。我國為防杜超預算支出原設置3道防線，82年後改設2道防線：

(一)超然主計系統

機關內各單位擬動支經費須先會簽主計單位，主計經查核後若超過核定分配預算金額，必須簽具不得提前動支意見。若一切合乎規定經首長核准後，交由主計單位編製付款憑單送財政部國庫署。

¹³ 行政院主計總處(2023)，頁50-66。

(二)財務行政系統

財政部國庫署收到付款憑單後，查核擬動支預算科目是否有分配預算？若合於規定則辦理支付，若超過分配預算數，或有其他不符規定者則不予支付，將付款憑單退回申請動支機關。

(三)事後審計系統

審計機關若執行事前審計(pre audit)，則設置駐庫審計機關或人員，公庫辦理支付前須先由審計機關或人員查核，是否有分配預算及支出是否合於法令規定。我國審計機關原併行實施事前與事後審計(post audit)，設國庫審計處、臺灣省審計處省庫審計室，其後分別於82年及83年裁撤，僅實施事後審計。所謂事前及事後，係以經費支付前後劃分。審計機關於各機關經費支付後始執行事後審計，若發現不符法令予以剔除，則該機關必須追繳該筆經費，會計記錄為「應收剔除經費」，惟是否能追繳成功仍屬未定，爰事前審計仍有其重要性。

綜上，超然主計、財務行政、公庫出納及審計稽查四大系統共同組成我國財政聯綜組織¹⁴，對於防杜舞弊、錯誤、超支具重大功能。我國中央政府公庫出納系統由代理國庫之中央銀行負責，財政部國庫署僅負責支付行政作業，實際現金出納則由中央銀行負責，此乃「管帳不管錢，管錢不管帳」之基本內部控制原則。

三、收支併列或撥充特定支出之限制

收支併列經費係以特定收入為財源，而用於特定支出之預算型態。例如：臺北地方檢察署113年度預算案「檢察業務」編列1億3,692.8萬元，其中6,477.5萬元係以「罰款及賠償收入」科目下「沒入及沒收財物」6,477.5萬元支應。該署於單位預算書註明：「緩起訴處分金及認罪協商金等收入129,567千元，屬於收支併列項目，其中64,775千元，作為撥充補助相關公益團體、犯罪被害補償金及行政管理經費之用。」¹⁵

¹⁴ 汪錕(1989)，頁28-29。

¹⁵ 臺灣臺北地方檢察署(2023)，113年度臺灣臺北地方檢察署單位預算案：歲入項目說明提要表，臺北：自印，頁14。

(一)預算支用方式之限制

政府之單位預算、附屬單位預算支用經費有下列2種方式：

1. 固定預算之限制

固定預算(fixed budget)又稱為靜態預算(static budget)，無論作業量或內外在環境是否發生變動，僅能支用原編列預算經費。政事型基金(governmental funds)包括普通基金、債務基金、特別收入基金、資本計畫基金4種，通常採用固定預算，不得超預算支出。

2. 彈性預算之限制

彈性預算(flexible budget)又稱為變動預算(variable budget)，預算期間內隨產出實際水準變化而調整其預算可支用金額。業權型基金(proprietary funds)包括營業基金與作業基金，其預算多採用彈性預算。例如：《預算法》第 87 條：「各編製營業基金預算之機關……其配合業務增減需要隨同調整之收支，併入決算辦理。」因業務增減而調整收支即為彈性預算，屬廣義收支併列預算，以基金自有收入支應其支出。

(二)公務機關收支併列預算

公務機關之基金體系歸屬普通基金，原則採固定預算，少數情形採收支併列預算。《執行要點》第 14 點：「各機關歲出預算以特定收入為財源於預算內註明收支併列或撥充特定支出者，應依法定預算數切實執行。」113 年度中央政府總預算案共編列收支併列金額 412 億 6,396.4 萬元¹⁶，占歲出總數 2 兆 8,817 億 8,209.5 萬元之 1.43%。金額最多者為交通部公路局「公路建設及改善計畫」，計編列 385 億 6,529.7 萬元¹⁷，其中 218 億 7,951.5 萬元為收支併列經費，占全部收支併列預算之 53.02%。交通部以所編列「使用規費收入」下「汽車燃料使用費」218 億 7,951.5 萬元支應¹⁸，占汽燃費總收入 530 億 5,000 萬元¹⁹之 41.24%。

¹⁶ 行政院(2023)，「收支併列案款對照表」，113 年度中央政府總預算案：歲入來源別歲出政事別預算表及參考表，臺北：自印，頁 557-567。該對照表並無總金額，係作者自行計算。

¹⁷ 交通部公路局(2023)，113 年度交通部公路局單位預算案：歲出機關別預算表，臺北：自印，頁 26-28。

¹⁸ 同註 17，收支併列案款對照表，頁 133。

¹⁹ 同註 16，歲入來源別預算表，頁 333-334。

1. 預算超收之支用限制

各機關收支併列預算如有超收，除經行政院核准外不得超支，依原編預算經費執行，所超收之收入應全數解繳國庫。

2. 預算短收之支用限制

各機關收支併列預算如有短收，其支出以已實現收入數為限。例如：勞動部職業安全衛生署 113 年度預算案「職業安全衛生業務」計畫編列收支併列預算 2 億 6,077.8 萬元²⁰。假設超收、短收或平收，得支用金額如下表 1 所示。

表 1 收支併列計畫超收及短收之可支出金額表

收入情況	超收	平收	短收
實際收入	3 億元	2 億 6,077.8 萬元	2 億元
得支用	≤ 2 億 6,077.8 萬元	≤ 2 億 6,077.8 萬元	≤ 2 億元
行政院核准	≤ 3 億元	無須核准	無須核准

資料來源：作者編製。

各機關如有短收卻支出超過實際收入數，屬違反財政紀律行為，應由財政部國庫署逕行通知支用機關辦理補繳或支出收回²¹。

四、收支執行之考核

《預算法》第 59 條：「各機關執行歲入分配預算，應按各月或各期實際收納數額考核之」，同法第 61 條：「各機關執行歲出分配預算，應按月或分期實施計畫之完成進度與經費支用之實際狀況逐級考核之……」逐級考核係依預算層級，由單位預算機關及附屬單位預算機構，分別考核所屬分預算機關(機構)；主管機關考核所屬單位預算機關、附屬單位預算機構；最高行政機關考核各主管預算機關。預算層級與行政層級大致相同，但有少數例外²²。

各機關分配預算應依實施計畫按月或按期分配，惟各機關是否確實遵照規定分配與執行或流於形式，則以實際收納數額與預算編列數額相比較，視其超

²⁰ 勞動部職業安全衛生署(2023)，113 年度勞動部職業安全衛生署單位預算案：收支併列案款對照表，臺北：自印，頁 52。

²¹ 行政院主計總處(2020)，中央政府各機關單位預算財務收支處理注意事項，109 年 12 月 17 日行政院院授主預字第 1090103344 號函修正。

²² 同註 10，上冊，頁 45。

收或短收金額與比率多寡及其原因，考核各機關預算編列與執行績效。預算係依據計畫編列，執行計畫時應隨時追蹤控制，廣義而言，計畫之期中追蹤控制與期末考核均屬考核範圍。考核各機關收入及支出，可瞭解各機關及各基金是否覈實編列預算案及分配預算，將做為以後年度籌編、審議、執行、考核預算重要參考。

叁、經費流用禁止與限制之財政紀律規範

政府預算所編列各項收入及支出皆為預估金額，實際執行時部分預算科目可能有賸餘，部分科目則不足，實際與預計之收支差異若比率不高屬正常現象。經費流用(inter-account use)係以甲科目所編列預算經費用於乙科目，以有餘補不足，甲科目稱為流出(inter-account outflows)，乙科目稱為流入(inter-account inflows)。流出科目未必有賸餘經費，但機關若經通盤考慮，認為乙科目現階段優先性高於甲科目，亦可能節約甲科目經費，流用至乙科目支用。政府預算雖係「預測」次年度收支，但有其嚴肅性，各機關必須依照法定預算執行，不得任意支用，因此《預算法》對於經費流用有禁止與限制規定，若未恪遵規定而流用，屬違反財政紀律行為。

前述諾馬克所提出8項公共預算原則之「限定原則」，又稱「界限原則」，即預算各項目間應有明確界限，不得任意踰越。其中第一子原則即為「禁止流用原則」：禁止經費間相互流用²³。

一、科目間流用之禁止及例外

(一)科目間流用之禁止

《預算法》第62條本文²⁴：「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37條：「各機關單位預算……歲出應按政事別、計畫或業務別與用途別科目編製之」，政府施行各項政務可達成不同功能，例如：國家安全維護、發展經濟、推動社會福利、提升教育水平等，將政府支出

²³ 莊振輝(2015)，頁44-66。

²⁴ 立法技術常必須以原則規定並與例外規定相互配合，但書(provisoclause)乃法條中「本文」之下，指出例外、附加限制或補充，且以「但」字開端之文句。但書前所規定條文為原則法，稱為本文；「但」字後規定則為例外法。請參見：羅傳賢(2014)，頁176。

作有系統歸納，藉以顯示政府支出所執行之功能，稱為政事別分類，我國政事別分類相當於聯合國²⁵及美國²⁶之職能別分類(functional classification)。另因條文所述「計畫或業務科目」定義不甚明確，爰於《執行要點》第27點補充規定，單位預算各工作計畫(無工作計畫者，為業務計畫)科目間之經費不得互相流用。

行政院主計總處所定《歲出機關別預算科目設置要點》第2點規定，歲出機關別預算科目分為四級：1.主管機關為第一級科目。2.單位預算機關為第二級科目。3.單位預算機關之各業務計畫為第三級科目。4.業務計畫下之工作計畫為第四級科目。工作計畫下設置分支計畫，以說明及附屬表顯示，不列為總預算科目²⁷。歲出政事別科目區分為大分類、中分類、業務計畫3個層次²⁸。主管機關與所屬機關、單位預算機關與其分預算機關，皆屬不同機關而不得流用。各機關之業務計畫、工作計畫不得相互流用，同一工作計畫下之分支計畫則可依規定流用。

政府執行預算必須遵守紀律，不同機關間，例如：主管機關及所屬機關；不同政事別間，例如：教育科學文化支出及經濟發展支出，皆不得互相流用經費。縱使同一機關下各業務計畫、工作計畫間亦不得流用，例如：教育部「高等教育」及「中等教育」2項業務計畫，雖皆為辦理教育之計畫，仍不能相互流用；又如：「高等教育」下設「高等教育行政及督導」、「技術職業教育行政及督導」、「國立大學校院教學與研究輔助」及「私立學校教學獎助」4項工作計畫²⁹，亦不能相互流用，若經費確實不敷，可依法動支第一或第二預備金。部分業務計畫下未設工作計畫，例如：財政部賦稅署「統一發票給獎及推行」，113年度預算案編列160億5,460.8萬元，其下設業務費及獎補助費2項用途別科目，則可相互流用³⁰。

²⁵ United Nations (1986), pp. 59-63.

²⁶ U. S. White House, Budget Concepts and Budget Process. p. 99, https://www.whitehouse.gov/wp-content/uploads/2022/03/ap_8_concepts_fy2023.pdf(最後瀏覽日：2024/2/17)。

²⁷ 行政院主計總處(2023)，113年度中央政府總預算編製作業手冊：歲出機關別預算科目設置要點，臺北：自印，頁52。

²⁸ 同註27，歲出政事別科目歸類原則與範圍，頁46。

²⁹ 教育部(2023)，113年度中央政府總預算案教育部單位預算：歲出機關別預算表，臺北：自印，頁91-100。

³⁰ 財政部賦稅署(2023)，113年度財政部賦稅署單位預算案：歲出機關別預算表，臺北：自印，頁39。

(二)科目間流用禁止之例外

《預算法》第 62 條但書：「但法定由行政院統籌支撥之科目及第一預備金，不在此限。」

1. 統籌支撥科目

簡稱統籌科目，係指各機關未個別編列，而由業務主管機關統一編列，各機關若需支用時依規定程序申請動支。目前中央政府總預算內設置：(1)公教員工資遣退職給付。(2)公教人員婚喪生育及子女教育補助。(3)公務人員退休撫卹給付(含公務人員殮葬補助、政務人員退職酬勞金給付、公務人員因公受傷殘廢死亡慰問給付)。(4)早期退休公教人員生活困難照護金。(5)學校教職員暨社教機構聘任人員退休撫卹給付。(6)調整軍公教人員待遇準備。(7)第二預備金。(8)災害準備金。計 8 個統籌科目³¹。

各機關皆有可能動支除上述(5)以外各統籌科目，若由各機關分別編列，因確切金額難以預估，可能發生部分機關有賸餘，部分機關不足之現象。受限於《預算法》第 62 條規定，機關間經費不得互相流用，不足機關僅能動支第二預備金，甚至編列追加預算，賸餘機關之賸餘經費由國庫收回。因此，編製統籌科目可讓有需求機關直接於相關科目下申請動支，最具效率，爰作但書規定。至教育部編列第(5)項統籌科目，供各國立學校教職員及所屬社教機構聘任人員於申請退休撫卹時給付，亦屬相同原理。

2. 第一預備金

政府動支經費須先編列預算，預算執行期間若發生籌編預算時始料未及之事，為免影響政府施政，賦予預算執行彈性，特設立預備金制度，為世界各國所採行。《預算法》第 22 條規定，第一預備金於公務機關單位預算中設定之，其數額不得超過經常支出總額 1%。動支要件依同法第 64 條前段規定，各機關執行歲出分配預算遇經費有不足時，可申請動支。第一預備金係以業務計畫型態編列於各單位預算機關。上已述及機關內各業務計畫間不得相互流用，但設置第一預備金係供執行其他業務計畫經費不敷時使用，故作除外規定。

³¹ 行政院(2023)，「歲出機關別預算表」，113年度中央政府總預算案：機關別預算表，臺北：自印，頁20、106、218、498、499、500。

(三) 經資門流用之單向禁止

《預算法》第23條規定資本收入(capital revenues)不得充經常支出(current expenditures)之用，經常收入(current revenues)則可作為資本支出(capital expenditures)財源。《執行要點》第28點補充規定，各機關執行歲出分配預算，同一工作計畫之資本門預算不得流用至經常門，經常門預算得流用至資本門。本文稱之為「流用之單向禁止」。

各機關工作計畫有全屬經常支出者，例如：財政部「投資事業股權移轉」計畫；有全屬資本支出者，例如：各機關「交通及運輸設備」計畫；亦兼有經常支出及資本支出者，例如：財政部「財政人員訓練」計畫。全屬經常支出之計畫與全屬資本支出之計畫，自不得相互流用；同一工作計畫兼有2種不同性質之支出，則有單向流用限制。例如：表2之經常門業務費、獎補助費皆可流用至資本門之設備及投資、獎補助費；反之，資本門所有用途別科目僅能於資本門互相流用，不可流用至經常門。

表2 112年度經濟部單位預算「科技專案」計畫可流入流出金額計算表

單位：萬元

流出比率	用途別科目	原列預算數	經常門流入≤20%			資本門流入≤20%	
			人事費	業務費	獎補助費	設備及投資	獎補助費
經常門 流出 ≤20%	人事費	5,890.3	—	0	0	0	0
	業務費	43,647.1	0	—	8,729.42	1.0	4,480.0
	獎補助費	1,561,054.3	0	8,729.42	—	1.0	4,480.0
資本門 流出 ≤20%	設備及投資	5.0	0	0	0	—	1.0
	獎補助費	22,400.0	0	0	0	1.0	—

註：「原列預算數」欄取自112年度經濟部單位預算，餘為作者自行計算。

資料來源：作者編製。

二、經費流用之比率限制

《預算法》第63條規定，各機關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，但流入及流出數額皆不得超過原預算數額20%。《執行要點》第28點補充規定，單位預算內同一工作計畫之各用途別科目經費遇有經費不足，除禁止流用者外，得由其他有賸餘之用途別科目辦理流用，且各一級(不含二級以下)用途別科目間之流入、流出數額均不得

超過原預算數額20%。

用途別科目分四級，其中預算之表達，在總預算為第一級科目，在單位預算則為第二級科目，而預算之執行控制僅及於第一級科目，至第二級科目以下(含第三級及第四級科目)，則係供會計記錄之用。第一級科目劃分為人事費、業務費、設備及投資、獎補助費、債務費及預備金，其下依序再分設第二級科目20個、31個、9個、17個、2個及3個³²。

行政院主計處所定《用途別科目分類定義及計列標準表》，原規定第一級用途別設置15科目³³。嗣後為放寬預算用途別之流用限制，88年下半年及89年度³⁴已簡化為9科目³⁵，90年度再簡化為6科目³⁶迄今。例如：原第一級科目「事務費」³⁷併入「業務費」，二科目間原僅能互相流用最高20%，簡併後屬同一科目，則無流用比率限制，即簡併用途別科目後增加流用彈性。

以112年度經濟部單位預算「科技專案」業務計畫共編列163億2,996.7萬元為例(詳表2)，各一級用途別科目含經常門之人事費5,890.3萬元，業務費4億3,647.1萬元，獎補助費156億1,054.3萬元；資本門之設備及投資5萬元，獎補助費2億2,400萬元³⁸。除人事費(屬禁止流用)外，各用途別科目之20%分別為8,729.42萬元、31億2,210.86萬元、1萬元、4,480萬元，為最多可流出之數額。

(一)經常門業務費流出

經常門業務費最多可分別流入經常門獎補助費8,729.42萬元，資本門獎補助費4,480萬元及設備投資1萬元，但流出總數受20%(8,729.42萬元)限制。

³² 行政院主計總處(2023)，歲出第一級至第三級用途別科目分類定義，臺北：自印，頁1-18。

³³ 行政院主計處(1994)，85年度中央政府總預算編製作業手冊：單位概(預)算編製有關用途別科目應行注意事項，臺北：自印，頁67-79。

³⁴ 87年10月29日修正《預算法》，其中會計年度自七月制改為曆年制，為銜接新舊會計年度，編製1年6個月預算，會計年度名稱定名為「88年下半年及89年度」。

³⁵ 行政院主計處(1998)，88年下半年及89年度中央政府總預算編製作業手冊：用途別科目分類定義及計列標準表，臺北：自印，頁185-196。

³⁶ 行政院主計處(2000)，90 年度中央政府總預算編製作業手冊：用途別科目分類定義及計列標準表，臺北：自印，頁175-193。

³⁷ 行政院主計處(1994)，85年度中央政府總預算編審辦法：用途別科目分類定義及計列標準表，臺北：自印，頁68-79。

³⁸ 經濟部(2023)，112年度經濟部單位預算：歲出一級用途別科目分析表，臺北：自印，頁150-151。

(二)經常門獎補助費流出

經常門獎補助費之20%雖可流出31億2,210.86萬元，但受流入科目20%限制，故最多僅能流出1億3,210.42萬元，含流入經常門業務費8,729.42萬元，資本門設備及投資1萬元及獎補助費4,480萬元。

(三)資本門設備及投資流出

資本門設備及投資最多可流入資本門之獎補助費1萬元，不可流入經常門。

(四)資本門獎補助費流出

資本門獎補助費雖可流出4,480萬元，但受流入科目20%限制，故最多僅能流出1萬元至資本門設備及投資，不可流入經常門。

三、項目流用之禁止

(一)人事費流用之禁止

《預算法》第63條規定用人經費不得流入。《執行要點》第28點另行規定，各計畫科目人事費如有賸餘亦不得流出。故表2之人事費流入、流出金額皆為0。中央政府原本僅於各機關組織法規有員額規定，並無總員額控管，99年制定《中央政府機關總員額法》控管總員額，將員額分為5類，其中不包括軍職人員之機關員額總數最高限為16萬900人。各機關之組織法、組織條例、組織通則、組織準則等皆有各自編制之員額規定，稱為法定員額。例如：財政部主管113年度預算員額1萬4,842人，其中以關務署及其所屬4,230人最多，國庫署212人最少³⁹。

各機關預算書編列人事費依據之員額稱為預算員額，各機關實際進用員額稱為實際員額。政府人事費必須嚴格控管，若支出過於龐大，將壓縮施行各項政事所須經費。故法令規定人事費不得流入，亦不得流出，以嚴格控管人事支出。

113年度中央政府總預算案之預算員額共13萬1,037人⁴⁰，人事費編列4,894億6,104.2萬元⁴¹，占歲出總數16.98%，雖較101年度(2012年)人事費比率21.7%⁴²

³⁹ 同註1，各機關預算員額彙計總表，頁240-241。

⁴⁰ 同註39，頁236。

⁴¹ 同註1，各機關歲出一級用途別科目分析總表，頁58-59。

⁴² 行政院(2012)，「中央政府各機關歲出用途別科目分析總表」，101年度中央政府總預算：歲入來源別歲出政事別預算表及參考表，臺北：自印，頁412-413。

為低，但與經濟合作暨發展組織(Organization for Economic Cooperation and Development, OECD)國家中央政府相比(如 2012 年美國 12.6%，加拿大 14.57%，韓國 8.3%，日本 8.23%，澳大利亞 6.1%，英國僅有 2.7%⁴³)，仍屬偏高。我國中央政府各機關人事費比率以國防部最多，113 年度預算案編列 1,762 億 9,592 萬元，占該部歲出 4,405 億 8,905.8 萬元約 40%⁴⁴。

(二)立法院刪除或刪減預算項目流用之禁止

《預算法》第 63 條：「經立法院審議刪除或刪減之預算項目不得流用」，各機關若可流用遭刪除或刪減之經費，則形同立法院未予刪除或刪減，有違《中華民國憲法》明定預算審議權歸屬立法院之意旨。

四、流用禁止之排除

《預算法》為普通法，其他法律若有排除《預算法》之限制則屬特別法，依據「特別法優先普通法」原則而優先適用⁴⁵。例如：《災害防救法》第 57 條第 2 項：「各級政府編列之災害防救經費，如有不敷支應災害發生時之應變措施及災後之復原重建所需，應視需要情形調整當年度收支移緩濟急支應，不受預算法第六十二條及第六十三條規定之限制。」政府施政囿於財政資源有限，必須區分輕重緩急，救災、賑災刻不容緩，既重且急，爰不受預算經費流用限制。

肆、分配預算、經費支用與保留之財政紀律規範

一、分配預算之限制

各機關於執行預算前必須先分配預算，函陳主管機關核轉行政院主計總處核定，依據核定數額執行，俾利國庫主管機關調度資金，以支應中央政府各機關所須龐大經費支出。

⁴³ 考試院，我國與OECD各國政府規模及人事費之比較探討，頁 327-362，<https://ws.exam.gov.tw/Download.ashx?u=LzAwMS9VcGxvYWQvMS9yZWxmaWxILzkzMzkvMjMwMzkvYTgxMzY0YTctZTImMC00ZDlmLWI2NDgtYWQwMjFmMWQ3ZTFkLnBkZg%3D%3D&n=NDUxMTYzMTM4NzEucGRm&icon=.pdf>(最後瀏覽日：2024/2/17)。

⁴⁴ 同註 16，中央政府各機關歲出用途別科目分析總表，頁 58-59。

⁴⁵ 《中央法規標準法》第 16 條規定：「法規對其他法規所規定之同一事項而為特別之規定者，應優先適用之。其他法規修正後，仍應優先適用。」

(一)確實依照規定分配預算之限制

《預算法》第 61 條規定，各機關不得提前支用下月或下期經費，各月或各期經費如有賸餘，得轉入同年度下月或下期繼續支用。因此，各機關普遍希望經費盡量分配於會計年度前面月份。此舉雖增加機關個體預算執行彈性，惟就政府總體而言，國庫將難以調度資金，僅能提前舉借債務，徒增利息負擔。為防止此種「僅利機關個體而不利政府總體」之不當情事發生，各機關必須依據《中央政府各機關單位預算分配注意事項》⁴⁶規定覈實分配。

(二)覈實分配預算之國庫資金調度

假設中央政府各機關覈實編造分配預算，公庫主管機關統計 X 年度各機關核定之各月份分配預算如表 3 所示。1 月份各機關歲入、歲出分配預算合計數分別為 180 億元及 200 億元，差短 20 億元，經分析屬短期差短，乃發行國庫券彌平。2 月份分別為 220 億元及 190 億元，賸餘 30 億元用於償還國庫券 20 億元後尚賸餘 10 億元。3 月份差短 10 億元，以累計賸餘 10 億元彌平而收支兩平。餘此類推，6 月份經研析屬長期差短而發行公債。

表 3 中央政府各機關覈實分配預算及賸餘或差短預估表

單位：億元

月份	歲入	歲出	賸餘或差短	累計賸餘或差短	性質	彌平方式	累計舉借債務
1	180	200	-20	-20	短期差短	發行國庫券 20 億元	20
2	220	190	+30	+10	賸餘	償還國庫券 20 億元	0
3	200	210	-10	0	收支兩平		0
4	170	200	-30	-30	短期差短	發行國庫券 30 億元	30
5	190	180	+10	-20	賸餘	償還國庫券 10 億元	20
6	210	260	-50	-70	長期差短	發行公債 50 億元	70

資料來源：作者編製。

(三)未覈實分配預算之國庫資金調度

假設該政府各機關歲入覈實，但歲出並未覈實編造分配預算，公庫主管機關統計 X 年度各機關核定之各月份分配預算如表 4 所示。1 月份各機關歲出分配

⁴⁶ 行政院主計總處(2023)，112 年度各機關單位預算執行作業手冊：中央政府各機關單位預算分配注意事項，臺北：自印，頁 208-214。

預算合計數為 220 億元，刻意多估 20 億元，致使差短增為 40 億元。經分析屬短期差短，乃增加發行國庫券 20 億元彌平。2 月份歲出高估 60 億元，致產生差短 30 億元，經研析屬長期差短而發行公債 30 億元彌平。至 3 月份本為收支兩平，無須發行國庫券或公債，但因各機關刻意多估歲出 105 億元，致使政府增加舉債金額 105 億元，徒增利息費用。餘此類推，至 6 月份已增加舉債金額 190 億元。

政府財政機關舉借債務必須事前規劃，且需一定作業時間。倘舉借債務後一定時間始發現公庫實際現金收支與分配預算差異頗大，因債務已發行，僅能於嗣後月份減少舉債。

表 4 中央政府各機關未覈實分配預算及賸餘或差短預估表

單位：億元

月份	歲入	歲出	歲出 高估	差短	累計 差短	性質	彌平方式	累計舉 借債務	多舉債 金額
1	180	220	20	-40	-40	短期差短	發行國庫券 40 億元	40	20
2	220	250	60	-30	-70	長期差短	發行公債 30 億元	70	70
3	200	235	25	-35	-105	長期差短	發行公債 35 億元	105	105
4	170	220	20	-50	-155	長期差短	發行公債 50 億元	155	125
5	190	215	35	-25	-180	長期差短	發行公債 25 億元	180	160
6	210	290	30	-80	-260	長期差短	發行公債 80 億元	260	190

資料來源：作者編製。

二、經費支用期間之限制

《預算法》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。」「一定期間」依同法第 11 條規定：「政府預算，每一會計年度辦理一次。」前述諾馬克所提「限定原則」第三子原則為「年度獨立原則」，各年度所編預算應限定於各年度內支出，各年度收支應互相獨立不得混淆。《預算法》第 72 條規定，會計年度結束後，各機關之經費未經使用者，除核准保留外應即停止使用。

為區別各種經費性質，並因應預算執行彈性，《預算法》第 5 條將「經費」劃分為 3 類：歲定經費，以一會計年度為限。繼續經費，依設定之條件或期限，分期繼續支用。法定經費，依設定之條件，於法律存續期間按年支用。爰每一年度所編列之歲定經費及法定經費，除依法辦理保留，以應執行彈性外，其支用期間限制於該會計年度內。年度終了後未支用經費，應即由國庫收回，例如：

政府支付公務員薪俸係依據《公務人員俸給法》規定，屬於法定經費，113年度編列之人事費僅能於該年度支用，年度終了後其賸餘經費不得繼續支用，至114年度核發薪俸則於114年度編列之人事費支用，餘此類推。

繼續經費則於設定之期限內支用，例如：經濟部水利署113年度預算案「河川海岸及排水環境營造」計畫，編列「蘇澳溪分洪工程計畫」總經費54億1,343萬元，自113年度至116年度分4年辦理，113年度編列第1年經費1億5,300萬元⁴⁷。第1年未支用經費可繼續於第2年至第4年支用，第2年未支用經費可繼續於第3年及第4年支用，餘此類推。116年度終了後所有未支用經費，除核准保留外不可繼續支用。

瑞典財政預算規範向來走在時代尖端，其於20世紀末制定法律，允許政府機關預支未來年度預算，並可將當年度預算賸餘款移轉至以後年度使用⁴⁸。此種規定與傳統「會計年度獨立原則」大相逕庭，全球少有國家採用，此制度有利亦有弊，須確保公僕守法性強始能實施。

三、經費提前支用之禁止

(一) 提前與延後支用之寬嚴並濟

《預算法》第61條規定，各機關下月或下期經費不得提前支用，遇有賸餘時，除依第69條辦理外，得轉入下月或下期繼續支用，但以同年度為限。係因允許提前支用經費將造成國庫調度困難，且分配預算形同虛設，爰機關倘有實際需要，應修正原核定之分配預算，先層轉主管機關核轉行政院主計總處核定後，始可提前支用原列於以後月份經費，至各月份分配預算尚未支用部分則可於同年度嗣後月份支用。若不得提前亦不得延後支用，則失之過嚴；若可提前亦可延後支用，則失之過寬，故我國《預算法》採取寬嚴並濟之彈性規定。

(二) 修改歲出分配預算之限制

《預算法》第58條：「各機關……如因變更原定實施計畫，或調整實施進度及分配數，而有修改分配預算之必要者，其程序準用前三條之規定。」前3條係

⁴⁷ 經濟部水利署(2023)，113年度經濟部水利署及所屬單位預算：歲出機關別預算表，臺中：自印，頁21。

⁴⁸ Jürgen Von Hagen, (1998), p. 31.

指分配預算之編造、核定及通知規定。《執行要點》第11點補充規定，各機關得申請修改歲出分配預算之條件如下：

1. 支用機關變更

年度中機關改組、數機關合併為一機關，或一機關分立為數機關等。機關合併例如：103年1月22日行政院經濟建設委員會、研究發展考核委員會、主計總處電子處理資料中心、行政院公共工程委員會之工程管制考核業務等，正式整合為國家發展委員會。機關分立例如：財政部所屬金融局、證期會、保險司，於93年改隸屬新成立之行政院金融監督管理委員會⁴⁹，並分別更名為銀行局、證券期貨局、保險局，另其職掌之檢查業務與中央銀行金融業務檢查處之部分業務合併為檢查局。

2. 計畫實施進度提前

配合計畫實施進度，經費須提前支用時。但執行期間已過之分配預算應不再調整。

3. 法令規定

例如依《災害防救法》及有關規定，調整當年度收支移緩濟急支應。或依其他法令規定辦理。

4. 特殊需求

若有特殊需求經行政院專案核准者。

四、經費保留限制

《預算法》第72條規定，會計年度結束後，各機關已發生而尚未清償之債務或契約責任部分，經核准者，得轉入下年度列為以前年度應付款或保留數準備。惟本年度經費得轉入次年度繼續支用，必須同時符合下列3條件：

(一) 條件限制

機關得辦理經費保留者限制為下列2種情事之一：

⁴⁹ 該會於101年7月1日更名為金融監督管理委員會。

1. 已發生而尚未清償債務之限制

負債係指政府因交易或其他事項所發生之經濟資源給付義務⁵⁰。政府會計採用權責發生基礎(accrual basis)⁵¹，各項施政支出應於支付義務已發生，且金額能可靠衡量時認列⁵²。認列負債係依據是否發生(inurred)而非是否支付現金。政府機關辦理營繕、採購等，若已發生負債事實但依契約規定須於次年度支付現金，而次年度並未編列預算，將造成無經費可供支付之違約情事，因此規定可辦理保留。

2. 已發生契約責任之限制

契約責任(contractual responsibilities)係契約行為發生後，雙方有依照契約履行之責任。例如：某機關興建辦公大樓，經公開招標後與得標廠商簽定契約，契約簽訂後機關與得標廠商互負履行契約責任。若未能履約，除不可歸咎於己方者，否則應付損害賠償責任。發生契約責任時因尚未收到對待給付，故負債尚未發生，至機關於收到相對人之對待給付時，必須依契約規定支付現金。此時若未辦理預算保留則須另行編列，然預算之籌編與審議需法定時間，可能緩不濟急，縱使可行仍將增加編審預算成本。

(二)申請時間限制

《預算法》第74條：「轉入下年度之應付款及保留數準備，應於會計年度結束期間後十日內，報由主管機關核轉行政院核定……」，《決算法》第2條：「政府之決算，每一會計年度辦理一次，年度終了後二個月，為該會計年度之結束期間。」此處所指「結束」與「終了」有別於一般名詞之意義，在政府預、決算專有名詞中，「終了」指會計年度末日，我國各級政府目前採曆年制，為12月31日。「結束」為「終了」後2個月，係次年度2月底，平年為2月28日，閏年為2月29日，爰本條所定「會計年度結束期間後十日內」係指3月10日前。《執行要點》第36點作更嚴格規定：「中央政府各機關應填具保留數額表，檢附證明文件，於一月底前陳報主管機關核轉行政院。」較《預算法》規定提早1個月又

⁵⁰ 行政院主計總處政府會計共同規範審議會(2019)，政府會計準則公報第1號，臺北：自印，第3段，頁1。

⁵¹ 同註50，第10段，頁3。

⁵² 同註50，政府會計準則公報第3號，第3段，頁2。

10 日。

(三)核准限制

《預算法》第 74 條所定「報由主管機關核轉行政院核定」，「核轉」係審核後函轉之意。主管機關審核後若認定不符合《預算法》或《執行要點》規定，則不予核轉而函復機關；反之，則予以核轉。行政院執掌預算之籌編與執行，因此為最終核定機關。

公務機關之預算層級，依序為總預算機關、主管預算機關、單位預算機關、單位預算之分預算機關。總預算機關為負責籌編之行政院，中央政府目前設 25 個主管預算機關⁵³；單位預算機關例如：屬三級機關之內政部警政署；單位預算之分預算機關例如：警政署所轄臺灣警察專科學校等 18 個四級機關。依預算體制，分預算機關必須先函陳單位預算機關，核轉主管預算機關再核轉行政院核定。又主管預算機關下除單位預算機關外，尚有附屬單位預算機構，其下設附屬單位預算之分預算機構，例如：交通部主管之臺灣港務股份有限公司編列附屬單位預算，其下設臺灣港務港勤股份有限公司及高雄港區土地開發股份有限公司 2 個附屬單位預算之分預算機構。

行政院核准各機關之本年度經費保留後，其中已發生而尚未清償債務，轉入下年度列為「以前年度應付款」；契約責任部分轉入下年度列為「保留數準備」。因二者性質不同，故使用不同會計科目。

(四)執行時間限制

各機關經費經行政院核准保留後可繼續支用，但執行時間限制為次一會計年度內。次年度終了後若仍有賸餘經費，且有繼續支用必要者，必須依前述規定程序再度申請保留，經核准後始得繼續支用。至於得申請保留次數尚無規定。

伍、其他有關預算執行之財政紀律規範

一、列為準備專案核准動支之限制

《預算法》第 69 條規定，中央主計機關審核各機關報告，或實地調查結果發現該機關未按季或按期之進度完成預定工作，或原定歲出預算有節減之必要

⁵³ 同註 16，中央政府各機關資本支出分析總表，頁 526。

時，得協商其主管機關呈報行政院核定，將其已定分配數或以後各期分配數之一部或全部，列為準備，俟有實際需要，專案核准動支或列入賸餘辦理。爰各機關如有未按進度完成預定工作，或有節減經費必要，卻未依條文規定辦理，則違反財政紀律。

(一)相關機關

實施對象為中央政府各機關，主辦機關為行政院主計總處，協商機關為實施對象之主管機關，核定機關為行政院。

(二)發現緣起

本條所規定「審核報告」及「實地調查」之依據如下：

1. 審核報告

《預算法》第 65 條：「各機關應就預算配合計畫執行情形，按照中央主計機關之規定編製報告，呈報主管機關核轉中央主計機關、審計機關及中央財政主管機關。」即行政院主計總處收到各機關報告，審核後發現有同法第 69 條所列情事。

2. 實地調查

《預算法》第 66 條：「中央主計機關對於各機關執行預算之情形，得視事實需要，隨時派員調查之。」所謂「事實需要」例如：行政院主計總處審核書面報告，若發現有疑點，必須赴機關實地調查，俾瞭解實情；或該總處接獲檢舉信函，經研析後判斷其可信度高，為審慎起見而派員實地進行調查，而發現有同法第 69 條所列情事。

(三)列為準備之情事

1. 機關未按規劃進度完成預定工作

機關未覈實規劃而訂定計畫及預算，或因執行不佳，或發生特殊事故，致未能按季或按期之進度完成預定工作者。

2. 原定歲出預算有節減之必要

機關編列預算案時若高估經費，或於執行時發生特殊事故，或發現有節省成本卻不影響其品質之工法、技術等，而有節減經費必要者。

(四)列為準備之經費

行政院核定將該機關以前各期分配預算之未支用部分，或以後各期分配數之一部或全部，列為準備。

(五)動支限制

機關經費被行政院核定列為準備後，若有實際需要可提出專案申請，依層級送主管機關核轉行政院，行政院審查後決定是否核准動支。若機關未申請或雖申請但行政院未予同意，則於年度結束後列為經費賸餘，編入決算辦理。

(六)未規定應通知機關

《預算法》第 69 條並未規定，行政院核定列為準備後應副知，或由行政院主計總處通知財政部、審計部等相關機關，《執行要點》亦未作補充規定。考量實務執行周延，似應加以規定，以資完備。

二、預算所定專案核准動支之限制

《執行要點》第 5 點規定，有關專案核准動支經費，係指依下列原則編列於各機關預算之經費，其限制如次：

(一)條件限制

1. 統籌經費

所編預算具統籌性質，須俟各機關年度進行中原列相關經費不敷，或發生災害需予救助、復建時方得動支者。例如：中央政府總預算歷年度編列之第二預備金 70 億元及災害準備金 20 億元等。

2. 案經核定

依實際業務或財務管理考量核定應專案動支者，且執行時應符合衡平性原則。例如：外交部於籌編預算時，核列 1 筆援助友邦經費，事前無法預知何時動支、援助何友邦、金額多寡，因此無具體施行計畫。執行時視外交環境變化，當友邦提出請求援助時，由外交部申請專案動支該計畫經費，經行政院專案核定。

前述《預算法》第 69 條規定，機關經行政院核定列為準備之經費，嗣後若需動支，應專案函陳主管機關核轉行政院核定後始得動支，亦屬專案核准。

(二)時間限制

各機關預算內專案核准動支款，最遲應於年度終了1個月前，亦即11月底前提出申請。但有特殊情況屆期未申請者，得敘明理由循序辦理，若無特殊情況逾期後不得申請。

(三)核准限制

行政院為預算籌編與執行之最高機關，各機關依循前述預算程序，層報主管機關核轉行政院核定後始得動支。主管機關則直接函請行政院核定。

三、出售財產及股票之限制

《預算法》第60條：「依法得出售之國有財產及股票，市價高於預算者，應依市價出售。」土地、房屋等資產之市場價格波動起伏，上市或上櫃股票價格更可能一日數變。政府於前一年度籌編預算，實際執行時市價可能已高於預算編列價格。國家利益即全體人民共同利益，因此政府應依較高市價，而非較低預算編列價格出售。例如：財政部國有財產署111年度單位預算，共編列財產收入206億3,685.9萬元，審計部決算審定數為332億4,300萬3,931元，高出預算數126億614萬4,931元⁵⁴，比率達61.09%。

四、特許執照授予之限制

《預算法》第94條：「配額、頻率及其他限量或定額特許執照之授與，除法律另有規定外，應依公開拍賣或招標之方式為之，其收入歸屬於國庫。」

(一)限制標的

某種資源若因天然存在或人為生產數量過多或過少，則必須受到管制，由政府實施分配。政府所授與以下3種標的，皆受本條規範限制。

1. 配額

配額(quota)指分配數額，係一國政府對某些特殊商品進口或出口，進行數量或金額管制，其目的包括保護本國產業、調整國際收支，例如：進出口出現逆差而限制進口等，屬非關稅壁壘措施之一。我國紡織業曾極盛一時，生產數量

⁵⁴ 審計部(2023)，頁戊-82。

龐大，外銷受到部分進口國家之配額限制，政府必須公平分配出口配額給各廠商。又如：政府為保護本國產業而管制國外進口數量，依平等互惠、與我國關係等綜合考量，給予不同國家不同進口配額。

2. 頻率

我國政府實施分配之頻率特許執照包含無線電波頻率，例如：無線電視臺及廣播電臺，政府迄今僅發出5張無線電視臺執照；其他限制數量或政府授與一定數額之特許執照，例如：寬頻、行動通訊等。政府於 86 年開放民間經營行動電話業務，釋出 2 張 2G 全區執照與 5 張 分區執照。91 年僅核發 5 張 第三代行動通訊 3G 執照，102 年核發 6 張 第四代行動通訊 4G 執照。109 年開始釋出 5G 執照。

3. 其他限量或定額特許執照

行業分類方式之一為執照行業(*compulsory occupation*)與自由行業(*voluntary occupation*)，二者劃分係依是否必須取得政府頒發之執照始能經營。大部分行業皆為自由行業，例如：出版業、餐飲業、服飾業等，經濟學稱為完全競爭市場(*perfect competition market*)。特殊行業例如：銀行、保險、證券、期貨等金融事業，攸關社會金融安定，政府必須管制其數量而限量發給執照，經濟學稱為寡占市場(*oligopolistic market*)，該等行業取得執照後，尚須繳交特許費或執照費始能經營。

(二) 限制方式

上述各種標的通常涉及龐大商機與利潤，其執照數量有限而爭取者眾，最佳方法係採公開拍賣或招標，不僅對申請者公平，且其鉅額收入歸屬國庫，由全民共享，最符合國家利益。若法律並無規定，主管機關卻未以公開拍賣或招標方式，授與配額、頻率及其他限量或定額特許執照，將使國庫收入減少，係違反財政紀律行為。

(三) 龐大商機

政府自 91 年辦理第三代行動通信業務(Third Generation Mobile Communications Business, 3G)，釋出 800MHz 及 2,000MHz 頻段。預算編列 180 億元收入，決標金額 488.99 億元，較原編預算增加 308.99 億元收入，增幅 171.66%。嗣後陸續辦理第四代(4G)、第五代(5G)行動通信業務招標，迄今國庫共收入 3,659.3 億元，較各

原定預算合計數1,380億元增加2,279.3億元，增幅165.17%(如表5)。之後仍有第五代第2波、第3波，甚至第六代……等，國庫收入將更為可觀，自然應歸全民共享。

表5 中央政府歷年辦理行動通信業務收入一覽表

年度	代次	波次	預算金額	決標金額	單位：億元	
					增加金額	增加百分比
91	第三代		180	488.99	308.99	171.66
102	第四代	第1波	350	1,186.50	836.50	239.00
104	第四代	第2波	250	279.25	29.25	11.70
106	第四代	第3波	200	282.65	82.65	41.33
109	第五代	第1波	400	1,421.91	1,021.91	255.48
合計			1,380	3,659.30	2,279.30	165.17

註：預算金額、決標金額取自國家通訊傳播委員會單位決算書及其發布資料，增加金額、增加百分比為作者自行計算。

資料來源：作者編製。

(四)法律除外規定

《預算法》第94條所定「法律另有規定外」即除外規定，例如：《銀行法》第53條：「設立銀行者，應載明左列各款，報請中央主管機關許可……」，銀行業特許執照授與，係採報請許可制而非公開拍賣或招標方式。依《銀行業特許費、執照費及其他規費收費標準表》規定，金融機構等「按章程所定資本總額四千分之一計算」。例如：臺北富邦銀行股份有限公司章程第4條規定資本總額為1,800億元，則應繳交4,500萬元執照費。至112年9月底，全臺銀行包括本國銀行38家、外國銀行在臺分行28家、大陸地區銀行在臺分行3家⁵⁵，計69家⁵⁶，總資本額2兆2,733.76億元⁵⁷。政府自各銀行創立迄今，共收入執照費5億6,834.4萬元。

⁵⁵ 金融監督管理委員會銀行局(2023)，「表二：金融機構家數統計」，金融統計，臺北：自印。

⁵⁶ 69家銀行不包括中央銀行，該行不適用執照費規定。

⁵⁷ 金融監督管理委員會銀行局(2023)，「10-1：金融機構資產負債簡表」，金融業務統計輯要，臺北：自印。

陸、結論及建議

一、結論

人類群居於社會須遵守約定成俗之規範，亦即紀律。個人或團體若不遵守紀律將難為社會所接受，企業若不遵守紀律將難以永續經營。政府為國家代理人，若不遵守財政紀律將導致支出浮濫，未償債務餘額節節攀升，最嚴重者為國際上曾發生多起政府破產情事。財政為庶政之母，政府推動各項政務，建設國家並提升人民福祉，均有賴財政支持，財政若困窘將無法執行政務。本文研究發現，《預算法》定有許多財政紀律規範，有嚴格強制性規定、禁止性規定及限制性規定；而為因應重大特殊事件，該法及《災害防救法》等其他法規，亦定有排除適用之但書規定。

《預算法》相關條文所規範財政紀律之立法意旨良好，且非一味嚴格禁止、限制與拘束，皆考慮國家若發生特殊事故而有彈性之但書規定。財政紀律不僅消極禁制，亦有積極功能。例如：資本收入、舉債收入、移用以前年度歲計賸餘等，皆不得充經常支出之用，因此當各級政府之經常收入無法支應經常支出時，須積極拓展經常收入各種財源，並依輕重緩急排列優先順序，刪減支出效益較低及無急迫性可暫緩計畫經費。又如：申請歲出經費保留必須符合已發生負債或契約責任，爰各機關須積極執行預算，使之符合保留要件。凡此皆有利於提升預算執行績效。

二、建議

綜合本文研究結果，提出下列 4 點建議，供相關機關參考：

(一) 第一預備金應編列經常支出與資本支出

現行預算僅針對第二預備金及準備金，分別編列經常支出與資本支出；第一預備金則全數編列經常支出，係因經常支出可流用至資本支出，反之不可。惟所有預備金及準備金科目皆有可能用於經常支出與資本支出，因此建議第一預備金亦應分別編列 2 種支出，俾資周延。

(二) 修正各機關提出經費保留時間

《預算法》規定各機關應於「會計年度結束期間後十日內」，亦即 3 月 10 日

前提出經費保留。經查此為 42 年規定，因此《執行要點》規定於 1 月底提出。建議修正《預算法》於法律明定。

(三)增定經費保留年限

《預算法》及《執行要點》均無經費保留年限之規範，建議增定保留年限規定，並研擬解決方案，避免預算長久懸列帳上。

(四)增定列為準備經費後應通知機關

《預算法》第 69 條並未規定，行政院核定機關經費列為準備後，應副知或由行政院主計總處通知相關機關，《執行要點》亦未作補充規定。若經核定列為準備之機關違法動支該筆經費，編造付款憑單向財政部國庫署申請支用，該署因不知情而辦理支付，審計機關辦理事後審計亦不知情而審核通過，恐影響財政紀律執行。因此，應於《預算法》或《執行要點》加以規定，俾資周延。

參考文獻

一、中文部分

1. 上海財經大學公共政策研究中心(2010), *2010 中國財政發展報告—國家預算的管理及法制化進程*，上海：上海財經大學出版社。
2. 立法院(2023), *112 年度中央政府總預算案審查總報告(修正本)*，臺北：自印。
3. 司法院大法官會議(2001)，釋字第 520 號：政院停建核四廠應向立院報告？
4. 司法院大法官會議(1995)，釋字第 391 號：立委審議預算得否移動或增減預算項目？
5. 行政院(2023)，*因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度支出明細表*，臺北：自印。
6. 行政院(2023)，*113 年度中央政府總預算附屬單位預算—非營業部分：新住民發展基金基金來源、用途及餘額表*，臺北：自印。
7. 行政院(2023)，*113 年度中央政府總預算附屬單位預算—非營業部分：行政院國家科學技術發展基金基金來源、用途及餘額表*，臺北：自印。
8. 行政院(2022)，*111 年全國軍公教員工待遇支給要點*，臺北：自印。

9. 行政院(2017-2023)，*前瞻基礎建設計畫特別預算第 1 期至第 4 期：歲出機關別預算表*，臺北：自印。
10. 行政院(2000-2023)，*89 至 113 年度中央政府總預算案：基金別預算分析表*，臺北：自印。
11. 行政院主計總處(2023)，*各機關單位預算執行要點*，臺北：自印。
12. 行政院主計總處政府會計共同規範審議會(2019)，*政府會計準則公報第 1 號：政府會計及財務報導標準*，臺北：自印。
13. 同上，*政府會計準則公報第 3 號：政府支出認列之會計處理*，臺北：自印。
14. 同上，*政府會計準則公報第 7 號：政府負債準備、或有負債及或有資產之會計處理*，臺北，自印。
15. 國家發展委員會(2023)，*112 年整體公共建設經費達成率與執行量能績創新高*，https://www.ndc.gov.tw/News_Content7.aspx?n=3E6699ADB0BE3855&sms=C7BF44606A5BF73F&s=4DB86F792BD1FFCA。
16. 國家發展委員會(2023)，*第 113 次委員會議新聞稿*，https://www.ndc.gov.tw/nc_27_37364。
17. 朱澤民等(2011)，*世界主要國家政府債務管理政策之研究*，臺北：中華財政學會。
18. 汪錕等(2002)，*中華民國主計史*，臺北：主計協進社。
19. 汪錕(1989)，*中華民國主計制度*，臺北：中華民國統計學報雜誌社。
20. 吳中書等(2017)，「前瞻基礎建設之整體經濟效益研析與財政紀律」，*臺灣經濟論衡*，15(3)， 68-85。
21. 徐世勳(2002)，*我國綠色租稅改革的社經影響評估*，臺北：行政院國家科學委員會。
22. 莊振輝(2015)，「以歸納法推導公共預算基本原則之研究」，*國會月刊*，43(7)，44-66。
23. 莊振輝(2011)，*預算法逐條釋論及案例解析*，臺北：自印。
24. 莊振輝(2010)，「法定預算附加條件、期限及附帶決議之研究」，*主計季刊*，331，63-74。

25. 莊振輝(2006)，「預算執行中經費裁減之研究」，*研考雙月刊*，30(4)，87-98。
26. 張則堯(2001)，*財政學原理*，臺北：自印。
27. 監察院(2001)，*淡海及高雄新市鎮開發計畫糾正案文*，臺北：自印。
28. 審計部(2023)，*111年度中央政府總決算審核報告第1冊：戊、決算審定數及差異原因分析*，臺北：自印。
29. 審計部(2014)，*102年度中央政府總決算審核報告(含附屬單位決算及綜計表)*，臺北：自印。
30. 羅傳賢(2014)，*立法程序與技術*，臺北：五南圖書公司。

二、外文部分

1. Hagen, Jürgen Von (1998), *Budgeting institutions for aggregate fiscal discipline*, Bonn, Germany: University of Bonn.
2. Nitti, Francesco (1904), *Fundamentals of financial science*, Moscow: M. i S. Sabashnikovy Publ.
3. United Nations (1986), *Government Budgeting in Developing Countries*, New York: author.