

# 研析公務機關與作業基金財務運作體制之異同

黃永傳（行政院海岸巡防署主計處處長）

## 摘要

作業基金以受益者付費為原則提供私有財，並具備財務與會計個體之屬性，而公務機關不以受益者付費為原則，提供公共財僅為會計個體，兩者運作體制未臻相同。本文爰依預算法、決算法及其相關規定，旨藉由預算執行彈性研析兩者財務運作體制之異同，並論述行政院宜審慎考量在法律允許範圍內，放寬預算執行彈性及精進財務運作機制，以有效財務資源整合配置，俾因應預算緊縮，仍須達成應有施政目標之需。

關鍵字：公務機關、作業基金、預算執行彈性

## 壹、前言

依據中央政府 103 年度總預算案及其附屬單位預算案（非營業部分）所列，國防部主管單位預算計編列歲入 43 億餘元及歲出 3,126 億餘元，至其主管國軍生產及服務作業基金（以下簡稱生服基金）亦編列業務總收入 460 億餘元、業務總支出 443 億餘元及本期賸餘 16 億餘元，國軍老舊眷村改建基金（以下簡稱眷改基金）則編列業務總收入 85 億餘元、業務總支出 141 億餘元及本期短絀 56 億餘元，國軍營舍及設施改建基金（以下簡稱營改基金）計編列基金來源 41 億餘元、基金用途 39 億餘元及本期賸餘 2 億餘元。鑒於編製單位預算之公務機關與編製附屬單位預算之特種基金，在財務運作體制方面彼此雖互有關聯，如上述歲入 43 億餘元，其中 26 億餘元係屬生服基金對國家財政之貢獻，惟仍有未臻相同之處，如公務機關非屬財務個體，特種基金具備財務個體之特色。另營改基金雖屬資本計畫基金，惟與同屬作業基金之生服基金及眷改基金均編製附屬單位預算，致在財務運作體制方面雷同。本文爰以國防部主管公務機關及作業基金為例，依預算法、決算法及其相關規定（以下簡稱主計法規），旨藉由預算執行彈性，研析其財務運作體制

之異同。

## 貳、公務機關預算執行彈性

公務機關政務運作特色之一在於不以受益者付費為原則，提供公共財，擁有公權力，並具備依法設置、法制編制、獨立預算及對外行文等 4 要件。由於政府機關預算及財務處理原則為「統收統支」，與特種基金係「專款專用」不同。致公務機關為因應政務運作之需，歲入與歲出不具收支配合關係，導致除徵課機關外，其歲入財源無法自給自足，以挹注歲出所需，非屬財務個體，僅為會計個體，分別編造歲入及歲出兩套預算（預算法第 42 條，以下類此引用主計法規，簡稱為預 42），故法定預算係代表一筆可資運用財源，惟因不具獲利性，年度經費須受法定預算額度與法定用途及條件之限制（預 5）。囿於籌編預算與執行預算之政經環境未臻一致，除預算法明定執行彈性外，行政院亦逐年訂頒中央政府各機關單位預算執行要點（以下簡稱執行要點），以增賦各機關預算執行彈性，並肆應環境變遷，達成應有施政目標之需。茲依主計法規列舉主要預算執行彈性如次：

### 一、修正分配預算

國防部本部及國防部所屬各機關（以下簡稱國防部所屬機關）於分配預算期間，如推動募兵制，因配合政策更易，致變更原定實施計畫或調整實施進度及分配，而有修改分配預算之必要者，應報經國防部核轉行政院主計總處（以下簡稱主計總處）核定後，據以執行招募志願役官兵計畫（預 58），惟執行期間已過之分配預算應不再調整（執行要點 13）。

### 二、採行經費流用

國防部所屬機關編造機關別預算，依中央政府總預算編製作業手冊之規定，並以 103 年度預算案為例，係採款（主管機關：國防部）、項（單位預算機關：國防部所屬機關）、目（業務計畫：非營業特種基金）、節（工作計

畫：國軍營舍及設施改建基金) 4 級制編造。其執行歲出分配預算，若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，應按主計總處之規定流用之（預 63）。行政院復於執行要點第 26 點規範 103 年度各機關經費流用原則如次：

- (一) 同一工作計畫之分支計畫或用途別科目經費遇有不足，得由其他有賸餘之分支計畫或用途別科目流用，除人事費，各一級用途別科目間之流用，其流入數額不得超過原分配預算數額 20%，流出數額不得超過原分配預算數額 20%。
- (二) 資本門預算不得流用至經常門，經常門預算有賸餘得流用至資本門。
- (三) 各計畫科目內之人事費，不得自其他用途別科目流入，如有賸餘亦不得流出。

鑒於國防部所屬機關編列歲出一級用途別科目包括人事費、業務費、設備及投資、獎補助費及預備金。基上原則，僅有業務費與獎補助費得以相互流用，其中法定編制人員待遇係屬人事費，若招募志願役官兵較預期增加，致人事費不足，勢須尋求其他方式挹注所需經費；如因上述招募官兵增加，教育訓練費隨同增加，導致業務費不足，得由屬經常支出之獎補助費依規定限額流入，以資因應。

### 三、動支預備金

- (一) 國防部所屬機關經依上開方式修正分配預算及採行經費流用後，仍無法挹注業務所需，則須動支預備金因應。預備金分為第一預備金及第二預備金，其中：
  1. 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%（預 22）。近 3 年度（101 年度至 103 年度），國防部主管預算均編列第一預備金 8 億元。

2. 第二預備金於總預算中設定之，其數額視財政情況決定之（預 22）。近 3 年度（101 年度至 103 年度），分別編列第二預備金 80 億元、75 億元及 75 億元。

各公務機關動支預備金，其每筆數額超過 5,000 萬元者，應先送立法院備查。但因緊急災害動支者，不在此限。

（二）國防部所屬機關執行歲出分配預算遇經費有不足時，應報請國防部核定之，轉請主計總處備案，始得支用第一預備金（預 64）。

（三）各公務機關若因原列計畫費用因事實需要奉准修訂致原列經費不敷時、原列計畫費用因增加業務量致增加經費時與因應政事臨時需要必須增加計畫及經費時等情形之一，得經行政院核准動支第二預備金，以因應業務所需；事後並由行政院編具動支數額表，送請立法院審議（預 70）。

#### 四、辦理追加預算

各公務機關若因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及依有關法律應補列追加預算者等情形之一，得請求提出追加歲出預算，以因應業務所需（預 79）。

#### 五、執行特別預算

行政院若面臨國防緊急設施或戰爭、國家經濟重大變故、重大災變及不定期或數年一次之重大政事等情形之一，得於總預算外提出特別預算（預 83）。基上 4 情形，國防部為因應突發或臨時業務需要，且動支第二預備金亦無法挹注業務所需，按業務屬性得依國防緊急設施或戰爭、不定期或數年一次之重大政事，報經行政院辦理特別預算以資因應。茲列舉援引類此情形，編製特別預算如次：

（一）80 年度編列中央政府戰士授田憑據處理補償金及其發放作業費特別預算，80 年度至 81 年度共

編列 882 億元（主計月報社，民 100）。

（二）我國前為確保臺灣、澎湖、金門、馬祖等地區國防安全之緊急設施，曾編列中央政府採購高性能戰機特別預算，82 年度至 90 年度共編列 3,022 億餘元，以向美國購買 F16 及向法國採購幻象 2000 等高性能戰機（主計月報社，民 100）。

（三）86 年度編列國軍老舊眷村改建特別預算，86 年度至 94 年度共編列 5,167 億元（主計月報社，民 100）。

至年度例行汰換軍事設施非屬國防緊急設施，亦非屬不定期或數年一次之重大政事，自不得藉由特別預算籌集經費，以資因應。

### 參、作業基金預算執行彈性

作業基金運作特色之一，係本著受益者付費為原則，提供私有財或準私有財，為一獨立計算餘絀之財務與會計個體，擁有自己的一套帳及一套財務報表，為達成財力自足且自主之目標，其業務收入與業務成本及費用具密切相關。故作業基金預算除獲主管機關編列增撥基金及彌補短絀預算外，並不代表一筆可支用財源，僅是一項目標、承諾與約束。同時，作業基金除依預算法第 86 條之規定，按中央政府非營業特種基金賸餘解庫及短絀填補注意事項循預算程序辦理繳庫外，所獲財源留供營運之需。除主計法規明定預算執行彈性外，行政院復訂頒中央政府附屬單位預算執行要點（以下簡稱基金執行要點），以規範作業基金預算執行彈性。茲依主計法規列舉主要預算執行彈性如次：

- 一、作業基金預算之主管機關，應依其業務情形及預算法第 76 條之規定編造分期實施計畫及收支估計表，其配合業務增減需要隨同調整之收支，併入決算辦理（預 87、89）。
- 二、作業收支之決算，應各依其業務情形與預算訂定之計算標準加以比較；其適用成本計算者，並應附具其成本之計算

方式、單位成本、耗用人工與材料數量，及有關資料，並將變動成本與固定成本分析之（決 15、16）。

- 三、作業基金預算之執行，如因經營環境發生重大變遷或正常業務之確實需要，報經行政院核准者，得先行辦理，不受預算法第 25 條至第 27 條之限制。但其中有關固定資產之建設、改良、擴充及資金之轉投資、資產之變賣及長期債務之舉借、償還，仍應補辦預算。其每筆數額 1 億元以上者，應送立法院備查；但依預算法第 54 條辦理及因應緊急災害動支者不在此限（預 88）。
- 四、基金執行要點復規定作業基金有關業務收支、固定資產購建與變賣及預算保留等預算執行基本原則，茲臚列與生服基金較具相關規範如註一。

#### 肆、公務機關與作業基金財務運作之比較

中央政府各公務機關及其所主管作業基金同屬中央政府組成分子，法定預算為執行預算之準據。惟公務機關非屬財務個體，歲入歲出由財政部國庫署採行統收統支方式辦理，故財務運作及資源整合配置須以國庫資金籌措為整體觀點，審慎籌編預算，將有限預算資源發揮最大效用，及妥為分配預算，並以花費私款理念處理公款支用，俾協助國庫融資額度最適宜，發揮財政整體綜效。然作業基金為財務與會計個體，以自籌資金支應各項支出為原則，其所獲財源除分配繳庫外，亦留供營運之需。中央政府特種基金管理準則第 3 條復明訂作業基金除應達成基金設置目的外，並以追求最高效益為原則；同準則第 12 條亦訂有各特種基金資金之保管及運用應注重收益性及安全性。基上，作業基金財務運作機制顯較公務機關靈活。兩者又因設置目的不同，預算編製理念存有差異，賦予預算執行彈性有間，導致財務運作機制互異，爰將兩者財務運作體制之比較列表如次：

公務機關與作業基金財務運作體制比較表

| 項目                     | 公務機關  | 作業基金  |
|------------------------|---|---|
| 一、籌編預算理念及方式            | <p>(一) 以傳統預算為經，以複式預算為緯，擷取績效預算、設計計畫預算及中長程預算制度之技術，落實零基預算之精神，彙整而成(預 17、10、37、34、39、43)。</p> <p>(二) 法定預算代表一筆可支用資金(預 5)。</p> <p>(三) 採行由上而下額度制，具優先計畫，始能優先增賦預算(預 36、43)。</p> | <p>(一) 本企業化經營原則，追求最高賸餘為目標，並應落實計畫預算制度，符合基金設置目的及基金用途之前提，編列預算(預算籌編原則 5)。</p> <p>(二) 法定預算除短絀由庫撥補及基金由庫增撥為可支用財源外(預 86)，其餘項目代表目標、承諾與約束，未必是可支用財源。</p> |
| 二、歲入歲出(收入、成本及費用)預算編列方式 | <p>(一) 歲入按來源別科目編製之(預 37)。</p> <p>(二) 歲出按政事別、計畫或業務別與用途別科目編製之(預 37)。</p>  | <p>(一) 收入按來源別科目編製之(預 37)。</p> <p>(二) 成本及費用按功能別與用途別科目編製之。</p>  |
| 三、執行預算之主要依循法規          | <p>(一) 預算法、會計法、決算法、審計法與國庫法及其相關規定。</p> <p>(二) 中央政府各機關單位預算執行要點。</p> <p>(三) 普通公務單位會計制度之一致規定。</p>   | <p>(一) 預算法、會計法、決算法與審計法及其相關規定。</p> <p>(二) 各特種基金收支保管及運用辦法。</p> <p>(三) 中央政府附屬單位預算執行要點。</p> <p>(四) 中央政府特種基金管理準則。</p> <p>(五) 各特種基金會計制度。</p>        |
| 四、執行預算彈性之規範            | <p>(一) 修正分配預算(預 58)。</p> <p>(二) 採行經費流用(預 63)。</p> <p>(三) 動支預備金(預 64、70)。</p> <p>(四) 辦理追加預算(預 79)。</p> <p>(五) 執行特別預算(預 83)。</p>  | <p>(一) 依預算法第 87 條及第 89 條之規定，配合業務增減需要隨同調整之收支，併入決算辦理。另管制性項目依基金執行要點規定辦理。</p> <p>(二) 依預算法第 88 條之規定，年度預算無法調整容納有關固定資產之建</p>                         |

|            |   |  |
|------------|---|--|
|            |   | 設、改良、擴充及資金之轉投資、資產之變賣及長期債務之舉借、償還，報經行政院核准者，得先行辦理，仍應補辦預算。   |
| 五、會計基礎     | 採權責發生制，包括契約責任制，故年度終了契約責任及債務責任部分報經行政院核准後，應為詳確之紀錄（會 17、預 72）。 | 採權責發生制，不包含契約責任部分，故年度終了未及執行購建固定資產之計畫（資金轉投資）或變賣長期資產等預算，以後年度將賡續執行部分，須報經主管機關核定，惟不須記錄此會計事項（基金執行要點 11、14）。 |
| 六、會計事務處理紀錄 | 預算之成立、分配及執行應為詳確之會計（會 3）。                                    | 預算之執行應為詳確之會計（會 3）。   |

## 伍、結語

優勢國防為立國之本，國防部及所屬為鞏固國防，不以受益者付費為原則，提供公共財，致力於永續國防建設，為常設機關。至中央政府為因應國家經濟發展及社會福利等需求，於 61 年度建置特種基金預算制度。國防部首先設置特種基金為國軍官兵購置住宅貸款基金亦於 65 年度成立，67 年度開始營運；30 餘年來，先後設置國軍醫院附設民眾診療作業基金、國防部所屬各軍事監所作業基金、國軍生產材料循環作業基金（85 年度擴大營運規模，並更名為國軍生產作業基金）、軍人儲蓄作業基金、軍民通用科技發展基金等等，並於 88 年度整併為生服基金或因已完成設置目的而加以裁撤。鑒於設置特種基金首要考量要件之一，營運規模必須達成財力可自足且自主，為一獨立財務與會計個體。若因政經環境變遷，營運規模無法達成自給自足之目標，將審慎考量其存續之必要性。

生服基金、眷改基金及營改基金本著設置目的，以受益者付費為原則提供私有財或準私有財，其財務運作體制須足予適時肆應政經環境變遷。故行政院訂頒基金執行要點規範特種基

金預算執行彈性顯較執行要點規範公務機關預算執行彈性寬鬆。國防部主管基金 103 年度對國家財政貢獻雖達 26 億餘元，仍宜賡續秉持企業化經營方式，本著時間、成本、品質及通路為營運成長之利基，適時研修績效管控制度，並落實績效考核，善用預算執行彈性及妥為規劃財務運作機制，以提升營運績效，俾減少對國防部主管預算撥補財源之依賴，進而增加對國家財政之貢獻，並達成設置基金之目的。復鑒於預算法第 1 條已明定，中華民國中央政府預算之籌劃、編造、審議、成立及執行，依本法之規定。茲考量公務機關為因應年度預算緊縮，仍須維持應有施政作為之需，期待行政院研修執行要點時，宜衡平行政權與立法權，在法律允許範圍內，審慎考量人事費流用限制回歸預算法之規定(註三)及增加用途別科目流用幅度，適度放寬預算執行彈性及精進財務運作機制，以有效財務資源整合配置，俾發揮有限預算資源，協助達成施政目標之效。

附註：

註一：(一)業務收支預算之執行期間，為配合業務增減需要隨同調整之業務及業務外收支，併年度決算辦理，惟用人費用、出國計畫、計時計件人員之進用、公共關係費、租賃管理用之車輛、廣告費及業務宣導費、捐助與補助、委託研究、員工服裝及分攤(擔)項目等仍須依相關規定妥為辦理(基金執行要點 9)。

(二)基金執行要點第 11 點明訂，購建固定資產之執行及保留，應依下列規定辦理：

1. 一般執行原則：

(1) 由國防部特種基金總管理會(以下簡稱特種基金管理會)切實依預算編列項目及分期實施計畫執行。

(2) 原未編列預算或預算編列不足支應之項目，如年度進行中，確為應業務需要必須於當年度

辦理者，專案計畫之購建固定資產，得在同一計畫已編列預算總額（含保留數，但不含奉准先行辦理數）內調整容納；一般建築及設備計畫，得在當年度預算總額（不含保留數及奉准先行辦理數）內調整容納者，除增加國庫負擔者，應專案報由國防部核轉行政院核定外，由特種基金管理會自行依有關規定核辦。

2. 一般建築及設備計畫，原未編列預算或預算編列不足支應之項目，如年度進行中，確為應業務需要必須於當年度辦理，經檢討無法依上述一般執行原則規定辦理者，除房屋及建築中之新建或購置各項辦公房屋、宿舍，與交通及運輸設備中之購置管理用公務車輛，及增加國庫負擔經費者，應專案報由國防部核轉行政院核定外，其他項目金額在 5,000 萬元以下者，應專案報由國防部依第 39 點（註二）規定辦理；其金額超過 5,000 萬元者，應專案報由國防部核轉行政院核定。並均應補辦預算。

3. 購建固定資產之保留，應依下列規定辦理：

（1）多年期之購建固定資產項目如因特殊原因，當年度內不能完成者，應依業務實際需要申請保留，結轉以後年度繼續支用。

（2）一年期購建固定資產項目，其因奉准延長完工期限，或已發生權責或因特殊原因，未能完成者，得申請保留轉入下年度繼續支用。

（三）基金執行要點第 14 點明訂，固定資產、非營業資產或非業務用資產變賣之執行，應依下列規定辦理：

1. 由特種基金管理會切實依預算編列項目及分期實施計畫執行。

2. 已奉核定之資產變賣，確因業務實際需要，須停

辦或緩辦者，由特種基金管理會自行核辦。

3. 未列預算或預算編列不足支應之資產變賣，如確因正常業務確實需要必須於當年度辦理者，得在當年度資產變賣預算帳面價值總數（不含保留數及奉准先行辦理數）內調整容納者，由特種基金管理會自行依有關規定核辦。若經檢討無法在當年度預算總額內調整容納者，應專案報由國防部依第 39 點規定辦理，並應補辦預算，但經國防部核可由以前年度保留數調整者，不在此限。

註二：依基金執行要點參、預算之控制及執行規定先行辦理並補辦預算，及預算未能依預算法第 51 條期限完成審議時，其預算之執行依第 21 點第 2 項之規定，暫按行政院核定數辦理者，由各基金主管機關依「行政院與所屬機關權責劃分表（共同事項）」規定，代擬代判院稿核定（基金執行要點 39）。

註三：預算法第 63 條規定，公務機關用途別科目流用應按主計總處之規定流用之。但不得流用為用人經費。

參考文獻：

1. 103 年度中央及地方政府預算籌編原則，行政院 102 年 4 月 11 日院授主預字第 1020100892 號函訂定。
2. 中華民國 102 年度中央政府總預算歲出機關別預算表，行政院編。
3. 中華民國 103 年度中央政府總預算案歲出機關別預算表，行政院編。
4. 中華民國 103 年度中央政府總預算案附屬單位預算及綜計表—非營業部分，行政院編。
5. 中央政府特種基金管理準則，行政院 88 年 12 月 18 日台孝授字第 13239 號令修正。
6. 中央政府非營業特種基金賸餘解庫及短絀填補注意事項，行政院 101 年 7 月 16 日院授主會金字第 1010500500 號函修正。

7. 中央政府附屬單位預算執行要點，行政院 101 年 12 月 21 日院授主基字第 1010201445 號 函修正。
8. 中央政府各機關單位預算執行要點，行政院 101 年 12 月 22 日院授主預字第 1010102841A 號 函修正。
9. 李宗黎、林蕙真（民 102），成本與管理會計學新論（下冊），第 5 版，臺北，證業出版股份有限公司。
10. 決算法，100 年 5 月 25 日總統華總一義字第 10000104011 號令修正。
11. 預算法，100 年 5 月 25 日總統華總一義字第 10000103961 號令修正。
12. 預算法研析與實務，主計月報社（民 100）編印。
13. 會計法，100 年 5 月 18 日總統華總一義字第 10000097601 號令增訂。
14. 劉立倫（民 84），非營業循環基金管理控制形態與績效評估指標建立之研究，行政院國家科學委員會委託研究報告。

（本文係於 103 年 12 月 10 日修正國防部主計局(民 102)，主計季刊第 54 卷第 3 期，第 1 頁至第 8 頁）