

政府歲出預算執行型態及其影響因素之 探索性研究： 以我國中央政府某院部為例

張錫惠

美國德州大學達拉斯分校

江淑玲

東吳大學

林金和

司法院會計處

蕭家旗

行政院主計處

摘要

政府各單位每年度都編列一定的經費來推展政務，依預算法第五十條之規定，各機關歲出預算應按月或按期分配執行。此一規定不但使政務的推展有一定進度，亦使國庫在收支調度上能妥善規劃配合。但常可發現政府歲出預算的執行有集中於會計年度結束前一季，甚或前一、二個月之情形，此一集中執行預算的現象，究因存在不確定性事項使然，抑為剩餘經費之消化，此對政府經費支出的控制、資金的調度與資源的運用等方面，均有重要影響。本研究之目的即在：檢視我國政府歲出預算的執行是否有集中於年度結束前的情形，並探討形成此一現象的可能原因。

本研究使用中央政府某院部所屬「預算單位」之每季預算執行相關資料，檢定其每季預算執行率是否存有差異，並進行此差異現象之理論與實證分析，探討影響預算執行型態之可能因素，最後再進一步建立政府歲出預算執行型態的簡易模式。

實證研究結果顯示，該院部所屬「預算單位」之歲出預算執行確有集中於年度結束前之情形，此雖與預算執行時可能有不確定性事項存在無關，但資本門經費之消化與預算執行不力會遭議處有關，而經常門剩餘經費之消化則與追求預算成長相關。此外，本研究亦發現，樣本單位之預算執行率隨其預算成長率之增加而減少，隱含其預算可能存有浮編之現象。

關鍵詞：預算執行，不確定性，預算消化

An Exploratory Study of Government Budget Spending Pattern and Its Impacting Factors : The Case of a Central Government Unit in Taiwan

Hsihui Chang

University of Texas at Dallas

Shu-Ling Chiang

Soochow University

Ching-Ho Lin

Accounting Department, Judicial Yuan

Jia-Chi Shiau

Directorate General of Budget,
Accounting & Statistics, Executive Yuan

Abstract

The purpose of this study is to examine the budget spending pattern of a central government unit in Taiwan. Using quarterly panel data from the fiscal year 1989 to year 1995 for 28 budget units of central government, this paper tests whether budget spending concentrates in the fourth quarter of the fiscal year. The empirical results indicate that government's average budget spending in the fourth quarter of the fiscal year is significantly greater than in other quarters. Whereas this concentration pattern is not related to the resolution of uncertainty, it is related to budget consumption. Furthermore, the study finds some evidence of budgetary slack.

Keywords : *Budget spending, Uncertainty, Budget consumption*

壹、前言

政府預算係政府在一定期間內，為達成其政治、經濟、社會及文化等目的，根據施政方針所擬定之財務計畫。近年來，由於國家各項重大建設計畫的相繼推動，以及各種社會福利制度的逐次建立，使得政府支出大幅增加，而政府稅收成長又不如預期，造成政府的財政日益困難，只得藉由發行公債與移用以前年度歲計賸餘來彌補財政赤字。例如，我國中央政府八十五會計年度因入不敷出，而藉發行公債來支應之金額佔歲出的比率將近25% (汪泐若，民86)。然政府發行公債挹注，除增加日後利息支出負擔外，亦可能導致利率提高從而影響投資意願；而移用以前年度歲計賸餘來彌補歲入之不足終非長久之計。因此，要解決當前財政吃緊問題，在開源有限的情形下，唯有「節流」一途，為了有效採行節流措施，實有必要先就政府歲出預算之執行型態及其影響因素進行探討。

政府各單位每年度都編列一定的經費來推展政務，依預算法第五十條之規定，各機關法定預算應依預期實施之計畫進度，按月或按期編造分配預算，並據以執行之。此一規定不但使政務的推展有一定進度，亦使國庫在收支調度上能妥為規劃配合。但常可發現政府歲出預算的執行，有集中於會計年度結束前一季，甚或前一、二個月的現象。如以八十二會計年度為例，最後一個月中央政府總預算共執行15.9% (中時晚報，民83年2月6日)，幾乎是年度平均單月分配預算的二倍，顯現年度預算並未確實按照分配預算之進度來執行。

此一集中執行預算的現象，究因存在不確定性事項使然，抑或剩餘經費之消化，此對政府經費支出的控制、資金的調度與資源的運用等方面，均有重要之影響。在當前政府財政困難情形下，本探索性研究嘗試以較嚴謹的方式，對此一現象做一探討。具體而言，本研究之目的在於：檢視我國政府歲出預算的執行是否有集中於年度結束前之情形，以及探討形成此一現象的可能原因，並進一步建立我國政府歲出預算執行型態之簡易模式，以供政府機關在預算編製、審議、執行與考核時之參考。

就作者所知，國內外關於政府歲出預算之研究，大都集中在預算編製及審議的問題上，至於預算執行型態的研究則付之闕如。尤其，在我國，除了報章雜誌每年在預算審議期間會報導一些相關數據之外，比較有系統之學術著作更是鳳毛麟角 (蘇彩足，民85)。因此，本探索性研究嘗試於第二節中，對我國政府歲出預算之執行型態構建一個觀念性架構，據以形成可測試之研究假說。本研究將於第三節介紹研究設計，並建立簡易之歲出預算執行模式。第四節為實證結果之討論，最後則於第五節作成結論與建議。

貳、觀念性架構與研究假說

一、觀念性架構

預算 (Budgets) 是政府施政計畫的數字表示，政府各單位每年度都編列一定的經費¹來推展政務，並按預期實施之計畫進度，按月或按期編製分配預算，以使政務推展有一定進度，及使政府在資金調度上易於規劃。各預算執行單位若能確實根據需要來編列預算額度，並依照分配預算之進度執行預算，則每一期之預算執行率²應是相同 (如均為100%或近似100%)。但誠如前述，吾人常可發現政府歲出預算之執行有集中於會計年度結束前一季，甚或前一、二個月的情形。此一現象之發生究因不確定性事項存在，使得各機關在年度中對預算執行較為不易 (或稱較為穩健保守)，抑為對年度結束前賸餘經費之消化，本節即在對此一現象的可能成因做一探討。

1、裁量性經費支用原則

政府機關之各項支出雖均需按用途別個別編列預算，但經常門經費在支用性質上仍可劃分為裁量性 (discretionary) 及非裁量性 (non-discretionary) 等兩類之經費，前者在支用性質上可由各機關自行決定支用之優先順序及數額，並可交互流用，諸如業務經費支出，以及事務經費支出在文具用品、油料及非消耗品上的支用等；後者則為依法定用途才能支用的款項，例如人事費支出必須依機關員額編制內之人員數及其支給標準執行³，不得自其他經常門之經費流入支用。因此，就裁量性經費而言，機關首長及相關主管對其支用具有相當程度之自由運用彈性，故裁量性經費應較非裁量性經費容易發生年度結束前集中執行預算之情形。

2、經費穩健支用原則

政府各項支出雖編有預算來支應，但預算編製通常早於年度預算執行前一年即已開始，而在執行過程中仍可能有些不確定性的事項⁴會發生，基於穩健支用原則，期使能將經費花在刀口上，而在年度預算執行之初，擲節開支，優先執行已確定之重要性及必要性支出，俟不確定性因素解除後，再將年度賸餘之經費加以支用。因此，預算執行集中於年度結束前之情形，可能是預算執行單位為因應不確定性事項之發生，於期初採行經費穩健支用原則的結果。

1 經費係指依法定用途及條件得支用之金額 (預算)。由於本文探討的是歲出預算，故「經費」與「預算」兩詞將交互使用。

2 預算執行率之定義詳見第三節之變數衡量段。

3 當機關之預算員額大於實際員額時，懸缺員額之預算數通常是由現有人員以加班方式予以支用。

4 所謂不確定事項係指預算執行單位預期在年度中可能有突發事項發生，如突然的大量加班需求、設備的修繕等情況，但其發生時點，則在分配預算編製時尚無法確定。至於預算執行遇不可抗力事項時，因可透過追加預算或動支預備金方式取得預算支應，則非本文所指不確定事項。

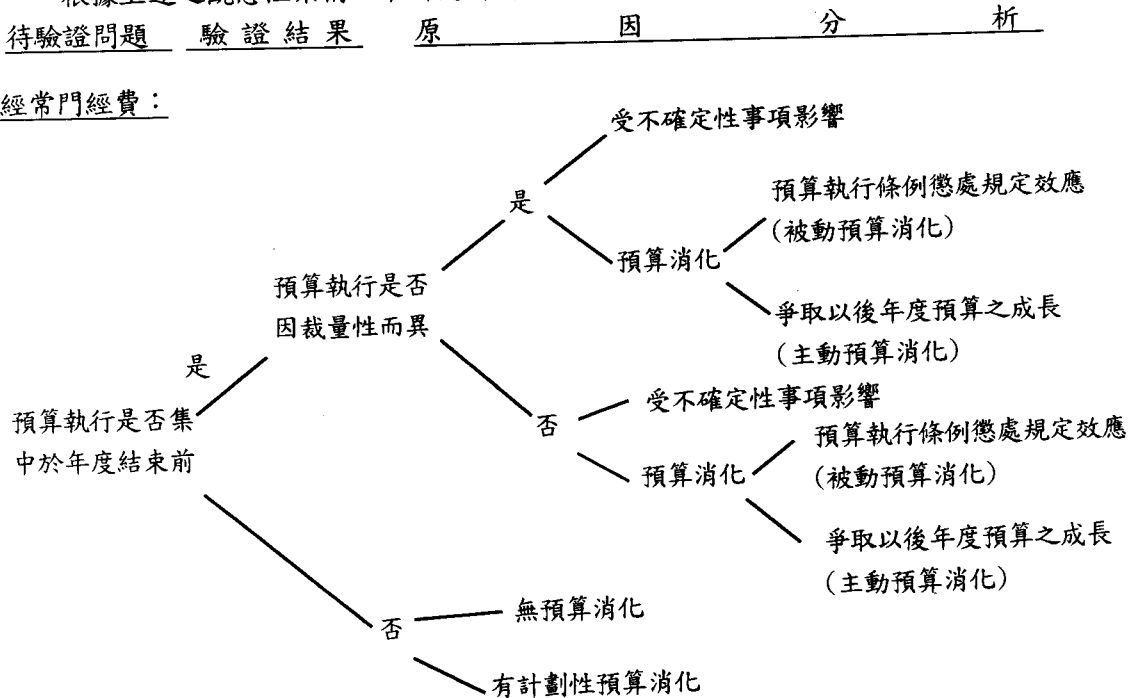
3、預算執行不力須議處之規定

立法院為匡正各政府機關於預算編製時，極力爭取預算額度，導致預算超過實際所需，並造成預算執行效率低落的不當現象，遂於審查八十會計年度中央政府總預算執行條例時，增列規定政府預算執行結果，超過預算額度20%或未達80%時，除不可抗拒的特殊因素外，機關首長及相關主管應予議處。在此一規定下，機關首長及相關主管可能會傾向於將該年度之預算如數支用，以顯示預算執行的成效，避免因預算執行不力而遭到議處。因此，機關首長及相關主管自然無適當的誘因去節省不必要之開支，而且在年度結束前若發現經費有賸餘時，常會致力於賸餘經費之支用，而予人「消化」預算之議。

4、爭取以後年度預算之成長

政府機關普遍存有「預算即是權力」的觀念，在這種情形下，各機關多希望未來年度能取得較多的預算配額（或至少不比當年度少）。由於當年度未支用之經費非但不能遞延至下一年度繼續使用⁵，而且還可能導致以後年度預算額度遭到刪減之後果。因此，在年度結束前如發現所編列之預算超過實際需要時，為免予人產生預算賸餘是因預算編列浮濫所致之聯想，甚而導致以後年度的預算額度遭到刪減，各機關會在年度結束前使用不必要的開支，形成了年度結束前預算執行率偏高的現象。

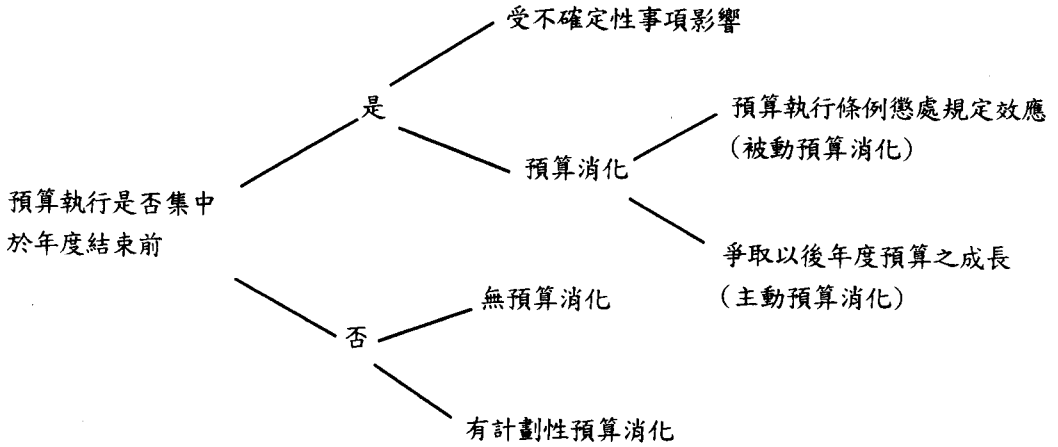
根據上述之觀念性架構，本研究對研究問題之分析，可彙整如下圖：



5 資本門經費可根據必要條件（如已發生尚未清償之債務或契約責任等證明文件）保留一定額度之經費延至下一會計年度繼續支用。

待驗證問題 驗證結果 原 因 分 析

資本門經費：



由圖示可知，就經常門經費而言，若樣本單位在會計年度結束前有集中執行預算之情形時，本研究將先檢視此一現象是否因經費之性質屬裁量性而相異。不論其結果為“是”或為“否”，本研究均將進一步探討集中執行預算之可能成因：係受不確定性事項之影響、或為預算消化⁶ (budget consumption) 之結果。相對地，如果預算之執行並未集中於會計年度結束前，則不論其原因為無預算消化，或是有計劃性預算消化之情事，均非本研究之研究範疇，不予探討。至於資本門經費部分，若預算執行確有集中於會計年度結束前之情形時，本研究將直接探討其可能原因，究為不確定性事項解除之影響，抑為剩餘預算之消化。

二、研究假說

依據上述觀念性架構，本研究發展出下列六項可測試之研究假說。茲分別扼要說明之。

根據預算法第五十條之規定，各機關歲出預算應按期分配⁷及執行，故本研究的第一個研究假說 (H₁) 為：

H₁：每期 (季) 之歲出預算執行率應相等。

若上述第一個研究假說無法成立，則依預算法第五十五條之規定，下一期之經費不得提前支用，但本期之經費遇有剩餘時，得轉入下一期繼續支用，直到當年度

⁶ 預算消化係指支用於無支出必要之經費 (法定預算) 的行為。

⁷ 目前政府機關之預算執行績效係按季評核。

最後一期 (如第四季)，因此本研究的第二個研究假說 (H₂) 可敘述如下：

H₂：會計年度結束當期 (季) 之歲出預算執行率會較其他各期 (季) 為高。

此外，誠如前述，經常門經費在支用性質上有裁量性與非裁量性之分，鑑於各預算執行單位對裁量性經費具有較高程度之自由運用彈性，因此本研究亦測試下列之「裁量性假說」(H₃)：

H₃：經常門經費歲出預算之執行，裁量性經費較非裁量性經費易於集中在年度結束前執行。

不論上述裁量性假說 (H₃) 是否成立，若第二個研究假說 (H₂) 成立，則本研究將進一步分析預算集中執行的成因。如前所述，造成預算集中在第四季執行的可能原因之一，乃是受到預算執行單位為因應不確定性事件之存在，而於年度預算執行初期採行穩健支用原則的影響。但因不確定性事項並非每年皆存在，且即使年年存在，「不確定性」因素亦不可能每年均到第四季才獲得解除。例如，預算執行單位在年度預算執行初期，摺節支出以因應不確定事項發生，若不確定事項發生於第二、三季時，則第四季預算集中執行情形應不致年年發生，故前、後年度第四季之預算執行率間應無相關性。因此，本研究就下列之「不確定性假說」(H₄) 進行檢定：

H₄：各預算執行單位前、後年度最後一期 (季) 之預算執行率間應無正相關。

若預算集中在第四季執行，並非預算執行單位為因應不確定性事項之發生所造成，亦即上述不確定性假說 (H₄) 無法成立，則第四季集中執行預算顯為剩餘經費之消化。在此種情形下，預算執行單位進行預算消化之可能因素亦有二：被動預算消化與主動預算消化。前者係指受總預算執行條例中，預算執行不力須議處 (如歲出預算執行率未達80%時，機關首長及相關主管須受議處) 規定的影響⁸，而在會計年度結束前，發現預算有賸餘時，進行預算消化，以避免受到懲處。故本研究建立下列的「議處假說」(H₅)，據以驗證此一規定之影響：

H₅：預算執行不力議處規定實施期間之各年度最後一期 (季) 預算執行率較非實施期間之各年度最後一期 (季) 預算執行率為高。

所謂主動預算消化係指各機關為爭取以後年度預算額度之增加 (或至少不減少)，於年度結束前遇有經費賸餘時，致力於預算之支用，以避免因年度預算執行不力，導致以後年度預算遭到刪減⁹。雖然當年度的主動預算消化是否導致以後年度之預算成長無法預先確認，但基於對以前年度的主動預算消化導致當年度預算成長的經驗或觀察，則有助於建立「現在消化」與「未來成長」間的預期關係。換言

8 該議處規定自八十會計年度起生效，復於八十四會計年度起取消對經常門經費之實施。

9 在傳統的預算制度下，預算之核定通常係以過去的預算執行率為參考依據。

之，只要當年度之預算額度不減少，則當年度之預算在最後一期(季)集中執行的可能性將會增加。因此，我們可以建立下列的「預算成長假說」(H_{6A} & H_{6B})¹⁰：

H_{6A} ：當年度最後一期(季)預算執行率與當年度預算成長率間具有正相關。

H_{6B} ：當年度最後一期(季)預算執行率與以後年度預算成長率間具有正相關。

參、研究設計

一、研究樣本及期間

本研究以中央政府某院部所屬之二十八個「單位預算」執行單位為研究對象，以其民國七十八至八十四計七個會計年度之經常門及資本門歲出預算執行結果為分析數據來源，其中經常門經費包括人事費與事務費、業務費、維護費及旅運費等四個可相互流用之用途別支出；而資本門經費則為設備及投資支出。

此二十八個「單位預算」執行單位隸屬於同一主管機關，並執行類似之業務。由於該機關係按季評該各單位之預算執行績效，加以資料不易取得，故本研究僅以季資料進行分析。

二、變數衡量

本研究所使用之變數及其衡量方式如下：

1、預算執行率

預算執行率=當季預算實支數/當季預算分配數，其中實支數與分配數均包括經費流入、流出數及動支預備金後之數額¹¹。

2、裁量性經費

依照「中央政府各機關用途別科目分類及執行標準」之規定，本研究從經常門之預算項目中再區分為裁量性及非裁量性兩類，其中裁量性經費內含事務費、業務費、維護費及旅運費等四個用途別之費用，而非裁量性經費則僅含有人事費。

3、預算成長率

預算成長率=本年度預算數/上年度預算數。

10 其中 H_{6A} 為對預算執行單位是否有預算成長經驗之檢驗，為一事前預期 (ex ante) 的驗證； H_{6B} 則為對提高預算執行可促成預算成長的預期做一事後 (ex post) 驗證。

11 資本門經費之保留數不在內。

三、預算執行模式

本研究的目的之一在於嘗試建立我國政府歲出預算執行之簡易模式。依據前述「不確定性假說」及「議處假說」，年度預算執行有隨年度進行而提高之可能，故「季別」應可解釋各季預算之執行進度；而在「預算成長假說」下，「預算成長率」亦會影響預算之執行。此外，前述「裁量性假說」指出，各預算執行單位對經常門經費在支用性質上是否屬裁量性亦可能影響預算執行型態。因此，本研究以「季別」、「預算成長率」及「經費裁量性」為自變數，建立下列兩個預算執行模式：

$$R = \alpha_0 + \alpha_1 Q_1 + \alpha_2 Q_2 + \alpha_3 Q_3 + \alpha_4 G + \alpha_5 D + e \quad (1A)$$

$$R = \alpha_0 + \alpha_1 Q_1 + \alpha_2 Q_2 + \alpha_3 Q_3 + \alpha_4 G + e \quad (1B)$$

式 (1A) 僅適用於經常門經費，式 (1B) 則同時適用於經常門及資本門之經費，其中

R = 各季之預算執行率，

$Q_1 = 1$ ，當季別為第2季時，其他為0，

$Q_2 = 1$ ，當季別為第3季時，其他為0，

$Q_3 = 1$ ，當季別為第4季時，其他為0，

G = 當年度預算成長率，

D = 1，當經費為裁量性經費時，其他為0，

e = 隨機殘差項。

四、分析步驟

本研究對資料分析步驟，採用三階段式方式進行：第一階段以F及T統計檢定，檢測各樣本單位每季之預算執行率是否存有差異；第二階段運用相關分析及T統計檢定，驗證影響政府歲出預算執行型態之可能因素；第三階段則採用迴歸分析嘗試建立歲出預算執行型態的簡易模式。

五、研究限制

本研究具有下列限制：

- 1、在預算成長率的計算上，本研究並未考量總體經濟的影響，因此在預算成長率的衡量上可能存有偏差。

- 2、由於研究樣本均為執行相同業務之機關，且只有二十八個單位，所得研究結果恐難推及一般性。
- 3、本文旨在探討歲出預算之執行型態，至於預算執行進度與作業績效間關聯性，則非研究範圍。
- 4、本研究在預算執行率計算上係以對預算分配數執行情形加以衡量，因此，前題假設為各單位在編製分配預算時，係根據實際需求所做的支用進度計畫。

肆、實證結果與討論

一、統計檢定及相關分析

表一彙總樣本單位民國七十八至八十四會計年度第一至第四季各季歲出預算執行率之敘述統計量，由表中可獲得如下之基本觀察：

- 1、在第一季歲出預算執行率上，平均而言，各類經費之預算執行率皆低於 80%，經常門支出部分尤以裁量性經費為最低僅達 60.41%；資本門經費之設備及投資支出只達當季分配數之 25.81%。
- 2、就裁量性經費及經常門預算整體的執行情況而言，前三季各季之平均預算執行率皆低於 100%。
- 3、年度結束時之第四季預算執行則皆超過當季之預算分配數，亦即前三季未執行之預算有遞延至年度結束前執行之情形。

為檢定研究假說一，亦即各類經費其每季預算執行率均相等，本研究採用F檢定加以測試，其結果列示於表一。由表一可知，各類經費其各季之預算執行率不盡相同。因此，研究假說一 (H_1) 無法成立。

為進一步驗證第四季預算執行率是否較前三季為高，本研究另進行第四季預算執行率與前三季各季之預算執行率顯著差異之Welch-t 檢定。表二結果顯示各費用別之第四季執行率皆顯著高於其他三季。因此，研究假說二 (H_2) 獲得證實，歲出預算執行存有集中在年度結束前之情形。

就經常門經費而言，為檢測裁量性經費與非裁量性經費第四季當季預算執行率是否存有差異，本研究亦採用Welch-t 檢定，檢定結果 (如表三) 顯示，第四季當季裁量性經費之執行率較非裁量性經費平均高出14.75%，二者差異之t檢定值為4.145 ($P=0.0001$)，因此「裁量性假說」 (H_3) 於此可獲得證實。

表一 各季預算執行率之敘述統計量

經費別	季別	平均數	標準差	最小值	第一四		第三四		F值
					分位數	中位數	分位數	最大值	
經常門 經費	1	0.7394	0.1127	0.4347	0.6463	0.7706	0.820	0.9503	533.93 (0.0001)
	2	0.9228	0.0942	0.6532	0.8781	0.9211	0.967	1.3442	
	3	0.9583	0.1149	0.1393	0.9156	0.9608	1.015	1.5772	
	4	1.3574	0.2528	0.2841	1.2171	1.3269	1.485	2.3526	
裁量性 經費	1	0.6041	0.1990	0.1011	0.4765	0.6013	0.7759	0.985	300.38 (0.0001)
	2	0.9086	0.2106	0.3417	0.7863	0.8961	1.002	2.5000	
	3	0.9533	0.2676	0.3367	0.7814	0.9612	1.0843	2.6092	
	4	1.4747	0.4271	0.3798	1.2277	1.3560	1.6348	3.1875	
人事費	1	0.7852	0.0982	0.5255	0.7079	0.8046	0.8546	0.9676	331.38 (0.0001)
	2	0.9315	0.0986	0.6074	0.8915	0.9267	0.9598	1.3950	
	3	0.9719	0.1407	0.1061	0.9273	0.9711	1.0153	1.8452	
	4	1.3273	0.2914	0.0261	1.1719	1.2947	1.4135	3.0444	
資本門 經費 (設備 及投資 支出)	1	0.2581	0.3278	0.0000	0.0144	0.0847	0.454	1.0000	1.52 (0.0325)
	2	1.1995	2.1014	0.0280	0.0708	0.4523	1.0109	11.528	
	3	1.5361	5.7568	0.0137	0.0246	0.1822	0.5712	46.511	
	4	5.1431	12.1275	0.0518	0.1918	0.9121	3.8504	86.787	

註：括號內數字為顯著水準。

根據研究假說四，預算集中執行可能是受到不確定性事件之影響，預算執行單位在經費穩健支用原則下，摺節預算執行初期之支出，俟不確定性因素解除後再執行必要之開支。然而由於不確定性情況並非每年皆存在，且直到第四季才獲得解除，亦即在第四季集中執行預算之情況應不會年年發生。因此，機關前、後年度最後一季之預算執行率間應無正相關。表四列示前、後年度最後一季當季預算執行率之相關分析結果，在5%顯著水準下，各類經費前後年度間皆有顯著正相關存在。因此，「不確定性假說」(H₄) 在此並未獲得支持。

表二 第四季預算執行率與前三季之比較

經費別	季別	t值
經常門經費	4 vs. 1	31.17(0.0000)
	4 vs. 2	22.49(0.0000)
	4 vs. 3	20.07(0.0000)
裁量性經費	4 vs. 1	25.79(0.0000)
	4 vs. 2	16.59(0.0000)
	4 vs. 3	14.45(0.0000)
人事費	4 vs. 1	24.62(0.0000)
	4 vs. 2	17.96(0.0000)
	4 vs. 3	15.34(0.0000)
資本門經費 (設備及投資支出)	4 vs. 1	4.26(0.0001)
	4 vs. 2	3.39(0.0009)
	4 vs. 3	2.93(0.0040)

註：1.括號內數字為顯著水準。

2.4 vs.1表第四季預算執行率與第一季預算執行率之比較，其餘類推。

表三 裁量性經費與非裁量性經費第四季預算執行率差異之檢定

平均數	標準差	t值	顯著水準
0.1475	0.0356	4.145	0.0001

表四 前後年度間第四季預算執行率之相關分析

經費別	Spearman相關係數
經常門經費	0.30371 (0.0001)
裁量性經費	0.22865 (0.0030)
人事費	0.20466 (0.0080)
資本門經費 (設備及投資支出)	0.26556 (0.0459)

註：括號內數字為顯著水準。

前述研究假說H₅，即「議處假說」指出，預算執行單位為規避因預算執行不力而受到議處，會在年度預算執行有賸餘時，加速在年度結束前支用經費，使會計年度結束當期的歲出預算執行率會較其他各期為高。由於預算執行未達80%之議處規定係自八十會計年度開始實施，復於八十四年度修訂為僅針對資本門經費部分，為驗證此「議處假說」，本研究以Welch-t檢定測試。其中，對經常門經費驗證係以議處規定實施期間之八十至八十三年度第四季之預算執行率，分別與該規定施行前之七十八、七十九年度第四季預算執行率，及規定取銷後之八十四年度第四季預算執行率進行差異檢定，以驗證經常門經費在議處規定實行期間之預算集中執行情形是否較嚴重；至於在資本門經費部分，則以議處規定施行前之七十八、七十九年度資料與施行期間之八十至八十四年度資料進行驗證。

檢定結果如表五所示，就經常門經費整體而言，議處規定施行期間之第四季預算執行率較非施行期間為高，且在規定取銷前後有顯著差異性。若再將經常門經費細分為裁量性與非裁量性，研究結果顯示，裁量性經費執行情形與假說預期相一致，但未達統計顯著性，此可能是因議處規定的效果在規定取銷後仍發揮作用所致；至於在非裁量性經費（人事費），議處規定實施前執行率則高於實施期間，與預期相左（但並不顯著），但議處規定實行期間執行率顯著高於該規定取銷後之執行率，顯現經費集中執行情況在非裁量性經費（人事費）於議處規定取銷後有緩和現象。在資本門經費執行上，第四季執行率在議處規定施行期間顯著大於未施行期間，與假說預期一致。因此，「議處假說」在資本門經費得到支持，換言之，預算執行條例對預算執行不力加以議處的規定，對促使預算執行單位在會計年度結束前致力於預算執行，在資本門經費具有相當程度之影響。

表五 議處假說之檢定結果

經費別	t值*	顯著水準	t值**	顯著水準
經常門經費	-0.3326	0.7398	3.7696	0.0003
裁量性經費	-0.4636	0.6435	1.2548	0.2132
人事費	-0.8145	0.4165	3.1054	0.0025
資本門經費（設備及投資支出）	-4.2329	0.0002	--	--

註：1.*為「執行條例」議處規定施行前執行率減去施行後執行率之t檢定值。

2.**為「執行條例」議處規定取消前執行率減去取消後執行率之t檢定值。

3.經常門經費自84會計年度起不再適用議處規定，故在經常門檢定議處規定施行前指78至79年，施行後指80至83年；議處規定取銷前指80至83年，取銷後指84年。在資本門檢定，議處規定施行前指78至79年，施行後則指80至84年。

由於議處假說在經常門經費並未獲得充分支持，為探討預算集中於第四季執行是否因為爭取預算額度成長而起，本研究續將第四季歲出預算執行率與年度預算成長率間進行相關分析。如研究假說H_{6A}所述，若追求預算成長是造成集中執行的主因，則過去的預算成長經驗將使預算執行單位體認到，將年度預算執行完畢易使以

後年度的預算額度得以成長(或至少不減少)。因此,本研究將第四季當季預算執行率與當年度之預算成長率進行相關分析,以檢驗預算成長經驗的預期是否存在。

表六A為第四季當季預算執行率與當年度預算成長率間之相關分析結果。人事費及整體經常門預算之顯著正相關指出,當預算成長時,第四季的預算執行率亦提高,亦即「預算成長假說」在人事費之支用獲得支持。但裁量性經費及資本門支出則有不顯著之預算執行率與預算成長率之負相關,此表示在第四季集中執行預算並非全然為追求預算成長。

表六A 第四季預算執行率與當年度預算成長率之相關分析

經費別	Spearman相關係數
經常門經費	0.2946 (0.0133)
裁量性經費	-0.0545 (0.6543)
人事費	0.2416 (0.0439)
資本門經費(設備及投資支出)	-0.1024 (0.5464)

註:括號內數字為顯著水準。

研究假說 H_{GB} 為對當年度主動消化預算能否導致以後年度預算成長之驗證。表六B相關分析結果指出,經常門經費之預算執行率與後二年度¹²預算成長率間有正相關,但不具統計顯著性;而資本門經費則有不顯著之負相關。此表示預算執行單位集中於第四季執行預算之作為,並無法造成以後年度預算成長。因此,綜合表六A與表六B結果,「預算成長假說」於此無法成立。

為進一步瞭解預算額度增減對預算執行之可能影響,表七係報導當年度預算執行率與預算成長率相關分析之結果。由於在本文研究期間,樣本單位之預算額度係呈現成長情形,因此表七中的負相關指出,當預算有所成長時,年度預算執行率卻下降,此在裁量性經費及資本門經費上尤為顯著,此意涵樣本單位可能存有浮編預算,以致發生預算無法充分執行之情形¹³。

12 由於預算編製早於年度開始前一年即已進行,因此若預算核定係以預算執行率為參考時,則預算執行率應與二年後之預算成長率間有正相關。

13 事實上,由預算集中於年度結束前執行及會計年度首季預算執行低落的研究結果,亦可間接說明浮編預算可能存在的現象。儘管歲出預算的支用需有其相關工作計畫支應,提前支出下一年度經費似無可能,但預算執行單位為消化本會計年度浮編之預算,可能於年度結束前進行非必要性支出,如購置大量辦公文具等消耗性與非消耗性用品,而此類支出之相關預算又已於下一會計年度中編列,致下一年度初始,有關該部分之預算支用較少,造成第一季預算執行率低落。

表六B 第四季預算執行率與後二年度預算成長率之相關分析

經費別	Spearman相關係數
經常門經費	0.0017 (0.9903)
裁量性經費	0.1225 (0.3684)
人事費	0.1512 (0.2657)
資本門經費(設備及投資支出)	-0.2231 (0.2838)

註：括號內數字為顯著水準。

表七 當年度預算執行率與當年度預算成長率之相關分析

經費別	Spearman相關係數
經常門經費	-0.1782 (0.0358)
裁量性經費	-0.3279 (0.0001)
人事費	-0.1744 (0.0400)
資本門經費(設備及投資支出)	-0.3167 (0.0003)

註：括號內數字為顯著水準。

二、歲出預算執行模式之建立

綜合上列統計檢定及相關分析結果得知，歲出預算的執行與年度的接近結束及預算成長率有所關連。基於此，本研究乃嘗試以前述式 (1) 所建立之歲出預算執行模式進行分析，茲將其結果列於表八A及表八B¹⁴。在表八A中，就經常門經費來說，從迴歸式季別虛擬變數之迴歸係數可以看出，隨著年度之結束，預算執行率大增，平均而言，第二季當季之預算執行率較第一季增加20%，第三季較第二季增加約5%，第四季當季之預算執行率較第三季之預算執行率增加將近37%。此外，隨著年度預算之成長，預算執行率反而下降。例如，當預算較去年成長10%時，預算執行率卻下降0.97%。另一方面，經費裁量性亦為各季預算執行率之一重要解釋變數。

14 本研究採用資料屬 panel data，考慮各預算執行單位對預算執行或許有其特定的特質，本文另採固定影響模式 (fixed-effects model) 假設各單位間具有異質性，且該特定特質不隨時間之經過而有所改變，進行迴歸分析，所或結果與OLS迴歸分析結果並無重大差異，故此處選以OLS迴歸結果加以說明。

表八A 迴歸分析結果

$$R = \alpha_0 + \alpha_1 Q_1 + \alpha_2 Q_2 + \alpha_3 Q_3 + \alpha_4 G + \alpha_5 D + e$$

變數	截距	Q ₁	Q ₂	Q ₃	G	D	Adj-R ²	F值
迴歸係數	0.819	0.199	0.254	0.617	-0.097	0.028	0.546	266.94
T值	27.24	11.44	14.61	35.52	-3.93	2.22		
顯著水準	0.0001	0.0001	0.0001	0.0001	0.0001	0.0266		0.0001

註：1.本迴歸模式分析僅適用於經常門經費，其中，R=各季之預算執行率；Q₁=1，當季別為第2季時，其他為0；Q₂=1，當季別為第3季時，其他為0；Q₃=1，當季別為第4季時，其他為0；G=當年度預算成長率；D=1，當經費為裁量性經費時，其他為0。

2.括號內數字為顯著水準。

表八B為針對各類費用所建立之預算執行模式，整體而言，以季別虛擬變數及預算成長率所建立之模式，除在設備及投資支出面解釋力較低外，其餘均在56%~69%之間，模式顯著水準亦皆達0.04。由迴歸係數可看出，隨著年度結束，預算執行率亦漸增。以人事費為例，其第四季與前三季之預算執行率即相差近32%，顯現其集中於年度結束前執行之情形；另一方面，預算成長率除裁量性經費外，並非為影響預算執行率之一重要解釋變數，但與之有負向關係，此一結果與前述表七之結果相一致，意涵預算可能存有浮編之現象。

表八B 迴歸分析結果

$$R = \alpha_0 + \alpha_1 Q_1 + \alpha_2 Q_2 + \alpha_3 Q_3 + \alpha_4 G + e$$

變數	截距	Q ₁	Q ₂	Q ₃	G	Adj-R ²	F值
<u>經常門經費</u>							
迴歸係數	0.844	0.160	0.211	0.544	-0.072	0.696	318.952
t值	16.17	10.22	13.41	34.067	-1.63		(0.0001)
顯著水準	0.0001	0.0001	0.0001	0.0001	0.1030		
<u>裁量性經費</u>							
迴歸係數	0.771	0.265	0.324	0.726	-0.109	0.560	177.79
t值	20.212	9.54	11.65	26.11	-3.63		(0.0001)
顯著水準	0.0001	0.0001	0.0001	0.0001	0.0003		
<u>人事費</u>							
迴歸係數	0.819	0.132	0.183	0.508	-0.02	0.561	178.33
t值	12.87	6.67	9.27	25.67	-0.41		(0.0001)
顯著水準	0.0001	0.0001	0.0001	0.0001	0.6853		
<u>資本門經費</u>							
<u>(設備及投資支出)</u>							
迴歸係數	0.353	0.499	1.518	1.540	-0.031	0.015	2.505
t值	0.854	0.830	2.60	2.360	-0.920		(0.0418)
顯著水準	0.3935	0.4097	0.0097	0.0186	0.3602		

註：1.R=各季之預算執行率；Q₁=1，當季別為第2季時，其他為0；Q₂=1，當季別為第3季時，其他為0；Q₃=1，當季別為第4季時，其他為0；G=當年度預算成長率。

2.括號內數字為顯著水準。

三、診斷性分析

為測試上述實證結果之穩定性 (robustness)，本研究進行下列的診斷性分析。

1、異質變異數 (heteroskedasticity) 之檢定

由卡方分配得知，OLS迴歸模式殘差項並未存有重大異質變異數的問題，符合OLS迴歸分析變異數同質性 (homoskedasticity) 的基本假設。

2、共線性 (multicollinearity) 之檢定

本研究以VIF (Variance Inflation Factors) 值測試自變數間是否存在共線性之問題。結果顯示各變異數之VIF值均未大於5，顯示自變數間無線性重合的現象。

3、刪除極端值 (outliers)

本研究在刪除Residual Student之絕對值大於2，或Cook's D值大於1的觀察值後，所得OLS迴歸結果與表八A及表八B極為類似。

伍、結論與建議

一、結論

本探索性研究之目的在檢視我國政府歲出預算之執行型態，並對其可能之影響因素進行分析。本研究結果發現：

- 1、政府歲出預算之執行並未完全依據分配預算進度執行，而有延後執行的情形，且有集中於年度結束前當季執行之現象。
- 2、裁量性經費之執行有較非裁量性經費明顯集中於年度結束前之現象。
- 3、各機關預算集中在第四季執行之現象，無法以「不確定性假說」加以解釋，亦即預算執行單位不因不確定性事項而延緩預算支出。
- 4、預算執行不力的議處規定對資本門經費之第四季預算執行率偏高情形具有相當明顯之影響。
- 5、第四季歲出預算執行率與當年度預算成長率之間，除人事費外，並無顯著相關性，亦即集中執行預算並非為追求以後年度預算額度之成長，因此「預算成長假說」在此無法得到充分支持。
- 6、「季別」與「預算成長率」可解釋預算之執行績效。
- 7、當本年度預算額度有所成長時，該年度之預算執行率卻下降，顯示樣本單位可能存有為爭取預算，而浮編預算額度之情形。

二、改進建議

政府支出之財源來自全體國民，支用目的亦是為了全民福祉，然在資源有限情況下，如何將有限之資源，作最適當之分配及運用，則有賴預算制度之規劃。茲根據本研究所得結果提出下列幾項改進建議：

1、對政府相關行政單位

(1) 本研究結果顯示，政府歲出預算執行的確有集中在年度結束前之現象，其原因可能是受總預算執行條例議處規定之影響，及為追求以後年度預算額度之成長外，亦可能是預算執行單位平日怠於預算執行及分配預算編製不當所致，此舉恐將使政府在資金調度上無法妥善規劃安排，徒造成資金之閒置。因此，政府相關行政部門於預算編製、執行與考核時，應對此一現象加以控制，以使政府資源做最有效之配置與運用。

(2) 由於本研究結果發現預算可能存有浮編之現象，因此今後在預算編審上，應詳實評估各單位預算需求的確實性。

(3) 現行「中央政府各機關計劃執行進度考核獎懲要點」僅就全年度之執行進度加以考核，不易對全年度各月份執行狀況作嚴密之監督。故應比較全年度各月份之預定進度與實際執行進度，以作為全年度績效之另一衡量指標，並以責任會計精神，按月詳細列出工作計劃與預算執行進度在業務會報中檢討，及時提出改進方案，以達到預期控制與及早改進之目的。

(4) 考核進度辦法所考核的僅是工作進度與預算消化之百分比，對於工作執行之品質，尚無考核依據，故相關行政部門亦可透過具公信力之民意調查、實地調查及專家意見等方式所求得之結果，作為執行獎懲之參考。

2、對立法部門

由於研究結果指出，預算成長率與預算執行率間具有負相關，因此，立法部門於預算審議時，應同時將預算執行率及計畫完成率列為預算核定之考量因素，以防止預算用罄，計畫進度卻落後之現象，畢竟，預算執行率並不等於計畫完成率。

三、後續研究

由於實證資料取得上限制，針對文中所提各研究假說之驗證，後續研究尚有可予加強之處，茲略述如下：

1、由於本文研究樣本僅來自二十八個預算執行單位，且為執行相同業務之機關，研究所獲得預算集中執行情形是否會受到預算執行單位所執行公務性質之影響，未來可擴大研究對象加以探討。

- 2、有關預算成長率與預算執行率間之反向關係，此容有浮編預算之可能，但在預算額度被縮減，預算執行單位提高預算執行效率時，亦可獲致此一結果，未來可進一步探討預算成長率與執行率間關係。
- 3、本研究僅試圖瞭解政府歲出預算執行型態與分析造成此一型態之可能原因，但由研究結果所獲致之第四季歲出預算集中情形，是否為造成下一年度第一、二季預算執行落後的原因¹⁵，可予以深入探討。
- 4、近年來為緊縮支出，政府預算改採「由上而下」之預算編列方式，此一預算編列形式之改變，對預算執行型態是否有影響亦值得加以探討。

參考文獻

- 王國慶，1995，如何改進公務機關預算之編審與執行，主計月報第七十九卷第四期：51-59。
- 中時晚報，1994，浪費：年度最後一個月花掉總預算15.9%（一版）。
- 汪泐若，1997，正視當前財政赤字的危機，會計研究月刊，第139期：10-11
- 蘇彩足，1996，政府預算之研究，（台北：華泰書局）。
- Belsley, D. A., E. Kuh, and R. E. Welsch. 1980. *Regression Diagnostics*, John Wiley & Sons, New York.
- White, H. 1980. A Heteroskedasticity-Consistent Covariance Matrix Estimator and a Direct Test for Heteroskedasticity, *Econometrica* 48: 817-838.

15 如預算執行單位為消化浮編之預算，故於年度結束前進行非必要性支出，如購置大量辦公文具等消耗性與非消耗性用品，致下一年度初始，有關該部分之預算支用較少，造成第一、二季預算執行率低落。