

大 學 用 書

財 務 行 政 與 管 理

周 玉 津 編 著

正 中 書 局 印 行

財務行政與管理目次

自序

第一章 總論

第一節 財務行政與預算

第二節 預算的本質

第三節 預算的原則

第四節 預算的演變

第二章 預算的編製

第一節 預算編製的機關

第二節 預算編製的程序

第三節 預算的種類

第四節 預算的時期

第五節 預算數額的計算方法

第六節 預算書表

第三章 預算的議定

第一節 預算的議定權

財務行政與管理

二

第二節 預算議定的程序	七七
-------------	----

第三節 預算議定的範圍及時期	八四
----------------	----

第四節 預算議定後的補救辦法	八九
----------------	----

第五節 預算不成立的救濟方法	九七
----------------	----

第四章 預算的執行	一〇四
-----------	-----

第一節 財務行政的機構	一〇四
-------------	-----

第二節 收入行政	一一六
----------	-----

第三節 支出行政	一二八
----------	-----

第四節 公庫制度	一三六
----------	-----

第五章 財務管理	一四六
----------	-----

第一節 科學管理與財務管理	一四六
---------------	-----

第二節 各國財務管理制度	一五三
--------------	-----

第三節 人事費的管理	一六一
------------	-----

第四節 物品費的管理	一七二
------------	-----

第五節 購辦制度	一七九
----------	-----

第六節 財物管理	一九〇
----------	-----

第六章 決算報告	一九九
----------	-----

第一節	會計整理·····	一九九
第二節	決算的編造·····	二〇七
第三節	決算的審核與公佈·····	二一六
第一章	審計監督·····	二二二
第一節	監督類別與審計範圍·····	二二二
第二節	各國審計制度·····	二二九
第三節	我國審計事務的檢討·····	二三七

財務行政與管理

第一章 總論

第一節 財務行政與預算

財務行政，一般言之，係指有關國家財務的處理，亦即財政學研究範圍之一部份。原財政學概分為四部份，即經費、收入、公債及財務行政是也。前三者係討論各種歲入之獲得及歲出之使用，即着重在經濟方面的研究，一般稱之為實質的財政學；最後一者乃討論在此收入與支出之間，有關於財務上之行政與立法諸方面，而其中最主要者為預算之編製、議定、執行及其監督管理，又名為形式的財政學。

關於形式的財政學，研究最早者，首推德國的官房學派（Kameralists）。官房學為欲達到富國裕民之目的，乃注重國家財政之收入及管理方法，故此派之著作中，以討論此方面為最多。然最初以之為近代財政學之一部份而論之較詳者，實始於斯泰因（Stein），蓋在他以前，研究財政學者，大抵僅注意於財政之經濟方面，亦即實質方面，自他則始注重其法律方面，亦即形式方面，故自此以後，財務行政及立法，遂成為財政學範圍內之一部份。繼後有關於此類之著作甚為豐富，體系亦很完整，如

斯丹母 (Stourm) 所著之預算論 (Le Budget)、衛羅比 (W. F. Willoughby) 之國家預算制度 (The National Budget System)、蔡司 (Jeze) 之預算論 (Theorie General du Budget) 等，對於財務處理及立法方面，討論甚詳，至今有些歐美財政學者，為強調其重要性，甚至將財務行政部分冠于其所著財政學之篇首。(註1)

財務行政與管理之重要，殊為易見，一企業公司中，其會計之準確，基金之分配，及支出之控制等項，就重要言，僅次于公司之政策問題，國家亦然。關於財務行政之結構，各部彼此之關係，及各主管單位之權限與職務，此固視乎政治組織，但行政構造及有效率與否，對於財務處理之影響甚大。換言之，政治組織雖因各國國情而不同，然而健全財政之基本原則則一，如現代國家，必有預算之編製、議定及執行等程序，此為財政共通必守之原則，而財務行政之所以見重於今日，亦即源於此。

預算一詞，在我國舊稱為「制用」，在英語上為「Budget」，源於拉丁人之「Bulga」，轉成法語，則為「Boavge」、「Bovette」、「Budget」等字，皆指錢袋革囊之意。諾曼人十字軍遠征聖地，習得此語歸國，傳之薩克遜人，於是英語中始有「Budget」，而仍為革囊之意。其後因英國財政大臣出席國會說明財政法案時，常將關係重要之財政法案各項文件，置於特定革囊，以便攜帶，時人遂以「Budget」指此種革囊，沿用既久，更進而指革囊中之文件書類，最後始變為專指此等文件書類中所含之具體財政收支計劃。因近代預算制度始於英國，故歐美各國均稱之為「Budget」。(註11)

所謂預算，係國家歲入歲出之預定計劃，亦即歲計的預測，藉謀收支之均衡。申言之，乃國家根

據施政方針及計劃，規定在一定期間中之各項經費與收入，以數字表示其收支的比較關係，並經立法機關之贊同，以爲該時期內財政設施的方案。蓋因國家職務甚多，其支出經費之種類與數量，亦甚複雜，乃不得不斟酌情形規定數額；同時，在收入方面亦須考量各項收入數額，俾收入數額與支出數額兩相符合。預算既成，然後責令各行政機關遵照執行，使其與最後的決算數額無過大之距離，由是財政秩序得以維持矣。

衛華比 (W. F. Willoughby) 曾言：「預算爲一文件，藉此文件，行政長官負實際之責任者，赴經費允許之機關，詳細報告其過去一年行政之情形及國庫當前之概況，本諸此項事實，並擬出來年工作之計劃，及提議此種工作將來財政上之供給方法。」（註三）據此，一完全之預算爲一財政報告書，包括過去之工作，現在之情況，將來需要之預測，以及此種需要供給之方法。此項報告先由實際負責之行政機關編製，然後提交於代表人民之議會（或稱國會），議會爲人民之代表，對於此項財政計劃，得有贊成或否認之權，故現代之國家所以每年必編預算者，實由於人民有監督財政之權而產生，而議會之控制預算，乃成爲指導、監督、批判一切行政活動的最有力工具矣。

國家財政之必須有預算，並須遵照執行，因其具有幾種獨特的功效，析言之約有下列數端：（註四）

第一、私人經濟使用之資本，在數額稍大而關係複雜時，即難免於浪費之發生，故必於一定時期內確定收支數額，作爲生活或營業上之準則，嚴守確定之秩序，然後其生活或營業方不致發生危險。國家財政上之收支，較之私人經濟範圍更爲廣泛，其情形尤爲複雜，無論在形式上或實際上皆應計劃規定一般收支數額，然後始能保持收支適合，財政計劃得以實現。由是預算之編製實爲維持財政秩序

不可或缺條件。

第二、在私人經濟方面，經營者之投放資本或使用勞動，其目的在謀獲取利潤，以其利害關係之密切，對於收支當能嚴加較量，確守秩序。至於國家財政原不以增殖財貨爲目的，且因有主權寓其中，則對人民可予取予求，較之私經濟團體必以交換手段而後獲得之者，其難易迥然不同，加以經理其事者，係一般公務人員，對於財務處理之良否，於自己無直接利害之關係，但求其責任之能卸除，而國家與人民之損失，則往往置諸不問，由是若無預算以爲收支出納之範圍，則弊害所及，不堪言喻。故國家預算之採行，就是爲表明財務行政上之責任，而限制其行爲也。

第三、國家行政事務所發生之利益，多屬於無形者，此等利益是否與人民因負擔經費而遭受之犧牲相等？此在人民有計量之必要，在國家亦唯有公佈預算，任人民之批評，藉以取信於人民。如果國家無此預算之編製，則財政秘密無由得知，充人民猜疑之念，影響於國計者甚鉅。故欲提高國家信用，捨財政公開莫由，而財政公開，乃自預算始。

第四、財政之設施，關係於國家與人民者甚重，即不能不置監督機關，以負審計檢查之責。然而監督機關考核收支，稽查帳目，必須有所根據，於是不得不有預算。預算成立之後，可爲事後監督之張本，否則國家雖設有審計制度，終無法實現其職分矣。故爲便于財務之整理與監督，亦非採行預算制度不可。

抑又進者，在現代國家政務膨脹之情形下，支出之緩急先後，必有一定之標準，統籌全局，始能

分配得宜；而此一定標準，則必依據於預算計劃。由是預算之編製，即成爲節制國用最善之方法也。

第二節 預算的本質

欲瞭解預算的本質，必須從財政、政治、法律諸方面觀察之，庶對此問題有較深的認識。茲分述如下：（註五）

第一、預算在財政上之性質 預算爲國家會計之張本，亦即財政統制之根據，蓋國家在一定期間內收入與支出之運用與限制，若非事前有詳細之根據，則全部國家經濟之統制，勢必失其樞紐。預算上所表明者，雖爲各項收入與支出之數字，然可以從數額之多少，衡量各種收支之輕重關係，而統制之內容，亦可窺見。

原預算制度之施行，係從歲入方面統制財政，即在限制供應之數額，至於政府支出是否合乎經濟原則，究有無浪費之事，皆非所問。蓋因當時人民對於國家之觀念，尙未完全瞭解，以爲財政支出專屬於朝廷之事，其數額之多寡，與人民並無關係，祇從人民供應方面着想，自以爲愈少愈有利於人民。此種觀念，即在亞丹斯密(Adam Smith)之經濟理論中，亦以所取於人民者愈少愈佳，而視爲財政上最重要原則之一。惟至今日預算則不然，除從收入統制財政外，進而從支出方面加以統制，因爲現代財政乃全國國民生活之所繫，各種經費之分配與各階層人民具有密切之關係，故必須從財政整個收支上，作通盤之策劃，凡必需支出之經費，人民自當供應，即不能以不供應而阻礙國勢之發展；同時

，現在經費膨脹甚鉅，年有增加，如不審查各項支出之內容，加以統制，則勢必膨脹更鉅。此在實際上亦有從支出統制之必要。基於此，再作如下之分析：

(一)預算為財政計劃 預算係根據於財政方針編製，而財政方針，即依照當時社會經濟政治各方面之情形而決定。規定之後，各種行政事項，俱即依照既定程序執行，不能逾越範圍，由是一切計劃得以實現。同時，預算係一種實際行動之計劃，如平時預算，着重在行政秩序之維持及國勢之增進；戰時預算，着重在軍事費之供應，不致欠缺；若遇經濟恐慌，收入減少，救濟費增加，則當有打破或渡過恐慌之計劃，故預算中所包含之計劃，必為適應各種變動事情之計劃。

(二)預算計劃為長期間計劃之一片斷 通常預算係以施行一年為期，但此一年期，不能離開歷史之關係，即實含有長期間之性質。各項收入支出數字之預測，必須參考上數年度之決算及施政經驗，而國家生存悠久，收支項目及數字之決定，更不得不為將來留餘地。財政計劃既須瞻前，又須顧後，而後方克把握現在。則此一年之計劃表現於預算中者，可謂為國家長期計劃在一定時期之橫斷面。各項數字之規定，俱含有財政計劃之意義存在，期望在此期間，能完全實現。

(三)預算的支配是協調的 預算在編製時，各行政機關祇看到本機關事業之重要，要求本機關預算之增加，以致經費總額甚鉅，此為預算無統制必然之結果。我們知道任何事業之擴展，是可以無止境的，如不參照一事業與他事業之關係，率爾決定數額，則任何國家財政莫不遭受嚴重的損失。收入既有限量，各項事業經費只能在此限度內支配。換言之，各項經費之支配，必預考察各項事業在當時

個別的相對之重要性，始能獲得合理的決定。因此，欲求預算在各方面之協調，乃不能不有統制之力。現在各國多以行政首長操此權力為原則。

(四)預算是有彈性的 預算係以數字表現一定期間之財政活動，各項數字皆有合理之根據，故執行時各事項之不變更，數字之不超過，以及各科目之不流用，皆有確定性之存在。惟此項確定性，並非絕對的，而是具有彈性的，如某種經費在執行期滿有餘存，並非至於用盡，方為符合預算之規定；或稍遇不足，亦不能一言判定其不合預算。同時，預算既係預定的數字，在執行過程中，如遇發生重大變故，則各方面之經費，均不免於裁減，以應事變之需要。不過預算在確定性中，欲運用其彈性，並非行政機關可任意措施，於此又須有層層的細密之統制，以免發生流弊。

(五)預算之統制乃着重效能 預算統制之內容，自有其目的存在，即從執行之成績上考察財務行政之效能，財政學上之原則，離不開經濟原則，即以最小費用求得最大社會利益，申言之，政府在獲得資金方面，須求犧牲的最小；在分配資金方面，則須求其效果之最大。即國家之支出，務求能符合此項原則。惟一般行政費用，常因處理方法之不同，而有效能大小之殊異，故在此限定的經費數額之內，乃不得不對於支出方法作比較的考察及效能的估量。

基於上述理論，可知一國之財務行政，必須求其統一，不但預算須求統一，並且會計、國庫、出納等，亦須求其統一，如此始能達到財政統制之目的。

第二、預算在法律上之性質 預算必須經過立法機關之通過，乃其成立之必要條件，於是有以預

算爲財政上收支之基本法律，又有否認其有此種性質者，因此對於預算之法理的性質，遂發生疑問，而有下列三種學說：

(1) 預算即是法律說 主張此說者，有馬爾保格教授 (Prof. Carre de Malberg) 等，其意謂預算之性質，不當僅視作收入與支出之相對關係，尤當注意於支出方面。此等支出數額，乃由國家最高權力之機關所規定，期於將來在一定時期中遵照施行，以便與將來各項收入總額相符合，由是預算爲將來財務行政上必須遵守之計劃，其性質與他種法律之有強制性者，完全相同。

(2) 預算有時是法律有時是行政說 主張此說者，有狄驥教授 (Prof. Duguit) 等，他謂支出預算決非法律，不過是一種行政手續；至於收入預算，有時可謂之爲法律，有時亦不過是行政，因爲立法機關議定某年某項收入之數額，在此一年期間容或可以實現，但無必然性。考其實質，預算是法律之規定，可以謂爲法律，至於將來收入數額之預定，仍不過是一種行政手續。

(3) 預算非法律說 近代德、法、義各國學者，多主張此說，此可分兩方面言之：(1) 就收入方面而言，收入有租稅收入與非租稅收入二種。非租稅收入，如公產公業等收入，皆係財政當局所假定的數額，並無法律性質之存在。至於租稅收入，誠有法律爲之規定，然其所規定者，爲一定時期內徵稅之情形與手續，徵收人員依照辦理，俾國庫獲得收入而已。至立法機關通過收入之數額，又係另一事情，並非責成徵收機關非依數徵齊不可。各種徵稅法規，不過是徵收時所依據之條件，而收入預算之本身，既未具有法律的性質，自不能謂爲法律。(2) 就支出預算而論，支出可分爲償還債務的支出與應

付事務之支出。就前者言，國家昔日所欠各種公債，到期非償還不可，其數額有定，立法機關不得加以增減。立法機關既不能參加何種意欲，另定一數額，自不能謂爲法律。至於國家事務之支出，皆係國家履行其職務時所發生，如各種行政費用之類，此等費用經行政機關編定之後，立法機關以昧於事實，必不能根本予以改造裁減或否決，僅在形式上加以討論認可而已。由是支出預算之規定，係由於行政，並無法律之意義存在，充其量祇能視爲預算之條件。

抑又進者，現在一般論者，更從法律之性質，以證明預算不是法律。蓋法律爲規定權利義務之關係，而預算不是如此；法律爲規定人生行爲之準則，而預算僅係財務行政之根據與標準；法律有強制執行之力，而預算係一預測的指導數字，不能強制收支之數額，非如規定之數額不可；法律之效力有永久性，而預算僅以一年爲期；法律之解釋與判決，爲屬於司法機關之權能，而預算爲行政機關執行後，由立法機關聽取報告。諸如此類，無論在形式上或實質上，皆與法律不同，因此預算爲非法律。

上述三種不同之意見，各有其觀察點，故結論不同。若以嚴格的法律性質度量之，則預算自不能請爲法律，但按之實際，預算自有法理性存在：第一、預算必須經人民之代表承認，其由行政機關自行決定而未經立法程序者，祇能視爲行政機關自定之預算，而非法定預算。第二、法定預算既經人民代表承認，人民負有供應之義務，而從經費之支出上享受利益，惟此種權利與義務，並無對待之關係。第三、預算由行政機關請求，經立法機關通過承認，行政機關負有遵照執行之責。在歲入方面，須遵照徵收法規，以期獲得預算規定之數額；在歲出方面，則不得逾出規定之範圍。故一般國家皆以歲

入預算數額作爲標準，而以歲出預算數額作爲限制。第四、行政機關須以施行之結果報告立法機關，如有不確實之處，立法機關得加以譴責，或表示不信任。

就學理上既如上述之討論，但各國在憲法上之規定亦各有不同，即預算制度有明白規定爲法律者，如德國昔日憲法之規定；亦有未作明顯之規定者，如依日本憲法或會計法推定預算，似無法律之性質，故預算之是否爲法律，尙須視各國預算法之如何規定，似不可一概而論。要之，預算在法理上雖不能看爲一般法律，但由其編制、議定、執行、乃至管理監督，實具有獨特的法理之性質。如果沒有一點法理之性質，或強制之性質，那何必編製？何必議定？更何必管理監督？換言之，我們實不能根本的否認其法律的本質也。

第三、預算在政治上之性質 從政治上觀察，國家預算必須經過立法機關議決後，方能成立，此本是一極平常的事情。惟回顧各國人民獲得預算議定權之歷史，殆爲經過長期鬭爭之結果，（詳見第四節）開始者爲英國，法國等繼之，對於當時專制君主之權力實予以不少的限制。時至今日，預算已爲國會中每年最重要之議案，而形成爲控制政府最有力的工具。由是預算含有政治上之意義，可想而知。折言之，約有二點：（一）政府如不編製預算，或編製而不經立法機關之議定，直是自由施行，自由變更，人民之財產，將由執政當局之予取予求，而無申訴抗拒之機會矣。此各國國民之所以不惜以血肉相爭，必獲得此預算議定權而後已。今日憲政國家之預算，皆須經過立法機關通過，始能認爲有效。（二）立法機關審查預算，不僅在計算數字，作表面之稽核，尤須着重於作政治意見之審查。換言

之，立法機關之批評財政，不僅在討論屬於技術的數字，而且要運用政治的眼光，對政府整個的施政計劃，予以批評，如軍事、交通、建設、教育諸大端，何者應增，何者應減，均應作有力之限制。立法機關對於預算有修正權、否決權，乃至創制權；預算最後之決定，係由於立法機關多數議員之贊成，這就是說，預算的通過即為尊重大多數人民的意志。唯有如此，主權在民之意義，始能充分表現。

以上係就財政、法律、政治各方面考察預算的本質，現在為進一步的表明其本質，尚須對其相關問題，作如下之比較分析：

第一、政府預算與企業預算之比較 企業預算之採行，係在利用預定計劃以統制企業之各項事務，使其經營趨于合理化，利益達於最高額，故其基本原則與功用，實與政府預算，並無二致。語其不同，約有三端：（一）政府預算，一經立法機關通過，即與法律具有同等之效力，不受任何機關之干涉，各機關祇有在其規定之範圍內，依法支用。企業預算則編造時須由各部協議，執行時又須時與各部實際情形相調節，此企業預算之協調性質較政府預算更為充分。（二）政府預算，一經編成之後，不容任意增減變更，即其彈性較少；而企業預算則可由經營者斟酌企業之情形，而量為更改，換言之，隨機應變，伸縮自如，即其彈性甚大。（三）政府預算之主要目的，在於量出為入，確定現金收支之責任；至企業預算則在量入為出，利用估計數字，以促進企業各部經營業務之效能。此即企業預算與政府預算在效果性上之不同。（註六）

第二、預算與資產負債表之不同 資產負債表，乃公私團體在某一定時期內，結算所有資產及負

債額，餘存幾何，連前期結算之資產負債，皆繼承計算在內，所以明資產負債之消長，從而查知財政之實在情形。至預算則不然，預算為行政的方案，整理財政之程序，所列數目，係出於預測算定，且以一會計年度內施行者為限，非如資產負債表之繼承上期數目，而為統計的記載。故法國財政學家索司（Jesse）曾言：「預算絕不可與貸借對照表，統計提要及財政報告書相混。」（註七）此數者於預算之編製，固極具有應用之價值，然其本身非預算，蓋預算者，未來之財政計劃也。

第三、預算與概算之區別 概算為推知本年度內收支數額，即從上年度之實際收支，推定本年度之收支概數。此從預測之觀點言之，實與預算相似，然其不同之點有二：（一）概算僅在求一個大概數目，即求實際收支，與之無鉅額的出入而已。至於預算之特質，在預測算定上，其數目貴精確，而實際收支，應設法與之一一相符也。（二）概算為本機關初步擬議的估計數，即未經立法機關通過的數額，而預算成立之條件，則必須經立法機關之贊同通過，帶有法律之性質。此殆一般憲政國家之常軌也。

第四、預算與決算之關係 預算為一種預測算定，所謂預測，必須在財務實行之先，計算將來之收支，換言之，乃基於一定之法規，參照國內經濟狀況，所預先決定之數額，其惟一條件為預測，亦為算定。至決算乃在會計年度終了以後，根據實際收支編製之，以觀察其與預算之是否符合，藉以判定主管行政者之功過。一為事前估計，一為事後監督。亦可謂一為會計之始，一為會計之終。兩者性質雖然不同，但其關係至為密切，若僅設預算而不編造決算，則不知預算數額與實際數額是否相符

，不但下年度預算無所取法，並且使整個歲計形成跛行制度矣。

第三節 預算的原則

關於預算的原則，言人人殊，美不勝收。茲舉其具有代表性者，分述如下：

第一、尼梯 (Nitti) 的預算原則 依據尼梯之意見，預算之原則有六：(一)公開性原則，即指預算內容，並無秘密存在之意。(二)確實性原則，即預算收支的計算，必須確實之意。(三)統一性原則，即國家歲入與歲出，皆須編入於一個預算之內之意。(四)包括性原則，即預算中應包括一切收入與支出，避免預算外的收支之意。(五)分類性原則，即各項財政收支，應根據其性質，分門別類，明白表示之意。(六)年次性原則，即指每一會計年度，成一完整計算，不應逾越一會計年度之意。(註八)

第二、諾馬克 (F. Neumark) 的預算原則，近代預算的原則，其闡述較詳者，當推諾馬克，計有八個原則：(一)公開原則，即包括預算的審議公開，正式議決的預算公開，及施行後的決算公開。換言之，一切財政狀態對國民公開，不但可使國民獲得自由批評，並且亦能藉以提高國民對財政之關懷。(二)明瞭原則，係由公開原則派生之原則，所謂明瞭，即指收支推算合理，項目分類清晰，收入源泉與支出用途，亦能瞭如指掌而言。(三)事前議定原則，即預算必須在會計年度開始前，由議會通過決定，此為維持財政程序之要舉。否則，若在預算成立以前，實行征收收入及支出經費，勢必侵害議會的審議與國民的批判。(四)嚴密原則，預算在任何情形之下，固不能完全與決算一致，但若視之與