

刊登於植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 361-374 頁。

## 特種基金預算制度之指導原則（下）

陳清秀\*

### 四、特種基金設置之法律上管制

#### （一）預算法上之管制

##### 1. 特種基金之設置管制：法定原則以及核准保留原則

特種基金之設置，依據現行法規，有下列二種方式<sup>48</sup>：

一為法律、條約、協定明定應設置者（中央政附特種基金管理準則<sup>49</sup>第 5 條但書）。例如依據公共債務法設置中央政府債務基金；依據科學技術基本法設置國家科學術發展基金等。

二為層請行政院核准設置：各機關申請設立特種基金時，應事先詳敘設立目的、基金來源及運用範圍，層請行政院核准（基金管理準則第 5 條本文）此一經行政院核准設立之特種基金，均應編列預算完成法定程序後，始得設立（基金管理準則第 6 條）。

此類行政院核准之特種基金，其屬於特別收入基金者，例如內政部主管之社會福利基金，經濟部管理之核能發電後端營運基金，交通部管理之航港建設基金，農業委員會管理之農業特別收入基金，衛生福利部管理之健康照護基金，環境保【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 361 頁】護署管理之環境保護基金，文化建設委員會管理之文化建設基金，大陸委員會管理之中華發展基金等。

非營業特種基金須依「法律或配合重要施政需要」，按預算法第 4 條規定，並應具備「特（指）定資金來源」，始得設立（2019 年非營業特種基金預算籌編原則第 2 項）。前項基金屬新設者，其特（指）定資金來源，應具備國庫撥補以外新增適足之財源，且所辦業務未能納入現有基金辦理（中央政府非營業特種基金設立及存續原則第 3 點）

##### 2. 發布特種基金收支保管及運用辦法

特種基金之運用，仍應有法規範作為執行依據。亦即特種基金之設立於完成預算程序後，主管機關應即擬具「收支保管及運用辦法」，報請行政院核定發布，並送立法院（準則第 7 條第 1 項）各種特種基金以「收支保管及運用辦法」加以規律。其收支保管及運用辦法應載明下列事項：一、基金設立之目的。二、基金之性質。三、管理機關。四、

\* 東吳大學法律學系專任教授

48 林嬋娟主持，政事型特種基金之預算及績效管考制度研究，委託研究報告，行政院主計處編印，2004 年 12 月，頁 25。

49 以下簡稱基金管理準則。

基金來源。五、基金用途。六、預、決算處理程序。七、財務事務處理程序。八、會計事務處理程序。九、其他有關事項（基金管理準則第 8 條）。

前項收支保管及運用辦法，屬於撥充國營事業機關股本或資本之各類營業基金，應依國營事業管理法規定辦理，得不另訂定（基金管理準則第 7 條第 2 項）。

現行非營業特種基金有專責組織運作者，合計有 153 個單位，其運作較能發揮功能。主要辦理社會保險（例如勞健保）、教育人才及教學研究（校務基金）、醫療服務（醫院）、國道建設與維護、長照服務等業務<sup>50</sup>。

另外非營業特種基金沒有專責組織運作者，合計有 38 個單位，而是由各機關派員兼辦，主要辦理債務還本付息、農業補助、污染防治、促進國民就業、推廣貿易等業務，其中自籌財源比例低於 50% 以下有 9 個單位，多數係 2000 年以後設置之特別收入基金，包括國土永續基金、農災基金、農再基金、勞工權益基金（以上自籌財源比率為 0%）、大專轉型基金、農損基金、原住民族基金、農發基金及新住民基金<sup>51</sup>。在業務單純基金，又無專責組織連作者，似可回歸一般公務預算辦【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 362 頁】理，而無成立基金必要。

## （二）財政紀律法之管制

為貫徹零基預算精神，2019.4.10 公布財政紀律法第 7 條規定：「各級政府及立法機關制（訂）定或修正法律、法規或自治法規時，不得增訂固定經費額度或比率保障，或將政府既有收入以成立基金方式限定專款專用。」其立法理由指出：「政府各項收入納入公務預算採統收統支運用，有利國庫調度，倘以法令明定指定用途納入基金，雖具獨立性及專屬性，惟影響政府統籌運用資源能力，無法彈性因應政經環境及國家發展需要，調整年度施政重點。故為提高政府預算資源配置效益，爰要求各級政府及立法機關，不得強制規定特定用途經費以固定額度或比率保障，或將稅收、規費等既有收入成立基金限定專款專用。」

## 五、特種基金預算之營運管理原則

### （一）特種基金之設置管理之基本理念：財政之效率化以及透明化構造

對於特別基金之設置管理及營運，為謀求財政之效率化以及透明化構造，日本有關特別會計之法律第 1 條之 2 因此規定有下列五項之基本理念：

1. 每個特別會計中的管理事務及事業，除了由國家自己執行屬於必要下可欠缺的情形外，將轉移到獨立的行政法人以及國家以外之其他人，以便能夠準確應對經濟和社會情勢的變化，並最有效果及最有效率的實施。

50 行政院主計總處，中央政府非營業特種基金發展狀況及未來努力方向，2019 年，頁 4。

51 行政院主計總處，中央政府非營業特種基金發展狀況及未來努力方向，2019 年，頁 4 以下。

2. 各項特別會計與一般會計區分管理之必要性，應不斷的檢討，如果檢討結果，其存續欠缺必要性時，應統合納入一般會計，而在租稅收入作為特別會計之歲出財源之情形，該項租稅收入，應納入作為一般會計之歲入，且該項特別會計所需金額，從一般會計撥入，而得以綜合觀察國家整體的財政狀況。

3. 即使特別會計需要特別管理，特殊會計也將被細分，並且將對管理分類進行持續【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 363 頁】審查，以便避免進行無效率的預算執行及資產持有。

4. 應對於剩餘款採取適當的處理及其他必要措施，以避免在各個特別會計中，持有超過實施其事務及事業所需必要資金之額度財產。

5. 有關特別會計之資產及負債狀況以及其他有關特別會計之財務狀況的資訊，應向公眾廣泛公開。

上述基本理念中，特別值得注意的是，特種基金下應持有過多不必要之資產，而應對於剩餘款採取適當的處理及其他必要措施，避免其持有超過實施其事務及事業所需必要資金之額度財產。又特種基金之資產負債狀況應該透明公開，接受人民監督。

## （二）特種基金之預算編製原則

### 1. 收支平衡原則與量入為出原則

有關特種基金之預算編列，應遵守收支平衡原則。例如中國大陸預算法第 9 條第 2 項規定：「政府性基金預算應當根據基金項目收入情況和實際支出需要，按基金項目編制，做到以收定支。」對於政府性基金預算之編列，採取「以收定支」之量入為出原則，以維持「收支平衡之原則」。

### 2. 合目的性原則及計畫預算原則

各基金預算之編列，應符合基金設置目的，本摶節原則，審慎估列基金來源及用途<sup>52</sup>。各基金預算編列範圍應與公務預算明確劃分，符合基金「設置目的及基金用途」者，始得於基金編列預算，各基金應落實「計畫預算制度」，依核定之計畫核實編列預算，凡績效不彰之計畫及不經濟或無必要之支出，均不得編列預算。特別收入基金及資本計畫基金應審慎推估可用資金，並妥作中長程資金運用規劃，且應在基金中程可用資金範圍內，依據設置目的及用途，擬具業務計畫，並配合編列預算<sup>53</sup>。【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 364 頁】

### 3. 成本效益原則

除營業基金及信託基金外，其他特種基金除應達成基金「設置目的」外，實務上認

52 行政院主計總處關於 2019 年非營業特種基金之籌編原則第 1 項，<http://www.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=43247&etNode=6507&mp=1>。瀏覽日期：2019.8.12

53 行政院主計總處 2019 年關於非營業特種基金之籌編原則第 4 項。



為應以「追求最高效益」為原則，但有認為倘若財政支出主要目的在提供公共產品及服務時，其目的不在追求利益最大化，而在追求社會整體效益<sup>54</sup>。亦即仍應注意公共任務之目的。

營業基金應依「企業化經營原則」，提升營運績效，除獨占性或依政策設置者以追求合理盈餘為目標外，應以「追求最高盈餘」為目標。信託基金應依其所定條件管理或處分（特種基金管理準則第3條）。

各基金固定資產建設計畫、資金轉投資計畫及其他重大投資計畫應建立風險管理機制，其預算之編製，應妥作先期規劃，核實「成本效益分析」，據以核實編列年度預算。重要公共工程建設及重大新興計畫，應先行製作選擇方案與替代方案及其成本效益分析，且應確實評估未來營運、維修成本等財務之可行性，並提供財源籌措及資金運用之說明<sup>55</sup>。

#### 4. 成本回收原則

除依法令規定費率徵收之收入，適用於特定用途者外，各基金所提供之產品價格或服務費率，應適時檢討調整，至少應能完整「回收成本」<sup>56</sup>。

#### 5. 人力資源之總員額管制原則

有關非營業特種基金進用人才，固然得以特種基金預算支應，但仍應受政府公務人力之「總員額管制」（中央政府機關總員額法及中央政府機關員額管理辦法），並非為任意擴張人力（附屬單位預算共同項目編列作業規範貳甲三（二）1.員額規定）

#### 6. 基金預算支出之程序理性原則

大陸學者主張應以「程序理性」為中心來建構財政支出法，最終能增強公共支出的整體正當性<sup>57</sup>。在財政支出實施過程中，應保障利害關係人之參與，給予表【植根雜誌第35卷10期，2019年10月，第365頁】示意見之機會<sup>58</sup>。同時應將支出訊息公開，以確保「財政透明度」<sup>59</sup>。並應完善財政支出實施過程中的權利救濟途徑（尤其應完善行政內部救濟途徑）<sup>60</sup>。而對於違反支出程序規定之行為，也應有追究法律責任之規定，並應考慮引進「程序性責任」，以「宣告無效」作為制裁方式<sup>61</sup>。

#### 7. 財政支出合憲性原則

有關財政支出主體及構造，均應符合憲法上價值理念以及憲法價值理念所派生之原

54 郭維真，中國財政支出制度的法學解析：以合憲性為視角，2012年第1版，頁243。

55 行政院主計總處2019年關於非營業特種基金之籌編原則第5項。

56 行政院主計總處2019年關於非營業特種基金之籌編原則第1項後段。

57 劉劍文／侯卓／耿穎／陳立誠著，財稅法總論，第1版，2016年，北京大學出版社，頁334。

58 劉劍文／侯卓／耿穎／陳立誠著，財稅法總論，第1版，2016年，北京大學出版社，頁335。

59 劉劍文／侯卓／耿穎／陳立誠著，財稅法總論，第1版，2016年，北京大學出版社，頁336。

60 劉劍文／侯卓／耿穎／陳立誠著，財稅法總論，第1版，2016年，北京大學出版社，頁336。

61 劉劍文／侯卓／耿穎／陳立誠著，財稅法總論，第1版，2016年，北京大學出版社，頁337。

則<sup>62</sup>。例如為維護憲法上平等原則以及政黨公平競爭原則，有關預算行政資源之運用分配（例如補助款等給付），應本於客觀、公平及公開、透明之資源分配原則辦理，並應遵守行政中立之原則，應依法公正執行職務，不得對任何團體或個人予以差別待遇（公務人員行政中立法第4條）。公務人員對於職務上掌管之行政資源，受理或不受理政黨、其他政治團體或公職候選人依法申請之事項，其裁量應秉持公正、公平之立場處理，不得有差別待遇（同法第12條）。又如為保障全體國民基本生活條件之滿足，此類社會基本運行支出，應符合「保障足夠性原則」，以充分保障基本人權之實現<sup>63</sup>。

### （三）特種基金之預算編製之特殊性

#### 1. 經營計劃書或其摘要之製作

特種基金之預算編製，與一般政府預算編製不同，例如公營企業應製作業務經營計劃，附在預算之後或包含在解釋性說明中 德國聯邦預算法第26條即特別規定：「

（1）如果不適合按預算計畫的收入及支出營運，聯邦企業應制定業務經營計劃（Wirtschaftsplan）。經營計畫或經營計畫之摘要，應附在預算之後或包含在【植根雜誌第35卷10期，2019年10月，第366頁】解釋性說明中。在預算計畫中，只估算分配或交付。計劃部門應在預算計畫中按照績效群組與職稱（Besoldungsgruppen und Amtsbezeichnungen）進行分配。

（2）對於特殊財產，僅於預算計畫中估算其各項支出與盈餘分配情形。對特種財產的收入，支出及授權義務，應將其摘要附加於預算計畫作為附件或列入解釋性說明。

（3）關於下列之各項收入及各項支出：第一：全部或部分由聯邦維持的公法上法人，以及第二：聯邦政府以外的單位，接受聯邦政府的撥款，用於支付全部或部分支出，應將其摘要作為附件附在預算中或包含在解釋性說明中聯邦財政部可能允許例外。」

#### 2. 特種基金與總預算之關係

附屬單位預算應編入總預算者，在營業基金為盈餘之應解庫額及虧損之由庫撥補額與資本由庫增撥或收回額；在其他特種基金，為由庫撥補額或應繳庫額。各附屬單位預算機關辦理以前年度依法定程序所提列之公積轉帳增資時，以立法院通過之當年度各該附屬單位預算所列數額為準，不受前項應編入總預算之限制（預算法第86條）故非營業特種基金辦理公積或累積賸餘撥充基金，以法定預算所列數額為準<sup>64</sup>。

附屬單位預算中，營業基金以外其他特種基金預算應編入總預算者，為由庫撥補額或應繳庫額，但其作業賸餘或公積撥充基金額，不在此限，其預算之編製、審議及執行，

62 葛克昌，所得稅與憲法，北京大學出版社，2004年，頁72；郭維真，中國財政支出制度的法學解析：以合憲性為視角，2012年第1版，頁246。

63 郭維真，中國財政支出制度的法學解析：以合憲性為視角，2012年第1版，頁241以下。

64 行政院主計總處 95.04.14.處實一字第 0950002383 號令。

除信託基金依其所定條件外，凡為餘絀及成本計算者，準用營業基金之規定（預算法第 89 條）。

#### （四）特種基金之舉債上限管制

德國基本法第 115 條第 1 項第 1 句：「一、信用貸款及為未來會計年度之支出【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 367 頁】而為之保證或其他擔保，須具有依數額而定之聯邦法律授權。」此一舉借債務應有法律授權之法律保留原則，也適用於特種基金之附屬預算<sup>65</sup>。

德國基本法第 115 條第 1 項第 2 句：「信用貸款下得超過預算案中所估投資支出之數額；例外情形僅限於為消除整體經濟均勢之障礙時，始得准許，其細節由聯邦法律定之。二、關於聯邦之特別財產得依聯邦法律排除第一項之適用。」特種基金舉債金額，最高不得超過其在經營預算中所列投資資本支出金額，作為實質上信用界限之法則<sup>66</sup>。

在我國，非營業特種基金舉借債務之總額，連同其他政府債務之總額受有總量管制之限制，公共債務法第 5 條第 1 項前段規定：「中央、直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）在其總預算、特別預算及在營業基金、信託基金以外之特種基金預算內，所舉借之一年以上公共債務未償餘額預算數，合計不得超過行政院主計總處發布之前三年度名目國內生產毛額平均數之百分之五十。」又特種基金舉借用途，亦有其限制，其舉借公共債務除法律別有規定外，應以調節資本支出為目的（公共債務法第 4 條第 3 項）。』

又為強化特種基金之債務管理，各基金為辦理各項業務所舉借之債務，應確具「可靠之償還財源」，並運用多元籌資管道，彈性靈活調度資金，降低利息負擔，倘償債財源有不足以清償債務本息之虞時，應即研提營運改善及債務清償計畫，確保債務之清償。為加強辦理各項債務管理措施，包括閒置資金應「優先償還債務」、調整債務結構及積極協調金融機構調降利率等<sup>67</sup>。

#### （五）特種基金之預算執行之彈性

各編製營業基金預算之機關，應依其業務情形及第 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。前項【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 368 頁】分期實施計畫及收支估計表，應報由各該主管機關核定執行，並轉送中央主計機關、審計機關及中央財政主管機關備查。（債算法第 87 條）。

附屬單位預算之執行，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，並得不受第 25 條至第 27 條之限制。但其中有關固定資產之

65 Thomas Puhl, Budgetflucht und Haushaltsverfassung, 1996, S.497ff.

66 Thomas Puhl, Budgetflucht und Haushaltsverfassung, 1996, S.514ff.

67 行政院主計總處 2019 年關於非營業特種基金之籌編原則第 6 項。



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。每筆數額營業基金三億元以上，其他基金一億元以上者，應送立法院備查；但依第54條辦理及因應緊急災害動支者，不在此限。公務機關因其業務附帶有事業或營業行為之作業者，該項預算之執行，準用前項之規定。第一項所稱之附屬單位預算之正常業務，係指附屬單位經常性業務範圍（預算法第88條）。

故附屬單位預算之執行，因正常業務需要或經營環境發生重大變遷，致需修正原預算所列或辦理未列預算之增撥或折減基金計畫，依預算法第88條規定，報經行政院核准者，得先行辦理<sup>68</sup>。故經常門業務支出，具有預算執行彈性，不受預算法規定流用比例限制，僅需併入決算辦理。而資本門支出，則僅需「補辦預算」「追認」之<sup>69</sup>。

為避免預算執行浮濫，不受控制，在「附屬單位預算執行要點」中，對於特種基金額外增如預算金額支出者，設有內部控制機制。亦即在一定金額以上者（例如業權基金之捐、補助款超過五十萬元，而在2千萬元以下者），應「專案報由主管機關核定」，個別項目超過預算金額巨大者（例如業權基金之捐、補助款超過2千萬元），應「專案報主管機關核轉行政院核定」<sup>70</sup>。而縣市地方政府各特種基金之成本費用預計超支預算時，亦應報由主管機關（單位）核轉個噶縣市政府核定，併年度決算辦理<sup>71</sup>。至於直轄市則准予參照前項規定，自訂規定辦理<sup>72</sup>。而【植根雜誌第35卷10期，2019年10月，第369頁】在政事基金，如已經編列預算之業務計畫之執行，需要增加超支預算經費時，也應報由主管機關核定。亦即：

1、中央政府及直轄市各基金，應報由主管機關核定。但增加公庫負擔者，應專案報由主管機關分別依其所屬核轉行政院、直轄市政府核定。

2、縣（市）各基金業務計畫應專案報由主管機關（單位）核轉各該縣（市）政府核定。

#### （六）特種基金預算運作之會計制度

依據我國會計法第17條第2項規定：「凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應為一致之規定。政府會計基礎，除公庫出納會計外，應採用權責發生制。」特種基金之會計處理，均採取一般公認會計原則辦理<sup>73</sup>，其會計基礎採取「權責發生制」。其中中央政府之營業基金都分，其中屬於公開發行公司之國營事業者，依據金融監督管理委員會規定，為與國際接軌，自2013年起導入「國際財務報導準則」(International Financial

68 行政院主計總處 95.04.14.處實一字第 0950002383 號令。

69 台北市議會為監督特種基金之執行，曾經決議要求有關資本門支出超過1千萬元者，應送議會備查。超過5千萬元時，應向議會提出專案報告（台北市政府主計處鄭瑞成處長於2019.8.19之訪談意見）。

70 2018.12.18 修正「附屬單位預算執行要點」第10點第1項第7款第2目。

71 2018.12.18 修正「附屬單位預算執行要點」第10點第2項。

72 2018.12.18 修正「附屬單位預算執行要點」第10點第3項。

73 行政院主計總處會計決算處，精進會計作業，提升主計效能，主計月刊，第747期，2018年3月，頁21。

Reporting Standards，簡稱 IFRs）<sup>74</sup>。為便於比較績效，並提高國營事業財務報表品質，行政院主計總處以實施計畫規定對於其他國營事業，也全面採用 IFRs<sup>75</sup>。而在作業基金部分，考量 IFRs 制度過於複雜，不適合作業基金全面實施，而有簡化必要，自 2018 年度預算起，全面導入適用於中小企業而較為簡明易懂之「企業會計準則」（Enterprise Accounting Standard，簡稱 EAS）<sup>76</sup>。

至於地方政府公營事業及作業基金之會計制度，為提升財務報表品質，除目【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 370 頁】的事業主管機關另有規定外，一致採取「企業會計準則」（EAS）<sup>77</sup>。

#### （七）組織功能最適原則

特種基金之運作模式，有成立專責單位辦事者，亦有由公務員兼任辦理者，以信託基金中之公務員退休撫卹基金為例，由於並無專責單位管理，只能委外經營，但多年來績效不彰，似有成立專責單位引進專業人才管理之必要。

### 六、特種基金之合併及裁撤

#### （一）特種基金之合併

非營業特種基金有下列情形之一者，應以合併為原則<sup>78</sup>：

（1）同一性質政事在同一主管機關內，分由不同非營業特種基金辦理。

在此基金合併之合理最在於政治事務相同，資源可以相互融通，才有合併價值。否則倘若資金各自持有，無法相互流通，則形式上合併結果，仍須各自為政，並無合併效益。

（2）非依法律設立，或其設立所依據之法律未定明應設立基金，且所辦業務可納入其他基金辦理。

（3）業務單純、規模過小，且所辦業務可納入其他基金辦理。

#### （二）特種基金之裁撤

#### 【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 371 頁】

中央政府特種基金管理準則第 17 條規定：「各特種基金因情勢變更，或執行績效不彰，或基金設置之目的業已完成，或設立之期限屆滿時，應裁撤之。」在非營業特種基

74 國營事業管理法第 16 條規定：「國營事業之會計制度，由主計部依照企業方式，會同商業主管機關訂定之。」

75 林秀燕，導入國際財務報導準則，提升國營事業財務報導品質，主計月刊，第 677 期，2012 年 5 月，頁 37 以下。

76 呂秋香，特種基金預算之新作為，主計月刊，760 期，2019 年 4 月，頁 46 以下。現行上市櫃公司適用之「IFRSs」，則過於複雜，不適用於現行中小企業環境下推動。有鑑於此，財團法人中華民國會計研究發展基金會於 2015 年著手制定一套非公開發行企業專屬適用之「企業會計準則公報」，明定各項會計項目之簡易入帳方式，用以減輕國內中小企業財務報表編製成本，並於 2016 年開始配合新修正商業會計法實施(2017.1.3 正航高雄 ERP 顧問師，<https://www.chi.com.tw/ifrs-eas/>。瀏覽日期：2019.8.23)。

77 行政院主計總處會計決算處，精進會計作業，提升主計效能，主計月刊，第 747 期，2018 年 3 月，頁 23。

78 中央政府非營業特種基金設立及存續原則第 4 點。



金，有下列情形之一者，應以裁撤為原則<sup>79</sup>：

- (1) 已完成或未能達成設立目的、經檢討政府得去除任務。
- (2) 業務可委由民間經營、公民營合辦、移轉民營、改制法人或移撥地方政府。
- (3) 基金營運績效長期欠佳，或已喪失原訂財源，長期累積巨額短絀未能改善。
- (4) 業務單純、規模過小，無設立必要。

## 七、特種基金制度之改革

我國的特種基金，不論是中央或地方政府，其規模多遠超過一般總預算規模，實質上扮演政府施政的重要角色。由於「專款專用」，變成各機關持有的「小金庫」，加上其預算支出彈性自由，更讓各機關偏愛設置。導致規模愈趨龐大，難以節制，使預算法追求「統收統支原則」以及「預算單一原則」，難以實現。

按日本於平成 18 年（2006 年）6 月 2 日施行「行政改革推進法」，要求檢討特種基金之設立，其理由認為設立多數特種基金，導致預算整體構造複雜化，妨害財政之整體透明性，令民難以了解監督，導致無效率之浪費支出。且由於持有固定固有財源，導致開辦不急迫、必要之事業，且多額剩餘款項無法活用造成浪費。因此，有改革必要。亦即檢討事業業務之合理化、效率化，以及對於國家財政之貢獻（普查資產將剩餘不必要之閒置資金財產繳庫），引進企業會計慣例，將有關資產及負債之公開揭露法定化，特種基金之「資訊公開」透明化制度<sup>80</sup>。

其後日本於 2007 年制定施行「特別會計法」（特別會計に関する法律），對於特種基金運作之目的、管理及經理等事項，進行法律規範。其中在各會計年度於決算時有賸餘時，該項賸餘款再扣除累積為公積金或納入資本後，仍有賸餘時，應遞延作為該特種基金之下年度之歲入，或者將該賸餘款之全部或一部分，依據【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 372 頁】預算規定，納入作為一般總預算之歲入（特別會計法第 8 條）又為能充分活用特種基金之資金，如果各個特種基金在支付上有現金餘裕時，得將該款項存入財政融資資金中（特別會計法第 11 條）又各個特種基金之公積金或基金資金，亦得存款於財政融資資金中加以運用（特別會計法第 12 條）。

以上日本立法例，可供參考。

## 八、結語

展望未來，在我國，由於特種基金之設置管理，預算法規定相當簡略，主要係以「中央政府特種基金管理準則」之職權命令加以規範，未來似應法制化，以法律規定，以強化國會監督以及人民監督。而地方政府之特種基金預算之管理法制，也應有中央法規之

79 中央政府非營業特種基金設立及存續原則第 5 點。

80 日本財務省，特別會計ガイドブック（平成 30 年版），  
[https://www.mof.go.jp/budget/topics/special\\_account/fy2018/3syoutokubetukaikeinokaikaku.pdf](https://www.mof.go.jp/budget/topics/special_account/fy2018/3syoutokubetukaikeinokaikaku.pdf)。瀏覽日期：2019.8.23。

框架管制規範，如僅以職權命令規範，其位階過低，並不符合地方制度法第 30 條第 1 項規定：「自治條例與憲法、法律或基於法律授權之法規或上級自治團體自治條例抵觸者，無效。」之規定，亦即地方政府僅受到中央法規（法律及法規命令）之拘束，並不受職權命令或行政規則之拘束。

我國特種基金有擴大適用之趨勢，導致「統收統支」金額受到壓縮，應可重新檢討是否應有節制，或裁併廢止。其次既然非營業特種基金承擔許多公共政策任務，則應本於合目的性原則，落實專款專用之精神，不得移作其他用途，並應致力於成本效益使用基金款項，同時其支出用途應促進國民經濟均衡發展與永續發展。

又特種基金之預算及決算資訊，也應力求透明化，對於其資產及負債情況以及有關決算之財務報表，在網路上公開或以其他適當方法公開之（參照日本特別會計法第 20 條）此種特種基金預算公開的功能，在於規律政府財政權力的運作過程，有助於建設法治及責任政府，並保護人民的知情權、參與權利及監督權；並可促進政府治理的現代化<sup>81</sup>。

**【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 373 頁】**

此外，為能活化特種基金之賸餘資金，應導入統籌運用資金制度，透過基金借貸方式，以供其他需用資金之部門短期融通使用，避免資金閒置浪費，並提升資金運用效能<sup>82</sup>。

**【植根雜誌第 35 卷 10 期，2019 年 10 月，第 374 頁】**

81 劉劍文，理財治國觀—財稅法的歷史擔當，第 1 版，2016 年，法律出版社，頁 200 以下。

82 此為目前台北市政府之作法。