

監督壓力與預算執行關係之實證研究：以國防部門實施半年結算制度為例

Monitoring Pressure and Budget Execution: The Case of Adoption of the Semi-annual Balance Statement in Defense Units

汪進揚¹ Jinn-Yang Uang
中國文化大學會計學系

蕭國強² Kuo-Chiang Hsiao
國防部主計局

¹Department of Accounting, Chinese Culture University and ²Comptroller Bureau,
Ministry of National Defense

(Received August 20, 2008; Final Version May 5, 2009)

摘要：政府於 2001 年引入半年結算制度，期望藉由增加預算執行監督頻率，以提高政府單位平時之預算執行率，減輕預算集中於年底執行之情形，進而提升施政成效。爲了瞭解此制度實際之推動情形，本研究以國防部門爲對象，採用 1998 至 2004 年資料進行實證分析。研究結果指出，制度實施之第一年，上半年作業維持預算執行落後情形顯著減少，然軍事投資預算執行落後情況並未顯著改善。然而，當擴充觀察期間後，本研究發現此制度對國防部門作業維持預算與軍事投資預算執行均具有顯著之影響，此實證結果顯示，公務預算執行存在著代理問題，而監督頻率的提高，有助於降低此代理問題，進而提高預算執行率。

關鍵詞：作業維持預算、軍事投資預算、半年結算、預算執行

Abstract: To reduce high concentration of budget execution at yearends and improve budget execution rate at other times, the government in 2001 initiated the Semi-annual Balance Statement (SBS), which increases monitoring frequency by adding a mid-year review of budget execution. In an attempt to

help understand how this system works in practice, we take Defense units as an example and conduct an empirical study using data in the period between 1998 and 2004. Our findings show that the SBS only worked for the Operation and Maintenance (O&M) budget, not for the Military Capital (MC) budget, for the first year of adoption. However, in our extended sample, we find that the SBS had a significant impact on both O&M budget and MC budget execution, indicating that there exists an agency problem in the area of public budget execution. More importantly, our results demonstrate that increase in monitoring frequency can mitigate the agency problem and, thus, produce higher execution rate.

Keywords: Operation and Maintenance Budget, Military Capital Budget, Semi-annual Balance Statement, Budget Execution

1. 緒論

政府預算係政府於一定期間內，為達成政治、經濟與社會等目的，依據施政方針所擬定之財務收支計畫；因此，政府預算管理績效之良窳，對國家政治、經濟、社會等發展與全體國民福祉有深遠之影響。政府預算管理週期可區分為預算籌編 (preparation)、審議 (approval)、執行 (execution)、決算與審計 (final report and audit) 等四個環環相扣之階段，然實務上，卻常被質疑在管理上有重預算獲得 (預算籌編) 而輕預算執行之現象。而即便在理論之研究上，過去也大多焦點於預算籌編之議題，較少觸及其它方面之研究；尤其，在預算執行面之探討更是相對少見 (張錫惠等，民 88；Dougherty *et al.*, 2003; Jones and Thompson, 1986; McCaffery and Mutty, 1999)。近年來，隨著越來越多國家或政府面臨財政緊縮困境，在難以開源情況下，轉而關注預算執行效率問題，進而凸顯了公共預算執行成效對政府施政之重要性。

預算為政府推展政務之工具，透過預算程序之運作，規劃施政目標與施政計畫，並按施政計畫完成預算之配置。由於政府預算係依據各機關年度施政計畫所編列，因此，預算執行績效之好壞，亦代表著施政計畫執行之成效 (姚秋旺，民 83)。雖研考會所訂之各機關計畫進度考核要點中，同時包括「工作執行進度」與「預算執行進度」二項標準，然目前行政院主計處之進度考核、審計部之決算考核、以及各級單位之施政計畫考核，仍以預算執行進度為主。

依我國預算法規定，各政府機關應按月或按期執行所分配之預算，並作逐級之考核；然實際上，政府單位之預算執行，常延遲至特定時日才作大量的執行或支用，即發生所謂「預算集中執行」之現象。例如，張錫惠等 (民 88) 以我國司法院所屬 28 個預算支用單位為研究對象，發現司法院 28 個支用單位，民國 78 至 84 年之預算執行，有明顯地集中於年底執行之情事，並

認為這些單位可能有年底消化預算之情形。又如，馮宏澤（民 93）以民國 72 至 91 年之中央政府總預算「政事別」及「機關別」為研究對象，實證結果指出，政府機關在整體歲出預算執行上，第四季之預算執行率顯著高於其他各季，顯示存在季節性預算支出集中現象。另外，馬君梅等（民 91）以我國國立大學校院「校務基金」之 47 所院校為研究對象，發現 80 至 89 年度之資本門預算執行，有遞延至年度終了前最後一季之現象。

無獨有偶地，Kozar and McCaffery (1994) 以美國國防部門為研究對象，探討 1977 至 1990 年作業維持費 (Operation and Maintenance, O&M) 執行情形，研究結果亦發現，作業維持費之預算執行率在「年度結束前」及「每季首月」顯著高於其它時段。上述這些研究指出，造成此現象之原因可能與各單位為了追求來年預算成長有關，亦即文獻所稱之「預算成長論」。依此論點，當預算執行不力時，會連帶影響該預算單位「來年預算額度」之爭取；因此，預算單位會於預算期間結束前盡量完成預算支出，以作為提高來年預算爭取之基礎。例如，張錫惠等（民 88）指出，預算單位會為了避免予人產生預算賸餘是因預算編列浮濫所致之聯想，導致以後年度預算遭到刪減；因此，於年度結束前會盡量將預算支用完畢。

為避免預算執行過度集中於年底或下半年之情形，引發消化預算之疑慮，以及提高預算運用成效，我國立法院於民國 89 年 12 月 13 日，通過決算法之修訂，將中央政府各單位原僅須於年度結束時才辦理決算之規定，於決算法中增列必須於年中提出半年結算報告 (The Semi-annual Balance Statement)，希望藉由縮短預算執行管制期程與強化監督 (monitoring) 功能，提升平時預算執行成效，以減輕預算集中於年底或下半年執行之現象，並回應外界對於政府年底消化預算之批評。

然而，如果此新的監督機制 (增加監督頻率) 可以影響預算執行成效，則可能隱含政府預算執行過程中存在代理問題 (如代理人的職務怠惰)；因而，當監督機制加強時，改變了原公務預算執行行為，進而影響預算執行率。然究竟此制度實際上之運作如何呢？為了瞭解此制度之實際推動情形，以提供相關政策單位作為未來預算制度修訂之參考，本研究以制度實施前、後之實際資料，分析半年結算制度對預算執行率所產生之影響，並藉以探討公務預算執行過程中是否存在代理人怠惰之問題¹。

2. 文獻探討

預算係以數量化方式，表達及說明組織於一定期間內，如何取得與使用資源之詳細計畫 (Hilton, 2008)；預算也是組織為達到特定政策目標，所產生之施政計畫與財務的結合體

¹ 至於提升預算執行率能否代表提升預算執行成效 (或品質)，並非本研究所欲觀察之議題。

(Wildavsky, 1988)。而政府預算係指政府在一定期間內，為達成政治、社會和經濟等目的，根據國家施政方針與國家整體資源、國民負擔能力，所預定之財務收支計劃，亦即經由政治程序，所為之國家資源分配。因此，政府預算制度不僅是民主體制下，為了讓政府能向納稅義務人或代表人民之議會負責，而衍生出之政治工具，亦是達成經濟政策與有效資源配置之利器。

然預算即權力，公務單位可能會為了凸顯該單位在體系中之重要性，而追求預算之極大化。例如，公共選擇理論 (Public Choice Theory) 與預算極大化理論 (Niskanen's Budget-Maximization Theory) 的主張者即認為，政府機關首長會基於自利 (self-interest) 動機或公共政策推展之企圖心，而盡可能地向經費提供者爭取較多之經費 (徐仁輝，民 94；Dolan, 2002)。再者，由於預算常作為評估個人或部門績效之標準，為了使績效看起來較佳或較易達成，單位在編列預算時，會有虛報預算 (padding the budget) 之傾向，亦即高估計畫或作業成本，造成預算寬列 (budgetary slack) 的現象 (黃明聖，民 90；Dunk and Nouri, 1998; Hilton, 2008; Lukka, 1988)。例如，Dunk and Nouri (1998) 發現，當組織採用參與式之預算籌編方式時，由於部門管理者在其責任範圍內享有較優勢之資訊；因此，會藉著參與式決策過程而寬列其管轄之預算。Hilton (2008) 彙整引發虛報預算之誘因有以下幾項：(1)使容易超越預算 (beat the budget)，以凸顯較佳之績效；(2)為因應未來不確定性所作之準備；(3)預留被上級刪減預算之空間。另外，Lukka (1988) 亦發現，當預算單位所面臨之環境或業務不確定性越高時，越可能發生寬列預算之情事。

由於政府部門潛在的預算寬列現象與政府功能的不斷擴張等緣故，使得大部分國家逐漸面臨政府歲出規模日益膨脹之問題。以我國為例，81 年度 (1991 年 7 月 1 日至 1992 年 6 月 30 日) 之中央政府歲出占 GDP 比率即高達 20.8%，然同期之歲入卻未能同步成長，創下收支短差 3,359 億元之新高。在財政逐漸惡化的推波助瀾下，乃引發政府系列的預算制度革新措施；而其中較受注目者可歸類為以下兩方向：一為限制預算成長之政策；另一為提升預算執行效率之政策。

在限制預算成長政策方面，以 84 年度 (1994 年 7 月 1 日至 1995 年 6 月 30 日) 起所推行之「歲出額度制」最受注目。為了減低歲出總預算的快速膨脹，以及避免各單位惡性資源競爭與相互排擠現象，行政院推行「歲出額度制」，將原「由下而上」之預算籌編方式，調整為「由上而下」之分配方式；亦即，由行政院依據全國總資源供需估測結果，訂定預算方針、政策目標與預算額度後，再核定分配各主管機關歲出概算額度；而各機關再依據此方針、目標與分配之概算額度，進行其資源之配置²。

在提升預算執行效率政策方面，為能有效控制預算執行，政府於 80 年度 (1990 年 7 月 1 日至 1991 年 6 月 30 日) 起，於中央政府總預算執行條例中規定，當單位之預算執行率超過原預算

² 美國 Reagan 總統任內，亦曾採用由上而下之預算編製方法 (top-down approach)，稱為總體層面的預算決策 (macrolevel budgetary decision) (Gosling, 1997)。

額度之 20% 或未達 80% 時，機關首長及相關主管應予處分（一般稱之為「議處規定」）³。其後，於民國 83 年修訂此條例，將「議處規定」之適用對象限縮於資本門預算；並於民國 88 年，在行政院所屬各機關計畫預算執行考核獎懲作業要點中，提高資本門預算執行門檻至 90%。

有關「議處規定」對預算執行率之影響，文獻上已有多篇研究提出探討（王家信，民 87；張錫惠等，民 88；馮宏澤，民 93）。例如，張錫惠等（民 88）以我國司法院為研究對象，發現偏低的資本門預算執行率，在引入議處規定後有顯著提高的現象。而王家信（民 87）以中央政府各部會總預算之政事別及機關別為研究對象，採用民國 68 至 87 年資料進行實證，研究結果指出「議處規定」並未對經常門與資本門經費之執行產生顯著作用。另外，馮宏澤（民 93）亦以中央政府總預算之政事別及機關別為研究對象，採用民國 72 至 91 年資料，然以不同之實證設計方式，將研究期間區分為「處分條款未實施期間」、「處分條款實施期間」與「處分條款取消後之期間」，研究結果仍未發現這些期間之「經常支出」預算執行率有明顯差異。然在「資本支出」方面，該研究發現當「處分條款」修訂趨向嚴格後，資本支出預算執行率有顯著提升之現象。從上述文獻的分析可瞭解，議處規定對資本門與經常門預算執行有不同之影響。

另一項較受關注之提升預算執行效率措施，為民國 89 年 12 月 13 日所通過之決算法修訂，將中央政府各單位原僅須於年度結束時才辦理決算之規定，於決算法中增列必須於年中提出半年結算報告（The Semi-annual Balance Statement）。此強制性規定（本研究稱之為半年結算制度）主要係期望透過縮短預算執行管制期程與監督功能之強化，提高政府機關平時預算執行率，進而減輕預算集中於年底或下半年執行之現象，即文獻所稱之預算集中現象（馮宏澤，民 93；Kozar and McCaffery, 1994; McCaffery and Jones, 2004），以回應外界對於潛在預算消化情事之批評。雖半年結算制度已實施多年，然截至目前，在此議題之研究仍是付之闕如。梁經萬（民 93）曾以部分國防部門之「作業維持費」為探討對象，調查半年結算制度第一年實施時對預算執行之影響；研究結果指出，所調查之預算支用單位在實施半年結算制度後，上半年之預算執行率有顯著提高之現象。

然國防部門之預算可區分為作業維持預算與軍事投資預算二類型，就預算執行（支用）彈性言，管理者對作業維持預算（如設施維護費、旅運費及一般事務費等支出項目）之使用具有較高度之裁量性（discretionary），而軍事投資預算係攸關軍事建設等之預算科目，如營建工程、運輸

³ 目前對政府預算執行成效之認定，基本上，仍以預算執行進度作為衡量，此乃因預算執行進度較易衡量所致。然此作法可能造成行政機關為了達成目標，而發生資源浪費的問題。例如，Osborne and Gaebler (1993) 指出，美國聯邦預算制度有鼓勵管理者浪費經費之嫌疑，因為根據聯邦預算制度，如果政府單位在會計年度結束時，仍有未用完（執行完）之預算時，該單位除失去這些未執行預算之使用權外，亦將遭受指責要求過多之預算，甚至影響隔年預算獲得額度；因此，政府單位為了避免上述不利情事之發生，會選擇於年度結束前消耗所有預算。

設備、耐用年限 2 年以上且金額超過 1 萬元之儀器、設備等資本支出項目，其預算執行規定較為嚴格，例如，必須按投資綱要計畫執行（投資綱要計畫係投資計畫於建案時之規劃內容，依投資計畫歸屬於「戰備支援系統與裝備」或「軍事工程」而有不同之內容規範；例如，在「軍事工程」投資計畫方面，須包含計畫內容、執行方式、執行期程、預期成果、計畫進度管制圖、工程需求預算表以及檢附相關文件等），使得單位主管之裁量權相對較低。由於文獻指出，裁量性經費（discretionary expenditure）較非裁量性經費易受到經費管理者之影響（黃德芬，民 94；張錫惠等，民 88）；因此，是否裁量性低之「軍事投資預算」與裁量性高之「作業維持預算」同樣受半年結算制度之影響呢？截至目前，仍未有研究探討此一議題。基此，本研究以前述研究為基礎，除探討國防部門作業維持預算外，另擴及至軍事投資預算，並延伸觀察年度，以更深入探討半年結算制度對國防部門預算執行之影響。

3. 研究假說與方法

3.1 研究假說發展

依我國預算法規定，各政府機關應按月或按期執行所分配之預算，並作逐級之考核；然實務上，公務單位常延遲預算執行，進而發生預算集中於年底月份或下半年執行之現象（張錫惠等，民 88；馮宏澤，民 93）。其原因為何呢？一直是耐人尋味的問題。預算執行落後部門常主張：「政府預算係於執行之前一年度即已編列，期間主客觀因素之變化，導致無法依原訂計畫執行，造成實際執行與預期（計畫）之差異」。

然究竟預算執行落後，係純導因於預算執行過程中不確定性或無法控制因素，亦或存在代理問題（如管理者怠忽職責）而造成執行落後呢？依代理理論觀點，授權或當事－代理關係（principal-agent relationship）一旦建立，便可能產生所謂代理問題（agency problem）。人民與政府之關係猶如股東與管理者之關係；政府向人民收稅並提供服務（如安全、教育、社福等），就如同管理者自股東取得資金並為股東（公司）賺取報酬。在政府制度或政策推動上，中央政府（或上級政府）常是基本法律或制度的制定者，而將較細節之規定及實際執行工作交給地方政府（或下級單位）；執行單位常同時受上級交付任務與選民付託；因此，往往具有共同代理（common agency）關係（Dixit *et al.*, 1997; Ferris and Graddy, 1998; Martimort, 1996）。而許多公司治理文獻指出，在資訊不對稱（information asymmetry）及無適當監督機制下，管理者會為了自身利益而犧牲股東利益，即產生所謂「道德危機」問題（Ahmed and Duellman, 2007; Shleifer and Vishny, 1997）。因此，公務預算執行過程中，是否亦存在代理問題，而造成預算執行不力呢？是值得深入探討之議題。

半年結算制度的引入正好提供一個檢測上述議題之機會；由於半年結算制度主要係縮短預

算執行成效之審核期程（由一年縮短為半年）以及增加外在監督壓力；因此，如果預算執行落後，係如公務單位所主張的，純導因於預算執行過程中不確定性與無法控制因素，則在其它情況未改變下，引入半年結算制度所帶來之監督壓力，應無法改變預算執行過程中不確定性與無法控制因素，是以，無法改變預算執行成效。相反地，如果因實施半年結算制度，而提高了預算執行成效，則可能的推論為，監督壓力 (monitoring pressure) 的增加，造成預算執行單位行為之改變 (變得較為積極)，因而提升了預算執行成效；換言之，公務預算執行過程中存在代理人怠忽職責的問題。

國防預算一直是中央政府預算中較受關注者，依預算任務不同，可區分為作業維持預算與軍事投資預算二類型；其中，管理者對作業維持預算 (如設施維護費、旅運費及一般事務費) 之使用具有較高度之裁量權；相對地，軍事投資預算攸關國防重大建設 (如軍事工程、武器採購)，如前所述，須服膺較嚴格之預算執行管制規定，因而單位主管之裁量權相對較低。為了探討此兩項性質截然不同之預算執行，是否存在代理問題或受半年結算制度之影響，本研究分別設立如下二個研究假說：

H₁：「半年結算制度」能夠顯著降低「作業維持預算」執行落後率。

H₂：「半年結算制度」能夠顯著降低「軍事投資預算」執行落後率。

3.2 資料來源與樣本

本研究探討之對象為國防部本部以及其所屬之預算支用單位，調查期間包括 5 個會計年度，分別為 88 年度 (1998 年 7 月 1 日至 1999 年 6 月 30 日，以下簡稱 1998/99 預算年度)、90 年度 (2001 年 1 月 1 日至 2001 年 12 月 31 日，以下稱 2001 預算年度)、91 年度 (2002 年 1 月 1 日至 2002 年 12 月 31 日，以下稱 2002 預算年度)、92 年度 (2003 年 1 月 1 日至 2003 年 12 月 31 日，以下稱 2003 預算年度)與 93 年度 (2004 年 1 月 1 日至 2004 年 12 月 31 日，以下稱 2004 預算年度)。由於我國自 88 年度下半年起，修訂預算年度，從原先之七月制 (7 月 1 日至 6 月 30 日)，改為曆年制 (1 月 1 日至 12 月 31 日)。此一調整使得過渡期「88 下半年及 89 年」預算年度 (此名稱為行政院主計處之正式用語) 橫跨一年半期程；為避免預算期程長短不一對研究結果之影響，本研究未納入「88 下半年及 89 年」預算年度。研究所使用之數據資料係取自國防部主計局帳務中心未公開之電子資料檔 (研究範圍內資料可向作者索取)。

表 1 彙整本研究樣本之分布情形。在「作業維持預算」方面，5 個年度共有 1,601 個樣本；每個樣本均為國防部門之「預算支用單位」，由於預算支用單位於調查年度略有裁併或增加；因此，各年之樣本數略有不同。就軍種分布言，以中央單位樣本最多，479 個，佔 29.9%；其次為陸軍單位，471 個，佔 29.4%；後備單位樣本最少，共 130 個樣本，佔 8.1%。若依單位之任務性質區分 (係依照國防部戰略規劃司之單位性質劃分方式)，以部隊性質單位之樣本最多，936 個，佔 58.5%；機關性質單位之樣本最少，共 233 個，佔 14.6%。在「軍事投資預算」方面，5

表 1 樣本分布^a

		作業維持預算		軍事投資預算	
		樣本數	百分比 (%)	樣本數	百分比 (%)
軍種	中央	479	29.9	198	30.6
	陸軍	471	29.4	198	30.6
	海軍	152	9.5	77	11.9
	空軍	122	7.7	114	17.6
	聯勤	247	15.4	43	6.5
	後備	130	8.1	18	2.8
	合計	1,601	100.0	648	100.0
任務性質	機關	233	14.6	172	26.6
	部隊	936	58.4	378	58.3
	特業 ^b	432	27.0	98	15.1
	合計	1,601	100.0	648	100.0

註：(a) 樣本數為「預算支用單位」個數；由於有些預算支用單位並未編列軍事投資預算，因此，軍事投資預算方面之樣本數較少。

(b) 任務性質之區分係依照國防部戰略規劃司之單位性質劃分方式；特業單位包含福利總處、資訊中心等不屬於「機關」與「部隊」者。

個年度共有 648 個樣本；由於有些預算支用單位並未編列軍事投資預算，因此，軍事投資預算之樣本數較少。在軍種方面，以中央與陸軍單位樣本最多，各 198 個，佔 30.6%；後備單位樣本最少，共 18 個樣本，佔 2.8%。若依單位之任務性質區分，以部隊性質單位樣本數最多，共 378 個，佔 58.3%；特業性質單位樣本最少，共 98 個，佔 15.1%。

3.3 變數操作性定義

各研究變項之操作性定義彙整於表 2。其中，「預算執行落後率」(Budget Execution Dissonance, BED) 為本研究之應變數，為某特定期間內，實際支出(執行)比率與預算分配比率之差距。「半年結算制度」虛擬變項(Semi-annual Balance Statement, SBS)為研究之焦點變數(variable of interest)，用於迴歸模式中觀察半年結算制度實施前、後之預算執行落後差異。由於許多管理領域研究發現，組織規模不同會有不同之特性(Brounen *et al.*, 2004; Burgstahler *et al.*, 2006; Iyer *et al.*, 2008; Moorman, 2008; Seth *et al.*, 2000; Visvanathan, 2006)。例如，有些研究認為組織規模與管理綜效(synergy)之發揮有關，當規模越大，管理綜效越大；有些研究主張組織規模越大，媒體之監督越多，表現成效會越佳。然另有些研究認為當組織規模越大時，通常交易

表 2 變數操作性定義

變項	變數衡量	備考
預算執行落後率 (BED)	$BED_t = (B_t / T_B) - (O_t / T_B)$ 其中， t ：衡量時間 (半年期) B_t ：當期 (半年期) 預算分配數 O_t ：當期 (半年期) 實際執行數 T_B ：年度預算分配數	為研究之應變數；當 $BED = 0$ ，表示實際執行數等於預算分配數，亦即無預算執行落後情形；當 $BED > 0$ ，表示實際執行數低於預算分配數，代表預算執行落後
半年結算虛擬變項 (SBS)	SBS = 1，如果樣本來自 2001 年(含)以後者； = 0，其他	為研究之焦點變數；由於半年結算制度自 2000 年 12 月決算法修訂通過後實施；因此，2001 年為此制度實施之第一年。
預算規模 (SIZE)	以支用單位預算分配數取自然對數，即 LN (預算分配數)	為研究之控制變數；於迴歸分析中，用以控制預算規模不同所造成之影響
算執行頻率 (FI)	為預算支用單位之預算執行次數	為研究之控制變數；於迴歸分析中，用以控制預算執行頻率不同所造成之影響

愈為複雜、任務困難度越高或協調越為不易，因此管理成效可能越差。為了控制規模對「預算執行落後率」之潛在影響，研究中將「預算規模」(SIZE) 納為控制變數。另外，單位之預算執行習性亦可能會影響預算執行率；因此，研究中亦將預算執行頻率 (Frequency of Implementation, FI) 納為控制變數。

3.4 實證模式

為了探討「半年結算制度」對國防部門預算執行之影響，本研究分二階段進行實證分析：第一階段為探討半年結算制度實施第一年，對「作業維持預算」與「軍事投資預算」執行成效之影響情形，實證之混合迴歸模式設定如式(1)；第二階段擴充觀察期間 (至實施後第四年)，探討半年結算制度對「作業維持預算」與「軍事投資預算」執行成效之持續影響性，實證之混合迴歸模式設定如式(2)。

$$BED_OM_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 SBS_t + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 FI_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

$$BED_MC_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 SBS_t + \gamma_2 SIZE_{i,t} + \gamma_3 FI_{i,t} + \tau_{i,t} \quad (2)$$

其中， $BED_OM_{i,t}$ ($BED_MC_{i,t}$) 為第 i 單位，在第 t 年之上半年作業維持預算執行落後率 (軍事投資預算執行落後率)； SBS_t 為「半年結算制度實施前後」虛擬變項； $SIZE_{i,t}$ 為第 i 單位，在第 t 年之上半年預算規模； $FI_{i,t}$ 為第 i 單位，在第 t 年之上半年預算執行頻率。

在預期關係方面，由於「半年結算制度」之引入在於提高預算執行率（或降低預算執行落後率）；因此，本研究預期「半年結算制度（SBS）」變項會負向影響「預算執行落後率（BED）」。

在「預算規模（SIZE）」方面，就業務量或工作複雜度言，規模越大之預算支用單位可能預算執行率越差；然就管理綜效或監督壓力言，預算規模越大之預算支用單位，可能會有越佳之預算執行表現；基此，本研究並未預期「預算規模（SIZE）」對「預算執行落後率（BED）」之影響關係。另外，當「預算執行頻率（FI）」愈高時，邏輯上表示預算執行愈為積極；因此，本研究預期「預算執行頻率（FI）」會負向影響「預算執行落後率（BED）」。

4. 實證結果與分析

4.1 敘述性統計

表 2 之 Panel A 與 Panel B 分別描述研究期間內，作業維持預算與軍事投資預算之「執行落後率（BED）」敘述性統計量。在作業維持預算方面（panel A），上半年全軍平均預算執行落後率為 9.1%，中位數為 5.8%，最大值為 137.3%（表示發生預算超支情形），最小值為 0%（表示無超支或執行落後情形）；在軍種部門上，以中央單位之平均落後率（11.4%）最大，陸軍單位最少（6.3%）。而下半年方面，全軍平均預算執行落後率為-7.9%，中位數為-4.8%，表示下半年預算執行數超過預算分配數，亦即，發生上半年預算延後於下半年執行之狀況。當下半年執行落後率為正時，表示該單位之預算執行數小於分配數，可能發生之狀況為該單位「無預算遞延執行情形」或「下半年分配數之未執行數高於上半年遞延執行數」。另外，下半年執行落後率超過-100%係因上半年之遞延執行數超過下半年分配數所致，此狀況通常發生於下半年所編列之預算數甚低時。

在軍事投資預算方面（panel B），上半年全軍平均預算執行落後率為 13%，中位數為 1%，最大值為 273.9%（表示發生預算超支情形），最小值為 0%（表示無超支或執行落後情形）；在軍種部門上，以空軍單位之平均落後率（17.5%）最大，聯勤單位最少（7%）。而下半年方面，全軍平均預算執行落後率為-11.1%，中位數為-0.5%，表示下半年軍事投資預算執行數亦超過分配數，亦即，上半年預算有遞延至下半年才執行之情形。

表 3 為本研究使用之其它變數之敘述性統計。在作業維持預算方面，上半年樣本之平均「預算規模」為 5,226 萬元，中位數為 1,054 萬元；而下半年樣本之平均「預算規模」為 8,386 萬元，中位數為 1,395 萬元，表示樣本之上、下半年預算規模呈右偏現象，亦即有些樣本之預算規模偏大。而從上、下半年預算規模之比較，可瞭解下半年所編列之預算高於上半年。另外，「預算執行頻率」方面，上半年平均為 171 次，下半年平均為 333 次，顯示下半年預算執行較為積極，亦可能隱含下半年有加速預算執行之現象。

表 2 預算執行落後率之敘述性統計

分類		樣本數	平均數	標準差	中位數	最大值	最小值
Panel A 作業維持預算							
上半年	全軍	1,601	0.091	0.113	0.058	1.373	0.000
	中央	479	0.114	0.135	0.081	1.373	0.000
	陸軍	471	0.063	0.088	0.018	0.550	0.000
	海軍	152	0.101	0.101	0.059	0.467	0.000
	空軍	122	0.113	0.091	0.099	0.427	0.000
	聯勤	247	0.094	0.134	0.050	0.993	0.000
	後備	130	0.070	0.053	0.062	0.253	0.000
	下半年	1,601	-0.079	0.156	-0.048	0.585	-3.480
下半年	中央	479	-0.078	0.227	-0.040	0.301	-3.480
	陸軍	471	-0.069	0.108	-0.024	0.222	-1.089
	海軍	152	-0.082	0.116	-0.050	0.585	-0.418
	空軍	122	-0.099	0.108	-0.086	0.401	-0.426
	聯勤	247	-0.095	0.141	-0.052	0.164	-0.993
	後備	130	-0.071	0.053	-0.064	0.000	-0.253
Panel B 軍事投資預算							
上半年	全軍	648	0.130	0.231	0.010	2.739	0.000
	中央	198	0.133	0.232	0.004	1.340	0.000
	陸軍	198	0.104	0.174	0.007	0.901	0.000
	海軍	77	0.161	0.356	0.021	2.739	0.000
	空軍	114	0.175	0.225	0.072	1.000	0.000
	聯勤	43	0.070	0.161	0.001	0.720	0.000
	後備	18	0.109	0.238	0.000	0.961	0.000
	下半年	648	-0.111	0.304	-0.005	1.000	-2.739
下半年	中央	198	-0.106	0.310	-0.003	1.000	-2.542
	陸軍	198	-0.099	0.246	-0.001	0.977	-2.056
	海軍	77	-0.151	0.437	-0.015	0.835	-2.739
	空軍	114	-0.141	0.265	-0.056	0.740	-1.000
	聯勤	43	-0.042	0.350	0.000	1.000	-1.420
	後備	18	-0.109	0.238	0.000	0.005	-0.961

表 3 其它變數之敘述統計

經費別	變 項	N	上半年			下半年		
			平均數	標準差	中位數	平均數	標準差	中位數
作業維持	預算規模	1,601	5,226	23,104	1,054	8,386	36,278	1,395
預 算	預算執行頻率	1,601	171	129	152	333	282	277
軍事投資	預算規模	648	6,748	29,542	61	9,369	40,060	683
預 算	預算執行頻率	648	11	16	5	29	41	17

註 1：預算規模（預算分配數）以萬元列示，後續之實證分析採其自然對數作為支用單位預算規模之衡量，變數代號為「SIZE」。

註 2：預算執行頻率採預算執行次數作為衡量，變數代號為「FI」。

在軍事投資預算方面，上半年樣本之平均「預算規模」為 6,748 萬元，中位數為 61 萬元；而下半年樣本之平均「預算規模」為 9,369 萬元，中位數為 683 萬元，表示樣本之上、下半年軍事投資預算規模亦有右偏現象，且右偏情形比作業維持預算更為明顯，此可能係因有些單位編列高額之投資預算所致。從上、下半年軍事投資預算規模之比較，亦可瞭解下半年所編列之預算高於上半年。另外，「預算執行頻率」方面，上半年平均執行 11 次，下半年平均執行 29 次，亦顯示下半年預算執行較為積極。

4.2 半年結算制度實施第一年對預算執行之影響

為了探討半年結算制度引入第一年之執行成效，本研究採用 1998/99 預算年度（半年結算實施前）與 2001 預算年度（半年結算實施後）資料，運用多元迴歸分析模式，在控制影響預算執行成效之潛在因素下，觀察引入「半年結算制度」對預算執行成效之影響。模式之應變數為上半年之「預算執行落後率」，採用上半年資料為分析對象主要考量以下因素：(1)下半年執行率會受上半年遞延執行之影響，使得觀察上較為困難；(2)從上半年預算執行之分析，即可掌握此制度之主要運作情形。研究之焦點變項 (variable of interest) 為半年結算制度虛擬變項 (SBS)，控制變項包括預算規模 (SIZE) 與預算執行頻率 (FI)。由於本研究採用結合橫斷面及時間序列特性之縱橫資料 (panel data)，考量縱橫資料之潛在樣本異質性，於分析半年結算制度對預算執行率之影響前，先進行最佳模式配適，以選取符合資料特性之分析模式。

在「作業維持預算執行率」方面，模式之因變數為「作業維持預算執行落後率 (BED_OM)」，焦點變數為「半年結算變項 (SBS)」，控制變數為「預算規模 (SIZE)」與「預算執行頻率 (FI)」。

分析模式的選取上，首先以 F 統計量檢定固定效果模式 (Fixed-effects model) 是否優於最小平方模式 (OLS)；檢定結果顯示，以採用固定效果模式較佳 ($F=1.741$, $p=0.000$)。其次，以卡方分配之 LM (Lagrange Multiplier) 統計量檢定隨機效果 (Random-effects model) 是否優於最小平方模式 (OLS)；檢定結果顯示，以採用隨機效果較佳 ($LM=8.19$, $p=0.004$)。最後，採卡方分配之 Hausman 統計量檢定固定隨機效果模式是否優於隨機效果模式；檢定結果並無法拒絕虛無假設，表示宜採用隨機效果模式作為分析模式 ($H=4.05$, $p=0.256$)。

表 4 彙整最小平方模式、固定效果模式與隨機效果模式下之實證結果，惟依據上述模式檢定結果，研究中僅以隨機效果模式下之實證結果作為解釋，然就焦點變數「半年結算變項 (SBS)」言，實證結果並無迥異。表 4 顯示，整體迴歸模式之解釋力為 46.2% ($Adj R^2$)。在控制潛在影響變數下，半年結算變項 (SBS) 負向影響預算執行落後率 (BED_OM) 並達顯著水準 (係數=-0.0246, $p=0.006$)，顯示半年結算制度實施之第一年即有效地降低了「執行落後率」(亦即預算執行率提升)；因此，實證結果支持研究假說一之成立。在控制變數方面，預算規模 (SIZE) 正向影響預算執行落後率 (BED_OM) (係數=0.0388, $p=0.000$)，顯示預算規模愈大之單位，其預算執行落後率越大 (預算執行成效愈差)。預算執行頻率 (FI) 負向影響預算執行落後率

表 4 半年結算制度對作業維持預算執行之影響 —第一年效果

	預期 方向	OLS 模式		Fixed effects 模式		Random effects 模式	
		係數	t 值	係數	t 值	係數	t 值
常數項		-0.3592	-5.930***			-0.3763	-6.759***
SBS	-	-0.0246	-2.455*	-0.0246	-2.733**	-0.0246	-2.742**
SIZE	?	0.0376	8.546***	0.0559	5.449***	0.0388	10.210***
FI	-	-0.0004	-6.412***	-0.0006	-3.526***	-0.0004	-7.700***
Adj R ²		0.212		0.376		0.462	

模式檢定：

Fixed-effects model 優於 OLS model (F=1.741, p=0.000)

Random-effects model 優於 OLS model (LM=8.19, p=0.004)

Random-effects model 優於 Fixed-effects model (H=4.05, p=0.256)

註 1：變數說明：因變數 BED_OM 為「作業維持預算執行落後率」；自變數 SBS 為「半年結算」虛擬變項，SIZE 為「預算規模」，FI 為「預算執行次數」。

註 2：t 值為調整 White 異質變異數之 t 值。

註 3：*：p<0.05，**：p<0.01，***：p<0.001

(BED_OM) (係數=-0.0004, p=0.000)，顯示積極作預算執行（支用次數愈多）之單位，預算落後情形較不嚴重。

在「軍事投資預算執行率」方面，模式之因變數為「軍事投資預算執行落後率 (BED_MC)」，焦點變數為「半年結算變項 (SBS)」，控制變數為「預算規模 (SIZE)」與「預算執行頻率 (FI)」。在分析模式的選取上，F 統計量檢定結果顯示，在顯著水準 $\alpha=0.05$ 下，最小平方模式 (OLS) 優於固定效果模式 (Fixed-effects model) (F=1.338, p=0.100)；卡方分配之 LM (Lagrange Multiplier) 統計量檢定結果顯示，最小平方模式 (OLS) 優於隨機效果 (Random-effects model) (LM=2.04, P=0.153)；上述模式之配適分析結果顯示，宜採用最小平方模式作為分析模式。

本研究將最小平方模式、固定效果模式與隨機效果模式下之實證結果，彙整如表 5。惟依據上述模式檢定結果，研究中僅以最小平方模式下之實證結果作為解釋。表 5 之實證結果顯示，整體迴歸模式之解釋力為 2.3% (Adj R²)；在控制潛在影響變數下，半年結算變項 (SBS) 雖負向影響預算執行落後率 (BED_MC)，然並未達傳統之顯著水準 (係數=-0.0538, p=0.345)，顯示半年結算制度實施之首一年度，並未對軍事投資預算執行產生明顯之作用，亦即，不支持本研究假說二；此現象可能與軍事投資預算在執行上較無彈性有關。在控制變項方面，SIZE (預算規模) 對軍事投資預算執行落後率 (BED_MC) 之影響未達傳統顯著水準 ($\alpha=0.05$)；另外，FI (預算執行頻率) 對 BED_MC (軍事投資預算執行落後率) 之影響亦未達顯著水準 (係數=-0.0001, p=0.952)。

表 5 半年結算制度對軍事投資預算執行之影響 — 第一年效果

預期 方向	OLS 模式		Fixed effects 模式		Random effects 模式	
	係數	t 值	係數	t 值	係數	t 值
常數項	0.2554	8.204***			0.2571	8.305***
SBS -	-0.0538	-0.947	-0.1042	-2.662**	-0.0637	-1.250
SIZE ?	0.0002	1.904	0.0003	3.321***	0.1779	2.059*
FI -	-0.0001	-0.061	-0.0000	-0.010	-0.0000	-0.998
AdjR ²	0.023		0.168		0.171	

模式檢定：

Fixed-effects model 優於 OLS model (F=1.338, p=0.100)

Random-effects model 優於 OLS model (LM=2.04, p=0.153)

Random-effects model 優於 Fixed-effects model (H=3.12, p=0.373)

註 1：變數說明：因變數 BED_MC 為「軍事投資預算執行落後率」；自變數 SBS 為「半年結算」虛擬變項，SIZE 為「預算規模」，FI 為「預算執行次數」。

註 2：t 值為調整 White 異質變異數之 t 值。

註 3：*：p<0.05，**：p<0.01，***：p<0.001

4.3 半年結算制度對預算執行之持續性影響

上述實證結果顯示，半年結算制度於引入之第一年即對國防部門作業維持費產生顯著之影響作用（即減低預算執行落後率），然而並未對軍事投資預算之執行產生效果。為了更清楚瞭解此制度對預算執行之後續影響情形，本研究擴充調查期間至實施後之第四年（2004 預算年度），以 5 個年度資料進行實證。由於我國自民國 88 下半年起將預算年度從原先之七月制，修改為曆年制，使得「88 年下半年及 89 年度」（1999 年 7 月 1 日至 2000 年 12 月 31 日）成為橫跨一年半期間之預算年度，本研究將此時段排除於實證期間，以避免時間長度不同之影響；因此，此實證所探討之期間包含制度實施前之 88 年度（1998 年 7 月 1 日至 1999 年 6 月 30 日）、制度實施後之 90 年度（2001）、91 年度（2002）、92 年度（2003）、93 年度（2004）。

在「作業維持預算執行率」方面，模式之因變數為「作業維持預算執行落後率 (BED_OM)」，焦點變數為「半年結算變項 (SBS)」，控制變數為「預算規模 (SIZE)」與「預算執行頻率 (FI)」。

分析模式之選取上，F 統計量檢定結果顯示，在顯著水準 $\alpha=0.05$ 下，固定效果模式 (Fixed-effects model) 優於最小平方模式 (OLS) (F=1.708, p=0.000)；卡方分配之 LM (Lagrange Multiplier) 統計量檢定結果支持隨機效果 (Random-effects model) 優於最小平方模式 (OLS) (LM=16.66, p=0.000)；而卡方分配之 Hausman 統計量檢定結果顯示，固定效果模式優於隨機效果模式 (H=37.30, p=0.000)；因此，宜採用固定效果模式作為分析模式。

表 6 彙整最小平方模式、固定效果模式與隨機效果模式下之實證結果，惟依據上述模式檢定結果，研究中僅以固定效果模式下之實證結果作為解釋，然就焦點變數「半年結算變項 (SBS)」

表 6 半年結算制度對作業維持預算執行之影響 — 持續效果

	預期	OLS 模式		Fixed effects 模式		Random effects 模式	
	方向	係數	t 值	係數	t 值	係數	t 值
常數項		-0.2781	-5.982***			-0.3330	-7.456***
SBS	-	-0.0784	-9.910***	-0.0593	-7.925***	-0.0711	-9.863***
SIZE	?	0.0318	9.559***	0.0441	9.072***	0.0362	12.008***
FI	-	-0.0003	-7.274***	-0.0007	-9.616***	-0.0004	-10.219***
Adj R ²		0.241		0.420		0.513	
模式檢定：							
Fixed-effects model 優於 OLS model (F = 1.708 , p=0.000)							
Random-effects model 優於 OLS model (LM = 16.66 , p=0.000)							
Random-effects model 優於 Fixed-effects model (H = 37.30 , p=0.000)							

註 1：變數說明：因變數 BED_OM 為「作業維持預算執行落後率」；自變數 SBS 為「半年結算」虛擬變項，SIZE 為「預算規模」，FI 為「預算執行次數」。

註 2：t 值為調整 White 異質變異數之 t 值。

註 3：*：p<0.05，**：p<0.01，***：p<0.001

言，各模式之實證結果並無迥異。表 6 顯示，整體迴歸模式之解釋力達 42% (Adj R²)。實證結果指出，在控制潛在影響變數下，半年結算變項 (SBS) 負向影響作業維持預算執行落後率 (BED_OM) ($=-0.0593$, $p=0.000$)，顯示即便拉長觀察期間，仍可偵測到半年結算制度對降低「執行落後率」之影響，此實證結果再次支持研究假說一之成立。此研究結果表示，自 2001 年 12 月 13 日修訂決算法，引入半年結算制度後，此制度對國防部門作業維持預算執行具有穩定之影響力，亦即具有持續效果。

在控制變數方面，實證結果相似於上述第一年之結果，預算規模 (SIZE) 正向影響預算執行落後率 (BED_OM) (係數=0.0441, $p=0.000$)，顯示預算規模愈大之單位，其預算執行落後率越大 (亦即預算執行成效愈差)。預算執行頻率 (FI) 負向影響預算執行落後率 (BED_OM) (係數=-0.0007, $p=0.000$)，顯示較積極作預算執行 (支用次數愈多) 之單位，預算落後情形較不嚴重。

在「軍事投資預算執行率」方面，模式之因變數為「軍事投資預算執行落後率 (BED_MC)」，焦點變數為「半年結算變項 (SBS)」，控制變數為「預算規模 (SIZE)」與「預算執行頻率 (FI)」。分析模式的選取上，F 統計量檢定結果顯示，在顯著水準 $\alpha=0.05$ 下，固定效果模式 (Fixed-effects model) 優於最小平方模式 (OLS) ($F=1.455$, $p=0.018$)；卡方分配之 LM (Lagrange Multiplier) 統計量檢定結果顯示，隨機效果 (Random-effects model) 優於最小平方模式 (OLS) ($LM=4.591$, $p=0.032$)；而卡方分配之 Hausman 統計量檢定結果顯示，隨機效果模式優於固定效果模式 ($H=0.72$, $p=0.867$)；因此，宜採用隨機效果模式作為分析模式。

表 7 彙整最小平方模式、固定效果模式與隨機效果模式下之實證結果，惟依據上述模式檢

表 7 半年結算制度對軍事投資預算執行之影響 — 持續效果

	預期 方向	OLS 模式		Fixed effects 模式		Random effects 模式	
		係數	t 值	係數	t 值	係數	t 值
常數項		0.2566	8.803***			0.2580	9.447***
SBS	-	-0.1050	-3.257***	-0.1130	-3.654***	-0.1068	-3.615***
SIZE	?	0.0000	1.088	0.0001	1.194	0.0000	1.052
FI	-	-0.0003	-0.428	-0.0008	-0.634	-0.0003	-0.392
R ²		0.029		0.149		0.161	

模式檢定：

Fixed-effects model 優於 OLS model (F=1.455, p=0.018)

Random-effects model 優於 OLS model (LM=14.591, p=0.018)

Random-effects model 優於 Fixed-effects model (H=0.72, p=0.867)

註 1：變數說明：因變數 BED_MC 為「軍事投資預算執行落後率」；自變數 SBS 為「半年結算」虛擬變項，SIZE 為「預算規模」，FI 為「預算執行次數」。

註 2：t 值為調整 White 異質變異數之 t 值。

註 3：*：p<0.05，**：p<0.01，***：p<0.001

定結果，研究中僅以隨機效果模式下之實證結果作為解釋，然就焦點變數「半年結算變項 (SBS)」言，各模式之實證結果並無迥異。表 7 顯示，整體迴歸模式之解釋力達 16.1% (Adj R²)。實證結果與第一年實證結果 (表 5) 不同，半年結算變項 (SBS) 負向影響預算執行落後率 (BED_MC) 並達顯著水準 (係數=-0.1068, p=0.000)，顯示在拉長觀察期間後，可偵測到半年結算制度對降低「執行落後率」之影響力，此實證結果支持研究假說二之成立，亦即，半年結算制度所帶來之監督壓力會促進軍事投資預算執行率提高。另外，在控制變數方面，規模 (SIZE) 並未顯著影響預算執行落後率 (BED_MC) (係數=0.0000, p=0.293)；而預算執行頻率 (FI) 亦未顯著影響預算執行落後率 (BED_MC) (係數=-0.0003, p=0.695)。

5. 結論與建議

5.1 結論

以往研究指出，政府單位常會為了凸顯在體系中之重要性，或者為了避免民意機關對所提概算進行刪減，或者為了使計畫執行過程較為寬鬆，而盡可能地追求預算之極大化，或是虛報 (寬列) 預算。公務部門潛在的預算寬列現象，加上近年來政府功能 (如社福措施) 的不斷擴張，使得歲出預算規模日益膨脹。在歲入預算無法同步成長之際，已加劇了公務單位間資源競逐之現象。然在竭盡心力爭取預算成長之同時，卻常發生對所獲預算執行不力或延遲支用之情事。其原因究竟係純出自預算編列所隱藏之不確定性與無法控制因素，致使無法依原定計畫期程執

行，而使預算執行與預期產生差異呢？亦或是存在著代理問題，因預算管理者怠忽職責所造成的呢？此為長久以來難以釐清之議題，而半年結算制度的引入提供了實證此議題之機會。

為了探討此議題，本研究以國防部門預算支用單位為對象，實證半年結算制度的實施對預算執行成效之影響，研究結果顯示，整體言，不論是管理當局裁量性較高之「作業維持預算」執行或裁量性較低之「軍事投資預算」執行，均顯著受到「半年結算制度」引入之影響，亦可顯著降低預算遞延執行之情形。

然就實施之首一年度資料分析，具管理當局裁量性較高之「作業維持預算」方面，自半年結算制度引入之第一年起，即可窺見此制度之實施成效；然在裁量性較低之「軍事投資預算」方面，第一年並未發現此制度之影響力。此結果可能與政府在資本門預算之控制機制有關，由於軍事投資項目訂有投資綱要計畫，執行上必須服從原先計畫內涵，使得單位管理者之裁量權或預算支用彈性相對較低；因此，若無較完整之事前預算規劃或預算期程檢視，可能難以立即影響其執行情形。

由於本研究之整體實證結果顯示，半年結算制度對國防部門作業維持預算與軍事投資預算之執行成效均具有重要之影響力；亦即，將原先一年一度（年終）之預算執行成效檢討或檢視，縮短為半年一次，可有效減低預算遞延執行現象，使得預算支用能更符合原先預算規劃期程。此實證結果支持「縮短預算執行成效評估時程所帶來之監督壓力（monitoring pressure），可改變公務預算執行行為，使公務單位之預算執行更為積極」；另外，此實證結果亦說明「不論是軍事投資預算或作業維持預算的支用延遲或執行不力現象，並非純導因於預算執行過程之不可控制或不確定性因素」，亦即支持「公務預算執行過程中存在著代理問題」。

此研究結果隱含，加強預算執行之監督是發揮預算功能的重要措施，亦即呼應「制度執行過程，執行者必須負擔制度執行監督之交易成本（transaction cost）」之主張（林森田、洪維廷，民 94）。然值得政策單位注意的是，上半年預算執行率提高之背後意涵；如果預算執行率之提高是因為監督壓力增加，使得公務單位更為積極作預算管理與落實計畫執行，則當屬正面效益；然如果因為監督壓力提高，而迫使公務單位將原本於年底所作之預算消耗情事，提早於前半年作消耗，則不但不符合半年結算制度引入之目的，還可能加劇問題之嚴重性，此應為政策單位所不樂見者。因此，除了引入半年結算制度以提高預算執行率外，應考量其它管制配套措施，以達到真正提升預算執行成效或品質之目標。

5.2 建議

5.2.1 對政策之建議

本研究實證結果顯示，半年結算制度的實施有助於降低預算執行遞延現象，亦謂增加對公務機關預算執行監督的頻率，有助於降低不良的預算執行習性，然由於增加監督頻率會帶來監督成本之增加；因此，相關政策單位可衡酌進一步縮短監督週期或增加其它監督措施之成本與

效益，以選擇較適當之提升預算執行品質之措施。

5.2.2 對後續研究之建議

由於「半年結算制度」適用於所有政府部門，因此，未來的研究可以針對其它部門進行同樣之探討，以瞭解是否其它部門也同等受到半年結算制度之影響。由於國防部門可能屬於較官僚式之組織，管理者的政策或行為通常具有較大之影響力，而其它部會或許有不同之組織文化；因此，延伸至其它部門之探討，亦具有此附加意涵。再者，本研究並未按「科目」或「用途別」進行分析，未來的研究可依此作更細緻之探討，以進一步瞭解「半年結算制度」影響之層面，進而協助預算管理機制之建立。另外，本研究之目的在於探討「半年結算制度」對預算執行率之影響，至於預算執行落後率降低（或預算執行率提高）是否代表預算執行績效之真正提升，並非本研究所關注之議題，未來的研究者可針對此議題進行另類之研究。

參考文獻

- 王家信，「我國中央政府預算執行績效之研究」，國防管理學院資源管理研究所未出版碩士論文，民國 87 年。
- 林森田、洪維廷，「代理結構與制度執行：以台灣土地使用分區制度執行為例」，公共行政學報，第十一期，民國 93 年，77-107 頁。
- 姚秋旺，「從預算執行績效談預算執行相關法規」，國家政策雙周刊，第八十三期，民國 83 年，6-7 頁。
- 徐仁輝，政府失靈：公共選擇的初探，台北：智勝文化事業有限公司，民國 94 年。
- 馬君梅、江淑玲、萬彩龍，「政府歲出預算執行型態之研究—以我國國立大學校院校務基金資本門預算為例」，2002 兩岸財金研討會論文集，台北，民國 91 年，1-22 頁。
- 梁經萬，「半年結算政策對國防部門預算執行影響之研究」，國防管理學院財務資源管理研究所未出版碩士論文，民國 93 年。
- 張錫惠、江淑玲、林金和、蕭家旗，「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」，會計評論，第三十一期，民國 88 年，43-61 頁。
- 黃明聖，「政府歲出預算保留款及預算執行績效之探討」，行政院國家科學委員會委託國立政治大學研究報告，行政院研考會編印 (RDEC-RES-089-034)，民國 90 年。
- 黃德芬，「資本適足性管制變革對銀行壞帳提列暨沖銷決策之影響」，管理學報，第二十二卷第一期，民國 94 年，29-43 頁。
- 馮宏澤，「政府公務部門歲出預算執行之研究—以我國中央政府預算為例」，國防管理學院資源管理研究所未出版碩士論文，民國 93 年。

- Ahmed, A. S. and Duellman, S., "Accounting Conservatism and Board of Director Characteristics: An Empirical Analysis," *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 43, No. 2-3, 2007, pp. 411-437.
- Brounen, D., DeJong, A., and Koedijk, K., "Corporate Finance in Europe: Confronting Theory with Practice," *Financial Management*, Vol. 33, No. 4, 2004, pp. 71-101.
- Burgstahler, D., Hail, L., and Leuz, C., "The Importance of Reporting Incentives: Earnings Management in European Private Firms and Public Firms," *The Accounting Review*, Vol. 81, No. 5, 2006, pp. 983-1016.
- Dixit, A., Grossman, G. M., and Helpman, E. "Common Agency and Coordination: General Theory and Application to Government Policy Making," *Journal of Political Economy*, Vol. 105, No. 4, 1997, pp. 752-769.
- Dolan, J., "The Budget-Minimizing Bureaucrat: Empirical Evidence from the Senior Executive Service," *Public Administration Review*, Vol. 62, No. 1, 2002, pp. 42-50.
- Dougherty, M. J., Klase, K. A., and Song, S. G., "Managerial Necessity and the Art of Creating Surpluses: The Budget-Execution Process in West Virginia Cities," *Public Administration Review*, Vol. 63, No. 4, 2003, pp. 484-497.
- Dunk, A. S. and Nouri, H., "Antecedents of Budgetary Slack: A Literature Review and Synthesis," *Journal of Accounting Literature*, Vol. 17, No. 1, 1998, pp. 72-96.
- Ferris, J. and Graddy, E., "A Contractual Framework for New Public Management Theory," *International Public Management Journal*, Vol. 1, No. 2, 1998, pp. 225-240.
- Gosling, J. J., *Budgetary Politics in American Governments*, US: Garland Publishing, Inc., 1997.
- Hilton, R. W., *Managerial Accounting*, 7th ed., US: McGraw-Hill Companies, Inc., 2008.
- Iyer, V. M. and Watkins, A. L., "Adoption of Sarbanes-Oxley Measures by Nonprofit Organizations: An Empirical Study," *Accounting Horizons*, Vol. 22, No. 3, 2008, pp. 255-277.
- Jones, L. R. and Thompson, F., "Reform of Budget Execution Control," *Public Budgeting and Finance*, Vol. 6, No. 1, 1986, pp. 33-49.
- Kozar, M. and McCaffery, J. C., "DOD O&M Obligation Patterns: Some Reflections and Issues," *Navy Comptroller*, Vol. 5, No. 1, 1994, pp. 2-13.
- Lukka, K., "Budgetary Biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence," *Accounting, Organization and Society*, Vol. 13, No. 3, 1988, pp. 281-301.
- Martimort, D., "The Organization of Government: The Multiprincipal Nature of Government," *European Economic Review*, Vol. 40, No. 3-5, 1996, pp. 673-685.
- McCaffery, J. and Mutty, J. E., "The Hidden Process of Budgeting: Execution," *Journal of Public*

- Budgeting*, Vol. 11, No. 2, 1999, pp. 233-257.
- McCaffery, J. and Jones, L. R., *Budgeting and Financial Management for National Defense*, USA: Information Age Publishing, Inc., 2004
- Moorman, M., "Mergers, Sales Force Integration is Vital," *Financial Executive*, Vol. 24, No. 6, 2008, pp. 46-48.
- Osborne, D. and Gaebler, T., *Reinventing Government: How the Entrepreneuria Spirit is Transforming the Public Sector, from Schoolhouse to Statehouse*, US: Addison-Wesley Pub. Co., 1993.
- Seth, A., Song, K. P., and Pettit, R., "Synergy, Managerialism or Hubris? An Empirical Examination of Motives for Foreign Acquisitions of U.S. Firms," *Journal of International Business Studies*, Vo. 31, No. 3, 2000, pp. 387-405.
- Shleifer, A. and Vishny, R.W., "Survey of Corporate Governance," *The Journal of Finance*, Vol. 52, No. 2, 1997, pp. 737-783.
- Visvanathan, G., "An Empirical Investigation of Closeness to Cash as a Determinant of Earnings Response Coefficients," *Accounting and Business Research*, Vol. 36, No. 2, 2006, pp. 109-120.
- Wildavsky, A., *The New Politics of the Budgetary Process*, US: Scott Foresman, 1988.