

財政透明與公共課責 之研究



行政院研究發展考核委員會編印
中華民國 102 年 7 月

RDEC-TPG-101-003（委託研究報告）

財政透明與公共課責之研究

受委託單位：國立臺灣大學政治學系

研究主持人：蘇教授彩足

協同主持人：劉助理教授志宏

郭助理教授乃菱

研 究 助 理：楊婉婷

戴瑋姍

行政院研究發展考核委員會編印

中華民國 102 年 7 月

（本報告內容及建議，純屬研究小組意見，不代表本會意見）

序 言

優質的公共治理，是提升國家競爭力與民主品質的基礎，也是影響民眾對政府信任與施政滿意度的重要因素。行政院研究發展考核委員會（以下簡稱本會）於 97 年委辦成立「臺灣公共治理研究中心」（以下簡稱公治中心），透過委託研究方式，針對我國目前應關注的重要公共治理問題，進行整體研究架構規劃及重點議題研究。財政透明是政府良善治理及公共課責的基礎，有助於民主參與和政府課責目標的落實。「財政透明與公共課責之研究」透過文獻及專家座談，檢視我國目前財政透明與公共課責相關議題。由臺灣大學蘇教授彩足於 101 年 12 月完成，研究建議並提供相關機關政策研議參考。

本研究發現，我國政府在最近幾年來針對財政透明化之努力有可觀的進步，但與國際規範相較，在預算程序之公開透明、財政資訊之公開可得、財政資訊之可信度與課責性等方面仍有改進空間。因此，本研究建議持续提升特定披露資訊之完整性和可信度，對於艱澀專業的財政資訊應加註簡易說明，並且應公開政府特定支出活動的內部控制資料。未來應強化將績效資訊回饋至預算執行階段之連結，規劃一套適宜我國採行的「預算透明 2.0」實施架構和推動辦法。長期則建議以「國際公部門會計準則」為目標，逐步規劃正式實施時能無縫接軌檢討決算審核過程之課責機制，以強化行政部門應有之預算執行責任等。

本研究報告業由本會函送各有關機關參考，另為提供各界參閱，爰將報告內容整理出版。惟本報告內容及建議，基本上仍屬研究小組的意見。本項研究除委請蘇教授彩足主持外，另有劉助理教授志宏、郭助理教授乃菱參與本項研究工作，本會研究發展處廖處長麗娟、莊副處長麗蘭及陳專門委員文瑛負責行政督導、林科長嘉琪負責聯繫及行政支援工作，併此誌明，以表謝意。

行政院研究發展考核委員會主任委員 宋餘俠
中華民國 102 年 7 月

提要

隨著 2008 年美國金融風暴以及近期歐債危機的衝擊，各國對於財政紀律的要求較以往更加殷切，財政透明的觀念，也成為各國推動財政改革的焦點。財政透明是健全投資環境與市場體制的基礎原則之一，更是政府良善治理及公共課責的前提要件。一方面，在財政透明的環境之下，政府財政決策與民間可以有充分的對話，可提升其政策品質與可信度，有助於投資者對於資本市場的了解，加強區域經濟的整合。另一方面，財政透明能確保民眾知的權利，消除政府與民眾之間資訊不對稱的落差，有助於民主參與和政府課責目標的落實。因此，財政透明的重要性不言可喻。

自 2002 年開始，APEC（Asia Pacific Economic Cooperation；亞太經濟合作組織）即著手進行財政透明化之推動，其經濟委員會（Economic Committee；簡稱 EC）並決議 2013 年「APEC 經濟政策報告」（APEC Economic Policy Report，簡稱 AEPR）以「提升財政透明與公共課責」為主題，並由我國負責整理編纂。2013 年的 AEPR 包含三個主要篇章。本委託研究之主要目的即在於蒐集相關文獻，草擬 AEPR 之章節架構和撰寫大綱，並完成 AEPR 第一篇內容資料之蒐集整理，以及第三篇中有關「中華臺北之個別經濟報告（Individual Economic Report）」之內容。AEPR 第一篇主要介紹財政透明與公共課責的基本觀念，並回顧過去相關的理論文獻。第三篇有關我國之「個別經濟報告」的部分，則將介紹我國之基本預算制度、財政表現、以及近年來財政透明化之發展及改革趨勢。

本研究發現，雖然近幾年來，我國政府提升財政透明不遺餘力，然而對照國際組織所倡導的財政透明最佳實務規範，我國仍然有某些項目需要進一步予以強化。首先，在預算程序之公開透明方面，儘管我國法令明文規定，預算案應於會計年度開始前四個月送交立法機關審議，並於會計年度開始前一個月議決；然而，近年來屢有未能在會計年度開始前審議完成之情事。預算決策過程中，有關「全國總資源供需估測」模型的相關經濟假設與財政敏感度分析也未清楚揭露。其次，在財政資訊之公開可得方

面，財政部雖已致力於財政報告、政府債務等相關資訊的公開，然而所訂政府債務上限之內涵未能完全與國際規範接軌，復以稅式支出、或有負債等資訊之提供未臻完全，再加上施政績效評估機制，未能適度回饋至預算編製、審議和執行過程；以上種種，意謂著政府在財政資訊之公開可得上的努力仍有待加強。最後，在資訊之可信度與課責性方面，我國會計制度並未完全與「國際公部門會計準則」（International Public Sector Accounting Standards，簡稱 IPSAS）接軌、行政院內部控制的資訊並未充分揭露、以及立法院針對審計長之質詢恐造成課責對象錯誤的問題，也是未來政府相關部門必須思考、改革的方向。

為促使我國財政透明化更臻成熟，並與課責機制緊密結合，基於上述之研究發現，研究團隊提出下列各項政策建議。

一、立即可行之建議事項包括：

- （一）持續提升政府債務、稅式支出、或有負債、金融資產等特定披露資訊之完整性、可讀性和可信度。（主辦機關：財政部、行政院主計總處、審計部；協辦機關：行政院各部會）
- （二）「行政院內部控制督導小組」應公開政府特定支出活動的內部控制資料，以接受社會大眾之監督和檢驗。（主辦機關：行政院內部控制督導小組、行政院主計總處；協辦機關：行政院各部會）
- （三）應先強化績效資訊與預算執行階段之回饋連結，以後再擴展至強化績效資訊與預算編製、審議階段之連結。（主辦機關：行政院主計總處、行政院研考會；協辦機關：行政院各部會）
- （四）應規劃一套適宜我國社會採行的「預算透明 2.0」實施架構和推動辦法。（主辦機關：行政院主計總處）

二、中長程建議事項包括：

- （一）強化經濟假設之財政敏感度分析，待技術成熟後，將敏感度分析結果增列於預算書中。（主辦機關：行政院主計總處；協辦機關：行政院經建會、財政部）
- （二）應以「國際公部門會計準則」為目標，逐步辦理政府會計共同規

範之改革。（主辦機關：行政院主計總處）

- （三）評估出版客觀公正、具有公信力的「選前財政報告」之可行性及影響。（主辦機關：行政院主計總處、財政部）
- （四）宜檢討決算法第 27 條有關決算審核報告之課責機制，以強化行政部門之財務責任，並避免課責對象錯誤之情。（主辦機關：審計部；協辦機關：行政院主計總處）

關鍵詞：財政透明、公共課責、政府預算

目次

目次	I
表次	III
圖次	V
提要	VII
第一章 緒論	1
第一節 研究緣起與目的	1
第二節 研究方法	4
第二章 財政透明與課責之意涵及發展	7
第一節 財政透明與公共課責之意涵	7
第二節 促進財政透明之理由	11
第三節 APEC提升財政透明度之努力	20
第四節 財政透明與課責之挑戰	28
第三章 我國政府預算及財政透明現況	31
第一節 我國中央政府預算制度簡介	31
第二節 我國財政透明化之評估	43
第四章 展望與建議	57
參考文獻	65
附錄一 2013年AEPR章節架構草案	71
附錄二 2013年AEPR之IER撰寫模版	77
附錄三 學者專家座談提綱	83

附錄四	學者專家座談會議記錄	87
附錄五	期中報告審查意見回覆表	121
附錄六	期末報告審查意見回覆表	123

表 次

表 1	學者專家座談出席名單	5
表 2	透明化與課責之關係	10
表 3	分類後的透明化與課責之關係	11
表 4	APEC 促進財政透明之歷程簡表	22
表 5	各經濟體之財政透明指標變化	27
表 6	中央政府年度總預算案編審程序	36
表 7	中央政府總預算案提送立法院及完成審議日期	45

圖 次

圖 1	我國憲政體制下預算權責分工圖	32
圖 2	預算機關權責示意圖	33

第一章 緒論

第一節 研究緣起與目的

在民主憲政與全球化快速發展的世界潮流下，各國政府爲了達成良善治理（good governance）的理想，無不積極推動政府資訊公開與財政透明相關措施。特別是在 1990 年代亞洲與墨西哥等地發生嚴重的金融危機之後，提升財政透明的呼聲更是甚囂塵上，「國際貨幣基金會」（International Monetary Fund；簡稱 IMF）與「經濟合作暨發展組織」（Organization for Economic Co-operation and Development；簡稱 OECD）等國際組織即紛紛制定財政透明化相關規範，並協助各國推動財政透明與公共課責之落實。

作爲亞太地區最重要的國際組織之一：「亞太經濟合作組織」（Asia Pacific Economic Cooperation；簡稱 APEC）也不例外。APEC 先於 2002 年首長會議中，公布「一般透明化原則」（General Transparency Principles），宣示透明化是達到經貿自由與貿易便捷的基本條件，並強調財政透明對於財政穩定的直接助益；復於 2007 年與 2011 年的部長會議中，領袖們積極鼓勵 APEC 會員經濟體致力發展透明治理，以加強民眾對政府的信賴，並落實課責政府、達成財政永續的目標。

不論是 IMF、OECD 或 APEC，其所謂「財政透明」的內涵，不外乎是指「將政府的組織與結構、財政政策、帳目與對於未來的預測，向大眾開誠布公；無論是內部或外部的政府活動都必須公開，而且所公開的資訊必須是可信賴的、全面性的、及時易懂，並符合國際規範。如此，選民與金融市場才能正確無誤地評估政府的財政狀況及政府施政的真實成本與效益，這裡的成本與效益也包括了現在與未來所可能引起的社經變化」（Kopits & Craig, 1998: 2）。由此可知，財政透明化的核心在於藉由財政資訊的公開和財政品質的控制，加強財政監督的效力，以落實政府的公共課責機制。

爲了具體回應 APEC 領袖致力發展透明治理的呼籲，APEC 經濟委員會（Economic Committee；簡稱 EC）於 2012 年在莫斯科舉行的第一次年度會議（EC1）中，決議 2013 年度該委員會出版的「APEC 經濟政策報告」（APEC Economic Policy Report；簡稱 AEPR）以「提升財政透明與公共課責」爲主題，俾能有系統的蒐集歸納 APEC 會員國近年來在提升財政透明與公共課責上的各項具體作爲，並檢視其所遭遇到的各種挑戰，以思考未來繼續努力落實財政透明的方向。在我國 APEC EC1 出席會議代表的同意下，APEC 經濟委員會將此一策劃編纂 2013 年 AEPR 的重要任務交由我國負責。

我國承擔編纂 2013 年 AEPR 任務的主要原因有二。一是我國自 2011 年起，在 APEC 經濟委員會中執行「公部門治理主席之友」（Friends of the Chair on Public Sector Governance；簡稱 PSG FotC）工作小組的召集與協調工作，而該工作小組 2011 至 2015 年的五大優先推動項目之中，即包括了財政透明與公共課責之強化，¹故由我國協助 APEC 編纂以財政透明化爲主軸的 2013 年 AEPR 乃是順理成章之事。

第二個原因是我國政府近年來在國際金融危機的衝擊下，財政壓力日益沉重；若能藉由蒐集和編纂 2013 年 AEPR 的機會，深入檢視財政透明化之意涵，並蒐集歸納及學習 APEC 各會員國的具體作法，應可提升我國財政透明之國際接軌程度。基於以上兩項考量，行政院研考會因而委託本研究團隊進行此一研究，期以團隊研究成果作爲日後撰寫 2013 年 AEPR 之基礎和參考依據，並研擬可供我國強化財政透明與公共課責之具體建議。

因此，本研究團隊在委託單位行政院研考會的指導下，遵循 APEC 經濟委員會歷年來撰寫 AEPR 之慣例，先將 2013 年 AEPR 的內容規劃爲三大篇。第一篇介紹財政透明與公共課責的基本觀念，並回顧過去 APEC

¹ APEC 經濟委員會「公部門治理主席之友」工作小組 2011 至 2015 年的五大優先推動項目分別是：1. Strengthening public administration for the future; 2. Improving the quality of public service; 3. Leveraging ICTs to strengthen public sector governance; 4. Enhancing fiscal transparency and public accountability; 5. Strengthening trust, integrity, and ethics.

提升財政透明與公共課責之歷程與主要發展；第二篇進一步深入敘述財政透明與公共課責的構成要素；第三篇則是 APEC 會員國的「個別經濟報告」（Individual Economic Reports；簡稱 IER），整理各會員國在財政透明與公共課責範疇上的法制規範和具體作為。其中第一篇將由我國負責撰寫，第二篇則由 2013 年 APEC 的主辦國（亦即印尼）負責完成，至於第三篇將請 APEC 各會員國參考我國事先擬就的撰寫架構（即撰寫模版；IER template），各自撰寫書面報告後，再由我國予以歸納及整合完成。

本研究計畫附錄一為研究團隊所規劃的 2013 年 AEPR 撰寫說明（草案）、與 AEPR 第一篇、第二篇的章節大綱（草案）。附錄二則為未來將提供給 APEC 會員國的 IER 撰寫模版（草案），該撰寫模版建議各國應在 IER 扼要介紹個別國家的財政透明發展概況，特別是過去五年中若有提升財政透明的重要方案或進展，皆應在 IER 中說明介紹。惟附錄一和附錄二仍為草案，尚待 APEC 經濟委員會進行最後確認。

依據附錄一所示，2013 年 AEPR 第一篇「財政透明為公共課責之關鍵」（Fiscal Transparency as a key to Public Accountability）之章節架構如下：

壹、背景

- 1、財政透明之意涵
- 2、財政透明與公共課責之連結

貳、促進財政透明之理由

- 1、1990 年代以來之世界金融危機
- 2、健全財政管理之需求
- 3、國際組織之規範與倡導

參、APEC 提升財政透明之努力

- 1、APEC 促進財政透明化之歷程
- 2、各經濟體財政透明化之發展趨勢

肆、財政透明與課責之未來挑戰

1、縮短財政透明國際規範與實際作為之差距

2、強化財政透明與公共課責之連結

綜上所述，本研究計畫之具體研究目的包含以下四項：

第一，參考歷年 APEC 經濟委員會 AEPR 之內容，在委託單位指導下，規劃 2013 年 AEPR 之章節架構草案，並草擬 IER 之撰寫模版。

第二，以上述 2013 年 AEPR 章節架構草案為藍本，草擬其中第一篇的內容，作為日後撰寫 AEPR 第一章（英文版本）之資料來源與參考文獻。

第三，以 IER 撰寫模版為藍本，完成我國「個別經濟報告」初稿，作為日後委託單位撰寫英文版本 IER 之參考。

第四，本研究擬特別針對「強化財政透明與課責之連結」²課題，進行文獻分析及討論，以瞭解學術界和實務界對此一不易推動、需要長時間才能有所進展的理念目標上，是否有所突破、以及是否有值得我國借鏡之處。

第二節 研究方法

如前所述，本研究除了撰寫 AEPR 草稿、探討財政透明與公共課責之意涵與關聯之外，並期望能做出加強財政透明與公共課責連結的政策建議。以此為目標，本研究所採用的研究方法包括文獻分析和專家座談兩項。

一、文獻分析

當前出版的研究報告與期刊論文指出，財政透明化除了能有效促進財政紀律——協助控制預算赤字、降低政府的負債，亦有助於遏止貪污，創

² 影響政府落實課責之面向甚廣，未必均屬於財政透明化之範疇；為集中焦距，本研究僅探討由財政透明所引伸出來的公共課責面向。

造健全的財政環境（Ellis & Fender, 2003; Santiso, 2006; Tanzi, 1998）。相反地，財政透明度不足，則可能造成過度的公共支出、無效的公共服務、以及公共資源的錯置，最終導致政府課責程度降低（Schaeffer, 2005; World Bank, 2005）。此類規範性文獻固然提供了檢視財政透明與公共課責是否在實證上有所連結的驗證指標，但卻缺乏對於二者該如何連結的具體討論。換言之，欲更進一步的回答實然面的問題——究竟如何落實公共課責，顯然需要更多的文獻檢閱與整理。

二、專家座談

本研究於 2012 年 11 月 6 日舉辦了一場專家座談會，邀請八位熟悉相關理論與具有豐富實務經驗的專家學者，針對本研究主題進行一場十分熱烈的深度討論。受邀出席之專家學者名單如下表，附錄三為該次座談之討論提綱，附錄四為座談紀錄。

表1 學者專家座談出席名單

服務單位及職稱	姓名
審計部第一廳廳長	王麗珍
行政院主計總處公務預算處副處長	林順裕
世新大學行政管理學系教授	徐仁輝
行政院主計總處會計決算處副處長	許一娟
經濟部會計處會計長	張信一
審計部業務研究委員會審計官	郭大榮
財政部統計處專門委員	陳盛能
行政院主計總處綜合統計處專門委員	蔡鈺泰

說明：依出席者姓氏筆劃排

第二章 財政透明與課責之意涵及發展

第一節 財政透明與公共課責之意涵

一、財政透明的意義

財政透明化為現代政府欲達成財政永續性、善治目標、以及總體經濟發展的重要前提要件。國家財政良窳，是為行政效率與施政效能是否達成的基石；而財政透明化則為財政是否具備永續性、健全性之重要元素。當前文獻也指出透明化與政府課責有相輔相成的效果，因為透明化是落實有效賞罰機制的必要條件（Piotrowski & Van Ryzin, 2007），如此方能提升公部門的效率與施政成果。也因此，國際組織如 OECD、IMF 等，都致力推廣財政透明化，以改善當代政府的治理環境。

有關於財政透明化之確切定義，在眾多的國內外文獻當中，以 Kopits & Craig（1998: 2）對財政透明化的定義最為完整，財政透明為「將政府的組織與結構、財政政策、帳目與對於未來的預測，向大眾開誠布公；無論是內部或外部的政府活動都必須公開，而且所公開的資訊必須是可信賴的、全面性的、及時易懂，並符合國際規範。如此，選民與金融市場才能正確無誤地評估政府的財政狀況及政府施政的真實成本與效益，這裡的成本與效益也包括了現在與未來所可能引起的社經變化。」Alt 等（2006）進一步指出，具有透明度的政府應提供公民、媒體、以及金融市場——亦即所有利害關係人（stakeholders）——得以觀察政府之策略、行動與後果的管道。就此意義而言，政府機構並非僅將繁複或技術性的文獻及資料公開，還須將這些資訊轉化為易於了解的形式，這才是真正的透明。Heald（2003）則認為公共財政的永續性、透明化得到愈來愈多學術上以及實務上的關注，因為過去的經驗也顯示了在全球化體系之下，一個區域的總體經濟動盪往往會很快地擴散到其他地區，因而影響到區域的穩定。

上述財政透明的概念型定義雖然說明了財政透明化的內涵，然而在學