

RDEC-TPG-101-003（委託研究報告）

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 2 月

（本報告內容及建議，純屬研究小組意見，不代表本會意見）

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：楊浣婷

戴瑋姍

行政院研究發展考核委員會編印

中華民國 102 年 2 月

（本報告內容及建議，純屬研究小組意見，不代表本會意見）

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	19
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	73
附錄三	學者專家座談提綱	79
附錄四	學者專家座談會議記錄	89
附錄五	期中報告審查意見回覆表	119
附錄六	期末報告審查意見回覆表	121

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	10
表 4	APEC 促進財政透明之歷程簡表	23
表 5	各經濟體之財政透明指標變化	28
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	44

財務行政與公共課責之研究

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

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

財務行政與公共課責之研究

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，各國政府為了達成良善治理（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。

作為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。

為了具體回應 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」為主題，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為，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 編纂以財政透明化為主軸的 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為日後撰寫 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 的內容規劃為三大篇。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 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

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.

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。

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。

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，然而在學術研究當中，為了進行量化研究，往往需要將一些特定的概念經由操作型定義

之程序，來達到將特定抽象概念具體化的目標。以財政透明化為例，學者 Dabla-Norris 等（2010）的研究當中，將財政透明化區分為預算編製、預算審議、預算執行三大面向，並針對個別面向提出指標性問題，再以「1（符合）或 0（不符合）」的方式，對各國預算透明化進行評分。這樣的評等方式，也是財政透明化之量化研究經常使用的方法，例如 Weber（2012）研究各國的債務存量、流量調整與財政透明化的相關性時，即採用 Dabla-Norris 等人（2010）所提出的指標，將財政透明轉為可供量化的分數。另一國際非營利組織「國際預算夥伴」（International Budget Partnership；簡稱 IBP）也設計了一套問卷來評估受訪國的財政透明度，並將各題答案轉化為可計量的分數。

二、財政透明與公共課責之連結

自 1990 年代的新公共管理(New public management)觀念受到重視以來，課責已成為追求良善治理的中心原則，亦是各國政府所追求的目標。過去文獻多以代理人理論（agency theory）來解釋政府與民眾之間的課責關係。於此理論架構之下，民主國家的運行建立在民眾與政府間的代理關係上，民眾為委託者，而政府為代理者；民眾透過選舉產生政府，並委託政府代為使用公共資源，公共資源的主要來源即為民眾所繳納的稅金。因此，身為代理人的政府，理應妥善分配資源，將有限資源以最有效率的方式與民之所欲的政策連結，而民眾最終也能檢視資源分配及資源管理的結果；並透過下一次選舉，決定是否延續或解除代理關係。這便是最傳統的公共課責關係，而選舉則為最有力的課責工具。

然而，有效的公共課責必須建立在民眾與政府能獲得對等資訊的假設上，因為在「委託－代理」的關係中，雙方的最終目標不一定一致。舉例來說，民選官的最終目標是獲得連任、贏得選舉，而民眾的目標是能將公共資源妥善配置。但實務上卻發現，當民選官的個人目標背離了人民的要求時，一般人民（委託者）卻常缺乏足夠資訊，以判斷是否對政府投下不信任票。相反地，若擁有資訊優勢的政府從中採取不道德的行為或欺瞞，卻不會因此遭受懲罰或失去選票。因此，倘若民眾缺乏對財政資訊的了解，民眾與政府間的課責程度將大幅降低，這在過去的文獻中亦有諸多警示（Schaeffer, 2005; World Bank, 2005）。因此，要解除課責的危機，必須讓代理人（政府）的目標與委託人（民眾）的目標趨於一致，其中的關鍵，便是財政透明。

財政透明，顧名思義即為將政府的預算資訊、財政政策、與之相關的過程與組織攤在陽光下，亦即將「知的權利」還予民眾。當前文獻中，對於財政透明的功能已有諸多討論，它能除弊，亦能興利。首先，就消極的防弊層面而言，落實財政透明能遏止貪污，亦即遏止代理人問題中道德風險（moral hazard）的發生（Ellis & Fender, 2003; Santiso, 2006; Tanzi, 1998）。若財政資訊無須公開，對政府施政透明的要求也不高時，政府官員便可藉由資訊不對稱而刻意欺瞞大眾，暗中追求自己的最大利益，即使損害公眾利益亦無所懼。許多利益團體也因此傾向於或被迫對政府官員行賄，以獲得更多的資源分配。若無資訊公開、透明的要求，這些黑箱作業便無從揭露。相反地，若揭露完整的財政資訊成為政府機構的義務，民眾可以無酬且方便地取得政府的財政與預算資料，這等同是將政府的施政作為攤在陽光下，由全民一同檢視，對貪污舞弊有實際遏阻之效。如此一來，政府的資源配置方能與民眾的需求有所連結，其所建立的財政環境才是有效率的。此外，就積極面的興利層面而言，許多研究皆顯示，財政透明對加強財政紀律、減低政府負債、及創造永續財政環境皆有正面的助益（Alesina & Perotti, 1996; Alt & Lassen, 2006; Alt, Lassen, & Rose, 2006; Marcel & Tokman, 2002; Poterba & von-Hagen, 1999; Rogoff, 1990; Shi & Svensson, 2002; Stein, Talvi, & Grisanti, 1998; Von-Hagen & Harden, 1995）。這些功能皆因消除資訊不對稱，使「知的民眾」有能力判斷執政者施政的結果，選賢與能、降低「逆向選擇」（adverse selection）的錯誤，致使在位者有所警惕。

無論從防弊或興利的角度而言，財政透明皆能使政府與民眾的目標一致，因為只有符合民眾利益的民選官才能贏得下次的選票。因此，財政透明是公共課責的先決條件，且是必要條件（Piotrowski & Van Ryzin, 2007）。然而，儘管財政透明已是許多國家改革的目標，但若最終目的不在於提升公共課責的程度，或民眾沒有獎懲政府施政的機制，則財政透明的努力也是徒然。舉例來說，假若人民已知政府發生瀆職、貪污情事，卻無法律、制度及輿論規範能制衡，或者在位者無須因為資源配置不良、財政管理不當而遭罷免或面臨選舉的考驗，則課責未發生，對良善治理亦毫無幫助，此一財政透明就失去意義。換言之，財政透明與公共課責是彼此相依的（Premchand, 2001）。若無財政透明，則無法有效課責政府的施政作為；另一方面，若公共課責不受

重視，財政透明也失去其價值。

最後，國外學者也提出了在透明化與課責這兩個概念中，其實都有兩個面向須加以觀察（Fox, 2007）。以透明化為例，它分為清楚的透明化（clear transparency）和模糊的透明化（opaque transparency）；而課責則是分為軟式的課責（soft accountability）和硬式的課責（hard accountability）。而在未對透明化與課責兩者之間進行此分類時，透明化與課責的關係就如同表2所示。也就是透明化與課責可能是各行其是的狀態，而中間的制度回應性（institutional answerability）可能只是透明化和課責兩者之間重覆的部份，這個部份往往需要由政府或是公民社會的監督來加以實現。

表 2：透明化與課責之關係

透明化	課責
資訊的公開與可得	
制度的回應性（institutional answerability）	
	制裁、補償、以及矯正

資料來源：Fox，2007：669。

而表3的部份，則是在將透明化和課責兩個元素進行分類以後，明白清楚地呈現制度的回應性是建立在清楚的透明化與軟式的課責之基礎上。Fox認為清楚的透明化就是一種軟式的課責。但是要達到真正的硬式的課責，則是有賴於政府與公民社會的監督來真正地落實公共課責。

表 3：分類後的透明化與課責之關係

透明化		課責	
模糊的	清楚的	軟式的	硬式的
資訊的公開與可得			
	制度的回應性		
			制裁、補償與矯正

資料來源：Fox，2007：669。

第二節 促進財政透明之理由

一、1990 年代以來之世界金融危機

學者 Jarmuzek 等人（2006）指出，IMF 和 OECD 之所以在 1990 年代末開啟對財政透明化的重視，主要是因為 1990 年代起發生在全球各地的金融危機，如 1994 年的墨西哥貨幣危機、以及 1997 年的亞洲金融危機等。國際組織在觀察了這些開發中國家的金融危機之後，發現財政的不透明乃是導致此嚴重後果的重要因素，因此便開始積極在開發中國家推廣財政透明化，以期避免日後金融危機再度發生。

金融危機包括政府的債務危機、以及銀行財務危機所引發的國家經濟動盪與不安。以債務危機為例，在「財政幻覺」（fiscal illusion）的理論之下，人民若無法全盤瞭解政府的財政狀況，自然無法監督、或以選票及時制裁官員，長期下來，即容易引發政府的收支不平衡甚或信用破產。再就銀行危機而言，銀行體系之所以會出現危機，其主要原因也是銀行體系的資訊不透明所導致，金融監管人員與被監管的銀行體系之間呈現「不對稱的資訊」之局面，再加上過去經驗顯示，每當銀行出現財務困境，政府必然出手相救、進行紓困，銀行業之間因而形成一種「道德風險」的氛圍。除此之外，美國在 2008 年所發生的金融海嘯，據信也是因為華爾街的銀行家們在金融市場大量販售高風險性的衍生性金融商品所引起的終極災難。同樣地，2010 年發生而迄今仍無法妥善解決的歐債危機，亦與希臘的財政不夠透明密切相關，最終引起區域經濟體的經濟危機。以下本節由財政透明角度，觀察 1990 年代以後所發生的主要金融危機。這些金融危機的出現，是 APEC 等國際組織目前積極推動財政透明的重要原因之一。

（一）1990 年代的拉丁美洲貨幣危機

從 1970 年代開始，墨西哥、阿根廷便頻繁地發生金融危機，即使進入到 90 年代，中、南美洲由於經濟制度不健全、政治制度不穩定，也導致其金融、貨幣問題不斷地浮上檯面。

首先就墨西哥的政經情勢而論，在 1989 年的美國「布雷迪計畫」（Brady

Plan)、³1993 年的「北美自由貿易協定」(North American Free Trade Agreement; 簡稱 NAFTA)、以及聯繫匯率的實施，讓墨西哥從 1990 年到 1994 年經歷了「墨西哥奇蹟」的階段，在這一個階段的墨西哥經濟雖然有所成長，但是由於聯繫匯率制度的實施，使得墨西哥披索的幣值高估，造成貿易逆差不斷地擴大，而外匯存底也急劇地減少。終於到 1994 年底發生了著名的「墨西哥披索危機」。而此次的貨幣危機也很快地擴散到同為聯繫匯率制的另一個拉丁美洲國家——阿根廷，造成該國的幣值大貶、資本外流，稱為「龍舌蘭酒效應」。雖然在美國財政部強力且迅速地介入之下平息，但是根據克魯曼(2009:83)的看法，這次危機的解除實屬運氣，因為 1997 年亞洲金融危機亦發生同樣的問題，卻無法迅速地解決。

(二) 1997 年的亞洲金融危機

在 1997 年的亞洲國家，尤其是東南亞國家，被歐美國家稱之為「亞洲之虎」(Asian Tigers)，因為其經濟表現非常亮眼，勞動力便宜、高儲蓄率，再加上管理浮動匯率制度，⁴幣值穩定，吸引許多的外資來投資。然這樣的經濟榮景僅持續到 1997 年，泰國因長期貿易逆差、外匯存底減少，泰國採取貨幣貶值政策，因而引發區域金融危機，且擴散到香港、印尼、馬來西亞、韓國。

在 1997 年以前，亞洲國家的政府普遍缺乏透明度，也就是所謂的「亞洲式的資本主義」(Rodan, 2001: 218)。例如，「在印尼，外國銀行直接貸款給總統的親朋好友所控制的公司；在泰國，金融公司經營者（部長姪兒）往往能夠以低利借款，再以高利轉貸給不動產開發公司；在韓國，最大的借款人往往是由財團控制的銀行，而韓國的財團不但操控國家的經濟、更能夠左右政治。」(克魯曼，2009：120-121)。

Devinney (1998: 36) 認為英美式的資本主義之所以能夠成功實施，主因就是高度透明化，而這種透明化之元素，較不常於亞洲的資本主義國家見到。也因為財政缺乏透明，造成亞洲國家特有的「親信資本主義」(crony capitalism)

³ 所謂的「布雷迪計畫」是在 1988 年老布希政府上臺以後，其財政部長尼可拉斯·布雷迪 (Nicholas Brady) 有感於拉丁美洲國家的負債驚人，必須設法進行債務減免計畫而提出的一項措施。

⁴ 美國的經濟學家似乎不太認同這樣的匯率制度，因此稱之為「骯髒的浮動匯率制度」(dirty floating exchange rate system)。

橫行，終究導致 1997 年亞洲金融危機。另外，經濟學家克魯曼（Paul Robin Krugman）也從經濟學角度切入，指出亞洲國家的經濟發展建立在資本、勞力的不斷投入，而非技術的突破與提升，這樣的經濟發展模式終究有其發展極限。

（三） 2008 年的美國次貸危機

2008 年於美國所發生的次貸危機，被稱為是自 1930 年的經濟大蕭條以來，最嚴重的一場經濟災難。發生的主因是在一連串的衍生性金融商品經過了層層包裝以後，由華爾街的銀行家們販售到全世界。原意是為了分散風險，最終卻製造出了非常不透明的金融商品。以「擔保債權憑證」（Collateralized Debt Obligations；簡稱 CDOs）為例，原意是將一些公司的債務加以組合，來達到減少違約風險之目的（Tett, 2009）。而在衍生性金融商品愈來愈複雜後，政府的金融監理人員也無從理解這些最新的金融商品操作，因此釀成了這場世紀的金融災難（Greenspan, 2008: 524）。我國中央銀行在檢討美國次貸危機的官方文件當中也提到如下的言論（中央銀行，2009：192-193）：「衍生性金融商品市場之大多數產品，系由交易雙方私下協議制定，其靈活度高且具客製化特性，惟交易透明度低，致難以明確知道曝險總額、曝險集中度及契約真正價值。一旦市場發生問題，因金融機構相互間曝險欠缺透明度，基於自我防衛心理而喪失對交易對手之信任，引發金融體系之系統風險。」

不透明所引發的不良後果，主要有基於兩項原因。一方面是過去仰賴信用評等公司的評等，承受的風險已然超出原有評等而無法預先知道；另一方面是金融機構本身的資訊透明度不足，市場無法得知其實際的財務狀況（郭秋榮，2009：64）。因此，在美國金融海嘯過後的檢討聲浪當中，莫不把資訊透明化、資訊的落差列為優先改善重點（IMF, 2009）。尤其是金融監理人員與被監理對象之間所形成的不對稱資訊必須消弭，以防止日後的金融危機再次重演。

（四） 2010 年的歐洲主權債務危機

歐洲國家的主權債務危機是由希臘所引發，進而影響到區域經濟的穩定。其主要原因據信是因為希臘為了要加入歐洲單一貨幣集團，在高盛銀行的建議之下採用換匯交易隱藏政府負債，使其得以勉強進入歐元區（Case, 2011）。

除此之外，歐債危機的發生也和整個世代的人口結構、社會變遷有很大的關係。其一是高齡化的社會來到。由於歐洲國家素以優厚的社會福利著稱，1945年之後的戰後嬰兒潮所帶來的人口，紛紛在 2010 年之後陸續退休，開始領取退休金，直接衝擊每一歐洲國家的財政，造成政府負債急劇攀升。其二是經濟發展的停頓。在全球化的浪潮席捲之下，由於資本、勞工可以自由流動，也造成工廠不斷地外移到勞工便宜的地區，所造成的結果就是歐元區國家的失業率升高，除了對政府的稅收造成衝擊之外，失業救濟補助也是一筆可觀的支出，歐洲政府因而陷入債務惡夢當中。

歐元區之設計本來就有其先天上的缺陷，此為不容否認的事實。不少的經濟學家批評：歐元區國家有著共同的貨幣，卻沒有一個共同的財政協定（Roscini, 2011）。這樣的制度會讓很多國家想要採取擴張性的財政政策來佔歐元的便宜。因此，未來的歐元區勢必面臨重新規劃，方能解決財政政策上「多頭馬車」的情形。

二、健全財政管理之需求

如前所述，當前學者認為財政透明有助於控制預算赤字、減少政府負債、創造永續的財政環境，亦即透過財政透明與公共課責的連結，能確保國家的財政健全。

首先，在財政透明程度不足之地，若無嚴格法制環境伴隨，財政收入與支出都很有可能是政治協商的結果，也可說是，是賄賂或貪污的結果（Premchand, 2001）。當稅制與政策都無法律制度的規範，則政黨輪替等政治因素將使財政環境不甚穩定，政治景氣循環的情形加劇，國家也無長期良好的財政規劃。如此不穩定的財政環境，不僅影響國民生活，也會影響國家競爭力。

此外，Bok（2001）曾指出，今日民眾已對政府的支出習以為常，對於建設要求及社會福利項目上期望政府能擴大支出，絲毫不考慮財政狀況。於是，在民選官只考量選舉的情形之下，極有可能採取滿足所有民眾需求的各種政策，以贏得選票。然而，倘若民眾能藉由財政與預算資訊的公開，而了解政府實際的財政狀況，應能減少民眾的財政幻覺、有效抑制民眾無窮的欲望。此外，對於財政狀況有較為全面的了解後，執政者之財政管理能力亦將

成為選民投票的考量，有別於過去僅看支出面或收入面時，執政者不思開源節流及財政永續的惡性循環。如此一來，執政者方能嚴守財政紀律。

財政透明包括與政府過去、現在與未來之收支相關的所有資訊，能及時給予投資者明確的資訊，如國家的內外債資訊、短期債資訊，都能幫助投資者判斷該國投資環境的好壞（Summers, 1999）。此次希臘所引起的世界性金融恐慌，便是因希臘長期隱匿負債資訊，使得其他國家在資訊不對稱的情形下，繼續購買希臘所發行的公債，導致歐債危機的風暴擴大。事實上，如前文所述，財政透明的要求是由 1990 年代亞洲及墨西哥金融危機所引起，無論何種財政透明倡議，皆須特別關注有關債務資訊的公開，進而要求隱藏負債的計算。如財政透明能在各國間推動，未來只有財政透明的國家，方能獲得較多的國際金融交易或投資，各國必將竭力保持良好的財政環境以吸引外資、促進貿易、提升競爭力。基於此，財政透明亦作為良好國際貿易環境的先決條件，也是各國努力改善財政環境的動機。Alt & Lassen（2006）對 19 個 OECD 國家進行實證研究，證明了財政透明的程度與國債及赤字高低呈現反比的關係。

檢閱過去歷史所發生的重大金融危機就可以發現，資訊、財務不透明往往就是造成危機的起點。區域型金融危機不只讓整個國家陷入經濟衰退、也危及到鄰國經濟的發展。因此，為避免因為資訊、財務不透明所造成的金融危機，國際組織也致力於財政透明化之落實。

三、國際組織之規範與倡導

正因財政透明與良善治理息息相關，在進入 21 世紀以後，與財政透明相關的研究亦在世界各國發酵，而國際組織所提出的財政透明化標準，便時常成為各國檢閱並改進自身財政透明化程度之依歸。以下節錄並承接蘇彩足等（2011）之研究報告，整理推動財政透明化之國際組織與其規範。

（一）國際貨幣基金（IMF）

在眾多國際組織中，最早提出財政透明客觀標準的為國際貨幣基金。1990 年代以來，墨西哥及亞洲地區接連發生金融風暴，也引起各國對於財政透明的重視，IMF 於 1998 年公布「健全財政透明施行準則：宣言與原則」(The Code of Good Practices on Fiscal Transparency: Declaration and Principles，以下簡稱

「施行準則」)，這是為了促進各國對於自身財政透明化的檢討、擬定改善方針、建立穩固的財政環境。此套「施行準則」並於 2001 年及 2007 年作出兩次修改，以貼近各國實際改革的狀況。「施行準則」的公布皆伴隨「財政透明操作手冊」(Manual on Fiscal Transparency)，以做為各國適用「施行準則」的詳細指導。IMF 之「施行準則」對於財政透明的檢視，包含四項具體的指標，簡述如下：

1. 政府之職能與責任的釐清

此項指標重視政府組織架構與功能的釐清，除了預算過程中，行政、立法、司法三部門的角色分工之外，包括各級政府的責任、政府與公營事業的財務關係、政府涉入私部門財務活動的性質等，皆有基本的規範，以建立與政府財政活動相關的各機構的法律和行政架構。

2. 預算過程的公開

預算的過程——籌備、執行與監督都應於大眾所知，以利民眾了解政府的財政現況以及未來的展望，更重要的是，能使民眾直接監督預算的執行，以防貪污、舞弊，或效率不彰的情事發生。

3. 公開資訊的可得

政府所有的財政活動及政策目標，皆應成為公開可得的資訊。政府所公開的資訊應是全面性的，且資訊的公開也應建立一套運行的制度，如資料公布的時程表，如此亦有助於民眾進行政策分析、促進財政課責。

4. 資料真實性的確保

此指標在闡述政府所公布的財政資訊，其品質必須達到一定的標準，而各國也須建立能確保立法機關與民眾接收真實資料的機制。

(二) 經濟合作暨發展組織 (OECD)

除了 IMF 之外，OECD 於 2001 年公布的「OECD 預算透明化最佳實務」(OECD Best Practices for Budget Transparency，以下簡稱「最佳實務」)也同樣獲得許多國家的重視。「最佳實務」起源於 1999 年的 OECD 年會，經由年會的討論，OECD 匯集了各國執行預算透明化的經驗，最後將其整理並發展

而成目前所使用的「最佳實務」(蘇彩足、左正東, 2008)。OECD 的「最佳實務」主要規範的大方向有三：

1. 預算報告

針對所有預算文件、預算案提出及審議的期程, 作出明確且具體的建議。

2. 特別揭露事項

除了一般性的預算文件外, OECD 還規定各項預決算報告中應詳實揭露的重要資訊, 包括經濟假設的要件、稅式支出的估測、政府負債資產訊息、員工退休金給付義務、政府或有負債等。

3. 財政報告的完整性、真實性與課責性

公開的資料除了「量」需多而廣, 「質」也十分重要, 在 OECD 的規範中, 對於會計政策、內部控制和審計稽核皆有所要求。

(三) 國際預算夥伴 (IBP)

除了 IMF 及 OECD 兩知名國際金融與經濟發展的國際組織之外, 隸屬於「預算與政策研究中心」(Center on Budget and Policy Priorities; 簡稱 CBPP) 之「國際預算夥伴」專案研究中心, 也對預算透明化十分重視。IBP 致力於提升各國預算體制及財政政策, 以改進貧窮、增強國家的治理能力, 並以促進政府預算透明、開放、參與、回應, 及打擊貪腐為目標。⁵自 2006 年起, IBP 每隔兩年對 85 個參與國進行「預算公開程度問卷調查」(Open Budget Survey; 簡稱 OBS)。OBS 由 123 個問卷問題組成, 可將問題分為兩大類: 92 個問卷問題調查民眾接觸及使用預算資料的程度, 並以這 92 題的回答建構出滿分為 100 的「預算公開指標」(Open Budget Index); 其餘的 31 項問題則涵蓋民眾參與預算的機會及預算監督機構之效用。OBS 所調查的預算公開要件有三部分：

1. 預算文件的可得性

⁵ <http://internationalbudget.org/what-we-do/major-ibp-initiatives/open-budget-initiative/>

最後瀏覽日期：2012 年 12 月 26 日

此部分內容關注民眾獲得預算相關資訊的程度多寡，包括預算案、法定預算及預算執行報告等，皆考量文件釋出的時間與內容。

2. 預算案的內容

OBS 對行政首長所提的預算案也多所要求，包括預算的估測方法、預算案內容的涵蓋性、預算案中對政策的闡述、績效指標的訂定，及所有與預算案作成相關分析及估測方法的清楚描述。

3. 預算過程

預算的籌備、審計、執行及決算審計的過程、時間表、參與機構，皆須明確，而 OBS 在此部分亦設計了 58 道問題，以評估各國預算公開及民眾參與的程度。

（四） 其他國際組織

除了以上已於國際上廣泛使用及引用的財政透明倡議之外，也有許多國際組織，雖非專門針對財政透明發展出一套標準或規範，但也致力於財政透明的推動。例如，牛津政經分析顧問公司（Oxford Analytica；簡稱 OA），受 IMF 等組織的委託，以 IMF 的財政透明、資訊透明規範做為評估的架構，出版有關於世界各國財政透明度報告，成為各國財政透明程度評估的主要資料庫、及各國經驗相互學習的平台。

國際最高審計機關組織（International Organization of Supreme Audit Institutions；簡稱 INTOSAI）為獨立之非政府組織，其組織目標主要是要提倡政府審計的功能與加強會員國間的經驗分享，以協助各國改善政府審計的效能。INTOSAI 設有 Project on Transparency and Accountability，透過會員國之間的交流，設計一套規範——「透明與課責之原則」（Principles of Transparency and Accountability），以指導各國的最高審計負責機關，如何由外部審計促進政府之透明度與課責性。

採掘業透明度倡議組織（Extractive Industries Transparency Initiative；簡稱 EITI）是一個國際性非營利組織，其創立宗旨是為了避免自然資源開發過程涉及貪腐、引發衝突，而資源開發之利益須能有助於當地達到永續發展與抗貧之目標。這個組織的主要參與者除了各國政府之外，一般公司（如礦業

和石油公司)與公民團體亦可參加，EITI 重視政府或相關公司在資源汲取活動的資訊公開與透明，認為一般民眾應該對這些活動的收入和支出有所了解，其中當然包括對政府財政資訊之了解，因此也是一致力於推動政府財政透明的組織。

世界透明組織 (Transparency International；簡稱 TI) 是一個全球性的非官方組織，臺灣亦有 TI，它主要的任務是反貪腐政府，推動透明政府。美國的非營利組織「公眾清廉中心」(Corruption Perceptions Index；簡稱 CPI) 也是以反貪腐政府為成立主軸的組織，CPI 對美國政府機構進行許多調查報告，調查項目亦包括機構的財政資訊揭露程度，對提升美國的財政透明有莫大的助益。

國際會計師聯合會 (International Federation of Accountants；簡稱 IFAC) 為一國際性組織，提供許多會計和審計的標準，因為政府的會計政策為財政透明的先決條件之一，例如公部門財政報告撰寫的格式與標準、對財政項目的分類與指標等，對提升財政資訊的品質有影響，因此 IFAC 的活動也與財政透明息息相關。

世界銀行集團 (World Bank Group；簡稱 WBG) 的主要任務雖然是幫助落後地區國家的經濟發展，但為了對各國的財政環境和財政健全程度有所了解，其網站也提供相當豐富的政府透明、投資透明、反貪腐政府的資料，並於促進經驗分享上有重要貢獻。亞洲開發銀行 (Asian Development Bank；簡稱 ADB) 的主要任務為促進亞洲國家財政和經濟發展，因此也鼓勵各國公部門必須使政府收入訊息公開透明，以打擊貪腐，建構健全財政環境。

第三節 APEC 提升財政透明度之努力

一、APEC 促進財政透明化之歷程

1994 年，「亞太經濟合作組織」於印尼茂物召開的領袖會議，訂定了促進經濟體間自由及投資的目標，又稱為茂物目標 (Bogor Goals)，並期望已達工業化的經濟體能在 2010 年、列為開發中國家的經濟體能在 2020 年，達成此目標。1995 年在日本大阪召開的第三次經濟領袖會議中，各經濟體一致

同意達成茂物目標的中長程行動綱領，稱為大阪行動綱領（Osaka Action Agenda）。此綱領中明訂提升透明度為達到茂物目標的重要指標之一。隨後，政府採購專家小組（Government Procurement Experts Group；簡稱 GPEG）於 1999 年擬定「非拘束性政府採購原則」(Non-Binding Principles on Government Procurement；簡稱 NBPs)，這個非拘束性的原則認為各經濟體政府應該公開政府的施政環境、採購時機、採購需求及招標準則等內容，以利跨國採購市場的便捷，或有助於各國互相學習政府採購的程序。2001 年在上海發表的協議（Shanghai Accord）中，領袖們再次敘明經濟體追求透明度的決心。此協議主要是延續先前的貿易便捷原則（APEC Trade Facilitation Principles），強調有關貿易的政策能使 APEC 經濟體在貿易交流中減低交易成本、提高合作效率。接著，2002 年在墨西哥舉辦的首長會議中，更公布了「一般透明原則」，會中的領袖宣言強調：⁶

- 提升透明度是各國促進國內與國際經濟發展和財政穩定的重要因素；
- 透明度對公平及有效能的治理有助益，也能提升民眾對政府的信心；
- 提升透明度是「大阪行動綱領」中列入為達成自由化與便捷化的一般準則之一；
- 它同時也是自由貿易與便捷貿易的根本原則；
- 貨幣、財經、財政及總體經濟政策的透明，能確保各經濟體的央行及財政、金融機構的課責性與廉潔，一般大眾方能獲得有關經濟、財政及資本市場的資料；
- 最後，以能力建構方案協助開發中經濟體提升其透明度與開放性。

在 2003 及 2004 年，一般透明準則根據貿易政策的不同面向，再度分為九個特別透明標準（Area-Specific Transparency Standards），並且，自 2005 年

⁶http://www.apec.org/Meeting-Papers/Leaders-Declarations/2002/2002_aelm/statement_to_implement1.aspx

最後瀏覽日期：2012 年 12 月 26 日

起，特別透明標準皆納入個別行動綱領(Individual Action Plan)的年報之中。為了能降低 APEC 經濟體間的貿易成本，APEC 訂定「貿易便捷行動計畫」(Trade Facilitation Action Plan)，在 2007 年的貿易便捷行動計畫中，各經濟體對透明度的推動便被視為重點，然此時所強調的透明度較多為貿易政策的透明度，包括關稅、進出口資料之公開。

APEC 在 2007 年於澳大利亞的雪梨召開的第十九屆財政部長會議中，將促進透明化列為推動 APEC 經濟體財政永續性的重要原則(APEC fiscal sustainability principles)之一(江啟臣，2008：102-103)，並鼓勵各經濟體採用國際間的財政透明標準(如 IMF 所發表的財政透明準則)進行自評。各經濟體對政府透明的討論與意見交流，最重要且最深入的對談是在 2011 年 9 月於美國舊金山舉行的第二次 APEC 經濟委員會會議中，由公部門治理小組主席之友主辦、我國主持的「促進公部門透明化圓桌論壇」(Roundtable Discussion on Improving Public Sector Transparency: Good Practices and Reform Experience)。該次圓桌會議的緣起，除了因政府透明實然已為改善各國公部門治理環境的重要因素之外，亦為 2009 年十月的 Improving Public Consultations in the Rulemaking Process 研討會、2011 年三月之 Using Regulatory Impact Analysis (RIA) to Improve Transparency and Effectiveness in the Rulemaking Process 研討會，及 2011 年三月的 Good Regulatory Practices 研討會之討論內容的延續。會中邀集各經濟體分享該國促進政府透明的經驗與挑戰，包括我國、加拿大、日本、紐西蘭、俄羅斯、泰國、美國、印尼皆在會中針對以下三點做簡報：

- 政府透明度現狀的簡短報告；
- 促進政府透明所遇挑戰及經驗的分享；
- 持續促進政府透明的計畫。

而未做報告的香港、新加坡、菲律賓、墨西哥、APEC 企業諮詢委員會(APEC Business Advisory Council)亦提出不同觀點與在場各國進行意見交流。此為 APEC 成立以來，首此專以政府的透明度為主題的討論。隨後並將政府的財政透明與課責程度列為 2013 年之年度經濟政策報告主題，由我國負責其出版。

表 4 回顧 APEC 過去有關財政透明的重要歷程。透過表 4 及以上的歷史回顧可知，雖然早期的透明度主要強調與自由貿易相關的貿易政策、進出口資料等資訊的公開，但在近期已逐漸將焦點轉回公部門本身資訊的公開，尤其是財政與貨幣政策相關的資訊。

表 4：APEC 促進財政透明之歷程簡表

年度	重要進程
2004 年	<p>落實 APEC 透明化準則的領袖聲明：⁷</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 各國須追求在財政政策、貨幣政策的透明化以及總體經濟資料之發布。 ● 三項主要的標準可供依循：財政政策與貨幣政策的透明化準則；財政透明化的實施準則；一般暨特殊資料發布準則。
2007 年	<p>落實 APEC 透明化準則的報告：⁸</p> <ul style="list-style-type: none"> ● APEC 同意一項版本用來評估各個經濟體對於透明化準則的落實狀況。 ● 已有 14 個經濟體交出完整的評估報告；另有 6 個經濟體交出部分的評估報告。
2010 年	<p>財政部長過程（Finance Ministers' Process；簡稱 FMP）：⁹</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 一項由財政部長過程所推動的策略目標：審慎的公共財政管理。 ● 另推動「改善財政永續性與經濟復甦的有效策略」計畫，該計畫幫助了 APEC 經濟體維持了中長期的財政永續政策。 <p>財政部長會議：</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 確保穩健的財政管理、並制定可信且促進成長的財政計畫。

⁷http://www.apec.org/Meeting-Papers/Leaders-Declarations/2002/2002_aelm/statement_to_implement1.aspx

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

⁸<http://www.apec.org/Groups/Committee-on-Trade-and-Investment/APEC-Transparency-Standards.aspx>

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

⁹<http://www.apec.org/Groups/Other-Groups/Finance-Ministers-Process.aspx>

最後瀏覽日期：2013 年 12 月 25 日

	<ul style="list-style-type: none"> ● 藉由中長期的預算計畫來改善公共財政管理的效率。 ● 確保老人福利支出的上升不會影響中長期的財政永續性。
2011 年，5 月	<p>APEC 政策支援小組所提出的「貿易與投資措施之趨勢與發展及其對 APEC 經濟體之影響」：¹⁰</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 引用 IMF 的財政監控（Fiscal Monitor）指出，財政永續性在先進經濟體已然受到威脅；而在新興經濟體則是處於體質比較良好的狀態。 ● 對於先進經濟體而言，財政監控主張這些經濟體應該要開始降低負債比。 ● 對於新興經濟體而言，財政監控建議它們使用稅收來重建財政空間而非增加支出。 ● 對所有的經濟體則是鼓勵加強財政制度和透明化之進程。
2011 年，9 月	<p>第二次經濟委員會會議中舉辦「促進公部門透明化圓桌論壇」。¹¹</p>
2011 年，11 月	<p>APEC 公開治理與經濟成長的高層政策對話：¹²</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 該對話再次重申了藉由打擊貪污和致力於透明的、公平的、和課責的治理來提升公共的信任。 ● 「反貪和透明工作小組」（Anti-Corruption and Transparency Experts' Working Grouping；簡稱 ACTWG）發展出一套金融資產資訊公開的原則來提升公共的廉潔。而「反貪和透明工作小組」也預計將於 2012 年向

¹⁰ http://publications.apec.org/publication-detail.php?pub_id=1314

最後瀏覽日期：2013 年 12 月 25 日

¹¹ 本研究團隊參與該次圓桌論壇，該論壇之翻譯名稱參考

<http://www.rdec.gov.tw/lp.asp?ctNode=11982&CtUnit=2285&BaseDSD=7&mp=100>

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

¹² http://www.apec.org/Meeting-Papers/Ministerial-Statements/Annual/2011/2011_amm/2011_governance.aspx

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

	部長會議報告工作進度。
2011 年，12 月	<p>APEC 政策支援小組提出「歐洲主權債務危機的挑戰：對 APEC 之啟示」：¹³</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 財政規範的立法以遏止未來預算不確定性。 ● 引進中長期的預算支出架構。 ● 採用或加強客觀且獨立的財政評估小組，來監控這些財政規範都有確實被遵守，並促進財政政策的透明化。
2013	財政透明與公共課責為 2013 年「經濟政策報告」的主題。 ¹⁴

資料來源：本研究自行整理翻譯 APEC 公布之資訊而來

二、各經濟體財政透明化之發展趨勢

APEC 於 2011 年 9 月的舊金山圓桌會議討論中，各報告國皆致力於政府透明的促進，並將其近期的努力與各國分享、經驗相互交流。根據該會議所得之資訊，各國當前的努力與成果經整理如下。

我國於 2005 年完成政府資訊公開法的立法之後，對政府透明度的提升邁入了法制層次，政府資訊分為主動公開與被動公開兩類，主動公開的項目是為與政府施政計畫相關的一切資訊，包括施政計畫、施政目的、預決算資料，而被動公開的項目則為民眾有意了解的細節資訊，民眾亦可透過申請得到可公開的資訊。實際探查發現，我國各機關主動公開的項目較政府資訊公開法條列的項目為多，且亦能頻繁地更新資訊。我國政府也時常委託學術單位進行政府透明度的自評，對於透明度的理解與認同程度頗高。

加拿大除了促成許多與提升透明、防止政治遊說與貪污的法令通過之外，並建立提供民眾取用政府資料的統一網路平台（Web 2.0）。

日本於 2010 年開啟的政府計畫公開計畫（Public Project Review）便是為了有助於民眾了解政府資源配置的流向而設計，此計畫的最終目的在於建立

¹³ http://publications.apec.org/publication-detail.php?pub_id=1244

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

¹⁴ <http://www.apec.org/Groups/Economic-Committee.aspx>

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

更具課責與效率的公部門。

紐西蘭的政府透明度一向表現極為良好，2010 年開始，紐西蘭政府更公開政府投資說明（Investment Statement of the Government of New Zealand），對政府所有的資產、負債及績效有詳細的敘述；而 2011 年所公布的「公開與透明政府宣言」（Declaration on Open and Transparent Government）亦要求政府各部門必須主動公開高品質的資訊。

俄羅斯宣稱其聯邦法令在近期也針對政府服務的公開進行相關的修改（№ 8-FZ 及 210-FZ），自 2010 年起，強制要求政府相關服務資訊必須公開於網路，地方政府也須建立一站式資訊公開平台，將與民眾相關的公共服務資訊公開於網站上，根據俄羅斯的官方統計，一站式資訊平台縮減民眾取得公共服務的時間達 65%，雖然俄國所稱的透明度較類似於一般通稱的便民服務，而非所謂的資訊透明，然亦為該國邁向公開政府的重要里程碑。

泰國政府近年來致力於打擊貪污，並將之列為該國重要的年度計畫之中，而民間機構如泰國銀行聯盟（Thai Banker Association；簡稱 TBA）及泰國證券交易（Stock Exchange of Thailand；簡稱 SET）也主動協助政府推行反貪污；一項關於反政府採購貪污的協議（Anti-Corruption on Public Procurement Initiative）也即將由政府單位與民間相關部門聯合簽署，¹⁵期望所有政府單位都能自願簽署遵守此協議。

就美國而言，透明政府即是歐巴馬就職總統後最重要的政策目標之一。歐巴馬於 2009 年 1 月發布就職後第一份透明與公開政府備忘錄（Presidential Memorandum on Transparency and Open Government）之後，即展開近期美國對公開政府的努力。2011 年 7 月 12 日，由美國主導、墨西哥協助的公開政府夥伴（Open Government Partnership；簡稱 OGP）成立，以促進國際間對透明政府的重視；至 2011 年 9 月為止，共有 8 個 APEC 經濟體加入這個組織，並訂定年度改善計畫以逐步達成提升政府透明度的目標。美國將政府透明由國內層級提升至國際層級，顯見該國認為透明度須透過各國相互督促、學習，與意見交流才能達成。

¹⁵ 此資訊為 2011 年 9 月獲得，經查尚無相關以英文報導之後續消息。

印尼政府於 2008 年起開始推動資訊公開的相關法令（Keterbukaan Informasi Publik；簡稱 KIP），不過，至 2011 年 9 月為止，政府透明的推動僅限於幾個較為開放的地區，有些地方政府立法成立了透明與參與委員會（Transparency and Participation Commission；簡稱 T & P），以協助地方政府提升資訊公開的程度，其中最具成效的是黎巴克區（Lebak District）；不過也有些地區，如日惹特別行政區（Special Region of Yogyakarta），推動透明度的主要機構之建立僅根據地方行政首長的宣示或行政命令，隨時都可能因為政治變動而終止，這也是印尼推動政府透明最大的障礙——未有統一的法律確保之。

透過追蹤 IBP 於 2006、2008 與 2010 年發布的 OBS，見表 5，根據 IBP 計算的財政透明指標分數，可發現與 2006 年相較，大部分的經濟體皆努力改善其財政透明的程度，如越南在 2006 年首次參加 OBS 時，僅獲得 3 分（滿分為 100 分），但至 2010 年的調查中，已提高分數至 14 分。然而也有不少經濟體的財政透明表現較 2008 年時差，如韓國、祕魯、巴布亞新幾內亞、印尼、中國，這樣的落差除了表示某些經濟體在推動財政透明時，沒有一貫的政策或法令作為依據之外，2008 年末的金融風暴應也多少影響各國公開財政資訊的態度（IBP，2010）。

表 5：各經濟體之財政透明指標變化

經濟體	2006 年	2008 年	2010 年
紐西蘭	86	86	90
美國	81	82	82
智利	未參與	未參與	72
韓國	73	66	71
祕魯	77	67	65
俄羅斯	47	58	60
巴布亞新幾內亞	52	61	57
菲律賓	51	48	55
墨西哥	50	55	52
印尼	42	54	51
泰國	未參與	40	42
馬來西亞	未參與	35	39
越南	3	10	14
中國	未參與	14	13

資料來源：本研究整理自 Open Budget Survey：2006, 2008, 2010

第四節 財政透明與課責之挑戰

一、財政透明之國際規範與實際表現的落差

財政透明化對於一個國家財政的永續性、整體的健全發展有著重要的影響，因此國際組織莫不致力於財政透明化之推廣，訂立許多標竿規範。期望在開發中國家所常見到的發展落後、貪污腐敗、內線交易、以及官商勾結等不利於國家發展之缺陷，能夠藉由財政透明化之落實予以矯正。已開發國家所進行的財政預算制度的改革，固然對其他國家的進步與發展有正面的助益，然而，由於各個國家的社經體制不盡相同，驟然地移植到發展相對落後的地區，恐怕也會出現適應不良之情形。各國在提升財政透明所投入的資源和努

力、以及實際所展現的成效上，與國際規範有著大小不一的差距，如何快速縮短這些規範與實務上的差距，必須注意到以下兩項根本癥結，並對症下藥。

（一） 人力資源與管理技術

開發中國家在制度建立、先進管理知識、以及充沛的人力資源仍然有待加強，也因此一些需要高度技術管理的財政透明機制建立也讓開發中國家面臨到不少的難題。在蘇彩足等人（2011）針對 APEC 經濟體的財政透明化之研究即提到，在 IMF 所建議的透明化指標當中，有少數幾個指標仍然有為數不少的經濟體無法遵循。為求完整地落實財政透明，需要完整的預算制度，包括行政部門和立法部門的專業預算幕僚，以及統計與會計的專業人才，方可達到。而這些機制的設立，在很多的經濟發展落後國家十分缺乏。

（二） 政經發展程度

國際組織在向開發中國家推行新的政策理念時，最常遇見的問題就是很多開發中國家的憲政體制、經濟發展政策仍然處於一個未知的混沌狀態。在這樣的情形之下，若強行將此一新的政策理念移植，恐怕會出現負面效應。以財政透明化為例，雖然已是經過已開發國家的實證研究，顯示其確實是對財政預算具正面的制度革新之作用。然而在某些開發中國家，其預算制度方才建立，未臻完善，驟然地要求資訊公開，恐怕是力有未逮。

二、 財政透明與課責之難以連結

財政透明化所能夠帶來的最大好處即是促進課責機制的落實。已經有不少文獻指出，財政透明的追求能夠加強政府的財政紀律、降低赤字、遏止貪污腐敗，以達到課責（Fox, 2007）。而課責本身即隱含了一套監督的體系，時時刻刻在觀察績效資訊的產出（Premchand, 2001），因此，財政透明在輔助課責之落實是明顯易見的。此外，在一個進步的社會，往往也需要有公民社會團體以及獨立的媒體作為課責機制，但是與財政透明化相較，不論是公民社會團體、抑或是獨立媒體本身並不具有法定權力去進行制裁。因此，如何將因財政透明而帶來的全民監督，轉化為有效的課責，實為一大挑戰。

財政透明化對於課責的落實固然已經得到很多實證研究支持，然而，關於兩者間的相關性也有待進一步釐清。首先，財政透明化的目標是要促進整

個組織的課責或是個人的課責，是必須先要闡明的（Fox, 2007）。Fox 指出，如果目標為個人課責的落實，則透明化必須是集中在公部門契約的細節上，亦即如何確保資金應用符合契約的規定；反過來說，如果目標為組織課責之落實，則透明化的目標必須聚焦在公共支出所造成的影響，也就是各部會如何使用其資金、並且造成何種效果。唯有在確認課責層級之目的以後，方能在財政透明化的目標上制定出適宜的相關規定，才能夠讓財政透明化和課責兩者之間的連結更具相輔相成之效果。

透明化與課責之間的連結可能出現的另一難題是——透明化資訊品質如何確保——以落實課責機制。Fox（2007）以美國的毒物排放資訊公布為例，自從 1986 年以來，美國要求民間企業提供所排放有毒物質數量資訊，而環保署也有義務將此資訊轉換成官方資料並公布。然而，在聯邦政府的課責部門評估之後，發現環保署並沒有確保廠商所提供的資料品質之正確性，也因此造成了廠商漏報、低報有毒物質排放數量之行為屢見不鮮。如此一來，對於課責的執行就造成了相當的困擾，因為懲罰的對象為誠實申報之廠商，而投機取巧之廠商反而無需負責。在國內常見的相關情事為媒體再製政府所公布的數據資料，編造聳動的新聞誤導民眾，以致降低公眾對於政府的信任感，此情形較過去黑箱作業的施政環境或許更為嚴重。一般民眾對於政府所公布的數據資料鮮少關心，即便獲知資訊亦無從分析，也因此容易聽信媒體。未來如何確保透明化資訊的品質之正確性與可讀性，成為攸關課責機制確切落實的重要目標。

第三章 我國政府預算及財政透明現況

本段分成兩大部分，一是概要介紹我國中央政府預算制度，二為由三個不同角度切入——包括財政程序之公開透明、財政資訊之公開可得、財政資訊之可信度及課責性，以評估我國財政透明化之現況及作為。

第一節 我國中央政府預算制度簡介

一、憲政體制

我國憲政體制是以總統為國家元首、行政院長為最高行政首長之雙首長制，憲法以五權分立為架構，行政權、立法權、司法權、考試權、監察權各有職掌機關。行政院為國家最高行政機關；國會為一院制的立法院；另有司法院為國家最高司法機關；考試院為國家最高考試機關；監察院為國家最高監察機關。

我國財政體制採行中央與地方分權制度，分別由中央及縣市立法並執行之。每個新年度籌編預算之前，行政院會通過該年度之「中央及地方政府預算籌編原則」，中央和地方政府依照此原則編列其預算，再提請民意機關審議之。其中地方政府之歲入來源，除由地方自行籌措之外，亦包括府際間之財政移轉，如中央統籌分配稅款、中央對地方之補助款等。

憲法清楚規範各機關於預算制定過程之權責，請見圖 1。首先，行政院有預算籌劃與編製權、決算編造權，如憲法第 58 條規定：「行政院院長...須將應行提出於立法院之法律案、預算案、戒嚴案、大赦案、宣戰案、媾和案、條約案及其他重要事項...提出於行政院會議議決之。」且預算案之提出，須於會計年度開始三個月前完成（憲法第 59 條）；而決算則應於會計年度結束後四個月內由行政院提送監察院（憲法第 60 條）。另一方面，立法院則擁有預算審議權，憲法第 63 條規定：「立法院有議決法律案、預算案、戒嚴案、大赦案、宣戰案、媾和案、條約案及國家其他重要事項之權。」憲法第 70 條並且明訂：「立法院對於行政院所提預算案，不得為增加支出之提議。」限

縮立法機關之預算審議權，以期預算審議結果不增加納稅人之負擔。第三，監察院有審計權，¹⁶設置於監察院之審計長須依憲法 105 條之規定：「...於行政院提出決算後三個月內，依法完成其審核，並提出審核報告於立法院。」而立法院應於決算審核報告送達後一年內完成其審議，如未完成，視同審議通過（決算法第 28 條）。

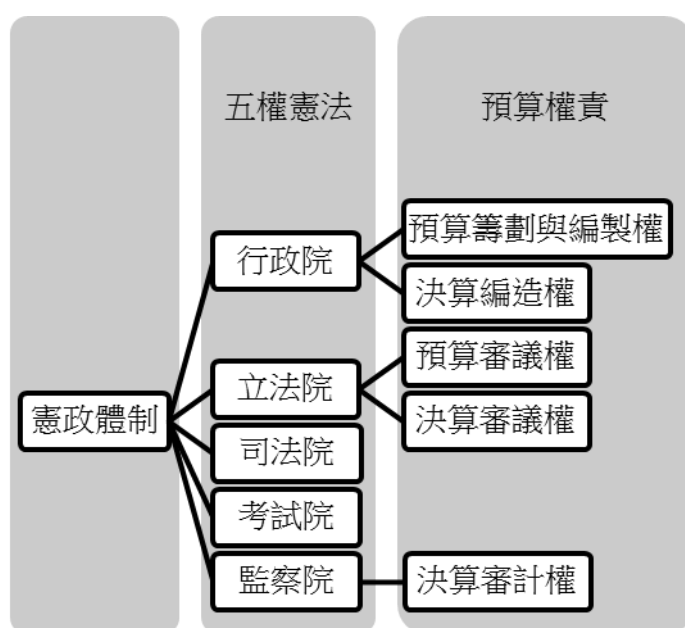


圖 1、我國憲政體制下預算權責分工圖

資料來源：本研究自行繪製

二、預算權責機關

依據我國憲法及相關法規規定，行政院主計總處、財政部及審計部，是負責我國財務行政業務的三大主要權責機關。具言之，預算過程中，由隸屬於行政院的主計總處負責政府預算之籌編、預算執行之會計業務、以及決算之彙編；財政部負責管理稅收的計畫與估測，以及國庫的管理；審計部隸屬

¹⁶ 憲法第 90 條：「監察院為國家最高監察機關，行使同意、彈劾、糾舉及審計權。」

監察院，但受憲法保障，能獨立行使審計行政機關財務報告之工作（張潤書，2008）。三者財務行政組織系統各有職責，相互合作，但權責獨立，互不隸屬。至於立法院則扮演預算過程中的監督制衡者。以下進一步說明各機關在預算過程中的角色和職掌，並以圖 2 簡明敘述各預算機關權責。

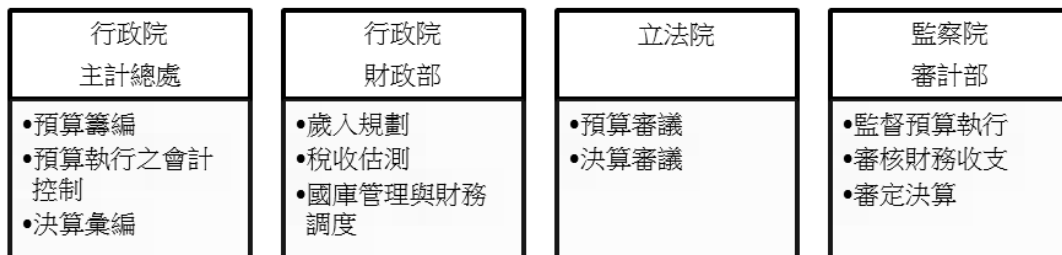


圖 2、預算機關權責示意圖

資料來源：本研究自行繪製

（一） 行政院主計總處

主計總處隸屬行政院，為行政院最重要的預算資源配置之幕僚機關，亦為我國編製和執行預算的樞紐機關。其在預算過程中，扮演負責籌劃預算、編擬概算、會計控制、以及蒐集整理統計資料的角色。我國固有之「主計三聯制」有其歷史淵源和特色；在主計三聯制下，歲計、會計和統計相依相存，主計總處以統計資料作為編製施政計畫和預算的憑據，並依據預算執行辦理會計紀錄、製作決算。

我國的決算亦由行政院主計總處負責統籌編製，年度決算完成後，先經由監察院審計部加以審核，再由審計部向立法院提出審核報告，據以課責。

（二） 財政部

財政部隸屬於行政院，掌理全國財政，負責歲入規劃和管理，其對財務調度有充分的權力與責任。政府各機關之收入，採行統收統支制度，須繳入國庫收入總存款戶，由國庫集中調度管理；各機關經費支出，亦由國庫按照預算分配。每月及年度終結，代理公庫之銀行及各收支機關，均應分別編列收支月報表及決算表，送達財政機關。

簡言之，財政部在預算的角色中主要任務為：中央政府財政收入計畫之籌擬、預算收支解撥及國庫財務調度，增進中央政府之財務效能及減少不經濟支出之建議等。

（三） 立法院

立法院負責預算之審議，經由審查、議決預算案，立法院得以監督政府施政，並參與政策制定。根據法律規定，行政院於會計年度開始四個月前，將下年度總預算案提出立法院審議（預算法第 46 條）；立法院應於會計年度開始一個月前議決；並於會計年度開始十五日前由總統公布（預算法第 51 條）。我國憲法第 70 條規定：「立法院對於行政院所提預算案，不得為增加支出之提議。」且依據大法官解釋（司法院釋字第 391 號）之意旨，立法院亦不具備科目調整權，不得就預算科目間予以增減移動。又依據預算法第 49 條，預算議定的範圍為：「預算案之審議，應注重歲出規模、預算餘絀、計畫績效、優先順序，其中歲入以擬變更或擬設定之收入為主，審議時應就來源別決定之；歲出以擬變更或擬設定之支出為主，審議時應就機關別、政事別及基金別決定之。」

立法院收到行政院預算案後，先行提報院會，交程序委員會排定日程，由行政院長提出施政報告，主計長及財政部長說明預算編製情形，各立委質詢完畢，將全案交付財政委員會會同有關委員會分別審查。分組審查時，得請有關首長列席說明。審查結果由財政委員會綜合整理書面報告，提請院會討論，決議後送請總統公布施行。

總決算之審核報告則由審計長提出。在決算審查的部分，立法院應對審計長提出的決算審核報告，就其有關預算的執行、政策的實施進行審議。

（四） 審計部

審計部隸屬於監察院，審計權在我國憲法中明定為監察權之一，由審計機關行使。憲法規定監察院設審計長，由總統提名，經立法院同意任命之；任期六年，以確保其職位之穩定，以超然獨立於政治之外；所有審計人員依法亦應獨立行使審計職權。

審計部於行政院總決算送達後，必須在三個月內完成最終審定，編造最

終審定數額表，並提出決算審核報告於立法院。審計權之行使對象為政府所屬全國各機關及有關人員。審計機關組織採行一條鞭制，故地方審計人員的任免與管理，完全由中央主管機關掌控。

審計部之職權包含：監督預算執行、審核財務收支、審定決算、提高政府財務報表之公信力，此類審計工作目的在於審核政府預算執行結果與財務狀況，提高財務報表之公信力，主要功能是對立法部門提供服務；考核財務效能，提供財務管理顧問之服務，審計機關考核各機關績效，並在編擬概算前對行政機關提出財務支出之建議；稽察財務上之違失，核定財務責任，匡正財務紀律。

三、政府預算程序

我國中央政府總預算每一會計年度辦理一次，政府會計年度於每年一月一日開始，至同年十二月三十一日終了，以當年之中華民國紀元年次為其年度名稱。我國預算編列須經一定程序，其時間與程序於預算法中皆有詳細規定，預算程序分成預算編製、預算審議、預算執行、預算監督與考核四大階段，進一步說明如下。

（一）預算編製階段

預算編製是政府將政策具體落實為收支數字的重要階段。在此一階段中，由行政院負責統籌各部會之概算項目，確立下一年度的施政重心與政策優先順序，勾勒短、中、長期的施政計畫。我國中央政府總預算分成歲入與歲出兩大部分，其中由主計總處負責歲出之籌編，財政部負責歲入之籌編。

籌編預算之前，行政院必須先辦理未來四年中程預算收支的推估、中程歲出概算額度，並擬定未來年度的中程施政計畫，以求預算之穩健及永續發展。行政院也須訂定下年度的施政方針、預算籌編原則與總預算編製辦法，令各部會編製機關單位概算時，有依循的方向與準則。

預算編製的詳細時程與步驟於預算法中均有相關規範，根據預算法第 46 條規定：「中央政府總預算案與附屬單位預算及其綜計表，經行政院會議決定後，交由中央主計機關彙編，由行政院於會計年度開始四個月前提出立法院審議，並附送施政計畫。」因此每年九月份以前，行政院主計總處與財政部

就必須將下一年度之總預算案彙編完成，送交立法院審議。詳細的中央政府年度總預算案編審程序如下：

表 6：中央政府年度總預算案編審程序

時程	階段	重要事項
上一年度 9 月至 12 月	核定中 程歲出 概算額 度	<ol style="list-style-type: none"> 1. 行政院辦理未來四年中程預算收支推估。 2. 行政院核定未來年度中程歲出概算額度。 3. 各機關據以妥適安排並擬訂未來年度中程施政計畫。
當年度 1 月至 4 月	擬定收 支政策 與籌編 預算	<ol style="list-style-type: none"> 1. 行政院應於年度開始九個月前，訂定下年度之施政方針。 2. 行政院核定下年度預算籌編原則。 3. 行政院核定下年度總預算編製辦法。
當年度 4 月至 5 月	各部會 擬編概 算	<ol style="list-style-type: none"> 1. 各主管機關（各部會）依照施政方針、預算籌編原則、預算編製辦法之規定，在行政院核定下年度中程歲出概算額度範圍內，擬編其所主管範圍內之下年度施政計畫（行政機關）及事業計畫（國營事業）與歲入、歲出概算，並送行政院審議。
當年度 5 月至 8 月	行政院 核定概 算	<ol style="list-style-type: none"> 1. 向行政院院長簡報最新財經情勢，並確立下年度概算審核原則。 2. 行政院年度計畫及預算審核會議，據以審查各機關擬編之下年度概算。 3. 各機關依據前述審議結果編製下年度預算案。
當年度 7 月至 8 月	彙編總 預算案	<ol style="list-style-type: none"> 1. 向總統簡報下年度總預算案核列情形，並確立數額。 2. 彙編下年度總預算案。 3. 中央政府總預算案與附屬單位預算及其綜計表，經行政院會議決定後，交由中央主計機關彙編，由行政院於會計年度開始四個月前提出

		立法院審議，並附送施政計畫。
當年度 9 月至 12 月	總預算 案審議 與議決 法定預 算	<ol style="list-style-type: none"> 1. 行政院院長、主計長及財政部部長赴立法院報告下年度總預算案之編製經過。 2. 總預算案應於會計年度開始一個月前由立法院議決。 3. 法定預算於會計年度開始十五日前由總統公布之
下一年度 1 月至 12 月	預算施 行	<ol style="list-style-type: none"> 1. 各機關應按其法定預算，並依中央主計機關之規定編造歲入、歲出分配預算。而分配預算，應依實施計畫按月或按期分配，均於預算實施前為之。

資料來源：本研究整理自「中央政府年度總預算案編審程序表」中華民國統計資訊網

（二） 預算審議階段

在分權制衡的憲法架構下，根據憲法第 63 條的規定，立法院有預算案之審議權。審查與議決預算案，是立法院監督政府施政的重要途徑；根據預算法規定，行政院在總預算案編製完成後，須於會計年度開始四個月前送交立法院審議，立法院應於會計年度開始一個月前議決；並於會計年度開始十五日前由總統公布。

預算審議分為預算報告及質詢、分組審查、聯席會議審查、院會議決四個階段；在總預算案由行政院送達立法院後，由立法院邀請行政院長、主計長及財政部長列席，分別報告施政計畫及歲入、歲出預算編製之經過，並由立法委員就施政計畫及預算上一般重要事項提出質詢後，將總預算案交付相關委員會分組審查。分組審查完竣後，由財政委員會綜合整理分組審查結果，並草擬書面總報告，提報立法院院會進行二、三讀程序。總預算案須經過立法院三讀通過，才能正式成為法定預算，規範下一年度的國庫收支與經費運用。

立法院得刪減行政院所提之總預算案，但其預算審議權受憲法第 70 條限制：「立法院對於行政院所提預算案，不得為增加支出之提議。」此設計是為了防止政府預算膨脹，增加人民負擔。又經大法官會議第 261、394、520 號

解釋後，確定立法院除了不具有預算增額權之外，亦不得就預算科目間予以增減移動，亦即不具有科目調整權；大法官第 394 號解釋文主張：「蓋就被移動增加或追加原預算之項目言，要難謂非上開憲法所指增加支出提議之一種，復涉及施政計畫內容之變動與調整，易導致政策成敗無所歸屬，責任政治難以建立，有違行政權與立法權分立，各本所司之制衡原理，應為憲法所不許。」因此確定立法院不具有預算增額權與科目調整權。而立法院審議刪除或刪減之預算項目及金額，除非為法定預算或經立法院同意，行政院不得動用預備金復原之。

總預算案如不能於法定期限內完成審議，則各機關預算收支執行須依預算法第 54 條規定辦理，以確保預算之連貫。收入部分暫依上年度標準及實際發生數，覈實收入。新興資本支出及新增計畫，須等到本年度預算完成審議程序後始得動支，但已獲授權之原訂計畫或上年度執行數，則可覈實動支。

（三） 預算執行階段

法定預算通過後，各機關按月或按期動支分配預算，執行相關施政計畫；分配預算的兩大優點包括便於國庫之財務調度，以及有利於支出計畫進度之管控，以確保計畫目標之如期完成。

我國政府預算制度對於預算執行行使相當程度的管控，但亦賦予必要的執行彈性，以期有限的財政資源能在一定的規劃下，發揮最大的效用。以下列舉若干預算執行階段的管控和彈性規定如下：

1. 分配預算成立及運用之控制

依照預算法規定，各機關應按照法定預算和中央主計機關之規定編造歲入、歲出分配預算，並由中央主計機關核定之，再將核定情形通知其主管機關及原編造預算之機關。若在執行預算期間因應計畫改變而需要修改分配預算，可按照前述程序再行編造，以增加經費之運用彈性。各機關執行歲入分配預算，其超過預算之收入一律繳庫。

2. 經費流用之彈性

預算法第 61 條限制不得流用之經費，而預算法第 62 條規定總預算內各機關、各政事及計畫或業務科目間之經費，不得互相流用。但法定由行政院

統籌支撥的科目及第一預備金，則不在此限。又預算法第 63 條規定各機關之歲出分配預算，在其一科目之經費不足，而他科目有剩餘時，可按中央主計機關之規定流用，但不得流用為用人經費。這些做法使得原支出計畫變動時，仍得維持預算執行的適度彈性。

3. 預備金動支之彈性

我國預算法規定預備金分為第一預備金及第二預備金，第一預備金於公務機關單位預算中設定之，其數額不得超過經常支出總額百分之一；各機關執行預算遇經費有不足時，擬動用第一預算金時，須報請上級主管機關核定，轉請中央主計機關備案，並由中央主計機關通知審計機關及中央財政主管機關。第二預備金則設於總預算中，其數額大小視當年財政情況而定之，各機關遇有原列計畫費用因事實需要奉准修訂致原列經費不敷時、或原列計畫費用因增加業務量致增加經費時、或因應政事臨時需要必須增加計畫及經費時，得經行政院核准之後，動支第二預備金，但事後由行政院編具動支數額表，送請立法院審議。¹⁷

4. 追加預算及追減預算提出之彈性

各機關有增加業務、增設新機關、重大事故、依法補列等事項時，得依法提出追加預算，而追加預算列入年度決算，此經費應由中央財政主管機關籌劃財源以求預算之平衡。若法定稅入少於預估數值使得預算無法辦理，則可提出追減預算加以調整。此一規定對於預算執行彈性之提升，具有極大的重要性。

5. 特別預算之提出

提出特別預算之要件為國家面臨重要政事或是重大變故，如國防緊急設施或戰爭、國家經濟重大變故、重大災變、不定期或數年一次之重大政事等情況皆能提出特別預算。

特別預算與追加預算不同之處在於，特別預算的控管時程是以「計畫時

¹⁷ 預算法第 22 條：「各機關動支預備金，若其每筆數額超過五千萬元者，則應先送立法院備查。但因緊急災害動支者，不在此限。」

程」為基礎，無須每年併入總預算中一起作決算，而是單獨計畫結束之後，再辦理決算，未終了年度僅出具會計報告即可。且特別預算各年度經費可自動結轉下期，無須如總預算及追加預算一樣，必須辦理保留後才可於以後年度支用。

（四） 預算考核階段：決算與審計

預算執行結束後之考核，乃是重要的財務控制與稽核機制。決算稽核包括三重機制：行政稽核、監察審計與立法課責。決算為預算執行終了後彙整的總結報告，主計總處在負責彙編各部會之決算的過程中，先行檢視各部會決算之合法性，此為決算之行政稽核部分。接著主計總處將彙整完畢的決算送至監察院，由審計部由外部稽核角度出發，完整檢討各機關支出計畫效能不彰或浪費公帑之處，此為監察審計部分。審計部於完成審核並編造最終審定數額表後，提出審核報告於立法院，由立法院進行審查，此為立法之監督和課責部分。

四、 政府預算法規

我國與預算資源配置密切相關的主要法規為預算法、會計法、決算法、審計法，分別規範相關主管機關權責與預算過程，完整串起政府預算與政府會計的全貌，確保公共財務管理之健全。除此之外，公共債務法與財政收支劃分法對於公共債務管控、中央和地方財政資源之分配，也具有關鍵性的影響力。

（一） 預算法

我國的預算法是規範政府收支運用與財務管理的重要法律，詳細規定各項預算階段與時程，確保預算籌編、成立與執行，以及維持國家總體財務之平衡，達成國家永續發展，預算法第 1 條即明定：「中華民國中央政府預算之籌劃、編造、審議、成立及執行，依本法之規定。預算以提供政府於一定期間完成作業所需經費為目的。預算之編製及執行應以財務管理為基礎，並遵守總體經濟均衡之原則。」

預算法也規範主管機關權責範圍，以及各機關於預算過程的角色，如行政院負責預算編製、立法院具有預算審議權、各機關執行預算之注意事項。

並建立預算彈性與控管之機制，相關規定除了適用總預算案之外，範圍更擴及追加預算與特別預算，完整納入所有預算項目，以健全財政體制。

（二）會計法

因公部門與私部門性質不同，政府會計之運作有別於商業會計，因此需要獨立的會計準則。政府的會計事務由超然獨立的主計系統職掌，而除了遵守政府會計準則之外，政府的會計紀錄與報告也須遵守會計法的規範。會計法規範政府及其所屬機關辦理各項會計事務，適用於各級政府機關；政府會計事務依其性質分成五大類，分別是普通公務、特種公務、公有事業、公有營業、非常事件之會計事務。

會計法除了規範會計事務程序，對於會計人員、會計制度、內部審核的項目也多有著墨；其內容包括預算之成立、分配、執行，歲入之徵課或收入，債權、債務之發生、處理、清償，現金、票據、證券之出納、保管、移轉，不動產物品及其他財產之增減、保管、移轉，政事費用、事業成本及歲計餘絀之計算，營業成本與損益之計算及歲計盈虧之處理，以及其他應為會計之事項，政府須對於上述項目依機關別與基金別為詳確之會計。

（三）決算法

決算係預算執行結果之終結報告。政府之決算，每一會計年度辦理一次，年度終了後二個月，為該會計年度之結束期間。

年度歲計從預算出發，受預算法規範，而在預算執行過程中受會計法規範，最終預算執行完畢後，尚須經過決算，才是為一完整的循環。根據決算法第4條規定，決算涵括的範圍為：「政府每一會計年度歲入與歲出、債務之舉借與以前年度歲計賸餘之移用及債務之償還，均應編入其決算；其上年度報告未及編入決算之收支，應另行補編附入。當年度立法院為未來承諾之授權金額執行結果，應於決算內表達；因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度內之支出者，應於決算書中列表說明。」

決算法的許多規定都對應預算法的規定，便於預算與決算前後對照，便於搜尋不適宜的預算編列並改進之，以增進下一年度預算編製的效能。決算編造的主管機關為主計總處，主計總處就各單位決算、及國庫年度出納終結

報告，參照總會計紀錄，編成總決算書，並將各附屬單位決算包括營業及非營業者，彙案編成綜計表，加具說明隨同總決算，一併呈行政院；提經行政院會議通過，於會計年度結束後四個月內，提出於監察院。審計長於中央政府總決算送達後三個月內完成其審核，編造最終審定數額表，並提出審核報告於立法院。

（四） 審計法

我國審計系統超然獨立，獨立行使職權。審計職權包含監督預算之執行、核定收支命令、審核財務收支與審定決算、稽察財物及財政上之不法或不忠於職務之行為、考核財務效能、核定財務責任等。

審計法也保障審計人員之調查權，以便追緝不法，審計法第 14 條：「審計人員為行使職權，向各機關查閱簿籍、憑證或其他文件，或檢查現金、財物時，各該主管人員不得隱匿或拒絕；遇有疑問，或需要有關資料，並應為詳實之答復或提供之。如有違背前項規定，審計人員應將其事實報告該管審計機關，通知各該機關長官予以處分，或呈請監察院核辦。」

（五） 公共債務法

公共債務法規範中央與地方政府的債務流量與債務總量上限，以健全國家債務管理制度。公共債務法第 4 條規範各級政府之債務總量上限如下：「中央及各地方政府在其總預算、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處預估之前三年度名目國民生產毛額平均數之百分之四十八」，並規範地方政府存量限制「縣（市）及鄉（鎮、市）所舉借之一年以上公共債務未償餘額預算數，占各該政府總預算及特別預算歲出總額之比率，各不得超過百分之四十五及百分之二十五」。

而對於債務流量的控管，公共債務法第 4 條亦規定：「中央及各地方政府總預算及特別預算每年度舉債額度，不得超過各該政府總預算及特別預算歲出總額之百分之十五」。透過存量與流量的控管，以防超額債務危及國家財政發展。

（六） 財政收支劃分法

財政收支劃分法為中央與地方財政關係之大法。該法的目的在於規範各級政府的財政收支及劃分，緩和各級政府間之垂直財政差異與水平財政差異。例如，各級政府收入稅款後，部分稅收項目必須提撥一定比例至中央統籌分配稅款，再經由一定比例分配，將中央統籌分配稅款分配給各直轄市、縣市與鄉鎮市，完成財政重分配的任務。除了中央統籌分配稅款制度之外，一般補助與計畫型補助制度亦於財政重分配中扮演重要的角色。

自頒布施行以來，財政收支劃分法歷經多次修正。而 2010 年底時，我國施行近年來最重要的行政區重劃改革，新直轄市五都局勢正式成型，中央與地方政府之財政收支關係、以及舉債額度之分配，因而面臨不得不重新思考和修正調整的局面。易言之，配合五都新直轄市之成立，我國財政收支劃分法與公共債務法之修法勢在必行，目前各界刻正熱切討論中。

第二節 我國財政透明化之評估

以研究團隊草擬之 2013 年 AEPR 第三篇「個別經濟報告」提綱（參見附錄二）為依據，由「預算程序之公開透明」、「財政資訊之公開可得」、以及「財政資訊之可信度和課責性」三個角度切入，扼要評估我國財政透明化的進展及作為。

一、預算程序之公開透明

- （一）依預算法規定，中央政府總預算案應於會計年度開始四個月前送交立法機關審議，立法機關應於年度開始前一個月議決，然近幾年來屢有預算審議延宕情事。

每年三月，各機關依照施政方針、施政計畫及年度預算編審辦法所規定之格式，編製完成其機關之單位預算或附屬單位預算，送交行政院主計總處彙編與整理。其中，歲出部分由主計總處彙總；歲入部分則由財政部會同有關機關進行檢討。主計總處在「全國總資源供需估測」模型的框架之下，檢討及審核各機關之概算，經綜合整理後，提報行政院「年度計畫暨預算審核會議」歲出審查小組審議。之後，主計總處再根據審議結果與財政部歲入概算檢討結果，擬訂各機關歲入、歲出額度及中央對地方政府補助款，呈報「年

度計畫暨預算審核會議」核議，即完成年度總預算案之編製。由此可知，預算案編製流程相當冗長耗時。

儘管預算編製過程冗長耗時，為給予預算審議機關及社會大眾充分的討論及監督時間，「OECD 預算透明最佳實務」建議，政府預算案最遲應於會計年度開始前三個月送交議會，議會則應在會計年度開始前完成審議（OECD，2002；蘇彩足、左正東，2008：17）。檢視我國相關法規，可以發現我國對於審議時程的相關規定符合 OECD 的建議。預算法第 46 條規定，行政院應於會計年度開始四個月前（即 8 月底前）將下年度預算案提出於立法院審議；預算法第 51 條則要求，立法機關於年度開始一個月前（即 11 月底）完成預算案的審議。

然而，儘管我國法令制度符合國際規範要求，但實際運作時，卻有未能完全符合預算法情事。下表顯示 2001 至 2012 年度中央政府總預算案送達立法院日期、以及立法院完成預算審議日期。過去 12 年來，行政院均能依規定於 8 月底前將總預算案提送立法院，但立法院卻沒有一次能在 11 月底前完成審議，幾乎都要等到新年度已經開始之後，才於元月間匆忙完成審議工作；甚至於 2007 年度的審議工作直到該年 6 月中旬才告結果。此一預算審議延宕情事，雖不至於造成如同美國聯邦政府因未及時通用法定預算及補救辦法，公部門必須關門的預算僵局（蘇彩足，1997：25-34），但或多或少影響到民眾掌握預算資源配置資訊的及時性，對於預算過程的公開透明程度有不利影響。

表 7：中央政府總預算案提送立法院及完成審議日期

會計年度	總預算案提送立法院日期	立法院完成審議日期
90 年度（2001）	2000 年 08 月 31 日	2001 年 01 月 03 日
91 年度（2002）	2001 年 08 月 28 日	2002 年 01 月 08 日
92 年度（2003）	2002 年 08 月 29 日	2003 年 01 月 10 日
93 年度（2004）	2003 年 08 月 29 日	2004 年 01 月 13 日
94 年度（2005）	2004 年 08 月 30 日	2005 年 01 月 21 日
95 年度（2006）	2005 年 08 月 30 日	2006 年 01 月 12 日

96 年度 (2007)	2006 年 08 月 30 日	2007 年 06 月 15 日
97 年度 (2008)	2007 年 08 月 30 日	2007 年 12 月 20 日
98 年度 (2009)	2008 年 08 月 28 日	2009 年 01 月 15 日
99 年度 (2010)	2009 年 08 月 31 日	2010 年 01 月 12 日
100 年度 (2011)	2010 年 08 月 31 日	2011 年 01 月 12 日
101 年度 (2012)	2011 年 08 月 31 日	2011 年 12 月 13 日

資料來源：本研究整理自「行政院主計總處新聞稿」¹⁸

(二) 我國總預算之經濟假設係建立於「全國總資源供需估測模型」基礎上，該模型之估測結果一年發布三次，並依環境之變動，機動調整之。然由於政府未公布財政敏感度分析結果，外人難以瞭解由該估測模型所獲得的經濟假設與未來四年的財政收支估測間的真正關係。

我國中央總預算的經濟假設建立於「全國總資源供需估測模型」的基礎上。「全國總資源供需估測」根據國內外經濟發展情勢，預測全國未來可用經濟資源之供給與需求，以作為編製政府預算及擬定經建計畫的參考。該估測模型由行政院主計總處規劃運作，一年辦理三次。通常在三月時發布第一次估測，供行政院作為制定施政方針、各機關編列概算之參考；第二次則於八月間發布，用以確立政府預算收支水準，並提供立法機關審議預算之參考；第三次在十一月時發布，用以作為預算執行之參考。除了這三次的估測之外，主計總處會隨著外在環境的變化，隨時機動調整估測。

經濟估測結果雖併同總預算案一起提交立法院，作為預算審議之參考，然實際上由於政府未公布估測結果的財政敏感度分析，外人難以瞭解由「全國總資源供需估測」所獲得的經濟假設與未來四年的財政收支估測之間的真正關係。受訪專家表示，¹⁹中央政府進行財政估測時，實務上分成幾個階段。以明年 ($t+1$) 元月要開始執行的總預算為例，前年 ($t-1$) 十一月時，主計

¹⁸ <http://www.dgbas.gov.tw/lp.asp?CtNode=5624&CtUnit=1818&BaseDSD=29>

最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日

¹⁹ 請參見附錄四「學者專家座談紀錄」第 91 頁，林順裕副處長之發言。

總處的綜合統計處已開始進行未來四年的收支推估，同時也行文財政部，請其提供未來四年的歲入推估，作為中程收支推估的參考。其中，財政部所提供的未來四年歲入推估主要是根據前三年歲入的實際狀況而來，通常較為保守；相對地，主計總處則採用較為前瞻樂觀的方式來進行歲出的推估。最後主計總處會進行模擬推估，分析經濟成長率等外在變數的變動，對於歲出歲入規模、收支差短與財政赤字的可能影響，並採用折衷數據作為最後的推估結果。惟此一模擬推估過程和結果僅供主計總處內部參考，不對外公布。

二、財政資訊之公開可得

（一）許多財政報告皆可公開取得，包括免費在網際網路上讀取下載。

整體而言，政府公開的財政資訊種類不少，除了出版紙本外，其中大部分皆可藉由網際網路，免費下載取得。其中最具關鍵性的財政資訊——政府總預算、決算——主計總處均能按時上傳網站，供民眾檢閱。其他財政資料，包括財政統計月報、財政統計年報和賦稅統計年報等，亦公布於財政部網站上。但目前絕大部分中央政府部會的會計月報則仍僅供政府內部參考之用，並未公開。除了行政院主計總處和財政部之外，審計部亦是一個重要的資訊提供者。審計部公布的決算審核報告、半年結算查核報告，逐漸成為許多監督行政機關財政作為人士的重要資料來源，同時審計部亦定期公布重要審計案件查核資訊、及按季公布政府機關預算執行查核情形等。

目前主計總處網站上的預算書可以連結到各部會的機關別、來源別等歲入歲出數據，但卻無法進一步連結到各部會單位預算的內容；然而各部會單位預算書的內容，較總預算書中機關別的財政收支資料詳盡，自然有其參考價值。目前民眾必須搜尋不同機關的網頁，才能獲得個別機關的單位預算資訊。據悉，政府已開始朝「預算透明 2.0」(budget transparency 2.0) 的改革目標邁進，期待未來在主計總處的網站，不僅能直接連結至中央各部會依「政府資訊公開法」自動公開的預算資訊，亦能進一步連結到地方政府的預算資訊。²⁰

（二）我國預算書之財政支出採取機關別的分類方式，並提供功能別和經

²⁰ 請參見附錄四「學者專家座談紀錄」第 85 頁，林順裕副處長之發言。

濟別支出的輔助性資訊。

我國主要的預算總表內容均能符合國際規範，依據性質分類，其中歲入部分針對來源別編列年度預算，歲出部分則按照機關別、政事別（功能別）、以及用途別（經濟別）予以分類。茲分述如下（徐仁輝，2009：115-119）：

「歲入來源別預算總表：本表旨在顯示政府歲入來源別科目，按經常門、資本門分別編列，以及其分別所占歲入預算總額之比例。

1. 歲出政事別預算總表：本表旨在顯示政府歲出政事別科目，按經常門、資本門分別編列，並分析其性質及其所占歲出預算總額之比例。
2. 歲出機關別預算總表：本表按隸屬關係來表達各主管機關所主管支出之全貌，並與上一年度預算數比較其增減變化。
3. 歲出用途別科目分析總表：本表按支出性質分為經常性支出與資本性支出。經常性支出再細分為人事費、業務費、維護費等；資本性支出也再細分為設備、投資等。」

（三）我國各級政府公共債務均於預算書、決算書中揭露，每個月的借款活動也都公布在財政統計月報或相關文件中。惟因列入公共債務法管控之債務內涵與國際會計規範不一致，增加解讀債務資訊的難度。

由於政府財政壓力日趨沉重，民眾特別關注政府債務資訊公開情形。基本上，我國公共債務相關資訊均於年度預算、決算中定期揭露；除此之外，由於公共債務法第9條明文規定：「公共債務主管機關應將下列事項：公共債務種類、未償餘額、還本付息等情形，按月編製報表，報其監督機關備查，並於會計年度終了後二個月內，刊載於政府公報或新聞紙」，因此，作為公共債務法的主管機關，財政部國庫署有義務定期揭露政府最新債務負擔，包括在「中央政府近期債務概況表」文件中揭露政府每月借款活動（包括：一年以上的中長期債務、未滿一年的短期債務等）。同時財政部國庫署網站亦設有「公共債務白皮書」專區，定期更新各級政府債務狀況、以及國債舉借、償

還、債務管理績效評估、減債計畫等最新資訊。另外，財政部於 2010 年設置「國債鐘」，公告中央政府一年以上債務未償餘額、與國人平均每人債務負擔數據；2012 年則設立「地方債務鐘」，請地方政府於網站上向民眾更新地方公共債務負擔情形。

由上述說明可知，我國民眾不難取得政府債務的最新資訊。然而，民眾關心的是，這些債務資訊的可信度為何？有無所謂的「潛藏債務」？特別是我國公共債務法第 4 條中所控管的公共債務內涵複雜，有自償性債務與不具自償性債務之區分、有不滿一年與一年以上的債務類別、亦有在普通基金和在特種基金舉債的不同管控密度，有的列入管控，有的不列入管控，不同類別的債務繁多，因而造成解讀債務資訊的困難。

為了提升民眾對官方公布的債務數據的信任度，行政院主計總處自 2009 年度起，於中央政府總決算總說明中，揭露未列入公共債務法債限規範的「政府潛藏負債」與「非政府潛藏負債」事項；並在 2013 年中央政府總預算說明中，更新潛藏負債的估算數值。²¹惟根據 2013 年中央政府總預算說明所述，政府所謂的潛藏負債，「或因屬政府未來應負擔之法定給付義務，係以編列年度預算方式支應，或因屬未來社會安全給付事項，可藉由費率調整機制等挹注，故與公共債務法管制政府融資行為所舉借之債務不同」，可以了解這些潛藏負債事項當中，有些屬於國際會計規範的「或有負債」，²²但又未完全涵蓋「或有負債」的範疇，似為一新創定義。

²¹ 依據 2013 年中央政府總預算說明，所謂的潛藏負債包括下列各項：1.舊制軍公教人員退休金未來應負擔數、2.退撫基金新制未提撥之退休金、3.勞工保險（普通事故老年、失能及死亡給付）未提存責任準備、4.公教人員保險給付（1999 年 5 月底前）未來應負擔數、5.國民年金未提存準備、6.軍人保險未提存保險責任準備、7.農民健康保險未來保險給付精算現值、8.各級政府積欠健保、9.勞保及就保等保險費補助款暨退休公教人員優惠存款差額利息。截至 2012 年 7 月底止，這 9 項潛藏負債事項預約為 11.6 兆，另地方政府潛藏債務為 3.3 兆，二者合計共 14.9 兆。

²² 如退撫基金新制未提撥之退休金即屬「或有負債」性質。因依公務人員退休撫卹基金管理條例規定，本項未提撥之退休金，未來如未能藉由費率調整或其他方式補足，政府將負最後支付責任，但未來是否一定須由政府補足此一財務缺口，與該基金未來費率調整及投資績效密切相關。換言之，政府是否必須負擔此一義務，以及若需負擔，其金額為何，仍具有不確定性，故屬或有負債性質。

(四) 我國政府金融資產均於年度預算書、決算書中定期揭露。由於政府會計制度未與 IFRS 接軌，目前係由各公務機關依取得成本認列有價證券的價值。

我國政府金融資產之相關資訊皆於年度預算書、決算書中定期揭露。依據預算法第 25 條的規定，政府不得於預算所定外，動用公款、處分公有財物或為投資之行為，故政府投資係透過編列預算來辦理。以中央政府為例，其最大宗投資標的即為對國營事業的長期投資，均列示於年度總決算的投資目次中。至於短期投資部分，係機關依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」及該機關所訂之研究成果發展管理要點規定，分配到研發成果之股權等，亦會透過「有價證券」會計科目，列示於中央政府總決算的平衡表中；同時因為目前政府會計制度尚無法完全與「國際財務報導準則」(International Financial Reporting Standards；簡稱 IFRS) 接軌，故由各部會依其取得成本來計算這些有價證券的帳面價值。

(五) 稅式支出自 2005 年起於預算書中表達，然其完整度有待逐步提升。

「稅式支出」係指稅法或其他法令針對特定個人、團體或事項給予之租稅減免，一經立法通過，則造成稅基之侵蝕與稅收之損失。²³根據預算法第 29 條規定，行政院應於預算案中編列稅式支出相關訊息。

行政院於 2003 年訂定「稅式支出評估作業應注意事項」，由業務機關會同財政部、主計總處、相關單位與專家學者，共同評估稅收政策變動所造成的稅式支出項目。財政部統計處受訪人員指出，²⁴制定稅式支出評估規範之後，對於稅式支出的審查較為嚴格。財政部先於 2003 年試編稅式支出的說明，繼而於 2005 年度預算書總說明「預算籌編重要相關事項」中，首度公開記載該年度及過去四個年度稅式支出的估測規模。這項變革可視為財政透明度提升的重要進展之一，因為稅式支出的表達能降低民眾對於租稅減免政策的財政幻覺，也能依此評定稅收制度的健全程度。

²³ 此為財政部「民眾常用問答」網頁中所提「稅式支出」之定義。

<http://www.mof.gov.tw/fp.asp?xItem=52129&ctNode=1803>，最後瀏覽日期 2012 年 12 月 26 日。

²⁴ 請參見附錄四「學者專家座談紀錄」第 101 頁，陳盛能專門委員之發言。

然而值得注意的是，國際規範中所定義的稅式支出，包括所有租稅扣除額、免稅額、租稅減免、優惠稅率，甚至延緩課稅所造成的稅收損失；而且，稅式支出的報告除了評估短收金額之外，還應登載該項租稅短收的政策意涵與時限等相關資訊（IMF, 2007），「OECD 預算透明最佳實務」甚至建議稅式支出應與一般歲出並列於預算書中。相較之下，我國現有的稅式支出報告，侷限於所得稅減免的評估，並附以簡短的政策目的闡述，不僅缺乏所得稅以外稅目的稅式支出資料，租稅減免措施實行時限與政策影響評估更是完全付之闕如。根據預算書中的說明，此乃因我國稅式支出評估作業尚屬初創，因此參照美、加等國在初編稅式支出報告時的做法，先由項目容易釐清的所得稅類做起。

（六） 政府雇員退休撫卹義務相關資訊於銓敘部網站上有詳細的揭露，並在非營業特種基金的預決算報告中刊載總表。

我國「軍公教退休撫卹基金」是處理政府雇員退休給付義務的重要基金，性質屬於信託基金，依法由銓敘部設置之「退撫基金管理委員會」管理之。在該委員會網站中有詳盡的基金運作資訊，包括退撫基金的收支狀況、資產運用狀況、經營情形、投資損益等，並且每月或至少每半年更新資訊一次。所公開的訊息除了收支總額外，亦有細項資料。雖然未有太多數字以外的說明，但有關政府雇員退休撫卹義務的訊息大致足夠。除了該委員會的網站之外，自 2001 年度起，在非營基金預算與決算報告附錄中，亦以表格方式呈現退撫基金的年度收支概況。

（七） 或有負債的揭露未臻完整，僅公開部分項目。

所謂的「或有負債」，係取決於某些不一定會發生的事件，常見例證包括政府提供的保證貸款、保險計畫及對政府提出的合法索取要求等。例如，如退撫基金新制未提撥之退休金即屬「或有負債」性質。因依據公務人員退休撫卹基金管理條例的規定，該項未提撥的退休金，未來如未能藉由費率調整方式或基金之投資利潤補足，政府將負最後支付責任；然而未來是否一定須由政府補足此一財務缺口，與該基金未來之費率調整及投資績效密切相關。換言之，政府是否必須負擔此一義務，仍有不確定性，故將其列入或有負債。因或有負債並非已實現之債務，故國際會計規範不將其納入公共債務計算，

但要求必須公開揭露，以利監督。

我國預算法第 9 條規定：「因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度內之支出者，應於預算書中列表說明；其對國庫有重大影響者，並應向立法院報告。」此處所謂的「因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度內之支出者」，即為或有負債。我國政府於 2001 年度起，在中央政府總預算及決算中增編「因擔保、保證或契約可能造成未來會計年度支出明細表」，然而該表每年所編列的或有負債金額均為 3259 億元，係保證在臺灣高鐵工程品管嚴重違失、經營不善等重大情節時，政府強制收買高鐵之支出。除此之外，教育部辦理的就學貸款為另一例，因就學貸款係採用信用保證機制方式，由教育部及各學校主管機關提撥專款，委託財團法人中小企業信用保證基金代辦「學生就學貸款」的信用保證及理賠作業；其中教育部及各學校主管機關分擔貸款的風險為八成，承辦銀行自負風險為二成。明顯地，我國的或有負債之揭露並不完整，尚待改進。

（八）政府施行施政績效評估制度多年，各部會均訂有績效指標，作為施政及改善執行缺失之參考。然此一績效資訊回饋至概算與預算編列、及供預算審議參考之成效有限。

我國自 2002 年起，即學習先進國家，推行行政院所屬各機關之施政績效評估作業，由業務、人力、經費等面向來衡量各機關施政成效之優劣。此一評估結果除做為獎勵組織與員工之依據外，亦期作為審議施政計畫與概算之重要參考。其後績效管理相關制度幾經修訂調整，並於 2009 年大幅整合「中長程計畫編審要點」、「年度施政計畫編審辦法」與「施政績效評估要點」等規定，訂頒「行政院所屬各機關施政績效管理要點」。該要點要求各機關自 2010 年起，訂定中程施政計畫、年度施政計畫，並就年度施政計畫之關鍵策略目標及共同性目標達成情形，實施年度施政績效評估。惟此一「施政績效管理要點」雖要求各機關制定明確的績效指標，並且規定各機關之年度施政計畫經行政院研考會彙提及行政院會議通過後，由行政院併同中央政府總預算案函送立法院。但對於如何將績效評估結果回饋至預算配置及預算審議過程，未做規定。

三、財政資訊之可信度和課責性

(一) 我國財政資訊所依據的會計制度係參考美國州級地方政府的會計架構而來，未能與公認的公部門會計規範（如 IPSAS）完全接軌。目前係以此為目標，循序漸進進行改革。

我國政府會計的基本制度是建立在 1970、1980 年代的總體會計及單位會計的基礎上，這一套制度過去常被批評為無法順應現代較為多元、複雜的財務觀念，也與國際接軌程度不足。有鑒於此，行政院於 2002 年成立「行政院主計處政府會計共同規範審議委員會」，負責推動政府會計的改革，當時的會計改革主要參考的是美國州級地方政府的運行制度，並且陸續發表會計觀念公報與會計準則公報。

惟近年來「國際公部門會計準則」已完成制定，許多國家以遵循 IPSAS 規範為會計政策的改革目標，我國目前亦在試辦當中。然而，與其他國家相同，我國在試辦過程中遭遇許多困境，主因在於配套措施尚未建立。例如，當初欲採用民間部門的「企業資源規劃」(Enterprise resource planning；簡稱 ERP) 的做法，以電子化方式整合各方資訊，使業務單位的帳目能傳遞至會計部門，並直接產生報表，也希冀藉由電子化的平台作為跨單位間的溝通管道。然而過去些許財產帳目紀錄不甚完全或不夠周延，使得資訊轉化困難，也成了會計改革的阻礙。除此之外，另一明顯可預期的挑戰是會計單位人員對於全新會計制度的調適程度。

現階段我國會計制度與美國州級地方政府相同，普通基金依據會計法 17 條第 2 項及預算法 72 條的規定，在支出上採行修正權責會計基礎，而在特種基金方面則採行權責基礎，最後以合併報表銷併。但在 IPSAS 的規範中，普通基金也應採權責會計基礎，這與會計人員熟習的原有制度相差甚遠。因此，政府考量其影響層面過廣，目前仍在研議相關配套措施，並參考國外經驗，尚未遵循 IPSAS 的規範。

雖然我國目前的會計制度與 IPSAS 的接軌程度仍有待加強，然而亦有實務專家指出，²⁵在評估會計政策好壞時，應當回歸資訊價值本身，而非一味的追求與國際標準接軌。當前的會計制度能確保審計體系對財政數據審核的

²⁵ 請參見附錄四「學者專家座談紀錄」第 97 頁，張信一會計長之發言。

品質，同時也由於資訊具有真實性與可讀性，提供制定政策時的參考價值。以前我國曾有因會計制度改變，造成歷史數據無法銜接的問題，如 2001 年度時，將一級用途別科目「人事費」項目下之「退休退職慰問金」改列為「獎補助及損失」科目，在 2004 年度時又將其改回「人事費」科目，造成基礎不一、資訊難以使用。在會計人員無法立即適應新的會計政策、或現有財政資訊無法轉換至新的會計基礎時，貿然地追求與 IPSAS 的全面銜接，反而可能產生許多混亂無用的資訊，無法達成藉由會計改革提升財政資訊品質的理想。因此，雖然我國目前與國際公認的會計原則未能完全接軌，但是仍在以此作為前提的情形下，溫和地轉換之中。

（二） 內部控制為目前行政院積極推動的施政項目，惟其仍屬內部作業流程，多數資訊不公開。

政府財務的內部稽核，屬於政府內部控制的範疇。為了加強防止機關內部之貪污舞弊，行政院在 2000 年推動「健全財務秩序與強化內部控制實施方案」，然而由於未強制推行，成效有限。審計部於 2008 及 2009 年的中央政府總決算審核報告中，即針對部分機關未依法執行預算、施政效能不彰提出健全內部控制的建議。行政院因而於 2010 年 12 月成立「行政院內部控制推動及督導小組」，由行政院秘書長擔任召集人，相關部會首長擔任委員，負責各政府機關內部控制的推動及監督，隔年 2 月並頒布「健全內部控制實施方案」，除了表達對於內部控制的高度重視之外，並擬逐步將內部控制法制化。

現階段內部控制的任務除了原先認定的「防弊」之外，還希望藉由對施政效能的內部監督，達到「興利」的效果。傳統狹義的內部控制只注重財務稽核機制，聚焦在對財務報表合法性、合適性、正確性的檢查上；但目前我國對內部控制的期許，顯然不侷限於財務稽核層面。相較於國際規範中期待政府內控的財務稽察亦能公開透明的作法，我國的內部控制作業似乎傾向於定位為不公開的內部管控流程，未曾討論將其公開的必要性。

（三） 審計部獨立行使審計權，除了合法性的財務審計之外，亦注重效能性的績效審計；不僅衡平財政資訊落差，且因審計結果對行政機關具有相當程度的強制力，有助於課責之落實。

我國審計部早已不再停留於早期對財務報表正確性及合法性的檢查，而

將審計職責擴大至政府機關能否有效運用資源、提升預算執行效能的範疇；並且逐步擴大公開這些財務審計與績效審計結果的資訊，以滿足現代社會民眾希望審計機關能夠協助「衡平財政資訊落差」的期待（蕭文生，2005：316；蘇彩足、方凱弘，2009：45）。

而且審計部在行使審計權的過程中，若對決算中的財務數據的真實性或合法性產生疑慮，行政部門必須提出解釋或申覆，經認定為不法與不實的支出款項將遭強制追回。決算審核報告中指名績效不彰的施政項目，有時也會作為立院刪減機關預算的依據。至於績效審計專案報告中的建議事項，目前對行政部門尚無法制上的強制性，但在行政院推行內部控制、施政績效評估時，審計報告的建議事項在實務上仍然具有指導作用。

（四）審計長提出決算審核報告於立法院時，依法必須答覆質詢並提供資料，原編造決算之機關僅於必要時才列席備詢；此一作法，極易產生課責對象錯誤的情形。

依據憲法 105 條的規定，審計長應於行政院提出決算後三個月內，依法完成其審核，並提出審核報告於立法院。此外，決算法第 27 條規定：「立法院對審核報告中有關預算之執行、政策之實施及特別事件之審核、救濟等事項，予以審議。立法院審議時，審計長應答覆質詢，並提供資料；對原編造決算之機關，於必要時，亦得通知其列席備詢，或提供資料。」易言之，審計長不僅須審核決算、將審核報告送交立法院，同時在立法院審議該審核報告時，亦須出席答覆質詢及提供資料。此一制度規定，在實務上極易造成課責關係的錯亂。

理論上，行政部門是實際執行預算的機關，必須編製決算，向社會大眾說明該機關運用預算資源的實際成效；故立法院的決算質詢對象應是編造決算的行政機關。審計長所提出的決算審核報告，係針對行政機關在預算執行過程與結果中的缺失提出糾正，其性質為代替民眾監督行政機關，以獨立專業的角度提供審核意見，供立法院參考。故審計長至立法院，應只對審核報告有疑問之處進行答詢即可，並非預算執行之課責對象。然因立法委員對此認知有所不同，長期下來，現立法院審核決算時，僅於必要時才通知行政機關列席備詢（而實務上各機關常只推派副首長代表列席）；相反地，應該超然

於黨派之外、獨立行使職權的審計長，反而成了立法院決算質詢時的重點人物。此一作法，不僅削弱了行政機關應該擔負的財務責任，也造成課責對象錯誤的問題，對於我國欲強化財政透明與公共課責之連結，恐有負面的影響。

第四章 展望與建議

整體而言，近年來我國促進財政透明的努力值得肯定。除了相關法律及制度架構越來越完善之外，財政透明的實務作法上也有具體的進展，包括財政資訊公開的種類日益增加，內容也更為完整與實用。尤其是開始提供某些特殊財政資訊（如稅式支出、或有負債、政府雇員退休撫卹義務等），但其資訊品質仍有大幅提升的空間。

因此，本文要再度強調，財政透明不僅是資訊公開的種類和數量必須充足，資訊品質的確保更為重要。基本上，財政資訊公開只是財政透明的第一階段，第二階段必須加強資訊的可靠性與可讀性，使公開的資訊能夠成為真正有用的訊息。這兩個階段的財政透明度努力，固然可以同時並進，但如同本研究受訪者所言，「先求有，再求好」較能循序漸進提升財政透明，避免因急就章而產生過多無用的資訊，徒然浪費行政資源。²⁶

再者，我人應瞭解財政透明乃是落實公共課責的工具，而非最終目標。因此，如何藉由財政透明化的體現，進一步落實公共課責，乃是關心財政透明者不能避免的核心議題。經驗告訴我們，財政透明是達成公共課責的先決條件，但非充分條件；換言之，若無法強化財政透明與公共課責的連結關係，財政透明的追求將失去正當性與支持。也就是說，當政府公開其財政作為之後，監督機關和民眾若未能依據財政作為的績效高低，給予相對應的獎勵或懲罰，久而久之，政府官員只是定期公開資訊，但卻缺乏誘因積極回應民眾對於這些資訊內容的看法，也不隨之調整其財政作為。那麼，再多的財政資訊、再多的公開透明，也無法達到藉由公共課責來提升公共治理品質的最終目標。這種情形，代表財政透明已經陷入「目標替代」(goal displacement)的陷阱。

如要強化財政透明與公共課責的關係，就必須建構良好的課責機制。以行政部門財政作為的課責機制而言，除了來自於相互制衡的立法權(立法院)與監察權(審計部)之外，尚包括公民社會、媒體與選舉。以下扼要討論此

²⁶ 請參見附錄四「學者專家座談紀錄」第 97 頁，張信一會計長之發言。

五項課責機關或課責力量的強化。

立法院為國家最高民意機構，代表民眾審查預算，並監督預算執行成效，直接針對行政機關的財政作為與政策，進行課責，其重要性昭然若揭。目前立法院網站中的預算資訊愈來愈為豐富，不僅涵括 1999 至 2013 年之詳盡中央政府總預算專區，包含總預算案、法定預算、修正預算、特別預算、追加預算、總決算、決算審定報告的完整資料，並且將預算審議過程之影音檔公開於網頁中。這些作法，對於協助民眾了解政府預算有極大的貢獻。此外，在網頁上公開立法委員審議預算的影音檔案，讓民眾瞭解立法院的監督作為，多少也能解答「誰來監督『監督者』」的問題。

雖然立法院在公開資訊方面的作為，有很大的進步，但在審議預算和決算審核報告上的問責表現，仍然不符合社會大眾的期待。姑且不論立法院在預算審議過程中的表現專業與否，近幾年來，立法院預算審議延宕的情形幾乎成為常態。無法在會計年度開始前，及時通過總預算案的現象，可能影響施政計畫的推動，也不符合財政透明的國際規範。因此，立法院預算審議的無效率為當前亟需改善之處。

其次，立法院重預算而輕決算的組織文化雖有所改善，但仍未臻理想。理論上，如果立法院重視並善用「決算審核報告」，決算資訊應可發揮良好的回饋與課責功能。此處所謂的回饋功能，是指決算審查報告可作為審議新年度預算配置的參考；課責功能則是對於預算執行未盡職責或效能過低者，給予相對應的賞罰。由此可知，立法院若能善用決算資訊，必可促進財政透明與公共課責的緊密連結。惟理論與實際仍相差甚遠，立法院重視決算的程度仍遠遠落於預算之後。為持續提升立法院對於決算的重視，本文建議，立法院應定期公布其完成審議決算審核報告的日期，並比照預算審議模式，將決算審核報告的審議過程影音檔公布於立法院網站，以利民眾之查詢及監督。

第二個重要的課責機關為審計部。審計部作為國家最高審計機關，近幾年來十分努力促進財政透明及落實公共課責。該部網站定期更新預算執行的各類審核報告，其數量與品質較諸往皆有明顯的進步。審計部並積極推動績效審計，期望藉由對機關預算執行績效的監督，有效提升公帑價值。以往不少民眾、甚或學者專家認為，審計部編纂之專案報告與決算審核報告內容艱

澀龐雜、不易瞭解，民眾因而卻步。為了有效回應這些意見，審計部正在規劃設計可以查詢該網站財政資訊的 App（Application，應用程式），以增加審計資訊的便民性和親民性。此一作法，不但可以降低民眾的資訊蒐集成本，也能提高民眾瞭解審計資訊的興趣，對於財政透明的促進，有其效益。在審計部已完成之財政透明與課責努力的基礎上，本文提出以下兩項建議，以強化財政透明與公共課責之連結。

第一，如前已述，審計工作包括合法性與績效性審計兩類。惟過去我國審計工作以合法性審計為主，績效審計功能未能充分發揮。績效審計成效不彰主因有二，一則是現行審計人力不足，工作負擔沉重，二為績效審計專業之難度偏高，短期間不易掌握其技能精髓。儘管過去幾年來，審計部努力藉由各種培訓課程與知識管理機制，以強化組織成員的績效審計技能，然而績效審計內涵複雜，在組織成員工作負擔沉重的狀況下，短期訓練難竟其功。而若無良好訓練，即貿然推動績效審計，容易造成受查機關的不滿，產生爭議。因此，審計部宜草擬一套推行策略，除了持續強化人員的績效審計技能之外，還須研議如何決定哪些議題應優先列入績效審計的範疇；以及如何在我國對立尖銳的政治環境下，避免績效審計過程和結果捲入政治衝突的漩渦。如此才能有效維持審計機關的獨立性，並達成推行績效審計的目標。

其次，本文已指出立法院審議決算審核報告時，編製決算的行政機關未必列席備詢，反而是提供審計專業意見、提交決算審核報告的審計長成為接受質詢的主要對象，不僅造成行政權與審計權的混淆，也導致錯誤的課責連結。此一不合理的情形，宜透過制度調整或與立法院之溝通，予以改善之。

就行政機關財務行為的課責機制而言，立法院和審計部二者，皆屬於政府內部的課責機制。公民社會與媒體則為政府外部的兩大課責力量。

臺灣的公民社會在威權解構之後蓬勃發展，各式各樣的慈善團體、社區組織、專業協會、工會、與非政府組織迅速成長。它們不僅激發民眾關懷公共事務的熱情與積極性，提供參與公共事務的機會和多元管道，同時也強化了民眾監督政府施政、要求政府財政公開並向人民負責的公共課責意識。例如，「公民監督國會聯盟」、「臺灣透明組織」、「公平稅改聯盟」皆是長期關注財政透明與公共課責的公民團體。其他環保、教育、衛生、勞工、婦女、兒

童團體等領域的公民組織，雖然重視的政策領域各有不同，未必直接關注財政和預算議題，但該公民組織在監督政府的環保、教育、衛生等政策的執行成效時，其實也就是在監督預算資源配置的合理性，以及環保、教育、衛生等特定支出計畫的執行成效。因此，公民社會愈茁壯成熟，對於政府支出之績效資訊的公開透明需求程度愈大，也就愈能透過理性思辨與集體力量，向政府問責。

大眾傳播媒體是另一個非常重要的外部課責力量，不容小覷。因為許多民眾相當倚賴媒體，所接觸到的資訊往往是透過媒體轉載、整理與闡述而來。因此理論上，媒體是政府與民眾之間的重要溝通橋樑，一方面傳遞政府資訊給社會大眾，協助降低政府與民眾之間的資訊不對稱，一方面藉以形成輿論，監督政府的施政作為。特別是一般民眾不易理解的財政及預算資訊，若能藉由媒體記者的專業解讀，以及透過平面與電子等不同形式的媒體傳播管道，快速而有效地傳遞給社會大眾，應可彌補政府部門不善行銷、或刻意不行銷所造成的資訊不透明之缺失，大幅提升公共課責的可能性。然而，在現今我國惡質的媒體競爭環境之下，不同的媒體各擁立場，導致許多資訊傳遞過於草率及魯莽。因此，不僅難以憑藉媒體力量來強化財政透明與公共課責的連結，甚至於在經過媒體的解讀和傳播之後，某些財政資訊的真實意涵反而變得更為混淆不清，失去應有的財政透明。總之，整體而言，我國媒體作為一個連結財政透明與公共課責的橋樑工具，其表現未能滿足民主社會的期待。

最後，除了立法院、審計部、公民社會與媒體等內部課責機關與外部課責力量之外，選舉制度是最直接有力的課責機制。換言之，藉由財政資訊公開的過程，選民可在檢視預算資源配置與預算執行的結果之後，利用手中的選票，對於執政者的財政作為及表現，進行賞罰。只是，現今政府所公布的財政資訊對一般民眾而言，可讀性偏低；在選民不了解預算資訊所代表之真實意義的情況下，選票和課責之間的連結，也就顯得十分薄弱。而且，媒體對於政府公布的財政數據的解釋、資訊的再製與散播，都深深影響民眾對政府施政績效的判斷，一旦選民接收到的是不客觀、不真實的財政資訊，即會造成無效的課責。

在資訊充分的前提下，選舉可說是落實公共課責的最佳工具。為了解決上述選民不易親近財政資訊的問題，本文提出兩項具體政策建議。首先，當

前財政公開資訊雖然充足，但散落在不同部會的網站中，而且經常改版變動，增加民眾尋找和蒐集財政資訊的困難。政府應及早研擬完成符合「預算透明 2.0」（Budget Transparency 2.0）特徵的資訊網站，²⁷建立一個友善易用、單一窗口（one-stop）的政府財務資訊平台，讓尋找財政資料、過濾不必要的龐雜資訊成為一件容易的事情。如果資訊方便取得、可讀性高，不但能夠引起公民對預算的關心，也可減少民眾受到媒體誤導的機會。

其次，建議政府研究我國出版「選前財政報告」之可行性為何，以作為未來是否在選前完整揭露財政資訊的參考依據。「選前財政報告」之目的，在於說明大選前國家的財政狀況，提供選民參考，並有促進討論重大政策的效果。依據「OECD 預算透明最佳實務」（2002）的建議，選前報告發布與否，取決於一國憲法的規定與選舉慣例，若要發布，最好在選舉前兩周內發布。如前所述，選舉是最重要的公共課責機制，但民眾依候選人所提政見做出選擇時，卻根本不清楚當前財政狀況是否得以落實候選人的政見，因此事後也難以判斷候選人的財政管理能力。另一方面，選前財政報告猶如在位者所提交的成績單，透過財政資料的表達，可以協助選民檢視在位者過去數年的施政作為與施政成果，有利於課責的落實。總之，選前財政報告能協助釐清財務責任之歸屬，建立健全的政治課責關係。特別是我國每逢選舉期間，由於財政幻覺的存在，政府大幅擴張公共支出、以及候選人濫開選舉支票的情形，一直無法獲得有效的控制。若能建立良好的選前財政報告制度，除了強化財政透明與公共課責的連結之外，亦可減少此類因選舉而造成公共支出不當擴張的現象。

總之，財政透明與課責的強化工作，難以立竿見影，需要持續不間斷的長期努力。以下研究團隊彙整各章節之分析成果和建議，將其分為立即可行的政策建議、和需要較長時間規劃和執行的中長程建議兩大類，分述如下。

²⁷ 所謂的「預算透明 2.0」網站應具備三項特徵：第一，提供完整廣博的（comprehensive）詳細資訊，包括完整的歲入歲出、政府採購契約、補助支出和稅式支出等資料。第二，提供一站式（one-stop）的蒐尋服務。第三，提供按鍵檢索（one-click searchable）的功能，讓民眾可依據關鍵詞、或支出的受益對象、目的、支用機關和年度等，輕鬆地進行資料的排序整理或分析比較（蘇彩足，2012）。

一、立即可行之建議事項

- (一) 以「OECD 政府預算透明化最佳實務」為參考依據，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和可信度；特別是艱澀專業的財政資訊應加註簡易說明，以增進資訊之可讀性。(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」除應持續有系統地檢視各部會內部控制及內部稽核作業執行情形外，亦應規劃加強相關人員之教育訓練，以提升內控機制之能量；並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) 除繼續提升支出計畫績效資訊之品質之外，政府宜先強化將績效資訊回饋至預算執行階段的連結，以後再逐步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，逐步建構一個資訊完整、友善易用、一站式的預算資訊網站。(主辦機關：行政院主計總處)

二、中長程建議事項

- (一) 宜強化預算編製過程的經濟假設之財政敏感度分析，並待技術成熟穩定後，將敏感度分析結果增列於年度預算書中。(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」(IPSAS) 為目標，逐步辦理政府會計共同規範之改革，並進行相關人員之培訓，以備正式實施時之無縫接軌。(主辦機關：行政院主計總處)
- (三) 評估適時出版客觀公正、具有公信力的「選前財政報告」之可行性、及其對於降低選民財政幻覺和強化財政課責之效益。(主辦機關：行政院主計總處、財政部)

- (四) 宜檢討決算審核過程之課責機制，特別是決算法第 27 條有關審計長應提交決算審核報告、出席立院並答覆質詢之規定與實際運作情況，以強化行政部門應有之預算執行責任，並避免課責對象錯誤之情形。
(主辦機關：審計部；協辦機關：行政院主計總處)

參考文獻

一、中文文獻

中央銀行（2009）。全球金融危機專輯，臺北：中央銀行。

中華民國統計資訊網。中央政府年度總預算案編審程序表。

<http://www.stat.gov.tw/ct.asp?xItem=3080&ctNode=101>

行政院主計總處。政府預算新聞稿，「年度中央政府總預算案立法院審議結果」。

http://www.dgbas.gov.tw/lp.asp?CtNode=5624&CtUnit=1818&BaseDSD=29&xq_xCat=24&nowPage=1&pagesize=100

行政院主計總處。政府預算新聞稿，「年度中央政府總預算案立法院審議結果」。

http://www.dgbas.gov.tw/lp.asp?CtNode=5624&CtUnit=1818&BaseDSD=29&xq_xCat=24&nowPage=1&pagesize=100，最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日。

行政院研究發展考核委員會網頁。公共治理研究與發展。

<http://www.rdec.gov.tw/lp.asp?ctNode=11982&CtUnit=2285&BaseDSD=7&mp=100>，最後瀏覽日期：2013 年 1 月 25 日。

江啟臣（編）（2008）。APEC 年報，2007 年。臺北：APEC 研究中心，臺經院。

克魯曼（羅耀宗譯）（2009）。面對失靈的年代，臺北：時報出版。

徐仁輝（2009）。公共財務管理，智勝文化。

張潤書（2008）。行政學，三民書局

郭秋榮（2009）。「全球金融風暴之成因、對我國影響及因應對策之探討」，經濟研究，第 9 期，頁 59-89。

蕭文生（2005）。現代民主法治國原則下的政府審計制度，國立中正大學法學

集刊，第 18 期，頁 297-348。

蘇彩足（1997）。「預算不成立時之補救辦法」，政府預算審議制度：理論與實務之探討，第三章。臺北：華泰書局。

蘇彩足、方凱弘（2009）。審計機關策略管理與績效評估機制。臺北：審計部委託研究報告。

蘇彩足、左正東（2008）。政府透明化分析架構建立之研究。臺北：行政院研究發展考核委員會委託研究計畫報告。

蘇彩足、郭乃菱、劉志宏（2011）。APEC 經濟體財政透明化程度之比較。臺北：行政院研究發展考核委員會委託研究計畫報告。

蘇彩足（2012）。後金融海嘯時代政府預算管理之國際趨勢，主計月報，第 670 期，頁 6-11。

英文文獻

Alesina, A., & R. Perotti (1996). "Fiscal Discipline and the Budget Process." *The American Economic Review*, 86(2), 401-407.

Alt, J. E., & D. D Lassen (2006). "Fiscal transparency, political parties, and debt in OECD countries." *European Economic Review*, 50(6), 1403-1439.

Alt, J. E., D. D. Lassen, & S. Rose (2006). "The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the American States." *EPRU Working Paper Series: Economic Policy Research Unit (EPRU)*, University of Copenhagen. Department of Economics.

APEC. (2002). *Leaders' Statement to Implement APEC Transparency Standards*. Available at http://www.apec.org/Meeting-Papers/Leaders-Declarations/2002/2002_ael/statement_to_implement1.aspx, accessed 2013/01/25。

- APEC. (2007). *APEC Transparency Standards*. Available at <http://www.apec.org/Groups/Committee-on-Trade-and-Investment/APEC-Transparency-Standards.aspx> , accessed 2013/01/25 °
- APEC. (2010). *Finance Ministers' Process*. Available at <http://www.apec.org/Groups/Other-Groups/Finance-Ministers-Process.aspx> , accessed 2013/01/25 °
- APEC. (2011). *Key Trends and Developments relating to Trade and Investment Measures and their Impact on the APEC*. Available at http://publications.apec.org/publication-detail.php?pub_id=1314 , accessed 2013/01/25 °
- APEC. (2011). *APEC High Level Policy Dialogue on Open Governance and Economic Growth..* Available at http://www.apec.org/Meeting-Papers/Ministerial-Statements/Annual/2011/2011_amm/2011_governance.aspx , accessed 2013/01/25 °
- APEC. (2011). *Sovereign Debt Challenges in the Euro Area: Implications for APEC*. Available at http://publications.apec.org/publication-detail.php?pub_id=1244 , accessed 2013/01/25 °
- APEC. (2011). *Economic Committee*. Available at <http://www.apec.org/Groups/Economic-Committee.aspx> , accessed 2013/01/25 °
- Bok, D. (2001). *The Trouble with Government*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Case, D. (2011) “Greece’s Debt Crisis: Not Over Yet,” *Global Post: American World News Site*, Available at <http://www.globalpost.com/dispatch/news/regions/europe/110629/greece-debt-crisis-Goldman-Sachs-US-Europe-banks?page=0,1> , accessed

2012/11/19

- Dabla-Norris, E., R. Allen, L. Zanna, T. Prakash, E. Kvintradze, V. Lledo, I. Yackovlev, & S. Gollwitzer (2010). "Budget Institutions and Fiscal Performance in Low-Income Countries." *IMF Working Paper* 10/80, Washington D.C.: IMF.
- Devinney, T. (1998). "The Asia Crisis: Causa Sine Qua Non--Why Asia Needs More Transparent Institutions." *Policy Magazine*, Summer, 35-37.
- Ellis, C. J., & J. Fender (2003). "Corruption and Transparency in a Growth Model." *Economics Working Paper* No. 2003-13, Eugene: University of Oregon.
- Fox, J. (2007). "The Uncertain Relationship between Transparency and Accountability." *Development in Practice*, 17 (4/5), 663-671.
- Greenspan, A. (2008). *The Age of Turbulence—Adventure in a New World*. London: Penguin Books.
- Heald, D. (2003). Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice. *Public Administration*, 81 (4), 723-759.
- International Budget Partnership. (2010). *Open Budget Survey*, Available at <http://internationalbudget.org/what-we-do/open-budget-survey/>, 2013/1/22
- IMF. (2009). *The Financial Crisis and Information Gap*. Washington D.C.: IMF. Available at <http://www.imf.org/external/np/g20/pdf/102909.pdf> , accessed 2012/08/01 °
- IMF. (2007). *Manual on Fiscal Transparency*. Washington D.C.: IMF. Available at <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf> , accessed 2012/11/19
- Jarmuzek, M., E. Polgar, R. Matousek, & J. Holscher (2006). "Fiscal

- Transparency in Transitional Economies.” *Studies & Analyses*, case 328, Warsaw: Center for Social and Economic Research.
- Kopits, G., & J. Craig (1998). “Transparency in Government Operations.” *IMF Occasional Paper*, no.158, Washington D.C.: IMF.
- Marcel, M., & M. Tokman (2002). “Building a Consensus for Fiscal Reform: The Chilean Case.” *OECD Journal on Budgeting*, 2(3), 35-56.
- Piotrowski, S. J., & G. G. Van Ryzin (2007). “Citizen Attitudes toward Transparency in Local Government.” *American Review of Public Administration*, 37(3), 306-323.
- Poterba, J., & J. von-Hagen (Eds.). (1999). *Fiscal Institutions and Fiscal Performance*. Chicago: University of Chicago Press.
- Premchand, A. (2001). *Fiscal Transparency and Accountability*. Paper presented at the The Workshop on Financial Management and Accountability, Rome, November 28-30.
- Rodan, G. (2001). “Asian Crisis, Transparency, and the International Media in Singapore.” *The Pacific Review*, 13 (2), 217-242
- Rogoff, K. (1990). “Equilibrium Political Budget Cycles.” *American Economic Review*, 80(1), 21.
- Roscini, Dante (2011). “Greater Fiscal Integration Best Solution for Euro Crisis,” *Harvard Business School Weekly Newsletter*, Dec 6 2011, Available at <http://hbswk.hbs.edu/item/6884.html>, 2013/1/22
- Santiso, C. (2006). “Improving Fiscal Governance and Curbing Corruption: How Relevant are Autonomous Audit Agencies?” *International Public Management Review*, 7(2), 97-108.
- Schaeffer, M. (2005). “Local Government Accountability: Challenges and

Strategies: Word Bank's Decentralization Thematic Group.

- Shi, M., & J. Svensson (2002). "Conditional Political Budget Cycles." *SSRN eLibrary*: CEPR Discussion Paper No. 3352.
- Stein, E., E. Talvi, & A. Grisanti (1998). "Institutional Arrangements and Fiscal Performance: The Latin American Experience." *NBER Working Paper*, no. W6358. Cambridge: National Bureau of Economic Research.
- Summers, L. H. (1999). "Distinguished Lecture on Economics in Government: Reflections on Managing Global Integration." *The Journal of Economic Perspectives*, 13(2), 3-18.
- Tanzi, V. (1998). "Corruption around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures." *International Monetary Fund Staff Papers*, 45(4), 559-594.
- Tett, G. (2009). "How Greed Turned to Panic." *Financial Times*, May 9th/10th, Life & Arts 17.
- Von-Hagen, J., & I. J. Harden (1995). Budget Processes and Commitment to Fiscal Discipline. *European Economic Review*, 39(4), 771-779.
- Weber, A. (2012). "Stock-Flow Adjustments and Fiscal Transparency: A Cross-Country Comparison." *IMF Working Paper*, WP/12/39, Washington D.C.: IMF.
- World Bank (2005). "Country Policy and Institutional Assessment: 2005 Assessment Questionnaire Operations Policy and Country Services." Washington, D.C.: World Bank.

附錄一 2013 年 AEPR 章節架構

2013 APEC Economic Policy Report on Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability: Report Structure and IERs Template

Proposed by Chinese Taipei and Indonesia

2013 APEC Economic Committee Meeting 1

Jakarta, Indonesia

Structure of the APEC Economic Policy Report (AEPR)

Fiscal transparency is increasingly acknowledged in facilitating good governance worldwide. It strengthens public accountability by incorporating citizens' oversight on government's fiscal behavior and thus holding government accountable for its policy outcome. Good governance will in turn spur high-quality economic growth by fostering entrepreneurial spirits that nurture innovation and enhance long-term economic competitiveness. Besides, international capital markets also exhibit preference to economies with better performance of fiscal transparency, which lead to sustainable economic growth and prosperity. Hence, international organizations such as APEC, OECD and IMF have been endeavoring efforts to promote fiscal transparency and foster accountability in both emerging markets and advanced economies.

In order to reflect APEC members' efforts on improving fiscal sustainability and challenges that members face, economies agreed at the Second Economic Committee meeting (EC2/2012) in Kazan that the 2013 AEPR will focus on "Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability." Chinese Taipei and

the host Economy of 2013 APEC, Indonesia, have jointly prepared a draft structure for 2013 AEPR. Three main parts of the report are as follows. Annex 1 provides a detailed draft outline for Part 1 and Part 2.

- Part 1: Introduction and an overview of APEC's progress on promoting fiscal transparency and public accountability (prepared by Chinese Taipei);
- Part 2: Key elements of fiscal transparency and public accountability (prepared by Indonesia);
- Part 3: Individual Economy Reports (IERs) on promoting fiscal transparency and public accountability (provided by individual economies, coordinated by the EC Chair's office, and synthesized by Chinese Taipei).

Each economy is asked to provide an IER with approximately 5-8 pages of text (i.e. additional to the text of the template; single- spaced and 10-point size) on the key fiscal transparency developments in your economy; in particular, economies are invited to describe initiatives that your economy has undertaken during the past five years or plans to undertake to enhance the degree of fiscal transparency and public accountability.

To encourage a degree of consistency and facilitate comparisons among economies, Annex 2 provides a suggested template for the preparation of IER. The open-ended questions listed on the template are designed mainly to understand economy's transparency practices for central governments, although they may also require information from local governments or public corporations. Since the template is intended to be suggestive rather than prescriptive, modifications that make it easier to present information about the economy are welcome.

The questions listed on the IER template are expected to be answered by authorities that are responsible for the allocation of budgetary resource or involved in the implementation and auditing of budgetary process. These authorities may include institutions such as the Ministry of Finance, Treasury Department, Office of Management and Budgets, Supreme Auditing Institution, and Council for Economic Development.

Response Deadline

The deadline for submissions of the IER is Tuesday, May 14, 2013.

This is necessary for IERs to appear in Part 3 of the AEPR. Please submit your IER or any queries to Ms. Sunny WU (kjwu@rdec.gov.tw) with a copy to tsaitso@ntu.edu.tw, cclin@rdec.gov.tw, and PavlovskisR@state.gov.

Reproduction Format

- Printed Executive Summary at the AELM
- Online PDF publication of complete report

Annex 1. Draft Outline for 2013 AEPR on Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability

The 2013 AEPR describes APEC economies' efforts on promoting fiscal transparency and public accountability and the key challenges that economies face. The structure of the report will consist of three main parts and the detailed outline is organized as follows.

Part 1: Fiscal Transparency as a Key to Public Accountability

A. Background

1. Definitions of fiscal transparency
2. Linkages between fiscal transparency and public accountability

B. Why Do We Need to Enhance Fiscal Transparency?

1. Worldwide financial crises since late 1990s
2. Fiscal transparency and sound financial management
3. International initiatives

C. Promoting Fiscal Transparency in APEC Economies

1. Historical review on dialogues and efforts to promote fiscal transparency
2. Key trends in the development of fiscal transparency

D. Future Challenges in Promoting Fiscal Transparency and Accountability

1. Bridging the gap between international standards and local practices
2. Strengthening the linkage between fiscal transparency and accountability

Part 2: Key Elements of Fiscal Transparency and Public Accountability

A. An Overview of the Scope of Fiscal Transparency

B. Clarity of Roles and Responsibilities

1. *The scope of government (including relation between central and local government)*
2. *The framework for fiscal management: clear and open legal, regulatory, accounting, and administrative framework*
3. *Leadership challenges*

C. Open Budget Processes

1. *Sound budget preparation: compliance with a concrete timetable and well-defined macroeconomic and fiscal policy objectives*
2. *Clear Procedures for Budget Execution, monitoring, and reporting*

D. Public Availability of Fiscal Information

1. *Adequate and relevant fiscal information to the public : information on the past, current, and future fiscal activities, and on critical fiscal risk*
2. *Fiscal Information as a means to the ends of accountability*

E. Assurance of Integrity

1. *Control and data quality*
2. *Internal control and Risk Management*
3. *External scrutiny*

Part 3: Individual Economy Reports on Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability

* Please refer to Annex 2 for the IER template.

附錄二 2013 年 AEPR 之 IER 撰寫模版

Annex 2. Template for Individual Economy Reports on Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability

<<Economy Name>>: Developments in Promoting Fiscal Transparency and Public Accountability

Section 1. Fiscal Institutions of the Central Government

(主政單位：行政院主計總處)

Please provide information on your economy's fiscal institutions, including: (1) annual budget process, (2) budget law and regulations associated with government's fiscal activities, including a brief description of the accounting frameworks used for public accounting, (3) ministries/agencies responsible for budgetary decisions and budget operations, and institutions overseeing budget process (e.g. Legislatures and Supreme Audit Institutions), and (4) role of government agencies in managing fiscal pressures and budget processes. An outline (chart/graphic) of the relationships between agencies would be useful for our attempt to make international comparisons.

Section 2. Assessing Fiscal Transparency and Accountability

Fiscal transparency, defined as the openness of the governmental fiscal and budgetary activities and documents, is a critical element of financial stability and long-term economic competitiveness. It allows for informed debate by both policy makers and the public, and helps achieving accountability for its implementation. By increasing the credibility of fiscal decisions, fiscal transparency fosters more favorable access to capital markets and enhances regional economic integration, thus leading to sustainable economic growth and prosperity at both domestic and international levels. It is why, in the 2002 APEC Ministerial Meeting, leaders agreed that transparency is the basic principle underlying trade liberalization and facilitation. Later in 2007 and 2011, leaders emphasized again that APEC fiscal sustainability principles include improving transparency and accountability to the public through appropriate means, and they welcome the efforts of APEC

members to enhance public trust and accountability by committing to transparent governance.

In the following paragraphs, we employ general principles of fiscal transparency and accountability established by OECD and IMF and transform them into diagnosis format for APEC economies to self-examine their institutional arrangements and performances of fiscal transparency. These open-ended questions focus mainly on the transparency practices for the central government, but economies are welcome to introduce, if any, different practices of their local governments. It is also welcomed to modify the questions listed on the template if it helps the economy present information more clearly and effectively.

1. Open Budget Processes

（主政單位：行政院主計總處）

To hold government accountable to the public, budget preparation, execution and reporting should be undertaken in an open manner. Please describe the budget process in your IER and focus on addressing, but not limited, to the following points:

- Does the budget preparation follow an established timetable? How much time does the Legislature have to review the draft budget?
- What procedures are in place for budget execution, monitoring, and reporting?
- How is budget preparation aligned with fiscal and other strategic objectives? Is the annual budget based on a longer-term (more than one year) macroeconomic and fiscal policy framework?
- Which agencies are responsible for the economic assumptions underlying the budget and the fiscal estimates respectively? Are all key economic assumptions disclosed explicitly?

2. Public Availability of Fiscal Information

（主政單位：行政院主計總處、財政部、審計部）

Please describe the public accessibility to comprehensive fiscal information in your economy. You may want to include the following information in your description:

- What kinds of fiscal reports are published on a regular basis and at what frequency? Are they free of charge and downloadable from the web?
- Is the fiscal data reported on a gross basis, distinguishing revenue, expenditure, and financing? Is expenditure classified by economic, functional, or administrative category?
- Are government receipts from all revenue sources, including resource-related activities and foreign assistance, separately identified in the annual budget presentation?
- What information on the financial position of the government do you publish? Is the information on the level and composition of public debt and financial assets published?
- What entities are included in the budget documentation? Do you report the fiscal position of local governments and the finances of state-owned enterprises in the budget documentation?
- Do you publish information about significant tax expenditures²⁸, contingent liabilities²⁹, employee pension liabilities, and quasi-fiscal activities? Do you include an assessment of primary fiscal risks or fiscal sustainability in the budget documents?
- Do you include performance information of major expenditure programs in the fiscal reports? Are they submitted to the Legislature?

3. Assurance of Integrity and Accountability

(主政單位：行政院主計總處)

Government fiscal activities and information should be subjected to independent assurances of integrity, including internal oversights and external scrutiny. Besides, civil society organizations, media and the wider public should be empowered to actively participate in the budget process if the linkage between fiscal transparency and public accountability is to be enhanced.

²⁸ Tax expenditure refers to revenue forgone as a result of selective provisions of tax code. Common examples include 1) deduction, exclusion, or exemption from the taxpayers' taxable expenditure, income, or investment; 2) deferral of tax liabilities; and, 3) preferential tax rate.

²⁹ Contingent liabilities are liabilities that may or may not occur, depending on development of future events. Common examples consist of government loan guarantees, government insurance programs, and legal claims against government.

Please describe the institutional arrangements and practices relating the credibility and integrity of fiscal information in your economy. A succinct description of the following guidelines is recommended.

- Are the government's financial statements prepared on an accrual or cash basis?
- What accounting standards are used to govern the preparation of the government's financial statements?
- Has your economy adopted International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)?
 - If so, have IPSAS been adopted in part or in full? How long have you used these standards? What have the advantages and/or challenges?
 - If not, is consideration being given to adopt IPSAS or converge existing standards to IPSAS?
- Are major revisions to historical fiscal data and changes to data classification explained in the budget documentation?
- Are government's activities and finances internally audited? If yes, is it audited by an independent audit commission?
- Are public finances and policies subject to scrutiny by an audit body, i.e. Supreme Auditing Institution (SAI) / an independent audit commission? Is this institution independent of the executive branch? Is it required to submit all auditing reports to the legislature for review? Do you have mechanisms ensuring follow-up actions being taken by agencies?
- Is there any independent expert or institution involved in the assessment of economic forecasts that underlie the budget?
- Does the government actively promote public understanding of the budget process and budget outcomes? How are citizens engaged during the budget process?

Section 3. Challenges and Priorities for Future Reform

(主政單位：行政院主計總處、財政部、審計部)

This section summarizes briefly key fiscal transparency developments in your economy and discusses the salient issues and challenges encountered in efforts to

promote fiscal transparency and foster accountability in the past years. Additionally, please also describe priorities or plans for reform in the coming years with respect to: (1) open budget processes; (2) public availability of fiscal Information; and (3) assurance of integrity and accountability in your economy.

Section 4. Resource Bibliography

(主政單位：行政院主計總處、財政部、審計部)

For the final draft of the AEPR, we hope to include a section on web resources available in each economy. Please provide a list of relevant website URLs and brief descriptions of each resource. Feel free to include references to both government and non-government resources.

附錄三 學者專家座談提綱

地點：國立臺灣大學社會科學院第三會議室

（臺北市中正區徐州路 21 號，臺大社科院行政大樓二樓）

日期：101 年 11 月 06 日（星期二）下午兩點至四點

研究主持人：蘇彩足（臺灣大學政治學系教授、臺灣公共治理研究中心主任）

說明：本研究團隊負責協助編纂 2013 APEC Economic Policy Report(AEPR)。

2013 AEPR 主題為「財政透明與公共課責」，故 APEC 會員國均須自行評估該國之財政透明與課責情形。本提綱以下所列「建議討論方向」即包括 APEC 所提供之撰寫綱要部分內容。請您依照您的專業及興趣，自由選擇其中議題提供高見，但若有未列在提綱中的重要相關議題，亦歡迎提出討論。由衷感激您的參與及指導。

〔建議討論方向〕

一、我國預算編製程序及實務

1. 我國政府預算編製是否以良好的總體經濟評估和財政政策目標為基礎？
2. 經濟假設和財政預測的焦點問題：
 - ❖ 編製預算所使用的經濟假設和財政預測由哪些機構或單位負責？該機構或單位的組成方式為何，是否具有獨立性？
 - ❖ 經濟假設與財政預測如何作成？
 - ❖ 是否由客觀獨立的專家（或專家組成之小組）評估經濟假設和財政預測的品質？
3. 公共債務和政府金融資產之資訊是否公開揭露？其評估流程與依據為何？

4. 財政風險與財政永續性由哪些單位負責評估？評估流程與依據為何？資訊是否公開揭露？
5. 特殊的財政資訊如稅式支出、或有負債、員工退休金負債、準財政活動（如行政法人、官設財團法人之預算資訊）由哪些單位負責評估？評估流程與依據為何？

二、我國財政資訊之公開可得性

1. 負責編纂及公布各種財政報告（如財政統計月報、會計月報等）的機關為何？財政部、主計總處、審計部、經建會在財政資訊的蒐集整理及公布上，如何協調及分工？
2. 政府對於財政資訊公開的方式、及財政資訊的可讀性有何改善計畫？是否有採用 **Transparency 2.0** 的作法？未來改革與執行方向為何？
3. 政府資產運用、獲得國外經費援助之資訊，是否於相關財政報告中標示？

三、我國政府會計制度

1. 政府會計制度與國際會計準則（如國際公部門會計準則 **IPSAS**、一般公認會計準則 **GAAP**）接軌情況為何？不足之處為何？其原因及困難為何？
2. 近年來政府會計制度改革的特色與方向為何？改革所遭遇的困難與阻礙為何？
3. 政府會計如遇會計政策與會計估計變動（如收支定義更改、項目分類更動）等重大事項，是否於財政報告中公開說明揭露？是否依此變動，一併修改調整歷史財政數據？
4. 政府財務的內部控制機制為何？目前執行成效與未來可能的改革方向為何？

四、財政課責

1. 我國是否有獨立機構負責驗證財政報告與數據的可靠性及品質？驗證方式與流程為何？
2. 為提升公民與民間社會組織理解預算過程和結果之興趣和能力，政府有哪些具體作為？
3. 某些國家有公布「選前財政報告」的制度，您認為採行此一作法，對於增進財政課責（包括地方財政）有助益嗎？
4. 如何才能強化我國民眾對政府財政的監督力量？
5. 如何才能強化財政透明與課責二者之間的連結？

附錄四 學者專家座談會議記錄

會議時間：101 年 11 月 06 日（星期二）14:00 - 16:00

會議地點：國立臺灣大學社會科學院第三會議室

主持人：臺灣大學政治學系蘇彩足教授

出席者：審計部第一廳王麗珍廳長

行政院研究發展考核委員會研究發展處呂雅雯專員

行政院主計總處公務預算處林順裕副處長

世新大學行政管理學系徐仁輝教授

行政院主計總處會計決算處許一娟副處長

經濟部會計處張信一會計長

審計部業務研究委員會郭大榮審計官

財政部統計處陳盛能專門委員

行政院主計總處綜合統計處蔡鈺泰專門委員

（以上名單依照姓名筆劃排序）

列席者：淡江大學公共行政學系劉志宏專任助理教授

臺灣大學政治學系郭乃菱助理教授

臺灣公共治理研究中心包雅嵐專員

臺灣公共治理研究中心楊沅婷兼任研究助理

臺灣公共治理研究中心戴瑋姍兼任研究助理

蘇彩足教授：

非常感謝大家參與本次專家座談會議，撥冗指導研究團隊。

首先，由我闡述「財政透明與公共課責研究案」的主旨與目的。本研究案為臺灣公共治理研究中心之子計畫，我身兼臺灣公共治理研究中心主任，並負責主持與執行此子計畫，計畫並有兩位協同主持人：淡江大學公共行政學系劉志宏專任助理教授、臺灣大學政治學系郭乃菱助理教授。本研究計畫是為了回應 2013 年 APEC 經濟委員會之年報（AEPR），2013 年的 AEPR 以「財政透明與公共課責」為主題，由經濟委員會中之公共治理次級委員會負責撰寫。我代表行政院研究發展考核委員會出席次級委員會，並負責委員會的統籌與協調，年報則由研究發展考核委員會與經濟建設委員會負責撰寫與彙整，年報內容共有三大部分：第一，財政透明與公共課責的國際趨勢，以及 APEC 對此議題的努力。第二，為財政透明須注意的原則，此部分由明年的會議舉辦國印尼負責統籌，目前已確定探討 OECD 財政透明原則架構。第三，是各國財政透明的自我評估。

本次會議即是希望協助完成第三部分：對於我國財政透明與公共課責的自我評估。本研究案之研究成果將會送至各部會參考，並作為撰寫 AEPR 中第三部分（我國自我評估）之依據。而提綱僅為討論的建議方向，歡迎各位專家學者就各自領域提供看法、發表意見，或回歸實務面，讓我們理解政府現行運作之實際情況、進步與努力、困境與難處。討論範疇不限於提綱所列之題目。

張信一會計長：

請問 APEC 各國自我評估的項目皆相同嗎？

蘇彩足教授：

各國皆根據一模板(template)作為評估的基礎，但因國情不同，此 template 僅作為建議方向而不具有完全強制性，大致上各國的評估項目會大同小異，但是允許其中有彈性空間。

許一娟副處長：

請問自我評估表以後是否送請各機關查填？有無規劃收辦之統一單位？

依行政院函頒之「內部控制制度設計原則」所訂，各機關內部各單位應就內部控制制度設計及執行之有效性，每年至少自行評估一次，遇有特殊情形，得隨時辦理，並作成紀錄建檔備供主管機關訪查及督導。自行評估分為整體層級與作業層級自行評估，其中整體層級自行評估部分，鑑於我國企業與先進國家均分別訂定「內部控制制度有效性判斷參考項目」與「內部控制管理及評估工具」等整合性清單型式之判斷標準，復因應機關作業實務需要，爰行政院刻正研究參考 2012 年美國 COSO 委員會所提出「內部控制－整體架構」（修正草案）所列 5 項組成要素（包括：控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通以及監督等）、17 項原則及相關屬性，擬訂定一般性通用原則之判斷參考項目自行評估表供各機關參考。

另機關施政績效評估係依「行政院所屬各機關施政計畫評核作業要點」，以個別部會（併同所屬）在年度施政計畫所列之整體業務為對象。各部會於年度終了時，依共同性及關鍵策略目標與指標，先辦理機關自評，再由主管部會初核、研究發展考核委員會會同相關機關複核後，送行政院核定，評核結果以綠、黃、紅及白之四色燈號呈現其績效優劣。

基此，本案規劃之自行評估表與前開二項自行評估作法或內容，可能甚多重疊之處，故為能減輕各機關查填類此重複自我評估表之負擔，未來建議能思考整合給各機關查填之相關表件。

呂雅雯專員：

我國自我評估部分主要係為撰擬 AEPR 個別會員報告之用，由於我國 APEC 經濟委員會窗口為經濟建設委員會，完整報告係統一由經濟建設委員會收存，並不會分送各機關，各機關如有需求，可自行於 APEC 網站下載參考。

蘇彩足教授：

好的，謝謝。那我們開始吧！請問是否有哪位專家想要先發言？

還是我們先請王廳長發言？

王麗珍廳長：

就「我國預算編製程序及實務」而言，我想補充的是，「立法審議」也是過程中很重要的一環。立法審議也許應納入評估的範圍，因立法院對於預算案具有審議權、對於法定預算具有最終決定權。

就「我國財政資訊之公開可得性」來談，目前政府的預算、決算之公開皆已經普及，審計部之決算審核報告、半年結算查核報告皆已公開，每星期也固定會公布重要審計案件查核資訊，及按季公布政府機關預算執行查核情形等，相關資訊也都公布於網站上，都具有公開可得性。

至於「財政課責」中之第一題：「我國是否有獨立機構負責驗證財政報告與數據的可靠性及品質？驗證方式與流程為何？」驗證財政報告與數據的可靠性及品質，即為審計部的重要工作內容。審計部對於預算資訊、決算數字進行評估，審定決算數、提供審（查）核報告，皆是在驗證財政報告的可靠性與品質。

蘇彩足教授：

謝謝廳長，廳長的意見也許可作為接下來的討論方向。

預算審議也是 OECD 預算透明化原則中所強調的一環，只是未列入本次提綱中，但是 OECD 原則較重視審議過程的公開性，而不一定是審議的結果。因為部分國家為內閣制，其審議前後之數字相差不多，所以僅探求數字，將無法真正反應透明化程度。

另外，廳長剛提到資訊大部分都已經公開，但我想請問會計月報目前有公開嗎？

王麗珍廳長：

政府機關會計月報之公開主要以內部為主。季報、半年報、決算才一定會對外公開。

蘇彩足教授：

會計月報為什麼不對外公開呢？

另外，就財政資訊公開部分，我有以下幾點問題。公民監督國會聯盟日

前抨擊，主計總處之網站無法直接連結至各單位預算，單位預算要至各機關單位網站才能下載，造成資訊蒐集的不便；如此一來，就不符合預算 2.0 一站到位的精神。身為學者，我常常對於尋找政府資訊感到很困擾，因為資訊分散、不完整；有人說，目前最完整的預算資訊都在立法院網站，至立法院網站蒐集預決算資料，反而比分別至主計總處、財政部網站更加方便，真的是這樣嗎？主計總處是否能夠讓預決算資訊一站到位呢？我以前剛回國的時候，主計總處剛將預算書上網公開，那時從主計總處的網站就能直接連結到各單位預算，非常方便，但是現在只看得到總表。

林順裕副處長：

蘇老師所提的總表，目前網站上大致都可以連結到每個部會的機關別、來源別預算相關資訊。只是總預算書的表達和單位預算書的內容不太一樣，單位預算書會有更細部的資料。剛剛老師建議預算透明化 2.0，我們目前已經納入改革方向，並正與資訊處研議，未來希望透過主計總處網站，即可直接連結各機關依政府資訊公開法須公開之預算資訊，甚至是連結至地方政府預算。

蘇彩足教授：

謝謝林副座，副座所言就是未來改進的方向。接下來是否有哪位專家要接著發言？

張信一會計長：

我想請問此研究案所謂之公共課責，是單指財政課責？抑或是包含其他項目的課責？

蘇彩足教授：

這真的是個好問題。香港代表也曾經對此有疑慮，並謂是否要將課責焦點集中於赤字、債務管控等，將財政課責界定於財政紀律的範疇。在學術界所指稱之課責，範圍比較廣泛，意指預算內包含之施政計畫，是否皆有良好執行與目標達成。而僅將財政課責界定於財政紀律，不知是否會過於狹隘？

我們內部也正在討論。

張信一會計長：

我認為應該要廣一點。因為就各部會實際層面觀察，像是主計總處或研究發展考核委員會訂定施政績效指標，只要牽涉預算執行不力，皆由會計部門統一向長官報告，但是實際責任如果由會計部門概括承擔並不合理。預算執行不力是因平日拖延，而拖延的責任如果算在會計部門帳上，其實不符實際情況，也有違公平。就課責概念而言，可以先從廣義財政課責出發，之後再引申到行政程序法、預算編審、立法部門的角色等面向來探討。其中要思考的是，課責到底要課誰的責？

政府部門都在追求透明化、提供多一些資訊，但是我國社會互信度低、且大家對於資料的認知不盡相同，各說各話、斷章取義與瞎子摸象的結果，常常導致錯誤認知或故意誤導，像是部分民間組織或人士會剪輯、後製、連結各式各樣的數據與資訊，經由新聞報導後，承辦人就須出面解釋或承擔，此舉造成承辦人相當大的壓力。且相關剪輯常未清楚標明原始資料的確切出處，僅以「由主計總處或財政部提供」一語帶過、或稱為了保護當事人而資訊不公開，根本無從查起與確認原始資料為何；個人資料保護法（以下簡稱個資法）施行後更是雪上加霜。

政府到底該提供哪些資訊？這些資訊是否符合人民所需？人民關心的議題與項目又是什麼？如果沒有對焦，主計總處公布再多數據，也無法直接令人民有感，反而常常帶來困擾；如主計總處今年 9 度下修 GDP 成長率，就被指稱為是景氣下跌的幫凶、導致人民的信心危機，但是就透明化角度來說，該調整不就應該要如實呈現嗎？為什麼透明化後反而被冠上罪名？

透明化程度似乎有一反轉點（turn-off），過猶不及，現今資訊已經夠多了，但到底哪些資訊對大家有用，似乎缺少明確界定。一味地追求更多資訊公開真的有意義嗎？還是會帶來更多的震盪與困擾？個資法的限制，有時也帶來不必要的麻煩。又，透明化應至什麼程度才是適當？

回歸到預算編製程序及實務，我國一直都有總資源供需估測，但問題在於如何讓總資源供需估測和施政相互連結？實務上兩者連結度很低。原先我的設想是，主計總處綜合統計處的資料能夠成為證明支出的合理說法，就像

現在的經濟動能推升方案，其為一個整體施政，須由各級政府協力完成，不應由經濟部獨立承擔，立法委員質疑經濟部對於經濟動能推升方案的預算編列過少，將無法推動經濟成長，但是要推動經濟成長，並非一定需要由政府出錢，像類似的案子，就需要有整體資訊的說法。制度上常會要求須有哪些檢核、評估，像是總體經濟評估、財政政策目標，但是彼此的連結程度太低。過去常受限於僵化預算，最近 9A 立委的爭議，彷彿令僵化被突破了，因為如果每項支出都要有法源依據、依「法」才能行政，那麼許多預算空間都被擠出來了。我想點明的是，最高層（如經濟建設委員會、研究發展考核委員會）需要有堅實的規劃概念，由上而下地引導施政，而非由下而上的彙整，否則必會失去方向，只是帶來越喊越多的口號。

我認為預算編製，應該要由上位者規劃方向、建立評比標準，各機關單位依據評比標準分配資源，但目前程序都是由下而上彙整，只剩下「額度」能夠作為評比標準，而非以「方向」作為標準，方向可能涉及規模，規模須由上位者決定；如同現在推行零基預算制度，也與規模有關，有錢時就做得豪華些、沒錢時就做得陽春些。規模也代表施政偏好，如想要達成社會福利，那麼就給社會福利多一些預算，反過來說，如想刺激經濟，社會福利也會對經濟產生影響，像是補助社福會鼓勵消費，相同地也會刺激經濟，但是從來沒有人揭露這些，也沒有一個整體的說法。本來利用主計總處的模型，能夠解釋許多事情，但是這些解釋常常都藏於報告的最深處，沒有人拿出來討論。例如，預算法第 49 條有預算審議重點與範圍的規定，但是立法委員實際審議時並不按照規定走，反而集中於枝微末節、以及投入層面的討論——像是最近監察委員差旅費的案子——而非從績效審計、透明化的角度切入。透明化也會彰顯政府的施政成果，但現在立法院審議時都不看大方向，卻專注於最細微的投入面。

蘇彩足教授：

先回答您的問題。

第一，課責是公共課責還是財政課責？在各國自我評估中，除了探討財政課責之外，施政績效評估也是很重要的面向，我們會放入自我評估的範疇之內。

第二，透明化的最佳、最適程度為何？該向誰課責？我們在第一章理論探討時，將會處理此議題，透明化有利有弊、有效益有成本，而且並非完全都是正面效益。

我很好奇，總資源供需估測模型目前扮演什麼樣的角色？總資源供需估測資訊的用途為何？而歲入估測，似乎是由財政部統籌負責，其與總資源供需估測的關聯是？政府支出對於經濟的刺激效果、以及對於總供需的影響，按照剛剛會計長所言，其實並沒有連結。總資源供需估測最重要的目的是什麼？是否可以請蔡鈺泰專門委員來為我們解答？

蔡鈺泰專門委員：

總資源供需估測之目的或應用狀況也許由林副處長解答，我這裡先說明估測的部分；每年編列預算時，我們會提供估測報告。如老師剛所提，估測報告必有基本假設、外生環境設定，我們是出口比重高的國家，主要貿易對手國的經濟表現，就是我們首要觀察的外生環境變數，政府財政支出的規模（消費或投資）、國際原油或原物料的價格波動，也都是觀察指標。每一次估測報告都會先說明上述外生變數的假定與情況，預測是根據過去的表現與資訊，搭配上上述外生環境設定，推敲未來情況。因此，去年 8 月會預測 4.58% 的經濟成長率，是因為那時全球的經濟預測為 3.6%，而像是 Global Inside 與其他國際機構，當時對我國的預測皆比我們預測來得高，大約都介於 5%-5.2% 之間，我們做 4.58% 的預測就當時來看，其實是情理之中，但是實際情況不斷變動、持續下修，除了我們下修之外，全球的經濟預測也下修大約 1 個多百分點。又，大家認為修了太多次，總共修了 9 次，是因為發布的頻率增加；以前一年公布 4 次，現在一年公布 8 次。

蘇彩足教授：

請問這 9 次預測哪一次和預算有關？什麼時間點公布？會被用來當成是歲入、歲出估測的基礎嗎？

張信一會計長：

以前是 5 月概算時會做第一次預測，8 月份再驗證數字是否正確。但是

其與預算編製的連結程度並不高。為什麼老百姓無感？我同意所有項目皆為假設，會有偏差，但是預算審議的怠惰與延宕也是問題。立委審議延遲、過了時間點後，再來責罵行政部門預測不準，其實是沒有道理的。另一方面，如果回到編列的時間，如 8 月份當時的估測與編製，其中的說明與連結仍舊不夠強，預算書上雖有總說明，但民眾仍然無法看懂其中的關聯性。

蘇彩足教授：

財政部真的有依照 8 月份的預測編製歲入嗎？

張信一會計長：

通常主計總處訂定的歲出規模，財政部都會跟著將歲入規模拉上來，但是減稅之後，租稅彈性節節下降、越來越少，少到現在無論用大數法則估計、或依細節資料推估小數估計都很吃緊。財政部常用的是趨勢線預測，如五年趨勢，而主計總處是以模型訂定規模，以前估測落差很大，但這幾年就越來越近，有時甚至會反轉。

蘇彩足教授：

那麼最終是哪個機關單位負責經濟假設和財政預測？

張信一會計長：

一開始是由主計總處開會，在主計總處所提之基準方案，以及中華經濟研究院、經濟建設委員會、中央銀行提出替代方案中，敲定最終的方案。但是隨著近年規模越來越大、越複雜，審查越來越耗時，就會希望回到一元化，而沒有繼續開會討論。

蘇彩足教授：

因此是否可以說，我國預算編製的經濟假設，是來自於主計總處的總資源供需估測模型？

總資源供需估測模型的主要目的？以及其與歲入、歲出編製的連結？

徐仁輝教授：

財政部的部分只有國稅，如國稅局與統計處的數據。大部分會參考過去的實證數據。財政部也不敢高估，會擔心收不到稅，而超收就會增加業績。

張信一會計長：

總資源供需估測模型和歲入、歲出編製是有關連的，但是預算書表上對於兩者連結的解釋較少，總預算說明常常是寫的人無感，因此看的人（人民）也無感。從以前到現在都是無感，預算編製常是堆疊在過去的基礎上，換個名稱、抬頭，最後調整一下數字；原先是想要用模型來解釋國家的發展，但是兩者的連結度仍然比較弱，這是未來可以加強的地方。

蘇彩足教授：

我們對於財政估測或總資源供需估測等經濟假設，是否有客觀公正的專家（或委員會）評估經濟假設和財政預測的品質？

蔡鈺泰專門委員：

全國總資源供需估測由國民所得統計評審委員會進行評審，評審會主要組成為學者專家、各部會代表。主要項目負責辦理國民經濟會計、全國總資源供需估測、家庭收支與所得分配統計方法之改進與審議，及相關統計結果之評審事項。

蘇彩足教授：

模型是固定的，評審委員能夠做怎麼樣的評估與驗證？

蔡鈺泰專門委員：

預測本身最重要的就是外生設定，評審委員主要就是評估這些外生設定是否合理。

模型跑出來的結果，不會直接變成數據，還需要納入當下的政策、其他考慮因素為綜合調整與說明。評審委員們主要就是評審外生變數的設定是否能夠接受，以及特殊考慮因素的影響。

蘇彩足教授：

之前在為臺灣財政透明度打分數時，我們會失掉一分，是因為財政或經濟估測沒有公布敏感度分析。未來有沒有可能進行敏感度分析呢？像是分析如果經濟成長率增減 0.1%，歲入與歲出規模又會有什麼樣的變動。

林順裕副處長：

預算或財政估測，實務上分成好幾個階段。以籌編 102 年度之中央政府總預算案為例，早在去年（100 年）11 月主計總處公務預算處已經會同綜合統計處在進行未來四年的收支推估，同時也會行文請財政部提供未來四年的歲入推估，作為中程收支推估的參考。

我國目前是實施中程計畫預算作業制度，主要在強化計畫與預算的緊密結合，不論計畫或預算均須在國家長期建設展望之下進行規劃，其下分別為中程國家建設計畫及中程預算收支推估，各部會須考量中程歲出概算額度，再據以規劃中程施政計畫，然後再於年度歲出概算額度範圍內安排年度施政計畫。

綜合統計處每年 3 月進行全國總資源供需估測，提供行政院制定年度施政方針之參考，而 8 月份則依據編定的預算案資料及其他國內外最新財經情勢，進行經濟預測，表達整體經濟未來展望，並併同總預算案作為立法委員審議總預算案時的參考。

財政部提供未來四年的歲入推估，是根據前三年度歲入的實際執行狀況所推估，可能會較為保守。綜合統計處的推估，採用較為前瞻性的方式，相較之下會較為樂觀。最終的模型與數據，內部會有模擬推估，通常會參考經濟成長率，按不同的歲入成長率、設定不同的歲出規模、觀察歲入歲出差短與累積債務等資訊的變動，以上分析結果會向法院長提出簡報，並據以政策決定最適歲出規模。

蘇彩足教授：

那麼模擬推估為什麼不能公布呢？

林順裕副處長：

模擬推估是主計總處的內部資訊，不方便公開是因為最終數字仍須仰賴政策的決定。歲出規模的大小與變動，常有很多外生變數是我們所不能控制的，像是政策考量、政治環境等等。公開之後，反而容易造成不必要的干擾與誤解。如經政策決定了最適歲出規模，通常會以發布新聞稿的方式公開歲入、歲出及赤字等預算資訊。

張信一會計長：

其實應該公開的，並非敏感度分析，而是決策過程。透明化不應該只是透明數字，數字只是最終結果，對於人民來說是有感覺的。像是行政程序法公布後，公聽會制度一直無法落實，如要舉辦公聽會，常會遭遇行政機關同儕的制止，因為某一機關同意舉辦公聽會可能會傷害其他部會，令其業務推展受阻。因此，公務部門常舉辦的是說明會，而非兩造平行、未預設立場、共同商議結果的公聽會。我自己本身也是受害者，像是捷運路線規劃穿越我家，也都是拍板定案後才和居民談補償問題，人民對於公共政策的決策過程無法參與，政策推動者無法充分說明其推動原由（tell the story），努力爭取人民的支持，導致人民只能被動接受，這應該不是透明化的真義。

就預算過程來說，最初估測與最終規模的連結，常常大家都是不知其所以然。預算需要經過討論、協調、凝聚共識，才会有較高的執行力，但是現在常常是連政策都沒有共識，導致各部會不同調，所以執行力低落。協調能加強預算的執行力，協調者最好是由職掌預算資源分配的單位擔任，讓財政資源作為課責的手段。決策者應該要能決斷資源配置的重心，才能區分政策的輕重緩急，如果要全盤兼顧，各部會也只是處於吃不飽餓不死、不上不下的狀態。

蘇彩足教授：

公共債務和政府金融資產之資訊，已於預決算書表揭露，但其評估是由財政部負責嗎？是否請陳盛能專門委員替我們解答。

陳盛能專門委員：

財政部只有評估公共債務，目前並未評估政府金融資產。

許一娟副處長：

查現行主計總處網站

(<http://www.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=25091&CtNode=3283&mp=1>)，有公布94至98年之「各經濟部門資產負債表」之統計表，其中參採中央銀行資金流量統計，有列示金融性資產負債相關流量統計資料。

另金融工具的定義甚廣，依國際財務報導準則（**International Financial Reporting Standards**，以下簡稱**IFRS**）之定義，所謂金融工具即指任何一方產生金融資產，同時另一方產生金融負債或權益工具的合約。依上開定義，具體項目則包括應收及應付帳款、銀行借款及透支、發行債券、普通股及特別股、股票及債券等有價證券投資等。建議宜先釐清OECD與IMF對財政透明度所要揭露之「金融資產」之定界為何？

在會計方面，現行政府會計運作體系，概可分為公務機關之單位會計、營業及非營業基金之附屬單位會計，其各依循所訂之會計制度作相關會計事務處理。爰金融資產依上開會計制度，只要符合定義與認列原則，大多皆須認列入帳（按衍生性金融商品過去係以揭露方式表達），至在決算之表達如下：

- （一）公務機關：其依預算法第25條規定，政府不得於預算所定外，動用公款、處分公有財物或為投資之行為，故政府投資係透列預算辦理。以中央政府為例，其最大宗投資標的即為對國營事業（即營業基金）之長期投資，且會列示於每年度中央政府總決算之投資目次中。另短期投資部分，其係機關依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」及該機關所訂之研究成果發展管理要點規定，分配到研發成果之股權等，其亦透列「有價證券」之會計科目列示於中央政府總決算之平衡表中。
- （二）營業基金及非營業特種基金：其金融資產取得、續後評價及財務報導，應依會計法及各基金會計制度相關規範處理；年度決算對金融資產報導，則依決算法第15條規定及中央政府總決算附屬單位決算編製作業手冊相關規定辦理（其中屬公開發行之國營事業另依循金融監督管理委員會規定，參照**IFRS**的會計分類，在其決算書上就分成金融資產與非金融資產

予以表達)。

張信一會計長：

各國營事業按照一般公認會計原則處理，而其評估可能為公司自評或者是請專業人士評估，而現在也都有評估準則能夠依循，評估完後就依循程序進行決算。公務機關的金融資產多為有價證券，但因政府會計目前尚未連結 IFRS，所以由各部會依照取得成本作為帳面金額。

蘇彩足教授：

所以各部會對於金融資產的評估流程與方式會不一樣嗎？

張信一會計長：

公務部門一般來說是沒有評估的，直接以當時取得之成本價值入帳。事業單位則不盡相同，且其主管機關也未必能夠影響評估結果，僅能尊重。

蘇彩足教授：

現在政府會計制度的改革成效為何？下一步改革方向呢？

許一娟副處長：

我國現行之中央總會計制度及普通公務單位會計制度之一致規定等，係辦理中央總會計及各公務機關會計事務之準據，該等制度分別於 64 年及 75 年修訂發布迄今，均未再配合國內政經環境變遷之需要，與國際間先進國家政府會計之發展趨勢修正，已有外界反應，此部分與國外接軌不夠。行政院主計總處已亟思政府會計改革之重要性，於民國 91 年間邀請學者、專家及相關機關代表成立政府會計成立共同規範審議會，參考美國州及地方政府會計理論及實務作業等，訂頒我國政府會計公報（截至目前止已訂頒 3 號政府會計觀念公報及 11 號政府會計準則公報），研修訂會計制度及資訊系統，刻正進行新會計制度及系統試辦作業，期能早日達到：1.與國際接軌，2.符合現代化政府會計理論，3.增進會計報表有用性，4.提升政府財務行政效率，5.提升政府會計報導品質及發揮會計輔助管理等目標。當初試辦的野心比較大，想

要比照企業之 ERP (Enterprise Resource Planning, 企業資源規劃) 作法, 讓業務單位就源輸入, 期自業務端啟動預算控制機制, 取代人工重複登打作業, 簡化收支程序, 且能結合財產、支付作業系統, 而提升財務行政效能, 惟試辦過程遇到相關資訊系統整合平台之問題。舉例而言, 試辦過程中遇到各機關國有財產先前的紀錄不完整, 較難介接到現行開發之歲計會計資訊系統, 而這部分也需要國有財產局督促各機關相關業管單位費時間配合清查, 諸如等等, 仍需要許多配套, 才能全部整合起來, 加速試辦作業順利完成。

上開政府會計革新作法雖已較國內現行作法進步許多, 惟鑑於近年金融風暴, 造成全球經濟恐慌及股市暴跌, 再至南歐國家相繼爆發國家債務危機, 讓各界對政府財政穩健與財政資訊透明度之要求日益殷切, 爰為增進我國政府會計革新效益, 行政院主計總處仍將賡續蒐集澳洲、美國聯邦政府及經濟合作暨發展組織 (OECD) 等政府會計處理與相關財務報表, 及國際公部門會計準則 (IPSAS) 之趨勢發展等, 研議會計革新作業是否有再精進之必要。

蘇彩足教授：

跟其他國家比起來, 我們國際接軌的程度是高? 還是低?

許一娟副處長：

過去 OECD 會員國的公部門, 大多採行現金制編製其預算及會計, 依據其 2007 年調查報告顯示, 33 個會員國中預算及會計均採現金基礎者, 計有希臘等 17 國; 預算及會計均採權責發生基礎者, 計有澳洲等 8 國; 預算主要採現金基礎, 會計採權責發生基礎者, 計有美國 (聯邦政府) 等 4 國; 預算與會計採修正權責發生基礎或修正現金基礎者, 計有冰島等 4 國。爰我國上開政府會計革新作法除已較國內現行作法進步許多, 因在會計方面, 政府整體財務報表係採權責發生基礎編制, 亦未落後於前述 OECD、美國等國家之作法。又未來行政院主計總處亦將 IPSAS 列為再精進之參考主軸, 以確保會計事務處理及財務報導達到更透明化、現代化及國際化目標。

張信一會計長：

請問蘇老師, 透明化有沒有要求各國使用同樣的標準或架構來看財務的

資訊？資訊的目的是提供決策參考，須具有決策有用性。各國決策模式不同，有總統制或內閣制，是否會要求要和別國一樣？

蘇彩足教授：

所謂的一樣，應該是指定義層面的一樣，像是提到債務，大家就知道所指涉的範圍，才不會各說各話。

張信一會計長：

那麼就需要有公正的第三者來界定定義。像是德國的統計是彙整各邦資料，但是聯邦政府不會更改各邦數據，而是作為附件放在統計書後。德國統計處不做分析，僅提供資料讓有需要的人自行分析。我們的問題在於參採各國制度，但沒有注重制度發展的脈絡，而是直接切入答案，像是法律的國際接軌程度，於表面上而言是相當高的，但是否真的適合我國社會之發展需要，則未有確切的評估。以政府會計準則而言，當初制定時多參採美國州級、地方政府之規定，主要是因為無法或不易取得聯邦政府的資料，以相關教科書而言，美國聯邦政府會計規範之介紹通常只占二十章中的一章，個人認為可能係因其涉及國家機密，故對外揭露較少。

透明化的方向還是要像美國政府那樣的走嗎？決策模式不相同，如要採用權責制、現金制或修正制度，都與決策模式有關。財政資訊、科目需要具備一致性，才能夠讓讀者解讀，不一致就容易令閱讀者產生困惑，基礎不同則無法比較與對話。現在為了要和國際接軌，需要重新建立資訊，但是配套無法跟上，甚至與使用者的習慣背道而馳；只著重國際會計接軌，就會與我國政府現行預算編列方式脫鉤，現在可能要變成兩套系統，再相互連結、解釋，但是有時這樣的解釋，可能連我們內部同仁都看不懂，那這樣的資訊價值又何在？無法打入決策過程、更動決策模式，那這些與國際接軌的資訊的效益又能發揮多少？是否反而使資料成本高、效益低？

蘇彩足教授：

就我所知，世界先進國家對於會計制度的接軌也都很辛苦，連有許多資源的大國如美國，對於會計制度的國際接軌也都需要耗費很多時間，那我們

是否是要一步一步來？

張信一會計長：

我國的政府單位、國營事業鮮少與國外進行資金融通，似無須常態性地產出依照 **IFRS** 原則訂定的報表，即使有表達之需要，也可以請會計師協助調整與更動。真的有必要將我們的會計制度更改成 **IFRS** 嗎？而 **IFRS** 是原則性規定，是否需要細部規則？如果要有細部規則，是否要通盤翻修？

蘇彩足教授：

主計總處對於會計制度的自我評估，我記得評估分數蠻高的。

張信一會計長：

制度評估，首重的是其產生的資訊價值。現有的會計制度，為審計留下了相當良好的查核軌跡，資訊價值高。也同時要問各機關首長，這樣的資訊對於決策的有效性與有用性高低。如果連機關首長自己都不看，那麼對百姓有什麼用？像是會計月報上網，能帶來多少資訊價值？

蘇彩足教授：

會計月報，對於學術研究者來說很需要。

張信一會計長：

如果是學術研究的話，學者與其到處去找資料成本很高，不如就統一向主計總處、國家圖書館、立法院圖書館索取整個資料檔，或者是採取使用者付費，由學校統一向政府單位購買，計入研究成本。但是對於一般民眾，會計月報這類原始資料上網的效益不高，反而會增加資訊的維護成本。一般民眾通常閱讀的是二級資料或三級資料，如經過整理分析的報告。如果一味追求所有資訊都要公開，那麼只是注重形式，對於國家的決策與運作並沒有幫助。且現在又有資訊安全的問題，有時連結不到是因為受到安全防護的層層隔離。現在又要發展資訊、又要雲端，然後又開始隔離，導致成本變成兩套，變得非常、非常昂貴。我們支持透明化作為未來改進方向，但是腳步與節奏

是否要這麼快，其實是可以思考的問題。如果沒有國際要求的壓力，是否就按照我們自己的穩健步伐前進會比較好？而不是追求一步到位。

蘇彩足教授：

按照張會計長所說，我們應該可以用較優雅的步伐改革。
那我們是否請徐教授發表看法？

徐仁輝教授：

此次主題是財政透明與公共課責，剛剛也討論到課責所指涉範疇的廣狹。另一討論重點是財政透明與公共課責間的連結關係。主政者常會故意模糊，讓人民掉入財政幻覺的陷阱。因此其間的連結關係，有一項就是要打破財政幻覺。

如何打破財政幻覺？政府有時會希望人民有財政幻覺，推動計畫但不交代財源從何而來，如果要打破財政幻覺，是否透過更清楚地交代經費來源？讓老百姓知道公共工程、公共政策的完整財務情況，多少比例來自一般稅收、多少比例來自債務等等。如果打破財政幻覺、公開財務狀況，人民會更盯著政府的施政績效，也許就能夠增進財政透明與公共課責的連結。普通基金是統收統支，人民也不知道其支出所對應的財源是哪些，不清楚錢從何處來、錢往何處去。

蘇彩足教授：

謝謝徐老師的指教。財政透明與公共課責的連結，於實務上是比較難找到促進的方法。

張信一會計長：

其實老師可以去訪問臺南市政府，因為之前臺南市政府的預算不平衡，每年常常都是歲出大於歲入，且議會還照樣通過，這是不合法的；但是根據雜誌報導，從賴清德市長上任之後，歲入與歲出的金額就彌平了。或許可做為我國地方財政進步的一項實例。

選前選後公布財政情況，也許是增加課責的一種可行方式，但是還是與

決策模式無關，遠不如政見直接了當揭露：第一，我要為百姓做什麼？第二，我要向百姓收什麼錢？就如同徐教授所言，打破財政幻覺。而不是說了一堆要執行的政策，但是財源都向中央伸手。

另一點我想要談的是內部控制，內部控制的目的越來越模糊，過去是從防弊出發，現在則是著重興利。防弊防不勝防，僅能用遏止、嚇阻的方式，令想做壞事的人收斂，但卻耗費許多資源；而興利才能有實際效益。如果是從興利的角度出發，內部控制又該怎麼做？

蘇彩足教授：

很難想像內部控制，尤其是「控制」二字，能和「興利」連上關係。

張信一會計長：

沒錯，但是現在注重的是營運效果、效率。如果講求效果，應該就是興利的概念，類似績效審計。效果，一般來說較難評量，也較難令人有意願推動，防弊比較簡單；機制設計應該要能促進提昇效能，不單單僅是防弊而已。行政院政大力推行內部控制，態度是對的，但是作法仍可商榷。許多制度雖有改革與推動，但常為了要凸顯績效，書面文件之製作多過於實際操作，人力、物力無法同步支援，導致公務人員官不聊生，其實應該如同剛才所說，要優雅地前進。公務人員在立法部門被質詢修理，在民間很沒有尊嚴，在公家部門被勞力壓榨、沒有加班費，這三件事湊在一起實在是可悲，但又為了要爭取績效，不斷地在做文書作業。

要解決一個問題，應該是行政、立法、司法、考試、監察五個角色同心協力，從不同的角度切入，那麼五個部門都會有成果呈現。就像蓋捷運是一次蓋一條較好，既沒有交通黑暗期、又容易看見績效，但是我們現在是一次蓋五條，又有交通黑暗期、又看不見績效，人力、物力都不足支援，你看我、我看你，面面相覷。從透明化角度來談，每個項目都很重要，但是哪個項目優先？應將目光集中於哪個焦點？找一個項目 **bench mark**，然後全力解決、產生效益，有效果其他機關就會跟進，先產生短暫的效果，就會吸引其他人一起來做；但是如果都沒有效果、或效果不彰顯，那麼大家的邊際效用就會遞減，久而久之就會認為是做表面、應付形式，態度就越來越消極，然後變

成只是行禮如儀。

蘇彩足教授：

張會計長說得非常好。我們可以在 AEPR 中建議，挑選透明化的項目要有策略，先找成本最低、效益最高的項目完成，再來帶動其他項目。不然 APEC 後段的國家，都會覺得美國、紐澳、新加坡帶來很大的壓力。

張信一會計長：

是的，因為國家財力有限，如果要全盤通吃，實有困難，財源又不知道從哪裡來。小國資源不豐，又如何和大國比較？且資訊的主要效益是供國家內部決策使用，提供政府部門、一般民眾選擇的參考，因此資訊的組成、架構，應該要符合我們國內的需求。透明化只做給外國人看並沒有意義，像是美國聯邦政府的資訊也沒有公開、或者是公布得比較少，連他們自己國內學者都拿不到，所以我們才參採州級政府的資料；而參考美國作法，就代表我們的發展方向一定要和他們一樣嗎？現在好像是回不了頭，所以只能不斷修正、修正、修正，補強原先做錯的部分。就如同蛋黃蛋白理論，原先施政目標僅有蛋黃部分，但是因為籌措財源有困難、效益不彰，所以就不斷納入正面外部性，作為施政目標的效益，也就是加大蛋白部分，但這樣真的是原先核心的計畫嗎？被吹捧的蛋白部分也是一種幻覺，但是政策真的有實益嗎？

蘇彩足教授：

非常謝謝張會計長，貢獻良多。

接著，我想請問的是稅式支出的部分，是財政部在估測嗎？現在的評估方法又是什麼？

陳盛能專門委員：

是的，是由財政部估測，行政院於 92 年訂定「稅式支出評估作業應注意事項」。

其中分成兩個部分，每年度稅收損失在 5000 萬以上的案子，業務主管機關應會同財政部與主計總處估算稅收損失金額及研擬財源籌措方式，並應邀

集財政部、主計總處、經濟建設委員會與研究發展考核委員會等相關機關及學者專家就所研提之評估方案會商，經確認該方案可行後，擬訂法規，依規定發布或將評估方案及擬訂之法規循程序送行政院審查。每年度稅收損失未超過 5000 萬元者，應將所研議之可行性與效益分析及稅收損失估算等資料，移請財政部賦稅署評估。

因此如果想要立法給予產業減免，就必須先進行上述程序，通過了才有可能立法。

蘇彩足教授：

預算法中有一條規定，如果要租稅減免，需要評估其補償來源。

張信一會計長：

預算法第 91 條規定，「立法委員所提法律案大幅增加歲出或減少歲入者，應先徵詢行政院之意見，指明彌補資金之來源；必要時，並應同時提案修正其他法律。」另財政收支劃分法第 38 條之 1 規定，「各級政府、立法機關制（訂）定或修正法律或自治法規，有減少收入者，應同時籌妥替代財源；需增加財政負擔者，應事先籌妥經費或於立法時明文規定相對收入來源。」以上規定與徐教授所講之清楚揭露財務的來源與用途，意思相當，並非辦理稅式支出之依據，而是行政院為健全財政而訂定之行政規則。惟因沒有罰則，故曾巨威教授曾經表示預算法規定是一種訓示性規定，就如同公共債務法亦可經常修訂，提高上限而欠缺財政紀律。過去曾有立法委員提出財政紀律法草案，但也只課責行政部門，卻未對立法機關之額外需求有任何限制。

陳盛能專門委員：

租稅減免就是根據「稅式支出評估作業應注意事項」進行評估，通過後就會增修法律條文確立補助或免稅的措施。稅式支出有了規範之後，其審查就會比較嚴格，像是金融監督管理委員會近日想要降稅，就必須提供稅式支出的評估報告送財政部評估。

根據預算法第 29 條，行政院應試行編製關於稅式支出報告。稅式支出報告，就會將稅式支出的項目與金額逐項列出。目前是僅針對營利事業所得稅、

綜合所得稅中的減免細項做五年推估，並以表格方式編入總預算的總說明，只要是法律中有規定減稅、減免的項目，都會列入報告。上述項目由財政部稅制委員會每年進行評估。

蘇彩足教授：

是否能夠比對評估報告與年終實際情況？有辦法嗎？

陳盛能專門委員：

有些部分可以回溯修正，但是大多比較難，因為有些損失就是沒有發生過，無法掌握確切金額。稅制委員會是根據減免的法令，請主管機關提供項目與數據，推估稅式支出的規模。

蘇彩足教授：

那，或有負債的評估是？

陳盛能專門委員：

或有負債是指未來可能會有的負債。財政部管理債務，主要是以公共債務法內規範的債務為主，或有負債並不在公共債務法的規範之中，因此或有負債的評估與管理就比較沒有做到。行政院主計總處為強化政府債務資訊之揭露，業於中央政府 98 年度決算書及 100 年度預算案書中揭露政府各項潛藏財務責任。另立法院第 7 屆第 6 會期財政、內政、經濟委員會第 1 次聯席會議並作成決議，行政院主計總處應於其網站揭露政府潛藏財務責任。又該等債務主計總處刻研擬與國際接軌之揭露方式。

蘇彩足教授：

我想提兩個問題，剛剛您提到或有負債與潛藏負債，請問這兩者是相同的東西嗎？

潛藏負債、或者說是隱藏性負債，是不是包含刻意隱藏起來的債務？

張信一會計長：

如債務之定義雖可能與世界各國未盡一致，但個人認為這可能是適應各國不同情形之結果，尤其被大眾所質疑之潛藏負債，基本上其數額已為各界所討論，且均可由不同之資訊來源獲得，顯見這並不是透明化的問題，因為有些表達只要是具有前後一致之比較性，雖定義不同，亦足以進行比較了解。就好像如臺電公司債務比率偏高，是否還需要仿國外增訂債務預警機制？個人認為主要的問題是如何透過經營改善而達到減債之效果，而不是再增加透明化的預警機制。就會計而言，資料之一致表達向來是會計品質的重要因素，就如同預算之編列，國家有不同的預算體系（公務及特種基金），其實均已在法令規定之範圍內，考量資源之最適配置，而盡最大能力予以充分且一致之表達（礙於書表格式與篇幅），除已能彰顯施政之趨勢外，並無規避立法審議之意圖，惟經常不論是非地被指責，反而使相關行政改革無由推動。

陳盛能專門委員：

兩者似乎是沒有嚴格的區分，或有負債源自於會計科目用語，是 **Contingent Liability** 的翻譯。或有負債的定義是未來可能發生的債務。潛藏負債可能是較為一般的用語。

蘇彩足教授：

或有負債是 **Contingent Liability**，那潛藏負債的英文對應是？

陳盛能專門委員：

英文中好像並沒有潛藏負債，那是我們預算書上的用法。

王麗珍廳長：

專委說的潛藏負債，可能是指公共債務法中沒有規定要求明確須列出來的債務，且係政府未來可能支出。

陳盛能專門委員：

有部分人是這樣解讀。但依據 IMF 於其 2001 年政府財政統計手冊定義，政府債務不包括公營事業負債、社會保險給付義務等在內，政府保證及或有

負債亦不計入政府債務，僅於財務報表附註揭露。

蘇彩足教授：

那自償性債務計入潛藏負債嗎？

陳盛能專門委員：

依照公共債務法第 4 條，「中央及各地方政府在其總預算、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處預估之前三年度名目國民生產毛額平均數之百分之四十八。所稱公共債務未償餘額預算數，不包括中央及各地方政府所舉借之自償性公共債務。但具自償性財源喪失時，所舉借之債務應計入。前項所稱之自償性公共債務，係指以未來營運所得資金或經指撥特定財源作為償債財源之債務，不計入潛藏負債。」

蘇彩足教授：

所以自償性債務須揭露，並在上限中管控嗎？

王麗珍廳長：

根據 IMF 的規定，政府一年以上及未滿一年之債務，暨非營業基金自償性債務，均屬政府債務，至未來應支付義務則不屬政府債務，不計入債限中，但是我們目前均有公開。

陳盛能專門委員：

債務公開的規定，依照公共債務法第 9 條，「公共債務主管機關應將公共債務種類、未償餘額、還本付息情形等項目，按月編製報表，報其監督機關備查，並於會計年度終了後二個月內，刊載於政府公報或新聞紙。」現在做得比較詳細的是，94 年起網站公告一年以上、中央、地方、營業、非營業、自償、非自償等項目的債務資訊。99 年起則發布國債鐘，針對中央政府一年以上的債務、未償餘額與平均每人的負債金額，以跑馬燈公告。101 年起發布地方債務鐘，請 22 個縣市於網站上公告相關訊息。財政部網站上還有公共

債務管理專區，將所有資訊的連結放在一起，可看到國債與地方債務的狀況，並可連結至各地方政府的債務專區。

在揭露部分，依據公共債務法的規範，目前已經較為完整。而管理部分，財政部也花了許多心力，針對超限有事前預警、事後管制，如果持續超限，則有可能控管補助款或統籌分配稅款，相關資訊也都一步一步逐漸揭露，讓全民可以一起來監督、控管。

最後一個部分是審計機關，審計部每年年終就會針對上述資訊、舉債情形進行審查，查核是否違法。但是債務發行部分就較難控管，僅能有無超限、存量與流量是否違反規定進行控管。公共債務目前的揭露是比較完整的。

最後，談資訊公開的問題。英國從 2005 年起就積極處理公部門資訊的運用，2007 年根據研究報告，將政府蒐集的資料、民眾回應的資料透明公開，其中歷經三、四年的時間籌劃、建構，2009 年全國性開放政府資料整合平台 data.gov.uk 正式上線。2010 年成立政府開放透明委員會持續地推動，並監督、協助政府部門公開資料；甚至開放公開諮詢的服務，回應民眾的需求。英國資訊透明化的推動，是有節奏、有規劃地執行，運用統計資料建立可讀性高的資訊，讓讀者看得懂預算資訊。雖然英國已經是領先群，但是仍舊存有許多問題，主要是授權、定義不明、格式品質的問題。針對提綱中「財政透明與課責二者之間的連結」，就英國的個案來看，如果連第一步——資訊的開放——都沒做到，民眾就根本無法監督，後面做再多也都沒有用。至於敏感性的問題，是否要揭露到多麼深入、細微，其實可再討論。

國際接軌與分工的部分，現在財政統計年報中之財政收支統計，並無包含非營業特種基金、及政府出資控制之非營利機構等，所以是否能代表整個財政的收支情況，有待商榷，按照一般國際上財政統計的範圍，全部都須納入範圍。我國預算體制較為分散，主計總處與財政部分別有不同職掌，雖然財政部管理歲入，但整體預決算統籌，都是主計總處負責管理，不像是外國財政部涵括所有歲入、歲出，臺灣沒有一個財政的主掌機關，所以缺乏全面的財政統計資訊。我們現在做的財政統計，比較偏向於財政部的統計，無法涵括全面範圍的財政資訊，因此符合國際 IMF 或 OECD 規格的財政統計資訊較少。IMF 已經改成應計基礎，但國內報表並沒有這樣編列，而是採用修正的方式編製報表。

蘇彩足教授：

那也許我們可以建議成立「財政主計總處」？

陳盛能專門委員：

可以啊。依照現行「統計範圍劃分方案」，審計部資料歸審計部管、財政部資料歸財政部管、預決算歸主計總處，其中有明確劃分，雖然主計總處蒐集、統計的資料已經很多，但仍缺乏最終的統籌。

張信一會計長：

不知財政主計總處之職掌如何設計，資料之統籌就學理而言確有需要，但個人認為這不是問題的癥結，主要還是何種資料或資訊之必要且適當的？否則，各單位均不斷地擴充資訊之表達，不但使資訊超載，增加查詢之難度，同時相關系統之設計開發，也導致資源之錯置。

蘇彩足教授：

這些單位在行政體系雖都分散，但是到了監察單位都需要整合，這部分是否請郭執秘為我們講述？

郭大榮審計官：

審計部在資訊公開方面，最近幾年也很努力創新、突破。以前總是有人抱怨資料繁雜、無從找起，建議用 App 增進資訊可用性，審計部本身經費不足，感謝研究發展考核委員會的協助，今年年底會開發出相關的 App，協助使用者搜尋資料。過去從將中央決算資料上網公布，至直轄市、五都的資料，到各縣市的決算資料通通公布，今年度也把鄉鎮的綜合年報上網，這樣能夠提供橫向的比較；以往只有縱向的資訊，各縣市的資訊要自己去查，會很麻煩。

關於預算執行監控，每季都會公開各機關預算執行的情況，並標明進度落後的計畫，包含一億元以上公共工程。

蘇彩足教授：

是以「季」為單位，沒有用分配預算按月分配，以「月」為單位嗎？

郭大榮審計官：

目前採用以「季」為單位。從去年開始，進一步以個案的方式控管，以「星期」為單位公布，每次大概會揭露 2-3 個個案，範圍從中央至地方皆有。每星期都要審查約 5-6 個個案，本來沒有這些工作，但是為了達成資訊透明化，就增加了許多工作。頻繁公布也會擔心資訊正確性的問題，導致需要許多人員的投入。

張信一會計長：

課責與績效相關雖是理所當然，但如果績效之設定未能有充分之溝通協調，相關資源配置不能同步提供，則目標只是一個畫大餅的遊戲，口惠而實不至；又如以懲罰代替獎勵，績效指標之設定常會有許多奇怪的變形，如工程單位為了在平時表彰其進度正常，常把預算之預付款視為執行數，凡此，均是配套未能一併提出的後遺症。甚至如同蘇老師以前所說的，對於績效不好的施政項目，難道真的應該裁減它以後年度的預算作為處理模式嗎？搞不好還應該增加預算讓它實現。

蘇彩足教授：

請問剛剛提到的 APP，將會是第一個和政府財政資訊相關的 APP 嗎？

郭大榮審計官：

就審計部來講，是，但我不確定其他單位是否也有類似措施。

APP 的內容主要是審計報告，只要是公開資料庫中有的資訊，透過 APP 就可以查詢。

蘇彩足教授：

想請問無論是審計還是主計，有想要寫簡明版的預算分析、決算分析嗎？讓一般民眾能夠看得懂，並提昇興趣。

王麗珍廳長：

不是很確定老師所指簡明版的範疇。如果要極簡明版，審計長列席立法院所作之口頭報告就是非常精簡的內容，APP 也有打算設計簡單與複雜兩個版本，會先做的是較為簡明的版本，包含政府預算執行情況、執行問題。

蘇彩足教授：

我指的是除了簡明之外，還要有趣的版本，讓民眾願意去瞭解。像是李述德前部長在任時，財政部的網站是比較有趣的，就比較接近國外的精神，像英國的就很有趣。

陳盛能專門委員：

李部長較注重推動公務行銷。

蘇彩足教授：

但是要求太多，好像又容易造成張會計長說的官不聊生的情況。

目前的簡明版，簡單是簡單，但是太過枯燥了。

張信一會計長：

會計有一句名言，會計報告是提供給願意看且看得懂的人看的。如果要提高資訊之有用性、並增進國家施政之透明度，我想學校教育裡面有關通識教育之範圍設定，就應該具有舉足輕重之地位，如何設定一位適格公民應有之常識，以提升其參與度，恐怕是各界應該省思的。而太花俏之表達方式，如係課堂上講課或許有其效果，可以彌補相關理論與實務之枯燥感，使人得以親近與接受，但如果係在網路上表達，在無人解說的情形下，是否確實能發揮其功效，而不致產生另類對廣告之看法，恐值商榷。

郭大榮審計官：

日本的報告也是五、六百頁，但是其中有一個簡明版不超過二十頁，而且都以插畫為主，提供一般民眾閱讀，瞭解國家財政大餅、各施政項目支出

的比例，做得好、做得不好的地方，全部都寫進去。

蘇彩足教授：

以前看過一段國外影片是講述預算審議與分配，且講得生動活潑，花三分鐘就能夠明白國家財政資源是如何分配。

郭大榮審計官：

美國 GAO、加拿大、英國都有這樣做。也許未來可以試試看。

蘇彩足教授：

也許可以找名人來介紹，提昇大家觀看的興趣。

請問還有人要補充嗎？還是我們兩位協同主持人要提問？

郭乃菱助理教授：

剛才徐老師有提到重大公共工程，容易使人民產生財政幻覺，其實我以前一些訪問經驗也是如此，就是我國財政資訊，確實已經公開透明至一定程度、確實專業人士也都能理解，也存在一些課責機制，比方說聽證會、公聽會或媒體，但是財政透明與公共課責仍沒有很強大的連結。像是聽證會不太會有預算的資訊，或者是政府公布了一些預算資訊，但是一般民眾仍不太瞭解，所以我想請問各位專，該如何強化我國民眾對政府財政的監督力量？是否有具體的建議、以及未來努力的方向？

蘇彩足教授：

大部分民眾不關心其實是正常的，他只要管和自己有關的預算，其實就夠了。每個人都關心、在意和自己有關的部分，不同人關心不同事，那麼整體預算就都可以有人監督。要求關心和自己無關的部分，過於強人所難。

林順裕副處長：

立法委員也許是重要的財政監督力量之一，因為民意代表來自不同背景、代表不同階層民眾的聲音。剛剛提到的潛藏負債，也是因應過去幾年立法委

員與民意想要揭露這部分的訊息，主計總處為了回應民意的需求，自 98 年度總決算書及 100 年度總預算書起也公布相關資訊。民意代表與媒體一直在關注的焦點，也會成為課責的方式，像是大家都會關注預算書中政府債務的部分；政府債務均依公共債務法的定義來揭露，但是在公共債務法之外的其他債務，如勞保基金、退撫基金、健保財務等，也是大家關注的焦點，而其主管機關也會定期進行精算，並適時將精算結果反映於預決算書中。故民意代表對於政府財政資訊的透明，也產生一定的催化效果，政府也會正式回應各界的需求。

蘇彩足教授：

立法院還是有發揮代表民意功效，雖然平常較多負面新聞，但仍舊有發揮監督的效果。對於立法院與媒體，會擔心的是，他們是否真的是代表民意，還是在製造民意、代理民意，甚至導往不同的方向，這也是我們所擔心的事情。

審計部動作蠻迅速的，除了要求自己的資訊公開，或者是取得政府相關財政資訊等方面。

就理論來說，公民社會能夠發揮課責效果，但是需要非常長期的培養。有沒有什麼方法是行政部門能夠提供資料，但是又不會受到有心人士的操弄、斷章取義？還是沒有辦法？還是現在行政體系和立法體系、媒體已有比較多的聯繫？

林順裕副處長：

當預算審議時，各委員都會希望獲取更多的資料，但是常常找不到適當的窗口，因此我們會協助他們聯繫適當的部會。但是也常發生委員索取資料後，對外公布或召開記者會時，只引用部分的數據，而看不到事情的全貌，行政部門僅能被動地回應，或回應媒體偏頗的報導。

蘇彩足教授：

審計部的主動性高，與媒體的聯繫也較頻繁，但因審計部作為監督機關，常常都是揭露政府的負面消息，而讓立法院或媒體引用審計部的報告來責備

行政部門。未來審計部是否也可以衡平報導，稱讚行政部門做得好的地方？

王麗珍廳長：

世界銀行於 2008 年提出良好治理是需求提倡、需求瞭解與需求因應。之前政府財務評估考核多重預算輕決算，但整年預算執行成果，是透過決算表現，不過都由審計機關評估、點出缺失，就會產生剛剛老師提到未能揭露政府施政計畫執行成效之情況。近幾年方向已有些轉變，轉向衡平報導，審計機關審核報告除了點出各機關預算及施政計畫執行、及財務管理等方面缺失、需要改進之處，也同時指出年來政府施政重要成效。

世界銀行也主張政府要主動公布關鍵的資訊，且是讓人能夠看得懂得友善資訊。像很多名嘴在電視上講的並非事實；一方面可能是不懂、一方面可能是故意操弄。面對媒體也無法可管、無法控制，像是部分媒體會扭曲決算審核報告作為新聞，少數立法委員可能未經查證就引用，作為質詢行政部門的根據。因此，審計機關編寫審核報告時，用字遣詞都會特別審慎，並加強衡平報導，讓民眾知道政府到底做了什麼事情，正面、負面皆予揭露。審計長信箱也會回應民眾的需求。

透過立法、審計、監察的持續監督，對於整個資訊公開的後續處理，也是相當重要的部分。

蘇彩足教授：

說不定學者能夠成立客觀中立的基金會或研究中心，專門對付名嘴、媒體、立委所提供之錯誤資訊。當有錯誤資訊流傳，就開始在網站上更正報導，分析資訊的正確與錯誤之處，以事實作為根據，用原始資料來檢視言論真實與否。當民眾想要判別資訊的正確性，就直接連結網站，建構一個能夠讓大家信賴的平台，資訊就不會被操弄。

林順裕副處長：

媒體在報導時仍舊還是會有其預設立場。常常行政院發布新聞稿或開記者會回應，其實都上不了媒體版面，往往無法即時更正報導。

蘇彩足教授：

因此，才要建立一個客觀中立的中心，做為衡平報導與更正報導之平台，能夠做到就真的很不錯。

請問還有哪位專家要給團隊批評指教的嗎？

郭大榮審計官：

我國在審議決算時，是由審計長到立法院報告，但立法委員都是質詢審計長各機關的情況，而非直接質詢各機關首長。在英國審議決算時，審計長是坐在議長旁邊，而議員與官員坐兩邊，議員是直接詢問該執行機關主管預算執行情況，再與審計長核對機關主管所言是否屬實，這樣課責效力與連結性就會比較落實。

蘇彩足教授：

這個意見太好了！課責對象的錯誤會造成課責不力，這個建議一定會寫入報告之中。

郭大榮審計官：

且在英國，財政部也會出席決算審議，也就能將決算審定與質詢的內容，作為下年度編列預算的參考。如果執行情況沒有改善，就能直接從源頭控管預算、控管績效。

蘇彩足教授：

於體制上，主計長可以根據績效而直接刪減各機關單位預算嗎？

林順裕副處長：

是可以的。現在主計總處審查預算就會將計畫執行績效作為參考依據，計畫執行不力，預算就會有所刪減。現行預算籌編係採額度制，但是各機關難免仍有額度外的需求，故主計總處所提的預算審查意見，也會點名執行績效不彰的項目，作為主張預算刪減的理由，雖然在會議上仍舊會有所攻防，但最終仍必須刪減額度內執行不佳、或不具經濟效能的計畫預算，以騰出空

間給額度外的新興政事需求。

蘇彩足教授：

機關編列預算是否都超出額度？這種情況是否越來越嚴重？會不會造成有樣學樣的情形：其他機關去年可以超出，那我今年也要跟進？

林順裕副處長：

有部分機關會超出額度，但我們寫內部審核意見時，都會具體建議各機關必須在所獲的中程歲出概算額度範圍內，按計畫優先順序妥為安排。除非有具體理由，且會審機關都同意的情況下，超出額度外的預算才會予以考量；但如果其額度內仍有須檢討改進的項目，我們也不會允許其有超出額度外的預算。

王麗珍廳長：

我想請問在行政院在刪減機關預算案時，是否有考慮機關每年保留款、剩餘款的大小？因為每年保留款、剩餘款最多的部會總是特定少數幾個，當然與其預算規模較大有關係，但是保留款、剩餘款是否作為刪減預算時的考量？

林順裕副處長：

各機關保留款、剩餘款的多寡，會作為刪減預算時的考量。

劉志宏專任助理教授：

我想請問財政估計與財政收入，是否有客觀獨立的單位或專家來審查其品質與正確性？

蘇彩足教授：

總資源供需估測有評審會，但是財政收入應該沒有。

王麗珍廳長：

地方政府為了要預算平衡、擴大歲出規模，有時會高估歲入。往往透過高估中央政府的補助款以達成其目的。

陳盛能專門委員：

透明化與課責還是要從開放資料開始，民眾無法接觸到資訊，後續就無法開展，當然提供資訊仍舊要兼顧其方便性、可讀性。審計部已經公開了很多，但能否可以成立一個更廣闊的平台，如 **data.gov**，民眾只要在平台上搜尋，所有資料都呈現出來，省去至財政部、主計總處、審計部、各機關搜尋資料的成本與麻煩。也許這是第一步，將平台建構起來後，後續就可以繼續往下走。

蘇彩足教授：

政府是想要這樣做，但是須花費許多的人力與時間。

呂雅雯專員：

研究發展考核委員會目前是想建立 **open data**，也就是類似的構想。

open data 的建構有分階段，第一階段是以能夠提供民間加值的項目為主，而財政資訊可能是在第二階段或第三階段。採用 **data.gov** 是要公開資料讓民間引用、活絡民間的創意。如果將來所有資訊都能放在裡面，那麼將會是最方便的。

蘇彩足教授：

我之前找債務資料還是找得很辛苦，即使財政部有公開，但我還是找不到。

陳盛能專門委員：

因為它是散落在不同的區塊，沒有整理成專區。

不過，現在從「公共債務白皮書」專區進入，應該可以看到各級政府債務最新資訊。

蘇彩足教授：

謝謝。那麼時間也差不多，學者專家座談會議到此結束。

非常感謝大家花那麼多時間，提供團隊許多建議。接下來助理會把會議紀錄整理出來，再煩請各位指點，如果有今天沒有機會談到的議題，也請幫我們增加至會議記錄中。

再次謝謝大家，如果有什麼指教，請隨時通知我們，感謝大家今日的參與。

附錄五 期中報告審查意見回覆表

研考會期中審查意見	研究團隊之回覆
一、本研究旨在針對 2013 年「APEC 經濟政策報告」(APEC Economic Policy Report, APER) 進行文獻研究及報告撰擬工作。惟期中報告尚未見「專家訪談」或「專家座談」之具體規劃內容，建請研究團隊確實掌握執行進度，有效蒐集更多資訊及建言，以期達成研究目的。	已於 2012 年 11 月 06 日邀集 8 位學者與實務專家，召開學者專家座談，並以 AEPR 中 IER template 作為座談提綱基礎，瞭解我國目前財政透明現況、以及大有進步與尚待精進之處。並後製成會議記錄，作為研究團隊撰寫之依據。
二、第二章有關財政透明化之意涵與實務，應可再充實。	(一) 關於理論論述，目前已爬梳更多國內外文獻，並納入期末報告之撰寫當中。 (二) 關於實務論述，則透過學者專家論壇之相關討論，進一步瞭解我國財政體制之運作現況。
三、建請研究團隊先釐清「財政透明」及「透明化」之範疇後，再討論「財政透明與公共課責之連結」或「透明化與課責之關係」，避免造成混淆。	遵循期中審查意見，於報告第二章以專節形式探討財政透明的意義與國際規範中，對於透明化的定義及範疇。
四、有關財政透明及其具體「成效」間的關係，宜有更明確的實證資料來加以佐證。	財政透明之具體成效，報告中引用之當前文獻，多為實證研究之成果。
五、第三章有關我國的部分，目前僅說明我國之中央預算制度，對於其他政府財政透明度之面向(如	遵循期中審查意見，本研究已藉由學者專家座談，獲得我國實務執行之經驗，瞭解除了法制規定之外，也討論

政府結構、功能及財政政策等)尚未有提及，建議再擴充相關內容。另，我國經驗之介紹，除法制面外，宜有更深入之成果評估及分析。	實際執行的成果、進步、阻礙，機關之互動分工，並進一步評估、分析，以提出相應可行之建議。
六、文字語意尚稱明確，格式大致符合本會作業規定。惟文中仍有漏(冗)字、錯字，仍請研究團隊謹慎檢視校修。	遵循期中審查意見，已再次校修期中、期末報告，增訂、刪除漏(冗)字與錯字。
七、期末報告本文前請提列中英文摘要，以充分呈現研究之成果與政策建議。	遵循期中審查意見辦理。
八、有關具體建議事項應區分為立即可行建議與中長程建議，並註明相對應之主、協辦機關納入期末報告定稿。	遵循期中審查意見辦理。

附錄六 期末報告審查意見回覆表

研考會期末審查意見	研究團隊之回覆
一、本研究案之主要研究目的，期中已調整為蒐集相關文獻以草擬 2013 年 APEC 經濟政策報告第一篇及第三篇之內容。惟第二章第三節有關「APEC 提升財政透明度之努力」一節，研究團隊未臚列 APEC 相關之文獻來源出處，且該節內容多譯自本會蒐集提供之 APEC 資料及 2011 年 EC2 之會議摘要報告。惟本會蒐集提供之資料僅為部分 APEC 文獻，研究團隊應再行蒐集與確認 APEC 之重要文件資料，並篩選補充於期末報告內文與列入英文參考文獻。	APEC 過往關於透明度之宣示繁多，然與本研究所探討之財政透明或公共課責相關之文件，確如由貴會所篩選並提供本研究之資訊。 已於內文註明資訊的原始出處。
二、第二章建請補充以下內容：	
（一）表 2「透明化與課責之關係」（P.10），將透明化分為「模糊／清楚」兩面向，課責分為「軟性／硬性」兩面向，惟其呈現方式似僅在「清楚的透明化」與「軟性課責」兩者有所交集，就內文及表格所述，仍難以理解四者間之交互關係，建請補充分析與說明。	已於補充說明於內文。
（二）P.13 引述 Case（2011）新聞報導有關 2010 年歐洲主權債務危機，指希臘在高盛銀行建議下於會計制度「動了手腳」，建請依其原文補充係運用換匯交易隱藏政府負債，以完整語意，利於讀者瞭解。	遵循期末審查意見辦理。
（三）P.14 有關經濟學家批評歐元區缺乏共同財政協定一節，請補充資料來源。	已加註。

（四）P.14 引述 Premchand（2001）內文，有關財政透明不足，政府受賄賂與貪汙影響財政收入與支出一節，建請刪除「官民協商」文字，以釐清該節語意。引註之字型亦請調整。	已修正為政治協商。字型已經調整。
（五）P.18 有關採掘業透明度倡議組織之創立宗旨，應為避免自然資源開發過程涉及貪腐、引發衝突，資源開發之利益應能有助於當地達到永續發展與抗貧之目標，建請納入。	遵循期末審查意見辦理。
（六）P.20 有關 2002 年落實 APEC 透明準則之領袖宣言，部分譯文建請酌修，如財政「永續」應為財政穩定（stability）、財政金融機構之「獨立性」應為廉潔（integrity），及以能力建構方案協助開發中經濟體提升其透明度與開放性等。	遵循期末審查意見辦理。
三、第三章建請修正補充以下內容：	
（一）頁眉內容誤植為第二章標題。	已修正。
（二）P.29~P.30 有關介紹我國中央政府預算制度之憲政設計與預算權責機關，建議製作圖表輔助說明，並避免各段落重覆敘述相同之法規內容。	遵循期末審查意見辦理。
（三）P.30 有關財政部依規定，對每年應執行年度預算之財務調度，事先應有計畫，請註明法規依據。	因該段文句表達過於模糊，已將之刪除。
（四）P.31 有關立法院審議預算程序，立院現已無預算委員會，請修正為財政委員會。	已修改。
（五）P.32「總預算編製辦法」誤植為「變法」。	已修正。
（六）P.34~P.37 小標標號應為（二）預算審議	遵循期末審查意見辦理。

附錄六 期末報告審查意見回覆表

階段、（三）預算執行階段及（四）預算考核階段。	
（七） P.43 註腳內文請清稿。	遵循期末審查意見辦理。
（八） P.44 指出據悉，政府已開始朝向「預算透明 2.0」的改革目標邁進，請列資料來源。	已說明。
（九） P.47 註腳 14 出處應為第 101 頁。	已修正。
（十） P.48 有關中央政府或有負債金額僅列擔保高鐵一項，明顯未完整揭露一節，建請舉例說明其他符合預算法第 9 條定義而未列入中央政府或有負債之項目，以資佐證。	已增列就學貸款之相關資訊，以資佐證。
四、第四章有關可參考「OECD 預算透明最佳實務」建議，研擬出版「選前財政報告」可行性一節，請補充說明該建議事項自 2002 年發布 10 年以來，其他國家參採情形如何，遭遇之困難或可供我國參考借鏡之處。	「可研擬出版『選前財政報告』的可行性。」已進一步完整闡述為「建議政府研究我國出版『選前財政報告』之可行性為何，以作為未來是否在選前完整揭露財政資訊的參考依據。」 由於「選前財政報告」內涵廣闊，如欲深入探討之，建請成立另一研究主題，專題探討其可行性與國際潮流趨勢。如納入本研究報告中，將使主題分歧，並增加過多篇幅。
五、第四章立即可行之建議事項（四），有關規劃我國「預算透明 2.0」之預算資訊網站，	遵循期末審查意見辦理。

建議僅列行政院主計總處為主辦機關。	
六、研究團隊自行整理之資料列表，如表 3 (P.22)、表 5 (P.33) 及表 6 (P.42) 仍應註明資料查索出處與參考資料來源，並列於參考文獻。表 4(P.26) 參考歷年 Open Budget Survey 之調查報告，亦請補列於參考文獻。	遵循期末審查意見辦理。
七、請於報告附錄補充本會期中報告審查意見回覆表。	遵循期末審查意見辦理。
八、報告中漏(冗)字、錯字，仍請研究團隊謹慎檢視校修。如 AEPR 章節架構「參」漏字(P.3)、APEC 等國際組織誤植為國際「社會」(P.11)、IMF「健全財政透明施行準則」漏字(P.15)、員工退休「金」給付義務(P.16)、P.45~P.46 註腳及 P.47 第 1 段多處漏字、英文參考書目 Case (2011) 排版未對齊等。	已校訂。

附錄六 期末報告審查意見回覆表