

# 行政院國家科學委員會專題研究計畫 成果報告

## 財政透明化評析面向之建立與實證--我國中央政府之個案 研究(第2年) 研究成果報告(完整版)

計畫類別：個別型  
計畫編號：NSC 100-2410-H-004-004-MY2  
執行期間：100年08月01日至101年07月31日  
執行單位：國立政治大學公共行政學系

計畫主持人：郭乃菱

計畫參與人員：碩士班研究生-兼任助理人員：葉孟靄  
碩士班研究生-兼任助理人員：陳柏志  
碩士班研究生-兼任助理人員：胡馨文

公開資訊：本計畫涉及專利或其他智慧財產權，2年後可公開查詢

中華民國 101 年 10 月 31 日

中文摘要：在世界各國越趨重視施政透明度的當下，本研究著重在財政透明，財政透明能杜絕財政紀律不彰，建立起財政課責的機制。然實際上財政透明並非財政課責的保證。本文引用 Jonathan Fox 於 2007 年建立的透明與課責架構，將財政透明分為形式上的透明與實質上的透明兩類，亦將財政課責分為弱課責與強課責。就觀念上來說，形式上的財政透明與課責是不同的兩個觀念，兩者也沒有因果關係；但實質上的透明便能達到弱課責，而弱課責才是強課責，或有效課責的前提。本研究以此架構分別檢視我國政府的財政透明程度，以及財政透明是否達到財政課責。研究結果發現我國的財政透明與課責機制之建立似乎以其本身做為最終的政策目的，兩者間缺乏聯結的關鍵，欲改善此情形，需要增加財政資訊的可讀性。

中文關鍵詞：財政透明 財政課責 資訊公開 資訊品質 課責機制

英文摘要：It is the conventional wisdom that governmental transparency is an important means to achieve the end of good governance. This paper mainly focuses on fiscal transparency. From the theoretical perspective, fiscal transparency can reduce fiscal indiscipline while enhance fiscal accountability. However, fiscal transparency does not necessarily generate fiscal accountability. This paper applies a framework developed by Jonathan Fox in 2007 to conceptualize the idea of transparency and accountability. According to the framework, there are two forms of transparency: the opaque transparency and clear transparency. Accountability also has two types: soft accountability and hard accountability. Opaque transparency does not associate with accountability, while clear transparency intuitively means soft accountability. Further, soft accountability is just the necessary condition for hard accountability, the real accountability. Using the framework, I found the efforts on improving fiscal transparency (the opaque transparency) and on developing accountability mechanisms (to achieve hard accountability) are not the means but the ends for themselves in Taiwan. This means a linkage between those efforts is demanded. The paper suggestions that the government needs to enhance the quality of

disclosed fiscal information—to increase its understandability, or the clear transparency /soft accountability, so that fiscal transparency can generate fiscal accountability.

英文關鍵詞： fiscal transparency ; fiscal accountability ;  
information disclosure ; quality of information ;  
accountability mechanism

## 壹、前言

近來有關政府財政困頓的議題引發民眾強烈的關注，各級政府的負債已逼近公共債務法所規範的債務上限。除此之外，根據主計總處的估計，102 年度預算執行終了時，各級政府的潛藏負債接近十六兆，實為一股龐大的財政壓力。政府除了應針對現有的財政收支結構進行全面的檢討，另一方面，如何加強財政紀律、發揮全民監督的功效，也是迫在眉睫的議題。

以上這些問題讓人不禁引人省思我國各級政府的財政課責架構是否完確，財政透明度是否足以構成對政府財政狀況的監督及強化財政紀律。自 90 年代初期，世界各國已紛紛強調政府施政透明化的重要性，並將之列為政府改造計畫中主要的政策目標之一 (Alt & Lassen, 2006; Weaver & Stares, 2001)，舉例來說，世界銀行(World Bank)每年公布的「國家政策與制度評估」(Country Policy and Institutional Assessment, CPIA)就將透明化列為評估公部門管理及制度的重要指標 (WorldBank, 2005)。這是因為各國對於良善治理(good governance)的渴望，對政府施政的品質，不止要求結果的完善，也要求過程的公開；<sup>1</sup>另一方面，這也可謂是民主憲政發展所帶來的影響，因為透過民主政治的薰陶與參與政治事務的經驗，人民逐漸了解政府施政公開是可欲且可為的。另就政策與選舉的觀點來說，Fox 認為若人民不知政策制訂者的決策過程，便無法以選票處罰貪污及瀆職者，因此施政透明化的要求是理性的 (Justin Fox, 2007)。而誠實的公布政府施政做為，不僅能促進行政部門內部的水平與垂直溝通、協調，也能使立法部門與一般民眾，了解政府的施政做為，從而達到外部監督的效果(Melkers & Willoughby, 1998; 郭昱瑩, 2002)。

政府施政的透明化有許多標的，<sup>2</sup>本計畫則聚焦在政府的財政透明，主張政府財政透明應該有一套面向清楚、架構完整，並能與國際接軌的檢視機制。關於政府的財政透明，國際貨幣基金 (International Monetary Fund, IMF)的定義是「關於政府過去、現在與未來財政活動的公開，亦關於決定財政政策與結果的政府組織與職能的公開。這樣的透明能促成資訊較為流通的公開辯論、較佳的政府課責程度及較為人民所信賴的政府」(IMF, 2010, p. 1)。此外，Kopits & Craig (1998) 提供了更為細節的解釋，他們將財政透明視為「將政府的組織與結構、財政政策、公帳及對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，而這些公開的資訊必須是可信賴的、全面的、及時的、易懂的，而且符合國際規範的。如此一來，選民與金融市場才能正確無誤的評估政府的財政狀況及政府施政的真實成本與效益，這成本與效益還包括現在與未來所可能

---

<sup>1</sup> Weaver & Stares 在文中指出，為因應多元時代變遷，越來越多國家將「良善治理」(或「善治」，good governance)設為既定目標，而在經歷全球化及全球金融風暴後，對於何謂善治，也也有了新的註解—能課責的政府 (accountability)、具包容性的政策 (inclusiveness)、政府作為的透明化 (transparency) 與正當性 (legitimacy) (Weaver & Stares, 2001)

<sup>2</sup> 從課責的角度說，Smith (1971) 認為施政課責包括對財務、計畫及過程的課責；Day & Klein (1987) 則認為應分為政治與管理兩種方向；Sinclair (1995) 指出五種類型：政治的、公共的、管理的/行政的、專業的與個人的；Behn (2001) 則提出四種課責的標的，包括財政、公平、權力的使用 (或濫用) 及績效。純從透明化的角度而言，國內學者蘇彩足 & 左正東 (2008) 建議政府的透明化應包至少包含四個標的：財政、資訊、績效及政治透明化。

引起的社經變化」(p.2)。<sup>3</sup> 由此可知，政府的財政透明所包含的不光是預算過程的透明，還包括財政政策的過去、現在與未來可能的決策、預算外項目，及與之相關的政府架構與職能。公開這些資訊和過程能使選民、市場，甚至是決策者更明白了解制訂一些財政政策的背後意圖，還有政府的整體施政計畫，進而能監督政府的施政，使政府對自己的施政負責。

本研究之所以專注在財政透明而非其他施政透明乃因財政為庶務之母，要維持國家整體運作、政策的推行及計劃的實踐，健全的財政體系，即財政的善治，是必須的。增加財政透明度能使大眾及執政者了解各個財政政策背後隱藏的政策意圖 (intensions)，也易於我們去預測政府將來的財政行為，更能「預見」將來的財政狀況健全與否(Alt et al., 2006, p. 31; Shend & Bennett, 2004, p. 14)，這些都是達到善治所必備的。

此外，現有的研究和實務皆強調財政透明的實踐能增加財政紀律，從而加強政府的財政課責程度 (Hemming & Kell, 2001; Koppell, 2005; Premchand, 2001; 蘇彩足, 2002)，財政課責則是由政治人物乃至普羅大眾所關注的公共議題焦點(Rabrenović, 2009, p. 45)。「課責」的構成有兩個要素，首先是被課責的一方(accountee)有提供資訊給課責方(accountor)的義務；而課責方也有要求資訊的權利 (Rabrenović, 2009, pp. 30-32)。這也就意味著課責關係著資訊公開、交換的程度，而這正是透明度的內涵。換句話說，透明度的實踐是課責之所以能達成的前提要件，且是必要條件。而財政透明尤是，因為缺乏公開的財政資訊及透明的預算過程，將會造成過度的支出、無效的公共服務，和錯置的公共資源，而這一切結果都會導致政府課責程度降低 (Schaeffer, 2005; WorldBank, 2005)。最後，就實證研究的結果推斷，財政透明的好處還包括能創造更好的政策環境 (policy settings)，間接促進財政與經濟發展，達到更好的財政結果；同時 Shend & Bennett(2004)的實證研究也指出，擁有較高程度財政透明度的國家，也展現較佳的財政紀律。然而，財政透明雖然為財政課責的前提要件，但前者並無法保證後者的實現，而這在實務上其實是一種誤解(Jonathan Fox, 2007)。財政透明只能做為達到財政課責的工具，它本身並非目的，這也是本研究所欲探討的重點之一。

現有的外國文獻中，有對單一國家財政透明度的檢視，如 IMF 會員國的財政透明自評報告(Report on the Observance of Standards and Codes— Fiscal Transparency Module)，也有以財政透明為主題的許多跨國比較，如 Alt & Lassen (2006)研究 19 個 OECD 會員國之財政透明與政府赤字間的關連。此外，除了針對中央政府的財政透明度外，亦有不少文獻探討地方財政透明與財政紀律的關連，然因本研究聚焦中央政府的層面，該類外國文獻暫不敘述。當代對財政透明議題的研究多以「代理人理論」為架構，主要在探討財政透明與財政績效之間的關聯。常見探討議題為財政透明度與政府總體經濟表現的關連，例如，Erbaş (2004)及 Gelos & Wei (2002)以經濟模型推論出財政透明度越高的國家，越能吸引國際投資的結果，這類的討論常將民間企業的模式套用在政府財政上。而針對公部門的財政問題，國外亦有不少文獻從各個角度研究財政透明與財政紀律的關係。此類的文獻，無論是理論或實證的研究皆認為財政透明度有助於減少政府舉債的規模、控

---

3 Kopits & Craig (1998)對財政透明的定義可說是目前最廣泛被使用的定義之一，如Alt, Lassen, & Rose (2006) 及Rose - Ackerman (2008)在研究財政透明的著作中，都使用這個定義。

制預算赤字，促進財政紀律(Alesina & Perotti, 1996; Alt et al., 2006; Marcel & Tokman, 2002; Poterba & von-Hagen, 1999; Rogoff, 1990; Shi & Svensson, 2002; Stein, Talvi, & Grisanti, 1998; Von-Hagen & Harden, 1995)。有的研究進一步指出財政透明增加財政紀律是因為他能加強預算過程的控制，如 Milesi-Ferretti (2004)以經濟模型推論出財政透明度影響政府使用「創造會計」(creative accounting)的程度，他指出，財政透明化程度越高，政府就越無法以會計帳的伎倆掩蓋真實的財政樣貌。另外也有許多經濟學的文獻著重在探討財政透明度與貪污間的關連，並強調財政透明能遏止貪污(Santiso, 2006; Tanzi, 1998)，實證研究上，Ellis & Fender (2003)便建立模型並實際檢驗，結果發現財政透明度能有效減低政府的貪污，增進財政健全。最後，在前節理論文獻探討中，一般認為增加財政透明度可以抑制官僚預算極大化的行為，不過 Ferejohn (1999)以委託—代理人理論為起點，認為在提高財政透明度後，納稅人對政治人物的表現會更為放心、支持，從而願意繳交更多的賦稅以供公共資源的分配，反而會造成政府支出規模的增加。隨後 Alt, Lassen, & Skilling (2002)以美國的跨年度資料作檢驗，實證結果符合 Ferejohn 的推測。這也使得財政透明度與政府支出規模間的關係劃上問號。

國內的主探財政透明文獻數量不多，然皆有志一同的以國際準則和規範檢視我國的財政透明度。如盧貞秀 & 鄭博文(2008)及徐仁輝(2005)藉由解釋 IMF 的《健全財政透明度施行細則》的內涵，指出我國政府在財政透明度上不足及需要改進的方向。方清風(2004)則以 OECD 的《預算透明化最佳實務》的規範事項，由制度面探討我國財政透明的缺失。最後，較為全面的實質檢視我國中央政府財政透明度的文獻，<sup>4</sup>則為蘇彩足 & 左正東(2008)一文，其以 OECD 的《最佳實務》針對中央政府財政透明化，由法制與執行雙面進行實證探討，以我國行政院為研究對象，選出 19 項客觀之「OECD 預算實務與程序調查」(OECD Budget Practice and Procedures Survey)問題，進行研究，並將結果與 38 個國家進行比較，進而點出我中央政府在財政透明度上尚須做的努力。地方財政透明度的探討，則包括蘇彩足(2002)由 IMF 及 OECD 的財政透明規範內容，探討我國因制度因素造成地方財政透明不足的結構性問題；吳宗璠(2001)則以政府會計為基礎，討論地方政府揭露的財政資訊之品質、與多國進行比較，並提出政策建議。尤以上文獻可見，雖然我國目前的文獻著重於理論的引介、規範性的探討與評估性的實證研究，但引用國際間的準則可見國內專家學者莫不期望台灣的財政透明程度能跟上國際的腳步，其實，即便是國外文獻也常以 IMF 或 OECD 的現有資料評估尺度，或根據兩組織所公布的單一國資料，進行次級資料分析，這樣的做法可以確保一國的財政課責度達到先進國家的水準，對國家的民主化程度，也是一重要的評估。

## 貳、 研究目的

在臺灣的民主未臻成熟的年代，財政資訊極度不透明，行政院所擬的預算案甚至曾列為機密文件不德公開，而立法院審議預算也流於形式化，雖身為監督者的角色，實際上在財務監督的角色卻猶如行政機構的橡皮圖章。而後隨著民主化、開放選舉、政黨輪

---

<sup>4</sup> 其餘與財政透明度內容相關的研究包括趙揚清 & 黃振豐(2002)探討我國公共債務資訊的揭露情形，賴森本(2004)及馬嘉應(2004)則討論我國政府會計報告的透明度。

替的步程，社會上漸有要求政府財政資訊的公開的聲音（蘇彩足, 1999），立法機關也轉變為主動關注行政部門所沒有公開的財務資訊的實質監督角色。<sup>5</sup> 知識經濟與資訊時代的來臨，網路成為人們獲取資訊的主要管道之一，其快速、方便、無遠弗屆的特性加速國際化的腳步，當歐美國家都已開始著手進行財政透明的改革，台灣自然也受此潮流的影響。直至 2005 年公佈實施的《政府資訊公開法》，將政府的預決算、施政計畫等屬於財政的事項納入政府應主動公開的資訊項目，對財政透明度的重視才提高至法治層面。然而，光是一套資訊公開相關法規的頒布，並不能完全代表政府有將財政「攤在陽光下」的決心，因為就上述的財政透明意涵及國際組織所公開的財政透明準則來說，資訊的公開僅是其中一部份，其他關於政府職能、角色與組織的面向、公開資料的品質皆未能完全顧及。其次，目前在關於財政透明的研究多由工具性、應用性的角度探討之，而關於財政課責的討論則多半由理論性、規範性角度出發，兩者如何建立起聯結的機制，在文現上十分缺乏。基於上述目的，本研究發展出下列研究問題。

1. 就法令、制度與實際執行而言，我國中央政府(行政院各部會)的財政透明度表現如何？與國際規範的接軌情形如何？
2. 就財政透明的表現而言，是否增加政府的課責性？

## 參、 文獻回顧與架構建立

### (一)財政不透明的誘因

傳統福利經濟學(welfare economics)認為，政府身為仁慈的社會守護者(benevolent social guardian)，會以社會利益為前提，追求整體社會之福利最大化(Krueger, 1990)。然而公共選擇學派(public choice school)在討論政府預算的政治性時，以個人私利為出發點，假設政治人物欲追求選票極大化，而行政體系內的官僚則關注自己的在位時間(incumbency)與所獲權力，為了使自己的選票或任期、權力增加，他們通常有兩種選擇：一是以貪污等取巧的手段獲取一些利益，再轉化為能直接討好選民的財貨；另一種管道則是透過推行財政改革、良好的財政政策，讓人民過更好的生活，來間接討好選民(Careaga & Weingast, 2003)。財政透明對健全的財政體制有益在學理上已經討論許多，然而不少實證研究卻發現，若沒有強制力與法治力去推動，政治人物傾向於選擇不公開、不透明政府的財政；換言之，傾向選擇上述的第一種方法。

政治人物之所以不願意使財政透明化，其中一個論述假設選民不是理性的或只有有限的理性，他們因為對政府收入結構不了解，也沒有足夠的資訊去判斷政府的作為，因此沒有意識到政府支出增加的真实成本將反映在自己的賦稅中，而低估了公共財貨的成本、歡迎支出增加的決策，並支持提出擴增支出決議的政治人物，學者稱此為選民的財政幻覺(fiscal illusion)，<sup>6</sup>而為求得選票，政治人物便更有誘因使財政不甚透明，增加選民一窺歲收歲入結構真實樣貌的難度。另一方面，Niskanen (1971) 認為行政體系內的

<sup>5</sup> 蔡美娜 (2008) 整理民國 85-94 年間立委問政涉及財政資訊透明的報導(p.51-53)，顯見立委對於行政部門所呈報的經費開始實行實質的監督。

<sup>6</sup> 參見 Buchanan & Wagner (1977) 一書，其內對財政幻覺的模型有詳細的解釋。

文官為了追求其權力的最大化，或尋求上級長官（多半是民選官員）的關注，只要有機會，他們無不以擴大預算為目標，此即為著名的「預算極大化的官僚」假設 (the budget maximizing bureaucrat)，而一般民眾若因資訊缺乏及有限理性而產生財政幻覺，對其擴張預算自然較有利。因此，無論是民選官員或行政體系內的文官，都有使財政不透明的動機。

在政治經濟的環境，選民模型、立法者模型、官僚決策模型與利益團體模型皆顯示較大的公共支出水準受到偏好(Larkey, Stolp, & Winer, 1981)，因為越高的支出越受到選民或納稅人的歡迎，即使面臨不佳的財政狀況在位者仍傾向發佈一個大的預算。評估在位者的財政管理能力固然也很重要，但是僅僅當有高度財政透明時才是一個好的指標，而在位者有誘因去減少財政透明的程度，根據 Fiorina (1981)「回溯型投票理論」(retrospective voting)，選民更加關注過去的政策結果，在位者便有訊息誘因 (signaling incentive)去模糊可能導致選舉失利的資訊(Rogoff, 1990)。在實證經驗中，Schneider (2010)發現在位者傾向於選前操作或隱藏政府財政赤字，特別當財政透明不高時會策略性公開財政資訊(Schneider, 2010)，換言之，低度財政課責讓在位者利用資訊不對稱 (asymmetrical information)。因此，政治代理人理論認為資訊公開可得性的程度影響政治課責的程度(Besley, 2006, pp. 164-165,225)。

## (二)代理人理論 — 資訊不對稱與代理人問題

闡述過財政不透明的誘因後，可以發現資訊不對稱是主因，當施政者與政策決定者獲悉操控資訊可以減輕自己的政治和行政責任時，他們莫不追求財政資訊的模糊化。而資訊不對稱也是代理人問題(agency problem)的核心，因此可以說，以「代理人理論」來解釋財政透明化，是最適當的。套用傳統的「代理人理論」(agency theory)所說的契約的關係來闡述官民關係—簡單來說，選民為委託者(principal)，選出官員代為處理政事，官員即為此代理人(agent)，選民和官員都依照契約行事，目的是為了使自身達到利益極大化。官員身為代理人，應試圖分辨選民所在意的價值，並且依據這些認知做出公共政策的決議，而選民身為委託人，就必須設計一套誘因機制 (incentive mechanism)或酬庸方法，使代理人與委託人的利益能夠一致 (Atkinson & Stiglitz, 1989; Laffont & Maskin, 1980)。

代理理論的其中一支，「實證代理人理論」(positive agency theory) (Jensen, 1983)認為代理人與委託人的利益是相衝突，因此必須設計一機制以減少代理人的自利、投機的行為，此派論者提出兩種解決途徑 (Eisenhardt, 1989, pp. 59-60)：首先，若代理者獲得的酬庸是「結果導向」(outcome-based)的，則委託者與代理者雙方的目標便會一致；其次，若委託者能獲得完全的、能評價代理者資訊，代理者便不敢欺騙委託者，雙方期望達到的目標亦會一致。

然而，代理理論的另一分支「委託-代理人理論」(principal-agent model) (Jensen, 1983)則指出，在代理人與委託人的利益相衝突、人是自利與投機的行為者的假設下，若雙方出現資訊不對稱的情形—委託者對於代理人的所作所為並不十分清楚—代理人便藉由此資訊優勢 (informational advantage) 做出違背原本的契約的行為，從而產生所謂的代



理人問題。因資訊不對稱而引起的代理人問題，主要有二 (Jensen, 1983, p. 61)：契約建立之前的「逆向選擇」(adverse selection)與契約執行間的「道德風險」(moral hazard)。前者起因於委託人無法辨識此代理人(或代理候選人)所宣稱擁有的技巧和知識使否真的如其所稱，而加上有代理人(或代理人候選人)不實地陳述其能力，導致委託人雇用了不適當的或未能開除不適任的代理人。後者則指因為任務太過複雜而監督不易時，代理人自然不會為委託人的利益而盡力，產生代理人的怠職問題 (shirking)。「政治代理人論」(political agency model)<sup>7</sup>追隨委託-代理人的論點，進而指出代理人問題應與課責一併討論，蓋當資訊不對稱時，執政者的課責程度就也會低落。<sup>8</sup>因此，「政治代理人論」認為訊息揭露的程度(意即透明化程度)關係著政治課責度，選民所擁有的資訊多寡會影響投票制度下的政治平衡—以「投票使之再獲選」這個機制來制訂選民認為最適切的公共政策 (Besley, 2006, pp. 164-165, 225)。

代理人理論可用來了解代議制度下的官民關係，不過真實的政策制定過程是由一連串獨立的「委託-代理關係」所構成，其至少牽涉：人民與民選官(代議士)、民選官員與行政官僚首長、行政官僚首長與其下屬 (Horn, 1995, p. 24)，無論是何種體制的民主國家，都包含這三層委託的關係，<sup>9</sup>也各自產生獨立的課責關係 (陳敦源 & 徐仁輝, 2000)。<sup>10</sup>

上一部份所探討的人民與民選官的「代理人問題」，也出現在「民選官與行政官僚首長」、「行政官僚首長與其下屬」之中，而前者其實也就是權力分立制中的立法與行政關係。其邏輯為行政官僚首長多為政治任命，而不論總統制或內閣制國家，此政治任命的首長都需經議會的同意，也需向議會負責，因此在這層關係中，議會為委託者，而政治任命的首長們則為代理人。<sup>11</sup>雖然行政-立法的分立制衡關係被視為減少政府「不仁慈」決議(non-benevolent decisions)的良藥，但當資訊不對稱發生在這組「委託-代理人」關係中，議會在選擇政策議題與執行政策的對象時，可能因政治任命的行政官員隱藏，或不實陳述某些訊息，而產生逆向選擇；政策執行中，又再次因監督資訊匱乏而產生道德風險 (陳敦源 & 徐仁輝, 2000, p. 169)。因此，有學者指出資訊不對稱是立法機構難以影響政務官的主要因素之一 (Horn, 1995, p. 42)。

### (三)透明與課責

---

<sup>7</sup> 政治代理人理論假設選民為委託者，民選官員為代理人，而誘因則為再獲選。此理論研究民選官員在面對「下次選舉」(re-election)時，為求再當選而可能出現的作為，以及選民如何以選票作為前述的「酬庸」、「誘因」，使民選官員能與之追求同樣的目標，Besley (2006) 一書對政治代理人理論有詳細的文獻介紹。

<sup>8</sup> Besley (2006)將課責分為形式上的課責 (formal accountability)與實質課責 (real accountability)，形式上課責指的是選民主制度中的任期和選舉等機制，實質課責則討論指執政者的表現與再獲選之間的關連，上文所指之課責是為實質課責 (p. 101)。

<sup>9</sup> 在內閣制國家，民選官員為國會議員，而在總統制國家，民選官員則為總統與國會議員。

<sup>10</sup> 在陳與徐文中，也嘗試以「授權」(delegation)的觀念解釋委託關係，每一個委託實際上都是一種考量分工與效率的授權行為。

<sup>11</sup> 在陳敦源與徐仁輝(2000, pp.163-164)一文中有詳細地描述總統制與內閣制下的三層「委託-代理人」內容。

透明與課責為一體兩面，課責通常和參與有關，也是可預測性與透明性的最終保障 (ADB, 1995, p. 12)。在課責的關係中，被課責的一方有義務提供必要的資訊給課責方以評估被課責方的工作表現(Rabrenović, 2009)，在此意義下，透明有助於達成課責。「多重代理人」架構可以用來解釋政策制定到執行過程，然運用在政府財政卻會產生比較特殊的課責關係，其主要關鍵來自於人民賦予政府的不僅是施政權，還有分配資源的權力。雖然人民未以選票選出政治任命的官員，卻將其賦稅交由各行政機關進行統籌與運用，不過，行政機關與納稅人這層「委託-代理人」關係較其他的關係更難從制度上進行監督，因為沒有直接的獎懲機制。Day & Klein(1987) 一書亦指出財政課責與民主政府的直接關係很薄弱，這並不難理解，舉例來說，人民可以選舉國會議員和行政首長，亦可罷免之，卻無法以不納稅來抗議政治任命官員的怠職或瀆職。

#### (四)研究架構

學者 Jonathan Fox (2007)認為透明指的是資訊的公開，而課責則指獎懲機制的存在，兩者不可混為一談。他更進一步將透明與課責各分為兩類。形式的透明(原文為 opaque transparency)意指僅僅是形式上的資訊揭露，資訊的內容對了解政府施政沒有幫助；相對來說，實質的透明(原文為 clear transparency)往往指所揭露的資訊具有可讀性和可靠性，易於了解施政的績效。而課責也因應獎懲機制的強弱而有兩種類型，弱課責(原文為 soft accountability)可以理解為政府的答覆性(answerability)，也就是能對民眾的疑惑提出解釋，而強課責(原文為 hard accountability)則指政府的答覆必須連帶獎懲的後果或者做出相關的修正。根據這四種觀念，Fox 繪出由透明到課責的一個光譜，見表一：

表一：從透明到課責

透明		課責	
形式透明	實質透明	弱課責	強課責
資訊公開			
	組織的答覆性		
			獎懲或修正

來源：Jonathan Fox (2007, p. 669)

由表一可知，僅是資訊的公開不足以達到課責，但若公開的資訊能具有可讀性與可用性，便實現了弱課責，因為民眾可以根據資訊的內容得到想要的解釋；然而真正的強課責則還需要有機制存在以作為獎懲執行績效的工具，或者能反饋民眾的意見，以修正施政的內容。本研究依此架構，檢視當前我國中央政府從透明到課責的實現程度。

## 肆、 研究方法

### (一) 指標評估法

本研究欲探討我國財政透明的程度，為了使評估能與國際規範接軌，由 IMF 之《健全財政透明度施行細則》中選取與資訊公開及資訊品質相關的細則，其中資訊公開的項

目可以做為評估「模糊透明」的標準，而資訊公開品質的項目則與「清晰透明」，即答覆性、弱課責有關。建立評估架構以後，透過文獻、網站及次級資料分析以對各細則項目進行評估。

在文獻上，仍以分析政府出版品為主，分析重整後的行政院部與會之預算資料、重整前的決算資料、部會之網站、其他出版的財務資訊，並輔以國內已有之自評觀察報告以顧全分析的信度。關於政府財務相關出版品及瀏覽的網站，以2012組織改造進行前的中央政府之行政院所屬的「部」與「會」為觀察對象，包括：內政部、外交部、國防部、財政部、教育部、法務部、經濟部、交通部、蒙藏委員會、僑務委員會、國軍退除役官兵輔導委員會、國家科學委員會、原子能委員會、農業委員會、勞工委員會、衛生署、環境保護署、海岸巡防署。網路資訊的調查時間為2011年11月至12月及2012年4月，分析內容根據各單位2011與2012年預算案、法定預算案及2010年之決算案。

## (二)調查法

客觀的指標雖然能系統性的評估我國財政資訊公開透明程度，如資訊的可靠性；但一般民眾對公開之資訊的主觀感受，如資訊的可讀性，仍須有其他評估方式。本研究使用調查法，詢問民眾對政府財政資訊的理解程度，以了解所公開的資訊是不是易讀易懂。然而一般民眾平日較少接觸政府的財政資訊，或者對這些資訊有艱深難懂的先入為主觀念 (Ebdon & Franklin, 2006)。本研究採方便性抽樣，90名修習政治大學公共行政學系開設之「政府預算與財政」的同學(第一年44人，第二年46人)，4-5人為一組，在講解過我國預算文件基本架構與名詞後，各小組選擇一個行政院的主管機關之網站，對其預算及決算書進行收支分析，並回答「是否有看不懂之處」之問題。雖然此抽樣方法使得研究結果難以推廣至所有民眾，然多數會觀看政府財政資料之民眾亦對預算過程、制度有某些程度的了解，而這些民眾也是財政資訊的主要使用者之一。所有學生皆被告知此為國科會研究計畫之一部分。

## (三)深度訪談法

本研究亦搭配深度訪談法，以了解對編製預算者而言，現今存有那些機制以加強民眾對預算的監督或參與。訪談對象包括地方政府之主計處人員及民意代表。

## 伍、 結果與討論

### (一) 形式的透明：資訊公開程度

依據 Fox(2007)對透明度的定義，資訊的公開程度代表最低階的透明-形式上的透明，運用在財政透明的評估上，IMF所提供的財政透明細則中「公開預算過程」及「公眾可獲資訊」兩大原則內的部分細則可做為評估指標，經考慮各細則的意涵後，選定十三項評估指標。雖然中央政府總預算、總決算及相關的財政資訊皆於主計處(現主計總處)揭露，然各部會的單位預算實較整合過的中央政府總預算更為詳盡，故此部分的分析仍以各主管機關知單位預算於網路上揭露情形做為評估依據。所調查之18個部會署，除海巡署未於網站上揭露任何預決算及財政資訊之外，其餘各單位皆在網頁中之「政府資訊公開」區放置預算(至少為法定預算案)及決算案。綜觀而言，行政院下各單位在資訊公開的程度上表現頗佳，已達高度的形式透明，具體指標及評估結果如表二。

表二 資料公開程度評估

評估指標	評估結果
預算之流程應明確，立法機關應有充分的時間對預算草案進行審議	各單位編製預算的流程與時程皆依照主計處(現主計總處)繪編之各年度「中央政府總預算附屬單位預算編製作業手冊」之籌編原則與編製日程表，並於規定時間內送至立法院審議。然而是否有充裕的時間進行審議則視該年度所提計畫案之重要程度而定。
預算書中應列各單位年度施政計劃、與預算的配合程度，及相關績效指標	大部分的機構皆在預算書之總說明中闡明年度施政目標、關鍵績效指標及中程計劃，少部分將施政計畫亦羅列在總說明中，但即使未在總說明中闡述，各單位在預算書的附屬表中皆將歲出計劃與施政計劃做聯結。
應及時向立法機關提交有關預算進展情況的年中報告，並按更高的頻率(至少按季度)予以更新和公布。	年中報告依規定需向立法院提交，不過所有的機構都未在網路上揭露年中結算報告(然而有機構表示此報告為可索取之公開資訊)。在調查的期間，僅有主計處與經濟部公部會計月報，其餘單位皆由主計處統一公布中央政府總預算執行情形。
在財政年度期間，提交給立法機關的補充收支建議應該與已提交的原有預算一致	按照預算法的規定，追加預算及特別預算之編製和審議程序和預算案相同，皆需送至立法院審議。各單位也於年度單位決算中說明年中追加預算，以及預備金動用情形，並且對預決算增減情形做出說明。
經過審計的決算賬戶與審計報告(包括核定預算的調整)應該提交給立法機關，並在一年內予以公布。	經審計單位審定後的決算報告依規定皆提交立法機關備查，而各單位也於每年的8-11月間於網路上公布其決算報告之審定版本。
預決算以及其他財政報告應該涵蓋中央政府預算和預算外的全部活動。	各單位之預算外活動，如捐助財團法人、基金會、信託基金等預算活動，有分析表說明，並列出補助的內容，但未揭示補助的效益及欲達成之目標。
應至少針對前兩個財政年度的結果提供相關信息，該信息應該與年度預算相當，同時至少應對後兩年主要預算總量進行預測和靈敏度分析。	預算書的總說明章節闡述之前年度預算實施狀況及成果的概況，包括前年度的施政績效衡量、達成情形，以及上一年度以過期間的施政績效和達成情形(有的機構為1-5月執行情形、有的機構則為1-7月)；同時，在預算書的主要表格之中皆有本年度預算數與上年度預算數、前年度決算數的比較，這些比較歲入依來源別、歲出依政

	<p>事別與機關別分類。</p> <p>然而，對於未來兩年的預測與財政靈敏度皆無相關分析。</p>
<p>預算文件應對中央政府稅式支出、或有負債以及准財政活動的性質及其財政意義予以說明，並對其他所有的重大財政風險予以評估。</p>	<p>預算法第 29 條規定行政院需做出稅式支出的報告，近幾年來，我國中央政府總預算中亦有關於或有負債資訊的揭露，不過稅式支出報告僅限於所得稅之稅式支出，而或有負債資訊多年來僅交通部列因擔保高鐵融資所可能產生的負債，對於相關的財政意義並未多做說明。中央政府總預算書中可見與金融、企業、貿易等相關的准財政活動之描述，但未有統整表格也未附詳細說明。</p>
<p>年度預算報告應將所有重大稅收來源的收入（包括與資源有關的活動以及國外援助）單列。</p>	<p>未予單列。</p>
<p>中央政府應公布其債務、金融資產、重大非債務責任以及自然資源資產的水平及構成。</p>	<p>不僅中央政府總決算中公布政府的負債、資產的概況與明細，大部分單位決算中也有包含此資訊，並有與前年度的比較表，例外的為教育部。</p>
<p>政府應該定期公布長期公共財務報告。</p>	<p>無論行政院或各單位皆未公布長期財務報告，有些機構的預決算資訊只能追溯兩年。</p>
<p>應宣布並遵守事先公布的財政信息日程。</p>	<p>各單位皆無財政訊息公布之日程。</p>
<p>應將及時公布財政信息作為政府的法定義務。</p>	<p>即時公布財政資訊為政府的法定義務，其中預算與決算報告更列為主動公開資訊，但並非所有單位之預決算皆於網站上公開，如海巡署之單位預算即不可得。</p>

## (二) 實質的透明與弱課責：答覆性

Fox(2007)指出，實質上的透明化必須考量資訊揭露的品質，若所揭露的資訊利於民眾分析政府施政好壞，則可視為政府願意答覆民眾對施政狀況的疑慮，如此便具有弱課責。所謂資訊的品質在於其可用性(usability)，沒有可用的品質也就沒有有效的民眾參與，便無法達到課責(Piotrowski & Liao, 2011)。可用的資訊必須具備兩個特質：一是可靠性，也就是資訊的品質必須得到確保；二是可讀性，也就是資訊必須為使用者所了解。IMF 的財政透明施行細則中，「公開預算過程」、「公眾可獲資訊」及「卻保真實性」中有部分細則可做為評估財政資訊可靠性與可讀性之指標。

### 1. 財政資料的可靠性

財政資訊的可靠性仰賴獨立機構對於財政資訊的審查及保存，根據下表，我國財政資料的可靠性有一定的完整度，雖然因為經濟假設、財政風險等分析未公佈，而使得對未來財政的估測不可靠，然對於已發生之財政活動，其數據難以造假。詳細評估見表三。

表三 資訊可靠性評估

評估指標	評估結果
應確保財政報告數據的內在一致性，並根據其他來源的相關數據對其進行核對。對於歷史財政數據的重大修正，以及數據分類的變動，應予以說明。	目前在各單位的預決算書、及網站上公佈的其他財政資料中，皆無對相關數據修正的報告，亦無因應修正而產生之歷史數據變動的相關說明。
應對政府的活動與財務進行內部審計，並對審計過程進行公開審查。	各單位的會計部門負責內部審計的工作，然其所謂內部審計僅為帳務的核銷，審計過程也無法進行公開的審查。
應由一家獨立於行政機構以外的國家審計機構或類似機構對公共財務與政策進行審查。	行政院下各部會之決算皆由審計部或相關審計處進行外部審查。審計部是獨立於行政及立法機構之獨立審查機構。
國家審計機構或類似機構應公布並向立法機關提交所有報告(包括其年度報告)。應有監督後續活動的各種機制。	經審計部審定後的決算審定數，及其他財務審定報告皆送立法院備查，然後續監督機制目前尚未建立。
應從制度上確保國家統計機構的獨立性，以便對財政數據的質量進行核查。	目前國家統計機構為主計處(現主計總處)，直屬於行政院下，我國奉行主計一條鞭已確保統計資料及財政數據的獨立性。

## 2. 財政資料的可讀性

財政資訊的可讀性強調財政資訊應該能使民眾對於政府的過去、現在及未來財政狀況一目了然，因此無論是支出背後的政策意圖，或者是收支結構對未來國家財政的影響，都應在財政文件中交代。此外，這些財政文件不應以過度艱澀或專業的方式書寫，因為難以理解及消化的資訊，無法轉變為有效的課責工具。以IMF的細則做為評估指標，透過表四我國財政資料的可讀性不佳。對於預算收支估測如何做成缺乏交代，亦無對經濟假設驗證的管道，這些缺乏的資訊使得專業人員難以透過對公開資訊的分析來了解政府財政狀況、施政績效。

此外，民眾對於財政資訊可讀性的實際感受程度，經調查發現，雖然各部會網站上公布的預算書、決算書能使一般稍有公共財政知識背景的使用者了解政府財政收支的大概狀況，然由於某些機構公布的財政資訊十分簡化，使用者難以了解預決算項目的內容，亦即，整合性的資訊雖然完整，但詳細的資訊缺乏，民眾難以解釋預決算書的意義。而在尚未有完整的基金概念之介紹下，對於預算書中的資訊也常產生疑惑，例如受測學

生常將「附屬單位預算」視為機構之「附屬單位」的預算，對於政府預算的基金架構，應於預算書中做解釋。

表四 資訊可讀性評估

評估指標	評估結果
對於重大收支措施，以及這些措施對政策目標的影響，應該予以說明。還應就這些措施對當前和未來預算的影響，及其對更廣泛的經濟影響進行評估。	在各機構的單位預算中，有一「歲出計劃提要及分支計劃概況表」，該章節將支出計劃與年度各項計劃做聯結，然而在此章節中，並無凸顯重大的新興計劃，且各計劃的闡述中也缺乏政策目標與預期影響，亦無這些措施對當前與未來之政府財政、整體經濟影響的評估。
預算文件應對財政永續性進行評估。有關經濟發展和政策的重要假設應該明確而且切合實際，應該就敏感度進行分析。	無論是各單位的單位預算或者行政院的中央政府總預算書中，皆無對財政永續性的評估，也無對經濟敏感度的分析。
在年度預算之際，應該廣泛提供簡明扼要的預算指南。	基本的預算說明只列於各單位的預算總說明章節中，但在該章節中，僅有年度收支估測的總數與概況，較似施政大綱指南而非預算指南。
財政數據應按收入、支出和融資總額報告，並按經濟、政務和機關類別對支出進行劃分。	各單位對收支與融資有總額的報告，而決算書中將支出按照經濟、政務及機關別分類，但單位預算書中，歲出僅依機關別劃分。
應對照主要預算計劃的目標，每年將執行結果提交給立法機關。	前年度預算執行的結果在單位預算的總說明中有總數和進度的闡述，不過詳細的施政績效報告則獨立於單位預算之外，且非每個機構皆提供此資訊，如法務部及農委會便無施政績效報告，而蒙藏委員會之施政績效告需至研考會網站尋找。績效報告皆不提交至立法機關。
年度預算和決算應說明編制和報告財政數據的會計基礎，應遵守公認的會計準則。	雖然我國已陸續發布 11 期的會計準則公報，且行政機關多認為已遵守，但目前仍無實務上的檢查已確保各機關皆遵守這些會計準則。此外，年度預決算中皆無對會計基礎之說明。

### (三) 課責機制

初步發現，我國的有效課責機制除了選舉之外，對於一般機構內的個人尚能檢舉貪污及瀆職，民眾一旦發現公職人員有貪汙或瀆職情事，可以以親身舉報、電話舉報及投函舉報三種方式，向法務部廉政署或各政風室/處舉報，而該個人也會因此得到懲戒，這是民眾可運用的最直接課責機制。不過，貪汙的定義尚好界定，但一般民眾對於瀆職

的定義難以拿捏，因此舉報多半為貪汙案件，然財政課責所講求的課責範圍較之為廣，如亦包括財政計畫執行程度與成效。此外，在文化的影響下，一般民眾對於須交代個人資料的檢舉方式仍有所畏懼。

除了對個人的懲戒之外，民眾亦可透過參與的機制影響資源配置的結果，就 Fox (2007) 的定義，這也是一種強課責。然我國所提供的參與機制不多，效果也十分有限。較常使用的機制為聽證會與公聽會：聽證會為受行政程序法保護的一種公民參與機制，當政府執行的政策與土地使用或大型基礎建設有關時，政府便有義務舉行聽證會以聽取民眾意見做為政策修改及執行的依據，在聽證會中，參與民眾所提的問題皆必須被回答。公聽會則不受行政程序法的保護，它的舉行也沒有法令的規定，但仍時常被使用以反映民意，以進行政策的可行應分析，尤其是使用在地方鄉里間。參與聽證會或公聽會的民眾可能是被邀請，也可是自願參加者。聽證會與公聽會並非為預算的目的而進行，但實證上卻有可能改變政府的預算排序，如預期受到阻力較大的計畫亦不在優先計畫中，當財政困頓時便容易受到刪減。然而，我國目前舉辦的聽證會與公聽會並未將預算與計畫連結，因此民眾無法得知計畫的全貌，容易產生財政幻覺，這使得這項機制連資訊公開的前提要件都不具備，自然不能視為強課責。

第二種機制為政府單位主導的民意調查，較容易出現在地方政府。此類民意調查主要是用以評估政策執行的效能，調查結果對於資源的配置有一定程度的影響，本應視為有效的強課責機制。以新北市為例，自民國九十九年起，每半年由主計處針對該市重要的政策計畫進行民眾感受度與滿意度調查，若滿意度不理想則視為成效不彰或該被淘汰，結果會反映在下一年度預算資源的配置上。由於該問卷是由主計處主導，重要政策並不侷限在特定部門，因此預算資源的調配等同於對各部門施政結果的展現。然而該機制與先前所提之公聽會相同，在問卷的調查說明中皆未付有財政資訊，因此民眾對施政計畫的評估也是建立在不完全的資訊上，亦不得視為強課責。

## 陸、 結論與建議

本研究探討我國財政資訊及財政課責的程度，依據 Fox 於 2007 年所建構的透明與課責的概念架構，將透明分為形式透明、實質透明，將課責分為弱課責與強課責。其中形式透明僅為資料的公開，實質透明方考慮資料的品質—是否具有可靠性與可讀性，而具有該兩特質之資訊便能使政府的施政具有答覆性，亦能達到弱課責，弱課責可視為強課責的前提，但強課責還仰賴政府有課責機制的設計—對施政好壞有獎懲機制，或者能對施政內容設計反饋機制。根據此架構，本研究由此視角檢視台灣的財政透明，及討論將來可努力的方向。

研究發現，我國的財政透明已達形式上的透明，亦即資訊公開的數量和種類已具備國際的標準，然而在實質的透明上仍有許多努力改進的空間。首先，對於已發生之財政活動之資訊是具有真實性的(雖然政府所工部的財政活動並不完全，如或有負債、稅式支出、准財政活動、預算外活動等訊息的揭露不完全)。然而，對於未來的財政狀況卻未提供民眾檢視的機會，這使得民眾難以了解政府財政的全貌，也對財政資訊的可靠性打了折扣。此外，財政資訊的可讀性也不高。透過客觀指標的分析，目前公佈的財政資



訊難以轉化為其他資訊以評價政府的施政績效；而不論客觀或主觀資料都顯示，這些資訊不具備一目了然的特性(user-friendly)。因此施政的答覆性不高。由此分析可知，實質上的財政透明不完全，亦未具備課責的功效。最後，雖然目前有些許課責機制的建立，但這些機制的課責效果卻很低，最主要的原因乃是這些機制似乎以「機制建立」本身為目的，並非為了課責的目的而設至，因為這些機制啟動的同時，連最基本的形式透明都未達到—闡述政策而忽略財政資訊。

因此，我國的財政透明與財政課責似乎各自為最終的政策目的，彼此之間的聯繫相當薄弱。為了要建立起此兩觀念的聯繫，以達成善治的目標，我國政府應致力於加強財政資訊的「可讀性」，以增加政府對民眾的回覆性，並將已建立的課責機制與相關財政政策做連結。唯有以此為目標的財政透明，方能帶來財政課責。

## 柒、 參考資料

- ADB. (1995). *Governance: Sound Development Management WP1-95* (pp. 63). Manila, Phillipines: Asian Development Bank.
- Alesina, A., & Perotti, R. (1996). Fiscal Discipline and the Budget Process. *The American Economic Review*, 86(2), 401-407.
- Alt, J. E., & Lassen, D. D. (2006). Fiscal Transparency, Political Parties, and Debt in OECD Countries. *European Economic Review*, 50(6), 1403-1439.
- Alt, J. E., Lassen, D. D., & Rose, S. (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.
- Alt, J. E., Lassen, D. D., & Skilling, D. (2002). Fiscal Transparency, Gubernatorial Approval, and the Scale of Government: Evidence from the States. *State Politics & Policy Quarterly*, 2(3), 230-250.
- Atkinson, A. B., & Stiglitz, J. E. (1989). *Lectures on Public Economics*. New York: McGraw Hill.
- Behn, R. D. (2001). *Rethinking Democratic Accountability*. Washington, D.C.: The Brookings Institution.
- Besley, T. (2006). *Principled Agents? The Political Economy of Good Government*. New York: Oxford University Press Inc.
- Buchanan, J. M., & Wagner, R. E. (1977). *Democracy in Deficit: The Political Legacy of Lord Keynes*. New York: Academic Press, Inc.
- Careaga, M., & Weingast, B. R. (2003). Fiscal Federalism, Good Governance, and Economic Growth in Mexico. In D. Rodrik (Ed.), *In Search of Prosperity : Analytic Narratives on Economic Growth* (pp. 399-438). Princeton, NJ: Princeton University Press.
- Day, P., & Klein, R. (1987). *Accountabilities - Five Public Services*. New York: Tavistock Publications.
- Ebdon, C., & Franklin, A. L. (2006). Citizen Participation in Budgeting Theory. *Public Administration Review*, 66(3), 437-447. doi: 10.1111/j.1540-6210.2006.00600.x

- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- Ellis, C. J., & Fender, J. (2003). Corruption and Transparency in a Growth Model (Vol. Economics Working Paper No. 2003-13.). Eugene: UNiversity of Oregon.
- Erbaş, S. N. (2004). Ambiguity, Transparency, and Institutional Strength (Vol. IMF Working Paper No. 04/115). Washington, D.C.: International Monetary Fund.
- Ferejohn, J. (1999). Accountability and Authority: Towards a Model of Political Accountability. In A. Przeworski, B. Manin & S. C. Stokes (Eds.), *Democracy, Accountability, and Representation* (pp. 131-154). New York: Cambridge University Press.
- Fiorina, M. (1981). *Retrospective Voting in American National Elections*. New Haven: Yale University Press.
- Fox, J. (2007). Government transparency and policymaking. *Public Choice*, 131(1), 23-44. doi: 10.1007/s11127-006-9103-3
- Fox, J. (2007). The Uncertain Relationship between Transparency and Accountability. *Development in Practice*, 17(4/5), 663-671.
- Gelos, R. G., & Wei, S.-J. (2002). Transparency and International Investor Behavior (Vol. NBER Working Paper No. 9260). Cambridge: National Bureau of Economic Research.
- Hemming, R., & Kell, M. (2001). *Promoting Fiscal Responsibility - Transparency, Rules, and Independent Fiscal Authorities*. Paper presented at the Banca D'Italia Third Workshop on Fiscal Rules, Perugia.
- Horn, M. J. (1995). *The Political Economy of Public Administration: Institutional Choice in the Public Sector*. New York: Cambridge University Press.
- IMF. (2010). How Does the IMF Encourage Greater Fiscal Transparency? Washington, D.C.: International Monetary Fund.
- Jensen, M. (1983). Organization Theory and Methodology. *The Accounting Review*, 58(2), 319-339.
- Kopits, G., & Craig, J. (1998). Transparency in Government Operations. Washington, D.C.: International Monetary Fund.
- Koppell, J. G. (2005). Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of "Multiple Accountabilities Disorder". *Public Administration Review*, 65(1), 94-108.
- Krueger, A. O. (1990). Economists' changing perceptions of government. *Weltwirtschaftliches Archiv / Review of World Economics*, 126(3), 417.
- Laffont, J., & Maskin, E. (1980). A Differential Approach to Dominant Strategy Mechanisms. *Econometrica*, 48(6), 1507-1520.
- Larkey, P. D., Stolp, C., & Winer, M. (1981). Theorizing about the Growth of Government: A Research Assessment. *Journal of Public Policy*, 1(2), 157-220.
- Marcel, M., & Tokman, M. (2002). Building a Consensus for Fiscal Reform: The Chilean Case. *OECD Journal on Budgeting*, 2(3), 35-56.

- Melkers, J., & Willoughby, K. (1998). The State of the States: Performance-Based Budgeting Requirements in 47 out of 50. *Public Administration Review*, 58(1), 66-73.
- Milesi-Ferretti, G. M. (2004). Good, bad or ugly? On the effects of fiscal rules with creative accounting. *Journal of Public Economics*, 88(1-2), 377-394. doi: Doi: 10.1016/s0047-2727(02)00076-2
- Niskanen, W. A. (1971). *Bureaucracy and Representativ Government*. Chicago: Aldine Atherto.
- Piotrowski, S., & Liao, Y. (2011). *The usability of government information: The necessary link between transparency and participation*. Paper presented at the 1st Global Conference on Transparency Research, Rutgers University.
- Poterba, J., & von-Hagen, J. (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,.
- Rabrenović, A. (2009). *Financial Accountability As A Condition for EU Membership*. Belgrade: Institute of Comparative Law.
- Rogoff, K. (1990). Equilibrium political budget cycles. [Article]. *American Economic Review*, 80(1), 21.
- Rose–Ackerman, S. (2008). Corruption and Government. *International Peacekeeping*, 15(3), 328 - 343.
- Santiso, C. (2006). Improving Fiscal Governance and Curbing Corruption: How Relevant are Autonomous Audit Agencies? *International Public Management Review*, 7(2).
- Schaeffer, M. (2005). Local Government Accountability: Challenges and Strategies: Word Bank's Decentralization Thematic Group.
- Schneider, C. (2010). Fighting with one hand tied behind the back: political budget cycles in the West German states. *Public Choice*, 142(1), 125-150.
- Shend, S., & Bennett, T. (2004). *Transparency and Accountability in Public Financial Management*. New York: United Nations.
- Shi, M., & Svensson, J. (2002). Conditional Political Budget Cycles *SSRN eLibrary*: CEPR Discussion Paper No. 3352.
- Sinclair, A. (1995). The Chameleon of Accountability: Forms and Discourses. *Accounting, Organization and Society*, 20(2-3), 219-237.
- Smith, B. (1971). Accountability and Independence in the COntact State. In B. Smith & D. C. Hauge (Eds.), *The Dilemma of Accountability in Modern Government*. New York: St. Martin's Press.
- Stein, E., Talvi, E., & Grisanti, A. (1998). Institutional Arrangements and Fiscal Performance: Th e Latin American Experience (Vol. NBER Working Paper no. W6358). Cambridge: National Bureau of Economic Research.

- Tanzi, V. (1998). Corruption around the world: causes, consequences, scope, and cures. *International Monetary Fund Staff Papers*, 45(4), 559-594.
- Von-Hagen, J., & Harden, I. J. (1995). Budget Processes and Commitment to Fiscal Discipline. *European Economic Review*, 39(4), 771-779.
- Weaver, R. K., & Stares, P. B. (2001). Guidance for Governance: An Overview. In R. K. Weaver & P. B. Stares (Eds.), *Guidance for Governance: Comparing Alternatives Sources of Public Policy Advice* (pp. 71-88). Tokyo: Japan Center for International Exchange.
- WorldBank. (2005). Country Policy and Institutional Assessment: 2005 Assessment Questionnaire Operations Policy and Country Services. Washington, D.C.: World Bank.
- 方清風. (2004). 從 OECD 制定的預算透明化實務談我國之改進方向. *今日會計*, 95, 10-18.
- 吳宗璠. (2001). 建立地方政府財務資訊充分揭露制度可行性研究. 台北: 行政院經濟建設委員會財務處委託研究案.
- 徐仁輝. (2005). 台灣財政透明度的研究. *財稅研究*, 37(4), 15-23.
- 馬嘉應. (2004). 剖析政府會計報告透明度問題. *主計月刊*, 581, 63-66.
- 郭昱瑩. (2002). 台灣與美國企業化預算的比較分析. *空大行政學報*, 12, 169-194.
- 陳敦源, & 徐仁輝. (2000). 從「權力授與」概念看台灣的行政立法互動關係: 以八十七年預算法修正為例. *空大行政學報*, 10, 155-186.
- 趙揚清, & 黃振豐. (2002). 公共債務相關資訊揭露之研究. 台北: 行政院主計處委託研究報告.
- 蔡美娜. (2008). *中央政府財政透明度之研究*. 碩士, 國立台灣大學政治學系碩士論文, 台北.
- 盧貞秀, & 鄭博文. (2008). 財政透明度的國際比較與台灣問題. *財稅研究*, 40(4), 180-193.
- 賴森本. (2004). 從先進國家趨勢談我國政府會計資訊揭露之改進方向. *主計月刊*, 581, 77-86.
- 蘇彩足. (1999). 民主化對於政府預算決策的衝擊與因應之道. *理論與政策*, 11(3), 47-64.
- 蘇彩足. (2002). 論地方財政之透明化. *中國地方自治*, 55(7), 25-31.
- 蘇彩足, & 左正東. (2008). 政府透明化分析架構建立之研究. 台北: 行政院研考會委託研究計畫報告.

## 附錄一 IMF 財政透明度施行細則<sup>12</sup>

### 一、明確職責

1.1 應將政府部門與其他公共部門以及經濟體的其他部門區分開來，應明確公共部門內部的政

策和管理職能，同時予以公開披露。

1.1.1 應明確政府的組織結構與職能。

1.1.2 應明確界定政府各級行政、立法和司法機構的財政權力。

1.1.3 應明確規定各級政府的責任以及它們之間的關係。

1.1.4 應明確規定政府與公共法人機構之間的關係。

1.1.5 應按照明確的條例和程序，以公開的方式，處理政府與私營部門之間的關係。

1.2 財政管理應有明確和公開的法律、法規和行政框架。

1.2.1 公共基金的募集、承諾和使用應全面遵守有關預算、稅收和其他公共財政的法律、法規和行政規定。

1.2.2 有關稅收和非稅收入的法律法規，以及應用過程中有關行政自由裁量權的準則，應力求方便、明確和通俗易懂。有關稅或非稅義務的申訴應及時予以處理。

1.2.3 對於修訂法律法規的提議，以及在可行情況下對於更全面修訂政策的提議，應該有充分的時間徵求意見。

1.2.4 政府與公營或私營實體（包括資源公司和政府特許權的經營者）之間的合同安排，應該本著明確和方便公眾了解的原則。

1.2.5 政府資產與負債管理，包括公共資產使用權或開采權的授予應該有明確的法律依據。

### 二、公開預算程序

2.1 在編制預算時，應按確定的時間表進行，並以明確的宏觀經濟和財政政策目標為指導。

2.1.1 預算日程應明確具體並予以遵守，立法機關應有充分的時間對預算草案進行審議。

2.1.2 年度預算應切合實際，並全面依照中期的宏觀經濟和財政政策框架進行編制和予以報告。財政目標和任何財政規則應予以明確規定和解釋。

2.1.3 對於重大收支措施，以及這些措施對政策目標的影響，應該予以說明。還應就這些措施對當前和未來預算的影響，及其對更廣泛的經濟影響進行評估。

2.1.4 預算文件應對財政的可持續性進行評估。有關經濟發展和政策的重要假設應該明確而且切合實際，應該就敏感度進行分析。

2.1.5 應依照財政政策的總體框架，為預算和預算外活動確定明確的協調和管理機制。

2.2 預算的執行、監督和報告應有明確的程序。

2.2.1 會計制度應該為收入、承諾、支付、欠賬、債務與資產的跟蹤提供可靠依據。

---

<sup>12</sup> 為 IMF 之翻譯

- 2.2.2 應及時向立法機關提交有關預算進展情況的年中報告，並按更高的頻率（至少按季度）予以更新和公布。
- 2.2.3 在財政年度期間，提交給立法機關的補充收支建議應該與已提交的原有預算一致。
- 2.2.4 經過審計的決算賬戶與審計報告（包括核定預算的調整）應該提交給立法機關，並在一年內予以公布。

### 三、方便公眾獲得信息

- 3.1 應就過去、現在和未來的財政活動以及主要的財政風險，向公眾提供全面的信息。
  - 3.1.1 預算文件（包括決算賬戶）以及公布的其他財政報告應該涵蓋中央政府預算和預算外的全部活動。
  - 3.1.2 應至少針對前兩個財政年度的結果提供相關信息，該信息應該與年度預算相當，同時至少應對後兩年主要預算總量進行預測和靈敏度分析。
  - 3.1.3 預算文件應對中央政府稅式支出、或有負債以及准財政活動的性質及其財政意義予以說明，並對其他所有的重大財政風險予以評估。
  - 3.1.4 年度預算報告應將所有重大稅收來源的收入（包括與資源有關的活動以及國外援助）單列。
  - 3.1.5 中央政府應公布其債務、金融資產、重大非債務責任（包括退休金權、擔保風險和其他合同義務）以及自然資源資產的水平及構成。
  - 3.1.6 預算文件應該報告地方政府的財政狀況以及公共法人機構的財務狀況。
  - 3.1.7 政府應該定期公布長期公共財務報告。
- 3.2 提供的財政信息應有利於政策分析和加強問責制。
  - 3.2.1 在年度預算之際，應該廣泛提供簡明扼要的預算指南。
  - 3.2.2 財政數據應按收入、支出和融資總額報告，並按經濟、職能和行政類別對支出進行劃分。
  - 3.2.3 各級政府的總差額和總債務，或與之相當的應計金額應該是衡量政府財政狀況的標準綜合指標，在必要時，還應結合採用其他財政指標——如，基本差額、公共部門差額和淨債務。
  - 3.2.4 應對照主要預算計劃的目標，每年將執行結果提交給立法機關。
- 3.3 應確保及時公布財政信息。
  - 3.3.1 應將及時公布財政信息作為政府的法定義務。
  - 3.3.2 應宣布並遵守事先公布的財政信息日程。

### 四、確保真實性

- 4.1 財政數據應符合公認的數據質量標準。
  - 4.1.1 預算的預測與更新信息應反映最新的收支趨勢、重要的宏觀經濟動態以及明確的政策承諾。
  - 4.1.2 年度預算和決算應說明編制和報告財政數據的會計基礎，應遵守公認的會計准

則。

4.1.3 應確保財政報告數據的內在一致性，並根據其他來源的相關數據對其進行核對。對於歷史財政數據的重大修正，以及數據分類的變動，應予以說明。

4.2 應對財政活動進行有效的內部監督和保護。

4.2.1 應明確和深入宣傳公務員行為的道德標準。

4.2.2 公共部門應以文件的形式說明其聘用程序與條件，並能方便有關方獲取相關信息。

4.2.3 採購規定應符合國際標準，能方便有關方獲取相關信息，並在實踐中得以遵守。

4.2.4 公共資產的買賣應公開，大型交易應單獨列出。

4.2.5 應對政府的活動與財務進行內部審計，並對審計過程進行公開審查。

4.2.6 國家稅收徵管部門應受法律保護，不應受到政治取向的影響，應確保納稅人的權利，並向公眾定期報告其活動情況。

4.3 財政信息應接受外部審查。

4.3.1 應由一家獨立於行政機構以外的國家審計機構或類似機構對公共財務與政策進行審查。

4.3.2 國家審計機構或類似機構應公布並向立法機關提交所有報告（包括其年度報告）。應有監督後續活動的各種機制。

4.3.3 應邀請獨立專家對財政預測數據，以及這些預測所依據的假設和宏觀經濟預測數據進行評估。

4.3.4 應從制度上確保國家統計機構的獨立性，以便對財政數據的質量進行核查。

# 國科會補助計畫衍生研發成果推廣資料表

日期:2012/10/31

國科會補助計畫	計畫名稱: 財政透明化評析面向之建立與實證--我國中央政府之個案研究
	計畫主持人: 郭乃菱
	計畫編號: 100-2410-H-004-004-MY2      學門領域: 公共行政
無研發成果推廣資料	



100 年度專題研究計畫研究成果彙整表

計畫主持人：郭乃菱		計畫編號：100-2410-H-004-004-MY2				計畫名稱：財政透明化評析面向之建立與實證--我國中央政府之個案研究	
成果項目		量化			單位	備註（質化說明：如數個計畫共同成果、成果列為該期刊之封面故事...等）	
		實際已達成數（被接受或已發表）	預期總達成數（含實際已達成數）	本計畫實際貢獻百分比			
國內	論文著作	期刊論文	0	1	100%	篇	
		研究報告/技術報告	0	0	100%		
		研討會論文	0	0	100%		
		專書	0	0	100%		
	專利	申請中件數	0	0	100%	件	
		已獲得件數	0	0	100%		
	技術移轉	件數	0	0	100%	件	
		權利金	0	0	100%	千元	
	參與計畫人力（本國籍）	碩士生	3	3	100%	人次	
		博士生	0	0	100%		
博士後研究員		0	0	100%			
專任助理		0	0	100%			
國外	論文著作	期刊論文	0	0	100%	篇	
		研究報告/技術報告	0	0	100%		
		研討會論文	2	2	100%		
		專書	0	0	100%	章/本	
	專利	申請中件數	0	0	100%	件	
		已獲得件數	0	0	100%		
	技術移轉	件數	0	0	100%	件	
		權利金	0	0	100%	千元	
	參與計畫人力（外國籍）	碩士生	0	0	100%	人次	
		博士生	0	0	100%		
博士後研究員		0	0	100%			
專任助理		0	0	100%			

<p>其他成果 (無法以量化表達之成果如辦理學術活動、獲得獎項、重要國際合作、研究成果國際影響力及其他協助產業技術發展之具體效益事項等，請以文字敘述填列。)</p>	<p>1. 本研究獲國科會補助，於 2011 年 5 月出席 1st Global Conference on Transparency Research，席間與國際預算夥伴(International Budget Partnership)委員於會後表示對論文內容極感興趣，我於會後提出將台灣加入其每兩年一次的預算公開調查(Open Budget Survey, OBS)國之一的構想，雖然 IBP 目前並無納入臺灣的計劃，但該計劃負責之委員告之若有下一波擴大調查國計劃，將優先考慮加入臺灣。此舉不但能增加臺灣在預算文件透明的誘因，也能始臺灣在國際間的論壇多一些發聲的管道。OBS 的評分結果常為實證研究所採用。</p> <p>2. 我國將於 2013 年負責 APEC 每年出版一次的經濟報告 AEPR，明年報告主題即為財政透明度，我將以此計劃的研究結果加入該經濟報告中臺灣的財政透明評估工作。</p>
--	---

	成果項目	量化	名稱或內容性質簡述
科 教 處 計 畫 加 填 項 目	測驗工具(含質性與量性)	0	
	課程/模組	0	
	電腦及網路系統或工具	0	
	教材	0	
	舉辦之活動/競賽	0	
	研討會/工作坊	0	
	電子報、網站	0	
	計畫成果推廣之參與(閱聽)人數	0	

# 國科會補助專題研究計畫成果報告自評表

請就研究內容與原計畫相符程度、達成預期目標情況、研究成果之學術或應用價值（簡要敘述成果所代表之意義、價值、影響或進一步發展之可能性）、是否適合在學術期刊發表或申請專利、主要發現或其他有關價值等，作一綜合評估。

1. 請就研究內容與原計畫相符程度、達成預期目標情況作一綜合評估

達成目標

未達成目標（請說明，以 100 字為限）

實驗失敗

因故實驗中斷

其他原因

說明：

2. 研究成果在學術期刊發表或申請專利等情形：

論文： 已發表  未發表之文稿  撰寫中  無

專利： 已獲得  申請中  無

技轉： 已技轉  洽談中  無

其他：（以 100 字為限）

3. 請依學術成就、技術創新、社會影響等方面，評估研究成果之學術或應用價值（簡要敘述成果所代表之意義、價值、影響或進一步發展之可能性）（以 500 字為限）

本研究具備學術與應用價值。過去的理论常將財政透明視為財政課責，然而財政透明僅為財政課責的前提要件與必要條件，而非充分條件。關於兩個觀念之間的聯結也有討論，但對此的實際研究並不多，本研究採用一概念架構分析台灣的財政透明與財政課責之間的聯結，在國內為首篇相關的探討，未來之研究也可根據此架構進行修正及更精確的分析。採用此架構後亦發現我國目前對財政透明的努力僅止於形式上的財政透明，這離真正的課責很遙遠，而民眾對政府的課責機制雖有建立，卻缺乏財政透明的前提，使得課責不具實際效果，欲改善此情形，本研究建議政府應先從改善資訊品質做起，尤其是增加資訊的可讀性為要，此亦為本研究對當前政府財政透明努力之實務上的貢獻。