

審計制度

中華民國三十六年十二月
行政院新聞局印行

審計制度目錄

一、現行審計法之立法意義

- 一 現行審計法與五權憲法之關係
- 二 現行審計法與英美審計之比較
- 三 審計機關與其他財務組織之關係
- 四 審計機關之組設及其職權之行使
- 五 審計機關之責任及其效能

二、審計機構之沿革

- 一 民國以前之審計機構
- 二 民國以來之審計機構

三、審計制度之實際運用

- 一 送請審計
- 二 就地審計
- 三 委託審計

四、歷年辦理審計之成果

- 一 事前審計辦理之成果
- 二 事後審計辦理之成果
- 三 稽察辦理之成果

審計制度

一、現行審計法之立法意義

我國政府之有審計，萌芽於民國初元，當時雖有審計院之設立，惟審計職權，在軍閥割據之下，從未切實執行。至民國十六年國民政府在廣州成立，乃有審計法公布，由監察院行使審計職權。自國民革命軍北伐成功，國民政府遷都南京，對審計職權加以擴充，是年四月十九日再有審計法之公布，同年十一月公布審計法施行細則，審計職權，改由審計院行使。至十八年政府實行五權之治，成立監察院，而審計院改為審計部，對審計職權，遂有擴張。至廿七年九月一日，現行審計法頒布，（廿八年二月四日修正第十條條文）而審計法施行細則，亦於同年七月廿二日奉准國府備案，（廿八年七月廿五日奉准國府修正）於是審計法規，燦然大備，而職權之行使，亦愈趨完善。茲將現行審計法，立法意義，分析於後。

（一）現行審計法與五權憲法之關係

國父創制五權分治之偉力，參酌我國之國情，創立五權分立之憲法，使治權通用，

五項機關，均能發展，而爲我國政治之基礎。審計職權，爲五權憲法監督權之一部，所以監督政府各機關之財務，而爲國家財政收支之公證，所以示信於國人，以符民主政治之本旨。自國民政府試行五權之治，即本此含攝作用，以樹立憲政良規。審計職權之運用，在國民政府組織法第四十六條規定爲：「監察院爲國民政府最高監察機關，依法行使彈劾審計之職權。」而監察院組織法第二條爲：「監察院設審計部，行使審計職權。」及第五條爲：「審計部掌理左列事項，一、監督政府所屬全國各機關預算之執行，二、審核政府所屬全國各機關之計算及決算，三、核定政府所屬全國各機關收入命令及支付命令，四、稽察政府所屬全國各機關財政上之不法或不忠於職務之行為」，是對於審計職權之行使及其範圍，已有明白之規定，如何可以達成其使命，自應在審計法爲週密之訂立，此乃審計法立法之淵源，當首爲闡明者也。

我國憲法，業經公布定期施行，對於審計職權之規定，爲第九十條：「監察院爲國家最高監察機關，行使同意、彈劾糾舉及審計權」，第一〇四條：「監察院設審計長，由總統提名，經立法院同意任命之」，及第一〇五條：「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」。而行政後之監察院組織法，亦經制定公布，其第四條爲：「監察院設審計總處，其職掌如左，一、監督政府所屬全國各機關預算之執行，二、核定政府所屬全國各機關之收入命令及支付命令，三、審核政府所屬全國各機關之預算決算，四、稽察政府所屬全國

國各機關財政上之不法或不忠於職務之行爲，一與原有審計職權相同，是則現行審計法之本旨，行其後當亦無不稱易者矣。

(二) 現行審計法與英美審計之比較

我國之審計制度，原本於五權分立之學說，其立法意義之進步，殆有過於英美國家。試與美兩國，爲比較之論述。

英國於一八四四年，國庫已有審計官，惟未有超然獨立之地位。至一八八六年公庫庫庫及審計條例，規定審計官之地位，應經直接代表國庫之審計人員，超然於行政之外者稽核之。一八六七年起立審計部，與國庫並列，並各得各機關之報告，統一於審計部。迨一九二一年，更修正物品帳目，亦須經監理審計長官稽核，呈報國庫。監理審計長官之職掌，并爲簽證確定經費及既定經費，此與我國審計部之情形相同。其一九二一年之審計條例，又規定審計長官，須稽核每款預算，查問支出，是否與預算相符，以便證明政府各機關之預算帳，於其範圍涉及帳目之檢核，與帳表之記載，是否正確，其所屬員司，爲便利工作計，分別派駐各部或收支中心地區，與我國就地審計之制相似。審計上發現疑問，即行查問，倘有不滿意其答復，得再查詢，如仍不能釋其疑義，則列入報告，呈報議會查核。我國現行審計法，對於不法不忠及顯然不當之支

出，得事而後，事後則論，或而相處分，其權力有過之者。

英國於一七八九年始有憲法性質之會計監督官及審計官之設，至一七九五年，經國會通過，賦權，凡負政府公款之責任，均有呈送其賬目及所應得銀兩之責，其審核結果，須陳報會計監督官，為假使之責任。一八二二年所通過，所有支付命，皆由財政部發給，其後，結算之會計官，會計監督官，皆由國會任命。一八一五年，英法兩國議定，組織預算特別委員會，而審計制度，直接向國會負責，設置中央會計院，以會計總監總其成，所有國庫收支命令，均須經會計總監之副署。至於各機關單據憑證之審核，則多偏重在事後，而不加我國之並重於事前，且其審計與會計在一國中，長官領導之下，亦不如我國主計官之分設兩系統也。

英美兩國，審計機構，行使已久，經長時間之演進，至今已漸形週密，其趨勢皆往寬而嚴，由簡而繁。蓋審計為政府財務之監督，欲政府所屬各機關之財物能其絕流弊，自應在審計制度上為嚴密之防範。英美為法治先進國家，其政治久上軌道，其對審計機構之行使，仍不敢流於簡略。我國政治，受滿清官僚及民國軍閥營私舞弊之影響，風氣未改，欲求各機關財務之澄清，審計法之訂立，自不能不較英美為嚴密也。

(三) 審計機關與其他財務組織之關係

(一) 財政部曾設十委員會，其財務監督計劃之關係

民國十七年，我國財政部曾聘美國貨幣博士柏林斯堅教授甘末爾，(Prof. E. W. Kemmerer) 及其十二財政經濟專家，組織中國財政設計委員會，其所擬中國財務監督計劃書，第一為預算監督之程序，第二為財務監督之程序，第三為審計監督之程序，第四為會計監督之程序。其關於審計監督之程序，原文為：

第一條 凡支出機關所訂合同，交由財政部付覽者，應抄送監察院。

第二條 一切單據憑證，由支出機關事務員，分別登記後，彙列清單三份，正單一份，附粘單據憑證，連同其餘副本二份，送監察院會計科審查。該審計員審查後，分別蓋章證明，自留副本一份，以正單一份附粘單據憑證，及其餘副本一份，送交支付官。支付官憑此填發支票或支付現款，留存副本一份，以其正單一份附粘單據憑證，送交支出機關。該審計員又以其所留存之副本轉送審計部直屬審計司。支付官以其所留存之副本轉送國庫司。至支出機關，則以其正單經由總管處轉送會計司，存入經費總帳。

第三條 凡支出機關之倉庫、棧房、購置、租借等，以及運送工程製造與存儲物品等項，均由審計部檢點市之代表，公開單獨檢點，并核對其財產目錄。

第四條 各支付官之現金，來往帳，歲入事務與國庫之報告表，以及有循環支付經費之支出

機關，及有獨立收入之掌理財政機關之報告表，均由審計部事後審核司爲事後之審核，及蓋章證明。

第五條 歲入簿、行政費帳、資產、負債表，以及財產目錄，均由審計部事後審核司審核之，并由檢查司出具證明書，作爲事實上之證明。

本程序之要點爲：（一）審計部應設事後審核司，下設區審計員，各機關之支出，須經其審查，始可支付，是爲事前審計及就地審計立法之濫觴。（二）審計部應設檢查司，以檢查各支出機關之合同、投標、購置、租借等，以及運送工程製造與存儲物品等項，是爲稽察立法之濫觴。（三）審計部應設事後審核司，以審核各交付之現金，往來帳，歲入事務與國庫之報告表等，是爲事後審計立法之濫觴。他如預算監督之程序，財務監督之程序，與會計監督之程序等，現行制度均各有採納，此皆未雨綢繆計委員所擬財務監督計畫所予我國財務制度之影響，而審計法之立法意義，亦與此計畫至有關係也。

（二）與四屆一中全會改善財政制度決議案之關係

國民黨第四屆中央執行委員會第一次全體會議，於民國二十年十二月在南京開會，由焦委員易堂等六人提出改善財政制度方案，原文爲：

（一）實現統制主計制度，使各機關辦理預算、會計、統計、決算之人員，得獨立行使其職

係，以防各機關主管長官任用私人，串同作弊。

(2) 實現就地審計，稽察制度，使辦理審計稽察事務之人員，得明瞭各機關事實之真相，不受賄賂之隱蔽。

(3) 實現統一之國庫制度，凡辦理各機關出納及保管公款之人員，均向國庫繳納相當保證金，以防止濫支公帑及掩逃公款等情。

本案經於是月二十五日決議通過，交國民政府辦理，遂成為國民政府下財政立法之一貫政策，是則關係於審計立法意義，至爲重大者也。

(一) 財政制度聯綜組織之關係

我國現行財務制度，係建立在四系聯立綜合組織之理論上，所謂財務制度之聯綜組織是也。是項制度，自立法院成立後，由立法院財務委員會所倡立，係以「財務」「公庫」「主計」「審計」四大系統，因設於並列之下分掌合作，相制互衡，而成一聯立綜合之機構也。其各系統之組織如左。

(甲) 財務系統 財務系統，又曰命令系統，凡政府增進行政效能，完成施政計畫，暨有關經濟行為之事務之各級行政機關，及中央或地方財政之主管機關均屬之。

(乙) 公庫系統 公庫系統，凡政府財政之收付實現與值其發生之表現於現金、票據、證

舉、財產、物品之行爲者均屬之。

(丙)主計系統 主計系統，包括歲計、會計、統計三方面，凡政府機關經濟行爲之統原、編配、記錄、清理、考核、報告等事務均屬之。

(丁)審計系統 審計系統，包括事前審計，事後審計，稽察，爲政府機關經濟行爲之監督，其主要監督之對象，爲各級政府機關之財務，而附屬於財務之公庫、主計，亦爲監督之次要對象。此四大系統，皆由其主管機關派遣主審人員組織各機構，辦理其分掌之職務，互不干涉，互相牽制，而又互相聯繫，使財務能上軌道，而杜弊竇之滋生。

我國公務機關，向來採用混一組織，即各機關行政長官，不但主持機關內一切事務，且有全權任免進退機關內一切人員，除上級機關有權監督外，機關內全由一人獨裁，而上級機關監督之權，又屬鞭長莫及，因而百弊叢生，不但對於各機關之辦理公務，無以綜覈名實，實望其效率之高，而且財務方面，演成靡爛不可能而貪污不可免之局面。故自國民政府遷都南京，立法院成立後，各立法專家，鑒前愆後，欲求澄清吏治，掃除積弊，非從制度上大加改革不可，乃參照四屆一中全會改善財政制度決議案，倡導綜組織之財務制度，以一牽制與均衡之作用，以防閑財務上之貪污。施行以來，公庫主計兩系統，均有顯著之成績，而審計系統，亦能與各系統互相配合，期能盡監督財務之重責。此審計法與財務制度聯綜之關係，應並爲述明者也。

(四) 審計機關之組設及其職權之行使

我國行使審計職權之機關，在中央爲隸屬於監察院之審計部，在地方爲審計部分設於各省及臨縣市之審計處，然不能依行政區域劃分之審計處，均依與審計部組織法或審計處組織法設立，其職權之行使，則依照監察院組織法第五條及審計法之規定。審計法第二條對審計之職權規定爲：「一、監督預算之執行，二、核定收支命令，三、審核計算決算，四、稽察財政上之不法或不忠於職務之行為。」在工作之分類言，「監督預算之執行」及「核定收支命令」，屬事前審計，「審計法第二章各條」，「審核計算決算」，屬事後審計，「審計法第三章各條」，「稽察財政上不法或不忠於職務之行為」，則屬稽察審計。審計法第四章各條審計機關，特在組織法上，將二者之職權，劃分管理，在審計部一、第二、第三各廳，以第一廳掌理政府所屬全國各機關之事前審計事務，第二廳掌理政府所屬全國各機關之事後審計事務，第三廳掌理政府所屬全國各機關之稽察事務。審計部組織法第五條：「查處審計第一、第二、第三各組，以第一組掌理本省或本市內中央及地方各機關之事前審計事務，第二組掌理本省或本市內中央及地方各機關之事後審計事務，第三組掌理本省或本市內中央及地方各機關之稽察事務。」審計處組織法第四條：「審計處組織法第四條」至審計職權行使之方式，則有審計審計，「審計法第十七條」就事後審計，「審計法第十一及第十三條第

四十條至五十一條）及委託審計，（審計法第八條第五十三條）三者，與事前審計事後審計及稽察互相配合。茲將其立法要義，分別詮釋如次。

（一）事前審計事後審計及稽察

（甲）事前審計 事前審計，以監督預算之執行爲目的，而以審查分配預算，核定收支命令爲達到目的之手段，并以簽證各機關收支憑證與記帳憑證，以完成一般執行收支預算之監督。蓋國家財政之能否上軌道，胥視預算之執行如何。尚預算之執行，能配合國家之施政計畫或事業計畫，而無侵蝕或濫用，則國家財政，自能依照國計進行，而躋於富強之域。我國政治風氣及守法精神，均遠遜英美，各機關之收支，是否合法，苟不爲事前之證明或節制，則易發生自由支配任意挪挪之弊，循至財務紊亂，無從報銷，以致事後審計，無從執行，而財務人員之責任，久不能解除，民國北京政府時代之財政悲況，可爲明證。現行審計法有鑑於此，乃對於預算之執行，爲嚴密之監督。此事前審計之立法要義也。

（乙）事後審計 事後審計，以審核計算決算爲主要職務，蓋國家財政，以年爲度，始於預算，而終於決算，其間關於預算執行之表示，厥爲計算，爲求各機關單位之決算及各級政府之總決算編成，自應於各機關每月或每期之計算，依時審核。爲求各機關單位之決算及各級政府之總決算能確實，自應於審核各機關計算及決算時爲週到之檢查，故審計法對政府各機關計算決算之

稽核，及其收支是否相當之處置，均係規定。（審計法第二十一條卅六條卅九條四十條）其作用係一方面限制財務人員之濫支公款，一方面使各機關之計算決算能依期審核，使各級政府之總決算能依期編成，然後國民經濟之負擔，與國家施政計畫之能否配合，如何改進，得有正確之考核，於是預算制度之效果，乃能彰明。此事後審計之立法要義也。

（丙）稽察 稽察財政上不法或不忠於職務之行爲，爲稽察之唯一職務。其執行之方式，分監視、調查、檢查、參加等四種。（審計法第四十六條至五十二條）皆以實物爲對象，不分事前事後，隨時隨地以行使職權者也。審計職權，如只有事前審計之「監督預算之執行」及「核定收支命令」，與事後審計「審核計算決算」，實未足盡監督財務之能事，如能在財務行爲實施時爲之監視，及所有財物，不時爲之檢查，自可免當時之作弊，及事後之虛報，而公有財物，亦不易移用侵吞。故審計法整審計之職權，除「監督預算之執行」及「核定收支命令」與「審核計算決算」外，復加「稽察財政上不法或不忠於職務之行爲」，以完成對政府財務之監督。此種稽察職權，在中國古代已行之有年，清康熙監察之制度尤爲完備，其收效亦有可觀。民國十七年公布之審計法，對稽察職權，原未列入，自廿末兩財務設計委員會對審計監督之程序，有設「檢查司」之建議，至民國廿七年公布現行之審計法，乃爲明定。所以發揚我國古有制度，而適應現代之需要，昨稽察立法之要義也。

(二) 送請審計就地審計及委託審計

(甲) 送請審計 送請審計，為民國以來審計制度所沿用，行之有年，收效尚微，論者以為所送審之收支憑證及計算決算，只重形式，易流於作偽，故現行審計法，以實施就地審計為原則。惟我國幅員廣闊，各級政府機關為數極夥，審計人員勢難就地遍設，對於職權之行使，仍兼採送請審計方式，以為補救。審計法第十一條前段：「審計機關應派員赴各機關執行審計職務，但對於縣或有特殊情形之機關，得由審計機關通知其送審」，及審計法施行細則第二條後段：「但在審計機關未派員赴各機關就地審計前，各機關仍應送審」，其要義即為此也。

(乙) 就地審計 就地審計，由財政部甘肅財務設計委員會所主張，其所擬財務監督計畫書，第一章審計監督之程序第二條，有設「區審計員」之建議，立法院即參照此計畫制定審計部組織法，其第十條第二項規定：「在京各機關之審計稽察職務，由部內不兼廳長科長之審計、協審、稽察兼理」，而現行審計法對就地審計職權，在事前審計事後審計行使之規定，至為詳明。其利端為：(1) 熟知各機關之內部情形，不具隱蔽。(2) 便於隨時當地調查各事件之原委，難於捏造事實。(3) 每大宗收支，事前便於審核稽察，經手者難為鉅額之侵佔。(4) 以報告與帳冊核對，以帳簿與單據核對，以單據與稽察報告核對，縱有虛偽，亦不難發現。(5) 因以上四種原因，各機關之情偽畢呈，忠實者可得保障，而狡詐者亦不敢過於放縱。蓋審計之效率，

在於縮短審核時間，減少審核困難，而其目的在於監督國家財政之收支是否確實，故審計人員能就地派駐，則職權行使愈捷，審計之效率愈著。現行審計法第十一條前段：「審計機關應派員赴各機關執行審計職務」，其要義即爲此也。

（丙）審計審計 審計審計，爲審計機關對審計事務委託其他機關團體或個人辦理之謂。我國地方遼闊，審計機關不能普遍設置，距離較遠之稽察案件，有時爲時間及交通所限，又各項專門技術，如鑑定化驗等人才，審計機關亦難悉爲羅致，故遇有上述案件，審計機關，可委託辦理，其結果仍由審計之審計機關決定，以保持獨立職權，則對於工作之推行，不致或生窒礙。審計法第八條及第五十三條規定之委託審計，其要義即爲此也。

（五）審計機關之責任及其效能

審計機關之責任，依審計法第八條規定：「審計機關應將每會計年度審計之結果，編製審計報告書，並得就應行改正之事項，附具意見，呈由監察院呈報國民政府」，又第四十五條規定：「各級政府編製之年度總決算，應送審計機關審定，審計機關審定後，應加具審查報告，由審計部彙核，呈由監察院轉呈國民政府」。是項審計報告書及總決算審查報告，爲審計機關每年對政府應盡之職責。審計報告書，須將審核各機關財務之結果，並財務增進效能及減少不經濟支出

之辦法，及其即可供下年度施政方針之參考資料，轉告政府，以資採納，使政府能鑑往知來，興利除弊，以促成善良進歩之政治。總決算審查報告，須就整關歲計結果，國民負擔能力及政府施政效能，作綜合之檢討與批評，以呈報政府，依決算第二十一條規定，并公布於民衆，使國民明瞭國家財政歲入歲出之狀況，以資其信賴。兩者均屬檢查施政效能而提供意見於政府之文件，其作用至爲重要，而爲審計機關所應負之責任。

審計機關之效能，爲杜絕財務人員之貪污，及解除財務人員之責任。審計機關人員，執行審核或稽察職務時，遇有抵觸法令，隱蔽事態真相，虛飾造報，以圖竊取現金財物之詐欺行爲，則盡情揭發，通知處分，或移送懲戒，務使貪污敗類，財務澄清。至奉公守法人員，其財務行爲，一經審計機關審查決定後，其責任即行解除。蓋審計機關爲政府所屬各機關財務行爲之監督，固能促國家財務人於正軌，而同時可爲一般財務行爲之公證。此爲審計法第十五條「審計人員發覺各機關人員有財務上之不法或不忠於職務之行爲，應報告該管審計機關，通知各該機關長官處分之，並得由審計部呈請監察院，依法移送懲戒」，及第二十五條「各機關人員對於財務上行爲應負之責任，非審計機關審查決定，不得解除」之規定要義也。

二、審計機構之沿革