

政府审计

中華民國三十一年十一月

政
府
審
計

軍需學概第一分枝節

政府審計目次

鄭仲陶編

第一章 緒論

第二章 我國政府審計之史略

第三章 各國現行審計制度

第四章 審計職權及其組織

第五章 審計程序

第六章 審核須知

第七章 公庫審計

第八章 縣財務審計

第九章 現行審計法之特點及今後審計之嚮向

第十章 政府審計實務問題之檢討

政府審計目錄

第一章 審計實例摘要

第二章 審計成例

附 審計法規選錄

政府審計

鄭仲陶編

第一章 緒論

一、政府審計之意義

國家爲全民之福利，行使治權，向人民征收財物，以供各項事業之應用，取於民者用之於民，一取一用，無不直接間接，影響人民之權益，當舉以社會最大利益之原則，決定應辦事業及應支用之數目，以人民負稅能力爲比例之原則，決定應支數目之分配，制定預算，財政上一切行爲，均不得越此範疇，惟執行財政收支事務者爲與財政無直接利害關係之公務員，責任心薄弱者，對於職務難免有不忠之行爲，虛糜侵漁，自私自利，以致政務不能施行，國計民生均蒙其害，於是國家不得不設立財政司法機關以監督之，卽所謂政府審計也。是以近世各國，無論其政體爲專制，爲合議，抑爲憲治，莫不有

審計機關之設立，更莫不視審計為國家之根本要政。

總之，所謂政府審計者乃政府專設機關，審核全國各級政府及其所屬機關，對於財政上各項事務是否確當，其收支情形是否合乎法令預算及經濟原則。其作用就消極言，為糾正謬誤摘發詐弊；就積極言，為檢查行政效能，並提供適當意見之制度也。

二、政府審計之目的與效用

政府之一切設施，以取得民衆之信任為首要，方法雖多，政府審計即其一端。故對於政府機關財物之取得與使用，以及成績之良窳，審計機關應嚴加監督，偵查其錯誤，證明其正當。財政學者薛寶時 (F. O. Shinn) 論政府實行審計之目的為偵查詐騙，方法上錯誤，及原則上錯誤，三者之中，尤以偵察詐騙及原則上錯誤為最重要，審計官從事審計，宜從大處着眼，應以保護納稅人之利益，增加國家收入節省國家支出為要着，若夫記賬之不合條規，無關要旨，審計官可庸毋十分注意，讀者深願其言，對於政府審計

之目的，可以思過半矣。

至於政府審計之效用，茲就蔣明祺氏所舉十點，詳述於次：

(一)糾在繆誤，使財務記錄及手續歸於確當——政府審計亦如普通企業審計能糾正之錯誤有：*a* 原理上之錯誤，*b* 記錄上之錯誤，*c* 計算上之錯誤，*d* 入賬及轉記之錯誤，*e* 漏賬之錯誤，*f* 相抵之錯誤等六種，惟有時受審機關，因誤解法令之規定，疏忽辦理之程序者，自亦仍當予以糾正，凡此繆誤，倘無責任上之嚴重性，一經發現，審計人員，立為糾正，遂使各機關之財務記錄及其手續均於確當。

(二)摘發詐弊，藉以制裁，並防止貪污——使財務上一切欺詐行為與貪瀆事實，均得澈底暴露，經過證明與檢舉之程序，即可加以制裁，寢假而能養成廉隅風氣，使貪狡者知所畏懼有防微杜漸之功。

(三)確斷財務主管官吏不經濟、不法、與不忠於職務之行爲——財務主管官吏如有不經濟不法與不忠於職務之行爲，經確斷證明，待作執行懲處之依據，而終奏吏治澄清

之效。

(四)解除財務主管官吏之責任——政府審計注重主管財務各官吏收支處理上之責任，如無不經濟，不法與不忠於職務之行爲，即當由審計機關發給證明文件，或由審計人員在關係案卷上簽章證明，使其責任可獲解除，此種政治制度，使各期間各案件之財務上責任，得以分別清結，惟有考銓標準，抑有進者，使廉勵自守之財務主管官吏，能有相當之保證，視爲服務之暢的，誠爲政府審計之積極效果。

(五)檢查行政效能而綜覈名實——審計機關因審核收支之結果，及稽察財務組織與有關財務諸行政事項之印證，遂爲比較各機關執行預算後所達成施政方針與行政計劃之程度，而檢查效能，綜覈名實，比較普通審計之僅由會計報告證明企業之財政狀況與營業成績者，尤爲切合實際，足以防檢冒濫也。

(六)提供適當意見而督促改進——凡審核各機關收支計算，決算，及各級政府總決算，均應分別建議適當之意見，或當駐左審計人員隨時建議改革，或由審計機關撰入審

計報告書引起注意，其結果足以促使庶政其財務措施之改進。

(七)維護國家利益——由於政府各種經濟事務主管官吏不經濟不法與不忠於職守諸行為之證明，確斷，與檢舉之懲處，應釐之效能可矣，是即國家之利益，因行使政府審計之職權而有所維護矣。

(八)糾察財務秩序——審計機關及其人員對財務措施，及關係事項，既能嚴密監督，必可納諸軌範。於是國家與地方政府機關之財務秩序，遂不斷糾彈，而能逐漸整飭，財務秩序而能整飭，實為政治進步之良徵。

(九)清結政府之資力負擔並鑑定其盈虧，暨證實其資產負債與盈虧——各級政府歲出入實現收付與發生權責之結果，如無政府審計職權之行使，將永遠難以清結其資力負擔鑑定其餘細，即於國用之度支，民生之調劑，失所依據。是故財政主管機關重視其編製收支報告之工作，而核定預算機關尤重視審計機關清結鑑定之結果。其在公有營業機關，仍有資產負債，與盈虧之核算與報告，尤賴審計機關為之證明，俾信譽鞏固，而經

營更發達也。

(十)公證政府財政方策增進人民之信仰——國家財政方策，原應適合國民之經濟能力，企求普遍之社會福利，舉凡收入是否合理，支出是否適當，皆由審計機關之審定，各級政府總決算，編製審查報告書，並依法呈請公佈，形成公證，而獲明徵。果能考量國民經濟能力，而規定納稅之義務，執行完美施政計劃而改善生存之需要，則全國人民察此審定與公佈，必更能堅定其愛國之觀念，而增加其擁護政府之力量。

以上十點，第一第二兩點為政府審計之消極效用，第三點以下均其積極效用。

三、政府審計與普通審計之區別

由前兩章，吾人對於政府審計之概念，已可知其崖略矣，政府審計之理論根據及應用技術，大致與普通審計相同，惟尙有數點區別，詮述如下，藉資體認。

1. 政府審計 有由政府依法專設之審計機關，行使審計之職權；非若普通審計，由

從事自由職業之會計師担任。

2. 政府審計之受審查者為各級政府機關，非若普通審計的為個人，企業，或社團。

3. 預算制度為政府審計之重要範疇與惟一歸屬，而在普通審計之執行，企業機關之規模較大者，近年來固亦有其預算，然此種預算，究屬一種計劃而已。

4. 政府審計既須注重經濟原則，尤須服從政府法令，普通審計則以企業規程，議事紀錄，社會成規及當局政策為依據。

5. 政府審計對於會計手續，程序，記錄，問題等之考核，較之普通審計為周密而嚴格。

6. 政府審計所檢舉之舞弊，輒影響於國際民生，裨益於政府威信及人民福利；非如普通審計之受惠者，僅為少數權益之代表人或企業本身而已。

7. 政府審計之證明，厥為財務主管官吏之責任，普通審計則重視財政狀況，與經營

政府審計

8. 政府審計之檢查行政效率，與提供適當意見，乃決定之職務。非如普通審計得聽諸會計師之自由。

9. 政府審計之費用，係由國庫所担负，而不若普通審計之取給於委托者；因此其行使審計職權更可超然而不受干涉。

10. 政府審計機關之行使職權，為法令所賦與，出於主動非若普通審計之由於委託，成立契約，始能執行。

11. 政府審計之系統，仍可參加聯綜運織，而不致失其超然地位，普通審計則不能以第三者立場，參與企業內部牽制組織。

12. 政府審計之制度，因各國政情不同設施亦異，非若普通審計國規模狹小，制式通行。

13. 政府審計為制用審計之普通審計，非若普通企業機關行之審計為估價審計。

總上數端，關於政府審計之意義，更可瞭然矣。

四、審計在聯綜組織中之地位

近代工商組織，規模宏大，分工合作與內部牽制兩大原則為管理事業成功之要素，政府組織更為龐大，其有賴於分工合作與內部牽制之程度實尤過於工商事業，衛挺生氏本地兩太原則譯曰 *Local Government* 為聯綜組織，蓋譯意兼譯音也。所謂聯綜組織者，係以「財務」「公庫」「主計」「審計」四大系統，同時設於政府機關，分堂合作，相制互衡之機構也。茲分就各系統彙述於次：

一、財務 為政府機關增進行政效能完成施政計劃諸有關經濟行為之事務，例由各該機關之行政長官負責管理之，中央或地方財政主管機關為執行預算，而統一命令收入與支出之事務同。

二、公庫 司政府機關經濟行為之執行，不外收付實現與債權發生之表現於現金，票據，證券，及財產物品者，應由公庫經理整頓管理之，現在公庫機關之組織，無論中

央地方，遂可健全普遍，除若干收入機關已由公庫機關派員駐在執行收納外，其餘各機關保管之現金為數不多，尙由行政長官派出納人員司理，而公務財產與物品之收發保管，在經理機構未易設置前，亦仍由各機關行政長官派庶務人員管理之。

三、主計 包括具有連貫性之歲計會計統計三方面，是為政府機關經濟行為之統馭編配，記錄，考核，報告，諸事務。直接對主計機關負責，並受所在機關行政長官之指揮監督。

四、審計 包括審核與稽察，為政府機關經濟行為之監督。論其監督之主要對象，因為各該機關之財務，然而附麗於財務之公庫主計各事務，遂亦為監督之次要對象，而悉當控制，施行監督也。

凡此四大系統，皆由其主管機關，派遣主辦人員，駐在各機關組織各機構，辦理其分掌之職務，而互相聯絡，成爲一體。故在橫的組織上，四者並行而控制之秩序稍有先後，在縱的組織上，四者又各受統轄，而不致互相滯礙。總之，財務乃聯系組織之樞紐。

於庫乃財務之實質的 (Substantive) 監督，主計乃財務與公庫之正常的 (Normal) 監督，審計乃財務公庫與主計之職能的 (Functional) 監督，遞相控制，亦以審計之監督為終結也。

第二章 我國政府審計之史略

一、民國以前

政府審計之制度雖近數十年來始奠定基礎，其在我國自民國成立始見雛型，而發揚廣大，尙有待於來茲。雖然政府審計之機能，考之史乘，固不難窺見其若干迹象，唐虞以前，雖有紀官，殊難稽考，商周時代始具有審計制度之濫觴，考周禮，太宰以弊邦治小宰以聽出入，以宴會，以聽官府之六計，辨羣吏之治，其屬有中大夫，司會，用九貢九賦九功九式之法，掌邦國郊野縣都百物之用，聽其會計，互考日成以至於歲成，而後四國之治，得以周知，均涉及審計。漢初有計相之設，旋更號主計，按張蒼傳，蒼以代相攻臧荼有功，封爲北平侯，食邑一千二百戶，遷爲計相，一月更以列侯爲主計四歲。魏尚書有度支，有北都郎中之設，號北都曹，掌內外諸司公及公廩私債，負徒役工程賦物賑，及勾用度物，兩曹及南北朝時代官制雖有所變更，北都曹仍因之。隋有度支侍郎

及北都督府之等，又設國用。至後周有計政大夫。唐初有度支郎，於武德時改爲度支郎中，龍朔二年改度支爲司度，咸亨元年復舊。宋初復沿唐制，以度支鹽鐵戶部爲三司，使總邦計，司各有院，以經天下財賦而均其出入，其下有副使有判官，掌勾稽天下所申三部金穀百物帳簿以察其楚殊而關防之。都磨一人，掌覆勾三部帳籍，以驗出入之數，實含有今之審計意義。遼制不可考。金於戶部郎中之外，設勾當官五員，專提控支納，管勾勘覆等事。元於戶部設有提舉提控勾管司計等官，其職權與今之審計近似。又富大用事文類聚載：元戶部令使，分掌名頭，有金料，倉料，外度料，糧草料，審計料等官，是審計之名已見於元代，明清以降，官制漸備，其於巡視倉庫，查算錢糧，閱試軍器，稽查庫局，則於審計之外，兼及稽察職權矣。明初以戶部管度支，其職掌所列，稽歲會賦役實征之數，以下所司，其尚書侍郎，自負綜核糾正之責。以工部司營繕，亦自省其壑澗，董其廡澁，似於官中財物之征斂支用，一切考成，各從其屬。然洪武六年，更置定興科和事官，稽察六部日司之事，其一爲戶科，稽元祿寺歲入金液，甲字等十庫錢鈔