

我國審計權獨立性之探討

審計權為憲法明文¹規定監察權之一，為國家治理不可或缺之一環。過往我國審計權之歸屬向有諸多討論，然而審計權之獨立性如果無法有效維持，其審計結果難獲全體國民的信賴。本文主要從國際審計潮流、審計機關組織定位與我國政府審計體制等面向，探討審計權的核心基礎－獨立性。

陳依依（審計部審計業務研究委員會組長）

壹、前言

獨立監管機關（Independent Regulatory and Oversight Institutions）設立的目的，在於確保民主治理之廉正及提升治理之品質，與政府其他三權保持政治中立及獨立性，職司管制及監督之職權²。例如：選舉委員會、監察使、審計長或審計委員會、人權委員會等。此類機構如能妥適建立並賦予適當權力、資源與信任，可協助提升民主治理品質、強化法治、鼓勵透明與課責、防制貪污等。其中審計機關是代表國家依法

行使審計監督權力的機關，隨著各國政治、經濟、歷史及法律規範的發展，而呈現不同的組織型態。然而政府審計制度設計的健全與否，乃為推行民主制度之重要關鍵，爰世界先進國家莫不重視審計職權的有效運作與獨立性，以發揮監督功能。本文主要從國際審計潮流、審計機關組織定位與我國政府審計體制等面向，探討審計權的核心基礎－獨立性。

貳、國際政府審計之獨立性原則

依據 2011 年第 66 屆聯合

國大會決議（A/RES/66/209），世界各國應致力強化其審計機關之職能，以促進公共行政之效率、課責、效能及透明度。該決議除了確認最高審計機關獨立之重要性外，並鼓勵各會員國參採國際最高審計機關組織（International Organization of Supreme Audit Institutions，以下簡稱 INTOSAI）所頒布之利瑪宣言（Lima Declaration）及墨西哥宣言（Mexico Declaration）。1977 年 INTOSAI 利瑪宣言為國際所公認之政府審計重要文件，該宣言旨在呼籲政府審計獨立性之要求，所列原則並經聯合

國大會第 66/209 號及第 69/228 號決議認可，闡述審計超然獨立之三大原則：

1. 應具有獨立且屬高層級之地位：審計機關之獨立性包含獨立於被審核機關及免於外界影響、制度與組織上之獨立、憲法明文保障審計機關之建立及必要獨立程度。
2. 審計機關首長之職位應受保障：憲法保障審計長及決策委員會成員之任命及解職，審計人員不應受被審核機關影響。
3. 審計機關財務獨立性：審計機關應獲得充分審計資源、有權在年度預算中直接編列必要的財務資源、有權運用單獨預算中之專款。

嗣 2007 年墨西哥宣言（圖 1）更進一步確定政府審計獨立性之八項原則，包括：

1. 憲法或法律明文規範審計機關之架構並落實執行。
2. 審計機關治理人員獨立性之保障，包括任期、解職之限制等。
3. 行使審計職權時，有法律依

據與充分之自主裁量權。

4. 查核資訊之取得不受任何限制。
5. 法律賦予報導審計成果之權利與義務。
6. 審計機關對審核報告之內容、發行時機、分送單位，有充分之自主決定權。
7. 一套有效追蹤審計建議意見是否落實之機制。
8. 對財務、管理及行政有自主權，且配置足夠之人力、物力及財務資源。

我國政府審計制度除人事員額、預算編列未有完全之自主決定權外，其餘獨立

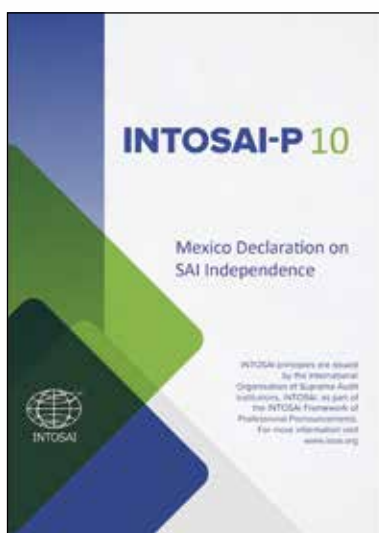
性特質皆與國際潮流相符。

參、審計權超然獨立之重要性

一、審計權須具備獨立性始能發揮其功能，並獲得行政部門、立法部門及民衆之信賴

以審計機關在傳統之權力分立制度下，究竟應歸屬於何項國家權力組織，隨著各國政治、經濟、歷史及法律規範之發展，而呈現不同組織型態，並無絕對之標準，惟審計機關行使職權，必須具有足夠之專業能力，以及維持超然獨立之特性，則並無不同看法。因審計機關在客觀之形象上，或主觀之作爲上，其「超然獨立」如果無法有效維持，則非但極易自陷於政治漩渦，且其審計結果，亦難獲全體國民之信賴，長此以往，審計機關將喪失其存在之價值。有鑑於此，超然獨立爲最高審計機關存在之基石，並爲審計職權發揮功能，審計成果使外界信任之先決條件。

圖 1 墨西哥宣言文件



資料來源：擷取自 INTOSAI 全球資訊網。

論述》會計 · 審核

INTOSAI 利瑪宣言指出，最高審計機關之建置及其獨立之程度應於憲法中規範，細節部分得以法律定之，特別是最高審計機關獨立性及審計職權之不受干預應受到適當之法律保障，也惟有審計機關定位之層級愈高，愈能確保其超然獨立。如於憲法中明文，除具有實質性及象徵性意義，亦可避免因依賴國會制定組織法及政治權宜等，而降低其獨立性。我國審計權於憲法中有明文規範—於監察院設審計長，由總統提名，經立法院同意任命，審計長應於行政院提出決算後 3 個月內，依法完成其審核，提出審核報告於立法院（憲法第 90 條、第 104 條、第 105 條），且由實際運作觀之，審計長執行審計權並不接受監察院指揮，其掌理之審計部可視為憲法上的獨立機關，具有超然獨立的組織地位。

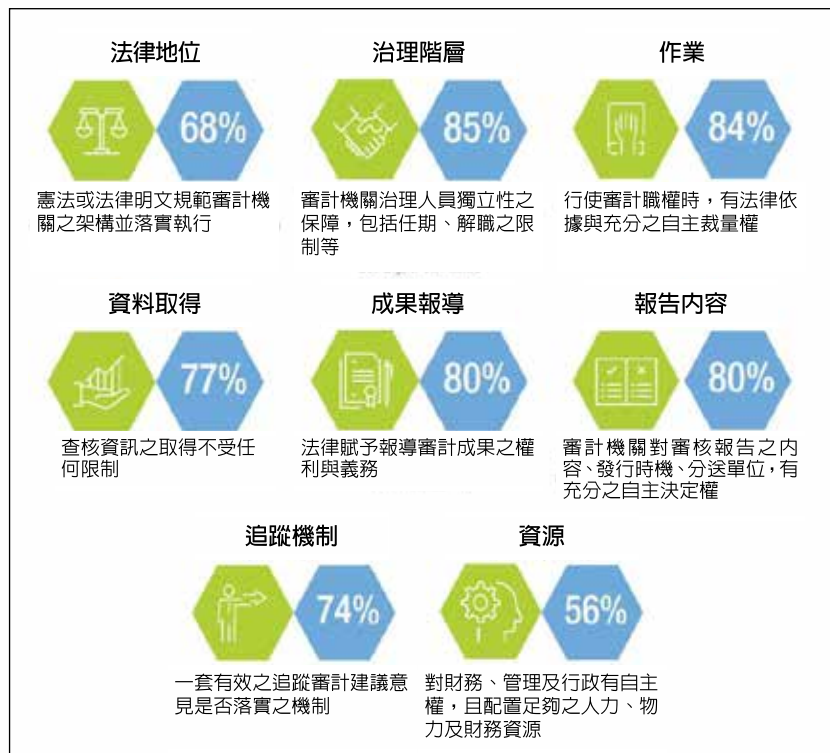
二、審計機關組織定位之層級愈高，愈能確保其超然獨立，並避免政治權宜降低其獨立性

世界各國為維持審計權之獨立性，多採審計權入憲之作法，並對審計機關首長之任期及解職，訂有保障。依據 INTOSAI 於 2021 年 9 月發布之「2020 全球最高審計機關檢討報告 (Global SAI Stocktaking Report 2020)」，該報告係針對 2017 年至 2019 年全球 178 個國家最高審計機關「獨立性」等五大部分³，共

計 153 項問題進行調查分析；其中，有關墨西哥宣言所揭示之 8 項獨立性原則調查結果，約有 68% 之國家將審計機關職權（組織法源）規範於憲法或法律（圖 2）。

目前先進國家最高審計機關按其隸屬關係之不同，主要可分為 4 種類型：（一）非屬三權之「獨立型」，如日本、德國、荷蘭、新加坡及我國。

圖 2 2020 年全球國家最高審計機關獨立性調查結果
(墨西哥宣言揭示之 8 大獨立性原則)



資料來源：摘譯自 2020 全球最高審計機關檢討報告 (Global SAI Stocktaking Report 2020)。

(二) 隸屬國會之「立法型」，如美國、英國及加拿大。(三) 具備法院功能之「司法型」，如法國。(四) 隸屬行政機關之「行政型」，如瑞士(附表)。審計機關類型與我國同屬獨立型者，其設立之依據亦均明定於憲法中。

審計權之歸屬雖有國情的不同，但各國最高審計機關與國會的關係，無論係屬獨立機關，或屬國會，或屬行政機關，均須向國會提出其審計結果⁴，亦即審計權獨立並非可免除課責⁵義務，其成果仍應向國會(民意機關)提出，協助監督政府財政。

三、我國審計機關之組織採一條鞭制，由中央直貫地方，除符合國情外，並利於維持審計專業與超然獨立之立場

我國審計機關之組織，依據審計法、審計部組織法、審計處室組織通則等規定⁶，於中央設審計部，並由審計部於各直轄市設審計處，於各縣(市)酌設審計室，各審計機關均隸

屬審計部，由審計部監督並採一條鞭之管理與運作模式(下頁圖3)。依憲法第111條之規定，其事務有全國一致之性質者屬於中央，復據司法院釋字第235號解釋：審計權屬於憲法第107條第13款「其他依本憲法所定關於中央之事項」。

我國現行五權分立之精神，以五院為中央政府，其在地方則以行政權和立法權為限，因此二者有地方性之故；而司法、考試、監察三權，均無地方性，依據均權原則，監察權為全國性質，應由中央專有，審計權為監察權之一，自應準此，由

附表 國際最高審計機關組織型態概況

序號	國別	國家體制	機關隸屬	組織法源		審計對象
1. 獨立型(獨立於三權以外)						
(1)	我國	五權分立	監察院	憲法	憲法	中央至地方
(2)	日本	三權分立	獨立機關	憲法	日本國憲法	中央
(3)	德國	三權分立	獨立機關	憲法	德意志聯邦共和國基本法	中央、與地方合作密切
(4)	荷蘭	三權分立	獨立機關	憲法	荷蘭王國憲法	中央、協助地方
(5)	新加坡	三權分立	獨立機關	憲法	憲法	中央
2. 立法型						
(6)	美國	三權分立	國會	法律	預算及會計法	中央
(7)	英國	三權分立	國會	法律	預算責任與國家審計法	中央
(8)	加拿大	三權分立	國會	法律	審計長法	中央
3. 司法型						
(9)	法國	三權分立	獨立機關	憲法	憲法	中央
4. 行政型						
(10)	瑞士	三權分立	聯邦財政部	法律	瑞士聯邦審計署法	中央

資料來源：作者自行整理。

論述 》會計 · 審核

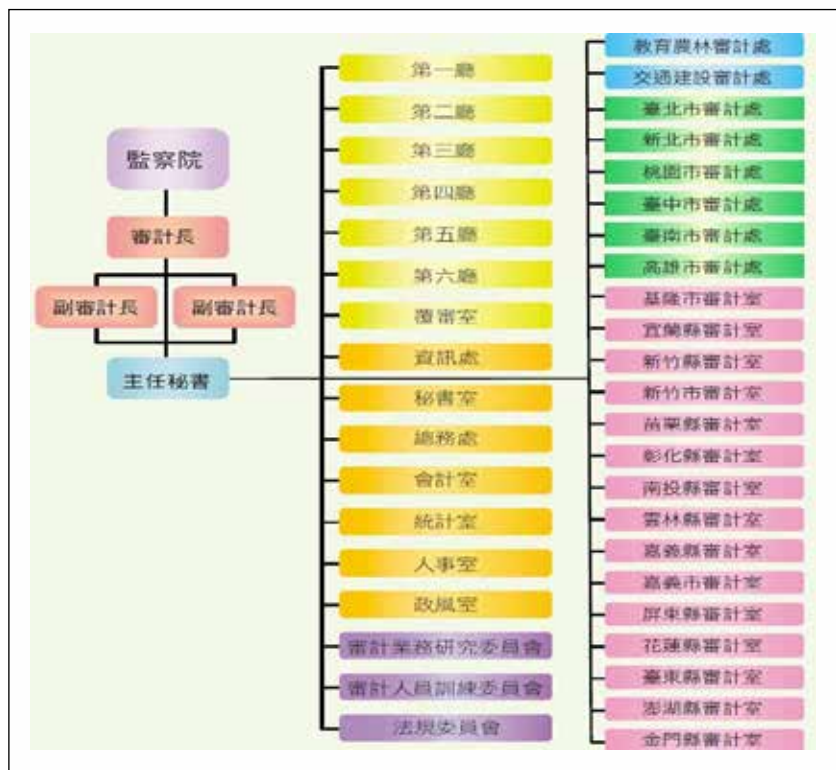
中央立法並專屬由中央執行之事項。

地方審計權歸屬審計部（中央）執行之緣由，除審計權無「因地制宜」之性質外，最終則為獨立性之考量。主要在於民意機關本身即為政治、政黨角力之場所，審計權如分由各地方議會行使，能否維持其超然獨立，恐有疑慮。審計機關一條鞭組織之考量，在於

我國審計機關之查核對象及於中央至地方，組織之一條鞭設計，有利於審計工作方式、標準、作業程序、審核結果之處理等之一致性及周妥性。審計長對中央及地方審計機關之統籌調度及指揮，對於審計職權之行使及審計業務之運作至關重要，倘一條鞭組織被打破，在審核工作與標準上，易生分歧，且人員訓練、經驗承傳及

交流必受阻礙，審核業務之執行易受地方議會影響。其較受外界質疑有違地方自治理論之處，則係為達成上開目的而衍生，且在實務運作上，審計機關對於地方政府預算審核與監督結果，均向各地方議會提出年度總決算審核報告，供其審議預算及問政之參考，使得其影響減至最低，爰現制之審計機關組織一條鞭為符合國情並維持超然獨立之最佳選擇。

圖 3 我國審計機關組織



資料來源：110 年度政府審計年報。

肆、結語

我國審計職權主要目的在於監督政府預算執行，考核財務效能，歷經數十年之運作，已具有相當之貢獻與績效。一套完備之政府審計制度，除須考量國家政府組織架構、審計制度之歷史背景外，更應恪遵「超然、獨立行使職權」之核心價值。世界各國對於審計權之行使，因政治經濟、歷史文化、背景傳統之不同，審計制度亦各異其趣，有隸屬於國會者、有隸屬於行政機關者、有歸屬於司法機關者、亦有超然於三權之外者。然無論政府

組織型態為何，審計機關均應適當地獨立於行政及立法部門之外，以確保其公信力，及促進政府廉能與國家整體資源效益，亦為審計工作發揮影響力之先決條件。

註釋

1. 憲法增修條文第 7 條規定，監察院為國家最高監察機關，行使彈劾、糾舉及審計權，不適用憲法第 90 條及第 94 條有關同意權之規定。
2. 國際民主與選制協助協會 (International Institute for Democracy and Electoral Assistance, International IDEA) 發布之建立憲政入門系列第 19 號 (2019)。
3. 獨立性 (Independence)、治理 (Governance)、審計核心服務 (Audit Core Services)、能力發展 (Capacity Development)、區域表現 (Regions' Performance)。
4. 依據經濟合作暨發展組織 (Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD) 於 2002 年發布之「最高審計機關與國會委員會之互動關係」專論。
5. 課責原則 (accountability) 之意涵，係指管制措施必須對公眾或公眾之議會代表負責，這也是民主治理之基本原則。
6. 審計部組織法第 14 條規定，審計部於各省 (市) 設審計處，掌理各該政府及其所屬機關之審計事項；審計法第 5 條規定，各省 (市) 政府及其所屬機關財務之審計，由各該省 (市) 審計處辦理之。❖

112年版

主計法規輯要



本書以主計法規為主並收錄
其他重要且常用之法規

定價每本
新台幣 **350** 元