

Control Yuan

International  
Affairs  
Committee

# 以色列監察與 審計制度

監察院國際事務小組 編譯

# 以色列監察與 審計制度

監察院國際事務小組 編譯





## 編譯序言

以色列管轄面積為2,574平方公里，人口約有710萬，其中76%是猶太人、20%阿拉伯人、以及4%的其他人種。以色列有著中東地區以及西亞最高的平均受教年數，與日本並列為整個亞洲平均受教育年數最高的國家，而在全世界則排名22名。根據聯合國的說法，以色列也有著中東地區最高的識字率。這個飽受戰爭的國度即使在1948年建國後仍不斷立於戰爭的引線上飽受攻擊；相較之下，以色列是一個比台灣更小、處境亦相當艱難的國家。

1949年以色列建國後的1年，以色列國會(Knesset)制定了「國家審計長法」，以色列的審計長與其他國家的審計長職權及性質相似。在1971年，以色列國會在審計長的職權上，賦予「處理人民訴狀督察長」(Public Complaints Commissioner)，即與其他國家所稱的監察使或護民官具相同的功能。此種監察職權附屬於審計職權下的組織層級，恰與我國相反，但兩國在參加國際監察組織會議所遇到的處境卻是如出一轍。正因此，位於亞洲的中華民國和以色列雖均屬於國際監察組織(International Ombudsman Institute, IOI)的正式會員，然而在IOI的洲際區域組織，因受他國的打壓未能參與亞洲區域組織相關活動，但由於我國與以色列的自由與人權保障之成就，也均能榮譽爭取民主的國際空間，分別將IOI區域會籍轉至澳太及歐洲地區。

監察院自1994年以中華民國監察院的名義正式加入國際監察組織，隔年並成立國際事務小組，迄今近15年來均秉持以有限的預算做最多的事，積極並多元參與國際事務與會議，宣揚我國



自由、民主、監察與人權保障之成就，提昇我國國際知名度，加強與各國正式或非正式組織之聯繫與交流；是亦步亦趨、戰戰兢兢，也是昂首挺胸、不屈不撓。多年來與許多國家監察組織與監察友人建立良性互動、互助、互敬及資源互享的良好默契，國際事務小組也不斷編譯各國重要的監察制度專書，這些出版資料已成爲各大專院校專家學者、學生及行政機關、機構與各級圖書館等重要的參考資料。

本書之付梓要特別感謝以色列國家審計與監察公署的授權翻譯，本書共摘譯以色列2004及2007 IYUNIM期刊論文集12篇文章，並區分爲「民主監督與媒體」、「國家審計制度的比較」及「貪污防治及行政執行」三大部分，探討主題包括以色列國家審計報告、審計與媒體比較、公民與政府關係、波蘭最高審計署與其他國家最高審計機關之比較、國家審計與內部審核比較、英國國家審計署執行績效責任審計之方法論等等，均得以增加本院及國人對該國及各國監察與審計制度有更深的認識。雖云「橘逾淮爲枳」，然「他山之石可以攻錯」，相信透過對各國監察及審計制度的多元深入瞭解，必能爲我國審計與監察業務及政策訂定、推動與提升之借鏡。

本書雖經多次審慎校訂，恐仍有疏漏，敬祈諸位先進、學者專家不吝指正，未來本院仍將一秉初衷並符應世界潮流，持續探究最新國際監察事務及題材，賡續精節各國相關監察議題並編譯出版，俾利國人得以瞭解世界監察制度的趨勢，也謹請各界學術先進與專家不吝指教。

監察院國際事務小組召集人



謹識

中華民國98年10月



## 授權函

**09 November 2008**

Dear Ms. Vivian H. Cheng,

Your email was brought to the knowledge of the State Comptroller and Ombudsman of Israel, Judge Micha Lindenstrauss.

At the behest of Judge Lindenstrauss, I wish to inform you that you have our consent to translate selected 12 articles of IYUNIM into Chinese and publish the Chinese version next year (all the expenses regarding the translation or publication, will not be borne by our office). As mentioned in your letter, the purpose of the translation and publication is not for profit.

Best regards,

***Sharon Rotkowitz, Adv.***

***Director of International Relations***

***The Office of the State Comptroller and Ombudsman of Israel***

## 授權函中譯本

**2008年11月9日**

致（監察院）鄭慧雯小姐：

您的電子信函已轉致以色列國家審計及監察公署法官米查•林登史特勞斯。

本人代表林登史特勞斯法官，很樂意的函覆您，我們同意 貴單位翻譯並於明年出版由以色列IYUNIM論文中挑選的12篇文章（關於翻譯及出版的所有費用，本署不予支付）。如同您信中所述，本項翻譯及出版為非營利目的。

莎朗·洛特可維茲  
國際關係主任  
以色列國家審計及監察公署



## 前 言

監察院國際事務小組近年來推動一系列的研究、編譯與出版計畫，共出版25本專書，其中包括下列4類：

- 一、比較監察制度，以及監察院本身推動國際工作等相關著述及報告的彙編。
- 二、有關北歐、大英國協及其他西方民主國家的監察制度，其運作實況與比較分析。
- 三、拉丁美洲、中東歐、大洋洲及其他新興民主國家的監察制度及其實施經驗之探討。
- 四、國際組織(如歐盟)監察制度的引介，以及其他特殊監察制度與經驗的探討。

本書係針對以色列監察制度—以色列審計長兼監察使及其他相關制度經驗所作的比較分析，原係該國審計與監察公署於近年來邀請各國學者專家針對相關國家之實施經驗論文集，前述論文集並編輯於以色列審計與監察公署2004年及2007年出版之IYUNIM期刊。論文集經本院周陽山、馬秀如兩位委員篩選後，由國際事務小組取得原出版單位之同意授權，翻譯成中文，供各界卓參。此外，爲了讓讀者對以色列監察制度有所認識，在譯文之前特別刊載周陽山委員與李文朗博士合撰之〈以色列審計長兼監察使：一項獨特的制度運作〉一文(原載於立法院國會月刊第36卷第6期)，並增添部分新內容，以供讀者參考。

本書編譯容有不周之處，尙請各界先進指正。

## 以色列監察與審計制度



# 目 錄

編譯序言

授權函

前 言

以色列審計長兼監察使：一項獨特的制度運作..... 1

## 第 1 部分 民主監督與媒體

- 第 1 章 以色列國家審計長報告之媒體報導研究 ..... 35
- 第 2 章 民主看門狗：審計與媒體的比較 ..... 59
- 第 3 章 以色列公民與地方政府關係 ..... 93
- 第 4 章 1980至2004年國家審計長對以色列婦女  
地位貢獻之評估 ..... 117

## 第 2 部分 國家審計制度的比較

- 第 5 章 英國國家審計署執行績效審計之方法論 ..... 161
- 第 6 章 責任政治-以色列之內部審核制度化 ..... 179
- 第 7 章 司法獨立與法官行為之監督—回顧2002年第5762號  
以色列司法監察使法之立法目的 ..... 209

第 8 章 波蘭最高審計署與其他國家最高審計機關之比較.. 233

第 9 章 以色列國家審計與內部審核之比較..... 257

### 第 3 部分 貪污防治及行政執行

第10章 從國家審計角度看慈善部門 ..... 299

第11章 從匈牙利國家審計署的貢獻看打擊貪污..... 315

第12章 政府決策過程 ..... 359



# 以色列審計長兼監察使： 一項獨特的制度運作

周陽山、李文郎

## ❖ 壹、前言 ❖

從世界各國審計權的隸屬關係來區分，審計機關的基本類型一般可分為立法型、行政型、司法型、獨立型、特殊型等5種<sup>1</sup>。我國審計部隸屬於監察院，屬獨立型；美國會計審計總署（即「政府問責總署」Government Accountability Office; 原名為General Accounting Office，現已改為今名）則隸屬於國會，為立法型。

再就世界各國監察權的隸屬關係來區分，監察制度大約也有5種基本類型：1. 國會監察使制度（Parliamentary Ombudsman）、2. 獨立設置的監察機構（如我國監察院）、3. 行政監察使制度、4. 審計長兼監察使制度、5. 混合型監察使制度<sup>2</sup>。其中以色列的國家審計長兼公共申訴督察長（State Comptroller & Public Complaints Commissioner），是將負責審查政府決算的「審計長」（Auditor General），和處理人民申訴案的「公共申訴督察長」（即一般國家所稱的「監察使」Ombudsman）委由同一人擔任（以下稱之「國家審計長兼監察使」），是一種獨特的審監合



一制度。

以色列國家審計長公署（State Comptroller's Office）在1949年成立，這是以色列在1948年建國後最早成立的國家機關之一。審計長只對國會（以色列國會名稱爲Knesset）而不向政府負責，是一個重要的獨立機關。它的主要任務是促進政府行政的透明，公正與問責性（accountability）。1971年起，審計長兼負著另一項重要的任務，亦即兼任監察使之職。這是全球第一個將審計長與監察使兩項任務結合於一的制度。

中華民國的監察院，雖然亦掌有審計權，而審計部雖隸屬於監察院，卻是獨立運作，並對立法院負責（但同時也受監察院之指揮）。審計長任期6年，由總統提名，經立法院同意產生。其產生方式，與監察院院長、副院長、監察委員相同。由此可知，監察權與審計權的確有十分密切的相關性，但是監察委員所行使之監察權，與審計長所行使的審計權，卻是各自獨立運作，相輔相成。這與以色列將二者結合於同一機構，綜歸審計長掌理的制度設計，顯有不同。審計長兼監察使被賦予明確特殊地位.....爲國會職權之延伸。

本文主要在探討以色列國家審計長兼監察使的歷史發展、制度設計、權力範圍，以及實際案件處理情形，藉以深入瞭解其制度之特色。



## ◆ 貳、以色列審監制度之發展 ◆

### 一、審計長與監察長任務合一

世界上很多國家都有一個獨立的國家審計機關<sup>3</sup>，其職責主要是稽核政府行政和公共部門，以及評估他們的活動。1949年3月18日以色列依據《國家審計長法》（State Comptroller Law）首先創立「審計長」一職。

隨著現代福利國家的興起，以及官僚體系日益擴大，民衆受到政府行政的干擾日益增加，爲了提供民衆在行政體制外的申訴管道，在1971年，以色列《國家審計長法》進行修正，提供審計長在國家審計的範圍和深度上一個更穩固的基礎，並賦予國家審計長更廣泛的職責和功能。亦即，由以色列國會賦予審計長另一項職務—「公共申訴督察長」（監察使），此係以色列所設置的特殊制度<sup>4</sup>。

在1971年《國家審計長法》增修之前，審計長實際上已經執行監察使受理人民訴狀之任務，當時民衆已向審計長提出許多申訴案。而審計長和監察使的共同目標都是監督行政部門在施政上的缺失，以落實立法機關監督行政權之目的，並因後者之必要而運用審計權，以改進行政部門的施政措施。兩者主要的相異處有二：一是審計長主要係監督行政單位之一般行政措施；而監察使主要處理的是民衆對於政府部門作爲之不公平或不合法的個案申訴。二是審計長的目標在改善行政效率和行政管理；而監察使的目標在保護人民，不受行政官僚之侵害<sup>5</sup>。

在以色列，監察使所執行之職務與審計工作是分開的，雖然這兩種職務都賦予同一人擔任。儘管有上述這些差異，但是這兩種職務之間還是有相當密切的關係，當民衆申訴指出有某種需要審計長進行督察之特殊情事時，他將以監察使的身份提供申訴者所尋求之救濟，並以審計長的身份調查行政作為之缺失<sup>6</sup>。

## 二、審計原則的發展和憲政地位的確定

在審計原則的發展上，最初，1949年《國家審計長法》建立的兩個基本原則，這是基於審計的傳統任務：一是規則性和合法性（regularity and legality）；二是經濟、效率和效能（economy, efficiency and effectiveness）；1952年《國家審計長法》修正，又增加了審計的第三項原則：道德廉正性（moral integrity）。之後，也進一步擴展對於被審計單位活動之效率評估。1980年代，國家審計長公署在一些特殊的案例中，也處理關於政府執行和政策成效的評估。依循著這一發展路徑，後來審計的對象更逐漸擴展至政府企業、地方政府、被審計機構的附屬單位、高等教育機構、健康保險基金、公共運輸公司等。另外，1973年，根據《政黨財務法》（Political Parties' Financing Law）國會授權審計長負責稽核各政黨的往來帳戶，政黨的財務管理正式成為審計的對象。到了1977年又增加類似的規定，基於利益衝突的考量，內閣部長和副部長每年必須向審計長登錄其所得、財產、職業和職務等個人相關資料。

經過多年的運作，國家審計長逐漸在以色列建立起重要地位，顯示國家審計的實施成效受到政府和民衆的肯定。所以在1988年《國家審計長基本法》（Basic Law: The State



Comptroller) 中正式賦予國家審計長憲政地位，特別保障其獨立性<sup>7</sup>。

## ❖ 參、以色列國家審計長之制度設計 ❖

國家審計長的權利和義務，最初是規定在1949年的《國家審計長法》之中。現行的法律依據則是1958年的《國家審計長法》<sup>8</sup>，以及1988年2月制定的以色列《國家審計長基本法》，此基本法之規範未來將併入以色列《憲法》之中。這兩項法律規範了國家審計長的地位和主要職責，也包括選任程序、財政預算、幕僚組織、權力範圍、提出報告的程序，以及與國會的關係等<sup>9</sup>。茲分述之。

### 一、職責

依據《國家審計長基本法》第2條和第3條之規定，審計長兼監察使的職責主要有3：

- 第1、審計長應依法審計國家與政府機關，國有企業、機構或公司，地方政府及其相關單位的經濟、財產、財政、債務和行政管理事務。
- 第2、審計長對於被審計機關應該檢視其合法性、道德上的廉正性、健全的管理、效率和經濟原則，以及任何被視為必要的項目。
- 第3、國家審計長應依法負責就民衆對政府或官員之申訴進行調查；在從事此一法定任務時，國家審計長應使用「監察

使」(Ombudsman)此一頭銜。

簡言之，審計長兼監察使負有雙重任務：在審計的任務上，審計長負責國家機關和相關部門的審計事務；在監察的任務上，監察使負責受理並調查人民對政府部門及官員的陳訴案。

## 二、定位

《國家審計長基本法》第6條規定：「國家審計長在實踐其職能時，只對國會負責，而不應依賴政府。」

基於此原則，從以色列國家審計長兼監察使公署的定位來看，是獨立於政府行政部門之外，係行政權的外部監督機制，而非內部監督機關。國家審計長只向國會負責，故性質上乃是國會職權的延伸。依據《國家審計長基本法》第12條之規定：「國家審計長依法應該與國會維持緊密的聯繫。」可見國家審計長與國會關係密切，其範圍包括選任和解任、宣誓、提出報告、資訊提供、財政預算等。

國家審計長在就任前必須簽署誓言並在國會宣誓，由國會議長監誓，其誓詞為：「我保證忠誠地承擔以色列國家法律之付託，忠實的履行作為審計長的職責。」（《國家審計長基本法》第9條、《國家審計長法》第4條）

審計長提供資訊給國會，使國會得據以監督行政機關進而履踐他們的職責。就民主國家權力分立原則的角度觀之，這是立法部門監督行政部門的一種立法型審計制度，審計長的作用，適可彌補國會功能之不足。

另外，國家審計長應定期向國會提出報告和意見，包括「國家審計長年度報告」(State Comptroller's Annual Report) 和



「監察使年度報告」（Annual Report of the Ombudsman），由「國會審計事務委員會」（State Audit Affairs Committee of the Knesset）負責審查，並向國會大會提報其結論及改進建議，（《國家審計長基本法》第12條）年度報告同時會向新聞媒體公布。審計長也可以針對特定事項向國會提出特別報告（《國家審計長法》第46條）。

年度審計報告除了向國會提出外，也必須送交政府內閣總理，內閣總理在收到報告的10週內，必須針對該報告的全部或部分內容，向審計長提出答覆（《國家審計長法》第15、16條）。

由上述的規範可知，審計長兼監察使係獨立於行政權之外，受國會之節制。不僅如此，《國家審計長基本法》還進一步規定，審計長公署的預算也是獨立於政府預算之外的，它是由審計長提出，經過「國會財政委員會」（Finance Committee of the Knesset）通過，與國家預算書並列出版公布。而審計長個人的薪資，退休金及遺眷撫恤金都由國會或國會委員會決定（《國家審計長基本法》第10、11條）。每年審計長也必須向「國會財政委員會」提出結算報告，並由該委員會審核認可。

### 三、資格和任免程序

#### (一)資格方面：

形式上，審計長的資格規定很寬鬆，依據《國家審計長基本法》第8條之規定「除非法律有特別的規定限制，否則任何一位以色列的公民或居民都有資格成為國家審計長之候選人。」雖然以色列對於審計長並未要求具備法律會計或公共行政背景等專業領域之特定資格。但是實際上，審計長一職在過去幾十年之間，

均由具有法學背景的人士擔任，包括法官和傑出的律師。以審計長Eliezer Goldberg為例，他曾擔任國會議員、律師和最高法院法官。而國家審計長公署的幕僚人員也大多具有法律專業背景。反映著審計長及其幕僚人員的法治專業性<sup>10</sup>。

## (二)任免程序

國家審計長的選任和解任程序，相關法制規範亦十分嚴格與慎重。

國家審計長係7年一任，不得連任。審計長兼監察使係由國會以秘密投票方式產生，必須由國會成員10人以上連署提名（每位國會議員只能提名一位候選人），並得到國會投票議員中過半數（majority）的支持，才算當選。如果沒有任何一位候選人得到過半數，則繼續進行第二輪投票。如果還是沒有人勝出的話，從第三輪投票起，得票最少的一位候選人將失去繼續參選的機會，直到最後選出一位絕對多數的當選人為止（《國家審計長法》第1～第3條）。

國家審計長任期受保障，除非有特別理由，否則不得任意將其免職。依據現行法律規定，審計長的職務停止，只有三種情形：任期結束、逝世和解任。其中在解任的規範方面，必須至少有20位國會議員書面連署，提交給「國會憲法、法律暨司法委員會」（the Constitution, Law and Justice Committee of the Knesset）審議，該委員會在作成解任建議前，應該舉行聽證會，給予審計長答辯的機會。然後國會再召開大會投票作出決定。只有當國會議員投票人數超過 $\frac{2}{3}$ 同意的情況下，才會被解職。如果審計長不能履行其職務，則國會應選出一位代理審計長（Acting Comptroller）接任其工作，但是代理審計長的代理期間不得超過



六個月（《國家審計長基本法》第13、14條、《國家審計長法》第8、8(A)、29條）。

#### 四、組織架構及幕僚

審計長公署和5個主要的幕僚單位（包括法律顧問、經濟和工程顧問、計畫和監督部門、編輯和出版部門、以及行政服務部門）設在位於耶路撒冷的主要辦公室，另外還有兩個地區辦公室，分別位於台拉維夫和海法。

以1999年之資料為例，以色列國家審計長公署共有職員526人，這些幕僚人員和其他官員一樣擁有同等的地位（《國家審計長法》第22條）。其中310人負責審計部門之工作，均為大學畢業以上教育程度，專長背景則多元化，包括會計師、律師和其他專業人員。在監察使部門大約有  $\frac{1}{3}$ （60位）工作成員，多係法律專長的背景，這種堅實的法學素質不僅增進了工作的速度和績效，也使得研究調查結果較具深度和信賴度。除此之外，還有大約150位行政與庶務人員。

監察使部門是國家審計長公署的一個特別和獨立的單位，內設八個行政單位，並設置一位主任（Director）。係由監察使提議，經「國會審計事務委員會」同意後任命。這位主任的任用資格不受《文官服務法》（Civil Service Law）之限制。假如這位主任懸缺或有任何理由不能執行其職務，監察使可指派其他人代理，但不得超過3個月（《國家審計長法》第32條）。審計長對於其所屬（國家審計長公署）的工作人員有完全的指揮權與解僱權，並有權決定其薪資<sup>11</sup>。



## 五、利益迴避之規定

依據《國家審計長法》之規定，曾任部長、副部長、局處首長或副首長者，在卸任後兩年內不得出任國會「國家審計事務委員會」的主席。而國家審計長必須隨時向該委員會提出報告。曾任上述部局處署長或副首長的國會議員，不得參與「國家審計事務委員會」中有關其服務機關業務的討論。

《國家審計長法》第7條之規定，國家審計長在任職期間，嚴禁參與政治，而且不得兼任以下之職務，或從事以下之行爲：

- (一)成爲國會議員或候選人，或是擔任地方議會的議員。
- (二)擔任營利事業的管理成員。
- (三)成爲任何企業、貿易或職業的專任或間接成員。
- (四)成爲政府直接或間接控制、資助或投資的企業、機構、基金的參與者。而且不管係直接或間接，均不得從中獲利或得到任何形式的收入。
- (五)購置、租賃、接受饋贈、使用或以任何形式擁有國家的動產或不動產。或從政府方面獲取任何契約、特許狀或其他任何利益。但是以清償或居住爲目的之土地與房屋出借則不在此限。
- (六)國家審計長在卸任後3年內，不得成爲任何營利事業之管理成員，也不得成爲任何審計長所審計對象之政府企業或接受政府資助的企業、機構、基金會等之管理成員。

對審計長的限制（如前述）也對其所屬職員，同樣適用。但卸任後之禁制期規範則爲兩年。

從上述規範可知，以色列對於國家審計長的限制雖然很嚴格，但是審計長獨立行使職權的精神，相對地也受到很大的保障。



## ❖ 肆、以色列國家審計長兼監察使之職權 ❖

以色列國家審計長同時兼掌國家審計權和監察權，權力範圍和監督對象都相當廣泛。

### 一、權力範圍

#### (一)審計權

審計權是審計長最主要的權力，審計長負責就國家公部門機關，進行合法性、道德上的廉正性、管理的健全、效率和經濟等方面的審計監督。

#### (二)受理人民申訴權

民眾若認為政府機關有違法失職的行為，包括行政行為的錯誤、延遲、不公正、或剝奪陳訴者的直接利益，以及違反法律、不具合法權力、違反適當行政原則、或態度太固執，造成不公等情事<sup>12</sup>，都可以向監察使申訴，由監察使負責受理民眾的申訴案件。

#### (三)調查權

調查權是行使審計權和監察權的重要工具，以色列國家審計長和監察使擁有廣泛的調查權，可以藉自己認為適當之方式進行調查，自行決定是否對於申訴案進行調查，並設定調查的相關程序。

#### (四)文件調閱權

《國家審計長法》第3條規定，基於審計之目的，在審計長的要求下，被審計機關有義務向審計長提出相關的資訊、文

件、解釋或其他資料，不得延遲。

#### (五)糾正權

對於對審計或被申訴的調查機關，審計長兼監察使可以提出糾正，要求被調查的對象限期改善。

#### (六)建議權

審計長兼監察使有建議權，可以建議被申訴機關或審計機關採行一種可行的改進方法，但並不具強制力，僅係建議性質。雖然如此，但是他所作成的結論和建議通常具有舉足輕重的影響力，行政機關一般而言也都樂於接受。假如被申訴機關未照監察使的建議去做，而監察使仍不滿意的話，他可以照會（notice）政府相關部會或「國會審計事務委員會」，對被申訴機關形成壓力。

#### (七)提出意見

國家審計長在「國會審計事務委員會」或政府機關要求下，可以提出意見（opinion）供國會和政府部門參考，立法和行政部門對於審計長意見通常十分重視。

#### (八)提出行政準則

對於某些個別案件，如果沒有其他法律條文或司法判決規定可供依循，監察使也可以制定相關的準則規範，一經制定，即適用於未來所有類似的案件，除非另有新頒布之法令或司法判例否定該準則的適用性<sup>13</sup>。

#### (九)其他特別權力

爲了鼓勵一般民衆揭發政府官員之貪污行爲，以達到肅貪防腐之目的，在1981年修法增訂一項條款：賦予審計長兼監察使有權保護基於誠信而揭發被審計單位貪污行爲之公務員，



以避免其困擾或面臨被解雇的隱憂。審計長兼監察使有權作成命令以保護該公務員之權利，包括撤銷免職令，或者在金錢或權利上給予其特別的補償（《國家審計長法》第45A、45B條）<sup>14</sup>。另外監督政黨財務，以及受理正、副部長的財產申報，也均屬監察使的權力範圍，此與我國當前監察院受理四項「陽光法案」申報的情況相似。

## 二、監督對象

基本上監察使與審計長監督的對象相同，依據《國家審計長法》第9條之規定，審計長之審計對象，包括以下幾種：

- (一)政府各部門。
- (二)所有國營企業或國家機構。
- (三)任何擁有國家財產的個人或組織，或是代表國家管理或控制國家財產的個人或組織。
- (四)地方政府。
- (五)由《政府公司法》（the Government Companies Law）所規範之政府企業，以及政府擁有股權的企業、機構與基金。
- (六)依法應審計之個人、企業、機構、基金及其他組織。

綜而言之，審計長的監督對象包括<sup>15</sup>：第一、所有的政府部門和國家機構，包括港口、鐵路、廣播機構；以色列銀行；國家保險機構；所有的地方政府、政府企業；石油公司；以色列電力公司；水公司；以色列航空公司；直接或間接受政府資助之組織團體。第二、近來也擴及其它較大的機構，例如大學、公共運輸公司、健保基金；以及許多接受國家財政資助的單位，例如地區教會和體育、文化、教育和宗教活動性質的多樣化社團。第

三、政黨（財務）也屬於審計長監督的對象。

## ❖ 伍、以色列監察權之實際運作 ❖

### 一、申訴規定

#### (一)申訴者

依據《國家審計長法》第34條之規定，「任何人」均可對監察使提出申訴。實際上，包括「個人」以及由自然人所組成之「團體」。另外西奈特區的居民也有權申訴。

一般而言，只有權利受到非法侵害之當事人（或其律師）才可以向監察使提出申訴，不過法定代理人也可以代表未成年人或無行為能力人提出申訴。民衆在提出申訴時，應說明申訴對象的某一行爲對其直接造成損害，或者直接造成其利益損失。如果申訴人係國會議員，則不受此一規範之限制，因為國會議員是民選產生之公共代表，他可以針對本人雖未親涉其中，但是危害任何人的行政行爲，向監察使提出申訴，但是必須得到當事人之同意<sup>16</sup>。

特別值得一提的是，在以色列政府內部另外設有三種專業監察使——軍事監察使、警察監察使和監獄監察使。不僅受害者之本人，連同其親屬均有權向這些專業監察使提出申訴，其理由是考慮到，警察、軍人或獄中犯人可能有顧慮不願對他的同事或上級長官提出申訴<sup>17</sup>。

#### (二)申訴方式



申訴案之陳述以寫信、傳真、電子郵件、口頭陳述等方式進行皆可。原則上申訴應以書面為之；或由申訴人口述後簽字，並且附上姓名住址，一般的作法是，監察使幕僚人員必須將民衆之口頭申訴作成檔案，包括收到的時間、傳真號碼、電子郵件帳號等列在附錄中。民衆可以在監察使設在各地的5個都市辦公室（Jerusalem, Tel Aviv, Haifa, Be'er Sheva 及 Nazareth）提出口頭申訴<sup>18</sup>。

獄中犯人的申訴，則應由典獄長或獄方人員提供可密封之信封，並在未開啓的情況下遞交給監察使。

申訴者之身分只有被指控者知曉，但是任何遭指控之單位，均應保證不將申訴人之姓名及申訴內容洩漏給無權知悉者，以避免申訴者的困擾。

此外，和一般的規定相同，匿名陳訴不被受理，而且申訴是免費的。

### (三)申訴事由

申訴事由包括違反法律，或於法無據，或違反良好行政行為或怠忽職守，以及雖然合法但行事過於僵化或惡意不公之行為，而延遲、錯誤、無合法權力、不公義之事項，也可構成申訴之理由。可提出的事由非常廣泛，然而申訴人不須明述他所尋求之救濟為何。

### (四)申訴案之處理程序

1. 監察使可以主動調查申訴案，除非申訴案未符合調查申訴案的規定，或監察使認為無適當的調查對象。
2. 不繼續調查：假如監察使有正當的理由確信陳訴的原因不存在、或申訴的內容已被糾正、申訴者撤回申訴、或申訴者未

回覆監察使要求的說明。

3. 監察使可以自行決定調查申訴案的適當方法，不受程序規則和證據法則的拘束。他可以要求任何人給予他任何文件、資訊，以協助其調查申訴案<sup>19</sup>。
4. 申訴案若不予調查，必須以書面告知申訴人。
5. 除非有特別理由，否則監察使不受理自侵權行為發生之日起、或自申訴人知悉侵權行為之日起，已逾一年之後始提出之申訴。此係是針對權利人權利懈怠之規定。
6. 假如監察使認為需要，可以傳喚申訴者或被申訴的個人或單位。
7. 依據以色列《國家審計長法》第38條之規定，下列的申訴案不得進行調查<sup>20</sup>：
  - (1) 申訴之對象是以色列總統。
  - (2) 申訴之對象是國會、國會委員會或某一位國會議員，而申訴之目的，是解除該位國會議員之職務。
  - (3) 申訴之對象是政府、部長委員會(committee of ministers)，或作為政府成員之一的部長之作為；除非此一作為係屬部長個人負責的業務範圍。
  - (4) 申訴之對象是以色列銀行總裁（governor of the bank of Israel）；除非此一作為係屬總裁個人負責的銀行業務範圍。
  - (5) 申訴之主體係法案或準司法的行政命令。
  - (6) 申訴之事項尚待法院判決；或是申訴之內容主體已由法院作出判決。
  - (7) 在《國防服務法》（Defense Service Law）規範下，申訴人本身正在服正規役，或預備役，而申訴之內容是有



關兵役之安排，役期或軍中紀律問題。

(8)申訴人是軍人 (soldiers)、警察 (police officers) 或獄政官員 (prison officers)，而申訴案內容是以色列軍方、警政或獄政中有關服務期限與紀律之規範。有關軍人、警察或獄吏等在各自服務單位中之「勤務安排、服務或訓練之條件」等之申訴，監察使不得進行調查，因為這些係屬針對上述各單位設立之專業監察使的職掌範圍。但是如果申訴人對專業監察使的裁決不滿意，可向監察使提出申訴。除了「勤務安排、服務或訓練之條件」等事項之外，其他事項，軍人、警察或獄吏均可向監察使提出申訴<sup>21</sup>。

(9)申訴人是國家公務員，或是受審計長稽核機構之聘僱人員，其申訴事項是有關其受僱之服務問題；但是，如果其指控之對象是違背任何法律或規定，包括《公務員服務條例》(Civil Service Regulations) 中的集體協議，以及由文官委員會 (Civil Service Commissioner) 所指令的集體協議，則應對其進行調查行動。

由以上規範可知，以色列監察使之監督對象，比北歐（尤其是瑞典，芬蘭等國）監察使要狹隘，而且申訴案之限制也嚴格得多。

## 二、案件分析

以監察使2004年處理的案件為例分析之：

### (一)數量<sup>22</sup>

1. 2004年以色列監察使處理的案件總數共有8,411件，其中包括2003年未處理完移留下來的案件1,571件。



2. 2004年直接向監察使提出的申訴案有6,840 件（2003年為6,129件）（表一）。另外監察使也收到數百件原本應該提交給被審計單位的申訴案之副本，通常監察使不能直接調查這些案件。在某些情形下，監察使會通知申訴者，假如這些單位沒有答覆或申訴者對答覆內容不滿意，他才可以直接向監察使申訴，但是監察使有權決定是否有充分法律依據進行調查此一案件。
3. 儘管民衆向監察使陳訴有諸多的條件限制，以色列民衆向監察使申訴之案件，每年多達七千至八千件。以案件人數比來看，以色列約為1.090件/千人<sup>23</sup>，而我國則為約0.688件/千人，芬蘭約0.638件/千人<sup>24</sup>。可見以色列民衆向監察使陳訴的案件比例非常高。

表一 2004年以色列監察使受理民衆申訴案件數量統計表

案件來源及數量			案件處理情形			
案件來源	數量	合計	項目	數量	備註	合計
2004年監察使受理之新案件	6,840	8,411	已處理完成	5,969	6,132 個調查對象	8,411
2003年遺留下來之案件	1,571		處理未完成	2,442		

資料來源：筆者整理自The Ombudsman Annual Report 31 2004 (Israel) , Office of the State Comptroller and Ombudsman,pp.18-20.



## (二)類別

根據2004年以色列監察使受理民衆申訴之分類統計，從表二中我們可以了解申訴案的主要基本類型。

### 1. 申訴案類別

從申訴案類別來看，前六大類別分別是福利服務、公共服務、地方機關、稅捐、受雇者權利和工作、以及電話和郵政服務。在一般「福利國家」(welfare state)中<sup>25</sup>，民衆對於政府的陳訴，以有關給付行政、社會福利、健保事務為主，這均與人民的生活或生計息息相關，包括年金給付、失業保險、醫療照顧、兒童照顧、老人照顧、住宅津貼、就業、殘障者補助等事項，換言之，監察機關係以社會福利事項為主要的工作重點。以色列申訴案件中排行第一的是福利服務，具體內容包括住屋、社會福利、教育、殘障者、國家保險等事項，這和其他歐美福利國家相類似。另外排行第二和第三的是公共服務和地方府服務事項，顯示一般民衆對於政府服務品質的要求較高。至於排行第四的則是稅捐事項，主要是政府的給付行政和福利措施，需要靠賦稅所得作為重要財源，由於徵稅涉及人民財產權事項，所以民衆對於稅捐機關的申訴案件較多。在其他類別方面，有關警方（383件）和法院（158件）的案件亦多，這和兩者處理的事務屬於「干預行政」的範疇，比較容易侵犯人民之權益有關（表二）。

表二 2004年以色列監察使受理申訴案之類別統計

排序	類別	內容	數量
1	福利服務	住屋、社會福利、教育、殘障者、國家保險、	1,698
2	公共服務條款	—	1,292
3	地方機關服務	—	698
4	稅捐	—	531
5	受雇者權利和工作	—	347
6	電話和郵政服務	—	127
7	其他	警方383 法院158	2,337

資料來源：筆者整理自The Ombudsman Annual Report 31 2004 (Israel) , Office of the State Comptroller and Ombudsman,pp.105-107.

## 2. 被申訴的機關

被申訴的機關前十名分別是國家保險機構、警察機關、內政部、司法部、財政部、法院、教育部、衛生部、建設和住宅部以及台拉維夫自治市。其中國家保險機構列名第一，處理的業務屬於社會福利事項。其次是警察機關，警察人員為執法先鋒，比較容易在有意或無意間侵害人民權益。至於排行第三的則是職掌與人民生活事項息息相關的內政部。(表三)



表三 2004年以色列監察使受理申訴案前十大被申訴機關統計

排 序	被申訴機關	數 量
1	國家保險機構	755
2	警察機關	416
3	內政部	308
4	司法部	254
5	財政部	251
6	法院	206
7	教育部	189
8	衛生部	183
9	建設和住宅部	180
10	台拉維夫自治市	169

資料來源：筆者整理自The Ombudsman Annual Report31 2004 (Israel) , Office of the State Comptroller and Ombudsman,p.109.

### (三)處理結果

1. 2004年處理完成的申訴案共有5,969件（合計6,132個調查對象），占所有案件總數的71.0%，另有2,442件申訴案沒有完成調查程序（表一）。以色列監察使的結案率通常能維持一個較高的比率，2002年的完成率則是76.4%。
2. 2004年以色列監察使處理完成的申訴案件共有6,132個調查對象，實質上獲得解決有3,077個，占50.2%，停止調查有1,562個，占25.5%。監察使停止調查的原因有四：(1)監察使確信調查理由不存在，(2)申訴之事項已獲得改善，(3)申訴人已撤回其申訴，(4)申訴者沒有答覆或回應監察使的要

求<sup>26</sup>。另外，案件遭到監察使「立即駁回」的有1,493個，占24.3%（表四）。

3. 在3,077件獲得實質解決的調查案件中，有1,250件的陳訴案被獲得糾正與救濟，證明申訴人有理，比例約為35.7%（2002年是36.5%）。顯示監察使對於保護民衆權益，確實發揮很大的功能。

表四 2004年以色列監察使申訴案件調查情形統計

調查結果	調查對象	
	數量	比例
實質上解決	3,077	50.2%
停止調查	1,562	25.5%
立即駁回	1,493	24.3%
合計	6,132	100%

資料來源：筆者整理自The Ombudsman Annual Report 31 2004 (Israel), Office of the State Comptroller and Ombudsman,p.19.

## ❖ 陸、以色列審計長兼監察使制度之特色 ❖

從上述的探討和分析中，對於以色列審計長兼監察使的制度和運作，可以歸納出幾點特色：

### 一、審監制度合一



以色列審計長兼監察使公署職掌國家審計權和監察權，而且公署首長為同一人，這是當今世界上非常罕見的一種審監合一制度。將審計權和監察權結合於一的優點是：有些申訴案可能反映一個行政組織或機構運作的缺點，甚至違反法律；由民衆提出申訴求助於審計長，若涉及審計業務的範疇，此時，經驗豐富的審計幕僚對於民衆個人對抗官僚的行政違失，可以提供適當的協助和解決<sup>27</sup>。另外，兩者合作無間，協調一致，可以避免做出彼此不配合，甚至相互抵觸的之決定。

## 二、兼具專業性、獨立性和公正性

專業性、獨立性和公正性，是世界各國對審計與監察人員的基本要求，以色列審計長兼監察使也符合這項特點。

在專業性部分，審計長兼監察使的資格雖然寬鬆，不過實際擔任者大多具備傑出的法律背景，而且審計長公署中之幕僚人員大多具有會計、法律和其他專業知識，顯見其具備專業性。

審計權和監察權特別強調其獨立性，以色列《國家審計長基本法》第6條規定：「國家審計長在實踐其職能時，只對國會負責，不應依賴政府。」強調其獨立於政府行政部門之外。爲了維持其獨立性，審計長兼監察使公署的運作不受外界干涉，對於公署的幕僚人員有完全的指揮權和聘僱權。再者，爲了保障其獨立性，審計長兼監察使受到任期的保障，其解任程序相當嚴謹，除非是法定的3項特殊理由，否則不得提前解任。最後，審計長公署的預算由國會決定編列，可避免行政機關的箝制，亦可維持其獨立性。

在公正性方面，《國家審計長法》第7條特別規定審計長兼監

察使不得從事有關政治性的活動，也不得兼任利益衝突之職務，或從事相關之行爲，以維持審計長兼監察使的公正性。

### 三、監察使和專業監察使相輔相成

專業監察使的設置是監察權發展的一種世界性趨勢。和北歐國家，如瑞典芬蘭相類似，以色列除了在行政機關外部設有一般監察使（或稱「全功能型監察使」）行使全面性的監察職能之外，另外在政府內部則分別設置軍事監察使、警察監察使和監獄監察使等三種專業（特殊）監察使，均屬行政機關的內控機制，和監察使分工互補，既可減輕監察使的案件負擔，並可增進監督成效。

### 四、監督陽光法案

1973年，根據以色列《政黨財務法》的規定，國會授權審計長稽核各政黨的往來帳戶，政黨的財務管理正式列為被審計的對象。1977年又增加一項規定，基於利益衝突的考量，內閣部長和副部長每年必須向審計長登錄其所得、財產等個人相關資料。

和我國監察院的職掌相類似，以色列將陽光法案列為審計長的監督範疇，係屬審監機關的特殊職權。

### 五、符合「第四權」的概念

第四權（the Fourth Branch of Power）的概念，係指傳統三權分立雖然是憲政主義下的基本分權方式，但傳統三權分立已經無法滿足法治國家的實際需求，對於行政權的監督，立法權和司法權已經負擔過於沈重，因此必須有獨立於三權之外的其它獨立



部門，來負責承擔立法權和司法權無法負荷或含括的工作，而形成所謂的「第四權」概念。第四權的範圍包括獨立的監察權、審計權等<sup>28</sup>。

以色列國家審計長兼監察使公署是政府（行政部門）之外的獨立機關，行使傳統三權之外的「第四權」。又因為審計長兼監察使向國會負責，所以亦可視為以色列國會權力之延伸。

## 六、扮演行政監督者和人民保護者的雙重角色

新興民主國家和穩定民主國家的監察機關之工作重點不同，前者以監督政府肅貪防腐、保障人權和確保文官穩定為主，後者以監督不良行政、提升行政效率、處理給付行政和社會福利等事項為主。

審計權和監察權的主要功能之一都是在「監督行政」。以色列是一個先進民主國家，審計長兼監察使扮演監督不良行政和提升行政效率的重要角色。同時也受理民衆對於政府或官員的不法或不當行為而權益受損之申訴，它所扮演的是人民保護者的角色。

## ◆ 柒、結論 ◆

以色列審計權與監察權，由同一獨立機關行使。審計權與監察權的執行卻是分開的，但是這兩項職務的機關首長賦予同一人擔任：身為「審計長」主要的工作是致力於提升行政績效；作為「監察使」，其主要的工作是解決民衆之困苦。兩者在工作上密



切配合、資訊互通，可提升監督成效。這是世界上罕見而獨特的審監制度。

我國審計部雖然也隸屬於監察院，不過性質和運作方式有所不同。以色列審監制度合一，是因應實際需要所做的制度改革，從1971年施行至今30多年來，對於監督行政、提升行政效率，以及保障人權、為民衆謀福，發揮很大的功能，顯示此一制度的優異性。以色列的審監制度正可以提供吾人啓示與借鏡。

表五 以色列審計長兼監察使制度的基本功能與職掌

項 目	內 容
制度類型	審計權與監察權合一
制度淵源	以色列特殊制度
制度創始時間 與改革時間	1949年：設立國家審計長 1971年：國家審計長兼監察使
制度之層級	僅有中央層級
官署名稱	國家審計長兼監察使公署
角色	行政監督者、人民保護者
監督的性質	行政部門的外部監督
任期	7年，不得連任
人數	1人
資格	無特別資格限制，任何以色列公民或居民皆可； 但實際上近年來，審計長大多由具有傑出法律背景者擔任



選任方式	由國會選任
解任程序	至少有20位國會議員書面連署，提交給「國會憲法、法律暨司法委員會」審議。如該委員會作成解任建議，經國會議員投票人數超過 $\frac{2}{3}$ 同意後解任。
監督機構	國會
與國會關係	非常密切，包括選任和解任、宣誓、提出報告、資訊提供、財政預算一等。
幕僚組織規模	審計長公署約共500多人，其中監察使部門約有60人
幕僚任免	國家審計長有權任免幕僚人員，並決定其薪資
年度預算	由國家審計長提出，經過「國會財政委員會」核可，與國家預算書並列出版公布
利益迴避規定	不得從事有關政治性的活動，並且不得兼任有利益衝突之職務及相關行為。
提出報告	向國會提出年度報告或特別報告
監督對象	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 政府各部門。</li> <li>2. 國營企業或國家機構。</li> <li>3. 任何擁有國家財產的個人或組織，或是代表國家管理或控制國家財產的個人或組織。</li> <li>4. 地方政府。</li> <li>5. 由《政府公司法》所規範之政府企業，以及政府擁有股權的企業、機構與基金。</li> <li>6. 依法應審計之個人、企業、機構、基金及其他組織。</li> </ol>

職權種類	審計權、受理人民陳訴權、調查權、文件調閱權、糾正權、建議權、提出意見、提出行政準則權、其他特別權力
人民陳訴方式	書信、傳真、口頭陳述、電子郵件等
陳訴案處理的限制	已超過一年的案件不受理、匿名信不受理
陳訴是否收費	免費
案件主要來源	以民衆直接向監察使申訴為主
新陳訴案數量	每年約7,000-8,000件
案件類別	社會福利事項、公共服務條款事項、地方機關服務事項
申訴案之處理	實質上進行並解決、停止調查、立即駁回
法制規定	1958年《國家審計長法》 1988年《國家審計長基本法》
其他專業監察使	軍事監察使、警察監察使、監獄監察使

筆者整理製表

## 註 釋

註 1：蕭英達、張繼勳、劉志遠，《國際比較審計》（上海：立信會計出版社，2000），頁296-399；周陽山主持，盧瑞鍾、姚蘊慧協同主持，《修憲後監察權行使之比較研究》（台北：監察院出版），2001，頁109-126；李文郎，《修憲後我國監察制度與芬蘭國會監察使制度之比較分析》，國立政治大學中山人文社會科學研究所博士論文，2005，頁107。



- 註 2：李文郎，前引文，頁56-66。
- 註 3：有關世界各主要國家的審計制度介紹，請參閱蕭英達、張繼勳、劉志遠，前揭書。
- 註 4：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23)
- 註 5：Miriam Ben-Porat，〈以色列監察使之淵源〉，發表於：韓國第二屆亞洲區監察使會議論文集，（監察院編譯：1997），頁103-104。
- 註 6：Miriam Ben-Porat，前引文，頁109。
- 註 7：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23)
- 註 8：1949年3月18日通過的《國家審計長法》（State Comptroller Law, 5709-1949）是最初規範國家審計長的法律，此一最初的法律條文版本經過1952年、1954年、1958年的修正後被合併整合成1958年的《國家審計長法》（State Comptroller Law[Consolidated Version], 5718-1958），從1958年起到2001年（2001.4.27）最後一次修正，該法已經過34次的修正。
- 註 9：Israel Ministry of Foreign Affairs, <[http://www.maf.gov.vi/MFAArchive/2000\\_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman](http://www.maf.gov.vi/MFAArchive/2000_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman)> (2006/1/23).
- 註 10：Ben-Porat, Miriam, 前引文，頁110-111；The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23).
- 註 11：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23)
- 註 12：The Ombudsman Annual Report 30 2003(Israel), Office of the State Comptroller and Ombudsman, pp9-10.
- 註 13：Ben-Porat, Miriam, 前引文，頁104-105。
- 註 14：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23)
- 註 15：Israel Ministry of Foreign Affairs, <[http://www.maf.gov.vi/MFAArchive/2000\\_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman](http://www.maf.gov.vi/MFAArchive/2000_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman)>

- Ombudsman> (2006/1/23).
- 註16：Ben-Porat, Miriam，前引文，頁108、111。
- 註17：Ben-Porat, Miriam，前引文，頁112。
- 註18：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eombuds-intro.asp>> (2006/1/23)
- 註19：The Ombudsman Annual Report 30 2003(Israel), Office of the State Comptroller and Ombudsman, p.10.
- 註20：另請參見The Ombudsman Annual Report 30 2003 (Israel), Office of the State Comptroller and Ombudsman, pp.10-11.
- 註21：Ben-Porat, Miriam，前引文，頁114-115。
- 註22：The Ombudsman Annual Report 31 2004 (Israel) , Office of the State Comptroller and Ombudsman,pp.18-20.
- 註23：依據2005.6月的資料統計，以色列人口有6,276,883人。資料來源CIA-The World Factbook, <<http://www.cia.gov/cia/publications/factbook/geos/tw.html>> (2006/2/10)
- 註24：李文郎，前引文，頁258。
- 註25：依據威廉斯基（Harold L. Wilensky）之定義：「福利國家」（Welfare State）的本質就是政府保護每位國民的最低所得、營養、健康、居住和教育水準，並且對每位國民而言，獲享這種水準的生活，乃是一項政治權利，而非源於施捨。」參見Harold L. Wilensky著，衛民譯，《福利國家與平等》（台北：黎明文化，1982），頁1。
- 註26：The Ombudsman Annual Report 30 2003(Israel) , Office of the State Comptroller and Ombudsman, p10.
- 註27：The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/english/eintro.asp>> (2006/1/23)
- 註28：有關「第四權」（the Fourth Branch of power）的概念，請參見李文郎，前引文，頁45-49。



## ❖ 參考文獻 ❖

- 李文郎，〈監察制度與監察使：一項國際性的分析〉，《白沙人文社會學報》第3期，2004：頁155-188。
- 李文郎，〈修憲後我國監察制度與芬蘭國會監察使制度之比較分析〉，臺北：國立政治大學中山人文社會科學研究所博士論文，2005。
- 周陽山，〈監察制度的基本職權與類型：一項國際性的初步比較〉，《理論與政策》冬季號，1994：頁100-108。
- 周陽山主持，盧瑞鍾、姚蘊慧協同主持，《修憲後監察權行使之比較研究》，臺北：監察院，2001。
- 高永光主編，高永光、周陽山、李文郎等合著，《我國考試權與監察權之發展與變革》，臺北：時英出版社，2006。
- 黃越欽《各國監察制度之比較研究》，台北：自版，1998。
- 趙榮耀、洪國興，《各國監察制度比較之研究》，臺北：監察院，1999。
- 蕭英達、張繼勛、劉志遠，《國際比較審計》，上海：立信會計出版社，2000。
- Ben-Porat, Miriam, 1997, 〈以色列監察使之淵源〉，發表於：韓國第二屆亞洲區監察使會議論文集，監察院編譯：1997，頁103-121。
- Wilensky, Harold L. 著，衛民譯，《福利國家與平等》，台北：黎明文化，1982。
- CIA-The World Factbook <<http://www.cia.gov/cia/publications/factbook/geos/tw.html>>(2006/2/10)

Gregory, Roy and Giddings, Philip eds. *Righting Wrongs: The ombudsman in Six Continents*, Amsterdam. The Netherlands; Washington, D.C.: IOS Press; Tokyo: Ohmsha.

Israel Ministry of Foreign Affairs, <[http://www.maf.gov.vi/MFArchive/2000\\_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman](http://www.maf.gov.vi/MFArchive/2000_2009/2000/9/State%20Comptroller%20and%20Ombudsman)> (2006/1/23).

The Ombudsman Annual Report 30 2003(Israel), Office of the State Comptroller and Ombudsman. <<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/docs/nataz-30e.pdf>> (2006/1/20).

The Comptroller and Ombudsman Israel, <<http://www.mevaker.gov.il>> (2006/1/20).



# 第 1 部分

## 民主監督與媒體







1

## 第1章 以色列國家審計長報告 之媒體報導研究

陳·柏格曼 (Chen Bergman)

1988年頒布的《國家審計長基本法》(Basic Law: The State Comptroller) 定義了國家審計長的地位、功能與權力。《基本法》也規定了國家審計長對國會提出並出版報告的責任(第12條第b款)。在本文中,我將試著應用大眾傳播相關研究理論,闡述1955年至1997年,以及1999年至2003年兩段期間(排除了第51期年度報告),媒體對《國家審計長年度報告》的新聞報導有何主要特色。

拉維(Lavi)(1999: 275)指出,在民主政體中,將審計結果公開出版,是國家審計的核心與靈魂,也是國家審計長主要武器,因為他只被授權提出建議而非執行。此一原則被拉彼得(Lapid)稱為「公開揭露原則」(public exposure principle)(1999: 678)。他在擔任國家播放局(Broadcasting Authority)局長(Director General)期間學到一個事實,國家審計長因缺乏執行權,公開便成為主要的制裁力。雖然公開揭露的制裁象徵國家審計長的有限權限,卻也不容低估。弗烈德伯格(Friedberg)(1999: 692)指出,由於媒體力量不斷壯大,受審計機關將更擔心被公開羞辱。公開揭露可以影響大眾對重要議題或問題的看法。而所謂民意是指具有優勢、廣為傳播且普遍存在於一定比例

大眾心中的意見（Cana'ani, 1970: 976）。大眾媒體通常被視為形塑民意的核心力量（Goren, 1986）。國家審計長似乎也清楚自己擁有的權力，將他的發現透過媒體公諸於世，就是為了影響民意，並進而轉化為壓迫決策者採行其建議的方法。有好幾個學派都在探討此一議題，其中最主要的就是「議題設定」（agenda setting）學派，並認為傳播媒體有權力設定應被討論、思考與處理的議題。媒體若選擇聚焦在某個被設定的議題上，該議題就會變得非常重要，壓力也隨之而來要決策者找出解決方案（Caspi, 2001: 156）。公開揭露國家審計長的審計結果，也能創造類似效應，誠如以色列第二任審計長伊札克·尼班佐赫博士（Dr. Yitzhak Nebenzahl）所言，「應將大眾傳播媒體視為國家審計的聯盟，以及必需、重要且有助於國家審計效能之途徑……它的影響力無限，經由讓一般大眾知曉審計結果，有助於政府對經濟與行政管理提出改正與改善提案」（Friedberg, 1999: 683）。

審計結果引起媒體興趣的理由，可以從約翰·加爾頓（John Galtung）與馬利·魯吉（Mari Ruge）在傳播領域的研究中得知，他們就特定事件調查了影響新聞價值認知的因素，亦即，什麼時候事件會成為新聞（Caspi, 1993: 214-216）？加爾頓與魯吉發現，事件發展為新聞的可能性受12項因素影響。其中某些因素也許可以解釋為何國家審計長的審計結果會被認知為具有新聞價值。例如，研究者認為，負面事件或可能帶來負面影響者，也就是所謂失序新聞，能獲得廣泛報導。審計在本質上是揭露違失的過程，其定義屬於負面事件。這就是國家審計長報告在媒體與社會大眾眼中具有新聞價值的原因。研究發現的另一項因素則是，價值門檻（threshold of the value）愈高——亦即事件重要性愈



高、影響的人愈多，獲得的新聞報導就愈多。而報告及所揭露的違失影響了大多數以色列國民，也因此吸引了媒體。

雖然國家審計長的審計結果被認知為具有新聞價值，但對媒體如何認知國家審計，以及如何區隔其間矛盾的態度等問題，還沒有明確的答案。另一方面，國家審計長的媒體形象則是獨立、享有最崇高地位的全國性名人（Lapid, 1999: 678）。國家審計長應由國家利益，而非政治或個人利益所引導（Harel, 1980: 146）。另一方面，媒體認為國家審計是個保守、無牙的機構，其出版之報告厚而無用，其獲致之結論沒人急著想執行，而國家審計長本身則被視為敲警鐘的人，除此之外無他（Lapid, 1999: 678）。

整個《國家審計長年度報告》的出版過程，已經成爲一種固定儀式，有其傳統元素與特色<sup>1</sup>（Friedberg, 1999: 686）。

有關《國家審計長年度報告》的媒體報導，第一項特色反映在「預期模式」當中，亦即參與審計程序者，在傳遞報告給立法者與一般大眾時，都循著固定模式。報告出版的後續事件也呈現固定特色。拉彼得（1999: 677）根據擔任國家播放局局長的經驗，描述了年度報告出版時固定與期望的模式。報告的刊行已成爲一年一度的媒體盛宴。該報告的試印版會先發給媒體，但書是不得在出版日期前對外發布，讓他們有時間來準備出版事宜。平面媒體與電子傳播媒體將版面篇幅與播送時間都投注在審計報告中最重要在全國性事件。傳統的記者會中，國家審計長會將報告呈獻給國會議長（Speaker of the Knesset），同時適度接受媒體訪問。然而，所謂預期模式必須有媒體的預期反應，即媒體報導前次的審計結果整體而言被忽略了，一般會認為這次也不會有不同

的結果。

國家審計的第二項特色與內容有關（Friedberg 1999:687）。審計結果就內容而言可以分為兩大類：傳統與突破。弗烈德柏格（同前註）認為，媒體應強調的是突破性的審計結果，因為它具有重要性，且對財政、公眾方面意義重大，不過，實際上媒體給的篇幅還是側重傳統審計結果，且大部分的報導都集中在會計事務、正當性與一致性方面。

同樣與內容有關，普遍存在於各媒體的特色是，以聳動主義檢視審計報告。拉彼得（1999: 677）指出，媒體記者接到審計報告之後，都會被要求依其專業領域仔細閱讀相關篇章，找出最重要與「最有料」的批評。他認為，「媒體注意力的聚光燈都聚焦在重要與聳動的連接點上」（同前註）。李柏曼（Liebman）（1988: 122）與拉維（1999: 287）都在文章裡提到，媒體往往從審計報告裡辛辣、聳動的部分，而非深入、重要的主題所吸引。拉維（1999: 283/285）羅列了審計報告中所謂的「公開刺激」元素，也就是會引起傳播媒體注意與興趣的內容。其中一項刺激就是公布姓名。在加爾頓與魯吉<sup>2</sup>的研究中也發現名人對媒體注意力的「刺激」。從兩人的研究中發現，當事件與菁英成員—諸如總理，產生連結，就會增加新聞價值。其基本運作原則是「名人製造新聞」（Caspi, 1993: 216）。李柏曼（1988: 120）也發現，媒體廣泛聚焦在那些提及領導人的新聞上。然而，國家審計長傾向不公布姓名，因為審計關注的是受審計機關，而非個人。只有當所有事件都指向特定人士時，才會在謹慎地公布其姓名（Lavi, 1999: 285）。拉維（同前註）指出，審計報告的風格已有所改變，變得更尖銳、更強勢，也被認為刺激了更多的媒體報



導。有關刊登姓名的政策，至2005年7月法官米查·林登史特勞斯（Micha Lindenstrauss）獲選為國家審計長之後開始轉變，他的政策是，只要公僕被認定應對違失負責，就公布其姓名。

第三項特色則是媒體關注的減少（Friedberg, 1999: 688），也就是媒體對國家審計長報告的報導濃縮到只剩幾天。主要的媒體報導出現在國家審計長記者會、審計結果揭露之後的幾天內。此後，媒體關注逐漸消退直到完全消失。拉彼得（1999: 677）談到這一點時也指出，審計報告出爐的第二天，媒體就回到常軌，轉向更新的事件。國家審計長對此問題亦瞭然於心。2000年1月24日國會審計事務委員會（Knesset Committee on State Audit）的會談顯示，當時的委員會主席，國會議員烏茲·藍道（Uzi Landau）指出：「國家審計長發布報告時，將是當月份的新聞事件」。國家審計長以利澤·戈登伯格（Eliezer Goldberg）則回道：「對我來說卻只是當天的新聞事件」（Sivan, 2003: 150）。

深入檢視媒體針對某主題進行後續報導，使其成為全國性議題之行爲可以發現，逐漸消退現象是媒體報導的常態。當斯（Downs）（1972: 38）描述了一種議題關注循環，即主題會提高到公共議題的最高點，然後迅即消失。麥卡錫（McCarthy）、麥克菲爾與史密斯（McPhail & Smith）（1996: 481）廣義的界定此乃「媒體議題關注循環」。過程中有某一特定問題會突然出現在傳播媒體的議題中，該議題過去一直未被揭露。短時間內該議題會充斥新聞媒體，即便問題未獲解決，該議題還是會逐漸從媒體的關注下消失。拉維（1999: 278）則對此消退效應的看法提出相反的主張。她認為，自20世紀80年代末期以來，國家審計一直持續保留在媒體議題當中，先前突然爆出大量新聞然後迅速消失的

印象已不再正確。

在弗烈德柏格的討論中（1999: 689），第四項也是最後一項特色是冗長。《國家審計長年度報告》的特色就是審計結果冗長，且散布在成千上百頁的報告當中，主要原因是國家審計長必須調查的機關範圍太廣。此一冗長將使媒體陷於困境，並影響發布審計結果的功效。正因如此，先前的國家審計長以利澤·戈登柏格決定將年度報告一分為二，並自年度報告第50期起實施。如此一來，媒體對報告揭露的主題更為投入，因為這種模式讓國家審計長不會將所有「子彈」浪費在一份報告裡頭，而是創造出一種持續圍繞著審計結果，讓媒體得以聚焦在各期報告上頭。國家審計長米查·林登史特勞斯則提出了另一項改革，針對特定主題個別發布報告。

## ◆ 研究矩陣 ◆

本文使用的研究工具是內容分析法。內容分析是一系列的程序，目的在系統性地蒐集、組織與分析資訊，以便得出結論。透過系統性方法，對從檔案與其他紀錄蒐集而來的各種資料進行分析。這是一種可以從資料中得出結論，找出特色與意義的方法學。它也促進了簡單格式的發展，有助於資訊的摘要，或記錄某個研究主題的出現頻率。同樣地，內容分析法也可以創造更複雜的格式，以便找出長期趨勢，或某一特定現象的變化，或與該現象相關的細微差異（Chelimsky, 1989: 6）。

此系統的優點之一就是，即便處理的是過去發生的事件，仍



有高度可復原性（recoverability）。此一優點主要源自於其獨立於受保護而固定性的書面文件之外，採用了詳盡的規範與定義明確的規則與分類，使得不同研究者能從相同的檔案材料獲致相同結果（Nachmias and Nachmias, 1992: 128）。

本文提及國家審計長包括1988年至1998年的瑪利安·班·波瑞特（Miriam Ben Porat），以及1999年至2005年的以利澤·戈登柏格。在他們的任期內各自隨機選取3份報告進行分析。於瑪利安·班·波瑞特任內，選用了年度報告第45、46與47期；於以利澤·戈登柏格任內，則選用了年度報告第50期第a、第b卷，第52期第a、第b卷，以及第53期第a、第b卷。年度報告第50至53期均分為兩部分出版，各自相隔數月之久。有關年度報告之媒體報導，選自以下3份主要報紙：《新消息報》（Yediot Aharonot）、《晚禱報》（Ma'ariv），以及《國土報》（Ha'aretz）。由於報導禁令須至記者會召開當天下午解禁，而主要報紙都是早報，於發行前晚印刷，因此所有媒體報導必須第2天才能出現。此處分析的是禁令解除後第1天，以及後續3天的新聞報導。而選用為內容分析的新聞，則是針對審計結果的實際報導<sup>3</sup>。

本研究第一項假定是，直接與名人有關的審計結果，或同一份報告能引起眾人矚目且聳動的審計結果，獲得媒體報導的密度最高。為了檢定這個假設，本文選取3件測試案例（test cases），其中前兩案與公眾人物有關，第三案則與堪稱聳動、有爭議的主題有關。選擇這些案例的理由是因為它們在媒體與公眾之間引起軒然大波。針對每件個案，均個別檢視報紙對選取主題的報導頻率，並與同一份審計報告中對其他審計結果的報導頻率進行比較。由此應可得出哪一項審計結果得到最多的媒體報導。



第一件測試案例涉及兩位著名的公眾人物，且在同一份報告中公布審計結果。第一位是以色列中央銀行前任總裁（former Governor of the Bank of Israel）雅各·法蘭科（Ya'akov Frankel）。審計結果指出，法蘭科享受了過多的福利與慷慨過度的退休方案，並以超過法令許可之未休假期間獲取現金。此外，他出國的日數，及差旅期間每日領取的零用金也遭受批評。審計報告中顯示，他藉此獲利高達數十萬謝克。同樣地，銀行特許總裁得以多次享有專門的特權，也飽受批評。該報告中另一位也飽受批評的公眾人物則是前任最高法院法官茲維·塔爾（Tsvi Tal）。塔爾法官原擔任遺產分配委員會（Bequest Allocation Committee）主任委員，被控在非政府組織（non-government organization）遺產分配時，因朋友或近親牽涉其間而有利益衝突（State Comptroller, Annual Report 52b, 2002）。

第二件測試案例與以色列前總理阿瑞爾·夏隆（Ariel Sharon）有關。據稱他在擔任以色列土地管理局（Israel Lands Authority）（ILA）局長期間，試圖推翻一項政策，禁止農民將向ILA租來的土地轉租做商業用途，而他本人以租賃人身份涉及了利益衝突（State Comptroller, annual Report 53b, 2003）。

第三件測試案例則涉及以色列電力公司（Israel Electric Company）浮報員工福利。這些福利並非國營企業勞動契約的一部分，而享受福利的員工數隨時間而增加。審計報告指出，報告出版當年電力公司員工享受的免費電力供應價值高達1億謝克。國家審計長進一步指出，國營企業高階員工賺的錢比總理還多，而電力公司支付給員工的高額薪水則來自於許多額外的津貼（State Comptroller, Annual Report 50a, 1999）。



本研究第二項假定是，媒體對《國家審計長年度報告》及其審計結果的報導，通常隨著時間而逐漸減少。檢驗這項假定的方法是，針對研究選定的每份審計報告計算媒體報導篇數。計算時每份報紙個別計算，從報導禁令解除後的第一天算起，並追蹤後續三天的情形。如此可以顯示對年度報告的媒體報導篇數是否隨時間而減少，亦即媒體報導是否隨報告公布後而逐漸消退。

第三項假定篇是將年度報告切割為兩部分可增加媒體報導。檢驗的方法包括，計算3份報紙對班·波瑞特任內3份年度審計報告的新聞報導總篇數，並分別計算3份報紙對以利澤·戈登柏格任內3份切割出版之報告的新聞報導總篇數。為了比較，研究中並計算每份報紙對以上3份為一組之審計報告其新聞報導的平均篇數，再以期間為基準比較新聞報導的平均篇數。從以上的比較即可得知，報告切割出版後，媒體報導的新聞量是否因此增加。

## ❖ 研究結果 ❖

一、對人的發現：為檢驗第一個假定，了解攸關公眾人物與聳動的審計結果是否獲得媒體廣泛報導，本研究檢定了3件測試案例在3家報紙的媒體報導頻率。第一件測試案例是關於雅各·法蘭科與茲維·塔爾。針對報導頻率的檢定期間則從報導禁令解除的第一天，亦即2002年4月30日，以及後續的3個出版日<sup>4</sup>。

《新消息報》

內容分析顯示，期間內在《新消息報》上針對年度報告第52

期第b卷的新聞報導總篇數達35篇。其中9篇（26%）報導了對前以色列中央銀行總裁的審計結果，換言之，占全部相關媒體報導的四分之一強。另有6篇（17%）報導了對法官塔爾的審計結果。接下來兩個最受媒體矚目的審計結果各有2篇（6%）報導，其中一項是對非政府組織（NGOs）的薪水給付，以及耗資7百萬元在東京興建的以色列大使館。其他獲媒體青睞的審計結果各自僅有1篇報導。前以色列中央銀行總裁審計結果的報導，與耗費鉅資在日本興建大使館比較起來，媒體對前者的報導較為詳盡。必須注意的是，在審計結果發布後的第一天（2002年4月30日），對法蘭科審計結果的報導登上了報紙的頭版頭條。

表一：對審計結果的媒體報導頻率

審計結果主題	篇數
法蘭科	9
塔爾	6
東京使館大樓 (Tokyo Embassy Building)	2
對非政府組織給付	2
其他	16
總篇數	35

#### 《晚禱報》

大部分的文章內容都同時報導了對前總裁法蘭科及法官塔爾的審計結果。期間內共有10篇文章報導國家審計長對這些公眾人物的審計結果，也就是說，總計25篇針對年度報告的報導當中，有40%在處理前述兩人。其他審計結果各只獲得媒體一篇報導。在審計報告發布後的第一天，《晚禱報》以頭版處理對法蘭科與



塔爾審計結果的報導。

#### 《國土報》

29篇文章當中有8篇（也就是28%）報導以色列中央銀行前總裁，3篇（10%）報導法官塔爾。其他主題只獲得媒體各給予一篇報導。

所檢視的報紙當中，對兩人的審計結果獲得最廣泛的媒體報導，也印證了研究的第一項假定。

年度報告第53期第2卷是當年度審計報告的第二部分，報告中處理了關於前總理的第二件測試案例。3份報紙從2003年5月1日起前後4天的媒體報導頻率分析結果如下：

#### 《新消息報》

在該期間所統計的30篇新聞當中，有5篇（17%）在報導前總理。3篇（10%）報導有關公務員服務委員會（Civil Service Commissioner）的審計結果，而其他審計結果則只提到一次。

#### 《晚禱報》

表二：對審計結果的媒體報導頻率

鎮審計結果主題	篇數
總理	3
部會決策	2
外籍工作者	2
電力公司過度消費	2
死海旅館的淹水危機	2
其他	22
總篇數	33

在針對審計結果的33篇報導當中，有3篇（9%）報導總理，7項主題分別含括在2篇（6%）報導當中，其他主題則各只有1篇報導。有關總理的新聞同樣以頭版處理。

#### 《國土報》

在35篇有關審計結果的報導中，4篇（11%）與總理有關。其他一系列審計結果，部分與經濟有關，都各只有1篇報導。同樣地，有關總理的報導是以頭版處理。

顯然在3份報紙當中，有關前總理的審計結果獲得媒體報導的頻率最高。

第三件測試案例取材自年度報告第50期第a卷，所關切主題雖然沒有著名的公眾人物為主角，但可稱之為聳動的審計結果，亦即對以色列電力公司員工薪資及其所享受免費電力的審計結果。值得注意的是，有關電力公司員工的給付與福利，長期以來一直是爭議性議題，而電力公司高層每年都要在財政部（Finance Ministry）工資部門主管針對以色列經濟情況中的工資異常報告上「登榜」一次。以下是1999年10月6日起針對審計結果的檢驗情形。

#### 《新消息報》

調查期間針對審計結果的29篇報導當中，有5篇（17%）報導大型電力壟斷企業的薪資與免費電力福利。情報單位之間的競爭與缺乏協調則是3篇（10%）報導的主題。其他4項主題，包括浪費數百萬謝克發展阿摩司（Amos）衛星等，各有2篇（7%）報導。如前所述，對指陳造成龐大經濟損失的聳動審計報告，媒體確實有所偏好。此處提及的其他審計結果則各僅有一篇報導。



表三：對審計結果的媒體報導頻率

審計結果主題	頻	率
電力公司薪資與福利	5	
情報機構的競爭與欠缺協調	3	
阿摩司衛星 (Amos Satellite) 的經濟失能 (Economic Failure)	2	
危險工廠太過接近住宅區	2	
未登記的雷區	2	
未對移民實施徵兵	2	
其他	13	
總篇數	29	

## 《晚禱報》

表四：對審計結果的媒體報導頻率

審計結果主題	頻	率
情報機構的競爭與欠缺協調	3	
未登記的雷區	2	
危險工廠太過接近住宅區	1	
其他	9	
總篇數	15	

在晚禱報的個案中，有關電力公司吸引大量媒體報導的研究假定遭到駁斥。最受該報青睞的議題是有關情報單位的審計結

果，15篇報導中共有3篇（20%）在處理這個議題。未登記的雷區則有2篇（13%）報導，而電力公司及其他審計結果在該報的報導中則各僅有1篇（7%）。

#### 《國土報》

在23篇報導當中，有7篇（30%）報導了國家審計長對電力公司員工福利的審計結果，2篇（9%）報導批評了情報單位，其他一長串指陳龐大財政損失的審計結果，例如以色列航空工業公司（Israel Aircraft Industry）斥資3億3500萬元發展武器系統，進度卻嚴重落後，則各自僅有1篇報導。

鎖定電力公司員工福利的審計結果，在《新消息報》、《國土報》受到了廣泛報導，而在《晚禱報》當中，這項假定遭到駁斥。

看來對不同主題的媒體報導篇數似乎差異不大。然而，由於大部分審計結果都只獲得1篇的報導篇幅，任何審計結果只要獲得超過1篇報導，就顯得非常重要。亦即媒體重視該議題勝過其他審計結果，也在讀者的意識中留下了深刻的印記。因此，可以這麼說，聳動或與名人有關的審計結果，較能獲得媒體青睞。

表五：對審計結果的媒體報導頻率

審計結果主題	頻 率
電力公司薪資與福利	7
情報機構的競爭與欠缺協調	2
其他	14
總篇數	23



二、消退效應：根據本研究第二項假定，媒體對審計結果的報導會逐漸消退，在此以計算報導禁令解除後第1天，以及後續3個出版日的媒體報導篇數來加以檢驗<sup>5</sup>。3家報紙對每份年度報告的報導都個別計算。其檢驗結果如下：

表六：年度報告第45期

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	17	1	0	0
晚禱報	24	0	0	0
國土報	36	0	0	0

表七：年度報告第46期

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	23	1	0	0
晚禱報	21	1	0	0
國土報	42	1	0	1

表八：年度報告第47期

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	24	0	0	0
晚禱報	22	0	1	0
國土報	56	0	2	0



表九：年度報告第50期第a卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	26	2	1	0
晚禱報	15	0	0	0
國土報	23	0	0	0

表十：年度報告第50期第b卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	38	0	0	0
晚禱報	16	0	0	0
國土報	24	0	1	0

表十一：年度報告第52期第a卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	18	0	0	0
晚禱報	10	1	0	0
國土報	20	0	0	0

表十二：年度報告第52期第b卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	27	5	1	2
晚禱報	20	3	1	1
國土報	24	3	1	1



表十三：年度報告第53期第a卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	18	2	1	0
晚禱報	9	0	0	0
國土報	18	3	0	0

表十四：年度報告第53期第b卷

(資料來源：新消息報、晚禱報、國土報)

	第1個出版日 報導篇數	第2個出版日 報導篇數	第3個出版日 報導篇數	第4個出版日 報導篇數
新消息報	28	2	0	0
晚禱報	32	0	1	0
國土報	28	0	6	1

以上結果呈現出清楚的輪廓，媒體從第1個出版日，亦即報導禁令解除後的第一天起，以及後續3個出版日，針對審計結果的報導篇數銳減。第1天媒體報導多達數十篇，第2天只剩下個位數，此情況對研究所選定個案都適用。

三、切割年度報告：根據第3項假定，將《國家審計長年度報告》切割成幾部分，可以大幅增加整體之媒體報導量。本假定檢驗方法如下：於班·波瑞特任內計算每份報紙對每份年度報告的媒體報導平均數，並與戈登柏格任內每份年度報告的媒體報導平均數進行比較。其結果如下：

《新消息報》

表十五：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告第45期	年度報告第46期	年度報告第47期	3年平均數
篇數	18	24	24	22

表十六：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告第50期	年度報告第52期	年度報告第53期	3年平均數
篇數	67	53	51	57

以上數據顯示，媒體報導數量在年度報告切割出版後，與未切割前比較增加了35篇，增幅160%。

《晚禱報》

表十七：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告第45期	年度報告第46期	年度報告第47期	3年平均數
篇數	24	22	23	23

表十八：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告第50期	年度報告第52期	年度報告第53期	3年平均數
篇數	31	36	42	約36



就《晚禱報》的情況，平均新聞報導篇數增加了13則，增幅約56%。

《國土報》

表十九：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告 第45期	年度報告 第46期	年度報告 第47期	3年平均數
篇數	36	44	58	46

表二十：對年度報告之全年及年平均報導篇數

	年度報告 第50期	年度報告 第52期	年度報告 第53期	3年平均數
篇數	48	49	56	51

在《國家審計長年度報告》切割出版之後，平均媒體報導增幅為11%。

以上呈現出的輪廓確認了該項研究假定，亦即年度報告的切割出版確實有助於提高媒體報導量。

❖ 其他研究發現 ❖

內容分析法也可以用來檢視報紙對《國家審計長年度報告》審計結果的媒體報導是否有固定成分。為了進行這項分析，必須檢視與計算報導的篇幅與版面配置。凡四分之一版面以下者稱為小篇幅，四分之一版至二分之一版者稱為中篇幅，二分之一版至

全版者稱為大篇幅。至於版面配置，共區分為新聞版面與副刊版面。其分析結果如下：

表二十一：媒體報導之篇幅分析（百分比）

（資料來源：新消息報、晚禱報、國土報）

	大篇幅	中篇幅	小篇幅
新消息報	12.23	13.92	73.83
晚禱報	13.48	7.86	78.56
國土報	1.71	11.68	86.6

以上資料顯示，絕大多數對審計報告的報導都屬小篇幅。3份報紙的情況都相同，且不論年度報告切割與否皆然。

表二十二：媒體報導之版面配置分析（百分比）

（資料來源：新消息報、晚禱報、國土報）

	置於新聞版面比例	置於副刊版面比例
新消息報	22.36	77.63
晚禱報	21.91	78.08
國土報	16.83	83.16

以上資料顯示，大部分對審計報告的報導都刊登在報紙副刊，且3份報紙的情況都相同，不論審計報告切割與否皆然。西萬（Sivan）（2003, p. 175）也發現，他所檢驗與國家審計長相關的新聞出版品當中，約70%（95篇當中有65篇）刊登在報紙內頁。

其他發現指出，媒體採用固定的出版模式，且不斷在所有被檢定的報紙中重複：在所檢驗的27項次出版個案當中（包括針對3



份年度報告，6份半年報告，分別於3份報紙中的報導），有22件涉及年度報告的報導個案（81%）出現在報紙頭版。在所研究的27項次出版個案當中，有6件（22%）以頭版頭條新聞處理審計結果。4件以上個案針對審計結果的報導僅出現在報紙內頁。僅有1件個案將審計結果全部放在副刊。

## ❖ 討論與結論 ❖

透過內容分析法分析《新消息報》、《晚禱報》、《國土報》等3份報紙對《國家審計長年度報告》的新聞報導，由此找出最能吸引媒體注意的審計結果特質。

首先，研究發現與著名公眾人物有關、聳動的審計結果，較能吸引媒體報導。背後的理由很明確：凸顯刺激性與趣味性主題，比較能吸引讀者注意力，進而鼓勵他們買報紙。

其次，媒體對審計結果的報導，從年度報告公開後的第二天起，有顯著的消退效應。

第三，自前任國家審計長以利澤·戈登柏格開始實施將國家審計長年度報告切割為半年報形式以後，媒體對年度報告的報導篇數有顯著增加。

從以上結論也引發一些問題：倘若年度報告進一步切割，例如切成4部分，每季出版一次，會有什麼樣的變化？是否還能確保國家審計長的年度報告全年都維持在議題之內，並透過發動民意而迫使違失獲得改正？另外，必須考慮讓公眾注意力密集地集中在年度報告及其審計結果上，可能使公眾疲倦，而國家審計長意

欲增加媒體報導篇幅的嘗試，是否可能弄巧成拙。

在此情況下，還必須特別注意，媒體報導的多寡不僅由報告內容或是否切割來決定，很大程度上必須視當天是否有重大新聞來決定，因為審計結果的新聞也必須與其他重大新聞「爭奪」有限版面。不過，由於這項因素並非國家審計長所能控制，因此他必須找出其他方法來吸引媒體的注意，也就是公眾的注意，也才能提升審計報告的效能。

最後，本文檢視了是否可能以一般用語來描繪，究竟媒體如何處理年度報告及其審計結果。

一般說來，媒體對《國家審計長年度報告》的新聞報導已有相當固定的模式：即便只是用標題指引內頁的新聞或副刊版面位置，大部分都還會在頭版提及年度報告。如果報告中提及對知名公眾人物的審計結果，或處理聳動議題，而當天沒有其他更「吸睛」的重大新聞，有關審計結果的新聞就可能登上頭版頭條。所謂「吸睛」審計結果通常會被大篇幅詳盡報導。大部分審計結果的新聞會出現在副刊。從媒體角度，比較有趣的審計結果會以中、大篇幅出現，但絕大多數只有小篇幅報導。每則小篇幅報導背後，都有著高達數十頁或數百頁的審計報告，此一事實則誘發了媒體報導過於膚淺的疑問。大部分個案中，媒體報導的重大關注內容都放在主要副刊裡（非專注於諸如運動等某一特定主題的版面），例如，《新消息報》的「24小時」（24 Hours），《晚禱報》的「今日晚禱」（Ma'ariv Today）等。特別與運動或經濟有關的審計結果，其報導通常出現在專為這些領域開闢的副刊版面上。某些個案裡，內頁的副刊會被定義為「特刊」，而其他有關媒體報導的一般特性還包括對「重大審計結果」的廣泛運用，



也就是報紙會將他們認為重大的審計結果濃縮在一張圖表框裡。這些審計結果還會摘要成一個句子，以指引讀者它的重要性。

就我個人的意見，以上結論形成了與本文開頭預期部分相仿的模型，用以診斷特定的審計結果出版模式及媒體處理方式。

應該注意的是，本論文的主要弱點在於，僅檢驗單一媒體，而非檢驗所有大眾傳播媒體對審計報告與審計結果的報導情形。此處所描繪的媒體報導情況並不完整，除非所論述的包括了整個媒體世界。唯有加入對電子媒體的檢驗，針對所有媒體進行整合性研究，才能真正獲致媒體對《國家審計長年度報告》新聞報導的完整輪廓。此一檢驗值得進一步深入研究。

本研究的貢獻則在針對媒體報導特性，提供了實證量化的效度，且這些特性是經常閱報讀者也能驗證的。

## 註釋

註1：2005年7月起，媒體與國家審計長公署之間的關係有重大改變，因此自該時期以後針對媒體對審計機構的認知，值得另外進行研究。

註2：參閱第102頁。

註3：李柏曼(Liebman) (1988) 與西萬(Sivan) (2003) 也曾用過類似方法。

註4：針對這3件測試案例，報導中一次均處理2至3項審計結果。這種情況下，每篇新聞依所報導之審計結果，重複計算次數。

註5：『出版日』指的是報紙印刷、發行日，不包含安息日或猶太節日。







## 第2章 民主看門狗：審計與媒體的比較研究

### 2

蓋爾·亞隆 (Gal Alon) <sup>1</sup>

近年來，審計制度的影響或腐敗，不斷出現在以色列公共議題當中。一般咸認政府審計工作成效不彰，同時也日益關切審計無法獲致確切成果。與西方國家不同的是，以色列並未針對已揭發缺失的糾正情形，或因審計而節省之公帑進行官方統計。然而，考量以色列政府審計制度仍有需變革之處，將現況完全歸咎於國家審計長一人亦不盡公平。不在審計長直接控制下的其他因素也必須負一部分責任。

由以下的研究可以發現，經常激烈批評政府審計工作成效不彰的媒體，也同樣面臨嚴重問題：在可能威脅民衆生命安全的22件違失個案中，雖有半數為調查報導揭發，半數為審計報告揭露，但研究顯示，隨著時間推移，即便媒體意欲快速解決得出結果，但國家審計長在改正違失方面的成果仍較媒體為佳（其比例為審計報告46%，調查報導38%）<sup>2</sup>。不過，由於審計單位及媒體所查核的事務，仍有過半未得出適當結果，因此實有必要再深入探究現況，並尋求改革之道。

本文將先探討兩隻「監督政府行政當局廉正性、合法性、效率與經濟的看門狗」（Lavi 1999: 294），即政府審計與媒體的權力來源。整體而言，本文係基於以下假設，在缺乏強制執行機關

的前提下，針對已揭發之違失，僅有「規範性的強制力」可以確保所糾正之違失確實被改正。令人擔憂之處在於，規範性強制力的存在繫於兩種必要的基柱，且將隨基柱的腐朽而日漸萎縮，其一是高尚的治理文化，其二則是對權力殿堂發生的事件具充足自信與警覺的普羅大眾。在此情況下，媒體形成公共與政治議題的能量，並不必然轉化為對已揭發違失的糾正，最終使媒體也成為輸家。當耳朵不願意傾聽，而警報又不夠響亮，看門狗也只能吠火車。

接下來透過文獻回顧，集中研究影響力的來源，並探討個案，針對違失進行實證研究。美國聯邦最高法院大法官（U.S. Supreme Court Justice）路易士·布蘭迪（Louis Brandeis）曾說過：「陽光是最好的消毒劑」，但文獻回顧部分將舉出，即便太陽照耀之下仍有挫折存在。緊接著將對結果進行量化統計，再透過官員訪談提出某些質化的深入觀察。這些內容可作為後續研究的厚實基礎，填補以色列在執行層面上的真空狀態。討論與結論部分，將對以色列政府審計工作提出某些可增加其規範性強制力的建言。所提建議係基於一項假設，即國家審計長公署亟欲糾正違失，而未於法定職權內劃地自限，以揭發違失為滿足。

## ❖ 國家審計長的權力來源 ❖

以色列國家審計長的職能，在《國家審計長基本法》（*Basic Law: The State Comptroller*）（以下簡稱《基本法》）第2條有明確規範，「審計長應依法審計國家的經濟、財產、財政、債務及



行政管理事務.....（且）對受查機關應檢視其合法性、道德上的廉正性、健全的管理、效率和經濟」。《基本法》有關政府審計工作的範圍，在措辭上一直維持不變，主要是當時審計長伊扎克·圖尼克（Yitzhak Tunik）的堅持。他擔心措辭更動將誤導釋法者與一般民衆，以爲《基本法》「最基本元素已被刪除，國家審計長職權被取消，地位被弱化」（Tunik 1985: 3）。此處「道德上的廉正性」，是《基本法》1952年修法時，由國會議員班亞明·艾夫尼爾（Binyamin Avniel）建議增修（Herut），使國家審計長成爲唯一依法應檢視公共行政當局廉正性的人，同時也爲廉正性立下標準（Nebenzahl 1977；Geist & Friedberg 1995）。

國家審計長無權要求行政部門改正違失，但法律對審計報告提出後的處理有詳盡規定。《基本法》第12條第a款規定，內閣總理應於國家審計長提出報告後10週內答辯，受查機關亦同（受查機關答辯通常已含在原始審計報告中）。第21條第a至c款規定，受查機關及內閣總理在決定改正違失及實施改正措施時，須主動提出報告。2001年通過的《基本法》第33修正案，更大幅提升國家審計長的監督能力，甚至賦予審計長向受查機關與內閣總理「要求補充報告」的權力。

政府審計工作的範疇，除法令的界定之外，經時間累積已形成以下5項非正式原則：審計工作經常事後進行；審計長不介入對受查機關的判決；盡量避免監督專業事務；不對違失歸咎個人責任；不對受查機關違失改正給予強制性指導（Tal 1962, Gilon 1963）。也難怪質疑政府審計工作成效不彰者，往往認爲某些原則就是審計機構的致命傷。其中有3項原則更是飽受爭議。

事後審計無法避免不當行爲發生，當然引起質疑。值得注意

的是，近年來已有個案是不當行為發生時即進行審計。例如，國家審計長公署曾建議重新思考出售耶路撒冷經濟公司（Jerusalem Economic Company），以充實國庫。然而，這些基本原則一直維繫到現任國家審計長米查·林登史特勞斯（Micha Lindenstrauss）就任為止。一開始，林登史特勞斯就把即時檢視缺失視為「國家審計長公署的新政策」（2006, p. 5）。在此必須強調，此一政策的意涵與優點均未經驗證。就算即時審計是最新概念，對受查機關與公眾較有意義，卻可能將國家審計長置於「決策鍊」中作為一股延緩與抑制的力量，且無法保證即時的改正。

此一模式確實存在於以色列以外的國家，如拉丁美洲、義大利、西班牙等，公共行政機關在投注經費執行業務前，必須獲得國家審計長的批准（Geist 1991）。德國審計長的角色之一是對公共行政機關提供事前決策諮詢。且德國審計長向以妥善處理公共基金為傲（Zabelberg 1989）。相較之下，以色列第2任審計長尼班佐赫博士（Dr. Y. E. Nebenzahl）認為，「如果國家審計長有權批駁或強制、終止某一特定業務之執行.....將使審計長成為共同決策者，事後將無法進行獨立審計.....因此，缺乏強制力是審計長擁有巨大的道德強制力所必須付出的代價」（Nebenzahl, 1996/1990: 76）。這也解釋了以色列國家審計長公署為何避免經常進行即時審計的主要原因。

第2項飽受爭議的原則已經間接整合在《國家審計長法》（State Comptroller Law）與《國家審計長基本法》當中。在兩部法令中，均不歸咎違失的個人責任，且均統稱「受查機關」（audited body）。若國家審計長質疑有犯罪行為，《基本法》要求國家審計長應就「事」照會檢察總長（Attorney General）



（第14條第3款）。的確，法條中未明文禁止歸咎個人責任，但這是首任國家審計長齊格菲·摩澤斯博士（Dr. Ziegfried Mozes）任內立下的規範。他在1961年國家審計長公署一份內部文件中指出，「即便是顯而易見的個案，可假定某一特定公務員須為違失或傷害負責，但個人責任還是必須由受查機關來決定」（引自 Tak 1962, p. 40）。在此情境下，必須先區隔歸咎個人責任與在報告中揭露違失者個人姓名的差別。的確，非正式原則要求國家審計長僅針對「受查機關」，避免歸咎個人責任，然而，若國家審計長在報告裡提及政府職能的執行者，至少在這非正式原則的基礎上，似未禁止公布官員姓名。此外，公署的政策今年也有所改變，為確保未來得以檢驗與監督，應可適當公布官員姓名。

除事後審計與不歸咎個人責任之外，直至最近為止，審計工作仍不在決定如何改正違失。其假設為，「國家審計長並無行政權或司法權，得指導政府機關該做什麼或不該花什麼錢」，由於提供指導必須主動介入事務的執行，「政府機關以外的機構不應承擔這些責任」（Mozes 1956, p. 12）。摩澤斯博士也認為，若國家審計長「有權提供指導，以取消某些特定開支，或保證缺失被改正……等於將責任加到他肩上，如此無助於行政當局，亦有損他的地位」。（p. 12）應注意的是，此一原則已經間接整合在《國家審計長法》第33修正案中，而《基本法》第21條第a款也規定，受查機關主管應領導特別小組，並「指定專案小組負責糾正違失，對相關事務進行決策，並向特別小組報告有關討論與決策」。本款條文明確規定了國家審計長應將資源集中於揭發違失，而非找出改正違失的方法。

儘管國家審計長公署最近已著手改革，但僅依賴《基本法》

法條，不足以爲公署堅實而持久的強制力奠定基礎。矛盾的是，《基本法》強調糾正違失，只是更凸顯了國家審計長的弱點；正如外界不斷要求監督審計結果，恰好反映了受查機關無法自行改正違失的挫敗。若公署擁有較強大的規範性強制力，不投入這些資源，同樣可促使違失改正。國家審計長對此現實知之甚詳，此現實也造成對各種建議的輕忽不但相當普遍，甚至已有了法律上的正當性。在此情境下，只能求助於強制力背後的支柱，並設法強化這些支持力量。

毫無疑問地，審計工作的內容及其正當性，形成了國家審計長公署規範性強制權力的關鍵基柱。尼班佐赫對此有相當中肯的評論：「因此，『國會殿堂看門狗』犬吠聲令人恐懼……而沒有額外權力的審計長，僅能仰仗文字的說服力、合理性與道德力量」。（1966/1990, p. 76）換言之，政府審計的正當性不但來自其本質，還必須在例行事務的實踐中嚴守國際道德規範與標準。在此情境下，審計長與媒體的合作，不能隱蔽兩者間的差異，或模糊了兩者間的界線。正當性固然重要，然而，規範性強制力必須由司法系統、公衆、媒體與政府，各盡其職，共同建構，迫使受查機關更重視審計報告。

法律層面：國家審計長在撰寫審計報告時，須遵循高等法院（High Court of Justice）HCJ 766/87號，*祖克對拉哈特*（*Zucker v. Lahat*）判例所定下的規則。判例中法官貝斯基（Justice Beisky）駁回了台拉維夫市政府（Tel Aviv Municipality）的申辯，市府認爲國家審計長對行政程序不當的主張並無強制性，法官則在判例中主張：「行政機關自我審計優於國家審計長獨立審計的規定依然有效的情況下，健全的行政管理才有可能實現」。此一判例法



間接歸結出3個極不合理的條件，用以界定行政機關何種行政行為違反審計報告：(1)被揭露的違失相當重大，且涉及廉正性問題；(2)審計中所揭露的違失完全被漠視；(3)行政機關對健全行政管理的承諾完整且毫無疑問。雖未特別指出，但在判例中似乎隱然指陳這3項條件將對受查機關是否撤銷某一決策帶來莫大的壓力。

高等法院杜黛（*Dudai*）判例中（HCJ 384/71）也提及國家審計長的地位。法官指出，一般咸認，國家審計長以監察使立場所提建議應受尊重，違者必將「承受來自以色列民意與國會的壓力」。在屏荷西（*Pinhasi*）判例中（HCJ 4267/93），法官嚴厲處置了矇騙國家審計長的不法意圖，稱之為「一項道德墮落的行為」，並要求將一位副部長免職。在透納（*Turner*）判例中（HCJ 4914/94），高等法院首次否定了國家審計長的意見，其理由在於法官不允許透納成為「判例中最後的正確者」。顯然，法官避免評論國家審計長的工作，直到該案的法官戈登伯格（Justice Goldberg）主張：「本院並非針對國家審計長審計報告的上訴法院……法院若介入此類事務，將超出司法監督範疇」。1年後，國家審計長，同時也是前任最高法院法官的瑪利安·班波瑞特（*Miriam Ben-Porat*）寫道，審計機關沒有強制權，並不等於它沒有任何權力，因為「凡政府有關當局不欲執行國家審計長建議者，都必須提出強而有力的理由，如此方能建構有序的公共行政管理」（*Ben-Porat 1995: 61*）。

公眾層面：根據以色列公眾對政府機關的信心調查顯示，國家審計長在民間擁有崇高權威。根據1991年抽樣1,000名以色列猶太公民所進行的調查顯示，審計機構在正當性方面獲得次高評價：91.9%的受訪者認為審計機構有貢獻或極有貢獻；僅1.9%的



受訪者認為帶來損害或嚴重損害（Barzilai et al. 1994: 69）。於2001年進行的另一項調查顯示，平均有64%的民衆對審計機構有信心，也使審計機構在誠信問題上維持了高階政府機關（public institutions）裡最崇高的地位（Vigoda and Yuval 2001）。此外，過去某些人認為，國家審計長的權力可以影響政府興衰，例如，1992年發布，對聯合黨政府（Likud government）嚴厲批判的審計報告，讓勞工黨（Labor Party）在選舉中獲勝，並喊出「我們受夠了你們這些貪腐者」等口號（Doron 1996）。國家審計長班波瑞特見民氣可用，在一次媒體訪談中指出：「政府應思考並明瞭，一旦行政管理失當，不但將被問責，某種程度上甚至可能影響政權存續」。（Negev 6 August 1993）

顯然國家審計長的權力不但鞏固了國家審計長公署，更強化其規範性強制力。政府閣員們發現，他們必須改正違失（或至少做出改正的承諾），以免選舉時必須再次面對信任投票的考驗。這正是可能損及審計正當性，及導致公衆對政府機關冷漠、不信任的危機所在。設若政府道德淪喪，唯一可能影響民選官員（elected officials）的因素只剩下對公衆反應的顧忌。倘若對選票的影響已無所顧忌，對民選官員來說就沒有理由需要去改正違失。此一過程也可能發生在較低階的公僕身上，並導致連鎖效應，進一步削弱了政府審計的規範性強制力。

媒體層面：媒體與國家審計長之間緊密互動的關係，讓審計長在公衆心目中的地位更加崇高。包括第2任國家審計長尼班佐赫博士在內的多位學者，對此觀點高度認同。尼班佐赫認為，這兩個機構（至少某些時候）就像「聯盟」一樣，並主張媒體擁有「巨大」的影響力，因此「應將大眾媒體視為增進審計效能的想



要且必要的補充」(1975: 22/23)。拉維 (Lavi) 曾指出,「沒有媒體這支響亮的小號,審計就有所缺憾」,他主張,「國家審計長主要、甚至唯一的武器,就是公開 (publicity) .....說這就是審計的虎牙亦不為過」(Lavi 1999: 275, 293)。弗烈德柏格 (Friedberg) 解釋說,「所謂公開,必須符合一項政府審計活動中的重要原則.....此一原則就是向公眾公開,而公眾有權針對政府各種手段的運用,公共資源的累積,以及受查機關行政管理措施等,要求一份可信而獨立的審計報告」(Friedberg 1988: 41)。

的確,倫理道德會刺激調查報導記者以及政府審計工作者,兩者都在監督政府活動,然而,在不減損媒體報導重要性的同時,需注意勿高估了政府審計所擁有的規範性強制力。且最好能避免將單一權力界定為審計力量的「唯一」來源,進而低估了前述其他基柱的力量。在為媒體戴上糾正違失主要力量的冠冕之前,必須先評估公開的政府審計,以及依法不得公開之國防機關審計間有何差異。雖然規範性強制力的兩個基柱(包含媒體與公眾)在禁止公開的審計中並未扮演任何角色,但不表示此類審計不具效能。因此,最好也能參酌此一關係的負面影響,再來嚴格地檢驗媒體對規範性強制力的貢獻。例如,許多專欄作家抱怨違失若無法獲得改正,將對受查機關造成負面影響,若他們從媒體得知,政府官員之間共同準則就是忽略審計所揭發的違失,那麼他們將無所畏懼地選擇忽略它。

行政管理層面:政府往往會採取一系列的步驟,強迫內閣官員投注大量心力改正國家審計長揭發的違失。針對《公務員服務條例》(Civil Service Regulations)以及近年來各項決策的研究顯示,法令對審計揭發的違失有清楚而明確的規範。可以合理

推論，若對審計揭發違失的處理存在有序機制，將可避免負面的回應，並增加全力研究缺失並盡力改正的可能性。雖然有時候這些嚴格的程序，並不一定能與發展中的政府文化相符。的確，政府審計部會聯席委員會（Inter-Ministerial Committee on State Auditing）、總理辦公室政府審計處（State Audit Department at the Prime Minister's office），以及被指定負責因應審計報告的部會級委員會（ministry committees），都是非常必要的，然而，當副部長與部長本身，在審計報告中遭逢前所未有的批判，不論法律程序或內部機制都無法奏效。

檢視過支持政府審計規範性強制力的4個基柱之後，應可發現近年來最大的改變何在。雖然本文並不準備以實證方法來檢視這些變遷，但很實際的是，近年來公眾的冷漠甚至逐漸對政治疏離，以及鬆散的政府道德規範，都削弱了規範性強制力。也因此，政府審計與媒體都親眼見證了自身影響力的萎縮。

政府文化：貪腐與犯罪事件的大量增加，與政治圈資深政治人物們有關連，從新聞報導與警方檔案裡即可窺見一斑。就意圖與目的而言，其中某些個案就是犯罪事件。前內政部長阿葉·德里（Aryeh Deri）因收受賄賂，詐取財物，背信遭判刑（Reh. Crim. 5567/00）。前國防部長伊札克·莫德蔡（Yitzhak Mordechai）因不當行為遭判刑（Reh. Crim. 8539/02）。然而，還有其他倫理或道德上有瑕疵的個案，雖造成社會紛擾，卻未被定罪。例如，前總理艾里爾·夏隆（Ariel Sharon）涉嫌推動國土管理局（Israel Lands Administration），做出一項明顯使他個人獲益的決策（State Comptroller's Office 2003）；前司法部長察海·哈內比（Tzahi Hanegbi）在討論新檢察總長的任命案時，對



內閣部長們隱匿相關資訊（HCJ 2533/97）；猶太事務局（Jewish Agency）主席興察·狄尼茲（Simcha Dinitz）被判無罪，因為他不知道持辦公室信用卡所進行的個人消費，並不會從他的薪水中扣除（Crim. App. 4336/96）。除此之外，還有許多最近的貪腐案例，涉嫌人包括前部長所羅門·貝尼茲里（Shlomo Benizri）、前副部長奈歐米·布魯門薩（Naomi Blumenthal）、以及前國會議員歐姆里·夏隆（Omri Sharon）。由此觀之，以色列政府文化中，除了向下沈淪的趨勢外，另一個根深蒂固的問題似乎是無恥。同樣值得注意的是，許多被控破壞社會公信的政府官員們，仍處於社會生活的核心，彷彿不曾發生過任何事。

## ❖ 公眾行為 ❖

以色列政府官員的公信（public trust）與公眾對政治事件的興趣正明顯地衰退。根據一項分別在1995年與2001年進行的調查顯示，在這六年期間，民衆對國會的信任大幅下滑，從41%跌至14%，對政府的信任從50%跌落至16%，對政黨的信任則下滑程度稍緩，從21%跌至11%（Peres and Ya'ar Yuchtman 1998, Bar Ilan-Yerushalmi 2001）。學者艾瑞恩·維克達（Eran Vigoda）與潘妮·尤娃（Penny Yuval）在2002年的一項研究中指出，以色列「（公民）沒有能力影響政府與公部門」，據該研究發現，70%的公民認為自己無法有效影響國家與政府，60%不同意按照慣例接觸政府官員的模式，能夠獲得有效結果（2002: 14）。從這些慘不忍睹的數據，就可以知道虎牙為何失威的原因了。

理論上，當政府官員的廉正性已經腐化，公眾應扮演遏止的力量，如有必要應可將政客們扔出辦公室。然而，選民本身參與度低落，又不信任各種政府官員，對民選官員（elected politicians）的威脅也會減弱。這兩種結果交互作用之下，政府審計與媒體的影響力也就隨之消逝。

### ❖ 調查報導記者的權力來源 ❖

相較於依法行政的政府審計，以色列的媒體角色並沒有被正式界定，英國殖民地管轄期間訂定的《新聞條例》（Press Ordinance），嚴格限制了新聞自由與言論自由，然而60年前的法令迄今仍未修改。例如，《條例》中規定，若當時所稱「布政司」（chief secretary）「有理由相信新聞報導的指控不實」，即可下令新聞編輯人員「基於公益免費刊登布政司認為必要的否認聲明」。編輯必須在收到「命令」後立即於刊物內刊登聲明，否則將遭罰款。《條例》並授權只要內政部長（Minister of Interior）認為，「新聞刊載內容可能擾亂社會安寧」或「新聞報導不實、散播謠言，可能引起恐慌或絕望」時，得下令報紙停刊。幸運的是，除少數例外個案，行政部門不曾運用過此類權力。

前《晚禱報》（Ma'ariv）編輯薩母耳·薛尼澤（Shmuel Schnitzer）仍然堅信，「經政府審查的媒體，短時間內必然成為政府手中的傳聲筒」（1962: 133）。所幸經以色列高等法院的介入此一情形並未發生。高等法院在柯爾·夏安（Kol Ha'am）的判



決中（HCJ 73/53），重新檢視並詮釋了《新聞條例》，也讓判例成爲以色列爭取言論自由的里程碑。高等法院不僅首次檢視了行政部門的職權，也觸及執行權力的比例問題。儘管判決爲媒體與政府建立了新關係，但卻未對媒體專業進行分類。

相關議題迄今最精闢的討論，出現在漢·撒督（Haim Zadok）法官主持的新聞法規公共委員會（Public Commission on the Press Laws）。根據委員會的總結報告，爲民主社會的媒體定義了4種角色：落實公眾知的權利，落實言論自由，提供新聞的詮釋與提供評論。

第4種角色即與調查報導有關。公共委員會在描述此類新聞時指出，「許多個案中，新聞發布的目的不僅僅只是爲讀者提供資訊。媒體的調查報導可透過專業而負責的方式揭露事實，或至少是表面上的事實，讓各界省思那些身居要職的個人、或擁有極大公權力的政府機關，其行爲是否妥適.....新聞發布在此類個案中，往往演變成記取經驗的過程.....自由媒體則扮演了社會評論機制的角色。」（State of Israel 1997: 7/8）此一定義將媒體與政府審計連結在一起，其中媒體是非官方評論機制，「可爲公眾帶來明顯而重大利益」，政府審計則是官方機制，是基於同樣目的由納稅人的錢所設置。

政府審計的運作有明顯的界線與原則，而媒體則有較大的自由空間，但仍須受《禁止誹謗法》（*Prohibition Against Slander Law, 5725—1965*），與《個人隱私保護法》（*Protection of Privacy Law, 5741—1981*）的限制。此外，1996年簽訂的《媒體專業倫理公約》（*Protocol on Professional Ethics of the Press*）則是一項媒體自律的範例，有效阻擋了政府管制傳播內容的企圖

(O'Malley & Soley 2000)。兩機構之間還有許多差異，包括專業主義、人員訓練、工作方法、組織文化，以及規定組織職能及目的之專業義理等。本研究將聚焦於這些機構的影響力，而非兩者間的結構性差異。

理論上，新聞的刊布必須經過兩階段，第1階段止於新聞的傳遞或在公眾間散佈，第2階段則始於媒體的刊行，止於對普通市民、公僕、政客等讀者產生效應。在新聞報導刊行前，有許多內部因素會影響甚至阻礙其傳播。但當新聞報導進入公共領域的那一刻起，就註定要受許多外在因素的影響。就揭露政府活動違失的調查報導記者而言，由刊登帶來的衝擊就如同國家審計長一般。對兩者而言，違失是否改正及如何改正，最終要由外在因素決定。

如前所述，第1階段是公眾所看不見，在新聞編輯台上的內部事務處理。以色列及全世界皆然，媒體多由私人公司經營，他們有權決定哪些資訊可以通過過濾程序送抵公眾。近年來則有愈來愈多學者呼籲應採不同方法處理，他們主張，即便是私營媒體，同樣負有社會責任，因此應遵循雙重性的規範性規則。其中，最高法院院長阿哈隆·巴拉克 (Aharon Barak) 指出，媒體不僅僅是公眾的揚聲器，還必須扮演公共辯論的講台角色，因此必須效忠社會大眾。所謂效忠的責任「主要在預防不當的內部審查.....避免媒體被公共舞台上的少數人控制..... (以及) 避免在個人權力而非政府權力上加諸限制」(1996: 246)。

前《晚禱報》時事評論員摩西·奈戈比 (Moshe Negbi) 遭解職，就是個活生生的例子。他在擔任時事評論員期間，主張「徹底落實完全的言論自由，因為聘僱契約中已有承諾，他堅持撰寫



專欄呼籲對高層貪腐個案依刑法給予最嚴厲懲罰，並拒絕與推動去正當化者同流合污」。(Negbi 2001)

就言論自由而言，理論與現實的差距極大。富人才有權塑造新聞，此一事實對調查報導記者的權力與行為有極大影響。姑且不論對讀者「效忠」是否能（如撒督委員會所述）促進提供「新聞評論的服務」，但毫無疑問地，「看門狗」不可能憑空出現。對報紙的經營者而言，不必等到文章出爐之後再來喊停，只要一開始不雇用調查報導記者，或對被動報導勝過主動報導的事實，對新聞來源與記者間的信任危機通通視而不見，問題就更簡單了。因此，如果發言人比記者還聰明且學識淵博，或記者在不瞭解的情況下仍傾向負面報導，就可能危及嚴格「公共評論」的存在。而大部分媒體記者的雇用條件不佳，也可能導致權力從媒體移轉至公關公司。還有另一項危機，就是新聞來源擔心所提供的涉貪關鍵資訊，不會被專業地處理。例如，弗特（Foot）就認為這是「調查報導緩慢死亡」的主要因素。

新聞報導除了刊行前的障礙之外，還有刊行後的衝擊。從20世紀媒體效應的調查中，凱斯比（Caspi）將之區分為3種不同研究傳統（1995），包括20世紀初佔領先地位的「效果無限論」，認為調查報導記者的權力幾乎不受任何限制；當時的學者相信，任何刊行的媒體都可獲致快速、直接而一致的效果。緊接著是1940年代末期在美國居主流地位的「效果有限論」，否定媒體具有一致的效果。其中由拉查斯斐（Lazarsfeld）、貝勒森（Berelson）與高狄特（Gaudet）所進行的研究，為此一研究傳統奠定基礎，他們認為人際關係對選民的影響大過於媒體。當他們證實尚未決定的選民中有較高比例是暴露在與「公共意見領袖」



的對話，而非媒體報導，由此而提出了「資訊雙向流通」理論（1948: 151/152）。

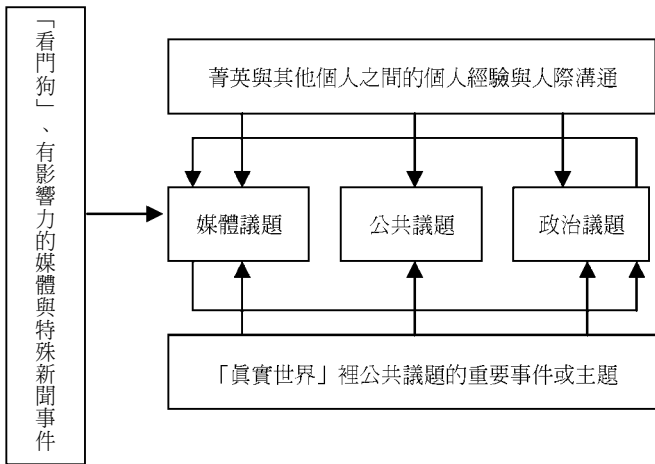
1970年代逐步形成第3種研究傳統，對大眾傳播的力量有了新而獨特的看法。學者們檢視了媒體如何塑造現代社會美德，探討何種主題能吸引注意及其發展過程。其中一種主流學說將焦點集中在媒體設定公共議題的能力。普林斯頓大學教授柏納德·柯恩（Bernard Cohen）被公認是「議題設定」理論的開山祖，他檢視了美國媒體與外交政策之間的關連，發現一般大眾對世界各國的認知，並非基於該國大小，而是新聞報導的多寡，因此世界政治地圖並非繪圖師所製作，而是記者與編輯們繪製而成。他在1963年的經典著作中指出：「媒體絕不單純只是個資訊與意見的提供者。多數時候媒體或許不能告訴人們該想什麼（*what to think*），但卻能很成功地告訴人們該怎麼想（*what to think about*）」。（1963: 13）

基於這個新奇的觀點，該研究圍繞著議題設定理論沿著2個主軸發展，其一直接針對決策者探究媒體對政治議題的衝擊，其二則針對一般大眾探索媒體對公共議題的影響。例如，麥康（McCombs）與蕭（Shaw）就針對媒體對公共議題的影響，在1972年出版了第一份重要研究。他們對1968年美國總統大選中100位意向未決的選民進行研究，發現選民心中的重要議題與新聞報導間有顯著關連（1972: 181）。以色列至少也有兩份類似的研究，可證明媒體對政客們的影響。凱斯比發現，國會議員根據媒體報導提出質詢的程度有大幅增加。若第1屆國會依賴媒體的程度有8%，到第7屆國會，就有超過半數議員是依據媒體報導在國會中提出質詢（1981）。克德曼（Kadman）鎖定媒體對社會福



利子議題的報導（例如城鎮發展、貧窮、罪犯的處遇等），並與國會殿堂裡的政治處理進行比較，發現兩者間有相當高的關連性（1987: 39）。

羅吉斯（Rogers）與迪林（Dearing）的一項比較研究顯示，1963年以來，有50份出版品是針對政治階層直接影響的實證研究，相較之下，深入探究媒體影響公共議題的研究則有上百份（1987:561/563）。這些學者透過監督交互影響的主要模式，將媒體、公眾、政治系統等三種不同議題連結並整合在一張圖裡。



然而，就本文所涉，真正的問題在另一個層面。可以這麼說，當公眾不再參與政治，而政客們也放縱自己不去實踐原始的承諾，議題設定理論的真正意義就變得毫無價值了。目前的情況是，議題的設定與對事件的影響之間並無任何關連。媒體也許可以影響國會議員的公開聲明，但不保證媒體報導能讓民選官員或公僕們改正活動中被揭發的違失。在審計工作中亦同，當公眾變

得冷漠，不信任政府官員及其淪喪的道德標準時，媒體也失去了影響力。在此情況下，即便成功設定了公共與政治議題，其影響力也非常有限。

在此過程中，必須特別注意公眾的雙重角色，首先，由於媒體與國家審計提供了大量資訊，公眾對政客做些什麼已經厭煩；其次，公眾應該能讓政客威懾，並強化「看門狗」的力量。照說必須維繫公信威懾作用才能有效發揮，而公眾對國家審計長很有信心，對媒體的信任卻相對低落。時間回溯到1991年，當時每5位以色列人就有1人認為媒體對國家利益「非常有害」（Barzilai, Segal, and Ya'ar Yuchtman 1994: 69）到2003年，多數民眾不相信媒體（Arian et al. 2003: 21）。在民眾普遍不信任媒體的情境下，冷漠會降低公眾的威懾力，所有報導的效度也會被質疑。

全球學者都在研究，想找出信任危機（trust deficit）的成因。法羅斯（Fallows）說：美國公眾認為，「資訊缺乏好過被媒體揭露的衝擊」，所以普遍鄙視媒體，認為媒體慣於施恩、傲慢自大、喜歡冷嘲熱諷，又愛挖八卦醜聞（1966: 3-4）。他認為，記者是導致公眾鄙視的原因。當記者竭盡所能想維持中立，結果卻成了極盡所能去討好，進而變成不負責任。記者試圖將妓女與政客結合在訪談節目中，卻忽略了困擾普羅大眾的問題。閔迪奇（Mindich）把不信任歸咎於「客觀崇拜」（worship of objectivity），並與美國媒體的「拜金牛犢」（golden calf）相提並論。美國有線電視新聞網（CNN）記者克莉斯汀娜·艾瑪波爾（Christiane Amanpour）呼籲，新聞報導的「客觀」，應重新定義為「公平聆聽各方的聲音，但不保證公平處理」（1996）。恩特曼（Entman）則從另一種方法進行研究，他強調主要是記者的



人員素質低落，以及同業間的激烈競爭，使他們刻意忽略了其他同儕所揭露的新聞。恩特曼因此認為，公眾會根據與記者之間的相互關係來為記者下定論。

無論如何，以目前公眾與媒體的關係，並無法為調查報導記者的影響力加分，反而減損了他們帶來改變的能力。

## ◆ 研 究 ◆

本文在理論方面討論了政府審計與媒體面對外部因素的敏感處境，而這些外部因素無法增進對政府機關的影響力。目前，對行政高層是否會改正違失並無任何保證，也沒有任何系統性的監督，可以確保有序獲致結論。本實證研究就是希望填補這塊空白，針對審計報告出爐、新聞報導刊行之後，進行後續的檢視。其初衷在於「鎖定對多數人有重大影響的違失，找出調查報導與政府審計獲致的成果間有何量化與質化差異」。研究中假定，所揭發的違失當中只有不到30%會被改正，而對促使違失改正的效果，不論就件數或完成改正程序所需的時間，媒體都比較具有效能。

為了檢視結果，研究中將調查所有1990年至2002年出版的國家審計長報告，及廣受歡迎的週末增刊如《新消息報》的「七天」（Seven Days, Yedioth Aharonot），與《晚禱報》的「週末」（Weekend, Maariv）等。調查中共選擇22個事件，其中10件為政府審計報告揭發，12件為調查報導所揭露<sup>3</sup>。事件選擇係依據4項預先訂定的標準：（1）該新聞報導必須具有重大意義；（2）

所揭露違失必須嚴重威脅造成公眾身體上的傷害；（3）傷害一旦造成，可能影響眾多居民；（4）政府的介入可以減少傷害。事實上，這4項標準已經排除了政府貪污，留下的只有可能造成人命傷亡，而政府有能力改正的違失。其主要假設是，這類事件需要公僕與民選官員嚴肅對待與處理，且這正是他們當初被選任的理由。

事件選定後，被揭發的違失按照態樣與描述的措辭進行分類，以便對改正措施進行精確而有效的監督。接下來，有關違失的重新描述就成為關鍵，因為在許多事件當中，原始的文字描述並無法對違失的改正提供是或否的答案。對事件的描述必須重新修正，才能進行改正結果的量化評估。因此，研究中針對每件違失，均詳列應負責的政府機關，並要求其提供資訊。例如，對以色列飲用水品質的審計報告中，其中一項違失是「水資源委員會主任委員（Water Commissioner）沒有做好準備」，在鑽挖過程中如因嚴重污染導致飲用水短缺時，應提供替代水源（State Comptroller's Office 1994, pp. 281-301）。在媒體針對以色列槍械登記制度違失的報導中，其中一項違失是「內政部長與警方的疏失，未能執行有關靶場使用的法令規定，俾使以色列持有槍械人員能維持射擊技巧」（Ringel-Hofmann 4 August 1995）。在研究中選定的22個事件，共羅列90多項違失，其中每件調查報導平均揭露2.17項違失，而國家審計長在每次審計工作中平均揭發6.4項違失。

以上程序的用意是從複雜現實中取出兩個主變數（principal variables）。第1項主變數代表違失被改正的程度，又可區分為「完全無作為」、「目前處理中」、「幾乎已解決」、「行政或



立法改正」等四項。第2項主變數是假設違失已改正，估算從揭發到改正所經過的時間量<sup>4</sup>。在蒐集資料方面，本研究採取幾項方法探索報告中所揭露的事實，包括：直接聯繫受查機關，若遭拒絕則依《資訊自由法》提出要求；檢視國家審計長公署及總理辦公室發布的追蹤報告；國會各委員會，主要是國家審計事務委員會（State Audit Affairs Committee）的議定書（protocol）；或檢視中央統計局（Central Bureau of Statistics）發布的報告。偶有政府單位在研究中被認定應負改正違失之責，卻自認毋須負責，即便如此，本研究還是取得幾乎所有個案的相關資訊。

所有欲將複雜現實轉化為數據的嘗試，都會遭遇到困難與不精確。大部分個案中，對違失的分類處理並無疑問；但也有個案無法精確定義究竟已進行到何種階段。隨著研究進程，我們也發現，在以色列的公部門中，實務上似乎找不到所謂的「幾乎已解決」，因為許多個案就此捲入了無止盡的官僚體系。此一問題有部分可透過修正並減少變數值為3個來解決。雖然研究方法有些複雜，但整體而言，透過研究描繪的輪廓，與現實間並無太大差距。

爲了簡明扼要，研究中僅呈現分析中較顯著個案，及個案中的少數幾項違失（不論國家審計長或調查報導記者所揭露）提供參照，以顯示違失改正狀態。在此必須強調，由於本研究的目標是找出已改正的違失，而非假想或推測違失無法改正的背後原因，因此，不論是徹底忽略或財務困窘，本研究並未論及違失無法改正的原因。

## ❖ 報告摘選 ❖

國家審計長針對政府地震災害防備的審計報告，就是重大災難發生後可能被想起的一份範例文件（1991: 136/150; 1994: 187/191; 2001: 245/286）。根據報告摘要指出，十多年來，以色列政府各部門一直無法貫徹本身的決策。因此，有關以色列建築物耐震標準，截至2004年為止尚未實施，建築新建工程規劃時也毋須指定具必要專業技能的工程技師來審查。實務上，則由官僚體系負責審查設計師陳送的測算結果。內政部（Interior Ministry）本身要求應針對地震發生後可能嚴重影響環境的敏感場所詳列清單，但內政部並未遵從（只針對哪類場所屬敏感場所，簡單列了一頁的清單）。政府要求住宅部（Housing Ministry）針對位於地震高發區域的舊住宅結構研擬更新計畫（在此案例中，住宅部非常有創意，只調查了住宅的危險程度，而非辦理更新），同時建議在法令上為房屋所有權人提供誘因，鼓勵其提升住宅的耐震性，然而此一政策同樣未受重視。忽視政府決策的部會名單還包括：財政部（Finance Ministry），未針對地震防災的最佳投入進行成本／效益分析；司法部（Justice Ministry），未考量現行地震損害賠償的相關法令應進行修正等。

另一份國家審計長報告則鎖定政府針對醫療檢驗中輻射物質應用的監管（1991, pp. 201-208; 2001, pp. 442-453）。這些致癌的輻射物通常用以注射至病人體內，雖然不當濫用可以縮短檢驗時間，但卻有致命的危險。直至2003年為止，已是審計報告首次點出問題之後的13年，仍無明確而一致的政策來規範醫療機構對



輻射物的應用，有意執行此類檢測的機構亦無須遵守任何規定。輻射物質安全管理人員的專業技能規範，直到2000年才出爐，且迄今仍未實施。此外，核能研究中心（Nuclear Research Center）的運作亦有利益衝突問題，該中心以販售危險物質並為相關機構提供有償諮詢為業，卻又同時代表國家負責監督這些機構的營運。此一情況迄今仍無任何改變。另一個案則是與從業人員之間的爭端，使決定心臟科醫師能否執行核能醫學的資格限制因而無法實施，因此仍有部分未經專業訓練者違反衛生部（Health Ministry）規定對病患進行檢測。對醫療機構注射至病患體內的輻射物劑量應有政府監管，以免過量輻射，然而至2003年以前均付之闕如。心臟科醫師依法不得進行此類檢測，然而，據衛生部非正式統計，實際上有近90%的心臟科醫師不但進行檢測，且採用的技術「迥異於」一般常規。必須說明的是，第2份審計報告出爐後，有關輻射物的處理已有大幅改善，但仍有諸多違失依舊未改，且病患根本不知道他們正暴露在危險中。

另一樁引人注目的個案，是《新消息報》（*Yediot Aharonot*）刊載的調查報導〈距離下一場災難只有一車之遙〉所揭露的問題（Rotem 24 October 1997）。報導中發現，數以千計擔任危險物質運送工作的卡車司機，僅依靠兩名領取津貼的志工（volunteer pensioners）來監管駕駛員是否遵循交通部（Transportation Ministry）的安全規則。萬一某輛卡車在某個有問題的地點翻覆，即可能引發重大災難，造成無數人命傷亡。雖然報導中有些事實錯誤，但直到報導揭露6年後的2003年為止，政府部門才新增6名巡查員的職缺，負責監管卡車駕駛安全規範的執行。然而，政府相關部會迄今仍未拿出明確政策鼓勵以火車運送



危險物質，避免公路運送固有的風險。政府既未提供誘因鼓勵火車運送，亦未針對財政上的成本／效益進行分析。

還有個案是從《晚禱報》一篇題為〈禁忌的奶粉事件〉調查報導而來（Fisher 1 September 1995）。據報導，努瓦公司（Tnuva Company）在數百萬公升的超高溫滅菌保久乳中偷偷加入可能致癌的工業矽，以解決包裝過程產生的缺陷。報導所揭露的主要是努瓦公司的違失，該公司並非公營事業，也不在國家審計範圍內，但衛生部的失職卻不容忽視，因為衛生部有責監管所有市面販售的食品，找出牛奶裡是否含矽，或營養成分標示與實際成分之間是否有差異。然而，自報導刊登以來，衛生部對如何防範類似違失再次發生，竟是什麼也沒做。事件則引起爭議，衛生部主張該項檢測非常昂貴，不適用於此個案，且衛生部早該要求民營公司自費定期進行這項檢測。不幸的是，就在報導刊登後的幾個月，發生了類似個案，並對民衆生命造成嚴重損害。醫師們經由連續數名嬰兒出現精神損傷，進而找出瑞米迪雅公司（Remedia Company）生產的嬰兒配方奶粉中竟然缺乏某些重要成分。由此可以合理論斷，若能在衛生部指導下進行全面查驗，或許可以揭發該公司的產品內容物與其外包裝宣稱的營養成分標示不同。此一技術上的違失造成了悲劇，更毀了好幾個家庭的人命。

本研究刊登以來，研究中所討論的其他兩項議題有了進展。第1項是14年前《晚禱報》揭露警政署交通組（Police Department's Traffic Division）缺乏規劃的問題。雖然超速違規並非交通事故主要原因，但事後警政署針對超速違規做了許多努力（Chen & Yochai 21 August 1992）。同樣議題也出現在1993年的



國家審計長報告中。近來《國土報》（*Ha'aretz*）則報導了交通組主管承認「工作執行並沒有聚焦或適應當前的需求」，因此展開了政策革新（Ratner 4 February 2005）。

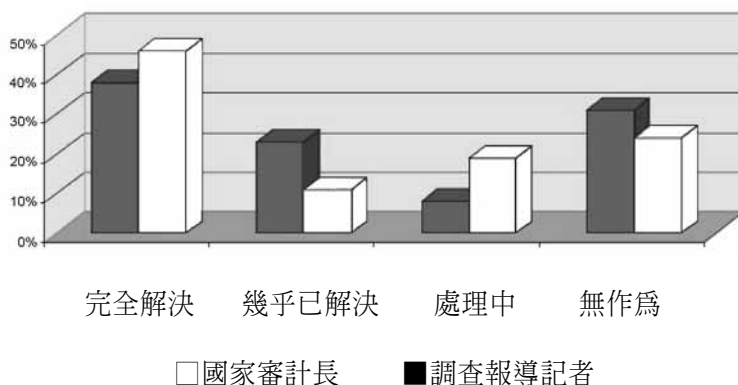
第2項違失則由《新消息報》首次揭露，涉及一位來自拉馬特哈薩隆（Ramat Hasharon）的心理學家以利·法拉琪（Eli Falach）。報導中除揭發醫師個人的醜聞外，也暴露了心理學家若施行性侵害，在法律上無法可管的窘態（Campner & Gilat 13 November 1992）。相關的立法程序直到2003年才完成，也讓法拉琪有機會再次因猥褻行為而遭拘留（*Ynet website*; Ben-Tsur 6 June 2005）。就在他第2次被捕之後，媒體報導指出，這位心理學家的職業執照根本未被取消，且此一事實早在9個月前他第一次服刑期滿出獄時，就為《晚禱報》所披露（Ze'evi 13 December 1996）。令人悲哀的是，從事件發生到新法通過、施行，耗費了太多時間。

值得注意的是，在大部分個案中，政府審計與媒體都試圖讓揭露的違失獲得改正。這方面，在國家審計長報告部分，值得一提的個案包括以色列國防軍（IDF）對雷區的處理，衛生主管部門對AIDS病患的治療，對海法（Haifa）地區煉油廠造成環境污染的處置。至於可歸功於調查報導的部分包括，以色列軍事工業採行的嚴格安全規範，位於派葛利洛特（Pi G'lilot）的油田與天然氣關廠，以及位於西里亞山（Hiriya）危及班固利恩機場（Ben Gurion Airport）飛機起降的垃圾場最終關廠等。

## ❖ 成果摘要 ❖

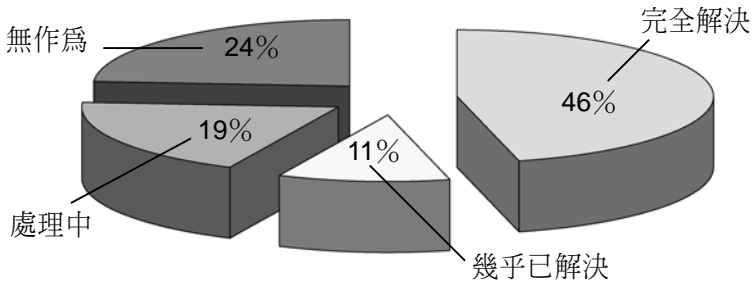
總結此次研究的成果摘要，發現經由媒體揭露的違失，有38%完全獲得改正；相較之下，經由國家審計長揭發的違失，有46%獲得改正。相反地，有關政府機關完全忽略的違失，媒體則扮演「領導」角色（即媒體揭露了31%，國家審計長揭露了24%）。在時間變項方面（即違失獲得改善的時間長短），經由媒體報導揭露的違失，平均要花2.7年來改正；國家審計長揭露的違失，平均需要3.8年才能獲得改正。另外一項有趣的發現則是，由媒體揭露且最終獲得改正的違失當中，有60%是在新聞刊登後的第1年就完成改正；相較之下，經國家審計長揭露且獲改正的違失，只有20%在揭露後第1年改正。就統計上來說，這些結果並不具備高確定性（high degree of certainty）得以預測未來。本研究結果的統計分配如下圖所示：

圖一：政府審計與媒體揭露違失的改正：比較研究

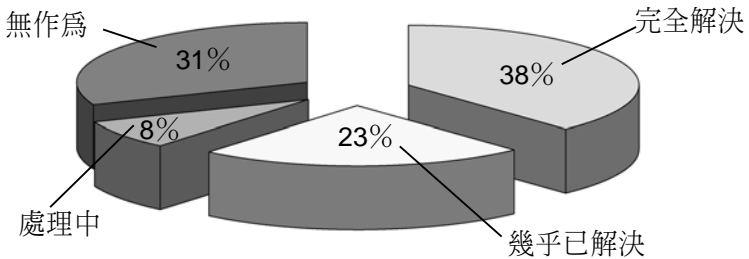




圖二：對國家審計長揭露違失之處置



圖三：對調查報導記者揭露違失之處置



除了實證研究之外，與公僕的訪談也可以獲致一些洞察，是統計數據上無法印證，在此領域內卻是未來深入研究的豐富素材。例如，其中某位公僕指出，某些議題在本質上適合由媒體揭發，並因此使其比國家審計長報告中所揭露之違失更獲重視。例如前述涉及努瓦公司的保久乳案例，在國家審計長報告中就被完全「吞沒」，至少根據國家審計長至2005年為止的政策，審計

報告不會直陳涉案公司的名稱，可能只會提及針對匿名產品曾進行一系列測試。某些公僕因此對國家審計長報告讚譽有加，強調報告的深度可迫使有關單位做出決策。鑑於調查報導記者對政府各部會的批評往往被認為不具「正當性」，而國家審計長的制度性監督機制，特別是審計機關工作人員的認真，產生了高度正當性，也持續施壓讓決策者改正違失。

在此情境下，以色列環境部（Environment Ministry）的一位公僕指出，部內官員「高度重視國家審計長的審查意見」，同時指出部內官員「將國家審計長視為槓桿，並試圖去推動審計中所提及的事務」。有時審計報告會為公僕的主張背書，以對抗高層，因此幫助他們追求自我目標。一位官員表示，國家審計長針對飛機噪音提出的報告，是「事件的里程碑……之後事情開始有所改變與進展」。不過他也指出，就西里亞山事件而言，因為這是個較有吸引力的議題，因此媒體的影響力較大。

不論受訪者的主觀感受如何，經由訪談收集的資訊暴露了不同部會對審計工作的反應有很大的差異。如軍方對審計結果一致性的處理個案，無法拿來與其他部會雜亂無系統的處理進行比較，軍方在處理雷區個案時的確反應較慢，但最終對問題提供了完整的解決方案；相較之下，其他政府部門不但漠視，甚至可說鄙視各種審計結果。有趣的是，因為國家審計長發現的違失太多，一般民衆可能會有這樣的印象，認為各部會有利用責任過剩（overflow of responsibility）的情形：他們自以為漠視的情況不比其他部會更糟，因此逃避違失的改正，或僅專注於改正少數違失。



## ◆ 討論與結論 ◆

研究結果清楚顯示，長期而言，政府審計與媒體的影響並不如一般人想像的小。但情況亦不容我們過度樂觀，因為在以色列違失獲得改正的情況，遠遠不及這兩個機構所揭露。有趣的是，本研究第1項假定，媒體的影響力比國家審計長公署更強，然實證研究的結果卻與此假定相矛盾。雖然兩者之間的差距在統計上並不具決定性，其中國家審計長揭露的違失當中，平均10件有5件獲得改正，而調查報導記者揭露的違失當中，平均10件有4件獲改正。由此觀之，諸如違失涉及的政府部會、違失本身特質、新聞報導深度等其他且具影響力的變數，這些從公僕得來、無法量化的資訊，也必須被列入考慮。

以上的推論主要討論政府審計的影響力，而本研究發現同樣支持另一個假定，即媒體的影響力似乎比較迅速。違失在1年內獲得改正的機率，由媒體揭露的改正速度，3倍高於政府審計所揭發者（假設兩個案中違失最終都獲得改正）。兩者間的差異，可能與媒體影響力的本質有關，也可能與每一個案受影響的政府機關有關：媒體可對公眾與政客們產生強烈而迅速的衝擊，而政府審計則鎖定本質上反應就比較慢的政府機制。諷刺的是，國家審計長報告或許能引導公僕，而報紙已被政客當作權威。由於民選官員與公僕之間，其影響力的本質不同，前者可讓違失迅速改正，尤其當改正措施可以被大肆報導，即便改正尚未完成亦然。

由此可得知，違失改正的程度往往高於預期。然而，還是無

法符合美、英國家審計當局的官方指標。雖然以色列與這兩國之間在執行審計與後續監督的方法上有極大差異，但這樣的比較還是非常重要的，因為以色列是3者當中唯一沒有任何官方統計數據得以評量活動績效的國家。根據英國國家審計署（British National Audit Office）的報告，1998年至2001年間，被揭發的違失當中，有94%獲得改正，共計節省公帑30億美元（National Audit Office 2003）；而美國聯邦審計總署（General Accounting Office in the United States）在報告中指出，單是2002年，改正率達到97%，節省公帑達377億美元（General Accounting Office 2003）。美、英兩國亦估算，節省同樣額度所需的公共投資，其中英國審計總長（Comptroller & Auditor General）每花費1英鎊可以節省8英鎊公帑；美國國家審計長（State Comptroller）每花費1美元可以節省88美元公帑。在比較各國審計部門前，的確必須先徹底檢視審計方法是否相同；不過，在以色列只有46%的違失被改正，人們難免懷疑，難道以色列的運作模式不需要「革新」？

因此，本刊前期曾針對英國過去十年來發展出的審計方法，刊載過具洞察力、值得深思的文章（Coleman 2004）。基本上，此一審計方法對程序結束前所提出的問題必須有所答覆，例如，「報告中該寫些什麼？」以及「哪些會含括在媒體新聞稿裡面？」此方法明確的目標就是讓報告聚焦在第一步，因此，「在每一階段都能滿足有智慧的讀者，而非專家的需求」。事實上，英國的審計機構要求審計報告必須通過「晚宴」的考驗，也就是訊息只要不能在「歡宴場合」中被汲取，都擺到一邊去、重新修改或在定版的報告中徹底消失。值得注意的是，這種方法不但適合貪腐事件，且最重要的是，也適合其他重要議題，而這些重要



議題正是國家審計長的「飯碗」。此外，報告形成了與受查機關之間進行直接討論的基礎，進而大幅提高了結論被採納或違失被改正的機率。

除了英國採行的創新概念之外，以色列審計機構還可採行或能提升其影響力的其他步驟。首先，審計機構應該投注更多資源，有系統地針對政府各部會運作水平提供可靠數據，以監控違失的改正。毫無疑問，瞭解改正措施如何衡量是必要的，相關單位之間爆發衝突也是合理的。只要能克服這些阻礙，就能有效協助整體審計程序，提高審計機關整體效能。不論是因為各部會、官員或主管之間的良性競爭，或公眾對政府審計及其確認違失改正的能力更具信心，都能讓以色列的公共行政當局因此受益。只要大部分人民能接觸到整份年度報告的一小部分，而當中一個數據能被公眾所吸收與理解，就有可能提升審計的規範性強制力。在此情境下，就應該考慮出版年度指標與累計指標，並將責任加諸於近期剛任命的部會首長與局長身上。只要能跨出這一步，就很有可能增加違失改正的數量，同時減少違失改正所需時間。很明確地，資源必須重新配置，以達到上述目標，但如果審計的確想落實改革與進步，非僅止於調查與提出警告而已，那麼寧可揭露8項違失而改正7項，也不要揭發10項卻只改正了5項。

本研究結果同時顯示，政府審計與媒體各有不同的相對優勢。政府審計可以落實較大規模的改革，但需要較長時間；媒體顯然因立即對政治面施加輿論壓力，其效應具體而快速。結構性差異也會影響兩者所涉入的內容，在某些個案中，審計可能處理的重大違失，媒體可能完全忽略。

因此，媒體對訊息加諸了許多限制。國家審計長公署也許可



在不貶抑審計的前提下，多探索媒體的優、缺點。因此，將年度報告按主題切割為5至6份報告—最近已開始實施，同時針對特定重點出版不同的追蹤報告，也許能提高審計在媒體的曝光度。這樣的切割方式，讓國家審計長公署能讓更多違失成為公共議題。只要出版的報告數量不是太多，國家審計長將能更輕易地操縱民意，導向媒體報導未特別強調的重要議題<sup>5</sup>。

## ❖ 結 語 ❖

各級政府的道德淪喪，公眾利益與政府機關公信的低落，都無法為審計的力量加分。這些程序可能都是相互關連的，最終將大大影響公共行政品質。到最後，國家將充斥著在媒體祭壇前無所作為的政客，在對改變（假設真能有所改變）的能力失去希望與關注之後漠然看待批評的公部門，以及不再相信有權力決定民選官員與公僕如何管理國家事務的人民。

應該強調的是，本研究背後，刻意不處理貪腐、廉正、利益衝突與公僕的不當行為，僅鎖定應該主導公共議題且與公民日常生活密切相關的事務。雖然這些主題不一定最受歡迎，但亦無損其重要性。的確，很難明確地說，處理違失方面政府審計永遠能產出比調查報導記者更好的結果，不過國家審計長似乎對公僕有更大的權力，至少在本研究調查的情境與條件下確是如此。

在研究的各項發現當中，不論好壞，審計機構都沒有理由安於現狀。違失獲得改正的比例偏小，顯示「民主看門狗」已經無法嚇阻許多政客與公僕。政府審計需面對規範性強制力偏低情



形，而媒體則必須面對公共議題與政治議題轉換，不保證必能帶來有意義的改變。以上的不良趨勢都可能侵蝕影響政府審計與調查新聞在處理非犯罪事件的權力。

考量政治階層的道德持續向下沈淪，實有必要停下來學學過去的教訓。雖然國家審計長及其所屬官員並非社會大眾直接選舉而來，但是當國會成為議員們的保護罩，部會首長因犯罪嫌疑接受調查時，政府審計以及調查新聞記者就必須行動起來，不讓攸關普羅大眾的重要事件被忽視，不讓他們的聲音被消音。此一理想的實現有賴高度警醒，謹記民主看門狗所賴以生存的道德基礎只要稍有腐蝕，必將降低民衆對他們的公信。

很明確地，盡量多「即時」發布報告，刊出涉案人員姓名的作法，有其優點，亦有不容忽視的風險存在。政府審計與媒體之間的合作，不能模糊了彼此間的界線與差異。主要理由是，政府審計的嚴肅性與公平性不容傷害。的確，當政府審計的效能與刺激愈大，所招致對其公共正當性（public legitimacy）的攻擊也會愈大，然而，中心議題是，何謂支撐政府審計正當性的邊界與原則，以及挺身捍衛的必要性。

這正是為何涉入相關事務的人員必須特別謹慎的原因，才能避免破壞既存微妙的平衡。

本研究試圖比較國家審計長與調查報導記者影響力的差異，以便演繹出可增加其影響力的方法。研究目標雖然是精確評估現實，並分析背後的原因，但顯然研究所揭露的也只是整個複雜、多變項現實的其中一小部分。當然，有關政府審計在實務上的意涵，尚缺完整而持續的研究，而本研究當能增強審計工作本身呈現與從事的方式。基於本研究的發現，審計應該將重點放在違失

的改正，而非僅止於揭露、刊登這些違失而已。

## 註釋

- 註1：本文係基於2004年7月由台拉維夫大學哈洛·赫塔政府與政策學院（Harold Hartog School of Government and Policy, Tel Aviv University）出版之《誰是民主看門狗？國家審計長與調查報導爭奪影響力》一文，於2005年改寫為文章。
- 註2：事件須達到可能造成公眾身體上的傷害，且合理假設傷害一旦發生，將對眾多居民造成影響，才會針對違失進行調查。這樣的定義，就整體而言，減少了对貪腐相關違失的關注。貪腐的嚴重性自不待言，說政治貪腐將影響公僕（civil servants）專業功能運作亦不為過。但基於研究方法的考量，本研究僅以可能危害公眾身體的違失為主。
- 註3：此處必須說明選擇事件的方法可能會導致不正確的研究結果，因為較晚近被揭發的違失，機關單位能改正的時間勢必較少。其結果是，若比較1990年與2000年揭發的違失，行政機關給前者較多的時間處理，也因此增加了違失獲得改正的機率。不過，此處年段是隨機選擇，因此其結果應不致出現嚴重錯誤。
- 註4：其中只有44%的違失被改正（不論違失是誰揭發），因此有超過半數的違失並未列出改正所需要的時間。
- 註5：在此必須說明，過去幾年的相關報告的確分為幾部分發布。將報告切割為幾部分，是《國家審計長法》第33號修正案所容許的，「只要全份報告能在前述時間（2月15日）以前提出」（第15條第a款）。然而報告的切割是依據受查機關，而非審計過程中所揭露的事件主題。因此，報告的每一部份在列出一系列主題清單時，都會盡量不讓重點擺在其中某項主題之上。不過，新任國家審計長米查·林登史特勞斯上任後的第一份報告，在呈現的焦點與方式上與前任有所不同。



## 第3章 以色列公民與地方政府 關係

### 3

舒基·阿朗尼 (Shuki Amrani)

以色列的地方政府，不論地方或全國層級，都正經歷著地位、權力、功能的快速變遷。過去許多重要領域的活動，原本由中央政府各部會執行，近年來都已被地方政權或其他涉及地方自治事務的公法人所取代。這些改變的結果，從地方公部門逐漸專注於經濟、社會、政治權力的趨勢，及其對公民生活品質的影響力與公民對地方政府機構的依賴漸增，可以窺見一斑。此一趨勢並非中央政府減少干涉地方事務政策的結果，而是源自於中央政府的弱化，以及地方首長政治地位與行政權責的強化，尤其地方首長直選法制定後更是如此。另一項重要因素則是公務審計（public audit），尤其是最近實施重大變革且嚴重影響政府體系與公共行政的國家審計（state audit）。

本文的主題在探討內政部（Ministry of the Interior）與國家審計長公署（State Comptroller's Office）對地方政權進行審計的影響下，公民與地方政府相互關係的變遷與趨勢。

.....

僅以本文紀念我的良師益友亞瑟·弗烈德柏格（Prof. Asher Friedberg）教授，他是以色列內部與公務審計研究計畫的創始人。

## ❖ 公民—地方政府關係之法律與道德基礎 ❖

以色列地方政府的運作是透過地方政權及其他涉及地方自治事務之公法人而進行。諸如：協助消防救災、教育、環境品質、都市經濟公司的市鎮協會（town associations），以及地方委員會等<sup>1</sup>。

按地方自治地位區分之以色列地方政權

地方政權	總 計	猶太部門	猶 太 與 撒馬利亞	非猶太部 門
市鎮	72	57	3	12
地方議會	127	48	14	65
區域議會	54	45	6	3
總計	253	150	23	80

資料來源：內政部《地方政府行政管理》，2006年12月。

公民與地方政權的相互關係複雜且受多種變數影響。某些變數受地方政權的特色及其治理方法影響，某些則受中央政府等外部因素影響。地方政權的存在與活動係依法建立，是個為其轄內居民提供政府與地方自治服務為主要功能的法律實體。它的另一項功能是社區發展，為居民福利而興建公共建築則是這種功能的表現形式之一。地方政權的地方自治地位，是由內政部長參考由其提名組成特別委員會所提出之建議，依法做出的決定。居民對社區地方自治地位的影響力反映在地方議會的認同，這也是指導內政部長的相關標準之一<sup>2</sup>。



立法者授予地方政權廣泛的行政與強制權力，包括制訂地方自治條例，徵收稅賦，批准與監管社區及商業服務，以確保居民的安全與福祉。另一項地方政權對社區及其居民有重大影響的基本領域則源自於《規劃與營造法》，該法授權市鎮議會與市長擔任地方規劃與營造委員會。地方政權從事各項活動的基本財源來自向其管轄範圍內居民及商業行為徵收的各種稅賦及費用。另一項財源則來自政府部會因地方政權提供教育、福利、接受文化移民、公共建築等政府服務而給付之補助。內政部在此框架下對符合相關標準之地方政權，提供財政補助以平衡預算。

地方政權從事活動的法令基礎明訂在地方自治法律及地方（區域）議會法律當中，這也形成了地方政權與其轄區居民間關係的法律與道德基礎。其他法律亦規定地方政權應如何執行其功能，例如：《規劃與營造法》（the Planning and Building Law），《預算基本法》（Budget Fundamentals Law），《商業許可法》（Business Licensing Law），《公司法》（Companies Law），《消防救災法》（Fire-fighting and Rescue Law）等。這一系列法令基本上是基於地方政權應對地區居民提供之服務。這些服務也構成了公民與地方政府部門間的主要連結。另一方面，民選官員必須受制於居民的意志，因為選民可在選舉日將官員換下台。這兩項元素在地方政權裡的民選官員與其居民之間，創造了一種相互依賴的平衡。

法治是社會正常運作的基礎，構成了公民與地方政權關係的基本元素，界定了雙邊的權利與義務。「法治」是個意義廣泛的詞彙，包含許多不同組成分，其廣度可從前任最高法院院長、法官梅爾·沙加（Meir Shamgar）的表述充分領略。

對法治的基本描述如下：它並非人治—完全依其個人決策、考量或不受限制的慾望而為—而是基於可信賴的標準規範，對每個人都平等適用，且遵循的程度每個人皆相同<sup>3</sup>。

公民對地方政權要求的政府與地方自治服務，大部分都屬壟斷性的，因此公民必須高度依賴地方政權。有時這種依賴是絕對的，甚至大部分個案連服務的種類、範圍、程度都是明訂的。同時，公民在捍衛權利與要求改善服務方面的能力非常有限。由於公民交付予地方政權的稅賦與其所應獲得服務之間並無任何關連，此一原則經法庭判決確認後，顯示了以下狀況：除了少數基本服務之外，地方政權與作為消費者的公民，其間的關係大多是基於公共正當性及組織與個人承諾的一種道德性規範。結果是，即便繳付稅款額度相同，地方政權提供的服務卻有很大差異。換言之，對地方政權必須提供的「一籃子服務」，並沒有任何界定或共識。

近年來，中央政府與地方政府間關係的變遷，也重大影響了公民—地方政權關係。地方政府在公共行動與服務提供方面，迅速卻無計畫的作為，造成公民—地方政權關係不明確。公民往往發現自己愈來愈依賴一個在增加功能、承擔任務中累積權力的強力地方政府。另一方面，中央政府雖然加強對地方政府的監管與審計，但並無能力與意願去執行及確保地方政府遵循全國政策或健全管理之規則（rules of proper administration）。受這些因素影響，開始出現轉型為既得權力的模式，試圖讓公民—地方政權關係制度化。將地方政權視為客戶導向組織的基本理念發展，就是



認同公民有權接受適當而良好的服務。也就是說，地方政權採行促進專業工作標準的機制，但由於缺乏服務程度與品質標準，必須透過變革以避免失敗<sup>4</sup>。

傳統上，為居民提供服務的地方政府角色概念，亦可見於民意代表（representatives）宣告的政策當中。例如，在地方政府中心（Center for Local Government）2005年工作計畫中特別指出，地方政府的策略方向應該是：

欲透過強化地方政府來確保以色列民主活力，就（必須）.....在特殊需求部門與族群、教育、福利、經濟、住宅發展、環境品質（地區性及全國性）、國際關係等，透過地方政府來推動全國性工作.....同時促進地方自治立法。

愈重視地方與中央政府關係，以及地方政權運作模式及其與公民關係，就愈需關注潛藏在這些關係底下，由法律、命令所規定與追求的幾項因素。由此可以導引出以色列社會、建國根基，以及開國者意識型態的特色，它們在建國初期對政府與公共行政體系的形成扮演了重要角色，且其影響力肇因於中央政府沒有做好準備，讓這些角色關係順應現實的變遷。

關於第一種成分，在以色列土地（Land of Israel）的猶太群體（Jewish entity），是先產生地方社區，後來轉化為全國社區，稍後並發展成為國家。由此觀點看來，以色列的個案與瑞士、美國相似，都是從地方社區逐漸發展成國家。至於民主概念方面，以色列是個新社會，如同經歷類似過程的其他歐洲國家一般，並



未將地方自治視為妨礙民主發展的因素。就以以色列個案，社區以其最民主的形式，成為政府組織最基本的聯繫紐帶。而猶太族群的會員大會及民意代表會議，則是第一個政府形式，組成了制訂政策的最高實體，與最高平民政權，後來則發展成為國家，並持續扮演領導角色。這些基本概念是源於前建國時期猶太圍墾區（Jewish Yishuv）特殊的社會與政治現實。此一獨特的特色從建國之初就已存在，需要一個能同時含括地方層級的中央集權模式。其結果是，中央政府取得了權力與功能，並創造了中央集權，而此一模式偶而諷刺地為兩邊所用<sup>6</sup>。

為檢驗地方政府及其與中央政府的相互關係，多年來已有許多嘗試。其中一項重要的試驗發生在1970年代末期，當時政府設置了地方政府事務國家委員會（State Commission for Local Government Affairs）（即「桑巴爾委員會」Zanbar Commission）。1985年，政府原則上接受該委員會建議，但對委員會有關資金方面的建議予以保留。然而就像其他國家與專業委員會的建議一樣，前述的建議最後並未實施。因此最終是由地方與中央政府以及政府與公民關係等其他因素，決定遊戲規則。

於此情況下，不論地方或全國性層級，地方政權首長的人格與社會地位就變得很重要。換言之，地方政權的行政管理，包含它與居民之間的關係，都會受到地方首長與中央政府關係的影響。基於這個理由，在地方首長的競選期間，經常有候選人強調自己在個人及政治上與執政黨間的緊密關係，以暗示選民：「我可以輕易地為地方政權爭取補助。」

地方與中央政府關係的變遷趨勢，同時也受安全、社會與經濟事務影響。例如，1990年的波灣戰爭（Gulf War）以及2006



年的第二次黎巴嫩戰爭（Second Lebanon War）期間，都讓後方變成了前線，使地方政權必須為居民在安全事務上提供解決方案。另一項重要案例則牽涉到1992年初對新移民的吸納。當時為立即處理數以千計的新移民，地方政權必須採取全新而多樣的行政管理措施，結果造成地方政權提供服務的範圍與水準迅速提升。移民帶來的重大影響還包括對郊區的圍墾。例如，在基布茲（kibbutzim）合作農場與鄉村附近建立的社區，新居民想要的是生活品質，而非意識型態目標的實現，這對公民與地方（區域）委員會（Local Committees, Regional Committees）關係也造成了重大影響。另一方面，大量移民讓開發鎮與移民村在與地方、中央政府關係裡，獲得了更大的政治權重<sup>7</sup>。

以色列中央政府權力的集中也來自於開國者（founding generation）的意識型態，他們相信國家權力必須集中，且為科層體制。因此，地方政府被視為任務的執行者，其角色是根據中央政府各部會的決策，為居民提供服務。此種行政管理概念，具體表現之一就是對此公部門負有部會責任的內政部的活動。內政部是制訂地方政府運作規範的公部門，也負責審查其年度與相關領域活動之預算，儘管內政部並不願意，但最後卻發現本身對地方政府的活動介入日深。結果，有人就認為內政部應為地方政府失能負責。這類主張常見於國家審計長對地方政府的報告。除了國家審計長對地方政權的批評之外，也有評論認為內政部並未採取必要步驟來防範地方政權的缺失與不當。例如，國家審計長在針對地方政權進用雇員的審計報告中指出：

內政部是中央政府負責地方政權人事的單位，其任務是提供指導、指引與監管……立法者授權內政部廣泛權力來監管地方政權的活動，以確保其遵循法律規範及健全管理之規則……地方政權若無能對居民提供適當服務，則內政部可介入其行政管理與行動……結果，以色列的政府概念是中央集權。地方政權被視為中央政府的執行機構（executive arm），在從事各種行政與財政作為之前必須先獲得核可。此一情況增加了內政部的行政負擔<sup>8</sup>。

國家審計長公署對內政部的審計，更增加了內政部對地方政府活動的涉入。同時，也更增強了內政部須為地方政權健全管理負責的觀點。這在從法院裡的訴訟案件找到例證，居民常控訴內政部未能對居民心目中已違法的地方政權發揮其職權。為減少此類批評，內政部採取了一系列步驟，最重要的就是加強對地方政府的監管與控制。然而，內政部並未有效執行這些變革，結果又因地方政府的失能，讓內政部招致更多責難。

還有另一個現象也逐漸增多，即提出控訴強迫內政部對違法不當的地方政權行使其職權。在這種情況下，法院已對內政部提出要求，必須對地方政權執行權力並採取措施。在一個值得關注的案例中，法院對地方官員加諸個人責任。在此案例中，由於公民及其他人對高等法院（High Court of Justice）提出申請，內政部2002年在地方政權審計處（Audit of Local Authorities Department）裡成立了一個特別的單位來處理此類議題<sup>9</sup>。

在這個關係系統裡另一個重要趨勢，就是愈來愈多地方政權在與中央政府之間的戰爭中，透過居民的協助爭取財政補助。通



常居民會發現，即便並非所願，還是難免成爲這場戰爭的工具，當他們沒有得到國家或地方自治服務時，就會被召來對中央政府部會官員示威抗議。大部分的個案中，中央政府都會對這些需求做出回應，給予地方政權財政補助，也因此更鼓勵了公民將抗議當作獲得政府協助的方法。同時，地方政權與中央政府各部會間既複雜又問題重重的關係，往往影響公民—地方政權關係各個層面的時間框架（timeframe）。在大部分的案例當中，動態而多變的關係，通常受限於地方政權的財政條件及地方首長的人格特質與行政管理風格。這並非源自於地方層級想要強化民主元素，或改善地方政權效能及對居民提供服務的想法或意圖。

談到地方政權與居民間相互關係的法律基礎，必須特別注意地方首長選舉法規。可以選舉地方首長與議會議員的可能性，讓公民更有權力，此一事實也誠如我們所熟知，使得專業行政在地方首長當選後「傾向於」被替換掉。關於這一點必須特別說明，法院已經強調必須依法定期改選地方首長的重要性。此一基本方法導源於其道德與民主層面的重要性：

選舉權與被選舉權是民主國家的靈魂。此一基本權利也包括了地方政權當中的選舉與被選舉權。同時，投票權的至高無上，已獲得普通法的認同，因為，「失去這項權利，其他基本權利的基礎都會受到損害。」<sup>10</sup>

直接選舉法自1975年起實施，規定由居民直接選舉地方首長，也使地方首長的地位、行政管理模式及其與居民的關係產生重大改變。地方首長在直接選舉法實施前可說是「萬人之上」，

從議會議員攫取權力，並獲得類似居民特使的特殊地位以處分地方政權。此一地位在相關法令中有明文規定，如《自治市條例》（Municipalities Ordinance）第126條第A款：「自治市的運作應由自治市長領導」，以及「自治市長應為自治市運作績效負責」。

新的選舉方法也使公民與地方首長間產生新的行為模式。部分針對選民行為之研究顯示，情緒在選舉過程中扮演相當的角色，以及「相互妥協模式」（give and take pattern）<sup>11</sup>。

授權居民得選舉地方首長，通常會加強居民與民選官員之間的關係，從而提升其地位與影響力。結果，居民往往會針對特定議題，包括個人事務，對地方首長提出過份要求。除了要求改善生活、教育品質，興設公共機構之外，居民甚至會提出降低財產稅，在地方政權中謀一官半職，或在違反規劃與營造法令情況下給予核准等要求。另一結果則是公開宣告要求協助，以交換對某地方首長候選人或議會席次的支持。國家審計長針對此一可議現象曾經提出警告，並指出對政治支持給予公開的報酬，將被視為賄選。

此一趨勢在近年來的地方政府層級選舉尤其明顯，候選人理所當然地承諾將採取各種方案來造福居民，改善地方自治服務。在大部分案例中，有意營造公信力的地方首長，會發現自己處於一個非常特殊的情境。一方面，以現任優勢，他可以採取各種方案來造福居民，一部份原因是因為他有能力運用地方政權的資源（雖然法令明文禁止）。另一方面，不像其他候選人只要口頭承諾即可，地方首長必須採取行動，才能證明他的誠心。競選期間，現任者會極盡一切方法去滿足居民。結果，因為居民減稅而



造成財政收入下滑，企圖展現政績，如對社區環境的改善、興建公共建築、修繕公共設施等，則造成財政支出遽增。這些行動愈來愈普遍，也被稱為「選舉經濟學」（election economics）<sup>12</sup>。

### ❖ 公務審計對公民—地方政府關係的影響 ❖

公共監理，是民主社會大眾得以監督政府作為與不作為的方法，其目標在確保政府行動都能遵循法律規範及健全管理之規則，並以公益為先。而社會大眾無能監管政府行動的原因很多，才有內部、外部審計的建立，以達成此一重要目標。亞瑟·弗烈德柏格教授則認為，民主政體中的公共監理有賴於國家審計長所執行的公務審計<sup>13</sup>。

有研究指出，公務審計對促進健全管理與改善公共服務方面，有其道德與實務上的貢獻。惠特（Wheat）曾提及，審計人員的建議往往可影響行政機關決策。他所舉出的例子，不但展現了審計結果，並指出其對社會重要過程、政府系統與公共行政的重大影響。他也指出，審計工作有助於執法官員、民選官員及行政首長執行任務。當政府治理的界定不明確的時候，審計讓官員們知道，究竟什麼能做，什麼不能做，及其責任界線何在<sup>14</sup>。

地方政府審計工作的正面效益，特別是道德層面的效果，在於對居民提供了有關地方政權行政管理的資訊。公眾「知的權利」是民主社會的基本原則，此一概念已獲法庭認同。例如，高等法院曾表示：

在民主、公民自由與政治自由等概念中，捍衛公眾知的權利（其中以言論自由與新聞自由最能有效確保公眾知的權利）實居核心地位，其重要性毋庸置疑<sup>15</sup>。

立法者則表示，從公務主管機關（public authorities）獲得資訊之公民權利非常重要：

從公務主管機關獲取資訊之權利，是民主制度的基本權利之一。它是生活各個層面中，使言論自由、政治及其他個人權利得以運作的基本條件。有更好的管道可以獲取資訊，將有助於促進公平、法制、人權等社會道德，亦有助於公開監督政府行動。

唯有當公民針對地方政權作為與不作為，都能得到可靠、精確而公正的資訊，才算滿足了公眾知的權利。為達到此一目標，有必要設置公共的監理與控制機制，以查核地方政權的運作，並將查核結果公諸於世。同時，查核必須有固定標準，並由獨立專業人士為之。對地方政府的內部與公務審計正是基於這項基本責任，以確保公法人之健全管理。審計報告的公布，係屬於公眾知的權利要素之一，也是每個公共資金使用者的義務，必須就他的行動提出財務報告，說明公共資源使用情形。該項財務報告必須清楚反映官員的行動，及其在廉正、公平、遵循規範，以及效能、節約規則的實踐程度<sup>16</sup>。

對地方政府內部與外部審計的檢驗顯示近來已有重大改革，尤其是過去十年內。關於內部審計，1997年《地方議會令》的改



變最值得一提。該項命令要求地方議會比照市政府，任命一位內部審計人員。隨著該命令的修正，大部分地方議會都聘有內部審計人員，區域議會雖然法令並未強制，但也開始聘用內部審計人員。結果，到2006年中，大約有180個地方政權聘有內部審計人員。相較之下，1993年僅37個地方政權聘有內部審計人員<sup>17</sup>。

另一項重要變革出現在1992年國家審計長對地方政府的年度報告以後。這份報告發現內政部對地方政權的監管與控制有嚴重瑕疵。該報告讓內政部開始檢視本身的活動，以針對國家審計長所指出的違失進行改正。1993年11月內政部當時的部長（director general）阿姆蘭·卡拉吉（Amram Kalaji）召集部內行政首長舉行了一次特別會議，擬定幾個步驟以強化內政部對地方政府的控制。隨後，內政部在1994年設置地方政權審計處（Auditing of Local Authorities Department），對地方政權執行專業審計。該處下轄4個單位，包括行政審計、會計審計、內部審核，以及2002年設置的個人責任（personal-liability）單位。值得一提的是，自該部門成立後，已對全部地方政權執行年度會計審計，為達目的還雇用了將近300家會計公司進行協助，同時對部分作為示範的地方政權進行行政審計<sup>18</sup>。

內政部對地方政權的審計報告，自1995年起對外公布，後來成為對地方政府公共監理的一個重要成分。內政部地方政權審計處的年度報告，蒐集了與地方政權相關的審計結果，其中亦包括相互間的比較，使共同相關之議題得藉此加以檢驗。同時，亦可藉由審計結果檢驗所有、或大部分地方政權所違反的法律與規則。地方政權的《被審計之財政資料報告》非常重要，它既與政府透明度有關，也是內政部及其他部會決策者的行政管理工具。



對地方政權的監管與公務審計之變遷與趨勢研究，顯示了審計的範圍、頻率與方法上都有所增進，換言之，即採用橫向與系統性審計，讓人們對某議題得到更完整的瞭解，而非只是聚焦於某一特定議題的審計，即便是某個很重要的議題亦然。將審計報告廣泛公布在全國與地區媒體上，導致地方政府運作模式的重大改變，包括其與個體或集體居民之間的關係。審計報告增加了資訊量，也提升了大眾對地方政權行政慣例的認知水平。此一資訊的增加與認知的提升，也有效擴大了居民的參與。該報告同時負有另一項重要功能：對中央部會及地方政府決策者提供了完整、有效、即時與比較的資訊。同時，從報告中的審計結果與建議，針對所有或大部分地方政權的缺失與違法，導致了對相關法令與程序的重新檢視，其中許多個案甚至成爲重要的法令修正案。然而，許多缺失與違法仍然存在於許多地方政權，包括執法機制的失能等，換言之，審計的效能依舊低落<sup>19</sup>。

雖然地方政府審計效能不佳的批評是正確的，但對增進健全管理、促進公民與地方政權關係的貢獻與影響亦不容忽視。除了促使官員遵循法令等規範性的貢獻之外，審計也增進了公民對其自身權利的認知，亦強化對政府機構的信賴，這點從公民面對地方政權之地位獲改善可見一斑。地方與中央政府所採取的行動，最終會使公民獲益，其效果由以下案例可以說明。

與不當任命的對抗：公務員的徵聘違反法律與規則，會導致不適任的任命。其結果是，有資格者卻沒機會公平參與競爭，違反了公平原則。基於個人或政治理由將工作機會給了資格不符者，也會戕害社會規範，如導致有資格者不再願意擔任公僕，進而使政府公信力降低。針對此議題，國家審計多年來曾不



斷提醒，此一不當慣例將有毀滅性效果，傷害了良好社會運作的基礎。如前任國家審計長，（退休）法官以利澤·戈登柏格（Eliezer Goldberg），要求檢察總長（attorney general）調查政治性任命是否涉及犯罪，則是處理此議題另一種截然不同的作法。

國家審計長，（退休）法官米查·林登史特勞斯（Micha Lindenstrauss）從2005年中開始實施的新政策帶來了重大改變，他要求執行即時審計，並公布違法官員姓名。毫無疑問，新政策的威力降低上述現象帶來的負面效果，包括政府與公共行政腐敗的根本。由此可以推論，只要特別關注是否遵守招聘法令，可以讓公民有公平機會在公部門任職，也可讓地方政權由更適任的人來負責管理<sup>20</sup>。

地方政權財政紀錄與報告方式的變革：對地方政權的審計結果指出，其財政紀錄與報告並未依據已經變更的會計準則執行，亦不符政府機關的需求。結果，1996年7月，政府命令內政部組成公共委員會，為地方政權制訂財務報告的新格式，1997年7月，內政部指派了委員會成員，並由阿米爾·巴尼（Amir Barnea）教授領導。一年後，該委員會提出一份詳盡報告，其中包含了對地方政權改變財政紀錄與報告方式的建議。委員會建議，包括資產價值與實際債務等財務報告，改採會計學的應計基礎（accrued basis），也建議由部長提交一份含括地方政權特定領域內活動成果的報告。考量到欲改變存續超過50年的財政紀錄與報告方法，牽連極為複雜，委員會建議任命一名專業委員，來決定這些建議該如何實施。於是，1998年10月，內政部長任命了一個專業委員會來實施這些方法上的變革。2000年，內政部針對該委員會的報

告進行討論，決定採納其建議，並以做中學的構想，先以試辦計畫形式實施。目前此一進程尚未完成。改為新的紀錄與報告方法後，公民將可以獲得更多有關地方政權財政管理的可靠資訊<sup>21</sup>。

向公民公布報告：公民在地方政權之前的地位，可以從地方政權對公民所負的義務窺見一斑。其中最重要的是，地方政權有義務針對前一會計年度財政情形及新年度活動計畫綱要提交一份摘要報告。西方國家常見這項義務出現在對地方政權的審計中，並常推薦給決策者加以實施。此一建議在1999年獲得採納，並納入國會（Knesset）通過實施的《國家經濟協議法》（State Economic Arrangements Law）（有關達成預算目標之修正條文）

（Legislative Amendments for Achieving Budget Objectives）當中，法條規定，地方政權的年度財政報告摘要，包括須經內政部長與財政部長（Finance Minister）核定的相關細節，都會在地方媒體上公布。隨後由內政部長發布的2000年第3號《通告》（Circular 2000/3），提出了地方政權對此事的相關規則與指示，對地方政權必須公開的報告格式做出規定。同時，內政部地方政權審計處則奉命監督這項指令的執行。地方首長有義務向公眾報告地方財政情形，而在地方媒體公告財政資料的摘要，則是強化承諾實踐的核心。摘要的出版除了規範性層面之外，也可有效促進透明度、節約與效能，尤其當民選官員欲強調施政成果，並改善公共服務<sup>22</sup>。

商業許可：國家審計長偶而會警告，未依法取得執照仍從事商業經營行為的危險性。1995年起，內政部地方政權審計處也在此領域展開審計工作。根據審計結果，內政部展開一項全面性調查，至2000年7月，提交一份特別報告，其中包括在全國265個地



方政權未取得商業許可卻進行商業經營的公司資料。該報告包含希望減少此類個案數量之建議。例如，其中一項建議，希望要求地方政權公布未經商業許可卻從事商業經營的清冊，另一項建議則要求商家將許可證張貼在明顯處。隨著這份報告的公布，此一情況受到公眾與媒體的高度關注，隨即展開一系列行動，包括由內政部理事會、商業許可之公共委員會、國會內政與環境品質委員會（Interior and Environment Quality Committee）的討論。隨後，《商業許可法》即有重大變革，包括獲取商業許可程序的簡化，以及要求商家將商業許可證展示在明顯處等。同時，公眾的認知也獲得提升，導致許多地方政權要求商家依法取得許可，並勒令無照者停業。值得一提的是，該項報告強調，其間涉及嚴重的體制性問題，並指出相關官員有迫切的需要必須防範對公眾的危害<sup>23</sup>。

郊區的地方政府：郊區的公民與政府機構間有著相當特殊的關係。而以色列全國80%是郊區，特色各異，且主要導因於二元政府結構：公民須受制於兩個法定政府組織（地方委員會與區域議會）。多年來許多已經發生的變革，由於沒有相應的法制，導致居民與統治政權間關係不明確且結構有問題。其後果已造成居民的傷害，因為必須同時應付兩個經常無法協調一致的統治政權。根據國家審計長與內政部的審計結果，加上許多居民的投訴，內政部地方政權審計處針對50個區域議會展開特別審計。1997年出版的審計報告，聚焦在區域議會與地方委員會間的相互關係，報告中建議，應對兩個政府組織在相同領域間運作的不明確關係找出解決方法。該報告的審計結果，讓財政部決定1999年在《國家經濟協議法》（有關達成預算與經濟政策目標之修正條

文)中，納入建議，取消地方委員會自治市的地位。在內政部的要求下，這項建議被撤回，並組成特別委員會來審查本案。內政部長因此於1999年8月任命一個公共委員會，負責審查區域議會裡各地方委員會的地位。該委員會於2000年8月提出報告，獲內政部同意，內容針對先前審計結果發現之缺失與違法，提出一系列的改正建議，其中一大部分於2006年1月的《地方(區域)委員會修訂命令》(Amended Order for Local (the Regional) Committees)中實施，對郊區居民與區域、地區議會之政府機構間關係有重大影響<sup>24</sup>。

## ❖ 結 論 ❖

對公民來說，地方政府是以色列最重要、影響最大的公部門。愈來愈多原由中央政府執行的功能，現在改由地方政權處理，使得地方政府的影響力日益增長。此一趨勢既未經計畫，也不是欲達成特定目標經周延思考後的結果，卻以各種方法大大影響了公民與地方政府關係。另一個影響趨勢的重要因素則是中央政府的持續弱化，已經無法要求地方政府按照中央要求來運作，甚至連要求依照健全管理之規則都有困難，此結果在許多對地方政權行政慣例的審計結果中可以明顯發現<sup>25</sup>。

針對公民—地方政權關係的比較研究顯示，此種關係既複雜又界定不清，且有極大差異。某些個案中，地方首長與居民間彼此關係緊密，某些個案則關係淺薄，甚至根本毫無關連。同時，在大部分個案中所發展出來的相互關係，並非為達成特定目標，



設計用以增進公益，透過理論或行政管理方法所建構而成。一般說來，包括地方政權的財政條件，居民的社經地位，以及地方首長的人格特質與行政管理風格，這些其他因素才是真正關鍵。

其他影響因素還包括公務審計，尤以國家審計長之審計作為為甚。審計工作除欲達成健全管理之傳統目標外，還對居民提供了更多有關地方政權管理風格，如地方首長的績效等資訊。審計工作的公開與所涉及之龐大公益，強化了公民地位，包括增進公民對自身權益的認知，創造地方政權的效能與節約，偶或帶來法令變革等。

儘管公民與地方政府間的特殊關係已有了重大變遷，然而還是必須透過改革才能讓地方政權的運作真正符合公民的意見與期待。這項改革必須重新界定並清楚陳明彼此間的權利與義務，讓公民與地方政權關係制度化。在此架構下，特別重要的是必須建立地方政權的義務，包括對居民提供服務的範圍與程度，而計畫與興建等決策可能對公民帶來重大衝擊，因此一定程度上也有義務須將民意納入考量。公務審計的影響力來自鼓勵、支持以個人或社團名義努力爭取健全管理的實踐，以及支持官員們廉正、誠實、無私、無畏地在工作崗位上忠實執行職務。此外，也有必要確保公務審計的地位，尤其是國家審計。審計結果的公開及其對公民與社會的貢獻，都有助於恢復公民對國家的信心，而這正是以色列社會賴以存續的關鍵。

## 註釋

### 希伯來文

以下引述作品除了惠特(Wheat) (註14)，諾曼頓(Normanton) (註16)以及弗烈德柏格(註24)之外，其他都是希伯來文

註 1：有關以色列地方政府的特色，請參閱阿朗尼著(Amrani)，〈地方自治實體運作〉(Entities Operating Alongside the Municipal System)，收錄在丹尼爾·伊拉哲與漢·卡琪姆(Daniel Elazar and Haim Kalchheim)合編，《以色列地方政府》(Local Government in Israel) (Jerusalem, Jerusalem Center for Public and State Affairs, 2001)，第331-360頁。

註 2：請參閱亞伯拉罕·夏福特(Avraham Shafet)著，《地方政府—法制面》(Local Government – Legal Aspects) (Jerusalem, Ministry of the Interior, Local Government Administration, 5752 – 1992)，第4-10頁。拉馬特·哈薩隆(Ramat Hasharon)就是居民期待效應的範例，欲改變議會的自治地位成為自治市，唯有獲得議會議員的同意才有可能。

註 3：訪談與發言內容請見澤夫·西格爾(Ze'ev Segal)著，《以色列民主—以色列政權之憲法原則》(Israeli Democracy – Constitutional Principals in the State of Israel Regime) (Tel Aviv, Ministry of Defense Publications, 1991)，第65-73頁。

註 4：請參閱那鴻·班—阿利亞(Nahum Ben-Alia)著，《第四世代：以色列新地方政府》(The Fourth Generation: New Local Government for Israel) (Jerusalem, Florsheimer Institute for Political Research, 2004)，第192-209頁。

註 5：引自以色列地方政權中心2005年工作計畫(Work Plan of the Israel Local Authority Center for 2005) (Tel Aviv, 22 March 2005)，第3-6頁。

註 6：請參閱丹尼爾·伊拉哲著，〈以色列政府與政治之地方層面〉(The Local Dimension of Government and Politics in Israel)，伊拉哲與卡琪姆合編，出處同上，第1-37頁。

註 7：有關郊區部門的特色，請參閱利維亞·阿波堡姆與大衛·紐曼



(Levia Applebaum and David Neumann) 合著，《以色列郊區變遷及其對地方政府之影響》(*Changes in the Rural Sector in Israel and their Effect on Local Government*) (Jerusalem, Florsheimer Institute for Political Research, 1997)，第23-38頁。

- 註 8：請參閱國家審計長著，《地方政府審計報告》(*Report on Auditing of Local Government*) (Jerusalem, State Comptroller's Office, 2004)，第13頁。
- 註 9：對地方政權官員加諸個人責任的程序，獲得檢察總長的核可，也公告在內政部長2002年第9號《通告》(Circular 9/2002)當中。
- 註10：請參閱高等法院第93/3791號判例(HCJ 93/3791)米希勒夫對內政部長(*Mishlev v. Minister of the Interior*)，第47頁(第4段)，第126、130頁；以及高等法院第2757/96號判例(HCJ 2757/96)艾爾羅伊對內政部長(*Elroy v. Minister of the Interior*)，P.D.50(2)18，25。
- 註11：請參閱亞伯拉罕·狄斯金(Avraham Diskin)著，《以色列選舉與選民》(*Elections and Voters in Israel*) (Praeger Publishers, NY., 1991)，第20-22頁。
- 註12：有關競選期間地方政權行政管理特色，請參閱西蒙·拉維茲與舒基·阿朗尼(Shimon Rozvitz and Shuki Amrani)合著，〈地方政府競選預算—1988年〉(*Budgetary Aspects of Election Campaigns for Local Government – 1988*)；以及亞伯拉罕·博區與阿米·派德赫澤(Avraham Brichteh and Ami Pedhazor)合編，《1998年以色列地方政權選舉：是延續還是變革？》(*Local Authority Elections in Israel of 1998: Continuation or Change?*) (Tel Aviv, Ramot, Tel Aviv University, 2001)，第61-183頁。
- 註13：請參閱亞瑟·弗烈德柏格著，《以色列國家審計—法律與實務》(*State Auditing in Israel – Law and Practice*)，擴充第4版(Jerusalem, Academ, 5760 – 1999)，第88-97頁。
- 註14：惠特著，〈激進審計員：國家與地方政治的新參與者〉(*The Activist Auditor: A New Player in State and Local Politics*)，《公共行政評論》(*Public Administration Review*) (1991年9/10月，第51卷，第5期)；以及伊拉·沙勒斯基(Ira Sharkansky)著，



〈身為決策者的審計長〉(The Comptroller as Policy Maker)，亞瑟·弗烈德柏格《以色列國家審計》一書，出處同上，第586-599頁。

註15：請參閱高等法院第84/259號判例(HCJ 84/259)，M.Y.L.N.對國家電視台(M.Y.L.N. v. Broadcasting Authority)，P.D.38(2)637。有關審計工作對改善公共服務的貢獻，請參閱亞瑟·弗烈德柏格著，〈國家審計工作及其對改善政府服務之重要性〉(State Auditing and its Importance in Improving Government Service)，收錄在《以色列國家審計》，亞瑟·弗烈德柏格著，出處同上，第543-563頁。

註16：有關公共責任請參閱諾曼頓著，《政府課責與審計—比較研究》(The Accountability and Audit of Governments – A Comparative Study)(Manchester University Press and New York: F. A. Praeger, 1966)。

註17：有關地方政權內部審計的法令變革請參閱尼希姆·米茲拉希(Nissim Mizrahi)著，《內部審計理論》(The Theory of Internal Auditing)第一部(Kadima, College of Administration, 2000)，第175-207頁。

註18：國家審計長報告針對內政部對地方政府之監管的基本要素，含括在地方政權審計處年度報告第1期當中(1995年2月出版)。有關內政部監管地方政府的要素，請參閱舒基·阿朗尼著，〈內政部對地方政權之監管與審計：權力、特色與趨勢〉(Interior Ministry Supervision and Auditing of Local Authorities: Powers, Characteristics and Trends)，收錄於亞瑟·弗烈德柏格編，《以色列地方政權審計》(Auditing of Local Authorities in Israel)(Jerusalem, Ministry of the Interior, 1998)，第113-130頁。

註19：有關對地方政府的監管效應有限，請參閱漢·卡琪姆著，《民主國家的地方政府—以色列地方政權與全國行政體系》(Local Government in a Democratic State – Local Power versus National Administration Systems in Israel)(Jerusalem, Jerusalem Center for Public and State Affairs, 1997)，第65-73頁。

註20：國家審計長公署實施的新政策，是國家審計長，(退休)法官米查·林登史特勞斯在2005年12月1日一場紀念亞瑟·弗烈德柏格



教授的研討會中的演講內容，請參閱《以色列公務審計與內部審計》（*Public and Internal Auditing in Israel*）（Haifa, University of Haifa, 5766 - 2000），第21-31頁。該項政策已在實務中操作約1年，對國家審計長公署及受審計機關而言都是一項重大變革。例如，請參閱《地方政府審計報告—2005年》（Jerusalem, State Comptroller's Office, December 2005）。

- 註21：有關地方政權改變財政紀錄與報告方法的建議，包括在內政部地方政權審計處年度報告第3期當中，（Jerusalem, May 1997），第14頁。有關地方政權改變財政紀錄與報告方法的相關議題，請參閱舒基·阿朗尼、伊雅爾·蘇甘尼克、拉斐爾·海夫特（Shuki Amrani, Eyal Sulganik, and Raphael Haft）合著，《地方政權依「巴尼委員會」與「阿瑪尼委員會」建議進行之報告改革以及其他部門推動會計改革方式的經驗教訓》（*Reform on Reporting in Local Authorities in Light of the Recommendations of the “Barnea Commission” and the “Armani Committee” and Lessons Learned for a Format for Executing Accounting Reforms in Other Sectors*）（Tel Aviv, Tel Aviv University, November 2000）。
- 註22：請參閱內政部地方政權審計處，年度報告第3期（Jerusalem, May 1997），第14頁。
- 註23：請參閱特別調查報告—未經商業許可卻從事商業經營（Special Investigation Report – Businesses Operating without a Business License）（Jerusalem, Ministry of the Interior, Auditing of Local Authorities Department, July 2000），第6頁。相關的比較請參閱亞瑟·弗烈德柏格、羅伯特·舒華茲、舒基·阿朗尼（Asher Friedberg, Robert Schwartz, and Shuki Amrani）合著，〈監督倫理：以商業許可個案為例〉（Oversight Ethics: The Case of Business Licensing），《商業倫理期刊》（*Journal of Business Ethics*）第53期，2004年2月，第371-381頁。
- 註24：請參閱在區域議會為地方委員會建立地位與權力之委員會報告（Commission's Report on Establishing the Status and Powers of the Local Committee in the Regional Council）（Jerusalem, Ministry of the Interior, August 2000）。

註25：有關地方政權民選官員針對計畫與興建事務所擁有的重大影響力，請參閱舒基·阿朗尼著，〈以色列規劃與營造之法律與道德〉（Law and Ethics in Planning and Building in Israel），《土地》（*Mekarka'in* [Land]）（Tel Aviv, July 2006），第29-41頁。



## 第4章 1980年至2004年國家審計 長對以色列婦女地位貢獻 之評估

### 4

伊凡·列芙-阿里·弗烈德柏格  
(Yifat Lev-Ari Friedberg)

#### ❖ 簡 介 ❖

女性地位問題的各個層面，進入公共議程已有經年，且與其他多方面議題相互連結。有關婦女受暴、職場上不公平待遇，男女薪資明顯不平差異，以及部隊菁英單位中原本對婦女封閉的職能，是否允許婦女融入等，幾乎天天都有與此相關的報導。此議題交織在一個頻頻強調現代與開明思維的民主進步社會中，由於媒體與學術界的持續討論，又進一步強化其重要性。尤有甚者，官員與政治人物已無法再忽視此議題，一方面因其重要性與影響力，另一方面則因與其相關之事實與副作用常可帶來令人滿意的選舉與媒體利益。

有關婦女地位的促進與改善議題，以及相關法人團體、組織

.....  
僅以本文紀念我的父親亞瑟·弗烈德柏格教授（Prof. Asher Friedberg），他是我生命中唯一的支柱。

所採取的行動，彼此交織在一張建國以來即深植於以色列多元社會道德與行為模式的網絡當中。檢視此一領域的里程碑可以得出一些資訊，包括實施與不實施之間的拉鋸，以及政府—公務系統不同法人團體對促進與改善婦女地位的貢獻等等。整體而言，此一系統，尤其在公共行政方面，誠如各界所知，都須受國家審計長支配。國家審計長的功能包括，對規範的檢視，不論在特定或綜合層面，對應被審計單位執行活動及其程序的檢視，以及針對違失的改正提供建議等。

自80年代初起，不論在被審計機關，媒體或公眾眼中，國家審計長的權力及其影響力都有所增加。鑑於以色列國家審計機關被認定是全世界最先進審計機構之一，實有必要檢視1980年迄今國家審計在處理婦女地位相關議題上有何特點。

從本文的研究引發一個問題，被認定為先進國家審計機關，是否認為婦女地位的多元議題應予處理？如限於特定層面只處理與特定法人或主題相關事務，或在綜合層面上廣泛處理可能全面影響以色列婦女地位促進與改善的事務。其次，國家審計對促進以色列婦女地位有何貢獻？

本文的假定是，以色列先進的國家審計，在立法、社會、公眾、行政管理等諸多領域中，對以色列婦女地位的變革與改善有與時俱進的貢獻。為檢驗這項假定，本文也將分析相關期間內由男性擔任國家審計長，及1988年至1998年由女性出任國家審計長之間有何差異。

為達檢驗目的，本文研究了《國家審計長年度報告》（annual report of the State Comptroller），及監察使專案報告（specific reports）與年度報告（reports of the Ombudsman），



也研究了總理辦公室內部審核與國家審計處（Department of State Audit and Internal Audit in the Prime Minister's Office）的報告。該處負責代表政府回應《國家審計長年度報告》（在此必須強調，所調查的材料中，本文僅選取直接與婦女，尤其是婦女地位及婦女議題相關的主題）。

在此框架下，先在報告中找出直接或間接與婦女地位相關的主題，分析國家審計在該領域的審計結果與建議。調查與評量所有因應國家審計結果與建議所採取的行動，如法律、條例與命令的制訂，以及為促進與改善婦女晉升及婦女地位在活動與程序上所做的改變。再就不同國家的國家審計長對相同議題處理方式進行比較。

## ❖ 國家審計 ❖

根據文獻分析，過去50多年來國家審計已經歷了許多轉型與變遷。1950年代國家審計著重在傳統審計領域，現今對國家審計角色的概念則有了徹底改變。過去國家審計無法觸及的領域，現已一律成為被審計議題。過去國家審計只處理文件的查核、指令的檢視等傳統事務，現在的國家審計機關則處理如經濟、效能、效度，甚至政策審計等，範疇不斷擴張且持續發展中的事務（Friedberg: 1995）。

過去數十年間，就國家與公共職能活動的發展與範疇而言，國家審計已成為國家特性及現代社會的一部份。

作為矯正行政程序的「工具」，先進的國家審計被期待必須

監督現代國家不同職能的持續變遷與發展，關注社會、經濟、組織等可能影響國內多元社群的公共議題。

根據既有的研究成果，研究者凱登（Caiden）認為，國家審計機關執行的職能共有10項，包括簿記、合規性、合法性、公共責任、計畫評估、效能、廉正、回應、改善與矯正之公布與建議，以及法制層面的審計。在此範疇的一端是傳統的國家審計機關，主要聚焦在簿記、合規性、合法性等；另一端則是個強調計畫的檢視、效能、公共責任的審計機關（Caiden: 1991）。

## ❖ 以色列國家審計 ❖

國家審計從傳統到先進，其發展里程碑應指向國家審計長公署成立之初。以色列首任國家審計長齊格菲·摩西（Siegfried Moses），曾對國家審計特色做出幾項結論。他在1957年指出，「與其他國家現存法律相較，以色列《國家審計長法》中，以國的審計職能與領域都是最全面的」（Moses: 1957）。

第二任國家審計長伊札克·尼班佐赫（Yitzhak Nebenzahl）也檢視了國家審計長的工作趨勢及發展。在所有事項中，他特別重視透過國家審計以立法來監管政府行政管理的问题。

1949年至1961年間的國家審計長報告，被學者吉隆（Gilon）視為試金石，他研究了這些報告，並從中找出國家審計對公共行政規則具體化的貢獻（Gilon: 1966）。1950年代中期，塔爾（Tal）試圖從這些報告中為以色列國家審計劃界線。諾曼頓（Normanton）則認為，以色列《國家審計長法》已就審計範圍



用最清晰也合時宜的方式做出定義（Normanton: 1966）。由此觀之，研究者之間似已有共識，即以以色列國家審計機構是世界上最先進者之一，或依凱登的說法，是個站在該領域發展潮流最前線的國家審計機關。在此要強調，早在1980年代初期，世界先進的國家審計機關（包括以色列國家審計）就認為，社會審計，亦即社會問題審計，特別在效度及計畫成果審計方面，是先進審計領域中，具正當性且不可分割的一部分（Geist: 1988）。

先進審計的另一項特色是橫向審計，亦即就特定事務在幾個被審計機關之間做比較性的檢驗。例如，國家審計長在1986年即針對地方政府展開橫向審計（State Comptroller, Reports on Local Government, 1986, 1992, 1995, 1996, 1998）。包括公共服務的提供（Annual Report 38, 1988: 615/664），政府部會內部審計（Annual Report 36, 1986: 886/895），政治任命（Annual Report 39, 1989 to 49, 1999），以及許多其他議題的審計工作亦相繼展開。另一項更先進的審計則是綜合性審計，係針對同一議題對多個被審計機關進行全面審計，例如，對身心障礙者者融入社會或進入內閣擔任職員的審計。

「婦女地位」議題適合「跨界」進行跨部門、跨活動區域進行綜合性審計。由此應可合理預期，國家審計應對以色列婦女地位進行基礎而重要的綜合性審計。

## ❖ 「婦女地位」概念的本質及其特色 ❖

根據研究，以色列公共及政治議程中的「婦女地位」概念，



經常是矛盾而模糊的。在檢定本文假說前，應先針對此概念的特色進行研究與分析。

我們所關切的是，對此概念的審視，能否判斷國家審計已處理、或頻繁地處理特定法人團體內與婦女地位相關的特定議題，或已將活動觸角延伸到可能影響以色列婦女地位提昇及改善的基礎、綜合性議題。為達此目的，必須先找出研究者與各授權法人（如國會、政府、委員會等）為促進及改善以色列婦女地位的努力，究竟有何共同特色。

本質上，此一概念常因文化、時間、地域與宗教而有不同定義。然而，就西方民主國家而言，有關「婦女地位」的概念還是可以找出幾項共同特色。

第一項特色導因於近年來西方社會顯著且重要的社會趨勢，即婦女參與勞動市場的持續增長。以本項特色為指標，可檢視包含以色列在內的現代西方社會，婦女地位在金融市場中所扮演之幫助及激勵職能。教育、科技、民主與法制（其中有部分係規定各類職場中的性別平等）方面的加速發展，幫助、甚至增加了婦女進入職場區域（費得門，1996，Feldman: 1996）。

另一項特色是教育的善用及婦女因教育而獲致更多的選擇。婦女若受過一定的教育，且實務上能善用由此而開啓的選項，將增加她們進入金融、政治及社會系統的機會。已有許多研究證實其與職業選擇之間有關連，且與人們成長過程中的價值觀一致。奧斯丁（Austin）發現，理想的職業需滿足三個核心需求的有效平衡，亦即：

- ◆從雇用本身獲得之存在需求；
- ◆藉投入工作所滿足之享樂需求；



◆藉瞭解所從事工作之價值而滿足之貢獻需求（奧斯丁，1996，Austin: 1966）。

其他與婦女地位有關的特色，還包括財務報酬，以及社會刻板印象及對婦女雇用的影響。就這些特點而言，西方民主社會對「婦女地位」的概念，體現在受教育婦女善用所有對其開放的選項，進而融入職場，並有能力於她的存在需求、享樂需求、及對社會貢獻需求之間達到有效平衡。

有關婦女地位的議題，似乎早在建國初期就被提入公共議程，且一定程度上吸引了以色列立法者與決策者的關注。早在1951年，以色列國會就制訂了《婦女平權法》（Equal Rights for Women Law）。該法主要處理與婦女有關的「傳統」議題：婚姻、離婚、婦女保護及法律的創始。該法並未提及薪資平等、地位平等相關事項。然而，就當時的時空環境，還是應認定這項法律是決策者對婦女地位議題的適切處理（1951年第5711號婦女平權法）。

1954年第5714號《婦女就業法》（the Employment of Women Law, 5714-1954）在1954年正式頒布實施。隨著時間演進，該法已有所變革與修正，擴張其範圍與內容。例如，1990年代末期，該法做出了以下修訂：雙親有權共享產假，母親或新生兒住院後產假得延長或分次申請，懷孕期間的加班，懷孕期間禁止縮減雇用範圍等（Civil Service Commission, Notification 49/31, 1999）。建國以來所頒布的其他法律中，最開明且先進的當屬1996年第5756號《兩性員工薪資平等法》（Equal Wages for Male and Female Employees Law, 5756-1996）及1988年第5748號《就業機會平等法》（Equal Employment Opportunities Law, 5749-

1988)。

1978年，前總理伊扎克·拉賓 (Yitzhak Rabin) 任命了一個委員會，由歐拉·娜米 (MK Ora Namir) 擔任主席，負責檢視以色列婦女地位，並於1978年8月提交一份建言書 (委員會對女性地位的報告，娜米委員會，1978, Report of the Committee for Women's Status: [Namir Committee], 1978)。該委員會提出不下250個有關以色列婦女地位的結論。甚至往後的數年內，「婦女地位」，至少在口頭宣示上，被認定是應予審慎處理的重要議題；但政府1985年4月有關維繫婦女各種職場平等權利的決策中，並未加以體現。

從文官體系與政府預算出資之法人團體全面檢視公共—專業委員會 (Public-Professional Committee for the Comprehensive Examination of the Civil Service and Bodies Funded by the State Budget) 1989年8月提出之報告中，可以發現另一項與討論中議題有關的里程碑。報告之結論摘要中，委員會特別裁定，「應確保將婦女視為受教育而認真負責的人力資源，並妥善運用婦女潛力；應提供婦女平等機會融入高階位置，以提昇婦女在文官體系中的地位；應鼓勵具資格的婦女立志得到更高階管理及專業職位；應盡量維持同工同酬；在需要專業資格的事務中，應針對婦女訂定特殊政策；應監督以色列對少數民族婦女的吸納」 (文官體系與政府預算出資之法人團體全面檢視公共—專業委員會，庫伯斯基委員會 (Kuberski Committee, 1989)。以上結論係源自於某專門委員會的詳盡成果，該委員會係負責處理以色列政府—公共服務中婦女地位的各種層面 (小組委員會報告，同上出處第2期, Subcommittee Report, *ibid.*, 2<sup>nd</sup> Volume)。該專門委員會審



視了過去對該事務之建議的實施狀況，也被視為範例，印證「娜米委員會所提出250項建議中，截至目前為止，僅極小比例被處理與實施」。

該報告利用整整一章的篇幅，從女性人力占去半數公務人員觀點，詳盡討論婦女在文官體系中的晉升。該報告提供的數據顯示，婦女在文官體系中的數量持續增長（1988年4月，文官總數中58%為婦女，而1978年婦女僅占文官總數的44%）。檢視文官委員會婦女晉升與融合處（Department for the Promotion and Integration of Women of the Civil Service Commission）的報告亦顯示，加入文官體系的婦女已有所增加。例如，在2002年，文官中超過30年年資的婦女比率達55%，相較之下超過30年年資的男性則只有45%（婦女晉升與融合處，年度活動報告，2003）。同時，該報告亦指出，有資料顯示女性晉升有倒退情形。例如，前述期間的資料顯示，相較於同職位的男性，婦女薪資正逐漸減少（婦女晉升與融合處：2003）。庫柏斯基委員會負責審查該議題的伊弗妮（Ephroni），在提交的結論中也指出，就婦女薪資與晉升而言，兩性差異的確正在擴大（出處同上）。

綜合這些資料，報告中對婦女在職場的晉升做出幾項建議，其中第一項建議，有關1985年4月28日政府決策的實施特別值得重視，其中規定提供女性工作者在國營事業董事會、各種公共委員會及投標委員會（tender committee）中，有平等晉升及參與的機會（出處同上）。

專門委員會希望凸顯，在決定以色列婦女地位時，這些概念與規範均已經「過濾」，且形成一個隨時可被駁倒的定理。其中有幾項概念強調以色列並未歧視女性，所列舉之證據包括以色列

國防軍（Israel Defense Force, IDF）也招募女性，過去曾有女性擔任總理要職等等。與這些概念相悖的是，在就業領域、薪資等方面很容易便能點出對婦女的歧視（例如，當下流行的觀點是，婦女在勞動市場較不受歡迎，因為她們經常因懷孕、產假等理由而缺席。然而調查顯示，男性因服預備役之故，缺席頻率比女性還高）。因此，對女性的成功，應該基於教育、天資等可量測資料來評估比較合適，也唯有如此婦女才能繼續向前邁進。

1995年第5755號《公務員服務法》（任命）（適當之代表權）（Appointments）（Suitable Representation）於1995年進行修正。有關部門曾試圖依法執行實施指導委員會的修正條文建議，包括審視各部會對婦女的晉升，對照實際任命情形推動各部會設定數值化目標，在文官委員會舉辦的所有訓練活動中融入婦女地位相關議題，並推動法制變革及將責任加諸於相關部會首長等（Civil Service Commission, Activity Report of the Department for the Pormotion of Women's Status, 1999, p. 1）。

1998年第5758號《性騷擾防制法》（Prevention of Sexual Harassment Law, 5758-1998）頒布實施。法令中有整個章節主要在防範職場性騷擾。相關單位採取了一連串行動，以便在文官體系內推動這項法律，並採納為一般測量框架，以增進對婦女地位的認知。

決策者針對女性地位議題所採取的最新行動，即1998年頒布施行的《婦女地位促進管理局法》（Authority for Promotion of Women's Status Law, 5758-1998）。與1951年頒布施行的《婦女平權法》，及1998年頒布施行的《婦女地位促進管理局法》比較，前法強調的是「傳統」事項，如離婚訴訟中對婦女的保障，



婚姻等；而《婦女地位促進管理局法》則更詳細，且主要處理由現代民主社會所衍生更進步的議題，如職場中男女平等晉升、性騷擾、薪資等。該法之目的在提昇以色列兩性間的平等，協調以色列主管婦女地位的各相關法人，於該領域中推動教育、立法及執法，推動防範婦女受暴活動，提供執政當局必要工具與資訊以達前述各項目標，並設立實踐這些原則的主管機關。

該法最大創新之處在於，規定政府各部會都有義務依照管理局或政府授權當局所制訂之政策去執行（1998年第5758號婦女地位促進管理局法）。必須補充的是，該法賦予婦女地位促進管理局得向所有（受國家審計長審計之）被審計機關要求提供其活動領域內，或為執行該局職能所需之所有相關資訊、文件或報告。

就前述所提處理事務的方法，似乎自建國以來，「婦女地位」議題的確不時獲得以色列決策者的關注。針對決策者對婦女地位的處理方法，對婦女地位特色、成分、態度及社會規範的辨識，的確可能找出不同的發展趨勢。

## ◆ 1980-2004年國家審計長及監察使針對 以色列婦女地位之審計結果 ◆

根據本研究的假定，以色列國家審計（根據本研究調查所得之特色）係先進之審計，主要處理包括以色列婦女地位在內的社會議題，甚至可以對（不論特定的社會或廣泛全面的）不同領域婦女地位的促進與改善有所貢獻。為檢驗這項假定，本研究調查了1980年至2004年的《國家審計長年度報告》，同期的《監察

使年度報告》，及同期被審計機關對年度報告的回應與評論。本研究還檢視了國會審計事務委員會（State Audit Affairs Committee of the Knesset）對《國家審計長年度報告》及《監察使年度報告》的結論。

前述期間內，針對「婦女地位」的不同層面，共找出12大事項。其中8項為與婦女相關之特定事項，如職業婦女的子女日間托顧，受虐婦女，以色列國防軍女兵的晉升，家庭主婦保險等。其餘事項則與婦女直接相關，如全民保險協會（National Insurance Institute）的給付，乳腺X光攝影設備等。另一方面，如政府文官體系中的男女平等晉升，職場性騷擾，男女薪資平等，此類議題在前述期間內的報告中鮮少提及。

前述年間之《監察使報告》處理了3件與婦女地位相關個案。儘管個案數量不多，但他們直接處理婦女地位相關之議題，甚至可將與婦女地位相關的先進事項，直接歸功於他們。

以下是1980年以來，由國家審計長處理，與婦女地位相關的事項，被審計機關對審計結果的回應，以及國會審計事務委員會對審計結果的處理。

(1)1980年出版的《年度報告》第30期，（國家審計長伊札克·尼班佐赫）從各方面處理大量有關婦女地位的事項。第一件為職業婦女的子女日間托顧。報告中指出，「對婦女進入職場應予以鼓勵」，因此應盡量減緩婦女對子女日間托顧的憂慮（出處同上，第381頁）。該報告指出，1970年就業部（Ministry of Employment）內成立了婦女雇用組（Unit for the Employment of Women），1977年則成立婦女權益與地位處（Department for the Rights and Status of Women）。由於該部會在1970年稱



為「就業部」，而1977年改稱「就業與福利部」（Ministry of Employment and Welfare），從當時設有兩個不同部會開始，子女日間托顧業務事實上委託給兩個不同單位。國家審計長因此建議，為改善服務，兩單位應在一個組織框架下運作。

回應這份審計報告時，《財政部對國家審計長年度報告第30期之評論》（Remarks of the Minister of Finance to the 30th Annual Report of the State Comptroller）（1980，第161頁）指出，該部正準備創設單一組織架構，且1978年7月由財政部與婦女團體在會議中達成共識，將在1978-1979學年度檢視一項新的家長給付方法。該委員會建議，連同財務困難家庭在內，對子女日間托顧均採單一給付方法。有關子女日間托顧的監督，會中決議由就業與福利部依法指派日托督導員（出處同上）。

該年度審計報告中所提第2件事，是對搬遷至開發鎮（development towns）從事教學、社工、醫藥或照護等專業工作的夫婦提供激勵。報告中指出，教育工作者是最需要激勵的一群。既然教育工作者絕大多數是婦女，她們應當在地位與薪資方面獲得額外「推力」（出處同上，第389頁）。

《年度報告》第30期所檢視的第3件與婦女地位相關事項是再婚寡婦。根據法律，寡婦有權領取遺眷撫卹金，直到再婚。就再婚個案，全民保險協會必需給付雙重撫卹。國家審計長根據申訴發動調查後發現，全民保險協會並未特別費心通知她們有權領取雙重撫卹（出處同上，第881頁）。此事並未直接與婦女地位議題相關，但依我所見，它是反映幾個政府機構對婦女態度的指標。



在《財政部對國家審計長年度報告第30期之評論》（出處同上，第341頁），及對再婚寡婦審計結果的回應中，建議應改善對再婚寡婦的資訊提供，讓她們瞭解有資格領取全民保險協會的給付，以及有權獲得另一半給付，告知預估給付時間，讓寡婦們可以追索該給付。

- (2)1981年出版的《年度報告》第31期（國家審計長伊札克·尼班佐赫），處理對不幸少女提供的服務。報告中的審計結果顯示，「若不幸少女的處理失敗，將使她們被拒於社會邊緣及完全墮落」（出處同上，第445頁）。審計長確實將不幸少女處理不當，視為她們嚴重墮落的開端，並將現代社會無能處理這類社會失能的原因，歸咎於她們被拒於社會邊緣。在同一份報告中，審計長研究了相關部門如何處理未婚懷孕，發現大部分個案中，並未確認未婚懷孕婦女是否填寫必要表格，從這些資料也無從得知是否真有安置計畫幫助她們回歸正常社會（出處同上，第451頁）。

根據調查，1982年的《年度報告》第32期、1983年《年度報告》第33期當中，完全沒有一件與婦女地位議題直接或間接相關的事件。

- (3)1984年出版的《年度報告》第34期，審計長伊札克·圖尼克（Yitzhak Tunik）提出以色列國防軍女性士兵的職能議題。1983年底進行的這項審計，目的在檢視其整體職能，是否採取擴張行動讓女兵得以融入職能範圍。正如預期，透過檢視發現，70%的女兵擔任行政職能，18%擔任戰鬥職能，7%擔任維修保養職能（出處同上，第825頁）。此一事態正反映出以色列社會女性職能的剖面圖。在此必須指出，婦女地位委員會



（娜米委員會）報告於1978年出版，當中建議應擴張女兵在技術領域的資格，增加雇員專業水平，但審計長發現，負責檢視女兵專業範疇延伸而由AKA首腦任命（依娜米委員會建議）的指導委員會，事實上並未達成目標。審計長認為，委員會達成決議，延伸以色列國防軍女兵職務範疇的建議，應迅速而堅定地實施。在此必須強調，這是國家審計長利用提昇婦女地位相關委員會報告的少數場合之一，甚至還將報告中的建議當作此類議題的審計標準。

1986年出版的《年度報告》第36期，針對《年度報告》第34期之審計結果進行追蹤，檢視以色列國防軍女兵職能相關缺失的改進情形，發現並未針對服役中女兵編列多年期計畫。1985年參謀總部計畫支部（**Planning Branch of the General Staff**）知會國家審計長公署，計畫支部已於1985年夏成立規劃部門，其功能在使以色列國防軍多年期方案具體化，並於1986年4月提交計畫，待方案獲批准後，將據以編列女兵的多年期計畫。1985年6月，女兵首席軍官（**Chief Officer for Women Soldiers**）針對以色列國防軍女兵服役主題，提交一份報告給參謀總部論壇（**Forum of the General Staff**），討論終結時，參謀總長（**Chief of the General Staff**）裁示，應可兼顧有效運用女兵在諸多領域上的才能，同時達到最大效益。報告指出，在技術等相關職能中納入女兵作為男性士兵替代者，此一情形已有所增加，且對婦女在許多專業上的理想範疇，也已制訂出行政規制（出處同上，第1201頁）。

針對《年度報告》第35期到39期（1985年至1989年出版）的研究顯示，除了以色列國防軍女兵職能的追蹤之外，其他與

婦女地位相關事項均未處理。由於1985年是政府針對婦女地位做出決策的一年，為以色列婦女社會、經濟地位的提昇創造條件並提出建議，由此觀之，以上的結果特別令人驚訝。

- (4)1989年出版的《年度報告》第39期，係由國家審計長瑪利安·班波瑞特（Miriam Ben-Porat）簽署，主題則為1980年《年度報告》第30期有關日間托顧提供事項。根據該報告的審計結果顯示，1988年約有970間托兒所是由婦女團體與地方政權經營，但托兒所員工太少，每間托兒所收托孩童人數太多，且屬意要給托兒所的經費並未轉交給他們（出處同上，第443頁）。國家審計長在報告裡有關本部份的結論中，解釋日間托顧的重要性，他指出，「日間托顧有助於讓婦女融入勞動力，且有益於職業婦女的穩定」（出處同上）。由此或許可以推知，審計長班波瑞特的確相當重視婦女地位議題，但似乎也只是口頭上的宣示，該議題的重要性並未在《國家審計長年度報告》得到相應的處理。

根據經濟與計畫部綜合監督處（Department of General Supervision in the Ministry of Economics and Planning）對《國家審計長年度報告》第39期的回應顯示，審計結束後，該部要求相關組織提出教育監督活動的報告。有關托兒所過度擁擠問題，該報告指稱，許多孩童就讀的托兒所當中，員工數較多，且物質條件合宜。有關就讀孩童人數增加，但員工數並未增加的托兒所，該部將以違反規定為由寄發警告，亦將監督托兒所對此事務的動向（經濟與計畫部綜合監督處，1989，第135頁）。

- (5)《國家審計長年度報告》第42期（1992年出版），處理的是令



人痛苦的事務—受暴婦女的處理。該報告強調的是，受暴婦女庇護所無法滿足此類婦女的所有需求，尤其是事件處理告終之後，幫助婦女重新融入社會的需求（出處同上，第542頁）。

在《國家審計長年度報告》第42期揭露的違失獲改正後，經濟與計畫部綜合監督處進行後續追蹤，於1993年1月提出報告。在追蹤報告中，警察部（Ministry of Police）（於1992年7月20日）指出，有關命令執行的監管，是根據調查處（Department of Investigations）年度方案對各領域進行審計。針對社工作為不足以停止對婦女的暴力，該報告在回應中聲稱，就業與福利部社會服務處處長（Director of the Department for Social Services in the Ministry of Employment and Welfare）已於1994年7月14日發函區經理（district managers），要求他們在社會服務部門首長面前，強調對家庭暴力應更重視，並採取全方位而快速的行動。在其他尚有缺失的領域中一如社會服務部門缺乏指導，相關部會中僅對部分員工提供受暴婦女相關訓練，未能將受暴婦女含括在免付急救病房費的範圍內一則要求持續追蹤，並針對上述缺失的改正提供答案（出處同上，第70頁）。

- (6) 下一篇處理有關婦女地位的報告是1994年出版的《年度報告》第44期。報告中，國家審計長瑪利安·班波瑞特提及家庭主婦自費保險的主題。她指出，「已婚而未就業之婦女及其丈夫，依據全民保險法（National Insurance Law）可參加養老及遺屬撫卹保險之婦女卻未投保，該婦女達到法定年齡也得不到養老金給付。而法令規定參加自費保險的條件複雜而嚴苛，必需小心翼翼加以維護」（出處同上，第743頁）。審計結果發現，全

民保險協會並未定期監督保費給付情形，以確保婦女自費保險繼續有效。此外，全民保險協會針對其於1987年設立之小組所提建議，並未做出具體決策，包括讓每位已婚家庭主婦都能參加自費保險，並讓每位婦女均有權領取養老給付。針對1987年成立之小組，所提檢視婦女地位的建議，國家審計長處理的方式證實了，婦女地位確實是個重要議題，但應再次強調的是，雖然審計長認同其重要性，但所作所為並未與其社會重要性相稱。

從全民保險協會的回應可以發現，該協會成立「求助專線」提供自費保險相關資訊。從該協會的回應也可看到，該協會已經針對家庭主婦保險法案與就業與福利部展開討論。1993年3月間，全民保險協會開始定期監督婦女自費保險保費給付欠繳情形。協會的回應中也指出，針對此一事務將在1994年2月進行第2次追蹤。該協會並通知，此類追蹤將每年定期實施一次。

協調與行政管理部長委員會（Committee of Ministers for Coordination and Administration）討論了國家審計長對此事務的評論並做出決策（CA/166），包括對自費保險的家庭主婦保費欠繳情形定期進行監督，成立專家委員會對既有條例進行檢視，以便讓更多婦女納入自費保險架構下，同時將改革計畫具體化，讓有關部門據以實施，讓所有家庭主婦的養老與遺屬保險，及有權領取撫卹的寡婦都能適用（國會決定的執行-國家審計長報告第44期，Implementation of Decisions of the Knesset—State Comptroller Report 44）。

(7)瑪利安·班波瑞特任內發行的《年度報告》中，處理了與婦女



地位有關的其他兩個事項。《年度報告》第46期（1996，第228頁）處理了婦女健康問題（報告中審計長探討了衛生部關於乳腺X光攝影設備技術品質的檢查命令）。從此一角度探討，雖未直接提及婦女地位議題，但卻提及以色列婦女健康問題，同時建構以色列婦女健康之審計參考資料。

此案例中被審計機關，亦即衛生部的回應顯示，該部從1995年9月起即已執行對技術品質的監管，以確保診所每天都對相關程序確實進行檢視。回應中也指出，1996年2月15日，被審計機關更新發布一份所有被授權實施乳腺X光攝影的診所清單。同時亦聲稱，大部分醫院各單位及實驗室均與該計畫合作，以改善疾病診斷，但在欠缺特定法規的情況下，很難強迫相關機構將確診資訊移轉給負責該計畫的機構。

協調與行政管理部長委員會1996年3月針對此議題進行討論，並做出以下決定（CA/7）：衛生部將在1996年於固定時間對50至74歲婦女執行乳腺X光攝影測試計畫；衛生部將透過公共醫療衛生服務開辦一項統整性計畫；衛生部部长將通知部長委員會相關計畫細節（總理辦公室，總理於國家審計長年度報告第46期之評論，1996，第1頁，Prime Minister's Office, Remarks of the Prime Minister regarding Annual Report 46 of the State Comptroller, 1996: 1）。

針對國會審計事務委員會對此報告之結論與建議的研究顯示，依照國家審計長報告的審計結果，並參考委員會結論，以色列國會認為，衛生部應對實施乳腺X光攝影的診所，就其應有品質更嚴格地執行有關技術品質檢查之命令，包括每日檢查相片沖印過程，每月檢查照片品質等。國會並進一步要求，

該部會應對醫師與技師的工作進行檢查。對未持續執行品質檢驗，及未得到衛生部授權之診所，衛生部也應禁止其從事相關活動。衛生部應在全國各地進行乳腺X光攝影測試計畫，亦即，透過與所有提供乳腺X光攝影的診所合作，邀請50歲以上婦女一年兩次接受測試；衛生部必需在1997年內邀請所有婦女接受檢測（以色列國會，國家審計事務委員會國家審計長年度報告第46期建議與結論，1977，The Knesset, Conclusions and Recommendations of the State Audit Affairs Committee with regard to Annual Report 46 of the State Comptroller, 1997）。

在1998年出版的第48期《年度報告》中，審計長處理了以色列國防軍女兵議題。如前所述，國家審計長伊札克·圖尼克14年前也曾在1984年第34期《年度報告》審計工作中處理過同樣事務。第48期《年度報告》中，審計長班波瑞特面對著以下事實，在需要特別訓練的職務上服務的婦女數量有顯著增長，以及訓練範疇的增加與訓練基地的組織結構及必要人力並不相稱。更糟的是，審計長聲稱，女兵接受的訓練，與結訓後所任軍職偶爾會出現全然的矛盾（同上出處，第947頁）。

看來軍隊對女兵能力的態度似乎已有所進步（主要是以色列社會趨勢與變遷所帶來的進步），即便已意識到婦女在軍隊組織框架中幾乎可扮演每一項職能，但卻未能在軍隊的框架中妥善運用婦女。必須指出的是，以色列軍事系統在許多方面被認知是以色列社會的反映。可以這麼說，就婦女地位議題，軍隊建構了一面社會的「鏡子」，反映出婦女的進步，及對婦女能力的態度。

被審計機關，即以色列國防軍的回應則是，目前野戰單



位女性軍官的課程計畫正在規劃中，且為屆退女軍官設計的課程計畫正在校對中。而有關女性軍官基礎課程計畫的改革程序尚未啟動（總理辦公室，總理對於國家審計長年度報告第48期之評論，1998，第363頁，Prime Minister's Office, Remarks of the Prime Minister regarding Annual Report 48 of the State Comptroller, 1998: 363）。

- (8)1999年出版的《年度報告》第49期中，國家審計長以利澤·戈登柏格（Eliezer Goldberg）處理了不幸少女處置的問題。如前所述，1981年出版的《年度報告》第31期曾處理過相同議題。審計長主要是針對各個機關團體對安置不幸少女的失能，以及對不同安置方案與預防計畫的缺乏（1999年第49期報告）。

對此個案，被審計機關就業與福利部在回應中解釋，該部將與財政部設置聯合委員會，以檢視處理不幸少女的人力需求。回應中並解釋，直至目前為止，所累積的都是不幸少女的手寫資料，1999年4月該部門將對督導員發布書面命令，要求社工面對11至12歲少女個案時，必須獲得督導員的授權。同時發布的命令還包括，有關該主題的學習日繼續進行，於國家南部增設庇護所，為不幸少女普設青年旅舍，並為無家可歸的少女在海法（Haifa）興建收容中心（預估1999年7月營運）等。

國家審計事務部長委員會（Committee of Ministers for State Audit Affairs）1999年3月17日針對此事進行討論。根據委員會決定（Audit/170），就業與福利部將在既有預算額度內，結合財政部與地方政府中心（Centre for Local Government），在4個月內推出聯合計畫，於1999年至2000年間負責處理不幸少女事件。該計畫內容包括可能遭逢不幸社群的界定；部會與



地方政權的人力需求；主動安置不幸少女；對可能墮落的少女採取預防措施；個別處理及計畫框架下處理結果的評估標準；吸納收容安置所的數量等。計畫中也決定在4個月內針對相關活動及其進展，向國家審計處（Department for State Audit）提交報告（總理辦公室，總理對於國家審計長年度報告第49期之評論，1999，第306頁，Prime Minister's Office, Remarks of the Prime Minister—Annual Report 49 of the State Comptroller, 1999: 306）。

- (9)2003年出版的《年度報告》第54期—〈就業法之實施〉當中，國家審計長探討了《就業機會平等法》（Equal Employment Opportunities Law）及《性騷擾防制法》（Prevention of Sexual Harassment Law）實施的中心議題。有關職場性騷擾問題，該報告指出，經多項研究及調查顯示，職場性騷擾如同勞動市場性別歧視一般，都是普遍發生的事。該報告發現，實務上相關部門僅專注於法律條款。報告指出，共有6位督導員負責監督《性騷擾防制法》及《就業機會平等法》的執行，他們的工作包括以下領域：徵人啓事的處理（措辭是否造成男女間的歧視），禁止在工作申請表上提及某些特定細節，禁止將部隊履歷應用在就業相關事務上。該報告指出，直到2002年7月為止，共檢舉了9起徵人啓事措辭不當。而歧視性用語的使用自此已成爲行政違規行爲，得處以新以色列幣（NIS）2,500元罰鍰（2003年年度報告第54B期，就業實施法，Annual Report 54B of the year 2003, Enforcement of Employment Laws）。
- (10)除了《年度報告》，國家審計長亦針對不同議題發布專案報告。根據一項對國家審計長出版之非年報的調查報告顯示，國



家審計長曾在1998年出版的報告中提及婦女地位問題，主要是國營事業董事公股代表的派任。根據該報告，以色列婦女大致符合擔任董事一職者，亦即高學歷婦女的數量並不亞於男性。然而，直到1994年以後，實務上才開始有婦女出任國營企業董事一職，且根據國營事業主管當局（Companies Authority）的資料顯示，1993年9月僅有59名婦女代表國家出任董事職務，相對於男性則有800名出任董事。該報告認為，此事需透過立法介入才能解決問題。該報告認為，在政治任命系統（系統裡某些候選人因關係良好而較獲青睞）與專屬任命系統（系統裡女性被排除在人選之外）之間是可能平行發展的。

《公司法》（Companies Law）因此而在1993年修正，且第18條第a項規定如下：

- ①國營事業董事會的組成，應確保兩性均有適當代表。
- ②相關部會應任命未獲適當代表席次的性別者擔任董事，直至有婦女出任董事為止。

一個婦女遊說團體1994年向高等法院（High Court of Justice）陳情，指稱《公司法》第18條第a項規定並未落實（HCJ 454/94）。高等法院決定，有關第18條第a項第b款，過渡期間應有改正性的歧視，該項規定應予落實。

自《公司法》1993年修正及高等法院1994年的判決之後，婦女在國營企業的董事席次已增加。國營事業主管當局的資料顯示，女性董事的比例在1998年達到30%。委員會的政策對婦女董事席次增加有所貢獻。同時，各部會似仍僅提供少數董事席次給婦女。即使就此事件已有所進步，仍須指出《公司法》有關兩性均有適當代表之規定，落實程度尚未臻滿意（國家審

計長，任命女性為國營事業董事公股代表之報告，1988，State Comptroller, Report on the Appointment of Directors on behalf of the State in Government Companies, 1988）。

- (II) 每年定期出版的《監察使年度報告》，可以進一步看出監察使處理婦女地位議題的方法。1996年出版的《監察使年度報告》第23期，提到當時在任之監察使瑪利安·班波瑞特所處理兩件與該議題直接相關的案例。第1件案例是一名希望婚後仍保持婚前姓的婦女。申訴者指稱，內政部辦公室（Office of the Ministry of the Interior）職員駁回她的要求，並且強迫她以書面解釋不冠夫姓的理由。申訴者主張，事實上她是被迫為其法律權利而抗爭。

班波瑞特認定1956年《姓名法》（Names Law-1956）第6條確實允許已婚婦女使用婚前姓或前夫姓，所需要的只是通知權責部會即可（不需特定理由）。班波瑞特總結指出，該辦公室職員的行為，忽略了《姓名法》相關規定，申訴者的申訴有理（監察使年度報告第23期，1996，第51頁，Ombudsman Annual Report 23, 1996: 51）。在這項申訴以後，班波瑞特要求內政部對辦公室主任及涉入該事件職員闡明《姓名法》相關規定。她也指示其他職員應遵循《姓名法》規定行政。

在前述報告中的另一項申訴案，說明了監察使對1988年第5748號《就業機會平等法》的處理方式。監察使調查了一位以色列公民的申訴案，她曾在美國擔任飛行員，且希望被接受成為以色列航空公司（El-Al）飛行員。申訴中指稱，只因她是女性，以色列航空公司甚至不邀她面試，便立即否決她候選人的資格。以色列航空則聲稱，否決候選資格的理由並非因為她



是女性，而是因為她不會在以色列空軍（Israel Air Force）服役，但監察使的調查顯示，該公司曾任命未在以色列空軍服役的男性新移民為飛行員，班波瑞特因此由此發現該申訴有理，並做出以下說明：「以色列航空公司飛行員一職的候選資格進入門檻，含有對女性的不當歧視.....以色列航空公司開列的初步條件之一是以色列空軍飛行學校（Israel Air Force Flying School）畢業，而該校尚未對女性開放.....因此婦女遭受歧視，只因她們是婦女」（出處同上，第88頁）。

在監察使針對性別歧視做出決定後，1996年2月，該名申訴者在台拉維夫區域勞工法院（Tel-Aviv Regional Labor Court）對以色列航空公司拒絕任命她為飛行員一事提告。監察使對本案的決定，某種程度上將影響上訴法院（Court of Appeal）對接受女性進入以色列空軍飛行學校的決定。

(12)《監察使年度報告》第25期（1988）處理一名女性員工的申訴。她以公務員身分向雅哈夫銀行（Bank Yahav）（專門服務公務員的銀行）申請建屋與購屋貸款的權利，卻因她請產假而遭拒絕。根據相關規定，該名員工被要求提供貸款申請前一個月的薪資單，但因為她正在產假期間，無法提出薪資證明。監察使的調查顯示，放款委員會的作為不當。委員會則告知監察使，將以協助公務員為目的，重新檢視先前所做決定（出處同上，第39頁）。

(13)2001年出版的《監察使年度報告》第27期，特別處理了有關歧視婦女的申訴。該報告指出，當年度除內政部未經某位婦女同意自行為其改姓之外，監察使並未收到任何一件婦女歧視的申訴。報告中指出，發生此事的可能原因是對此事務的認知不

足，若的確如此，監察使認為，有必要進一步理解、吸收兩性平等議題。由此似乎可以看出，該機關對以色列婦女地位議題嚴肅而專注的處理方法，以及讓婦女歧視議題獲得監察使關注的方法（2001年監察使年度報告第27期，Ombudsman Annual Report 27 of the year 2001）。針對事件必須說明的是，1998年第5758號《婦女地位促進管理局法》第6條第3項規定，「監察使應就所受理之所有婦女歧視申訴案及其結論，向國會提交年度報告。」（1998年第5758號婦女地位促進管理局法）

- (14) 《監察使年度報告》第30期一申訴案調查後之一般違失改正（2009年3月9日）中指出，根據《婦女地位促進管理局法》第6條第1項規定，若婦女地位促進管理局認為申訴案有必要讓監察使介入調查，可將所受理與職權相關之任何申訴案提交監察使。報告中指出，當年該局向監察使提交的一件申訴案中，一位工作達13年的就業服務機構女性雇員，申訴在職場上受到侮辱與羞辱。申訴案的爭點在於，儘管具備專業資格，甚至較晚進入機構的男性都已獲晉升，而她只因為是女人，不論薪資或資績都沒能獲得晉升（最後，由於申訴者向勞動法庭對雇主提告，監察使無從介入該申訴案，而根據《國家審計長法》第38條第5項規定，自進入司法程序後，即不能再對申訴進行調查）。

以下表格摘要彙整了本研究調查期間國家審計長對婦女地位事務所進行的調查，分類的依據則包括年度報告期別、在任國家審計長、報告中的審計結果、國家審計長專案報告的審計結果、被審計機關回應、國會審計事務委員會對審計結果的結論，以及對監察使提交有關婦女地位的申訴案等。



## 1980年至2004年間由國家審計長調查之婦女地位相關事務

年報	審計長 姓名	年度報告 審計結果	專案報告 審計結果	被審計 機關 回應	國會審 計事務 委員會	向監察 使提出 之申訴
30 (1981)	尼班 佐赫	職業婦 女的子 女日間 托顧		該部正建立組織 架構，提出文件 詳述托兒所收托 人數，任命日托 照顧監導員		
		為教育 工作者 提供誘 因				
		全民保 險協會		協會將通知寡婦 有權領取全額補 助		
31 (1981)	尼班 佐赫	對不幸 少女的 服務				
32 (1982)	圖尼克					
33 (1983)	圖尼克					
34 (1984)	圖尼克	以色列 國防軍 女兵職 能				
35 (1985)	圖尼克					

年報	審計長姓名	年度報告審計結果	專案報告審計結果	被審計機關回應	國會審計委員會	向監察使提出之申訴
36 (1986)	圖尼克			可在不同領域善用女兵的能力		
37 (1987)	梅爾茲					
38 (1988)	梅爾茲					
39 (1989)	班波瑞特	婦女團體對托兒所的经营		該部要求婦女團體報告對托兒所的教育監管活動，加強對負責單位訪視，加強對經費監管		
40 (1990)	班波瑞特					
41 (1991)	班波瑞特					
42 (1992)	班波瑞特	受暴婦女的處置		調查處訂定年度計畫，對申訴案有組織地進行登記，提高對家暴議題關注		
43 (1993)	班波瑞特					
44 (1994)	班波瑞特	家庭主婦自費保險		全民保險協會讓法案具體化，失業保險適用年齡之兩性平等		



年報	審計長姓名	年度報告審計結果	專案報告審計結果	被審計機關回應	國會審計委員會	向監察使提出之申訴
45 (1995)	班波瑞特					監察使年度報告一有關志工的研習費
46 (1996)	班波瑞特	乳腺X光攝影設備的品質		衛生部實施定期監管，改善計畫將整合在衛生服務中一併實施		監察使年度報告第23期一 * 已婚婦女改姓 * 《就業機會平等法》
47 (1997)	班波瑞特			衛生部應強制未獲授權診所從事相關活動的禁令，實施全國性測試計畫		
48 (1998)	班波瑞特	女兵訓練基地	國營事業董事公股代表任命報告（任命女性為董事）	以色列國防軍正處理該事務，同時於總部展開軍官課程改進工作		監察使年報第25期一雇員於產假中向哈雅夫銀行借貸權遭駁回



年報	審計長姓名	年度報告審計結果	專案報告審計結果	被審計機關回應	國會審計委員會	向監察使提出之申訴
49 (1999)	戈登柏格	不幸少女的處置		就業部將與財政部討論增加人力事宜，有關該主題的學習日將繼續進行，批准全國增設四間收容所		
27 (2001)	戈登柏格	對婦女的歧視				
54B (2003)	戈登柏格			有關實施《就業機會平等法》及《性侵害防治法》核心事務的檢視		
2001						監察使年度報告第27期—2001，某位婦女婚後姓氏未經其允許遭擅改
2004						監察使年度報告第30期—申訴案調查後之一般違失改正



## 其他國家審計機關對婦女 地位議題的解決之道

以色列國家審計機關對婦女地位議題的處置，與其他國家相較之下如何？西方國家審計機關的特色是現代而先進（諸如以色列國家審計機關），對婦女地位議題是否同樣無法周詳考量？為針對此議題進行比較，本文針對1993年至1999年間美國國家審計長（US State Comptroller）報告進行調查，發現該期間對婦女地位議題相關事項的調查一共有80次。相關事項的涵蓋面遠超過此議題，特別是從軍婦女、職業婦女、小企業中的婦女、未成年懷孕問題、全民保險、少女犯罪行為、與母職、哺乳、婦女衛生健康、婦女平等就業機會、婦女與運動、婦女教育、婦女就讀美國空軍學院（Academy of the US Air Force）、青少年懷孕產子、收養等，及其與以下婦女議題之關係，如對婦女而言需較多勞力的工作、婦女對各種財產的所有權、婦女受暴、性別歧視等等。在此必須強調，美國國家審計長對婦女議題的處理，也顯示了該議題的各種剖面。例如，美國國家審計長1994年至1995年間的年度報告，即處理軍校及其招收女生的議題（GAO: 1995）。

美國國家審計長在針對婦女地位相關事務進行嚴謹分析的同時，也會深入並仔細檢視最細微的細節。因此，例如，針對為職業婦女及其子女提供食物的主題，美國國家審計長在1997年進行了非常仔細的審查。審計長發現，為貧窮職業婦女發放食物券的中心為數眾多，其中僅有幾處在休息時間發放食物卷，讓真正需要的婦女可以獲得協助。儘管如此，其他中心仍未在婦女

方便的時間發放，讓婦女無法得到她們有權獲得之協助（GAO: 1997）。

另一個範例是美國國家審計長對社會保障總署（Social Security Administration）（SSA）所提的改革建議，主要是因為全民保險制度對女性的養老給付低於男性，因為，女性終其一生所獲薪資低於男性。事實上，美國國家審計長也不認同女性一生所獲薪資少於男性，從社會保障總署獲得之養老給付就因此直接與薪資連結。國家審計長在專案報告裡檢視了社會保障總署的一項計畫。根據該計畫，所有受雇者（包括婦女）得依薪資所得儲備其養老給付。審計長認為該計畫歧視婦女，因為她們的薪資較低，對投資較謹慎，也較不願意投入可能產生較大收益的計畫。審計長在檢視該議題時，建議根據不同判別標準，使男女養老給付平等（GAO: 1997）

在1999年的報告中，審計長探討了監獄人員對被監禁婦女的不當行為。審計長指出，美國數十州最近加入了一個特別計畫，教導監獄人員應如何對待女性受刑人。該報告從各個層面探討了典獄長對女性受刑人不當的性別態度，以及美國監獄的服務及刑罰機構（penal apparatus）的重要性（GAO: 1999）。

在美國國家審計長眼中，婦女地位議題的重要性，可以從美國參與第4屆國際婦女議題大會（the Fourth International Convention on the Issue of Women）窺見一斑。該報告探討了美國參與大會所付出的努力，以及實務上哪些組織負責執行大會提出的建議與結論等（GAO: 1996）。

探究美國國家審計長處理婦女地位議題時，主題的多樣性，及其檢視相關事項時的廣度與深度，就可發現其方法的意義所



在。國家審計長試著從不同面向及縱斷面、橫斷面去探討，也因此與婦女地位議題相關的各種事務，就能真正反映在報告中。雖然美國國家審計長對此議題的關注層面廣，但必須指出，對此領域的審計工作大多出自於國會議員的要求，而非國家審計長主動倡議。很明顯地，此類事務之所以被提起，一方面是著眼於選民，尤其是女性選民，另一方面則是回應男女選民與壓力團體的要求。研究者認為，就此事而言，美國國家審計長進行的審計工作，有80%是依據國會議員的要求，而非審計長本身的工作計畫（蕭瓦茲，1991，Schwartz: 1991）。

針對10個其他國家的審計機關發出詢問，鎖定對婦女議題各種事務所進行的審計工作，共獲得3項回應。這些回應主要來自英國、澳洲及歐洲共同市場（European Common Market）所屬之歐洲審計院（European Court of Auditors）。從回應中獲致以下發現：

- ◆英國國家審計機關完全不處理此類事項（國家審計署，2000年1月26日電子信件，E-mail 26.1.2000）。
- ◆澳洲國家審計機關僅處理過一次有關文官任用的兩性平等議題（澳洲國家審計署，澳洲公共服務就業平等，1997，ANAO, Equity in Employment in the Australian Public Service, 1997）。
- ◆歐洲共同市場會員國的歐洲審計院，就婦女地位領域之核心事務，也只在1998年處理過一次兩性就業機會平等問題（歐洲審計院，特別報告，第22期，第98頁）。

該報告有趣之處在於，提及了歐洲共同市場的所有會員國。報告中探討的事項包括，歐洲市場的女性勞動力，實施兩性就業

平等政策時缺乏策略，該領域缺乏總體評估，以及兩性就業平等實施計畫的建議等。

這些先進的國家審計機關對婦女地位相關事務的處理，與完全漠視者（如英國）相較下亦微不足道。

## ◆ 討 論 ◆

綜合調查國家審計長年度報告、專案報告、監察使年度報告、被審計機關回應，及國會審計事務委員會結論，可以在婦女地位相關事項上獲致一些結果，研究中對結果的檢視及處置，是本研究的基礎，也可回答本研究的核心問題：過去20多年來，國家審計對婦女地位提昇究竟有何貢獻？

本質上，審計就是事實與規範的比較。因此，欲界定國家審計在特定領域的貢獻，就必須在法律、管理、組織、社會與其他規範上進行比較，而這些規範為「婦女地位」概念提供了有助於質化的內容。如果過去20多年來婦女地位提昇，與決策者個人哲理、對婦女地位認知之間，能找到相互一致之處，就很難去說由國家審計長處理之婦女地位議題相關事務，與有效體現此模糊概念的主體之間是一致的。研究發現顯示，國家審計長很少處理組成以色列婦女地位提昇的主要元素。

必須問的是，為何國家審計需要處理像婦女地位這樣的社會議題？又為何以色列決策者對重要事項的認知，必須與國家審計長所審計事務相互一致？據專業文獻指出，先進的國家審計目標之一，就是處理以色列社會公共議題中，具廣泛重要性且可能



促成重大改革的社會議題。無疑地，婦女地位正是公眾眼中重要性不斷提高的社會議題。如果過去20多年來婦女地位的認知已逐漸增加，體現在諸如各種委員會的設置以檢視婦女地位並提供建議，禁止性別歧視相關法律的立法，以及婦女地位促進管理局的設立等，由此也就可以印證，國家審計長對此議題缺乏充分認知。

究竟是什麼樣的主要議題形成了以色列「婦女地位」的概念，並進而轉化為工具性元素？為了討論，在此特加以重述。

- ◆所有負責檢視婦女地位議題的法人團體、委員會都會提到的一項元素，就是將婦女視為受過教育、有貢獻、有促進作用的勞動力。這曾經出現在文官體系婦女地位專門委員會所提出的報告中（公共專業委員會對文官體系綜合考察的報告，1989, Report of the Public-Professional Committee for the Comprehensive Examination of the Civil Service, 1989），也曾出現在1985年政府對婦女晉升與婦女於職場上機會平等規定的決策中。還曾出現在娜米委員會（1978）對婦女職場晉升的結論中。最後，在《婦女地位促進管理局法》（1998）當中也曾經提及婦女是有貢獻、具促進潛力的勞動力。
- ◆另一項元素是避免在婦女個人境遇中設置障礙，阻礙其個人與專業發展—不論其是否已婚，生子，或已組織家庭等。決策者會考量這項元素，同時，針對此事負責處理與立法的各種委員會也認為，排除障礙是非常重要的，主要原因則來自以色列社會既存、且將持續存在的各種迷思（文官體系之女性地位議題小組委員會報告，1989, Report of the Subcommittee on the Issue of Women's Status in the Civil Service, 1989）。

- ◆另一項元素的焦點在婦女薪資及其職場地位，強調的是不分男女應有機會平等，擔任相同職務亦應支付相同薪酬。娜米委員會（1978），文官體系婦女地位專門委員會（1989），以及婦女地位促進管理局（1998），都非常關切婦女薪資及職場晉升等議題。
- ◆還有一項重要元素是婦女有權保護其身體。特別是有關性騷擾防治的相關立法（1998年第5758號性騷擾防治法；文官委員會，在文官體系中性騷擾防治法的實施，1999；Civil Service Commission, Implementation of the Law for the Prevention of Sexual Harassment in the Civil Service, 1999）。
- ◆另有一項值得一提的元素是，婦女社群相關機構的組織框架，例如不幸少女處理機構，受暴婦女庇護所，就婦女受暴提供資訊的法人團體等。此一元素可以從委員會、相關組織及立法機關的討論中獲得體現。

在此必須質問，究竟各個報告的審計結果與前述所提的主要元素之間是否一致。國家審計長年度報告與監察使年度報告在檢視這些元素的同時，是否想到它們對婦女地位的重要性與必要性？

根據對各個年度報告的分析可以發現，國家審計的處理非常有限，僅及於以上元素少數幾個最起碼層面。此一事實體現在以色列國防軍女兵服役與職能，不幸少女的青年旅舍，與婦女相關之全民保險，以及受暴婦女處置等事務的處理上。除了檢視以色列國防軍的女兵及其職能範疇的擴張之外，國家審計長所處理的事務都可以概括在所謂「傳統事項」底下。

換言之，國家審計長並未試圖檢視以色列婦女地位議題中重



要而有價值的事項。然而，應該這麼說，在監察使年度報告中，前國家審計長瑪利安·班波瑞特的確處理了婦女的特定申訴案，諸如民用航空公司女性飛行員的任用、維持姓氏等相關事項。雖然這些都與整體婦女地位相關，可概括在所謂「前衛事項」底下，但卻都是透過對監察使提出申訴，而非審計長本身發起、有計畫的審計工作。的確，1980年到1999年間所有被調查的年度報告中，以下事項沒有一個獲得全面的處理：男女機會均等的提供，公務體系中男女薪資不同，女性在不同職場的地位及晉升，性騷擾等。國家審計長並未依據既定標準，以及這些標準的實施模式，去檢視相關機關及被審計機關促進婦女的手段（除了國家審計長1998年有關任命女性為國營事業董事公股代表的年度報告之外）。

以色列社會當中，對女性充滿迷思與刻板印象的事務上，國家審計機構亦無法全面地處理該領域中所有議題。國家審計機構對以色列國防軍女兵職能的調查顯示，迷思與刻板印象的散播也有潛在的正面效應。這些調查似乎真為以色列國防軍女兵們，實現了婦女地位全面而重大的改善。

還有值得一提的是被審計機關對審計報告的回應。大部分被審計機關的回應都只是例行公事，通常以迂腐的措辭指稱該機關正規劃改正違失。可以發現確實偶有特定行政改正措施真正獲得落實，但大部分回應並無整體、重大的具體結果，可藉此促成女性地位的重大提昇。

就國家審計長對違失改正的監督而言，有趣的是，國家審計長在本研究調查期間僅出版過一份追蹤報告，而該項追蹤僅是他在該領域檢視過眾多事項中的一項。由此也可看出，國家審計長



對此議題缺乏關注。

從對表格的研究顯示，國會審計事務委員會在本研究調查期間也認為不適合就審計結果進行討論（除了一次討論之外）。此一發現也印證了，立法者「近幾十年來」對國家審計長在該領域內的審計結果，能拿出的辦法也很有限。

就國家審計長對婦女地位議題所採取的方法，從本研究結果可以得出幾項結論。首先必須強調，就被調查的事項及所揭露的審計結果而言，並未體現近20多年來以色列社會對婦女地位議題的一般感受。無庸置疑地，自1980年代初期，以色列婦女就對自身權利更加自覺，將自身的義務與配偶切割，對家庭與職涯的整合感興趣，也不認為應該獨自負擔家務及養育子女。此一趨勢似與以色列社會對女性欲求與傾向，長期存在的迷思與刻板印象相衝突。

外界對處理先進審計的國家審計長有所期待，希望他能處理社會扭曲以及公共議題當中的重大議題，而婦女地位議題絕對是其中之一。然而，在婦女及其地位相關主題的光譜上，國家審計長所處理的只是其中狹隘的一塊。分析向監察使提出之申訴案即可發現，國家審計長為婦女地位議題帶來重大改革方面，的確可以是個有效工具。毫無疑問地，幾位婦女對不公平待遇所提出的申訴案（請參閱民用航空公司女性飛行員對「以色列航空公司」所提申訴案），以及監察使所進行之調查，的確在所調查領域內造成了改變，或至少增進了對該領域的認知。在此必須強調，就本研究調查期間，國家審計長處理了廣泛的社會議題，甚至為這些議題帶來了重大改革與變遷。例如，有關毒品濫用及買賣（年度報告第37期，第916頁），受刑人的更生（年度報告第40期，第



440頁），以及新移民的吸納（年度報告第41期，第539頁）。

雖然國家審計長對大幅改善包括社會程序在內的各種程序，其效率已獲驗證，但根據本文對年度報告的分析，除了有限層面或偶而低調進行之外，國家審計長認為處理女性地位議題並不合宜。事實上，此類審計工作並不要求國家審計長像本研究一樣去調查議題的根源或元素，也無法產生適當動力來提昇婦女地位議題的核心元素。

就本研究調查期間所調查事項進行觀察，會發現國家審計長偶而會回到本質上屬特定的事項，而非針對婦女地位議題廣泛檢視相關事項。因此，在1981年出版的《年度報告》第31期當中，曾討論為不幸少女設置青年旅舍的主題，在1989年的《年度報告》第39期，1992年的第42期，以及1999年的第49期，又再度被提起。

為什麼法律所包括的重大事項，以及各種委員會認定攸關婦女地位提昇的重要事項，似與國家審計長從1980年代以來各期年度報告所討論的事項並不一致？何以國家審計長在這段期間的年度報告會忽略了這些事務？

身為有能力影響與促進社會、經濟變遷的法人，國家審計長事實上忽略了一個攸關婦女及整個以色列社會的核心社會議題。這不光只是婦女的問題。不平等，以及漠視男女間不平等的蔓延，都顯示了社會無能善用其資源，而無法善用其資源的社會，就是個殘廢的社會（伊瑟利（Yizraeli），1994）。對此，國家審計長原本可以做出重大貢獻，揭露與婦女地位相關的不公義，指出改善、提昇婦女地位以後，社會資源獲得最適利用所可能帶來的好處。然而，他們並沒有這麼做，雖然他們有能力將現實中婦

女地位的悲慘情境與法律標準、政府及委員會決策作比較，而這些決策為「婦女地位」概念「詳列清單」，成為只要透過調查與審計工作就能獲致的工具性元素。

在本研究調查期間，有4位男性（尼班佐赫、圖尼克、梅爾茲與戈登柏格），1位女性（班波瑞特）曾擔任國家審計長一職，其中有一半的時間（1988年至1998年）是由班波瑞特任職。於本研究調查期間，探究在審計中所提及與婦女地位相關的事務，依據審計長任期區別，可以發現國家審計長檢視此類議題的方法並無重大改變。班波瑞特任內進行之調查，大多為特定事項，而非基本、重大而全面的事項。若要說有任何主要的來源，那就是來自公眾的申訴，換句話說，並非國家審計長主動的計畫性安排，而是透過監察使的處置。

## ◆ 總結摘要 ◆

就所有標準而言，以色列國家審計都是個具先進特色的機關。它對現代、複合國家各種議題相關事務的關注，是有目的性且受歡迎的，因為過去數十年來，該機構已經證明了它的能力，可以揭露綜合性與結構性違失，糾正社會不公，對政治與社會過程提供推力與誘因，有效促進變革。

本研究所關注的問題是：國家審計長是否將婦女地位—就其核心元素—視為值得深入審視的議題？本研究的假定認為，以色列國家審計，身為先進審計，長時間以來，在法律、行政、社會、公共及其他一系列核心事務上，對以色列婦女地位的變革與



改善做出貢獻。但事實是否真是如此？

爲了檢驗這項假定，本研究針對1980年至2004年國家審計長年度報告、監察使年度報告、專案報告、被審計機關回應、後續追蹤及國會審計事務委員會結論等進行研究。

研究發現卻未能驗證這項假定。雖然國家審計長公署曾處理許多婦女地位相關事項，然其本質均爲特定事項，不具備深遠的影響力。幾乎沒有提到職場性騷擾、女性晉升不公平、薪資不平等綜合性議題。

就我而言，很難說這些特定事項不具重要性，不需處理。但是，它們也無法爲以色列社會婦女地位的重大變革與改善做出貢獻。由於「婦女地位」概念元素的明確具體化，呈現爲相關法令、政府之特定決策、各委員會決議等形式，很精確地訂出了議題的範圍，也使得歷任國家審計長對婦女地位議題缺乏關注的問題更形加劇。有趣的是，西方先進國家的國家審計機關當中，除了美國國家審計長之外，也都未能有意義地去處理這類議題。

從中可以學習的是，以色列處理婦女地位議題的立法者、法人、機構與社會，應該要求國家審計針對婦女地位核心事務進行有意義的審計。伊瑟利認爲，以色列社會目前有種「不能承受的簡化概念，把教育當成婦女地位問題的解決方案」（伊瑟利，1994），他的主張是對的。事實上，解決方案必須是全面、複合且更加複雜，同時也是道德、社會、法治與機構等層面所必須的。透過方法的改變，在推動改變以色列婦女地位所必須的解決方案上，國家審計機關也可以成爲重要的階層。正如我們近年來所見，綜合性與主動審計，就可能爲這項期待的改變做出貢獻。

除了本研究所討論的議題之外，有關國家審計長在決定優先

順序，並在審計計畫中首先處理某一事項，其考慮因素是什麼？關於這方面，我們所知甚少，但這個問題絕對值得另文進行研究與檢視。



## 第 2 部分

# 國家審計制度的比較





## 第5章 英國國家審計署執行績效 審計之方法論

### 5

傑裏米·高曼 (Jeremy Colman)

#### ◆ 前 言 ◆

過去幾十年來，英國國家審計署 (NAO) 投注了很大的心力發展一套系統性的方法以執行績效審計工作，這套方法是建構在管理顧問範疇上，起初僅作為報告起草的方法，現在已經完成整個績效審計的過程，包含從最初概念發想，到查核報告公布後之新聞發布，如此有架構之方法即所謂「議題分析／聚會討論 (Issue Analysis/Dinner Party, IADP™)」方法論。它確實產生了一個雙贏局面，對於被審核單位有更高的滿意度並有更深入與更聚焦的績效審計；重要的是，對審計人員來說，有更高的工作滿意度。

本文的目的在解釋「議題分析／聚會討論」之方法論，以及它如何帶來如此大之助益。此外，亦論及國家審計署在實務上應用此項方法之經驗。

「議題分析／聚會討論」方法論源於數十年前在運用目前標準的績效審計時，很難去確定是否已察覺所有相關的審計議題，亦無法確認並未提出不相關之議題。更進一步的觀察是在於外勤



查核工作結束後所得之結論，假設當所有的審計議題都已經被解決時，產生查核報告的過程總是既費時又無效率，常需要不斷重複地擬稿與修稿。

為克服這些問題，「議題分析／聚會討論」方法論被發展成一個具有一致性之系統，使績效審計達到嚴謹、精確與清晰的目的。這個方法被應用在研究、實證的整個過程，始於一般化之監督，終於伴隨著績效審計報告公布後新聞發布之擬稿。這個方法

圖一

研究方法的關鍵問題

1. 研究的目的是什麼？
2. 我們需要蒐集何種證據？
3. 蒐集而來的證據顯示了什麼？
4. 報告應該說明什麼？
5. 新聞發布應包含哪些內容？

使我們得以回答圖一所示幾項關鍵性的問題。

❖ 壹、研究的目的是什麼？ ❖

我們的審計人員不斷地觀察他們的審計領域，這個過程將得以辨認出一個明確的範圍，此範圍有可能為研究提供了一個很好的主題。方法論第一個步驟的目的就是要決定研究的主題，會以



問題的形式呈現，而問題的答案可用「是」或「不是」來回答。

如研究的主題不是依照上述方法定義，會產生實地調查與報告結果皆無法聚焦的風險。如果未界定好研究的目的或主題，報告內容容易成為僅記載所有已知資訊的特定機關介紹，便成一份失焦的報告。

即使研究主題已經減少成一個單獨問題，但卻無法回答「是」或「不是」的話（例如：以「如何完成.....」或是「如何成功.....」開頭之問題），依然存在著風險，那就是我們恐怕無法基於證據確切回答問題，或是我們甚至不知道問題是否有答案。

目前有許多可以使用的技術可標示出足以定義研究範圍的單一重要問題，我們發現最有用的技術其實是由芭芭拉·明托（Barbara Minto）根據以下兩項概念所提出：

1. 狀態：一段關於研究起始點的簡潔描述。這樣的描述是不具爭議性之敘述，能夠讓讀者確切地知道，也願意接受如此的敘述。它被設定為留給讀者對於進一步資訊的預期。
2. 影響程度：由於狀態的發生或出現而產生的某些事物；它描述了既定狀態之轉變，這也是研究之所以存在的理由。

在研究之初提出「狀態」與「影響程度」之目的，在於使受查機關、被詢問者提出研究中所關注的問題，以完成各議題，這需要不少的技巧來執行這項工作，而且，通常要有相當的深思熟慮才能有系統地陳述出「狀態」及「影響程度」。在一些案例中我們發現：為達目的，投入好幾個小時的會談是必要的，且無疑地非常有用。此外，我們也發現：讓整個研究團隊及受查對象參與討論是極有幫助的。

另外，選擇適當的時機決定關鍵性的問題也是需要技巧的。

決定的過早，會冒著承擔不可能任務的風險；決定的太晚，則會使一切努力付諸流水。

完成了辨認狀態、影響程度以及關鍵的問題，我們不僅為下一個階段：「找出所需證據」提供了基礎，也等於擬好了最終報告前面幾段的摘要。

## ❖ 貳、我們需要蒐集何種證據？ ❖

現在被定義出來的關鍵性問題勢必屬於高階的問題。事實上，要為關鍵問題架構出一套合適的答案可能還不明確。以早期我們在公私合夥（Public Private Partnerships, PPPs）下所做的工作為例，像「此部門是否達成了好交易？」之類的問題才是較明確的，不過，在前階段我們並沒有任何的標準得知交易究竟是好還是不好。

用來定義標準及確認應蒐集何種證據以回答關鍵性問題的程序，即所謂「議題分析（Issue Analysis, IA）」。「議題」是一個需要回答「是」或「不是」的問題，用這樣的方式來表達問題，指引我們分析到特定的結果上，而這個結果必須可以證明或推翻我們對於問題的瞭解。

議題分析的旨在於將關鍵性問題或高階層的議題切割為多個子議題，多個子議題可以進一步切割為更細的議題。在每個階段，議題會變得越來越明確、具體，這個過程須到議題可以根據證據加以確定才結束。在所有階層中，各個子議題必須有可能被回答為「是」或「不是」。（實際的答案會是「或許是」或



「可能不是」，但永遠不會是「非常確定」或「空泛、不夠明確」）。

在將一個議題切割為多個子議題的過程中，應用了兩項非常重要的規則：

1. 子議題本身不該與其他子議題重疊：因為一旦重疊，這些子議題就可以再更進一步地切割：導致越來越壯觀，因此，各個子議題之間必須是互斥的（Mutually Exclusive，ME）。
2. 子議題的答案必須足夠去回答最初的議題：這些子議題必須涉及所有範圍；也就是說，所有子議題必須是完整的（Collectively Exhaustive，CE）。

我們稱「互斥、完整」為MECE規則（MECE Rules），應用此規則得以定義出子議題。MECE規則是非常有邏輯的原則，它將議題切割為多個子議題，它或許僅僅是依時間次序、由遠至近排列的子議題：在取得上是否有完善的規劃？是否被確實地執行？契約是否達到預定效果？它有可能是結構上的子議題：B單位提供的服務是否符合預算？C單位的有嗎？D單位呢？它也可能是一段演繹推理的過程。（雖然我們發現現在議題分析中，這些問題鮮少發生在高階的議題。）

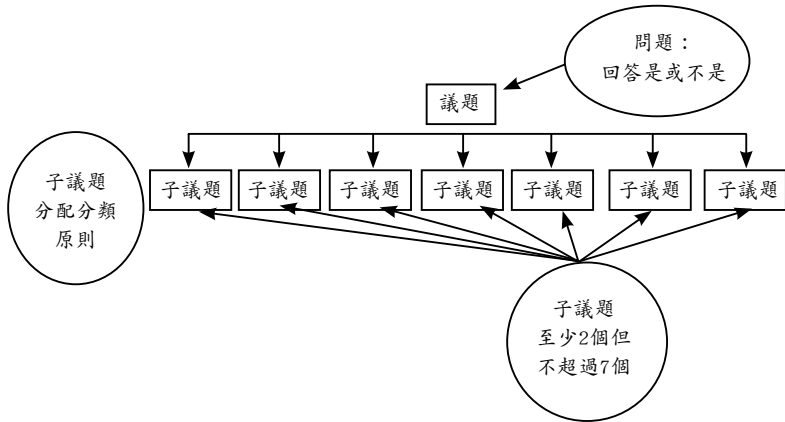
如果沒有依此分類，就有可能違反了MECE規則，且無法為議題分析的嚴謹性提供任何的保證。

還有個更進一步的規則，即「7定律」（Rule of Seven），亦即對於任何議題，其子議題總數不得超過7個，這樣的規則在於要求簡潔而非嚴謹。大部分的人在短期記憶內，是無法記憶超過約7個項目，所以如果議題的答案包含了7個以上的子議題，那麼這個答案就無法被大部分的讀者接受與吸收。儘管我們尚無法十分正

確地證明在任何情況下，子議題數目不超過7個就足以回答任何議題，不過，我們發現「7定律」是個很好的經驗法則，值得讓我們再三思考是否曾經落入要求超過7個子議題的迷思中。我們常常發現有更多的子議題數量可以被分類，且毋需違反MECE規則。

雖然看似顯而易見的，不過我們也發現到提出「1定律」（Rule of One）為一個規則也是有所助益的，亦即子議題的數目必須永遠超過1個。如果你發現你的議題只有1個子議題時，那麼代表你可能是遺漏了一些子議題，亦或僅在重覆敘述相同議題罷了。上述原則經歸納整理如圖二所示：

圖二 議題分析原則



議題分析止於當最底層的子議題得以形成假設，並且可以由蒐集而來的證據驗證，或是推翻此假設。

議題分析是一項極為艱困的工作，尤其是在腦力的部分，而且團隊間的腦力激盪比起個人單打獨鬥更能使此方法運作地更



好。研究團隊內共同從事議題分析有助於增強團隊間的凝聚力，並且確保團隊內所有的成員對於研究目的、如何進行研究有一個清楚明確的想法，此外，將其他人拉進團隊會議中通常也有助於議題分析的進行。在案例中，我們加入了外部顧問、相關的財務報表審計人員、或是具有特定知識的績效評估（Value For Money, VFM）專家。目前我們尚未將受查單位的人員納入團隊內，不過，我們意圖嘗試在適當的時候作如此的試驗。然而，要注意一件相當重要的事，就是儘管包含國家審計署研究團隊的全部，參與的人數還是要保持在合理的少數。

進行議題分析時如果有依照上述規則，那麼分析結果就包含了一個完整的定義，即包含所有得以回答關鍵性問題所應該有的證據，這也意味著議題分析的結果只會包含相關之證據，而未納入任何不相關之證據。

但是，對於任何問題，可以有很多有效的議題分析，端視議題如何被確切細分而定。舉個例子來說，一個區域性組織在各個地區執行同類工作的有效性研究，首先以區域來做分析，下一步在同一區域內以工作做分析，或是以其他方法周而復始地做。任一方法在邏輯上都是有效的，但究竟哪個方法比較適合或符合實務，就要視實際情況而定。不過，其實這些都無關緊要，議題分析被使用了這麼久就是因為它是有效的：議題分析僅是確保蒐集了正確證據的一個方法。

## ❖ 參、證據顯示了什麼？ ❖

在外勤查核工作最後的部分（我們必須知道何時應結束工作，因為我們將逐一檢視議題分析中的所有議題，並取得所有必要的證據來回答這些議題），對於所有的議題及子議題，將有所答案，答案可能為「是」或「不是」，但可能只是大概。這意味著不再需要更多的證據，接下來的工作就是寫出報告。

此時可能顯示我們是處於較好的情況，因為議題分析的架構在形式上即是一份具完美邏輯性的報告大綱，因此，在如此基礎上我們得以快速地進行擬稿之工作。

然而，根據過往的經驗，僅以議題分析的架構為基礎進行擬稿是不智的作法。在諸多案例中，議題分析為許多子議題做了詳細的檢查，執行詳細的檢查的確很重要，但是對讀者而言，完全詳細的檢查是非常冗長乏味又繁瑣的。我們也發現：對於議題來說，其子議題以及子議題之子議題的數量並不必然與必須回答之議題的重要性有所關聯，這表示僅依據議題分析的架構撰擬報告，會過分聚焦於相對不重要之事情。

不過，嘗試在議題分析架構下直接撰擬報告的主要問題為：議題分析之架構與證據緊密相關，而證據又會受到查核團隊既定想法的影響。假如嘗試在這樣的階段就擬稿的話，非常可能產生見樹不見林的風險。因此，進階至下一個階段是必要的。



## ❖ 肆、報告應提及那些內容？ ❖

根據我們以往的經驗，額外的步驟是必須的，它經歷了大約幾十年的發展，以產生清晰明瞭、盡可能簡潔的報告，此即廣為人知的「聚會討論（Dinner Party，DP）」之方法論。會有如此的名稱，係此方法要求研究團隊想像出席某場晚宴聚會，被要求總結概述其研究發現時，面對賓客如何在短時間內完成陳述。如此非實際發生卻極為可能的假設下，想像賓客迫切要求更多的資訊，這個方法驅使團隊去思考如何將簡短之摘要做延伸、詳述，以提供更多的細節，重複這個過程直到實際蒐集到之證據得作為答案的依據才結束。

事實上，聚會討論方法的流程可以說是議題分析更深一層的階段，它由上而下執行，以答案為基礎而非問題，應謹記在心的是：各個階段都需要每個人腦力激盪，而非只是一群旁聽的專家。

我們發現以可評估的聲明來表達子議題是極有幫助的，例如提出「內閣的方案是有缺陷」，而不是僅陳述像「內閣提出一個方案」這樣的事實。於是，子議題的子議題（sub-sub-issue）成為得使較高階的要點實體化的聲明。

目前在出具報告時，一般會伴隨著可評估之標題，它以富有邏輯性的階層來排序。我們認為這樣可以使報告更加清楚，並能直接導引出目錄，以簡潔的形式敘述報告整體的內容。但是，如果報告上有些棘手的問題，當然有可能回復到制式平淡的標題，但要注意避免讓試圖強調的想法變得平淡無奇。



聚會討論方法是以團隊會議方式進行，正如同以個人之力執行議題分析是非常困難的。為達到聚會討論方法之全部效益，聚集整個團隊有絕對的重要性。理想的與會人員應該包含審計機關中在報告的撰擬上可能有決定權的每個人。在國家審計署，審計長（Comptroller & Auditor General）自身亦參與聚會討論。就如同最初之議題分析，其他人可以參與會議的討論，如財務報表審計人員或是外部的管理顧問，然而，必須注意人數，避免與會者過多：6至8位為適合的人數，超過此範圍就難以管理。

透過聚會討論，最底層議題可以被證據支持並做簡易描述，然後反推至最初議題分析作補強。退一步來看，會議的任務就是要決定哪些是報告的高層次資訊（high level messages），並且以邏輯性、一致性的論點來支持這些資訊，而此論點可追溯到所蒐集的證據上。

在實務上，我們發現一開始的會議持續達3小時是必要的，並且需要曾使用此方法經驗的人之協助，以使會議順利進行。會議之後，團隊成員其中一人要以邏輯樹（logical tree）方式記錄結論。在編輯邏輯樹時，團隊成員必須確認已遵守議題分析幾項基本的規定：「互斥、完整」規則、「7定律」、以及「1定律」，之後常需要進行更進一步的團隊會議，再次檢查邏輯樹以確保這些規則都已遵循。

聚會討論過程的結果為報告之架構，它包含了數點聲明，這些聲明回答了研究所要檢視之問題。這份架構須嚴謹、適度簡潔、且須包括支持結論的實際證據之彙總，並將證據伴隨著文件以圖解、生動的方式表達出來。因為它的焦點在虛擬賓客所要求的額外資訊上，所以高層次的資訊會以清楚明白的語言來表達。



所謂「聚會討論文件」（dinner party document）提供了與被審核單位溝通之基礎。在我們曾經克服了對文件不熟悉的經驗當中，被審核單位發現這份文件在討論我們研究的結論時是一個極具吸引力的基礎，這份文件讀起來比一份草擬報告來得少，不過，事實上它包含了草擬書面報告中將涵蓋的所有內容—除了廢話冗辭外的任何東西。

確保聚會討論文件與被審核單位徹底複核是非常重要的，如果必須變更結論或邏輯時，在這個階段進行較為容易。有時會發生聚會討論的文件挖掘出實地調查時所未發現的證據，果真如此，極其重要的一件事就是認真仔細地修訂這份文件，俾將任何證據納入考慮。

經此方法與被審核單位討論過「聚會討論文件」後，它就可作為撰擬報告的綱要。因為這份文件是集眾人之力所完成，只要撰擬報告時確實依照綱要，所有的疑慮與擔心都能獲得保證，那麼，這份報告應不需多加編輯修改。原則上，團隊成員中的任何一位都可以撰擬報告，而且有可能不需再重複複核，而任何複核都不必考量邏輯或結構，這些在前面的階段都已決定了。

為達到不需再次撰擬報告的益處，查核團隊的所有成員，特別是最資深的，除因不可抗力之因素而需有所變更，否則堅持議定的邏輯架構是絕對重要。

## ❖ 伍、新聞發布時應包含哪些內容？ ❖

使用上述方法，得以產生在每個層次對報告結論的彙總，就

像是副產品。任何人在讀完聚會討論的文件後，都可作出單句總結，或是以幾段話作出彙總；實際上新聞發布已經擬好稿了，不需要任何人構思。

## ❖ 陸、其他方面應否全然採用國家審計署的方法？ ❖

本文所提及的方法論已大幅改善了我們的生產力，一般來說，執行績效審計所消耗的時間已降低了33%，這些方法改變了撰擬審計報告的過程，在過去這是個令人厭煩的例行工作。在聚會討論中，當論點浮現時，有種極其明瞭的興奮感。我們發現有時候團隊最初的想法並無法嚴謹的支持結論，利用本文提及的方法論，在撰擬報告之前就有所發現，而不像過去在傳統方法下，是在撰擬報告的過程中，甚至在報告撰擬完成後才會發現。不過，在當中最令人感到興奮的莫過於情境（occasions）——這種情形發生數次——也就是方法論所蒐集之證據其結論比查核團隊所想到的更強而有力。

## ❖ 柒、在實務上會發生哪些問題？ ❖

讓「議題分析／聚會討論」方法聽起來既興奮又得以依直覺得知是本文目的之一，但是即使已達成這項目的，讀者還是會質問：這個方法在實務運作上能否如理論所闡述般的簡單明瞭易於



執行。就像人類所有的活動一樣，「議題分析／聚會討論」方法並非全然臻至完美。歷經過去10年來的發展，它已產生種種實務上的困難，這些在稍後的段落討論，不過可以透過以下三個標題思考：

1. 開始（getting started）：人們在第一次使用「議題分析／聚會討論」時所遭遇之問題。
2. 固有的問題（inherent problems）：不會隨著經驗累積而停止的問題。
3. 誤用（misapplications）：在錯誤情況下使用「議題分析／聚會討論」。

### 一、開始

在過去10年來，「議題分析／聚會討論」正逐步發展，隨之產生了兩個問題：第一，在發展的各個階段，方法本身有所缺失；第二，不論方法有無不完美，對於使用這套方法的人而言都是相當新的領域。關於在發展期間發生的缺失，本文提及的「議題分析／聚會討論」方法自然地排除、修正了發展期間我們發現的缺點，現在它當然還不是完美的，但是，我們尚未察覺到根本上有產生問題，致需要更進一步的發展工作，我們正在脫離原型階段（prototyping phase）。

對新方法不熟悉是必須解決的問題之一，直到現在我們每天仍在設法解決此項問題，這是在組織內推行一個新的方法時必然產生的結果。以下是新人在試圖使用「議題分析／聚會討論」方法時，幾乎都會遇到的最主要困難：

### （一）丟棄過去撰寫報告的習慣

國家審計署聘僱了來自於不同學術與專業背景之高級知識分子，其中許多人對於應該如何架構與撰寫報告，似乎還帶著根深蒂固的舊想法，而國家審計署內資深的員工在報告的撰寫上照樣地保留傳統的觀念與方法。然而，「議題分析／聚會討論」要求人們拋棄許多舊有觀念。比如說：在「議題分析／聚會討論」基礎下所出的報告沒有「引言」（Introduction）這個部份；「背景介紹」（Background）同樣是被禁止的字詞；及常在撰擬報告之初即作出結論，而非最後才作出結論。一般來說，新手或初學者常無法理解依「議題分析／聚會討論」撰擬報告的根本要點，也就是說變成只是為回答問題而回答。

### （二）接受「議題分析／聚會討論」新穎的特點

「議題分析／聚會討論」不僅拋棄了傳統的觀念，更引進了一些新思維，像是前述的幾項原則性方法，另外一個更重要的概念是它將思考與實地查核、撰寫報告區分開來。使用「議題分析／聚會討論」，要一直到完整、徹底地想通議題後，才應該開始執行實地查核，還有，只有在團隊議定出一個具備邏輯性的架構之後，才得以開始草擬報告之正文。這暗示在過程中不需要太早就開始草擬報告（然而許多帶有傳統方法觀念的參與者認為這樣做是很聰明的，不過實際上是毫無幫助的），因為太早擬稿易使後續思考受到支配、侷限。反常的是，越早進入報告草擬階段的品質越高，問題也就越多。許多具啟發性的有趣想法將被強烈地阻塞在團隊內，甚至使人們的思考受到侷限。

「議題分析／聚會討論」還有一項新穎的特點，就是在議題與後續的查核報告中，都具有強大的階層體制且富邏輯架構。不



過，新手在初次接觸時往往無法體察到階層性構想的必要性，而難以絕對嚴謹、邏輯的態度使用前面所提及的「互斥、完整」原則。對於後進來說，這樣階層性的分析方式只是可以把所有問題寫在同一頁裡面，如此的好處而已，這樣的新手一旦未查覺邏輯架構的必要性，等於就拋棄了這個方法論最強而有力的特點。

### （三）無法將「議題分析／聚會討論」與工作方法、組織相整合

如同許多公共管理與官僚體系的組織一樣（就技術上而言，非輕蔑之意），國家審計署是由階層體系所組成，不同階層的員工與其他人被有組織地組合在一個具有階層的體系內。執行審計工作所使用的傳統方法，是以階層作為複核時品質保證的手段，還有，更希望透過階層組織中各層級依次核准。適當地運用「議題分析／聚會討論」將有效地降低了層級組織內各階層接續複核步驟的需要與使用，它鼓勵了品質的保證是要依靠全體人員投入於幾個關鍵階段，以及立即採用同儕評鑑（在過去，國家審計署並未充分利用同儕評鑑的制度）。

當團隊採用了「議題分析／聚會討論」之方法，常見的缺失是認為，由日常的團隊成員使用此方法就足夠，而監督者不需參與其中。事實上，進行「議題分析／聚會討論」時，有關「團隊」的定義必須是包含組織的所有人，這些人或許會希望在擬稿時就能改變報告，這也說明了為什麼有時國家審計署的首長，即審計長本身亦參與聚會討論。

### （四）在早期階段未給予足夠的時間

不論執行外動查核工作或為報告擬稿，「議題分析／聚會討論」對行動前思考的堅持，有時會令期望在審計方面有所發展的新手感到挫折，他們會很想要倉促完成思考的階段，以希冀能在

實地調查，或是擬稿的階段找出邏輯。對這些查核人員以技術性的方法作出審計上的決定並不感到陌生，如詢問調查或是財務模型的建置，甚至在真正知道要搜尋何種問題來回答之前就作出決定，這無疑是浪費了時間與金錢。

## 二、固有的問題

經驗告訴了我們一件事：那就是即使是經驗豐富的人，在運用「議題分析／聚會討論」時仍會遭遇一些問題。在「不經一番寒徹骨，焉得梅花撲鼻香（no gain without pain）」的道理下，問題存在不必然是件壞事，但是，「議題分析／聚會討論」使用者還是需要注意以下幾點：

### （一）「議題分析／聚會討論」方法是非常困難的

就如本文不斷重複指出，「議題分析／聚會討論」將思考與其他查核作業區分開來，也就是說團隊成員必須投入於未稀釋（undiluted）的想法。如今，思考是件非常困難的工作，如果沒有去稀釋（water down）想法、就算有但未配合其他較少用到大腦的作業，如執行實地查核、面談、檢查文件等諸如此類工作，思考這件事似乎只會變得更加困難。「議題分析／聚會討論」的使用者需要為如此耗腦力的工作做好準備，然而，正如之前所觀察的，就觀察到的經驗來看，幾乎所有「議題分析／聚會討論」的使用者都沉浸於腦力激盪的過程當中，因此，儘管這項工作很困難，卻還是使人感到快樂的。

### （二）加速專業人才之培養

不論是在議題分析或是聚會討論的階段，與會者需要領導者的帶領。在多數情況下，早期大多是由國家審計署的資深官員



來領導，實際上主要是國家審計署直屬主管在參與，因為他是這個過程的發起人、創始者，雖然立意良好，不過卻存在著一個風險，就是在會議中，團隊成員或許會因為與長官的意見不一致而感到羞怯。我們歸納出實務上最好的作法，就是會議中要求一位合適、受過訓練的促進者（facilitator）來擔任溝通、協調之角色。

要訓練促進（facilitation）的技能有許多來源、題材。為了「議題分析／聚會討論」的工作，僅採反覆灌輸引導的一般技能需要同時被補強與改變。一般的技能之所以需要被補強，是因為促進者必須完全遵循「議題分析／聚會討論」的原理，也就是可以維持具邏輯性、嚴謹性的所有規則。至於之所以需要被改變，在於促進者要被教導去規劃、展開差異性很大的各種技術，協助團隊朝著想要的方向前進。相較之下，「議題分析／聚會討論」的促進者必定希望團隊只朝著與方法之使用一致的方向前進。

### （三）對於合乎邏輯的模式有不適當的認知

目前在國家審計署裡，我們有一群「議題分析／聚會討論」方法的實踐者，他們在這方面領域擁有高度經驗。這些實踐者使用了各式各樣合乎邏輯的模式，我們稱之為範本（patterns），以最具結構性之方法將議題分解為一組互斥、完整的子議題。我們發現有些範本，比如依時間前後排列而記載的分解，就經常被使用，其他模式則較少用到。要再重新制定出範本無疑是一個阻礙，不過，我們時常覺得還未發現足夠多的範本以因應所有的情況。我們認為設法找出並集合各類範本，使得與「議題分析／聚會討論」工作有關的所有團隊與促進者都能使用是件絕對值得的事。

### （四）失去邏輯的見解

在「議題分析／聚會討論」的討論中可以產生熱情，可惜的



是有一個副作用，就是邏輯中的歧見在情緒激動時會因疏忽而被漏掉。這些歧見部分可以在會議後的複核階段被想起，不過，仍存著遺漏部分要點的風險。針對這個問題，我們的補救措施是指定一位團隊成員賦予他對於邏輯的特殊責任，經指派的團員必須控制其他人激動、興奮的情緒，並設法保持冷靜及客觀公正。

### 三、誤用「議題分析／聚會討論」的方法

如前所述，「議題分析／聚會討論」已被設計成產生報告以引導出行動方案所用。所有的查核報告都可以被認為已具備，或應具備這項驅動因子。然而，查核人員有時候出具的報告並不可靠，可能是因為他們還處於產出可靠報告的過程當中。比如說，有時候查核人員決定報導事實以作為衡量未來績效的基礎，面對這樣的情況，「議題分析／聚會討論」的方法也許可以提供某些資訊，但不應被視為方法論議題的完整解決方案。

## ◆ 結 論 ◆

在此須再次強調，為與「議題分析／聚會討論」的原則一致，本文的最終結論在開頭就已點出。「議題分析／聚會討論」已是國家審計署的查核方法中最令人感到興奮的發展，包括在增強查核產品的品質、改善員工的士氣，以及與我們的查核客戶間之關係等方面，它著實為生產力、時效與成本帶來效益，我們必須強烈地建議其他的審計機關採用這個方法。事實上，它適用於任何負責產出報告以引導出行動方案的組織。



## 第6章 責任政治一

# 以色列之內部審核制度化\*

6

羅伯特·舒華茲及 菴南·蘇立茲安那·凱納  
(Robert Schwartz and Raanan Sulitzeanu-Kenan)

### ❖ 前 言 ❖

政府部門組織的內部審核功能，極具促進責任追究及改善政府績效之潛能。包含以色列在內，許多國家發展政策係以強化政府部門的內部審核人員為目的，藉由提高人員的能力，促成目標的完成（Auditor-General (Australia) 1990；Office of the Auditor General (Canada) 1993，1996；Light，1993；Newcomer，1994，1998，Friedberg，1994）。政策措施包含：要求建立內部審核單位、建立審計工作專業之指標準則、訓練、資源配置、擴大報導的範圍，並且擴大授權，以使審計人員對績效評估負責。

專業內部審核準則與研究學者強調，內部審核是支援資深管理人員的一種管理工具，其本身只是一種內部的課責工具。

.....

\*本文登載於財務收支責任追究與管理（Financial Accountability and Management）第18期（第3卷）（2002年），第211-231頁。

在美國，傳統的內部審核運作已被移轉予稽核長（Inspector-Generals），稽核長把調查的結果同時向總統及國會報告，使內部審核成爲重要的外部課責工具。反對將內部審核作爲外部課責工具人士主張，若受審核單位知道其所提供資訊調查結果將被公布出來，會降低這些單位的合作意願。贊成利用內部審核對外課責的人主要是考量透明度的議題及對資深管理人員加以課責的機會。內部審核結果用以成爲外部課責工具，內部審核制度化已成爲以色列國家政治範圍之核心議題。

國際文獻中評估內部審核政策的報導很少，顯示情況並不樂觀。美國、澳洲、加拿大的調查結果所產生之共通經驗包含：不適當的審核範圍，尤其是特別重要以及高風險的範疇；其審核傾向於將焦點放在遵循審計及合規性審計，造成經濟、效果和效率之績效審計的損傷；較不注重審核結果有資深管理人員介入的部分。澳洲及加拿大的報告更進一步揭露了審計人員專業認證、以及資深管理人員參與查核規劃的缺陷。一份美國稽核長業務評估報告指出，「現今政府似乎比稽核長法（Inspector General Act）通過前，更沒擔當」（Light，1993：224）。

關於以色列內部審核政策發展及執行的初步報告及討論所提出的建議，也是如此，預期的效益大都未實現（Adan Comissin，1994；Mizrahi，1995a；Tunic，1998）。確認屬實後，我們將評估以色列1992年的內部審核法（Internal Audit Law－1992）之規劃與執行，探究爲何該法對加強政府部門組織內部審核效果不彰。本研究係使用議程設定及政策改變理論的觀念架構，瞭解發展及執行政策的困難，該政策目的爲加強政府部門內部審核效力<sup>1</sup>。



責任政治理論為此分析提供了立足點。民意代表、被指派的政府官員、行政部門主管、基層公務人員有充分的理由，抵制讓他們的業務暴露於受到仔細檢查的企圖。（Wildavsky，1972；Weiss，1973；Palumbo，1987；Schwartz，1998）。這些人員基於穩固組織、預算最大化及推銷對自己有利的形象都會造成反對課責機制，避免課責機制有可能將其業務上的疏失揭發出來。行政當局的執政者，傾向於關注在政治上提昇自己的聲望，不希望將他們的名字與失敗的案件連結在一起，造成降低自己聲望的風險。資深層級享有政治地位上的優勢，加上高階官員任期短，故他們將注意力轉移到短期政治獲利機會並避免洩漏自己管理上的缺失而造成政治上的痛處。（Weiss，1973；Bowsher，1991）這透露出一個訊息：責任政治理論下之政策，取決於行政機關所選出的代表及高階官員，應該不會贊成以增加責任為目的的政策。

立法者跟行政機關官員相比，一般人可能預期立法者較注重責任的提昇。許多文獻指出，大體而言，立法者反而對於推動課責機制的優先順序較低（Fenno，1973；Schick，1983；Drewry，1986），尤其不注重審核與績效評量報告（Rosen，1986；Chelimsky，1987；Light，1993；Schwartz，2000a）。立法者在一些政治醜聞的情形中，察覺到投資在推動課責機制的報酬太低。責任政治理論預測，以提昇責任為目標的初步政策，將遭到行政部門的抵制，並且，立法部門較無熱忱去實行該政策。

近年來，在若干國家的經驗中，並不支持責任政治理論。至少，一些國家在各項公共服務方面，似乎患了「課責狂熱」（accountability fever），這些國家規定了過多的審核機制（auditing mechanisms），準市場體制（quasi-market schemes）

以及績效報告系統。一位學者甚至提出英國（UK）已成為一個「審計社會」（audit society）的看法（Power，1997）。議程設定與政策選擇理論對於明顯駁斥責任政治的理論，提供了較為深入的見解。這些理論試圖解釋為何特定政策會被採用—有時候是出乎意料地採用。許多學者提出，當該政策選項是可接受的、意見一致、可實行、可管理、負擔的起、且顯而易見的，則這些政策選項較有可能會被採用（Kingdon，1984；Scheberle，1994；Portz，1996；Stone，1989a，1997；Rochefort & Cobb，1993，1994）。

巴甘南及瓊斯（Baumgartner & Jones，1993）使用政策形象的觀念，來說明政策的轉變。在迪波兒·史東（Deborah Stone，1989）後，巴甘南及瓊斯描述，處於困境的狀況，可以動員原本無動於衷的利害關係人，提高他們的參與意願。當特定政策選項描繪成為前述問題最有效解決方案時，該方案變得較受支持。當政策形象同時存在問題與可實行的解決方案時，該體系被認為是處於不平衡的狀態—很有可能會發生變化。一些學者主張，當提出解決方案，例如加重責任，可獲得政治上的名望，但對握有權力的政策制訂者，並無吸引力，這些握有權力者採用該政策極有可能只是受到有力的風潮影響而象徵性地採用（Hess，1999；Schwartz，2000b）。

我們從眾多不同的出處蒐集關於以色列內部審核政策規劃與執行的資料，深入訪談政策發展與執行中關鍵之參與者<sup>2</sup>，查閱在草擬籌畫內部審核法（1982年至1992年間）以及1995年修正案的期間，以色列國會國家審計事務委員會（Knesset State Audit Affairs Committee）的草案與相關文件。政府各部門與法定管理



機構的25位內部審核單位主管，完成問卷及針對半結構式訪談（semi-structured interview）作出回應<sup>3</sup>。這些資料顯示，政府各部門與法定管理機構的內部審核單位，有78%出現在審計長的郵遞清單上，顯示政府官員只是對審計作出形式上的回應。本篇之資料蒐集受到兩種限制—缺乏內部審核報告的管道，以及資深管理階層官員不願接受訪談。

### ❖ 壹、以色列內部審核政策的發展 ❖

以色列內部審核政策與外部審計的發展有著密不可分的關係。建國不久，以色列就以其先進的外部審計制度聞名（Friedberg，1955：6）。其外部審計的範圍（scope）廣布各機關。在1949年建國時，以色列國家審計長公署（SCO）的職權範圍，包含了：政府部門及法定機關。而後1950年代，以色列國家審計長公署被賦予審查地方當局及公營事業的責任。在1960與1970年間，其查核範圍新增了政黨以及選舉經費資助的審計。國家審計長法（State Comptroller Law）授權以色列國家審計長公署從任何角度來調查政府活動。該法明文規定國家審計長需進行調查收入與支出、金錢的管理、合法性、經濟性、效率、道德操守。此外，該法授權國家審計長得調查其他任何其認為必要之事項，國家審計長可利用該職權，實施效果性的審計、決策過程以及公共政策（Sharkansky，1991）。

國家審計報告在推動內部審核制度化上扮演了一個關鍵的角色。早在1959年內閣認為所有政府部門都應設立內部審核單位

之前，國家審計長報告就開始強調內部審核重要性（Friedberg，1991）。1964年，以色列政府在文官委員會審核規則（Civil Service Commission Audit Rules）中系統地闡述了其所主張之內部審核政策。這些規則（包含修正案）的關鍵要素有賴於內部審核人員做下列事項：協同單位首長制訂年度審核工作規劃、呈交審核報告予部長與單位首長、以及監督缺失的改正狀況。文官委員會審核規則逐項列出廣泛需受查的活動，且詳述了審核相關事項，著眼於其業務的合法性、適當性、經濟性、效率性、道德操守及服務品質。最後，文官委員會審核規則規定稽核長要對內部審核人員提供專業的監督指導，也要求內部審核人員與稽核長協調審核工作的規劃。

此後，內部審核中之國家審計長審核（State Comptroller audits）在內部審核單位建立、內部審核人員職位設立及職位安插上有所進步（Friedberg，1995）。然而，在1982年及1986年的報告中，揭露了政府部門及法定管理機構的內部審核單位在運作上的重大缺陷。內部審核單位人員不足，且現有的人員未符合最低限度所需的專業培訓。這些內部審核人員較低的組織位階，將傷害他們內部審核的功能與能力，讓他們無法影響組織的變更。有些內部審核單位未依照認可的年度審核規劃來執行他們的工作。內部審核人員往往忽略了缺失修正的後續工作，而政府機關也未成立後續處理委員會（follow-up committees）。

國家審計長的報告在以色列國家審計委員會引起了一連串熱烈的討論，最後在1992年訂定了內部審核法（Mizrahi，1995b）。內部審核法主要的規定包含：每個政府機關（public entity）依法須實施內部審核、專業訓練的要求、資訊的獲取、廣



泛的授權，包含經濟、效率、有效性及決策的訂定、內部審核人員直接對單位首長或部長負責、1995年內部審核法的修正案中，要求資深管理人員在審核調查結果遞交後45天內討論其結果。

分析顯示，大部分內部審核法的條文，只是提昇法律位階，從既有的規則（rule）提昇到法律（law）層級。內部審核法中少數重大的創新為：建立在「每個政府機關」中委派內部審核人員的制度；內部審核人員的提名要求，諸如沒有犯罪紀錄、學歷文憑、有2年審計工作經驗或曾參與經核准的專業查核規劃；內部審核人員的聘用須經文官委員會委員（Civil Service Commissioner）的同意。內部審核法同時要求內部審核人員，須針對單位首長或部長涉嫌涉入犯罪行為之情形向國家審計長公署報告。

儘管內部審核法期待加強內部審核，但根據學術文獻研究，該法仍忽略若干達成加強內部審核的條款。條款中包含保障合理審計能力及踐行有效審計措施的結構化條文。針對內部審核的研究，發現有3種結構變數（structural variables）能促進審核的成功：審核範圍能力（audit coverage capacity：內部審核人員占總員工人數之比率，以及用於審核之預算占機關全部預算之比率）、專業知識、及組織層級（organizational status：包含獨立性以及組織位階（organizational rank））。（Office of the Auditor General（Canada）1993，1996；Light，1993；Newcomer，1994，1998）其他國家的經驗則指出，建立統合機制的重要性，例如培訓和諮詢政府部門的內部審核人員，並且監督他們工作。

（Office of the Auditor General（Canada）1993；National Audit Office（United Kingdom），1987）



由此可見，內部審核法，係使用相當籠統且模糊的條文草擬而得。舉例來說，內部審核法規定：在每個政府機關應由內部審核人員實施內部審核，但卻完全未提及政府機關該提供必要財務或人力，以協助內部審核的運作。同樣的，該法律要求內部審核應依公認的專業標準執行，但並未指出這些標準是什麼。除了要求內部審核人員直接對單位首長、部長或董事會負責之外，內部審核法完全未提及內部審核人員在組織層級的位階。

未能建置專門負責處理倡導、監督及監控內部審核政策執行的中央行政機構，是執行內部審核的另一個打擊。這和加拿大及英國的制度形成了強烈的對比，加拿大與英國的財政部，在強化內部審核上，扮演一個積極主動的角色（Office of the Auditor General (Canada), 1993; National Audit Office (United Kingdom), 1987）。事實上，以色列的內部審核法，移除了先前在審核規則（Audit Rules）中，所「實際」給予稽核長的促進內部審核運作角色。儘管這些法規形式上仍然存在，但內部審核法中所缺乏的中央行政機關，以及稽核長的作用，導致稽核長無法強化其作用。

內部審核法授權給權責的部長起草子法，讓其訂定法律的細節規定，像是為使審核單位運作，確切說明訓練要求、人員編制水準及組織安排。同時也希望部長能採取行動來更新修正現有審核規則，以便解決新法存在的矛盾，並且能夠反映額外的需求。（Adan Commission, 1994）儘管有這樣明確的授權，卻依然沒有任何行動將內部審核法體現為業務執行準則。少了子法的立法，讓內部審核法的效用大失，而當中欠缺的法條在國際實務上對內部審核的公共政策來說是必須的。



由於缺乏統合機制來協助法律的執行，每個政府機構在本質上可以自行決定該執行什麼、以及如何執行。國家審計長在立法過程中，全然忽略了內部審核，反倒促成了一個政府不干涉內部審核的環境。下段將描寫25個部會及政府機構如何執行內部審核政策。

## ❖ 貳、內部審核政策執行 ❖

政策的執行可由其內部審核組織架構、程序、結果等不同面向來評估。分析各部會及政府機關執行模式的不同，最後統合出本調查結果。

### 一、內部審核組織結構

我們將透過結構變數來瞭解政府內部審核發展能力程度的概況。法令規定了聘用內部審核人員、及讓內部審核人員，直接對單位首長或是部長、董事長負責的最低要求。為使內部審核能力評估的可信度提高，我們參考內部審核的文獻，發展附加的結構變數。這些變數表達了3個基本層面的審核能力：審核範圍（audit coverage）、專業監督、及組織層級。

#### （一）審核範圍

在瞭解衡量審核範圍能力的困難之後，萊特（Light，1993）透過下列兩項比率來檢視：內部審核人員數占機構總員工人數之比率，以及用於審核之預算占機構全部預算之比率。依照萊特的算法，我們分析這兩項比率，並發現這兩項比率間，並無關聯

性。爲了對審核範圍有更全盤的瞭解，我們發展了一種對該兩比率做四分位排序平均的評分方式。內部審核人員與機關總員工人數比率範圍從1：17到1：3,333，平均爲1：535。有11個單位，其內部審核人員每500位員工中少於1位。用於內部審核人員之預算相對應於機構全部預算之比率，係從1：1,400萬元到1：125,000萬元，平均是1：30,700萬元。有一半的單位，每位內部審核人員的預算，少於17,500萬元。

36%的內部審核機構（25個機構當中有9個機構）僅有2位或甚至少於2位內部審核人員，其中有1個機構只有兼職的員工，有3個機構只有1位內部審核人員。9個機構當中有7個在上述評分（合併兩種比率之審核範圍評分）中高於平均，其中有2個機構的評比較低。1位或2位內部審核人員，實在是無法在一個雇用數百名人力及花掉數億元預算的機構運作中，發揮多大影響的。

將現有內部審核人員與國家審計長公署1985年的報告相比較（SCO，1986：888），得知內部審核人員的數量，在8個機構中有增加；7個機構則呈現減少；3個機構的人數，並沒有改變。審計主管們很敏銳地感受到了人員短缺的問題。25個機構中有21個機構認爲他們需要更多的內部審核人員，當中有9個機構需要大量增加內部審核人員的數量，其餘機構認爲內部審核人員需要小額增加。這些機構將人員短缺的問題，歸咎於資深管理人員不替他們爭取較高的審計地位、以及文官委員會也全力支持資深管理人員的作法。

## （二）專業監督

內部審核法只有規定內部審核機關首長的最低專業要求，全然未提及對其他內部審核人員的要求。內部審核部門因此常成



為收容因故未被整合進業務機構的員工的地方（OAG，1993：7.49）。在1986年國家審計長報告指出，40%的內部審核人員未具所需學位，其中包含了8位內部審核機關首長。我們的調查結果顯示有了重大的改進，目前（2002年）只有1位內部審核機關首長沒有具備所需之學位，16位內部審核機關首長具有第二學位或者更高的學歷。

內部審核機關首長較不滿意的是內部審核人員的素質。很多人抱怨組織提供給內部審核人員的薪酬過低，導致他們無法吸收有能力的員工。且內部審核人員又將此歸咎於機構之資深管理階層及文官委員會。

### （三）組織層級

內部審核成功的先決條件是，讓內部審核人員擁有獨特的組織層級。內部審核應被授予最高的獨立性，不應依賴受查單位（General Accounting Office，1988）。此外，內部審核人員的組織位階，應該要夠高，高到足以得到受查單位的重視與合作（Office of the Auditor General（Canada），1996：4.29）。

以色列內部審核法只有規定最低限度的組織位階要求，內部審核人員係直接受單位首長（Director-General）或部長（Minister）的監督。該法並未規定內部審核人員之組織位階、薪酬或預算。

我們的研究發現：在實務上，許多內部審核人員因其組織位階過低而受害。雖然幾乎全部的內部審核人員都是直接受到單位首長的監督，所有內部審核人員當中，只有一半是資深管理團隊的成員。約莫有三分之一的內部審核人員在管理位階中屬最低兩個位階中的第6職等，且只有2位內部審核人員擁有次高的位階。

有些內部審核人員將他們位階過低，歸咎於安排組織層級予政府閣員的文官委員會。有些內部審核人員則抱怨較高位階的管理人員，並未認真看待他們。

當內部審核人員的審核資源需要倚賴受查者時，將使其與受查人員之間的關係加速惡化。三分之二的內部審核人員並無自己的預算來源，此意味著他們仰賴受查單位管理階層提供所有需要的資源—從表面上瑣碎不重要到重要的資源。重要的資源包含：委外審核，及聘任專家的預算。較不重要但有時是必要的資源，則包含：差旅費、加班費及辦公設備的預算等。

最後一個組織層級的指標，是內部審核人員投入其他部門業務的程度。內部審核人員參與規劃及執行，包含了兩項潛在的風險。該兩項風險係：降低執行審核工作上可使用的時間，以及可能會阻礙未來內部審核人員參與的審核作業，或使其具有偏頗立場。由於察覺到可能有這些風險，因此，內部審核法規定：除了擔任受理申訴之委員外，禁止內部審核人員參與其他部門的工作。

然而，許多機關仍被查出違反內部審核法的規定。有10位內部審核人員，扮演著懲戒調查者的角色。8位內部審核人員執行額外的的工作，包含：草擬內部作業規章、執行特殊調查、處理基層人員的申訴、追蹤調查委員會的後續處理結果。訪談的資料亦顯示，許多內部審核人員抱怨他們額外工作，占用內部審核職務的時間過多。在某些案例中，額外工作花費內部審核人員的時間超過50%。

#### （四）全方位結構式評比

為了更清楚的說明內部審核能力的狀況。我們提出結構式評



比，該評比綜合6項結構變數。每個政府部會與法定管理機構將針對該6項變數評分，「及格」者得到1分，「不及格」者得到0分。全方位結構式評比是將介於0到1.00之間的各项評比，作簡單平均。

整體來說，全方位結構式評比所得之分數相當低。整體的平均分數是0.41，25個機構當中，有14個評比分數低於0.33。然而，全方位結構式評比的變異數卻相當大（標準差為0.28）。其中只有6個機構的評比超過0.67，僅有一個機構評比得分是完美的1分。

表一：結構式變數與全方位結構式評比

變數	母體數量	平均值	標準差
組織位階	24	0.21	0.42
平均內部審核人員比率	25	0.32	0.50
預算獨立性	22	0.36	0.49
額外工作	25	0.40	0.50
資深管理階層團隊	24	0.50	0.51
增加人手的需求	24	0.63	0.50
全方位結構式評比	25	0.41	0.28

## 二、內部審核作業流程

我們選擇內部審核作業流程為變數，主要係在評估內部審核人員執行內部審核，與一般公認的實務標準之一致性程度。8項程序變數涵蓋了3個實務上的重要層面，包括：資深管理階層的參

與、審核工作範圍，以及審核結果的處理。

#### （一）資深管理階層的參與

多項資料顯示，在內部審核方面，資深管理階層的參與，是相當重要（Auditor-General（Australia），1998；Newcomer，1998；Montondon and Fischer，1999）。加拿大的審計長提出了下列最有力的論證：

對有效的內部審核來說，極可能沒有任何單一因素會比單位主管的態度與期望來得更重要。再者，也只有單位主管能藉由個人參與內部審核使命的建立、排定其優先順序、核閱內部審核結果、並與內部審核人員定期會談，以展現其對內部審核的重視（OAG，1996：4.19）。

在以色列的內部審核法訂定前，文官委員會官方的聲明也呼應了加拿大的研究結果：「在各部會內部審核的品質，是各部會首長關注程度的直接結果.....要使用根本、有力的手段，立法就是利器，然而，我們可以藉由立法設計架構，但卻無法創造出具體的內容或品質。」

有兩項變數可以衡量資深管理階層對內部審核的參與程度：資深管理階層參與審核規劃的情形、以及在一年中，內部審核人員與單位首長、部長的開會次數。

幾乎全數的內部審核人員皆係直接受單位首長的監督，因此提高了二者密切工作關係的可能性。而內部審核人員直接向單位首長負責的要求，由以下資料更加證明單位首長參與內部審核工



作不足的窘況：去年有一半的內部審核人員與單位首長會談的次數少於13次，四分之一的內部審核人員會談次數低於8次。內部審核人員與單位首長之間開會的次數變動幅度極大，從1年2次，到1年360次，平均數為45.42次，標準差為90.54。內部審核人員很少與部長會談，去年有一半的內部審核人員未曾與他們的部長會談，且只有4位內部審核人員與他們的部長開會超過2次。

資深管理階層對審核工作低度參與，亦可由其投入審核規劃的情形看出。25位內部審核人員中，只有10位（40%）認為單位首長在決定內部審核工作規劃上，有顯著的參與。只有1位內部審核人員表示，部長在規劃審核工作上，有較深入的參與；且只有少數內部審核人員回報資深管理階層有顯著參與。

## （二）審核工作範圍

內部審核的範圍日益寬廣，涵蓋：經濟、效率及效果，其已是進階的內部審核政策不可或缺的一部分。藉由拓展其審核範圍，不再侷限於傳統遵循審計，內部審核人員較有可能幫助組織增進績效與責任追究。內部審核法明確地授予內部審核人員調查：經濟、效率、效果、及決策制訂過程。

內部審核人員被要求就過去這幾年，對經濟、效率、效果、及決策制訂過程的範圍執行查核，並以4個等級「從未」到「經常」來做評比。該進階審核評比，係根據相當大量的後續進階審核的自我評估報告所得出的4個指標，由該4個指標的平均數計算出進階審核評比。平均得分為2.9，中位數為2.75，25位內部審核人員中，有12位表示，從內部審核法生效後的這幾年，進階審核有增加的趨勢，且處理進階審核的審核報告亦成同比例的增加。

從訪談內部審核人員蒐集而來的資料，與上述自我評估報



告，二者間有著正相關的結果。舉例來說，一位內部審核人員敘述：「我並未實際針對效果實施審核，且我並不信賴包含國家審計長在內的其他審計人員有作此方面之查核」。另一位內部審核人員，聲稱她的報告「通常」是處理效果的審核，且平均每份審核報告只需花費10天就可以完成。因此，讓人對她所做的效果審核的認真程度產生質疑。資料中第3位內部審核人員承認，雖然他的報告通常會考量到經濟與效率的問題，但他們很少審核是否有效果，與決策制訂過程是否良好。這也顯示了一個與紐康門（Newcomer，1994）的報告相類似的狀況。績效報告的高比率（60%）自我評估報告，令稽核長紐康門相當驚訝，故紐康門特別要求界定評估計畫結果的審核比率，而後，該比率下降到12.5%。在後續的調查中，評估計畫結果的自我評估報告的審核比率，仍提昇至45%，紐康門對此存疑，「應該要注意『評估結果』當然是精準的術語，並且可能包含適當的回應，縱使其評估結果對不同的內部審核人員來說，有不同的含義」（Newcomer，1998）。

### （三）審核結果的處理

內部審核政策包含外顯而有力的命令，以確保審核結果在機構內認真地被執行。審核規則（Audit Rules）要求每個政府機構皆須設立審核後續處理委員會，且內部審核法要求資深管理階層委員會須討論每一份內部審核報告。內部審核法更進一步規定內部審核人員須將報告同時送交單位首長及部長。這是一項相當重要的規定，因為可以藉由雙重報告系統（dual system of reporting）的設計，以避免單位首長刻意忽視不是自己想要的、不是自己重視的審核發現。因為部長有對大眾發表報告的職權，



其可成爲潛在的外部課責管道，警政署長就曾在某些場合運用該職權。

在資料中，僅有一個部會表示，其並未設立後續處理委員會，以致於無法強而有力地依法執行處理審核結果。但是，超過一半機構（55%）的後續處理委員會，1年只有開會2次或是更少：25%的機構，一年只開一次會。在訪談中，大多數的內部審核人員注意到後續處理委員會主要的職能係處理國家審計署之審計報告。大部分的內部審核報告，並未以有系統的方式加以探討；只有零星的個案有系統的探討。當問到委員會對調查結果的後續處理會參與到什麼程度的時候，7位內部審核人員回覆「從未」（never）；有6位回答「偶爾」（sometimes）；只有9位內部審核人員表示資深管理階層通常（generally）或經常（always）討論審核結果，而該討論係1995年法律修正案所要求的。

我們使用4等級評比（「從未」到「經常」— never to always），詢問內部審核人員他們送交審核報告予部長、單位首長以及後續處理委員會成員的狀況。詢問結果顯示，25位內部審核人員中，有16位從未或只是偶爾向部長報告他們的審核結果；除了2位內部審核人員以外，其他內部審核人員經常或通常會向單位首長報告他們的審核結果。上述例外的2位內部審核人員，其工作主要是在外勤單位作例行審核；在資料中有9位內部審核人員偶爾會向後續處理委員會報告。

#### （四）全方位程序評比

與全方位結構式評比很類似，我們的全方位程序評比是取二分法後8項程序變數，作簡單平均，該評比數值介於0到1之間。

我們計算出之平均全方位程序評比為0.5，標準差為0.24。有一半的機關評分是低於0.5，且有四分之一小於0.3；四分之一分數高於0.67。表二列出每項程序變數以及全方位程序評比的平均得分。

表二：程序變數及全方位程序評比

變數	母體數量	平均值	標準差
與部長會談	21	0.29	0.46
後續處理委員會	20	0.35	0.49
單位首長參與審核規劃	25	0.40	0.50
資深管理階層的討論	20	0.45	0.51
進階審核的實施	25	0.48	0.51
進階審核的改變	22	0.55	0.51
報導評比	25	0.68	0.48
與單位首長會談	24	0.71	0.46
全方位程序評比	25	0.50	0.24

### 三、內部審核結果

內部審核結果共有三項：營造良好的組織環境設計有助於內部審核的成功、瞭解內部審核法對進階內部審核的貢獻、自我評估報告對組織績效表現的貢獻。這些指標使內部審核人員意識到法規方面的影響，同時也提供了一些關於內部審核效力的資訊。我們並無意圖提供完整的內部審核法規，或在特定機關內部審核的影響。



第一項結果的考量點，在於內部審核的組織環境，內部審核法一個很重要的驅動力，就是在改進內部審核功能的組織層級。本研究向內部審核人員詢問關於部長、單位首長及單位副首長對內部審核的關注程度如何，而其回應除了3位內部審核人員以外，其他內部審核人員都意識到部長對內部審核興趣缺缺，此不但增添了責任政治論證的信實，且削減了部長等人充當外部課責管道的期待。內部課責之組織環境似乎變的較為公允合理。與內部審核人員的訪談資料顯示，68%的首長與74%的單位副首長對內部審核的關注程度相當高。然而，只有一半機關的內部審核人員贊同在缺乏合法或行政管理要件的內部審核功能下，維持機關內部審核的功能。三分之二的內部審核人員注意到對審核結果的不作為，將會嚴重地阻礙審核的運作功能。儘管這些調查結果說明高達四分之三的機關資深管理階層對內部審核相當關注，但事實上在許多的實例中，他們的關注僅只是象徵性的表現，而非實際上真正關注。

本研究的問卷設計下列5個項目，以瞭解內部審核人員對內部審核法在進階內部審核上是否有貢獻：內部審核人員的位階、雙重報導管道設計（Minister，DG）、以進階審核拓展審核範圍、加強部長的關注程度、以及加強單位首長的關注程度。調查的結果顯示，只有部分是成功的。7位內部審核人員（28%）表示在5項法規效果指標，皆沒有改善之處；60%的內部審核人員則認為在兩項或一項的指標，有顯著的改進；60%內部審核人員認為其改善最顯著的指標係－內部審核人員位階，而改進的幅度最小的指標係－加強部長關注程度，該指標只有24%內部審核人員表示有顯著進步。

為瞭解對特定機關內部審核結果的概念，我們詢問內部審核人員6個面向組織績效的改善程度，該6個面向分別為：防範舞弊、合法性與合規性、效率、效果、制訂決策，及內部控制。有一半的內部審核人員表示，在6個績效面向中，有3個或3個以下有顯著的貢獻。相當高比率的內部審核人員認為，他們對內部控制（72%）以及合法性與合規性（68%）有顯著的貢獻。較少比率的內部審核人員意識到他們對效果（56%）、效率（52%）以及制訂決策（36%）有所影響。

#### 四、變異數

在不同的面向、結構、程序、審核結果中，調查顯示，平均來說，內部審核目前的狀況還有很大的改進空間。然而，在各面向有很大的變異。資料顯示有1個群組8個機構，在幾乎所有指標都表現的很差，而另一個群組6個機構，在大部分的指標都表現的相當好。在中等群組機構的不同面向中，各項不同變數之間，並非是簡單的線性關係。

在實行內部審核政策上，需要說明機構之間較大的變異。為何一些機構會依照法律的字面條文實行政策；而其他機構的內部審核幾乎猶如沒有改變政策一般地繼續照過去進行？我們資料的性質無法隔離解釋變數。少數案例結合了自我評估報告的資訊來源及序數指標，以避免實行有意義的多變數分析。然而，藉由將其變異數與訪談資訊及問卷資料做連結，我們能提供一些針對在實行上變異較大的試驗性解釋。

在「低度實行內部審核」機關中，大多數的內部審核人員將他們在業務中的弱勢歸咎於：部長及單位首長的高流動率、高



度政治化的行政管理實務、單位首長非專業領域出身，以及單位首長對內部審核職責漠不關心。一位法定管理機關的內部審核人員將實行程度低歸因於組織管理結構的政治性質：「組織政治化說明了這個相當糟糕的審核狀況之主因。全部報告皆須送交予立法機關（General Assembly）——一個全部政黨政客的公開討論場所……單位首長以及資深管理階層對內部審核毫無興趣。他們希望消除雜音，在沒有敵人的狀況下達成候選資格，以便他們最終能得到一份好差事。」一位在政府部門中受到極端保守（ultra-orthodox）政黨控制的內部審核人員抱怨：「極端保守政黨並不喜歡審核。他們用殘忍的方式侵害我，將我貼上標籤，並把我歸類為反極端保守（anti-ultraorthodox）份子」。另一位內部審核人員解釋：「這是在部長流動率高，及單位首長為政務官的政府部門才有的狀況」。該內部審核人員在職的5年期間，曾與5位不同的單位首長共事過。大多數內部審核人員注意到內部審核的成功，所倚賴的是單位首長的關注程度，及與單位首長之間的關係。

在與「高度實行內部審核」機關的內部審核人員訪談中，有其他的解釋，這些機關的內部審核人員具有高度專業的傾向，這些人員來自高位階的職務，在他們的機構中能獲得較高的尊重。這些內部審核人員之前的職務，包含前任單位副首長、高位階官員、以及成功的私人執業會計師。比起低度實行內部審核的機關，擁有高水準的個人受委派去執行內部審核職務的機構，通常較為專業，且較無政治色彩。一位內部審核人員說明他的委任係來自專業管理導向單位首長所指派的，該單位首長亦將所有必要資源準備好。一位中央經濟部會中的審核人員提到，行政機關

的資深管理階層係真心關注使用內部審核，希望藉以提昇組織績效。另一位內部審核人員也提出，內部審核的高度實行，是當時部長積極關注的直接結果。

兩個「高度實行內部審核」的組織是法定管理機構，具有兩個特徵：專業單位首長的低流動率，以及透過內部審核委員會向董事會報告的內部審核人員。法定管理機構位階並未保證內部審核能夠高度實行，因為董事會常自行從政治上來處理。在我們的研究所包含的7個法定管理機關當中，只有2個機關包含在高度實行的群組中。

實務上的研究結果顯示，內部審核法並未對政府行政機關的內部審核功能造成顯著的變化，大部分的機關還是維持原狀。在已知立法薄弱的狀況下，這並不令人驚訝。然而，縱使內部審核法讓人產生了對改變的期待，但大多數的部會以及法定管理機關，並未體現在實際執行上。責任政治與政策所採納的概念架構，尚需考慮到詮釋的問題。舉例來說，依照責任政治理論，儘管在立法上明文規定，敦促部長多加參與，但部長仍對任何內部審核的事物毫無興趣。除了少數的例外情況之外，內部審核人員大多向部長報告較佳的審核結果，以避免審核報告受到部長關切；大多數的內部審核人員並未遵守法令規定，向部長報告真實的審核結果。

同樣地，如同責任政治理論的預測，在多數部會以及法定管理機關中的資深管理階層，很少使用內部審核－儘管立法上很明顯希望加強資深管理階層對內部審核的參與。許多行政機關對於審核報告的商討與後續處理，機關並未遵守法令規定。在高度政治化且不專業的機關中，最明顯的缺失是，資深管理階層忽略且



不重視內部審核。這些機關藉由給予內部審核主管較低的組織位階機關，而將內部審核機關邊緣化，只提供能力低落的內部審核人員及審核資源，實際上是將內部審核機關放逐到邊疆。

### ❖ 參、政策之發展與執行的分析 ❖

內部審核法的制訂與執行，為何一直缺乏權威性？在責任政治的運作模式中，不論執法者或立法者，對於推動強化可靠性的政策皆興致缺缺，站在責任政治的角度又如何來解釋內部審核法的制訂？

依照巴甘南及瓊斯（1993）的研究模型，政策變動隨之而來的是不平衡——一種隨時可能發生變化的狀態。只要有一個可理解的問題和可能的解決方案同時存在，政策領域將變的不平衡。關於內部審核問題的認知，可以追溯到1980年代，在以色列國家審計長公署於該期間所發表的數份報告中，發現政府部門內部審核機關的運作，有著重大的缺失。然而，儘管政府審計報告對於許多不確定議題已提供了相當充足的資料，卻仍無法為政策帶來重大的改變。因此，引發不平衡的另一半因素必須被確定——能否為該可理解的問題找到可能的解決方案。

若想挽救成效不佳的內部審核，現有解藥就是制訂法規。可用以下3項因素來解釋，為何因循責任政治所產生的期待並無法解決問題，針對內部審核加以立法才是可行的辦法：一、內部課責制度具有政治靜音（寒蟬效應）特質；二、藉立法累積政治資本；三、特定政策改變的象徵性意義。



## 一、內部課責制度具有政治靜音（寒蟬效應）特質

責任政治理論往往牽涉到的情況是，公務人員所做的事會受到外部課責單位的審查——一項來自組織之外的詳細檢驗。而內部審核調查結果大多在組織的內部，因此很快地就被吸收掉，也因此，審核結果對握有執法權的高階官員與政治人物起不了什麼責任政治的威脅性。由於單位首長係內部審核人員的上級，加上審核報告依規定應提交予單位首長及部長，進入立法程序前所施行的內部審核機制，絕大多數是運作於組織內部的。儘管如此，內部審核的結果還是能透過一些管道，讓外部課責單位派上用場。內部審核人員必須與稽核長相互配合，共同編製年度審核計畫，並向稽核長提交一份載明各項活動與主要審核結果的半年報。此外，凡提及後勤方面（預算）的報告，都必須陳呈予財政部的會計長（the treasury general accountant）。

審計委員會草擬內部審核法時，深思熟慮的說明兩種對內部審核，甚至對政府部門管理截然不同之意見。一方強調單位首長或部長在管理權力及課責的領域中扮演核心角色。這種觀念跟下列管理的前提不謀而合：「任何為政府施政作為，或組織負起責任者，應該被賦予足夠的權力，如此一來，他們才能為自己的表現負責。」（Schick，1996：23）多數參與審計委員會會議的單位首長們抱持這類的看法，該現象也合乎責任政治的預期。相反的一方則根植於對政府部門管理較不信任的態度，提出相對的外部課責要素存在之必要性，且應予施壓並立法。為數可觀的政府內部審核人員多持此類的看法。其中一名接受調查者甚至建議：應當規定內部審核人員直接向以色列國家審計長公署負責。



立法的結果，基本上係採納現行的內部審核結構，該結果受到文官委員會的審核規則（目前仍實施中）所規範，然而也明顯地轉以內部為導向。該法並未提及立法前既有的外部課責管道。1995年的第一次修法，使新法偏重內部的傾向更加明顯。一份關於該修正案的草案架構聲明：內部審核人員將對以色列國家審計委員會報告所提交的每份報告之內容。該提案原本應使趨勢邁向外部課責，然而，最後通過的修正案（見第6條第A款）卻相差甚遠。其不僅不提供任何與外部課責連結的管道，且為了強化審核結果的內部用途，還要求政府部門的管理階層於提交後的45天內對審核調查的結果加以討論。只要法規不增加利用內部審核的結果來實現外部課責的可能，該法就不會對執法的官員產生任何責任政治上的威脅性。

值得一提的是，前述的審核規則在1992年的立法後，並未被廢除或修正，因此，就規則位階低於法律的觀點而言，該規則依然具有約束力。該主張在正規的法學領域中實為正確，不過，我們發現隨之而來的法律架構卻存在著實務上解讀的空間。而這些解讀通常並不遵循法律的邏輯，反而陷入了內部或外部課責的二分法思維，法律上普遍偏好較具有「內部性」的選擇。所有的內部審核人員被問及編製年度審核計畫的程序時，他們形容該程序是由法律訂立的，對於審核規則所涵蓋與稽核長相互配合的階段，卻略過不談。這種解釋上的偏好，也加深了偏好內部課責的傾向。

## 二、藉立法累積政治資本

1992年的內部審核法，是一個特定領域內的立法行為，迄今

並無法做法律歸類，無論是直接或間接，抑或任何母法、子法。

引介一套全新法令，明顯打破基礎，可視為一個政治上的機會。這其中的重要涵義，從以色列國家審計委員會主席於以色列國會發表的演講中，便能清楚得到驗證：

「首次，法規於第5條中明示，是誰主管內部審核人員……一項法律中的重要革新可以從第9條看出來，其授予內部審核人員足夠的工具，好讓他執行自身的職務……我們深信，本法將在內部審核的自我認同、運作的能力及大眾形象的提昇等方面，開啟新頁。」（Divrei Haknesset，1992）

立法作為執行政策的解決辦法，為負責推動立法者提供了重要的政治資本。立法者堅定不移，喜好爭取「成功地在政府部門之內部審核強制施行了新規範」的形象。顯然，這個機會是具有足夠的吸引力，鼓動一小群相對不大感興趣的立法者採取行動，雖然，也是有可能某些立法者的確是發自內心想要改進政府部門之內部審核制度。

### 三、特定政策改變的象徵性意義

從比較內部審核法與審核規則的實質內容或許可以明顯看出立法所具有的象徵意義本質。而主要政策的改變，在毋須減損制訂新法其潛在重要性的前提下，勢必會加諸某些立法壓力予現有的行政管理安排。

對於以色列國家審計委員會圍繞在法規草案討論的數個議



題加以分析，便能找到更進一步支持「顯而易見的，立法的設計是爲了其象徵性意義」之論點的依據。委員會首要關切的是單位首長在內部審核機關運作所扮演的關鍵角色。許多內部審核人員明白地向委員會表示，審核工作最後是開花結果或者每況愈下，端賴單位首長個人的態度及意願。他們指出，政府機關中內部審核的既有差異性，絕大部分要歸因於與管理高層之間的關係。然而，法規中並沒有明定任何機制，來保障內部審核得以從管理高層獲取足夠的資源和關注。委員會提到的第二點擔憂是，內部審核人員和其部屬的薪水及位階，影響他們招募合格員工的能力及具專業品質的審核之執行度。內部審核法完全忽視上述的爭議點。而第三個支持的依據，法規中缺乏任何對任命審核人員所需的專業要件，僅著重對於內部審核主管的條件限制，而忽視部屬的資格條件。

總之，除了以上內部審核安排有關的三個層面外，內部審核法並未大幅變動正規的內部審核架構。此外，制訂法規者亦無視於前述法案中許多的重要缺失—即使當初他們的確有注意到。有人主張：在政策欠缺顯著的改變下，隨即引介一套全新的法令，可說是個具突破性的政治機會，兩者共同構成一樁徒具象徵意涵的政策轉向。審計委員會內部的討論顯示：該政策本身的象徵意義，反應了支持強烈立法的立法者與執法當局，和包括了內部審核人員公會與會計師公會的組織性利益團體間的協議。

## ❖ 結 論 ❖

縱使為加強以色列的內部審核所做之努力，曾締造了一些成果，不過，絕大多數行政部門與法定機關的內部審核績效，卻未曾有重大的改進。作為研究對象的組織機構中，內部審核單位在審核能力與審核實務兩方面，表現皆處於水準之下。而這對組織績效表現的影響，依照他們的自我評估報告來看是微不足道的。以色列藉著採用由上而下的立法解決方式，突顯政府部門內部審核的問題，其實沒有多大的成效。然而，從面對改變時立法架構的疲弱不振來看，這結果一點也不令人訝異。

不過，還是有一部分的內部審核單位，它們的審核運作情形可說是達到高水準，且審核實務方面亦表現不俗，這些單位對組織機構的績效表現，展現了較大的影響力。然而，它們的成功不能直接歸功於審核的立法工作。相反地，這些單位顯得更加專業、較少政治色彩，而且其管理高層對內部審核抱持高度的興趣。它們也傾向僱用能力卓越的專業級內部審核主管，此項發現也與加拿大的經驗相符—管理高層對內部審核關心的程度，是審核有效發揮的決定因素。

對於那些參與架構內部審核法案的會議與會人士而言，此項發現並不令人驚訝。法案裡大部分的規定，早已存在於審核規則之中，許多立法的參與者提出警告，僅提高現有架構的法律地位，所造成的影響是相當少的。

既然如此，立法這一步棋又怎麼會被採用呢？當局對執行新法的推動、運作卻都無動於衷，這又該如何解釋？相較於責任



政治，總是抗拒其他更激進的選擇，立法這個無威脅性的政策選項，意味著具可行的、可接受的、且富含象徵意義的。制訂法律的動作，為以色列國會的某幾位成員之政治生涯加分，卻又不會威脅到執法當局，給他們帶來更多的責任。這些執法人員願意讓內部審核法成為政策的象徵性解藥，但對於促進法規有效執行，則毫無興趣。而監督執法情形，更讓立法者一絲好處也拿不到。

那些對強化政府部門的內部審核抱著殷殷期待的人，不該把希望放在由上而下的方法上。以色列的經驗明白地告訴我們：「單靠立法，有效的內部審核如同緣木求魚。」或許，在提昇政府部門高階主管的專業性、並在他們內部審核教育上多下功夫，其成效會比較好。如同先前其他國家研究報告所提出的，本研究亦一再強調：管理高層對內部審核高度的關注是促使內部審核成功的關鍵。想想責任政治的特色和制訂政策的本質之後，我們實在不該期待會有任何改善政府部門內部審核的萬靈丹。

## 註釋

註1：譯者註：議程設定其核心觀點為，大眾傳播媒介在一定階段內對某個事件和社會問題的突出報導會引起公眾的普遍關心和重視，進而成為社會輿論的焦點議題。

註2：該受訪者為：稽核長、政府部會內部審核機關首長、兩位高度參與法規之制訂的學術上審計專家、政府單位內部審核機關首長、公營事業管理機構負責內部審核之官員。

註3：此問卷分為7部分：1.內部審核單位（職員、預算、職務、組織層級）；2.工作計畫；3.說明審核工作之特性；4.機關內外部人員之聯繫；5.審核結果；6.審核工作之執行；7.內部審核機關首長背景。問卷共有65個問題—當中57題為非開放式問題，8題為開放式問題。

問題內容包含：基本資料，如內部審核職員人數及內部審核委員會開會次數；看法，如內部審核法對改變內部審核地位之貢獻、以及對各項陳述同意程度。訪談係為了闡明問卷之回答，使知識更廣泛，並加深我們對內部審核單位功能的了解。譯者註：半結構式訪談的談話內容沒有嚴格限制；研究員會訂下訪談大綱，根據談話的進度適當追問和修正問題。作法為事先概略設計一份訪談的題目，但提問不只侷限在預設的題目上，還可根據受訪者的回答，作深入探究。題目和回答的內容不只侷限在事先設計的題目上，也就是說，你在訪問的時候，有個方向去指引問問題，但研究者得以對方之答案，再提出更深入的探討去了解事實。



## 第7章 司法獨立與法官行爲之監督 — 回顧2002年第5762號以色列 司法監察使法之立法目的\*

### 7

托瓦·史崔斯柏格-科恩 (Tova Strasberg-Cohen)

#### ❖ 前 言 ❖

以色列司法制度監察使 (Ombudsman of the Israeli Judiciary, 以下簡稱司法監察使, Judiciary Ombudsman) 係依據2002年第5762號以色列司法監察使法規定, 自2003年10月1日開始在以色列運作。本文包含4個主要部分: 第壹部分提供司法監察使公署 (Judiciary Ombudsman's Office) 設立背景, 並探討司法監察使法頒布前之情形; 第貳部分探討司法獨立原則之意義與重要性; 第參部分論及課責機制之意義與重要性, 及其與司法獨立間之關係; 而第肆部分則探討司法監察使公署之設立與目的。

貫穿本文各部分的共通議題是司法監察使公署之定位、

.....

\*本文曾發表在 *Mishpatim v'Asakim* [法律與商業 (Law and Business)] (2005年)。作者感謝律師莫藍·斯佛瑞 (Moran Svorai) 博士協助蒐集資料和準備本文。



目的，並對照二項相關的基本原則：「司法獨立」與「課責機制」，以瞭解司法監察使公署行使公權力之範圍。在司法監察使公署的運作活動中，應適當達到前兩項原則之要求，且二項原則間應具有互補的效果。

### ❖ 壹、司法監察使公署設立背景 ❖

在司法監察使公署設立之前，以色列沒有任何特別的外部法定機關來審查與監督法官行使職權，包括法官進行審判的部分（以下簡稱：司法行為與行政）。過去僅有特定的實體以各種不同的方式進行零星的、非制度化的監督，有些為非正式的監督，部分為司法系統對於自身的監督。這些方式包括：1993年第5753號司法倫理規範明訂之命令<sup>1</sup>；紀律法庭執行之懲戒程序<sup>2</sup>；最高法院之案例法，由最高法院以上訴法院或高等法院的地位作出與司法活動相關的判決<sup>3</sup>；以及司法道德委員會作出的裁決，其功能是法官作出特定行為之前，由另一位法官提出質疑指正<sup>4</sup>。

除上述情形外，有關司法行為或司法行政的陳情案將被提交給最高法院院長、地方法院院長、庭長、司法部長<sup>5</sup>、以色列國會（Knesset）或國會各委員會、以色列國會議員、總統等相關人員和機關。值得注意的是，國家審計長作為監察使的身分，並未獲授權處理投訴法官的陳情案，僅能以有限的方式，不讓監察使成為陳情案的焦點<sup>6</sup>。

如同司法監察使法制定前之文獻所載的陳情案範圍，與處理陳情案欠缺一致性、以及處理審判行為和司法行政未完全符合同



法標準的法官亦欠缺一致性，以致有了制定新法的考量<sup>7</sup>。立法者、法官、律師和大學教授等相關人士，已經處理了許多與監督法官有關的問題，其中最重要的問題是：對法官進行外部審查是否適當且必要？<sup>8</sup>

## ❖ 貳、司法獨立原則 ❖

是否需要對法官進行外部審查的問題與司法獨立原則密切相關，而司法獨立是法院進行審判活動不可或缺的要素。審判獨立意指法官得以自由地裁決，不受外界各項壓力、刺激等影響；沒有恐懼，沒有偏見，僅受法律約束，且行為符合專業判斷、正義感和良知。在猶太人傳統，可發現審判獨立的道德基礎，以色列的法官在聖經中被囑咐如下：「你們要在弟兄之間聽訟，無論人與弟兄爭訟，或人與同住的外人爭訟，都要按公義判斷。審判時，不可有偏見，不可看人的外貌；聽訟不分尊卑，不因其渺小而不理，不畏懼其臉孔。」<sup>9</sup>

司法獨立通常區分為兩個主要構成要件：個別法官的獨立一意指毋須依賴不相關的外在因素；制度面的獨立—司法機關實體的獨立。<sup>10</sup>個別法官的審判獨立包含兩個面向，一方面是實質的獨立，受到基本法第2條的保障：法官，即「在司法事務上，被授予司法權之人，除了法律以外，不受任何其他權力支配。」<sup>11</sup>另一方面是個人獨立，法官的任命和工作條件受法律規定明文保障，<sup>12</sup>避免法官遭受不當的干預，在其他部分則以規則及原則規定保障法官個人獨立，例如法官在執行審判職能時，其所為之侵

權行為予以免責<sup>13</sup>，以及有關法官證詞之規則<sup>14</sup>和審判進行（sub-judice）的規則。<sup>15</sup>制度面的獨立是權力分立原則的展現，亦被視為個別法官獨立的必要條件。<sup>16</sup>創設司法部門之行政自主性與組織自主性即包含制度面獨立之保障<sup>17</sup>（此議題理論上、實務上的諸多問題非本文討論範圍）<sup>18</sup>

無論就個人層面或制度層面而言，試圖擴張司法獨立的重要性都是很困難的：「司法獨立是司法功能不可獲缺的要件。」<sup>19</sup>「一個捍衛人權及法治的民主國家，就必須擁有獨立且自主的司法部門，以及獨立的法官。」<sup>20</sup>司法獨立是民主政治之核心與重要構成要件。作為權力分立原則中不可或缺的一部分，司法獨立促成了法規的保障，特別是提供了一個適當行政管理的保證，以避免政府其他部門誤用或不當行使權力。<sup>21</sup>司法獨立在捍衛民主上，扮演一個核心的角色，它確保了基本價值與人權的維護：「唯有在民主政體下，始能履行基本價值，如平等、自由、人權；而唯有具備一個受人民信任、強大、客觀、自主且獨立的司法機關，始能建構民主政體。」<sup>22</sup>為了替二造雙方伸張正義與保障人權，確保客觀、中立判決的司法獨立原則是極為重要的。<sup>23</sup>「決定訴訟勝負的不是訴訟當事人的身分，而是論據的重要性。」<sup>24</sup>

司法獨立也與司法事務的特性有密切關係。<sup>25</sup>簡單來說，對一般民衆而言，法官不僅僅只是提供一項公共服務，除了解決個人之間、以及個人與政府當局間的紛爭外，法官須提供適用於一般大眾的規則，並在法律架構下伸張正義時，訂立規範。<sup>26</sup>欲達成司法體制的目的，必須賦予法官獨立性，以確保法官的工作雖然處於利益衝突的高度情緒壓力環境下，他的思慮仍是客觀，他



的判決仍是具有品質。<sup>27</sup>

### ❖ 參、司法獨立與課責機制 ❖

司法獨立不是絕對的，且不是唯一的要素。另一項與司法功能相關之重要原則是「課責機制」。課責機制與司法制度之相關性，在於課責機制涉及審查一名法官在執行其司法職能時的行為與行政，和他進行審判的方式。<sup>28</sup>這項審查在於監督法官應以正當、合適、實質、效率和尊重的態度審理案件之義務，及法官應維持法庭內適當的訴訟氛圍，且確保訴訟當事人與其律師之尊嚴，及司法體制之尊嚴和公眾對司法之信心。<sup>29</sup>

有一段期間，學界與實務界對於「司法獨立與課責機制間的關係」頗感興趣。<sup>30</sup>關於這項爭點，有三種主要的見解：

有些評論人認為司法獨立必然是絕對的，不容許任何來自外部的干擾。評論者的論點植基於司法獨立之重要性，及存在於司法獨立與任何法官行為之審查間的（明顯）牴觸。<sup>31</sup>

此種見解之信念為：獨立是絕對的，司法制度本身必須處理司法行為與行政相關的問題，而且不應該由外部審查機制來處理這些問題。根據這個觀點，即便是司法行政事務亦應由司法制度自身來處理。<sup>32</sup>此一見解目前沒有被接受。如今，基於規範或其他原因，任何一個公部門僅進行自我審查，而缺乏其他外部組織之監督，將被認定為不適當的。

其他見解則認為，法官就像所有公務員一樣，應該接受監督。<sup>33</sup>他們推崇政府組織與公職人員的課責機制。在分工適當的

社會裡，政府機關接受監督是爲了確保受人民信賴委託之公務人員依法行政。的確，「政府是人民的受託人。它本身並不擁有什麼。任何它擁有的事物，均爲人民所有。」<sup>34</sup>公務人員必須作爲一個模範，藉以維繫人民對於政府組織與公務人員之信心。<sup>35</sup>此種見解的擁護者主張法官之課責機制與其他公務員之課責機制並無不同，他們都是政府的一部分且爲全體人民提供服務。<sup>36</sup>此種見解未充分連結「司法獨立之本質、重要性」與「法官爲人民提供服務之獨特性」。<sup>37</sup>且此見解目前並不普遍。

第三種見解提供了不同於前述兩種見解的折衷立場。它強調司法獨立和課責機制的重要性。它反映出了關於此一爭論之當前趨勢。它的擁護者解釋：司法獨立當然一樣重要，但司法獨立並不是絕對的，也不是適用於法官的唯一原則。<sup>38</sup>司法獨立是一項工具，用於在訴訟過程中保障人權、捍衛法律規範、和保護民主基礎，而且當它非使用於這些目的時即應受到限制，甚至一在極端的情況下一危及這些目的。<sup>39</sup>應該記住：「法官也是一般人，其行爲亦與一般人相同。」<sup>40</sup>同樣地，具體而言，如果當法官的獨立是毫無限制的，他或許將藉其法官職能之本質而進行偏差的司法行爲與行政，進而損害民主基礎與法律規範。<sup>41</sup>

第三種見解的擁護者不認爲前述二項原則是相互抵觸且不可調和的。例如，賓州大學司法行政學教授伯班克（S. B. Burbank）主張：認定司法獨立與法官的課責機制相互衝突是一種錯誤，實際上它們是互補的，更可視爲互助夥伴。依伯班克所言：

「司法獨立與司法責任係相互鬥爭的分離概念，這是一



種不正確的前提及陳述。事實上它們是互補的概念，可以而且應該被認為是互助夥伴。」<sup>42</sup>

根據此一見解，司法獨立和課責機制是互補的。世界各地均有學者支持此種見解，顯然與其身處何種特定司法體系無關。<sup>43</sup>無論如何，此一見解被反映在以色列的研究文獻裡，且適用於以色列法制體系。<sup>44</sup>依此見解，二項原則的折衷見解可確保公平審判權的最大保障，基此，每個人的案件都有機會以正義、公平、適當、尊嚴，效率和客觀、無私且無偏見的方式審理。<sup>45</sup>上述層面保護了法律規範，強化了一般人民對司法體制的信心。<sup>46</sup>關於這項議題，最高法院院長巴拉克（A. Barak）主張：

為了確保我們在未來以色列社會中扮演的角色，我們需要人民的信任。人民的信任意指基於信任法官的道德水準而對司法正直和司法中立有信心……人民感覺到司法判決是公正客觀的……是依據法律伸張正義的……然而，人民的信任並不代表毋需批評。相反地，批評對於每一個擁有權力的機關而言都是重要的，尤其對司法機關格外重要。但批評必須是實質的；必須基於理解法官角色的複雜性與維持司法部門獨立、個別法官獨立的需求。<sup>47</sup>

#### ❖ 肆、司法監察使公署之設立與目的 ❖

在制定2002年第5762號司法監察使法（以下簡稱「本法」）

時，以色列的立法者即意識到必須考量上述二項重要原則，並且採納了結合二項原則的見解。<sup>48</sup>

本法清楚的陳述了應由外部組織監督法官，而非由司法體系自行監督的正當理由與必要性。執行此項審查應特別謹慎與負責，正如司法獨立原則所要求，必須堅定地保障司法獨立，亦不能妨礙司法獨立。這並非指法官比其他公務人員負擔較低階的責任，在某種意義上，他的責任更大。<sup>49</sup>

結合二項原則的見解特別反映在本法草案的說明意見：

本法草案的目的，係提供每個認為自己因法官、猶太教宗教法院法官、或伊斯蘭教宗教法院法官（qadi）的作為或不作為而受到損害的人，他可以一紙陳訴書提出他的要求……此一公署（監察使）的存在對於司法體制至為重要，並且確定了法官作為一名公務員的地位，而非高於法律。本法草案採納了一個折衷見解，意圖維護司法體制之尊嚴……。<sup>50</sup>

本法的獨特性，在於明顯運用許多方式結合司法獨立和課責機制，包含：確保監察使崇高地位的設置條件，和認可監察使作為司法體系之一部分，儘管其具有特別本質<sup>51</sup>—包括監察使選任的方式（由法官任命委員會選任）和任命的必要資格（與最高法院法官任命之必要資格相同）。<sup>52</sup>這些條件得以確保監察使依據法律、慎重地處理陳情案。由於不同的司法活動<sup>53</sup>要素不同，相關的區分，使僅有部分司法活動適用外部審查。<sup>54</sup>監察使不審查實質的判決。如此的審查是在司法體系內，依照受理上訴的程序



獨自完成。<sup>55</sup>監察使的權力擴充至「法官執行其功能之行爲，包括他們進行審判的方式。」<sup>56</sup>另一個特徵與組織間之區別有關，一個是處理投訴法官之陳情案的組織，與另一個監督其他政府機構的組織<sup>57</sup>並不相同，使司法監察使和在監察使公署內工作的人負有保密的義務，<sup>58</sup>以確保小心、負責，和互不干擾的方式，<sup>59</sup>爲一般民衆提昇服務品質並根據需要糾正缺失，且提供最合理的司法獨立和一般民衆對司法體制的信心。

司法監察使公署之設立顯示以色列立法者希望爲司法體系創造一個永久、獨立<sup>60</sup>、中立且外部之機關<sup>61</sup>——一個能有效專業處理陳情案，並專責協調調查涉及司法行爲與行政陳情案之制度。本法授予司法監察使公署不同的方法處理體制內發現的缺失，並根據缺失的本質與難度，監督他們改善。<sup>62</sup>

許多規範法官行使職權行爲之法源，包括審判行爲，在司法監察使公署設立後仍然繼續適用。這些法源包括：1984年第5753號法院法（統一版本）；<sup>63</sup>相關的最高法院案例法；1993年由最高法院前院長珊迦（Shamgar）制定的司法倫理規範，以及其他通常適用於以色列和其他地方的倫理規範，包括不成文的準則；我們司法體系裡的基本原則；法官任命委員會適用的司法任命基本條件；以及與法官必要之人格特質相關之學術文獻和猶太傳統。司法監察使公署將不同法源的準則和規範加以發展，並應用於司法行爲與行政的具體實例，例如陳情案的調查。

雖然有些國家，如德國、法國和英國，並無處理投訴法官案件的特定機制，但以色列的立法者並非在孤立的情形下制定本法。在維護司法獨立的前提下，部分西方國家在制度上創設了監督司法行爲與行政的架構。此一監督不干涉法官的實質決定。<sup>64</sup>



一般而言，我們可以指出這些機關的三種主要型態。第一種型態是監察使，其處理投訴法官之陳情案和處理投訴政府官員之陳情案一樣，實務上的案例如：瑞典和芬蘭。<sup>65</sup>第二種型態是特別法院，由一般法庭的在職法官組成，處理和司法行為與行政有關的案件。例如，丹麥和奧地利即屬此一型態。第三種型態是一個控制與監督法官的機制，由各個部分的人民代表組成之公共委員會處理投訴法官的陳情案，通常根據一項法官自己可以接受之道德規範。舉例而言，在美國加州、亞利桑那州及其他州都可以發現這樣的機制。<sup>66</sup>

從前述所論的型態可知，以色列司法監察使公署非常近似北歐的監察使。值得注意的相似部分如下：擴大人民接觸機關之機會<sup>67</sup>；調查陳情案不受證據規則或程序規則限制，<sup>68</sup>開放司法監察使公署獲取資訊的管道；<sup>69</sup>司法監察使公署對於司法機關或其他政府機關之審查毋須依賴任何人；<sup>70</sup>基於其持續性與專業性的活動本質，調查陳情案件為其例行工作；<sup>71</sup>結論的立場－原則上是建議，而並非命令－它們的輕重從監察使崇高的地位延伸而來；一般民衆對司法監察使公署的信心；<sup>72</sup>司法監察使公署做出的最後決定，法院亦不會提出反對。<sup>73</sup>

## ◆ 結 論 ◆

司法監察使公署的特性協助實現了一項複合目的：當保護法官的獨立性時，同時促進法官提供人民之單一服務。任何人認為自己被法官在執行職務時的司法行為或行政所傷害，<sup>74</sup>即得以陳



訴書陳情，司法監察使公署具有社會與公共功能。<sup>75</sup>司法監察使公署以尊重和適當的態度處理個別的陳情案、以完成結論延伸陳情案之影響力、以建議糾正缺失並預防再發生、以監督實行成效等作為，藉此尋求達成法律的目標。<sup>76</sup>司法監察使公署在執行其任務上，設法達成司法獨立與課責機制的結合，並將兩者視為互補的目標。<sup>77</sup>

## 註 釋

- 註 1：參見刑事上訴法院判決案號1182/99，哈洛維茲（*Horowitz*）對以色列政府案，PD 54（2）第49頁；高等法院判決案號1622/00，伊茲哈克（*Yitzhak*）對巴拉克（*Barak*）院長案，PD 54（2）第54頁；班·德羅爾（*Ben Dror*），「如何訂立法官行為準則？（*How are Rules for Judicial Conduct Set?*）」，學術研究管理學院法學評論（*Hamishpat*）第8期，第405頁（2003年）。本篇文獻論及不同司法系統訂立法官行為標準之規則。惟本篇文獻完成後，情況有所變動。1984年，法院法第16條第A項（統一版本）授權最高法院院長訂立法官道德行為準則。2005年，最高法院院長頒布「法官倫理規範」，如今倫理規範已正式通過，且為法律的延伸。
- 註 2：以色列基本法第13條：司法。參見地方法院判決案號2/88，司法部長（*Minister of Justice*）對阿舍爾·班·伊扎克拉賓·阿爾貝爾（*Asher Ben Yitzhak Arbel*）法官案，PD 42（3）第63頁；地方法院判決案號3/88，司法部長對哈里發（*Harifai*）法官案，PD 42（3）第69頁；謝特里特（*S. Shitrit*），司法論（*On the Judiciary*），第312-313頁（2004年）[希伯來語]。
- 註 3：參見謝特里特（*S. Shetreet*），司法論，第308-311頁（2004年）。亦可參見，例如：高等法院判決案號188/96，蓋德·茲里斯基（*Gad Tzirinski*）對哈得拉地方法院副院長阿米拉姆·沙隆（*Amiram Sharon*）法官案，PD 52（3）第721頁、第743-744頁；

高等法院判決案號6972/96，優質政府運動組織（*The Movement for Quality Government*）對邁克爾·班·亞伊爾（*Michael Ben Yair*）檢察長案，PD 51（2）第757頁、第782頁；高等法院判決案號3101/96，亞阿克夫·羅森（*Ya'akov Rozen*）檢察官對拉斐爾·塔爾（*Raphael Tal*）案，最高法院判決彙編（*Dinim Elyon*）52 678。關於適當的審判行為與司法行政之評論，不止一次出現在涉及法官不適任的控訴案件。參見，例如：刑事上訴法院判決案號1988/94，丹尼·布朗（*Danny Brown*）對以色列政府案，PD 48（3）第603頁、第633-634頁。此一爭議亦可參見班·南（*H. Ben Nun*），「『法官不適任』：全民控訴（"Disqualification of Judges":*The Civil Appeal*）」（第2版，2004年）[希伯來語]。

註 4：關於審查法官行為的其他不同機制，包括由以色列國會、媒體與壓力團體進行的公共審查。參見謝特里特，「法官的課責機制（*Accountability of Judges*）」，*正義：以色列司法制度之研究（Justice in Israel: A Study of the Israeli Judiciary）*，第290-306頁（1994年）；*法官的功能：審查與評價（Functioning of Judges: Review and Assessment）*，第29-31頁（巴拉克院長的評論）[希伯來語]。此兩篇文獻也論及監督司法系統之方法。

註 5：參見法官遴選準則委員會之報告，附錄1（2001年）。

註 6：以色列國會議事錄第293期（2002年3月12日），第253-254頁、第257頁。有關國家審計長-監察使，參見<http://www.mevaker.gov.il/serve/site/comptroller.asp>。有關以色列監察使制度之獨特性，參見高德寶（*E. Goldberg*），「監察使公署-原則與其執行（*The Office of the Ombudsman - Principles and their Implementation*）」，*國家審計研究（Studies in State Audit）*第59期，第9頁（2002年）[希伯來語]。

註 7：關於此類不當行為，參見以色列國會議事錄第293期（2002年3月12日），第254-255頁；以色列國會憲政司法委員會聽證會第496期（2002年6月26日），第7頁；法官遴選準則委員會之報告，附錄1（2001年）。

註 8：有關人士中，特別應提及的是最高法院院長亞哈隆·巴拉克（*Aharon Barak*）與最高法院庭長丹·阿爾貝爾（*Dan Arbel*）。



- 註 9：舊約聖經申命記 1：16-17。
- 註 10：拉爾夫·梅卡姆 (L. Ralph Mecham)，「梅瑟大學法學評論聯邦司法獨立專題論文集導論 (Introduction to Mercer Law Review Symposium on Federal Judicial Independence)」，梅瑟大學法學評論 (*Mercer L. Rev.*) 第 46 期，第 638 頁 (1994 年-1995 年)。
- 註 11：亦可參見 1955 年宗教法院法官法第 12 條；1955 年軍事法院法官法第 184 條；1961 年伊斯蘭教宗教法院法官法 (*Qadim Law*) 第 9 條；1962 年德魯茲教派宗教法院法第 15 條；1993 年司法倫理規範第 A 條第 6 項。
- 註 12：以色列基本法第 4 條、第 7 條與第 10 條：司法。
- 註 13：1968 年民事不當行為條例 (*Civil Wrongs Ordinance*) (新修正) 第 8 條。參見民事上訴法院判決案號 2315 (耶路撒冷)，以色列政府對亞維·弗里德曼 (*Avi Friedman*) 案，地方法院判決彙編 (*Dinim Mehozi*) 32 (7) 第 621 頁。此一判決檢視了國家機關對於法官過失是否應負責任的問題。有些評論認為此一判決斷傷了司法獨立。亦可參見亞夫尼艾里 (D. Avnieli)，「誰來評判法官？何時評判？」(*Who will Judge the Judges and When?*)」，以色列律師公會法學評論 (*Hapraklit*) 第 57 期，第 77 頁 (2000 年)；吉拉德 (Y. Gilad)，「哀哉！法官必須受審的年代 (*Woe for the Generation whose Judges Need to be Tried*)」，法律學院法學評論 (*Alei Mishpat*) 第 1 期，第 639 頁 (2000 年)。
- 註 14：參見民事上訴法院判決案號 3202/03，以色列政府對哈加伊·約瑟夫 (*Hagai Yosef*) 等人案，宗教最高法院判決彙編 (*Takdin Elyon*) 2004 (1) 2063。
- 註 15：刑事上訴法院判決案號 696/81，阿蘇拉 (*Azulai*) 對以色列政府案，PD 37 (2) 第 565 頁、第 572 頁。亦可參見塞格夫 (R. Segev)，克雷尼茲爾之監督 (*under the supervision of M. Kremnitzer*)，審判中：禁止交談以維護司法程序之妥適與形象 (*Sub-Judice: Restricting Speech to Protect the Propriety and Image of Judicial Proceedings*) (2001) [希伯來語]。但 1984 年法院法第 71 條 (新修正) 的制定改變了審判中的規則。
- 註 16：高等法院判決案號 732/84，薩班 (*Tzaban*) 對宗教事務部長

(*Minister for Religious Affairs*) 案，PD 40 (4) 第141頁、第147頁；上訴法院候選人喪失資格事件案號11280/02，第16屆以色列國會中央選舉委員會對以色列國會議員艾哈邁德·提比 (*Ahmad Tibi*) 案，PD 47 (4) 第1頁、第23頁。有關權力分立，參見魯賓斯坦 (*A. Rubinstein*)，*以色列憲法 (The Constitutional Law of the State of Israel)* (第2版，1997年)，第8章、第9章(1)及第334頁[希伯來語]。有關此一原則之哲學根源，參見珊迦 (*M. Shamgar*)，「司法體制之獨立 (Independence of the Judicial System)」，最高法院院刊 (*Beit Hamishpat*)，第230-231頁 (1999年)。

註17：巴拉克，*民主社會中的法官 (The Judge in Democratic Society)*，第125-127頁 (2004年) [希伯來語]。

註18：關於這些問題，亦可參見巴拉克，「以色列的司法權-憲法要素之一 (The Judicial Authority in Israel - The Constitutional Elements)」，*司法權：憲法基礎、法官遴選、憲法要素 (The Judicial Authority: Constitutional Basis, Selection of Judges, Constitutional Elements)*，第25頁 (2003年) [希伯來語]；巴拉克，「邁向司法機關獨立 (Toward the Independence of the Judicial Authority)」及「司法獨立—如何達到 (Judicial Independence - How)」，*巴拉克論文選輯 (Selected Writings)*，第947頁、第955頁 (2000年) [希伯來語]；魯賓斯坦與麥地那 (*B. Medina*)，*以色列憲政體制 (The Constitutional Regime of the State of Israel)*，第35頁 (1980年) [希伯來語]；謝特里特，「以色列司法獨立之重大挑戰 (The Critical Challenge of Judicial Independence in Israel)」，*民主時代的司法獨立：來自世界各地的批判 (Judicial Independence in the Age of Democracy: Critical Perspectives from Around the World)*，第233頁 (2001年)。

註19：巴拉克，「法官論」，*學術研究管理學院法學評論*第6期第266頁 (2001年)。

註20：阿格蒙-高南 (*M. Agmon-Gonen*)，「司法獨立？內部威脅？ (Judicial Independence? The Internal Threat?)」，*學術研究管理學院法學評論*第9期第2頁 (2004年)。亦可參見高等法院判決



案號732/84，薩班對宗教事務部長案，PD 40（4）第141頁、第147頁。

- 註21：珊迦，「司法系統獨立為民主秩序的基本要素（Independence of the Judicial System as a Fundamental Element of Democratic Order）」，*以色列律師公會法學評論*第54期，第245頁、第249頁、第254頁（1995年）；巴拉克，*民主社會中的法官*，第122頁（2004年）[希伯來語]。亦可參見傑瑪（Y. Zemah），*以色列的司法權（The Judicial Authority in Israel）*，第78頁（1997年）[希伯來語]。
- 註22：高等法院判決案號506/89，葉迪迪亞·巴里（Yedidiya Bari）對阿米拉·可恰瓦-沙夫提（Amira Cochava-Shavti）案，PD 44（1）第604頁、第610頁。
- 註23：亞伯拉罕森（S. S. Abrahamson），「棘手的議題與難以掌握的偏頗：司法獨立之觀點（Keynote Address：Thorny Issues and Slippery Slopes：Perspectives on Judicial Independence）」，*俄亥俄州立大學法學期刊（Ohio St. L. J.）*第64期，第6頁（2003年）；阿格蒙-高南，「司法獨立？內部威脅？」，*學術研究管理學院法學評論*第9期，第2頁、第15頁（2004年）。
- 註24：高等法院判決案號732/84，薩班對宗教事務部長案，PD 40（4）第141頁、第148頁。亦可參見巴拉克，*法律解釋（Interpretation in the Law）*，第676-677頁（1993年）[希伯來語]。
- 註25：巴拉克院長認為，審判「是一項使命。擔任法官不是一份工作，而是一種生活的方式。」。參見巴拉克，「法官論」，*學術研究管理學院法學評論*第6期，第269頁（2001年）。
- 註26：萊文（S. Levine），「司法獨立-內部觀點（Judicial Independence - A Look Inwards）」，第1-2頁（尚未發表）[希伯來語]。
- 註27：民事上訴法院判決案號2315（耶路撒冷），*以色列政府對亞維·弗里德曼案*，地方法院判決彙編32（7）第621頁。
- 註28：謝特里特，*司法論*，第307-308頁（2004年）[希伯來語]。
- 註29：克雷尼茲爾（M. Kremnitzer）與高德施密特（H. Goldschmidt），「亟需：衡量、評價與審查司法系統之方法（Needed: A Method to Measure, Evaluate, and Review the Judicial System）」，*法官的功*

能：審查與評價，第14頁（2001年）[希伯來語]。亦可參見法官的功能：審查與評價，第29-31頁（巴拉克院長評論）；珊迦，「司法體制之獨立」，最高法院院刊，第231頁（1999年）。

註30：此論點之全面性綜合觀察，參見卡波拉提（M. Cappelletti），「誰來監督監督者？：司法責任之比較性研究（Who Watches the Watchmen?: A Comparative Study on Judicial Responsibility）」，*司法獨立：當代的思辯（Judicial Independence: The Contemporary Debate）*，第550-575頁（1985年）。

註31：對此見解之不同說法，參見卡波拉提，「誰來監督監督者？：司法責任之比較性研究」，*司法獨立：當代的思辯*，第573-574頁（1985年）。

註32：參見阿格蒙-高南，「司法獨立？內部威脅？」，*學術研究管理學院法學評論*第9期，第2頁、第9-13頁（2004年）。亦可參見謝特里特，「司法行政規範面與實務面之問題（Normative and Practical Problems in the Administration of the Judicial System）」，*法官研討會講義彙編（Compilation of Lectures Given at a Seminar for Judges）*，第80頁（1977年）[希伯來語]；萊文，「司法行政與其目標：現在與未來（Judicial Administration and its Goals: Present and Future）」，*蘇士曼書（Zusman Book）*，第279頁（1980年）[希伯來語]。上述文獻涉及正義與效率間之關係，而且傾向於展現兩者衝突、對立的價值。因此，他們的立場較接近於阿格蒙-高南。

註33：關於此一見解之批評，參見卡波拉提，「誰來監督監督者？：司法責任之比較性研究」，*司法獨立：當代的思辯*，第570-573頁（1985年）。

註34：高等法院判決案號6163/92，約爾·艾森伯格（Yoel Eisenberg）對建設部長（Minister of Construction and Housing）案，PD 47（2）第229頁、第257頁。亦可參見高等法院判決案號1635/90，瑟爾茲·貝斯基（Tzerz Beiski）對以色列總理（The Prime Minister）等人案，PD 45（1）第749頁、第840-844頁。

註35：高等法院判決案號4267/93，追求正當行政與正直之人民組織—阿彌泰（Amitai）對以色列總理等人案，PD 47（5）第441頁、第467



頁。

- 註36：因為認知到司法獨立的重要性，如今在學說上明顯表達支持此一見解的非常少。然而，一項由以色列律師公會作的問卷調查或許可以解讀為支持此一立場。（參見[http://www.israelbar.org.il/article\\_inner.asp?pgId=12604&catId=1811](http://www.israelbar.org.il/article_inner.asp?pgId=12604&catId=1811)）。除此之外，另一項爭議為瑞典與芬蘭的一般監察機關架構（於下段解說），其權限超越法官，等同於具有審查其他國家機關之權力。
- 註37：司法功能的特殊性反映在以色列基本法第5條、第7條及第9-11條：司法，與1984年法院法（統一版本）第5條、第6條、第7條第A項及第11-13條，其明示法官任命相關事宜，與擔任法官和退休的條件等架構。關於司法功能的特殊性，其中一位強烈支持者為阿格蒙-高南。根據她的說法：「一般而言，法官並不被視為『公務員』。」參見阿格蒙-高南，「司法獨立？內部威脅？」，學術研究管理學院法學評論第9期，第7頁（2004年），及其附註。
- 註38：關於兩項基本原則在法律上的相關性參見民事上訴法院判決案號294/91，賀福拉·卡迪沙（*Hevra Kadisha GHSA*）對卡斯坦巴恩（*Kastenbaum*）案，PD 46（2）第464頁、第508頁、第533頁。
- 註39：伯班克（S. B. Burbank），「何謂『司法獨立』？」（What Do We Mean by “Judicial Independence”？），俄亥俄州立大學法學期刊第64期，第195-201頁（2003年）。
- 註40：民事上訴法院判決案號2904/92，台拉維夫雅法市政府（*Tel-Aviv-Yafo Municipality*）對雷特·利特豪茲地產（*The Estate of the Late Leterhauz*）案，PD 50（1）第754頁、第772頁（法官伽辛（M. Cheshin））。亦可參見巴拉克，「審查司法（Reviewing the Judiciary）」，巴拉克論文選輯第961頁（2000年）。
- 註41：克羅斯（F. B. Cross），「司法獨立之新思維（Thoughts on Goldilocks and Judicial Independence）」，俄亥俄州立大學法學期刊第64期，第195-201頁（2003年）。
- 註42：伯班克，「何謂『司法獨立』？」，俄亥俄州立大學法學期刊第64期，第325頁（2003年）。亦可參見拉爾夫·梅卡姆，「梅瑟大學法學評論聯邦司法獨立專題論文集導論」，梅瑟大學法學評論第46期，第638-639頁（1994年-1995年）；安德森（S.



- Anderson)，「司法課責：斯堪地納維亞、加州與美國（Judicial Accountability：Scandinavia, California and the U.S.A.）」，*美國比較法學期刊*（*Am. J. Comp. L.*）第28期，第402頁（1980年）。
- 註43：卡波拉提，「誰來監督監督者？：司法責任之比較性研究」，*司法獨立：當代的思辯*，第574-575頁（1985年）。華勒斯（J. C. Wallace）法官，前美國第9巡迴聯邦上訴法院首席法官。（參見華勒斯，「獨立體制下的司法行政：一個只有首領的族群（Judicial Administration in a System of Independents:A Tribe with Only Chiefs）」，*楊百翰大學法學評論*（*BYU L. Rev.*）第1期，第39頁（1978年）。據此，美國南加大法學院教授拜斯（S. H. Bice）提出一個折衷的觀點：「司法獨立」意指法官有免於其他不當控制的自由，而「課責」意指法官應接受適當的審查。依此見解，兩項原則具有互補的效果，上述適當的審查即根據以下幾個問題的答案進行檢驗：應由何種實體執行審查？如何進行監督？必要的監督或干預程度為何？參見拜斯，「司法獨立與責任追究專題論文集：未來展望（Judicial Independence and Accountability Symposium:Forward）」，*南加大法學評論*（*S. Cal. L. Rev.*）第72期，第312-313頁（1998年-1999年）。
- 註44：謝特里特，*司法論*，第307頁（2004年）[希伯來語]；克雷尼茲爾與高德施密特，「亟需：衡量、評價與審查司法體制之方法」，*法官的功能：審查與評價*，第14頁（2001年）[希伯來語]。
- 註45：公平審判權出現在歐洲保障人權與基本自由公約第16條與世界人權宣言第10條。以色列的法律亦明示公平審判權之重要性，故有學者主張應將公平審判權由人性尊嚴衍生為一憲法保障之權利。參見萊文，「基本法：人性尊嚴及自由與民事訴訟規則（The Basic Law:Human Dignity and Liberty and the Rules of Civil Procedure）」，*以色列律師公會法學評論*第42期，第455頁（1996年）；巴拉克，「人性尊嚴為一憲法保障之權利（Human Dignity as a Constitutional Right）」，*以色列律師公會法學評論*第41期，第281頁（1994年）。
- 註46：參見民事上訴法院判決案號3202/03，*以色列政府對哈加伊·約瑟夫等人案*，*宗教最高法院判決彙編*2004（1）2063（判決的第2部



分)。

- 註47：巴拉克，「論以色列之規範、判決與民主 (On Norms, Adjudication and Democracy in Israel)」，*國家審計研究*第59期，第25頁 (2002年) (評論於以色列監察使設立三十週年紀念研討會)。亦可參見巴拉克，「審查司法」，*巴拉克論文選輯*，第961頁 (2000年)；克雷尼茲爾與高德施密特，「亟需：衡量、評價與審查司法體制之方法」，*法官的功能：審查與評價*，第13-15頁 (2001年)。
- 註48：關於以色列司法監察使法，亦可參見亞夫尼艾里，「誰來評判法官？何時評判？」，*以色列律師公會法學評論*第57期，第77頁、第101-103頁 (2000年)。
- 註49：法官被要求的責任層級特別高，已經不止一次在判決中被提出。(高等法院判決案號732/84，*薩班對宗教事務部長案*，PD 40 (4) 第141頁、第148-149頁；地方法院判決案號2/88，*司法部長對阿舍爾·班·伊扎克拉賓·阿爾貝爾法官案*，PD 42 (3) 第63頁、第66-67頁)。
- 註50：P.L. 3085 (2002年3月4日) 第306頁。亦可參見以色列國會議事錄第293期 (2002年3月12日)，第261頁、第264頁、第277-278頁；以色列國會司法委員會聽證會第496期 (2002年6月26日)，第12頁。
- 註51：參見以色列國會司法委員會聽證會第496期 (2002年6月26日)，第8-10頁，司法部長謝特里特與委員會主席派斯-巴茲 (O. Pines-Paz) 最初的評論。在以色列司法監察使法訂立之前，此一爭論也在國會討論時被提出。參見以色列國會議事錄第335期 (2002年7月24日)，第207頁、第209頁。在這些討論中，關於由法官任命委員會任命監察使處理司法體系事務招致許多批評，因此損害了它的可靠性。原則上，此一論點是欠缺基礎的，因為監察使對於司法體系的熟稔 (假如案件涉及在職法官) 將使他維持高度的客觀性來處理陳情案 (例如：關於控訴法官不適任)。又實務上，此一論點受到事實的駁斥，因為司法監察使公署的工作十分客觀，其工作成果普遍為各個法官接受。
- 註52：以色列司法監察使法第3條。

- 註53：關於此一爭論之區別與其影響，參見華勒斯，「獨立系統下的司法行政：一個只有首領的族群」，*楊百翰大學法學評論*第1期，第39頁、第55-58頁（1978年），而由伯曼特（G. Bermant）與惠勒（R. Wheeler）予以發展。（伯曼特與惠勒，「聯邦法官與司法機關：其獨立性與課責機制（Federal Judges and the Judicial Branch: Their Independence and Accountability）」，*梅瑟大學法學評論*第46期，第835-838頁（1994年-1995年）。
- 註54：有關司法體制內部審查與外部審查之區別，參見羅素（P.H. Russell），「邁向司法獨立通論（Toward a General Theory of Judicial Independence）」，*民主時代的司法獨立：來自世界各地的批判*，第1頁、第11頁（2001年）；謝特里特，「司法獨立：嶄新的觀念思維與當代挑戰（Judicial Independence: New Conceptual Dimensions and Contemporary Challenges）」，*司法獨立：當代的思辯*，第590頁、第637頁、第644-646頁（1985年）。
- 註55：以色列司法監察使法第17條第3項至第5項。
- 註56：以色列司法監察使法第2條。
- 註57：以色列之監察使。
- 註58：以色列司法監察使法第13條，如同法律規定：資訊自由法不適用監察使公署「依據2002年以色列司法監察使法，關於調查投訴法官之陳情案」（1998年資訊自由法第14條第a項第12款）。此一爭議亦可參見有關在監察使公署網頁張貼法官對於陳情案之回應之意見。
- 註59：有關不受限制的公共審查固有權限，參見謝特里特，「司法獨立：嶄新的觀念思維與當代挑戰」，*司法獨立：當代的思辯*，第590頁、第656-657頁（1985年）。
- 註60：以色列司法監察使法第26條。
- 註61：以色列司法監察使法第29條。
- 註62：以色列司法監察使法第22條。
- 註63：與上下文有關的是以色列司法監察使法第77條第A項，最近修正了有關避免偏見的條款。
- 註64：關於世界各國處理投訴法官陳情案之組織，參見安德森，「司法責任追究：斯堪地納維亞、加州與美國」，*美國比較法學期刊*



第28期，第393頁（1980年）。以色列法律草案撰擬者參考之文獻，參見「監察使之比較性觀察（Ombudsman—A Comparative Survey）」（2001年）國際締約司（International Agreements Division）（未出版）；司法監察使法草案（2001年），司法部（未出版）。

註65：參見博伊姆（L. Boim），*監察使制度（The Ombudsman Institution）*，第1-34頁（1975年）[希伯來語]。有關瑞典監察使制度，亦可參見羅瓦特（D. Rowat），「瑞典監察使（The Ombudsman in Sweden）」，*監察使專案：理念的全球傳播（The Ombudsman Plan: The Worldwide Spread of an Idea）*，第3-13頁（1985年）；艾爾-瓦哈布（I. al-Wahab），「瑞典監察使制度：一項保障人權的工具（The Swedish Institution of Ombudsman: An Instrument of Human Rights）」（1979年）。伊克蘭德（C. Eklundh），「由監察使監督法院（Supervision of the Courts by the Ombudsman）」（2003年3月27日，未發表）。有關芬蘭監察使制度，亦可參見海德（M. Hidén），「芬蘭監察使：第一個五十年（The Ombudsman in Finland: The First Fifty Years）」（1973年）；勞蒂歐（I. Rautio）（編輯），「芬蘭國會監察使：80年（Parliamentary Ombudsman of Finland: 80 Years）」（2000年），及<http://www.eduskunta.fi>。西班牙亦有處理司法活動之監察使。（參見羅瓦特，「監察使應監督法院（The Ombudsman Should Supervise the Courts）」，*政策選擇（Policy Options）*，第7-8頁（1992年）。「督察官」一詞是希伯來語中「人民陳情督察官」之簡稱，亦是「監察使」一詞的翻譯。以下，托瓦·史崔斯柏格-科恩擇一地使用上述兩個詞彙：通常在比較的情形下使用「監察使」一詞，在涉及以色列制度時使用「人民陳情督察官」。欲觀察監察使制度在世界各地的發展，參見烏斯汀（M. Oosting），「監察使的角色：過去、現在和未來（Roles for the Ombudsman: Past, Present and Future）」，*芬蘭國會監察使：80年（Parliamentary Ombudsman of Finland: 80 Years）*，第17-20頁（2000年）。

註66：有關亞利桑那委員會，參見[www.supreme.state.az.us/ethics/](http://www.supreme.state.az.us/ethics/)

[default.htm](#)。在美國，此情形屬於聯邦層級，參見沙雷夫（L. Shelef），「美國法官的撤職與政客的判決（Removal of Judges and Adjudication of Politicians in the United States）」，明辨是非（*P'lilim*）第8期，第345頁（1999年）；布雷耶（S. G. Breyer），「美國的司法獨立（Judicial Independence in the United States）」，聖路易大學法學期刊（*St. Louis L. J.*）第40期，第989頁（1995年-1996年）。

註67：提交陳情案的唯一條件是陳情案必須以書面形式，一式兩份，並由陳情人簽名明示其姓名與住址。（以色列司法監察使法第15條；2003年第5764號以色列司法監察使法第3條）。陳情案可由自認為受到法官審判行為或行政行為傷害之人提出，亦可由合法授權之代表人提出，或由以色列司法監察使法第1條（司法監察使法第14條）定義下之院長或部長提出。

註68：以色列司法監察使法第20條第a項。有關此一爭議，參見高德寶，「監察使公署-原則與其執行」，*國家審計研究*第59期，第9頁、第10-11頁（2002年）。

註69：以色列司法監察使法第20條第b項。

註70：有些人強調監察使特殊的法律地位。（烏斯汀，「保護監察體制的誠正性與獨立性：全球觀點（Protecting the Integrity and Independence of the Ombudsman Institution: The Worldwide Aspect）」，*國家審計研究*第59期，第67頁、第69-70頁（2002年）[希伯來語]；班·伯拉德（M. Ben-Porat），「以色列監察使之經驗談（The Experience of the Ombudsman of Israel）」，*國家審計研究*第56期，第9頁、第12頁、第21頁（1997年）[希伯來語]。

註71：以色列司法監察使法第2條。

註72：參照烏斯汀，「保護監察體制的誠正性與獨立性：全球觀點」，*國家審計研究*第59期，第67頁、第70頁（2002年）[希伯來語]；班·伯拉德，「以色列監察使之經驗談」，*國家審計研究*第56期，第9頁、第14頁（1997年）[希伯來語]。

註73：以色列司法監察使法第24條第c項。

註74：以色列司法監察使法第14條第a項。



- 註75：近幾年，有關監察使公署在人權保障上的角色引起討論。參見高德寶：「監察使公署-原則與其執行」，*國家審計研究*第59期，第9頁、第10-12頁（2002年）[希伯來語]；克里斯多波勞斯（D. Christopolous）與戴蒙多羅斯（P. N. Diamandouros），「東南歐傳統人權保障機制與新興的調解角色（Traditional Human Rights Protection Mechanisms and the Rising Role of Mediation in Southeastern Europe）」，*國家審計研究*第60期，第21頁（2004年）。亦可參見勞蒂歐（編輯），*芬蘭國會監察使：80年*（2000年），芬蘭監察使制度相關文獻彙編。
- 註76：有關陳情案處理後續的缺失糾正，參見烏斯汀，「監察使的角色：過去、現在和未來」，*芬蘭國會監察使：80年*，第17頁、第20-26頁（2000年）。
- 註77：監察使公署2004年的活動記錄於年報中，並於2005年3月出版。依據法律，該報告應提交最高法院院長與司法部長，司法部長亦獲授權公布年報之一部分（以色列司法監察使法第27條）。年報涵蓋向監察使公署提出陳情案數量、不受理之陳情案數量、實質調查之陳情案數量及類型等詳盡數據。年報內容亦包含獲得平反的陳情案件，其處理方式及分類，及所發現缺失的改正措施。監察使公署上半年活動資料則公布於其網頁。參見<http://shoftim.justice.gov.il>。





## 第8章 波蘭最高審計署與其他國家最高審計機關之比較

### 8

傑克·馬祖爾 (Jacek Mazur)

#### ❖ 前 言 ❖

每個國家幾乎都有最高審計機關 (Supreme Audit Institutions, 簡稱SAIs), 最高審計機關的主要目標, 是對政府行政機構的活動、財務、財產以及政府預算<sup>1</sup>之執行, 進行獨立的外部審計。經由這些審計活動, 可以使政府機關負起其應盡之責任, 國會也可以藉此監督政府。只有極少數國家未設立最高審計機關, 這些國家反映了一個特殊的政治情勢或政治體制轉變的過程 (例如: 1990年代, 烏克蘭並未設立最高審計機關)<sup>2</sup>。因此, 設有最高審計機關是民主國家的常態<sup>3</sup>。波蘭的歷史證實了這項陳述: 1952年至1957年 (在這段期間波蘭的民主制度受到嚴重壓抑) 波蘭最高審計署 (Supreme Chamber of Control, 簡稱NIK) 被廢除, 直到1989年, 這年是波蘭轉向民主政體的開始, 波蘭最高審計署才又恢復其在憲法規定中原有的地位。

因為國家審計機關存在於許多國家, 或許可以試著進行比較。本文的主要目的是將波蘭最高審計署與其他國家的最高審計機關相比, 以呈現出波蘭最高審計署的某些特色。這不是一件簡



單的任務，因為波蘭的文獻上少有波蘭最高審計署的相關記載<sup>4</sup>。因此，本文只會簡要地探討特定的議題：在國家政府機關的體制中，最高審計機關的位階；其內部組織與基本審計範圍，包括：執行審計的類型，及一般審計程序。本文並未探討關於最高審計機關法律地位的議題，這一部分可參閱筆者之前的文章<sup>5</sup>；另外，將簡要地探討某些廣為人知的議題。本文中筆者所作的評論及歸納，除根據文獻與出版物<sup>6</sup>外，亦以與最高審計機關主要成員的直接接觸為依據。

## ❖ 壹、組織架構 ❖

### 一、審計院與審計署

最高審計機關在政府機關體制中之地位，以及它的功能與其主要成員之位階，可以被區分為2種主要的類型：審計院（courts of audit）與審計署（audit offices）<sup>7</sup>。

審計院是與財務收支有關的法庭，審計院可以裁定公共資源管理的責任、判定賠償責任金額與施予懲罰；同時，它們執行審計工作，這也是目前它們最主要的活動。審計院是一個合議團體，由法官組成，在其管轄權內，依據司法程序運作。審計院獨立於其他機構，並以國家的名義作出裁決，其裁決是具有法律拘束力的。在歐洲，以審計院型態者，包括：比利時、法國、希臘、義大利、葡萄牙、西班牙及土耳其<sup>8</sup>，以及先前法國與葡萄牙在非洲的主要殖民國家。這世界上總計約有35個國家設立審計



院。

審計署是中央政府機關，負責審計公共行政機構與其他單位。審計署為國會工作，或是協助國會議員問政；它們也可能為政府或行政部門的其他機關工作。通常來說，它們不會作具有法律拘束力的裁定，雖然審計署的決議或提議，根據法律以產生法律效果（例如，要求行政機關在一定期限內回覆）。審計署大多數隸屬於國會且獨立於政府，也可能同時獨立於政府與國會之外，它們通常是首長制的機構，但也有些是合議制（collegiality）。總計約有150個最高審計機關，是以審計署的型式組成的<sup>9</sup>。

審計院與審計署的差異越來越不明顯，目前審計院最關心的是執行審計工作，且基本上它們與審計署採用相同的審計程序和方法。這2種型式的最高審計機關最主要的差異，在於法庭的司法職能，雖然僅占其活動的一小部分，但卻是形成法庭與其成員卓越地位之依據，其成員如法官，擁有司法獨立性、可自由規劃其活動及調閱所有檔案文件的權力等。因此，審計院在國家政府機關的體制中，其特性是相當明確的。

根據上述的分類，波蘭最高審計署是屬於審計署這一類型。

## 二、在政府機關中的實際地位

每個國家的最高審計機關，在其政府體制中之地位皆不相同，因此，最高審計機關可能：

1. 在立法部門中運作（例如：美國<sup>10</sup>、英國以及某些盎格魯撒克遜國家）；
2. 屬於司法部門的一部分（大多數是審計院，例如：法國、希

臘、葡萄牙及土耳其)；

3. 是一個獨立的機構，支援國會及政府兩者（例如：比利時、德國、義大利、西班牙及瑞士）<sup>11</sup>；
4. 某些最高審計機關直至近年才改變其原本在行政部門中運作之模式（瑞典直到2003年，丹麥直到1991年）。

審計院的地位，通常有嚴格的規定；一般而言，它們在政府機關的體制內擁有較高的地位，像是法庭。至於審計署，有時它們並沒有一個清楚的定位，因為無法精確地形容它們係屬於立法或司法部門的一部分，而某些審計署，是以國會的輔助（附屬）機構之身分運行。基於上述，審計署的實際地位有時並不高；然而，近來在某些國家可以觀察到審計署重要性之提昇，反映在其法律地位上，該法律地位通常規定在憲法中。最重要的是，最高審計機關的地位，受該國盛行的政治文化所影響。

波蘭共和國的憲法建立了分權的原則（第10條，第1項：*波蘭共和國的體制，應以立法、行政與司法權力之分立與平衡為基礎*），且同時規定其他的最高機構，包括波蘭最高審計署，是在這些分權之外的。波蘭最高審計署獨立且可作最終裁定（確認事實、表達意見與提出建議），而其他機構沒有權力去改變其立場。波蘭最高審計署隸屬於眾議院（Sejm，波蘭國會最主要的議事場所），但是波蘭最高審計署的活動，不限於以眾議院之名義進行；波蘭最高審計署執行審計，是爲了確保政府機關整體制度適當運作<sup>12</sup>。

波蘭最高審計署無論在法律上或實際上之地位，均較優越，這可以歸因於以下幾點原因：憲法條文詳盡的規定，賦予波蘭最高審計署適當的工作權限範圍與獨立性；權限範圍具多面向<sup>13</sup>、



且與眾議院的關係十分密切，使得受查機構更容易執行波蘭最高審計署的建議；波蘭最高審計署之審核報告在媒體上廣為散播；波蘭最高審計署廣為民衆所熟知，且大家都強力支持其活動<sup>14</sup>。

### 三、合議制

構成最高審計機關間差異的其中一個因素，是其運用合議制原則的程度。審計院通常是合議制，審計署則是首長制（monocratic）或合議制，抑或二者混合。

若審計署屬於合議制，係由全體委員或特定委員會來作成基本決議。德國的聯邦審計院即是一例，它約有70位成員，即審計院院長、審計院副院長、審計廳廳長以及審計科科長。根據法律，由審計廳廳長與審計科科長各一人組成的委員會來作成特定的審計決議，聯邦審計院的院長、副院長可以主動或應委員會成員之要求，加入委員會，以作成決議（稱之為3人委員會），決議必須經過全體一致通過，當委員會對某特定論點無法取得一致的意見時（雖然這情況很少發生），則由廳評議會（Divisional Senate）來作決定。廳評議會由廳長、所轄各科科長及一位其他廳之科長所組成。特定議題則留給院評議會（Grand Senate）處理，由院長作為主席，副院長、各審計廳廳長、3名被任命2年以上的科長，以及2名其他科之科長作為書記與聯合書記。院評議會為審計規劃、建議與報告制定規則與程序，批准對行政部門預算執行之審核報告、個別報告與其他審核報告等政府報告上所作之「建言」，如同法律上所規定的。院評議會同時也決定其他重要議題或跨審計廳活動範圍的事務。院評議會的決議係採取多數決制<sup>15</sup>。

若審計署是屬於首長制，尤其是關於執行審計及其結論等基本決議，是由署長或由審計署職員以署長之名義來作出決議。像是英國審計長<sup>16</sup>，美國的審計署（Government Accountability Office）或是許多拉丁美洲國家的最高審計署，即屬此一類型。實務上，仍有可能在首長制的最高審計機關中，發現合議制的成分，儘管其性質較不正式，但最高審計機關首長在決定重要議題時，不太可能忽略最高審計機關廳長或科長的論點。

波蘭最高審計署直到1939年仍實施合議制，部門別的委員會與地區別的審計委員會對審計結論作出決定，而對於委員會所作的決議，受查單位可以向波蘭最高審計署的委員會提出上訴。目前，這些關係更為複雜，因為雖然波蘭共和國憲法第202條規定，*最高審計署必須依據合議制的原則行事*，但1994年的修正案<sup>17</sup>卻規定，只有與審計程序有關的特定事項，才可用合議之方式來審查及決定，同時，該修正案第13條規定，波蘭最高審計署審計長領導最高審計署，實務上也是如此；然而，該法的其他條文指出，有些決議係由執行該項審計的審計人員來決定（例如，個別的審核報告由審計人員與受查單位的首長共同簽名）。因此，上述情形意味著它是一個混合的體制：波蘭最高審計署是一個首長制的審計署，卻也摻雜著合議制。

#### 四、審計署規模與審計範圍

在大多數的國家，最高審計機關與其他中央機關相比，算是中等規模。在歐洲，最高審計機關的職員人數從30人（盧森堡）至4,000人（義大利）。通常來說，最高審計機關雇用人數介於100至800人之間；德國、西班牙及英國最高審計機關雇用的人數



約為800至1,000人；義大利、波蘭、羅馬尼亞、俄羅斯及土耳其的最高審計機關雇用人數則超過1,000人<sup>18</sup>。職員的人數多寡，由很多因素決定，像是最高審計機關的類型、國家政府的結構（單一國家制或聯邦制），但最主要的決定因素是最高審計機關的審計範圍（最高審計機關有不同的權限範圍）、程序（有時複雜或多樣）以及審計的方法（例如，現場審計的工作量可能較大）。

比較各個最高審計機關的審計範圍是一件困難的任務，因為執行審計的程序與方法大不相同。舉例來說，英國國家審計署一年查核約600筆個別的預算帳目，且承接約50件績效（value-for-money）審計案件；波蘭最高審計署一年約查核4,000個單位，且須準備約180件簡要彙總的審核報告給眾議院。

## 五、地區性審計機關

許多最高審計機關只在該國首都設立公署，然而也有些最高審計機關設有地區公署，這些公署具有不同特質。其若不是相當於中央審計機關之部門（例如：保加利亞、義大利與波蘭），就是長期座落在其他城市的審計人員團體（通常較小），執行不同的審計任務（例如：捷克共和國、馬爾他與英國）；亦有查核自治單位的特殊單位（例如：匈牙利）。

目前波蘭最高審計署有24個作業單位執行審計工作：8個審計處設置在中央公署，另外設有16個地區公署。地區公署與中央公署之審計處擁有相同地位，地區審計公署雇用人數，約為波蘭最高審計署職員總人數的一半。其在地區職權架構下執行審計，且在中央公署個別審計處的同意下，它們可以在中央政府機關下執行審計，實務上，約85%的審計案件是由地區審計公署所執行。

此外，波蘭最高審計署法規定，地區審計公署有權向地區行政組織（政府的或自治的）呈遞審核結果報告，如此一來，地區公署便能影響地區上的管理實務。

## ❖ 貳、審計活動 ❖

### 一、審計與建議

除司法裁決（只與審計院有關）之外，最高審計機關基本的任務，是審計及在多項個案中給予建議。

起初，除了司法裁決外，最高審計機關主要在執行審計，建議的職能是20世紀政府審計發展的結果，現在，建議事項存在於大多數最高審計機關處理的審計案件中，特別是績效審計案件。此外，有些國家的建議事項，可能包含爲了國會（極少爲了政府）而對特定的議案準備，尤其是與會計或其他財政有關的事項<sup>19</sup>；或政府預算案（雖然極少）；或有時亦涉及提昇公共財源的法律（例如：比利時、德國、匈牙利、義大利與俄羅斯）。

從波蘭最高審計署的工作中，也可明顯看出其將審計與建議職能結合的趨勢。在完成審計後，波蘭最高審計署向受查單位的首長（如果有必要，亦可向更高層級的首長或相關的政府或地方政府機關）呈遞事後審計（post-audit）的審核通知，該通知包含了對受查活動的評估，若有揭露任何非法行爲，則將對該錯誤之改正，作出評論與建議。評估與建議（尤其是立法草案）也被包含在簡要彙總的審核報告中，呈遞給衆議院，且轉遞給政府及其



他政府機關參考。在眾議院委員會中（有時在眾議院院會時），波蘭最高審計署的代表協助眾議院於審查議案時提出問題供其質詢，有時，在眾議院委員會的要求下，波蘭最高審計署以審計結論為基礎，提出額外的分析研究，尤其是立法草案。

## 二、審計的範圍

審計議題的範圍，決定審計機構的基本權限。最高審計機關從政府預算審計開始，主要著重在支出之審計，目前，任何一個國家的最高審計機關皆有權審計預算支出，雖然也有例外。僅有極少數的最高審計機關未被賦予審計國家收入的權力（例如：烏克蘭）。

在1920年代初期，擴大審計範圍這樣一個新穎且持續不斷的趨勢（雖然長時間）逐漸浮現。越來越多類型的單位與地區受政府審計的監督：國有企業、以政府的資金營運的企業<sup>20</sup>、以政府預算成立的非政府組織（NGO）、自治機構、社會保險機構、基金會及協會（尤其是公共協會）。然而，僅有少數的最高審計機關有權審計上述所有單位類型。

與此相比，波蘭最高審計署的審計範圍較廣，它包含所有的政府組織（其中的某部分，以法庭為例，僅限於審計預算之執行、財務與財產管理）及自治組織。波蘭最高審計署執行有關合法性與適當管理之審計，如其他組織單位與企業的活動，以及它們利用政府或公共財產或資源的程度，或為政府舉借財務負債的程度。



### 三、事前審計與事後審計

審計最常被區分為2種類型：事前審計（pre-audits，也稱 *a priori audits*、*ex ante audits* 或 *preventive audits*）與事後審計（post-audits，也稱 *ex post audits*）。

「事前審計代表一種在事實發生之前，對行政或財務活動進行複核的審計類型」<sup>21</sup>。這類型的審計目的，是對一個初步起草的合約，提出對決策（例，簽訂銷售合約、給予補助金、簽訂雇用合約）或價款的建議。此類審計之執行建立在文件的基礎上，文件包含須作決定的條件（例，合約草稿或訂購付款單）。在文件的基礎上，最高審計機關檢驗建議的付款、合約或其他有財務影響力的活動，是否經適當核准、是否合法，以及預算是否足以支應，然後最高審計機關附上它的「簽證」，表示批准，如果有發現任何違法的事項，則將該文件退還給請求人。一般來說，法律嚴格規範最高審計機關應作出裁定的日期，若最高審計機關未於期限內核准，或未在30天內提出反對意見，則依法視同該受查活動已獲批准。

許多（或許是大多數）創設於1900年以前的最高審計機關，一開始設立是為了執行事前審計，之後，漸漸才將重心集中在事後審計的職能上。目前，僅有少數的最高審計機關有權執行事前審計（在歐洲，比利時、希臘、義大利及葡萄牙的最高審計機關即是如此）。在義大利，幾乎所有的公共支出，都是由審計院執行事前審計，一年約5、6百萬筆，直到1994年，才將其限制在一年10,000－15,000筆之間；同樣地，在葡萄牙，審計院執行事前審計的筆數逐漸減少：1990年代初期，一年約查核11-14萬筆，而



現在依據1997年實施的法規，已改為一年僅4,000筆；在比利時，2005年之前事前審計的範圍非常廣泛（一年約70萬筆），但是2003年的法規嚴格地限制其範圍；僅有希臘，事前審計幾乎適用於所有中央行政機關與其他公共機構的經費（一年約1百萬筆支付款項）。

執行事前審計的最高審計機關，認為事前審計非常有用，它們相信預防不適當的支出，比花費後再收回資金來得好，拒絕授權某項支出具有教育的效果，且對改變行政運作具有正面影響。反對事前審計者，則宣稱此類審計免除了政府官員的責任，因此在某些個案中，受查者呈交非法交易文件給審計人員，希望事實不被揭露；除此之外，因為事前審計通常執行地相當匆促，可能導致難以更正的錯誤；再者，事前審計僅限於檢驗合法性及合規性，而事後審計則考慮了更多元的審計面向。

在波蘭，1919年至1921年間，波蘭最高審計署有權執行事前審計，1921年之後，這項職權被嚴格地限制，幾乎已不在任何個案中使用。而至今仍具效力的1994年憲法，不允許波蘭最高審計署執行事前審計。

#### 四、合規審計與績效審計

起初，最高審計機關以一般方式來執行事後審計，而未進一步將它們分類，目前在許多（或甚至大部分？）國家仍是如此。在第二次世界大戰後，隨著績效審計的出現與審計方法的發展，有些最高審計機關開始區分特定的審計類型，尤其是合規審計與績效審計<sup>22</sup>，這分類仍持續進行中，且各個最高審計機關的情況不同。一般來說，可以推斷出在最近的30至40年裡，隨著審計準

則的發展，許多最高審計機關採取此2種審計分類<sup>23</sup>。

將審計區分為合規審計與績效審計2類，是基於以下假設：依據某些（而非全部）與審計活動有關的既定審計準則來執行該審計類型。這種方法被認為是較有效率的審計方式，因為其需較專業的審計程序與方法；然而到目前為止，僅有少數的最高審計機關徹底地應用此種區分（例如：英國、美國、及某些盎格魯撒克遜國家、丹麥、芬蘭、荷蘭、挪威、瑞典）。並非其他最高審計機關未徹底地執行績效或合規審計（例如：在以色列，每一份報告皆涉及績效審計），只是個別執行這兩類審計，可能導致組織的分割（特定的部門僅執行其中一類審計）與專業能力的分化（審計人員僅被訓練執行一種審計）。

根據1994年的憲法第3條：最高審計署（.....）調查政府預算及關於財政、經濟與行政活動、法律與其他法案之執行。第4條確定「政府預算執行及財務與財產管理之審計」的概念，及第5條（依據憲法第203條）為特定的受查機構勾勒一套更寬鬆或更狹隘的審計準則。關於上述的條款，「最高審計署的審計準則」（2003年6月）的第4.1項指出：波蘭最高審計署可以執行合規與績效審計（.....），也可執行綜合審計（*comprehensive audits*），包含了合規審計與績效審計。不過在波蘭最高審計署的活動中，普遍而言，仍將綜合審計<sup>24</sup>的焦點集中在合法性的查核；然而，最近所觀察到波蘭最高審計署其審計方法之迅速發展，可能導致這個領域的某些改變<sup>25</sup>。

## 五、合規審計

根據國際最高審計機構組織（The International Organization



of Supreme Audit Institutes，簡稱INTOSAI）「審計準則」之規定，合規審計包含「對於可課責之單位的財務責任之簽證，包含對財務紀錄的檢查、評估及對財務報表表示意見；政府行政機構整體財務責任之簽證；財務系統與交易之審計，包含遵守適當的法令與規則之評估；內部控制與內部審核職能之審計；受查機構所作行政決策適當性及誠正性之審計；以及最高審計機關認為應該要揭露之其他由審計引起或與審計有關的事項報告<sup>26</sup>」。

合規審計的基本要素是財務審計，因此這兩種概念常被交替使用。有些最高審計機關以簽證審核（attestation audits）的形式執行財務審核，也就是說，它們給予正式的審核意見（證明）。簽證審計，也稱認證審計（certification audits），涉及會計交易的確實性與財務收支之執行是否遵循法令規章，藉由檢驗被抽樣的交易，來執行這類審計，通常會使用統計方法。越來越多的財務簽證審計將受查單位會計系統與內部控制的適當性列為首要查核重點，並主要以檢驗交易的方式，來測試這些系統與控制的效能。依此歸納出審核結果，提出正式的審核意見，來佐證交易之確實性與是否遵循法令規章（在某些個案中，意見會附帶評論意見或保留意見，或甚至附帶負面的評價）；在某些特定的個案中，則不會給予意見<sup>27</sup>。僅有少數國家的最高審計機關執行簽證審計，像是英國、美國、加拿大、荷蘭、丹麥、瑞典以及1994年後的歐盟審計院；在1999年，斯洛維尼亞的審計院引進認證審計。

波蘭最高審計署對於政府執行預算，不僅作財務上的審計，也檢驗其對於合法性、適當管理、效能性與廉正性準則之遵循；因此，即同時執行了財務審計與績效審計。直到最近波蘭最高審

計署才不對特定的帳目提出意見，在此之前，波蘭最高審計署並不會藉隨機抽樣來推斷審計結論，且其審計結果是以敘述性的方式呈現。直到2003年，波蘭最高審計署的預算審計，引進了簽證審計，其不只改變了審計範圍與方法，也改變了審核報告的型式與內容。目前，其對受查單位的檢驗包含了確認財務與會計記錄、預算執行報告、會計帳簿，並對預算執行報告表示意見。爲了評估會計系統，其利用統計方法對款項進行抽樣，此方法容許依抽樣結果來推斷審核結論；受查議題的抽樣，是以對特定收入與支出風險之評估爲基礎。

## 六、績效審計

績效審計（又稱value-for-money audits）包含：

1. 行政活動遵循健全行政原則之經濟性審計及實務與管理政策。
2. 人力、財務與其他資源運用效率之審計，包含：檢驗資訊系統、績效衡量、監督工作及補救已辨認缺失之步驟。
3. 受查單位達成目標效果之審計：活動的實際影響與預期影響相比較之審計<sup>28</sup>。

合規審計是以客觀、易於建立且通常固定不變的準則爲基礎（審計有部分的「自動化」）。績效審計則與合規審計相反，其有些方法上的困難，在所有類型的審計中，受查單位的評估，是一個連續不斷的過程：先決定規範（標準），再將受查活動與這些規範作比較；然而，就績效審計而言，每種規範幾乎不曾一樣（它們可能只與某些特殊情況相關聯），且最根本地，其很少以一個適當且詳細的方式來決定這些規範，在此種狀況下，如何將規範具體化（或確認），變成最高審計機關的一項任務<sup>29</sup>。



有些最高審計機關在內部發展了內部原則與方法，使績效審計合理化且更容易執行<sup>30</sup>，不過，仍存在著許多困難。幾年前由波利特（Ch. Pollit）領導的團隊所作之分析結果顯示，雖然大多數的最高審計機關，目前正式地聲明它們調查「3Es」（經濟、效率、效果），但真正有效果（結果）的研究是相當稀少，甚至僅有少數的審核報告對於技術（投入/產出）或調配效率（allocative efficiency）作直接的衡量。實務上，最常被運用的準則，根本不屬於「3Es」之中的任何一個，而更傾向於「良好管理實務」或「良好行政」之概念。然而，仍不清楚最高審計機關所採用「良好管理實務」之概念係從何而來。有時審計人員宣稱他們採用「良好管理實務」概念，是由受查單位所決定的，而審計人員將其概念與真實的職能作一比較，但受查單位很少提供（如果有的話）可以在實務中運用的準則，在這樣的情況下，審計人員就必須採用他們自己對於「良好管理實務」或「良好行政」所認知的見解<sup>31</sup>。

波蘭最高審計署對於執行績效審計非常有經驗，自從波蘭最高審計署設立之後，它不僅有權執行合規審計，亦有權執行績效審計。根據1921年的法律，波蘭最高審計署必須檢驗「官方與公共機構是否以適當的經濟性及效能性來執行經濟與財務活動」；根據目前仍具效力的憲法及1994年的憲法，波蘭最高審計署被授權去審計政府行政機關與其他單位的活動，尤其是關於健全管理與效能性。

在審計權限範圍如此廣泛的架構下，績效審計似乎明顯地存在，因為它們被賦予評估受查單位健全管理的責任。波蘭最高審計署審計任務明確的說明（這通常是一個有問題的用字）其隱含

了績效審計的執行。

然而，沒有研究可評估運用績效審計的機率，波蘭最高審計署大多數的審計案件，包含了經濟與效率這兩個要素，亦包含了受查單位活動的效果，可是在許多審計案件中，合法性的檢驗較為普遍。波蘭最高審計署審計方法的發展，未來將會考慮聚焦在績效審計，尤其在審計人員參考手冊這部分。

## 七、一般審計程序

在歷史上，最高審計機關對特定單位、處室與機構，開始予以審計，並未形成綜合結論，這構成20世紀審計程序的基礎概念，旨在結算該單位的帳目。之後，發展出彙總審核報告，其更能表達較多且較重要的一般性議題，最高審計機關於是開始向國會呈遞年度審核報告，報告所有的審核結果，該報告後來被運用於評估政府預算之執行；另一個方面是績效審計的發展，導致以議題為導向之審計，該審計主題係依據所涉及之議題而設計的。

歐洲大多數的最高審計機關執行單一個體審計法（single-entity audits）<sup>32</sup>（尤其在財務審計方面）或「議題導向」（跨部門審計）的審計，其與較早之前執行的單一個體審計沒有正式相關。實際準備審核報告的情況也不相同，有些最高審計機關對單一個體審計，並準備個別的報告，有些最高審計機關的報告，則同時呈現不同審計類型之結果。直到最近，許多最高審計機關才針對特定審計案件出版報告（議題導向的部分，亦是如此），之前只出版年度報告，這樣的實務反映在國際最高審計機構組織「審計規範指導方針宣言（Declaration of Guidelines on Auditing Precepts）」的第16節中，論及「每年」向國會或向其他任何可



課責之公共組織報告審計結果。在奧地利、比利時、加拿大、法國、德國，皆有提報年度報告的慣例（且在例外情況下，提報個別審核報告，這些報告仍被視為例外）；然而，越來越多的最高審計機關，在完成一個審計案件後即開始提報（以及出版）個別審核報告。

波蘭最高審計署是以協調而非個別的方式來執行單一個體審計，其容許較廣泛議題的審查，該建議可涉及整體的行政或經濟。許多波蘭最高審計署的部門，以及為數眾多的審計人員參與協調審計工作（coordinated audits），此類型審計的起點，是在執行單一個體審計的基礎上，準備聯合查核計畫。

這個方法是與多面向審計程序之運用有關，根據1994年的憲法（反映1920年代發展的慣例），有2種審核報告：單一個體審核報告與彙總審核報告（以議題為導向，或以2個或2個以上單一個體審計的結論為基礎）。單一個體審計的審核結論構成彙總審核報告的基礎；彙總審核報告裡所有的結論，必須曾在單一個體審核報告中提出<sup>33</sup>。

## ◆ 結 論 ◆

在第二次世界大戰後，尤其是在最近的30至40年，許多國家的最高審計機關經歷下列改變<sup>34</sup>：

1. 最高審計機關變得更加獨立於政府之外，且與國會發展出更密切的關係；
2. 審計的範圍，變得更加廣泛，尤其是因為績效審計的發展，以



及在某些國家也因為審計新領域（如：國有企業或運用公共資源的企業、自治企業、社會保險機構.....等）；

3. 有些最高審計機關引進規劃評估；
4. 在1970及1980年代聚焦於績效審計之後，最高審計機關發展出如同簽證審計一般的財務審計；
5. 有些最高審計機關對受查單位的會計與內部控制系統，作詳細的評估，並以之作為決定審計方法的基礎；
6. 在審計程序中運用抗辯原則<sup>35</sup>的程度逐漸增加；
7. 審計方法持續不斷地發展；
8. 有些最高審計機關發展出審計品質政策<sup>36</sup>。

同時，一般公認政府審計準則開始發展，這是組織活動的結果，其整合了最高審計機關（國際最高審計機構組織與其各自的地區組織）且發展出一致的指導方針，像是「審計規範指導方針宣言」、「職業道德規範」以及「審計準則」。這些指南包含了有關最高審計機關地位與活動的指導方針，通常被當作是當代民主形式的一般指導原則來源，以反映不同國家的實務。這些原則通常被視為典範而遵循，而原則之建立也使得不同國家的最高審計機關變得十分類似。

自從1990年代初，當波蘭轉變為一個民主國家，此過程開始影響到最高審計署：1994年的憲法與審計方法最近的改變，反映了世界普遍的趨勢，也就是本文所呈現的。

## 註釋

註 1：根據馬祖爾刊載在波蘭「國家審計（State Audit）」（Kontrola Pań



stwowa) 2004年第1期之文章。

- 註 2：值得強調的是，90年代中歐與東歐國家，在返回民主與法治的過程中，大多數的獨立審計機關重新恢復或設立：1989年匈牙利，1990年立陶宛及愛沙尼亞，1991年拉脫維亞及摩爾多瓦，1992年阿爾巴尼亞、白俄羅斯、捷克共和國及羅馬尼亞，1993年克羅埃西亞及斯洛伐克，1994年斯洛維尼亞，1995年保加利亞及俄羅斯，1997年烏克蘭。
- 註 3：在民主國家，一般來說不會發生廢除最高審計機關的情況。馬祖爾唯一可想到的例子是1992年美國加州關閉了它的審計機關。這是由於公民投票的緣故，限制州政府行政事務的支出，不得超過總預算的40%。隔年，加州的最高審計機關即以新的型式重新設立。請參閱：弗烈德柏格 (A. Friedberg)：「趕走一條『看門狗』」 (*Eliminating a 'Watchdog'*)，「政府審計國際期刊 (International Journal of Government Auditing)」，1994年7月，10-12頁。
- 註 4：在本文中，馬祖爾不引用波蘭的文獻。更多關於波蘭最高審計署的英文資訊請參閱：最高審計署 (*Supreme Chamber of Control*)，卡特納 (W. J. Katner) 編，華沙，1995年；納藍辛斯基 (B. Naleziński) 與沃合提薩克 (K. Wojtyczek)：波蘭最高審計署—開創優質行政的權利保障 (*The Supreme Control Chamber in Poland, an original guarantee of the right to good administration*)，「行政科學國際評論 (International Review of Administrative Sciences)」，1996年第62期。亦可參閱：最高審計署，2003年年度報告：[http://www.nik.gov.pl/english/nik\\_publications/annual\\_report\\_2003.pdf](http://www.nik.gov.pl/english/nik_publications/annual_report_2003.pdf)。
- 註 5：請參閱：馬祖爾：最高審計機關之法律定位：國際標準的應用對國家傳統 (*Legal Status of the Supreme Audit Institution: Application of International Standards vs. National Traditions*)，*Diaphaneia & Anexartesia Ston Elegkho Toy Demosioy Khrematos. Timetikos tomos gia ta 170 khronia toy Elegktikoy Synedrioy*，雅典-科莫蒂尼，2004年，559-582頁。這篇文章完整的內容，請詳閱：[http://www.nik.gov.pl/english/documents/seminarium\\_status\\_prawny\\_NIK\\_15\\_%](http://www.nik.gov.pl/english/documents/seminarium_status_prawny_NIK_15_%)

20paper\_25II2003\_final.pdf。

- 註 6：關於歐洲最高審計機關的實用資訊請參閱：*歐盟之國家審計 (State Audit in the European Union)*，第3版，英國國家審計署出版，倫敦，2005年。
- 註 7：請參閱：梅格涅特 (J. Magnet)：最高審計機關之分類 (*Classification des institutions supérieurs de contrôle financier*)，「法國公共財政評論 (*Revue Française de Finances Publiques*)」，1991年第36期。
- 註 8：盧森堡與斯洛維尼亞的最高審計機關雖名為審計院，其實與其名稱相反，應為審計署。自2003年起，羅馬尼亞的審計院，亦是如此，因其已失去司法職能。
- 註 9：審計署的另一種型式為類似法庭的組織。有時這些機構以法院審理案件之程序為基礎來運作，但其不具有司法權力。在歐洲，像是德國、荷蘭的最高審計機關與歐盟審計院 (*The European Court of Auditors*) (在某種程度上，捷克共和國與斯洛維尼亞亦是如此)。該機構由位階類似於法官的公務員所組成，雖然採合議制，但該機構主席擁有他們自己的權限，且該機構角色通常較審計院來得大。這些最高審計機關獨立於政府之外，但僅有部分獨立於國會之外。
- 註 10：請參閱：最高法院判決 (*Supreme Court Ruling*)，鮑薛爾 (Bowsher) 對希奈爾 (Synar) 案，106，最高法院判決案號3181 (1986年)；海文 (H. Havens)：美國國家審計署之發展：從憑證審計到程序評價 (*The Evolution of the General Accounting Office: From Voucher Audit to Program Evaluations*)，美國國家審計署，華盛頓特區，1992年。
- 註 11：如果最高審計機關不屬於任何部門，則它們可能會具有較大的權力。舉例來說，以色列的最高審計機關並不在任何部門下運作，但卻更具獨立性及享有更多的權力。因此，最高審計機關是否擁有權力，不必然與最高審計機關的類型相關，但卻與最高審計機關權力的定義與該國盛行的政治文化有關。
- 註 12：請參閱：馬祖爾：*最高審計署之新法律 (La nouvelle loi sur la Chambre suprême de Contrôle)*，「波蘭當代法律 (*Droit Polonais*)



Contemporain-Polish Contemporary Law) 」，Nr 1-4 (105-108)，1995年。

- 註13：最高審計署有權審計：（1）政府行政機構、波蘭國家銀行、國家法律人員以及其他國家單位的活動（審計其合法性、經濟性、效能性與廉正性）；（2）地方政府機構、公共法律人員以及其他公共組織單位（審計其合法性、經濟性與廉正性）；（3）經濟主體（企業）與組織單位利用國家或公共財產或資源及符合對政府義務的程度（審計其合法性與經濟性）。所有主體都須經過合規與績效此兩種審計。
- 註14：請參閱：馬祖爾：最高審計署之運作模式與規範架構（*Regulatory Framework and Mode of Operation of the Supreme Chamber of Control*），最高審計署，出處同前註4。
- 註15：請參閱：卡爾滕巴赫（E. Kaltenbach）：法規調適法（*Regulatory Flexibility Act*）下之聯邦財政控管（*Le contrôle des finances fédérales en R.F.A*），「法國公共財政評論」，1991年第36期。
- 註16：在1983年國家審計法的規定下，賦予審計長個人所有權力與權利來管理中央政府財政審計。鑑於此，國家審計署的職員係以審計長之名義來執行審計工作。
- 註17：1994年12月23日最高審計署法。英文、法文、德文與俄文的翻譯請參閱：最高審計署法（*Ustawa o Najwyższej Izbie Kontroli*），華沙，1996年。更新的英文翻譯請參閱：<http://www.nik.gov.pl/english/english.html>。
- 註18：這些數字包含了所有職員：管理人員、審計人員與後勤員工。
- 註19：舉例來說，在美國，審計長應複核接受聯邦獎勵的非聯邦單位其財務審計之條款，該獎勵訂於參議院與眾議院委員會所公布的議案及決議中。如果審計長裁定該議案或決議的條款與單一審計法（*Single Audit Act*）的要求不一致時，審計長應在最早的執行日書面宣告：（1）報告此議案或決議的委員會；（2）（A）參議院的政府事務委員會（*Committee on Governmental Affairs*）（如果是由參議院公布的議案或決議）；或（B）眾議院的政府改革與監督委員會（*Committee on Government Reform and Oversight*）（如果是由眾議院公布的議案或決議）；1996年單一審計法案修正案

第2段（公共事務法第104-156條，1996年7月5日）。

- 註20：請參閱：肯杜奇（J. Kandutsch）：奧地利公營企業之國家審計（*State Audit of Public Enterprises in Austria*），國家審計：公共責任之發展（*State Audit: Developments in Public Accountability*），蓋斯特（B Geist）編，倫敦，1981年；庫拉辛漢（L.T. Kulasingham）：責任追究與公營企業之管控（*Accountability and Control of Public Enterprises*），國家審計與責任追究（*State Audit and Accountability*），弗烈德柏格、蓋斯特、米茲拉希（N. Mizrahi）、沙肯斯基（I. Sharkansky）合編，耶路撒冷，1991年；薩蒙伯格（H.G. Zavelberg）：聯邦審計院對於私有企業聯邦活動之審查—民主政治下的財務管控（*Reviews of Federal Activities in Private-law Enterprises by the Federal Court of Audit, Financial Control in a Democracy*），列辛（J. Thesing）與赫夫梅斯特（W. Hofmeister）合編，聖奧古斯丁，1995年。
- 註21：「審計規範指導方針宣言」中的第2節第1項（1977年於利馬（Lima）之第9屆國際最高審計機構組織會議所採用）。請參閱：[http://www.intosai.org/Level2/2\\_LIMADe.html](http://www.intosai.org/Level2/2_LIMADe.html)。
- 註22：根據「利馬審計規範指導方針宣言」第4段：（1）最高審計機關的傳統任務是查核財務管理與會計的合法性與合規性；（2）除此類審計有其重要地位之外，還有另一種同等重要的審計類型—績效審計—以檢驗公共行政的績效、經濟、效率及效果為導向[.....]。
- 註23：在以色列，政府審計人員運用額外的準則，即道德廉正性（請參閱：國家審計研究（*Studies in State Audit*），弗烈德柏格、蓋斯特、米茲拉希、沙肯斯基合編，耶路撒冷，1995年）。馬祖爾相信此見解與波蘭最高審計署廉正性準則之間有關聯。
- 註24：以色列「綜合審計」這個詞表示的是一個多方面（水平的）的審計，包含從各個可能角度探討一個特定議題，像是部、處、地方政府等與審計主體有關的面向。主要的方向是績效審計，包含所涉及之處室其決策制定過程。
- 註25：在2003年6月，最高審計署推行「審計人員參考手冊」。
- 註26：「審計準則」是由審計準則委員會於1992年在美國華盛頓特區舉行的國際最高審計機構組織第14屆會議中所制定；而後於1995



年在埃及開羅舉行的國際最高審計機構組織第15屆會議中修正。名詞解釋表：[http://www.intosai.org/Level3/Guidelines/3\\_AudStandComm/3\\_CodEth\\_AudStand2001\\_E.pdf](http://www.intosai.org/Level3/Guidelines/3_AudStandComm/3_CodEth_AudStand2001_E.pdf)。

- 註27：審計類型的描述請參閱：管理公共開支——一本給轉型期國家的參考書 (*Managing Public Expenditure. A Reference Book for Transition Countries*)，亞倫 (R. Allen) 與托馬西 (D. Tommasi) 合編，經濟合作與發展組織 (OECD)，巴黎，2001年，348-351頁。
- 註28：請參閱：最高審計機構於歐洲區域整合下之情形 (*Recommendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the Context of European Integration*)，「波蘭最高審計署公告」，1999年12月，第2期第10卷，47頁。
- 註29：請參閱：因應國際最高審計機構組織審計標準之歐洲施行準則 (*European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards*)，盧森堡，1998年 (準則第41條：績效審計)；績效審計與政府現代化 (*Performance Auditing and the Modernisation of Government*)，巴黎，1996年。
- 註30：例如：荷蘭 (績效審計參考手冊 (*Manual on Performance Audits*)，1996年5月)、加拿大 (績效審計參考手冊 (*Value-for-Money Audit Manual*)，2000年12月)、挪威 (績效審計準則 (*The Guidelines for Performance Auditing*)，1998年)、瑞典 (績效審計參考手冊—理論與實務 (*Handbook in Performance Auditing—Theory and Practice*)，第2版，1999年)、英國 (績效審計參考手冊—績效檢驗之品質建立指南 (*Value for Money Handbook—A Guide for Building Quality into VFM Examinations*)，2003年)。
- 註31：請參閱：波利特等人：績效審計或遵循審計？五個國家之績效審計與公共事務管理 (*Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*)，牛津，1999年；波利特：西歐國家之績效審計：趨勢與選擇 (*Performance Audit in Western Europe: Trends and Choices*)，會計問題評析 (*Critical Perspectives on Accounting*)，2001年。
- 註32：單一個體審計係指對一特定單位執行審計，例：政府部門或其他公

共處室、學校、公司、非政府組織等。

- 註33：請參閱：馬祖爾：最高審計署之運作模式與規範架構；馬祖爾、歐尼斯山可（L. Oniszczenko）：審計程序中之品質管控（波蘭最高審計署）（*Quality Control in the Audit Process (Supreme Chamber of Control, Poland)*），論文發表於「認證品質研討會（Workshop on Quality Assurance）」（格但斯克，2002年10月22-24日），亦可參考：[http://www.nik.gov.pl/english/nik\\_publications/Quality\\_Control\\_62.pdf](http://www.nik.gov.pl/english/nik_publications/Quality_Control_62.pdf)。
- 註34：請參閱：諾曼頓（E.L. Normanton）：責任追究與政府審計（*The accountability and audit of governments*），紐約，1966年；海文，美國國家審計署之發展：從憑證審計到程序評價；國家審計：公共責任之發展，蓋斯特編，倫敦，1981年；國家審計與責任追究，弗烈德柏格、蓋斯特、米茲拉希、沙肯斯基合編，耶路撒冷，1991年；二十一世紀之公共財政控管（*Le contrôle des finances publiques au seuil du XXIe siècle*），布魯塞爾，1994年；瓦納（J. Wanna）、萊恩（Ch. Ryan）、尼格（Ch. Ng）：從清算帳目到責任追究—澳洲國家審計署之百年歷史（*From Accounting to Accountability. A Centenary History of the Australian National Audit Office*），雪梨，2001年。
- 註35：抗辯系統（Adversarial System）（抗辯路徑系統，反駁系統）—在審計過程中，用以確保某一方決定事件實際狀態時其公平性之程序；於審計進行的過程中及審計後，每一方（審計人員與受查者）有權提出證據，該證據可能改變由另一方所提出事件之實際狀態。該規則的運用，在確保審計調查結果的客觀性。請參閱：與審計相關之公共行政專有名詞解釋表（*Glossary of Terms Related to Audit in Public Administration*），華沙，2005年，[http://www.nik.gov.pl/o\\_nik/metodyka/Glosariusz.pdf](http://www.nik.gov.pl/o_nik/metodyka/Glosariusz.pdf)。
- 註36：請參閱：馬祖爾、瑞華茲（J. Révész）、韋拉（B. Vella）、海文：審計品質準則（*Guidelines on Audit Quality*），「政府審計國際期刊」，2005年4月，10-14頁。



## 第9章 以色列國家審計與內部 審核之比較\*

### 9

尼森·米茲拉希 (Nissim Mizrahi)

#### ❖ 前 言 ❖

構成以色列的公共行政主體有好幾個部門，其中政府部會、政府機關、公營事業，以及地方政府的審計工作，分別由兩個獨立的體系負責執行，一個是外部審計組織，另一個則為內部審核組織。這兩個審計體系，都在特定、個別的法律規定下運作，且這些法律規範了審計人員的身分地位、運作功能，以及報導揭露程序。這兩個體系不同之處，在於權限高低、獨立性程度，以及他們對於審計作業流程與查核結果的客觀性程度。

審計的目的，是在評估各組織管理階層所作出的管理決策之適切性。審計（審核）會檢視管理階層的決策執行過程，以及藉此過程所發揮的效用。同時，我們也希望藉由審計過程所發現管理決策或管理運作上的缺失，能及時修正，以避免未來重蹈覆轍。尤其在公部門中的大型組織，其規定在行政架構下，須具備足夠的監控功能，以確保偵測到問題時，能有一個常設的處理機

.....  
\* 謹以本文紀念亞瑟·弗烈德柏格 (Asher Friedberg) 教授。



制，因此，內部審核乃因應而生。

然而，需要對公眾負責的公權力機關，同時必須接受國家審計長（State Comptroller, SC）的審查。<sup>1</sup>內部審核和外部審計這兩個獨立運作的審計體系，有個共同點，那就是他們都會定期審查組織的活動。就某種程度而言，審計的結果能改善組織的行政管理效能，同時也能藉由審計對該組織增加貢獻和價值。接下來我們將分別就政府部會、公權力機關、公營事業及地方政府，內部審核和外部審計的功能、職權和報導揭露加以比較。

事實上，這兩個審計組織是使用同樣的審計技術。兩者都採用實地查核的技術和相似的計量與分析性複核方法。對於受查單位而言，兩者也幾乎都握有相同的職權，以更有效地完成他們的任務。

不過，這兩個審計組織主要的不同之處，在於他們分別在受查單位中的地位、獨立性程度、報導揭露的程序，以及公眾對於審計結果揭露後的反應。然而，我們可以發現，在這兩個審計制度所使用的方法中，具備一些相同的要素，而這些要素針對審計事件往往能夠揭露出相同的缺失或不法行為。此外，這些審計要素也佐證了他方的審計結果。這些實證結果也極少被認為是重覆的。

我們發現，在分析「揭露審計結果」這個議題上所遇到的困難之處。在本文中，討論的外部審計大致上是由國家審計署執行，而且會直接將其審計發現公開出版。但中央機關的內部審核結果，並沒有公布出版，這麼一來，讓比較這兩個不同形式的審計結果變得更困難。因此，當我們在討論這些議題時，只能夠根據外部審計和內部審核的差異來做假設。



在以色列，有各種不同的法律規範國家審計和內部審核的運作。而這些主要的法律條文如下：

1. 憲法（基本法，Basic Law），在1988年由以色列的國會表決通過；
2. 國家審計長法（State Comptroller Law），1958年（統一版 SCL），已經過多年的修正；
3. 內部審核法（Internal Audit Law），1992年（IAL）；
4. 自治市政府條例（Municipal Corporation Ordinance）（新版）（MCO）－關於自治市政府內部審核之條款；
5. 地方政府條例（Local Councils Ordinance），1950年（LCO）－內容主要和地方政府內部審核制度有關之條款。

以下比較內部審核及外部審計的研究，主要是根據上述所提及的法律與主要規範，並聚焦在審計的地位、功能、職權和其報導揭露的程序。不過，國家審計範疇中尚涵括了若干內部審核所欠缺的觀點，因此我們並不在此討論這些觀點。譬如，國家審計長是以色列國會（The Knesset）經由類似總統大選一樣的無記名投票（秘密投票）選舉所產生。這樣的選舉程序，不但賦予了國家審計長相當重要的地位，更堅實強化了國家審計長的憲政地位。<sup>2</sup>

1. 國家審計長7年一任，且不得連任。
2. 國家審計長有權建議以色列國會國家審計委員會成立一個國家調查委員會。例如1984年，當時的國家審計長在其年度審計報告中，提出了有關1983年所發生的銀行股票價值暴跌事件後，隨即成立由墨詡·貝思奇博士（Dr. Moshe Beisky）帶領的調查委員會，其主要任務即調查關於銀行股票價值暴跌事件。

3. 依據法律，國家審計長須同時擔任監察使。到目前為止，以色列極可能是世界上，唯一賦予審計長監察使功能的國家。在以色列，有些內部審核人員，已仿照上開模式，<sup>3</sup>在他們的組織中，除了原有內部審核之角色外，也同時擔任監察使的職務。<sup>4</sup>
4. 國家審計長依法有權命令負責查核公營事業，簽核財務報表的會計師，直接向其提出報告。
5. 國家審計長有責任對各政治團體經費進行審計監督，而法律也授予國家審計長權力，對於政治團體的財務管理方面下達特定的指令。

此外，地方政府條例（LCO）關於地方政府的內部審核條文，幾乎和自治市政府條例（MCO）中有關內部審核的條文，一模一樣。因此，除非有特別的註解說明，否則在本文中所有和地方政府相關的討論，都包含了自治市政府和地方政府。

## ❖ 壹、國家審計 ❖

### 一、地位

1949年頒布的國家審計長法是以色列第一屆國會議員所通過的法律之一，而且是在國會成立不久後就通過。這部法律後來修正了2次，終於在1958年併整成國家審計長法。之後，該法又經國會修正了37次，最後一次修正在2005年。直到1988年之前，國家審計長法仍是規範國家審計長之地位和責任的唯一法律。

1988年，以色列國會通過了憲法，而所有憲政上有關國家審



計的觀點，也從國家審計長法移轉至憲法。憲法第1條規定：

國家審計隸屬於國家審計長權責之下。

國家審計長之地位和職責，依憲法第6條規範及定義如下：

國家審計長行使職權，只對國會負責，且應獨立於政府之外。

憲法第6條特別強調了國家審計長的獨立性。國家審計長是對國會負責，且獨立於他所負責進行審計工作的政府之外。就獨立性而言，這項條文已規範得相當清楚了。國家審計長雖然對國會負責，但國會並不能命令他應審查哪些議題。國家審計長雖對國會有解釋說明的義務，但他並非附屬國會。依國家審計長法第21條規定，只有在某些特別領域，國會才能要求國家審計長對職掌內的議題，提出明確的意見。

## 二、功能

另一個不存在於內部審核中的國家審計長功能，是他很有可能、或是基於本身的責任，必須審查牽涉層面廣泛的議題和內容。廣泛審查各種綜合性議題，須同時針對各種不同的受查單位進行審計工作，以檢視是否存在嚴重缺陷，及無法在各種不同單位中，取得協調等問題。

國家審計長執行廣泛審計，這項工作非由國家審計長法所明定，卻自然而然地從其應具備的功能中延伸而得，因為這個問題就像國家審計長準備年度審計工作計畫時，所須審慎評估的風險

一樣，會考量多項組織內部控制制度是否健全和組織的協調性高低。一旦定義了廣泛性審計議題之種類和範疇，審計人員也就決定了這次的審計工作包括哪些組織。而這種廣泛性主題的審計工作，卻也引發究竟審計人員是否會超出自己職責領域的問題。為解決這樣的議題，蓋斯特（Geist B.）在1985年發表的一篇文章<sup>5</sup>中定義了所謂「政策」的想法和概念，他認為所謂的政策應該是一個超越國家審計範圍的領域。政府的政策，用一個較簡單的定義解釋，就是一個國家由法律構成的體制所作出的決策。也就是說，就出發點而言，國家審計可以假設，所有關於國家和公民事務的政府政策，都不受國家審計的管轄。在蓋斯特於1991年發表的另一篇著作<sup>6</sup>中，他提出了一個修正後的看法：對於政策的審查，就意謂著評估政府決策程序和該政策對政府各層級所造成的影響。因為在公共行政中最重要的決定是由政策的定義所解釋，所以很難想像審計這項工作不會處理這個問題。在此，蓋斯特對於決策制定過程和決策本身，並沒有具體描繪出一條清楚的界限。這也意謂著，當國家審計長在審查政府最高階層所作出之決策時，經常遊走在危險的邊緣。

1990年，國家審計長審查了一項廣泛綜合性的議題－水資源的供應。這項審計工作是由農業部、水資源委員會、麥可拉特（Mekorot）自來水公司，以及水資源規劃機構4個組織共同執行。這份審計報告指出，以色列水資源的儲存量，將在最近幾十年裡逐漸消耗、減少。國家審計長的這份報告指出，政府為了補貼農業水資源的需求，而對農業水費採取低價的政策，以致於危及整體水資源的供給，而國家審計長已將要逾越那條批評政府決策程序和責難政府政策的界線。前任國家審計長，班·博拉特



(Ben Porat M.) (1985)<sup>7</sup>也討論了這項議題，並且依據高等法院所作出之類似判決來表示意見。

近幾年來，國家審計長仍繼續審查多項廣泛性的議題，包括：

1. 新移民如何融入社會（1996年年度報告，第50期）。
2. 位於南部的發展中城市（2000年年度報告，第50B期）。
3. 處於危機邊緣的青少年（2001年年度報告，第51B期）。
4. 地震發生時，房屋和公共設施抗震的程度如何（2001年年度報告，第51B期）。
5. 資訊活動的公開揭露（2002年年度報告，第53A期）。

以上各項議題，都同時在各個不同的受查單位中，進行審計，受查單位包含政府部會、地方政府，以及公營事業等。而這些研究結果，均會評論政府在這些議題上所執行的政策。上述議題僅是國家審計長所進行的部分主題而已，不過，這也非常清楚地指出，相對於內部審核人員而言，國家審計長所具有的權限和調查範疇。舉例而言，假若一位教育部的內部審核人員，或一位地方政府的內部審核人員，他們必須負責審查一項重要的議題，例如，如何處理青少年期的叛逆問題。但很清楚的是，這項審核工作的調查範圍，只侷限在內部審核人員所負責的組織內（教育部或地方政府）。內部審核人員不像國家審計長有那麼大的權限，法律並不允許內部審核人員，去其他對於該議題也有責任的相關組織，進行審核工作（例如：社會福利部或警政署）。

其他案例，誠如前文所提之「資訊的公開揭露」。負責外交部和總理公署的內部審核人員，得自行決定在其所負責的部會或公署審查這些資訊和活動，應得合理地推測他會發現一些需要改

正的內部缺失。然而，對內部審核人員而言，要作出一個如本文所提及由審計長負責提出之年度審計報告，具有廣泛性證據支持的結論，實際上是不可能的。「關於軍艦凱倫A號（Karine-A）被扣押的事件，就足以說明政府在傳遞資訊過程中發生之嚴重缺陷。整起事件中，軍隊和外交部都各自行動，他們並沒有積極合作。再者，新聞局亦未參與由總理所舉行的公開新聞說明會，因此，外國媒體記者無法透過政府簡報瞭解整件事情的來龍去脈。」

另一個讓內部審核人員較難調查的領域，是自己所屬組織之政治性的任命提名。在這個領域中，內部審核人員經常面臨受查單位完全不合作的狀況，或是部會或其他政府組織監督管理之積極介入。在多數國家審計長的年度報告中，會指出或說明提名某些人至較高階的職位，如中央政府或地方政府程序上之勾結犯罪行爲。而被提名的這些人，經常只是因爲他們是某一位內閣成員或市長的支持者，或是同黨黨員。國家審計長於1997年、1998年、1999年，及2002年52A期的年度報告中，曾提及這些濫用權力的案例。拉米爾（Zamir I.）<sup>8</sup>即持此意見，抨擊如果有這種高階官員決定濫用他的職權，提名其政治上的支持者，該高階官員就即從事違法及不道德的行爲。

另一項不包含在內部審核工作之國家審計領域，即國家審計對於內部審核活動之審核。2002年6月由國家審計長所提出的報告指出，內部審核活動之嚴重內部缺失，通常不會出現在內部審核人員自己的報告。下列爲該報告內具有代表性的審計調查結果。

1. 3個鎮及21個地方政府，並未依法指派內部審核人員。
2. 6個地方政府之內部審核人員，在擔任內部審核工作後，已有2



至3年，未提出年度報告。

3. 某些地方政府之內部審核人員，被要求負責部分行政管理工作。
4. 5個自治市之內部審核人員全職職缺，有6到8成目前是採兼職聘雇，違反地方自治條例「每個自治市均須任命1位全職的內部審核人員」之規定。
5. 15個地方政府之內部審核人員，除自身審核工作外，尚接任其他工作，並非僅擔任全職的審核工作，這也觸犯了法律。國家審計長也在報告中指出，對於目前未能確實遵循法令的情形，必須討論修法的可能性。然而，直到當時，監督這項法令是否確實徹底執行，仍是內政部長的職責。

以下節錄自國家審計長2002年報告關於針對大學進行審計工作的例子。報告內，某篇章節專門闡述投標與議約過程。在審核的過程中，國家審計長指出有關程序上召開投標委員會的違法行為，包括：契約兩造雙方未經授權的私下協商，以及未經招標程序而成立的契約。可以很合理地假定或認為，每位內部審核人員應有足夠的權限或職權，調查類似的議題。然而，令人疑惑的是，負責這些審核工作的內部審核人員，真能像國家審計長在年度審計報告（第732頁）中提出相同程度的建議嗎？「國家審計長建議：我們應該修改法令，如此一來，大學將不會和那些未經公開招標的廠商簽訂合約。負責執行這項法令的財政部長，也認同國家審計長建議。」如果這樣的建議，能出現在負責審查大學的內部審核人員報告中，那將是最理想的。

國家審計長2002年報告（53A期）內，有個特別的章節，論及審查以色列國家安全部門（Shabak）。可以合理假定負責以色



列國家安全局的內部審核人員，應將審核此一部門的運作活動，納入其年度內部審核計畫。然而，也能合理地假設，即使內部審核人員已作出和國家審計長相同的審核結論，但該審核結論的份量，能否像國家審計長的意見受到同等的重視，這點是非常令人懷疑的。以下是國家審計長在他的報告（第64頁）中，所提出的意見和建議：「我們絕對不可能漠視以色列國家安全局在這項活動中的成就，及其重要地位.....但是儘管關於防禦問題的需要，有其困難度，政府最近這幾年裡，已經不再討論在以色列境內或境外提供防禦的問題了。在政府沒有適當決策的情形下，我們可以探討以色列國家安全局的問題，就應該歸究於政府。因此，政府必須馬上探討這個在以色列境內外均無可避免的問題，調整他們的決策，並加以處理。」

### 三、職權

國家審計長和內部審核人員，在要求提供執行審計工作的相關資訊，擁有相等的權限。我們從國家審計長法第26條規定中，發現兩者在權限上有若干不同的地方：

「國家審計長及任何由他指派並經以色列國會國家審計委員會同意的人，則應視其情況可擁有1968年公布之調查委員會法（*Commission of Enquiry Law*）第8條至第11條及第27條b項和d項中載有之權力。」

在國家審計長2000年的年度報告中，國家審計長審查了第15屆國會選舉期間所有政黨的活動及其帳戶。國家審計長在此報告



中提到：他覺得自己有必要行使國家審計長法第26條所賦予之權力，藉此他才能夠審問證人，及請求提交相關的檔案證物。而這項特殊的權力也強化了國家審計長獨一無二的職責和功能。審計係爲了要查出可能的缺失而審查管理或行政活動，其與爲了揭露犯罪行爲的調查，兩者間有一點不同。在以色列，無論是負責國家政府組織或是地方政府的內部審核人員，不管他們有什麼樣合理的懷疑，都沒有權力去調查別人。內部審核人員的職責在於警告、提醒及提出他們的質疑，但他們的職責並非去調查那些被他們所懷疑的人。然而，在美國，聯邦政府部門的內部審核人員，擁有「稽核長」（Inspector General）的職銜。根據法律規定，這位稽核長有權力調查任何人，也能對任何人發出傳票，並取其口供。<sup>9</sup>相對的，在以色列的內部審核人員，並未擁有如此權力，而筆者也認爲無須賦予他們如此的權限。內部審核程序和調查程序，兩者是截然不同的。內部審核人員參與所屬組織內的活動，並且對於達成組織目標有所貢獻。若授予他們調查的權力，可能會讓他們好像變成了警察或偵探一樣，而讓同屬一個組織的成員，和他們保持一定的距離。

另一個議題則是有關國家審計長權力的限制範圍。憲法第3條賦予國家審計長用以履行其職責之權力。該條規定：

如果國家審計長認爲其審計工作必要調閱某些資料或檔案，相關人員必須即刻提供國家審計長認爲需要檢閱的資訊、檔案、解釋或其他相關資料。

這種可以要求調閱任何資訊的權力，也引發對國家審計長權

力範圍限制的疑問與討論。國家審計長法第9條明定：這種權力是勝過於任何政府相關組織的權力。但，這種權力的範圍限制，也能擴大到全體內閣成員嗎？倘若答案是否定的，那內閣成員的決策，會受到國家審計長的約束嗎？如果是這樣的話，可以想成是內閣成員的決策也是政府政策的一部分，因此並不受到國家審計長權力範圍的約束，那是否也不受國家審計長審查呢？假如答案是肯定的，那就能夠合理地認為政府政策是在國家審計長權力範圍之外。只有當政策是出自於政府部會，且根據國家審計長法規定，該政府部會也是一個可被審查的主體時，政策始能受國家審計長之審查。

美國聯邦審計長，提出了一個值得注意且有趣的司法案件。該訴訟起因於美國審計署（Government Accountability Office, GAO），向由美國副總統擔任主席的能源政策與發展集團（NEPDG）要求相關的資訊，但該集團卻不肯透露其資訊。2002年2月，美國審計署在美國哥倫比亞特區法院提起訴訟。2002年12月，該法院裁定：這項爭議的性質，涉及憲法上的權利，使得法院無權判決這場訴訟結果。2003年2月，美國審計署宣布對於此裁定，不再上訴。<sup>10</sup>

#### 四、報導揭露

報導國家審計長的審計結果，其程序主要分成兩個階段。在第一個階段，國家審計長在他的草稿報告中，提出他對於受查單位的調查結果、詮釋內容及建議，並且要求受查單位給予意見及評論。收到受查單位的意見評論後，該意見評論也會涵蓋在接下來的年度審計報告中，一併公布出版。而地方政府的內部審核人



員，也採取類似的程序。唯一的差別在於：國家審計報告是公開發布的，但地方政府及其他公共機關的內部審核報告，卻沒有公開。相反地，內部審核的最後一個階段，只呈送給受查單位的最高治理階層，如單位首長、部長或委員會主席。

如前述，即使內部審核報告一樣予以公布，其影響力仍不如國家審計長所提出之年度報告。然而，在國家審計長年度報告中的某些部分，可能會登上報紙頭條新聞，但實際上，它們對於報告中提出糾正的違法行為，卻可能只收到微不足道的成效。萊帕德（Lapid J.）<sup>11</sup>建議國家審計長的年度報告，應該在年度內分次公布出版，這樣處理，媒體和輿論對這類報告的關注，才能夠持續一整年。

萊飛（Lavi S.）<sup>12</sup>提供了一個表格，該表比較1980年代和1990年代第一天出版審計長的年度報告，以及接下來幾天出現在報紙上的相關新聞報導。表格上的數據顯示，在這兩個年代出版審計長的年度報告，相關的新聞報導數量是差不多的，但是在出版後接下來的幾天，1990年代的新聞報導數量明顯比1980年代高出許多。萊飛推論可能是新聞傳播媒體的影響力，日益增加，且負責國家審計的領導者，影響力也較過去為大，因而造成前後年代兩者差異。

弗烈德柏格<sup>13</sup>也發現了一些現行報導格式的問題，包括：報告外觀重覆且無聊、尺寸太大、以及內容陳述乏味。弗烈德柏格推斷若能夠改變報導和出版國家審計長年度報告的程序，將可有效協助改正內部缺失和違法行為。弗烈德柏格也建議以色列國會國家審計委員會，應和國家審計長討論這項議題，因為這可能需要修正國家審計長法。稍後我們將會討論這項非常有效的提議。

2001年3月，以色列國會通過國家審計長法第33項修正草案第15條第a款規定：

國家審計長可以將其年度報告，分成幾次出版公布，但前提是，完整的報告必須在規定日（每年2月5日）全部公布。

因此，目前國家審計長將其年度報告在一年內分成2次出版，而不像過去全部報告在一次出版。從年度報告第50期（1999年出版）開始，每年出版公布並呈交國會2次報告。

一年公布出版2次年度報告的做法，能夠提高公眾討論頻率之可能性。不過接下來的問題是，在新的年度報告出版形式下，實際上真的有更多相關的討論嗎？很明顯地，在過去那種報告的形式下，每份報告都超過了1,000頁，新聞媒體充其量只會報導個幾天而已。但在現行的形式之下，就公眾利益及討論的觀點看來，我們有理由相信它的附加價值，是有所提昇的。

審計報告印刷出版對公共行政效率的改善程度，受到另一重要因素－「時間」之影響。重點在於執行審計與透過年度報告向公眾揭露之時間長短。直到現在，國家審計長發布的年度報告，所揭露之調查結果，與內部審核人員到公營事業或地方政府做實際稽查間，仍存在著好幾年的時間落差。根據定義，審計就是提出一些建議以改正在查核過程中所發現的內部控制缺失。但如果實際的審計工作，與公布出版的時間，存在著嚴重的時間落差，那麼利用輿論力量迫使受查單位去改正這些缺失的壓力，就會減低。1996年12月，國家審計長發表了對於地方政府的年度審計報



告，在報告的序言中，國家審計長指出報告中所提出的結論，是針對某項在6年前就已開始的審計工作。<sup>14</sup>這項審計工作開始於1990年6月，持續到1994年，在1995年5月又更新了些訊息，最後在1996年12月出版。顯而易見，任何與這項審計工作相關的人員，都可能推斷，這麼長的一段時間間隔，已經危害了這項審計程序所賦予的價值，甚至可能使其影響力變得一點效用都沒有。其他類似的例子在過去幾年內經常發生，不過較近期的審計工作，已經將實際審計工作和出版報告的時間差，縮短到一年或一年內了。<sup>15</sup>

## 小 結

雖然審計工作適用於國家審計長法第9條規定的所有機關，但實際上並不是個別地對他們進行審計工作，而是如前所述，國家審計長常是依據廣泛共同性主題，來進行審計工作。能夠安排至受查單位審核的順序，且能夠在一項審計工作中，同時包含多個受查單位，是國家審計特有的權力。除此之外，國家審計和內部審核工作，公開揭露其調查結果的影響力也不同。即使有些內部審核公開了他們的調查結果，其影響力還是遠小於國家審計。然而，國家審計與內部審核最為不同的地方在於：和許多其他組織的內部審核人員比較起來，國家審計長能享有完全的獨立性。

## ❖ 貳、中央機關的內部審核 ❖

### 一、地位

1990年7月，內部審核法草案提送到以色列國會，2年後，在1992年3月，正式通過內部審核法。在正式頒布內部審核法之前，根據1959年以及1980年的決議，內部審核早存在於中央機關多年。然而，正式通過內部審核法，此舉對各方面都帶來了巨大的轉變，包括：內部審核對於行政組織各個部門的影響、內部審核之工作流程、特別是內部審核之地位。

一直到通過內部審核法之前，內部審核人員都在管理階層的監督壓力下工作，且這些監督管理者，也希望他們能夠執行一些行政工作，但這是內部審核法所禁止的行為。米茲拉希<sup>16</sup>指出，頒布內部審核法的主要原因之一，是以色列內部審核協會，極力爭取內部審核人員得以和合格簽證會計師，享有同樣的地位及工作標準。

另一個影響內部審核法立法通過的原因，則是國家審計長在第36期年度報告（1986年）中，所揭露的部會違法行為態樣。這份報告包含了在26個部會和其他政府單位中的調查結果。下列是該份報告的一些調查結果：

1. 某些部會之內部審核單位，欠缺組織法規標準所要求的人員。
2. 內部審核單位中，有大約40%的員工，並非大學畢業。
3. 除了本身的內部審核工作之外，有一些內部審核人員也負責行政工作。



4. 並非所有的內部審核人員，都預先準備一份完整的年度審核計畫。

這些調查結果，有助於說服當時負責部會內部審核的經濟與規劃部（Ministry of Economics and Planning），起草一份涵蓋所有部會和其他政府單位，要求他們必須執行適當且足夠的內部審核工作之草案。弗烈德柏格和米茲拉希<sup>17</sup>都指出以色列是極少數以法律來管制中央機關（公共組織，public body）內部審核的國家。

內部審核法適用於法律定義之每一個「中央機關」。根據該法第1條，中央機關是指：

1. 所有政府部會
2. 所有政府機關
3. 所有國營事業
4. 所有政府必須分擔其行政職責的機關
5. 所有政府補助的機構
6. 所有醫療基金
7. 所有具宗教性質的委員會

所有的中央機關都受到國家審計長監督權力的約束，這也代表，每一個中央機關都有兩種形式的審計工作，一個是外部審計，而另一個則是內部審核。

內部審核法第2條第9項規定：

每一個中央機關都必須由一位內部審核人員執行內部審核工作。



此條文是內部審核法的核心，而且它包括了兩項重要項目。一是任何中央機關都有職責去執行內部審核工作。另一則是由前項延伸而來，指出內部審核工作只能由內部審核人員執行。法律並不允許中央機關指派任何一位行政主管，除了他自己份內的管理工作外，額外來執行此項內部審核工作。從這項法律中，我們可以得知，內部審核此一職責和工作，只能由專業的內部審核人員執行。

內部審核法規定一個中央機關，可負責執行內部審核工作者，應具備之5項主要條件。根據內部審核法第3條第a項，可執行內部審核工作的人員必須滿足以下所有的條件：

1. 是一個個人，亦即不得為一家公司或合夥事業。
2. 是以色列的居民。
3. 從未犯過任何與道德有關的罪行。
4. 擁有大學以上學位，或是經認證的會計師或律師。
5. 擁有2年的審計工作經驗，或已經參與了由進階專業研究委員會所認證之進階專業研究課程。

根據國會在1995年3月所通過的地方自治條例第54號修正案，所有上列的條件，亦適用於包括自治市的內部審核人員之相關法律。2002年1月，國會又通過了另一項修正案，要求自治市之內部審核人員，必須符合另一個條件。根據第167條第c項第6款：

內部審核人員不得為政治性團體、或理事會、或類似性質團體中活躍、積極的成員，同時也不得為地方政府選舉的候選人。



上述所有條件，除了第6條是和自治市的內部審核人員相關之外，都在地方政府條例（LCO）的規範之內，而這些條件同時也是地方政府的內部審核人員所需具備的條件。根據行政管理規則，服務於國家審計長公署的審計人員，必須擁有大學以上學位。

內部審核法規定，中央機關的內部審核人員必須要有一位長官或上司—單位首長（Officer in Charge）。事實上，這位單位首長和內部審核人員兩者間，存在著主從關係，內部審核人員必須完成其單位首長所指示的命令。中央機關的內部審核人員和地方政府的內部審核人員，與國家審計長二者間，最大的差異在於：中央機關的內部審核人員，屬於組織層級制度的一部分，並且直接對他的長官，也就是單位首長負責。這位內部審核人員獨立於組織內的子單位，而這個子單位隸屬於其長官，亦即隸屬其單位首長指揮之下。然而，內部審核人員必須對中央機關的最高決策階層（包括了部長，委員會主席，及單位首長）報告的這項事實，意謂著中央機關的內部審核人員，是屬於下級位階，且不具獨立性。

內部審核法第7條第a項詳述了內部審核人員及其單位首長兩者之間的從屬關係。

內部審核人員必須呈交年度或定期審核計畫，並經其單位首長核可，且單位首長有權修正其計畫內容。

這項法律並沒有任何問題，因為內部審核人員本來就是要負責編製年度或定期審核計畫，並且對他所有預計要進行審核工作

的單位活動，加以評估其風險。然而，除非得到其單位首長的批准，並遵循審核計畫的內容，否則內部審核人員將不能執行預定之審核工作。這個問題又引發了一個非常重要且待解決的爭議。內部審核法第5條第e項規定：

內部審核人員必須直接對其單位首長負責。

這條法律引起了一些值得更進一步審視的疑問。內部審核人員責任到底為何？而他們的職責，到底又應用到哪些部分？到底內部審核人員該不該對審核計畫的執行，負起全責，即使這份審核計畫已遭到其單位首長的修改變更？而內部審核人員的責任，僅限於他最初所呈送的審核計畫，亦或是必須對遭單位首長修改過後的內容負起責任？內部審核人員究竟是對於他最初所呈送的風險評估結果負責？或是依其單位首長所核定之風險評估結果負責？就審核計畫執行過程而言，到底什麼時候內部審核人員的責任，才會結束，而其單位首長的責任，又何時開始（即使其單位首長並未修改審核計畫的內容）？就執行審核計畫而言，到底有無可能將內部審核人員及其單位首長的責任，劃分清楚？上列的所有問題，都難以回答，因為考慮到每個組織的狀況，問題的答案，都將有所不同。然而，當組織內發生舞弊事件，很顯然地，每個人第一個自然的反應就是「內部審核人員在哪裡？」這個問題，又把我們帶回內部審核法第4條，且其意思表達非常清楚。內部審核人員的工作，是根據他自行編製的審核計畫執行，即使這份審核計畫已在單位首長的授權下變更，在執行的過程中，他必須負責全部的專業職責。



內部審核人員在中央機關的地位，有下列幾項特徵：

1. 是其服務之組織所認定的一位成員。
2. 他的地位只限於「內部」，去審視內部組織及其治理情形。
3. 正如其他組織內的成員一樣，也必須努力達成其服務之組織的目標。
4. 只向組織「內部」的管理階層報告，執行審核工作的成果及任何發現。
5. 即使位於管理階層的次級階層，但係獨立於管理階層所屬次階層的任何單位。
6. 除了最高層級的管理階層和其單位首長外，內部審核人員必須對於組織內的所有事項及活動，進行審核工作。

## 二、功能

內部審核法第4條規定中央機關內部審核人員之職責。就審核範圍而言，這些職責和國家審計長、地方政府的內部審核人員，並無不同。所有的審計準則，都包含在其功能之中，如：合法、依法行政、經濟、效率、效果及道德標準。不過，和地方政府的內部審核人員比起來，有些微的相異之處。內部審核法第4條第a項第4款規定內部審核人員必須檢查、確認「是否中央機關的決策，業已遵循適當的程序？」但地方自治條例，並沒有明文規定，不過內部審核人員必須去檢驗自治市政府的運作過程，是否適當地執行。可以很合理地假定，這項條款的意義並不僅僅是確認運作過程是否適當執行，同時也在確認是否遵循適當合法的程序。

另一項並未出現在地方自治條例中內部審核法條款是第4條第

b項：

內部審核人員必須根據一般公認專業準則執行其審核工作。

這項關於內部審核人員的功能，必須加以澄清。不同於有正式法令條款規範合格會計師的行為，目前並沒有任何可比較、且明確制定的準則，規範內部審核人員的工作內容。即便缺乏清楚的說明，我們仍可以合理地假定內部審核人員，必須根據一般公眾所接受的常規，以執行其審核職責。而同樣的理由和假設，也應適用在地方政府的內部審核人員。

在此要特別指出，在1972年，美國審計長公布出版了一系列的審計準則—美國政府審計準則（Government Auditing Standards），也就是為人熟知的黃皮書（Yellow Book），並於1992年再度修訂。在這本書中，美國審計署敘述了政府組織、政府基金資助的承商及非營利性組織的內部審核人員，應遵循的政府審計準則。其中一條準則規定如下，「外勤工作的首要準則就是『查核工作必須妥善規劃。』在規劃階段，審計人員必須先定義審計目標、審計範圍及審計方法，以達成審計目標。而所定義的審計目標，就是這次的審計工作必須完成的內容。」另一項準則是「審計報告必須說明該項審計工作，是根據一般公認政府審計準則所完成的」。

### 三、職權

內部審核法第9條使內部審核人員擁有足夠的職權，以執行



他被賦予的功能。這項法律並沒有規範在中央機關內的界限或範圍，且它允許內部審核人員能夠毫無障礙地行使其職責。第9條第a項如下：

內部審核人員得要求並獲取任何屬於他擔任審計人員的中央機關之文件，或是屬於該組織內任何一位職員之文件，而這些文件足以讓內部審核人員履行其功能職責。若某位職員被內部審核人員要求提交如上述相關執行審核工作的文件或資訊，須依期限、依所要求之格式提交。

第9條其他款項亦賦予內部審核人員其他額外的權限，以進入存取所有標準化或電腦化的資料庫。此外，內部審核人員還能進入並檢查任何財產。上述描繪出內部審核人員在中央機關中的特殊地位。這條法律分別列舉了所有加諸在內部審核人員的職責，也同時賦予了內部審核人員所有必須的權限，以執行上述的職責。而這條法律並未在內部審核人員的權限，劃下任何界線或限制。

然而，必須更進一步檢視內部審核人員直屬於其單位首長下的意義。這項法律規定內部審核人員可以調閱任何他覺得有助於審核工作執行的資訊。而這條法律中也指出，任何被要求必須提交文件或資訊的人員，必須遵守該項要求。內部審核法甚至在第15條中規定若有人拒絕內部審核人員存取、使用資料，詢問探訪或是審問調查，將受到罰鍰處分。

但現在的問題是，當一個內部審核人員希望檢視與其單位首

長相關之文件時，該如何繼續進行他的審核工作呢？舉例而言，在檢視長官一同時也是內部審核人員之單位首長的公署之相關費用和支出時，內部審核人員要求首長公署提出包含該單位首長最後一次出國訪問行程的信用卡對帳單。單位首長不得拒絕這項要求，但同時，這位長官也是內部審核人員的單位首長，可以命令他修改其審核計畫的內容，並取消檢視該項私人花費的過程。這位長官同時也擔任內部審核人員的單位首長，因此他的確擁有這樣的權限，修改審核計畫中的內容。

這項法律並未對這樣的內部衝突或矛盾，提供一個解決方案。而這樣的矛盾情況，並不會發生在國家審計長的工作過程中。米拉耶<sup>18</sup>討論了一種國家審計長針對某一個公營事業進行審計工作的情況，並提出「究竟內部審核人員能不能像國家審計長一樣地執行他的職責」的問題。沒有人能夠修改、增加或是刪除國家審計長所排定的審計計畫工作內容，也沒有人可以拒絕提交任何國家審計長所需求的資訊。

而這樣的事情，發生在自治市內部審核人員身上的機率，是微乎其微，因為自治市市長並非該自治市內部審核人員的單位首長。根據法律，自治市的內部審核人員是不需要將年度審核計畫呈送自治市市長或是任何高階單位首長，以得到核可。然而，正如我們下一章節將會討論到市政府的內部審核人員部分，市長依法有權要求該市政府的內部審核人員，在其年度審核計畫中增加項目。而該項目儘管對於整體審核計畫而言，並不是非常重要，但卻可能非常費時，而妨礙了內部審核人員的例行工作。法律也未規定執行審核計畫的先後順序，自治市市長可以根據個人的喜好安排審核計畫的次序。



#### 四、報導揭露

內部審核法第6條規定中央機關的內部審核人員之報導程序。這項法條主要是根據雙重報導原則。所謂雙重報導原則，是指內部審核人員在其組織中直屬於某位長官，通常是單位首長，但必須將審核工作之結果，向兩個人報告，可能是單位首長和部長或是委員會主席。這個雙重報導原則，讓內部審核人員能直接向部長報告一些有關長官（也就是他的單位首長）審核後的結果，或者甚至是一些單位首長蓄意竄改年度審核計畫，或是刪除一些原本內部審核人員在其審核計畫中的意見。雙重報導原則能夠讓內部審核人員將其審核成果報告，呈現給最高層單位之前，發現審核過程中，其與單位首長有何不同解讀的地方。

比較國家審計長和中央機關的內部審核人員，我們得以發現下列差異：

1. 內部審核人員的審核報告，並未像國家審計長的報告公布出版。
2. 法律要求內部審核人員和其助理，必須將所有資訊保密，但在國家審計法中，並沒有這樣的要求和規範。
3. 內部審核人員的審核成果報告，只呈送給其單位首長和部長或委員會主席，而不能呈送給該中央機關以外的任何高階官員。

#### 小 結

總而言之，中央機關的內部審核人員，在發現違法行為和改善公共行政部門之效率上，扮演了十分重要的角色。這句話大致上來說，是正確的，但事實上，卻很難精確衡量內部審核人員帶



給其組織的附加價值。內部審核人員是該組織基本的成員之一，但他除了審核工作外，並沒有其他任何行政上的責任。他調查了組織中所有的活動，並指出缺陷和弱點，使這些缺點不會再發生。這樣看來，他的確在組織的改進上，有相當重大的貢獻。

## ❖ 叁、地方機關的內部審核 ❖

### 一、地位

地方自治條例並未像憲法或內部審核法，將市政府內部審核人員的地位和層級，規範地那麼清楚。然而，我們還是可以根據地方自治條例的某些條文，歸納出市政府內部審核人員具有哪些主要特性。

1. 市政府的內部審核人員，由該市議會提名，並經多數決通過。－第167條第b項
2. 該市議會前議員不得被提名為市政府的內部審核人員，除非擔任市議員的任期結束已達10年以上。－第167條第c1項
3. 競選市議會議員的候選人，在競選期間內，不得同時擔任同選區之內部審核人員。－第167條第c2項
4. 內部審核人員得根據他的判斷，決定其工作計畫、審核工作的主題及審核工作的範疇。－第170條第A項第d款
5. 內部審核人員得根據自己的判斷，決定進行審核工作的方法。－第170條第A項第1款
6. 內部審核人員必須向市長呈報年度審核報告。－第170條第C項



### 第a款

7. 年度審核報告，必須呈送自治市審計委員會，然後再提交給市議會，最後必須公開。—第170條第C項第a、d、e、f款
8. 除非經市議會絕對多數決通過，否則內部審核人員不得被解職。議員須事先被通知將在議會中討論內部審核人員的解職事宜，且須於接下來的會期中決定。—第171條第b項第2款
9. 內部審核人員的幕僚，視為該市的職員，但他們只執行由內部審核人員所指示的命令。—第170條第6項

由以上條文，我們可以對於市政府內部審核人員的地位和獨立性，下一些結論。內部審核人員被視為一位市政府職員，也因此，必須受到所有城市行政條例和程序的規範。他必須向市長和審計委員會報告審核發現，但並不像中央機關內部審核人員一樣有一位監督管理者。因此，他的地位，比較類似國家審計長的地位，而不是中央機關中的內部審核人員。和國家審計長一樣，他必須準備一份年度審核報告，呈送市長和審計委員會，而後再公布出版。歐尼（Ony D.）<sup>19</sup>指出，地方政府的內部審核人員必須向市長與議會主席，提交一份針對該地方政府各種活動的專業評估報告。然而，歐尼認為，因為內部審核人員是由議會提名，且他的報告會被公布出版，內部審核人員的地位及工作成果，和國家審計長相類似。

和中央機關的內部審核人員比較起來，上列兩條地方自治條例的條文指出，市政府的內部審核人員擁有高度獨立性。這些條款賦予了市政府內部審核人員在年度審核計畫和執行年度審核計畫方式之裁量權。中央機關的內部審核人員，在內部審核法中，並沒有類似的條文。在前一個章節提到，根據地方自治條例第170

條第A項第c款，市長可以要求市政府的內部審核人員在年度審核工作中，增加某一個特定審核工作內容。如果我們分析這項條文，可以發現市長有權要求市政府的內部審核人員審核一個無關緊要，卻非常費時的項目，也因此，會轉移內部審核人員對於在審核計畫中，其他重要項目的注意力。歐尼指出，市政府的內部審核人員，可能會發現自己因為被市長所交待、無關緊要的審核工作項目綁住，就像身處在泥沼中動彈不得，而無法擁有足夠的時間，去執行他原本適當的審核計畫。在這麼極端的案例中，市政府的內部審核人員，可以在提交給市長和審計委員會的審核報告中，特別註明這些困難和障礙。如果內部審核人員並沒有對整體審核發現下結論，或是在完成審核工作之前辭職，他可以說明為何他無法達成目標的原因。很清楚地，這樣的情況，是個相當極端的案例，但絕對不是不可能發生的事。就一般而言，我們可以斷定市政府的內部審核人員，有足夠的支持，以準備並執行他的年度審核工作。

市政府的內部審核人員和地方政府的內部審核人員，會把他們的地位，比擬為國家審計長的地位。他們堅持稱呼自己為市政府的審計人員，或是地方政府審計人員，而省略了「內部」的字眼。也有人說，因為他們在這些組織內工作，就跟中央機關中的內部審核人員一樣，所以用市政府內部審核人員或地方政府內部審核人員的名詞，來稱呼他們，較能夠表達出他們確實的工作內容。因此，有兩個評論在這邊必須提出。其中一項條文是地方政府條例第145條第A項第a款：

議會經由議員的多數決，提名一位內部審核人員……



地方自治條例第167條第b項並未使用「內部」這個稱呼。另外一種稱呼來自於國家審計長（2002年）年度報告中，關於某些特定的地方政府審核工作。在這份報告中，國家審計長檢查某些特定的地方政府的內部審核程序。在城市和地方政府中，這些審計人員都被稱為「內部審核人員」。不過，無論他們的稱呼到底是什麼，他們的地位，是屬於內部審核人員，而非外部審計人員。

## 二、功能

市政府內部審核人員的功能，規範在地方自治條例第170條第A項之中。這項條文根據一般公認專業準則，規範了內部審核人員的職權功能：合法、經濟、效率、效果、道德標準、依法行政、井然有序的記帳功能，以及資產和負債管理功能。根據專業審計準則，內部審核人員執行審核工作的責任是正規的，就像是國家審計長法和內部審核法所規定的一樣。阿曼洛尼（Amrani S.）<sup>20</sup>指出，在地方政府中的檢驗、控制和審核功能，是地方政府審計處的主要審核活動。這些活動包括了由合格會計師所執行之財務審計、行政監督活動，及追蹤先前審核報告中所指出的缺失之改正情況及成效。

地方自治法規第170條第A項第b款規定了市政府內部審核人員的審核工作範圍，也涵蓋了城市中具宗教性質的委員會，及在自治市參與超過10%以上的預算，或是自治市參與其董事會的每個機構。而這樣的組織機構，在地方自治法規中，稱之為受市政府監督之組織（municipal inspected body）。我們必須額外澄清這個議題。根據國家審計長法的第9條第7項，一個「受查單位」是

地方政府有參與管理決策的任何組織機構。而這樣的一個組織，也就受到國家審計的監督。然而，根據內部審核法第1條，這樣的一個組織也被視為一個「中央機關」，也因此，必須提名任命一位內部審核人員。這表示，3個不同的審計人員，會負責這項審計工作，分別是市政府的內部審核人員、國家審計長和該組織中的內部審核人員。舉例而言。莫尼亞公司（Moriah Company）是爲了耶路撒冷的發展而成立的。耶路撒冷市政府的內部審核人員，要負責審核這家公司，且這位市政府的內部審核人員在他的審核報告<sup>21</sup>中，公司審核章節註明：「根據地方自治條例第170條第A項第b款規定，這家公司同時受到市政府的內部審核人員和國家審計長兩者同時進行審計工作之監督，且並不會削減任何國家審計長的職權功能。」

關於市政府內部審核人員職責的主要議題之一是，到底他們是否有權審核市議會所制定之決策。地方自治條例第170條第B項第a款規定，市政府的內部審核人員，有權要求市長、副市長和議員，提交任何有助於其進行審核工作的文件和資訊。第170條第A項第a款第1目甚至指出市政府的內部審核人員，必須去檢驗自治市中的活動，是否按照法律執行，以及這些活動是否係由有權限之人執行。但問題是，這項條款有無授權內部審核人員，去檢驗由市長和其他議員所制定之決策呢？只要內部審核人員指出某一項特定的決策違法，或違反了任何一項內政部的行政命令，這項活動就被視為是內部審核人員的例行工作之一。然而，如果市長或市議會根據其政治考量所做之決策，與內部審核人員以公眾利益爲出發的觀點有所衝突，究竟會發生什麼事呢？假設市長說服了其擁有多數政治力量的市議會，他必須發展城市中的某一區



域，因為該區域有許多他的政治支持者。然而，為了達到他的目的，還有預算限制的考量，他必須忽略城市中其他地區，或是減少辦理重要活動。即使這樣的決策，是政治壓力的最終結果，市政府的內部審核人員，是否被授權去指出像這樣情況下，該決策可能是不合理，且不符合公眾利益的事件呢？

市政府的內部審核人員，同時具備中央機關內部審核人員和某些國家審計長的特性。他的審核功能被侷限在自治市的活動，包括受市政府監督之組織。舉例而言，他無權審核其所屬都市教育部的教育活動。另一個限制可能發生在，當內部審核人員正在審核市長和其他市議會議員有關利益衝突的私人活動時。在這樣案例下，國家審計長最適合執行該項審計工作，因為他有較佳的立場、較具獨立性，也不會在模糊不清的界限上，運作執行。在國家審計長2000年對於地方政府的審計報告中，國家審計長在報告的前言寫道：「我發現在許多地方政府中，議員並不能將自己或是其家人的私人利益，擱置在一旁。許多年來，議員一直沒通過那些會增加他們稅負的法律。國家審計長認為這是一項嚴重的違規行為，特別是這些市議會議員，必須為其他市民樹立好榜樣的前提之下。」很清楚地，如果這樣的言辭，是從市政府的內部審核人員所提出，它的影響力，一定會遠小於出自於國家審計長所言。

地方政府條例包含了一個和內部審核法第8條很類似的條款。地方政府條例第145條第A項第d、e款規定：

- (d) 地方政府的內部審核人員，除可擔任民眾陳情官或職員申訴官外，不得執行審核工作以外的其他職

務，即使內部審核人員必須執行這些額外的職務，也須以額外職務不得妨礙主要職務為前提下兼任。

- (e) 內部審核人員不得執行任何在地方政府之外，且會（或有可能）造成和他擔任內部審核人員有利益衝突的職務。

不過在地方自治條例中，對於市政府的內部審核人員並沒有這樣的條文規定，但他必須遵守在這項法律中，所有會影響自治市職員的一般法令，且禁止他們在自治市服務範圍之外，擁有其他職責。（第176條至第182條）

### 三、職權

在地方自治法規中，一項非常重要的條文是第170條第B項第a款，說明市政府的內部審核人員有權要求、調閱任何他為了完成其職責，而覺得有需要的資訊及檔案。這項條文涵括了市長、副市長、議員、自治市之高階管理執行層級，及在自治市中任何其他官員和公務人員。地方自治條例並沒有像內部審核法第15條第3項之規定，對於拒絕呈交資訊給市政府內部審核人員的人，加以懲罰或制裁。當市長或是他的代理人（副市長）拒絕提交內部審核人員所要求、需以執行其工作的資訊時，市政府的內部審核人員有什麼樣的具體行動方案可以選擇呢？假設內部審核人員到法庭上提出訴訟，以強迫他們交出所需的資訊，合理嗎？比較合理的是內部審核人員會在他的審核報告中，說明市長拒絕提交資訊的這個事實，且該報告將公布出版。類似的案例，亦曾發生在國家審計長，柯雅特·馬拉奇（Kiryat Malachi）的市長，拒絕提交



給國家審計長一份包含某些重要資訊的文件，而這個議題在2003年的年度審計報告，關於地方政府的章節中，被提出，而後該項議題被國會國家審計委員會提出討論。

另一個觀點是在地方自治條例第170條第B項第e款規定市議會的每一場會議或是任何市議會委員會的會議，應邀請市政府的內部審核人員參與。有些內部審核人員發現他們必須參與會議，才能夠了解最後決策的討論過程。無庸置疑地，這樣參與決策的過程，能夠給予內部審核人員最新資訊，有助於他們稍後執行審核。這也幫助內部審核人員審核這些決策執行過程中的缺失。在耶路撒冷市政府內部審核人員2001/02年的報告中，<sup>22</sup>這位內部審核人員指出，她個人或是她的幕僚，參與了各種不同的自治市委員會會議，俾能更進一步了解整個決策狀況。她還請求獲得這些委員會主席的允許，以積極參與目前的討論。然而，有人也主張市政府內部審核人員參與這樣的會議，可能將危害他們的客觀性。在討論某一個特定的議題時，一位會議的出席人員，可能會建議詢問市政府內部審核人員的意見或評論。在這樣的情況之下，內部審核人員可能會發現他正在參與決策形成過程，而這項行為已超出他本身的職權和責任，且可能會損害他的客觀性。當內部審核人員有理由相信某一項將在會議中討論，但他不便表達意見的議題時，地方自治條例提供一種方式，以擺脫這樣尷尬的窘境。地方自治條例並未直接指出市政府內部審核人員，必須參與每一場會議，只說明他可以出席會議。如果內部審核人員可以從議程中，預料會發生到這樣尷尬的狀況，他得依據地方自治條例的規定，不參與該場會議。



#### 四、報導揭露

現行的地方自治條例第170條第C項第1款說明如何處理市政府內部審核人員審核報告的公布出版程序。

本條文提到的這份報告，在提交市議會之前，不得將整份報告或報告中的一部分公布出版。惟在審計委員會授權後，市政府內部審核人員或市長，始得將這份報告的發現結果公布出版。

上開條文在國家審計長法內亦有提及。就公布出版審計報告的程序而言，國家審計長和市政府內部審核人員，並沒有差異。任何城市的公民，都可以接收到關於該自治市活動第一手且公正的資訊。藉由呈現他在審計報告中所發現的缺失，市政府的內部審核人員，完成了他的職責，並在市議會的審計委員會和市長面前，完成這項職責。

市政府內部審核人員的審核報告出版，並不如國家審計長審計報告出版，這麼有影響力。然而，某些刊登在地方報上的市政府內部審核人員之發現結果，會對該市市民造成很大的影響。市政府內部審核人員的報告，有可能成為政治鬥爭的源頭。一般而言，我們得以合理假設，市政府內部審核人員對於該自治市的行政管理所提之審核報告，具有較小的影響力。但在另一方面，如果我們將市政府的內部審核人員和中央機關（例如政府部會）的內部審核人員相比較，無庸置疑地，市政府的內部審核人員，可能會面臨更多政治鬥爭的風險。



## 小 結

總而言之，地方政府內部審核人員之特色可彙整如下：

1. 地方政府的內部審核人員，並無所謂的單位首長或監督管理者。
2. 地方政府的內部審核人員必須向地方政府機關的最高階層提交報告，但他並不直屬於這些階層。
3. 地方政府的內部審核人員，是由地方政府機關議會多數表決提名任命。
4. 內部審核人員對於自己的年度審核計畫之規劃和執行，擁有裁量權。
5. 地方政府首長，有權要求內部審核人員對於某項議題或項目，執行審核工作。
6. 根據內部審核人員的判斷，內部審核人員必須向該自治市的審計委員會和市議會，提交審核報告。
7. 審核報告必須在提交到議會之後，才能公布出版，或經議會同意，才能在提交到議會之前，公布出版。

## ◆ 結 論 ◆

在前文中，我們從各種不同的面向針對一些特定觀點，比較國家審計以及在中央政府和地方政府中的內部審核。這些比較包括：內部審核人員的地位、功能、職權和報導。整體而言，這兩種審計的相異之處遠多於相似之處，特別是在地位、職權和報導

形式等3個觀點。即便是論及這兩種審計的功能，其功能如何受到地位和職權的影響，兩者的相異之處還是多於相同之處。而唯一相同的是，這兩種審計功能，都必須遵守專業審計準則，詳如後表：

在法律中提及的專業審計準則

功能－ 專業審計準則	國家審計長法	內部審核法	地方自治條例
合法性	X	X	X
合規性	X	X	X
道德標準	X	X	X
效率	X	X	X
經濟	X	X	X
記帳功能	X	X	X
資產及負債管理	X	X	X
效果	X	X	
決策過程		X	
其他審計	X		

上表顯示，原則上，國家審計和中央政府、地方政府的內部審核，這兩種制度大致相同，即使兩者存在著些微的不同。依憲法第2條第b項和國家審計長法第10條第a項第3款規定，國家審計長得以針對任何他覺得有必要調查的事件，進行審計工作。然而，我們知道迄目前為止，除了條列於國家審計長法的專業審計



準則外，國家審計長並不會針對準則以外的事件，進行更深入的調查和探究。另一個在上表中明顯的不同之處，是中央機關的內部審核人員，會針對該組織的績效，進行審核工作，但這一點並沒有被國家審計長法和地方自治條例所規範。然而，在國家審計長和市政府內部審核人員的審計報告中，幾乎每個方面都有提到關於如何增進該組織效率的研究結果。國家審計長的報告中，極少提到決策制定過程的相關議題，而這些研究調查結果，也很少去區分一般決策制定過程的審計工作，與針對決策本身的審計工作，兩者間的不同。

如前所述，近年來我們發現國家審計長的報告中，已包含越來越多中央機關的內部審核人員所不能進行審核的議題。然而，我們也發現國家審計長可能會針對已經被內部審核人員所調查過的議題，進行審計工作。<sup>23</sup>因此，我們不能夠忽略為了重覆審計所耗費精力的可能性，至少對於受查單位而言，他們經常需面對兩種審計體制下的審計工作，還要針對某一個事件，給予這兩種審計人員相同的解釋及說明。

從受查單位的觀點來說，面對國家審計長或是內部審核人員的審計工作，其實沒有什麼差別。他所知道的就是必須提交審計人員所需要的說明和解釋，而後再確認是否所有審計報告中，所提出的缺失均已改正。儘管如此，重覆審計並不一定是分裂的。有一些遵守國家審計且服務於中央機關的內部審核人員，仍會根據國家審計長的年度審計計畫，去準備及規劃他們自己的年度審核計畫。

美國在1984年頒布了單一審計法（Single Audit Act）。<sup>24</sup>這部法律協調了聯邦政府、州政府以及地方政府等3種不同層級的審

計人員之審計過程，以完成他們的審計任務。這部法律說明，接受聯邦資金所補助或投資的組織，只會有一個層級的審計人員，進行其審查工作。這樣的方式，符合各個層級負責政府組織審計工作的審計人員，其所秉持的審計目標。

英國國家審計署（British National Audit Office）公布了一套在公部門中，外部審計人員和內部審核人員合作的程序。<sup>25</sup>根據這套程序，即使審計人員擁有不同的地位，但如果他們是在調查同一個政府單位，他們就必須去確認這一個政府單位具有高標準及足夠的作業程序。因此，在以色列考量實行此種程序，是有其價值的。

## 註釋

註 1：外部審計的其他種類，包括：合格會計師對於公共組織（尤其是公營事業和地方政府）的查核工作，以及對於管理機構的查核工作。

註 2：1988年之前，國家審計長皆經以色列國會委員會（Knesset Committee）推薦，並由總統提名任命之。憲法於1988年頒布之後，開始由以色列國會以無記名投票方式選出。

註 3：內部審核法第8條第a項規定：內部審核人員不能在其所屬之組織內擔任任何與審核工作無關的職務，除非是處理民眾陳情或員工申訴的相關職務。且這些職務也只能在不影響其審核工作的主要功能之前提下，才能兼任。

註 4：例如，交通部、電力公司或耶路撒冷市的內部審核人員。

註 5：蓋斯特，「政策審計（Policy Audit）」，*國家審計期刊*（*Iyunim on State Audit*）第39期，1985年，第48頁（希伯來語）。

註 6：蓋斯特，「國家審計－原理與基礎（State Audit – Principles and Basics）」，*國家審計期刊*第47期，1991年，第9頁（希伯來語）。



- 註 7：班·博拉特，「國家審計長與最高法院判決（The State Comptroller and Supreme Court Decisions）」，弗烈德柏格、蓋斯特、米茲拉希、沙肯斯基（I. Sharkansky）合編，*國家審計研究（Studies in State Audit）*，國家審計長公署，耶路撒冷，1995年，第60頁。
- 註 8：拉米爾，「內部審核與政治任命（Internal Audit and Political Nominations）」，弗烈德柏格（編輯），*以色列內部審核（Internal Audit in Israel）*，市政服務委員會，耶路撒冷，1995年，第411頁（希伯來語）。
- 註 9：稽核長法（Inspector General Act），1978年，第3條第a項和第6條第a項第5款。
- 註 10：政府審計國際期刊（International Journal of Government Auditing），2002年4月，第9頁。
- 註 11：萊帕德，「國家審計之媒體形象（The Image of State Audit in the Media）」，弗烈德柏格（編輯），*以色列國家審計（State Audit in Israel）*，阿卡戴蒙（Academion）出版社，耶路撒冷，1999年，第677頁（希伯來語）。
- 註 12：萊飛，「公布地方機關之國家審計報告之反思（State Audit in the Local Authorities Reflected in the Press）」，弗烈德柏格（編輯），*地方機關內部審核（Internal Audit in Local Authorities）*，內政部，1999年，第275頁（希伯來語）。
- 註 13：弗烈德柏格，「公布政治活動之國家審計報告所造成之影響（The Influence of State Audit on Political Movements in the Press）」，弗烈德柏格（編輯），*以色列國家審計*，阿卡戴蒙出版社，耶路撒冷，1999年，第681頁（希伯來語）。
- 註 14：國家審計長針對一家海法市持有股權的海法博物館所進行的審計報告，1996年，第219頁。。
- 註 15：國家審計長針對以色列航空公司的審計報告，2002年（第369頁），該審計工作是在其發布報告一年之內所完成。在國家審計長關於邊界區域的報告中，2002年7月（第5頁），這項審計工作從2001年9月一直到2002年3月，也就是說，這份審計工作在其發布報告前，只執行了幾個月的時間。

- 註16：米茲拉希，*內部審核 (Internal Auditing)*，管理學院，台拉維夫，2000年，第114頁（希伯來語）。
- 註17：弗烈德柏格與米茲拉希，「開創歷史 (Making History)」，*內部審核人員 (Internal Auditor)*，內部審核人員協會，美國，1998年4月，第5頁。
- 註18：米茲拉希，「國家審計與內部審核 (State Audit and Internal Audit)」，弗烈德柏格（編輯），*以色列國家審計*，阿卡戴蒙出版社，耶路撒冷，1999年，第777頁（希伯來語）。
- 註19：歐尼，「地方機關之內部審核人員工作環境 (Auditor Environment in a Local Authority)」，弗烈德柏格（編輯），*地方機關內部審核*，內政部，耶路撒冷，1999年，第131頁（希伯來語）。
- 註20：阿曼洛尼，「地方機關之稽核與審核－權限與趨勢 (Inspection and Audit of the Local Authorities – Authorities and Trends)」，弗烈德柏格（編輯），*地方機關內部審核*，內政部，耶路撒冷，1999年，第113頁（希伯來語）。
- 註21：耶路撒冷市政府內部審核人員，針對莫尼亞公司的審核報告，包含市長的評論（希伯來語）。
- 註22：耶路撒冷市政府內部審核人員，2001/02年度報告，包含市長的評論，2002年4月（希伯來語）。
- 註23：參見國家審計長針對特什特 (Teshet) 旅遊暨飛航服務公司之審計報告，關於餐點提供的章節，1998年（希伯來語）。
- 註24：參見迪特胡佛 (Dittenhofer M.A.)，特定政府內部審核法令規章之研究 (*A Study of Legislation and Regulation of Internal Auditing in Selected Governments*)，阿肯色州立大學，1998年。
- 註25：參見國家審計署，內部審核人員與外部審計人員之互助合作 (Co-Operation Between Internal and External Auditors)，[www.nao.gov.uk](http://www.nao.gov.uk)。



# 第 3 部分

## 貪污防治及行政執行







## 第10章 從國家審計角度看慈善部門\*

### 10

伊利瑟·高伯格 (Eliezer Goldberg)

#### ❖ 第一節 前言 ❖

有一個廣為流傳的笑話是說有一位拉比（猶太教祭司），在安息日佈道完後返家，太太問他說：「你今天佈道的主題是什麼？」拉比回答：「善行」。她又問：「順利嗎？」拉比答道：「還好，成功了一半，至少窮人答應接受了！」

拉比剩下的另一半工作，是要說服富人施予，這也帶出筆者的第一個問題：國家審計該如何處理慈善部門？更廣義的問題則是：國家和慈善的關係為何？慈善通常是指捐贈者出於善心救助需要的人，自由選定捐贈額與對象，但國家卻不能依這種主觀認定行事。國家必須依據明確目標採取行動，遵守審核通過的預

.....  
\*原文章以希伯來文刊載於「漢彌斯法特 (Hamishpat)」第9期（法學評論，管理學術研究學院，法學院出版，2004年 (Law Review, The College of Management Academic Studies, Law School Publication, 2004) ）。

算，並考慮品質及其他標準條件。國家審計尤其如此，其宗旨是推行明確程序、適當行政、效率與經濟，這些概念與所謂的「慈善」乍看之下相距甚遠。

因此我們的討論就從一個矛盾議題開始：國家與慈善。《塔木德經》（Talmud）裡這麼說（背景完全不同）：「有公理的地方沒有慈善，有慈善的地方就沒有公理」。<sup>1</sup>

國家代表法律公理，不是好心慈善。因此我們必須澄清慈善的本質，以及慈善與國家、公共監督，甚至是國家審計的關聯。

我們必須先界定「慈善」一詞的語義，「慈善」的意義必須從最簡單「無償協助有需要者」加以延伸，進而包括為廣泛社會目標而進行的資源分配，諸如教育、健康、文化和其他領域等。在英國，這些目標被置於同一類別逾500年之久，在以色列也是，在不同的情況下它們都被納入同一類別。廣意慈善部門共通的特色，就是全力投入政府機關或營利事業不會採取的行動，慈善屬於所謂的「第三部門」。<sup>2</sup>

就以色列經濟而言，第三部門的勢力龐大，占整體經濟活動約十分之一（根據1995年研究數據）。<sup>3</sup>該年第三部門花費逾330億錫克爾（以色列幣值，約95億美元），雇用近15萬人。現代慈善部門另一引人注意之處，即政府提出之各種形式之補助。首先，直接補助是由政府單位撥款，預算法針對各級政府單位設有明文規定，可撥款資助特定類別的公共機構。在這裡「公共機構」指的是國家單位以外的任何機構，致力於教育、宗教、科學、藝術、福利、健康、運動或其他類似的目標。各政府機關成立一特殊委員會，即補助委員會，負責依平等原則，<sup>4</sup>將款項分配給包括於該特定預算類別內的機構。政府每年以此種形式對公



共機構補助高達數十億錫克爾，但這還不是政府對慈善機構直接資助的全貌。除了政府的直接資助，公共機構還接受其他形式的資助，包括國家所接收的遺產（estate money）並交由法務部（Ministry of Justice）的遺產委員會（bequest committee）分配；來自當地有關當局及宗教議會的資源，即透過金錢及地產分配和其他方式資助當地機構，降低付予以色列土地局（Israel Lands Authority）的租金等等。

除了以金錢或其他資源直接資助外，這些非營利組織（non-profit organizations, NPOs）也接受優惠稅率形式的資助。非營利組織得免除增值稅、<sup>5</sup>所得稅、<sup>6</sup>以及土地租賃登記的行政費用，<sup>7</sup>同時也享有土地增值稅<sup>8</sup>及購買稅<sup>9</sup>的減免，捐贈者也可享有抵稅優惠。<sup>10</sup>這些優惠都與地方稅有關，沒有完整的資料統計這些稅金優惠的總值。

就連救濟貧苦的狹義慈善機構，偶爾也會接受國家資助。舉例來說，勞工與福利部（The Ministry of Labor and Welfare）會資助分配「濟貧食物」（*kimcha de-pischa*）<sup>11</sup>的非營利組織。筆者提起這個例子是因為根據初步印象，國家早已有許多方式可救助無力購買食物的民衆，包括國民保險（National Insurance）以及福利單位的協助。這又帶出另一問題，即國家為何要將目的相同的資源移轉給非營利組織。

無論如何，現實情況是大量公共資源已流向慈善機構，國家同時也肩負起資助該部門部分活動的責任，因而形成廣泛的「政府慈善（government charity）」現象。結果與一般預期相反，雖然慈善的推動是爲了補足國家預算中缺漏的部門，但慈善與國家的分野卻未界定。

接受並仰賴公共資源贊助的活動，其資源運用應受到監督。因此國家審計應負責把關，檢視這些公共資源的運用是否依循相關原則，以及其內部審計系統的效能。這代表要清查這些資源的分配是否公正無私並經濟有效地用於原訂的目標，維持行政合宜與廉潔。

不過政府資助並不是對慈善機構進行公共監督的唯一理由，國家早已成立中央單位負責管理此部門，包括非營利組織註冊局（Registrar of Non-Profit Organizations）以及信託註冊局（Registrar of Trusts），而且這些單位的監督範圍不限於接受國家資助的機構。即使這些機構並未接受政府資助，國家審計也會注意及監督第三部門，並著眼於政府單位及稅務機關的分配資源。事實上國家審計長（State Comptroller）亦針對上述監督單位的活動提出報告。<sup>12</sup>

此外國家審計長在其認為必要時有權對任何接受補助的非營利組織執行審計，事實上他也運用了此一職權。

國家審計為何對這些機構的活動有興趣，這個問題並不簡單，同時也使筆者決定審視慈善機構的監督機制。筆者必須進一步強調，即使所牽涉的是私人資源，如捐贈和遺產，而不是公共資源，此問題依舊急迫。因為也許有人會說，若是私人資源流向慈善，那就是捐贈者要負責監督資源的運用，而不是該由國家負責。國家不需將寶貴的公共資源分配至這類捐贈的監督，而國家審計當然也不需評估這種監督是否有缺失。

此一問題的答案，在於下述國家審計長的角色功能：確保慈善部門運作得當，對全體公眾很重要，畢竟事關有益於全體公眾的目標。這些資源有部分來自私人，但產出卻屬於公眾。這些活



動若非由第三部門承擔，勢必要全部或部分由國家承擔。國家通常會對這些機構提供部分預算資助，因其假設其餘資金將來自私人自發捐贈；如此一來即可增進整體公眾利益。特別是國家將受惠於投入公眾目標的自發性活動，因此必須創造出鼓勵此類活動的環境。國家必須確立基本規則，讓私人慈善家安心地相信他們的錢將妥善運用於他們所選定的目的，理想狀況是此機制能阻止善款被侵吞濫用。目前對慈善部門的公共監督取決於兩大因素：流入慈善部門的公共資金，以及推廣私人捐贈的公共利益。這些就是主導國家審計長工作的因素。

## ❖ 第二節 從國家審計看慈善部門特有風險 ❖

國家審計署在審計特定領域的活動時，首先會草擬該領域特有的預期風險，是否有審計所關切的典型缺失風險，如浪費、行政不當，有違操守，甚至是貪污。

### 一、受託人或管理人的責任

審計的一個重要概念就是課責（accountability）概念，慈善部門正是苦於缺乏課責概念。雖然非營利組織有其創辦成員，但其行動、收入與支出，卻經常超出創辦者設定的目標。涉及捐款問題就更顯急迫，因為捐款常是經由遺囑贈予，捐款運用的關係人，即已故者，早已不在人世。若是如此，捐款的受託人要對誰負責？非營利組織的管理又要對誰負責，是捐贈者還是全體公眾？慈善機構通常缺乏界定明確的組織層級，因此難以劃分責任

歸屬與報告職責，也不太有公務員的壓力。

依筆者看來，公共監督單位應該至少部分填補「監督者」的角色；它們代表全體民衆，可要求對撥給公衆目的的資源運用加以解釋負責。

在此情況下，增加非營利組織報告義務的審計建議就更顯重要，報告是很重要的審計工具，對不同關係人來說都是如此，包括捐贈者和政府有關當局。透明就能杜絕貪污也許是老生常談，但卻無損其正確性。

## 二、透明與報告的困難處

法律規定非營利組織每年至少要向非營利組織註冊局提出一次財務報告，<sup>13</sup>早在1997年，國家審計長對非營利組織監督的年度報告中就指出，工商行號與非營利團體提出的財務報告之間的差異。財務報告的性質在於反映營利事業的財務狀況，但無法提供關於非營利組織的目的及達成進度的充分資訊。舉例來說，審計長的報告<sup>14</sup>中曾提及一個非營利組織，原本是為援助宗教學校而創立，並因此獲得數百萬錫克爾的捐款和補助，後來該非營利組織開始經營公寓建設，但這項事實在財務報告中卻缺而未提。因此審計長報告<sup>15</sup>中建議應要求非營利組織除標準財務報告外，還應補充口頭管理報告，特別是應說明其目標及達成進度、組織結構、活動領域的改變、與其他非營利組織的關係及特殊事件。

後續審計顯示非營利組織的監督機構已改善許多，<sup>16</sup>可惜口頭報告的議題仍懸而未決，雖然國會（Knesset）決議要求法務部、內政部（Ministries of Interior）和非營利組織註冊局起草修正案，以納入提出口頭報告的義務。<sup>17</sup>



我們有幾份報告已處理過非營利組織向大眾募款的問題，這些通常是小額捐款，所以無法追查非營利組織金錢的流向。慈善部門的課責問題，遇上這類非營利組織時更為嚴重。一方面來說，這些資金是私有的，不是國家支出，所以沒有政府單位負責查證資金的實際運用。就另一方面來說，這類資金也不同於特定人士為公共目的捐出大筆款項。你無法說：「捐贈者必須負責確認，捐款是由可信賴的人所管理」。筆者相信這麼說應不致招致誤會：大眾常把這些組織當成正式體制，以為善款的管理方式與公帑一模一樣。筆者當然無意責難任何致力於重要工作的募款組織，但所有組織都應受監督和檢視。

國家審計長報告中強調應處理此領域，至少應增加對公眾報告的義務，特別是關於贈款的運用、募款成本、非營利組織的目標，以及實踐的方法。

舉例來說，2002年發行的報告中提及一例，一非營利組織原是為某病患的腎臟移植募款此特定目標而成立，經過一年的活動後，該名病患已完成移植手術，該非營利組織即要求從註冊名單除名。它並未向註冊局報告募得多少款項，有多少是用於資助治療，以及若有餘款如何處置。在另一例中，某非營利組織募得200萬錫克爾（約45萬美元），在提出的報告中它透露募款成本超出募得金額的55%。<sup>18</sup>因為缺乏口頭報告，根本無從查證為何募款成本這麼高。

### 三、代理人的問題

代理人的問題是信託和公司所特有，<sup>19</sup>任何人要代管他人的財物，必定會有利益衝突。財物擁有者代理人的利益，即管理人



或受託人，無可避免會與財物擁有者本身的利益衝突。慈善部門代理人的問題格外嚴重，因為缺乏商業公司有的節制因素。再者，為公共目的而運作且由公帑資助的非營利組織中，委託人的身分（相對於代理人），範圍完全不同。因為事實上委託人是全體民衆，而非營利組織（包括其創立成員）則是代理人。

事實上，國家審計長報告中有許多案例，足以說明代理人問題的嚴重性。我們不只一次指出，非營利組織的資源為主事者的個人利益而被濫用，有各式各樣的手法，<sup>20</sup>包括高薪、額外福利，以商業交易圖利親友等等。在2002年的報告中，提出兩起非營利組織的案例，<sup>21</sup>都是每年支付數百萬錫克爾，給與該非營利組織董事會成員有私人關係的管理公司。

#### 四、評估產出與支出的困難

經濟理論強調最大化的重要性，一個組織必須就特定數量的資源追求最大效益，它必須減少管理及組織支出，並將大部分資源投入成立宗旨的相關活動。要達成這種目標，其資源就必須可以量化及分割。該組織必須要能解釋它生產了什麼，如何生產，目的為何，並以金額的方式表達。慈善部門的問題在於，有時所處理的問題根本無法計量。說到產出，貧窮無法計量，藝術和文化也無法量化。至於支出，慈善機構的來源通常無法以金額評估，而是以現金等值物（cash equivalents）評估。這代表慈善部門缺乏適當單位以定量產出與支出，因此也就難以追求效率、品質與監督。

國家審計經常處理這種風險因素，例如，投身公共目標的非營利組織甚至是個人，接受非現金但等同於現金或可替代現金



等資助。地方政府通常將土地撥給非營利組織，以協助他們進行活動。<sup>22</sup>同樣地，不同的公共機構也受惠於以色列土地局的土地分配，可取得租稅優惠。這類安排的經濟與管理缺失，甚至無法以量化單位表達也無法記錄，他們也不覺得有此義務。此種情形嚴重損害確保資助分配品質的努力，難以監督資產的運用是否適當，也沒有追求更合理運用的動機。多年來國家審計長數度批評以「現金等值物」給予資助的作法，因為這類決策並未像金錢相關的決策那樣交付決議，所以不是依品質條件而做出的決策。大約一年前，內政部發布「非必要或象徵性補償費之土地與建物分配指南（guideline for allocation of lands and buildings either gratuitously or for symbolic consideration）」，此指南旨在簡化決策過程，<sup>23</sup>但以現金等值物形式資助造成的根本問題仍在。

## 五、薪資的監督

高薪議題也是對慈善部門監督的基本難題，是否應當適時揭露，仰賴「慈善市場力量」自行規範，或是應該設立大量法令予以限制，例如法定薪資上限？近幾年以色列法令要求每一非營利組織報告最高的5份薪資額，<sup>24</sup>此一義務的目的在於防止浮報薪資，使註冊局得以追查假冒薪資的不當得利分配，<sup>25</sup>並使捐贈者得以確認他們的錢並非主要用於支付薪資（而是用於慈善目的）。事實上，對非營利組織的審計報告顯示薪資過高，有些甚至占該非營利組織全部預算的80%。因此問題在於，僅限於義務揭露的法令是否能達到目的。可想而知，可能必須立法限制薪資的上下限，以薪資的合理性做為政府給予直接或間接資助的附帶條件，但目前此議題仍懸而未決。

### ❖ 第三節 慈善部門公共監督之主要審計層面 ❖

#### 一、監督單位

監督單位的範圍從審計的觀點來看，主要可分為兩大類。第一類為處理直接或間接資助慈善部門的單位，包括相關政府單位、地方有關當局、遺產委員會、法務部、財政部會計長（Accountant General in the Treasury）以及稅務當局，包括所得稅暨土地稅委員長（Commissioner of Income Tax and Land Tax）以及稅務與增值稅科（Duty and V.A.T. branch）。此一特定領域的資金是真正的公帑，而且通常金額龐大，每一份審計報告都會提到分配議題。在此領域中，國家審計對於促進合宜行政的貢獻最為顯著，國家審計長的評語向來受到重視，並引發後續的許多決策。現在已形成慣例，國家審計每年會提出與分配有關的議題和缺失，而中央監督單位則設法改正缺失並尋求解決之道，隔年審計報告會檢視該解決方法，指出新問題等等。

更重要的是負責慈善機構註冊及活動的監督單位：非營利組織註冊局及信託局，就某種程度來說公司註冊局（Companies Registrar）也是如此，因為慈善機構也可能以公司形態組成。就此情況而言，多年來國家審計曾針對監督目標、註冊官（Registrar）的角色及其實際表現提出許多根本問題。

以國家審計的觀點而言，各註冊官是維持慈善部門廉潔的重要角色。他們的工作是保障這些機構的利害關係人（有時是大部分的民衆），免於貪污及資源的濫用及受不當分配之害。



我們一再指出非營利組織成員或管理人可能會為一己之私侵佔資源的危險性，同時也舉出許多實例。報告中指出，非營利組織與「有關係」的人士以非市場條件交易的作法多不勝數，我們也發現有幾個非營利組織，其成員及主管人數不多，但彼此之間都有血緣關係或為友人。適當的監督程序必須區分執行單位與監督單位；這些非營利組織並未適當區分，自然損及監督過程。

非營利組織註冊官擁有稽查工具以履行其職責，我們認為他的角色是利用這些工具，避免撥給公共目的的資源遭到濫用，至少可提升透明度及報告。我們建議修法，賦予註冊官更多權力。

## 二、註冊官的稽查本質

在無數審計報告中另一項重要主題是，註冊官的監督應該是被動或主動，即被動反應或主動出擊。審計報告中看到的是被動監督，即大多數非營利組織並未向註冊官提出說明，但註冊官對此現象的回應既無效也不一致，未能行使權力指派調查員，調查非營利組織不當管理的可疑案例。<sup>26</sup>2002年的報告指出這方面已明顯改善，已採取更積極主動的監督方式，但這次同樣的問題則出現在信託註冊官身上，他未能採取有效率且一致的作法，以追蹤數百件公共捐款及未合法註冊的公共利益公司。註冊官也未能行使權力，調查未遵守法定條款或捐贈條款的可疑案例。

國家審計傾向採取主動出擊的監督方式，主要是因為慈善部門特有的風險因素。

另一項議題則是不同監督單位之間的責任區分與合作，國家審計指出這部分的問題是以色列公共行政的通病，同時也出現在對慈善部門的監督方面。

國家審計長於2001年對捐贈及公共利益公司監督的報告指出，信託註冊官與稅務機關之間未能善加合作。舉例來說，信託註冊官發現有一筆給孤兒院的捐款，被用於支付數百萬錫克爾的獎學金及補助金，這對孤兒院是不尋常的支出。雖然註冊官針對該筆捐款提起法律訴訟，但他並未知會稅務機關加以檢視這些支付額是否應課稅。<sup>27</sup>報告中建議兩單位間的合作應制度化。

### 三、慈善機構組成公司

另一個應注意的議題，同樣與筆者對非營利組織監督的前次報告有關，即慈善機構組成公司而不是非營利組織。公共組織可依公司法（Companies Law）組成公司，而且依然能取得資助與租稅優惠，前提為公司法條中明定，公司僅為公共利益而成立，且禁止分配利益予股東。<sup>28</sup>在過去，公司條例（Companies Ordinance）也認可「公共利益公司」的組成，<sup>29</sup>讓想成立慈善機構者得以選擇組成公司或非營利組織。非營利組織註冊官對非營利組織的監督日漸嚴格也影響了各機構的抉擇，顧問在客戶面臨選擇時，通常會建議他們組成公共利益公司，因為與非營利組織註冊官的嚴格監督相比，公司註冊官對公司的監督較為鬆散。無疑地，公共利益公司也受信託註冊官的監督，有一個特別有意思的案例，明顯點出不同監督單位目前的責任區分與角色所造成的問題。此案例是某家庭看護服務連鎖的出售案，該連鎖註冊為公共利益公司，並由勞工總會（Histadrut, the General Federation of Labor）管控。該連鎖擁有價值不菲的房地產，由於是為公共目的而運作的非營利組織，因此享有租稅優惠。所以在購買房地產時並未支付真正的補償費，進而損及一般大眾的權利。其購地



資金來自勞工總會成員的收入，形式為統一稅（uniform tax）。當時的勞工總會（1998年）財務吃緊，因此決定將該連鎖的管控權賣給商業企業。若這樁交易成立，勞工總會將低價買進的土地賣出，即可有大筆金額進帳，但該連鎖服務的受益人卻無法從交易中享有權利。法律規定，享有租稅優惠的「公共機構」不得解散，除非其土地仍繼續為公共目標所用。稅務機關甚至要求享有此一優惠的公司，在公司文件中載明此一規範，在此例，顯然將觸犯這條法規。所得稅委員長無意阻擋該交易，只要求課稅，不用說，對該交易課稅不可能解決問題。

此時國家審計署介入，本案例十分特殊，因為一般而言，國家審計長不會介入公部門正在進行中的作業程序，通常是於事後檢討。但眼看公眾利益可能受到重大損害，於是筆者同意於事件發生當下進行調查。我們要求所得稅委員長解釋，他的回應是雖然該將連鎖賣出觸犯了基本法規，且會終止其做為公共利益公司的活動，但委員長無權阻止該交易。該委員長也未知會信託註冊官，所以後者無法行使信託法（Trust Law）所賦予他的權力。

上述事實帶出一個問題：哪一單位應負責阻止這類情形？若不是稅務機關，那也許應該是信託註冊官，所以我們也要求他回應。結果該公司就和其他數百間公共利益公司一樣，根本沒向信託註冊局註冊。此時我們尋求檢察總長（Attorney General）的幫助，檢察總長通知勞工總會他反對此交易，該筆交易才告吹。在本例中，也是因為國家審計，才能阻止公共利益遭受嚴重損害。此外也建立了公共規範，即若涉及轉換為商業團體，公共機構的成員不得出售控制權；但筆者很懷疑是否有配套措施以確保此規範的執行。

## ❖ 第四節 結 論 ❖

公共行政對慈善部門的稽查範圍仍有待界定，目前對於捐款、非營利組織及公司的監督並不一致，但卻同樣都涉及公共利益，因此似乎應有統一的安排。目前並不清楚是否有誰能以全面整合的觀點監督慈善部門，慈善導向的活動是所有慈善部門內團體最明顯的特徵，其特殊的編制則是其次，因此筆者建議建立標準的監督制度。

慈善部門是為大眾利益而進行許多重要活動，其核心是人類為善的能力，但和其他涉及大筆金額、人、利益和天性的企業一樣，確保這些善意不被濫用也很重要。審計的本義就是強調缺失，若國家審計長報告中偶爾反映的慈善部門形象，代表了慈善部門整體的實際面貌，筆者將深感痛心。但我們必須擇善固執，堅持審查，揭露不當行為並遏止其他人再犯。偶爾國家審計長甚至會在慈善機構中進行審計，但更重要的是他會檢視這些負責監督慈善機構日常運作的政府部門，並對他們的工作提出改善建議。

對慈善部門的公共監督，意在確保慈善部門誠實運作、行事合法得宜，提供給慈善部門的資源也確實流向原有目的。

### 註釋

註 1：《塔木德經》，最高法院（*Sanhedrin*），6b。

註 2：請參見桑伯格（H. Zandberg），「公共監督在公共信任之上（*Public Supervision over Public Trusts*）」（法務部研究論文



(research paper for the Ministry of Justice) )，16頁。

- 註3：霍普金計劃 (Hopkins Project) (葛登與凱茲，1999年 (Gidron and Katz 1999)) — 出自「以色列的第三部門—2000年該部門角色 (Israel's Third Sector – 2000 The Sector's Role)」(本古里安內蓋夫大學 (Ben-Gurion University of the Negev))。
- 註4：預算原則法 (Budgetary Principles Law)，第3A節d條，1985年。
- 註5：不過依1976年的增值稅法 (Value Added Tax Law) 第4節以及1975年的雇主稅法 (Employers' Tax Law) 第2節，他們需繳交薪資稅 (wage tax) 及雇主稅 (employers' tax)。
- 註6：所得稅條例 (Income Tax Ordinance) 第9章b條。
- 註7：土地法 (費用) (Land Regulations (Fees)) 第11條，1975年。
- 註8：土地稅 (增值與買賣法) (Land Tax (Appreciation, Sale and Purchase) Law) 第61節b條，1963年，明定若符合本節條件，即可於出售土地權利時免徵土地增值稅。
- 註9：土地增值稅法 (購買稅) (Land Appreciation Tax Regulations (Purchase Tax)) 第9條，1974年。
- 註10：所得稅條例第46節。
- 註11：濟貧食物，請參見「資助分配濟貧食物之組織 (Support for Organizations allocating Kimcha dePischa)」，國家審計長，年度報告第49期，1998年，298頁。
- 註12：國家審計長，年度報告第52B期，2001年：「公共信託與公共利益公司之監督及課稅 (Supervision and Taxation of Public Trusts and Public Benefit Companies)」，433頁；「非營利組織之監督與檢視 (Supervision and Review of Non-Profit Organizations)」，795頁。亦請參見國家審計長，年度報告第47期，1996年，590頁。
- 註13：非營利組織法 (Non - Profit Organization Law) 第36節，1980年。
- 註14：前註12，年度報告第47期，594頁。
- 註15：出處同上，593頁。
- 註16：前註14，802頁。
- 註17：於國家審計委員會之總結報告及國家審計長之提案中，年度報告第47期，並於1998年6月經國會通過。
- 註18：前註12，年度報告第52B期，807頁。



- 註19：對於此議題之深入討論，請參見高韓（Z. Goshen），「代理人問題做為公司法之統一理論（The Problem of the Representative as a Unifying Theory in Company Law）」，加提利歐波卡西亞紀念文集（*Memorial Book for Goatialio Procaccia*），239及277頁。
- 註20：前註12，年度報告第52B期，808頁。
- 註21：出處同上，803頁。
- 註22：前註12，年度報告第47期，371-373頁。
- 註23：以色列內政部，「有限或無補償費土地及建物分配程序（Procedure for Land and Buildings Allocation for Limited or No Consideration）」，部長公告（Circular of Director General）第5/2001號。該公告亦公布於內政部網站：<http://www.moin.gov.il>。亦請參見最高法院判例第3638/99號，布魯門托對雷荷佛特自治市，54(4) P.D.220（H.C. 3638/99 Blumental v. Rechovot Municipality, 54 (4) P.D. 220）。
- 註24：非營利組織法第36(b)節。
- 註25：前註12，年度報告第52B期，809頁。
- 註26：前註12，年度報告第47期，599頁。
- 註27：前註12，年度報告第52B期，433及440頁。
- 註28：公司法第11(b)節，1999年。
- 註29：公司條例第32節[新版]，1983年。



## 第11章 從（匈牙利）國家審計署 的貢獻看打擊貪污

### 11

阿帕德·科維克（Árpád Kovács）

古斯塔·貝傑（Gusztáv Báger）

賈諾斯·李法（János Lévai）

巴拉斯·古沙伊（Balázs Krucsai）

#### ◆ 一、前 言 ◆

審計署的任務在於以最堅定的方式，警示任何危害公共財政或阻礙發展的問題或危險。其中最嚴重的現象之一就是貪污，其危險性因全球化而更顯猛烈。<sup>1</sup>眾所皆知，全球經濟競爭力包括許多因素，其中貪污風險的比重日漸增加，因其影響不同地區與國家的控制程度與公共行政，因此也影響他們迎頭趕上的機會。

國家審計署依其經驗，亦開始針對不同主題發布分析性文件「研究（studies）」。<sup>2</sup>此處必須強調的是，這些研究並非審計報告的一部分，也不能被視為「審查作業（screening exercises）」。

目前發布的研究主題包括地方政府的預算關係、私有化、貪污對財政管理的影響，以及打擊貪污的可能性，這點也曾在不同文章中提及，但交付國會（National Assembly [Parliament]）的國

家審計署年度總結報告中，則側重於經驗、重覆出現的現象，以及可從各別報告中歸納推論而出的風險。<sup>3</sup>

套用國會議長（President of the National Assembly）的話來說，國家審計署的用意是「如國會良心般」發出警訊，使人注意到財政及公共資產利用方面可察知的危險。在下文中，我們不會探討打擊貪污的所有面向、機會，以及刑事調查單位或其他相關單位如何查出這類不法情事，我們只會探討其中一個面向，而此面向在西方已開發世界中被認為具有決定性影響力。雖然匈牙利於國際評斷（international judgement of Hungary）上，至今仍被視為可接受，但我們認為導致貪污的現象，甚至是成為其滋生溫床的條件是一種危險，攸關整個匈牙利現代化計劃及是否能迎頭趕上歐洲，也就是整體競爭力。

下文並非討論匈牙利刑法判決（judgement of Hungarian criminal law）中，歸類為刑事貪污罪的實際案例，或其追查，或國家審計署協助參與的相關刑事興訟。下文將探討的是為何必須採取行動，以及應著重哪些領域，以降低潛在危險並提升民衆信心。

如同我們將於下文中提及：透過審計檢視工具，我們有許多事可做，並可檢查公共層級可能造成貪污的漏洞。但我們必須（或應該）認清，前提是要符合特定條件：要將審計系統的活動集中至適當領域，其基礎乃是一種概念的選擇、一種決策，且奠基於職責、權力，及責任的三角平衡上。

審計署的職責不僅要保障財政的金融穩固（雖然這是日益重要的任務），另外從打擊貪污的觀點而言，也要調查在各領域中財政資源所提供的服務是否有效合宜。此時需考量的是長期的社



會與財政利益，而不是只著重粗淺的經濟效能估算。基於此，除了在發現貪污實情、過錯及實際重罪時採取行動外，尚須預先喚起大眾針對有害的現象及潛在的——我們強調是潛在的——「侵佔」財政資源的可能性之關注。

我們再次強調，除非對審計系統採取嚴格的要求，如同他們在審計其他部門時的標準，否則打擊貪污將僅止於口號。這對審計系統的工作尤其重要，唯有活動及意圖完全透明負責，成果才足以採信。

目標的本質和調查（其計劃，最重要的問題及發現）都要公開透明，其實際適用時亦然，以確保合作的私人審計系統（負責審查的審計員及顧問）的選擇在每一方面皆毫無瑕疵。採購及投標規章不僅應以書面明訂，更應確實貫徹，其選定絕不可受先前或現有的商業關係影響。如同公共行政機構及其財務掌控者和審計者的相關法令規章，同樣的，安全管控也應適用於審計系統及執行審計的人員。

另一方面，課責的要求係指審計報告必須經得起公開的考驗，其發現結果及可證實這些結果的參考文件，都應和其他相關意見一同公開。

如今洗錢和貪污已成為全球連鎖現象，國際恐怖主義亦同，面對這種新局面，國家行政及國際活動在履行職責及角色時，必須尋求新方法。這些新方法必須準確地回應敏感議題，如人身權利（personality rights）及私有企業權（rights of private business enterprises）等相關議題，或關於國家控制、介入市場競爭界限的

定義，以及藉由公帑途徑至最終受益人的可能性。

## ❖ 二、貪污及其動機對全球的傷害 ❖

近幾年來，金融系統的安全運作，成爲一項寶貴資產及國際合作的條件，因此打擊貪污成了國際關係的一部分，並如火如荼在全球展開。整體整合以及持續生存端視最廣義的競爭力，若我們想在未來占有一席之地，其中的重要因素就是經濟及財政運作穩健，若不降低貪污的影響絕對難以達成，這一點在我國及其他國家舉世皆然。在此情況下，採取行動的先決條件是對實際情勢做出判斷，以正確的國際比較觀點，確實掌握形勢。

自古以來，貪污就在特殊的社經環境下，在世界各地猖厥。但在經濟與國家運作領域中，貪污已然成爲頭號「公敵」，必須對之採取必要行動。貪污會大幅增加行政支出，使決策過程無公信力又不透明，間接妨礙競爭力的提升，甚至過於猖厥到危及國內及與國際間的經濟關係。就稅務而言，貪污會減少稅收，就國家支出而言，貪污會增加支出，甚至可能會改變預算重點。貪污會扭曲政府採購投標的結果，與原有資金原本可達成的成果相較，基礎建設和服務的品質只會更低。貪污會使更多非生產性投資投入無經濟效益的專案，甚至進而大幅增加國家的負債。

其結果就是一個極其嚴重的全球風險因素，它早已大幅妨礙多國的經濟，因而也影響了全球經濟發展。此外，如同2001年秋的實例，這類侵佔也和洗錢、毒品走私以及恐怖主義有關，這些都會對人類及社會造成重大問題，因此其防範乃是全球共通的課



題。

在全球化世界中，有幾項資料值得一提，可用來說明貪污造成的沈重負擔，和國際認定的問題嚴重性。舉例來說，300億美元的對非洲國家美援，最後是落入私人戶頭，這些國家必須忍受領導人的系統性劫掠。在東亞，因貪污而造成的損失據估在500億美元左右，在全亞洲地區，政府採購的價格至少比合理價格高出20%，甚至足足高出100%，且並非罕見。歐洲國家累積的國債中，約有2000億美元可歸咎於貪污。<sup>4</sup>值得一提的是，2000年在哥倫比亞曾召開歐美會議（EURO-AMERICAN conference），美國發展銀行（American Development Bank）的代表解釋道，在南美有11%的預算支出從一開始就是撥給「非法」目的。

重整：雖然非官方國際組織及公民社團曾投入大量心力客觀鑑定各國貪污程度及國家排名，但其結論卻不見得可信。除了能力有限以及資料難以取得使得結果扭曲外，態度、懷疑和偏見也是常見的原因。除了這些主觀因素和鑑定的不確定性外，不可否認有些判斷也會受到短期或長期政經考量的影響，如投資人政策、補助政策或其他考量，這些扭曲的判斷也會出現在專門文獻和對企業主的民調資料中，因而影響對一國的整體鑑定。<sup>5</sup>

全球都有大量的貪污潛在危機，已知的貪污案例數目只是少數。根據一份西班牙專業期刊，若被發現的貪污案總數為100%，其中59%是經由發展周詳的內部規範（以及審計）所發現，換言之即是一個發展健全的系統。另外25%則是意外發現和匿名告發，僅有15%可歸功於外部規範和審計。<sup>6</sup>

比較統計經驗調查，分析貪污的原因與後果（迴歸橫向面國家分析），應用不同工具分析評鑑（包括社會學工具），如此

一來，就可將國家的排名、貪污的原因與污染的手段（著重於實質）之間的交互關係，分為下列3類：

第1個因素在2001年春舉行的政府財務管理國際協會（International Consortium on Governmental Financial Management (ICGFM)）第15屆國際大會（15th International Conference）聲明及後續討論中都曾加以強調，即貪污的無孔不入，不只是發展程度較低的明顯特徵，而是幾乎相生相伴，在社會政治條件具有「民主赤字（*deficit of democracy*）」特徵的地方極為常見。<sup>7</sup>這類貪污不但出現在由利益構成的經濟領域中，甚至出現在人類生存的層面中，影響每日生計；這些領域充斥賄賂手段，對社會和國家經濟造成多重負擔。不同國家的統計、基於這些統計的估算以及排名，呈現目前最可能存在的狀況，即「活動中」貪污相關刑事罪案的比例最少，也就是公務員、警察或有關當局的職員收受賄賂皆有定價的情形比例最少，不需花錢購買人身自由（移動自由、設立、警方保護等等），政府官員和公務員的聲望並非依恃權力地位，而是無法以薪資或物質表達的榮譽。

從另一方面來看此現象，也可以清楚發現貪污情形最輕微的地方，是擁有真正的民主、政治輪替並實施改革；<sup>8</sup>改變的契機永遠存在，就算是坐擁最高政治權力者，也不敢說他們的行徑和貪污情事永遠不會被揭發。換句話說，貪污的經濟風險，以及貪污特徵對廣義國家競爭力的影響，與政治系統及社會組織固有特徵密切相關。

第2，根據分析比對，我們發現在大部分國家中貪污的指數值及賄賂，與經濟發展程度顯著相關，長期而言也與其升降趨勢相關。依據國家審計署專家的研究成果，我們在2002年春的政府財



務管理國際協會大會中提出，貪污程度與平均每人年度經濟指標密切相關，<sup>9</sup>和貿易限制及價格控制形式也同樣有關。因此，經濟越開放透明，貪污的誘惑就越小，也越能確實排除貪污風險，直接和間接（財務）審計工具的運用也越有效。

第3類相互關係的最大特徵，可說是社會對貪污現象的接受度與改變的形式和方向。雖然大眾日漸反對貪污，明白其造成的損失與風險，但不可否認的是有某些社會接受或容忍的形式或作法，其實也是貪污，但民眾卻因其目標和最終結果而容許之。其風險因素之一就是所謂「正面」貪污的迷思仍然存在。

在某些歷史環境下，在社會經濟轉型期間以及伴隨而來的所謂轉型衰退（transformation recessions）時，貪污現象可能會擴大。轉型中的社會舊規章失效，但新規章還未形成，正是貪污滋生的溫床。尤其是專制體系開始腐敗（例如80年代的東歐國家社會主義政權），以及「瘋狂資本主義（wild capitalism）」期，原始資本累積期，和公共資產及服務私有化期。

所謂的「新市場經濟（new market economies）」使得貪污有運作空間，但也是經濟金融控制和態度錯誤的結果，以及應歸咎於專業人士及政治高層的錯誤。自專制政權瓦解後，即形成公民素養和公務員操守迅速強化的假象，在轉型的最初數年，由於缺乏經驗而信仰完全自由的市場，並認為不必對公共財政以外的領域施予國家財務審計控制，即使許多層級都與外部合作，而國家同時也是經濟參與者。國家訂單讓私人企業生生不息，而且因為越來越重視效能，財政運作也變得越來越像巨大的私人企業，彼此間的相互關係多不勝數。<sup>10</sup>

若我們比較不同的類別與貪污的「規模」，並研究這3類因



素，就可清楚看出一項趨勢：貪污的規模和範圍，與發展程度成反比，而與國家秩序的專制成直接正比。根據國際調查，北歐國家的貪污情形最為輕微，這點並非偶然。

根據以上結果，已開發國家不但貪污情形較少，而且重要的是，在歷經社會與經濟轉變的國家中，遏止貪污和提升財政管理的廉潔，幾乎是經濟成長的保證。<sup>11</sup>

固守舊方法，使國家原來的公共行政越來越難應付新的要求和全球化效應。但可惜的是行政管理的缺失不僅常見於經濟轉型期中，也出現在已開發國家中。在講求新策略、合作方法、管理和控制工具和方法的所謂「新經濟」競爭中更明顯可見。國內和國際層級被迫進行合作與適應，不但需要調整許多（金融）法規和國家的審計活動，執行公務的組織和機構也必須改變。從另一方面來說，越來越多的競爭因素和品質要求，也體現在公家單位的運作和公共行政職責的履行。

此過程也使財政管理產生巨變，國家在履行提供服務的職責時，越來越仰賴私人企業，向私部門採購。結果是如今問題已不再是由誰提供服務，而是由誰、以何種層級和付出哪些成本。在此要指出一件事實，即透過採購私部門所提供的服務或與私部門共同資助某一服務而推行的財政現代化，在缺乏適當的審計監督時，也是增加貪污風險的顯著因素，這一點不單只適用於政府採購的透明度。

在最終分析中，這些問題引發出執行權力的民主問題，以及最高財政審計單位不能怠忽職守，必須在必要時對廣義政府工作中出現的風險發出警訊。

公帑支應的服務量，反映了公眾實現其利益的能力。以不分



部門、效率至上方式提供公眾服務所衍生的利益系統，以及社會運作所衍生的利益安全系統，逐漸改變了公私部門間的界限。這代表制度權力必須重新劃分，審計和蒐集資訊的權力亦然。在行政和控制機制處於變動的框架下，穩定和安全是越來越重要的模型運作因素。

國際資金偏好的國家是安全制度可靠、健全、明確，有規範良好的競爭市場，同時具備現代公共行政和司法等條件。然而，打擊貪污也有其可直接和間接量化的費用，「主要成本」是管理和組織經濟的成本。但請瞭解，這些成本的「回收」要等到長期以後才可見，而且僅是一種趨勢，包括整體經濟表現好轉，或是財政效率提升。

### ❖ 三、匈牙利的貪污現象及國家審計署的警示 ❖

爲了瞭解我國當前的問題，我們必須指出一項事實，就公帑的分配與取得而言，過去數十年的經濟管理系統，1990年政治經濟體系轉變之前的國家體制，提供很大的可能性，讓個人及或大或小的團體以脫離常軌的方式實現利益。主要領域是非正式的交易系統和互惠，在國家和黨的控制的不同層級中，以相當制度化的方式進行著。造成貪污現象的決定性原因是經濟匱乏。

上述時期在世上被稱爲「柔性專制」時期，國家管理機關的運作缺點，官僚程序繁雜，審計積弱不振，公務員的物質及道德回饋偏低，使這個體系的問題更爲嚴重。在那數十年間，大眾所認知的貪污，還停留在普通人都會接觸到、適用、瞭解且具體的

賄賂，「打點」停車場人員、警察或官員，徇私舞弊被視為生活的一部分。隨著體制腐化，單一政黨的政治或管理高層介入控制過程，也被視為是經濟運作中的「自然」現象，還發展出特別的「價目表」；政府機關的貪污也很典型，其特徵就是，由所謂的「主動」人提出賄賂，官員本身即身為「接收」的一方。

改革措施始於1980年代，所謂的「社會主義市場經濟」模型，帶來了匈牙利前所未見的新制度。新的經濟活動框架，如所謂的企業經濟工作團隊免費利用公司的設備、毫無規範的費用計算與價格、工業租契被用於種植農作物、未經許可也未課稅的活動等等，引發了廣泛的社會運動，不僅促成企業的特別「小學」，也助長了黑市的猖獗，成為新型態貪污現象滋長的領域。這段時期的特色還包括避開法規和將公共資產用於特別的「私人經濟」。而官方卻容忍這一切，而且並非只容忍輕微的情節，其結果反而同時打亂又延長該體系的存續，（小型）企業的數目增加，私人建造活動擴大等等，因而抵消了這些短處，同時促進社會和諧的維持，也使得社會能更順利地適應市場經濟的真實情況。

1990年後的10到12年，匈牙利社會處於過渡時期，深受轉型衰退之苦，不僅是在政治和社會方面，經濟和財政系統亦然。<sup>12</sup>在轉型期間某些貪污的來源和風險，比如由官方提出的「主動」賄賂，在此期間消失或受到壓抑，<sup>13</sup>但新情勢卻提供了前所未有的大量貪污機會。雖然我們知道這種特別的社會漏洞，也知道此現象和競爭能力有關，也會以資產貶值的方式出現，而且國家審計署在審計轉型期間的法律實際效應機制，以及分析前國家財產局（State Property Agency）和其法定接辦單位的報告中，已指出



這些漏洞的存在，但顯然我們低估了社經風險的實際比率。會演變成這種情勢，是因為目前的專業看法和民意。和其他後社會主義國家一樣，會造成這種判斷的因素之一，是容許灰色經濟，其「打點」和「加速」的角色，對於善意資本的適用性和區分「小規模」和「大規模」貪污的可能性；事後證明代價高昂，將重點擺在社經轉型速度，做為一種降低風險的安全利益，也被合理化。

在舊有規章失效，新規章正在成形之間的真空期，在絕大多數的案例中，都很難判定這些違法事件和輕微違紀，究竟是肇因於無能、缺乏明確規章、忽視、佯裝怠職或甚至是出於蓄意、實質或其他利益。在那幾年中，國家審計署人員有時會大感意外地發現一種極其荒謬的無能，以及違反原則的基本程序錯誤。這些案例並非都能以規章變更的效應、能力或訓練的限制或是適應困難來解釋。在20多件的案例中，審計人員甚至對忽視或管理不當、偽造文書或其他貪污事件提起刑事告訴。<sup>14</sup>

### 私有化與貪污

這是貪污搖身一變，蔓延猖厥的新領地，出現在市場經濟環境演變的期間，緊接於政治轉型之後，先前以非公司形式運作且為國家資產的事業一一被「私有化」。<sup>15</sup>此處的用詞是特別的，如字面的含意，因為當資產購買變成個人利益和目標時，就存在這種可能性。積攢財富和躋身新社會上流階層的機會，讓家族的鉅額財富流傳給子孫世代的吸引力，形成格外強烈的貪污風險。

近年來在政治和經濟轉型期間，由於我們所承襲的習慣，就連應該負責遵守的公司管理人，都對新規章輕忽以待。甚至發展

出「特殊」技巧以「抓住機會」。其中第一個動作在匈牙利被稱為「自動（spontaneous）」私有化。<sup>16</sup>

審計人員能體會到這種一直延續到社經轉型期的嚴重後果，尤其是在私有化那10年初期，在審計公司創辦時所採取的作法，審計人員面對的是設定條件將財產轉移給私人的過程。這些事業試圖藉由轉型，隱瞞組織的無競爭力和財務問題。根據當時生效但漏洞百出的規章，這些新公司得免於對創辦人的義務。結果造成國家重組時的一個特別現象，即這些公司中心成立時就負債累累，功能完全被「掏空」，由國家收拾殘局。雖然大眾將這種野蠻的利益掠奪稱為「自動私有化」令人十分沮喪，但依當時生效的鼓勵法規看來，也實在難以反駁。絕大部分的經濟學家，都視這種情形為轉型的「自然伴生物（natural concomitant）」；但在這種情形中，重點根本不是私有化，而是支持團體和管理利益的宣傳性安排。

最後，充斥貪污風險的過程引發所謂的銀行合併，<sup>17</sup>使得國家預算背負了數千億匈牙利福林（forint）。

在導入經濟轉型的初始階段，關於競爭、利益衝突、會計、政府採購等法令全都付之闕如，也未能在政治轉型前更新早已不合時宜的法條，以便使各種不同的交易更為透明、其鑑定更為客觀。如今可明顯看出，在這種體系環境下，對審計的把關角色、國際顧問公司的客觀性及專業技術，都懷抱過多的幻想，而國家行政的「自保」機制，原本是要戰勝團體利益，以及各種意圖奪取這些利益的企圖，例如派遣應該可信的「委員」，結果這些機制也一一敗陣。屢見不鮮地是，派遣的「監督委員」與可從購置私人產業中獲利的當地管理階層，因共同利益而形成貪污陣線，



國家審計署也對此現象採取行動。

這些違法亂紀的行為也與收入過程的轉變有關，舊有方法無法檢查出收入來源和財產的變更，而可適應改變的新方法進展緩慢，受到利益奪取能力高的團體百般阻撓。

國家審計署所得的審計結果，精確地記錄了是哪些事件導致公司倒閉，形成有礙的環境，當然還有財務管理問題，不當決策，承擔風險、判斷市場以及投資時的錯誤。財務審計的工具當然無法直接穿透事情表相（因經濟危機而成爲必要的角色），查出無心的過錯，或是哪些公司因缺乏準備而破產，以及在多少例子中這被提及[爲原因]。許多公司被蓄意弄垮（經國家指派的管理人之手），同樣也是藉由最慣用的技倆（貪污），以便直接買下公司，或以自行塑造的有利條件間接買下，將公司的錢抽走或是迫使公司被清算，之後再以極低的價格買下，他們買的不是營運中的經濟組織，而是二手機器或狀況極差的建物。在這種情形下，損失可直接量化，包括損失先前的投資額、短少的獲利及稅收，以及失業支出，影響競爭力、租稅的整體與比例共享和社會福利，據估約40億美元，但對民心士氣和未來前景的傷害卻是難以估算。除了新企業的設立和營運公司的籌畫賣出外，也就是除了中央籌畫的私有化外，這個過程也對新業主階層的形成以及所有權系統的轉型，扮演重要角色。

在後續從1991年開始的私有化期間，直到那10年的中期，是由中央引導（以專業行政機構形式），在策略夥伴和外國投資者的參與下執行，外資視買下公司爲次要目的，其主要目的是藉由買下公司而取得市場，鉅額資產（對匈牙利經濟而言）而能移動。在這段期間才真正展開地方圍墾區政府（鎮和大型村莊）擁

有提供服務性質的公司（水及水道工程）之私有化，以及房地產（小塊土地、建物、度假房屋）的私有化。

在此過程中貪污又找到新的滋生溫床，因為處分國家財產使之私有化是前所未見的任務，必要的制度系統發展緩慢，而且極度分散的地方圍墾區政府<sup>18</sup>更是落後五年。人員和技術的準備也不足，地方政府和社會福利單位面臨的新財務管理任務，也引發更嚴重的問題。這些資產真正而可比較的市面價格完全不清楚，因為資本市場和估價系統都不存在，在這種情況下只能任由投資者喊價。

管理階層和其他商業領導階層的收入，與公務員和官員的收入差異甚大且正不斷增加中，雖然這只是一個小細節，但對貪污的潛在可能性卻具有決定性，國家審計署在針對此問題所做的審計報告中也強調這一點。因此身在公門中的行動者如今（過去）無力抵擋來自競爭圈，即金錢世界的貪污誘惑。<sup>19</sup>這些經驗也發揮作用，促使國會於2001年採取行動，審議先前提過的反貪污政府配套措施，並修正1992年通過的公務員法律地位法。<sup>20</sup>此修正案對公務員的實質及精神獎賞，都有重大而令人讚許的改變，同時也要求他們解釋財產狀況使之透明。透明的基本原則，即「玻璃口袋（glass pocket）」原則，要求國會議員和其他公部門高層領導人同樣須申報財產，包括國家審計署中推舉出的官員。<sup>21</sup>

在私有化的第3階段，在商業銀行私有化後，緊接著是要賣出基礎設施系統、能源部門和電信。這時的出售技術仍仰賴策略合作夥伴和投資人的參與。

和進行類似過程的鄰近國家相比，我國所獲致的成果相當可觀，足以視為「成功」，但國家資產私有化是貪污手法的傳言也



開始傳開。雖然私有化不該和貪污劃上等號，但仍讓整個私有化過程、主導和參與此過程組織的管理工作，都蒙上陰影。再者，除了少數案例外，也沒有清楚直接的貪污證據，但還是流言四起。美國研究人員展示的一個現象案例，可說明匈牙利的經驗，根據該研究，所謂的謠言、「疑似貪污」和似乎有道德疑慮的事件，占了貪污案件的40%。由於法規錯誤和現有審計系統的不足，我們很難查證這些謠言，結果是根本沒有展開調查，也無法依刑法加以制裁。<sup>22</sup>

到1990年代末期，所謂「企業型（entrepreneurial）」國家資產的私有化過程告一段落，地方政府的私有化過程啓動較晚，此時也已完成。

透過緊縮在商業界中運作的國家和地方政府資產，以及逐步減少法規和制度組織系統中固有的缺失，由於預防得宜和經濟成就，這些領域的貪污機會已大幅縮減。仍有待加強的是大型社會福利體系（部分且考慮周詳）的私有化，包括健康醫療、教育和其他領域，將隨財政的現代化而進行（希望能不受制於預算收入）。若能有效執行，評估長期利益，而不是粗淺的成本利益考量，則先前所引用的國際分析中的發現，即貪污情形與經濟發展程度呈反比，執行系統性實用財務審計最爲有利，同樣也能在匈牙利印證。

### 現今的貪污風險

現今匈牙利的貪污風險，低於政治轉型開始前、經濟轉型初期。<sup>23</sup>若是參考國際透明組織（Transparency International）對政治體系轉型國家所做的貪污指數，匈牙利的轉型成果算是值得讚



許。該指數顯示匈牙利的中等貪污情形呈微幅縮減，因此匈牙利的排名便在相對來說還算好的28到33名間震盪，長期而言則要視名單中情況類似國家當年的指數變化而定。而波蘭和捷克等國，在政治轉型期間情況原本優於匈牙利，卻付出極大代價，損失許多效益，因為私有化過程遲滯，又延緩數個財政領域改革步驟，他們原本有和匈牙利類似的機會（例如國庫系統、融資淨額等等）。如今他們的貪污情形國際評比卻遠比我們糟，而這對許多影響資本流動的排名有重大效應。

然而，匈牙利失去相對良好排名，以及失去攸關迎頭趕上契機的位置，這兩者的風險卻是逐年升高。重要的不只是合作夥伴如何看待我們，他們據此做出何種決策，以及可能隨之而來的冷酷後果，更重要的是現實情勢可能會逐漸惡化，因為我們已經注意到一些新的、目前還未知的貪污風險，隨著財政發展而出現，與市場經濟有關而且是其中的一部分。制定不同計劃和法規以減少這些風險當然也很重要，但顯然還不夠，因為這些危險可見於財政和經濟過程中、延緩決策、政府政治態度的不同形式，以及管理機制的問題之中，這些問題起因於合作不足，其存在就是一種提高貪污風險的因素。

匈牙利的財政在千禧世紀之交前就已鞏固，當時匈牙利經濟的表現超越前10年的水準，同時黑市比例在轉型衰退初期曾高達30%，當時也已降到20%。經濟穩定和財政強化的動力來自法令與制度發展，為了使黑色經濟「變白」並減少貪污的機會，結合了2001年春通過的刑事調查領域反貪污配套法案，最近更形成所謂「玻璃口袋」方案的一部分。<sup>24</sup>

接下來的段落中，我們將特別著重於財政運作貪污風險中，



四個重大的交互關係：社會服務的發展與結構轉型，包括相關政府採購運作的反篩選（contra-selection）和補助申請系統；資助政黨的矛盾與選舉系統；內部審核因其特殊關聯而造成的缺點，以及影響審計環境的問題管理態度。

### 政府採購

從逾六年的經驗看來，我們可以對1995年通過的政府採購法<sup>25</sup>的執行下一評斷，在所有政治體系進行轉型的國家中匈牙利率先通過這類法令，之後又進行細部修改而非就此定案，1999年和2001年再度修訂以提升透明度及競爭的純粹度，俾符合與歐盟相關的法律調整方案，並對其減少和製造貪污風險的可能性加以評斷。<sup>26</sup>

政府採購總值一直在穩定成長，從開始至今已增加3.5倍。採購更為公開，地方政府及其機構，以及執行此程序的中央預算機關所佔比率也隨之增加。在此過程中，中小企業有更多機會取得由公共資源資助的訂單（2001年他們取得公開程序總值的61%）。政府採購系統包括穩定成長的財政運作相關投資與服務領域，2001年執行了近4000項政府採購案，支用逾6000億匈牙利福林（24億美元）。

在評估該法施行的經驗時，除了有利的發展外，也揭露了一些運作缺點。簡短回顧國會特別委員會依據國家審計署的審計經驗，對政府採購做出的評論，對此處討論的主題亦極具啓發意義。<sup>27</sup>

國家審計署的經驗指出，促使地方履行該法的內部制度規章，直至今日仍不完備且過時，委員會報告中認為這點極為重要

且再度重申。經驗中強調人力物力都不足，對政府採購相關文件的處理不當，應遵守法令者缺乏紀律，因為缺乏適當的動機與義務。經濟組織的參與登記有待加強，已簽定的合約履行條件不夠明確，有時甚至連主旨的定義和合約的框架都很模糊，使得供應商的定位不明。在降低價格水準方面沒有任何突破；品質水準與如期交付的改善也不如預期。委員會認同國家審計署的經驗，也反對未將此經驗和中央採購加以分析，也未進行履行評估。最後，委員會贊同國家審計署的看法，政府採購相關的內部審核活動有待加強。

這些發現同時也觸及貪污風險，因此爲了促使其實際運用並塑造適當的態度，值得在這裡回顧一下國家審計署提案中的主要論點，以及提出這些提案的原因。

從一方面看來，經驗顯示雖然有必要對政府採購法做進一步的全面修訂，但該法除了有些地方應微幅調整外，仍算運作良好，且提供框架使其運用逐漸擴展至整個財政領域。政府採購擴展的速度比預期慢，矛盾也比預期的更多，同樣的錯誤一再出現：這主要可歸咎於執法者的技巧不足、態度問題、和基本上是爲成功維護團體利益，以及利益與透明性抵觸。就另一方面而言，經驗也證實問題來自其他財政規章相關條款的互相矛盾，來自其他法律條文，也來自實際方案的不一致（缺少同步化、會計限制等等）。因此，國家審計署力促的法令修改，不是要使一般的法律規章更加嚴格，也不是要縮減法律規章施行時的運作空間，而是要促使全面而持續地遵守如今已生效的條款。<sup>28</sup>

審計人員認爲很重要的是，政府應使政府採購相關的規則與不同補助的適用情形協調一致。在採購過程中，部門介入侵犯開



標單位的獨立決策權，以及使投標者機會不平等的行為，都應明令禁止。

因此國家審計署力促改變，如此一來「互惠（mutual favours）」共生、「延遲付款（postponed payments）」、私下協議、屬於直接賄賂範疇、關說以及收買，就會變得毫無必要且非常危險。看來只要使預算單位的經濟管理規則協調一致，使不同機關的財務情況更為均衡，就能消彌政府採購領域中大部分的貪污風險。<sup>29</sup>

如同歐盟最近國家報告中所提及，<sup>30</sup>規章已有多處更改。（不僅只是政府採購法，還涉及公務員及國會議員的法律地位，以及其他規範）不過，唯有促進社會、經濟和政治利益的協調一致，才能帶來實質的改變。會有更少人視政府採購為必要之惡，或是對決策自由的限制，因此，冒險規避政府採購法的人也會更少，不論是出自刻意的選擇或是對法律條文略有認知。

政府官員發言贊同多個審計作業提出的提案，前一輪政府就已展開工作坊活動，以制定政府採購規則及不同補助類別的適用條件（標記針對的地方政府資源、環境保護、事業發展、歐盟資源等），包括在實用可能性領域建立暫時的和諧，這在紙上談兵時看似簡單。<sup>31</sup>顯然還需要進一步的立法，同時要加快速度，才能在2003年有實質的改變。

除了清楚直接的管理好處外，將政府採購與具資訊背景、監督適當、更統一、更有能力、更集中的機關銜接，就降低貪污風險的層面而言也很重要。所以國家審計署基於經驗而提議，政府應支持並促使，在資源面亦然，地方政府層級的採購集中化，以及加入集中政府採購的可能性（以及之後的電子政府採購）。我

們建議應協助建立地方政府採購協會，以取代不適合代表地方政府特色的外部專家組織，或是僅具某種程度的代表性。

如今地方政府已有可能採行集中政府採購，此外，以公司形式運作的特定組織，若受到委託，可協助地方政府進行採購。不過除了技術步驟外，要想有真正的改變，就必須先化解地方採購集中化的制度阻力。這些阻力具有某種程度的合法性，畢竟目前而言，由於處於轉型期和投標規模有限，透過中央採購的價格、交貨和委託條件，都無法產生足夠的效益。會出現這種困境，也可歸咎於態度和方法因素。有些人誤以為這種形式的採購組織會侵犯管理獨立權，但其實這只是移除採購的作業負擔，而不是轉移處置權力。

到2002年秋<sup>32</sup>，貪污風險仍無法有效抑制，因為權限、商業機密保護壁壘等，築起一道毫無意義的高牆，形成「片面」情勢。在此情形下，根本無法掌握公帑是如何流向最後受益人。這些發展意謂著預算部門和非營利圈向私部門商業公司採買的公共服務比例越來越高，隨著經濟起飛，也有越來越多投資投入基礎建設。財務審計可以清查開標的國家機構，但卻無法清查投標人、合作包商和轉包商；甚至，在2000年至2001年之間，還有數個領域被抽出財務審計的權限之外。

這種情勢，是經濟組織與預算單位領導人起爭執的原因也是結果，這些爭執常是為某些社會和企業領域的利益調和，這種調和應該足以覆寫（用個較時髦的詞）政府採購開標的利益系統。因著這層關係，在匈牙利，透過各種不同的法律技術，原本應屬於政府採購作業的公路建設，或公家擁有的經濟公司，如匈牙利電視公司，都因法律缺失而得以不受審計。



雖然我國正努力消除前項因素，但顯然在突然爆增的公民組織中（估計現今數目已達6萬多個），有半數是在提供屬於非營利圈的利益維護和公共服務（若不加以區分的話）。履行廣泛公共服務（健康醫療、慈善或甚至是歐盟推廣）的組織，卻未提供適當的資訊，也未告知是否適當有效地運用因這些目的所獲得的財務資助，也就是公帑是否被濫用或送進私人口袋。再者，正如國家審計署對此領域的最新審計和系統評估指出，預算帳目與統計資料之間的落差高達數百億福林，顯然一種新型態的貪污正在迅速蔓延。我國的投標系統大多可運用私人關係，而且系統並不透明，關於資源的轉移也幾乎沒有任何標準原則。

這種情形也可歸咎於財務紊亂（存在於過程和支付單位），之所以會造成紊亂，是因為能力和準備不足，無法應付發包機制運作時出現的新狀況，對於授權進行財務審計的經驗也有限，其實這種財務審計與私人企業界現有的情形很類似。我們希望上述現象能有所改變，得以執行財務審計。那麼透明性將會大幅提升，也可適當遏阻貪污，但除非財務系統的結構問題獲得改善，否則不但無法揭露私部門在財政現代化中的角色，還會得到相反的結果。

對這些新情況和可能性的適應，經常缺乏對長期安全利益的考量，而只注重短期利益，使執行者或地方政府領導層得以在限制中遊走，只希望建立市場、從經濟政策和其他考量中獲取訂單，並支持特定的企業團體。

就此方面來說，稅務單位、關稅和競爭署（competition office）的官方審計角色鮮少被想到。從一方面來說，稅務和關稅的機密性排除了公共掌控，而且有鑑於權限，外部和內部財務審計

機制僅能以有限的方式審計價格計算，而這些價格是以不透明的方式達成，充斥背景關係和交換協議。

考慮到事關歐盟資助，審計輔助額運用的契約可能性，在2002年秋我國進一步擬定解決之道，得以對取得國家訂單的私人企業和其合作夥伴進行財務審計。<sup>33</sup>因此，原則上來說，財務審計目前將有可能發現實際的缺點與專業缺失，並加以預防或消除，這將是建立程序純粹性的重要步驟，可縮減貪污的滋生空間。再加上符合其他需求、訓練和融資標準，將有助於改善財政運作的透明度。我們可以預見，除了早已達成的創舉外，現在有很好的機會，可讓匈牙利的經濟和財政長期以往更具競爭力。

在2001年呈交給國會的經驗報告中，政府採購委員會在評論中總結道，政府採購法實施後，絕大部分的政府採購案都省下更多錢。而且在消除阻礙擴大競爭的因素後，由於集體採購的量較大，就能以更低的價格買到更高的品質。只要制定完全符合歐盟規範的新政府採購法，就能進一步遏止貪污。依新法管制各種相關問題，例如對已簽訂的合約做事後審計，加速救濟活動並提高其效率，教導理性安排的最新政府採購知識。

雖然法令和運作方面都有缺點，但我們可以這麼說：由於政府採購法的存在，以及該法所帶來的透明公開，才會使得疑似貪污的案件浮出檯面。在該法實施之前，從社會控制的角度而言，公帑的支出簡直是籠罩在神秘之中。

### 資助政黨的貪污風險

政治組織（政黨、公民組織、基金會）財務管理的相關審計經驗，也反應出轉型期間的特徵。政黨運作法通過於政治轉型的



1989年，後續於1992年修訂，這條先進的法令確保對政治組織的資助透明公開。<sup>34</sup>同時審計也注意到一些問題，以及該法條文逐漸不合時宜，情況就和規範國會和當地議會選舉資金問題的施行細則類似。

審計結果總結道，目前的作法含有相當比例的貪污風險，而且限制了國家審計署的審計權限，而國家審計署是唯一獲得授權的單位，得以審計政黨的財務管理以及選舉帳目是否合於規定。這些風險主要是源自於私部門資助角色的透明度不足，以及技術性規範的缺點。

這些風險都總結於2001年3月通過的反貪污政府策略，<sup>35</sup>其中也提及先前國家審計署提出並數度重申的建議。這個問題的背景，是一個圍繞著政黨發展而出的特別「灰色」地帶，以審計的現有權限根本無法看透。不過也不可否認，匈牙利的情形即使是以現有狀況而言，還是比具有民主傳統的國家更為透明而有制度。

雖然有許多缺點，匈牙利對政黨運作的規範，就國際標準而言仍可說是相當前衛而先進，因為至少在政黨做為在有限條件下運作的特殊經濟組織而言，這條法令奠定了明確的基礎，包括何種選舉可接受預算資助，以及可接受哪些資金和好處。

因此在國家審計署執行審計時，就可適當地監督接受預算資助的政黨的經濟活動。隨著政黨的「直接」經濟活動逐漸變得透明，值得注意的是為了留住善意資本，各政黨莫不竭力追求合法的經濟活動。因此與組織活動有關的財務資源和費用帳目，如今都相當公開透明。我們可以說，也是因為這樣，至今政黨領導人才能免於貪污罪名。



然而，不管是國家審計署或國會或民意，都未能綜觀未受法令管轄的其他更廣泛的政黨經濟活動。再者，關於財務報告的技術規定也並不清楚，也存在著漏洞和不同的解讀。政黨及其合作夥伴成立的經濟公司的經濟過程，以及募集資源以資助政黨的私部門基金會的經濟活動，既不透明也不受規範。<sup>36</sup>

從事實角度而言，目前匈牙利並無遊說法，若要讓此一領域中的不同的財務交易公開透明，就必須違背短期利益，鼓起特別的政治勇氣。從貪污的觀點來看，此一領域可說是民主制度系統中最脆弱的一塊。這是需要政治考量的原則問題，並觸及民主運作議題，而就降低貪污風險而言，這也是對此領域非常重要的步驟，要能清查政黨設立的私人公司，以及有關的公司，既然它們接受補助，理當成為代國會進行審計的國家審計署財務審計的對象。對於此作法正反兩派的意見都有，因為一旦實施，除了確保財務透明及課責制度的好處外，也代表國家的控制權擴及私人公司；因此這是一個原則問題，且並不斷觸及國家權力界限。

在這層關係上大家應該記得，每位國會人士都認為至少應執行國家審計署提議的技術修正，其提議的主要目的是藉由會計法的制度使得帳目一致。必要的進一步法令修正案也已擬定，但可能是因為國會的權力關係，以及這些原則問題的公開，致修正案仍未呈交給國會。國家審計署對於選舉造勢支出相關的財務會計技術的提案情況也類似，選舉造勢支出與政黨的財務管理密切相關。

2001年的臨時選舉（interim election），必須適用選舉程序法條文。<sup>37</sup>依據先前的審計，國家審計署提出該法的缺點，以及這些缺點如何使審計工作室癱難行。報告中向政府建議，應請國



會以更完善的新法取代舊法，以確保競選資金透明。

但目前新法尚未擬定，舊法也未加修訂，因此臨時選舉以及 2002 年的國會和地方政府選舉，仍將依先前不完整的法規而執行。雖然曾數度發出警告，但選舉造勢的概念、可歸類於競選經費的費用範圍、或是選舉造勢的期限，至今都還未明訂。與報告公開相關的規範也需要再增補，並修改得更為明確。即使是現在，也僅有提名組織申報為競選支出的費用，和在會計截止日前已有紀錄的費用，才會被視為競選費用。

至於審計的條件和情形，此處應注意選舉程序法和政黨運作及經濟活動法，目前並未確保競選資金的來源與利用透明化。

因此，關於選舉程序的透明度，國家審計署無法完全實現憲法所要求的角色。法令的缺點妨害選舉資金的透明度，並使貪污關係得以滋生，往後勢必將產生毀滅性的效應。這些經驗也再次強調，新法的制定和舊法的修訂仍然必要，而且制定遊說法的必要性日漸升高，即使透明和課責制度將損及特定團體的利益；知道如今歸屬於「灰色區域」的資助企業範圍，也許能讓隱藏於不同個體背後的關鍵力量和經濟傾向攤在陽光下，這（也許）會損害政策或意識形態的機會平等。

### 有效的內部審核做為減少貪污風險的因素

眾所皆知，適當的內部審核作業，是防止貪污的方式之一；但其缺點在於它也代表了一種貪污風險。因此我們可以看到全球各地這類系統的密集發展，以及最高審計單位參與協助這些發展過程。<sup>38</sup>

在政治轉型之後，匈牙利先前的內部審核系統陷入緊急情

況。(黨國)統治時的「執行財務經濟審計」單位「人民中央控制委員會 (People's Central Committee of Control)」被裁撤，財政部原本執行財務審計的部門也被裁撤。<sup>39</sup>地方政府原本的內部審核「委員會 (councils)」四分五裂，原本的大型企業審計機制也面臨同樣的命運。雖然監督單位仍在，但公共行政和制度管理的轉變，以及一連串的組織重整，使得這些單位妾身不明，進而癱瘓。在此同時，希望則寄託在紀律部門的審計能創造透明，以及外部財務審計能形成直接預防，同時寄望於經濟解放的自我規範機制，但事後證明這些希望都落空了。監督人員和審計人員的獨立性似乎是不言而明（雖然這是一種假象），在這些年間所謂的「創意」審計在美國大行其道，使得竄改公司資產負債表的情形更爲猖獗。<sup>40</sup>匈牙利和其他地方一樣對此毫無所悉，在此種情形下，即使對這種情形並不滿意，但請注意，我們逐漸對具有全球聲望的審計事務所打開價值數百億福林的市場。每次匈牙利真正財產值的決定與結算，要在國際商業甚至是財政關係中核實證明時（例如PHARE[Phare方案是由歐盟資助的三種預先評估工具之一，用來協助中東歐的申請國準備加入歐盟]），這些事務所就會受到委託。也就是我們屈服於誘惑，或該說是國際善意的壓力。他們維護利益的能力，以及他們運用此類標準的技巧，就程序技術的觀點而言優於我們。

在這種情況下，部分而言也由於如此，新市場經濟所需要的內部審核的組織系統，發展異常遲緩，就其執行面而言，更出現重大缺失，這些都隱藏著高度的貪污風險。再者，由於公部門與私部門的合作日漸增加，但如先前段落所指出，二者間的關係卻不見得透明，此一領域也出現新的危險。<sup>41</sup>



若與財政法的條款相比，作為政府審計機制的組織運作發展相對遲緩，歷經多任政府和不同方向。直接與打擊貪污有關的政府控制室（Government Control Office），以其目前的形式，主要對特殊案件進行進攻式審計，並基於審計結果展開進一步的刑事訴訟，主要是針對早已啓人疑竇的貪污情事，或是國家審計署審計所指出的矛盾之處。

就國家審計署的立場而言，內部（政府）審計的發展是歐盟的要求，改變現況之所以重要，不光是為了使財政運作透明，也是為了直接降低貪污風險，國家審計署也以各種方式協助，例如提供訓練支援，以系統審計指出內部審核的問題，以及催生大專院校導入審計人員訓練課程並提供專業協助。

就貪污風險而言在匈牙利有個新現象，主要出現在公司和地方政府，即他們並未發展內部審核機制，反而委託外部私人審計事務所進行，做為服務的一部分，這些事務所隨後又審計該公司的財務報表和經濟成就。<sup>42</sup>雖然較大型的審計事務所透過實施各種規範和內部組織區分，致力避免審計人員自我認證，而審計的個人獨立性也有所保證，但這些審計事務所遲早都得面臨一項事實，即到了最後，就事務所的層級而言，他們還是認證了自己的建議。他們與同一個管理團隊簽訂合約時，也同時受到財務上的影響，這些都對客觀性形成負擔，或者該是說可信度，另外也助長了匈牙利日漸升高的貪污風險，我們應該制定規範和利益衝突方面的規定。<sup>43</sup>

我們也必須知道，打擊貪污的舉動通常出自政治利益，缺乏耐性、壓力，或是受許多不同利益影響，想屈服於提供證據之責任；這些因素也提高了貪污風險。<sup>44</sup>我們會發現，想全面降低貪

污風險，或是要求司法檢察體系負責，都不可能，相反地，新的偏見（貪污）罪名，將針對委託人和執行篩選者而制定。

此處也必須強調，「全面包圍（*all embracing*）」控制—尤其是在運用經驗，或是對貪污行徑的容忍與政治或權力利益一致時—對於打擊貪污效果不彰。再者，在「污染」情形超過某一程度後，若是沒有持續且真誠的政治支持，打擊貪污不可能發揮效用，否則便會迫使審計處理許多不同的小事，使之備感束縛。我們必須認清另一個事實，在短期可觀的結果之後，大眾常將審計視為「最後手段（*ultima ratio*）」，形成「呼叫警察（*crying for the police*）」的感覺，或是民意受政治或媒體的影響，化為對審計單位的不耐之感，並要求「嚴厲譴責（*retorting rigour*）」，這些長期來說對打擊貪污只有反效果。像是在宣傳般過度強調「秩序」與「安全」，只會導致完全相反的結果。要求所謂的「進攻性」財務審計，暗中或公開批評財務審計單位和他們的調查效率，媒體煽動的貪污情結，都只會對這些單位形成壓力，完全無助於針對問題展開系統性的調查，也就是不但不能改善打擊貪污的條件，反而抵消了他們的努力，使他們在無意中擴大了貪污的滋長空間。

因此，負責、專業和道德管理的行為，以及內部審核，不能被外部審計取代，這一點也可從過去管理被取代後浮現的案例看出。除了放大內部控制的缺點，和損害整個審計系統的效能外，他們自己也有意無意地提高了貪污的可能性。

在全球，貪污都在其特殊的經濟社會環境下生存滋長，但其規模和影響都不同，若一國得仰賴貪污嚴重的社會，就會造成慘重的後果。此外我們也必須明白，這種認定並非永遠都是客觀



的。在審計系統運作和現代化的過程中，必須將之視為一種特別的環境條件，即貪污本身，包括其國際評斷，也是維護利益的手段之一。

國際評斷也是維護經濟利益的一部分。一國的領導階層若屈服於短期的內部政策利益、政治和選戰，而允許國家形象顯得比實際狀況更糟，若他們不從資金流向、商業利益維護、財政和借貸的角度，去評估國家被評為貪污嚴重的國家將導致的慘重後果，如此一來就會損害國家利益。

在採取任何步驟前，我們心裡應該要很清楚，若是公家單位系統在運作時遵守法律和道德標準，那麼經濟活動參與者與公民也會起而效尤。唯有這種方法能讓民心士氣逐漸轉變，不再容忍規避法律的行為與貪污。

#### ❖ 四、打擊貪污和審計署的可能作為 ❖

社會、經濟和全球市場的每一份子，對挑戰的應變都不同，千禧年交替時發生的體制性變動更甚於以往。全球有許多國家都體認到，全球一致的保護技術加上國家組織廣泛配合國際組織的努力，極有機會開創打擊貪污的新局面，匈牙利也積極地參與此過程。<sup>45</sup>

從聯合國設立特別小組以擬定聯合國反貪污協議，<sup>46</sup>就可看出強化全球反貪污合作的迫切需求。歐洲議會也針對此問題做出20點決定，其中有數點是關於預防及審計所扮演的角色。<sup>47</sup>就我們的主題而言，最為重要的是在打擊貪污時，應格外注意國家機

構不斷更新重組的角色，以及經濟管理、行銷、管理和公共行政的穩定安全，與未來成長、國家經濟發展以及未來公共行政間驚人的互依性。

如今，與國家經濟和外部市場競爭力最為攸關的條件，包括司法運作的現代化以及司法安全，警政、關稅和稅務行政的現代化，以及財務審計的監督系統現代化，及其運作需符合國際準則。在全球化的世界中，違反市場規則、非法活動、貪污以及近來不幸出現的恐怖主義及其跨國（財務）基礎，若要對抗這些現象，就一定要有前述的各項安全保證，當然也少不了具有適當權力和專業技巧的審計。<sup>48</sup>

財務審計的最高單位，審計署，具有審計整體財政的權限，並依先前決定的方案，以外部審計的形式運作。這似乎與其「中央」及「最高」單位的角色互相抵觸，直接調查貪污的能力也受到限制。為了解決這個問題，一方面我們要指出審計署並不具備任何公共管理權（相對於關稅和稅務行政單位，或是執行財務控制的銀行監管單位），另一方面則是審計署的職責不是執行整合於過程中的（內部）審計，因此審計署的功能也不一樣。同時，此功能在降低貪污風險的明確目標下，包括審計前述公共管理單位運作時財務工具的使用，以及內部審核機構，<sup>49</sup>還有對此類系統的穩定性（系統）審計。

至於打擊貪污，財務審計的效能發展，和所有事物一樣，也有其代價。審計也需要經費，然而支出帶來的是多種效益，有些可直接從金融指標看出，如糾正效應、利用提案的實質效益等，有些則是間接效益。審計會促進公共管理、社會士氣、紀律和信任的發展，而這些很難從金融指標中看出。



但這並不代表這場戰役毫無希望，而是在這個領域中，藉由預防，藉由發展出完善、透明、可靠的國家機構，也就是可確實審計，那麼就能得到可觀的成果；財務審計也應運用在最有效的地方。

審計署透過在全球化世界中不斷更新其活動，致力提升對打擊貪污的貢獻時，也應權衡這些分歧而複雜的相互關係。藉由積極為國會服務，如實呈現出不同現象，仰賴其一致性及避免大張旗鼓的活動，審計署就能對平抑「民主赤字」做出貢獻，降低大量的貪污風險。

在過去20年間，由於這種認知，對於公帑的保護、以及更有效地支持打擊貪污舞弊，在各國審計署的活動、其盟友、及其國際組織工作中重要性漸增。透過這種攜手合作，應執行的任務主要方向，似乎也已清楚浮現。基本上大家都同意，審計署對於預防貪污和減少法規和其他造成貪污空間的情事，可提供有效的支援。但是唯有決策機構確實重視審計署，他們從全面審計所得的經驗、使公帑徵收及運用更透明可靠的提案，才能真正有助於財政的有效運行，因而有效地強化民衆士氣、風紀和信譽。世界銀行總裁詹姆斯·華芬頌（James D. Wolfensohn）早在1996年就發表以下談話絕非偶然：「我們必須明白，貪污是複雜的現象，其中絕大多數的案例都是肇因於政治、政府和制度的扭曲。因此這個問題的解決之道，也在於國家，或者更該說是政府。」

和其他公共事務相同，最高財務審計單位之間的合作也正在興起，他們明白積極參與國際審計組織的工作（主要是參與國際最高審計機構組織INTOSAI的工作），乃是不可或缺的條件，讓他們能透過互信的建立協助促進祖國利益，並善用其潛在角色協



助打擊貪污。我們也必須明白，在我國尋求加入歐盟的過程中，無可避免地要從實質而正式的觀點去整合我們的財務審計系統。

歐盟的制度系統內，這一點與我們的主題相關，有一些機構的主要或次要職責是在處理反貪污議題。

其基本機構是預防貪污協調單位（Unit for Coordination of Fraud Prevention, UNCLAF），也就是防範不法行為的協調機構。其任務在於針對損害歐盟財務的貪污舞弊，整合防範性的保障政策，並整合其他不同相關措施。

歐盟審計院（Court of Auditors of the European Union）的主要角色在於防止貪污，他們在進行審計時即實現了該機構的目標。他們認為最近財務審計不可或缺的因素，就是確保在準備審計方案的過程中，專家應事先評估可能帶有大量貪污風險的領域。在審計過程中若發現疑似貪污的案件，就向相關的歐盟機構報告，但首先會向預防貪污協調單位呈報。歐盟領導階層採取的措施，基本上是要發展一個足以處理新挑戰的法令規範，並建立堅強且結構適當的制度系統，同時對公眾提供適當資訊並保持公開。

審計程序及方法加以發展和現代化，才能考慮到貪污的不同層面，這點相當重要，能讓我們防範和發現貪污的工作更為有效。

我們希望本文提及的想法及事實，足以回答打擊貪污是否可與財務審計整體任務區分的問題，以及是否可能將其規劃為獨立的主要目標。

答案絕對是否定的，因為一個透明、規範良好且有效的系統運作，是打擊貪污的決定性條件，在所有財務管理和財務審計領



域皆然。

不過，打擊貪污漸漸地不再只簡化為法律、審計和警務等手段。從許多著名的國際組織，紛紛採取強硬步驟，試圖限制、阻止和壓制此過程就可看出。不過，唯有社會，特別是其經濟及政治精英，能以更寬廣的眼界，提供適當的推行環境，新的手段才會有效。要做到這一點，精英們必須體認，自制也是存活的必要條件。他們不能只著眼於每天的直接利益，只追求短期的策略獲益，他們必須重視道德的貫徹以及長期利益，而在發現疑似貪污案件的同時，他們也必須避免利用探查、隱瞞和「醞釀」事實，做為「讓彼此不敢輕舉妄動」的手段。

## 註釋

註1：貪污（corruption）的另一說法是「公共邪惡（public evil）」，至少以此名稱而言，它與孿生卻相反的概念「公共善行（public good）」同時存在，後者在不同時期與社會中有不同的定義，在此則意謂公共利益。法律名稱也讓我們一窺概念上的衝突，如將之描述為一種邪惡症候群。貪污的概念被用於法律學、法律理律、社會學和經濟文獻中，但實體法卻無法處理此一概念。現有的法律制度中找不到確有其名的狀況可代表貪污概念；這類的違法情事存在於較狹隘的內容中，我們稍後會在其他法律參考文獻中看到。我們可以找到無數比此概念或多或少更為精確、一般或狹隘的定義，例如艾萊默·漢奇斯（Elemér Hankiss）就很適切地將之稱為「公共邪惡」。根據外來語字典，貪污的意思是：1. 受賄、受賄的可能性；2. 公共生活的整體墮落。（Ferenc Bakos, Akadémiai Kiadó, 1989, p. 463.）匈牙利語明解字典（Magyar Értelmező Kéziszótár[Concise Hungarian Explanatory Dictionary]）

也有類似的定義：1.（媒體）公共受賄；2.（文學）公共生活的道德敗壞。（József Juhász – István Szőke – Gábor O. Nagy – Miklós Kovalovszky, Akadémiai Kiadó, Budapest, 1989, p.765.）歐洲部長會議第(97)24號決議，內含打擊貪污的指導原則，其中將貪污概念定義為決策被影響的可能性；在之後的段落中，我們將另外提及此一決議。根據匈牙利文天主教詞典（Hungarian Catholic Lexicon），貪污是違背正義的罪，同時及於賄賂者與被賄賂者。（第7卷，246頁）在匈牙利語中，這個帶有拉丁字根的字（*corrumpto*，意思是摧毀、假造和墮落）於17世紀末首次出現於索普隆城（Sopron），指城內一名公民，犯下「公共邪惡」的舉動，並指稱其名聲將敗壞（*corrupted*）（粉碎（*shattered*））。

註 2：這類文件部分發表於不同卷次的研究中，部分則發表於專業刊物，另有以匈牙利文及英文寫成，以地方政府財務管理為主題的「從國家審計署的審計成果看1991年至2001年間地方政府的預算關係（*Budgetary relations of the local governments between 1991 and 2001 in the light of the audits made by the State Audit Office*）」（2002年9月10日，國家審計署圖書館，[www.asz.hu](http://www.asz.hu)）；關於私有化，則有為國際最高審計機構組織私有化委員會（Privatisation Committee of INTOSAI）會議準備的研究（1998年4月），題目為「1990年至1997年匈牙利私有化過程摘要（*Summary of the Hungarian privatisation process (1990-1997)*）」，同樣也以英文發表。至於貪污主題，也有一些依近來經驗所寫成的研究。2002年有兩份這類的研究發表：其中之一題目為「在打擊貪污活動中國家審計署的審計可能性（*Audit possibilities of the State Audit Office in the fight against corruption*）」，也以英文寫成並發表於歐美審計機關大會（Euro-American Audit Office Conference）（2002年7月），另一就是本文「從國家審計署的貢獻看打擊貪污（*Fight against corruption in the light of the contribution made by the State Audit Office*）」（2002年10月，[www.asz.hu](http://www.asz.hu)）。

註 3：進一步資訊請參見國家審計署1998年、1999年、2000年及2001年的活動報告，都呈交給國會並經國會決議通過（[www.asz.hu](http://www.asz.hu)）。

註 4：資料由喬瑟夫·納吉（József Nagy），於經濟科學協會聯合會



(Federation of Economic and Scientific Associations) 布達佩斯會議中提出，會議日期為2001年12月8日。根據歐盟反貪污組織 (Anti-Fraud Organisation of the European Union) 的資料，1998年歐洲預算相關的貪污高達2億6500萬歐元，相當於3億多美元，是相當嚴重的危機。貪污成本就像是一種稅，會減少企業家的投資，進而降低經濟成長。量化關聯指出，若一國能將其貪污指數從6改善至8 (0代表最腐敗，10代表最不腐敗)，就能使投資額增加3到4個百分點。世界銀行總裁詹姆斯·華芬頌 (James D Wolfensohn) 表示，貪污成本就像特別稅一樣會降低投資額，因而妨害經濟成長，這種現象對經濟較弱的國家殺傷力更重。

註5：若在其過程中，比對評鑑匈牙利加入歐盟所做準備的所謂「國家報告」中對於貪污的評鑑，並注意關於不同年份的總結報告，卻是由對現狀的探討 (有時毫無意義) 所證明，就可看出這一點。在與貪污相關的評鑑中，那種片面而概括的聲明中所包含的不同文件，反映且製造出不信任，又缺乏適當證明，而由於缺乏適當證明，其評鑑也就有可議之處。從這方面來說，2002年發展的「匈牙利加入進度定期報告 (Regular Report on Hungary's Progress Towards Accession)」 (布魯塞爾，2002年10月9日)，就予人一種不足之感。兩頁的報告中依據先前所述的觀點，細數已採取的步驟及所獲至的成果，接著在毫無實證的情況下，將該陳述的責任歸於未指明的匈牙利公眾意見 [民調人員]，在2行半的陳述中聲稱沒有任何進展，事實上，評斷還變得更糟。從另一方面來看，這種評斷與其他「排名」 (如國際透明組織所公布的) 並不相符。根據這類評鑑，匈牙利的情況比一些歐盟會員國較為良好或是幾近相同。關於另一項事實隻字未提，即歐盟提出了新興民主國家轉型經濟的貪污風險，但也正是來自這些歐盟國家的投資者，因為在經濟轉型過程扮演決定性角色，他們也可能是唯一的主動賄賂者，而且在他們的私有化購買過程中，若該國被評鑑為貪污嚴重的國家，會對他們更有利，因為「國家風險」因素會影響到不同資產的市場價格。

註6：「科技雜誌 (Revista Technica)」，2000/17。

註7：更近期的經驗證實了在實施中央化與自由參加制後，就會立刻出現這種效應，雖然程度較小且是在另一方面。

- 註 8：請參見世界銀行於2002年1月14日所發表，關於經濟轉型前10年的研究「*過渡期間，前10年，東歐和其他前蘇聯國家的分析與教訓*（*Transition, The First Ten Years, Analysis and Lessons for Eastern Europe and the Former Soviet Union*）」。根據此研究：「關於過渡時期是否有成效[就後社會主義國家而言]，有紀律地實施改革及改革深度，比在過渡前存在的關係更為重要」.....[根據世界銀行的研究]「[先前的]看法，即改革幅度越大的社會，社會不平等的程度就會拉得越大，證實是錯誤的，報告呈現相反的結果。從另一方面而言，貪污與不平等之間顯然具有高度相關。」
- 註 9：有一些因素可列舉為貪污的原因。一位西班牙專家證實貪污、市場經濟、GDP成長、官僚行政效率以及訓練水準之間具負相關。另一位專家指出，一國若要建立對貪污（C）的敏感度，就必須掌握該國經濟的獨佔程度（M）、公共行政的獨家性質（D）以及財務報表的透明度（T）；而得出 $C=M+D-T$ （*科技雜誌2000/17*）。阿帕德科維克（Árpád Kovács）：演說「*打擊貪污時審計署控制的可能性*（*Possibilities for the control at audit office in the fight against corruption*）」，發表於政府財務管理國際協會大會「*國際危機：政府財務管理人的角色*（*International Crisis: The Role of the Government Financial Manager*）」中的「*弊案調查與反貪污行動議題*（*Investigation of Fraud and Anti-Corruption Fighting Section*）」，大會於佛羅里達州國際大學會計學院（School of Accounting, Florida, International University）舉辦（邁阿密，2002年4月11日）（國家審計署亦將該演說的匈牙利文書面版本送交國會及政府相關人員）。在該專題時間，塔帕斯塞普塞（Tamás Sepsey）也加入演說，介紹政府控制室（Government Control Office）進行的個案研究調查。
- 註10：艾萊默·漢奇斯：「*1945年至1990年中東歐的貪污遊戲，貪污在匈牙利*（*A korrupció játéka Közép-Kelet-Európában 1945-1990, Korrupció Magyarországon [The games of corruption in Central Eastern Europe 1945-1990, Corruption in Hungary]*）」（Pécs-Baranya Intellectual Association and the Faculty of Political and Legal Sciences, University of Pécs, Pécs, 2001，並於2000年7月另



行出版匈牙利蓋洛普機構組織 (Hungarian Gallup Institute, July 2000)。

- 註11：「東南歐的反貪污措施 (Korrupció ellenes intézkedések dél-kelet Európában [Anti-corruption measures in South-Eastern Europe])」 (Európa Tanács Kiadó, 2001)。
- 註12：我們可以說，過渡時期隨著2002年的普選而結束，也就是政治體系轉型後的第3次普選。新政府不再背負所有權系統轉型、私有化問題、發展新國家組織等重擔。
- 註13：發現刑事貪瀆犯罪事件的相關犯罪統計資料，只能視為一種傾向。刑事犯罪件數 (賄賂、關說) 從社會經濟轉型前 (1988年) 的每年897件，降至1990年的335件；偶有起伏地沈寂了較長的一段期間，之後顯然是因為制度系統的透明度提高以及犯罪調查更有效率，這個數字又再度上升 (2001年時增加逾50%)，但這836件的數量仍比轉型前少，而且僅代表已知經濟重罪總數的一部分。由官員發起的主動賄賂數字在這個類別中所占相當少，而且和違反交通法規所徵收的警方罰鍰有絕對關聯。
- 註14：根據1978年第4號刑法 (以下簡稱Btk) 第319條第1項，任一人若受託管理另一個體之財產，而違背此種委任之義務，造成實質損害，即犯管理不當罪。根據第320條第1項條文，任一人受託管理或監督另一個體之財產，其管理或監督乃基於法律規範，而違背或疏忽此種委任之義務，造成實質損害，而可歸咎於疏忽，即犯疏忽管理罪。請注意：疏忽管理和管理不當是對財產的犯罪行為，其對象為另一個體的財產，而不是公共生活的純粹性；因此在此類犯罪行為中貪污的誘因動機，由已知的理由，極難證明，Btk與偽造文書有關的第274、275及276條，以及與官員濫權有關的第225條也有類似情形。
- 註15：以私有財產為主的混合所有權系統經濟，其建立方式為一方面透過成立私人新興投資的大型商業企業，在轉型期前10年幾乎都是外資，緊接著是成立數十萬家本土私人企業，由於「社會主義大型農舍」勢微，私人農業便成為主流；另一方面則是透過出售屬於公共財政子系統的商業財產及營運資產。研究中首先提及所有權系統的重大改變，也就是屬於中央財政子系統的國營事業私有化。

在1990年私有化過程剛開始時，其總值約在250億到300億美元之間，包括以非公司形式營運的事業體以及可銷售的不動產，由政府代表（組織）行使所有權。屬於各種公共基金和各國墾區地方政府的公共財產則是另一類別，地方政府財產比重相當大，約在100億到150億美元之譜，大多是不動產和地產，也可流通給新興投資。由於財產不斷重新估價和貶值，再加上私有化過程剛開始時只有所謂的「帳面價值（book value）」（包括經費餘額、投資支出和攤還），不能從市場角度解讀，也就無法獲取精確的財產價值資料。因此有可能在私有化過程結束時（即10年後，1990年代末期，逾80%的GDP來自私人公司），透過出售近90%的國有事業且提升售價，公共財務獲得的收益遠超出以私有化過程剛開始時資料所預估的數值。

註16：阿帕德·科維克：「審計報告（匈牙利10年報告，1998年，匈牙利民主研究中心公共基金會）（Számvetés a számvevésről (Magyarország Évtizedkönyve, 1998. Demokrácia Kutatások Magyar Központja Közalapítvány [Account on auditing (A Decade Book of Hungary, 1998. Hungarian Centre for Democracy Research Public Foundation)])」179-204頁。基本上，「自動私有化」指的是原本龐大的國有事業得以成立公司，甚至可以互相合作；他們可以將財產輸出至這些公司，將負債留給母公司，他們可以帶走具獲利能力的技術和市場機會，因此將母公司掏空。

註17：在經濟轉型的過程中，由於公司破產或財務不穩，使得當時仍屬國家財產的銀行體系也瀕臨破產，國家必須介入整併以保住銀行的營運能力。這一連串的「銀行整併（bank-consolidation）」活動，造成近5000億匈牙利福林（20-25億美元）的負債，並透過多種技術執行。留存下來的銀行營運能力也因此保住，而這些銀行在策略投資者的介入下，最後也進入私人手中。

註18：匈牙利目前約有3200個國墾區地方政府，但其中只有約300個擁有可觀的資產，並具有有效的經濟管理職責，不僅限於中央統籌輔助款的分配。目前的系統決策都是由一連串的地方利益所導致，過程幾乎完全不透明，有極大的貪污風險。

註19：其他地方，包括先進西方國家情況皆類似的事實，並未改變此一現



象。在這些國家中，與公務員相比，私人企業的管理人收入也高出許多，但卻因為工作有保障、其他益處及國家退休俸等因素而抵消，最重要的是，任職公家機關的收入也足以過得豐衣足食。

註20：2001年第36號法修正了1992年第23號法的公務員法律地位以及其他法條。於2001年7月1日起生效。

註21：部分涵括這類條文的法條如下：1997年第67號法第10條第A項法官法律地位及酬勞；2001年第102號法行使公共權職責者及執行公共財產管理義務者的利益衝突，以及他們的財產申報義務。

註22：吊詭的是，最大的醜聞之一竟是與私有化單位有關，醜聞在數年後才曝光，並導致一名部長和整個私有化管理團隊被撤換。這使得整個私有化過程蒙上一層陰影，雖然該醜聞與資產出售無關，而是與囤壟區瓜分歲收。收取「成功費（success fee）」以做為「利益」而未依法分配的貪污案，該案涉及政黨贊助，經國家審計署審計後進入刑事程序，該案使得民眾對貪污的容忍起了極大的轉變。

註23：請參見國際透明組織發布的貪污指數。

註24：因為「玻璃口袋法案」的配套法條仍在擬定中，打擊組織型犯罪中心（Centre for Fighting Organised Crimes）依2000年第126號法而成立，以內政部組織體系內獨立中央處室的地位運作，根據目前政府的「無貪污政府（corruption-free public life）」法案（即俗稱的「玻璃口袋」法案）中的條文，一旦法案實施，就會制定出整體的規則系統。目標是推廣對預算資源利用的審計，以確保公共資產系統的透明，消彌貪污的可能性，以及適當公開與公共利益有關的資料。根據立法意旨，擬定的規範將管制與公共利益有關資料的公開與商業機密間的關係，使得憲法權利的履行合乎比例；法案將強化國家審計署做為國家審計最高單位的角色及權力；法案也將使預算單位的運作更為透明，並劃定其所從事的經濟角色；法案將擴大評估商業公司資料的系統，納入公開可靠的記錄，以及公司的公開性；法案將規範國有公司內部控制相關的規定，以及與其營運透明度有關的條款；也將確保利用公共資源成立的非營利組織運作透明。

註25：1995年第40號政府採購法。

註26：國家審計署在主題審計中，曾特別檢視該法的目標達成度，事實



上，對此所有的審計都以不同形式觸及政府採購領域。去年國家審計署第二度審計政府採購法中立法意旨的達成度，對修正案達成度的審計主要包括檢視地方政府及其單位的政府採購案，中央預算機關的則較少。

註27：第J/5653號報告，布達佩斯，2001年12月7日。

註28：國會早已運用了數個國家審計署的提案，與評斷程序和要求相關的提案，被納入2001年底的修正案條文中。

註29：舉例來說，村鎮地方政府的投資過程中的貪污威脅特別嚴重，這部分的政府採購純粹化步驟常引起紛爭。這些困難也可解決，只要整合申請將專門的政府補助款分散至各個預算年度並針對特定的投資目標的過程，以及申請將其他可得的補助款做為輔助資源（例如環境保護）的過程。地方政府不需要和企業達成「私下」協議，放棄維護地方利益的可能性，只為實現投資計劃，並解決資金暫時不足的問題，但也使得政府採購的純粹性出現疑慮。透過協調這些過程，就可省下大量獎勵贊助的時間，以及審計投資達成度的時間，貪污風險也會降低。

註30：「匈牙利加入進度定期報告」（布魯塞爾，2002年10月9日）

註31：現在的資金籌措系統，常迫使地方政府領導人採取充斥嚴重貪污風險的各種非法舉動。

註32：原稿完成日期為2002年10月21日。

註33：政令規定，預算機關與企業簽訂服務提供、建造活動、用品等的私人合約中，必須納入需受國家審計署和KEHI（政府控制室 [Government Control Office]）審計的條款。

註34：1989年第33號政黨運作及資金籌措法，匈牙利政黨法雖然還有許多矛盾與不正確之處，但就多黨派政治結構的財務運作的基本原則而言仍未改變，從此方面來說，匈牙利仍領先「一般（usual）」歐洲水準。根據國家審計署對其條文所做的審計，所有在大選中獲得1%以上票數或是獲得國會席次的黨派活動，從規律性的觀點來看，每2年就能依國會席次獲得等比的運作預算補助款。

註35：2001年第1023號政令(III. 14.) Korm.聲明：「政府不認為來自不確定來源的補助款應附屬於政黨運作，政黨的財富來源和所獲得的實質贊助，必須受到比目前更有效的審計。必須制定更有效審計所



必須的法條，應該終止不合於整體系統的政黨經濟活動規範。必須研究解決之道的可能性，務使屬於政黨利益圈的經濟組織不得參與政府採購程序。會計規定與政黨經濟活動相關法規應和諧一致，在前置作業期間，必須研究解決之道的可能性，依該解決辦法，政黨只能從中央預算接受補助，不能接受自然人或其他法律個體的贊助。為以上利益著想，現行的政黨運作及經濟活動法應加以修改，必須的法律修正草案應呈交給政府。」

註36：根據間接資料（如廣告、郵資、會議等經費），我們可以推論這塊不透明的領域，比受管制且透明的政黨直接經濟活動還廣大。

註37：1997年第100號選舉程序法。

註38：阿帕德·科維克2003年3月第45卷，「國際審計標準—美國政府機構採行之作法（*Belső ellenőrzés szabványai – az USA kormányzati intézményeiben bevezetett gyakorlat [The Standards of Internal Auditing – The Practice Introduced in the Governmental Institutions of the USA]*）」（*Pénzügyi Szemle*, Vol. XLV, March 2000），205-212頁。

註39：經過徹底篩選後，2個組織的人員繼續與國家審計署合作，但就其功能與法律地位而言，國家審計署並非這2個組織的法律繼任者，也沒有接管他們的責任。

註40：喬瑟夫·魯斯（József Roóz）的演講，「千禧年交替時的審計與財務審計（*Könyvvizsgálat és pénzügyi ellenőrzés az ezredfordulón [Audits and financial audits at the turn of the millennium]*）」，於第4屆匈牙利財務經濟審計人員全國大會（4<sup>th</sup> National Conference of Hungarian Financial-Economic Auditors）發表（Miskolc，2002年10月11日）。其概念：操弄會計資料、過程、技術以達到想要的報表結果。其技術：從會計範圍以外的地方籌措資金，也就是所謂的「粉飾帳目（window dressing）」。

註41：與此點有關，歐盟執行委員會於2001年發表的匈牙利申請加入進展報告中聲明如下：「公共行政的內部審核人手不足，對未來角色的準備也不足。內部審核人員的功能獨立應受到保證及發展，應執行細部需求分析，才能釐清財政部（Ministry of Finance）、國庫（Treasury）和政府控制室（GCO）的角色及權限，尤其是內部審

核相關領域。此外，以上部會的內部審核能力也應加強。」（布魯塞爾，2001年，或www.kum.hu）

註42：此現象有幾個原因，一方面來說，私人審計事務所積極攻佔市場，「擴大服務範圍」，而尋求此種服務的業主，則認為這是遵守法規要求「較經濟」的方式，由財政運作和國家審計的外部組織進行審計。從另一方面而言，有許多人認為（但我們認為只有部分可接受），以此種方式進行的審計較為簡單，而且也較為稱職。

註43：審計專業的重要人物布萊恩·辛格頓-格林（Brian Singleton-Green）寫道：「在會計領域以外能提供給客戶的服務，可預期[在美國]將會受限，若導入這些限制，勢必影響事務所使用連結銷售（linked selling）的可能性，因此也會影響事務所應保留的服務。由於[會計]事務所逐漸國際化，若他們想在美國轉型，很有可能會這麼做。」（結構與獨立，會計學，2002年4月）

註44：從一方面來說，這種作法會減少系統性和專業的事實發現，因為若以這種態度為之，可以想見審計單位的查核將是基於偏見。從另一方面來說，不考慮他們的效力和義務所提供的真實可能性，或部分受性急影響，或基於其他動機，如出於同情或接觸的婉轉善意解決之道，若相關人員採取所謂的「快速審查（fast screening）」法，而不是財務審計制度，快速審查法在私部門的效果也不是很好，其可信度與資料處理都有所疑慮，通常無法通過公開的考驗，他們接受這些快速審查的「發現」而不加批評，就會失去為此目標設立的機構及國家單位領導人的信任，也會使大眾對這些單位失去信心，而信心對他們的活動是不可或缺的。

註45：匈牙利參與1996年5月由歐洲議會（Council of Europe）和歐盟委員會（Commission of the European Communities）共同發起的計劃，該計劃是為支持中歐及東歐國家打擊貪污和組織性犯罪（OCTOPUS計劃）。1998年匈牙利加入打擊賄賂國外官員的經濟合作發展組織（OECD）協議，之後在1999年又加入歐洲議會打擊貪污執法協議（Law Enforcement Agreement Against Corruption of the Council of Europe），以及關於洗錢和其他犯罪行為追查的1990年史特拉斯堡協議（Strasbourg Agreement of 1990）。2001年，匈牙利政府通過反貪污策略。



- 註46：國際透明組織匈牙利分部協會（The Association of the Hungarian Section of Transparency International）對協議草案提出了一些提案，並送交特別委員會。
- 註47：歐洲議會部長委員會第97(24)號決議，打擊貪污 20項指令。該決議的第7、8、9、10和11點與審計任務及財務控制有關。請注意：在匈牙利文版本中，審計一詞被誤譯為「könyvvizsgálat（會計檢查）」。
- 註48：貝拉·卡達（Béla Kádár）：「全球化挑戰—經濟政策解答（*Globalizációs kihívások – gazdaságpolitikai válaszok [Globalisation challenges – economic policy answers]*）」（Magyar Tudomány, 1999），第9期。
- 註49：就財務審計而言，很重要的一點是要瞭解稅務、關稅、競爭、資本、金錢和保險市場等相關主管機關活動發展的國際傾向，並深入分析這些領域的國際標準制定。密切注意這些嚴格標準之所以重要，不僅是因為這些會影響對雙邊和多邊經濟關係，而我們也必須瞭解自己的義務，此外更是因為這些機構的工作將會影響財政運作的審計，當然也會影響國有和私人公司的內部審核。這些主管機關的工作是財務審計中最為重要的議題，檢查用於制度運作的資源是否正常、有利和有效，如徵收稅款和關稅所花經費得到的效益，就財政運作觀點來說極為重要。





12

## 第12章 政府決策過程

### 內閣決策前政府部會與內閣秘書處前置作業及 決策執行後續追蹤

(出自以色列國家審計長2002年年度報告第53B期，發表於2003年4月)

公共及政府行政前置作業之目的，在於協助擬定最佳決策，提升政府跨部會與部會層級之效能及妥善管理，並使中央政府組織及各項公共服務更符合政府目標，促進經濟發展與社會穩定。

內閣及政府部會高層官員須就各種領域做出決策，其中大多舉足輕重，影響經濟、資源分配順序、民衆權利義務，以及經濟體內各團體的組織及活動方式甚鉅。各決策者針對某一議題，可能專業看法歧異、政策考慮相左，或偏好不同的政策達成方案。因此為獲取充足之資訊及相關考量，確保決策過程適當，在決策前須進行相關前置作業，包括收集情報資料，以做為決策之必要事實依據，並發展審查替代方案，審慎選擇較佳之方案。

1. 根據「基本法：政府（Basic Law: The Government<sup>1</sup>）」，「內閣總理應主掌政府之運作，並為政府及其委員會制定工作程序及表決程序。」政府依此授權制定工作程序（以下簡稱「程序規定」），新政府於任期開始時核可其「程序規定」，必要時加以增修。由艾列爾·夏隆（Ariel Sharon）主導的第29任政府

工作程序，便經過內閣決策核可。程序規定規定內閣總理應制定內閣會議議程，內閣閣員得向總理提案並排入議程（以下簡稱「議程提案」）。程序規定中亦明訂，內閣決策的提案內容應包括：主題要旨、內文及背景資訊，以及該提案之必要性。

內閣擁有廣泛的行政權力，並運用此種權力實現政策，在不同議題的決策中，都可看到這些權力的彰顯。履行內閣決策的責任，則在於掌管相關部會組織的政府首長身上。

2. 政府秘書處的工作法源為「基本法：政府」條款、不同法律、內閣程序規定、國會程序規定、內閣決策，和多年來形成的傳統。秘書處的功能與任務繁雜，須處理多種議題。其活動包括召開內閣會議，依總理指示排定議程；召開部會委員會（約有40個），並依主席指示排定議程；準備並分送內閣會議及部會委員會所需的背景資料；依程序規定協調各部會送交內閣決策的提案；記錄內閣討論；管理中央檔案室，保管所有與內閣工作相關的資料及秘書處收到的其他資料；追蹤內閣決策的執行；擔任內閣與國會之間的聯繫。
3. 在2002年3月至8月間，國家審計長公署審查下列部會的幕僚工作：建設與房屋部（Ministry of Construction and Housing）、健康部（Ministry of Health）、內政部、勞工與福利部（Ministry of Labor and Welfare）、法務部、財政部、基礎建設部（Ministry of Infrastructure）以及交通部（以下簡稱「受審計部會」）。審查主題包括各部提案交內閣決策的前置作業，以及決策後的後續幕僚工作，包括與相關部會工作的協調、後續追蹤，以及向內閣提交之報告。亦審查政府秘書處為內閣會議準備資料及背景資訊的幕僚工作，以及對內閣決策執



行的監督。

夏隆政府期間（從2001年3月至2002年6月），約有1,800項內閣決策受到一般審查。在1995年至2002年間，有53項與經濟和社會有關的以色列內閣決策受到詳細審查。

國家審計長公署將包含不同管理主題的問卷，分送給17位在審計期間任職的政府部會首長（directors-general），以及90位過去曾任職的首長（自1990年起）。有75位首長回覆，包括審計期間在職的17位首長。審計結果是基於其他資料和問卷分析。

### ❖ 內閣討論提案的前置作業 ❖

政府部會及政府秘書處的前置作業，目的在於讓內閣得知提案的完整背景資料，如此才能取得適當的資訊，熟悉議題本身，瞭解潛在困難及不同立場，進而做出決定。

### ❖ 改善幕僚工作的提案—評論 ❖

多年來改善決策過程和政府部會前置作業的需求逐漸浮現，不同委員會與專家受命研究此議題，其中包括亞里夫亞可比委員會（Yariv-Ya'acobi Committee）、葉伽斯凱·杜爾教授（Professor Yechezkel Dror）以及克巴斯奇委員會（Kobarsky Committee）。

亞里夫亞可比委員會：1974年6月內閣決議，由交通部長與資



訊部長（Minister of Information）提出改善政府決策前必要幕僚工作的討論案。該委員會主要的建議如下：設置政策分析單位；部長的提案應包括「選項細節以及替代方案、其比較性評估，並指明部長偏好的替代方案。」

依據該委員會的建議，內閣於1974年8月決議，部長的提案須包含替代方案，若該提案有此需求的話。該內閣決策被納入1975年的程序規定，並沿用了9年，直到1984年。

政府秘書處於2002年11月知會國家審計長公署：「雖然程序規定內無相關條款，但內閣在討論特定議題時並非全無其他替代選擇。有時各部在提案時會一併提出替代方案，有時替代方案是以對提案持保留態度的方式呈現。」

依國家審計長的看法，程序規定應將在討論案中提出替代方案納為義務，做為內閣決策的重要元素。

葉加斯凱·杜爾教授<sup>2</sup>：1984年11月，當時的政府秘書處要求杜爾教授「檢視政府秘書處執行工作的方式，並建議未來應如何繼續進行」。1985年3月，杜爾教授將報告初稿送交秘書處。報告中的建議包括：秘書處應視為關於內閣功能議題的專業單位，其功能包括設法改善政府部會提出的資料。其他建議為改善秘書處的電腦化監控系統，包括對內閣決策的後續追蹤，並向總理報告執行進度。

在對國家審計長公署的回應中，政府秘書處回覆表示這些建議並未送交內閣認可，因此對秘書處不具約束力。

克巴斯奇委員會：1986年總理和財務部長指派一公共委員會，由前內政部長查因·克巴斯奇（Chayim Kobarsky）對公民服務做全面審查。克巴斯奇委員會包括數個小組委員會，



「改善幕僚工作及資料準備以提升內閣討論品質小組委員會（sub-committee on staff work and preparation of material for the improvement of cabinet deliberations）」就是其一。

1. 委員會指出政府部會在準備內閣審議資料時的幕僚工作缺點，並點出一明顯的弱點：政策的擬定和決策缺乏系統性，所仰賴之資料、專業、政策分析及替代方案之選擇皆不適當。委員會建議政府部會應提供替代方案，內容應包括成本效益分析、相對利弊、投入、產出等等，做為提案討論的背景資料。委員會建議這項工作應及早進行，以利各部會首長研究資料並進行商議。

克巴斯奇委員會建議在政府秘書處設立政策分析單位，導入相關前置作業，改善為內閣準備資料的工作。該單位的功能是為重要議案準備意見及聲明書，該單位將專注於跨部會議題及關鍵議案，並在政府秘書處內整合。

2. 1990年1月，內閣決定「原則上認可」克巴斯奇委員會的報告，但其建議卻從未被執行。

上述委員會的結論，都與最高法院（Supreme Court）<sup>3</sup>對行政決策方式的判決意見相同，也與國家審計長的報告意見一致。<sup>4</sup>要進行內閣決策前的適當幕僚工作，政府機關須做到以下幾個基本而必要的動作：(a) 決策前收集資訊和資料，以建立可靠的事實基礎；(b) 提出替代方案及評估；(c) 指明偏好的替代方案及選擇的理由。

### 政府部會的提案準備及送交內閣的程序

內閣的程序規定：依據內閣的程序規定，內閣決策之提案

須包括對主旨的描述、決策草案、解釋性評註，以及相關部長署名。

程序規定第5節明訂，若「提案內涉及未包括於已審核預算之經費或財務承諾，則該部長須徵詢財政部長之意見，並將該意見載明於提案中.....若提案內容涉及其他部長，或在其他部會權限內，提案的部長應事先與有關部長討論，取得其書面同意或意見，並詳載於討論案中。」

克巴斯奇委員會指出，內閣程序規定「規定最低限度的幕僚工作」。檢察總長艾爾金·魯賓斯坦（Elyakim Rubinstein），同時也是前政府秘書長，曾在一篇1996年發表的文章中寫道，<sup>5</sup>第5節的規定是維持政府最低限度的幕僚工作。

如上所述，內閣確實於原則上認可克巴斯奇委員會的建議，包括改善關於內閣決策的前置作業等建議，但內閣的程序規定及部會內部程序卻未隨之修正，以制定更系統性的幕僚工作模式。

程序規定的要求是最低限度，舉例來說，程序規定並不要求提案者提出專業意見，如法律意見，但這對於避免提案與現存法律或其他內閣決策相互牴觸卻是必要的。程序規定也未要求檢視該提案是否需要修正立法，也未要求說明對經濟社會相關層面或是對組織結構的意義。

內閣會議的主題：亞里夫亞可比委員會1974年改善內閣工作的建議中早已提及「目前處理這類事宜的內閣和部會委員會，沒有理由不能於其他場合討論，而且許多議題在討論時都涉及廣泛的專業細節」。克巴斯奇委員會也建議「將技術性議題從內閣會議轉移至主管論壇.....這會大幅減少內閣會議的負擔，使其能專注於重大議題.....」。



魯賓斯坦在1996年的文章中對此議題寫道「比議程形式更重要的問題是，哪些議題應在內閣中討論。我們很難為當前的情形找到合理解釋，討論案的主題也無規則可循」。

國家審計長公署審查了40項內閣決策，這些決策自2001年3月至2002年6月間的461項決策中隨機選出，且被政府秘書處歸類為經濟及社會決策。經濟方面的決策主要是關於預算核可或修正、道路修建、其他基礎建設及其他事宜如少數民族的待遇、水的問題、強化耶路撒冷（Jerusalem）自治市以及學校安全。社會方面的決策主要是關於婦女地位的提升、身心障礙者的待遇、殯葬、圍墾區的設置、恐怖活動受害人、暴力及毒品、社會福利分配、健康議題、移民以及國家審計長報告。

在所審查的40項決策中，我們發現各部長提起許多個別提案要求內閣進行決策，但那並非適合討論這些提案的場合。40項經濟與社會相關決策中，僅有11項（27.5%）涉及基礎建設和國家計劃等體制性議題，而非特定事宜。

內閣決策的背景資料：若週日將舉行內閣會議，政府秘書處將於該週內寄送文件給各部長，包括議程和背景資料。

1. 從對秘書處寄送給各部長的資訊及背景資料的品質審查，我們發現在許多實例中，各部長並未附上可輔助內閣適當決策的提案背景資料，相關政府部會的聲明書等重要文件亦付之闕如。有時附加的背景資料並不適當，且毫無益處。

以下案例為針對複雜議題的提案，但卻未附上詳細的解釋性評估及適當背景資料：(a) 24項「減少失業及鼓勵就業」主題的提案，由財政部於2002年國家預算的架構內提出；(b) 由貿易與產業部（Ministry of Trade and Industry）於2002年5月提

出的一項提案，「增加以色列人的工作場所數目」，未附背景資料，註釋內未包括必要細節；(c) 14項大範圍的「公私財務倡議」提案，由相關政府部會於1996年至2002年間提出。

2. 回覆國家審計長公署問卷的政府部會首長中，僅有38%認為各部會在決策前送交內閣的資料，包含對法律問題的適當分析，僅有部分首長認為各部會對預算方面和經濟意義提出適當分析，比例分別為20%與15%。少數首長覺得資料中包括與其部會相關的適當社會、教育與組織結構議題分析，比例則分別為8%、7%和3%。71%的首長認為內閣應有多個替代方案可供選擇，67%的首長覺得應提出獨立研究單位的評估及分析。

總結而言，大多數政府部會首長都認為，決策前提送給內閣的資料品質尚有改進空間。

## ❖ 跨部會協調 ❖

1. 根據程序規定，若提案內容牽涉其他部會職權範圍時，提案之部長應與其他部會協調立場。程序規定聲明如下：

「若提案涉及其他部會職權或在其他部會之權限範圍內，則提案之部長應事先與相關部長討論，以取得書面同意或評註，其意見應詳載於提案內。若提案之部長並未事先照會相關部長，政府秘書處須將提案轉呈給其他部長以取得意見，之後再呈交給總理，暫勿排入議程。若相關部長未在政府秘書處送出後兩週內回覆，或未在總理規定的期限內回覆，若經總理同意，得將該案排入議程。」



國家審計長公署審查後發現部會間協調存在以下缺點：

- (a) 國家審計長公署審查的大多數提案，均須在送交內閣前進行跨部會協調（53項中有43項）。審查中發現，大多數案例都未附上相關部長的意見或書面評註（除該部長在提案中呈現的個人觀點外）。
- (b) 秘書處傳給各部長的提案背景資料，顯然在準備時並未與相關部會善加協調，但這些提案仍舊被排入內閣議程中進行決策。

以下案例為相關政府部會間未善加協調的提案：(1) 一項與「為研究目的進入以色列之少數民族簽證」相關的提案，由總理辦公室（Prime Minister's Office）和移民吸納部（Minister of Immigrant Absorption）於2001年10月提出，但並未與內政部協調；(2) 財務部有關國家預算之提案，但並未與建設與房屋部或健康部協調，如「原訂為出租用公寓之出售案」（1999年9月）；「官方認可健康維護組織之期限與醫院主管之資格」（1997年9月）；「健康系統的效能措施」（1998年9月）。在2002年11月的問卷回覆中，一位首長寫道：

「內閣決策之提案通常都經過協調，並與不同政府部會商議.....才會正式提交給內閣。在商議期間會對提案做修正，這比透過政府秘書處聯繫更為有效。就上述情況而言，有時部長之意見紀錄並未『如程序規定所要求』般呈現，並非因為這些紀錄不存在，而是因為早已納入修正過後的提案最終版本。」

國家審計長公署對此的評論是，內閣制定的程序規定意在規範幕僚工作所應執行的方式，其中包括在議程提案中載明部長之意見。我們明白這項程序並非意謂非正式的接觸是多餘的，但在意見一致時，最好還是向內閣指出該提案是與其他部長協調後才提出。

(c)根據首長對於跨部會協調議題的回覆分析，有51%的首長認為政府部會並未將內閣議程的提案與其他部會協調，僅有21%認為有進行協調。回覆者中有57%認為即使有協調也是敷衍了事，因為接獲資料的部會沒有足夠的時間審視後回應，回覆的首長中僅有20%認為毫無問題。

2. 根據程序規定，若提議的決策牽涉經費或財務承諾，但卻未包括在提案部會已審核預算中，則該部長（若非財政部長）須徵詢財政部長的意見，並將之納入提案中。若該部長並未遵行辦理，則政府秘書處須將提案轉呈給財政部長，之後再呈交給總理，暫勿排入內閣會議議程。

受審查的提案中有10項與勞工與福利部相關，其中有5項是由其他政府部會倡議（不包括財政部）。這些提案牽涉的經費或財務承諾，都未編納在提案部會已審核的預算中。細讀勞工與福利部的文件後，我們發現有2項提案<sup>6</sup>未包括財政部長對該事宜的立場，在政府秘書處的文件中也未發現。但這些提案仍被排進內閣議程中，並做出相關決策。

3. 魯賓斯坦針對此事寫道（於前文所引用的文章中）：

「不幸的是，各部長提出討論案時，時常未履程序義務，諮詢財政部長或掌管該議題事宜的部長。這些提案



提出時，常是做為一種公共政治舉動，或是該部長視該提案為自己與該部會幕僚關係相當重要的一環，因而對特定議案施壓，或是他認為不可能與相關部長協調出共同提案。因此，政府秘書處應將提案轉呈給財政部及相關部長，並請之於兩週或更短的期限內回覆。部長之間難得合作，有時在秘書處居間協調下，結果是彼此都同意該提案；有時根本沒有任何回覆；有時結果是該項目就被排入議程中，像顆沒人翻動過的石頭般留在那裡，直到移除時限到來。」

以他的說法就是：「最重要的是承認政府幕僚工作的缺點。」

### ❖ 處理內閣提案的時程 ❖

1. 多年來許多人一直建議，各部長應及時接獲背景資料，才能善加準備內閣會議。杜爾教授指出，若是趕在會議前才送出背景資料，大多數部長都無法適當地詳讀與處理，至少要預留48小時以上資料審視時間（程序規定分配的時間）。但如前文所述，這項建議並未交付內閣討論。
2. 根據程序規定，定期內閣會議的議程提案，須在內閣會議前的週三中午之前，以書面送至政府秘書處。這項時程有4天（不到2個工作天）可在會議前細讀提案，這樣的時間非常短，若是該提案屬於複雜、體制性的議題，提交議案與決策之間的時間過



短，可能會使部長們難以在提出看法前仔細消化該主題。

此外，國家審計長公署在對勞工與福利部所做的審查中發現，有3項議案<sup>7</sup>提交的時間短於程序所規定的時間，但仍然做出了相關決策。

3. 通常在每年的7月到8月，就會召開年度預算內閣會議，主要目的是審核財政部為來年擬定的預算提案。經內閣審核通過後，再由內閣以法律提案的形式送交國會。

由於預算提案的重要性與複雜度，內閣進行審核前，部長們和其部會須善加準備。因此內閣在1997年6月決議，各部長須在討論與該部會相關的預算前至少7天，接獲與該部會相關的預算提案。

- (a) 上述的內閣決策並未納入程序規定中，程序規定並未設定財政部長提交預算提案供內閣決策的時限。以國家審計長公署的意見而言，內閣若對預算決策事宜有特殊安排當然是沒有任何法律阻礙，但若能重申於程序規定中會更為恰當。
- (b) 在國家審計長公署對健康部的審查中發現，有7項要交付內閣決策的預算提案，在表決前7天內提交：健康部長提交的4項，在討論前2天才提交，交給財政部長的提案則與給政府秘書處的不同，結果內閣須討論2個替代提案，同時還得討論其他提交的議題。財政部長曾2度在討論前4天才將提案交付內閣決策，另一例是前6天，這樣的時間不足以充分地初步討論提案內包括的議題。



## ❖ 初步幕僚工作案例 ❖

以下為部會將提案交付內閣決策前的數個幕僚工作案例。

### 降低失業與鼓勵就業的決策

1. 2001年12月24日，內閣就此議題做出24項決策，其依據資料是「增加就業辦法與更新2002年預算提案－內閣會議提案」手冊，由財政部於2001年12月13日送交政府秘書處。

附錄、經濟分析、聲明書等文件都未附於手冊內，手冊僅包括提議表決的版本和簡短的註釋。

2. 2001年12月13日，財政部長要求政府秘書處將該主題排入下次內閣會議議程中，秘書處一接獲文件，就將上述手冊和包括廣泛主題的提案發送各部會，並附註將於2001年12月16日召開的內閣會議中討論。部分部長向秘書處表達異議，因此內閣在原訂時間後的一週才討論提案並審核通過，即2001年12月24日。決策的會議紀錄如下：「決定（22票贊成；6票反對）：通過下述關於增加就業辦法與更新2002年預算事宜的議案。」

依國家審計長公署的看法，在一次內閣會議中提交許多提案，又未包括分析與聲明書，也沒有給予各部長充分的時間深入審視，這種做法是否能使適當的幕僚工作及各部會的適切準備有發揮的舞臺，實在值得懷疑。

上述的描述並非單次的偶發事件，許多對各部會職權及預算有重大影響的提案，有時財政部是在交付內閣討論前極短的時間內才發送給內閣首長，而內閣卻願意討論並進行表決。

3. 檢察總長曾2度就相關事宜呼籲財政部長，在1999年8月11日

一封以經濟安排法（Economic Arrangements Law）為主題的信件中，檢察總長寫道：「數年來財政部除了向內閣提出預算案外，也提出一連串的法律修正案……大量提案一次呈現在政府首長面前，而且是在內閣討論前數天才送交。」檢察總長強調，這是由於策略使然，根據這種策略，要在內閣討論前幾天將提案送交給各部長及其幕僚，否則將不利於議案通過。2002年8月28日，檢察總長再次就相同事宜向財政部長發出呼籲，但顯然至目前為止，財政部和其他有關單位（包括政府秘書處）並未聽從檢察總長對此事的評論。

### 與私部門成立合資企業發展公共基礎建設的決策

公私合資企業通常是長期計劃，私人企業對計劃提供初期資金，並獲得長期經營權。

除了受審視的53個決策外，國家審計長公署還審查了與公私合資企業有關的16個內閣決策。受審視的議題包括：聲明書與註釋的準備；預期投入與產出的分析；以及跨部會協調。受調查的決策包括下列主題：阿斯凱蘭市（city of Ashkelon）的海水淡化計劃；從特拉維夫（Tel Aviv）到克伐沙巴（Kfar Saba）近郊的鐵道線路；耶路撒冷和特拉維夫的大眾運輸計劃；4項交通基礎建設計劃（包括跨以色列公路的南段）。這些計劃的估計成本約125億錫克爾（以色列幣值）（28億美元）。

我們發現在受審視的16項決策中，有14項的提案未附上包括該提議版本的利弊分析以及替代方案。其中8項提案有註釋，但通常很簡短，且未包括聲明書、經濟可行性分析及其他有關文件。

跨部會協調程序：在2003年國家預算商討的架構下，依據財



政部的提案，內閣決議跨以色列公路南段的建設由國家出資。內閣還同時決議由財政部長處理與私部門成立合資企業的開標、直到建造階段完成前應支付計劃開展者的金額，應不少於該階段成本的50%。

我們在審查中發現，財政部並未與交通部事先協調，且在內閣討論前也未附上任何交通部長對此提案的評論。

財政部會計主任在對國家審計長公署的回應中指出，支付計劃開展者的付款比例是屬於整體財政問題，與其他部長的活動或權限無關，當然更與交通部長無關。

國家審計長公署表示，上述決定對涉及公私合資企業的部會預算及運作規劃有重大影響，因此財政部有義務與其他涉及此計劃的部會事先協調。

國家計劃之內閣決策：<sup>8</sup>協調及行政事務部級委員會（Ministerial Committee for Coordination and Administrative Affairs）的決議，附加在內閣決策的會議紀錄中，於1990年8月9日以內閣決策的形式生效，該決議為國家計劃之決策設立了基本指導方針。「國家計劃」的定義是指具有跨領域特性，包括長期資源分配與長時間的執行。該決議明定任一欲執行國家計劃的提案—除總理定義為機密的國家安全計劃外—均應知會協調及行政事務部級委員會主席，由籌畫該計劃的主要部會負責通知。若委員會主席判定該計劃適合於委員會內討論，該議題和提案部會之專業意見，將一併交由部級委員會審核。意見應包括下列主題：該計劃對國家經濟的貢獻；對經濟的效益；經濟成本；應進行該計劃的其他考量原因；規劃及執行方法。

1. 依國家審計長公署的看法，在審計架構下檢視內閣決策本質，

可以看出這些決策<sup>9</sup>中處理的計劃，有些的確符合內閣所定義的「國家計劃」條件，但我們也發現內閣所設定的指導方針未確實執行。

2. 與公私合資企業有關的決策，有部分特質與上述內閣定義的國家計劃相似。若相關前置作業能依內閣決策之規定進行會更適宜，或另行決定進行方式。

政策分析單位：內閣須處理對社會、經濟及基礎建設有重大影響的重要議題，所以在決策過程中需要輔助工具。因此如前文所述，不同的委員會均建議設置專門的政策分析單位。

1992年4月內閣要求協調及行政事務部級委員會，討論克巴斯奇委員會的建議案。部級委員會的建議包括成立專門小組準備詳細的聲明書，關於「採納以上建議，總理及部級委員會主席應決定小組的組成人員，並轉呈部級委員會。小組應於派任後3個月內提出聲明書。」

內閣接受部級委員會的建議，於1992年12月決議由專門小組籌備設置政策分析單位事宜的聲明書。在對國家審計長公署的回應中秘書處表示：「不清楚是否有任何針對該主題的建議.....沒有證據能顯示曾對該事宜採取任何行動」。

依國家審計長公署的看法，既然內閣原則上同意部級委員會的建議，並明確決定要檢視是否應設置專業單位，那就應該採取行動執行這項決定。

1999年3月內閣決定設置一諮詢幕僚單位「國家安全顧問會」，顧問會大部分的時間都投入安全事宜，不過也處理其他議題，如人口結構、經濟和組織型犯罪。

政府秘書處於2000年11月告知國家審計長公署，「國家安全



顧問會實際上是政策分析幕僚單位，除了純粹的安全事宜，同時也處理『公民』部分。因此如本處先前所表明，依本處之看法，實無必要設置額外的政策分析單位。」

依國家審計長公署的看法，由於內閣未對此事重新進行討論，檢視是否應設置專門分析民事務政策單位的決議並未改變。從本報告對提案前置作業的發現看來，最好善加檢視國家安全顧問會是否真能改善民事務的決策過程。

## ❖ 內閣決策的執行 ❖

### 政府部會—後續追蹤與報告

後續追蹤與監督程序：內閣每年要做出數百個決策，對於決策執行的後續追蹤和報告等安排，都定於內閣程序規定中。整個過程須詳實記錄，以確保其透明並供監督之用。

受審視的政府部會，並未啓用電腦化資料系統以監督內閣決策的執行。

1. 在內政部下派有一位內閣決策協調人，但卻沒有一套條理分明的程序，系統性地將執行階段的資訊從部會單位傳達給協調人。協調人手上沒有後續追蹤的紀錄，或所有的內閣提案和決策，內政部沒有展開或進行對內閣決策的系統性後續追蹤。內政部告知國家審計長公署，有鑑於審計結果，負責人員已提出工作程序，在該部副首長的協助下最終版本即將出爐，並將於2003年2月生效。

2. 建設與房屋部的內閣決策協調人，也未握有全部的內閣提案和決策。我們發現這些文件既不在部長辦公室，也未在主管辦公室，包括在建設與房屋部長納坦·夏拉斯基（Natan Sharansky）上任前與該部相關且還未完成的決策。<sup>10</sup>這種情況可能會使部長難以接續在他上任前做成的內閣決策。

審查結果發現，建設與房屋部的監督與控制處並未保存3項內閣決策的紀錄，<sup>11</sup>這3項內閣決策的執行是該部的責任，但該部卻沒有善加辦理。該處保有紀錄的特定內閣決策部分也未處理。<sup>12</sup>

建設與房屋部的監督與控制處，並未記錄將其轉給其他單位，也未證實曾接獲回應。

3. 與上述情形成對比，勞工與福利部指派了一名人員，負責該部管理階層與政府秘書處的聯繫，其職責為處理與該部有關的內閣決策及後續追蹤。該名人員負責協調將提案送交秘書處，包括在部內的管理階層內展開初步討論，整理部長的立場，並撰寫提案初稿；將接獲的內閣決策集中管理並轉給部長辦公室及主管室；將部內對與該部相關的提案意見轉呈給其他部會；追蹤與該部相關的內閣決策的執行階段；向政府秘書處報告決策的執行階段或執行困難。

向政府秘書處報告的程序：內閣程序規定明定，政府秘書處應向各部發出書面要求，每兩個月至少一次，請各部就與該部相關的決策執行回覆書面報告；上述報告應於一個月內繳交，部長應於送交政府秘書處的報告上簽名。

1. 在受審查的各部中，均未有條理地向政府秘書處報告內閣決策執行階段的情形。



2. 顯然各部很少依時程向政府秘書處報告，有些案例超出預定時間3個月才將報告交給秘書處；有些甚至晚了約1年才交。某一決策的執行階段報告，在做出決策後逾2年才首次交出。有相當多要求報告的通知未獲得回覆，有時僅給予口頭報告。即使內閣決策的執行進度落後，有關部會也應依照程序規定，向秘書處報告執行進度和困難。
3. 所有建設與房屋部的內閣決策執行階段報告，都未包含部長簽名，而是由部內職員簽名，健康部對於報告內應包含部長簽名的規定有時也未能遵守。

有時政府部會僅對一決策中部分內容的執行提出報告，這也反應在首長問卷的回覆中。僅有9%的首長認為該部謹守向內閣報告執行困難的規定，僅有10%覺得該部謹守向秘書處報告執行階段的規定，僅有17%認為該部會謹慎地在執行困難或因情況改變時，向秘書處報告修正該決策的需求。

4. 在受審查的政府部會中，我們察覺到對於內閣決策的紀錄和統整，缺乏一套程序，後續追蹤和執行階段報告亦然。

報告與公私合資企業相關內閣決策事宜的程序：在審查與公私合資企業相關的16項內閣決策的後續追蹤時，我們有以下發現：

1. 雖然政府秘書處多次寄送催函給各部會，敦請就相關的內閣決策報告執行進度，但各部會僅部分回覆。舉例來說，秘書處就15項內閣決策寄送52封催函給財政部；財政部回覆其中與11項決策相關的13封。秘書處就6項內閣決策寄送18封催函給交通部；該部回覆其中與4項決策相關的4封；秘書處就5項內閣決策寄送14封催函給財政部；該部回覆其中與5項決策相關的7封。



2. 另一現象是各部會的報告很久之後才會送達，大多數都晚於規定的時間。舉例來說，財政部於5個月後才回覆某一催函，交通部則是在8個月後。

### ❖ 設定內閣決策執行的時間表 ❖

國家審計長公署審查的53項內閣決策，是於1995年至2002年間通過。其中有部分為多面向，需要較長時間執行。

1. 國家審計長公署審查了2000年底之前18項決策的執行（其中6項屬於全系統決策），其中有12項設有執行完成時間表（其中5項屬於全系統決策），這些決策中有5項未被執行（其中1項為全系統決策），2項只部分執行（其中1項為全系統決策），2項已執行完成，3項全系統決策仍在執行中。另外6項內閣決策則未設定執行時間表。
2. 程序規定明定，若一部長要求內閣重新討論一項已通過的決策，總理應決定是否再次將該主題排入內閣議程中，但「此種要求並不影響內閣決策的效力或延後其執行」。這代表只要內閣沒有重新討論，該決策就應執行。

在未能於指定時間內執行的內閣決策相關文件中，沒有一件能證明建設與房屋部長、健康部長、內政部長要求重新討論該決策。在回覆的問卷中，首長們對此主題看法分歧：僅有16%認為該部嚴格執行內閣決策，相對而言則有33%認為並非如此。在內閣未重新討論的情況下，卻未執行內閣決策或是拖延執行，代表有關部會並未履行程序規定的要求。



## ❖ 政府秘書處—後續追蹤及報告 ❖

後續追蹤及報告的程序：如上所述，報告要求對內閣決策做後續追蹤及報告。根據程序規定，若有未執行、部分執行或任何偏離決策的情況，政府秘書處應向有關部長問明原因，以及是否可能依舊執行該決策，或是需要修正。

1. 秘書處透過一套電腦化系統監督內閣決策的執行。1994年5月，秘書處制定監督內閣決策執行的內部程序，程序中明定，應追蹤內閣決策的執行，並明定監督的方式（工作計劃的準備、通知部長、從電腦化系統接收或發出報告）。

在電腦化監督系統中定義了13個類別，用以描述執行的各個階段，稱之為「決策狀態」。主要階段如下：不須後續追蹤；尚未開始執行；進行中；已執行。

2. 審查後續追蹤程序後有以下發現：

這些後續追蹤其實只是技術性的，秘書處寄送標準信函給負責執行該決策的部長，函中詳述執行階段的不同類別，部長僅須以X在表格中標示出適合的階段，若有必要則加以解釋，再將信函送回秘書處。舉例來說，若部長表示正在進行中，秘書處不會檢查進展程度，也不會要求依不同進展類別提出報告。此外，秘書處並未制定一套內閣決策的追蹤優先順序，直到最近才擬定相關制度。

在對國家審計長公署的回應中，秘書處表示其職責範圍不容許其對執行維持技術性以外的徹底後續追蹤，該處聲明如下：

「對重點議題和特定主題，會從完全不同的面向與重點追蹤。例如，政府秘書長（Government Secretary）會親自監督國會對特定法律提案的進展，若內閣希望該提案有所進展的話……總理辦公室的協調監督與控制處（Department for Coordination, Supervision and Control），會對總理指示的經濟及社會議題做深入追蹤……關於國防相關的決策，則由總理的軍事秘書監督」。

此處須指出，在電腦化監督系統中，沒有發現任何秘書處回應中所說，由政府秘書長執行的後續追蹤。秘書處也承認「若所有種類的後續追蹤都加以整合，並將所有相關資料輸入電腦化系統，會較為適當」。

3. 國家審計長公署審查了秘書處對461項內閣決策中17項的執行後續追蹤，這些決策被歸類於「經濟決策」及「社會決策」。
  - (a) 在上述17件後續追蹤報告中的4件，秘書處並未詢問決策中提及的數位部長。
  - (b) 17件後續追蹤報告中的8件，部長並未回覆秘書處關於決策的執行階段，其中一位部長在9個月後才回覆初次的詢問。同樣也在這些案例中，秘書處滿足於重覆寄送催函給各部長，而未向內閣報告部長不回覆的情形。
  - (c) 各部長的某些回應並不適當，未詳加解釋，有時則是以口頭行之。許多回覆都未如規定般包括部長簽名，而是由助理簽名，但秘書處依然將這些回應原封不動地輸入電腦化系統。17件報告中有2件，秘書處針對同一項決策，輸入不同部長



相互抵觸的回應，而未查明抵觸的原因。

- (d) 有時內閣決策很複雜，牽涉多個部會和公共機關，有時則需要設置委員會並準備報告。但在某些案例中，秘書處對多面向內閣決策的執行，僅進行部分後續追蹤：該處僅對一些部會做後續追蹤；有時則是只針對決策的某些部分做後續追蹤。即使決策中提及的部會之一已完成該部的工作，或決策中僅有一小部分開始執行，秘書處仍僅指出執行正在進行中，卻未詳細說明。
- (e) 許多決策都設定執行、召開委員會和提出報告的時間表，但顯然秘書處並未參酌決策中設定的時限。舉例來說，若決策設定的執行時限為30天，電腦化系統卻在一年後記錄該決策的執行正在進行中。

顯然政府秘書處並未有一套條理分明的程序，追蹤內閣決策的執行，所以秘書處無法提供內閣完整可靠的決策執行資料。依國家審計長公署的看法，內閣的工作效能也因此而被削弱。

### ❖ 對內閣決策執行的報告 ❖

根據程序規定，政府秘書處須每4個月向各部長報告一次執行的後續追蹤，並將各部長的後續追蹤報告一併呈交給總理。

在國家審計長公署的要求下，秘書處發布了一份報告，依內閣決策的主題分類，報告中包含執行的資料。從報告中可看出內閣上任的15個月內（2001年3月至2002年6月）做出了1,800項決策，秘書處指出1,380項決策「已執行」，190項「進行中」。秘

書處依類別將決策分類，如「法律事宜決策」、「經濟決策」以及「社會決策」。如前文所述，秘書處將1,800項決策中的461項界定為「經濟」和「社會」決策；其中160項為「已執行」，另外170項為「進行中」。

從審計結果中我們發現，秘書處對內閣決策執行的報告並未精確反映實情：

1. 國家審計長公署要求秘書處依部門提出內閣決策執行報告，秘書處提出報告，但表示執行資料並未反應現實情況，因為有些部門已執行決策，但卻未向秘書處報告。
2. 根據秘書處對決策執行階段的報告，法務部執行了963項決策中的939項（98%）。顯然這些是立法方面的決策，本來就不需後續追蹤。
3. 根據秘書處的報告，外交部執行了與該部相關內閣的30項決策中的29項。我們發現這些決策處理的是技術和行政事宜：核可大使派任、國際協定與協議、核可外交部長出國等等，減少該部國外任務的決策並未執行。

在對國家審計長公署的回應中，秘書處表示審計完成後，外交部回報已執行減少國外任務的決策。

4. 顯然秘書處未向總理和部長們報告後續追蹤的狀態，因此他們對此主題未能掌握最新資訊。

另外秘書處顯然也未對決策執行的後續追蹤設定時間表，以及若決策未能於時限內執行應如何處理。依國家審計長公署的看法，較適當的作法是由秘書處向內閣報告，以決定是否該廢除或修正該決策，或是堅持執行。但如此一來內閣就遇到了一項阻礙：有大量的內閣決策（包括先前內閣的決策）仍未開始執行。



依國家審計長公署的看法，秘書處須堅持對內閣決策的執行做完整而中肯的報告，如此內閣才能瞭解其決策的執行程度。

在審計過程中，秘書處開始著手改善對內閣決策執行的後續追蹤，並於2002年5月提出改善提案：「向主管單位」確認執行資訊；建立後續追蹤的優先順序；增加寄送催函給各部長的頻率（一週一次）；定期向總理提出中肯的報告；請其他單位參與後續追蹤，如秘書委員會、總理辦公室的監督與控制處，以及首長會議。

依主題的量化分析：政府秘書處透過電腦化系統，發布內閣決策執行階段報告，此處須指出依照程序，發布統計報告是執行後續追蹤的一部分。

顯然秘書處並未利用電腦化系統，就內閣決策發布其他報告。以下為秘書處有可能做到卻未發布的報告範例：部級委員會的決議，相對於整個內閣的決策；立法事宜的決策以及運作性決策；依不同部門（sector）分類的決策以及其執行程度；國家計劃相關決策；宣示性內閣決策；各部會的決策執行。

依國家審計長公署的看法，這類報告對於部會的幕僚助益甚大（例如政府秘書長、總理辦公室主管以及部級委員會主席），也能協助內閣對事情有更全面的看法，甚至有助於審查下列議題：內閣是否將大多數的時間投注於最必要的事務；是否適宜將優先順位較低的議題交由下層單位處理；內閣在哪些領域達成目標；哪些決策因何種原因未能執行；是否需要重新討論同一事宜。

在審查過程中，秘書處於2002年5月決定每一項需要後續追蹤的決策都要加以分類，以使後續追蹤更有效率。決策將依不同主

題領域區分為：政策決策、經濟與社會決策、核可部長的國外旅程以及其他。秘書處也將回溯分類所有夏隆內閣的決策。

經過對內閣決策之提案前置作業過程的分析，以及對決策執行後續追蹤的審視，我們發現先前克巴斯奇委員會指出的類似缺點。

依國家審計長公署的看法，較適宜的做法是請內閣著手更新與內閣提案相關的程序規定條款，使前置作業的執行成為義務，包括提出事實基礎、替代方案，以及合理的偏好替代方案。

最適當的做法是為政府部會制定與內閣決策相關的程序，從倡議階段，到對執行情況做後續追蹤和報告的階段。這類程序旨在規範各部如何處理內閣決策之提案，以及如何與準備提案和執行決策過程中所涉及的單位協調。這類程序有可能改善各部的績效品質，並在部門高層人事更動時確保行政連貫。

依國家審計長公署的看法，內閣最好重新檢視從提案到內閣討論之間的期限，因為相關條款僅規範一般情形，並未考慮到提案的複雜度和重要性各有不同。若有必要，內閣也許需要更新程序規定的條款。

從過去30年來不同委員會的建議看來，這些發現也顯示各部和政府秘書處的主要工作領域，效率還有待提升。

## 註釋

註 1：依據審計期間之有效版本，審計期間的國會為第15屆。請注意，新的基本法，〈基本法：政府(Basic Law: The Government)〉，已於2001年3月18日頒布，即第16屆國會選舉完成後。新基本法廢除了舊法，並更動部分章節的內容。



- 註 2：耶路撒冷希伯來大學（Hebrew University of Jerusalem），政治學與公共行政教授。
- 註 3：請參見最高法院院長梅爾·夏葛（Meir Shamgar）的發言，出自高等法院297/82（High Court of Justice 297/82），伯格對內政部長（*Berger v. Minister of the Interior*），Piskei Din XXVII (3)，29及48頁（希伯來文）。
- 註 4：請參見國家審計長對政府決策的報告：年度報告第52B期（*Annual Report 52B*），「政策制定，建立組織結構與運作模式（Policy-making, Establishing Organizational Structures and Modes of Operation）」章，100頁；年度報告第52B期，「阿米達，以色列國家房屋股份有限公司—未與政府達成一般協議情形下該公司的營運（Amidar, the National Company for Housing in Israel, Ltd. – the Functioning of the Company in the Absence of a General Agreement with the Government）」，513-514頁（希伯來文）。
- 註 5：「原始基本法：政府—理論與實務（The Original Basic Law: The Government – Theory and Practice）」，*法律與政府（Law and Government）*，海法大學（Haifa University），1996年7月（希伯來文）。
- 註 6：2001年8月23日，主旨為降低失業緊急方案的第605號內閣決策，以及2001年10月1日相同主旨的第787號。兩者都由勞工與福利部提案。
- 註 7：主旨為緊急計劃的第605號內閣決策，於2001年8月19日提案交經濟社會事務內閣決議，於2001年8月21日通過成為內閣決策。主旨為增加以色列工作場所數目的第1872號內閣決策，提案於2002年5月20日送交至政府秘書處；秘書處於2002年5月21日轉送提案，並於同一天經由電話投票通過成為內閣決策。主旨為新進員工整合的第1542號決策，於2002年3月3日提案送交至政府秘書處，在同一天排入內閣議程內，並通過成為內閣決策。
- 註 8：特別部級委員會，設立目的為處理國家審計報告，並依這些報告做出決定。
- 註 9：例如，2000年11月5日主旨為「經濟與社會發展的歐菲克計劃（Ofek Project for Economic and Social Development）」事宜的



第2485號決策；2001年9月2日主旨為「透過減少外國勞工數目增加以色列勞工就業機會（increasing employment opportunities for Israeli workers by reducing the number of foreign workers）」事宜的第642號決策。

註10：國家檔案室的程序明定，資料的保管於部長任職期滿時完成，部長室的檔案也隨之關閉；新部長須另開一套新檔案，但若是日常使用的檔案，若封閉後會影響部長室的有效運作或部長的職務，則部長室主任得以不受限制地取得這些檔案。此條文獲內閣決策授權。

註11：1998年9月27日主旨為「公有公寓出售（the sale of publicly owned apartments）」事宜的第4379號內閣決策；1999年4月29日主旨為「公寓財產的購買與管理（the purchase and management of the inventory of apartments）」事宜的第5022號決策；2001年8月30日主旨為「地震準備：責任範圍（preparations for earthquakes: spheres of responsibility）」的第65號決策。

註12：1997年1月29日主旨為「開放競爭公寓財產管理（opening of the management of the inventory of apartments to competition）」的第1543號決策；主旨為「經濟與社會發展的歐菲克計劃」的第2485號決策。

國家圖書館出版品預行編目資料

以色列監察與審計制度 / 監察院國際事務小組  
編譯. -- 臺北市：監察院，民98.10  
面；公分

ISBN 978-986-01-9915-4 (平裝)

1. 監察制度 2. 審計 3. 以色列

574.3537

98017232

## 以色列監察與審計制度

---

**編 譯** / 監察院國際事務小組

---

**出版者** / 監察院

地 址：臺北市忠孝東路一段2號

電 話：(02)2341-3183

傳 真：(02)2356-8588

---

**發行人** / 王建煊

---

**監察院** / 檢舉專用信箱：臺北郵政8-168號信箱

**檢舉專線** 傳 真：(02)2341-0324

政風室：

專線電話：(02)2341-3183轉539 · (02)2356-6598

傳 真：(02)2357-9670

---

**經銷處** / 國家書店松江門市 臺北市松江路209號1樓 (02)2518-0207

五南文化廣場 臺中市中山路6號 (04)2226-0330

國家網路書店 <http://www.govbooks.com.tw>

---

**印刷者** / 財政部印刷廠

地 址：台中縣大里市中興路一段288號

電 話：(04)24953126

---

中華民國98年10月

ISBN 978-986-01-9915-4 (平裝)

GPN 1009802462

---

著作權管理訊息：

**定價 600元**

著作權人：監察院

欲利用本書全部或部分內容者，須徵求著作權人同意或書面授權。

請洽監察院綜合規劃室（電話：2341-3183）。

ISBN 978-986-01-9915-4



9 789860 199154

GPN 1009802462