

由合法憑證與真實憑證之分際探討內部審核人員相關職責 —以報支國內旅費為例

黃永傳

國內出差旅費報支要點明訂旅費分為交通費、住宿費及膳雜費，並規範報支條件，行政院及行政院主計處等為因應特殊情況報支旅費之需，爰作相關函示。本文旨在透過合法憑證與真實憑證之研析，據以說明內部審核人員須負合法憑證之責，而同仁須檢具合法憑證報支旅費，及對報支項目真實性負責；並彙總相關函示，供同仁報支旅費之依循。

壹、前言

會計法第 58 條明定「會計人員非根據合法之原始憑證，不得造具記帳憑證；非根據合法之記帳憑證，不得記帳。但整理結算及結算後轉入帳目等事項無原始憑證者，不在此限。」會計法第四章「內部審核」第 95 條至第 103 條相關條文復規定，各機關實施內部審核，應由會計人員執行之；會計人員為執行內部審核職權，向各單位查閱簿籍、憑證暨其他文件，或檢查現金、財物時，各該負責人不得隱匿或拒絕；對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正，不更正者，應拒絕之等。然商業會計法第 33 條載明「非根據真實事項，不得造具任何會計憑證，並不得在會計帳簿表冊作任何紀錄。」支出憑證處理要點第 3 點亦規定「各機關員工向機關申請支付款項，應本誠信原則對所提出之支出憑證之支付事實真實性負責，如有不實應負相關責任。」稽上，政府機關會計人員(以下簡稱會計人員)執行內部審核，面臨合法憑證與真實憑證究應如何分際，且兩者未臻一致時，又應如何因應以資適法，誠屬會計人員執行內部審核之重要課題。復鑑於機關非辦理採購同仁報支經費，以支領國內旅費^{註一}(以下簡稱旅費)為大宗，爰就預算法、會計法及國內出差旅費報支要點^{註二}(以下簡稱旅費報支要點)等相關規定與函釋及案例，研析報支旅費所涉合法會計程序(以下簡稱合法程序)及合法支出憑證^{註三}(以下簡稱合法憑證)之涵意，供會計同仁執行內部審核之參酌。

貳、合法憑證與真實憑證之分際

會計法並未明定合法憑證之定義，惟該法第 102 條定有會計人員審核

原始憑證，若發現未註明用途或案據者，依法律或習慣欠缺主要書據，未經核准辦理者、書據之數字或文字經塗改未經負責人簽章等項目應拒絕簽署^{註四}，依其立法旨意，可視為業已規範合法憑證之要件。支出憑證處理要點所訂各機關員工向機關請領款項，應本誠信原則對所提出支出憑證之支付事實真實性負責，核屬真實憑證之真諦。舉例說明如次：

- 一、奉准搭乘飛機出差，惟登機證存根因天雨毀損，報支旅費填寫旅費報告表，並未檢附支出證明單，敘明登機證毀損之原由，本例搭乘飛機係屬真實事項，惟欠缺主要書據，該旅費報告表仍屬不合法憑證，無法據以報支機票費。
- 二、反之，奉准出差，並自行駕駛自用轎車往返，依現行旅費報支要點，報支旅費無須檢附火車票存根，報支旅費同仁填寫旅費報告表卻報領自強號火車票價，該旅費報告表雖屬合法憑證，惟當事人須負真實性責任。

會計人員執行內部審核固可兼採書面審核與實地抽查，至審查旅費向以書面審核為主，實地抽查不經濟亦不可能，故浮報旅費被檢舉，絕不能以業經會計人員審核同意報支而卸責。基上，俗語「真實事項未必合法，合法事項未必真實。」其涵義即為合法憑證與真實憑證之分際。又法律僅規範行為最低標準，會計人員負有內部審核之責，惟不具有司法調查權，故僅負合法憑證之責，然報支旅費同仁須負合法與真實之責。

參、機關派員出差之合法程序

機關財務支用程序之歷程涉有預算籌編與執行、會計處理及決算編造。復依會計法第 100 條之規定，關係經費負擔非經會計人員事前審核不生效力。本著程序不符實質不論之原則。故在探討作為報支旅費依據之合法憑證前，為期合法動支經費，宜先論述合法程序，避免未經核准，已先行出差，俟出差事畢，既使檢具足夠合法憑證，請領旅費，亦屬不合法憑證。會計人員遇類此情境，宜在機關尚有足夠經費支應報支旅費時，考量依會計法第 99 條之規定^{註五}，建議報支同仁補辦核准差假程序，否則應拒絕簽署動支該筆旅費。謹將派員出差所涉籌編預算與簽准等程序說明如次：

一、籌編旅費預算程序：

預算法第 25 條明定「政府不得於預算所定外，動用公款、處分公有財物或投資之行為。」機關為因應公務之需，派員出差係屬無可避免之業務。

故在籌編預算時，各單位須依中央及地方政府預算籌編原則之規定，考量整體業務需求之優先次序，盱衡未來年度之需要，本著緊縮原則確實檢討編列^{註六}。旅費係屬業務費第二級科目，各單位因業務性質不同，匡列預算額度多寡不一，除非明顯存有寬濫或超逾所分配預算額度外，會計單位宜予尊重。

二、簽准出差程序

除部分機關會計單位依「各機關員工待遇給與相關事項預算執行之權責分工表」(以下簡稱待遇權責分工表)之規定，認為派遣同仁出差之必要性係由派遣單位負責，假別之正確性與合法性亦由人事單位主政，只要派遣單位有足夠經費支應同仁出差所需，授權派遣單位無須依會計法第 100 條之規定先行會簽會計單位外，簽准出差程序，事涉派遣單位、人事單位及會計單位之權責，謹說明要項如次：

- (一)派遣單位：須依旅費報支要點第 3 點之規定，視公務性質及事實需要詳加審核決定，有無出差之必要性。
- (二)人事單位：鑒於旅費報支要點之附表一「中央機關公務員工國內出差旅費報支數額表」明訂旅費包括交通費、每日住宿費、每日膳雜費，另行政院 90 年 8 月 28 日台九十忠授字第 06851 號函示，參加受訓人員不得報支雜費。及行政院主計處 94 年 12 月 15 日處忠二字第 0940009149 號亦函示，參加公務人員協會會議並非執行公務，不得報支旅費。故人事單位於會簽時，須按所敘差假原因及相關書據審核假別，並依待遇權責分工表之規定，對假別正確性與合法性負責。
- (三)會計單位：依待遇權責分工表之規定，須對預算能否容納，是否經權責單位核簽，與旅費項目及金額是否符合旅費報支要點之規定負責。若發現假別存有疑義，宜建請人事單位再考量，若人事單位仍認為假別核屬正確與合法，則應予尊重。另鑑於機票及高鐵車票價格較同行程火車票價為高，為避免有違機關內部相關規定，致出差事畢，同仁報支旅費產生無謂困擾，舉凡有搭乘飛機或高鐵之必要者，宜建請於簽呈中一併敘明，以為報支之依據。

肆、案例研析與釋疑

旅費報支要點已規範同仁報支旅費相關規定(同註二)，本文不再贅述，謹參酌行政院主計處(民 96)編訂支出標準及審核作業手冊與主計月刊主計長信箱所刊載案例及函示，就派遣出差之對象、交通費、膳雜費、住宿費

及其他事項等擇要臚陳如次：

一、派遣出差之對象：

- (一)機關現職人員、兼職人員及非現職人員參與公務活動均為派遣出差之對象，並依規定支領旅費或旅費補助。
- (二)依行政院 97 年 1 月 10 日訂頒之「行政院及所屬各機關學校臨時人員進用及運用要點」之規定，除按日計資之臨時人員不得派遣出差或參加講習外，其他臨時人員則依工作性質，由機關依該要點規定本權責核處出差或受訓(行政院主計處 98 年 6 月 4 日處忠七字第 0980003392 號書函)。
- (三)奉派代表機關受獎，係屬處理公務，可依規定支領旅費；至個人受獎時，如係屬因公獲獎，並奉機關核派以出差方式辦理者，得報支旅費(行政院主計處 97 年 4 月 10 日處忠七字第 0970001950 號電子信箱函件答復)。
- (四)參加各類考試僅限於考試院主辦之「中央及地方機關公務人員升等考試」1 種，得請領交通費(主計月刊 94 年 7 月第 595 期主計長信箱)。
- (五)各機關如因同仁或其直系親屬身故，有派員參加公祭並協助處理相關後續照護事宜之必要時，得由機關首長參酌旅費報支要點及銓敘部 85 年 11 月 25 日八五台法二字第 1382952 號函之意旨^{註七}，依權責認定確屬執行公務後，據以核給公差及報支旅費，惟為避免引發爭議，其差假應以名實相符之事由登記，不宜僅以「參加公祭」為登記事由(行政院人事行政局 97 年 9 月 18 日局給字第 0970022621 號函)。
- (六)機關員工參加球類錦標賽活動，本質上非屬出差，自不能核准為派遣出差之對象(行政院主計處 96 年 3 月 27 日處忠二字第 0960001758 號書函)。

二、交通費：

- (一)依旅費報支要點之規定，除搭乘飛機及高鐵出差須檢據報支交通費外，搭乘其他交通工具得不檢據，故由臺北搭乘某知名客運公司汽車赴臺中出差，其票價為 385 元雖較搭乘自強號火車票價 375 元為高，仍得不檢據，報支人為避免同僚作為飯後茶餘之話題，建請宜檢據報支。同理，現行由臺北赴桃園出差，購買自強號火車票為 70 元，然刷悠遊卡進出站僅扣款 41 元，亦得不檢據報支 70 元，內部審核人員審核交通費，亦無須詢問有無購票，由報支人負真實性責任。
- (二)搭乘同事或朋友便車出差或領有公務票者，因未支付交通費，不得假藉任何理由報支交通費(主計月刊 92 年 9 月第 573 期主計長信箱)。
- (三)由臺北至高雄自強號票價為 845 元，若此區間無座位，爰分段購票，如先購買臺北至彰化票價為 416 元，再購買彰化至高雄票價為 430 元，合計票價為 846 元，雖較 845 元為高，仍僅可報支 845 元(主計月刊 94 年 6 月第

594 期主計長信箱)。

- (四)機關所在地鄰近臺北火車站，家住松山火車站附近，搭乘自強號火車赴高雄出差，僅可報支臺北站至高雄站票價；若家住板橋火車站附近，宜本誠信原則報支交通費(主計月刊 94 年 7 月第 595 期主計長信箱)。另臺北至高雄搭乘自強號火車，高雄至屏東搭乘臺鐵電聯車，惟報支交通費卻全程報支自強號票價，仍由報支人負真實性責任。類此情形，會計人員審核交通費時均無須過問實況。
- (五)由高雄赴主計人員訓練中心參加受訓，由於行政院主計處尚僱用遊覽車在臺北市北平東路 2 號門口接送學員赴該中心，既使遲到，爰自行搭乘客運車前往，仍不得報支該筆交通費。
- (六)以電話語音購票，並赴郵局取票，所付郵局 10 元手續費，須在雜費中勻支，不得另外報支(主計月刊 93 年 12 月第 588 期主計長信箱)。
- (七)若奉派週一上午在高雄開會，於前一週週五晚上即搭乘高鐵先回高雄，週一會後再搭乘高鐵返回臺北，報支人並未報支週五、週六及週日之住宿費或膳雜費，僅報支週五搭乘高鐵票價，鑑於機關並未額外增加經費負擔，除機關另有規定外，出差人員如在原核定出差之日程及經費範圍內，提前出發或延後返回，得在不重複支領原則下，核實報支差旅費(行政院主計處 97 年 5 月 27 日處忠五字第 0970002791 號書函)。
- (八)由各縣市火車站或高鐵站至開會地點，仍可覈實報支該路段大眾運輸工具之票價(主計月刊 90 年 9 月第 549 期主計長信箱)，惟各縣市公車基本票價未臻一致，如高雄市公車一段票為 12 元，臺北市則為 15 元，為避免產生無謂困擾，須確記所支付票價以作為覈實報支之依據。

三、膳雜費

- (一)膳雜費依職務等級採定額制(特任級人員每日 650 元、簡任級人員每日 550 元、薦任級以下人員(包括約聘(僱)人員、雇員、技工、司機與工友每日 500 元)，均無須檢據報支，且不可因考績升等而追溯補差額(行政院主計處 78 年 4 月 24 日台(78)處忠字第 04696 號函)。依旅費報支要點第 12 點之規定，如由出差單位供膳二餐以上者，不得報支膳費，惟每日雜費仍得按每日膳雜費數額二分之一報支。
- (二)依旅費報支要點第 12 點規定，膳雜費係以每日為單位核算，奉派出差未滿一日，則由各機關依業務屬性、公差性質及當事人交通狀況等，本於權責核處(行政院主計處 97 年 1 月 17 日處忠字第 0970000301 號書函)。

四、住宿費

- (一)報支住宿費，以出差地點距離機關所在地 60 公里以上且有住宿事實為要

件，如同膳雜費依職務等級採定額制（特任級人員每日不逾 2,000 元、簡任級人員每日不逾 1,600 元、薦任級以下人員（包括約聘（僱）人員、雇員、技工、司機與工友）每日不逾 1,400 元），惟須檢據報支，若住宿於出差地點之自宅、戶籍地、父母住所、子女住所或親友家者，致未能檢據者，則按規定數額之二分之一列支(行政院 91 年 10 月 18 日院授主忠字第 091007088 號函)，亦不因考績升等而追溯補差額。

(二)住宿於政府機關或公營事業機構提供完全免費宿舍，而自動支付服務費或清潔費等予服務人員者，仍不得報支住宿費。

五、其他事項

- (一)訓練機構聘請講座，因非以出差派遣，故非屬旅費報支要點所規範範圍。爰外聘講座視實際需要核實支給往返交通費，其中「核實」係指由訓練機構審核事實無誤後發給，若授課講座搭乘飛機往返之事實明確，但無法取得機票者，可依支出憑證處理要點第 4 點之規定，改以受領人親自簽名或蓋章之收據核實列支(行政院主計處 90 年 4 月 2 日台九十處忠字第 03098 號函)。鑒於高鐵係於 96 年 1 月 5 日正式通車，若講座係搭乘高鐵者仍宜比照辦理。
- (二)參加受訓與出差，其報支旅費之最大不同在於參加受訓者不得報支雜費(行政院 90 年 8 月 28 日台九十忠授字第 06851 號函)。又訓練機構如有提供膳宿，在調查受訓人員膳宿需求，受訓人員勾選不用膳宿，係自願放棄供膳宿之權利，自不得向服務機關請領膳宿費用(行政院主計處 93 年 1 月 2 日處忠字第 0930000008 號函)。
- (三)員工旅費得以個人信用卡刷卡方式辦理支付。但政府訂有共同供應契約者，得依各該契約規定辦理(行政院主計處 96 年 2 月 1 日處會三字第 0960000691 號函)。
- (四)以上報支旅費之數額係旅費報支要點所定數額，部分機關為撙節開支，另行規定每日膳雜費不逾 200 元；在同一縣市出差，若無其他額外負擔，不得報支膳雜費；搭乘任何交通工具均需檢據；則從其規定。
- (五)臨時人員非屬旅費報支要點所規範人員，倘經機關派遣出差或受訓，所需必要費用，得由各機關衡酌其業務性質，在撙節開支原則下，本於權責自行核處(行政院主計處 98 年 6 月 4 日處忠七字第 0980003392 號書函)。

伍、結語

內部審核依性質可分為適正性審核、合規性審核及效能性審核^{註八}，會計人員向以書面審核方式，本著依據合法憑證造具記帳憑證之職責，進行合規性審核，以協助同仁報支經費後，足以吃得下、睡得著及笑得出為理

想目標。然報支經費同仁必須本誠信原則，對支付事實真實性負責。

當前會計工作要項已由防弊邁向興利與諮詢，會計人員執行合規性審核旨在合法範圍內協助機關推動政務，為因應類此需要，首要，熟悉諮詢導向內部審核之具體作法，良好人際關係與優質情緒管理智商，獲業務單位配合及機關首長支持，並適時提供有效決策資訊。次之，隨時蒐集相關函釋並提供同仁參考，以免依循舊規而妨礙機關推動政務或造成動支經費未臻適法。再者，本著多學、多問成為新世代主計尖兵為標竿，努力進修，提升專業智能。一位成功會計人員並非以「稱職會計人才」為志向，而更須以人人「稱讚會計人財」為目標，願與同仁共勉之。

參考文獻

- 一、支出憑證處理要點(行政院主計處 93 年 10 月 5 日處會三字第 0930006181 號函修正)。
- 二、行政院(民 98)，中央政府總預算編製作業手冊(99 年版)。
- 三、行政院主計處(民 96)，支出標準及審核作業手冊(修訂版)。
- 四、行政院海岸巡防署(民 95)，主計月刊主計長信箱彙編(90 年 9 月至 95 年 4 月)。
- 五、國內出差旅費報支要點(行政院 96 年 1 月 19 日院授主忠字第 0960000401 號函修正)。
- 六、會計法(91 年 5 月 15 日總統華總一義字第 09100093860 號令修正)。
- 七、預算法(97 年 5 月 14 日總統華總一義字第 09700057101 號令修正)。

附註

註一

依 99 年度中央政府總預算編製作業手冊內用途別預算科目分類定義及計列標準表之定義，國內旅費係指凡處理經常一般公務或特定工作計畫於台澎金馬等地區所需之差旅費用(含現職人員因公出差旅費、兼職人員依規定支領旅費補助及參與公務活動之非現職人員有關旅費補助等)屬之。

註二

國內出差旅費報支要點條文如次：**(依中華民國 99 年 2 月 25 日行政院院授主忠字第 0990000995 號函修正)**

1. 中央政府各機關(以下簡稱各機關)員工，因公奉派出差報支旅費，依本要點辦理。調任視同出差，其旅費在新任機關報支。赴任人員由任職機關補助其交通費。

2. 旅費分為交通費、住宿費及膳雜費，按出差人員職務等級報支，其報支數額如附表一。薦任第九職等人員晉支年功俸者，按簡任級人員數額報支。約聘（僱）人員、技工、司機與工友，依其原定職等按第一項附表分等數額報支。
3. 各機關對公差之派遣，應視公務性質及事實需要詳加審核決定，如利用公文、電話、傳真或電子郵件等通訊工具可資處理者，不得派遣公差。出差人員之出差期間及行程，應視事實之需要，事先經機關核定，並儘量利用便捷之交通工具縮短行程；往返行程，以不超過一日為原則。
4. 出差事畢，應於十五日內依附表二檢具出差旅費報告表，連同有關書據，一併報請各機關審核。
5. 交通費包括行程中必須搭乘之飛機、汽車、火車、高鐵、捷運、輪船等費，均按實報支；領有優待票而仍需全價者，補給差價。但機關專備交通工具或領有免費票或搭乘便車者，不得報支。前項所稱汽車，係指公民營客運汽車。凡公民營汽車到達地區，除因急要公務者外，其搭乘計程車之費用，不得報支。如因業務需要，駕駛自用汽（機）車者，其交通費得按同路段公民營客運汽車最高等級之票價報支。但不得另行報支油料、過路（橋）、停車等費用；如發生事故，亦不得報支公款修理。
6. 凡陪同外賓出差者，其交通費按外賓所搭乘之交通工具按實報支，其住宿費得就所宿旅館之統一發票或收據，按實報支。
7. 調任人員之配偶及直系親屬隨往任所者，得按各該調任人員職務等級，報支交通費。
8. 赴任人員之配偶及直系親屬隨往任所者，得按各該赴任人員職務等級，補助其實際所需交通費三分之二。
9. 出差地點距離機關所在地六十公里以上，且有住宿事實者，得在附表一所列各該職務等級規定標準數額內，檢據核實列報住宿費，未能檢據者，按規定數額之二分之一列支；出差地點距離機關所在地未達六十公里，因業務需要，事前經機關核准，且有住宿事實者，始可報支住宿費。住宿於政府機關或公營事業機構提供之完全免費宿舍者，不得報支住宿費。
10. 出差如由旅行業代辦含住宿及交通之套裝行程，得在不超過住宿費加計交通費之規定數額內，以旅行業代收轉付收據報支；搭乘飛機、高鐵者，須另檢附票根。
11. 在同一地點出差超過一個月之住宿費，超過一個月未滿二個月部分，按規定數額八折報支；二個月以上部分，按規定數額七折報支。
12. 膳雜費依附表一所列各該職務等級規定數額列報。如供膳二餐以上者，不得報支膳費。但雜費得按每日膳雜費數額二分之一報支。
13. 旅費應按出差必經之順路計算之。但有特殊情形無法順路，並經機關核准者，所增加之費用得予報支。
14. 旅費自起程日起至差竣日止，除患病及因事故阻滯，具有確實證明按日計算外，其因私事請假者，不得報支。前項所稱患病，以突發之重病，經醫院證明必須住院治療，且不宜返回原駐地醫治者為限；在患病住院期間，得自住院之日起，按日報支膳雜費，最高報支十日。
15. 出差期中有免職或撤職時，依其已到達地點，按原定職務等級報支往返旅費；出差人員經法院判有刑責者，於其不能執行差務之日起，停止其旅費。

16. 各機關經常出差，或長期派駐在外人員之差旅費，應於本要點所定數額範圍內，另定報支規定，陳報各該主管機關核定後實施。

17. 各級地方政府機關及公營事業機構員工之出差，準用本要點之規定。

註三

依支出憑證處理要點之規定，支出憑證係為證明支付事實所取得之收據、統一發票或相關書據。另支出證明單係指因特殊原因無法取得收據，由經手人書明無法取得原因，據以請款之文件，故亦屬支出憑證之一。

註四

會計法第 102 條：

各機關會計人員審核原始憑證，發現有左列情形之一者，應拒絕簽署：

1. 未註明用途或案據者。
2. 依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者。
3. 應經招標、比價或議價程序始得舉辦之事項，而未經執行內部審核人員簽名或蓋章者。
4. 應經機關長官或事項之主管或主辦人員之簽名或蓋章，而未經其簽名或蓋章者。
5. 應經經手人、品質驗收人、數量驗收人及保管人簽名或蓋章而未經其簽名或蓋章者；或應附送品質或數量驗收之證明文件而未附送者。
6. 關係財物增減、保管、移轉之事項時，應經主辦經理事務人員簽名或蓋章，而未經其簽名或蓋章者。
7. 書據之數字或文字有塗改痕跡，而塗改處未經負責人員簽名或蓋章證明者。
8. 書據上表示金額或數量之文字、號碼不符者。
9. 第三款及第五款所舉辦之事項，其金額已達稽察限額之案件，未經依照法定稽察程序辦理者。
10. 其他與法令不符者。

前項第四款規定之人員，得由各機關依其業務規模，按金額訂定分層負責辦法辦理之。

註五

會計法第 99 條：

各機關主辦會計人員，對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正；不更正者，應拒絕之，並報告該機關主管長官。

前項不合法之行為，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議；如不接受時，應報告該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或主計機關。

不為前二項之異議及報告時，關於不合法行為之責任，主辦會計人員應連帶負之。

註六

99 年度中央及地方政府預算籌編原則第 4 點第 10 款明訂各機關印刷、刊物、油料、水電、會議、辦公器材、加班、委辦計畫、國內、外出差及國外教育訓練等一般經常性支出，應本緊縮及節能原則確實檢討編列。

註七

銓敘部民國 85 年 11 月 25 日八五台法二字第 1382952 號函略以，公差係由機關指派執行一定之任務，又公務員奉派參加同仁家屬之公祭，可否核給公差，宜由各機關本於權責自行核處。

註八

內部審核依性質分為：

1. 適正性審核：係審核預算執行數、決算數額有無錯誤、遺漏、重複或偽飾等情事，旨在達成財務報導可靠性。
2. 合規性審核：係審核財務收支有無違背預算或有關法令等不法不當收支，旨在增進相關法令之遵循。
3. 效能性審核：係審核各機關執行預算、推展施政計畫或業務計畫有無財務效能過低或未盡應盡之職責，旨在提升行政效能或營運績效。

(本文修正國防部主計局(民 98)發行主計季刊第 326 期第 1 頁至第 9 頁)