



# 審計機關強化審計資訊揭露以 提升公共課責之探討

審計機關獨立行使審計職權，秉持客觀之態度以專業進行行政機關預算執行之確認性審計工作，並透過審計資訊之揭露，使民衆了解政府預算執行情形及施政效能等，有效提升公共課責。

劉欣怡（審計部第四廳審計員）

## 壹、前言

政府資訊揭露之目的，旨在滿足政府與民間或政府各部門間，有關參與、溝通及協調之需求，透過資訊公開可進行政令宣導，亦可滿足人民知的權利，進而促進民主政治之健全發展。審計機關審計資訊之揭露為政府資訊揭露之一環，從 2011 年聯合國第 66 屆會議決議文件<sup>1</sup>中可知，審計機關之重要角色係促進公共管理之效率、課責、效益及透明度，

我國審計機關近年來為提升公共課責，持續強化政府審計資訊揭露之內涵，進行多項審計業務革新工作，包括提升審核報告之閱讀性及發行專案審計報告，並適時於審計部全球資訊網發布重要審計成果，近期更推出「審計部 APP」，提供民衆多元取得政府審計資訊之管道，以有效促進民衆了解行政機關之預算執行情形及施政效能。本文整理國際組織之實務及相關文獻，探討審計機關審計資訊揭露之價值與意義，

並介紹美國、英國及加拿大等國家審計機關審計資訊揭露之作法，以及我國審計機關近年來進行有關政府審計資訊揭露之業務革新成果，使讀者了解審計機關如何強化審計資訊之揭露以提升公共課責。

## 貳、審計機關審計資訊揭露之價值及意義

政府資訊公開制度為民主政治之基石，係人民參與公共政策、評估政府施政作為之

根本，透過政府資訊之提供，有助於民衆行使參政權，因此行政機關均依法（如政府資訊公開法）或主動公布其施政情形及結果，以協助民衆或其他政府機關了解其施政目標及成果。政府審計資訊揭露之目的，因審計機關之制度不同而有程度上之差異，各國政府審計機關類型可分為立法型、行政型、司法型及獨立型等4種，立法型審計機關隸屬於民意機關（國會），如美國及英國等；行政型審計機關隸屬於行政部門，如中國大陸；司法型審計機關隸屬於司法體系，如法國；獨立型審計機關則獨立於三權之外，如我國及日本等，據學者研究<sup>2</sup>，無論是何種型態之審計機關，均不影響其提升公共課責之角色及功能。我國審計機關獨立於行政機關之外，代表國會及社會大眾，對行政機關之預算執行情形及施政效能，進行定期及不定期之審計與考核，為政府公共課責體系中之一環<sup>3</sup>，因此政府審計資訊之揭露，旨在使民衆了解審計機關對政府行政機關之預算執

行情形及施政效能，所提出之審計成果及意見，進而提升公共課責，發揮審計價值。

為了解審計機關如何扮演其提升公共課責之角色及功能，以及如何透過審計資訊之揭露提升其審計價值，經整理國際最高審計機關（INTOSAI）<sup>4</sup>發布與提升公共課責相關之文獻，範圍涵括INTOSAI之專門委員會所發布之相關研究報告、最高審計機關國際準則（ISSAI）及優良實務等，說明如下：

### 一、公部門審計之基礎原則及最高審計機關之審計職能

INTOSAI於2012年發布ISSAI第100號「公部門審計之基礎原則（Fundamental Principles of Public Sector Auditing）」修正草案，提出公部門審計主要係提供獨立、客觀及可信賴之資訊予立法機關及監督機關等負責治理之單位及公眾，透過公部門審計之一般原則（包括：道德與獨立性、品質控制、查核團隊之管

理與技能、查核風險、重大性、專業懷疑及判斷、書面紀錄暨與被審核單位及利害關係人溝通等）以達成公部門審計之目的。其中與被審核單位及利害關係人溝通方面，我國審計機關依憲法及審計法規定，主要之利害關係人包括：被審核機關、立法院（民意機關）、監察院、司法機關及人民。

最高審計機關之法定職權可從INTOSAI專業準則委員會（INTOSAI's Professional Standards Committee, PSC）於2009至2010年間，蒐集包含法國在內之31個INTOSAI會員國，所歸納整理多數最高審計機關之審計任務觀之，係指依據法律授權，揭露負責公共財務管理及出資活動之公部門，或其他政府資助機構是否遵循法規要求，並以足夠及適切之證據表達結論，於以「資訊揭露規範」為標準之審計工作中，最高審計機關應關注公共財務管理者所揭露之資訊是否完整可靠，且多數國家之法規，要求最高審計機關應將其整體審計成果以年度報告書之



形式，向國會或總統提出報告，其內容之規定不盡相同，部分國家僅要求報告有關政府一般預算之確認情形，部分則要求針對特定議題提出審計成果<sup>5</sup>。以上顯示公部門審計之基本原則及審計機關之審計職能，係提供獨立、客觀及可信賴之資訊，以報告形式提供有關財務審計、績效審計及遵循審計之審計成果，協助利害關係人了解政府財務之運用情形及公部門之施政效能，以提升公共課責。

## 二、透明化及課責之原則暨優良實務

資訊透明化係課責機制能夠有效運作之主要動能，INTOSAI 發布 ISSAI 第 20 號及第 21 號<sup>6</sup> 有關「透明化及課責」，提及 9 大原則，其中第 6、7 點及第 8 點分別提及審計機關應以具經濟、效率及效能之方式管理，並確保遵循相關法規，及能向民衆公開報告；審計機關應向民衆報告政府施政執行之審計結果及結論；審計機關應透過媒體、網路和其

他公共媒介，即時廣泛地傳達審計執行情形和成果。依據上述原則及優良實務，審計機關應適時對外界說明其於法定職掌所執行審計工作之情形，並將重要政府審計資訊提供予利害關係人，特別是立法部門及行政部門，並建立追蹤被審核單位相關改善措施之執行情形等，藉由重要政府審計資訊之傳遞，引起各方之關切及注意<sup>7</sup>。

基上，政府資訊之透明化有助於公共課責之實踐，審計機關提供獨立、客觀及可信賴之政府審計資訊予利害關係人，有助於強化公共課責機制之運作，因此，審計機關審計資訊揭露之價值及意義在於：

(一) 由公眾來檢驗審計成果之準確性；(二) 對被審核單位產生輿論壓力，促進其改進工作；(三) 對其他單位發揮一定之影響力，以引導其規範之遵循與有效性。

## 參、先進國家審計機關審計資訊之揭露

美國、英國及加拿大等先

進國家最高審計機關之審計實務，向為我國參考比較之對象，整理美國、英國及加拿大等國家審計機關對於政府審計資訊揭露之作法如下：

美國聯邦審計署 (Government Accountability Office, GAO)<sup>8</sup> 於美國政府所扮演之角色，主要係以評估政府政策和施政計畫之運作成效等 4 種途徑，以支援美國國會之監督功能<sup>9</sup>。美國 GAO 例行性透過記者會或公開提供之資訊類型包括：一、報告 (reports)，又稱作藍皮書 (blue books)；二、證詞 (testimonies)，即出席國會作證；三、高風險清單 (High-Risk Series)，每 2 年針對浪費、舞弊及濫權等高風險領域所作之報告，並視情況不定期發行出版品，協助國會及行政機關有關處理政府計畫及營運等建議，並辨認長期發展趨勢及引起公眾關注失衡之財政問題等，平均一年發布超過 900 件個別獨立資訊。

英國國家審計署 (National Audit Office, NAO)<sup>10</sup> 之審計

職權係針對政府各部會及公共團體對公共資金之花費是否具經濟性及效率性進行查核，暨協助公共服務（Public Service）管理者提升其績效，每年約公布 60 份績效審計報告，並向國會進行報告。英國 NAO 將政府審計資訊區分為公民與服務、經濟、環境及國家議題等 4 大類，其下進一步區分為兒童與家庭、企業與產業、環境、能源與永續、國防等 24 個小分類，民眾可依議題屬性尋找相關審計成果或簡報資料。

加拿大審計長公署（Office of the Auditor General of Canada, OAG）<sup>11</sup> 隸屬於國會，負責審計聯邦政府之運作，並提供獨立之資訊、建議及有關聯邦政府運用公共資金之確信予國會。其主要任務及資訊揭露範圍，包括：一、進行立法審計（Legislative Auditing）：內容包括財務審計、特殊審查及績效審計。二、提供報告予國會：一年 2 次至國會進行績效審計之報告。三、參與國際活動：主要係與國際間最高審

計機關進行合作、交流。四、提出課責報告（Accountability Reports）：報告內容涵括（一）根據實務複核及內部稽核計畫（Practice Review and Internal Audit Plan）進行品質確信複核（Quality Assurance Reviews）；（二）每 3 年提出永續發展策略之規劃及績效報告（Planning and Performance Reports），藉以設定審計計畫及優先事項；（三）按季提供有關支出使用情形之財務報告（Quarterly Financial Reports）；（四）定期以顧客調查（Client Surveys）確信報告是否滿足使用者需求；（五）成員調查（Employee Survey），每 2 年調查一次，以評估成員們是否滿意 OAG 所提供之環境及達成目標之表現；（六）資訊之取得及隱私（Access to Information and Privacy），依據資訊取得法（the Access to Information Act）及隱私法（the Privacy Act）之規定，每年提出報告以評估政府之遵循情形。

綜上，美國 GAO 扮演之

角色係確保國會可取得當前（current）、精確（accurate）且完整（complete）之財務管理資料，制定行政部門使用之會計原則及準則，提供聯邦政府有關財政政策及程序之建議，並發布有關審計及評估施政計畫之準則；而英國 NAO 及加拿大 OAG 主要係針對政府整體運用公共資金之情形，提供審計報告及相關說明文件予國會；有關審計資訊之揭露方式，美國、加拿大及英國等最高審計機關均於其網站提供重要政府審計資訊及報告，並依年度別、主題別及機關別等方式供使用瀏覽，有助於民眾了解審計機關之審計成果及政府運作績效等情形。

## 肆、我國審計機關審計資訊之揭露

### 一、我國政府財務架構之課責機制

我國審計機關依憲法第 105 條規定，職司決算之審核，並提出審計報告於立法院，於政府財務架構中，扮演財務司

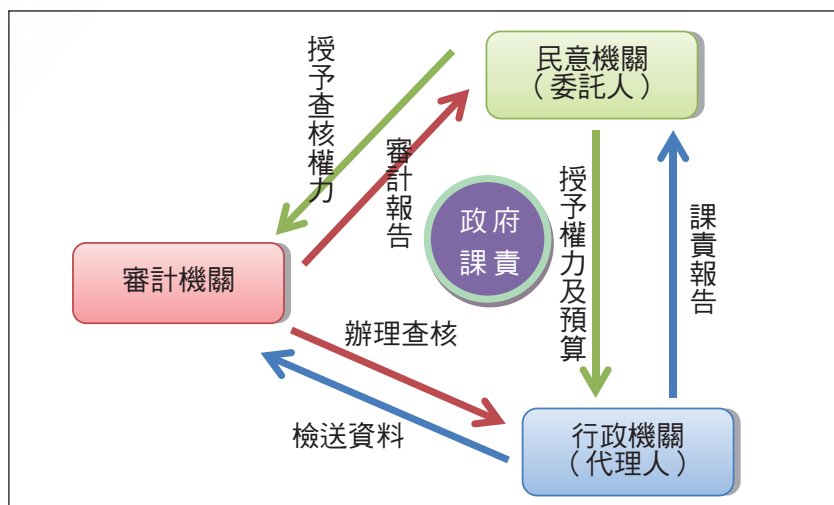
# 論述》會計 · 審核

法之角色，行政院負責預算案之編製與執行，屬財務行政，立法院為預算案之審議，係財務立法，預算執行結果之考核，則由監察院審計長司理，此為

我國政府財務之課責機制（圖 1）。以政府治理之觀點，審計機關之職能，主要係確認政府履行其財務與績效責任，課責機制之運作方式，係由立法

部門授予權力及預算給行政部門，行政部門須向立法部門提出公開透明之課責報告，此為行政部門對立法部門之授權所應進行說明之責，審計機關之角色，係負責查核該課責報告，對行政部門之資訊加以驗證，並向立法部門提出獨立、客觀之審計報告。

圖 1 政府財務課責機制



資料來源：中華民國 101 年度政府審計年報。

## 二、強化資訊揭露之內容及提供多元取得管道

審計成果之公開，係強化審計機關行使課責功能之重要措施，我國審計機關為擴大政府審計資訊揭露之內容，及強化資訊之即時性，以主動、積極之理念，落實政府財務資訊透明化，近年採取之具體措施，包括：

- (一) 擴大揭露審核（查核）報告之內容及範圍

我國審計機關依法於全球資訊網公開重要審核（查核）報告，包括：中央政府總決算及特別決算審核報告、半年結算查核報告及政府審計年報等，自民國（以下同）100 年度主動新增公

表 1 審計部全球資訊網已公開之政府審計報告統計表

發布年度 報告類型	單位：件數				
	98 年度 (含) 以前	99 年度	100 年度	101 年度	102 年度 (截至 7 月底止)
總決算及特別決算審核報告	58	9	9	14	12
半年結算查核報告	7	1	1	1	-
政府審計年報（報告書）	12	1	1	1	1
鄉鎮市財務之審核	-	-	18	14	1
財務審核結果年報	6	2	2	2	-

資料來源：整理自審計部全球資訊網，最後瀏覽日期 102 年 8 月 1 日。

註：鄉鎮市財務之審核係 100 年度新增之審計報告類型，101 年度件數較 100 年度減少係因部分縣市市政府合併改制為直轄市所致。

布臺北市、新北市、臺中市、臺南市及高雄市等 5 個直轄市及縣市地方決算審核結果年報，暨各鄉鎮市財務審核資訊等。截至 102 年 7 月底止，已公開之審核（查核）報告共計 173 件（上頁表 1）。

## （二）建置重要政府審計資訊專區

為使政府財務資訊透明化，督促被審核機關改進缺失，並增進人民對審計業務之了解、信任及監督，我國審計機關於 98 年 12 月制定「審計機關政府審計資訊發布作業方案」，發布之項目區分為 5 大類，包括：1. 監督預算執行；2. 陳報監察院案件；3. 審計機關建議意見；4. 審計機關統計資料；5. 其他重要審計案件。第 1 大類「監督預算執行」下再區分 3 類，分別為：(1) 中央政府總預算；(2) 中央政府特別預算；(3) 重大採購案件；第 2 大類「陳報監察院案件」下亦區分 3 類，分別為：(1) 未盡職責或效能過低；(2) 彈劾

或糾正案；(3) 被審核機關後續改善成效。截至 102 年 7 月底止，於審計部全球資訊網「重要政府審計資訊專區」已發布 396 則重要審計資訊（表 2）。

（三）發行專案審計報告單行本為落實 INTOSAI 之透明及

課責規範，經參考美國 GAO、英國 NAO 等績效審計報告格式，及相關國家最高審計機關同業覆核過程中所提出有關精進查核報告格式及內容之建議意見，我國審計機關於 100 年度起陸續編印與民生重大議題或公共建設相關之專案審計報

表 2 審計部全球資訊網重要政府審計資訊專區統計表

單位：件數

發布年度 政府審計資訊分類		99 年度	100 年度	101 年度	102 年度 (截至 7 月底止)
		整體案件數合計		65	81
監督預算執行	小計	41	48	36	14
	中央政府總預算	12	12	12	6
	中央政府特別預算	10	16	10	3
陳報監察院案件	重大採購案件	19	20	14	5
	小計	21	32	58	50
	未盡職責或效能過低	21	32	17	-
	彈劾或糾正案	-	-	18	22
審計機關建議意見	被審機關後續改善成效	-	-	23	28
	審計機關建議意見	-	-	38	51
	審計機關統計資料	1	1	1	1
其他重要審計案件		2	-	1	-

資料來源：整理自審計部全球資訊網重要政府資訊專區，最後瀏覽日期 102 年 8 月 1 日。  
註：「陳報監察院案件」中「彈劾或糾正案」及「被審機關後續改善成效」，暨「審計機關建議意見」係 101 年度新增之發布類別，故 99 及 100 年度無發布件數。

## 論述》會計 · 審核



告單行本，截至 102 年 7 月底止，已發行「我國污水下水道建設計畫執行情形」、「我國自來水建設計畫執行情形」、「全國疫苗管理情形」、「國內臨床護理人力配置情形」及「中央政府勞動派遣人力運用及法制推動情形」等 17 本專案審計報告（其中有 13 本係於 102 年度發布），展現對民衆生活產生正面影響之審計機關價值。

（四）將中央機關主管業務與人民生活或生命財產相關事項之審計結果揭露於總決算審核報告

我國審計機關爲促使民衆了解政府施政作爲，特別針對政府受理人民申訴、爭議、仲裁、保障等機制運作及案件分析，了解民衆之需求及民怨所在，進而發現制度規章不完備及執行偏差之處，將中央機關主管業務與人民生活或生命財產相關事項之審計結果揭露於中央政府總決算審核報告。另爲增加總決算審核報告之可閱讀性，自民國 98 年度中央政府

總決算審核報告起，逐漸增加各方建議意見及重要審核意見之呈現方式，以分析及統計圖表凸顯重點。

（五）編製審計部「績效報告」協助各界了解審計機關如何運用有限之審計資源發揮審計績效爲使各界了解審計機關如何運用有限之審計資源發揮審計價值，自 101 年度起編製審計部「績效報告」，內容包括：以量化財務效益方式衡量業務成果構面、以問卷調查被審核機關滿意度方式衡量顧客服務構面、以人力發展滿意度衡量人力發展構面，及以應用電腦輔助審計技術查核件數衡量內部

流程構面等 4 大構面，共計 13 項績效指標，彙整分析審計機關年度運作情形及審計績效成果，提升外界對審計機關之了解及課責。

（六）推出審計部 APP 以提供多元資訊服務管道

爲利行動通訊裝置使用者隨時、隨地、隨選獲取政府審計資訊，我國審計機關已建置 Google Android 及 Apple iOS 版本之行動化應用程式（APP），透過行動通訊裝置連線至 Google Play 或 Apple App Store，輸入「審計部」即可下載，或掃描 QR Code 進行下載（圖 2），此程式具有主動推播（push）功能，可將審計部最新審計資訊即時傳至使

圖 2 下載審計部 APP 之 QR Code



資料來源：審計部。

用者行動裝置，使用者亦可藉此將資訊分享至社群網站（如 Facebook、Twitter），內容包括：審計部最新消息、審計報告及法令等，以此多元資訊服務管道，便利民衆即時取得政府審計資訊。

## 伍、結語

審計機關獨立行使審計職權，秉持客觀之態度以專業進行行政機關預算執行之確認性審計工作，有助於促進政府公共管理之效率、效益、課責及透明化。我國審計機關為達到國際組織及先進國家對政府審計資訊揭露之要求及作法，近年來進行多項審計業務革新，確實執行課責及透明化，以審計部全球資訊網作為重要資訊宣導窗口，設計親和性之瀏覽介面及系統性之優化分類，並開發全方位檢索功能，提升資料搜尋速度及效能，更建置審計部 APP 及網站訂閱服務（RSS）等多元訊息提供管道，便利民衆即時取得重要政府審計資訊，以了解政府整體施政計畫預算執行情形等，有效提

升公共課責。

## 參考文獻與註釋

1. 參考自聯合國網站 <http://www.un.org/en/ga/66/resolutions.shtml>.
2. Sacer, I. M., Zager, L., & Sever, I., (2011). An Accountability of Supreme Audit Institutions in The European Union Countries. In: The 5th International Scientific Conference "Entrepreneurship and Macroeconomic Management: Reflections on the World in Turmoil".
3. 許哲源、郭大榮（2012），公部門治理與審計，政府審計季刊，32（2），49-50。
4. 隸屬於聯合國，為國際最高審計機關之代表，其角色係提倡最高審計機關以經濟性及效率性之方法，促使政府進行良善治理（Good Governance），強化透明度及確保課責。
5. 蔡修毓編譯（2012），最高審計機關之審計職能 - 系統性描繪 31 個國際最高審計組織成員之審計任務，主計月刊，第 680 期，44-50。
6. ISSAI 第 20 號及第 21 號之原文下載路徑：<http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-20->

[principles-of-transparency-and-accountability.html](http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-20-principles-of-transparency-and-accountability.html).

7. 巫孟庭、郭大榮譯（2009），國際政府審計準則－「透明與課責原則暨優良實務」，政府審計季刊，30（1），89-94。
8. 美國會計總署（General Accounting Office, GAO）設立於 1921 年，隸屬於國會，於 2004 年時更名為美國聯邦審計署（Government Accountability Office, GAO）。本段整理自美國 GAO 官方網站：<http://www.gao.gov/>，最後瀏覽日期為 2013 年 5 月 6 日。
9. 美國 GAO 支援國會之監督功能包括：一、評估政府政策和施政計畫之運作成效；二、檢視聯邦經費動支之效率、效能及適當性；三、調查涉及非法或不當之活動；四、發布相關法律性決定或諮詢意見等。
10. 1983 年英國國家審計法（National Audit Act）授權成立，並賦予審計長獨立行使職權。本段整理自英國 NAO 官方網站：<http://www.nao.org.uk/>，最後瀏覽日期為 2013 年 5 月 6 日。
11. 成立於 1878 年。本段整理自加拿大審計長公署官方網站（英語版）：[http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/admin\\_e\\_41.html](http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/admin_e_41.html)，最後瀏覽日期為 2013 年 5 月 6 日。❖