



政府審計之監督、洞察及前瞻 (下)

審計部為因應公共治理需求及順應國際審計發展，近年來除加強推動績效審計外，並積極推展審計制度及革新業務，精進審計技術，落實透明與課責機制，促進行政績效及民生福祉，展現以民為本之審計價值。本文續從查核面探討審計機關強化監督、洞察及前瞻功能之具體作為及成果，並研提建議，以持續強化審計功能，展現審計價值。

賴政國、王麗淑 (審計部教育農林審計處前審計官兼處長、審計員)

三、查核面

(一) 建構政府審計系統化流程圖，強化審計工作系統化思維

審計部為使審計人員於執行審計工作時具備系統化思維，提升審計工作品質，於 103 年建構政府審計系統化流程圖，將審計流程區分為審計目標、資訊蒐集、選案、規劃、調查、報告及追蹤等作業階段，並明列各階段工作主要內涵 (下頁圖 5)。另自 101 年起導入規劃

矩陣表 (下頁表 3)，於財務收支抽查及專案調查規劃階段，透過研析辨認關鍵問題、評量標準及資訊來源、查核範圍及方法 (包括資料可靠性)、查核限制及可能提出之監督、洞察與前瞻性查核意見等面向，詳為規劃查核議題，俾強化查核規劃品質。

(二) 擇選攸關民生及永續發展等議題辦理專案調查，積極拓展查核面向
聯合國於 2015 年 9 月召開「2015 永續發展高峰

會」通過「2030 永續發展議程」，其中永續發展目標 (Sustainable Development Goals, 下稱 SDGs) 之範疇包含環境、經濟及社會 3 大面向，關注議題包括：健康與福祉、教育品質、能源、經濟成長、性別平等、永續城市、責任消費與生產、氣候變遷、海洋生態等 17 項目標。INTOSAI 為因應聯合國通過上揭「2030 永續發展議程」，於 2016 年「阿布達比宣言」(The Abu Dhabi Declaration) 揭示最高審計

機關對 SDGs 做出有意義貢獻的 4 種方法，包括：

1. 評估政府對於 SDGs 進程之執行、監測及報告之準備情形，進而審核其運作情形及提供數據之可靠性。
2. 對特定 SDGs 面向之關鍵政府計畫進行績效審計，審核其經濟、效率及效能。
3. 適時評估及支持 SDG16 目標之落實（SDG16 涉及

具透明性、效率性及負責任之機構）。

4. 最高審計機關致力成為業務運作（包括審計及報告）具透明性及課責性之典範機關。

我國早於 86 年設置行政院國家永續發展委員會（下稱永續會），負責國家永續發展相關業務之決策，並交由相關部會執行。嗣為回應聯合國 SDGs，於 107 年 12 月 14 日通過臺灣永續發展目標，並於

108 年 7 月 1 日核定臺灣永續發展目標之指標完整內容，包括 18 項核心目標、143 項具體目標及 336 項對應指標。審計部鑑於永續發展已成為全球所面臨共同議題，為加強監督國家永續發展推動情形，經設置「審計部審核政府推動國家永續發展情形督導小組」，參考 INTOSAI 相關審計作業指引，及借鏡各國審計機關審計實務，擇選與永續發展有密切相關及輿論關注之議題，進行跨域專案查核，就所發現績效欠佳或制度規章等缺失，促請中央各主管機關研謀檢討改進，以善盡審計職責。近 5 年（103 至 107 年）計辦理專案調查 2,191 件，相關查核結果均於各級政府年度總決算審核報告揭露，並於中央政府總決算審核報告專章「政府推動國家永續發展情形之查核」表達¹。

（三）辦理專家諮詢及廣徵公民建言，推動公民參與審計

依據 ISSAI 12「最高審計機關之價值與效益」在於對民眾生活產生正面之影

圖 5 政府審計系統化流程圖



資料來源：審計部。

表 3 規劃矩陣表

研究問題	評量標準及資訊來源	查核範圍及方法	查核限制	可能提出之查核意見
查核團隊所欲回答之問題	查核團隊需要何種資訊來解決問題？及應至何處取得？	查核團隊如何回答問題	查核設計之限制，以及其對查核成果之影響	查核工作之預期成果

資料來源：審計部。

論述》會計 · 審核



響」第 12 項原則「透過學習及知識分享培養能力」所列規範，最高審計機關應致力與各界審計專業合作，以增進其專業能力。審計部鑑於審核領域涉及高度專業性，且多數政策方向攸關人民權益甚鉅，經依據審計法第 9 條諮詢其他機關、團體或專門技術人員之規定，於辦理重大查核案件，藉由專家諮詢會議、深度訪談專家或實地訪查第一線政策執行者方式，借重其專業知識或實務經驗之分享與建議，作為擬訂查核計畫、辦理查核過程及撰擬查核報告之參考，俾

增進查核面向之深度及廣度，提升洞察及前瞻審計意見之品質。近 5 年（103 至 107 年）計諮詢專家學者（含公民團體）247 案（表 4）。

聯合國 2013 年發布「最高審計機關公民參與實務」報告指出，公民參與可對政府發揮有效課責，進而提升公共治理之效率。審計部為強化公民參與政府審計工作之雙向溝通管道，於 106 年主動研議導入運用國家發展委員會「公共政策網路參與平臺」之「眾開講」專區，公開重大查核計畫之查核重點，廣徵公民對審計

議題之建言，瞭解多元利害關係人之關注焦點，協助完善查核面向。截至 107 年底止，計上傳及完成公開徵詢利害關係人意見或參與討論 58 案。

(四) 建立與被審核機關之溝通機制，強化良性互動

ISSAI 100「政府審計基本原則 (Fundamental Principles of Public Sector Auditing)」所規範之 8 項執行政府審計一般原則中，第 8 項「溝通」要求審計人員應於整個審計過程中建立有效溝通機制，使被審核機關知悉審計過程相關事項。審計部為增進與被審核機關之雙向溝通及良性互動，提升審計意見被參採落實之可能性，經參考 INTOSAI 政府審計準則相關規範、美國 GAO 一般性政策及程序手冊及其行政機關聯繫指引，於 106 年 8 月 7 日訂定（107 年 1 月 19 日修正）「審計機關辦理抽（調）查工作溝通作業指引」，具體建立審計機關辦理抽（調）查前、中、

表 4 103 至 107 年諮詢專家學者（含公民團體）案件數統計

單位：件

年度	項目	諮 詢 時 機			
		合計	規劃階段	執行階段	報導階段
合計		247	198	46	3
103		7	6	1	-
104		52	40	12	-
105		67	52	14	1
106		54	48	5	1
107		67	52	14	1

資料來源：整理自審計部 103 至 107 年度績效報告。

後與被審核機關溝通機制，各審計單位視實際需要，就整體性查核相關資訊或查核結果與被審核機關辦理跨單位集會溝通等事宜，藉以提升審核意見之品質，強化政府審計監督、洞察與前瞻功能。

（五）善用資訊科技技術，取具適切審計證據及研提洞察與前瞻審核意見

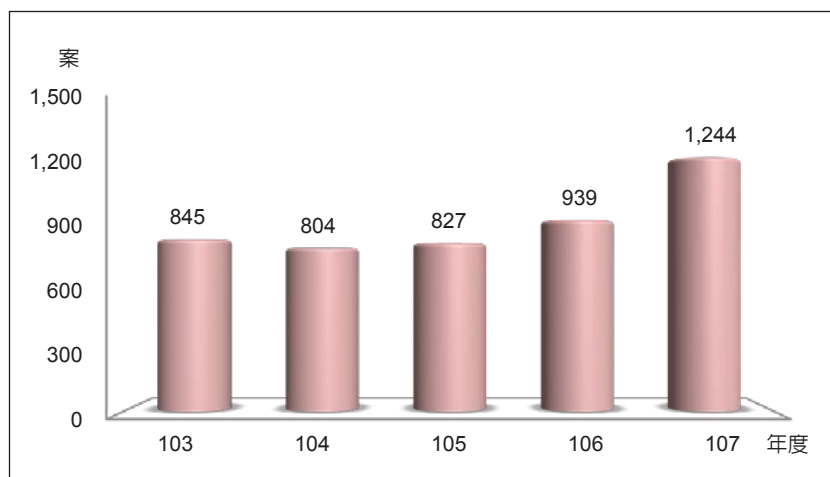
審計部為提升審計績效，擴展查核深度及廣度，業加強應用電腦輔助審計技術及工具，不斷研究新技術及應用領域，善用各權責機關建置之數據資料庫與資料分析機制，取具適切審計證據，強化所提審計意見之品質及深度。另一方面，也促請相關機關建立自主電腦稽核能力，建構完善內控機制，期使更進一步提升政府各項施政效能及效率。以 107 年為例，審計機關運用電腦輔助審計，在查核工具方面，使用 ACL 軟體 234 案（占 19%）、使用 EXCEL 軟體 580 案（占 47%）、

使用 GIS 軟體 290 案（占 23%）、使用 POWER BI 軟體 88 案（占 7%），使用其他軟體 52 案（占 4%）；在查核領域方面，查核收入面 434 案（占 35%）、查核支出面 173 案（占 14%）、查核管理面 637 案（占 51%）；另近 5 年之查核案件數，以 107 年辦理 1,244 案為最多，較以前年度呈現成長趨勢（圖 6）。

（六）強化大數據應用及開發「審計軟體機器人」，深化審計意見之品質及提升審計人員工作效率
審計部為因應大數據

（Big Data）及人工智慧（Artificial Intelligence, AI）時代之來臨，加強推動審計機關大數據分析及 AI 人工智慧之應用，整合相關人力、資源及設備，並促進跨域聯合審計，已於 107 年 10 月訂定「審計機關大數據分析應用推動方案」，並成立大數據分析審計應用推動小組，負責與大數據分析及 AI 人工智慧相關之政策制定與推動，每年由各審計單位提報應用統計、趨勢、預測及文字探勘等分析技術且具備形成洞察或前瞻審核意見之潛力，或分析資料具備大量或

圖 6 審計機關近 5 年應用電腦輔助軟體查核案件數趨勢圖



資料來源：整理自審計部 103 至 107 年政府審計年報。



跨機關資料庫等特性之查核項目，經推動小組審議通過後，列為年度重點查核，並協調人力、技術與訓練資源之調度。以 108 年為例，審計部及其所屬地方審計處室已擇定「促進原住民族就業服務相關計畫執行情形之查核」等 33 項查核議題。

另於 107 年 9 月著手規劃開發審計軟體機器人，由異常分析、警訊通知、知識題庫、語意推論、問答對話及流程自動化等軟體構成，提供「異常示警」、「知識詢問」及「流程自動化」等 3 項功能，透過類 AI 人工智慧隨時監看業務辦理情形，及回答審計人員詢問之問題，並運用機器人流程自動化 RPA (Robotic Process Automation) 之精神，重新檢視會計報告審核流程，將重複之人工作業改由機器人執行，以簡化流程及精簡人工作業，提升審計人員工作效率。審計機器人雛型系統業於 108 年 1 月開發完成開放使用。

肆、審計機關未來努力方向之建議

審計機關因應外在環境變化，追隨國際政府審計潮流，於法制面、治理面及查核面導入新思維及新作法，推動政府審計制度與業務革新，開展審計新面向。為持續強化政府審計功能，展現審計價值，茲研提審計機關未來努力方向之建議如次：

一、建請行政機關充實施政統計數據資料庫，俾透過長期趨勢分析與預測，研提洞察或前瞻性意見，增進審計績效

審計部致力於發揮洞察及前瞻功能，已運用 POWER BI、ACL、GIS 等電腦軟體，結合巨量資料分析，取得適切之審計證據，擴展查核之深度及廣度。惟在查核過程中，常遭遇部分被審核機關統計數據不完整或未辦理施政長期追蹤統計，致無適切證據可供評核政策成效。近年來，行政機關有感於巨量資料運用之重要

性，已逐漸重視資料之蒐集與建立，如國家教育研究院配合十二年國民基本教育課程綱要自 108 學年度起施行，規劃以 10 年時間執行「臺灣學生成就長期追蹤評量計畫」，建立國家級的學生能力成長資料庫²，以瞭解新課程綱要施行後之成效。鑑於重大政策須長期觀察始能深入評核其執行成效，預警性意見亦須透過分析過往趨勢，以預測未來可能面對之挑戰或風險。審計機關允宜建請行政機關充實施政統計數據資料庫，並針對重大政策進行長期追蹤，俾透過長期趨勢分析及預測，研提洞察或前瞻性意見，增進審計績效。

二、運用多元管道諮詢專家學者或邀請利害關係人透過眾開講平臺提供具參考價值之專業意見，協助審計人員辨識影響政策推動之關鍵因素及謀求解決之道，深化公民參與審計，提升審計意見價值

審計部為符合國際政府

審計趨勢，於審計議題查核規劃階段，透過諮詢專家學者及運用公共政策網路參與平臺等多種管道，積極推展公民參與審計。在推動過程中，不宜追求參與人數之提升，而應著重公民參與對審計工作之貢獻程度。如：審計人員運用「公共政策網路參與平臺」之「眾開講」與公民進行意見交流，因一般民衆對於查核議題未必具備專業知識，如僅由一般民衆表達贊成或反對審計機關所擬查核重點，而未能提供具體建言，恐導致此一公民參與機制流於形式。為深化公民參與審計之效益，審計機關允宜依據審計議題之類型，先行辨識具攸關性之利害關係人，適時向其宣導，於平臺提供專業意見及見解，透過雙方交流與溝通，協助審計人員辨識影響政策推動之關鍵因素或窒礙難行之處，共同研商解決之道，以提升審計意見價值。

三、高度專業性查核議題善用審計法第9條諮詢或委託辦理制度，借重專

業分析，考核施政效能及洞察潛在風險，提升審計意見品質

審計部為順應國際潮流，近年來已將審計工作由合規性審計，擴展至評核政府財務績效之效能性審計，兼具監督、洞察及前瞻功能。面對不同專業領域之查核，審計人員於規劃、查核或報告等階段，透過諮詢專家學者及公民團體之專業意見，作為擬訂查核計畫、調整查核策略及撰擬查核報告之參考，以提升審計意見之深度及廣度。審計人員雖透過多方諮詢汲取實務經驗，彌補專業知能之不足，惟仍有部分高度專業性查核議題，如：科技研發預算配置妥適性、國家型科技計畫研發成效等，因具高度專業性且科技發展日新月異，審計人員無法透過短期諮詢即透析政策執行成效。又審計法第9條規定，審計機關對於審計上涉及特殊技術及監視、鑑定等事項，得諮詢其他機關、團體或專門技術人員，或委託辦理，其結果仍由原委

託之審計機關決定之。審計機關允宜針對高度專業性查核議題，研議善用審計法第9條規定之諮詢或委託辦理制度，借重專業分析，考核施政效能及洞察潛在風險，研提更具建設性之洞察或前瞻意見，提升審計意見品質。

四、基於政府職能分工，參酌美國做法給予行政機關是否接受審計機關建議意見之選擇空間，並透過追蹤查核及資訊揭露，發揮公共課責功能

審計機關考核各機關績效，依審計法第69條第2項及第3項規定，提出提升效能或增進公共利益之建議意見，或發現有影響各機關施政或營（事）業效能之潛在風險事項，提出預警性意見於各該機關或有關機關，惟仍須由各該機關或有關機關聲復後，由審計機關予以決定。基於政府職能分工，政府施政係屬行政機關之權責，審計機關研提洞察或前瞻性審核意見予行政機關，可參酌美國做法，給予行政機

論述》會計·審核



關選擇接不接受審計意見之空間。倘行政機關選擇接受建議意見，並依承諾修正政策及執行，應明確區分行政責任由行政機關負責，審計機關仍將持續追蹤考核績效；倘行政機關選擇不接受建議意見，審計機關亦應持續追蹤考核績效及評核潛在風險事項之影響程度，並透過資訊揭露，發揮公共課責功能。

伍、結語

近年來國際政府審計發展潮流，審計機關已由傳統監督者之角色，擴展為兼具提供建議意見之諮詢顧問角色，審計部在林前審計長慶隆 12 年來的領導下，秉持創新核心價值，進行法制面、治理面及查核面等面向之革新，擴大審計查核面向，精進審計技術方法，成為支持踐行政府審計監督、洞察及前瞻功能之堅實後盾，並確實對人民生活產生實質而正面之影響，獲得社會肯定審計機關乃政府財務課責之獨立支柱及促進提升政府績效之推動者。

聯合國 2015 永續發展高峰會通過「轉型我們的世界－2030 永續發展議程」(Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development)，作為各國共同推動永續發展指引，其中永續發展目標 (SDGs) 是議程核心內容，範疇包含環境、經濟及社會 3 大面向，關注議題包括：健康與福祉、教育品質、能源、經濟成長、性別平等、永續城市、責任消費與生產、氣候變遷、海洋生態等 17 項目標，係全球追求永續發展之重要里程碑。我國永續會為落實國家永續發展，參據聯合國「2030 永續發展議程」所定之 17 項目標、169 項細項目標及 244 項指標，於 107 年 12 月 14 日通過臺灣永續發展目標，並於 108 年 7 月 1 日核定臺灣永續發展目標之指標完整內容，包括 18 項核心目標、143 項具體目標及 336 項對應指標。

永續發展範疇涵蓋政府治理多元面向，為賡續促進國家良善治理，審計機關允宜參照 INTOSAI「阿布達比宣言」揭

示對 SDGs 做出有意義貢獻的 4 種方法，擬訂長期查核策略，持續追蹤我國永續發展目標落實情形、政府部門個別計畫之推動執行成效、督導考核機制建立情形等，並就與 SDGs 攸關之議題，導入整個政府 (Whole of Government) 觀點，加強選案查核，賡續提出具監督、洞察及前瞻功能之審計意見，創造審計價值與效益。

註釋

1. 99 至 103 年度之審核報告，以專章揭露「環境保護審計執行情形與成果」，嗣衡酌國家永續發展議題涵蓋層面廣泛，自 104 年度起，專章名稱改為「政府推動國家永續發展情形之查核」，並擴展議題範圍至環保以外之社會、經濟等永續發展領域。
2. 國教院首度啓動新舊課綱學力調查 1.2 萬名學生受測，自由時報電子報，<https://news.ltn.com.tw/news/life/breakingnews/2861393> (107 年 7 月 31 日瀏覽)。❖