

編碼：NAORES-98-01

# 審計部委託研究

## 審計機關策略管理與績效評估機制

研究主持人：蘇彩足  
臺灣大學政治學系教授

協同主持人：方凱弘  
銘傳大學公共事務學系助理教授

研究助理：喻璿  
臺灣大學政治學系碩士生

執行單位：臺灣大學政治學系  
民國 98 年 11 月

# 目 錄

頁次

第一章 緒論-----	7
第一節 研究緣起與目的-----	7
第二節 研究方法-----	9
第二章 理論與文獻回顧-----	13
第一節 策略管理與績效評估之內涵-----	13
第二節 我國實施行政績效評估之經驗-----	24
第三節 平衡計分卡之意涵與應用-----	30
第三章 我國審計機關之組織運作與發展-----	40
第一節 審計機關之組織與人力-----	40
第二節 審計機關之功能與角色-----	45
第三節 審計機關之挑戰與發展-----	50
第四章 各國審計機關之績效評估機制-----	55
第一節 澳洲國家審計署之績效評估-----	55
第二節 英國國家審計署之績效評估-----	61
第三節 紐西蘭審計長公署之績效評估-----	65
第四節 加拿大審計長公署之績效評估-----	80
第五節 美國聯邦審計署之績效評估-----	91
第六節 比較與借鏡-----	105
第五章 審計部績效評估機制之建構與探討-----	124
第一節 問卷設計與調查方法-----	124
第二節 問卷結果與實證分析-----	128
第三節 背景變項之交叉分析-----	149
第四節 問卷結果與績效指標之選擇-----	169
第六章 結論-----	182
第一節 策略管理與績效評估體系之建立-----	182

第二節 相關政策建議-----	187
參考文獻-----	193

表目錄：

表 1-1：學者專家座談名單

表 2-1：施政績效評估推動方式

表 3-1：審計機關公務人員總人數與平均年齡

表 3-2：審計機關公務人員之學歷狀況與兼有專業證照人數

表 3-3：審計部陳報監察院案件數

表 4-1：澳洲國家審計署 2007-2008 綜合預算書計分卡

表 4-2：澳洲國家審計署 2007-2008 營運計畫計分卡

表 4-3：英國國家審計署關鍵績效指標

表 4-4：審計與確信服務績效之評估指標

表 4-5：國會服務中建議與協助績效之評估指標

表 4-6：國會服務中查帳功能績效之評估指標

表 4-7：績效審計績效之評估指標

表 4-8：查詢績效之評估指標

表 4-9：組織健康與能力之評估指標

表 4-10：加拿大審計長公署影響指標彙整表

表 4-11：加拿大審計長公署組織績效評估指標彙整表

表 4-12：永續發展的關鍵承諾與成果

表 4-13：加拿大審計長公署人事管理課責指標彙整表

表 4-14：機構整體之年度統計與目標值一覽表

表 4-15：GAO 績效衡量構面與衡量指標彙整表

表 4-16：顧客滿意指標彙整表

表 4-17：國會顧客指標彙整表

表 4-18：受查單位顧客指標彙整表

表 4-19：成果構面之產出指標

表 4-20：審計意見落實程度

表 4-21：審計效益指標

- 表 4-22：內部品保確認審計工作品質
- 表 4-23：外部審查確認審計方式的適切性
- 表 4-24：留任與離職傾向
- 表 4-25：人力素質與訓練
- 表 4-26：審計機關辦公環境
- 表 4-27：審計成本的控管
- 表 4-28：推動審計工作資源之分配
- 表 5-1：受訪者基本資料分析
- 表 5-2：各性別、年資與專業群組回覆問卷比較
- 表 5-3：審計機關使命調查分析
- 表 5-4：審計機關願景調查分析
- 表 5-5：審計機關策略目標調查分析
- 表 5-6：審計機關核心價值調查分析
- 表 5-7：審計機關實施绩效管理調查分析
- 表 5-8：業務成果構面指標調查分析
- 表 5-9：顧客服務構面指標調查分析
- 表 5-10：人力發展構面指標調查分析
- 表 5-11：內部流程構面指標調查分析
- 表 5-12：年齡、職等、兼任主管與否以及年資等背景變數相關性分析
- 表 5-13：不同背景變數受訪者是否具有顯著差異
- 表 5-14：不同性別變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整
- 表 5-15：不同性別變項於績效指標題項出現顯著分析彙整
- 表 5-16：不同年齡變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整
- 表 5-17：不同年齡變項於績效指標題項出現顯著分析彙整
- 表 5-18：不同職等變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整
- 表 5-19：不同職等變項於績效指標題項出現顯著分析彙整
- 表 5-20：兼任主管與否於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

表 5-21：兼任主管與否於績效指標題項出現顯著分析彙整

表 5-22：不同年資變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

表 5-23：不同年資變項於績效指標題項出現顯著分析彙整

表 5-24：業務成果之績效指標

表 5-25：顧客服務之績效指標

表 5-26：人力發展之指標

表 5-27：內部流程之績效指標

表 6-1：策略目標獲得支持之百分比

表 6-2：建議採行之績效指標

圖目錄：

圖 2-1：推動績效管理之步驟與績效管理價值體系對照圖

圖 2-2：平衡計分卡提供轉化策略為營運的架構

圖 2-3：平衡計分卡作為策略行動的架構

圖 2-4：政府組織之可能策略地圖

圖 3-1：審計機關公務人員之年齡分布(民國 97 年底)

圖 3-2：審計機關公務人員兼有專業證照人數

圖 3-3：最近五年監督預算數之比較

圖 3-4：審計機關專業成熟度模式

圖 4-1：澳洲國家審計署績效評估架構

圖 4-2：成果-產出架構

圖 4-3：紐西蘭審計長公署運作

圖 4-4：紐西蘭審計長公署策略、產出與成果架構圖

圖 4-5：紐西蘭審計長公署 2009-12 策略、產出與成果架構圖

圖 4-6：加拿大審計長公署成果

圖 4-7：GAO 之策略計畫架構

圖 4-8：美國聯邦審計署策略規劃之層級架構

圖 4-9：美國聯邦審計署績效評估架構

圖 5-1：策略目標認同度之平均數比較

圖 5-2：核心價值認同度之平均數

圖 5-3：對於績效評估各面向看法之平均數

圖 5-4：績效指標四大構面及其指標同意度比較圖

圖 5-5：業務成果構面指標同意度之平均數

圖 5-6：顧客服務構面指標同意度之平均數

圖 5-7：人力發展構面指標同意度之平均數

圖 5-8：內部流程構面指標同意度之平均數

圖 6-1：審計策略目標與績效指標連結圖

# 第一章 緒論

## 第一節 研究緣起與目的

### 壹、研究緣起

自從「新公共管理」理論於 1980 年代興起之後，各國政府改革的重心，除了藉由解除管制與引進市場競爭機制，來提升公共服務的品質之外，政府各部門也將內部管理的焦點，逐漸由輸入（input）與產出（output），移轉到對於成果（outcome）及成效（result）的關注上；績效管理和績效評估也就在這樣的背景下，再度受到政府的重視，蔚為國際潮流。而且值得注意的是，除了行政權轄下的政府機關組織積極推動績效管理之外，獨立於行政權之外的審計機關也紛紛受到這股潮流的影響，開始推動績效審計，嘗試建立審計機關本身的績效評估機制，例如美國、英國、紐西蘭、澳洲和加拿大等先進國家即為這一波試圖建構審計機關績效評估機制之代表。

不過，績效評估制度之建構知易行難，若無完整的規劃和配套措施，政府機關貿然推動績效評估的結果，可能產生形式大於實質意義的效果，徒勞無功。或許即是基於績效評估制度知易行難的考量，我國雖自民國 91 年度起，於中央行政部門積極推行績效評估制度，但其涵蓋範圍並未擴及地方政府和審計機關。

然而，我國審計機關職司中央及地方政府財務收支之審核，並定期考核公共支出之績效，對於各級政府施政績效之良窳，具有極大的影響力；因此，審計機關在考核其他機關行政績效之時，是否能夠以身作則，作好自己的績效管理，其實是個值得重視的議題。特別是在政府職能不斷擴增、日趨龐雜的二十一世紀，若要有效的提升我國行政部門執行業務之績效，職司外部監督的審計機關自不能置身於外；

它必須藉由績效管理，培育審計人員更強的專業能力，才能有效的協助行政部門在有限的預算資源限制下，將公共事務做得更好，為人民提供更有價值的服務。

有鑒於此，林慶隆審計長於民國 96 年 10 月於審計部主管座談會中，指示審計部同仁進行必要的審計制度改革，其中包括建構審計機關策略管理與績效評估機制一項。為落實此一政策指示，審計部旋於 97 年組成「審計機關策略管理專案研究小組」，指派人員進行研究工作，並辦理專案委託研究，希望藉由外部學者專家之專業學識，以客觀角度評估審計機關採行績效管理和績效評估之可行性，並協助規劃相關機制。特別是審計機關和一般行政機關之組織任務、業務屬性、人力資源和組織文化並不相同，我國中央行政部門雖已自 91 年度起推行行政績效評估制度，但二者未必能夠適用相同的策略管理及績效評估機制；加以目前我國行政部門所採行的行政績效評估機制仍有諸多缺失尚待改進，因此審計部若欲推行績效管理，自不能完全抄襲行政部門的作法，而須量身訂作一套合適的績效管理模式，才不會造成扞格不入的情形。本研究團隊即在上述背景下，自民國 98 年 4 月起，展開為期八個月的研究任務。

總之，審計部為了因應日益艱鉅的審計任務，擬借重策略管理和績效評估的公共管理理論，將其理念轉化成一套適合我國審計機關採行的績效管理機制，以積極發展審計人員之潛能，有效提高審計機關之績效，此即為本研究計畫之緣起與研究動機。

## 貳、研究目的

承上述之研究緣起與動機，本計畫之主要研究目的包括下列三項：

第一，梳理當前有關策略管理及績效評估之重要文獻，從中抽取

及歸納適宜應用於我國審計機關之理念原則，作為設計具體績效管理機制之理論基礎。

第二，蒐集分析澳洲、英國、紐西蘭、加拿大和美國等五個先進國家最高審計機關採行策略管理和績效評估之作法，從中學習，以取人之長，補己之短。

第三，研擬適合我國審計機關業務特性和組織文化之策略管理及績效評估機制，以為審計部推動績效管理之參考。

## 第二節 研究方法

誠如上節所言，審計機關績效評估機制之建構並非易事，為使相關機制之建構完整周延，具有高度之可行性，研究過程中必須運用嚴謹的研究方法，並廣納眾議，才能連結理論與實務，不失偏頗。因而本研究同時採用下列各項研究方法，以期達到集思廣益之效，包括：文獻分析、問卷調查、學者專家座談、以及深度訪談等。以下扼要說明各項研究方法之運用情形。

### 壹、文獻分析

本研究須以文獻分析法蒐集必要的背景資料和理論文獻，包括策略管理和績效評估之理論基礎、績效管理在公部門實施之成效、英美加紐澳等國最高審計機關推行績效管理之作法、以及我國審計機關運作之規範和實際運作情形等。其中由於各國策略管理和績效評估制度之規範十分龐雜，近年來又屢有修訂調整，因此若僅仰賴中外書籍和紙本期刊文獻，恐未能窺得全貌及緊握最新發展；故研究團隊特別注重網際網路與政府網站資料之搜尋，以期獲得嶄新、即時之文獻。

## 貳、學者專家座談

本研究團隊於 8 月 27 日下午於臺灣大學社會科學院舉辦了一場學者專家座談，邀請對於審計制度和績效管理作業有深厚素養的學者專家與會，就事先擬就之座談題綱進行意見交流及腦力激盪。座談題綱請見附錄 1-1，主要議題包括下列四項：

第一， 行政院自民國 91 年度起推動施政績效評估制度，其評估對象包括行政院所屬各部會。惟實施多年以來，雖有成效，但仍未臻預期。審計部此時是否有必要採行類似的績效評估制度？理由為何？

第二， 績效指標之擬定乃是績效評估成敗之關鍵。附件所擬審計部之績效指標(草案)是否妥適？應如何調整修訂？

第三， 審計部在建構及推動績效評估制度時，除了應制定合理之績效指標外，有何其他應注意事項？

第四， 其他有關提升審計部績效管理品質之政策建議。

當天應邀出席參與座談之人員共計 9 人，包括監察委員、會計學者、公共行政學者、政府機關之會計主管、以及立法院財政委員會主任秘書等人（名單請見表 1-1），其中兩位除了出席參與討論之外，並提供書面意見。另有兩位學者專家因事不克出席，改以書面方式提供意見。該場座談之會議紀錄請參見附錄 1-2，四份書面意見分別收錄於附錄 1-3、1-4、1-5 及 1-6。

表 1-1：學者專家座談名單

姓名	職稱
周陽山	監察委員
馬秀如	監察委員

施能傑	政大公行系教授兼系主任
鄧陽僖	立法院財政委員會主任秘書
吳安妮	政大會計系教授
蕭家旗	行政院主計處會計管理中心執行長
陳春榮	教育部會計長
古步鋼	行政院研考會管制考核處長
許碧蘭	銓敘部會計主任
* 劉順仁	臺灣大學會計學系教授
* 張信一	經濟部會計長

說明：標示\*者，係不克出席、改以書面意見提供建議之學者專家。

### 參、深度訪談

本研究運用深度訪談來蒐集資深審計人員之意見，希望透過與受訪者的交流討論，深入理解我國審計環境與審計文化之特殊性，並借重受訪者豐富的實務經驗，讓研究內容的延伸性更為深廣、研究發現更具可信度。深度訪談對象包括審計部業研會執行秘書郭大榮審計官、許哲源組長、曾石明審計官、桃園縣審計室劉玉珠課長、以及一位不具名之審計人員，訪談紀錄參見附錄1-7, 1-8, 1-9及1-10。

### 肆、問卷調查

問卷調查是本研究極其重要的一環，主要目的在於蒐集審計人員對於審計機關採行策略管理與績效評估之想法。原先研究團隊擬以具有五年以上年資之審計人員為調查對象，排除對於審計機關瞭解較不深入之資淺人員。然而在研究過程中，吾人發現年資五年以下之審計人員雖然審計經驗較淺，但是關心審計組織發展與績效管理之心意並未稍減，而且因其年資較短，被組織同化之程度亦相對較小，故其想法和價值觀可能更為多元，較無組織本位主義之盲點。因此，本研究

最後決定採取普查方式，將審計部、交通建設審計處、教育農林審計處、台北市和高雄市兩直轄市審計處、及各縣市審計室的所有審計人員（不含人事、會計、統計、政風、總務和秘書室之人員）都納入問卷發放之範圍。具言之，在審計部的協助下，本研究總計發出 699 份問卷，回收 635 份，其中有 2 份空白問卷，故有效問卷為 633 份，約為全體審計人員之九成。

在問卷設計上，則係依據績效管理理論與平衡計分卡之四大面向（業務成果、顧客服務、人力發展、業務流程）為基礎進行建構，建構過程中先以審計部「審計業務研究委員會」（以下簡稱業研會）草擬之績效指標為討論起點，再參酌英美加紐澳等先進國家審計機關之作法，並藉由座談、深度訪談與國內專家學者及委託單位多次交換意見之後，最終才修訂完成契合研究旨趣之問卷版本（參見附錄1-11）。本報告第五章將彙整及歸納問卷調查之發現，並藉由T檢定和ANOVA檢定，檢視不同的背景變數（如性別、年齡、教育程度、職等、兼任主管與否、年資、專業背景、服務單位、以及服務經歷等）對於問卷填答者之意見是否有顯著之影響。

## 第二章 理論與文獻回顧

為了思考我國審計機關策略管理及績效評估機制之內涵，本研究以下分別針對績效管理機制之內涵、公部門推動績效管理之經驗、以及平衡計分卡等相關文獻進行探討。

### 第一節 策略管理與績效評估之內涵

#### 壹、績效管理之意義

所謂的「策略管理」，就是目標導向或結果導向的管理(managing for results)，它與績效評估密不可分。簡單的說，就是一個組織藉由「策略規劃」來管理組織，以達成績效的過程。策略管理是否適宜，必將影響到組織的績效表現，因此吾人常將「策略管理」和「績效評估」二者合併，稱之為「績效管理」。

績效管理的起源，大致可以追溯自管理學大師 Peter Drucker 於 1960 年代提出目標管理 (MBO)，企業界受到「目標管理」的影響後，在 1970 年代即形成一波新的管理革命。「目標管理」重視個人對目標達成的承諾，將個人目標與組織目標做一連結，而績效衡量即成為實現承諾與否的最佳檢驗工具 (莊文忠，2008：62)。隨著「目標管理」日漸受到重視，績效管理與衡量也逐漸在目標管理運動中大行其道，成為普遍被政府和企業所採用的組織管理方式。

特別在新公共管理的思潮下，公部門組織被要求用更少的資源獲得更多的產出。各國政府在民眾對於公共服務需求高漲，但是卻苦於財政困難而無法擴張公部門支出的情況下，便試圖以建立一套合理有效的政府績效管理制度，提升公部門的效率與生產力，以求脫離預算赤字、與信任赤字的三重困境，而這也進一步使得績效管理成為當代政府追求的核心目標之一。

范祥偉與王崇斌（2000：159-161）認為組織績效，係指主體基於特定目的性的考量，利用不同的概念，從不同的面向切入，試圖去詮釋組織運作產出狀態的結果，在本質上，是一種「社會的建構」。透過這樣的角度理解，組織績效便不再是絕對值，無法單純地透過「效率」、「效能」、「公平」、「經濟」、「品質」、生產力、或「運作過程合理性」等概念的排列組合去界定一組「最佳」、並能「一體適用」的績效定義，組織績效的內涵也就可以理解為：由組織所處的環境與需求、以及組織利害關係人對於組織之期待等變數所建構出來的函數。據此，組織推動績效管理也必須由組織內成員凝聚組織之願景、策略與目標著手，必依據所界定出來的願景、策略與目標進行績效評估。

李長貴（1997：3）曾指出，績效管理本身就是如何執行策略，達成組織目標的管理過程。換句話說，績效管理的內涵包括了「策略管理」與「績效評估」，所謂的策略管理就是結果導向的管理(managing for results)，策略管理是否適宜，必將影響到組織的績效表現，而績效評估則是希望了解組織的策略成功轉化為行動並且獲得實際成果的程度，兩者關係密不可分。

## 貳、績效管理之步驟

一個完整的績效管理系統，范祥偉與王崇彬（2000：162-163）認為應該包含五項活動，分別為：(1) 目標設定；(2) 策略選擇；(3) 制度設計與安排；(4) 績效衡量；(5) 誘因提供。丘昌泰（2002：47）也指出，績效管理係對於公共服務或計畫目標進行設定與實現，並對實現結果進行系統性的評鑑過程，其過程中包含了三種功能性的活動，包括績效評估（performance evaluation）、績效衡量（performance measurement）與績效追蹤（performance monitoring）。郭昱瑩（2005：18-21；2009：32）則將其整理為七項步驟，包括：

(一) 建立願景 (vision): 願景是組織永續發展的重要關鍵，願景簡單來說即是五年、十年後組織希望變成的樣子。一個成功的願景必須要能夠說服組織內的每一個人願意為這個願景付出，並成為一種激勵人心的力量，藉此凝聚組織內的每一個人，共同為相同的目標奮鬥，以激發組織成長的動力，否則組織將會停滯不前而無法進步。

(二) 策略規劃 (strategic planning): 策略目標是一個能夠兼顧機關本身特性與外在環境變遷的目標；策略規畫通常則是指中、長程規畫，會先採用 SWOT 分析，替機關內部能力的優勢與劣勢以及機關外部環境的機會與威脅分析。政府機關面對內部優勢與外在環境的機會時，應積極開發利用；然面臨劣勢或威脅時，也應盡可能克服或設法加以轉換。

(三) 目標管理 (management by objectives): 當組織設立願景與策略後，則據此加以訂定目標，除依時間訂定長、中、短程目標外，並依組織體系而設立組織目標、單位目標、個人目標等，構成目標體系，讓個人、單位以及組織三者的目標得以相符且互相配合，以做為管理依據，此即為目標管理之意義。

(四) 績效標竿學習 (benchmark learning): 在組織設定目標的同時，組織也會嘗試找出績效卓越的廠商、公司或政府機關，將其行為準則或最終結果訂為標竿，讓組織全體得以學習其卓越的理由，以提高機關績效。

(五) 設定績效指標 (setting performance indicators): 績效指標一般來說可分成兩大類：量化績效指標與質化績效指標，量化指標通常指可以用統計數據加以表示的指標，如單位成本、產出比例；質化指標則往往涉及價值評斷的指標，常以主觀感受加以表示，如抱怨分析、滿意水準等。現行績效評估作業較重視量化績效指標，因量化指標較易衡量，而忽略質化指標的重要性，此種績效指標的運用方

式將使績效評估的本質無法全然發揮，難免使績效管理的功能多少受到質疑。

(六)績效評估與報告 (performance evaluation and report): 透過所設定的績效指標針對組織進行評估，以了解組織是否達成所設定的目標，並製作成報告，供組織內外利害關係人參考，並對組織進行課責。

(七) 獎酬制度 (reward system): 除了依據評估的結果對組織進行課責之外，也須配合獎酬制度的結合，激勵組織及其員工，使績效好者可以繼續維持，但是績效不佳者也可以謀求改善。

值得一提的是，以上這些步驟或活動必須彼此連貫，相互融合，才能提高組織管理的報酬率。此外也必須強調的是，進行績效管理時，領導人必須統合不同的觀點，從中建立組織願景和組織目標，將願景及目標融入組織結構和管理過程中；並藉由績效指標之衡量系統，督導願景和目標之實現。整個過程中，除了就組織現狀重新分配現有資源，以突顯各項業務及政策的先後順序、讓有限的資源發揮最大的效果之外，更須以中長程觀點，宏觀檢視組織未來發展的策略和潛能。

此外，由於各機關在任務、結構、人員與文化等方面呈現多元化的特徵，因此，政府執行績效管理時，績效管理系統必須與其他組織管理與人事體系相互協調，並輔以適時調整的彈性，才不會窒礙難行或產生其他副作用；也就是說，績效管理必須符合組織文化，才有成功的條件。而這也是吾人思考績效管理機制建構之相關建議時，不可不注意之處。

### 參、績效資訊之反饋

整理以上我國學者所提出之推動績效管理的步驟，大致可以歸納

為前段的策略管理階段、中段的目標管理階段以及後段的績效評估階段與誘因獎酬階段。在誘因獎酬的階段中，主要的工作是透過誘因或獎酬機制的建立，並配合組織正式之課責系統，共同激發組織成員發揮績效的意願與努力（范祥偉、王崇彬，2000：179；郭昱瑩，2005：21）。然而，績效管理雖然希望能夠透過正向的獎酬誘因制度激勵組織成員提升績效，但是不可避免地，在過程中仍必須利用績效評估過程中所獲得的績效資訊，針對績效不佳者進行課責。然而，課責的概念在實務上常常和懲處劃上了等號。

績效資訊的運用若僅聚焦於課責與獎懲，績效管理的推動便可能無法解決績效不佳的問題。李武育、易文生（2007：9）就指出，評估結果之處理，一般雖可運用在獎懲及績效預算兩方面，但是政策的成敗，外在影響客觀因素複雜，不僅計畫之產出至成果之間因果關係很難判定，且部分因素非屬政府可控制，因此若基於評估結果對於執行人員進行懲處，對無法達成績效之部會與以懲罰，往往遭受反彈及質疑，此外，對績效不佳者刪減其預算，並無助於績效不佳的問題，甚至對達成績效目標者增加預算，長久也可能反而使得預算資源的配置逐漸背離組織所設定之策略目標。

因此，針對績效資訊的使用，除了獎酬與課責之外，更重要的可能是透過績效資訊，找到組織運作上的問題並進行修正。在王信森（2006：27）針對企業績效管理系統之建置所提出的六個步驟中，最後兩個步驟分別為「績效分析與報告」以及「建立持續改進的管理機制」，換句話說，他認為當管理者取得組織績效的資訊後，應強調利用所獲得的績效資訊，找出組織績效不佳之問題或改善品質及流程的機會，最後並採取實際行動進行改革。

在學者（Gray & Smeltzer，1993；孫本初，2002）所提出之績效管理實施的程序中，除了「確立標準」與「衡量績效」等兩個步驟

之外，更值得注意的是「檢測績效是否符合標準」與「修正偏差」等兩個步驟的提出。其中，檢測績效是否符合標準主要是希望比較實際情況和應該達成情況兩者間的偏差程度；而修正偏差則是由管理者針對比較績效與標準後所發現的偏差，設法找到組織在運作上的問題並進行修正的程序。而這也就是說，不論是針對組織或個人，當績效評估的結果並沒有達成原先設定的目標時，並不代表就必須對於組織及其員工進行課責或懲處，在利用績效資訊時，可能更重要的是找出績效不彰的原因，並據以改善組織的績效。

由此可知，績效評估與組織的任務及目標是直接相關的，績效評估可用以瞭解組織目標達成與否，並作為日後修正或改進的依據（李允傑，2007：29）。換言之，績效管理所強調的是機關績效、組織績效或政府績效。當我們評比各機關的績效時，應該是要求各機關自己比自己，今年的績效是否比去年的績效好多了呢？如果不好，問題在那裡？應如何加以改進。各機關的業務性質不同，無法相互比較，因此，只有「現在的自己」挑戰「過去的自己」才是績效管理的精髓（丘昌泰，2002：54-55）。

歸納本小節對於績效管理的介紹，我們可以知道，績效管理是在以願景與使命所構成的核心價值下，依序透過策略管理、目標管理與績效管理追求組織績效的提升，在這樣的概念下，李允傑（2007：29）將公部門績效管理之價值體系整理為「願景、使命」、「執行的策略」、「目標及計畫」、「績效指標」與「行動與回饋」等五個層級，並透過我們前面介紹過之績效管理推動步驟加以落實。如圖 2-1 所式，五個層級中最上層的願景、使命層級主要在於確認組織的核心價值，也可以對應到我們前面績效管理七項步驟中第一項之「建立願景」；第二層的執行策略，也就是將願景使命具體會化為組織策略，亦即第二項步驟「策略規劃」；第三層的目標及計畫，是指將組織所設計出的策略目標轉化為具體的績效指標項目並設定目標，七項步驟中的「目標

管理」與「績效標竿學習」可以歸類到此階層；第四層之績效指標，是指將績效目標透過操作化的過程指標化，以實際衡量組織績效，上述七項步驟中的「設定績效指標」與「績效評估與報告」可以歸類到此階層；最後一個階層為行動與回饋，與七項步驟中的最後一項「獎酬制度」對應，但其內容不應僅是以績效指標為依據，針對組織或個人進行課責與獎懲，還應該積極地使用績效資訊，找出組織或個人績效良窳的原因，以維繫或改善績效表現。

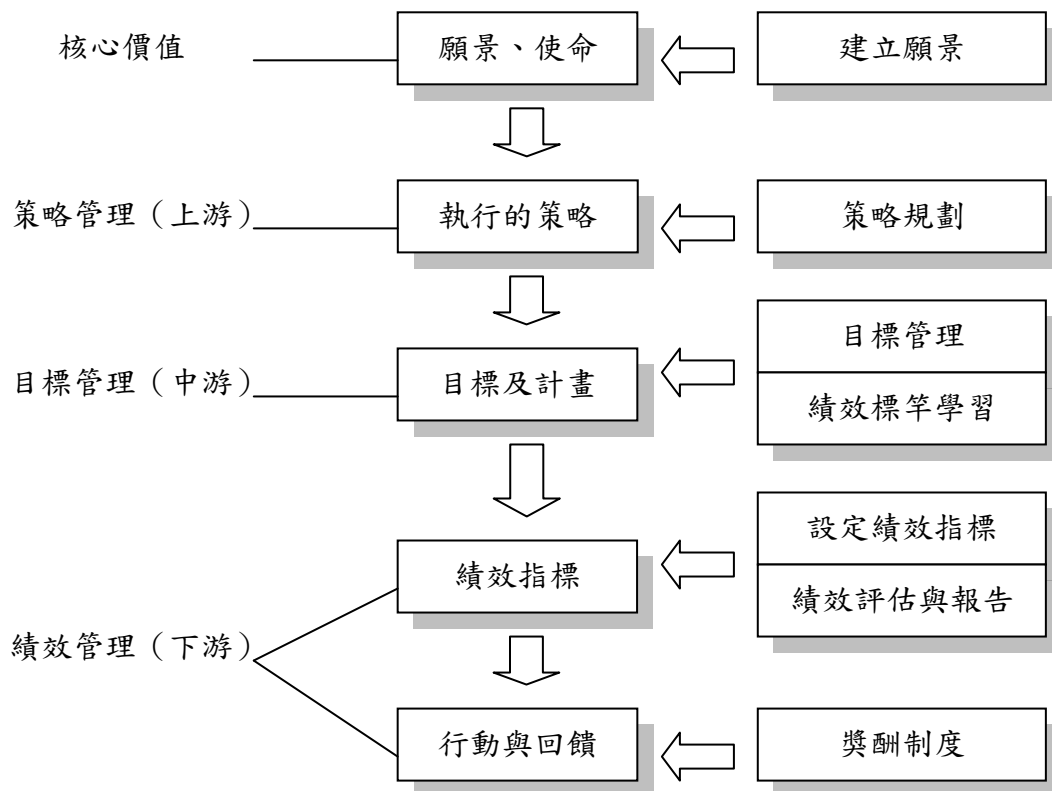


圖 2-1：推動績效管理之步驟與績效管理價值體系對照圖

資料來源：修改自李允傑 2007：29

#### 肆、績效指標之建構

根據圖 2-1 所示，在組織推動績效管理的過程中，績效指標的建

立是極為關鍵的一環。許多學者專家都建議從事績效評估時，要使用量化指標。這個建議背後的邏輯是：「組織從事績效評估時，若使用量化指標，會有客觀評量結果，有了客觀評量結果，就具公信力，有了公信力，員工心悅誠服地接受評量結果，績效評估的策略、行政及發展功能才得以落實。」然而，政府之公共服務許多都難以量化指標呈現，也因此衡量政府績效的過程中，也必須設法發展出可以測量政府質化績效的績效評估指標（林文燦，2008：34-35）。

黃一峰（2003：35）從績效管理途徑的變化，省思量化或質化指標的採用。他指出，由於績效管理可以分為三個不同的重點途徑，因此績效指標的建構，也就隨著績效管理途徑的不同而變化。首先，傳統的績效管理途徑強調的是「事」的績效評估，屬於「效率」的觀點，績效指標以量化做為基礎。其次在修正傳統的績效管理途徑後，「人」的因素逐漸被突顯，績效管理也轉變成屬於「效能」的觀點，績效衡量指標則改以質化為基礎。現今績效管理則是以「整合的績效管理途徑」為主流，又被稱為「策略績效管理」（Strategic Performance Management），在此途徑下「事」與「人」的重要性同時被強調，指標建構對量化與質化的指標建構一樣重視，將組織、部門、個人的業務及目標藉由此種管理方式連結，讓組織目標得以落實至組織整體。

績效指標設計與衡量所面臨的第一個問題即是：如何將組織的方案或活動轉換成可衡量的指標？亦即管理者必須釐清並確認為什麼這些績效指標的衡量對組織是十分重要的，並對此提出具體說明和明確解釋（莊文忠，2008：77）。由於策略管理為績效管理關鍵的一環，也因此，如何在組織的策略、活動與評估指標間建立緊密的連結，亦為績效管理成敗的關鍵之一。也因此，在建立績效指標之前，管理者必須仔細地思考哪些組織的活動或業務對於組織之策略目標是有貢獻的？要如何衡量這些活動或業務才能真正反映組織在追求策略目標上的績效？

此外，績效評估指標體系的建立，還必須考慮到許多因素，包括量化與質化的測量方式、財務性指標與非財務性指標的比例、基層與高層的區隔、投入指標與結果指標的比重、個人績效與組織績效的辨別等。由於單一指標或單一構面並無法得到組織績效表現的全貌，因此除了確認績效指標與組織策略目標的連結之外，在建構績效指標時，也必須思考多元化的指標體系，以改善績效指標與組織績效本身關係薄弱的問題（莊文忠，2008：70；林文燦，2008：37）。

然而，即使我們能夠確認所應該衡量的組織活動或業務，仍無法保證就能夠建構出理想的績效指標。當績效管理進入績效衡量的階段，理論上，客觀績效指標的採用與中立的績效成果詮釋似乎是理所當然的而且必要的，因為若是對於績效指標的選擇看法不一、或是對於績效成果的詮釋因人而異，則績效衡量的實際意義便顯得沒有意義。然而在實務上，績效衡量客觀中立的理想化目標，如果有可能達成的話，也是非常困難的。

林文燦（2008：37-38）即指出建立客觀且具有公信力績效評估機制的困難，並建議透過：（1）有一套完整的比賽規則；（2）一套嚴謹的評分機制；以及（3）公正的評核委員會等三項要件，建立趨向「客觀事實」的制度設計。但是，在公部門環境中，任何制度的建立與委員會委員的遴選，都很少能夠讓所有的利害關係人認同，也很難不受握有最後決策權者主觀判斷的影響。

此外，莊文忠（2008：84-86）也列舉了在建構或使用績效指標時所可能出現的六項問題，值得我們注意：

第一，指標的次佳化效應：有些組織在設計績效衡量指標時，係基於便利為考量，以組織現有資料作為選擇指標的基礎，或是以特定對象當做調查標的，而不是以指標或對象對達成組織使命或目標的重要性為考量，導致指標衡量的結果無法真正反應組織的績效，成為例

行性公事。

第二，少數指標的月暈效應：績效指標在組織層層呈閱時，愈高層的管理者所看到的指標數據愈少，或者傾向只固定檢視數個指標，對組織的表現缺乏整體的圖像，可能產生以偏概全的現象。

第三，拋棄穩定指標效應：組織有可能將穩定度高、敏感度低的指標捨去，也可能因此將失去某些重要的資訊；反過來說，組織也可能高估某些績效指標的重要性而持續沿用，反而會使組織無法隨環境的變動而進行必要的調整。

第四，指標學習效應：指標可能在使用一段時間後，由於衡量對象相互學習的效果，將造成變異程度縮小而失去區辨的效果，而必須尋找另外合適的指標。

第五，選擇比較對象的效應：即使組織使用相同的績效衡量指標，但由於各個組織的立足點不同，也可能使得組之間相互比較的結果失真，失去意義。

第六，不當應用的效應：任何績效指標都有其衡量組織績效上的限制，單一指標也無法提供組織績效表現的全貌，也因此，在績效衡量結果的應用與詮釋上，就必須避免擴大解釋，並尋求其他的指標或訊息以拼湊組織績效的全貌。

## 伍、公部門之績效管理

上文提及，策略管理和績效評估機制早在 1960 年代 Peter Drucker 的倡導下，即迅速發展，成為企業界不可或缺的組織管理工具。不過，其於政府部門的應用，則發展較為保守緩慢，主要是在 1980 年代新公共管理學派「企業型政府」(entrepreneurial government) 的主張下，才獲得較大的支持與動力 -- 近二、三十年來，各國公部門日益重視策略管理和績效評估對於組織效能的影響，

紛紛施行平衡計分卡或其他類似的績效管理工具。

然而，私部門的管理技術是否能夠成功的移植到公部門組織當中，長久以來一直是公共行政領域中爭議不休的課題。一般而言，公部門因具有下列特質，欲將私部門之績效評估機制運用至公部門時，難免容易發生扞格不入的情形（林嘉誠，2004：4-5）：

- （一）公部門以追求公共利益為導向，不以利潤為重。
- （二）公部門處事較重行政程序，且須符合公平正義原則。
- （三）公部門易受政治因素和外在環境變動之影響，包括來自民意代表、輿論、利益團體及服務對象之壓力。
- （四）公部門之績效在短期內較不易顯現。
- （五）公部門之策略目標較難具體量化。
- （六）公部門以服務為導向，其績效衡量較易受到外界主觀態度之影響。
- （七）公部門在人事處理上，須顧及法令、倫理、公平等問題，且在人事任用上自主權較低。
- （八）公部門靈活性較低，較難快速的引導組織變遷及發展。

歸納以上特性，我們可以知道，對於企業部門而言，由於經營目標單純，顧客對象和競爭對手都比較容易確認，因此，管理者很容易由上述界定掌握績效管理的意涵，但是對於政府組織而言，績效管理的意涵則顯得複雜些，因為在民主政治體制中，政府績效管理的意涵至少需要滿足四類行動者的需求，包括民選行政首長、民意代表、公共管理者以及一般執行政策的文官。由於各類行動者對於「政府績效」的認知不同，也讓公部門推動績效管理，必須先設法整合多元認知間的差異（孫本初，2002：39；林文燦，2008：6）。

此外，相較於私部門，公部門在推動績效管理的時候，也面對了目標的陳義過高以及績效難以界定的問題(林文燦，2008：6)。首先，由於公部門所追求之目標，許多是像「健康照護」、「照顧弱勢」等目標，不一定能夠完整、聚焦而具體地轉化為可以衡量的具體作為；此外，由於政府組織肩負「社會性」、「公共性」、「政治性」與「經濟性」等功能，因此便無法單純以成本或利潤來衡量政府的績效。而這些也都使得公部門組織在推動績效管理時，將比私部門組織遭遇到更多、更複雜的困難。

為求在公部門成功推動與落實績效管理，郭昱瑩(2009：45)指出，公共管理者在推動績效管理的過程中，必須強化績效管理推行的動機，也就是必須由「心」做起，形塑績效文化之承諾與認同。至於如何將績效管理落實為組織文化，郭昱瑩(2005：27)提出以下四點方式：第一，領導者必須重視且執行績效管理；第二，組織成員必須接受改革，並且有意願去改變他們的思考與行為方式，願意將「執行」績效管理是圍組織重要價值並賦予承諾；第三，藉由組織執行文化的型塑，讓績效管理變為組織文化；最後，必須由「心」做起，將組織執行績效視為組織的核心價值。

## 第二節 我國實施行政績效評估之經驗

策略管理和績效評估理論應用於公部門的案例的研究不在少數，不過這些文獻所關注的皆是行政部門採行績效管理的情形，如孫本初(2000)、黃朝盟(2000、2005)、丘昌泰(2002)、蘇彩足與孫煒(2002)、李武育與易文生(2007)等，其所研究對象以我國的「施政績效評估」和成為各國政府模倣標的美國「政府績效及成果法(Government Performance and Results Act; 簡稱 GPRA)」為主。

基本上，我國的「施政績效評估」理念及作法亦源自於美國的GPRA，本節接下來簡單介紹我國施政績效評估機制的推動經驗，探討在公部門組織中推動績效管理所必須注意的議題，以作為審計部施行績效管理之參考。

行政院自 91 年度起全面採行的施政績效評估制度，其主要構想如下（蘇彩足、孫煒，2002）：

（一）評估對象：行政院所屬各部、會、處、局、署、院、省政府及省諮議會（不含各機關所屬國營事業機構）。

（二）評估層次：分為「策略績效目標」及「年度績效目標」之評估。所謂「策略績效目標」，係指各機關依據組織、功能、職掌及業務推展之需求，提出以四年為期之中程施政目標；「年度績效目標」則為各機關為達成策略績效目標，每年度應訂定之具體性目標。

（三）評估原則：以成果導向為原則，故各機關擬定之策略績效目標及年度績效目標，應具備代表性（可涵蓋機關重點業務推動成果）、客觀性（可依客觀方式加以評估）、量化性（可具體衡量）。如因業務特性以致績效目標內容無法具備前項特性者，應敘明理由並提出其他適當目標。

（四）評估面向：績效指標衡量之面向包括業務、人力及經費三項，業務面為各機關依組織及業務特性所定之執行目標，人力面向為人力精簡目標，經費面向為各機關經常經費（不含依法必需支應的經常費用）節約目標。

（五）推動策略：與中程計畫作業相結合。各機關策略績效目標及年度績效目標，應分別列入該機關中程施政計畫及年度施政計畫。

表 2-1 記述施政績效評估推動方式，並摘要「行政院所屬各機關施政績效評估要點」與「行政院所屬各機關施政績效評估作業手冊」

中之重要規定如下（蘇彩足、孫煒，2002）：

第一，各機關應訂定衡量指標，以評估策略績效目標及年度績效目標。衡量指標分為「共同性指標」及「個別性指標」。衡量指標之訂定，應包括具體評估方式及衡量標準。

第二，各機關應由首長召集內部單位與所屬機關成立任務編組，採目標管理及全員參與方式，規劃機關整體發展願景後，據以訂定策略績效目標及年度績效目標。

第三，各機關應依據年度績效目標及衡量指標檢討執行績效，並撰擬年度績效報告。檢討評核作業得邀集學者專家參與，或委請民間團體進行客觀評量，並可採書面審查或佐以實地查證。

第四，各機關應在次年三月十五日前，將年度績效報告提送行政院研考會辦理評核。年度績效報告之內容必須包含下列事項：（一）年度績效目標及衡量指標。（二）年度績效目標達成情形。（三）原訂目標未達成之原因及改進措施。（四）整體執行績效。

第五，行政院研考會應將對各機關所提年度績效報告，併同評核意見，於次年四月底前陳報行政院。行政院研考會得邀集有關機關、學者與專家，參與評核作業。

第六，各機關年度績效報告及行政院研考會評核意見陳報核定後，除應保密者外，應予以公開。

第七，各機關應依年度績效目標達成情形及行政院核定之評核意見，對其所屬機關(單位)及相關人員辦理獎懲。

總之，各部會組織每年須提報年度施政計畫及年度績效報告，作為行政院衡量各機關施政績效良窳與獎勵的客觀準據，有效結合策略管理與績效管理，以提高各部會之施政效能。

表 2-1：施政績效評估推動方式

階段	主要標的	工作項目
一	研擬施政計畫 訂定績效目標	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 目標管理與全員參與。</li> <li>2. 成立任務編組。</li> <li>3. 確立目標。</li> <li>4. 認同目標。</li> </ol>
二	訂立衡量指標	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 每項績效目標選擇妥適可行的衡量指標。</li> <li>2. 確立各項衡量指標的評估方式及衡量標準。</li> <li>3. 採行適合的評估體制。</li> </ol>
三	提報施政計畫	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 配合行政院所屬各機關中程、年度施政計畫編審注意事項辦理。</li> <li>2. 依據審核結果修正計畫。</li> </ol>
四	全面執行	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 溝通研發績效指標執行方法。</li> <li>2. 訂定各項執行方案。</li> <li>3. 追蹤及掌控指標執行過程及成效。</li> </ol>
五	檢討執行績效	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 以原定之衡量指標、具體評估方式及衡量指標逐項分析評核。</li> <li>2. 邀請專家學者參與，或委請民間團體進行客觀評量。</li> <li>3. 調查顧客滿意度。</li> <li>4. 書面審查或實地訪查。</li> </ol>

此一行政績效評估機制，實施以來，已曾針對評估方式及績效報告格式等，進行微調修正，但其精神和原則並無改變。整體而言，李

武育、易文生（2007：4-7）認為我國的行政績效評估制度在策略規劃、績效衡量與績效評估等階段，分別具有下述特徵：

（一）策略規劃階段：行政院各機關在此階段，訂定為期四年之中程施政目標，並依據此願景分別在「業務」、「人力」與「經費」三個策略績效目標下訂定衡量指標。此外，因應全球化之趨勢，各機關也得依據國際競爭力研究機構所發布世界競爭力報告之各類評比指標，選擇與其組織任務及業務性質相關項目，採納列為績效衡量指標。

（二）績效衡量階段：在此階段主要的特色分別為建置施政計畫管理網路化之共同平台、以提高管考效率；強調成本、結果導向及顧客導向的觀念；以及於 2006 年針對功能不一的機關，增加「電子化政府」、「促進民間參與公共建設」等核心制度之評比。

（三）績效評估階段：在績效評估的階段，主要的特色包括在 2006 年將績效評估改以綠、黃、紅及白等四個顏色燈號顯示評估結果，取代原本以分數呈現的評估結果；將績效舉證的責任由評估機關移轉到各受評機關；要求受評機關將績效資訊上網公告，公開接受社會大眾的檢視；以及要求各機關應依自行訂定之獎懲規定，參酌評估結果辦理獎懲。

根據以上的討論檢視我國中央政府所推動之行政績效管理，就策略與目標管理而言，我國政府是以四年為期勾勒出政府的中程施政目標，並據此擬定年度施政計畫與目標。然而，李武育、易文生（2007：7-8）便指出我國政府在實際推動的過程中，曾發生「衡量指標未涵蓋所有重要業務項目」、「衡量指標與策略績效目標連結性不足」以及「目標值訂定偏低」等問題，其中特別是公部門組織因應民眾需求提供公共服務，許多核心業務皆為例行性業務，但是這些例行性的業務卻不一定是機關首長所界定與重視的重要業務。如果將這些業務列入衡量指標，便可能出現重要業務之績效無法突顯或指標涵蓋範圍太廣

而看不出績效所在；但是反過來看，若將這些業務排除於衡量指標中，卻又可能會使得機關不重視這些業務的推動，而使得民眾享受不到應有的服務水準。

就績效評估的角度來看，李武育、易文生（2007：8-10）指出我國政府在實務上遇到「過程取代成果產出」、「成果衡量不一或衡量成本過高」、「衡量指標量化的問題」、「評估者與受評者間資訊之不對稱」、「結合國際競爭力評估指標之困難」以及「評估結果處理之困難」等問題，而這其中除了反應了公部門組織績效成果在衡量上的困難與成本、以及各機關在面對績效評估時所可能出現之隱惡揚善與反彈情緒之外，也注意到了績效評估結果在使用上的困境，而可能使得政府花費了龐大資源，卻無法實質提升政府施政的績效。

最後，我國政府所推動之績效管理，要求各機關在績效衡量指標的選擇上，必須納入國際競爭力研究機構所發布世界競爭力報告之各類評比指標，為該類指標是所關注者為國家層次之長期持續經濟成長力或國家總體經濟表現，因此除了要用來衡量個別部會之施政績效有其困難之外（李武育、易文生，2007：9），我們可能必須更深入地思考，若強調將該類以國家經濟發展為關注焦點的指標納入績效衡量，是否即隱含了將經濟發展視為政府所應追求之首要目標的想法？在經濟發展以外政府是否應追求其他的目標？甚至是某些在追求過程中可能必須以經濟發展為代價的目標？

總之，當政府投入策略規劃與績效評估時，應該極力避免出現成本大於效益的本末倒置現象，亦即將公部門人力耗費在反覆、大量的計畫與評估工作，甚至只是耗費在進行計畫與評估工作時所必須的溝通與文書往返作業中，反而影響了政府在公共服務提供上的效能。此是未來我國行政部門和審計部在推動績效管理時所須注意之事項。

### 第三節 平衡計分卡之意涵與應用

除了依據美國「政府績效及成果法」精神所建構的績效評估制度之外，平衡計分卡是另一項流行的績效管理工具，不只在企業部門實施，也廣受政府部門與非營利組織的青睞，針對我國政府部門實施平衡計分卡之評估研究甚多，如於嘉玲（2001）、李興楨（2003）、吳安妮（2004）、卓文乾（2004）等。下文敘述平衡計分卡之內涵和應用。

#### 壹、平衡計分卡之意涵

平衡計分卡是由 Kaplan 與 Norton 於 1992 年於哈佛商業評論發表文章，並且陸續出版一系列的相關書籍介紹，為一套協助組織落實使命與策略的管理工具，包含四大構面：財務構面、顧客構面、內部流程構面、學習與成長構面；它企圖由四個不同的角度為管理者解答四個問題（Kaplan 與 Norton，1992；高翠霜譯，2000：136-144）：

第一、顧客角度：希望回答問題「顧客是如何看待我們的？」顧客關心的重點可以分為四類，包括時間、品質、產品表現與服務、以及成本，透過將以上四個顧客關心的重點建構績效評估指標，讓公司可以從顧客的角度來看自己的績效表現。

第二、內部角度：希望回答問題「我們必須在什麼領域中有傑出的專長？」優良的顧客績效，來自整個組織內部的流程、決策及行動，而組織內部業務指標的建構，也必須從對顧客滿意度影響最大的業務流程著手，使經理人能夠專注於那些能讓他們滿足顧客需要、重要的內部營運作業。

第三、創新及學習角度：希望回答問題「我們能夠不斷改善及創造價值嗎？」面對激烈的全球競爭環境，公司創新、改善及學習的能力與公司的價值直接相關。

第四、財務角度：希望回答問題「我們在股東眼中的表現如何？」

財務性績效指標可顯示出公司策略的制定與執行是否改善了利潤，典型的財務目標和獲利、成長及股東價值有關，因此，雖然平衡計分卡將評量焦點擴展到非財務指標，但財務指標在平衡計分卡中仍不可偏廢。

要言之，此一績效管理體系的特色在於改變傳統上只注重財務指標的作法，而加入強調顧客、流程、學習與成長等非財務性的面向。此一全方位的績效評估，將組織策略至組織執行的過程，利用相關的衡量指標進行連結，達到全面性的評估效果。一般而言，無法有效執行組織策略的原因來自於下列各項障礙，包括願景障礙、人力障礙、管理障礙和資源障礙；若願景、人力與員工管理、預算分配之間無法相互配合，即會造成組織策略難以落實的弊端（Niven，2002；吳安妮，2003）。由於平衡計分卡是將策略與願景放在中心位置，透過目標設定，使員工採取必要的的行為或行動，以達到設定的目標；換言之，即是透過指標的設計，將員工引導至組織願景的方向（Kaplan 與 Norton，1992）。

根據設計，平衡計分卡是一套協助組織落實策略的管理工具。它並不是把財務面向和非財務面向的績效量度隨意湊合起來的工具，反之，如圖 2-2 所示，平衡計分卡是在組織的使命和策略的驅使下，藉由一個由上而下的流程，透過四個構面（財務、顧客、企業內部流程、學習與成長）來考核組織的績效；它十分強調四大構面環環相扣與衡量指標間的平衡關係（Kaplan 與 Norton，1996）。

因此，平衡計分卡的精髓在於協助組織將組織策略落實於組織績效，確保組織內部與外部、過去與未來、以及客觀與主觀量度間的平衡。然而，如圖 2-2 所示，它並不僅是一個戰術性或營運性的衡量系統，具有創新能力的組織視其為一個戰略性的管理體系，借重它來規劃企業的長程策略（Kaplan 與 Norton，1996；朱道凱譯，2008：

38-39)。

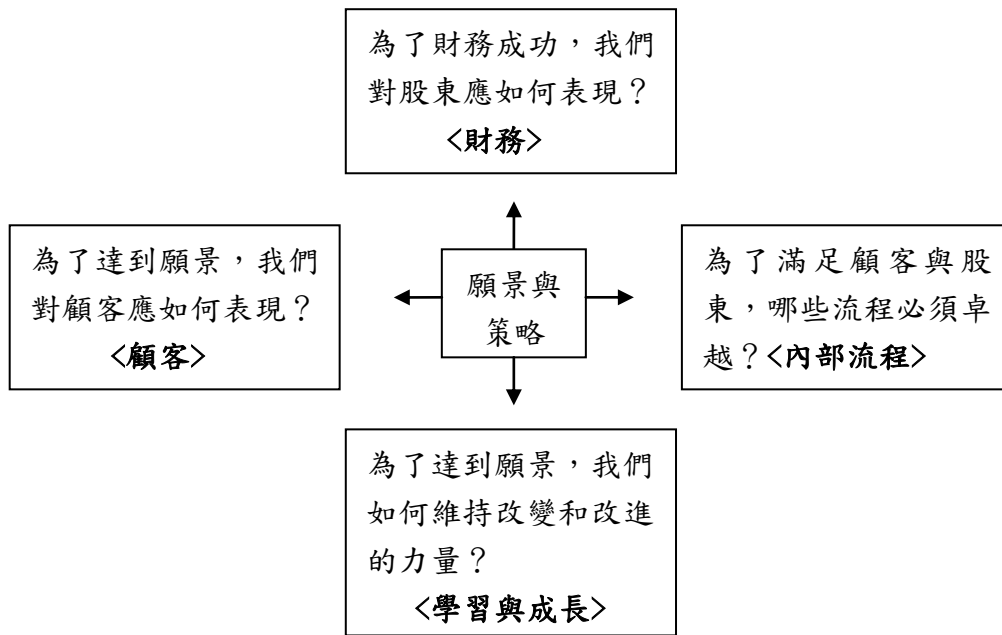


圖 2-2：平衡計分卡提供轉化策略為營運的架構

資料來源：修改自 Kaplan 與 Norton，1996；朱道凱譯，2008：36

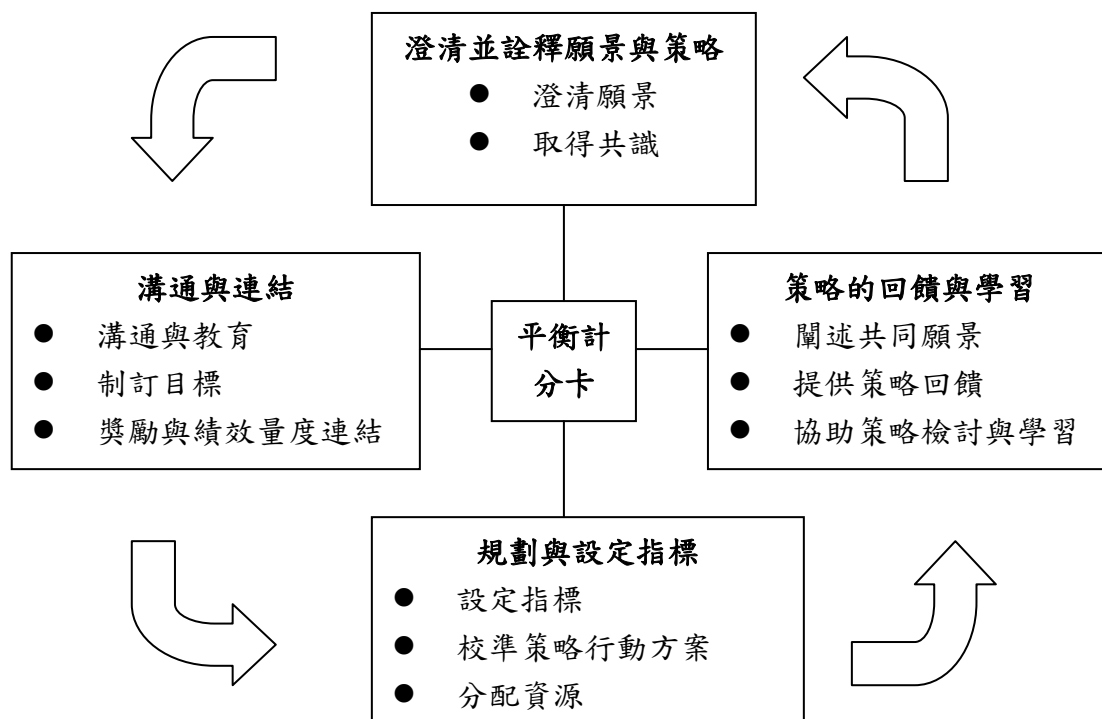


圖 2-3：平衡計分卡作為策略行動的架構

資料來源：Kaplan 與 Norton，1996；朱道凱譯，2008：38

換言之，平衡計分卡不只是評估績效的方法，實際上也是一套管理制度（Kaplan 與 Norton，1993）。圖 2-3 即描繪了組織如何利用平衡計分卡的衡量焦點來規劃四個重大管理流程，亦即如何透過財務、顧客、企業內部流程、學習與成長等四大構面，將組織的願景與策略轉化為執行指標並加以衡量，使得組織的策略得以貫徹落實。以下分別闡述之（Kaplan 與 Norton，1996；朱道凱譯，2008：39-47）：

（一）澄清並詮釋願景與策略：組織成員針對四大構面尋求組織願景並建立共識，已澄清策略目標，並為這些策略目標辨別關鍵性的驅動因素。雖然在共識建立的過程中會暴露缺乏共識和團隊意識的問題，但是透過共識建立的過程，該問題也會得到解決。

(二) 溝通並連結策略目標和量度：溝通的目的，在於讓每一位員工都明白他們必須完成哪些重大目標，才能獲制組織策略的成功，同時也對自己應有的作為了然於胸，讓組織中的一切努力和行動方案，都能夠配合必要的變革調整。

(三) 規畫、設定指標並校準策略行動方案：平衡計分卡最大的衝擊力在於驅動組織的變革，也因此，透過規畫並設定指標的管理流程，以幫助企業量化長期成果的預估、判定達成這些成果的機制並提供必要的資源、以及為計分卡的財務與非財務量度建立短期的目標。

(四) 加強策略的回饋與學習：最後一個管理流程是將平衡計分卡嵌入策略學習的框架中，建立組織學習的能力。此一管理流程一方面結束了圖 2-3 所揭示的循環過程，但是其結果又成為「澄清願景與策略」管理流程的輸入，因此也在另一方面提供最新的策略成果和下一階段必須的績效驅動因素，作為檢討、修正觀點的目標依據。

為了進一步了解平衡計分卡的內涵與精神，吳安妮（2008：3）透過由 Kaplan 與 Norton 所撰寫的四本書籍，將平衡計分卡從提出至今超過十年的發展脈絡區分為四個時期，分別為策略績效管理期、策略落實期、策略深化期以及策略綜效期。平衡計分卡在四個時期的發展整理如下（吳安妮，2008：3-12）：

第一，策略績效管理期：「平衡計分卡」為此時期的主要著作，著重於強調策略性目標與策略衡量指標間之關係，以及如何落實策略績效評估制度，然而，由於缺少對於組織策略如何形成的關注，也就容易使得平衡計分卡的功能僅侷限於「策略績效評估」，而失去確實執行及落實策略之精髓，因此也有人稱此時期之平衡計分卡為 KPI（Key Performance Indicator）計分卡。

第二，策略落實期：在「策略核心組織」此書中，作者透過五大原則，探討如何透過平衡計分卡所提供的系統性思想架構與方法，使

組織聚焦於策略上，進而有效地執行策略。作者首先闡述平衡計卡在策略形成、策略績效衡量與策略執行方面等三方面對於組織所產生之效益，同時也指出（1）由高階領導帶動變革；（2）將策略轉化為執行面的語言；（3）以策略核心整合組織資源；（4）將策略落實為每一位員工的日常工作；（5）將策略成為持續循環流程。將以上所揭示的五大原則，透過平衡計分卡之觀念重新組合為一體，成為更具有邏輯及管理意涵的營運方向，進而促進平衡計分卡真正成為「策略執行」的管理制度。

第三，策略深化期：透過「策略地圖」一書，作者詳細地說明如何透過策略地圖具體地呈現組織之策略形貌，俾利組織有效地推動平衡計分卡，同時也將平衡計分卡與智慧資本緊密地結合一體。平衡計分卡與智慧資本之關係，可分成兩方面：（1）透過平衡計分卡中之策略性議題、策略性目標、策略性衡量指標、及策略性行動方案可以引導出智慧資本之形成、管理及衡量之方向；（2）運用平衡計分卡之架構，來強化智慧資本之管理。

第四，策略綜效期：「策略校準」一書從組織內部、外部，具體地說明各項綜效效益之來源，以及如何有效管理校準（alignment）。作者說明了財務面、顧客面、內部流程面、與學習成長面的綜效來源，以及組織內部之支援功能部門與事業單位間應該如何整合為一體；此外，該書也討論了組織外部，包括董事會、投資者、供應商、及外部夥伴間的校準課題。

基於以上討論可之，平衡計分卡作為一項管理工具，是從組織的策略出發，希望協助組織透過策略的落實，建立組織持續提升績效的機制。由於平衡計分卡與績效管理從策略、目標、績效衡量到回饋以提升組織績效的精神不謀而合，也使得平衡積分卡在實務上經常被作為推動績效管理的管理工具。

## 貳、平衡計分卡於公部門之應用

政府機關與私人機構最大的差別即在於：政府之任務，是利用有限的資源，讓民眾享受更好的服務，與企業一味追求財務成長有所不同，故在將績效管理制度或是平衡計分卡由企業移植至公部門時，強調的重點與構面難免會有一段差距而產生許多不適用的情況，所以政府在推行績效管理及平衡計分卡時，無論是評估指標或是判斷標準等皆需要稍做修改。政府機關在採行績效管理時，不得不特別注意此面向。

就平衡計分卡的實施來說，將平衡計分卡制度自私部門移植時，公部門組織除了對於財務績效的重視程度不若私部門組織之外，由於公部門在改善績效成果的衡量上比較困難，因此在公部門實施平衡計分卡所面對的挑戰絕對比企業為大，需要領導者更堅定的支持，更多週邊法規的配合，及更長的組織變革時間。如圖 4 所示，政府部門要實現使命，往往必須同時達成(一)降低社會成本、創造社會價值 (二)獲得立法機關及民意的支持等目標，因此政府部門將以完成使命為最上層目標，再據此發展其他四個構面，故其策略地圖略異於一般民間企業 (劉順仁：2007：78)。

圖 2-4 顯示政府在公部門推動平衡計分卡時，須注意提升機構之使命和顧客面的重要性，並降低財務面的影響力。吳安妮 (2003：50-51) 即指出公部門在推動平衡計分卡時，首先須注意「機構使命」(亦即願景與策略)，政府機關應將其長期性的使命置於計分卡的頂端，以做為最高指導原則，並衡量其成功與否，如此才能有助於組織長期使命的達成與落實。

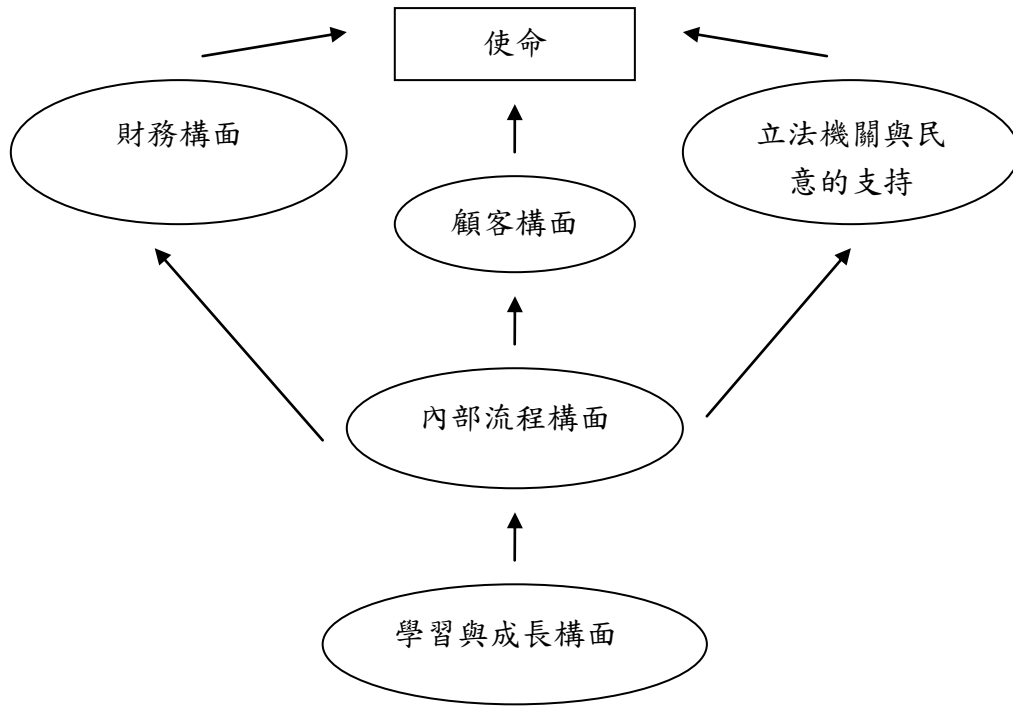


圖 2-4：政府組織之可能策略地圖

資料來源：劉順仁，2007：78

除了機關之願景與策略之外，還須注意到顧客、財務、內部程序和學習成長等四大構面。

(一) 顧客構面：對於政府機關而言，服務對象為百姓，因此政府機構必須致力地達成百姓的期望，為百姓創造利益及福祉。

(二) 財務構面：對於政府機構而言，經費之提供者為納稅義務人(包括企業及個人)，為了維持及確保經費支持持續投入，政府機構應重視納稅義務人之權利。就政府機構而言，在顧客及財務面的主體皆為民眾，所以政府必須盡全力地創造民眾之利益為宜。

(三) 內部程序構面：為滿足顧客以及財物的目標，政府機關必須在業務運作流程上加以簡化，以便民為最主要考量，例如：強化服務品質、效率、時間及彈性。

(四) 學習成長構面：學習與成長構面以其他三個構面為目標，提供了基礎架構，是驅使前面三個構面獲致卓越成果的動力。又員工能力及資訊系統的強化及組織氣候之建立等，皆為學習成長構面之主要內容。

行政院研究發展考核委員會於 2003 年 8 月辦理「平衡計分卡在政府部門的運用研討會」，推廣平衡計分卡的概念。我國曾實施平衡計分卡制度的大致有行政院金融監督管理委員會、宜蘭縣政府、桃園縣蘆竹鄉公所、彰化縣埔鹽鄉公所、台南市安平區公所、台北市捷運工程局、與交通部運輸研究所。至於公立醫院因預算制度為具營收特性之作業基金，因此樂於採用平衡計分卡，並且能獲得成效。例如台北榮民總醫院、台大醫院、三軍總醫院、萬芳醫院、署立基隆醫院等（林文燦，2008：21）。然而，以台灣的情況來看，平衡計分卡的使用雖然逐漸被各政府機關做為績效評估的指標，但卻產生了效果不彰、指標模糊、以及組織內部以各自主觀的觀點各行其事的情況，顯見目前台灣政府對績效管理雖有推動的共識，但執行力及執行的程度卻有待加強。

為有效在公部門中實施平衡計分卡，朱鎮明（2007：124-125）建議公部門應用平衡計分卡時，必須注意以下幾點事項：

(一) 應密切徵詢並納入本機關服務對象的需求，不要膠柱鼓瑟於本機關內分工與行政流程。

(二) 應依據縣市統計、國際競爭力評比的客觀數據，找到績優的學習與仿效對象，設計具體的目標數值。

(三) 應對績效指標、行動方案進行「一對一」的審慎思辨，將每個指標之間的關連性、缺口等構思完整、說明清楚。

(四) 除非是基金會、醫院、營業基金，否則應避免將財務指標

納入行政機關的平衡計分卡機制。

(五)應維持政府機關的關鍵指標在 15-20 個之間，過多指標並無益處。

## 第三章 我國審計機關之組織運作與發展

### 第一節 審計機關之組織與人力

#### 壹、審計機關之組織

政府審計制度起源甚早（許哲源，2001），至少在十四世紀即有相關資料之記載（McPhee, 2009）。而隨著時代之演變，審計組織和其技術專業也愈趨複雜和成熟。我國亦不例外，民國元年即有政府審計機關之建置，惟其時審計權尚隸屬於行政權之下，民國 17 年才正式建制為審計院，開始獨立行使審計職權。隨後又於民國 20 年時，將審計院改為審計部，隸屬於監察院。至民國 36 年頒行憲法時，才明定審計權為監察權之一，監察院設審計長，由總統提名，經立法院同意任命之。至此，中華民國審計部之組織定位，在憲法中終於獲得明確之保障<sup>1</sup>。

審計一條鞭為我國審計機關之組織特色之一。換言之，我國審計機關之設置，由中央直貫地方。目前設有審計部及所屬教育農林審計處暨交通建設審計處，掌理中央政府及其所屬機關之審計事務；其中審計部之業務單位包括第一、二、三、四、五廳及覆審室。另於臺北市及高雄市則分別有臺北市、高雄市 2 個審計處，掌理台北市和高雄市之審計事務。此外，並在臺灣省各縣市設置 20 個縣市審計室，分別掌理臺灣省 21 個縣市、309 個鄉鎮(市)、福建省 2 個縣與 10 個鄉鎮之審計事務。而依據「審計處室組織通則」的規定，教育農林審計處、交通建設審計處、台北市審計處、高雄市審計處、以及新竹市、台中市及嘉義市除外之 17 個縣市審計室業務職掌較為繁雜，歸類為一等審計室，新竹市、台中市及嘉義市審計室則業務相對較為單純，

---

<sup>1</sup> 有關我國政府審計制度之演變詳情，可參見政府審計年報（2009：1-4）。

其組織列為二等審計室。

## 貳、審計機關之人力

在美國聯邦審計署（Government Accountability Office; 簡稱GAO）<sup>2</sup>擔任審計長長達十年(1998~2008)的 David Walker 曾經說過：「人力資源才是 GAO 最大的資產」(郭大榮，2004：80)，此一觀察實屬一針見血，很客觀地點出審計機關能否發揮預期功能的最核心的關鍵因素。

表 3-1 揭露的官方數據顯示，近幾年來，我國審計機關公務人力均維持在 800 餘人的規模，其平均年齡約為 43 歲。若以 97 年度為例，審計機關未滿 50 歲的人力占了四分之三(見圖 3-1)，並無組織人力過於老化之虞；而且 97 年度之平均年齡為 43.33 歲，與銓敘部網頁所公告的全國公務人員平均年齡 43.19 歲相比，亦相去不遠；但若與其 90 年度的 42.85 歲的平均年齡自相比較，則略有老化之趨勢，惟並不特別嚴重。

表 3-1: 審計機關公務人員總人數與平均年齡

年度	總人數	平均年齡
90 年底	834	42.85
91 年底	832	42.14
92 年底	831	43.13
93 年底	844	41.37
94 年底	840	43.25
95 年底	842	42.73

<sup>2</sup> 美國聯邦政府之最高審計機關原為「會計總署」(General Accounting Office)，其於 2004 年 7 月更名為 Government Accountability Office，按其字面翻譯應為「政府課責署」，惟國內習以「審計署」稱之，本文從眾以利辨識。

96 年底	846	43.34
97 年底	841	43.33

資料來源：民國 90~97 年度政府審計年報。

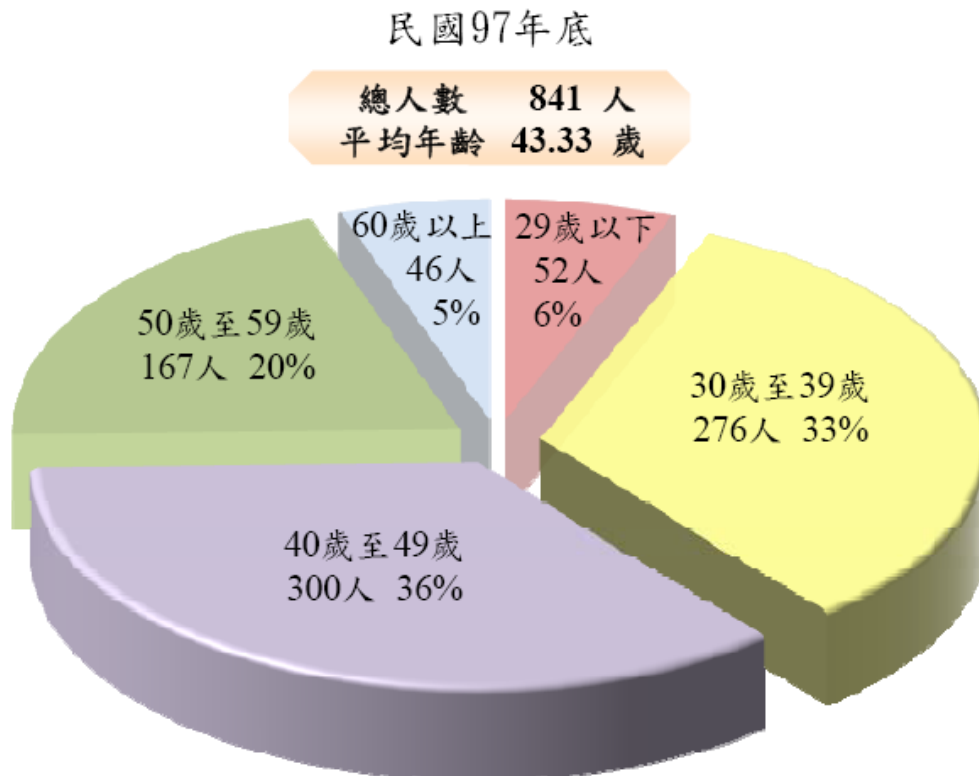


圖 3-1：審計機關公務人員之年齡分布(民國 97 年底)

資料來源：97 年度政府審計年報，2008：20

現有審計人力除了年齡分布允當之外，表 3-2 顯示，其中具有專科以上學歷之人數在九成以上，而且研究所學歷之比例穩定上升；此外，審計機關人員兼有專業證照之人數在民國 90~97 年之間亦呈現逐年增加的趨勢。圖 3-2 顯示 97 年度審計人員所擁有的各類專業證照當中，以國際政府稽核師為數最多，其次依序為國際內部稽核師、土木工程技師和會計師。由此可知，審計機關的人力素質相當整齊，大都受過良好的專業訓練。

表 3-2：審計機關公務人員之學歷狀況與兼有專業證照人數

年度	學歷分布				兼有專業證照人數
	高中職以下	專科	大學	碩、博士	
90 年底	32(4%)	208(25%)	516(62%)	78( 9%)	113
91 年底	22(3%)	224(27%)	430(57%)	112(13%)	138
92 年底	6(1%)	220(26%)	467(56%)	136(17%)	147
93 年底	19(2%)	178(21%)	477(57%)	170(20%)	173
94 年底	17(2%)	165(19%)	459(55%)	199(24%)	177
95 年底	16(2%)	146(17%)	468(56%)	212(25%)	190
96 年底	13(2%)	139(16%)	465(55%)	229(27%)	257
97 年底	13(1%)	131(16%)	436(52%)	261(31%)	319

資料來源：民國 90~97 年度政府審計年報。

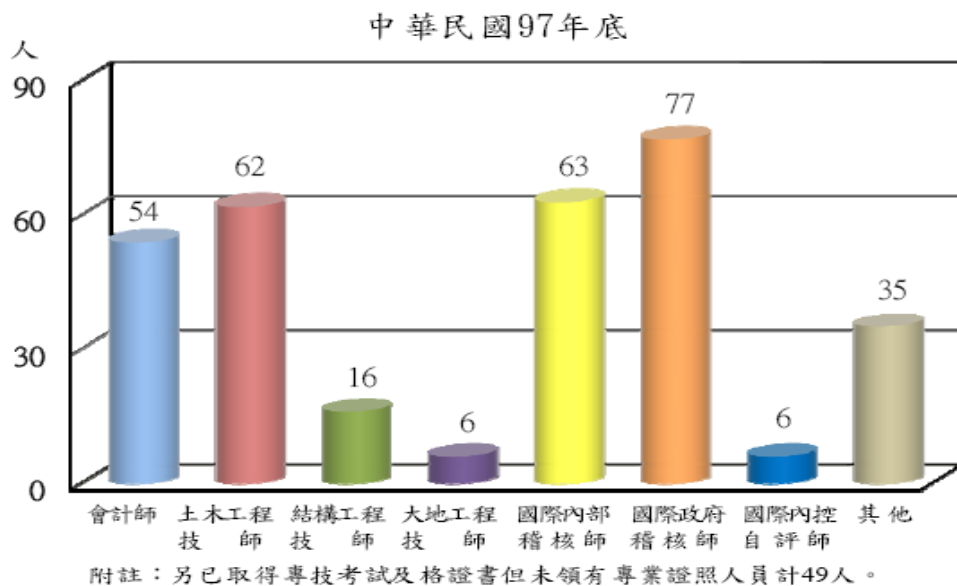


圖 3-2：審計機關公務人員兼有專業證照人數

資料來源：97 年度政府審計年報，2008：21

不過，審計人力素質雖佳，但卻有人力數量不足、以及現有專業訓練基礎未能完全滿足時代所需之情形。以 97 年度為例，審計機關應監督之政府預算機關和基金單位數目共有 8,729 個，預算總金額達 15 兆 2,403 億元，若扣除政風、人事..等幕僚人員不計，則全國審計人員共有 685 人，平均每位審計人員必須監督約 222.5 億元的預算執行情形(審計部，2009a：8、19)，此一數字相當龐大，而且資料顯示，平均每位審計人員負責監督的預算數額仍在持續成長中(參見圖 3-3)。

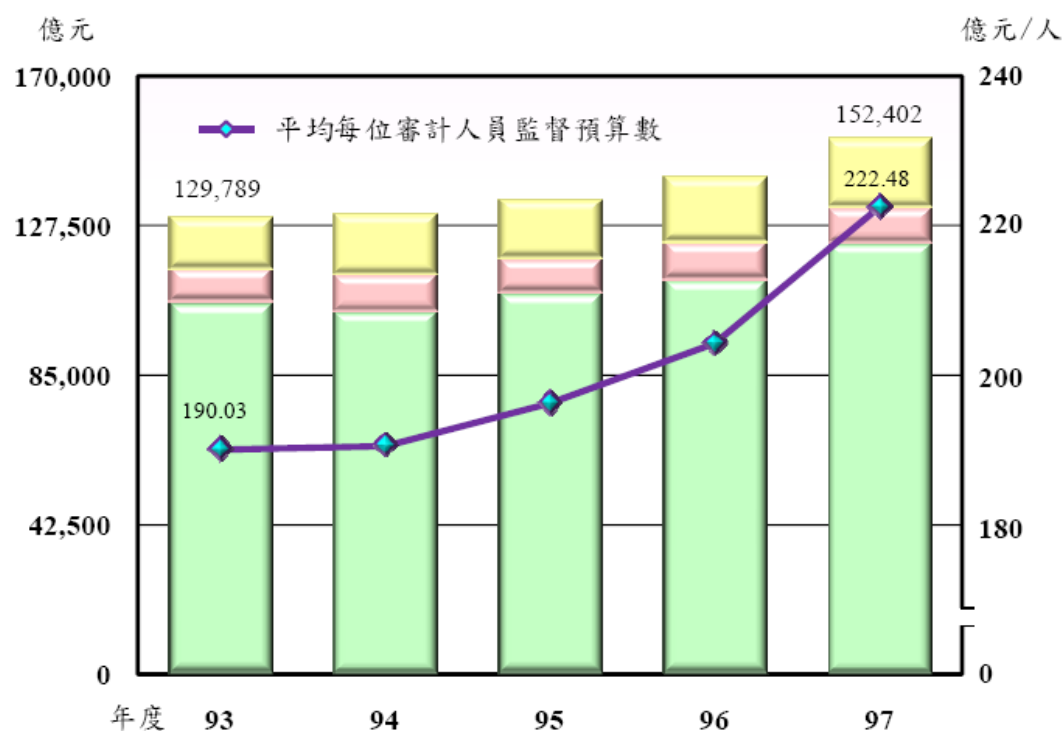


圖 3-3：最近五年監督預算數之比較

資料來源：97 年度政府審計年報 2008：19

公共支出的持續增加，已讓審計人員有不堪負荷之感，此時政府審計功能由「傳統偏重合法性與合規性之財務審計，演變至強調經濟、效率、效能之績效審計」(審計部，2009a：11)的時代趨勢和民

眾期待，更讓審計人員有難以招架之無奈。雖然過去幾年來，審計部試圖透過各種培訓課程和知識管理機制，以強化所屬人員績效審計之技能，但是績效審計之內涵過於複雜，絕非短期訓練可竟其功；故整體而言，審計人員的績效審計專業未臻嫻熟；這也成為某些審計人員的工作壓力來源。各種沈重的工作負荷和壓力加諸於上，無怪乎某些接受本研究團隊深度訪談的審計單位抱怨，找不到願意擔任主管的審計人員，新進人員也有待不住而紛紛求去的現象。如何適度的減輕工作負荷和疏解工作壓力，將是審計部欲繼續提升人力素質時必須一併考量的重要課題。

## 第二節 審計機關之功能與角色

### 壹、衡平財政資訊落差之角色

根據相關審計法規之規定，我國審計機關應獨立行使職權，其職權包括：(一)監督預算之執行；(二)核定收支命令；(三)審核財務收支，審定決算；(四)稽察財物及財政上之不法或不忠於職務之行為；(五)考核財務效能；(六)核定財務責任；以及(七)其他依法律應行辦理之審計事項。

審計機關接受國家賦予之權力，自然有維護及追求公共利益之義務。惟何謂「公共利益」，常隨時代環境之更迭而有不同之詮釋。在民眾權利意識未開、資訊不流通的威權時代，我國社會對於審計機關的期待侷限於防止浪費公帑、嚴禁貪贓枉法的防弊式監督。但在步入民主社會之後，資訊透明化和公共課責成為促進公共利益的重要手段，「衡平財政資訊落差」因而也被視為是現代審計機關必須努力完成的特別功能（蕭文生，2005：316）。換言之，現代審計機關不僅有責任確保官方財政數據之正確性，更應提供行政機關必要的財務資訊，以協助制定具有效能的政策。例如，依預算法第 28 條規定，審

計機關提供審核以前年度預算執行之有關資料、以及財務上增進效能與減少不經濟支出之建議，即為「衡平財政資訊落差」之任務。

而過去幾年來，審計部也意識到此一民主社會之需求，在其審計年報中明白指出，政府審計職能主要在於「確認政府履行其財務與績效責任」（審計部，2008：13），而「晚近，政府財務責任之範疇，已由以往強調會計責任，擴展至管理責任、計畫責任之綜合性公共責任，促使政府審計範圍不斷擴張，由傳統偏重合法性、合規性之財務審計，演進至強調政府財務效益經濟、效率、效能評估之績效審計」（審計部，2008：12）。

審計部因而為審計機關描繪出一條未來努力的發展途徑，期盼隨著審計專業的成熟，我國審計機關的角色能由最基礎的監督角色轉向洞察角色，最終達到前瞻角色的目標，以督促各機關提升施政績效，並協助落實風險管理（參見圖 3-4）。<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> 依據監督、洞察和前瞻角色之不同，審計機關所應執行之功能有所差別，其內容請參見審計部（2009：13-14）。

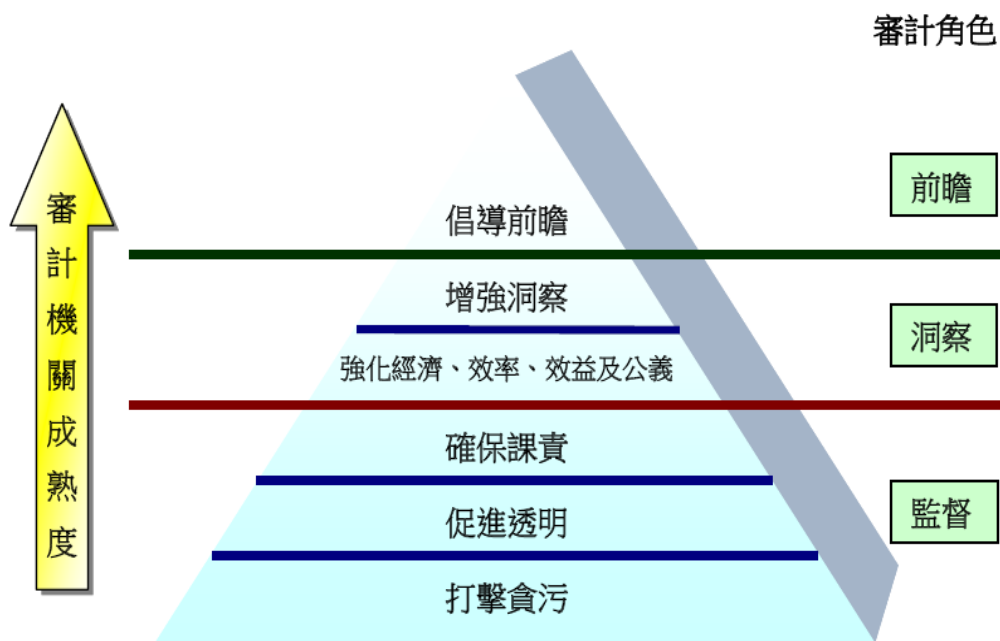


圖 3-4：審計機關專業成熟度模式

資料來源：97 年度政府審計年報 2008：12。

## 貳、與立法院之互動角色

如前所述，政府審計職能主要在於「確認政府履行其財務與績效責任」，而依據公共課責之精神，審計機關應提供客觀專業之審計報告，立法部門才能據以瞭解並確認行政部門之財務和績效責任。很多國家因而在立法部門內設置了與審計機關有密切互動關係的常設委員會，專門負責審閱審計報告的內容，並將審閱結果和其建議提送到院會進行決議。根據觀察，這些常設委員會的運作，對於公共課責之促進和審計功能之強化，功不可沒 (Mazur and Vella, 2003)。

依據我國憲法第 105 條之規定，審計長應於行政院提出決算後三個月內，依法完成其審核，並提出審核報告於立法院；而立法院則根據決算法第 27 條之規定，對審核報告中有關預算之執行、政策之實施及特別事件之審核、救濟等事項予以審議，以行使立法部門之財政監督及課責職權。同時，立法院亦設有財政委員會，其職掌範圍包括

審查與預決算及審計事項相關之議案<sup>4</sup>。依照審計法第 34 條和「中央政府總決算審核報告案審查程序」第 3 條的規定，總決算審核報告案交付審查後，由財政委員會按機關別，會同有關委員會聯席審議此一報告，如有諮詢或需要有關審核之資料，審計長應列席說明並備諮詢及提供各項有關資料。

由此可知，我國審計機關和立法院在監督預算執行成效的合作及互動關係上，其制度規範與理論以及其他國家之作法相近。不過，在實務的運作上，其實際成效卻與理論規範有段不小的差距。學者指出，儘管審計長每年均依法提出總決算審核報告，但立法院卻疏於審議，未予以應有之重視（張四明，2007：91；蔡茂寅，2008：344），例如民國 78 年度至民國 88 年度的中央政府總決算審核報告、以及同期之特別決算審核報告，立法院都未如期完成審議<sup>5</sup>，預算執行之立法監督成效不彰。民國 89 年修訂決算法時，因而特地增訂 26 條之 1：「審計長應於會計年度中將政府之半年結算報告，於政府提出後一個月內完成其查核，並提出查核報告於立法院。」亦即要求立法院之財務監督由一年一次增為一年兩次，且最終審定數額表也必須經由立法院審議通過後才能公告。

有些人認為立法院不重視決算的心態的主要癥結在於審計部隸屬於監察院、不歸屬於立法院之故。其實，審計機關應隸屬於何項國家權力組織，理論上並無絕對的標準，但「無論審計機關隸屬於何者，審計工作的最終成果仍必須由立法機關作最後的確認，審計機關之任務主要在協助國會監督政府財政，其與國會間之關係仍顯得特別密切」（蕭文生，2005：305）。因此，在增進納稅人之金錢價值的共

---

<sup>4</sup>原本負責審查決算審核報告的為立法院決算委員會，但在民國 96 年 12 月 19 日立法院組織法第 10 條條文修訂後，決算委員會併入財政委員會。

<sup>5</sup>雖立法院未完成審議，但監察院業皆依決算法第 28 條之規定，咨請總統公告在案。

同目標下，如何強化審計部與立法院之良好互動關係，是雙方都必須共同努力的課題。

### 參、與監察院之互動角色

我國採行五權分立的憲政體制，將最高審計機關列為監察院所屬機關，乃是我國審計制度之一大特色。然而，歸屬於監察院的審計部，如何超然獨立地執行審計權、以及審計部和監察院二者間的互動關係究竟如何，並非全無爭議，特別是在監察院在民國 94-97 年空轉三年多之後，第四屆監察委員終於在民國 97 年 8 月 1 日上任<sup>6</sup>，急思有所作為的監察院長王建煊與監察委員如何和審計部進行溝通互動，攜手共創利基，成為外界所關注的議題。

一般咸認，審計部和監察院二者應形成既合作又獨立的相輔相成關係。就合作關係而言，依憲法及憲法增修條文的規定，監察院擁有彈劾、糾舉、糾正及審計等監察權<sup>7</sup>，只是其中審計權因其財務司法之專業及技術性質，因而單獨設置審計長由其行使之；同時根據監察院組織法第 4 條，監察院設置審計部，以輔助審計長行使審計權。易言之，監察院之審計權應由監察院之審計長行使之，而審計部則為審計長之輔助機構(誼中，2000：67)。而審計機關所完成的各項審計報告，都是監察院審視政府機關施政績效的基礎。表 3-3 整理民國 97 年 8 月第四屆監察委員上任後，審計部依據審計法第 17 條及第 69 條陳報監察院的案件數、以及監察院據以成立糾正或彈劾案之案件數。

---

<sup>6</sup> 民國 94 年 1 月 31 日，監察院第三屆監察委員任期屆滿，陳水扁總統所提出的新一屆監察委員名單受到在野黨的質疑，雙方難以達成共識，監察院因而空轉三年多。直到 97 年 8 月 1 日，繼任的馬英九總統所提名的第四屆監察委員才上任行使職權。

<sup>7</sup> 審計法第一條規定：「監察院依憲法及憲法增修條文之規定，行使彈劾、糾舉及審計權，並提出糾正案，除審計權之行使另有規定外，悉依本法之規定。」

表 3-3：審計部陳報監察院案件數

期 間	審計部依據審計法第 17 條及 69 條陳報監察院案件數			監察院成立糾正或彈劾案件數		
	17 條	69 條	合計	糾正	彈劾	合計
97 年度	18	36	54	26	0	26
98 年 1 月至 9 月	6	70	76	48	3	51

說明：1. 97 年度陳報監察院之案件數係統計民國 97 年 1 月至 12 月底之數據，而監察院成立糾正或彈劾案之數據則為 97 年 8 月至 12 月底之數據。

2. 98 年 1 月至 9 月成立之糾正或彈劾案件數，其案源並非全數來自審計部 98 年 1 月至 9 月之陳報，部分係來自 94~97 年之案件。

資料來源：審計部。

另一方面，就獨立性而言，雖然審計權隸屬於監察院，但審計長超然獨立的角色定位是無庸置疑的。一則是審計長之提名、同意和任命，監察院無從置喙；依憲法規定，審計長由總統提名，經立法院同意後任命之，其提名、同意與任命皆與監察院無關。二則是審計長享有固定任期，其任期與監察院院長、監察委員之任期並非同步進行；加以依審計法第 10 條也明確表示：「審計人員依法獨立行使審計職權不受干涉」。總而言之，在追求雙方合作的共同目標時，其前提要件是監察院不能干預到審計權之獨立性。

### 第三節 審計機關之挑戰與發展

憲法賦予審計機關超然獨立的財務司法角色，本研究所進行的問卷調查也顯示，在課責、公正、盡責專業、超然獨立和信任五項審計部所擇定的核心價值當中，同意選擇「超然獨立」作為核心價值的平

均數值最高<sup>8</sup>，而一般社會民眾也肯定審計部確實能夠超越黨派之外，獨立行使審計職權。

然而，換個角度來看，審計部之所以能夠超然獨立，除了審計人員恪守專業倫理之外，與審計機關以前較少與外界互動、以及鮮少接觸具有高度爭議性之政策議題、儘量從事合規性之審計不無關係。只是現今民眾對於政府績效和審計角色之期待已與以往迥然有異，審計機關自不能閉關自守，以不變應萬變，而須努力突顯其作為政府財務外控機制的權威性和重要性，方能使我國審計權在多變的時代環境下發揮最大的功能。以下本文扼要列舉數項當今審計機關所面臨的重大挑戰。

#### 第一，人力資本之培育與活化。

審計業務日益龐大，但基於公務人力精簡之理念，短期間內審計機關之員額難以增加，導致審計人員工作負荷過重，身心俱疲。其次，在審計一條鞭的體制下，審計人員和其他政府機關間的流動並不常見，因此，儘管大多數的審計人員擁有良好的財會和工程專業，但是長期浸淫於單一工作領域的結果，容易造成審計人員對於其他專業領域的認識不足，這對於高階領導人才的培養、以及績效審計的推行都是一項重大的障礙。美國聯邦政府即意識到此一人才僵化問題，授權GAO執行公私部門間之人力交流計畫，以活絡GAO的人才進用管道(郭大榮，2004：80)。因此，本文認為，如何培育及活化審計人才，使其具備更為宏觀的政策視野，乃是審計機關領導階層不得不面對的一大挑戰。

#### 第二，績效審計之推行。

---

<sup>8</sup>問卷第7題詢問填答人員，是否同意以「課責、公正、盡責專業、超然獨立和信任」等五項作為審計人員之核心價值，使用1~5分的測量方式(1分為非常不同意，5分為非常同意)，這五項價值的同意值由高到低依序為超然獨立、公正、盡責專業、信任和課責。

審計部自 2007 年林審計長就任後，積極提昇審計機關績效審計能力，包括：建立並推動顧客導向、風險導向審計觀念；加強辦理專案調查，擴大績效審計查核範疇；訂頒作業指引，完備績效審計相關規範；強化績效審計訓練工作等。其實績效審計之推行，其來已久，早自民國 78 年蘇振平前審計長上任時，即要求逐步減少合法性審計，加強效能性審計。然而推行二十年後，現行政府審計工作仍是以合法性審計為主，仍然無法針對施政結果是否具有經濟性及效能性提供專業性的建議。何以績效審計之推行，始終不見成效？國內有許多的研究文獻和批評(梁勳烈，2002；張四明，2003)，但批判歸批判，多年來未見實際的改善。本文認為，核心癥結應該還是在於績效審計之難度太高；平心而論，績效審計之理論和技術未臻成熟，也缺乏明確之績效衡量標準，故若無良好的訓練即貿然採行績效審計，很容易造成受查機關的不滿和產生不必要的爭議。

然而，績效審計之推行，仍是大勢之所趨，難以迴避。審計機關欲實現洞察及前瞻角色的目標，必然要接受此一挑戰。因此，審計機關未來必須草擬一套績效審計的推行策略，除了迅速強化機關人員之績效審計能力之外，還包括如何決定那些議題優先列入績效審計之範疇，以及如何在我國高度對立的政治環境下，避免審計過程和結果捲入政治衝突漩渦的中立模式；如此才能同時維持傳統上審計機關享有的獨立性，並達成推行績效審計之目標。

### 第三，公開透明之要求。

為了維持審計機關之超然獨立，審計機關長期以來，除了與受查機關和立法院、監察院在業務上的往來之外，和一般民眾及媒體的溝通互動相當有限，因而蒙上了一層淡淡的神秘色彩。而且，除了決算審核報告之外，審計部的其他查核成果並未主動對外公開，其品質和成效為何，外人不免得知。因此，人們不免會問，審計部監督行政機

關之預算執行和行政績效，那麼誰來監督審計部之績效？而理論上，公開透明就是回答「誰來監督監督者」質疑的最好解答。因此，審計機關作為一個財務監督者，它必須將其所作所為向社會大眾公開，由民眾自行判斷審計部的角色扮演是否符合人民之期待。而研究也顯示，審計機關將各種查核報告對民眾公開，登載在網頁上的作法十分普遍（Raum and Campbell, 2006:11）。

再者，查核報告的透明公開不全然只造成負擔，對於審計機關也有好處；根據學者的說法，公開透明乃是審計機關最重要的武器，唯有透過公開化，才能讓審計報告中的資訊受到民眾及政府機關的重視，而且人民僅在能夠獲得專業報告的資訊時，才能真正行使主權，進行課責（蕭文生，2005：322）。以往我國審計機關被邊緣化，與其決算審核報告未受立法院及行政機關重視有關。加拿大前審計公署審計長 Mr. Dye 即曾為文呼籲，審計機關應與媒體進行良好的溝通，藉由媒體讓國會重視各項審計報告，才能發揮審計工作的最大功能（Dye，2009）。

#### 第四，組織之策略管理與績效評估作業。

當審計機關要求行政機關比以前更有效率，更名為納稅人創造金錢價值時，它也必須反求諸己，以身作則，要求自己能展現更好的組織績效，才能信服於人。這是「國際最高審計機關組織」（International Organization of Supreme Audit Institutions；INTOSAI）在檢視各國最高審計機關所面對的各項挑戰時，對於各國最高審計機關所提出的期許（Austrian Court of Audit, 2007:16），我國雖非 INTOSAI 會員，但經常參與相關組織之活動，必然也受到這股績效管理潮流的衝擊和影響。

策略管理及績效評估制度在我國行政機關已行之有年，但仍有許多缺失值得檢討及改進；特別是稍一不慎，績效管理機制的採行即有

可能造成成本大於效益的負面效果。因此，審計部如果決定跟進，勢必要依據業務特性、人員規模、組織文化與歷史發展等因素，發展出一套適合自己的策略管理及績效評估的制度設計。如何進行，才能擷取績效評估機制之利而不受其害，將是審計機關未來的一大考驗。

## 第四章 各國審計機關之績效評估機制

本章參考澳洲、英國、加拿大、紐西蘭、美國等國審計機關所提出之年度績效報告，試圖勾勒出這些國家審計機關評估自我績效的機制。

### 第一節 澳洲國家審計署之績效評估

澳洲國家審計署 (Australian National Audit Office, ANAO) 的主要任務在於針對澳洲政府公部門機構的財務報表與績效進行審計。根據 1997 年所制定的審計長法 (Auditor-General Act)，審計長為國會所轄之獨立官員，亦即將審計長定位為澳洲政府公部門機構的外部審計者。澳洲國家審計署依據「提供獨立公部門審計與相關服務的國際領導者」的願景，為了追求「改進公共行政 (Improvement in public administration)」與「確信 (Assurance)」兩大成果，推動與達成在「顧客」、「產品與服務」、「員工」與「營運績效」等四個關鍵成果領域之目標與策略，其中，「改進公共行政」所指的是獨立評估被選定的澳洲公部門活動，而「確信」所指的是獨立確保澳洲政府公部門之財務報告、行政、控制與課責 (ANAO, 2008: 14)。

澳洲國家審計署之績效評估架構如圖 4-1 所示，內含組織計畫 (Corporate Plan)、綜合預算書 (portfolio budget statement)、營運計畫 (business plan) 與年度報告等四項文件。澳洲國家審計署之組織策略架構訂於其組織計畫中，而其績效目標則分別設定於綜合預算書與營運計畫中，並將績效評估的結果作成年度報告提送國會。

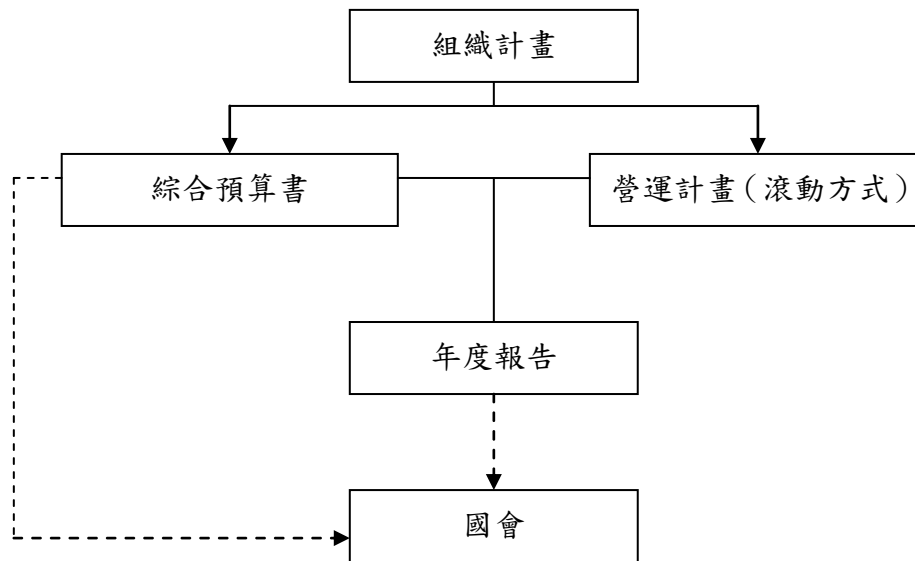


圖 4-1：澳洲國家審計署績效評估架構

資料來源：修改自周靜幸（譯），2004a：56

澳洲國家審計署被組織成三個功能性群組，包括：確信審計服務（Assurance Audit Services, AAS）、績效審計服務（Performance Audit Services, PAS）、以及資訊支援服務群組<sup>9</sup>（Information Support Services, ISS）。確信審計服務群組針對澳洲政府公部門機關的財務報表與財務行政，為國會、行政部門、公部門委員會、執行官（CEOs）與民眾提供獨立的審核；績效審計服務群組透過增加績效審計計畫與相關的產品的價值，提升公部門的行政與課責；組織支援群組則針對審計署的業務運作提供行政與技術性的支援（ANAO，2008：15）。圖 4-2 描繪出澳洲國家審計署所追求之兩大成果與三個功能性群組產出間的關係架構。

<sup>9</sup> 該群組在 2007-2008 年度報告中所使用的名稱並不一致，在年度報告第 15、16 面談及澳洲國家審計署組織時，所使用的名稱為「組織支援群組（Corporate Support Group）」，但在報告隨後的討論中，該群組被稱作「資訊支援服務（Information Support Services, ISS）群組」，以下論及本群組時，統一使用「資訊支援服務」群組的名稱。

### 澳洲國家審計署成果

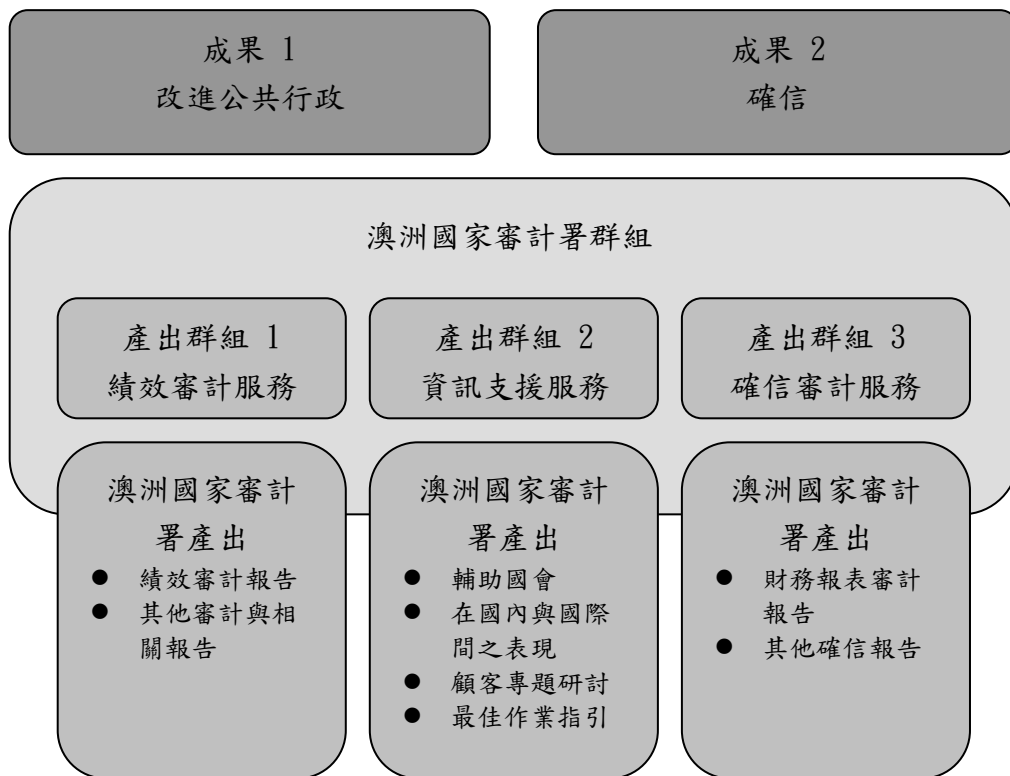


圖 4-2：成果-產出架構

資料來源：NAO 2008：17

澳洲國家審計署之績效目標設定於綜合預算書與營運計畫中，並在每年提出的年度報告中，透過量化之衡量指標，評估組織績效表現，也因此，澳洲國家審計署之績效評估也分為「綜合預算書計分卡 (portfolio budget statement scorecard)」與「營運計畫計分卡 (business plan scorecard)」兩個部分。綜合預算書計分卡又分為四個部份 (如表 4-1 所示)，包括針對國家審計署之整體績效評估，以及分別針對確信審計服務、績效審計服務、以及資訊支援服務群組等三個產出群組的績效評估。值得注意的是，針對顧客、產品與服務、員工與營運績效等四個關鍵成果領域，綜合預算書計分卡內之指標僅

涵蓋了顧客、產品與營運績效等三個成果領域。

表 4-1：澳洲國家審計署 2007-2008 綜合預算書計分卡

國家審計署整體		目標值	實際結果
1	國會體認國家審計署貢獻之價值	90% 體認國家審計署的價值	93%受查國會議員表示對於國家審計署的產品與服務感到滿意
2	公部門機構體認國家審計署產品與服務所提供的價值	90% 體認國家審計署的價值	確信審計服務 90% 績效審計服務 79%
3	公部門會計與審計委員會 (JCPAA) 對於國家審計署產品與服務之整體品質、時效性與涵蓋面之滿意度	高水準的滿意度	公部門會計與審計委員會問卷的回應顯示對於國家審計署的工作表現有非常高水準的滿意度
第一產出群組：績效審計服務		目標值	實際結果
4	績效審計報告完成之數量	51 份	44 份
5	審計建議受到公部門會計與審計委員會及其他國會委員會支持的比例	90%	2007-08 會計年度未提出公部門會計與審計委員會 412 號報告
6	公部門機關認為審計結果是有價值的比例	90%	93%的審計建議是完全被同意的
7	品保的結果顯示所有被查核的審計報告都符合國家審計署的審計準則	100%的備查核審計報告	100%
8	審計產品與服務的全部成本已記錄下來並提出報告	100%	100%
第二產出群組：資訊支援服務		目標值	實際結果
9	顧客專題研討的次數	2 次	5 次
10	最佳作業指引之數量	4 份	4 份
11	專題研討符合參與者的需求	75% 的滿意度	提供回饋意見者 95%認為專題研討達成舉辦的目的，而且課程的內容也是有用的
第三產出群組：確信審計服務		目標值	實際結果

12	財務報表審計報告之數量	240 份	237 份
13	財務報表相關報告產品之數量	2 份	2 份
14	其他審計意見/查核之數量	2 份	1 份
15	完成財務報表審計意見之時效性	100%	86%的審計意見在財務報表被簽證的當天或兩個工作天內被提出
16	財務報表在同意的時間範圍內完成的比率	100%	76%
17	品保的結果顯示所有被查核的審計報告都符合國家審計署的審計準則	100%	品保的程序完成。其結果顯示必須更加注意對於審計準則的遵守，特別是審計工作進行的存證
18	審計產品與服務的全部成本已記錄下來並提出報告	100%	100%

資料來源：ANAO，2008：24-25

相較於綜合預算書計分卡，針對顧客、產品與服務、員工與營運績效等四個關鍵成果領域，如表 4-2 所示，營運計畫計分卡針對「員工」成果領域相關指標進行評量。

表 4-2：澳洲國家審計署 2007-2008 營運計畫計分卡

	活動	目標	實際結果
1	員工的滿意度達到可以接受的水準	>70%	67%
2	員工的離職率維持在可以認同的水準	離職率<18%	30%；國家審計署運作於高度競爭的會計技術人力市場，緊密監測人員招募與留用之

			策略與績效
3	顧客滿意度問卷的結果顯示公部門組織認同國家審計署人員的判斷力與技能	90%的機構同意國家審計署的人員具有執行審計工作所必備的判斷力與技能	確信審計服務 91% 績效審計服務 81%
4	專業發展課程能夠提升員工的績效	員工與管理者認同接受在職訓練對於工作績效的提升	75%的受訪員工表示專業發展課程有助於提升他們的工作績效；其中 31%認為工作績效的提升程度介於高到非常高；44%認為工作績效提升的程度為中等
5	員工同意國家審計署的價值與行為在工作場所中顯現	85%的員工能感受到國家審計署尊重、正直與卓越的價值	平均有 79%的受訪員工同意國家審計署的價值與行為在工作場所中顯現
6	營運計畫行動方案於同意的期間與標準下被執行	100%	所有的計畫都已經完成或持續推動

資料來源：ANAO，2008：26

根據以上對於澳洲國家審計署績效評估制度的描述，我們可以發現，澳洲國家審計署的績效評估主要是透過對於三大產出群組的分別檢視，希望能夠得到該署整體績效表現的全貌。因此，雖然沒有將平衡計分卡的使用訴諸文字，但是在其顧客、產品與服務、員工與營運

績效四個關鍵成果領域也幾乎和平衡計分卡財務、顧客、內部流程、學習與成長等四大構面對應，其中除了顧客之外，「財務」與「營運績效」對應、「內部流程」與「產品與服務」對應，而「學習與成長」則和「員工」對應，換句話說，澳洲國家審計署雖然將平衡計分卡的精神融入其績效評估制度中，但是實際的評量，則是分別針對主要業務進行檢視。

此外，若我們進一步將澳洲國家審計署 2007-08 年度報告與 2001-02 年度報告（該年度績效評估制度參考周靜幸（譯），2004a）之績效評估制度相比較，我們可以發現，雖然績效評估架構仍維持不變，但是在績效指標的採用上，卻出現了很大的變化，整體趨勢為指標數量的精簡化、降低對於產出量化衡量的重視，以及提升顧客意見在組織績效衡量中的重要性，而此趨勢也值得我國審計機關建立績效評估制度時注意。

## 第二節 英國國家審計署之績效評估

英國審計長（Comptroller and Auditor General）是一個須由女王任命的職位。該國審計長作為下議院官員，是由首相在公部門會計委員會主席（Chairman of the Committee of Public Accounts）的同意下提名，並在下議院同意後經由女王任命。審計長指派所屬審計人員，在英國的人事制度中，審計人員並不屬於文官的一部份，並獨立於政府之外。英國審計長為個體法人（corporation sole），也只有國會上、下兩院的同意下才能被解職。在審計長領導下的英國國家審計署（National Audit Office, NAO），其預算是由國會直接決定，而扮演的角色在於確保政府使用公帑方式的課責，並且幫助公共服務的管理者提升他們的績效。透過這樣的過程，該署希望能夠保護納稅人作為公共服務支付者的權益，同時也希望提升公民作為公共服

務使用者的利益 (NAO, England, 2009: 11、46)。

英國審計制度的特色之一是透過外部會計師針對國家審計署進行審計。1983 年所通過的國家審計法 (National Audit Act) 成立公共會計委員會<sup>10</sup> (Public Accounts Commission)，目前由下議院的公部門會計委員會主席以及其他 8 位下議院議員所組成，該委員會除了任命審計長為國家審計署的會計官之外，也同時任命國家審計署的外部會計師，詳細檢閱該署的績效。外部會計師的職責在於提送國家審計署的績效審計報告 (value for money report) 給公共會計委員會、審查財務影響報告 (statement of financial impacts)、以及確認該署在國際技術合作計畫下所進行的資源與訓練成本得以核銷 (NAO, England, 2009: 46-47)。

英國國家審計署主要的工作有二：(1) 提供國會績效審計報告與 (2) 執行財務審計 (financial audit)。首先，該署每年完成 60 份績效審計報告，並提送國會，其中大多數由公部門會計委員會舉行聽證會討論。績效審計報告探討特定的政府方案、計畫與活動的執行情況以及是否達成支出的價值，並透過發展或指出正確的作法 (good practice)，提出改進公共服務的建議 (NAO, England, 2009: 11-12)。透過績效審計報告，對於公共支出的價值進行審計，希望公共服務的提供能夠更為經濟、更有效率與更有效能，而這揭示了英國國家審計署針對公部門機構進行績效審計的基本精神，而這樣的精神，也落實在該署評估本身績效表現的制度上。

英國國家審計署的第二項重點工作在於進行財務審計。該國審計長被賦予法定的責任，審計所有中央政府部會、機構與營運基金 (trading funds) 的財務報告，並且將結果交送國會，同時審計長也被指派擔任大多數國營事業的審計官。財務審計的目的在於透過獨

---

<sup>10</sup> Public Accounts Commission 亦可翻譯成公部門會計委員會，但是為了和國會中的 Committee of Public Accounts 區隔，因此翻譯成公共會計委員會。

立的審核，以確保公部門的財務報告能夠真實而真正的反應其財務狀況，並且符合相關的規範。在進行財務審計的過程中，英國國家審計署也希望能夠協助政府整體以及個別部會建立穩健而健全財務管理實務，並且使得其財務報告對於使用者而言是有意義的（NAO, England, 2009：13）。

在英國國家審計署所提出的年度報告中，如表 4-3 所示，列舉包括「資源投入」、「輸出：輸送的時效與品質」以及「成果」等三大類別的 9 個關鍵績效指標。在「資源投入」類別中，除了「用於第一線活動的資源」之外，關注焦點在於該署減少了多少資源投入。在「輸出：輸送的速度與品質」類別中，包含三個指標，除了表 4-3 中的第 7 項指標是要確認獨立性以確保報告品質之外，第 6 項與第 8 項指標皆與時間有關；其中，第 6 項為年度結束後四個月內完成財務審計報告之比例，第 8 項為支出價值報告於目標期程內完成之比例。根據報告中對於第 8 項指標的附註說明可以知道，一直到 2007-08 年度之前，批准先期調查報告(preliminary study)後，到調查報告的正式出版的期程目標為 8 個月，但 2008-09 年度則希望縮短時間，要求自一開始的選項報告（an options paper）核准之後，到調查報告正式出版的整個審計過程不得超過 9 個月。由此可知，不論是一般合規性的財務帳目的審計，或是確認支出價值的績效審計，都希望能在一定的時間內完成，以提高審計成果之時效性。最後，在「成果」類別的指標中，只有「達成之財務影響」一項，亦即希望衡量受審計單位資源投入減少的情況，而這也再一次顯示出英國公部門組織對於「資源投入減少」的重視，並且已經落實到審計單位評估受查單位績效與自我績效的制度中。

表 4-3：英國國家審計署關鍵績效指標

	已達成			當年度		規劃期間目標	
	05-06 實際%	06-07 實際%	07-08 實際%	08-09 目標%	08-09 實際%	09-10 目標%	10-11 目標%
<b>資源投入</b>							
1. 實際從事審計工作	69	73	73	75	75.6	75	75
2. 包括人事、顧問與出差等組織成本效率的提升(%)	-	-	-	3	5.3	4	5
3. 財務審計工作效率的提升(%)	-	-	-	1	N/A	2	2
4. 支出價值工作效率的提升(%)	-	-	-	2	2	2	2
5. 不包含人事、顧問與出差等組織成本的減少(%)	3.2	3.7	5.2	以 2 - 4 項指標取代			
<b>產出：輸送的時效與品質</b>							
6. 年度結束後四個月內完成財務審計	38	64	70	70	74	74	77
7. 確認符合的審計標準的獨立性	√	√	√	√	√	√	√
8. 支出價值報告製作的時間 <sup>a</sup>	27	37	28	55	29	60	65
<b>成果</b>							
9. 達成之財務影響(百萬英鎊)	555	582	656	693	768	714	735

<sup>a</sup>一直到 2007-08 年度為止，先期調查報告(preliminary study)批准到最後的調查報告正式出版的期程目標為 8 個月，但 2008-09 年度則希望縮短時間，要求自一開始核准選項報告(an options paper)到調查報告正式出版在 9 個月內完成。

資料來源：NAO, England, 2009：27

除了透過關鍵績效指標設定績效目標並追蹤達成程度之外，英國國家審計署在其 2009 年度報告中指出：「我們工作的目標是在接受我們審計的組織中，誘發改善服務的輸送、提升公共的課責與產生財務的影響 (NAO, England, 2009: 18)」，而該署也在年度報告中評估這三個目標是否已經被達成。其中，首先被評估的即是財務的影響，也就是該署在其年度報告中不斷強調審計工作所希望追求的支出價值，亦即該署每支出一英鎊，就產生 9 英鎊的財務影響。英國國家審計署指出，在 2008 年度中，該署的工作產生了 7 億 6 千 8 百萬英鎊的財務影響，該數值也代表超過 10:1 的支出價值。在該署的定義中，所謂的財務影響是一項估計值，而該項估計值是由於審計發現而改變政府實務所產生之淨財務利益的改變。財務影響的估計值除了須獲得受查單位同意之外，也必須由國家審計署內部與外部的審計官，檢視該估計值是否符合國家審計署財務影響的說明書 (NAO, England, 2009: 18)。此外，對於「提升課責與透明度」與「改善組織績效與服務提供」等兩項績效目標達成的說明，主要便是透過敘述與舉例的方式進行，並沒有發展並透過相關的量化指標進行評估

作為新公共管理思潮的發源地之一，英國公部門對於績效的強調顯現在於對「支出價值 (value for money)」與「減少支出」的重視，而這樣的思維也反應在對國家審計署的績效評估制度中，也就是緊密地將該署的績效表現與受審計單位由於審計活動所產生的財務效益進行連結。此外，透過外部會計師，除了確認國家審計署財務報表的正確性之外，也同時確認財務影響報告上所列之財務影響數字是否適當，針對國家審計署與受審計單位所同意的財務影響數字進行再一次的確認。

### 第三節 紐西蘭審計長公署之績效評估

紐西蘭審計長 (Controller and Auditor -General) 是國會的

官員，而其職責則主要規定於 2001 年所通過的公共審計法（the Public Audit Act）。審計長獨立於行政部門與國會之外執行法律所賦予的職責，但是必須以作為公共資源管理者的身分向國會報告。紐西蘭審計長除了針對中央層級的公部門組織進行審計之外，也對地方公部門組織進行審計（Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：16）。

在審計長下，紐西蘭審計長公署（Audit Office）又分為審計長辦公室（Office of the Auditor-General）與審計紐西蘭辦公室（Audit New Zealand）等兩個單位。整體而言，審計長辦公室負責執行績效審計，而審計紐西蘭辦公室則是執行財務審計（周靜幸譯，2004b：59-60）。具體來說，審計長辦公室的主要任務包括發展策略計畫、訂定政策與標準、任命審計官並且管理其表現、執行績效審計、提供國會報告與建議、以及完成調查與其他特別研究（special studies）。審計紐西蘭辦公室是實際執行業務的單位（operating arm），其工作為完成審計長所交付之年度審計工作，以及在審計長的指示下，針對公共組織提供其他符合審計獨立性標準的確信服務（assurance services）（Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：16）。

此外，審計長也引進私部門的會計師事務所，協助審計長完成針對部分公部門組織的法定職能。更清楚地說，審計長雖然會將大部分針對公部門組織的審計工作交由審計紐西蘭辦公室來做，但是針對某些較具商業性質的公部門組織，審計紐西蘭辦公室必須和私部門會計師事務所一起競爭，以爭取為這些組織進行審計工作的機會，而這也是紐西蘭審計制度的一項特色。在審計紐西蘭辦公室的網站上也提到：像其他國際性的會計師事務所一樣，我們組織運作的設計像一個專業服務提供的公司，我們有我們自己的管理結構與體系，並且透過與審計長辦公室合作以改善我們的工作表現（Audit New Zealand，

2009b)。基於以上所述，審計長為達成其法定職責，除了透過所屬的審計長辦公室與審計紐西蘭辦公室之外，也引進私部門會計師事務所競爭部份的審計工作，而這樣的運作模式描繪如下圖 4-3。

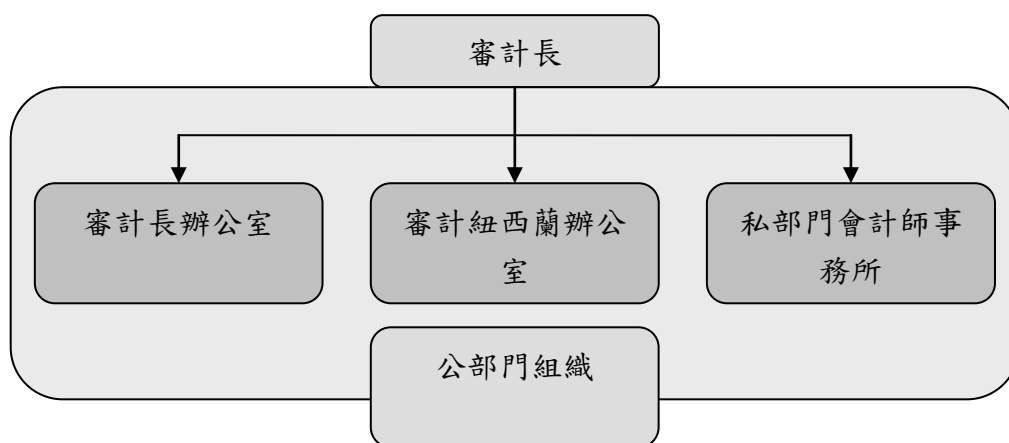


圖 4-3：紐西蘭審計長公署運作

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：16

紐西蘭審計長公署為評估其本身之績效，訂定有中程策略營運計畫、年度計畫與年度報告。年度計畫主要內容為籌編年度內預計達成之工作成果、工作產出及組織管理目標等；而年度報告則針對其活動結果、組織管理績效及財務管理績效進行評估（周靜幸（譯），2004b：60）。圖 4-4 描繪了紐西蘭審計署的策略、產出與成果架構。基於途中最底層的策略方向，該署以審計與確信服務、國會服務以及績效審計與諮詢（inquiry）為其主要的工作任務，並且希望藉此達成該署所界定的整體成果與五項中介成果。該署在其年度報告中就提到：「我們所希望達成的整體成果是對於公部門效能與效率的信任（Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：20）。」而這也是紐西蘭審計長公署與其他國家審計署在設定績效目標最大的不同，因為提升民眾對於公部門效能與效率的信任，實際上並非審計機關獨立所

能完成，有其他太多的外在變數該署無法控制。或許也因為如此，該署指出：為了達成以上整體成果，該署透過提供國會與民眾獨立性之確認與建議，確保政府治理與管理的安排能夠符合該署所追求的五項中介成果，並且在不符的時候指正，這些中介成果為 (Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008: 20)：

1. 根據國會的意向有效能與效率地完成其活動；
2. 在國會的授權範圍內達成其活動、資源與課責之要求；
3. 在資源的取得與使用上節省；
4. 符合國會與民眾對於公部門行為應有之適當標準的期待；
5. 針對活動提供完整與正確的帳目，同時也透過年度報告循環確保他們符合國會的意向。

然而值得我們注意的是，根據該署於 2009 年所提出的年度計畫，該署已經修改其策略、產出與成果架構。如圖 4-5 所示，該署已經將整體成果從「對公部門效能與效率的信任」重新界定為「建立對於公部門的信心」，讓整體成果更為行動導向，也更為該署單獨所能控制。此外新的架構中，以產出作為最底層，亦即透過其產出，能夠有助於該屬策略的達成，而這又會有助於該署成果的追求。

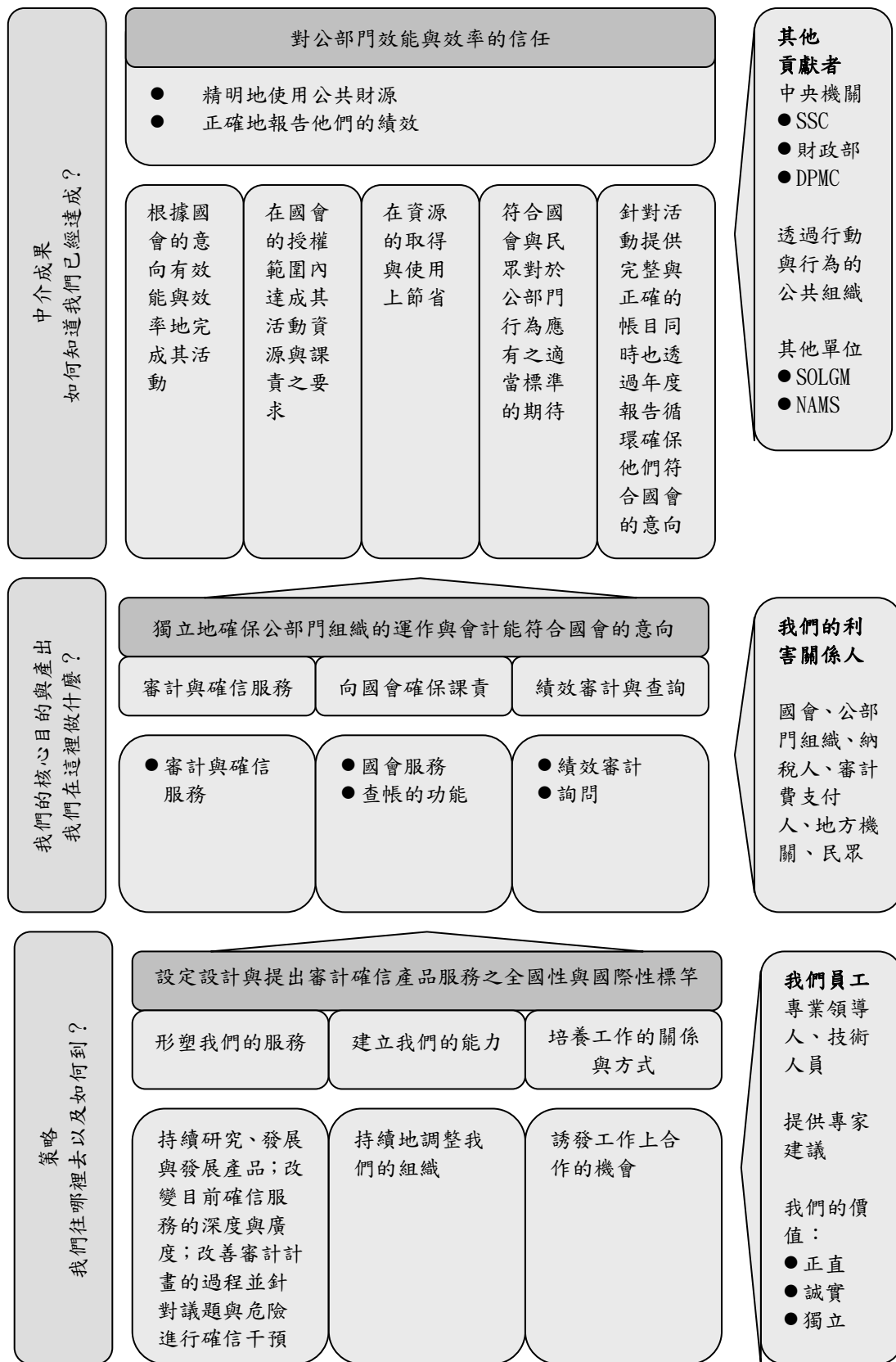


圖 4-4：紐西蘭審計長公署策略、產出與成果架構圖

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：22

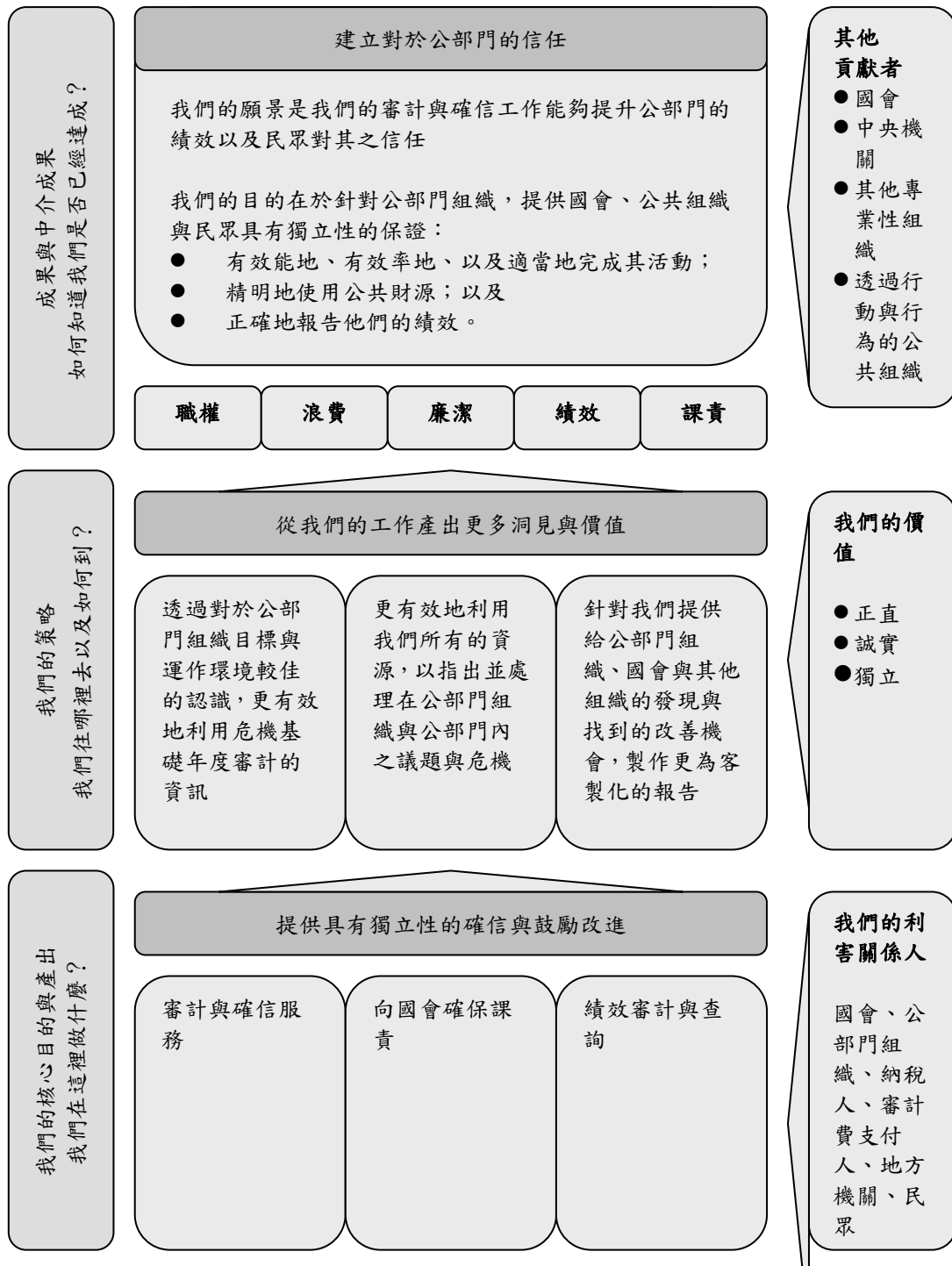


圖 4-5：紐西蘭審計長公署 2009-12 策略、產出與成果架構圖

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2009a : 20

基於以上策略、產出與成果架構，該署在績效評估上也就以其審計與確信服務、國會服務、以及績效審計與諮詢等三大服務類別進行

評量。審計與確信服務主要的工作在於執行年度審計，而這項工作必須透過四大關鍵流程才能完成：(1)指派審計官以及監控審計費；(2)設定審計長的審計準則；(3)維繫審計官的獨立性；以及(4)年度報告的品質確保。透過這四大關流程的產出為審計報告與管理報告兩項主要產品 (Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008: 23)。也因此，針對審計與確信服務工作的績效評估，如圖 4-4 所示，也據此設計績效評估的指標。此外，我們也可以注意到，紐西蘭審計長公署針對各類功能所建構的指標，也都又分類為該功能所能產生的主要影響與該功能的產出輸送兩類。

表 4-4：審計與確信服務績效之評估指標

2007/2008 針對主要影響評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
在法定期限內完成公部門組織財務審計報告的數量獲得改善 (或者至少維持)。和過去兩年的測量值比較。	年度應該完成的審計報告總數：3946 份 期限內完成的比率：78%	年度應該完成的審計報告總數：3949 份 期限內完成的比率：83%	年度應該完成的審計報告總數：3962 份 期限內完成的比率：84%
公部門組織財務審計報告中出具保留意見 (qualified opinions) 的數量減少 (或者至少維持)。和過去兩年的測量值比較。	出具保留意見的總數：91 份或 2.3%	出具保留意見的總數：96 份或 2.4%	出具保留意見的總數：95 份或 2.4%
公共組織對於審計紐西蘭辦公室管理報告中之建議的接受度提升 (或者至少維持)。和過去兩年的測量值比較。	接受：72% 拒絕：4% 注意到、考慮中或沒有回應：24%	接受：64% 拒絕：1% 注意到、考慮中或沒有回應：35%	接受：53% 拒絕：8% 注意到、考慮中或沒有回應：39%
中央政府機關管理控制環境、財務資訊與服務績效資訊系統以及控制獲得改善 (或者至少維	管理控制環境 ● 很好：38% ● 好：51% ● 需改善：11%	不適用：標竿資訊在 2007 年第一次的中央政府機關管理控制環	不適用：標竿資訊在 2007 年第一次的中央政府機關管理控制環

持)和過去兩年的測量值比較。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 很差：0%</li> <li>● 很好：21%</li> <li>● 好：68%</li> <li>● 需改善：11%</li> <li>● 很差：0%</li> </ul>	境、財務資訊與服務績效資訊系統以及控制面向評估中才被蒐集	境、財務資訊與服務績效資訊系統以及控制面向評估中才被蒐集
2007/2008 產出輸送評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
未能在 2008 年 6 月 30 日前完成的審計報告中少於 10%是由於我們的怠惰	到 6/30 未完成報告的總數:453 55%是由於我們的怠惰	到 6/30 未完成報告的總數:362 51%是由於我們的怠惰	到 6/30 未完成報告的總數:312 不適用 - 2007/08 採用的新指標
所有的管理報告在審計報告提出後的六個星期內提出	93%於六個星期內提出	95%於六個星期內提出	96%於六個星期內提出
審計紐西蘭辦公室的顧客調查顯示，整體而言 75%的受訪者滿意該辦公室工作的品質（包括人員的專業以及受審計單位與該辦公室關係的品質）	從 1 到 10，75%的受訪者給予整體服務的評價為 7 或更高	從 1 到 10，68%的受訪者給予整體服務的評價為 7 或更高	75%的受訪者滿意
對於所有被任命審計官的品質確保評鑑在三年內完成。在任何一年中，95%被評鑑者獲得滿意或者更好的評價	全部完成 93%被評為滿意以上	全部完成 84%被評為滿意以上	全部完成 85%被評為滿意以上
針對我們業務過程所做的年度獨立性評鑑，確認我們分配與提出審計報告、以及監控審計費合理性之方式與系統的正直與客觀	評鑑已做、已確認	評鑑已做、已確認	評鑑已做、已確認
國會委員會的官員接受了任何明顯提高審計費用與支出預算的提案	沒有明顯提高審計費用與支出預算的提案	不適用 - 2007/08 採用的新指標	不適用 - 2007/08 採用的新指標

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：26

針對表 4-4 所列之各類指標，紐西蘭審計長公署進一步挑選「審計報告在期限內完成」、「在 6/30 日前未完成之報告數量」以及「在六個星期內提出管理報告」等三項指標，根據其機關性質進行分類，分別分析對於中央與地方各類機關之績效。其次，針對「出具保留意見審計報告」乙項指標，根據包括無法表示意見（Disclaimer of opinion）、否定意見（Adverse opinion）以及除外意見（except-for opinion）等保留意見之三項類型進一步分析。此外，紐西蘭審計長公署也針對審計費變動的情況進行追蹤，並在針對審計與確信服務之績效分析的最後，檢視在執行此功能時，紐西蘭審計長公署之整體收支與其盈餘。

三大服務類別中的第二類為國會服務，此類服務的產出包括了建議與協助、以及查帳功能（controller function）。而針對第二類服務類別的績效評估，也依照兩種產出分別進行評量。表 4-5 為紐西蘭審計長公署針對建議與協助所建構出的績效評估指標；表 4-6 則為針對查帳功能所建立的績效評估指標。最後，該署也針對國會服務整體收支與盈餘的情況，進行了分析。

表 4-5：國會服務中建議與協助績效之評估指標

2007/2008 針對主要影響評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
特別委員會（select committees）同意我們的建議對於他們在預算同意值的預估與財務查核上的幫助	在利害關係人調查中，從 1 分到 5 分，100%的受訪者給予 4 分或更高	在利害關係人調查中，從 1 分到 5 分，86%的受訪者給予 4 分或更高	2006/07 所採用的新指標
2007/2008 產出輸送評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
除非另外約定，報告與	100%	100%	2006/07 所採用

建議至少在審查的兩天前就會提供給特別委員會與部長首長			的新指標
針對財務查核、預估與部會報告樣本所做的內部審查確認他們符合相關的標準與過程，包括這些報告在他們的架構與途徑上是一致的，而同時他們的草稿也透過同儕審查的程序	已經由內部針對報告樣本的審查確認	已經由內部針對報告樣本的審查確認	2006/07 所採用的新指標
至少 85%接受我們調查的特別委員會成員，在 1 分到 5 分的範圍內，給予我們的建議 4 分或更高的分數： ●品質 ●有助益性	80% 83%	100% 86%	100% 2006/07 所採用的新指標
至少 85%接受我們調查的利害關係人，在 1 分到 5 分的範圍內，給予我們的建議 4 分或更高的分數： ●相關性與有助益性	100%	100%	2006/07 所採用的新指標

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：41-42

表 4-6：國會服務中查帳功能績效之評估指標

2007/2008 針對主要影響評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
國會各部門單位的開支與資本門支出是因為合法的目的、並且其使用的範圍、金額與期間都符合預算與其權責。如果出現缺失或可能的缺	透過每月查帳程序與預算審計 (appropriation audit) 的執行以確保這項指標的達成	2006/07 所採用的新指標	2006/07 所採用的新指標

失，會在審計長權限範圍內、並且根據審計準則與財政備忘錄採取行動			
2007/2008 產出輸送評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
審查財政單位所提供之 9 月到 6 月份的月報。對財政單位提供應該注意議題與行動的建議，並且在接到月報的 5 天內任命審計官。	所有的月例行性流程都被執行而且在同意的時間內完成	所有的月例行性流程都被執行而且在同意的時間內完成	所有的月例行性流程都被執行而且在同意的時間內完成
透過內部的品質確保以增加我們和查帳功能有關的政策、流程與標準能夠被適當執行的保證	在完成 2007/08 的查帳工作後，於 2008/09 的第一季進行審查	於 2007 年 5 月所進行的內部審查確認工作的設計能滿足查帳的功能，而預算審計也是適當的	不適用

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：45-46

最後，針對三大服務類別中的績效審計與查詢，紐西蘭審計長公署的主要工作在於進行績效審計以及回覆針對中央與地方公部門組織的相關查詢，針對此類服務，紐西蘭審計長公署於 2007/08 年間出版了 22 項包括績效審計、其他調查與查詢報告在內的產出。該署對於績效審計與查詢分別建立績效指標，表 4-7 為績效審計績效之評估指標，而表 4-8 為查詢績效之評估指標。針對績效審計與查詢，該署也和前面兩大服務類別一樣，針對本類服務之整體收支與盈餘的情況進行分析。

表 4-7：績效審計績效之評估指標

2007/2008 針對主要影響評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
組織接受或回應我們在績效審計報告中所列建	完成 3 份績效審計報告的審查並	2006/07 所採用的新指標。但是	2006/07 所採用的新指標

<p>議，而其評估方式，則是從去年度所出版的績效審計報告中，由獨立的審計與風險委員會挑選 3 份進行內部審核。審核的結果會被提送國會委員會的官員</p>	<p>將結果提送國會委員會的官員。我們的審查認為我們的建議不是已被相關單位接受就是已經執行完成或正在執行</p>	<p>在 2006/07 年，審計與風險委員會審查了 3 份績效審計報告，並將結果提送國會委員會的官員。報告顯示，其中兩份績效審計報告的建議已被相關單位接受，而第 3 份報告中的部份建議已被接受。這些被接受的建議在我們內部審查時已經正在執行中。</p>	
<p>2007/2008 產出輸送評量與標準的預測</p>	<p>2007/08 實際</p>	<p>2006/07 實際</p>	<p>2005/06 實際</p>
<p>我們針對從績效審計、特別調查與查詢中所發現的議題完成 19 到 21 份報告</p>	<p>22 份</p>	<p>20 份</p>	<p>22 份</p>
<p>特別委員會與其他利害關係人對於我們所提出的績效審計工作計畫感到滿意（根據我們從年度工作計畫草案所獲得的回饋意見得知）</p>	<p>根據 2001 通過之年公部門審計法 36(1)章的規定，可以在兩種情況下取得回饋意見。回饋意見大致支持我們提出工作計畫所採取的途徑，同時也針對範圍以及我們在 1 個或 2 個重大調查案中應該相對重視的地方，給予我們方向</p>	<p>根據 2001 通過之年公部門審計法 36(1)章的規定，可以在兩種情況下取得回饋意見。回饋意見大致支持我們提出工作計畫所採取的途徑，同時也針對範圍以及我們在 1 個或 2 個重大調查案中應該相對重視的地方，給予我們方向</p>	<p>根據 2001 通過之年公部門審計法 36(1)章的規定，可以在兩種情況下取得回饋意見。根據我們所獲得的回饋意見，我們審查以及修正了我們所提出的工作計畫</p>
<p>我們所調查的利害關係</p>			

<p>人中，至少有 85%認為我們（與他們領域或興趣相關）的績效管理報告，在 1 分到 5 分的範圍內，可以得到 4 分或更高的分數：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>●品質</li> <li>●有助益性</li> </ul>	<p>50%</p> <p>66%</p>	<p>100%</p> <p>86%</p>	<p>100%</p> <p>2006/07 所採用的新指標</p>
<p>我們針對績效審計所採用的調查方法，對於該類審計而言是適當的，而這可以從每兩年澳洲國家審計署的評鑑中得知</p>	<p>下一次的評鑑計劃於 2008/09 進行</p>	<p>澳洲國家審計署審查了 2 份績效審計報告，檢視了審計過程的所有面向，並且認可了 2 份報告的品質</p>	<p>2006/07 所採用的新指標</p>
<p>每一年，針對 2 份績效審計報告進行獨立性的審查。以上審查確認這些報告的品質，審查的面向包括對於行政與管理系絡的描述、報告的架構、撰寫與格式（包括對於圖表與統計的運用）、以及所採用的調查方法、調查結果與建議的合理性與</p>	<p>針對 2 份績效審計報告進行獨立性的審查確認報告的品質</p>	<p>針對 2 份績效審計報告進行獨立性的審查確認報告的品質</p>	<p>2006/07 所採用的新指標</p>
<p>針對特定績效審計報告的內部品質審查確認報告的準備符合績效審計調查方法</p>	<p>內部的審查確認適當系統與控制的存在，而在報告的準備上也能符合績效審計調查方法</p>	<p>內部的審查確認適當系統與控制的存在</p>	<p>2006/07 所採用的新指標</p>

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：49-50

表 4-8：查詢績效之評估指標

2007/2008 針對主要影響評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
組織採取行動回應查詢報告中所提出的問題，而這可以從我們針對前一年度較為敏感或重大的查詢所進行後續調查中得知	我們後續調查了一份 2007/06 年進行之較為敏感的查詢（沒有重大的查詢）。該單位對於我們所提出的意見，已經正面採取了一些措施改善	2006/07 所採用的新指標	2006/07 所採用的新指標
2007/2008 產出輸送評量與標準的預測	2007/08 實際	2006/07 實際	2005/06 實際
向相關單位報告查詢的發現，80%將於在以下期限內完成： ●例行性查詢為 3 個月  ●敏感性查詢為 6 個月  ●重大查詢為 12 個月	91%（115 份例行性查詢，105 份於 3 個月內完成）  82%（11 份敏感性查詢，9 份於 6 個月內完成）  無進行重大查詢	95%（80 份例行性查詢，76 份於 3 個月內完成）  0%（1 份敏感性查詢，無法於 6 個月內完成）  無進行重大查詢	2006/07 所採用的新指標
根據 1968 年地方機關法所提出的查詢（基於國會議員的興趣），我們於 30 個工作天完成 80%	95%（103 份查詢，98 份於 30 個工作天內完成）	87%（47 份查詢，41 份於 30 個工作天內完成）	86%（49 份查詢，42 份於 30 個工作天內完成）
對於查詢要求的回應或是進行根據 1968 年地方機關法所提出的查詢（基於國會議員的興趣），都有相關的辦法、程序與標準，並且透過內部的品保審查確認	審查已經完成，並且確認查詢的進行都能符合相關的辦法、程序與標準	審查已經完成，並且確認查詢的進行都能符合相關的辦法、程序與標準	已進行

資料來源：Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：56-57

除了針對審計與確信服務、國會服務、以及績效審計與查詢等三大服務類別進行績效評估之外，紐西蘭審計長公署的年度報告中，也針對組織的健康與能力進行評量，而該項評估包括對於該署人力之評估與財務之評估。首先，針對人力之評估，如表 4-9 所示，其評估面向包括「人力的數量、功能與離職率」、「人力的多元性」、「人員的經驗與訓練」、「員工問卷調查結果」與「病假」等，針對組織財務之評估，則包括了「營運結果」、「營運資金管理」、「資源使用」、「納稅人基金」與「淨現金流量」等面向。

表 4-9：組織健康與能力之評估指標

人力指標	說明
人力的數量、業務功能與離職率	針對人力之數量配置與離職率，是以該署所屬單位之功能進行評估，其分類包括審計長辦公室、審議紐西蘭辦公室與法人組織服務 (corporate services)；此外，針對業務功能之分類，則包括審計/確信、技術性與諮詢、法人組織服務與管理。
人力的多元性	分別分析一般員工與管理者的性別分佈；此外，也分析各種族占該署員工的比例
人員的經驗與訓練	以該署人員平均工作年資 (經驗)、平均訓練支出 (訓練與發展) 以及員工接受 NZICA 認證的通過率進行評量
員工問卷調查結果	針對整體性投入、整體滿意度、基本需求、個別貢獻、團隊合作、成長等面向進行評量
病假	針對每位員工平均病假的天數，依單位別進行評估
財務指標	說明
營運結果	評估內容包括「非公部門單位 (Crown) 收入」、「產出支出」、「資本費用 (capital charge)」、「盈餘」等
營運資金管理	包括「流動資產減流動負債」、「流動比」與「平均應收帳款與在製品天數 (average receivables and work in progress)」等

資源使用	包括「年終機器設備與有形資產」與「機器設備在資源增加中所占比例」等
納稅人基金	以年終之金額評量
淨現金流量	包括「營運活動的盈餘」、「投資活動的盈虧」、「財務活動的盈虧」與「保留現金的淨增加」等

資料來源：作者自行整理自 Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008：64-69

整體而言，紐西蘭審計長公署之績效評鑑大致針對「產出」與「組織能力」進行評估，其產出之績效評估針對審計與確信服務、國會服務、以及績效審計與查詢等三大服務類別進行績效評估，而在組織能力上則針對組織人力與財務分別評量。若將此評估模式與平衡計分卡的四大構面相較，顧客與內部流程兩大構面是以產出呈現，而財務與學習成長兩大構面則以組織能力取代。換句話說，雖然該署之績效評鑑制度，並不是依循平衡計分卡的四大構面建構，但目前所採用之績效評估指標，已經能夠涵蓋平衡計分卡四大構面所觸及的組織面向。

#### 第四節 加拿大審計長公署之績效評估

加拿大審計長是國會的官員，獨立於政府（government）之外直接向國會報告。審計長法、財務行政法、其他相關法案與國會決議（orders-in-council）規範了審計長的職責。加拿大審計長公署為了完成審計長被賦予的職責，進行獨立性的審計與調查，以向國會、地區（territorial）議會、政府與加拿大人民提供客觀的資訊。透過該署在國會委員會聽證會中的報告與作證，該署針對國會在政府支出與運作的授權監督上提供協助（Office of the Auditor General of Canada, 2008：7）。為了對該署課責，政府財政會議（treasury board）每年會任命一個外部的會計師審計該署所提出的財務報表，此外，針

對該署的品質管理架構，除了定期外部的同業評鑑之外，該署也會透過內部的實務評鑑，審查該署審計工作的進行（Office of the Auditor General of Canada，2008：9-10）。

加拿大審計長公署所追求的長期策略性成果為：透過審計，對政府計畫更好的管理以及國會對其最佳的課責進行貢獻。該署透過「成果鏈（results chain）」描述該署之策略成果及其產生貢獻的方式，以及將該署所做的事（進行審計與其他評估）與產出（審計、調查、意見、資訊與建議）和該署在短、中、長期所希望達成的成果進行連結（Office of the Auditor General of Canada，2008：11）。該署所定義之成果鏈，如下圖 4-6 所示（Office of the Auditor General of Canada，2008：58）：

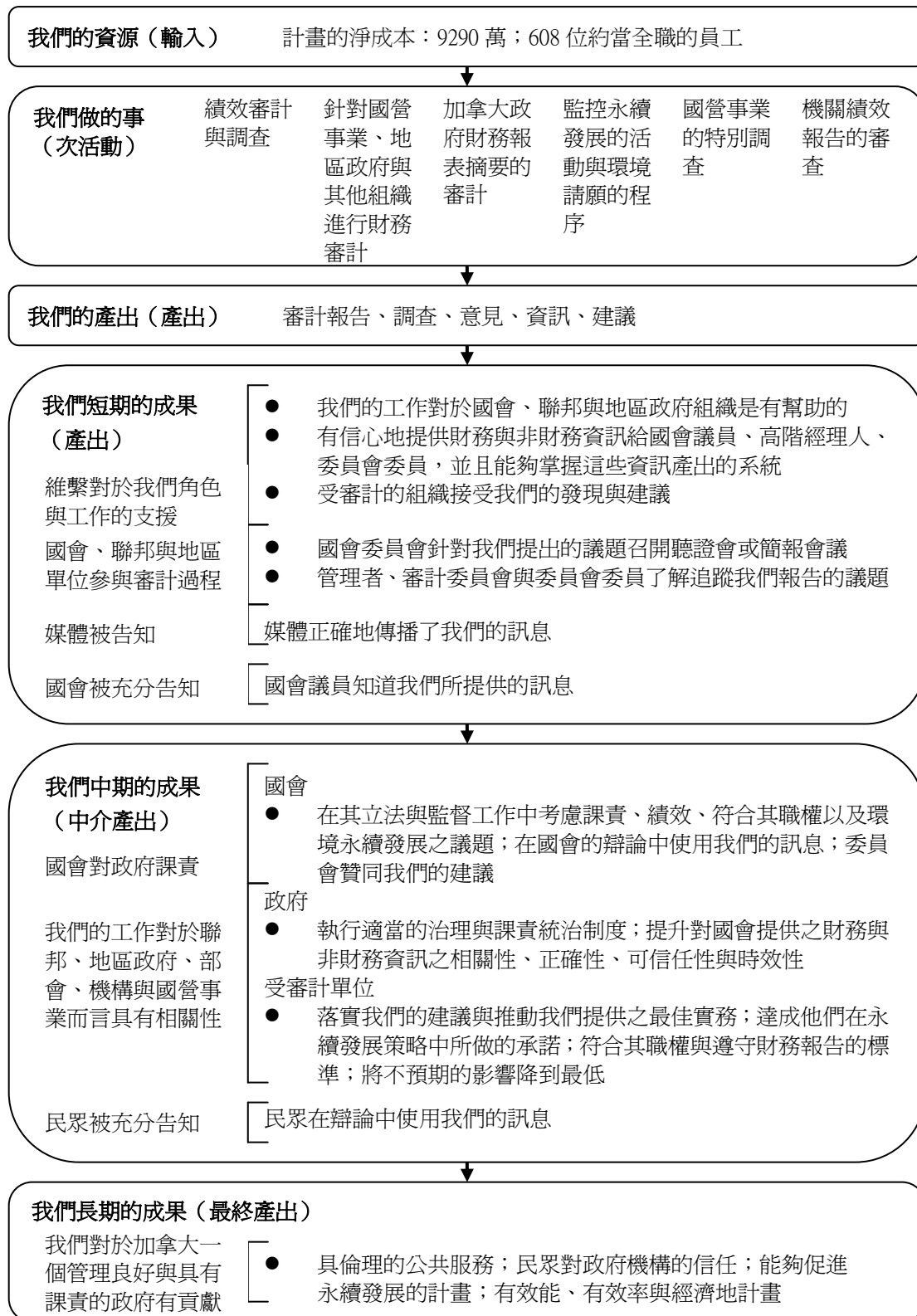


圖 4-6：加拿大審計長公署成果

資料來源：Office of the Auditor General of Canada，2008：58

根據以上成果鏈，加拿大審計發展出「影響指標 (indicators of impact)」與「組織績效評估指標 (measures of organizational performance)」評量該署之績效。其中，影響指標是希望能夠了解(1)該署的工作是否能夠對於其報告的主要使用者有所價值；(2)該署的工作是否能夠對受審計的機關有所價值；(3)該署報告的主要使用者是否參與審計過程；以及(4)該署報告的主要使用者與受審計單位針對該署的發現進行回應 (Office of the Auditor General of Canada, 2008: 13)。表 4-10 為該署影響指標之彙整表。

表 4-10：加拿大審計長公署影響指標彙整表

目標與指標	2006-07 實 際	2007-08 實 際	2007-08 目 標
<b>我們的工作是否能夠對於其報告的主要使用者有所價值</b>			
國會委員會成員認為我們績效審計有價值的比例	92%	97%	75%
審計委員會主席認為我們財務審計有價值的比例	75%	N/A	75%
委員會主席認為我們特別調查有價值的比例	87%	75%	75%
<b>我們的工作是否能夠對受審計的機關有所價值</b>			
部會資深管理者認為我們績效審計有價值的比例	61%	55%	65%
國營事業與較大部會資深管理者認為我們財務審計有價值的比例	66%	N/A	75%
國營事業執行長認為我們特別調查有價值的比例	78%	96%	75%
<b>我們報告的主要使用者是否參與審計過程</b>			
我們參與國會聽證會與簡報會議的次數	66 次	33 次	無建立目標

績效審計報告被國會委員會討論的比例	63 次	56 次	無建立目標
-------------------	------	------	-------

我們報告的主要使用者與受審計單位針對我們的發現進行回應			
績效審計建議在提出後四年內完全被執行的比例	46%	55%	50%
財務審計報告中提出的保留意見在下一年度沒有再被提出的比例	100%	0	100%
特別調查中所提出的重大瑕疵在下次調查中改善的比例	100%	50%	100%

資料來源：Office of the Auditor General of Canada，2008：15

加拿大審計長公署所建立的組織績效評估指標是希望測量 (1) 該署的工作能夠在時限與預算內被完成；(2) 該署的品質管理架構能夠有效能地運作；以及 (3) 該署提供一個高評價的工作環境 (Office of the Auditor General of Canada，2008：13)。表 4-11 為該署組織績效評估指標之彙整表。

表 4-11: 加拿大審計長公署組織績效評估指標彙整表

目標與指標	2006-07 實際	2007-08 實際	2007-08 目標
<b>我們的工作是否能夠在時限與預算內被完成</b>			
在時限內完成			
根據計畫與優先事項報告中所規定的期限將績效審計報告提送眾議院的比例	91%	90%	100%
財務審計在期限內完成的比例			
● 有法定期限的國營事業	98%	100%	100%
● 有法定期限的其他聯邦單位	100%	94%	100%
● 沒有法定期限的聯邦單位	64%	81%	100%

● 地區組織	53%	59%	100%
特別調查報告在法定期限前提出的比例	25%	75%	100%
在預算內完成			
在預算內完成審計工作的比例			
● 績效審計	59%	48%	70%
● 財務審計-聯邦國營事業	49%	54%	70%
● 財務審計-有法定期限的其他聯邦單位	50%	50%	70%
● 財務審計-沒有法定期限的聯邦單位	82%	47%	70%
● 財務審計-地區組織	54%	28%	70%
● 特別調查	0	25%	70%
<b>我們的品質管理架構(QMFs)能夠有效能地運作</b>			
外部的同業評鑑同意我們 QMFs 的設計是適當的,而其運作也是有效能的	-	計劃於 2009-10 進行	-
內部實務審查同意我們審計的推動符合 QMFs 的比例	100%	100%	100%
<b>我們提供一個高評價的工作環境</b>			
員工相信本署的工作環境不是高於一般水準,就是被認為是最好的工作場所之一的比例	N/A	88%	80%
管理階層符合語言要求的比例			
● 助理審計長與首長	82%	83%	100%
● 在雙語系區域的單位首長	59%	75%	75%
相對於整體勞動者本署員工的多元代表性			
● 女性	113%	131%	100%
● 身心障礙者	105%	114%	100%

● 原住民	110%	140%	100%
● 能被肉眼分辨的少數族裔	65%	83%	100%
審計專業人員的留任比例	86%	86%	90%

資料來源：Office of the Auditor General of Canada，2008：16-17

由於加拿大對於永續發展的重視，因此在審計公署的年度報告中，也特別針對審計公署推動其審計工作過程中融入永續發展概念的成效，設定目標並進行評估。表4-12列舉出該署針對推動永續發展成效所設定的承諾，而這些承諾，並非針對整體聯邦政府所設，而是該署用於追蹤內部流程結合永續發展成果之指標。

表 4-12：永續發展的關鍵承諾與成果

承諾	目標	2007-08 成果
環境與永續發展委員會主席完成策略性審計計畫	2008 年完成	持續進行中
使用審計公署的環境風險評估指南（實務指南 4t E）準備長期審計計畫與個別績效審計	在 2007 年底 100%完成	長期審計計畫： 100%
		績效審計：94%
更新與重新發行實務指南 4th E	2007 年底前完成	已完成
針對提供環境與永續發展之建議與審計協助，組成一個小型特別團隊	2008 年完成	已完成
針對我們的審計官提供新的訓練，告知聯邦政府組織所可能出現的環境與永續發展風險	於 2007 年開始	已完成
針對國營事業的環境管理，修	於 2007 年進行	已完成

正與改進我們的一般性審計標準		
針對已經被指出面對重要環境風險的國營事業進行特別調查時，須對調查團隊提供強化的支援與建議	於 2007 年開始的個案	100%
增加對於加拿大綠鑰匙/綠葉認證達 3 或更高之旅館的使用 <sup>a</sup>	在 2007 年建立最低使用標準，並到 2009 年提高 10%	在可以訂得到綠認證旅館的地區，我們幾乎有 50%的機會預定
如果只有 1 或 2 人旅行，增加對於小型租賃汽車的使用 <sup>a</sup>	在 2007 年建立最低使用標準，並到 2009 年提高 10%	在可以訂得到小型車的地區，我們如果只有 1 或 2 人旅行，幾乎有 55%的機會預定

<sup>a</sup> 此兩項指標的目標為該署所自訂，但該署是否透過環境與永續發展委員要求聯邦政府各機關也訂定類似兩項指標的目標，則在報告中並無提及

資料來源：Office of the Audit-General of Canada，2008：33-34

針對財務與人力面向，加拿大審計長公署也在其年度報告中進行評估。針對財務面來說，除了財務報表的提供之外，該署在其年度報告中討論的焦點，在於實際支出是否超過預算的額度，並針對績效審計、財務審計、特別調查與永續發展監測等四項主要業務之預算與支出情形進行比較。當實際支出的金額超過預算額度時，該署便在報告中進行分析與敘明理由。其次我們也注意到，雖然在該署之組織績效

評估指標中的「工作環境」項下納入了部分的人力指標，但是在年度報告的補充資訊中，審計公署利用加拿大公務人員委員會所制定的員工管理課責架構評估了該署人事行政業務之運作，而其結果整理於表 4-13。

表 4-13：加拿大審計長公署人事管理課責指標彙整表	
治理	
1. 明確地界定人員的角色與責任	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 執行委員會在 2005-06 年度通過書面的人力資源管理授權</li> </ul>
2. 審計長公署擁有足夠的資源完成人事行政的優先事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 在 2007-08 年度大約有 281 件的人事令 (staffing actions)。2 位人事人員與 1 位助理完成這些工作。標竿比較的結果支持我們認為這些資源是足夠的信念</li> </ul>
3. 審計公署推動可以確保在人事議題領域中持續學習的實務作法	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 人事人員必須每年必須參與至少 20 個小時學習課程。已經參加了內部與外部所提供之人事訓練</li> <li>● 新任命的管理團體成員必須參與一個全天的過渡課程。課程中所討論的議題包括人力資源的責任與人事管理</li> </ul>
4. 存在著一個架構或機制，以提升資深管理階層在人事議題上的決策，並	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 組成人力資源委員會以解決人力資源的議題，包括官員的升遷過程。該委員會的 2 個成員是由工會所提名</li> <li>● 在人力資源委員會中，可以僅由其成員中 5 位擔任助理審計長者開會，該會議被賦予監督如人力資源政策與人力策略等較為重要之人力</li> </ul>

<p>使得談判代表在內的所有利害關係人可以彼此合作</p>	<p>資源議題的職責</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 執行委員會全體會議定期地處理人力增補、輪調與人才培育等議題</li> </ul>
<b>計畫</b>	
<p>1. 為求人力增補是基於價值，資深管理階層給予明確方向並設定優先順序</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 人力的需求每年由副審計長與助理審計長進行評估。根據這些需求與及審計公署的預算，等同於全職的職位被分配給每一位助理審計長。在人力資源部門的協助下，助理審計長視需求增補人力並被課責</li> </ul>
<p>2. 人力資源規劃與業務規劃整合，讓組織得以指出其目前與未來的人力資源需求</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 2007-08 年度在執行委員會的指導下，人力資源部門推動了2006-07 年度所設計的多年期招募與留用策略方案。這個策略包括了對於資源的取得與分配會產生影響的內部與外部議題進行分析</li> </ul>
<p>3. 人員的增補符合人力資源計畫，其間若有不同也可以被解釋</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 每一個審計公署的團隊都有一個編入預算的等同全職職位額度。每一個團隊的助理審計長必須負責確保這個額度可以被完全使用，但不可以超過。不論是超過或者不足，審計長都將對助理審計長進行課責</li> </ul>
<b>政策</b>	
<p>1. 審計長公署執行並維持</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 審計公署的實務運作與程序與所有的相關的法令規章相符。在 2007-08 年度中，我們開始</li> </ul>

<p>可以協助其解決任命過程中重大議題的政策辦法</p>	<p>正式地針對實務運作與程序進行記錄並留存</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 在 2007-08 年度中，我們所有非永任（indeterminate）人力的雇用都是透過公開競爭的程序</li> <li>● 在同一個年度，73.3%非永任人力的招募都對民眾開放</li> </ul>
<b>溝通</b>	
<p>1. 利害關係人可以及時地取得包括人事行政策略與決定在內的人事資訊</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 所有的競爭性職位的遴選都以兩種語言對內部宣傳。如果該競爭性職位公開對外招募，將刊登於審計公署的網站上（生涯發展），其中大多數也會刊登於 Workopolis.com</li> <li>● 多年期招募與留用策略在審計公署內部網路上公開讓員工了解</li> </ul>
<b>控制</b>	
<p>1. 能夠取得高品質與及時的人力資源資訊以支持人事行政之策略與決策</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 每半年提出人力資源報告，公佈聘用人數、離職人數與離職率。該報告也同時強調離職的原因，以及預期的退休率</li> <li>● 每月提出報告公佈職缺以及上個月所已經補實的職位</li> <li>● 人事人員與管理者定期舉行會議以追蹤職缺招募的進度</li> </ul>
<p>2. 被授權的組織能夠持續地監控人事運作</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 人力資源部門的主管監控所有不符人事規定的人事案</li> <li>● 有 3 個代理的職位任命已經超過 12 個月</li> <li>● 所有單位主管或首長層次的任命，如果不符合語言的規定，都取得審計長同意</li> <li>● 遵守人事檔案存檔的標準是</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 除了我們的會計受訓生，只有 5 個固定期間的任命超過 12 個月<sup>a</sup></li> </ul>
--	--

<sup>a</sup> 此處所指固定期間任命（term appointment）應指在合約上明定聘用期間的人事任命。

資料來源：Office of the Auditor General of Canada，2008：59-61

從以上的討論可以知道，加拿大審計長公署主要以量化的方式評估其組織績效，包括在績效評鑑上最被重視的影響指標與組織績效衡量指標兩類指標、以數字呈現之財務報表及其對於預算額度與實際支出之分析、以及組織永續發展績效之評量，惟有在人事管理課責績效的討論上，以敘述舉例的方式進行評估，說明各項指標（承諾）達成的程度。

此外我們也值得注意，加拿大審計長公署在績效評估上與其他國家最大的不同，在於將環境與永續發展指標納入績效評估的項目。事實上，該國在 1995 年審計長法的修法中，在審計長公署中增設環境與永續發展主任委員（Commissioner of the Environment and Sustainable Development）的職位，並由副審計長層級者擔任。也因此，該署除了評估該署是否在內部運作中實踐環境與永續發展的理想之外，也將發現受審計單位環境與永續發展風險的能力納入評估，以便得以透過審計工作的進行，發現受審計單位的環境與永續發展風險，協助加拿大政府在環境與永續發展理想上的追求。

### 第五節 美國聯邦審計署之績效評估

美國聯邦審計署（Government Accountability Office, GAO）成立於 1921 年，隸屬於美國國會，總部位於美國華盛頓 D.C.，但是

也同時在喬治亞州的亞特蘭大、麻州的波士頓、伊利諾州的芝加哥、德州的達拉斯、俄亥俄州的達頓、科羅拉多州的丹佛、阿拉巴馬州的漢斯維爾 (Huntsville)、加州的洛杉磯、維吉尼亞州的諾福克、加州的舊金山、以及華盛頓州的西雅圖設有辦公室。該署目前共有員工 3,150 人，年度預算的規模 5 億零 7 百 20 萬美元<sup>11</sup>

在 2004 年 7 月 7 日，該署由會計總署 (General Accounting Office) 改名為聯邦審計署，該署名稱的變更，除了是因應 2004 年所通過之 GAO 人力資本改革法 (GAO Human Capital Reform Act) 的規定之外，同時也反應了該署近年來於美國聯邦政府中所扮演的角色，已經不再侷限於傳統的合法性財務審計，而是增加了對於政府績效的關注，並透過績效資訊對聯邦政府進行課責。在該署在其網站發表的一篇文章描述了該署自成立之後所歷經的角色變更，從 1921 年政府支出憑證合法性的看門狗開始，歷經了 1945 年開始的綜合審計 (comprehensive auditing)，亦即將該署的工作擴大到政府會計制度與財務管理的改善，到 1960 年代末期，該署開始強化對於國會的服務，而投入國會服務的人員，也從 1966 年的不到百分之十增加到 1981 年的接近百分之四十。自 1990 年代末期以來，該署廣泛地在各項重要議題上投入財務審計、績效審計與政府計畫評估，同時檢視政府的業務與使命，致力使該署成為美國聯邦政府的模範機關。<sup>12</sup>

GAO 的使命為：GAO 的存在，在於協助國會達成它在憲法上的職責，以及基於美國人民的利益，協助聯邦政府提升其績效與確保其課責。為達成其使命，該署以課責 (accountability)、正直 (integrity) 與可靠 (reliability) 為核心價值，並基於所界定的使命與核心價值，發展出四個策略性目的 (strategic goals)，這些策略性目的包

---

<sup>11</sup> 資料來源為 <http://www.gao.gov/about/gg glance.html>，下載 11/02/2009

<sup>12</sup> 資料來源為 <http://www.gao.gov/about/history/goodgov.html>，下載於 11/02/2009。

括 (Government Accountability Office, 2007: 4):

1. 適時地對國會以及聯邦政府提供高品質的服務，以解決當前與逐漸浮現、和美國人民福祉與財務保障有關之挑戰；
2. 適時地對國會以及聯邦政府提供高品質的服務，以回應安全威脅的持續改變以及全球化下相互依賴所帶來的挑戰；
3. 因應 21 世紀的挑戰，協助聯邦政府轉化它的角色與做事的方式；
4. 透過作為聯邦模範組織以及世界級的專業服務組織，極大化 GAO 的價值。

GAO 的策略計畫架構如圖 4-7 所示，是以使命、核心價值與策略目標為基礎。在圖 4-7 的左邊，該署界定了美國當前所面對重要議題 (themes)，並且以這些議題為綱，指出該署在各策略目的下所應該關切的 21 個策略性目標。

## 使命

GAO 的存在，在於協助國會達成它在憲法上的職責，以及基於美國人民的利益，協助聯邦政府提升其績效與確保其課責。

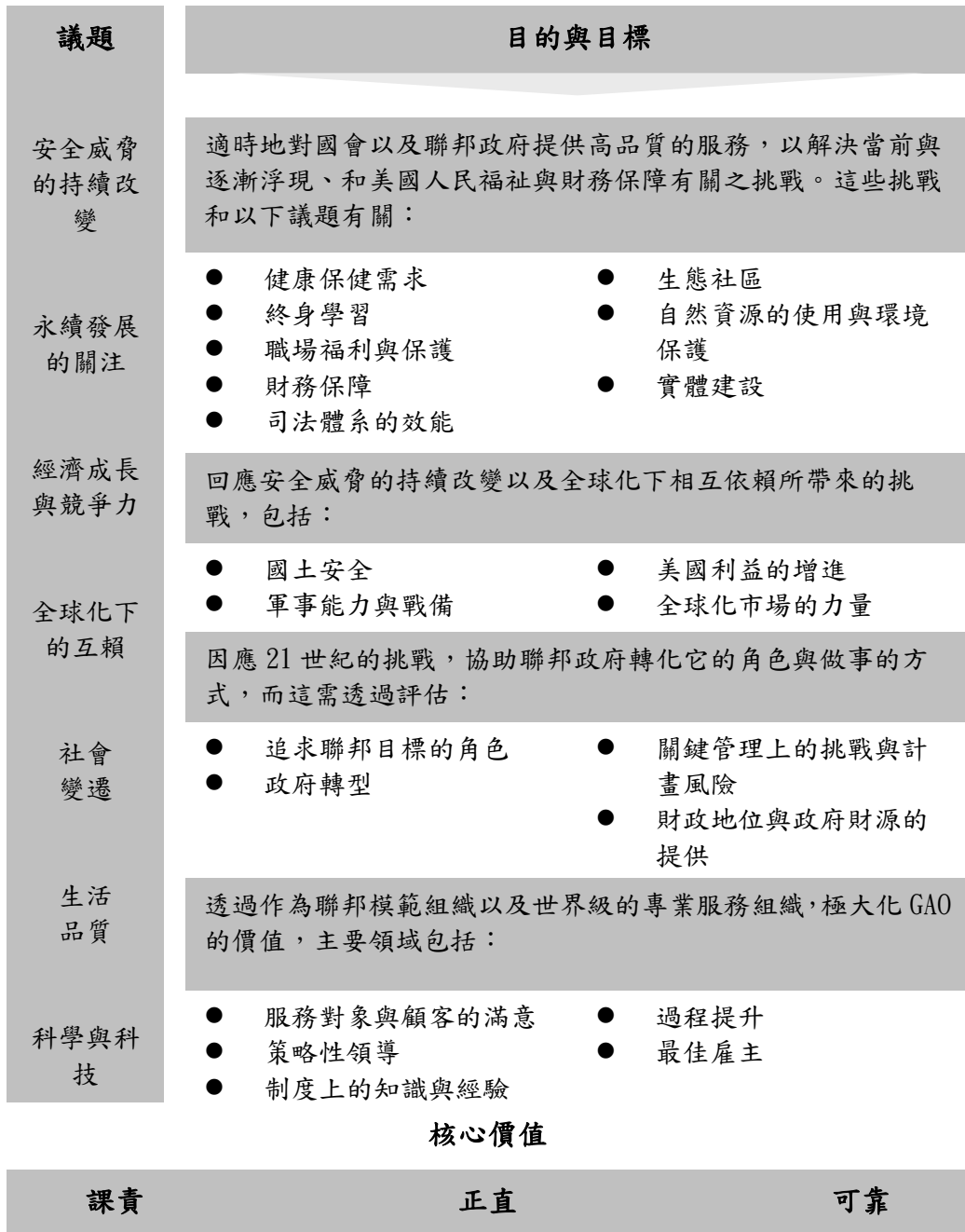


圖 4-7：GAO 之策略計畫架構

資料來源：Government Accountability Office，2009b：7

美國聯邦審計署的工作，主要是基於前面三個策略性目的，而這三個策略性目的所關切的議題範圍，廣泛地涵蓋了國內與國外的議題、影響所有美國人生活的議題、以及影響聯邦政府追求國家當前與未來利益程度之績效的議題。第四個策略性目的則是所有策略性目的中唯一的內部性目的，希望能夠極大化該署的生產力，而其方式則是透過持續投資資訊科技以協助業務的推動；確保該署員工、資訊與財產的安全（safety and security）；追求人力資本的轉化；以及提升該署的知識與經驗。基於以上四個策略性目的，該署進一步界定了策略性目標、績效目標與關鍵努力（key efforts）。策略性目標與績效目標針對該署所希望達成的工作，提供了進一步、而且更為仔細的說明，而關鍵努力則是列舉出可以讓該署達成其績效目標的工作項目（Government Accountability Office，2007：4）。如圖 4-8 所示，GAO 的策略計畫與管理架構即是由策略性目的、策略性目標、績效目標與關鍵努力所建構的一個具有層級性、包含四個要素的架構。

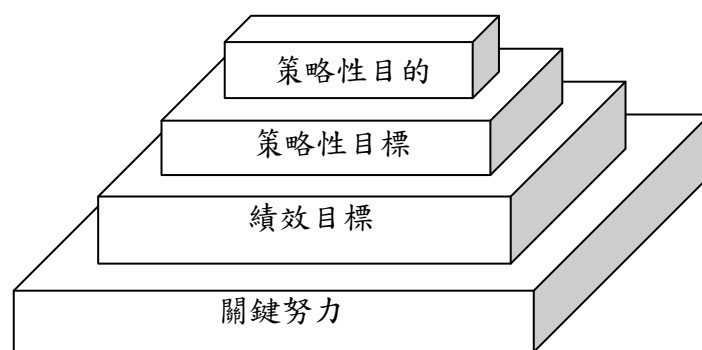


圖 4-8：美國聯邦審計署策略規劃之層級架構

（資料來源：GAO，2007：4）

以上述的策略計畫架構為基礎，GAO 發展出的績效評估架構，可以分為三個層次，如圖 4-9 所示，包括五年期的滾動式策略計畫以及每年出版的績效計畫與績效與課責報告。首先，該署透過五年期的策略計畫策略性地描繪出發展的遠景與工作推動的重點，並根據該計畫

與年度開始前提出績效計畫，設定出下一個年度每個績效指標的目標，最後則是在年度結束後提出績效與課責報告。在這樣的策略管理流程中，根據該署之策略計畫，GAO 在年度開始之前便先設定績效目標，並在年度結束後針對所設定的績效目標進行評估，並將評估的結果撰寫成績效與課責報告，而該報告也成為國會與民眾針對 GAO 績效進行課責的重要文件。

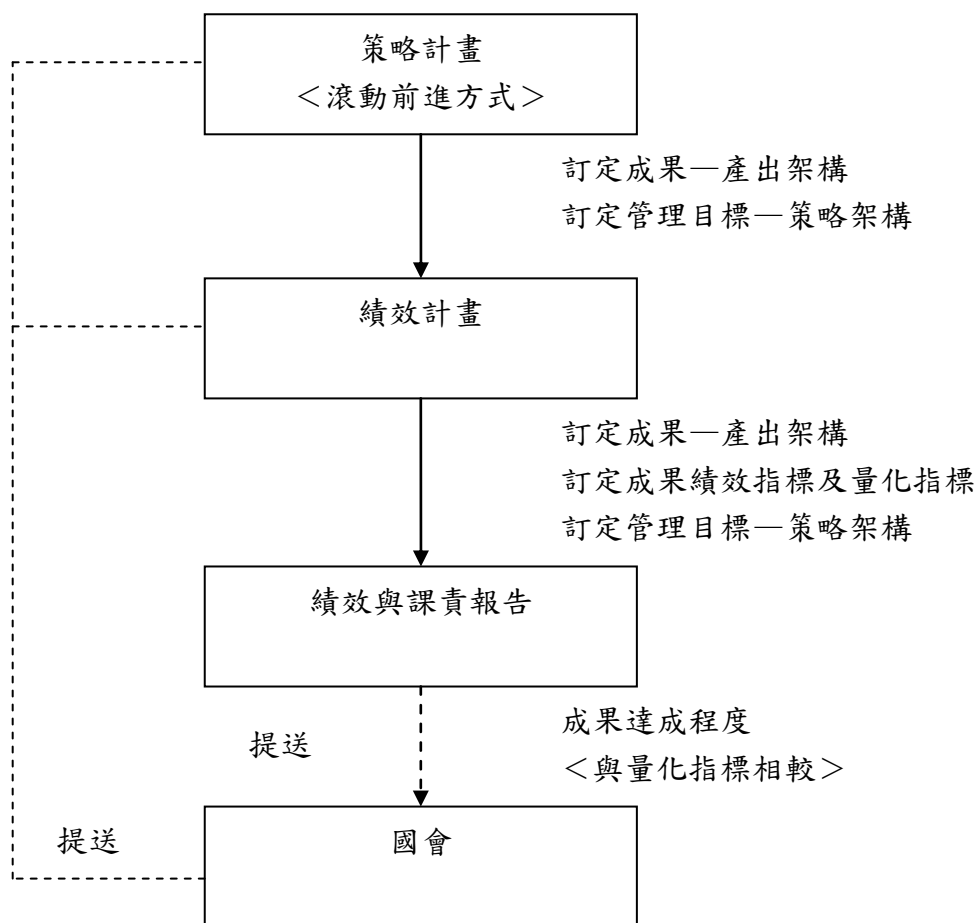


圖 4-9：美國聯邦審計署績效評估架構

資料來源：審計部，2009b：6

在績效評估過程中一項不可或缺的要素為績效指標。GAO 採用平衡計分卡的概念，將績效評估內容區分為成果面 (results)、顧客面 (clients)、人力面 (people) 與內部流程面 (internal

operations)。表 4-14 將各構面的指標以及過去與未來年度之統計數目標值進行整理。

表 4-14：機構整體之年度統計與目標值一覽表

績效衡量 指標	2004 (實 際)	2005 (實 際)	2006 (實 際)	2007 (實 際)	2008		符合/ 未符	2009 (預 計)
					預計	實際		
<b>成果</b>								
財務效益 (10 億美 元)	\$44.0	\$39.6	\$51.0	\$45.9	\$40.0	\$58.1	符合	\$42.0
非財務效益	1,197	1,409	1,342	1,354	1,150	1,398	符合	1,200
建議意見執 行(%)	83%	85%	82%	82%	80%	83%	符合	80%
新建議意見 (%)	63%	63%	65%	66%	60%	66%	符合	60%
<b>顧客</b>								
聽證會	217	179	240	276	220	304	符合	200
時效性	92%	92%	93%	95%	95%	95%	符合	95%
<b>人力</b>								
聘用率	98%	94%	94%	96%	95%	96%	符合	95%
報到率	72%	71%	70%	72%	72%	77%	符合	<sup>a</sup>
<b>留任率</b>								
含退休人員	90%	90%	90%	90%	90%	90%	符合	90%
不含退休人 員	95%	94%	94%	94%	94%	93%	未符	94%
員工發展 <sup>b</sup>			76%	76%	76%	77%	符合	76%
	70%	72%						
職員運用 <sup>c</sup>	72%	75%	75%	73%	75%	75%	符合	75%
領導力	79%	80%	79%	79%	80%	81%	符合	80%
組織氣候	74%	76%	73%	74%	75%	77%	符合	75%
<b>內部運作</b>								
協助完成工 作(分)	4.01	4.10	4.10	4.05	4.00	不適 用	不適 用	4.00
職場工作品	3.96	3.98	4.00	3.98	4.00	不適	不適	4.00

<sup>a</sup>由於考量預算的不確定性與人才的競爭，使得人才招募上的競爭更加激烈，因此衡量報到率對於審計署的意義降低，因此，我們自 2009 預算年度起將這項指標刪除。

<sup>b</sup>從 2006 預算年度開始，審計署改變了員工發展中人員測量的方式。明確地說，我們將訓練電腦化的問題從問卷中移除，因為訓練電腦化已經是訓練項目中很重要的一環，因此也已經融入其他有關訓練的問項中。我們也針對一個內部訓練的問題進行修正，修正該問題的量表。我們將 2004 年 2005 預算年度的資料放單獨在另一行，以顯示這些數據和 2006 預算年度以後的數據因為計算基礎不同而無法相比。

<sup>c</sup>審計署的員工回饋問卷詢問審計人員以下情況在過去 12 個月內發生的頻率：(1) 我需要發揮我的專才完成工作；(2) GAO 給我從事有挑戰性工作的機會；(3) 一般來說，我覺得適才適所。

資料來源：Government Accountability Office, 2009b: 10

就成果面而言，GAO 採用了包括「財務效益」、「非財務效益」、「建議意見執行率」以及「報告含建議意見比率」等四項指標。其中財務效益與非財務效益為該署極為重視之績效指標，在其網站或績效報告中，都可以看出對於這兩項指標的重視，特別是該署每一元的投資所可以產生的財務效益。對照英國國家審計署在其績效評估制度中對於「支出價值」與「減少支出」的重視，GAO 所指之「財務效益」與英國國家審計署所談的「支出價值」在概念上十分類似，但是不同的是，美國聯邦審計署並沒有像英國國家審計署一樣，也同時重視「減少支出」對於組織績效的重要性。此外，也由於對於「效益」的重視，也使得該署在成果面的指標中納入「建議意見執行率」以及「報告含建議意見比率」等兩項指標，因為不論是財務或非財務效益的顯現，都必須以審計建議的提出與執行為前提，而這也提供了將該兩項指標納入績效評估成果面指標中的邏輯。

GAO 採用了「聽證會」與「時效性」兩項指標作為其顧客面指標。該署在其公民報告中對於顧客面的評估指標做了以下描述：為了滿足國會對於資訊的需求，我們努力在顧客所同意的時限內，以口頭或書

面的形式提供我們工作的成果（Government Accountability Office，2009b：14）。換句話說，GAO 對於顧客的界定，是以國會為主，而其評估指標的設計，也是從這樣的角度出發，列入了參與聽證會的次數以及是否能夠及時提供國會議員及其助理所需要資訊。值得注意的是，時效性指標的原始資料，是透過外部的顧客回饋問卷調查取得，而非透過內部行政流程的規範，檢視資料是否能夠在收到資料索取要求後的一定期限內完成。在問卷中，該署詢問資料的索取者：「報告使否能夠準時地提供或送達？」（Government Accountability Office，2009b：15）換言之，時效性指標為一滿意度指標，而非實際計算報告在規定期限內提供或送達的比率。

相較於其他面向，GAO 在人力面上納入了最多數量的績效指標，包括「聘用率」、「報到率」、「留任率」、「員工發展」、「職員運用」、「領導力」與「組織氣候」等七項績效指標。前兩項指標所衡量的是機關在人力聘用上的績效，前者指得是實際聘用人數與預計聘用人數的比率，檢視該署是否積極地依照計畫招募新血，而後者指得是所聘用的人員實際報到任職的比率，用來檢視該署對於求職者的吸引力。留任率所衡量的是該署是否能留住內部人才，該署在人才的招募與養成上需投入大量資源，因此是否能將這些人才留住，除了將直接影響該署在其他績效面向上的表現之外，也會影響該署在人力資源所需投入的資源。最後，該署利用每年進行的員工回饋問卷調查結果，透過「員工發展」、「職員運用」、「領導力」與「組織氣候」等四項指標，了解該署是否能夠給予員工在工作上適當的支援以及是否能提供員工一個生涯成長與發展的環境（Government Accountability Office，2009b：16）。其中，在員工回饋問卷中針對直屬長官、GAO 管理團隊以及 GAO 政策制定領導團隊（executive committee）等三個不同層級的領導者，針對授能、信任、肯定員工績效、果斷、以身作則以及工作/生活等六個領導的關鍵領域進行調查，並將問卷結果彙整成領

導力指標，提供了一個正式的管道讓該署的員工評量上級長官。

最後，就內部運作面來看，該署納入了「協助完成工作」與「職場生活品質」等兩項指標。這個面向主要在於檢視該署內部之行政作業是否有助於該署員工完成其工作以及改善其職場工作品質，而其資料來源，則是透過內部顧客滿意度問卷取得。如果我們將顧客面與人力面的指標一併納入思考，我們可以發現，在 GAO 所列舉的 15 項績效指標中，有「時效性」、「員工發展」、「職員運用」、「領導力」、「組織氣候」、「協助完成工作」與「職場生活品質」等 7 項指標是透過問卷的形式取得所需的資料，而這也顯示出在 GAO 的績效評估制度中，除了在成果面中對於效益的強調之外，也十分重視其各項業務服務對象的滿意度，並且直接以滿意度檢視相關業務推動成果良窳。茲將以上各項構面與所屬之評量指標歸納彙整於表 4-15。

衡量構面	主要衡量指標
1. 成果	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>財務效益</b>：GAO 辦理各項審計工作(包含查核發現及建議意見在內)能產生以貨幣金額衡量之財務效益。</li> <li>2. <b>非財務效益</b>：GAO 辦理各項審計工作(包含查核發現及建議意見在內)無法產生以貨幣金額衡量之財務效益。</li> <li>3. <b>報告含建議意見比率</b>：各種審計產出含有 1 項以上建議意見之百分比。</li> <li>4. <b>建議意見執行率</b>：以前年度建議意見執行百分比之衡量，係已於建議意見作成後之第 4</li> </ol>

	<p>個年度使予以衡量(如 2009 年衡量以前建議意見執行百分比，該等建議意見係 2005 年作成)。</p>
2. 顧客	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>出席聽證會</b>：聯邦審計署在聽證會上之證言次數。</li> <li>2. <b>提出報告之時效性</b>：審計產品是否及時送達國會及行政單位。</li> </ol>
3. 人力	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>聘用率</b>：實際聘任人數與預計聘任人數之比率。</li> <li>2. <b>報到率</b>：以 100%在職人數減損耗率，損耗率的定義是個別人數除以平均在職人數。</li> <li>3. <b>員工發展及其運用</b>：受訪員工在員工回饋問卷調查 6 個有關人力發展問題中，有 3 個問題之答案是正面的。</li> <li>4. <b>領導力</b>：受訪員工在員工回饋問卷調查 20 個有關領導力問題中有 10 個問題之答案是正面的。</li> <li>5. <b>組織氣候</b>：受訪員工在員工回饋問卷調查 13 個有關組織氣候問題中有 5 個問題之答案是正面的。</li> </ol>
4. 內部流程	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>協助完成工作及職場生活品質</b>：聯邦審計署鼓勵員工指出其對 19 項協助其工作完成之服務、10 項影響其工作品質服務之滿意程度。</li> </ol>

資料來源：修改自審計部提供資料

由於 GAO 的績效評估制度中，最大的特色是在成果面中對於效益的強調，因此以下也對財務與非財務效益兩項指標作更詳盡的說明。首先，財務與非財務效益之所以會出現，是由於 GAO 對國會提供資

訊，並因此促成了：(1) 法律與規定的改變；(2) 改善對於大眾的服務；(3) 鼓勵好的機關與政府整體管理。更進一步來說，財務效益之所以出現，是由於國會回應審計的發現與建議而採取行動，或是機關接受審計意見並根據建議進行改善，而使得政府支出得以縮減或是產生額外的財源可以支應其他公務，這包括了(1) 改變業務運作以及活動；(2) 調整聯邦計畫；(3) 修正津貼、稅賦與規費。值得注意的是，實際財務效益的計算，需將推動該項建議的成本從效益中扣除。相對而言，非財務效益則是指由於 GAO 的建議而產生，但是無法以金錢衡量的效益 (Government Accountability Office, 2009b: 11-13)。

不管是財務效益或是非財務效益，GAO 都要求必須經過嚴謹的紀錄與確認過程才可以被認定。財務效益的認定僅止於聯邦政府所屬機關，但是非財務效益的認定範圍，則是擴大到州與地方政府。當該署的審計工作導致財務或非財務效益的出現，或者是對於這些效益的出現有顯著的貢獻，不論是出現在聯邦政府的財務效益，或者是出現在聯邦或非聯邦政府的非財務效益，GAO 就必須撰寫「成果報告 (accomplishment report)」。為認定某項效益，該署的人員必須證明其工作與所出現效益間的連結 (Government Accountability Office, 2008: 381)。一項效益被認定或紀錄到成果報告系統前，必須符合四項條件，如果認定效益的過程，不符合四項條件的規範，就必須和品質長 (Chief Quality Officer) 討論。這四項條件包括 (Government Accountability Office, 2008: 382-385)：

1. 所採取的行動或者已經完成，或者是大致完成；
2. 行動是在撰寫成果報告前的兩年內所採取的，同時 GAO 對於該行動是有影響的；
3. 所出現的效果，是由於前述行動推動的結果：
  - (1) 成本的減少是由於機構實務或業務運作模式的改變；

- (2) 在多年期計畫或資產出售上出現成本的減少；
  - (3) 津貼成本減少或是由於稅賦與規費的改革而出現收入的增加；
4. GAO 偏好採用「非 GAO (non-GAO)」的估算值，像是受影響單位或者是國會委員會、稅賦聯合委員會、國會預算辦公室等國會單位所估算的數字，其方式如下：
- (1) 如果估計值包含了以「預算授權 (budget authority)」以及「預算支出 (budget outlays)」為基礎所估算出的兩種估計值，GAO 偏好以預算授權為基礎的估計值。由於預算授權為國會所通過的年度預算，以年度為單位，因此較為容易確認效益成本發生的年度，但是預算支出則是以現金的流出時間估算，可能包含了以前年度支出、但是現金後續年度才撥付之項目，而使得效益的估算可能失真。
  - (2) 受查機關根據預算支出所提出的估計值，只有在以預算授權為基礎的估計值無法取得的時候，才會被採用，而所估算的數字也必須將執行該項改革時較為明顯的成本扣除。
  - (3) 如果非 GAO 的估計值無法取得，審計團隊可以再諮詢包括首席經濟學者 (Chief Economist)、首席精算師 (Chief Actuary)、統計長 (Chief Statistician) 等 GAO 內部專家後提出財務效益的估計值，同時，除非相關官員無法或不願意配合，審計團隊也必須將向受查行政單位內部熟悉該項業務的官員確認該估計值。審計團隊在過程中，也必須將他們和 GAO 內部專家與受查單位官員間的討論記錄下來。
  - (4) 在計算財務效益的年限時，所計算的年限必須是連續的，

而且通常包含執行該項改革的第一年，然後再將各個年度的估計值轉換成現值。如果估計值為當年度的估計值，就以現金價值估算。

審計團隊進行查核所撰寫的「專案報告 (engagement report)」應該包含了填寫成果報告所需的資料與證據。審計團隊的領導者 (supervisor) 檢視審計的相關資料，並在成果報告中引用，最後再由團隊的高階主管 (managing directors) 或主管 (directors) 核准成果報告。針對財務與非財務效益的審核與確認，GAO 規定團隊的高階主管或主管有權核准成果報告提出前兩年受查單位執行改善意見所產生的非財務效益，以及 1 億美元以下的財務效益，而品質長則有權核准其他所有的效益。此外，針對 5 億美元以上的財務效益，稽核長 (Inspector General) 必須在品質長核准該項效益前檢視，以確認該項效益提出的過程，是否符合相關的政策與程序。針對 5 億美元以下的財務效益，稽核長則是透過定期抽查的方式檢視相關的成果報告。

由以上 GAO 對於認定財務與非財務效益的規定可知，GAO 試圖透過一個嚴謹的程序，提高其所達成之財務與非財務效益的可信度，除了相關的程序可供我國在建置相關制度時參考之外，我們也必須同時注意到「可信度」勢必是相關制度建置過程中備受爭議的議題。此外，我們也同時注意到，GAO 在認定其財務效益上，偏好由非 GAO 單位所提出的估計值，但是同時也規定了一套嚴謹的程序，規範在非 GAO 估計值無法取得時估算財務效益的程序。然而，研究團隊無法自 GAO 的公開資料中，具體分辨出 GAO 所認定的財務效益由非 GAO 單位提出、以及由 GAO 內部自行估算的相對比例。如果在我國目前的環境下，若是由審計單位內部自行估算的比例偏高，其可信度勢必受到嚴厲的監

督與批評，甚至成為見縫插針批評審計單位的切入點，而這也勢必成為我國審計單位在思考是否採用財務與非財務效益指標時所必須審慎思考的。

## 第六節 比較與借鏡

本章前五節分別針對美國、英國、加拿大、紐西蘭與澳洲之績效評估制度以及績效指標進行介紹。他山之石可以攻錯，本節嘗試彙整相關的介紹，以作為我國審計機關在建立績效評估制度與績效指標之參考。本節將首先探討績效評估制度建立之議題，並接著討論績效指標之建構。

### 壹、績效評估制度建立之相關議題

從本章針對美國、英國、加拿大、紐西蘭與澳洲等國審計機關績效評估制度的討論，研究團隊認為有四項議題值得我國審計機關設計績效評估制度時參考，這些議題包括平衡計分卡概念的採用、顧客滿意指標的出現、財務效益指標的建立以及績效審計指標的納入。以下針對三項議題進行較深入的討論。

#### 一、平衡計分卡概念的採用

在本研究所檢閱的五個國家中，美國 GAO 與澳洲國家審計署之績效評估構面最能符合平衡計分卡的四大構面；加拿大審計長公署與紐西蘭審計長公署則主要透過影響與產出作為指標構面，並透過獨立的量表檢視人力發展的面向，但若我們個別檢視加拿大與紐西蘭所使用的指標，也會發現相關指標幾乎已經涵蓋了平衡計分卡四大構面的評量項目；最後，英國國家審計署的績效評估制度，則不是依循平衡計分卡四大構面所設計，而是從資源投入、輸出以及成果做為績效衡量

的構面。以下針對美國 GAO、澳洲國家審計署、加拿大審計長公署以及紐西蘭審計長公署之績效評估制度如何與平衡計分卡之概念進行連結進一步說明。

美國 GAO 的績效評估指標，在五個國家中最符合平衡計分卡的績效評估構面，除了將財務面指標以更適合公部門機關的成果面指標取代之外，其他顧客、人力與內部流程也都能與傳統平衡計分卡之顧客、學習與成長以及內部流程等構面相呼應。澳洲國家審計署採用綜合預算書記分卡與營運計畫計分卡衡量其績效，前者涵蓋了顧客、產品與營運績效三個成果領域，後者則是針對員工成果領域進行評量的指標，而這也顯示出澳洲國家審計署的績效評估制度中，已融入平衡計分卡四大構面的概念。

加拿大審計長公署與紐西蘭審計長公署的績效評估制度，主要將指標的構面區分為影響與產出等兩個面向。加拿大審計長公署主要以影響指標與組織績效評估指標衡量該署績效，其影響指標關注於該署之工作與報告對於使用者或者是受查機關的影響，可以歸類為顧客指標，而組織績效評估指標所評量的三大面向，則是分別對應到預算及成果、內部流程以及學習與成長等三個構面；紐西蘭審計長公署則是首先針對審計與確信服務、國會服務、以及績效審計與查詢等三大服務類別，分別就其影響與產出進行績效評估，為對該署產出的評量，並接著針對組織的健康與能力進行評量，包括人力與財務兩項構面。若將此評估模式與平衡計分卡的四大構面相較，顧客與內部流程兩大構面是以產出呈現，而財務與學習成長兩大構面則以組織健康與能力取代。換句話說，加拿大與紐西蘭審計機關之績效評鑑制度，雖然非按照平衡計分卡的四個構面所建構，但是在相關量表中，也依然可以觀察到相關構面受到平衡計分卡構面的影響。

綜合以上所述，在本研究所檢視的五國中，有四國之審計機關在

其績效評估制度中參酌融入了平衡計分卡之概念，但是我們也值得注意，加拿大、紐西蘭與英國之審計機關也在其績效評估制度中以輸出與影響等兩面向作為績效衡量的面向。概輸出在概念是衡量績效評估的產出，而影響則是希望進一步了解相關產出對於公部門施政所造成的影響，而我國審計機關在建構績效衡量指標的過程中，是否也應強化對於影響指標的重視，值得吾人進一步思考。

## 二、顧客滿意指標的出現

研究團隊在研究過程也發現，如表 4-16 所示，加拿大審計長公署、紐西蘭審計長公署以及澳洲國家審計署將顧客滿意度的指標列入其績效評估的指標中。這些指標所界定的顧客大抵包括國會與受查單位，而其目的，則主要希望透過問卷的調查了解審計產出的價值。透過顧客滿意度指標的評量，我們可以直接從審計服務接受者的角度了解到審計工作進行的品質與成效，而非僅從審計機關本身的角度認定審計績效。

	澳洲國家審計署	紐西蘭審計長公署	加拿大審計長公署
國會及其他審計資訊使用單位	國會體認國家審計署所做貢獻之價值	特別委員會同意我們的建議對於他們在預算同意的預估與財務查核上的幫助	國會委員會成員認為我們績效審計有價值的比例
	公部門會計與審計委員會對於產品與服務之整體	接受調查之特別委員會成員對於我們建議之品質	審計委員會主席認為我們財務審計有價值的比例

	品質、時效性與涵蓋面之滿意度	與助益性的評分	
		特別委員會與其他利害關係人對於我們所提出的績效審計工作計畫感到滿意	委員會主席認為我們特別調查有價值的比例
受查單位	公部門機構體認國家審計署產品與服務所提供的價值	75%的受訪者滿意審計紐西蘭辦公室工作的品質	部會資深管理者認為我們績效審計有價值的比例
	專題研討符合參與者的需求	95%被評鑑的審計官獲得滿意或者更好的評價	國營事業與較大部會資深管理者認為我們財務審計有價值的比例
	公部門組織認同國家審計署人員的判斷力與技能	接受調查之利害關係人對於我們建議之相關性與助益性的評分	國營事業執行長認為我們特別調查有價值的比例
		接受調查之利害關係人對於績效管理報告之品質與助益性的評分	

資料來源：本研究自行整理

然而，就審計業務而言，特別是合法性審計，主要在於查核並指出受查單位的缺失，但是若要在查核之後，進行受查單位的滿意度評量，在概念上似乎有衝突之處。在加拿大、紐西蘭與澳洲審計機關使

用顧客滿意指標的例子中我們發現，若是要將受查單位的滿意度評量列入指標中，就必須將目標的設定合理化，避免造成因為標準過高，使得審計查核人員為了取得高分而有損查核的品質。舉例來說，紐西蘭審計長公署在設定審計紐西蘭辦公室的顧客滿意度目標時，就僅以75%為檢視的標準，而這樣的狀況也顯示在加拿大審計長公署在設定受查機關滿意度的標準時，也僅以65%到75%滿意度為標準。

最後，我們必須注意，顧客滿意度指標的設計，必須明確，而最好能明確地告知受訪者評量的面向，也才能取得具有參考價值的滿意度資訊，得以用來檢討並提昇未來執行審計工作的品質。例如，若是我們希望了解受訪者對於審計業務執行的看法，則我們可以更明確地要求受訪者針對品質、時效性、涵蓋面或者是助益性等來評分，此外，除了機關整體與業務之外，我們也發現包括了澳洲國家審計署與紐西蘭審計長公署都納入了對於審計人員的滿意度，研究團隊認為前者在指標的設計上較佳，因為該指標明確指出希望受訪者針對判斷力與技能評量。

### 三、財務效益指標的建立

美國與英國績效評估制度的重要特色，即在於財務效益指標的採用與強調。由於在認列財務效益的過程中，受查機關會有低估效益的傾向而審計機關會有高估的傾向，也因此，建立一套嚴謹的財務效益認列程序，變成為財務效益指標是否能夠被審計機關顧客與內部成員所認同的關鍵之一。

就美國與英國審計機關認列財務效益的過程進行比較，我們前面提到，英國國家審計署針對財務影響估計值的認列，除了須獲得受查單位同意之外，也必須由國家審計署內部與外部的審計官，檢視該估計值是否符合國家審計署財務影響的說明書。換句話說，財務效益的估計值必須在受查單位、國家審計署內部審計官以及該署外部會計師

三方同意後，才能夠被確認，而這樣的程序，也顯示出英國國家審計署希望財務效益的估算，試圖尋求各方利害關係人的共識。

另一方面，美國 GAO 雖然指出該署在認列財務效益上，偏好非 GAO 的估算值，但卻也同時訂定了一套十分嚴謹、用於內部估算財務效益的流程與標準，希望在非 GAO 數據無法取得時，仍然在財務效益的計算上能有所依循。值得注意的是，這一套內部估算財務效益的流程與標準，並沒有像英國國家審計署一樣，將取得各方利害關係人之同意與認可納入機制中，而這也顯示出了該估計值在取得各方利害關係人認可上的困難，考量我國目前特殊的憲政設計與分裂的政治環境，我國審計機關如果希望建立類似的財務效益評估機制，除了可以想像機制的本身以及其估計值勢必受到各方利害關係人更大的挑戰之外，審計機關也勢必投入更多的精力與資源找到各方皆能接受的估算機制，甚至採取分階段、先內後外的方式循序漸進，以降低所可能出現的爭議。

#### 四、績效審計指標的納入

在本研究所探討之美、英、加、澳、紐等國審計機關，績效審計皆為審計機關的核心工作之一，但是在建立績效指標時，各國在「產出」或是「成果」的選擇上各有不同。在加拿大、澳洲與紐西蘭審計績效評鑑指標中，都直接針對績效審計工作的產出進行評量，但是美國 GAO 與英國國家審計署，就沒有直接針對績效審計的產出衡量，而是使用更為成果導向的指標代替。在美國，GAO 之績效指標中較受到注目的是財務與非財務效益兩項指標，即是以「效益」取代績效報告的產出指標；而在英國，國家審計署的績效衡量系統，並沒有針對其「績效審計報告」做產出衡量，而是以績效審計報告的核心工作，亦即透過偏向成果面的財務影響指標，針對政府每一元支出的效益進行衡量。

然而我國審計部目前的主要工作仍在於合法性財務審計的進行，雖然在林審計長就任後已經開始逐步在有限的人力與資源下，調整工作計畫，透過專案審計調查的增加，強化績效審計工作的推動，雖然要趕上美、英、加、澳、紐審計機關進行績效審計的質與量，仍有包括績效審計人力的補充與訓練、各方利害關係人對於審計機關角色認知的轉化、審計法制與組織的調整、甚至是審計人員對於進行績效審計的共識等困難待克服，但是由於將審計之重點工作由財務審計轉化為績效審計已經是國際審計公作推動的潮流，因此如何在績效審計「產出」與「成果」指標間進行抉擇，或者是說是否在推動績效審計初期先採較為容易衡量之產出指標，待績效審計工作的推動較為成熟之後再加上偏成果面之效益指標，將是建立審計績效評估指標時所需審慎思考的。

其他包括英國與紐西蘭審計機關外部品質確認的機制、紐西蘭引進私部門會計師事務所競爭財務審計的工作、以及加拿大在績效指標中納入永續發展的指標等，研究團隊評估在我國審計機關當前所處的環境中並不適合引進，在此不作贅述，但是這些制度在我國審計機關未來長期的發展上，或許仍有參考的價值。

## 貳、績效評估指標之建構

整理美、英、加、澳、紐等國審計機關所使用之績效評估指標，研究團隊發現可以將這些指標大致整理為顧客、成果、內部流程、人力與財務等面向，而事實上，以上的分類，也大致可以與平衡計分卡之四大構面相呼應，包括成果與財務面向可以呼應財務面向、而顧客、內部流程與人力則可以依序分別對應顧客、內部流程以及學習發展三個構面。以下分別討論之。

## 一、顧客指標

從各國審計績效指標進行檢視，各國審計機關所定義之顧客大抵包括國會與受查單位，而其服務績效的衡量方式，就國會而言，主要包括「國會對於審計工作價值的認同」、「審計報告提出之時效性」以及「國會服務」等三類。其中，加拿大、澳洲與紐西蘭都透過滿意度調查的方式，將國會對於審計工作價值的認知納入評鑑指標，由於我們在本節前面針對此點已經有了較為詳細的描述，不再重複討論。其次，本研究所檢視的各國審計機關，都在其績效評鑑制度中將審計報告提出的時效性指標納入，而這也顯示出當財務合法性審計為審計主要職能時所注重的時效性，在績效審計的重要性持續增加的今天，仍為各國審計機關所重視。最後，我們也注意到，美國將出席聽證會的次數列入指標，但是出席國會聽證位為一被動性指標，雖可反映國會對於審計機關意見的重視程度，但是在實際評量的過程中，是否會出現審計機關為求提高出席次數，而積極動員國會議員邀請審計人員出席相關會議則值得注意。表 4-17 彙整了美、英、加、澳、紐等五國審計機關、以國會為顧客之績效指標。

表 4-17：國會顧客指標彙整表

國會對於審計工作價值的認同	
加拿大	我們的工作是否能夠對於其報告的主要使用者有所價值
澳洲	國會體認國家審計署所做貢獻之價值 公部門會計與審計委員會 (JCPAA) 對於國家審計署產品與服務之整體品質、時效性與涵蓋面之滿意度 審計建議受到公部門會計與審計委員會及其他國會委員會支持的比例
紐西蘭	特別委員會同意我們的建議對於他們在預算同意值的

	<p>預估與財務查核上的幫助</p> <p>至少 85%接受我們調查的特別委員會成員，給予我們的建議 4 分或更高的分數：品質、有助益性</p> <p>特別委員會與其他利害關係人對於我們所提出的績效審計工作計畫感到滿意</p> <p>國會委員會的官員接受了任何明顯提高審計費用與支出預算的提案</p>
審計報告提出之時效性	
美國	提出報告之時效性
加拿大	我們的工作是否能夠在時限內被完成
澳洲	<p>完成財務報表審計意見之時效性</p> <p>財務報表在同意的時間範圍內完成的比率</p>
紐西蘭	<p>在法定期限內完成公部門組織財務審計報告的數量獲得改善</p> <p>未能在 2008 年 6 月 30 日前完成的審計報告中少於 10% 是由於我們的怠惰</p> <p>所有的管理報告在審計報告提出後的六個星期內被提出</p> <p>報告與建議至少在審查的兩天前就會提供給特別委員會與部長首長</p> <p>審查財政單位所提供之 9 月到 6 月份的月報。對財政單位提供應該注意議題與行動的建議，並且在接到月報的 5 天內任命審計官</p> <p>向相關單位報告查詢的發現，80%將於在以下期限內完成</p> <p>根據 1968 年地方機關法所提出的查詢(基於國會議員的興趣)，我們於 30 個工作天完成 80%</p>

英國	年度結束後四個月內完成財務審計 支出價值使用的時間
國會服務	
美國	出席聽證會

資料來源：本研究自行整理

審計機關的顧客除了前面所討論的國會之外，受查機關也被界定為審計機關之顧客，其相關指標歸納於表 4-18。從表 4-18 所列舉的指標我們可以知道，此類指標衡量的重點在於受查單位對於審計機關工作及其品質的滿意程度。較為特殊的是，在表 4-18 的第二下半部我們可以看到，澳洲國家審計署為受查單位舉辦專題研討，並將受查單位參與的次數與專題研討符合參與者需求的情況，納入績效評估，表示澳洲審計署在其角色上的重新定位，希望從傳統財務審計查弊者轉而在事前協助受查單位符合法令規範的輔導者角色，而這樣的角色，也將有助於其績效審計工作的推動。

表 4-18：受查單位顧客指標彙整表

受查單位認同審計工作之價值	
加拿大	我們的工作是否能夠對受審計的機關有所價值
澳洲	公部門機構體認國家審計署產品與服務所提供的價值 審計結果被公部門機關認為是有價值的比例 顧客滿意度問卷的結果顯示公部門組織認同國家審計署人員的判斷力與技能
紐西蘭	至少 85%接受我們調查的利害關係人，給予我們的建議 4 分或更高的分數：相關性與有助益性 我們所調查的利害關係人中，至少有 85%認為我們，可以得到 4 分或更高的分數：品質、有助益性

	顧客調查顯示，整體而言 75%的受訪者滿意該辦公室工作的品質（包括人員的專業以及受查單位與該辦公室關係的品質）
受查單位服務	
澳洲	顧客專題研討的次數 專題研討符合參與者的需求

資料來源：本研究自行整理

## 二、成果指標

本研究發現，成果指標可以大致區分為「產出」、「落實程度」與「效益」等三個面向，而我們也可以發現這三個面向分屬不同層次，由最底層、僅針對報告與建議的量進行評量的產出指標，到關心建議落實的程度，到最高層次的效益。首先，由表 4-19 我們可以知道，針對審計工作產出的評量，我們可以從報告的數量或從報告中提出建議的量進行衡量，而前者被納入了澳洲與紐西蘭的績效指標中，後者則可以見於美國與澳洲的績效指標。這一類的指標，是審計機關最具有主動性的指標，也最為容易衡量，但是報告產出的多寡、或者是建議提出的量是否和政府行政單位績效的良窳有關，則不無疑問。

表 4-19: 成果構面之產出指標

專業報告之產量	
澳洲	績效審計報告完成之數量 財務報表審計報告之數量 最佳作業指引之數量 財務報表相關報告產品之數量
紐西蘭	我們針對從績效審計、特別調查與查詢中所發現的議題完成 19 到 21 份報告

審計建議的提出	
美國	審計產出含有建議意見之百分比
澳洲	其他審計意見/查核之數量

資料來源：本研究自行整理

以審議意見是否被落實作為審計機關績效的指標，背後的邏輯不外乎是審計意見的接受度愈高、審計建議不是可行性愈高就是爭議性愈低，而這也間接代表了審計報告與建議品質的提升。依據表 4-20 所示，我們可以在美國、加拿大與紐西蘭審計機關所使用的績效指標中找到衡量審計意見接受到的指標，而在紐西蘭，甚至更進一步，以財務審計報告中出具保留意見的數量減少等類指標作為績效指標，亦即認為在審計查核時查到的缺失愈少，也代表過去審計工作的進行已經有助於行政單位行政績效的改善。然而該項指標也容易使人提出審計查核嚴謹度的質疑，亦即是否會出現為了提升績效而放過部分在查核時所發現的缺失。

表 4-20: 審計意見落實程度

審計意見之接受	
美國	以前年度建議意見之執行
加拿大	我們報告的主要使用者與受審計單位針對我們的發現進行回應
紐西蘭	公共組織對於審計紐西蘭辦公室管理報告中之建議的接受度提升 組織採取行動回應查詢報告中所提出的問題 組織接受或回應我們在績效審計報告中所列建議
公部門組織績效改善	
紐西蘭	公部門組織財務審計報告中出具保留意見的數量減少

	中央政府機關管理控制環境、財務資訊與服務績效資訊系統以及控制獲得改善（或者至少維持）。
--	---

資料來源：本研究自行整理

成果指標的最後一類為包括財務與非財務效益指標在內的效益指標。不論是財務效益或是非財務效益的提出，都是希望能夠反應審計工作對於政府績效的貢獻，不論這些貢獻是否可以透過金錢衡量，相較於前述兩類成果指標，效益指標是最直接衡量「最終效果」的指標。然而，我們可以由表 4-21 發現，不論是財務或非財務效益指標，僅存在於美國與英國的績效指標中，而這樣的原因，除了英美在此類指標的建構上起步較早之外，相關指標的建立與衡量過程中所可能遭遇到的困難與爭議，可能亦為各國在效益指標的採用上放緩腳步的原因之一，擔心花費了龐大的人力與行政成本之後，所取得的估算值亦無法取得各方認同，反造成爭議。有關建立財務效益指標所可能發生的爭議，我們在本節先前的討論中已經論及，不再贅述，但是即使是非財務效益的認列，除非能取得受查機關的認可，否則也容易出現各說各話，而相關效益的提出，也就流於一方之言，難獲各方認可，而這也是建立效益指標過程中最難克服之處。

表 4-21：審計效益指標

財務效益	
美國	財務效益
英國	達成之財務影響（百萬英鎊）
非財務效益	
美國	非財務效益

資料來源：本研究自行整理

### 三、內部流程指標

就內部流程指標而言，各國所使用的指標並不盡相同，而這也可能反應了各國審計機關因應各自不同的行政需求所希望衡量管控的面向不同。其中我們發現，加拿大、澳洲與紐西蘭等國的審計機關，引進企管品保的概念，試圖透過內部與外部的品保機制，確認審計工作進行的程序與報告的品質，都能符合一定的標準。從表 4-22 可知，加拿大在內部品保上較偏重程序的確認，而澳洲則較偏重報告的品質。紐西蘭所列出的內部品保指標最多，也同時衡量程序的適當與報告的品質。

表 4-22：內部品保確認審計工作品質

加拿大	內部實務審查同意我們審計的推動符合品質管理架構的比例
澳洲	品保的結果顯示所有被查核的審計報告都符合國家審計署的審計準則 品保的結果顯示所有被查核的審計報告都符合國家審計署的審計準則
紐西蘭	針對財務查核、預估與部會報告樣本所做的內部審查 確認他們符合相關的標準與過程 透過內部的品質確保以增加我們和查帳功能有關的政策、流程與標準能夠被適當執行的保證 每一年，針對 2 份績效審計報告進行獨立性的審查。 以上審查確認這些報告的品質 針對特定績效審計報告的內部品保審查確認報告的準備符合績效審計調查方法 對於查詢要求的回應或是進行根據 1968 年地方機關

	法所提出的查詢(基於國會議員的興趣),都有相關的辦法、程序與標準,並且透過內部的品保審查確認
--	--

資料來源：本研究自行整理

加拿大與紐西蘭除了內部的品保機制之外,還將外部品保的結果納入績效衡量,以提升審計工作品質的公信力。就加拿大審計長公署而言,該署將外部同業評鑑的結果納入指標,增加了外部同業評鑑對於該署的約束力,但是這樣的作法並沒有在其他本研究所檢視的審計機關中發現。此外,紐西蘭審計長公署則是進一步透過外部獨立專家針對審計工作進行流程與審計費用合理性進行審察,也請澳洲國家審計署每兩年針對其績效審計所採用的調查方法進行評估,而這也顯示出紐西蘭審計長公署希望確認其審計工作進行流程與績效審計調查方法之合理性與適當性,並進而使審計的結果更具有公信力。

表 4-23:外部審查確認審計方式的適切性

加拿大	外部的同業評鑑同意我們品質管理架構的設計是適當的,而其運作也是有效能的
紐西蘭	針對我們業務過程所做的年度獨立性評鑑,確認我們分配與提出審計報告、以及監控審計費合理性之方式與系統的正直與客觀 我們針對績效審計所採用的調查方法,對於該類審計而言是適當的,而這可以從每兩年澳洲國家審計署的評鑑中得知

資料來源：本研究自行整理

#### 四、人力指標

審計工作推動需要具有高度專業性與獨立性之人力才能完成,因

此本研究所檢視的五國審計機關都極為重視其人力的素質與發展，同時，除了英國僅在其年度報告中討論人力之聘用與發展的狀況，而沒有將相關指標列入績效指標之外，其他包括美國、加拿大、澳洲與紐西蘭都在績效指標中納入了人力相關指標，主要的衡量範圍包括「留任與離職傾向」、「人力素質與訓練」與「審計機關辦公環境」等三個面向。

審計人員需要長時間的養成，若是人員的離職傾向高，則代表了審計機關可能無法留住優秀人才，而這也將使得審計機關的人員招募與訓練成本增加，因此，如表 4-24 所示，各國自然將是否能夠把優秀人才留在審計機關內納入人力構面上重要的衡量指標。當然，人員留任或離職的原因很多，可能是工作環境不佳，可能是工作壓力大，但也可能是不適任，因此，留任或離職指標尚須配合其他指標的檢視，才能一窺人力素質與發展的全貌。

表 4-24：留任與離職傾向

美國	聘任率 留任率
加拿大	審計專業人員的留任比例
澳洲	員工的離職率維持在可以被認同的水準
紐西蘭	人力的數量、業務功能與離職率

資料來源：本研究自行整理

在職訓練的質與量，可以作為確保審計人員素質、了解審計人員的專業是否能夠與時俱進一項間接指標，其背後邏輯在於審計人員可以透過訓練課程吸收新知與獲取新的技能。表 4-25 中所列指標之數據，大都透過員工之問卷調查取得，僅有紐西蘭的「人員的經驗與訓練」乙項指標，是以平均工作年資衡量經驗、平均訓練支出衡量訓練

與發展、以及紐西蘭 NZICA 認證的通過率作為其人力素質的指標。

表 4-25: 人力素質與訓練

美國	員工發展及其運用
澳洲	專業發展課程能夠提升員工的績效
紐西蘭	人員的經驗與訓練 員工問卷調查結果

資料來源：本研究自行整理

最後，如表 4-26 所示，各國審計機關也針對「工作環境」、「管理階層能力」、「組織文化」與「人力多元性」等四個面向進行評估。除了針對工作環境的整體滿意度進行員工問卷調查之外，美國也透過問卷了解員工對於領導力（leadership）與組織氣候的看法，並將結果納入指標評量追蹤；澳洲則是透過問卷了解員工是否認為在工作的場所中能夠感受到從事審計工作所強調的價值。將這些員工的意見納入評鑑指標，除了確保員工能夠在條件更好的工作場所工作之外，也間接使得審計機關得以留下所培養出來的審計人才。此外，也有審計機關因應該國國情之特殊需求設計指標，包括加拿大將管理階層符合語言要求的比例納入績效衡量指標；加拿大與紐西蘭將人力多元性納入指標，而我國審計機關在設計人力構面指標的時候，也必須考慮我國當前環境對於審計機關人力結構是否有特殊的要求，必須納入績效指標進行追蹤。

表 4-26：審計機關辦公環境

工作環境整體滿意度	
加拿大	員工相信本署的工作環境不是高於一般水準，就是被認為是最好的工作場所之一的比例

澳洲	員工的滿意度達到可以接受的水準
紐西蘭	員工問卷調查結果
管理階層能力	
美國	領導力
加拿大	管理階層符合語言要求的比例
組織文化之建立	
美國	組織氣候
澳洲	員工同意國家審計署的價值與行為在工作場所中顯現
人力多元性	
加拿大	相對於整體勞動者本署員工的多元代表性
紐西蘭	人力的多元性

資料來源：本研究自行整理

## 五、財務指標

針對財務構面的指標主要可以分成兩類，包括「審計成本的控管」與「審計工作資源分配」。首先，如表 4-27 所示，澳洲、紐西蘭與英國都對於從事審計過程中的成本支出進行評量，其中，英國國家審計署針對資源的投入建立 6 個衡量指標，除了實際從事審計工作本研究將之列入表 4-28 資源分配的類別中，都與成本控管有關，並且透過與前一年度的數字相較，了解在減少支出的努力上所獲致的成果。

表 4-27: 審計成本的控管

澳洲	審計產品與服務的全部成本都被記錄下來並提出報告 審計產品與服務的全部成本都被記錄下來並提出報告
紐西蘭	營運結果（包括非公部門單位收入、產出支出、資本費用與盈餘等）
英國	資源投入（包括人事、顧問與出差等組織成本效率的

	提升、財務審計工作效率的提升、支出價值工作效率的提升、以及不包含人事、顧問與出差等組織成本的減少)
--	---

資料來源：本研究自行整理

除了成本的控管之外，紐西蘭與英國的審計機關也針對審計資源的分配進行評量，其中紐西蘭所著重的焦點在於機器設備等有形資產所占用的整體審計資源；而英國則是針對實際進行審計查核的第一線資源占整體審計資源的比例進行評量，希望減少審計行政管理之成本，而能將有限的資源盡可能地投入實際的審計工作中。

表 4-28：推動審計工作資源之分配

紐西蘭	資源使用（年終機器設備與有形資產、機器設備在資源增加中所占比例）
英國	實際從事審計工作所用資源占全部資源的比例

資料來源：本研究自行整理

## 第五章 審計部績效評估機制之建構與探討

本章透過問卷調查的方法，針對審計機關績效評估機制之建立以及績效指標之選擇進行調查與分析，希望能夠了解審計人員對於績效評估制度以及各項績效指標的看法。本章分為三節，首先簡單說明本次實問卷調查的作法，其次針對問卷中的各個題目進行整體性的分析，最後，在本章的最後一節，再針對不同背景變項的受訪者是否在各題的回答上出現顯著差異進行討論。

### 第一節 問卷設計與調查方法

本研究為了解審計人員對於實施績效管理以及績效指標選擇之看法，因此以審計部本部、交通建設審計處、教育農林審計處、北高兩直轄市審計處及各縣市審計室之全體審計人員為對象進行普查，自民國98年9月17日至10月13日止，透過審計部以公文系統發放及催收，並由調查對象填答問卷後交各所屬單位彙整，最後再以公文系統回收問卷。本研究透過這樣的方式，共發出699份問卷並回收635份，其中兩份因為空白作廢，故總計取得633份有效問卷進行分析，問卷回收比例約為90.56%。問卷回收後，利用SPSS v12.0C for Windows進行統計分析，並輔以Statistica 8進行圖表之建立。本研究除了透過同意度之百分比以及平均數了解審計人員對於各問項之意見之外，也採用獨立樣本T檢定以及ANOVA等方法，了解不同背景變項之受訪者對於某題項之回覆是否出現顯著差異。

問卷分為兩個主要部份，第一個部分試圖了解審計人員對於審計機關實施績效管理之看法，因此分別了解審計人員是否知道以及是否同意審計機關之使命、願景、與核心價值，並根據本研究梳理績效管理相關理論與研究之發現，擬定描述績效管理實施之語句，並檢測審

計人員對於這些語句之看法。其次，在問卷的第二個部份，研究團隊依據「平衡計分卡」業務成果、顧客服務、人力發展、與業務流程等四大構面為基礎加以建構，彙整美國、英國、加拿大、澳洲與紐西蘭等國審計單位之績效指標，並輔以文獻分析及深度訪談之資訊稍作調整，使各指標能夠符合我國審計機關所處之法規制度及政經環境，最後再經由研究團隊內部會議的初步檢測建構效度，並與委託單位多次交換意見並修訂文句語意，最終取得契合研究旨趣與實務意涵的問卷版本。

就受訪者的基本資料來做分析，在性別方面，男性與女性之人數與比例皆相同，雖然可能因一些問卷未回收，或者某些有效問卷針對此提並未作答，因此使得男性與女性人數不一定完全一致。但大體上而言，男女性之人數比例應不致相差太遠。再來就年齡結構分析來看，受訪審計人員年齡大約集中於30-49歲之間，為全體受訪者之73.33%，而其中又以30-39歲所占比例為多數，其比例達39.46%，由此可觀察到受訪審計人員以青壯年人力為主。

接著就學歷部分做分析，受訪者中，以大學畢業者所占比例最多，約有52.40%，碩、博士人數也有超過40%的比例，由此可觀察得知，受訪審計人員具有高學歷、專業且素質整齊之特質。第四點就職等分布來看，委任1-5職等人數占3.50%，比例最少，薦任6-9職等則占78.18%為最多數，而簡任10-14職等約占了18.31%。再來就「是否兼任主管」來看，擔任主管職的約占22.85%，未兼任主管職的則有77.15%。而審計人員任職年資的部分，未滿3年的占了20.23%，與其他年資分類相較所占人數是較高的，由此可觀察出新進審計人員的流動率應是偏高的。接下來就專業背景部分來分析，有財會背景的為最大宗，占有近80%的比例，工程的也約有17.09%，而其他專業背景方面則占有4.31%。

由目前服務單位來看，任職於審計部的約占28.98%，教育農林

審計處暨交通建設審計處占了 9.87%，北高兩直轄市審計處占了 10.51%，縣、市審計室占了 50.64%。而就曾任職機關而言，以前曾服務於審計部的占 23.19%，教育農林審計處暨交通建設審計處占 7.39%，北高兩直轄市審計處占 9.08%，縣、市審計室占 35.46%，而從未曾任職於其他審計單位的人數則是占了 42.18%。至於曾任職於非審計機關之人數，在曾經服務過的人員當中，未滿 3 年的占了 24.52%為最多數，但 3-6 年跟 6-9 年分別各占有 15.45%的比例，所以仔細來分析應是任職 3-9 年之人數 30.9%為最多。整體而言，曾任職於非審計機關的在非審計機關的任職時間大部分都在 9 年以下，而有約 25%未滿 3 年即離職。另外有 34.87%的人是從未任職於非審計機關的。對於本次受訪者背景資料之分析，整理如表 5-1 所示。

表5-1:受訪者基本資料分析

性別	男性 (312人, 50%) ; 女性 (312人, 50%)
年齡	20-29歲 (55 人, 8.79%) ; 30-39歲 (247 人, 39.46%) ; 40-49歲 (212人, 33.87%) ; 50-59歲 (83人, 13.26%) ; 60歲以上 (29人, 4.63%)
學歷	高中(職) (0人, 0%) ; 專科 (47人, 7.51%) ; 大學 (328 人, 52.40%) ; 碩士 (249人, 39.78%) ; 博士(2人, 0.32%)
職等	委任1-5職等(22人, 3.50%); 薦任6-9職等(491人, 78.18%); 簡 任10-14職等(115人, 18.31%)
兼任主管 職	兼任主管(141 人, 22.85%); 非兼任主管(476 人, 77.15%)
年資	未滿 3 年(125 人, 20.23%); 3-5 年(86 人, 13.92%); 6-9 年(113 人, 18.28%); 10-14 年(109 人, 17.64%); 15-19 年(94 人, 15.21%); 20 年以上(含)(91 人, 14.72%)
專業背景	財會(499 人, 79.71%); 工程(107 人, 17.09%); 其他(27 人, 4.31%)
目前服務 單位	審計部(182 人, 28.98%); 教育農林審計處暨交通建設審計處(62 人, 9.87%);

	北高兩直轄市審計處(66 人, 10.51%); 縣、市審計室(318 人, 50.64%)
以前曾服務之審計單位	審計部(138 人, 23.19%); 教育農林審計處暨交通建設審計處(44 人, 7.39%); 北高兩直轄市審計處(54 人, 9.08%); 縣、市審計室(211 人, 35.46%); 未曾任職於其他審計單位(251 人, 42.18%)
有無任職非審計機關的經歷	未滿 3 年(154 人, 24.52%); 3-5 年(97 人, 15.45%); 6-9 年(97 人, 15.45%); 10-14 年(36 人, 5.73%); 15-19 年(13 人, 2.07%); 20 年以上(含)(12 人, 1.91%); 未任職於非審計機關(219 人, 34.87%)

資料來源：本研究自行整理

本次研究雖然是針對母體進行普查，且回收率高達 90.56%，但為比較本次回收之問卷與母體之間是否存在著差異，研究團隊向審計機關索取母體之男女性別、年資與專業背景等基本資料，如表 5-2 所示，經比較母體與回收問卷各群組的比例後發現，在年資與專業背景等兩個背景變項上，有些微的差異，雖不致影響整體問卷的詮釋，但仍值得注意。

個別來說，母體男女的比例分別為男性占 50.14%，女性占 49.86%，與本研究回收問卷中的男女比例相近。就年資來看，回收問卷各年資群組的比例和母體各年資群組的比例不完全一致，並經進一步分析發現，年資 15 年的兩個群組之回收率偏低，包括年資 15-19 年者，回收比例僅答 76.8%；而年資 20 年以上者，回收比例僅達 80.71%。由於這些較為資深的審計人員多居於管理職位，且對於審計之專業與文化了解深刻，因此回收率較低的現象，也就值得注意。最後，從專業背景來看，財會背景、工程背景與其他背景回覆的比率分別為 97.08%、85.12%、以及 44.83%，而這也可以明顯看出財會背景的回收率最高，其次為工程背景，而其他背景者的回收率僅 44.83%，非財會背景者的回覆率較低，加上原本財會背景者就在審計人員中占多數，而這也值得吾人在分析問卷時注意。

表 5-2：各性別、年資與專業群組回覆問卷比較

性別			
	回收問卷比例	母體實際比例	各群組回收率
(01)男	50%	50.14%	89.91%
(02)女	50%	49.86%	90.43%
年資			
(01)未滿3年	20.23%	16.19%	89.6%
(02)3-5年	13.92%	15.03%	82.69%
(03)6-9年	18.28%	16.33%	100%
(04)10-14年	17.64%	18.35%	85.83%
(05)15-19	15.21%	13.87%	76.8%
(06)20年以上(含)	14.72%	20.23%	80.71%
專業			
(01)財會	79.13%	74.13%	97.08%
(02)工程	16.67%	17.49%	85.12%
(03)其他	4.21%	8.38%	44.83%

資料來源：本研究自行整理

## 第二節 問卷結果與實證分析

### 壹、使命、願景與策略

審計機關的使命為「遂行法定職掌、宏揚監察功能」，如表 5-3 所示，本研究在問卷的第 1 題與第 2 題，針對審計人員是否知道與同意以上使命進行調查。調查發現，審計機關回覆問卷的同仁中，有超過 9 成的 91.77%知道審計機關的使命，但同時也有 8.23%的同仁回答不知道，雖然比例極低，但是由於凝聚組織的願景與使命為績效管理成敗與否的重要關鍵之一，因此，在審計機關使命的宣傳上，仍有努力的空間。此外，在調查中也發現，有 79.56%的審計人員同意審計機關目前所界定的使命，若是加計回答「尚可」者，更可以發現有高

達 95.56%的受訪者認同審計機關使命，亦僅有 4.44%的受訪者回答不同意或很不同意，加上本題回答的平均數達 3.98，都顯示審計機關「遂行法定職掌、宏揚監察功能」之使命，在審計機關內有很高的認同度。

表 5-3: 審計機關使命調查分析

1. 請問您是否知道審計機關之使命為「遂行法定職掌、宏揚監察功能」？			
(01)知道	91.77		
(02)不知道	8.23		
2. 請問您是否同意以「遂行法定職掌、宏揚監察功能」做為審計機關之使命？			
(01)非常同意	23.30	79.56	平均數 (標準差)
(02)同意	56.26		
(03)尚可	16.01	16.01	3.98 (0.78)
(04)不同意	3.80	4.44	
(05)很不同意	0.63		

資料來源：本研究自行整理

本問卷的第 3 題與第 4 題旨在了解審計人員是否知道以及同意審計機關之遠景為「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」。如表 5-4 所示，我們分析問卷的資料發現，審計機關回覆問卷的同仁中有 87.44%知道審計機關之遠景，和回覆知道審計機關使命的比例相較略低，未達 9 成，顯見仍有持續宣傳，增加審計人員對於願景了解的空間。其次，就是是否同意而言，回覆問卷者有 83.68%表示同意審計機關目前所界定之願景，若加計回覆尚可者，認同當前審計機關願景之比例更高達 97.62%，此一數值比認同審計機關使命者之比例更高，而本題的平均數也高達 4.08，皆顯示此一願景在審計機關內部享有很高的共識，已為審計人員所接受，而這也將成為審計機關推動績效管理之利基。

表 5-4：審計機關願景調查分析

3. 請問您是否知道審計機關之願景為「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」？			
(01)知道	87.44		
(02)不知道	12.56		
4. 請問您是否同意以「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治，深化優質審計服務，創造最大審計價值」為審計機關之願景？			
(01)非常同意	26.62	<b>83.68</b>	<b>平均數 (標準差)</b>
(02)同意	57.05		
(03)尚可	13.95	<b>13.95</b>	<b>4.08 (0.72)</b>
(04)不同意	2.06	<b>2.38</b>	
(05)很不同意	0.32		

資料來源：本研究自行整理

本問卷的第 5 題接續著使命與願景，希望了解基於以上使命與願景所界定之策略目標，是否能夠得到審計人員之認同。如表 5-5 所示，整體而言，受訪者對於審計機關目前所界定之策略目標有高度的認同感，在 8 項策略目標中，有 6 項受訪者回覆非常同意或同意的比率達 80%以上，而就平均數來看，也有 6 項的平均數達 4 分以上。

表 5-5：審計機關策略目標調查分析

5. 基於以上之使命與願景，請問您是否同意下列各項列入審計機關之 <u>策略目標</u> ？						
	平均數 (標準差)	非常同意	同意	尚可	不同意	非常不同意
(1)強化績效審計以提昇審計服務之深度與廣度	<b>4.06 (0.73)</b>	25.24	58.73	13.49	1.59	0.95
		<b>83.97</b>		<b>13.49</b>	<b>2.54</b>	
(2)注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	<b>3.59 (0.96)</b>	14.60	45.87	27.46	8.25	3.81
		<b>60.48</b>		<b>27.46</b>	<b>12.06</b>	

(3)提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	<b><u>3.96</u></b> (0.79)	23.45	53.88	18.07	3.96	0.63
		<b>77.34</b>		<b>18.07</b>	<b>4.60</b>	
(4)培育多元專業之審計人力	<b><u>4.30</u></b> (0.67)	41.02	49.28	8.59	1.11	0.00
		<b>90.30</b>		<b>8.59</b>	<b>1.11</b>	
(5)厚植審計人員之專業技能	<b><u>4.37</u></b> (0.65)	45.24	48.25	5.56	0.63	0.32
		<b>93.49</b>		<b>5.56</b>	<b>0.95</b>	
(6)型塑專業公正之服務倫理	<b><u>4.31</u></b> (0.69)	42.61	47.69	8.43	0.95	0.32
		<b>90.30</b>		<b>8.43</b>	<b>1.27</b>	
(7)提升審計機關內部之知識管理成效	<b><u>4.18</u></b> (0.73)	34.87	49.92	13.79	1.11	0.32
		<b>84.79</b>		<b>13.79</b>	<b>1.43</b>	
(8)善用資訊科技簡化作業程序及工作流程	<b><u>4.23</u></b> (0.69)	36.29	51.82	10.94	0.63	0.32
		<b>88.11</b>		<b>10.94</b>	<b>0.95</b>	

資料來源：本研究自行整理

就個別策略目標檢視，如圖 5-1 所示，我們可以根據平均得分將 8 項策略目標分為三個群組，其中第 4 項到第 8 項策略目標的得分較高，分數分布從 4.18-4.37，而其同意與非常同意的百分比也比其他 3 項策略目標高，值得注意的是，若從平衡計分卡的四大構面檢視，這 5 個策略目標皆屬於人力發展與內部流程兩個構面。其次，得分屬於下一個群組者，包括第 1 項與第 3 項，得分分別為 4.06 與 3.96，而這兩項策略目標，則分屬業務成果與顧客服務等兩個平衡計分卡之構面。最後，屬於顧客構面的第 2 項策略目標得分最低，僅 3.59，同時也僅有 60.48% 的受訪者回答非常同意或同意，因此，不論就平均得分或是同意的比例來看，該項策略目標受到認同的程度明顯較低。從以上的分析我們發現審計機關受訪同仁在策略目標的認同度上，出現了人力發展與內部流程等較屬於組織對內之構面的認同度較高，而業務成果與顧客服務等較屬於組織對外之構面的認同度較低之狀況。

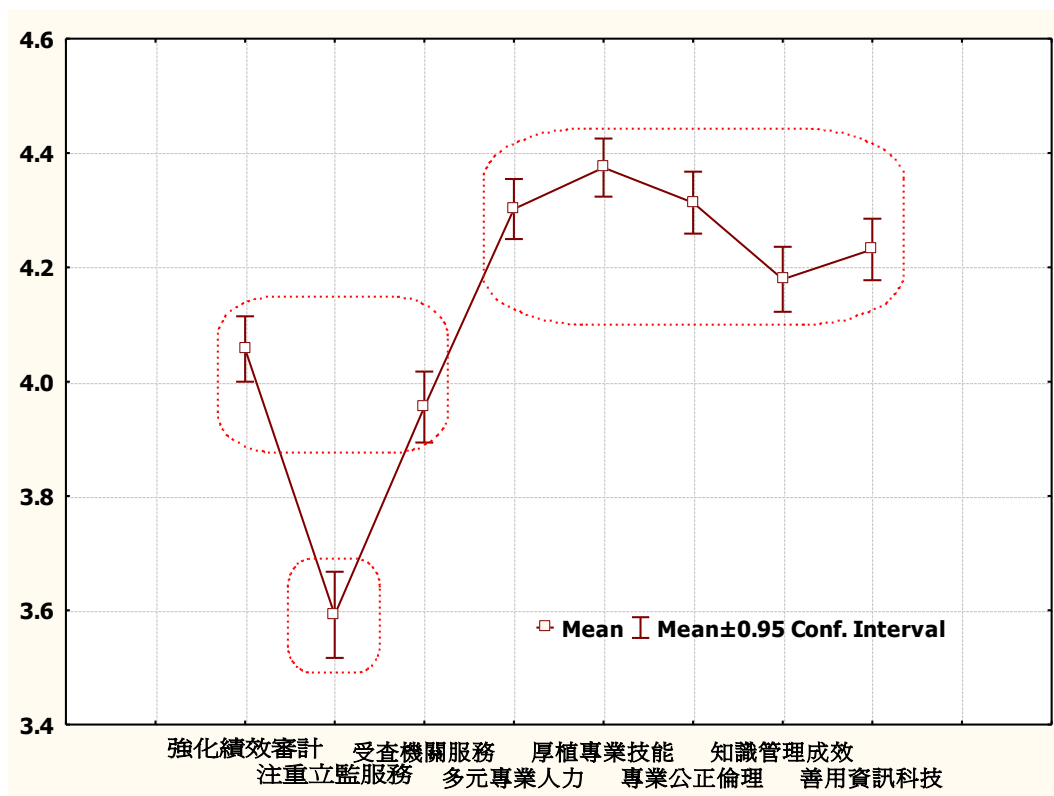


圖 5-1：策略目標認同度之平均數比較

如表 5-6 所示，本問卷之第 6 題與第 7 題旨在了解審計人員是否知道以及同意審計機關之核心價值，根據受訪者針對第 6 題的回覆發現，受訪者回答知道的比例為 86.85%，雖然比知道使命與願景的比例低，但是差距並不會很大。其次，針對是否認同 5 項核心價值檢視發現，其平均得分皆超過 4 分，而回答非常同意與同意的百分比，除了課責乙項較低，僅達 77.97% 之外，其餘皆達 80%，顯示一般而言，審計人員對於此 5 項核心價值整體而言是認同的。

表 5-6：審計機關核心價值調查分析

6. 請問您是否知道審計人員之核心價值為「課責、公正、盡責專業、超然獨立、信任」？	
(01)知道	86.85
(02)不知道	13.15

7. 請問您是否同意以下列價值做為審計人員之核心價值？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1) 課責 (Accountability)	<u><b>4.00</b></u> (0.78)	25.52	52.46	18.86	2.54	0.63
		<b>77.97</b>		<b>18.86</b>	<b>3.17</b>	
(2) 公正 (Unbiased)	<u><b>4.28</b></u> (0.67)	39.14	50.87	8.87	0.95	0.16
		<b>90.02</b>		<b>8.87</b>	<b>1.11</b>	
(3) 盡責專業 (Due care and Professionalism)	<u><b>4.28</b></u> (0.70)	40.32	48.73	9.52	1.11	0.32
		<b>89.05</b>		<b>9.52</b>	<b>1.43</b>	
(4) 超然獨立 (Independence)	<u><b>4.33</b></u> (0.71)	45.64	43.90	9.03	1.11	0.32
		<b>89.54</b>		<b>9.03</b>	<b>1.43</b>	
(5) 信任 (Trust)	<u><b>4.15</b></u> (0.76)	34.07	49.45	14.10	1.90	0.48
		<b>83.52</b>		<b>14.10</b>	<b>2.38</b>	

資料來源：本研究自行整理

進一步比較個別核心價值，如圖 5-2 所示，我們可以發現，公正、盡責專業與超然獨立等三項核心價值的平均得分較課責與信任等兩項核心價值的得分高，而從回答非常同意與同意的百分比檢視，以上觀察可以獲得進一步的確認。而這樣的趨勢，似乎也和審計部同仁對於策略目標的態度相呼應，亦即較為屬於對內的公正、盡責專業與超然獨立等三項核心價值，而屬於對外的課責與信任之同意度則相對較低。

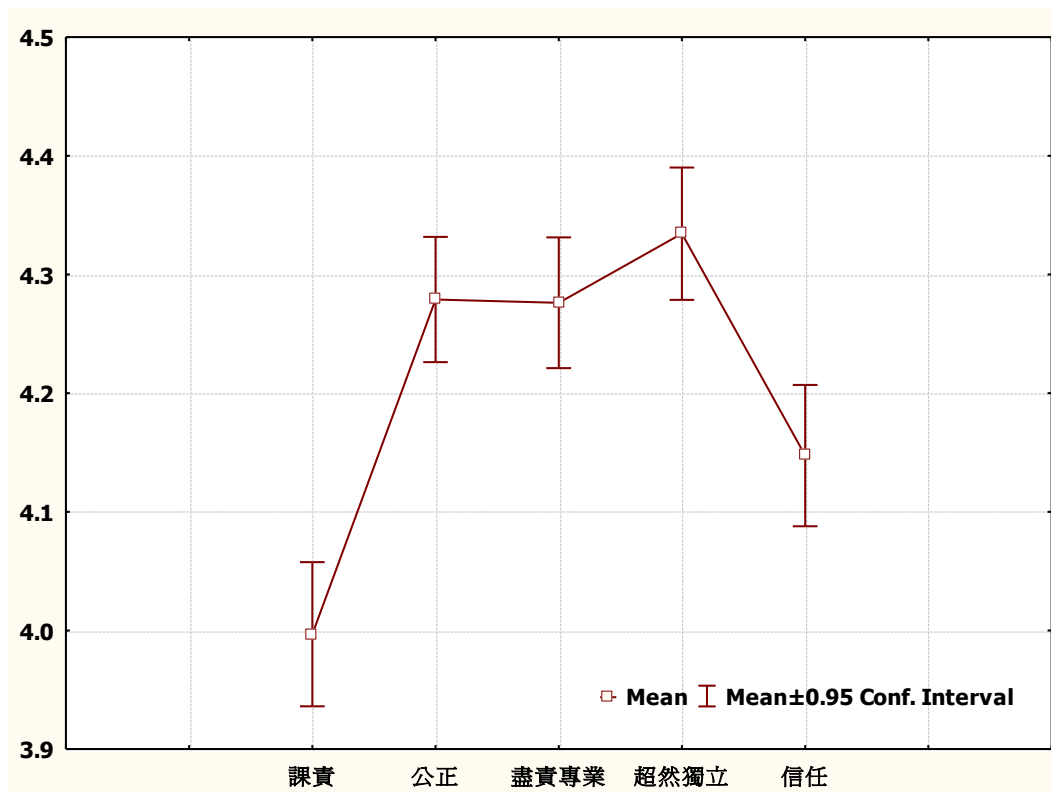


圖 5-2：核心價值認同度之平均數

為了解審計人員對於績效管理之感受與認知，本研究於問卷的第 8 題，分別針對績效管理之價值、組織各階層投入、組織與個人績效提升、工作負擔、中央地方審計單位推動之可行性與教育訓練等面項發展 11 個題項進行調查，調查發現如表 5-7 所示，整體而言，除了第 8 題之不會增加審計工作負擔、以及第 10 題之地方審計室推動可行性的平均得分較低之外，其餘皆得到 3.5 分以上，而從回答非常同意與同意的百分比來看，也會得到類似的結論，第 8 題僅有 16.38% 的受訪者表示非常同意或同意，而第 10 題則有僅有 34.82% 的受訪者表示非常同意或同意。其中，審計人員認為績效審計的推動會增加工作負擔，事實上這是符合一般對於推動績效管理的認知，而績效管理在審計機關的推動方式，現階段可能較為適合的認知，也符合目前審計機關對於績效管理實施的規劃。

表 5-7：審計機關實施績效管理調查分析

8. 請問您是否同意下列有關審計機關施行策略管理與績效評估(此處將二者合稱為績效管理)之描述？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1)藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關使命與願景之認同	<u><b>3.60</b></u> (0.89)	13.54	44.59	31.69	8.44	1.75
		<b>58.12</b>		<b>31.69</b>	<b>10.19</b>	
(2)藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	<u><b>3.73</b></u> (0.81)	14.60	51.27	27.78	5.24	1.11
		<b>65.87</b>		<b>27.78</b>	<b>6.35</b>	
(3)藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關核心價值的向心力和凝聚力	<u><b>3.51</b></u> (0.89)	11.48	41.47	35.89	8.93	2.23
		<b>52.95</b>		<b>35.89</b>	<b>11.16</b>	
(4)績效管理之成功，有賴高階管理階層之全力支持	<u><b>4.10</b></u> (0.80)	33.02	47.62	15.56	3.49	0.32
		<b>80.63</b>		<b>15.56</b>	<b>3.81</b>	
(5)績效管理之成功，有賴全體審計人員之全力投入	<u><b>4.15</b></u> (0.81)	36.55	46.52	13.13	3.16	0.63
		<b>83.07</b>		<b>13.13</b>	<b>3.80</b>	
(6)進行績效管理，將有助於整體審計工作績效之提升	<u><b>3.76</b></u> (0.90)	20.57	43.99	28.01	5.70	1.74
		<b>64.56</b>		<b>28.01</b>	<b>7.44</b>	
(7)進行績效管理，亦有助於個別審計人員工作績效之提升	<u><b>3.61</b></u> (0.94)	16.38	41.18	31.64	8.43	2.38
		<b>57.55</b>		<b>31.64</b>	<b>10.81</b>	
(8)審計績效的搜集與整理，不會增加審計工作的負擔	<u><b>2.37</b></u> (1.09)	3.66	12.72	24.48	34.82	24.32
		<b>16.38</b>		<b>24.48</b>	<b>59.14</b>	
(9)在審計部、教育農林	<u><b>3.50</b></u>	10.86	41.05	37.54	7.83	2.72

審計處、以及交通建設 審計處內部推動績效管理是可行的	<i>(0.89)</i>	51.92		37.54	10.54	
(10)在各縣市審計室推動績效管理是可行的	<i>3.18</i> <i>(0.91)</i>	6.36	28.46	46.58	14.15	4.45
		34.82		46.58	18.60	
(11)在進行績效管理之前，應讓審計人員接受相關的教育訓練	<i>4.19</i> <i>(0.73)</i>	36.08	49.05	13.29	1.27	0.32
		85.13		13.29	1.58	

資料來源：本研究自行整理

進一步檢視，如圖 5-3 所示，受訪者對於績效管理是否有助於凝聚審計機關使命願景、是否有助於落實審計策略目標、以及是否有助於凝聚對於核心價值的向心力與凝聚力皆表示正面的看法，得分介於 3.51 到 3.73 之間；其次，受訪者則高度認同績效管理的實施，有賴於組織高階管理與全體審計人員的投入，其得分是除了教育訓練之外，本題各問項中僅有之超過 4 分者，而這也顯示了審計同仁認為績效管理推動之成功，有賴於審計高階管理人員與各階層人員的全力投入，缺一不可；針對績效管理的推動，是否有助於提升審計組織整體與個人之績效，根據調查結果可知，其平均得分為 3.76 與 3.61，表示受訪者原則上認同推動績效管理對於組織與個人之績效會有所助益；接著針對審計人員工作負擔是否增加的問題，其平均得分為 2.37，回答不同意與非常不同意的比例也偏低，顯示受訪者認為績效審計的推動，不可避免地，在追求績效與準備績效資料的過程中，其工作負擔也會增加；其次問卷在中央審計單位以及在地方審計單位推動績效管理的可行性，而從問卷的回答中發現，針對中央推動可行性的平均分數為 3.50，然而針對地方推動可行性的得分，就降至 3.18，而回答非常同意與同意的比例，也從中央的 51.92% 降至地方的 34.82%，而這也確認了目前先在中央審計單位推動績效管理制度有其實務上的必要性；最後，針對相關訓練的提供，其得分是本題 11 個

問項中最高者，分數為 4.19，而受訪者也有 85.13%非常同意或同意在推動績效管理前提供相關課程，讓審計人員了解績效管理，以及如何落實績效管理。

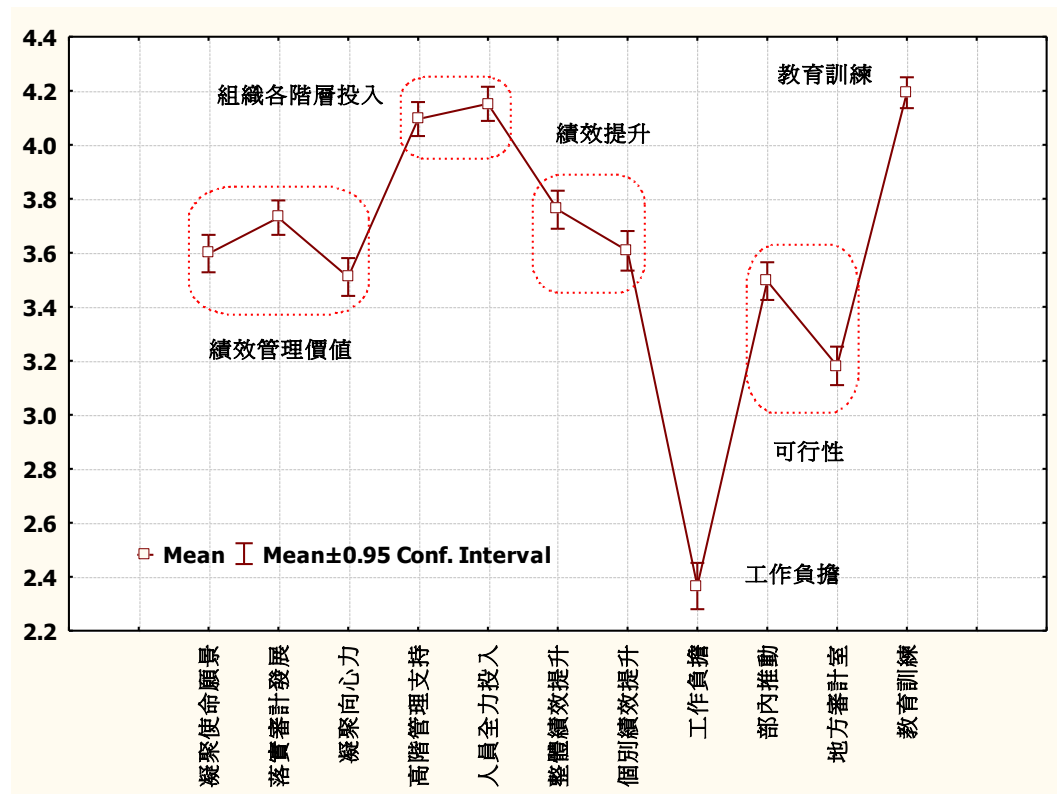


圖 5-3：對於績效評估各面向看法之平均數

## 貳、績效指標

以下依據將以業務成果、顧客服務、人力發展與業務流程四大構面，分析受訪者對於本研究所擬之績效指標之看法。但是在我們進入個別主題之前，研究團隊將本研究所納入調查的績效指標依圖 5-4 的方式呈現，檢視各構面間相對的關係。我們發現四個構面指標的得分，大抵以業務成果與顧客服務兩構面的得分較低，而人力發展與內部流程構面的得分較高。此外，我們也注意到業務成果構面各指標的差異度最大，包括完成專案調查報告之件數、依審計法 17 條規定陳

報監察院案件以及依審計法 69 規定陳報監察院之案件等指標，得分明顯偏低，而包括中央受查機關同意採納改善意見之比例、財務效益與非財務效益在內的三項指標，則屬於得分較高者。

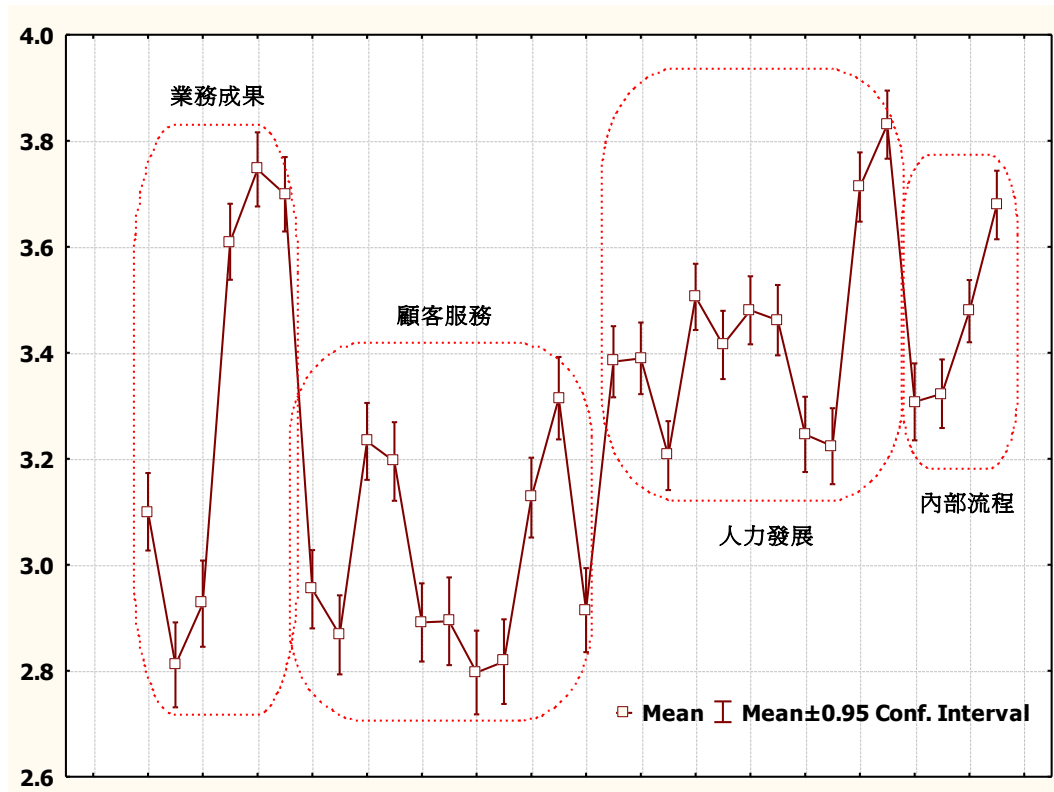


圖 5-4：績效指標四大構面及其指標同意度比較圖

如表 5-8 以及圖 5-5 所示，針對業務成果構面之六項指標進行調查，受訪者之意見大致可以分為兩個群組，第一個群組的平均得分較低，包括完成專案調查報告之件數、依審計法 17 條規定陳報監察院案件以及依審計法 69 規定陳報監察院之案件，其平均得分從 2.83-3.10，而針對三項指標回答非常同意與同意的受訪者比例，也依序僅有 35.71%、27.14%以及 31.10%，可見這三項指標是否適合作為審計績效指標，審計人員在意見上仍有很大的歧異，究其原因，可能是擔心以高標準訂定完成專案報告案件數之目標，以及依審計法 17、69 條所提報之案件數，是以行政機關不忠不法、未盡職責或效

能過低為前提，而非審計人員努力即可達成之目標。因此，若需採用這三項指標，也需要適度修改調整，以增加審計人員對於這三項指標的接受度。第二個群組的得分相對較高，包括中央受查機關同意採納改善意見之比例、財務效益與非財務效益，而這三項指標獲得非常同意或同意的比例也分別為 60.32%、65.40%以及 63.85%。這樣的結果表示審計人員現階段較能接受以後三項績效指標作為其績效指標。

表 5-8：業務成果構面指標調查分析

9. 為衡量審計機關之業務成果，請問您認為採用以下的績效指標是否適當？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1)完成中央政府各機關專案調查報告之件數	<b>3.10</b> (0.93)	4.29	31.43	39.05	20.48	4.76
		<b>35.71</b>		<b>39.05</b>	<b>25.24</b>	
(2)依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	<b>2.81</b> (1.02)	3.97	23.17	32.54	30.63	9.68
		<b>27.14</b>		<b>32.54</b>	<b>40.32</b>	
(3)依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	<b>2.93</b> (1.04)	5.26	25.84	33.97	26.16	8.77
		<b>31.10</b>		<b>33.97</b>	<b>34.93</b>	
(4)中央政府各機關同意採納審計機關所提改善建議之件數及百分比(百分比=採納數/建議數)	<b>3.61</b> (0.92)	14.13	46.19	28.73	8.41	2.54
		<b>60.32</b>		<b>28.73</b>	<b>10.95</b>	
(5)中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生減少支出、增加收入之估計數	<b>3.75</b> (0.89)	19.05	46.35	26.35	6.67	1.59
		<b>65.40</b>		<b>26.35</b>	<b>8.25</b>	

(6)中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生無法以貨幣金額衡量之非財務效益	3.70 (0.90)	17.04	46.82	26.75	7.80	1.59
		63.85		26.75	9.39	

資料來源：本研究自行整理

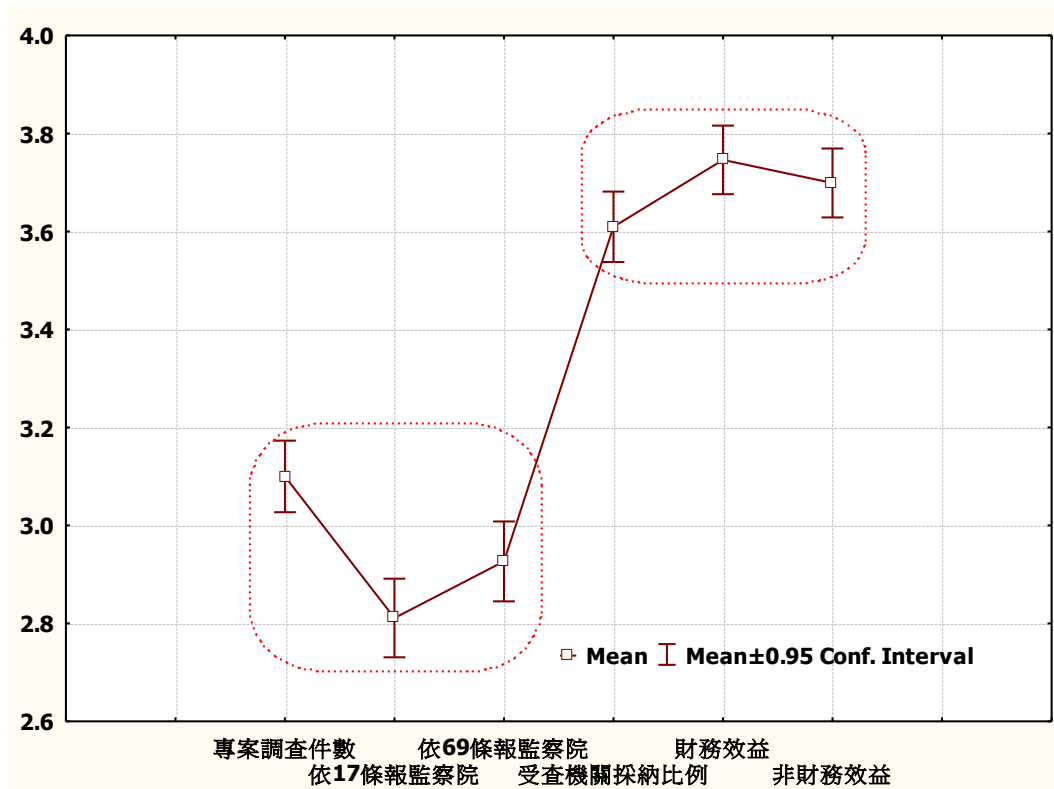


圖 5-5：業務成果構面指標同意度之平均數

就顧客服務構面而言，如表 5-9 所示，首先必須注意，列入本構面調查之指標，都出現平均得分偏低，並沒有任何指標的平均得分超過 3.5，同時，就同意與不同意之百分來看，可以發現除了認同度低之外，同意與不同意之比例也較為相近，亦即本類指標中，並無任何指標出現超過 50% 以上的受訪者回答非常同意或同意，而回答非常不同意與不同意的比例，則普遍介於 19%-38% 之間。而這除了可能意味著現階段所考慮之顧客服務指標，皆無法取得審計人員大多數的認同

之外，可能也意味著審計人員基於依法獨立行使職權的傳統，也不一定完全認同顧客服務之概念。

表 5-9：顧客服務構面指標調查分析

10. 為衡量審計機關顧客服務之績效，請問您認為採用以下的績效指標是否適當？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1)提供立、監兩院資料 或審核意見之案件數	<u>2.95</u> (0.94)	2.55	27.55	39.65	23.25	7.01
		30.10		39.65	30.25	
(2)協助監察院派(協) 查之案件數	<u>2.87</u> (0.95)	2.87	23.09	39.81	26.43	7.80
		25.96		39.81	34.24	
(3)查核報告之時效性	<u>3.23</u> (0.92)	4.78	38.12	37.16	15.47	4.47
		42.90		37.16	19.94	
(4)查核報告之公開程 度 (公開數/總報告數)	<u>3.19</u> (0.95)	7.35	30.99	38.66	19.81	3.19
		38.34		38.66	23.00	
(5)為受查單位員工舉 辦說明會、研討會、訓 練之次數	<u>2.89</u> (0.94)	3.84	21.28	41.44	27.04	6.40
		25.12		41.44	33.44	
(6)受查單位對於審計 機關之滿意度(備註：擬 以問卷方式進行滿意度 調查)	<u>2.89</u> (1.06)	5.09	25.44	33.55	25.60	10.33
		30.52		33.55	35.93	
(7)立法委員對於審計 機關之滿意度	<u>2.80</u> (1.01)	3.17	22.22	36.83	26.67	11.11
		25.40		36.83	37.78	
(8)立法院財政委員會 (包括該委員會之立法 委員與行政人員)對於	<u>2.82</u> (1.02)	3.34	23.53	35.45	26.87	10.81
		26.87		35.45	37.68	

審計機關之滿意度						
(9)監察委員對於審計機關之滿意度	<b><i>3.13</i></b> <b><i>(0.96)</i></b>	4.44	34.23	36.93	18.38	6.02
		<b>38.67</b>		<b>36.93</b>	<b>24.41</b>	
(10)民眾對於審計機關之滿意度	<b><i>3.31</i></b> <b><i>(0.99)</i></b>	10.32	34.60	35.71	14.92	4.44
		<b>44.92</b>		<b>35.71</b>	<b>19.37</b>	
(11)媒體對審計機關之滿意度	<b><i>2.91</i></b> <b><i>(1.01)</i></b>	4.75	23.45	39.94	22.19	9.67
		<b>28.21</b>		<b>39.94</b>	<b>31.85</b>	

資料來源：本研究自行整理

進一步來看，如圖 5-6 所示，本研究受訪者針對顧客服務構面指標的回覆雖然普遍平均分數偏低，但是大致也可以分為兩個群組。得分較高者包括查核報告之時效性、查核報告之公開程度、監察委員之滿意度與民眾之滿意度等四項指標，平均得分皆超過 3.00，而這也同時反應在回答非常同意或同意的比例上，除了上述四項指標之外，列入顧客服務構面調查的指標中，也僅有提供立監兩院資料與受查單位對於審計機關之滿意度兩項指標的同意度，勉強超過 30%。值得注意的是，根據調查結果，審計人員對於將全體立法委員或財政委員會之立法委員的滿意度列入績效指標是持否定的態度，不但其平均得分甚至較受查機關之滿意度為低，從同意或不同意的程度來看，與受查機關相較，其同意度皆較低，而不同意度皆較高，而從這樣的觀察也可以推論，審計人員中仍有一定比例，認為將立法院、立法委員、或參與財政委員會之立法委員列為審計機關之服務顧客，是不適當的。

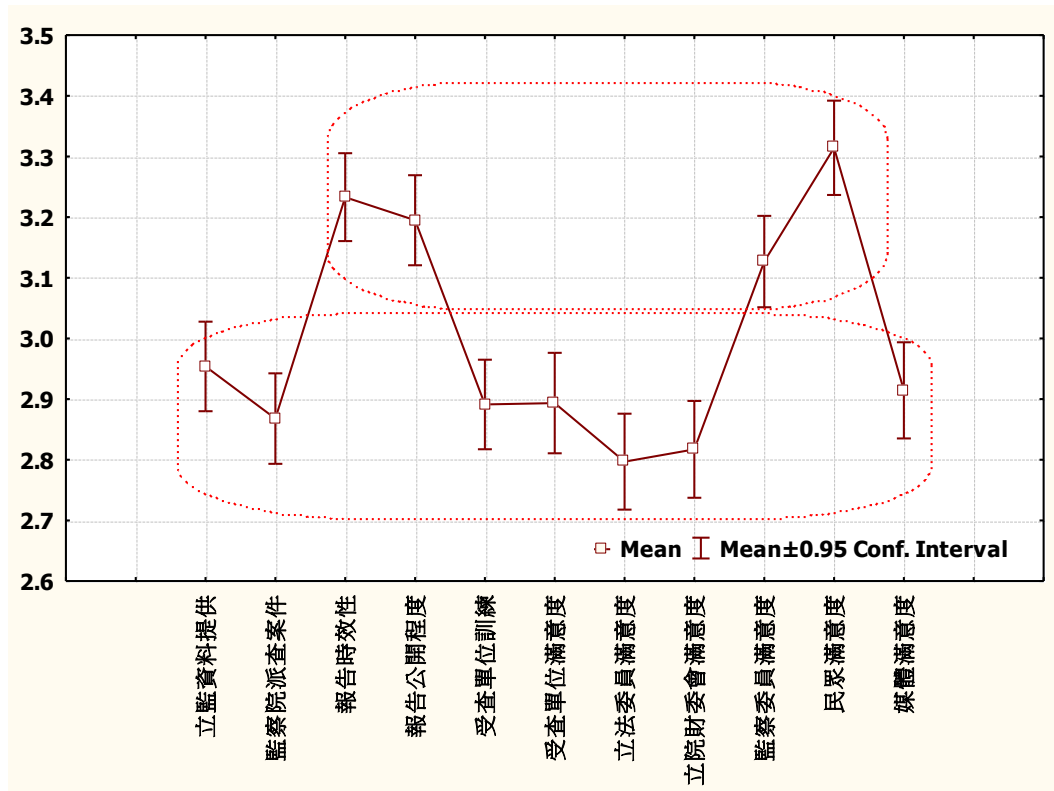


圖 5-6：顧客服務構面指標同意度之平均數

相較於顧客服務構面，如表 5-10 所示，人力發展構面各指標之平均得分以及同意程度皆較佳，然進一步檢視，根據圖 5-7 我們可以發現，依據其平均得分，人力發展構面之指標也可以分為三個群組，最高分的群組包括審計人員對於上級主管領導人力之滿意度以及審計人員認同組織文化及氛圍之百分比，其得分為 3.71 與 3.83，而受訪者針對這兩個指標回答非常同意或同意的比例亦分別為 64.13%與 69.89%。平均得分最低的第三群組，包括了非財會、工程專業背景之新進人員比例、薦送赴國外研究及參與國際交流之人數、以及違反「公務員服務法」或「審計人員服務守則」相關規定人數等三項指標，其平均得分為 3.21、3.25 與 3.22，而受訪針對三項指標回答非常同意或同意的比例皆落在 40%左右。

表 5-10：人力發展構面指標調查分析

11. 為衡量審計機關之人力發展構面，請問您認為採用以下的績效指標是否適當？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1)五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	<u><b>3.38</b></u> (0.86)	6.36	41.97	37.52	11.92	2.23
		<b>48.33</b>		<b>37.52</b>	<b>14.15</b>	
(2)三年以下年資之離職審計人員占全體審計人員之百分比	<u><b>3.39</b></u> (0.86)	7.31	39.90	39.59	10.81	2.38
		<b>47.22</b>		<b>39.59</b>	<b>13.20</b>	
(3)非財會、工程專業背景之新進審計人員比例(非財會或工程背景之新進審計人員數/新進審計人員總數)	<u><b>3.21</b></u> (0.83)	4.60	31.54	45.48	16.64	1.74
		<b>36.13</b>		<b>45.48</b>	<b>18.38</b>	
(4)新進人員對新進及隨業訓練之滿意度	<u><b>3.51</b></u> (0.80)	7.29	46.91	35.97	8.72	1.11
		<b>54.20</b>		<b>35.97</b>	<b>9.83</b>	
(5)人員進修率(進修學分人數/總人數)	<u><b>3.41</b></u> (0.82)	5.88	43.40	39.11	9.54	2.07
		<b>49.28</b>		<b>39.11</b>	<b>11.61</b>	
(6)每位審計人員每年平均受訓時數	<u><b>3.48</b></u> (0.82)	7.61	45.01	36.61	9.35	1.43
		<b>52.61</b>		<b>36.61</b>	<b>10.78</b>	
(7)受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	<u><b>3.46</b></u> (0.85)	8.31	42.49	38.34	8.79	2.08
		<b>50.80</b>		<b>38.34</b>	<b>10.86</b>	
(8)薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數	<u><b>3.25</b></u> (0.91)	5.91	34.50	41.85	13.74	3.99
		<b>40.42</b>		<b>41.85</b>	<b>17.73</b>	
(9)違反「公務員服務法」或「審計人員服務守則」等相關規定之人數	<u><b>3.22</b></u> (0.92)	5.87	34.44	39.52	16.51	3.65
		<b>40.32</b>		<b>39.52</b>	<b>20.16</b>	

(10) 審計人員對於上級主管領導能力之滿意度	<u>3.71</u> (0.84)	15.56	48.57	28.10	7.14	0.63
		64.13		28.10	7.78	
(11) 審計人員認同組織文化及氛圍之百分比	<u>3.83</u> (0.82)	19.49	50.40	24.72	4.44	0.95
		69.89		24.72	5.39	

資料來源：本研究自行整理

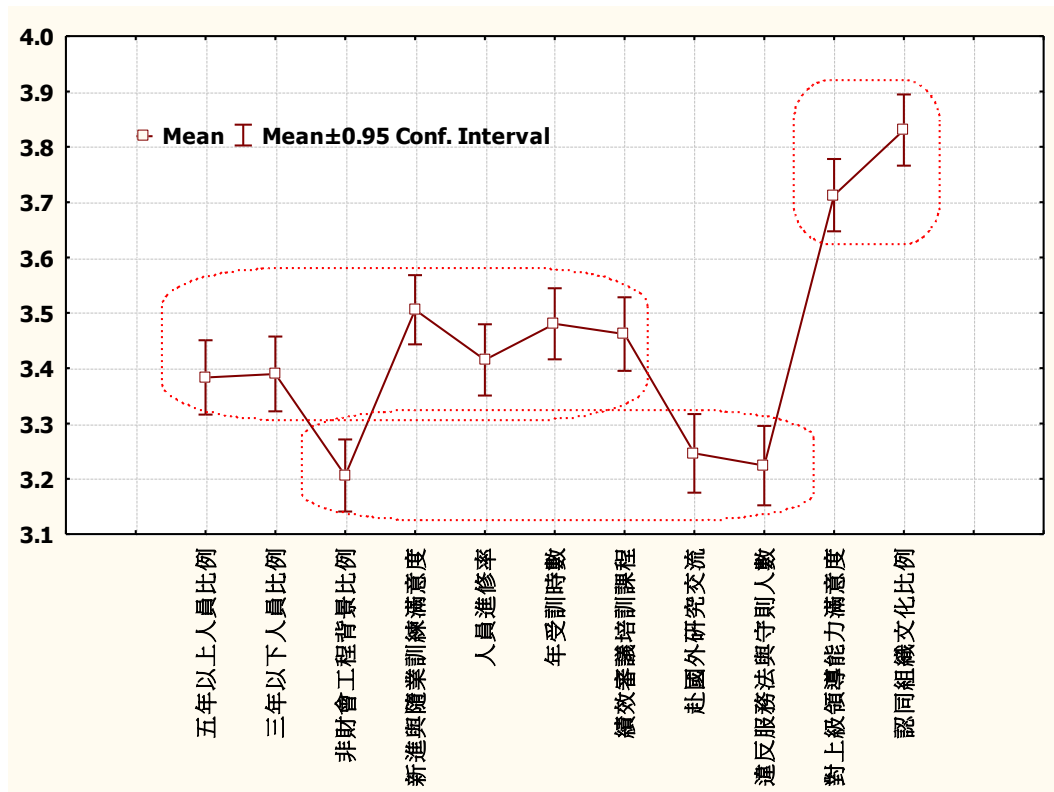


圖 5-7：人力發展構面指標同意度之平均數

在以上三個得分較低的指標中，非財會、工程背景人員比例不受到青睞的原因，可能是因為現階段審計人力即以財會、工程為主，或許在主觀意識上，就不認為非財會、工程背景者適合擔任審計工作，即使未來合法性審計的重要性將逐漸降低而績效審計的角色將逐漸吃重，但是績效審計所需之專業技能，仍能透過教育訓練甚至在职進修取得，也因此，或許可以將這樣的結果，可以解讀為在建立執行績效審計之組織能力的過程中，現職人員偏好第二專長的培養，而非透

過進用大量新進人力解決。

其他包括薦送赴國外研究及參與國際交流之人數、與違反「公務員服務法」或「審計人員服務守則」相關規定人數等兩項指標之認同度較低，則較難解釋，除了赴國外研究交流一般皆認為是正面、甚至是需要積極爭取的機會之外，遵守「公務員服務法」或「審計人員服務守則」似乎也應僅為最低之行為準則，絕大多數審計人員應不必擔心違反相關規範，但為何相較於其他人力發展面向指標，認同度會比較低，甚至針對違反「公務員服務法」或「審計人員服務守則」相關規定人數乙項指標，有超過 20.16%的受訪者回答非常不同意或不同意，仍有待釐清。

最後，納入內部流程構面進行調查的績效指標有四個，如表 5-11 以及圖 5-8 所示，其中對於審計知識物件品質和數量之滿意度、以及對於工作環境電腦化之滿意度等兩項指標的同意度相對較高，分數為 3.48 與 3.68，針對兩項指標回答非常同意或同意的比例也分別達 51.19%與 63.89%。分數較低的兩項指標為查核報告品質獲得外部專家認可之比例、與期限內完成查核報告之百分比。前者的得分為 3.31，後者的得分為 3.32，而針對兩項指標回答非常同意或同意的比例，則皆約在 45%左右，值得一提的是，這兩項指標，雖然在得分與同意度皆十分相當，但是前者的不同意比例接近 20%，為人力發展構面最高者，究其原因，可能是因為因應該項指標，勢必引進外部審查機制，由於績效審計的推動尚在起步階段，因此是否適合在此時引進外部審查機制，仍有待斟酌。

表 5-11：內部流程構面指標調查分析

12. 為衡量審計機關內部流程之表現，請問您認為採用以下的績效指標是否適當？						
	平均數 (標準 差)	非常 同意	同 意	尚 可	不 同 意	非 常 不 同 意
(1)查核報告品質獲得外部專家認可之比例 (備註：以隨機取樣方式委請外部專家審查)	<b><u>3.31</u></b> <b>(0.93)</b>	7.13	38.83	34.71	16.32	3.01
		<b>45.96</b>		<b>34.71</b>	<b>19.33</b>	
(2)期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	<b><u>3.32</u></b> <b>(0.83)</b>	3.80	40.98	42.09	9.97	3.16
		<b>44.78</b>		<b>42.09</b>	<b>13.13</b>	
(3)審計人員對於審計知識物品質和數量之滿意度	<b><u>3.48</u></b> <b>(0.75)</b>	5.41	45.79	41.49	5.88	1.43
		<b>51.19</b>		<b>41.49</b>	<b>7.31</b>	
(4)審計人員對於工作環境電腦化之滿意度	<b><u>3.68</u></b> <b>(0.81)</b>	11.81	52.08	30.28	3.83	2.00
		<b>63.89</b>		<b>30.28</b>	<b>5.82</b>	

資料來源：本研究自行整理

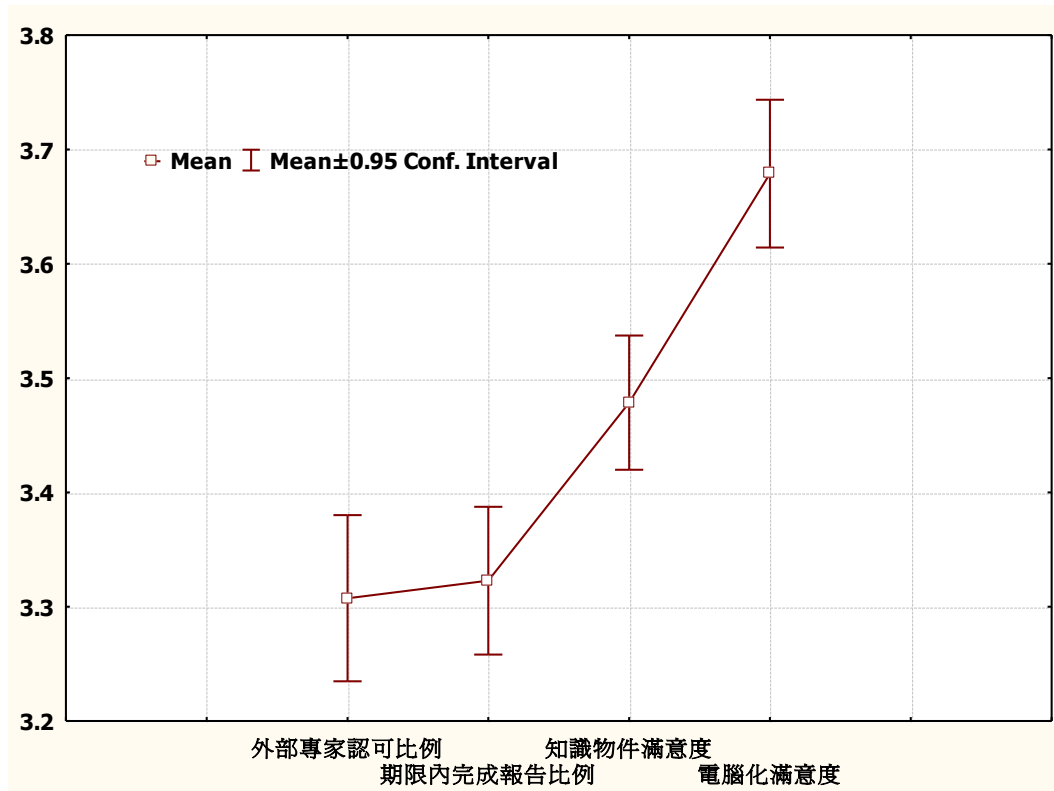


圖 5-8：內部流程構面指標同意度之平均數

### 參、開放題內容摘要分析

此次問卷的最後一題為開放題，請受訪者提出對於審計機關施行績效管理、以及績效指標設定之建議或評論，本節以下即針對這些開放題的回答進行簡單的摘要分析。雖然在本研究中開放題的內容無法進行整體推論，但是由於開放題提供了受訪者一個解釋其答題思考邏輯的平台，因此可以協助研究團隊與讀者解讀問卷數字背後的意義。

在回收的 633 份有效問卷中，共有 42 位受訪者選擇回答本問題，相關回覆意見整理如附錄 5-2。經整理歸納發現，較常被提及的意見，大都和績效指標之建立有關，且內容含括業務成果、顧客服務與內部流程三個構面。就業務成果構面來說，受訪者主要透過開放題，表達對於第九題中的第 1、2 或 3 項指標以件數作為績效指標之憂慮，以及關切在業務成果構面的指標中過分強調績效審計的不妥。受訪者表

示，若是僅以「件數」衡量績效，而沒有納入指標衡量「品質」，便可能造成績效衡量之偏頗，也可能造成審計人員出現目標錯置的情況，為提報而提報，只顧審計部自己的績效，不顧受查單位的問題。其次，也有受訪者認為以目前審計之職掌與業務執行情況來看，仍是以合法性審計為主，但是本構面的指標，對於合法性審計實施績效的評量較為欠缺。

在顧客服務構面中，回答者較為關切的是，以顧客滿意度指標作為衡量指標（特別是受查單位滿意度）是否合適，以及審計人員是否應該服務立法院、監察院的問題。受訪者指出，審計機關工作性質特殊，若是將受查機關的滿意度列入績效衡量，可能出現審計人員擔心引起反彈而無法全力完成其審計工作的壓力。其次，部分受訪者擔心，審計機關應依法獨立行使職權，若將立法院與監察院視為顧客，可能有欠允當。

最後在內部流程構面，部分受訪者認為審計機關之業務推動必須超然獨立，若需將審計報告送交外部專家審查，是否影響審計權的行使，有待釐清。

### 第三節 背景變項之交叉分析

為了進一步了解分屬不同變項群組之審計人員，對於本研究問卷各項問題之回覆是否有所差異，研究團隊透過獨立樣本 T 檢定以及 ANOVA 檢定，檢視具有不同性別、年齡、教育程度、職等、兼任主管與否、年資、專業背景、目前服務單位、過去服務單位、以及非審計機關經歷等背景變數之受訪者，在問卷的回答上是否會有差異。首先，為了解各背景變數間是否相關，本研究針對各背景變數進行

Pearson 相關性分析。分析結果如表 5-12 所示，年齡、職等、兼任主管與否（是、否）以及年資等四項變數具有高度顯著相關，分析也發現，雖然性別（男、女）與以上四個背景變數的相關不高，依序為 -0.320、-0.311、0.282 與 -0.231，但其顯著性在顯著水準為 0.01 時，皆達顯著水準，亦值得注意。

表 5-12：年齡、職等、兼任主管與否以及年資等背景變數相關性分析

	年齡	職等	兼任主管與否	年資
年齡	1	0.581	-0.599	0.766
職等	0.581	1	-0.728	0.642
兼任主管與否	-0.599	-0.728	1	-0.641
年資	0.766	0.642	-0.641	1

資料來源：本研究自行整理

本研究發現，如表 5-13 所示，在以上幾個背景變數中，具有不同性別、年齡、職等、兼任主管與否以及年資等背景之受訪者，在問卷各題項回答上產生差異的題數較多；而具有不同教育程度、專業背景、目前服務單位、過去服務單位以及非審計機關經歷等背景之受訪者，則在問卷各題項回答上產生差異的題數較少。值得注意的是，根據表 5-12 所示，年齡、職等、兼任主管與否以及年資等四個背景變數具有高度的顯著相關性。

表 5-13：不同背景變數受訪者是否具有顯著差異

變項群組間有顯著差異者	變項群組間無顯著差異者
性別	教育程度
年齡	專業背景
職等	目前服務單位
兼任主管與否	過去服務單位
年資	非審計機關經歷

資料來源：本研究自行整理

雖然不同教育程度、專業背景、目前服務單位、過去服務單位以及非審計機關經歷等背景之受訪者，在若干的題項上也出現態度上的顯著差異，但是由於並無出現整體性之趨勢，因此以下討論僅針對性別、年齡、職等、兼任主管與否以及年資等不同背景變項受訪者所出現之差異進行討論。

## 壹、性別

不同性別受訪者對於本問卷各題項之回答，產生差異的題數相對較多，而其一般趨勢則是呈現男性對於各問項之同意度大於女性。其中較為值得注意的是，如表 5-14 所示，第 8 題針對審計機關實施績效評估之 11 項描述中，有包括第 1、2、3、6、7、8 與 9 題，男性與女性在回答上產生顯著差異，且皆為男性同意度大於女性。研究團隊也注意到，男女受訪者之回答在本題沒有產生顯著差異者，除了在各縣市審計室推動績效管理的分數較低外，其餘皆為分數較高的題項。研究團隊猜測此一性別差異背後的可能原因是在我國社會下，相對而言，女性仍比男性負擔更多的家務操作和養育子女之壓力，故女性審計人員對於採行績效管理所造成的時間和心力上的增加，更為擔心和抗拒。

表 5-14：不同性別變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

	平均	男	女
5-6 型塑專業公正之服務倫理	4.31 (0.69)	4.39 (0.71)	4.23 (0.68)
7-2 公正 (Unbiased)	4.28 (0.67)	4.34 (0.70)	4.21 (0.64)
8-1 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關使命與願景之認同	3.60 (0.89)	3.70 (3.51)	3.51 (0.80)
8-2 藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	3.73 (0.81)	3.81 (0.85)	3.66 (0.76)
8-3 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計	3.51	3.60	3.44

機關核心價值的向心力和凝聚力	(0.89)	(0.93)	(0.83)
8-6 進行績效管理，將有助於整體審計工作績效之提升	3.76 (0.90)	3.85 (0.95)	3.70 (0.83)
8-7 進行績效管理，亦有助於個別審計人員工作績效之提升	3.61 (0.94)	3.73 (0.98)	3.50 (0.88)
8-8 審計績效的搜集與整理，不會增加審計工作的負擔	2.37 (1.09)	2.50 (1.13)	2.24 (1.05)
8-9 在審計部、教育農林審計處、以及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的	3.50 (0.89)	3.58 (0.93)	3.42 (0.84)

資料來源：本研究自行整理

在針對績效指標的調查中發現，如表 5-15 所示，男女在態度上出現顯著差異者，皆為業務成果構面與顧客服務構面之指標，包括業務成果構面中之專案調查件數、依 17 條報監察院與依 69 條報監察院等三項指標，以及顧客服務構面中之立、監兩院資料提供、立法委員滿意度、立法院財委會滿意度、監察委員滿意度、民眾滿意度、以及媒體滿意度等六項指標，而其整體趨勢也是出現男性的同意度高於女性。最後，研究團隊也發現，在男女態度出現差異的顧客服務構面指標中，包括了所有受查單位之外之滿意度指標，顯示男性受訪者對於以滿意度調查的結果做為衡量指標的接受度大於女性的受訪者。

表 5-15：不同性別變項於績效指標題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準差)	男	女
9-1 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10 (0.93)	3.23 (0.96)	2.99 (0.90)
9-2 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81 (1.02)	2.92 (1.09)	2.72 (0.95)
9-3 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93 (1.04)	3.06 (1.07)	2.81 (0.98)

10-1 提供立、監兩院資料或審核意見之案件數	2.95 (0.94)	3.04 (0.99)	2.88 (0.89)
10-7 立法委員對於審計機關之滿意度	2.80 (1.01)	2.90 (1.08)	2.70 (0.93)
10-8 立法院財政委員會(包括該委員會之立法委員與行政人員)對於審計機關之滿意度	2.82 (1.02)	2.90 (1.09)	2.73 (0.94)
10-9 監察委員對於審計機關之滿意度	3.13 (0.96)	3.21 (1.01)	3.05 (0.91)
10-10 民眾對於審計機關之滿意度	3.31 (0.99)	3.42 (1.01)	3.20 (0.97)
10-11 媒體對審計機關之滿意度	2.91 (1.01)	3.05 (1.02)	2.78 (1.00)

資料來源：本研究自行整理

## 貳、年齡

不同年齡群組受訪者，在本問卷的許多題項上，也出現了顯著差異的態度。表 5-16 所示，首先，就使命、願景與策略項目來看，研究發現針對審計機關使命與願景之同意度來看，皆出現了年齡愈大群組的受訪者，對於審計機關使命與願景之同意度也愈高，特別是年齡在 60 歲以上的群組，其同意度和年齡在 49 歲以下的三個群組皆出現顯著的差異，而這樣的趨勢，也出現在回覆策略目標、核心價值以及在實行績效管理描述的題項中。就策略目標而言，在八個題項中，除了善用資訊科技之外，其餘皆在不同年齡群組中出現顯著的差異，而其趨勢，也大致呈現年齡群組愈高，對於各策略目標的同意度也愈高。此外，就審計機關所定義的五個核心價值來看，不同年齡群組的受訪者對於五個核心價值的認同度，都出現了顯著的差異，並且認同度是隨著各群組年齡的增加而增加。最後，針對實行績效管理的描述，除了第 11 個有關教育訓練的題項之外，不同年齡群組受訪者的回覆也出現顯著差異，雖然大致也是呈現年齡群組愈高，對於各描述的同同意度也愈高，但是在問及是否認為進行績效管理將有助於整體審

計工作的提升，60 歲以上年齡群組受訪者的同意度卻比 50-59 歲以及 40-49 歲兩個群組的同意度低。

表 5-16：不同年齡變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準 差)	20-29 歲	30-39 歲	40-49 歲	50-59 歲	60 歲以 上
2. 請問您是否同意以「遂行法定職掌、宏揚監察功能」做為審計部之使命？	3.98 (0.78)	3.98 (0.62)	3.85 (0.79)	3.96 (0.84)	4.20 (0.62)	4.55 (0.57)
4. 請問您是否同意以「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治，深化優質審計服務，創造最大審計價值」為審計部之願景？	4.08 (0.72)	4.07 (0.70)	3.96 (0.69)	4.07 (0.77)	4.29 (0.64)	4.55 (0.57)
5-1 強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度	4.06 (0.73)	3.91 (0.83)	3.94 (0.76)	4.09 (0.68)	4.28 (0.65)	4.55 (0.51)
5-2 注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	3.60 (0.97)	3.55 (1.00)	3.42 (0.98)	3.63 (0.95)	3.82 (0.86)	4.21 (0.82)
5-3 提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	3.96 (0.80)	3.89 (0.82)	3.85 (0.82)	4.01 (0.77)	4.04 (0.71)	4.38 (0.82)
5-4 培育多元專業之審計人力	4.30 (0.67)	4.22 (0.74)	4.28 (0.65)	4.26 (0.69)	4.43 (0.67)	4.62 (0.49)
5-5 厚植審計人員之專業技能	4.38 (0.65)	4.27 (0.62)	4.30 (0.68)	4.40 (0.66)	4.50 (0.57)	4.69 (0.47)
5-6 型塑專業公正之服務倫理	4.31 (0.69)	4.16 (0.76)	4.23 (0.72)	4.34 (0.68)	4.49 (0.59)	4.66 (0.55)
5-7 提升審計機關內部之知識管理成效	4.18 (0.73)	4.11 (0.83)	4.12 (0.74)	4.16 (0.72)	4.33 (0.65)	4.62 (0.49)
7-1 課責 (Accountability)	4.00 (0.78)	3.94 (0.68)	3.87 (0.79)	4.04 (0.81)	4.22 (0.68)	4.38 (0.62)
7-2 公正 (Unbiased)	4.28 (0.68)	4.13 (0.71)	4.17 (0.65)	4.32 (0.61)	4.50 (0.49)	4.62 (0.68)
7-3 盡責專業 (Due care and	4.28	4.16	4.17	4.32	4.47	4.59

Professionalism)	(0.71)	(0.66)	(0.72)	(0.71)	(0.65)	(0.57)
7-4 超然獨立 (Independence)	4.33 (0.72)	4.18 (0.77)	4.25 (0.73)	4.37 (0.71)	4.49 (0.63)	4.62 (0.56)
7-5 信任 (Trust)	4.15 (0.76)	3.90 (0.86)	4.02 (0.78)	4.23 (0.73)	4.37 (0.68)	4.52 (0.57)
8-1 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關使命與願景之認同	3.60 (0.89)	3.56 (0.90)	3.43 (0.88)	3.57 (0.88)	4.03 (0.73)	4.21 (0.77)
8-2 藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	3.73 (0.82)	3.69 (0.79)	3.62 (0.80)	3.70 (0.83)	4.03 (0.74)	4.10 (0.82)
8-3 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關核心價值的向心力和凝聚力	3.51 (0.89)	3.45 (0.90)	3.35 (0.86)	3.48 (0.93)	3.94 (0.72)	4.00 (0.89)
8-4 績效管理之成功，有賴高階管理階層之全力支持	4.10 (0.80)	4.07 (0.75)	3.99 (0.77)	4.12 (0.85)	4.20 (0.76)	4.55 (0.78)
8-5 績效管理之成功，有賴全體審計人員之全力投入	4.15 (0.81)	4.04 (0.90)	4.05 (0.78)	4.17 (0.86)	4.36 (0.69)	4.59 (0.63)
8-6 進行績效管理，將有助於整體審計工作績效之提升	3.76 (0.91)	3.65 (1.00)	3.76 (0.93)	4.08 (0.77)	4.34 (0.77)	3.76 (0.90)
8-7 進行績效管理，亦有助於個別審計人員工作績效之提升	3.61 (0.94)	3.46 (1.09)	3.47 (0.91)	3.55 (0.93)	3.99 (0.82)	4.28 (0.80)
8-8 審計績效的搜集與整理，不會增加審計工作的負擔	2.36 (1.10)	2.38 (1.21)	2.26 (1.11)	2.31 (1.07)	2.59 (0.98)	2.93 (1.10)
8-9 在審計部、教育農林審計處、以及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的	3.49 (0.89)	3.47 (1.07)	3.35 (0.88)	3.50 (0.88)	3.76 (0.73)	4.10 (0.72)
8-10 在各縣市審計室推動績效管理是可行的	3.18 (0.91)	3.22 (1.01)	3.08 (0.90)	3.17 (0.91)	3.34 (0.80)	3.55 (1.02)

資料來源：本研究自行整理

如表 5-17 所示，就各個構面之績效指標而言，不同年齡群組受訪者的回覆，在業務成果構面的第 1、2、與 3 項指標；在顧客服務構面的第 8 項指標；在人力發展構面的第 1、4、5、8、10 與 11 項指標；以及在內部流程構面的第 1、2 與 3 項指標出現顯著差異。其中，就業務成果構面與顧客服務構面的四項指標來看，雖然整體而言仍呈

現 20-29 歲以及 30-39 兩個群組年齡較低者，同意度較低，而 50-59 歲以及 60 歲以上等群組年齡較高者，同意度較高。就人力發展構面與內部流程構面來看，不同年齡群組受訪者對於出現顯著差異之指標，並沒有像前面一樣出現年齡群組低者同意度較低而年齡群組高者同意度較高之狀況。

表 5-17：不同年齡變項於績效指標題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準差)	20-29 歲	30-39 歲	40-49 歲	50-59 歲	60 歲以 上
9-1 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10 (0.94)	2.96 (1.09)	2.97 (0.95)	3.12 (0.92)	3.43 (0.77)	3.31 (0.81)
9-2 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81 (1.03)	2.78 (1.20)	2.66 (1.00)	2.84 (1.03)	3.08 (0.91)	3.24 (0.91)
9-3 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93 (1.04)	2.78 (1.12)	2.77 (1.03)	2.96 (1.04)	3.27 (0.92)	3.38 (0.98)
10-8 立法院財政委員會(包括該委員會之立法委員與行政人員)對於審計機關之滿意度	2.82 (1.02)	2.75 (1.06)	2.72 (1.04)	2.81 (1.01)	3.00 (0.98)	3.29 (0.90)
11-1 五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	3.38 (0.86)	3.60 (0.74)	3.32 (0.84)	3.33 (0.90)	3.44 (0.87)	3.76 (0.87)
11-4 新進人員對新進及隨業訓練之滿意度	3.51 (0.80)	3.87 (0.70)	3.45 (0.82)	3.42 (0.82)	3.52 (0.63)	3.97 (0.73)
11-5 人員進修率(進修學分人數/總人數)	3.42 (0.82)	3.65 (0.84)	3.38 (0.79)	3.34 (0.89)	3.45 (0.78)	3.69 (0.67)
11-8 薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數	3.25 (0.91)	3.54 (0.84)	3.22 (0.94)	3.18 (0.94)	3.19 (0.78)	3.55 (0.78)
11-10 審計人員對於上級主管領導能力之滿意度	3.71 (0.84)	4.04 (0.92)	3.71 (0.81)	3.67 (0.86)	3.58 (0.77)	3.83 (0.80)
11-11 審計人員認同組織文化及氛圍之百分比	3.83 (0.83)	4.09 (0.91)	3.77 (0.81)	3.84 (0.84)	3.73 (0.74)	4.10 (0.86)
12-1 查核報告品質獲得外部專家認可之比例(備註：以隨機	3.31 (0.93)	4.09 (0.91)	3.77 (0.81)	3.84 (0.84)	3.73 (0.74)	4.10 (0.86)

取樣方式委請外部專家審查)						
12-2 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32 (0.83)	3.38 (0.87)	3.23 (0.82)	3.27 (0.96)	3.28 (0.82)	3.59 (0.87)
12-3 審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度	3.48 (0.75)	3.56 (0.90)	3.39 (0.74)	3.47 (0.76)	3.57 (0.63)	3.86 (0.70)

資料來源：本研究自行整理

### 參、職等

本研究也試圖了解不同職等之受訪者，是否在問卷題項的回覆上，也會出現差異。針對此一背景變數，擔任委任 1-5 職等者選 1，擔任薦任 6-9 職等者選 2，擔任簡任 10-14 職等者選 3。而從以上選項我們也可以知道，本題並沒有針對每一個職等進行編碼，而是僅針對簡、薦、委三個官等進行編碼，從官等間的比較切入，根據分析的資料顯示，各官等間的差異，主要出現在薦任官員與簡任官員間，一般而言，簡任官員對於本問卷各個題項的同意度會高於薦任人員，若將委任官員的同意度納入比較，則同意度在委任、薦任與簡任三個官等間會呈現 U 字型的分佈，亦即委任官員的同意度比薦任官員高，而簡任官員的同意度又比委任官員高，但是委任官員的同意度，與薦任與簡任官員同意度間的差異，僅有少數出現顯著差異。

首先就使命、願景與策略檢視，如表 5-18 所示，薦任官員與簡任官員的看法在大多數的問項中，都出現了顯著的差異。首先，就是不同意審計機關之使命與願景而言，薦任官員的同意度分別為 3.91 與 4.02，但是簡任官員的同意度則為 4.24 與 4.27，較薦任官員的同意度為高。接著就策略目標與核心價值之各個題項檢視，簡任官員在各題項的同意度上都比薦任官員高，同時，委任官員與薦任官員也在提升知識管理成效的同意度中出現顯著差異。最後，就各官等官員對於有關績效管理描述之看法，在第 2、3、4、9、10 與 11 等題項的描述上，薦任官員與簡任官員的同意度出現顯著的差異。此外，在第 10 題有關在地方審計室推動績效管理的可行性，委任官員認為可行

的程度也顯著地比薦任官員高。

表 5-18：不同職等變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準差)	委任	薦任	簡任
2 請問您是否同意以「遂行法定職掌、宏揚監察功能」做為審計部之使命？	3.98 (0.78)	4.14 (0.35)	3.91 (0.80)	4.24 (0.71)
4 請問您是否知道審計部之願景為「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」？	4.08 (0.72)	4.36 (0.49)	4.02 (0.71)	4.27 (0.73)
5-1 強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度	4.06 (0.73)	4.18 (0.59)	3.98 (0.74)	4.41 (0.61)
5-2 注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	3.59 (0.97)	3.95 (0.65)	3.48 (0.97)	4.02 (0.85)
5-3 提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	3.96 (0.79)	4.23 (0.61)	3.89 (0.81)	4.23 (0.70)
5-4 培育多元專業之審計人力	4.31 (0.67)	4.50 (0.67)	4.26 0.67	4.45 0.67
5-5 厚植審計人員之專業技能	4.38 (0.65)	4.59 (0.50)	4.32 (0.67)	4.60 (0.54)
5-6 型塑專業公正之服務倫理	4.32 (0.69)	4.50 (0.60)	4.25 (0.70)	4.56 (0.61)
5-7 提升審計機關內部之知識管理成效	4.18 (0.73)	4.59 (0.50)	4.12 (0.74)	4.38 (0.64)
5-8 善用資訊科技簡化作業程序及工作流程	4.23 (0.69)	4.55 (0.51)	4.19 (0.70)	4.35 (0.64)
7-1 課責 (Accountability)	4.00 (0.78)	4.09 (0.68)	3.93 (0.79)	4.30 (0.68)
7-2 公正 (Unbiased)	4.28 (0.68)	4.32 (0.57)	4.22 (0.69)	4.53 (0.58)
7-3 盡責專業 (Due care and Professionalism)	4.28 (0.71)	4.45 (0.51)	4.21 (0.72)	4.51 (0.63)
7-4 超然獨立 (Independence)	4.33 (0.71)	4.45 (0.60)	4.27 (0.73)	4.57 (0.59)

7-5 信任 (Trust)	4.15 (0.76)	4.32 (0.65)	4.09 (0.78)	4.37 (0.68)
8-2 藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	3.73 (0.81)	3.86 (0.71)	3.66 (0.81)	4.01 (0.77)
8-3 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關核心價值的向心力和凝聚力	3.51 (0.89)	3.73 (0.63)	3.43 (0.90)	3.83 (0.83)
8-4 績效管理之成功，有賴高階管理階層之全力支持	4.10 (0.80)	4.43 (0.68)	4.03 (0.79)	4.32 (0.81)
8-9 在審計部、教育農林審計處、以及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的	3.49 (0.89)	3.52 (0.75)	3.42 (0.90)	3.79 (0.81)
8-10 在各縣市審計室推動績效管理是可行的	3.18 (0.91)	3.59 (0.50)	3.11 (0.92)	3.40 (0.90)
8-11 在進行績效管理之前，應讓審計人員接受相關的教育訓練	4.20 (0.73)	4.41 (0.67)	4.15 (0.76)	4.34 (0.62)

資料來源：本研究自行整理

其次，就各構面之績效指標來看，如表 5-19 所示，不同官等受訪者之同意度，在業務成果構面的第 1、2 與 3 個指標；顧客服務構面的第 1、2 與 5 個指標；人力發展構面的第 1、3、4、5、6、7 與 8 個指標；以及內部流程構面的第 2 個指標上被檢定出具有顯著的差異性。其中，針對業務成果構面的三個指標，簡任官員的同意度都顯著高於薦任官員；在顧客服務構面出現顯著差異的三個指標中，簡任官員的同意度在第 1 個指標上顯著高於薦任官員，但是在第 2 與 5 個指標上，則是委任官員的同意度分別顯著高於薦任官員以及簡任官員；就人力發展構面與內部流程構面來看，雖然分別有 7 個指標以及 1 個指標被檢定出不同官等官員在同意度上存在著顯著的差異性，但是後續經由 Tukey HSD 以及 Scheffe 兩個檢定法，都無法判定在哪些官等間存在著顯著差異，若從各官等同意度之平均數檢視，則可以發現在各官等間呈現出 U 字型的分配型態。

表 5-19：不同職等變項於績效指標題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準差)	委任	薦任	簡任
9-1 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10 (0.94)	3.00 (0.82)	3.05 (0.97)	3.34 (0.75)
9-2 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81 (1.03)	3.09 (0.75)	2.73 (1.03)	3.10 (1.00)
9-3 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93 (1.04)	3.14 (0.71)	2.84 (1.06)	3.27 (0.94)
10-1 提供立、監兩院資料或審核意見之案件數	2.95 (0.94)	3.32 (0.72)	2.89 (0.96)	3.15 (0.88)
10-2 協助監察院派(協)查之案件數	2.87 (0.95)	3.32 (0.78)	2.82 (0.98)	2.98 (0.85)
10-5 為受查單位員工舉辦說明會、研討會、訓練之次數	2.89 (0.94)	3.36 (0.95)	2.89 (0.96)	2.82 (0.83)
11-1 五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	3.38 (0.86)	3.50 (0.91)	3.34 (0.85)	3.55 (0.87)
11-3 非財會、工程專業背景之新進審計人員比例(非財會或工程背景之新進審計人員數/新進審計人員總數)	3.21 (0.84)	3.45 (0.67)	3.23 (0.84)	3.04 (0.83)
11-4 新進人員對新進及隨業訓練之滿意度	3.51 (0.80)	4.05 (0.90)	3.46 (0.81)	3.63 (0.69)
11-5 人員進修率(進修學分人數/總人數)	3.42 (0.82)	3.91 (0.68)	3.37 (0.82)	3.50 (0.83)
11-6 每位審計人員每年平均受訓時數	3.48 (0.82)	3.95 (0.65)	3.44 (0.82)	3.58 (0.85)
11-7 受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	3.46 (0.85)	3.86 (0.64)	3.42 (0.85)	3.57 (0.84)
11-8 薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數	3.25 (0.91)	3.73 (0.77)	3.22 (0.91)	3.30 (0.90)
12-2 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32 (0.83)	3.36 (0.85)	3.27 (0.82)	3.54 (0.82)

資料來源：本研究自行整理

#### 肆、兼任主管與否

本研究也檢視兼任主管者或非主管人員在問卷的回覆上是否出現顯著的差異。就使命、願景與策略來看，如表 5-20 所示，分析發現，兼任主管之審計人員，在此部份之同意度，在大部分的題項中，都比非主管之審計人員高。只有在策略目標的第 8 個題項，即「善用資訊科技簡化作業程序及工作流程」，檢定發現兼任主管審計人員與非兼任主管審計人員之同意度並沒有顯著的差異。

表 5-20：兼任主管與否於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準 差)	主管	非主管
2 請問您是否同意以「遂行法定職掌、宏揚監察功能」做為審計部之使命？	3.98 (0.78)	4.17 (0.73)	3.92 (0.79)
4 請問您是否知道審計部之願景為「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」？	4.08 (0.72)	4.26 (0.71)	4.03 (0.71)
5-1 強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度	4.06 (0.73)	4.40 (0.59)	3.97 (0.75)
5-2 注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	3.59 (0.97)	3.94 (0.88)	3.50 (0.96)
5-3 提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	3.96 (0.79)	4.21 (0.71)	3.89 (0.81)
5-4 培育多元專業之審計人力	4.31 (0.67)	4.44 (0.64)	4.27 (0.68)
5-5 厚植審計人員之專業技能	4.38 (0.65)	4.60 (0.53)	4.32 (0.67)
5-6 型塑專業公正之服務倫理	4.32 (0.69)	4.54 (0.59)	4.24 (0.71)
5-7 提升審計機關內部之知識管理成效	4.18 (0.73)	4.37 (0.64)	4.14 (0.74)
7-1 課責 (Accountability)	4.00	4.31	3.91

	(0.78)	(0.67)	(0.70)
7-2 公正 (Unbiased)	4.28 (0.68)	4.52 (0.57)	4.21 (0.70)
7-3 盡責專業 (Due care and Professionalism)	4.28 (0.71)	4.50 (0.62)	4.21 (0.72)
7-4 超然獨立 (Independence)	4.33 (0.71)	4.56 (0.59)	4.27 (0.74)
7-5 信任 (Trust)	4.15 (0.76)	4.36 (0.70)	4.09 (0.77)
8-1 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關使命與願景之認同	3.60 (0.89)	3.93 (0.81)	3.5 (0.89)
8-2 藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	3.73 (0.81)	4.00 (0.72)	3.67 (0.82)
8-3 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關核心價值的向心力和凝聚力	3.51 (0.89)	3.81 (0.79)	3.44 (0.90)
8-4 績效管理之成功，有賴高階管理階層之全力支持	4.10 (0.80)	4.28 (0.80)	4.06 (0.79)
8-5 績效管理之成功，有賴全體審計人員之全力投入	4.15 (0.81)	4.47 (0.67)	4.08 (0.82)
8-6 進行績效管理，將有助於整體審計工作績效之提升	3.76 (0.90)	4.08 (0.81)	3.68 (0.90)
8-7 進行績效管理，亦有助於個別審計人員工作績效之提升	3.61 (0.94)	3.92 (0.85)	3.52 (0.94)
8-8 審計績效的搜集與整理，不會增加審計工作的負擔	2.37 (1.09)	2.60 (1.04)	2.29 (1.10)
8-9 在審計部、教育農林審計處、以及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的	3.50 (0.89)	3.79 (0.80)	3.42 (0.90)
8-10 在各縣市審計室推動績效管理是可行的	3.18 (0.91)	3.40 (0.88)	3.12 (0.92)
8-11 在進行績效管理之前，應讓審計人員接受相關的教育訓練	4.19 (0.73)	4.31 (0.60)	4.18 (0.75)

資料來源：本研究自行整理

針對各構面績效指標來看，如表 5-21 所示，本研究發現兼任主管之審計人員與非主管審計人員相較，在業務成果構面之第 1、2、3、4 與 5 項指標；顧客服務構面之第 1、7、8 與 9 項指標；人力發展構

面之 1、3、6 與 7 項指標；以及內部流程構面之 2、3 與 4 項指標上出現顯著差異，一般而言，整體趨勢是兼任主管者的同意度高於沒有兼任主管者。但是在人力構面的第 3 項指標，即對於非財會、工程專業背景新進人員比例的同意度上，出現非兼任主管人員的同意度顯著高於兼任主管的審計人員。

表 5-21：兼任主管與否於績效指標題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準 差)	主管	非主管
9-1 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10 (0.94)	3.31 (0.79)	3.04 (0.97)
9-2 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81 (1.03)	3.05 (0.96)	2.74 (1.04)
9-3 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93 (1.04)	3.22 (0.92)	2.84 (1.06)
9-4 中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比（百分比=採納數/建議數）	3.61 (0.92)	3.74 (0.85)	3.57 (0.94)
9-5 中央政府各機關因接受審計部建議新（修）訂法令規章或改善施政管運作業，產生減少支出、增加收入之估計數	3.75 (0.89)	3.89 (0.82)	3.71 (0.92)
10-1 提供立、監兩院資料或審核意見之案件數	2.95 (0.94)	3.12 (0.86)	2.91 (0.97)
10-7 立法委員對於審計機關之滿意度	2.80 (1.01)	2.99 (0.92)	2.74 (1.04)
10-8 立法院財政委員會（包括該委員會之立法委員與行政人員）對於審計機關之滿意度	2.82 (1.02)	3.00 (0.92)	2.76 (1.05)
10-9 監察委員對於審計機關之滿意度	3.13 (0.96)	3.28 (0.90)	3.09 (0.99)
11-1 五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	3.38 (0.86)	3.55 (0.83)	3.35 (0.87)
11-3 非財會、工程專業背景之新進審計人員比例（非財會或工程背景之新進審計人員數/新進審計人員總數）	3.21 (0.83)	3.09 (0.82)	3.24 (0.84)

11-6 每位審計人員每年平均受訓時數	3.48 (0.82)	3.64 (0.80)	3.44 (0.83)
11-7 受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	3.46 (0.85)	3.61 (0.83)	3.42 (0.86)
12-2 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32 (0.83)	3.56 (.077)	3.27 (0.84)
12-3 審計人員對於審計知識物品質和數量之滿意度	3.48 (0.75)	3.63 (0.63)	3.44 (0.78)
12-4 審計人員對於工作環境電腦化之滿意度	3.68 (0.81)	3.88 (0.69)	3.63 (0.84)

資料來源：本研究自行整理

## 伍、年資

不同年資群組受訪者在針對問卷的回覆上，也出現顯著差異，一般性的趨勢是群組年資愈高者，對於本問卷各題項之同意度也愈高，特別是年資 20 年以上群組織受訪者，和其他群組受訪者在態度上出現顯著差異的題數最多。就使命、願景與策略來看，如表 5-22 所示，不同年資群組受訪者在使命、願景的同意度上出現顯著的差異，其中，年資超過 20 年之受訪者，除了和年資未滿 3 年之受訪者在同意度上未被檢定出顯著差異之外，和其餘年資群組受訪者的同意度，都被檢定出顯著差。就策略目標而言，本研究發現僅有第 4 與 8 個策略目標沒有被檢定出在不同年資群組間出現顯著差異。針對審計機關五個核心價值進行檢測，都發現在不同年資群組受訪者間出現顯著差異，雖然此差異仍主要出現在年資 20 年以上受訪者和其他年資群組受訪者間，但是和之前使命、願景與策略目標相較，年資 20 年以上受訪者和其他群組受訪者間出現顯著差異的情形，已較不明顯。最後，在針對績效管理之 11 項描述中，不同群組受訪者在 10 項描述中出現顯著差異，其中，僅第 8 項「審計績效的搜集與整理，不會增加審計工作的負擔」之描述，不同年資群組間的看法並沒有出現顯著差

異。

表 5-22：不同年資變項於使命、願景與策略題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準 差)	未滿 3 年	3-5 年	6-9 年	10-14 年	15-19 年	20 年以 上
2 請問您是否同意以「遂行法定職掌、宏揚監察功能」做為審計部之使命？	3.98 (0.78)	4.02 (0.66)	3.87 (0.81)	3.93 (0.87)	3.86 (0.75)	3.91 (0.82)	4.28 (0.71)
4 請問您是否知道審計部之願景為「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」？	4.08 (0.72)	4.09 (0.64)	3.98 (0.77)	4.04 (0.78)	4.01 (0.71)	4.01 (0.73)	4.33 (0.63)
5-1 強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度	4.06 (0.73)	3.94 (0.76)	3.95 (0.77)	3.97 (0.73)	4.02 (0.68)	4.21 (0.64)	4.36 (0.62)
5-2 注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	3.59 (0.97)	3.60 (0.89)	3.42 (1.03)	3.39 (1.01)	3.44 (0.97)	3.74 (0.92)	4.04 (0.80)
5-3 提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	3.96 (0.79)	4.02 (0.70)	3.87 (0.84)	3.72 (0.82)	3.97 (0.79)	4.03 (0.74)	4.23 (0.74)
5-5 厚植審計人員之專業技能	4.38 (0.65)	4.36 (0.59)	4.31 (0.74)	4.27 (0.68)	4.32 (0.56)	4.47 (0.66)	4.57 (0.56)
5-6 型塑專業公正之服務倫理	4.32 (0.69)	4.25 (0.66)	4.25 (0.79)	4.25 (0.74)	4.24 (0.67)	4.43 (0.60)	4.53 (0.60)
5-7 提升審計機關內部之知識管理成效	4.18 (0.73)	4.23 (0.73)	4.13 (0.77)	4.12 (0.73)	4.00 (0.66)	4.26 (0.73)	4.37 (.064)
7-1 課責 (Accountability)	4.00 (0.78)	4.06 (0.66)	3.78 (0.89)	3.76 (0.83)	4.02 (0.71)	4.12 (0.78)	4.32 (0.64)
7-2 公正 (Unbiased)	4.28 (0.68)	4.24 (0.64)	4.19 (0.71)	4.08 (0.80)	4.30 (0.59)	4.43 (0.56)	4.51 (0.62)
7-3 盡責專業 (Due care and Professionalism)	4.28 (0.71)	4.23 (0.65)	4.17 (0.72)	4.18 (0.80)	4.21 (0.71)	4.46 (0.58)	4.46 (0.67)
7-4 超然獨立 (Independence)	4.33 (0.71)	4.31 (0.68)	4.23 (0.78)	4.21 (0.80)	4.28 (0.71)	4.52 (0.56)	4.53 (0.63)

7-5 信任 (Trust)	4.15 (0.76)	4.05 (0.80)	4.10 (0.80)	4.05 (0.81)	4.11 (0.72)	4.29 (0.59)	4.35 (0.73)
8-1 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關使命與願景之認同	3.60 (0.89)	3.57 (0.83)	3.36 (0.91)	3.43 (0.91)	3.61 (0.89)	3.62 (0.81)	4.11 (0.71)
8-2 藉由績效管理，可以落實審計機關之發展策略	3.73 (0.81)	3.72 (0.77)	3.60 (0.81)	3.62 (0.80)	3.70 (0.84)	3.75 (0.78)	4.07 (0.75)
8-3 藉由績效管理，可以凝聚審計人員對於審計機關核心價值的向心力和凝聚力	3.51 (0.89)	3.52 (0.83)	3.27 (0.90)	3.36 (0.89)	3.50 (0.93)	3.48 (0.87)	3.96 (0.77)
8-4 績效管理之成功，有賴高階管理階層之全力支持	4.10 (0.80)	4.15 (0.73)	3.90 (0.84)	3.96 (0.78)	4.17 (0.80)	4.11 (0.84)	4.34 (0.77)
8-5 績效管理之成功，有賴全體審計人員之全力投入	4.15 (0.81)	4.17 (0.80)	3.97 (0.87)	3.94 (0.81)	4.16 (0.78)	4.24 (0.79)	4.49 (0.65)
8-6 進行績效管理，將有助於整體審計工作績效之提升	3.76 (0.90)	3.71 (0.92)	3.62 (0.91)	3.63 (0.90)	3.67 (0.92)	3.85 (0.84)	4.21 (0.73)
8-7 進行績效管理，亦有助於個別審計人員工作績效之提升	3.61 (0.94)	3.55 (0.92)	3.41 (0.97)	3.44 (0.94)	3.59 (0.96)	3.65 (0.86)	4.10 (0.78)
8-9 在審計部、教育農林審計處、以及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的	3.50 (0.89)	3.49 (0.89)	3.29 (0.92)	3.31 (0.91)	3.55 (0.87)	3.52 (0.83)	3.87 (0.81)
8-10 在各縣市審計室推動績效管理是可行的	3.18 (0.91)	3.34 (0.85)	2.91 (0.94)	3.04 (0.90)	3.10 (0.97)	3.21 (0.80)	3.52 (0.89)
8-11 在進行績效管理之前，應讓審計人員接受相關的教育訓練	4.19 (0.73)	4.30 (0.70)	4.09 (0.70)	4.05 (0.80)	4.28 (0.70)	4.14 (0.78)	4.33 (0.59)

資料來源：本研究自行整理

就績效指標而言，如表 5-23 所示，不同年資群組在業務成果、顧客服務以及人力發展等構面指標的同意度上，出現顯著差異的情形較為明顯。其中，針對業務成果構面，僅有第 6 項有關非財務效益之指標沒有出現顯著差異，值得一提的是，針對第 2 與 3 項指標，即依審計法 17 條與 69 條之規定陳報監察院之兩個指標，年資 20 年以上受訪者和其他年資群組受訪者幾乎都出現看法上的顯著差異。其次，

針對顧客服務面項，在 11 個調查的指標中，有 9 個指標，不同年資群組的看法出現顯著差異，僅有第 10 與第 11 個指標，沒有被檢定出不同年資群組在看法上出現差異。就人力發展面項來看，僅在第 9 與 10 個指標上沒有出現顯著差異，但是值得注意的是，檢視不同年資群組在顧客服務與人力發展構面的同意度發現，不同群組之間的趨勢發生了變化，亦即相對於其他群組，年資未滿 3 年者的同意度出現提高的現象，因此，也發生此群組和其他群組在態度上出現顯著差異的機會增加。最後，在內部流程構面的四項指標中，僅第 2 項指標在群組間出現顯著差異。

表 5-23：不同年資變項於績效指標題項出現顯著分析彙整

	平均數 (標準差)	未滿 3 年	3-5 年	6-9 年	10-14 年	15-19 年	20 年 以上
9-1 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10 (0.94)	3.12 (1.00)	2.94 (1.07)	2.96 (0.88)	3.05 (0.96)	3.19 (0.82)	3.40 (0.81)
9-2 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81 (1.03)	2.91 (1.07)	2.60 (1.08)	2.65 (0.97)	2.76 (1.00)	2.66 (0.96)	3.24 (0.96)
9-3 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93 (1.04)	2.98 (1.02)	2.62 (1.10)	2.78 (1.06)	2.94 (1.05)	2.86 (0.97)	3.40 (0.94)
9-4 中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比 (百分比=採納數/建議數)	3.61 (0.92)	3.72 (0.88)	3.45 (0.98)	3.48 (0.97)	3.57 (0.93)	3.73 (0.87)	3.78 (0.82)
9-5 中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生減少支出、增加收入之估計數	3.75 (0.89)	3.74 (0.92)	3.71 (0.92)	3.54 (0.91)	3.77 (0.94)	3.87 (0.85)	3.94 (0.78)

10-1 提供立、監兩院資料或審核意見之案件數	2.95 (0.94)	3.08 (0.91)	2.96 (0.97)	2.69 (0.94)	2.94 (1.00)	2.85 (0.93)	3.20 (0.87)
10-2 協助監察院派(協)查之案件數	2.87 (0.95)	3.04 (0.90)	2.91 (1.04)	2.61 (0.93)	2.81 (1.01)	2.80 (0.93)	3.04 (0.86)
10-3 查核報告之時效性(備註:由公正客觀人士組成之委員會,定期評估審計機關是否針對重大事件,及時提出查核報告)	3.24 (0.92)	3.42 (0.92)	3.19 (0.93)	3.03 (0.91)	3.12 (0.96)	3.17 (0.89)	3.52 (0.80)
10-4 查核報告之公開程度(公開數/總報告數)	3.19 (0.95)	3.45 (0.90)	3.08 (0.98)	2.96 (0.88)	3.18 (1.00)	3.21 (0.89)	3.30 (0.97)
10-5 為受查單位員工舉辦說明會、研討會、訓練之次數	2.89 (0.94)	3.18 (1.00)	2.95 (1.02)	2.75 (0.86)	2.84 (0.93)	2.67 (0.94)	2.92 (0.83)
10-6 受查單位對於審計機關之滿意度(備註:擬以問卷方式進行滿意度調查)	2.89 (1.06)	3.22 (1.09)	2.94 (1.21)	2.72 (1.01)	2.89 (1.02)	2.71 (1.04)	2.84 (0.94)
10-7 立法委員對於審計機關之滿意度	2.80 (1.01)	2.88 (0.98)	2.67 (1.16)	2.54 (0.98)	2.94 (1.00)	2.64 (0.95)	3.09 (0.94)
10-8 立法院財政委員會(包括該委員會之立法委員與行政人員)對於審計機關之滿意度	2.82 (1.02)	2.94 (0.99)	2.71 (1.14)	2.52 (0.99)	2.91 (1.02)	2.71 (1.00)	3.11 (0.92)
10-9 監察委員對於審計機關之滿意度	3.13 (0.96)	3.32 (0.94)	2.99 (1.11)	2.93 (0.96)	3.13 (0.93)	3.04 (0.91)	3.34 (0.90)
11-1 五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	3.38 (0.86)	3.56 (0.78)	3.39 (0.89)	3.12 (0.86)	3.35 (0.88)	3.33 (0.83)	3.53 (0.87)
11-2 三年以下年資之離退職審計人員占全體審計人員之百分比	3.39 (0.86)	3.55 (0.85)	3.47 (0.96)	3.22 (0.84)	3.45 (0.84)	3.27 (0.90)	3.38 (0.80)
11-3 非財會、工程專業背景之新進審計人員比例(非財會或工程背景之新進審計人員數/新	3.21 (0.84)	3.40 (0.81)	3.35 (0.79)	3.11 (0.89)	3.27 (0.85)	2.99 (0.79)	3.13 (0.81)

進審計人員總數)							
11-4 新進人員對新進及隨業訓練之滿意度	3.51 (0.80)	3.79 (0.79)	3.45 (0.85)	3.35 (0.85)	3.32 (0.73)	3.42 (0.79)	3.70 (0.67)
11-5 人員進修率(進修學分人數/總人數)	3.42 (0.82)	3.64 (0.76)	3.38 (0.78)	3.29 (0.84)	3.39 (0.84)	3.26 (0.93)	3.52 (0.77)
11-6 每位審計人員每年平均受訓時數	3.48 (0.82)	3.71 (0.77)	3.35 (0.73)	3.34 (0.82)	3.48 (0.82)	3.36 (0.95)	3.60 (0.78)
11-7 受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	3.46 (0.85)	3.56 (0.83)	3.36 (0.87)	3.39 (0.80)	3.50 (0.86)	3.27 (0.90)	3.68 (0.80)
11-8 薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數	3.25 (0.91)	3.56 (0.86)	3.20 (1.00)	3.13 (0.88)	3.12 (0.88)	3.06 (0.89)	3.41 (0.87)
11-11 審計人員認同組織文化及氛圍之百分比	3.83 (0.82)	4.00 (0.90)	3.92 (0.74)	3.70 (0.86)	3.71 (0.79)	3.84 (0.85)	3.87 (0.73)
12-2 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32 (0.83)	3.33 (0.84)	3.35 (0.75)	3.19 (0.90)	3.19 (0.78)	3.30 (0.84)	3.63 (0.79)

資料來源：本研究自行整理

#### 第四節 問卷結果與績效指標之選擇

本節將參考問卷調查之結果、績效評估相關理論、以及其他先進國家實施經驗，來選擇適合我國審計機關採行之績效指標。以下表 5-24、5-25、5-26 與 5-27 係依據問卷調查結果，將問卷中各個構面的績效指標，依同意採納該項指標的平均值高低，由高至低依序排列。換言之，獲得最多數人同意採納的指標排在表格的第一位，最不受審計人員歡迎的指標則排在最後一位。

在建議審計機關是否採行某一指標時，為了降低推行績效評估作業的抗拒和阻力，除非是具有特別重要意義的指標，原則上，本研究

團隊主張同意值的平均分數在 3.0 以下的績效指標應暫時排除，不予採納。反之，平均值高於 3.0 的指標則未必一定會獲得本研究的推薦採用，仍須綜合考量其他如可行性等相關因素之後，再做出決定。

## 壹、業務成果之績效指標

首先，吾人檢視表 5-24 有關業務成果構面之指標。其中第(5)項與第(6)項指標雖然分數居於前兩名，但是要客觀衡量受查機關因接受審計機關建議而產生的財務效益和非財務效益，在實務上的操作其實非常困難。本文第四章檢視各國制度時發現，不論是財務或非財務效益指標，僅存在於美、英兩國的績效指標中，其他國家不願採納的主要原因是財務與非財務效益的估算衡量過程中所需要的龐大人力、以及可能遭遇到的困難與爭議；例如英國國家審計署對於財務效益的估計值必須在受查單位、國家審計署內部審計官以及該署外部會計師三方都同意後，才能接受認列，可見其估算之耗時費力。

2007 年在維也納召開的第 19 屆 UN/INTOSAI 會議，即以如何評估和衡量審計機關所創造的財務和非財務價值為主題進行研討，該次會議的結論是責成 INTOSAI 先組成一個專案小組，負責研究設計出一套可以具體衡量審計效益的指標模型，再提到 2010 年第 20 屆 INCOSAI 全體會員大會中進行討論。因此，本文建議審計部至少先等待 2010 年第 20 屆 INTOSAI 會員大會的討論結果、以及相關評估技術比較成熟之後，再行採用「中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生減少支出、增加收入之估計數」和「中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生無法以貨幣金額衡量之非財務效益」這兩項指標，以免耗費太多的人力，卻又無法獲得令人信服的估計數，造成徒勞無功的遺憾。

不過，儘管不建議直接選用(5)(6)這兩項財務及非財務效益指

標，但審計機關所締造的某些財務效益卻是相對較為具體，亦不難估算的，例如審計機關在審核政府財務收支及決算時，所發現的應行修正增列歲入決算、或剔除減列歲出決算辦理繳庫之金額，對於國庫所帶來的財務效益顯而易見。而且，多年來，審計部也都將此一財務稽核所產生的金錢效益等相關數據彙整登載在審計年報中。因此本文認為，「審核財務與審定決算通知繳庫之總金額」指標雖然只能涵蓋審計機關的部分財務效益，但該指標極易估算，少有爭議，故仍不失為一項值得選用的財務效益指標。

另外兩項建議採用的業務成果指標為第(4)項「中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比」與第(1)項「完成中央政府各機關專案調查報告之件數」。二者均屬不難統計且同意值在3.0以上的指標。

至於表 5-24 所列業務成果指標中的第(3)項「依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數」和第(2)項指標「依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數」，問卷調查結果顯示，受訪者對於這兩項指標的接受度甚低，不少受訪者認為以案件數作為績效指標並不適宜，容易造成重量不重質之弊端。因此，本文建議該兩項指標合併修改為「陳報監察院案件，經監察院提案糾正或彈劾之百分比」較為合理。

表 5-24：業務成果之績效指標

指標	平均數	是否採用
(5) 中央政府各機關因接受審計部建議新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生減少支出、增加收入之估計數	3.75	估算難度甚高，故暫不採用。改以「審核財務與審定決算通知
(6) 中央政府各機關因接受審計部建議	3.70	

新(修)訂法令規章或改善施政營運作業，產生無法以貨幣金額衡量之非財務效益		繳庫之總金額」來估算部分的財務效益。
(4) 中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比 (百分比=採納數/建議數)	3.61	採用
(1) 完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10	採用
(3) 依審計法第 69 條規定，向監察院陳報中央機關有未盡職責或效能過低者之案件數	2.93	二者合併調整為「陳報監察院案件，經監察院提案糾正或彈劾之百分比」
(2) 依審計法第 17 條規定，向監察院陳報中央機關人員有財務上不忠不法行為之案件數	2.81	

## 貳、顧客服務之績效指標

就顧客服務構面而言(表 5-25)，列入本構面調查之 11 項指標，都出現平均得分偏低的情形，其中只有前 4 項指標超過 3.0 的得分。即使是排名第一(同意值 3.31)的指標「民眾對於審計機關之滿意度」，其同意採納的人數都未能過半；表 5-9 顯示，非常同意採納該項指標者有 10.32%，同意者 34.60%，二者合計 44.92%。過去多年來，審計機關除了和受查機關的往來接觸之外，與外界互動不多，因此大多數民眾和傳播媒體對於我國審計機關之職責和運作一無所悉，亦缺乏興趣主動進行瞭解。因此，若實施民眾對於審計機關之滿意度調查，恐怕受訪民眾將不知如何反應。故本文認為，審計機關之績效管理暫不宜納入「民眾對於審計機關之滿意度」指標，必得等待他日審計機關有更積極之公開作為之後，才能開始考慮審計機關在民眾心中之形象與評價。

在顧客服務構面之指標問項中，除了是否針對民眾進行滿意度調查之外，尚有是否針對監察委員、媒體、受查單位、立法院財政委員會、以及立法委員等不同顧客群進行滿意度調查等選項。整體而言，審計人員對於實施這些顧客滿意度調查的意願不高，除了監察委員之外，其他顧客面向之同意平均值均低於 3.0。然而，本文認為，若要進行滿意度調查，首要對象應是受查單位。受查機關是與審計人員互動最為密切頻繁的「直接顧客」，審計品質之優劣，受查機關比民眾、媒體、立法委員、監察委員更能直接感受，也受到更大的影響。因此，儘管「受查單位對於審計機關之滿意度」指標之同意值未達 3.0，但本文仍然建議，在採行其他顧客滿意度調查之前，應最先納入受查單位之滿意度調查。

可以理解的是有些受訪者會擔心受查單位滿意度調查影響到審計權之獨立性，例如「對受查機關進行審計機關滿意度之調查，期期不可，否則審計人員將成沒聲音的一群，喪失審計使命與願景」、「此指標的設計如過度重視受查單位的滿意與否，恐影響審計職權的行使」<sup>13</sup>，即為受訪者在問卷上所表達之憂慮。因此，在執行受查單位滿意度調查時，不僅問卷內容之設計、績效目標值之選定至為重要，審計機關之管理階層更要和審計人員進行良好的溝通，讓審計人員明白此一滿意度調查之主要目的在於發掘問題、改善溝通，提高受查單位對於審計機關之信任，並非要審計人員迎合受查單位之偏好。吾人深切瞭解，身負財務稽查之職責，審計機關不可能獲得受查機關百分之百之認同，因此在滿意度目標值之設定上，不應期待接近完美的滿意度，比較合理的滿意度目標值將是類似「至少有四分之三的受查單位(或人員)，在 1 分至 5 分的範圍內，給予審計人員 4 分或更高的滿意分數」的情形，惟實際目標值須視滿意度問卷之實際內容，才能具

---

<sup>13</sup> 參見本報告附錄本之附錄 5-12「審計機關策略管理與績效評估機制」問卷開放填答意見中第 4 號和第 17 號填答人之意見。

體選定。

除了上述「受查單位對於審計機關之滿意度」之外，另一項應採用為顧客服務構面指標者為「查核報告之公開程度」，其衡量方式為公開之查核報告占總報告份數之比例。此一指標問卷調查所得之同意值 3.19 雖然不高，但也邁過 3.0 之門檻。如同上文所言，審計人員為了維持超然獨立之審計倫理，長期以來不喜與社會大眾互動溝通，每年除了依法公開決算審核報告和政府審計年報之外，鮮少主動公開其他查核成果。惟理論上，審計機關作為一個財務監督者，它必須將所作所為向社會大眾交待說明，由民眾判斷審計機關之角色扮演是否稱職、是否符合人民之期待，因此查核報告與其他審計作為之相關資訊公開上網已是先進國家之普遍作法。此一作法，所需增加之人力和時間不多，但卻是回應民主課責最直接便捷的重要途徑。

至於表 5-25 中名列第二的指標「查核報告之時效性」，雖然同意值為 3.23，但本研究建議暫時不考慮採用此一指標。原因是此一指標之內涵在於客觀評估審計機關能否針對重大事件及時提出查核報告，然而是否「及時」查核對於公共利益有「重大」影響的事件，涉及主觀的價值判斷，極易引起爭辯。此類主觀性的判斷，未必適合交由某個委員會來進行評估。更為妥適的評估方式是在未來時機成熟、可以實施「民眾對於審計機關的滿意度」調查時，再在問卷中納入「重大事件之查核是否及時」等相關問題，以直接瞭解民眾之想法即可。

表 5-25：顧客服務之績效指標

指標	平均數	是否採用
(10) 民眾對於審計機關之滿意度	3.31	不採用
(3) 查核報告之時效性 (備註：由公正客觀人士組成之委員會，定期評估審計	3.23	不採用

機關是否針對重大事件，及時提出查核報告)		
(4) 查核報告之公開程度 (公開數/總報告數)	3.19	採用
(9) 監察委員對於審計機關之滿意度	3.13	不採用
(1) 提供立、監兩院資料或審核意見之案件數	2.95	不採用
(11) 媒體對審計機關之滿意度	2.91	不採用
(5) 為受查單位員工舉辦說明會、研討會、訓練之次數	2.89	不採用
(6) 受查單位對於審計機關之滿意度 (備註：擬以問卷方式進行滿意度調查)	2.89	採用
(2) 協助監察院派(協)查之案件數	2.87	不採用
(8) 立法院財政委員會(包括該委員會之立法委員與行政人員)對於審計機關之滿意度	2.82	不採用
(7) 立法委員對於審計機關之滿意度	2.80	不採用

### 參、人力發展之績效指標

表 5-26 顯示，人力發展構面所列之 11 項績效指標之得分均超過 3.0 門檻，可見審計人員對於人力發展構面十分重視。本研究建議可將得分最高的前三項指標「審計人員認同組織文化及氛圍之百分比」、「審計人員對於上級主管領導能力之滿意度」、與「新進人員對新進及隨業訓練之滿意度」合併為一複合式指標，即「審計人員對於組織人力發展之滿意度」。此一複合式指標衡量的是組織成員對於組

織領導、培訓和管理文化的主觀感受；該項問卷中不僅可包括上述第(4)項指標「新進人員對新進及隨業訓練之滿意度」，也可視需要加入其他在職訓練或其他培訓課程的滿意度。

好的績效指標不僅包括主觀的滿意度調查，也應輔以客觀性之績效數據。因此除了上述建議的複合式主觀指標「審計人員對於組織人力發展之滿意度」之外，在衡量人力發展成效時，建議同時納入其他四項簡單易懂的數量指標，即「(6)每位審計人員每年平均受訓時數」、「(7)受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比」、「(5)人員進修率」、以及「(8)薦送赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數」。其中「(5)人員進修率」之計算公式為進修學分人數占所有審計人員之比例，而在計算分子「進修學分人數」時，必須強調的是同一位組織成員不論一年之內進修幾次，都只能計為1人，不得重覆計算；此一作法，目的在於鼓勵主管儘量讓組織中的每一位成員都能定期接受培訓，以減少少數人員重覆受訓的形式主義。

第(8)項指標「薦送赴國外研究及參與國際交流之人數」是一項值得重視的指標。受限於拮据的預算規模，審計人員出國開會或進修的機會十分有限。然而在全球化的浪潮下，各國審計機關在國際組織上既競爭又合作的互動關係日益明顯，若我國審計機關欲與國際審計專業接軌，自然不能不積極爭取薦送所屬成員參與國際交流的機會。再者，近年來政府各機關在培育領導菁英時，越來越重視多元化和國際化之人才特質；反觀審計人才卻因一條鞭的體系設計，缺乏與其他政府機關之人才流動。久而久之，極易造成審計人員本位盲點、以及視野受限之弱點。因此，在無法打破一條鞭的情形下，審計機關至少應積極鼓勵及安排具有發展潛能的審計菁英出國研究或參與國際交流，才能為組織注入創新活力與帶入更寬廣的分析視野。

第(2)項指標「三年以下年資之離退職審計人員占全體審計人員

之百分比」與第(1)項指標「五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比」雖然跨過 3.0 的同意值門檻，但未獲本研究之推荐。主要原因是在現行人事制度下，主管對於基層人員的去留，並無完全的掌控權限，是否留任，往往是新進人員基於各種家庭和生涯發展之綜合考量結果。而且，如果主管努力改善工作環境和領導成效，藉以留住組織員工，則將在前述複合式指標「審計人員對於組織人力發展之滿意度調查」中顯現成效，沒有必要再納入「三年以下年資之離退職審計人員占全體審計人員之百分比」與「五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比」重覆衡量之。況且新進人員在適當的輔導協助之後，若仍不適任或不喜歡審計工作，主管應鼓勵他儘速離職，尋找更為合適的工作職缺，不可為了降低審計機關之離退率或為了提升資深人員之留職率，而影響到員工本人之生涯發展及審計機關之整體生產力。

表 5-26 的最後兩項指標之中，「違反公務員服務法或審計人員服務守則等相關規定之人數」屬於消極性之指標，為所有審計人員皆應遵循的基本倫理。其不論是否被採納為人力發展之績效指標，審計機關之人事單位和相關主管本來就需要時時注意其員工有無違反公務員服務法或審計人員服務守則之情形，故無將其納入本績效管理體系之必要。至於「非財會、工程專業背景之新進審計人員比例」指標，其目的在於使審計人員之組成更為多元化，包括增加具有績效審計專業之人力，以形塑具有活力創意的工作環境，並因應績效審計之時代需求。惟在現行公務人事制度下，每年新進人力數額有限，要改變人力組成之比例並非一蹴可幾之事，而且不同領域的專業素養或績效審計之技術能力，不一定要在進入審計機關之前即已具備完善，亦可透過在職進修學習取得。故審計機關若能強化在職教育，擴展在職員工在不同領域、不同階段的學養能力，則並無堅持採納「非財會、工程專業背景之新進審計人員比例」指標之必要。

表 5-26：人力發展之指標

指標	平均數	是否採用
(11) 審計人員認同組織文化及氛圍之百分比	3.83	建議將左列三項指標納入「審計人員對組織領導和人力發展之滿意度調查」中一併處理
(10) 審計人員對於上級主管領導能力之滿意度	3.71	
(4) 新進人員對新進及隨業訓練之滿意度	3.51	
(6) 每位審計人員每年平均受訓時數	3.48	採用
(7) 受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	3.46	採用
(5) 人員進修率（進修學分人數/總人數）	3.41	採用
(2) 三年以下年資之離退職審計人員占全體審計人員之百分比	3.39	不採用
(1) 五年以上年資審計人員占全體審計人員之百分比	3.38	不採用
(8) 薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數	3.25	採用
(9) 違反「公務員服務法」或「審計人員服務守則」等相關規定之人數	3.22	不採用
(3) 非財會、工程專業背景之新進審計人員比例（非財會或工程背景之新進審計人員數/新進審計人員總數）	3.21	不採用

## 肆、內部流程之績效指標

內部流程構面所調查的績效指標共有四項，其得分介於 3.31~3.68 之間。本研究建議採納其中三項指標 -- 「(4)審計人員對於工作環境電腦化之滿意度」、「(3)審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度」與「(2) 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比」，而且「(4)審計人員對於工作環境電腦化之滿意度」和「(3)審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度」皆可納入第參項人力發展構面之「審計人員對組織領導和人力發展之滿意度」問卷中一併調查，以節省執行成本。

至於分數殿後的「(1)查核報告品質獲得外部專家認可之比例」指標則建議暫緩納入。原因有二，一是國內「外部專家」人力並不充沛，目前要邀請合適又有意願代為審查查核報告的外部專家，恐有一定的難度；二是績效審計之推動仍在起步階段，必得教導、學習一段時期之後，才得進入驗收時期。因此是否適合在此時即引進外部審查機制，有待斟酌。

表 5-27:內部流程之績效指標

指標	平均數	是否採用
(4) 審計人員對於工作環境電腦化之滿意度	3.68	採用
(3) 審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度	3.48	採用(可納入「審計人員對組織領導和人力發展之滿意度」問卷中一併調查)

(2) 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32	採用
(1) 查核報告品質獲得外部專家認可之比例(備註：以隨機取樣方式委請外部專家審查)	3.31	不採用

綜合上述討論，彙整本研究建議考慮之績效指標如下：

#### 一、業務成果

1. 審核財務與審定決算通知繳庫之總金額。
2. 中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比。
3. 完成中央政府各機關專案調查報告之件數。
4. 陳報監察院案件，經監察院提案糾正或彈劾之百分比。

#### 二、顧客服務

1. 查核報告之公開程度（公開數/總報告數）。
2. 受查單位對於審計機關之滿意度。

#### 三、人力發展

1. 審計人員對於組織人力發展之滿意度。
2. 每位審計人員每年平均受訓時數。
3. 受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比。
4. 人員進修率（進修學分人數/總人數）。
5. 薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流活動之人數。

#### 四、內部流程

1. 審計人員對於工作環境電腦化之滿意度。
2. 審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度。

3. 期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比。

## 第六章 結論

### 第一節 策略管理與績效評估體系之建立

「策略管理」是組織藉由策略規劃來管理組織以達成績效的過程。策略管理是否適宜，必將影響到組織的績效表現，因此「策略管理」與「績效評估」密不可分。在建立績效評估體系之前，組織必須先確立組織使命、核心價值、願景之後，接著再設定策略目標和績效指標，最後才能針對實現結果進行系統性的績效評估。

因此，本研究在研擬適合我國審計機關業務特性和組織文化之策略管理及績效評估機制時，必須先蒐集及瞭解審計機關之使命、願景和核心價值，並進一步評估機關成員是否支持和認同這些共同追求的理想和價值之後，才能據以設計績效管理體系下層的策略目標和績效指標。

根據本研究對於全體審計人員進行問卷調查的結果，發現我國審計人員對於審計機關之使命「遂行法定職掌、宏揚監察功能」、機關願景「提昇政府施政績效，促進政府廉能政治；深化優質審計服務，創造最大審計價值」、以及五項核心價值「課責、公正、盡責專業、超然獨立、信任」都具有很高的共識。此一現象實屬難能可貴，將是審計機關推動績效管理的一項有利條件。

至於以機關使命和願景為基礎所發展出來的 8 項策略目標中，有 6 項獲得八成以上的同意率(見表 6-1)，其中支持度最高的前 3 項 -- 「厚植審計人員之專業技能」、「培育多元專業之審計人力」和「型塑專業公正之服務倫理」-- 都屬於人力發展構面之指標。其次「善用資訊科技簡化作業程序及工作流程」和「提升審計機關內部之知識管理成效」兩項為內部流程構面之目標。業務成果構面的策略目標「強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度」獲得 84%的支持率，而顧

客服的兩項目標 -- 「提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值」及「注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質」分別得到 77.3% 和 60.5% 的支持率。很明顯地，與增進為受查機關和立、監兩院提供的服務品質相比，審計人員認為發展組織人力和改善內部工作流程的策略目標更為迫切，這其實是相當符合人性的自利選擇。

表 6-1：策略目標獲得支持之百分比（單位：%）

策略目標	同意	尚可	不同意
(5) 厚植審計人員之專業技能	93.5	5.6	1.0
(4) 培育多元專業之審計人力	90.3	8.6	1.1
(6) 型塑專業公正之服務倫理	90.3	8.4	1.3
(8) 善用資訊科技簡化作業程序及工作流程	88.2	10.9	1.0
(7) 提升審計機關內部之知識管理成效	84.8	13.8	1.4
(1) 強化績效審計以提升審計服務之深度與廣度	84.0	13.5	2.5
(3) 提升審計機關給予受查機關管理諮詢服務之品質及價值	77.3	18.1	4.6
(2) 注重審計機關給予立、監兩院服務之時效與品質	60.5	27.5	12.1

說明：依同意比例高低排列之。

在確認審計部規劃的策略目標亦大體獲得組織成員之支持後，本研究即參考平衡計分卡之理論、各國審計機關之實際作法、以及與學者專家和委託單位溝通之結果，在問卷調查中納入可以藉以衡量上述

8 項策略目標的績效指標選項共 32 項（分別為業務成果指標 6 項、顧客服務指標 11 項、人力發展指標 11 項、內部流程指標 4 項），再以問卷調查方式交由全體審計人員進行圈選。表 6-2 是依據問卷調查、深度訪談、績效評估相關理論、以及其他先進國家實施經驗，所修訂選擇出來的適合我國審計機關採行的績效指標體系，共計 14 項指標。圖 6-1 則描繪使命、願景、核心價值、策略目標與這些績效指標之關係，這些變項共同形成一套完整的審計機關策略管理及績效評估體系。

表 6-2：建議採行之績效指標

構面	指標代號	指標內涵	平均同意值
業務成果	P1	審核財務與審定決算通知繳庫之總金額	未調查
	P2	中央政府各機關同意採納審計部所提改善建議之件數及百分比（百分比=採納數/建議數）	3.61
	P3	完成中央政府各機關專案調查報告之件數	3.10
	P4	陳報監察院案件，經監察院提案糾正或彈劾之百分比	未調查
顧客服務	C1	查核報告之公開程度（公開數/總報告數）	3.19
	C2	受查單位對於審計機關之滿意度	2.89
人力發展	H1	審計人員對於組織領導和工作氛圍之滿意度	未調查
	H2	每位審計人員每年平均受訓時數	3.48
	H3	受訓時數中接受績效審計培訓課程之百分比	3.46
	H4	人員進修率（進修學分人數/總人數）	3.41
	H5	薦送審計人員赴國外研究及參與國際專業交流	3.25

		活動之人數	
內部 流 程	I1	審計人員對於工作環境電腦化之滿意度	3.68
	I2	審計人員對於審計知識物件品質和數量之滿意度	3.48
	I3	期限內完成查核報告(自撰擬至核定)之百分比	3.32

本文在此必須說明的是上述指標並非完美的績效指標，而為經濟學諾貝爾獎得主 Herbert Simon 所說的次佳 (the second best) 方案。畢竟絕大多數的問卷受訪者都認為實施績效管理將會增加審計人員之工作負擔，如同某位問卷填答者所言：「審計機關施行績效管理或為時代所趨，合乎科學化管理，惟建請宜審酌目前審計工作實況，妥適配套調整工作內容，俾免徒增同仁工作負擔」<sup>14</sup>，在現行審計人員工作負荷已十分沉重的情況下，若要推動績效管理，必須循序漸進，不圖立竿見影，以免反彈太大。除了「受查單位對於審計機關之滿意度」一項以外，表 6-2 所選列之績效指標之平均同意值都在 3.0 以上，意謂著問卷填答者反對採行的百分比比例不高，因此未來實際付諸實行時，其實施障礙應相對較小。

<sup>14</sup>參見本報告附錄本之附錄 5-2：「審計機關策略管理與績效評估機制」問卷開放填答意見第 3 號填答者之意見。

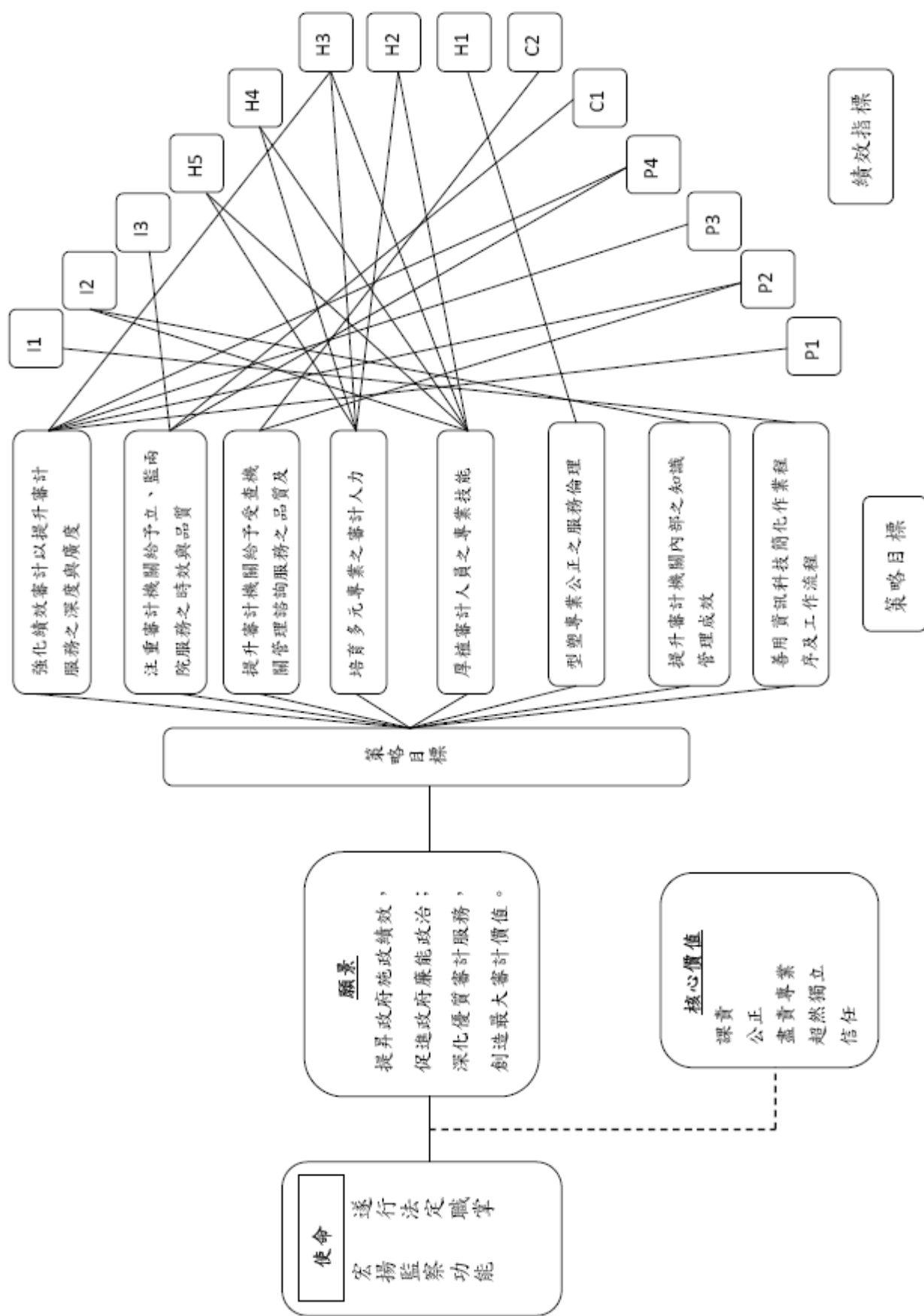


圖 6-1：審計策略目標與績效指標連結圖

資料來源：本研究自行整理

## 第二節 相關政策建議

本文末節提出幾項審計機關施行策略管理與績效評估之相關建議及討論，以供審計機關之參考。

第一，「在進行策略管理與績效評估之前，應讓審計人員接受相關的教育訓練」。在徵詢審計人員有關績效管理之認知時，此一選項獲得最高比例的支持，超過 85% 的受訪者非常同意或同意在推動績效管理前提供相關培訓課程，讓審計同仁了解績效管理之內涵以及如何落實績效管理。

第二，「績效管理要成功，不只是高階管理階層要全力支持，全體審計人員亦須全力投入」。問卷調查結果顯示，八成以上的受訪者同意這樣的看法。惟同意這樣的論述與願意實際投入並不能夠劃上等號，因此推動時，如何給予相關人員適當的誘因，將是績效管理能否持續推動的關鍵因素。

此外，問卷之背景交叉分析顯示，年齡較長、簡任人員及兼任主管的資深人員對於審計機關之使命、願景、核心價值和策略目標的同意度明顯較其他人員為高。其實這並不令人意外，蓋審計機關之組織文化和價值觀念，不僅耳濡目染、日積月累早已內化成為資深人員的一部分，他們同時也是機關願景、核心價值與策略目標的主要形塑者。因此，如果這些資深人員與主管人員願意全力支持審計組織的提升轉型，則將能如虎添翼，達到事半功倍的效果。

第三，除了某些統合性的績效指標之計算，不易區分審計部、交通暨教育農林兩處、以及地方審計室之努力成果，而不得不將地方審計室之成效一併納入統計之外，建議未來在啟動績效管理時，各縣市審計室暫時不納入施行範圍。換言之，績效管理先在審計部、教育農林審計處和交通建設審計處試行，不擴及地方審計單位。因

為「在各縣市審計室推動績效管理是可行的」的論述，在問卷調查中只獲得 35%的同意率，而「在審計部、農林教育審計處、及交通建設審計處內部推動績效管理是可行的」的論述，雖然支持度也不是很高（52%），但至少仍有半數的組織成員認為可以一試，故審計部、農林教育審計處、暨交通建設審計處較適合作為推動改革之起點。

第四，滿意度調查之問卷設計及調查機制宜及早進行完善的規劃。

本研究建議採納的績效指標中，包括兩大類的滿意度調查，第一類是受查單位對於審計人員之滿意度，第二類則是審計人員對於組織內部人力發展與知識物件品質和數量的滿意度，二者分別是顧客服務面向和人力發展面向中最重要的關鍵性指標。因此，二者之抽樣方式、問卷內容和調查流程之規劃均極重要，若有不符合科學原則或執行不嚴謹之處，則不僅無法獲得值得信賴之滿意度調查結果，亦將使審計機關之績效管理功虧一簣，不可不慎。

第五，因應環境需求之變遷，審計機關之策略目標和績效指標宜定期檢討、調整。

若干問卷受訪者認為策略目標和績效指標應完整包括審計法第二條所賦予之七項審計職權<sup>15</sup>。此係對於策略管理之內涵有所誤解之故。法律所賦予之審計職權項目歷經多年而不變，此乃審計人員之基本職權，依法均須執行。但除此之外，組織必須隨著時代環境之變動，在基本職權範疇內，選定重點方向和策略目標，積極推動實現；一旦策略目標達成或是環境需求有所改變時，組織即須設定新

---

<sup>15</sup> 審計法第二條所賦予之七項審計職權為：「一、監督預算之執行。二、核定收支命令。三、審核財務收支，審定決算。四、稽察財物及財政上之不法或不忠於職務之行為。五、考核財務效能。六、核定財務責任。七、其他依法應行辦理之審計事項。」

的策略目標和選擇合適的績效指標，如此才能將有限的資源投入最具競爭力的策略項目中，為納稅人爭取最大的報酬和效益。

第六，積極培訓具有審計效益評估專業之種子教師。

企業組織早已習慣在任何運作或採行新計畫之前，先評估其行動可能產生的價值和利益。但是對於傳統的審計機關而言，此舉意義不大，因為審計機關具有法律保障的獨占地位和高高在上的獨立性，不需要像企業一樣去競爭市場占有率或賣力賺取利潤，因此耗費人力來評估審計效益的作法顯然是多此一舉。然而此乃傳統的舊思維，在現代講究民主課責的公共治理趨勢下，雖然審計機關依然具有獨占性和獨立性，但它卻必須以具體的績效資訊向人民證明：「審計作為是可以創造價值的」，否則審計機關的存在和獨占就不具合理性，當然政府也就沒有繼續投入更多人力和經費到審計機關的必要性。因此，儘管目前評估審計效益的技術和方法仍不成熟，但先進國家無不努力進行研發和培訓，希望能夠早日制定客觀易行的審計效益評估模式，讓人民看到審計權的具體效益。在此一趨勢下，本文建議我國審計機關培養一批具有國際視野和專業潛能的種子教師，除了隨時注意國際趨勢之發展變化，並以往下紮根的務實模式，積極教導全國審計人員相關知識，才能讓忙碌的基層審計人員習得最新專業，並與國際審計領域順利接軌。

第七，審計人員應調整「顧客服務」之觀念與心態。

本研究進行問卷調查發現，在業務成果、顧客服務、人力發展和內部流程四大構面當中，列入顧客服務構面中的各項績效指標，都出現平均得分偏低的情形；事實上，顧客服務構面是四大構面中整體得分最低的，意味著審計機關對於「顧客服務」構面相對較不重視。其實，「顧客」是個容易引起誤解的翻譯名詞，審計機關面對的是有委託關係的 *clientele*，而非企業界所說的「顧客永遠是對

的」的 customers。根據 Mansur(2004)在 ASOSAI(Asian Organization of Supreme Audit Institutions)演講時所言，審計機關服務的顧客十分多元，包括一般民眾、納稅人、受查機關、以及負責編列預算和監督預算執行成效的立法機關。

不少受訪審計人員認為，審計人員依法獨立行政職權，若以受查機關、立法院、監察院或民眾之滿意度來衡量審計績效，則可能因為角色和立場之不同，而影響到滿意度評量之客觀性。這些顧慮在我國紛擾民粹的政治環境下並非沒有道理，只是「公共治理」講求的不再是上對下的監督關係，而是各部門間平行互動的網絡關係。因此，即使是依法獨立行使職權的審計機關，也必須學習和 clientele 保持良好的互動溝通，才能在執行審計的財務監督、政策洞察與前瞻功能的過程中，獲得民眾的全力支持與受查單位的善意配合。

第八，審計機關應將查核報告刊載在機關網頁上，以公開透明的運作模式來回應公共課責的需求。

如上述所言，長久以來，為了維持審計權之超然獨立，審計機關「服務顧客」的觀念較為淡薄，同時也刻意與民眾和媒體維持一定的距離。因此，除了依法公開決算審核報告和政府審計年報之外，審計機關鮮少主動公開其他查核成果。此次問卷調查詢及是否同意將「查核報告之公開程度（公開數/總報告數）」列為績效指標時，僅有 38%的受訪人員表示非常同意或同意，高達 39%的人員投下反對票，23%的受訪者則表示尚可。然而作為一個財務監督者，審計機關必須將其所作所為向社會大眾公開，由民眾據以判斷審計機關的角色扮演是否符合人民的期待，因此查核報告與其他審計作為之相關資料公開上網已是先進國家之普遍作法。

不可諱言的，查核報告與相關資訊的公開，將迫使審計人員不

得不更用心提升查核報告和業務執行的品質，這對於事繁人少的審計機關而言，將構成一大壓力。本研究建議審計機關不妨分階段逐步提升查核報告公開之比例，先公開經過內部審查或委託審查通過之優質報告，再逐步增加公開之比例，最後目標則是除了具有國家機密性質之報告以外，應全部透明公開。

第九，進行我國審計機關與國內其他行政機關、以及國際審計機關人力經費資源使用之比較，以為爭取審計預算之獨立預作準備。

審計人員經常抱怨，公共支出規模和複雜性大幅增加的結果，合規性審計與績效性審計業務均有暴增趨勢，但是審計機關預算經費卻未見等比例的增加，甚至於某些審計單位有出差費不足的窘境，影響到審計業務之推行。不過審計機關所面臨的財務拮据情形並非特例，在我國其他行政部門亦有類似的抱怨。因此，審計機關如須爭取更多的經費資源，甚或希望落實 INTOSAI「墨西哥宣言」(Mexico Declaration)中之建議 -- 為確保審計權之獨立，不受行政部門之干預，最高審計機關應有足夠的人力和經費來執行審計業務，則除了進行國內機關預算之比較以外，審計部還須進一步蒐集其他國家最高審計機關之預算使用資訊，才能在客觀的數據下，成功爭取民眾和立、監兩院對於審計預算獨立之支持。

本文在結束之前再次重申，現在的公職人員都處於一個要求公共課責的大環境裡，無從逃避，審計機關亦不例外。審計人員的五項核心價值中不僅包括超然獨立、公正、盡責專業，也包含信任和課責。惟有逐步增加審計機關與外界的互動、以及加速公開透明的作為，審計機關才能體現課責的價值，並取得社會大眾的信任。然而過猶不及，審計機關敞開大門、與外界增加互動的同時，也意味著審計獨立性的維持將愈來愈不容易，但卻也愈來愈重要。因此，如何堅守監督與諮詢的專業角色，盡力與顧客(clientele)進行必要

的溝通，同時又能繼續維持良好傳統的獨立性格，將是全體審計人員未來所須面對的嚴峻挑戰。

## 參考文獻

### 壹、中文部分

- 王信森，2006。「建立企業績效管理系統的探索」，品質月刊，頁27-30。
- 王毅忠，1996。「從立法委員行使審計長同意權看決算審核制度」一文讀後，審計季刊，16卷4期，頁55-58。
- 丘昌泰，2002。「邁向績效導向的地方政府管理」，研考雙月刊，26卷3期，頁46-56。
- 朱道凱(譯)，2007。Kaplan, R. S and Norton, D. P, 1996年原著，「平衡計分卡：資訊時代的策略管理工具」，台北：臉譜文化。
- 朱鎮明，2007。「以平衡計分卡提升政府服務及競爭力」，研考雙月刊，31卷4期，頁112-127。
- 李長貴，1997。「績效管理與績效評估」，台北：華藝文化。
- 李允傑，2007。「公部門績效評估技術與指標」，研考雙月刊，31卷2期，頁26-52。
- 李武育、易文生。2007，「政府機關施政績效評估之現況及展望」，研考雙月刊，31卷2期，頁3-12。
- 李興楨，2003。交通部平衡計分卡應用之研究，國立政治大學公共行政學系碩士論文。
- 吳安妮，2003。「平衡計分卡在公部門實施之探討」，研考雙月刊，27卷5期，頁45-61。
- 吳安妮，2008。「化策略為具體行動」(平衡計分卡十週年紀念版導讀)，頁3-12，台北：臉譜文化。
- 邱吉鶴，2003。「英美兩國績效評估制度之比較」，研考雙月刊，27卷5期，頁20-32。
- 林文燦，2008。「公部門績效管理」，探索公共行政真義：吳定教授榮退紀念，頁1-46。

- 林嘉誠，2004。「公部門績效評估技術與指標建立」，國家政策季刊，3卷2期，頁1-20。
- 林源慶，2000。憲法增修後政府審計獨立及決算制度之探討，審計季刊，21卷1期，頁17-30。
- 卓文乾，2004。平衡計分卡績效評估之研究-以監察院為例，國立台灣科技大學管理研究所碩士論文。
- 周靜幸（譯），2004a。四個央格魯薩克遜國家最高審計機關績效評估：最佳範例(上)。東信男原著。審計季刊，24卷4期，頁51-65
- 周靜幸（譯），2004b。四個央格魯薩克遜國家最高審計機關績效評估最佳範例(下)。東信男原著。審計季刊，25卷1期，頁50-77
- 於嘉玲，2001。以平衡計分卡觀點探討公務機關績效評估制度—以僑務委員為例，淡江大學會計學系研究所碩士論文。
- 范祥偉、王崇彬，2000。「政府績效管理：分析架構與實務策略」，中國行政評論，10卷1期，頁155-182。
- 孫本初，2000。「美國政府績效評估制度之研析—以政府績效與成果法案(GPRA)為例」，研考雙月刊，24卷2期，頁27-35。
- 孫本初，2002。「政府績效管理新思維」，考銓季刊，29期，頁38-46。
- 高翠霜譯，2000。Kaplan and Norton原著，1993年。「讓平衡計分卡發揮效用」，Peter F. Drucker等著，績效評估，台北：天下文化。
- 莊文忠，2008。「績效衡量與指標設計：方法論上的討論」，公共行政學報，29期，頁61-91。
- 郭大榮，2004。「GAO更名之報導與省思」，審計季刊，25卷1期，頁78-81。
- 郭昱瑩，2005。「組織執行文化之建構：由績效管理談起」，研考雙月刊，29卷2期，頁19-28。

- 郭昱瑩，2009。「政府績效管理與執行力建構」，研考雙月刊，33卷2期，頁30-46。
- 張四明，2006。強化績效審計與公共課責連結的重要性，審計季刊，27卷1期，頁88-96。
- 許哲源，2001。政府審計超然獨立之探討，審計季刊，22卷4期，頁35-44。
- 黃一峰，2003。「行政機關業務評估指標建構：以衛生署為例」，研考雙月刊，27卷5期，頁33-44。
- 黃朝盟，2000。「公共策略規劃暨績效預算--從美、澳的執行經驗建立適當之評估架構」，理論與政策，14卷1期，頁23-41。
- 黃朝盟，2005。「從行政院中程施政計畫制度之初期執行評估--策略思考不足的策略規劃」，中國行政，76期，頁99-124。
- 審計部，2009a。中華民國九十七年政府審計年報，台北市：審計部。
- 審計部，2009b。審計長應邀訪問多明尼加審計院暨參訪美國聯邦審計署出國報告，台北市：審計部。
- 誼中，2000。綜合審計應屬審計機關之權責，審計季刊，21卷1期，頁67-70。
- 劉順仁，2007。「非營業基金之績效管理—談平衡計分卡之應用」，研考雙月刊，31卷2期，頁76-87。
- 劉明德等譯，1993。Gray & Smeltzer原著。「管理學：競爭優勢」，台北：桂冠。
- 蔡茂寅，2008。預算法之原理，臺北市：元照出版社。
- 蕭文生，2005。「現代民主法治國原則下的政府審計制度」，國立中正大學法學集刊，頁297-348。
- 蘇彩足、孫煒，2002。施政績效評估與績效導向預算編列制度之檢討，行政院財政改革委員會委託研究報告。

## 貳、英文部分

- Austrian Court of Audit, 2007. The Value and Benefits of Government Audit in a Globalised Environment. 19<sup>th</sup> UN/INTOSAI SYMPOSIUM Positions Paper.
- Australian National Audit Office, 2008. The Auditor-General Annual Report 2007-2008. Canberra ACT, Australia: Australian National Audit Office.
- Dye, Kenneth, 2009. Working with the Media to Maximize the Impact of Your Audit Work. International Journal of Government Auditing. January, 2009.
- Government Accountability Office, 2007. GAO Strategic Plan, 2007-2012. Washington, D. C. : GAO.
- Government Accountability Office, 2008. GAO Policy Manual. Washington, D. C. : GAO.
- Government Accountability Office, 2009a. Performance and Accountability Report, Washington, D. C. : GAO.
- Government Accountability Office, 2009b. Citizens' Report: Fiscal Year 2008 Summary of GAO' s Performance and Financial Results, Washington, D. C. : GAO.
- Harty, 2002. "Performance Measurement: Fashion and Fallacies," Public Performance and Management Review , 25(4). pp. 252-258.
- Kaplan, Robert S., 1996. Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action, Boston, Mass. : Harvard Business School Press.
- Kaplan, Robert S., 2001 Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive In The New Business

Environment, Boston, Mass.: Harvard Business School Press.

Mansur, Arif, 2004. A Challenge for SAIs: Quality Management in Public Auditing. *International Journal of Auditing*, July 2004.

McPhee, Ian, 2009. The Future of Audit. Paper presented at Audit Conference 2009, held in Melbourne, 1 May, 2009, by The Institute for Chartered Accountants in Australia.

National Audit Office, England, 2009. Annual Report 2009. London, England: National Audit Office, England.

Niven, P. R., 2002. *Balanced Scorecard Step by Step: Maximizing Performance and Maintaining Results*. New York: Wiley.

Office of the Auditor-General, New Zealand, 2008. Annual Report 2007/08. Wellington, New Zealand: Office of the Auditor-General, New Zealand.

Office of the Auditor-General, New Zealand, 2009a. Annual Plan. Wellington, New Zealand: Office of the Auditor-General, New Zealand.

Office of the Auditor-General, New Zealand, 2009b. 8/25/2009  
下載自 <http://www.auditnz.govt.nz/about-us>.

Office of the Auditor General of Canada, 2008. 2007-08 Estimates Performance Report. Ottawa, Ontario, Canada: Office of the Auditor General of Canada.

Raum, Ronell B., and Ralph Campbell Jr., 2006. Challenges in Performance Auditing: How a State Auditor with Intriguing New Performance Auditing Authority is Meeting Them. AGA CPAG Research Series: Report No. 5.

