

審計創新與變革

奠基 實踐 前瞻 — 審計人員共同創造的改變

■ 朱韻雯・莊秀瑩

（審計部主任秘書、審計部審計業務研究委員會簡任審計兼副執行秘書）

當審計人員鎮日埋首工作的同時，組織內外的環境也不停的在改變，站在此時此刻這個時點，想想曾經走過的路，看看現在創造了那些不同，審計人員過去的「曾經」與現在的「不同」，都是為未來創造新的奠基。

壹、前言

《五項修練的故事—比狼學得快》書中，以“這是一隻狼。這是一隻羊。狼一直都吃羊，將來還是會吃羊。如果你是羊，你會接受這是生活中的事實”¹ 這段話，作為故事的開場白，作者用擬人化「隱喻」的方式，傳達「狼吃羊」雖然是物競天擇的法則，但是，假如羊是勇於挑戰，思考、嘗試並尋求解決，命運就會發生改變。

審計機關在全球民主國家政府體制中，位居獨立第三方的監督角色，審計功能及職權之發展，對於促進政府良善治理及民眾福祉，具有正面之影響。環

顧當前全球政經局勢瞬息萬變，為提供各方利害關係人瞭解政府施政之多元訊息，審計機關當抱持前瞻思維，勇於嘗試創新變革，謀求政府審計的革新與發

1. David Hutchens 著，劉兆岩、郭進隆譯，Outlearning the Wolves: Surviving and Thriving in a Learning Organization 比狼學得快 如何在學習型組織中生存和發展，台北市：天下遠見，2004，2-8 頁。

展，俾在不斷變動的環境下，持續締造審計機關最大價值。

本文闡述審計機關於 109 至 111 年間，在陳審計長帶領全體審計人員共同努力下所創造的改變，內容聚焦於審計策略發展、審計數位轉型及審計成果產出面向，期盼藉由本文的整理歸納，能使審計人員思考工作中永遠存在源源不絕新的可能性，這些新的可能，同時也為審計人員的未來，許下一個看得見、達得到的前瞻願景。

貳、審計策略發展

芬蘭國家審計署審計長 Yli-Viikari 女士在 2020 年國際最高審計機關組織專業發展組織（International Organization of Supreme Audit Institutions Development Initiative, IDI）舉辦的「創新審計機關走更遠」（Innovative SAIs going F.A.R.）系列演講，提到長久以來審計機關在國家課責循環中扮演著重要角色，監督（oversight）公共支出的正確性及合法性，然而為持續擴大審計影響力，審計機關除提供上述確信意見的傳統管道外，許多審計機關已採

取以下新措施，如：在政府政策循環的每個決策過程中，及時提供充分的查核資訊；落實對政策及計畫的效果、效率及經濟之審計；及對國家未來發展趨勢、政策間存在重複無效率或覆蓋不足的洞察性（insight）功能；與評估政府對未來挑戰或不確定風險的準備情形的前瞻性（foresight）功能等²。

審計機關接軌國際審計發展趨勢，自 108 年 10 月以「落實監督」、「強化洞察」、「邁向前瞻」作為三大施政主軸，全方位推動審計策略轉型，以履踐法定監督職責為礎石，深耕洞察及前瞻職能之發展，強化政府審計的積極功能。為落實目標達成，審計人員由下而上，共同集思廣義凝聚發展共識，於 109 年 2 月訂頒「審計機關踐行成果導向策略與落實監督強化洞察及邁向前瞻審計功能實施方案」，擘劃三大施政主軸之整體發展藍圖，提出個別及共同性的具體精進作法，融入策略管理及績效評估制度，作為審計人員推展政府審計業務的最高指導方針，並推動下列重要策略：

一、關注國家關鍵施政議題，建立系統化審計策略模式：審計機關本於民意為先理念，於 110 年 12 月 9 日

2. Yli-Viikari Tytti, Innovative Supreme Audit Institutions INTOSAI IDI Innovative SAIs Going F.A.R., 2020/11, <https://www.idi.no/elibrary/relevant-sais/sai-innovations/innovative-sais-going-f-a-r/1172-nao-finland-tytti-yli-viikari-pdf>。 (2022/11/2 瀏覽)

訂定「審計機關發展關鍵審計議題實施要點」，從跨域宏觀的整體政府觀點，聚焦審計資源於攸關國家長遠發展及民眾生活的關鍵審計議題，諸如氣候變遷減緩與調適、產業及能源轉型、改善人口結構、消弭貧富差距等，運用系統化的審計思維，規劃執行多年期的查核及報導，長期關注政府對應當前問題及未來挑戰的策略及作法，並持續追蹤行政機關回應情形與改善成效，以促進國家良善治理及永續發展。

二、加強成果導向策略審計，建構重大

施政審計課責機制：審計機關為促進政府資源的有效配置，鎖定公共建設、社會發展及科技發展等 3 大類政府重要施政（計畫），從計畫規劃、執行及完成等全生命週期，加強促進施政效率、效果及經濟性的成果導向評估工作，幫助各界瞭解政府資源的運用，有無浪費、是否達成既定目標並發揮應有的價值（value for money），作為民眾監督政府施政及民意機關審議預算的重要資訊，盼能促使各界更加重視政府重要計畫的審議及管考機制，達

到提升政府資源運用成效的目的。

三、擴大多元公民參與，深化洞察前瞻

專業發展：審計機關參酌國際間發展洞察及前瞻審計經驗，逐步擴大多元公民參與，於 110 年度訂定「審計機關運用專家諮詢發展監督、洞察、前瞻專業功能作業指引」，透過召開諮詢會議、專家講座、實地訪談等多樣型式，加強與專家學者、公民團體等利害關係人對話溝通，聆聽社會各界多元的聲音，並借重不同領域專家所提供全方位洞見及第一線實務經驗，協助審計人員辨識當前問題，深入探索未來關鍵趨勢與挑戰，來強化審計發現的洞察前瞻性，復為提供各領域人士對於政府重大政策公開研討之場域，於 111 年 9 月以「行動對話 展望」為主題，舉辦「政府重要施政議題審計論壇」，深化審計相關作為³。此外，也擴大遴聘來自外部各個領域的專業人士，擔任數位審計發展、審計業務研究發展、審計人員訓練、資訊安全等委員會的委員，定期召開會議，協助審計機關在策略規劃及核心專業發展等

3. 111 年 9 月 5 日舉辦政府重要施政議題審計論壇，聚焦永續發展、少子女化因應、毒品防制、長期照顧等四大議題，廣邀官、學、研、社等領域專家學者及利害關係人，連同審計人員合計近 5 百人參與。

多重面向，注入宏觀的專業洞見及未來思維，以策勵審計業務的多元發展與創新。

美國審計長 Gene L. Dodaro 在 2022 年國際政府審計季刊第 49 期「公民團體參與」專題中提到「與公民社會團體及重要利害關係人的協作，有助於我們（GAO）達成提升聯邦政府績效的任務，並協助確保公部門的課責⁴。」未來審計機關將持續接軌國際審計趨勢，透過擴大專家諮詢或與公民社會團體互動對談等多元途徑，聚焦重大民生施政議題，加強與重要利害關係人的雙向合作，來多方傾聽民意對政府施政的感受，藉以強化審計工作與民眾生活的攸關性，同時讓外界更加瞭解政府審計功能，俾協力發揮監督力量，促進政府廉潔透明及落實改善民眾生活，擴大審計對國家社會的影響力。

參、審計數位轉型

國際最高審計機關組織（INTOSAI）於 2019 年 9 月第 23 屆會員代表大會發布莫斯科宣言，倡議審計機關應善用大數據及人工智慧工具等方法強化創新，

並扮演策略參與者、知識交換者及前瞻產出者的角色。而 INTOSAI IDI 於 2020 年出版之審計機關績效管理手冊（SAI IDI Strategic Management Handbook），則提到審計機關必須是一個以價值為基礎的組織，當中強調組織的價值在於追求透明、擁抱變革，期望審計機關的作為，能影響民眾生活，創造正向的改變與永續力⁵。

審計機關為積極回應 INTOSAI 的倡議，掌握政府數位轉型契機，參考國外審計機關數位審計發展方向，著手革新組織架構，充實專業人力部署，並逐步完善基礎環境建設，以引進更多新興科技於審計應用，協助審計工作創新蛻變，促進審計機關的升級轉型。相關作法列述如下：

一、擴大推動數位審計，驅動審計創新發展：長期以來審計機關為以有效人力，創造最大化查核成果，運用 ACL、地理資訊系統等數位工具輔助審計業務推動，時至今日，已融入於審計工作日常。然而資訊科技不斷推陳出新，政府相關施政數位資料日趨多元，審計機關為借重新興科技發掘潛在的資料價值，激發

4. International Journal of Government Auditing, 2022 Q2-Q3 Edition, pp.4-5.

5. IDI Strategic Management Handbook for Supreme Audit Institutions Version 5, 2020/12, P64-67.

審計新思維，109 年 1 月將下設於審計業務研究委員會之資訊單位，以任務編組方式成立審計資訊委員會，並擴增資源挹注，強化自動化技術（RPA）、區塊鏈等新興數據分析工具及方法之導入，結合資訊領域專才，擴大數位審計執行量能，驅動審計創新發展，近 3 年來審計機關應用資訊科技查核件數由 108 年之 837 案，大幅增加至 110 年之 1,345 案，並逐步延伸審計觸角至數位建設、資通安全、數位治理等 IT 審計議題，以及擴大結合戶政、出入境、財稅、健保、勞保、農保、國保等跨域資料庫之大數據審計應用領域，展現數位審計加值成效。

二、創新組織設置變革，實踐審計數位轉型：審計機關順應政府數位轉型趨勢，衡酌美日歐等先進國家審計機關均已成立數位分析、數位創新及資訊科技審核專責單位，亟需加速數位轉型的腳步，經修正審計部組織法，於 111 年 1 月成立第六廳，專責掌理數位及科技發展審計事項，同時將審計資訊委員會納為

正式建制單位，成立資訊處，以強化整體資訊技術能量，全力發展數位審計創新應用領域；另在總員額不變下，以精簡行政人力方式充實中階審計，來吸納更多專業人才投入數位審計工作。審計機關業從法制建構⁶、專業培訓、工具與設施環境等各層面，逐步充實數位審計業務推展基礎，盼能聯結科技力量，加速審計機關升級轉型，落實監督職責及深化洞察前瞻功能，展現嶄新的審計價值。

三、科技優化作業流程，提升審計品質與效能：審計機關為善用科技加速審計技術革新，積極引進新興技術優化審計工作流程，充實數位審計基礎建設，以提升審計品質與效能。重要措施諸如：鏈結各機關開放資料，建置審計數位圖資與資料平臺，提供國土利用等數位圖資，以及商工法人、地政資料等政府公開資料自動化下載功能；導入機器人流程自動化技術（RPA），開發政府採購稽察、賦稅捐費、地理資訊系統分析等自動化稽核服務，以減少無效率的重複人工處理程序，並

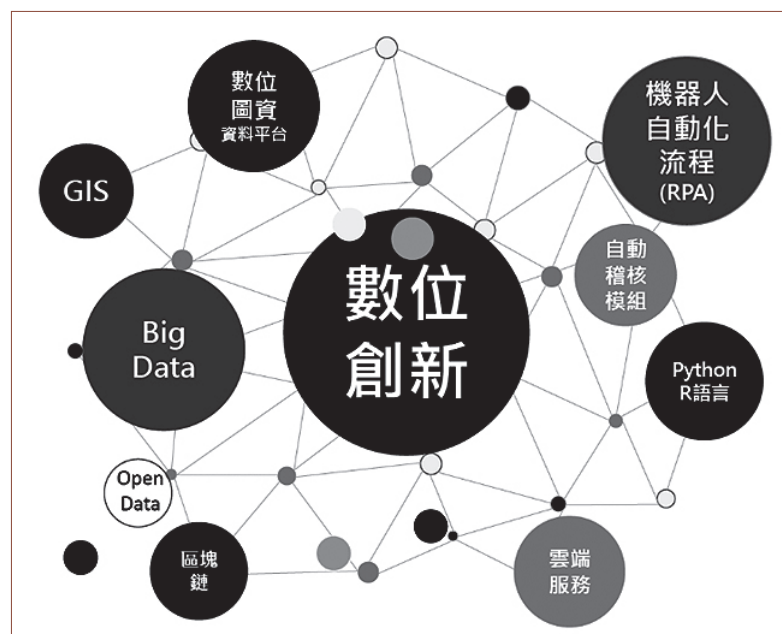
6. 111 年 2 月 25 日訂定「審計機關聯合辦理數位審計作業指引」、111 年 4 月 13 日訂定「審計機關運用各機關電子資料檔案管理要點」、111 年 6 月 27 日訂定「審計機關辦理數位審計案件技術諮詢作業指引」。

協助審計人員跨越專業鴻溝，深化大數據分析審計應用效能。此外，藉由雲端檔案櫃及雲端郵件等行動化服務，支援審計人員外勤工作之推動；開發政府審計資料中心平台及數位審計專區，將審計人員長年累積的寶貴知識、數位審計新知及新工具，經由系統化蒐集整理，轉換成審計人員共享的智慧資本，以利知識擴散加乘運用，發揮知識創新的最大效益。

美國 GAO 創新實驗室 2020 年 11 月發表「數位時代下的審計創新」一文指出，「創新實驗室為協助 GAO 回應

第四次工業革命下新興監督挑戰的整備能量，運用先進科技技術，透過設計創意、發想、複製及驗證可行性等，開發各項原型，協助查核工作更具效率、全面及深度。」⁷ 審計機關將持續參酌先進國家審計經驗，建構數位審計創新環境，藉由多元實驗場域，進行創新科技審計應用及驗證，以利擴散成功經驗的產出，並透由成立數位審計發展委員會，延攬數位科技領域專家學者，來協助審計機關快速接軌當前科技發展趨勢，從數位審計創新、財務數據分析、採購數據分析、數位審計環境建設、資訊安全推動等層面，完善審計機關數位

圖 1 審計機關導入新興數位科技示意



資料來源：參考美國 GAO 創新實驗室「數位時代下的審計創新」一文，依近年審計機關導入數位科技情形繪製。

7. GAO Innovation Lab, "Sailing or Flailing? Driving audit Innovations in the Digital World." , 2020/11。

轉型發展藍圖，奠定數位審計推展基礎，以持續創新精進數位審計技術與應用領域，冀能前瞻驅動審計機關創新成長，發揮數位轉型價值。

肆、審計成果產出

國際最高審計機關組織專業聲明架構（IFPP）核心原則第 20 號「透明與課責」原則，揭櫫審計機關公開政府相關作業之查核結果，乃協助民眾監督政府施政公共課責功能的具體措施。另國際最高審計機關組織指南（INTOSAI GUID）第 9040 號「有關審計機關透明之優良實務」提出審計機關定期報導對於政府施政之查核結果及其建議；藉由媒體、網路及其他措施，定期公布審計機關所有的作業及查核結果等，可增進審計機關透明度，以身作則樹立良善治理典範。

我國審計機關依憲法第 105 條、審計法第 34 條及決算法第 26 條規定，審計長應於行政院提出中央政府總決算後 3 個月內依法完成其審核，編造最終審定數額表，並提出審核報告於立法院。審計機關審編政府年度總決算審核報告為法定職權之重要應辦事項，為貫徹前開透明與課責原則，近年均持續優化審

核報告編報架構，聚焦民眾關切事項，充實報導內容，以強化監督政府施政資訊的透明度。相關作法如下：

一、主題式報導重要施政議題審計情形，以供監督綜合治理成效：

政府重大政策或計畫，執行機關多為跨部會性質，其整體執行成效，有賴各審計單位共同施予查核，並以整體政府觀點綜整報導，以協助外界通盤瞭解政府治理的全貌。審計機關自審編 108 年度中央政府總決算審核報告起，優先鎖定社會高度關注、攸關國家長遠發展的重要施政議題，編製「政府推動國家永續發展情形」等 8 個專章，以主題報導方式，完整公開行政機關各面向施政作為及審計機關查核發現，並逐步擴充報導主題，110 年度審核報告共涵蓋毒品防制、少子女化因應、長期照顧等 12 項。審計機關除持續針對重要民生議題發布審計資訊外，業於審計部全球資訊網新增審核報告檢索功能，及建置重大施政議題審計專區，方便民眾快速鎖定所關注議題，瞭解政府施政成效之良窳，以強化問責效果。

二、衡酌使用者觀點分冊編報審核報告，強化政府資訊透明度：

關考量國營事業、非營業特種基金年度支出規模不亞於總預算，將審計機關查核成果分冊編報，較能充分揭露相關資訊，提升政府施政的透明度。審計機關自審編 109 年度審核報告，衡酌外部使用者的觀點，按公務預算、營業及非營業基金等預算別，分冊編報審核報告，並充實報導內容。經統計各級政府年度總決算審核報告所提出重要審核意見由 108 年度 1,973 則，增至 109 年度 2,255 則、110 年度 2,292 則，審計意見之功能亦逐步由傳統之監督角色，轉化為洞察、前瞻性功能，可讓外界充分瞭解政府各類資源運用情形，回饋作為來年預算核列之參考，進而促進政府資源的合理配置。

三、公開報導行政機關優良實務，深化夥伴協力關係：審計機關為使政府審計發揮積極興利的功能，參酌韓國、澳洲等先進國家審計機關作法，推動行政機關優良實務評選推廣擴散機制⁸，主動發掘被審核機關領先各機關之實務作法，或獲致顯著施政成果的卓越案例，首年

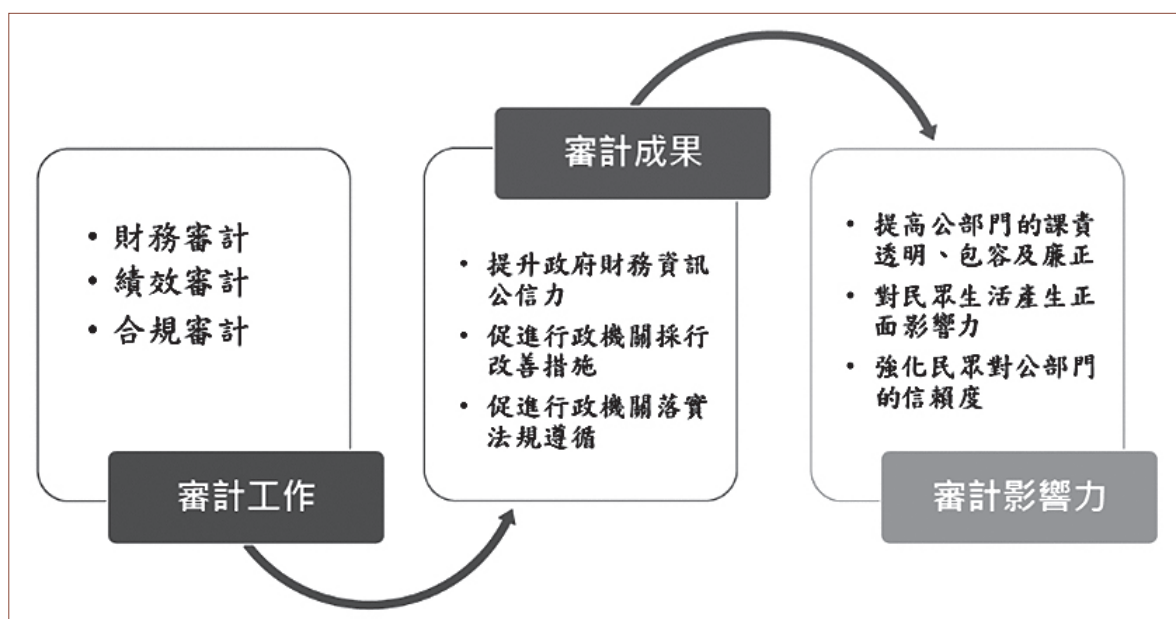
審查評定 24 案行政優良實務，於 110 年度中央政府總決算審核報告公開報導，盼藉由正面肯定行政機關施政績優表現，於其他機關產生見賢思齊之效應。審計機關亦持續以優良實務為標竿，考核各機關類同業務的執行績效，或適機促請中央權責主管機關研議推廣，冀望透由雙方夥伴協力，共同促進施政效能提升。

INTOSAI IDI 認為審計的影響力，係指審計機關執行審計工作對民眾、社會、群體所產生正面積極的影響，特別是對於那些被政策遺漏或可能被遺漏的群體。IDI 提出之 2021-2023 促進審計影響策略（Facilitating Audit Impact Strategy, FAI）倡議最高審計機關的影響力，係來自財務、績效及遵循審計工作及其成果所產生的影響力（如圖 2 所示），其運作並將受到整體國家治理、政治、社會、文化環境因素交互影響⁹。為提升審計影響力，審計機關自應隨時觀察外部環境的變化，適時調整審計工作的重點，以使審計產出及成果，得以即時適應外在變化。未來審計機關當以民意需求為依歸，持續充實審計報導內

8. 110 年 4 月 6 日訂定「審計部辦理行政機關優良實務案例審查及獎勵要點」。

9. Facilitating Audit Impact Strategy. <https://www.idi.no/work-streams/relevant-sais/fai>。(2022/10/25 瀏覽)

圖 2 政府審計價值鏈



資料來源：參考 IDI「2021-2023 促導審計影響策略」繪製。

容及精進品質，並聚焦當前攸關社會弱勢群體權益及重大民生議題，加強監督及報導政府施政的成效，在落實監督職責之基礎下，將以客觀中立的角度，強化整體成效達成情形的衡平報導，俾透由建立同理心，促進行政機關對政府審計的認同與採納建議，共同為改善民眾生活而努力，以發揮審計積極正面的影響力。

伍、結語

《五項修練的故事—比狼學得快》一書闡述小羊們經由群體思考，彼此啟發，翻轉祖先流傳下來的至理名言：「狼會來，就像太陽會升上來。」他們改變了觀察和思考的方式，藉由實證發現狼不是越過圍欄，而是從圍欄下面進來的，共同努力找出不受制於狼群及天氣的解決方案，如同小羊麻里葉塔說：「光是改變做事情的方式是不夠的，我們也必須學習如何以不同的方式學習。」後來，羊群建好了一個美麗的池塘，他們可以在這裡聚會、喝水和遊戲。最棒的是，不再有狼進來，不再有羊不見了，羊群也不再感到害怕，但是，也許他們還會遇到相同的情況¹⁰。

10. 同註 1，17 頁、32 頁、42-44 頁、45-51 頁。

回顧過去3年審計機關接軌國際審計發展趨勢，順應時代潮流與業務需要，在審計先進奠基的良好基礎上，積極實踐精進專業及持續創新的核心價值，在策略發展、數位轉型、資訊報導等多元構面尋求突破，全方位創新轉型，當中劃時代變革者，以內部組設在歷時40餘年後調整變動，創新成立數位審計專責單位，別具意義，並在全體審計人員齊心努力下，各項重要審計業務推動均能穩定成長，獲致亮眼成果。

展望未來，面對技術創新及民眾需求多元，審計業務亦將更為複雜多變，審計人員接受的挑戰勢將更為艱鉅。雖然《五項修練的故事一比狼學得快》書

中所說「狼吃羊」的真理依舊存在，但是，我們的思維也會如同羊群般，不斷創新，更加團結努力，也一定能「學得比變化更快」。如同INTOSAI IDI「SAI Innovations」專區所言，審計機關面對當前快速變遷的世代，當持續掌握複雜多變環境下的多元契機，維持機關專業品質之彈性（Flexible）、敏捷（Agile）及韌性（Resilient），不斷尋找新的想法及作法與解決方案¹¹，以策進超前為目標，致力謀求審計技術與方法之革新精進，策進核心職能專業發展，落實扮演提升國家公共管理之效率、課責、效果及透明度的角色，以期對國家社會發揮正面影響力及持續攸關性，實現世代永續的幸福願景。✧



11. <https://www.idi.no/work-streams/relevant-sais/sai-innovations>。(2022/10/30 瀏覽)