

英國政府預算管理與審計實務之研究



出國人員：黃雅莉

報告日期：中華民國 104 年 1 月 26 日

出國報告（出國類別：專題研究）

英國政府預算管理與審計實務之研究

服務機關：審計部

姓名職稱：審計員黃雅莉

派赴國家：英國

出國期間：中華民國 103 年 9 月 29 日至 10 月 30 日

報告日期：中華民國 104 年 1 月 26 日

英國政府預算管理與審計實務之研究

摘要

有鑑於世界各國不斷地強化提升政府施政效能，民意對於政府施政透明化、預算合理化、支出效率化之要求與日俱增，政府審計工作愈發為外界所重視。英國早在 13 世紀即建立王室財政審計制度，其審計機關職責為協助政府更有智慧地管理及運用預算為民服務，復按國際最高審計機關組織(INTOSAI)第 21 屆會員代表大會(北京宣言)討論的議題包括「國家審計與國家治理」、「SAIs 於財政政策之長期永續性的角色」等，可知增強政府施政透明度、落實課責、提升政府績效與打擊貪腐，進而實現國家良善治理及督促維繫財政永續性，公允表達政府的財政績效和財政狀況，為審計機關重要的任務，爰申請奉派赴英國進行英國政府預算管理與審計實務之專題研究。

主要心得與建議如下：為提升審計機關與利害關係人雙向互動，可設置社群網站及編製溝通影響力報告，及時傳遞審計價值與效益；加強運用商業模式圖及六頂帽思考法，以價值為核心並強化多角度思考面向，研提預警前瞻性建議意見，促請政府提升施政績效；持續加強審計機關之創新與創造力，並積極擴展多面向創新作為，型塑審計機關專業、創新形象；加強公民參與審計，建議於建立整體審計策略階段諮詢查核議題攸關之公民社會團體或非政府組織之意見，提升審計品質；加強監督行政機關風險管理及內部控制落實情形，並追蹤內部稽核小組執行成效，另適時就社會關注議題研析查核，以敦促政府廉能政治；強化審計機關人力素質，積極激勵同仁參加各項專業技術資格認證，提升專業知識及技能；持續派員赴國外研習內外部審計、績效審計、政府治理或公務部門創意思考等課程，俾擴展國際視野，提升查核層次，善盡審計職責。

目錄

壹、前言.....	1
貳、研究主題	2
一、英國公務部門承擔之責任	2
二、英國審計及風險確認委員會相關職責	12
三、英國公務部門之創新與創造力	24
四、英國審計機關執行績效審計之方法與效益	35
參、英國公務機關參訪紀要	41
一、英國國家審計署	41
二、英國威爾斯審計署	46
三、英國內部稽核協會	50
四、英國倫敦政治經濟學院	56
五、英國倫敦市議會審計小組	58
六、英國政府預算責任署	60
參、心得與建議	64
一、為提升審計機關與利害關係人雙向互動，可設置社群網站及編製溝通影響力報告，及時傳遞審計價值與效益	64
二、加強運用商業模式圖及六頂帽思考法，以價值為核心並強化多角度思考面向，研提預警前瞻性建議意見，促請政府提升施政績效	66
三、持續加強審計機關之創新與創造力，並積極擴展多面向創新作為，型塑審計機關專業、創新形象	67
四、加強公民參與審計，建議於建立整體審計策略階段諮詢查核議題攸關之公民社會團體或非政府組織之意見，提升審計品質	68
五、加強監督行政機關風險管理及內部控制落實情形，並追蹤內部稽核小組執行成效，另適時就社會關注議題研析查核，以敦促政府廉能政治	69
六、強化審計機關人力素質，積極激勵同仁參加各項專業技術資格認證，提升專業知識及技能	73

七、持續派員赴國外研習內外部審計、績效審計、政府治理或公務部門創意思考等課程，俾擴展國際視野，提升查核層次，善盡審計職責	74
肆、參考資料	76
伍、附件.....	77

圖目錄

圖 1 上課地點-英國文官學院建築外觀.....	2
圖 2 與授課老師 Brian Whally 合照.....	12
圖 3 與授課老師 Ajay Khandelwal 及隊友 Andrew Wong 合照.....	24
圖 4 本組作品-承載香蕉和蘋果並飄浮於水面的紙船.....	25
圖 5 2003-2014 年英國政府收入與支出占國內生產毛額(GDP)比重.....	27
圖 6 六頂帽思考法代表意涵.....	33
圖 7 商業模式圖.....	34
圖 8 蘇格蘭審計署格.....	35
圖 9 與蘇格蘭審計署接待人員合照.....	36
圖 10 蘇格蘭審計署之組織架構.....	37
圖 11 蘇格蘭審計署擬定查核計畫的考量點.....	37
圖 12 績效審計作業流程.....	38
圖 13 英國國家審計署外觀.....	41
圖 14 與英國國家審計署接待人員合照.....	42
圖 15 NAO 辦理財務審計流程.....	43
圖 16 NAO 人才訓練階段.....	45
圖 17 與威爾斯審計署接待人員合影.....	46
圖 18 威爾斯審計署外觀.....	46
圖 19 威爾斯審計署出版品專區及搜尋功能.....	47
圖 20 威爾斯審計署查核報告分享方式.....	47
圖 21 簡易問卷.....	48
圖 22 Google Alerts 畫面.....	49
圖 23 與英國內部稽核協會接待人員合影.....	51
圖 24 內部稽核計畫組成要素.....	52
圖 25 英國倫敦政治經濟學院外觀.....	56

圖 26 與 David Marsden 教授合照.....	57
圖 27 與倫敦市議會內部稽核長合照	58
圖 28 倫敦市議會審計小組開會情形	58
圖 29 與英國政府預算責任署接待人員合照	60
圖 30 財政預測產生程序	62

表目錄

表 1 參與治理過程之單位	3
表 2 英國中央政府	5
表 3 關係機構的特點	6
表 4 課責長職責表	8
表 5 內部稽核與外部審計差異對照表	17

壹、前言

目前世界各國皆不斷地強調提升政府施政效能，民意對於政府施政透明化、預算合理化、支出效率化之要求與日俱增，因此政府審計工作愈發為外界所重視，儘管各國審計體制有所不同，惟在審計之精神及所運用之技術方法方面，世界各國著實有許多類似之處，值得相互交流與學習。

英國早在 13 世紀就已建立王室財政審計制度，其審計機關包括英國國家審計署 (National Audit Office, NAO)、英國審計委員會 (Audit Commission, AC)、蘇格蘭審計署 (Audit Scotland, AS)、威爾斯審計署 (Wales Audit Office) 及北愛蘭審計署 (Northern Ireland Audit Office)，其工作範圍涵括中央及地方政府各部門之財務報表審計及績效審計，除協助政府更有智慧地支出，並運用政府審計獨立的視野，幫助國(議)會與政府推動公共服務之永續改善，其審計工作之辦理既深受國(議)會及人民信賴，應有諸多面向可供我國辦理審計業務之參考。又各國審計機關為系統化創新組織文化及推動業務變革，近年來均積極實踐「審計機關、人員勇於回應審計環境變革與挑戰，在新思維、具創意之基礎上，善用各種前瞻技術、方法及契機，創造永續成長之新能力」之創新核心價值，故如欲瞭解英國政府審計辦理情形，除應先瞭解英國公務部門承擔之責任外，更應瞭解英國公務部門如何運用創新思維及創造力增進國家整體利益及英國審計及風險確認委員會於英國公務部門所扮演之內部控制角色，以與英國國家審計署所扮演之外部控制角色，相互輝映，如此對於英國政府施政計畫評核之內、外部控制體系可有更進一步之認識。

另按國際最高審計機關組織 (INTOSAI) 第 21 屆會員代表大會 (北京宣言) 討論的議題包括「國家審計與國家治理」、「SAIs 於財政政策之長期永續性的角色」等，可知增強政府施政透明度、落實課責、提升政府績效與打擊貪腐，進而實現國家良善治理及督促維

繫財政永續性，公允表達政府的財政績效和財政狀況，亦為審計機關重要的任務。

綜上，本年度出國研究計畫之目的，旨在瞭解英國審計及風險確認委員會於英國公務部門所扮演之內部控制角色，進而探究當前英國政府績效審計工作之制度設計與相關實務，俾對於英國公務部門內部控制及外部控制之功能有更進一步之理解，爰至英國文官學院(詳圖 1)研習內部控制、政府治理等相關課程並參訪英國審計及預算等公務機關，期能擷取先進國家之優點，以提升國內日後審計工作之成效。



圖 1 上課地點-英國文官學院建築外觀

貳、研究主題

一、英國公務部門承擔之責任

(一) 公司治理(Corporate Governance)

1. 公司治理可以確保組織實現其整體目標、達成預計成果並以具效果，效率及符合倫理之形式運作。
2. 公司治理在公司議題決策方面提供了原則(rules)及程序(procedures)。
3. 公務部門必須彰顯它們在傳遞服務的過程中依循良善治理原則以確保：
 - (1) 有明確的目標及策略方向。
 - (2) 公務部門在合法架構下運作。
 - (3) 官員及董事會 (board)¹ 成員之職責均書面化及被清楚知悉。
 - (4) 決策係以開放、透明之方式制定且經過明確地報導和溝通。

¹ 英國政府體制中，機關高階管理階層多有成立合議制之組織，其英文名稱「board」，以下本報告譯為「董事會」。

(5)董事會成員及官員以身作則以掌管公務部門之最高標準要求自己。

4.良善治理意謂：

- (1)明確展示決策制定過程(下放權利予委員會及個人)。
- (2)運作之效能及效率(保護資產及管理風險)。
- (3)財務報導具可靠性。
- (4)遵循法律，規定及適當的行為標準(如：正直、誠實等)。
- (5)對於處理公共錢財堅守原則。
- (6)確認原則均已被遵守，若未被遵守，則適當的程序已被採行。
- (7)充分地開放及課責。

5.為何治理(Governance)至關重要？

- (1)可幫助提高大眾信任感。
- (2)可幫助確認良善的管理，良好的績效，適切的基金管理及對於使用者帶來良好效益。
- (3)增進風險管理：組織花費時間在真正重要的事情上。
- (4)避免財務處理有不適切的情形或違反法律之情況發生。

6.治理：內部及外部單位在治理過程中均有其扮演之角色，列示如表 1。

表 1 參與治理過程之單位

參與治理單位	扮演之角色
董事會/治理個體 (Board/governing body)	治理主要推動力： 領導力(Leadership)、設定標準(setting the tone)
執行長 (Chief Executive)	課責長，對整體帳目負責 (As Accounting or Accountable Officer)
資深執行人員 (Senior executives)	傳遞董事會的策略 (Delivering on board's strategy)
審計及風險委員會 (Audit & Risk Committee)	對董事會及課責長提供確信 (Providing assurance to Board and AO)
全體職員 (All staff)	傳遞服務，績效監督，遵循規定、內部控制、行動守則及提供確信 (Service delivery, performance monitoring, adherence to rules, internal controls and codes of practice, providing assurance)
贊助者/法規制定者 (Sponsor/regulator)	監督治理及績效表現 (oversight of governance and performance)
內部/外部審計 (Internal/External Audit)	提供挑戰及確信 (Providing challenge and assurance)
國(議)會/檢視及監督委員會 (Parliament/Overview & Scrutiny Committees)	使機關承擔責任 (Holding to account)
媒體調查 (Investigative Media)	

7.內部控制係由機關全體人員共同參與，透過控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督等五項互有關聯之組成要素，整合機關內部各種控管及評核措施，並融入至管理過程之後端，為各項業務之規劃與執行提供後援，以達成下列目標：

- (1)以有效率的型態執行業務
- (2)保護資產及資源
- (3)阻杜並發現錯誤、舞弊及偷竊行為
- (4)確保會計資訊的正確性及完整性
- (5)產生可靠和具及時性的財務及管理資訊
- (6)確保業務運作遵循政策和計畫

(二)英國中央政府概述

1.為何將公務部門的部分業務置於關係機構(Arm's Length Bodies, 簡稱 ALBS)？

- (1)將敏感性事務置於關係機構可避免該事務受到政黨政策影響並藉由此獨立性建立公眾信心。
- (2)增加管理上之自由。
- (3)關係機構身為獨立個體，可實現專業職能。
- (4)關係機構在技術領域可提出獨立專業建議。

2.關係機構的職能

- (1)重建(Regeneration)：例如：奧運傳遞機構。
- (2)資金及特許權之分配(Funding & Grant Distribution)：例如：大樂透公司。
- (3)規則制定(Regulation)：例如：平等與人權委員會。
- (4)專科專業(Specialist Expertise)：例如：核能除役機構。
- (5)類商業活動(Quasi Commercial Activities)：例如：學生貸款公司。
- (6)管理國家資產：例如：大英圖書館，國家博物館及美術館。
- (7)警察機構：例如：英國運輸警察。

3.關係機構帶來的負面影響

(1)關係機構種類繁多，和政府機關所扮演的角色及所須承擔的責任漸漸混淆，有時連機關本身都難以劃分，反映出機關本身願景的不連貫性。

(2)課堂上老師建議：政府對於關係機構應採行新的、較為簡單的分類方式。

4.英國公務部門概分為三種：(1)中央政府(2)國營企業(3)地方政府，(1)和(2)為中央政府之範疇，列示詳表 2，其中 1(部會)至 3(政署)通常是由經國家考試通過之公務員(civil servant)任職，4(行政法人)至 8(國/議會部門)則是由非經國家考試、具特殊技術或技術之公務員(public servant)任職。

表 2 英國中央政府

中 央 政 府	國 營 企 業
1. 部會 (Ministerial departments)	1. 生產成本占銷售貨品或勞務50%，且價格由中央政府所控制之市場部門。 (Market bodies deriving more than 50% of production cost from sale of goods or services at economically significant prices) 2. 擁有顯著的每日營運獨立性-應被視為與母部門分開的個體。 (Have substantial day to day operation independence-should be seen as separate unit from its parent department)
2. 非內閣部會(Non-ministerial departments)	
3. 政署(Executive Agencies)	
4. 行政法人(Executive Non Departmental Public Bodies)	
5. 諮詢性質非部會公共機關(Advisory NDPBs)	
6. 國家健康服務部門 (National Health Service bodies)	
7. 尚未正式分類的部門 (Bodies “ not formally classified”)	
8. 國(議)會部門 (Parliamentary bodies)	

5.關係機構存在於非內閣部會、政署、行政法人、國營企業間，其特點詳如表 3，其中存在於國營企業的關係機構通常擁有較多的財務、商業及營運自由。

表 3 關係機構的特點

關係機構	特點
1. 非內閣部會(Non-ministerial departments)	1. 適用財政部與內閣制定之準則 (HM Treasury and Cabinet Office guidance applies)
2. 政署(Executive Agencies)	2. 關注支出之規律性及正確性 (Strong focus on regularity and propriety of expenditure)
3. 行政法人(Executive Non Departmental Public Bodies)	3. 執行長通常被任命為課責長 (Chief Executive usually designated as "Accounting Officer")
4. 被歸類為關係機構的部門 (Bodies simply classed as "ALBs")	4. 帳務處理遵循財政部指示 (Accounts direction issued by HM Treasury) 5. 由英國審計署進行外部審計(External Audit by the National Audit Office)
5. 國營企業 (Public Corporations)	擁有較多的財務，商業及營運自由 (Greater financial, commercial and operating freedom)

6. 由於英國政府曾經承諾對於所有公共服務，將逐步增加其透明度及課責，英國內閣於 2010 年 10 月 14 日宣布將對多數的公務部門進行大幅度的改革，改革過程涵括財政部的非部會公共機關 (Non-departmental Public Bodies, 簡稱 NDPBs) 及其他公務部門，如：國營企業，改革過程中須保留：(1) 技術職能 (2) 政治中立性 (3) 得以建立事實之行為獨立性。

7. 非內閣部會(Non-ministerial Departments)之介紹

(1) 為中央政府的一部分，但不需要部會的每日直接監督，然部會首長仍握有政策控制權並且於國會質詢時須代為回答相關問題。

(2) 特別適用於部會首長仍有責任制定活動架構以實現公共利益，但偏向將每日所需承擔之責任授權給專家或專業幹部之情形。

8. 政署(Executive Agency)之介紹

(1) 在部會首長的行政裁量權下即可成立，無須經過立法。

(2) 通常不會直接與財政部談判。

(3) 獨立的法人身份。

(4) 有清楚定義的業務邊界。

(5) 目標為將專業及以客為尊之態度透過傳遞政府服務方式表現出來。

9.行政法人(Executive Non Departmental Public Bodies)之介紹

- (1)屬於政府關係機構的一種，在國家政府施政程序中扮演非政府部門的角色。
- (2)由於英國政府目前政策為持續減少關係機構的數目，理想上適合存在的情況為決策時政治上的考量較少但部分職能仍被同意於公務部門實現之情形。

10.非部會公共機關(Non Departmental Public Bodies,簡稱 NDPB)的責任

- (1)由部會首長設定職權，績效目標，簽署組織計畫並任命董事會成員。
- (2)每季須就所承擔之責任及表現與政府官員開會。
- (3)由英國國家審計署執行外部審計。
- (4)董事會主席對部會首長負責。
- (5)執行長通常即為課責長，須對董事會及國會負責。
- (6)董事會主席及執行長出現於媒體上時，僅得就其權利及承擔的責任範圍內發言。

11.國營企業之介紹

- (1)具備每日營運的獨立性，因此於財務控制及公共資金之課責面有特定且適當的安排。
- (2)對於部分無法自給自足之國營企業，政府會給予補助或特許金。
- (3)可能設立課責長並由英國國家審計署執行外部審計。
- (4)通常為依法成立的公司。
- (5)部會首長得於優先次序上提供策略指引。

12.對於國營企業，部會的控制手段(Departmental levers of control)包括：

- (1)就公司計畫予以協商。
- (2)必要時收回下放的權力。
- (3)免除董事會成員或課責長職責。
- (4)就特許金附加給予條件。

(5)要求國營企業報告財務資訊並對資訊提供更具合規性的確認。

(三)課責長(Accounting Officer)的角色

- 1.在中央政府，設立課責長的目的是就公眾資金已被誠實管理並發揮良好價值向國會及公眾提供確信。
- 2.根據英國財政部發行的「管理公共財務」(Managing Public Money)手冊第3章，中央政府的所有部門均需設立課責長，課責長須就其如何運用部門資源向國會報告，另外亦必須於(1)會計帳戶(2)年度報表(3)治理聲明書等3份文件上簽名，並同意(1)經過表決的預算限額及(2)相關的備忘錄。
- 3.根據英國政府於2011年頒布的優良實務守則(Code of good practice)，部會首長底下設有部會文官長(the head of the department)，即課責長(Accounting Officer)，須就組織及部會管理品質(包含使用公共錢財及部會資產)向國會負責。
- 4.課責長個人須對公務部門負責之事項詳如表4：

表4 課責長職責表

1. 合規性(註1)及正當性(註2) (Regularity & Propriety)	5. 健全的內部控制體系 (Sound system of internal control)	9. 委婉地對董事會或部會首長 提出建言 (Tendering advice to the Board/Minister)
2. 保持正確紀錄 (Proper records kept)	6. 對公共會計委員會提供正確 證據 (Accurate evidence to Public Accounts Committee)	10. 機會與風險 (Opportunity and Risk)
3. 從經驗中學習 (Learning from experience)	7. 當合夥工作時釐清治理範圍 (Clarity in governance when working in partnership)	11. 確使職員及董事會了解課責 長職責 (Ensure staff/Board understand AO role)
4. 發揮財務價值 (Value for Money)	8. 對組織的財務及交易負責 (Accounting for organisation's financial position and transactions)	12. 正確的作業程序 (Correct procedure)

註1：合規性(Regularity)是指遵循相關法規及英國財政部頒訂之「管理公共財務」手冊規定。

註2：正當性(Propriety)是指公務部門運作方式符合公眾及國會期待。

5.課責長為董事會之成員之一，而董事會於風險管理及控制程序所扮演的角色列示如次：

- (1)推廣及強調正直之文化。
- (2)推廣持續進步的想法(從錯誤和失敗中學習)。

- (3) 嵌入健全的風險管理制度。
- (4) 接受風險偏好(risk appetite)。
- (5) 制定整體風險管理及控制之政策。
- (6) 確定風險管理系統是健全(robust)且具防禦性的。

6. 治理聲明書(Governance statement)的基本特徵包括：

- (1) 組織的治理架構。
- (2) 董事會的績效。
- (3) 強調各委員會的報表。
- (4) 風險評估包含風險檔案、新辨識的風險、部會首長政策方向、保護措施中的疏漏彙總等。

7. 根據英國財政部發行的「管理公共財務」(Managing Public Money)

手冊第 3 章，課責長對於部會首長之政策方向與其職責有衝突時，須特別注意，如果部會首長不採納課責長的建言，課責長須尋求部會首長的書面指示，以決定要採取的步驟，必要時課責長得向財政部諮詢。

8. 課責長須向部會首長尋求書面指示的情況如下：

- (1) 合規性(Regularity)方面：方案是否已不符合法律規定、未獲國會同意、未取得財政部授權或非屬預算內的支出。
- (2) 正當性(Propriety)方面：方案是否違背國會控制程序或期待。
- (3) 發揮財務價值(Value for money)方面：是否有替代方案，或者不採取任何方案，可帶來更好的價值。
- (4) 可行性(Feasibility)方面：對於方案能否實現、或於預定時間表內完成存有嚴重懷疑時。

9. 課責長於關係機構(通常是由獨立董事會所治理)中所扮演的角色

- (1) 課責長，通常身為董事會的一員，必須注意其個人的責任不得與董事會成員之職能有衝突。此外，課責長亦應投票反對任何會引發 2 種角色衝突的方案。

- (2)如果董事會的主席，或者董事會仍執意要課責長執行某些明顯將違背「管理公共財務」手冊內規定條款的方案，課責長最好將其意見以書面方式表達。

(四)公共事務的適當行為

1.什麼是適當行為？

- (1)遵守規定並尋求同意。
- (2)遵循明確的作業程序。
- (3)解決利益衝突。
- (4)不運用公帑以獲取私人利益。
- (5)大公無私。
- (6)留下可供審核的紀錄。
- (7)透明且經得起審計檢視。

2.反賄賂法(Bribery Act)

- (1)訂頒後，除明確定義賄賂的行為及罰金外，亦規定所有組織必須訂定適當的反賄賂程序。
- (2)2種常見的犯法行為：
 - A.主動提供、承諾或給予賄賂。
 - B.被動同意接受賄賂。

3.接受招待或贈與

- (1)英國法務部試圖安撫企業，表示合法的招待或贈與仍為可接受的範圍。
- (2)當接受招待或贈與違反賄賂法所定義之賄賂金額時，須提供減低接受者作出不適當行為之意向書。
- (3)接受招待或贈與的基本原則：
 - A.絕對不要接受來自第三方、可合理判斷將影響個人廉潔的招待或贈與。
 - B.不要從事任何讓人覺得接受招待或贈與後即可影響政策決定、或採取不平等措施的行為。

(五)外部審計

1.英國國家審計署

- (1)代表國會審核公共支出。
- (2)審計長為下議院的官員，其本人及所有職員完全獨立於政府之外。
- (3)由國會所屬的委員會監督。
- (4)工作概分為 2 種：財務審計(Financial Audit)及績效審計(Value for Money Studies).

2.公共會計委員會(Public Accounts Committee)

- (1)有 15 位委員，每年自英國國家審計署所檢送的約 60 份績效審計報告書中選取 50 份予以檢視。
- (2)所舉辦的聽證會會邀請相關部會現任的課責長參與，但必要時前任或已退休的課責長亦會被要求參加聽證會。

(六)非政署之公務部門所扮演的治理角色

1.有關公共服務的良善治理準則

- (1)董事會的基本職能：
 - A.建立策略方向以與執行長的目標一致。
 - B.確定組織的績效得以對公眾負責。
 - C.確認組織係以誠實及廉正的方式管理。
- (2)董事會的基本職能得藉由 A.建設性的挑戰及審核執行者或 B.確定於作決策時有聽見公眾的聲音等方式實現。

2.關係機構之董事會扮演的「績效」角色

- (1)深度策略協定。
- (2)針對目標監督績效。
- (3)透過有目的之挑戰及審核對執行長予以課責。
- (4)從外部資訊中帶入豐富的經驗及洞察力。
- (5)提倡及影響：支持組織。
- (6)接受並覆核財務資訊。
- (7)於做困難決擇時，支持、保護並鼓勵執行長，必要時可向公眾解釋。

3.關係機構董事會主席之職責

- (1)作為董事會，執行團隊及部會首長的連繫管道。
- (2)制定董事會的策略。
- (3)促使資源有效率及效果地運用。
- (4)鼓勵符合高標準的正當行為。
- (5)引薦新的董事會成員。
- (6)代表董事會向公眾傳遞董事會的看法。
- (7)評估董事會成員的表現。

二、英國審計及風險確認委員會相關職責

(一)課責長的角色與職責

- 1.在英國，所有中央部會均設有董事會，董事會下設審計及風險確認委員會，以於內部控制及風險治理方面支援董事會，而課責長雖為董事會成員，卻非審計及風險確認委員會之委員，以保持彼此之獨立性。按英國財政部的規定，所有審計及風險確認委員會成員於接受任命後，應瞭解下列事項：



圖 2 與授課老師 Brian Whally 合照

- (1)瞭解組織的目標、現行重大議題及風險。
- (2)瞭解組織的架構，包含治理協議及主要關係，如：贊助部門或主要合夥人。
- (3)瞭解組織的文化。
- (4)瞭解任何有關治理組織的相關法令或規則。
- (5)瞭解政府環境，特別是課責架構及主要措施。

2.課責長的角色

- (1)在中央政府設置課責長的目的主要係為國會及廣大民眾，就政府資金是否發揮應有效益提供確信。

(2)英國財政部於「Managing public money」手冊第3章對於課責長的職責介紹如次：

- a.合規性及正當性：包括獲得財政部核准。
- b.承受性及持續性：尊重已獲國會通過的預算並避免無法承受的長期承諾。
- c.發揮財務價值：確保組織的採購、工程及作業程序於正當性、效率性、品質、謹慎度上均能獲得信心。
- d.控制：主要提案及政策之協議在執行前均須獲得課責長個人同意及確認。
- f.管理機會及風險以在組織業務及風險偏好間取得平衡。
- g.運用內部的回饋及公眾的意見，從中學習並獲取經驗。
- h.對於組織的財務資訊及交易予以正確記錄，以確保公開的財務資訊的即時、透明。

(二)合規性，正當性及發揮財務價值

1.何謂公共事務的正當行為？

- (1)遵守規定並尋求同意。
- (2)遵循明確的作業程序。
- (3)解決利益衝突。
- (4)不運用公帑以獲取私人利益。
- (5)大公無私。
- (6)留下可供審核的紀錄。
- (7)透明且經得起審計檢視。

2.合規性

- (1)包含從財政部、內閣或贊助部門尋求同意。
- (2)遵循相關法律及「Managing Public Money」手冊規定。

3.正當性

對於公共事務之運作以符合國會及公眾期待之方式運行。

- (1)管理利益衝突。

(2) 避免浪費及揮霍無度：關心媒體及公眾對於旅館支出、信用卡使用、頭等艙旅行、會議出席率等之議題之注意及報導。

(3) 無個人/私人利益。

(4) 須要個人智慧予以判斷。

4. 課責長在關係機構(Arm's length bodies)所扮演的角色

(1) 課責長，通常身為董事會的一員，必須注意其個人的責任不得與董事會成員之職能有衝突。此外，課責長亦應投票反對任何會引發 2 種角色衝突的方案。

(2) 如果董事會的主席，或者董事會仍執意要課責長執行某些明顯將違背「管理公共財務」手冊內規定條款的方案，課責長最好將其意見以書面方式表達。

5. 課責長須對整個組織的健全治理、風險管理及內部控制協議等負責，其職責及授權須被適當且清楚的建立並被監督。課責長的職責包含向國會展示其對於風險管理、內部控制、組織資源健全性的確認。此項確認會於治理聲明書中由課責長親自簽名確認。

6. 根據英國政府於 2011 年頒布的優良實務守則(Code of good practice)第 6 章規定：

(1) 由於各部會的部分業務係透過關係機構來執行，各部會的董事會應該確保與各關係機構的董事會間具有健全的治理協議。這些協議應明載彼此間的關係，並解釋各關係機構的董事會將如何致力於提高績效並保障關係機構運作的合規性及正當性。

(2) 關係機構與其贊助者(通常為各部會)彼此同意的架構文件可提供贊助部會對關係機構的策略、績效、付款協議、主要財務交易(如：每月退貨情形)、標準授權及例外報導等面向予以監督。贊助部會的合併報表會包含關係機構的財務資訊，課責長須對合併財務資訊帳戶表達之正確性負責。

(3) 贊助部會的課責長若發現關係機構的預算遭受威脅、制度存在嚴重缺陷、或有不名譽的情況產生，應試圖阻止，必要時得撤換一部分或全部的關係機構領導者，甚至是其課責長。

(三)政府財務架構

1.英國政府財務架構略述如次：

(1)規劃：

藉由財政部遞交國會的支出覆核報告(Spending Review)，分析未來4年各部會的預計支出。

(2)供給預測(Supply Estimates)：

係指每一個財務年度，由各部會提出，請求國會提供的預算金額。

(3)年度內控制(In-year Control)：指各部會年度預算執行時應遵循相關法令規定。

(4)報導(Reporting)：各部會或關係機構均要提供年度財務報表。

2.公共支出定義：

英國公務部門之公共支出分為兩類：

(1)部門支出限額(Departmental Expenditure Limits，簡稱 DEL)

係指公務部門得以用於運作業務及支出人事經費的金額。

(2)每年管理支出(Annually Managed Expenditure，簡稱 AME)

相較於部門支出限額，於解釋或控制上均更為困難，因為其係以需求為導向，例如社會福利、稅收抵免(tax credits)或公務部門退休金。此項支出多用於部門較難預測或控制的項目，通常相對於其他政府部門而言，金額是較為龐鉅的。

(3)DEL 和 AME 兩者合稱為全部管理支出(Total Managed Expenditure，簡稱 TME)，即政府的全部公共支出，並均可再進一步分類為資源支出(resource spending)和資本支出(capital spending)。所謂資源支出是指用在日常的資源和管理成本的金錢，資本支出則是投資於未來會創造成長的事務之金錢。

(4)財政部在憲法上被賦予控制公共支出的角色。政府各部會在開始支出或準備支出前均要取得財政部的同意。所有影響支出的法案必須獲得財政部的支出始能採用。

(5) 政府承諾將保護國家健康服務(National Health Service)、學校及海外求援等業務，意謂各部會與上述項目有關的預算將不會被縮減。

3. 審計長向國會提出報告

(1) 對中央各部會財務合規性出具意見。

(2) 對財務報表表示意見

a. 財務報表係以真實且公正的觀點編製。

b. 財務報表已被正確的準備。

(3) 著重攸關事件：審計長得於不出具保留意見的情況下，報導攸關公共利益的事件。

(4) 對於其他事件表達意見：如：財務報表中有關管理報導部分的一致性。

(四) 審計及風險確認委員會扮演的角色

1. 依據英國政府頒布之優良實務守則，中央部會應設置董事會，下設審計及風險確認委員會，負責覆核(1)治理(2)風險管理(3)控制環境(4)財務報表及年度報告的正當性等項目的可靠性，以對董事會及課責長提供支持。

2. 審計委員會的職責如下：

(1) 思考風險管理、控制環境及相關的反詐欺及反貪汙協議的有效性。

(2) 對於審計人員及督察員已採取行動的議題尋求確信。

(3) 對於確信聲明已適當反映風險環境和需要改進的行動感到滿意。

(4) 同意內部稽核策略並監督績效。

(5) 覆核彙總的內部稽核報告並對於必要情況下採取的行動取得確信。

(6) 覆核稽核長的年度報告。

(7) 思考外部審計報告。

(8) 協助確認內部稽核及外部審計關係的有效性。

(9) 覆核財務報表、外部審計員對特定議題的意見、報告及監督。

3. 審計及風險確認委員會的工作範圍應定義清楚，並應包含所有董事會和課責長所需要其提供的確信範圍。

4. 審計及風險確認委員會對於(1)內部稽核的工作(2)風險管理(3)外部審計(4)財務管理及報導議題等項目應有特別的約定。

5. 內部及外部審計

(1) 對於任何政府組織而言，有 2 種重要來源可提供獨立且客觀的確信：內部稽核及外部審計。

(2) 在中央政府，外部審計是由審計長所領導的英國國家審計署負責，雖然此項工作是為了國會利益而執行，然其對組織仍提供顯著幫助。

6. 內部稽核與外部審計差異列示如表 5：

表 5 內部稽核與外部審計差異對照表

內部稽核	外部稽核
向課責長報告	向國會或贊助部門報告
工作計畫是由審計委員會和管理階層決定	工作範圍通常是依據法律規定，若為績效審計，則工作範圍屬審計員的裁量權。
成員任用屬於課責長的裁量權	英國審計署是法定審計員。
著重於所有領域中的風險項目	工作在於特定議題(如：績效審計)或會對審計意見產生風險的區域

7. 審計及風險確認委員會應盡最大的努力以確保內部稽核：

- (1) 在組織內有足夠的地位、尊重和支持。
- (2) 對所有的記錄、資產、人員及辦公室可不受限制接觸。
- (3) 擁有適當的人力使工作能有效果的運行。
- (4) 有權獲得稽核長認為必要的所有資訊和解釋。

8. 典型內部稽核意見範圍：

- (1) 良好(Good)：風險管理、控制和治理均具有適當且有效的機制。
- (2) 滿意(Satisfactory)：部分目標並未能達成以致存在一些風險，僅須進行輕度的改進。
- (3) 薄弱(Weak)：現行制度存在相當的風險，極可能無法達成目標。顯著的改進是必要的，以加強風險管理、控制和治理。
- (4) 無法接受(Unacceptable)：現行制度存在真實且顯著的風險，以致於無法達成目標。必須採取立即行動。

9. 審計及風險確認委員會必須瞭解治理協議在下列項目如何支持
公務部門策略及目標之達成：

- (1) 董事會營運架構。
- (2) 確定組織課責、績效及風險管理的機制有效運行。
- (3) 角色定義，如：委員會及其他架構之定義以支持有效的決策訂定和報導。
- (4) 推廣正確的倫理價值。
- (5) 溝通管理資訊，包含董事會和執行長的風險與控制。

10. 審計委員會的角色：與倫理和正確行為有關的事項

- (1) 覆核並推廣實務守則(Codes of practice)。
- (2) 吹哨(Whistle blowing)：提醒員工應注意事項。
- (3) 應極力避免利益衝突。
- (4) 對於公共資金及支出的敏感區域應遵循的標準有一般性的認知。
- (5) 安排適當的訓練。
- (6) 行為根源於公共服務的價值觀。
- (7) 登錄禮物與招待。

11. 當覆核吹哨(whistle-blowing)程序時，審計及風險確認委員會應
該思考：

- (1) 吹哨程序是否已書面化並與相關部門溝通？
- (2) 政策是否定義清楚，並且在員工對錯誤行為提高關注時能提供
安全且可接受的措施？
- (3) 吹哨程序是否透過協商過程？
- (4) 吹哨程序是否能確保吹哨者將免於被辨識出來而受迫害？
- (5) 對於員工提高關注的議題是否有合理的時間架構以回應？

12. 審計及風險確認委員會於風險管理所扮演的角色

- (1) 治理個體對於風險管理和內部控制要負最終責任。
- (2) 董事會在風險管理和控制所扮演的角色：
 - A. 推廣強調正直的文化。
 - B. 推廣持續進步的想法。

- C. 嵌入健全風險管理。
- D. 同意風險偏好。
- E. 對風險管理和控制制定整體政策。
- F. 對於健全的風險管理制度感到滿意。

(4) 對於主要風險提出建議和檢查是董事會的責任

- A. 董事會將定期監督某些策略性風險是否已逐步降低，這些風險包括足以威脅組織成功和名譽，或有毀滅性綜合影響的風險。
- B. 因為董事會將嚴密監督組織主要風險，其會將監督之後提供確信的責任委由審計及風險確認委員會辦理。

(5) 審計及風險確認委員會於風險管理所扮演的角色

- A. 向董事會報告內部控制制度運作的有效性。
- B. 提醒董事會成員任何新興的議題。
- C. 常態性的思考風險管理過程及風險因子。
- D. 策略性的監督：前 5 大主要風險。
- E. 管理階層是否瞭解哪些風險對董事會而言是不可接受的。
- F. 組織文化和獎酬制度是否支持風險管理及內部控制？

(6) 三道防禦線

- A. 第一道：管理階層對事業營運領域提供確信。
- B. 第二道：監督管理活動，將有別於管理鏈、僅負責傳遞部分區隔出來。
- C. 第三道：提供獨立並且更客觀的確信。

(7) 根據英國財政部頒布的確信架構：

- A. 治理聲明書(The Governance Statement)是組織年度報告和帳戶的主要特點，其涵蓋組織的公司治理，風險管理和內部控制協議。
- B. 治理聲明書應包括協議如何在實務上已妥善執行之評估。
- C. 治理聲明書在每個組織的年度報告和帳戶中被刊載。它自年度工作中獲得關於績效和洞察力等風險資訊、對興起的風險予以

定義並試圖克服這些風險，再提供確信。通常課責長會在治理聲明書上簽名。

D. 治理聲明書的基本特徵

- (a) 組織的治理架構，包含董事會結構等資訊。
- (b) 董事會的績效及其有效運作的評估。
- (c) 董事會報告重點。
- (d) 董事會所使用的資料品質之資訊。
- (e) 包含組織風險檔案的風險評估，及風險如何被管理(包含：任何新定義的風險、任何部會首長曾給予指示的記錄及任何顯著失誤的保護措施匯整)

(8) 外部審計

A. 組織的外部審計會覆核治理聲明書與財務報表的一致性。

B. 外部審計可能會報導：

- (a) 任何審計程序中蒐集的證據與治理聲明書不一致之處。
- (b) 任何未達到公司治理法案(Corporate Governance Code)之要求或悖離其他權威指引的情形。

13. 審計及風險確認委員會於年度報告和帳戶及組織財務管理所扮演的角色

以下所列示有關年度帳戶的規定是依據由財政部頒行的財務報導手冊(Financial Reporting Manual)及國際財務報導標準(International Financial Reporting Standards)。

(1) 年度報告和帳戶(Annual Reports & Accounts)呈現給國會的內容包括：

- A. 年度報告。
- B. 持續性報告。
- C. 薪酬報告。
- D. 記載課責長及受託人(Trustee，於慈善組織中才會出現的職稱)責任的聲明書。
- E. 治理聲明書。

F.主要財務報表和注釋。

G.審計意見及報告。

(2)行政法人(Executive Non Departmental Bodies)主要財務報表包

括：

A.綜合費用明細表(Statement of comprehensive net expenditure，支出減收入等於淨營運支出)

B.財務狀況表(Statement of financial position，即以前所謂的資產負債表)

C.現金流量表(Statement of cash flow)

D.納稅人權益變動表(Statement of changes in taxpayers' equity)

(3)財務管理與報導

審計及風險確認委員會應期許財務長對於財務報表有全面性的瞭解和看法。審計及風險確認委員會毋須詳細覆核帳戶細節並建議課責長帳戶的真實性及公正性。

(4)典型具挑戰性的問題：

A.財務報表數字相較去年有重大差異。

B.如果任何有關重大差異的分析被歸類至「其他」，瞭解其內容。

C.如果帳戶顯示鉅額負債之存在，將如何反映在風險登錄冊(Risk register)中？

D.特定類型交易的方式有所改變，其理由？

(5)為了對帳戶有整體性的瞭解，審計及風險確認委員會應思考：

A.提供數字予帳戶的財務制度是否能讓人相信？

B.準備帳戶資料時所做的主要判斷為何？

C.準備帳戶資料和查帳員間是否存有爭議？

D.外部審計(英國國家審計署)的報告、建議及發現為何？

(6)審計及風險確認委員會應監督近年來財務報表報導方面的顯著發展，如：

A.採納國際財務報導標準(IFRS)。

B.調整項目(現行非部會公共機關與各部會的財務帳戶要編制合併報表)。

C.治理聲明書(無固定格式)。

(7)審計及風險確認委員會對於組織會計政策、帳戶及報告等財務管理方面，是否瞭解：

A.編製預算及年度預測之程序有效且正確？

B.財務部門是否達成其目標？

C.組織內是否有建置適當的反詐欺政策、損失已被適當記錄且回應？

D.是否有合宜程序以確保財務記錄的正確性被維持？

(8)反詐欺政策

依據英國財政部頒佈的「管理公共財務」手冊，反詐欺政策應包含下列項目：

A.常見的詐欺作法。

B.衡酌詐欺風險。

C.反詐欺政策及詐欺回應計畫。

D.財政部和審計長認為有詐欺嫌疑的情形。

E.任何內部調查。

F.吹哨程序(Whistle blowing procedures)。

G.有驚無險的詐欺案例(Near misses)。

14.英國國家審計署與帳戶的關係

英國國家審計署對於財務報表之金額及揭露事項應蒐集足夠證據並予以評估，以對財務報表未有重大偏誤提出合理確信，這些評估包含：

(1)會計政策對於組織所處環境是否適當，且被一致性地應用並適當揭露。

(2)重大會計預測的合理性。

(3)財務報表的整體表達。

- 15.由於財務管理和報導的重要性，審計及風險確認委員會至少應有一名成員具備與財務經驗相關之背景，以使委員會有足夠的能力分析財務報表並瞭解良好財務管理準則。委員會於下列事項應獲得授權：(1)聘僱成員以提供專業技能、知識和經驗；(2)於委員會之特定業務獲得專業建言。
- 16.審計及風險確認委員會與執行單位的關係
- 執行單位的角色是參加、提供資訊並參與審計及風險確認委員會之討論。課責長及財務長應該定期參加委員會。正常情形下，稽核長及外部審計的代表亦應參加委員會。執行單位的工作職權亦應提供予委員會參考。
- 17.審計及風險確認委員會應有適當的權限要求任何組織成員報導與其責任範圍有關的管理風險或控制環境，報導的方式通常為：(1)參加審計及風險確認委員會；(2)提供書面報告予審計及風險確認委員會。
- 18.在審計及風險確認委員會開會前，下列資料應被詳細提供予委員會：
- (1)組織策略風險的重大變動及策略風險登錄冊影本。
 - (2)稽核長的工作進度報告，包含：
 - A.已執行的工作(與預計計畫相比)。
 - B.內部稽核工作的主要議題。
 - C.管理階層對於審計意見的回應。
 - D.內部稽核計畫之變動情形。
 - F.任何會影響內部稽核目標實現的資源配置議題。
 - (3)外部審計代表的工作進度報告，包含已完成的工作及發現。
 - (4)管理確認報表。
 - (5)與重大事故、有驚無險事件、學習到的功課等有關的管理報告。
 - (6)內部稽核策略。
 - (7)稽核長的年度意見和報告。
 - (8)組織的帳戶草案。
 - (9)有關會計政策變動的報告。

- (10)外部審計致管理者信件。
- (11)有關內部及外部審計的合作報告。
- (12)組織的風險管理策略。

19.北愛爾蘭審計署認為良好的審計及風險確認委員會表現如次：

- (1)開會前與查帳員討論。
- (2)辦理自我評估。
- (3)建立審計建議資料庫。
- (4)審計及風險確認委員會主席出具年度報告。
- (5)審計及風險確認委員會主席於開會時間外另行與課責長、財務長、英國國家審計署及稽核長會面。
- (6)限制開會時間，以提高效率。
- (7)對審計委員會的開會資料制定標準格式。
- (8)標示諮詢費用及作業評估費用。
- (9)登錄接受禮物與招待情形。

20.現行治理議題

- (1)當前脆弱的環境。
- (2)公共會計委員會對於遣散費及不適當的吹哨程序提高關注。
- (3)課責長及資深管理階層對於複雜作業的監督不力並未受到課責。
- (4)董事會失職，未挑戰管理階層的管理能力。

三、英國公務部門之創新與創造力

(一)船、香蕉及蘋果的小遊戲

1.遊戲步驟

(1)題目 1：限時 3 分鐘，利用手邊現有材料，折好 1 艘船。

應對措施：比賽 2 人 1 組共分兩組，職與同學 Andrew Wong(詳圖 3)組成的小組折了一條長條型的船。

(2)題目 2：再限時 3 分鐘，兩組均須想辦法把蘋果置於船上，船必須能



圖 3 與授課老師 Ajay Khandelwal 及隊友 Andrew Wong 合照

漂浮於水面。

應對措施：我們小組改變了船的形狀，從長條型變成紙盒型，成功放入蘋果並飄浮水面！

(3)題目 3：再限時 3 分鐘，想辦法把香蕉及蘋果都放在船上，並且能漂浮於水面。

應對措施：為了能負載香蕉及蘋果，我們小組再度改變船的形狀，由小紙盒變成長條型的大船，底部黏三層膠帶防水，再次成功飄浮水面（詳圖 4），贏得最終勝利！



圖 4 本組作品-承載香蕉和蘋果並飄浮於水面的紙船

2. 船、香蕉及蘋果的隱喻

(1)船：公務員所處的公務部門。

(2)無法預測、臨時增加的香蕉及

蘋果：各種新的挑戰。

3. 遊戲後感想

船原本只要安靜的漂浮於水面即可，但當挑戰來臨時，就得積極妥擬對策因應，不論是改變船體本身形狀或以膠帶補強船身底部，目的都是要讓船得以繼續浮在水面不致沈沒，公務員身處資訊網路發達時代，各種新知和挑戰接踵而來，往往在極短的時間內即要利用現有資源妥擬因應策略，須與時俱進增強自己的知識和技能，始能接受各種挑戰和試煉。

(二)何謂創新？

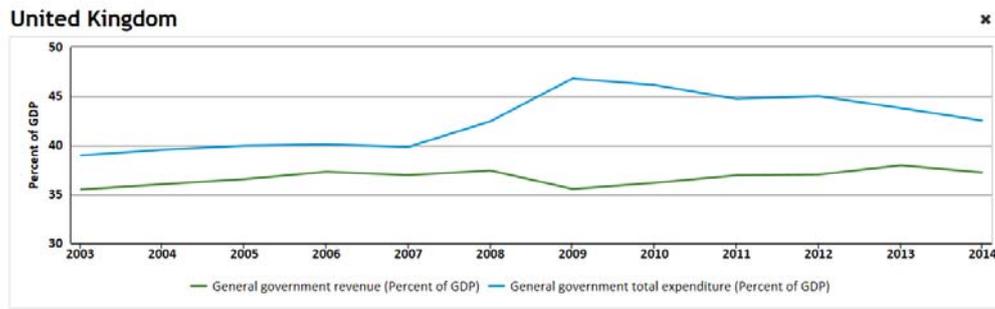
依據 Geoff Mulgan 和 David Albury 於 2003 年發表的「公務部門創新」(Innovation in the public)論文，創新是指創造並實現新程序、產品、服務或遞送方法，其結果帶來效率、效果或品質的重大改進。創新係啟發構想，將人們的需要和想要透過商品和服務予以實踐。

(三)公務部門為何要創新？

1. 創新對公務部門的重要性

- (1)有效的政府和公共服務倚賴成功的創新(包括研發更好的方法以達成民眾需求、解決問題及使用資源和技術)。創新有時被視為是選擇性的奢華或額外的負擔，但創新確實可以幫助公務部門更快速地回應地方和個人需求，並與公共需求和期望保持聯繫。
- (2)若無創新，公共服務成本相較整體經濟，將會更快速的增加(會產生這種情況的原因主要在於公務部門普遍缺乏競爭力和具有包默之疾²)，若無創新，成本控制將面臨無法避免的壓力，以致須迫使原本即已精疲力竭的員工工作量再度增加。
- (3)雖然在提升公共服務方面已有長足進步，如：犯罪率和失業率降低、提高教育程度等，大部分的公共服務離最佳化仍有一段距離。許多重大的挑戰依然存在，如：因濫用藥物所造成的交通事故，影響交通運輸及邊緣化社群的存在，在政策、條款或法案中，創新將扮演關鍵角色。
- 2.公務部門創新對現行政府部門而言係必須做的事亦是機會，從政策制定到提供服務，公務部門創新將可增進公務部門的績效及回應能力。以英國政府為例，2009年金融風暴重創其經濟，政府支出占國內生產毛額比重一度高達48%(詳圖5)，惟政府收入僅占國內生產毛額比重35%，入不敷出情況嚴重，為節省開支，遂大幅削減公務預算，因公務部門仍需提供服務，甚至是因應民眾需求提供更多服務，於是英國政府鼓勵公務部門積極發揮創新思維，以有限的資源想辦法為民眾提供最大化的服務

² 包默之疾(Baumol's disease)：1967年由經濟學者包默(Baumol)提出，係指政府提供的公共產出大多是服務性質、技術較私人企業落後且生產力比之私人企業更低，惟職員薪資相較私人企業更高或不相上下，復以公務員權益獲得相當保障(如：不能任意裁員或減薪)，造成公共產出相對價格不斷提高，亦也造成公共支出也隨之攀升。



資料來源：Knoema 網站

圖 5 2003-2014 年英國政府收入與支出占國內生產毛額(GDP)比重

(四)創新的種類

1. 產品(Product)，例如：製造新產品或改變產品設計
2. 服務傳遞(Service delivery)，例如：以全新的方法或改變方式遞送服務，或者與客戶互動。
3. 程序(Process)，例如：在服務面或製造面研發新的業務運作程序。

(五)創新的程度

創新程度可分為：

1. 漸進(Incremental)：漸進的創新通常是對既存的服務、制度或程序進行微幅變動。漸進的創新對於服務傳遞、創造價值、制度或程度等須要持續增進的情況來說是很重要的。
2. 激進(Radical)：激進的創新通常牽涉新服務的發展或引進新的程序或服務傳遞。激進的創新改變服務提供到市場的本質。
3. 變化(transformative)：變化的創新通常是指新的勞動力架構及新的組織型態，通常須耗時數十年才能達成實際影響，因為組織的基本改變、社會及文化協議均須耗費相當時間。

(六)如何鼓勵創新

1. 產生構想和可能性((Generating ideas and possibilities)

產生構想和可能性是創新的第一步。公務部門應有制度，讓員工及廣大的利害關係人得以提出對於公務部門服務改進的構想。通常這些構想會帶來有效的創新，然而在緊縮的財務氣候下，創新的重點仍將著重於能降低成本的程序或機會。

- (1) 應設立制度讓員工得以藉由書面方式遞交構想，通常可以透過有效果的建議方案或以網路為基礎的工具為之。這些制度必須能對組織文化提供貢獻，並支援構想的產生過程。
- (2) 高階管理者應該鼓勵「創新是每個人責任」的文化。員工提交創新之構想、改進處或較好的資源使用方式應該被鼓勵或獎賞。這種方式特別適用於所有階層的管理者，讓其瞭解在任何制度內創新的工作都要持續。
- (3) 在第一線工作的營運經理人應該意識到創新的重要性並鼓勵員工提交構想和計畫。
- (4) 當構想被提交時，組織應提供適當作業程序讓發想者有足夠的時間或資源去更進一步將構想予以發展或試著實行。
- (5) 組織應該追求開放式創新，特別是與其他組織互相分享或學習經驗。組織亦應該尋找其他公務部門有關創新的構想，不要自我設限。
- (6) 產生構想的具體方法包括：
 - A. 設立創新中心提供員工時間和空間以產生創新構想。
 - B. 與主要的利害關係人(如：服務使用者、民眾、供應商和員工)工作，以瞭解他們對過去服務經驗的想法，並思考如何改變或增加終端使用者的使用經驗。研習民眾的使用經驗可使前線員工、資深管理階層、政治人物或董事會成員產生新的構想及增加服務和民眾使用經驗的可能性。
 - C. 員工建議方案。
 - D. 使用特定結構化的創造力或問題解決(problem-solving)技術以產生可能性和構想。使用諸如：腦力激盪法、情境規劃法(scenario development, 係指透過勾勒市場的前景，制定出相對應的策略)等方法，可以幫助架構想法及可能性。
 - E. 使用調查、焦點團體訪談法(focus groups, 係指由一個技巧優良的主持人帶領4到12個同性質的參與者對特定議題予以討

論，以發現該議題的趨勢與規律性。) 、帶領使用者評估客戶的需求和創新構想。

2. 為構想排列優先順序並予以試行(Prioritising and piloting ideas)

(1) 組織須要有制度排列構想的優先順序並透過試行來測試構想以決定是否要擴大實施範圍。

(2) 公務部門應執行的關鍵事項包括：

- A. 研發一套特定制度讓公務部門得以瀏覽並評估組織及其子單位的新構想。讓新構想容易被組織內的各部門接觸是很重要的，它可能會激發組織其他部分的創新。
- B. 組織應該要有創新策略並與優先排序的程序連結，讓組織能專注於排序順位優先的創新計畫。例如，以目前和可預期的未來財政氣候，許多公務部門必須要有創新策略以就(1)節省金錢並維持或增進效能(2)傳遞效率以節省金錢之創新計畫予以排列優先序位。
- C. 排序過程須包含少數清楚的策略性條件、質量兼具並且使潛在的創新得以被接觸。風險分析和影響推測亦應包含於排序過程中。
- D. 在組織的創新案件中應該要具備有效果的計畫和組合管理。特別是在下列項目很重要：
 - a. 就主要策略性的優先案件調整部分內容。
 - b. 就計畫中衍生的一般性問題予以分享。
 - c. 避免同時啟動太多資源受到壓縮或遭遇瓶頸的案件。
 - d. 當計畫不可能實際運作時，適時停止計畫。
 - e. 確保有快速的政策決定，以避免員工因為緩慢的內部程序而感到失望或沮喪。
 - f. 確保各種創新組合在形式上是平衡的。
 - g. 短期和長期創新。

F.公務部門應就最有前景的試辦計畫思考資金和資源。構想履行於試辦的過程須要資金或員工的時間。可以於部門或組織內建立支持創新的特定預算或人力以作為創新的催化劑。

3.履行構想(Implementation)

(1)創新的下一步驟即是評估試行構想的結果並決定是否擴大試行面。基本上，這就算是履行階段。基礎的計畫管理紀律在這個階段很重要，就公務部門而言，是決定服務部門是否要繼續發展的重要因素。

(2)公務部門主要考量點包括：

A.計畫管理和變革管理非常重要：

(a)計畫管理步驟、責任及覆核機制(包含閉門覆核及結束程序)均需要被建立以使計畫得以向下一步驟邁進。在計畫範圍內應有健全的安排以管理變化(variation)和變革(change)。

(b)更廣泛的變革管理技巧在複製及擴大創新計畫時是很重要的。特別是當溝通變革、管理履行風險及機會、須與組織、服務使用者及廣大利害關係人就相對應的問題予以處理等需求存在時。

B.在計畫的終極目標、反映終端使用者願景等基礎上清楚且明瞭進度措施。

C.遞送模式，包括是否要建立服務或產品研發團隊使創新得以從想法變成現實。

D.對內及對外有效溝通及團隊合作的需求。

(a)在組織內部，主要考量點在於團隊發展機會、領導能力、報酬及有效的團隊合作是否足以辨識。

(b)外部股東需要瞭解新的或已改變的服務模式及在嵌入過程中他們所要扮演的角色。

F.與主要利害關係人溝通創新計畫及確保其回饋意見能告知設計或實行上須改變之處的需要。

G.對員工和組織提供創新誘因的需要。對公務員而言，同儕認可 (peer recognition)相較於財務報酬可能更具有激勵性。組織需要介紹、接受或採納成功創新的誘因。財務報酬在這些階段實行是更為適合的，並且可以提供明確的創新活動驅動力。

H.組織亦應警惕採用「全盤接受」的創新方法。組織應該分享學習並思考其他組織的良好方案，但要確定自己是接受，而不是無批判性的適應這些方案，以確保創新能符合組織本身特定的內容及情況。在組織內部學習並與其他組織分享交流是促進有效創新的核心競爭力。

4.分析與學習(Analysing and learning)

任何追求創新策略的組織均需要良好制度以評估創新計畫的影響及學習創新方法的能力。公務部門需要設定：

- (1)在計畫運作時，而非結束時，掌握在「真實的時間(real time)」裡學習。組織應該思考保留學習軌跡，讓利害關係人得以在計畫運行時記錄學習成果及構想。
- (2)溝通、治理和將創新方案及計畫書面化。
- (3)組織應建立有效的計畫實施後評估制度並從中學習特定經驗以應用於未來的創新計畫。
- (4)清楚的成功措施對於個別計畫或其他廣泛的計畫都是需要的，這些措施應與創新計畫的整體目標連結。

5.策略(Strategy)

(1)為何創新策略至關重要？

A.為創新建立一套清楚的策略方法可以幫助創新整合至更廣泛的公司策略中。創新策略應包括與公司策略的連結及強調創新對於組織的重要性。

B.發展創新策略不是固定、嚴格的程序，必須有足夠的彈性讓策略得以與現行的創新配合。發展創新策略應更著重於高品質分析及想法而非產生大量的書面文件。

(2)創新策略應包括：

- A.讓組織在達成策略目標的同時瞭解創新的重要性。
- B.組織應該追求怎樣的創新，例如：需要創新的型態、需要排列優先順序的資源、組織應專注的創新努力領域。
- C.從過程、資源及合作關係中釐清如何排列創新的優先順序。

(3)發展創新策略

策略應以組織目前所處的環境予以健全分析，這些分析包括：

- A. 利害關係人之需要。
- B. 組織所處的政治(Political)、經濟(Economic)、社會(Social)與科技(Technological)環境，又稱為PEST分析。
- C. 組織或部門目前的優點、弱點、機會及威脅(SWOT分析)。如此可以找出應列為優先序位的創新方案。
- D. 組織目前處境、未來方向及如何達成未來目標。

6.領導(Leadership)

領導對於在組織、部門或合作關係中發展有效的創新策略是很重要的。所有階層的領導者主要的角色就是創造利於有效創新的環境。因此他們需要溝通創新的願景(vision)、策略及主要優先順序。高階管理人員對於創新文化的支持很重要。員工需要知道創新是被組織列為優先序位的，即使創新果最後失敗。有效的創新領導需要政治及管理階層的投入。

7.制度和程序(Systems and process)

- (1)公務部門應思考員工建議方案(Staff suggestion schemes)。當員工建議方案的功能有效發揮，就能對績效產生不同影響。即使是薄弱的構想，與其他構想連結時或經過淬煉，有時仍能增進服務和結果。
- (2)在發展員工建議方案時下列事項要銘記在心，最重要的是要著重於改進面而非成本節省面：
 - A.構想方案不應是管理導向。
 - B.計畫內容要能反映組織文化，例如：以匿名方式進行就不是一個很好的構想。

C.建議方案要很容易使用：公務部門要摒除所有官僚和繁文縟節，僅管有些雜音認為這是更官僚的作法。

(3)在發展制度和程序時，應考慮下列因素：

A.從創新計畫的試行程序中即時掌握經驗、努力學習而不是在試行程序結束後才進行探討。

B.學習如何有效地創新及試行計畫是否成功。

C.記錄評估結果的需要，無論是試行計畫或其他創新，並且予以系統性的分析。

D.與其他組織分享經驗的需要。

E.從預期結果回溯工作需要。

(4)公務部門應該有健全的制度以討論和瞭解民眾和服務使用者對於提供服務及其表現的觀點。

(六)創新的方法

1.六頂帽思考法(Six thinking hats)

(1)六頂帽思考法(詳圖 6)是由英國思想家愛德華·波諾所提出。思考最主要的困難在於「混淆不清」，人們往往想要在同一個時刻完成太多事情，六頂帽思考法目的有二：A.簡化思考，藉由一次只戴一種顏色的帽子讓思考者一次只做一件事；B.讓思考者可以自由變換思考型態，而非一直停留在某種思考層面裡。



	白色思考帽著重事實與證據。
	黃色思考帽著重正面思考。
	黑色思考帽著重負面思考。
	紅色思考帽著重情感層面。
	綠色思考帽著重創意。
	藍色思考帽著重於思考過程。

資料來源:debonogroup.com

圖 6 六頂帽思考法代表意涵

(2)六種不同顏色思考帽代表的涵義：

A.白色思考帽：純潔的白色，代表需要被曉得的純粹事實、數據和資料。

B.黃色思考帽：代表明亮和樂觀，戴上黃色思考帽可以發掘正面意義及探索價值和利益的存在。

C.黑色思考帽：代表負面思考，如：思考為何某事無法運作。專注於遇到的難處和危險或可能出錯的情況。

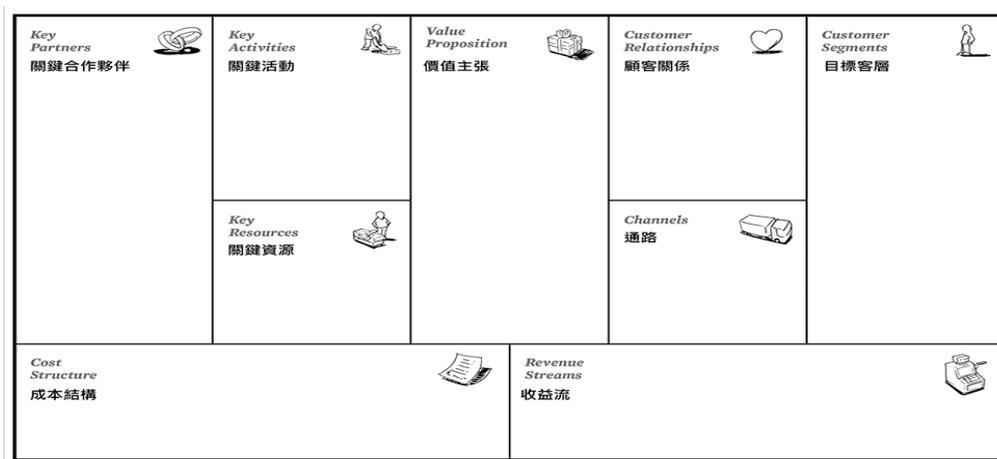
D.紅色思考帽：紅色代表感覺、情緒和預感。當戴上紅色思考帽時個人可以表達情緒、感覺，亦可以分享擔心、喜好、厭惡、愛和憎恨。

E.綠色思考帽：專注於創造力、機會、替代方案和新的構想。戴上綠色思考帽是可以表達新觀念和新感受的機會。

F.藍色思考帽：代表冷靜和控制，常被用來管理思考過程。

2.商業模式圖(Business model canvas)

(1)商業模式圖是一頁綜覽圖(詳圖 7)，解釋組織正在(或想要)做的事，及如何達成目標，任何商業模式均可解釋組織的活動與目標如何配合，但商業模式圖用一種更有遠見的方式闡述活動與目標的關係。



資料來源：早安財經文化有限公司

圖 7 商業模式圖

(2)商業模式圖可以幫助組織以架構性、專業性的方式瞭解組織正在從事的活動，亦可適用於想要快速試行某些構想或情境的情況。

(3)商業模式圖的構成要素可促進運作個別活動或使用資源的想法，亦可以對商業運作有整體綜覽，藉以激發新的願景和構想。

(4)商業模式圖的構成要素有 9 個，各別定義列示如次：

- A.目標客層(Customer Segments)：一個企業鎖定為目標，要接觸或服務的個人或組織群體。
- B.價值主張(Value Propositions)：可以為特定的目標客層，創造出價值的整套產品與服務。
- C.通路(Channels)：一家公司如何和目標客層溝通、接觸，以傳達其價值主張。
- D.顧客關係(Customer Relationships)：一家公司與特定的目標客層，所建立起來的關係型態。
- E.收益流(Revenue Streams)：一家公司從每個客層所產生的收入。
- F.關鍵資源(Key Resources)：讓商業模式運作所需要的最重要資產。
- G.關鍵活動(Key Activities)：讓商業模式運作最重要的必辦事項。
- H.關鍵合作夥伴(Key Partnership)：讓商業模式運作，所需要的供應商及合作夥伴網路。
- I.成本結構(Cost Structure)：運作商業模式會產生的所有成本。

四、英國審計機關執行績效審計之方法與效益

(一)簡述

英國是最早施行政府審計的國家，於 1314 年即有相關政府審計紀錄，1983 年制定的國家審計法(National Audit Act)賦予審計長辦理績效審計並向國會報告的職權及責任。本次承蒙蘇格蘭審計署 (Audit Scotland, 以下簡稱 AS, 詳圖 8) 國際事務襄理 (Assistant



圖 8 蘇格蘭審計署格
洛哥辦公室外觀

Director) Dave McConnell、國際事務經理 (International Liaison Manager) Laurence Slavin、資深績效審計經理 (Senior Performance Auditor) Kristy Whyte 及資深經理 (Senior

Manager)Owen Smithp (詳圖 9) 的介紹,得以瞭解該署執績效審計之方法與效益。

(二)蘇格蘭審計署介紹

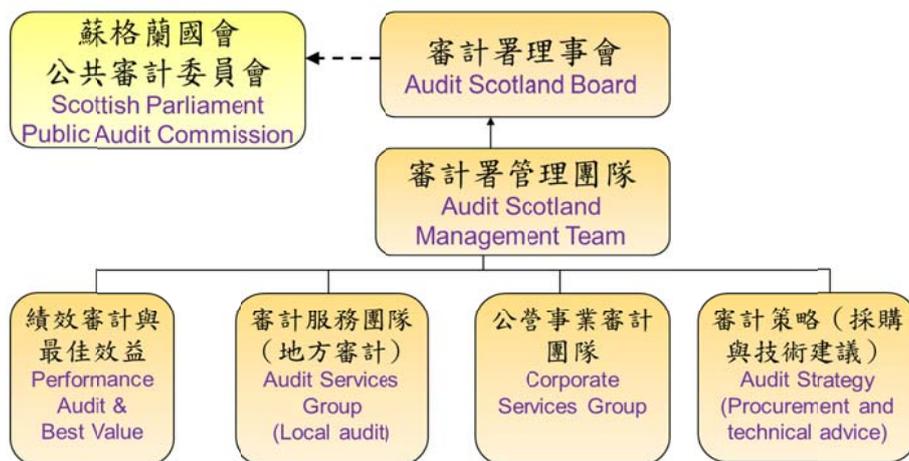


圖 9 與蘇格蘭審計署接待人員合照

1. 依據蘇格蘭公共

財務暨課責法(Public Finance and Accountability (Scotland) Act 2000), 蘇格蘭審計署於 2000 年成立, 有關政府審計事務分別由蘇格蘭審計長(Auditor General for Scotland)及蘇格蘭會計委員會 (Accounts Commission) 負責。蘇格蘭審計長負責審計蘇格蘭之中央政府機關 (Central government), 會計委員會負責審計蘇格蘭之地方政府機關 (Local government)。蘇格蘭審計長係由蘇格蘭議會建議, 英國女皇任命, 現任蘇格蘭審計長 Caroline Gardner 係於 2012 年 7 月就任。

2. AS 目前約有 260 人, 負責協助蘇格蘭議會(Scottish Parliament) 審查公共資金收支, 確保所有公款運用均係適切合理, 並符合效率及效益之原則。AS 所提出的報告主要提供蘇格蘭議會公共審計委員會 (Public Audit Committee) 及其他相關利害關係人參考。AS 雖向審計長及會計委員會提出報告, 惟日常審計工作之規劃與執行, 係由審計署董事會 (Audit Scotland Board) 負責, 該董事會下設薪酬委員會(remuneration committee)及審計委員會(audit committee), 5 位成員係由蘇格蘭國會之公共審計委員會指派, 除蘇格蘭審計長外, 其餘 4 位均非蘇格蘭審計署業務執行人員。董事會下設管理團隊 (Management Team), 其下再區分為四個部門, 分別負責績效審計與最佳效益審計、地方政府之審計服務、公有營事業之審計、審計策略規劃等事務 (詳圖 10)。



資料來源：審計部業研會

圖 10 蘇格蘭審計署之組織架構

3.AS 工作主要內容包括財務審計、最佳效益審計（Best Value audit）、績效審計（Performance audit）等領域。

(三)蘇格蘭審計署辦理績效審計情形

1.在辦理績效審計時，AS 會從：(1)支出的規模(2)其他查核及核查工作的發現(3)政策和資料分析(4)民眾及民意代表的資訊等 4 個方面衡酌最大的風險可能藏身所在。

2.擬定查核計畫時需考量的要素有 6 種(詳圖 11)，列示如次：

(1)政治形勢：如獨立公投。

(2)法令和結構性變

化：如 1998 年通

過蘇格蘭法案 (Scotland)，賦予蘇格蘭成立議會的權力。

(3)能力：如領導力和治理。

(4)蘇格蘭審計署的策略目標。

(5)公共政策的變化：如現行政策傾向於預防勝於治療。



圖 11 蘇格蘭審計署擬定查核計畫的考量點

- (6)數位時代(Digital age)：如許多書面資料轉換為電子格式。
- 3.最終的查核程式將由蘇格蘭審計長及會計委員會衡酌(1)查核是否能增加價值(2)需要涵括的公共服務範圍(3)所擁有之資源(4)其他查核單位目前關注議題等項目後做決定。
 - 4.開始查核的時間則須考量(1)其他目前正在進行的工作(2)資源(3)整體報告出版時間表(Overall publication schedule)(4)組織評估最適合的時間等因素後再做決定。
 - 5.在評估公務部門提供的服務是否已具成效時，AS 的分析點為：
 - (1)已經支出多少金額？支出在哪些項目？這些支出要傳遞什麼服務？相關的管理成本資訊是否可取得？
 - (2)資源是否被有效率地使用？是否存在適當的服務遞送範圍可供衡量？與其他組織相比，資源使用效率是否較佳？
 - (3)服務進步了嗎？公務部門提供的服務是否已滿足使用者的需求？結果也較以往有更好的表現嗎？平等的問題是否已解決？合作關係協定是否有效果？
 - 6.績效審計流程(詳圖 12)列述如次：

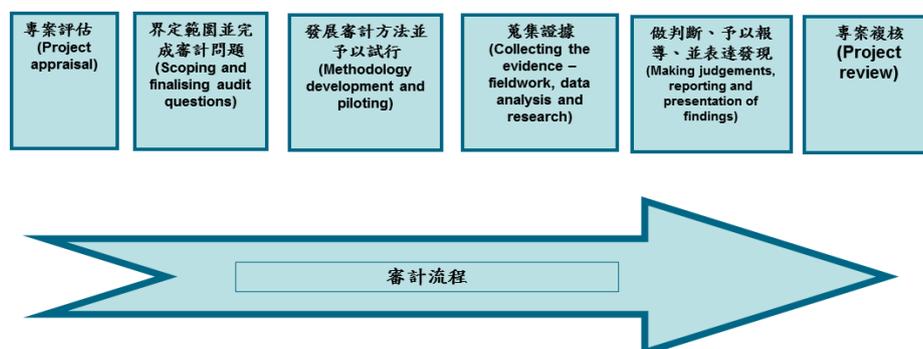


圖 12 績效審計作業流程

- (1)專案評估(Project appraisal)：評估績效審計案件的考量項目如(三)5.所述。
- (2)界定範圍並完成審計問題(Scoping and finalising audit questions)：

在這個階段要思量的點包括：

 - A. 審計整體的目標為何？

- B. 我們想要回答什麼特定的問題？
- C. 我們要做什麼以回答這些問題？
- D. 我們已掌握的資訊有哪些？還有哪些資訊要蒐集？
- E. 我們為何要做這項審計？例如：是為事情運作順利提供確信或已經察覺問題存在想要深入探究？
- F. 我們希望查核報告產生怎樣的影響？

(3)發展審計方法並予以試行(Methodology development and piloting)：雖然在專案評估及界定範圍並完成審計問題的階段，AS 即已發展審計方法，但在這個階段，有關審計方法的細節將被討論，要決定的事情包括：

- A. 我們需要蒐集所有地方 32 個議會的資料或者用抽樣的方式來蒐集即可？
- B. 我們需要對一些組織進行深入查核嗎？
- C. 我們應該專注於使用者團體嗎？

在這個階段，最主要的問題在於運用什麼方法可以回答審計問題並提供健全的證據。

(4)蒐集證據(Collecting the evidence – fieldwork, data analysis and research)：證據的蒐集方法包括文件覆核、資料分析、觀察、調查、訪談資深或前線人員等，其中可以提升價值的資料分析方法例如：

- A. 設定主題的內容。
- B. 將 2 種不同來源的資料予以結合。
- C. 展示隨時間變化而呈現的趨勢。
- D. 定義變異(variation)，例如：蘇格蘭各地方議會的不同處、蘇格蘭與其他國家不同處。
- E. 呈現主要關鍵點。

(5)做出判斷、予以報導、並表達發現之問題(Making judgements, reporting and presentation of findings)：

- A. 判斷

- (a)判斷需以透明化的標準及可取得的證據為基礎。
- (b)所有的證據均要能支持判斷。
- (c)證據可以從不同來源取得。
- (d)如果所作的判斷遇到挑戰，是否經得起檢視？

B.報導

- (a)著重於 3 至 4 個整體性的主要訊息。
- (b)注意報導的架構。
- (c)良好的影像和圖表是很重要的。
- (d)報導應精簡並且專注於要探討的議題。
- (e)報導的方式應讓民眾容易理解。
- (f)報導對於在公務部門的人而言是可信的。
- (g)建議事項應與事實連結並且著重於可加強之處。

C.表達發現之問題

撰寫報告表達發現之問題時，應注意：

- (a)以簡潔的文字撰寫報告。
- (b)以證據為基礎，將發現和結論的流程予以敘明。
- (c)對於應採取的行動或應課責的對象予以敘明。
- (d)報告要切合實際且能達成審計目標。
- (e)著重於重要議題，並且如果可能的話，給予公務部門採納審計意見並予以實行的時間表或進度表。

(6)專案覆核(Project review)：

對報告品質的控制在這個階段是很重要的，應注意：

- A.專案管理架構。
- B.在主要階段辦理同儕覆核(Peer review)-由 AS 的同仁覆核報告摘要或初稿。
- C.內部核准程序-包含審計長及公共會計委員會的覆核及核准。
- D.持續且非正式地與有關部門溝通。
- E.正式地與公務部門課責長就某些事項予以釐清。

F.就查核中所學習到經驗予以分享。

(四)蘇格蘭審計署辦理績效審計之影響(effect)

- 1.績效審計報告完成後由蘇格蘭審計長提送國會公共審計委員會參考，公共審計委員會通常會依據 AS 的報告舉辦公聽會，AS 查核團隊及受查單位均會出席。
- 2.審核地方政府財務的查帳員會詢問公務部門在審核報告出具後採取了哪些行動、是否已實行 AS 的建議？
- 3.報告將透過網路公告或實體遞送的方式讓公務部門及主要團體知曉。
- 4.引起民眾願意投注更多心力關心 AS 的查核工作。

參、英國公務機關參訪紀要

本次至英國研習，為提升派員出國效益、擴大查核視野及強化本部與國際公務機關交流聯繫，經我外交部駐外單位接洽聯繫，獲英國國家審計署、英國威爾斯審計署、英國內部稽核協會、英國倫敦政治經濟學院、英國倫敦市議會審計小組及英國政府預算責任署接受參訪。

一、英國國家審計署

1.簡述



圖 13 英國國家審計署外觀

本次參訪英國國家審計署(National Audit Office, 以下簡稱 NAO, 詳圖 13) 時, 係由該署財務審計部門資深經理(Senior Manager of Financial Audit Deptment) Gurdip Bhambra 接待(詳圖 14)。



圖 14 與英國國家審計署接待人員合照

2.英國國家審計署介紹

(1)NAO 負責協助英國國會審查公共資金收支，瞭解公部門運用公共資金情形，並協助改善中央及地方政府的服務與績效，其所提出的報告主要提供國會公共會計委員會（Committee of Public Accounts，簡稱 PAC）及其他相關委員會、行政部門首長、對 NAO 審計議題有興趣之民眾參考。NAO 現任審計長（Comptroller and Auditor General）Amyas Morse 係經英國女皇任命，於 2009 年 6 月就任，其同時亦具英國下議院議員身份。

(2)NAO 目前約有 860 人，工作內容主要包括：財務審計（Financial audit）、績效審計（Value for money audit）、專案調查（Investigation）、支援國會（Support to Parliament）、國際事務（International role）等領域，本次參訪係就 NAO 辦理財務審計程序及人才訓練部分進行瞭解。

3.NAO 辦理財務審計流程

NAO 辦理財務審計流程(詳圖 15)，列述如次

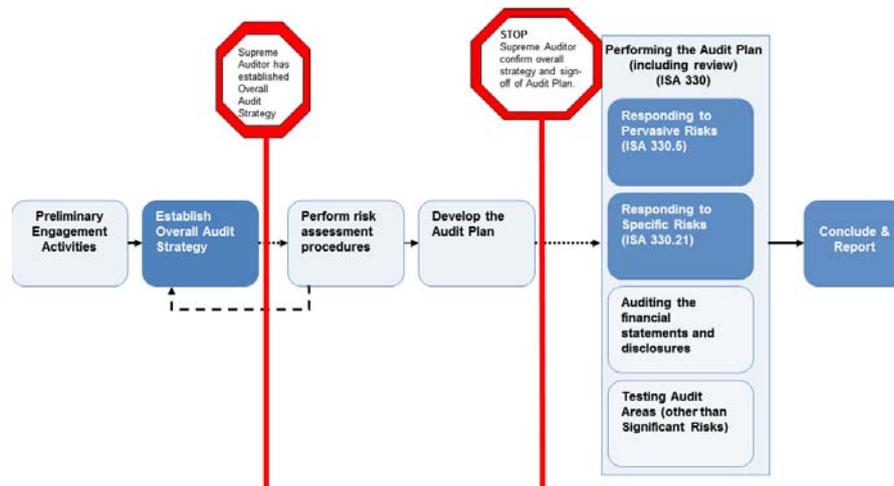


圖 15 NAO 辦理財務審計流程

(1) 初步參與活動(Preliminary Engagement Activities)

在這個階段，定義風險是很重要的一件事。參與風險(Engagement Risk)是指由組織營運風險(Entity Business Risk，組織營運活動所產生的風險)、審計風險(Audit Risk，指審計單位對存有重大偏差或不正確資訊的財務報表出具不適當查核意見的風險)及審計營運風險(Auditor's Business Risk，指審計單位因審核過的財務報表不實表達而可能遭遇的財務或名譽風險)所組成的風險，NAO 有制定參與風險管理檢查表(Engagement Risk Checklist)以使查核人員定義查核案件之風險及風險程度。

(2) 建立整體審計策略(Establish overall audit strategy)

在這個階段，NAO 會先與受查單位董事會成員或稽核長就欲瞭解的議題召開會議，同時辦理初步分析性覆核，再依據會議記錄及分析性覆核結果定義重大性標準，並據以建立整體審計策略，其內容涵括：A.就現有掌握的資訊定義重大性風險(significant risk)B.就欲查核領域研擬查核方法 C.確認

NAO 本身具有適合團隊技能、知識和經驗 D.規畫更進一步的風險評估(確定能再辨認出潛在的額外風險，舞弊或詐欺風險)

(3)表達風險評估程序(Perform Risk Assessment Procedures)

在這個階段，藉由瞭解受查單位的環境、內部控制、相關控制的設計及實行面、交易情形、帳戶餘額及報表附註揭露事項，以評估受查單位的風險。

(4)發展審計計畫(Develop the Audit Plan)

經由風險評估程序，定義及評估重大性風險後，即可著手設計查核程序，包括研擬重大風險測試計畫(significant risks testing plan)、查核範圍測試計畫(audit areas testing plan)等。

(5)執行審計計畫(包括覆核)

A.回應廣泛的風險(Responding to Pervasive Risks)

受查單位的人員、制度、技術可能會有所異動，藉由評估受查單位制度設計及實行、進行控制測試，可獲得較整體性的瞭解。

B.回應特定的風險(Responding to Specific Risk)

對於所欲查核的特定項目，利用檢查、監盤、觀察、查詢及函證、計算等證實性程序取得證據。

C.查核財務報表及附註揭露(Auditing the financial statements& disclosures)

查核財務報表及附註揭露是否符合國際財務報表規定、或是否與相關法令相符。

D.測試審計範圍(Testing Audit Areas)

對於所欲查核的範圍，運用控制測試、證實性程序等予以評估及瞭解。

(6)彙總並撰寫報告(Conclude &Report)

- A.對於財務報表重大偏誤及已執行的審計程序予以評估，與受查單位負責治理的管理人員溝通，並且就發現的缺失與內部稽核人員溝通。
- B.對期後事項(審計期間後所發生的重大事項)予以覆核。
- C.對所執行的分析性程序結果予以彙總並就查核發現予以書面方式撰寫，完成報告初稿後，繕發致管理階層函(Management representation letter)，請受查單位表示意見，並將其回覆之意見備註於報告中再陳報審計長提交國會參考。

4.NAO 人才訓練

- (1)招募階段：在學成績符合其標準、具備英國或歐盟等得以在英國工作之身份，不限科系均可應徵，如此方式使得其人才具有廣泛的技術與知識。
- (2)訓練階段：採三年三階段淘汰制(詳圖 16)，首先會由卓越訓練機構為員工進行基礎審計訓練，通過考核者得以進入第二階段，由 NAO 提供學習及進修課程供員工準備會計師考試，並補助考試經費，通過會計師考試並取得會計師證照者，始能再進入第三階段，由 NAO 賦予擔任較簡易或小型查核案件領組責任，通過評核者，始得成為 NAO 正式員工。從第一至第三階段，員工的績效每半年就會被覆核一次。

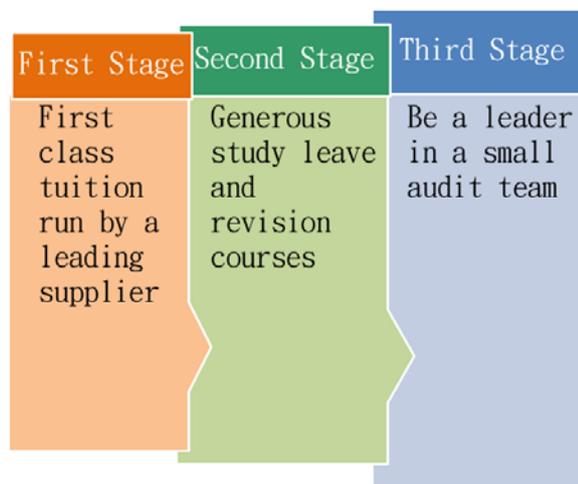


圖 16 NAO 人才訓練階段

二、英國威爾斯審計署

1.簡述

本次參訪英國威爾斯審計署（Wales Audit Office，以下簡稱 WAO，詳圖 17）時，係由該署績效審計部門資深經理（Senior Manager of Value for Money）Steve Ashcroft 接待(詳圖 18)。



圖 18 威爾斯審計署外觀



圖 17 與威爾斯審計署接待人員合影

2.英國威爾斯審計署介紹

- (1)依據威爾斯公共審計法(Public Audit (Wales) Act 2004)，威爾斯審計署於2005年成立，有關政府審計事務由威爾斯審計長負責，職權包括審計縣和鄉鎮級的議會、警察、消防、救援單位、國家公園、威爾斯政府、與威爾斯政府有關的公共贊助部門及國家衛生服務機構的帳目。威爾斯審計長係由英國女皇任命，現任審計長 Huw Vaughan Thomas 係於2010年10月就任。
- (2)WAO 負責協助審計長審核公務部門如何管理及運用公共錢財及傳遞的服務是否達成效益，工作主要內容包括財務審計 (Opinion audit work)、績效審計(Value for money/project work)、治理覆核審計(Governance review work)、資訊技術審計(IT audit，對受查單位的資訊系統有效性進行審計)及特許金和遵循審計 (Grant and compliance audits)等領域，部分查核報告會提供予威爾斯國民議會所屬公共會計委員會(National Assembly for Wales' Public Accounts Committee)參考。本次參訪係就 WAO 傳遞審計價值方式及效益評估進行瞭解。

3.WAO 傳遞審計價值方式

(1) WAO 所有的查核報告均會上傳官方網站的出版品專區

(<http://www.wao.gov.uk/publications>)，並提供搜尋引擎讓民眾可以

依準確地依主題

(教育、環保、金融、

健康等要)、部門

(中央政府、地方政

府、國家公園、消

防等)、年度、區域

(中威爾斯、東南威

爾斯、西南威爾斯、北威爾斯)、報告種類等分類，迅速找到感興

趣議題的所有資料(詳圖 19)。每份上傳的報告頂端，均置有臉書

(Facebook)、我的最愛(My favorite)、Google、百度(Baidu)、推特

(Twitter)、列印、電子郵件等 11 種圖示(詳圖 20)，可供民眾下載、

分享、轉寄報告

至其個人社群媒

體或電子信箱，

並設有分享次數

顯示功能，可看

出每份報告被轉

載的次數，此外，

在報告的底端，

則設有簡易問卷，圖 19 威爾斯審計署查核報告分享方式

詢問使用者對於報告的感想及使用者的身份(詳圖 21)。

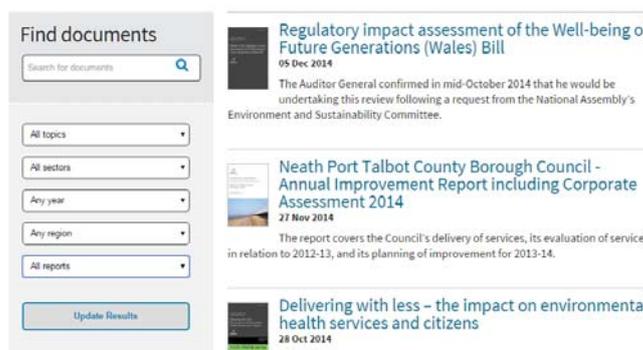


圖 20 威爾斯審計署出版品專區及搜尋功能

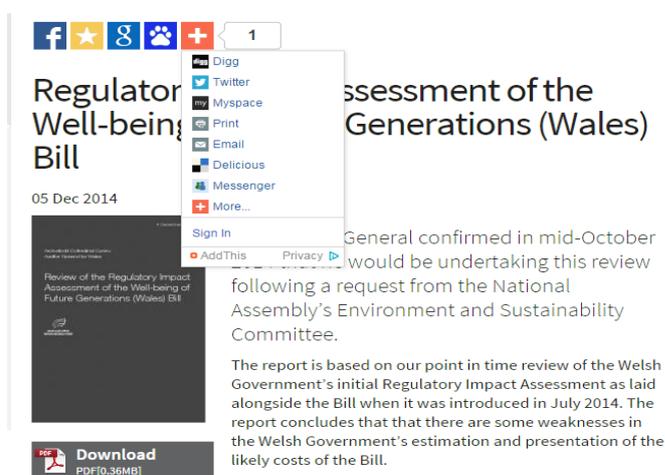


圖 19 威爾斯審計署查核報告分享方式

Did you find this report valuable?

Yes

No

Please provide any feedback you have about this report

What category of user are you?

- None -
- None -
- Central Government
- Local Government
- Welsh Government Sponsored Body
- Journalist
- Member of public
- AM, MP, MEP, Politician
- Policy specialist/researcher
- Private sector
- Voluntary Sector
- Student or academic
- I work for the Wales Audit Office
- Other

Whistleblowers hotline

f t in v

圖 21 簡易問卷

(2)WAO 亦於臉書、推特、Linkedin、vimeo 等社群媒體開設官方帳號，隨時將最新發佈的消息或影像檔資料上傳，方便民眾對於 WAO 業務更進一步的認識與瞭解。

4.傳遞審計價值方式之效益評估

WAO 每月會出具溝通影響力報告(communications impact report)，透過解析媒體報導(press coverage)、社群媒體參與(social media engagement，指民眾透過社群媒體與 WAO 的互動情形)、網站分析(website analytics)及舉辦溝通活動的成效等方式，以瞭解傳遞審計價值方式之效益，列述如次：

(1)媒體報導(press coverage)

A.精準媒體監督(Precise Media monitoring，www.precise.co.uk)

Precise 是專職於企業資訊蒐集的英國公司，其業務包括就新聞、輿論及對話等資訊予以監督、分析及並提出洞察。WAO 藉由 Precise 提供的服務，瞭解媒體、網路及廣播對於 WAO 的報導。

B. Goole 快訊(Google Alerts)

Google 快訊提供使用者蒐尋其感興趣的議題之相關報導資料，只要蒐尋引擎處輸入欲蒐尋之關鍵字，再於「建立快訊」欄位輸入電子信箱(詳圖 22)，即可於電子信箱接收與關鍵字相關的媒體報導資料，WAO 藉由此方式收集與其相關最新資訊。



圖 22 Google Alerts 畫面

C. 媒體更新及個人監測新聞(Media update and personal monitoring of the press)

(a) 除上述 2 種方式外，WAO 的溝通團隊亦會每日審視提及 WAO 或其工作的報導。這些資訊會被送入訪問資料庫 (access database)，所採頡的有關資料將會被排序做為參考。

(b) WAO 亦研發了一套評分系統，可以將所有報導的正面、中立、負面的評分資料予以統計，並揭露於溝通影響力報告中。

(2) 網站(Website)

為了評估網站流量，WAO 藉由 Google Analytics 及 Piwik Analytics 等系統進行分析，Google Analytics 可以監督網站的點擊率及參訪人次，並藉以瞭解網站中的哪一項分類最能引起使用者的關注。Piwik Analytics 則可以監督流量的來源。

(3) 社群媒體(Social Media)

為了評估社群媒體參與，WAO 使用下列來源的資料予以統計：

A. Klout(www.klout.com)

Klout 是一個網站，亦有專屬的行動應用程式(簡稱 APP)，藉由使用社群媒體分析(social media analytics)，幫助使用者透過「Klout Score」評分機制所顯示的社群網路影響力指數，瞭解自己的社群網路響力。這個指數係根據使用者在社群網站上所發表的訊息及連結來評分，評分標準包括使用者所公布的訊息影響了多少人、使用者社群網路的規模及使用者間互動的頻率。

B. Tweet-reach(www.tweetreach.com)

WAO 使用 Tweet-reach 網站所提供的服務瞭解 WAO 於推特(Tweet)網站上被提及的次數及 WAO 推特官方網站的經營情況。透過 Tweet-reach，WAO 可以瞭解官方網站瀏覽人數、公告訊息轉貼次數、與使用者互動情形等。

C. Facebook(www.facebook.com)

臉書(Facebook)內嵌的功能稱為洞察力(insight)，WAO 使用臉書提供的洞察力分析功能去監測臉書頁面、新連結、使用者評論及互動之成效。

D. Vimeo(www.vimeo.com)

Vimeo 是一個以視訊為中心的網站，支援嵌入、分享、儲存視訊，也允許用戶對視訊作出評論。用戶後可以上傳視訊內容或建立資料頁，上傳頭像或評論，以及「喜歡」的視訊。WAO 上傳所有與其相關的影音檔至 Vimeo，並藉由 Vimeo 內嵌的分析功能，瞭解上傳的影音檔被瀏覽、分享、下載的次數，以評估上傳影音檔傳遞審計價值的成效。

三、英國內部稽核協會

1. 介紹

英國內部稽核協會(Chartered Institute of Internal Auditors，以下簡稱 IIA)設立於 1948 年，目前有 40 位員工，是英國及愛爾蘭境內唯一專業的內部稽核機構，工作內容為藉由認證、訓練及提供服務和資源等方式提升內部稽核人員之專業能力並代表內部稽核人員向法令制定者、政府及媒體發聲，IIA 於公共

領域、建立內部審計意識、促進會員利益及挑戰組織達到最高治理標準等方面扮演活躍的角色。本次參訪 IIA 時，係由 IIA 技術經理 (Technical Manager) Chris Baker(詳圖 23)接待，就內部稽核人員如何準備年度稽核計畫進行瞭解。



圖 23 與英國內部稽核協會接待人員合影

2. 內部稽核人員如何擬定年度稽核計畫?(How to prepare annual internal audit coverage plans?)

依據 2012 年頒布的英國公務部門內部稽核標準(UK Public Sector Internal Audit Standards, 以下簡稱 PSIAS), 稽核長必須遞交年度內部稽核意見及報告, 告知組織治理狀態。年度內部稽核意見必須包含稽核長對於組織治理架構、風險管理及控制整體適正性及效果之意見。年度內部稽核報告應包括:A. 意見 B. 支持審計意見的工作彙總 C. 確認公務部門已遵循 PASIAS 之聲明。內部稽核計畫與內部稽核章程、內部稽核策略、年度內部稽核計畫具有由上而下的連結及關係(詳圖 24),



圖 24 內部稽核計畫組成要素

擬定年度查核計畫之步驟列示如次：

(1)擬定內部稽核策略

內部稽核應訂定 2 至 5 年內之策略，以著重關鍵序位、動機及風險。訂定策略之方法包括準備一份綜合性文件，內含風險登錄冊的 SWOT 分析及主要動機、資源和遞送內部稽核方法須使用的資金，或各別為上列資料另設文件，再予以彙總形成一個策略。

(2)界定查核範圍

國際標準(International Standards)要求內部稽核於決定查核範圍、執行工作及溝通結果時應不受干涉。此項規定意謂內部稽核的查核範圍寬廣，精確的查核範圍應透過審計委員會及資深管理階層均同意的內部稽核章程來界定。查核範圍可藉由詢問股東或關係人對於風險評估、控制環境及活動、資訊和溝通、監督等各面向的確信程度及其對內部稽核的期望來決定計畫查核的深度及廣度。

(3)可能的年度內部稽核計畫組成要素

每個組織應依具體和獨特的需求同意年度內部稽核計畫。有關最低限度的查核範圍並無固定公式。每個組織中存在的個別因素將決定包括風險、風險偏好、組織結構、

地域分佈、現行的法律和監管制度、股東要求、其他確認活動等事項之優先順序。舉例來說，在一些提供財務服務的部門，應特別對於其是否符合法令規定予以查核。因此，可以將上揭可能影響的事項列入查核策略中並藉此主導年度查核計畫以確保計畫是以風險為基礎，並且能滿足準備年度報告或意見的需求。

(4) 覆核風險管理成熟度

有些組織仍持續發展風險管理的方法，內部稽核應扮演諮詢的角色支持這些發展，以幫助管理者建構適當的政策和程序。對組織風險管理成熟度進行內部稽核，將可以提供管理階層目前風險管理進度、可改進之處等實用資訊予審計委員會參考，透過獨立的角度，也可提供風險登錄冊的可靠性。

(5) 為風險管理程序符合其目的提供確信

組織於既定的政策和程序下發展風險文化的過程中，內部稽核應以獨立確信提供者的角度覆核風險管理方法的設計程序。例如，政策應明確定義每個單位的角色及責任，並透過適當的溝通和訓練被知曉。

覆核風險管理之設計及成熟度可以合併辦理，內部稽核將對於旨揭事項的辦理進度及是否仍有要改進之處做出年度判斷。

(6) 為風險管理政策及程序被實際應用提供確信

當風險管理政策被建立後，內部稽核得以下列角度檢視其應用情形：

- A. 組織目標支持度及與組織使命間之配合度。
- B. 重大風險已被定義和評估。
- C. 適當的風險回應已經被選擇、與組織的風險偏好配合度。
- D. 相關風險資訊的掌握度及政策是能以及時的方式傳遞予組織，使職員、管理階層及董事會成員完成其責任。

內部稽核活動得彙總上述資訊以支持評估過程，此項評估可瞭解組織風險管理程序及其執行的有效性。

(7) 評估主要風險的報告

因為主要風險潛藏重大影響，對審計委員會及資深執行者而言，是須優先處理的對象。評估主要風險的報告內容包括：

- A. 當情況改變時，報告風險影響的評估是否亦隨之更新。
- B. 新興風險及其影響是否被正確記錄並考量，特別是在專案或管理階層有所變更時。
- C. 當風險報告被彙總或合併時，其正直性是否仍然維持。
- D. 配合資深管理階層和董事會的風險偏好，有關風險降低的程序是否已被報導及驗證。

因為具有獨立性，內部稽核適合評估風險報告的品質，以確認管理階層、董事會及其他人對於主要風險有清楚且正確的概念。

(8) 覆核高優先順位的目標及風險

多數內部稽核員對於同樣或較少資源下，須提供組織更多價值均備感壓力。因此，內部稽核計畫應著重於最重要的目標，即最重大或最高優先序位的風險。對於沒有風險管理程序的組織，內部稽核員將被建議透過與審計委員會成員、資深執行者進行討論以建立自己認知的風險優先序位。

良好的行為包括每季或每半年與審計委員會就內部稽核計畫予以覆核，覆核的範圍應包含面對新興或已改變的風險，內部稽核計畫是否應配合調整，使計畫的攸關性仍能維持。然而，要使是項行為得以有效運作，必須事先建立預防措施，包括於何種條件下得以調整計畫並解釋基於重大性或變化的本質的考量，後續將被取消或遞延的內部稽核工作為何。

(9) 定義和思考其他人的工作

直接審計程序和活動以獲得確信對於內部稽核而言非必要程序。組織內部也許有其他服務或部門扮演確信角色。藉由與這些部門一起合作或倚賴其提供的確信內部稽核可以於年度內部稽核計畫內涉及更多領域，然而，此種方法要有效運作有一些先決條件，例如：

- A. 辨明由誰對高優先順位、主要風險、認知差距等提供確信。
- B. 瞭解提供確信的本質-包括深度及廣度。
- C. 思考活動本身是如何被覆核、其品質是如何被確認的。
- D. 瞭解個別審計工作時與組織內其他部門一起工作的可能性。
- E. 透過同意的條件或抽樣，瞭解其他部門提供確信之可信賴程度。

在評估內部控制的有效性和風險管理程序時，在任何情況下內部稽核均不可僅依賴其他確信提供者的工作。內部稽核要對於組織活動予以抽樣性的檢視。

(10) 建立內部稽核領域

組織的風險領域(risk universe)是內部稽核計畫的基礎，並由此去定義主要風險。如果風險登錄冊並不存在或無法信賴，稽核長應將審計範圍(auditable area)予以列表並對查核順序予以排列，此項作法又稱為列出內部稽核領域(audit universe)，並將重大性、法令遵循、顧客期望等風險因素予以綜合考量。使用內部稽核領域時，須思考使用目的及對內部稽核計畫及結果的增值效益。可能的結果有兩種：

- A. 幫助釐清內部稽核涵括層面是否足以支持整體稽核意見。
- B. 幫助瞭解稽核團隊所擁有的資源將如何影響內部稽核可能涵括的層面。

(11) 內部稽核計畫和資源

在提供內部稽核服務時，內部稽核員須擁有知識、技能及其他能力足以使扮效的角色有效地運作。也許在組織愈趨龐大的功能中，內部稽核活動幾乎不可能有足夠的能

力去涵括日趨擴大的主題範圍，然而，這些情況並不會導致稽核計畫有盲點。因應此情形，有愈來愈多的內部稽核計畫，將計畫的一部分，透過諮詢特定領域、具特殊技術的專家方式，委託外部夥伴(external partners)辦理。

四、英國倫敦政治經濟學院

1.介紹



圖 25 英國倫敦政治經濟學院外觀

英國倫敦政治經濟學院(The London School of Economics and Political Science，以下簡稱 LSE，詳圖 25)成立於 1895 年，為倫敦大學的成員學院之一。LSE 被譽為「世界領先的社會科學教育及研究機構」，是法律、

經濟學、國際關係、政治學、哲學、人類學、社會學、社會政策等方面研究的先驅，一直以來與牛津大學、劍橋大學、倫敦帝國學院和倫敦大學學院一起並稱為「英國 G5 大學集團」，它也是英國金三角名校和羅素大學集團的成員。至 2012 年為止，倫敦政治經濟學院的校友及教員之中包括了 16 名諾貝爾獎得獎者、42 名政府或國家元首、31 名英國下議院議員及 42 名上議院議員。本次參訪係由管理學系教授 David Marsden(詳圖 26)接待，就英國公務部門之績效報酬予以討論。



圖 26 與 David Marsden 教授合照

2. 英國公務部門之績效報酬

績效報酬(performance-related pay，以下簡稱 PRP)常與增加公務員之誘因及動機目標連結。從 1980 年代晚期，英國政府即著手以績效取代資歷方式給付報酬。然而，根據英國政府於 2002 年自行調查的報告顯示，採用績效報酬方式並無法激勵英國公務員，而且其運作甚至帶來分裂。David Marsden 教授的論點為，PRP 於 1990 年代被廣泛引進英國公務部門所帶來的主要影響是與公務員就「績效」之定義重新協商。在既有的生產力基礎上導入新的獎酬計畫，管理階層理所當然地會面對不同的員工偏好及誰是輸者或贏者的問題。因此，當一項獎酬計畫已被妥善設計而且管理階層亦已準備好運作，通常會有贊成的員工，亦會有反對的員工，認為自己的績效在新計畫實行後會更糟。前者將因新的計畫而被激勵，進而強化績效，對於後者，管理階層僅能藉由目標設定和評估方法讓反對的員工瞭解績效的定義已不同，並且據以此課責。在此情況下，或許可以明瞭為何英國政府認為 PRP 存有許多優點，然而公務員卻認為僅有微小激勵效果及彼此間存在諸多分歧意見的原因。公務員具有高度的勞動穩定性，意謂在既有龐大的生產力上引入新的獎酬制度是件不容易的事，在引入 PRP 時扮演關鍵角色的將會是公務員的直屬長官，他們是部門首長目標與公務員如何執行公務間的連結。在要求個別公務員同意績效目標時，公

務員的直屬長官承受不少壓力，如何這讓些壓力仍在承受範圍內，必須在公務組織裡與不同階層的公務員就組織目標持續溝通，如此方式將可以給予公務員的直屬長官支持，亦可提供當其就組織績效目標為個別公務員建立績效目標的方法。

五、英國倫敦市議會審計小組

1. 介紹

英國倫敦市議會審計小組(Audit Panel，以下簡稱 AP)係倫敦市議會所屬之 15 個委員會之一，本次參訪係由 AP 任命之內部稽核長 David Esling(詳圖 27)接待，除旁聽 AP 就內部稽核提出之稽核報告召集有關局處開會討論之情形(詳圖 28)外，並就 AP 工作職責及如何覆核 GLA 的風險管理政策予以討論。



圖 27 與倫敦市議會內部稽核長合照



圖 28 倫敦市議會審計小組開會情形

2. 倫敦市議會審計小組工作職責

AP 工作職責列示如次：

- (1) 確保、監督大倫敦政府 (Greater London Authority，以下簡稱 GLA) 之財務制度、確保反詐欺文化於 GLA 中及推廣誠實及良善的行為。
- (2) 與外部審計員就其年度工作計畫予以聯繫並同意年度內部稽核計畫。
- (3) 覆核 GLA 的風險管理政策，並就政策是否適當向市長做出評論。
- (4) 與內部稽核就內部稽核報告提及事件之正當性予以討論，並就個別應課責之部分向市長做出評論。

(5)與外部審計就致經理人函(management letter)及外部審計報告提及事件之正當性予以討論，並向倫敦市議會提出建議。

3.倫敦市議會審計小組如何覆核大倫敦政府的風險管理政策

AP 並未正式簽署 GLA 的風險管理架構，然而，在風險管理政策的草案或重大修正階段，AP 得予以評論，因此也能協助風險管理政策架構的制定。風險管理政策架構是由治理督導團體(Governance Steering Group)的官員所監督，任何的更新須經由 GLA 的管理團隊簽署同意。

除此之外，一年以內，AP 將 2 度覆核 GLA 的風險登錄冊。AP 可能會建議額外的風險亦應登錄其中，任何對於風險登錄冊相關的評語均會記載於 AP 會議紀錄中。

內部稽核會針對 GLA 的風險管理程序完成年度評估。年度評估報告及相關建議事項將呈報予 AP，而後續追蹤報告將對建議事項被各局處採納情形及實施進度予以報導。

年度治理聲明書(Annual Governance Statement)於草案階段時被遞交予 AP 做評語，AP 將評估主要的 GLA 治理協議，包括風險管理協議的正當性，並考量任何內部稽核或外部審計之評語。年度治理聲明書將由市長簽名，並且由外部審計覆核後列入年度的查核文件中。

六、英國政府預算責任署

1.介紹

英國政府預算責任署(Office for Budget Responsibility，以下簡稱 OBR)成立於 2010 年，為英國公共財務提供獨立且權威的分析，本次參訪係由該署宏觀經濟預測(Macroeconomic forecast)員 Tom Pybus (詳圖 29)接待，就 OBR 工作職責及財政預測程序予以介紹。



圖 29 與英國政府預算責任署接待人員合照

2.OBR 工作職責

OBR 工作職責列示如次：

(1) 一年兩次，編製對於未來 5 年之經濟及公共財務預測報告

報告會與賦稅影響、支出方案等併於財政部長遞交予國會審核的預算書(Budget Statement，通常是 3 月發布)及秋季報告書(Autumn Statement 通常於 11 月下旬發布)中，藉由預算書及秋季報告書，財政部長得以讓國會知曉英國目前的經濟、公共財務狀況及未來的財務預測。

(2) 使用公共財務預測對政府績效是否達成財政目標做出評論

英國政府有兩項中期財政目標，第 1 項為未來五年的年度預算平衡做周期性的調整；第 2 項為降低 2015 年至 2016

年公務部門之淨債務。在 OBR 編製的經濟與財政展望報告 (Economic and fiscal outlook, 以下簡稱 EFO), OBR 會評估英國政府於現行政策下, 達成旨揭目標的機率是否高於 50%, OBR 亦會測試在所有財政預測均存有不確定的情況下, 所做成的評論是否適切。

(3) 檢視財政部的稅捐成本及福利支出方案

在預算書及秋季報告書編製前, OBR 會針對稅捐成本及支出方案予以詳細的挑戰和檢視, 並於 EFO 及財政部的成本文件中敘明其是否認同政府的支出為合理估計。

(4) 評估公共財務的長期持續性

OBR 於年度財政永續性報告 (Fiscal sustainability report, 以下簡稱 FSR) 中, 對於不同種類的支出、收入及財務交易做出長期預測, 並評估於公務部門負債之情況下, 旨揭預測是否仍具有持續性。FSR 亦會使用傳統國家帳戶 (conventional National Accounts) 及以商業會計原則記帳的政府整體帳戶 (Whole of Government Accounts) 分析公務部門資產負債表的健康程度。

(5) 評估政府於福利帽³ (welfare cap) 的表現

為使福利支出政策的公開及建設性辯論能更為便利, OBR 於年度福利支出趨勢報告 (Welfare trends report) 中, 刊載福利支出的支出趨勢及構成項目。

3. 財政預測程序

在編製預測的過程中, OBR 需與眾多政府部門一起合作。特別是預測模型中占極大比重的稅課收入及福利支出, 係分別由財政部、勞動與退休金部之團隊負責運作。OBR 對於有關預測模型的所有資訊均可以接觸, 除了個人層級的機密資料以外。所有財政預測中的判斷和假設是由 OBR 中的預算責任委員會 (Budget

³ 福利帽 (welfare cap): 依據 2012 年頒布的福利改革法案, 每個人於整體福利支出中得以向政府申請之金額將有額度限制, 目前限額為一年 26,000 元英鎊, 每星期不得超過 500 元英鎊。

Responsibility Committee，以下簡稱 BRC)所做成，BRC 對於最終的財政預測需負全部責任。

在財政部知識、分析及情報部門的分析師主要工作在瞭解及監督稅課收入，維持預測模型可以產生稅課收入預測及成本政策方法。對於稅收較小的稅種，資料來源可能來自其他地方，如：能源及氣候變遷部。OBR 的稅捐整合及預測部門會與 BRC 一同檢視這些部門性的預測，再做成整體性收入預測。

在支出方面，社會保障支出(social security spending)預測是由勞動及退休金部提供，而稅收抵減預測是財政部的責任。OBR 的公共支出預測部門會與 BRC 一同檢視這些預測，再做成每年管理支出(Annually Managed Expenditure，簡稱 AME)的整體預測。OBR 會將假設的部門支出限額(Departmental Expenditure Limit，簡稱 DEL)及因應今年任何超標或未達標的項目調整數刊載於政府支出覆核報告(Government's Spending Review)。

OBR 財政預測產生程序(詳圖 30)敘述如次：

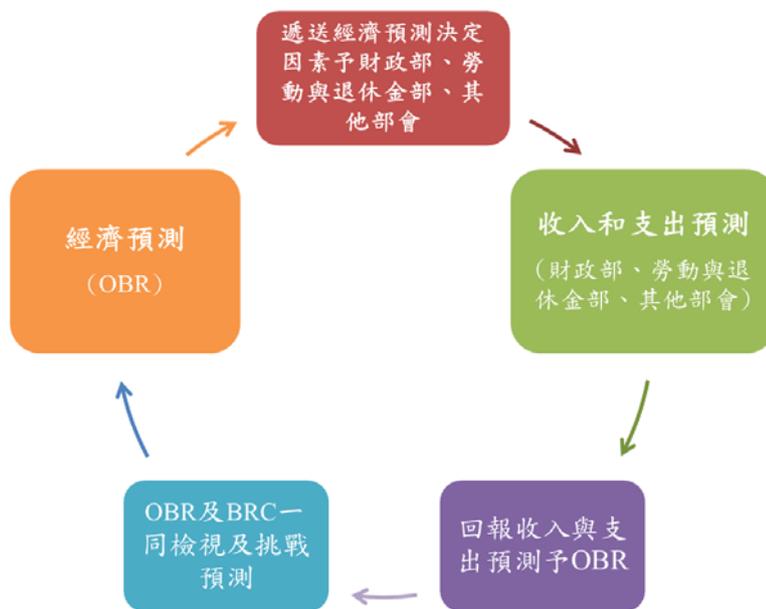


圖 30 財政預測產生程序

1. OBR 產製經濟預測草案。

2. 經濟預測中的決定因素(economic detreminants)如：成長、通貨膨脹、失業等資料被遞送至財政部、勞動與退休金部及其他部會。
3. 財政預測模型由預測團隊運用決定因素予以運作。
4. 收入與支出之預測回報予 OBR，以讓 OBR 檢視及挑戰，再整合成公共財務的整體預測。
5. BRC 同意為支撐預測所做的假設。
6. OBR 產製修正後的經濟預測，與最新的財政預測一致，財政預測產生程序再度重新開始。

透過上述程序，OBR 亦重覆地挑戰及檢視預測。在每次的財政預測中，BRC 會與負責運作主要收入與支出模型的官員開會，挑戰並檢視其產製的預測，以確使這些預測能反映 BRC 對於未來經濟發展的觀點。這些會議常會改變假設及預測判斷以反映 BRC 的觀點。除此之外，OBR 在職員階級亦與財政部及勞動與退休金部有密切往來。

參、心得與建議

一、為提升審計機關與利害關係人雙向互動，可設置社群網站及編製溝通影響力報告，及時傳遞審計價值與效益

按國際最高審計機關組織 (INTOSAI) 頒布之最高審計機關國際準則 (ISSAI) 第 12 號內容略以：審計機關應適當與媒體互動，以促成與民眾之溝通。審計機關之價值與效益在於對民眾生活產生正面之影響，審計機關應建立資訊蒐集、決策制定及績效評量等機制，以增加與利害關係人之攸關性。數位時代興起，以往透過平面媒體傳播資訊之方式已逐漸改由網路媒體取代。2014 年，全球最大社群網站 Facebook 用戶突破 12 億人，占全球人口 6 分之 1，在臺灣 Facebook 每月活躍用戶數高達 1,500 萬戶，滲透率 65%，居全球之冠，足見民眾已習慣藉由社群網站獲取最新資訊；復依 Facebook 中文搜尋引擎 Qsearch 公司分析，1 人於臉書按讚或分享，平均至少有 10 個朋友看見，社群網站之影響力由此可見。透過社群網站的經營，政府的溝通管道將不再是「單向」傳遞訊息，民眾的意見及討論可在社群網站表達，形成「雙向互動」的效益，政府可以即時知曉民眾對於已頒布或即將頒布政策或訊息之想法或喜惡，適時修改政策或釐清錯誤報導，溝通管道更為透明、即時、有效率。

威爾斯審計署為及時傳遞審計價值、加強與民眾之溝通及互動，藉由於 Facebook、Twitter、Linkedin、Vimeo 等社群媒體開設官方帳號之方式，將最新發布的消息或影像檔資料檔上傳，使民眾透過多元管道對該署業務有更進一步的認識及瞭解。又該署為瞭解與民眾溝通管道之實際成效，每月編製溝通影響力報告 (Communications Impact Report)，內容分為媒體報導 (press coverage)、網站 (website)、社群媒體 (social media) 3 部分，列述如次：

(一) 媒體報導部分：

就電視、廣播文章報導總則數、正面及負面評價、前 5 大報導媒體、前 5 大報導主題、文章觸及人數、廣播報導時間長度等予以統計。

(二) 網站部分：

1. 統計官方網站瀏覽人次及網頁瀏覽人次，並列出前 4 大瀏覽人次最多的網頁。
2. 當月於網站發布之審核報告，逐一列出報告名稱及瀏覽人次。
3. 列出審計資訊被轉分享至 Twitter、Facebook 或列印之次數及分享連結之點擊率。
4. 列出前 5 大網站推薦來源 (Top 5 website referral sources)。

(三) 社群媒體部分：

統計於 Twitter、Facebook、Vimeo 之官方粉絲頁觸及率。

本部近年來為落實 INTOSAI 所提透明化與課責之宗旨，於全球資訊網定期登載各級政府財務審核相關資訊，並公布年度績效報告、重要政府審計資訊及發布新聞，以建立內外部顧客對於審計機關重要性與價值之認同，努力程度有目共睹，相關重要審計資訊陸續獲得社會各界人士之重視或部分媒體之採用，惟本部尚未經營社群網站，與民眾之溝通仍偏向於「單向」傳遞訊息之階段，又民意係課責循環中相當重要的一個部分，審計機關除應建立資訊蒐集、決策制定及績效評量等機制，以蒐集並瞭解民意趨勢外，亦應定期評估各種溝通管道之執行成效，以強化與利害關係人之攸關性。為使本部與民眾溝通管道更為多元、即時、透明，並瞭解本部各種溝通管道或各項資訊發布之影響力，可參考威爾斯審計署之做法，於 Facebook、Twitter、Vimeo

開設官方帳號之粉絲頁，刊載最新發布之訊息或影音檔，及時傳遞審計價值與效益，並衡酌編製溝通影響力報告之可能性，並獲取彙總性的溝通成效資訊，達成行銷審計、拉近本部與民眾距離之目標，落實公共課責，發揮對民眾產生正面影響之價值。

二、加強運用商業模式圖及六頂帽思考法，以價值為核心並強化多角度思考面向，研提預警前瞻性建議意見，促請政府提升施政績效

政府對於公共事務之管理，已由傳統權威領導方式改為以民眾服務導向之方式，政府政策執行漸趨著重於移轉權威、授於彈性、績效控制、責任確立、回應性服務之提供及提升施政品質，以強化政府之領導功能，商業模式圖係以價值主張為核心，透過分析關鍵合作夥伴(即主要利害關係人)、關鍵資源(提供及傳遞各種服務所需之預算、資產、人力等)、關鍵活動(運用關鍵資源所要執行之計畫或活動)、成本結構、顧客關係、通路(價值主張要透過溝通、配送及銷售通路，傳遞給顧客)、目標客層、收益流(如無形的名譽或有形的現金)等 8 項要素，瞭解組織如何創造、傳遞及獲取價值之方法；六頂帽思考法則藉由一次集中精神思考問題的一個面向，對同一個問題，分別「戴上」白色(代表客觀)、紅色(代表情緒)、黃色(代表正面)、黑色(代表負面)、綠色(代表創意)和藍色(代表組織)等 6 種顏色的思考帽，進行多角度的橫向思考，透過角色扮演，使思考者自由變換思考型態，避免受到太多主觀意識的影響。商業模式圖可運用於分析政府政策執行面之疏漏處及尚可改進之處，俾利查核人員對於公務部門之計畫提出具整體性及積極性之建議意見，六頂帽思考法可運用於查核議題之分析，藉由水平且多角度之

思考面向，強化查核之深度及廣度。建議可鼓勵同仁加強運用商業模式圖或六頂帽思考法等創意思考之方法，以價值為核心並強化多角度思考面向，分析政府於公共政策推動與執行面可能面臨之挑戰，研提預警前瞻性建議意見，促使政府提升施政績效，以實踐優質審計服務，創造最大審計價值。

三、持續加強審計機關之創新與創造力，並積極擴展多面向創新作為，型塑審計機關專業、創新形象

為因應美國次貸風暴引發的全球金融危機，導致全球經濟危機與嚴重衰退，2009年世界各國相繼採行非常規的財政、貨幣及金融政策，積極刺激支出，期能減緩經濟衰退衝擊，然而，此舉亦使得各國政府赤字與債務急遽攀升，為避免發生國家倒債情形，各國政府以裁減公務員人數、削減公務員薪資福利、或是以抑制政府公共建設支出等方式因應，公務部門之業務執行於人力、財力均相當有限之情形下面臨更嚴峻挑戰。在英國研習「公務部門之創新與創造力」課程中，英國公務部門於預算大幅刪減之情形下，鼓勵公務員於各種服務層面思考創新之道，除節省開支之考量外，亦期使能快速地回應民眾實際需求。反觀國內，依財政部國庫署公布之各級政府公共債務負擔表顯示，我國中央及地方政府總負債金額自2008年底之4兆6,379億餘元，逐年攀升，迄2013年底，已達6兆3,531億餘元，政府財政負擔沉重，公務部門預算亦逐年緊縮，如何運用有限或遞減的預算資源，維持或提供更高服務品質予民眾，實有賴公務員發揮創新思維。

本部為系統化創新組織文化及推動業務變革，實踐「審計機關、人員勇於回應審計環境變革與挑戰，在新思維、具創意之基礎上，善用各種前瞻技術、方法及契機，創造永續成長之新能力」之創新核心價值，自2013年訂定「審計機關推動創新

價值試辦計畫」，鼓勵同仁於服務、流程、組織、溝通等面向積極創新，惟近年獲獎之創新案例，多偏重於審計案件及查核技術方法之創新，創新類別集中於「流程」創新，其餘服務、組織、溝通等面向則尚無獲獎案例。鑑於試辦計畫實施範圍包括審計與幕僚單位，各單位專長不同，將服務、組織、流程、溝通等面向之創新案例一同評比，流程創新類之案例因屬採用新方法或改善現有方法提供各種審計產出及服務性質，往往較易勝出，為使本部各創新面向均衡發展，建議將旨揭四大創新類別分別評比、給予獎勵，或開辦、鼓勵同仁參與「創新」相關課程，邀集外部公務機關或民間公益團體一同參與，以開放式討論方法，就公共議題齊力構思除弊與興利之道，除可激發同仁思考更多元之查核創新面向外，亦可達成降低審計服務成本、提升審計服務品質、強化本部與外部利害關係人之溝通等目標，型塑審計機關專業、創新形象。

四、加強公民參與審計，建議於建立整體審計策略階段諮詢查核議題攸關之公民社會團體或非政府組織之意見，提升審計品質

聯合國於 2013 年出版之「最高審計機關公民參與實務」指出，公民參與模式分為三個階段：(一)政府提供資訊及管理予公民；(二)政府諮詢公民以取得其對於相關問題的回饋；(三)政府、公民和其他利害關係人經由整體、互動及聯合參與以制定決策。上述前二階段係公民參與之基石，第三階段可視為實際進行公民參與之發展階段。作為社會代表的公民社會組織，在推動課責及透明化上扮演著重要的角色。此次參訪英國國家審計署，瞭解該署辦理財務審計過程中，於建立整體審計策略階段，會先與受查單位管理階層(如：董事會)或稽核長就欲瞭解的議題召

開會議，再依據會議紀錄定義重大性標準，據以建立整體審計策略。我國國情與英國不同，政府機關尚未有類似董事會之體制，雖設有內部控制小組，惟小組成員為各單位主管，係查核議題的直接利害關係人，獨立性不足。建議於建立整體審計策略階段，諮詢與查核議題攸關之公民社會團體或非政府組織之意見，除可取得具獨立性之見解，據以強化查核之深度及廣度，提升審計機關查核品質外，亦可促進公民社會組織參與政府審計過程，創造公民與國家有建設性互動機會，並使政府機關更妥適執行預算、提供更完善服務，更迅速回應公民需求，共創行政機關、人民及審計機關三贏局面。

五、加強監督行政機關風險管理及內部控制落實情形，並追蹤內部稽核小組執行成效，另適時就社會關注議題研析查核，以敦促政府廉能政治

(一)加強監督行政機關風險管理及內部控制落實情形

在英國研習「英國審計及風險確認委員會相關職責」課程，瞭解英國審計及風險確認委員會之職責包括：思考風險管理、控制環境及相關的反詐欺及反貪汙協議的有效性；對於審計人員及稽核員已採取行動的議題尋求確信（assurance）；對於確信聲明已適當反映風險環境和需要改進的行動感到滿意；同意內部稽核策略並監督績效、覆核彙總的內部稽核報告並對於必要情況下採取的行動取得確信、覆核稽核長的年度報告；思考外部審計報告；協助確認內部稽核及外部審計關係的有效性；覆核財務報表、外部審計員對特定議題的意見、報告及監督。英國政府藉由於各機關設立審計及風險確認委員會，對機關之治理、風險管理、控制環境、財務報表及年度報告編製的正當性等內部控制取得信任。

完善的內部控制制度，是公共治理、廉政建設與政府效能之重要基礎。惟在完整的內部控制架構下，方能有效管理風險，進而使治理機制發揮功能，達成組織目標。我國公務體系編制與英國不同，政府機關未設有審計及風險確認委員會，然行政院為達成政府施政目標、依法行政及展現廉政肅貪之決心，積極建構整合性的內部控制制度，期將散於內部審核、政風考核、績效評核、政府採購稽核及事務管理工作檢核等單位之內部控制職能予以統合，並陸續訂定相關規範，如：2011 年訂定「強化內部控制實施方案」，期能合理確保政府機關實現施政效能、遵循法令規定、保障資產安全及提供可靠資訊之目標。惟查該方案內容，係以各機關副首長以上人員擔任內部控制小組召集人，並指定內部各單位主管組成內部控制小組，辦理諸如：內部控制教育訓練、檢討強化現有內部控制作業、整合檢討個別性業務內部控制作業、訂定合宜之內部控制制度等業務，尚未將風險管理及治理監督面向納入；2014 年訂定「政府內部控制考評及獎勵要點」，據以督導所屬各機關、學校確實辦理內部控制工作，並對執行成效良好之機關參與人員給予適當獎勵，然旨揭要點未訂有處罰機制，獎懲機制有所偏頗，建議加強監督行政機關內部控制執行及風險管理情形，以堅實公務部門內部控制及風險管理基礎，減少弊端。

(二) 賡續注意內部稽核小組執行成效

英國財政部為了增進內部稽核人員跨部會及跨領域稽核之實力，亦預計於 2015 年 4 月正式成立政府內部稽核署 (Government Internal Audit Agency)，將原分散於各部會之內部稽核職能由該署執行，以幫助並確保政府及廣大公務部門有效地提供服務，該署將對組織的治理、風險管理及控制章程進行評估，以對組織的制度及程序提供確信，內部稽核員除了

檢視組織之財務風險外，亦會檢視員工關係、管理架構及與利害關係人之關係，並依據發現事實提出強化制度和程序的建議意見，顯示英國政府甚為重視各機關之內部控制、風險評估與治理，希藉由內部單位即能有效發揮自律控管功能。

我國目前尚未設立內部稽核署，然行政院於 2013 年訂定「政府內部稽核應行注意事項」，規範各機關應成立內部稽核專責單位或任務編組辦理內部稽核工作，採任務編組辦理者，得由副首長以上人員擔任召集人單獨設置內部稽核小組，或由內部控制小組統合辦理內部稽核工作，惟副首長以上人員可能身兼內部控制小組及內部稽核小組之召集人，致內部控制小組除要協助機關訂定合宜之內部控制制度外，亦負責稽核機關之內部控制，易衍生利益衝突或球員兼裁判之聯想。

按國際內部稽核協會編製之「國際專業實務架構」內容，對內部稽核定義為「內部稽核係獨立、客觀之確認性服務及諮詢服務，用以增加價值及改善機構營運。內部稽核協助機構透過有系統及有紀律之方法，評估及改善風險管理、控制及治理過程之效果，以達成機構目標。」可知內部稽核是內部控制監督要素的重要一環，透過內部稽核獨立而客觀的個別評估，可協助政府各機關提升施政計畫及其作業活動之效率及效果，進而達成公務部門良善治理之目標。審計機關於整體政府及個別機關而言，係分別擔任內部稽核與外部審計的角色，對於敦促政府各機關建立及執行有效內部控制制度，責無旁貸。國際最高審計機關組織(INTOSAI)所頒布之「審計機關國際準則」(ISSAI)，其審計基本原則之一為「存在且有效之內部控制制度，可降低發生錯誤與舞弊之風險」，此顯示內部控制與審計制度關係之密切，建議賡續追蹤行政院訂定之內部稽核相關規定及內部稽核小組執行之成效，以提高公務部門治理成效。

(三) 賡續注意社會關注議題並及時研析查核

赴英國審計機關參訪時，瞭解其均積極掌握被廣泛討論的時事及民生議題，適時派員查核或提出建議意見，近年來世界興起公私部門協力合作風潮，各國積極引進，期待解決財政缺口同時，亦可加速公共建設完成。英國審計署對於公私部門協力合作曾提出：公私部門就要執行的計畫，一同擬定並採納整體經營方法，而非僅扮演傳統的供應商與顧客的角色；私部門應有須於期限內完成及須有效果地運用各種資源的認知，以達成公私部門的各自目標；私部門提出之履約保證應足夠；公務部門應適時適切地協助私部門解決問題；緊急或預備方案應備妥，並要適時更新，以避免私部門運作失效。近來我國與民生攸關之重大議題多與 BOT 制度、聯合開發、民間自辦重劃、都市更新及建築容積獎勵或移轉等有別於傳統的採購方式辦理公共建設有關，政府於推動過程中衍生出諸多問題，在未確實遵守「促進民間參與公共建設法」、「產業創新條例」或其他相關法令之精神或規定下，迭遭輿論媒體批判，如：臺北都會區大眾捷運系統新店線新店機廠聯合開發案(美河市案)、臺北市大巨蛋案等，查旨揭法令訂定目的或為提升公共服務水準、或為加速社會經濟發展，而賦予機關藉由合資、合夥或外包等公私部門協力合作方式辦理業務之權力，惟公共行政之決策自利下，難免因人性貪、嗔、痴，致政策執行結果間有：招標時對廠商資格限制過於嚴苛，違反公正公平原則；中途重新議約，致實際執行之契約與招標前之申請須知或投資企劃書出現巨幅落差，有違合理與公開透明原則；財務試算引用參數未盡合宜合理，致短收開發金或權利金等損及政府權益或未符廣大民眾期待、衍生「廉政失敗」或「稽核失敗」等情事，建議對類此引發社

會關注議題，優先派員查核，適時對促進民間參與公共建設法、產業創新條例等法規制定之主管機關(行政院公共工程委員會、經濟部、各直轄市或縣市政府)及執行機關提出建議意見，促請提升政府施政績效，敦促政府廉能政治。

六、強化審計機關人力素質，積極激勵同仁參加各項專業技術資格認證，提升專業知識及技能

按國際最高審計機關 (INTOSAI) 頒布之審計機關國際準則 (ISSAI) 第 40 號內容略以：審計機關應確認相關人員已具備足夠的能力去執行其所承接案件……審計機關應確認人力資源政策及程序已適當強調品質、技術能力及專業發展。審計機關人力素質對查核報告品質及受查機關感受至為重要，本次參訪英國國家審計署(National Audit Office，以下簡稱 NAO)，瞭解其審計人員專業養成訓練嚴謹，採 3 年 3 階段淘汰制，第一階段先由卓越訓練機構為員工進行基礎審計訓練，通過考核者得以進入第二階段，由 NAO 提供學習及進修課程供員工準備會計師考試，並補助考試經費，通過會計師考試並取得會計師證照者，始能再進入第三階段，由 NAO 賦予擔任較簡易或小型查核案件領組責任，通過評核者，始得成為 NAO 正式員工，由於上開嚴格之專業養成訓練，審計人員均具有讓外界高度肯定的專業技術能力。

我國政府業務型態，隨著政經社會環境的變化而愈趨多元與複雜，審計機關職司監督各級政府預算之執行，審核財務收支，並考核其績效，任務頗為艱鉅，所需之審計人才，須具備財務審計、績效審計及財物稽察等有關專門學識，建議可參考英國審計署之作法，對於有心藉由參與會計師考試或其他會計審計、金融類國際證照考試，以精進查核技術與方法之同仁，於不影響正常

業務運作、人力調度無虞情況下，於預算額度內補助部分考試經費，以激勵同仁提升會計及審計專業知識及技能。

七、持續派員赴國外研習內外部審計、績效審計、政府治理或公務部門創意思考等課程，俾擴展國際視野，提升查核層次，善盡審計職責

此次赴英國研習「英國公務部門承擔之責任」、「英國審計及風險確認委員會相關職責」及「英國公務部門之創新與創造力」等 3 門課程，並參訪英國國家審計署、英國威爾斯審計署、英國蘇格蘭審計署、英國內部稽核協會、英國倫敦政治經濟學院、英國倫敦市議會審計小組、英國政府預算責任署等 7 個公務機關，獲益匪淺，如：瞭解英國於預算縮減下，積極鼓勵公務員發揮創新思維以維持或提升服務品質並減少開支；課堂討論如何以創新思維改善機關問題時，老師以開放式的教學、輔以六頂帽思考法之思維，讓同學透過彼此討論而找出解決之道；參訪英國政府預算責任署時，瞭解英國政府為因應老年化及少子化之情形，除將退休年齡由 65 歲提高至 67 歲外，亦積極引進新移民，以彌補未來可能出現之人力缺口；參訪英國倫敦市議會審計小組時，瞭解該小組除開會日程及擬討論項目均上傳至網路外，開會過程亦開放民眾旁聽並全程錄影，開會後亦會將決議事項放至網路供民眾查詢點閱；參訪英國審計機關時，瞭解其規劃查核計畫、評估風險及辦理績效審計之流程等，旨揭上課及參訪公務機關，確實有助於擴展審計視野，本部自 2010 年起，多年來陸續派員至英國及美國研習績效審計之辦理方法及過程，查核技術已有相當進步與提升，有鑑於先進國家除英、美兩國外，尚有其他歐洲國家或加拿大、澳洲、紐西蘭

等國之查核經驗、技術及方法值得借鏡與參考，建議未來可考慮派員赴英美以外之國家研習內外部審計、績效審計、政府治理或公務部門創意思考等課程，俾收擴展國際視野、提升查核層次及促進審計業務交流及之功效。

肆、參考資料

1. 中華民國審計部審計業務研究委員會(2007), 歐盟各國審計制度, 審計部。
2. 江麗美譯(1996), Edward de Bone 原著, 六頂思考帽, 桂冠圖書股份有限公司。
3. 尤傳莉譯(2012), Alexander Osterwalder&Yves Pigneur 原著, 獲利世代-自己動手, 畫出你的商業模式, 早安財經文化有限公司。
4. 郭大榮、蔡修毓(2014), 2014 年國際內部稽核協會年會出國報告, 審計部。
5. 劉兆隆(2014), 政策行銷與媒體公關的理論與實務, 研習論壇月刊第 158 期。
6. 蔡宜珍(2004), 我國政府績效審計作業改進之研究, 世新大學行政管理學系碩士論文。
7. 陳依依(2014), 「美國政府施政績效衡量與績效審計實務之研究」出國報告, 審計部。
8. 王怡心、許哲源、周靜幸、盧惠伶譯(2011), 國際政府稽核師專業學習指引, 中華民國內部稽核協會。
9. Wales Audit Office(2014), Innovation: Tools, policy and guidance.
10. David Marsden(2004), Value for Money, Centre Piece Spring, PP15-19.
11. HM Treasury(2013), Managing Public Money.
12. HM Treasury(2013), Audit & Risk Assurance Committee Handbook.
13. HM Treasury(2004), Regularity, Propriety and Value for Money.
14. National Audit Office(2014), Making a whistle blowing policy work.
15. National Audit Office(2014), Government whistle blowing policies.
16. National Audit Office(2003), PPP in Practice: National Savings and Investments' deal with Siemens Business Services, four years on

伍、附件