

# 最高審計機關參採 INTOSAI 政府審計準則體系情形之研究



出國人員：陳巧偉

報告日期：中華民國 107 年 1 月 12 日



出國報告（出國類別：專題研究）

最高審計機關參採 INTOSAI  
政府審計準則體系情形之研究

服務機關：審計部

職稱姓名：審計員陳巧偉

派赴國家：挪威、法國

出國期間：中華民國106年9月23日至10月15日

報告日期：中華民國 107 年 1 月 12 日



## 摘 要

國際最高審計機關組織（INTOSAI）為協助各國最高審計機關成員及區域組織持續增進專業能力發展，因應公部門策略變化之挑戰，持續更新發布策略計畫及國際最高審計機關標準（ISSAIs），以支持最高審計機關透過覆核國家透明度、風險管理、預防舞弊措施及內部控制程序，倡導促進善治及績效管理，確保國家達成永續發展目標。

為瞭解 INTOSAI 區域組織及其成員國最高審計機關實踐 INTOSAI 策略計畫及 ISSAI 情形，經奉派參訪 INTOSAI 及 EUROSAI 成員挪威審計長公署(Riksrevisjonen)實際瞭解審計程序及成果。此外，並參訪法國公共預算執行部(Direction Du Budget)及參與法國國家行政學院(ENA)課程，學習最新財政管理策略，與政策規劃及評估工具，以作為審計部拓展審計業務之參考。

本次研究期間自民國 106 年 9 月 23 日至 106 年 10 月 15 日，共計 3 週，心得與建議計有 6 項，包括：

- 一、 檢視審計部目前及未來查核需求，賡續譯介 ISSAI 準則，並增修訂審計部相關內部規則或指引，俾與國際接軌，持續精進審計部審計業務品質。
- 二、 適時運用最高審計機關績效評估框架（SAI PMF），作為客觀評估審計部遵循 ISSAI 準則情形及衡量審計績效

之工具，俾與國際接軌，促使審計部執行審計工作更為完善及專業。

- 三、 參酌 INTOSAI 同業覆核精神，持續以獨立客觀之立場，辦理審計機關內部稽核，以促進審計部審計業務持續成長發展。
- 四、 接軌國際政府審計機關於評估政府機關部門資訊系統安全及相關資料庫數據正確性之發展趨勢，適時擴增具備資訊管理及程式設計專業之人員辦理 IT 審計業務，並研酌增設 IT 審計部門之可行性，以廣泛拓展審計專業能力。
- 五、 配合我國電子化政府發展進程及審計部運用政府資料庫查核分析需求，適時查核政府部門相關資訊系統運作之安全性、控制程序有效性及系統資料之正確性，以提升查核效率及降低審計風險。
- 六、 持續於各審計階段透過各種方式及管道，與被審核機關溝通交流，確保與被審核機關各方面資訊之暢通，避免雙方誤解帶來審計風險，進而促進彼此之成長與學習。

## 目錄

<b>壹、研究主題</b> .....	1
一、國際最高審計機關組織（INTOSAI）及最高審計機關國際準則（ISSAIs）近年之發展 .....	1
二、EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫之研析 .....	7
三、挪威審計長公署對 ISSAI 之遵循、策略及成果 .....	10
四、法國財政及審計制度簡介 .....	21
<b>貳、參訪紀要</b> .....	23
一、挪威審計長公署 .....	23
二、法國預算局 .....	33
三、法國國家行政學院(ENA)研習 .....	35
<b>參、心得與建議</b> .....	40
一、檢視審計部目前及未來查核需求，賡續譯介 ISSAI 準則，並增修訂審計部相關內部規則或指引，俾與國際接軌，持續精進審計部審計業務品質。 .....	40
二、適時運用最高審計機關績效評估框架（SAI PMF），作為客觀評估審計部遵循 ISSAI 準則情形及衡量審計績效之工具，俾與國際接軌，促使審計部執行審計工作更為完善及專業。 .....	42
三、參酌 INTOSAI 同業覆核精神，持續以獨立客觀之立場，辦理審計機關內部稽核，以促進審計部審計業務持續成長發展。 .....	44
四、接軌國際政府審計機關於評估政府機關部門資訊系統安全及相關資料庫數據正確性之發展趨勢，適時擴增具備資訊管理及程式設計專業之人員辦	

理 IT 審計業務，並研酌增設 IT 審計部門之可行性，以廣泛拓展審計專業能力。 .....	46
五、配合我國電子化政府發展進程及審計部運用政府資料庫查核分析需求，適時查核政府部門相關資訊系統運作之安全性、控制程序有效性及系統資料之正確性，以提升查核效率及降低審計風險。 ....	48
六、持續於各審計階段透過各種方式及管道，與被審核機關溝通交流，確保與被審核機關各方面資訊之暢通，避免雙方誤解帶來審計風險，進而促進彼此之成長與學習。 .....	49
<b>肆、結語 .....</b>	<b>51</b>
<b>伍、參考資料 .....</b>	<b>52</b>
<b>陸、附件 .....</b>	<b>53</b>



## 壹、研究主題

為瞭解國際最高審計機關組織（INTOSAI）及其成員國最高審計機關實踐 INTOSAI 2017 年至 2022 年策略計畫及參採最高審計機關國際準則（International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAIs）情形，爰研析近年 INTOSAI 及 ISSAI 之發展，暨其區域組織 EUROSAI 最新發布之策略計畫，及挪威審計長公署相關工作計畫與執行成果，以作為審計部拓展審計業務之參考。謹將研究主題分述如下：

### 一、國際最高審計機關組織（INTOSAI）及最高審計機關國際準則（ISSAIs）近年之發展

#### （一）INTOSAI 及 ISSAIs 簡介

國際最高審計機關組織（INTOSAI）成立於 1953 年，為全球政府最高審計機關組成之國際組織，其宗旨係為促進各國最高審計機關相互支持，交流知識及經驗，並制定最高審計機關國際準則（ISSAIs），以發展最高審計機關專業能力，持續提升良好國家治理。組織結構包含代表大會（The Congress）、理事會（The Governing Board）、秘書處（The General Secretariat）、INTOSAI 目標委員會（The INTOSAI Goal Committees）、新興問題監督委員會（Supervisory Committee on Emerging Issues, SCEI），另有國際政府審計雜誌（International Journal of Government Auditing, IJGA）及 INTOSAI 發展組織（The INTOSAI Development

Initiative, IDI)等 2 個獨立法人，與拉丁美洲和加勒比最高審計機關(OLACEFS)、非洲最高審計機關(AFROSAI)、阿拉伯最高審計機關(ARABOSAI)、亞洲最高審計機關(ASOSAI)，太平洋最高審計機關(PASAI)、加勒比最高審計機關(CAROSAI)及歐洲最高審計機關(EUROSAI)等區域組織。

圖 1 INTOSAI 區域組織圖



資料來源：擷取自 INTOSAI 網站。

INTOSAI 為使各國最高審計機關於面對多樣化之公共議題及新興風險，能具備一致性之專業發展能力執行審計工作，制定並持續更新 ISSAI。ISSAI 框架分為 4 個層級，第 1 層級為創立原則，訂有 ISSAI 1-利瑪宣言，確立政府審計之目標、程序及獨立性；第 2 層級為最高審計機關組織運作之先決條件，規範政府審計機關執行審計之獨立性(ISSAI 10)、透明與課責(ISSAI 20、ISSAI 21)、倫理(ISSAI 30)、良好作法(ISSAI 11)及對品質管制(ISSAI 40)等原則，並確立審計機關之目的為對民眾生活產生正面影響之目

標(ISSAI 12)；第三層級為基本審計原則，包含 ISSAI 100 公部門審計基本原則、ISSAI 200 財務審計基本原則、ISSAI 300 績效審計基本原則及 ISSAI 400 遵循審計基本原則；第四層級為審計作業指引，包含 ISSAI 1000-2999 財務審計指引、ISSAI 3000-3999 績效審計指引、ISSAI 4000-4999 遵循審計指引等一般性審計指引，及 ISSAI 5000-5099 國際組織審計指引、ISSAI 5100-5199 環保審計指引、ISSAI 5200-5299 民營化審計指引、ISSAI 5300-5399 資訊審計指引、ISSAI 5400-5499 公共債務審計指引、ISSAI 5500-5599 災難援助審計指引、ISSAI 5600-5699 同業覆核指引等特定議題審計指引。

## (二)INTOSAI 及 ISSAI 近年發展趨勢

INTOSAI 每 3 年舉行 1 次大會(INCOSAI)，由所有 INTOSAI 成員分享經驗、討論問題，並通過相關決議與建議事項，以改善全球政府問責制度。與會者包括成員最高審計機關、聯合國、世界銀行及其他國際專業組織之代表。最近一次 INCOSAI 係 2016 年 12 月在阿拉伯聯合大公國舉行之第 22 屆大會，提出阿布達比宣言，闡述大會主要成果，及 INTOSAI 未來方向指引。會中通過了 2017 年至 2022 年策略計畫，強化 INTOSAI 對改善全球公共財政管理課責及透明度的貢獻，並確立最高審計機關就聯合國 2030 年永續發展議程通過之 17 項目標進行審計之重要性及利益。大會另通過

最高審計機關績效衡量架構（SAI PMF），及修正生效 ISSAI 30 倫理規範等 26 項 ISSAI 準則。此外大會亦通過 2019 年第 23 屆大會前應完成的關鍵目標，包含：1. 基於 INTOSAI 2017-2022 策略計畫所述之四種方法，制定及發表實施架構，以及監測進展和蒐集資訊的機制；2. 透過這些架構產出高品質且與永續發展目標相關的資訊，並在最高審計機關社群內共享；3. 確保與聯合國和其他外部合作夥伴的有效關係，包括內容豐富且易於獲取的報告，並使未來 INTOSAI 及聯合國專題研討會之價值極大化。整體目標則為支持最高審計機關順利為 2030 年永續發展議程提供貢獻，進而協助改善世界各地公民的生活。為了要達成上述目標，INTOSAI 刻正辦理 3 項措施，包含：1. 強化 INTOSAI 準則之制定；2. 全球、區域組織及各國最高審計機關之專業化；3. 推動最高審計機關績效衡量架構（SAI PMF）。

又第 22 屆大會通過 INTOSAI 2017 年至 2022 年策略計畫，設定專業準則、能力發展、知識分享與服務、極大化 INTOSAI 之價值等四個策略目標，達成目標之具體作法包含提供強而有力的組織架構、促進 ISSAI 成為發展審計人員教育與認證計畫的來源、致力確保 ISSAI 架構在專業準則上持續發展與維持、促成 INTOSAI 成員間廣泛的交換知識及經驗、將同業覆核及運用最高審計機關績效評估框架（SAI PMF）衡量之結果中，所獲取的經驗，進行知識分享、確保

INTOSAI 之組織結構，能擴大溝通及以有效率、效果及經濟之方式作成決策，極大化最高審計機關成員之利益等；並將「提倡與支持最高審計機關成員之獨立性」、「在各國具體永續發展努力與最高審計機關成員個別任務之背景下，對永續發展目標進行追蹤與審查」、「確保準則制定、能力發展與知識分享的有效開展與協調，以支持最高審計機關改善其績效及效能」、「創造策略、靈活之 INTOSAI，使其能夠預警且有能力的回應新興的國際機會與風險」、「在 INTOSAI 之區域組織間建立、利用與促進合作及專業」等，作為橫跨性優先事項，倡導改進公共財政管理系統、查核國家統計及重要紀錄系統所產出數據之能力、透過評估政府利用大數據進行決策之能力，並使用數據分析指出改善機會，加入「數位革命」，審查國家開放資料及公民參與策略。

### (三)審計部參採 ISSAIs 情形

審計部為因應 INTOSAI 鼓勵世界各國全面採用 ISSAI 之建議，已將 ISSAI 第一層級至第三層級全數譯介完成，其中有關最高審計機關之目的、獨立性、審計人員倫理規範等，我國憲法、審計法及審計法施行細則早有明定，亦將財務審計、績效審計及相關資訊發布等細部工作程序，於「審計機關核定各機關人員財務責任作業規定」、「審計機關普通公務審計作業規定」等內部規定中規範，另刻正研擬政府審計共同規範（草案），俾審計部於現行法規體系下採用 ISSAI

架構，接軌 ISSAI 第一層級至第三層級(附件 1)。

至於 ISSAI 第四層級部分，審計部已譯介完成 ISSAI 1240 等 17 項，其餘 52 項持續辦理中。審計部對 ISSAI 第四層級準則參採情形如下：1. 有關 ISSAI 1000-2999 財務審計指引部分，審計部目前並無單獨訂定相關指引，而係於「審計機關普通公務審計作業規定」等各類內部行政規則或作業指引，並輔以相關審計實務解釋及我國之審計準則公報，規範審計人員之獨立性、財務審計程序及對相關機關、人員之課責；2. 有關 ISSAI 3000-3999 績效審計指引部分，審計部已訂定「審計機關績效審計作業指引」；3. 有關 ISSAI 4000-4999 遵循審計指引部分，審計部目前尚無單獨訂定相關指引，而係規範於「審計機關財物審計作業規定」等各類內部行政規則或作業指引中；4. 有關 ISSAI 5200-5299 民營化審計指引及 ISSAI 5400-5499 公共債務審計指引部分，審計部已訂定「審計機關審核公私合營事業辦法」、「審計機關公共債務審計作業規定」等規定；5. 有關 ISSAI 5300-5399 IT 審計指引部分，審計部已訂有「審計機關評核電腦資訊系統內部控制作業指引」等規定，惟尚未就政府機關資訊系統安全訂定相關審計作業指引；6. 有關 ISSAI 5100-5199 環保審計指引及 ISSAI 5500-5599 災難援助審計指引部分，審計部目前尚未訂定相關指引，惟已於各年度中央政府總決算審核報告專章揭露相關環境永續及災害防救經費之審計資訊。

## 二、EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫之研析

EUROSAI 為因應 INTOSAI 發布之 2017 年至 2022 年策略計畫，2017 年 5 月於土耳其伊斯坦堡舉行之第 10 屆歐洲議會大會，通過 2017 年至 2023 年策略計畫(ESP)。該計畫之重點包括致力提升公共部門審計之價值，持續進行維運推廣資料庫、簡化及減輕課責制度及報告程序、訂定一套修改及審查 EUROSAI 規範之作業程序等工作；並設定兩項主要目標：(一)透過專業合作，支持有效、創新之審計工作；(二)幫助最高審計機關促進發展機構能力以應對新的機會及挑戰。

為達成上述目標，EUROSAI 於 2017 年至 2022 年策略計畫訂定細部目標及預期成果(表 1)以支持其成員進行高質量審計，並加強各該國家政府及公共部門實體之課責機制、透明度及完整性。

表 1 EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫目標及預期成果表

細項目標	預期成果
<b>目標 1：透過專業合作，支持有效、創新之審計工作</b>	
1.1 透過 EUROSAI 作為各會員間之中介平臺，以促進彼此間之審計合作。	1. 增進審計合作、跨域審計行銷及聯合審計等相關措施，特別是關於共同及當前攸關之審計議題。 2. 能迅速透過 EUROSAI 建立審計合作，並根據需求因應現有及新面臨之審計挑戰。

表 1 EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫目標及預期成果表(續)

細項目標	預期成果
1.2 支持開發創新之審計方法及技術。	開發最新審計方法，並與 EUROSAI 組織成員共享，舉如數據之使用分析，或複雜之橫向議題審計及永續發展目標(SDG)之實施。
1.3 促進 EUROSAI 內部及外部利益攸關者暨合作夥伴之知識及經驗交流。	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 建立簡易且即時之知識交流、審計技能、專業知識及專家平臺。</li> <li>2. 在 EUROSAI 焦點小組中行銷最佳具體作法、創新舉措，及成員間公共部門審計相關知識。</li> <li>3. EUROSAI 能在成員、外部權益攸關者及合作夥伴（舉如 INTOSAI 及其區域組織，大學及國際組織）間擔任知識中介人。</li> <li>4. EUROSAI 促進使用 IT 平臺分享知識，允許合作工作，鼓勵成員間非正式之網絡及舉行虛擬會議。</li> <li>5. EUROSAI 之成員能有效利用其他組織現有之資料庫、成果及其他外部審計領域之經驗。</li> </ol>
<b>目標 2：幫助最高審計機關促進發展機構能力以應對新機會及挑戰</b>	
2.1 促進及支持審計機關發展需求	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 在考量成員多樣化的需求評估基礎上，協助及促進 EUROSAI 成員或外部合作夥伴組織發展的能力。</li> <li>2. 專業能力發展計畫之重點為審計技能、獨立性、溝通，攸關組織之管理、領導力，及道德操守及業務管理等主題。</li> </ol>



表 1 EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫目標及預期成果表 (續)

細項目標	預期成果
	3. 提倡線上學習，實踐組織創新能力發展，及實習、考察訪問等需求導向培訓計畫。
2.2 通過自我評估，同業覆核及其他評估方式來促進及鼓勵機構發展	1. EUROSAI 成員遵循典範【INTOSAI P-12 (ISSAI 12 審計機關價值與效益—對民眾生活產生正面影響)、INTOSAI P-20 (ISSAI 20 透明與課責原則) 及 ISSAI 130 (ISSAI 30 倫理規範)】。 2. 成員透過自我評估、同業覆核及其他評估之結果中相互汲取經驗。
2.3 促進實施國際最高審計機關組織專業聲明架構 (IFPP)，並為其未來發展提出貢獻	1. 成員間能意識到遵循國際專業標準之附加價值。 2. EUROSAI 能與 INTOSAI 專業會議論壇 (FIPP) 聯絡，並基於 EUROSAI 成員立場，為 INTOSAI 策略計畫提出及回饋意見。 3. EUROSAI 積極參與 INTOSAI 及其他組織的倡議，持續為訂定國際標準及準則作出貢獻。
2.4 追蹤及促進 INTOSAI 審計專業發展之倡議及成果	1. EUROSAI 根據成員立場，向 INTOSAI 計畫及成果提供區域貢獻。 2. 透過 EUROSAI 作為其成員與 INTOSAI 審計專業成果間之中介平臺。
2.5 更廣泛地向 INTOSAI 表達	1. EUROSAI 作為權益攸關者及合作夥伴，對成員之需求作出回應，並對其獨立性及誠

表 1 EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫目標及預期成果表 (續)

細項目標	預期成果
EUROSAI 成員 之共同利益	信等關鍵問題提供支持。 2. 考量組織成員多元化需求，鼓勵所有成員參與區域活動。

為確保上述兩項計畫目標實現，依據 2017 年至 2022 年策略計畫，EUROSAI 將加強治理、組織結構及經營管理，包含：(一)建立有效率且靈活之組織結構；(二)適時審視 EUROSAI 組織之治理及運作方式，並於必要時修改相關規範，明確界定組織作用及責任，極大化資源利用，避免重複作業及與組織目標產生落差；(三)透過加強溝通，提升 EUROSAI 成員之參與度，並增加 EUROSAI 對成員及其他利害關係者之價值；(四)明確、發表及倡導 EUROSAI 成員對 INTOSAI 正在進行中議題之看法及興趣；(五)鼓勵成員發展及分享創新合作形式；(六)加強與其他區域組織的合作，促進不同形式的知識共享與合作。

### 三、挪威審計長公署對 ISSAI 之遵循、策略及成果

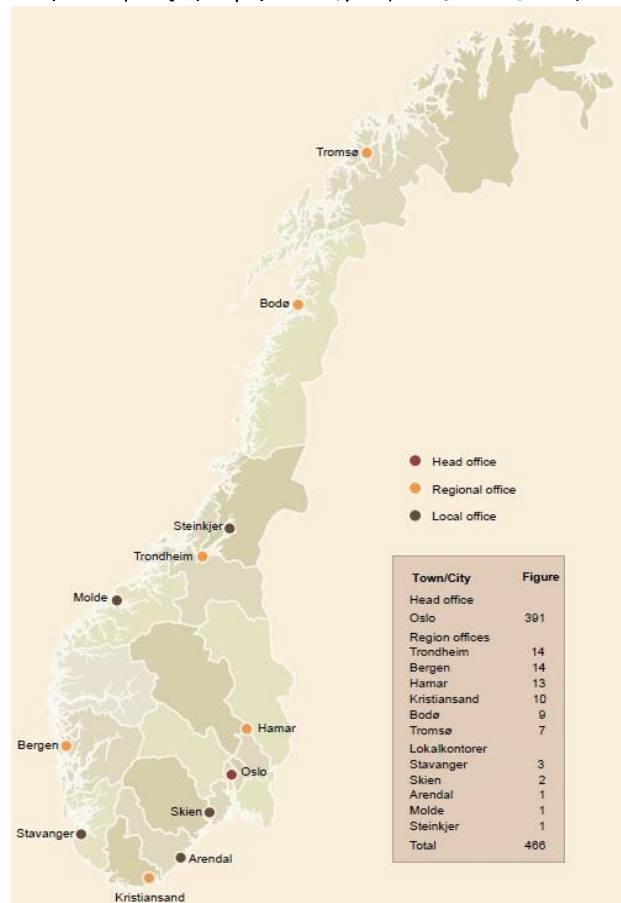
挪威審計長公署(Riksrevisjonen)作為 INTOSAI 及 EUROSAI 之成員，自 2001 年起主持 INTOSAI 發展組織(The INTOSAI Development Initiative, IDI)，協助發展中國家的最高審計機關持續提高審計績效、獨立性及專業性，擔任 EUROSAI 之理事會觀察員，積極參與國際審計合作交

流，並遵循 ISSAI 執行各項審計工作，爰擇選挪威審計長公署參採 ISSAI 體系情形，作為本次研習主題。

### (一)挪威審計長公署簡介

挪威審計長公署成立於 1816 年，總部位於挪威首都奧斯陸，負責政府審計整體決策、訓練，以及中央政府之審計；另於挪威其他 11 個地區設有辦事處，負責當地區域之審計。審計長公署作為隸屬於挪威國會(Storting)之監督機構，在政府組織上具有獨立地位，須定期向議會報告審計成果。該公署之組織願景為協助政府更能善加利用公共資源，透過審計及監督，以確保政府收入按期徵收，健全國家財政資源及資產之使用及管理，並配合挪威國會之決策及規劃執行審計工作，挪威國會並另委託其他機構查核該公署。

圖 2 挪威審計長公署辦公室位置圖



資料來源：擷取自挪威審計長公署 2016 年報。

挪威審計長公署之職責為查核政府機關及其他有責任

向政府提交財務資訊之機關，包含公營事業、具公權力之行政機關、獲得政府資金之機構、公司或民間團體（財務審計）；並根據國會之決策對政府政策及計畫之經濟性、生產力、目標達成及影響程度進行分析（績效審計），及監督國家投資企業之經營管理（國營企業審計）。透過查核工作，預防及監測政府機關之違規行為及錯誤，向政府提供意見，以防止未來錯誤及疏漏再次發生。此外，挪威審計長公署也會通過特別協議協助其他國家審計機關進行國際審計。

挪威審計長公署係由 5 名審計官(Auditor General)組成之董事會(其中 1 名擔任主席)領導，審計官任期 4 年(最近一次之任期為 2014 至 2017 年)，組織架構包含 1 個行政部門、1 個支援及發展部門(含內部稽核、訓練及 IT 審計)、3 個財務審計部門及 2 個績效審計部門(包含國營企業審計)。截至 2016 年 12 月 31 日，該公署職員有 466 人，審計人員之專業領域包含審計、法律、經濟學、社會科學及其他專業領域，各部門分工執行之審計比重及類型如下。

1. 65%財務審計：主要係檢查財務報表是否正確且完整揭露。包含確認財務報表沒有重大錯誤及遺漏，檢查財務報表中反映的處理情況是否符合相關規定與目的，及是否符合政府財政管理之規範與標準。

2. 26% 績效審計：系統化分析政府施政之經濟性、生產力、目標實現程度及有效性，並向挪威國會提供相關訊息。包含政府行政部門是否根據國會決策方針，有效運用政府資源執行任務；政府行政管理資源及工具運用是否有效，且足以達成施政目標；是否符合國會通過之計畫或法案規定；政府行政部門之管理、政策工具及法規，是否有效並利於追蹤其成果；政府遵循國會政策之程度是否足夠；政府是否以確保遵守永續發展原則及良好的自然資源管理等方式，執行環境政策等。

3. 9% 國營企業審計：主要審計國營企業的風險評估，以及重要經營事項。審計重點係國營企業的法規遵守，社會任務及政策目標之達成，財務運作的健全及效率，確保相關經營資訊的正確性。

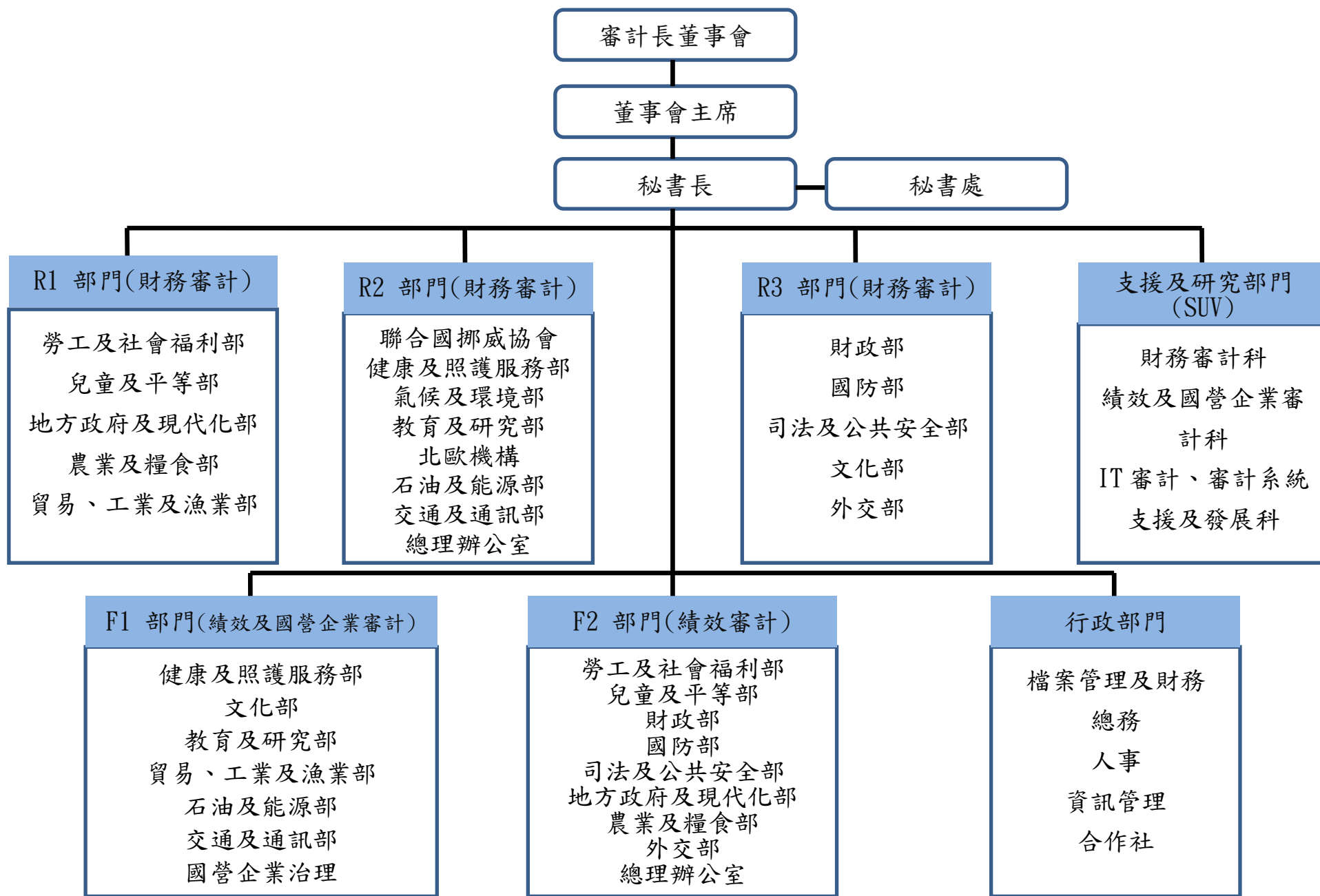
表 2 審計工作分配比重表

單位：%

審計類型	2013 年	2014 年	2015 年	2016 年
財務審計	66	66	65	65
績效審計	26	26	25	26
國營企業審計	8	8	10	9

資料來源：譯介自挪威審計長公署 2016 年報。

圖 3 挪威審計長公署組織圖



資料來源：譯介自挪威審計長公署網站。

## (二) 挪威審計長公署 2014 至 2018 年策略計畫

為了確保達成策略計畫的各項策略目標，挪威審計長公署就策略目標訂定績效指標，作為管理階層之評估工具，持續精進審計質量。各年度計畫中，優先著重評估各部門審計任務之重大性及風險，並包含各部門管理指標，以確保有效且最佳之審計質量。2014 年至 2018 年策略計畫設定之一般願景及策略目標如下：

1. 一般願景：審計長公署應協助政府能更有效運用公共資源。
2. 策略目標

### 目標 1：與社會攸關且有用的審計

鑑於審計具有很大的社會關聯性及優勢，審計長公署應優先考慮下列領域之審計：「健康」；「福利、工作及退休金」；「民事保護及急難救助」；「運輸及通信」；「全球化」；「援助發展及環境」。根據各領域的重要性及風險評估，優先分配資源執行審計任務，並優先考量跨機關的審計，加強關鍵領域的績效審計及企業管理。

### 目標 2：專業審計及控制

審計長公署是專業審計及監督機構，透過規劃、執行、報告及溝通的方式，使國會、政府部門及公民認同該公署的審計專業。因此審計長公署應；依據法規、指引及 ISSAIs 進行審計；協調各審計部門執行不同類型

的審計工作規劃及執行；根據 ISSAIs 在政府機構中發揮外部審計的功用；明確有針對性的方式進行審計及溝通等，以增進審計部門對政府的影響力，促進公共行政管理。

### 目標 3：良好的領導及有效利用資源

鑑於透過管理階層良好的領導，能確保組織有效執行任務及靈活運用資源，管理階層及基層人員應共同確保組織任務及技能的一致性，以順利完成工作。因此審計長公署應該制訂明確的策略決策，強調良好的專業管理，確保審計價值及質量；開發強大的專業知識環境；提高組織及審計的專業知識及資源利用效率；確保管理系統能協助審計工作執行的效率及品質。

## **(三)挪威審計長公署 2016 年策略目標達成情形及審計成果**

### **1. 策略目標達成情形**

#### **目標 1：與社會攸關且有用的審計**

2016 年已完成 12 份績效審計報告及 1 份行政報告，其中有 9 份報告涵蓋策略目標之主題；另出版 5 份有關國營企業治理效能之文件，其中 3 份文件涵蓋策略目標之主題；交付國會 2015 年的財務審計報告。

#### **目標 2：專業審計及控制**

挪威審計長公署使用的審計方法均符合 ISSAI 準則，隨時確保審計工作的專業性及一致性，並根據風險及重大性評估優先考慮審計任務。為了確保審計工作符合



各項規定，審計長公署對各種審計類型進行年度定期檢查，以作為未來工作的參考。

### 目標 3：良好的領導及有效利用資源

完成 2015 年管理方案的評估，結果良好，降低管理目標未達成之風險。審計長公署已於 2016 年發展新的管理方案，並將於 2017 年繼續執行。

## 2. 提出審計報告

### (1) 財務審計報告

完成包括 15 個委員會及總理辦公室等 240 個所屬機構，及漁民保險基金、漁民養老保險流動性基金帳戶、挪威公路管理局道路基金、挪威稅務局聯合帳戶 2015 年度財務審計，並向 5 個北歐機構及挪威聯合國協會出具審計報告。依據被審核機關的回饋調查結果(82% 回應)顯示，財務審計的目標達成情形良好。

表 3 財務審計評量結果表

單位：%

審計目標 \ 實際結果	2013 年	2014 年	2015 年	2016 年
至少 85% 的被審核機關認同審計長公署具足夠之專業度	90	91	87	94
至少 90% 的被審核機關認為審計長公署之意見具建設性	78	78	80	85
至少 85% 的被審核機關認同審計長公署意見具衡平性	93	92	92	97

資料來源：譯介自挪威審計長公署 2016 年報。

## (2) 績效審計報告

挪威審計長公署在 2016 年提交了 12 份績效審計報告給國會，報告顯示政府政策的目標實現及效率偏低，政府採取的施政措施及方法效果不佳，相關管理亦顯不足。依據相關被審核機關的回饋調查結果顯示(共 28 份回復)，政府部門大多認同績效審計之專業水準。

表 4 績效審計評量結果表

單位：%

審計目標	實際結果		
	2014 年	2015 年	2016 年
至少 80% 的被審核機關認同審計長公署具足夠之專業度	87	87	83
至少 80% 的被審核機關認同審計長公署意見具衡平性	81	73	69
至少 80% 的機構參採審計長公署的意見	77	80	73

資料來源：譯介自挪威審計長公署 2016 年報。

## (3) 國營企業審計

挪威審計長公署對 2015 年 41 家政府持股 100% 企業、36 家政府部分持股企業、1 家部分責任公司、6 家公共有限責任公司 (ASA)、8 家國營企業、4 家地區衛生機構及 7 家通過特定法規組織之企業，進行審計，並對 20 個福利機構、衛生及保健部、貿易、工業及漁業部，石油及能源部及交通運輸部如何管理政府投資，提出審計意見。依據被審核機關(構)的回饋調查結果顯示，企業管理階層多認同審計長公署對國營企業審計之專業程度。

表 5 國營企業審計評量結果表

單位：%

審計目標 \ 實際結果	2014 年	2015 年	2016 年
至少 80% 的被審核機關認同審計長公署具足夠之專業度	89	83	81
至少 80% 的被審核機關認同審計長公署意見具衡平性	74	75	67
至少 80% 的機構參採審計長公署的意見	76	66	69

資料來源：譯介自挪威審計長公署 2016 年報。

### 3. 國際活動

挪威審計長公署除參加 INTOSAI 及 EUROSAI 會議外，2016 年與俄羅斯最高審計機關共同就核能安全、北極理事會及漁業管理等議題之雙邊環境合作情形，進行聯合審計。

### 4. 協助其他國家審計機關發展

IDI 為 INTOSAI 發展組織，目前由挪威審計長公署主持，由該公署審計長擔任 IDI 董事會成員。IDI 之主要目標為協助特定國家最高審計機關發展，促進當地政府良善施政。主要協助方式係參考 ISSAI，提供各類審計培訓及指導，加強當地國家最高審計機關之運作。

2016 年挪威審計長公署與馬其頓、尼泊爾、烏干達、坦桑尼亞、緬甸、塞拉利昂及甘比亞的最高審計機關，以及與英語系非洲最高審計機關組織 (AFROSAI-E)

合作，包含協助馬其頓國家審計署、贊比亞審計長公署導入 IT 審計，協助烏干達審計長辦公室進行石油部門及環境績效審計等。

## 5. 人力發展

挪威審計長公署員工的教育背景，包含審計、財務、法律及各種社會科學等。該公署每年提供個別員工申請教育獎學金，並有機會借調至其他政府部門或國際組織服務，以擴展於不同領域學習之專業知識及能力。

## 6. 未來展望

(1) 數位化：挪威審計長公署鑑於科技發展對於政府機構內部、外部及公眾之間的溝通及互動，具有相當的價值。未來將執行更多政府電子化處理程序，並注重公共部門組織的 IT 系統對公共事務的影響。舉如，民眾獲取訊息的方式、數位化的品質、個人隱私、IT 安全問題，及部門間及各國間資訊流通的程度。

(2) 複雜的公共行政管理及管理工具：挪威審計長公署鑑於跨部門間的公共部門服務，在管理及行政工作日益增加，加上受國際要求的管理框架影響，將使公共行政機構在互動、協調及管理上更加嚴謹複雜，未來將加強公共及私營部門合作。

(3)緊密的財務框架：挪威審計長公署鑑於石油收入減少及就業人口比例下降，政府財政資源將會減少，加上人口高齡化之趨勢，未來將繼續需要更多更好的公共服務，使政府的福利計畫面臨巨大壓力等。未來將聚焦於福利計畫成本之節省，並要求更有效之公共行政管理，從資源經濟轉向知識型經濟，促進政府重組及創新。

#### 四、法國財政及審計制度簡介

法國中央政府係由總理、內政部、司法部等 17 個機構組成，其中財政政策、收支預算，係由經濟、工業及就業部下之法國預算局(Direction Du Budget)主責，組織任務包含規劃公共財政政策、制定財政法規、監督及指導國家預算之執行、監測公共行政部門的融資需求或能力、訂定預算執行及經費收支管理之規定及標準、提高國家財政管理及接受政府補助機關之績效、控制預算並監督相關政府機關組織財務執行等，為中央政府財政收支之內部監管機關。法國公共財政由收入、支用、餘絀及債務組成，依據法國 1958 年通過之憲法第 47 章，年度稅收及支出都須經過國會審議通過，政府於每年 10 月的第一個星期二，將下年度國家資源及支出之預算法案提交國會，並經國會於 12 月 31 日前通過。

法國政府財政績效之外部監督機關，為法國國家審計院

(Cour des comptes)。作為法國政府之最高審計機關，法國國家審計院為政府之准司法機關，擁有初始司法權，對公共帳戶之收支及管理加以審計並判決，負責查核公共資金之運用情形，並課責經費違規使用之機關，以確保政府資源被適當且有效的使用，職責包含檢查機關收支是否正確、確保政府資金被正確使用且符合法律（遵循性）、政府相關經費使用的效率性、檢查政府施政結果是否符合既定目標、提供行政機關及國會公共政策評估或認證。該院之審計程序如下：

- (一)通知被審核機關有關規劃審計範圍、審計人員姓名及審計時間；
- (二)召開啟始會議，審計人員與被審計單位之經理人會面，告知審計議題、程序，及相關配合事項；
- (三)審計人員透過現場觀察、人員訪問、問卷調查、查調文件、瀏覽網站等方式蒐集資料進行調查，並出具調查報告，記錄審計情形及相關建議意見；
- (四)召開結束調查會議，審計人員向被審計單位經理人提交調查發現之事實及分析；
- (五)審計小組將調查報告提交審計院之法庭，由法庭合議批准或拒絕，及決定將採取之行動；
- (六)擬具審計意見草案，由該院首長送交被審計單位，被審計單位應於一個月內回復；
- (七)審計院若擬依據審計結果對外發表意見或向議會通報，得先舉辦聽證會，以確保發表審計意見之公正性及準確性；
- (八)視調查情形及被審計方之答復結果，持續提送法庭審議。

## 貳、參訪紀要

### 一、挪威審計長公署

(一)訪談日期：2017年9月25日

(二)訪談地點：挪威審計長公署

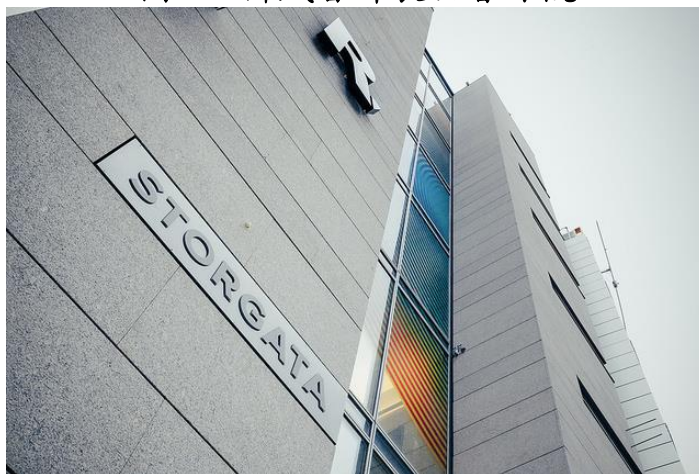
(三)與談人員：挪威審計長公署國際組副組長 Mr. Cristiansen

(四)訪談內容

#### 1. 如何參採 ISSAI 準則執行審計工作

挪威審計長公署根據 ISSAI 準則進行審計工作。財務審計方面，遵循 ISSAI 準則 1000 至 2999 財務審計指引，驗證分析被審核機關之財務報表及收支項目表達妥適且無重大錯誤；由於上開準則規範充分且詳細，該公署完全依循據以執行財務審計工作，未另訂相關財務審計指引。

圖 3 挪威審計長公署外觀



遵循審計方面，該公署遵循 ISSAI 準則 4000、4100 及 4200 遵循審計指引，檢查

機關收支交易確實符合其決策、會計基礎原則、當前既訂規定或標準，及其他國家財務管理規範；另訂相關遵循審計指引作為執行遵循審計之準據。

績效審計方面，該公署遵循 ISSAI 準則 300 及其

3000 系列績效審計指引，查核機關執行業務之經濟性、生產率、目標達成情形及效果，以確保機關是否有效使用資源達成目標任務及符合國會(Storting)通過之決策、政府之資源管理及使用手段是否有效實現目標、是否遵守國會通過之相關規範、政府行政部門之管理及政策工具與行政規則是否有效並有利於業務目標成果之追蹤、政府行政部門是否貫徹落實環保政策，確保遵循永續發展原則及良好之自然資源管理。另訂相關績效審計指引作為執行績效審計之準據，惟該指引與 ISSAI 準則存有部分差異，該公署目前正在積極修訂該指引內容。

該公署為確保所有審計程序均符合 ISSAI 準則，每年均評估審計人員、審計部門及整個審計單位之遵循情形。審計人員每年須提出年度審計工作計畫，敘明當年度查核議題、重點及目標，自我評估是否符合 ISSAI 準則及相關指引規定，提送所屬部門主管複核(年度工作計畫範本譯介請詳附件 2)。

審計部門則每年辦理內部稽核，由其支援及研究部門(SUV)抽樣評估各財務審計部門及績效審計部門運作情形，並在稽核結束後召開檢討會議，提出須改善缺失，Mr.Cristiansen 強調，他們並不會公布缺失部門名單，僅公布缺失態樣供各單位參考。至於整體審計單位部分，則是由支援及研究部門(SUV)，透過擬定整體年度計畫目標及總結年終報告【詳本研習報告壹、三(二)、



(三)】時，評估檢討該公署遵循 ISSAI 準則情形。

## 2. 與被審核機關間的溝通

該公署遵循 ISSAI 1260 及 1265 等準則，適時於下列工作階段與被審核機關溝通審計程序及調查結果：

- (1)發送委任書(Engagement letter)至被審核機關，說明該次查核目的、法源依據、查核期間、查核人員等資訊；
- (2)舉行啟始會議(opening meeting)與被審核機關管理階層當面說明該次查核目的及執行方式；
- (3)辦理績效審計時，與被審核機關分享審計人員所採用之績效衡量標準；
- (4)審計工作執行階段，與被審核機關隨時溝通；
- (5)財務審計結束後，發送審定函向受審機關確認審定數；
- (6)適時於整理查核底稿時，向被審核機關再次確認審計證據之正確性，避免雙方誤解；
- (7)對被審核機關發出審計意見及調查結果；
- (8)被審核機關回應審計意見；
- (9)將重要審計意見揭露於年度審核報告或績效報告，並在報告發布或審計工作結束後，透過問卷調查或會議等方式，請被審核機關就審計意見、查核方式等面向，回饋意見及看法。

## 3. 與公民間的溝通及公民參與

該公署主要透過召開記者會(press conference)、出版審計報告並揭露於網站(press release)及社交媒體(舉如 FB 及 Twitter)等方式，加強與公民間溝通。

審計長於每年 10 月發布年度審核報告及不定期績

效報告後，召開記者會，現場說明查核發現，民眾不僅可以在該公署網站閱讀審核報告，亦可透過報紙及電視新聞瞭解審計成果。最近這一年，審計長首次嘗試拍攝 2 分鐘的影片置於該公署網站，以加深民眾對審計工作的瞭解。未來將規劃於 FB 及 Twitter 發布審計資訊，以與民眾生活更為貼近。會中提及中華民國審計部係審計人員自行製作影片，並置於 YouTube 上，使民眾更容易接觸觀看，Mr.Cristiansen 認為這是一個非常好的方式，該公署亦將研究嘗試。

在公民參與審計部分，該公署主要是透過邀請相關審計議題的公民團體及專家學者召開諮詢會議，或與審計人員共同組成焦點團體，蒐集各界建議，集思廣益拓展審計查核面向的深度及廣度。會中提及中華民國審計部除邀請專家學者召開諮詢會議外，另擇選與民眾攸關議題，於查核工作開始前將查核重點置於公民參與平台，請民眾提供看法，以作為審核參考，Mr.Cristiansen 認為相當值得學習我國作法。另經詢問該公署是否將政府財務資料開放供民眾使用，Mr.Cristiansen 說明目前正規劃推動。

#### 4. 同業覆核(peer review)

INTOSAI 及 EUROSAI 2017 年至 2022 年策略計畫，均期待各國最高審計機關能透過同業覆核相互交流汲取經驗，促進審計質量發展。據 Mr.Cristiansen 說明，挪

威審計長公署早在 20 年以前即已開始與其他國家審計機關進行同業覆核(peer review)。2010 年由歐洲審計委員會 (ECA) 對該公署同業覆核，2015 年挪威審計長公署則與丹麥最高審計機關一起對瑞典最高審計機關進行同業覆核。

同業覆核是由各國最高審計單位自主邀請其他國家進行評估。目前主要是運用最高審計機關績效衡量架構 (SAI IMF) 作為共通性之評估工具，就獨立性、內部治理、審計品質、人力資源、利害關係人溝通等 25 個面向評估審計機關績效，並就各評估項目達成程度給予 0 至 4 分之評比結果，出具最高審計機關績效整體分析之敘述性績效報告。

同業覆核並無固定辦理期限，惟所需的時間相當長，除了需花 2 個星期前往當地國家審計機關訪談及翻閱資料，若再加上事前準備工作，往往約需 1 年時間才能完成。Mr.Cristiansen 說明，目前該公署之同業覆核以歐洲及北美洲國家為主，主要是因為彼此語言及組織特性相近，且可透過同業覆核學習不同審計技術。Mr.Cristiansen 提及，去年該公署曾拒絕至印尼對其最高審計機關進行同業覆核之邀請，拒絕原因除語言不同及距離遙遠外，主要係經評估無法從中促進該公署學習成長。

## 5. 審計訓練

挪威審計長公署所有訓練課程是在奧斯陸舉辦，各地方審計單位若須參加訓練課程，須請假前往並由該公署給予交通費。該公署要求每位審計人員要每年接受至少 10 天的審計訓練，訓練課程包含審計工作所需的技術、方法，如透過與被審核機關談話發現缺失的方式等，審計人員可以線上報名，經所屬主管核准後參加。此外，新進審計人員甫進入審計單位係由資深審計人員擔任導師，引導其逐漸步入工作軌道，同時新進審計人員需在工作之餘，3 年內完成 30 天的新進審計人員訓練，Mr.Cristiansen 認為訓練與工作同時進行，方能相輔相成，結合工作實務使訓練更為深刻。

## 6. IT 審計

挪威審計長公署在財務、遵循及績效等審計工作，均包含 IT(Information Technology, IT)審計項目，並於支援及研究部門(SUV)編制有 90 名具資訊管理、程式設計專業背景之 IT 人員協助 IT 審計、審計系統支援等工作，以確保政府電子化運作之安全穩定及系統資料庫之正確性。

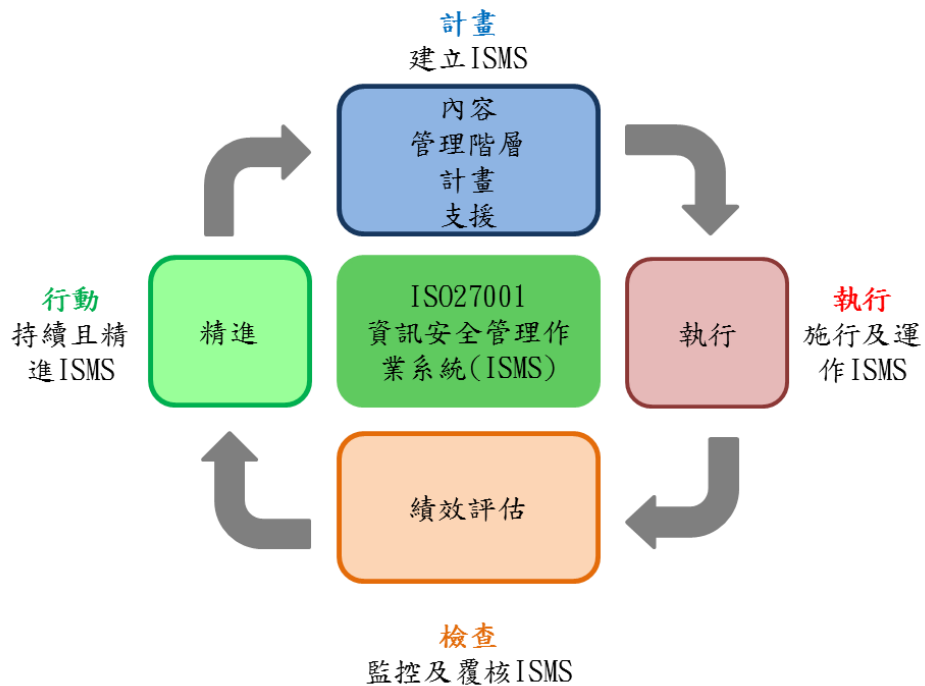
據 Mr.Cristiansen 說明，IT 審計工作是針對所有政府單位且每年執行。整體之 IT 審計執执行程序包含：

(1)評估被審核機關整體風險；(2)辨識 IT 審計項目屬財務報表、遵循或績效類別；(3)由 SUV 部門覆審 IT 審計項目品質；(4)審計長董事會核定 IT 審計項目；(5)確定審計人力資源；(6)執行 IT 審計並向被審核機關報告審計結果；(7)向國會報告 IT 審計結果。

在財務報表 IT 審計方面，主要執行作業包含：(1)瞭解財務收支執行及交易流程；(2)識別應用控制（包含人工及自動控制），舉如完整性控制（是否所有欄位均有數據資料）、輸入有效性控制（僅能輸入數字或文字）、授權控制（是否經過授權人員核准後支付經費）；(3)測試應用控制；(4)測試一般控制；(5)就應用及一般控制總結結論，決定是否要信任資訊系統之內部控制；(6)根據內部控制結果決定財務審計人員審核收支單據及文件之深度及廣度。

在 IT 審計之遵循性方面，主要執行作業包含：(1)確認被審核機關是否訂有資訊安全管理作業系統(ISMS)，舉如資安政策、辨識資產、風險評估等，ISMS 循環圖如圖 4；(2)確認被審核機關是否已設立必要且適當之資訊安全措施（取決於審計範圍）。至於 IT 項目之績效審計方面，則主要係評估被審核機關系統在開發、施行及使用之有效性及效率性，確保政府開發系統之經費妥適運用。

圖 4 資訊安全管理作業系統(ISMS)循環圖

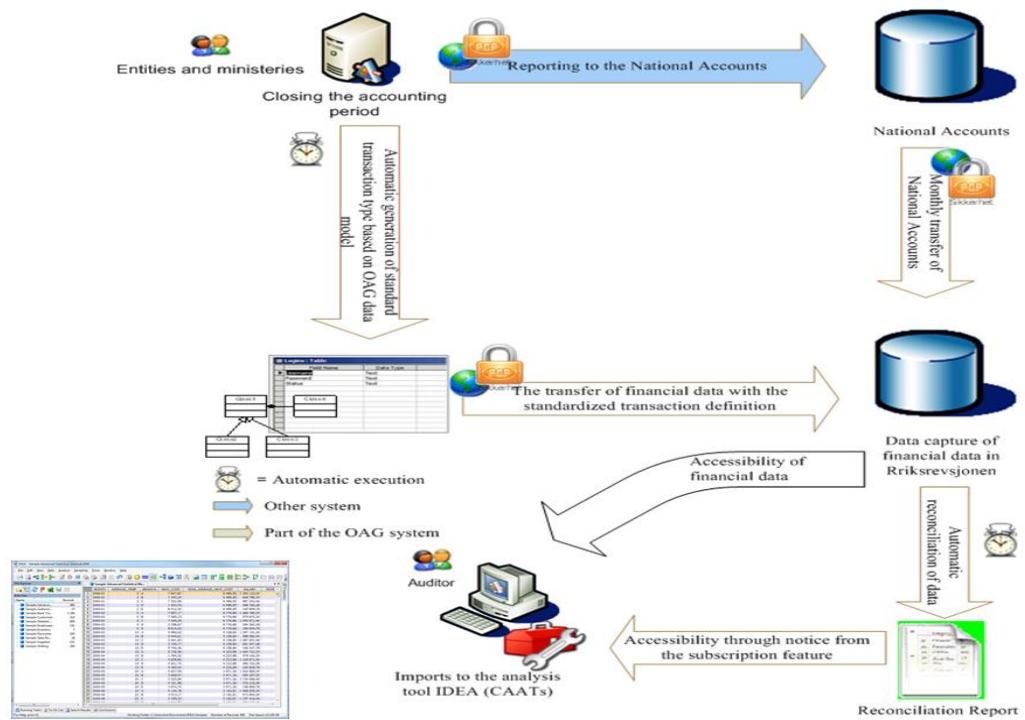


資料來源：譯介自 netgrowth(<http://www.netgrowthltd.co.uk/ISO27001>)。

此外，為增加財務審計人員查核政府收支效率，審計長公署遵循 ISSAI 1520「分析程序 (Analytical Procedures)」及 ISSAI 1530「審計抽樣 (Audit Sampling)」建置 IDEA 系統(圖 5 及 6)，政府機關每個月所有會計及薪資系統(主要是 SAP 及 oracle)雲端資料庫中之會計預算、總帳、明細分類帳、每月薪資交易、雇員主要資料、累積退休金、差旅費、加班費等資料，須傳送至挪威審計長公署資料庫，該公署透過 IDEA 系統擷取所須資料，分析比較各機關收支總金額趨勢、檢視空白欄位，隨機或視金額大小抽樣線上審核交易項目及相關單據，檢查有無舞弊或系統錯誤。

由於挪威的電子支付發達，政府所有交易憑證均須電子化或掃描一併儲存於資料庫，因此審計人員若要調閱某筆交易憑證，僅需透過 IDEA 系統即可於線上檢閱相關憑證，亦可運用 IDEA 系統自行設定條件，依審計需求分析或篩選異常項目。審計人員亦可依查核需求，運用 ACL、SPSS、STATA 或 GIS 進行資料的分析比對、統計迴歸或地理資訊分析。

圖 5 挪威審計長公署之 IDEA 系統流程圖



資料來源：挪威審計長公署提供。

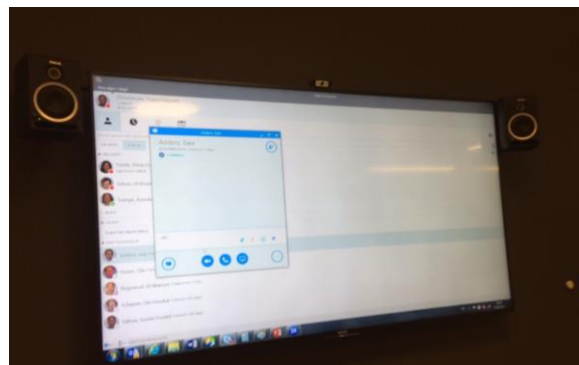
圖 6 挪威審計長公署之 IDEA 系統畫面

	MONTH	AVERAGE_TEMP	BRANCH	HEAT_COST	YEAR_AVERAGE_HEAT_COST	SALARY	YEAR
1	2000-01		2 A	7 847,87	6 489,95	1 300 123,34	
2	2000-01		2 B	7 343,24	6 489,95	609 786,34	
3	2000-01		2 C	7 322,56	6 489,95	987 243,46	
4	2000-01		2 D	1 923,76	6 489,95	298 765,28	
5	2000-01		2 E	8 012,30	6 489,95	165 899,78	
6	2000-02		0 A	7 857,17	6 776,86	1 366 785,34	
7	2000-02		0 B	7 565,15	6 776,86	579 670,34	
8	2000-02		0 C	7 449,30	6 776,86	1 040 571,46	
9	2000-02		0 D	2 398,67	6 776,86	294 362,28	
10	2000-02		0 E	8 614,03	6 776,86	160 934,78	
11	2000-03		10 A	5 965,63	5 158,80	1 397 101,34	
12	2000-03		10 B	5 445,61	5 158,80	589 582,34	
13	2000-03		10 C	5 541,63	5 158,80	1 087 651,46	
14	2000-03		10 D	3 100,77	5 158,80	281 547,28	
15	2000-03		10 E	5 740,36	5 158,80	166 427,78	
16	2000-04		15 A	5 720,36	4 223,88	1 444 723,34	
17	2000-04		15 B	1 354,02	4 223,88	578 162,34	
18	2000-04		15 C	4 839,80	4 223,88	1 105 871,46	
19	2000-04		15 D	3 821,70	4 223,88	286 102,28	
20	2000-04		15 E	5 383,53	4 223,88	160 829,78	
21	2000-05		20 A	4 627,09	3 971,36	1 400 869,34	
22	2000-05		20 B	3 609,07	3 971,36	595 297,34	
23	2000-05		20 C	3 323,96	3 971,36	1 134 696,46	
24	2000-05		20 D	4 321,98	3 971,36	276 216,28	
25	2000-05		20 E	3 974,70	3 971,36	158 869,78	
26	2000-06		22 A	4 120,78	3 192,81	1 468 655,34	
27	2000-06		22 B	3 513,17	3 192,81	573 944,34	
28	2000-06		22 C	3 199,23	3 192,81	1 197 416,46	

資料來源：挪威審計長公署提供。

訪談終了，Mr.Cristiansen 展示該公署內部網站，除載有公告欄、薪資差勤等資訊外，每位員工均有類似 FB 的網頁，可在此相互留言、分享工作及生活經驗、聯絡感情，同事間亦可透過通訊錄運用 skype 以筆記型電腦及手機視訊通話，即使人員出差亦可即時聯繫。Mr.Cristiansen 讚賞我國審計機關之透明度及創新作法，很高興雙方相互交流。

圖 7 挪威審計長公署通訊錄畫面





## 二、法國預算局

(一)訪談日期：2017 年 9 月 27 日

(二)訪談地點：法國預算局

(三)與談人員：法國預算局專家 Folrent URO 先生

(四)訪談內容

### 1. 法國預算編列情形(PAP)

根據法國憲法第 47 章，每年度的稅收及支出都須經過國會投票通過，同時須遵循 2011 年通過的財政法組織法 (Loi Organique relative aux lois de finances, 簡稱 LOLF)，以改造法國政府預算組織。LOLF 的主要目標，是要使政府預算資訊更為透明化，強化議會及公民的監督，並以零基預算及成果導向之精神編列預算，改革重點放在國家經營情形及稅式支出等政府兩大弱點上，在 LOLF 的架構下，執行方式包含預算編列(PAP)、執行管理及報告(RAP)3 部分。

政府預算編列進程，每年 11 至 12 月政府分析國家各種趨勢，滾動擬定未來 3 年計畫，在 2 至 3 月與各部會首長說明國家各項施政預算匡列額度及未來政策方針，3 至 4 月設定施政績效評估指標，4 至 9 月透過

圖 8 與法國預算局專家 FolrentURO 先生合影



各種會議，討論各部會之預算，9 月向國會提出預算法案，經過國會辯論及投票後，於 12 月 28 日通過下一年度預算。

## 2. 法國政府支出及績效報告(RAP)

政府每年將年度支出及績效報告(RAP)提送國會作為審查下年度預算參考，報告中包含政府支出、人事等資料、績效指標達成比率、政策目標、與上年度績效達成之比較，並分析重大計畫整體成果及說明。為使國會及公民更容易瞭解政府支出情形，LOLF 將報告中的支出，從原先的人事、營運、債務還本、投資、照護及其他等 6 大分類，調整依其任務性質，細分為教育、國防、研發及教育、家庭等 30 類別。

在績效指標部分，依效果(包含健康照護、安全、經濟發展等執行結果，占所有績效指標的 46%)、量化(包含滿意度、等候時間、觸及程度等量化績效，占所有績效指標的 19%)、效率(包含生產率、單價、成本管理、財務槓桿等，占所有績效指標的 35%)等面向分類。與我國 2016 年施行「行政作業簡化」措施相同，法國政府近年同樣面對績效指標過多、不夠聚焦重大政策等問題，經過減少各部門績效目標及指標，2018 年計 385 項績效目標及 751 項績效指標，與 2014 年相較，已分別減少 21%及 24%。

### 三、法國國家行政學院(ENA)研習

(一)課程名稱：「地方政府」(Local government)

(二)研習期間：2017年10月2日至10月13日

(三)課程重點：

#### 1. 法國國家行政學院簡介

法國國家行政學院  
(École nationale  
d'administration, ENA)

為法國著名大學之一，  
1945年由法國戴高樂將軍  
成立，直接隸屬於總理，  
成立宗旨為「重新鑄造法  
國行政機關」，專門負責  
招考及培訓法國高級官員  
，幾乎所有政府部會首長

均為其畢業生，法國的3位總統(包含現任法國總統馬克宏)  
)、7位總理及眾多部長均畢業於此學校。總部設於法國史  
特拉斯堡(Strasbourg)，本次課程係於巴黎分校舉辦。

圖9 法國國家行政學院巴黎分校



#### 2. 課程紀要

本次參與該學院舉辦之「地方政府」(Local government)兩週研習課程，由課程講師及參與學員共同討論分享不同國家中央與地方政府之權力劃分與關係、政府

公共政策及行為管理與如何評估公共政策成果等。

## 課程

圖 10 課程學員於教室合影

講師包含三位前任或現任參議員、前法國聖堤安 (Saint-Etienne) 市長、法國退休高



級公務人員、法國國家審計院講師、政府顧問、專家學者；參與學員則來自希臘、巴西、以色列、寮國、印度、阿富汗、巴基斯坦、坦尚尼亞、烏茲別克等國家的高級公務人員(舉如財政預測經理、地方發展經理、政府政策研究員等)，對部分學員而言，由於課程申請競爭激烈，加以歐盟深根國簽證取得困難，能夠參與課程實屬難得可貴(以寮國為例，此次參訓學員花了三年才成功申請本次課程)。

透過兩週課程，得以認識法國中央及地方政府層級結構，在政府財政經濟政策擬定、政策執行評估等過程所建議使用之決策工具，透過工作坊講師與學員彼此分享討論不同國家政府所遭遇之困難(舉如巴西及希臘政府舉借高額外債、巴基斯坦及阿富汗中央政府過度集權等問題)，並參

訪法國上議院及巴黎市政廳，實地瞭解中央及地方議會運作情形，課程安排充實難得，重點內容摘述如下：

(1)地方財政發展(Financing local development)課程，講師 Mr Yannick BIYONG，建議運用 SWOT 工具，分析在政府預算限制下，如何擇選適合的地方政府各項政策。預算的編列及執行上，應以可靠數據、資訊及分析實際預測外部（中央政府撥款、借款）及內部（稅收，罰款及收費、資金）收入情形，妥適編列收入預算。此外，預算必須反映政府的優先事項，審慎執行監控，預算分類、圖表、結構須清楚明確，俾利準確記錄及監測收支情形，並應確保預算編列及執行的課責與透明程度，以確保政府財政之穩健度。

(2)地方政府的行動及互動(Acting and interacting at the local level)課程，前任法國聖堤安(Saint-Etienne)市長兼參議員 Mr. Michel THIOLLIERE，分享如何透過政策執行，將原先因礦業沒落而逐漸凋零的聖堤安市，成功轉型為世界設計之都，促進當地活力及經濟發展。Mr. THIOLLIERE 以矽谷之所以能發展成為世界創新產業指標城市為例，舉出主要有 10 個成功因素：A. 利於創新創業之法規環境；B. 吸引創新產品、服務、市場及商業模式群聚；C. 高品質及可隨意搬遷的勞動力；D. 結果導向、用



人唯賢；E. 願意嘗試高風險、容忍失敗的氛圍；F. 企業間願意分享知識技能；G. 結合學校及研究機構人才、技術資源；H. 企業、政府、非營利組織合作 I. 高生活品質，吸引人才前往；J. 基礎設施完善。

很多城市想要模仿矽谷成功經驗，但因環境及現況不同很難成功，Mr. THIOLLIERE 建議，政府規劃政策前，首先要評估當前情勢，再決定未來發展願景，確定願景後，擬定期程、計畫並逐年編列預算執行，計畫領導人須配合工作規劃，找尋適合人才組成工作小組，使用政策工具(舉如成本分析、資源評估、透明監控、公私部門合作)，配合課責、控制、審計等工作之執行，確保政策如期如質進行，最後將經驗回饋予其他計畫執行者，促使政府施政不斷改善進步。

Mr. THIOLLIERE 分享聖堤安市成功轉型的 10 個階段：A. 評估城市現況；B. 立即行動；C. 解決問題及創新想法；D. 概述及

圖 11 法國聖堤安市轉型後市容



辨識城市願景；E. 評估競爭及優勢後決定將聖堤安市轉型為創作城市；F. 獲得市民共識；G. 妥善運用中央及地方政府資源，引導閒置用地進入商業市場(圖 11)；H. 積極爭取舉辦競賽及展覽活動，以獲得短暫成功的里程碑；I. 透過控制及審計，評估計畫執行結果是否達成預期目標；J. 計畫完成，研擬新願景，促使城市不斷進步發展。

(3)地方政府政策評估(Evaluation of local public policies)課程，現任上議院參議員同時擔任法國國家審計院講師的 Mr.Christian Hugues，說明政策評估分為下列 4 個步驟：A. 準備評估：辨識評估項目，蒐集背景資料，規劃評估工作，招募擇選適合的評估人員，匡列評估預算；B. 執行評估：蒐集資料，透過啟始報告(包含工作指派、計畫細節、預期目標)決定評估方法，安排評估任務，實地訪問相關人員，彙整評估內容，草擬評估報告，與評估項目的攸關者溝通評估意見，總結評估報告(包含結論、建議、後續延伸應用)，最後運用質量評估框架(Quality Evaluation Framework，附件 3)衡量評估品質；C. 使用評估：發布評估報告，要求被評估組織之管理階層回應評估結果；D. 回饋：管理階層回應，評估人員追蹤後續改善結果。

## 參、心得與建議

- 一、檢視審計部目前及未來查核需求，賡續譯介 ISSAI 準則，並增修訂審計部相關內部規則或指引，俾與國際接軌，持續精進審計部審計業務品質。

INTOSAI 為使各國最高審計機關具備一致性之專業發展能力執行審計工作，以因應多樣化之公共議題及新興風險，持續制定及更新 ISSAI 準則規範；ISSAI 框架分為創立原則、最高審計機關組織運作之先決條件、基本審計原則、審計作業指引等四個層級，規範最高審計機關目的、獨立性、審計人員倫理及執行財務審計、績效審計、遵循審計等細部工作程序。

按挪威審計長公署遵循 ISSAI 準則進行審計工作情形，財務審計方面，係完全依循 ISSAI 準則 1000 至 2999 財務審計指引，執行驗證分析被審核機關之財務報表及收支項目，表達妥適且無重大錯誤等財務審計工作，另無訂相關財務審計指引。遵循審計方面，該公署遵循 ISSAI 準則 4000、4100 及 4200 遵循審計指引，並另訂相關遵循審計指引，作為查核機關收支交易確實符合其決策、會計基礎原則、當前既訂規定或標準，及相關財務管理規範等遵循審計工作。績效審計方面，該公署遵循 ISSAI 準則 300 及其 3000 系列績效審計指引，調查機關執行業務之經濟性、生產率、目標達成情形及效果，以確保機關是否有效使



用資源達成目的等，並另訂相關績效審計指引作為執行績效審計之準據(因與 ISSAI 準則存有部分落差，該公署目前正積極修訂指引內容)。

審計部為因應 INTOSAI 鼓勵世界各國全面採用 ISSAI 之建議，已完成譯介 ISSAI 第一層級至第三層級全數之準則規範，其中規範最高審計機關之目的、獨立性、審計人員倫理規範等，我國憲法、審計法及審計法施行細則早有明定，另有關財務審計、績效審計及相關資訊發布等細部工作程序，亦已於「審計機關核定各機關人員財務責任作業規定」、「審計機關普通公務審計作業規定」等內部規定規範；另刻正研擬政府審計共同規範(草案)，俾審計部於現行法規體系下採用 ISSAI 架構，接軌 ISSAI 第一層級至第三層級。至於 ISSAI 第四層級部分，審計部已譯介完成 ISSAI 1240 等 17 項，其餘 52 項持續辦理中。且其中 ISSAI 5300-5399 IT 審計指引、ISSAI 5100-5199 環保審計指引及 ISSAI 5500-5599 災難援助審計指引等，審計部尚未訂定相關指引。為使我國審計工作依循 INTOSAI 及 ISSAI 準則之發展，協助政府因應多元多變之全球風險，爰建議檢視審計部目前及未來查核需求，賡續譯介 ISSAI 準則，增修訂審計部相關內部規則或指引，俾與國際接軌，持續精進審計部審計業務品質。

二、適時運用最高審計機關績效評估框架（SAI PMF），作為客觀評估審計部遵循 ISSAI 準則情形及衡量審計績效之工具，俾與國際接軌，促使審計部執行審計工作更為完善及專業。

INTOSAI 最高審計機關價值與效益工作小組(WGVBS)依據 2010 年於南非約翰尼斯堡舉辦之 INTOSAI 大會決議，發展及訂定最高審計機關績效評估框架（SAI PMF），並經過廣泛諮詢及 20 多個國家最高審計機關評估測試後，於 2016 年阿拉伯聯合大公國阿布達比舉辦之 INTOSAI 大會通過發布。

SAI PMF 係根據 ISSAI 及其他既定的國際良好審計典範，對各國最高審計機關之審計績效，訂定可供所有類型（包含不同治理結構、審計任務、國情及發展水準）之最高審計機關適用，包含運用於自我評估或外部評估等多用途且通用國際審計之標準框架。各國最高審計機關可透過該框架作為自我評估工具，就獨立性、內部治理、審計品質、人力資源、利害關係人溝通等 25 個面向之衡量指標，依其遵循程度或執行績效給予 0 至 4 分等級之客觀評比，就評比結果出具整體績效分析之敘述性報告，以衡量最高審計機關遵循 ISSAI 準則情形及績效，提升審計績效衡量及管理，促進善政及強化課責制度，達成 ISSAI 12 對民

眾生活產生正面影響之目標。

另依據 INTOSAI 2017 年至 2022 年策略計畫，為達成「幫助最高審計機關成員提升能力，以最大化其價值與社會效益」之目標，INTOSAI 將持續提倡及支持各國最高審計機關運用 SAI PMF 之衡量結果，以促進經驗交流及知識分享，增進審計機關之專業發展能力；INTOSAI 發展組織 (The INTOSAI Development Initiative, IDI) 並辦理培訓課程及研討會，協助各國最高審計機關運用 SAI PMF 持續提升審計知能。

圖 12 最高審計機關績效衡量架構(SAI PMF)圖



資料來源：擷取自審計部譯介之最高審計機關績效衡量架構(2016年12月版)。

挪威審計長公署說明，該公署與其他歐美國家最高審

計機構目前主要採用 SAI PMF 進行同業覆核，並透過 IDI 計畫，協助其他國家最高審計機關運用 SAI PMF 發展審計能力。該公署建議我國政府審計機關運用 SAI PMF 作為客觀評估工具，以持續精進審計制度發展及工作績效管理。

審計部為踐行 ISSAI 20 透明化與課責原則，有關審計機關應以經濟、效率及效果方式，以及遵循法令規章之前提，管理其營運作業，並公開報導相關績效之規定，自民國 100 年推動策略管理及績效評估制度，其中就業務成果、顧客服務、人力發展、內部流程等構面訂有 13 項指標，並自民國 101 年開始出版發布年度績效報告，以與各界分享審計機關之具體績效；審計部之策略管理、績效評估制度及績效報告之內容大致與 SAI PMF 所定之衡量指標面向相符。鑑於審計部已於 2016 年 12 月譯介完成 SAI PMF，惟為彰顯執行審計工作與 ISSAI 準則遵循情形之連結程度，爰建議可研酌運用該評估工具之可行性，檢視審計部 ISSAI 遵循情形及衡量審計績效，俾與國際審計發展接軌，促使審計部執行審計工作更為完善及專業。

**三、參酌 INTOSAI 同業覆核精神，持續以獨立客觀之立場，辦理審計機關內部稽核，以促進審計部審計業務持續成長發展。**

依據 ISSAI 5600 之定義，同業覆核(peer review)係指由一個或多個最高審計機關組成之專業同行，對另一個或多個最高審計機關之運作進行外部且獨立之評估。

INTOSAI 並於 2016 年發布 SAI PMF 作為各國最高審計機關通用之標準評估框架。EUROSAI 2017 年 5 月於土耳其伊斯坦堡舉行第 10 屆大會通過 2017 年至 2023 年策略計畫，其中計畫細項目標 2.2「通過自我評估，同業覆核及其他評估方式來促進及鼓勵機構發展」，建議 EUROSAI 成員透過自我評估、同業覆核及其他評估之結果，相互學習汲取經驗，以促進發展機構能力及應對新的機遇與挑戰。

挪威審計長公署為促進善政及課責，持續發展審計能力，每年辦理內部稽核，由其支援及研究部門(SUV)抽樣評估各財務及績效審計部門運作情形，並在稽核結束後召開檢討會議，說明須改善缺失。此外，該公署早於 20 年前即開始與其他國家最高審計機關進行同業覆核，據其提供之經驗分享，與其他國家同業間相互覆核，可以彼此學習交流審計技術及經驗，因此積極邀請其他歐美國家前往辦理。該公署並建議我國審計機關，可邀請鄰近或語言通用之國家審計機關辦理同業覆核，彼此交流學習成長。

審計部為落實自我監督機制，訂有「審計機關內部控制制度監督作業要點」，由內部稽核單位以獨立客觀之立場每年辦理內部稽核，協助評估審計部及所屬審計處、室內部控制建立及執行情形，適時提供改善建議，並就審計機關資源使用之經濟、效率及效果，以及未來有關管理及績效重大挑戰事項提出建議或預警性意見。為精進審計部

各單位落實自我監督機制，建議持續參酌 ISSAI 5600 同業覆核指引之精神，持續以獨立客觀之立場，辦理內部稽核，透過自我評估、各審計單位間之覆核，相互學習汲取經驗，以促進審計部審計業務持續成長發展及提升面對新的機會及挑戰之能力。

**四、接軌國際政府審計機關於評估政府機關部門資訊系統安全及相關資料庫數據正確性之發展趨勢，適時擴增具備資訊管理及程式設計專業之人員辦理 IT 審計業務，並研酌增設 IT 審計部門之可行性，以廣泛拓展審計專業能力。**

依據 ISSAI 100 公部門審計的基本原則第 39 點，查核團隊成員應廣泛擁有完成查核工作所需的知識、技能與專長，包括瞭解所要執行之查核工作類型、相關實務經驗、相關應用準則與法令、瞭解查核對象的運作，以及行使專業判斷所需的能力與經驗。另依據 INTOSAI 2017 年至 2022 年策略計畫所列之橫跨性優先（Crosscutting Priorities）事項二，建議最高審計機關在符合其任務規定及現有資源情況下，查核國家統計及重要資料庫系統產出數據之能力，以透過資料分析，確保個人或社會問題被完整揭露；透過評估政府利用大數據進行決策之能力，並使用數據分析對政府提出建議改善事項。

挪威審計長公署截至 2016 年 12 月 31 日止共有 466 名職員，設置有 3 個財務審計部門(編制 150 人)、2 個績

效審計部門(編制 120 人)及 1 個支援及研究部門(編制 110 人)，其中支援及研究部門項下，編制 90 名人員辦理 IT 審計、系統支援等工作，每年評估政府部門資訊系統安全、系統設計是否可靠，以確保政府電子化運作安全穩定及政府所有訊息的正確性。

目前審計部審計人員須同時辦理財務及績效審計，並運用電腦資訊軟體分析比對相關資料，以增加查核效率及成果。審計人員主要進用自高等考試三級考試財務及績效審計類科，或遴用其他機關土木等具工程背景之人員，專業背景多為會計、公共行政、政治、法律、工程採購等領域，具備資訊管理、程式設計專業之人員較少。另審計部雖於審計業務研究委員會設置資訊管理組，辦理審計部資訊管理、審計業務電腦化之規劃、開發及使用效率之查核事項等業務，惟目前成員僅 15 位，且據審計部審計業務研究委員會組織規程，該會現行職掌未包含辦理各政府機關部門資訊系統安全性及正確性之查核。

為接軌國際政府審計關於評估政府機關部門資訊系統安全及相關資料庫數據正確性之發展趨勢，建議適時擴增具備資訊管理及程式設計背景之人員辦理 IT 審計業務，並參考其他國家審計機關作法，研酌增設 IT 審計部門之可行性，以廣泛拓展審計專業能力，並透過發展 IT 審計業務達成審計部踐行以民為本之審計，力求對人民生活產生正面影響之目標。

五、配合我國電子化政府發展進程及審計部運用政府資料庫查核分析需求，適時查核政府部門相關資訊系統運作之安全性、控制程序有效性及系統資料之正確性，以提升查核效率及降低審計風險。

依據 ISSAI 5300 IT 審計指引第 3 點之定義，IT 審計係對資訊技術系統及相關控制進行審查，以確保資訊技術系統及相關控制措施之合法性，效率性，經濟性及有效性。IT 審計可分為財務面(評估機關單位財務報表揭露之正確性及遵循性)、遵循面(內部控制評估)及績效面(評估政府部門開發之資訊系統是否滿足使用者之需求，且毋須承擔不必要之風險)等類別。另依據 ISSAI 1520 分析性程序第 5 點，查核人員於規劃及執行證實測試之分析性程序時應評估受查者所提供資料之可靠性，考量其資料來源、可比較性、性質、攸關性及資訊編製之控制程序。

挪威審計長公署每年評估被審核機關整體資訊系統之風險後選定 IT 審計項目。財務類 IT 審計方面，該公署評估各機關財務收支交易流程相關之資訊系統，一般及應用控制之有效性，據以決定財務審計人員抽查收支單據及相關文件之樣本量。遵循類 IT 審計方面，主要係確認被審核機關是否已設立必要且適當之資訊安全措施；績效類 IT 審計方面，則係評估被審核機關系統在開發、施行及使用之有效性及效率性，確保政府開發系統之經費妥適運用。



我國自民國 87 年開始推動電子化政府，建立及整合戶政、地政、稅務、工商、監理、健保、勞保等線上服務系統，並發行自然人憑證及工商憑證，支援電子化政府各項資訊服務網路認證需求。鑑於政府資訊系統之作業流程、控制及安全與民眾息息相關，系統資料庫中並累積大量攸關民眾生活隱私安全之資訊，對政府資訊系統流程及資訊安全之審計已為國際政府審計之趨勢。加以審計部積極應用 ACL、GIS 等電腦輔助審計技術分析檢驗政府資料，政府資訊系統產生資料之可靠性、完整性及正確性，對審計工作之執行相當重要。爰建議審計部參考挪威審計長公署及 ISSAI 有關 IT 審計之作法，於專業人力資源許可情形下，適時評估擇選與民眾生活安全及審計需求攸關之政府資訊系統辦理 IT 審計，以發揮審計功能，保障人民資訊安全權益，並有助提升審計工作效率，及降低審計錯誤之風險。

**六、持續於各審計階段透過各種方式及管道，與被審核機關溝通交流，確保與被審核機關各方面資訊之暢通，避免雙方誤解帶來審計風險，進而促進彼此之成長與學習。**

ISSAI 1260 與受查者治理單位之溝通及 ISSAI 1265 與受查者治理單位溝通內部控制缺失等準則，訂有審計人員與被審核機關治理人員溝通及傳達內部控制缺失之總體框架及具體要求事項。挪威審計長公署遵循上開準則，適時於各審計工作階段，透過發送委任書、舉行啟始會議、

發送審定函或問卷調查等方式，與被審核機關溝通審計程序及調查結果。

審計部為確保與被審核機關資訊之暢通，避免雙方誤解帶來審計風險，持續於各查核階段與被審核機關單位溝通，包含於實地查核前，發函說明本次查核範圍、法源依據、查核人員等資訊；以電子信件等方式說明查核所需資料；舉行啟始會議與被審核機關相關層級人員當面說明該次查核目的、執行方式及須配合事項；於審計工作執行階段，與被審核機關單位人員隨時溝通查核發現及疑問；於實地查核工作結束後，舉行結束會議，與被審核機關相關層級人員當面說明該次查核之初步結果；在查核完成後發函審計意見及調查結果，由相關機關回應審計意見，將重要審計結果揭露於年度總決算審核報告，並在報告發布或審計工作結束後，透過問卷調查或會議等方式，請機關單位就審計意見、查核方式等面向，回饋意見及看法。

透過審計機關與被審核機關間持續溝通，不僅可相互瞭解彼此立場與看法，精進政府政策業務執行與審計品質，並可透過相互交流，彼此學習與成長，整體上對政府在政策制定、業務執行及人力資源方面均有所助益。爰建議審計部可持續透過舉辦會議、問卷調查等各種方式及管道，與被審核機關溝通交流，促進彼此學習成長。

## 肆、結語

本次研習感謝外交部及法國在台協會之協助安排，前往參訪挪威審計長公署(Riksrevisjonen)及法國預算局(Direction Du Budget)，相互交流最新審計程序、財政績效管理策略及相關執行成果；並參與法國國家行政學院(ENA)課程，與各國公務人員及研究員交流學習中央及地方政府層級結構，以及政府財政經濟政策擬定、政策執行評估等過程可使用之決策工具。

透過實地訪談及研析相關計畫與成果報告，瞭解 INTOSAI 之歐洲區域組織 EUROSAI 及其成員國為實踐 INTOSAI 目標與 ISSAI 準則，及促進審計績效，所採取之審計策略規劃、執行情序及技能工具。發現我國政府審計機關在審計業務資訊揭露及公民參與方面已積極發展，符合 INTOSAI 對最高審計機關促進國家透明及課責之期望。建議未來可運用最高審計機關績效評估框架(SAI PMF)等方式，確保審計業務執行符合 ISSAI 準則，並持續加強與機關單位及民間之溝通，拓展 IT 審計業務及專業能力，以接軌國際政府審計發展趨勢，達成對人民生活產生正面影響之目標。

## 伍、參考資料

1. 國際最高審計機關組織 2016 年阿布達比宣言\審計部譯介
2. 國際最高審計機關組織 2017-2022 策略計畫\審計部譯介
3. EUROSAI strategic plan 2017-2023
4. Riksrevisjonen strategic plan 2014-2018
5. The Office of the Auditor General's Summary of Activities in 2016\Riksrevisjonen
6. INTOSAI IDI Operational plan 2016-2018
7. IT audit and import of financial data\Riksrevisjonen\2016.10.4
8. Budgeting in France Meeting with Taiwan administration 2017\Direction Du Budget
9. Government Expenditure And Performance\Direction Du Budget
10. ISSAI 100,1260,1265,1520,1530,5310,5600
11. Financing local development\Yannick BIYONG\2017.10.4
12. Action and interaction at a local level\Michel THIOLLIERE\2017.10.5
13. Local Economic development organizations and policies: discussing the case of France\Delphine Lainé Macek\2017.10.11
14. Evaluation of local public policies: general framework\Christian Hugues\2017.10.12
15. 審計部民國 105 年政府審計年報
16. 澳洲與紐西蘭績效審計及公民參與審計實務之研究\張思捷\2017.1.19
17. SAI PMF 最高審計機關績效衡量架構\審計部譯介\2016.12

## 陸、附件

### 附件 1

審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
<b>第一層級：創立原則</b>		ISSAI 第一層級至第三層級均已完成譯介。		1. 審計部之目的、獨立性、與國會及行政部門之關係、審計人員倫理規範等，我國憲法、審計法及審計法施行細則早已明定，另有關財務審計、績效審計及相關資訊發布等細部工作程序，亦已於「審計機關核定各機關人員財務責任作業規定」、「審計機關普通公務審計作業規定」等內部規定規範。
ISSAI 1	利瑪宣言			
<b>第二層級：最高審計機關運作之先決條件</b>		ISSAI 第一層級至第三層級均已完成譯介。		2. 為使審計部於現行法規體系下採用 ISSAI 架構，審計部刻正研擬政府審計共同規範（草案），俾接軌 ISSAI 第一層級至第三層級。
ISSAI 10	獨立性宣言			
ISSAI 11	審計機關獨立性指引與優良實務			
ISSAI 12	審計機關價值與效益—對民眾生活產生正面影響			
ISSAI 20	透明與課責原則			
ISSAI 21	透明原則—優良實務			
ISSAI 30	倫理規範			
ISSAI 40	審計品質			
<b>第三層級：基本審計原則</b>		ISSAI 第一層級至第三層級均已完成譯介。		2. 為使審計部於現行法規體系下採用 ISSAI 架構，審計部刻正研擬政府審計共同規範（草案），俾接軌 ISSAI 第一層級至第三層級。
ISSAI 100	公部門審計基本原則			
ISSAI 200	財務審計基本原則			
ISSAI 300	績效審計基本原則			
ISSAI 400	遵循審計基本原則			
<b>第四層級：審計作業指引</b>		ISSAI 第一層級至第三層級均已完成譯介。		2. 為使審計部於現行法規體系下採用 ISSAI 架構，審計部刻正研擬政府審計共同規範（草案），俾接軌 ISSAI 第一層級至第三層級。
一般性審計指引				

審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表

(續)

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
<b>ISSAI 1000-2999 財務審計指引</b>				審計部目前並無單獨針對財務審計訂定相關指引，而係規範於「審計機關普通公務審計作業規定」、「審計機關核定各機關人員財務責任作業規定」、「審計機關加強審核各級政府應收歲入款應付歲出款及保留款處理原則」、「審計機關核定各機關人員財務責任作業規定」等各類內部行政規則或作業指引，並輔以相關審計實務解釋及我國之審計準則公報，規範審計人員之獨立性、財務審計程序及對相關機關、人員之課責。
ISSAI 1000	國際最高審計機關組織財務審計指引介紹		V	
ISSAI 1003	財務審計指引術語彙編		V	
ISSAI 1200	查核人員的整體目標及依據國際審計準則執行查核工作		V	
ISSAI 1210	審計委任		V	
ISSAI 1220	歷史性財務資訊之品質管制		V	
ISSAI 1230	查核工作底稿		V	
ISSAI 1240	查核財務報表對舞弊之考量	V		
ISSAI 1250	於財務審計時對法規之考量		V	
ISSAI 1260	與受查者治理單位之溝通		V	
ISSAI 1265	與受查者治理單位溝通內部控制缺失		V	
ISSAI 1300	財務報表查核之規劃	V		
ISSAI 1315	瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險		V	
ISSAI 1320	查核規劃及執行之重大性	V		
ISSAI 1330	查核人員對所評估風險之因應		V	
ISSAI 1402	運用服務機關之考量		V	
ISSAI 1450	查核過程中所辨認不實表達之評估		V	
ISSAI 1500	查核證據	V		
ISSAI 1501	查核證據－特定項目之考量		V	
ISSAI 1505	外部函證		V	
ISSAI 1510	首次受託一期初餘額之查核		V	
ISSAI 1520	分析性程序	V		
ISSAI 1530	審計抽樣		V	

審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表 (續)

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
ISSAI 1540	會計估計（包括公允價值會計估計及相關揭露）之查核		V	
ISSAI 1550	關係人交易		V	
ISSAI 1560	期後事項		V	
ISSAI 1570	繼續經營之考量		V	
ISSAI 1580	客戶聲明書		V	
ISSAI 1600	集團財務報表查核之特別考量		V	
ISSAI 1610	內部稽核工作之採用	V		
ISSAI 1620	運用專家工作		V	
ISSAI 1700	財務報表查核報告		V	
ISSAI 1705	修正查核意見		V	
ISSAI 1706	查核報告強調事項段及其他事項段	V		
ISSAI 1710	比較性資訊—相對應數字及比較財務報表		V	
ISSAI 1720	查核人員對於包含經查核財務報表文件中其他資訊之責任		V	
ISSAI 1800	特殊目的財務報表查核之特殊考量		V	
ISSAI 1805	查核個別財務報表及財務報表特定要素、帳目或項目之特別考量		V	
ISSAI 1810	彙整性財務報表之報告		V	
<b>ISSAI 3000-3999 績效審計指引</b>				
ISSAI 3000	績效審計實施指南		V	
ISSAI 3100	績效審計指引：重要原則	V		
ISSAI 3200	績效審計流程指南		V	
<b>ISSAI 4000-4999 遵循審計指引</b>				審計部目前尚無單獨訂定相關指引，而係規範於「審計機關
ISSAI 4000	遵循審計作業指引—一般性介紹	V		



審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表 (續)

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
ISSAI 4100	遵循審計作業指引－獨立於財務審計		V	財物審計作業規定」、「審計機關處理各機關財務涉及刑事案件作業指引」等各類內部行政規則或作業指引中。
ISSAI 4200	遵循審計作業指引－與財務審計相關時		V	
<b>特定議題審計指引</b>				
<b>ISSAI 5000-5099 國際組織審計指引</b>				審計部未辦理國際組織查核，爰不適用。
ISSAI 5000	國際組織最佳查核安排原則		V	
ISSAI 5010	國際組織審計指引		V	
<b>ISSAI 5100-5199 環保審計指引</b>				審計部尚未就環保審計訂定相關指引，惟審計部中央政府總決算審核報告歷年度均專章揭露環境審計相關資訊。
ISSAI 5110	環保審計作業指引	V		
ISSAI 5120	環保審計與合規性審計指引	V		
ISSAI 5130	永續發展：最高審計機關的角色		V	
ISSAI 5140	審計機關如何合作查核國際環保協定	V		
<b>ISSAI 5200-5299 民營化審計指引</b>				審計部已訂有「審計機關審核公私合營事業辦法」、「審計機關審核各機關對民間團體及個人補(捐)助預算執行情形注意事項」、「審計機關查核政府業務委託民間辦理作業指引」、「審計機關公有營(事)業審計作業規定」、「審計人員核閱或運用公營事業委託會
ISSAI 5210	民營化查核之最佳實務指引		V	
ISSAI 5220	公私部門協力計畫融資及特許查核之最佳實務指引	V		
ISSAI 5230	經濟規範查核之最佳實務指引		V	
ISSAI 5240	公私部門協力計畫風險查核之最佳實務指引	V		



審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表 (續)

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
				計師查核財務報表資料注意事項」、「審計機關辦理政府捐助財團法人審計事務注意事項」。
<b>ISSAI 5300-5399 IT 審計指引</b>				審計部已訂有「審計機關評核電腦資訊系統內部控制作業指引」、「審計機關運用各機關電腦資料檔案管理規定」、「審計機關應用電腦審計軟體作業指引」，惟尚未就審計政府機關資訊系統安全訂定相關指引。
ISSAI 5300	IT 審計指引		V	
ISSAI 5310	資訊系統安全檢視方法－檢視政府機關資訊系統安全指引		V	
<b>ISSAI 5400-5499 公共債務審計指引</b>				審計部已訂有「審計機關公共債務審計作業規定」及「審計機關評核公共債務管理內部控制作業指引」。
ISSAI 5410	公共債務內部控制查核規劃與執行指引	V		
ISSAI 5411	債務指標	V		
ISSAI 5420	公共債務：管理及財政弱點：審計機關的角色		V	
ISSAI 5421	公共債務定義及揭露指引		V	
ISSAI 5422	運用相關條件履行公共債務績效審計		V	
ISSAI 5430	財政曝險：債務管理及審計機關角色的暗示		V	
ISSAI 5440	公共債務審計實施指引－財務審計證實測試的運用		V	
<b>ISSAI 5500-5599 災難援助審計指引</b>				審計部目前尚未就災難援助審
ISSAI 5500	災難援助審計指引簡介		V	

審計部譯介及參採最高審計機關國際準則情形一覽表 (續)

最高審計機關國際準則		審計部譯介情形		審計部相關法規或作業指引
		已譯介	譯介中	
ISSAI 5510	災難準備之查核		V	計訂定相關指引，惟審計部中央政府總決算審核報告已將專章揭露相關災害防救經費之審計資訊。
ISSAI 5520	災難援助審計指引		V	
ISSAI 5530	災難後急難期間因應舞弊及貪污風險之查核程序		V	
ISSAI 5540	運用地理資訊查核災難管理及災難援助	V		
<b>ISSAI 5600-5699 同業覆核指引</b>				審計部未辦理同業覆核，爰不適用。
ISSAI 5600	同業覆核指引		V	

## 挪威審計長公署年度工作計畫範本



## Revisjonsstrategi

Internt  
Malversjon 2.1

審計項目： 2017 年挪威技術自然科學學院(NTNU)  
 執行團隊/審計人員： NTNU 查核小組/Bård 計畫擬定日期 2017 年 8 月 1 日  
 負責/批准： Bernt Nordmark 批准日期：  
 批准部門經理評估：  
 覆審部門評估：

## 審計任務特色

NTNU 是一個獨立基金業務，並擁有獨立權力之理事機構組織。  
 NTNU 是挪威最大的大學，擁有 39,700 名學生，其中有 6,700 名全日制學生，並有 4,377 名教授從事教學及研究工作。2016 年總收入為 8.2 億挪威克朗。  
 NTNU 的董事會由外部主席領導，學校之日常運作則由校長管理，NTNU 分為院系及研究所，各院由院長管理，共有 9 個院系及 55 個研究所。自 2013 年 8 月 1 日起由 Brandtzæg 擔任董事長，並自 2014 年 1 月 1 日起開始召開董事會。  
 去年審計結果：2016 年在會計帳務處理上並未發現重大錯誤，至於查核發現有關收入發票及信用卡支付之錯誤及弱點已書面及口頭與該校管理層溝通。  
 NTNU 於 2017 年 3 月 28 日回復 2016 年財務收支抽查審核通知：[Revisjon av Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet 2016](#)  
 2017 年 4 月 20 日再次回復 NTNU：[Svar på merknader og kommentarer - Revisjon av NTNU 2016](#)。  
 備註：NTNU 最近 3 年無修正數

## 審計任務的報告目標及溝通

## 機關財務報告提出時間

報告	提出時間
2017 年季報 1	2017 年 6 月 1 日
2017 年季報 2	2017 年 10 月 1 日
2017 年度決算	2018 年 2 月 10 日
2017-2018 年報	2018 年 3 月 15 日

## 與負責管理及控制人員會面討論：

規劃於 2017 年 8 月 30 日與 NTNU 管理階層舉辦啟始會議。在啟始會議中，將請管理階層配合財務審計流程提供相關資料。我們將根據管理階層提供之資料，評估 NTNU 財務風險及其回應風險所採取之內部控制是否適當。根據目前取得之資料，NTNU 之財務風險評估已比從前更加系統化。

## 隨時溝通並報告結果：

於查核期間隨時與被審核機關溝通，與該機構經濟部門負責人 Ingrid Volden 進行交流。在審計工作執行前，將先向該部門負責人通知審計開始日期及審計內容。並透過郵件或電話溝通所遇問題等，如有須說明之重大事項，必要時將透過信函通知。將在年度查核結束時進行總結會議。

審計報告將在 2018 年 5 月 1 日前提出。

## 初步評估結果及審計重點

### 3. 初步評估結果：

根據 ISSAI 1315 「通過了解實體及其環境識別及評估重大錯報的風險」完成下列工作：

詢問管理階層 — 透過啟始會議及日常審計工作

分析 — 經濟性分析

觀察及檢查 — 透過網路蒐集相關資料

評估執行團隊詐欺及分歧風險 — 審計小組發想討論

#### 已準備以下資料：

業務瞭解 — SA (清單放在 NYS)

實質性評估 (請詳策略分析檔案)

重大性為 45,000,000 挪威克朗

公共稅及營運資本分別為 10,000,000 及 15,000,000 挪威克朗

風險評估 SA (清單放在 NYS)

將根據被審核機關控制活動的監測及評估結果擬定審計計畫(清單放在 NYS)

#### **審計證據獲得方式/內部控制預期執行情形：**

該大學已經建立了內部控制，可以適時進行測試。

2017 年已規劃一般作業、薪資、退款及採購流程。

此外，將就其會計系統進行一般資訊及通信技術之檢測。

#### **審計重點：**

初步的風險評估顯示該學校帳戶並無重大錯誤風險。

根據重要性 (AVG) 及風險就個別交易類別及帳戶餘額進行審計評估。

#### **行政法規：**

我們僅就行政法規表達有限意見。由於在目前審計小組的風險評估下，與財務相關之行政法規並無重大缺陷，因此，不會特別就行政法規進行審計。若於查核時發現問題，審計小組將就行政法規重新進行評估。

## 審核工作的管理及組織

由領組負責控管審計工作及帶領組織

#### **審計團隊包含：**

領組：Bård Undhjem

審計員：Kristin Bekken, Toril B. Bjørnaas, Audun Berget, Kathrine Veum, Victoria Vevle, Eva Maria Simma, Linda Nordvåg og Jarl Erik Forså

品質控管：複審小組

品質控管及批准：領組 Bernt Nordmark

資源使用情形：226 天查核工作。該小組將進行期中及期末查核。

**審計初步規劃**

階段:	責任人	期限
查核規劃，包含啟始會議、及完成相關既定書面資料	領組	2017年8月1日 (啟始會議日期8月30日)
進行隨時審計	領組	2017年12月31日
決算審查完畢	領組	2018年3月15日
完成審計工作，包含紀錄調查結果、與管理階層舉行總結會議	領組	2018年3月31日
在 eSak 中登錄審計結論及報告	領組	2018年4月15日

**NTNU 團隊人力分配:**

人力	規劃階段	期中	決算	合計
Bård	20	65	28	113
Kristin	1	31	10	42
Toril	1	0	31	32
Audun	1	6	0	7
Kathrine	1	4	0	5
Victoria	1	4	0	5
Eva Maria	1	6	0	7
Linda	0	0	7	7
Jarl Erik	0	5	0	5
Bernt (kvalitetskontroll)	1	1	1	3
<b>合計</b>	<b>27</b>	<b>132</b>	<b>67</b>	<b>226</b>

**團隊獨立性：**團隊與被審核機關管理層中的任何人或在業務上之關鍵承辦人員沒有利益衝突。如果審計過程中出現利益衝突，組長會及時與所屬部門主管解決

**團隊專業性評估：**NTNU 查核小組已積累了足夠的審計知識及技能，對業務有足夠的理解及經驗，並遵循 ISSAI 進行審計工作。

**需要其他專家協助：**不適用

更新及修改整體審計策略 

ISSAI/OT	<a href="#">1300</a> , <a href="#">4200</a>
Retn. 1.	項目 3.3.1.8

### 質量評估框架(Quality Evaluation Framework)

衡量標準	量表
<p><b>1. 需求達成程度</b> 評估項目是否達到組織需求，並遵循規範？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>2. 攸關程度</b> 是否已將全部可能影響結果產出的因素納入評估項目？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>3. 評估方法適當程度</b> 評估設計是否足以妥適提供所須結果來回答主要評估問題？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>4. 資料可靠程度</b> 是否已收集並擇選適合資料？資料是否已足夠可靠？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>5. 分析完整程度</b> 數據分析是否符合既定規則，足以完整及適切地正確回答評估問題？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>6. 評估結果可信程度</b> 結果是否已透過數據分析及解釋，確保評估結果的合理及信賴程度？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>7. 結論價值程度</b> 評估結論是否公正，無個人或政治偏見？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>8. 評估建議有用程度</b> 建議是否可以理解、有用、適切及詳盡？是否足以付諸實踐？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>
<p><b>9. 清晰程度</b> 評估報告是否描述評估方案的背景及目標？提供訊息是否清楚易於理解？</p>	<p><input type="checkbox"/>不可接受 <input type="checkbox"/>差勁 <input type="checkbox"/>滿意 <input type="checkbox"/>優秀</p>