

平衡計分卡於審計機關績效評估之設計

詹乾隆*

東吳大學會計學系

吳麗雲

審計部

摘要

本研究以平衡計分卡為理論基礎，將政府審計機關使命、願景及核心價值與平衡計分卡四大構面及績效指標連結，建構審計機關策略地圖；研究過程除蒐集國內外平衡計分卡及績效評估之文獻案例、總決算審核報告、審計法規及媒體網站等資訊外，並對審計部及所屬審計處、室現任政府審計人員進行問卷調查、深度訪談；根據實證分析結果，本研究訂出 8 項策略性目標及 20 項績效評估指標。

本研究結論及建議如下：五成之政府審計人員認同審計機關實施績效評估制度是可行的，其中擔任主管職務者之認同程度，高於未擔任主管職之政府審計人員，且達顯著水準。政府審計人員對於平衡計分卡四大構面績效指標之認同程度，以「學習與成長」構面得分最高，以「顧客」構面得分最低。綜上，顯示政府審計人員對於審計績效評估與顧客服務等觀念有待加強及宣導。此外，建議改善「內部流程」構面，充分利用網路平台資源共享之機制，提供現有稽察成果統計資料予績效考核者及管理單位擷取運用，俾免耗費人力資源重複建置。

關鍵詞：平衡計分卡、績效評估、政府審計

* 作者感謝匿名評審的細心指正與寶貴建議。

The Balanced Scorecard Approach to Performance Measurement —Evidence from Government Audit Agencies

Chyan-Long Jan

Department of Accounting
Soochow University

Li-Yun Wu

National Audit Office

Abstract

This research based on balance scorecard, collecting relevant auditing documents, regulations and information to design the questionnaire, and takes interviews with the government auditors. The study transforms the organization's mission and vision into strategy objectives, performance evaluation indicators and strategy map. Through literature review and statistical analysis, we obtain 8 strategy objectives and 20 performance evaluation indicators.

The results of the research are as follows: There is a significant difference about 50 percent of management level more approve of the performance evaluation system than the staff in the government audit agencies. For the entire performance evaluation indicators in balance scorecard's perspectives, learning and growth aspect has the highest average score, customer aspect has the lowest average score. Therefore, it's necessary to enhance the concept of customer service. Through the internet and the audit department's internal process being improved, there are much information being supplied to managers and performance examiners for reference. It will avoid of the duplication of efforts and human resources.

Keywords: Balanced Scorecard, Performance Evaluation, Government Audit

壹、緒論

一、研究背景與動機

近年來，世界各國面對整體環境變化，紛紛投入政府再造與行政革新，以提昇政府施政績效。1993年1月美國前任總統柯林頓上任後，成立「國家績效評估委員會」，並發表「國家績效評估報告」，同年8月美國國會通過「政府績效與成果法」，明訂所有聯邦政府機構必須制訂使命宣言、組織對外影響之目標、內部績效目標及績效衡量指標。2001年4月美國前任總統布希宣布，政府機構必須針對特定計畫，提出以績效為基礎之預算書，強調支出與績效目標一致之績效管理。

我國受到全球化及知識經濟持續發展之影響，政府部門戮力加速推動自由化與國際化腳步，面對全球經濟競爭與挑戰、貧富差距日趨擴大、民眾對政府服務需求提高，使政府職能不斷擴增，政府審計業務量亦隨之急速成長。按我國政府審計機關組織採一條鞭制，由中央直貫地方，其審計職權，始於監督預算之執行，終於決算之審定，其間包括稽查機關財物及財政上不法或不忠於職務行為，核定財務責任，以至於考核財務效能等，概分為合規性審計與績效性審計等2類，其中合規性審計，主要係審查機關財務運作之程序與內容是否合於預算與財務相關法令之規範，由於法令規定明確，審計方法技術已趨成熟；近年政府財務責任之範疇，已由以往強調會計責任，擴展至包括管理責任、計畫責任之綜合性公共責任，此種轉變，促使政府審計範圍，不斷擴張，由傳統偏重合法性與合規性之財務審計，演進至強調經濟、效率、效能之績效審計。基此，審計機關職司各級政府財務收支之審核，並考核政府施政績效，有關政府審計服務品質之良窳，勢必影響到全國民眾之福祉與利益，審計機關允應以身作則，建構一套符合審計機關組織文化、業務特性之全方位績效管理之工具，俾利衡量審計業務之成效。

Kaplan & Norton 於 1992 年提出平衡計分卡觀念，主要係將績效評估指標分為四個構面，其均衡之架構，強調組織財務與非財務量度間、短期與長期目標間、落後與領先指標間、內部與外部績效構面間之平衡，及策略執行之特殊價值，提供組織一項快速審視企業經營全貌之方式。Kaplan & Norton (1996) 認為平衡計分卡在改善政府機關與非營利組織效果更佳，在國外有關平衡計分卡運用於公部門之具體實例文獻包括：美國聯邦政府之採購部門之研究結果顯示，平衡計分卡提供均衡之觀點，可以防患於未然，而非事後之檢討，協助組織經由自己之努力，非上級之命令，達成轉型改善之目標。另 Kaplan & Norton 研究發現，美國地方政府夏洛特市運用平衡計分卡可以協助政府機關或非營利組織澄清其策略目標，並將策略目標轉換為具體衡量項目（吳安妮，民 90）。

目前世界各國之政府機關皆非常重視並努力推動平衡計分卡制度，且推動後之效益卓著，平衡計分卡之觀念已成為各國政府組織改造之重要思維，各國政府包括：美國、英國、澳洲、瑞典、加拿大及新加坡等，皆以平衡計分卡作為策略及施政績效之管理工具，推動結果具有效益之公務機關包括：美國華盛頓州政府、美國德州審計部、英國國防部、美國國防後勤總署等機構。反觀我國，政府機關對平衡計分卡制度之實際運用著墨甚少，按行政院自民國 90 年起推動行政院所屬各機關施政績效評估制度，並訂定「行政院所屬各機關施政績效評估要點」，該要點所稱施政績效評估，分為「策略」績效目標及「年度」績效目標之評估，結合策略、目標與績效管理，雖與平衡計分卡之精神相契合，惟多數人仍對於平衡計分卡之具體及明確之內容不甚瞭解，且上開績效評估制度並未推及審計機關。值此國內財政持續短縮，而在國內外皆要求政府提昇施政效能之際，希望平衡計分卡能協助政府機關突破目前之困境（吳安妮，民 93）。

二、研究目的

基於上述之研究背景與動機，本研究參考 Kaplan & Norton 所提出平衡計分卡之觀念，將審計機關績效評估區分為顧客、財務（成果效益）、內部流程及學習成長等四大構面，並透過問卷調查、文獻蒐集與深度訪談等方法，分別就各構面建構適用於審計機關之績效衡量指標。本研究期望能達到下列三項主要研究目的：

1. 探討國內、外政府機關導入績效評估制度及平衡計分卡等相關文獻資料及成果，設計適合審計機關業務特性之平衡計分卡策略模式。
2. 依據審計機關之使命、願景及核心價值，設計平衡計分卡四大構面之策略性目標、策略地圖及衡量指標等，使審計工作之執行，能與組織目標及使命相結合。
3. 依據研究發現之結論，研擬初步建議，提供審計機關未來建構平衡計分卡及績效指標之參考。

貳、文獻探討

近年來，不管是營利事業或非營利組織，皆有一個共同之問題，即如何有效評估、運用及發展員工之工作能力與技術，以達成組織目標。此外，還需考量員工對組織作出貢獻之同時，如何從工作上獲得成就感。隨著市場競爭加劇，各事業組織尋求生存之唯一方法在於提昇組織效能，因此使得績效與管理工作日受重視（黃同圳，民 89）。

一、世界主要國家審計機關之績效評估

世界各國由於國情、政治體制及社會環境各異，造成各國政府審計制度、審計職權之範圍、服務對象及審計機關之定位有所差異。有關歐美先進國家實施績效評估制度，尚處於試行階段，惟各國最高審計機關卻已積極採行績效評估制度，以評估及改善審計工作品質，並以身作則地為政府機關及接受公款補助之公共團體等在績效評估方面樹立良好典範。茲就澳大利亞、加拿大、紐西蘭及美國等國家最高審計機關訂定之績效衡量指標及量化指標內容，摘述如次：（周靜幸譯，民 93）

1. 澳大利亞

澳大利亞國家審計署係依據 1997 年審計長法而成立之國家最高審計機關，其特點為：國家審計署隸屬於國會；受查機關可自行決定是否接受該署之查核建議意見；該審計署部分收入來源，係對接受聯邦政府及其所屬機關撥款補助之法人，於執行財務審計所收取之審計規費；每一受查機關應單獨製作一份績效審計報告，並應直接提送國會。

2. 加拿大

加拿大審計長公署係依據 1977 年制定之審計長法而成立之國家最高審計機關，其特點為：審計長公署隸屬於國會；受查機關可自行決定是否接受該公署之查核建議意見；審計長報告係按不同審計類別分章加以表達，每年三次將報告各章內容直接提送至國會。

3. 紐西蘭

紐西蘭審計署係依據 2001 年公共審計法成立之最高審計機關，其特點為：審計署隸屬於國會；審計署區分為執行績效審計之審計長辦公室，及執行財務審計之審計紐西蘭辦公室；受查機關包括地方公共機構及接受公款補助之法人；審計署執行財務報表審計，自受查機關收取之公費為其主要收入；審計紐西蘭辦公室所執行之財務報表審計案件，須與民間會計師事務所互相競爭投標；每一受查機關之績效審計，均應單獨製作一份績效審計報告，並應直接提送至國會。

4. 美國

美國審計總署係依據 1921 年預算會計法成立之最高審計機關，其特點為：審計總署隸屬於國會；受查機關可自行決定是否接受該總署之查核建議意見；審計總署年度收入包括聯邦政府撥款補助企業財務報表審計之公費收入；每一審計案件均應單獨製作一份審計報告，並直接提送至國會；審計總署編製

之審計報告，約九成係應國會要求辦理。

二、我國政府機關績效評估

公部門組織涵蓋範圍十分廣泛，不同類型之組織及業務，宜採不同之績效評估方法，才能達到績效評估之目的。檢視公部門績效評估之方式，大致可分為下列幾種類型（李允傑，民 88）：1.以組織內部層級來分，可分為機關、單位、個人績效。2.以計畫預算內部程序來分，可分為事前、事中、事後評估。3.以評估標的來分，可分為組織績效、計畫（政策）績效、個人績效評估。

依據行政院研究發展考核委員會（民 97）訂頒之「行政院所屬各機關施政績效管理作業手冊」，說明行政機關施政績效管理制度運作程序如下：1.訂定中程施政計畫與年度施政計畫。2.擬訂績效目標：各機關依據機關願景訂定「業務」、「人力」、「經費」等 3 個面向之策略性目標與年度績效目標。3.訂定衡量指標：各機關應訂定衡量指標，以評估策略性目標與年度績效目標。4.編報年度績效報告。5.評估年度績效報告。6.依據評估結果辦理獎懲。7.績效評估結果回饋：各機關提送中程與年度施政計畫時，應併年度績效報告與行政院核定之評估意見，供行政院辦理中程與年度施政計畫審議、概算審議之參考。

三、平衡計分卡運用於政府機構之相關研究

政府機構與非營利組織平衡計分卡之精神內涵與實際運用，不同於營利事業，政府機構與非營利組織較不會將「財務」構面之成果視為最後目標，而係將「財務」構面視為基本要求或保健因子，其焦點集中於達成組織願景、使命、改進社會或增進全民福祉等目標。

吳安妮（民 93）認為，政府機構在推動平衡計分卡時，首先須注意機關使命，除以完成使命為最上層之目標外，尚須注意「顧客」、「財務」、「內部程序」、「學習與成長」等四大構面間之順序及因果關係，茲說明如下：

1. 使命

政府機構應將其長期性之使命置於平衡計分卡之頂端，以作為最高目標，並衡量其成功與否，有助於組織長期使命之明確宣示與承諾；又平衡計分卡中之策略性議題及目標應予整合，使組織朝向最高使命及目標邁進。

2. 「顧客」構面

對於政府機構而言，服務之對象為民眾、納稅義務人、立法機關等，因此政府機關必須致力達成民眾、納稅義務人、立法機關等顧客之期望，為顧客創造最大價值與效益。（Niven,2003）認為滿足顧客之需求，才能達到企業獲利及

永續經營之目標，此時管理階層必須回答二個重要問題：誰是我們的目標顧客。我們能為顧客創造什麼價值。

3. 「財務」構面

對於政府機構而言，經費之提供者為納稅義務人，經費支持與分配者為立法機關與上級機關，為維持與確保經費之持續投入，須重視與滿足民眾、納稅義務人、立法機關等需求。

4. 「內部程序」構面

為滿足顧客構面與財務構面之目標，政府機構必須在業務運作流程上表現卓越。Kaplan & Norton (1996) 認為，建構平衡計分卡，應先訂定一套完整之內部流程價值鏈，而價值鏈之起端是「創新流程」，即辨別目前與未來人民或立法機關等顧客服務之需求，並發展新的解決方案來滿足顧客需求；再者，是「營運流程」，即提供既有之產品與服務給顧客；最後，價值鏈之尾端是「顧客服務與關係維繫」，即提供產品服務後，後續之服務與顧客關係之維繫，以增加顧客從政府機關之服務中獲得之價值。

5. 「學習與成長」構面

「顧客」構面、「財務」構面與「內部流程」等三個構面之目標，確立了組織必須在那些方面表現卓越，才能達到突破性之績效，而「學習與成長」構面為其他三個構面提供基礎之架構，驅使上開三個構面獲致卓越成果之動力；又員工能力、資訊系統之強化，以及組織氣候之建立等，皆為學習與成長構面之主要內容。

Kaplan & Norton (1996) 認為，平衡計分卡最初設計之焦點與應用，是為了改善營利機構之績效管理，惟研究發現，平衡計分卡對於改善政府機構與非營利組織之效果亦佳。國外有關平衡計分卡運用於政府機構之之具體成效案例，包括：Kaplan & Norton (1996) 以美國聯邦政府採購部門為例，研究發現平衡計分卡提供均衡之觀點，可以防患於未然，而非事後檢討，最主要是以顧客為導向，整合各功能部門，協助組織經由自己之努力，非上級之命令，達成轉型改善之目標。Corrigan (1996) 以澳洲空軍基地為例，研究發現，平衡計分卡在各部門管理資訊之整合上有特殊之價值。Wise (1997) 以美國聯邦政府資訊部門為例，研究發現，運用平衡計分卡可澄清策略目標，經由績效指標之因果關係等引導，可具體落實策略。

吳安妮 (民 90) 以行政院主計處會計作業小組為模擬個案，研究發現，透過平衡計分卡之實施，可將組織之使命具體落實；透過組織之使命，可形成顧

客面之策略性議題，據此發展出策略性目標及形成策略性衡量指標。在此環環相扣之管理機制下，有助於達成組織使命、願景及目標，提昇組織之績效。

四、審計機關平衡計分卡之初步設計

審計機關之平衡計分卡可分為「顧客」、「財務（成果效益）」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面，其中「顧客」構面服務注重提供優質之審計服務；「財務（成果效益）」構面注重審計業務成果及效益；「內部流程」構面係以政府審計人員為對象，注重提昇審計工作品質及效率；「學習與成長」構面強調提供優質之審計人力。又因審計機關主要任務係監督政府預算之執行，考核政府施政效能，其扮演監督考核之角色，與民間企業及一般行政機關屬性有所不同，故發展出來之平衡計分卡策略模式，尚須參酌審計機關之使命、願景、核心價值、組織文化及業務特性規劃設計。茲說明如下：

1. 「顧客」構面

審計機關之「顧客」對象，包括：監察機關、民意機關、受查機關及民眾等。為發揮政府審計職能，審計機關必須考量顧客之需求，學習與顧客保持良好之互動與溝通，始能在執行審計之財務監督、政策洞察及前瞻功能之過程中，獲得顧客全力支持與善意配合。經研提審計機關「顧客」構面之策略性目標，包括：(1)及時提供優質審計諮詢及服務；(2)提昇政府審計資訊價值及時效性等2項。

2. 「財務（成果效益）」構面

審計機關對於「財務」構面，不能僅以預算控制及執行率為考量，尚須注重審計業務成果及效益，將審計資源運用效益發揮極大化。經研提審計機關「財務（成果效益）」構面之策略性目標，包括：(1)提昇審計預算及資源運用效益；(2)提昇審計人員生產力等2項。

3. 「內部流程」構面

審計機關對於「內部流程」構面，應注重現有工作流程如何改善，以規劃出更有效率之作業流程模式，或為組織建立新之作業流程等。經研提審計機關「內部流程」構面之策略性目標，包括：(1)注重規劃查核作業之流程；(2)提昇審計工作品質及效率等2項。

4. 「學習成長」構面

審計機關欲使前揭三個構面獲致良好成效，須提供堅強之基礎架構-學習成長構面。經研提審計機關「學習成長」構面之策略性目標，包括：(1)培育優

質專業審計人力；(2)強化審計人員對組織向心力等2項。

參、研究方法

本研究係採調查方式進行，主要係探討審計機關運用平衡計分卡建構審計績效評估制度之可行性，並為審計機關規劃設計一套符合組織使命、遠景及業務特性之平衡計分卡，兼以建構良好之審計績效衡量指標，以有效評估審計機關施政績效，並達成機關使命與願景。

一、研究設計

本研究以平衡計分卡之觀點，建構審計績效評估制度之策略研究，以選用調查法較佳，主要理由說明如次：

1. 研究問題形式為”WHO”、”WHAT”、”WHERE”、”HOW MAMY”、”HOW MUCH”之形態影響審計機關績效評估之因素甚多，且審計機關平衡計分卡之架構須量身設計，研究問題形式包括：研究調查之對象、研究調查內容、規模及範圍等。
2. 研究中行為不具控制能力

本研究對於審計機關目前所採取之策略與執行平衡計分卡績效評估之過程與結果皆不具控制能力，因此，並沒有變數操控或實驗設計等加以控制之部分。

3. 研究焦點為目前而非過去

本研究主要係在自然環境中從事當前現象之研究，主要焦點為審計機關應用平衡。

4. 研究資料來源之蒐集

各政府機關因肩負不同之組織使命、任務與職掌，故平衡計分卡之內容及績效衡量指標各具；本研究係以審計機關為對象，廣泛及深入蒐集多種資料，以供本研究之參考。

二、資料來源

本研究所蒐集之資料來源包括：問卷調查、深度訪談、閱讀文件、檔案紀錄與直接觀察等方式，茲分別說明如下：

1. 問卷調查

對審計機關之主管人員與基層政府審計人員實訪問卷調查，以平衡計分卡之觀點，檢視政府審計人員對審計機關實施績效評估制度之看法、對各項績效指標之認同程度及未來執行之可行性。

2. 深度訪談

與審計機關之主管人員、資深政府審計人員及行政機關人員進行深度訪談，以瞭解受訪人員對審計機關實施績效評估制度之看法、問卷所訂之績效衡量指標需要改善項目及建構審計績效評估制度應注意事項等。

三、問卷設計

本研究問卷內容之設計，除參酌國內外相關文獻外，並與政府審計、行政機關人員訪談，詳加考量各研究問項之適切性、掌握問題之核心與受試政府審計人員可能給予之答案等重點；本研究之問卷內容可分為三大部分，茲說明如下：

1. 受試政府審計人員基本背景資料

為避免受試政府審計人員對問卷用途作不必要之臆測，問卷採無記名方式，受試者基本資料包括：年齡、性別、教育程度、審計工作年資、從事主要之審計事務、職稱及目前服務單位等項，俾對受試者作初步之瞭解。

2. 受試政府審計人員對審計機關實施審計績效評估制度之看法

為瞭解受試政府審計人員對於審計機關實施審計績效評估制度之看法，採李科特量表（Likert scale）之五等分量表計分方式，衡量受試政府審計人員對於各研究問項之看法與差異程度。

3. 受試政府審計人員對平衡計分卡各構面績效指標之認同程度

為瞭解受試政府審計人員對平衡計分卡各構面績效指標之認同程度，調查內容包括：平衡計分卡「顧客」、「財務（成本效益）」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面及各績效指標問項，採李科特量表（Likert scale）之五等分量表計分方式，由受試政府審計人員者對各構面績效指標問項之認同程度。

本研究於民國 99 年 2 月 23 日對政府審計人員進行問卷預試，共發出 15 份預試問卷，並於民國 99 年 2 月 25 日全數收回，經參酌受試者對於問卷內容之建議，並向指導教授請益，爰調整修正部分問卷內容及文辭語意後，於民國 99 年 3 月 2 日至 9 日發出正式問卷。

四、資料蒐集

本研究問卷調查係以審計部及所屬審計處、室之審計人員為對象，擇定民國 99 年 2 月份中央及地方審計機關在職審計人員 689 人為抽樣母體。本研究發出正式問卷調查樣本數為 160 份（人），占抽樣母體 689 人之 23.22%，樣本數尚能有效代表其母體；又正式問卷發放期間自民國 99 年 3 月 2 日至 3 月 9 日，正值審計部辦理政府審計人員在職訓練及外勤查核工作結束期間，由研究人員親自發放及收回，所發放 160 份正式問卷中，實際收回 137 份，回收率 85.63%，扣除空白、答案不完整及填答互相矛盾等 13 份無效問卷後，有效問卷樣本數計 124 份（137 份-13 份），約占正式問卷樣本數 160 份之 77.50%。有關正式問卷之統計資料，如表 1 所示。

表 1 正式問卷回收統計表

發放問卷數	類別	份數	回收率	類別	份數	比例
160 份	收回問卷數	137 份	85.63%	有效問卷數	124 份	77.50%
				無效問卷數	13 份	8.13%
	未收回問卷數	23 份	14.37%			

肆、資料分析與說明

一、敘述性統計分析

本研究透過問卷調查方式瞭解政府審計人員對於審計機關實施績效評估制度之看法，及對審計機關平衡計分卡「顧客」、「財務」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面績效指標之認同程度。茲就受試政府審計人員背景資料、對審計機關實施績效評估制度之看法及績效指標認同程度，進行敘述性統計分析。

有關受試政府審計人員背景資料敘述性統計分析，如表 2 所示，茲說明如下：

1. 年齡方面

受試政府審計人員集中於 30 至 49 歲，計 102 人，占有有效樣本數約 82.26%；50 至 59 歲者計 11 人，占有有效樣本數約 8.87%；未滿 30 歲或 60 歲以上者計 11 人，占有有效樣本數約 8.87%。

2. 性別方面

受試政府審計人員以男性居多，計 96 人，占有有效樣本數約 77.42%；女性受試者計 28 人，占有有效樣本數約 22.58%。就民國 98 年底審計機關人員男性及女性之比例各約占五成而言，有效問卷中男性樣本數偏高之原因，主要係問卷調查期間適逢審計部辦理政府採購審計相關課程訓練，受訓對象多為男性稽察人員。

3. 教育程度方面

受試政府審計人員具研究所以上教育程度者計 82 人，占有有效樣本數約 66.13%；大學程度者計 39 人，占有有效樣本數約 31.45%；專科程度者計 3 人，占有有效樣本數約 2.42%。相較民國 98 年底審計機關人員具研究所以上程度者占總人數 33%而言，問卷樣本之教育程度偏高。

4. 審計工作年資方面

受試政府審計人員之審計工作年資 5 年以下者計 45 人，占有有效樣本數約 36.29%；6 至 10 年者計 30 人，占有有效樣本數約 24.19%；11 至 15 年者計 26 人，占有有效樣本數約 20.97%；16 年以上者計 23 人，占有有效樣本數約 18.55%。

5. 審計工作屬性方面

受試政府審計人員經辦財務審計業務計 49 人(含：普通公務審計 47 人、特種公務審計 1 人、公有營事業審計 1 人)，占有有效樣本數約 39.52%；經辦財物稽察業務者計 75 人，占有有效樣本數約 60.48%。相較審計機關實際經辦財務審計人數多於經辦財物稽察人數而言，問卷樣本之財務審計人數偏低。惟因二者業務及績效衡量指標雷同，尚不致對本研究調查結果產生重大影響。

6. 職稱方面

受試政府審計人員以基層審計員及或稽察員居多，共計 61 人，占有有效樣本數約 49.19%；資深審計或稽察計 37 人，占有有效樣本數約 29.84%；科(課)長、正(副)廳長、正(副)處長或正(副)主任等主管計 26 人，占有有效樣本數約 20.97%。究其原因主要係審計機關編制人員中審計、稽察及主管人員相對少數，且渠等工作負荷較重，致問卷回收率較基層審計員及或稽察員為低。

7. 服務單位方面

受試政府審計人員以任職審計部、各縣(市)審計處居多，其中審計部計 60 人，占有有效樣本數約 48.39%；縣(市)審計處計 57 人，占有有效樣本數約 45.97%；另臺北市、高雄市、教育農林及交通建設等 4 個審計處計 7 人，占有有效樣本數約 5.64%，樣本數偏低。經考量各審計單位業務雷同，尚不致對本研究調查結果產生重大影響。

表 2 有效樣本之基本資料分析統計表

審計人員個人特質		受訪者樣本數	有效 樣本數	百分比	累積 百分比
1.年齡	未滿 30 歲		7	5.65%	5.65%
	30-39 歲		51	41.13%	46.78%
	40-49 歲		51	41.13%	87.91%
	50-59 歲		11	8.87%	96.78%
	60 歲以上		4	3.22%	100.00%
2.性別	男		96	77.42%	77.42%
	女		28	22.58%	100.00%
3.教育程度	專科		3	2.42%	2.42%
	大學		39	31.45%	33.87%
	研究所以上		82	66.13%	100.00%
4.審計工作年資	未滿 3 年		25	20.16%	20.16%
	3-5 年		20	16.13%	36.29%
	6-10 年		30	24.19%	60.48%
	11-15 年		26	20.97%	81.45%
	16 年以上		23	18.55%	100.00%
5.審計工作屬性	財務審計		49	39.52%	39.52%
	財物稽察		75	60.48%	100.00%
6.職稱	審計員、稽察員		61	49.19%	49.19%
	審計、稽察		37	29.84%	79.03%
	科長、課長		24	19.36%	98.39%
	審計官、正(副)廳長、正(副)處長、正(副)主任		2	1.61%	100.00%
7.服務單位	審計部		60	48.39%	48.39%
	教育農林、交通建設審計		2	1.61%	50.00%
	臺北市、高雄市審計處		5	4.03%	54.03%
	縣(市)審計室		57	45.97%	100.00%

本研究為瞭解受試政府審計人員對審計機關實施績效評估制度之看法，爰辦理問卷調查，並設計 8 個問項內容。茲就政府審計人員個人背景變項與實施審計績效評估制度之看法進行交叉分析，並以百分比、平均數表示受試者對各問項之認同程度。

首先以「百分比」分析受試政府審計人員對於審計機關實施審計績效評估制度之整體看法，如表 3 所示，茲說明如次：

1. 使命、願景及核心價值認同度方面：有關審計機關「實施審計績效評估，有助於政府審計人員對審計機關使命、願景及核心價值之認同」1 項，約六成七（67.0%）之受試者表示同意或非常同意。
2. 審計工作績效方面：有關「實施審計績效評估，有助於提昇審計工作績效」1 項，約六成七（67.0%）之受試者表示同意或非常同意。
3. 審計機關向心力方面：有關「實施審計績效評估，有助於凝聚政府審計人員對審計機關之向心力」1 項，約僅三成六（36.3%）之受試者表示同意或非常同意，近五成（49.2%）之受試者表示無意見。
4. 審計工作品質方面：有關「實施審計績效評估，有助於提昇審計工作品質」1 項，約六成二（62.1%）之受試者表示同意或非常同意。
5. 審計工作負擔方面：有關「實施審計績效評估，不會增加審計工作之負擔」1 項，約有六成六（66.9%）之受試者表示不同意或非常不同意，究其原因可能係衡量績效指標所需統計資料，包括審核意見項數、剔除減列金額及受處分人數等數據，仍須由政府審計人員提供，若實施審計績效評估，恐將增加政府審計人員之工作量負擔。
6. 績效評估可行性方面：有關「審計機關實施審計績效評估制度是可行的」1 項，約五成（50%）之受試者表示同意或非常同意。
7. 審計人員配合度方面：有關「實施審計績效評估，有賴政府審計人員全力配合」1 項，約八成三（83.1%）之受試者表示同意或非常同意。
8. 管理階層支持度方面：有關「實施審計績效評估，有賴高階管理階層全力支持」1 項，約九成一（91.2%）之受試者表示同意或非常同意。

表 3 政府審計人員對實施審計績效評估制度之看法分析表

基本看法變項	認同程度	非常同意 %	同意 %	普通 %	不同意 %	非常不同意 %
1. 實施審計績效評估，有助於政府審計人員對審計機關使命、願景及核心價值之認同		8.1%	58.9%	25.0%	7.3%	0.8%
2. 實施審計績效評估，有助於提昇審計工作績效		8.1%	58.9%	27.4%	4.8%	0.8%
3. 實施審計績效評估，有助於凝聚政府審計人員對審計機關之向心力		3.2%	33.1%	49.2%	13.7%	0.8%
4. 實施審計績效評估，有助於提昇審計工作品質		6.5%	55.6%	31.5%	5.6%	0.8%
5. 實施審計績效評估，不會增加審計工作之負擔		-	8.1%	25.0%	54.0%	12.9%
6. 審計機關實施審計績效評估制度是可行的		1.6%	48.4%	38.7%	10.5%	0.8%
7. 實施審計績效評估，有賴政府審計人員全力配合		13.7%	69.4%	15.3%	0.8%	0.8%
8. 實施審計績效評估，有賴高階管理階層全力支持		21.0%	70.2%	8.1%	0.8%	-

其次，以「平均數」分析受試政府審計人員對於審計機關實施審計績效評估制度看法之認同程度，除「實施審計績效評估，不會增加審計工作之負擔」1項平均得分僅2.28分，低於平均數中間值3分外，其餘實施審計績效評估，有助於審計人員對機關使命、願景及核心價值之認同(3.66)、提昇審計工作績效(3.69)、凝聚審計機關向心力(3.24)、提昇審計工作品質(3.61)、績效評估是可行的(3.40)、有賴審計人員配合(3.94)及高階管理階層全力支持(4.11)等7項之認同程度(各項平均得分)均高於3分，其中實施審計績效評估，「有賴審計人員全力配合(3.94)」及「有賴高階管理階層全力支持(4.11)」等2項分數高於其他問項，顯示受試審計人員頗認同審計機關推動審計績效評估，有賴高階主管及全體審計人員全力支持與配合，始能有效推動。

審計機關平衡計分卡四大構面績效衡量指標之敘述性統計分析如下：

1. 平衡計分卡四大構面整體敘述性統計分析

本研究依據「顧客」、「財務(成果效益)」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面，分析受試政府審計人員對於各構面整體績效衡量指標之認同程度，如表4所示，各構面整體平均數均高於平均值3分，其中「學習成長」構面平均數3.70得分最高，其次依序為「財務(含業務成果)」構面3.47、「內部

流程」構面 3.38、「顧客」構面 3.36 得分最低，顯示受試政府審計人員對於「學習成長」（組織內部）構面認同程度最高，而對「顧客」構面（組織外部）構面認同程度最低。

經分析「顧客」構面分數最低之原因，可能係受試政府審計人員認為，審計機關依審計法規定負有監督機關預算執行之責，且政府審計人員依法獨立行使審計職權，不受干涉。故受試者擔心審計機關如極力滿足及回應顧客（含立法機關、監察機關、受查機關、民眾）之需求及關注焦點，可能會降低審計機關之超然獨立性，將影響正常審計業務之運作。另研究顯示受試政府審計人員對於「學習成長」構面有較高之認同程度，而「學習成長學習成長」構面為與「內部流程」、「財務（成果效益）」及「顧客」等構面息息相關，故欲提昇顧客服務之品質及滿意度，須先致力於員工學習成長及內部流程等構面之改善。

表 4 平衡計分卡四大構面認同程度分析表

平衡計分卡構面	最小值	最大值	平均數	標準差	認同程度順序
顧客構面	1.00	4.42	3.36	0.57	4
財務(成果效益)構面	1.57	4.64	3.47	0.58	2
內部流程構面	2.00	4.67	3.38	0.56	3
學習成長構面	2.18	4.82	3.70	0.47	1

註：有效樣本數 124 人。

2. 審計機關平衡計分卡四大構面績效指標之整體敘述性統計分析

進一步分析受試政府審計人員對於審計機關平衡計分卡四大構面所訂績效指標之認同程度，經以「平均數」大小依序排序，如表 5 所示。平均數最高之前 10 項績效衡量指標中，「學習成長」構面占 5 項、「財務（成果效益）」構面占 3 項、「內部流程」構面占 2 項、顧客構面 0 項，顯示受試者對於「學習成長」構面績效衡量指標之認同程度較高，而對「顧客」構面績效衡量指標之認同程度較低。

平均數最低之後 10 項績效衡量指標中，「內部流程」構面之績效指標占 6 項、「顧客」及「內部流程」構面各占 2 項、「學習成長」構面 0 項。經分析最後 10 項績效指標分數偏低之原因，可能係該等指標內容包括：每件公文處理天數、逾期一年未結案件數、監察院約詢案件數、運用電腦審計技術查核案件數、每年抽查機關數及金額、報告撰擬及陳核天數等項，偏重工作量之完成，

與衡量審計工作之品質及成效、達成機關使命及遠景，較無直接關聯；又因各審計單位及人員之業務量繁簡不一、部分案件內容複雜，須耗費較長工作時間，逕依案件處理天數、報告撰擬及陳核天數來衡量審計工作績效，有欠公允平衡。

表 5 平衡計分卡四大構面績效指標認同程度排序表

構面名稱	審計績效衡量指標	平均數	標準差	平均數順序
學習成長	政府審計人員對審計業務相關法規之熟悉度	3.90	0.57	1
學習成長	政府審計人員對工作之滿意度	3.89	0.71	2
內部流程	查核意見內容之允適性	3.88	0.63	3
財務	對制度規章缺失或設施不良，建議項數。	3.88	0.67	4
財務	因接受審核意見，未來預計減少支出金額	3.85	0.72	5
內部流程	總決算審核報告之時效性及正確性	3.85	0.71	6
財務	提供財務上增進效能意見之項數	3.84	0.63	7
學習成長	政府審計人員對於組織、文化之認同度	3.81	0.70	8
學習成長	政府審計人員對單位主管領導能力之滿意度	3.81	0.71	9
學習成長	政府審計人員與內部組織協調能力	3.80	0.65	10
財務	每位政府審計人員審核受查機關(基金)預算金額	3.18	0.87	40
內部流程	運用 ACL、Excel 電腦審計技術查核之案件數	3.13	0.83	41
顧客	監察院約詢(派員接受詢問)之案件數	3.11	0.82	42
顧客	媒體對審計機關之滿意度	3.11	0.83	43
內部流程	每年抽查之機關(基金)單位數及金額	3.10	0.87	44
內部流程	查核報告提出至繕發審核通知之天數(報告陳核之天數)	3.06	0.95	45
財務	審計機關年度預算成長率	3.05	0.88	46
內部流程	審核通知逾一年未結之案件數	2.98	0.89	47
內部流程	抽查結束至查核報告提出之天數(報告撰擬之天數)	2.98	0.97	48
內部流程	平均每件公文處理天數	2.96	0.87	49

進一步分析審計機關平衡計分卡「顧客」、「財務(成果效益)」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面所訂績效衡量指標之得分情形，以平均數大小依次排序，分數愈高，表示受試政府審計人員對於該項績效指標之認同程度愈高。

1. 「顧客」構面

首先針對「顧客」構面所列績效衡量指標之得分情形，以「平均數」大小依次排序，如表 6 所示，平均數最高之前 3 項指標依序為「政府審計資訊(如審核意見、審計成果統計資料等)公開程度(3.73)」、「受查機關對於審核意見之接受程度(3.66)」及「監察院對審計機關之滿意度(3.52)」指標，平均數最低之後 3 項指標依序為「處理民眾陳情、檢舉之案件數(3.21)」、「監察院約詢(派員接受詢問)之案件數(3.11)」及「媒體對審計機關之滿意度(3.11)」指標。

表 6 「顧客」構面績效指標之認同程度排序表

審計績效衡量指標	平均數	標準差	平均數順序	是否採用
政府審計資訊(如審核意見、審計成果統計資料等)公開程度	3.73	0.69	1	×
受查機關對於審核意見之接受程度(已接受之審核意見項數/審核意見總項數)	3.66	0.93	2	○
監察院對審計機關之滿意度(監察委員對審計機關整體滿意度問卷調查)	3.52	0.84	3	○
提供監察院審核資料之案件數	3.44	0.84	4	○
民眾對審計機關之滿意度(民眾對審計機關整體滿意度問卷調查)	3.37	0.92	5	○
派員協助監察院查核之案件數	3.30	0.87	6	×
立法院對審計機關之滿意度(立法委員對審計機關整體滿意度問卷調查)	3.30	0.84	7	○
受查機關對審計機關之滿意度	3.27	0.92	8	×
提供立法院問政資料之案件數	3.27	0.86	9	○
處理民眾陳情、檢舉之案件數	3.21	0.80	10	×
監察院約詢(派員接受詢問)之案件數	3.11	0.82	11	×
媒體對審計機關之滿意度	3.11	0.83	12	×

2. 「財務(成果效益)」構面

針對「財務(成果效益)」構面所列績效衡量指標之得分情形，以「平均數」大小依次排序，如表 7 所示，平均數最高之前 3 項指標依序為「對於各機關制度規章缺失或設施不良，提出建議改善意見之項數(3.88)」、「受查機關因接受審核意見，未來預計減少支出或增加收入之金額(3.85)」及「提供行政院有關財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見之項數(3.84)」，平均數最低之後 3 項指標依序為「審計機關預算執行率(3.19)」、「每位政府審計人員審核受查機關(基金)預算金額(3.18)」及「審計機關年度預算成長率(3.05)」指標。

表 7 「財務(成果效益)」構面績效指標之認同程度排序表

審計績效衡量指標	平均數	標準差	平均數順序	是否採用
對於各機關制度規章缺失或設施不良，提出建議改善意見之項數。	3.88	0.67	1	○
受查機關因接受審核意見，未來預計減少支出或增加收入之金額	3.85	0.72	2	○
提供行政院有關財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見之項數	3.84	0.63	3	○
通知剔除減列支出、增列收入之金額	3.60	0.76	4	×
審核通知事項已檢討改善之項數	3.60	0.76	5	×
未盡職責或效能過低案件，依審計法第 69 條規定報請監察院核處之案件數	3.48	0.85	6	×
財務違失(不法或不忠)案件，依審計法第 17 條規定報請監察院處理之案件數	3.45	0.88	7	×
總決算審核報告所列各機關重要審核意見之項數	3.44	0.84	8	○
實地查核之案件數	3.40	0.87	9	×
專案調查之案件數	3.37	0.88	10	×
通知各機關查明處分件數及受處分人數	3.29	0.91	11	×
審計機關預算執行率	3.19	0.90	12	×
每位政府審計人員審核受查機關(基金)預算金額	3.18	0.87	13	×
審計機關年度預算成長率	3.05	0.88	14	×

3. 「內部流程」構面

針對「內部流程」構面所列績效衡量指標之得分情形，以「平均數」大小依次排序，如表 8 所示，平均數最高之前 3 項指標依序為「查核意見內容之允適性(3.88)」、「總決算審核報告之時效性及正確性(3.85)」及「列管追蹤審核通知案件後續處理之落實程度(3.74)」指標，平均數最低之後 4 項指標依序為「查核報告提出至繕發審核通知之天數(報告陳核之天數)(3.06)」、「審核通知逾一年未結之案件數(2.98)」、「抽查結束至查核報告提出之天數(報告撰擬之天數(2.98))」及「平均每件公文處理天數(2.96)」指標。

表8「內部流程」構面績效指標之認同程度排序表

審計績效衡量指標	平均數	標準差	平均數順序	是否採用
查核意見內容之允適性	3.88	0.63	1	×
總決算審核報告之時效性及正確性	3.85	0.71	2	×
列管追蹤審核通知案件後續處理之落實程度 (未結案件數/列管案件數)	3.74	0.67	3	○
查核工作底稿之完整性及複核之落實程度 (工作底稿缺失件數/工作底稿總件數)	3.65	0.71	4	○
查核計畫擬訂之周延性	3.61	0.67	5	×
查核人員及領組選派之允適性(查核人員 違反服務準則經查證屬實之人數)	3.61	0.76	6	○
運用 ACL、Excel 電腦審計技術查核之案件數	3.13	0.83	7	○
每年抽查之機關(基金)單位數及金額	3.10	0.87	8	○
查核報告提出至繕發審核通知之天數(報 告陳核之天數)	3.06	0.95	9	×
審核通知逾一年未結之案件數	2.98	0.89	10	×
抽查結束至查核報告提出之天數(報告撰擬之 天數)	2.98	0.97	11	×
平均每件公文處理天數	2.96	0.87	12	×

4. 「學習成長」構面

針對「學習成長」構面所列績效衡量指標之得分情形，以「平均數」大小依次排序，如表9所示，平均數最高之前3項指標依序為「政府審計人員對審計業務相關法規之熟悉度(3.90)」、「政府審計人員對工作之滿意度(3.89)」及「政府審計人員對於組織、文化之認同度(3.81)」，平均數最低之後三項指標依序為「政府審計人員取得合格專業技術之證照數(3.53)」、「政府審計人員離職率(3.52)」及「政府審計人員使用及瀏覽審計知識庫網站之人次及滿意度(3.35)」指標。

表 9「學習成長」構面績效指標之認同程度排序表

審計績效衡量指標	平均數	標準差	平均數順序	是否採用
政府審計人員對審計業務相關法規之熟悉度 (及格人數/測驗人數)	3.90	0.57	1	○
政府審計人員對工作之滿意度(審計人員對 工作滿意度問卷調查)	3.89	0.71	2	○
政府審計人員對於組織、文化之認同度(審 計人員對組織、文化之認同度問卷調查)	3.81	0.70	3	○
政府審計人員對單位主管領導能力之滿意度 (審計人員對單位主管領導能力之滿意度 問卷調查)	3.81	0.71	4	○
政府審計人員與內部組織(含審計部及所 屬)及同仁間配合及協調能力	3.80	0.65	5	×
每位政府審計人員專業知能訓練之時數	3.76	0.77	6	○
政府審計人員與外部組織(如受查機關及 立、監兩院)應對及溝通能力	3.65	0.72	7	×
新進政府審計人員對在職訓練之滿意度	3.62	0.73	8	×
政府審計人員取得合格專業技術之證照數	3.53	0.76	9	×
政府審計人員離職率	3.52	0.91	10	×
政府審計人員使用及瀏覽審計知識庫網站 之人次及滿意度	3.35	0.84	11	×

綜上，為瞭解受試政府審計人員對於審計機關平衡計分卡四大構面績效衡量指標之認同程度，爰辦理問卷調查並設計績效衡量指標問項，經前述分析及評估結果，並採納受訪人員專業意見，共計刪除 29 項不合適之績效指標【含：「顧客構面」刪除 6 項指標、「財務(成果效益)」構面刪除 10 項指標、「內部流程」構面刪除 7 項指標、「學習成長」構面刪除 6 項指標】，修正後審計機關四大構面績效指標計 20 項【含：「顧客構面」6 項指標、「財務(成果效益)」構面 4 項指標、「內部流程」構面 5 項指標、「學習成長」構面 5 項指標】。

二、信度分析

本研究正式問卷調查時回收有效問卷 124 份，經刪除 29 項不合格之績效指標後，建議採納之績效指標計 20 項，整體量表之 Cronbach's α 係數為 0.90，且審計機關平衡計分卡「顧客」、「財務(成果效益)」、「內部流程」及「學習成長」等四大構面及 20 項指標之 Cronbach's α 係數均大於 0.70，故本問卷所測得結果具高度可程度，茲分析如次：

1. 「顧客」構面：績效衡量指標計 6 項，「顧客」構面整體信度為 0.827，各指標之 Cronbach's α 係數均大於 0.70。

2. 「財務（成果效益）」構面：績效衡量指標計 4 項，「財務（成果效益）」整體信度為 0.836，各指標之 Cronbach's α 係數均大於 0.70。
3. 「內部流程」構面：績效衡量指標計 5 項，「內部流程」構面整體信度為 0.830，各指標之 Cronbach's α 係數均大於 0.70。
4. 「學習成長」構面：績效衡量指標計 5 項，「學習成長」構面整體信度為 0.736，各指標之 Cronbach's α 係數均大於 0.70。

三、審計機關平衡計分卡與策略地圖

本研究依據政府審計機關使命、願景、核心價值及重要審計議題，參考國內外平衡計分卡及績效評估文獻資料、審計法令、業務內規及總決算審核報告等資料，前分析歸納整理出審計機關 8 項策略性目標。並篩選出 20 項建議採納之關鍵績效指標。將平衡計分卡四大構面、策略性目標、關鍵績效衡量指標及行動方案間之因果關係串聯，據以建立政府審計機關平衡計分卡與策略地圖。

表 10 為本研究依據政府審計機關平衡計分卡四大構面、策略性目標、關鍵績效指標及行動方案之關聯性，建立之審計機關平衡計分卡，茲說明如次：

1. 「顧客」構面

本項構面含 2 項策略性目標及 6 項關鍵績效指標，包括：

- (1) 「及時提供優質審計諮詢及服務」策略性目標：關鍵績效指標為：「受查機關對於審核意見之接受程度」、「立法院對審計機關之滿意度」、「監察院對審計機關之滿意度」、「民眾對審計機關之滿意度」等 4 項落後指標；行動方案為針對不同「顧客」定期辦理政府審計機關整體滿意度問卷調查、注意審核受查單位對於審核通知內容有無檢討或研擬改進措施等，以瞭解「顧客」對於政府審計機關提供審計諮詢及服務之品質之滿意度。
- (2) 「提昇政府審計資訊價值及時效性」策略性目標：關鍵績效指標為：「提供立法院問政資料之案件數」、「提供監察院審核資料之案件數」等 2 項領先指標；行動方案為即時提供立法院或監察院與問政或查案相關之審核資料，以發揮審計資訊價值及審計功能。

2. 「財務(成果效益)」構面

本項構面含 2 項策略性目標及 4 項關鍵績效指標，包括：

- (1) 「提昇審計預算及資源運用效益」策略性目標：關鍵績效指標為：「提供行

政院有關財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見之項數（領先指標）」、「對於各機關制度規章缺失或設施不良，提出建議改善意見之項數（落後指標）」等 2 項指標；行動方案為提供有關財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見，共政府擬編次年度概算之參考、蒐集各機關制度規章或設施使用缺失情形資料，列入查核計畫深入瞭解，以發揮審計預算及資源運用效益。

- (2) 「提昇審計人員生產力」策略性目標：關鍵績效指標為：「總決算審核報告所列各機關重要審核意見之項數（落後指標）」、「受查機關因接受審核意見，未來預計減少支出或增加收入之金額（領先指標）」等 2 項指標；行動方案為翔實估計受查機關接受審核意見後，未來預計減少支出或增加收入之金額、注意蒐集相關查核資訊，審慎規劃查核計畫及查核重點，以發揮審計人員生產力。

3. 「內部流程」構面

本項構面含 2 項策略性目標及 5 項關鍵績效指標，包括：

- (1) 「注重規劃查核作業之流程」策略性目標：關鍵績效指標為：「查核人員及領組選派之允適性（領先指標）」、「查核工作底稿之完整性及複核之落實程度（落後指標）」、「每年抽查之機關(基金)單位數及金額（領先指標）」等 3 項指標；行動方案為審慎處理受查單位對於查核人員抱怨或檢舉案件、定期抽查工作底稿編製內容及品質、每年規劃預計查核之機關單位及預算金額，以有效管控查核作業流程。
- (2) 「提昇審計工作品質及效率」策略性目標：關鍵績效指標為：「運用 ACL、Excel 電腦審計技術查核之案件數（領先指標）」、「列管追蹤審核通知案件後續處理之落實程度（落後指標）」等 2 項指標；行動方案為查核計畫列入運用電腦輔助軟體查核之案件、加強列管未結案件之公文稽催，並檢討未能結案之原因，以強化審計工作品質及效率。

4. 「學習成長」構面

本項構面含 2 項策略性目標及 5 項關鍵績效指標，包括：

- (1) 「培育優質專業審計人力」策略性目標：關鍵績效指標為：「每位政府審計人員專業知能訓練之時數」、「政府審計人員對審計業務相關法規之熟悉度」等 2 項領先指標；行動方案為定期辦理政府審計人員專業知能訓練、辦理政府審計人員審計法規測驗，以強化優質專業審計人力。
- (2) 「強化審計人員對組織向心力」策略性目標：關鍵績效指標為：「政府審計

人員對於組織、文化之認同度」、「政府審計人員對工作之滿意度」、「政府審計人員對單位主管領導能力之滿意度」等3項落後指標；行動方案為定期辦理有關審計人員對組織、文化、工作、單位主管領導能力之認同度問卷調查，以瞭解政府審計人員對組織之向心力。

表 10 審計機關平衡計分卡

構面	策略性目標	績效衡量指標		行動方案
		領先指標	落後指標	
顧客構面	及時提供優質審計諮詢及服務		受查機關對於審核意見之接受程度	1.注意審核受查單位聲復審核通知事項之內容，有無檢討改進或研擬改善措施。 2.已接受之審核意見項數/審核意見總項數。
			立法院對審計機關之滿意度	辦理立法委員對審計機關滿意度問卷調查。
			監察院對審計機關之滿意度	辦理監察委員對審計機關整體滿意度問卷調查
			民眾對審計機關之滿意度	辦理民眾對審計機關整體滿意度問卷調查
	提昇政府審計資訊價值及時效性	提供立法院問政資料之案件數		即時提供立法院與問政相關之審核資料。
		提供監察院審核資料之案件數		即時提供監察院與查案相關之審核資料。
財務(成果效益)構面	提昇審計預算及資源運用效益	提供行政院有關財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見之項數		於政府擬編年度概算前，提供審核以前年度預算執行資料及財務上增進效能與減少不經濟支出建議意見。
			對於各機關制度規章缺失或設施不良，提出建議改善意見之項數	蒐集各機關制度規章或設施使用缺失情形資料，列入查核計畫深入瞭解。
	提昇審計人員生產力		總決算審核報告所列各機關重要審核意見之項數	注意蒐集相關查核資訊，審慎規劃查核計畫及查核重點。
		受查機關因接受審核意見，未來預計減少支出或增加收入之金額		翔實估計受查機關接受審核意見後，未來預計減少支出或增加收入之金額，提供資料。

表 10 審計機關平衡計分卡(續)

構面	策略性目標	績效衡量指標		行動方案
		領先指標	落後指標	
內部流程 構面	注重規劃查核 作業之流程	查核人員及領組選 派之允適性		1.處理受查單位對於查核 人員檢舉案件。 2.查核人員違反服務準則 規定屬實之人數。
			查核工作底稿之完 整性及複核之落實 程度	1.定期抽查工作底稿編製 內容及品質。 2.工作底稿缺失件數/工作 底稿總件數。
		每年抽查之機關(基 金)單位數及金額		每年規劃預計查核之機關 (基金)及預算金額。
	提昇審計工作 品質及效率	運用 ACL、Excel 電腦審計技術查核 之案件數		查核計畫重點列入電腦輔 助軟體查核案件。
			列管追蹤審核通知 案件後續處理之落 實程度	1.加強列管未結案件之公 文稽催，並檢討未能結案 之原因。 2.未結案件數。
學習成長 構面	培育優質專業 審計人力	每位政府審計人員 專業知能訓練之時 數		辦理政府審計人員專業知 能訓練。
		政府審計人員對審 計業務相關法規之 熟悉度		1.辦理政府審計人員審計 法規測驗。 2.及格人數/測驗人數
	強化審計人員 對組織向心力		政府審計人員對於 組織、文化之認同度	辦理審計人員對組織、文 化之認同度問卷調查。
			政府審計人員對工 作之滿意度	辦理審計人員對工作滿意 度問卷調查。
			政府審計人員對單 位主管領導能力之 滿意度	辦理審計人員對單位主管 領導能力之滿意度問卷調 查。

伍、結論與建議

一、研究結論

本研究為研擬一套適合審計機關組織文化、業務特性之績效評估制度，除蒐集國內外平衡計分卡及績效評估之文獻案例、審計機關總決算審核報告、審計法規及網站媒體資訊外，並對審計部及所屬審計處、室現任政府審計人員進行問卷調查、與政府審計人員及行政機關人員深度訪談，俾瞭解政府審計人員對於審計機關建構審計績效評估制度及績效衡量指標之認同程度，並研擬8項策略性目標及20項績效衡量指標。

本研究共發出正式問卷樣本數160份(人)，占抽樣母體689人之23.22%；實際收回有效樣本數124份，占發出問卷樣本數160份之77.50%。研究發現，約六成七(67.0%)之政府審計人員認同審計機關實施審計績效評估，有助於提昇審計工作績效及政府審計人對審計機關使命、願景及核心價值之認同；約六成二(62.1%)之政府審計人員認同審計機關實施審計績效評估，有助於提昇審計工作品質。又問卷之背景交叉分析顯示，年齡愈長、職稱愈高及審計工作年資愈久之政府審計人員，對於審計機關實施審計績效評估之認同程度，高於其他群組之政府審計人員，顯示管理階層支持審計機關建構績效評估制度。約五成(50%)之政府審計人員認同審計機關實施績效評估制度是可行的，其中擔任主管職務者之認同程度，高於未擔任主管職之政府審計人員，且達顯著水準($p < 0.001$)；又問卷之背景交叉分析顯示，年齡愈長、職稱愈高及審計工作年資愈久之政府審計人員，對上開研究問項之認同程度愈高。惟值得注意的是，約五成之受試者不認為審計機關實施績效評估制度是可行的，且集中於基層政府審計人員。

有六成六(66.9%)之政府審計人員認為實施審計績效評估，會增加審計工作之負擔，且年齡愈低、職稱愈小及審計工作年資愈短之政府審計人員，對該研究問項認同程度愈高，究其原因可能係績效衡量指標所需之量化數據，包括審核意見項數、金額等數據資料，仍須由基層政府審計人員統計提供，使基層政府審計人員擔心未來實施績效評估制度，將增加額外之工作負擔。約九成一(91.2%)之政府審計人員認為實施審計績效評估，有賴高階管理階層全力支持；另八成三(83.1%)之政府審計人員認同實施審計績效評估，有賴審計人員全力配合。

政府審計人員對於審計機關平衡計分卡四大構面績效衡量指標之認同程度，以「學習成長」構面得分最高(3.70)，其次依序為「財務(成果效益)」構面(3.47)、「內部流程」構面(3.38)、「顧客」構面(3.36)得分最低。經分

析「顧客」構面分數最低之原因，可能係受試政府審計人員認為，審計機關依審計法規定負有監督機關預算執行之責，且政府審計人員依法獨立行使審計職權，不受干涉。故政府審計人員擔心審計機關如極力滿足及回應顧客（含立法機關、監察機關、受查機關、民眾）之需求及關注焦點，可能會降低審計機關之超然獨立性，並影響正常審計業務之運作。

二、研究建議

有關審計機關運用平衡計分卡於審計機關績效評估之設計，本研究提出三項建議：

1. 審計機關為內部管理及編製年度報告之需要，平時即由內部管考及統計單位彙整及建置審計成果統計資料，內容包括：重要審核意見內容、項數及金額、受查機關因接受審核意見，未來預計減少支出或增加收入之金額、陳報監察院案件數、提供立法機關及監察機關審核意見等資料。為降低實施審計績效評估所衍生之人力與成本，建議改善「內部流程」構面，充分利用網路平台資源共享之機制，提供現有稽察成果統計資料予績效考核者及管理單位擷取運用，俾免耗費人力資源重複建置。
2. 審計機關面對民意機關問政及監察機關查案、約詢等需求，須提供相關審核資料或派員協助查核；對於行政機關財務收支，審計機關負有監督預算執行及考核施政效能之責；對於民眾陳情或檢舉案件，審計機關負有查證及公共課責之責。惟研究發現，政府審計人員對於平衡計分卡四大構面績效指標之認同程度，以「顧客」構面得分最低，顯示政府審計人員對於顧客服務之觀念有待加強宣導。按審計機關雖然依法獨立行使職權，仍須滿足及回應民眾、立法及監察機關、受查單位諮詢及服務需求，始能獲得顧客全力支持與配合。
3. 本研究調查過程中，發現部分政府審計人員對於平衡計分卡及績效評估制度之概念及運用，並非全然瞭解及接受，允宜定期召開研討會議，與基層政府審計人員充分溝通、加強平衡計分卡及績效評估制度相關教育訓練，並成立內部專責組織，提供相關諮詢服務及交換心得之網路平台，以減少執行之阻礙，俾利審計機關建構績效評估制度之順利推展。

參考文獻

- 行政院研究發展考核委員會，2008，行政院所屬各機關施政績效管理作業手冊。
- 吳安妮，2001，公務機關實施平衡計分卡及績效評估及管理制度之探討：以主計處會計作業小組為對象，行政院主計處委託研究計畫。
- 吳安妮，2004，平衡計分卡在公務機關實施之探討，政府績效評估，初版，台北：行政院研究發展考核委員會：115-135。
- 李允傑，1999，公部門之績效評估，人事月刊，第29卷第4期：4-14。
- 周靜幸譯，2004，四個央格魯薩克遜國家最高審計機關績效評估：最佳範例（下），東信男著，審計季刊，第25卷第1期：50-77。
- 周靜幸譯，2004，四個央格魯薩克遜國家最高審計機關績效評估：最佳範例（上），東信男著，審計季刊，第24卷第4期：51-65。
- 黃同圳，2000，績效評估與管理，人力資源管理的12堂課，第三版，李誠主編，台北：天下遠見出版股份有限公司：125。
- Corrigan, J. 1996. The balanced scorecard - the new approach to performance measurement. *Australian Accountant* 66 (7): 47-48.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton. 1996a. Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review* 74(1): 75-85.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton. 1996b. Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review* 39(1): 53-79.
- Niven, P. R. 2003. *Balanced Scorecard Step by Step for Government and Nonprofit Agencies*. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Wise, R. I. 1997. The balanced scorecard approach to strategy management. *The Public Manager* 26(3): 47-50.