

澳門特別行政區審計署在績效審計的發展歷程與展望

(2010 海峽兩岸暨港澳地區審計理論與實務研討會)

黃妙嫦 2010 年 9 月

澳門特別行政區審計署於 1999 年 12 月 20 日成立，由此在特區政府開展了績效審計的工作。為配合審計工作的開展，審計署切實執行了審計人員的培訓工作，除把導師“請進來”外，亦派人員“走出去”。在成立至今的十年間，完成並公布了共 21 份績效審計報告，其中最具代表性的 3 份報告分別為《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》、對“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”所開展的 8 份績效審計報告，以及《“機動車輛估價委員會”的運作與管理》，這 3 份報告完成的日期是我們這 10 年內代表不同時期的報告，公布時皆得到外界正面的回響。在可見的將來，我們除加強環境審計的開展外，還將會研究追蹤審計的可行性，期望能透過不同的審計類型對特區政府的資源作出監督，以達到最高程度的效率及效益。

關鍵字：績效審計；審計報告

一、特區審計署的成立

澳門特別行政區審計署按照基本法於 1999 年 12 月 20 日成立，正式在澳門特區政府開展績效審計，即對其審計對象進行績效的審計監督，對審計對象在履行職務時所達到的節省程度、效率和效益進行審查。澳門審計署在成立的初期，為配合審計工作的進行，審計署在軟件上作出了最大的努力。作為一個新成立的部門，澳門審計署首先要面對的，是軟件上的問題，即人力資源的配置，審計人員必須具備相關的專業知識及工作經驗，才能履行審計署所賦予的職責，及盡審計署作為監督實體的責任對審計對象進行審計。為此，審計署積極羅致具備專業技術及知識的人員，在這十年間，由一個 10 多名審計人員的團隊擴展為今天的 40 多名審計人員的團隊，團隊成員都具備豐富的會計、審計以及公共行政經驗。

二、審計署的發展

澳門特別行政區在成立初期，績效審計在審計署，甚至是澳門特別行政區來說都是一項嶄新的工作，一切由零開始，審計署必須先打好基礎，才能循序漸進地一步步向前邁進。由於審計工作並非一件容易的工作，團隊內各成員除需要在自己的專業範疇內作出增值性的學習外，還需要對其負責的審計工作進行深入的研究及了解，才能作出準確及有效的審計結果。為了能順利開展此項審計工作，審計署不斷對審計人員作出相關專業方面的培訓，藉著這些培訓課程，提高審計人員在績效審計範疇的專業知識，這些培訓課程包括了“請進來”及“走出去”。在“請進來”方面，我們與亞洲最高審計機關建立了學術合作關係，並邀請該機關派員來澳進行培訓工作，至今已先後培訓了 3 批審計人員，達 40 多人。培訓的目的，是要使審計人員能掌握績效審計的基本原則、理念及專業知識。除邀請亞洲最高審計機關來澳作培訓外，我們亦邀請了香港審計署來澳，介紹他們在績效審計方面的經驗及工作心得，詳述香港審計署在進行績效審計工作時，如何作出計劃、開展及對審計對象進行搜證等等，這些訊息都對我們帶來裨益。在“走出去”方面，為擴大審計人員的審計視野，並且真正實地了解其他地方審計機關在績效審計方面的工作方式，我們已計劃逐步地把審計人員送出去。在過去的十年間，曾派審計人員到中國內地參加與績效審計相關的學術會議或研討會，通過與其他各地審計機關的相互交流，提高審計人員在審計工作的水平。除了參加學術交流外，我們亦為了加強審計人員在績效審計工作上的專業技巧及能力，曾分別派員前往國家審計署及香港審計署接受績效審計的在職培訓。目的除了增加審計人員在這方面的實際經驗外，還希望從不同地區的審計單位學習不同的審計技巧，了解如何在各種環境及情況下對審計對象進行審計。其中在國家審計署所接受的在職培訓中有一項新項目是環境審計，這項目是績效審計的其中一個類別，亦是我們即將開展的審計項目。從這項培訓可看到，我們在績效審計方面，已邁向了另一個層面。

在回歸的 10 年中，審計人員在不斷的審計工作中把所學到的審計知識落實到工作上，並把從中吸收到的經驗回饋於工作中，為審計署的不斷成長及發展提供了充分的養料。審計署從最初對績效審計只有初步了解，到現在已完成了多份的績效審計報告，對這個審計類型已能有效掌握其必需的技巧，其中所經過的歷程是艱辛的，但收獲卻是豐富的。

澳門審計署能得到今天這樣的成績，當初除了要面對內部的專業技能需提昇外，同時亦需要面對特區政府其他部門對審計工作的接受及配合的問題，只有相互間的積極合作，才能事半功倍。澳門審計署的工作由當初並不為其他特區政府部門所認識，到今天已為它們所接受，並且得到部門的積極回應，這是與澳門審計署長期的審計工作及宣傳推廣有直接關係。澳門審計署在成立之初，由於各政府部門並不了解什麼是績效審計，對本署的工作亦不以為然，在我們進行各項相關工作時，亦由於部門對這項工作的認識不足，審計人員在採集樣本時經常遇到難題。但隨著各項工作的開展，審計人員潛移默化地向各政府部門的工作人員灌輸我們的審計方法及理念，並以最大的誠意與部門合作，再加上我們對各政府部門所開展的宣傳工作，使部門對我們的工作有了更深一步的認識。在聽到我們對審計工作的介紹後，部門明白到審計署在澳門特別行政區內所擔當的角色是重要及必需的，而績效審計是有效促進特區政府施政的一個反映，因此，現在的績效審計可以說是已得到各個方面的認同。

三、審計工作的成效

在這 10 年中，澳門審計署先後完成了 21 份的績效審計報告。在這些報告中，可看到審計署在這項工作上所作出的努力及得到的成果，從外界對這些報告的回響，可看到我們已逐步得到各政府部門及社會的認同，他們的認同亦是我們再向前邁步的鼓勵。在這 10 年所公布的報告中，最令人印象深刻及得到很大回響的有 3 份，包括《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》、對“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”所開展的 8 份績效審計報告，以及《“機動車輛估價委員會”的運作與管理》，這 3 份報告完成的日期可以說是本署這 10 年內代表不同時期的報告。

《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》於 2001 年發布，是澳門審計署第一份發布的績效審計報告。審計署成立初期，為了能順利開展工作，我們進行了各方面的資料蒐集，以構建一個完整的資料庫。在搜集資料的過程中，發現在守時及出勤管理制度方面，澳門特別行政區政府各個部門都有不同的管理方式，有嚴謹的，亦有寬鬆的。澳門特別行政區政府每年投放在工作人員基本薪俸報酬的開支約佔澳門特別行政區總開支的 21%。我們明白到，好的監察

制度是使投入的資源能獲得高效益的先決條件。由於這個項目的研究牽涉的範圍廣，能客觀反映整個特別行政區政府工作人員對工作責任的具體表現，這個表現直接影響整個特區政府的施政落實，因此，我們開展了這項《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》的績效審計工作。

正如報告的名稱所述，這項研究是有關澳門特別行政區工作人員出勤守時的審計報告，探討各部門在工作人員守時及出勤方面的管理情況，期望達到在管理方面去蕪存菁之目的。在報告內，我們把澳門特別行政區公共行政架構內部份習已為常、但效率較低的上班制度真實地反映出來，並如實地指出公共部門現行制度的監管情況。審計過程中，我們採用了全面資料搜集以及抽樣實地審查相結合的方法，以貫徹公平、公開與公正原則。對於這份審計報告，澳門特別行政區行政法務司司長對這份報告的回應是正面的，表示報告使行政當局對相關情況有更清晰的了解，並指出我們所提出的建議能有助澳門行政當局針對所存在的問題作出恰當的解決措施，加強監督以提高工作效率。報告公布後受到廣泛的關注，大部份部門在經過我們的審計後，都改善及加強了出勤守時方面的管理工作。

澳門審計署於 2007 至 2008 年兩年間，共發布了 8 份有關“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的審計報告，分別是《南灣湖水上活動中心的興建工程》、《澳門奧林匹克游泳館的興建工程》、《澳門國際射擊中心的興建工程》、《綜藝館、傳媒及資訊中心的擴建及改善工程》、《澳門科技大學運動場的興建工程》、《澳門東亞運動會體育館的興建工程》、《“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的運作與管理 (I) 》及《“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的運作與管理 (II) 》。澳門特別行政區政府為籌辦澳門第四屆東亞運動會這項大型體育活動成立了一個股份有限公司，這是政府的一項新嘗試，以商業模式去運用及管理資金，此舉除能加大行政程序的靈活度外，亦能加快行政效率，使一切行政行為能更為順暢及可立即到位。在這項活動的開支中，除了興建場館等公共工程的支出鉅大外，政府注資第四屆東亞運動會澳門組織委員會也佔總開支的一部分。但由於該股份有限公司賦予了第四屆東亞運動會組織委員會在行政行為上有極大的彈性，不需要如一般公共部門一樣須遵守預算的執行規條，因此我們必須要確保這些公帑

能用得其所。為了探討其內部監管情況及預算管理制度，我們對這項大型體育活動進行了一項績效審計。

綜觀上述這 8 份系列報告，大部份是與興建工程有關的，這是審計署成立至今從沒接觸的課題。這項大規模的績效審計工作，由於具有重要性及時限性，我們使用了很大部份的人力資源來進行。由於所涉及的資料、文件的數量繁多及複雜，且需要專業技術來進行工作，故審計人員使用了比較長的時間去作出分析及審計。這 8 份績效審計報告陸續在 2 年內完成及公布，報告內指出了為舉辦第四屆東亞運動會，基建設施的興建出現了超支，同時亦反映了澳門現行公共財政監管機制存在漏洞，包括預計不足、隨意性大等問題。我們在經過詳細及專業分析後提出了一系列的意見及建議，期望在節省程度、效益及效率的原則下對政府公帑作出有效的監控。由於這 8 份審計報告深入到第四屆東亞運動會澳門組織委員會的各個方面，分別就興建運動會使用場館的整體規劃、施工過程的跟進監督、各項工程的財務安排，以及以公帑成立的股份有限公司的運作管理等方面作出詳細的分析和評估，公布時得到外界很大的回響，各界皆非常關注審計報告內所發現的問題，而立法會議員也紛紛提出意見，要求澳門特區政府在將來籌辦大型活動時，吸取這次活動的經驗及教訓，並根據我們提出的建議做好一切的監管工作。

《“機動車輛估價委員會”的運作與管理》是澳門審計署於 2009 年發布的一份績效審計報告，這報告是回歸第 10 年所公布的其中一份審計報告。審計署在查核澳門特別行政區 2004 年至 2007 年的總帳目時發現，特區政府每年為評稅委員會、估價委員會及複評委員會成員支付龐大的報酬，這報酬的總額有逐年增加的趨勢。這些委員會是就澳門特別行政區所得補充稅、職業稅、機動車輛稅、房屋稅及不動產印花稅五種稅收所開設的，委員會之成員是由澳門特別行政區經濟財政司司長以批示定期作出委任，當中包括了財政局的代表及相關業界的專業人士。這些成員在執行有關職務時，可獲得相應的報酬。審計署發現，在上述委員會中以機動車輛估價委員會於運作上出現的問題最為突出和典型，因此我們要求這委員會提供一切資料，通過分析其管理和運作情況，查證存在的問題並提出意見及改善建議。這份報告指出了特區政府某些人士在履行職責時存在濫用公帑的情況。這份報告公布後，在澳門引起了很大的回響。特區政府指出，審計署職能的正常發揮，使特區政府得以不斷檢視和提高施政水

平，優化行政程序，提升效率和效益。而對於公眾來說，大部份市民及報章都對報告內所發現的問題感到訝異，亦對這份審計報告給予高度的評價。從特區政府對這份報告的積極跟進，以及市民大眾對審計報告的回應，都顯示各方對我們審計署的審計工作之重視。

澳門審計署在這 10 年的歷程中，運用了不同的專業技巧及分析方法，從不同的角度及方向，對特區政府進行審計監督。我們從最初的《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》，對整個特區政府作出審計，至“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”，對大型運動會作出專項的審計，及至最近期的《“機動車輛估價委員會”的運作與管理》，對單一項目的審計工作，都顯示了澳門審計署在績效審計上作出了多方面及各範圍的嘗試。我們在進行《公共行政工作人員守時及出勤的制度研究》的審計工作時，嘗試從高角度、大視野以及作為單一整體對特區政府進行了解，範圍包括了整個特區政府的部門，通過對各個部門的方方面面之審計，歸納出特區政府的總體問題。“第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的審計工作是澳門審計署的一個重大挑戰，是時效及審計技巧的挑戰，亦把我們的審計方向從大範圍及整體帶向單一項目上，這意味著審計寬度的減少，審計深度的加強，為此，審計人員更需要加強專業上的知識及技能，以應付不同的審計工作。而《“機動車輛估價委員會”的運作與管理》則是針對單一審計對象的審計，審計人員從這單一審計對象中排除一切不必要的訊息，找出核心問題所在，再針對核心問題作出審計。從審計範圍及工作方式中看到，審計署的審計工作正漸趨成熟，審計工作已逐漸並有序地轉為面向單一的審計對象，加強了對部門的審計深度，更能作出準確的審計監督工作。

四、績效審計未來的發展

澳門審計署於 2009 年開始了對環境進行審計的項目，這是我們的一項嶄新嘗試。對於績效審計的發展方向，我們已作出了詳細的規劃及部署。在澳門審計署 2010 年的施政報告中，我們展示了加強績效審計的決心——將進一步拓展績效審計的深度及廣度，亦會積極研究對大型公共項目進行追蹤審計的可行性，創設及時提示審計意見的條件，為部門往後的相關項目提供客觀的建議，

從而更能達到妥善運用資源的目的。從上述的施政報告規劃中，可看到我們除了已進行的環境審計工作外，還將就追蹤審計開展的可行性作出研究，澳門審計署的審計工作已有序地向不同範疇發展。此外，我們除了增加新的審計項目外，還加強了審計質量的力度，在著重數量之餘亦同時對質量作出要求。為達到這個目的，我們正逐步建立一個能執行帳目審計之餘，亦能同時兼備進行績效審計技能的工作人員團隊。除積極增加審計人員外，還對審計人員作出適當的調動，加強帳目審計的審計人員在績效審計的專業知識及技巧，以便能隨時釋放人力資源進行績效審計。我們期望能通過我們的努力，透過不同的審計類型對審計對象作出監督，使澳門特別行政區資源的運用能得到節省的同時，亦能達到最大程度的效率及效益。

參考文獻：

- 1 公共行政工作人員守時及出勤的制度研究，澳門審計署，2001
- 2 南灣湖水上活動中心的興建工程，澳門審計署，2007
- 3 澳門奧林匹克游泳館的興建工程，澳門審計署，2007
- 4 澳門國際射擊中心的興建工程，澳門審計署，2007
- 5 綜藝館、傳媒及資訊中心的擴建及改善工程，澳門審計署，2007
- 6 澳門科技大學運動場的興建工程，澳門審計署，2007
- 7 澳門東亞運動會體育館的興建工程，澳門審計署，2007
- 8 “第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的運作與管理 (I)，澳門審計署，2008
- 9 “第四屆東亞運動會澳門組織委員會股份有限公司”的運作與管理 (II)，澳門審計署，2008
- 10 機動車輛估價委員會”的運作與管理，澳門審計署，2009