

如何訂定政府內部控制制度 整體層級有效性判斷參考項目

行政院為積極強化內部控制機制，於 99 年底籌組成立跨部會之行政院內部控制推動及督導小組，負責整體性統合、協調及推動內部控制相關事宜，並由行政院主計總處擔任幕僚作業。內部控制制度各項表件及範例陸續完成並分行各單位參照辦理，惟尚乏整體層級之有效性判斷標準。希望能透過這次議題研討，集思廣益彙集意見，提供行政院主計總處作為研訂整體層級有效性判斷相關規定之參考。

黃凱莘（行政院主計總處會計決算處專門委員）、**陳美珠**（行政院主計總處公務預算處簡任視察）
李雪梅（外交部主計處專門委員）、**崔培均**（交通部統計處專門委員）
尹慧珍（行政院主計總處主計資訊處副處長）

壹、前言

行政院為實現政府施政效能、依法行政及展現廉政肅貪之決心，已建置政府內部控制制度之整體架構，並責成各機關著手訂定內部控制制度，為合理確保制度設計及執行之有效性，宜適時就整體層級及作

業層級二方面自行評估，有關作業層級部分，已有共通性業務及個別性業務自行評估表件等範例可供參考，惟整體層級部分尚乏明確之判斷標準，實有必要訂定其有效性判斷參考項目，以協助各機關辦理。

行政院主計總處（以下簡稱主計總處）經參考 2012 年美

國 COSO 提出「內部控制－整體架構」（修正草案）按控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通、監督五項組成要素所列十七項原則及相關屬性，並綜合考量行政院金融監督管理委員會訂（修）定之「內部控制制度有效性判斷參考項目」及政府相關法令規定等，

論述》管理 · 資訊

初步設計出政府內部控制制度整體層級判斷參考項目（草案）。為期前揭草案內容更臻周妥，且於實施後確能發揮其功效等，主計總處爰於主計人

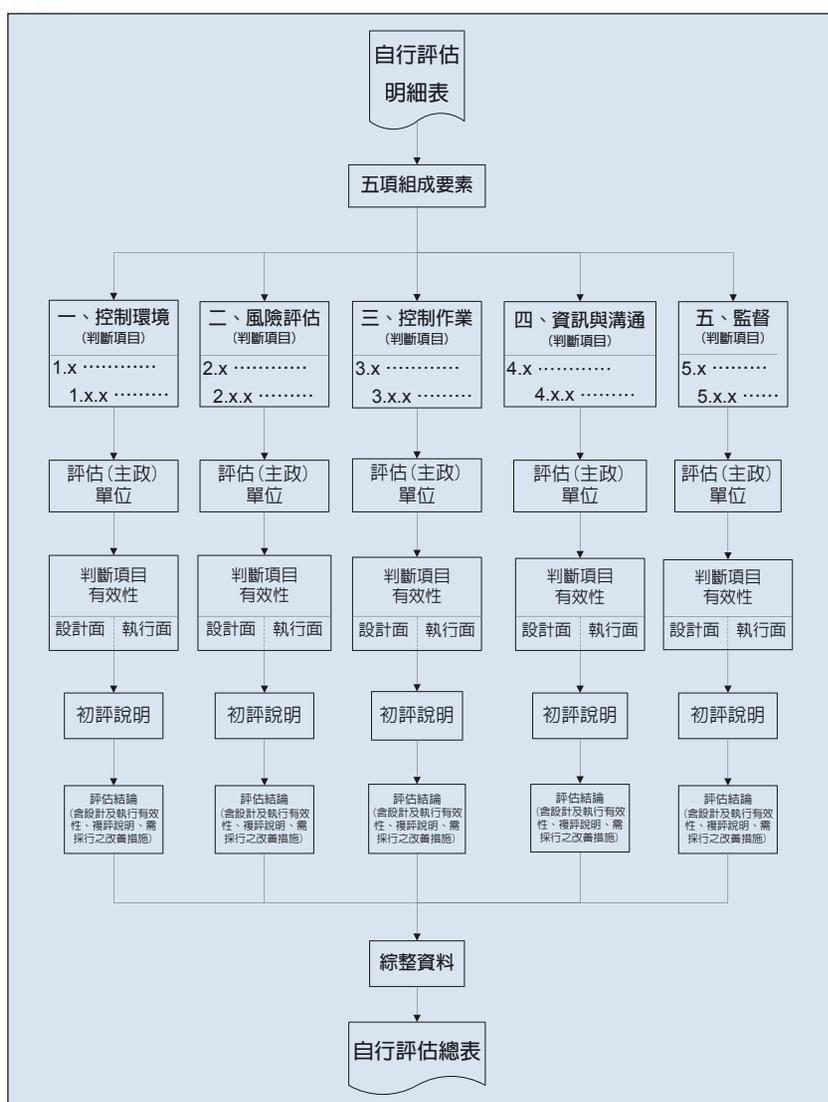
員簡任幹部研究班第 1 期之研討課程中拋出此議題進行研討。本報告係就該草案內容加以探討，並提出具體建議，以供主計總處審酌研修之參考。

貳、設計架構

依據主計總處目前初擬之草案，有關整體層級有效性之判斷標準，係按內部控制 5 項組成要素採以評估表方式設計，其表格共分為「自行評估明細表」及「自行評估總表」2 種架構（圖 1 及下頁圖 2）。其中「自行評估明細表」部分係供各機關內部單位按各組成要素逐一檢視判斷項目及細項，針對「設計面－制度是否有效」與「執行面－制度是否落實執行」2 方面判斷有效程度（各分為 4 種強度選項¹），作成初評。然後由內部控制小組就各組成要素辦理複評，針對機關現有問題提出需採行之改善措施，並將各組成要素複評結果導入「自行評估總表」中，綜合評析出整體結論，作為判斷各機關內部控制制度整體有效程度之依據，由機關首長簽章確認。

考量各機關之業務屬性或有不同，有關「自行評估明細表」中各判斷參考項目暨其細項、評估（主政）單位等均係

圖 1 整體層級有效性判斷參考項目《自行評估明細表》（草案）架構圖



資料來源：行政院主計總處綜合規劃處。

供參考，各機關可參酌業務屬性或實際需要等予以增刪調整；另各判斷項目在「設計面」是否進行有效性評估，亦視各機關有無自行訂定相關制度或規定而定，倘相關制度或規定僅由上級權責機關訂定，該判斷項目無須評估設計面之有效程

度。

參、研討建議

由於該草案係供各機關未來評估其內部控制制度是否持續有效之重要工具，為使其內容更臻完善，且能發揮其功效，並利未來實務之執行，茲就草

案之「自行評估明細表」、「自行評估總表」及所涉相關問題加以探討，並提出建議如下：

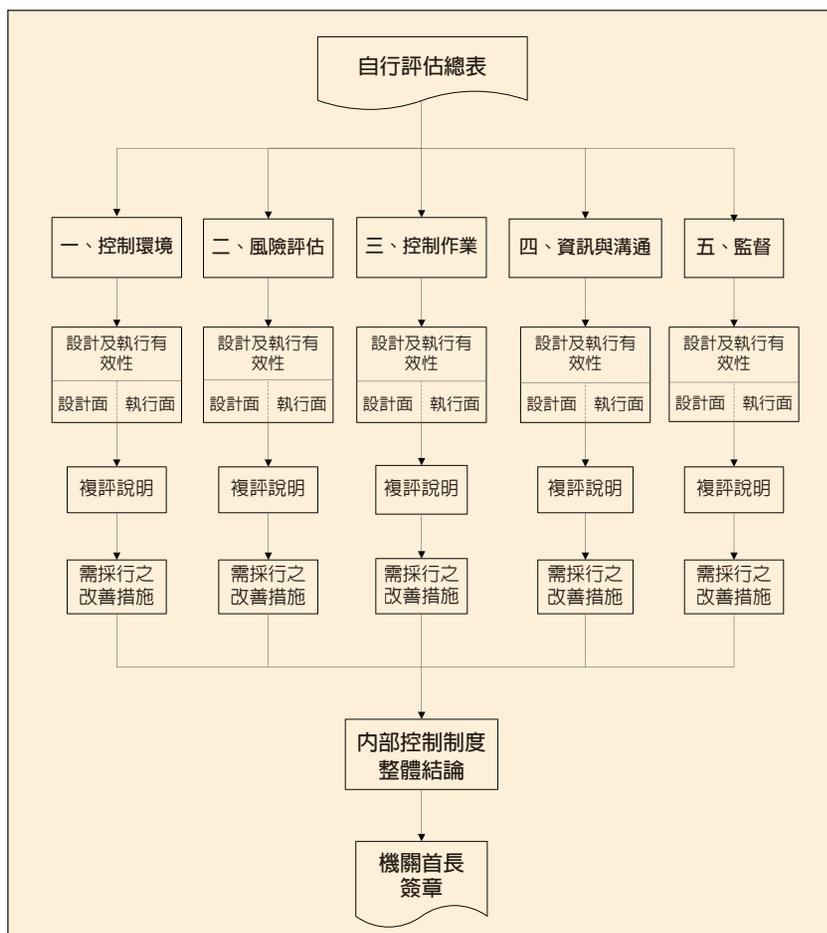
一、自行評估之分工與流程問題

為利各機關評估作業之進行，目前初擬草案之「自行評估明細表」係規劃各判斷項目之各細項由列示之評估（主政）單位辦理，應可適度減輕各機關在此項作業分工之困擾，至各細項歸屬之個別判斷項目之初評者未予指定一節，考量同一判斷項目下之各細項，可能存在不同之評估（主政）單位，如需對所歸屬判斷項目綜整考評並保留機關裁量權，建議由各機關本權責自行指派適當之評估（主政）單位辦理，或僅列示各細項之評估結果。

二、有效程度之衡量

基於政府機關之組織與運作等與民間企業仍有不同，爰草案中有關各判斷項目評估之設計，不若民間企業以是或否回答，而係在制度面之有效性及執行面之落實執行方面，分

圖 2 整體層級有效性判斷參考項目《自行評估總表》（草案）架構圖



資料來源：行政院主計總處綜合規劃處。



成 4 種不同程度之衡量標準，惟草案中尚乏對前揭衡量標準給予明確定義，恐使不同評估者因主觀認知不同，而使評估結果產生重大歧異，故為避免發生前揭情事，並利實務運作，建議宜考量機關內部控制缺失情形，對有效（落實）程度予以定義並採行相關措施如下：

- (一) 「有效」或「完全落實執行」：無重大內部控制缺失。
- (二) 「大部分有效」或「大部分落實執行」：無明顯重大內部控制缺失（對某項業務造成影響，致有礙作業層級目標之達成，僅在內部提報，無需對外報告）。
- (三) 「少部分有效」或「少部分落實執行」：有明顯重大內部控制缺失（對多項業務有廣泛影響，致有礙整體層級目標之達成，僅在內部提報，無需對外報告）。
- (四) 「無效」或「未落實執行」：有監察院糾正、糾舉或彈劾案件或審計

單位提出之重大內部控制缺失²（須對外報告）。

三、表格內容之檢討

(一) 自行評估總表部分

依目前草案規劃之內部控制小組辦理複評作業方式，係採實地複評方式辦理，建議授權各機關考量其業務屬性、複雜度及風險程度等，選擇採行實地或書面複評之方式，以增加實務執行的彈性。

(二) 自行評估明細表部分

針對目前草案之自行評估明細表部分，建議修改如下：

1. 【首長重視內部控制程度】機關首長是否重視內部控制制度，並負最終責任

基於行政院已訂頒之「健全內部控制實施方案」已明定機關首長對推動、落實內部控制及內部稽核作業負最終責任，且其應於自行評估表簽署以示負責，且機關內人員無法對此項作判斷，爰建議本細項予以刪除。

2. 【分析採購異常情形】機

關是否落實監辦採購及稽核監督，並分析採購辦理情形，發掘採購異常案件

本細項目前草案規劃之評估（主政）單位為「政風及會計單位、主管機關之採購稽核小組」，鑒於現行三、四級機關並無設置採購稽核小組，爰建議其評估（主政）單位修正為「政風及會計單位（主管機關另增列採購稽核小組）」，以符實況。

3. 【運用資訊系統有效降低風險】機關是否針對業務流程運用資訊系統的自動化控制作業（如：檢核勾稽及邏輯運算功能等）以有效降低風險

基於機關內部控制制度之推動，並非不計成本，而應考量其成本效益與重要性，爰建議視風險大小等因素，僅針對「重要」業務流程，始運用資訊系統的自動化控制作業。

四、內部控制與內部稽核之組設及運作機制

內部稽核係內部控制組成

要素「監督」機制的一環，目前行政院於內部控制制度設計原則規定「稽核評估：各機關應統合或運用行政管考、人事考核、政風查核、政府採購稽核、事務管理工作檢核、內部審核及資安稽核等稽核評估職能，協助審視內部控制制度設計及執行之有效性。」，惟實際如何運作尚無明確規範。因現行政府組織未設單獨之內部稽核單位，恐僅能以任務編組方式辦理，爰就其組設及運作機制建議如下：

- (一) 以設置於各主管機關為原則：為使稽核更超然有效，由上級機關辦理較為妥適，倘行政院無法負責稽核各主管機關，則各主管機關稽核範圍包括本機關及所屬機關；另三級機關業務屬性複雜或所屬機關眾多者，主管機關得請三級機關單獨設置內部稽核任務編組。
- (二) 召集人由主任秘書以上人員擔任：顧及主管機關正副首長業務繁忙，且主任秘書負責核稿、

各單位協調及權責問題之核議等，熟稔各單位業務。

- (三) 其行政幕僚單位由機關首長指定最適單位負責，並於內部稽核相關規定內明訂，以遂行其運作，而內部控制小組幕僚單位應配合統一由研考單位負責：行政幕僚作業需由機關首長衡酌其業務性質及需求，責由最適任單位負責，並於內部稽核相關規定內明訂其權責，以遂行其運作。另現行計畫管考與風險管理均由研考單位負責，內部控制小組幕僚單位應統一由研考單位負責，以利業務統合。
- (四) 運作時應妥為運用現有稽核評估職能作業，以避免疊床架屋，減少稽核評估人力與成本：現有稽核評估職能多建立已久，且有其專業性，可於規劃稽核計畫時納入運用，不重複稽核。

肆、結語

任何新措施之推動都需要完善的教育宣導做基礎，政府內部控制制度整體層級有效性判斷對大家仍是很陌生的作業，且為達評估效益，目前擬分「設計面」及「制度面」二方面各4種有效程度衡量，表格較為複雜，然為使大家能了解其意旨並能順利操作，未來推行時應加強辦理教育宣導。另各機關已著手設計內部控制制度，有關內部稽核如何運作將是未來各方關切與制度成敗的重點，行政院宜儘早規劃完成，俾利各機關配合辦理，以達成政府推動內部控制的目標。

註釋

1. 「設計面」有效性包含「有效、大部分有效、少部分有效、無效」；「執行面」有效性包含「完全落實執行、大部分落實執行、少部分落實執行、未落實執行」。
2. 包括監察院糾正（舉）或彈劾案件、近期外界關注事項等重大案件，機關首長亦可依重要性及風險性自行認定列舉內部控制重大缺失（如：無法達成機關使命、嚴重損及民眾權益、明顯違反法令、貪瀆鉅額公款或財物）。❖