



政府內部稽核實務

鑑於政府內部控制工作之推動，內部稽核扮演不可或缺的監督角色，對其整體推動成效亦具有舉足輕重之影響，目前政府內部稽核尚在初期推展階段，為協助各機關規劃及執行內部稽核工作，本文爰舉實務案例說明內部稽核運作流程，俾供各機關辦理內部稽核工作之參考。

何俞賢（行政院主計總處綜合規劃處科員）

壹、前言

依行政院訂頒「強化內部控制實施方案 103 年度重點工作」規定略以，行政院及所屬各機關（構）、學校應於本（103）年底前完成規劃及執行本年度內部稽核工作。為協助各機關辦理內部稽核工作，配合本年 7 月「政府內部稽核應行注意事項」之修正及「政府內部稽核實作範例」之分行，以某機關稽核「財產及物品管理」為例，透過內部稽核運作流程三個階段說明各階段關鍵

步驟，供機關實務作業參考，以有效發揮內部稽核功能。

貳、政府內部稽核之角色

內部稽核之職能，主要係以客觀公正之觀點，協助機關檢查內部控制之實施狀況，並適時提供改善建議，以合理確保內部控制得以持續有效運作，促使機關達成施政目標。綜觀歐美先進國家推動內部稽核之經驗，多以立法要求各機關設置內部稽核專責單位，針對機關財務面及業務面進行獨

立稽核，並直接對機關首長負責及報告其稽核結果。

鑑於目前我國政府機關內部承辦稽核評估職能之任一單位，其稽核專業及工作範圍有所侷限，尚缺乏針對機關主要業務計畫，客觀執行績效稽核之機制，且監察院及審計部對行政機關提出施政績效不彰意見日益增加，亟需強化各機關績效管考、風險管理、內部稽核等利器，以追蹤改善缺失及診治施政目標達成結果，俾供首長掌握內部運作情形。爰此，各機關內部稽核專責單位或任

務編組便是扮演協助機關檢查內部控制實施狀況之監督角色。

依據「政府內部稽核應行注意事項」規定，各機關應成立內部稽核專責單位或任務編組（以下簡稱內部稽核單位）辦理內部稽核工作；其採任務編組辦理者，得單獨設置內部稽核小組，並由副首長以上人員擔任召集人；或由內部控制小組統合辦理內部稽核工作。但業務屬性單純者得併由上級機關統籌辦理。此外，各機關執行內部稽核工作時，得視業務需要，調度施政管考、資訊安全稽核、政風查核、政府採購稽核、人事考核、內部審核、事務管理工作檢核與其他稽核評估職能（以下簡稱稽核評估職能）單位及主要核心或高風險業務等單位人員辦理，該等人員並應避免針對目前服務單位或承辦業務執行稽核，以有效整合人力及發揮稽核功能，同時為避免現有稽核評估職能單位與內部稽核單位重複執行稽核工作，對機關內部業務單位造成負擔或困擾，各項稽核評估職能單位已依相關法令規

定辦理稽核或評估者，得不重複納入稽核。

參、內部稽核實作步驟

鑑於大多數機關初次辦理內部稽核，缺乏實務經驗，為協助機關落實執行內部稽核工作，爰將內部稽核運作流程細分為規劃稽核、執行稽核及追蹤結果等階段（附圖）。其中規劃稽核階段應於執行稽核工作前先決定稽核項目並妥為規劃稽核工作之分派，據以研擬稽核計畫，做好充分事前準備，確保稽核工作順利進行；執行稽核階段應蒐集充分且適切之佐證資料，以支持稽核結果，

並作成稽核報告；追蹤結果階段係著重於稽核結論之事後追蹤，確保稽核發現缺失與興革建議業已被接受並採取改正行動。本節以某機關稽核「財產及物品管理」為例，說明機關如何運用各階段相關步驟執行內部稽核工作。

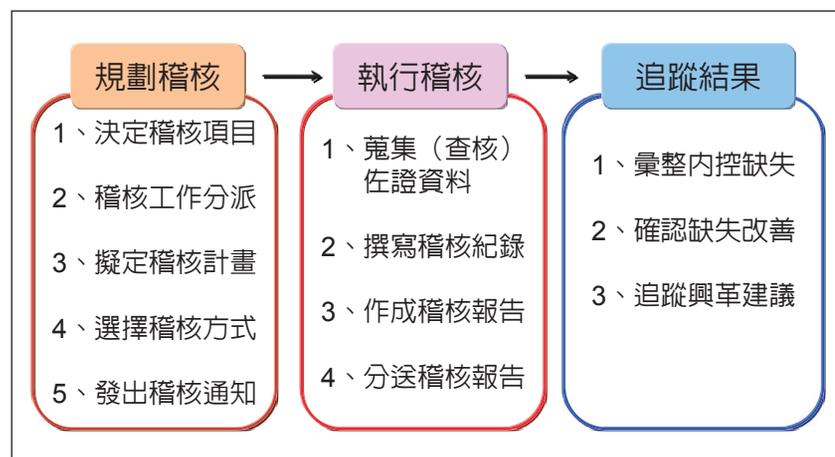
一、規劃稽核階段

（一）決定稽核項目

為確保有效運用稽核資源及符合稽核目的，各機關於規劃年度稽核工作決定稽核項目時，應依「政府內部稽核應行注意事項」規定將下列項目納入稽核範圍：

1. 必要項目：審計部中央政

附圖 內部稽核運作流程三階段



資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

專題

府總決算審核報告重要審核意見屬近 3 年內發生類同事項涉及內部控制缺失部分，經審計部列為仍待繼續改善事項之檢討改善情形。

2. 機關擇定項目：包括機關內部控制制度之作業項目、或針對施政計畫、核心業務等機關潛在風險來源或重要事項中擇選之，其中機關內部控制制度之作業項目，原則擇定至少三分之一進行稽核，以確認各項控制重點之有效性及合理性。

就「財產及物品管理查核」稽核項目為例，該業務為某機關內部控制制度作業項目之一，鑒於近來媒體報導部分機關因未落實管理，致發生侵占財產及物品等違失情事，爰該機關就某年度財產保管、物品管理及領用情形進行稽核。

(二) 稽核工作分派

各機關內部稽核工作得視業務需要，調度稽核評估職能單位人員及主要核心或高風險業務等單位人員辦

理，該等人員應避免針對目前服務單位或承辦業務執行稽核。就「財產及物品管理查核」稽核項目為例，稽核成員中若有承辦該業務之人員，基於稽核客觀性之考量，宜擇派其他較適任人員擔任稽核人員，以有效執行稽核工作。

(三) 擬定稽核計畫

執行稽核工作前，得會同稽核評估職能單位，依以下分類擬定稽核計畫，其中年度稽核若分次辦理者，則依預計辦理之次數分別列明各項內容，並得以列表方式呈現稽核計畫各項內容。稽核評估職能單位依相關法令規定須辦理稽核或評估之事項，得併入年度稽核計畫控管作業時程，惟不重複進行稽核。

1. 年度稽核：針對應辦理稽核之業務或事項進行稽核，每年度應至少辦理一次（下頁表 1）。
2. 專案稽核：針對指定案件、異常事項或其他未及納入年度稽核之事項進行稽核。

為期稽核工作順利執行，規劃稽核期程時應評估對受查單位執行業務之影響程度，如遇特殊情形，得適時調整稽核期程，以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，原訂 9 月 16 日至 30 日辦理財產及物品管理稽核，為配合秘書處於 10 月 1 日至 31 日辦理年度財產及物品盤點作業，延後至 11 月 15 日至 30 日辦理稽核工作。

(四) 選擇稽核方式

為蒐集充分且適切之稽核證據，執行稽核工作前，稽核單位得依稽核項目之性質及受查單位之特性等選擇稽核方式，包括檢查、觀察、詢問、驗算或查證等，並得視需要擇定適宜之抽核比率（抽樣方式可採取機率或非機率抽樣）。以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，可採取之抽樣方式如下：

1. 隨機抽樣（機率抽樣）：由帳列資料抽取 50 件財產及 5 項物品，就其財產或物品標籤、清冊、領用紀錄等進行實地盤點。

2. 判斷抽樣（非機率抽樣）：針對單價 10 萬元以上之財產或年度採購金額合計 20 萬元以上之物品，稽核其管理情形。

(五) 發出稽核通知

執行內部稽核工作前，應通知受查單位配合提供稽核所需資料，如涉及辦理零

用金抽查等機敏性稽核項目，毋需事前通知受查單位，以有效稽核。就「財產及物品管理查核」稽核項目為例，為蒐集充分且適切之稽核證據，機關通知秘書處等單位提供某年度財產及物品清冊、物品領用表單、本年度盤點紀錄、核准報廢公文等

相關文件，由稽核人員進行書面審核，並就財產及物品實際保管情形，辦理實地稽核。

二、執行稽核階段

(一) 蒐集（查核）佐證資料

為提升內部稽核成效，稽核人員執行內部稽核工作，得查閱或檢視相關文件、資產，並訪談相關人員。受查單位應全力配合提供所需資料並詳實答覆，無正當理由不得拒絕。內部稽核不侷限於查核有無依照法令規定辦理之遵循稽核，如稽核項目具有量化或非量化績效目標，得衡量稽核項目之資源使用是否具有效率、業務或計畫執行是否達成預期目標等績效，蒐集及查核支持稽核報告各項事實、發現及結論之稽核證據。

以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，稽核人員針對機關財產及非消耗品清冊所列品項進行實地抽盤財產或（非）消耗品，以及抽查領用消耗品等，其稽核發現如下

表 1 ○○機關○○年度稽核計畫表（摘錄）

項次	稽核項目	稽核目的	預定查核日期		預定之稽核人員
			起	迄	
一、必要項目					
1	審計部年度中央政府總決算審核報告重要審核意見屬近 3 年內發生類同內部控制缺失事項，經審計部列為仍待繼續改善事項之檢討改善情形。	查核相關單位對於監察院、審計部等外部機關所提意見之檢討改善情形，以強化機關內部控制機制。	5/1	5/15	綜合規劃司副司長○○○ 簡任視察○○○ 科長○○○
二、擇定項目					
1	財產及物品管理。	確認財產及物品管理控制重點之有效性及合理性、各單位是否落實管理責任。	11/15	11/30	○○○處副處長○○○ 政風處專員○○○ 會計處科長○○○
三、稽核評估職能單位稽核項目					
1	本年度廉政風險評估。	為評估機關廉政風險狀況，政風處依其法定職掌辦理。	12/20	12/31	政風處處長○○○ 科長○○○

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

專題

表 2 ○○機關抽盤財產情形一覽表

品項	帳列數量	盤點數量	盤點情形
電腦	10	10	1.1 台電腦未達使用年限即辦理汰換，且未依規定簽奉核准。 2.1 台電腦（財產編號 3140101-03-031932），經查廠牌型式與請購單不符。
印表機	3	2	1 台印表機（財產編號 3140302-01-055113），經查業於 100 年 2 月 29 日簽准報廢，財產實體已報廢，而財產帳未辦理減帳。
碎紙機	1	1	帳、物相符。
會議桌	18	16	2 張辦公桌從研考科移至文書科使用，財產帳未有更動存放地點紀錄。

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

表 3 ○○機關抽盤非消耗品情形一覽表

品項	帳列數量	盤點數量	盤點情形
電話機	11	13	1. 未貼非消耗品編號標籤：2 部 2. 有物無帳：3 部 3. 有帳無物：1 部
電腦螢幕	15	15	帳、物相符。
電風扇	3	3	使用年限未依財物標準分類登錄（依規定應為 5 年，帳上登錄 3 年）。
辦公椅	18	18	4 張辦公椅未貼非消耗品編號標籤，且未註明採購日期。

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

表 4 ○○機關抽盤消耗品情形一覽表

品項	帳列數量	盤點數量	盤點情形
擦手紙	0	380	管理單位於 102 年 4 月 13 日採購擦手紙 240 包，於 102 年 4 月 16 日完成驗收，經查 4 至 5 月份消耗品結存表無登載該項物品進貨紀錄。

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

表 5 ○○機關抽查領用消耗品情形一覽表

品項	帳列領用	實際領用	領用情形
20W 燈管	3	27	經查 5 月份各單位消耗品領用總表，其中 20W 燈管帳上登載領用 3 支，依領用簽收簿紀錄實際領用 27 支。

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

（表 2 ~ 表 5）：

1. 實地抽盤機關財產，檢視帳、物是否相符，發現有相當比例未依規定落實辦理。
2. 實地抽盤機關非消耗品，檢視帳、物是否相符，發現部分未依規定落實辦理。
3. 實地抽盤本機關消耗品，發現部分消耗品未依規定登載進貨紀錄，且部分消耗品領用總表紀錄與領用簽收簿紀錄之領用數量不一致。

（二）撰寫稽核紀錄

執行稽核人員應針對執行稽核過程中所蒐集或查核之文件，正確且完整記錄稽核情形並檢附佐證資料，作成稽核紀錄（其內容應包括稽核項目、稽核方式、稽核發現、稽核結論及改善措施或具體興革建議等事項）。以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，針對前開稽核中發現機關財產及物品管理不確實，發生未確實登載相關資訊、帳物不符、使用年限訂定及汰換報廢未依規

定辦理、消耗品領用總表記載與實際領用簽收簿數量不一致、未貼編號標籤等情形，爰作成財產及物品管理之控制作業未確實落實執行等稽核結論，並建議受查單位依「物品管理手冊」及「國有公用財產管理手冊」規定檢修內部控制制度相關作業項目之作業程序及控制重點，並據以落實執行，以及針對

消耗品之進貨、領用及登帳作業建立資訊系統加以控管等稽核意見，經檢附佐證資料，作成稽核紀錄（表 6）。

（三）作成稽核報告

稽核報告原則於稽核工作結束後 2 個月內完成，得視情況調整期程。年度稽核若分次辦理者，則按次編製內部稽核報告，並依程序簽報機關首長核定後，送各受

查單位。其中稽核報告內容部分，稽核緣起應說明稽核期間、稽核工作背景資料及辦理依據，稽核過程應說明實際執行之稽核工作與稽核計畫差異之處等，以及稽核結果得以列表、文字敘述、或文字摘述及附表方式說明稽核發現之優點、缺失、改善措施或具體興革建議等資訊，俾供相關單位據以檢討改善。

另為確保蒐集適當稽核資訊及提出合宜稽核意見，稽核人員針對稽核過程所提之稽核發現及建議意見等，得透過會議或其他溝通方式，取得受查單位之回應，以確認稽核報告內容。

（四）分送稽核報告

為使受查單位針對前開稽核意見能及時檢討改善，將稽核報告簽奉機關首長核定後，應分送各相關單位就內部控制缺失確實檢討改善。

三、追蹤結果階段

（一）彙整內控缺失

為完整呈現機關內部控制缺失，俾有效掌握其改善

表 6 ○○機關○○年度稽核紀錄表

項次	稽核項目	稽核方式	稽核發現	稽核結論	改善措施 / 具體興革建議
1.	財產及物品管理	實地抽盤財產及物品，檢視帳、物是否相符。	(1) 抽查部分財產及物品未確實登載相關資訊。 (2) 實地抽盤部分品項帳、物不符。 (3) 部分財產及非消耗品未逾使用年限即辦理汰換，且未經簽准。 (4) 部分消耗品領用總表記載與實際領用簽收簿數量不一致。 (5) 其他缺失，包括未貼編號標籤等。	(1) 部分財產及物品管理不確實，未依規定登記及移轉。 (2) 部分財產及非消耗品使用年限訂定及汰換、報廢未依規定辦理。 (3) 部分消耗品管理與領用情形未遵循「物品管理手冊」之規定辦理。	(1) 財產及物品之管理涉及跨職能分工及監督機制，建議針對稽核發現之缺失，依「物品管理手冊」及「國有公用財產管理手冊」規定檢修內部控制制度相關作業項目之作業程序及控制重點，並據以落實執行。 (2) 建議針對消耗品之進貨、領用及登帳作業建立資訊系統控管，並與本機關行政資訊系統整合。

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。

專題

進度，內部稽核單位應針對本次新增之缺失項目，包括內部控制制度自行評估結果所發現缺失、內部稽核報告所列缺失、監察院彈劾、糾正（舉）或提出其他調查意見之案件、審計部中央政府總決算審核報告重要審核意見、上級與權責機關督導所提缺失、稽核評估職能單位所發現缺失等，以及上次追蹤尚未完成改善之缺失予以彙整追蹤，其中如涉及審計部所提年度審核意見，機關可於接獲通知時透過聲復辦理情形或主動洽詢等方式，就重要審核意見改善完成之認定等與審計部溝通。

（二）確認缺失改善

為追蹤機關內部控制缺失之改善情形，以確認受查單位已採取改正作為，內部稽核單位應就上開彙整內部控制缺失事項，送相關單位填報改善情形，並至少每半年將該等缺失事項改善情形及追蹤結果作成追蹤改善表，簽報機關首長核定。內部控制缺失應追蹤至改善完成為止，以確認相關單位已

採取適當之改善措施。

以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，稽核紀錄所列財產及物品管理不確實（包括未依規定登記及移轉、使用年限訂定及汰換報廢未依規定辦理、消耗品管理與領用未遵循規定等）之缺失事項，經追蹤其改善情形（表 7），該機關秘書處已補登漏失之財產資訊，並已針對稽核發現之缺失，依「物品管理手冊」及「國有公用財產管理手冊」規定檢修內部控制制度相關作業項

目之作業程序及控制重點，據以落實執行。另經稽核單位抽查該機關近 3 個月財產及物品管理情形，均依「物品管理手冊」、「國有公用財產管理手冊」規定及內部控制制度相關作業項目之控制重點確實執行，已強化本項內部控制機制。

（三）追蹤興革建議

至興革建議方面，內部稽核單位應彙整內部控制具體興革建議，作成具體興革建議追蹤情形表，併同缺失事項追蹤改善表簽報機關首

表 7 ○○機關○○年○○月內部控制缺失事項追蹤改善表

項次	缺失事項	改善情形	追蹤結果
一、本次新增之缺失			
內部控制制度自行評估結果所發現缺失			
內部稽核報告所列缺失			
1.	財產及物品管理不確實（未依規定登記及移轉；使用年限訂定及汰換報廢未依規定辦理；消耗品管理與領用未遵循規定）。	秘書處已補登漏失之財產資訊；並已針對稽核發現之缺失，依「物品管理手冊」及「國有公用財產管理手冊」規定檢修內部控制制度作業項目相關作業程序及控制重點，據以落實執行。	經抽查近 3 個月財產及物品管理情形，均依「物品管理手冊」、「國有公用財產管理手冊」規定及內部控制制度相關作業項目之控制重點確實執行，已強化本項內部控制機制。
.....			
二、上次追蹤尚未改善完成之缺失			
1.
資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。			

長核定。具體興革建議應至少每半年追蹤相關單位之辦理情形，直至相關單位評估其可行性，以決定是否採納該等建議或採行相關因應作為為止。

以「財產及物品管理查核」稽核項目為例，稽核紀錄所提建議對消耗品之進貨、領用及登帳作業研議建立資訊系統加以控管，並評估與行政資訊系統整合之可行性，提高同仁使用之便捷性等意見，經追蹤其辦理情形（表 8），該機關秘書處已規劃針對消耗品之進貨、

領用及登帳作業建立資訊系統控管，惟與該機關行政資訊系統整合介接部分尚待評估調整。另經該機關稽核單位檢視結果，有關消耗品管理資訊系統與行政資訊系統整合尚未完成部分，請秘書處積極辦理。

肆、結語

內部稽核為內部控制之重要一環，並於民間企業及國外政府已行之多年，透過內部稽核之評估及建議，以改善風險管理、控制及治理流程之有效性，並可協助管理階層掌握組

織內部控制運作情形，以及督促組織內部確實落實執行內部控制工作，以提升組織績效。

自行政院函頒「政府內部稽核應行注意事項」以來，各機關已陸續啟動內部稽核工作，為提升稽核人員專業知能，將持續分享機關內部稽核實作經驗，期許各機關落實風險導向之稽核工作，並逐步透過強化績效稽核，使稽核結果具體回饋供作制定政策計畫及改善內部管理之參據；同時隨著資訊科技的快速發展，各機關未來應進一步利用資訊技術推動持續性稽核，以強化相互勾稽及控制功能，提升監督工作之品質與效率。

參考文獻

1. 行政院主計總處（2014），「政府內部稽核應行注意事項」（7月9日修訂），<http://www.dgbas.gov.tw>。
2. 行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」（7月29日分行），<http://www.dgbas.gov.tw>。
3. 鄭丁旺、許崇源、陳錦烽、林宛瑩（2012），推動強化政府內部控制發展策略之研究，行政院主計總處委託研究。❖

表 8 ○○機關○○年○○月內部控制具體興革建議追蹤情形表

項次	具體興革建議	辦理情形	追蹤結果
一、本次新增之建議			
內部控制制度自行評估結果所列建議			
內部稽核報告所列建議			
1.	建議針對消耗品之進貨、領用及登帳作業研議建立資訊系統加以控管，並評估與行政資訊系統整合之可行性，提高同仁使用之便捷性。	秘書處已規劃針對消耗品之進貨、領用及登帳作業建立資訊系統控管；惟與行政資訊系統整合介接部分尚待評估調整。	經檢視已規劃消耗品管理資訊系統，惟與行政資訊系統整合部分尚未完成，請秘書處積極辦理。
.....			
二、上次追蹤尚未辦理完成之建議			
1.

資料來源：行政院主計總處（2014），「政府內部稽核實作範例」。