



澳洲政府推動內部控制之經驗

為精進與推展我國政府內部控制機制，主計總處近年來持續研究先進國家政府內部控制運作實務，以擷取可資借鏡之觀念或作法。本文概述澳洲聯邦政府內部控制之推動情形，作為強化我國政府內部控制機制之參據。

何俞賢（行政院主計總處綜合規劃處科員）

壹、前言

澳洲聯邦政府 20 年來致力推行內部控制，2013 年通過《公共治理、績效及課責法》（Public Governance, Performance and Accountability Act 2013，以下簡稱 PGPA），除將內部控制法制化外，亦建立公共治理、績效及課責之整合架構，為內部控制之推動奠定重要里程碑。以下分別介紹澳洲聯邦政府內部控制之架構、自行評估與課責文件之簽

署以及內部稽核實務等作法，並說明可供我國借鏡之處。

貳、結合績效管理強化內部控制

澳洲聯邦政府於 2013 年通過 PGPA，自 2014 年 7 月 1 日起適用，取代原財務管理相關法規成為聯邦政府公共治理及內部控制之法源，授權由財務部（Department of Finance）訂定資源管理指引（Resource Management Guide）等原則性規範供聯邦個體¹作為執行之

依據。

PGPA 明訂課責長²（accountable authority）須促進公共資源的適當利用及目標的達成，並建立及維持適當的風險管理與內部控制制度；亦要求課責長須確保部會成立審計委員會（audit committee），在課責長授權下覆核內部控制及風險管理機制，並對內部稽核提出建議及指引。

財務部爰於 2014 年頒行《聯邦風險管理政策》指出，內部控制為風險管理之一環，

內部控制之風險評估應依據風險管理政策執行，並發布《資源管理指引第 200 號：課責長之一般職責》及《資源管理指引第 202 號：審計委員會》等，明定內部控制機制須與風險程度相稱，且規範審計委員會之運作須具獨立性，且應對風險監控及管理系統、內部控制、績效報告及財務報告進行覆核。該部復於 2015 年 4 月頒布新的績效管理架構，強化施政計畫（corporate plan）、績效指標之訂定與使用，以及年度績效報告（annual performance statements）等層面之管理，其中施政計畫應包含聯邦個體之風險監控與管理，並須說明風險管理如何支持目標之達成。

綜上，澳洲聯邦政府內部控制為其公共治理之一部分，且風險管理架構應與策略目標相連結，係以風險導向推動內部控制工作；課責長負有最終責任並授權由審計委員會進行監督。爰在 PGPA 架構下，內

部控制透過風險管理，與績效管理及公共治理結合成一完整體系。

參、自行評估與課責文件之簽署

為確保部會建立及維持有效內部控制機制並強化課責，澳洲聯邦政府要求部會根據自行評估結果，並透過內部稽核協助進行確認後，出具遵循簽證或報告，爰由該等課責文件之簽署探討其自行評估機制。

2006-07 年度³起，聯邦政府引進遵循簽證（Certificate of Compliance）作業，要求各部會執行長⁴針對每一財政年度財務管理相關法規與政策之遵循及適當的風險管理策略進行評估，應於翌年 10 月 15 日前完成出具簽證並列示未遵循之事項，送交主管部長（minister）及財務部，由財務部彙整後於議會提出年度報告。

遵循簽證範圍非僅限於內

附圖 澳洲聯邦部會遵循簽證範本

CERTIFICATE OF COMPLIANCE < FINANCIAL YEAR > < INSERT AGENCY NAME HERE >	
Based on the agency's internal control mechanisms, management, and audit committee advice, I certify that for the financial year ended 30 June < insert year >, < insert agency name >, except to the extent detailed in <u>Appendix A</u> , has:	
<ul style="list-style-type: none"> a) complied with the provisions and requirements of the <i>Financial Management and Accountability Act 1997</i> (FMA Act) and the <i>Financial Management and Accountability Regulations 1997</i> (FMA Regulations), b) exercised the powers delegated by the Finance Minister in the <i>Financial Management and Accountability (Finance Minister to Chief Executives) Delegation 2010</i> (the Delegation), as amended from time to time, in accordance with the Delegation, and c) complied with reportable financial management policies of the Commonwealth. 	
Except to the extent detailed in <u>Appendix B</u> , my agency has adopted appropriate management strategies for all known risks that may affect the financial sustainability of my agency and is operating within agreed resources for the current financial year.	
_____	Date: _____
CHIEF EXECUTIVE OF <<INSERT AGENCY NAME HERE>>	

資料來源：Department of Finance, Australian Government (2013), Finance Circular 2013/03: Certificate of Compliance - FMA Act Agencies.



部控制，亦涵括整體財務管理法規要求事項是否透過內部控制落實執行，進行評估及確認：內部控制為評估及支持遵循之基礎。各部會執行長係依據其內部控制、管理機制及審計委員會建議，對相關規範的遵循情形做出簽證，並針對未遵循事項提出改善策略並追蹤改善情形。簽證範本詳上頁附圖。

澳洲國家審計總署（Australian National Audit Office, ANAO）於 2011 年查核各部會簽證及評估作業後提出績效審計報告，發現各部會實作方式有所不同，部分部會要求所屬之內部各單位每季完成簽證；亦有部會要求業務承辦人員及主管逐級簽署以強化課責。ANAO 抽查 4 個聯邦部會及所屬，其審計委員會皆透過提供建議、覆核流程或要求財務長出席會議報告等方式參與簽證作業，並由財務單位蒐集相關佐證資料及進行覆核，以確保簽證之品質；其中 3 個部會之內部稽核透過對內部控

制之覆核來協助合理確認遵循情形。ANAO 根據查核結果提出實務指引（better practice guide），建議可強化評估內部控制並運用內部稽核確保遵循。

聯邦政府於 PGPA 頒布後採納 ANAO 之建議及辦理遵循簽證之經驗，於 2015 年發布《資源管理指引第 208 號：PGPA 架構遵循報告》，自 2014-15 年度開始適用，將於 2015 年 10 月 15 日首次簽署遵循報告（Compliance Report）。由於 PGPA 已將內部控制明文立法規範為課責長之職責，遵循範圍包括適當之內部控制。該指引亦指出各部會可視需要自行規劃並設計促進遵循之機制，且建議藉由定期評估內部控制之健全性、並結合內部稽核及審計委員會之監督，以支持簽署遵循報告。

肆、內部稽核

澳洲聯邦政府各部會多設置內部稽核專責單位，稽核

單位除對執行長或課責長負責外，應向審計委員會報告。審計委員會支持及監督內部稽核工作，覆核稽核計畫與報告、對其資源配置與人員適任性等提出建議，並檢視其績效。

澳洲聯邦政府對內部稽核並無專屬之規範，相關內容散見於財務部發布之各相關指引中，例如《資源管理指引第 208 號：PGPA 架構遵循報告》中提及課責長得透過內部稽核促進對公共治理、績效及課責架構之遵循；《資源管理指引第 200 號：課責長之一般職責》指出風險管理政策應敘明內部稽核職能；《資源管理指引第 202 號：審計委員會》指出審計委員會之職能包括對內部稽核計畫與稽核人員適任性提出建議等。財務部於 2010 年發布《績效資訊與衡量指標指引》提及部會可透過內部稽核人員確保績效資訊的品質，顯見澳洲聯邦之內部稽核在 PGPA 實施前即已包含績效層面。

ANAO 於 2007 年發布《公

部門內部稽核實務指引》供部會參採，其中對內部稽核實作方式提供具體範例，成為各部會重要參據；亦可供各界瞭解聯邦政府辦理內部稽核之實況。其重點摘述如下：

一、內部稽核的角色及責任

內部稽核之角色，在於針對部會財務及業務控制機制之效率性、效益性及廉正性，向執行長⁵提供確認，以協助管理階層改善業務績效、管理風險及達成目標。

內部稽核之職責、目的、獨立性及稽核範圍等皆須透過正式文件的授權，包括內部稽核須具備營運上之獨立性（operational independent），亦即不得擔負其他內部單位之管理職責；稽核人員須向審計委員會報告及保持常態聯繫，並對執行長負責；稽核長（head of internal control）有直接向審計委員會或執行長報告之權限等。

內部稽核類型包括以下各項：

（一）遵循稽核

覆核單位內部控制機制，針對其適切性及有效性，透過審計委員會向部會執行長或國營事業董事會提供獨立確認。

（二）協助確認遵循架構

內部稽核職能可協助執行長覆核部會用於確認遵循之控制架構，例如覆核自行評估過程等，以提供執行長對遵循架構之合理確認，並據以簽署遵循簽證。

（三）定期評估內部控制之有效性

內部稽核可透過稽核方法定期評估單位內部控制之有效性。

（四）持續性稽核

透過資訊系統發展持續性稽核。

（五）績效稽核

協助管理階層提升營運之效率、效果及經濟性。

此外，內部稽核職能尚

提供諮詢服務，例如針對新計畫、系統或流程之發展、風險管理及舞弊控制等提供意見。

二、稽核實務及績效管控

為確保稽核工作之效率及效果，內部稽核需考量稽核計畫、稽核方式、有效溝通、有效監督稽核團隊、管控稽核作業與客觀性（objectivity），以及盡善良管理人應有之注意（due care）等。稽核計畫之目的在於掌握稽核重點、協助溝通及辨識稽核所需之資源與技能等。內部稽核包含計畫性稽核及年度稽核，其稽核計畫應具備不同之考量重點，稽核報告須考量確認之要求、諮詢監督者、覆核及分送等事宜，並透過提供建議創造內部稽核之價值。為管控稽核作業，且確實衡量內部稽核之績效及品質，可藉由適當關鍵績效指標以評量其績效，並透過內部及外部覆核或自我覆核問卷提供確認。

伍、我國借鏡澳洲政府推動內部控制經驗之作法

經考量我國推動現況及衡酌國情差異，本（104）年 7 月行政院修正「政府內部控制制度設計原則」並訂頒「政府內部控制監督作業要點」，其中部分內容即借鏡澳洲政府推動內部控制（含內部稽核）之經驗，茲摘述如下：

一、整合績效管理、風險評估與內部控制

自 1980 年代起，澳洲聯邦政府在國際上即扮演著財務管理改革的先驅者角色，經過長年努力，其績效管理架構已獲大部分機關之認同，並建立管理者的課責機制，進而型塑強而有力的成果導向文化（Scheers et al, 2005）。鑒於內部控制是風險管理及政府治理之基石，本年修正「政府內部控制制度設計原則」，即著重引導各機關落實風險評估以

降低可能影響施政目標達成之風險，且強化內部控制與績效管理之聯結，爰明訂機關依其使命、願景、施政目標及中長程個案計畫等確認內部控制整體層級目標，並將機關關鍵策略目標納入整體或作業層級目標。

二、強化由下而上之課責機制

澳洲聯邦政府內部控制之推動強調逐級監督與課責，為期順利依規定簽署相關課責文件，各機關均採逐級評估及簽證之作業架構，內部單位或各分支部門就其業管範圍進行自行評估及簽證後，由機關層級幕僚單位彙總並提供予課責長，作為其合理確認之依據。我國於本年訂定「政府內部控制監督作業要點」，除簡併整合「各機關內部控制制度自行評估原則」及「政府內部稽核應行注意事項」等相關規範外，更強調各單位主管人員應本於職責就分層負責授權業務執行

督導；要求各機關內部各單位依其例行監督機制及控制作業執行情形，作成作業層級自行評估表並由單位主管簽章。此一強化機關內部由下而上各層級自我課責之作法，有助於內部各單位將內部控制融入日常業務並內化於組織文化中。

三、落實風險導向之稽核工作

澳洲聯邦政府強調建立風險導向之內部稽核工作，各機關內部稽核單位參考重要施政方針及風險評估結果等，擇定稽核項目列入年度稽核計畫。我國「政府內部控制監督作業要點」亦已訂定內部稽核單位應檢視風險評估情形，就主要核心或高風險業務優先擇定稽核項目，以及增納資訊系統、跨機關整合業務及影響政府公信力之風險等為內部稽核之必要項目或擇定項目。

陸、結語

澳洲政府推動內部控制已

近 20 年，藉提供建議、發布指引、修訂法規及輔導機關，逐步建立機關重視內部控制與課責之文化。澳洲經驗指出內部控制之強化須透過長期且持續之累積，應 "be patient"，穩健推動並精進相關作法。我國現階段內部控制（含內部稽核）之推行已獲致初步成效，未來更須輔導機關強化其內部控制監督及課責機制，將內部控制融入日常業務中，並逐步建立自我管理、自我課責之組織文化，以作為風險管理與公共治理之基石，協助達成良善治理與廉能政府之目標。

註釋

1. PGPA 適用範圍包括政府部會、國營事業及其他法定個體，條文中以聯邦個體（Commonwealth entities）統稱。
2. PGPA 對於課責長定義較為廣泛，包括部會文官長（secretary）或國營事業董事會（board）等負責人角色。澳洲政府為內閣制，部會名義上最高負責人為議員（senator）兼任之部長（minister），實務上由課責長

管理並向部長負責，例如遵循簽證或報告送交對象皆為部長。

3. 澳洲聯邦政府之財政年度以 YYYY-YY 方式表達，期間為當年 7 月 1 日至翌年 6 月 30 日。
4. 遵循簽證之法源係財務管理及課責法，該法定義之負責人為執行長（chief executive），包括部會文官長或其他法定個體（prescribed agency）之執行長。
5. 本份指引於 2007 年發布，尚適用財務管理及課責法，故負責人為執行長（chief executive）。

參考文獻

1. 戴美英、何俞賢（2014），「澳洲政府內部控制實況」，行政院主計總處出國報告。
2. Australian Government（2013），*Public Governance, Performance and Accountability Act 2013. (PGPA Act)*
3. Australian National Audit Office（2007），*Better Practice Guide: Public Sector Internal Audit - An Investment in Assurance and Business Improvement.*
4. Australian National Audit Office（2011），*ANAO Audit Report NO.38 2010-11: Management of the Certificate of Compliance Process in FMA Act Agencies.*
5. B. Scheers, M. Sterck and G. Bouckaert（2005），"Lessons from Australian and British Reforms in Results-oriented Financial Management", *OECD Journal on Budgeting*, 5（2）: 133-162.
6. Department of Finance, Australian Government（2014），*Commonwealth Risk Management Policy.*
7. Department of Finance, Australian Government（2010），*Performance Information and Indicators.*
8. Department of Finance, Australian Government（2014），*Resource Management Guide No.200: General duties of Accountable Authorities.*
9. Department of Finance, Australian Government（2014），*Resource Management Guide No.202: Audit committees for Commonwealth Entities and Commonwealth Companies.*
10. Department of Finance, Australian Government（2015），*Resource Management Guide No.208: PGPA Framework Compliance Reporting.* ❖