

# 內部審核協助政府治理之積極作為

## ～以緝毒犬培訓中心建置計畫為例

發揮政府治理效能，並提升國家競爭力，向為政府既定政策。會計人員應如何本著專業智能及通才知識，跨越在法令層層節制下控管預算執行之消極性會計審核工作，而積極參與管理，以發揮預算審核及工作審核協助管理應有功能，俾提升政府治理效能，為當前之重要課題。

◎ 黃永傳（財政部會計長）

### 壹、前言

21世紀已邁向全球化世界，天涯若比鄰，國際間政經因素、國土安全、環境衛生相互影響，無論是營利組織、非營利法人或政府機關均為期永續營運，日益茁壯，不被邊緣化，莫不積極採取治理措施，舉凡就組織對象不同，稱為公司治理、法人治理或政府治理，皆屬為提升競爭力之作

為。其中政府機關推動政府治理（Corporate Governance in the Public Sector），為當前世界各國施政良窳之重要關鍵因素，世界銀行（WB）、經濟合作暨發展組織（OECD）、瑞士洛桑國際管理學院（IMD）及世界經濟論壇（WEF）等辦理國際競爭力評比機構，在評比政府效能與競爭力時，均強調追求優質政府治理（good governance），並以透明度

（transparency）、課責性（accountability）、公共參與（public participation）及效能（effectiveness）等四大原則（以下簡稱TAPE）最為廣泛應用。行政院復將上述原則列為優質政府治理四大原則，且作為各機關推動績效管理之核心價值與指導方針。同時各機關應依TAPE與總統政見及行政院施政理念，並運用平衡計分卡（Balanced Scorecard）精

神，分別從「業務成果」、「行政效率」、「財務資源」及「人力資源」等四個面向，以證據為分析基礎（evidence-based）檢討施政績效，有系統的將組織之願景及策略，轉化成一套全方位之績效量尺，以策訂各機關之關鍵策略目標及關鍵績效指標（Key Performance Indicator），每年據以評估各機關施政績效之良窳，俾以建立完備之4年期滾動式檢討施政績效管理制度。又主計機構人員設置管理條例第2條明定，各主計機構為機關內掌理歲計、會計、統計事務之機構。會計法第95條復規定「各機關實施內部審核，應由會計人員執行之。」故政府機關資源分配及施政效能均與會計人員職掌關係密切。本文係以財政部關稅總局執行「緝毒犬培訓中心建置計畫」（以下簡稱本計畫）為例，論述會計人員為提升行政效能，於執行內部審核協助政府治理應有之積極作為。

## 貳、本計畫簡介

### 一、建置緣起

世界海關組織（WCO）一向要求各國通關應便捷，促進經濟發展及有效查緝，以維護安全為宗旨，並預測21世紀各國將面臨海關之查緝資源，無法隨貿易量與日俱增之窘境，其查緝策略應由圍堵改為針對高危險貨物或廠商加以風險管理，並利用大型貨櫃檢查儀、X光掃描儀及緝毒犬等查緝工具，以發揮有效查緝功能。財政部為因應所屬關稅總局是項需求，以建構安全及便捷通關環境，俾提升通關效率為策略性績效目標；並檢討89年建置緝毒犬隊成效未臻理想，爰擬訂本計畫陳報行政院，並獲行政院以97年3月26日院臺財字第0970011760號函示，准予建置在案。

### 二、本計畫期程與預算編列及執行情形

本計畫期程為96年度至101年度，總經費共計2億9,365萬餘元（註一），在行政院未核定建置計畫及匡列預算額度

前，為配合實際需要，96及97年度所需經費係分別勻用相關預算及動支第一預備金支應，截至98年底累計執行數為1億3,715萬餘元（註二）。主要完成之項目包括：完成用地取得、修繕育種中心房舍、興建犬舍、訓練場、活動場及運犬車等。

### 三、緝毒犬隊現況及重大績效

財政部關稅總局及所屬關稅局（以下簡稱海關）截至98年底共有17隻緝毒犬，配置臺北關稅局12隻，其餘5隻配置於高雄關稅局，98年共計緝獲毒品25次，獲有海洛因35,220公克、K他命18,316公克及大麻11,628公克等毒品。

### 四、本計畫依平衡計分卡擬訂四大面向

財政部關稅總局本著TAPE原則，擬定本計畫四大面向要旨如次：

- （一）業務成果：整建培訓中心，建立達國際水準專業化

訓練及完訓緝毒犬隊40組，以提升緝毒績效，俾有效打擊毒品走私犯罪。並以完訓緝毒犬隊組為主要衡量績效指標。

(二) 行政效率：藉助緝毒犬靈敏嗅覺，且機動性高，以彌補人力不足，提升海關緝毒能力。並以緝獲毒品次數為主要衡量績效指標。

(三) 財務資源：有效運用位於臺中縣后里鄉原國防部設置軍犬育訓中心，佔地約13公頃，整建經費預計約3億元。並以資本支出執行率為主要衡量績效指標。

(四) 人力資源：學習澳大利亞海關緝毒犬訓練專家技術，以達成自主訓練為目標。並以終身學習時數及以緝毒犬代替人力為主要衡量績效指標。

## 參、會計人員執行內部審核之功能

### 一、會計人員業務範圍

各機關會計人員多畢業於各大專院校商學院或管理學院，任公職之資格亦多為國家考試會計人員及格，工作範疇涵蓋籌編預算、辦理會計及編造決（結）算，如同大專院校會計學系以管理會計、審計及財務會計為教學三大主軸，專業智能屬管理領域。其中辦理會計為會計業務之重心，主要業務包括：

(一) 辨認、記錄與報導交易事項：舉凡預算成立、分配及執行，歲入之徵課，債權與債務之發生、處理及清償，現金、票據與證券之出納、保管及移轉，不動產物品與其他財產之增減、保管及移轉，政事費用及歲計餘細之計算等事項，均須衡量與記錄其處理之結果，並編造月報，及追蹤預算執行結果。主要目的在於提供允當會計報告，供決策參考。

(二) 執行內部審核：包括財務

審核、財物審核及工作審核，其目的在於協助預算執行均能符合法令規定，保障資產安全及提升行政效能。

### 二、內部審核之積極功能

會計法第95條明定：各機關實施內部審核，應由會計人員執行之。內部審核分為事前審核——謂事項入帳前之審核，著重收支之控制；事後複核——謂事項入帳後之審核，著重憑證、帳表之複核與工作績效之查核。會計法第106條復規定：各該政府所屬各機關之會計事務，由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理、監督、指揮之；主計機關得隨時派員赴各機關視察會計制度之實施狀況，與會計人員之辦理情形。以上規定導致一般人多誤以為處理會計交易事項及內部審核，係會計人員全部之任務，其實該任務在政府治理中僅是會計工作之消極面，屬課責性功能；事實上，會計人

員在協助政府治理方面，尚具有提升行政效能之積極性任務。如上述事後複核所列「工作績效之查核」及內部審核處理準則，亦有類此積極性功能，茲列舉內部審核處理準則之規定如次：

- (一) 第2章預算審核第13條訂有：各機關會計人員審核施政計畫、業務計畫及預算之執行與控制，應注意施政計畫、業務計畫之實施進度與費用之動支是否保持適當之配合；各項收支有否按期與預算收支相比較，差異在10%以上者，計畫主管單位有否分析其原因，並採適當措施；及資本支出計畫已完成部分，其實際效益是否與預期效益相符，如有不合，計畫主管單位有否分析檢討其原因，並謀改進辦法。
- (二) 第7章工作審核第32條復訂有：會計人員審核各類業務之成果，應衡量各類施政或工作計畫收支與成

本負擔情形。注意有無按月、按季或按期作績效評估、效益評量或成本效益分析，如發現問題或效能過低，有無及時採取必要之改善措施。

由於會計人員具有管理專長，並非僅扮演消極帳房或防弊之角色，而須積極發揮會計協助管理應有功能。稽上，會計人員可從事投資評估、籌編預算、管理控制及財務管理等方面積極性管理工作，以增進對機關之貢獻。

## 肆、藉助內部審核積極功能增進政府治理效能

葉匡時（民97）認為以政府機關為例，所有權者為民眾與代表民眾監督經營者之立法委員等，而經營者就是政府首長及行政法人之執行長，並指出在國際競爭力評比中，我國政府機關透明度、課責性、公共參與及效能相對落後，顯然政府機關還有很大之空間，據

以提升競爭力。茲以本計畫，按關稅總局及所屬會計人員（以下簡稱海關會計同仁）具有籌編預算、辦理會計及編造決算等職掌，說明其在政府治理中執行應有作為如次：

### 一、籌編預算

會計人員雖可協助組織從事投資評估、籌編預算、管理控制及財務管理等積極性功能，鑑於管理僅含括規劃、執行及控制三大領域。投資評估及籌編預算屬管理範圍，但非屬內部審核一環，惟經會計人員積極參與，仍可增進政府治理效能。就本計畫言，既屬行政院為符世界海關組織提升查緝功能之既定政策，屬公共財領域，投資評估須就公共政策面加以考量。另海關會計同仁本著「具優先計畫始有優先預算」之理念，依中央政府中程計畫預算編製辦法及行政院所屬各機關年度重要性社會發展計畫先期作業注意事項，按社會發展計畫類別之規定，協助業務單位在平衡計分卡業務成

果面向妥為敘明本計畫之重要性，層報財政部及行政院，以達成透明度、課責性及公共參與原則。又於財政部、行政院及立法院審議預算階段，海關會計同仁仍適時與負責審查預算同仁聯繫，提供審查預算所需數據，並透過國會聯絡人員協助業務單位爭取立法委員支持，以利後續執行，亦屬透明度及公共參與一環。

## 二、分配預算

分配各年度預算額度為平衡計分卡財務資源面向，依財政部98年4月27日台財秘字第09800171020號函示，財政部會計處負責「提升資產效益，妥適配置政府資源」共同性目

標及其指標之彙辦。海關會計同仁協助業務單位洽商國有財產局積極尋找可供運用國有地，致獲有原國防部設置軍犬育訓中心為本計畫用地，以擷節購地公帑，並協助配合建置進度，本著靈活運用預算及擷節開支之原則，妥為規劃各年度預算額度，使國家財源發揮最大效用，以符TAPE四大原則。

## 三、執行預算、辦理會計及編造結(決)算

本階段在本計畫動支經費階段，涉及聘僱人員、招商整建及採購財物等項，並衍生記錄上述交易及內部審核等會計工作。內部審核為辦理會計業

務之重要項目，係在協助各機關提高財務報導之可靠性、增進相關法令之遵循及提升行政效能等內部控制之功能。茲以本計畫98年度執行預算部分情形如表1，臚列海關會計同仁依中央政府各機關單位預算執行要點、會計法、內部審核處理準則、支出憑證處理要點、政府採購法、機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法等法令執行內部審核，在政府治理中應有作為之辦理情形如表2。

表2第一至三項所列海關會計同仁執行內部審核應有作為，旨在協助業務單位增進法令之遵循及提高財務報導可靠性等消極功能，以達成政府治理之課責性原則為主。至表2

表1 本計畫98年度預算執行情形概況表

項目 月份	累計執行數 (千元)	累計分配數 (千元)	執行率 (%)	說 明
1	25	30	83	年度伊始，多項工作正規劃中。 相關採購案正辦理招標。 採購案尚在執行，未辦理驗收付款。
2	3,078	7,048	44	
3	10,490	16,214	65	
...	...	...	...	
...	...	...	...	
12	115,594	125,381	92	由於97年度本計畫訓練中心變更設計延後完工，導致本(98)年度相關設備延後安裝。

資料來源：海關98年度相關月份會計月報。

表2 海關會計同仁協助推動本計畫應有作為辦理情形節略表

項目	應有作為	內部審核種類	政府治理之原則
一、聘僱人員	業務單位會簽聘僱人員時，查明是否為應執行本計畫之需，並審查相關預算能否容納。	預算審核 採購及處分財物審核 會計審核	課責性
二、採購項目			
(一) 簽案階段	業務單位會簽本計畫採購案時，審查該採購是否與支用目的相符合，且招標方式是否符合政府採購法相關規定。	預算審核 採購及處分財物審核 會計審核	課責性
(二) 招標階段	審核契約草案業已注意要項： 1. 契約價金是否大於可用預算數。 2. 付款條件是否符合分配預算。 3. 履約期間訂明以日曆天或限期交貨為宜。 4. 逾期交貨、罰則須明訂清楚。	採購及處分財物審核	課責性
(三) 開標（比議價）及決標階段	依機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法所規範職責，協助主持人（主驗人）能夠公正依據法令、招標須知、契約規定，嚴密執行開標或驗收工作。	採購及處分財物審核	課責性 公共參與
(四) 付款階段	依內部審核處理準則及支出憑證處理要點之規定，審查檢具付款憑證是否完備，並符規定。	會計審核	課責性
三、記錄交易	本計畫所需經費編列於「關稅業務」工作計畫項下，記錄交易妥為劃分資本門與經常門，且將用途別科目歸類正確，以提高財務報導可靠性。	會計審核	課責性 透明度
四、辦理結（決）算並適時提供攸關資訊	海關會計同仁參照「財政部對加強財務控管及落實會計審核方案之實施計畫」按期編造本計畫結（決）算報表，並分析預算執行落後原因如表1，適時提供主管單位或財政部參考，並協助突破瓶頸，以提升行政效能。並依據預算執行賸餘數及考量年度預算執行能力，以規劃以後年度預算編列數。	會計審核 工作審核	透明度 公共參與 效能

第四項旨在將本計畫預算執行情形透明化，並妥為分析預算執行落後原因，供主管單位針對困境採取必要措施，以提升預算執行率，屬內部審核之積極功能，並符合政府治理之透明度、公共參與及效能等原則。

## 伍、結語

海關會計同仁依會計法第95條之規定執行內部審核職責，係在相關法令層層節制下控管預算執行，將可使機關動支經費更臻適法，符合政府治理之課責性原則，復本著服務與諮詢型內部審核理念，嫻熟主計專業，跨越消極性會計審核工作，而積極參與管理，以

發揮預算審核及工作審核協助管理應有功能，並幫助業務單位解決動支經費問題及突破計畫中瓶頸，以提升行政效能，達成施政目標。並參照「財政部對加強財務控管及落實會計審核方案之實施計畫」之規定，適時宣導財務支用相關責任規定及注意事項，使同仁報

支每筆經費後，均可吃得下、睡得著及笑得開，類此情形，將足使大家津津樂道，畢生永銘，連連稱讚。另俟本計畫建置完成後，海關會計同仁宜依工作審核要項，按期將實際執行成果與原擬訂業務成果、行政效率、財務資源、人力資源等四大面向加以分析比較，藉以提出評估報告，供績效考核及調整人力需求等決策參據，俾發揮內部審核積極功能。稽上，上述內部審核，實係增進政府治理效能，提升國家競爭力之應有作為。

## 主要參考文獻

- 行政院主計處（民89），「內部審核處理準則」，台89處會三字第16924號令修正。
- 行政院研究發展考核委員會（民98），「行政院所屬各機關中程施政計畫（99至102年度）」。
- 行政院研究發展考核委員會（民98），「行政院所屬各機關施政績效管理作業手冊」。
- 李宗勳（民94），「從全球化觀點看政府公共安全治理模式」，全球化與政府治理，臺北，韋伯文化國際出版有限公司，第1頁至第48頁。
- 財政部關稅總局（民97），「緝毒犬培訓中心建置計畫」。
- 陳奮（民75），「會計人，快突破傳統！」，會計研究月刊第6期，第18頁至第20頁。
- 葉匡時（民97），「優質政府治理媒體系列論壇」系列二：落實績效管理提升政府效能，網站（<http://www.redc.gov.tw>）。
- 賴森本（民91），「強化內部控制功能提振政府治理績效」，主計月刊第562期，第28頁至第40頁。❖

## 附註

註一：本計畫總需求經費預計2億9,365萬餘元，各年度需求數及預計辦理主要項目如次：

### 本計畫年度經費需求表

單位：千元

年度	資本門經費需求	經常門經費需求	各年度總需求
96	15,926.5	0	15,926.5
97	101,623.5	11,989.8	113,613.3
98	28,832.0	14,628.2	43,460.2
99	52,502.0	15,672.8	68,174.8
100	16,548.0	14,987.8	31,535.8
101	5,250.0	15,690.4	20,940.4
總經費需求	220,682.0	72,969.0	293,651.0

預計辦理主要項目：

- 完成約40個緝毒犬隊之佈署及運用。
  - 至少擁有2至4名訓練師、40名領犬員及4名育種專家。
  - 大型運犬車（8隻犬）4部，大型人犬運輸車（5名領犬員及2隻犬）1部、中型運犬車（3至4隻犬）10部、運毒車1部、補給車1部。
  - 完成辦公、培育、訓練等硬體建設。
- （資料來源：財政部98年重要社會發展計畫前期作業計畫書——緝毒犬培訓中心建置計畫）

註二：本計畫截至98年底累計執行數1億3,715萬餘元，各年度執行情形如次：

### 本計畫年度預決算明細表

單位：千元

年度	96年度		97年度		98年度	
	預算數	決算數	預算數	決算數	預算數	決算數
以前年度保留數	—	—	13,523	13,523	6,439	6,439
當年度預算數	15,147	1,624	12,850	6,411	118,942	109,155
合計	15,147	1,624	26,373	19,934	125,381	115,594

（資料來源：海關96至98年度預、決算書）