編號:102 年 01

行政院主計總處研究報告

我國政府內部控制監督機制之探討－以內部控制制度自行評估及內部稽核為例

何永智、詹瑞華、羅孟瑜、李正心
周明政、張庭蓉、何俞賢

行政院主計總處

印製日期:103 年 12 月

目　　次

頁次

摘要 …… iii

表目錄 …… v

圖目錄 …… vii

第一章　緒論 …… 1

　第一節　研究動機及目的 …… 1

　第二節　研究架構及方法 …… 2

　第三節　研究限制 …… 4

第二章　COSO 內部控制及其監督理論探討 …… 5

　第一節　內部控制理論 …… 5

　第二節　內部控制制度自行評估理論 …… 9

　第三節　內部稽核理論 …… 11

第三章　國外政府內部控制及其監督機制 …… 16

　第一節　美國 …… 16

　第二節　澳洲 …… 24

　第三節　加拿大 …… 31

第四章　我國政府內部控制及其監督機制 …… 42

　第一節　政府內部控制觀念及架構 …… 42

　第二節　內部控制制度自行評估 …… 44

　第三節　內部稽核 …… 50

第五章　個案分析 …… 54

　第一節　內政部入出國及移民署 …… 54

　第二節　法務部矯正署 …… 64

　第三節　行政院主計總處 …… 71

　第四節　臺北榮民總醫院 …… 80

第六章　研究發現 …… 86

　第一節　內部控制制度自行評估 …… 86

第二節　內部稽核 …… 89
第七章　結論與建議 …… 92
第八章　研究成果 …… 97
參考文獻 …… 99
附錄 1 …… 103
附錄 2 …… 133

摘　　要

在全球化浪潮下，政府部門面臨來自內、外部之挑戰與日俱增，為實現政府施政效能並提升國家競爭力，內部控制逐漸成為世界先進國家政府日益重視之議題。我國政府為宣示強化內部控制之決心，於民國 99 年底由行政院成立跨部會之統合小組，負責整合推動各項內部控制工作，嗣於 101 年核定之「黃金十年國家願景」計畫中，亦將「強化政府內部控制」納為「廉能政府」願景下「效能躍升」施政主軸的一環，對於精進我國政府部門之內部管理具有劃時代的意義。

行政院推展強化內部控制工作迄今，相關規範已逐步建立，為能持續精進政府內部控制機制，促使其發揮應有效能，本研究爰以我國政府刻正推行之內部控制制度自行評估與內部稽核 2 項監督機制為研究範圍，參考國際公認之內部控制理論及國外政府內部控制實務，並擇定內政部入出國及移民署等 4 個個案機關，就其實際運作情形進行深入研析。研究發現及建議如下：

一、內部控制制度自行評估

部分個案機關未訂定自行評估計畫及相關抽核標準表，或評估期間未涵蓋完整年度。至評估作業過程，作業層級自行評估結果為「符合」者，有個案機關未於評估情形說明欄詳細說明評估之理由及依據等情形；整體層級自行評估部分，則有個案機關將評估明細表複評情形說明彙集至評估總表後兩者內容有異，或反映評估流程及內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目過多，致執行時程過於倉促且不易主動發掘機關缺失。爰本研究提出：規範評估起迄期間、整併整體層級自行評估流程、簡化整體層級有效性判斷參考項目、明確訂定整體層級參考項目判斷標準、完整規範作業層級自行評估作法、賦予內部單位分工彈性、增訂其他整體層級有效性判斷參考項目範例及建立自行評估課責機制等 8 項建議。

二、內部稽核

現行「內部稽核應行注意事項」僅納入「國際內部稽核執業準則」部分準則，稽核規範未臻完備。在我國政府現行組織架構下，個案機

關均採任務編組方式，於內部控制小組下設內部稽核分組辦理內部稽核工作，並皆於稽核工作開始前重新辦理風險評估作業，據以檢修內部控制制度及擇定內部稽核項目，惟其選定之稽核項目多為內部控制制度所列作業項目，且稽核類型以遵循稽核為主。個案機關之稽核過程顯示稽核人員之專業能力仍待提升，至稽核結果部分，除協助機關發現缺失情形外，尚能提出業務改進建議，惟稽核意見後續辦理情形並未予定期追蹤。爰本研究提出：稽核規範擴大參採國際指引、提升稽核單位之獨立性、建立風險導向稽核工作、提升稽核人員專業知能及強化缺失追蹤複查機制等 5 項建議。

本研究成果顯示，依上揭研究結論與建議修訂後之內部控制制度整體層級判斷項目能協助機關從整體宏觀角度檢視內部控制機制，並發現潛在之內部控制問題。

表　　目　　次

頁次

表 1：OMB 第 A–123 號通告「管理者之內部控制責任」規範重點 19

表 2：加拿大聯邦部會後續年度評估階段及進度規劃 …… 38

表 3：我國政府內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目與 COSO 委員會內部控制原則比較表 …… 46

表 4：我國政府內部控制制度整體層級有效程度之判斷標準表 … 48

表 5：我國政府內部控制制度自行評估各辦理階段作業流程 …… 50

表 6：移民署影響之敘述分類表 …… 55

表 7：移民署機率之敘述分類表 …… 56

表 8：移民署第 1 版內部控制制度主要風險及作業項目一覽表 … 56

表 9：移民署第 2 版內部控制制度增納 16 項作業項目一覽表 … 58

表 10：移民署評估內部控制制度自行評估作業所需抽核標準表 … 59

表 11：移民署 102 年度內部稽核項目一覽表 …… 62

表 12：矯正署影響之敘述分類表 …… 65

表 13：矯正署機率之敘述分類表 …… 65

表 14：矯正署高風險作業項目彙總表 …… 65

表 15：矯正署內部控制制度自行評估抽核標準表 …… 67

表 16：矯正署 102 年內部稽核項目一覽表 …… 70

表 17：本總處影響之敘述分類表 …… 72

表 18：本總處機率之敘述分類表 …… 72

表 19：本總處內部控制制度風險登錄表（摘錄） …… 73

表 20：本總處內部控制制度風險分析表（摘錄） …… 73

表 21：本總處超出可容忍風險值之主要風險項目彙總表 …… 74

表 22：本總處未超出可容忍風險值，基於重要性原則納入控制作業之風險項目彙總表 …… 75

表 23：本總處跨職能業務考量重要性原則，納入控制作業項目彙總表 …… 75

表 24：本總處評估內部控制制度抽核標準表 …… 76
表 25：臺北榮總影響之敘述分類表 …… 82
表 26：臺北榮總機率之敘述分類表 …… 82
表 27：臺北榮總第 3 版內部控制制度作業項目一覽表 …… 83

圖　　目　　次

頁次

圖 1：研究架構圖 …… 3
圖 2：澳洲聯邦政府風險管理原則、架構及流程 …… 25
圖 3：澳洲聯邦部會遵循簽證範本 …… 28
圖 4：加拿大衛生部內部控制制度 …… 33
圖 5：加拿大聯邦部會「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」完整附註範本 …… 35
圖 6：加拿大聯邦部會「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」簡化附註範本 …… 36
圖 7：加拿大衛生部「與財務報導有關之內部控制」評估階段 …… 37
圖 8：我國政府內部控制觀念架構 …… 44
圖 9：我國政府內部控制制度整體層級與作業層級自行評估過程 … 45
圖 10：臺北榮總風險圖像 …… 82

第一章　緒論

第一節　研究動機及目的

隨著全球化之趨勢、科技日新月益與網路普及等外部環境的變遷，各國政府面臨來自政治、經濟及社會環境的挑戰與日俱增，政府職能及事務日益龐雜，公民意識的崛起亦使得人民更為積極參與公共事務及監督政府施政。為回應種種外在變革，近年來行政院積極導入內部控制相關理論與實務，以強化行政院及所屬機關之內部管理，期許改善政府施政效能，朝向良善治理目標邁進。

內部控制係整合各項業務控管及評核措施的動態管理過程，良好的內部控制為優質政府治理之基礎。藉由內部控制之落實，可協助機關員工履行職責，以合理確保施政目標順利達成，進而促使發揮興利防弊功能。依美國反舞弊性財務報告委員會所屬發起組織委員會（Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission，以下簡稱 COSO 委員會）發布之內部控制整合架構，內部控制係由控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督 5 項要素所組成。控制環境係指塑造機關文化及影響其人員對內部控制認知之綜合因素，為其他 4 項組成要素之基礎；風險評估係辨識、分析及評量風險項目之過程；控制作業為合理促使機關達成目標及降低風險之相關規範及程序；資訊與溝通則是適時有效編製或蒐集資訊並傳達予相關人員；監督則扮演檢查內部控制實施成效之關鍵角色，並由自行評估及內部稽核作為監督機制之 2 道重要防線，協助組織適時檢討修正內部控制制度或落實執行改善作為。

回顧行政院推動內部控制相關工作進程，自 89 年起即陸續函頒「健全財務秩序與強化內部控制實施方案」等規範，要求各機關建立內部控管機制以強化內部管理。嗣於 99 年底籌組成立跨部會之內部控制推動及督導小組（以下簡稱行政院內控小組），由行政院主計總處（以下簡稱本總處）擔任幕僚，透過行政部門之縱向協助與督導，以及加強機關內部各單位之橫向聯繫與統合，以整合及強化政府機關原有之內部控制機制。近 4 年來，行政院內控小組逐步推動包括組成內部控制推動單位、訂頒內部控制相關規範、辦理內部控制宣導訓練、檢討強化內部控制作業、設計維持有效內

控制度、檢查評估制度執行情形、逐級督導落實執行方案及試辦簽署內部控制制度聲明書（以下簡稱內控聲明書）等具體作法。其中檢查評估制度執行情形部分，行政院業於 102 年 5 月訂頒「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」，協助機關建立自行評估及內部稽核 2 項監督機制。前開規範研訂過程業已參酌國內、外政府或民間企業之先進理論與實務，並多次邀集專家學者與機關代表進行研討，惟囿於我國中央行政機關係首次全面推動建置該等監督機制，尚乏相關實務經驗，復因行政院及所屬計有 9 百餘個機關（構），其屬性及業務特性各有不同，且 COSO 委員會甫於 2013 年底發布修正其推行長達 20 餘年之內部控制理論架構，實須藉由追蹤了解機關實際辦理情形，以及持續關注內部控制理論與實務之國際發展趨勢，作為檢修我國政府內部控制相關規制之重要參考，俾協助機關有效發揮監督功能。本研究爰以我國政府內部控制制度自行評估與內部稽核機制為題，就相關理論、國內外政府推動機制，以及我國政府機關依據前開規範辦理之情形等進行研究，最後提出強化與精進現行機制之建議意見。

第二節　研究架構及方法

政府內部控制制度自行評估及內部稽核涉及機關內部行政與業務層面，範圍十分廣泛，爰其機制之建立除須參考相關理論及先進國家政府作法外，亦應考量我國政府特性、機關組織編制與運作實務，方能使自行評估作業及內部稽核工作順利推展。是以本研究以行政院 102 年 5 月函頒「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」迄今，行政院所屬機關之實際運作過程及辦理情形為主，COSO 委員會所發布內部控制相關理論，以及美國、加拿大、澳洲等國家政府相關機制之建置與推動情形為輔，進行研究，研究架構如圖 1。

為妥適蒐整所需資料，以利深入研析，本研究採以下兩種研究方法：

一、文獻分析法

文獻分析法亦稱為「文件分析法」或「次級資料分析法」，透過蒐集與研究議題有關之期刊、文章、書籍、論文、專書、研究報告、政府出版品或報章雜誌等（吳定，2003），以獲取所需資訊，並對文獻作

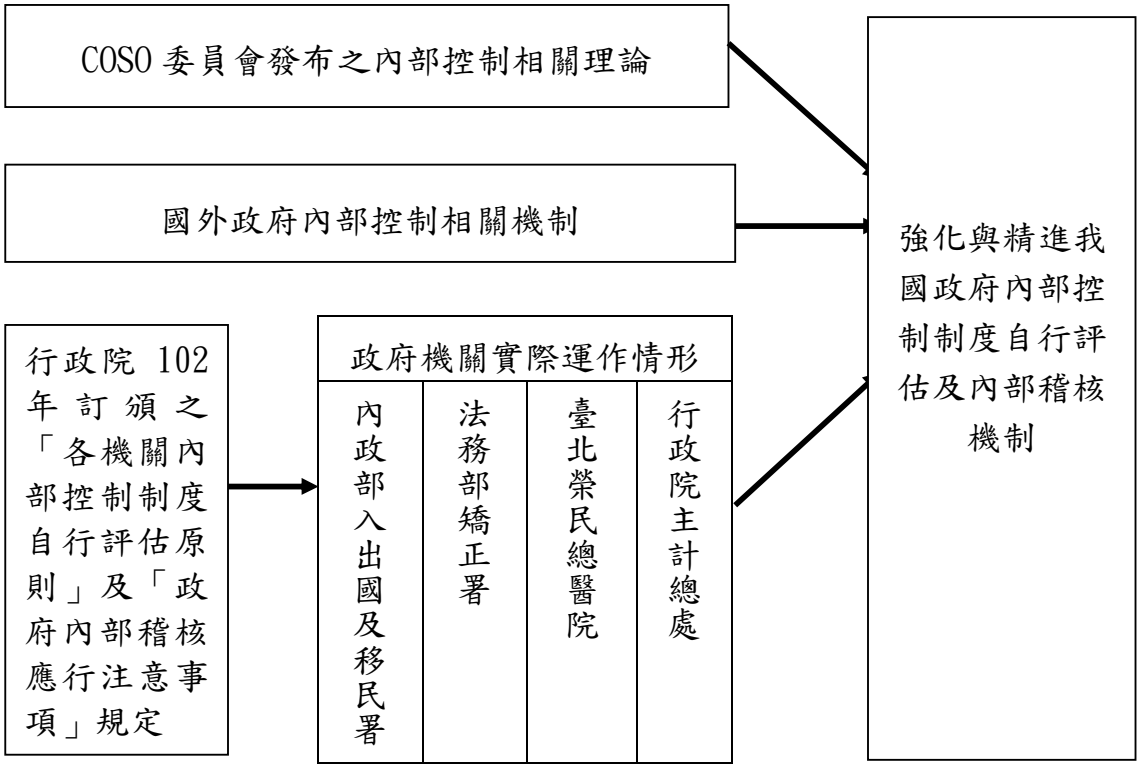
客觀且有系統之描述的研究方法，是一種經濟且有效之資訊收集方式。

二、個案研究法

個案研究法係針對個人、團體、組織或特殊事件，透過觀察、訪談、查閱文件或檔案等獲得與事實相關之說明，以瞭解事實真相、尋找問題所在及尋求解決方案。另須注意的是，以個案研究方式描述之事件必須真實，不可杜撰。

本研究擇定內政部入出國及移民署、法務部矯正署、臺北榮民總醫院及本總處等 4 個機關，就其依行政院於 102 年訂頒之「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」規定，辦理自行評估及內部稽核情形進行個案研究，提出結論與建議。復以本總處 103 年度辦理自行評估情形，檢驗依前揭結論與建議修訂後之內部控制制度整體層級判斷項目能否協助機關從整體宏觀角度檢視內部控控制機制，並發現潛在之內部控制問題。

圖 1　研究架構圖



第三節　研究限制

本研究於進行文獻分析，以及我國政府機關實務運作情形之個案研究時，面臨以下研究限制：

一、國外政府相關資料取得不易

內部控制事涉政府內部管理機制，諸多國家政府並未將該等資料或文件完整公開於其網站，又部分國家對外提供政府內部控制政策或程序等資訊較為謹慎，以致相關資料之取得實屬不易。本研究已透過網路蒐集美國、澳洲及加拿大政府內部控制監督機制相關資料，並藉由本總處近 4 年派員赴該等國家研習考察，及參與國際研討會機會，取得相關文件或資訊，惟仍不易獲取全面且完整之資料。

二、強化內部控制監督機制之成效不易衡量

內部控制係一動態之內部管理過程，可協助機關發揮興利防弊功能，以合理達成實現施政效能、遵循法令規定、保障資產安全及提供可靠資訊等 4 項內部控制目標，惟因部分目標之達成情形難以衡量，又自行評估及內部稽核結果未發現缺失或未提出具體興革建議者，或因機關強化內部控制著有成效致缺失情形減少，抑或採抽樣方式所評估或稽核之樣本恰無提出建議意見等其他原因，致不易全面了解上開監督機制實際運作成果。另機關辦理自行評估及內部稽核結果，提出之建議意見可能涉及增（修）訂內部控制機制、研修相關規範或改善作業流程等，往往非短期可改善或辦理完成，爰其辦理成效不易衡量。

第二章　COSO 內部控制及其監督理論探討

第一節　內部控制理論

壹、COSO 內部控制理論之發展

內部控制係各種持續的任務及作業所組成之一種過程，由組織各個層級之人員來負責執行，透過將控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督等 5 項環環相扣的組成要素，融入到日常管理過程之後端，對於各項業務之決策規劃與運作執行提供有力的後援，冀期合理支持組織達成營運之效果與效率、報導之可靠性及遵循法令規定等 3 項內部控制目標，對於公部門及私部門而言，均為重要之內部管理工具。

COSO 委員會於 1992 年首次發布之「內部控制—整合架構」，首次提出內部控制 5 項組成要素及 3 項目標等觀念，嗣後配合實務需要等，陸續發布「企業風險管理—整合架構」、「財務報導的內部控制—較小型公開發行公司指引」及「內部控制監督指引」等，復於 2013 年修訂發布新版之「內部控制—整合架構」（王怡心等編譯，2013）。新版架構除仍維持內部控制 5 項組成要素及 3 項目標之基本架構外，更進一步將 5 項組成要素衍生出 17 項原則及 82 項關注點，分別說明相關組成要素之基本觀念及重要特性，且將原先財務報導可靠性之目標，擴大其報導範疇至非財務的報導，對組織從事內部控制設計、執行與評估等提供更完整之指引，並強調須透過董事會及管理階層的監督，才能有效達成內部控制目標。COSO 委員會經過 20 餘年的努力，其內部控制架構適用於所有組織個體，並得到世界各國內部控制準則制定機構的認同，而成為國際上最通用之內部控制理論體系。

貳、COSO 內部控制觀念及架構

依 COSO 委員會 2013 發布之「內部控制—整合架構」，有效內部控制制度之前提為 5 項組成要素及 17 項原則均存在且持續運作，同時需考量設計、執行及管理內部控制之成本與效益。例如規模較小的組織可能只需要簡明之管理運作模式；又如某項內部控制缺失可能由該組成要素的其他控制、或透過加強其他組成要素的控制予以補償，而使得整體內部控制仍足以將無法達成內部控制目標之風險降低至可容忍的水準。

至於 82 項關注點可由高階主管依組織情況決定是否適用，或另行考量

其他關注點，因此前開整合架構並未要求針對每項關注點均予評估是否存在及持續運作。內部控制 5 項組成要素、17 項原則及 82 項關注點如下：

一、控制環境

控制環境是準則、過程及結構之集合，為整個組織執行內部控制之基礎。董事會及高階主管應建立有關內部控制重要性之高層基調及行為準則。其相關原則及關注點如次：

(一)組織展現對於誠信與道德價值之承諾。其關注點包括：「設定高層基調」、「建立行為準則」、「評估行為準則的遵循情形」及「及時處理偏差行為」。

(二)董事會展現其獨立於管理階層，並對內部控制之建立與成效行使監督。其關注點包括：「建立監督責任」、「運用攸關的專長」、「獨立運作」及「對內部控制制度進行監督」。

(三)管理階層在董事會監督之下，建立達成各項目標之結構、報導體系，以及適當權限與責任。其關注點包括：「考量組織的所有結構」、「建立報導體系」及「定義、分派及限制權限與責任」。

(四)組織為配合目標而展現延攬、培育及留用適任人才之承諾。其關注點包括：「建立各項政策與實務」、「評估適任性及處理不足的部分」、「延攬、培育及留用人才」及「規劃及準備接班人選」。

(五)組織要求各級人員在達成各項目標的過程中，應擔負其內部控制責任。其關注點包括：「透過各種結構、權限及責任強化課責性」、「建立各種績效衡量指標、誘因與獎勵措施」、「評估各種績效衡量指標、誘因及獎勵措施與達成目標的持續攸關性」、「考量壓力是否過大」及「評估績效及獎懲個別人員」。

二、風險評估

依 COSO 委員會 2005 年出版之「企業風險管理—整合架構」，組織進行風險評估時應考量潛在事項影響其目標達成之程度，並從潛在事項發生的可能性及其影響程度兩個方面，以量化與非量化之方法來評估。

風險評估為滾動式持續進行之過程，其前提是組織各個層級已建

立清楚的目標，該目標配合並支持組織追求其整體層級的策略方針，組織經考量內、外在環境之改變，據以辨識可能妨礙組織達成目標之風險、分析該等風險之發生可能性與影響程度，及評量出主要風險項目，進而決定採取控制作業或監督等控制機制，處理或回應相關風險。目標設定與策略方針之規劃雖非內部控制的一部分，惟因係進行風險評估、依業務特性決定可容忍之風險值、且據以決定採取何種控制機制來回應風險等之前提，爰其品質攸關內部控制制度能否有效發揮功能。

風險評估之相關原則及關注點如次：

(一)組織具體指明妥適之目標，以辨識及評估與目標相關的風險。其關注點包括：

1、營運目標：「反映管理階層的選擇」、「考量風險容忍」、「納入營運及財務績效目標」及「作為資源承諾的基礎」。

2、外部財務報導目標：「遵循適用的會計準則」、「考量重大性」及「反映個體業務」。

3、外部非財務報導目標：「遵循外部已建立的準則及架構」、「考量被規範的正確水準」及「反映個體業務」。

4、內部報導目標：「反映管理階層的選擇」、「考量被規範的正確水準」及「反映個體業務」。

5、遵循目標：「反映外部法律及條例」及「考量風險容忍」。

(二)組織辨識妨礙達成其目標之風險，並分析各項風險，以作為應如何管理該等風險之基礎。其關注點包括：「含括組織、子公司、部門、營運單位及職能層級」、「分析內部及外部因素」、「包含適當層級的管理階層參與」、「估計已辨識風險的重大性」及「決定如何回應風險」。

(三)組織評估達成目標之風險時，考量可能發生的舞弊。其關注點包括：「考量各種舞弊類型」、「評估誘因及各種壓力」、「評估機會」及「評估態度及合理化」。

(四)組織辨識及評估可能對內部控制制度產生重大影響之各項改變。其

關注點包括:「評估外部環境的改變」、「評估商業模式的改變」及「評估領導風格的改變」。

三、控制作業

控制作業是組織根據風險評估結果，採用適當政策及程序之行動，俾將風險控制在可容忍範圍之內。控制作業之執行遍及組織整體層級與作業層級各個階段，以及所有資訊科技環境等範圍。其相關原則及關注點如次：

(一)組織選擇及建立控制作業，用以降低達成目標之相關風險至可接受水準。其關注點包括:「整合風險評估」、「考量組織的特定因素」、「決定攸關的業務流程」、「評估組合的控制作業類型」、「考量各作業適用於何種階層」及「強調職能分工」。

(二)組織選擇及建立科技之一般控制作業，以支持目標之達成。其關注點包括:「決定在業務流程使用科技及科技一般控制間的依賴性」、「建立攸關科技基礎架構的控制作業」、「建立攸關安全管理過程的控制作業」及「建立攸關科技購置、發展及維護過程的控制作業」。

(三)組織透過制定各項政策及程序，以建置其控制作業。政策係指建立欲達成之項目，程序則係將政策付諸行動。其關注點包括:「建立政策及程序，以支持管理階層指令之建置」、「為執行政策及程序建立責任及課責制」、「及時執行」、「採取改正行動」、「使用適任人員執行」及「重新評估政策與程序」。

四、資訊與溝通

資訊對組織行使內部控制責任以支持目標之達成是必要的，溝通須同時於組織內部及外部進行，且提供組織執行日常控制之必要資訊。溝通可以使員工瞭解內部控制責任，及其對達成目標之重要性。其相關原則及關注點如次：

(一)組織蒐集或產生及使用攸關、具品質資訊，以支持內部控制之持續運作。其關注點包括:「辨識資訊要求」、「擷取內部與外部之資料來源」、「處理攸關資料成為資訊」、「在整個處理過程中維持品質」及「考量成本及效益」。

(二)組織向內部溝通支持內部控制持續運作之必要資訊，包括內部控制之目標及責任。其關注點包括：「溝通內部控制資訊」、「與董事會溝通」、「提供個別的溝通方式」及「選擇攸關之溝通方法」。

(三)組織向外部人士溝通影響內部控制持續運作之相關事項。其關注點包括：「向外部人士溝通」、「使能向內溝通」、「與董事會溝通」、「提供個別之溝通方式」及「選擇攸關之溝通方法」。

五、監督作業

監督作業係指組織運用持續性評估、個別評估或兩者兼用，以確定內部控制 5 項組成要素是否均已存在及持續運作；組織應對各種監督發現進行評估，並及時溝通各種缺失，其中倘有重大缺失則應向高階主管及董事會報告。

(一)組織選擇、建立及執行持續性及（或）個別性評估，以確定內部控制各組成要素是否存在及持續運作。其關注點包括：「考慮持續性及個別性評估之組合」、「考慮變動率」、「建立基線認識」、「運用有經驗成員」、「整合業務流程」、「調整範圍與頻率」及「客觀地評估」。

(二)組織評估並及時與負責採取改正行動者溝通內部控制缺失；必要時，包含高階主管及董事會。其關注點包括：「評估結果」、「溝通缺失」及「監督改正行動」。

第二節　內部控制制度自行評估理論

依本章第 1 節所述監督作業第 1 項之原則，組織應選擇、建立及執行持續性及（或）個別性評估，以確定內部控制各組成要素是否存在及持續運作。其中持續性評估係指以人工及自動化方式來監督日常管理業務相關內部控制各組成要素之存在及持續運作情形，通常由業務直屬主管人員負責執行，或輔以電腦化持續監督技術等資訊科技來實施。至個別性評估通常不會嵌入組織日常業務之中，係採重新審視內部控制 5 項組成要素是否均已存在及持續運作，多由內部稽核單位負責執行，或由獨立管理者、員工或外部複核者定期執行，以提供更客觀之回饋資訊。

個別性評估主要有下列模式，每個方法的範圍、頻率及形式等，視受評事項之風險及重要性等而有所不同：

一、自行評估：通常由一個特定單位或職能之主管負責評估與其本身作業相關內部控制組成要素之存在及持續運作情形，如某公司之食品生產部經理就其部門與食品安全規定相關內部控制作業進行評估。惟自行評估之客觀性可能較低。

二、內部稽核：內部稽核人員通常是客觀且專業人士，可能是由組織內部自行辦理或委外辦理。每年依風險導向為基礎來擇選稽核項目，並據以擬定內部稽核計畫，其稽核報告分送高階主管、董事會、審計委員會及負責就稽核報告建議意見採取改正行動之相關人員。

三、跨單位或職能之評估：組織可能運用不同業務單位或職能之人員來評估內部控制各組成要素。如營運單位 A 之品質稽核人員可能定期評估營運單位 B 之內部控制情形。

四、其他客觀評估者：未設置內部稽核單位之組織，管理階層可能借重其他內部或外部之客觀複核者，如業務專家、資訊科技安全專家或顧問等。

五、標竿/同業評估：與其他組織就內部控制組成要素比較或進行檢測，或直接與另一個組織比較，或透過產業協會進行分析比較。

依 COSO 委員會 2013 年新版「內部控制—整合架構」所提供之「評估內部控制制度有效性之解說工具」(以下簡稱解說工具)，其可協助管理階層從組織整體層級評估內部控制 5 項組成要素及 17 項原則是否存在且持續運作，以便共同將未能達成內部控制目標之風險降至可容忍水準，俾利評估內部控制制度之有效性。解說工具之各範本及情境皆可應用於評估各組成要素及其相關原則。

另 COSO 委員會在各組成要素及原則之架構下所提出之關注點，有助於管理階層評估各攸關原則是否存在及持續運作，管理階層亦可再自行判斷相關之關注點是否適用，抑或還有其他關注點需納入考量，並進一步設計適用於本身之內部控制制度自行評估表件內容，因此 2013 年修訂之「內部控制—整合架構」並未要求管理階層須逐項評估各個關注點是否符合。

此外，管理階層在判斷是否屬於內部控制缺失及其重大程度時，亦可參考 2013 年新版「內部控制—整合架構」中針對內部控制缺失之定義，即

因 1 項組成要素或各組成要素及其相關原則之某項缺點，而降低組織達成其目標之可能性；當內部控制缺失會嚴重降低該組織達成其目標之可能性時，即屬於內部控制重大缺失。

第三節　內部稽核理論

內部稽核屬內部控制 5 項組成要素中監督要素之一環，為監督內部控制有效運作之重要防線。國際內部稽核協會（The Institute of Internal Auditors，以下簡稱 IIA）成立於 1941 年，為全球性之專業機構，致力於內部稽核專業認證及相關理論與實務之推廣。為使內部稽核人員從事稽核工作時有所遵循，IIA 陸續發布各類準則、公報及釋示等專業指引。本節主要參考 IIA 最新修訂之「國際專業實務架構」(International Professional Practices Framework，以下簡稱 IPPF）及中華民國內部稽核協會出版之「內部稽核理論與實務」等進行研究。

一、內部稽核之定義及目標

依 IPPF 之定義，內部稽核係獨立、客觀之確認性服務及諮詢服務，用以增加價值及改善組織營運。內部稽核協助組織透過有系統及有紀律之方法，評估及改善風險管理、控制及治理成效，並提出適當之改善建議，以達成下列目標：

(一)提升組織之倫理與價值觀。

(二)確保組織有效之績效管理及責任歸屬。

(三)對組織內之適當對象溝通風險及控制資訊。

(四)確保董事會、外部稽核人員、內部稽核人員與管理階層間作業協調及資訊溝通。

二、內部稽核作業

一般而言，內部稽核工作之執行，應包含稽核之規劃、資訊之檢查與評估、稽核結果之溝通與事後追蹤等 4 個步驟。分別說明如下：

(一)稽核之規劃

規劃稽核工作時須依據組織目標及風險評估結果，並考量高階管理階層及董事會提供之意見，訂定以風險為基礎之計畫，以決定稽核之優先順序及確定哪些項目應進行更為深入之稽核。決定稽核

優先順序時應考慮下列 7 項因素：

1、上次稽核日期及其結果：通常係假設距離上次稽核日期越久之項目風險越高，將優先納入稽核項目。同理，若是上次稽核發現之缺失越多，亦優先進行稽核。

2、財務曝露：組織某個部門或作業涉及之資金進出較多，代表財務曝露的風險越高。另外其他有價值資產或員工績效衡量之方式亦可能提供舞弊行為之動機。

3、潛在損失及風險：較弱的內部控制制度代表組織具有較大的潛在損失及較高的風險，且應同時考量財務及非財務面之風險。

4、管理階層的要求：管理階層通常對於所負責的領域比任何人專精，並瞭解業務之風險所在，因此對於其認為應納入稽核項目之意見，內部稽核通常會予以尊重並配合辦理。

5、營運、專案計畫、系統及控制之重大改變：改變或新的作業於執行初期較常發生錯誤或運作不順暢，因此風險亦較高。

6、達成營運效益的機會：縱使目前控制制度或營運績效已令人滿意，內部稽核及管理階層仍應關注持續改善的機會，以把握可能的潛在利益，因此稽核人員通常會將可能影響稽核結果之事項優先納入稽核項目。

7、稽核人員之異動及能力：稽核人員之專業知能將影響其工作品質，其穩定性亦十分重要，內部稽核部門宜雇用具有不同經驗及背景之人員，並給予充分的訓練以充實稽核專業能力。

實際執行各項稽核工作時通常會擬定稽核程式，該程式係稽核工作之書面計畫，敘明該稽核工作之目的、範圍及採用之稽核程序，並作為稽核紀錄之一部分。在實地稽核之前，若有必要可先進行初步訪查，透過與相關管理階層討論、現場巡視、研讀相關文件及分析性複核等方式，蒐集更為深入之資料並增加對受查者之瞭解，俾利擬訂適當之稽核程式。

另如同前節所述，COSO 委員會 2013 年發布修訂之「內部控制—整合架構」，除沿襲 1992 年內部控制 5 項組成要素之原始架構外，

亦就各項組成要素提出相對應之 17 項原則及 82 項關注點，以代表各該要素之基本觀念，並提供設計與實施有效內部控制之明確指引。因此，規劃內部稽核工作時，宜配合 17 項原則及其關注點擇定相關之稽核項目或擬定稽核重點，俾協助確保 5 項組成要素是否確實存在且持續運作，有效發揮內部稽核功能。例如：控制環境要素中，第 1 項原則「機構展現對於誠信與道德價值之承諾」之關注點包括:建立行為準則及評估行為準則之遵循情形等，爰可將組織是否已建立適當之行為準則、組織成員對於該準則之遵循情形，以及違反時之處理機制等納入稽核範圍，以瞭解控制環境要素相關機制之設計與執行情形。

(二)資訊之檢查與評估

為完成稽核程式所列之稽核程序，稽核人員會進行實地查核，其目的係蒐集稽核證據以供測試及評估。稽核證據分為實體證據、證言證據、文件證據及分析性證據等 4 大類，並且須具備充分、可靠及攸關之性質標準。對內部稽核人員而言，測試係指對於具代表性之交易或流程等加以衡量，並將結果與已建立之標準加以比較評估，以提供作成稽核意見之基礎。測試步驟通常包括：決定標準、界定母體、選取樣本與檢查交易及流程等。標準可能來自組織規定、業務之標準作業程序、預算、品名規格、貿易實例、內部控制之最低標準、一般公認之會計原則、合約、健全之商務實務及貿易實例等，設定之標準將作為判斷其績效之基礎。而檢查交易及流程之方法如下：

1、觀察：係謹慎地看著人與事來進行評估，觀察的品質決定於觀察人員之能力及被觀察事物之性質，例如：輪胎的實體盤點觀察可由一般人執行，但珠寶之盤點可能就需要訓練有素之專家參與。適當的觀察需要豐富的經驗、警覺心及洞察力，可能是所有查核技巧中最困難的。

2、詢問：詢問可能是最普遍採用的技巧，但要獲取事實資訊，並不刺激受查者產生防禦心態，有時需要適當的提問技巧方能達成。

3、分析：係指將一個複雜的功能、活動或交易之內部工作分成許多部分，並詳細地檢查這些部分之關係。其目的在發現或凸顯某些特質、原因、效果、動機及可能性，通常作為研究或判斷之基礎。

4、驗證：係指確認某事之真實性、正確性或有效性，常用在證實某項報告是否正確或有效，例如：將報告資料與已知事實或既訂標準等相比較。

5、調查：係指用以發現隱藏之事實及確定真相之詢問過程，俾能查出錯誤、缺失或舞弊。

6、評估：對已分析之資訊加以研究及比較，並以專業之判斷來判定足夠性、效率及效果等，代表稽核人員從累積之事實中所作出的結論。

稽核人員應將規劃、蒐集、分析、解釋及彙總之資訊，作成適當之稽核紀錄，以作為支持其內部稽核報告結論之依據。

(三)稽核結果之溝通

內部稽核人員須與有關人員溝通其稽核結果，並提出稽核報告供管理階層參考，包含內部稽核人員之整體性意見或結論。稽核報告之原則如下：

1、稽核工作結束後，應以正式或非正式之方式提出書面報告，惟期中報告可採書面或口頭方式。

2、提出書面報告前應將結論與建議先與適當之管理階層討論。

3、報告應力求正確、客觀、明確、簡潔、具有建設性、完整且及時。

4、報告應表達稽核目的、範圍、結論與改善建議等，並包含稽核人員之意見。

5、報告可包括提出潛在之改善建議、對令人滿意之績效與改正措施之肯定。

6、報告可包括受查者對稽核結論或建議之觀點。

7、內部稽核主管應在提出稽核報告前，加以複核及決定報告之分送對象。

(四)事後追蹤

內部稽核須建立及維持監控機制，以追蹤管理階層收受稽核報告後，是否已採取有效之行動或高階管理階層已接受不採取行動將承擔之風險。其監控改正進度之方式如下：

1、向負責採取改正行動之適當管理階層說明稽核之發現及建議。

2、在出具稽核報告後之合理期間內，接受及評估管理階層對於稽核發現及建議之回應及預定採行之行動計畫。

3、取得管理階層或其他單位定期更新之訊息，以評估管理階層改正各項發現或建議之情形。

4、針對稽核發現及建議之回應情形，向高階管理階層或董事會提出報告。

第三章 國外政府內部控制及其監督機制

第一節 美國

美國聯邦政府為建置完備之政府內部控制機制，經參考相關專業機構及私部門企業逐步奠定之先進理論與實務經驗，由國會主導內部控制之立法與監督，並由審計總署（General Accounting Office，2004 年起改名政府課責總署 Government Accountability Office，以下簡稱 GAO）輔助國會；另在行政部門係由總統領導，預算及管理局（Office of Management and Budget，以下簡稱 OMB）負責提供政策指導，以統合各部會協力推動，並透過各部會稽核長辦公室（Offices of Inspector General，為內部稽核專責單位，以下簡稱 OIG）發揮制衡功能，俾促使聯邦行政部門有效履行民眾託負之責任及協助其達成施政目標。

壹、內部控制

1950 年「會計與審計法」（Accounting and Auditing Act）要求聯邦主要部會首長依據 GAO 發布之準則，建立及維持有效之內部控制、課責與內部稽核機制，該法被視為聯邦政府內部控制法源之始祖。但政府機關之貪腐與管理疏失仍層出不窮，為了提振對廉潔與效能的重視，強化聯邦行政部門內部控制作業，OMB 邀集 GAO 及 22 個部會代表成立內部控制專案小組，共同檢討部會內部控制缺失及研擬相關規範，並自 1981 年起以行政命令發布第 A-123 號通告「內部控制制度」（Internal Control Systems），要求各部會應安排專人負責內部控制或組設內部控制專案小組、自訂內部控制行政規則及檢查計畫、完成風險（弱點）評估、持續性檢查內部控制制度有效性與及時改正內部控制缺失，且在個人績效考核時考量內部控制制度責任履行情形等。

美國國會雖認同 OMB 頒布內部控制相關行政規範內容，但主張立法明定部會首長責任，並透過簽署表彰其內部控制責任之「管理者確認聲明書」（即內部控制聲明書）以促使其全力推行，爰在 GAO 協助下於 1982 年制定通過「聯邦管理者財務廉正法」（Federal Managers Financial Integrity Act，以下簡稱 FMFIA），FMFIA 授權 GAO 訂定「聯邦政府內部控制準則」（Standards for Internal Control in the Federal Government）及 OMB 訂定內部

控制制度指引等規章，要求聯邦行政機關依 GAO 之準則建立內部控制制度，且依 OMB 之指引持續評估內部控制制度之有效性，各部會須強化自主管理且本權責自訂內部控制規則及制度，並督導所屬切實執行，由部會首長每年向總統及國會提出聲明書，說明內部控制制度執行是否達成目標及遵循 GAO「聯邦政府內部控制準則」之情形，併同敘明內部控制缺失與改善計畫。

GAO 於 1983 年訂頒之「聯邦政府內部控制準則」內容涵括內部控制之定義、目標及基本概念，以供各機關設計、執行內部控制制度與機關管理者及稽核人員評估內部控制之基礎；管理者須負責研訂詳細之政策、程序及適合其機關運作之實務，並確保該準則融入機關日常業務中。另依 GAO 訂頒之「政府審計準則」（Government Auditing Standards）規定，政府內部及外部稽核人員應瞭解受查機關內部控制對於查核目標之影響程度，當內部控制對查核目標有重大影響時，稽核人員應評估該等內部控制是否妥適設計及落實執行，並進行相關測試以獲取充分且適切之事證來支持其評估結果。至評估內部控制時可參考「聯邦政府內部控制準則」所列之內部控制相關原則，並視實際查核需要來決定如何進行評估。由於內部控制之有效性，攸關查核風險之高低，稽核人員得依據內部控制評估結果，決定是否修正稽核工作之性質、期間及範圍。例如，內部控制不佳之計畫，其失敗風險較高，須投入較多之稽核資源；反之，倘其內部控制為有效者即毋須進行過多之查核測試。若於稽核過程中發現有內部控制缺失，應與機關管理者溝通或於稽核報告中說明。此外，考量機關績效不彰之原因可能與內部控制有關，依「政府審計準則」規定，稽核人員辦理績效稽核時，除評估業務之經濟性、效率性及效益性外，並得評估內部控制能否合理確保達成下列事項：

一、組織任務、目的及目標已經達成，且具效率性及效益性。

二、資源之使用，係遵循相關法令規定。

三、防範資源（包括存放於機關外部敏感資訊之存取）未經授權之採購、使用及處置。

四、管理資訊（如績效衡量等）及公開報告係完整、精確及一致，能作為

績效及決策制定之依據。

五、由電腦系統產出之資訊係屬正確無誤。

六、資訊系統應變計畫能提供備援，俾防止非自願之運作或功能損害。

另 GAO 為監督覆核各機關實施 FMFIA 情形，除訂定「評核 FMFIA 實施情形指引」，以提升查核品質之一致性外，另成立「跨廳處籌劃委員會」來訂定整體政策、指派查核人力及彙編相關報告，且在該委員會下設「跨廳處專案小組」以訂定標準查核計畫、舉辦研習及隨同各「FMFIA 查核小組」赴各部會覆核其內部控制政策與程序，GAO 嗣於 1983 至 1989 年間發布 4 本 FMFIA 專題系列報告，彙整其就各機關辦理內部控制工作情形之查核發現及所提供之改善建議。為了有效簡化及改進政府內部控制作業，GAO 另與部會代表聯合在 1985 年撰擬總統管理改善委員會（PCMI）研究報告；前開報告內容均陸續向國會提出。

至 OMB 除於 1982 年訂頒「聯邦政府內部控制制度評估、改善與報導指引」（Guidelines for the Evaluation and Improvement of and Reporting on Internal Control Systems in the Federal Government），俾利部會能依 FMFIA 規定提出「管理者確認聲明書」外，嗣因應總統施政方針及實務需要等，陸續於 1983、1986、1995 及 2004 年修正第 A-123 號通告與配套指引，藉以規範聯邦行政部門建立及維持內部控制制度相關事項。鑑於風險評估係設計內部控制制度之關鍵步驟，為確保機關內部控制制度之設計係以風險評估結果為基礎，俾就不可容忍之風險檢討設計相關控制作業，同時應避免過多的控制可能導致政府施政缺乏效率及效果，前開 OMB 第 A-123 號通告強調應進行風險評估及秉持成本效益原則加強相關控制作業，並定期或於情況改變時及時辦理風險評估，且配合評估結果檢修內部控制制度。另自 2004 年起，將內部控制 5 項組成要素納入第 A-123 號通告之規範中適用迄今，其相關規範重點彙整如附表 1，該通告要求各聯邦部會及其管理者須積極採取系統化之措施如下：

一、著重以目標為導向之管理機制，設計及執行適當且符合成本效益之內部控制制度。

二、評估聯邦部會各計畫及業務相關內部控制制度之適當性。

三、依規定特別針對與財務報導有關之內部控制進行評估且將其文件化。

四、釐清待改善之處。

五、採取相關之改善措施。

六、每年透過「管理者確認聲明書」以報導內部控制情況。

表 1　OMB 第 A–123 號通告「管理者之內部控制責任」規範重點

法令依據	1.依 FMFIA 授權訂定。 2.經整合 OMB 所發布各規範，要求各部會考量重要性、風險性與成本效益來設計及執行內部控制制度，並精簡內部控制制度相關評估及報導之要求。 3.各部會應遵循 FMFIA、GAO 新修正內部控制準則（採 COSO 整合架構）。另附錄規範如何評估與財務報導有關之內部控制且將其文件化。
內部控制目標及組成要素	1.業務有效果及效率。 2.遵循法令規定。 3.財務報導可靠。 保護資產安全之目標已含括在這 3 項目標項下。 管理階層須依下列組成要素來設計及維持內部控制制度，以支持達成上述目標：控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通、監督。
內部控制責任	強調對各部會管理者課責，部會可組設高階主管委員會來協調內部控制事務。
部會自訂規範	強調以目標及成果為導向，各部會需訂定內部控制策略計畫，並妥善保管檢查文件，以備供評估覆核之需要及用來佐證內部控制聲明書。
風險評估	強調風險評估是認定內部控制待改善之處的關鍵步驟；每兩年至少執行一次。各部會應參酌以往年度稽核意見與自行評估結果以及外部監督機關意見等，辨識內、外部風險因素，進而分析該等風險之影響程度與發生可能性。
自行評估	強調需整合協調各類內部控制相關評估作業（含內部稽核），及輔以其他來源資訊，俾利所有內部控制工作能同步進行。
追蹤控管機制	1、發現缺失應即逐級報告。所有重大缺失應訂定改善計畫備供 OMB 覆核，且應追踪進度。 2、對內部稽核單位之建議，管理者須在 6 個月內提出解決方案，並儘可能在一年內落實。
重大缺失定義	由部會首長依重要性、風險性認定，泛指缺失重大到需要向外部機關（如 OMB、國會）報告之情形。
簽具內部控制聲明	1.各部會首長每年應向總統及國會提出內部控制聲明書（即「管理者確認聲明書」）；併同說明內部控制缺失及其改善計畫。 2.另須向 OMB 提供內部控制自行評估及改善進度等相關資料。 3.同時對與財務報導有關之內部控制提出聲明，併在年度「績效及課責報告」中分段敘明，由部會首長簽署。

資料來源：盧惠伶（2011），政府內部控制架構與作業實務之研究，行政院選送公務人員出國專題研究報告。

貳、內部控制自行評估

FMFIA 要求美國聯邦部會向總統及國會出具年度報告[1]，聲明內部控制制度是否遵循「聯邦政府內部控制準則」，為協助管理者評估內部控制制度之有效性，OMB 訂（修）頒第 A-123 號通告供各部會作為辦理自行評估、改善重大缺失及出具「管理者確認聲明書」之參據；GAO 則於 1999 年參採 COSO 委員會 1992 年「內部控制—整合架構」修正「聯邦政府內部控制準則」，按內部控制 5 項組成要素及 3 項目標建立聯邦政府內部控制整體架構[2]。

另 GAO 於 2001 年依「聯邦政府內部控制準則」訂定「內部控制管理及評估工具」（Internal Control Management and Evaluation Tool），以輔助聯邦部會管理者等人員，按內部控制 5 項組成要素評估組織整體內部控制架構之妥適性、判斷內部控制制度是否有效及釐清待改善之處。各部會通常參採前開判斷標準自訂各業務循環別之作業層級自行評估表件並據以執行評估，在整體層級亦依該判斷標準，按內部控制 5 項組合要素綜合評估制度是否有效。

2001 年爆發美國安隆公司（Enron Corporation）等財務報導造假弊案，國會爰於 2002 年通過「沙賓法」（Sarbanes-Oxley Act）要求企業應建立及維持有效的內部控制制度，尤其加強與財務報導有關內部控制，以確保財務資訊正確性及可靠性，聯邦政府亦將加強財務管理紀律列入優先工作。OMB 從而與財務長聯席會報及稽核長聯席會報合作，於 2004 年修頒第 5 版之第 A-123 號通告「管理者之內部控制責任」（Management's Responsibility for Internal Control），要求部會除每年依 FMFIA 出具合理確認整體內部控制制度是否有效之「管理者確認聲明書」外，並應針對與財務報導有關之內部控制提供確認聲明。因此管理者應持續監督及定期評估與其業務相關內部控制之有效性，以作為部會首長依 FMFIA 規定出具每年度「管理者確認聲明書」之基礎；相關評估工作應互相協調，以避免對內部控制進行重複之評估與覆核。另為協助管理者更明瞭檢查評估財務報導內部控制的具體

[1] 美國聯邦政府之財政年度以 Fiscal Year (FY) YYYY 方式表達，期間為當年 7 月 1 日至隔年 6 月 30 日。
[2] GAO 刻正配合 COSO 委員會 2013 年「內部控制─整合架構」修正「聯邦政府內部控制準則」。

步驟及其聲明書格式，2005 年在財務長聯席會報與 OMB 及稽核長聯席會報協力下，OMB 訂定第 A-123 號通告附錄 A「與財務報導有關之內部控制」，將內部控制自行評估程序分為以下 4 個步驟：

一、規劃

內部控制自行評估之順利推動，主要係取決於由誰來負責執行或直接指導評估工作。鑑於評估之重要性及所涉及業務相當廣泛，部會應成立高階主管評估小組以強化其權威性，並取得首長或財務長之支持。該小組應監督自行評估之過程，並負責：

(一)確保評估目標在整個組織內已清楚宣達；

(二)確保徹底、有效並及時進行評估工作；

(三)確保提供充份資源；

(四)決定評估的範圍；

(五)決定評估表單之設計及其檢查方法。

二、辦理內部控制整體層級自行評估

高階主管評估小組與其他參與評估之人員主要依據 GAO「聯邦政府內部控制準則」按內部控制 5 項組成要素來評估組織整體層級內部控制之有效性。

三、辦理內部控制作業層級自行評估

瞭解重要業務流程以確定相關控制設計情形是否適用，另為測試作業層級內部控制執行之有效性，可透過詢問、檢查、觀察及重新執行控制程序等方式進行抽查，且須針對相關資訊系統之內部控制進行評估。

四、相關結論與報告之文件化

自行評估過程及結果應予以文件化，包括：

(一)高階主管評估小組之成立，其權威性及參與成員；

(二)管理階層與員工之間針對評估結果之討論；

(三)高階主管評估小組所作成之重要決定；

(四)評估之方法及指引；

(五)內部控制整體層級自行評估；

(六)內部控制作業層級自行評估；

(七)控制及相關結果之抽查；

(八)所辨認之內部控制缺失及其改善建議。

參、內部稽核

1950 年「會計與審計法」雖已授權聯邦主要部會首長得設置內部控制及內部稽核相關專責單位，惟聯邦行政部門對評估內部控制制度與內部稽核單位提出之結果及建議，並未投注應有的重視，致重大違失不斷發生。為了提振對廉潔與效能的重視，GAO 促使國會於 1978 年通過「稽核長法」在主要部會專設 OIG，秉持獨立且客觀之精神來從事內部稽核、防貪肅貪、對違法或犯罪個案之調查等工作，且督察重點從過去側重政府財務等遵循合規，擴展至施政績效的經濟、效率及效益性，其後迭經多次修法，逐步擴大設置稽核長之部會範疇，另針對重大計畫或專案亦得個別設置 OIG。截至 2014 年 8 月底，聯邦部會及計畫共設有 72 位稽核長。美國聯邦政府內部稽核機制，主要具有下列 2 項特色：

一、獨立性：為了確保稽核長的獨立性，稽核長法規定稽核長之設置，在主要部會係由總統任命並經國會同意，在較小之特定機構僅由其首長任命；但這些稽核長之免職均須通知國會並提供書面理由列入國會紀錄，以確保其獨立地位。稽核長直接向部會首長及國會報告，國會亦透過 GAO 進行監督。稽核長與所在部會之副首長處於同一職級，且辦公經費預算與所在部會獨立等，在地位與職權上富有獨立性，是內部稽核職能有效發揮作用之重要前提。

二、統合性：各 OIG 所轄人力綜合了稽核、考核評估、防貪肅貪等監督職掌，融合多元專業背景與多重管道情資，除有系統地規劃與執行稽核及管考工作外，並協助評核組織整體施政績效，且具司法警察權，能就檢舉、違法或犯罪個案進行調查。而為了整合各部會 OIG 齊力交流及合作，1981 年起於主要部會設立稽核長廉能委員會，1992 年於小部會增設稽核長廉能委員會，2008 年起將二者整併成「稽核長廉能聯席委員會」(The Council of the Inspectors General on Integrity and Efficiency，以下簡稱 CIGIE)，負責協調各 OIG 共通性事務及提升內部

稽核人員之專業能力等。

「稽核長法」要求各稽核長應遵循 GAO 所訂「政府審計準則」等規定辦理內部稽核工作；至於防貪肅貪、違法或犯罪個案之調查等工作，則由 CIGIE 統籌訂定指引或範例，或由各 OIG 自訂適用之指引或規範辦理；且依 1990 年「財務長法」（Chief Financial Officers Act）之要求，OIG 尚須自行或委託外部獨立機構就機關之財務報表進行稽核，在稽核過程中須就機關「與財務報導有關之內部控制」進行瞭解及評估測試，以決定稽核之性質、期間及範圍，若於稽核過程中有發現內部控制缺失情形，須於所出具之稽核報告中說明。

各 OIG 係準用「政府績效及成果法」，據以擬訂稽核策略計畫及年度計畫，實務上會參酌機關策略計畫及年度計畫來訂定。以財政部稽核長辦公室為例，其稽核策略計畫係以 5 年為 1 期，至少每 3 年修訂 1 次，在擬訂年度計畫時，係將涉及法律要求、總統管理議程（President Management Agenda）[3]，以及涉有內部控制重大弱點或缺失等，列為優先查核事項，再運用風險評估方法，決定年度計畫所列之查核議題或案件。進行風險評估時會先依機關使命與目標列出可能之風險，再透過量化或非量化方式，分析風險因素之影響及機率後，進一步考量機關針對該風險項目所規劃或正在執行的改進措施之有效性，綜合判斷是否屬於高風險領域。至 OIG 之績效情形，須每半年向國會提出報告。

另 OIG 每年應就其認為機關於未來一年將面臨有關管理及績效最重大之挑戰事項（Top Management and Performance Challenges），提出報告附入機關年度「績效及課責報告」中，俾提供機關作為預警性之參考，且 OIG 每年均自該等重大挑戰事項中選案進行查核。以美國衛生及公共服務部（Department of Health and Human Services）2013 年報告為例，其中列出有關監管健康保險市場等 10 項難題及挑戰，至每項難題及挑戰應敘明之內容如下：

[3]在小布希總統 2001 至 2009 年任內，將各部會管理者確認聲明書所載「有無重複發生內部控制重大缺失或嚴重違反法令規定，致損及財務報導或財務管理制度相關內部控制有效性」納入「總統管理議程」(作為「聯邦部會管理評分卡」之評比項目)以辦理績效評估管考，並透過綠、黃、紅三色燈號呈現各部會實施成果。

一、分析構成挑戰之成因（Why This is a Challenge）：說明該事項對機關形成挑戰之原因。

二、機關之因應作為（Progress in Addressing the Challenge）：說明機關目前針對該事項之處理措施及進度。

三、尚待加強之作為（What Needs To Be Done）：OIG 評估為因應該項挑戰機關尚應加強之作為。

第二節　澳洲

澳洲聯邦政府於公共治理、績效及課責法（Public Governance, Performance and Accountability Act 2013,No.123，以下簡稱 PGPA）中明訂課責長[4]（Accountable authority）須建立並維持適當的風險管理及內部控制制度；要求各部會設置審計委員會，在課責長授權下，覆核部會內部控制及風險管理機制，並對內部稽核提出建議及指引。

聯邦政府未要求部會簽署內部控制制度聲明書，但要求課責長於部會辦理自行評估（self-assessment）之後簽署類似之課責文件。內部稽核方面，相關法規中要求部會設置具獨立性之內部稽核職能，內部稽核人員須具備獨立性，對審計委員會及課責長報告。澳洲聯邦政府內部稽核法規多為原則性要求，對內部稽核之實務運作少有細部規範；惟澳洲國家審計署（Australian National Audit Office，以下簡稱 ANAO）發行公部門內部稽核實務指引（Better Practice Guide: Public Sector Internal Audit - An Investment in Assurance and Business Improvement）供部會參採，為研究澳洲內部稽核實務之重要文獻。

壹、內部控制

一、風險管理架構

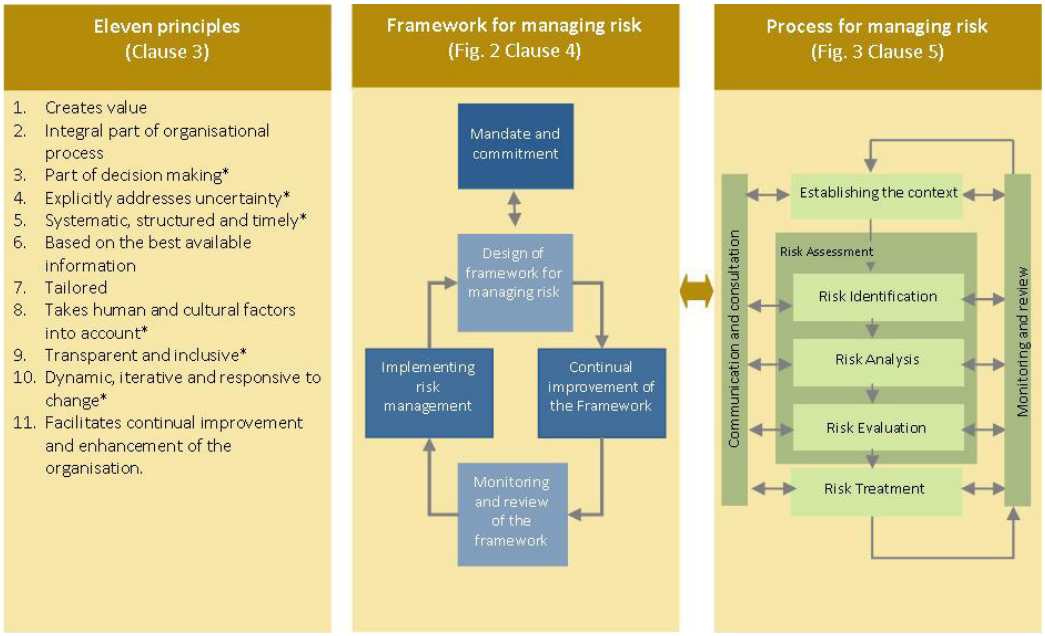
內部控制為風險管理之一環，澳洲聯邦政府之內部控制為風險導向，其規範要求內部控制機制須與風險相稱，因此在探討內部控制制度前，本段先行概述澳洲風險管理之架構。

[4] 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。

2009 年澳大利亞暨紐西蘭標準組織（Joint Australian Australian/New Zealand Standard）頒行 ISO 31000-風險管理原則及指引（AS/NZS ISO 31000:2009, Risk management-Principle and guidelines），其風險管理架構分為 11 原則、管理架構及管理過程 3 部分。風險管理過程中，風險評估包含風險辨識、風險分析、風險評量 3 步驟，與我國現行規範相似。

澳洲聯邦政府採用 ISO 31000 之架構，頒行聯邦風險管理政策（Commonwealth Risk Management Policy），並於相關規範中指出，內部控制之風險評估應依據風險管理政策執行。風險管理架構詳圖 2：

圖 2 澳洲聯邦政府風險管理原則、架構及流程



資料來源：Joint Australian Australian/New Zealand Standard （2009）, “AS/NZS ISO 31000:2009, Risk management-Principle and guidelines”

二、聯邦政府內部控制

聯邦政府財務管理架構由財務部（Department of Finance）主管。2013 年 PGPA 通過，於 2014 年 7 月 1 日起適用，取代現行財務管理與課責法（Financial Management and Accountability Act 1997，FMA Act）及聯邦當局與國營事業法（Commonwealth Authorities and Companies Act 1997，CAC Act）成為澳洲聯邦政府公共治理及內部控制之法源。在母法授權下，由財務部陸續訂定資源管理指引（Resource Management

Guide）供聯邦個體[5]作為實務執行之依據，惟澳洲聯邦政府相關法制係原則性規範，主管部會僅就法規最低要求做出指示，運作細節仍由部會依據實務自行操作。

PGPA 明訂課責長之責任包括建立並維持適當風險監控及管理系統與內部控制機制。財務部於 2014 年 6 月發布資源管理指引第 200 號：課責長之一般職責（Resource Management Guide No.200: General duties of accountable authorities），其中內部控制一節指出，為健全風險管理實務，內部控制機制須與風險程度相稱，顯見聯邦政府內部控制係基於風險導向。指引中亦提及聯邦個體得參用公司及其他組織之一般性內部控制規範，並引述澳洲證券交易所公司治理委員會（ASX Corporate Government Council）發行之公司治理原則與建議（Corporate Governance Principles and Recommendations），惟迄今財務部相關指引未對內部控制之架構做出具體描述。此外，指引中要求各部會在 PGPA 適用後配合檢修現行內部控制制度。

PGPA 亦要求課責長必須確保部會成立審計委員會（audit committee）並依相關法規運作。財務部於 2014 年 6 月發布資源管理指引第 202 號：審計委員會（Resource Management Guide No.202:Audit Committee for Commonwealth entities and Commonwealth Companies），規範審計委員會運作細節，要求其須具獨立性且須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。

綜上，在澳洲聯邦現行財務管理架構中，內部控制為治理之一部分，與風險管理互補且基於風險導向，其最終責任在於課責長，並授權由審計委員會進行監督。

貳、內部控制自行評估

澳洲聯邦政府透過法規明訂權責主管之內部控制責任。為確保部會建立並維持有效內部控制機制，強化對權責主管之課責，聯邦政府要求部會根據自行評估結果出具遵循簽證或報告，因此本節以該等課責文件之簽署

[5] 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。

規定為切入點探討其自行評估機制。

2006-07 年度[6]起，澳洲聯邦政府引進遵循簽證（Certificate of Compliance）作業，要求各部會執行長[7]針對相關規範與政策的遵循及適當的風險管理策略出具簽證及列示未遵循之事項，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。遵循簽證之目的在於提升各部會對財務管理架構的瞭解，並透過辨識未遵循事項強化管理過程；進一步使各部會部長與財務部部長持續掌握部會遵循狀況，以加強財務管理架構之遵循。財務部每年發布通告（Finance Circular），規範當年度各部會提報簽證之期程、簽署規定及評估過程。根據 2013 年的規範，遵循簽證係針對每一財政年度之遵循狀況進行評估，並於翌年 10 月 15 日前完成。遵循簽證之範圍非僅限於內部控制，亦涵括整體財務管理架構中各項要求。內部控制為評估及達成遵循之基礎，屬遵循項目之一，為執行長責任，因此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及持續追蹤改善情形。財務部於 2009-10 年度遵循報告中整理出主要改善策略包括強化宣導訓練及覆核內部控制等。綜上所述，遵循簽證與內部控制聲明書有所差異，並非針對內部控制之有效性做出自我評估及聲明，但對法規要求事項是否透過內部控制落實執行作出評估及確認，實質上近似於對各項控制重點進行自行評估。簽證範本詳圖 3：

[6] 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 日至隔年 6 月 30 日。

[7] 遵循簽證之法源係財務管理及課責法，母法中定義之負責人為執行長（Chief Excutive）。2013 年 PGPA 負責人改為課責長（Accountable authority）。

圖 3 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 Appendix A, has:

a) complied with the provisions and requirements of the *Financial Management and Accountability Act 1997* (FMA Act) and the *Financial Management and Accountability Regulations 1997* (FMA Regulations),

b) exercised the powers delegated by the Finance Minister in the *Financial Management and Accountability (Finance Minister to Chief Executives) Delegation 2010* (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 Appendix B, 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.

ANAO 於 2011 年至各部會及所屬實地瞭解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，部分部會要求所屬各單位每季完成內部之簽證，並依實務分別制訂評估表件；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 經抽查 4 個聯邦部會，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；4 部會皆由財務單位覆核並蒐集相關佐證資料，以確保簽證之品質；其中 3 個部會之內部稽核職能在確保遵循上扮演重要角色，透過對內部控制進行高品質的年度覆核，協助執行長合理確認遵循情形；1 個部會因規模較小未設置內部稽核職能，由合併之財務及審計委員會進行覆核與稽核工作。根據查核結果，ANAO 對此機制提出實務指引（better practice guide），其建議包括強化評估內部控制以及運用內部稽核確保遵循等。

聯邦政府於 PGPA 頒布時採納 ANAO 之建議及辦理遵循簽證之經驗，刻正研訂資源管理指引：PGPA 架構遵循報告草案（Resource Management Guide: PGPA Framework Compliance Reporting （Draft））, 以規範遵循報告（Compliance Report）之簽證作業，將自 2014-15 年度開始適用，且於 2015

年 10 月 15 日首次簽署。遵循報告與遵循簽證，皆為法規之遵循提供合理確認，惟兩者遵循之法規體系不同，且其聲明內容相關文字表達亦有別[8]。由於 PGPA 已將內部控制明文立法規範為課責長之職責，遵循範圍自包括適當之控制機制。該指引草案亦明確指出促進遵循之機制各部會可視實際需要自行規劃設計，但建議可藉內部控制自行評估、內部稽核及審計委員會之運作以支持簽署遵循報告。

參、內部稽核

澳洲聯邦政府對內部稽核並無專屬之規範，相關內容散見於對內部控制權責之相關指引中，例如資源管理指引第 202 號：審計委員會在風險監控及管理系統層面之職能包括對內部稽核計畫與稽核人員適任程度提出建議；資源管理指引第 200 號：課責長之一般職責指出課責長有建立適切風險管理系統之權責，其風險管理政策應明確描述內部稽核職能；資源管理指引：PGPA 架構遵循報告草案中提及課責長得透過內部稽核推動對公共治理、績效及課責架構之遵循等。財務部於 2010 年發布的績效資訊與衡量指標指引（Performance Information and Indicators）提及部會可透過內部稽核人員確保績效資訊的品質，由此可知在 PGPA 實施前，澳洲聯邦之內部稽核即已包含績效層面。

ANAO 於 2007 年發行公部門內部稽核實務指引供部會參採，其中對內部稽核的實作方式及相關文件提供具體範例，成為各部會重要參據；亦可供各界瞭解澳洲聯邦政府各部會辦理內部稽核實務。該指引重點摘述如下：

一、內部稽核的角色及責任

內部稽核之目的在於針對部會為管理風險及達成目標之財務及業務控制機制，就其效率性、效益性及廉正性，向執行長[9]提供確認；並協助管理階層改善業務績效。

內部稽核須具備營運上之獨立性（operational independent），亦即不得參與管理職責。內部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

[8] 主要差異在於遵循簽證遵循 FMA，僅適用於部會；遵循報告遵循 PGPA，適用範圍涵蓋國營事業，故聲明內容提供董事會簽署時加以調整之彈性，並移除遵循簽證中強調機關財務持續性之段落。

[9] 本份指引於 2007 年發布，尚適用財務管理法，故負責人為執行長（Chief Excutive）。

委員會或執行長報告之權限。

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治理機制及控制架構，例如覆核特殊財務控制或自行評估過程等，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，並協助分析相關覆核之結果。

(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，內部稽核尚能提供諮詢服務，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。內部稽核之職責、目的、獨立性、角色及稽核範圍等皆須透過正式文件的授權。

二、內部稽核計畫

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，其稽核計畫考量重點分述如下：

(一)計畫性稽核：單位目標、單位風險、外在環境風險、其他覆核職能工作、利害關係人期望、預算限制、稽核目的及管理策略等。

(二)年度稽核：排定稽核主題優先順序、整合年度稽核工作、稽核目的及範圍、諮詢外部審計人員之觀點、內部稽核規模、性質及支持活動等。

三、委外辦理內部稽核

澳洲公部門內部稽核有 4 種模式：

(一)內部自行辦理（In-house）：由部會內部自行管理及辦理。

(二)聯合辦理（Co-sourced）：經內部及委外聯合辦理後由內部管理。

(三)內部管理之委外辦理（Outsourced with in-house management）：委外辦理後由內部管理。

（四）完全委外（Out-sourced）：所有稽核服務均委外，內部僅負責契約之專案管理。

稽核辦理方式需考量是否能吸引並留住適任之稽核員工、稽核所需之技能與經驗、成本、彈性及可行性等。委外或聯合辦理之管理重點包括：選擇適當的資源提供者、建立明確的可行範圍及管理資源提供者等。

四、稽核實務工作、績效評量及品質確認

為確保稽核工作之效率及效果，將稽核及其管理作業書面化相當重要。指引中要求須完成稽核手冊，明確訂定稽核相關之過程與政策、強制性要求及建議事項。成功的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、管控稽核作業及持續關注等。而稽核報告須考量報導準則、諮詢監督者、覆核、分送稽核經驗及確認之要求等，並透過提供建議創造內部稽核之價值。

內部稽核之績效及品質須經過確實衡量。可透過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以對稽核之品質提供確認。

第三節　加拿大

加拿大聯邦政府內部控制、內部稽核之主要法源為財務管理法（Financial Administration Act）與聯邦課責法（Federal Accountability Act），對部會副首長[10]（deputy head）之內部控制（含內部稽核）權責做出規範，並明訂由國庫委員會秘書處（Treasury Board of Canada Secretariat，以下簡稱 TBS）整合協調推動內部控制（含內部稽核）相關工作。TBS 自 1966 年起陸續以政策、指引或準則等行政規章形式，提出聯邦政府內部控制（含內部稽核）之概念及作法。

加拿大聯邦政府經導入 COSO 內部控制整合架構，並搭配整合性風險管理等逐步完善內部控制相關機制；但由於僅要求副首長針對「與財務報導有關之內部控制」（Internal Control over Financial Reporting，ICFR）出具

[10] 各部會首長須先當選為國會議員後才能接受加國總理之政治任命兼任首長職務，各部會內具體事務，實質係由副首長督管，因此聯邦各部會由副首長兼任課責長(accounting officer)，為部會內部控制(含內部稽核)向其部會首長、國庫委員會及加國總理負責。

聲明書,其內部控制側重於財務層面,惟其持續援引國際內部稽核協會(IIA)等國際先進理論與實務，與時俱進積極整合績效稽核等政府內部稽核新興理論與實務之作法，可供我國政府借鏡。

壹、內部控制

TBS 於 2009 年 4 月發布「內部控制政策」(Policy on Internal Control)作為加拿大聯邦政府內部控制之具體規範。政策中採用了 COSO 內部控制整合架構，並指出國會及民眾對聯邦政府之期待包括審慎運用資金、維護公共資產、有效率且有效益地使用公共資源及提供可靠的報告以提升施政之透明度與課責性，內部控制之目的即在於管控上述目標無法達成之風險。政策中明訂副首長之職責包括：

一、確保部會建立、維持、監督及覆核內部控制機制以管控以下 3 大類別之風險：

(一)施政、營運及資源管理（包括保障資產安全）之效率及效益；

(二)財務報導可靠性；

(三)法規、政策及授權事項之遵循。

二、每年與財務長一同簽署「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」(Statement of Management Responsibility Including Internal Control over Financial Reporting)。

依據政策之定義，加拿大聯邦政府內部控制涵蓋組織中所有層級，為風險管理架構的一部份。其中,「與財務報導有關之內部控制」旨在為管理者及財務報導使用者就以下 3 方面提供合理確認：

一、允當記錄財務交易；

二、財務交易之紀錄可產出符合相關規範之財務資訊、報告及報表；

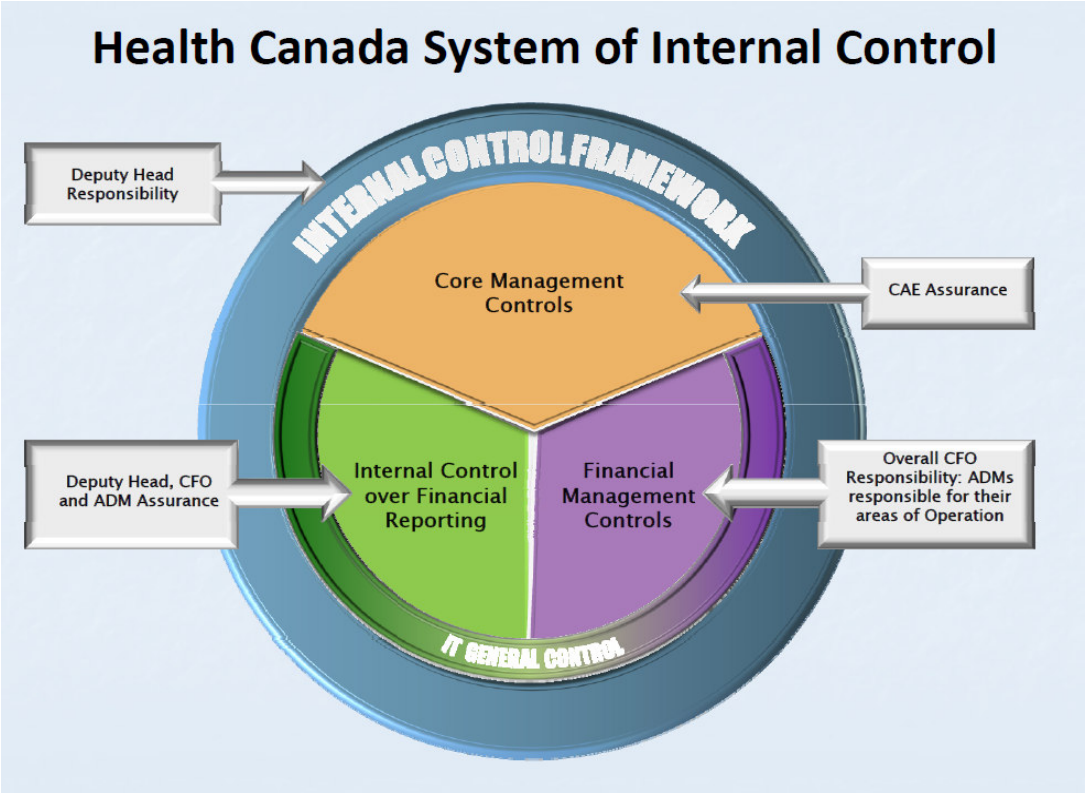
三、收支符合授權且所有符合財務報表重大性標準之未授權交易皆已及時偵測及防範。

美國沙賓法案（Sarbanes-Oxley Act）要求公開發行公司特別對與財務報導有關內部控制之有效性提供確認聲明。加拿大聯邦政府參考沙賓法案之精神，僅要求由副首長及財務長簽署「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」,故聯邦政府之內部控制雖未限於財務層面，但側重於與財

務報導有關之內部控制。

在 TBS 制定之規範下，各部會依實務自行建構內部控制機制。以加拿大衛生部為例，其內部控制除了以五大要素之概念分析及建立外，亦區分為核心管理控制（Core Management Controls）、與財務報導有關之內部控制（Internal Control over Financial Reporting）、財務管理控制（Financial Management Controls）及資訊系統一般控制（IT General Control）四大領域（如圖 4）：

圖 4 加拿大衛生部內部控制制度



資料來源：Health Canada （2012）, Health Canada System of Internal Control.（簡報資料）

加拿大聯邦政府於「內部控制政策指引」（Guideline for the “Policy on Internal Control”）中提出「內部控制管理」（Internal Control Management）之特殊概念，要求部門建立內部控制管理之架構，經首長核准後由上而下建立對內部控制管理有效性落實程度之方針，並要求大部會[11]於 2013-14 財

[11] 國庫委員會以每年預算 3 億元為基準將各部會區分為大部會及小部會。大部會個別設置部會審計委員會（Departmental Audit Committees，DACs）及內部稽核單位，自行辦理內部稽核，並由 DAC 協助副首長覆核相關機制，據以簽署較完整之聲明書；小部會原則由 TBS 統籌設置之「小部會審計委員會」（Small Department Audit Committee，SDAC）扮演部會審計委員會角色，就核心控制項目辦理稽核，適用較簡化之聲明書。

政年度[12]起將其納入「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」之附錄加以揭露。

內部控制管理包含以下管理活動：

一、監督部會確實對關鍵內部控制進行風險基礎之評估並定期重新評估；

二、遇有必要時進行修正；

三、透過有效的治理機制（例如建立內部控制管理之架構並定期逐級向管理者、審計委員會及副首長報告）進行正規的監督。

內部控制管理之架構包含以下要素：

一、內部控制管理之治理架構、規則及責任；

二、將內部控制之衡量納入管理者之管理績效；

三、財務長管轄之內部控制管理專案小組；

四、每年評估內部控制管理結果。

貳、內部控制自行評估

「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」之簽署確立了副首長對維持有效財務報導內部控制之責任。有關法規亦要求部會每年須對控制機制之有效性做出評估，並將評估之摘要及後續計畫於聲明書之附錄中揭露以對聲明內容提供合理確認。因此，於聲明書之相關規範中亦要求辦理內部控制自行評估作業。

聯邦政府之內部控制為風險導向，其目的在於控管影響內部控制目標達成之風險，因而其內部控制自行評估亦為風險導向（risk-based approach）。各部會依實務自行製作其風險圖像[13]，藉以劃分風險等級，再依據風險等級設定自行評估與更新佐證文件之頻率及其他注意事項。首先，針對各控制領域之控制項目進行風險評估，衡量其固有風險及控制風險[14]，並依據風險圖像區分風險等級；而後依各項目歸屬之風險等級決定應進行

[12] 加拿大聯邦政府之財政年度以 YYYY-YY 方式表達，期間為當年 7 月 1 日至隔年 6 月 30 日。

[13] 本部分內容詳見 Health Canada (2012), Risk Based Monitoring Strategy to Address Requirements of Policy on Internal Control。該部之風險圖像與我國依「影響程度」及「發生機率」設定「風險分布」之作法不同，係以「固有風險」及「控制風險」設定「風險等級」。

[14] 固有風險之評估細項包括金額大小、會計原則之改變、要求評估之範圍、個別交易之影響及誤述之敏感度，若 2 個以上之細項評估為高風險，則固有風險等級為高；控制風險之評估細項包括基本過程的改變程度、控制缺陷之實例及控制之複雜性，若 1 個以上之細項評估為高風險且無任何細項評估為低風險，則控制風險等級為高。

評估之頻率，據以擬訂橫跨數年度之評估計畫。

進行完整內部控制自行評估須耗時數年，鑒於各部會規模、複雜度、風險、負擔能力及授權程度等有所差異，完成第一次完整評估之時間不同。TBS 依內部控制推動情形將部會分門別類，分別訂出推動進度及揭露要求如下：

一、大部會：較具規模，自行設置審計委員會並已於以前年度開始進行評估工作，適用完整之附註揭露要求（如圖 5）。

圖 5 加拿大聯邦部會「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」完整附註範本

Appendix A: Example of a Standard Annex, for Departments Not Subject to Core Control Audits

1. Introduction

This document provides summary information on the measures taken by [insert name of department] to maintain an effective system of internal control over financial reporting, including information on internal control management, assessment results and related action plans.

Detailed information on the department's authority, mandate and program activities can be found in the *YYYY-YY Departmental Performance Report* and the *YYYY-YY Report on Plans and Priorities* [link titles to the reports on the department's website].

2. Departmental system of internal control over financial reporting

2.1 Internal control management[4]

The [insert name of department] has a well-established governance and accountability structure to support departmental assessment efforts and oversight of its system of internal control. A departmental internal control management framework, approved by the Deputy Head, is in place and includes:

- Organizational accountability structures as they relate to internal control management to support sound financial management, including roles and responsibilities of senior managers in their areas of responsibility for control management;
- Values and ethics;
- Ongoing communication and training on statutory requirements, and policies and procedures for sound financial management and control; and
- At least semi-annual monitoring of and regular updates on internal control management, as well as the provision of related assessment results and action plans to the Deputy Head and departmental senior management and, as applicable, the Departmental Audit Committee.

The Departmental Audit Committee provides advice to the Deputy Head on the adequacy and functioning of the department's risk management, control and governance frameworks and processes.

資料來源：Government of Canada（2012）, Guideline for the “Policy on Internal Control”

二、小部會：規模較小之部會僅就財務內部控制辦理自行評估，適用較為簡化之附註揭露要求（如圖 6）。

圖 6 加拿大聯邦部會「含與財務報導有關內部控制之管理責任聲明書」簡化附註範本

Appendix B: Example of a Simplified Annex, for Departments Subject to Core Controls Audits

1. Introduction

In support of an effective system of internal control, the [insert name of department] annually assesses the performance of its financial controls to ensure that:

- Financial arrangements or contracts are entered into only when sufficient funding is available;
- Payments for goods and services are made only when the goods or services are received or the conditions of contracts or other arrangements have been satisfied; and
- Payments have been properly authorized.

The [insert name of department] will leverage the results of the periodic core control audits performed by the Office of the Comptroller General. Below is a summary of the results of the assessment conducted during fiscal year YYYY-YY.

2. Assessment results during fiscal year YYYY-YY

For the most part, controls related to payment for goods and services and payment authority were functioning well and form an adequate basis for the department's system of internal control. Some adjustments to reinforce segregation of duties were identified and addressed

3. Assessment plan

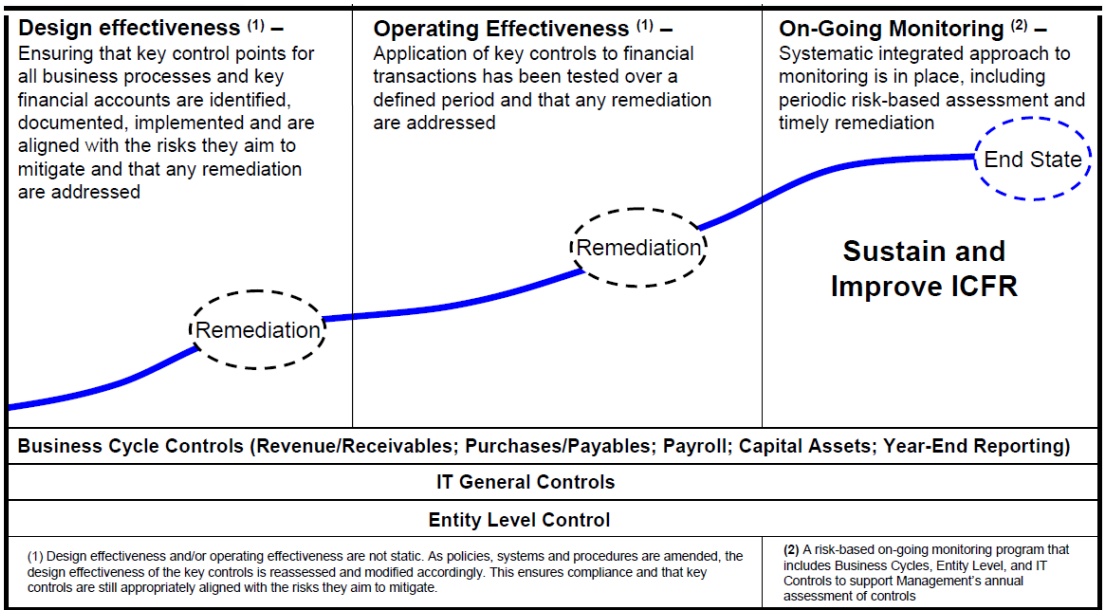
The [insert name of department] will continue to monitor the performance of its system of internal control, with a focus on the core controls related to financial transactions.

資料來源：Government of Canada（2012）, Guideline for the "Policy on Internal Control"

為推動內部控制自行評估，聯邦政府將評估作業分為設計有效性、執行有效性及持續監督三階段，針對大部分未完成完整評估之部會，要求就各階段之評估狀況及所發現缺失之改善情形於附註中聲明。

其自行評估之項目除作業流程控制（Business Cycle Controls，近似於我國之作業層級自行評估）外，尚包括整體層級控制（Entity Level Controls，ELC）及資訊系統一般控制（IT General Controls）兩項跨職能之項目（如圖 7）。

圖 7 加拿大衛生部「與財務報導有關之內部控制」評估階段



資料來源：Health Canada （2012）, Phases of Internal Control over Financial Reporting.（簡報資料）

為了採逐步漸進（phased-in）方式推動聲明書簽署作業，TBS 按評估進度將部會分為四大群組，分別提供指引及聲明書範例，並作出不同進度之要求：

一、第一群組（22 個部會）：已於 2004 年起出具經審計機關審核之財務報告並開始辦理自行評估，在 2012-13 年度終了前預期已接近完成「執行有效性」評估且進入「持續監督」階段者。

二、第二群組（17 個部會）：財務報表已經審計機關審核，在 2012-13 年度終了前預期已進行大部分「執行有效性」評估且部分核心控制項目已進入「持續監督」階段者。

三、第三群組（12 個部會）：在 2012-13 年度終了前已進行大部分「設計有效性評估」且部分核心控制項目已開始「執行有效性」評估者。

四、小部會（44 個部會）：應確保與財務交易有關之內部控制持續運作，由 TBS 下設之主計總處（Office of Comptroller General）定期對核心控制項目辦理稽核並由部會透過其管理機制監控相關風險。

綜上，聯邦政府對各部會內部控制自行評估之進度給予相當程度之彈性，考量各種狀況分別訂定不同規範，惟無論進度為何皆須於聲明書附註

中明確揭露其評估進度、所發現缺失及其改善措施，並提供後續年度評估階段及進度之規劃（範例如表 2）。

表 2 加拿大聯邦部會後續年度評估階段及進度規劃

Status and Action Plan for the Next Fiscal Year and Subsequent Years

Key control areas	Design effectiveness testing and remediation	Operational effectiveness testing and remediation	Ongoing monitoring rotation[5]
Entity-level controls	Complete	Complete	YYYY-YY
IT general controls under departmental management	Complete	Complete	YYYY-YY
Capital assets	Complete	Complete	YYYY-YY
Environmental liabilities	YYYY-YY	YYYY-YY	Future years
Operating expenses and accounts payable	Complete	Complete	YYYY-YY
Payroll and benefits	Complete	Complete	YYYY-YY
Transfer payments	Complete	YYYY-YY	Future years
Revenue and accounts receivable	Complete	Complete	YYYY-YY
Financial close and reporting	Complete	Complete	YYYY-YY

資料來源：Government of Canada（2012）, Guideline for the “Policy on Internal Control”

參、內部稽核

加拿大聯邦政府之內部稽核由主計總處負責統合推動及督導各項工作，包括：提供政策、指引、準則與實務等指導，監督考評各部會績效，訂定政府整體之風險基礎內部稽核計畫，對部會共通性風險事項實施政府整體稽核，支持與任命各部會審計委員會之外部委員，保持與部會副首長及內部稽核主管之交流，以及協助內部稽核人力之專業培訓發展等。

其中「內部稽核政策」（Policy on Internal Audit）指出，加拿大政府內部稽核為一專業、獨立及客觀之過程，運用系統性且以證據為基礎之方式評估及改善風險管理、控制及治理過程之有效性。內部稽核透過對改善風險管理、控制及治理過程之評估及貢獻創造價值，並協助機關有效率地達成施政目標。

聯邦政府另導入 IIA 之國際專業實務架構（IPPF）來訂定「加拿大政府內部稽核準則」（Internal Auditing Standard for the Government of Canada），供各部會自訂具體內部稽核作業手冊等規範，以利遵循「內部稽核政策」、相關指引與準則。

一、內部稽核之角色與責任

內部稽核工作包括覆核內部控制制度、績效稽核、財務稽核、遵循稽核及特殊專案稽核等。除了稽核工作外，內部稽核人員在不致承擔管理者責任之情況下，亦協助機關扮演諮商、顧問的角色，例如複評內部控制自行評估之結果，為該制度在設計面及執行面之有效程度等提出整體意見等。

二、內部稽核相關職掌

（一）副首長之內部稽核責任：依大、小部會之區別，各部會副首長應承擔之內部稽核責任有所差異，惟仍有一致之共通性要求事項，整理如下：

1、確保內部稽核職能有充分資源，足以完成風險基礎之內部稽核計畫。

2、確保內部稽核職能遵循內部稽核政策、相關指引與準則。

3、確保審計委員會已獲取供其履行職責的所有資訊。

4、確保已訂定及執行管理者之改善計畫，以充分處理由內部稽核所提出的發現與建議。

5、確保完整的內部稽核報告（包含管理者之改善計畫）能及時且直接公開在網路上，以便大眾閱覽。

6、定期向部會首長報告內部稽核與審計委員會工作的重要事項。部會首長每年至少與審計委員會會面一次。

7、當有政府重大的風險、控制或管理事件時，應即通知主計總處與/或 TBS。

8、確保主計總處及其所屬在執行職掌時，能及時取得所需資料（如部會所有紀錄與檔案、內部稽核計畫、底稿、報告及相關人員之說明等）。

(二)內部稽核主管之職掌如下：

1、每年訂定及更新至少 3 年期的風險基礎內部稽核計畫。

2、協調內部稽核工作，避免與其他人員重複辦理稽核。

3、與副首長及審計委員會溝通稽核工作及所需資源，包括稽核計畫變更及資源受限制的影響情形。

4、確保投入適當的內部稽核資源以有效完成計畫。

5、確保及時完成內部稽核工作，包含主計總處所執行的稽核工作。

6、確保內部稽核報告及時提供給審計委員會。

7、向審計委員會報告管理者改善計畫有無落實執行，並報告對該改善計畫的影響評估及能否因應所辨識出的風險。

8、確保內部稽核人員有適任的專業能力及技巧。

三、內部稽核計畫及報告

各部會每年訂定風險基礎內部稽核計畫，以風險評估結果為基礎排定內部稽核工作之優先順位；且每年應製作內部稽核報告。前開計畫或報告完成後，均先提報部會內部跨單位主管會議討論，再提請審計委員會提供諮詢建議，最終由部會副首長核定。

為了強調內部稽核工作係協助部會創造價值，內部稽核報告中針對問題根源提供策略性具體建議，以協助機關改善效率、效果及達成目標，不侷限或著重法規遵循性之稽核，同時對於令人滿意之績效事蹟給予肯定。

四、稽核實務工作及品質確認

聯邦部會按其規模大小與風險屬性等區分為大、小部會。其中大部會係個別設置內部稽核單位，稽核結果由內部稽核主管直接向部會副首長及部會審計委員會（Departmental Audit Committees，DACs）報告；副首長應確保內部稽核報告等依限送交主計總處，由主計總處監督其遵循情況並定期向 TBS 通報。小部會可自行設置內部稽核單位或審計委員會，亦可由主計總處針對核心控制辦理稽核或由統籌組設之小部會審計委員會（Small Department Audit Committee，SDAC）辦理整體稽核，稽核結果須向其副首長與審計委員會報告。若干部會之內

部稽核係併同施政管考，由同一單位辦理。

若主計總處核定某個部會未遵循內部稽核政策、相關指引與準則時，可要求其副首長進行業務檢查，並於採行改善計畫後，向主計總處提交改善成果報告。未遵循內部稽核政策、相關指引與準則者或未能改善者，主計總處可建議 TBS 限制該部會的經費支用或採其他懲處措施。

第四章　我國政府內部控制及其監督機制

第一節　政府內部控制觀念及架構

如本研究第一章所分析，行政院及所屬計有 9 百餘個機關（構），其屬性及業務特性各有不同，又各機關原即已透過施政管考、資訊安全稽核、政風查核、政府採購稽核、人事考核、內部審核、事務管理工作檢核及其他稽核職能等共同發揮內部控制功能，是以如何兼顧不同機關之特性及需求，並就其既有控管機制不足部分予以整合及強化，實為一艱鉅之任務。

為使各項內部控制推動工作能收提綱挈領之效，行政院參酌國際公認 COSO 委員會發布之「內部控制—整合架構」，於 100 年 2 月首先訂頒「健全內部控制實施方案」（102 年 4 月修訂為「強化內部控制實施方案」）作為推動相關工作之依據，其中規範各機關應由副首長以上人員擔任召集人，指定內部各單位主管組成內部控制小組，以規劃並辦理內部控制工作。另陸續函頒「內部控制制度設計原則」及其附件「政府內部控制觀念架構」、共通性作業及跨職能整合與內部控制制度風險評估等範例，供各機關作為設計及執行內部控制制度之基礎。

一、政府內部控制之目標與組成要素

（一）政府內部控制之目標

政府機關之特性及業務性質與民間企業相異，爰內部控制著重之目標亦應有差別。行政院以 COSO 委員會發布之「內部控制—整合架構」所列 3 項（含營運、報導及遵循）目標為基礎，參採國際最高審計機關組織（International Organization of Supreme Audit Institutions, 簡稱 INTOSAI）「公部門內部控制準則指引」以普遍公認之實現施政效能、遵循法令規定、保障資產安全及提供可靠資訊等 4 項，作為政府內部控制目標。

（二）政府內部控制之組成要素

1、控制環境：係塑造機關文化及影響其人員對內部控制認知之綜合因素，為其他 4 項組成要素之基礎。包括：公務職業操守與倫理價值觀念之建立及維持、首長與高階主管對推動及落實內部控制制度之重視及支持、機關組織架構及授權之適當明確、人力資源

之妥適管理及專業能力之提升等。

2、風險評估：係指機關辨識攸關之風險、分析該等風險之影響程度與發生可能性，以及評量主要風險項目之過程，再據以決定採取控制作業或監督等控制機制，以處理或回應相關風險。

3、控制作業：機關應選定業務訂定控制規範及程序，並將其內化於日常作業流程中，亦得運用資訊系統輔助辦理。控制作業可區分為作業層級與整體層級控制，前者著重於機關內部各單位可能影響作業層級目標達成之主要風險項目或重要性業務等，後者則側重機關整體面之風險控管。

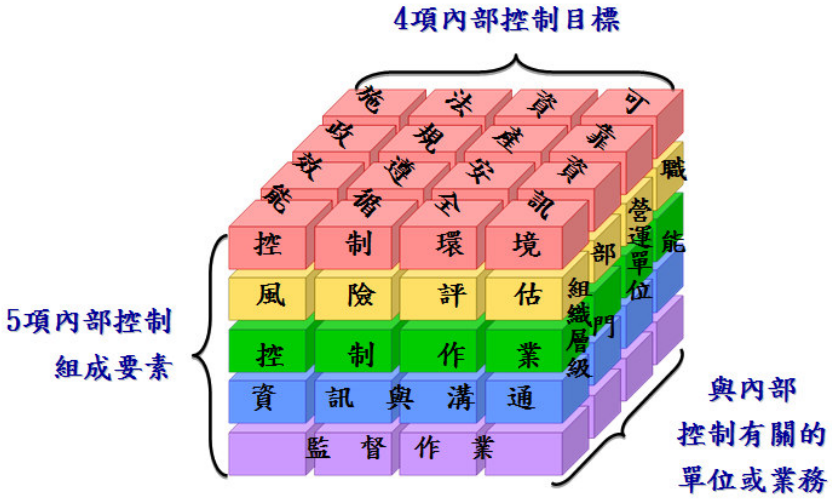
4、資訊與溝通：適時有效編製或蒐集內部控制相關資訊，並傳達予機關全體人員或外部人士（如監督機關、主管機關及社會大眾），使其有效履行職責或瞭解責任履行情形，有利連貫及支援其他 4 項組成要素，以支持機關達成施政目標。

5、監督作業：包括例行監督、內部控制制度自行評估及內部稽核，透過檢查內部控制制度設計及執行成效之過程，適時檢討修正內部控制制度或落實執行改善作為，以確保其他內部控制組成要素確實存在及持續運作。其中有關自行評估及內部稽核部分將在本章第二及三節詳述。

(三)政府內部控制目標、要素與機關單位業務之關係

各機關透過內部控制可協助實現整體層級與作業層級目標，而該等目標亦可歸納為前述 4 項內部控制目標，適用於機關內部各組織層級。政府內部控制觀念架構（如圖 8）旨在呈現機關各單位及業務，經整合 5 項內部控制組成要素，合理促使達成 4 項內部控制目標之概念。對每一類型之內部控制目標而言，5 項組成要素皆可支援其合理確認達成目標，且各組成要素亦可能涉及多項目標。再者，每一項內部控制組成要素除橫跨 4 項內部控制目標外，各要素間亦會相互影響。因此，機關整體、各內部單位或業務均需藉由 5 項組成要素維持有效之內部控制，並促使由下而上逐級達成 4 項內部控制目標。

圖 8 我國政府內部控制觀念架構



二、落實風險導向之內部控制制度

為協助各機關設計有效之內部控制制度俾落實執行，行政院透過函頒「內部控制制度設計原則」及內部控制制度風險評估等範例，引導各機關強化風險導向之內部控制制度。依前開設計原則，各機關應按確認目標、風險評估、選定業務項目、設計控制作業及落實監督機制之步驟，設計合宜有效之內部控制制度。另鑑於政治、經濟、社會環境不斷改變，風險亦常伴隨而來，因此各機關須適時就內、外在因素之重大改變重新評估風險，並採滾動方式定期辦理風險評估，除監督可容忍風險是否仍維持可容忍之程度外，並就不可容忍之主要風險項目所採行之新增控制機制，持續滾動納入現有控制機制一併檢討及評量其風險等級，俾據以修正內部控制制度。

第二節　內部控制制度自行評估

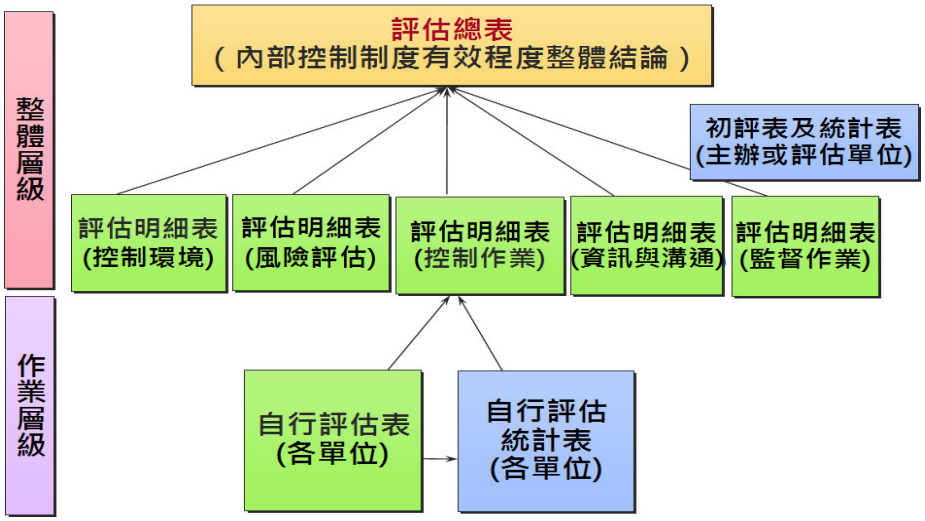
為確保各機關內部控制制度能持續有效運作，行政院已分行共通性及個別性業務自行評估表件等範例供各機關辦理作業層級自行評估之參考，並於 102 年 5 月 20 日以行政院函頒行「各機關內部控制制度自行評估原則」（詳附錄 1），針對機關整體內部控制制度設計面及執行面之有效性判斷標準建立一套內部控制制度評估工具，以協助各機關辦理內部控制制度自行評估作業，合理確保其內部控制制度之有效性。另參酌民間企業實務作法，明訂由各機關內部稽核專責單位或任務編組覆核內部控制制度自行評估作

業，以及請移民署與矯正署協助訂定實作範例（含評估計畫），提供各機關參考。其主要內容如下：

一、訂定自行評估架構

明訂各機關應分別就整體與作業 2 個層級評估內部控制制度之有效性，按內部控制 5 項組成要素設計各評估明細表，由下而上評估機關整體內部控制制度有效程度，再彙整成評估總表作成評估結論，並運用整體層級與作業層級自行評估統計表等表件，透過數學公式運算以輔助各機關辦理自行評估（自行評估架構如圖 9）。

圖 9 我國政府內部控制制度整體層級與作業層級自行評估過程



二、規範作業層級自行評估作法

以機關內各單位主管角度，就內部控制制度所列各該單位業管之控制作業項目，依其設計作業層級自行評估表件或運用行政院頒行共通性及個別性業務之作業層級自行評估表件與範例，辦理評估各控制重點設計及執行之有效性，各機關內部控制小組應綜整作業層級自行評估表，並得編製成自行評估統計表，作為評估整體層級控制作業之參據。此外，各機關內部各單位辦理作業層級自行評估，應檢附載有評估情形及結論之自行評估表，併同各項評估重點執行軌跡之佐證資料，簽報單位主管簽章。

三、規範整體層級自行評估作法

以機關首長角度，按內部控制 5 項組成要素，以各機關所訂定之內部控制制度整體層級有效性判斷項目與細項為主軸，評估機關整體內部控制制度運作情況與是否能促使達成機關內部控制目標。參考 COSO 委員會「內部控制－整合架構」觀念與所列 17 項原則及相關關注點[15]，並配合我國政府特性及相關法令規定，於評估原則附件明訂內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目（如表 3）及 30 項相關判斷細項，惟考量各機關之業務屬性或有不同，判斷細項係以一般性通用原則訂定，各機關可另依業務屬性或管理需要，增減調整適用之判斷項目及細項。

表 3 我國政府內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目與 COSO 委員會內部控制原則比較表

我國內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目		COSO 委員會內部控制原則	
項次	判斷項目	項次	原則
1.1	遵循公務倫理　型塑機關文化	1	廉正與倫理價值—組織展現對建立廉正與倫理價值觀的承諾。
1.2	支持內部控制　精進重點工作	2	行使監督責任—董事會展現其與管理階層之間的獨立性，並負責監督內部控制制度的建立與執行。
1.3	落實考核獎懲　強化人事管理	3	建立架構、授權與責任—管理階層在董事會的監督下，建立起組織架構、報導體系及適當的授權與責任，俾達組織目標。
		4	展現適任的承諾—組織展現吸引、培養及留任人才的承諾，以符組織目標。
2.1	確認施政目標　發掘潛在風險	5	確認攸關目標—組織很清晰地確認其目標，以供辨識及評估與目標有關的風險。
		6	落實課責—組織為追求目標之達成，對各成員賦予內部控制的責任。
2.2	評量風險等級　因應重大改變	7	辨識及分析風險—組織辨識及分析其內部各單位（有礙達成目標）之風險，以作為決定該等風險如何管理之基礎。
2.3	評估政風狀況　加強風險預防	8	評估舞弊風險—組織於評估（目標達成之）風險時，應考量發生舞弊的可能性。
		9	辨識及分析顯著的變化—對於各種改變，組織辨識

[15] 行政院於 102 年 5 月函頒「各機關內部控制制度自行評估原則」，惟 COSO 委員會於同月發布 2013 年新版「內部控制－整合架構」，爰前開評估原則研訂過程，係參考 COSO 委員會於 2011 年公布向各界徵詢意見之「內部控制－整合架構(草案)」。

我國內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目		COSO 委員會內部控制原則	
			與評估其有無可能對內部控制制度產生重大影響。
3.1	慎選控制作業　降低風險程度	10	慎選及發展控制作業—組織慎選及發展出控制作業，以將(達成目標的)風險降低至可容忍之程度。
3.2	落實控制作業　確保有效管控	11	以政策與程序來推動—組織藉由政策與程序來執行控制作業，透過政策確認各相關業務之期望目標，並經由相關程序促成政策之遂行。
3.3	運用資訊系統　強化控制作業	12	資訊科技一般控制—組織慎選及發展出適用於資訊科技環境之一般控制作業，以協助達成組織目標。
4.1	建立內部溝通　履行內控職責	13	善用攸關資訊—組織蒐集或編製及使用攸關且高品質的資訊，以支持其他內部控制組成要素的運作。
		14	內部溝通—組織與內部人士充分溝通，用以支持其他內部控制組成要素運作的必要資訊，包括內部控制的目標及責任。
4.2	建立外部溝通　促進多方交流	15	外部溝通—若有影響內部控制其他組成要素運作之事項，組織要與外部人士溝通說明。
5.1	落實監督機制　強化內控制度	16	持續性及（或）個別評估—組織慎選、發展及執行持續性評估及（或）個別評估，以確認內部控制各組成要素是否存在並發揮功能。
5.2	報告內控缺失　檢討改善追蹤	17	評估及報導缺失—組織於評估時所發現之內部控制缺失，及時向負責採取改正作為的人員溝通；必要時，向高階主管及董事會報告。

四、衡量設計面與執行面有效程度

為利各機關針對內部控制制度設計面「制度是否良好」與執行面「制度是否落實執行」判斷其有效程度，分列為「良好、大部分良好、部分良好、少部分良好」與「完全落實執行、大部分落實執行、部分落實執行、少部分落實執行」等選項，以利後續檢討評析與規劃策進作為。此外，為降低各機關認定上開各類有效程度之歧異，明訂建議標準如次：

(一)「良好」或「完全落實執行」：無內部控制缺失，對機關內部控制目標之達成，有具體成效。

(二)「大部分良好」或「大部分落實執行」：有內部控制缺失，但不甚顯著，仍可達成機關內部控制目標。

(三)「部分良好」或「部分落實執行」：有顯著內部控制缺失，致有礙機關部分內部控制目標之達成。

(四)「少部分良好」或「少部分落實執行」：有內部控制重大缺失，嚴重影響機關之運作及阻礙機關內部控制目標之達成。

五、判斷整體內部控制制度有效程度

各機關於前開評估總表分別就 5 項要素「設計面」與「執行面」判斷其有效程度，且參酌表 4 之判斷標準，透過兩者交集所得結論，認定機關整體內部控制制度有效性，並按下列 3 種結論類型於評估總表之整體結論欄內擇一敘明：

(一)「有效」：無內部控制缺失或有內部控制缺失但不甚顯著，其整體內部控制制度之設計及執行能合理確保內部控制目標之達成（如：表 4 所列 A、B、E、F 等情形）。

(二)「部分有效」：存有顯著內部控制缺失，但未嚴重影響機關之運作，其整體內部控制制度之設計及執行能合理確保部分內部控制目標之達成（如：表 4 所列 C、G、I、J、K 等情形）。

(三)「少部分有效」：存有內部控制重大缺失，且嚴重影響機關之運作，其整體內部控制制度之設計及執行難以合理確保內部控制目標之達成（如：表 4 所列 D、H、L、M、N、O、P 等情形）。

表 4　我國政府內部控制制度整體層級有效程度之判斷標準表

設計面 / 執行面	良好	大部分良好	部分良好	少部分良好
完全落實執行	有效（A）	有效（B）	部分有效（C）	少部分有效（D）
大部分落實執行	有效（E）	有效（F）	部分有效（G）	少部分有效（H）
部分落實執行	部分有效（I）	部分有效（J）	部分有效（K）	少部分有效（L）
少部分落實執行	少部分有效（M）	少部分有效（N）	少部分有效（O）	少部分有效（P）

六、內部控制重大缺失案件

為使各機關完整評估整體內部控制制度之有效性，針對各機關涉

及內部控制重大缺失（含當年度已改善完成）之案件，於評估總表所附「內部控制重大缺失案件及改善計畫」及各明細表內敘明其改善措施、預計（完成）改善時間以及追蹤改善情形等。其重大缺失之認定，明訂以內部控制 5 項組成要素為判斷基礎，例如：控制環境無法預防舞弊發生、風險評估未辨識出重要風險項目、對已辨識出的風險缺乏有效控制作業、未能避免錯誤資訊之傳遞、未落實監督內部控制制度設計與執行情形等；另佐以已發生下列各項內部控制缺失之嚴重程度等為參考依據。

(一)有礙機關達成使命、施政效能不彰、斲傷政府形象、損及民眾權益、明顯違反法令規定、貪瀆公款、侵占財物或濫用職權等情事。

(二)監察院彈劾、糾正（舉）或提出其他調查意見之案件，涉及內部控制缺失部分。

(三)審計部中央政府總決算審核報告所列重要審核意見，涉及內部控制缺失部分。

(四)其他外界關注事項，涉及內部控制缺失部分。

七、明訂自行評估作業流程

為利各機關瞭解如何辦理自行評估作業之步驟，評估原則中以流程圖列示機關內部相關單位於前置階段、初評階段及複評階段等應辦理之作業事項（如表 5），包括前置階段明訂由內部稽核專責單位或任務編組研擬自行評估計畫（含評估期間、範圍及辦理次數等，必要時敘明抽核方式）據以辦理；初評階段明訂整體層級方面各機關得參採運用整體層級初評表、評估統計表及其計算範例輔助辦理自行評估，作業層級方面各單位就業管控制作業項目，依據自行評估計畫訂定之評估方式，填報評估情形及收集各項評估重點執行軌跡之佐證資料，並由內部控制小組彙整作業層級統計表；複評階段明訂各機關由內部稽核專責單位或任務編組辦理複評機制。內部稽核專責單位或任務編組須綜合評析內部控制各組成要素設計面或執行面之有效性，以及機關所認定內部控制重大缺失案件之改善情形等，作成「內部控制制度有效程度整體結論」後，簽報機關首長。

表 5　我國政府內部控制制度自行評估各辦理階段作業流程

單　位	辦理階段			
	前置階段	初評階段		複評階段
		作業層級	整體層級	
評估單位或各單位（含自行評估單位）		依據自行評估計畫就業管控制作業項目辦理評估作業，填報自行評估表載明評估情形及蒐集各項評估重點執行軌跡之佐證資料，簽報單位主管簽章後送內部控制小組。	依業務權責評估相關判斷細項之有效程度。	
主辦單位（含內部控制小組）		內部控制小組綜整內部各單位自行評估表後編製作業層級自行評估統計表，作為評估整體層級控制作業要素之參據。	依業務權責評估相關判斷項目之有效程度。	
內部稽核專責單位或任務編組	綜整自行評估計畫與確認各單位分工。			1. 辦理複評（包括作業及整體層級）後提出意見，認定相關內部控制重大缺失案件。 2. 綜合評析作成內部控制制度有效程度整體結論。
機關首長	1. 指派適任之評估單位及主辦單位。 2. 核定自行評估計畫。			內部控制制度有效程度整體結論簽報機關首長。

第三節　內部稽核

綜觀美國等先進國家政府為合理確保各機關內部控制持續有效實施，多在組織內部設置 3 道防線，第 1 道防線為各單位自行評估，第 2 道防線係透過稽核評估職能進行複核，第 3 道防線則由獨立內部稽核專責單位實施內部稽核，藉此 3 道防線之建立，協助各機關全面檢視評估內部控制制度之有效性，以達組織治理之目標。

我國政府體制及運作方式與美國等先進國家不同，因此規劃及建置政

府內部稽核機制時，宜考量我國國情及各機關實際運作情形。本總處於101年委託國立政治大學鄭講座教授丁旺等研究團隊辦理「推動強化政府內部控制發展策略之研究」結果，其中就內部稽核職能設置方面指出，我國政府行政部門目前並未設置專責之內部稽核部門，相關稽核工作係分由研考、人事、政風、會計等單位負責辦理，其優點在於各部門各司其職，可達到組織競合之效能；而其缺點則為相關之稽核組織分散於各權責機關，缺乏整合，難以發揮整體內部稽核功能。但若設置專責內部稽核部門，除須重新檢討、調整現行各權責單位之稽核職掌外，尚須考量配置適當之員額，工程浩大且涉及增設單位及人員，可能不符行政院組織改造精實原則及目標。鑑於我國與其他國家國情及行政機關體制有所差異，爰建議短期以任務編組方式組成內部稽核單位，並由綜合規劃（研考）單位擔任內部稽核幕僚作業；未設置內部稽核任務編組之機關，則由上級機關統籌辦理內部稽核工作，惟須與上級機關內部稽核單位持續溝通。中長期則建議宜視實際需設置專責之內部稽核單位，並應培訓專業之內部稽核人員，以提升整體稽核效果。

綜上，鑑於本次行政院組織改造人力精實原則，現階段政府機關無法單獨設立內部稽核專責單位及增加員額，僅能就現行之組織架構中，擇一單位辦理內部稽核幕僚作業，經考量政府部門主要風險來源為外在環境的變動及政策之制定與推展，非財務層面問題，爰內部稽核應以風險為導向，管控機關風險並確保達成機關施政目標。綜合規劃（研考）單位職司施政計畫與目標之設定、績效評核及風險管理等業務，並負責綜理機關內部統合協調之工作，故宜由其擔任內部稽核幕僚單位，以協助各機關將內部控制制度內化於風險管理，有效控管施政風險。另由於我國行政機關原即有各項稽核評估職能辦理稽核或評估相關作業，爰將各機關內部控制監督機制整合成2道防線，第1道防線為自行評估，第2道防線係將內部稽核整併現行稽核評估職能之評核，由內部稽核專責單位或任務編組辦理內部稽核工作，方符合各機關運作實況。經參考國際內部稽核協會發布之「國際專業實務架構」（IPPF）中，屬強制性指引之「國際內部稽核執業準則」（International Standards For the Professional Practice of Internal Auditing，以

下簡稱 ISPPIA）及我國「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」（以下簡稱處理準則）等資料，於 102 年 5 月 3 日以行政院函頒行「政府內部稽核應行注意事項」（詳附錄 2，以下簡稱注意事項），其主要內容如下：

一、成立內部稽核專責單位或任務編組

ISPPIA 之一般準則要求內部稽核單位須具超然獨立地位，內部稽核人員則須公正客觀地執行稽核，並避免評估其先前負責之特定業務，處理準則中亦有相似規範。囿於前述我國政府機關現階段尚無法增設獨立內部稽核單位等因素，各機關僅能採任務編組方式辦理內部稽核工作，惟仍應明訂如何強化稽核人員之客觀性。爰注意事項規範各機關未設置內部稽核專責單位者，應設置內部稽核任務編組，該任務編組得採單獨設置內部稽核小組（由副首長以上人員擔任召集人），或由內部控制小組執行，但業務屬性單純者得併由上級機關統籌辦理。其幕僚作業原則由綜合規劃（研考）單位辦理，惟機關首長得視機關屬性及業務特性指定適當單位辦理。各機關內部稽核工作得視業務需要，調度現有稽核評估職能單位人員及主要核心或高風險業務單位人員辦理，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。

二、覆核內部控制制度自行評估作業

注意事項規範內部稽核專責單位或任務編組應綜整訂定自行評估計畫、督導自行評估計畫之執行及複評內部控制制度自行評估結果等。另考量部分評估項目於初評時，倘由主管該項業務之稽核評估職能負責評估，則重複辦理評估已無實益，爰規定辦理複評時，如稽核評估職能單位人員已辦理初評者，得直接引用其評核意見，並應依據複評結果，作成內部控制制度有效程度整體結論後簽報機關首長。

三、規劃及執行內部稽核工作

在稽核工作之規劃及執行方面，ISPPIA 強調須以風險為基礎擬訂稽核計畫，且計畫執行情形須向高階管理階層等報告等；處理準則亦有依風險評估結果擬訂年度稽核計畫，以及稽核結果應據實揭露於稽核報告等相關規範。注意事項參考前開資料，規範內部稽核工作可分

為年度稽核及專案稽核等 2 大類，年度稽核係按風險評估結果擇定每年應辦理稽核之業務或事項進行稽核；專案稽核則係針對指定案件、異常事項或外界關注等可能存有高風險之事項進行稽核。稽核工作之規劃及執行，包括擬定稽核計畫、蒐集稽核佐證資料及製作稽核紀錄等事項。稽核計畫應於執行前簽報機關首長核定，受查者應全力配合提供稽核所需資料並詳實答覆，稽核人員並得以抽核方式辦理內部稽核工作，其稽核情形應正確完整記錄並檢附佐證資料，做成稽核紀錄。稽核報告原則於稽核工作結束後 2 個月內完成，並就稽核發現之優點、缺失及改善建議，於簽報機關首長核定後送各受查單位。

四、追蹤複查稽核結果及內部控制缺失

ISPPIA 規範內部稽核主管須建立追蹤管理階層接獲稽核報告後處理情形之機制，處理準則亦規定稽核報告應於陳核後，追蹤相關單位是否採取適當改善措施，並至少按季作成追蹤報告至改善為止。爰注意事項要求內部稽核專責單位或任務編組應針對當年度機關辦理內部控制制度自行評估結果及內部稽核發現缺失事項，追蹤複查其改善情形，連同截至當年度止監察院彈劾與糾正（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等所列待改善事項，涉及內部控制缺失部分，作成追蹤複查表，簽報機關首長核定。

五、落實執行誠正稽核

ISPPIA 於作業準則要求內部稽核單位須評估舞弊發生之可能性，我國對於金融控股公司及銀行業內部稽核之相關規範，亦訂有鼓勵稽核人員發現重大弊端或疏失之規定。考量一旦發生舞弊案件將影響機關政策推展，並損及政府形象，應屬各機關不可容忍之風險，爰注意事項規範內部稽核專責單位或任務編組應對潛在風險業務保持警覺，並掌握可能涉有公帑損失、浪費等不法或不當情事，稽核結果如發現有不法或不當情事者，應簽報機關首長責請相關稽核評估職能單位人員進一步查處。

第五章 個案分析

本章個案係擇選內政部入出國及移民署、法務部矯正署及本總處等 3 個參與第一階段試辦簽署內部控制制度聲明書推動計畫之機關及臺北榮民總醫院為對象，分別就內部控制小組及內部稽核單位之設置、內部控制制度之訂定、內部控制制度自行評估及內部稽核之規劃及執行等情形進行分析，作為後續精進內部控制規範之參據。

第一節　內政部入出國及移民署

壹、內部控制小組之設置

內政部入出國及移民署（以下簡稱移民署）於 100 年 3 月 24 日簽奉署長核定由何副署長榮村擔任內部控制專案小組召集人、主任秘書及各組、室、大隊等單位主管擔任專案小組委員，並由主計室擔任幕僚單位，辦理內部控制教育訓練等工作。截至 102 年底內部控制專案小組已召開 10 次會議，通常由委員親自參加，若委員無法出席時方由職務代理人出席，另內部控制專案小組於審查內部控制制度之設計情形時，均請相關單位承辦人員列席。

貳、內部稽核單位之設置

移民署於 102 年 5 月 16 日簽奉署長核定由何副署長榮村擔任內部稽核任務編組召集人，由入出國事務組擔任幕僚單位，並分為以下 3 個工作分組針對內部各單位業務進行稽核：

一、第一組稽核幹事：由入出國事務組、移民事務組、專勤事務第一大隊及收容事務大隊之簡任人員擔任，負責國際事務組、服務事務大隊、國境事務大隊及政風室等單位業務之稽核工作。

二、第二組稽核幹事：由入出國事務組、國際事務組及專勤事務第二大隊之簡任人員擔任，負責移民資訊組、收容事務大隊、專勤事務第一大隊及人事室等單位業務之稽核工作。

三、第三組稽核幹事：由服務事務大隊、移民資訊組及國境事務大隊之簡任人員擔任，負責移民事務組、入出國事務組、專勤事務第二大隊、秘書室及主計室等單位業務與跨職能業務之稽核工作。

參、內部控制制度

移民署掌理入出國（境）管理，規範移民業務，落實移民輔導等業務，其整體層級目標係配合提升服務品質、推動簡政便民措施、兼顧國境安全管理及增進全民福祉之政府整體發展方向而訂定，另隨著兩岸政策逐步放寬及互動遽增，並依高資訊科技、高效率作業、高品質服務、簡化申請手續之「三高一簡」原則等分別訂定強化入出國人流管理、確保兩岸交流往來正常、加強移入人口管理機制、有效防制人口販運案件及落實移民人權保障措施等 10 項整體層級目標。

移民署各單位依整體層級目標分別訂定各自業管之作業層級目標，包括提升證照查驗效能、確保查驗系統安全、強化核發「外人三卡」提高外籍專業人士來臺發展誘因、落實大陸地區人民相關來臺申請案件審查機制、維護特定身分公務人員赴陸交流安全、落實外來人口證件管理措施及落實非法移民收容管理措施等 19 項。

移民署依上開整體層級及作業層級目標，參考「風險管理及危機處理作業手冊」之風險評估工具，由各單位就移民署施政計畫、監察院糾正（舉）、彈劾案、審計部建議及輿情反應等風險來源辨識主要風險項目，並考量業務特性，訂定適用之「影響之敘述分類表」及「機率之敘述分類表」（如表 6、7），作為各單位衡量風險影響程度及發生機率之參考標準，據以計算風險值，並經內部控制專案小組開會決定將可容忍之風險值訂為 2。

表 6　移民署影響之敘述分類表

等級	影響程度	衝擊或後果	影響機關形象	民眾抱怨或抗議	目標達成	延誤旅客入出境影響服務品質	財物損失（含契約違約金及國家賠償）	社會反應
3	非常嚴重	高度危機	國際新聞媒體報導負面新聞	民眾抗議	經費/時間大量增加	造成旅客多等待時間大於 30 分鐘	100 萬元以上	要求追究內政部行政責任
2	嚴重	中度危機	台灣新聞媒體報導負面新聞	多數人抱怨	經費/時間中度增加	造成旅客多等待時間 10-30 分鐘	10 萬元以上，100 萬元（含）以下	要求追究移民署行政責任
1	輕微	低度危機	區域新聞媒體報導負面新聞	少數人抱怨	經費/時間輕微增加	造成旅客多等待時間小於 10 分鐘	10 萬元（含）以下	要求追究執行單位行政責任

表7　移民署機率之敘述分類表

等級	發生機率分類	詳細描述
3	幾乎確定	在大部分的情況會發生
2	可能	有些情況會發生
1	幾乎不可能	只會在特殊的情況下發生

移民署經風險評估結果選擇對應之作業項目，並於其作業流程中納入相關控制重點。為設計有效之控制作業，該署於 101 年共召開 11 次督導會議，就預計納入內部控制制度設計之 2 項跨職能業務、5 項共通性業務及 21 項個別性業務（如表 8），計 28 項作業項目檢視其設計有效性，並於 101 年 12 月 27 日提報移民署內部控制專案小組討論通過第 1 版內部控制制度。嗣因應業務需要及配合 102 年度施政計畫共同性指標，於 102 年 10 月 29 日提報內部控制專案小組討論通過第 2 版內部控制制度，計增納 16 項作業項目，包括 3 項共通性業務及 13 項個別性業務（如表 9），以合理確保達成實現施政效能等內部控制目標。

表 8　移民署第 1 版內部控制制度主要風險及作業項目一覽表

高風險代號	主要風險項目	作業項目	負責單位
A	系統當機無法執行入出國旅客查驗嚴重影響國境安全管理，危害國家安全	LD01：機場查驗系統作業	移民資訊組
		LG01：查驗電腦故障人工查驗作業	國境事務大隊
B	未落實大陸地區人民相關來台申請案件審查機制，造成社會問題影響國家安全	LA01：大陸地區人民來臺從事專業、商務活動申請案審查作業（100 年內正 36 糾正案）	入出國事務組
		LA02：大陸地區人民來臺從事商務研習（含受訓）活動訪視及處理作業	入出國事務組
C	非法移民對於社會治安、經濟及公共秩序影響重大，影響機關形象及社會安定	LF01：數位監視錄影系統管理	專勤事務第二大隊
		LI01：涉案之外國人收容期間處理作業（98 年審計部建議改善事項）	收容事務大隊
D	無法有效防制人口販運犯罪影響國家「人口販運報告評等」	LE01：查緝偵辦及鑑別人口販運作業	專勤事務第一大隊

高風險代號	主要風險項目	作業項目	負責單位
E	各類空白許可證卡遭不法使用損及機關形象影響社會安全	LH01：各縣市服務站空白證卡控管作業	服務事務大隊
F	未落實移民照顧輔導作業協助新移民融入社會	LB01 外籍配偶照顧輔導基金申請補助案件受理及審核作業（98 年審計部審核通知）	移民事務組
		LD02：外籍與大陸配偶共通性統計資料整合作業	移民資訊組
G	資料庫之個人資料遭不當查詢、外洩違反個資法	LL01：資訊安全稽核	政風室
H	機敏或風紀因子較高業務、人員發生違法違紀之重大貪瀆	LK01：員工申請赴大陸地區管理通報作業	人事室
		LK02：機敏或風紀因子較高業務工作輪調管理作業	人事室
H	機敏或風紀因子較高業務、人員發生違法違紀之重大貪瀆	LC01：派駐海外移民秘書業務（99 年外 1 糾正案）	國際事務組
		CL01：公務員廉政倫理事件	政風室
I	加強機關安全管理	LC02：派駐海外移民秘書報署公文收發處理	國際事務組
		LJ02：公文收發處理作業	秘書室
		LJ03：消防防護安全管理（99 年內正 7 糾正案）	秘書室
		LH02：各縣市服務站公文包裹寄發處理作業	服務事務大隊
J	健全財務稽核效能	ZZ01：人事費－薪給作業	人事室
		ZZ02-02：自行收納收款作業-證照費收入作業	主計室
		LH03：各縣市服務站臨櫃收繳款作業	服務事務大隊
		LJ01：各項歲入款繳庫	秘書室
		LM01：現金結存日報表及帳列金額與銀行對帳單、差額解釋表之勾稽	主計室
		AJ01：零用金作業	秘書室
J	健全財務稽核效能	BJ01：國有公用財產盤點作業	秘書室
		AM01：出納會計事務查核作業	主計室
		DM01：國內外出差旅費動支審核作業	主計室

表 9　移民署第 2 版內部控制制度增納 16 項作業項目一覽表

作業項目	負責單位
1.大陸地區人民來臺接受健康檢查或醫學美容線上申請案審查作業	入出國事務組
2.跨國（境）婚姻媒合團體之管理作為	移民事務組
3.駐外移民工作組資（密）安維護作業	國際事務組
4.系統操作人員安全管理作業	移民資訊組
5.國境線上大陸配偶面談作業	國境事務大隊
6.通訊監察作業	專勤事務第一大隊
7.槍枝彈藥管理作業	專勤事務第二大隊
8.協助受收容人代購機票處理作業	收容事務大隊
9.行政裁罰作業	服務事務大隊
10.外來人口在臺新生兒註記標準作業程序	移民事務組
11.強化臨時收容管理	專勤事務第二大隊
12.國境證照查驗疏漏	國境事務大隊
13.強化大型收容管理	收容事務大隊
14.採購業務（共通性）	秘書室
15.人事內陞作業（共通性）	人事室
16.留職停薪及復職申請作業（共通性）	人事室

肆、內部控制制度自行評估

一、自評計畫

移民署依「各機關內部控制制度自行評估原則」規定由入出國事務組（內部稽核任務編組幕僚單位）擬具「102 年度內部控制制度自行評估計畫」（以下簡稱自評計畫）簽請署長核定，並函請各單位依計畫期程辦理，其中整體層級自行評估各判斷細項係依行政院函頒整體層級有效性判斷參考項目所列評估單位辦理，至各判斷項目之主辦單位則擇定由負責多數判斷細項之評估單位擔任。此外，移民署於自評計畫中亦訂定抽核標準表（如表 10），以作為各單位執行整體層級與作業

層級自行評估作業抽取樣本數之依據。

表 10　移民署評估內部控制制度自行評估作業所需抽核標準表

評估期間母體發生頻率	每次評估所需最少樣本量
每日多筆	25 筆
每日一筆	15 筆
每週一筆	5 筆
每月一筆	2 筆
不定期，評估期間總筆數＞200 筆	25 筆
不定期，評估期間總筆數約 51-200 筆	15 筆
不定期，評估期間總筆數約 16-50 筆	5 筆
不定期，評估期間總筆數約 1-15 筆	1 筆

(一)作業層級自行評估部分，各單位就 102 年 1 月至 7 月內部控制制度作業項目自行評估表所列設計面與執行面控制重點進行評估，於 102 年 8 月 20 日前，將自行評估結果及相關資料送主計室（內部控制專案小組幕僚單位）彙整，主計室於 102 年 9 月 10 日前，完成編製作業層級自行評估統計表，以作為評估整體層級控制作業要素有效性之參據。

(二)整體層級自行評估部分，移民署將行政院函頒之內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目全數納為 102 年度整體層級評估之判斷項目，由評估單位就 102 年 1 月至 7 月內部控制制度整體層級設計面及執行面進行評估，並於 102 年 8 月 31 日前，將初評意見送判斷項目之主辦單位進行綜整。主辦單位則於 102 年 9 月 30 日前，將初評相關資料送入出國事務組彙辦，並由內部稽核任務編組於 102 年 12 月 31 日前，完成自行評估複評作業，並對各要素提出複評意見，如發現內部控制缺失部分，由相關單位提出「需採行之改善措施」，再進而綜合評析作成「內部控制制度有效程度整體結論」並簽報署長。

二、執行情形

(一)作業層級自行評估

1、各單位於 102 年 7 月底完成內部控制制度作業層級自行評估，其中設計面控制重點 450 項評估結果均符合；執行面控制重點 2,492 項，評估結果符合 2,224 項，未符合 15 項，不適用 253 項，並於同年 9 月 10 日前將上開自行評估結果送主計室彙整編製內部控制制度作業層級自行評估統計表。

2、執行面控制重點 15 項勾選「未符合」部分，據移民署說明，該署第 1 次辦理自行評估作業，部分單位不熟悉自行評估原則之規定，將原屬「不適用」勾選「未符合」；另勾選「不適用」部分，或為評估期間無發生控制重點所列情形或係跨職能業務所列控制重點屬於其他單位權責。

3、移民署內部單位眾多，為利依自評計畫完成評估作業，該署反映可製作自行評估範例及增加相關之自行評估研習課程，又該署設計面及執行面控制重點數達 2,942 項，以人工方式彙整計算其評估結果不易，故該署建議可利用資訊系統提升自行評估作業之效率。

(二)整體層級自行評估

各判斷項目及細項之主辦單位及評估單位於 102 年 9 月底前將初評相關資料送入出國事務組彙辦，內部稽核任務編組於 102 年 12 月 31 日前，完成整體層級自行評估複評作業及內部控制制度整體層級有效性判斷項目評估總表，其與完成作業層級自行評估相距 5 個月，評估結果除風險評估要素設計面勾選「良好」外，其餘組成要素之設計面及執行面大多為「大部分良好」或「大部分落實執行」。

移民署之辦理情形顯示，因「各機關內部控制制度自行評估原則」整體層級有效性判斷項目評估明細表並未提供設計面及執行面之具體判斷標準，致該署不易從佐證資料清單及初評情形勾選其有效程度。例如：「1.1 遵循公務倫理　型塑機關文化」一項，雖有相關佐證資料，且初評情形說明未提及內部控制缺失，惟設計面及執行面卻勾選「大部分良好」及「大部分落實執行」，而非「良好」及「完全落實執行」。另評估總表中所列複評情形說明及需採行之改善措施與評估明細表中所列初評情形說明、複評情形說明及需採行之

改善措施有重複表達情形。例如：「1.2 支持內部控制　精進重點工作」判斷項目，初評情形說明及複評情形說明均出現類同文字表達。

移民署辦理初評過程中，部分判斷項目之初評情形說明難以明確區別屬何者判斷細項之說明，以「5.2 報告內控缺失　檢討改善追蹤」判斷項目為例，其初評情形說明提及「本署內部控制專案小組已請相關單位針對實地督導查核所發現缺失提出改進辦理情形，並簽陳署長」等文字表達，卻無法明確區別「報告缺失」及「改善追蹤缺失」等判斷細項之說明。

(三)自行評估作業辦理時程及分工：移民署於 102 年 7 月底完成作業層級自行評估及整體層級自行評估初評；而於 102 年 12 月底完成整體層級評估複評，兩者時程差距約 5 個月，又該署係由主計室擔任內部控制小組幕僚單位，另由入出國事務組擔任內部稽核單位之幕僚，分別掌理內部控制制度修訂及自行評估結果彙辦事宜，該署反映不利機關依據自行評估結果據以檢討修正內部控制制度，並影響內部控制之效果，故建議上開事項宜由內部控制小組幕僚單位統一辦理。

伍、內部稽核

一、稽核計畫

(一)計畫目的：為強化內部控制機制，合理確保內部控制得以持續有效運作，並適時提供改善建議，由移民署入出國事務組負責內部稽核任務編組幕僚工作，訂定 102 年度稽核計畫。

(二)風險評估：入出國事務組自 101 年 12 月 27 日訂頒之第 1 版內部控制制度中擇定 11 項風險值超過 2 之高風險作業項目及 5 項重要性業務，合計 16 項進行稽核（如表 11），另於內部稽核工作開始前，由各單位重新檢視其所列業務是否有所遺漏或增減調整，以及其所列風險圖像情況是否妥適或需修正調整。

(三)稽核範圍：包括各稽核評估職能應辦稽核項目、內部控制制度中屬高風險之作業項目、重要性業務及未及納入前述自行評估之項目等，其中 101 年度採購異常案件分析、101 年度廉政風險評估、102

年 1 至 6 月人事差勤查核、102 年第 1、2 季施政計畫進度管考、102 年度資訊安全內部稽核及普（抽）查資料管制機制專案稽核、102 年度財產（物）總盤點等業務，業由稽核評估職能單位辦理完竣。

表 11　移民署 102 年度內部稽核項目一覽表

項次	稽核項目	受查單位	稽核日期	備 註
1	大陸地區人民來臺從事專業、商務活動申請案審查作業	入出國事務組	9/5	高風險作業項目
2	大陸地區人民來臺商務研習（含受訓)活動訪視及處理作業	入出國事務組	9/5	高風險作業項目
3	外來人口在臺所生新生兒註記作業	移民事務組	9/5	重要性業務
4	機場查驗系統作業	移民資訊組	9/5	高風險作業項目
5	派駐海外移民秘書業務	國際事務組	9/5	高風險作業項目
6	資訊安全稽核	政風室	9/6	高風險作業項目
7	公務員廉政倫理事件	政風室	9/6	高風險作業項目
8	員工申請赴大陸地區管理通報作業	人事室	9/6	高風險作業項目
9	機敏或風紀因子較高業務工作輪調管理作業	人事室	9/6	高風險作業項目
10	查緝偵辦及鑑別人口販運作業	專勤事務第一大隊	10/2	高風險作業項目
11	數位監視錄影系統管理	專勤事務第二大隊	10/3	高風險作業項目
12	查驗電腦故障人工查驗作業	國境事務大隊	10/7	高風險作業項目
13	國境線上人別確認及證照辨識相關查驗作業	國境事務大隊	10/7	重要性業務
14	已開立舉發通知書而未裁罰案件清查作業	收容事務大隊	10/2	重要性業務
		國境事務大隊	10/7	
		服務事務大隊	9/5	
		專勤事務第二大隊	10/3	
15	防範受收容人脫逃及相關戒護安全作業	專勤事務第一大隊	10/2	重要性業務
		專勤事務第二大隊	10/3	
		收容事務大隊	10/2	
16	受理民眾有關行方不明外勞報案之後續處理機制	專勤事務第一大隊	10/2	重要性業務
		專勤事務第二大隊	10/3	

(四)稽核成員及執行方式：執行內部稽核工作之人員，以內部稽核任務編組，包括入出國事務組（內部稽核任務編組幕僚單位）相關同仁、各稽核評估職能單位人員，以及由移民事務組、國際事務組、移民資訊組、專勤事務第一大隊、專勤事務第二大隊、國境事務大隊、收容事務大隊及服務事務大隊等單位各指派 1 名熟諳業務之簡任參贊人員，並採交叉稽核方式進行，避免針對目前服務單位或承辦業務執行稽核。

二、執行情形

(一)分別於 102 年 11 月及 12 月至各內、外勤單位進行 6 次實地稽核。

(二)因考量實際作業時程，102 年度內部控制制度自行評估之評估期間自 102 年 1 月至 7 月，內部稽核則僅將 102 年 12 月份未及評估期間納入稽核範圍，未包括 102 年 8 月至 11 月等月份，致未能評估檢查完整年度。

(三)何副署長於 103 年 1 月 24 日召開內部稽核檢討會議，針對稽核人員提出 37 項稽核意見，交由受查單位檢討並提出改善措施，其中 7 項已改善完成且解除列管，其餘未改善完成者（包含 20 項由各單位自行列管及 10 項列入下次稽核項目），彙整成移民署內部控制稽核作業稽核情形一覽表，茲進一步研析如下：

1、移民署稽核成員皆由熟諳業務之簡任參贊人員擔任，年度稽核項目係就風險評估結果對應之作業項目及考量重要性原則，擇定項目進行稽核。

2、移民署內部稽核報告中，部分稽核項目所提之具體建議意見獲該署採納並據以改善，以「受理民眾有關行方不明外勞報案之後續處理機制」為例，經稽核人員稽核發現指出檢舉網頁受理案件與其他管道檢舉案件分別列管，非透過檢舉之案件另以公文文號人工列管，易生疏漏，不易統計，爰建議各隊受理其他管道檢舉案件均可自行登錄於檢舉網頁，納入大隊部統一線上列管，並增加統計功能。該項建議意見獲該署採納並據以改善，現已函頒相關單位應每日派員自「行方不明外勞查詢平台」系統查詢所轄受理

檢舉案件，且不定期實施線上稽核。

(四)移民署於個案訪查時反映該署於辦理內部稽核工作過程中，礙於時間與人力之限制，且內部稽核為新增工作，內部各單位對應辦事項尚不熟悉，因而增加業務推動之困難度。

第二節　法務部矯正署

壹、內部控制小組之設置

法務部矯正署（以下簡稱矯正署）於 100 年 4 月 19 日簽奉署長核定由巫副署長滿盈擔任該署內部控制小組召集人，主任秘書及各組、室等單位主管擔任小組委員，編成共同性及個別性共計 10 個工作分組，由綜合規劃組擔任幕僚，負責規劃推動及執行內部控制相關工作，並透過各項會議場合向各級主管與同仁宣導內部控制觀念，截至 102 年底該小組共召開 7 次會議。

貳、內部稽核單位之設置

矯正署為推動內部稽核工作，於該署內部控制小組下設內部稽核工作分組（以下簡稱稽核分組），其幕僚工作亦由綜合規劃組擔任，期藉由綜合規劃單位職掌機關施政計畫與目標之設定、績效評核及風險管理之專業與經驗輔助執行內部稽核工作。該署由綜合規劃組相關同仁與會計室及政風室等稽核評估職能單位各指派 1 名熟諳業務之適任人員共同參與執行內部稽核工作。

參、內部控制制度

矯正署為規劃矯正政策，並指揮、監督全國矯正機關（構）執行矯正事務之機關，屬於刑事司法體系最後防線，攸關犯罪矯正績效之良窳與社會長治久安。該署依其法定職掌、願景策略及施政目標結合施政重點及「提升矯正事業效能，展現人權公益新象」核心價值，訂定「踐行人性化管理，維護收容人基本人權」、「落實『矯正創新、精進教化』，提升矯正效能」等 5 項整體層級目標。矯正署各一級單位再依該署整體層級目標分別就業管業務訂定「提升教化技訓成效，落實假釋審核制度」等 12 項作業層級目標。

風險評估方面，矯正署依據上開整體層級及作業層級目標，參考「風險管理及危機處理作業手冊」中所列之風險評估工具，由各單位就監察院

彈劾、糾正（舉）或提出其他調查意見、審計部之審核意見、該署年度施政計畫及重要業務等，訂定適用之「影響之敘述分類表」及「機率之敘述分類表」(如表 12、13)，作為衡量風險影響程度及發生機率之參考標準，據以計算風險值，並經該署內部控制小組會商決定，將可容忍之風險值訂為 2。

表 12 矯正署影響之敘述分類表

等級	影響程度	影響機關形象	財物損失	人員傷亡	民眾抱怨或抗議
3	非常嚴重	新聞媒體頭版報導負面新聞致法務部形象受損	新台幣 1 百萬元以上	人員死亡	抗議
2	嚴重	新聞媒體報導負面新聞致本署形象受損	新台幣 10 萬元以上，1 百萬元未滿	人員重傷	多數人抱怨
1	輕微	地方新聞媒體報導負面新聞致所屬機關形象受損	新台幣 10 萬元未滿	人員輕傷	少數人抱怨

表 13 矯正署機率之敘述分類表

等級	發生機率分類	詳細描述
3	幾乎確定	在大部分的情況下會發生
2	可能	有些情況下會發生
1	幾乎不可能	只會在特殊的情況下發生

矯正署經風險評估結果及衡量業務之重要性，並於內部控制小組會議討論後，擇定 39 項作業項目（如表 14）納入內部控制制度，包括 27 項共通性業務及 12 項個別性業務，並於該等作業項目之作業流程設計相關控制重點。該署於 102 年 10 月經各組室檢討後，新增 1 項作業項目。

表 14 矯正署高風險作業項目彙總表

單位名稱	高風險代號	作業項目
綜合規劃組	A1	學員中暑事件通報作業項目
教化輔導組	B1	撤銷假釋受處分人減刑複核作業項目
	B2	重罪累犯不得假釋複核作業項目
安全督導組	C1	收容人脫逃事故通報作業
	C2	收容人暴動事故通報作業

單位名稱	高風險代號	作業項目
	C3	收容人自殺事件通報作業
後勤資源組	D1	食物安全事件通報作業項目
	D2	收容人誤釋或冒名頂替事件通報作業項目
	D3	監所擴、遷、改建計畫執行進度控管
矯正醫療組	E1	衛生保健業務，收容人死亡事件處理
	E2	保外醫治業務
秘書室	F1	自行收納收款作業
	F2	付款作業—國庫集中支付
	F3	付款作業-國庫機關專戶支付
	F4	各項稅費款之扣繳作業
	F5	零用金作業
	F6	票據、有價證券與其他保管品之收付及管理作業
	F7	押標金、保證金及其他擔保之收付作業
	F8	自行收納款項收據之管理作業
	F9	出納事務之盤點及檢核作業
	F10	國有公用財產產籍管理-財產增加
	F11	國有公用財產產籍管理-財產減損
	F12	國有公用財產產籍管理-財產移動
	F13	國有公用財產產籍管理-財產增減值
	F14	國有公用財產盤點作業
	F15	未經公告程序之限制性招標
	F16	訂定底價
	F17	開標作業
	F18	維護本署高壓電力供電系統
人事室	G1	外補標準作業流程
	G2	升官等訓練
	G3	公務人員退休
	G4	公務人員撫卹
政風室	H1	公務員廉政倫理事件
	H2	處理危安狀況及陳情請願事件
會計室	I1	出納會計事務查核作業
統計室	J1	統計調查彙報列管作業
	J2	統計調查執行作業
	J3	公務統計報表彙編作業

肆、內部控制制度自行評估

一、自評計畫

矯正署綜合規劃組依「各機關內部控制制度自行評估原則」規定擬具該署「102 年度內部控制制度自行評估計畫」(以下簡稱自評計畫),簽請署長核定,茲就該計畫規劃之整體層級與作業層級自行評估作業內容分述如下:

(一)作業層級自行評估

1、針對內部各單位的業務所設計之控制作業,評估設計面及執行面之實施狀況。由各單位依照所設計之自行評估表,針對評估重點蒐集足夠之佐證資料,以作為勾選自行評估情形、填列評估情形說明及撰寫評估結論之依據。

2、為確保作業層級自行評估之有效性,各單位佐證資料之蒐集依該署訂定評估內部控制制度抽核標準(如表 15),採隨機抽樣方式,自母體抽核一定之樣本數量作為佐證依據,倘所抽出之樣本有未符合評估重點之情況時,評估情形即勾選「未符合」。

表 15 矯正署內部控制制度自行評估抽核標準表

評估期間母體發生頻率	每次評估所需最少樣本量
每日多筆	15 筆
每日一筆	10 筆
每週一筆	5 筆
每月一筆	2 筆
不定期,評估期間總筆數＞200 筆	15 筆
不定期,評估期間總筆數約 51-200 筆	10 筆
不定期,評估期間總筆數約 16-50 筆	5 筆
不定期,評估期間總筆數約 1-15 筆	2 筆

3、矯正署綜合規劃組於 102 年 11 月上旬通知各單位辦理作業層級自行評估。各單位於同年 11 月底前,就其負責業務逐一評估與檢視自行評估表內作業流程與控制重點項目,將評估結果填寫於自行

評估表後連同相關佐證資料，送綜合規劃組彙整。

(二)整體層級自行評估

1、按內部控制五項組成要素之架構，由下而上評估矯正署於設計面及執行面之實施狀況。整體層級自行評估作業由矯正署整體層級各判斷項目與細項之主辦單位與評估單位為之。

2、評估單位應就本身業務權責蒐集足夠之佐證資料，以支持所出具初評意見，必要時可參考「各機關內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目」初評表格式，請相關單位協助評估。倘執行情形得以量化方式進行衡量評估，依矯正署評估內部控制制度抽核標準辦理。

3、於 102 年 12 月中旬，將評估結果填寫於評估明細表後連同相關佐證資料，送綜合規劃組彙整，並由該組進行複評，並將其複評意見由各單位提出需採行改善措施，於同年 12 月底前填寫於「內部控制制度評估總表」，並將初評或複評之評估結果（含需採行改善措施），連同所發現之內部控制制度缺失及異常事項改善情形綜合評析，據以作成「內部控制制度有效程度之整體結論」，於 103 年 2 月底前完成，以作為評估矯正署整體內部控制制度有效性之參據。

二、執行情形

(一)作業層級自行評估

1、各單位均於前開期限完成內部控制制度作業層級自行評估，並經綜合規劃組彙整，評估結果設計面控制重點數計有 83 項均符合；執行面控制重點數計有 208 項亦均符合。

2、對於作業層級自評結果勾選相符者亦要求檢附佐證資料，以澈底落實自行評估作業。

(二)整體層級自行評估

1、各判斷項目及細項之主辦單位及評估單位業於 102 年 11 月底前將初評相關資料送綜合規劃組彙辦，並由該組於 102 年 12 月中旬完成整體層級自行評估複評作業。

2、本次辦理過程中，由於整體層級判斷細項過多，評估重點無法明確聚焦。

3、部分整體層級判斷項目及細項於評估設計面時涉及權責機關訂定之法令，無法認定其法令設計是否良好。

4、矯正署 102 年自行評估作業規劃於 2 個月辦理完畢，因需於期限內由業務單位辦理作業及整體層級自行評估，並由稽核分組依其評估結果完成複評等程序，執行時程較為倉促。

5、另稽核分組辦理整體及作業層級複評作業時，時有與內部稽核工作重複辦理及增加稽核人員及同仁工作負擔等反彈聲音。

伍、內部稽核

一、稽核計畫

矯正署為強化其內部控制機制，合理確保內部控制得以持續有效運作，並適時提供改善建議，由稽核分組負責執行內部稽核工作，訂定 102 年度稽核計畫。茲就稽核計畫內容說明如次：

(一)風險評估：為有效達成稽核目的，於內部稽核工作開始前，由各單位重新檢視其所列業務是否有所遺漏或增減調整，以及其所列風險情境及風險圖像是否妥適或需修正調整。綜合規劃組依矯正署 101 年 8 月 17 日修訂實施之內部控制制度所列風險評估及各單位檢視結果，擇定 20 項高風險或重要性業務項目（如表 16），以密件方式簽報署長核定後進行稽核。

(二)稽核範圍：包括各稽核評估職能應辦稽核項目，及依據內部控制制度風險評估結果擇定部分高風險或重要性業務項目進行稽核。

(三)稽核成員及執行方式：稽核分組由綜合規劃組相關同仁及會計室、政風室等稽核評估職能單位各指派 1 名熟諳業務之適任人員組成，採交叉稽核方式進行，避免針對目前服務單位或承辦業務執行稽核，以有效發揮監督功能。

二、執行情形

(一)矯正署執行內部稽核工作期間自 102 年 12 月 23 日至 12 月 31 日止，稽核結果尚無發現重大缺失情形，惟針對撤銷假釋受處分人減刑複

核、收容人脫逃事故通報、收容人誤釋或冒名頂替事通報及公務員廉政倫理事件等 4 項作業，提出相關改善之建議意見。

(二)矯正署針對 98 至 102 年度監察院等監督機關所列內部控制缺失事項（糾正案計 8 案），經本次內部稽核追蹤後均已完成改善。為維持有效內部控制制度，於 103 年 3 月 21 日由巫副署長滿盈主持內部控制小組會議時，決議將其中 2 案納入內部控制制度予以管控，另 1 案則酌修其控制作業項目之作業程序。

表 16　矯正署 102 年內部稽核項目一覽表

項次	稽核項目	稽核單位	稽核日期	備註
1	資安事件通報及應變	綜合規劃組	12/23-12/31	
2	撤銷假釋受處分人減刑複核作業	教化輔導組	12/23-12/31	
3	收容人脫逃事故通報作業	安全督導組	12/23-12/31	
4	食物安全事件通報作業項目	後勤資源組	12/23-12/31	
5	收容人誤釋或冒名頂替事件通報作業	後勤資源組	12/23-12/31	
6	保外醫治業務	矯正醫療組	12/23-12/31	
7	自行收納收款作業	秘書室	12/23-12/31	
8	各項稅費款之扣繳作業	秘書室	12/23-12/31	
9	零用金作業	秘書室	12/23-12/31	
10	票據、有價證券與其他保管品之收付及管理作業	秘書室	12/23-12/31	
11	押標金、保證金及其他擔保之收付作業	秘書室	12/23-12/31	
12	自行收納款項收據之管理作業	秘書室	12/23-12/31	
13	出納事務之盤點及檢核作業	秘書室	12/23-12/31	
14	國有公用財產盤點作業	秘書室	12/23-12/31	
15	開標作業	秘書室	12/23-12/31	
16	維護矯正署高壓電力供電系統作業	秘書室	12/23-12/31	
17	公務人員退休作業	人事室	12/23-12/31	
18	公務人員撫卹作業	人事室	12/23-12/31	
19	公務員廉政倫理事件	政風室	12/23-12/31	
20	出納會計事務查核作業	會計室	12/23-12/31	

第三節　行政院主計總處

壹、內部控制小組之設置

本總處於100年3月21日簽奉主計長核定由陳副主計長瑞敏擔任內部控制小組召集人、主任秘書及各處、室、中心等單位主管擔任小組委員，並由主計室擔任幕僚單位，該小組任務主要負責諮詢審議本總處內部控制訂（修）定事項、內部控制檢討與改善情形及主計業務共通性作業範例等相關內部控制工作。嗣依本總處內部控制小組第11次會議決議並簽准內部控制小組幕僚作業移由綜合規劃處辦理，截至103年6月底止共召開19次內部控制小組會議。

貳、內部稽核單位之設置

為配合行政院函請未設專責內部稽核單位之機關於102年6月底前成立內部稽核任務編組，本總處爰修訂內部控制小組設置要點，經提報102年6月內部控制小組第11次會議決議，由內部控制小組覆核內部控制制度自行評估作業及內部稽核工作，並於其下設內部稽核工作分組（以下簡稱稽核分組），由綜合規劃處處長擔任分組長，督導檢查及覆核內部控制之實施狀況，適時提供改善建議，並將稽核結果提報內部控制小組。

參、內部控制制度

本總處掌理全國歲計、會計及統計事宜，為宏觀分配整體公共資源，促進資源運用效益，建置國際化政府會計規範，增進政府財務效能；全面提升政府統計效用，發揮統計支援決策功能；結合資訊應用，再造行政效能，成為國家建設重要推手，爰訂定「落實政府內部控制、提升本總處服務品質」等6項整體層級目標。另依前開目標，分別由各業管單位訂定「完備政府內部控制制度規範」等17項作業層級目標。

依上開整體層級及作業層級目標，本總處參考「風險管理及危機處理作業手冊」中所列之風險評估工具，由各單位就施政計畫、監察院糾正（舉）、彈劾案與審計部審核意見及輿情反應等風險來源辨識主要風險項目，並就主要風險項目分析風險等級，再就風險值大於2不可容忍之殘餘風險選定對應之業務項目納入內部控制制度設計，於102年1月1日訂頒實施第1版內部控制制度。

為設計並維持有效內部控制制度，本總處於 102 年 7 月重新檢視整體層級及作業層級目標，並辨識影響渠等目標不能達成之主要風險項目，且定期就其風險評估結果採滾動方式檢討，又為能妥適表達其風險影響及風險機率等敘述分類，爰修正「影響之敘述分類表」(如表 17)，分為「機關形象」、「資訊揭露」及「目標達成」等三面向，並就其衝擊或後果等級修正敘述說明，連同「機率之敘述分類表」(如表 18) 作為內部各單位衡量風險影響程度及發生機率之參考標準並據以計算風險值。

表 17 本總處影響之敘述分類表

等級 (I)	衝擊或後果	機關形象	資訊揭露	目標達成
3	非常嚴重	主計業務經媒體廣泛持續負面報導，嚴重損及主計專業形象及本總處聲譽	主計業務預（估）測或編製或發布資訊內容有非常嚴重錯誤或差異	政策或計畫目標大部分未能達成，遭受外界質疑程度非常嚴重
2	嚴重	主計業務經主要媒體負面報導引發輿論討論，損及主計專業形象及本總處聲譽	主計業務預（估）測或編製或發布資訊內容有嚴重錯誤或差異	政策或計畫目標部分未能達成，遭受外界質疑程度嚴重
1	輕微	主計業務經單一或特定媒體刻意負面報導，影響主計專業形象及本總處聲譽	主計業務預（估）測或編製或發布資訊內容僅有些微錯誤或差異	政策或計畫目標少部分未能達成，遭受外界質疑程度輕微

表 18 本總處機率之敘述分類表

等級（L）	可能性分類	詳細描述
3	幾乎確定	在大部分的情況下可能會發生
2	可能	有些情況下可能會發生
1	幾乎不可能	只會在特殊的情況下可能發生

本總處各單位於 102 年 8 月間針對第 1 版內部控制制度運用風險登錄表及風險分析表（如表 19、20）進行風險分析，並考量人力、資源及組織環境等因素，且經內部控制小組會商訂定可容忍之風險值維持為 2，其風險評估結果，計有主要風險 46 項，其中 6 項風險值超出該總處可容忍範圍(如表 21)，爰將其對應之作業項目（共 7 項）納入設計控制作業，以期降低風險；其餘 40 項主要風險項目，雖未超出可容忍風險值，惟考量重要性原則，

擇選 12 項主要風險項目對應之 16 項作業項目納入設計控制作業（如表 22）。另跨職能業務部分，基於重要性原則，將「人事費-薪給作業」、「物品管理作業」、「採購作業」及「重大緊急事件通報及處理作業」等 4 項併同納入控制作業設計（如表 23），於 102 年 12 月 9 日修頒第 2 版內部控制制度。

表 19 本總處內部控制制度風險登錄表（摘錄）

主要風險項目	風險情境及影響	風險處理		
		現有控制機制	新增對策	負責單位
A1 本總處各類案件逾期	本總處人民陳情、立委質詢、監察案件等逾期，依限辦結率偏低，被研考會列為尚待改進機關。	1.本總處公文系統稽催機制。 2.監察案件管理資訊系統於到期日起每日以電子郵件通知承辦人及研考人員。 3.綜合規劃處研考人員以電子郵件及電話通知承辦人儘速辦理。	1.如發生逾期案件則提報本總處處務會議。 2.針對逾期案件較多之人民陳情部分檢修控制作業。	綜合規劃處
A2 本總處施政計畫等編審作業不順利	本總處施政計畫、施政績效評估報告等作業進度落後，致延遲送交研考會。	1.依據行政院所屬各機關施政績效管理要點、行政院所屬各機關中程及年度施政計畫編審作業注意事項及本總處相關作業規定辦理。 2.每年年底前由綜合規劃處將年度應辦工作項目列表簽請各單位依限辦理。 3.綜合規劃處承辦人於辦理期限前10日以電子郵件通知各單位承辦人開始作業。 4.期限前1日以電話稽催儘速辦理。	無	綜合規劃處

表 20 本總處內部控制制度風險分析表（摘錄）

主要風險項目	風險評估		風險等級（R）=（L）x（I）	現有控制機制	殘餘風險		風險等級（R）=（L）x（I）
	可能性（L）	衝擊或後果（I）			可能性（L）	衝擊或後果（I）	
A1本總處各類案件逾	3	2	6	1.本總處公文系統稽催機制。 2.監察案件管理資訊系統於到期日起每日以	2	2	4

主要風險項目	風險評估		風險等級（R）=（L)x(I)	現有控制機制	殘餘風險		風險等級（R）=（L）x（I）
	可能性（L）	衝擊或後果（I）			可能性（L）	衝擊或後果（I）	
期				電子郵件通知承辦人及研考人員。 3.綜合規劃處研考人員以電子郵件及電話通知承辦人儘速辦理。			
A2本總處施政計畫等編審作業不順利	2	2	4	1.依據行政院所屬各機關施政績效管理要點、行政院所屬各機關中程及年度施政計畫編審作業注意事項及本總處相關作業規定辦理。 2.每年年底前由綜合規劃處將年度應辦工作項目列表箋請各單位依限辦理。 3.綜合規劃處承辦人於辦理期限前10日以電子郵件通知各單位承辦人開始作業。 4.期限前1日以電話稽催盡速辦理。	1	2	2

表 21 本總處超出可容忍風險值之主要風險項目彙總表

單位名稱	風險代號	主要風險項目	控制作業項目代號
綜合規劃處	A1	本總處各類案件逾期	PA01
	A5	未適時檢修內部控制相關規範	PA02~PA03
公務預算處	B1-2	中央政府總預算案編審作業不順利（總預算案彙編資訊系統未正常運作或廠商未依契約規定時程交貨等因素，致影響總預算案編審進度）	PB01
基金預算處	C1-2	中央政府總預算案附屬單位預算籌編作業不順利（附屬單位預算綜計表彙編資訊系統未正常運作或廠商未依契約規定時程交貨等因素，致影響總預算案編審進度）	PC01
會計決算處	D1	未適時辦理中央政府總決算收支估測作業	PD01
	D3	中央政府決（結）算編製不順利	PD02

表 22 本總處未超出可容忍風險值，基於重要性原則納入控制作業之風險項目彙總表

單位名稱	風險代號	主要風險項目	控制作業項目代號
綜合統計處	E1	統計資料遭到誤用或質疑	DE01~DE02
國勢普查處	F1	統計資料遭到誤用或質疑	DF01~DF02
主計資訊處	G2	資訊安全管理制度運作失效	KG01
	G1	網站未能即時正確對外公開資訊	PG01
主計人員訓練中心	H1	天然災害期間訓練業務未能即時應變處理	PH01
地方統計推展中心	I1	統計資料遭到誤用或質疑	DI01~DI02
秘書室	J3	出納財務控管疏漏	AJ01
人事處	K2	本總處同仁重複申請或超額請領子女教育補助	EK01
	K3	本總處同仁於主計人員人事資料資訊系統中之遺漏或錯誤	PK01
政風室	L1	未依規定處理請託關說、受贈財物、飲宴應酬等事件並確實登錄	CL01
	L2	貪腐高風險業務發生弊端	CL02
主計室	M2	未能即時提供內部審核專業審查意見	DM01~DM02

表 23 本總處跨職能業務考量重要性原則，納入控制作業項目彙總表

單位名稱	控制作業項目	控制作業項目代號
人事處（主政單位）、秘書室、主計室	人事費-薪給作業	ZZ01
秘書室（主政單位）、主計室、各單位	物品管理作業	ZZ03
秘書室（主政單位）、需求或使用單位、履約管理及驗收單位、監辦單位	採購作業	ZZ05
秘書室（主政單位）、人事處、政風室、相關業管單位	重大緊急事件通報及處理作業	ZZ08

肆、內部控制制度自行評估

一、自評計畫

本總處綜合規劃處依「各機關內部控制制度自行評估原則」擬具「102 年度內部控制制度自行評估計畫」(以下簡稱自評計畫）簽請主計長核定，並由各單位依計畫期程配合辦理。另於自評計畫中訂定抽核標準表(如表 24)，作為各單位執行整體層級與作業層級自行評估作業所需最少抽核樣本量。茲就計畫主要內容說明如下：

(一)作業層級自行評估部分，第 1 次係由各單位按第 1 版內部控制制度所設計作業層級自行評估表進行評估，第 2 次則依第 2 版內部控制制度所設計之作業層級自行評估表辦理評估，並將新增之控制作業項目納入評估範圍，而已刪除之控制作業項目則不再進行評估。綜合規劃處將各單位評估結果彙整成內部控制制度作業層級自行評估統計表，作為評估整體層級控制作業要素之參據。

表 24　本總處評估內部控制制度抽核標準表

評估期間母體發生頻率	每次評估所需最少樣本量
每日多筆	25 筆
每日一筆	15 筆
每週一筆	5 筆
每月一筆	2 筆
不定期，評估期間總筆數>200 筆	25 筆
不定期，評估期間總筆數約 51-200 筆	15 筆
不定期，評估期間總筆數約 16-50 筆	5 筆
不定期，評估期間總筆數約 1-15 筆	1 筆

(二)整體層級自行評估部分，本總處將行政院函頒之內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目全數納為 102 年度整體層級評估之判斷項目，按內部控制 5 項組成要素架構，由主辦單位及評估單位分別依各判斷項目及細項進行初評，再由稽核分組辦理複評，並將其複評意見由各單位提出「需採行之改善措施」，並認定有無內部控制重大缺失，綜合評析作成「內部控制制度有效程度整體結論」簽報主計長。

二、執行情形

(一)作業層級自行評估

1、第 1 次作業層級自行評估係由本總處各單位分別於 9 月 30 日前按 102 年 1 月 1 日訂頒之第 1 版內部控制制度作業層級自行評估表，就業管作業項目自行評估完竣（評估期間為 102 年 1 月 1 日至 6 月 30 日）。上開自行評估結果由稽核分組採書面或實地方式於 102 年 10 月底完成複評作業，茲就評估結果分項說明如次：

（1）設計面控制重點總計 172 項，複評結果未符合項目 1 項，其餘 171 項均符合，符合比率為 99%。

（2）執行面控制重點總計 501 項，複評結果未符合項目 12 項，其餘 489 項均符合，符合比率為 98%。

（3）不適用控制重點總計 191 項，其不適用主要原因為控制重點非屬本次評估期間以致無法辦理評估，或採購作業涉及跨職能業務，部分控制重點由秘書室分工執行所致。

2、第 2 次作業層級自行評估係就 102 年 12 月 9 日修訂之第 2 版內部控制制度所列控制作業項目，由各單位於同年 12 月 20 日完成評估（評估期間為 102 年 7 月 1 日至 12 月 13 日），復經稽核分組複評後提報內部控制小組第 17 次會議討論，評估結果僅「本總處同仁人事資料維護及產製作業」1 項未符合，已由人事處協同主計資訊處了解原因並加以檢討改善。

(二)整體層級自行評估

本總處相關單位於 102 年 11 月 30 日就負責之整體層級判斷項目及細項完成初評，復經稽核分組於同年 12 月 27 日完成複評，評估結果作成內部控制制度整體層級有效性判斷項目評估明細表，並提報內部控制小組第 17 次會議審議通過，其中，內部控制 5 項組成要素除控制環境要素設計面為「良好」及執行面「完全落實執行」，以及資訊與溝通要素設計面為「大部分良好」及執行面「大部分落實執行」外，其餘組成要素之設計面均為「良好」及執行面則均為「大部分落實執行」。

(三)執行結果考評機制

為促使本總處同仁積極辦理 102 年度內部控制制度自行評估作業，故就內部控制制度作業層級自行評估及複評發現有未符合項目或就符合項目另提出具體建議者，予以敘獎以資鼓勵；若有單位初評為符合之項目，嗣經稽核分組複評結果調整為未符合者，將納入相關承辦同仁年終考績評分參考。

伍、內部稽核

一、稽核計畫

(一)計畫目的：為強化其內部控制機制，合理確保內部控制得以持續有效運作，並適時提供改善建議，由綜合規劃處擬具 102 年度稽核計畫，簽奉主計長核定後，由稽核分組負責內部稽核工作。

(二)風險評估：依 102 年 1 月 1 日訂頒實施之第 1 版內部控制制度所列風險評估結果，計有 28 項超出可容忍風險值 2 之高風險項目及 10 項重要性業務項目，考量 102 年度內部稽核為首次辦理，為能有效達成稽核目的，於內部稽核工作開始前，由各單位重新檢視其所列業務是否有所遺漏或增減調整，以及其所列風險圖像情況是否妥適或需修正調整。

(三)稽核範圍：為期內部稽核工作具有實質效益，除風險評估結果所列不可容忍風險項目或重要性業務外，並將處務會議主計長裁示事項或各列管案件辦理情形、102 年度或以前年度預算執行情況、採購案辦理進度、審計部年度審核通知或重要審核意見及其他外界關注事項等納入檢討後擇定稽核項目。102 年度稽核項目如下：

1、年度資本門預算執行情形及抽查採購業務。

2、物品管理及領用情形。

3、對外網站資訊正確性。

4、主計人員訓練中心之容訓情形（審計部 101 年度審核通知事項）。

5、電腦機房之維運管理（審計部 101 年度審核通知事項）。

6、基層統計調查業務聘僱人力運用情形。

7、檔案管理作業。

8、人事費-薪給作業。

9、人事資料維護及產製。

10、聘僱人力運用。

(四)稽核成員及執行方式：執行內部稽核工作之人員，以稽核分組成員為主，包括綜合規劃處相關同仁、各稽核評估職能單位人員，以及由公務預算處、基金預算處、會計決算處、綜合統計處與國勢普查處等單位各指派 1 名熟諳業務之簡任人員。為有效運用有限稽核人力資源並掌握稽核時效，稽核人員分 3 組並採交叉稽核方式分別就負責處室進行稽核，同時避免稽核目前服務單位或承辦業務。

二、執行情形

(一)102 年度內部稽核分 2 次執行，第 1 次稽核擇定年度資本支出預算執行情形及抽查採購業務、物品管理及領用情形、對外網站資訊正確性、主計人員訓練中心之容訓情形、電腦機房之維運管理、基層統計調查業務聘僱人力運用、檔案管理作業等項目進行稽核，經於 102 年 10 月辦理完竣，稽核報告並提報內部控制小組第 15 次會議討論通過。

(二)第 2 次稽核係針對第 1 次稽核所發現內部控制缺失（除年度資本門預算執行情形所提預為規劃採購時程等建議意見，俟 103 年度方能確認其改善情形，以及採購作業係於第 2 次作業層級自行評估複評作業確認其改善情形外，其餘項目均已納入稽核範圍），以及 102 年度內部控制制度自行評估未及納入評估期間擇選部分控制作業項目執行稽核，並於 102 年 12 月辦理完竣，稽核結果經提報內部控制小組第 17 次會議討論通過，另稽核報告併同內部控制缺失事項追蹤複查改善情形於 103 年 2 月 7 日簽奉主計長核准，並函送內部各單位據以改善內部控制缺失。

(三)前開內部稽核結果提出具體改進建議經採納之情形擇要說明如次：

1、年度資本支出預算執行情形：建議嗣後資本支出採購案件，原則應於年度開始 3 個月內（如為延續性資本支出案，則於契約屆期前 3 個月內）簽奉核定為原則，並移請秘書室辦理後續採購事宜。

另建議主計資訊處應就資訊軟硬體設備費資本門預算之分配，主動與相關單位溝通獲取共識，並參考往年類似案件執行情形及當年度預算經費，妥適分配預算。

2、採購業務：經抽查 7 件採購案件辦理情形，就採購案件時程之規劃及貨品送檢機制等面向，建議秘書室應於年度開始時就各單位預計辦理之採購案件，與需求單位溝通相關採購作業期程，以利採購作業順利進行。另針對採購驗收抽樣送檢程序及貨品保全措施，於制度面增訂凡採購須經第三方檢驗機構確認規格之項目，驗收時應就廠商交付貨品抽樣送檢確認。

3、聘僱人力運用：建議國勢普查處檢討評估基層統計調查網約僱統計調查員是否仍由本總處直接僱用之合理性與必要性，或研議採行其他可行方式，俾利相關人力管用合一且兼顧管理運用之效率；另建議各單位考核約聘僱人員時，依聘僱契約內容，就其工作績效、工作態度及品德學識為客觀公正之考核，以提升人力資源運用效能。

（四）本總處雖順利完成內部稽核工作，惟因首次辦理，稽核人員尚乏相關稽核經驗，不易於執行過程中針對所選定稽核項目進行深度稽核。

第四節　臺北榮民總醫院

壹、內部控制小組之設置

臺北榮民總醫院（以下簡稱臺北榮總）101 年 6 月依「臺北榮民總醫院內部控制專案小組設置要點」組設內部控制專案小組，由林院長芳郁擔任召集人，各部、室、中心等單位主管擔任小組委員，並由醫務企管部擔任幕僚單位，辦理內部控制教育訓練及檢討內部控制作業等工作，截至 103 年 8 月底共召開 10 次會議。

貳、內部稽核單位之設置

臺北榮總於 103 年 7 月 11 日簽奉院長核定組設該院內部稽核小組，由李副院長發耀擔任小組召集人，成員由薦任 9 職等以上主管或非主管人員組成，辦理內部稽核工作，其幕僚工作亦由醫務企管部擔任，並於 103 年 8 月 29 日召開第 1 次會議。臺北榮總因非屬試辦簽署內部控制制度聲明書之

機關，故截至 103 年 8 月底尚在擬訂 103 年度內部稽核計畫。

參、內部控制制度

臺北榮總為配合全民健康保險政策之實施，加強對全民醫療服務與身障重建工作，賡續執行教學訓練與醫學研究發展工作，提升國內醫療科技及水準，善盡醫學中心職責，分別就「提供以病人為中心的安全優質醫療」、「成為國際醫事人才培育與尖端醫學研究之卓越中心」及「活化管理，永續經營」3 項為整體層級目標。該院各單位依整體層級目標分別訂定各自業管之作業層級目標，包括提供急、重、難症優質醫療服務、發展卓越及特色醫療服務等 9 項。

臺北榮總運用風險評估觀念及作法，並考量資源有限、業務重要性及醫院永續經營等因素，分別就各單位自選重要性業務、該院 100 年危機管理計畫所列危機項目及共通性業務等面向，進行風險辨識並訂定適用之「影響之敘述分類表」及「機率之敘述分類表」（如表 25、26），將風險發生影響程度及風險發生機率各分為 5 級，作為各單位衡量風險影響程度及發生機率之判斷標準，並依風險高低分為低度、中度及高度三類風險類型（如圖 10）。其中臺北榮總將影響程度「非常低」而發生機率「非常可能」以下、影響程度「低」而發生機率「幾乎可能」以下及影響程度「中」與「高」而發生機率「非常不可能」認定為低度風險；影響程度「非常低」而發生機率「幾乎確定」、影響程度「低」而發生機率「可能」以上、影響程度「中」而發生機率「幾乎可能」至「非常可能」間、影響程度「高」而發生機率「幾乎可能」及影響程度「非常高」而發生機率「非常不可能」認定為中度風險，並經臺北榮總內部控制專案小組開會決定可容忍之風險範圍為低度及中度風險，經風險評估結果，該院計有 8 項風險項目超出所訂可容忍範圍。

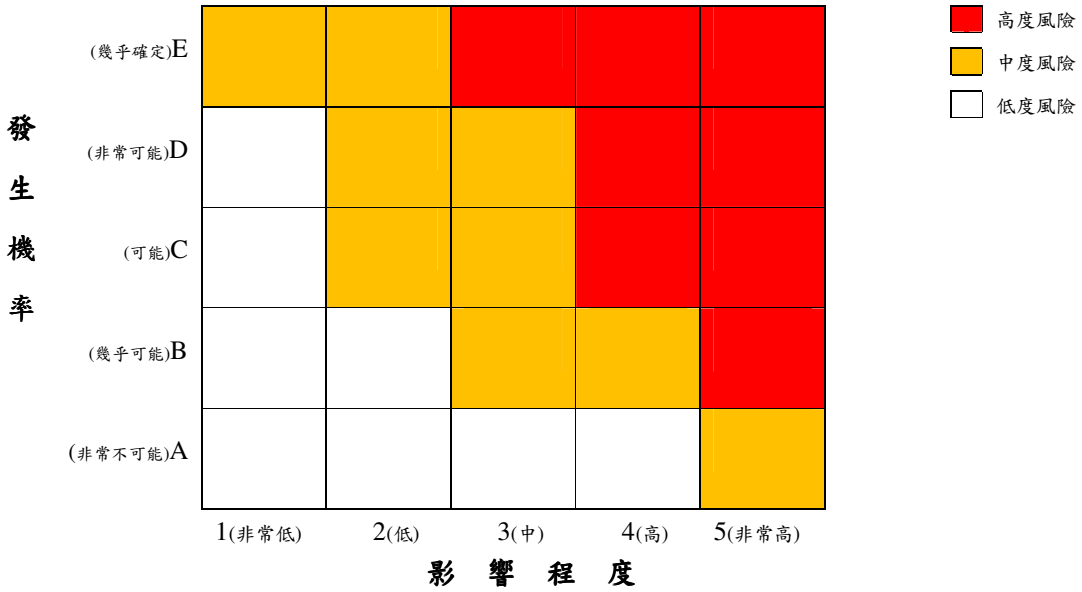
表 25　臺北榮總影響之敘述分類表

等級	影響程度	成本	時間	層面	品質
1	非常低	增加甚微	增加甚微	幾乎看不出影響	幾乎看不出來的品質降低
2	低	＋＜10%	＋＜5%	小部分受影響	僅非常嚴苛的應用受到影響
3	中	＋10－20%	＋5－10%	大部分受影響	需贊助人核准之品質降低
4	高	＋20－40%	＋10－20%	贊助人無法接受的影響	贊助人無法接受的品質降低
5	非常高	＋＞40%	＋＞20%	專案最終產出完全無用	專案最終產出完全無用

表26　臺北榮總機率之敘述分類表

等級	發生機率分類	詳細描述
A	非常不可能	幾乎不會發生，每個專案將發生一次以上
B	幾乎可能	很少發生，大約每 1,000 個專案會發生一次
C	可能	有時候會發生，大約每 100 個專案會發生一次
D	非常可能	常常發生，大約每 10 個專案會發生一次
E	幾乎確定	必然會發生，每個專案將發生一次以上

圖 10　臺北榮總風險圖像



各單位就前開高度風險項目，找出對應 8 項作業項目，並於作業流程中納入相關控制重點，於 101 年 9 月 21 日核定臺北榮總第 1 版內部控制制度。嗣該院依國軍退除役官兵輔導委員會 102 年 5 月 28 日輔陸字第 1020037289B 號函，針對醫院火災防範、醫院醫療糾紛事件頻傳、個人資

料保護法實施及獎勵金發放等主管機關關注事項，修正預防火災與用電安全管理 1 項作業，增納醫療糾紛處理、資訊安全稽核管理內部控制作業及獎勵金發放內部稽核等 3 項作業項目，於 103 年 3 月 24 日修訂完成第 2 版內部控制制度。嗣於 103 年 7 月辨識新增「醫事人力培訓－提高實習醫學生、PGY 及住院醫師招收率」高風險項目，配合增納 1 項個別性業務「實習醫學生、住院醫師床位及工時管控」作業項目，並於 103 年 8 月 12 日經院長核定第 3 版內部控制制度（如表 27）。

表 27　臺北榮總第 3 版內部控制制度作業項目一覽表

高風險代號	作業項目	負責單位
PL001	零用金使用及管理制度一致性	主計室
PH001	消防作業	總務室
PG002	護理用品瑕疵管理	補給室
PC001	提升申報正確性暨管控核減作業	醫務企管部
PN001	醫療異常事件通報作業作業效能	醫療品質管理中心
PN002	醫療異常事件通報資料去辨識	醫療品質管理中心
PN003	醫療品質指標數據正確性	醫療品質管理中心
RC001	榮民醫療體系北部區域醫療機構整合	醫務企管部
PJ001	醫療糾紛處理	社會工作室
KI001	資訊安全稽核管理內部控制作業	資訊室
PC002	獎勵金發放內部稽核	醫務企管部
PB002	實習醫學生、住院醫師床位及工時管控	教學部

肆、內部控制制度自行評估

一、評估計畫

臺北榮總醫務企管部依「各機關內部控制制度自行評估原則」規

定擬具 102 年度內部控制制度自行評估計畫（以下簡稱自評計畫）簽請該院院長核定。為使該院各單位瞭解內部控制制度自行評估作業，於 103 年 1 月舉辦說明會，並請各單位依據自評計畫期程配合辦理。

(一)作業層級自行評估部分，各單位就內部控制制度業管控制作業項目自行評估表所列設計面與執行面控制重點項目進行評估，於 103 年 4 月底前由各單位完成內部控制制度作業層級自行評估初評，並將自行評估結果送醫務企管部彙整。

(二)整體層級自行評估部分，臺北榮總依 102 年 9 月 3 日與本總處、衛生福利部及國軍退除役官兵輔導委員會等機關共同研商公立醫院內部控制制度運作方式會議，作成各公立醫院依其規模、業務屬性及管理需要，增減調整適用之內部控制制度整體層級自行評估有效性判斷項目及細項，並適度結合醫院評鑑評量項目之決議，以行政院訂頒「各機關內部控制制度自行評估原則」為框架，納入部分醫院評鑑條文訂定該院適用之內部控制制度整體層級有效性判斷項目及細項，評估該院內部控制制度有效程度。

二、執行情形

(一)作業層級自行評估

各單位於 103 年 4 月前除按臺北榮總第 1 版內部控制制度作業項目，並就「醫療糾紛處理」、「資訊安全稽核管理內部控制作業」及「獎勵金發放內部稽核」3 項作業項目，完成內部控制制度作業層級自行評估初評（評估期間為 102 年 1 月 1 日至 12 月 31 日），其中設計面控制重點 22 項及執行面控制重點 48 項評估結果均符合，故醫務企管部未另編製內部控制制度作業層級自行評估統計表。

(二)整體層級自行評估

1、各判斷項目及細項之主辦單位及評估單位亦於 103 年 4 月底前將初評相關資料送醫務企管部彙辦，並於 103 年 5 月 1 日召開複評小組會議，完成整體層級自行評估複評及內部控制制度整體層級有效性判斷項目評估總表，除「風險評估」要素設計面為「大部分良好」、執行面為「大部分落實執行」外，其餘要素之設計面及

執行面均為「良好」及「完全落實執行」，爰作成臺北榮總整體內部控制制度係屬有效之結論。

2、茲就前開情形進一步研析如下：

（1）臺北榮總將醫院評鑑部分條文納入內部控制制度整體層級自行評估後發現，其中「4.1.1 遵守相關法令，並提供合宜教育訓練」判斷細項於確認各該法令施訓承辦單位時，凸顯該院自 102 年 11 月組織改造後，倫理委員會存在承辦單位歸屬問題，該院依上開自行評估發現重新劃分業務權責分工，並檢討該院 63 項衛生或醫療相關法令之承辦單位；另「4.1.6 醫療照護團隊人員應瞭解病人問題，並讓接班人員知悉」判斷細項自行評估結果發現相關單位對於交接班方式認知有所不同，因而進一步討論並釐清應分別由醫師及護理人員等專業團隊各自交接班為妥，惟該等人員對於電子交接班系統操作使用未盡熟稔，尚待改善。

（2）綜上，該院藉由調整適用之整體層級有效性判斷項目及細項後，有助於增強作業層級自行評估之功能，避免遺漏潛在風險，進而強化醫院內部控制機制。

第六章 研究發現

第一節　自行評估

為期各機關辦理自行評估工作能更為簡明有效及符合機關實務作業需求，本研究參考相關理論與實務之國際發展趨勢，以移民署、矯正署、臺北榮民總醫院及本總處等 4 個機關之自行評估辦理情形進行個案研究，研究結果發現如下：

一、自行評估期間未臻一致

依據「各機關內部控制制度自行評估原則」規定，每年度應至少辦理一次自行評估，評估期間係以評估全年度（12 個月）為原則，惟該規定未針對自行評估起迄日期作統一規範。美國、澳洲及加拿大聯邦政府皆以其財政年度（當年 7 月 1 日至隔年 6 月 30 日）為自行評估期間，而國內矯正署、臺北榮民總醫院及本總處評估期間為 102 年 1 月至 12 月，已涵蓋全年度，惟移民署自評計畫所訂評估期間為 102 年 1 月至 7 月，除未涵蓋全年度外，亦與其他個案機關未臻一致。

二、整體層級自行評估流程須再整併

自行評估係機關內部各單位蒐集足夠之佐證資料據以評估內部控制制度設計及執行有效性之過程，美國及澳洲聯邦政府皆由各部會自行決定評估之方法，至加拿大聯邦政府則將評估作業分為設計有效性、執行有效性及持續監督三個階段，並考量各種狀況分別訂定不同規範，而國內則於「各機關內部控制制度自行評估原則」針對內部控制制度整體層級及作業層級有效性之評估作業訂有流程圖，其中整體層級評估係由評估單位辦理初評再由內部稽核小組依其結果辦理複評。對於上開整體層級自行評估流程，矯正署反映鑑於該流程步驟過多，又為依限於 2 個月內辦理完成評估作業，致執行時程過於倉促；移民署則以縮短評估期間，預留較多複評作業期程方式因應；臺北榮民總醫院因非屬試辦簽署內部控制制度聲明書之機關，故於 103 年度始辦理當年度初評及複評。又部分個案機關反映「內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目」之複評情形說明與初評情形說明內容多有重複，且複評多採書面形式辦理，其中矯正署建議直接刪除複評作業。

另整體層級評估總表係由評估明細表複評資料彙集而成，故兩者表件內容應一致且相符，惟移民署整體層級評估總表與評估明細表部分內容存有差異。

三、整體層級有效性判斷參考項目須進一步簡化

美國聯邦政府係按內部控制 5 項組成要素之架構判斷內部控制制度是否有效及釐清待改善之內部控制缺失，澳洲聯邦政府則僅針對法規要求事項是否透過內部控制落實執行作出評估，至加拿大聯邦政府則以作業流程控制、整體層級控制及資訊系統一般控制為評估項目，而國內最初係參考 COSO 委員會新版「內部控制—整合架構」草案版，按內部控制 5 項組成要素訂定適用之評估項目，惟 102 年度內部控制制度整體層級有效性判斷參考細項達 30 項，部分判斷細項評估內容有重複之情形，例如 1.2.2「精進內部控制重點工作」已評估「機關是否持續辦理內部控制宣導訓練、檢修強化內部控制作業，以及逐級督導落實執行制度?」，又 3.2.2「檢討控制作業」亦評估「機關是否定期檢討各項控制作業，該增減就增減、該簡化就簡化，並對於執行控制作業所衍生的問題，予以改正，以確保其有效性?」，以致產生重複評估有關檢修內部控制作業部分，造成個案機關針對不同判斷細項引用同一佐證資料之情形，除增加文書作業，影響自行評估之效率外，亦無法聚焦評估重點。

四、整體層級參考項目判斷標準須明確訂定

為按內部控制 5 項組成要素逐一檢視、評估內部控制制度之有效性，「各機關內部控制制度自行評估原則」針對有效程度進行分級，以利後續檢討評析與規劃策進作為，現行整體層級自行評估結果分別就設計面「制度是否良好」與執行面「制度是否落實執行」二方面判斷有效程度，分列為「良好、大部分良好、部分良好、少部分良好」與「完全落實執行、大部分落實執行、部分落實執行、少部分落實執行」等選項，惟控制環境、風險評估、資訊與溝通等要素之設計面，多已由權責機關訂定統一規範，故矯正署反映就設計面進行評估已無實益，又目前未訂有具體客觀之判斷標準以區別 4 種評估結果之差異，

致個案機關迭有反映不易填寫評估情形說明之狀況。

五、作業層級自行評估須完整規範評估作法

依據「各機關內部控制制度自行評估原則」規定，若有採取抽核程序以驗證作業層級評估重點執行情形之必要時，應於評估計畫明訂抽核方式、範圍及比率等，以作為執行依據。除臺北榮民總醫院未訂定自行評估計畫及相關抽核標準表外，其他個案機關為確保作業層級自行評估之有效性，於自行評估計畫內皆訂有抽核標準表，並依據評估期間母體發生頻率，依序訂定每次評估所需最少樣本量，以作為執行樣本抽樣之依據。至作業層級自行評估表則按抽樣評估結果據以填寫，惟本總處部分單位因自行評估結果皆為「符合」，故未於評估情形說明欄詳細說明評估之理由及依據，依「各機關內部控制制度自行評估原則」僅規定遇有「未符合」或「不適用」情形，始應於評估情形說明欄敘明理由。

六、內部單位分工宜具彈性

依「各機關內部控制制度自行評估原則」規定，內部稽核小組應研擬內部控制制度自行評估計畫，以檢視內部控制制度有無落實。目前除移民署以外，其餘個案機關，內部控制及內部稽核小組幕僚皆為同一單位。移民署係由主計室擔任內部控制小組幕僚單位，入出國事務組擔任內部稽核小組幕僚單位，惟內部控制制度係由內部控制小組幕僚單位負責綜整設計並依各單位自行評估結果據以修訂，為使相關作業流程順暢且連貫，故移民署建議自行評估規劃作業宜由內部控制小組幕僚單位辦理。

七、整體層級有效判斷參考項目範例亟待訂定

依「各機關內部控制制度自行評估原則」規定，各機關辦理整體層級自行評估，依本原則之附件「各機關內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目」辦理，其中各明細表得依業務屬性或管理需要，增減調整適用之判斷項目及細項，除臺北榮民總醫院以外之個案機關，均依該原則附件所訂內容進行評估，並未自行調整相關判斷項目或細項，至臺北榮民總醫院則依業務屬性及管理需要，納入部分醫院評鑑

條文訂定該院適用之內部控制制度整體層級有效性判斷項目及細項，其中發現內部單位業務權責歸屬及醫療照護團隊人員業務交班未確實等問題。

八、自行評估成效尚待強化

依「各機關內部控制制度自行評估原則」規定，各機關應就內部控制制度設計及執行之有效性，分整體及作業兩個層級進行評估，其中作業層級評估結果得編製成自行評估統計表，至整體層級評估結果則採用評估總表及明細表之架構提出評估結論。經檢視個案機關作業層級自行評估結果，除移民署及本總處分別由 2,942 項及 864 項控制重點發現未符合項目 15 項及 13 項外，其餘矯正署及臺北榮民總醫院則未發現未符合項目，至整體層級自行評估結果，個案機關五項組成要素之設計面皆為「良好」或「大部分良好」，執行面皆為「完全落實執行」或「大部分落實執行」，且未發現內部控制重大缺失，故目前不易透過自行評估機制主動發掘機關缺失，又其執行成效仍因各機關對於自行評估相關規定之理解而有差異。

第二節　內部稽核

因研究期間臺北榮民總醫院尚未辦理完成內部稽核工作，爰本研究參考相關理論與實務之發展趨勢，以移民署、矯正署與本總處等 3 個機關之內部稽核辦理情形等進行個案研究，研究結果發現如下：

一、內部稽核規範未臻完備

行政院函頒之「內部稽核應行注意事項」係參考「國際內部稽核執業準則」及「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」，並考量我國國情及各機關實際運作情形後所訂定，其主要內容包含內部稽核單位之組設與職責、稽核工作之規劃與執行及稽核結果之溝通與追蹤等。惟前開注意事項僅納入「國際內部稽核執業準則」部分準則，就稽核單位之獨立性、稽核人員技能專精及專業應有之注意等部分則較無規範。

二、稽核單位均採任務編組方式設置

「國際專業實務架構」將內部稽核定義為獨立、客觀之確認性服

務及諮詢服務，用以增加價值及改善機構營運，爰內部稽核單位應具超然獨立之地位以執行相關工作，例如美國即通過立法，於主要部會設立稽核長辦公室。而國內則於「內部稽核應行注意事項」規範各機關應成立內部稽核專責單位或任務編組辦理內部稽核工作。但在我國政府現行組織架構下，個案機關尚無法成立內部稽核專責單位，皆採任務編組於內部控制小組下設內部稽核分組之方式辦理內部稽核工作，其成員除內部稽核幕僚單位人員及各稽核評估職能單位人員外，移民署與本總處均由各主要業務單位指派熟諳業務之簡任參贊人員參與，並採交叉稽核方式，避免稽核人員稽核目前服務單位或承辦業務。

三、稽核項目多為內部控制制度作業項目

規劃稽核工作時應依據組織目標、風險及高階管理者之意見，訂定以風險為基礎之稽核計畫，以決定稽核之優先順序。「內部稽核應行注意事項」亦規範各機關應按風險評估結果擇定每年應辦理稽核之業務或事項進行稽核。為期能有效達成稽核目的，個案機關皆於稽核工作開始前辦理風險評估作業，據以檢修內部控制制度及擇定內部稽核項目，其中移民署及矯正署依風險評估結果，自內部控制制度所列高風險或重要業務項目，分別擇定 16 項及 20 項進行稽核；本總處則就風險評估結果所列內部控制制度高風險或重要業務、審計部年度審核通知或重要審核意見、預算執行情形及內部會議重要裁示事項等，擇定 10 項稽核項目。因個案機關係依風險評估結果，據以檢修內部控制制度及擇定內部稽核項目，爰其稽核項目多為內部控制制度所列作業項目。

四、稽核類型以遵循稽核為主

內部控制之目標係合理支持組織達成營運之效果與效率、報導之可靠性及遵循法令規定。加拿大聯邦政府參考「國際專業實務架構」所訂定之「加拿大政府內部稽核準則」亦規範內部稽核工作包括覆核內部控制制度、績效稽核、財務稽核、遵循稽核及特殊專案稽核等。進一步分析個案機關辦理之稽核類型，矯正署之稽核工作係就所擇定之內部控制制度作業項目自行評估結果辦理稽核，檢視該作業項目之

控制重點是否已被有效遵循。移民署之稽核重點除檢視內部控制制度作業項目之控制機制是否落實執行外，並協助檢修作業流程與相關表件及就業務之執行成效進行查核。而本總處則就所擇定之稽核項目，分別就其涉及之稽核類型進行稽核，其稽核類型包含遵循稽核、績效稽核、財務報表稽核、資訊技術稽核及誠正稽核等。由此可知，個案機關之內部稽核工作主要仍係就內部控制制度所列作業項目進行遵循稽核，輔以就部分項目進行績效稽核，查核其執行成效。

五、稽核人員不易進行深度稽核

為達成稽核目的，稽核人員須辨識充分、可靠、攸關之稽核證據。矯正署及本總處係以詢問、觀察、檢查等方式，並依稽核項目性質擇定抽核比率進行稽核；移民署未於稽核報告列明稽核方式，致未能進一步瞭解其辦理過程。另依實地訪查個案機關辦理內部稽核結果，個案機關表示因為首次辦理內部稽核，礙於時間與人力之限制及稽核項目之專業性與複雜性，稽核人員不易針對所選定之稽核項目進行深度稽核，爰仍有待持續推動各項內部控制及內部稽核之宣導與培訓計畫，以增加稽核人員之專業能力。

六、稽核結果未予定期追蹤

內部稽核人員須與有關人員溝通稽核結果，提出稽核報告供管理階層參考，並追蹤管理階層收受稽核報告後所採取之行動。矯正署之稽核結果雖未發現缺失情形，仍就部分稽核項目提出 5 項改進建議，但未敘明後續追蹤情形。移民署提出 37 項稽核意見，其尚未立即改善完成者，由各單位自行列管或納入下次內部稽核進行追蹤複查。本總處內部稽核分 2 次執行，共提出 38 項稽核意見，並於第 2 次稽核時併同追蹤複查第 1 次稽核所提缺失改善及具體改進建議之辦理情形。由個案機關之稽核報告可發現，內部稽核除協助機關發現缺失情形外，尚能藉由稽核提出業務改進建議，促使機關達成施政目標，惟稽核意見後續辦理情形並未予定期追蹤，多以併入下次稽核進行複查之方式辦理，其實際改善成效仍待觀察。

第七章 結論與建議

內部控制為整合各項業務控管及評核措施的動態管理過程，良好的內部控制為優質政府治理之基礎，不僅能合理確保達成施政目標，更有助於發揮興利防弊的功能。為整合強化我國既有內部控制機制，行政院參酌COSO委員會發布之「內部控制—整合架構」，於100年2月首先訂頒「健全內部控制實施方案」作為推動相關工作之依據，嗣於102年5月訂頒「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」，以協助機關建立並落實有效之自我監督機制。

為期各機關辦理自行評估及內部稽核工作能更為簡明有效及符合機關實務作業需求，本研究參考相關理論與實務之國際發展趨勢，以移民署、矯正署、臺北榮民總醫院及本總處等4個機關依據前開規範辦理之實際情形進行個案研究。經研究分析結果，個案機關之自行評估及內部稽核工作已略見成效，惟仍有尚待精進改善之處，茲就我國自行評估及內部稽核機制未來修正方向，提出相關結論與建議如下：

一、自行評估

(一)規範評估起迄期間

鑑於國外政府多以財政年度為自行評估期間，又自行評估之目的為機關自我檢查在特定期間內部控制制度之有效性，且其結果為機關試辦簽署內部控制制度聲明書之主要依據，故自行評估期間應儘量與年度財務與非財務資訊之期間一致，以支持內部控制制度聲明書所出具之意見。機關倘因實務作業需求調整評估期間起迄月份，原則至少應涵蓋12個月份，且自行評估係一永續、持續之概念，應採滾動式持續評估之方式為之，故前後年度之起迄時間應相互銜接。

(二)整併整體層級自行評估流程

基於現行整體層級複評作業多採書面方式辦理，造成部分複評內容與初評內容重複，又自行評估作業分為初評及複評二個階段，亦造成評估期間冗長及評估流程過於複雜。考量複評作業及內部稽核工作皆由內部稽核小組負責，爰建議將複評作業併入內部稽核工

作辦理，除可簡化評估流程外，亦能強化內部稽核職能。

(三)簡化整體層級有效性判斷參考項目

鑑於 102 年度內部控制制度整體層級有效性判斷參考細項有重複情形，爰建議參考 COSO 委員會新版「內部控制─整合架構」(分為 5 項要素、17 項原則及 82 個關注點)，並考量我國政府機關內部控制運作現況，重新整併修訂判斷項目。又考量自行評估作業推動初期宜先擇定重點進行評估，俟各機關熟悉自行評估之概念及作法後再逐步充實評估項目，故建議參考各組成要素中最攸關之關注點據以訂定判斷項目。另鑑於公部門具有公權力且施政目標需考量國家發展及全民福祉等，其面臨之風險與私部門主要來自於財務層面之風險有所不同，故建議可針對影響公部門無法達成目標之風險因素，設計相關整體層級判斷項目，例如評估機關是否針對公信力喪失、公權力濫用及消極不作為之風險設計控制機制，以控管機關亂作為及不作為所產生之相關風險。

(四)明確訂定整體層級參考項目判斷標準

為使整體層級自行評估作業兼具效益性及實用性，建議將整體層級判斷項目自行評估結果，由原先分為設計面及執行面各 4 個等級，改分為「落實」、「部分落實」及「未落實」3 個等級，並分別訂定參考項目之判斷標準，以利各機關作成明確之評估結果，並作為後續檢討精進內部控制制度及規劃策進作為之依據。

(五)完整規範作業層級自行評估作法

為驗證作業層級評估重點執行情形，個案機關於自行評估計畫內皆訂有抽核之方式及比率，故建議修訂作業層級自行評估表之填寫方式，即使結果為「符合」，亦應依據自行評估計畫所訂之評估方式，說明評估之理由及依據，以支持所出具之評估意見及落實自我監督機制。

(六)賦予內部單位分工彈性

鑑於內部控制制度設計、自行評估及制度檢討修正之幕僚工作由同一單位辦理，有利於形成良好之管理循環，故建議自行評估幕

僚工作不宜統一律定由內部稽核小組辦理，應賦予各機關自行擇定幕僚單位之彈性。

(七)增訂其他整體層級有效性判斷參考項目範例

基於行政院及其所屬各機關屬性及業務特性皆有差異，例如行政機關與醫院、學校之屬性即不相同，為符合各機關管理需要，建議除一般機關適用之「各機關內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目」外，建議由相關主管機關逐級督導訂定合適之評估項目，俾減少該等機關再增減調整訂定所適用評估項目之負擔。

(八)建立自行評估課責機制

鑑於自行評估作業係由機關內部各單位自行辦理，倘各單位不願自曝其短，或未注意法令規定、政策或資訊系統改變時對其所負責作業造成之風險，則不易發揮自行評估功效，故建議應適度與考績獎懲及內部稽核機制結合，透過內部稽核發現自行評估作業未落實之部分，並作為相關負責人員年度獎懲之參考，至透過自行評估主動發掘機關內部控制缺失之部分，則適時給予獎勵。

二、內部稽核

(一)稽核規範擴大參採國際指引

為使內部稽核工作於初期得以順利推動，並減少各機關反彈，行政院函頒之「內部稽核應行注意事項」主要規範內部稽核目的、稽核單位設置及稽核工作執行步驟與表件，對稽核單位獨立性、稽核人員專業能力及道德行為規範等尚無較高之規範與要求，未來可擴大參採「國際內部稽核執業準則」及其他國際公認內部稽核理論或實務，研議納入規範之可行性，以提升內部稽核之效率與效果。

(二)提升稽核單位之獨立性

在現階段政府組織架構下，內部稽核工作多以任務編組之方式辦理，無法設立內部稽核專責單位，致內部稽核單位與人員之獨立性及客觀性不足，短期雖可採行交叉稽核方式處理，以避免稽核人員稽核目前服務單位或所承辦之業務，惟中長期仍宜衡酌各機關業務規模及人力資源，整併既有稽核評估職能，設置內部稽核專責單

位，以有效發揮內部稽核之監督功能。

(三)建立風險導向稽核工作

鑑於內部控制之關鍵在於管控機關內之不確定性，是以內部稽核應以風險為導向擇定內部稽核項目。依研究發現，個案機關首次辦理內部稽核工作所選定之稽核項目多屬內部控制制度作業項目，且稽核類型以遵循稽核為主。為期內部稽核工作更為實質有效，並強化風險導向之內部稽核，爰建議除就內部控制制度作業項目控制重點之遵循程度進行稽核外，宜就控制重點是否有效因應不可容忍風險、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及發生舞弊之可能性等加強稽核，並可參考 COSO 委員會新版「內部控制—整合架構」所提出之原則及關注點擬定稽核重點。另內部稽核幕僚單位宜會同稽核評估職能單位共同擬定稽核計畫，自機關內部控制制度、施政計畫、預算比例較高或久未稽核之業務、上級或外部監督機關所提缺失事項及其他外界關注議題等擇定稽核項目，以避免遺漏機關潛在之施政風險或與稽核評估職能單位應辦理之稽核項目有所重複。

(四)提升稽核人員專業知能

個案機關內部稽核工作所涉及之稽核類型，除遵循稽核外，尚包含績效稽核、財務報表稽核、資訊技術稽核及誠正稽核等，由於不同稽核類型與稽核項目涉及不同專業領域，且此為個案機關首次辦理內部稽核，稽核人員尚乏相關稽核經驗，不易針對所選定之稽核項目進行深度稽核。因此建議可於內部稽核相關規範增訂稽核程序與方法之說明、製作內部稽核實作範例、培訓內部稽核種子教師、加強內部稽核宣導訓練及機關人員職務輪調機制，以提升稽核人員之專業知能。另各機關於辦理內部稽核時，針對專業領域亦可邀請專業人員或指派熟諳該項業務之高階人員共同參與，進而增加稽核深度及廣度，以期能提供更為實質有效之改善建議。

(五)強化缺失追蹤複查機制

個案機關雖首次辦理內部稽核，但仍透過稽核發現提出部分缺

失改善及具體興革建議，並實質回饋機關後續改善內部管理之參考，惟其稽核意見之辦理情形，多為納入下次稽核再進行複查或自行列管，未予定期追蹤，其實際改善成效仍待觀察，爰建議可強化稽核意見之追蹤改善機制，以提升改善成效。

鑑於公部門施政目標需考量國家整體發展，且諸多業務涉及人民權利或義務，其面臨之風險與私部門主要來自於財務層面之風險有所不同，除上述精進現行機制之建議意見外，亦建議未來宜參考行政機關特性，針對影響公部門無法達成目標之公權力濫用、行政不作為、公信力喪失、缺乏效率等風險來源，即時依內部控制 5 項組成要素逐項分析檢討，並採取相關因應措施，以期機關能藉由辦理自行評估工作，進一步檢視機關整體作業是否適當，並使機關全體同仁瞭解自己在機關中所扮演之角色，提升風險危機意識，復藉由執行內部稽核工作，協助機關首長掌握內部控制之實施狀況，並透過發現問題及提供改善建議，促使機關達成施政目標。

第八章　研究成果

本總處已依前揭研究結論與建議，並參考 COSO 委員會 2013 年發布之新版「內部控制─整合架構」，將原內部控制制度整體層級判斷細項 30 項，重新整併修訂為 17 項，並已依該等項目完成本總處 103 年度內部控制制度自行評估工作，茲將主要評估結果說明如下：

一、控制環境：

依 1.3.1「機關內部高風險業務是否有明確職能分工及制衡機制?」評估結果，發現出納與會計、採購與驗收人員分工等 7 項高風險業務之職能分工及制衡機制皆已有效設計，惟重大緊急事件通報及處理作業涉及危安及重大違失案件部分，相關權責及主政單位則有待釐清，建議請秘書室協同人事處及政風室等業管單位積極釐清主政單位並檢修控制作業。另針對系統帳號及權限管理與個人資料保護 2 項，將請資訊處等相關單位視其執行情形及風險，評估本總處內部控制制度是否須檢修或增訂控制作業。

二、風險評估：

依 2.1.1「機關是否依據行政院施政方針訂定其施政目標並召開會議以辨識目標無法達成之風險，且於內部控制制度風險登錄表等表件，記錄主要風險項目?」評估結果，各單位已就本總處施政計畫、監察院彈劾與糾正（舉）案、審計部重要審核意見及輿情反應等風險來源辨識主要風險項目計 41 項，並登載於本總處風險評估及處理表，又進行風險辨識時應綜合考量影響目標達成之內、外在因素，惟部分肇因於外在因素之相關問題或缺失，例如審計部於 102 年度審核報告提出第二預備金動支作業之控管仍待強化之審核意見，似可進一步辨識及分析相關風險，爰建議請各單位依據實際業務推動情形，完整呈現本總處主要業務風險來源。

三、控制作業：

（一）依 3.1.1「機關內部控制制度作業層級自行評估統計表是否顯示各項各項控制作業已有效設計及執行，以利各項作業達成其原訂目標?」評估結果，本總處 103 年 9 月 17 日修訂之內部控制制度各項控制重

點均設計有效並落實執行，無未符合情形。另發現自規範評估結果為「符合」情形，亦應於作業層級自行評估表詳細說明評估之理由及依據後，各單位撰寫該表之品質已有顯著提升，有利於進行事後之稽核及驗證。

（二）依 3.2.1「機關發生資安事件時，是否落實資安事件通報作業?」評估結果，本總處於評估期間所發生之 5 筆資安事件皆已完成通報作業，又因應個人資料管理制度（PIMS）之導入，本總處考量整併個資及資安事故通報程序，已於 103 年 11 月 13 日發行「資安暨個資事故預防及應變程序書」。

四、資訊與溝通：

依 4.1.1「機關資訊系統是否具備可用等特性，且產生之資訊符合機關需求，足以支持內部控制持續運作?」評估結果，發現本總處目前只針對重要系統及網路設備之正常運行率進行量測，至有關重要系統之界定尚無明確基準，需再行訂定相關判斷基準，以確保核心業務系統能維持高可用性。

五、監督作業：

依 5.1.1「機關辦理內部稽核工作，是否依「政府內部稽核注意事項」第五點第二項辦理?」評估結果，建議加強各單位例行性監督機制，於平日辦理相關業務時，能即時確認其作業流程皆符相關法令規定，並針對缺失事項立即檢討相關規定及作業程序，以內化於機關日常控管作為。

依上開評估結果顯示，修訂後之內部控制制度整體層級判斷項目能協助機關從整體宏觀角度檢視內部控制機制，並發現潛在之內部控制問題，未來俟各機關檢討強化內部控制相關資料逐年累積後，可透過分析歸納內部控制缺失所影響之內部控制要素，據以訂定更為有效及明確之整體層級判斷項目，以利各機關評估內部控制之有效性，並落實自我監督機制。

參考文獻

1. 王光遠（2009）編譯，聯邦政府內部控制，中國時代經濟出版社。
2. 王怡心（2013），「COSO 的演變分析─以五大要素為主」，內部稽核，102 年 4 月出版。
3. 王怡心（2013），「建立內部控制制度核心原則」，臺灣證券交易所股份有限公司及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心委託研究。
4. 王怡心、周靜幸、黃琬玲（2009）編譯，內部控制監督指引，中華民國內部稽核協會。
5. 王怡心、吳三梅、周台俊、周靜幸、莊詠玲、陳錦烽、黃琬玲、楊文安、賴森本（2013）編譯，COSO 內部控制─整合架構，中華民國內部稽核協會。
6. 林柄滄（2013），內部稽核理論與實務，中華民國內部稽核協會。
7. 林柄滄、陳錦烽（2014）編譯，國際專業實務架構，中華民國內部稽核協會。
8. 吳定，2003，政策管理，台北：聯經出版社。
9. 馬秀如、賴森本、李美雀、葉秀惠、阮中祺、謝雅仁（2005）編譯，企業風險管理─整合架構，財團法人中華民國會計研究發展基金會。
10. 盧惠伶（2011），政府內部控制架構與作業實務之研究，行政院選送公務人員出國專題研究報告。
11. 盧惠伶（2012），美國政府推動內部控制架構與規制之探討，主計月刊第 683 期。
12. 盧惠伶（2013），加拿大政府推動內部稽核之探討，主計月刊，第 696 期。
13. 盧惠伶（2013），加拿大政府內部控制實務之研究，行政院主計總處出國報告。
14. Australian Government (1997), Financial Management and Accountability Act 1997.(FMA Act)
15. Australian Government (1997), Financial Management and Accountability Regulations 1997. (FMA Regulation)

16. Australian Government (2013), Public Governance, Performance and Accountability Act 2013. (PGPA Act)
17. Australian Government (2013), Public Governance, Performance and Accountability Rule 2014. (PGPA Rule)
18. Australian National Audit Office (2007), Better Practice Guide: Public Sector Internal Audit – An Investment in Assurance and Business Improvement.
19. Australian National Audit Office (2011), ANAO Audit Report NO.38 2010-11: Management of the Certificate of Compliance Process in FMA Act Agencies.
20. Department of Finance, Australian Government (2010), Performance Information and Indicators.
21. Department of Finance, Australian Government (2013), Finance Circular 2013/03: Certificate of Compliance – FMA Act Agencies.
22. Department of Finance, Australian Government (2013), Summary of Compliance Requirements in the FMA Act and Regulations.
23. Department of Finance, Australian Government (2014), Commonwealth Risk Management Policy.
24. Department of Finance, Australian Government (2014), Inquiry into the Public Governance, Performance and Accountability Act 2013 Rules Development.
25. Department of Finance, Australian Government (2014), Resource Management Guide No.200: General duties of accountable authorities.
26. Department of Finance, Australian Government (2014), Resource Management Guide No.202: Audit committees for Commonwealth entities and Commonwealth companies.
27. Department of Finance, Australian Government (2014), Resource Management Guide No.206: Accountable Authority Instructions-Non-corporate Commonwealth Entities.
28. Department of Finance, Australian Government (2014), Resource

Management Guide: PGPA Framework Compliance Reporting (Draft).
29. Department of Finance, Australian Government (2014), The PGPA Act and PGPA Rule Compliance Summary (Draft).
30. Government of America (1950), Accounting and Auditing Act.
31. Government of America (1982), Federal Managers Financial Integrity Act.
32. Government of America (1982), Guidelines for the Evaluation and Improvement of and Reporting on Internal Control Systems in the Federal Government.
33. Government of America (1983), Standards for Internal Control in the Federal Government.
34. Government of America (1986), OMB Circular A-123, Internal Control Systems.
35. Government of America (1990),Chief Financial Officers Act.
36. Government of America (1995), OMB Circular A-123, Management Accountability and Control.
37. Government of America (2001), Internal Control Management and Evaluation Tool.
38. Government of America (2004), OMB Circular A-123, Management's Responsibility for Internal Control.
39. Government of America (2004), OMB Circular A-123, Management's Responsibility for Internal Control Appendix A: Internal Control Over Financial Reporting.
40. Government of America (2011),Government Auditing Standards.
41. Government of America (2013),the FY 2013 Agency Financial Report for the Department of Health and Human Services.
42. Government of Canada (2012), Directive on Internal Auditing in the Government of Canada.
43. Government of Canada (2012), Guideline for the "Policy on Internal Control".

44. Government of Canada (2012), Internal Auditing Standards for the Government of Canada.
45. Government of Canada (2012), Policy on Audit Control.
46. Government of Canada (2012), Policy on Internal Control.
47. Health Canada (2012), Risk Based Monitoring Strategy to Address Requirements of Policy on Audit Control.
48. Lindsay Tanner, Minister for Finance and Deregulation (2008), Financial Management and Accountability Orders 2008.
49. Joint Australian/New Zealand Standard (2009), "AS/NZS ISO 31000:2009, Risk management-Principle and guidelines".

附錄 1

各機關內部控制制度自行評估原則

中 華 民 國 102 年 5 月 20 日
行政院院授主綜督字第 1020600235 號函訂定

一、為利行政院及所屬各機關（構）、學校（以下簡稱各機關）辦理內部控制制度自行評估作業，以落實各機關自我監督機制，特訂定本評估原則。

二、各機關應就內部控制制度設計及執行之有效性，分整體及作業兩個層級進行評估，其中作業層級係依各機關設計之內部控制制度作業層級自行評估表，針對各項作業確實評估控制重點設計及執行情形，以作為判斷整體層級控制作業有效性之參據，另整體層級則按內部控制五項組成要素由下而上評估機關整體內部控制制度之有效程度。

三、各機關可視業務之風險及重要程度決定評估作業辦理次數，惟每年度應至少辦理一次；遇有配合上級機關督導、內部控制制度調整或首長異動等情形，亦得辦理專案評估。

四、各機關執行內部控制制度自行評估作業，應由內部稽核專責單位或任務編組事先綜整內部各單位意見研擬評估計畫（應包括評估期間及範圍等），簽報機關首長核定。若有採取抽核程序以驗證整體層級判斷細項及作業層級評估重點執行情形之必要時，應於評估計畫明訂抽核方式、範圍及比率等，以作為執行依據。

五、各機關內部各單位辦理作業層級自行評估，應檢附載有評估情形及結論之自行評估表，併同各項評估重點執行軌跡之佐證資料，簽報單位主管簽章。各機關內部控制小組應綜整作業層級自行評估表，並得編製成自行評估統計表，作為評估整體層級控制作業之參據。

六、各機關辦理整體層級自行評估，依本原則之附件「各機關內部控

制制度整體層級有效性判斷參考項目」辦理，並採用評估總表及明細表之架構提出評估結論，其中各明細表得依業務屬性或管理需要，增減調整適用之判斷項目及細項；另得參採運用整體層級初評表及評估統計表，輔助辦理評估。

七、各機關首長應針對整體層級各判斷項目及細項指派適任之主辦單位或評估單位，就各判斷項目及細項進行初評，並可直接引用現有稽核評估職能（包括：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、資訊安全稽核及內部審核）單位人員之評核意見。

八、各機關內部稽核專責單位或任務編組應針對整體層級各組成要素辦理複評，惟如判斷項目及細項於初評階段已由稽核評估職能單位人員辦理者，內部稽核專責單位或任務編組得直接引用其評核意見，不再辦理複評；其餘複評意見得依內部稽核結果辦理。

九、整體層級各判斷項目及細項之主辦單位或評估單位，就內部稽核專責單位或任務編組之複評意見提出「需採行之改善措施」後，應由內部稽核專責單位或任務編組就各要素「評估明細表」之結論判斷其設計面或執行面之有效性，並就機關所認定內部控制重大缺失案件之改善情形，綜合評析作成「內部控制制度有效程度整體結論」後簽報機關首長。

十、審計部年度審核通知或中央政府總決算審核報告所列重要審核意見如提出機關內部控制機制未發揮應有效能等意見，各機關應納入評估內部控制制度有效程度整體結論之重要參據。

十一、各機關內部稽核專責單位或任務編組針對整體層級各判斷項目及細項之主辦單位或評估單位所提「需採行之改善措施」部分，應確實追蹤其改善情形；若涉及需修正內部控制制度者，應由內部控制小組督導各單位依行政院函頒內部控制制度設計原則

等相關規定修正。

十二、上級機關併同所屬機關覆核內部控制制度評估作業者，應併同所屬綜整訂定評估計畫、督導評估計畫之執行、複評內部控制制度自行評估結果，分別作成各該機關之內部控制制度有效程度整體結論及追蹤需採行改善措施辦理情形；另依評估計畫需由內部控制小組執行評估作業，以及經評估需修正內部控制制度部分，則併由上級機關內部控制小組辦理。

十三、各機關應將涉及內部控制重大缺失案件，於評估總表之附表及各明細表內敘明其改善情形等資訊，以管控改善進度。

十四、各機關內部控制重大缺失之認定，以內部控制五項組成要素為判斷基礎，例如：

1、控制環境無法預防舞弊之發生。

2、風險評估過程未能辨識出重要之風險項目。

3、對已辨識出的風險缺乏有效之控制作業。

4、未能避免錯誤資訊之傳遞。

5、未落實監督內部控制制度在設計與執行之情形。

另佐以已發生下列各項內部控制缺失之嚴重程度等作為參考依據：

1、有礙機關達成使命、施政效能不彰、斲傷政府形象、損及民眾權益、明顯違反法令規定、貪瀆公款、侵占財物或濫用職權等情事。

2、監察院彈劾、糾正（舉）或提出其他調查意見之案件，涉及內部控制缺失部分。

3、審計部中央政府總決算審核報告所列重要審核意見，涉及內部控制缺失部分。

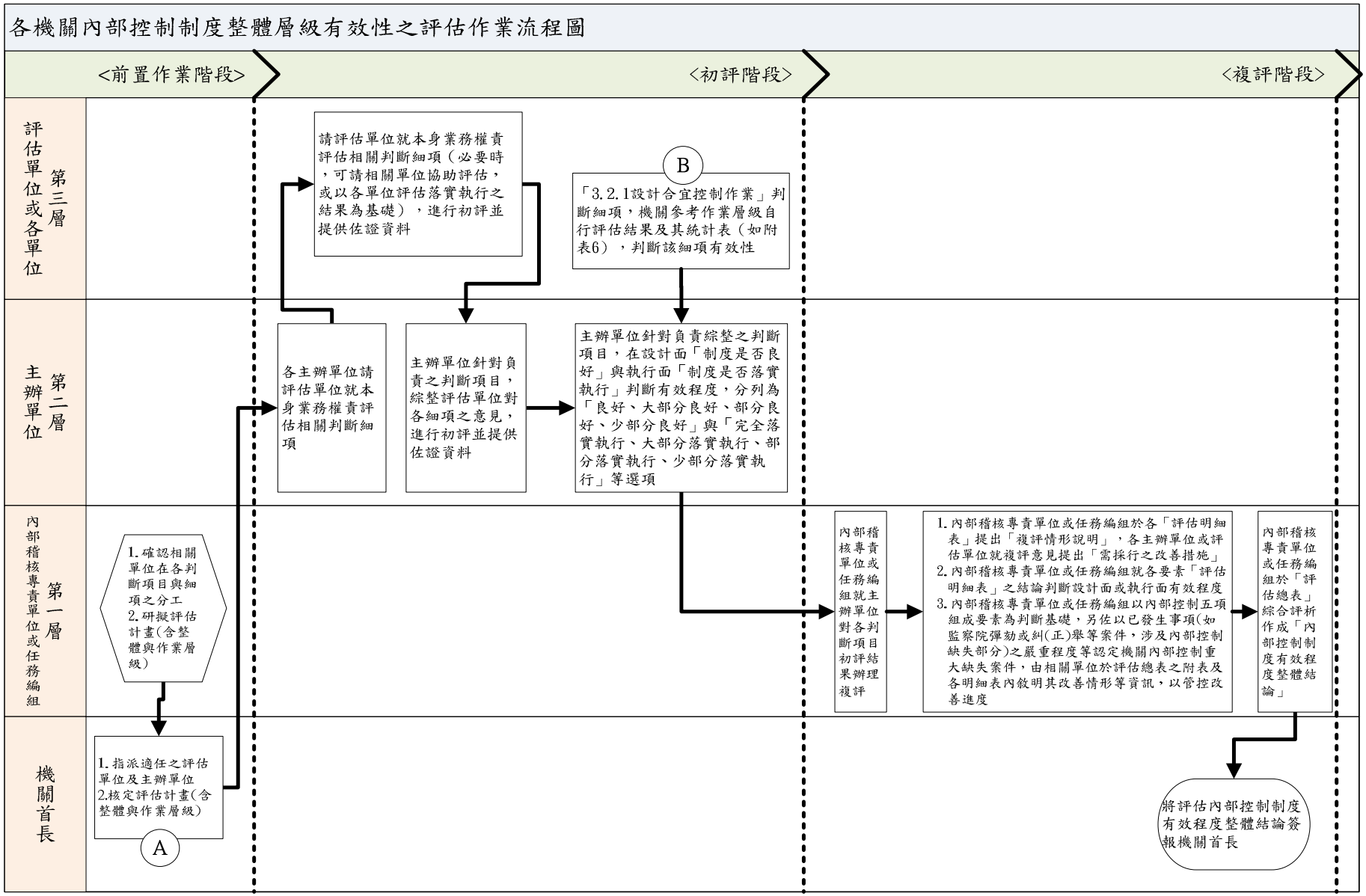
4、其他外界關注事項，涉及內部控制缺失部分。

十五、各機關辦理評估作業表件及相關佐證資料，應自評估工作結束日起，以書面文件或電子化型式至少保存五年。

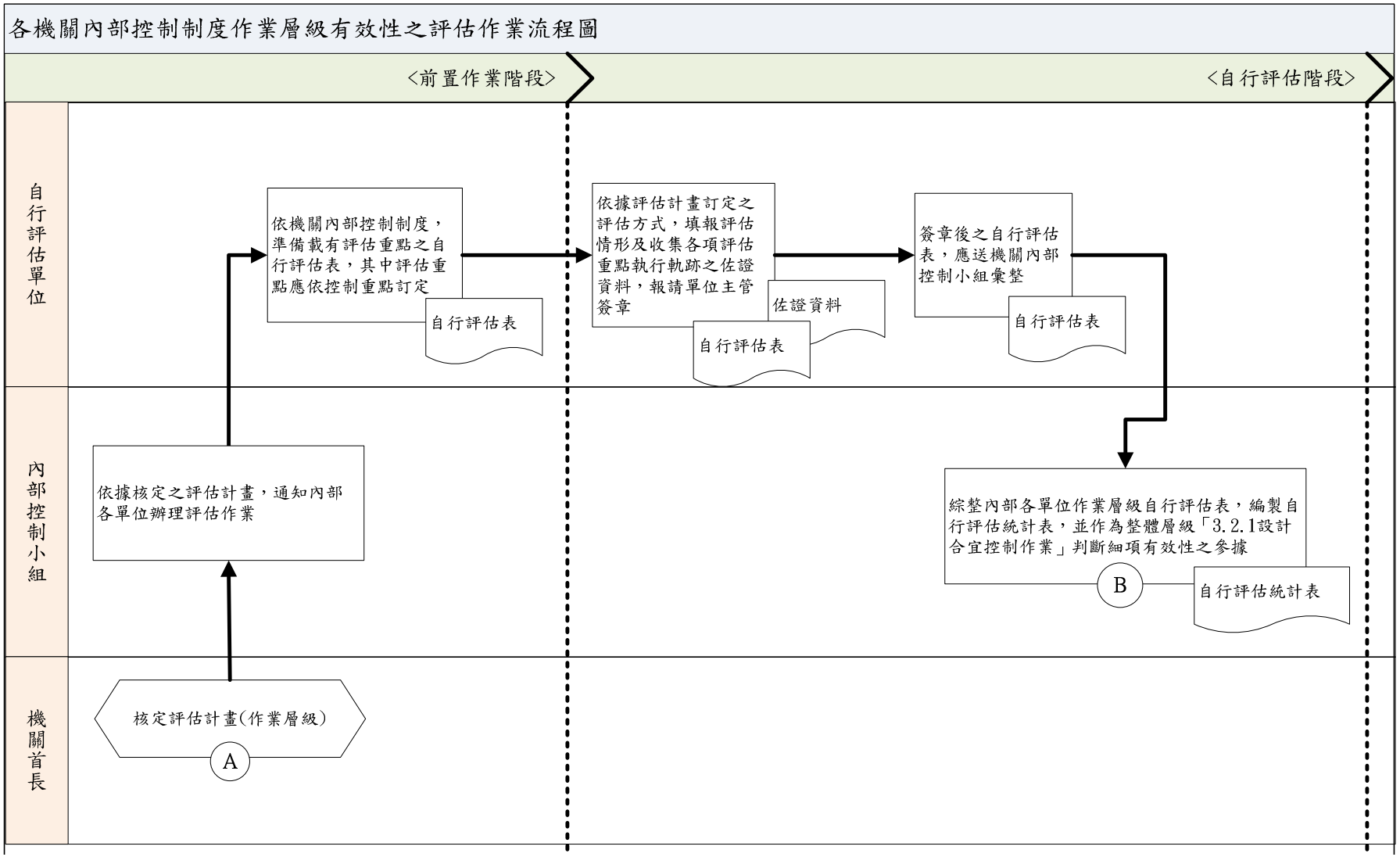
十六、各機關內部各單位辦理內部控制制度自行評估作業及流程，詳附圖 1 及 2 說明。

十七、國營事業除已依現有法令規定訂有內部控制制度自行評估相關規定者，應加強落實辦理外，準用本原則之規定。

附圖 1


各機關內部控制制度整體層級有效性之評估作業流程圖
<前置作業階段>
<初評階段>
<複評階段>
評估單位或各單位 第三層
主辦單位 第二層
內部稽核專責單位或任務編組 第一層
機關首長
請評估單位就本身業務權責評估相關判斷細項（必要時，可請相關單位協助評估，或以各單位評估落實執行之結果為基礎），進行初評並提供佐證資料
B
「3.2.1設計合宜控制作業」判斷細項，機關參考作業層級自行評估結果及其統計表（如附表6），判斷該細項有效性
各主辦單位請評估單位就本身業務權責評估相關判斷細項
主辦單位針對負責之判斷項目，綜整評估單位對各細項之意見，進行初評並提供佐證資料
主辦單位針對負責綜整之判斷項目，在設計面「制度是否良好」與執行面「制度是否落實執行」判斷有效程度，分列為「良好、大部分良好、部分良好、少部分良好」與「完全落實執行、大部分落實執行、部分落實執行、少部分落實執行」等選項
1.確認相關單位在各判斷項目與細項之分工
2.研擬評估計畫(含整體與作業層級)
1.指派適任之評估單位及主辦單位
2.核定評估計畫(含整體與作業層級)
A
內部稽核專責單位或任務編組就主辦單位對各判斷項目初評結果辦理複評
1.內部稽核專責單位或任務編組於各「評估明細表」提出「複評情形說明」，各主辦單位或評估單位就複評意見提出「需採行之改善措施」
2.內部稽核專責單位或任務編組就各要素「評估明細表」之結論判斷設計面或執行面有效程度
3.內部稽核專責單位或任務編組以內部控制五項組成要素為判斷基礎，另佐以已發生事項(如監察院彈劾或糾(正)舉等案件，涉及內部控制缺失部分)之嚴重程度等認定機關內部控制重大缺失案件，由相關單位於評估總表之附表及各明細表內敘明其改善情形等資訊，以管控改善進度
內部稽核專責單位或任務編組於「評估總表」綜合評析作成「內部控制制度有效程度整體結論」
將評估內部控制制度有效程度整體結論簽報機關首長

附圖 2


各機關內部控制制度作業層級有效性之評估作業流程圖
<前置作業階段>
<自行評估階段>
自行評估單位
內部控制小組
機關首長
依機關內部控制制度，準備載有評估重點之自行評估表，其中評估重點應依控制重點訂定
自行評估表
依據評估計畫訂定之評估方式，填報評估情形及收集各項評估重點執行軌跡之佐證資料，報請單位主管簽章
佐證資料
自行評估表
簽章後之自行評估表，應送機關內部控制小組彙整
自行評估表
依據核定之評估計畫，通知內部各單位辦理評估作業
綜整內部各單位作業層級自行評估表，編製自行評估統計表，並作為整體層級「3.2.1設計合宜控制作業」判斷細項有效性之參據
B
自行評估統計表
核定評估計畫(作業層級)
A

附件

各機關內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目

一、 整體層級判斷架構

（一）為利各機關按內部控制五項組成要素逐一檢視、評估內部控制制度的有效性，表件內容共分為「評估總表」及「評估明細表」二種格式，針對設計面「制度是否良好」與執行面「制度是否落實執行」二方面判斷有效程度，分列為「良好、大部分良好、部分良好、少部分良好」與「完全落實執行、大部分落實執行、部分落實執行、少部分落實執行」等選項，以利後續檢討評析與規劃策進作為。

（二）前項設計面或執行面有效程度之衡量，各機關得參考內部控制缺失及達成實現施政效能、遵循法令規定、保障資產安全與提供可靠資訊等內部控制目標情形進行判斷，建議標準如下：

1、「良好」或「完全落實執行」：無內部控制缺失，對機關內部控制目標之達成，有具體成效。

2、「大部分良好」或「大部分落實執行」：有內部控制缺失，但不甚顯著，仍可達成機關內部控制目標。

3、「部分良好」或「部分落實執行」：有顯著內部控制缺失，致有礙機關部分內部控制目標之達成。

4、「少部分良好」或「少部分落實執行」：有內部控制重大缺失，嚴重影響機關之運作及阻礙機關內部控制目標之達成。

二、 評估總表（詳附表 1）：

（一）各表內之判斷項目在設計面是否進行有效性評估，主要視各機關有無自行訂定相關制度或規定；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；惟各機關辦理評估過程中，如有建議修正相關制度或規定，可報請上級權責機關酌參。

（二）「評估期間」欄，係以評估全年度為原則，亦得視需要辦理專案評估；各機關得視其風險及重要程度自訂評估頻率及抽核比率。

（三）「備註」欄，係以揭露機關內部重大資訊（如：機關首長或內部控制小組召集人之異動、機關內部控制制度之修訂等）。

（四）各機關於前開評估總表分別就五項要素「設計面」與「執行面」判斷其有效程度，且參酌下表之判斷標準，透過兩者交集所得結論，認定機關整體內部控制制度有效性，並按下列三種結論類型於評估總表之整體結論欄內擇一敘明：

1、「有效」：無內部控制缺失或有內部控制缺失但不甚顯著，其整體內部控制制度之設計及執行能合理確保內部控制目標之達成（如：下表所列 A、B、E、F 等情形）。

2、「部分有效」：存有顯著內部控制缺失，但未嚴重影響機關之運作，其整體內部控制制度之設計及執行能合理確保部分內部控制目標之達成（如：下表所列 C、G、I、J、K 等情形）。

3、「少部分有效」：存有內部控制重大缺失，且嚴重影響機關之運作，其整體內部控制制度之設計及執行難以合理確保內部控制目標之達成（如：下表所列 D、H、L、M、N、O、P 等情形）。

內部控制制度整體層級有效程度之判斷標準表

設計面 執行面	良好	大部分良好	部分良好	少部分良好
完全 落實執行	有效（A）	有效（B）	部分有效（C）	少部分有效 （D）
大部分 落實執行	有效（E）	有效（F）	部分有效（G）	少部分有效 （H）
部分 落實執行	部分有效（I）	部分有效（J）	部分有效（K）	少部分有效 （L）
少部分 落實執行	少部分有效 （M）	少部分有效 （N）	少部分有效 （O）	少部分有效 （P）

（五）各機關應將涉及內部控制重大缺失（含當年度已改善完成）之案件，於評估總表之附表 1-1 及各明細表內敘明其改善措施、預計（完成）改善時間以及追蹤改善情形等。

三、 評估明細表（按五個要素分列附表 2-1 至 2-5）：

（一）各機關填寫各評估明細表之過程中，各判斷細項（如：1.1.1 機關支持態度）可依行政院內部控制推動及督導小組幕僚單位建議評估單位或另由首長指派適任單位辦理初評；各判斷項目（如：1.1 遵循公務倫理　型塑機關文化）則進一步由首長指派主辦單位辦理初評。

（二）各主辦單位針對負責之判斷項目，請評估單位就本身業務權責評估相關判斷細項【必要時，可請相關單位協助評估，或

以各單位就整體層級初評之結果（如附表 3）[1]為基礎】。評估單位針對指定之判斷細項，進行初評並提供佐證資料，作為內部稽核任務編組或專責單位辦理複評之依據。

（三）主辦單位經綜整評估單位對各判斷細項之意見，進行初評及提供佐證資料，並填寫各項目設計面及執行面之有效程度與初評情形說明等欄。此外，機關可衡酌各判斷細項之重要性設定權重比例[2]，並依評估程度標準[3]，透過數學公式運算得出機關整體層級評估統計表（如附表 4），以客觀反映機關內部控制有效情形[4]。

（四）各表內之「佐證資料清單」欄，係在敘明該判斷項目所需佐證相關文件名稱，以供確認有效程度。此外，為清楚表達各項文件所佐證的判斷項目，於文件名稱後以括號註記初評單位與代碼，並依設計面與執行面分別列舉，表達方式為「初評單位○○，判斷項目代號+設計面(或執行面)代碼+文件序號」。如以「評估明細表（控制環境）之 1.1 遵循公務倫理型塑機關文化」項目為例，該設計面佐證資料清單代碼為「初評單位○○1.1.1-1-1」（如附表 2-1）。

四、 部分判斷細項之評估原則：

（一）「1.2.1 首長重視內部控制程度」判斷細項，針對機關首長

1 附表 3 得由評估單位視判斷實際需要，自行修改或增減相關欄位。

2 附表 4 中，「內部控制要素」（第一層）、「判斷項目」（第二層）及「判斷細項」（第三層）等欄之權重比例均得自行調整；惟其範例所列權重數值為行政院內部控制推動及督導小組之幕僚單位建議數值，供各機關參採及彈性使用。

3 按「完全落實執行」、「大部分落實執行」、「部分落實執行」、「少部分落實執行」等四個層次，依序設計基準數值，如：以 1 分為滿分，其數值分別為 1、0.8、0.5、0.2 分。若評估單位認為其負責之判斷細項無需各單位初評者，則由評估單位自行依前開基準數值判斷出符合實況之數值。

4 本數學公式運算方法採取加權比例計算（詳如附表 4 及其範例），每個判斷項目（或細項）均隱含一定比例的重要程度，部分判斷細項經評估結果為「少部分落實執行」時，可能反映少部分有效情況，以「1.1 遵循公務倫理　型塑機關文化」判斷項目為例，其下「1.1.3 處理違失行為」判斷細項若經評估結果為「少部分落實執行」，縱使 1.1.1 至 1.1.2 判斷細項完全落實執行，計算出的數值可能只反映局部實況，故僅能作為判斷參考。

重視內部控制程度，評估是否提出具體作法，並提醒需負最終責任，以利推動內部控制制度。

(二)「2.3.3 分析採購異常情形」判斷細項，建議評估單位除政風及會計單位外，主管機關設有採購稽核小組者，須再增列之。

(三)「3.2.1 設計合宜控制作業」判斷細項，各機關得參考作業層級自行評估結果及其統計表（如附表 5、6），作為該細項判斷有效性依據。

附表 1

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目
評估總表

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

組成要素	設計及執行有效性		複評情形說明	需採行之改善措施
	【設計面】 制度是否良好	【執行面】 制度是否落實執行		
一、控制環境	【範例】 ■良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	【範例】 □完全落實執行 ■大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行	【範例】 本機關的控制環境，經整體評估，機關首長、各級主管以及同仁對於內部控制的推動與督導機制的建立，表現積極的支持態度，維持有效的制度規範。惟仍發現以下執行面之缺失情形，將予以改善並加強落實： 1. 本機關首長已於主管會議上宣導同仁遵守公務員廉政倫理規範、公務人員行政中立法及公職人員利益衝突迴避法等法令規定，以展現首長對公務倫理的重視，惟各級主管及同仁於執行公務時能否確實遵循有關規定，進退有據，尚待檢討與落實。 2. ……	【範例】 1. 本機關為確保所屬公務員於執行職務時，能廉潔自持、公正無私、依法行政，將經常舉辦宣導講習課程與不定期督導考核，督促所屬同仁確實遵循相關規範。 2. ……
二、風險評估	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
三、控制作業	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
四、資訊與溝通	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
五、監督	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
內部控制制度 有效程度整體結論	【範例】 本機關依「各機關內部控制制度自行評估原則」訂定適用之內部控制制度整體層級判斷項目與細項辦理評估作業，經內部稽核專責單位或任務編組辦理複評，確認本機關自○年○月○日至○年○月○日期間，其整體內部控制制度係屬有效，合理促使達成實現施政效能、遵循法令規定、保障資產安全及提供可靠資訊等目標。……			
備　　註	【範例】 1. 本機關原任首長○○○因屆齡退休於○年○月○日離職，由新任首長○○○接任。 2. 本機關內部控制小組召集人○○○因任務需要調整職務，由新任機關副首長○○○擔任。 3. 本機關內部控制制度（第○次修正），係配合機關施政目標（組織規程調整或法令變革等），於○年○月○日修訂。 4. ……			

附表 1-1

內部控制重大缺失案件及改善計畫【範例】
（基準日期：○年○月○日）

評估機關：○○機關

內部控制重大缺失案件	改善措施	預定（完成）改善時間	追蹤改善情形

附註：

1、本表之基準日期係以評估期間之最後一日為原則。

2、本表之「追蹤改善情形」欄係以填報辦理內部控制制度評估作業結束日之各內部控制重大缺失案件最新改善進度（包括：當年度已改善完成之案件）。

附表 2-1

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目

評估明細表【控制環境】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
1.1 遵循公務倫理　型塑機關文化	**主辦單位：政風單位【範例】**	【範例】 ■良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	【範例】 1. 機關人員工作手冊(或服務守則)(初評單位○○1.1.1-1-1) 2. ……	【範例】 □完全落實執行 ■大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行	【範例】 1. 本機關於○○年度相關案例處置情形一覽表(初評單位○○1.1.4-2-1) 2. ……	【範例】 1. 本機關首長已於主管會議上宣導同仁遵守公務員廉政倫理規範、公務人員行政中立法及公職人員利益衝突迴避法等法令規定，以展現首長對公務倫理的重視，惟各級主管及同仁於執行公務時能否確實遵循有關規定，進退有據，尚待檢討與落實。 2. ……
1.1.1 【機關支持態度】 機關是否宣導公務人員核心價值「廉正、忠誠、專業、效能、關懷」、公務員廉政倫理規範、公務員服務法、公務人員行政中立法及利益衝突迴避相關規定等，以強化同仁正確的公務倫理？	政風及人事單位					
1.1.2 【落實廉政倫理規範】 機關是否落實執行廉政倫理規範相關規定？（參考法令：公務員廉政倫理規範、行政院及所屬機關構請託關說登錄查察作業要點等）	政風單位					
1.1.3 【處理違失行為】 當同仁違法失職時，機關是否採行適當的處置或補救之道？（參考法令：公務員懲戒法等）	政風及人事單位					
1.2 支持內部控制　精進重點工作	**主辦單位：**	【範例】 ■良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好	【範例】 1. 本機關○○年○月○日第○次主管會議紀錄(初評單位○○1.2.1-1-1) 2. 本機關○○年○月○日通報事項公文(初評單位○	【範例】 □完全落實執行 ■大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行	【範例】 1. 本機關○年○月○日內部控制實地訪視或檢核紀錄(初評單位○○1.2.1-2-1) 2. 本機關○年○月○日第○次內部控制小組會議紀錄(初評單位○○	【範例】 1. 本機關首長於每次主管會議中裁示各業務單位對高風險業務加強控制重點檢視作業，並要求內部控制小組確實督導所屬機關執行，並於○年○月○日發布通報事項公文，要求機關所有同仁確依內部控制規範與相
1.2.1 【首長重視內部控制程度】 機關首長重視內部控制制度，是否提出具體作法，以負最終責任？（參考法令：行政院函頒強化內部控制實施方案）	內部控制小組幕僚單位					

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
1.2.2 【精進內部控制重點工作】 機關是否持續辦理內部控制宣導訓練、檢修強化內部控制作業，以及逐級督導落實執行制度？（參考法令：行政院函頒強化內部控制實施方案、辦理強化內部控制實施方案各年度重點工作等）	內部控制小組幕僚單位		○ 1.2.1-1-1） 3. ……		1.2.1-2-2） 3. ……	關作業落實執行。 2. 本機關雖已修訂各高風險業務作業規範，加入控制重點，惟部分業務涉及跨職能整合，尚待進一步溝通與協調。
1.3 落實考核獎懲　強化人事管理	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
1.3.1 【落實考核獎懲作業】 (1)機關是否落實考核同仁工作績效，並覈實予以獎懲？（參考法令：公務人員考績法、行政院及各級行政機關學校公務人員獎懲案件處理辦法等） (2)針對同仁表現優劣情形，是否予以輔導或遷調適合職務？（參考法令：公務人員任用法等）	人事單位					
1.3.2 【落實職務代理及輪調】 機關是否落實職務代理，及執行重要或高風險業務之人員的職期輪調？（參考法令：各機關職務代理應行注意事項、事務管理彙編等）	人事單位					
1.3.3 【落實職務交接機制】 人員異動時，機關是否落實職務交接作業？（參考法令：公務人員交代條例等）	人事單位					

控制環境評估結論

項目		內容
設計及執行有效性	【設計面】 制度是否良好	【範例】 ■良好　□大部分良好　□部分良好　□少部分良好
	【執行面】 制度是否落實執行	【範例】 □完全落實執行　■大部分落實執行　□部分落實執行　□少部分落實執行
複評情形說明		【範例】 本機關的控制環境，經整體評估，機關首長、各級主管以及同仁對於內部控制的推動與督導機制的建立，表現積極的支持態度，維持有效的制度規範。惟仍發現以下執行面之缺失情形，將予以改善並加強落實： 1. 本機關首長已於主管會議上宣導同仁遵守各項倫理規範，展現首長對公務倫理的重視，惟各級主管及同仁於執行公務時能否確實遵循有關規定，進退有據，尚待檢討與落實。 2. ……

需採行之改善措施	【範例】 1. 本機關為確保所屬公務員於執行職務時，能廉潔自持、公正無私、依法行政，將經常舉辦宣導講習課程與不定期督導考核，督促所屬同仁確實遵循相關規範。 2. ……

附表 2-2

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目
評估明細表【風險評估】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
2.1 確認施政目標　發掘潛在風險	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
2.1.1 【確認目標及辨識內外在因素】 (1)機關是否依使命、願景及施政目標等整體層級目標，透過內部各單位業務職掌，確認作業層級目標？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則） (2)機關是否辨識影響整體層級與作業層級目標不能達成之內、外在因素(如：環境變化、業務調整及人員異動等）？（參考法令：行政院所屬各機關風險管理及危機處理作業基準及手冊）	綜合研考單位					
2.2 評量風險等級　因應重大改變	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
2.2.1 【分析評量風險等級】 機關是否針對已辨識出的風險，分析其影響程度(如：財物損失、政務停擺或形象受損等之嚴重性）及發生之可能性，進行風險評量？（參考法令：行政院所屬各機關風險管理及危機處理作業基準及手冊等）	綜合研考單位					
2.2.2 【因應重大改變重新評估風險】 機關是否針對內、外在因素之重大改變，重新評估風險？（參考法令：行政院所屬各機關風險管理及危機處理作業基準及手冊等）	綜合研考單位					
2.3 評估政風狀況　加強風險預防	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
2.3.1 【定期評估廉政風險】 機關是否定期辦理廉政風險評估，掌握可能涉及貪腐風險事件之動態資料,策進預防機制?(參考法令：國家廉政建設行動方案、政風機構預防危害或破壞本機關事件作業要點、政風工作手冊等）	政風單位					

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
2.3.2 【掌握內部政風狀況】 機關是否掌握內部政風狀況，及時陳報機關首長應變處置？（參考法令：國家廉政建設行動方案、政風機構預防危害或破壞本機關事件作業要點、政風工作手冊等）	政風單位					
2.3.3 【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？（參考法令：政府採購法、機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法、採購稽核小組作業規則等）	政風及會計單位（主管機關設有採購稽核小組者，須再增列之）					
2.3.4 【加強財務(物)控管及會計審核】 機關是否加強財務（物）控管及會計審核，發現違反預算、會計法規或審計報告所列異常案件，如有疑涉貪瀆不法情事，通知政風單位瞭解查察？（參考法令：會計法、內部審核處理準則、加強財務控管及落實會計審核方案等）	會計單位及事務管理工作小組					

風險評估結論

項目		內容
設計及執行有效性	【設計面】 制度是否良好	□良好　□大部分良好　□部分良好　□少部分良好
	【執行面】 制度是否落實執行	□完全落實執行　□大部分落實執行　□部分落實執行　□少部分落實執行
複評情形說明		
需採行之改善措施		

附表 2-3

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目
評估明細表【控制作業】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
3.1 慎選控制作業　降低風險程度	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
3.1.1 【選定攸關的業務項目】 機關設計內部控制制度時，是否涵蓋內部各單位之業務，並依據風險評估結果及審視各該業務之重要性，決定納入內部控制制度之業務項目？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則）	內部控制小組幕僚單位					
3.1.2 【檢討改善已發生缺失業務】 機關是否針對以前年度已發生內部控制缺失並完成改善之作業項目（如：監察院糾正（舉）、彈劾案件、審計部建議改善事項等），除執行面之缺失，應落實執行外，並增(修)納入內部控制制度？（參考法令：行政院辦理強化內部控制實施方案各年度重點工作）	內部控制小組幕僚單位					
3.2 落實控制作業　確保有效管控	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
3.2.1 【設計合宜控制作業】 機關作業層級控制是否衡酌業務繁簡、規模大小及人員多寡等，設計關鍵控制重點或規範（如：職能分工、實體控制、驗證、調節、覆核及核對等），建立課責機制，以降低風險？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則）	內部控制小組幕僚單位					
3.2.2 【檢討控制作業】 機關是否定期檢討各項控制作業，該增減就增減、該簡化就簡化，並對於執行控制作業所衍生的問題，予以改正，以確保其有效性？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則、辦理強化內部控制實施方案各年度重點工作等）	內部控制小組幕僚單位					

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
3.3 運用資訊系統　強化控制作業	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
3.3.1 【訂定資訊安全控制措施】 機關是否針對重要軟硬體訂有安全控制措施（如：維持機房設備不中斷營運、設系統通行碼、機敏檔案加密、定期資料備份、網路防火牆、與病毒即時監測等）且定期或不定期進行資訊安全稽核？（參考法令：行政院及所屬各機關資訊安全管理要點及管理規範）	資訊及政風單位					
3.3.2 【分層設定安全責任及使用權限】 機關是否針對資訊系統（如：會計、公文檔案管理、機關網站管理及人事差勤管理等系統）依一般使用者、系統管理者等不同職務層級，分別訂定其安全責任及使用權限？（參考法令：行政院及所屬各機關資訊安全管理要點及管理規範）	資訊單位					
3.3.3 【運用資訊系統之應用控制有效降低風險】 機關是否針對重要業務流程運用資訊系統的自動化控制作業（如：檢核勾稽、輸入（出）驗證及邏輯運算功能等），以有效降低風險？（參考法令：行政院及所屬各機關資訊安全管理要點及管理規範等）	資訊單位					

控制作業評估結論

項目		內容			
設計及執行有效性	【設計面】 制度是否良好	□良好	□大部分良好	□部分良好	□少部分良好
	【執行面】 制度是否落實執行	□完全落實執行	□大部分落實執行	□部分落實執行	□少部分落實執行
複評情形說明					
需採行之改善措施					

附表 2-4

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目
評估明細表【資訊與溝通】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
4.1 建立內部溝通　履行內控職責	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
4.1.1 【落實高風險法令溝通機制】 機關是否建立並落實執行高風險法令之宣導、諮詢及協調溝通機制(如：辦理高風險法令之教育訓練、函詢法令訂定之主管機關釋疑等)，以利達成遵循法令規定之目標？	法令遵循統合單位					
4.1.2 【提供溝通管道】 機關於正常溝通途徑無法運作或無效時，是否提供不同的溝通管道（如：首長專屬內部信箱）？（參考法令：政風機構人員設置管理條例及其施行細則、政府資訊公開法等）	政風及綜合研考單位					
4.2 建立外部溝通　促進多方交流	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
4.2.1 【對外部人士公開資訊】 機關是否依相關法規對外部人士(如：立法機關、監察機關、主管機關及社會大眾)公開或提供資訊？（參考法令：檔案法、政府資訊公開法、個人資料保護法等）	綜合研考單位及資訊單位					
4.2.2 【處理追蹤外界意見】 機關是否設有專責單位或人員負責處理追蹤外界提出之意見？（參考法令：行政程序法、請願法、訴願法、個人資料保護法等）	綜合研考單位及資訊單位					

資訊與溝通評估結論

項目		內容
設計及執行有效性	【設計面】 制度是否良好	□良好　□大部分良好　□部分良好　□少部分良好
	【執行面】 制度是否落實執行	□完全落實執行　□大部分落實執行　□部分落實執行　□少部分落實執行
複評情形說明		
需採行之改善措施		

附表 2-5

內部控制制度整體層級有效性判斷參考項目
評估明細表【監督】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

判斷項目/細項	主辦/評估單位	【設計面】		【執行面】		初評情形說明
		制度是否良好	佐證資料清單	制度是否落實執行	佐證資料清單	
5.1 落實監督機制　強化內控制度	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
5.1.1 【落實監督機制】 機關是否落實例行性或專案性之監督機制（如：例行監督、自行評估、稽核評估、內部稽核等），以持續評估內部控制制度之設計及執行情形？（參考法令：行政院所屬各機關施政績效管理要點、行政院所屬各級人事機構人員設置管理要點、政風機構人員設置管理條例、政府採購法、事務管理彙編、內部審核處理準則、行政院及所屬各機關資訊安全管理要點等）	內部稽核幕僚單位					
5.1.2 【監督人員專業知能】 機關執行監督之人員是否對受評業務具備專業知能或持續接受相關教育訓練？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則之附件「政府內部控制觀念架構」）	內部稽核幕僚單位					
5.2 報告內控缺失　檢討改善追蹤	**主辦單位：**	□良好 □大部分良好 □部分良好 □少部分良好		□完全落實執行 □大部分落實執行 □部分落實執行 □少部分落實執行		
5.2.1 【報告缺失】 機關是否將內部控制缺失情形向機關首長或適當層級之主管人員報告？（參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則之附件「政府內部控制觀念架構」）	內部稽核幕僚單位					
5.2.2 【改善追蹤缺失】 (1)機關針對監督機制提出之內部控制缺失或相關建議，是否改善與追蹤？ (2)相關主管人員是否落實督導且於必要時檢討修正內部控制制度或落實執行改善作為？ （參考法令：行政院函頒內部控制制度設計原則之附件「政府內部控制觀念架構」、辦理強化內部控制實施方案各年度重點工作等）	內部稽核幕僚單位					

監督評估結論

項目		內容
設計及執行有效性	【設計面】 制度是否良好	□良好　□大部分良好　□部分良好　□少部分良好
	【執行面】 制度是否落實執行	□完全落實執行　□大部分落實執行　□部分落實執行　□少部分落實執行
複評情形說明		
需採行之改善措施		

附表 3

○○機關內部控制制度整體層級初評表【範例】

評估單位：人事單位

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

初評單位	○○單位			
項次	初評項目	制度是否落實執行	說明	佐證資料清單
1.3.1【落實考核獎懲作業】				
1	是否對同仁核實辦理平時考核？	□ 是 □ 否		
2	對於同仁工作表現是否核實辦理獎懲作業？	□ 是 □ 否		
3	對於工作不適任同仁是否加以輔導改善？	□ 是 □ 否		
4	以此類推……	□ 是 □ 否		
5	…	□ 是 □ 否		

初評人員：○○○　　初評單位主管：○○○

聯絡電話：

附註：

1. 本表係供評估單位就本身業務權責針對各相關判斷細項，請內部各有關單位初評執行面之落實執行情形，初評項目由評估單位自行設計。
2. 本表之「佐證資料清單」欄係提供評估單位針對初評單位就各初評項目所判斷之佐證文件予以確認，並作為後續綜整各明細表之判斷項目（或細項）相關佐證文件之參考。
3. 評估單位應就各初評單位填報初評項目之「制度是否落實執行」、「說明」及「佐證資料清單」等欄之資訊，綜整研判出本判斷細項屬於何種等級之落實執行程度。

附表 4

內部控制制度整體層級評估統計表【範例】

評估機關：○○機關

評估期間：○○年○○月至○○年○○月

內部控制要素			判斷項目			判斷細項		各單位初評結果			
第一層	權重（預設值）	評估分數	第二層	權重（預設值）	評估分數	第三層	權重（機關自行設定）	完全落實執行（1分）	大部分落實執行（0.8分）	部分落實執行（0.5分）	少部分落實執行（0.2分）
控制環境	30%	0.7628	1.1 遵循公務倫理 型塑機關文化	30%	0.6213	1.1.1 機關支持態度	20%	6（6/8=75%）	2（2/8=25%）	0（0/8=0%）	0（0/8=0%）
						1.1.2 落實廉政倫理規範	30%	3（3/8=37.5%）	2（2/8=25%）	1（1/8=12.5%）	2（2/8=25%）
						1.1.3 處理違失行為	50%	1（1/8=12.5%）	1（1/8=12.5%）	2（2/8=25%）	4（4/8=50%）
			1.2 支持內部控制 精進重點工作	40%	0.855	1.2.1 首長重視內部控制程度	60%	1.00【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						1.2.2 精進內部控制重點工作	40%	1（1/8=12.5%）	3（3/8=37.5%）	3（3/8=37.5%）	1（1/8=12.5%）
			1.3 落實考核獎懲 強化人事管理	30%	0.7813	1.3.1 落實考核獎懲作業	40%	3（3/8=37.5%）	4（4/8=50%）	1（1/8=12.5%）	0（0/8=0%）
						1.3.2 落實職務代理及輪調	30%	2（2/8=25%）	2（2/8=25%）	3（3/8=37.5%）	1（1/8=12.5%）
						1.3.3 落實職務交接機制	30%	4（4/8=50%）	2（2/8=25%）	2（2/8=25%）	0（0/8=0%）
風險評估	20%	0.8005	2.1 確認施政目標 發掘潛在風險	40%	0.7375	2.1.1 確認目標及辨識內外在因素	100%	2（2/8=25%）	3（3/8=37.5%）	3（3/8=37.5%）	0（0/8=0%）
			2.2 評量風險等級 因應重大改變	30%	0.755	2.2.1 分析評量風險等級	40%	6（6/8=75%）	2（2/8=25%）	0（0/8=0%）	0（0/8=0%）
						2.2.2 因應重大改變重新評估風險	60%	2（2/8=25%）	2（2/8=25%）	2（2/8=25%）	2（2/8=25%）
			2.3 評估政風狀況 加強風險預防	30%	0.93	2.3.1 定期評估廉政風險	35%	1.00【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						2.3.2 掌握內部政風狀況	25%	0.80【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						2.3.3 分析採購異常情形	20%	0.95【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						2.3.4 加強財務（物）控管及會計審核	20%	0.95【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
控制作業	30%	0.8788	3.1 慎選控制作業 降低風險程度	40%	0.9625	3.1.1 選定攸關的業務項目	50%	7（7/8=87.5%）	1（1/8=12.5%）	0（0/8=0%）	0（0/8=0%）
						3.1.2 檢討改善已發生缺失業務	50%	6（6/8=75%）	2（2/8=25%）	0（0/8=0%）	0（0/8=0%）
			3.2 落實控制作業 確保有效管控	35%	0.8	3.2.1 設計合宜控制作業	50%	4（4/8=50%）	3（3/8=37.5%）	1（1/8=12.5%）	0（0/8=0%）
						3.2.2 檢討控制作業	50%	2（2/8=25%）	3（3/8=37.5%）	3（3/8=37.5%）	0（0/8=0%）

內部控制要素			判斷項目			判斷細項		各單位初評結果			
第一層	權重（預設值）	評估分數	第二層	權重（預設值）	評估分數	第三層	權重（機關自行設定）	完全落實執行（1分）	大部分落實執行（0.8分）	部分落實執行（0.5分）	少部分落實執行（0.2分）
			3.3 運用資訊系統強化控制作業	25%	0.855	3.3.1 訂定資訊安全控制措施	40%	0.90 【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						3.3.2 分層設定安全責任及使用權限	30%	3 （3/8=37.5%）	5 （5/8=62.5%）	0 （0/8=0%）	0 （0/8=0%）
						3.3.3 運用資訊系統之應用控制有效降低風險	30%	2 （2/8=25%）	4 （4/8=50%）	2 （2/8=25%）	0 （0/8=0%）
資訊與通溝	10%	0.9375	4.1 建立內部溝通履行內控職責	50%	0.9625	4.1.1 落實高風險法令溝通機制	50%	5 （5/8=62.5%）	3 （3/8=37.5%）	0 （0/8=0%）	0 （0/8=0%）
						4.1.2 提供溝通管道	50%	1.00 【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
			4.2 建立外部溝通促進多方交流	50%	0.9125	4.2.1 對外部人士公開資訊	50%	4 （4/8=50%）	4 （4/8=50%）	0 （0/8=0%）	0 （0/8=0%）
						4.2.2 處理追蹤外界意見	50%	5 （5/8=62.5%）	3 （3/8=37.5%）	0 （0/8=0%）	0 （0/8=0%）
監督	10%	0.8625	5.1 落實監督機制強化內控制度	50%	0.9125	5.1.1 落實監督機制	75%	1.00 【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						5.1.2 監督人員專業知能	25%	0.65 【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
			5.2 報告內控缺失檢討改善追蹤	50%	0.8125	5.2.1 報告缺失	50%	0.90 【本判斷細項由評估單位辦理評估】			
						5.2.2 改善追蹤缺失	50%	3 （3/8=37.5%）	2 （2/8=25%）	2 （2/8=25%）	1 （1/8=12.5%）
綜合評估分數	100%	0.8326 （整體落實程度值位於「完全落實執行」與「大部分落實執行」之間，略高於「大部分落實執行」情形）									

附註：

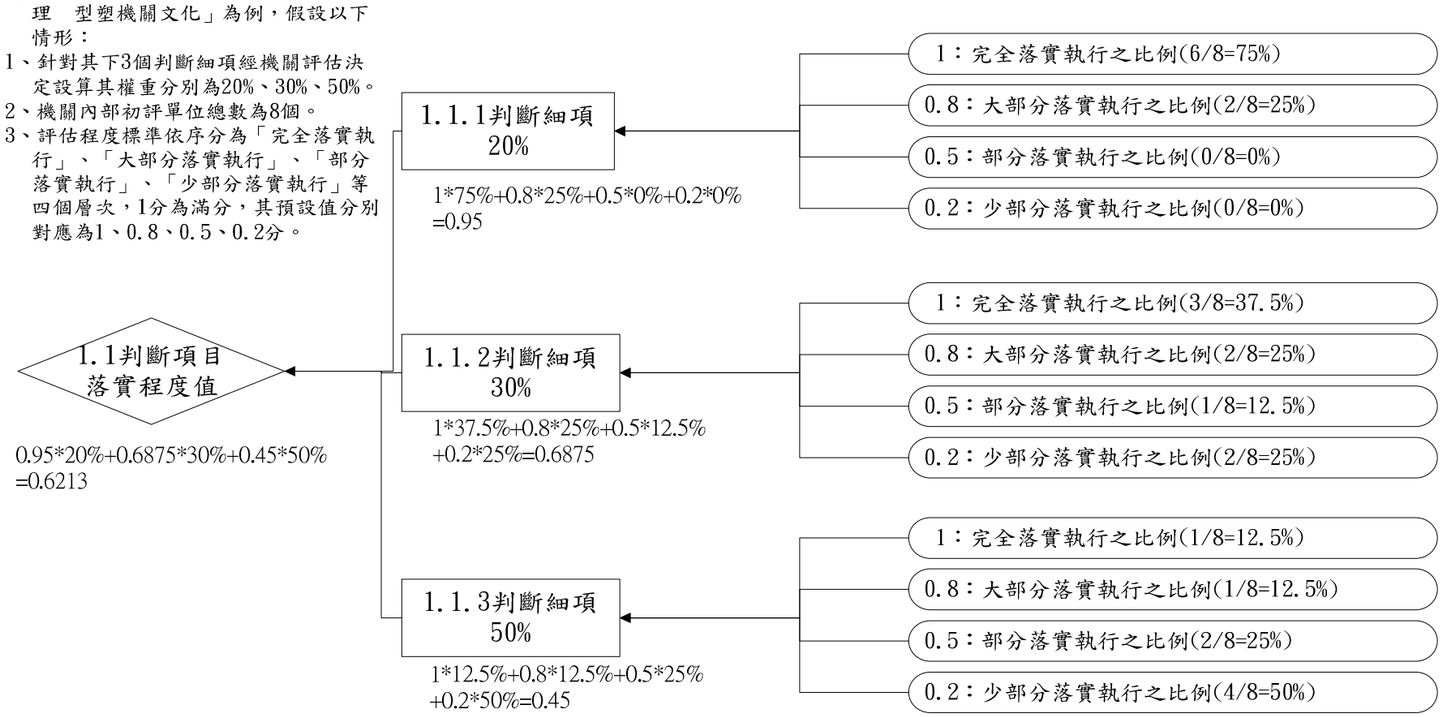
1. 本表之「內部控制要素」（第一層）與「判斷項目」（第二層）兩欄之權重比例均為預設值，「判斷細項」（第三層）欄由機關衡酌本表所列權重數值增減5%範圍自行決定，「各單位初評結果」欄則由機關依各單位對各判斷細項在執行面之個別有效程度選項所佔比重，透過數學運算得出評估分數（至於機關是否在設計面進行評估有效程度，則視其有無訂定相關制度或規定而自行決定）；惟機關因業務屬性或管理需要而增減調整訂定其適用之判斷細項時，則該「判斷細項」欄之權重比例得由機關自行決定。
2. 「各單位初評結果」欄之計算得依各該判斷細項實際辦理之初評單位數量為主，而非以機關內部單位總數進行設算。
3. 「評估程度標準」欄係依序分為「完全落實執行」、「大部分落實執行」、「部分落實執行」、「少部分落實執行」等四個層次，設計基準數值，如：1分為滿分，其預設值分別為1、0.8、0.5、0.2分。若評估單位認為其負責之判斷細項無須各單位初評者，則由評估單位自行依前開基準數值判斷出符合實況之數值。

【範例】以控制環境之「1.1遵循公務倫理　型塑機關文化」為例，假設以下情形：

1、針對其下3個判斷細項經機關評估決定設算其權重分別為20%、30%、50%。

2、機關內部初評單位總數為8個。

3、評估程度標準依序分為「完全落實執行」、「大部分落實執行」、「部分落實執行」、「少部分落實執行」等四個層次，1分為滿分，其預設值分別對應為1、0.8、0.5、0.2分。



附表 5

○○機關內部控制制度作業層級自行評估表

年度

自行評估單位：

作業類別(項目)：○○作業　　評估日期：　年　月　日

評估重點	自行評估情形			評估情形說明
	符合	未符合	不適用	
一、作業流程有效性				
(一)作業程序說明表及作業流程圖之製作是否與規定相符。 (二)內部控制制度是否有效設計及執行。				
二、○○作業				
． ． ．				
結論/需採行之改善措施：				
填表人：　　複核：　　單位主管：				

附註：

1. 機關得就 1 項作業流程製作 1 份自行評估表，亦得將各項作業流程依性質分類，同 1 類之作業流程合併 1 份自行評估表，就作業流程重點納入評估。
2. 各機關應根據評估結果於自行評估情形欄勾選「符合」、「未符合」或「不適用」；遇有「未符合」情形，應於評估情形說明欄詳細說明，且於撰寫評估結論時一併敘明需採行之改善措施；遇有「不適用」情形，應於評估情形說明欄敘明理由及是否有檢討修正評估重點之必要性。

附表 6

內部控制制度作業層級自行評估統計表【範例】

自行評估機關：○○機關

自行評估期間：○○年○○月至○○年○○月

自行評估單位	內部控制制度作業項目		設計面			執行面			不適用
	作業項目編號	作業項目名稱	控制重點數	評估結論		控制重點數	評估結論		控制重點數
				符合	未符合		符合	未符合	
人事處	EU001	職員任免遷調作業	2	2 (100.00%)	0 (0.00%)	4	4 (100.00%)	0 (0.00%)	0
． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．
小計									
秘書室	TF001	薪給作業	2	1 (50.00%)	1 (50.00%)	6	4 (66.67%)	2 (33.33%)	1
． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．	． ． ．
總計			20	19 (95.00%)	1 (5.00%)	45	40 (88.89%)	5 (11.11%)	2

附註：

1. 控制重點應按其性質於設計面或執行面二者擇一歸類，以避免重複計算項數，其中涉及作業流程有效性及研(修)訂制度或規定部分屬設計面，其餘則屬執行面。
2. 控制重點已不適用或另需調整修正致無法進行自行評估，請於「不適用」欄填列數目。

附錄 2

政府內部稽核應行注意事項

中 華 民 國 102 年 5 月 3 日
行政院院授主綜督字第 1020600189 號函訂定

一、行政院及所屬各機關(構)、學校（以下簡稱各機關）應依本注意事項辦理內部稽核。

二、內部稽核之職能，主要係以客觀公正之觀點，協助機關檢查及覆核內部控制制度之實施狀況，並適時提供改善建議，以合理確保內部控制制度得以持續有效運作，促使各機關達成施政目標。

三、各機關應成立內部稽核專責單位或任務編組覆核內部控制制度評估作業及辦理內部稽核工作；其採任務編組辦理者，就下列方式擇一行之。但業務屬性單純者得併由上級機關統籌辦理：

(一)單獨設置內部稽核小組，並由副首長以上人員擔任召集人。

(二)由內部控制小組覆核內部控制制度評估作業及辦理內部稽核工作。

前項各款內部稽核任務編組幕僚作業，原則由綜合規劃單位辦理。但機關首長得視機關屬性及業務特性指定適當單位辦理之。

四、內部稽核專責單位或任務編組應依各機關內部控制制度自行評估原則覆核內部控制制度評估作業，包括：

(一)綜整訂定評估計畫、督導評估計畫之執行及複評內部控制制度自行評估結果等。

(二)對內部控制制度自行評估結果辦理複評時，如行政管考、人事考核、政風查核、政府採購稽核、事務管理工作檢核、資訊安全稽核與內部審核等職能（以下簡稱稽核評估職能）單位人員已辦理初評者，得直接引用其評核意見，並應依據複評結果，作成內部控制制

度有效程度整體結論後簽報機關首長。

(三)上級機關併同所屬機關覆核內部控制制度評估作業者，應分別作成各該機關之內部控制制度有效程度整體結論。

五、各機關內部稽核工作得視業務需要，調度現有稽核評估職能單位人員及主要核心或高風險業務單位人員辦理，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。

六、內部稽核專責單位或任務編組為檢查內部控制制度之實施狀況，應依下列規定規劃及執行內部稽核工作，包括擬定稽核計畫、蒐集稽核佐證資料及製作稽核紀錄等事項。但各項稽核評估職能已依相關法令規定辦理稽核或評估者，得不重複納入稽核計畫。

(一)執行稽核工作前，依以下分類，擬定稽核計畫：

1、年度稽核：按風險評估結果擇定每年應辦理稽核之業務或事項進行稽核。

2、專案稽核：針對指定案件、異常事項或外界關注等可能存有高風險之事項進行稽核。

(二)稽核計畫應於執行前簽報機關首長核定，其內容得包括下列事項(參考格式如附件一)；年度稽核計畫應另包括風險評估結果：

1、稽核重點。

2、稽核範圍。

3、稽核項目及期程。

4、稽核工作分派。

(三)為執行內部稽核工作，得查閱檢視相關文件、資產，並訪談有關人員，受查者應全力配合提供稽核所需資料並詳實答覆，無正當理由不得拒絕。

(四)內部稽核專責單位或任務編組應依據稽核計畫執行內部稽核工作，並依據稽核目的，決定稽核之方式，其

稽核情形應正確完整記錄並檢附佐證資料，作成稽核紀錄。

(五)稽核紀錄得包括下列事項（參考格式如附件二）：

1、稽核項目。

2、稽核目的。

3、稽核方式。

4、稽核結論。

5、建議意見。

(六)內部稽核工作得以抽核方式辦理，並依稽核工作之性質及受查單位之特性等，擇定適宜之抽核比率。

七、年度稽核及專案稽核均應作成內部稽核報告，就稽核發現之優點、缺失及改善建議，依程序簽報機關首長核定後送各受查單位，其提出內容及完成期限如下：

(一)內部稽核報告內容得包括下列事項（參考格式如附件三）：

1、稽核緣起。

2、稽核過程。

3、稽核結果。

(二)內部稽核報告原則於稽核工作結束後二個月內完成。但得視情況調整其期程。

八、上級機關併同所屬機關辦理內部稽核工作者，應將所屬機關之業務納入內部稽核工作範圍，並得統籌調派所屬人力交互檢查，分別作成各該機關之內部稽核報告。

九、內部稽核專責單位或任務編組應針對當年度各機關辦理內部控制制度自行評估結果及所發現缺失事項，追蹤複查其改善情形，連同截至當年度止監察院彈劾、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等所列待改善事項，涉及內部控制缺失部分，作成追蹤複查表（參考格式

如附件四），簽報機關首長核定。

十、內部稽核專責單位或任務編組應妥為保管稽核過程製作之稽核紀錄及相關佐證資料，並得整理成冊、編列頁碼及製作封面（參考格式如附件五），連同稽核計畫及內部稽核報告等稽核相關資料，自稽核工作結束日起，至少保存五年。

十一、內部稽核專責單位或任務編組應對潛在風險業務保持警覺，並掌握可能涉有公帑損失、浪費等不法或不當情事；稽核結果如發現可能有不法或不當情事者，應簽報機關首長責請相關稽核評估職能單位人員進一步查處。

十二、執行內部稽核工作期間，如發現重大違失或機關有受重大損害之虞時，應立即簽報機關首長處理；稽核資訊涉及隱私、機密、不法或不當之行為，不宜揭露予所有報告收受者時，得另作成單獨報告揭露。

十三、各機關得審視業務之重要性及風險性，另定內部稽核規定。

十四、國營事業除已依現有法令規定訂有內部稽核相關規定者，應加強落實辦理外，準用本注意事項之規定。

附件一

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核計畫

壹、風險評估結果

年度稽核計畫須敘明風險評估結果。

貳、稽核重點

年度稽核計畫依據風險評估結果擇定稽核重點，專案稽核計畫則依專案主題擬定稽核重點，例如：巨額採購業務之內部控制情形、...。

參、稽核範圍

依稽核重點擬定稽核工作之範圍，例如：秘書處(室)102 年度 1 至 6 月之巨額採購案件、人事處(室)102 年度 1 至 12 月之人事敘薪作業、...。

肆、稽核項目及期程

預計辦理稽核工作之項目及期程(如附件一之一)。

伍、稽核工作分派

參與稽核工作之人員。

註：1、年度稽核若辦理一次以上者，則依預計辦理之次數分別列明各項內容。
2、各機關得以列表方式呈現稽核計畫各項內容。

附件一之一

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核計畫表

月份	項次	稽核項目	預定日期		實際日期		備 註
			起	訖	起	訖	
1	1	例如:人事敘薪作業之稽核	1/1	1/31			
	2	例如:零用金支出作業之稽核	1/4	1/6			
	3	…	…	…			
2	1	例如:採購驗收作業之稽核	2/1	2/28			
	2	例如:資安事件通報與應變之稽核	2/15	2/20			
	3	…	…	…			

附件二

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核紀錄表

項次	稽核項目	稽核目的	稽核方式	稽核結論	建議意見
1	例如:人事敘薪作業之稽核。	為驗證人事敘薪作業是否符合內部控制制度規定。	1、詢問敘薪作業流程。 2、隨機抽核1月份敘薪作業○○筆。	人事敘薪作業依抽核結果符合內部控制制度規定，該作業控制重點已被有效遵循。	無。
2	…	…	…	…	…

附件三

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核報告

壹、稽核緣起

說明稽核工作背景資料及辦理依據。

貳、稽核過程

一、受查單位

簡要說明各受查單位之組織編制。

二、稽核重點

即稽核計畫中所列之稽核重點，年度稽核計畫係依據風險評估結果擇定稽核重點，專案稽核計畫則依專案主題擬定稽核重點。

三、稽核範圍

即稽核計畫中所列之稽核範圍，例如：秘書處(室)102 年度 1 至 6 月之巨額採購案件、人事處(室)102 年度 1 至 12 月之人事敘薪作業、...。

四、稽核時間及工作分派

實際執行稽核工作之日期、人員及其工作分配。

參、稽核結果

列表說明稽核發現之優點、缺失及改善建議(如附件三之一)。

註：年度稽核若辦理一次以上者，則按次編製內部稽核報告。

附件三之一

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核結果表

項次	稽核項目	稽核結論	建議意見	備 註
1	例如:人事敘薪作業之稽核。	人事敘薪作業依抽核結果符合內部控制制度規定，該作業控制重點已被有效遵循。	無。	
2	…	…	…	

附件四

○○機關
○○年度內部控制缺失事項追蹤複查表

項次	追蹤項目	追蹤改善情形	複查結論	備 註
內部控制制度自行評估結果部分				
1	例如:落實廉政倫理規範之稽核。	機關首長已於主管會議上宣導同仁遵守廉政倫理規範之重要性，並要求政風室定期提報各單位落實情形。	經檢視最近 3 個月各單位落實廉政倫理規範情形，皆無異常情事，本項缺失核已改善。	追蹤改善至○月底。
2	…	…	…	
稽核發現缺失事項部分				
1	例如:勞務採購作業驗收之稽核。	秘書處已依政府採購法第 73 條規定訂定○○機關勞務結算驗收證明書之格式，並開立勞務結算驗收證明書。	經抽查最近 2 個月份勞務採購案件，皆已檢附勞務結算驗收證明書，本項缺失核已改善。	追蹤改善至○月底。
2	…	…	…	
監察院糾正(舉)與彈劾案件部分				
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部分				

註：1、追蹤項目如有數個內、外部稽核單位提出相同缺失事項，得僅擇一表達，不予重複填列。

2、審計部中央政府總決算審核報告重要審核意見應填列當年度審核報告中所列重要審核意見涉及內部控制缺失部分。

3、各追蹤項目之追蹤改善情形填列截止時點，得於備註欄中敘明。

附件五

○○機關
○○年度(○○年○○專案)稽核文件

（第　冊，共　冊）

受查單位:＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

稽核日期:＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

稽核人員:＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

內部稽核召集人:＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿＿

註：年度稽核若辦理一次以上者，則按次編製。