

# 政府內部控制制度設計原則 修正情形

為協助各機關掌握內部控制制度之設計步驟重點，並維持制度有效運作，行政院於 104 年 7 月 13 日修正「內部控制制度設計原則」，且將名稱修正為「政府內部控制制度設計原則」。本文係就上開規定修正緣由及修正重點詳加介紹，俾供各界參考。

胡議文（行政院主計總處綜合規劃處視察）

## 壹、前言

行政院為完備我國政府內部控制機制，多年來除陸續頒行內部控制相關規定、要求各機關建立內部管控機制、強化內部管理功能外，更持續引進國際間先進國家政府內部控制推動作法，並衡酌我國國情與實務作業需要，協助各機關穩健推動強化內部控制各項工作，以促使發揮政府內部控制之功能。

行政院經參考美國反舞

弊性財務報告委員會所屬發起組織委員會（The 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」（Internal Control-Integrated Framework），且參採國際最高審計機關組織（The International Organization of Supreme Audit Institutions）之「公部門內部控制準則指引」（Guidelines for Internal Control Standards for the Public

Sector）及兼顧我國政府機關特性，於 100 年 7 月 8 日訂頒「內部控制制度設計原則」，以利各機關瞭解內部控制基本觀念及整體架構，並協助各機關逐步設計合宜有效之內部控制制度。

## 貳、修正緣由

經綜合考量近期國際先進國家發展趨勢，包含 COSO 委員會 2013 年新版「內部控制－整合架構」、美國聯邦政府課責總署（U.S. Government

Accountability Office，以下簡稱 GAO)「聯邦政府內部控制準則」(Standards for Internal Control in the Federal Government，以下簡稱 the Green Book)之修頒，以及我國機關特性，並通盤檢視各機關辦理內部控制工作情形，仍有檢討強化之處，爰修正本規定。茲就修正背景及其緣由摘述如下：

一、COSO 委員會 2013 年新版「內部控制—整合架構」，強調組織需有明確目標，且執行風險評估時亦需考量舞弊風險，俾運用內部控制 5 項組成要素及其所衍生之 17 項原則，來減少或減輕風險至可接受之程度，促使組織達成目標。GAO 於 2014 年 9 月循該架構修正發布 the Green Book 時，將內部控制 5 項組成要素及 17 項原則等觀念納入該準則，以供美國聯邦政府機關自 2016 年起實行，爰研議配合國際趨勢修正以期與國際接軌。

二、由於公部門「公權力」之

行使或怠於行使，攸關施政效能至鉅，亦可能肇致重大風險，倘無法妥善保障施政之廉潔，將使政府喪失公信力，相較於私部門而言，公部門應強化「塑造廉潔政府」，並妥為辨識並控管可能發生受賄、違背職務、濫用職權、消極不作為、行政效率不彰及未適當公開資訊等影響政府公信力及施政效能之風險，以精進政府治理效能。

三、基於「實現施政效能」為政府內部控制之首要目標，如何協助各機關建立與施政目標連結之成果導向關鍵績效指標，並透過風險評估降低可能影響施

政目標達成之風險，進而強化內部控制制度之有效性，實為政府內部控制應強化之重點方向。

四、另依據行政院 103 年 10 月訂頒之「政府內部控制考評及獎勵要點」，行政院主計總處於本(104)年辦理內部控制考評作業時，經通盤檢視參與考評機關所提報資料，發現「風險評估」於設計並維持有效內部控制制度過程中，扮演關鍵之重要角色；如何將風險評估內化融入於內部控制制度設計之步驟及流程中，以引導各機關掌握簡易步驟設計合宜有效之內部控制制度，亦為本次衡酌修正重點之一。

表 1 行政院暨所屬各級機關(構)設計完成第 1 版內部控制制度統計表

		單位：個、%
主管機關及所屬機關(構)數		810 (37)
完成第 1 版內部控制制度情形	104 年 8 月底止已完成之機關(構)數	719 (30)
	尚未完成之機關(構)數	91 (7)
	完成比率	89% (81%)

說明：1. 以上機關(構)數未包括排除適用「強化內部控制實施方案」之國營事業。  
2. 括號內表示行政院暨所屬主管機關個數或其第 1 版內部控制制度之辦理情形。  
資料來源：行政院主計總處整理。

## 專題

五、又考量行政院及所屬各機關業陸續完成內部控制制度之設計（上頁表 1），為利各機關全面常態化推動內部控制各項工作，亟需檢修整併相關規定。

### 參、修正重點

#### 一、精進政府內部控制觀念架構

##### （一）強化行政透明觀念

為利各機關瞭解內部控制各項組成要素內涵，修正內部控制五項組成要素之原則及其特性。另基於透過法令遵循目標可降低假借或違背職務舞弊等風險，將行政透明增訂為「遵循法令規定」次目標，並調整內部控制四項主要目標順序。另為強調政府公權力之行使應更加透明，供民衆等利害關係人公開檢視，降低可能因政府公權力之行使或怠於行使等造成之風險，爰將相關觀念納入各組成要素並針對常見內部控制缺失態樣建立機制，包括：

1. 控制環境：本要素為設計

及執行內部控制制度之基礎，透過增訂型塑廉政文化與建立及時處理偏差行為之機制強化機關文化之塑造。

2. 風險評估：為協助各機關正視並妥為管控「公務員瀆職之風險來源」，參酌行政院 104 年 5 月修正「風險管理及危機處理作業手冊」，將影響政府公信力及施政效能之風險納入風險辨識範圍，並增訂「辨識貪腐與影響施政效能之重大風險，強化廉政透明」等規定，以降低人員違法或處置錯誤而產生之風險。

3. 控制作業：為確保控制作業預防性或偵測性功能有效發揮，於本要素增訂適時檢討作業流程透明度之規定。

4. 資訊與溝通：於外部溝通增訂落實跨機關整合協調及推動行政透明措施之規定，以確保資訊於機關內、外部間有效溝通。

5. 監督作業：為透過本監督作業合理確保內部控制各

項組成要素存在及持續有效運作，增訂「定期檢視各項作業流程之簡化及透明化程度」規定。

（二）明定監督作業及重大缺失範圍

依據 COSO 委員會 2013 年新版「內部控制－整合架構」理論並結合實務，明定持續性評估為例行監督，個別評估為自行評估及內部稽核之觀念，並以 5 項組成要素缺失之嚴重情形界定「重大缺失」之範圍，同時納列涉及制度面缺失應依本設計原則訂（修）定內部控制制度等規定。

#### 二、結合績效管理，維持有效內部控制制度

為協助各機關建立與施政目標連結之成果導向關鍵績效指標，並透過風險評估降低可能影響施政目標達成之風險，進而強化內部控制制度之有效性，爰將中長程個案計畫納入研訂內部控制整體層級目標之依據，並增訂「機關關鍵策略目標應納入整體或作業層級目標」之規定，俾利各機關針對

可能影響內部控制目標達成之重大風險加以控管，同時要求各機關辦理風險評估時，應完整辨識影響整體與作業層級目標（含機關關鍵策略目標）無法達成之風險等。

機關整體層級目標及機關組織職掌、作業層級目標與機關組織圖及機關分層負責明細表；另為完整呈現機關所辨識出之

所有風險項目及其納入控制作業之情形，修訂「風險項目彙總表」（下頁表3），取代「超出可容忍風險值之主要風險項

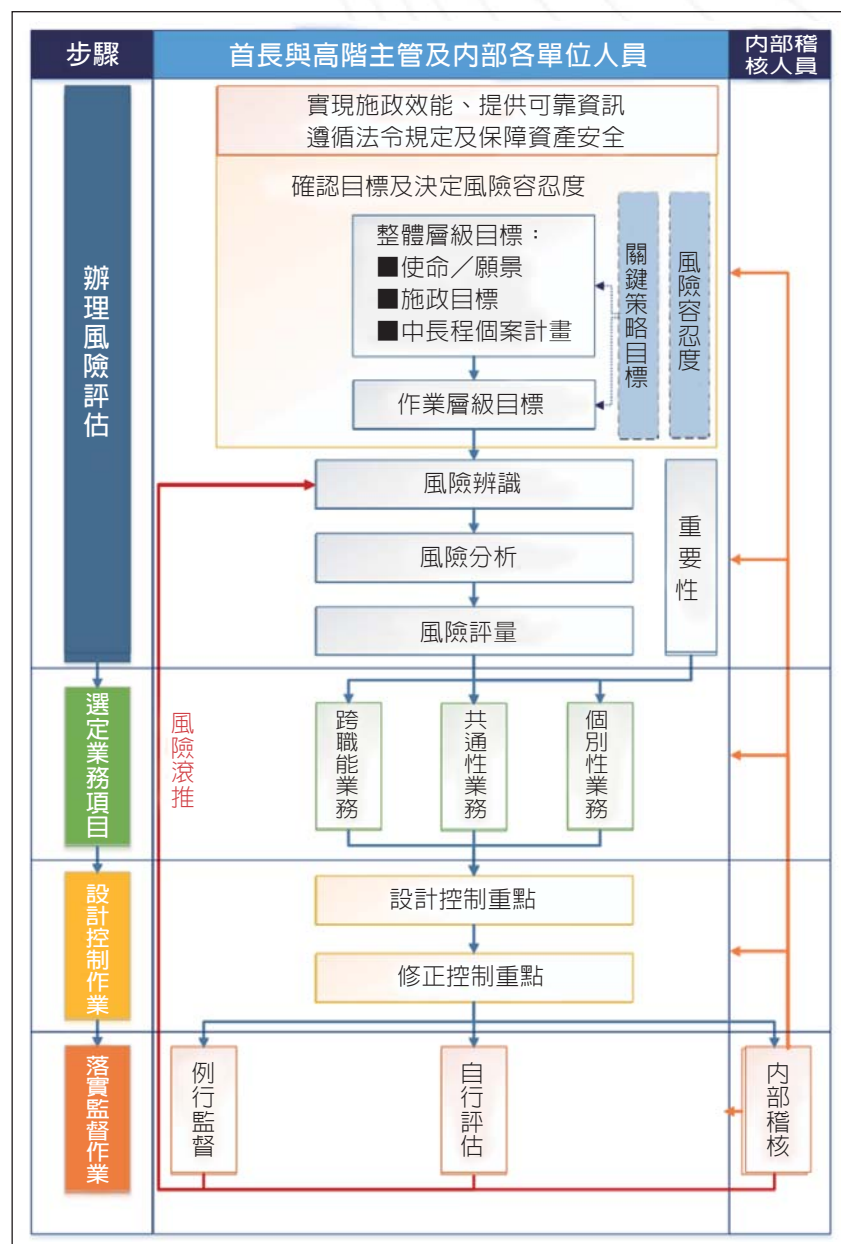
### 三、設計步驟圖表化，提高規定易讀性

為將風險評估融入於內部控制制度設計之步驟及流程中，引導各機關設計合宜有效之內部控制制度，設計圖表（附圖）以具體呈現設計步驟、流程及應檢核之事項，使機關對於辦理內部控制各項工作流程一目瞭然，並清楚掌握應注意之重點，另配合國際理論與實務，修正設計步驟，明定組織於確認目標時，應同時決定風險容忍度。

### 四、運用簡明表件綜觀組織目標及風險全貌

為協助機關瞭解由上而下確認整體與作業層級目標之意涵，以確保能完整辨識無法達成該等目標之風險，爰增訂「整體與作業層級目標及風險項目對應表」（下頁表2），取代

附圖 政府內部控制制度設計流程圖



資料來源：政府內部控制制度設計原則。

# 專題

表 2 整體與作業層級目標及風險項目對應表

整體層級目標	作業層級目標	風險項目代號
一、○○○	一、	○ 1、○ 2
	二、	○ 3、○ 5
	三、	○ 1、○ 4、○ 6
二、○○○	四、	○ 7
三、○○○	五、	○ 4、○ 5
...	六、	○ 3
	七、	○ 1、○ 7
	...	...

資料來源：政府內部控制制度設計原則。

表 3 風險項目彙總表

序號	風險項目代號	風險項目	殘餘風險值	負責單位	控制作業項目代號	外部監督機關所提內部控制缺失之風險項目

資料來源：政府內部控制制度設計原則。

目彙總表」及「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」，同時於該表增加欄位以明確列示屬外部監督機關所提內部控制缺失之風險項目，以資簡潔並利綜觀機關風險評估全貌。

## 五、與時俱進滾動檢討內部控制制度

為使各機關於常態化推動

內部控制各項工作時，能因應內、外環境變化隨時檢修調整，爰增訂機關應依據業務性質、既定政策、目標及計畫之改變，與時俱進檢討不合時宜之控制作業及作業流程，該增減就增減，該簡化就簡化，以維持內部控制制度之有效及合理性。

## 肆、結語

本次政府內部控制制度設

計原則之修正，主要係為運用行政透明引進外部監督力量，並透過圖表方式引導各機關落實風險控管，冀期各機關將內部控制制度內化於組織文化中，以落實自主管理。此外，為確保機關內部控制制度得以持續有效運作，亦有賴各機關首長支持且全體人員共同參與積極推動，避免流於文書形式，進而發揮內部控制興利防弊功能，協助達成機關施政目標並提升政府整體形象。

## 參考文獻

1. 石素梅（2011）「行政院健全內部控制推動方向」，研考雙月刊，35-3，97-105。
2. 王怡心、楊文安、吳三梅、周台俊、周靜幸、莊詠玲、陳錦烽、黃琬玲、賴森本編譯（2013），「COSO 內部控制—整合架構」，中華民國內部稽核協會。
3. 黃慶裕「淺談設計政府內部控制制度」，主計月刊，683，18-22。
4. 張庭蓉「強化內部控制實施方案 104 年度重點工作之研析」，主計月刊，715，82-87。❖