

高雄市政府

內部控制制度設計規範



高雄市政府編印

-中華民國 105 年 6 月-

目 錄

前言.....	1
第一章 內部控制定義.....	2
第二章 目標及組成要素.....	4
第三章 限制.....	10
第四章 設計內部控制制度之原則與步驟...	11
一、設計原則.....	11
二、設計步驟.....	12

附表

一、整體與作業層級目標對應及控制作業風險評估一覽表	1-1
---------------------------	-----

前言

內部控制制度係組織達成目標亟為重要之管理工具，為整合各項業務控管及評核措施的管理過程，以有效管理風險、降低風險的最佳工具，更是良善公共治理不可或缺的重要基石。

政府機關長期以來仰賴內部審核及散見於各法令之管理規章協助各機關執行內部控制功能，然各機關內部控制偶有失控現象，導致財務弊端案例時有所聞，為加強各機關內部控制及落實執行，本府於 98 年 12 月 3 日函頒本「內部控制制度設計規範」，供各機關作為訂定內部控制制度參考，另 100 年 5 月配合縣市合併修訂本規範，截至目前本府各機關均已完成內部控制制度。

內部控制成功之關鍵在於完善的制度設計、創造良好的控制環境及有效的執行與監督，今經觀察行政院於 99 年底籌組跨部會之內部控制推動及督導小組，負責統合協調及推動內部控制各項工作推行至今已 5 年，相關規制已趨完備，且亦有完整推行之案例。為使市府各機關內部控制更臻完備，經參考「COSO 內部控制-整合架構」等書、中華民國審計準則公報及行政院訂定之相關規定，採行風險評估之作法，以該風險來源完整辨識影響整體層級目標及作業層級目標無法達成之作業項目，並以滾動方式檢討，落實風險導向之內部控制制度，爰修訂本規範，研訂適用本市之作法將各項業務作業納入內部控制制度，以風險評估結果為基礎，列為重點查核控管及自行評估項目，協助各機關建立降低風險等級並落實監督作業機制，以合理確保本府實現施政效能、提供可靠資訊、遵循法令規定及保障資產安全等內部控制之目標，發揮興利防弊功能。

第一章 內部控制定義

內部控制之定義，因各國風俗民情不同，且觀念不斷的演進，很難有一明確的定義，依美國 COSO¹（以下簡稱 COSO）報告及中華民國審計準則公報（以下簡稱審計準則公報）第四十八號「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」對內部控制之定義如下：

內部控制是由組織之董事會（或相當之決策單位）、管理階層，及其他人員所設計、執行及維持之管理過程，藉以合理確信營運、報導及遵循等相關目標之達成。

內部控制係由機關內部全體人員共同參與設計、執行及維持，經整合各項業務的控管及評核措施，將控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通，以及監督作業等五項環環相扣的組成要素，融入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，冀期促使機關合理達成實現施政效能、提供可靠資訊、遵循法令規定及保障資產安全等四項內部控制主要目標，進而協助達成施政目標。

此外，內部控制反映出下列基本觀念：

- 一、內部控制是為了引導及管控組織內部各單位或業務，能達成設定之目標、降低風險，所採取之柔性或剛性措施，由所有人員遵循。
- 二、內部控制制度是為了更系統化、具體化地引導及管控組織內部各單位或業務，能達成設定之目標、降低風險，所採取之剛性措施(即將內部控制形諸於文字的部分，作成文件或規

¹. COSO 委員會：Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission。

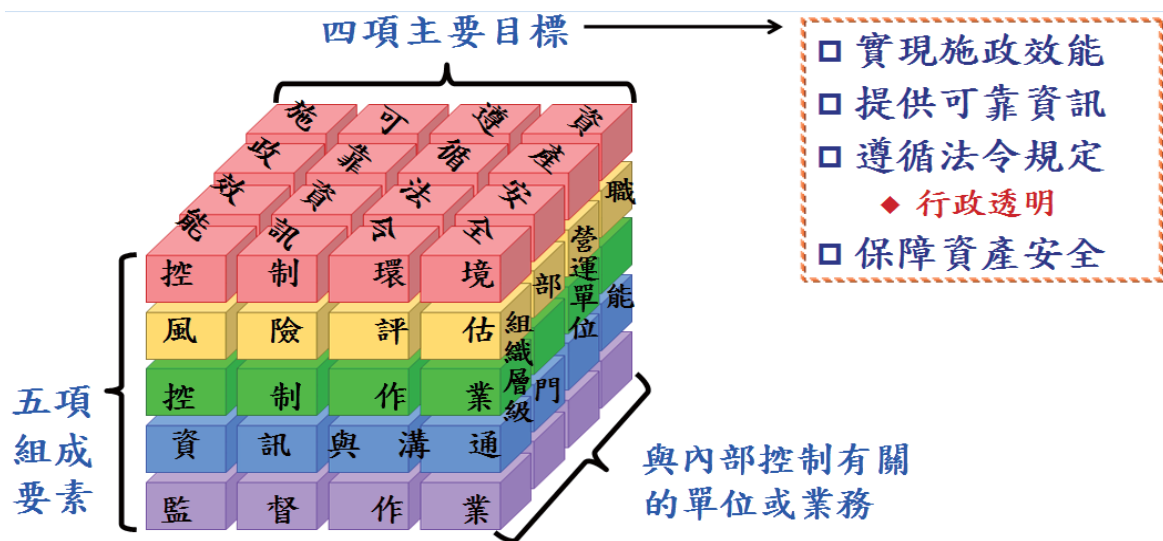
範)，摘整控制重點等納入其內部控制制度，俾利最高主管核定後由所有人員遵循執行。

- 三、內部控制制度設計考量成本效益，僅能提供「合理確信」目標之達成，而非絕對確保達成組織目標。
- 四、內部控制可彈性適用於整個個體或其中的特定部門、營運單位或業務流程

第二章 目標及組成要素

內部控制制度之設計，其目的在於達成組織之目標，換言之，控制是一種過程，達成組織目標才是目的。

依 COSO 內部控制整合性架構及審計準則公報內容，指出內部控制組成要素為：控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督作業五項。對機關整體、各內部單位或業務而言，皆需要五項組成要素維持有效內部控制，促使達成行政院「政府內部控制觀念架構」所列四項主要目標包含實現施政效能、提供可靠資訊、遵循法令規定及保障資產安全，另鑑於政府機關反貪腐係重要議題，將行政透明納為遵循法令規定之次目標。內部控制主要目標，其關係如圖示：



(資料來源：政府內部控制之推動)

內部控制之組成要素內容如下：

一、控制環境：

係塑造機關文化及影響其人員對內部控制之認知；控制環境為設計及執行內部控制制度之基礎。其內容包括：

(一) 遵循公務倫理，型塑廉政文化：

強調操守重要性、法制責任觀念及風險意識，落實執行廉政倫理規範，排除或減少高階主管等人員從事非法行為之環境誘因、壓力或機會，並建立及時處理偏差行為之機制。

(二) 首長與高階主管重視及支持內部控制，督導工作執行：

機關首長全力支持且對內部控制制度之有效運作負責，各單位主管以上人員以身示範將施政理念及行動風格導入正向。

(三) 授予權限責任，落實職能分工：

落實各單位責任明確分工及制衡機制，授給人員之權力與其擔負之責任相稱。

(四) 培育訓練人才，落實職務輪調：

人力資源之妥適管理，建置適才適所之人員進用、培育及儲備措施，辦理教育訓練、提升人員瞭解與落實執行工作之專業知識、經驗及服務觀念，使人員具備工作熱忱，且勝任所負責之工作，建立職務輪調機制，並落實執行。

(五) 強化內部控制課責性，落實考核獎懲措施：

首長與高階主管應建立內部控制課責機制，以履行內部控制職責；定期評估人員辦理內部控制工作之成效

及維持其擔任重要職務所需之能力，落實人員升遷及獎懲措施，並適時設定誘因、調整工作負荷以避免其畏難規避或推諉、稽延等情事。

二、風險評估：

全面辨識影響整體與作業層級目標達成之風險、分析該等風險之影響程度與發生可能性，同時考量內、外環境變動及可能發生貪腐所造成之重大風險，評量以作為風險如何被管理之基礎。包括：

（一）依確認目標，辨識相關風險：

依所確認之整體與作業層級目標，決定適切之風險容忍度，並全面發掘可能影響目標達成之內、外在風險因素，避免遺漏潛在施政風險。

（二）辨識貪腐風險，強化廉政透明：

辨識風險時，應同時考慮人員違法或處置錯誤而產生之風險，包含可能發生受賄、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之風險；並考量該等風險之誘因、壓力及機會。

（三）落實風險分析，評量處理項目：

分析風險對機關之影響程度及發生可能性，並透過與風險容忍度之比較，評量決定研議及採取適當新增控制機制或作為風險管理重點列為查核控管及自行評估項目。

（四）因應重大改變，滾動檢討風險：

透過辨識政策、業務、法令規定或資訊系統等產生重

大改變之風險，採滾動方式定期辦理風險評估作業，據以檢討及評量各作業項目，以因應內部及外部環境之改變。

三、控制作業：

控制作業之執行遍及組織所有層級、主要業務流程內之各個階段，透過控制活動協助管理階層確保其規定業經執行，以利達成機關之目標，控制作業具有預防性或偵測性之功能，亦可涵蓋人工化與自動化作業。包括：

(一) 落實控制作業，確保有效管控：

採用適當政事與程序之行動，落實執行各項評估重點，以降低達成目標之相關風險至可容忍程度，俾利各項作業達成其原訂目標。

(二) 建立一般控制，強化安全管理：

資訊系統之建置、營運、維護與建立資訊安全管理制度等控制措施及其所需管控機制等，例如：建立資訊系統程式修改及資料存取權限等相關控制作業。

(三) 檢討內部程序，更新控制作業：

配合既定政策、目標及計畫之調整及改變，適時檢討作業流程之透明度及各項控制重點之有效性及合理性，必要時更新並建立明確授權及指派適任人員落實執行。

四、資訊與溝通：

組織蒐集、編製及使用來自內、外部攸關及具品質之資訊，以支持內部控制其他組成要素之持續運作，並確保組織內、外部間有效溝通。包括：

(一) 確保資訊品質，支援管理決策：

辨識作業流程所需資訊，包括由內部產生或自外部取得之財務及非財務資訊，以適時提供資訊需求者作為決策及監督之用，有利連貫及支援其他四項組成要素。包括：

1. 對機關全體人員宣達組織職掌及已確認之目標等，以營造控制環境。
2. 進行風險評估時，得將內部控制制度之品質納入考量。
3. 各項業務之控制作業，得以書面文件訂定，使機關全體人員可瞭解、易遵循，並掌握控制重點。
4. 辦理監督作業時，依各項文件檢視內部控制實施狀況，相關評估及稽核之結果、所提出之內部控制缺失及具體興革建議等紀錄，可供追蹤其改善及辦理情形。

(二) 建立內部溝通，履行內部控制職責：

告知機關全體人員在內部控制所扮演之角色及責任，落實內部控制制度遵循法令機制，並建立通報異常情事之管道，促使機關上下或跨單位資訊充分傳達，使其瞭解並履行內部控制責任。

(三) 建立外部溝通，強化公開透明：

1. 機關應依法令規定公開或提供相關資訊，以推動行政透明措施，並對外界提出之意見及時處理與追蹤。
2. 針對涉及其他機關(構)、地方政府或組織之業務、法令規定、業務移轉或銜接等，落實跨機關整合及

協調。

五、監督作業：

依據法令規定進行持續性評估、個別評估或二者併行，以合理確保內部控制之各組成要素是否已經存在及持續有效運作。持續性評估係指例行監督；個別評估係指自行評估及內部稽核。對於所發現之內部控制缺失，應向高階主管以上人員溝通並及時改善。包括：

（一）落實監督作業，強化內部控制制度：

1. 持續檢查內部控制實施狀況，並提出可能提升績效之建議。
2. 定期檢視各項作業流程之簡化及透明化程度。

（二）檢討追蹤缺失，落實改善作為：

針對內部稽核連同監察院與審計機關等提出之內部控制缺失及具體興革建議，追蹤其檢討改善及辦理情形，其中涉及制度面缺失部分並應檢討修正內部控制制度。

第三章 限制

組織制定具體之內部控制制度是必要的，惟內部控制制度係由「人」著手落實，因此有人為疏失之可能性等先天限制。

審計準則公報第四十八號提及無論內部控制之有效程度如何，僅能對目標之達成提供合理之確信。目標達成之可能性受內部控制先天限制之影響，該等限制可能來自於決策制定過程中人為判斷有誤，或因人為錯誤而導致內部控制失效。例如：

- 一、控制之設計或改變可能發生錯誤。
- 二、控制之執行可能並非有效。例如，負責複核例外報告之人員如不瞭解其用途或未採取適當行動，將導致該控制未能發揮效用。

此外，控制可能因二人以上共謀或管理階層踰越內部控制而失效。故管理階層於設計控制及將其付諸實行時，可能須對其所選擇之控制與所選擇承擔風險二者之性質及範圍進行判斷。

第四章 設計內部控制制度之原則與步驟

一、設計原則

(一)各機關內部控制制度名稱為：(機關全銜)內部控制制度。原則以A4直式橫書方式表達，圖表直式橫式不拘；其核定日期應適當揭露，倘有更新，另加註最新修訂日期。

(二)其檔案可採紙本、電子或其他方式儲存管理。另為便於查閱，應就其內容建立整體目錄索引。

(三)各機關內部控制制度之設計，應包括下列文件，並得視管理需要自行增列：

- 1、前言。
- 2、控制環境。
- 3、風險評估。
- 4、控制作業。
- 5、資訊與溝通。
- 6、監督作業。
- 7、自行評估之表件格式。

其中**風險評估文件包含機關使命、願景、整體與作業層級目標、風險評估一覽表、影響及機率之敘述分類表及風險圖像**；控制作業文件得併入作業流程中設計，並納為內部控制制度之附件。

(四)各機關內部控制制度及其附件之**控制重點增刪或修訂時，應由機關首長核可後修正**，其餘附件內容為因應業務上實際需要有所變更部分，不視為內部控制制度之修正。各機關得將歷次修訂過程列入內部控制制度首頁修訂紀錄，以供查考。

二、設計步驟

各機關內部控制制度之設計，應針對可能影響內部控制目標達成之重大風險加以控管，以強化該制度之有效性，其步驟為撰寫前言、確認目標、選定業務項目、風險評估、設計控制作業、資訊與溝通及監督作業。

(一)前言：敘明各機關內部控制制度發展與沿革。

(二)確認目標及決定風險容忍度：

配合各機關整體目標及作業層級目標，作為績效衡量的重要指標，各機關應由上而下確認整體與作業層級目標，以實現施政效能、提供可靠資訊、遵循法令規定及保障資產安全：

1、**整體層級目標**：依機關設立使命、願景、施政目標及中長程個案計畫等，確認整體層級目標。

2、**作業層級目標**：配合整體層級目標，為達成內部各單位業務職掌，以作業類別或作業項目為基礎所設定之作業層級目標。

各機關組織架構調整或業務增減變動時，應一併檢視修正整體與作業層級目標。

各機關應決定適切之風險容忍度，所稱風險容忍度係指機關所願意承受整體與作業層級目標無法達成之變動程度。

(三)選定業務項目：

依各機關目標選定所有主要業務項目納入內部控制制度，分下列事項：

(1)個別性業務：為達成機關整體及作業層級目標所選定屬需優先處理範圍之作業項目，應即時納入內部控制制度。

(2)跨職能業務：共通性作業跨職能整合範例因涉及機關內部不同單位（或業務）之作業，由權責機關所訂供各機關採納引入內

部控制制度。

(3) 共通性業務：依「高雄市政府及所屬機關強化內部控制實施方案」有關出納與財產管理、政風、主計、人事、行政管考、資訊安全、公共建設計畫及政府採購等共通性業務項目，由財政局、工務局、人事處、政風處、研究發展考核委員會及主計處等各權責機關所訂供各機關採納引入內部控制制度。

(四) 辦理風險評估：各機關得參考國家發展委員會「風險管理與危機處理作業手冊」之觀念、方法，按下列程序辦理，並編製整體與作業層級目標對應及控制作業風險評估一覽表（如附表一）：

1、**風險辨識**：各機關應全面發掘可能影響整體與作業層級目標無法達成之內、外在風險因素，於辨識過程中注意下列事項，以避免遺漏機關潛在之施政風險：

(1) 應完整辨識整體與作業層級目標無法達成之風險。

(2) 對於施政計畫之先期規劃作業，應針對民意及利害關係者意見、成本效益、技術可行性或跨機關業務協調等，辨識可能影響計畫推動之風險來源。

(3) 辨識監察院等外部監督機關所提內部控制缺失，涉及業務推動過程中未能察覺或辨識之潛在風險。

(4) 對於涉及人民權利或義務之業務，應針對可能發生受賄、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，辨識影響政府公信力之風險來源。

各機關應採滾動方式定期辦理風險評估作業，本次採行之新增控制機制，於下次檢討時納入現有控制機制檢討及評估其風險等級，以決定是否再採行其他新增控制機制因應。

2、**風險分析**：各機關依據業務性質訂定適切之風險影響程度及發生

可能性（機率）之分類標準，並參考以往經驗或現行作業缺失，透過量化方式，分析各項風險之風險情境一旦發生之衝擊或後果及其發生可能性，以決定風險值，研議及採取適當新增控制機制，以降低風險，分析殘餘風險值。


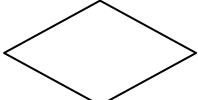
- 3、**風險評量**：各機關經綜合考量風險分析結果，依決定之風險容忍度，針對殘餘風險值超出可容忍風險值之控制作業，以及殘餘風險值未超出可容忍風險值但基於重要性原則（如以前年度已發生內部控制缺失者）之控制作業，研議及採取適當新增控制機制並納入控制作業，經風險評估後繪製風險圖像，其中殘餘風險值超出機關所訂可容忍風險值及基於重要性原則之控制作業列為重點查核控管及自行評估項目。


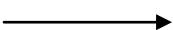


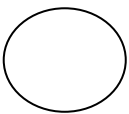

(五)設計控制作業：

製作各作業流程圖與作業程序說明，詳述控制作業循環之作業程序，辨識可能風險並據以擬定控制重點，列明參考法令與使用表單。

- 1、作業流程圖：流程圖之繪製方式可利用標準的符號、連線及註解，並劃分各作業步驟之執行單位，除可得知作業流程的脈絡，亦可區分權責的適切性，評估現行制度之良窳。

繪製流程圖常用之圖示及簡要意涵如下：

符號	名稱	意義
	開始 (Start)	流程圖開始
	處理 (Process)	處理程序，圖示上半部表示工作內容，下半部表示執行單位或人員
	決策 (Decision)	不同方案選擇

	終止 (End)	流程圖終止
	路徑 (Path)	指示路徑方向
	文件 (Document)	輸入或輸出文件
	多重文件 (Multiple Document)	輸入或輸出數份文件
	連接 (Connector)	流程圖流向另一流程圖之出口或從另一地方流入之入口
	註解 (Comment)	表示附註說明之用

2、作業程序說明表：應列出項目編號及名稱、作業程序說明、可能風險及控制重點、參考法令與使用表單。

- (1) 作業程序說明：應列明詳細步驟、作業時程、重要經驗及注意事項等。
- (2) 可能風險及控制重點：考量每一作業循環可能發生的風險，列明該程序不可遺漏或應予特別重視之作業或法令規定等控制要項及重要環節，供各業務承辦人據以辦理，利於業務之推動及經驗之傳承。並應針對已發生內部控制設計缺失之業務項目，即時修正應有之控制重點。
- (3) 法令依據：應列明執行該項作業應使用之相關法令依據或參考資料，並於法令變動或更改時，隨時配合修訂，以合理確保機關同仁對相關法令之遵循，減少誤失機

會，並提昇績效及資源運用效能。

(4) 使用表單：應列明該項作業所須使用之一切表單名稱，以維持機關單位作業標準化之要求。

(六) 資訊與溝通：

適時有效編製或蒐集資訊，以向相關同仁溝通，使其確實履行職責或瞭解責任履行情形，作為決策及監督之參考，內部控制（含內部稽核）相關資訊以紙本、電子或其他方式儲存、管理與傳達，俾利連貫及支援控制環境、風險評估、控制作業及監督作業等四項組成要素。

(七) 落實監督作業：為落實本處各項業務控制重點之管控，並降低風險以達成目標，依「高雄市政府內部控制監督作業規範」規定，採取以下監督機制：

- 1、例行監督：各單位主管人員本於職責就分層負責授權業務執行督導。
- 2、自行評估：由相關單位依職責分工評估控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督作業等內部控制五項組成要素運作之有效程度。
- 3、內部稽核：由內部稽核專責單位或任務編組以客觀公正之立場，檢查機關內部控制實施狀況，並適時提供改善建議。

附表一

整體與作業層級目標對應及控制作業風險評估一覽表

整體層級目標	作業層級目標	風險代號	控制作業項目及代號	現有風險之分析			新增控制機制	殘餘風險之分析			列為重點查核及自行評估項目	外部監督機關所提內部控制缺失項目(√)	負責單位	
				可能性(L)	影響程度(I)	風險值(L)x(I)		可能性(L)	影響程度(I)	風險值(L)x(I)				
共通性業務： 一、提升資產效益與內部管理效能，並維護整體廉潔狀況	一、○○	A	出納業務											
		B	財產管理業務											
		Z3	物品管理作業 ZZ03											
		C	政風業務											
		D	主計業務											
		E	人事業務											
		Z1	人事費-薪給作業 ZZ01											
		Z2	加班申請與費用核發作業 ZZ02											
		F	公共建設計畫之編審業務											
		G	行政管考業務											
		H	資訊安全業務											
		I	採購業務											
個別性業務： 二、○○	一、○○													
三、...														

註：1. 「控制作業項目及代號」欄：依各機關選定業務項目分個別性業務及共通性業務，共通性業務為簡化作業以權責機關所訂共通性範例業務項目擇業務需要做整體風險分析，如確有不可容忍之風險得新增控制機制，另列控制作業項目併列於該業務項目項下。

2. 「列為重點查核控管及自行評估項目」欄：除共通性業務者列示控制作業名稱外，餘以(√)方式表示。

