

# 由財物採購過程探討內部審核人員之職責

會計人員於財物採購過程，執行內部審核及監辦採購程序，固可增進機關執行預算更臻適法。若能於事前藉助所掌握會計資訊於採購簽案階段協助預算審核，並於事後強化工作審核，將可提升機關行政效能，並增添會計人員之附加價值。

## 壹、前言

會計法第九十五條明定，各機關內部審核應由會計人員執行之，其範圍包括財務審核、財物審核及工作審核，而審核重點在於審核預算執行之合規性與效能性，及會計事務處理之適正性，攸關會計人員之財務責任及會計責任。為克盡內部審核之專業職責，會計人員所須熟悉相關主計法規繁多，常為新進會計人員不知所措，行政院主計處對此問題向為重視，為因應類此問題，爰多方蒐集相關法令彙整成「支出標準及審核作業手冊」（以下簡稱作業手冊，註一），並於 95 年 1 月 17 日，以處會三字第 0950000378 號函分行各機關在案，以供執行內部審核之參考。

作業手冊計分為四篇，第壹篇彙集各項支出標準及依據，包括審核人事費、業務費、設備及投資等相關法規，第貳篇、第參篇分別規範原始憑證之審核及記帳憑證之審核，第肆篇訂定採購監辦應行注意事項。業已含括審核採購事項與非採購事項所須依循相關法令，本文旨在參酌該手冊所彙整之法令，以財物採購為例，依工作經驗論述內部審核人員在簽案、招標、開標、決標、驗收及付款等採購過程中尚須注意要項，以盡職責。

## 貳、會計人員審核財物採購須遵循主要法規及應盡職責

政府機關（構）採購財物，涉有預算執行及採購付款等事宜，然會計人員之主要職責在於監辦採購程序及執行內部審核。其須遵行相關法規包含政府採購法規及主計法規等，謹臚列要項如次：

### 一、政府採購法規方面：

- (一) 政府採購法（以下簡稱採購法）第六條及第九十五條明定，機關辦理採購宜由採購專業人員為之，採購人員在不違反採購法規定之範圍內，得基於公共利益、採購效益或專業判斷之考量，為適當之採購。同法第十三條復規定，機關辦理採購之開標、比價、議價、決標及驗收等過程，除有特殊情形外，應由其主（會）計及有關單位會同監辦。
- (二) 機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法第四條訂有，監辦人員會同監辦採購應實地監視或書面審核機關辦理採購過程是否符合採購法規定之程序，並不包括涉及廠商資格、規格、商業條款、底價訂定、決標條件及驗收方法等採購之實質或技術之審查，但發現該等事項有違反法令情形者，

仍得提出意見。

## 二、主計法規方面：

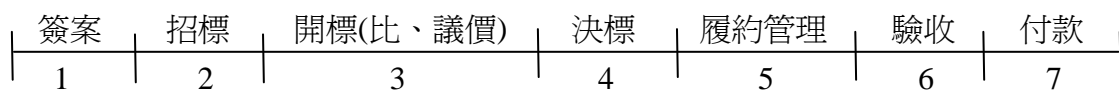
- (一)預算法第二十五條及第二十六條明定，政府不得於預算所定外，動用公款；大宗動產、不動產之買賣或交換，均須依本法所定預算程序為之。
- (二)會計法第九十五條及第九十六條明定，內部審核應由會計人員執行之，其範圍包括財務審核、財物審核及工作審核。同法第一百條復規定，各機關會計人員對於財物之訂購，經查核與預算所定用途及計畫進度相合者，應為預算之保留。關係大宗動產、不動產之買賣契約，非經會計人員事前審核，不生效力。又一百零二條亦明定，會計人員審核原始憑證，若發現應經招標、比價或議價程序始得舉辦之事項，而未經執行內部審核人員審核，應拒絕簽署。
- (三)內部審核處理準則第二章預算審核、第四章會計審核與第六章採購及處分財物審核，亦訂有會計人員執行內部審核應注意事項，茲摘述相關要項如次：
  1. 採購進度是否與預定計畫及預算進度相符。
  2. 採購款項之支付是否與採購契約所訂相符。
  3. 審核原始憑證，若發現依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者，應使之更正或拒絕簽署。
  4. 採購案件有無預算及是否與所定用途符合，金額是否在預算範圍內，有否事前依照規定程序辦妥申請核准手續。
  5. 辦理採購案件是否依照採購法之規定程序辦理。
  6. 監辦採購案件之開標、比價、議價、決標及驗收之人員，應注意有無符合採購法規定之程序（註二）。

綜上，會計人員在財物採購過程，係本著內部審核之應盡職責進行預算審核、會計審核、採購及處分財物審核，並監辦採購程序之適法性，以增進機關（構）執行採購預算更臻適法，惟不涉及採購之規格、資格等實質要件之審查。

## 參、監辦與審核財物採購應注意要項

依行政院公共工程委員會彙編 95 年度第 1 季行政院所屬各中央機關決標資料總表所列，財物採購共 6,109 件，包括巨額以上者 59 件、查核金額以上未達巨額者 58 件、公告金額以上未達查核金額者 2,060 件及未達公告金額者 3,932 件。其中未達查核金額之採購案件為最大宗，占全部採購案件之 98%，爰為本文探討之重點。

作業手冊附錄一至附錄三分別訂有機關主會計單位於簽辦階段、開標及決標階段、與驗收階段等三階段之監辦採購案件參考表（如附表一至附表三），以供採購監辦人員執行監辦之參據。鑑於財物採購過程與預算執行歷程息息相關，致會計人員執行內部審核及監辦採購時，須先掌握一條財物採購過程管制線（如圖一）及一條財物採購金額管制線（如圖二），以作為內部審核之基準。



圖一 財物採購過程管制線



圖二 財物採購金額管制線

謹依工作經驗，按採購過程論述新進會計同仁於執行內部審核及監辦採購時須掌握基本要項如次：

#### 一、簽案階段

機關（構）之業務單位依會計法第一百條之規定，於簽案動支經費會簽會計單位時，內部審核人員有任何意見，宜在此階段表達，並應注意下列事項：

- (一) 該請購案是否與支用目的相符？
- (二) 審核採購案是否已編列預算，且預算是否足敷請購所需？若不足支應所需，則審核是否符合「中央政府各機關單位預算執行要點」所訂流用之規定。至編製附屬單位預算之特種基金，則審核是否符合「中央政府附屬單位預算執行要點」所訂調整容納之規定。
- (三) 請購項目（如文具用品、清潔用品）雖屬小額採購，惟屬按週（月）循環性採購，則須依以前年度之全年度需求額衡酌本年度採購金額，若近 10 萬元或逾 10 萬元，但未及 100 萬元時，則不宜按小額採購辦理，以免造成分批採購，有違採購法之規定。若屬共同供應契約項目，則建議依共同供應契約之規定採購，否則須建議按「中央機關未達公告金額採購招標辦法」，採取開口契約方式，一次招標，分次送貨，分次付款之方式辦理。
- (四) 簽辦動支經費之額度，將攸關採購方式與等標期長短，若屬公告金額區間之採購，則 100 萬元以上者以公開招標為原則，且等標期不得低於 14 天。第一次流標，續辦第二次招標，並涉重大變更，仍不得低於 14 天，以資適法。
- (五) 會計單位若須提供意見，惟會簽欄空白處不足撰寫意見，則須加註「詳另簽」，另以書面表達意見，但詳另簽之處無須會章，以避免來日另簽之書面遺漏，導致責任不清。

#### 二、招標階段：

本階段內部審核人員旨在審核招標文件內容是否符合採購法之規定，除依附表一所列項目審核外，尚宜注意下列事項：

- (一) 採購案是否業經核可？
- (二) 核可預計（算）金額雖未及公告金額，惟加計後續擴充所需金額，肇致採購金額已逾公告金額，則應按公告金額以上之採購方式辦理。

(三)公告金額以上之採購案採限制性招標是否符合採購法第二十二條之規定條款，若無明顯援引不當，原則上尊重採購單位之意見。另非屬財物採購之工程採購或勞務採購，而依該條第九款「委託專業服務、技術服務或資訊服務，經公開客觀評選為優勝者。」或依第十款「辦理設計競賽，經公開客觀評選為優勝者。」辦理，因屬公開客觀評選，且準用「機關異質採購最有利標作業須知」辦理，原則上宜予支持。

(四) 審核契約草案宜注意下列要項：

1. 契約價金是否大於可用預算數？
2. 付款條件是否符合分配預算，若須俟上級機關補助款挹注者，尤須於付款條件中，加以明訂。
3. 履約期間訂明以日曆天或限期交貨為宜。
4. 逾期交貨、轉包等罰則須明訂清楚，若按日計算違約期限，宜註明未達一日以一日計。亦即有履約條件者，須有罰則，否則不具意義，如契約條款規定，每日至少交貨 100 件，在 12 月 31 日前，須完成履約 1 萬件，若契約只訂有未完成 1 萬件之罰則，未訂明每日未交貨 100 件以上之罰則，將造成無罰則，可資應用。
5. 由於違約罰款，依採購法規定不逾決標金額百分之二十，為避免廠商在違約罰款金額已達上限則怠於履約，影響機關（構）推動業務，宜加註違約得解約之條款。
6. 以銀行書面連帶保證或保險公司之連帶保證保險單為履約保證或保固保證，宜明訂保證期間須大於履約期間及保固期間至少 90 天以上。
7. 退還履約保證金及保固金之條件須明訂。
8. 驗收時須拆驗隱蔽處及回復所需費用宜註明應由廠商負擔部分。
9. 年度開始前，已完成採購契約，須於契約條款註明俟法定預算通過後生效。
10. 若存有後續擴充條款，須明訂契約期滿，經甲、乙雙方合意，得延長履約期間。

另在實際執行時，若廠商以銀行書面連帶保證或保險公司之連帶保證保險單為保證者，宜建請採購單位向銀行或保險公司確認，以防廠商偽造。若新年度已開始，而當年度法定預算尚未通過，採購付款須按預算法第五十四條之規定辦理。

三、開標（比、議價）及決標階段：

在本階段，監辦人員監辦採購除依附表二所列項目監辦外，尚宜注意下列要項：

- (一) 若招標須知明訂開標前截止收件，為避免收件截止時點發生爭論，宜請主持人在依規定時間及地點開標時，須先宣布「已屆開標時間，現在正式開標」以杜爭議。
- (二) 建請採購人員在開標前宜於行政院公共工程委員會網站查詢投標廠商有無

屬採購法第一百零三條所定，不得參加投標或作為決標對象或分包廠商者。

(三) 所謂合格廠商須符合下列要件：

1. 投標文件之外標封已敘明廠商名稱、住址及案號。
2. 審核投標文件之外觀，並無圍標之嫌疑者。
3. 非採購法第五十條或第一百零三條所定禁止為投標或分包廠商。
4. 依廠商名稱判斷並非顯然不具履約能力者。

若符合上述要件，拆開標封後，即使發現僅有一張紙條敘明“哈哈，你被騙了”仍可計入合格廠商之家數，惟仍宜建議主持人衡酌是否存有採購法第四十八條所定，足以影響採購公正之違法或不當行為者。

(四) 投標廠商未依招標文件規定到場，僅是放棄優先減價及比、議價機會，仍可作為決標之對象。故報價最低之廠商未到場，次低標之廠商仍不具優先減價一次之資格。

(五) 主持人若未將「底價」示知監辦人員，監辦人員仍可索閱，以確認決標金額是否在底價以下。若平底價仍可決標予該廠商，不可請廠商再減價。

四、履約階段：

本階段係由採購人員及機關（構）需求單位，依契約條款監督廠商履約情形，與會計人員之職責較無關係。惟如有契約變更或加減價情形時，會計人員須注意依「採購契約變更或加減價核准監辦備查規定一覽表」辦理監辦。

五、驗收階段

本階段旨在抽查驗收履約結果有無與契約、圖說或貨樣規定不符，並決定如何處置。本著分工原則，計有主驗人員、會驗人員、協驗人員及監驗人員，但採購事項單純者，會驗人員及協驗人員得免參加，惟為避免衍生驗收結果無人紀錄，採購單位通常派人參加協驗。監辦人員參與驗收工作，係擔負監驗之任務，旨在注意主驗人員是否能夠公正的依據法令與契約規定，嚴密執行驗收工作，切勿越俎代庖，逾越權責。若偶遇有主驗人員未能適切任事時，亦宜就其未洽之處，適時適分的提醒有關法令或契約規定，以期導正相關作業，不好強為干預，更不能反客為主，現場主導驗收工作。爰依附表三所列項目監辦外，尚宜注意下列要項：

- (一) 監辦人員於驗收階段之工作事項固為監視驗收程序，不涉實質與技術性之驗收方法，惟舉凡數量點計、重量計算、抽驗數量有無達到契約規定及採購標的是否符合契約所訂功能等項，並未涉技術性者，監辦人員仍須與其他人員負符合契約規定之責。例如採購高真空杯 100 件，契約明訂抽驗十分之一，保溫八小時後，仍須維持攝氏 80 度以上，驗收時，監辦人員宜注意驗收過程有無隨機抽出 10 件，盛裝熱水後，八小時後進行溫度檢測，該熱水是否仍維持攝氏 80 度以上。
- (二) 無論第一次驗收，或驗收結果與契約、圖說、貨樣規定不符，須進行重驗，監辦人員因故無法實地監視，採書面審核或經核准採書面審核者（公告

金額以上採購)，監辦人員必須於驗收紀錄上載明「書面審核監辦」字樣，以明責任。

## 六、付款階段

本階段非屬採購法規範財物採購監辦範圍，係屬會計人員執行會計審核，掣製付款憑單（支出傳票）供支付機關（出納人員）據予付款之職責，宜注意下列要項：

- （一）掣製付款憑單（支出傳票）前，必須確定驗收結果與契約、圖說、貨樣規定均相符，且廠商已繳足保固金，付款對象除特殊原因經核准外，須與契約及原始憑證所載廠商名稱相符，且付款金額不可逾契約及原始憑證所列數額。
- （二）依財政部 81 年 5 月 19 日台財稅字第 811661406 號函示，為落實推行使用統一發票制度，採購金額達 2,000 元以上，應儘量取具統一發票報支。故在便利商店可購得之財物，宜建議採購人員向使用統一發票之廠商購置。
- （三）除以免用統一發票之廠商出具收據報支外，舉凡以收據報支之憑證，須依印花稅法之規定，審核有無貼足印花稅票。若發現結報經費書寫文件之筆跡與填寫收據之筆跡雷同，宜委婉告知報支經費同仁須避免類此情形，以杜爭議。若收據由營業人蓋上統一發票專用章，或公司組織之營業人加蓋免用統一發票專用章，均屬不合法之憑證，應洽請報支經費之同仁向廠商取據統一發票後報支，以臻適法。
- （四）依電子採購作業辦法第 19 條規定，機關支付採購價金，得以政府採購卡為之，尚無可以個人信用卡支付貨款之規範（主計長信箱，民 93）。
- （五）給付按採購法規定招標方式而得標廠商之價金，只須依該廠商開立統一發票作為支付憑證，無須再請求檢附其向上游廠商價購原物料之憑單。
- （六）計算逾期交貨之罰款，須依契約原件所載條款計算，避免採用契約影本核算，以防因契約遭竄改，而短收罰金。
- （七）另主辦會計於核簽付款支票時，仍須再度審核付款對象及金額是否錯誤，以資慎重，並避免因溢付，而依審計法第 75 條之規定負連帶損害賠償責任。

## 肆、結語

據本（95）年二月中旬報載，某機關會計單位進行內部審核，發現存有職員以連號數張不同日期之發票報支經費，且報支單價逾越標準，涉有浮報經費之疑，爰簽報機關首長移請相關單位加以調查（聯合報，民 95）。由此案例，獲悉會計人員執行內部審核，有助於機關（構）報支經費更臻適法，並達成防微杜漸之效。

傳統內部控制制度之理念，係偏重於監督及防弊措施，惟現代化之管理思維，則朝向信任代替監督，興利與防弊並重（林秀敏，民 94）。然會計人員在組織中執行內部審核及辦理監辦採購程序為內部控制活動之一環，固可協助機關（構

) 增進法令之遵行，誠屬內部審核之消極功能。復依立法院審議中央政府 95 年度總預算案曾決議，各機關統刪項目包括人事費、政令宣導費、文康活動費、國外考察費、房屋建築養護費、租金費用、獎補助費、資訊設備費、電腦汰購經費、按日按件計資酬金及委辦費等，為期機關以有限經費完成既定施政目標，而會計人員掌握機關（構）各種會計資訊，於事前之採購簽案階段，若能藉助會計資訊協助預算審核，並於事後強化工作審核，除有助於組織提升行政效能或增進營運績效，以發揮內部審核之積極功能外，亦能增添會計人員在機關（構）之附加價值。

## 附註

- 一、「支出標準及審核作業手冊」業已登載於行政院主計處網站 (www.dgbas.gov.tw)，並可免費供下載使用。
- 二、內部審核處理準則第六章「採購及處分財物審核」之第二十六條明訂，採購案件之開標、比價、議價，主(會)計單位實地監辦人員，應監視下列事項是否符合採購法規定之程序：
  - (一)採購案件之公告方式及等標期是否符合規定；其開標是否依招標文件公告之時間及地點依規定公開為之，並製作紀錄及會同簽認。
  - (二)公告金額以上採選擇性招標或限制性招標，是否業經核准。
  - (三)查核金額以上採購之招標，是否請上級機關派員監辦。
  - (四)訂有底價而未予公告之採購案件，其底價於開標前應注意是否仍屬密封。
  - (五)開標時，廠商之投標文件是否仍屬密封。
  - (六)開標時，主持採購人員或採購單位之人員，有無依規定審查廠商投標文件，並敘明審查結果及簽名或蓋章。

### 參考書目：

- 一、立法院秘書長(民95)，95年6月6日台立院算字第0950050628號函。
- 二、主計長信箱(民93)，主計月報第580期，第166頁。
- 三、行政院公共工程委員會(民93)，政府採購法令彙編，第15版，臺北，三民書局。
- 四、行政院主計處(民89)，「內部審核處理準則」，台(89)處會三字第16924號令修正。
- 五、行政院主計處(民95)，支出標準及審核作業手冊，95年1月17日處會三字第0950000378號函訂頒。
- 六、行政院統一發包及集中採購中心(民95)，「行政院統一發包及集中採購中心督導小組第14次會義資料」，統一包字第09500184630號函。
- 七、林秀敏(民94)，「為提升機關公款支用效率，應如何簡化各機關支出憑證之報支作業」，主計人員領導研究班第6期研習手冊，第81頁至第83頁。
- 八、財政部(民81)，81年5月19日台財稅字第811661406號函。
- 九、預算法(民91)，總統華總一義字第09100243530號令修正公布。
- 十、會計法(民91)，總統華總一義字第09100093860號令修正公布。
- 十一、審計法(民87)，總統華總一義字第8700231340號令修正公布。
- 十二、聯合報，95年2月16日。

(本附表一今日會計第103期，第1頁至第21頁)