

軍事機關自我檢查作業與 內部控制成果對組織績效 的關聯性研究－ 內部審核之干擾效果

蘇惠珍

摘要

公務組織內部控制係在合法中提昇績效，提高資源運用效能，使興利與防弊兼顧的重要制度，自我檢查機制係組織調整內部控制制度，使單位的營運方向與內部控制制度在設計、執行上是一致的管理工具，而內部審核實際上就是內部控制制度的維護者及修正者，能維持或加強內部控制制度的存續和功能。組織經由自我檢查機制來修正現有內部控制流程，並藉由內部審核發現內部控制設計及執行上缺失並持續有效的改善，以協助各機關發揮內部控制機制並進行組織價值創造活動，提昇公務組織之效能。

本研究主要探討公務組織採行自我檢查機制對組織內部控制成果及組織績效影響以及內部審核對上述兩者關係之影響，針對公務組織之軍事機關250個單位以問卷調查方法加以分析。以探討軍事機關內部控制自我檢查機制與內部控制成果各構面（目標設定、內部環境、資訊溝通、風

險評估、事項辨認、監督、控制活動）與組織績效（單位業務、組織氣候）構面彼此關聯性研究，並進一步探討內部審核對內部控制與組織績效之干擾效果。問卷總計回收有效份數188份，實證結果發現：

- 一、自我檢查機制與內部控制成果（目標設定、內部環境、資訊溝通、風險評估、事項辨認、監督、控制活動）彼此具有正向相關。亦即當各單位自我檢查機制愈確實，其內部控制成果會更佳。
- 二、內部控制成果與組織績效（單位業務、組織氣候）彼此具有正向顯著相關。亦即當各單位內部控制成果愈佳，其組織績效愈佳。
- 三、自我檢查機制與組織績效（單位業務、組織氣候）間彼此具有正向顯著相關。亦即當各單位自我檢查活動確實，其組織績效愈佳。
- 四、內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效中「單位業務」構面間關係。亦即健全的內部控制制度必須依賴有效的內部審核制度



作不斷的改良與建議，以確保內控之設計及執行持續有效，達促進組織健全之目的。

最後，本研究依研究結果提供相關建議，並對學術及實務上的管理意涵加以詳細討論。

關鍵詞：內部控制、自我檢查、內部審核、組織績效

壹、前言

內部控制為一種管理過程，用以合理保證下列五項的：(1)資訊之可靠性與完整性(2)政策計畫程序法令及規章之遵循(3)資產之保全(4)資源之經濟及有效使用(5)營運或專案計畫目標之達成。內部控制自我檢查（Control Self-Assessment，簡稱CSA）係指企業管理階層對其所負責之各項作業及流程進行自我檢查，亦即讓管理階層與屬下融入評估內部控制其主要的目的在於協助管理階層了解其內部控制制度之有效性，以履行其責任。馬秀如（1999）認為政府機關組織龐大，因此管理階層必須經由內部控制制度所產生的資料來瞭解各內部作業狀況，內部審核藉著衡量與評估其他內部控制制度的有效性來發揮功能，所以內部審核實際上就是內部控制制度的維護者及修正者，能維持或加強內部控制制度的存續和功能。

國防組織的體系龐大，組織縱深廣、預算單位及層級多，若內部控制功能不彰恐將影響至亟，因此如何因應人力精簡後，有效的運用內部控制自我檢查機制；使組織藉由自行評估活動來修正現有內部控制流程，並透過內部審核發現之內部控制執行上之缺失，經由設計及執行上持續

有效的改善，使內部控制作業程序精簡、效率提昇並降低弊端發生之機率，以協助各機關發揮內部控制機制並進行組織價值創造活動，提昇軍事機關組織之效能，更是刻不容緩之工作。故本研究試採用COSO 2004年最新發布「企業風險管理-整合架構」作為本研究分析內部控制成果之基礎，並探討公務組織內之軍事機關，近年實施「內部控制自我檢查」對內部控制成果、單位績效影響，以及內部審核對上述兩者關係之影響，以作為軍事機關實施內部控制提昇組織效能之參考。

貳、文獻探討

一、內部控制

內部控制是一種複雜的、動態的而且持續不斷演進的觀念，林柄滄（1997）認為一個完整的內部控制制度，可協助企業：(一)降低錯誤及舞弊的可能性(二)減少違法事件之發生(三)減低企業失敗的機率(四)提高企業的競爭力。馬嘉應（2006）指出內部控制的目的：1.策略之有效性 2.營運效果與效率 3.財報之可靠性 4.相關法律遵循。而內部控制就是控制企業整體風險之管理者，COSO委員會（Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission）於2004年發布「企業風險管理-整合架構」其組成為八個相互關連的組織要素（(1)內部環境(2)目標設定(3)事項辨認(4)風險評估(5)風險回應(6)控制活動(7)資訊與溝通(8)監督），這些組成要素係管理階層經營企業之方

式而發展出來，並與管理之過程相結合。

綜合上述文獻本研究認為；內部控制是屬於一種動態管理過程，其基本目的是促使企業組織策略、計劃的有效執行，確保各部門均能發揮應有的功能並提高企業的競爭力；內部控制執行之良窳將影響組織經營績效。組織採行風險管理架構之內部控制，可同時滿足其內部控制需求，並朝更完備風險管理的過程邁進。

二、內部控制自我檢查

內部控制自我檢查係於1986、7年間，自加拿大Alberta省所發展出的新技術，原是為提昇內部稽核之效果，後來為一般企業所逐漸接受，並運用在管理技巧上。張立羽（1998）提出執行自行評估活動存在的理由使企業調整內部控制制度，使各單位的營運方向與內部控制制度在設計、執行上是一致的。軍事機關2002年訂定自我檢查作業機制，係協助國軍各級單位對經管財務行政事項人員建立內部控制自我檢查之監督機制，確保國軍資產安全，促進國軍組織健全發展，期杜絕弊端發生，進而提昇國防施政成效。

綜合上述文獻本研究認為；自我檢查機制是組織內每一成員參與並持續貫徹執行的作業過程，使各單位的營運方向與內部控制制度在設計、執行上是一致的，並持續對組織內控程序及運作做改善，以達成組織目標及績效。

三、內部審核

內部審核係指政府及其所屬機關辦理各項會計事務，經由收支控制、現金及其他財物之處

理程序之審核、會計事務之處理及工作績效之查核，以協助各機關發揮內部控制之功能。甘文正（2003）認為內部審核為國軍主計制度之一環，其擔任「回饋」與「制衡」重要角色，並為國軍各單位落實施政目標與增進管理效能的重要控制工具。馬秀如（1999）指出內部審核實際上就是內部控制制度的維護者及修正者，能維持或加強內部控制制度的存續和功能。

綜合上述文獻本研究認為；在公務機關內部控制的意義係在合法中提昇績效，提高資源運用效能，而內部審核實際上是內部控制制度的維護者及修正者，能維持或加強內部控制制度的存續和功能。組織透過內部審核發現之內部控制執行上之缺失，經由限時改善以確保內控之設計及執行持續有效並進行組織價值創造活動，達促進組織健全經營之目的。

四、組織績效

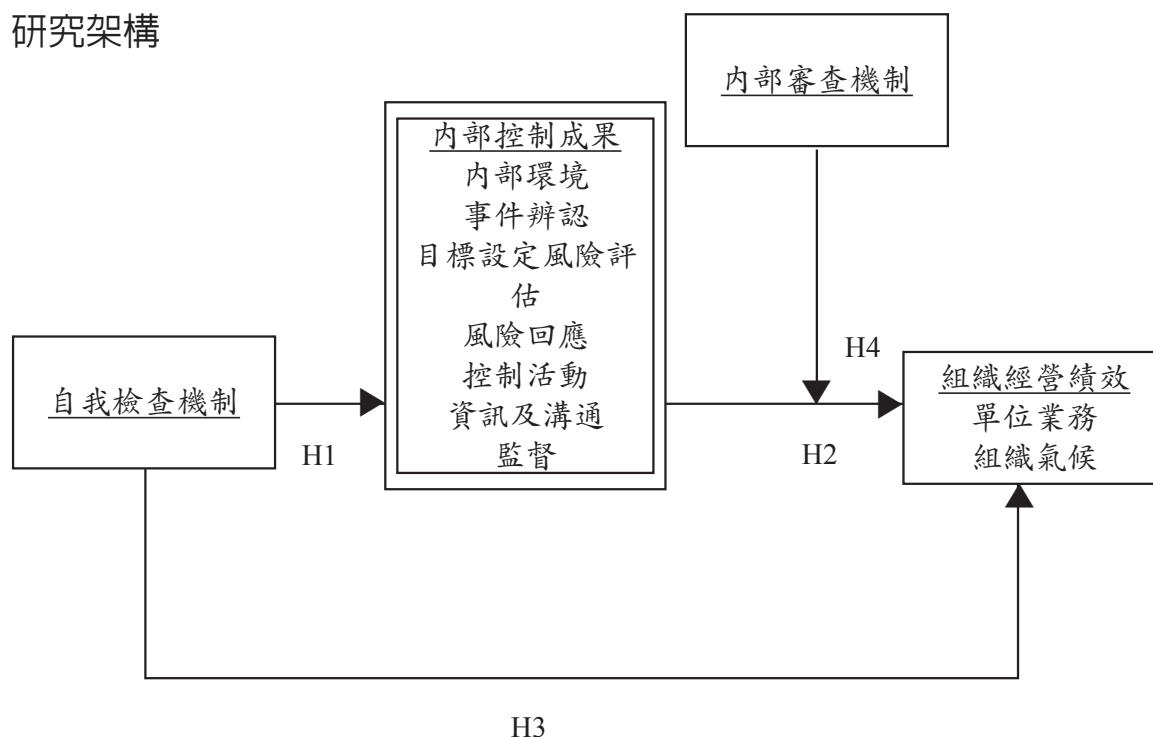
Hatten（1987）提出「績效是對組織目標達成程度的一種衡量」，吳安妮（2000）認為政府機構的績效制度可以幫助政府機構資源分配更趨合理，也可以建立計畫的優先順序，如何建立屬於自己組織的指標，然後善用評估結果來回饋修正行動，是政府機構未來績效發展的趨勢及重要工作。

綜合上述文獻本研究認為；有效的績效評估制度，能夠影響組織的策略執行與組織績效，政府機構績效評估的重要工作是訂定屬於自己組織的績效評估指標，然後善用評估結果來回饋修正行動。



參、研究方法

一、研究架構



二、假說推論

(一)自我檢查機制與內部控制成果的關聯

綜合學者論述，本研究歸納主張：內部控制自我檢查機制是指組織各管理階層對其所負責之各項作業及流程進行自我檢，其主要的目的在協助組織管理階層了解其內部控制制度之有效性，以履行其責任，據此提出本研究之假設如下：

假設一：自我檢查機制對內部控制成果有正向影響。

(二)內部控制與組織經營績效的關聯

內部控制的基本目的，是促使企業組織策略、計劃的有效執行，確保各部門均能發揮應有的功能並提高企業的競爭力。組織經營績效是指一項行動方案達成目標的程度，以及對於特定目標達成程度的一種衡量，內部控制執行之良窳將影響組織經營績效，據此提出本研究之假設如下：

假設二：內部控制成果對組織經營績效有正向影響。

(三)自我檢查機制對組織經營績效的關聯

組織績效為管理者對於其職務上各種工作目標的達成程度，自我檢查機制是組織內每一成員參與並持續貫徹執行的作業過程，確保內控之設計及執行持續有效，以決定部分或全部組織的目標是可以合理的達成。據此提出本研究假設如下：

假設三：自我檢查機制對組織經營績效有正向影響。

(四) 內部審核機制的干擾作用

綜合學者論述，本研究歸納主張：內部控制的基本目的，是促使組織的有效營運以確保各部門均能發揮應有的功能，而內部審核實際上是內部控制制度的維護者及修正者，能

維持或加強內部控制制度的存續和功能。據此提出本研究之假設如下：

假設四：內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效之間的正向關係。

假說4-1：內部審核機制會干擾內部控制成果與單位業務之間的正向關係。

假說4-2：內部審核機制會干擾內部控制成果與組織氣候之間的正向關係。

三、研究變項與操作型定義

本研究變項：(一)自我檢查機制、(二)內部控制成果、(三)內部審核、(四)組織經營績效，其衡量題項說明及各構面操作性定義如表1。

表1 頂相與操作型定義

構 念	研究變項	操作型定義	參考文獻
自我檢查	自我檢查活動	自行評估是一種適時調整內部控制制度程序，直線管理者主動地負起發展、評估、維持、及監督內部控制制度。	Pat (1996) 張立羽 (1998)
內部控制成果	內部環境	意指管理哲學與經營風格、組織結構、員工操守及道德價值觀。包括風險管理哲學與風險胃納、操守與倫理價值觀，以及營運所處之環境。	COSO委員會 (2004)
	目標設定	係指管理階層訂有制訂目標之過程，以及所選中之目標能支持企業之使命、追隨該使命，並與企業之風險胃納能一致性。包括指策略、營運、報導、法令遵循、員工的執行能力、權與責的劃分、人力資源政策及實務等成果表現。	
	事項辨認	組織辨認會影響目標能否達成之內部事項及外部事項。這些事項可區分風險與機會二類。	
	風險評估	組織分析風險、考量其發生之可能性及後果，並藉以決定風險應如何加以管理。意指風險控管制度的建立、風險控管委員會的設置。	
	風險回應	管理階層選擇風險回應（規避、承受、抑減及分擔）之方式，並進行連串行動使風險能與企業之風險容忍度及風險胃納相配合。意指外部環境的改變、內部環境的改變，對改變的管理等成果表現。	
	控制活動	所訂定用來協助組織政策與程序執行之有效性。意指授權程序、職能分工、工作程序的遵循、資產與紀錄的保護、接近控制、獨立內部複核等成果表現。	
	資訊與溝通	辨認、擷取及溝通攸關資訊之其形式，以及辨認、擷取與溝通資訊的時限，包括組織由上而下、由下而上，以及相互之間橫向的溝通。意指資訊系統的建立與控管、資訊需求的程序、資訊傳遞的適當性、開放式的溝通管道等成果表現。	
內部審核	監督	意指內部制度的妥當性與有效執行、持續性的監控、缺失的報導及追蹤改善、內部稽核的功能等成果表現。	內部審核處理準則 第三條
	內部審核	所稱內部審核，指經由收支控制、現金及其他財物之處理程序之審核、會計事務之處理及工作績效之查核。	
組織績效	單位業務	「審核技能」、「資訊技能」及「業務技能」增加等程度。	沈造瑚 (2002)
	組織氣候	「服務品質」及「紀律能力」。	



四、問卷設計

本研究主要以問卷調查方式進行資料蒐集，問卷設計是以李克特（Likert scale score）五尺度量表作為評量工具，商請單位針對該組織項目填答。問卷的內容包含自我檢查機制、內部控制成果、內部審核、組織績效、組織背景資料等五部分。

五、研究對象

本研究以探討自行評估活動、內部控制成果與組織績效間的關係，為廣泛蒐集客觀之初級資料，採結構化問卷進行調查，以國軍陸、海、空、聯勤、憲兵等旅級單位為實證研究對象，以郵寄問卷方式進行調查。

六、資料分析方法

本研究以SPSS 10.0 for Windows 統計軟體作為資料分析工具，運用之資料分析方法包括敘述

性統計、因素分析，信度分析、相關分析與迴歸分析等。

肆、資料分析與結果

一、樣本基本資料分析

（一）問卷發放與回收

本研究以公務機關之軍事單位為研究對象，採便利抽樣郵寄方式實施，並透過國防部內部審核處協助發放。合計問卷共發放250份，回收205份，剔除無效問卷17份，實際有效問卷計188份，回收率為75.2%

（二）敘述性統計分析

有關本研究所蒐集之樣本屬性分布情況，概略可分為單位性質、單位層級、單位軍種、個人工作性質、職務的屬性資料加以區分。就樣本分布情形判斷，均具有代表性，如表2。

表2 敘述性統計分析

屬性	分類	次數	百分比	累計百分比
性別	男	161	85.6	85.6
	女	27	14.4	100
年齡	21~25	8	4.3	4.3
	26~30	44	23.4	37.7
	31~35	40	21.3	48.9
	36~40	47	25	73.9
	41~45	43	22.9	96.8
	46以上	6	3.2	100

軍種 (個人)	陸軍	96	51.1	51.1
	海軍	23	12.2	63.3
	空軍	29	15.4	78.7
	憲兵	2	1.1	79.8
	聯勤	20	10.6	90.4
	後備	17	9.0	99.5
	其它	1	.5	100
階級	少尉	2	1.1	1.1
	中尉	10	5.3	6.4
	上尉	53	28.2	34.6
	少校	60	31.9	66.5
	中校	38	20.2	86.7
	上校	25	13.3	100
	聘雇	0	0	100
	其它	0	0	100
工作性質	作情	6	3.2	3.2
	後勤	91	48.4	51.6
	人事行政	19	10.1	61.7
	主財	43	22.9	84.6
	政戰	5	2.7	87.2
	其它	24	12.8	100
職務	主官(管)	54	28.7	28.7
	副主官(管)	14	7.4	36.2
	首席	18	9.6	45.7
	一般參謀	95	50.5	96.3
	其它	7	3.7	100
工作年資	1~2	2	1.1	1.1
	3~4	16	8.5	9.6
	5~6	28	14.9	24.5
	7~8	11	5.9	30.3
	9~10	13	6.9	37.2
	11年以上	118	62.8	100

學歷	高中	11	5.9	5.9
	大專	152	80.9	86.7
	碩士	25	13.3	100
	博士	0	0	100
	其它	0	0	100
軍中學資	正規班	79	42.0	42.0
	指參班	55	29.3	71.3
	戰略班	36	19.1	90.4
	以上皆無	17	9.0	99.5
	其它	1	.5	100
單位性質	機關	79	42.0	42.0
	學校	15	8.0	50.0
	廠庫	30	16.0	66.0
	部隊	64	34.0	100
軍種（單位）	陸軍	69	36.7	36.7
	海軍	21	11.2	47.9
	空軍	22	11.7	59.6
	憲兵	4	2.1	61.7
	聯勤	30	16.0	77.7
	後備	24	12.8	90.4
	其它	18	9.6	100
單位層級	國防部	28	14.9	14.9
	各軍司令部	26	13.8	28.7
	各軍所屬司令部	36	19.1	47.9
	旅級單位	60	31.9	79.8
	基層單位	38	20.2	100

二、因素分析與信度分析

(一)自我檢查機制：本構念設計以10題量測組織自我評估活動，因素分析結果，KMO值達0.902，Bartlett球形檢定呈現顯著性，表示本構念適合作因素分析；其次以主成份分析法萃取1個因素，累積解釋量達58.209%，命名為「自我評估活動」，並求得信度

Cronbach's α 係數為0.9187，顯示具有相當的內部一致性。

(二)內部控制成果：刪題後萃取7個因素，累積解釋量達64.586%，其中風險評估與風險回應構念經因素分析後只萃取1個因素命名為「風險評估與回應」，其餘分別以COSO委員會於2004年發布「企業風險管理-整合架構」之組成要素命名為「目標設

定」、「內部環境」、「資訊溝通」、「事項辨認」、「監督」及「控制活動」，並求得信度Cronbach's α 係數分別為0.8255、0.8384、0.8669、0.8324、0.8067、0.7736、0.6111，整體構念信度Cronbach's α 係數則為0.9379，顯示具有相當的內部一致性。

(三)內部審核機制：本構念設計以7題量測組織內部審核活動，因素分析結果，KMO值達0.896，Bartlett球形檢定呈現顯著性，表示本構念適合作因素分析；其次以主成份分析法萃取1個因素，累積解釋量達64.720%，命名為「內部審核機制」，並求得信度Cronbach's α 係數為0.8995，顯示具有相當的內部一致性。

(四)組織績效：刪題後萃取2個因素，累積解釋量達62.357%，分別命名為「單位業務」、「組織氣候」，並求得信度Cronbach's α 係數分別為0.8094、0.9151，整體構念信度

Cronbach's α 係數則為0.9156，顯示具有相當的內部一致性。

三、假說驗證

(一)相關分析

本研究將回收問卷之所有變項的平均數、標準差以及變項間的相關係數，經過相關性統計後將其結果列於（如表3）中。若變項間具有高度的相關性，將造成標準誤差過度膨脹而失去統計效果，由表1中得知，就內部控制成果而言，各構面均為正向相關；組織績效中之單位業務與組織氣候二構面亦為正向相關；整體而言，本研究各變項間的相關係數均未達高度相關（均未超過0.8），因此在迴歸分析的模式中應不會產生嚴重的共線性問題；惟為求週延，本研究將於後續因果分析中分別探討各變項間共線性問題。

表3 相關分析表

	平均數	標準差	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
自我檢查	3.19	0.71	1.000										
目標設定	3.39	0.63	0.489**	1.000									
內部環境	3.74	0.59	0.481**	0.604**	1.000								
資訊溝通	3.39	0.73	0.442**	0.447**	0.378**	1.000							
風險評估	3.55	0.65	0.517**	0.570**	0.504**	0.438**	1.000						
事項辨認	3.46	0.61	0.560**	0.656**	0.587**	0.471**	0.591**	1.000					
監督	3.55	0.57	0.630**	0.662**	0.548**	0.504**	0.633**	0.619**	1.000				
控制活動	3.49	0.61	0.397**	0.501**	0.350**	0.391**	0.528**	0.467**	0.474**	1.000			
內部審核	3.79	0.53	0.432**	0.540**	0.603**	0.447**	.0524**	0.547**	0.573**	0.375**	1.000		
單位業務	3.69	0.62	0.378**	0.540**	0.499**	0.407**	0.528**	0.533**	0.601**	0.443**	0.516**	1.000	
組織氣候	3.39	0.66	0.455**	0.611**	0.408**	0.514**	0.476**	.0564**	0.548**	0.451**	0.431**	0.549**	1.000

**在顯著水準為0.01時（雙尾），相關顯著

* 在顯著水準為0.05時（雙尾），相關顯著



(二)迴歸分析

1.自我檢查機制與內部控制成果

本研究理論主張，自我檢查機制對內部控制成果有正向影響（H1），由於研究主軸為自我檢查機制與內部控制的關係，因此在以下的迴歸模型分析中，將自我檢查機制為自變項，而內部控制成果為

依變項。這些變數數值分別由代表其構念的題項分數平均而成。其次，建立其迴歸式（如表4）可知，自我檢查機制對內部控制成果有正向顯著影響（ $\beta = 0.653$ ， $p < 0.001$ ，解釋能力達0.427， $F=138.475$ ），亦即當各單位自我檢查機制愈確實，其內部控制成果會更佳，因此H1獲得支持。

表4 自我檢查活動對內部控制成果之影響

變數名稱	內部控制成果
自我檢查活動	0.653***
R ²	0.427
AR ²	0.424
F	138.475***

n = 188，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。

其次，就內部控制成果之所有構面進行個別迴歸分析，亦均達到顯著水準，如表5

表5 自我檢查活動對內部控制成果各構面之影響

變數名稱	目標設定	內部環境	資訊溝通	風險評估	事項辨認	監督	控制活動
自我檢查活動	0.489***	0.481***	0.442***	0.517***	0.560***	0.630***	0.397***
R ²	0.239	0.231	0.196	0.267	0.314	0.397	0.158
AR ²	0.235	0.227	0.191	0.263	0.310	0.394	0.153
F	58.516***	55.852***	45.222***	67.890***	85.043***	122.469***	34.855***

n = 188，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。

2.內部控制成果與組織績效

本研究理論主張，內部控制成果對組織經營績效有正向影響（H2）。在以下的迴歸模型分析中，將內部控制

成果為自變項，而以組織績效為依變項。建立其迴歸式（如表6）可知，內部控制成果對組織績效有正向顯著影響（ $\beta = 0.754$ ， $p < 0.001$ ，解釋能力達

0.568， $F=244.625$ ），亦即當各單位內部控制成果愈佳，其組織績效愈佳，因此 H2 獲得支持。

表6 內部控制成果對組織績效之影響

變數名稱	組織績效
內部控制成果	0.754***
R^2	0.568
AR^2	0.566
F	244.625***

$n = 188$ ，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。

其次，就內部控制成果與組織績效之所有構面進行階層迴歸分析，根據迴歸分析模式表 7 可知，模型一以目標設定為自變項，其對組織績效有正向顯著影響（ $\beta=0.655$ ， $p < 0.001$ ）。模型二於自變項加入內部環境，其對組織績效有正向顯著影響（ $\beta=0.186$ ， $p < 0.01$ ）。模型三加入資訊溝通為自變項，結果對組織績效有正向顯著影響（ $\beta=0.271$ ， $p < 0.001$ ）。模型四加入風險評估為自變項，結果對組織績效亦有正向顯

著影響（ $\beta=0.206$ ， $p < 0.01$ ）。模型五加入事項辨認為自變項，結果對組織績效亦有正向顯著影響（ $\beta=0.200$ ， $p < 0.01$ ）。模型六加入監督為自變項，結果對組織績效亦有正向顯著影響（ $\beta=0.216$ ， $p < 0.01$ ）。模型七加入控制活動為自變項，結果對組織績效呈現不顯著關係（ $\beta=0.111$ ， $p = 0.068$ ）。另各變項間的 VIF 值均小於 10，因此無共線性問題存在。

表7 自我檢查活動對內部控制成果各構面之影響

變數名稱	模型一	模型二	模型三	模型四	模型五	模型六	模型七
目標設定	0.655***	0.543***	0.449***	0.377***	0.311***	0.249**	0.225**
內部環境		0.186**	0.140*	0.095	0.052	0.031	0.037
資訊溝通			0.271***	0.230***	0.203**	0.169**	0.157**
風險評估				0.206**	0.160*	0.102	0.070
事項辨認					0.200**	0.169*	0.158*
監督						0.216**	0.209**
控制活動							0.111
R^2	0.429	0.451	0.509	0.534	0.552	0.572	0.580
AR^2	0.426	0.445	0.501	0.524	0.540	0.558	0.564
F	139.825***	76.029***	63.514***	52.514***	44.939***	40.336***	35.510***

$n = 188$ 。* $p < 0.05$ ，** $p < 0.01$ ，*** $p < 0.001$ 。



3. 自我檢查機制與組織績效

本研究理論主張，自我檢查機制對組織經營績效有正向影響（H3）。在以下的迴歸模型分析中，將自我檢查機制為自變項，而以組織績效為依變項。建立其迴歸式（如表8）可知，

自我檢查對組織績效有正向顯著影響（ $\beta = 0.465$ ， $p < 0.001$ ，解釋能力達0.226， $F = 54.162$ ），亦即當各單位自我檢查確實，其組織績效愈佳，因此H3獲得支持。

表8 自我檢查活動對組織績效之影響

變數名稱	組織績效
自我檢查活動	0.475***
R ²	0.226
AR ²	0.221
F	54.162***

n = 188，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$

其次，就自我檢查與組織績效之所有構面進行個別迴歸分析，亦均達到顯著水

準，如表9。

表9 自我檢查活動對組織績效各構面之影響

變數名稱	單位業務	組織氣候
自我檢查活動	0.378***	0.455***
R ²	0.143	0.207
AR ²	0.139	0.203
F	31.095***	48.579***

n = 188，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。

4. 內部審核之干擾效果

本研究的干擾變項為內部審核，變數數值亦採同一構念的題項分數加總平均而得，以驗證理論架構中H4的部分。依本研究理論主張，內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效之間的正向關係

（H4），其中當內部審核會強化內部控制成果與組織績效的正向關係。在以下的迴歸模型分析中（表10）共有二個迴歸模型，模型一自變數為「內部控制成果」，其對依變項「組織績效」具有正向顯著影響（ $\beta = 0.754$ ， $p < .001$ ）；模型二則以

內部控制成果與內部審核之相乘積為其交互作用項，對依變項「組織績效」之影響並不顯著（ $\beta=0.127$ ， $p=0.278$ ），

因此H4未獲得支持。另各變項間的VIF（variance inflation factor）值均小於10，因此無共線性問題存在。

10 內部審核之干擾效果

變數名稱	模型一	模型二
內部控制成果	0.754***	0.638***
內部控制成果×內部審核		0.127
R ²	0.568	0.571
AR ²	0.566	0.566
F	244.625***	123.025***

$n = 188$ ，* $p < .05$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。

本研究進一步分析組織績效的各構面受內部審核之干擾作用結果是否一致，就組織績效之所有構面進行個別迴歸分析，其中對於「單位業務構面」而言，模型一自變數為「內部控制成果」，其對依變項「單位業務」呈正向顯著關係（ $\beta=0.659$ ， $p < .001$ ）；模型二則以內部控制成果與內部審核之相乘積為其交互作用項，對依變項「單位業務」之影響則呈顯著關係（ $\beta=0.252$ ， $p < 0.05$ ），如表11，亦即因此H4.1獲得支持。另以「組

織氣候」而言，模型一自變數為「內部控制成果」，其對依變項「組織氣候」呈正向顯著關係（ $\beta=0.658$ ， $p < .001$ ）；模型二則以內部控制成果與內部審核之相乘積為其交互作用項，對依變項「組織氣候」之影響並不顯著（ $\beta=-0.020$ ， $p=0.881$ ），如表12，因此H4.2未獲得支持。而內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效之間的正向關係（H4）獲得部分支持。

表11 內部審核對內部控制成果與單位業務干擾效果

變數名稱	模型一	模型二
內部控制成果	0.659***	0.429***
內部控制成果×內部審核		0.252*
R ²	0.434	0.445
AR ²	0.431	0.439
F	142.885***	74.239***

$n = 188$ ，* $p < 0.1$ ，** $p < .01$ ，*** $p < .001$ 。



表12 內部審核對內部控制成果與組織氣候干擾效果

變數名稱	模型一	模型二
內部控制成果	0.667***	0.685***
內部控制成果×內部審核		-0.020
R ²	0.445	0.445
AR ²	0.442	0.439
F	149.286***	74.262***

n = 188 , * p < 0.1 , ** p < .01 , *** p < .001 。

伍、結論與管理意涵

一、研究結論

本研究依據研究問題共提出四個主要的假設，大部分獲得實證支持：

(一)自我檢查機制對內部控制成果有正向影響

本研究首次以軍事機關為實證對象，研究發現自我檢查對內部控制成果有正向影響，換言之，當各單位自我檢查機制愈確實，其內部控制成果會更佳。

(二)內部控制成果與組織績效有正向影響

當各單位在風險管理架構下，內部控制成果愈佳，其組織績效愈好，亦即內部控制成果與組織績效有正向影響。

(三)自我檢查機制對組織經營績效有正向影響

當各單位自我檢查愈確實，其組織績效愈佳，換言之，自我檢查機制對組織經營績效有正向影響。

四)內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效中「單位業務」間的正向關係

內部審核機制會干擾內部控制成果與組織績效之間的正向關係部分成立。因此；健全的內部控制制度必須依賴有效的內部審核制度作不斷的改良與建議，以確保內控之設計及執行持續有效。

二、管理義涵

(一)自我檢查機制是組織內每一成員參與並持續貫徹執行的作業過程，確保各單位的營運方向與內部控制制度在設計、執行上是一致的，並持續對組織內控程序及運作做改善；換言之，亦即當各單位自我檢查活動愈確實，其內部控制成果會更佳。

(二)內部控制的基本目的，是促使企業組織策略、計劃的有效執行，確保各部門均能發揮應有的功能並提高企業的競爭力。在考慮了風險管理概念之內部控制成果與組織績效（單位業務、組織氣候）間彼此具有正向顯

著相關。亦即當各單位內部控制成果愈佳，其組織績效愈佳。

(三)自我檢查機制是組織內每一成員參與並持續貫徹執行的作業過程，以決定部分或全部組織的目標是可以合理的達成。自行評估之監督檢查機制，可達促進組織健全經營之目的；當各單位自我檢查愈確實，其組織績效愈佳。

(四)內部審核實際上是內部控制制度的維護者及修正者，能維持或加強內部控制制度的存續和功能。健全的內部控制制度必須依賴有效的內部審核制度作不斷的改良與建議，達促進組織健全經營之目的，內部審核機制會干擾內部控制與組織績效中單位業務者之間的關係。因此；健全的內部控制制度必須依賴有效的內部審核制度作不斷的改良與建議，以確保內控之設計及執行持續有效並進行組織價值創造活動，達促進組織健全經營之目的。

參考文獻

中文文獻

- 中華民國行政院（2000）內部審核處理準則。
- 中華民國內部稽核協會（1995），內部稽核職業準則公報第一號：內部控制之觀念及責任。
- 王怡心（1998），「如何運用內控自我評估觀念提升內稽功能」，會計研究月刊，146期，頁71-73。

- 甘文正（2003），國軍內部審核智慧資本之研究，國防大學國防管理學院戰略班論文。
- 吳安妮（2000），績效評估之新方向。主計月報，530期，43-52頁。
- 林柄滄（1997），如何建立扁平化之內部稽核機能，證券管理，第15卷，第1期，頁14-17。
- 柯承恩（1999），強化內部審核提升行政績效，主計月報，87卷5期，P10-11。
- 馬秀如等（2005），「企業風險管理-整合架構」，財團法人會計研究發展基金會，頁4-7。
- 馬秀如（1999），內部控制、內部稽核及內部審核範圍之探討，主計月報第521期，第26-33頁。
- 馬秀如（2005），「內部控制之延伸－風險管理」，會計研究月刊，238期，頁30-47。
- 馬嘉應（2006），「內部控制制度應用與執行之研究」，會計研究月刊，243期，頁115-118。
- 張先治（2006），「內部控制制度應用與執行之研究」，會計研究月刊，244期，頁115。

英文文獻

- AICPA（1949）"Internal Control :Elements of a Corrdinated Systems and It's Importance to Management and the Independent Public Accountant"Special Report of the Committee on Auditing Procedure，The Committeeon Auditing Procedures, New York.



- Committee of Sponsoring Organization of Treadway (COSO), Coopers,L. (1992), Internal Control - Integrated Framework, New York, AICPA.
- Committee of Sponsoring Organization of Treadway (COSO), Coopers,L. (2004), Enterprise Risk Management - Integrated Framework, New York, AICPA
- Russell, P. (1996), "Exercising Self-assessment", Accountancy, London,117 (1231), pp.67-68
- Smith, P. and D. Mayston (1987), Measuring Efficiency in the Public Sector, OMAGA, 15, 3, 181-189.

作者簡介



蘇惠珍中校，國軍台北財務處財參官，國防管理學院女性軍官班6期、國防管理學院財務正規班80期，經歷預財官、出

納官，專長，薪餉發放、帳務、組綜合，曾任職聯勤八〇二財務作業組、國軍台北財務處、國軍板橋財務組、國軍薪俸資料管制處、國軍宜蘭財務組、國軍台北財務組。