



cutting through complexity™

# IFRS與內部控制 實務探討

June 7, 2012

陳玫燕執業會計師



# IFRS管理時代的來臨

# 全方位的適用 IFRS 管理流程

除會計與財務報導的影響外，  
尚應考量資訊系統、作業流程、業務及人員的影響

現行會計作業  
及財務報導規範  
與IFRS的差異？

對產品設計、  
內部控制、業務策略  
及績效考核的改變？

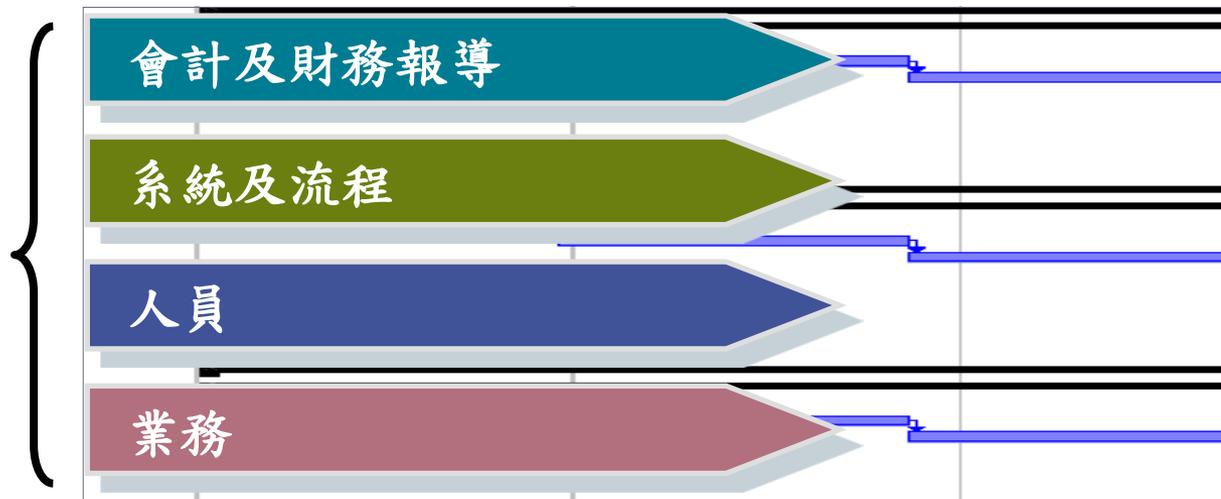
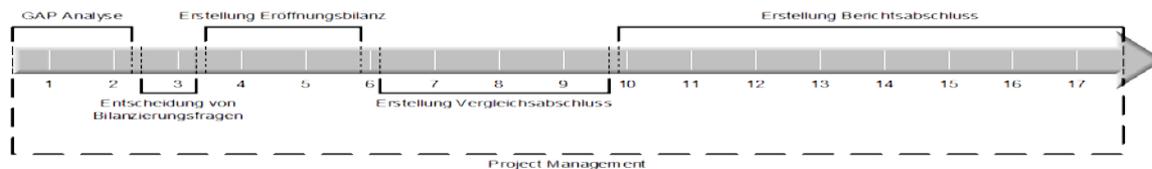


對資訊系統及  
作業流程之衝擊

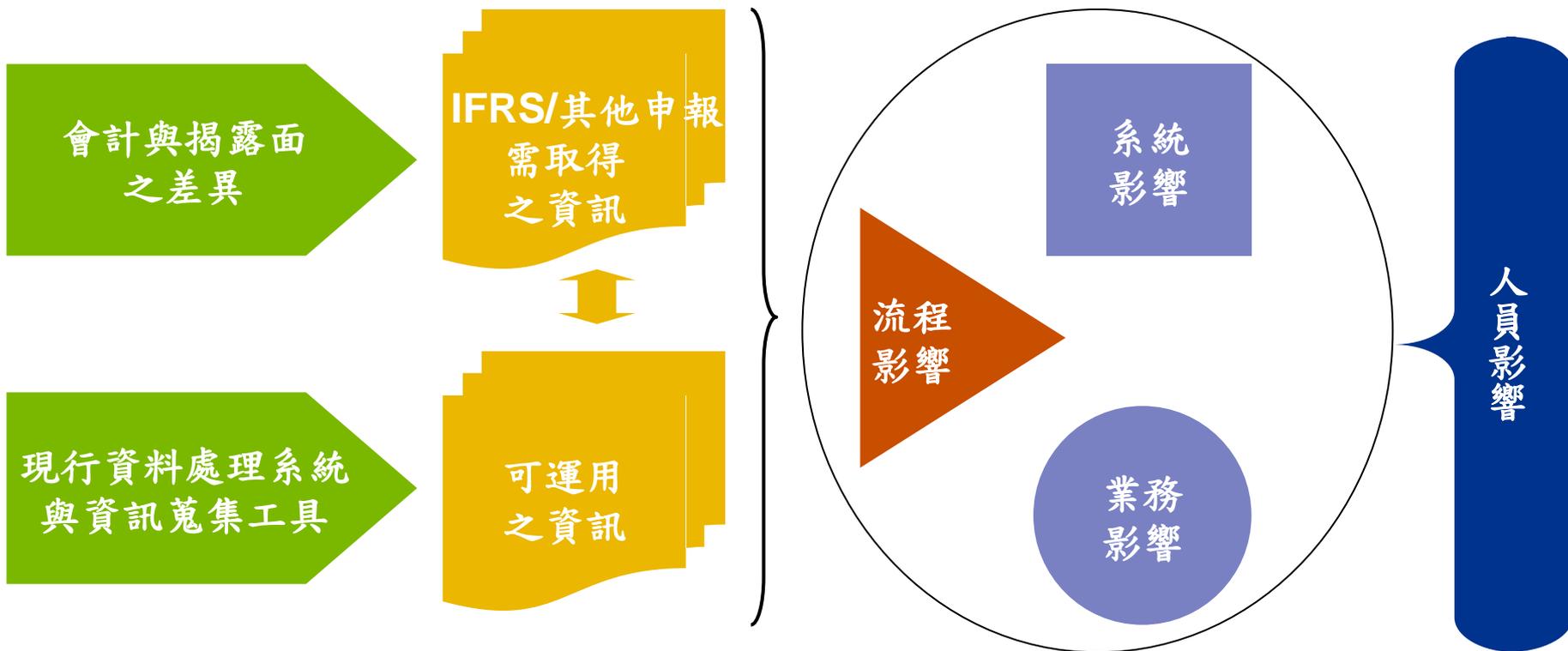
相關職能之人員  
教育訓練輔導

需要與那一些利害關係人溝通？

# 對相關層面擬定工作流程



# 評估目的：有新公報產生時，經由評估結果了解的差異是否已妥善因應



# IFRS與內控的關係

# 「財務報導可靠性」是內部控制制度目標之一

公開發行公司內部控制處理準則第三條：公開發行公司之內部控制制度係由經理人所設計，董事會通過，並由董事會、經理人及其他員工執行之管理過程，其目的在於促進公司之健全經營，以合理確保下列目標之達成：

- 一、營運之效果及效率
- 二、財務報導之可靠性
- 三、相關法令之遵循

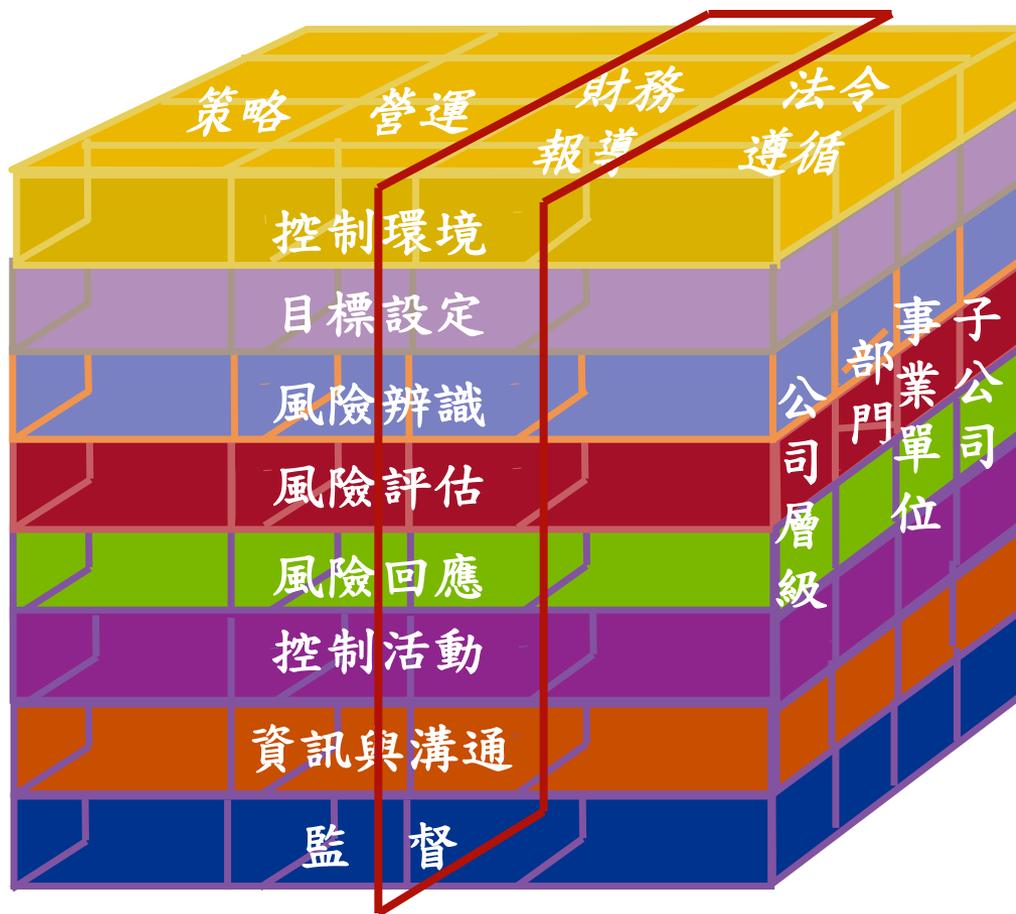
前項第一款所稱營運之效果及效率目標，包括獲利、績效及保障資產安全等目標。

第一項第二款所稱**財務報導之可靠性**目標，包括確保對外之**財務報表**係依照一般公認會計原則編製，交易經適當核准等目標。

# 內控制度應涵蓋內控各大目標

## ■ COSO修正後之內部控制架構 (S,O,F,C)

**財務報導：**缺乏主要之財務相關控制，導致財務報表及附註揭露之重大錯誤。



# 財務報導可靠性之表現方式

- 與財務報導內部控制相關之各控制目標一般均以**財務報表聲明**之形式進行表達，其中包含：
  - ✓ 存在與發生
  - ✓ 完整性
  - ✓ 評價與分攤
  - ✓ 權利與義務
  - ✓ 表達與揭露

# 連結控制目標與控制釋例－存貨評價

## ■ 控制目標釋例

存貨之續後評價係適當反映存貨於資產負債表的淨變現價值

## ■ 控制釋例

- ✓ 管理當局定期覆核存貨價格異常報表 (相關 SOP 索引 xxx)
- ✓ 定期辨識超額、呆滯或過時之存貨 (相關 SOP 索引 xxx)
- ✓ 無法出售之超額、呆滯或過時存貨處置應經適當授權 (相關 SOP 索引 xxx)

# 如何建構作業流程以達到控制目標？

會計單位係依據營業單位  
提供之資訊予以記錄，而  
不是創造數字



- 誰應提供超額、呆滯或過時存貨明細？
- 誰來判斷呆滯之存貨是否仍有使用或出售價值？
- 誰來判斷呆滯存貨之剩餘價值？

# 缺乏SOP時之處理



SOP的擬訂可能需其他部門協助，如存貨評價政策需製造單位、業務單位、倉管等提供存貨之使用／保存狀態、未來銷售機會等資訊，提列呆滯損失之比率亦宜由這些單位依其經驗提供數據予會計單位，因此政策之擬訂宜進行跨部門溝通，始能訂出合理而可行之政策。

# 存貨評價作業程序範例

- 業務、研發、製造等單位依存貨特性、產業特性、產品生命週期等因素，共同定義適用公司之存貨slow moving期間
- 倉庫人員依前揭定義之slow moving期間，定期提供slow moving存貨明細
- 業務、研發、製造、倉庫等單位定期召開會議討論slow moving存貨之解決方式—投產？銷售？報廢？
- 對於仍有出售價值的呆滯存貨，由業務單位提供可合理預期之銷售預測，包括數量及價格
- 會議結論應通知會計部，包括擬報廢之存貨品項、數量，擬出售存貨之銷售預測(包括數量及價格)，會計單位據以進行存貨報廢／備抵呆滯存貨之會計處理

# 連結控制目標與控制釋例－財務報表表達與揭露

## ■ 控制目標釋例

各科目於財務報告中之表達與揭露符合相關**IFRS**公報及財務報表編製準則規定。

## ■ 控制釋例

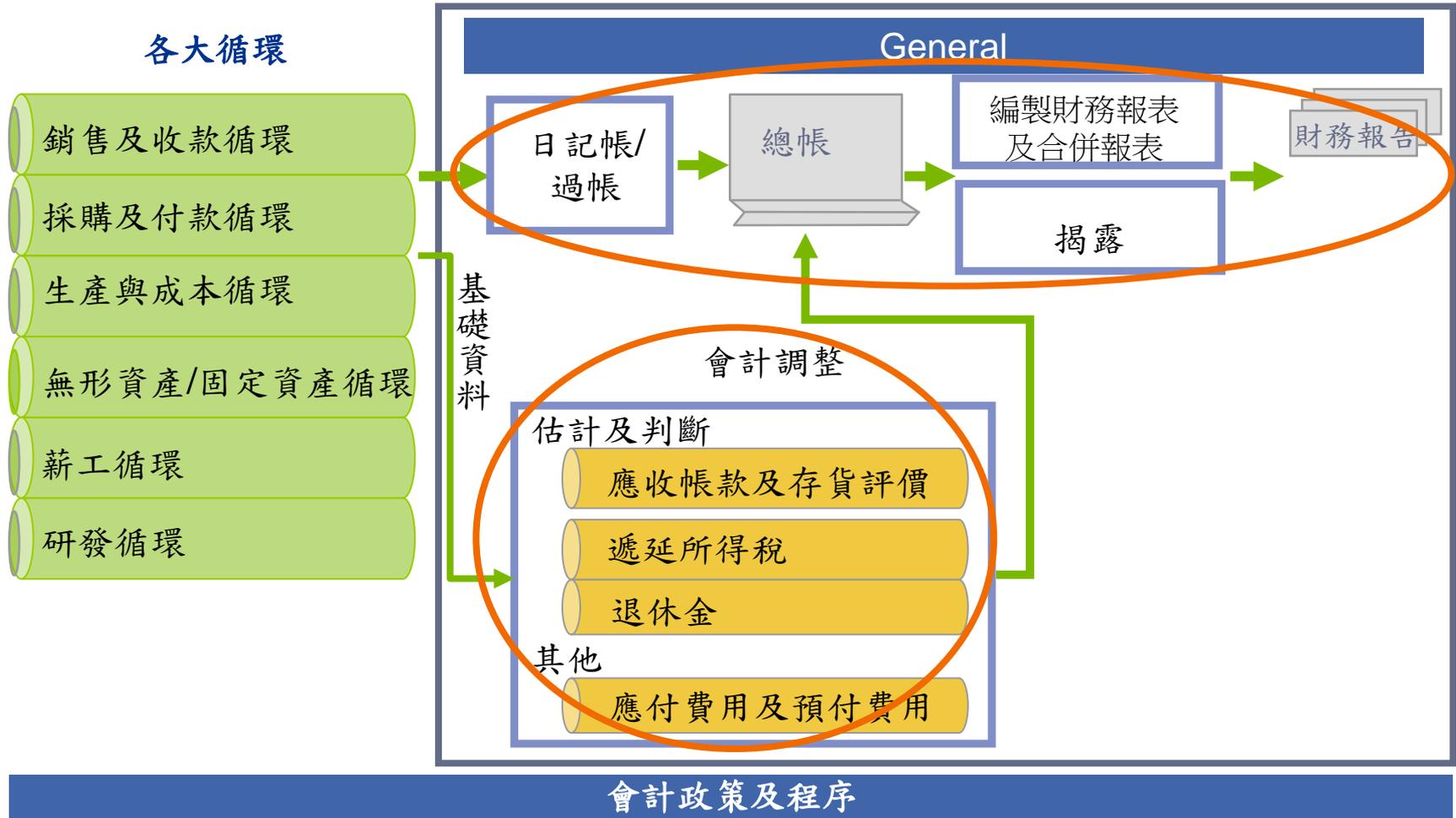
- ✓ 管理當局建立適當的機制，以確保財務報表附註揭露事項均與一般公認會計原則相符，且定期更新。(相關 SOP 索引xxx)
- ✓ 建立適當的機制，以確保各財務報表附註揭露事項均有權責單位負責提供，且均有權責人員覆核。(相關 SOP 索引xxx)

# 財務報告揭露作業程序範例

- 會計部每季由業務部、資材部、法務部等其他部門取得與財務報告揭露相關之資訊
- 關係人交易之揭露由會計部、財務部及相關單位撰寫
- 期後事項之揭露係依據自資產負債表日至財務報告提出日間董事會議記錄及公開資訊觀測站公告事項，由會計部、財務部及相關單位撰寫 並由會計部主管覆核其內容

# 財務報導可靠性涵蓋各大循環 + 「財務報表編制流程的管理」

## 財務報導編製流程



# 因應IFRS轉換，可能影響之流程控制點包括：



## 覆核(Management Review)

例如：流程核准系統(E.g. work flow system, Lotus Notes)

## 授權(Authorization)

例如：存取控制，權限控制設定等

## 調節(Reconciliation)

例如：明細分類帳與總帳科目餘額的一致

## 職能分工(Segregation of Duties)

例如：僅經適當權限帳號方可以存取授權之功能

例外/編輯報表(Exception/Edit Report)

例如：錯誤報表，特殊異動的報表

## 界面/轉換控制(Interface/Conversion controls)

例如：前端業務系統資料拋轉到總帳系統，新舊系統的資料轉換

## 系統使用權限(System Access)

例如：僅擁有合法帳號可以存取系統

## 系統配置/科目對應控制(System Configuration/Account Mapping)

例如：幣別設定，明細分類帳科目與總帳科目之比對控制

註：資料來源：安侯建業聯合會計師事務所朱成光副總

內控準則新增必要作業—  
適用國際財務報導準則  
(IFRS)之管理流程

# 公開發行公司內部控制制度處理準則 (100.12.21修正版)

- 第八條第三項：「依本會規定應適用或經本會核准提前適用國際會計準則之公開發行公司，其內部控制制度，尚應包括對下列作業之控制：一、適用國際會計準則之管理。二、會計專業判斷程序、會計政策與估計變動之流程等」

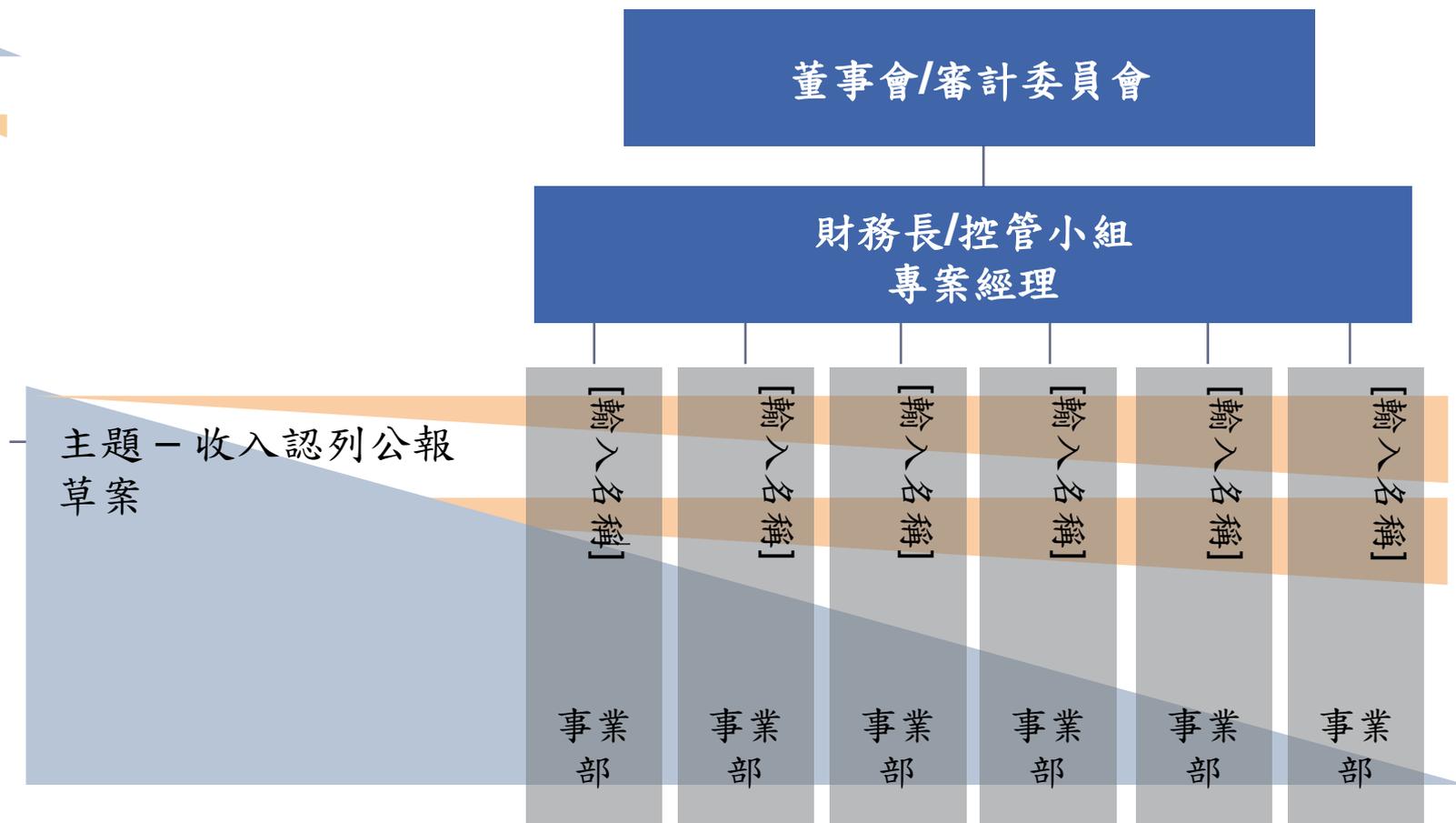
# 公開發行公司內部控制制度處理準則 (100.12.21修正版)

- 第三十九條：「公開發行公司對其子公司經營管理之監督與管理，至少應包括下列控制作業：
  - 一、公司與各子公司間應建立適當的組織控制架構，包括子公司董事、監察人及重要經理人之選任與指派權責之方式。
  - 二、公司應規劃其與子公司間整體之經營策略、風險管理政策與指導原則，俾供各子公司據以擬定相關業務之經營計畫、風險管理之政策及程序。
  - 三、公司應訂定其與各子公司間，包括業務區隔、訂單接洽、備料方式、存貨配置、應收應付帳款之條件、帳務處理等之政策及程序。
  - 四、公司應訂定其監督與管理各子公司重大財務、業務事項，包括事業計畫及預算、重大設備投資及轉投資、舉借債務、資金貸與他人、背書保證、債務承諾、有價證券及衍生性金融商品之投資、重要契約、重大財產變動及**適用國際會計準則、專業判斷、重要會計政策與估計變動之流程管理等之政策及程序。**」

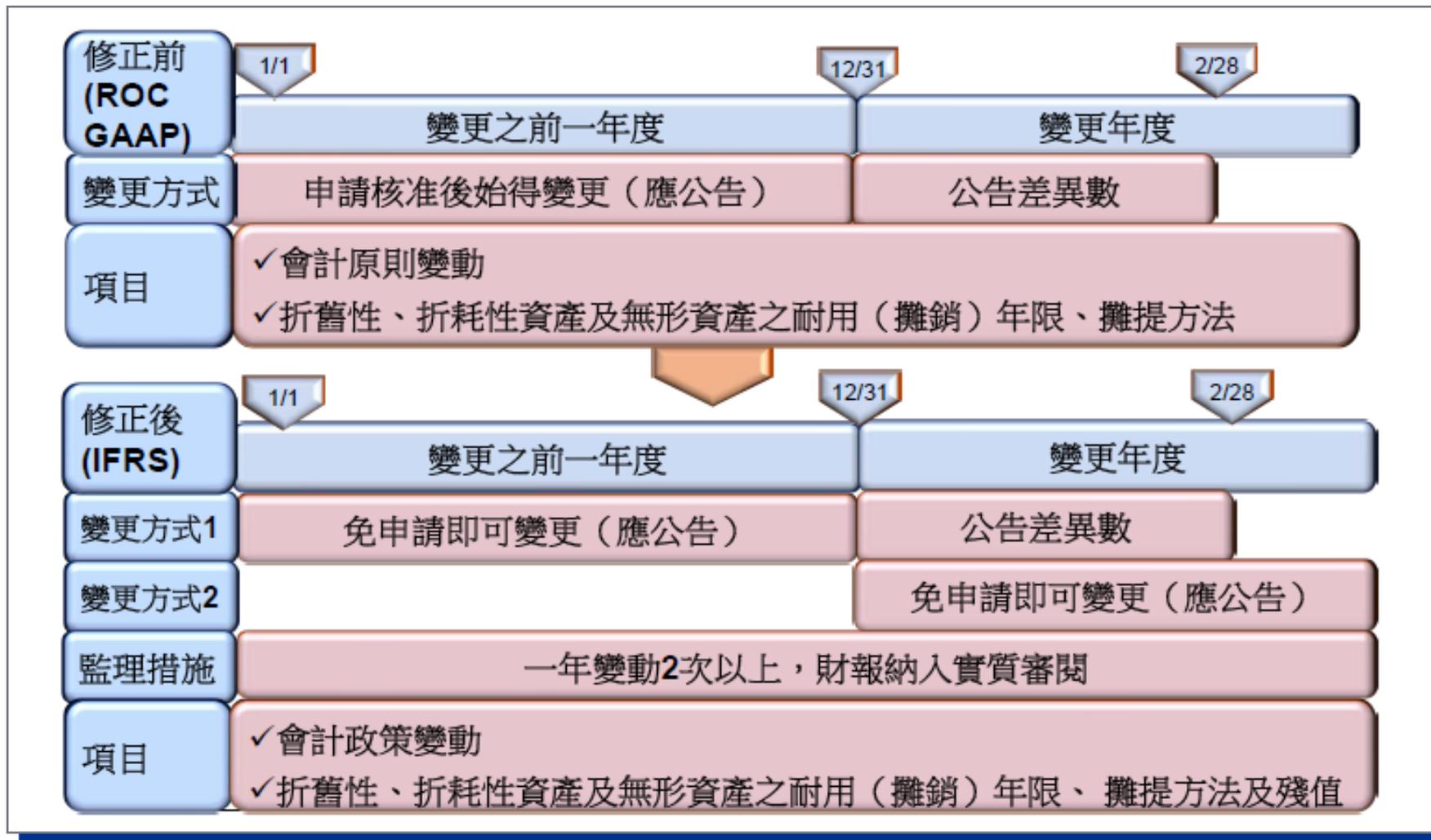
# 適用國際財務報導準則(IFRS)之管理流程

- 分首次適用及續後公報更新之流程
- 除列出財務部應執行事項外，尚應考慮把其他單位的配合及董事會的督導列入
- 除考慮會計面外，還要考慮流程、業務、系統的改變，相關會計科目、會計作業手冊的更新及各單位相關人員的訓練
- 上述管理流程均應含子公司，甚至擴及權益法評價公司

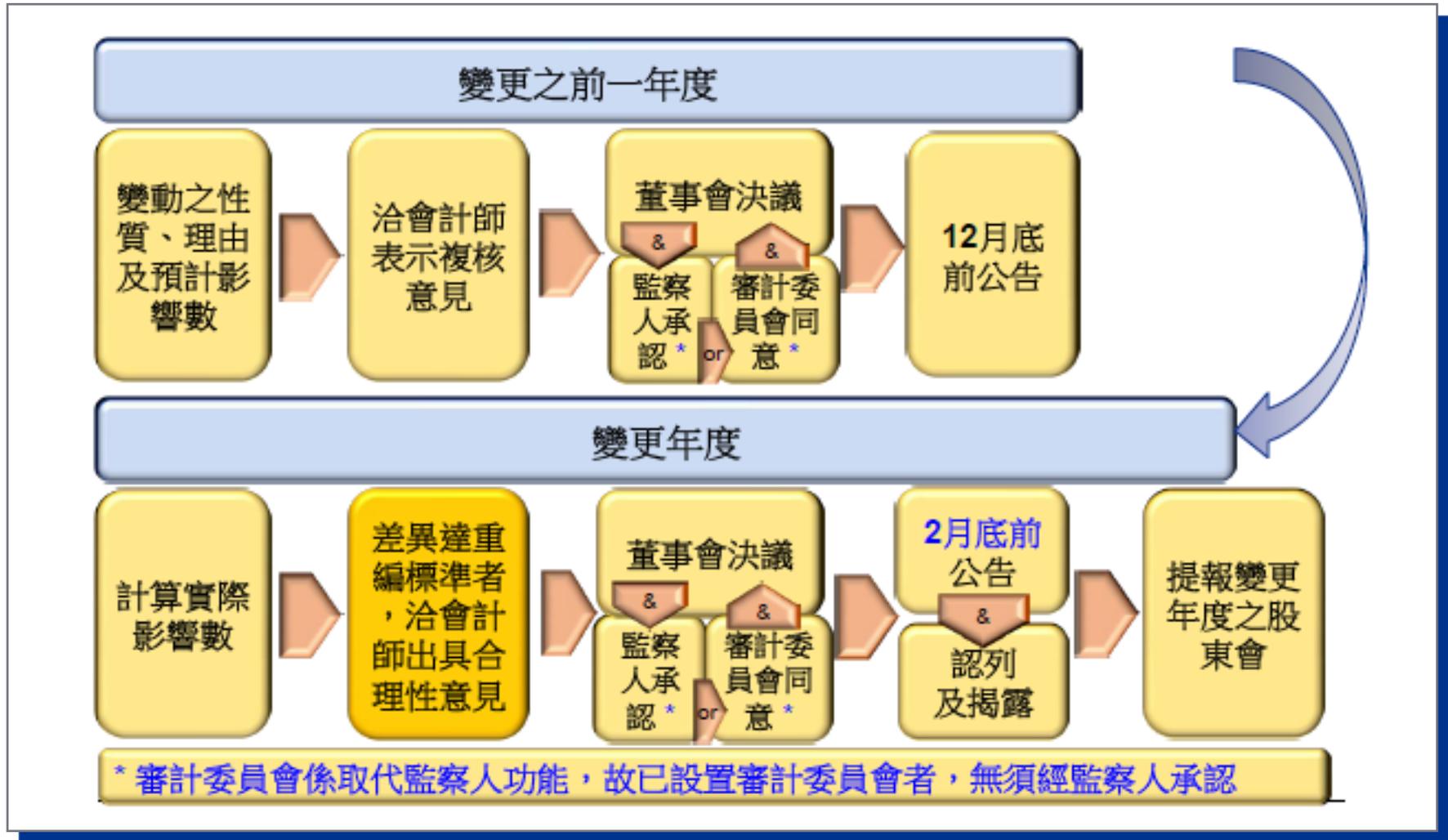
# 籌組IFRS專案小組 (釋例)



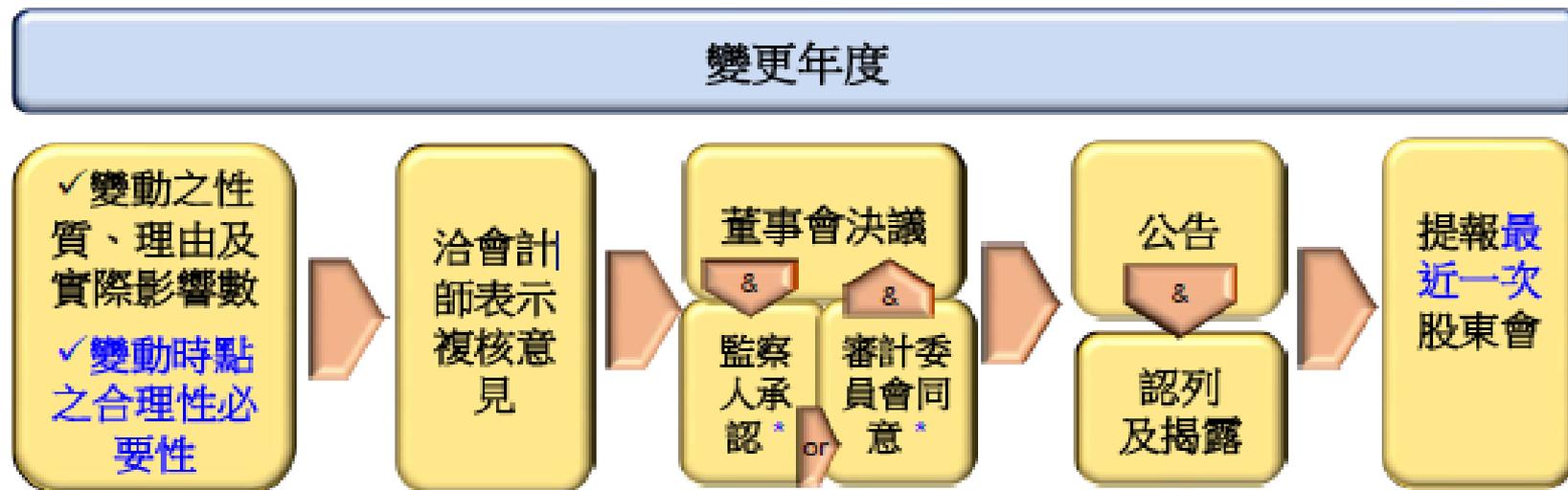
# 採IFRS後辦理會計變動之相關規定由「申請核准」放寬為「資訊公開」



# 適用重要會計政策與估計變動流程—前一年度決定變更



# 適用重要會計政策與估計變動流程 — 當年度決定變更



\* 審計委員會係取代監察人功能，故已設置審計委員會者，無須經監察人承認

# 適用專業判斷之管理流程

- 公司一般執行估計及判斷的內容可參考主管機關網站範例(網站索引:台灣證券交易所→上市公司→IFRS→IFRSs轉換實務→執行專業判斷程序參考範例)
- 較佳實務：各公司應了解自己的財務報表中，涉及估計及判斷的主要科目內容，以針對各科目估計及判斷的過程設計適當的控制及權責人員。建議至少應對自家IFRS財務報表附註「**重大會計判斷及估計不確定性之主要來源**」揭露的科目建立個別的專業判斷**SOP**。(網站索引:台灣證券交易所→上市公司→IFRS→IFRSs轉換實務→國內企業轉換個案研究)

# 如何設計與不動產、廠房與 設備有關的內控重點

# 不動產、廠房與設備

## 主要議題

- 原始認列
- 續後衡量
- 組成要素會計
- 折舊方法、耐用年限與殘值
- 除役負債
- 附註揭露

# 不動產、廠房及設備差異分析範例

## 會計準則規範差異

### IFRS

- 成本包括拆卸、遷移資產及使其回復原狀之預計支出成本。
- 組成要素會計概念。
- 每個會計年度至少評估一次使用年數、剩餘價值及折舊方法。

### ROC GAAP

- 有關於拆遷成本處理並無明確規定。
- 基金會解釋令97.11.20基秘字第340已採用組成要素會計概念，且規定於會計年度終了時，評估固定資產剩餘耐用年限、折舊方法及殘值。

## 對公司之影響

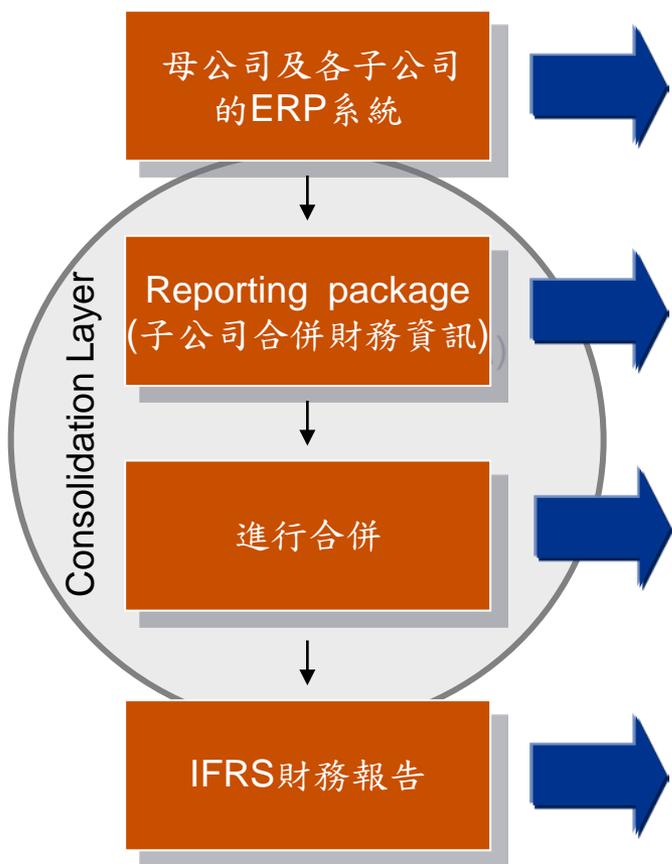
- 廠房承租之土地依合約約定租期屆滿，地上物須回復原狀，宜儘早評估相關成本。
- 部分資產、廠房及設備的重要組成項目有可個別認定者，應拆分為單獨項目
- 折舊方法之選定及耐用年限之評估，原依照台灣當地之稅務法令規範之折舊年限攤提，需另行評估實際耐用年數。另需決定殘值的處理。
- 資產管理系統應依組成要素會計之概念更新—將資產重新分類、編碼等。
- 如稅法規定耐用年數與實際耐用年數相差甚遠，需決定是否採財稅兩套財產目錄。

# 「不動產、廠房及設備」設計階段

1. 決定不動產、廠房及設備下那些項目需要進一步拆分其組成份子？各自的耐用年限與估計殘值為何？
2. 當採購並驗收了固定資產後，要如何分拆入帳？決策者到底是入帳的會計人員？驗收單位？採購單位？還是申請採購的使用單位？
3. 在固定資產的採購流程中，新增採購單位或申購之使用單位對於固定資產組成項目(包括耐用年限、估計殘值等)的決策資訊。為取得新增資訊，必須調整表單內容以及相關資訊系統的變數欄位。
4. 建立評估耐用年限、殘值、除役、復原及相關負債之相關流程。包括評估時點，評估文件及核准權限。
5. 建立每年之定期評估的程序。
6. 集團會計手冊應訂定不動產、廠房及設備各資產耐用年限及殘值認定之辦法。
7. 若固定資產原始入帳的科目變多了，後續的減損測試與減損金額的計算，是否其交易量與複雜度以半自動化方式處理已不堪負荷，而需進一步提升成全自動化處理？或人工處理的部分如何逐步地降低？

# 集團內控實施注意要點

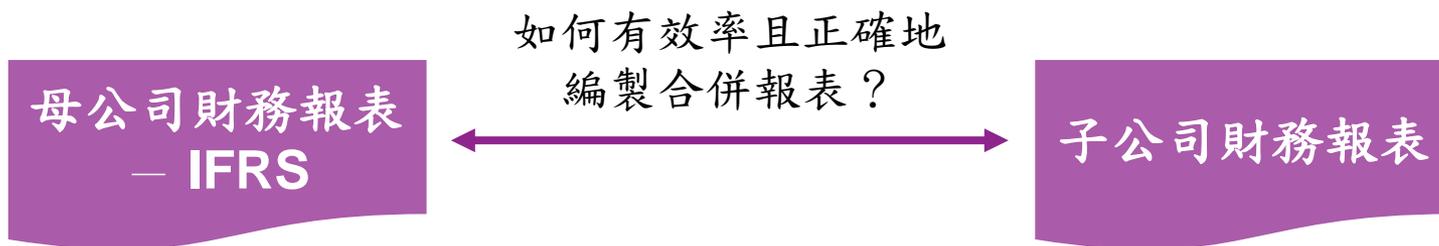
# 合併報表編製流程



## 公司需準備事項

- 總帳系統各科目要依據IFRS規定
  - 集團一致的會計科目表
  - 建立集團企業一致之會計作業手冊及處理程序
- 
- 若子公司非採IFRS記帳者，需透過Reporting package調整為IFRS財務資訊
  - Reporting package 除包含量化揭露資訊，亦應包括質性揭露之文字敘述內容
- 
- 採用合併之軟體
  - 建立標準合併沖銷分錄
  - 平日定期對帳及跟催
- 
- 熟悉IFRS下額外相關揭露要求，並確認能及時向子公司取得相關資訊
  - 建立內部機制，當未來有新的IFRS公報時，要立即了解額外財務資訊含附註揭露之需求，並更新會計科目表、會計作業手冊及reporting package

# 評估公司現行合併報表編制流程



- 明確定義合併報表流程中母子公司會計人員的職責及權限
- 如可行，建立集團企業一致之會計制度、會計處理程序
- 建立標準化之集團會計科目
- 將編製流程制度化，建立有系統之編製程序及方式
- 關係人交易應定期對帳
- 妥善設計合併package內容
- 告知子公司提供合併package之期限並追催其進度
- 利用編製合併報表之軟體

# 準備合併package：子公司觀點

子公司合併package



母公司合併報表



- 會計人員具備了解集團會計政策及如何填寫合併 reporting package 的能力。可以辨識子公司報表與合併報表所採用會計準則之差異並調整
- 建立有系統之資料收集模式
- 建立結帳時間表

# 如何取得子公司供合併用的各種數量化及非數量化的資訊？

## 情況一：

整個集團公司採用一套ERP系統，母公司的會計人員自結合併報表時，乃由資訊系統中自行撈出所需資訊。此時，各子公司的會計人員通常不會涉及合併報表的編製流程，而是由母公司會計人員調節各地子公司會計處理的不一致。

控制點：各子公司於輸入SAP或ERP系統時的資訊正確性，以及當各子公司更動了會計處理的規則時，母公司會計人員是否立刻被知會？子公司的更動行為是否有經過相關的核准

# 如何取得子公司供合併用的各種數量化及非數量化的資訊？

## 情況二：

國外子公司日常交易的會計處理，以當地財會準則（local GAAP）或稅法為依歸，母公司要求各子公司於期限內呈報依據IFRS編製的reporting package，供母公司會計人員編製合併報表。此時，reporting package上對於每一欄位應有詳細且一致的定義，母公司會計人員才能據以編製合併報表。此時，調節各地子公司帳務資訊與reporting package資訊的工作，主要落在子公司會計人員身上，而母公司會計人員則要確定reporting package上的資訊內容的正確性

控制點：各地子公司會計人員的訓練或資源能否確保其提供正確的reporting package

# 如何確保集團內各公司採用一致的會計政策

- **IFRS**要求在編制合併財務報表時企業對於類似交易，其他事項或情況應採用一致的會計政策。因此，若母公司及其子公司採用不相同之會計政策，則母公司與其子公司必須作適當的調整，使整個集團在編製合併財務報表時，採用相同之會計政策
- 同樣地，於採用權益法時，關聯企業及聯合控制個體之會計政策應採用與**IFRS**相同的基礎。若關係企業及聯合控制個體採用不同會計政策編製財務報表，須進行調整以便符合投資者的會計政策
- 由於**IFRS**允許企業運用適度之判斷以決定適合之會計政策，發展一套詳細的應用手冊對確保集團落實統一的會計政策是非常重要的

# 如何確保集團內各公司採用一致的會計政策(續)

- 整合合併個體間之會計處理程序。針對不同之會計處理原則，調節合併個體之財務報表。(如：相似交易在不同合併個體採用不同之會計處理)
- 企業應建立相關之程序及控制，以確保各報導期間之各項調整均一致地進行
- 按當地法律和稅務規定，許多的關聯企業及聯合控制個體可能需要在可預見的未來按照當地會計準則繼續編制財務報表，編制雙重財務報表勢必有其必要性

結語

# IFRS 轉換：不僅是會計公報的轉變，而是提昇企業經營效率的契機



## 基本目標

- 符合主管機關要求

## 進階目標及效益

- 提昇財務資訊品質
- 協助集團管理

**Q&A**

# Thank you

陳玫燕執業會計師  
安侯建業聯合會計師事務所

+886 2 8101 6666 ext.00175  
gchen2@kpmg.com.tw  
www.kpmg.com.tw





*cutting through complexity™*

© 2012 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.