



cutting through complexity

# 迎接IFRS 時代 ~ 如何制定內控內稽計 畫確保財報品質

May 30, 2012

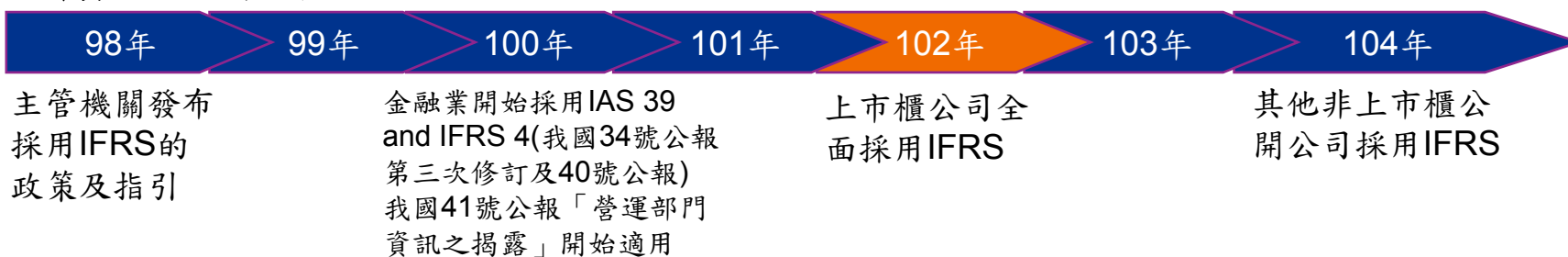
游萬淵 執業會計師



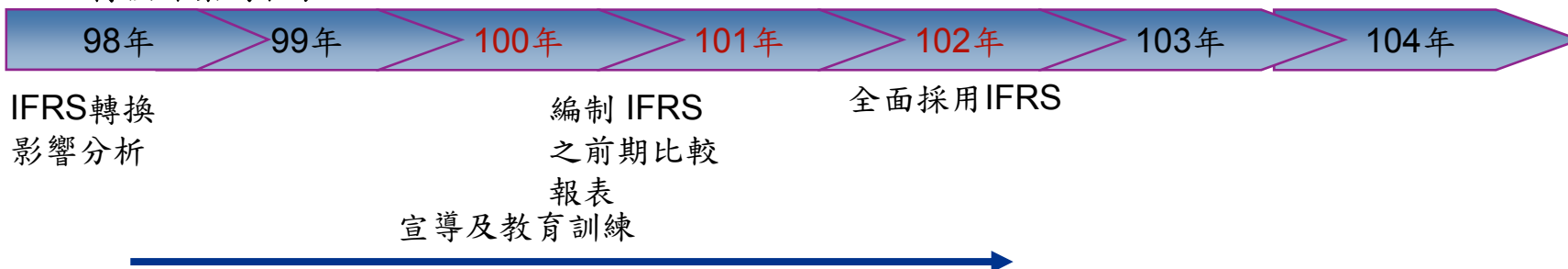
# 台灣採用IFRS之預計時程

- 預計民國102年上市櫃公司全面採用IFRS。民國104年其他非上市櫃之公開發行公司全面採用IFRS
- 非公開之中小企業可能採分流政策，沿用ROC GAAP或部分採用IFRS
- 我國34號公報「金融商品之會計處理準則」第三次修正及40號公報於民國100年正式上路，並與IAS 39及IFRS 4全面接軌
- 我國41號公報「營運部門資訊之揭露」已於民國100年正式上路與IFRS 8全面接軌

## 預計實施IFRS時間表



## IFRS轉換作業時程表



# ROC GAAP財務報告需事先揭露採用IFRSs相關事項規定

依據「公司應於財務報告事先揭露採用IFRSs相關事項規定」，應揭露下列事項：

## 100年

■ 應於100年度之財務報告附註揭露下列事項：

- ✓ 採用IFRSs計畫之重要內容及執行情形
- ✓ 目前會計政策與未來依IFRSs編製財務報告所使用之會計政策二者間可能產生之重大差異說明

## 101年

■ 應於101年期中及年度之財務報告附註揭露下列事項：

- ✓ 採用IFRSs計畫之重要內容及執行情形
- ✓ 目前會計政策與未來依IFRSs編製財務報告所使用之會計政策二者間可能產生之重大差異，包括採用IFRSs後對財務報告重要項目可能產生之影響金額。
- ✓ 依「IFRSs 1：首次採用國際財務報導準則」規定所選擇之會計政策。

# 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？

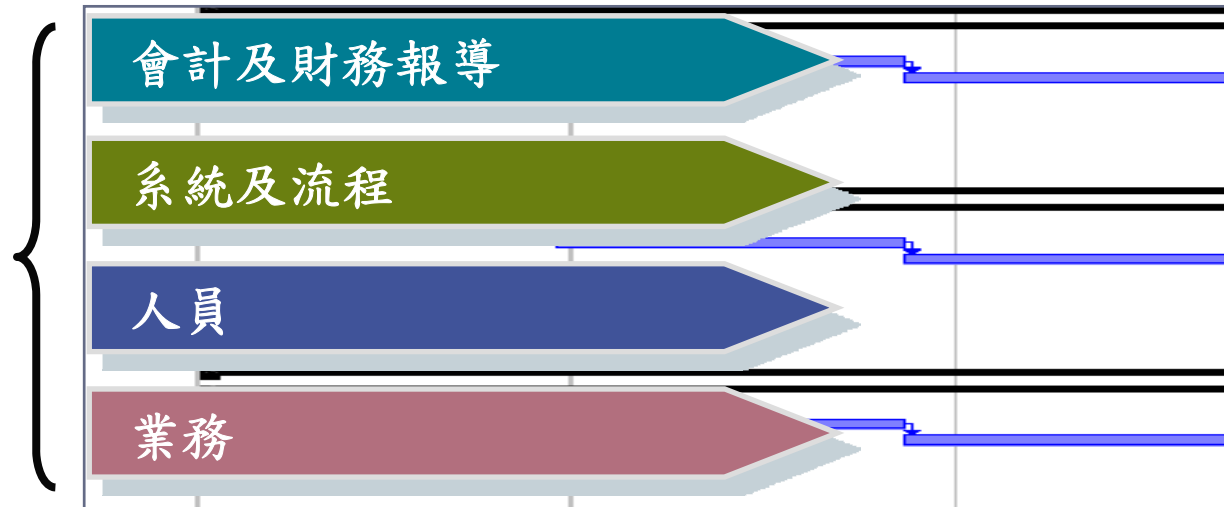
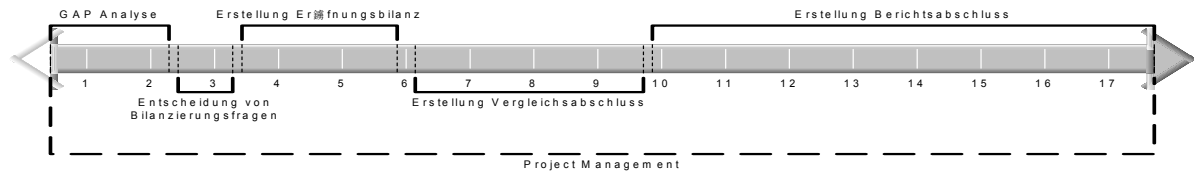


對資訊系統及  
作業流程之衝擊

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





# 工作流程—評估階段

1. 評估階段

2. 設計階段

3. 執行階段

4. 維護階段

## “評估階段”主要工作項目

執行現行會計作業及財務報導規範與IFRS之差異分析，並對重要及潛在議題進行分析

分析主要差異/重大議題對會計與財務報導、資訊系統、流程、業務、人員及稅務申報之潛在影響

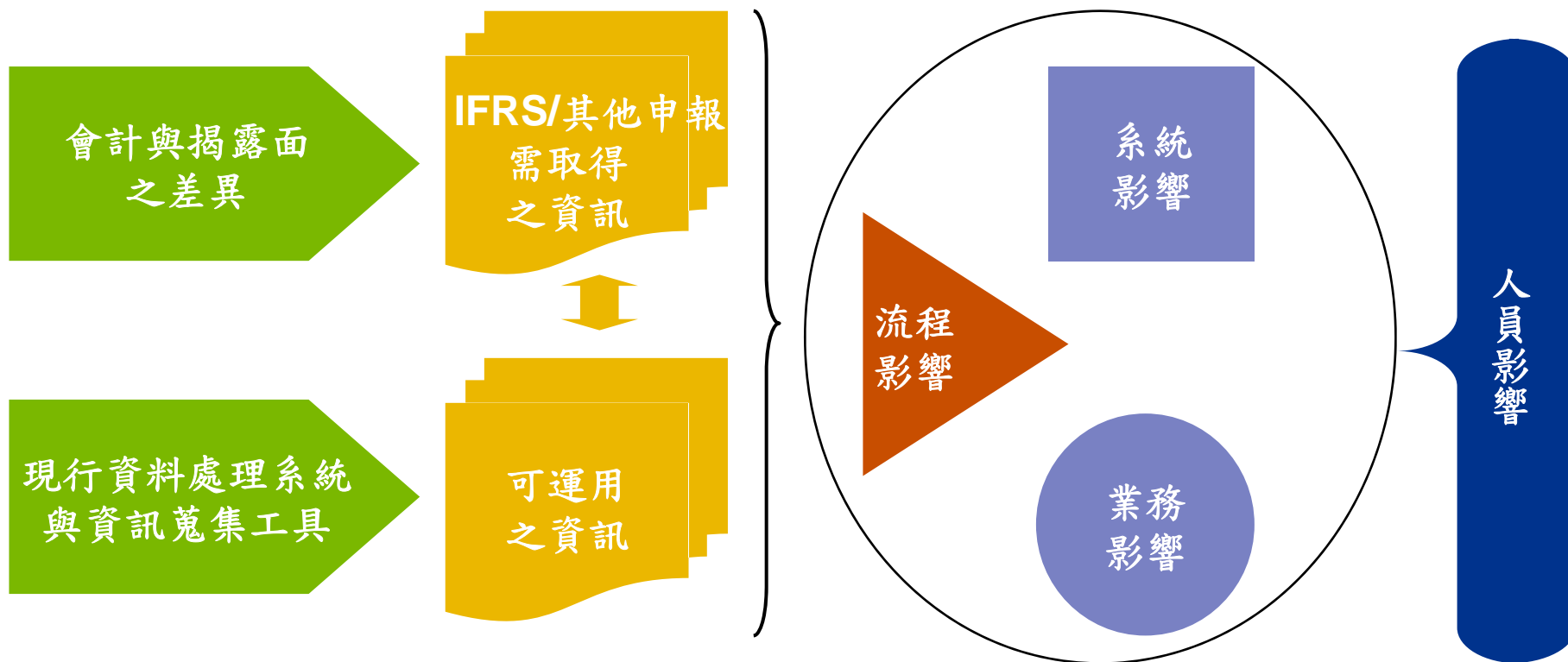
辨識可供選擇的各種解決方案及優劣分析

評估訓練需求，並訂製初步IFRS訓練計劃

決定所要採用的會計政策及解決方案，並建立資源預算

建立轉換之工作計劃

# 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







# 工作流程—設計階段

1. 評估階段

2. 設計階段

3. 執行階段

4. 維護階段

## “設計階段”主要工作項目

建構轉換過程所需之工具(tools and templates)

編製IFRS會計政策/作業手冊(accounting manual)

建立IFRS會計科目表(chart of accounts)

更新因為IFRS轉換而改變之與財務報導有關內控制度、作業流程、內稽制度

建立IFRS財報內容及reporting packages(含報告揭露事項)

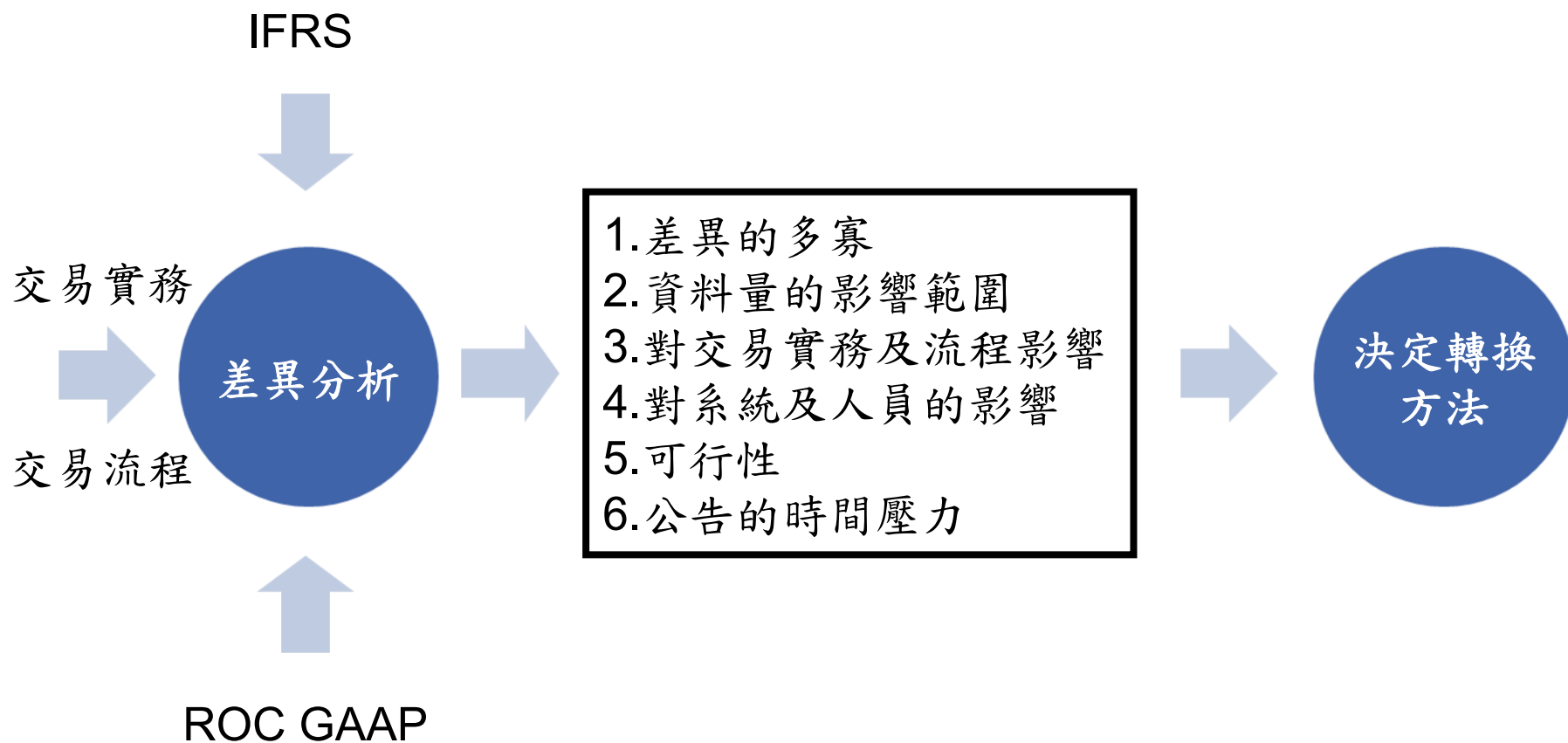
建立系統改變藍圖並執行相關修改/建置

發展IFRS訓練計劃及模組

修正預算編列與財務預測作業

完成測試

# 分析各項差異所採行的解決方法及其利弊





# 工作流程—執行階段

1. 評估階段

2. 設計階段

3. 執行階段

4. 維護階段

## “執行階段”主要工作項目

展開IFRS轉換試作(dry run)及平行運作(parallel run)，將IFRS導入日常營運流程

推展至全球各營運單位(含子公司)，並對專案人員進行適當之IFRS訓練以熟悉並可應用相關IFRS用語及規定

以IFRS為基礎編製2012/1/1之期初數

以IFRS為基礎重新調整2012之數字(比較報表)



# 工作流程—維護階段

1. 評估階段

2. 設計階段

3. 執行階段

4. 維護階段

## “維護階段”主要工作項目

重新整合管理資訊及績效評估標準

持續進行IFRS流程分析及改善

針對未來可能之新交易型態設計IFRS相關影響之評估作業

持續GAAP差異分析

持續提報董事會執行進度

# IFRS與內控內稽的關係

# 「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。

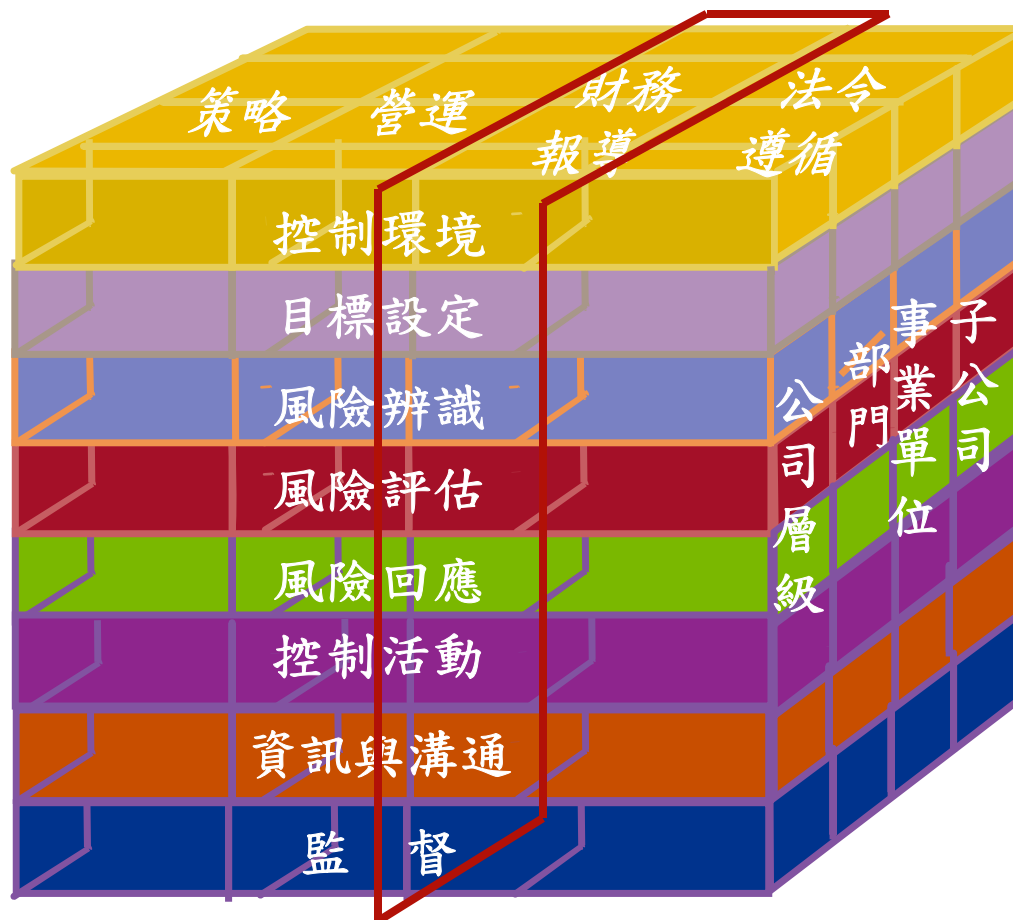
第一項第二款所稱財務報導之可靠性目標，包括確保對外之財務報表係依照一般公認會計原則編製，交易經適當核准等目標。



# 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
- XXXXXXXXXX

# 流程面影響彙總表(範例)

公司別	A 公司			B公司			C公司			D公司			E公司		
議題	低	中	高	低	中	高	低	中	高	低	中	高	低	中	高
收入						●			●						
金融商品			●			●			●			●			
企業合併		●			●										
不動產、廠房及設備	●			●			●			●			●		
投資性不動產						●			●						
負債準備, 或有負債及或有資產		●			●			●			●			●	
財務報表之表達及揭露		●			●			●			●			●	
營運部門			●			●			●			●			●
所得稅	●			●			●			●			●		
員工福利	●			●			●			●			●		

## 說明\*

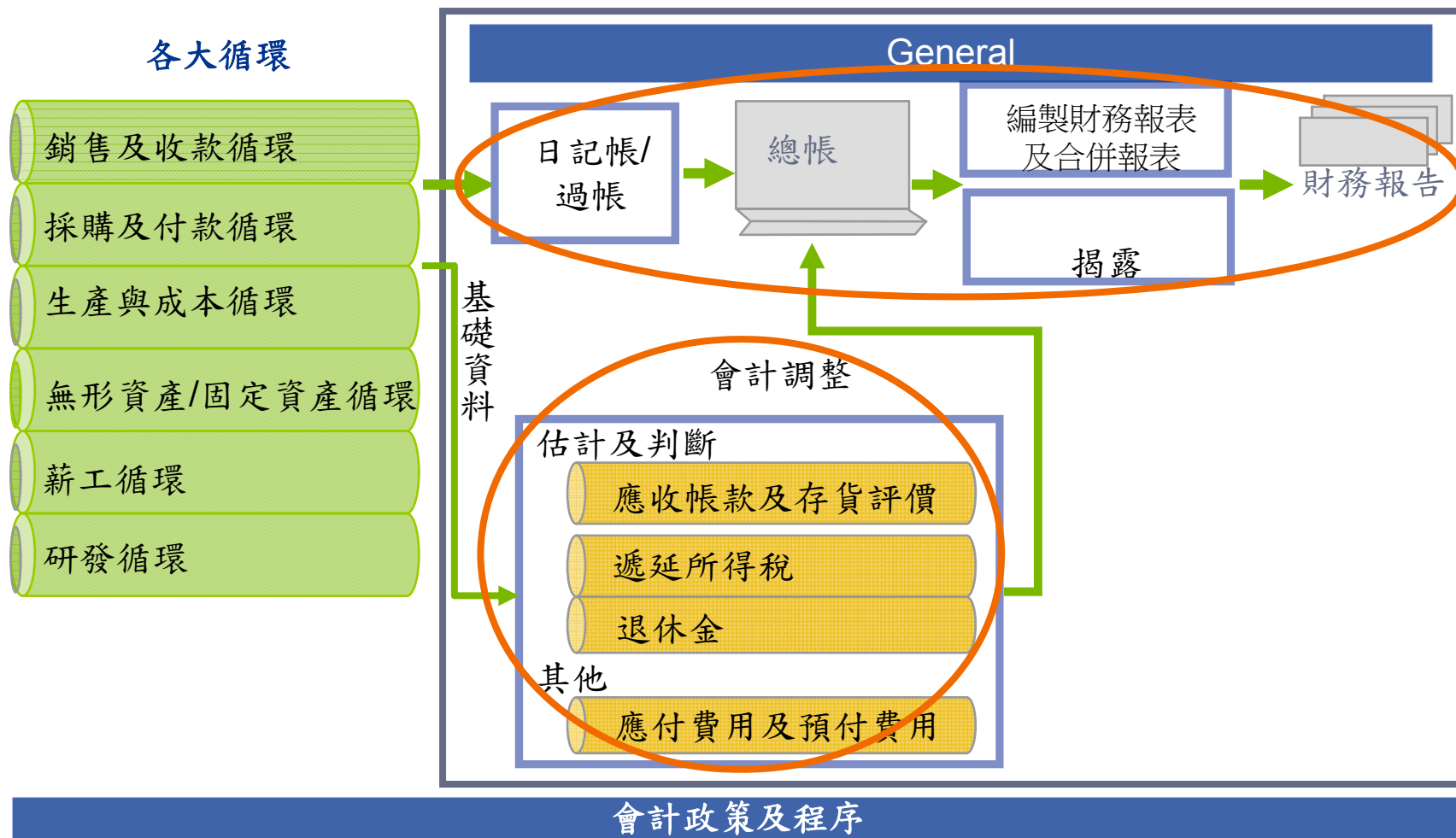
高－需要大量修改現行作業流程及內部控制，可能影響公司組織層級範圍之作業流程。

中－需要適度修改現行作業流程及內部控制，可能影響公司特定作業流程或部門作業。

低－僅需要小部分修改或細部改善現行作業流程及內部控制，對公司之影響最小。

# 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」

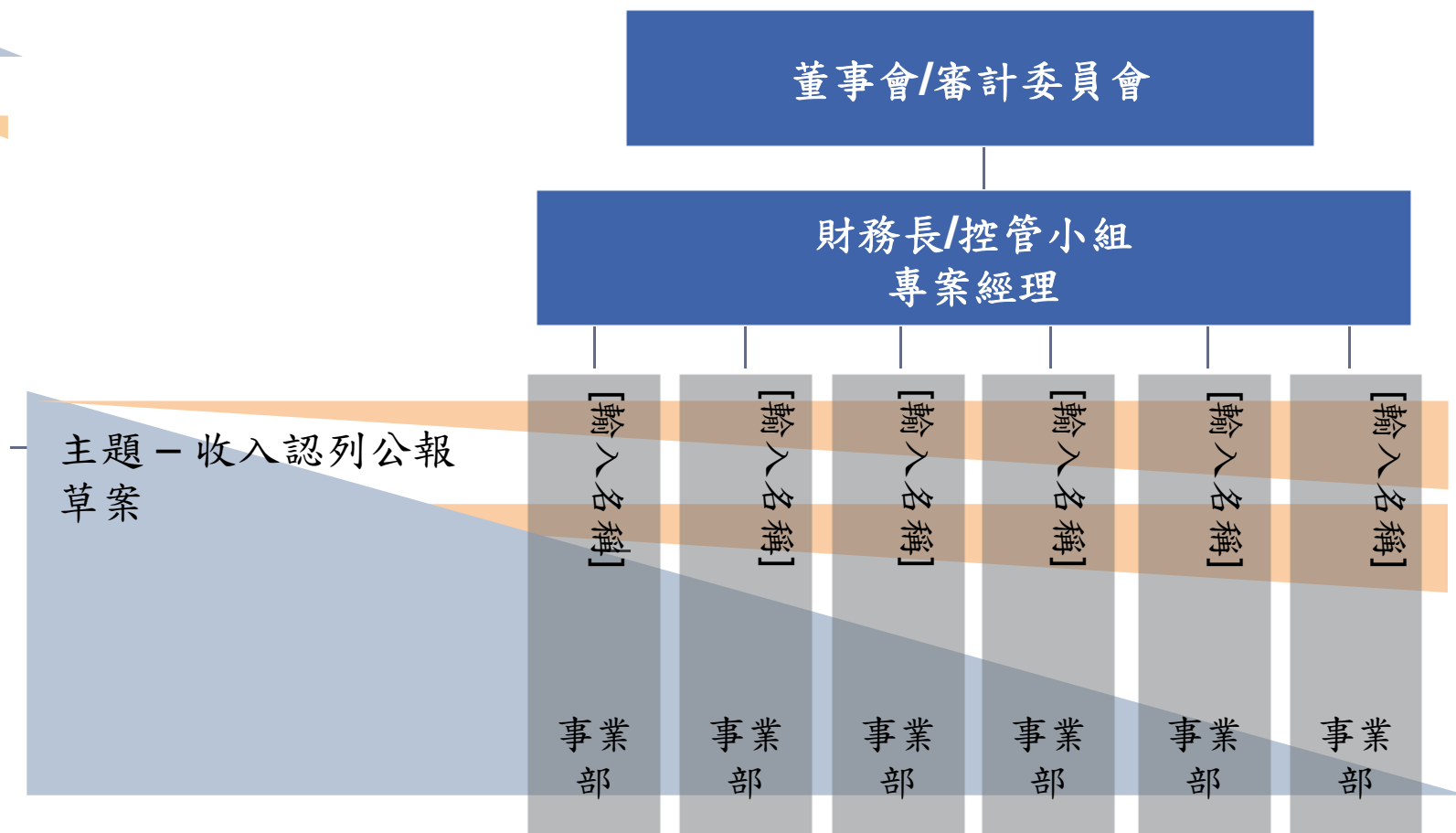
# 公開發行公司內部控制制度處理準則 (100.12.21修正版)

- 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
- 建議參考申報主管機關「IFRS轉換計畫執行情形進度表」建立SOP，並把由誰負責，由誰核准列入
  1. 成立專案小組
  2. 訂定採用IFRSs轉換計畫
  3. 完成現行會計政策與IFRSs差異之辨認

# 籌組IFRS專案小組 (釋例)



# 設定初步轉換計劃

## ■ 建立IFRS 轉換之專案團隊

- ✓ 定義專案團隊之角色及責任
- ✓ 主要專案成員包括會計(母公司及子公司)、資訊、事業單位、研發、生產等之專業代表。

## ■ 發展一套完整的專案計劃

- ✓ IFRS 轉換藍圖包含評估、設計、執行及後續之維持
- ✓ 向IFRS 轉換之指導委員會說明
- ✓ 舉辦新公報宣導研討會



# 適用國際財務報導準則(IFRS)之管理流程 (續)

4. 完成IFRSs合併個體之辨認 (僅用於首次適用)
5. 完成IFRS1「首次採用國際會計準則」各項豁免及選擇對公司影響之評估 (僅用於首次適用)
6. 完成資訊系統應做調整之評估
7. 完成內部控制應做調整之評估
8. 決定IFRSs會計政策
9. 決定所選用IFRS1「首次採用國際會計準則」之各項豁免及選擇。(僅用於首次適用)



# 適用國際財務報導準則(IFRS)之管理流程 (續)

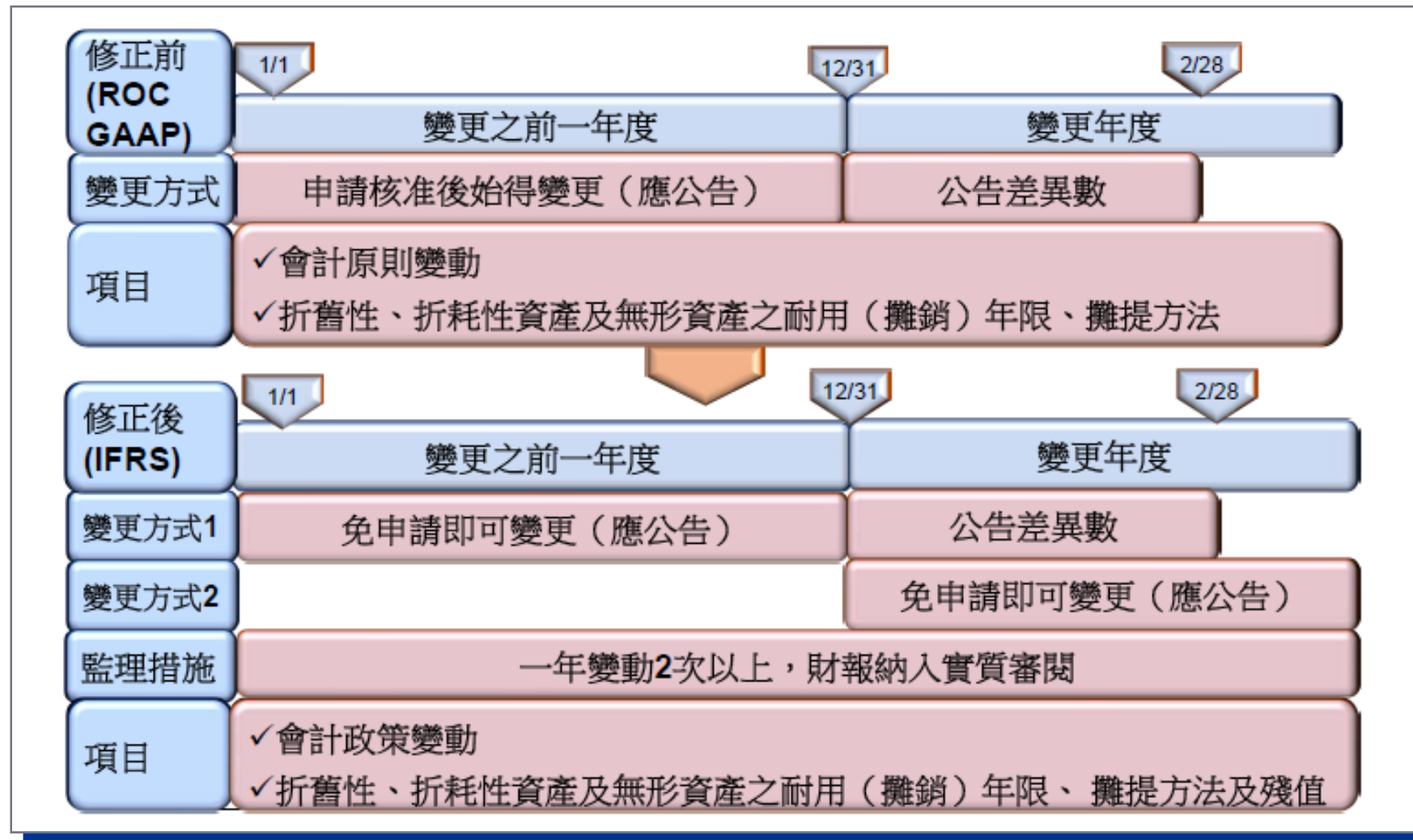
10. 完成編製IFRSs開帳日財務狀況表(僅用於首次適用)

11. 完成編製IFRSs2012年比較財務資訊之編製。

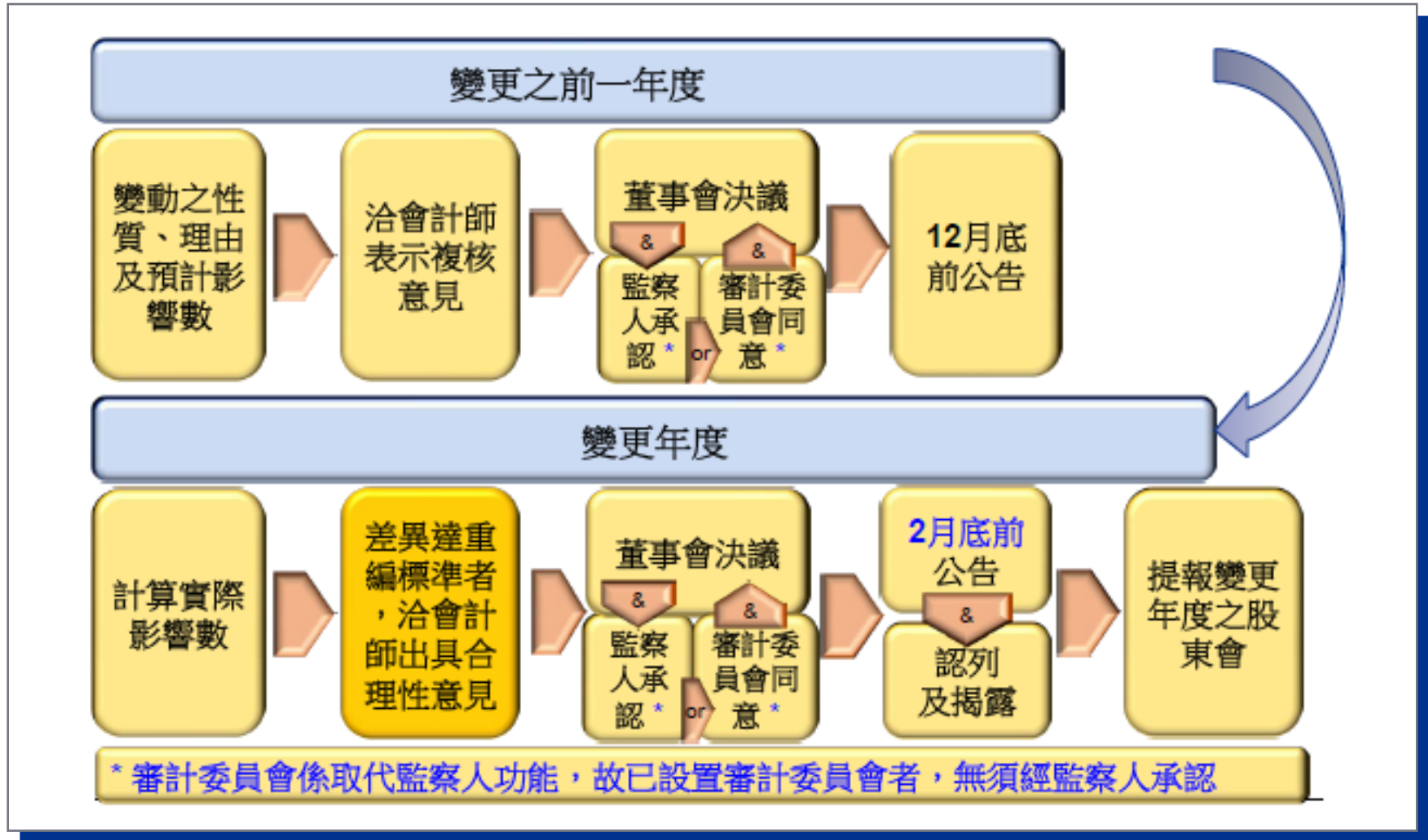
12. 完成相關內部控制(含財務報導流程及相關資訊系統)之調整

- 建議續後公報更新的流程可始於草案公布，會計單位被指派人員即應開始了解可能之影響及規劃因應措施，並作成初步評估文件呈報主管。如經覆核確實對公司有影響，即應依上列S OP進行
- 上述管理流程均應含子公司，甚至擴及權益法評價公司

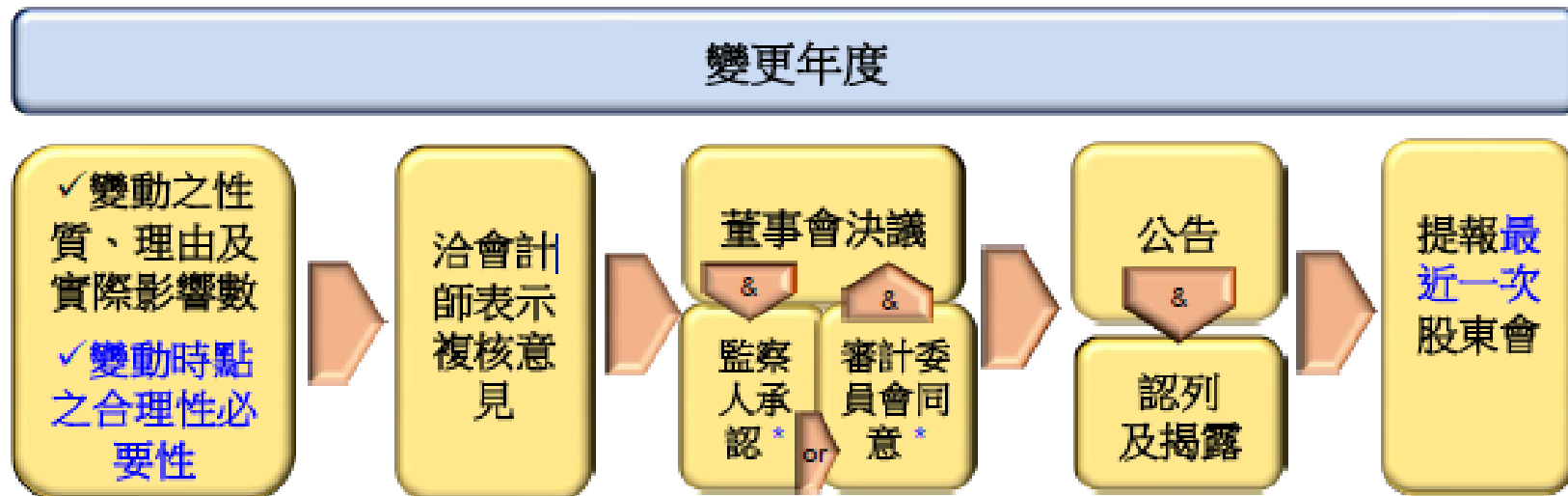
# 採IFRS後辦理會計變動之相關規定 由「申請核准」放寬為「資訊公開」



# 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)

# 重大會計判斷及估計項目範例

## —以台積電99年擬制財務報表為例

### 四、重大會計判斷及估計不確定性之主要來源

1. 本公司於採用附註三所述之會計政策時，對於不易自其他來源取得有關資產及負債帳面金額之資訊作出相關之判斷、估計及假設。估計及相關假設係基於歷史經驗及其他視為攸關之因素。實際結果可能與估計有所不同。
2. 估計與基本假設係持續予以檢視。若估計之修正僅影響當期，則於會計估計修正當期認列。若會計估計之修正同時影響當期及未來期間，則於估計修正當期及未來期間認列。
3. 以下係有關未來所作主要假設之資訊，以及於財務報導結束日估計不確定性之其他主要來源，該等假設及估計具有導致資產及負債帳面金額於下一財務年度重大調整之風險。

資料來源：台積電99年擬制財務報表附註四

# 重大會計判斷及估計項目範例

## 一以台積電99年擬制財務報表為例(續)

### (一) 收入認列

1. 銷貨收入原則上係於獲利過程完成時認列，其條件如附註三、(十九)所述。相關退貨及折讓負債準備係依歷史經驗及其他已知原因估計可能發生之產品退回及折讓，於產品出售當期列為銷貨收入之減項，且管理階層定期檢視估計之合理性。
2. 截至九十九年十二月三十一日及一月一日，本公司認列之退貨及折讓負債準備分別為7,546,264仟元及8,724,481仟元。

### (二) 有形資產及無形資產(商譽除外)減損評估

1. 資產減損評估過程中，本公司需依賴主觀判斷並依據資產使用模式及半導體產業特性，決定特定資產群組之獨立現金流量資產耐用年數及未來可能產生之收益與費損，任何由於經濟狀況之變遷或公司策略所帶來的估計改變均可能在未來造成重大減損。
2. 本公司九十九年度認列之資產減損損失為319仟元。

資料來源：台積電99年擬制財務報表附註四



# 重大會計判斷及估計項目範例

## 一以台積電99年擬制財務報表為例(續)

### (三) 商譽減損評估

1. 商譽減損之評估過程依賴本公司之主觀判斷，包含辨認現金產生單位、分攤資產及負債至相關現金產生單位、分攤商譽至相關現金產生單位，及決定相關現金產生單位之可回收金額。
2. 本公司九十九年度未針對商譽認列任何減損損失。

### (四) 採用權益法之投資減損評估

1. 當有減損跡象顯示某項採權益法之投資可能已經減損且帳面金額無法被回收，本公司隨即評估該項投資之減損。管理階層係依據被投資公司之未來現金流量預測評估減損，包含被投資公司內部管理階層估計之銷貨成長率及產能利用率，並分析其相關假設之合理性。
2. 本公司九十九年度未針對採用權益法之投資認列任何減損損失。

資料來源：台積電99年擬制財務報表附註四

# 重大會計判斷及估計項目範例

## —以台積電99年擬制財務報表為例(續)

### (五) 遞延所得稅資產之可實現性

1. 遞延所得稅資產係於未來很有可能有足夠之課稅所得供可減除暫時性差異使用時方予以認列。評估遞延所得稅資產之可實現性時，必須涉及管理階層之重大會計判斷及估計，包含預期未來銷貨收入成長及利潤率、免稅期間、可使用之所得稅抵減、稅務規劃等假設。任何關於全球經濟環境、產業環境的變遷及法令的改變，均可能引起遞延所得稅資產之重大調整。
2. 截至九十九年十二月三十一日及一月一日，本公司認列之遞延所得稅資產分別為13,154,703仟元及12,358,612仟元。

資料來源：台積電99年擬制財務報表附註四

# 重大會計判斷及估計項目範例

## — 以穎台99年擬制財務報表為例

### (一) 應收帳款之備抵呆帳

1. 本集團根據客戶之授信品質及帳款收回情形，並參酌過去實際發生呆帳經驗，以進行可收回應收帳款之評估及備抵呆帳估計。當有顯示結餘未能收回之事件或變動情況出現時，備抵呆帳適用於應收帳款。備抵呆帳之識別須作出估計。倘預期未來收取之現金與原先估計不同，該差額將對估計有所有改變之年度應收帳款之帳面值及壞帳費用構成影響。於九十九年十二月三十一日及九十九年一月一日，應收帳款之帳面金額為1,173,637仟元(扣除備抵呆帳2,518仟元)及858,887仟元 (扣除備抵呆帳2,288仟元)。

資料來源：穎台99年擬制財務報表附註四

# 重大會計判斷及估計項目範例

## —以穎台99年擬制財務報表為例(續)

### (三) 存貨之評價

1. 決定存貨跌價損失時，須估計淨變現價值。且本公司管理階層係依歷史經驗及對市場未來預期作估計基礎。
2. 九十九年度因認列存貨淨變現價值淨沖減金額27,667仟元致存貨於九十九年十二月三十一日之帳面金額為688,780仟元。

資料來源：穎台99年擬制財務報表附註四

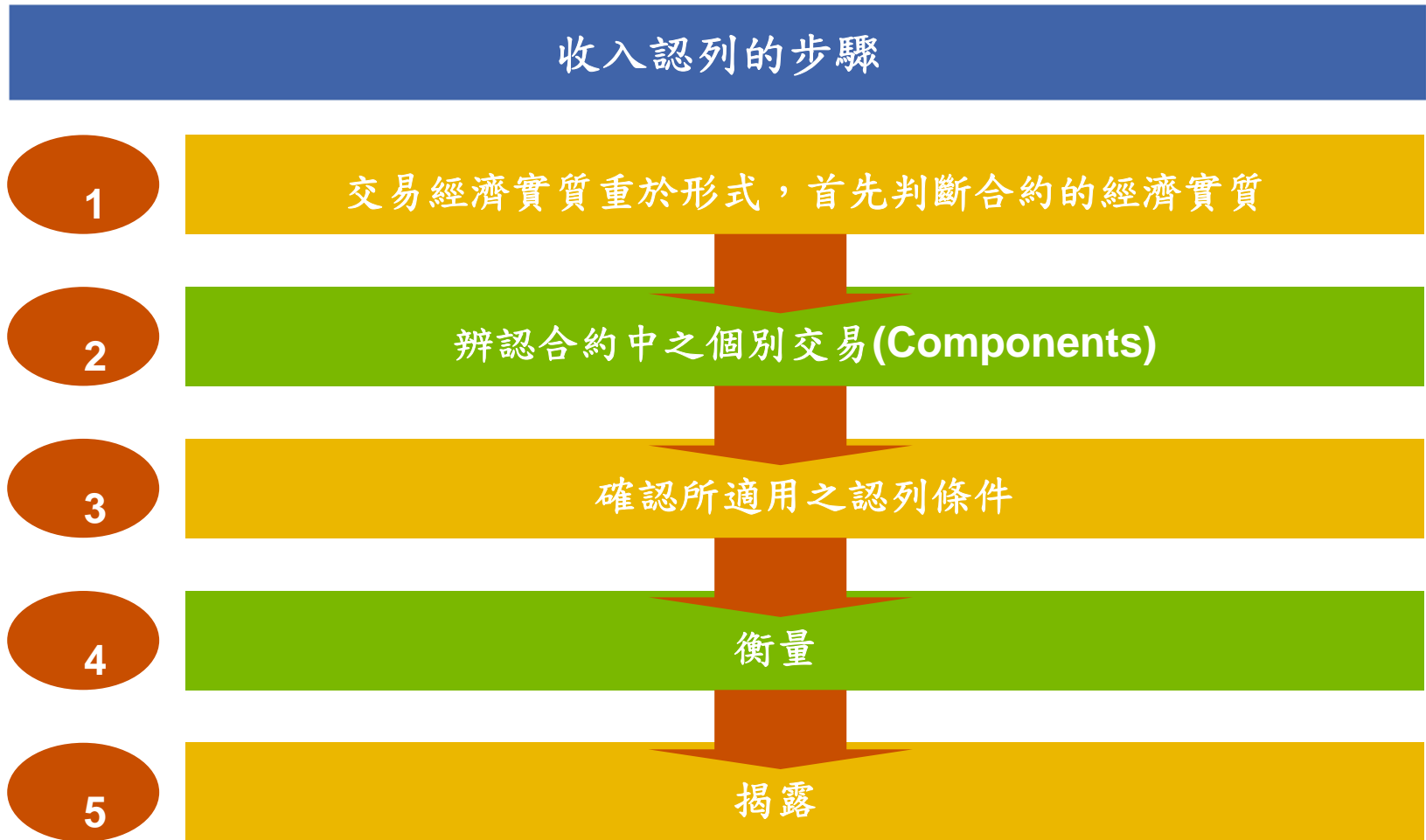
# 如何設計與收入認列有關的 內控重點

# 銷貨收入

## 主要議題

- 原始認列
- 交易辨認
- 銷售貨物
- 勞務提供
- 工程建造合約
- 虧損性合約
- 以物易物
- 型態為租賃實質為銷售

# 以收入－多項交付合約(Multi Element Arrangement)為範例



# 以收入—多項交付合約(Multi Element Arrangement)為範例

## IFRS評估階段結論：

- 公司某些業務因提供給顧客硬體、軟體、保固等不同服務，應依不同的收入實現期間拆分

## 設計階段：

- 要達到預期的入帳方式與確定入帳金額，應具備那些資料才能進行？要如何收集這些資料？哪些單位或人員應在何時、以什麼方式提供？
- 個別交易之金額如何認定？採「相對公平價值法」或以個別項目預期發生成本加計合理利潤為分攤基礎或其他方法？
- 實際作業流程要如何配合達成此項目標？要由業務在交易發生時點就拆分，再將拆分後金額輸入系統？還是可以在系統設定拆分之百分比？還是業務端作業維持原貌，由會計部於每月結帳時再行拆分？
- 考慮的因素包括現有系統是否有此能力？何種方式較有效率？這些資訊是否也是業務單位管理報表所需？
- 公司必須討論清楚交易資訊如何傳遞、過帳、彙整、後續結帳流程如何處理？相關揭露資訊的提供者、確認揭露資訊之正確者各為何人



# 選擇適當的解決方案範例：多項交付合約 (Multi Element Arrangement)

- 分析辨識對系統、流程、業務與人員之影響及因應轉換之可能解決方案

## 消除差異

### ROC GAAP

現行作法			
流程	系統	業務	人員
<ul style="list-style-type: none"> <li>業務人員於訂單系統直接輸入合約總金額與合約期間</li> <li>於進單時合約總金額全數認列收入</li> <li>會計人員於月底調整收入金額(屬於以後實現之部分轉列遞延收入)</li> </ul>	訂單系統設有輸入合約總金額之欄位	新合約之推廣或簽訂時，不需考慮銷售項目之可辨認性	<ul style="list-style-type: none"> <li>業務人員將合約總價輸入訂單系統</li> <li>會計人員進行期末調整</li> </ul>



### IFRS

可能解決方案			
流程	系統	業務	人員
<ul style="list-style-type: none"> <li>業務人員於接單時辨識交易項目、類型與公平價值，於訂單系統分別輸入訂單總價、各項目之公平價值與期間(或由業務人員輸入公平價值(ex.成本加價法)，並按合約期間計算當期之收入金額輸入系統)。</li> <li>會計人員進行核對及確認</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>訂單系統設有輸入各交易項目之欄位</li> <li>系統設定自動按公平價值分攤訂單總價，並自動按合約期間計算當期之收入金額入帳。</li> </ul>	訂定業務單位於發展新的交易模式時需洽商財務單位研究其收入認列原則之規範 評估更新業務單位之績效考核制度	提供業務人員新作業流程之教育訓練，灌輸其需負責收入認列之交易資訊的觀念

# 會計作業手冊範例－收入

## ■ 範圍

公司有哪些交易將產生收入？例如公司是否只有貨品銷售收入？還是還有提供勞務收入？

## ■ 重要名詞的定義

例如公司對各類交易收入的定義、退貨的定義、公平價值的定義等。

## ■ 收入認列與衡量的一般政策

例如：財會公報上規定，收入通常於已實現或可實現且已賺得時認列，且要同時符合(1)具有說服力之證據證明雙方交易存在、(2)商品已交付且風險及報酬已移轉、勞務已提供或資產已提供他人使用、(3)價款係屬固定或可決定、以及(4)價款收現性可合理確定等四個要件均符合才能認列。公司必須根據公司產生收入之不同交易類型(銷售貨品、提供服務)，就如何認列及衡量收入分別規定其具體判定基礎。

# 會計作業手冊範例- 收入(續)

## ■ 針對特定銷售條款之認列與衡量的特殊政策

銷售交易中常有一些特定條款規定交易雙方之權利與義務，例如退貨的權利、寄承銷的安排、現金酬賓計畫、數量折扣、超過正常信用條件之付款條件等。

## ■ 會計科目及編號

公司在收入交易中可使用的會計科目，包括明細帳科目與控制帳科目，其使用時機與科目編號，俾利各集團會計人員一致遵循。

## ■ 收入認列的入帳程序

有些公司會明文規定每種交易的原始入帳分錄，包括會計科目編號、入帳的時點等。

## ■ 預估收入減項(revenue reduction)的一般政策

公司必須在會計政策上明確規範有哪些收入減項，各種減項是否依性質不同而有不同的代碼。各種減項科目的認列方式及作業流程

# 其他—以銷售貨物為範例

## CS 04 發票開立作業

- 業務部開立銷貨單後，轉應收帳款會計由銷貨單拋轉電子發票。

## CS 05 應收帳款作業

- 「銷貨單」經確認後，每月結帳時會計人員將其拋轉即轉入應收帳款。
- 應收帳款確認後，將資料轉入總帳會計系統，會計核對科目無誤後，列印傳票確認。

是否規定出貨至Hub倉之銷貨收入認列時點？

財務報告

約定目的地交貨之交易，於月底仍在途，則已認列之銷貨收入是否調整？

增訂控制活動

- 業務單位於每月月底向Hub倉客戶取得共簽認之存貨對帳單，轉交予會計單位據以認列銷貨收入。
- 至少每半年指派人員赴Hub倉客戶處實地盤點存貨，若盤點結果與公司帳載餘額有差異，應查明原因並調節或調整之。
- 業務人員應提供月底仍在途之目的地交貨之交易文件，供會計人員據以調整銷貨收入。

# 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？



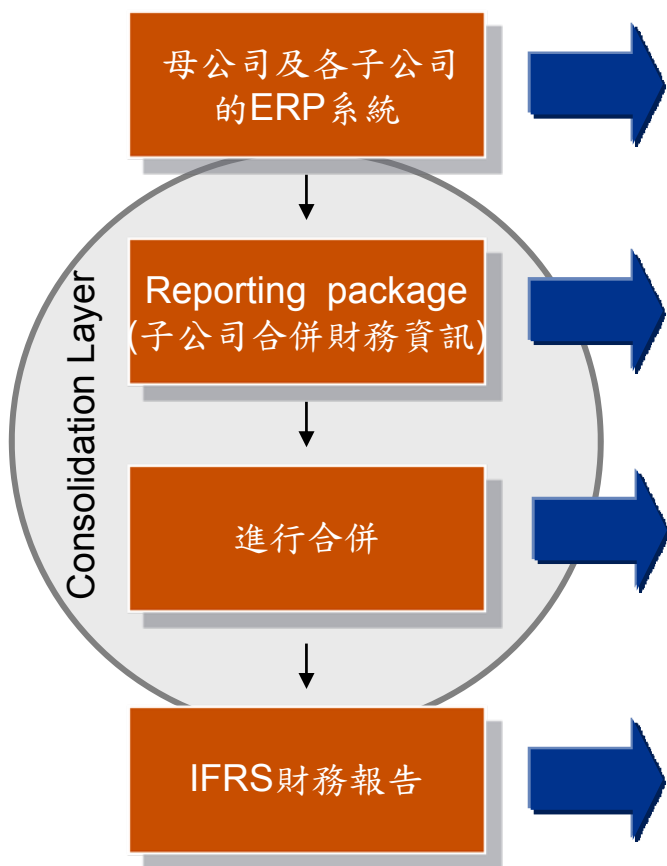
# 金融商品：認列與衡量

## 流程面：

- 公司需要建立一個減損評估程序，含個別及組合減損，以遵循IAS 39規定。
- 個別減損程序：
  - ✓ 設定一個標準以判定哪些是他們所認為之個別重大項目。
  - ✓ 建立一個可預期未來現金流的程序。
  - ✓ 比較帳面價值與預期未來現金流的折現值，折現值是透過原始有效利率計算而得之(如果帳面價值低於未來現金流的現值，則資產無減損情形。然而，如果帳面價值高於未來現金流的現值，則資產會發生減損情形)。
  - ✓ 針對已執行個別減損測試且發現無減損情形之金融資產，應歸屬為組合減損。
- 組合減損程序：
  - ✓ 針對組合減損，建立一個信用風險分類標準。
  - ✓ 決定歷史減損經驗值，可依據信用風險之分類，或者選擇公式或統計方法。
  - ✓ 因為減損程序可能牽涉大量的資料，應考慮是否擁有適當歷史資料以執行IAS 39要求之減損分析。

# 集團內控實施注意要點

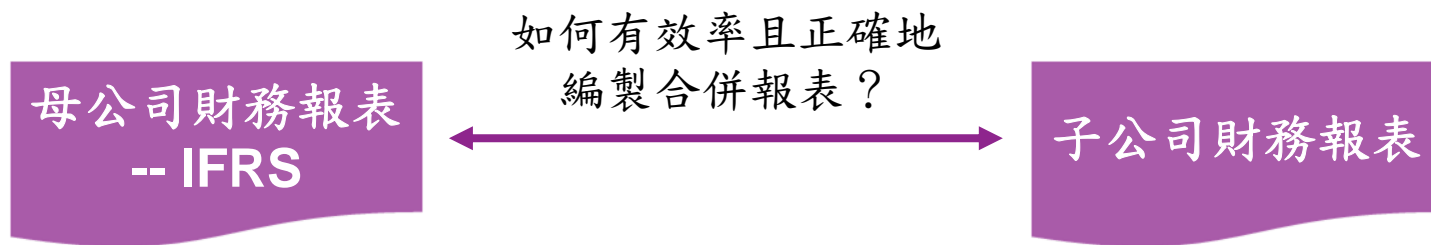
# 合併報表編製流程



## 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？

## 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

- 國際財務報導準則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國際財務報導準則相同的基礎。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。



# 有關財務報導之稽核

# 「財務報導」有關的風險舉例

重大性
交易量/發生頻率
前期調整分錄內容
舞弊發生機會
會計作業複雜程度
會計專業判斷與估計程度Judgments & Estimates
自動化程度
系統複雜化程度
會計作業處理標準化
控制環境

# 稽核報告

## ■ 發現缺失

### ✓ 設計無效

對重大會計科目所屬流程未建立控制財務報導有關之控制活動，或設計之控制活動無法有效降低重大會計科目錯誤之風險

### ✓ 執行缺失

未依設計有效之控制活動確實執行，或執行結果仍發生財務報表誤述

## ■ 改善對策

### ✓ 設計無效--強化控制活動之設計

### ✓ 執行無效--受查單位提出改善方案及改善期限，稽核人員協助覆核並提供建議(包括是否具體可行，是否可有效降低財務報表誤述情形)

# 與財務報導有關的控制缺失範例

1. 目前會計部未就新增銷貨交易模式之收入認列建立覆核機制
2. 會計部人員未定期研究新增會計公報內容，分析其對現有作業流程的影響，建議因應措施並呈報主管，目前係由簽證會計師就財務報表數字逕行調整再交由會計部入帳
3. 因集團沒有一致的作業規範，各地子公司對同樣的銷貨交易有不同的收入認列方式
4. 未建置投資評價SOP

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

- 以符合主管機關要求

## 進階目標及效益

- 提昇財務資訊品質
- 協助集團管理

# 問題研討與交流

# Thank you

游萬淵執業會計師  
安侯建業聯合會計師事務所

+886 2 8101 6666 ext.00020  
beryllin@kpmg.com.tw  
www.kpmg.com.tw







© 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 KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International Cooperative ("KPMG International").