

# 《內部控制之理論與實務》

<b>試題評析</b>	今年考題偏實務，為內部稽核季刊中之議題，傳統的內部控制個案題則一題未出。問答題共四題：（一）政府機關之內部稽核與企業之內部稽核、（二）企業社會責任報告書、（三）新版內部控制之17項核心原則、（四）會計師內部控制專業審查。只要控制時間、有條理的作答，應可達到53分以上。第（二）題「企業社會責任報告書」為首次出題，能夠在2小時考試時間內，完整地論述四大題的考生，就能不失分。
<b>考點命中</b>	第一題：《高點·高上內部控制之理論與實務講義》第三回，羅智成編撰，頁30。 第三題：《高點·高上內部控制之理論與實務總複習講義》，羅智成編撰，頁21-22。 第四題：《高點·高上內部控制之理論與實務講義》第一回，羅智成編撰，附錄一。

一、請回答下列有關「內部稽核」的問題：

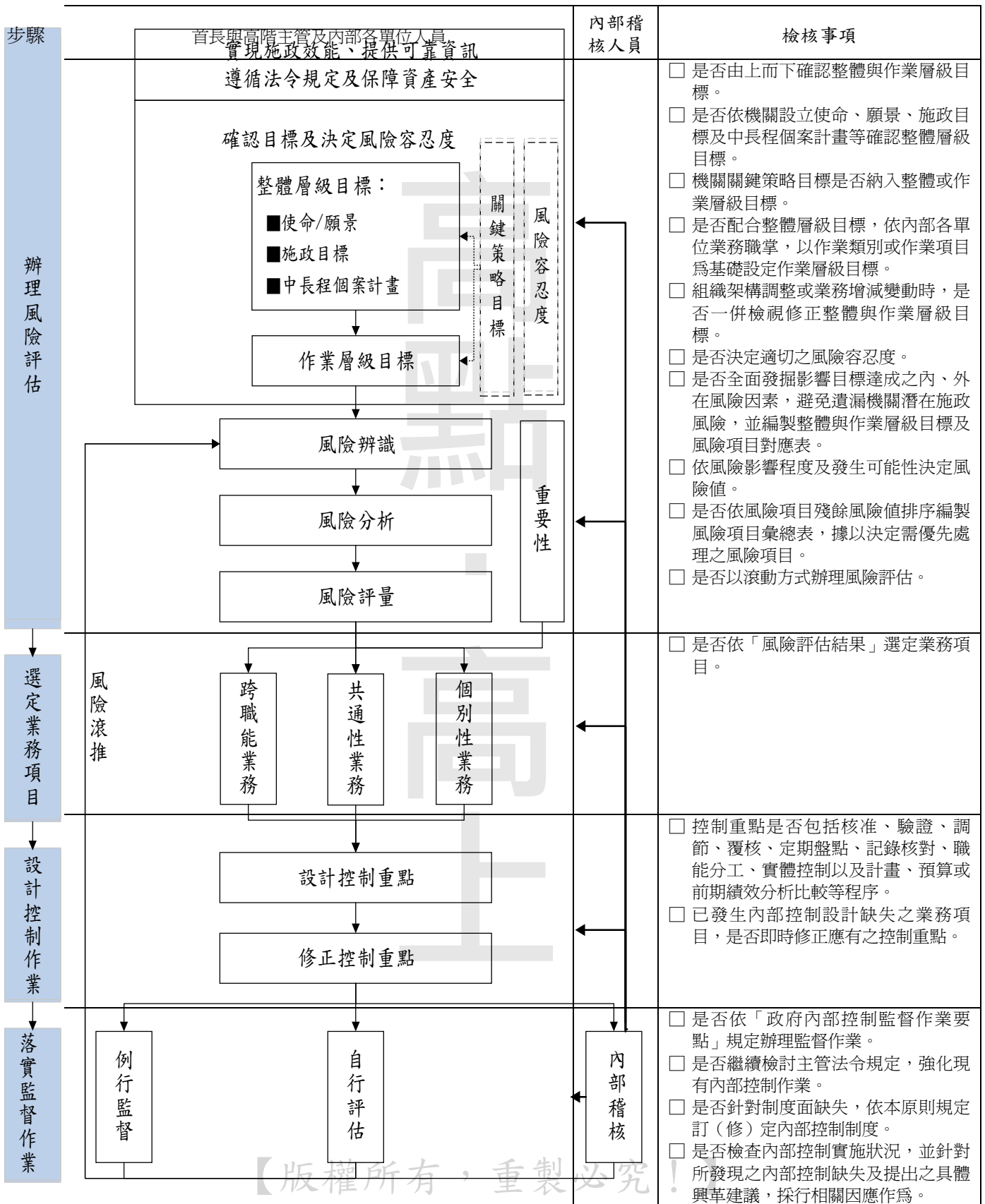
- (一)依我國「政府內部控制制度設計原則」及「政府內部控制監督作業要點」之規範，政府機關應如何推行內部稽核工作？（10分）
- (二)試比較我國政府機關之內部稽核工作與「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」所規範之內部稽核工作之差異。（10分）
- (三)試評述我國政府機關目前所推行之內部稽核工作之優缺點，並提出您的改進意見。（10分）

**答：**  
(一)

- 1.各機關應衡酌業務特性、規模大小及人員多寡等因素，依據風險性及重要性原則，並考量成本效益，參考「政府內部控制觀念架構」（如下圖），設計合宜有效之內部控制制度，經機關首長核定後，由機關全體人員共同遵循執行。
- 2.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，其步驟如下（設計流程詳附圖）：
  - (1)辦理風險評估。
  - (2)選定業務項目。
  - (3)設計控制作業。
  - (4)落實監督作業。
- 3.各機關內部控制制度之設計，考量成本效益，僅能合理促使內部控制目標之達成，無法提供絕對保證。
- 4.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)控制環境及風險評估。
  - (2)控制作業。
  - (3)資訊與溝通。
  - (4)監督作業。

【版權所有，重製必究！】

政府內部控制制度設計流程圖



【版權所有，重製必究！】

(二)

	政府機關之內部稽核工作	公開發行公司建立內部控制處理準則
主要目標	(一)實現施政效能。 (二)提供可靠資訊。 (三)遵循法令規定。 (四)保障資產安全。	一、營運之效果及效率。 二、報導具可靠性、及時性、透明性及符合相關規範。 三、相關法令規章之遵循。
審核方式	制度導向審計轉變為風險導向審計	-
審計工作之重心	由合規性審計移轉至績效性審計	-

(三)隨著內外部環境之變遷，我國審計機關近年來推動諸多重要變革，將政府審計制度由嚴密之事前審計，轉型至隨時稽察，審核方式則由制度導向審計轉變為風險導向審計，而政府審計工作之重心亦隨時代演進由合規性審計移轉至績效性審計。

2015年更進一步修正「審計法」，變革固有原始憑證送審制度為運用審核系統進行分析後通知送審，並確立政府審計於國家良善治理中所扮演之積極角色，促使審計機關之角色由監督者逐步拓展至兼具提供洞察及前瞻性建議意見之諮詢顧問角色，其功能則由確認政府履行其財務責任，考核政府履行其績效責任等防弊功能，進一步延伸至促成政府良善公共治理之積極興利功能，使我國政府審計工作邁向新的紀元。（資料來源：內部稽核季刊91期）

二、依據「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」之規定，內部控制三大目標之一為「報導具可靠性、及時性、透明性及符合相關規範」，而所稱之「報導」，包括公司內部與外部財務報導及非財務報導。「企業社會責任報告書」即屬強制性規範之非財務報導，試以食品及餐飲有關行業為例，回答下列問題：

(一)食品及餐飲行業中有那些公司應編製及申報企業社會責任報告書？(10分)

(二)編製上開責任報告書所依據之準則及應揭露之事項為何？(10分)

(三)會計師針對公司所編製之企業社會責任報告書應如何簽證？其所依據之準則為何？(10分)

**答：**

依「上市公司編製與申報企業社會責任報告書作業辦法」回答本題如下：

(一)第二條

上市公司符合下列情事之一者，應依本作業辦法之規定編製與申報中文版本之企業社會責任報告書：

- 1.最近一會計年度終了，依據本公司「上市公司產業類別劃分暨調整要點」規定屬食品工業、化學工業及金融保險業者。
- 2.依證券交易法第36條規定檢送之最近一會計年度財務報告，餐飲收入占其全部營業收入之比率達百分之五十以上者。
- 3.依證券交易法第36條規定檢送之最近一會計年度財務報告，股本達新臺幣五十億元以上者。但未達一百億元者，得自中華民國一百零六年適用；其年度決算有累積虧損者，得自民國一百零八年適用。

前項第二、三款所稱之財務報告係依主管機關訂頒之各業別財務報告編製準則規定編製之合併財務報告，上市公司若無子公司，則為個別財務報告。

(二)1.第三條

符合第2條規定之上市公司應每年參考全球永續性報告協會（Global Reporting Initiatives, GRI）發布之最新版永續性報告指南、行業補充指南及依行業特性參採其他適用之準則編製前一年度之企業社會責任報告書，揭露公司所辨認之經濟、環境及社會重大考量面、管理方針、績效指標及指標之衡量方式，且至少應符合永續性報告指南之核心依循選項。

上市公司應於企業社會責任報告書內揭露報告書內容對應永續性報告指南之索引，並於索引表註明各揭露項目是否取得第三方確認、確信或保證。

第1項所述之績效指標，應採用符合目的事業主管機關規定之標準進行衡量與揭露，如目的事業主管機關未發布適用之標準，則應採用實務慣用之衡量方法。

【版權所有，重製必究！】

## 2.第四條

上市公司所編製之企業社會責任報告書除前條所述內容外，應加強揭露下列事項：

食品工業及第2條第1項第2款之上市公司，應揭露企業在供應鏈管理暨採購實務、保障顧客健康與安全、產品及服務標示及法規遵循考量面之具體管理方針及績效指標。其績效指標至少應包含下列項目：

- (1)為改善食品衛生、安全與品質，而針對其從業人員、作業場所、設施衛生管理及其品保制度方面進行之評估與改進及所影響之主要產品類別與百分比。
- (2)上市公司應遵循之食品安全衛生管理相關法規，及上市公司違反上述法規之事件類別與次數。
- (3)上市公司採購符合國際認可之產品責任標準者占整體採購之百分比。
- (4)經獨立第三方驗證符合國際認可之食品安全管理系統標準之廠房所生產產品之百分比。
- (5)上市公司對供應商進行稽核之家數及百分比、稽核項目及結果。
- (6)上市公司依法規要求或自願進行產品追溯與追蹤管理之情形及相關產品占所有產品之百分比。
- (7)上市公司依法規要求或自願設置食品安全實驗室之情形、測試項目、測試結果、相關支出及其占營業收入淨額之百分比。

## (三)第五條

食品工業及第2條第1項第2款之上市公司編製之企業社會責任報告書，應取得會計師依財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之準則所出具之意見書，且其範圍應包含第4條第1項第1款規定所揭露之績效指標。符合第2條第1項規定之上市公司，應於每年六月三十日前將企業社會責任報告書及該報告書檔案置於公司網站之連結，申報至本公司指定之網際網路資訊申報系統。但最近一年未編製或未參考全球永續性報告協會發布之指南編製企業社會責任報告書者，或企業社會責任報告書經會計師依照前項準則出具意見書者，得延至十二月三十一日完成申報。

三、美國Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (簡稱COSO)於2013年發布新版的「內部控制—整合架構」，其中揭發17項「內部控制制度核心原則」，我國金融監督管理委員會亦發布「建立內部控制制度核心原則」，請依內部控制之五大組成要素，分別說明各該組成要素之核心原則為何？(20分)

答：

5大要素	17項原則	87項關注點
控制環境	1.機構展現對於誠信與道德價值之承諾。 2.董事會展現其獨立於管理階層，並對內部控制之建立與成效行使監督。 3.管理階層在董事會監督下，建立達成各項目標之結構、報導體系、以及適當權限與責任。 4.機構為配合目標而展現延攬、培育及留用適任人才之承諾。 5.機構要求各級人員在達成各項目標的過程中，應擔負其內部控制責任。	20項關注點
風險評估	6.機構具體指明適合目標，以辨識及評估與目標的風險。 7.機構辨識達成其目標之風險，並分析各項風險，以作為應如何管理該等風險之基礎。 8.機構評估達成目標之風險時，考量可能發生的舞弊。 9.機構辨識及評估可能對內部控制制度產生重大影響之各項改變。	27項關注點
控制活動	10.機構選擇及建立控制作業，用以降低達成目標之相關風險至可接受水準。 11.機構選擇及建立科技之一般控制作業，以支應目標之達成。 12.機構透過制定各項政策與程序，以建置其控制作業。 政策係指達立欲達成之項目，程序則係將政策付諸行動。	16項關注點
資訊與溝通	13.機構蒐集或產生及使用攸關、具品質資訊，以支持內部控制之持續運作。 14.機構向內部溝通支持內部控制持續運作之必要資訊，包括內部控制之目標與責任。 15.機構向外部人士溝通影響內部控制持續運作之相關事項。	14項關注點

【版權所有，重製必究！】

<b>監督</b>	16.機構選擇、建立及執行持續性及（或）個別評估，以確定內部控制各要素是否存在及持續運作。 17.機構評估並即時與負責採取改正行動者溝通內部控制缺失；必要時，包含高階主管及董事會。	10項關注點
-----------	---	--------

四、請回答下列有關「會計師專案審查公開發行公司內部控制」的問題：

(一)我國之公開發行公司在那些情況下應聘請會計師進行內部控制制度專案審查？(10分)

(二)我國現行會計師專案審查公開發行公司內部控制的作法與美國現行的作法有無不同？試比較之。(5分)

(三)試評述我國現行會計師專案審查公開發行公司內部控制作法的優缺點，並提出您的改進意見。(5分)

**答：**

(一)會計師受公開發行公司委託或本會依據本法第38條之1指定專案審查公司內部控制制度，應依本準則及有關法令辦理之，其未規定者，依會計研究發展基金會發布之一般公認審計準則辦理。

(二)我國現行作法與美國現作法大致相同，說明如下：

我國	
<b>審查範圍</b>	與外部財務報導及保障資產安全有關之內部控制制度。
<b>合理確信</b>	本會計師係依照「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」及一般公認審計準則規劃並執行審查工作，以合理確信公司上述內部控制制度是否在所有重大方面維持有效性。
<b>審查工作</b>	此項審查工作包括： 1.瞭解公司內部控制制度。 2.評估管理階層評估整體內部控制制度有效性之過程。 3.測試及評估內部控制制度設計及執行之有效性。 4.以及會計師認為必要之其他審查程序。
<b>二種意見</b>	1.對受查公司內部控制設計及執行之有效性出具意見。 2.對內部控制制度聲明書所聲明之事項出具意見。

(三)1.優點：

除了對受查公司內部控制設計及執行之有效性出具意見，也對內部控制制度聲明書所聲明之事項出具意見。

2.缺點：

(1)審查範圍僅限於與外部財務報導及保障資產安全有關之內部控制制度。

(2)內部控制有先天上的限制，造成內部控制制度專案審查報告評估上的限制。

任何內部控制制度均有其先天上之限制，故上述內部控制制度仍可能未能預防或偵測出業已發生之錯誤或舞弊。此外，未來之環境可能變遷，遵循內部控制制度之程度亦可能降低，故在本期有效之內部控制制度，並不表示在未來亦必有效。

3.改進意見：

審查範圍若能含相關法令的遵循、有效率效果的經營，雖然測試及評估不易，但對於報告使用者的用途將更大。

【版權所有，重製必究！】