

# 《審計學》

答題關鍵	今年考題靈活，測試內部控制、資訊系統、集團查核之新式查核報告、關係人，申論題共四大題。只要把握考試時間好好論述，可以獲得 65 分以上。
考點命中	第一題：內部控制五大要素（新公報補充，No48，頁 73-79） 第二題：資訊系統的一般控制、應用控制（新公報補充，審計實務指引，頁 16-20） 第三題：集團查核之新式查核報告（新公報補充，No54，頁 117、121-122） 第四題：關係人交易（新公報補充，No67，頁 257-262）

一、(一)資訊系統包括實體及硬體之整體架構、軟體、人員、流程及資料，許多資訊系統廣泛應用資訊科技。與財務報導目標攸關之資訊系統（包括財務報導系統）的定義為何？查核人員應瞭解的事項為何？（12 分）

(二)請說明可能與查核攸關之控制作業，包括與那些事項有關之政策及程序？（8 分）

(三)內部控制有五個組成要素，那一項要素最為關鍵？請說明理由。（5 分）

## 【擬答】

(一)與財務報導目標攸關之資訊系統（包括會計系統），係為達成下列目的而設計與建立之程序及紀錄：

- 1.處理、記錄及報導所發生之交易（包括事項與狀況），並對相關資產、負債及權益維持適當之紀錄。
- 2.解決不正確之交易處理，例如：以自動化之未決檔案與追蹤程序，及時清除暫記項目。
- 3.處理系統有踰越或迴避控制之情況，並確認其責任歸屬。
- 4.拋轉交易處理系統之資訊至總分類帳。
- 5.擷取與財務報導攸關而非屬交易之資訊，例如：資產之折舊、攤銷以及應收帳款可回收性之變化。
- 6.確定依準則所規範應揭露之資訊，已累計、記錄、處理及彙總，並於財務報表中適當報導。

查核人員應瞭解之事項包括：

- 1.受查者之營運流程中對財務報表有重大影響之交易類別。
- 2.財務報導流程，包括交易之發生、處理、記錄、過帳、必要之更正及財務報表之編製。前述流程可採人工或資訊科技處理。
- 3.財務報導流程所使用之會計記錄、佐證資訊及會計科目，此等紀錄可為紙本或電子形式。
- 4.資訊系統如何擷取對財務報表有重大影響之非交易事項。
- 5.受查者之財務報表編製流程，包括重大之會計估計及揭露。
- 6.與日記簿分錄有關之控制，包括非標準之日記簿分錄，此等分錄係用以記錄非經常發生、不尋常之交易或調整。

(二)控制作業係指協助管理階層確保其指令已被執行之政策及程序。無論資訊科技系統或人工系統中之控制作業，均有其不同之目的，並適用於不同之組織及功能層級。具體之控制作業及程序可包括：

- 1.授權。
- 2.績效考核。
- 3.資訊處理。
- 4.實體控制。
- 5.職能分工。

## 【高點法律專班】

(三)內部控制劃分為下列五項組成要素

- 1.控制環境。
- 2.受查者之風險評估流程。
- 3.與財務報導有關之資訊系統（含相關營運流程）及溝通。
- 4.控制作業。
- 5.控制之監督。

控制環境最為關鍵，控制環境包括治理與管理功能，以及受查者治理單位與管理階層對於受查者內部控制及其重要性之態度、認知及作為。

二、資訊系統的三大控制作業類型包括一般控制及應用控制；應用控制包括輸入、處理、輸出等三類控制。

(一)為何一般控制比應用控制重要？(5 分)

(二)維護資訊完整性及資料安全性之資訊科技系統的一般控制，通常包括對那些事項之控制？(5 分)

(三)請說明應用控制的三類控制之主要目的。(9 分)

(四)應用控制的三個控制的效果是否同等重要？(6 分)

【擬答】

(一)一般控制通常與部分或全部應用系統相關且相互依存，其係有效應用控制不可或缺之基礎，故複核應用控制前，如先複核一般控制之設計可能較有效率。

(二)電腦資訊系統一般控制之目的係建立對電腦資訊系統作業之控制架構，以合理確保內部控制整體目標之達成。電腦資訊系統之一般控制通常包括：

一、組織及管理控制	1.管理控制相關職能之政策及程序。 2.職能之適當分工。
二、系統開發與維護控制	1.新系統或更新系統之測試、轉換、導入及其相關文件之記錄。 2.應用系統之變更。 3.系統文件之存取。 4.外購或委外開發之應用系統。
三、電腦操作控制	1.系統僅在經授權之目的下使用。 2.僅經授權之人員可操作電腦。 3.僅可使用經授權之程式。 4.處理之錯誤可被偵測並更正。
四、系統軟體控制	1.新系統軟體或修改系統軟體之授權、核准、測試、導入及其相關文件之記錄。 2.經授權之人員可存取系統軟體及相關文件之限制。
五、資料輸入及程式控制	1.輸入系統之交易業經適當授權 2.僅經授權之人員可存取資料及程式

(三)電腦資訊系統應用控制之目的係建立應用系統特定之控制程序，以合理確保所有交易之適當授權、記錄及其處理之完整、正確與及時。電腦資訊系統之應用控制包括：

三類控制	主要目的
輸入控制	建立控制程序以確保： 1.交易於電腦處理前業經適當授權。 2.交易已適當轉換為機器可讀取之型態。 3.交易無遺漏、虛增、重複或不當更改之情形。 4.錯誤交易業經拒絕、更正，如有必要應及時重時輸入。
處理及電腦資料檔控制	建立控制程序以確保： 1.交易業經電腦適當處理。 2.交易無遺漏、虛增、重複或不當更改之情形 3.處理錯誤業經辨識且及時更正。
輸出控制	建立控制程序以確保： 1.處理結果之正確性。 2.僅經授權之人員可存取輸出結果。 3.輸出結果及時提供予適當之權責人員。

(四)因為三個控制，個別有其主要目的，如上題所述，因此應用控制的三個控制的效果同等重要。

三、當查核報告書中敘明：「列入甲公司及其子公司之合併財務報表中，子公司乙公司之財務報表未經本會計師查核，而由其他會計師查核。因此，本會計師對上開合併報表所表示之意見中，有關

該子公司乙公司財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告。」

(一)上述文字列於查核報告書的那一段落中？(3 分)

(二)集團主辦會計師是否為乙公司查核人員之工作承擔責任？(2 分)

(三)上述文字於查核報告書的該段段落中，還需補充那些內容？(4 分)

(四)集團會計師於符合那些條件時，始得於查核報告書中提及乙公司查核人員之查核工作？(8 分)

(五)集團查核之查核風險包括那些風險？(8 分)

**【擬答】**

(一)其他事項段。

(二)當提及其他會計師時，集團主辦會計師沒有為乙公司查核人員之工作承擔責任。集團主辦會計師與乙公司查核人員之工作區分責任。

(三)集團主辦會計師如決定於集團查核報告之查核意見段及查核意見之基礎段中提及組成個體查核人員之查核，應於其他事項段中敘明：

1.該組成個體之財務報表未經查核團隊查核，而係由組成個體查核人員查核。

2.集團查核報告中亦應說明財務報表由組成個體查核人員查核之百分比。

3.組成個體與集團適用之財務報導架構不同時，集團主辦會計師應於集團查核報告中敘明查核團隊負有評估財務報導架構轉換調整適當性之責任。

4.如集團主辦會計師擬於集團查核報告中指明組成個體主辦會計師之姓名或所屬事務所，則應取得其同意，且該組成個體之查核報告須與集團查核報告一併列報。

(四)集團主辦會計師僅於符合下列所有條件時，始得於查核報告中提及組成個體查核人員之查核：集團主辦會計師確定組成個體查核人員已依我國適用之法令及一般公認審計準則之攸關規定查核組成個體財務報表。組成個體之主辦會計師已對組成個體財務報表出具查核報告，且該報告之用途不受限制。前述財務報表係指依組成個體適用之財務報導架構所編製者。

如組成個體與集團適用之財務報導架構不同，除符合下列所有條件外，集團主辦會計師不應於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核：組成個體與集團適用之財務報導架構間對於所有重大項目之衡量、認列、表達及揭露之規定類似集團查核團隊無須為組成個體查核人員承擔責任並參與其工作，即已取得足夠及適切之查核證據，以評估財務報導架構轉換調整之適當性。

(五)查核風險係指財務報表存有重大不實時，查核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。

集團查核之查核風險包括下列風險：

組成個體查核人員未偵出組成個體財務資訊不實表達，且此不實表達可能導致集團財務報表重大不實表達。集團查核團隊亦未偵出前款不實表達。

四、(一)依據審計準則公報第 67 號之規定，何謂關係人？(5 分)

(二)相較於與非關係人之類似交易，企業於正常營運下之關係人交易，是否一定存有較高之重大不實表達風險？(3 分)

(三)請舉出三個常見的非正常營運之交易？(9 分)

(四)何種情況下，關係人之關係及交易之性質可能導致較高之重大不實表達風險？(4 分)

(五)查核人員對關係人之關係及交易之查核責任為何？(4 分)

**【擬答】**

(一)關係人係指適用之財務報導架構所稱之關係人。

國際會計準則公報第 24 號：關係人係指與編製財務報表之個體（以下簡稱「報導個體」）有關係之個人或個體。

1.個人若有下列情況之一，則該個人或該個人之近親與報導個體有關係：

(1)對該報導個體具控制或聯合控制；

(2)該報導個體具重大影響力；

(3)為報導個體或其母公司之主要管理階層之成員。

2. 個體若符合下列情況之一，則與報導個體有關：

- (1) 該個體與報導個體是同一集團之成員（意指母公司、子公司及兄弟公司間彼此具有關係）。
- (2) 一個體與另一個體之關聯企業或合資（或為某集團中某成員之關聯企業或合資，而另一個體亦為該集團之成員）。
- (3) 兩個體均為相同第三方之合資。
- (4) 一個體為第三方之合資且另一個體為該第三方之關聯企業。
- (5) 該個體為報導個體或與報導個體有關係之個體之員工福利所設之退職後福利計畫。若該報導個體本身即為前述計畫，則主辦雇主亦與該報導個體有關係。
- (6) 該個體受 1. 所列舉之個人控制或聯合控制。
- (7) 於 1.(1) 所列舉之個人對該個體具重大影響或為該個體（或該個體之母公司）主要管理階層之成員。

(二) 相較於與非關係人之類似交易，企業於正常營運下之關係人交易，可能並不存有較高之重大不實表達風險。

(三) 非正常營運之交易例舉如下（舉出三項即可）：

1. 複雜之股權交易，例如：公司重組或收購。
2. 與法治規範薄弱之國家或地區之公司進行之交易。
3. 無償出借辦公處所或提供管理服務。
4. 導致異常重大之折讓或退回之銷貨交易。
5. 循環交易，例如：附買回承諾之銷貨。
6. 依據期限屆滿前更改條款之合約所進行之交易。

(四) 惟於某些情況下，關係人之關係及交易之性質可能導致較高之重大不實表達風險。例如：

1. 關係人間可能透過廣泛且複雜之關係及結構進行交易，而增加交易之複雜度。
2. 資訊系統可能無法有效辨認或彙總受查者與其關係人間之交易及餘額。
3. 關係人交易可能未依一般公平交易之條款及條件進行。例如：某些關係人交易可能不涉及對價之支付。
4. 進行關係人交易之動機可能係為進行財務報導舞弊或掩飾被挪用之資產。

(五) 由於關係人間缺乏獨立性，因此適用之財務報導架構對關係人之關係、交易及餘額之會計處理或揭露訂有特別規範，俾使財務報表使用者瞭解其性質及對財務報表之實際或潛在影響。查核人員之責任為執行查核程序，以辨認、評估及因應受查者可能未依該等規範適當處理或揭露關係人之關係、交易或餘額之重大不實表達風險。

由於透過關係人較易進行舞弊，查核人員依審計準則公報第 43 號之規定評估是否存在舞弊風險因子時，應瞭解受查者與關係人之關係及交易。

由於查核之先天限制，即使查核人員已依照一般公認審計準則規劃及執行查核工作，仍可能存有無法偵出重大不實表達之風險。於存在關係人交易之情況下，查核人員偵出重大不實表達之能力受先天限制之潛在影響較大，其原因如下：

1. 管理階層可能未知悉所有關係人之關係及交易之存在。
2. 關係人之關係可能給予管理階層共謀、隱匿及操縱之更佳機會。

由於關係人之關係及交易可能未揭露，因此查核人員於規劃及執行查核工作時，應保持專業上之懷疑。查核人員應依本公報之規定辨認並評估與關係人之關係及交易有關之重大不實表達風險，並設計查核程序以因應所評估之風險。

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！