

《審計學》

一、M 市發生意外事件，市民傷亡嚴重，設備損失不貲。M 市府根據公益勸募條例發起勸募，接受民間捐款，並依捐款人之要求開立收據。M 市府之勸募成功，實際應募金額遠遠超過勸募計畫。勸募計畫會指明如何使用所收得民間捐款之計畫，該支出計畫係配合原應募金額。

甲公會應募，捐款 32,041,910 元給 M 市府，並未指定用途。公會代表與市長合影，背景是一張放大的捐款支票，照片公諸於世。

後來，監察院接受陳情，調查 M 市府該勸募計畫的收支活動，惟 M 市府回應之資訊先後不一，先表示甲公會僅開立台銀支票 0XXXXXX 號 1 張，金額 8,867,340 元；其後，又提出 20 張支票，如下表，20 張支票的合計金額與捐款金額相一致。

監察院除約詢 M 市府相關人員外，亦向金銀銀行調閱與市長合影照片支票之影本，發現該支票號碼為 JN11XXXXX 號，金額僅 9 千餘元，並未納入下表 20 張支票。該支票之提示人為 O O 股份有限公司，非 M 市府或該府社會局。

試求：(45 分)

(一)請根據題目有限的資料，描述監察院所進行之調查程序。

(二)監察院進行之調查程序，與檢察官進行之偵查程序，是否相同？

(三)管理者藉上表做出那項聲明？內部控制有那組成要素？

(四)就上述公益勸募活動之收入面，辨認 M 市府內部控制之缺失。(回答本小題時，請列表。)

(五)基於題目所提供之有限資訊，就 M 市府該公益勸募活動之支出面，辨認可能的內部控制缺失。

(六)請辨認 DD 股份有限公司內部控制之缺失。

編號	銀行	支票號碼	金額 (單位：元)	付款帳號戶名	收據抬頭
1	甲銀行	7XXXXXX	200,000	子子有限公司	子子有限公司
10	乙銀行	7XXXXXX	150,000	丑丑有限公司	丑丑有限公司
11	丙銀行	2XXXXXX	1,000,000	寅寅有限公司	寅寅有限公司
12	丁銀行	6XXXXXX	1,058,800	卯卯有限公司	卯卯有限公司
2	戊銀行	0XXXXXX	8,867,340	a	
8	己銀行	6XXXXXX	100,000	a	
7	己銀行	2XXXXXX	200,000	尚未回復	
3	庚銀行	2XXXXXX	450,000	辰君	巳君
4		2XXXXXX	2,000,000		午午股份有限公司
5		2XXXXXX	300,000		未未有限公司
6	庚銀行	7XXXXXX	100,000	申君	AA有限公司
9	辛銀行	0XXXXXX	100,000	酉君	BB聯誼會
13	壬銀行	4XXXXXX	1,000,000	戌君	CC有限公司
14	癸銀行	0XXXXXX	100,000	DD股份有限 公司	DD有限公司
19		0XXXXXX	1,575,770		EE有限公司
20		0XXXXXX	12,000,000		DD股份有限公司
15		0XXXXXX	400,000	FF股份有限公司	FF公司
16		0XXXXXX	480,000	亥君	亥君
17		0XXXXXX	1,000,000	亥君	金君
18		0XXXXXX	960,000	亥君	木君
	小計		32,041,910		

a.函請金融監督管理委員會同意查調後，再另案函詢。

答題關鍵 聲明、內部控制要素、內部控制缺失。

考點命中 《高點審計學》補充講義①，羅智成編撰，頁 73。

【擬答】

- (一)接受陳情、調查市府該勸募計畫的收支活動、約詢市府相關人員、向銀行調閱與市長合影照片支票之影本。
(二)並不相同。一審、二審、三審檢察官（也就是地方檢察署、高等檢察署、最高檢察署檢察官）的工作內容，仍然有些許差異。

實施偵查：

- 1.檢察官為發掘與犯罪有關的事實真相，應該進行偵查程序，自行或指揮司法警察訊(詢)問被告、犯罪嫌疑人、證人等相關人士，或透過搜索、函查、勘驗、鑑定、監聽等方式蒐集證據，以決定被告犯罪是否成立、是否應該提起公訴（也就是一般所稱的「起訴」）。
- 2.應由二審檢察官實施偵查的案件為內亂罪、外患罪、妨害國交罪案件。通常刑事案件都是由一審檢察官進行偵查，也就是一審檢察官有案件第一審管轄權；偵查之後，認為被告犯罪嫌疑不足或有其他法律規定的原因，而為不起訴處分，告訴人如果不服，聲請再議的話，二審檢察官為審查再議是否有理由，也可以進行偵查程序。但是內亂罪、外患罪、妨害國交罪案件與一般刑事案件不同，完全是由二審檢察官進行偵查，也就是有二審檢察官有第一審管轄權，而不是由一審檢察官負責偵查。

(三)管理者聲明

聲明	說明
存在或發生	收支確實存在。
完整性	收支已完整入帳。
權利與義務	對收入享有義務，對支出盡有義務。
評價或分配	收入、支出已按相關規定評價。
表達與揭露	收入、支出已按相關規定表達與揭露。

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。

(四)

編號	說明
3	付款帳號戶名與收據抬頭不同
4	付款帳號戶名與收據抬頭不同
5	付款帳號戶名與收據抬頭不同
6	付款帳號戶名與收據抬頭不同
9	付款帳號戶名與收據抬頭不同
13	付款帳號戶名與收據抬頭不同
17	付款帳號戶名與收據抬頭不同
18	付款帳號戶名與收據抬頭不同
19	付款帳號戶名與收據抬頭不同

- (五)支出計畫係配合原應募金額。收入回應之資訊先後不一，市府一開始回覆收入金額為8,867,340，其後才提出20張支票，金額小計為32,041,910。收入回應之資訊先後不一，表示支出面，亦可能有內部控制缺失。

- (六)編號19，DD股份有限公司付款1,575,770，並沒有取得收據。

二、在我國，上市櫃公司董事會所編製的財務報表，如遭查核會計師出具相反或無法表示意見，其股

票立即停止交易；如遭會計師出具保留意見，其股票的交割方式則由正常交割改為全額交割。

會計師為何如此受尊重？為何其負面意見有如此大的殺傷力？（15分）（回答請攸關、扼要。）

答題關鍵	負面意見。
考點命中	《高點審計學》補充講義①，羅智成編撰，頁183。

【擬答】

(一)依據一般公認審計準則一般準則：

- 1.查核工作之執行及報告之撰寫，應由具備專門學術及經驗，並經適當專業訓練者擔任。
 - 2.執行查核工作及撰寫報告時，應保持嚴謹公正之態度及超然獨立之精神，並盡專業上應有之注意。
- 會計師因為遵守職業道德規範，具超然獨立之精神，所以受到社會的尊重。

職業道德規範之目的：

- (1)發揚崇高品德
- (2)增進專業技能
- (3)配合經濟發展
- (4)加強會計師的信譽及功能

超然獨立的查核人員是指會計師事務所的查核人員，為受查者提供專業的查核服務，除具有專業資格與適當專業訓練外，在執行查核工作時，應與受查者保持超然獨立的精神，同時也須與報表使用者保持超然獨立的精神。

(二)修正式意見的三種類型：保留意見、否定意見及無法表示意見。

會計師就導致修正式意見事項之性質及該事項財務報表之影響或可能影響是否廣泛所作之判斷將影響修正式意見之類型，其組合表列如下：

導致修正式意見事項之性質	該事項對財務報表之影響或可能影響是否廣泛	
	重大但並非廣泛	重大且廣泛
財務報表存有重大不實表達	保留意見	否定意見
無法取得足夠及適切之查核證據	保留意見	無法表示意見

不論是財務報表存有重大不實表達，或是無法取得足夠及適切之查核證據，都有殺傷力。

三、會計師得出具查核報告的意見可分為下表五類，請依下表格式把正確資訊填入空白處：（20分）

類別	會計師取得的證據	受查者的財務報表	會計師的意見	會計師查核意見段之措辭
1	足夠	能允當表達	無保留意見	我認為上開財務報表能允當表達
2	足夠	不能允當表達	相反意見	
3			無法表示意見	
4			保留意見1	
5			保留意見2	

上表第五欄查核意見段之措辭得簡化，例如：我認為上開財務報表能（不能）允當表達。保留意見1與保留意見2的措辭需有差異。

答題關鍵	查核報告
考點命中	《高點審計學》補充講義①，羅智成編撰，頁189。

【擬答】

類別	會計師取得的證據	受查者的財務報表	會計師的意見	會計師查核意見段之措辭
1	足夠	能允當表達	無保留意見	我認為上開財務報表 能允當表達
2	足夠	不能允當表達	相反意見 (否定意見)	我認為上開財務報表 不能允當表達

類別	會計師取得的證據	受查者的財務報表	會計師的意見	會計師查核意見段之措辭
3	無法取得足夠及適切之查核證據	不知道是否能允當表達	無法表示意見	本會計師對上開財務報表無法表示意見。由於無法表示意見之基礎段所述事項之可能影響重大，本會計師無法取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。
4	足夠	除...之影響外，能允當表達	保留意見 1	依本會計師之意見， <u>除保留意見之基礎段所述事項之影響外</u> ，上開財務報表在所有重大方面係依照.....，足以允當表達.....。
5	無法取得足夠及適切之查核證據	除...之可能影響外，能允當表達	保留意見 2	依本會計師之意見， <u>除保留意見之基礎段所述事項之可能影響外</u> ，上開財務報表在所有重大方面係依照.....，足以允當表達.....。

四、下列四種說法，你是否同意？請列表回答，若不同意請說明理由（不必抄題，請列表依序註明序號及意見）。（20 分）

序號	說法	意見
1	會計師能出具的正面意見，就是無保留意見。	
2	如會計師出具無保留意見，即表示受查公司沒有問題。	
3	會計師可以出具的負面意見，有無法表示意見與相反意見。若會計師出具無法表示意見，是在承認自己能力不足，受查者的問題一定比會計師出具相反意見時來得小。	
4	部分上市櫃公司財務報表查核會計師在遭遇查核困境時，會選擇的對策是不出具查核報告。這些會計師未出報告，只好放棄公費，一方面，值得同情，另一方面，會計師既未出報告，就沒有出錯報告的可能，十分睿智，值得敬佩。	

答題關鍵	查核意見。
考點命中	《高點審計學》補充講義①，羅智成編撰，頁 185-186。

【擬答】

序號	意見
1	<p>同意。</p> <p>當會計師作成財務報表在所有重大方面係依照適用之財務報導架構編製之結論時，會計師應出具無保留意見之查核報告。</p> <p>有下列情況之一時，會計師應出具修正式意見（包括保留意見、否定意見及無法表示意見）之查核報告：</p> <p>1.以所取得之查核證據為基礎，作成財務報表整體存有重大不實表達之結論。</p> <p>2.無法取得足夠及適切之查核證據，以作成財務報表整體未存有重大不實表達之結論。</p>
2	<p>不同意。</p> <p>無保留意見僅是基於重大性的考量，對於財務報表是允當表達，提供高度但非絕對的確信。查核人員應依一般公認審計準則執行查核工作，以合理確信財務報表整體並無因舞弊或錯誤所導致之重大不實表達。</p> <p>查核人員雖經依一般公認審計準則執行查核工作，但基於下列原因仍無法絕對確信必能發現財務報表之重大不實表達：</p> <p>1.查核工作需要依賴專業判斷。</p> <p>2.查核工作係以抽查方式實施。</p> <p>3.受查者內部控制受先天限制。</p> <p>4.查核人員所取得之大部份查核證據，其性質通常僅具說服力，而不具結論性。</p>

序號	意見
3	<p>不同意。</p> <p>查核人員無法取得足夠及適切之查核證據（亦稱為查核範圍受限制），可能導因於：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.受查者無法控制之情況。 2.與查核工作之性質或時間有關之情況。 3.管理階層之限制。 <p>當管理階層故意隱藏查核證據時，受查者的問題不一定比會計師出具相反意見時來得小。</p>
4	<p>不同意。</p> <p>會計師應該依據 59 號公報來決定終止委任，或是出具無法表示意見之查核報告。並非任意選擇不出具查核報告。</p> <p>依 59 號公報，如無法取得足夠及適切之查核證據，則會計師應採取下列措施：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.如認為未偵出不實表達對財務報表之可能影響雖屬重大但並非廣泛，則應表示保留意見。 2.如認為未偵出不實表達對財務報表之可能影響係屬重大且廣泛，致使保留意見不足以適當溝通該情況之嚴重性，則應： <ol style="list-style-type: none"> (1)如實務上可行且法令允許終止委任，則終止委任。 (2)如於出具查核報告前終止委任係實務上不可行或絕對不可能，則出具無法表示意見之查核報告。

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！