

# 《審計學》

試題評析	今年考題題目難易適中。問答題共四題：(一)期後事項；(二)審計抽樣：各項目與樣本量的關係；(三)銀行調節表；(四)查核報告類型、內部控制審查報告類型。除第一題中第 1 小題期後事項與第四題中第一小題美國上市公司查核報告為問答題外，其餘題目均屬選擇題式的問答題，此種題型已漸漸成為熱門題型。除上述二題問答題需小心回答外，其餘題目應可順利取分，獲得 70 分以上。
------	--

- 一、(一)請說明期後事項依發生或查核人員獲悉之日期，可分成那三類？(15 分)
- (二)假設 A 公司 2005 年度財務報表的外勤工作結束日為 2006 年 3 月 17 日，會計師於 2006 年 3 月 29 日發出並郵寄查核報告書給股東，請針對以下五個獨立情況，選出會計師應採取的最佳行動（請填寫代號 A、B、C、D 或 E 即可）。(15 分)
- (1)會計師於 2006 年 4 月 5 日發現 A 公司的 B 倉庫於 2006 年 2 月 16 日淹水，此次水災造成倉庫內所有未投保的存貨完全損壞。
  - (2)會計師於 2006 年 2 月 17 日發現 A 公司的 C 倉庫於 2006 年 2 月 16 日淹水，此次水災造成倉庫內所有未投保的存貨完全損壞。
  - (3)會計師於 2006 年 4 月 5 日發現 A 公司的 D 廠房（A 公司共有 12 個廠房）於 2006 年 3 月 30 日發生大火，此次火災完全燒毀 D 廠房。
  - (4)會計師於 2006 年 4 月 7 日發現 A 公司的主力客戶於 2006 年 1 月 6 日因不堪財務狀況長期惡化而聲請破產。
  - (5)會計師於 2006 年 2 月 17 日發現 A 公司成功地於庭外和解了一件自 1997 年即纏訟至今的訴訟案件，此訴訟案件的或有負責自 1997 年即列為或有負債已入帳。

行動代號：

- A. 要求 A 公司調整 2005 年度財務報表之金額。
- B. 要求 A 公司在 2005 年度的財務報表中揭露此一情況。
- C. 要求 A 公司修正並重新公告 2005 年度的財務報表，此修正應包括調整 2005 年度財務報表之金額。
- D. 要求 A 公司修正並重新公告 2005 年度財務報表，此修正應包括增加揭露而非調整報表金額。
- E. 毋須採行任何行動。

## 【擬答】

(一)依中華民國審計準則公報第三十號「期後事項」之規定，期後事項依其對財務報表之影響可分為下列兩類：

- 1.此種事項對存在於資產負債表日之狀況可提供進一步之證據，並影響資產負債表之評價。
- 2.此種事項表徵在資產負債表日後發生之狀況，可提供判斷企業未來財務及經營情況之有用資訊。

依本題題意，期後事項依發生或查核人員獲悉之日期，包括：

- 1.資產負債表日後至查核報告日（外勤工作結束日）間發生之重大事項。
- 2.查核報告日（外勤工作結束日）後至查核報告交付日間查核人員獲悉之重大事項。
- 3.查核報告交付日後查核人員獲悉之重大事實。

(二)

1	2	3	4	5
D	B	E	C	A

二、請說明(一)可容忍誤差率(二)預期母體誤差率(三)可接受之過度信賴風險(四)母體大小等四項，與樣本大小的關係及理由。(6 分)

例如，若你認為增加可容忍誤差率將導致樣本數目增加，請回答「正向」；若你認為增加可容忍誤差率將導致樣本數目減少，請回答「負向」；若你認為二者間無關係，請回答「無關係」。

請將下列格式劃製於申論試卷上，並依格式作答，未說明理由者或未依格式作答者不計分。

項目	二者關係	理由
(一)可容忍誤差率		
(二)預期母體誤差率		
(三)可接受之過度信賴風險		
(四)母體大小		

【擬答】

項目	二者關係	理由
(一)可容忍誤差率	負向	可容忍誤差率為查核人員在評估控制風險時，對內部控制結構所願意接受的最大偏差率。可容忍誤差率愈小，代表可以容忍發生錯誤的機率愈小，需要更多的樣本量支持；可容忍誤差率愈大，代表可以容忍發生錯誤的機率愈大，故僅需較少的樣本量。
(二)預期母體誤差率	正向	預期母體誤差率係查核人員根據過去經驗預期母體可能會有的最大偏差率。預期母體誤差率愈小，代表母體發生誤差的機會小，故僅需較少的樣本量；預期母體誤差率愈大，代表母體發生誤差的機會大，故需要較多的樣本量。
(三)可接受之過度信賴風險	負向	可接受之過度信賴風險與查核人員的信賴水準相加等於 1。信賴水準愈大，需更多的樣本量支持，可接受之過度信賴風險愈小(因信賴水準+可接受之過度信賴風險=1)；信賴水準愈小，僅需較少的樣本量支持，可接受之過度信賴風險較大。故二者為負向關係。
(四)母體大小	正向 (僅小於 5000 才成立)	母體愈大，所需要的樣本量愈大；母體愈小，所需要的樣本量愈小。

三、查核人員正針對甲公司所編製之九月份銀行調節表的(A)、(B)…及(F)等六個項目進行查核工作。以下共計列出 10 項查核程序：(24 分)

查核程序

1. 追查(trace)至現金收入日記簿。
2. 追查(trace)至現金支出日記簿。
3. 比對至 2006/9/30 之分類帳。
4. 直接向銀行進行函證。
5. 檢視銀行對帳單上的貨項備註(credit memo)。
6. 檢視銀行對帳單上的借項備註(debit memo)。
7. 追查異常延遲的原因。
8. 檢視未出現在截止日後銀行對帳單(cutoff bank statement)上之調整項目的相關佐證文件。
9. 由銀行調節表追查至截止日後銀行對帳單。
10. 由截止日期銀行對帳單追查至銀行調節表。

請針對項目(A)選出查核人員最應執行的二個查核程序；針對項目(B)、(C)各選出查核人員最應執行的五個查核程序；針對項目(D)、(E)、(F)分別選出查核人員最應執行的一個、二個及一個查核程序；將下列格式劃製於申論試卷上，並依格式作答。

項目	查核人員最應執行程的數目	最應執行查核程序之代號
(A)	2	
(B)	5	
(C)	5	
(D)	1	
(E)	2	
(F)	1	

甲公司  
銀行調節表  
2006 年 9 月 30 日

(A) 銀行對帳單上金額			\$28,375
(B) 在途存款			
2006/09/29	\$4,500		
2006/09/30	<u>1,525</u>		<u>6,025</u>
			\$34,400
(C) 未兌現支票			
988	2006/08/31	2,200	
1281	2006/09/26	675	
1285	2006/09/27	850	
1289	2006/09/29	2,500	
1292	2006/09/30	<u>7,225</u>	<u>(13,450)</u>
			\$20,950
(D) 託收票據			<u>(3,000)</u>
(E) 錯誤：			
公司於 2006/09/26 開立編號 1282 的支票，票面正確金額為\$270，銀行錯誤以\$720 記入公司帳戶，2006/10/02 才被通知此項錯誤			<u>450</u>
(F) 公司帳上金額			<u>\$18,400</u>

假設：

- (1) 甲公司係於 2006/10/02 編製銀行調節表。
- (2) 銀行調節表已經驗算過，並無計算上的錯誤。
- (3) 查核人員於 2006/10/11 收到日期為 2006/10/7 的截止日後銀行對帳單(cutoff bank statement)。
- (4) 截止日後銀行對帳單證明了 2006/09/30 之在途存款、四張未兌現支票（編號分別為 1281、1285、1289 以及 1292），以及有關編號為 1282 之支票的錯誤更正等資訊。
- (5) 查核人員將現金科目餘額的控制風險設為最高水準。

【擬答】

項目	查核人員最應執行程序的數目	最應執行查核序之代號
(A)	2	4.9.
(B)	5	1..7.8.9.10.
(C)	5	2..7.8.9.10.
(D)	1	5.
(E)	2	5.9.
(F)	1	3.

（註：本題係出自 Messier et al. (2006) 第 4 版習題 16-24 (pp.639-640)。)

四、(一)請說明會計師查核美國上市公司的財務報告時，除了針對財務報表出具查核報告書外，還要出具的二份查核報告書之查核標的為何？(10 分)

(二)會計師的查核報告書可分為下列五個類型。(10 分)

代號	意見類型
A	無保留意見
B	修正式無保留意見
C	保留意見
D	無法表示意見
E	否定意見

會計師查核台灣上市公司之財務報表時，請針對以下五個要件組合情況，選擇會計師最可能出具的查核報告書意見類型（請填代號）。(請將下列表格劃製於申論試卷上作答)

	要件組合	意見類型（請填代號）
1.	①③②	
2.	①③⑤	
3.	①③⑥⑧	
4.	①③②⑦	
5.	④⑧	

	要件
①	當會計師已依照一般公認審計準則執行查核工作
②	受查者財務報表已依照一般公認會計原則編製並適當揭露
③	會計師之查核範圍未受限制
④	會計師查核範圍受限制，致會計師無法獲取足夠及適切之查核證據，且情節極為重大。
⑤	會計師對受查者管理當局有關會計政策之選擇認為不當，且情節極為重大
⑥	會計師認為財務報表之揭露有所不當，且情節重大
⑦	對前期財務報表所表示之意見與原來所表示者不同
⑧	出具保留意見仍嫌不足者

(三)會計師審查台灣上市公司之內部控制制度聲明書所聲明之事項時，請針對以下五個要件組合情況，選擇會計師最可能出具的審查意見類型（請填代號）。（請將下列表格劃製於申論試卷上作答）。（10 分）

	要件組合	意見類型（請填代號）
1.	①②④	
2.	①③④	
3.	①③⑤	
4.	①⑥⑦	
5.	①⑧	

	情況
①	受查公司已針對相關內部控制制度設計及執行之有效性提出聲明。
②	會計師已依「公開發行公司建立內部控制準則」之審查準則及審查程序進行審查，並已蒐集到充分、適切之證據，認為受查公司所聲明之內部控制制度，無重大缺失。
③	會計師已依「公開發行公司建立內部控制準則」之審查準則及審查程序進行審查，並已蒐集到充分、適切之證據，認為受查公司所聲明之內部控制制度，有重大缺失。
④	受查公司之聲明允當。
⑤	受查公司之聲明未能指出上述重大缺失，其聲明不允當。
⑥	會計師之審查範圍受限，證據不足，致會計師不知受查公司所聲明內部控制制度之某特定部分是否有重大缺失。
⑦	會計師未執行之審查程序，尚未重大到令會計師須對受查公司所聲明之內部控制制度，出具無法表示意見之程度。亦即，會計師所蒐集之證據，就整體而言，係屬充分、適切，惟就該特定部分，則有不足。
⑧	會計師審查範圍受限，致證據不足，且證據不足之程度已重大到使會計師不知受查公司所聲明之內部控制制度是否有重大缺失。亦即，會計師不知受查公司之聲明是否允當。

會計師的審查報告書之意見型態可分成下列五個類型。

代號	意見類型
A	無保留意見
B	保留意見
C	無法表示意見
D	否定意見(一)
E	否定意見(二)

【擬答】

(一)在美國沙氏法案 404 節的要求下，會計師必須出具三個專業意見，分別對與財務報導有關之內部控制制度(ICOFR)有效性、公司負責財務報導高階主管對於與財務報導有關之內部控制制度(ICOFR)有效性之評估、以及財務報告是否依照 GAAP 編製等三個意見。依題意，除財務報表外，另二項查核標的為：

1.與財務報導有關之內部控制制度(ICOFR)有效性

2.公司負責財務報導高階主管對於與財務報導有關之內部控制制度(ICOFR)有效性之評估

這三個意見所提供的確信內容與意涵並不相同，但卻互相相關。例如，即使會計師對於公司 ICOFR 的有效性出具非無保留意見，仍是可以對公司對 ICOFR 有效性之評估過程及財務報告出具無保留意見。

美國沙氏法案 404 節內容主要包括三個部分：

1.是管理當局必須負責建立、實施和維護有效的與財務報導有關之內部控制制度(ICOFR)。

2.管理當局每年度必須對各界提出其對有關財務報導之內部控制有效性的評估報告。

3.公司必須聘任其財務報告查核會計師針對(1)管理當局對於上述有關財務報導之內部控制評估報告、以及(2)會計師本身對於公司有關財務報導之內部控制有效性的意見報告。

沙氏法案 404 節規範 CFO 及 CEO 等管理當局負有建置、並執行與財務報導有關之內部控制制度有效運作之責任，此為第一道監督與制衡機制。

法案另規定 CFO 或 CEO 等負責財務報導之管理當局每年必須透過適當的評估程序，來確保內部控制的運作，確實如當初的設計目的來有效運行，並將其對內部控制有效性評估的結果，向社會大眾報告，以落實管理當局對於內部控制的管理責任。這即為第二道的監督與制衡機制。

沙氏法案 404 節要求管理當局對內部控制自行評估的結果報告（或聲明），必須聘任會計師加以查核，以增強社會大眾對於管理當局的聲明的信賴度。這個由會計師查核公司管理當局對 ICOFR 有效性評估報告之要求，即為第三道監督與制衡機制。

沙氏法案 404 節另外要求會計師必須對於公司有關 ICOFR 設計及執行之有效性進行查核，並提出專業意見，這即是第四道的監督與制衡機制。這道防線則為希望會計師針對公司 ICOFR 之有效性發揮其監督與制衡機制。

(二)

項目	要件組合	意見類型（請填代號）
1	1.3.2	A
2	1.3.5	E
3	1.3.6.8	E
4	1.3.2.7	B
5	4.8	D

(三)

項目	要件組合	意見類型（請填代號）
1	1.2.4	A
2	1.3.4	D
3	1.3.5	E
4	1.6.7	B
5	1.8	C