

# 《審計學》

|      |   |
|------|---|
| 命題意旨 | 國家考試難得出符合實務的個案題，對考生而言，雖然是較新的題型，但各小題實際上都是傳統的考題。1 大題個案題，再測試 5 小題。   |
| 答題關鍵 | 申論題主要測試傳統考題、新式查核報告、新公報，都是考前特別提醒要注意的地方，應可獲得 60 分以上。  |
| 考點命中 | 第一題：《高點新公報彙總補充講義》重大不實表達，羅智成編撰。<br>第二題：《高點審計學講義》第三回存貨盤點，羅智成編撰。<br>第三題：《高點新公報彙總補充講義》新式查核報告，羅智成編撰。<br>第四題：《高點新公報彙總補充講義》續任與否、獨立性，羅智成編撰。<br>第五題：《高點新公報彙總補充講義》終止委任，羅智成編撰。 |

※本試題為個案題，下列文字為個案背景：

福爾摩沙聯合會計師事務所已連續多年為新北公司提供財務報表審計服務，皆由趙壹會計師與錢俚會計師帶領的審計服務小組負責提供新北公司財務報表審計服務。新北公司主要業務為 3C 產品的生產與銷售，目前為證券櫃檯買賣中心上櫃公司，會計年度採曆年制。趙壹會計師與錢俚會計師帶領的審計服務小組依臺灣審計準則公報進行新北公司 2017 年度財務報表審計。

一、審計工作底稿中有關了解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險之部分內容摘錄如下：

- 由於銷售部門未達到董事會設定的 2016 年度營收目標，新北公司於 2017 年 3 月更換行銷副總裁。
- 相較於以前年度，2017 年度的固定資產無重大變動，與折舊相關的會計政策及會計估計亦未有變動。
- 主要原物料的價格於 2017 年度平均上漲 5%，但主要商品的建議零售價格大致維持在前一年的水準。新北公司於 2017 年改變銷售模式，售予經銷商的價格由原來的建議零售價 94% 調整為 88%。
- 為因應市場競爭，新北公司董事會決議自 2018 年起調降主要產品的建議零售價，降幅在 3%~20% 不等。
- 新北公司的母公司臺北公司於 2017 年底宣布，在未來的 2 年內，將逐漸增加對新北公司的投資。製造費用相關項目及部分損益表項目數字如下表（單位：萬元）：

| 財務報表項目 | 2017 年（受查者自結帳面金額） | 2016 年查定數 |
|--------|-------------------|-----------|
| 營業收入   | 207,840           | 187,232   |
| 營業成本   | 178,048           | 149,632   |
| 間接人工   | 320               | 288       |
| 修繕費    | 960               | 992       |
| 水電瓦斯費  | 480               | 416       |
| 折舊費用   | 3,520             | 4,160     |
| 間接材料   | 640               | 672       |
| 其他製造費用 | 160               | 192       |
| 製造費用合計 | 6,080             | 6,720     |
| 存貨     | 28,454            | 27,914    |

財務報表整體重大性按稅前淨利 10% 設定為 300 萬元。

試作：就審計工作底稿中有關了解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險之內容，逐項：

(一)評估是否可能存有重大不實表達風險，說明理由。(10 分)

(二)若存有重大不實表達風險，辨認相關的會計項目，以及該會計項目之交易類別及科目餘額之個別項目聲明。(20 分)

## 【擬答】

(一)可能存在不實表達。

設 2016 年，價格為 94 元。則 2017 年，依題意，價格為 88 元。可推出所有數字如下

| 項目   | 2017 年  |       |       | 2016 年  |       |       |
|------|---------|-------|-------|---------|-------|-------|
|      | 金額(萬)   | 數量(萬) | 價格    | 金額(萬)   | 數量(萬) | 價格    |
| 營業收入 | 207,840 | 2,362 | 88    | 187,232 | 1,992 | 94    |
| 營業成本 | 178,048 | 2,362 | 75.38 | 149,632 | 1,992 | 75.12 |
| 毛利率  | 14.33%  |       |       | 20.08%  |       |       |

單位成本增加率 $(75.38-75.12)/75.12=0.3\%$

理由如下：

- 2017 年度的固定資產無重大變動，與折舊相關的會計政策及會計估計亦未有變動，折舊費用卻由 2016 年的 4,160 萬元下降為 2017 年的 3,520 萬元，差異 640 萬元，已經超過財務報表整體重大性 300 萬元。
- 售予經銷商的價格由原來的建議零售價 94%調整為 88%。由新北公司的資料推論，銷售數量應該上升，單位營業成本僅變動 0.3%。  
主要原物料的價格於 2017 年度平均上漲 5%，單位營業成本卻僅變動 0.3%；同時，間接材料金額亦由 2016 年的 672 萬元下降為 2017 年的 640 萬元。

(二)

| 會計項目 | 交易類別/科目餘額   | 個別項目聲明 |
|------|-------------|--------|
| 累計折舊 | 科目餘額之個別項目聲明 | 評價或分配  |
| 折舊   | 交易類別之個別項目聲明 | 完整性    |
| 營業成本 | 交易類別之個別項目聲明 | 完整性    |
| 間接材料 | 交易類別之個別項目聲明 | 完整性    |

二、審計工作底稿中有關觀察存貨盤點之部分內容摘錄如下：

- 審計服務小組取得存貨盤點日(12/25)前後存貨收發及移轉憑證，以確定新北公司是否將盤點日前入庫的存貨、盤點日後出庫的存貨，以及已認列為銷貨但尚未出庫的存貨包括在盤點範圍內。
  - 由於新北公司人力不足，新北公司委任審計服務小組盤點臺南及高雄直營店的存貨，盤點結果同時作為新北公司盤點結果及福爾摩沙聯合會計師事務所存貨盤點觀察結果。
  - 審計服務小組將存貨項目定義為抽樣單位，主力之 X 產品被選為進行抽盤的存貨項目之一。X 產品分別存放於五處倉庫，由於審計服務小組人力不足，僅對其中最大一處倉庫執行 X 產品抽盤。抽盤結果未發現差異，故對 X 產品的抽盤結果為滿意之結論。
  - 審計服務小組取得並檢查已填用、作廢及未使用盤點表單之號碼紀錄。已發出之盤點表單由新北公司盤點人員收回。
  - 審計服務小組分析 12/25 至 12/31 存貨變動情形，未發現異常情事。
- 試作：逐項指出審計服務小組各項作法是否恰當，未說明理由者不給分。(15 分)

## 【擬答】

| 題號 | 是否恰當 | 理由   |
|----|------|--|
| 1  | 恰當   | 審計服務小組取得存貨盤點日前後存貨收發及移轉憑證，以確定新北公司是否將盤點日前入庫的存貨、盤點日後出庫的存貨，以及已認列為銷貨但尚未出庫的存貨包括在盤點範圍內。 |

| 題號 | 是否恰當 | 理由   |
|----|------|--|
| 2  | 不恰當  | 新北公司應該先進行存貨盤點，再由會計師進行存貨盤點之觀察。新北公司不應該委任審計服務小組盤點，盤點結果同時作為新北公司盤點結果及事務所存貨盤點觀察結果。 |
| 3  | 不恰當  | 主力之 X 產品分別存放於五處倉庫，應同時進行盤點，不應該僅對其中最大一盤倉庫執行 X 產品抽盤。                            |
| 4  | 恰當   | 審計服務小組取得並檢查已填用、作廢及未使用盤點表單之號碼紀錄。已發出之盤點表單由新北公司盤點人員收回。                          |
| 5  | 不恰當  | 12/25 至 12/31 存貨變動，審計服務小組不應只進行分析，應該進行 12/25 至 12/31 進貨、銷貨交易憑證的全查。            |

三、新北公司未依成本與淨變現價值孰低認列存貨跌價損失，對於審計服務小組提出的備抵存貨跌價損失，2017 年底應有餘額 2,184 萬元，2016 年底應有餘額 1,536 萬元，新北公司董事會以金額不重大為由拒絕調整。

趙壹會計師與錢俚會計師決定對新北公司 2017 年財務報表繼續表示保留意見。

試作：有關 2017 年度財務報表查核報告之格式與內容：

(一)依序列出財務報表查核報告之各構成項目。(10 分)

(二)就該查核報告與無保留意見查核報告差異處，完整寫出查核報告該部分。(假定不考慮其他因素，如所得稅)(15 分)

#### 【擬答】

(一) 1.報告名稱

2.報告收受者

3.保留意見

4.保留意見之基礎

5.繼續經營有關之重大不確定性

6.關鍵查核事項

7.對財務報表之責任

8.會計師查核財務報表之責任

9.會計師之簽名及蓋章

10.會計師事務所之名稱及地址

11.查核報告日

(二)

#### 保留意見

依本會計師之意見，除保留意見之基礎段所述事項之影響外，上開財務報表在所有重大方面係依照……，足以允當表達……。

#### 保留意見之基礎

新北公司民國一〇六年十二月三十一日及民國一〇五年十二月三十一日之存貨未依成本與淨變現價值孰低列示。如新北公司依成本與淨變現價值孰低列示存貨，則民國一〇六年十二月三十一日及民國一〇五年十二月三十一日之存貨餘額應分別減少新台幣 xxx 元及新台幣 xxx 元，民國一〇六年度及民國一〇五年度之本期淨利應分別減少新台幣 xxx 元及新台幣 xxx 元，民國一〇六年十二月三十一日及民國一〇五年十二月三十一日之保留盈餘應分別減少新台幣 xxx 元及新台幣 xxx 元。

本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示保留意見之基礎。

#### 關鍵查核事項

除保留意見之基礎段所述之事項外，本會計師決定下列事項為關鍵查核事項。

四、福爾摩沙聯合會計師事務所於 2018 年 10 月依其政策及程序進行評估是否續任，為新北公司 2018 年度財務報表提供審計服務時，考量下列於 2018 年發生與會計師職業道德規範有關事項：

1. 2018 年 5 月代新北公司招募會計主管，該會計主管於 7 月到職。
2. 2018 年 6 月提供稅務諮詢、稅務規劃及協助新北公司處理與稅捐機關之爭議或訴訟等服務。
3. 2018 年 7 月一位共同執業會計師之家屬因員工身分而取得高雄客戶之分紅配股。由於股市低迷迄未處分。
4. 2018 年 8 月趙壹會計師娶媳時，新北公司董事長贈送一對鑽錶給新人。
5. 2018 年 8 月事務所得知錢俚會計師與新北公司財務長穩定交往中。
6. 2018 年 8 月承接新北公司內部稽核服務。

試作：獨立考量各事項：

(一) 逐項指出福爾摩沙聯合會計師事務所續任與否之決策。(6 分)

(二) 逐項指出第(一)小題續任或拒絕續任之理由。若對獨立性有影響，答案須正確指出影響因素為何？(職業道德規範公報第十號「正直、公正客觀及獨立性」第 7 條指出獨立性可能受到自我利益、自我評估、辯護、熟悉度及脅迫而有所影響。)(12 分)

【擬答】

| 題號 | (一)決策 | (二)   |                   |
|----|-------|---|-------------------|
|    |       | 理由  | 影響獨立性因素           |
| 1  | 拒絕續任  | 代審計客戶招募對審計案件有直接且重大影響職務之高階管理人員，可能於目前或未來產生自我利益、熟悉度及脅迫之影響。 | 自我利益<br>熟悉度<br>脅迫 |
| 2  | 續任    | 稅務服務範圍，包括：稅務諮詢、稅務規劃、查核申報及協助審計客戶處理與稅捐機關之爭議等，並不會影響獨立性。    | -                 |
| 3  | 續任    | 共同執業會計師之家屬因員工身分而取得高雄客戶之分紅配股，與新北公司沒有關係。                  | -                 |
| 4  | 拒絕續任  | 收受審計客戶或其董監事、經理人價值重大之餽贈或禮物。                              | 熟悉度               |
| 5  | 續任    | 公報對於會計師與財務長穩定交往中，是否會影響獨立性，沒有明確規定。                       | -                 |
| 6  | 拒絕續任  | 事務所或事務所關係企業協助或承接審計客戶內部稽核服務，可能產生自我評估之影響。                 | 自我評估              |

五、承上題，倘福爾摩沙聯合會計師事務所於續任後，2018 年 12 月始得知存在應拒絕接受委任情事，而決定終止該案件之委任，則福爾摩沙聯合會計師事務所應有之政策與程序為何？(12 分)

【擬答】

事務所如於接受委任後，始獲悉先前不知之資訊，而該資訊如於接受委任前獲悉，事務所將拒絕接受委任，有關此類案件是否繼續接受委任之政策及程序，應考量下列事項：

1. 事務所在專業上及法律上之責任，包括事務所是否須知會委任人，或於某些情況下須副知主管機關。
2. 終止該案件之委任或一併終止與客戶關係之可能性。

版權所有，重製必究！