

【審計】

《內部控制之理論與實務》

試題評析

本次高考第一次將會審人員分開考試，而又是第一次考「內部控制理論和實務」之科目，考題數目較多，考題偏向內部稽核範圍，考了五題佔50%，可見出題老師、現今實務界及政府需要該審計人員了解的方向，都是內部稽核，從道德規範到稽核技巧，一再顯示內部稽核在內部控制中之份量。但是題目不長，且題目題意皆為明顯，故考生應可依內部控制和審計觀念自由發揮。另第八題和第十題的範圍，似已脫離內部控制和內部稽核範圍，但考生若能儘量依執行內部控制或稽核工作的立場切入，相信這次考試，不難拿到高分。

一、請指出以下四種情況，何者有內部控制的缺失？並請說明理由。（10分）

- (一)採購程序有完整的書面制度，但採購決策仍依照採購主管個人作判斷。
- (二)空白採購單保存於採購部門，表單要有序號，領取與作廢要登記。
- (三)一般作業的採購，若超過\$1,000之採購則需有兩人簽名。
- (四)採購人員投資於一家上市公司股票，正巧此被投資公司為本公司的供應商。

答：(一)。

理由：若該公司的採購程序保有完整的書面制度，代表該公司應有完整的比價制度，面對不同供應商，應考慮該供應商的出價、過去交貨記錄，以及是否有長久之合作關係，而不是由採購主管個人判斷就可決定。若採購金額龐大，數量眾多，在完整的採購制度下，更需要公司的管理階層(如：董事長或是總經理)的加入決策或簽核，才是一個符合內部控制理論和實務的採購政策。

二、一位內部稽核人員，預計在下個月到上海分公司，去稽核當地業務單位的銷售作業。此時，行銷部門經理願意免費提供稽核人員使用他在上海灘所擁有的私人公寓。此位稽核人員面對行銷經理的熱誠接待，他思考下面幾種可能的作法。請問稽核人員可採用那一種方法，才符合稽核專業與職業道德的標準？並請說明理由。（10分）

- (一)應拒絕此項接待提議。並向適當管理階層報告。
- (二)可以接受此類接待提議，因其價值不重大。
- (三)如果獲得適當主管之核准，可以接受此項接待提議。

答：(一)。

理由：根據我國內部稽核協會所制定的「內部稽核與職業道德規範」中，規定內部稽核人員必須有誠正、客觀、保密及適任四大方面的道德規範，其中在客觀方面，特於其行為守則中明文規定「不得接受任何可能損及專業判斷之饋贈或招待」。故內稽人員去上海要稽核的項目正好是當地業務單位的銷售作業，而所要受熱情招待的對象恰為行銷部門的經理，且該招待係為免費，因此由嚴格的角度來說，內稽人員不得接受任何可能損及專業判斷之饋贈或招待，更何況該招待是來自要稽核的單位，正所謂「吃人的嘴軟」，經該項招待後，內稽人員於該項稽核時，應無法維持獨立、客觀的立場。故該題答案選(一)。

三、在執行專案業務查核期間，一位內部稽核人員初步判斷，部門B有不適當的研究發展費用，並擅自將其作資本化的會計處理。此項專案查核程序尚未結束，內部稽核人員也尚未將此事件書面化之時，內部稽核人員接獲上級通知，要立即停止查核此案。由於稽核長被總裁告知：「停止對於部門B研究發展費用有關問題帳戶之進一步調查，直到總裁同意才可以繼續進行查核行動。並且在專業保密準則下，內部稽核人員不得與外部稽核人員溝通此問題。」請問稽核長對於此情況，應採取下列那一項行動才正確？並請說明理由。（10分）

- (一)立即將此項事件報告內部稽核協會，並且要求道德解釋以及適當指引。

- (二)告知總裁此項稽核範圍限制應向董事會報告。
- (三)繼續調查此領域，直到所有事實被確認，以及在專案紀錄中將所有相關事實記錄下來。
- (四)立即通知外部稽核人員此項問題，以避免有幫助或教唆組織犯罪的風險。

答：(二)。

理由：該「資本化」會計處理問題，於公司中應有明確之會計政策來規定，而內稽人員發現該部門不當將研發費用資本化之行爲，一定是和該公司之會計政策相違背，而總裁卻在此一查核期間且於已知內稽人員了解該一問題後，下達這麼嚴重之禁令，代表總裁應知道該資本化不當之情形，甚至就是由總裁直接指示，因爲該會計爭議會嚴重影響公司財務報表（尤其是損益表）之表達，進而會讓外部的投資人或債權人做出錯誤的決策。基於上述的嚴重性，稽核長應該將稽核範圍受到限制之情形告訴董事會，由董事會來定奪該一情形。而題目中，(三)的選項，也應該繼續執行，但是由於總裁的壓力，在收集資料方面，一定多所受限。

四、在功能上，稽核長應向審計委員會報告。請問審計委員會不適合作下列那些工作項目？並請說明理由。(10分)

- (一)與稽核人員作內部溝通以及資訊交流，以加強專業查核能力。
- (二)核准內部稽核風險評估，以及相關的稽核計畫。
- (三)核准稽核長的年度獎酬，以及薪資調整。
- (四)指導會計人員作帳務電腦化處理作業。

答：(四)。

理由：審計委員會既然屬監督功能，就應該扮演好純粹監督的角色，千萬不要又下去指導實際現場人員的操作，否則會讓人有「球員兼裁判」的感覺，若是指導會計人員的電腦帳務處理方面，加入了個人的主觀因素在內，而該因素正好與公司內部控制相左時，會造成稽核長在做稽核時的困難。而審計委員會的真正獨立角色將會因此打破。

五、內部稽核單位被排定在長期建築工程合約相關之稽核專案，此專案工作包括比對工程圖，列舉建築物項目與所採購的材料與物料。內部稽核單位沒有任何同仁具備足夠的工程相關專業技能，來完成此工作。針對此工程查核專案，稽核長應採用下列那一種方法？並請說明理由。

(10分)

- (一)取消該專業工作。
- (二)仍要求目前之同仁執行此項專案所有工作。
- (三)聘請工程顧問來執行比較分析工作。
- (四)依照包商所寫的合約內容來查核。

答：(三)。

理由：稽核人員的選派應該考慮人員是否具備順利完成特定查核工作所需的專業知識和技能。工程的查核更需要特定之知識和技能。故在稽核部門人員未具必要的知識和技能時，考以考慮聘請專家或顧問諮詢人員來協助專案查核可更順利且正確的進行。

六、張大明正為公司執行正式的顧問諮詢專案。除了獨立性、客觀評估、以及專業上應有之注意外，張大明應該有下列那些必要的注意？並請說明理由。(10分)

- (一)將一般條件、雙方共識、交付的執行結果以及其他主要事項，記載於正試諮詢專案之書面協議或計畫中。
- (二)評估該諮詢專案與內部稽核單位整體的專案計畫之配合性。
- (三)執行適當的會議並蒐集必要之資訊，以評估所提供之服務的性質與範圍。

答：(一)

理由：所謂的顧問諮詢專案，應該是屬於外部稽核服務的範圍，故外部稽核案件之服務應將一般條件、雙方共識、交付的執行範圍和結果、其他注意事項，做成詳細的書面記錄(類似委任書)，並由服務的提供者

和委任客戶雙方簽字表示同意。如此一來，才算是執行專案前，最適當之應有注意。

- 七、公司有一位應收帳款收帳人員，可實際同時接觸到現金與收入單據。該公司的內部稽核人員與此收帳人員一起工作多年，並且高度信任該人員。因此稽核人員於應收帳款專案稽核方面只是大略詢問收帳人員意見，且在工作底稿註明收入單據的控管是適當的文字。請問這位稽核人員的作法為是否正確？如果不正確，請說明理由。（10分）

答：不正確。

理由：(1)應收帳款收帳人員不應該同時接觸現金和收入的單據，應該將收取現金存送銀行即可。若兼任現金的收取和收入的紀錄等工作，很容易造成收帳人員竊取現金舞弊。

(2)稽核人員應確實執行稽核計畫和程序(應執行收帳程序的查核程序，即詳細比對其表單)，不可只靠詢問、過去的經驗、甚至是私交來進行查核，故若似題目上的查核程序又高度信任收帳人員的情形下，很容易造成收帳人員之舞弊。

- 八、根據下列四種情形，以下何者所承擔的環境、健康和安​​全風險為最小？請解釋理由。（10分）

- (一)核能廠故障造成附近大停電，導致社區居民生活受影響。
- (二)一個化學工廠排廢料到附近的河川，污染附近水源，使飲用水受污染。
- (三)水力發電廠距離城鎮十多公里之外，減少電壓與輻射危險性。
- (四)摩天大樓施工地點發生鋼架掉落事件，使附近居民車輛與房屋受損。

答：(三)

理由：(二)、(四)都會造成居民的環境、健康和安​​全風險的直接影響。而(一)選項中，核能電廠的故障雖看似沒有直接的威脅，且只造成停電，但核能電廠的故障意味核能電廠內控有所缺失，進而若造成輻射外洩，將一發不可收拾，故該選項造成居民健康和安​​全的潛在威脅。(三)的選項，應屬承擔風險最小者，或許有人說水力發電廠要蓄積水才能來發電，所以大壩破了，那居民不是生命受到威脅，但是水的疏通，應該在電廠興建時，就應該考慮到，且比較容易規劃、可以實際執行預防和治療。而輻射外洩，人類目前沒有科技，在發生後，進行治療，所造成的後遺症將是難以估計。

- 九、當評估某一銷售業務部門之風險時，應考慮以下那些因素能對風險重大性作最佳定義？請說明選擇因素的理由。（10分）

- (一)交易之數量與金額。
- (二)系統完整性之程度。
- (三)距上次稽核之時間。
- (四)主要的管理階層變動。
- (五)暴露於風險之資產價值。
- (六)每一交易的平均價值。

答：(一)、(二)、(五)。

理由：談到風險重大性，一定要將其數量化，故使得在審計抽樣或分析審計結果時，有一個量化指數可以比較，故於審計實務方面，會考量(一)(五)的因素。而(二)的因素，係因為目前公司中銷貨業務為主要業務，交易筆數非常多，故一定會用到電腦系統來進行紀錄和比對，若該系統完整性(針對銷貨流程)足夠，該銷貨交易之風險自然可以下降。

- 十、以下何者不是建立專案工作計畫之重點？請說明理由。（10分）

- (一)初步調查之成果報告。
- (二)上次專案之結案報告之複核。
- (三)準備專案所需之預算。
- (四)複核管理階層所建立之目標達成與否的績效指標。

答：(二)

理由：建立專案工作計畫，應該做初步調查、編製預算、建立績效指標，如此一來，才能順利推動整個專案工作。而上次專案的結算報告之覆核，相對上述三項工作無此重要，其原因如下：(1)專案工作內容不一致：不同的專案，所做出的報告當然不具參考價值。(2)時空背景不同：就算專案工作執行的內容和目標一致，但因環境變遷，相關專案工作進行的程序亦不一致。