

【審計】

《審計學（包括政府審計25%）》

試題評析

今年考題難易中等。問答題共二題：（一）查核報告（二）獨立性，均測試重要觀念與新公報內容。選擇題多數出現於講義中，亦平均出現在講義之各章節，首次出題的政府審計，本年以4題選擇題方式出題。只要考前熟讀講義各章節之重點，問答題可以獲得30分以上，選擇題可以獲得40分以上，而總分可以達到約70分以上。

甲、申論題部分

一、請針對下列獨立的四種情況，依我國一般公認審計準則第三十三號「財務報表查核報告」之規定，說明你將出具查帳報告之類型及理由。（假設除了每一獨立情況所述之事件外，你將出具無保留意見）

- （一）你無法取得受查者兩個主要客戶之應收帳款函證，這兩個主要客戶在函證上說明無法確認函證內容的主要原因，係因為會計系統的問題。但是，你還是透過使用其他的查證程序獲取令你滿意的證據。（6分）
- （二）受查者因產品瑕疵而被消費者控告，該項訴訟應不至影響其繼續經營假設，但如果法院判決受查者敗訴，將使受查者必須支付重大的賠償。受查者已於財務報告附註中揭露該項訊息。（6分）
- （三）受查者於今年改變折舊方法，並有充分的理由支持此一會計原則變動。由於該原則變動對當年度財務報表之影響並不重大，但對未來年度之財務報表應有重大之影響。因此，管理當局認為既然該項原則變動對當年度之財務報表沒有重大影響，便不願在財務報表中揭露該項會計原則變動。（6分）
- （四）受查者所投資之一家子公司係由其他會計師查核，該子公司因違反一般公認會計原則，而被出具保留意見。你認為該子公司違反一般公認會計原則對合併財務報表沒有重大的影響。不過，你還是決定要出具分擔式的查核報告。（7分）

請按照下列格式回答，否則不予計分：

個案	查核報告之類型	理由
(一)		
(二)		
(三)		
(四)		

答：

個案	查核報告之類型	理由
(一)	標準式無保留意見	雖然無法取得受查者二個主要客戶之應收帳款函證，而受查者二個主要客戶已於函證上說明係因會計系統問題無法確認函證內容。但是會計師已採用其他替代查核程序獲得滿意的證據，故不視為查核範圍受限制，亦無違反一般公認會計準則之情事，故出具標準式無保留意見。
(二)	修正式無保留意見-- 強調某一事項	受查者因產品瑕疵而被消費者控告，同時該項訴訟應不至影響繼續經營假設，故屬於或有損失。 依據財務會計準則第九號「或有事項及期後事項之處理準則」之規定：或

個案	查核報告之類型	理由
		有損失於極有可能發生且金額可以合理估計的情況下方須調整；或有損失很有可能發生的情況下僅應揭露。依題意，如果法院判決受查者敗訴，受查者必須支付重大的賠償，故非屬極有可能發生的情況，受查者依財務會計準則，應於財務報表附註揭露。 依題意，受查者已於財務報表附註揭露此一訊息，符合一般公認會計準則，故根據我國審計公報第三十三號之規定：查核範圍未受限制，且財務報表之編製未違反一般公認會計原則時之重大未確定事項，而查核人員欲強調某一重大事項時，應在查核報告意見段之後加一說明段，出具修正式無保留意見。
(三)	保留意見	本年度的折舊方法變動，對當年度財務報表並無重大影響，但預期對未來年度的影響重大時，只要在當年度財務報表附註中作適當揭露，應不致須簽發附說明段之修正式無保留意見查核報告。惟本題管理當局不願在財務報表中揭露該項會計原則變更，係屬未作適當之揭露，應出具保留意見。
(四)	修正式無保留意見--會計師所表示之意見，部分係採用其他會計師之查核報告且欲區分查核責任	依題意，受查者所投資的一家子公司係由其他會計師查核，該公司因違反一般公認會計準則，而被出具保留意見。惟本會計師認為其所違反之一般公認會計準則對於合併財務報表沒有重大的影響，且欲出具分擔式的查核報告。 依我國審計準則公報第十五號之規定：主查會計師係指受查者財務報表之查核工作，分別由不同的會計師執行(不包括聯合出具查核報告之共同執行查核工作)，其中負責對財務報表整體出具查核報告之會計師。依本題題意，本會計師應為主查會計師。 另依我國審計公報第三十三號之規定：會計師所表示之意見，部分係採用其他會計師之查核報告且欲區分查核責任者，應出具修改前言段、範圍段，以及意見段之修正式無保留意見。

二、超然獨立是簽證服務的基石，會計師之職業道德準則要求會計師不僅要維持「實質上」的獨立，在「形式上」亦應超然獨立。請回答下列相關問題：

(一)何謂「實質上」之獨立，及「形式上」之獨立？(10分)

(二)會計師維持「形式上」獨立的原因為何？(5分)

(三)請判斷下列情況，會計師是否違反超然獨立，並說明其理由：(10分)

(1)會計師同時提供查核服務及協助編製資產減損之鑑定報告。

(2)受查公司積欠會計師一筆去年的查帳公費，受查公司已簽發乙張一年後到期，由銀行保證之付息票據，如果會計師接受這張票據，是否影響其超然獨立性？

答：

(一)查核人員只有在超然獨立之情形下，對受查者財務報表之允當性提出查核報告時，才具有意義。因此，一般公認審計準則指出，「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。」「超然獨立」可說是會計師專業存在之最重要因素。

超然獨立係指會計師執行業務時，不得因任何利害關係，影響其誠實公正之立場。超然獨立性必須兼具「實質上」超然獨立性與「形式上」超然獨立性。其中：

1.實質上超然獨立性

會計師對於查核案件，本身在精神上，應保持客觀及公正之立場。

2.形式上超然獨立性

在第三者眼光中，會計師不得與客戶間具有任何財務利益及特殊身份之關係。

(二)若查核人員持有受查者之股票或擔任受查者之董事，則其在執行查核任務時，可能會有潛在偏差之發生。因此，會計師應盡量避免與受查者發生，令理性的外界人士懷疑其超然獨立之關係。然而，僅是會計師自認為超然獨立仍然不夠(精神上)，同時，查核人員也要讓理性的報表使用者不懷疑，查核人員超然獨立之

態度(即形式上)。

同時，財務報表之查核或核關係提供廣泛潛在之報表使用者高度或中度但非絕對之確信，會計師除維持實質上之獨立性外，其形式上之獨立更顯重要。因此，審計服務小組成員、其他共同執業會計師、事務所及事務所關係企業皆須對審計客戶維持獨立性。

(三)

1.依職業道德規範公報第十號之規定：評價服務包括設定基本假設、應用方法及技術，以計算部分資產負債項目或企業整體之價值。協助編製資產減損之鑑定報告係屬提供非審計業務-評價服務。事務所或事務所關係企業為其審計客戶提供評價服務，且此項評價之結果將形成財務報表之一部分時，則可能產生自我評估之影響，損及超然獨立性。依該公報分為下列二情況：

評價之結果對財務報表之影響重大，且該項評估具高度主觀性時	違反超然獨立性 應拒絕提供評價服務或審計服務之其中一項。
評價結果對財務報表之影響並不重大，或不具高度主觀性時	所產生之自我評估之影響（違反超然獨立性的狀況），可採用下列措施，使其降低至可接受程度而不致危及超然獨立性： (1)採用獨立於審計服務小組以外之專業人員，覆核該服務之結果。 (2)確認審計客戶了解此項評估之基本假設及所採用之方法，並取得客戶同意將該項結果使用於財務報表上。 (3)執行評估工作之人員不應為審計服務小組成員。

2.經參酌美國職業道德規範之規則101（Rule 101）與道德裁決（ethical rulings）規定，當上期結欠之審計公費，未能在次期報告簽發前收受，以致積欠審計公費長達一年以上者，將被視作會計師貸借資金予受查公司。且如本題所述，受查者已簽發乙張一年後到期，且由銀行保證之附息票據，已有會計師自受查者取得直接財務利益情事存在，自然損及會計師的超然獨立。

乙、測驗題部分

- (B) 1 當財務報表有非常重大的誤述，會計師決定出具否定意見，則查核報告中之範圍段應：
 (A)說明發生非常重大誤述的原因 (B)與無保留意見查核報告的範圍段一樣
 (C)整段刪除 (D)指出查核人員額外執行之查核程序
- (D) 2 下列那一種情況，查核人員應對未偵查出之舞弊負責？
 (A)當舞弊的發生非由串通所造成 (B)當第三者將依賴受查者之財務報表
 (C)當會計師認為受查者之內部控制是健全的 (D)依一般公認審計準則執行查核程序應該會發現之舞弊
- (D) 3 下列那一項敘述是錯誤的？
 (A)內部控制的效果對各種查核證據的適切性有重大的影響
 (B)單一類型的查核證據，通常無法滿足某一特定審計目的所需要之證據
 (C)查核人員通常認為來自獨立第三者的證據，其適切性優於受查者內部產生之證據
 (D)查核人員只要依照一般公認審計準則蒐集證據，即能獲取適切性最佳的證據
- (C) 4 下列那一項目最不可能使用函證的方式進行查核？
 (A)存出保證金 (B)長期負債 (C)固定資產 (D)股東權益
- (B) 5 當查核人員將財務報表整體之重要性水準（materiality）分攤予各科目時，通常會選擇：
 (A)只分攤給損益表科目，因為損益表科目較為重要
 (B)只分攤資產負債表科目，因為科目的數量較少
 (C)同時分攤給損益表及資產負債表科目，因為這兩類科目皆可能發生錯誤
 (D)所有財務報表上的科目，因為不只損益表及資產負債表科目會發生錯誤，其他財務報表也可能發生錯誤
- (D) 6 下列何者通常不是管理階層在設計有效內部控制時最關心的議題？
 (A)提升財務報導可靠性 (B)提升公司營運的效率及效果
 (C)遵循相關之法規 (D)追求效果最佳的內部控制制度
- (D) 7 下列那一項有關將受查者內部控制書面化的敘述是正確的？
 (A)書面文件必須包括流程圖 (B)書面文件必須包括內部控制流程的文字說明
 (C)內部控制書面化並非必要 (D)書面化的形式並沒有一定，記載的範圍也是視情況而定
- (B) 8 依職能分工之原則，下列那些職能應予分工？
 (A)授權、執行及付款 (B)授權、記錄及保管 (C)保管、執行及報導 (D)授權、付款及報導
- (B) 9 中小型企業由於沒有足夠的員工進行職能分工，以提升內部控制的效果。下列那一種方法可以提升中小型企業的內部控制效果？
 (A)僱用臨時人員協助職能分工 (B)業主直接參與交易與會計記錄的工作
 (C)委託會計師從事每個月的簿記工作 (D)將每一職能完全且清楚地指派給每一位員工

- (B) 10 下列那一項因素與資產被盜用的誘因有關？
 (A)重大的會計估計涉及主觀判斷 (B)主要承辦人員有重大的財務困難
 (C)管理當局常作出過度樂觀的預測 (D)負責會計、內部稽核及電腦資訊的人員經常變動
- (A) 11 當查核人員使用測試資料法測試電腦化之薪資系統時，測試資料最可能包括下列那一種情況？
 (A)含有錯誤工作單號碼 (job numbers) 的工時卡 (time tickets) (B)未經主管核准的加班
 (C)未經員工授權的扣款 (D)薪資支票未經主管簽名
- (B) 12 下列那一項用以測試內部控制之電腦輔助技術，可以在受查者相關作業人員不知情的情況下，將虛擬及真實的交易一起處理，以測試內部控制的有效性？
 (A)平行模擬法 (Parallel simulation) (B)整體測試措施法 (Integrated test facility)
 (C)測試資料法 (test data) (D)一般化審計軟體 (Generalized audit software)
- (C) 13 下列那一項不屬於處理控制 (processing control)？
 (A)總數控制 (control total) (B)邏輯測試 (logic check)
 (C)自動檢查碼測試 (check digits) (D)限度測試 (limitation check)
- (B) 14 在評估屬性抽樣之結果時，如果樣本偏差率為 3%，而預期母體偏差率為 4%，則查核人員可以下何種結論？
 (A)母體偏差率上限將超過最大可容忍偏差率 (B)母體偏差率上限將小於最大可容忍偏差率
 (C)母體偏差率上限將等於最大可容忍偏差率 (D)資料不足，無法下結論
- (D) 15 下列那一項敘述為真？
 (A)使用統計抽樣或非統計抽樣，會影響查核人員所使用之查核程序
 (B)使用統計抽樣或非統計抽樣，不會影響查核人員所使用之查核程序，但執行方式並不一樣
 (C)統計抽樣係依據機率論的方式進行，不需要查核人員的主觀判斷
 (D)不論使用統計抽樣或非統計抽樣，查核人員所使用之查核程序皆一樣
- (C) 16 分層抽樣通常可被應用於差額估計法、比率估計法及平均每單位估計法，但下列那一種抽樣方法，最常使用分層抽樣？
 (A)比率估計法 (B)顯現抽樣 (C)平均每單位估計法 (D)差額估計法
- (B) 17 會計師依一般公認審計準則進行查核，並認為財務報表依其他綜合會計基礎 (如現金基礎) 編製，足以允當表達受查者之財務狀況、經營成果及現金流量，則會計師應出具：
 (A)核閱報告 (B)特殊目的報告 (C)保留意見 (D)無法表示意見
- (D) 18 當查核人員使用函證取得應收帳款相關證據時，可以滿足下列那一些與應收帳款餘額相關之審計目的？
 (A)存在性、完整性及時效性 (B)存在性、完整性及可回收性 (C)可回收性、正確性及截止 (D)存在性、正確性及截止
- (C) 19 為提升內部控制，每月編製銀行調節表的工作，最好在下列何者的督導下進行？
 (A)財務主管 (B)信用部門經理 (C)會計主管 (D)出納
- (D) 20 下列何者通常不是政府審計職權行使之範圍？
 (A)政府及所屬機關 (B)公私合營事業 (C)私立大學 (D)民營企業
- (A) 21 下列那一項敘述有誤？
 (A)我國目前政府審計的主要依據為審計部制定的政府審計準則
 (B)國營企業亦必須接受政府審計
 (C)政府審計主要為「遵行審計」，即查核受查者對相關法規之遵行程度
 (D)為維持審計權獨立行使，目前審計長由總統提名，經立法院同意任命
- (B) 22 由於政府作業的敏感性及對社會大眾負有責任，在執行政府審計時，相較於一般企業所執行之審計，查核人員所接受之審計風險及最大可容忍誤差，通常較：
 (A)高 (B)低 (C)一樣 (D)不一定
- (C) 23 在執行作業審計時，比較不會廣泛使用的證據型態為：
 (A)書面文件及詢問 (B)觀察及實體的查驗
 (C)函證及再執行 (reperformance) (D)分析性測試及詢問
- (B) 24 下列那一項通常不是政府審計人員執行計畫審計 (program audit) 的目的？
 (A)確認該計畫完成法規所設定目標的程度 (B)確認計畫執行沒有效率的原因
 (C)確定計畫執行的效果 (D)確認執行計畫的個體是否遵行相關法規
- (D) 25 下列那一種情況通常不會傷害內部稽核人員的獨立性？
 (A)內部稽核人員從事財務管理相關決策 (B)內部稽核人員負責各項工作的執行
 (C)直接向主計長報告其稽核結果 (D)根據稽核結果提出相關建議