



111 會計師審計題解

曾薔(馬心屏)老師解題

甲、申論題部分：(50 分)

一、依照審計準則 540 號(原審計準則公報第五十六號)「會計估計與相關揭露之查核」規定，試回答下列小題：

(一)查核人員於評估管理階層所採用假設之合理性時，試例舉二項宜考量之事項。(4 分)

(二)管理階層所採用假設之合理性可能取決於其執行特定作為之意圖和能力。

查核人員對所取得與管理階層之意圖及能力有關之查核證據是否足夠及適切，係屬專業判斷，試例舉三項查核程序。(6 分)

《解》

(一)以下選項 4 選 2

- 1.個別假設是否合理。
- 2.該等假設是否相互關聯且一致。
- 3.與其他假設(該會計估計之其他假設或其他會計估計之假設)綜合考量時，該等假設是否合理。
- 4.於公允價值會計估計之情況下，該等假設是否適當反映市場中可觀察之假設。

(二)以下選項 5 選 3

- 1.複核管理階層過去對所聲稱意圖之實際執行情形。
- 2.複核書面計畫及其他文件，包括正式核准之預算、授權及會議紀錄。
- 3.查詢管理階層採行特定作為之原因。
- 4.複核財務報導期間結束日後至查核報告日間發生之事項。
- 5.評估在產業經濟環境下受查者執行特定作為之能力，包括其所作之承諾。

二、依「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則總綱」，會計師執行確信案件的目的，在於取得足夠及適切之證據以作成結論，用以提升預期使用者對依基準衡量或評估標的之結果的信賴水準。試問：

(一)確信案件包含那些要素？(5 分)

(二)何謂合理確信案件？何謂有限確信案件？二者之區別為何？(5 分)

《解》

(一)

- 1.至少存有執業人員、負責方及預期使用者之三方關係。
- 2.適當之標的或標的資訊。
- 3.妥適之基準，且該基準係可取得。
- 4.足夠及適切之證據；惟是否已取得足夠及適切之證據並據以作成結論，係屬專業判斷。
- 5.書面確信報告；該報告應以適當之合理確信案件或有限確信案件之格式表達。

(二)

- 1.合理確信案件係指執業人員執行必要程序將案件風險降低至當時情況下可接受水準，並作成結論之確信案件。執業人員依據前述結論對依基準衡量或評估標的之結果出具意見。合理確信屬高度確信，惟基於案件執行之先天限制，其無法對標的依基準或評估之結果提供絕對之保證。
- 2.有限確信案件係指執業人員執行必要程序將案件風險降低至當時情況下可接受水準，並作成結論之確信案件，惟其可接受風險水準高於適用於合理確信案件者。該結論說明，執業人員依據其所執行之程序及所獲取之證據，是否發現標的資訊存有重大不實表達之情事。
- 3.相較於合理確信案件，執業人員對有限確信案件所執行程序之性質、時間及範圍較為有限，但仍須取得依其專業判斷具有意義之確信程度。具有意義之確信程度係指預期使用者之信賴水準可提升至明顯高於微不足道之程度。

三、請依審計準則 315 號(原審計準則公報第七十五號)「辨認並評估重大不實表達風險」回答下列問題：

- (一)何謂固有風險光譜？查核人員於決定所辨認風險處於固有風險光譜之位置時，所考量的因素為何？(10 分)
- (二)何謂顯著風險(significant risk)？並請列出兩項審計準則明定為顯著風險之重大不實表達風險。(10 分)

《解》

- (一)1.不同個別項目聲明之固有風險程度可能有所不同，不同固有風險程度稱為固有風險光譜。
- 2.A.查核人員對所評估固有風險於該光譜區間所處位置之判斷，可能因受查者之性質、規模及複雜性而異，並考量所評估不實表達發生之可能性及重大程度與固有風險因子。
- B.查核人員對所辨認重大不實表達風險之固有風險，須評估不實表達發生之可能性及發生時潛在不實表達之重大程度，因兩者組合之顯著程度可用以決定所辨認風險處於固有風險光譜之位置，使查核人員能依此設計進一步查核程序以因應該風險。
- (二)1.顯著風險：係指符合下列任一情況之已辨認重大不實表達風險：
 - (1)對重大不實表達風險之固有風險評估已接近固有風險光譜之頂端。該風險評估程度受固有風險因子對不實表達發生之可能性及發生時潛在不實表達之重大程度兩者組合之影響。
 - (2)依其他審計準則公報之規定，將重大不實表達風險視為顯著風險者。
- 2.(1)查核人員應將所辨認非正常營運之重大關係人交易視為顯著風險。
- (2)查核人員應將導因於舞弊之重大不實表達風險視為顯著風險。

四、民國 X8 年 12 月間，境外 W 市爆發民眾感染不明病毒引發之疫病，惟截至當年度結束，僅有為數不多的類似個案通報國際衛生組織，當時尚無人與人之間會相互傳染的明確證據。隨著疫情的發展與擴散，導致自 X9 年 1 月中開始的

全境大規模封城與限制人員活動，嗣後逐漸擴散至全球 180 餘國，國際衛生組織遂正式宣布此一疫病成為全球流行性疾病(global pandemic)。

甲公司係一知名國內上市公司，於 W 市設有重要生產基地，產量占全公司產能之 75%，試問：

會計師受託查核甲公司 X8 年度財務報表，值此期末查核期間，如經專業判斷認定此等疫情確實對甲公司之營運與財務造成衝擊，會計師應執行何種查核程序以取得足夠且適切之查核證據？(10 分)

《解》

查核甲公司 X8 年度財務報告時，倘有下列情事之一者，得採行替代查核程序以取得足夠且適切之查核證據，會計師並應就採行替代查核程序之原因及相關佐證資料，確實作成紀錄：

(一)查核人員無法親赴 W 市現場執行審計，導致無法執行檢查原始文件或執行觀察之情況。

(二)W 市復工情況不確定，導致無法親(寄)送函證、函證用印或函證往返時間大幅延長等情況，而無法於查核報告日前取得函證之正本回函。

會計師應對受查者及其環境取得足夠瞭解，俾能辨認及評估重大不實表達風險，暨考量個案實際情況、風險評估之結果、重大性及保持專業懷疑之態度，以設計及執行適當之替代查核程序；會計師應就其依替代查核程序辦理之經過及所取得查核證據，確實作成查核工作底稿。

會計師採行替代查核程序，應取具管理階層書面聲明其以遠端視訊、電子郵件及傳真等方式所提供之紀錄及文件，均屬真實及完整。

※有關替代查核程序包括但不限於下列程序：

(一)無法實地檢查原始紀錄及文件

1.查核人員可透過遠端視訊檢查原始紀錄及文件。

2.查核人員可透過電子郵件或傳真等方式，檢查原始紀錄及文件之掃描檔案。

採用此種替代方式時，查核人員應依據個案實際情況及考量委任案件之風險評估結果，透過遠端視訊抽樣核對與原始文件是否一致。

(二)銀行之函證：針對擬發函詢證之銀行帳戶，除因特定地區受管制導致無法寄送或特定銀行不接受以郵寄之方式進行詢證等實務不可行之情況外，查核人員仍應發函詢證。若於查核報告日前無法寄送或無法取得回函，查核人員考量替代查核程序時，應注意是否取得與詢證函內容攸關之查核證據，包括(但不限於)存款、放款、信用狀、承兌及保證、協議或安排，以及其他往來事項。

(三)應收帳款之函證：

- 1.追蹤期後匯款通知單、存款單或銀行對帳單之現金匯款紀錄，並透過辨認發票或訂單編號以查明該等匯款係與期末存在之應收帳款餘額有關。
- 2.檢查相關佐證文件，例如出貨單、銷貨發票副本、客戶訂單、客戶電子資料交換紀錄(EDI)或其他相關可用以佐證帳戶餘額之已收與未收情形之往來文件。

(四)應付帳款之函證：

- 1.追蹤期後匯款單或銀行對帳單之現金匯款紀錄，並透過辨認發票或進貨單編號以查明該等匯款係與期末存在之應付帳款餘額有關。
- 2.檢查相關佐證文件，例如進貨發票、驗收單、客戶電子資料交換紀錄(EDI)或其他相關可用以佐證帳戶餘額之已付與未付情形之往來文件。

(五)期末盤點：如無法親赴現場參與各項盤點時，得採直播視訊方式進行。

乙、測驗題部分：(50 分)

- 1.關係人交易之性質可能導致較高之重大不實表達風險，下列敘述何者錯誤？(A)進行關係人交易之動機可能係為進行財務報導舞弊或掩飾被挪用之資產 (B)關係人交易通常透過複雜之關係及結構進行 (C)通常與關係人間之交易及餘額較容易從企業資訊系統中有效辨認或彙總 (D)關係人交易較易未依一般公平交易之條款及條件進行 **【C】**
- 2.有關查核人員瞭解受查者及其環境，以辨認並評估重大不實表達風險之敘述，下列何者錯誤？(A)查核人員僅執行風險評估程序並無法提供足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎 (B)查核人員執行風險評估程序，其相關作業包

括控制測試，以評估重大不實表達風險 (C)於查核財務報表時，查核人員一定要執行風險評估程序 (D)查核人員於評估重大不實表達風險階段，對內部控制作業執行簡易測試的目的並非在測試該控制作業執行的有效性 **【B】**

3.下列有關存貨查核之敘述，何者正確？(A)查核人員執行盤點測試，可提供存貨的存在與狀況之查核證據 (B)如由第三方保管之存貨對財務報表係屬重大，查核人員應向受查者管理階層取得書面聲明，以確認該存貨之存在及狀況 (C)查核人員如因不可預見之班機取消致無法參與存貨盤點，則應逕行採用替代查核程序，以對存貨的存在與狀況取得足夠且適切之查核證據 (D)受查者通常至少每年執行一次存貨盤點，以作為編製財務報表之基礎並用以確認其定期盤存制之可靠性。惟受查者如採用永續盤存制時，查核人員僅針對受查者帳載進、銷貨資料進行查對即可，無須參與實體盤點存貨 **【A】**

4.下列何者非屬查核人員無法取得足夠及適切查核證據而出具保留意見之情形？(A)受查者會計紀錄已毀損，對財務報表之影響重大但非廣泛 (B)會計師接受委任之時點較晚，致無法觀察實體存貨盤點 (C)管理階層禁止查核人員對特定科目餘額發函詢證 (D)受查者財務報表未包括適用之財務報導架構規定之所有揭露 **【D】**

5.有關會計師查核一般用途財務報表之責任，下列敘述何者錯誤？(A)會計師應依照一般公認審計準則查核，運用專業判斷並保持專業上之懷疑 (B)對與查核攸關之內部控制取得必要之瞭解，以設計當時情況下適當之查核程序，並對受查者內部控制之有效性表示意見 (C)評估管理階層所採用會計政策之適當性，及其所作會計估計與相關揭露之合理性 (D)當財務報表係依照允當表達架構編製時，應評估財務報表(包括相關附註)是否允當表達 **【B】**

6.針對查核人員用以辨認可能產生重大不實表達風險之訴訟與索賠之查核程序，下列敘述何者錯誤？(A)查詢管理階層及受查者之其他人員，包括內部法務人員 (B)複核治理單位之會議紀錄及受查者與其外部法律顧問之往來文件 (C)要求管理階層提供截至財務報導期間結束日對已知實際訴訟與索賠已告知查核人員之書面聲明 (D)複核法律費用科目 **【C】**

7. 下列敘述何者不是品質管制準則 1 號(原審計準則公報第四十六號)「會計師事務所之品質管制」規定的品質管制制度六項要素之一？(A)事務所領導階層對品質管制之責任 (B)職業道德規範 (C)案件之承接與續任 (D)法令之遵循 **【D】**
8. 查核人員認為受查者管理階層或治理單位成員疑似涉及未遵循法令事項時，下列何者非其所可採取之行動？(A)與受查者更高層級或適當之權責單位(例如審計委員會或監察人)溝通 (B)依會計師職業道德規範要求，對該疑似涉及未遵循法令事項善盡保密義務，惟可向所屬會計師公會報告 (C)依相關法令向適當之權責機關報告 (D)考量是否取得法律專家之意見 **【B】**
9. 有關採用查核人員專家之工作作為查核證據之考量，下列敘述何者錯誤？(A)儘管會計師得採用查核人員專家之發現或結論作為適切之查核證據，但其責任不因採用專家之工作而減輕 (B)儘管查核人員在會計或審計以外之某一領域非屬專家，仍可能在無專家協助之情況下執行查核工作 (C)儘管會計師得採用查核人員專家工作作為查核證據，但仍應取得對查核人員專家專門知識領域之瞭解 (D)會計師得於無保留意見之查核報告中提及查核人員專家之工作，以便讓查核報告使用者瞭解其查核結論的基礎 **【D】**
10. 查核人員應瞭解與查核攸關之內部控制，且應對受查者控制作業與如何因應資訊科技所產生之風險加以瞭解。下列敘述何者錯誤？(A)資訊科技對受查者之內部控制，通常具有增加資訊之及時性、可取得性與正確性等優點 (B)受查者內部控制中人工作業及自動化作業之運用，因受查者使用資訊科技之性質及複雜程度而有所不同 (C)航空公司維護航班表所使用之自動化控制系統，因該等控制系統通常與查核無關，故無須納入查核之考量 (D)依人力資源政策及實務之要求，聘僱具專業能力之財務會計及資訊科技人員，可減少處理財務資訊發生錯誤之風險，並有效抑制高階管理階層高估盈餘之強烈傾向 **【D】**
11. 有關查核規劃之規定，下列敘述何者正確？(A)查核規劃由主辦會計師獨自完成 (B)查核策略應較查核計畫更為詳細 (C)查核人員應將查核策略與查核計畫作成書面紀錄 (D)查核規劃的目的，因查核案件為首次受託或續任而有所不同 **【C】**
12. 受查者將龐大的賒銷客戶之授信資料及交易情形均納入電腦處理及儲存，查核人員為評估備抵壞帳是否適當，擬查核其超額賒銷之違規情形，下列何者是最有效

- 果的查核程序？(A)以測試資料(test data)將超限交易輸入，以此測試相關程式控制之可靠程度 (B)以電腦查核程式將授信額度與帳款餘額逐筆比較，並列印超限情形 (C)請客戶提供應收帳款明細及信用額度明細，以利人工親自審核 (D)抽查部分帳款餘額，比較其信用額度 **【B】**
- 13.下列何者通常不會納入查核報告中之強調事項段？(A)重大期後事項 (B)重大關係人交易 (C)重大訴訟或監管措施未來結果之不確定性 (D)前一年度財務報表係由其他會計師查核 **【D】**
- 14.有關查核報告中關鍵查核事項之說明，下列何者正確？(A)一份查核報告只能有一個關鍵查核事項 (B)會計師溝通關鍵查核事項代表其對於該項目單獨表示意見 (C)關鍵查核事項為會計師與治理單位溝通的事項中，對本期財務報表之查核最為重要之事項 (D)關鍵查核事項為依會計師之判斷，須作特殊查核考量之所有已辨認及已評估具有重大不實表達風險之事項 **【C】**
- 15.下列有關依照允當表達架構所編製之財務報表審計之敘述，何者正確？①審計工作必須周密妥適，以偵查出受查公司所有的舞弊、未遵循法令事項②所適用之財務報導架構可以作為判斷財務報表是否允當表達之衡量基準③財務報表經由獨立會計師審計驗證後，其內容絕對正確可靠④經審計之財務報表資訊較具公信力與允當性，對財報使用者更具效用(A)僅②④ (B)僅③④ (C)僅①②③ (D)僅②③④ **【A】**
- 16.下列那一種廣告宣傳可能使會計師違反職業道德規範？(A)刊登招募助理人員之廣告 (B)刊登稅務訓練課程之招生廣告 (C)刊登事務所變更組織形式之廣告 (D)刊登祝賀所簽證公司成功上市之廣告 **【D】**
- 17.質性因素可能影響查核人員對重大性的評估，下列那一項相關之敘述是錯誤的？(A)假如不實表達在金額上不具重大性，但會產生契約的義務，則可能被認為是重大的 (B)假如不實表達在金額上不具重大性，但會影響財務報表使用者對收益趨勢的認知，則可能被認為是重大的 (C)管理階層從事的財務報表舞弊，仍應依其舞弊金額的大小，判斷是否具有重大性 (D)管理階層及員工從事的舞弊，通常被認為具有不同的重大性 **【C】**

18. 下列那一項最不可能是查核人員執行風險評估程序所用之查核方法？(A)外部函證 (B)分析性程序 (C)觀察及檢查 (D)查詢 **【A】**
19. 查核人員對受查者內部控制制度那兩項組成要素之瞭解，較可能影響個別項目聲明重大不實表達風險之辨認及評估？(A)資訊系統及溝通與控制作業 (B)控制環境與控制作業 (C)受查者監督內部控制制度之流程與受查者之風險評估流程 (D)受查者之風險評估流程與控制作業 **【A】**
20. 下列那一種情況，查核人員最不適合採用以往控制測試所取得之查核證據？(A)受查者之資訊系統一般控制係屬有效 (B)受查者當年度管理資訊系統進行更新 (C)與該控制相關之重大不實表達風險較低 (D)受查者與財務報導相關之內部稽核職能運作良好 **【B】**
21. 下列何種現象最可能被查核人員認為受查者存有財務報表不實表達之風險？(A)受查者所屬產業競爭程度低，受查者淨利上升 (B)管理階層於財務報告中揭露企業存有未決訴訟並認列負債準備 (C)受查者交易高度依賴電腦化處理，缺乏書面審計軌跡 (D)期末調整分錄金額重大，且對本期獲利產生重大影響 **【D】**
22. 查核人員瞭解並評估受查者之內部控制時，下列敘述何者錯誤？(A)查核人員取得對受查者控制設計並付諸實行之瞭解後，無法證明該控制執行有效 (B)對於實施自動化作業之受查者，查核人員透過執行確認自動化控制是否已付諸實行之程序，即可作為控制執行有效之證據 (C)查核人員應瞭解所有與查核攸關之控制作業，以評估個別項目聲明之重大不實表達風險，及因應所評估風險而設計進一步查核程序 (D)無論內部控制之有效程度為何，都僅能對受查者財務報導目標之達成提供合理之確信 **【B】**
23. 如受查者與供應商之交易條件被要求由信用交易改為預付現金交易，查核人員辨認為繼續經營能力可能產生重大疑慮之事件，為取得足夠及適切之查核證據以確認是否存在重大不確定性，查核人員應執行之額外查核程序不包括下列何者？(A)要求管理階層對企業繼續經營之能力執行評估，考量管理階層作出評估後，有無可取得之額外事實或資訊 (B)評估管理階層之未來因應計畫，以判斷管理階層執行該因應計畫之結果是否可改善現狀，以及該因應計畫於當時情況下是否可行 (C)評估管理階層據以編製現金流量預測之資料是否可靠，並判斷與預測相關之假

設是否有足夠之佐證 (D)判斷財務報表是否適當揭露使企業繼續經營之能力可能產生重大疑慮之主要事件或情況，以及管理階層之因應計畫 【D】

24.查核人員於最後評估是否已獲得足夠與適切查核證據階段時，較不可能進行下列何項程序？(A)複核整個查核工作中的查核工作底稿，以判斷是否所有重大交易類別均已執行適當之查核測試程序 (B)確保查核計畫的所有部分均已適當完成且記錄於工作底稿中 (C)確認查核團隊所有成員之獨立性 (D)判斷查核計畫是否適當 【C】

25.查核人員採用單位平均數估計法(mean per unit)測試受查者帳上存貨是否存有重大不實表達，下列為測試後所得的資訊：

帳列金額	\$800,000
點估計	\$791,000
抽樣風險限額	±\$24,000
可容忍錯誤金額	±\$55,000

根據上列抽樣結果，請問查核人員可作何種結論？(A)推論帳上存貨未存有重大不實表達 (B)推論帳上存貨可能存有\$55,000 不實表達 (C)推論帳上存貨可能存有\$9,000 不實表達 (D)推論帳上存貨可能存有\$24,000 不實表達 【A】

