

## 會計審計

## 《審計學概要》

## 試題評析

今年考題與去年一樣，包含問答題50分及選擇題50分。問答題共3大題，選擇題共20題，問答題較去年2大題有增多之趨勢。問答題主要偏重在期後事項（詳去年高考試題解答、講義第二回P.69）、審計抽樣（包含分層抽樣、屬性抽樣、變量抽樣、統計抽樣及非統計抽樣，詳講義第三回）、查核報告（包含允當表達、修正式無保留意見，詳講義第一回P.106-107）。選擇題多數出現於講義中，亦平均出現在講義之各章節，包含：審計緒論（獨立性）、審計規劃（與前任會計師聯繫、瞭解客戶行業、IR、評估CR）、內部控制、證據（分析性複核、期後事項）、查核報告、存貨、現金、零用金、固定資產、應付薪資、長期負債、審計抽樣（統計抽樣）等。只要考前熟讀講義各章節之重點，問答題可以獲得25-30分，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：（五十分）

一、何謂期後事項？依現行審計準則公報第三十號 期後事項 之規定，所稱期後事項，依其對財務報表之影響，可分為那兩類？期後事項對查核報告之日期有何影響？（十三分）

答：

## (一)期後事項之定義

期後事項是指資產負債表日後，至查核報告日（外勤工作結束日）或查核報告交付日前內所發生之事項或交易。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。

而查核人員查核期後事項的目的如下：

- 1.驗證其對受查者資產負債表日資產負債之評價有重大影響者，是否業已適當調整。
- 2.查明有助判斷受查者未來財務狀況、經營情形之資訊，是否業已適當揭露。

## (二)期後事項之類型

期後事項依資產負債表日可以劃分為型I期後事項(Type I Subsequent Events)與型II期後事項(Type II Subsequent Events)，茲將該兩類期後事項依下表說明：

種類	型I類期後事項	型II類期後事項
定義	對資產負債表日或資產負債表日以前早已存在的事實，能提供額外證據者，且影響到財務報表編製過程中原有估計，故須調整財務報表。	涉及到資產負債表日後方存在之情況，這些事項無須調整財務報表內所列有關金額，但如財務報表將令人誤解時仍須加以揭露。

## (三)期後事項對查核報告日之日期有何影響

查核報告日期原則上應為外勤工作終了日，惟若查核人員於查核報告日後至查核報告交付日間獲悉重大事實，則期後事項對查核報告日之日期影響如下：

- 1.會計師對修正後之財務報表提出查核報告，應以查核程序完成日為查核報告之日期。
- 2.期後事項僅須揭露而無須調整財務報表者，會計師得就下列二法，擇一載明查核報告之日期：
  - (1)載明雙重日期：即除增註事項外，其他期後事項之查核責任限於外勤工作完成日。
  - (2)完成增註期後事項查核之日，為查核報告之日期：對於所有期後事項之查核責任，延伸至查核報告日。

又報告交付日後，會計師始獲悉存在於查核報告日前，且可能需修正原查核報告之重大事實時，應於與管理階層討論後，執行必要之查核程序，並對修正後之財務報告簽發更新之查核報告，其日期準用前項之規定。

## 二、請簡答下列有關審計抽樣的問題：（十二分）

- (一)何謂分層抽樣（Stratified Sampling）？如此處理在審計上的作用為何？
- (二)何謂屬性抽樣（Attributes Sampling）及變量抽樣（Variables Sampling）？
- (三)何謂統計抽樣及非統計抽樣？在審計實務上，使用統計抽樣時，最容易發生的困擾是什麼？

答：

## (一)分層抽樣之定義及作用

分層係將母體劃分為若干具有相似特性之群體，其作用可使查核人員專注於查核可能有較大錯誤之項目，通常也可減少樣本量。

## (二)屬性抽樣及變量抽樣

查核人員可以使用抽樣以估計母體的特性，查核抽樣技術可分為屬性抽樣(Attribute Sampling)與變量抽樣(Variable Sampling)，茲將兩種抽樣法與查核測試比較如下表。

抽樣技術	測試種類	目的
屬性抽樣	控制測試	估計母體的偏差率
變量抽樣	證實測試	估計母體總誤述的金額

變量抽樣包含：

變量抽樣	每單位平均數估計法 (Mean Per Unit Estimation., MPU)
	比率估計法(Ratio Estimation., RE)
	差額估計法(Difference Estimation., DE)

二者的抽樣計畫差別如下：

屬性抽樣	變量抽樣
決定查核目標	決定查核目標
定義母體和抽樣單位	定義母體和抽樣單位
定義屬性	(在變量抽樣計畫下，無此條件)
決定樣本量	決定樣本量
決定選取樣本的方法	決定選取樣本的方法
執行抽樣計畫	執行抽樣計畫
評估樣本結果	評估樣本結果

(三)統計抽樣及非統計抽樣之定義，使用統計抽樣容易的困擾

說明統計抽樣及非統計抽樣之定義如下：

	統計抽樣	非統計抽樣
定 義	查核人員根據機率法則進行抽樣，可以衡量及控制母體重大誤述可能性之抽樣技術。	查核人員運用專業判斷，選取足以代表母體特性之樣本的抽樣技術，即查核人員基於主觀標準及自我經驗決定樣本大小，評估樣本結果。
優 點	統計抽樣可幫助查核人員： 1.設計有效的樣本。 2.衡量所獲得證據的足夠性。 3.評估樣本結果，查核人員可以量化抽樣風險至可接受的水準。	成本較低。
缺 點	成本高。統計抽樣須負擔的成本有： 1.訓練查核人員之成本。 2.設計樣本之成本。 3.選取樣本之成本。	1.抽樣風險無法數量化。 2.查核人員必須抽查比實際需要較大的樣本，否則就可能接受較高的風險。
共同點	1.依據一般公認審計準則執行查核測試時，查核人員可選用上述二者之一，或兩者合併使用，而且兩種抽樣方式皆能滿足外勤準則第三條的要求，即可以使查核人員蒐集足夠及適切之證據。 2.方法的選用主要是基於成本效益之考慮。 (1)所選用之查核方法。 (2)所採行之查核程序。 (3)所獲得證據之適切性。 3.對錯誤之處理。 4.無論使用統計抽樣與非統計抽樣，兩者皆需查核人員專業判斷。	

由上表可知，實務上使用統計抽樣時，容易發生的困擾如下：

- 1.成本高。統計抽樣須負擔的成本有：訓練查核人員之成本、設計樣本之成本、選取樣本之成本。
- 2.評估查核結果時除使用統計方法外，仍需專業判斷，主要靠會計師的查核經驗。

三、(一)會計師應如何判斷財務報表是否允當表達 (presented fairly) ?

(二)會計師於何種情況下可出具 修正式無保留意見 ? (二十五分)

答：

## (一)如何判斷財務報表是否允當表達

以下先說明允當表達之意思，再依題意說明會計師如何判斷財務報表是否允當表達。

允當表達之涵義：

- 1.依審計公報第1號第八條及第九條，允當表達代表財務報表之編製符合一般公認會計原則，及其所應用之會計原則先後一致。
- 2.依同號公報第十條，允當表達代表財務報表已作適當及足夠之揭露。
- 3.依同號公報第十一條，允當表達代表整體財務報表能允當表達，係一個整體的觀念，此為會計師的假設，故會計師須依準則搜集資料來支持之。並對整體財務報表表示意見。
- 4.代表財務報表符合政府法令規範，足以顯示公司的狀況（證券發行人財務報告編製準則）。
- 5.允當表達代表對財務報表整體或所保留部分外，符合法令和GAAP，足以適當地說明公司的財務狀況，經營成果和現金流量。

會計師如何判斷財務報表是否允當表達：

- 1.會計師須依一般公認審計準則公報，蒐集證據，以證實財務報告符合GAAP，具備一致性，並作足夠適當揭露，不致使人誤解，影響決策，並表示其意見。
- 2.會計師判斷的過程應包含規劃審計工作、執行審計測試，最後才出具財務報表是否允當表達的審計報告。
- 3.由於須要允當表達，此係屬抽象概念，代表在判斷過程中，須要有審計人員的專業判斷。
- 4.會計師須設立重大性水準，以判斷是否允當表達。
- 5.會計師要考量成本效益，以合理成本去蒐集證據。
- 6.會計師需執行審計測試（即蒐集證據的過程）以判斷財務報表是否允當表達，包含：取得內部控制的瞭解、控制測試及證實測試。取得內部控制的瞭解及證實測試是必要的，而控制測試是具選擇性的。說明如下：

	取得內控(ICS)瞭解	控制測試	證實測試
目的	內部控制結構是否確實執行(Placed in Operation)	內部控制結構的運作有效性(Operational Effectiveness)	證實科目餘額與交易類型的允當表達
要求	必要性(Required)	選擇性(Optional)	必要性(Required)
方式	檢查、觀察、詢問	檢查、觀察、詢問、重行執行	檢查、觀察、詢問、分析、比較、函證等方式
時機	查核規劃階段	查核執行階段	查核執行階段

## (二)出具「修正式無保留意見」的情況

依中華民國審計準則公報第三十三號，會計師遇有下列情況之一時，應於無保留意見查核報告中加一說明段或其他說明文字，出具修正式無保留意見：

- 1.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。
- 2.對受查者之繼續經營假設存有重大疑慮。
- 3.受查者所採用之會計原則變動且對財務報表有重大影響。
- 4.對前期財務報表所表示之意見與原來所表示者不同〔更新〕。
- 5.前期財務報表由其他會計師查核〔重簽〕。
- 6.欲強調某一重大事項。

修正的方式如下：

項目	修改方式
採用其他會計師	不加說明段，直接在前言段、範圍段與意見段修正用語
繼續經營	無法消除繼續經營疑慮，受查者財務報表已作適當揭露，簽發修正式無保留意見：意見段之後加入一說明段 確定受查者繼續經營假設與實際情況不符，受查者財務報表已依清算價值評價及分類時，欲強調此一事實時，簽發修正式無保留意見。
不一致	意見段之後加入一說明段
對前期財務報表所表示之意見與原來所表示不同 (財務報表之更新) (前後期為同一會計師)	意見段之前加入說明段，表示不同意見之原因，並註明下列事項： 1.前期查核報告之日期。 2.前期所表示意見之類型。 3.表示不同意見之原因。 4.更新後意見與原來所表示者不同。
前期財務報表由其他會計師查核 (財務報表之重簽) (前後期為不同會計師)	前言段增加修正用語，並註明下列事項： 1.前期財務報表係由其他會計師查核。 2.前任會計師所出具之查核報告之日期。 3.前任會計師所表示意見之類型。 4.若前期財務表之意見為無保留意見以外之情形時，應說明理由。

強調某一事項	意見段之後加入一說明段 強調某一事項： 1.重大關係人交易。 2.重大期後事項。 3.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。 4.除會計原則變動外，影響本期與前期財務報表比較之重大事項。
--------	---