

# 110 年公務人員特種考試關務人員考試

等 別：三等考試

類 科：關稅會計

科 目：審計學

一、依審計準則公報第 72 號「查核財務報表對法令遵循之考量」之規定，回答下列問題：

- (一)該審計準則公報依查核人員之責任劃分，將受查者應遵循之法令架構分成兩類：對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，以及對財務報表之金額及揭露不具直接影響之其他法令（簡稱其他法令）。試針對上述兩類法令各舉兩例說明之。（8 分）
- (二)針對進一步查核程序而言，查核人員對受查者是否遵循其他法令，應執行那些特定查核程序？（10 分）
- (三)會計師如認為所辨認未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表具重大影響，且未適當反映於財務報表，而決定出具保留意見之查核報告，則會計師須於查核報告中那一段溝通受查者未遵循或疑似未遵循法令事項？（7 分）

## 【擬答】

(一)受查者須遵循之法令規範查核人員之分類：

- 1. 對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，例如租稅及退休金之法令。
- 2. 對財務報表之金額及揭露不具直接影響之其他法令，但遵循該等法令（例如營運許可權條款、償債能力規定或環境保護法令之遵循）可能對企業之業務經營、繼續經營能力或避免重大裁罰係屬重要，因此未遵循該等法令可能對財務報表具重大影響。

(二)辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項時之查核程序

- 1. 查核人員如知悉與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之資訊，應：
  - (1)對未遵循或疑似未遵循法令事項之性質及其發生之情況取得瞭解。
  - (2)取得進一步資訊，以評估其對財務報表之可能影響。
- 2. 查核人員如認為受查者存有疑似未遵循法令事項，除法令禁止外，應與適當層級之管理階層（如適當時，亦包括治理單位）溝通。如管理階層或治理單位未提供充分資訊以佐證受查者對法令之遵循，且查核人員認為疑似未遵循法令事項可能對財務報表具重大影響，則查核人員應考量是否取得法律專家之意見。
- 3. 如查核人員對疑似未遵循法令事項無法取得充分之資訊，會計師應評估無法取得足夠及適切之查核證據對查核意見之影響。
- 4. 查核人員應評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如：查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響，並採取適當行動。

(三)未遵循或疑似未遵循法令事項對查核報告之可能影響

會計師修正式意見時，須於查核報告中溝通未遵循或疑似未遵循法令事項。於其他情況下，會計師亦可能於查核報告中溝通未遵循或疑似未遵循法令事項，例如：

- 1. 會計師認為未遵循或疑似未遵循法令事項係屬關鍵查核事項，而依審計準則公報第五十八號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定溝通該事項。
- 2. 於查核人員認為管理階層或治理單位未採取當時情況下適當之改正行動且終止委任不可行之特殊情況下，會計師依審計準則公報第六十號「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，於其他事項段中敘明未遵循或疑似未遵循法令事項。

## 公職王歷屆試題 (110 特種考試)

二、由於受查者內部控制之設計及執行通常具有穩定性，因此審計準則公報第 49 號「查核人員對所評估風險之因應」規定，於某些情況下，查核人員可以採用以往控制測試所取得之查核證據作為當期之控制測試查核證據。惟查核人員當期如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據時，應遵循那些規範？(25 分)

### 【擬答】

查核人員於決定採用以往查核所取得對控制執行有效性之查核證據是否適當，以及若屬適當，於決定重新測試該等控制之間隔時，應考量下列事項：

1. 內部控制其他要素（包括控制環境、控制之監督及風險評估流程）之有效性。
2. 因控制之特性（包括人工或自動化）而產生之風險。
3. 資訊系統一般控制之有效性。
4. 控制及其執行之有效性，包括以往查核所發現控制執行偏差之性質及範圍，以及對控制執行有重大影響之人事異動。
5. 是否因情況變更卻未變更特定控制而產生風險。
6. 重大不實表達之風險及對控制擬予信賴之程度。

查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效之查核證據時，應取得該等控制於以往查核後是否發生重大改變之查核證據，俾對以往查核所取得之查核證據建立其持續攸關性。查核人員應藉由執行查詢並結合觀察或檢查取得查核證據，以確認對該等控制之瞭解，並應遵循下列事項：

1. 如發生之改變影響以往查核所取得查核證據之持續攸關性，查核人員應於當期查核時測試該等控制。
2. 如未發生前述改變，查核人員仍應至少每三年測試該等控制一次，且應於每年查核時測試部分控制，以避免某一年測試所有欲信賴之控制，而於後續二年未測試任何控制。

公職王歷屆試題 (110 特種考試)

三、甲公司為一家上市公司，會計師受託查核 x1 年及 x2 年之財務報表，惟甲公司連續數年發生營運虧損，且 x3 年亦將有債務即將到期。除上述情況外，會計師已取得足夠及適切的證據支持甲公司之財務報表已依照所適用之財務報導架構編製及揭露。請依下列格式回答在下列 3 種情況下（各為獨立的情況），會計師應出具之查核意見，以及應於查核報告中的那一段溝通繼續經營不確定相關事宜。

情況	查核意見	於那一段溝通繼續經營不確定相關事宜
1		
2		
3		

- (一)會計師認為受查者有繼續經營上的不確定性，而受查者已於財務報表中做充分之揭露。(8 分)
- (二)會計師認為受查者有繼續經營上的不確定性，惟受查者不願於財務報表中做相關之揭露，會計師認為此部分的不實表達具重大性，但未達廣泛性。(8 分)
- (三)會計師根據所取得之證據認為，甲公司已對繼續經營上的不確定性事項採取適當的因應措施，可以消除會計師對甲公司繼續經營上不確定性的疑慮，也認同甲公司於財務報表無須揭露有關繼續經營不確定性之資訊，惟會計師想要跟查核報告使用者溝通有關繼續經營上不確定性相關的查核事項。(9 分)

【擬答】

情況	查核意見	於那一段溝通繼續經營不確定相關事宜
1	無保留意見	繼續經營有關之重大不確定性段
2	保留意見	保留意見之基礎段
3	無保留意見	關鍵查核事項段

四、受查公司持有大量的投資性不動產，並採用公允價值模式衡量，會計師規劃聘任甲鑑價公司協助有關投資性不動產公允價值相關事項之查核。請回答下列相關問題：

- (一)會計師在決定是否採用甲鑑價公司之工作之前，應執行那些程序？(9 分)
- (二)甲鑑價公司之工作完成後，查核人員應就查核目的評估查核人員專家工作之適當性，於評估時應執行那些程序？(9 分)
- (三)會計師根據自行蒐集之查核證據及查核人員專家工作之採用，決定出具 無保留意見之查核報告。試問會計師是否可以在其查核報告中提及查核人員專家工作之採用？並請說明其理由。(7 分)

【擬答】

- (一)查核人員於執行下列工作時，應執行下列程序：
- 1.對受查者及其環境（包括內部控制）取得瞭解
  - 2.辨認並評估重大不實表達風險。
  - 3.設計及執行整體查核對策，以因應整體財務報表之風險。
  - 4.設計及執行進一步查核程序，以因應所評估個別項目聲明之風險，包括控制測試及證實程序。
  - 5.對財務報表形成查核意見時，評估所取得查核證據之足夠性及適切性。
- (二)查核人員應就查核目的評估查核人員專家工作之適當性，應執行下列程序：
- 1.專家之發現或結論之攸關性及合理性，以及與其他查核證據之一致性。
  - 2.如專家工作涉及重大假設及方法之採用，該等假設及方法於當時情況下之攸關性及合理

性。

3.如專家採用對其工作係屬重要之原始資料，該等原始資料之攸關性、完整性及正確性。

(三)會計師不得於無保留意見之查核報告之查核意見段及查核意見之基礎段中提及查核人員專家之工作。

會計師如於修正式意見查核報告之查核意見之基礎段中提及查核人員專家之工作，以協助使用者瞭解導致修正式意見之事項，應於查核報告中指出，提及專家之工作並未減輕會計師對財務報表所表示查核意見之責任。

公  
職  
王