

100 年度檢查會計師事務所

檢查報告

行政院金融監督管理委員會

中華民國 101 年 3 月

一、前言

依據會計師法第 19 條規定，主管機關為維護大眾權益並增進社會公益之需要，得派員檢查經核准且辦理公開發行公司簽證業務之會計師事務所之業務及業務相關之財務狀況，會計師事務所不得規避、妨礙或拒絕。本會檢查人員於民國 100 年度至國內 2 家聯合會計師事務所實地檢查。檢查目的係為改善查核品質、健全事務所品質管制制度及預防可能審計失敗之潛在風險，透過檢查機制發揮公共監督之功能，促進高品質審計，進而提升公眾對會計師查核意見及財務報導之信心，並非以懲處為目的。

二、國內會計師及事務所概況：

- (一)截至民國 101 年 3 月，國內會計師事務所家數 1,702 家，其中個人會計師事務所約 1,318 家，約占 77%；聯合會計師事務所約 384 家(含核准辦理簽證公開發行公司之事務所 83 家)，約占 23%。
- (二)截至民國 101 年 3 月，國內請領會計師證書計有 5,975 人，已於會計師公會登錄之會計師計有 2,905 人。其中經核准簽證公開發行公司財務報告之會計師計有 734 人，其他非簽證公開發行公司財務報告之會計師計有 2,171 人。

三、檢查原則、重點及方式

- (一)檢查原則：對會計師事務所之檢查採用督導模式 (Supervisory model of regulation) 及風險基礎之檢查方式 (Risk-based approach)，儘可能採用指導及協助之方式引導事務所建置符合法規及審計準則公報之內品質管制制度，就檢查過程中所發現之品質管制缺失，要求事務所採行必要措施改進，進而改善查核品質。
- (二)檢查重點：

1、品質管制制度：品質管制制度之檢查內容主要係依據審

計準則公報第 46 號「會計師事務所之品質管制」(以下簡稱第 46 號公報)規定之內容，瞭解及評估事務所品質管制制度，檢查重點包括：

- (1) 領導階層對品質管制之責任 (Tone at the top)。
- (2) 獨立性。
- (3) 案件之承接與續任 (風險管理機制)。
- (4) 人力資源(合夥人之績效評估、報酬與升遷、案件服務團隊之指派、持續之專業發展)。
- (5) 案件執行(案件品質管制複核、諮詢、歧見)。
- (6) 追蹤考核(事務所之內部檢查程式、缺失之溝通、處理與追蹤)。

2、**個案抽查**：對簽證個案之檢查重點則視當時情形，以風險導向為基礎，每年擬具檢查重點與選案標的。

(三) 檢查方式：

1、品質管制制度

- (1) 透過訪談及相關書面資料，瞭解事務所品質管制之政策及程序。
- (2) 評估受查事務所內部品質管制制度之設計。
- (3) 執行適當遵行測試，以評估品質管制制度是否有效執行。

2、個案抽查

- (1) 訪談查核案件之會計師及主辦查核經理，瞭解該個案之風險評估、查核重點及其查核方法。
- (2) 審查工作底稿，審查其查核是否符合會計師查核簽證財務報表規則及審計準則公報之規定。
- (3) 藉由個案之檢查來驗證事務所品質管制制度之落實情形。

四、檢查發現：

(一)由於各家聯合會計師事務所受其規模、特性、客戶型態、風險管理策略等因素影響下，對於如何遵循法令及履行專業責任，運作方式將形成差異化。本會檢查程序包括：複核選取之審計個案執行情形及複核事務所之品質管制制度。

(二)審計個案之複核：

- 1、所選取之個案係依據本會既定之選取方法，事務所無法影響或限制本會選取個案之範圍。
- 2、本會之檢查報告不應被視為是對事務所簽證情形提供任何保證，也不應被視為是對報告中未提及之個案缺失就表示該個案之財務報表沒有任何缺失等情形提供任何保證。
- 3、本會檢查團隊經過複核，發現部分事務所之審計缺失事項如下：

未依規定查核應收帳款之讓售或應收帳款之沖轉：

- (1)受查公司有鉅額應收帳款讓售，且該公司有開立同額本票予銀行之情事，惟經查會計師工作底稿，會計師未發現該公司有開立本票之情事，相關工作底稿亦未載有評估開立本票金額及抵償條件是否影響出售應收帳款之風險及所有權是否移轉之判斷，且會計師未發現銀行函證回函載有開立本票之情事，核有違反會計師查核簽證財務報表規則(下稱查簽規則)第 20 條第 3 款第 22 目及審計準則公報第 38 號「函證」第 36 條之規定。
- (2)會計師應查明重大應收帳款之沖轉對象與銷售對象是否相符，惟查工作底稿，會計師所抽核往來銀行之存摺或對帳單金額係為彙整金額，尚無法判斷此金額及銷售對象與該筆應收帳款確有相符，核有未依查簽規

則第 20 條第 3 款第 7 目規定辦理之情事。

未適當執行函證程序：

- (3)會計師於執行受查公司關係人交易之函證，未編製函證控制表及彙總函證結果，並確認詢證函係由查核人員寄發、詢證函所填寫之地址係適當及直接函復查核人員，核有未依審計準則公報第 38 號「函證」第 29 條規定辦理之情事。

未確實評估長期股權投資是否減損：

- (4)受查公司及 100% 持股之子公司對採原始成本評價之長期股權投資，其帳面成本已遠高於淨值，恐有發生減損情形。惟查會計師工作底稿，會計師僅依據未提及被投資公司之產業報告表示前景看好，即出具長期股權投資之減損係屬暫時性之結論，並未充分考量該被投資公司於產業中所屬之地位，及未考量該被投資公司之業務經營狀況與所屬產業前景看法之具體關聯情況評估過程，故並未確實評估該金融資產於資產負債表日是否減損，亦未確實評估受查者對該資產可回收金額之估計是否適當並為適當之會計處理，核有違反查簽規則第 20 條第 2 款第 7 目之規定。

未依規定查核轉投資事業或關係人交易：

- (5)會計師應查明受查者對各該轉投資事業或關係人是否具實質控制能力，如有，應查明是否已依規定編製合併報表。經查受查公司有轉投資之情事，惟會計師未將查核轉投資事業之經過，如透過對各集團成員之查核及相關資料之取得，或瞭解集團成員間股權結構，或判斷是否具有實質控制力，確實作成紀錄，連同其所得之有關查核證據，彙訂為查核工作底稿，核有未依查簽規則第 22、23 條規定辦理之情事。

未確實評估採用其他會計師之查核工作：

(6)被查公司財務報表之查核工作有其他會計師參與，其中針對部分子公司之其他會計師，未執行如下程序：(1)瞭解其他會計師之專業能力及信譽，(2)通知其他會計師，擬採用其查核結果或報告，(3)規劃查核工作時，對於其他會計師之查核工作，須有妥善之協調及安排，(4)通知其他會計師應遵循會計、審計及報告編製等有關規定，(5)衡量其他會計師之重大發現，核有未依審計準則公報第 15 號「採用其他會計師之查核工作」第 5 條規定辦理之情事；另針對採用其他會計師查核報告之子公司，會計師未將其對被查公司財務報表整體不具重大影響而無須依前揭公報辦理之查核結論列入工作底稿，核有違反查簽規則第 22 條之規定。

其他：

(7)有關受查公司之現金流量表、財務報表附註揭露「質抵押資產」、及「以遞延費用作為擔保」、以及「重大承諾事項」之資訊揭露有誤或有疏漏情事，惟會計師未確實查明並盡專業上應有之注意督請公司更正，核有缺失。

4、**品質管制制度之複核**：經瞭解及評估事務所整體審計工作執行之品質，檢查團隊發現部分事務所於【**案件之執行方面**】之品質管制制度要素有待改善事項：

(1)查核簽證案件**品質複核會計師**，多由 2 位簽證會計師中 1 位擔任，核有違反審計準則公報第 46 號「會計師事務所之品質管制」第 97 條，**不應由主辦會計師擔任之規定**。

(2)會計師工作底稿品質管制複核文件，主辦會計師、會簽

會計師及品質複核會計師之簽名均未載明日期；或有品質複核會計師於查核案件規劃階段及執行階段之簽署日期均為同一日，尚難謂已落實於適當階段及時規劃與執行案件品質管制複核，核有違反審計準則公報第 46 號「會計師事務所之品質管制」第 93 條之規定。

五、綜上，本檢查報告係彙整 100 年度檢查所發現之主要缺失，以協助會計師事務所建置符合法規及審計準則公報之內部品質管制制度，期各會計師事務所亦能自我檢測內部審計品質管制制度，並自發性地隨時致力於改善內部之審計品質管制制度，以提升會計師辦理查核業務品質，增進投資大眾對審計品質信心及資本市場透明度。