

會計書評

書

名：The New Performance Challenge: Measuring Operations for World-Class Competition

作者：J. Robb Dixon, Alfred J. Nanni, and Thomas E. Vollmann

出版商：Dow Jones-Irwin

出版年度：1990

頁次：200

介紹人：薛富井 政治大學會計系副教授

在一九八〇年代，美國為數甚多的巨型製造公司均採行一些使其具有較佳製造競爭優勢的措施，諸如JIT, SPC, CIM, MRP 以及TQC等。然而在面臨日趨劇烈的世界經濟競爭舞台，那些昔日所用過時之績效衡量制度，被發現往往成為公司為求生存發展而欲重整內部結構過程中之一大阻礙。本書之目的在搜集及分析公司所採行各種不同之衡量方法或步驟，並提供指引公司改變績效衡量程序之架構。藉由實地查訪美國Fortune 500 之一些成功改變其績效衡量之製造公司，作者們指出了對於傳統成本會計制度感到失望挫折而致力改變績效衡量之過程可能面臨三種階段之路程，它們包括(1)修補成本會計制度(2)以快刀斬亂麻的手段解決難題 (to cut the Gordian Knot), 亦即把成本會計制度和績效衡量完全當成不同的兩碼事(3)整合公司組織結構、策略、行動及績效衡量，使其具備一致性。作者特別從真實案例中指出，改變

傳統上不能與公司經營目標相一致之績效衡量之特殊程序，包括績效衡量問卷之設計與分析，乃至於財務與非財務績效評估指標之運用，因此本書提供予實務界一套相當完整及有效之績效衡量方法。

第一章敘述傳統成本會計制度無法有效提供管理者正確且攸關之資訊，並指出公司製造策略重心轉移之比較，與Johnson及Kaplan所著之Relevance Lost一書，有頗為相似之見解。

第二章在指明前面所述公司面臨改變傳統績效評估，可能會遭遇之三個階段。很多績效評估之弊病乃導源於成本資料被誤用而非成本資料本身不正確。因此修改傳統成本會計制度，僅為解開傳統成本會計制度與績效衡量情結之部份行動而已，經理人員必須記住，修補舊時成會制度之破網就好比把一個人的鞋子擦亮並不會使他走得更快之涵意。最重要的乃是改變績效評估之過程必須與公司執行製造經營策略相配合。

第三章舉王安公司(Wang Laboratories)於一九八〇年代試驗性的改變其績效衡量之過程，及其與公司內部組織、策略及行動發生一連串異動配合之經過。

第四章介紹改變績效衡量之程序(process)及有關問卷之設計內容。PMQ (Performance Measurement Questionnaire) 績效衡量問卷之內容包含四部份。第一部份為一般性之資料(包括公司、位置及階級職稱等)，其餘部份乃為個人對公司有效增進競爭行動之看法，以及公司目前所實施衡量制度是否支持或妨礙上述行動之關係。本章後半部強調如何分析問卷所搜集之資料，包括 Alignment Analysis, Consensus Analysis, Congruence Analysis 以及 Confusion Analysis等。

第五章以Northern Telecom Inc. 為實例，闡述上第四章所介紹程序之實際運用，並證明評估系統之動態演進有助益公司實現如JIT(Just-in-time)以及TQC(Total Quality Control)等之新技術。

第六章標示財務及非財務指標在不同環境下兩者之間之調和並用。最後一章特別介紹與彈性製造系統(Flexible Manufacturing System) 有關之一彈性架構(Flexibility Framework)，由此彈性架構中之八種不同層次所攸

關之策略及績效指標作一討論。此八種不同考量分別為物料(material)，產量(output)，新產品(New product)，修正(modification)，遞送(delivery)，數量(Volume)，組合(mix)，因素(factor)等。最後介紹一良好評估績效制度應具備之特性。

一般而言，本書與Johnson與Kaplan之Relevance Lost 相比，無疑地又踏進了一步，實地就公司如何在其改變績效評估之過程，給予極其明確之設計分析指南，本書頗具洞察力與創新之意見，且其最後之附錄頗具業者參考價值，且整個研究策劃均是實際案例查訪，與目前管理會計研究發展之方向極為吻合。本書之另一貢獻在於強調績效衡量系統並非靜態，而必須是能隨時與公司組織及策略相互一致，且能求新求變之一動態模式。書中內容則為側重「製造業」公司之績效衡量，第三章引用王安例子形容其變更績效評估之過程，以王安經營不善之最近狀況看來並非適當，然作者卻巧辯認為良好的績效衡量為公司經營成功之一必要但非充分之條件，稍嫌牽強。

書

名：Cases in Accounting Ethics and Professionalism

作者：Steven M. Mintz

出版商：McGraw-Hill publishing company

出版年度：1990

頁次：94

介紹人：周玲台 政治大學會計系副教授

坊間有關審計之個案教材原極有限，若扣除偏重工作底稿與查核程序之單一個案，以審計人員決策過程為主的個案集粹，可說更是少之又少。Myers的審計個案集(Auditing Cases)與Woods的審計決策個案集(Audit Decision Cases)，因為年代太過久遠，與現時之審計準則或觀念已有脫節。Hubbard et al.之審計選讀與個案(Readings and Cases in Auditing)又以幾個有關會計師法律責任之真實個案與論文選讀見長，其他一些編寫之個案則稍嫌

簡略，答案相當標準化，內容不具爭議性，比較適合初學的審計課程。而 Steven M. Mintz 所撰寫的會計道德與專業精神之個案集 (Cases in Accounting Ethics and Professionalism)，不僅包涵有關會計師的道德與專業精神之討論，甚至牽涉到會計與審計準則細節內容的運用，能夠激發學生從事專業問題研究的興趣，並可學習將資料結果運用到實務上。此外也有與提供稅務、管理諮詢、複核及編表服務有關之個案，內容可說極為廣泛，符合研究所審計課程之所需。

本個案集是以傳統的獨一個案型式撰寫，針對各個案從事敘述性的分析與解說，再輔以表格、財務報告及附註等資料。其文體結構則大多採用敘時性之結構(Chronological Structures)，清楚而略嫌平鋪直陳。但是在少數幾個案例中(例如：Edvid, Inc.及Imperial Valley Thrift & Loan)，作者卻採用類似懸疑性結構("Suspense" Structures)的佈局，此將引起不少讀者之好奇心，也似乎更能提高其閱讀的效率。其中所附之「教師手冊」(Instructor's Manual)是本個案集之一大強點。因為該手冊對各個案之討論問題均詳加剖析，將重點闡釋得非常清楚。在各「建議之答案」(Suggested Answers)之外，本手冊最大的價值在「後續事實真相如何」(What Actually Happened)，使讀者可以模擬真實世界中會計師的判斷，並進一步檢討其是與非，而印象更加深刻。

一般而言，虛構編撰的個案不易求得「真實」，討論起來也比較受限制，因為資料時常不夠齊全。在本個案集中亦存在此一現象。惟根據Creative Toys, Inc. Lefcort Gold Mining Ltd. 之事實改寫的個案，其內容較豐富，附錄資料較完整，分析之效果也較佳。然而，杜撰的個案，如 Syscom、Linex Corporation 等，則似乎顯得有些薄弱而缺乏說服力。如能以類似內容之實際案例取代，就更理想了。

凡本個案集所納入之公司或個人，皆採匿名方式。這也許是為取得公司合作所必須之犧牲或妥協，但如果情況許可，真實公司或個人名稱之揭露，可以大大提高讀者的聯想力與參與感，同時增強教學之效果。或許日後再版時，作者應考慮加添公司或個人之真實名稱。

另一遺憾係本個案集未曾收錄與討論與主題相關的論文或教材，因此教師必須自行收集補充資料，俾供學生參考進修之用。希望增版時如果無法收錄整篇論文，至少能夠列出參考文獻，以節省讀者時間，更可免滄海遺珠之虞。

總而言之，有關會計師之道德與專業精神的講授，如以演講、條文之方式進行，不易引起學生興趣，對其日後行事為人的影響更極有限。因此許多美國的會計學者，在最近幾年都極熱衷以個案討論的型態，來推動有關道德與專業精神之主題。本個案集即是在此一熱潮中首先出版的一本教材，美國會計學會也將在近期內出版一本會計課程與道德：個案與選讀（*Ethics in the Accounting Curriculum: Cases and Readings*），以後相信將有更多類似的作品出現。對會計教授而言，實有如久旱後才盼得之雨霖，但願可以經由這許多真實生動而有趣的個案討論，將會計的道德觀念與專業精神深植於學生心中，成為他們終生遵行的指標。

書

名：Auditing

作者：Jack C. Robertson

出版商：BPI-Irwin

出版年度：1990

頁次：765

台灣代理商：雙葉書廊有限公司

介紹人：馬秀如 政治大學會計系副教授

本書係大學部使用之審計學教科書，1990年出版，主要在介紹財務報表審計。該書涵蓋至美國審計準則公報第63號之內容，是目前使用最為普遍的一本大學審計學教科書。該書前一版於1988年問世，短短二年內，旋即改版，其目的在於增補修訂美國審計委員會自1988年4月起為彌補期望差距（Expectation Gap）而發表之一連串審計準則公報之內容。

一般而言，該書說理透徹、條理分明，以理論引導審計實務之介紹，可讀性甚高。其撰寫方式，在理論與實務之間，取得平衡。學生在理解上當無困難。全書以實用審計法(practical auditing approach)貫穿審計判斷，頗具啟發性，讀者不須死記，即可窺得審計學堂奧。

該書之表達方式，應能提高學習效率。每章章首皆列示學習目標，相關審計準則公報之號碼，每章章末皆附習題，可便利讀者預期自己的學習成果，知道進一步研究的起點，評估自己的學習績效。此外，自第六章開始，提出Kingstone公司審計個案，要求學生逐步作成各項審計決策。編製查核工作底稿，撰寫查核報告，使學生有初步之「實務」經驗。

該書章節之安排，合於邏輯，不失傳統。全書共分四部分，前三部分在討論財務報表審計，第四部分則在介紹會計師之其他業務。第一部分為審計理論之介紹；第二部分為審計技術之一般說明；第三部分則為審計技術在各特定交易循環之應用。第四部分所介紹之會計師業務，包括會計師對預測財務報表之檢查，對於歷史財務報表之核閱及彙編，及作業審計等。

綜合言之，該書作者相當重視查核報告，對於查核報告著墨頗多。在其討論查核報告的一章中，以憑據適切、充分之程度來區分查核意見之種類，可謂匠心獨具。另一方面，該書對於查核程序之細節則較少作深入之報導。

該書雖有上述諸多優點，惟中、美二國審計準則公報及職業道德的規範不盡相同，故若不參酌本國現況，可能會導致學生在畢業後發生無所適從之窘境。

中、美兩國審計準則公報及職業道德規範之規定不一致之事項頗多。例如，當會計原則變動時，或當不確定性存在時，在我國，須發出保留，甚至否定或無法表示意見之查核報告；但在美國，得簽發意見段無保留之查核報告。又如，我國「一般公認審計準則總綱」中特別以第六條來規定：「承辦查核案件應設置工作底稿」，此為美國的一般公認審計準則總綱中所無。再如，我國對內部控制的查核程序仍以遵行測試(compliance control)名之，美國公報已更名為控制測試(tests of control)。其次，我國有關會計師事務所品質管制之規定及預測財務報表之核閱，係規定於一般公認審計準則之

內；而美國則另訂一套準則加以規範。最後一例：我國目前尚未頒佈會計師承接非公開發行公司核閱、彙編之作業及報告準則，美方則已另訂一套公報。因爲中、美兩國之差異，講授者可參酌下表修正增補各該章之內容，以適應本國之情況：

該書章節	我 國 有 關 規 定
第 一 章	審準*第18號：查核工作品質管制
第 二 章	審準第 1號：一般公認審計準則總綱
第 三 章	審準第 2號：查核報告處理準則 第15號：採用其他會計師之查核工作 第16號：繼續經營之評估 第17號：繼任會計師與前任會計師間之連繫
第 四 章	審準第18號：查核工作品質管制 所有職業道德規範公報
第 五 章	審準第14號：舞弊與錯誤
第 六 章	審準第 3號：查核工作底稿準則 第 4號：查核之證據 第 8號：函證 第 9號：存貨盤點之規劃 第10號：查核工作之規劃 第12號：分析性複核 第14號：舞弊與錯誤 第20號：專家報告之使用
第 七 章	審準第 5號：內部會計控制之調查與評估 第14號：舞弊與錯誤
第十八章	審準第 6號：關係人交易之查核 第 7號：客戶聲明書 第12號：分析性複核 第13號：期後事項之查核
第十九章	審準第11號：上市發行公司財務季報表核閱準則 第19號：財務預測核閱要點

*審準係我國之審計準則公報之縮寫。

該書雖具上述諸多優點，但仍存改進之空間。例如：每章章末可列示各該章關鍵名詞；在某些章節，可稍加潤飾，使內容交待得更清晰。例如，在第七章中，(一)標題所稱之「評估」，包括取得內部控制結構之瞭解及評估內部控制結構之有效性，有別於一般所稱之狹義的評估；(二)著者未闡明應報告情況(reportable condition)與重大內部控制缺失(material weakness)之差別(第226頁)；及(三)表7-5在圖釋審計成本之考慮時，橫軸之標示：「控制風險之評估」(assessment of control risk)，不如「審計風險」(audit risk)來得恰當。

總言之，該書說理清晰，條理分明，瑕不掩瑜，在參考增補我國審計準則公報及職業道德規範之有關規定後，當可成爲國內審計學之適當大學教科書。