

108 年專門職業及技術人員高等考試會計師考試試題

等 別：高等考試

類 別：會計師

科 目：審計學

甲、申論題部分(50 分)

一、下列為涉及薪資及人事循環之二種舞弊事件：

1. 編列薪資表的職員捏造虛假員工的薪資資料，並讓這些薪資直接撥入自己的銀行帳戶中。
2. 員工每個月都在工時卡中虛增 10 個小時的加班時數。

試口答下列問題：(每一事件請單獨考慮)

(一)上述舞弊各係違反何種交易相關之聲明。(3 分)

(二)對上述舞弊，各寫出一項可以預防或偵測的內部控制。(4 分)

(三)對您在(二)所回答的內部控制，各設計一項控制測試以評估該項控制措施是否有效運作。(4 分)

(四)對上述舞弊，各寫出一項可以測試該交易之證實程序。(4 分)

【擬答】

(一)

1. 存在
2. 存在

註：站在財務報表而言，薪資都被高估。

(二)

1. 內部稽核人員應不定期觀察發放薪資的過程。
2. 專責人員調節計工單與計時卡，鉤稽工作總時數。

(三)

1. 對受查者發放薪資作業做突擊觀察。
2. 由計時卡選樣，核對至計工單內的工時紀錄。

(四)

1. 追查員工薪資轉入員工帳號的情況。
2. 檢視計工單與計時卡內領班簽署情形，並核對數字正確性。

二、近年來由於食安風暴與工安意外頻傳，金融監督管理委員會自民國 103 年起強力推動上市(櫃)公司履行企業社會責任，規定食品、餐飲占營收 50% 以上、化工、金融等特定行業，以及資本額達五十億元之企業必須編製企業社會責任報告，並於次年度六月底前對外公佈。其中食品業公司的企業社會責任報告須經會計師等第三方認證查核後方可對外發布。依我國確信準則公報第 1 號「非屬歷史性財務資誑查核或核閱之確信案件」規定，會計師事務所執業人員資應確認確信案件之先決條件已成立外，尚須滿足那些條件，方得承接或續任此一企業社會責任報告確信案件?試說明之。(5 分)

【擬答】

僅於符合下列所有條件時，執業人員方得承接或續任確信案件：

(一)執業人員確認尚無違反相關職業道德規範(包括獨立性)之情事。

(二)執業人員確認執行案件之人員具有適當之專業能力及適任能力。

(三)執行案件之基礎已藉由下列達成協議：

1. 確認確信案件之先決條件已成立。
2. 確認執業人員及委任方已對案件條款(包括執業人員之報導責任)達成共識。

公職王歷屆試題 (108 專技高考會計師)

註：確信準則公報第 20 條

三、依據我國審計準則公報第 58 號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，試回答下列與關鍵查核事項有關之問題：

- (一)查核人員應從與治理單位溝通之事項中決定查核時高度關注之事項。作此決定時，查核人員應考量那三類情事?(6 分)
- (二)就所決定高度關注之事項中，會計師判斷該等事項之相對重要性以及決定該事項是否為關鍵查核事項時，可能有那些攸關之考量，試列舉五項。(10 分)
- (三)有兩種經會計師專業判斷決定為關鍵查核事項，但不於查核報告中溝通之情況，試說明之。(4 分)

【擬答】

(一)查核人員應從與治理單位溝通之事項中決定查核時高度關注之事項。作此決定時，查核人員應考量下列情事：

1. 所評估重大不實表達風險較高之領域，或所辨認存有顯著風險之領域。
2. 對財務報表中涉及管理階層重大判斷之領域(包括已辨認具高度估計不確定性之會計估計)，查核人員所作之重大判斷。
3. 於財務報導期間所發生之重大事件或交易對查核之影響。

註：SAS No.58 第 8 條

(二)會計師判斷與治理單位溝通之某一事項之相對重要性，以及決定該事項是否為關鍵查核事項時，可能攸關之其他考量包括：

1. 該事項對預期使用者瞭解財務報表整體之重要性，尤其是該事項對財務報表之重大性。
2. 為該事項所採用會計政策之性質，或與同業相較，管理階層選擇某一適當政策時所涉及之複雜度或主觀程度。
3. 與該事項有關導因於舞弊或錯誤之已更正及累計未更正不實表達之性質與重大性。
4. 為查核該事項所投入資源之性質及程度，包括：
 - (1)為該事項執行查核程序及評估該等程序之結果所須專業技術或知識之範圍。
 - (2)、就該事項向查核團隊以外人員諮詢之性質。
5. 於執行查核程序、評估執行該等程序之結果及取得攸關且可靠之證據以表示查核意見時，所面臨困難之性質及嚴重程度，尤其是當查核人員涉及更主觀之判斷時。
6. 所辨認出與該事項攸關之控制缺失之嚴重程度。
7. 該事項是否涉及多個獨立但相關之查核考量。例如，長期合約可能使查核人員高度關注收入認列、訴訟或其他或有事項，且可能對其他會計估計產生影響。

註：SAS No.58 第 43 條

(三)會計師應於查核報告中敘述每一關鍵查核事項，除非有下列情況之一：

1. 法令不允許公開揭露特定事項。
2. 在極罕見情況下，會計師決定不於查核報告中溝通特定事項，因可合理預期此溝通所產生之負面影響大於所增進之公眾利益。但如受查者已公開揭露有關該事項之資訊，則會計師仍應敘述該事項。

註：SAS No.58 第 13 條

四、依據我國審計準則公報第 61 號「繼續經營」之規定，當受查者採用繼續經營會計基礎編製財務報表系屬適當，惟存在重大不確定性時，試說明會計師可能出具之查核意見類型及對查核報告之影響。(10 分)

【擬答】

採用繼續經營會計基礎係屬適當惟存在重大不確定性

(一)若財務報表已對重大不確定性作適當揭露。如財務報表已對重大不確定性作適當揭露，會

公職王歷屆試題 (108 專技高考會計師)

計師應表示無保留意見，並於查核報告中納入繼續經營有關之重大不確定性段，其標題為「繼續經營有關之重大不確定性」，以：

1. 提醒財務報表使用者注意有關之附註揭露。
2. 敘明該等事件或情況顯示受查者繼續經營之能力存在重大不確定性，且並未因此而修正查核意見。

(二)財務報表未對重大不確定性作適當揭露。若財務報表未對重大不確定性作適當揭露時，會計師應：

1. 依案件之情況表示保留意見或否定意見。
2. 於查核報告之保留(或否定)意見之基礎段，敘明受查者繼續經營之能力存在重大不確定性，惟財務報表未適當揭露此事實。

(三)管理階層不同意作評估或延伸其評估。管理階層不同意依查核人員之要求作評估或延伸其評估時，查核人員應考量此事實對查核報告之影響後，可能須出具保留意見或無法表示意見之查核報告。

註：SAS No.61 第 20-23 條

乙、測驗題部分：(50 分)

- (D) 1. 獨立性將受到自我利益的影響，下列那一項非屬於自我利益之情況？
- (A)與審計客戶有直接財務利益關係 (B)與審計客戶有重大間接財務利益關係
(C)收受審計客戶貴重禮物餽贈 (D)審計客戶威脅提起法律訴訟
- (C) 2. 下列何種會計師或會計師事務所之廣告宣傳可能使會計師違反我國「會計師職業道德規範」？
- (A)於報章刊登會計師事務所遷移地址之廣告
(B)於會計師事務所通訊月刊刊登稅務訓練課程之招生廣告
(C)主動贈送會計師事務所通訊月刊給現有客戶以外之企業
(D)在會計師事務所網站登載執行業務或著述專業意見等訊息
- 【命中特區】：志光出版社，審計學 HQ06/第二章/P2-15
- (B) 3. 我國審計準則公報第 1 號「一般公認審計準則總綱」第 2 條規定：「執行查核工作及撰寫報告時，應保持嚴謹公正之態度及超然獨立之精神，並盡專業上應有之注意。」試問下列何者最能詮釋「盡專業上應有之注意」？
- (A)查核人員將可能降低法律責任 (B)查核人員具備必要的專業技能及注意
(C)查核人員若有失誤將不至於超過合理範圍 (D)查核人員專業判斷不因外部干擾而受影響
- (D) 4. 有關查核證據的適切性，下列敘述何者正確？
- (A)查核證據的適切性係指所獲得查核證據的數量
(B)查核證據的適切性係指所獲得查核證據的可靠性或攸關性，但無須兩者兼備
(C)查核證據的攸關性係指對財務報表使用者決策的影響程度
(D)應收帳款之函證，對應收帳款存在聲明提供高度適切的查核證據，但對應收帳款評價聲明的適切性則較低
- 【解題關鍵】：函證只能取得存在性證據，至於對方真實的還款意願無法查證
- (B) 5. 有關內部控制之敘述，下列何者錯誤？
- (A)內部控制測試係為評估內部控制之設計及執行是否有效之查核程序
(B)若控制風險評估為高，應增加控制測試之項目
(C)應特別關心對查核目標有重大影響的關鍵控制，而非所有控制點
(D)於查核時如發現內部控制顯著缺失，應以書面與受查者溝通

【解題關鍵】：內部控制制度很差，控制風險評很高，無須執行控制測試，而是應增加證

實程序

- (C) 6. 有關查核規劃之敘述，下列何者錯誤？
- (A) 查核規劃係屬持續及適時修正之過程，通常於前期查核完成後即已開始，並持續至當期查核案件完成為止
 - (B) 查核計畫係較整體查核策略更為詳細，包含查核團隊成員擬執行「查核程序」之性質、時間及範圍
 - (C) 查核團隊其他成員之工作分配，一般由領組(Senior)為之，並由案件經理或協理負責工作之複核及該查核案件最終查核責任
 - (D) 查核人員於查核案件開始前，應先執行關於續任之程序及評估是否符合會計師職業道德規範(包括獨立性)，始得執行其他重要程序
- (D) 7. 查核人員如評估查核證據後判斷控制風險增加，為使可接受之查核風險與規劃時相同，查核人員應如何因應？
- (A) 增加固有風險
 - (B) 提高重大性
 - (C) 減少證實程序
 - (D) 降低規劃之偵查風險
- 【解題關鍵】：DR 為會計師能控制的部分，偵知風險下降，證實程序的證據就會多取得一些
- (C) 8. 查核人員如發現受查者之控制環境有缺失，應採取下列何種因應對策？
- (A) 執行更深入的控制測試
 - (B) 於期中執行更多的查核程序
 - (C) 經由證實程序取得更多的查核證據
 - (D) 不得兼採控制測試與證實測試併用之方式，以取得更多的查核證據
- 【解題關鍵】：內控爛，放棄控制測試但須擴大證實程序
- (A) 9. 查核人員於規劃查核工作決定重大性所使用之基準時，下列敘述何者錯誤？
- (A) 以稅前淨利或收入總額為基準決定適當百分比以計算重大性時，前者適用之百分比通常低於後者
 - (B) 應考量受查者之股權結構及籌資方式
 - (C) 非以營利為目的之受查者，以費用總額之一定比例計算重大性是適當的
 - (D) 擬採用之基準波動大時，應予以常態化
- (D) 10. 有關查核重大性之敘述，下列何者正確？
- (A) 重大不實表達風險係由偵查風險及控制風險二個組成要素構成
 - (B) 某一事項對財務報表使用者而言是否重大，需同時考量對一般使用者及特定個別使用者之可能影響
 - (C) 金額低於所設定重大性之未更正不實表達均可視為不重大
 - (D) 以往查核所辨認不實表達之性質與範圍會影響執行重大性之決定
- (C) 11. 依據我國審計準則公報第 54 號「集團財務報表查核之特別考量」規定，有關重大性之敘述，下列何者錯誤？
- (A) 無論是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，組成個體重大性之決定應考量所有組成個體
 - (B) 組成個體重大性應低於集團財務報表整體重大性，且組成個體執行重大性應低於集團執行重大性
 - (C) 集團查核團隊可能為不同組成個體訂出不同組成個體重大性，所有組成個體重大性不應超過集團財務報表整體重大性
 - (D) 組成個體財務資訊中所辨認之個別未更正不實表達如超過顯然微小之門檻，則組成個體

公職王歷屆試題 (108 專技高考會計師)

查核人員應與集團查核團隊溝通

(D) 12. 依我國審計準則公報第 60 號「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，下列何者最可能於查核報告之「其他事項段」中說明？

- (A)對本期財務報表之查核最為重要之事項
- (B)會計師無法取得足夠、適切查核證據之原因
- (C)受查者於報導期間結束日後收購某一國外公司，並已於財務報表附註中作適當揭露
- (D)會計師對前期財務報表所表示之意見如與原來所表示者不同

【解題關鍵】：SAS No.60 第 18 條會計師對前期財務報表所表示之意見如與原來所表示者不同時，可於其他事項段說明之

(C) 13. 下列何種情況最適合執行分析性程序？

- (A)確認存貨餘額正確性
- (B)評估應收帳款可回收性
- (C)依銀行借款餘額推估利息費用
- (D)評估銷貨收入完整性

【解題關鍵】：有合理關係者才適用分析性程序。

(C) 14. 會計師出具無保留意見之查核報告，該查核報告之「查核意見之基礎段」中不包含下列何項敘述？

- (A)本會計師係依照所依據法令及一般公認審計準則執行查核工作
- (B)本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核財務報表之責任段進一步說明
- (C)本會計師亦向治理單位提供本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已遵循會計師職業道德規範中有關獨立性之聲明
- (D)本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎

【解題關鍵】：查核意見之基礎係指下列語詞「本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及一般公認審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。」

(C) 15. 下列何項不應在錢計師協議程序執行報告中敘明？

- (A)會計師所執行之程序
- (B)所採用之協議程序是否足夠，會計師不表示意見
- (C)敘明依照一般公認審計準則查核，並敘明財務資訊整體係屬允當表達
- (D)敘明本報告僅提供同意協議程序者使用

【解題關鍵】：協議程序執行報告中應敘明「會計師並非依照一般公認審計準則查核，因此不對受查財務資訊整體是否允當表達提供任何程度之確信。」

(B) 16. 甲公司主要生產太陽能矽晶圓，因近年來太陽能矽晶圓價格下跌，查核人員在執行甲公司存貨科目餘額的細項測試時，下列何者為最應著重之聲明及最能因應的查核程序？

- (A)正確性：抽核年度結束日前後之存貨報告，核至總分類帳以確認是否記入正確期間
- (B)評價與分攤：評估管理階層決定備抵跌價損失之合理性
- (C)正確性：取得甲公司長期呆滯之存貨清單，抽樣驗證其庫齡的正確性
- (D)評價與分攤：查核存貨計價方法並加以驗算存貨成本

【解題關鍵】：存貨之後續衡量應採成本與淨變現價值孰低法

(D) 17. 有關查核程序與其相關之財務報表聲明，下列敘述何者正確？

- (A)查核人員查核期後銷貨退回與折讓，係屬查核銷貨之「完整性」
- (B)查核人員搜尋受查者之未入帳負債，係數查核應付帳款之「存在」

公職王歷屆試題 (108 專技高考會計師)

(C)查核人員選出期末前幾天的出貨單與銷貨發票，測試銷貨交易的入帳期間是否正確，係屬查核銷貨之「正確性」

(D)查核人員根據受查者過去應收帳款壞帳的經驗，評估備抵呆帳的提列合理性，係屬查核應收帳款之「評價」

【解題關鍵】：基本題型

(A) 18. 管理階層針對所持有之未上市(櫃)公司股票之公允價值做成單一金額估計，並於財務報表認列為 450 千元，而查核人員依據所取得之查核證據，建立金額區間估計為 200 千元到 300 千元之間。下列何者最不可能為不實表達之金額？

(A)100 千元 (B)150 千元 (C)200 千元 (D)250 千元

(D) 19. 管理階層如未提供業已履行查核案件條款中所敘述之財務報表編製責任之書面聲明，會計師應出具何種意見之查核報告？

(A)無保留意見，附加「其他事項段」加以說明此情事

(B)無保留意見，但修改「管理階層對財務報表之責任段」

(C)保留意見，於「保留意見之基礎段」說明此情事

(D)無法表示意見，於「無法表示意見之基礎段」說明此情事

【解題關鍵】：SAS No.66 第 16 條規定，有下列情況之一時，會計師應對財務報表出具無法表示意見之查核報告：

1. 查核人員對管理階層之誠信有重大懷疑，致其認所取得之書面聲明並不可靠。

2. 管理階層未提供書面聲明。

(C) 20. 下列期後事項中，何者屬受查者應調整並記錄於當年度財務報表之事項？

(A)受查者於財務報導期間結束日後出售其權益證券

(B)受查者於財務報導期間結束日後，其廠房遭受重大火災損失

(C)受查者某一重要顧客之財務狀況於財務報導期間持續惡化，而在財務報導期間結束日後破產，進而導致其顧客之應收帳款無法收回

(D)受查者於財務報導期間結束日前，有未決訴訟案件，財務報導期間結束日後判決仍未確定

【解題關鍵】：上課時有提醒大家背妥全世界只有六種應入帳的期後事項。

(B) 21. 有關查核人員於查核過仇中所發現之不實表達，下列敘述何者錯誤？

(A)查核人員對同一科目餘額辨認出多筆不重大之不實表達，可能須重新評估該科目餘額之重大不實表達風險

(B)查核人員應僅累計查核過程中所辨認之重大不實表達，不用累計不重大的不實表達

(C)查核過程中所累計之所有不實表達，以及是否已更正，應列入查核工作底稿

(D)查核人員應與治理單位溝通每一個別重大之未更正不實表達，並應透過治理單位要求管理階層更正查核過程所累計之所有未更正不實表達

【解題關鍵】：累計之不實表達包含重大與不重大兩種，顯然微小無須累計

(B) 22. 查核人員發現受查者所估列之產品保證負債為新台幣 1,000 萬元，為查核人員認為其應為新台幣 1,500 萬元，則該不實表達之類型為何？

(A)實際不實表達

(B)判斷性不實表達

(C)推估不實表達

(D)重分類不實表達

【解題關鍵】：判斷性不實表達係指查核人員認為管理階層對會計估計所作之判斷不合理、會計政策之選擇或應用不適當，所產生之差異。

(B) 23. 依我國審計準則公報第 60 號「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，下列何者

公職王歷屆試題 (108 專技高考會計師)

為不應納入「強調事項段」之事項？

- (A) 重大訴訟或監督措施未來結果之不確定性
- (B) 受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況存在重大不確定性
- (C) 對受查者財務狀況或財務績效具重大影響之災害
- (D) 會計師於查核報告日後始獲悉某事實(即期後事項)並修改查核報告或出具更新之查核報告

【解題關鍵】：於查核報告中納入強調事項段之情況，例舉如下：

1. 重大訴訟或監管措施未來結果之不確定性。
 2. 重大期後事項。
 3. 已發布之財務報表因存有重大不實表達，而予以重編。
 4. 對財務報表具重大影響之新會計準則之提前適用。
 5. 對受查者財務狀況或財務績效具重大影響之災害。
 6. 重大會計政策或估計之變動。
 7. 重大關係人交易。
- (B) 24. 有關採用機率與金額大小等比例抽樣法(probability-proportional-to-size-sampling, PPS)，下列敘述何者正確？
- (A) 樣本分配必須趨近於常態分配
 - (B) 高估的科目餘額被選取為樣本的機率，較低估的科目餘額為高
 - (C) 抽樣區間(sampling interval)的計算方式，為母體中的實體單位數(the number of physical units)除以樣本量
 - (D) 相較於其他變量抽樣方法，PPS 最具有效率

【解題關鍵】：PPS 僅對付高估誤述

- (B) 25. 依我國審計準則公報第 65 號「財務報表之核閱」規定，會計師受託執行上市(櫃)公司財務報表核閱服務時，下列敘述何者正確？
- (A) 應以積極確信之文字表達核閱結論
 - (B) 會計師應了解受核閱者之內部控制
 - (C) 會計師應依法執行第四季財務報表之核閱
 - (D) 通常運用查詢、函證、分析、比較等程序，以執行核閱工作

【解題關鍵】：核閱財務報表之程序基本有二：

1. 對受核閱者及其環境(包括與編製財務報表有關之內部控制)之瞭解。
2. 查詢(主要向受核閱者負責財務與會計事務之人員查詢)、分析性程序及其他核閱程序。