

109 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、依據審計準則公報第 69 號「外部函證」規定，採用外部函證程序時，查核人員應設計詢證函內容，設計時應考量那些因素（試舉五例）？（5 分）

《考題難易》★★★☆☆

《破題關鍵》設計詢證函內容、函證內容設計
審計準則公報第 69 號第 19 條

【擬答】

設計詢證函內容時宜考量之因素包括：

1. 所因應之聲明。
2. 已辨認之攸關重大不實表達風險。
3. 詢證函之格式與表達。
4. 以往查核或類似案件之經驗。
5. 溝通之方式(例如：紙本、電子或其他媒介)。
6. 管理階層對受函證者回覆查核人員之授權或鼓勵。
受函證者可能僅願意回覆經管理階層授權之詢證函。
7. 受函證者能否確認或提供所要求之資訊(例如：個別發票金額或彙總金額)。

二、試回答下列有關統計抽樣的問題：

- (一)由於內部控制的缺失，在函證應收帳款的過程中，發現許多應收帳款明細帳出現高估及低估的錯誤，而且有帳面金額越大，錯誤金額越大的現象。在可使用的統計抽樣方法中：機率與大小成比例法（PPS）、單位平均估計法、差額估計法及比率估計法，你建議使用那一種方法最適當，其理由為何？（3 分）
- (二)選取樣本的方法有系統抽樣（systematic sampling）及亂數號碼隨機抽樣（random number sampling）兩種。試問影響查核人員選擇使用那一種選樣方式的決定因素為何？（3 分）
- (三)何謂屬性抽樣？試說明影響樣本量的因素，及該因素與樣本量的關係。（9 分）

《考題難易》★★☆☆☆

《破題關鍵》審計抽樣、屬性抽樣、過度信賴險、可容忍偏差率、預期母體偏差率、母體大小
《命中特區》審計課本 p7-28 到 p7-31

【擬答】

- (一)比例估計法，因為高低估同時發生，錯誤又是呈比例發生，採用此方法，可以使會計師確保，帳戶金額越大，抽中成為樣本的機率越高。
- (二)若母體有順序編號，採用亂數號碼隨機抽樣，若母體未順序編號但隨機排定，則應採系統選樣法。
- (三)
1. 屬性抽樣是指在精確度界限和可靠程度一定的條件下，為了測定總體特征的發生頻率而採用的一種方法，通常適用於控制測試審計抽樣，屬性抽樣用於內部控制的有效性測試，目的是確定被審計單位的內部控制設計與執行之有效程度。
 2. 影響樣本量的因素與關係如下：

各項風險及母體特徵	對樣本量之影響
過度信賴險。	反向。

可容忍偏差率。	反向。
預期母體偏差率。	同向。
母體大小。	同向，但非等比例。

- 三、甲公司經員工舉報，非法販售可以製造武器的工具機予某支持恐怖主義國家，涉嫌違反聯合國大規模毀滅性武器擴散禁令與反洗錢法律。對此疑似未遵循法令事項，試回答下列問題：
- (一)查核人員偵查導因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力，受財務報表審計僅能提供合理確信之先天限制的潛在影響較大，其原因為何？(6分)
- (二)查核人員對此已辨認出之疑似未遵循法令事項，應採取之主要應對查核程序為何？(6分)
- (三)依會計師職業道德規範之保密要求，本題查核人員是否仍應對權責機關報告甲公司涉嫌違反資恐與反洗錢法令？(3分)

《考題難易》★★★☆☆

《破題關鍵》疑似未遵循法令事項

審計準則公報第 72 號第 5、第 12、第 53 條

【擬答】

(一)查核人員偵出導因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受此先天限制之潛在影響較大，其原因如下：

1. 許多法令主要與受查者之業務經營層面有關，該等法令通常對財務報表不具直接影響，且受查者是否遵循該等法令非其與財務報導攸關之資訊系統所能辨認及處理。
2. 受查者可能故意隱瞞未遵循法令事項，例如：共謀、偽造、故意漏記交易、管理階層跨越控制或故意提供不實資訊予查核人員。
3. 某項作為是否構成未遵循法令事項最終仍須由司法機關判定。

(二)查核人員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。

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。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。

(三)會計師向適當之權責機關報告未遵循或疑似未遵循法令事項可能係屬必要或適當之情況，例舉如下：

1. 依法令或相關職業道德規範，會計師應向適當之權責機關報告。
2. 依相關職業道德規範，會計師判斷向適當之權責機關報告係屬適當。
3. 依法令或相關職業道德規範，會計師得向適當之權責機關報告。

四、依據審計準則公報第 67 號之規定，查核人員藉由瞭解受查者與關係人之關係及交易(包含相關內部控制)，以辨認與評估重大不實表達風險，請回答下列有關風險評估之問題：

- (一)查核人員檢查那些紀錄或文件已取達與關係人之關係及交易有關之資訊，試列舉五項。(5分)
- (二)查核人員執行(一)小題程序時，如辨認出非正常營運交易時，應向管理階層查詢那些事項?(2分)
- (三)查核人員應向管理階層及其他人員查詢，並執行其他適當之風險評估程序，以瞭解管理階層界那些關係人事項建立之內部控制?(6分)

《考題難易》★★★★★

《破題關鍵》關係人、關係人交易、關係人交易之查核

審計準則公報第 67 號，第 12、13、14 及 36 條

【擬答】

(一)查核人員檢查下列紀錄或文件時，可能取得與關係人之關係及交易有關之資訊：

1. 查核人員向第三方取得之函證。
2. 營利事業所得稅申報書。
3. 向主管機關申報之資訊。
4. 股東名冊。
5. 管理階層或治理單位成員所簽署有關利益衝突之聲明。
6. 受查者及其退休金計畫之投資紀錄。
7. 與主要管理階層或治理單位成員簽訂之合約及協議。
8. 非屬正常營運之重大合約及協議。
9. 來自受查者之專業顧問之帳單及往來文件。
10. 受查者於本期重新協商之重要合約。
11. 內部稽核報告。
12. 查核時所取得之銀行函證及律師函證。
13. 股東會及治理單位之會議紀錄。
14. 經考量受查者之情況後，查核人員認為必要之其他紀錄或文件。

(二)查核人員透過規定之查核程序或其他查核程序，辨認出非正常營運之重大交易時，應向管理階層查詢下列事項：

1. 交易之性質。
2. 交易是否涉及關係人。

(三)查核人員應向受查者之管理階層及其他人員查詢，並執行其他適當之風險評估程序，以取得對管理階層就下列事項所建立內部控制之瞭解：

1. 依適用之財務報導架構辨認、處理及揭露關係人之關係及交易。
2. 與關係人間重大交易及安排之授權及核准。
3. 非正常營運之重大交易及安排之授權及核准。

(四)受查者之其他人員亦可能知悉關係人之關係及交易，以及相關內部控制。該等人員可能包括(如該等人員未構成管理階層之一部分)：

1. 治理單位。
2. 負責重大且非正常營運之關係人交易之發生、處理或記錄之人員，以及監督前述人員者。
3. 內部稽核人員。
4. 內部法務人員。
5. 負責監督員工是否遵循行為準則之主管。
6. 負責監督受查者是否遵循法規之主管。

乙、測驗題部分：(50分)

(C) 1. 會計師事務所人員查核歷史性財務資訊時，應對其查核之案件執行適當之品質管制流程。

下列何者應對所承辦查核案件之整體品質負責？

- (A)會計師事務所品質管制部門 (B)會計師事務所之執行長
(C)查核案件之主辦會計師 (D)查核案件之查核團隊

【解題關鍵】：審計準則公報第 44 號第 6 條

公職王歷屆試題 (109 會計師)

(A) 2. 於查核過程中最早應考量重大性的時間點為何?

- (A)於查核規劃時 (B)開始執行證實測試時
(C)決定要執行控制測試時 (D)形成查核意見時

【解題關鍵】：審計準則公報第 51 號第 5 條

(D) 3. 依審計準則公報第 54 號「集團財務報表查核之特別考量」

之規定，集團查核團隊應及時與組成個體查核人員溝通其要求。該溝通之事項不包括下列何者？

- (A)在組成個體查核人員瞭解集團查核團隊將採用其工作之情況下，要求組成個體查核人員確認與集團查核團隊配合
(B)與集團查核攸關之會計師職業道德規範，特別是獨立性規範。
(C)集團管理階級編製之關係人名單，以及集團查核團隊已知之其關係人
(D)所辨認因舞弊或錯誤而導致組成個體財務報表重大不實表達之顯著風險

【解題關鍵】：審計準則公報第 54 號第 41 條

(C) 4. 查核人員於查核財務報表時，對存貨查核應取得足夠及適切證據時之考量，下列敘述何者錯誤？

- (A)受查者採永續盤存制，對存貨變動內部控制之設計及執行有效，受查者非於財務報導期間結束日執行存貨盤點，就查核目的而言應屬適當
(B)若非於財務報導期間結束日執行存貨盤點，查核人員應執行盤點日與財務報導期間結束日間存貨變動是否適當紀錄之查核
(C)由第三方保管之存貨對財務報表係屬重大時，應由查核人員執行存貨盤點，不能採用向第三方函證程序取得查核證據
(D)因為新冠肺炎疫情影響，查核人員參與海外子公司存貨盤點實務上不可行，可以執行替代查核程序以取得存貨存在及狀況之證據，例如檢查存貨之後續銷售文件或存貨之進貨文件等

【解題關鍵】：審計準則公報第 70 號第 7 條

(D) 5. 查核人員溝通內部控制缺失時，下列敘述何者錯誤？

- (A)管理階層未能改正先前已溝通之其他缺失，可能構成一項顯著缺失而須與治理單位溝通
(B)如內部稽核人員曾與管理階層溝通內部控制其他缺失，則查核人員無須重複溝通
(C)如查核人員已就其發現與管理階層討論攸關事實與情況，則可視為已與管理階層口頭溝通內部控制其他缺失
(D)對內部控制顯著缺失採行改正行動之成本與效益評估，係屬查核人員之責任

【解題關鍵】：審計準則公報第 68 號第 25 條

(A) 6. 下列何種情況存在時，查核人員建立單一金額估計或金額區間估計以評估管理階層單一金額估計，係屬較適當之因應對策？

- (A)會計估計非由受查者會計系統之例行性資料處理所產生
(B)查核人員複核前期之類似會計估計後，認為管理階層當期之會計估計程序可能為有效
(C)受查者對會計估計程序之控制係妥善設計或付諸實行
(D)財務報導期間結束後至查核報告日間發生之事項或交易，與管理階層之單一金額估計一致

【解題關鍵】：審計準則公報第 56 號第 107 條

(B) 7. 下列有關會計估計之敘述何者正確？

- ①對未於財務報表中認列或揭露之會計估計，客戶出具之書面聲明可能包括管理階層判斷

公職王歷屆試題 (109 會計師)

會計估計未符合認列或揭露條件之基礎係屬適當之聲明事項。

- ②查核人員如判斷某一會計估計存有顯著風險，應瞭解與該風險攸關之內部控制，尤其是控制作業。
- ③查核人員於複核前期會計估計時，若發現最終結果與認列於前期財務報表金額間存有差異，則表示前期財務報表存有不實表達。
- ④當查核人員認為未認列會計估計係屬適當，而管理階層於財務報表附註已揭露未認列會計估計，必要時會計師可能於查核報告中增加其他事項段提醒財務報表使用者注意該重大不確定性。
- ⑤敏感度分析可能顯示會計估計對某些假設特別敏感，則該等假設可能被視為重大，此時查核人員應特別注意該等假設。

(A) ②④⑤ (B) ①②⑤ (C) ①②③ (D) ③④⑤

【解題關鍵】：審計準則公報第 56 號第 4 及第 147 條

- (D) 8. 有關受查者存貨實地盤點之敘述，下列何者正確？①盤點日期宜選接近期末，並按預擬之盤點計畫進行 ②盤點日前應由倉管以外人員進行預盤 ③使用預先連續編號之盤點標籤，由初盤人員填寫後黏貼於存貨上，再由複盤人員負責驗證 ④盤點期間宜儘量停止存貨之入庫及出庫

(A) 僅①② (B) 僅①③ (C) 僅①②④ (D) 僅①③④

- (C) 9. 下列電腦輔助查核技術 (computer-assisted audit techniques, CAAT) 於進行控制測試時，何者會在受查者的操作人員不知情之情況下，同時處理真實及測試的交易？

- (A) 平行模擬 (parallel simulation) 法
- (B) 測試資料 (test data) 法
- (C) 整體測試設施 (integrated test facility) 法
- (D) 嵌入式查核模組 (embedded audit module) 法

【命中特區】：課本 p8-46 釋例第 3 題

- (B) 10. 針對訴訟與索賠之查核，下列敘述何者錯誤？

- (A) 查核人員應寄送由管理階層具名之查詢函，以要求外部法律顧問與查核人員直接溝通
- (B) 外部法律顧問拒絕回覆時，查核人員得要求管理階層提供相關書面聲明作為替代性程序
- (C) 查核人員與外部法律顧問會面通常須經管理階層同意，且有管理階層之代表出席
- (D) 查核人員可能藉由查詢或自外部法律顧問取得截至查核報告日與訴訟及索賠現況有關之查核證據

【解題關鍵】：審計準則公報第 70 號第 10 條

- (C) 11. 績效審計係審計機關對各機關運用公共資源有關經濟性、效率性與效益性的查核，請指出下列事項何者係屬效率性之範疇？

- (A) 購買原物料程序是否符合政府採購法規定
- (B) 醫院是否以最低價格購買物料
- (C) 在未增加成本及維持既定服務品質下，病患等候時間是否縮短
- (D) 改善管理作業後，是否對民眾服務產生正面影響

【解題關鍵】：效率，是用比較短的時間完成工作

- (D) 12. 下列何者較不可能為財務報表查核工作僅能提供高度但非絕對確信之原因？

- (A) 查核時間的限制 (B) 會計準則上的限制
- (C) 查核程序上的限制 (D) 人員訓練時間的限制

【命中特區】：課本 p1-18 到 p1-19

- (C) 13. 依據審計準則公報第 46 號「會計師事務所之品質管制」規定，下列何者係屬會計師事務所品質管制之要素？①事務所領導階層對品質管制之責任 ②查核案件之複核 ③職業道德規範 ④人力資源

(A)僅①③ (B)僅①②③ (C)僅①③④ (D)①②③④

【解題關鍵】：審計準則公報第 46 號第 7 條

- (C) 14. 依據審計準則公報第 67 號之規定，查核人員評估非正常營運之重大關係人交易之動機及合理性時，最不可能考量下列何項？

(A)可能涉及多個關係人
(B)交易缺乏明顯合理之商業理由
(C)必須依據交易合約及法律形式進行會計處理
(D)不尋常之交易價格，利率、保證及償還期限，且以不尋常方式進行交易

【解題關鍵】：審計準則公報第 67 號第 59 條

- (B) 15. 有關採用查核人員專家之工作，下列敘述何者正確？

(A)查核人員外部專家並非查核團隊之成員，未受會計師事務所品質管制政策規範，因此查核人員無須評估查核人員外部專家是否遵循與獨立性有關之規範
(B)查核人員外部專家之工作底稿係該專家所有，且不構成查核工作底稿之一部分
(C)會計師得於無保留意見之查核報告之查核意見段提及查核人員專家之工作，以協助使用者瞭解專家參與之工作，以及區分專家與會計師之責任
(D)查核人員在會計或審計以外之某一領域非屬專家，查核人員不得於無查核人員專家協助之情況下執行相關之查核工作

【解題關鍵】：審計準則公報第 71 號第 43 條

- (C) 16. 會計師如採用查核人員專家之工作作為查核證據時，有關查核報告的撰寫，下列那一項的做法適當？

(A)於無保留意見之查核報告中，增加其他事項段說明查核人員專家工作之採用
(B)於無保留意見之查核報告中，增加強調事項段說明查核人員專家工作之採用
(C)於保留意見之查核報告中之保留意見之基礎段中，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，並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
(D)於保留意見之查核報告中增加其他事項段說明查核人員專家工作之採用，並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

【解題關鍵】：審計準則公報第 71 號第 55 條

- (C) 17. 查核人員考量重大性決策時，下列相關敘述何者錯誤？

(A)查核人員必須站在財務報表使用者的立場，而非查核人員的立場考量重大性
(B)查核人員可合理假設財務報表使用者為一般對商業與經濟活動及會計具有合理認知的社會大眾
(C)查核人員選定重大性基準時，一定要以實帳戶為基準
(D)百分比之決定與所選用之基準間存有密切的關聯性，通常選定基準的金額越大，其適用之百分比越低

【解題關鍵】：審計準則公報第 51 號第 15 條

- (C) 18. 查核人員應與受查者治理單位溝通之事項包括：①查核時所遭遇之重大困難 ②查核時所辨認內部控制之顯著缺失 ③查核時所發現與受查者關係人有關之重大事項 ④查核時發現所聘任之查核人員專家的工作不適當

(A)僅①④

(B)僅②③

(C)僅①②③

(D)①②③④

【解題關鍵】：審計準則公報第 62 號第 15 條

(D) 19. 我國審計準則公報對查核人員財務報表查核工作之規劃，經由對受查者及其環境(包括內部控制)之瞭解，以辨認並評估財務報表重大不實表達風險與其應設計及執行之因應對策等均有規範，惟對小規模受查者有特別考量。下列相關敘述何者錯誤？

(A)小規模受查者可能使用較為簡易之方法、流程及程序，以達成其內部控制目標

(B)為查核小規模受查者所訂定之整體查核策略，無須過於複雜或耗時，可依據受查者之規模、查核之複雜度及查核團隊之大小而有所不同

(C)小規模受查者之繼續營業單位稅前淨利如持續偏低，例如所有者兼管理者以稅前淨利之大部分作為其酬勞，則以減除酬勞前之稅前淨利作為重大性基準可能較為攸關

(D)對小規模受查者而言，查核人員可辨認出之控制作業可能不多，於執行進一步查核程序雖以證實程序為主，但均可取得足夠及適切之查核證據

【解題關鍵】：審計準則公報第 49 號第 45 條

(D) 20. 查核人員採用機率與大小成比例(PPS)抽樣法推估應收帳款帳載可能的不實表達金額，應收帳款帳上金額為\$4,000,000，抽樣區間為\$20,000。若抽查結果發現三項錯誤，分別為帳面金額\$25,000，查核金額為\$15,000；帳面金額\$10,000，查核金額為\$7,000；以及帳面金額\$5,000，查核金額為\$4,000，則應收帳款的預期的不實表達金額(projected misstatement)為若干？

(A)\$14,000

(B)\$15,000

(C)\$18,000

(D)\$20,000

【解題關鍵】：\$10,000+\$6,000+\$4,000

(C) 21. 審計抽樣之目的，係以測試自母體選出樣本之結果為依據，俾對母體作出結論。下列敘述何者錯誤？

(A)查核人員對應收帳款餘額採分層抽樣方式公專注查核餘額較大之客戶，通常可減少樣本量，並有利偵查重大錯誤之金額。

(B)查核目的如係測試應收帳款之真實性，用於函證之抽樣單位可為客戶帳款餘額或個別發票金額。

(C)自交易類別或科目餘額選取特定受測項目，通常係取得查核證據之有效率方法，因此對所選取特定項目之檢查，有助於對母體中剩餘之項目提供查核證據

(D)查核人員執行進貨之控制測試時，可能著重於發票是否經過核對並經適當核准；執行證實測試時，則可能著重於當期進貨金額在財務報表上是否允當表達。

【解題關鍵】：審計準則公報第 26 號第 20、第 8、第 6 條

(B) 22. 會計師查核某上市公司，因關係人交易無法取得足夠適切的證據，而決定出具無法表示意見之查核報告，下列何段不會出現在該查核報告中？

(A)無法表示意見之基礎段

(B)關鍵查核事項段

(C)強調事項段

(D)其他事項段

【解題關鍵】：審計準則公報第 58 號第 5 條

(D) 23. 甲集團的重要子公司由其他會計師查核，集團主辦會計師對該會計師的專業能力、信譽與獨立性感到滿意，但為了顯示責任的區分，集團主辦會計師擬於所出具之無保留意見查核報告中提及其他會計師的工作。集團主辦會計師於查核報告中應如何說明採用其他會計師的工作？

(A)於查核意見段說明其他會計師查核範圍

(B)於查核意見段與查核意見之基礎段提及其他會計師，說明其他會計師查核範圍

公職王歷屆試題 (109 會計師)

(C)另增加強調事項段說明其他會計師查核範圍

(D)另增加其他事項段說明其他會計師查核範圍

【解題關鍵】：審計準則公報第 54 號第 26 條

(A) 24. 下列事項何者最可能於會計師查核報告之「關鍵查核事項」段中說明？

(A)重大生產設備安裝時程之認定，嚴重影響折舊費用認列之金額

(B)查帳人員受新冠肺炎疫情之影響，無法赴受查客戶海外子公司查帳，導致出具保留意見之查核報告

(C)受查客戶一家重要子公司的財務報表由海外聯盟事務所查核

(D)受查客戶正與一家同業協商併購事宜

【解題關鍵】：審計準則公報第 58 號第 41 條

(D) 25. 下列何種情況下，會計師最有可能在查核報告交付日後仍採取作進一步之行動？①纏訟多年訟案獲判敗訴，公司放棄上訴 ②受查者面臨重大經營危機 ③受查者發生員工侵占公司資產事件 ④查核人員發現查核後財務報表所列報之關係人交易存在重大不實表達

(A)僅①③④

(B)僅②③

(C)僅①④

(D)僅④

公職王