

110 年公務人員特種考試司法人員考試試題

考試別：司法人員

等 別：三等考試

類科組：檢察事務官財經實務組

科 目：審計學

一、臺南公司產製化學原料供應國內外下游人造纖維製造商。臺南公司的工廠採二班制生產，每週開工五天。臺南公司委任長榮聯合會計師事務所查核其財務報表。臺南公司原料存貨的流程如下：原料於工廠後端收貨，由資材部的某一位生管人員簽收後存儲於批次作業起點附近。收貨單當日交給資材部主管，由其在下班前將收貨單轉給存貨管理部。存貨管理部負責依實際生產報告及標準成本計算每週原料使用量。每季盤點一次存貨。存貨管理部亦負責開立請購單，緊急採購很頻繁。由於緊急採購，生產部門主管常接到財務長關切原料用料金額偏高。臺南公司新成立的內部稽核單位剛完成之年度稽核，認為存貨控管應予改進，針對原料存貨指出若干缺失及改進建議。試作：

(一)臺南公司內部稽核單位對原料存貨可能指出那些內部控制缺失，並提出相應的改善建議？(16分)

(二)長榮聯合會計師事務所決定能否採用該公司內部稽核報告時，應考量那些項目？(9分)

(三)長榮聯合會計師事務所如何判斷此原料存貨內部控制缺失是否構成顯著缺失？(4分)

(四)長榮聯合會計師事務所以書面溝通內部控制顯著缺失時，應包括那些內容？(8分)

1. 考題難易：★★★★☆

2. 解題關鍵：本題為結合審計公報與交易循環之實例題，需活用觀念，耐心作答。

3. 《使用法條》or《使用學說》：內部控制之生產循環、審計準則公報第48號、第49號、第68號、第73號

【擬答】：

(一)內控缺失及改善建議如下：

1. 缺失：存貨保管職能（資材部）僅有收貨單，缺乏領料單及生產日報表。收貨單未提及是否有連續編號，且未能即時轉知存貨記錄職能（存貨管理部及會計部）。

建議：建立連續編號的收貨單、領料單及生產日報表，各單據一經填報，應即時由有權主管核准後轉知其他職能之部門。

2. 缺失：存貨管理部僅每週計算原料使用量，每季盤點一次存貨，不符永續盤存制。

建議：建立「即收、即用、即時記錄」的存貨永續盤存制度。

3. 缺失：請購單位緊急採購頻繁，顯示生產排程缺乏管控。

建議：請購單位於每次請購時，須就每類貨品均應明確訂明其經濟採購量（即EOQ）及再訂購點始由有權主管予以核准。

4. 缺失：原料用料金額偏高，顯示實際用料之金額與數量與原先規劃之生產日報表不符，且未能有效分析差異原因。

建議：落實以生產日報表為中心的生產排程，建立標準成本制度並即時完成差異分析。

(二)查核人員應就查核目的評估下列事項，以確定是否可採用內部稽核工作：

1. 內部稽核職能於組織中之定位及相關政策與程序支持內部稽核人員客觀性之程度。

2. 內部稽核職能之專業能力。

3. 內部稽核職能是否應用系統化且嚴謹之方法（包含品質管制政策及程序）。

(三)判斷此原料存貨內部控制缺失是否構成顯著缺失之方法如下：

1. 應先考量該控制之設計，設計不當之控制可能代表內部控制存有顯著缺失。(No48 §93)
2. 在某些情況下，管理階層可能未執行控制以適當因應顯著風險。如管理階層未能執行該等控制，則顯示內部控制存有顯著缺失。(No48 §151)
3. 查核人員經由查核程序偵出之重大不實表達，為內部控制存有顯著缺失之有力指標。(No49 §67)

(四)查核人員以書面溝通內部控制顯著缺失時，應包括：(No68 §10)

1. 對該等缺失及其潛在影響之說明。
2. 使治理單位及管理階層瞭解溝通緣由之充分資訊。查核人員應特別敘明下列事項：
 - (1)查核之目的係對財務報表表示意見。
 - (2)於查核過程中考量與編製財務報表有關之內部控制，係為設計於當時情況下適當之查核程序，而非對內部控制之有效性表示意見。
 - (3)所溝通事項僅限於查核過程中所辨認且查核人員認為須提醒治理單位注意之缺失。

二、何謂「專業上之懷疑」？(4分)為何查核人員在整個查核過程中，即使認為管理階層及治理單位係屬誠實及正直，仍應維持專業上之懷疑態度？(4分)查核工作底稿如何能提供查核人員已依一般公認審計準則秉持專業上懷疑之證據？(5分)

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. 考題難易：★★★★☆☆2. 解題關鍵：本題可於相關公報中對應到各小題作答。3. 《使用法條》or《使用學說》：審計準則公報第43號、第45號 |
|---|

【擬答】：

- (一)專業上之懷疑係對查核證據持質疑之態度，亦即要求查核人員質疑所取得之資訊及查核證據，是否可能存有因舞弊所導致之重大不實表達。(No43 §23)
- (二)雖然查核人員過去認為管理階層及治理單位係屬誠實及正直，但因環境可能隨時變遷，故查核人員仍須保持專業上之懷疑態度。(No43 §25)
- (三)查核人員應保持專業上之懷疑態度，係表示查核人員應仔細考量管理階層及治理單位回答查詢及所提供其他資訊之合理性 (No43 §25)。
查核人員對重大事項所作之專業判斷，依第七條規定應適當記錄於查核工作底稿者，例舉如下：(No45 §27)
 1. 一般公認審計準則規定查核人員應考量特定資訊或因素，且此考量對該案件係屬重大時，查核人員作成結論之理由。
 2. 查核人員評估受查者之主觀判斷是否合理 (例如重大會計估計是否合理) 所作結論之基礎。
 3. 查核人員質疑所查核文件之真實性而執行進一步查核 (例如聘請專家協助或發函詢證) 時，對該文件真實性所作結論之基礎。

三、輔仁聯合會計師事務所查核新北公司財務報表多年。新北公司於2012年成立，為一出行服務平台公司，提供使用者在手機上預約計程車及無障礙專車、代駕、拚車出行，並與第三方支付提供商合作，方便使用者付款。新北公司係臺灣集團旗下的公司，由臺灣集團內相關企業投資成立，並取得銀行借款。新北公司於2020年辦理初次申請股票櫃檯買賣，現金增資發行新股。新北公司管理階層將現金增資取得之資金除用於償還銀行借款、買回部分集團內企業原始投資之股份外，用以增添線上服務所需硬體及軟體。其餘資金存於往來銀行中。新北公司上櫃後股價迅速漲至每股100元。2021年新北公司股價跌至每股30元附近。試作：

公職王歷屆試題 (110 司法特考)

(一)輔仁聯合會計師事務所查核 2020 年財務報表時，查核人員就新北公司辦理初次申請股票櫃檯買賣對下列項目的預期變動之判斷方向及理由（相較於申請前）：（16 分）

- (1)現金及約當現金
- (2)應收帳款
- (3)應付帳款
- (4)資本公積
- (5)保留盈餘
- (6)利息費用
- (7)投資活動之現金流量
- (8)籌資活動之現金流量

(二)輔仁聯合會計師事務所查核人員查核 2021 年財務報表時，股價下跌對那些風險之評估有何影響？（9 分）

1. 考題難易：★★★★☆

2. 解題關鍵：本題需運用中會現金流量表觀念方能作答，第 2 小題更需活用所學各號公報觀念於「股價下跌」之情境，對有實務經驗之考生較有利。

3. 《使用法條》or《使用學說》：審計準則公報第 48 號、第 64 號、第 74 號

【擬答】：

- (一)
- (1)現金及約當現金：預期增加，理由因現金增資發行新股。
 - (2)應收帳款：預期增加，理由因增添硬軟體預期能增加營業收入。
 - (3)應付帳款：預期增加，理由因增添硬軟體預期能增加對供應商之需求。
 - (4)資本公積：預期增加，理由因現金增資發行新股會產生資本公積股票溢價。
 - (5)保留盈餘：預期增加，理由因增添硬軟體預期能增加獲利。
 - (6)利息費用：預期減少，理由因償還銀行借款。
 - (7)投資活動之現金流量：預期增加，理由因增添線上服務所需硬體及軟體。
 - (8)籌資活動之現金流量：預期增加，理由因現金增資發行新股。
- (二)受查者股價下跌之影響：
1. 受查者股價下跌可能影響員工素質，增加受查者「導因於錯誤之重大不實表達風險」。
 2. 受查者股價下跌可能影響管理階層報酬，增加受查者「導因於舞弊之重大不實表達風險」。
 3. 受查者股價下跌可能影響後續募資計畫，增加受查者「與繼續經營有關之重大不確定性」。
 4. 受查者股價下跌可能引起受損股東興訟，增加事務所承接審計案件之涉訟風險及委託案風險（Engagement Risk）。

四、臺中公司為行動手持裝置通路商，門市與客服維修中心遍布全臺。為確保迅速發貨到門市，臺中公司在桃園及高雄設有物流中心。臺中公司委任逢甲聯合會計師事務所查核其財務報表。逢甲聯合會計師事務所於期末派出四位查核人員（較去年多一位）赴桃園物流中心參與實體存貨盤點。試作：（每小題 5 分，共 25 分）

(一)由於北臺灣爆發疫情，盤點當日臺中公司桃園物流中心因病假人數過多致人力不足。臺中公司桃園物流中心經理請求逢甲聯合會計師事務所帶隊副理支援一位查核人員協助存貨盤點工作。逢甲聯合會計師事務所副理應如何回應？

(二)當日之管理階層指示之遵循情形以及記錄與控制存貨盤點結果程序之執行情形皆良好。惟在盤點開始不久，桃園物流中心收到一張急單，要求立即發貨 100 台 iPhone12 至臺北市的

公職王歷屆試題 (110 司法特考)

四家門市。臺中公司桃園物流中心經理要求允許自貨架出貨。逢甲聯合會計師事務所副理應如何回應？

(三)盤點中發現兩台 iPhone8，逢甲聯合會計師事務所副理應如何處理？

(四)盤點結束前，逢甲聯合會計師事務所副理應執行那些工作？

(五)為對臺中公司存貨之存在及狀況取得足夠及適切之查核證據，除參與實體存貨盤點，逢甲聯合會計師事務所尚應執行那些查核程序？

1. 考題難易：★★★★☆

2. 解題關鍵：本題係以實例包裝公報考點，須找出各小題關鍵字，對應到相關公報規定作答。

3. 《使用法條》or《使用學說》：審計準則公報第9號、第70號

【擬答】：

(一)受查者應負責存貨盤點，以確定存貨之數量及狀況。查核人員觀察存貨盤點之目的，在於瞭解及驗證受查者存貨盤點過程及其結果之有效性，以獲取存貨數量及狀況之證據。(No9 §3)

(二)逢甲聯合會計師事務所副理應回應如下：

1. 本事務所查核小組成員如接受貴公司委託並提供「存貨盤點」服務，將可能因影響「自我評估」之獨立性影響因素而喪失獨立性。

2. 貴公司如有健全之存貨內部控制，平時採用循環式等局部盤點，縱未一次實施全面盤點，亦足以有效決定期末存貨數量及狀況時，則本查核小組成員可評估貴公司平時之盤點計畫及程序，並視實際情況決定觀察受查者平時盤點工作之次數 (No9 §8)。

(三)盤點中發現兩台 iPhone8，逢甲聯合會計師事務所副理應可判斷此種存貨之性質屬於「過時品」(相較於前小題所列之 iPhone12 而言)，應觀察受查者就此過時品及呆廢料、瑕疵品及寄存品等不同性質之存貨，是否適當區分 (No9 附錄一)。

(四)盤點結束前，逢甲聯合會計師事務所副理應執行之工作如下：(No9 附錄一)

1. 再巡視全場確定所有應納入盤點之存貨均經盤點。

2. 取得並檢查已填用、作廢及未使用盤點表單之號碼紀錄，確定其是否連續，並查明已發出之盤點表單是否均已收回，以便事後核對存貨盤點之彙總紀錄。

(五)除參與實體存貨盤點，逢甲聯合會計師事務所尚應執行之查核程序如下：(No70 §3)

1. 評估管理階層對於記錄與控制存貨盤點結果之指示及程序。

2. 觀察受查者是否適當執行盤點程序。

3. 檢查存貨。

4. 執行盤點測試。

5. 對受查者之最終存貨紀錄執行查核程序，以判斷該等紀錄是否正確反映存貨實際盤點結果。