

# 96 年專門職業及技術人員高等考試律師、會計師、社會工作師、不動產估價師考試暨普通考試地政士考試試題

等別：高等考試

類科：會計師

科目：審計學（包括審計準則公報與職業道德規範）

甲、申論題部分：（50 分）

一、近年來國內外財務報表舞弊頻傳，會計師的超然獨立性備受關注，會計師不僅須在「實質」上保持超然獨立，亦須在「形式」上維持超然獨立。試問：

(一)何謂「實質」及「形式」上之超然獨立？（6 分）

(二)請判斷下列情況，會計師是否違反超獨立，並說明其理由：（9 分）

1. 王會計師擔任甲教會之財務長及查帳會計師，但擔任財務長一職屬義務職，並不支領任何報酬。
2. 乙公司尚欠王會計師 1 筆去年的查帳公費，乙公司已簽發 1 發 1 年後到期，由銀行保證之附息票據，如果王會計師接受這張票據，是否影響其超然獨立性？
3. 王會計師協助受查公司編製資產減損之報告。

【擬答】

(一) 1. 實質上的超然獨立（亦即精神上的超然立）所謂審計人員之實質上超然獨立，係指查核人員在執行查核任務時，其客觀性及品質不受特定利益所影響。亦即如果會計師或查核人員的專業判斷並未染上私人利益、客戶利益或其他特定團體利益之色彩，則該審計人員事實上處於超然獨立。因此，審計人員若保持心靈上及精神上之審觀，謂其已具備有實質上超然獨立。

2. 形式上的超然獨立（亦即外觀上的超然獨立）：所謂審計人員形式之超然獨立性，係指對於外界第三者而言，會計師或審計人員不會有令他感到可能影響其公正及專業判斷之理由。

(二)

題號	是否違反超然立性	理由
1.	是	(1)會計師職業道德規範第 10 號公報第 10 號第 9 條規定：獨立性受自我評估之影響，係指會計師執行非審計服務案件所出具之報告或所作之判斷，於執行財資訊之查核或核閱過程中作為查核結論之重要依據；或審計服務小組成員曾擔任審計審戶之董監事，或擔任直接並有重大影響該審計案件之職務。可能產生此類影響之情況通常包括： ①審計服務小組成員目前或最近兩年內擔任審計客戶之董監事、經理人或對審計案件有重大影響之職務。 ②對審計客戶所提供之非審計服務將直接影響審計案件之重要項目。 (2)查題中王會計師擔任甲教會之財務長一職，無論有無支付薪資，均視為違反超然獨立性。
2.	否	因為該張票據已由銀行保證付款，不可視為欠款或負債。
3.	是	(1)依據會計師職業道德規範公報第 10 號第 9 條規定：獨立性受自我評估之影響，係指會計師執行非審計服務案件所出具之報告或所

		<p>作之判斷，於執行財務資訊之查核或核閱過程中作為查核結論之重要依據；或審計服務小組成員曾擔任審計客戶之董監事，或擔任直接並有重大影響該審計案件之職務。可能產生此類影響之情況通常包括：</p> <p>① 審計服務小組成員目前或最近兩年內擔任審計客戶之董監事、經理人或對審計案件有重大影響之職務。</p> <p>② 對審計客戶所提供之非審計服務將直接影響審計案件之重要項目。</p> <p>(2) 本例中王會計師提供客戶審計服務又協助其編製資產減損之鑑定報告視為「對審計部所提供之非審計服務，將直接影響審計案件之重要項目」，而違反「自我評估」之要素。</p>
--	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

請參本班審計學 p 2 - 3 1 (完全命中)

二、受查者各部門管理階層之報酬，包括底薪及年終的紅利。查核人員發現紅利是發給營運的管理階層和部門的主管，通常大於底薪，而且是依照各部門之收入單獨計算；且一個部門經理如成功的話，通常會被晉升到規模更大的部門。請回答下列 3 小題：

- (一) 查核人員在查核規劃時，要如何發掘相關的資訊？(4 分)
- (二) 舞弊發生的可能性為何？請加以評估。(2 分)
- (三) 假設查核人員做出「舞弊風險存在」的結論，則須執行那些特定的查核程序？(4 分)

**【擬答】**

(一) 查核人員於規劃受查者各部門主管薪資及年終獎金之查核程序如下：

1. 抽查在利潤分享計畫下酬勞所得計算正確性：
  - (1) 索取由受查者所定之利潤分享計畫書複本，將相關重要且與財務報表表報有關之條款，詳細記錄於工作底稿。
  - (2) 獨立計算依該計畫所應支給員工的紅利。
2. 審查員工契約和詳細佐證記錄以核證所付佣金的正確性：
  - (1) 索取受查者與員工所訂有關佣金支給的辦法或契約之複本。
  - (2) 獨立計算佣金支出的金額。
  - (3) 判斷應付佣金的會計處理前後期是否一致。
3. 索取或編製當年度高階主管薪津彙總表，查證其適當性：
  - (1) 高階主管之薪津，須經董事會議決，通常可核對至董事會議事錄。
  - (2) 查明高階主管與公司所訂聘任契約的條件。

(二) 財務報導舞弊係指在財務報表上故意之不實表達，以欺騙財務報表使用者之行為。而財務報導舞弊通常涉及管理階層逾越某些表面上看似有效運作之內部控制。本例中管理階層逾越控制之舞弊，通常藉由記錄虛偽之交易以操縱營運結果或達成其他目的。因此，此受查者舞弊的「動機」相當高。

(三) 查核人員對導因於舞弊之重大不實表達風險，通常採行下列方式因應：

1. 在規劃及執行查核工作時，應提高專業上之懷疑，且除規劃特定之查核程序外，應作整體之考量。
2. 對已辨認之個別項目風險採行適當之查核程序，包括其性質、時間及範圍之考量。
3. 對管理階層以各種無法預期之方式逾越控制之已辨認舞弊風險，採行適當之查核程序。

三、我國審計準則公報第 15 號”採用其他會計師之查核工作”與第 21 號”首次受託一期初餘額之查核”，上述兩號公報均提及「其他會計師」。

試問：

- (一) 兩號公報下的「其他會計師」是否不同？其差別何在？(5 分)
- (二) 較可能重新簽發 (reissue) 其查核報告，而不是更新 (update) 其報告的會計師，是那一號公報下的「其他會計師」？理由何在？(5 分)

**【擬答】**

(一)

定義	審計準則公報第 15 號採用其他會計師之查核工作內所稱之「其他會計師」，係指負責查核受查者之分支機構、子公司或其他被投資公司財務報表之會計師，稱為其他會計師。	審計準則公報第 21 號首次受託一期初餘額之查核內所稱之「其他會計師」，係指負責受查者前期財務報表查核工作之會計師。
差異	1. 分支機構財務報表之查核會計師 2. 子公司財務報表之查核會計師 3. 被投資財務報表之查核會計師	專指負責前期財務報表查核簽證之會計師

(二)較可能「重新簽發」查核報告的是「前任會計師」，亦即審計準則公報第 21 號內之其他會計師，而審計準則公報第 15 號內之其他會計師若是繼任會計師，其對以前年度財務報表之查核報告，也可再發出。

四、請就審計之目的、報告對象、公費來源、進行查核之時間、查核人員在選任方式、查核結果之效力等 6 個層面，列表比較企業審計與政府審計之不同。此外，在其他層面尚有差異，請再指明其中 1 項，並加說明。

【擬答】

	政府審計	企業審計
目的	政府審計之目的，主要在於協助民意機關有效監督政府施政，其所欲達成之目的，較為廣泛而不明確。	企業審計之主要目的，在於查核企業所提供之財務報表是否允當表達其自身之財務狀況、經營成果及現金流量情形，故其目的較為明確。
報告對象	政府審計之對象，為政府及其所屬之機關與組織，其報告之對象，為較為高階之政府機構。	企業審計之對象是私人企業團體或個人，故其報告對象為該單位之投資人（或有關之利害關係人）
公費來源	審計機關執行審計工作之費用，係由政府編列預算來負擔。	企業審計之費用係由被查核之企業團體或個人所負擔。
進行查核時間	政府審計之執行係依據憲法、審計法及相關法令規章，行使審計職權，故其時間由各機關依法令規定為之。	企業審計係由會計師依其專業判斷，以決定期中或期末查核之時間。
查核人員選任方法	政府審計人員係依公務人員任用方法，經考選部考試通過。	企業審計之審計人員，係會計師依專業判斷，選任經適當專業經驗之訓練者為之。
工作範圍不同	政府審計須執行之工作範圍通常較企業審計為廣，另外政府審計，尚需考核其財務效能及核定其財務責任。	企業審計，其主要工作僅在於查核財務報表是否允當表達。

乙、測驗題部分：（50 分）

(C) 1. 以下何者非為委託會計師獨立查核財務報表之理由？

- (A)財務報表相當複雜
- (B)報表使用者對報表編製者的會計紀錄有距離
- (C)投資者與會計師之間有利益衝突
- (D)財務報表為使用者制定決策的重要資訊來源

(D) 2. 下列何種情形比較不會引起查核人員對財務報表存有重大錯誤的懷疑？

- (A)函證回函之金額與帳載金額不符
- (B)交易缺乏適當支持文件
- (C)總帳與相關主檔之間不符
- (D)由電腦產生會計分錄不平衡的錯誤清單

(C) 3. 下列有關財務報表查核之敘述，何者錯誤？

- (A)查核目的，在對財務報表是否允當表達表示意見

## 志聖 CPA 歷屆試題

- (B) 查核意見無法保證受查者未來能夠永續經營  
(C) 查核報告僅陳述查核程序及所發現之事實  
(D) 查核工作進行時，應保持超然獨立之精神及公正的態度
- (D) 4. 依據我國審計準則公報第 27 號「審計委任書」之規定，審計委任書之內容最不可能包括下列那一項？  
(A) 酬金之計算基礎及收款方式  
(B) 查核工作之目的及範圍  
(C) 管理階層對財務資訊之責任  
(D) 查核過程中發現問題之處理方式
- (A) 5. 會計師發現一件涉及偷竊 \$ 500,000 存貨的重大事件，偷竊者不可能歸還該存貨。下列有關會計師查核責任之敘述，何者不正確？  
(A) 由於涉及偷竊，會計師必須向受查者的法律顧問報告，並採取事後的追蹤程序。確定該事件是否已向主管機關呈報  
(B) 由於該偷竊損失金額重大，而且不常發生，所以必須在財務報表中單獨列示  
(C) 必須向受查者治理單位報告該項偷竊事件  
(D) 必須向受查者的最高管理階層報告該項偷竊事件
- (A) 6. 下列有關查核品質管制之敘述，何者錯誤？  
(A) 會計師為確保查核工作符合一般公認會計原則，而採行品質管制政策及程序，以期查核工作品質之適當可靠  
(B) 查核人員之品德應符合會計師職業道德規範之要求，也應保持嚴謹公正之態度及超然獨立精神，並善盡保密之義務  
(C) 會計師於初次或繼續接受委任前，須先對該客戶之內部控制及管理階層之品德加以瞭解，考量本身的獨立性及能力，決定是否受任  
(D) 會計師應建立定期評估查核品質管制之政策及程序，以追蹤考核查核品質管制執行之成效
- (D) 7. 在評估與銷貨交易有關的固有風險 (inherent risk) 時，下列何者不是會計師須考慮的因素？  
(A) 在銷貨契約中指明顧客是否有退貨的權利  
(B) 帳單在貨品尚未運出之前，就已開立給顧客  
(C) 帳單係依照完工百分比法來開立  
(D) 核准顧客信用額度的過程
- (A) 8. 企業之舞弊防止與偵查，主要係誰的責任？①治理單位②管理階層③內部稽核人員④會計師  
(A) 僅①② (B) 僅①③ (C) 僅②③ (D) ①②③④
- (C) 9. 有關會計師對委託人商業活動之廣告宣傳，下列敘述者正確？  
(A) 會計師於委託人之商品廣告宣傳中，得對該商品之價格予以公開認證  
(B) 會計師受託查核財務報表，並同時於委託人之廣告中公開認證，委託人得於廣告中指明其財務報表係由該會計師簽證  
(C) 當會計師發現委託人之商業活動違背經其認證之廣告的內容時，經制止委託人無效，會計師應中止此項委任  
(D) 會計師是否於委託人商業活動之廣告宣傳中出現，只須評估對會計師未來業務收入可能影響
- (A) 10. 台北會計師事務所之甲會計師，目前擔任台中公司之獨立董事，有關會計師之獨立性，依我國職業道德規範，下列何者正確？  
① 台中公司財務報表之簽證會計師，為台北會計師事務所之甲會計師  
② 台中公司財務報表之簽證會計師，為台北會計師事務所之乙會計師  
③ 台中公司財務報表之簽證會計師，為高雄會計師事務所之丙會計師  
(A) ①和②違反會計師獨立性，③不違反會計師獨立性  
(B) ②和③違反會計師獨立性，①不違反會計師獨立性  
(C) ①和②不違反會計師獨立性，③違反會計師獨立性  
(D) ②和③不違反會計師獨立性，①違反會計師獨立性
- (B) 11. 大方公司將資金從某一分公司移轉另一分公司，也將短期有價證券轉換成現金，並藉此方式來掩飾現金的短缺，對發現這種隱匿的現金，下列何項查核程序最有效？  
(A) 內部稽核的定期複核  
(B) 同時驗證現金和流動資產  
(C) 不定期盤點所有現金及約當現金

## 志聖 CPA 歷屆試題

- (D) 驗證所有未兌現支票和相關的期末銀行調節表 (bank reconciliation)
- (A) 12. 若有證據顯示受查者之出納盜用小額公款，對此舞弊行為，查核人員最適宜採取之措施為何？
- (A) 與適當的管理階層溝通該舞弊情事  
(B) 儘速告知該出納，其舞弊行為應擔負之法律責任  
(C) 與會計人員討論，該出納之舞弊行為是否已對財務報表造成影響  
(D) 查核人員並非查核舞弊之專家，不應與受查單位的任何人員溝通舞弊相關情事
- (D) 13. 王經理是台北企業公司的採購經理，專門負責電腦硬體設備的採購，他的親戚開設一間小規模的硬體零售店。王經理安排其往來體設備製造商採用現金交貨方式，將設備運送至其親開設的零售店。如此一來，他的親戚便得按台北企業公司與硬體設備製造商所訂的合約價格進貨。王經理之所以可以這麼做，是因為台北企業公司那方面的內部控制出了問題？
- (A) 付款 (B) 收款 (C) 永續盤存紀錄 (D) 採購
- (C) 14. 以下何項是公司內部控制環境的重大缺失？
- (A) 內部稽核的職能外包給非執行該公司財務報表查核工作的會計師事務所  
(B) 公司給管理階層的獎勵中，大約有 50% 為認股權，但管理階層不得在 5 年內行使該等認股權  
(C) 管理階層的監督控制主要是仰賴外部審計  
(D) 審計委員會定期和會計師及內部稽核開會，惟不准財務長參加這些會計
- (D) 15. 下列何項是幫助受查者達成完整性 (completeness) 聲明 (assertion) 的最有效控制程序？
- (A) 領班先收齊所有員工的計時卡，然後才交給薪資部門處理  
(B) 所有的出貨都須經過信用部門經理的核准，以確保發票總金額沒有超過該客戶已核准的授信額度  
(C) 所有收到的商品都必須經由驗收部門的職員獨立點算數量，並由該職員檢查商品的品質  
(D) 所有出貨都須記錄在出貨文件上，該出貨文件預先編號，並由獨立於送貨部門以外的部門或職員處理
- (B) 16. 在電腦系統中，將各筆輸入資料的某一不具資訊意義之欄位數值予以加總，作為控制核對的統計數，稱為什麼？
- (A) 欄位測試 (field test)  
(B) 雜數總數控制 (hash total control)  
(C) 完整性測試 (completeness test)  
(D) 有效性測試 (validation test)
- (D) 17. 依據我國審計準則公報第 32 號「內部控制之考量」規定，下列敘述何者最不正確？
- (A) 社會之公序良俗可能可以減少管理階層之舞弊，但不能杜絕  
(B) 當市場或產業變遷，內部控制之有效性可能受不利之影響  
(C) 即使訂有聘用優良財務人員之人力資源政策，亦無法降低最高管理階層高估盈餘之意圖  
(D) 業務經理複核地區別之銷貨彙總表，與銷貨收入係完整之聲明直接有關
- (A) 18. 依據我國審計實務指引第 2 號「風險評估與內部控制—電腦資訊系統特點與考量」之規定，下列何者非屬電腦資訊系統之一般控制？
- (A) 處理及電腦資料檔控制  
(B) 薪資應用系統之資料輸入及程式控制  
(C) 應用系統開發與維護控制  
(D) 系統軟體控制
- (A) 19. 查核人員應根據財務報表聲明之固有風險及控制風險水準，決定可接受之偵查風險水準。當可接受之偵查風險水準降低時，下列何者可能為查核人員所採用之查核方式？
- (A) 於更接近資產負債表日執行測試 (B) 減少查核之樣本  
(C) 減少證實測試 (D) 提高重大性標準
- (C) 20. 下列有關「機率與金額大小等比例抽樣」(probability-proportional-to-size sampling, PPS) 的敘述，何者正確？
- (A) 樣本的分配必須趨近於常態分配 (normal distribution)  
(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低  
(C) 會計師藉由抽樣計畫中明確定義「不當接受險 (risk of incorrect acceptance)」的大小來控制該風險  
(D) 抽樣區間 (sampling interval) 的計算方式，為母體 (population) 中的實體單位數 (the number of physical

## 志聖 CPA 歷屆試題

units) 除以樣本大小 (sample size)

- (D) 21. 有關查核人員查核存貨之責任，下列敘述何者正確？
- (A) 查核人員應負責盤點存貨，以確定存貨之數量
  - (B) 查核人員應負責盤點存貨，以確定存貨之狀況
  - (C) 查核人員應負責盤點存貨，以確定存貨之價值
  - (D) 查核人員可親自盤點存貨，亦可不盤點；但無論是否親自盤點，均須確定其數量
- (A) 22. 查核人員於查核財務報表時，為查明受查者有無未遵循法令情事，必須執行下列何項程序？
- (A) 檢查受查者與相關主管機關之往來函件
  - (B) 查驗發票、契約及其他有關文件
  - (C) 分析受查者所提供未來現金流量、獲利情形及其他相關資料
  - (D) 向受查者查詢資產有無發生毀損或被政府徵收等情事
- (D) 23. 函證是查核人員獲取查核證據方法之一，惟在查核下列那一科目時，函證並非必要之查核程序？
- (A) 銀行存款
  - (B) 銀行借款
  - (C) 應收帳款
  - (D) 應付帳款
- (D) 24. A 公司係由甲會計師查核，其重大子公司 B 則由乙會計師查核。乙會計師與 B 公司有金錢借貸之關係，A 公司未允許甲會計師對 B 公司進行查核，甲會計師應如何處理此情況？
- (A) 於查核報告中區分責任
  - (B) 於查核報告中加一說明段，說明此情況
  - (C) 推定 B 公司使用之會計方法不適當
  - (D) 視為查核範圍受限制
- (B) 25. 甲公司因於民國 94 年度受行業不景氣之影響，而使當年底之負債比率超過 60%、流動比率不到 100%，因而不符合向乙銀行借款所承諾之條件，須於 95 年度償還借款 1 億元，因此可能發生嚴重之資金缺口，假設甲公司 94 年度財務報表，除以附註說明前述事項外，並無其他異常情事，會計師對甲公司 94 年度財務報表最可能出具何種類型之查核報告？
- (A) 無保留意見查核報告
  - (B) 修正式無保留意見查核報告
  - (C) 保留意見查核報告
  - (D) 無法表示意見查核報告