

9 3 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 考試試題

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、以下為一份標準無保留意見查核報告之範例，請你針對下列四個獨立個案草擬簽證報告的內容。(16分)
(本題第一次出現於91台北大學研入學試題；於本班審計學題庫Q08 P19-44)

標準無保留意見之查核報告範例

(前言段) 甲公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之(合併)資產負債表，暨民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之損益表、股東權益變動表及現金流量表，業經本會計師查核竣事。上開財務報表之編製係管理當局之責任，本會計師之責任則為根據查核結果對上開財務報表表示意見。

(範圍段) 本會計師係依照一般公認審計準則規劃並執行查核工作，以合理確信財務報表有無重大不實表達。此項查核工作包括以抽查方式獲取財務報表所列金額及所揭露事項之查核證據、評估管理階層編製財務報表所採用之會計原則及所作之重大會計估計，暨評估財務報表整體之表達。本會計師相信此項查核工作可對所表示之意見提供合理之依據。

(意見段) 依本會計師之意見，第一段所述(合併)財務報表在所有重大方面係依照一般公認會計原則編製，足以允當表達甲公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之財務狀況，暨民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之經營結果及現金流量。

每一個案皆是對甲公司民國九十二年及九十一年度之比較財務報表表示意見。當你在草擬查核報告時，只要寫出查核報告的內文即可，其他要件(如報告名稱、受文者、會計師簽名及查核報告日期等)不必寫出。此外，為了節省時間，如果你覺得內文中的各段與標準無保留意見查核報告完全一樣，你只要寫“(xx段)同標準無保留報告”即可，請勿照抄一遍(照抄將不予計分)。

例如，會計師想要出具強調某一事實之無保留意見，你只要寫出下列答案即可：

(前言段) 同標準無保留報告。

(範圍段) 同標準無保留報告。

(意見段) 同標準無保留報告。

(說明段) 該公司在九十二年度有大量之關係人交易，詳細情況請參閱財務報表附註xx。

個案1

甲公司民國九十一年將許多應資本化之租賃資產，以營業租賃的方式處理，於是你於民國九十二年三月十五日所出具的查核報告中，以違反一般公認會計原則為由，對九十一年度的財務報表出具保留意見。今年甲公司已將民國九十一年度的財報表予以重編，以符合一般公認會計原則之規定，並於財務報表附註十五加以說明。除此之外，你對甲公司九十二年及九十一年度之財務報表皆已取得充分適切的證據，認為上述財務報表已允當表達。

個案2

甲公司民國九十二年及九十一年度之財務報表中，有一適用權益法之長期投資(不須編製合併報表)，因該被投資公司設於海外，其財務報表亦未經會計師查核。因此，你無法確知甲公司所認列之投資收入及長期投資科目是否允當，而且你認為此部分具有重大性。除此之外，你並沒有發現上述財務報表有重大不實表達的證據。

個案3

甲公司合併報表中，子公司(乙公司)之財務報表係由其他會計師事務所查核，乙公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之資產總額為\$98,000千元及\$95,000千元，分別占合併總資產的9%及7%，民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之淨銷貨為\$950,000千元及\$740,000千元，分別占合併淨銷貨之7.5%及6.6%，乙公司之查核會計師出具無保留意見。你為主查會計師，由於乙公司之查核會計師事務所，係貴會計師事務所之聯屬事務所，你對其查核品質有相當的了解，並願意承擔其查核責任。除此之外，你並未發現甲公司財務報表有重大不實表達之證據。

個案4

甲公司過去連續幾年皆遭逢重大虧損，目前又面臨公司債即將到期，雖然你並未發現甲公司財務報表有重大不實表達之證據，但對甲公司的還款能力相當的質疑。

志聖 CPA 歷屆試題

答：個案1

(前言段) 同標準無保留意見報告。

(範圍段) 同標準無保留報告。

(說明段) 本會計師曾於民國九十二年三月十五日對甲公司民國九十一年度之財務報表因違反一般公認會計原則，而出具保留意見之查核報告，保留之原因為甲公司民國九十一年將許多應資本化之租賃資產，以營業租賃的方式處理，重大違反一般公認會計原則。如財務報表附註十五所述，甲公司已依照一般公認會計原則修正前述項目之會計處理，並重編民國九十一年度之財務報表。因此，本會計師於本報告中對甲公司九十一年度之財務報表所表示之意見已予更新，且與前期所表示者不同。

(意見段) 同標準無保留報告。

個案2

(前言段) 同標準無保留報告。

(範圍段) 除下段所述外，餘同標準無保留報告。

(說明段) 甲公司民國九十二年及九十一年度之財務報表中，有一採用權益法記錄之長期投資，因該等被投資公司設於海外，其財務報表未經其他會計師查核。甲公司民國八十九年十二月三十一日及民國八十八年十二月三十一日對乙公司長期投資之金額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，分別占資產總額之xx%及xx%，民國八十九年一月一日至十二月三十一日及民國八十八年一月一日至十二月三十一日對乙公司長期投資之投資收入淨額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，分別占稅前淨利之xx%及xx%。

(意見段) 依本會計師之意見，除上段所述之影響外，餘同標準無保留報告。

個案3

(前言段) 甲公司及其子公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之合併損益表、合併股東權益變動表及合併現金流量表，業經本會計師查核竣事。上開合併財務報表之編製係管理階層之責任，本會計師之責任則為根據查核結果對上開合併財務報表表示意見。

列入上開合併財務報表之子公司中，有關乙公司之財務報表未經本會計師查核，而係由其他會計師查核，因此，本會計師對上開財務報表所表示之意見中，有關乙公司財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告。乙公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之資產總額分別為新台幣\$ 98,000 仟元及新台幣\$ 95,000 仟元，分別占合併資產總額之 9% 及 7%，民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之營業收入淨額分別為新台幣\$ 950,000 仟元及新台幣\$ 740,000 仟元，分別占合併營業收入淨額之 7.5% 及 6.0%。

(範圍段) 本會計師係依照一般公認審計準則規劃並執行查核工作，以合理確信財務報表有無重大不實表達。此項查核工作包括以抽查方式獲取財務報表所列金額及所揭露事項之查核證據、評估管理階層編製財務報表所採用之會計原則及所作之重大會計估計，暨評估財務報表整體之表達。本會計師相信此項查核工作及其他會計師之查核報告可對所表示之意見提供合理之依據。

(意見段) 依本會計師之意見，基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告，第一段所述合併財務報表在所有重大方面係依照一般公認會計原則編製，足以允當表達甲公司及其子公司民國九十二年十二月三十一日及民國九十一年十二月三十一日之財務狀況，暨民國九十二年一月一日至十二月三十一日及民國九十一年一月一日至十二月三十一日之經營成果與現金流量。

個案4

(前言段)：同標準無保留報告

(範圍段)：同標準無保留報告

(意見段)：同標準無保留報告

(說明段)：甲公司民國九十二年度發生虧損新台幣xxx元，同年底其流動負債超過流動資產達新台幣xxx元，負債總額亦已超過資產總達新台幣xxx元，管理階層雖於財務報表附註x說明所欲採行之對策，惟繼續經營能力仍存有重大疑慮。第一段所述民國九十二年度財務報表係依據繼續經營假設編製，並未因繼續經營假設之重大疑慮而有所調整。

二、請回答下列有關統計抽樣的問題：(9 分)

(一)在證實測試所使用的統計抽樣方法中，大體上可以分為屬性抽樣之機率與金額大小成比率法 (sampling with probability proportional to size, PPS) 及傳統變量抽樣法 (包括單位平均估計法、差額估計法及比率估計法)。請說明影響查核人員決定

志聖 CPA 歷屆試題

使用 P P S 或傳統變量抽樣法的主要因素為何？請以條例方式回答，否則不予計分。

(見本班教材 P 7 - 5 9)

- (二) 選取樣本的方法有系統抽樣 (s y s t e m a t i c s a m p l i n g) 及亂數號碼隨機抽樣 (r a n d o m n u m b e r s a m p l i n g) 兩種。請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？

(見本班教材 P 7 - 1 9 ~ P 7 - 2 1)

答：(一) 1. P P S 係根據波松分配理論，不需對母體分配是否為常態分配予以評估。

2. P P S 的抽樣方式會自動的將母體依金額大小，予以分層，並對金額大者，給予較高抽查比率。

3. 母體沒有最低誤差個數的限制，在預期誤差數相當低的情形下，查核人員所需樣本量較變量抽樣為低。

4. P P S 係採用波松分配而傳統度量抽樣係採常態分配。

- (二) 1. 隨機選取法是指當查核人員確定被抽樣的母體代表真實的母體後，母體中各樣本被選取機會均等之選樣程序，假設從母體 N 抽出 n 個樣本，其母體中每一個的樣本均有同等被抽出的機會 (即 n / N)，此種抽樣程序即稱為簡單隨機抽樣法，所抽出的樣本稱為簡單隨機樣本，惟採用本法母體於抽樣前必須順序編號。

2. 系統選取係指查核人員利用一個或數個隨機起點，於母體中每隔 k 個選取一個為樣本的技術，此樣本稱為系統樣本或稱為隔 k 取 1 之系統樣本，因此系統選樣係指以某一固定區間為選取間隔，並於首一區間內設一隨機起點以選取樣本，故採本法時母體無需順序編號。

3. 會計師於判斷應採用何法時，應考量：

(1) 母體是否順序編號。

(2) 母體本身是否已有系統性循環：

當母體不是隨機次序排定或產生系統性循環時，即母體的特性與系統選取的特性相同時，則一定會產生高度偏差的樣本，此時為防止抽取高度偏差性樣本，查核人員可能於選取過程中，使用多個隨機起點，以彌補其相同特性及系統性循環之缺點。

三、大大企業民國九十三年度之財務報表委任中中聯合會計師事務所進行查核，趙會計師為簽證會計師。以下(一)~(七)為查核過程中存在之各項獨立重大狀況：(1 4 分)

- (一) 錢會計師為中中聯合會計師事務所之合夥會計師，但並未參與大大企業九十三年度之財務報表查核，錢會計師個人出資持股 1 0 0 % 成立錢錢顧問公司。在無擔保品的情形下，錢錢顧問公司提供大大企業 1, 0 0 0 萬元之信用融資，大大企業非為金融機構。

(見本班教材 P 2 - 2 5)

- (二) 孫會計師為中中聯合會計師事務所之退休合夥會計師，迄今已卸任 1 1 個月。孫會計師於退休後立即應大大企業之邀，擔任會計長工作，惟孫會計師並無大大企業之任何持股。

(見本班教材 P 2 - 2 6)

- (三) 大大企業為合法經營存放款業務之金融機構。趙會計師因購置新屋所需，以其配偶名義向大大企業申辦 3 0 年期，利率 5 % 之優惠房屋貸款 1, 0 0 0 萬元，並已獲核貸。

(見本班教材 P 2 - 5)

- (四) 中中聯合會計師事務所同時亦為大大企業提供記帳服務。大大企業已確認會計記錄為其責任，且中中聯合會計師事務所並未參與大大企業之管理營運決策。趙會計師已執行必要之審計程序。

(見本班教材 P 2 - 8)

- (五) 大大企業正辦理現金增資中，承銷券商為小小證券公司，而中中聯合會計師事務所握有小小證券公司 2 / 3 之董事席次。

(見本班教材 P 2 - 2 6)

- (六) 大大企業擁有一項佔總資產價值 1 / 3 的專利權。此專利權係向其他公司購買而得，之前並經中中聯合會計師事務所評定此專利權價值後，始行簽約購買。

(見本班教材 P 2 - 2 6)

- (七) 中中聯合會計師事務所同時為大大企業提供內部稽核服務。在中中聯合會計師事務所的服務下，大大企業充分瞭解內部稽核為其職責，設立了相當適切的內部稽核執行政程序，並指派適任人員負責內部稽核工作，且瞭解需負起建立、維護及監督內部控制系統之責任。此外，中中聯合會計師事務所所在內部稽核方面之發現與建議，均獲大大企業採納或執行，並已適當的向其董事會與監察人報告。

(見本班教材 P 2 - 2 6)

根據我國職業道德規範公報第十號「正直、公正客觀及獨立性」第七條，影響查核會計師獨立性的因素有五項。請針對以上七項狀況，依照我國職業道德規範公報第十號「正直、公正客觀及獨立性」之規定，說明在此項大大企業九十三年度財務報表之查核委任中，獨立性是否受到影響，並簡述理由。且就獨立性受影響之狀況，需註明係受五項因素中何項因素之影響；就獨立性未受影響者之狀況，則註明「無」。

例如：某狀況下，查核會計師之獨立性未受影響，則表達為：

志聖 CPA 歷屆試題

獨立性是否受影響(是或否) 影響獨立性之因素 理由
 否 無 :

某狀況下,查核會計師之獨立性受影響,則表達為:
 獨立性是否受影響(是或否) 影響獨立性之因素 理由
 是 :

注意:請採橫書方式,依以下格式答題,否則不予計分

狀況 獨立性是否受影響(是或否) 影響獨立性之因素 理由
 (一) 是 :
 : :
 : :
 (七) :

答:

狀況	獨立性是否受影響(是或否)	影響獨立性之因素	理由
(一)	是	自我利益	事務所關係企業與審計客戶間有融資及保證行為
(二)	是	熟悉度	卸任一年以內之共同執業會計師擔任審計客戶董監事、經理人或對審計案件有重大影響之職務。
(三)	否	無	以正常條件對金融機構之受查者所為以房屋為抵押之借款
(四)	否	無	A I C P A 認為若同時符合下列三項時,不影響會計師之超然獨立性: (1)委託人自行對財務報表負責。 (2)會計師依 G A A S 執行審計工作。 (3)會計師不涉及委託人之管理或決策職能。
(五)	是	辯護	宣傳或仲介審計客戶所發行之股票或其他證券。
(六)	是	自我評估	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。
(七)	是	自我評估	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。

四、甲甲企業之總公司位於台北,另於台中設有辦事處以利中部地區業務之進行。台中辦事處於台中銀行設有獨立的帳戶,並定期將此帳戶中之現金,開立支票寄給總公司存入其台北銀行帳戶。台北總公司記錄台中辦事處轉入現金時,所使用的會計科目為「現金」與「台中辦事處轉入」。乙乙會計師事務所受託查核甲甲企業民國九十三年度之財務報表,在查核過程中,表列出甲甲企業於民國九十三年度終了前後期間內,台中辦事處與台北總公司間重大之現金移轉相關資料共有 4 筆(A~D)如下:

編號	金額	現金轉入之日期與相關之銀行調節表處理			現金轉出之日期與相關之銀行調節表處理		
		總公司	台北銀行	銀行調節表處理	辦事處	台中銀行	銀行調節表處理
A	\$ 100	12-31	12-31	未列為在途存款	12-27	01-03	列為未兌現支票
B	\$ 200	12-29	12-29	未列為在途存款	12-26	01-03	未列為未兌現支票
C	\$ 300	12-28	12-28	未列為在途存款	01-03	12-29	未列為未兌現支票
D	\$ 400	01-05	01-05	列為在途存款	01-03	01-03	未列為未兌現支票

上表中之「銀行調節表處理」資料,係指於甲甲企業為其台北銀行帳戶與台中銀行帳戶,各自編製的民國九十三年十二月三十一日銀行調節表中,就此項現金移轉之相關資料。

1.請逐筆就上述 4 筆現金移轉資料,說明是否存在有現金騰挪(k i t t i n g)舞弊疑慮?並簡述理由。

志聖 CPA 歷屆試題

注意：請採橫書方式，依以下格式答題，否則不予計分

編號	是否存在有現金騰挪舞弊疑慮（是或否）	理由
A	:	:
:	:	:
:	:	:
D	:	:

2.請就上述 4 筆現金移轉資料，寫出甲甲企業必要之調整分錄。

答：1.

編號	是否存在有現金騰挪舞弊疑慮（是或否）	理由
A	否	總公司及辦事處皆於其未記錄轉出及轉入，轉出之銀行於次期記錄，為未兌現支票，轉入之銀行於期末記錄，因此不必列為在途存款。
B	是	同上述之理由，但轉總公司與辦事處皆於期末記錄轉入及轉出，轉出銀行於次期初記錄轉出，轉入銀行先於期末記錄轉入，且雙方皆未列為未兌現支票或在途存款，有可能為騰挪之支票。
C	否	辦事處於次期初始記錄轉出，總公司於期末即記錄轉入，而銀行已皆於期末完成記錄，因此透過銀行往來調節表應可合理偵測此情況，惟公司帳目應調整。
D	否	總公司與辦事處及轉出轉入銀行間之記錄皆為次期初記錄，因此期末不得列為在途存款，故銀行往來調節表應為適當之修正。

2.現金 300
台中辦事處轉入 300

甲、測驗題部分：(50 分)

1. A (請見本班教材 P 17 - 10)
2. B (請見本班教材 P 8 - 41)
3. A (請見本班補充教材—會計師對公開發行公司進行專案審查執行要點)
4. A (請見本班教材 P 1 - 5 ; 1 - 8 ; No. 4)
5. C (請見本班教材 P 16 - 11 (10); P 16 - 6 (≡)1.)
6. C (請見本班教材 P 8 - 53)
7. A (請見本班教材 P 14 - 14 , 10 (2))
8. D (請見本班教材 P 1 - 18)
9. C (判斷題，判斷來源請見本班教材 P 11 - 30)
10. A (權益結合法係採 BV 入帳，故與 MP 無關)
11. C (請見本班教材 P 13 - 38)
12. B (比較題)
13. C (請見本班教材 P 2 - 45)
14. A (請見本班教材 P 4 - 23 (≡)3.; 綜合 P 7 - 110)
15. A (請見本班教材 P 5 - 15 4.(1); 92 普考考過)

志聖 CPA 歷屆試題

- 16. B (請見本班教材 P 1 8 - 3 8)
- 17. C (請見本班教材 P 9 - 7 2)
- 18. C (請見本班教材 P 1 9 - 2 9 ; P 1 9 - 3 0 (1))
- 19. D (請見本班教材 P 2 0 - 5 6 (六))
- 20. A (請見本班教材 P 2 0 - 6 0 (→2.②))
- 21. A (請見本班教材 P 2 - 4 6)
- 22. B (請見本班教材 P 4 - 8 2.(1))
- 23. D (請見本班教材 P 5 - 2 2 (二))
- 24. C (請見本班教材 P 2 - 1 8 第三條與第七條)
- 25. C (請見本班教材 P 2 - 9 (註))