

淡江大學

將角色扮演法融入審計學  
八大循環教學-以銷貨收款  
循環及存貨循環為例

淡江大學會計學系  
王炫斌 助理教授



# 貳、研究問題

根據個人觀察，學生學習「審計學」時應受到下列因素影響易致成效不彰：

- 一、缺乏對商業環境運作之瞭解及**不具審計實務經驗**；
- 二、**對歷史**重大會審重要改革或曾爆發重大弊案之背景**一無所知**，而這些事件對後續會審法規有重大影響；
- 三、受限於事務所對客戶資訊保密義務之影響，教育實務界很**難**直接**取得**實際案例之各項原始**素材**進行講授；
- 四、審計學傳統授課模式之影響，致使學生常有隔靴搔癢、不得要領之感覺，嚴重影響審計學課程學習成效。

# 貳、研究問題

重要契機：

某國內四大會計師事務所於本系審計實務專題講座課程演講時，將事務所內部員工訓練課程納入，而其成效獲得學生們普遍的好評。

模式為現場邀請學生上台參與互動，現場給予學生一份會計師盤點規劃，並要求其假設自己是會計師事務所查核團隊成員，模擬如何跟受查者管理階層（由會計師擔任）互動及索取資料。藉由融入未來工作職場之角色情境（查核團隊成員）去嘗試達到設定目標（有效獲得所需之資訊或查核證據）此外，講師（會計師）事後對各種互動的點評及建議，也能協助學生如何正確與客戶友善地互動並藉由實際操作觀察受查者之各項肢體表現來學習如何評估各項意涵。

# 參、文獻探討

角色扮演法(role paly method)的起源為美國心理學家傑克伯莫雷諾（Jacob Moreno）於1921年提出心理劇(psychodrama)的概念。角色扮演教學模式常被應用於特定基礎教育且有助於提升學生對相關議題之理解及學習成效。

- 鄒玉卿與楊慶麟（2007）將鄉土語言課程融入角色扮演法，發現可使課程更活潑，有助於刺激學生學習動機並提高學生參與意願。
- 朱靜美（2021）將莎士比亞作品融入案例教學法結合角色扮演法，發現有助於提高學生獨立思考能力、語言溝通能力、同理心且加強學生動機及提升課程參與度。
- 謝正源、徐建鵬、王先震與張德明（2004）以將角色扮演法融入醫學系醫學倫理課程，發現此教學方法有助於學生進入職場前對於未來所面臨之道德議題能有更深入的認識，也對未來可能面臨之狀況能預先準備。
- 許世璋與徐家凡（2012）以小六戶外環境教育課程為研究對象，發現講述提問教學法較為無效，而角色扮演法較能提升環境知識、環境敏感度、環境態度、內控觀與環境行動，且學習效果較具持續效果。
- 許雅惠（2006）發現角色扮演之道德教學有助於提高國小學生之道德判斷及內省智能。

# 參、文獻探討

- 本研究認為，要求未具審計實務經驗之學生扮演查核人員有助於思考未來職場上將遭遇的情況與困難，而對審計學課本所介紹的理論層次能有更深層次的體認。
- 而本研究所討論之個案皆取材自歷史上曾發生過的真實舞弊案件，活動結束後提供之補充素材可使學生清楚相關事件之背景與會計師後續因應，幫助學生將準則的條文規定背後的理由能有所融會貫通。
- 此外，藉由扮演相關角色，也能學習嘗試從察言觀色以獲得間接證據的技巧。

# 參、角色扮演活動設計

## [籌備階段]

自行分組一隊6人，並隨機分配至扮演公司方或查核方。

## [執行階段]

- 一、根據扮演角色分組介紹遊戲流程
- 二、各組分配五輪上場成員
- 三、公司方指定其中三項進行舞弊給裁判
- 四、進行五輪個案討論與互動
- 五、查核方舉報其中三項懷疑存在舞弊
- 六、公司方舉辦掏空者(內奸)
- 七、裁判宣布結果並給予回饋
- 八、事後提供相關素材使學生能瞭解的個案的背景及影響

|     | 第一輪 | 第二輪 | 第三輪 | 第四輪 | 第五輪 |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 舞弊  |     | ◎   |     | ◎   | ◎   |
| 不舞弊 | ◎   |     | ◎   |     |     |

# 參、角色扮演活動設計



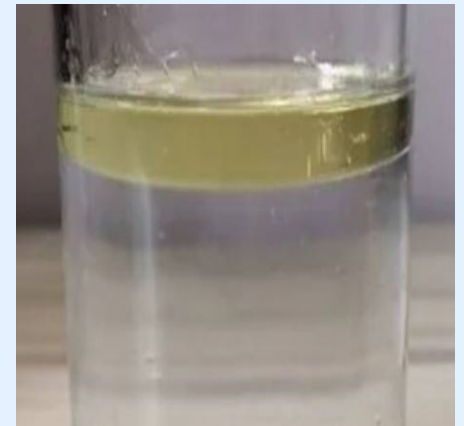
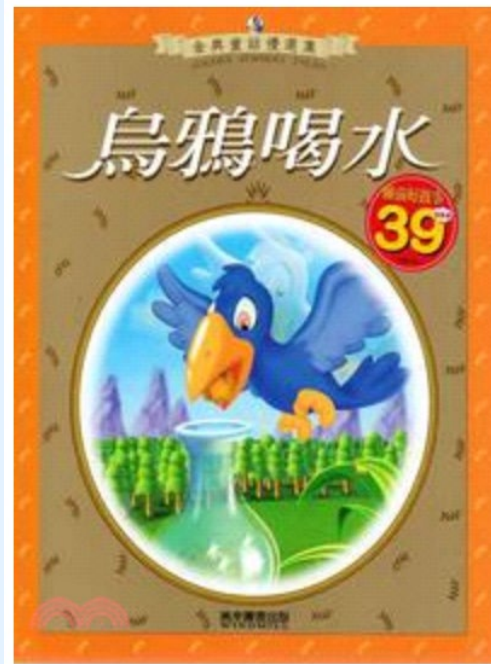
|                      |   |
|----------------------|---|
| 第一輪：<br>儲油槽查核        | 引用至美國1960年代大豆沙拉油騙局。當時沙拉油大王提諾.德.安傑利斯利用 <u>油的密度低於水的物理特性</u> ，將 <u>儲油槽內摻水</u> 後查核人員於外觀上無法有效判斷的手法，將價值600萬的油品存貨虛增至1.5億，使投資方花旗銀行面臨巨大損失。 |
| 第二輪：<br>養蝦場查核        | 如何有效查核養殖漁業的實際生物資產數量，例如，石斑魚、蝦。養殖漁業從投入蝦苗、計算蝦苗存活率、飼料轉化率、瞭解如何抽盤（蝦子習性棲息於較深的位置且天氣寒冷活躍度低可能影響盤點結果）皆須大量專業知識，若無相關知識亦使抽盤效率不彰。                |
| 第三輪：<br>乾坤大挪移        | 利用數個倉庫間互相移動存貨達到虛列存貨   |
| 第四輪：<br>假疫苗查核        | 引用美國某生技公司將水偽裝成藥品，藉此虛增存貨。  |
| 第五輪：<br>盤點後存貨<br>出入庫 | 當執行存貨盤點後倉庫若有後續進出庫狀況且未正確修正時會對財報數字產生何種影響，及會計師應做哪些驗證工作。本案例較為困難，查核方須熟練會計審計專業知識才能有效偵出。   |

# 參、角色扮演活動設計



個案一驗證重點：

高雄林園區設有大型儲油槽，共計有10萬升原油是否真實存在





# 肆、評量工具

- 活動表現
- 設計學習成效問卷前後測
- 撰寫心得報告
- 深度訪談
- 蒐集期末教學評鑑

# 伍、分析結果

表6-1 前後測問卷學習成效指標差異性T檢定。

| Panel A: 扮演角色差異對活動成效之影響。 |             |        |             |        |         |         |
|--------------------------|-------------|--------|-------------|--------|---------|---------|
| 問項                       | 扮演查核方(N=11) |        | 扮演公司方(N=12) |        | 獨立樣本T檢定 |         |
|                          | 平均數         | 標準差    | 平均數         | 標準差    | T-Value | P-Value |
| DQ1                      | 0.182       | 1.1667 | 0.083       | 1.5643 | -0.17   | 0.867   |
| DQ2                      | -0.091      | 0.7006 | 0.000       | 1.2060 | 0.22    | 0.829   |
| DQ3                      | -0.636      | 0.8090 | 0.333       | 1.3027 | 2.12    | 0.046** |
| DQ4                      | -0.545      | 0.6876 | 0.250       | 1.2881 | 1.82    | 0.083*  |
| DQ5                      | -0.091      | 0.8312 | 0.000       | 1.0445 | 0.23    | 0.821   |
| Panel B: 裁判專業度對活動成效之影響。  |             |        |             |        |         |         |
| 問項                       | 裁判不熟練組(N=6) |        | 其他組(N=17)   |        | 獨立樣本T檢定 |         |
|                          | 平均數         | 標準差    | 平均數         | 標準差    | T-Value | P-Value |
| DQ1                      | -0.333      | 1.8619 | 0.294       | 1.1600 | -0.97   | 0.342   |
| DQ2                      | -0.500      | 1.2247 | 0.118       | 0.8575 | -1.36   | 0.189+  |
| DQ3                      | -0.500      | 1.3784 | 0.000       | 1.1180 | -0.89   | 0.384   |
| DQ4                      | -0.333      | 1.3663 | -0.059      | 1.0290 | -0.52   | 0.611   |
| DQ5                      | -0.333      | 1.3663 | -0.059      | 0.7475 | -0.89   | 0.386   |
| Panel C: 成績落後者對活動收穫之影響。  |             |        |             |        |         |         |
| 問項                       | 期中考後段組(N=6) |        | 其他組(N=17)   |        | 獨立樣本T檢定 |         |
|                          | 平均數         | 標準差    | 平均數         | 標準差    | T-Value | P-Value |
| DQ1                      | 0.083       | 1.3292 | -0.056      | 1.3048 | 1.44    | 0.164+  |
| DQ2                      | 0.167       | 1.1690 | -0.111      | 0.9003 | 0.61    | 0.549   |
| DQ3                      | 0.500       | 1.0488 | -0.333      | 1.1376 | 1.58    | 0.128+  |
| DQ4                      | 0.333       | 1.0328 | -0.278      | 1.0741 | 1.22    | 0.236   |
| DQ5                      | 0.500       | 0.5477 | -0.278      | 0.9583 | 1.87    | 0.075*  |

# 伍、分析結果

表6-2 前後測問卷學習成效指標差異性之迴歸分析。

|                | DQ1               | DQ2               | DQ3                | DQ4                | DQ5               |
|----------------|-------------------|-------------------|--------------------|--------------------|-------------------|
| 常數項            | 0.033<br>(0.68)   | 0.157<br>(0.44)   | 0.335<br>(0.90)    | 0.221<br>(0.59)    | -0.063<br>(-0.19) |
| 扮演查核方<br>之虛擬   | 0.000<br>(0.00)   | -0.191<br>(-0.45) | -1.080*<br>(-2.47) | -0.865*<br>(-1.96) | -0.157<br>(-0.40) |
| 裁判不熟練<br>之虛擬   | -0.515<br>(-0.78) | -0.628<br>(-1.30) | -0.609<br>(-1.22)  | -0.367<br>(-0.73)  | -0.334<br>(-0.75) |
| 成績落後之<br>虛擬    | 0.885+<br>(1.35)  | 0.210<br>(0.44)   | 0.807+<br>(1.64)   | 0.606<br>(1.22)    | 0.697+<br>(1.59)  |
| R <sup>2</sup> | 0.127             | 0.100             | 0.340              | 0.229              | 0.155             |
| F              | 0.923             | 0.700             | 3.27               | 1.88               | 1.16              |
| PValue         | 0.449             | 0.564             | 0.44**             | 0.168+             | 0.350             |

# 伍、分析結果



表6-3 考試平均成績變化檢定。

Panel A: 整體影響。

|        | 全體學生(N=66) | 填寫問卷樣本(N=24) |
|--------|------------|--------------|
| 期中考    | 63.98      | 63.21        |
| 期末考    | 67.82      | 68.42        |
| TValue | 1.76*      | 2.30**       |
| PValue | 0.083      | 0.031        |

Panel B: 分組影響。

| 問項     | 扮演腳色  |       | 裁判熟練  |       | 期中成績  |       |
|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
|        | 查核方   | 公司方   | 不足    | 其他    | 落後    | 其他    |
| 期中期末變數 | 9.091 | 3.833 | 7.333 | 4.500 | 9.667 | 3.722 |
| TValue | -1.30 |       | 0.53  |       | 1.14  |       |
| PValue | 0.207 |       | 0.600 |       | 0.266 |       |

# 伍、分析結果

- 第二次簡化版角色扮演活動之執行成效

表6-4 第二次活動之前後測問卷學習成效指標差異性T檢定(N=70)

| 題項     | DQ1    | DQ2               | DQ3               | DQ4               | DQ5               |
|--------|--------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 平均數    | 0.500  | 0.257             | 0.229             | 0.229             | 0.271             |
| TValue | 2.47** | 1.48 <sup>+</sup> | 1.46 <sup>+</sup> | 1.33 <sup>+</sup> | 1.56 <sup>+</sup> |
| PValue | 0.016  | 0.143             | 0.149             | 0.187             | 0.123             |

# 陸、結論

- 角色扮演互動模式能帶給學生不同的思考且有助於融入查核人員之思考，特別是對學習情況較落後或對傳統授課模式就無興趣之學生。
- 原規劃做法耗費時間資源成本過大，但簡化版本在某些學習目標上(如察言觀色)較難以達到。若採用原規劃做法應給予更多的準備時間或說明，使學生能更清楚瞭解活動的目的與設計，或僅安排一組學生代表。
- 整體而言，本案所設計的案例並不需要深奧的會計與審計知識就能發現舞弊，故執行者建議後續可進一步規劃為審計學前幾周入門課程或向高中端介紹會計系職涯發展的先導課程內容。