

審計準則600號草案

「集團財務報表查核之特別考量」

徵詢意見函之建議事項及本會回應

條次	來函單位意見	大會決議
第十一條	建議： ...例如，當集團查核係完全由集團查核人員執行時，本審計準則中之某些基本準則可能不攸關，因該等基本準則係基於組成個體查核人員之參與或於集團查核報告中提及被提及查核人員之查核一；<u>而</u>當集團查核人員能採集中化方式執行查核程序或當集團查核人員能在不涉及組成個體查核人員或不提及被提及查核人員之情況下執行查核程序時，即可能為此情況。... 說明： 建議酌修文字，語意會較清楚。	本會參酌來函意見將句號改為逗號。
第四十五條	建議： 5.組成個體查核人員所辨認組成個體財務資訊中已更正與未更正之不實表達（超過集團查核人員依第三十五六條所決定之溝通門檻者）。（相關條文：第二二六條） 說明： 條次應索引至第三十六條。	依第三十六條之規定，集團查核人員應就依第三十五條所規定之金額，與組成個體查核人員溝通。本會參考來函意見將本條文修改為「...超過集團查核人員依第三十六條所溝通之門檻者」。
第四十六條	建議： ...2.就集團查核人員之目的而言，評估與組成個體查核人員之溝通是否適當。若此等溝通並不適當，集團查核人員應考量其對集團查核之影響。... 說明： 建議酌修文字，語意會較清楚。	本會參考來函意見予以修改。
第五十三條之標題	建議： 第五十三條前之標題 決定是否提及被提及查核人員之查核(<u>相關條文：第二三八條至第二四一條</u>) 說明： 建議增加相關條文索引。	本會參考來函意見新增第二三八條至第二四五條之相關條文索引。

條次	來函單位意見	大會決議
第六十條	建議： 2.集團管理階層<u>所辨認與被提及查核人員工作攸關</u>之關係人關係及交易，以及集團查核人員已知與被提及查核人員工作攸關之其他關係人。(相關條文：第二五二條) 說明： 建議參見第三十一條之陳述修改。	本會參考來函意見予以修改。
第九十條	建議： ...審計準則540號「<u>會計估計與相關揭露之查核</u>」及其他審計準則... 說明： 此號準則於TWSA 600草案第90條首次提及，建議增列準則名稱。	本會參考來函意見予以修改。
第九十二條	建議： ...。依審計準則240號「<u>查核財務報導對舞弊之責任</u>」之規定，... 說明： 此號準則於TWSA 600草案第92條首次提及，建議增列準則名稱。	本會參考來函意見予以修改。
第九十六條	建議： ...依第八十二條之說明，為規劃及執行查核程序<u>之目的</u>，可能將某些企業或營運單位之財務資訊一併考量。... 說明： 參照第十四條第二款、第八十二條之用語及原文內容，為使語意清楚及準則一致表達，建議酌修文字。 <u>審計準則600號第十四條第二款</u> 組成個體：集團查核人員於集團查核中為規劃及執行查核程序<u>之目的</u>，所決定之企業、營運單位、功能或營運活動(或前述項目之結合)。... <u>審計準則600號第八十二條</u> 集團查核人員基於對集團組織架構及資訊系統之瞭解，可能為規劃及執行查核程序<u>之目的</u>而決定將某些企業或營運單位之財務資訊一併考量。...	本會參考來函意見予以修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	ISA 600R #14(b) ...Component – An entity, business unit, function or business activity, or some combination thereof, determined by the group auditor for purposes of planning and performing audit procedures in a group audit... ISA 600R #A20 ...Paragraph A7 explains that the financial information of certain entities or business units may be considered together for purposes of planning and performing audit procedures. ISA 600R #A7 Based on the understanding of the group's organizational structure and information system, the group auditor may determine that the financial information of certain entities or business units may be considered together for purposes of planning and performing audit procedures.	
第一〇一條	建議： ...於某些情況下，適用之財務報導架構另行規定或允許以聯合財務報表表達。可能以聯合財務報表表達之情況包括無母公司，<u>但處於共同控制下</u>或受共同管理之企業。 說明： 建議酌修文字，語意會較清楚。	本會參考來函意見酌予修改。
第一一三條	建議： ...此等限制可能包括： 1...(包括集團查核<u>團隊人員</u>要求提供之攸關查核書面紀錄)之限制。 說明： 為使準則一致表達，建議酌修文字。	本會參考來函意見予以修改。
第一二三條	建議： 如法令禁止集團主辦會計師拒絕或終止委任，集團查核<u>團隊人員</u>於執行集團查核時仍應適用本審計準則...	本會參考來函意見予以修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	說明： 為使準則一致表達，建議酌修文字。	
第一二八條	建議： ...2.集團財務報表之主要交易類別、科目餘額或<u>及</u>揭露事項分散於各組成個體，同時考量所在據點或營運單位之資產、負債及交易相對於集團財務報表之規模與性質。 3.是否預期能自對<u>已</u>辨認組成個體財務資訊所規劃之查核工作中... 說明： 參照原文內容，建議酌修文字。 <u>ISA 600R #A51</u> ...The disaggregation of significant classes of transactions, account balances and disclosures in the group financial statements across components, considering the size and nature of assets, liabilities and transactions at the location or business unit relative to the group financial statements...	本會參考來函意見酌予修改。
第一三九條	建議： 審計準則220號規定，主辦會計師應確認用以執行案件之資源是否足夠且適當，並及時分派或提供予查核團隊。當無法取得<u>與組成個體查核人員擬執行工作有關之足夠或適當</u>資源時不足夠或不適當時，集團主辦會計師可能與組成個體查核人員、集團管理階層或集團查核人員之事務所討論此事項，其後續可能要求組成個體查核人員或集團查核人員之事務所以<u>提供</u>取得足夠且適當之資源。 說明： 為使語意更容易理解，建議修改。	本會參考來函意見酌予修改。
第一四三條 第一款第一項	建議： (1)當集團查核人員向<u>與</u>組成個體查核人員來自同一事務所時，事務所持續溝通有關監督及改正之情況。 說明：	此係文字誤植，本會將予以更正。

條次	來函單位意見	大會決議
	建議同原文作修改。	
第一四五條	建議： 第145條(p.58)規定「.....主辦會計師應確認查核團隊成員及非屬查核團隊成員之查核人員外部專家，整體而言具備適當之專業能力及適任能力（包括有足夠時間）以執行案件.....集團查核人員可能與組成個體查核人員討論組成個體查核人員對查核人員專家專業能力及適任能力之評估。」考量「客觀性」攸關查核人員專家是否有偏頗或利益衝突等情形，且審計準則620號「採用查核人員專家之工作」已明訂須評估查核人員專家之客觀性，爰建議旨揭草案第145條對查核人員專家之確認（評估）宜增加「客觀性」因素，方為妥適。 說明： 相關審計準則規定：審計準則620號「採用查核人員專家之工作」中，對於決定是否採用查核人員專家之工作，除評估其專業能力、適任能力外尚包括「客觀性」（如：第八、十七、二十七、二十八、二十九、三十、三十一、三十二、三十三、三十四、四十六等條次內容），並規定評估客觀性時須包括財務利益、商業關係及個人關係、專家及其所隸屬機構所提供之其他服務等。	第一四五條旨在說明審計準則220號中，主辦會計師應確認查核團隊成員及非屬查核團隊成員之查核人員外部專家具備適當之專業能力及適任能力（包括有足夠時間）以執行查核案件之規定，如何應用於集團查核案件。如組成個體查核人員採用查核人員專家之工作，組成個體查核人員應遵循審計準則620號。故維持原條文尚屬妥適。
第一四九條	建議： 重大疑慮係指依集團查核人員<u>集團主辦會計師</u>之專業判斷無法克服之疑慮。集團主辦會計師對組成個體查核人員專業能力存有非屬重大之疑慮（例如組成個體查核人員缺乏產業專門知識），或組成個體查核人員所處之規範法令<u>環境</u>未能積極監督查核人員時，集團查核人員可藉由加強參與組成個體查核人員之工作，或藉由直接對該組成個體查核人員已查核之財務資訊執行進一步查核程序予以克服。	本會參考來函意見酌予修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	說明： 為使準則間用語一致，建議參見第二十七條及二三七條之陳述修改。	
第一六五條	建議： 於適用審計準則250號「查核財務報表對法令遵循之考量」時...。 說明： 此號準則於TWSA 600草案第165條首次提及，建議增列準則名稱。	本會參考來函意見予以修改。
第一六五條	建議： 於適用審計準則250號時，集團主辦會計師可能知悉集團中與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之資訊。於此情況下，依攸關職業道德規範及法令，集團主辦會計師可能負有將此事項向組成個體查核人員溝通之義務。對依法令、規章或其他理由（非就集團查核之目的）而須對企業或營運單位之財務報表執行查核工作之查核人員，集團主辦會計師亦可能負有溝通未遵循或疑似未遵循法令事項之義務。 說明： 建議同原文作修改，方可清楚描述集團主辦會計師溝通之義務亦擴及依法令、規章或其他理由（非就集團查核之目的）而須對企業或營運單位之財務報表執行查核工作之查核人員。	針對非就集團查核之目的而對企業或營運單位之財務報表執行查核工作之查核人員，集團主辦會計師並無向該等人員溝通未遵循或疑似未遵循法令事項之義務；是否須溝通該等事項係集團主辦會計師之專業判斷，故維持原條文尚屬妥適。
第一六七條	建議： 集團查核人員對集團及其環境、適用之財務報導架構及集團內部控制制度取得瞭解時，... 說明： 建議酌修文字，語意會較清楚。	大會決議將 the group and its environment, the applicable financial reporting framework and the group's system of internal control 一致翻譯為「集團及其環境、適用之財務報導架構及內部控制制度」。
第一六八條	建議： 對集團及其環境、適用之財務報導架構及集團內部控制制度之瞭解可能自與下列人員之溝通中取得：...	大會決議將 the group and its environment, the applicable financial reporting framework and the group's system of internal

條次	來函單位意見	大會決議
	說明： 參照原文內容，建議酌修文字，語意會較清楚。 <u>ISA 600R #A89</u> The understanding of the group and its environment, the applicable financial reporting framework, and the group's system of internal control may be obtained through communications with...	control 一致翻譯為「集團及其環境、適用之財務報導架構及內部控制制度」。
第一七一條	建議： 前條之討論有助於下列事項之進行： 5.考量已知影響<u>集團</u>舞弊發生之內外部因素：... 說明： 參照原文內容，建議酌修文字。 <u>ISA 600R #A92</u> The discussion provides an opportunity to: Consider known external and internal factors affecting the group that may create an incentive or pressure for group management, component management, or others to commit fraud...	來函建議文字與原條文之文意並無不同，維持原條文尚屬妥適。
第一七三條	建議： 取得對集團<u>類似程度之</u>營運或活動<u>類似程度</u>之瞭解，可能有助於辨認組成個體間之類似重大不實表達風險，並設計適當之因應對策。 說明： 參照原文內容，建議酌修文字，語意會較清楚。 <u>ISA 600R #A94</u> Obtaining an understanding of the degree to which the group's operations or activities are similar may help to identify similar risks of material misstatement across components and design an appropriate response.	為使讀者易於理解，大會決議將第一句之文字修改為「取得對集團內各營運或活動間相似程度之瞭解」。
第一八七條	建議： ...於適用審計準則315號時，查核人員基	大會決議將 the group and its environment, the applicable

條次	來函單位意見	大會決議
	於對集團及其環境、適用之財務報導架構及<u>集團</u>內部控制制度之瞭解，對潛在重大不實表達風險建立初步預期，並對集團財務報表之主要交易類別、科目餘額及揭露事項建立初步辨認。 說明： 參照原文內容，建議酌修文字，語意會較清楚。 <u>ISA 600R #A108</u> ...In applying ISA 315 (Revised 2019),⁷⁷ the auditor develops initial expectations about the potential risks of material misstatement and an initial identification of the significant classes of transactions, account balances and disclosures of the group financial statements based on their understanding of the group and its environment, the applicable financial reporting framework and the group's system of internal control.	financial reporting framework and the group's system of internal control 一致翻譯為「集團及其環境、適用之財務報導架構及內部控制制度」。
第二〇一條	建議： 所設定之組成個體查核人員向集團查核人員溝通不實表達<u>金額</u>之門檻，不應超過對集團財務報表所決定顯然微小之金額。... 說明： 參照第三十五條第2款之用語，為使準則一致表達，建議酌修文字。 <u>審計準則600號第三十五條第2款</u> ...應與集團查核人員溝通之組成個體財務資訊中所辨認不實表達<u>金額</u>之門檻。此門檻不應超過對集團財務報表所決定顯然微小之金額。...	本會參考來函意見予以修改。
第二〇八條	建議： ...在集團財務報表之主要交易類別、科目餘額<u>及或</u>揭露事項分散於大量組成個體之情況下，可能使集團查核人員於規劃及執行進一步查核程序時面臨額外挑戰。	本會參考來函意見予以修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	說明： 參照原文內容，建議酌修文字。 <u>ISA 600R #A128</u> ...Circumstances such as these in which the significant classes of transactions, account balances or disclosures in the group financial statements are disaggregated over a large number of components may present additional challenges for the group auditor in planning and performing further audit procedure.	
第二〇九條	建議： 於某些情況下，對此等主要交易類別、科目餘額與<u>或</u>揭露事項集中執行進一步查核程序，可能取得足夠及適切之查核證據... 說明： 參照原文內容，建議酌修文字。 <u>ISA 600R #A129</u> In some cases, it may be possible to obtain sufficient appropriate audit evidence by performing further audit procedures centrally on these significant classes of transactions, account balances or disclosures...	本會參考來函意見予以修改。
第二〇九條	建議： ...。依審計準則520號「<u>分析性程序</u>」之規定，...。 說明： 此號準則係於TWSA 600草案第209條首次提及，建議增列準則名稱。	本會參考來函意見予以修改。
第二三七條	建議： 重大疑慮係指依集團主辦會計師之專業判斷無法克服之疑慮。集團主辦會計師對被提及查核人員專業能力存有非屬重大之疑慮，或被提及查核人員所處之規範<u>法令</u>環境未能積極監督查核人員時，集團查核人員可藉由直接對該組成個體	本會參考來函意見酌予修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	已查核之財務資訊執行進一步查核程序予以克服。 說明： 為使準則間用語一致，建議參見第一七二條陳述修改。	
第二三八條之標題	建議： 第二三八條前之標題 決定是否提及被提及查核人員之查核 (相關條文：第五十三條至第五十四條) 說明： 建議增加相關條文索引。	本會參考來函意見予以修改。
第二三九條	建議： 集團查核涉及二個以上之組成個體時，應個別對每一組成個體決定是否提及被提及查核人員之查核。集團查核團隊人員之查核。集團查核團隊人員可能不提及或提及部分或全部被提及查核人員之查核。例如，若某一組成個體係由聯盟事務所查核，而另一組成個體係由非聯盟事務所查核時，集團主辦會計師可能決定參與聯盟事務所查核人員之查核，而提及非聯盟事務所之查核。 說明： 建議增加「之查核」與子標題措辭一致；「集團查核人員」建議同原文作修改，其他條文及附錄中譯為「集團查核團隊」比照辦理，使準則間用語一致。	本會參考來函意見予以修改。
第二三九條	建議： ...集團查核團隊人員可能不提及或提及部分或全部被提及查核人員之查核。... 說明： 為使準則一致表達，建議酌修文字。	本會參考來函意見予以修改。
第二五三條	建議： 採權益法之組成個體經查核之財務報表，包括隨附之查核報告，是否足以作為該組成個體財務結果之查核證據係屬專業判斷，特別是依所評估集團財務報表重大不實表達風險。取得並閱讀經查核之財務報表，可能足以係取得有關採	此條之意涵為，要對採權益法之組成個體財務結果取得足夠及適切之查核證據，取得並閱讀該等財務報表可能即已足夠，故維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	大會決議
	權益法之組成個體財務結果之足夠及適切之查核證據。... 說明： 參照原文內容，建議酌修文字，語意會較清楚。 <u>AU-C600 #A188</u> ...Obtaining and reading the audited financial statements may be sufficient for the purpose of obtaining sufficient appropriate audit evidence regarding the noncontrolled entity's financial results...	
第二五六條	建議： ...於此情況下，採權益法之組成個體之查核人員被視為組成個體查核人員，且為集團查核團隊<u>人員</u>之一部分。 說明： 為使準則一致表達，建議酌修文字。	第九十七條已敘明「查核團隊」包括集團查核人員及組成個體查核人員，故維持原條文尚屬妥適。
第二七二條	建議： ...。於集團查核期間，集團查核人員得於不同時點與集團治理單位溝通。例如.....，得於集團查核團隊<u>人員</u>決定對組成個體財務資訊擬執行之工作後溝通。... 說明： 文字酌修，俾使上下文用語統一。 建議： ...例如第七十三條第一款所列之事項，得於集團查核團隊<u>人員</u>決定對組成個體財務資訊擬執行之工作後溝通。... 說明： 為使準則一致表達，建議酌修文字。	本會參考來函意見予以修改。
第二七九條	建議： 品質管理準則1號對事務所之政策或程序就案件查核<u>團隊</u>成員之專業能力及適任能力可能有所規範之事項提供指引。... 說明： 文字酌修，使其與第十四條第8款中之”	本條文係說明品質管理準則 1 號對事務所之政策或程序就案件團隊成員之專業能力及適任能力可能有所規範之事項提供相關指引。由於品質管理準則 1 號所規範之範圍較廣，並不限於查核案件，因此係採用「案件服務團隊成員」

條次	來函單位意見	大會決議
	查核團隊成員”用語一致。	之用語。本會將配合品質管理準則1號第一五四條將「案件團隊成員」修改為「案件服務團隊成員」。
第二八〇條	建議： ...。此等政策或程序亦可能描述集團查核人員對<u>案件查核</u>團隊指導、監督及複核其工作如何作成書面紀錄或提供相關指引。 說明： 文字酌修，使其與第二七九條中之”查核團隊”用語一致。	本會參考來函意見予以修改。
第二九一條	建議： 本審計準則於中華民國一一三年〇〇月〇〇日發布，並對財務報導期間結束日在中華民國一一四年六月三十日（含）以後之財務報表之查核工作<u>實施，亦得提前適用</u>。自本審計準則實施日起，自中華民國一一一年十二月十五日起實施之審計準則600號「集團財務報表查核之特別考量」，不再適用。 說明： 因準則預計發布日與實施日不同年度，建議新增。	「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則總綱」第四條已有規定，除非個別準則另有規定，會計師得於該準則所明定之實施日前提前適用該準則，故維持原條文尚屬妥適。
附錄二之案例的主觀性	建議： ...例如特殊目的個體或<u>紙上公司無營運活動之個體</u>是否須包含於集團財務報表。... 說明： 參照原文內容，建議酌修文字。 ISA 600R #Appendix 2 ...for example, whether any special-purpose entities or non-trading entities exist and require incorporation.	來函建議文字與原條文之文意並無不同，維持原條文尚屬妥適。
附錄三 情況一及情況二	建議： 有關本會計師對[組成個體名稱]之財務資訊所執行之工作，本會計師確認下列事項：	1. 本會參考來函意見將第2點之文字修改為「本會計師對中華民國審計準則及適用之法令規範之瞭解，足以履行於集團查核中之責任，且本會計師將依

條次	來函單位意見	大會決議
	2.本會計師對中華民國審計準則及適用法令之瞭解，足以履行於集團查核中之責任，且本會計師將依該等準則對[組成個體名稱]民國一一三年度之財務資訊執行工作。 3.本會計師對「編製集團財務報表所依據之準則或集團財務報導程序手冊」之瞭解，足以履行於集團查核中之責任。 4.本會計師具有對[組成個體名稱]財務資訊執行工作所需之專業能力及適任能力。 5.本會計師確認本事務所已實施必要之品質管理制度，以符合中華民國品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」之目標。 說明： 1.第2點部分建議配合草案第54條加入法令規範。 2.參考原TWSA600號，組成個體查核人員必須知悉集團所依據之準則，因此建議增加『本會計師對「編製集團財務報表所依據之準則或集團財務報導程序手冊」之瞭解，足以履行於集團查核中之責任』並列為第3點。原第3點則改為第4點。 3.依據本草案第142條及品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」之規定予以溝通，以確認組成個體查核人員具備所需之專業能力及適任能力，因此建議新增第5點。 4.草案附錄三情況二中「有關本會計師對[組成個體名稱]之財務資訊所執行之工作，本會計師確認下列事項：」亦同上。	該準則對[組成個體名稱]民國一一三年度之財務資訊執行工作」。 2.有關新增第3點之建議，由於ISA600及AU-600並未規定組成個體查核人員或被提及查核人員須對集團適用之財務報導架構或集團財務報導程序手冊取得瞭解，故尚無須新增第3點。 3.草案附錄五對組成個體查核人員之指示函中其他資訊項下之「2.另尚有下列向集團查核人員報告之事項：.....(5)組成個體查核人員所隸屬事務所品質管理制度之評估結果。」係列為得包括之事項，該項目並非指示函中應包括之事項，故尚無須新增第5點。
附錄四	建議： ...上市(櫃)公司之集團查核團隊人員無法取得足夠及適切之查核證據以作為表示集團查核意見之基礎...	1.本會參考來函意見予以修改附錄四情況一之標題。 2.有關來函對附錄四情況二中會計師查核合併財務報表之責任

條次	來函單位意見	大會決議
	...6.對於集團內組成個體之財務資訊取得足夠及適切之查核證據，以對合併財務報表表示意見。本會計師負責對集團查核團隊成員<u>人員</u>之指導、監督及複核其執行之工作，並負責形成集團查核意見。 說明： 參照原文內容，為使準則一致表達，建議酌修文字。	第二段之6.之建議，第十四條第八款已有說明「集團查核人員」係指「集團主辦會計師與非屬組成個體查核人員之查核團隊成員」，且集團查核人員負責對組成個體查核人員之指導、監督及複核其工作。如將此處之「集團查核團隊成員」改為「集團查核人員」，則會計師所指導、監督及複核其執行之工作之對象將不包括組成個體查核人員，故維持原條文尚屬妥適。
附錄五	建議： 集團查核團隊<u>人員</u>指示函中應包括及得包括之事項(後續用語一併順改，例如：第1點、第5點、第6點、第8點…等) 說明： 文字酌修，使其與附錄五索引之相關條文第一六一條中之”集團查核人員”用語一致。 建議： 附錄五 集團查核團隊<u>人員</u>指示函中應包括及得包括之事項... 與組成個體查核人員工作規劃攸關之事項： 1.在組成個體查核人員瞭解集團查核團隊<u>人員</u>將採用其工作之情況下，要求組成個體查核人員確認將與集團查核團隊<u>人員</u>配合... 5.集團管理階層編製之關係人名單，以及集團查核人員已知之其他關係人，並要求組成個體查核人員及時告知集團管理階層或集團查核團隊<u>人員</u>先前未辨認出之關係人... 6...包括集團查核團隊<u>人員</u>預計對組成個體查核人員工作之參與... 8.集團管理階層與集團查核團隊<u>人員</u>預計拜訪之日期... 與組成個體查核人員工作執行攸關之	本會參考來函意見予以修改。

條次	來函單位意見	大會決議
	事項： ...與集團查核團隊<u>人員</u>原先取得並據以執行風險評估之查核證據相互矛盾時，要求及時進行溝通。... 其他資訊 要求於完成對組成個體財務資訊之工作時，與集團查核團隊<u>人員</u>溝通第四十五條... 說明： 參照原文內容，為使準則一致表達，建議酌修文字。	