

審計準則公報第四十七號草案
「財務報表查核之規劃」
徵詢意見函之建議事項及本會回應

條次	來函單位意見	本會回應
第二條	【金管會銀行局】 本草案第二條條文之標題為「規劃之目的與時機」，惟條文內容僅說明查核規劃之目的，條文內容與標題似有不一致之情形。	本會將「規劃之目的與時機」修改為「規劃之功能與時機」，以避免與第三條查核規劃之目的混淆。 草案第二條條文為說明查核規劃之功能，關於查核規劃之時機則於「解釋及應用」中第十三條至第十五條提供更進一步指引。 為闡明解釋及應用相關條文之內涵，便於閱讀者交互索引，第二條條文保留標題，尚屬妥適。
	【資誠會計師事務所】 一、對Components之定義不明確： (一)ISA600(revised and redrafted)第9點(註3)中，關於Component可能為一企業或一事業部門，其相關之財務資訊包含於集團合併財務報表中。 (二)本公報草案中，對Components於附錄二中譯為『組成個體』，惟第二條第6點中，將其譯為『受查集團客戶組成個體』，除中文字面中無法明確瞭解其定義外，其前後表達有不一致情形，易造成公報使用者之誤解。 二、本所建議： 本公報草案之重要名詞翻譯，前後應一致，另為使公報使用者更明確瞭解此一名詞之定義，建議加註說明其定義。	本草案為使閱讀者較易瞭解「組成個體」，故於條文中加入「受查集團客戶」，惟Component仍譯為「組成個體」較佳。 關於「組成個體」之定義，本會未來將依據 ISA 600 “Special Considerations - Audits of Group Financial Statements (Including The Work of Component Auditors)” 訂定相關準則，屆時會對「組成個體」有更詳細之規範，於本草案中暫不予定義。

條次	來函單位意見	本會回應
	【資誠會計師事務所】 The Role and Timing of Planning 2. ... ● Assisting, where applicable, in coordination of work done by auditors of components <u>and</u> experts. 依原文，建議文字修改如下： 6.協助與受查集團客戶組成個體之查核人員及專家間工作之協調。	本條文之規範意旨為：適當之規劃可協助與受查集團客戶組成個體之查核人員（例如母公司查核人員與子公司查核人員間）工作之協調，或協助與專家工作之協調。為使本條文之文意更為清楚，本會參酌各方意見妥為處理。
第三條	【安侯建業會計師事務所】 建議文字修改如下： 查核規劃之目的，係為能以更有效之方式執行查核工作。	本會參酌 貴所意見予以修改。
第八條	【安侯建業會計師事務所】 參照國際審計準則公報ISA 300第9段原文，與現行草案第八條第1款之中譯內容並未相符，且草案內容「經由對受查者及其環境（包括內部控制）之瞭解，以辨認並評估整體財務報表及個別項目聲明之重大不實表達（無論是否導因於舞弊或錯誤）風險，所規劃風險評估程序之性質、時間及範圍。」之文義似與ISA 315第4段條文中對風險評估程序之定義不符，依ISA 315對風險評估程序之定義，<u>查核人員執行風險評估程序以取得對受查客戶及其環境（含內部控制）之瞭解，以辨認並評估整體財務報表及個別項目聲明之重大不實表達（無論是否導因於舞弊或錯誤）風險</u>，故建議酌作文字修正以釐清文義。	風險評估程序係指經由對受查者及其環境（包括內部控制）之瞭解，以辨認並評估導因於舞弊或錯誤之整體財務報表及個別項目聲明之重大不實表達風險，所執行之查核程序。 本條文之意旨為規範查核人員須對該風險評估程序之性質、時間及範圍予以規劃。 關於風險評估程序，因於審計準則公報第四十三號「查核財務報表對舞弊之考量」中之「捌、風險評估程序」有相關規定，且本會未來將依據ISA 315, “Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment” 訂定相關準則，屆時會對風險評估程序有更詳細之規範，故修改本條文內容，不對風險評估程序內容予以詳述。
第八條	【臺灣證券交易所】 建議文字修改如下： 查核計畫應包括下列事項：	為使本條文之文意更為清楚，本會參酌各方意見妥為處理。

條次	來函單位意見	本會回應
	 3.為使案件之執行遵循審計準則公報所規劃之其他查核程序。	
	【資誠會計師事務所】 8.The auditor shall develop an audit plan that shall include a description of: (c)Other planned audit procedures <u>that are required</u> to be carried out so that the engagement complies with ISAs. (Ref：Para. A12) 依原文，建議文字修改如下： 查核計劃應包括下列事項： 3.為使案件之執行遵循審計準則公報所規劃之其他<u>必要</u>查核程序。	本會參酌 貴所意見予以修改。
第十條	【安永會計師事務所】 參照ISA 300 10之原文，請斟酌是否將條文內容修改如下，較易於使用者瞭解： 主辦會計師對查核團隊成員之指導及監督及工作之複核應規劃其性質、時間及範圍，<u>並複核其工作</u>。	主辦會計師對查核團隊成員工作之複核，仍須規劃其性質、時間及範圍，故維持原條文，尚屬妥適。
第十三條	【金管會銀行局】 建議文字修改如下： 規劃作業之性質及範圍取決於下列因素： 1. ... 2.查核團隊主要成員對受查者所屬<u>產業之查核經驗及對受查者之查核經驗</u>。	本會參酌各方意見，妥為處理。
第十四條	【臺灣證券交易所】 建議文字修改及為明確定義續任之查核案件開始前程序執行時點如下： 查核規劃係屬持續<u>且需</u>及適時修正之過程，通常於前期查核完成後<u>即</u>開始，並持續至當期查核案件完成為止。	貴公司建議將用語改為「查核規劃…通常於前期查核完成後『即』開始」，惟查核人員於前期查核完成後，本期查核案件開始前，應先依本草案第五條、第十七條至第十九條「查核案件開始前之程序」，執行關於續任之程序及評估是否符合會

條次	來函單位意見	本會回應
		計師職業道德規範（包括獨立性），故維持原條文，尚屬妥適。 建議之其他文字修改，因與原條文之文意並無不同，故維持原條文，尚屬妥適。
第十五條	【安侯建業會計師事務所】 建議文字修改如下： ...，例如，<u>協調</u>查核人員就擬執行之查核程序與受查者員工<u>協調其應</u>配合之相關事項。	本會參酌 貴所意見予以修改。
第十六條	【資誠會計師事務所】 一、本公報草案第十六條，「主辦會計師及其查核團隊之其他主要成員應依其經驗及專業知識參與查核規劃，以提升規劃之效率及效果」。ISA300(Redrafted)於解釋及應用之A4中，針對上述條文另加註釋，說明查核團隊於查核規劃討論時，應依ISA315(註1)及ISA240(註2)所提供之準則及指引，強調對受查者財務報表易發生舞弊而導致重大不實表達項目，保持專業上懷疑態度。 二、本所建議： 為幫助公報使用者於實務規劃上有所參考，建議將ISA300(Redrafted)之註釋說明，適當加入公報中。	ISA300於解釋及應用之A4中所另加之註釋，主要內容為說明查核團隊對於導致受查者財務報表重大不實表達之各種情況（包含因舞弊而導致重大不實表達之各種情況）之討論，於ISA315“Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment”及ISA240“The Auditor’s Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements”另有相關規定及指引。 關於此註釋，因審計準則公報第四十三號「查核財務報表對舞弊之考量」中之「柒、查核團隊之討論」已有明確規定，且本會未來將依據ISA 315訂定相關準則，屆時即可供各界遵循，故不增加此註釋內容。
第十八條	【勤業會計師事務所】 對於客戶誠信之考量，應僅限於會計師倘決定續任案件時，恐有損及會計師之專業服務品質及信譽有關者，故建議參考原文，酌作修正，以資明確。 ISA 300 A7： Performing these preliminary	本條文之意旨為說明查核人員於「續任」查核案件前，須執行第五條所規定之程序，故本條文第二款對於管理階層之誠信尚無疑慮，已隱含查核人員經考量管理階層之誠信後認為不影響其續任之意願，因此維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	engagement activities enables the auditor to plan an audit engagement for which, for example: ● The auditor maintains the necessary independence and ability to perform the engagement. ● <u>There are no issues with management integrity that may affect the auditor's willingness to continue the engagement.</u> ● There is no misunderstanding with the client as to the terms of the engagement. 建議文字修改如下： 查核人員執行查核案件開始前之程序，有助於規劃查核案件，俾使查核人員： 1. ... 2. 對於管理階層 之誠信 <u>之考量不致影響其續任之意願</u> 尚無疑慮。	
第十九條	【安侯建業會計師事務所】 建議文字修改如下： ...執行關於續任及評估 <u>是否遵循會計師職業道德規範（包括獨立性）</u>之程序，始得執行其他重要程序。	本會參酌 貴所及各方意見予以修改。
	【臺灣證券交易所】 為明確定義續任之查核案件開始前程序執行時點。 建議文字修改如下： ...前項應先執行之程序，通常於前期查核完成後<u>即</u>進行。...	依本條文之規範意旨，並無要求查核人員於前期查核完成後，立即進行前項應執行之程序，故維持原條文，尚屬妥適。
第二十條	【資誠會計師事務所】 A8... .. ● How Such resources are managed, directed and supervised, such as when <u>team briefing and debriefing meetings</u> are expected to be held, how engagement partner and	無論係查核前之團隊會議，或查核後之團隊會議，均須於出具查核報告前召開，無須於條文中強調，故維持原條文，尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	manager reviews are expected to take place (for example, on-site or off-site), and whether to complete engagement quality control reviews. 依原文，建議文字修改如下： 4.查核資源之管理、運用及監督，例如<u>查核前及查核後</u>團隊會議擬舉行之時機、主辦會計師及經理執行複核之地點（是否於外勤場所進行），以及是否須執行案件品質管制複核。	
第二十三條	【金管會銀行局】 建議文字修改如下： 查核小規模受查者時，…可能由主辦會計師（可能係個人會計師事務所）及一位查核人員團隊成員…。	本會參酌各方意見，妥為處理。
	【臺灣證券交易所】 建議文字修改如下： …為查核小規模受查者所訂定之整體查核策略，…，再可依據受查者之…而有所不同。…	本會參酌 貴公司意見予以修改。
第二十六條	【安永會計師事務所】 參照ISA 300 A15之原文，請斟酌是否將條文內容修改如下，較易於使用者瞭解： 對查核團隊成員之指導與監督及複核其工作之性質、時間及範圍，<u>及其工作複核</u>，受許多因素影響，例舉如下：（以下省略）。	主辦會計師對查核團隊成員工作之複核，仍須規劃其性質、時間及範圍，故維持原條文，尚屬妥適。
	【安侯建業會計師事務所】 參照國際審計準則公報ISA 300第A14段原文之用語為「including」，故建議文字修改如下： 對查核團隊成員指導、監督及複核其工作之性質、時間及範圍，受到許多因素影響，<u>包括</u>例舉如下：	對查核團隊成員指導、監督及複核，受到許多因素影響，若使用「包括」，似僅限於條文所舉之因素，惟可能尚包含其他因素，故本草案使用「例舉如下」，較為周延，因此維持原條文，尚屬妥適。
第二十九條	【臺灣證券交易所】 建議文字修改如下：	本會參酌 貴公司意見予以修改。

條次	來函單位意見	本會回應
	...查核人員可使用...標準...，並予以修改，以因應特定案件環境之需要。 【安侯建業會計師事務所】 建議文字修改如下： ...查核計畫之書面紀錄亦可作為查核程序已適當規劃之紀錄，...。 查核人員可使用事務所制定所訂之標準查核程式或案件完成檢查表，...。	本會參酌 貴所意見酌作修改。
第三十一條	【臺灣證券交易所】 建議文字修改如下： ...如主辦會計師認為受查者之控制活動並不足夠，則可採用...標準...，並予以修改，以因應該案件環境之需要（包含風險評估）。 【安侯建業會計師事務所】 建議文字修改如下： 對於查核計畫而言，如主辦會計師查核人員認為受查者之控制活動較少並不足夠，則可採用事務所制定所訂之標準查核程式或案件完成檢查表，並依該查核案件之情形（包含查核人員之風險評估）予以修改之，以適用於該查核案件以因應該案件環境之需要（包含風險評估）。	本會參酌 貴公司意見予以修改。 本會參酌 貴所意見酌作修改。
第三十四條	【資誠會計師事務所】 一、公報生效日與國際準則差異及適用情況說明： (一)依本公報草案第三十四條規範，「本公報自中華民國九十九年一月一日起實施」，對於在實施日以前已進行中財務報表查核工作，是否應重新依本公報執行查核之規劃，抑或仍適用審計準則公報第十號「查核工作之規劃」，未明確說明，易造成查核實務上之困擾。	本條文規定「本公報自中華民國九十九年一月一日起實施」，規範意旨為自中華民國九十九年一月一日起之財務報表查核規劃，均須適用本公報。 若按 貴所之建議，以「會計年度」起始日在中華民國九十九年一月一日（含）以後之查核工作適用之，則於九十九年一月一日（含）以後，查核以前年度財務報表（例如查核會計年度為九十七年之財務報表），會產生不適用本公報之情況。

條次	來函單位意見	本會回應
	(二)另依 ISA 300 (Redrafted)第3點之規定，係對會計年度起始日在中華民國九十八年十二月十五日（含）以後之查核工作適用。 二、本所建議： 經參酌ISA300(Refrafted)第3點及近期修訂之審計準則公報，建議將條文修正為「本公報於中華民國九十八年十月一日發布，並對會計年度起始日在中華民國九十九年一月一日（含）以後之查核工作適用之」。	由於原條文之規範意旨與 貴所之建議並不相同，故不擬參酌 貴所意見修改。
附錄一 查核案件之 特性	【安侯建業會計師事務所】 4.受查客戶與受查集團客戶組成個體間之控制關係。 ISA 300原文為「The nature of the control relationships between a parent and its components that determine how the group is to be consolidated.」，故建議修改為「<u>受查之母公司客戶與其受查集團客戶組成個體間之控制關係，此控制關係決定該集團如何進行合併</u>」。 建議文字修改如下： 5.由其他會計師所查核之受查集團客戶組成個體之程度。 9.有無內部稽核工作可資採用及其可信賴之程度。 ISA 300原文為「The availability of the work of internal auditors and the extent of the auditor's potential reliance on such work.」，故建議修改為「<u>有無內部稽核人員之工作可資採用以及查核人員擬信賴該內部稽核工作之程度其可信賴之程</u>	本會參酌 貴所意見酌以修改。 建議之文字修改，因與原條文之文意並無不同，故維持原條文，尚屬妥適。 建議之文字修改，因與原條文之文意並無不同，故維持原條文，尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	疫。」	
附錄一 報導目的、查核之時間及溝通之內容與方式	【臺灣證券交易所】 建議文字修改如下： 3. ...，就...作之討論，討論之內容包括查核報告、致管理階層函及與治理單位之溝通。	本會參酌 貴公司意見酌以修改。
附錄一 重要因素、查核案件開始前之程序及自其他案件取得之資訊：	【臺灣證券交易所】 建議增列重行考量重大性程序及與其他相關公報索引，如下： 1.決定適當之重大性，包含： (1)... (2)... 增列新段 <u>(3)於執行查核程序期間重行考量重大性是否適當。</u> <u>關於重大性之判斷，審計準則公報第二十四號「重大性與查核風險」提供更詳細之規範。</u> 【安永會計師事務所】 1.決定適當之重大性，包含： (1)決定受查集團... (2)初步辨識... 所列示之(1)(2)僅針對執行查核程序前，考量決定適當之重大性之重要因素，但查核案件之重大性是否適當，除於執行查核案件前之初步規劃時，應納入考量外，於執行查核案件過程中，仍應考慮重大性之規劃是否適當，故擬請斟酌是否增加<u>(3)於執行查核程序期間，仍應評估重大性之適當性</u>，以作為決定適當之重大性之重要因素之一。	依本條文之規範意旨，因考量審計準則公報第二十四號「重大性與查核風險」對重大性之判斷已有規定，且該號公報中「肆、查核工作之規劃及執行」已提供更詳細之規範，惟第二十四號公報並無強調須決定受查集團客戶組成個體之重大性，故於本草案之附錄中強調，以提醒注意。關於 貴公司（貴所）建議增列之部分，於此應無須再重述，因此維持原條文，尚屬妥適。