

審計準則公報第六十四號草案
「查核案件條款之協議」
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	<p>建議： 本公報之目的係規範查核人員僅於<u>確認經由下列條件事項對執行查核案件之基礎達成協議</u>時，始得承接或續任<u>查核該</u>案件。</p> <p>說明： 依據國際審計準則（ISA）第210號原文及本公報草案第四條、第五條及第七條之規定，查核人員承接查核案件前，應確定查核先決條件已存在，並與管理階層就查核案件條款達成協議。為利公報閱讀者易於瞭解，建議綜整原文語意及其他條文內容酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改。</p> <p>大會決議修改為「本公報之目的係規範會計師僅於經由<u>確認</u>下列事項而對執行查核案件之基礎達成協議時，始得承接或續任查核案件：...」</p>
第五條	<p>建議： 如第四條所述查核先決條件不存在，查核人員應與管理階層討論該事項，經討論後仍不存在時，則查核人員不得承接<u>或續任</u>該查核案件。</p> <p>說明： 本公報草案第二條規定，查核人員僅於查核先決條件已存在，並與管理階層對查核案件條款具有共識時，始得承接或續任該案件。本條文僅規範承接案件，建議配合第二條條文增訂續任案件，以周延規定。</p>	<p>本公報第二條已明定：「本公報之目的係規範會計師僅於經由<u>確認</u>下列事項而對執行查核案件之基礎達成協議時，始得承接或續任查核案件」，且ISA210第8段之原文為「If the preconditions for an audit are not present, the auditor shall discuss the matter with management. Unless required by law or regulation to do so, the auditor shall not accept the proposed</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>建議： 如第四條所述查核先決條件不存在，查核人員應與管理階層討論該事項，經討論後仍不存在時，除非法令另有規定，則查核人員不得承接該查核案件。</p> <p>說明： 先決條件經討論後仍不存在，惟查核人員仍有可能應法令之要求而承接該查核案件之情況，例如某些特殊目的之查核，因此本所建議參考確信準則公報第一號第二十三條之規定修改。</p>	<p>audit engagement」，故維持原條文尚屬妥適。</p> <p>由於我國法令並無強制要求會計師承接查核案件之規定，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第八條	<p>建議： 已達成協議之查核案件條款應記載於委任書或其他適當形式之書面協議。前述條款應包括： ... 2. 查核人員會計師之責任。 ...</p> <p>說明： 第八條第二款「查核人員之責任」，惟附錄一委任書之例示中標題卻為「本事務所之責任」，建議一致採用，例如使用審計準則公報第五十七號之標題，修改為「會計師之責任」。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改。大會決議修改為「會計師查核財務報表之責任」。</p>
	<p>建議： 已達成協議之查核案件條款應記載於委任書或其他適當形式之書面協議。前述條款應包括： ... 5.會計師擬出具報告之格式及內容，並敘明於某些情況下所出具報告之格式及內容可能與預期者不同。 ...</p> <p>說明： 為利公報閱讀者瞭解，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改。大會決議修改為「會計師擬出具報告之格式及內容，並敘明於某些情況下所出具報告之格式及內容可能與所預期者不同。」</p>
	<p>建議： 已達成協議之查核案件條款應記載於委任書或其他適當形式之書面協議。前述條款應包括：</p>	<p>本條文之意涵應為報告格式及內容與會計師擬出具者不同。大會決議修改為「會計師擬出具報告之格式及內容，並敘明於某些</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>...</p> <p>5.會計師擬出具報告之格式及內容，並敘明於某些情況下所出具報告之格式及內容可能與<u>管理階層之預期者</u>不同。</p> <p>...</p> <p>說明： 建議修改語句，使語意更通順。</p>	<p>情況下所出具報告之格式及內容可能與所預期者不同。」</p>
第十條	<p>建議： 查核人員應就續任查核案件，評估案件<u>情況</u>是否<u>因情況改變而</u>致須<u>修正更改</u>原查核案件條款，以及是否須提醒受查者既有之查核案件條款。</p> <p>說明： 參酌 ISA210 13 段。建議酌修文字，讓句意更清楚。</p>	<p>建議之文字修改與原條文之文意並無不同，原條文不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第十五條	<p>建議： 如法令對被授權或認可之機構所制定之財務報導架構另有補充規定，查核人員應確認財務報導架構與補充規定間是否存有衝突。如存有衝突，查核人員應與管理階層討論該等補充規定之性質，並<u>經雙方同意採取應就</u>下列因應措施之一達成共識：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 透過於財務報表中作額外揭露而符合該等補充規定。 2. 修改財務報表中有關適用之財務報導架構之說明。 <p>如<u>查核人員與管理階層就前上</u>述因應措施均<u>不可行無法達成共識</u>，查核人員應判斷是否須依審計準則公報第五十九號「修正式意見之查核報告」之規定表示修正式意見。</p> <p>說明： 原文 “If neither of the above actions is possible” 係指措施不可行，並非著重在共識無法取得。</p>	<p>原文「If neither of the above actions is possible」係對應第一項最末句「the auditor shall discuss with management ... and shall agree whether(a)... ; or(b)...」，因此「If neither of the above actions is possible」係規範當查核人員與管理階層對第一款及第二款所列之因應措施均無法達成共識時，查核人員應考量是否應表示修正式意見，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第二十八條	<p>建議： 如管理階層無法認知其責任，或不同意提供書面聲明，則查核人員將無法取得足夠及適切之查核證據。於此情況下，查核人</p>	<p>本公報第二條已明定：「本公報之目的係規範會計師僅於經由確認下列事項而對執行查核案件之基礎達成協議時，始得承接</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>員不得承接<u>或續任</u>該查核案件。</p> <p>說明：</p> <p>本公報草案第二條規定，查核人員僅於查核先決條件已存在，並與管理階層對查核案件條款具有共識時，始得承接或續任該案件。本條文僅規範承接案件，建議配合第二條條文增訂續任案件，以周延規定。</p>	<p>或續任查核案件」，且 ISA210 第 A14 段之原文為「Where management will not acknowledge its responsibilities, or agree to provide the written representations, the auditor will be unable to obtain sufficient appropriate audit evidence. In such circumstances, it would not be appropriate for the auditor to accept the audit engagement, unless law or regulation requires the auditor to do so....」，故維持原條文尚屬妥適。</p>
	<p>建議：</p> <p>如管理階層無法認知其責任，或不同意提供書面聲明，則查核人員將無法取得足夠及適切之查核證據。於此情況下，<u>除非法令另有規定</u>，查核人員不得承接該查核案件</p> <p>說明：</p> <p>查核人員仍有可能應法令之要求而承接該查核案件之情況，例如某些特殊目的之查核，因此本所建議參考確信準則公報第一號第二十三條之規定修改。</p>	<p>由於我國法令並無強制要求會計師承接查核案件之規定，故維持原條文尚屬妥適。</p>
	<p>建議：</p> <p>第二十八條「如管理階層無法認知其責任，或不同意提供書面聲明，則查核人員將無法取得足夠及適切之查核證據。於此情況下，查核人員不得承接該查核案件。」，最後一段文字與審計準則公報第七號客戶聲明書第十條「受查者對必要事項拒絕聲明時，會計師應視為查核範圍受限制，出具保留意見或無法表示意見之查核報告。」，有不一致之語意，建議考量酌修。</p>	<p>本條係指若在承接查核案件前，管理階層即已表示不同意提供書面聲明，則查核人員不得承接該案件。惟若管理階層係於查核人員承接案件後始拒絕提供聲明，則會計師應出具無法表示意見之查核報告。兩者並無矛盾，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第三十六條	<p>建議：</p> <p>...</p> <p>7. 管理階層同意提供查核人員其所知悉與財務報表編製<u>及揭露</u>攸關之所有資訊 (包括與揭露攸關之資訊)。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改。大會決議修改為「7. 管理階層同意提供查核人員其所知悉與財務報表編製（含揭露）攸關之所有資訊。8. 管理階層同意及</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>8.管理階層同意及時提供查核人員自結財務報表(包括與編製及揭露攸關之所有資訊不論其是否來自總分類帳及明細分類帳),俾使查核人員能依預計時程完成查核。</p> <p>...</p> <p>說明:</p> <p>本條文第七款及第八款均係提供查核人員與財務報表編製及揭露攸關之所有資訊,建議酌修文字,以利公報閱讀者瞭解。</p> <p>建議:</p> <p>委任書之內容可能因受查者而異,除第八條所述之條款外,亦可能包括:</p> <p>...</p> <p>7.管理階層同意提供查核人員其所知悉與財務報表編製攸關之所有資訊(包括與揭露攸關之資訊)。</p> <p>8.管理階層同意及時提供查核人員自結財務報表(包括與,編製財務報表及揭露攸關之所有資訊(不論其是否來自總分類帳及明細分類帳),俾使查核人員能依預計時程完成查核。</p> <p>...</p> <p>說明:</p> <p>參酌 ISA210 A23 段。由於第七項語意與第八項重複,建議酌修文字,讓句意更清楚。</p>	<p>時提供查核人員自結財務報表,包括與編製(含揭露)攸關之所有資訊(不論其是否來自總分類帳及明細分類帳),俾使查核人員能依預計時程完成查核。」</p> <p>本會參考來函單位意見酌予修改。大會決議修改為「7. 管理階層同意提供查核人員其所知悉與財務報表編製(含揭露)攸關之所有資訊。8.管理階層同意及時提供查核人員自結財務報表,包括與編製(含揭露)攸關之所有資訊(不論其是否來自總分類帳及明細分類帳),俾使查核人員能依預計時程完成查核。」。</p>
第三十八條	<p>建議:</p> <p>當集團之查核人員亦為組成個體之查核人員時,可能影響會計師單獨寄送委任書予組成個體之因素包括:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.組成個體之查核人員係由集團或組成個體委任。 2.是否須對組成個體單獨出具查核報告。 3.母公司持股比例之多寡。 4.組成個體管理階層獨立運作之程度。 <u>5.法令規定。</u> <p>說明:</p> <p>依 ISA210 A25 段原文” Legal requirements in relation to audit</p>	<p>由於法令規定並非我國環境下可能影響會計師與組成個體單獨簽訂委任書之因素,故維持原條文尚屬妥適。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	appointments”及審計準則第二十七號公報「審計委任書」第八條加入。	
第四十二條	<p>建議： 如查核案件條款之更改與資訊不正確、不完整或不適切有關，則此更改可能不具正當理由。例如，<u>受查者</u>因查核人員無法對應收款項取得足夠及適切之查核證據，而<u>受查者</u>要求將查核案件更改為核閱案件，以避免會計師出具保留意見或無法表示意見之查核報告時，該更改可能不具正當理由。</p> <p>說明： 參酌 ISA210 A31 段。建議酌修文字，讓句意更清楚。</p>	大會決議將第四十二條修改為「如受查者因資訊不正確、不完整或不適切而要求更改查核案件條款，則此要求可能不具正當理由。例如，受查者因查核人員無法對應收款項取得足夠及適切之查核證據，而要求將查核案件更改為核閱案件，以避免會計師出具保留意見或無法表示意見之查核報告時，該要求可能不具正當理由。」。
第四十五條	<p>建議： 法令可能對財務報導架構補充與財務報表編製有關之規定。如該等補充規定未與所辨認之財務報導架構衝突（例如，法令規定額外揭露事項或限<u>縮制</u>財務報導架構中所允許會計政策之選擇<u>範圍</u>），則適用之財務報導架構包括所辨認之財務報導架構及該等補充規定。</p> <p>...</p> <p>說明： 文字修改。</p>	建議之文字修改與原條文之文意並無不同，原條文不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
<p>附錄一 [管理階層之責任及適用之財務報導架構]</p>	<p>建議： 附錄一 委任書之例示 [管理階層之責任及適用之財務報導架構] 1. 依照[適用之財務報導架構]編製允當表達之財務報表。 2. 維持與財務報表編製有關之必要內部控制，以確保財務報表未存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達。 <u>3. 評估 貴公司(貴集團)繼續經營之能力、相關事項之揭露，以及繼續經營會計基礎之採用，除非管理階層意圖清算貴集團或停止營業，或除清算或停業外別無實際可行之其他方案。</u> <u>4. 貴公司(貴集團)之治理單位負有監</u></p>	建議加入之管理階層責任並非本公報第四條第二款所述須取得管理階層同意其已認知並瞭解之責任，故維持原文字尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	<p><u>督財務報導流程之責任。</u></p> <p><u>3.5.</u>使本事務所得以：。</p> <p>說明： 審計準則公報 57 查核報告例示中，管理階層及治理單位之責任除 1 及 2 外，尚包括管理階層評估公司繼續經營能力之責任及治理單位負有監督財務報表流程之責任，故建議加入。</p>	
<p>附錄一 [本事務所之責任]</p>	<p>建議： [本事務所之責任] 5.</p> <p><u>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，以對財務報表表示意見。本事務所負責集團查核案件之指揮、監督及執行，並負責形成集團查核意見。</u></p> <p>說明： 審計準則公報 57 查核報告例示中，會計師之責任除 1 到 5 外，尚包括集團查核下會計師責任，故建議加入。</p>	<p>由於附錄一僅作為適用第六十四號公報相關規定時之例示，會計師須依照個別需求及情況修改之，故維持原附錄文字尚屬妥適。</p>
<p>附錄一 [期後事項]</p>	<p>建議： 附錄一有關期後事項之段落建議併入[管理階層之責任及適用之財務報導架構]標題下。</p> <p>說明： 由於其性質亦屬於管理階層之責任，因此建議併入[管理階層之責任及適用之財務報導架構] 標題下。</p>	<p>依審計準則公報第五十五號「期後事項」第二十五條之規定，審計委任書之條款應包括管理階層同意就其於查核報告日後至財務報表發布日前所獲悉可能影響財務報表之事實，向查核人員告知。管理階層之責任段係敘明本公報第四條第二款所述之責任，故維持原表達方式尚屬妥適。</p>

提供意見之單位：

審計部、安侯建業聯合會計師事務所、安永聯合會計師事務所、勤業眾信聯合會計師事務所、資誠聯合會計師事務所。