

審計準則公報第七十一號草案
「採用查核人員專家之工作」
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	建議： 本公報未規範下列情況： 1.查核團隊包含或諮詢具有會計或審計領域專門知識人員。 2.受查者採用具有會計及審計領域以外專門知識之個人或組織（管理階層聘僱或委任之專家）之工作以協助其編製財務報表時，查核人員採用該專家之工作。<u>（參見審計準則公報第五十三號「查核證據」）。</u> 說明： 本公報草案係參考國際審計準則第 620 號（下稱 ISA 620）之相關規定訂定，依 ISA 620 第 2 段規定：「This ISA does not deal with:.....,which is dealt with in ISA 500」，即 ISA620 於說明公報未規範之情況時，併同敘明可參考 ISA500。又審計準則公報第六十九號「外部函證」第一條規定：「……有關訴訟與索賠之函詢，非屬本公報適用之範圍（參見審計準則公報第七十號『查核證據—對存貨、訴訟與索賠及營運部門資訊之特別考量』）」，亦敘明公報未規範範圍時之適用公報，為利閱讀者參閱及齊一公報體例，建議酌增文字。	本會參考來函單位意見予以修改。
第十條	建議： 查核人員應與查核人員專家就下列事項達成協議（如適當時，以書面方式<u>為之</u>）： 說明： 依審計準則公報第五十七號「財務報表查核報告」第十六條規定：「查核報告應以書面為之。」第六十二號「與受查者治理單位之溝通」第十九條規定：「查核人員……與治理單位溝通查核人員之獨立	本會參考來函單位意見予以修改。

條次	來函單位意見	本會回應
	性時，應以書面為之。」及第六十八號「內部控制缺失之溝通」第三十三條規定：「……查核人員於前述情況與治理單位溝通時，可選擇以口頭或書面為之。」為齊一公報用語，建議酌修文字。	
第十一條	建議： 查核人員應就查核目的評估查核人員專家工作之適當性，包括： 1. 專家之發現或結論之攸關性及合理性，以及與其他查核證據之一致性。 2. 如專家工作涉及重要大假設及方法之採用，該等假設及方法於當時情況下之攸關性及合理性。 3... 說明： 審計準則公報第 56 號將「significant assumptions」譯為「重大假設」並列中英對照，及考量第 51 條條文之用語，為使公報一致表達，建議酌修文字。	本會參考來函單位意見予以修改。
第十三條	建議： 會計師不得於無保留意見之查核報告<u>查核意見段及查核意見之基礎段</u>中提及查核人員專家之工作，<u>以免被誤解會計師分攤責任予專家</u>。 說明： 本草案條文之用意參考原審計準則公報第 20 號第 15 條及審計準則公報第 54 號第 26 條與其例示，應係指無保留意見之查核意見段及查核意見之基礎段不得提及專家，以免被誤解會計師分攤責任予專家，惟條文中「查核報告」用語涵蓋範圍較廣泛，通常包含關鍵查核事項，而依據審計準則公報第 58 號第 63 條可知，並未限制關鍵查核事項之敘明不得提及採用專家之工作，為避免公報使用者錯誤擴大解讀整份查核報告中均不得提及專家，建議修改文字以臻明確。	本會參考來函單位意見，將本公報第十三條修改為「會計師不得於無保留意見之查核報告之查核意見段及查核意見之基礎段中提及查核人員專家之工作」。
第十三條、第十四條、	建議： 審計準則公報第七十一號草案第十三	大會決議參考來函單位意見，將本公報第十三條修改為「會計師

條次	來函單位意見	本會回應
第四十二條及第五十五條	條、第十四條、第四十二條、第五十五條，說明不得於無保留意見之查核報告提及查核人員專家之工作，然卻可能於修正式意見之查核報告中提及查核人員專家之工作以協助使用者瞭解導致修正式意見之事項，惟考量新式查核報告適用後，關鍵查核事項亦有可能提及查核人員專家之工作，因此是否亦考量將關鍵查核事項納入規範。	不得於無保留意見之查核報告之查核意見段及查核意見之基礎段中提及查核人員專家之工作」，以及將第五十五條修改為「於某些情況下，會計師於修正式意見查核報告之查核意見之基礎段中提及查核人員專家之工作，以協助使用者瞭解導致修正式意見之事項，可能係屬適當」。
第十四條	建議： 第十四條規定「會計師如於修正式意見之查核報告中提及查核人員專家之工作，以協助使用者瞭解導致修正式意見之事項，應於查核報告中指出，提及專家之工作並未減輕會計師對財務報表所表示查核意見之責任。」對於該等提示文字於查核報告中所在之位置與內容，是否考量給予明確指引。	依審計準則公報第六十號「查核報告中之強調事項段及其他事項段」第十七條之規定，會計師認為有必要就會計師查核財務報表之責任或查核報告提供進一步說明時，可於其他事項段為之。會計師應依審計準則公報之相關規定及其專業判斷決定該等文字之位置及內容，故維持原條文尚屬妥適。
第十五條	建議： 會計或審計領域以外之專門知識可能包括與下列事項有關之知識： 1. 複雜金融工具、不動產、 <u>廠房及</u> 設備、珠寶、藝術品…… 說明： 考量台灣所適用之 TIFRS 與 EAS 均係使用「不動產、 <u>廠房及</u> 設備」，建議本草案條文一致採用。	本會參考來函單位意見酌予修改。
第十七條	建議： 查核人員專家為個人或組織可能影響本公報規定之適用。因此， 查核人員有必要對 <u>查核人員專家為個人或組織可能影響本公報規定</u> 該等影響作出判斷。例如，於評估查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性時，該專家可能 <u>係為</u> 查核人員 <u>以前</u> 曾採用其工作之組織，惟查核人員與該組織 <u>現在</u> 所指派之個人專家並無共事經驗；反之，查核人員可能熟悉 <u>與某位</u> 個人專家之工作，惟對該專家所 <u>加入</u> 隸屬之組	原條文第一句之文字語意較為清楚。其餘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。

條次	來函單位意見	本會回應
	織並不熟悉。查核人員作前述評估時，可能須考量個人專家之特質與組織之管理特性（例如組織之品質管制制度）。 說明： 依原文翻譯使語意更清楚（原文如下）。 It is necessary to apply judgment when considering how the requirements of this ISA are affected by the fact that an auditor's expert may be either an individual or an organization. For example, when evaluating the competence, capabilities and objectivity of an auditor's expert, it may be that the expert is an organization the auditor has previously used, but the auditor has no prior experience of the individual expert assigned by the organization for the particular engagement; or it may be the reverse, that is, the auditor may be familiar with the work of an individual expert but not with the organization that expert has joined. In either case, both the personal attributes of the individual and the managerial attributes of the organization (such as systems of quality control the organization implements) may be relevant to the auditor's evaluation.	
第二十條	建議： ……。主辦會計師須確認查核團隊及查核人員專家整體而言具有適當之專業能力、及適任能力 <u>及客觀性</u> 以執行查核案件。…… 說明： 本公報草案第八條規定：「查核人員應評估查核人員專家就查核目的而言是否有所需之專業能力、適任能力及客觀性。……」又第二十八條規定：「查核人員……，應考量查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性。……」為齊一公報用語，建議酌修文字。	本條文係參考 ISA620 第 A6 段，其原文為「have the appropriate competence and capabilities to perform the audit engagement」，係強調查核人員可能未具有會計領域以外之專門知識，主辦會計師應確認相關人員之適當能力。查核人員評估查核人員專家之客觀性之規定係另於本公報第八條及第二十八條等條文規定，故維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
第二十三條	建議： …審計準則公報第五十三號「<u>查核證據</u>」就管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性對查核證據可靠性之影響予以規範並提供指引。 說明： 本公報草案第五十條、第五十四條及第五十六條，暨其他審計準則公報[如：第七十號第一條、第六條、第十五條、第二十七條、第三十一條、第三十六條及第三十九條]，於初次提及該號公報以外之審計準則公報時，均於公報號數後敘明公報名稱。為利閱讀者參閱及齊一公報體例，建議酌修文字。	有關本公報對其他審計準則公報之引述，本會已參考來函單位意見於發布前確認。
第二十六條	建議： 查核人員外部專家並非查核團隊之成員，因此未受查核人員所隸屬事務所之品質管制政策及程序規範。惟查核人員仍<u>應依據第八條</u>須評估查核人員外部專家之<u>客觀性</u>是否遵循與獨立性有關之規範。 說明： 考量原文「In some jurisdictions, however, law or regulation may require that an auditor's external expert be treated as a member of the engagement team, and may therefore be subject to relevant ethical requirements, including those pertaining to independence, and other professional requirements, as determined by that law or regulation.」係說明某些國家，法規對於查核人員之外部專家有特殊規定而將其視為查核團隊成員，惟我國並未有類似規定，因此建議回歸本草案有關外部專家客觀性之評估。	本條文係指雖然查核人員外部專家未受查核人員所隸屬事務所之品質管制政策及程序規範，惟查核人員所隸屬事務所可能訂定與評估查核人員外部專家獨立性有關之政策及程序，故維持原條文尚屬妥適。
第二十八條	建議： 查核人員評估查核人員專家之工作就查核目的而言是否適當時，應考量查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性。……適任能力與查核人員專家於<u>當時</u>	本條文係參考 ISA620 第 A14 段，其原文為「in the circumstances of the engagement」，與審計準則公報第五十三號「查核證據」第四十七條之原文「in the circumstances」

條次	來函單位意見	本會回應
	案件情況下能否發揮其專業能力有關。…… 說明： 依審計準則公報第五十三號「查核證據」第四十七條規定：「……適任能力與管理階層專家於當時情況下能否發揮其專業能力有關。……」為齊一公報用語，建議酌修文字。	略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第三十二條	建議： 可能威脅查核人員專家客觀性之情況包括自我利益、辯護、熟悉度、自我評估及脅迫。依據外部制度（例如查核人員專家之專門職業規範、法令專業準則、其他專門職業或產業規範）…… 說明： 本公報草案第三十條規定：「與評估查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性攸關之事項，包括專家是否依照專業準則、其他專門職業或產業規範……。」第四十一條規定：「就查核人員專家工作之性質、範圍及目的達成協議時，查核人員可能與該專家討論將遵循之攸關專業準則、其他專門職業或產業規範。」為齊一公報用語，建議酌修文字。	本條文係參考 ISA620 第 A18 段，其原文為「the auditor's expert's profession, legislation or regulation」，與本公報第三十條與第四十一條之原文「technical performance standards or other professional or industry requirements」略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第三十三條	建議： …於某些情況下，防護措施可能無法將威脅降低至可接受之水準，例如擬聘僱或委任之查核人員專家於編製受查資訊時亦<u>同時</u>扮演管理階層專家之角色<u>協助編製受查資訊</u>。 說明： 依據查核人員專家與管理階層專家之定義，查核人員專家係為取得查核證據，而管理階層專家則為協助受查者編製受查資訊，故建議修改條文內容，以臻明確。	由於管理階層專家於第五條已有定義，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第三十四條	建議： 評估受查者所委任專家之客觀性時，查核人員可能： …	本條文係參考 ISA620 第 A20 段，其原文為「including any professional requirements that apply to that expert」，與本公報第

條次	來函單位意見	本會回應
	2.與該專家討論適用之防護措施（包括適用於該專家之<u>專業準則、其他</u>專門職業或產業規範），... 說明： 本公報草案第三十條規定：「與評估查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性攸關之事項，包括專家是否依照專業準則、其他專門職業或產業規範……。」第四十一條規定：「就查核人員專家工作之性質、範圍及目的達成協議時，查核人員可能與該專家討論將遵循之攸關專業準則、其他專門職業或產業規範。」為齊一公報用語，建議酌修文字。	三十條與第四十一條之原文「technical performance standards or other professional or industry requirements」略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第三十七條	建議： 不論查核人員專家係外部或內部專家，查核人員有必要就下列事項與查核人員專家達成協議，因該等事項可能依情況不同而有顯著差異： ... 3.查核人員與該專家間溝通之性質、時間及範圍，<u>包括專家所出具報告之格式</u>。 說明： 本公報草案第十條規定：「查核人員應與查核人員專家就下列事項達成協議……：……3.查核人員與專家間溝通之性質、時間及範圍，包括專家所出具報告之格式」。為齊一公報用語，建議酌修文字。	本條文係參考 ISA620 第 A23 段，其原文為「the nature, timing and extent of communication between the auditor and the auditor's expert」，與本公報第十條之原文「the nature, timing and extent of communication between the auditor and that expert, including the form of any report to be provided by that expert」略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第四十七條	建議： 查核人員就查核目的評估查核人員專家工作之適當性時，擬執行之特定程序可能包括： 1.<u>查詢向</u>該專家<u>查詢</u>。 2.複核該專家之工作底稿及報告。 3.執行驗證性程序，例如： (1)觀察該專家之工作。 (2)核對至公開資<u>料</u><u>訊</u>，例如源自具良好聲譽或權威性之統計報告。 ...	本會參考來函單位意見予以修改。

條次	來函單位意見	本會回應
	說明： 參照審計準則公報第 56 號之用語，建議酌修文字。	
第四十八條	建議： 查核人員於評估查核人員專家之發現或結論之攸關性與合理性時，宜考量該等發現或結論是否： 1. 依該專家之<u>專業準則、其他</u>專門職業或產業<u>之</u>規範表達。 ... 說明： 本公報草案第三十條規定：「與評估查核人員專家之專業能力、適任能力及客觀性攸關之事項，包括專家是否依照專業準則、其他專門職業或產業規範……。」第四十一條規定：「就查核人員專家工作之性質、範圍及目的達成協議時，查核人員可能與該專家討論將遵循之攸關專業準則、其他專門職業或產業規範。」為齊一公報用語，建議酌修文字。	本會參考來函單位意見酌予修改。
第五十三條	建議： 於許多情況下，原始資料之測試係由查核人員執行。惟查核人員專家所採用之原始資料具高度專業性時，則其測試可能由該專家執行。如該專家已測試原始資料，查核人員可藉由<u>查詢向</u>該專家<u>查詢</u>，抑或監督或複核該專家之測試，以評估該等資料之攸關性、完整性及正確性。 說明： 參照審計準則公報第 56 號之用語，並配合第 47 條條文，建議酌修文字。	本會參考來函單位意見予以修改。
第五十五條 前之標題	建議： 於查核報告中提及查核人員專家(相關條文：<u>第十三條</u>及第十四條)。 說明： 由於該標題下，僅有第五十五條，其相關條文僅有第十四條，故建議刪除索引第十三條。	本會參考來函單位意見予以修改。

條次	來函單位意見	本會回應
第五十六條	建議： 本公報於中華民國一〇八年〇月〇日發布，並自中華民國一〇八年〇月〇日起實施，<u>亦得提前適用</u>。…… 說明： 本公報草案內容簡介第4點：「本公報擬自中華民國〇〇〇年〇〇月〇〇日起實施，亦得提前適用。……」又審計準則公報第五十四號、第五十七號至第六十四號、第六十六號、第六十九號及第七十號於敘明公報實施日期後，均載明「亦得提前適用」。為鼓勵企業提早採用公報並齊一公報用語，建議酌修文字。	本公報之發布日與實施日僅間隔數月，是否允許提前適用對實務上之影響並不重大，故維持原條文尚屬妥適。
附錄一	建議： 查核人員外部專家工作之性質、範圍及目的 … 4.該外部專家將採用之假設及方法（如適用時，包括模型），以及該等假設及方法之<u>依據權威性</u>。」。	本條文係參考 ISA620 之 Appendix，其原文為「authority」，且原條文不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
	建議： 查核人員及查核人員外部專家各自之角色及責任 … 11.該外部專家將<u>快運用</u>其所<u>瞭解具備</u>與查核攸關之所有<u>資訊知識</u>，以及如未符合此預期時，將告知查核人員。 … 說明： 原文「The expectation that the auditor's external expert will use all knowledge that expert has that is relevant to the audit or, if not, will inform the auditor.」由於外部專家未必受過查核相關訓練，因此本所認為此處「knowledge」應非侷限於與查核攸關的知識，而可能是其所瞭解與查核攸關的資訊。	本款原文為「knowledge」。此外，本公報對查核人員專家之定義為「查核人員聘僱或委任具有會計或審計領域以外專門知識之個人或組織。…。查核人員採用該等專家之工作，以取得足夠及適切之查核證據」。查核人員專家之角色及責任係使用其專門知識執行工作，而非運用其所瞭解之資訊，故維持原條文尚屬妥適。
	建議： 保密	原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	查核人員外部專家應遵守之保密規範包括： 1.會計師職業道德規範中之保密條款。 2.法令之額外規定（如有時適用）。 3.受查者之特定保密要求（如有時適用）。 說明： 使語意更清楚。	
其他	建議： 審計準則公報第七十一號「採用查核人員專家之工作」草案未含ISA620 A41.「In some cases, law or regulation may require a reference to the work of an auditor's expert, for example, for the purposes of transparency in the public sector.」。 說明： 應加入審計準則公報第七十一號草案。	我國並無法令規定須提及查核人員專家之工作，故未納入該條文尚屬妥適。