

審計準則公報第七十二號草案
「查核財務報表對法令遵循之考量」
徵詢意見函之建議事項及本會回應

條次	來函單位意見	本會回應
第二條	建議： 不同法令對財務報表之影響差異甚大。受查者須遵循之法令構成查核人員於查核財務報表時須考量<u>受查者所適用</u>之法令架構。…… 說明： 依公報草案第五條：「……於查核財務報表時，查核人員須考量受查者所適用之法令架構。……」為統一公報用語，並利瞭解文義，爰建議酌修文字。	本條文係說明查核人員查核財務報表時須考量之法令架構係由受查者須遵循之法令所構成，其文意與第五條有所不同，故維持原條文尚屬妥適。
第三條	建議： 於治理單位之監督下，確保企業之業務經營符合法令（包括決定影響財務報表金額及揭露之法令）係管理階層之責任。 說明： 依公報草案第二條、第六條及第十條等規定，均以對財務報表金額及揭露具直接「影響」之法令表述，為統一公報用語，爰建議酌修文字。	本條文係參考 ISA250 第 3 段，其原文為「..., including compliance with the provisions of laws and regulations that determine the reported amounts and disclosures in an entity's financial statements.」，與第二條之原文「The provisions of some laws or regulations have a direct effect on the financial statements...」及第六條與第十條之原文「...provisions of those laws and regulations generally recognized to have a direct effect on the determination of material amounts and disclosures in the financial statements.」略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第五條	建議： 查核人員之責任係對財務報表整體是否存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達取得合理確信。……其原因如下： 1. …… 2. 受查者可能故意隱瞞未遵循法令事項，例如共謀、偽造、故意漏記交易、管理階層<u>或治理單位</u>踰越控制或故意提供不實資訊予查核人員。	本條文係舉例說明受查者可能故意隱瞞未遵循法令事項，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
	3. 說明： 企業之管理階層或治理單位均存有提供踰越控制或故意提供不實資訊予查核人員之可能性。另公報草案第二十四條條文亦敘明企業疑似涉及未遵循法令事項之成員包括管理階層或治理單位，爰建議酌修文字。	
第五條	建議： 查核人員偵出導因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受此法令遵循之先天限制之潛在影響較大，其原因如下..... 說明： 考量原文為“In the context of laws and regulations, the potential effects of inherent limitations on the auditor’s ability to detect material misstatements are greater for such reasons as the following...”，故建議修改。	本條文係說明查核人員偵出導因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受先天限制之潛在影響較大之原因，故維持原條文尚屬妥適。
第八條	建議： 本公報要求.....，查核人員於查核過程中應保持專業上之懷疑係屬重要態度。 說明： 依審計準則公報第四十三號「查核財務報表對舞弊之考量」第二十二條規定：「查核人員.....在整個查核過程中應保持專業上之懷疑態度，.....。」為統一各公報用語，爰建議酌修文字。	本條文係參考 ISA250 第 8 段，其原文為「Maintaining professional skepticism throughout the audit, as required by IAS 200, is important in this context, ...」，與審計準則公報第四十三號第二十二條之原文「..., an auditor maintains an attitude of professional skepticism throughout the audit, ...」略有不同，故維持原條文尚屬妥適。
第九條	建議： 加上例舉「2. 與其他查核人員溝通所辨認或疑似之未遵循法令事項(例如集團財務報表查核)。」。 說明： 審計準則公報第七十二號草案第九條之額外責任例舉部分，原文包括例舉“(b) Communicating identified or suspected non-compliance with laws and regulations to other auditors (e.g., in an audit of group	審計準則公報第五十四號「集團財務報表查核之特別考量」第四十一條第一項第 4 款已有相關規定，故維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	financial statements)” ，又公報解釋及應用中已刪除條文 “Additional Responsibilities Established by Law, Regulation or Relevant Ethical Requirements (Ref: Para. 9)”，雖然審計準則公報第五十四號第六十一條第二款，有相關溝通之規定「2.可能導致集團財務報表重大不實表達之未遵循法令事項」，惟考量原有例舉，集團內其他查核人員溝通所辨認或疑似之未遵循法令事項並未設定溝通門檻（可能導致重大不實表達），且相關事項亦可能導致額外風險，故建議修改。	
第十四條	建議： 就其他法令（參見第六條第2款），查核人員應執行下列查核程序，以辨認可能對財務報表具重大影響之未遵循法令事項： 1.向管理階層（如適當時，亦包括治理單位）查詢受查者是否遵循該等法令。 2.檢查與發出<u>出許可</u>證機關或主管機關之往來函件。 說明： 修正用語，讓句意更易理解。	原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第十八條	建議： 查核人員如知<u>獲</u>悉與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之資訊，應：…… 說明： 考量第42條條文之用語，為使公報一致表達，建議酌修文字。	委員會決議本公報統一使用「知悉」之用語，故維持原條文尚屬妥適。
第二十一條	建議： 查核人員應評估<u>所辨認</u>未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響，並採取適當行動。 說明： 考量第48條條文之用語，為使公報一致表達，建議酌修文字。	委員會決議將「Identified or suspected non-compliance」譯為「未遵循或疑似未遵循法令事項」，故維持原條文尚屬妥適。
第二十五條	建議：	本會參考來函單位意見酌予修改。

條次	來函單位意見	本會回應
	查核人員如認為所辨認未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表具重大影響，且未適當反映於財務報表，<u>會計師</u>應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，對財務報表表示保留意見或否定意見。 說明： 依國際審計準則第 250 號(ISA250)第 26 段：「If the auditor concludes that....., <u>the auditor</u> shall, in accordance with ISA 705.....」又公報草案第二十六條規定：「查核人員.....，<u>會計師</u>應依審計準則公報第五十九號之規定，基於查核範圍受限制而出具保留意見或無法表示意見之查核報告。」為表達查核意見係由會計師依據審計準則公報第五十九號之規定出具，並統一公報用語，爰建議酌修文字。	
第二十八條及第五十三條	建議： 將「appropriate authority」譯為「主管機關」。 說明： 原文所提及之“appropriate authority”原譯為「權責機關」，因屬外部單位而非受查者內部單位，為與第二十四條中所提及之受查者內部「權責單位」有所區別，故建議修改。	原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第三十一條	建議： 企業為防止及偵出未遵循法令事項，可能訂定之政策及程序例舉如下：..... 此外，在組織規模較大之企業中，前述政策及程序可透過下列權責單位予以強化： 1.內部稽核<u>部門</u>。..... 說明： 內部稽核非單位或組織名稱，爰建議酌修文字。	本會參考來函單位意見酌予修改。
第三十四條及第三十五條之標題	建議： 法令之類別（相關條文：第六條<u>及第十一條</u>） 說明：	此係第三十五條前之標題文字誤植，故維持原條文尚屬妥適。

條次	來函單位意見	本會回應
	公報草案第三十五條係參考國際審計準則公報第 250 號(ISA250)第 A10 段訂定，第 A10 段之標題列示相關條文為第 12 段，即公報草案第十一條，爰建議參考原文之標題，一併標註相關條文。	
第三十五條	建議： 將此條文另立小節，並索引相關條文。 <u>定義（相關條文：第十一條）</u> 第三十五條 未遵循法令事項亦包括與企業之業務經營有關之個人不當行為。例如，供應商賄賂企業主要管理階層以獲取交易合約。 說明： 本條文係第十一條之解釋與應用，故建議參照 ISA250.A10，另立小節並索引至相關條文。 Definition (Ref: Para. 12) A10 Non-compliance also includes personal misconduct related to the business activities of the entity, for example, in circumstances where an individual in a key management position, in a personal capacity, has accepted a bribe from a supplier of the entity and in return secures the appointment of the supplier to provide services or contracts to the entity.	此係文字誤植，本會將於正式發布時予以更正。
第四十三條	建議： 未遵循法令事項之跡象例舉如下：…… 3. 支付高於<u>受查者通常所支付</u>、市場行情<u>或與實際所接受服務顯不相當</u>之銷售佣金或代理人酬金。…… 說明： 原文 “Sales commissions or agent’s fees that appear excessive in relation to those ordinarily paid by the entity or in its industry or to the services actually received.” 係包括「受查者通常所支付」、以及「與實際所接受服務顯不相當」之情況，原翻譯僅說明「市場行情」之情況，	本條文係例舉說明未遵循法令之跡象，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
	故建議修改。	
第四十六條	建議： 法令可能限制……，查核人員可能認為考 <u>量</u>取得法律專家之意見係屬適當。 說明： 依公報草案第五十二條：「法令可能不允許……，會計師可能考量取得法律專家之意見。」為統一公報用語，爰建議酌修文字。	本會參考來函單位意見酌予修改。
第四十八條	建議： 如第二十一條所規定，…… 2.所涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之層級，尤其是有最高管理階層 <u>層權責單位</u>涉及時。 說明： 考量原文“……（前略）and the level of management or individuals working for, or under the direction of, the entity involved, especially implications arising from the involvement of the highest authority within the entity.”所提及之“the highest authority within the entity”應係指受查者內部可指示管理階層或個人之最高權責單位，故建議修改。	原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第四十八條	建議： 如第二十一條所規定，查核人員應評估所辨認未遵循或疑似未遵循法令事項對查核其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響。查核人員評估特定未遵循或疑似未遵循法令事項之影響時，宜考量下列因素： 1.攸關控制作業。 2.<u>是否併</u>涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之層級，尤其是有最高管理階層涉及時。…… 說明： 文字酌修，讓語意更為清楚。	本條文係說明查核人員評估特定未遵循或疑似未遵循法令事項之影響時宜考量該事項所涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之層級，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第四十九條	建議：	管理階層如知悉未遵循法令事項，應於合理期間內向適當之權

條次	來函單位意見	本會回應
	查核人員可能須重新評估管理階層，…… 2.查核人員察覺管理階層（如適當時，亦包括治理單位）已知悉未遵循法令事項，卻未<u>依法令</u>於合理期間向適當之權責單位或<u>主管</u>機關報告。 說明： 考量原文 “The auditor is aware that management and, where applicable, those charged with governance have knowledge of such non-compliance and, contrary to legal or regulatory requirements, have not reported, or authorized reporting of, the matter to an appropriate authority within a reasonable period.” 係有管理階層或治理單位未依法令要求報告之前提，故建議修改。	責單位或機關報告，故維持原條文尚屬妥適。
其他（封底）	建議： 本公報草案若非為提供意見所需，不得有重<u>製</u>(含複印、影印、印刷、筆錄或以其他方法有形之重複製作)之行為，違者依法究辦。 說明： 公報草案封底之提醒用語，將「不得有重製」漏列為「不得有重」，建請修正。	此係文字誤植，感謝來函單位指正。