

審計準則公報第七十五號草案

「辨認並評估重大不實表達風險」

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 三 條	建議： 查核人員於規劃及執行查核工作時，應運用專業判斷<u>並保持專業上之懷疑及專業懷疑</u>，並認知可能存在導致財務報表存有重大不實表達之情況。 說明： 參酌審計準則公報第五十七號「財務報表查核報告」第 33 條：「…敘明會計師依照一般公認審計準則查核時，運用專業判斷並保持專業上之懷疑」用語，為齊一公報用語及完善語意，建議酌修文字。	此處原文為「ISA 200 requires the auditor to exercise professional judgment in planning and performing an audit, and to plan and perform an audit with professional skepticism recognizing that circumstances may exist that cause the financial statements to be materially misstated」，與審計準則公報第五十七號「財務報表查核報告」第三十三條之原文略有不同，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第四條、第四十五條、第六十六條、第一一四條上方標題、第一一四條、第一一五條、第二三一條、第二五六條、第二五七條、第二五八條、第二六一條及附錄五第十五條	建議： …交易類別、科目餘額<u>及或</u>揭露事項 說明： 參酌審計準則公報第四十八號「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」第二十四條、第六十三條、第一三六條等規定用語係「交易類別、科目餘額及揭露事項」，另本公報草案以「交易類別、科目餘額及揭露事項」表述者計 37 處，以「交易類別、科目餘額或揭露事項」表述者計 18 處，為齊一公報用語，建議酌修文字。	此處原文為「a class of transaction, account balance or disclosure」，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第 四 條	建議： 整體財務報表之重大不實表達風險係指與整體財務報表有廣泛關聯，且可能影響許多個別項目聲明之風險。個別項目聲明	此處原文為「… will not be prevented, or detected and corrected, on a timely basis by the entity's system of internal

條次	來函單位意見	本會回應
	之重大不實表達風險係由固有風險及控制風險兩項要素所組成： 1.... 2.控制風險係指交易類別、科目餘額或揭露事項之個別項目聲明可能發生不實表達，且該不實表達（或與其他不實表達合併考量時）可能係屬重大，但未能透過受查者之內部控制制度及時預防或偵出<u>測</u>並改正<u>更正錯誤</u>之風險。 說明： 修改用語，使語意更清楚。	control」，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第 五 條	建議： 查核人員應考量…本公報將不同固有風險程度稱為固有風險光譜，<u>所評估之風險越高，固有風險光譜之區段位置越高</u>。 說明： 依本公報草案第二三六條：「查核人員使用潛在不實表達發生之可能性及重大程度兩者組合之顯著程度，以決定所評估之固有風險處於固有風險光譜（亦即區間）之位置。…對固有風險之評估愈高…」。本公報草案第一五一條、第一九一條、第二二九條、第二三三條及第二三六條均敘及固有風險光譜位置或區間，為利公報閱讀者了解固有風險光譜意涵，建議酌修文字。	本公報第二三二條至第二三八條已闡明固有風險光譜之意涵及應用，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第 十 一 條	建議： 本公報用語之定義如下： 1.聲明：管理階層<u>於主張財務報表係依適用之財務報導架構編製時</u>，就財務報表中資訊之認列、衡量、表達及揭露以明示或隱含之方式所作之表述—該等表述係管理階層用以主張財務報表係依適用之財務報導架構編製。查核人員於辨認、評估及因應重大不實表達風險時，採用<u>該等</u>聲明以考量可能發生潛在不實表達之不同類型。 ... 說明：	本條文將聲明定義為管理階層就財務報表資訊之認列、衡量、表達及揭露以明示或隱含之方式所作之表述，俾用以主張財務報表係依適用之財務報導架構編製。查核人員採用該等聲明考量可能發生潛在不實表達之不同類型。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
	目前條文易使人誤解聲明即為管理階層之表述，惟審閱原文，兩者雖然共通，但使用者不同，聲明應為查核人員就管理階層之表述予以分類之類別，以協助考量重大不實表達風險。	
第十一條	建議： 本公報用語之定義如下： ... 4. 資訊科技一般資訊科技控制（以下簡稱一般控制）：對企業資訊科技流程之控制，該等控制支持企業資訊科技環境之持續適當運作，包括企業資訊系統中資訊處理控制之持續有效執行及資訊之完整性、正確性及有效性。請亦參見資訊科技環境之定義。 ... 說明： 修改用語，使語意更清楚。	資訊科技一般控制係對資訊科技流程之控制，並支持資訊處理控制之持續有效運作，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第十一條	建議： 本公報用語之定義如下： ... 13. 內部控制制度：由治理單位、管理階層...，內部控制制度包括五項相互關聯之組成要素： (1) 控制環境。 (2) 受查者之風險評估流程。 (3) 受查者監督內部控制制度之流程。 (4) 與財務報導有關之資訊系統及溝通。 (5) 控制作業。 說明： 依本公報草案第二十四條：「查核人員應透過執行風險評估程序，對與財務報表編製攸關之受查者資訊系統及溝通取得瞭解。」。鑑於受查者之資訊系統及溝通範圍甚廣，查核人員執行風險評估程序時，宜明確定義範圍為與財務報導有關之資訊系統及溝通，爰建議酌修文字。	本條文係對企業之內部控制制度作定義，敘明內部控制制度對企業達成可靠之財務報導、有效率及有效果之營運及相關法令之遵循等目標提供合理確信，且包含五項組成要素，而第二十四條已說明查核人員應透過執行風險評估程序對與財務報表編製攸關之受查者資訊系統及溝通取得瞭解。原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第五十四條	建議： ...	此處原文為「The auditor may use such documentation in performing

條次	來函單位意見	本會回應
	釋例： 某些較不複雜之受查者，特別是所有者兼管理者之受查者，可能未建立正式之流程與制度（例如，風險評估流程或監督內部控制制度之流程）或可能對流程與制度僅建立有限之書面文件，或缺乏執行方式之一致性。當該等制度與流程缺乏正式化時，查核人員仍可能透過觀察及查詢執行風險評估程序。 其他較為複雜之受查者，通常被預期有較正式及書面化之政策與程序。查核人員可能於執行風險評估程序時<u>檢查使用</u>該等書面文件。 說明： 建議酌修文字，以與第十三條風險評估程序中”觀察及檢查”之說明一致。	risk assessment procedures.」，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第 六十 條	建議： ... 釋例： 1.向治理單位直接查詢，有助於查核人員瞭解治理單位監督管理階層編製財務報表之程度。審計準則公報第六十二號指出有效之雙向溝通有助於查核人員自治理單位取得與<u>查核辨認並評估重大不實表達風險</u>攸關之資訊。 ... 說明： 原文為”Inquiries directed towards those charged with governance may help the auditor understand the extent of oversight by those charged with governance over the preparation of the financial statements by management. ISA 260 (Revised) identifies the importance of effective two-way communication in assisting the auditor to obtain information from those charged with governance in this regard.” 雖然審計準則公報第六十二號第四條第二款明確說明有助於自治理單位取得與查核攸關之資	審計準則公報第六十二號「與受查者治理單位之溝通」第四條規定，有效之雙向溝通有助於查核人員自治理單位取得與查核攸關之資訊。例如，治理單位可能協助查核人員瞭解受查者及其環境、辨認查核證據之適切來源，以及提供有關特定交易或事件之資訊。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
	訊，惟以本公報之目的而言，建議修改如上。	
第六十二條 上標	建議： 為何須✕執行分析性程序作為風險評估程序 說明： 建議修改語句，使語意更通順。同時亦可搭配該段落項下之子標題「作為風險評估程序所執行之分析性程序」。	本會參考貴單位意見予以修改。
第六十四條	建議： ... 釋例： 查核人員於許多查核案件中（<u>包括營運模式及流程不複雜且資訊系統不複雜之受查者</u>），可執行資訊之簡單比較，例如，分析期中或月結科目餘額自前期餘額以來之變動，以取得潛在風險較高領域之跡象。 說明： A29 隱含了可擴縮性之應用，建議可依據原文翻譯。	本釋例係說明執行資訊之簡單比較可用於許多查核案件（包括複雜及不複雜之受查者）中，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第六十七條 上標	建議： 為何須✕執行觀察及檢查程序作為風險評估程序 說明： 建議修改語句，使語意更通順。同時亦可搭配該段落項下之子標題「作為風險評估程序之觀察及檢查程序」。	本會參考貴單位意見予以修改。
第 八 十 條	建議： 將受查者所適用財務報導架構之揭露規定列為查核團隊討論事項，可協助查核人員於查核初期辨認出可能存有與揭露有關之重大不實表達風險項目（即使適用之財務報導架構僅要求簡化揭露）。查核團隊可能討論之事項包括： ... 3. <u>對於</u>以往為取得足夠及適切查核證據	本條文係說明就受查者所適用財務報導架構之揭露規定，查核團隊可能討論之事項包括以往為取得足夠及適切查核證據曾遭遇困難之揭露，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
	曾遭遇困難<u>之事項</u>之揭露。 ... 說明： 目前條文可能易使人誤解該揭露為以往為取得足夠及適切查核證據曾遭遇困難之事實(此可能構成關鍵查核事項之討論)，惟此處應是指財務報導架構中某事項之揭露，惟此事項以往取得足夠及適切查核證據曾遭遇困難，因此建議修改如上。	
第一〇三條	建議： 瞭解受查者之衡量指標，有助於查核人員考量外部或內部之衡量指標是否對受查者達成績效目標造成壓力，該等壓力可能促使管理階層採取某些行動，該等行動增加導因於管理階層偏頗或舞弊之易發生不實表達之可能性（例如，提高經營績效或故意<u>使誤述</u>財務報表<u>產生誤述</u>）。審計準則公報第七十四號對舞弊風險之考量另有規定及指引。 說明： 建議酌修文字，使語意通順。	建議之修改與原條文之文意並無不同，故維持原條文尚屬妥適。
第一一〇條	建議： 查核人員對受查者適用之財務報導架構取得瞭解，以及就受查者之性質及情況與其環境而言如何應用該架構，可能考量之事項包括： ... 2.對受查者會計政策選擇及應用（包括會計政策之變動及原因）之瞭解，例如： ... (4)新發布之財務報導準則及法令，以及受查者何時及如何採用或遵循該等<u>規定法令</u>。 說明： 其中第二次提及前述新發布之財務報導準則及法令，尚包含財務報導準則，因此建議修改如上。	本會參考貴單位意見酌予修改，大會決議將本條文第2款第4目修改為：「新發布之財務報導準則及法令，以及受查者何時及如何採用或遵循該等準則及法令之規定」。
第一七三條	建議：	控制作業組成要素中之控制包括

條次	來函單位意見	本會回應
	控制作業組成要素中之控制(包括直接控制及間接控制)，係包括被設計用以確保受查者所有其他內部控制制度組成要素之政策被適當執行之控制，亦包括直接控制及間接控制。 說明： 控制可能不僅包含用以確保受查者所有其他內部控制制度組成要素之政策被適當執行之控制。	授權及核准、調節、驗證、實體或邏輯控制、職能分工，係設計用以確保其他內部控制制度組成要素之政策被適當執行，該等控制包括直接控制及間接控制。原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第一八〇條	建議： 控制作業組成要素中之控制，亦可能包括管理階層為因應與揭露事項未依適用之財務報導架構編製揭露事項有關之重大不實表達風險所建立之控制。該等控制可能與財務報表中取自總帳及明細帳以外之來源取得之資訊有關。 說明： 為使語意通順，建議酌修文字。	大會決議將本條文修改為「控制作業組成要素中之控制，亦可能包括管理階層為因應與揭露事項有關之重大不實表達風險所建立之控制。該等控制可能與財務報表中自總帳及明細帳以外之來源取得之資訊有關。」。
第一八四條	建議： ... 釋例： 受查者發生<u>一次性單</u>事件（例如接獲重大訴訟通知）時，查核人員應考量受查者是否已執行適當因應對策，包括請教適當專家（例如內部法務人員或外部法律顧問）、評估其潛在之影響，以及如何於財務報表揭露該等情況。 說明： 由於該釋例係欲凸顯非例行性事項之因應對策，因此建議將單一事件（原文為one-off events）修改為一次性事件，以顯示其頻率。	建議之修改與原條文之文意並無不同，故維持原條文尚屬妥適。
第二〇〇條	建議： ...當自動化應用控制之數量或複雜性愈高，且管理階層高度依賴該等控制以有效處理交易或維持資訊之完整性、正確性及有效性時，使用資訊科技之風險種類可能愈多。 說明：	本條文係說明當自動化應用控制之數量或複雜性愈高，且管理階層高度依賴該等控制以處理交易及資訊時，使用資訊科技之風險類型可能愈多，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
	建議刪除「種類」。	
第二〇四條	建議： 查核人員基於以往查核經驗或本期風險評估程序，可能預期管理階層並未有效設計或未付諸實行控制以因應顯著風險。於此情況下，為符合第二十五條第四款之規定，查核人員所執行之程序可能包括確認該等控制是否未有效設計或未付諸實行。如該等程序之執行結果顯示控制 <u>已被重新設計及付諸實行為新設計或付諸實行之控制</u>，查核人員應對該等控制執行第二十五條第二款至第四款之程序。 說明： 為使條文更易理解，建議修改如上。	此處原文為「If the results of the procedures indicate that controls have been newly designed or implemented」，係說明當程序執行結果顯示控制為新設計或付諸實行時，查核人員應執行第二十五條第二款至第四款之程序。原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。
第二一七條	建議： 查核人員於考量與交易類別、事件或科目餘額並非直接相關之揭露可能發生不實表達之不同類型時，<u>可使用或經適當調整亦可適當使用</u>第二一六條第一款及第二款所述之聲明。 說明： 查核人員不僅可使用，亦可適當調整，參考原文，建議保留” adapted as appropriate”，因此建議修改如上。	本會參考貴單位意見酌予修改。
第二五二條	建議： 當查核人員規劃測試自動化控制執行之有效性時，亦可能規劃測試與該控制攸關之一般控制<u>之執行</u>有效性，… 說明： 本公報草案第一九二條、附錄五第十條用語均為「一般控制之執行有效性」，為避免公報閱讀者混淆及齊一公報用語，建議酌修文字。	本會參考貴單位意見予以修改。
附錄七	建議： <u>固有風險光譜 Spectrum of inherent risk</u> 說明： 為利公報閱讀者了解文義，建議增加固有光譜之重要名詞中英對照。	本會參考貴單位意見予以新增。