

審計準則600號（TWSA600）

集團財務報表查核之特別考量

本審計準則[草案]中涉及品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」之規定者，於適用該品質管理準則前，應適用品質管制準則1號「會計師事務所之品質管制」之相關規定。

壹、前　　言

- 第一條 本審計準則係規範集團財務報表查核之特別考量，尤其是涉及組成個體查核人員者。
- 第二條 查核人員於查核非集團財務報表時，如涉及其他查核人員，亦可於依實際情況作適當修改後採用本審計準則。例如，查核人員委託其他查核人員於偏遠地區觀察存貨盤點或檢查固定資產時。
- 第三條 組成個體查核人員可能因法令、規章或其他理由，而須對組成個體之財務報表表示查核意見。無論集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員，或為組成個體查核人員之工作承擔責任，均應適用本審計準則之規定。
- 第四條 依審計準則220號「查核歷史性財務資訊之品質管制」之規定，集團主辦會計師應確認執行集團查核之人員（包括組成個體查核人員）整體而言具備適當之專業能力及適任能力（包括有足夠時間）。集團主辦會計師亦應負責對集團查核團隊

成員之指導、監督及對其工作之複核。

第 五 條 無論係由集團查核團隊或由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作，集團主辦會計師均應適用審計準則220號之規定。由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作時，本審計準則可協助集團主辦會計師符合審計準則220號之規定。

第 六 條 查核風險係指財務報表存有重大不實表達時，查核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。集團查核之查核風險包括下列風險：

1.組成個體查核人員未偵出組成個體財務資訊不實表達，且此不實表達可能導致集團財務報表重大不實表達。

2.集團查核團隊亦未偵出前款不實表達。

集團查核團隊為取得足夠及適切之查核證據，以作為表示集團財務報表查核意見之依據，可能參與組成個體查核人員對組成個體財務資訊所執行之風險評估程序及進一步查核程序。本審計準則對集團查核團隊決定該等參與之性質、時間及範圍時應考量之事項提供解釋。

第 七 條 集團主辦會計師應對每一組成個體決定是否為其查核人員之工作承擔責任。如決定為某一組成個體查核人員之工作承擔責任，則須參與該組成個體查核人員之工作達可對集團財務報表表示意見之程度。如決定不為某一組成個體查核人員之工作承擔責任，則須於集團查核報告中提及該組成個體查核人員之查核。

集團查核團隊決定為組成個體查核人員之工作承擔責任時，須額外遵循第五十一條至第六十五條之基本準則。本審計準則之其他基本準則適用於所有集團財務報表之查核。

貳、目的

第八條 有關集團財務報表之查核，查核人員之目的如下：

- 1.決定是否擔任集團財務報表查核人員。
- 2.如決定擔任集團財務報表查核人員，則應：
 - (1)決定是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。
 - (2)與組成個體查核人員清楚溝通其對組成個體財務資訊所執行工作之範圍及時間與其發現。
 - (3)對組成個體財務資訊及合併流程取得足夠及適切之查核證據，俾對集團財務報表在所有重大方面是否依適用之財務報導架構編製表示意見。

參、定義

第九條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.組成個體：係一企業或一營業活動，且集團或組成個體之管理階層為其編製之財務資訊應包含於集團財務報表。
- 2.集團：財務資訊包含於集團財務報表之所有組成個體。集團應有二個以上之組成個體。
- 3.集團財務報表：財務報表包含二個以上組成個體

之財務資訊者。「集團財務報表」亦包括彙總無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊之聯合財務報表。

- 4.集團查核：對集團財務報表所執行之查核。
- 5.集團查核意見：對集團財務報表所表示之查核意見。
- 6.集團主辦會計師：事務所內負責及執行集團查核案件，且對集團財務報表出具查核報告之會計師。
- 7.集團查核團隊：係指會計師（包括集團主辦會計師）及職員，該等人員負責訂定整體集團查核策略、與組成個體查核人員溝通、執行與合併流程有關之查核工作及評估查核證據所得出之結論，以作為形成集團查核意見之基礎。
- 8.組成個體查核人員：係指對組成個體財務資訊所執行之工作將作為集團查核之查核證據之查核人員。組成個體查核人員可能係集團主辦會計師所屬事務所之其他查核人員、聯盟事務所或其他事務所。
- 9.集團管理階層：負責編製集團財務報表之管理階層。
- 10.組成個體管理階層：負責編製組成個體財務資訊之管理階層。
- 11.重要組成個體：集團查核團隊所辨認出組成個體符合下列條件之一者：
 - (1)對集團而言，具有個別財務重要性。
 - (2)因其特殊性質或情況，可能存有導致集團財務

報表重大不實表達之顯著風險。

- 12.組成個體重大性：由集團查核團隊為組成個體所決定之重大性。
- 13.集團層級控制：集團管理階層針對集團財務報導所設計、付諸實行及維持之控制。

第十條 本審計準則所稱「合併流程」係指下列二者之一：

- 1.藉由合併、權益法或成本法之會計處理，於集團財務報表中就組成個體財務資訊加以認列、衡量、表達及揭露。
- 2.就無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊加以彙總為聯合財務報表。

肆、基本準則

責任

第十一條 集團主辦會計師應負責集團查核案件之指導、監督及執行，俾確信查核工作係依據專業準則及法令執行，且所出具之查核報告於當時情況下係屬適當。

承接與續任

第十二條 集團主辦會計師於適用審計準則220號時，應就合併流程及組成個體之財務資訊，判斷是否可合理預期能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。為達此目的，集團查核團隊應對集團、組成個體及其環境取得足夠瞭解，俾辨認

可能之重要組成個體。

第十三條 集團主辦會計師應評估集團查核團隊是否能透過集團查核團隊之工作或採用組成個體查核人員之工作（即藉由為組成個體查核人員之工作承擔責任或於查核報告中提及組成個體查核人員之查核），達可取得足夠及適切查核證據之程度。

第十四條 集團主辦會計師如認為集團查核團隊因受集團管理階層之限制，而無法透過集團查核團隊之工作或採用組成個體查核人員之工作取得足夠及適切之查核證據，致無法對集團財務報表表示意見，集團主辦會計師應採取下列措施：

- 1.於承接新案件之情況下，不應接受委任；於續任案件之情況下，如法令允許終止委任，則應終止委任。
- 2.如法令禁止查核人員拒絕接受委任，或終止該委任係不可能，則應於可能之範圍內對集團財務報表執行查核，並對集團財務報表出具無法表示意見之查核報告。

委任內容

第十五條 集團主辦會計師對於集團查核案件委任內容之同意，應依審計準則210號「查核案件條款之協議」之規定辦理。

整體查核策略及查核計畫

第十六條 集團查核團隊應依審計準則300號「財務報表查核之規劃」之規定，訂定集團整體查核策略及集團查核計畫。

訂定集團查核計畫時，集團查核團隊應評估採用組成個體查核人員工作之程度，以及是否須於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。

（參見第二十二條至第三十條）

第十七條 集團主辦會計師應複核集團整體查核策略及集團查核計畫。

瞭解集團、組成個體及其環境

第十八條 查核人員應對受查者及其環境、適用之財務報導架構及內部控制制度取得瞭解，以辨認並評估重大不實表達風險。集團查核團隊應：

- 1.加強於承接或續任階段對集團、組成個體及其環境（包括集團層級控制）所取得之瞭解。
- 2.取得對合併流程（包括集團管理階層給予組成個體之指示）之瞭解。

第十九條 集團查核團隊應取得足夠之瞭解以：

- 1.確認或修改原辨認之重要組成個體。
- 2.評估可能導因於舞弊或錯誤之集團財務報表重大不實表達風險。

瞭解組成個體查核人員

第二十條 無論集團查核報告是否提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應對下列事項取得瞭解：

- 1.組成個體查核人員是否瞭解並遵循與集團查核攸關之會計師職業道德規範，特別是獨立性規範。
- 2.組成個體查核人員之專業能力。
- 3.集團查核團隊能參與組成個體查核人員工作之程度。

- 4.集團查核團隊是否能自組成個體查核人員取得影響合併流程之資訊。
- 5.組成個體查核人員所處之規範環境是否積極監督查核人員。

第二十一條 組成個體查核人員如未符合與集團查核攸關之獨立性規範，或集團查核團隊對第二十條第一款及第二款之事項有重大疑慮，則集團查核團隊不得採用該組成個體查核人員之工作，而應自行對組成個體財務資訊取得足夠及適切之查核證據，集團主辦會計師亦不得於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。

決定是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核

第二十二條 集團主辦會計師應於對每一組成個體查核人員取得瞭解後，決定是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。

第二十三條 集團主辦會計師僅於符合下列所有條件時，始得於查核報告中提及組成個體查核人員之查核：

- 1.集團主辦會計師確定組成個體查核人員已依我國適用之法令及審計準則之攸關規定查核組成個體財務報表。
- 2.組成個體之主辦會計師已對組成個體財務報表出具查核報告，且該報告之用途不受限制。前述財務報表係指依組成個體適用之財務報導架構所編製者。

第二十四條 如組成個體與集團適用之財務報導架構不同，除符

合下列所有條件外，集團主辦會計師不應於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核：

- 1.組成個體與集團適用之財務報導架構間對於所有重大項目之衡量、認列、表達及揭露之規定類似。
- 2.集團查核團隊無須為組成個體查核人員承擔責任並參與其工作，即已取得足夠及適切之查核證據，以評估財務報導架構轉換調整之適當性。

第二十五條 如集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應藉由執行下列程序對該等組成個體取得足夠及適切之查核證據：

- 1.本審計準則所規定之程序，但第五十一條至第六十五條（及其相關解釋及應用）所規定之程序除外。
- 2.閱讀該等組成個體之財務報表及組成個體查核人員之查核報告，以辨認重要之發現及問題，並於必要時與組成個體查核人員溝通。

於查核報告中提及組成個體查核人員之查核

第二十六條 集團主辦會計師如決定於集團查核報告之查核意見段及查核意見之基礎段中提及組成個體查核人員之查核，應於其他事項段中敘明：

- 1.該組成個體之財務報表未經集團查核團隊查核，而係由組成個體查核人員查核。
- 2.集團財務報表由組成個體查核人員查核之百分比。

第二十七條 組成個體與集團適用之財務報導架構不同時，集團主辦會計師應於集團查核報告中敘明集團查核團隊

負有評估財務報導架構轉換調整適當性之責任。

第二十八條 組成個體查核人員於查核報告中如未敘明組成個體財務報表之查核，係依照我國適用之法令及審計準則執行，且集團主辦會計師確定組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我國適用之法令及審計準則中之攸關規定時，集團查核報告中應敘明組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。

第二十九條 如集團主辦會計師擬於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，則應通知組成個體查核人員。

如集團主辦會計師擬於集團查核報告中指明組成個體主辦會計師之姓名或所屬事務所，則應取得其同意，且該組成個體之查核報告須與集團查核報告一併列報。

第三十條 如組成個體之主辦會計師對組成個體財務報表出具修正式意見之查核報告，或於查核報告中納入強調事項段或其他事項段，集團查核團隊應評估此事項對集團查核報告之可能影響。於適當時，集團主辦會計師應出具修正式意見之集團查核報告，或於集團查核報告中納入強調事項段或其他事項段。

第三十一條 如集團主辦會計師決定為組成個體查核人員之工作承擔責任，則不應於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。

重大性

第三十二條 集團查核團隊應決定下列事項：

- 1.於訂定集團整體查核策略時，應決定集團財務報表整體重大性（包括執行重大性）。
- 2.於特定情況下，即使集團財務報表之特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達金額低於集團財務報表整體重大性，惟查核人員仍可合理預期此不實表達將影響集團財務報表使用者所作之經濟決策時，應為該等特定交易類別、科目餘額或揭露事項決定適用之重大性。
- 3.集團查核團隊自行或要求組成個體查核人員對組成個體財務報表執行查核或核閱，且擬為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應為該等組成個體決定組成個體重大性。惟無論是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，組成個體重大性之決定應考量所有組成個體。為使集團財務報表中，未更正及未偵出不實表達之彙總數超過集團財務報表整體重大性之可能性降低至一適當水準，組成個體重大性應低於集團財務報表整體重大性，且組成個體執行重大性應低於集團執行重大性。
- 4.顯然微小之門檻。超過此門檻之不實表達，不得推定其對集團財務報表之影響顯然微小。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十一條之規定。

因應所評估之風險

第三十三條 查核人員應對所評估之財務報表重大不實表達風

險設計及執行適當之因應對策。於符合下列情況之一時，集團查核團隊應自行或要求組成個體查核人員，測試集團層級控制之執行有效性：

- 1.集團查核團隊對合併流程或組成個體財務資訊擬執行工作之性質、時間及範圍，係以集團層級控制為有效執行之預期為基礎。
- 2.僅經由證實程序無法對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十二條至第五十八條之規定。

合併流程

第三十四條 集團查核團隊應依第十八條之規定取得對集團層級控制及合併流程之瞭解，包含集團管理階層給予組成個體之指示。依第三十三條之規定，於符合下列情況之一時，集團查核團隊應自行或要求組成個體查核人員，測試集團層級控制之執行有效性：

- 1.集團查核團隊對合併流程擬執行工作之性質、時間及範圍，係以集團層級控制為有效執行之預期為基礎。
- 2.僅經由證實程序無法對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。

第三十五條 集團查核團隊應對合併流程設計並執行進一步查核程序，以因應所評估因合併流程所產生之集團財務報表重大不實表達風險。此項進一步查核程

序應包含對所有組成個體是否均已納入集團財務報表之評估。

- 第三十六條 集團查核團隊應評估合併調整及重分類之適當性、完整性及正確性，並評估是否存有任何舞弊風險因子或管理階層偏頗之跡象。
- 第三十七條 組成個體之財務資訊如未採用與集團財務報表相同之會計政策編製，集團查核團隊應評估該組成個體之財務資訊是否已作適當之調整，以利集團財務報表之編製與表達。
- 第三十八條 集團查核團隊應查明組成個體查核人員所確認之財務資訊（參見第四十二條第一項第二款）是否與已併入集團財務報表者相同。
- 第三十九條 集團財務報表如包括財務報導期間結束日與集團不同之組成個體財務報表，集團查核團隊應評估該等財務報表是否已依集團適用之財務報導架構作適當之調整。

期後事項

- 第四十條 集團查核團隊或組成個體查核人員對組成個體之財務資訊執行查核時，應執行適當程序，以辨認組成個體於其財務資訊報導期間結束日後至集團財務報表查核報告日間所發生可能須於集團財務報表中調整或揭露之事項。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十九條之規定。

與組成個體查核人員之溝通

第四十一條 集團查核團隊應及時與組成個體查核人員溝通其要求。該溝通應包括下列項目：

- 1.在組成個體查核人員瞭解集團查核團隊將採用其工作之情況下，要求組成個體查核人員確認將與集團查核團隊配合。
- 2.與集團查核攸關之會計師職業道德規範，特別是獨立性規範。
- 3.集團管理階層編製之關係人名單，以及集團查核團隊已知之其他關係人。集團查核團隊應要求組成個體查核人員及時告知集團管理階層或集團查核團隊先前未辨認出之關係人；集團查核團隊應決定是否將該等額外關係人告知其他組成個體查核人員。
- 4.所辨認因舞弊或錯誤而導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險與組成個體查核人員之工作攸關者。

第四十二條 集團查核團隊應要求組成個體查核人員針對與集團查核團隊查核結論攸關之事項進行溝通。該溝通應包括下列項目：

- 1.組成個體查核人員是否已遵循與集團查核相關之會計師職業道德規範，包括獨立性及專業能力。
- 2.組成個體查核人員對組成個體財務資訊之確認。
- 3.組成個體查核人員之發現、結論或意見。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第六十條及第六十一條之規定。

評估所取得查核證據之足夠性及適切性

評估組成個體查核人員之溝通及其工作之適當性

第四十三條 集團查核團隊應評估組成個體查核人員依第四十二條之規定所作之溝通，並應針對該等評估所發現之重大事項，與組成個體查核人員、組成個體管理階層或集團管理階層討論。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第六十條至第六十三條之規定。

查核證據之足夠性及適切性

第四十四條 查核人員應取得足夠及適切之查核證據，以降低查核風險至可接受之水準，俾作出合理之結論，並據以表示查核意見。集團查核團隊應評估是否已藉由下列工作取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見：

1. 對合併流程所執行之查核程序。
2. 集團查核團隊及組成個體查核人員對組成個體財務資訊所執行之工作。

第四十五條 集團主辦會計師應評估未更正之不實表達（無論係由集團查核團隊所辨認或由組成個體查核人員所溝通者）及無法取得足夠及適切查核證據之情況，對集團查核意見之影響。

與集團管理階層及集團治理單位之溝通

與集團管理階層之溝通

第四十六條 集團查核團隊應對所辨認之內部控制缺失，決定何者應與集團治理單位及集團管理階層溝通。集團查核團隊作此決定時，應考量：

- 1.集團查核團隊已辨認之集團層級內部控制缺失。
- 2.集團查核團隊已辨認之組成個體內部控制缺失。
- 3.組成個體查核人員已向集團查核團隊溝通之內部控制缺失。

第四十七條 集團查核團隊如已辨認出舞弊或組成個體查核人員已告知舞弊之存在，或有資訊顯示可能存有舞弊，則集團查核團隊應就前述舞弊及時與集團適當層級之管理階層溝通，俾使對舞弊之預防及偵出負主要責任之人員得以被告知前述舞弊。

第四十八條 組成個體查核人員可能因法令、規章或其他理由，而須對組成個體之財務報表表示查核意見。於此情況下，集團查核團隊應要求集團管理階層將集團查核團隊已獲悉且對組成個體之財務報表可能重要，但組成個體管理階層可能未察覺之事項，告知組成個體管理階層。集團管理階層如拒絕與組成個體管理階層溝通該等事項，則集團查核團隊應與集團治理單位討論之。若該等事項持續未解決，則集團查核團隊應於考量法律及專業保密規範後，決定是否建議組成個體查核人員於該等事項獲得解決前，不對組成個體財務報表出具查核報告。

與集團治理單位之溝通

第四十九條 集團查核團隊除應遵循其他審計準則之相關規定外，應額外與集團治理單位溝通下列事項：

- 1.對組成個體財務資訊擬執行工作類型之概要，包括於集團查核報告中提及組成個體查核人員查核

之決定基礎。

- 2.就組成個體查核人員對重要組成個體之財務資訊擬執行之工作，集團查核團隊計劃參與該工作之概要。
- 3.集團查核團隊評估組成個體查核人員之工作後，對其工作品質產生疑慮之情況。
- 4.集團查核所受之限制，例如集團查核團隊對查核所需資訊之接觸受到限制。
- 5.涉及集團管理階層、組成個體管理階層或集團層級控制中扮演重要角色員工之舞弊或疑似舞弊，以及其他導致集團財務報表重大不實表達之舞弊。

書面紀錄

第 五 十 條 集團查核團隊之工作底稿應包括下列事項：

- 1.組成個體之分析，並敘明何者為重要組成個體，以及對各組成個體之財務資訊已執行工作之類型。
- 2.針對集團查核團隊所要求事項，集團查核團隊與組成個體查核人員間之書面溝通。
- 3.當集團查核報告提及組成個體查核人員時，則尚須包括：
 - (1)該等組成個體之財務報表及其查核報告。
 - (2)若組成個體查核報告未敘明係依我國適用之法令及審計準則執行查核，尚應包括集團主辦會計師確定組成個體查核人員所執行之查核符合我國適用之法令及審計準則攸關規定之基礎。

集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第六十五條之規定。

為組成個體查核人員之工作承擔責任時應額外遵循之規定

重大性（參見第三十二條第二項）

第五十一條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應評估組成個體查核人員所決定執行重大性之適當性。

決定對組成個體財務資訊擬執行工作之類型（參見第三十三條第二項）

第五十二條 集團查核團隊如為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依第五十三條至第五十六條之規定，決定集團查核團隊或組成個體查核人員對該等組成個體財務資訊應執行工作之類型。集團查核團隊亦應決定其對該等組成個體查核人員工作參與之性質、時間及範圍。

重要組成個體

第五十三條 對具有個別財務重要性之重要組成個體，集團查核團隊或組成個體查核人員應採用組成個體重大性，對該等組成個體之財務資訊執行查核。

第五十四條 因組成個體之特殊性質或情況（而非因其個別財務重要性），可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊或該等組成個體查核人員應執行下列至少一項之查核工作：

- 1.採用組成個體重大性，對組成個體財務資訊執行查核。
- 2.對與集團財務報表重大不實表達之顯著風險相關

之交易類別、科目餘額或揭露事項執行查核。

3. 對組成個體財務資訊執行特定查核程序，以因應集團財務報表重大不實表達之顯著風險。

非重要組成個體

第五十五條 集團查核團隊對非重要組成個體之財務資訊應執行分析性程序。

第五十六條 集團查核團隊應評估是否可經由下列工作取得足夠及適切之查核證據，以作為表示集團查核意見之依據：

1. 對重要組成個體財務資訊所執行之查核工作。
2. 對集團層級控制及合併流程所執行之查核工作。
3. 對非重要組成個體所執行之分析性程序。

集團查核團隊如認為無法經由前項所述工作取得足夠及適切之查核證據時，應自行或要求組成個體查核人員對所選擇之個別非重要組成個體之財務資訊，執行下列至少一項之工作：

1. 採用組成個體重大性，對組成個體財務資訊執行查核。
2. 對一項或多項交易類別、科目餘額或揭露事項執行查核。
3. 採用組成個體重大性，對組成個體財務資訊執行核閱。
4. 執行特定程序。

集團查核團隊應每隔一適當期間改變所選擇之非重要組成個體。

對組成個體查核人員工作之參與

重要組成個體－風險評估

第五十七條 由組成個體查核人員對重要組成個體之財務資訊執行查核，而集團查核團隊為該重要組成個體查核人員之工作承擔責任時，集團查核團隊應參與組成個體查核人員之風險評估，以辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險。該參與之性質、時間及範圍受集團查核團隊對組成個體查核人員之瞭解所影響，但至少應包括：

- 1.與組成個體查核人員或組成個體管理階層討論對集團具重大性之組成個體營業活動。
- 2.與組成個體查核人員討論組成個體財務資訊易因舞弊或錯誤而導致重大不實表達之各種情況。
- 3.複核組成個體查核人員對所辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險所作之書面紀錄。此書面紀錄可能以備忘錄形式記載組成個體查核人員對所辨認顯著風險之結論。

所辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險－進一步查核程序

第五十八條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，如組成個體被辨認出集團財務報表重大不實表達之顯著風險，集團查核團隊應評估組成個體查核人員因應該顯著風險擬執行進一步查核程序之適當性。集團查核團隊應根據其對組成個體查核人員之瞭解，決定是否須參與該等進一步查核程序之執行。

期後事項（參見第四十條第二項）

第五十九條 組成個體查核人員因集團查核團隊之要求而對組成個體財務資訊執行查核以外之工作時，集團查核團隊應要求組成個體查核人員於獲悉可能須於集團財務報表中調整或揭露之期後事項時，通知集團查核團隊。

與組成個體查核人員之溝通（參見第四十二條第二項）

第六十條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，除第四十一條所規定之溝通外，與組成個體查核人員之溝通尚須包括應執行之工作，以及組成個體查核人員與集團查核團隊溝通之形式及內容。對組成個體財務資訊執行查核或核閱時，該溝通亦應包括組成個體之重大性（於某些情況下，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性）及對集團財務報表顯然微小之門檻。

第六十一條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，除第四十二條所規定之溝通外，集團查核團隊要求組成個體查核人員進行之溝通尚須包括下列項目：

- 1.組成個體查核人員是否已遵循集團查核團隊之要求。
- 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。
- 3.組成個體查核人員所辨認因舞弊或錯誤而導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險，以及組成個體查核人員對該等風險之因應。集團查核團隊

亦應要求組成個體查核人員及時溝通該等顯著風險。

- 4.組成個體財務資訊中未更正不實表達之清單（不含未達顯然微小之門檻者）。
- 5.與會計估計及會計原則應用有關之管理階層偏頗之跡象。
- 6.於組成個體所辨認之內部控制顯著缺失。
- 7.組成個體查核人員與組成個體治理單位已溝通或擬溝通之其他重大事項，包括涉及組成個體管理階層或組成個體內部控制中扮演重要角色員工之舞弊或疑似舞弊，以及其他導致組成個體財務資訊重大不實表達之舞弊。
- 8.與集團查核攸關或組成個體查核人員認為集團查核團隊應注意之其他事項，包括組成個體管理階層於書面聲明中敘明之例外事項。

評估組成個體查核人員之溝通及其工作之適當性（參見
第四十三條第二項）

第六十二條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應基於第四十三條之評估，決定是否須複核組成個體查核人員查核工作底稿之其他攸關部分。

第六十三條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，集團查核團隊如認為組成個體查核人員之工作並不足夠，應決定須執行之額外程序，以及該等程序由組成個體查核人員或由集團查核團隊執行。

與集團管理階層及集團治理單位之溝通（參見第四十六條至第四十九條）

第六十四條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應決定組成個體查核人員所溝通之組成個體內部控制缺失中，何者應與集團治理單位及集團管理階層溝通。

書面紀錄（參見第五十條第二項）

第六十五條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，就組成個體查核人員對重要組成個體已執行之工作，集團查核團隊之工作底稿尚應包括集團查核團隊參與該工作之性質、時間及範圍（於適用時，亦包括集團查核團隊對組成個體查核人員查核工作底稿攸關部分之複核及其結論）。

伍、解釋及應用

定義

組成個體（相關條文：第九條第1款）

第六十六條 組成個體之辨認受集團架構影響。例如，集團財務報導系統可能係以組織架構為基礎編製財務資訊，該資訊可能由母公司及一個或多個子公司、合資企業、或採權益法或成本法之被投資公司所編製；或由總公司及一個或多個部門或分支機構所編製。然而，某些集團可能係依功能、流程、產品或勞務（或依產品或勞務之群組）或地理區

域建構其財務報導系統。於此情況下，該等集團或組成個體管理階層可能依功能、流程、產品或勞務（或產品或勞務之群組）或地理區域，為企業或營業活動編製包含於集團財務報表之財務資訊。

第六十七條 就本審計準則之目的而言，採權益法之投資係組成個體；如採用其他查核人員對採成本法之投資所執行工作及所出具報告作為該項投資之主要證據時，則該項投資可被視為一組成個體。

第六十八條 集團財務報導系統中可能存有不同組成個體之層級，於此情況下，以適當彙總層級辨認組成個體可能比個別辨認更為妥適。

第六十九條 依某一層級彙總之組成個體，就集團查核目的而言，可能構成一個組成個體；然而，該組成個體亦可能編製涵蓋其組成個體財務資訊之次集團財務報表（即該組成個體係次集團）。因而本審計準則亦適用於負責集團中不同次集團之主辦會計師及查核團隊。

重要組成個體（相關條文：第九條第11款）

第七十 條 當組成個體之個別財務重要性增加，集團財務報表之重大不實表達風險通常亦會增加。集團查核團隊可能以所選用基準之某一百分比協助辨認出具個別財務重要性之組成個體。辨認所選用之基準及決定一適當百分比涉及專業判斷。視集團之性質與情況，適當之基準可能為集團之資產、負債、現金流量、收入、費用或淨利。例如，集團

查核團隊可能將超過選用基準百分之十五之組成個體視為重要組成個體。在不同情況下，較高或較低之百分比可能被認為適當。

第七十一條 組成個體因其特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊亦可能將其辨認為重要組成個體。例如，組成個體對集團而言，雖不具個別財務重要性，惟因負責外匯交易而使集團財務報表存有重大不實表達之顯著風險。

組成個體查核人員（相關條文：第九條第8款）

第七十二條 某一查核人員為組成個體執行工作，惟集團查核團隊不採用其工作以作為集團查核之查核證據時，則該查核人員非屬本審計準則所稱之組成個體查核人員。

第七十三條 集團查核團隊之成員可能被要求為集團查核之目的而對組成個體之財務資訊執行工作。於此情況下，此成員亦為組成個體查核人員。

責任（相關條文：第十一條）

第七十四條 組成個體查核人員為集團查核而對組成個體之財務資訊執行工作時，須對其發現、結論或意見負責。無論集團查核報告是否提及組成個體查核人員之查核，集團主辦會計師應負責形成集團查核意見。

承接與續任

於承接或續任階段取得瞭解（相關條文：第十二條）

第七十五條 決定是否承接新案件時，集團查核團隊可透過下列來源取得對集團、組成個體及其環境之瞭解：

- 1.集團管理階層所提供之資訊。
- 2.與集團管理階層之溝通。
- 3.於適用時，與前任集團查核團隊、組成個體管理階層或組成個體查核人員之溝通。

第七十六條 集團查核團隊於承接或續任階段，須瞭解之事項通常包括：

- 1.集團架構，包括法律及組織架構（即集團財務報導系統之建構方式）。
- 2.對集團具重要性之組成個體營業活動，包括產業及與該等活動有關之規範、經濟與政治環境。
- 3.專業服務機構之採用，包括共用之服務中心。
- 4.集團層級控制之敘述。
- 5.合併流程之複雜程度。
- 6.是否有集團主辦會計師所屬事務所或聯盟以外之組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作，以及集團管理階層委任不同事務所或聯盟之理由。
- 7.集團查核團隊：
 - (1)與集團治理單位及管理階層、組成個體治理單位及管理階層、組成個體資訊，以及組成個體查核人員（包括集團查核團隊要求提供之攸關查核工作底稿）之接觸是否受限。
 - (2)是否能對組成個體之財務資訊執行必要之工

作。

第七十七條 集團查核團隊決定是否續任案件時，其能否取得足夠及適切之查核證據，可能受下列重大改變影響：

- 1.集團架構之改變（例如收購、處分、重組或集團財務報導系統建構方式之改變）。
- 2.對集團具重要性之組成個體營業活動之改變。
- 3.集團治理單位、集團管理階層或重要組成個體主要管理階層之改變。
- 4.集團查核團隊對集團或組成個體管理階層之正直及能力存有疑慮。
- 5.集團層級控制之改變。
- 6.適用之財務報導架構之改變。

取得足夠及適切查核證據之預期（相關條文：第十三條）

第七十八條 決定是否擔任集團查核團隊時，亦須考量下列因素：

- 1.集團查核團隊將承擔責任之組成個體，其個別財務重要性。
- 2.集團查核團隊將承擔責任之組成個體，其存有導致集團財務報表重大不實表達顯著風險之程度。
- 3.集團查核團隊對集團財務報表整體之瞭解程度。

第七十九條 於集團僅包含非重要組成個體之情況下，集團查核團隊如能執行下列工作，則集團主辦會計師可合理預期能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見：

- 1.對某些組成個體之財務資訊執行工作。

2.採用其他組成個體之查核人員對該等組成個體財務資訊所執行之工作，達可取得足夠及適切查核證據之程度。

第 八十 條 如集團查核團隊擬為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依本審計準則之規定參與組成個體查核人員之工作。如集團主辦會計師擬於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應執行第二十五條所規定之程序以取得足夠及適切之查核證據。

資訊之接觸 (相關條文：第十四條)

第八十一條 於某些情況下，集團查核團隊對資訊之接觸可能受到限制，而集團管理階層亦無法克服，例如受限於保密及資料保護相關之法令，或組成個體查核人員拒絕集團查核團隊接觸攸關查核工作底稿。此外，對資訊之接觸受到限制之情況亦可能來自集團管理階層。

第八十二條 在對資訊之接觸受到限制之情況下，集團查核團隊雖仍可能取得足夠及適切之查核證據，惟當組成個體之重要性增加時，則較不可能取得足夠及適切之查核證據。例如，當集團查核團隊可能無法接觸採權益法組成個體之治理單位、管理階層或查核人員（包括集團查核團隊要求提供之攸關查核工作底稿）時：(1)如該組成個體為非重要組成個體，且集團查核團隊可取得該組成個體之完整財務報表（包括查核報告），並能接觸由集團管理階層所持有之組成個體資訊，則集團查核團隊可能

認為就此組成個體而言，該等資訊即構成足夠及適切之查核證據；(2)如該組成個體為重要組成個體，且集團主辦會計師不於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，則集團查核團隊將無法符合本審計準則與集團查核有關之規定（例如第五十七條及第五十八條關於參與組成個體查核人員工作之規定），因而無法取得足夠及適切之查核證據。

集團主辦會計師於出具集團查核報告時，應考量無法取得足夠及適切查核證據之影響。

第八十三條 集團管理階層如限制集團查核團隊或組成個體查核人員接觸重要組成個體之資訊，則集團查核團隊將無法取得足夠及適切之查核證據。

第八十四條 當集團管理階層所作之限制與非重要組成個體有關時，集團查核團隊雖可能取得足夠及適切之查核證據，惟所作之限制仍可能影響集團查核意見。例如，該限制可能影響集團管理階層對於集團查核團隊詢問所作回應之可靠性；亦可能影響集團管理階層對集團查核團隊所作聲明之可靠性。

第八十五條 如法令禁止集團主辦會計師拒絕或終止委任，集團查核團隊於執行集團查核時仍應適用本審計準則，並於出具集團查核報告時考量無法取得足夠及適切查核證據之影響。

第八十六條 當集團查核團隊對採權益法之重要組成個體無法取得足夠及適切之查核證據，但經集團查核團隊判斷，此影響雖重大但不廣泛時，出具保留意見查核報告之例示如附錄四之情況一。

委任內容 (相關條文：第十五條)

第八十七條 集團查核案件之委任內容除包括相關審計準則規定之內容及適用之財務報導架構外，尚可能包括：

- 1.是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。
- 2.有助於下列事項之協議：
 - (1)於法令允許範圍內，集團查核團隊與組成個體查核人員間之溝通不受限制。
 - (2)與集團查核團隊溝通組成個體之查核人員、治理單位及管理階層間之重要溝通事項（包括內部控制顯著缺失之溝通）。
 - (3)與集團查核團隊溝通主管機關及組成個體間關於財務報導之重要溝通事項。
 - (4)於集團查核團隊認為必要時，允許該團隊接觸組成個體之資訊、治理單位、管理階層及查核人員（包括集團查核團隊要求提供之攸關查核工作底稿）。
 - (5)於集團查核團隊認為必要時，允許該團隊自行或要求組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作。

第八十八條 於接受集團查核案件之委任後，如下列事項受限，則集團查核團隊將無法取得足夠及適切之查核證據，而可能影響集團查核意見，甚至可能導致終止委任：

- 1.集團查核團隊與組成個體之資訊、治理單位、管理階層或查核人員（包括集團查核團隊要求提供

之攸關查核工作底稿）之接觸。

2. 對組成個體財務資訊擬執行之工作。

整體查核策略及查核計畫（相關條文：第十七條）

第八十九條 集團主辦會計師對集團整體查核策略及集團查核計畫之複核，係履行其指導集團查核案件責任之重要部分。

瞭解集團、組成個體及其環境

集團查核團隊應瞭解之事項（相關條文：第十八條）

第九十條 查核人員瞭解受查者之相關產業、規範及其他外部因素（包括適用之財務報導架構）、受查者之性質、目標、策略及相關營業風險，以及財務績效之衡量及考核時應考量之事項，審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」已有規定。對集團應特別瞭解之事項（包含合併流程），例如附錄一。

集團管理階層給予組成個體之指示（相關條文：第十八條）

第九十一條 集團管理階層為達財務資訊之一致性及可比較性，通常會給予組成個體指示。此指示敘明對列入集團財務報表之組成個體財務資訊之要求，且通常包含財務報導程序手冊及報導資料。報導資料通常包括用以併入集團財務報表財務資訊之標準格式。然而，報導資料通常非以完整財務報表之格式呈現。

第九十二條 集團管理階層給予組成個體之指示通常涵蓋：

1. 採用之會計政策。

2.集團財務報表適用之法令及其他揭露規定，包括：

- (1)部門之辨認及報導。
- (2)關係人之關係及交易。
- (3)集團內交易及未實現損益。
- (4)集團內交易所產生之科目餘額。

3.報導時程。

第九十三條 集團查核團隊對指示之瞭解可能包括：

- 1.編製報導資料之指示是否清楚且可行。
- 2.指示是否包括下列各項：
 - (1)適當敘明集團適用之財務報導架構之特性。
 - (2)要求組成個體提供足以符合集團適用之財務報導架構之揭露，例如關係人關係及交易之揭露，以及部門資訊之揭露。
 - (3)要求組成個體提供合併調整所需之資訊，例如集團內交易與未實現損益，以及其相關科目餘額。
 - (4)要求組成個體提供經其管理階層核准之財務資訊。

舞弊（相關條文：第十八條）

第九十四條 查核人員應辨認並評估財務報表因舞弊而導致之重大不實表達風險，並對所評估之風險設計及執行適當之因應對策。用以辨認集團財務報表因舞弊而導致重大不實表達風險之資訊，可能包括：

- 1.集團管理階層對集團財務報表可能因舞弊而導致重大不實表達風險之評估。
- 2.集團管理階層用以辨認與因應舞弊風險之流程。

前述風險包括集團管理階層已辨認之特定舞弊風險，以及可能存在於交易類別、科目餘額或揭露事項之舞弊風險。

3.是否有特定組成個體可能存在舞弊風險。

4.集團治理單位如何監督：

(1)集團管理階層辨認與因應舞弊風險之流程。

(2)集團管理階層為降低舞弊風險所建立之控制。

5.集團查核團隊查詢是否知悉任何已發生、疑似或傳聞且影響某一組成個體或集團之舞弊時，集團治理單位、集團管理階層及內部稽核（如適當時，亦應包括組成個體之管理階層、查核人員及其他人員）所作之回應。

對集團財務報表重大不實表達風險（包括舞弊風險）之

討論（相關條文：第十八條）

第九十五條 查核團隊之主要成員應討論受查者財務報表易因舞弊或錯誤而導致重大不實表達之各種情況，並應特別著重導因於舞弊之風險。組成個體查核人員亦可能參與前述討論。集團主辦會計師對於討論之參與人員、時間、方式及範圍之決定，受多種因素（如以往對此集團之查核經驗）影響。

第九十六條 前條之討論有助於下列事項之進行：

- 1.分享對組成個體及其環境之瞭解，包括對集團層級控制之瞭解。
- 2.交換有關組成個體或集團營業風險之資訊。
- 3.對集團財務報表易因舞弊或錯誤而導致重大不實表達之方式及項目、集團管理階層及組成個體管

理階層可能進行財務報導舞弊並加以隱匿之方式，以及組成個體之資產可能被挪用之方式等事項交換意見。

- 4.辨認集團管理階層或組成個體管理階層是否存有偏頗或刻意操縱盈餘而導致財務報導舞弊之情事，例如收入認列偏離適用之財務報導架構。
- 5.考量可能造成下列舞弊風險因子之內外部因素：
 - (1)集團管理階層、組成個體管理階層或其他人員舞弊之誘因或壓力。
 - (2)舞弊之機會。
 - (3)集團管理階層、組成個體管理階層或其他人員合理化其舞弊之文化或環境。
- 6.考量集團管理階層或組成個體管理階層可能踰越控制之風險。
- 7.考量是否採用與集團一致之會計政策編製組成個體財務資訊；如未採用一致之會計政策，則應考量如何辨認及調整會計政策間之差異。
- 8.討論組成個體已辨認之舞弊，或顯示組成個體存有舞弊之資訊。
- 9.分享顯示可能未遵循法令（例如賄賂或不當移轉訂價）之資訊。

風險因子（相關條文：第十九條）

第九十七條 集團財務報表可能存在重大不實表達風險（包括導因於舞弊之風險）之情況及事項，例示如附錄二。

風險評估（相關條文：第十九條）

第九十八條 集團查核團隊於評估集團財務報表重大不實表達風險時所依據之資訊，例舉如下：

- 1.瞭解集團、組成個體及其環境與合併流程時所取得之資訊，包括於評估集團層級控制及與合併流程攸關控制之設計及付諸實行時所取得之查核證據。
- 2.自組成個體查核人員取得之資訊。

瞭解組成個體查核人員（相關條文：第二十條）

集團查核團隊對組成個體查核人員取得瞭解之程序及查

核證據之來源（相關條文：第二十條）

第九十九條 集團查核團隊決定是否採用組成個體查核人員之工作以作為集團查核之查核證據，以及集團主辦會計師決定是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核時，可能受下列因素影響：

- 1.組成個體與集團適用之財務報導架構間之差異。
- 2.組成個體查核人員與集團查核團隊，所採用審計準則及其他準則間之差異。
- 3.組成個體財務報表之查核是否能配合集團財務報導之時程及時完成。
- 4.集團查核團隊是否能參與組成個體查核人員之工作。

第一〇〇條 集團查核團隊計劃僅自行對組成個體執行分析性程序時，則不須對該等組成個體之查核人員取得瞭解。

- 第一〇一條 集團查核團隊對組成個體查核人員取得瞭解時，其程序之性質、時間及範圍，受與組成個體查核人員之共事經驗、對組成個體查核人員之認知，以及集團查核團隊及組成個體查核人員採用共同政策及程序之程度等因素所影響。例如：
- 1.集團查核團隊與組成個體查核人員是否採用：
 - (1)共同之案件執行政策及程序（如查核方法）。
 - (2)共同之品質管理政策及程序。
 - (3)共同之監督政策及程序。
 - 2.下列項目之一致性或相似性：
 - (1)法令規章或法律體系。
 - (2)專業監督、紀律及外部品質確信。
 - (3)教育訓練。
 - (4)專業組織及準則。
 - (5)語言及文化。
- 第一〇二條 前條所述之因素並不互斥且交互影響。例如，當某組成個體查核人員採用與集團查核團隊共同之品質管理與監督政策及程序，且採用共同之查核方法或於同一國家或地區營運；而另一組成個體查核人員未採用與集團查核團隊共同之品質管理與監督政策及程序，且未採用共同之查核方法或於不同國家或地區營運時，集團查核團隊對前者取得瞭解之程序可能較對後者取得瞭解之程序為少。集團查核團隊對兩者取得瞭解之程序，其性質亦可能不同。
- 第一〇三條 集團查核團隊可能以各種方式對組成個體查核人員取得瞭解。於組成個體查核人員參與之第一年，

集團查核團隊可能採用之方式例舉如下：

- 1.藉由與組成個體查核人員溝通，以確定組成個體查核人員已知悉下列項目：
 - (1)組成個體財務資訊將包含於集團財務報表中。
 - (2)集團查核團隊將仰賴組成個體查核人員之查核報告。
 - (3)集團主辦會計師將於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，或集團查核團隊將參與組成個體查核人員之工作。
- 2.複核影響集團內交易及其相關科目餘額沖銷之事項（必要時，亦包含組成個體間會計處理之一致性）。
- 3.於集團查核團隊及組成個體查核人員來自同一事務所或聯盟（係指於共同品質管理政策及程序下營運，並遵循該等政策及程序）之情況下，評估品質管理監督之結果。
- 4.拜訪組成個體查核人員，並討論第二十條第一款至第四款之事項。
- 5.要求組成個體查核人員以書面確認第二十條第一款至第四款之事項。組成個體查核人員所出具書面確認之例示如附錄三。
- 6.要求組成個體查核人員完成有關第二十條第一款至第四款事項之問卷。
- 7.與集團主辦會計師所屬事務所之同事或與具良好聲譽且知悉組成個體查核人員之第三者（如其他專門執業人員、銀行或其他授信單位），討論組成個體查核人員。

於後續年度，對組成個體查核人員之瞭解得以集團查核團隊與其共事之經驗為基礎。集團查核團隊可能要求組成個體查核人員確認第二十條第一款至第四款所列事項，與前一年比較是否改變。

第一〇四條 當有獨立監督機構監督會計師及其查核品質時，集團查核團隊對該規範環境之認知可協助其評估組成個體查核人員之獨立性及專業能力。規範環境之相關資訊及監督機構檢查後所公開之結果，可自組成個體查核人員或獨立監督機構之官方網站取得。

與集團查核攸關之會計師職業道德規範 (相關條文：第二十條第1款)

第一〇五條 組成個體查核人員為集團查核之目的而對組成個體之財務資訊執行工作時，須遵循與集團查核攸關之會計師職業道德規範。該規範與組成個體查核人員於其國家或地區執行法定財務報表查核時所應遵循之會計師職業道德規範可能不同或有額外規定。因此，集團查核團隊應瞭解組成個體查核人員是否瞭解並遵循與集團查核攸關之會計師職業道德規範，且足以履行其於集團查核中之責任。

組成個體查核人員之專業能力 (相關條文：第二十條第2款)

第一〇六條 集團查核團隊對組成個體查核人員專業能力之瞭解，可能包括下列事項：

- 1.組成個體查核人員是否瞭解審計及其他適用於集

團查核之準則，且足以履行其於集團查核中之責任。

- 2.組成個體查核人員是否具有對特定組成個體之財務資訊執行工作所需之專門知識（例如，產業專門知識）。
- 3.於攸關時，組成個體查核人員是否瞭解集團適用之財務報導架構，且足以履行其於集團查核中之責任（由集團管理階層給予組成個體之指示，通常會敘明集團適用之財務報導架構之特性）。

集團查核團隊對組成個體查核人員所取得瞭解之應用（相關條文：第二十一條）

第一〇七條 組成個體查核人員如缺乏獨立性，則集團查核團隊即使藉由參與組成個體查核人員之工作、對組成個體查核人員已查核之財務資訊執行額外風險評估或進一步查核程序，或於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核等方式，亦無法予以克服。

第一〇八條 集團查核團隊對組成個體查核人員專業能力存有疑慮（惟該疑慮非屬重大，例如組成個體查核人員缺乏產業專門知識），或組成個體查核人員所處之規範環境未積極監督查核人員時，集團查核團隊可藉由參與組成個體查核人員之工作，或藉由對組成個體查核人員已查核之財務資訊執行額外風險評估或進一步查核程序予以克服。

第一〇九條 當法令禁止集團查核團隊接觸組成個體查核人員查核工作底稿之攸關部分時，集團查核團隊可藉

由要求組成個體查核人員編製攸關資訊之備忘錄予以克服。

決定是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核（相關條文：第二十二條）

第一一〇條 集團查核涉及二個以上之組成個體查核人員時，應對每一組成個體個別決定是否提及組成個體查核人員之查核。集團查核團隊可能不提及或提及部分或全部組成個體查核人員之查核。例如，若重要組成個體係由聯盟事務所查核，而某一組成個體係由其他事務所查核時，集團主辦會計師可能決定為聯盟事務所之工作承擔責任，但提及其他事務所之查核。

確定是否依我國審計準則執行查核（相關條文：第二十三條第1款）

第一一一條 組成個體查核人員所出具之查核報告敘明其係依我國適用之法令及審計準則查核時，即足以確定符合第二十三條第一款之規定。組成個體查核人員未依我國適用之法令及審計準則執行查核時，集團主辦會計師可依其專業判斷評估由組成個體查核人員所執行之查核是否符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。前述攸關規定係指與組成個體財務報表查核之規劃及執行有關者，而不包含與查核報告格式有關者。

相較於依其他國家或地區所訂定之準則執行之查核，依國際審計準則執行之查核可能更符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。組成個體查核

人員可能須執行額外程序以符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。組成個體查核人員依第四十二條之規定所進行之溝通可能提及其查核是否符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。集團主辦會計師確定組成個體查核人員已遵循我國適用之法令及審計準則之攸關規定時，方可於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。

適用之財務報導架構不同時，決定是否提及組成個體查

核人員之查核（相關條文：第二十四條）

第一一二條 組成個體與集團適用之財務報導架構不同時，集團查核團隊應依第三十七條之規定評估組成個體財務資訊是否已依集團適用之財務報導架構作適當之調整，以利集團財務報表之編製及表達。

對組成個體財務報表是否業已適當調整至集團適用之財務報導架構之評估，取決於對組成個體財務報表之瞭解深度，該等瞭解通常於集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任並因而參與其工作時方可取得。在某些情況下，集團查核團隊無須為組成個體查核人員承擔責任並參與其工作，即可合理預期能取得足夠及適切之查核證據，以評估財務報導架構轉換調整之適當性。

第一一三條 組成個體與集團適用之財務報導架構間對於所有重大項目之衡量、認列、表達及揭露之規定，若差異項目愈多或差異重要性愈大，則此兩種財務報導架構之類似程度愈低。

相較於依其他國家或地區所訂定之財務報導架構編製及表達之財務報表，依國際財務報導準則編製及表達之財務報表與依我國適用之財務報導架構編製及表達之財務報表更為類似。

第一一四條 當組成個體與集團適用之財務報導架構不同，決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核是否適當時，須額外考量之事項包括：

- 1.集團層級控制之有效性及與財務報導架構轉換調整有關合併流程之適當性，包括參與調整人員之財務報導專業能力。
- 2.集團查核團隊對組成個體及其環境之瞭解，包括受不同財務報導架構規範之事件及交易之複雜性，及所評估與財務報導架構轉換調整有關之重大不實表達風險。
- 3.集團查核團隊對組成個體適用之財務報導架構之瞭解程度。
- 4.集團查核團隊是否可自集團或組成個體管理階層取得與調整攸關之資訊。
- 5.於必要時，能否取得專業人員（具有與調整有關之專業技術或知識者）之協助。

於查核報告中提及組成個體查核人員之查核（相關條文：第二十六條至第三十一條）

第一一五條 集團查核報告中有關組成個體查核人員查核比重之揭露，可採用一個或多個項目之百分比，如資產總額、營業收入或其他適當項目（可更清楚表達組成個體查核人員之查核比重者）。當二個以

上組成個體查核人員參與查核，由組成個體查核人員查核之百分比得以合計數表達。

第一一六條 集團查核報告中提及查核之一部分係由組成個體查核人員所執行者非屬保留意見，其目的在於說明：

- 1.集團查核團隊不為組成個體查核人員之工作承擔責任。
- 2.部分查核證據係來自所提及組成個體查核人員之查核。

第一一七條 集團查核報告中提及組成個體查核人員查核之例示如附錄四之情況二至情況五。

第一一八條 組成個體查核報告中之修正式意見、強調事項段或其他事項段如不影響集團查核報告，則集團主辦會計師無須於集團查核報告中提及該等意見或段落。

第一一九條 集團查核團隊對組成個體查核人員之工作承擔責任時，集團主辦會計師不應於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，以避免造成閱讀者對其所承擔責任程度之誤解。

重大性 (相關條文：第三十二條)

第一二〇條 查核人員應：

- 1.於訂定整體查核策略時決定下列事項：
 - (1)財務報表整體重大性。
 - (2)於特定情況下，即使受查者之特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達金額低於財務報表整體重大性，惟查核人員仍可合理預期此

不實表達將影響財務報表使用者所作之經濟決策時，應為該等特定交易類別、科目餘額或揭露事項決定適用之重大性。

2. 決定執行重大性，以評估重大不實表達風險及設計因應所評估風險之進一步查核程序。

就集團查核之目的，集團查核團隊自行或要求組成個體查核人員執行查核或核閱，且擬為組成個體查核人員之工作承擔責任時，尚須為該等組成個體決定重大性。

第一二一條 集團查核團隊可能為不同組成個體訂出不同組成個體重大性。組成個體重大性無須依集團財務報表整體重大性作比例分配，因此不同組成個體之組成個體重大性之彙總數，可能超過集團財務報表整體重大性。

第一二二條 無論是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，於決定組成個體重大性時，須將全部組成個體納入考量，以使集團財務報表中，未更正及未偵出不實表達之彙總數超過集團財務報表整體重大性之可能性降低至一適當水準。在集團主辦會計師不提及組成個體查核人員查核之情況下，集團查核團隊於訂定集團整體查核計畫時，應為組成個體決定重大性。

第一二三條 組成個體因法令、規章或其他理由而須查核時，通常可預期組成個體查核人員所使用之重大性會低於集團財務報表整體重大性。因此，基於集團查核之目的，集團查核團隊可接受組成個體查核人員所採用之重大性。

針對採權益法之投資，被投資者規模可能大於投資者且查核人員用以支持投資損益份額之證據可能主要來自被投資者經查核之財務報表。在此情況下，被投資者之查核人員所採用之重大性可能超過投資者之查核人員所採用之重大性。因此，集團查核團隊在決定被投資者之查核人員所使用之組成個體重大性對於集團財務報表查核是否適當時，可能須將集團持股比例及投資損益份額列入考量。

第一二四條 除組成個體重大性外，集團查核團隊應決定顯然微小之門檻。組成個體財務資訊中所辨認之個別未更正不實表達如超過顯然微小之門檻，則組成個體查核人員應與集團查核團隊溝通。

因應所評估之風險（相關條文：第三十三條）

第一二五條 就集團查核而言，對於所辨認科目餘額或交易類別之重大不實表達風險，集團查核團隊得自行採取適當之因應，而不須組成個體查核人員之參與。

合併流程

合併調整及重分類（相關條文：第三十六條）

第一二六條 合併流程中可能需要對集團財務報表之金額作調整，此項調整並不透過一般交易處理系統，且合併流程所適用之內部控制可能與其他財務資訊所適用者不同。集團查核團隊對該等調整之適當性、完整性及正確性之評估可能包括：

- 1.評估重大調整是否適當反映所發生之事件及交易。

- 2.判斷重大調整是否已正確計算及處理，並經集團管理階層核准（於適用時，亦經組成個體管理階層核准）。
- 3.判斷重大調整是否有適當之佐證並作成足夠之書面紀錄。
- 4.檢查集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額之調節及沖銷。
- 5.與組成個體查核人員溝通（無論集團查核報告是否提及組成個體查核人員之查核）。

期後事項（相關條文：第四十條）

第一二七條 集團查核報告提及組成個體查核人員之查核時，集團查核團隊設計用以辨認組成個體查核報告日與集團查核報告日間期後事項之程序可能包括：

- 1.瞭解集團管理階層是否已建立用以確保期後事項均已辨認之程序。
- 2.要求組成個體查核人員，將辨認期後事項之程序執行至集團查核報告日。
- 3.要求組成個體管理階層對期後事項出具聲明書。
- 4.閱讀組成個體期後之期中財務資訊及查詢集團管理階層。
- 5.閱讀財務報導期間結束日後治理單位或任何其他監督管理階層單位之會議紀錄。
- 6.閱讀次年度之資本及營運預算。
- 7.向集團管理階層查詢預期對財務狀況或經營結果具有重大影響之已知事實、決策或情況。
- 8.集團查核團隊無法對期後事項取得足夠及適切之

查核證據時，須考量其對集團查核報告之影響。

評估所取得查核證據之足夠性及適切性

查核證據之足夠性及適切性（相關條文：第四十四條及第四十五條）

- 第一二八條 集團查核團隊認為尚未取得足夠及適切之查核證據以表示集團查核意見時，應自行或要求組成個體查核人員對組成個體之財務資訊執行額外程序。
- 第一二九條 集團主辦會計師對未更正不實表達（無論係由集團查核團隊所辨認或由組成個體查核人員所溝通者）之累計影響應加以評估，以判斷集團財務報表整體是否存有重大不實表達。

與集團管理階層及集團治理單位之溝通

與集團管理階層之溝通（相關條文：第四十六條至第四十八條）

- 第一三〇條 查核人員就舞弊事項與管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之溝通，審計準則240號「查核財務報表對舞弊之責任」提供更詳細之規範。
- 第一三一條 針對重大敏感資訊，集團管理階層可能須對組成個體管理階層保密。該資訊可能對組成個體之財務報表係屬重要，但組成個體管理階層可能未知悉。此類事項例示如下：
- 1.潛在訴訟。
 - 2.報廢重大營運資產之計畫。
 - 3.期後事項。
 - 4.重大法律協議。

與集團治理單位之溝通（相關條文：第四十九條）

第一三二條 集團查核團隊與集團治理單位之溝通，可能包括組成個體查核人員提醒集團查核團隊加以注意，且經集團查核團隊判斷對集團治理單位之職責而言屬重大之事項。於集團查核期間，集團查核團隊得於不同時點與集團治理單位溝通。例如第四十九條第一款及第二款之事項，得於集團查核團隊決定對組成個體財務資訊擬執行之工作後溝通。另一方面，第四十九條第三款之事項得於查核結束時溝通，而第四十九條第四款及第五款之事項得於該事項發生時溝通。

為組成個體查核人員之工作承擔責任時應額外遵循之規定

重大性（相關條文：第五十一條）

第一三三條 當組成個體財務資訊將依第五十三條、第五十四條第一款及第五十六條之規定予以查核或核閱時，集團查核團隊應將組成個體重大性告知組成個體查核人員，並由組成個體查核人員以該組成個體重大性評估個別未更正不實表達或其彙總數是否重大。

第一三四條 就組成個體財務資訊之查核而言，為評估組成個體財務資訊重大不實表達風險並設計因應所評估風險之進一步查核程序，組成個體查核人員（或集團查核團隊）應決定組成個體之執行重大性，以使組成個體財務資訊中，未更正及未偵出不實

表達之彙總數超過組成個體重大性之可能性降低至一適當水準。實務上，集團查核團隊可能以此較低之執行重大性作為組成個體重大性。在此情況下，組成個體查核人員以組成個體重大性執行下列事項：

- 1.評估組成個體財務資訊重大不實表達風險。
- 2.設計因應所評估風險之進一步查核程序。
- 3.評估個別已偵出不實表達或其彙總數是否重大。

決定對組成個體財務資訊擬執行工作之類型

重要組成個體（相關條文：第五十三條及第五十四條）

第一三五條 集團查核團隊為使某一重要組成個體經查核之財務資訊能符合其特定需求，可能要求組成個體查核人員：

- 1.採用組成個體重大性並依我國適用之法令及審計準則執行查核。
- 2.依集團查核團隊要求之方式，溝通查核結果。

第一三六條 集團查核團隊於決定對組成個體財務資訊擬執行工作之類型及其對組成個體查核人員工作之參與時，受下列因素影響：

- 1.組成個體之重要性。
- 2.所辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險。
- 3.集團查核團隊對集團層級控制之設計所作之評估，以及對其是否付諸實行之判斷。
- 4.集團查核團隊對組成個體查核人員之瞭解。

組成個體之重要性如何影響集團查核團隊對組成個體財務資訊擬執行工作類型之決定，例示如附錄五。

- 第一三七條 因組成個體之特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊可能將其辨認為重要組成個體。在此情況下，集團查核團隊可辨認出受該顯著風險影響之交易類別、科目餘額或揭露事項，並決定自行或要求組成個體查核人員僅對該等交易類別、科目餘額或揭露事項執行查核。例如，就第七十一條所述之情況，對組成個體財務資訊之查核，可僅限於受外匯交易影響之交易類別、科目餘額及揭露事項。當集團查核團隊要求組成個體查核人員對一項或多項特定交易類別、科目餘額或揭露事項執行查核時，集團查核團隊依第四十一條規定所作之溝通，應考量財務報表各項目間之相互關聯。
- 第一三八條 集團查核團隊應設計查核程序，以因應可能存在之集團財務報表重大不實表達之顯著風險。例如，於存貨過時而存有顯著風險之情況下，集團查核團隊應自行或要求組成個體查核人員，對持有大量潛在過時存貨之組成個體，執行有關存貨評價之特定查核程序。

非重要組成個體（相關條文：第五十五條及第五十六條）

- 第一三九條 依照案件之情況，非重要組成個體之財務資訊可按不同層級加以彙總，以利分析性程序之執行。分析性程序之結果可佐證集團查核團隊對該等非重要組成個體之彙總財務資訊未存有重大不實表達顯著風險之結論。
- 第一四〇條 集團查核團隊於依第五十六條之規定，決定非重

要組成個體之選擇及對所選擇非重要組成個體之個別財務資訊擬執行工作之類型時，受下列因素影響：

- 1.預期自重要組成個體財務資訊中取得查核證據之程度。
- 2.組成個體是否為新成立或新收購者。
- 3.組成個體是否發生重大改變。
- 4.內部稽核是否對組成個體執行稽核工作，以及其工作對集團查核之影響。
- 5.組成個體是否採用相同之系統及程序。
- 6.集團層級控制之執行有效性。
- 7.集團查核團隊對非重要組成個體執行之分析性程序所辨認之異常變動。
- 8.組成個體與其所屬類別之其他組成個體比較時，其個別財務重要性或其風險程度。
- 9.組成個體是否因法令、規章或其他理由而須查核。

選擇非重要組成個體時，若融入更多受查者無法預期之因素，則可增加辨認出組成個體財務資訊重大不實表達之可能性。集團查核團隊通常依週期性之基礎改變對非重要組成個體之選擇。

第一四一條 集團查核團隊決定採用對某一非重要組成個體已完成之查核作為集團查核之查核證據時，亦適用本審計準則之規定。

第一四二條 非重要組成個體財務資訊之核閱可依相關核閱準則規定之程序執行。核閱程序之目的，係依據核閱結果對財務報表在所有重大方面是否有未依照適用之財務報導架構編製之情事作成結論。組成

個體查核人員執行查詢、分析性程序及其他核閱程序，將作成不適當結論之風險降低至中度水準。集團查核團隊亦可採用額外程序以補強前述核閱程序。

第一四三條 如第七十九條所述，於集團僅包含非重要組成個體之情況下，集團查核團隊可依第五十六條之規定，決定對非重要組成個體財務資訊擬執行工作之類型，以取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。集團查核團隊或組成個體查核人員如僅測試集團層級控制及對非重要組成個體之財務資訊執行分析性程序，則集團查核團隊不太可能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。

對組成個體查核人員工作之參與（相關條文：第五十七條及第五十八條）

第一四四條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作之參與，可能受下列因素影響：

- 1.組成個體之重要性。
- 2.所辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險。
- 3.集團查核團隊對組成個體查核人員之瞭解。

對於重要組成個體或所辨認之顯著風險，集團查核團隊應執行第五十七條及第五十八條所規定之程序。對於非重要組成個體，集團查核團隊對組成個體查核人員工作參與之性質、時間及範圍，則依集團查核團隊對該等查核人員之瞭解而定，此時組成個體為非重要組成個體之事實則為次要。

例如，即使某一組成個體為非重要組成個體，集團查核團隊仍可能因對組成個體查核人員專業能力存有疑慮（惟該疑慮非屬重大，例如組成個體查核人員缺乏產業專門知識），或組成個體查核人員所處之規範環境未積極監督查核人員，而決定參與組成個體查核人員之風險評估程序。

第一四五條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作參與之方式，除第四十三條、第五十七條及第五十八條所述者外，根據其對組成個體查核人員之瞭解，尚可能包括下列方式：

- 1.與組成個體管理階層或組成個體查核人員討論，以對組成個體及其環境取得瞭解。
- 2.複核組成個體查核人員之整體查核策略及查核計畫。
- 3.對組成個體執行風險評估程序，以辨認並評估重大不實表達風險。該風險評估程序可由集團查核團隊執行或與組成個體查核人員共同執行。
- 4.設計並執行進一步查核程序。該進一步查核程序可由集團查核團隊設計並執行或與組成個體查核人員共同設計並執行。
- 5.參加組成個體查核人員與組成個體管理階層間之查核後會議或其他重要會議。
- 6.複核組成個體查核人員查核工作底稿之其他攸關部分。

與組成個體查核人員之溝通（相關條文：第六十條）

第一四六條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責

任時，如二者間缺乏有效之雙向溝通，則集團查核團隊可能無法取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。集團查核團隊清楚且及時向組成個體查核人員溝通其要求，係達成有效雙向溝通之基礎。此雙向溝通亦可能包括組成個體查核人員要求集團查核團隊提供對組成個體之查核係屬重要之資訊，例如：

- 1.集團查核團隊所獲悉並認為須於組成個體查核人員所查核之財務報表中調整或揭露之相關交易、調整或其他事項。
- 2.集團查核團隊執行查核時所受之限制中，與組成個體之查核攸關者。

第一四七條 集團查核團隊對組成個體查核人員之要求通常係透過指示函溝通。指示函中應包括及得包括之事項，例如如附錄六。組成個體查核人員通常以備忘錄或工作報告之形式與集團查核團隊溝通。然而，集團查核團隊與組成個體查核人員間未必以書面溝通。例如，集團查核團隊可能拜訪組成個體查核人員並討論所辨認之顯著風險，或複核組成個體查核人員查核工作底稿之攸關部分。

第一四八條 於法令未禁止之情況下，組成個體查核人員與集團查核團隊合作時，應提供攸關之查核工作底稿予集團查核團隊。

第一四九條 集團查核團隊之成員亦為組成個體查核人員時，集團查核團隊通常可透過書面以外之方式與組成個體查核人員溝通。例如：

- 1.藉由使組成個體查核人員有權接觸整體查核策略

及查核計畫，可能足以溝通第四十一條所規定之集團查核團隊之要求。

2. 藉由集團查核團隊複核組成個體查核人員之查核工作底稿，可能足以溝通第四十二條所規定與集團查核團隊查核結論攸關之事項。

評估所取得查核證據之足夠性及適切性

複核組成個體查核人員之查核工作底稿（相關條文：第六十二條）

第一五〇條 組成個體查核人員之查核工作底稿中與集團查核攸關之部分，端視不同情況而異。一般而言，集團查核團隊複核之重點在於查核工作底稿中與集團財務報表重大不實表達之顯著風險攸關者。集團查核團隊複核之程度則受組成個體查核人員所屬事務所已執行之複核程序所影響。

陸、附　　則

第一五一條 本審計準則於中華民國一一一年〇〇月〇〇日修訂，並將審計準則公報第五十四號「集團財務報表查核之特別考量」更名為審計準則600號「集團財務報表查核之特別考量」，自中華民國一一一年十二月十五日起實施。自本審計準則實施日起，中華民國一〇二年八月二十日發布，並於中華民國一〇六年三月七日修訂之審計準則公報第五十四號「集團財務報表查核之特別考量」，不再適用。

附 錄

附錄一 集團查核團隊應瞭解事項之例示（相關條文：第九十條）

本附錄對集團查核團隊應瞭解之事項提供例示，但未必完整。本例示提供之事項並非完全適用於每一集團查核案件。

集團層級控制

集團層級控制可能包括下列各項之組合：

- 1.集團及組成個體管理階層間討論業務發展及績效考核之定期會議。
- 2.組成個體之營運及財務結果之監督（包括例行之定期報導），使集團管理階層得以監督組成個體與預算相較之績效並採取適當行動。
- 3.集團管理階層之風險評估流程，即辨認、分析及管理可能導致集團財務報表重大不實表達之營業風險（包括舞弊風險）之流程。
- 4.集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額之監督、控制、調節及沖銷。
- 5.對來自組成個體之財務資訊，監督其時效性並評估其正確性及完整性之流程。
- 6.全部或部分組成個體使用中央資訊科技系統，且該系統係於相同資訊科技系統一般控制下運作。
- 7.全部或部分組成個體共享資訊科技系統中之控制。
- 8.集團監督內部控制制度之流程中之控制，包括內部稽核及自我評估作業。

- 9.一致之政策及程序，包括集團財務報導程序手冊。
- 10.集團層級規範，如行為準則及舞弊預防規範。
- 11.組成個體管理階層權責之授予。

內部稽核可能被視為集團層級控制之一部分，例如內部稽核工作由集團負責時。審計準則610號「採用內部稽核人員之工作」係規範查核人員擬採用內部稽核人員之工作時，對其專業能力及客觀性之評估。

合併流程

集團查核團隊對合併流程之瞭解可能包括下列事項：

與適用之財務報導架構有關之事項：

- 1.組成個體管理階層瞭解適用之財務報導架構之程度。
- 2.依適用之財務報導架構辨認組成個體及相關會計處理之程序。
- 3.依適用之財務報導架構辨認應報導部門之程序。
- 4.依適用之財務報導架構辨認關係人之關係及關係人交易之程序。
- 5.集團財務報表所採用之會計政策、會計政策之變動，以及適用之財務報導架構之新訂定或修訂。
- 6.組成個體財務報導期間結束日與集團財務報導期間結束日不同時之處理程序。

與合併流程有關之事項：

- 1.為集團財務報表之目的，集團管理階層瞭解組成個體所採用之會計政策之流程，以及於辨認出組成個體採用不同會計政策時，針對其差異予以調整之流程。採用與集團相同之會計政策可使組成個體對類似交易作出一致之會計處理。該等政策通常敘明於集團管理階層提供之財務報導程序

手冊及報導資料。

- 2.集團管理階層確保組成個體為集團財務報表之目的所作財務報導之完整性、正確性與時效性之流程。
- 3.將國外組成個體之財務資訊換算為集團財務報表表達貨幣之流程。
- 4.資訊科技系統如何應用於合併流程，包括人工及自動化階段之合併流程，以及不同階段之合併流程中所採用之人工及自動化控制。
- 5.集團管理階層取得期後事項資訊之流程。

與合併調整有關之事項：

- 1.記錄合併調整之程序，包括相關分錄之編製、核准及處理，與負責編製合併財務報表人員之經驗。
- 2.依適用之財務報導架構所須之合併調整。
- 3.導致合併調整之事件或交易之合理性。
- 4.組成個體間交易之頻率、性質及規模。
- 5.監督、控制、調節及沖銷集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額之程序。
- 6.依適用之財務報導架構，為取得所收購資產及所承擔負債之公允價值所採取之步驟，以及商譽減損測試之程序。
- 7.控制權益或非控制權益承擔組成個體損失之協議。

附錄二 顯示集團財務報表可能存有重大不實表達風險之情況及事項例示（相關條文：第九十七條）

本附錄例舉顯示集團財務報表可能存有重大不實表達風險之情況及事項，但未必完整。本例示提供之情況或事項並非完全適用於每一集團查核案件。

- 1.複雜集團架構，特別是經常發生收購、處分或重組者。
- 2.公司治理不佳，包括決策過程不透明。
- 3.集團層級控制不存在或無效，包括集團監督組成個體之營運及其結果之資訊不足或不適切。
- 4.於不同國家或地區營運之組成個體中，可能受政府對貿易及財政政策之不正常干預、資金及股利匯入匯出之管制與匯率之波動等因素所影響者。
- 5.組成個體營業活動涉及高風險者，如長期合約、新型態或複雜金融工具之交易。
- 6.依適用之財務報導架構，對於某些組成個體財務資訊是否須包含於集團財務報表具不確定性，例如特殊目的個體或紙上公司是否須包含於集團財務報表。
- 7.不尋常之關係人及關係人交易。
- 8.集團內交易所產生之科目餘額，於先前編製合併報表時曾無法調節者。
- 9.存有涉及二個以上組成個體之複雜交易。
- 10.組成個體與集團所採用之會計政策不同。
- 11.組成個體間之財務報導期間結束日不同，而可能被利用以操縱交易時點。

- 12.先前之合併調整曾未經授權或不完整者。
- 13.集團內進行過度之稅務規劃，或與註冊於租稅天堂之企業進行大額現金交易。
- 14.經常變更組成個體查核人員。

附錄三 組成個體查核人員所出具書面確認之例 示 (相關條文：第一〇三條)

下列書面確認之例示僅供參考。書面確認可能因組成個體查核人員及期間之不同而改變。於此例示中，僅於集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時方須確認之事項，以加底線表示。

集團查核團隊通常於組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作前取得書面確認。

[集團主辦會計師]公鑒：

本書面確認係為配合貴會計師對甲公司民國一〇五年度集團財務報表之查核而出具。

貴會計師民國一〇五年xx月xx日之指示函本會計師業已收悉，該函要求本會計師對[組成個體名稱]民國一〇五年度之財務資訊執行[○○工作]。

本會計師確認：

1. 將遵循貴會計師之指示函辦理。/基於下列原因[具體說明原因]無法遵循下列指示[具體說明指示]。
2. 清楚瞭解指示函之內容。/請貴會計師對下列指示[具體說明指示]加以釐清。
3. 將與貴會計師配合，並使貴會計師能接觸攸關查核工作底稿。

本會計師知悉：

1. [組成個體名稱]之財務資訊將包含於甲公司之集團財務報表。

2. 貴會計師於必要時將參與本會計師對[組成個體名稱]民國一〇五年度之財務資訊所執行之工作。
3. 貴會計師於查核甲公司集團財務報表時，將評估並採用本會計師之工作。

有關本會計師對[組成個體名稱]之財務資訊所執行之工作，本會計師確認下列事項：

1. 本會計師瞭解且遵循中華民國會計師職業道德規範，足以履行於集團查核中之責任。本事務所受獨立性規範之人員對甲公司及集團內其他組成個體均符合中華民國會計師職業道德規範之獨立性要求。
2. 本會計師對中華民國審計準則之瞭解，足以履行於集團查核中之責任，且本會計師將依該準則對[組成個體名稱]民國一〇五年度之財務資訊執行工作。
3. 本會計師具有對[組成個體名稱]財務資訊執行工作所需之專門知識（例如產業專門知識）。
4. 本會計師對[集團適用之財務報導架構或集團財務報導程序手冊]之瞭解，足以履行於集團查核中之責任。

上述聲明如於工作過程中有所變動，本會計師將及時通知貴會計師。

xx會計師事務所

組成個體主辦會計師：（簽名及蓋章）

中華民國一〇五年xx月xx日

附錄四 集團查核報告之例示（相關條文：第八十六條及第一一七條）

情況一 上市（櫃）公司之集團查核團隊無法取得足夠及適切之查核證據以作為表示集團查核意見之基礎，但認為未偵出不實表達對財務報表之可能影響雖屬重大但並非廣泛時，會計師所出具保留意見之查核報告

於此例示中，假設：

- 1.適用於對依照允當表達架構編製之合併財務報表所出具之查核報告。該查核屬集團查核，且集團主辦會計師未提及組成個體查核人員之查核。
- 2.集團查核團隊對採權益法之重要組成個體，因無法接觸該組成個體之會計紀錄、管理階層及查核人員，致無法取得足夠及適切之查核證據，經集團主辦會計師判斷，其對集團財務報表之影響雖屬重大但並非廣泛（即本期及前期皆表示保留意見係屬適當）。
- 3.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，推斷使受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況不存在重大不確定性。

會計師查核報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

保留意見

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表及合併

現金流量表，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師查核竣事。

依本會計師之意見，除保留意見之基礎段所述事項之可能影響外，上開合併財務報表在所有重大方面係依照證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製，足以允當表達甲集團民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併財務績效及合併現金流量。

保留意見之基礎

如甲集團合併財務報表附註 X 所述，甲公司於民國一〇四年度取得採用權益法處理之乙公司 25% 股權，其於民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之帳面金額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，民國一〇五年度及民國一〇四年度採權益法認列之關聯企業利益之份額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元。本會計師未能接觸乙公司之財務資訊、管理階層及查核人員，致無法對該等金額取得足夠及適切之查核證據，因此本會計師無法判斷是否須對該等金額作必要之調整。

本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示保留意見之基礎。

關鍵查核事項

關鍵查核事項係指依本會計師之專業判斷，對甲集團民國一

○五年度合併財務報表之查核最為重要之事項。該等事項已於查核合併財務報表整體及形成查核意見之過程中予以因應，本會計師並不對該等事項單獨表示意見。除保留意見之基礎段所述之事項外，本會計師決定下列事項為關鍵查核事項：

[依審計準則 701 號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，逐一敘明關鍵查核事項]

管理階層與治理單位對合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

會計師查核合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

xx會計師事務所地址：

中華民國一〇六年x月x日

如經集團主辦會計師判斷，無法取得足夠及適切查核證據對集團財務報表之影響係屬重大且廣泛，集團主辦會計師將出具無法表示意見之查核報告。

**情況二 上市（櫃）公司之集團查核報告提及組成個體
查核人員之查核－組成個體與集團適用之財務
報導架構相同，且組成個體財務報表之查核係
依照我國適用之法令及審計準則執行時，會計
師所出具無保留意見之查核報告**

於此例示中，假設：

- 1.適用於對依照允當表達架構編製之合併財務報表所出具之查核報告。該查核屬集團查核，集團主辦會計師於集團查核報告提及組成個體查核人員依照我國適用之法令及審計準則執行之查核，且組成個體與集團適用之財務報導架構相同。
- 2.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，作成無保留意見之結論。
- 3.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，推斷使受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況不存在重大不確定性。

會計師查核報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

查核意見

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表及合併現金流量表，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師查核竣事。

依本會計師之意見，基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告（請參閱其他事項段），上開合併財務報表在所

有重大方面係依照證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製，足以允當表達甲集團民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併財務績效及合併現金流量。

查核意見之基礎

本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告，本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。

關鍵查核事項

關鍵查核事項係指依本會計師之專業判斷，對甲集團民國一〇五年度合併財務報表之查核最為重要之事項。該等事項已於查核合併財務報表整體及形成查核意見之過程中予以因應，本會計師並不對該等事項單獨表示意見。

[依審計準則701號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，逐一敘明關鍵查核事項]

其他事項

列入甲集團合併財務報表之子公司中，有關乙公司之財務報表未經本會計師查核，而係由其他會計師查核。因此，本會計師對上開合併財務報表所表示之意見中，有關乙公司財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告。乙公司民國一

○五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之資產總額分別占合併資產總額之xx% 及xx%，民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之營業收入分別占合併營業收入之xx% 及xx%。

管理階層與治理單位對合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

會計師查核合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

xx會計師事務所地址：

中華民國一〇六年x月x日

**情況三 上市（櫃）公司之集團查核報告提及組成個體
查核人員之查核一組成個體與集團適用之財務
報導架構不同，但組成個體財務報表之查核係
依照我國適用之法令及審計準則執行時，會計
師所出具無保留意見之查核報告**

於此例示中，假設：

1. 適用於對依照允當表達架構編製之合併財務報表所出具之查核報告。該查核屬集團查核，集團主辦會計師於集團查核報告提及組成個體查核人員依照我國適用之法令及審計準則執行之查核，但組成個體與集團適用之財務報導架構不同。
2. 集團主辦會計師依據所取得之查核證據，作成無保留意見之結論。
3. 集團主辦會計師依據所取得之查核證據，推斷使受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況不存在重大不確定性。

會計師查核報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

查核意見

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表及合併現金流量表，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師查核竣事。

依本會計師之意見，基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告（請參閱其他事項段），上開合併財務報表在所

有重大方面係依照證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製，足以允當表達甲集團民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併財務績效及合併現金流量。

查核意見之基礎

本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告，本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。

關鍵查核事項

關鍵查核事項係指依本會計師之專業判斷，對甲集團民國一〇五年度合併財務報表之查核最為重要之事項。該等事項已於查核合併財務報表整體及形成查核意見之過程中予以因應，本會計師並不對該等事項單獨表示意見。

[依審計準則701號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，逐一敘明關鍵查核事項]

其他事項

列入甲集團合併財務報表之子公司中，有關乙公司依照不同之財務報導架構編製之財務報表未經本會計師查核，而係由其他會計師查核。乙公司財務報表轉換為依證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製所作之調整，

本會計師業已執行必要之查核程序。因此，本會計師對上開合併財務報表所表示之意見中，有關乙公司調整前財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告。乙公司民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之資產總額分別占合併資產總額之xx%及xx%，民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之營業收入分別占合併營業收入之xx%及xx%。

管理階層與治理單位對合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

會計師查核合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

xx會計師事務所地址：

中華民國一〇六年x月x日

**情況四 上市（櫃）公司之集團查核報告提及組成個體
查核人員之查核－組成個體與集團適用之財務
報導架構相同，但組成個體財務報表之查核非
依照我國適用之法令及審計準則執行時，會計
師所出具無保留意見之查核報告**

於此例示中，假設：

- 1.適用於對依照允當表達架構編製之合併財務報表所出具之查核報告。該查核屬集團查核，集團主辦會計師於集團查核報告提及組成個體查核人員之查核非依照我國適用之法令及審計準則執行，但組成個體與集團適用之財務報導架構相同。集團主辦會計師確定組成個體查核人員已執行額外程序以符合我國適用之法令及審計準則中之攸關規定。
- 2.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，作成無保留意見之結論。
- 3.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，推斷使受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況不存在重大不確定性。

會計師查核報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

查核意見

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表及合併現金流量表，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師查核竣事。

依本會計師之意見，基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告（請參閱其他事項段），上開合併財務報表在所有重大方面係依照證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製，足以允當表達甲集團民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併財務績效及合併現金流量。

查核意見之基礎

本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告，本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。

關鍵查核事項

關鍵查核事項係指依本會計師之專業判斷，對甲集團民國一〇五年度合併財務報表之查核最為重要之事項。該等事項已於查核合併財務報表整體及形成查核意見之過程中予以因應，本會計師並不對該等事項單獨表示意見。

[依審計準則701號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，逐一敘明關鍵查核事項]

其他事項

列入甲集團合併財務報表之子公司中，有關乙公司之財務報表未經本會計師查核，而係由其他會計師依照不同之審計準則查核。因此，本會計師對上開合併財務報表所表示之意見中，

有關乙公司財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告及其為符合會計師查核簽證財務報表規則及我國審計準則攸關規定所執行額外查核程序之結果。乙公司民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之資產總額分別占合併資產總額之xx%及xx%，民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之營業收入分別占合併營業收入之xx%及xx%。

管理階層與治理單位對合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

會計師查核合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

xx會計師事務所地址：

中華民國一〇六年x月x日

如組成個體查核人員不須執行額外程序即可符合我國適用之法令及審計準則中之攸關規定，則可適用情況二之查核報告例示。

**情況五 上市（櫃）公司之集團查核報告提及組成個體
查核人員之查核一組成個體與集團適用之財務
報導架構不同，且組成個體財務報表之查核非
依照我國適用之法令及審計準則執行時，會計
師所出具無保留意見之查核報告**

於此例示中，假設：

- 1.適用於對依照允當表達架構編製之合併財務報表所出具之查核報告。該查核屬集團查核，集團主辦會計師於集團查核報告提及組成個體查核人員之查核非依照我國適用之法令及審計準則執行，且組成個體與集團適用之財務報導架構不同。集團主辦會計師確定組成個體查核人員已執行額外程序以符合我國適用之法令及審計準則中之攸關規定。
- 2.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，作成無保留意見之結論。
- 3.集團主辦會計師依據所取得之查核證據，推斷使受查者繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況不存在重大不確定性。

會計師查核報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

查核意見

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表及合併現金流量表，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師查核竣事。

依本會計師之意見，基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告（請參閱其他事項段），上開合併財務報表在所有重大方面係依照證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製，足以允當表達甲集團民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之合併財務績效及合併現金流量。

查核意見之基礎

本會計師係依照會計師查核簽證財務報表規則及審計準則執行查核工作。本會計師於該等準則下之責任將於會計師查核合併財務報表之責任段進一步說明。本會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與甲集團保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。基於本會計師之查核結果及其他會計師之查核報告，本會計師相信已取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎。

關鍵查核事項

關鍵查核事項係指依本會計師之專業判斷，對甲集團民國一〇五年度合併財務報表之查核最為重要之事項。該等事項已於查核合併財務報表整體及形成查核意見之過程中予以因應，本會計師並不對該等事項單獨表示意見。

[依審計準則701號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定，逐一敘明關鍵查核事項]

其他事項

列入甲集團合併財務報表之子公司中，有關乙公司依照不同之財務報導架構編製之財務報表未經本會計師查核，而係由

其他會計師依照不同之審計準則查核。乙公司財務報表轉換為依證券發行人財務報告編製準則暨經金融監督管理委員會認可並發布生效之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告編製所作之調整，本會計師業已執行必要之查核程序。因此，本會計師對上開合併財務報表所表示之意見中，有關乙公司調整前財務報表所列之金額，係依據其他會計師之查核報告及其為符合會計師查核簽證財務報表規則及我國審計準則攸關規定所執行額外查核程序之結果。乙公司民國一〇五年十二月三十一日及民國一〇四年十二月三十一日之資產總額分別占合併資產總額之xx%及xx%，民國一〇五年一月一日至十二月三十一日及民國一〇四年一月一日至十二月三十一日之營業收入分別占合併營業收入之xx%及xx%。

管理階層與治理單位對合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

會計師查核合併財務報表之責任

[參見審計準則700號「財務報表查核報告」附錄一情況二之例示]

xx會計師事務所

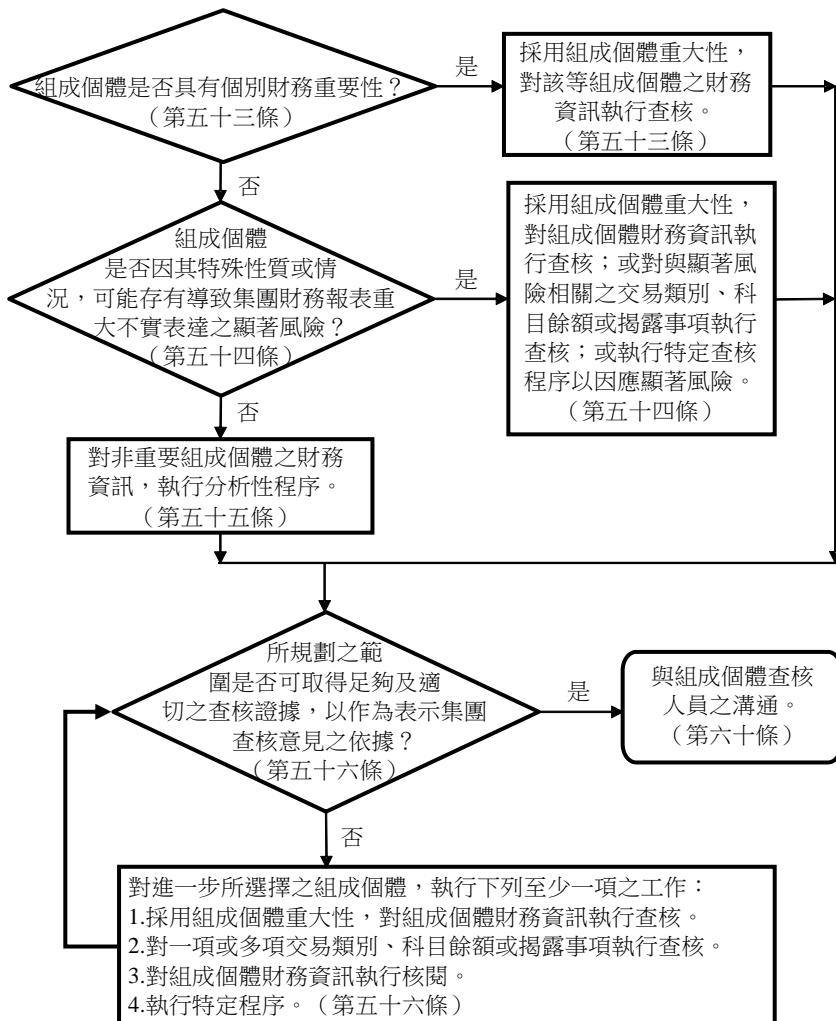
會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

xx會計師事務所地址：

中華民國一〇六年x月x日

附錄五 組成個體之重要性如何影響集團查核團隊對組成個體財務資訊擬執行工作類型之決定 (相關條文：第一三六條)



附錄六 集團查核團隊指示函中應包括及得包括之事項（相關條文：第一四七條）

依本審計準則之規定，指示函中應包括之事項以加底線表示，未加底線者係指得包括之事項。

與組成個體查核人員工作規劃攸關之事項：

- 1.在組成個體查核人員瞭解集團查核團隊將採用其工作之情況下，要求組成個體查核人員確認將與集團查核團隊配合。
- 2.與集團查核攸關之會計師職業道德規範，特別是獨立性規範。
- 3.對組成個體財務資訊執行查核或核閱時，組成個體重大性（如適用時，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性）。
- 4.對組成個體財務資訊執行查核、核閱或特定查核程序時，顯然微小之門檻。
- 5.集團管理階層編製之關係人名單，以及集團查核團隊已知之其他關係人，並要求組成個體查核人員及時告知集團管理階層或集團查核團隊先前未辨認出之關係人。
- 6.組成個體查核人員應執行之工作、對該工作之採用，以及於查核初始階段及查核進行中工作之協調，包括集團查核團隊預計對組成個體查核人員工作之參與。
- 7.完成工作之時程表。
- 8.集團管理階層與集團查核團隊預計拜訪之日期，以及預計與組成個體管理階層及組成個體查核人員召開會議之日期。
- 9.重要聯絡人名單。
- 10.對集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額應執行之工作。
- 11.其他法定報告責任之指引，例如集團查核團隊對集團管理階層

就內部控制有效性聲明之報告。

- 12.當組成個體財務資訊工作之完成時點與集團查核團隊對集團財務報表達成查核結論之時點有落差時，應對期後事項之複核給予特定指示。

與組成個體查核人員工作執行攸關之事項：

- 1.所辨認因舞弊或錯誤而導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險中，與組成個體查核人員之工作攸關者，並要求組成個體查核人員及時溝通其所辨認其他因組成個體之舞弊或錯誤而導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險，以及組成個體查核人員對該等風險之因應。
- 2.集團查核團隊對所有或部分組成個體共同適用之資訊科技系統執行控制測試所發現之事項，以及組成個體查核人員應執行之控制測試。
- 3.內部稽核對組成個體（或與組成個體攸關）之控制執行工作之發現。
- 4.當組成個體查核人員對組成個體之財務資訊執行工作時所取得之查核證據，與集團查核團隊原先取得並據以執行風險評估之查核證據相互矛盾時，要求及時進行溝通。
- 5.要求取得組成個體管理階層遵循適用之財務報導架構之聲明，或組成個體財務資訊所採用之會計政策與集團財務報表所採用者間之差異業已揭露之聲明。
- 6.組成個體查核人員應作成書面紀錄之事項。

其他資訊

- 1.要求於完成對組成個體財務資訊之工作時，與集團查核團隊溝通第四十二條（如適用時，亦包括第六十一條）所列之事項。
- 2.要求及時向集團查核團隊報告下列事項：

- (1)重大會計、財務報導及審計之事項，包括會計估計及相關判斷。
 - (2)與組成個體繼續經營有關之事項。
 - (3)與訴訟及賠償有關之事項。
 - (4)組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作時所辨認之內部控制顯著缺失，以及顯示存有舞弊之資訊。
- 3.要求當有任何重大或異常事件發生時，儘早通知集團查核團隊。

附錄七 本審計準則重要名詞中英對照表

聯合財務報表	Combined financial statements
組成個體重大性	Component materiality
合併流程	Consolidation process
財務報導程序手冊	Financial reporting procedures manuals
集團層級控制	Group-wide control
集團查核	Group audit
集團財務報表	Group financial statements
個別財務重要性	Individual financial significance
國際財務報導準則	International Financial Reporting Standards (IFRS)
國際審計準則	International Standards on Auditing (ISA)
管理階層偏頗	Management bias
集團財務報表整體重大性	Materiality for the group financial statements as a whole
報導資料	Reporting package
重要組成個體	Significant component

附錄八 新舊條文對照表

修正後條文	原 條 文	說明
審計準則<u>600號</u> <u>(TWSA600)</u> 集團財務報表 查核之特別考 量	審計準則公報 第五十四號 集團財務報表 查核之特別考 量	配合「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則綱」（以下簡稱總綱）修改準則之分類與編號。
第一條 本審計準則係規範集團財務報表查核之特別考量，尤其是涉及組成個體查核人員者。	第一條 本公報係規範集團財務報表查核之特別考量，尤其是涉及組成個體查核人員者。	配合總綱之用語修改。
第二條 查核人員於查核	第二條 查核人員於查核	配合總

修正後條文	原 條 文	說明
非集團財務報表時，如涉及其他查核人員，亦可於依實際情況作適當修改後採用 <u>本審計準則</u> 。例如，查核人員委託其他查核人員於偏遠地區觀察存貨盤點或檢查固定資產時。	非集團財務報表時，如涉及其他查核人員，亦可於依實際情況作適當修改後採用 <u>本公報</u> 。例如，查核人員委託其他查核人員於偏遠地區觀察存貨盤點或檢查固定資產時。	綱之用語修改。
第三條 組成個體查核人員可能因法令、規章或其他理由，而須對組成個體之財務報表表示查核意見。無論集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員，或為組成個體查核人員之工作承擔責任，均應適用 <u>本審計準則</u> 之規定。	第三條 組成個體查核人員可能因法令、規章或其他理由，而須對組成個體之財務報表表示查核意見。無論集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員，或為組成個體查核人員之工作承擔責任，均應適用 <u>本公報</u> 之規定。	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說 明
第四條 依審計準則 <u>220</u> 號「查核歷史性財務資訊之品質管制」之規定，集團主辦會計師應確認執行集團查核之人員（包括組成個體查核人員）整體而言具備適當之專業能力及適任能力（包括有足夠時間）。集團主辦會計師亦應負責對集團查核團隊成員之指導、監督及對其工作之複核。	第四條 依審計準則 <u>公報第四十四號</u> 「查核歷史性財務資訊之品質管制」之規定，集團主辦會計師應確認執行集團查核之人員（包括組成個體查核人員）整體而言具備適當之專業能力及適任能力。集團主辦會計師亦應負責集團查核案件之指導、監督及執行。	配合總綱之用語修改。
第五條 無論係由集團查核團隊或由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作，集團主辦會計師均應適用審計準則 <u>220</u> 號之規定。	第五條 無論係由集團查核團隊或由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作，集團主辦會計師均應適用審計準則 <u>公報第四十四號</u> 。	配合品質管理準則1號[草案]之內容及總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作時，本 <u>審計準則</u> 可協助集團主辦會計師符合審計準則 <u>220</u> 號之規定。	「 <u>查核歷史性財務資訊之品質管制</u> 」之規定。由組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作時，本 <u>公報</u> 可協助集團主辦會計師符合審計準則 <u>公報第四十四</u> 號之規定。	
第六條	第六條	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
決定該等參與之性質、時間及範圍時應考量之事項提供解釋。	該等參與之性質、時間及範圍時應考量之事項提供解釋。	
第七條	第七條	配合總綱之用語修改，並作文字修改。
集團查核團隊決定為組成個體查核人員之工作承擔責任時，須額外遵循第五十一條至第六十五條之基本準則。本審計準則之其他基本準則適用於所有集團財務報表之查核。	集團查核團隊決定為組成個體查核人員之工作承擔責任時，須額外遵循 本公報 第五十一條至第六十五條之基本準則。 本公報 之其他基本準則 <u>則</u> 適用於所有集團財務報表之查核。	
第九條 本審計準則用語之定義如下： 3. 集團財務報表：財務報表包含二個以上組成個體之財務資訊者。 「集團財務報	第九條 本公報用語之定義如下： 3. 集團財務報表：財務報表包含二個以上組成個體之財務資訊者。 「集團財務報	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>表」亦包括彙總無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊之<u>聯合</u>財務報表。</p> <p>.....</p>	<p>表」亦包括彙總無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊之<u>結合</u>財務報表。</p> <p>.....</p>	
<p>第十條 本審計準則所稱「合併流程」係指下列二者之一：</p> <p>1.藉由合併、權益法或成本法之會計處理，於集團財務報表中就組成個體財務資訊加以認列、衡量、表達及揭露。</p> <p>2.就無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊加以彙總為<u>聯合</u>財務報表。</p>	<p>第十條 本公報所稱「合併流程」係指下列二者之一：</p> <p>1.藉由合併、權益法或成本法之會計處理，於集團財務報表中就組成個體財務資訊加以認列、衡量、表達及揭露。</p> <p>2.就無母公司但處於共同控制下組成個體之財務資訊加以彙總為<u>結合</u>財務報表。</p>	<p>配合總綱之用語修改，並作文字修改。</p>

修正後條文	原 條 文	說 明
第十二條 集團主辦會計師於 <u>適用</u> 審計準則220號時，應就合併流程及組成個體之財務資訊，判斷是否可合理預期能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。為達此目的，集團查核團隊應對集團、組成個體及其環境取得足夠瞭解，俾辨認可能之重要組成個體。	第十二條 集團主辦會計師於 <u>採用</u> 審計準則公報第四十四號「 <u>查核歷史性財務資訊之品質管制</u> 」時，應對合併流程及組成個體之財務資訊，判斷是否可合理預期能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。為達此目的，集團查核團隊應對集團、組成個體及其環境取得足夠瞭解，俾辨認可能之重要組成個體。	配合總綱之用語修改。
第十五條 集團主辦會計師對於集團查核案件委任內容之同意，應依審計準則第六十四號「 <u>查核案件條款</u> 」	第十五條 集團主辦會計師對於集團查核案件委任內容之同意，應依 <u>相關審計</u> 準則 <u>公報</u> 之規定辦理。	更新索引之準則名稱及號次。

修正後條文	原 條 文	說明
<u>之協議</u> 之規定辦理。		
第 十六 條 集團查核團隊應依審計準則 <u>300</u> 號「財務報表查核之規劃」之規定，訂定集團整體查核策略及集團查核計畫。訂定集團查核計畫時，集團查核團隊應評估採用組成個體查核人員工作之程度，以及是否須於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。（參見第二十二條至第三十條）	第 十六 條 集團查核團隊應依審計準則 <u>公報</u> 第四十七號「財務報表查核之規 劃」之規定，訂定集團整體查核策略及集團查核計畫。 訂定集團查核計畫時，集團查核團隊應評估採用組成個體查核人員工作之程度，以及是否須於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。（參見 <u>本公報</u> 第二十二條至第三十條）	配合總綱之用語修改。
第 十八 條 查核人員應對受查者及其環境、適用之財務報導	第 十八 條 查核人員應對受查者及其環境取得瞭解，以辨認	配合審計準則315號之

修正後條文	原 條 文	說 明
<p><u>架構及內部控制制度</u>取得瞭解，以辨認並評估重大不實表達風險。集團查核團隊應：</p> <p>1.加強於承接或續任階段對集團、組成個體及其環境（包括集團層級控制）所取得之瞭解。</p> <p>2.取得對合併流程（包括集團管理階層給予組成個體之指示）之瞭解。</p>	<p>並評估重大不實表達風險。集團查核團隊應：</p> <p>1.加強於承接或續任階段對集團、組成個體及其環境（包括集團層級控制）所取得之瞭解。</p> <p>2.取得對合併流程（包括集團管理階層給予組成個體之指示）之瞭解。</p>	內容修改。
第二十一條 組成個體查核人員如未符合與集團查核攸關之獨立性規範，或集團查核團隊對第二十條第一款及第二款之事項有重大疑慮，則集	第二十一條 組成個體查核人員如未符合與集團查核攸關之獨立性規範，或集團查核團隊對 <u>本公報</u> 第二十條第一款及第二款之事項有重大疑	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
團查核團隊不得採用該組成個體查核人員之工作，而應自行對組成個體財務資訊取得足夠及適切之查核證據，集團主辦會計師亦不得於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。	慮，則集團查核團隊不得採用該組成個體查核人員之工作，而應自行對組成個體財務資訊取得足夠及適切之查核證據，集團主辦會計師亦不得於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。	
第二十三條 集團主辦會計師僅於符合下列所有條件時，始得於查核報告中提及組成個體查核人員之查核： 1.集團主辦會計師確定組成個體查核人員已依我國適用之法令及審計準則之攸關規定查核組成個體財務報表。	第二十三條 集團主辦會計師僅於符合下列所有條件時，始得於查核報告中提及組成個體查核人員之查核： 1.集團主辦會計師確定組成個體查核人員已依我國適用之法令及 <u>一般公認</u> 審計準則之攸關規定查核組成個體財務	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
2.組成個體之主辦會計師已對組成個體財務報表出具查核報告，且該報告之用途不受限制。前述財務報表係指依組成個體適用之財務報導架構所編製者。	報表。 2.組成個體之主辦會計師已對組成個體財務報表出具查核報告，且該報告之用途不受限制。前述財務報表係指依組成個體適用之財務報導架構所編製者。	
第二十五條 如集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應藉由執行下列程序對該等組成個體取得足夠及適切之查核證據： 1.本 <u>審計準則</u> 所規定之程序，但第五十一條至第六十五條	第二十五條 如集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應藉由執行下列程序對該等組成個體取得足夠及適切之查核證據： 1.本 <u>公報</u> 所規定之程序，但本 <u>公報</u> 第五十一條至第六十五	配合 總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>(及其相關解釋及應用)所規定之程序除外。</p> <p>2.閱讀該等組成個體之財務報表及組成個體查核人員之查核報告，以辨認重要之發現及問題，並於必要時與組成個體查核人員溝通。</p>	<p>條(及其相關解釋及應用)所規定之程序除外。</p> <p>2.閱讀該等組成個體之財務報表及組成個體查核人員之查核報告，以辨認重要之發現及問題，並於必要時與組成個體查核人員溝通。</p>	
第二十八條 組成個體查核人員於查核報告中如未敘明組成個體財務報表之查核，係依照我國適用之法令及審計準則執行，且集團主辦會計師確定組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我國適用之	第二十八條 組成個體查核人員於查核報告中如未敘明組成個體財務報表之查核，係依照我國適用之法令及一般公認審計準則執行，且集團主辦會計師確定組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
法令及審計準則中之攸關規定時，集團查核報告中應敘明組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。	國適用之法令及 <u>一般公認審計準則</u> 中之攸關規定時，集團查核報告中應敘明組成個體查核人員已執行額外查核程序，以符合我國適用之法令及 <u>一般公認審計準則</u> 之攸關規定。	
第三十二條	第三十二條	配合總綱之用語修改。
集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十一條之規定。	集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循 <u>本公報</u> 第五十一條之規定。	
第三十三條	第三十三條	配合總綱之用語修改。
集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十二條至第五十八條之規	集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循 <u>本公報</u> 第五十二條至第五十八	

修正後條文	原 條 文	說明
定。	條之規定。	
第 四十 條 集團查核團隊或組成個體查核人員對組成個體之財務資訊執行查核時，應執行適當程序，以辨認組成個體於其財務資訊報導期間結束日後至集團財務報表查核報告日間所發生可能須於集團財務報表中調整或揭露之事項。 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第五十九條之規定。	第 四十 條 集團查核團隊或組成個體查核人員對組成個體之財務資訊執行查核時，應執行適當程序，以辨認組成個體於其財務資訊報導期間結束日後至集團財務報表查核報告日間所發生可能須於集團財務報表中調整或揭露之事項。 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循 <u>本公報第五十九條</u> 之規定。	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。
第四十二條	第四十二條	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。
集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責	集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責	

修正後條文	原 條 文	說明
任時，應額外遵循第六十條及第六十一條之規定。	任時，應額外遵循 <u>本公報</u> 第六十條及第六十一條之規定。	
第四十三條 集團查核團隊應評估組成個體查核人員依第四十二條之規定所作之溝通，並應針對該等評估所發現之重大事項，與組成個體查核人員、組成個體管理階層或集團管理階層討論。 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第六十條至第六十三條之規定。	第四十三條 集團查核團隊應評估組成個體查核人員依第四十二條之規定所作之溝通，並應針對該等評估所發現之重大事項，與組成個體查核人員、組成個體管理階層或集團管理階層討論。 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循 <u>本公報</u> 第六十條至第六十三條之規定。	配合 總綱之用語修改。
第四十九條 集團查核團隊除應遵循其他審計準則之相關規定	第四十九條 集團查核團隊除應遵循其他審計準則 <u>公報</u> 之相關	配合 總綱之用語修改

修正後條文	原 條 文	說明
<p>外，應額外與集團治理單位溝通下列事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.對組成個體財務資訊擬執行工作類型之概要，包括於集團查核報告中提及組成個體查核人員查核之決定基礎。 2.就組成個體查核人員對重要組成個體之財務資訊擬執行之工作，集團查核團隊計劃參與該工作之概要。 3.集團查核團隊評估組成個體查核人員之工作後，對其作品質產生疑慮之情況。 4.集團查核所受 	<p>規定外，應額外與集團治理單位溝通下列事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.對組成個體財務資訊擬執行工作類型之概要，包括於集團查核報告中提及組成個體查核人員查核之決定基礎。 2.就組成個體查核人員對重要組成個體之財務資訊擬執行之工作，集團查核團隊計劃參與該工作之概要。 3.集團查核團隊評估組成個體查核人員之工作後，對其作品質產生疑慮之情況。 4.集團查核所受 	改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>之限制，例如 集團查核團隊 對查核所需資 訊之接觸受到 限制。</p> <p>5.涉及集團管理 階層、組成個 體管理階層或 集團層級控制 中扮演重要角 色員工之舞弊 或疑似舞弊， 以及其他導致 集團財務報表 重大不實表達 之舞弊。</p>	<p>之限制，例如 集團查核團隊 對查核所需資 訊之接觸受到 限制。</p> <p>5.涉及集團管理 階層、組成個 體管理階層或 集團層級控制 中扮演重要角 色員工之舞弊 或疑似舞弊， 以及其他導致 集團財務報表 重大不實表達 之舞弊。</p>	
<p>第五十條 集團查核團隊之工作底稿應包括下列事項：</p> <p>1.組成個體之分析，並敘明何者為重要組成個體，以及對各組成個體之財務資訊已執行工作之類</p>	<p>第五十條 集團查核團隊之工作底稿應包括下列事項：</p> <p>1.組成個體之分析，並敘明何者為重要組成個體，以及對各組成個體之財務資訊已執行工作之類</p>	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>型。</p> <p>2.針對集團查核 團隊所要求事項，集團查核 團隊與組成個體查核人員間之書面溝通。</p> <p>3.當集團查核報告提及組成個體查核人員時，則尚須包括：</p> <p>(1)該等組成個體之財務報表及其查核報告。</p> <p>(2)若組成個體查核報告未敘明係依我國適用之法令及審計準則執行查核，尚應包括集團主辦會計師確定組成個體查</p>	<p>型。</p> <p>2.針對集團查核 團隊所要求事項，集團查核 團隊與組成個體查核人員間之書面溝通。</p> <p>3.當集團查核報告提及組成個體查核人員時，則尚須包括：</p> <p>(1)該等組成個體之財務報表及其查核報告。</p> <p>(2)若組成個體查核報告未敘明係依我國適用之法令及<u>一般公</u>認審計準則執行查核，尚應包括集團主辦會計師確定組成</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>核人員所執行之查核符合我國適用之法令及審計準則攸關規定之基礎。</p> <p>集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循第六十五條之規定。</p>	<p>個體查核人員所執行之查核符合我國適用之法令及<u>一般公認</u>審計準則攸關規定之基礎。</p> <p>集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應額外遵循本公報第六十五條之規定。</p>	
第五十二條 集團查核團隊如為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依第五十三條至第五十六條之規定，決定集團查核團隊或組成個體查核人員對該等組成個體財務資訊應執行工作之類	第五十二條 集團查核團隊如為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依 本公報 第五十三條至第五十六條之規定，決定集團查核團隊或組成個體查核人員對該等組成個體財務資訊應執行工作	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
型。集團查核團隊亦應決定其對該等組成個體查核人員工作參與之性質、時間及範圍。	之類型。集團查核團隊亦應決定其對該等組成個體查核人員工作參與之性質、時間及範圍。	
第六十一條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，除第四十二條所規定之溝通外，集團查核團隊要求組成個體查核人員進行之溝通尚須包括下列項目： 8.與集團查核攸關或組成個體查核人員認為集團查核團隊應注意之其他事項，包括組成個體管理階層於 <u>書面聲明</u> 中敘明之例外	第六十一條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，除第四十二條所規定之溝通外，集團查核團隊要求組成個體查核人員進行之溝通尚須包括下列項目： 8.與集團查核攸關或組成個體查核人員認為集團查核團隊應注意之其他事項，包括組成個體管理階層於 <u>客戶聲明</u> 中敘明之例外	為使審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則間之用語一致，修改。

修正後條文	原 條 文	說明
事項。	外事項。	
第六十二條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應基於第四十三條之評估，決定是否須複核組成個體查核人員查核工作底稿之其他攸關部分。	第六十二條 集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時，應基於 <u>本公報</u> 第四十三條之評估，決定是否須複核組成個體查核人員查核工作底稿之其他攸關部分。	配合總綱之用語修改。
第六十七條 就本 <u>審計準則</u> 之目的而言，採權益法之投資係組成個體；如採用其他查核人員對採成本法之投資所執行工作及所出具報告作為該項投資之主要證據時，則該項投資可被視為一組成個體。	第六十七條 就本 <u>公報</u> 之目的而言，採權益法之投資係組成個體；如採用其他查核人員對採成本法之投資所執行工作及所出具報告作為該項投資之主要證據時，則該項投資可被視為一組成個體。	配合總綱之用語修改。
第六十九條 依某一層級彙總之組成個體，就集團查核目的而	第六十九條 依某一層級彙總之組成個體，就集團查核目的而	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
言，可能構成一個組成個體；然而，該組成個體亦可能編製涵蓋其組成個體財務資訊之次集團財務報表（即該組成個體係次集團）。因而本 <u>審計準則</u> 亦適用於負責集團中不同次集團之主辦會計師及查核團隊。	言，可能構成一個組成個體；然而，該組成個體亦可能編製涵蓋其組成個體財務資訊之次集團財務報表（即該組成個體係次集團）。因而本 <u>公報</u> 亦適用於負責集團中不同次集團之主辦會計師及查核團隊。	改。
第七十一條 組成個體因其特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊亦可能將其辨認為重要組成個體。例如，組成個體對集團而言，雖不具個別財務重要性，	第七十一條 組成個體因其特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險（即存有須作特殊查核考量之風險）時，集團查核團隊亦可能將其辨認為重要組成個體。例如，組成個體對	配合審計準則315號之內容修改。

修正後條文	原 條 文	說明
惟因負責外匯交易而使集團財務報表存有重大不實表達之顯著風險。	集團而言，雖不具個別財務重要性，惟因負責外匯交易而使集團財務報表存有重大不實表達之顯著風險。	
第七十二條 某一查核人員為組成個體執行工作，惟集團查核團隊不採用其工作以作為集團查核之查核證據時，則該查核人員非屬本 <u>審計準則</u> 所稱之組成個體查核人員。	第七十二條 某一查核人員為組成個體執行工作，惟集團查核團隊不採用其工作以作為集團查核之查核證據時，則該查核人員非屬本 <u>公報</u> 所稱之組成個體查核人員。	配合總綱之用語修改。
第 八十 條 如集團查核團隊擬為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依本 <u>審計準則</u> 之規定參與組成個體查核人員之工作。如集團主辦會計師擬於集團查核	第 八十 條 如集團查核團隊擬為組成個體查核人員之工作承擔責任，應依本 <u>公報</u> 之規定參與組成個體查核人員之工作。如集團主辦會計師擬於集團查核報告	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
報告中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應執行第二十五條所規定之程序以取得足夠及適切之查核證據。	中提及組成個體查核人員之查核，集團查核團隊應執行 <u>本公報</u> 第二十五條所規定之程序以取得足夠及適切之查核證據。	
第八十二條 在對資訊之接觸受到限制之情況下，集團查核團隊雖仍可能取得足夠及適切之查核證據，惟當組成個體之重要性增加時，則較不可能取得足夠及適切之查核證據。例如，當集團查核團隊可能無法接觸採權益法組成個體之治理單位、管理階層或查核人員（包括集團查核團隊要求提供之	第八十二條 在對資訊之接觸受到限制之情況下，集團查核團隊雖仍可能取得足夠及適切之查核證據，惟當組成個體之重要性增加時，則較不可能取得足夠及適切之查核證據。例如，當集團查核團隊可能無法接觸採權益法組成個體之治理單位、管理階層或查核人員（包括集團查核團隊要求提供之	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>攸關查核工作底稿) 時：(1)如該組成個體為非重要組成個體，且集團查核團隊可取得該組成個體之完整財務報表（包括查核報告），並能接觸由集團管理階層所持有之組成個體資訊，則集團查核團隊可能認為就此組成個體而言，該等資訊即構成足夠及適切之查核證據；(2)如該組成個體為重要組成個體，且集團主辦會計師不於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，則集團查核團隊將無法符合本審計準則。</p>	<p>攸關查核工作底稿) 時：(1)如該組成個體為非重要組成個體，且集團查核團隊可取得該組成個體之完整財務報表（包括查核報告），並能接觸由集團管理階層所持有之組成個體資訊，則集團查核團隊可能認為就此組成個體而言，該等資訊即構成足夠及適切之查核證據；(2)如該組成個體為重要組成個體，且集團主辦會計師不於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，則集團查核團隊將無法符合本公報與</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
<p><u>則與集團查核有關之規定（例如第五十七條及第五十八條關於參與組成個體查核人員工作之規定），因而無法取得足夠及適切之查核證據。</u></p> <p>集團主辦會計師於出具集團查核報告時，應考量無法取得足夠及適切查核證據之影響。</p>	<p>集團查核有關之規定（例如<u>本公司</u>報第五十七條及第五十八條關於參與組成個體查核人員工作之規定），因而無法取得足夠及適切之查核證據。</p> <p>集團主辦會計師於出具集團查核報告時，應考量無法取得足夠及適切查核證據之影響。</p>	
第八十五條 如法令禁止集團主辦會計師拒絕或終止委任，集團查核團隊於執行集團查核時仍應適用本審計準則，並於出具集團查核報告時考量無法取得足夠及適切查核證據	第八十五條 如法令禁止集團主辦會計師拒絕或終止委任，集團查核團隊於執行集團查核時仍應適用 <u>本公司報</u> ，並於出具集團查核報告時考量無法取得足夠及適切查核證據之影	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
之影響。	響。	
<p>第八十七條 集團查核案件之委任內容除包括相關審計準則規定之內容及適用之財務報導架構外，尚可能包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。 2.有助於下列事項之協議： <ol style="list-style-type: none"> (1)於法令允許範圍內，集團查核團隊與組成個體查核人員間之溝通不受限制。 (2)與集團查核團隊溝通組成個體之查核人員、治理單位及管 	<p>第八十七條 集團查核案件之委任內容除包括相關審計準則<u>公報</u>規定之內容及適用之財務報導架構外，尚可能包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.是否於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。 2.有助於下列事項之協議： <ol style="list-style-type: none"> (1)於法令允許範圍內，集團查核團隊與組成個體查核人員間之溝通不受限制。 (2)與集團查核團隊溝通組成個體之查核人員、治理單位及管 	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
理階層間之重要溝通事項（包括內部控制顯著缺失之溝通）。	理階層間之重要溝通事項（包括內部控制顯著缺失之溝通）。	
(3)與集團查核團隊溝通主管機關及組成個體間關於財務報導之重要溝通事項。	(3)與集團查核團隊溝通主管機關及組成個體間關於財務報導之重要溝通事項。	
(4)於集團查核團隊認為必要時，允許該團隊接觸組成個體之資訊、治理單位、管理階層及查核人員（包括集團查核團隊要求提供之攸關查核工作底	(4)於集團查核團隊認為必要時，允許該團隊接觸組成個體之資訊、治理單位、管理階層及查核人員（包括集團查核團隊要求提供之攸關查核工作底	

修正後條文	原 條 文	說明
稿)。 (5)於集團查核 團隊認為必 要時，允許 該團隊自行 或要求組成 個體查核人 員對組成個 體財務資訊 執行工作。	稿)。 (5)於集團查核 團隊認為必 要時，允許 該團隊自行 或要求組成 個體查核人 員對組成個 體財務資訊 執行工作。	
第 九 十 條 查核人員瞭解受 查者之相關產 業、規範及其他 外部因素（包括 適用之財務報導 架構）、受查者 之性質、目標、 策略及相關營業 風險，以及財務 績效之衡量及考 核時應考量之事 項，審計準則 <u>315</u> 號「辨認並 評估重大不實表 達風險」已有規 定。對集團應特	第 九 十 條 查核人員瞭解受 查者之相關產 業、規範及其他 外部因素（包括 適用之財務報導 架構）、受查者 之性質、目標、 策略及相關營業 風險，以及財務 績效之衡量及考 核時應考量之事 項，審計準則公 報 <u>第四十八</u> 號 「 <u>瞭解受查者及 其環境以辨認並 評估重大不實表</u>	更新索 引之準 則名稱 及 號 次。

修正後條文	原 條 文	說明
別瞭解之事項（包含合併流程），例示如附錄一。	達風險」已有規定。對集團應特別瞭解之事項（包含合併流程），例示如附錄一。	
第一〇一條 集團查核團隊對組成個體查核人員取得瞭解時，其程序之性質、時間及範圍，受與組成個體查核人員之共事經驗、對組成個體查核人員之認知，以及集團查核團隊及組成個體查核人員採用共同政策及程序之程度等因素所影響。例如： 1.集團查核團隊與組成個體查核人員是否採用： (1)共同之案件	第一〇一條 集團查核團隊對組成個體查核人員取得瞭解時，其程序之性質、時間及範圍，受與組成個體查核人員之共事經驗、對組成個體查核人員之認知，以及集團查核團隊及組成個體查核人員採用共同政策及程序之程度等因素所影響。例如： 1.集團查核團隊與組成個體查核人員是否採用： (1)共同之案件	配合品質管理準則1號[草案]之內容修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>執行政策及 程序（如查 核方法）。</p> <p>(2)共同之品質 <u>管理</u>政策及 程序。</p> <p>(3)共同之<u>監督</u> 政 策 及 程 序。</p> <p>2.下列項目之一 致性或相似 性：</p> <p>(1)法令規章或 法律體系。</p> <p>(2)專業監督、 紀律及外部 品質確信。</p> <p>(3)教育訓練。</p> <p>(4)專業組織及 準則。</p> <p>(5)語言及文 化。</p>	<p>執行政策及 程序（如查 核方法）。</p> <p>(2)共同之品質 <u>管制</u>政策及 程序。</p> <p>(3)共同之<u>追蹤</u> <u>考核</u>政策及 程序。</p> <p>2.下列項目之一 致性或相似 性：</p> <p>(1)法令規章或 法律體系。</p> <p>(2)專業監督、 紀律及外部 品質確信。</p> <p>(3)教育訓練。</p> <p>(4)專業組織及 準則。</p> <p>(5)語言及文 化。</p>	
第一〇二條 前條所述之因素並不互斥且交互影響。例如，當某組成個體查核	第一〇二條 前條所述之因素並不互斥且交互影響。例如，當某組成個體查核	配合品質管理 準則1號 [草案]之

修正後條文	原 條 文	說明
<p>人員採用與集團查核團隊共同之品質管理與監督政策及程序，且採用共同之查核方法或於同一國家或地區營運；而另一組成個體查核人員未採用與集團查核團隊共同之品質管理與監督政策及程序，且未採用共同之查核方法或於不同國家或地區營運時，集團查核團隊對前者取得瞭解之程序可能較對後者取得瞭解之程序為少。集團查核團隊對兩者取得瞭解之程序，其性質亦可能不同。</p>	<p>人員採用與集團查核團隊共同之品質管制與追蹤考核政策及程序，且採用共同之查核方法或於同一國家或地區營運；而另一組成個體查核人員未採用與集團查核團隊共同之品質管制與追蹤考核政策及程序，且未採用共同之查核方法或於不同國家或地區營運時，集團查核團隊對前者取得瞭解之程序可能較對後者取得瞭解之程序為少。集團查核團隊對兩者取得瞭解之程序，其性質亦可能不同。</p>	內容修改。
第一〇三條 集團查核團隊可	第一〇三條 集團查核團隊可	配合品

修正後條文	原 條 文	說明
<p>能以各種方式對組成個體查核人員取得瞭解。於組成個體查核人員參與之第一年，集團查核團隊可能採用之方式例舉如下：</p> <p>1.藉由與組成個體查核人員溝通，以確定組成個體查核人員已知悉下列項目：</p> <p>(1)組成個體財務資訊將包含於集團財務報表中。</p> <p>(2)集團查核團隊將仰賴組成個體查核人員之查核報告。</p> <p>(3)集團主辦會計師將於集團查核報告</p>	<p>能以各種方式對組成個體查核人員取得瞭解。於組成個體查核人員參與之第一年，集團查核團隊可能採用之方式例舉如下：</p> <p>1.藉由與組成個體查核人員溝通，以確定組成個體查核人員已知悉下列項目：</p> <p>(1)組成個體財務資訊將包含於集團財務報表中。</p> <p>(2)集團查核團隊將仰賴組成個體查核人員之查核報告。</p> <p>(3)集團主辦會計師將於集團查核報告</p>	質管理 準則1號 [草案]之 內容及 總綱之 用語修 改。

修正後條文	原 條 文	說明
中提及組成個體查核人員之查核，或集團查核團隊將參與組成個體查核人員之工作。	中提及組成個體查核人員之查核，或集團查核團隊將參與組成個體查核人員之工作。	
2.複核影響集團內交易及其相關科目餘額沖銷之事項（必要時，亦包含組成個體間會計處理之一致性）。	2.複核影響集團內交易及其相關科目餘額沖銷之事項（必要時，亦包含組成個體間會計處理之一致性）。	
3.於集團查核團隊及組成個體查核人員來自同一事務所或聯盟（係指於共同品質 <u>管理</u> 政策及程序下營運，並遵循該等政策及程序）之情況	3.於集團查核團隊及組成個體查核人員來自同一事務所或聯盟（係指於共同品質 <u>管制</u> 政策及程序下營運，並遵循該等政策及程序）之情況	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>下，評估<u>品質管理監督</u>之結果。</p> <p>4.拜訪組成個體查核人員，並討論第二十條第一款至第四款之事項。</p> <p>5.要求組成個體查核人員以書面確認第二十條第一款至第四款之事項。組成個體查核人員所出具書面確認之例示如附錄三。</p> <p>6.要求組成個體查核人員完成有關第二十條第一款至第四款事項之問卷。</p> <p>7.與集團主辦會計師所屬事務所之同事或與</p>	<p>下，評估<u>品質管制追蹤考核</u>之結果。</p> <p>4.拜訪組成個體查核人員，並討論<u>本公報</u>第二十條第一款至第四款之事項。</p> <p>5.要求組成個體查核人員以書面確認<u>本公報</u>第二十條第一款至第四款之事項。組成個體查核人員所出具書面確認之例示如附錄三。</p> <p>6.要求組成個體查核人員完成有關<u>本公報</u>第二十條第一款至第四款事項之問卷。</p> <p>7.與集團主辦會</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>具良好聲譽且知悉組成個體查核人員之第三者（如其他專門執業人員、銀行或其他授信單位），討論組成個體查核人員。</p> <p>於後續年度，對組成個體查核人員之瞭解得以集團查核團隊與其共事之經驗為基礎。集團查核團隊可能要求組成個體查核人員確認第二十條第一款至第四款所列事項，與前一年比較是否改變。</p>	<p>計師所屬事務所之同事或與具良好聲譽且知悉組成個體查核人員之第三者（如其他專門執業人員、銀行或其他授信單位），討論組成個體查核人員。</p> <p>於後續年度，對組成個體查核人員之瞭解得以集團查核團隊與其共事之經驗為基礎。集團查核團隊可能要求組成個體查核人員確認本公報第二十條第一款至第四款所列事項，與前一年比較是否改變。</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>確定是否依我國審計準則執行查核（相關條文：第二十三條第1款）</p> <p>第一一一條 組成個體查核人員所出具之查核報告敘明其係依我國適用之法令及審計準則查核時，即足以確定符合第二十三條第一款之規定。組成個體查核人員未依我國適用之法令及審計準則執行查核時，集團主辦會計師可依其專業判斷評估由組成個體查核人員所執行之查核是否符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。前述攸關規定係指與組</p>	<p>確定是否依<u>一般公認審計準則</u>執行查核（相關條文：第二十三條第1款）</p> <p>第一一一條 組成個體查核人員所出具之查核報告敘明其係依我國適用之法令及<u>一般公認審計準則</u>查核時，即足以確定符合<u>本公報</u>第二十三條第一款之規定。組成個體查核人員未依我國適用之法令及<u>一般公認審計準則</u>執行查核時，集團主辦會計師可依其專業判斷評估由組成個體查核人員所執行之查核是否符合我國適用之法令及<u>一般公認審計準則</u>之</p>	配合總綱之用語修改為此標題及此修訂條文。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>成個體財務報表查核之規劃及執行有關者，而不包含與查核報告格式有關者。</p> <p>相較於依其他國家或地區所訂定之準則執行之查核，依國際審計準則執行之查核可能更符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。組成個體查核人員可能須執行額外程序以符合我國適用之法令及審計準則之攸關規定。組成個體查核人員依第四十二條之規定所進行之溝通可能提及其查核是否符合我國適用之法令及審計</p>	<p>攸關規定。前述攸關規定係指與組成個體財務報表查核之規劃及執行有關者，而不包含與查核報告格式有關者。</p> <p>相較於依其他國家或地區所訂定之準則執行之查核，依國際審計準則執行之查核可能更符合我國適用之法令及<u>一般公認審計準則</u>之攸關規定。組成個體查核人員可能須執行額外程序以符合我國適用之法令及<u>一般公認審計準則</u>之攸關規定。組成個體查核人員依第四十二條之規定所進行之溝</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
準則之攸關規定。集團主辦會計師確定組成個體查核人員已遵循我國適用之法令及審計準則之攸關規定時，方可於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。	通可能提及其查核是否符合我國適用之法令及一般公認審計準則之攸關規定。集團主辦會計師確定組成個體查核人員已遵循我國適用之法令及一般公認審計準則之攸關規定時，方可於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核。	
第一三〇條　查核人員就舞弊事項與管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之溝通，審計準則 <u>240</u> 號「查核財務報表對舞弊之 <u>責任</u> 」提供更詳細之規範。	第一三〇條　查核人員就舞弊事項與管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之溝通，審計準則 <u>公報第四十三</u> 號「查核財務報表對舞弊之 <u>考量</u> 」提供更詳細之規範。	更新索引之準則名稱及號次。
第一三二條　集團查核團隊與	第一三二條　集團查核團隊與	配合總

修正後條文	原 條 文	說明
集團治理單位之溝通，可能包括組成個體查核人員提醒集團查核團隊加以注意，且經集團查核團隊判斷對集團治理單位之職責而言屬重大之事項。於集團查核期間，集團查核團隊得於不同時點與集團治理單位溝通。例如第四十九條第一款及第二款之事項，得於集團查核團隊決定對組成個體財務資訊擬執行之工作後溝通。另一方面，第四十九條第三款之事項得於查核結束時溝通，而第四十九條第四款及第五	集團治理單位之溝通，可能包括組成個體查核人員提醒集團查核團隊加以注意，且經集團查核團隊判斷對集團治理單位之職責而言屬重大之事項。於集團查核期間，集團查核團隊得於不同時點與集團治理單位溝通。例如 <u>本公報</u> 第四十九條第一款及第二款之事項，得於集團查核團隊決定對組成個體財務資訊擬執行之工作後溝通。另一方面， <u>本公報</u> 第四十九條第三款之事項得於查核結束時溝通，而 <u>本公報</u> 第四十九	綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
款之事項得於該事項發生時溝通。	條第四款及第五款之事項得於該事項發生時溝通。	
第一三三條 當組成個體財務資訊將依第五十三條、第五十四條第一款及第五十六條之規定予以查核或核閱時，集團查核團隊應將組成個體重大性告知組成個體查核人員，並由組成個體查核人員以該組成個體重大性評估個別未更正不實表達或其彙總數是否重大。	第一三三條 當組成個體財務資訊將依 <u>本公報</u> 第五十三條、第五十四條第一款及第五十六條之規定予以查核或核閱時，集團查核團隊應將組成個體重大性告知組成個體查核人員，並由組成個體查核人員以該組成個體重大性評估個別未更正不實表達或其彙總數是否重大。	配合 總綱之用語修改。
第一三五條 集團查核團隊為使某一重要組成個體經查核之財務資訊能符合其特定需求，可能要求組成個體查	第一三五條 集團查核團隊為使某一重要組成個體經查核之財務資訊能符合其特定需求，可能要求組成個體查	配合 總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>核人員：</p> <p>1.採用組成個體 重大性並依我國適用之法令及審計準則執行查核。</p> <p>2.依集團查核團隊要求之方式，溝通查核結果。</p>	<p>核人員：</p> <p>1.採用組成個體 重大性並依我國適用之法令及<u>一般公認審</u>計準則執行查核。</p> <p>2.依集團查核團隊要求之方式，溝通查核結果。</p>	
第一三七條 因組成個體之特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊可能將其辨認為重要組成個體。在此情況下，集團查核團隊可辨認出受該顯著風險影響之交易類別、科目餘額或揭露事項，並決定自行	第一三七條 因組成個體之特殊性質或情況，可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊可能將其辨認為重要組成個體。在此情況下，集團查核團隊可辨認出受該顯著風險影響之交易類別、科目餘額或揭露事項，並決定自行	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>或要求組成個體 查核人員僅對該 等交易類別、科 目餘額或揭露事 項執行查核。例 如，就第七十一 條所述之情況， 對組成個體財務 資訊之查核，可 僅限於受外匯交 易影響之交易類 別、科目餘額及 揭露事項。</p> <p>當集團查核團隊 要求組成個體查 核人員對一項或 多項特定交易類 別、科目餘額或 揭露事項執行查 核時，集團查核 團隊依第四十一 條規定所作之溝 通，應考量財務 報表各項目間之 相互關聯。</p>	<p>或要求組成個體 查核人員僅對該 等交易類別、科 目餘額或揭露事 項執行查核。例 如，就<u>本公報</u>第 七十一條所述之 情況，對組成個 體財務資訊之查 核，可僅限於受 外匯交易影響之 交易類別、科目 餘額及揭露事 項。</p> <p>當集團查核團隊 要求組成個體查 核人員對一項或 多項特定交易類 別、科目餘額或 揭露事項執行查 核時，集團查核 團隊依<u>本公報</u>第 四十一條規定所 作之溝通，應考 量財務報表各項</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
	目間之相互關聯。	
第一四〇條 集團查核團隊於依第五十六條之規定，決定非重要組成個體之選擇及對所選擇非重要組成個體之個別財務資訊擬執行工作之類型時，受下列因素影響： 1.預期自重要組成個體財務資訊中取得查核證據之程度。 2.組成個體是否為新成立或新收購者。 3.組成個體是否發生重大改變。 4.內部稽核是否對組成個體執行稽核工作，以及其工作對	第一四〇條 集團查核團隊依 <u>本公報第五十六條</u> 之規定，於決定非重要組成個體之選擇及對所選擇非重要組成個體之個別財務資訊擬執行工作之類型時，受下列因素影響： 1.預期自重要組成個體財務資訊中取得查核證據之程度。 2.組成個體是否為新成立或新收購者。 3.組成個體是否發生重大改變。 4.內部稽核是否對組成個體執行稽核工作，以及其工作對	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
集團查核之影響。	集團查核之影響。	
5.組成個體是否採用相同之系統及程序。	5.組成個體是否採用相同之系統及程序。	
6.集團層級控制之執行有效性。	6.集團層級控制之執行有效性。	
7.集團查核團隊對非重要組成個體執行之分析性程序所辨認之異常變動。	7.集團查核團隊對非重要組成個體執行之分析性程序所辨認之異常變動。	
8.組成個體與其所屬類別之其他組成個體比較時，其個別財務重要性或其風險程度。	8.組成個體與其所屬類別之其他組成個體比較時，其個別財務重要性或其風險程度。	
9.組成個體是否因法令、規章或其他理由而須查核。	9.組成個體是否因法令、規章或其他理由而須查核。	
選擇非重要組成	選擇非重要組成	

修正後條文	原 條 文	說明
個體時，若融入更多受查者無法預期之因素，則可增加辨認出組成個體財務資訊重大不實表達之可能性。集團查核團隊通常依週期性之基礎改變對非重要組成個體之選擇。	個體時，若融入更多受查者無法預期之因素，則可增加辨認出組成個體財務資訊重大不實表達之可能性。集團查核團隊通常依週期性之基礎改變對非重要組成個體之選擇。	
第一四一條 集團查核團隊決定採用對某一非重要組成個體已完成之查核作為集團查核之查核證據時，亦適用本審計準則之規定。	第一四一條 集團查核團隊決定採用對某一非重要組成個體已完成之查核作為集團查核之查核證據時，亦適用本公報之規定。	配合總綱之用語修改。
第一四二條 非重要組成個體財務資訊之核閱可依 <u>相關核閱準則</u> 規定之程序執行。核閱程序之目的，係依據核閱結果對財務報	第一四二條 非重要組成個體財務資訊之核閱可依與財務報表核閱 <u>相關之審計準則</u> 公報規定之程序執行。核閱程序之目的，係	更新索引之準則之分類，並配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
表在所有重大方面是否有未依照適用之財務報導架構編製之情事作成結論。組成個體查核人員執行查詢、分析性程序及其他核閱程序，將作成不適當結論之風險降低至中度水準。集團查核團隊亦可採用額外程序以補強前述核閱程序。	依據核閱之結果對財務報表在所有重大方面是否有未依照適用之財務報導架構編製之情事作成結論。組成個體查核人員執行查詢、分析性程序及其他核閱程序，將作成不適當結論之風險降低至中度水準。集團查核團隊亦可採用額外程序以補強前述核閱程序。	改。
第一四三條 如第七十九條所述，於集團僅包含非重要組成個體之情況下，集團查核團隊可依第五十六條之規定，決定對非重要組成個體財務資訊擬執行工作	第一四三條 如 本公報 第七十九條所述，於集團僅包含非重要組成個體之情況下，集團查核團隊可依 本公報 第五十六條之規定，決定對非重要組成個體財務	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
之類型，以取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。集團查核團隊或組成個體查核人員如僅測試集團層級控制及對非重要組成個體之財務資訊執行分析性程序，則集團查核團隊不太可能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。	資訊擬執行工作之類型，以取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。集團查核團隊或組成個體查核人員如僅測試集團層級控制及對非重要組成個體之財務資訊執行分析性程序，則集團查核團隊不太可能取得足夠及適切之查核證據，並據以表示集團查核意見。	
第一四四條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作之參與，可能受下列因素影響： 1.組成個體之重要性。 2.所辨認集團財	第一四四條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作之參與，可能受下列因素影響： 1.組成個體之重要性。 2.所辨認集團財	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>務報表重大不 實表達之顯著 風險。</p> <p>3.集團查核團隊 對組成個體查 核人員之瞭 解。</p> <p>對於重要組成個 體或所辨認之顯 著風險，集團查 核團隊應執行第 五十七條及第五 十八條所規定之 程序。對於非重 要組成個體，集 團查核團隊對組 成個體查核人員 工作參與之性 質、時間及範 圍，則依集團查 核團隊對該等查 核人員之瞭解而 定，此時組成個 體為非重要組成 個體之事實則為</p>	<p>務報表重大不 實表達之顯著 風險。</p> <p>3.集團查核團隊 對組成個體查 核人員之瞭 解。</p> <p>對於重要組成個 體或所辨認之顯 著風險，集團查 核團隊應執行<u>本 公報</u>第五十七條 及第五十八條所 規定之程序。對於 非重要組成個 體，集團查核團 隊對組成個體查 核人員工作參與 之性質、時間及 範圍，則依集團 查核團隊對該等 查核人員之瞭解 而定，此時組成 個體為非重要組 成個體之事實則</p>	

修正後條文	原 條 文	說明
次要。例如，即使某一組成個體為非重要組成個體，集團查核團隊仍可能因對組成個體查核人員專業能力存有疑慮（惟該疑慮非屬重大，例如組成個體查核人員缺乏產業專門知識），或組成個體查核人員所處之規範環境未積極監督查核人員，而決定參與組成個體查核人員之風險評估程序。	為次要。例如，即使某一組成個體為非重要組成個體，集團查核團隊仍可能因對組成個體查核人員專業能力存有疑慮（惟該疑慮非屬重大，例如組成個體查核人員缺乏產業專門知識），或組成個體查核人員所處之規範環境未積極監督查核人員，而決定參與組成個體查核人員之風險評估程序。	
第一四五條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作參與之方式，除第四十三條、第五十七條及第五十八條所述者外，根據其	第一四五條 集團查核團隊對組成個體查核人員工作參與之方式，除 <u>本公報第</u> 四十三條、第五十七條及第五十八條所述者外，	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
對組成個體查核人員之瞭解，尚可能包括下列方式：	根據其對組成個體查核人員之瞭解，尚可能包括下列方式：	
第一四九條 集團查核團隊之成員亦為組成個體查核人員時，集團查核團隊通常可透過書面以外之方式與組成個體查核人員溝通。例如： 1.藉由使組成個體查核人員有權接觸整體查核策略及查核計畫，可能足以溝通第四十一條所規定之集團查核團隊之要求。 2.藉由集團查核團隊複核組成個體查核人員之查核工作底	第一四九條 集團查核團隊之成員亦為組成個體查核人員時，集團查核團隊通常可透過書面以外之方式與組成個體查核人員溝通。例如： 1.藉由使組成個體查核人員有權接觸整體查核策略及查核計畫，可能足以溝通 <u>本公報</u> 第四十一條所規定之集團查核團隊之要求。 2.藉由集團查核團隊複核組成個體查核人員	配合 縱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
稿，可能足以溝通第四十二條所規定與集團查核團隊查核結論攸關之事項。	之查核工作底稿，可能足以溝通本公報第四十二條所規定與集團查核團隊查核結論攸關之事項。	
第一五一條 本審計準則於中華民國 <u>一一一年</u> <u>○○月○○日</u> 修訂，並將審計準則公報第五十四號「集團財務報表查核之特別考量」更名為審計準則600號「集團財務報表查核之特別考量」，自中華民國 <u>一一一年十二月十五日起</u> 實施。自本審計準則實施日起，中華民國 <u>一〇二年八月二十日</u> 發布，並於中華民國 <u>一〇六年</u>	第一五一條 本公報於中華民國 <u>一〇二年八月二十日</u> 發布，並自中華民國 <u>一〇四年七月一日起</u> 實施。本公報於中華民國 <u>一〇六年三月七日</u> 修訂，修訂條文自中華民國 <u>一〇七年七月一日起</u> 實施，亦得提前適用。本會於中華民國 <u>七十七年六月一日</u> 發布之審計準則公報第十 五號「採用其他會計師之查核工作」，自中華民	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。

修正後條文	原 條 文	說明
<p>三月七日修訂之 <u>審計準則公報第</u> <u>五十四號「集團</u> <u>財務報表查核之</u> <u>特別考量」，不</u> <u>再適用。</u></p>	<p><u>國一〇四年七月</u> <u>一日起不再適</u> <u>用。</u></p>	
<p>附錄一 集團查核團隊應瞭解事項之例示 (相關條文：第九十條)</p> <p>本附錄對集團查核團隊應瞭解之事項提供例示，但未必完整。本例示提供之事項並非完全適用於每一集團查核案件。</p> <p>集團層級控制</p> <p>集團層級控制可能包括下列各項之組合：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.集團及組成個體管理階層間討論業務發展及績效考核之定期會議。 2.組成個體之營運及財務結果之監督（包括例行之定期報導），使集團管理階層得以監督組成個體與預算相較之績效並採取適當行動。 	<p>附錄一 集團查核團隊應瞭解事項之例示 (相關條文：第九十條)</p> <p>本附錄對集團查核團隊應瞭解之事項提供例示，但未必完整。本例示提供之事項並非完全適用於每一集團查核案件。</p> <p>集團層級控制</p> <p>集團層級控制可能包括下列各項之組合：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.集團及組成個體管理階層間討論業務發展及績效考核之定期會議。 2.組成個體之營運及財務結果之監督（包括例行之定期報導），使集團管理階層得以監督組成個體與預算相較之績效並採取適當行動。 	配合審計準則315號之內容修改，並更新索引之準則名稱及號次。

修正後條文	原 條 文	說明
3.集團管理階層之風險評估流程，即辨認、分析及管理可能導致集團財務報表重大不實表達之營業風險（包括舞弊風險）之流程。	3.集團管理階層之風險評估流程，即辨認、分析及管理可能導致集團財務報表重大不實表達之營業風險（包括舞弊風險）之流程。	
4.集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額之監督、控制、調節及沖銷。	4.集團內交易（包括未實現損益）及其相關科目餘額之監督、控制、調節及沖銷。	
5.對來自組成個體之財務資訊，監督其時效性並評估其正確性及完整性之流程。	5.對來自組成個體之財務資訊，監督其時效性並評估其正確性及完整性之流程。	
6.全部或部分組成個體使用中央資訊科技系統，且該系統係於相同資訊科技系統一般控制下運作。	6.全部或部分組成個體使用中央資訊科技系統，且該系統係於相同資訊科技系統一般控制下運作。	
7.全部或部分組成個體共享資訊科技系統中之控制。	7.全部或部分組成個體共享資訊科技系統中之控制作業。	
8. <u>集團監督內部控制制度</u> 之流程中之 <u>控制</u> ，包括內部稽核及自我評估作業。	8.控制之 <u>監督</u> ，包括內部稽核及自我評估作業。 9.一致之政策及程序，包括集團財務報導程序手	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>9.一致之政策及程序，包括集團財務報導程序手冊。</p> <p>10.集團層級規範，如行為準則及舞弊預防規範。</p> <p>11.組成個體管理階層權責之授予。</p> <p>內部稽核可能被視為集團層級控制之一部分，例如內部稽核工作由集團負責時。審計準則<u>610號「採用內部稽核人員之工作」</u>係規範查核人員擬採用內部稽核人員之工作時，對其專業能力及客觀性之評估。</p> <p>.....</p>	<p>冊。</p> <p>10.集團層級規範，如行為準則及舞弊預防規範。</p> <p>11.組成個體管理階層權責之授予。</p> <p>內部稽核可能被視為集團層級控制之一部分，例如內部稽核工作由集團負責時。審計準則<u>公報第二十五號「內部稽核工作之採用」</u>係規範查核人員擬採用內部稽核人員之工作時，對其專業能力及客觀性之評估。</p> <p>.....</p>	
<p>附錄三 組成個體查核人員所出具書面確認之例示（相關條文：第一〇三條）</p> <p>下列書面確認之例示僅供參考。書面確認可能因組成個體</p>	<p>附錄三 組成個體查核人員所出具書面確認之例示（相關條文：第一〇三條）</p> <p>下列書面確認之例示僅供參考。書面確認可能因組成個體</p>	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
查核人員及期間之不同而改變。於此例示中，僅於集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時方須確認之事項，以加底線表示。	查核人員及期間之不同而改變。於此例示中，僅於集團查核團隊為組成個體查核人員之工作承擔責任時方須確認之事項，以加底線表示。	
集團查核團隊通常於組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作前取得書面確認。	集團查核團隊通常於組成個體查核人員對組成個體財務資訊執行工作前取得書面確認。	
[集團主辦會計師]公鑑：	[集團主辦會計師]公鑑：	
有關本會計師對[組成個體名稱]之財務資訊所執行之工作，本會計師確認下列事項： 1.本會計師瞭解且遵循中華民國會計師職業道德規範，足以履行於集團查核中之責任。本事務所受獨立性規範之人員對甲公司及集團內其他組成個體均符合中華民國會計師職業道德規範之獨立性要求。 2.本會計師對中華民國審計準則之瞭解，足以履行於集團查核中之責任，且本會計師	有關本會計師對[組成個體名稱]之財務資訊所執行之工作，本會計師確認下列事項： 1.本會計師瞭解且遵循中華民國會計師職業道德規範，足以履行於集團查核中之責任。本事務所受獨立性規範之人員對甲公司及集團內其他組成個體均符合中華民國會計師職業道德規範之獨立性要求。 2.本會計師對中華民國審計準則 <u>公報</u> 之瞭解，足以履行於集團查核中之責任，且本會	

修正後條文	原 條 文	說明
<p>將依該準則對[組成個體名稱]民國一〇五年度之財務資訊執行工作。</p> <p>3.本會計師具有對[組成個體名稱]財務資訊執行工作所需之專門知識（例如產業專門知識）。</p> <p>4.本會計師對[集團適用之財務報導架構或集團財務報導程序手冊]之瞭解，足以履行於集團查核中之責任。</p> <p>.....</p>	<p>計師將依該準則對[組成個體名稱]民國一〇五年度之財務資訊執行工作。</p> <p>3.本會計師具有對[組成個體名稱]財務資訊執行工作所需之專門知識（例如產業專門知識）。</p> <p>4.本會計師對[集團適用之財務報導架構或集團財務報導程序手冊]之瞭解，足以履行於集團查核中之責任。</p> <p>.....</p>	
<p>附錄四 集團查核報告之例示（相關條文：第八十六條及第一一七條） (詳修正後準則之各例示)</p>	<p>附錄四 集團查核報告之例示（相關條文：第八十六條及第一一七條） (詳原公報之各例示)</p>	配合總綱之用語修改，並更新索引之準則名稱及號次。
<p>附錄六 集團查核團隊指示函中應包括及得包括之事項</p>	<p>附錄六 集團查核團隊指示函中應包括及得包括之事項</p>	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
(相關條文：第一四七條) 依本 <u>審計準則</u> 之規定，指示函中應包括之事項以加底線表示，未加底線者係指得包括之事項。 	(相關條文：第一四七條) 依本 <u>公報</u> 之規定，指示函中應包括之事項以加底線表示，未加底線者係指得包括之事項。 	
其他資訊 1. <u>要求於完成對組成個體財務資訊之工作時，與集團查核團隊溝通第四十二條（如適用時，亦包括第六十一條）所列之事項。</u> 	其他資訊 1. <u>要求於完成對組成個體財務資訊之工作時，與集團查核團隊溝通本公報第四十二條（如適用時，亦包括第六十一條）所列之事項。</u> 	
附錄七 本審計準則重要名詞中英對照表 聯合財務報表 Combined financial statements 	附錄七 本公報重要名詞中英對照表 結合財務報表 Combined financial statements 	1. 配合總綱之語彙修改。 2. 文字修改。

本審計準則草案若非為提供意見所需，不得有重製（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。