

審計準則公報第四十六號草案

「會計師事務所之品質管制」

徵 求 意 見 函

(請於十月二十四日前，將意見以書面函送本會)

財團
法人 中華民國會計研究發展基金會

審 計 準 則 委 員 會

徵求意見函

民國 97 年 10 月 08 日
審 計 字 第 046 號

受文者：各有關政府機關、會計師公會、會計師、
會計審計學術機構暨各大企業。

主 旨：檢送審計準則公報第四十六號「會計師
事務所之品質管制」之條文內容乙份，
請惠賜卓見。

說 明：一、依本會九十七年九月三十日第九屆
第十四次會議決議辦理。

二、本會擬於近日發布審計準則公報第
四十六號「會計師事務所之品質管
制」，為集思廣益，以臻完善，檢送
草案乙份，敬請惠賜卓見。

三、請於九十七年十月二十四日前，將
意見以書面函送台北市承德路一段
十七號二十樓本會，以便辦理。

財團
法人
審 計 準 則 委 員 會
中華民國會計研究發展基金會

審計準則公報第四十六號

「會計師事務所之品質管制」訂定條文

內容簡介

1. 本公報係參考國際品質管制準則第1號 (ISQC 1) 之相關規定訂定。
2. 本公報主要係規範會計師事務所提供審計及相關服務，應建立之品質管制制度，內容包括六節共一百二十三條條文及附錄。
3. 本公報主要規範內容如下：
 - (1) 事務所領導階層對品質管制之責任。
 - (2) 職業道德規範。
 - (3) 案件之承接與續任。
 - (4) 人力資源。
 - (5) 案件之執行。
 - (6) 追蹤考核。
 - (7) 品質管制制度運作之書面化。
4. 本公報擬自中華民國九十八年七月一日起實施。

本內容簡介僅係簡要說明本公報主要訂定內容。至於其他內容，請參閱本草案全文。

會計師事務所之品質管制

壹、前 言

- 第 一 條 會計師事務所提供審計及相關服務應依本公報規定建立品質管制制度。
- 第 二 條 事務所人員查核歷史性財務資訊（包含查核財務報表）時，個別查核案件所應執行之品質管制，應依審計準則公報第四十四號「查核歷史性財務資訊之品質管制」之規定辦理。
- 第 三 條 品質管制制度係由政策及程序所構成。政策係為達成第五條所述目標所訂之基本方針，程序係為落實政策及追蹤考核其遵循情形所訂之具體作法。
- 第 四 條 事務所依據本公報所訂定之政策及程序，取決於各種因素，例如事務所之規模、業務性質及是否為聯盟事務所。

貳、品質管制目標

- 第 五 條 事務所建立品質管制制度之目標，係為合理確信下列事項：
1. 事務所及其人員已遵循專業準則及法令。
 2. 事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

參、定 義

第 六 條 本公報用語之定義如下：

1. 事務所：由會計師組成，以執行會計師業務為目的之獨資、合夥或其他型態之組織。
2. 聯盟：符合下列條件之組織：
 - (1) 以合作為目的。
 - (2) 以分享利潤或分攤成本；或共同之所有權、控制或管理；或共同之品質管制政策及程序；或共同之經營策略；或使用相同品牌或專業資源為目標。
3. 聯盟事務所：與其他事務所同由某全國性或國際性事務所控制、擁有或管理之事務所；亦即隸屬於聯盟之事務所或個體。
4. 人員：包括會計師及職員。
5. 主辦會計師：事務所內對案件之執行及報告負責之會計師。
6. 職員：會計師以外之專業人員，包括事務所僱用之專家。
7. 案件服務團隊：執行案件之會計師、職員及事務所委託為案件执行程序之人員，但不包括外部專家。
8. 專業準則：係指審計準則公報及會計師職業道德規範公報。
9. 工作底稿：記載所執行工作、所獲取結果及所達成結論之紀錄。

10. 案件品質管制複核：於報告日前執行之程序，用以客觀評估案件服務團隊所作之重大判斷及報告所依據之結論。
11. 案件品質管制複核人員：對案件品質管制複核具備足夠且適切之經驗及權限，且未參與案件之會計師、事務所其他人員、適當之合格外部人員或前述人員所組成之團隊。
12. 適當之合格外部人員：具有專業能力能擔任主辦會計師之非本事務所人員，例如其他事務所之會計師。
13. 追蹤考核：持續考量及評估事務所品質管制制度之程序，包括定期選取已完成之案件進行檢查，以合理確信事務所之品質管制制度係有效運作。
14. 檢查：對已完成案件所執行之程序，用以查證案件服務團隊是否遵循事務所品質管制政策及程序。

肆、基本準則

品質管制制度之要素

第七條 事務所應建立品質管制制度，該制度應包括處理下列要素之政策及程序：

1. 事務所領導階層對品質管制之責任。
2. 職業道德規範。
3. 案件之承接與續任。
4. 人力資源。

5. 案件之執行。

6. 追蹤考核。

第 八 條 品質管制政策及程序應書面化，並傳達給事務所人員。該項傳達除敘述品質管制之政策及程序與所欲達成之目標外，尚須敘明每位事務所人員均對品質負有責任，並應遵循該等政策及程序。

第 九 條 自事務所人員取得對品質管制制度之回饋意見至為重要，因此事務所應鼓勵所內人員對品質管制事宜提出看法或建議。

事務所領導階層對品質管制之責任

第 十 條 事務所應訂定政策及程序，以塑造於案件執行中注重品質之內部文化。該等政策及程序應規定由事務所之執行長（或相當層級之人員）或經營委員會（或相當層級之單位）承擔品質管制制度之最終責任。

第 十一 條 前條之政策及程序，亦應涵蓋事務所人員之績效評估、獎酬及升遷（包括激勵制度），以彰顯事務所對品質之最高承諾。

第 十二 條 事務所領導階層應負責品質管制之管理權責，以確保業務考量不能損及所執行工作之品質。

第 十三 條 事務所應投入足夠之資源，以訂定及支持品質管制政策及程序。

第 十四 條 事務所指派負責品質管制制度運作之人員，應具備足夠且適切之經驗、能力及權限，以履行其責任。

職業道德規範

第 十五 條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信事務所及其

人員已遵循會計師職業道德規範。

獨立性

基本原則

第十六條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信事務所、事務所人員及其他受獨立性規範之人員（包含聯盟事務所人員），已依會計師職業道德規範維持獨立性。該等政策及程序應使事務所能執行下列程序：

1. 向事務所人員及其他受獨立性規範之人員，傳達事務所之獨立性規範。
2. 辨認及評估可能影響獨立性之情況，並採取適當措施消弭該項影響，或將其降低至可接受之程度。必要時，終止該案件之委任。

獨立性之評估

第十七條 前條之政策及程序，應規定下列事項：

1. 主辦會計師應向事務所提供案件之相關資訊（包括服務範圍），使事務所能評估該案件對獨立性之影響。
2. 如發生可能影響獨立性之情況，事務所人員應儘速通知事務所，以採取適當措施。
3. 蒐集及傳達相關資訊予適當人員，俾使：
 - (1) 事務所及其人員易於確定其是否符合獨立性規範。
 - (2) 事務所能記載及更新有關獨立性之資料。
 - (3) 事務所可對所辨認影響獨立性之情況採取適當措施。

違反獨立性之措施

第十八條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信違反獨立性規範之情事會被告知，俾採取適當因應措施。該等政策及程序應包括下列規定：

1. 事務所人員應儘速將所獲知違反獨立性規範之情事通知事務所。
2. 事務所應儘速傳達違反獨立性政策及程序之情事，俾使：
 - (1) 主辦會計師及事務所可處理該違反情事。
 - (2) 事務所與聯盟內其他相關人員及其他受獨立性規範之人員，可採取適當措施。
3. 主辦會計師、事務所與聯盟內其他相關人員及其他受獨立性規範之人員，在採取適當措施後，如有必要，應儘速將所採取之措施通知事務所，使事務所能決定是否應採取進一步之對策。

獨立性之聲明

第十九條 事務所應向須依會計師職業道德規範維持獨立性之事務所人員，取得已遵循獨立性政策及程序之聲明書，每年至少一次。

任期與輪調

第二十條 事務所應訂定政策及程序，以規範下列事項：

1. 同一客戶之確信服務案件如長期由相同資深人員執行，應訂定標準，以決定是否須採取補強措施，將熟悉度對獨立性之影響降至可接受之程度。

- 2.對上市（櫃）公司財務報表之查核案件，如主辦會計師承辦期間已達會計師職業道德規範或法令所規定之期限，應予輪調。

案件之承接與續任

第二十一條 事務所對於案件之承接與續任應訂定政策及程序，以合理確信於符合下列條件時，事務所方能承接或續任案件：

- 1.已考量客戶之誠信，包括客戶主要股東、高階管理人員及治理單位人員之身分及聲譽，且無資訊顯示客戶缺乏誠信。
- 2.能勝任案件之執行，並具備足夠之能力、時間及人力。
- 3.符合會計師職業道德規範。

第二十二條 事務所於承接新客戶之案件、續任現有之案件及承接現有客戶之新案件前，應取得當時情況下事務所認為必要之資訊。

第二十三條 事務所承接或續任案件時，如發現有潛在之利益衝突，應考量承接或續任該案件是否適當。

第二十四條 事務所如發現問題，但仍決定承接或續任案件時，應將該等問題之解決方式作成書面紀錄。

第二十五條 事務所若於接受委任後，始獲悉先前不知之資訊，而該資訊如於接受委任前獲悉，事務所將拒絕接受委任，有關此類案件是否繼續接受委任之政策及程序應考量下列事項：

- 1.事務所在專業上及法律上之責任，包括事務所是否須知會委任人，或於某些情況下須副知主管

機關。

2. 終止該案件之委任或一併終止與客戶關係之可能性。

人力資源

第二十六條 事務所應訂定評估其職員專業能力之政策及程序，以合理確信事務所有足夠具備專業能力，並承諾遵循會計師職業道德規範之人員，使下列事項得以達成：

1. 依專業準則及法令執行案件。
2. 事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

案件服務團隊之指派

第二十七條 事務所應為每一案件指派主辦會計師，並訂定政策及程序以規範下列事項：

1. 事務所應將主辦會計師及其職責，告知客戶管理階層及治理單位之主要成員。
2. 主辦會計師應有適當之專業能力、權限及時間，以執行其職務。
3. 主辦會計師之責任應予明確界定，並使其充分瞭解。

第二十八條 事務所應訂定政策及程序，據以指派有專業能力及時間之職員，使下列事項得以達成：

1. 依專業準則及法令執行案件。
2. 事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

案件之執行

第二十九條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信所有案件均依照專業準則及法令執行，且事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。該等政策及程序應涵蓋下列事項：

1. 案件執行。
2. 案件監督。
3. 案件複核。

第三十條 有關案件複核政策及程序之訂定，其基本原則為服務團隊中較有經驗成員能及時複核較無經驗成員所執行之工作。

諮詢

第三十一條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信下列事項：

1. 對困難或具爭議性事項已進行適當諮詢。
2. 已具備足夠資源使諮詢得以進行。
3. 諮詢之性質與範圍已作成書面紀錄，並經諮詢者及被諮詢者確認。
4. 諮詢之結論已作成書面紀錄並付諸執行。

案件品質管制複核

第三十二條 事務所應訂定政策及程序，規定特定案件須執行案件品質管制複核，並設定複核之性質、時間及範圍。該等政策及程序應包括下列事項：

1. 對上市（櫃）公司財務報表之查核案件，執行案件品質管制複核。
2. 設立標準以評估前款以外之審計及相關服務案件，是否須執行案件品質管制複核；對符合標

準之案件，均須執行案件品質管制複核。

3. 對於須執行案件品質管制複核之案件，應於複核完成後方可出具報告。

第三十三條 對於有案件品質管制複核人員參與之案件，事務所之政策及程序仍應規定主辦會計師須對該案件及其執行負責。

第三十四條 案件品質管制複核應包括對下列事項客觀之評估：

1. 案件服務團隊所作之重大判斷。
2. 報告所依據之結論。

第三十五條 案件品質管制複核通常包括：

1. 與主辦會計師討論。
2. 複核財務報表、其他主要資訊及擬出具之報告，尤其須考量報告是否適當。
3. 複核所選定有關案件服務團隊所作重大判斷及所達成結論之工作底稿。

第三十六條 對上市（櫃）公司財務報表之查核案件，案件品質管制複核人員應考量下列事項：

1. 案件服務團隊對於事務所獨立性之評估。
2. 對存有歧見、困難或具爭議性事項，是否已作適當諮詢且達成適當結論。
3. 所選定複核之查核工作底稿，是否能反映工作執行時所作之重大判斷及支持所達成之結論。

案件品質管制複核人員之資格標準

第三十七條 事務所訂定政策及程序規範案件品質管制複核人員之指派及適任性時，應考量下列條件：

1. 執行案件品質管制複核所應具備之專業資格，包括必要之經驗及權限。

2. 案件品質管制複核人員於案件執行中，可被諮詢
但不致損害其客觀性之程度。

第三十八條 事務所應訂定政策及程序，以維持案件品質管制複核人員之客觀性。

第三十九條 事務所之政策及程序應規定案件品質管制複核人員客觀執行複核之能力如有受損，應予改派。

案件品質管制複核之書面化

第四十條 事務所應訂定政策及程序，將案件品質管制之複核作成書面紀錄，其內容包括下列事項：

1. 依事務所案件品質管制複核政策須執行之程序均已完成。
2. 案件品質管制複核已於報告日前完成。
3. 案件品質管制複核人員認為已無任何導致案件服務團隊所作重大判斷及所達成結論有不適當之未決事項。

歧見

第四十一條 事務所應訂定政策及程序，以處理並解決案件服務團隊成員間、案件服務團隊與被諮詢者間、或主辦會計師與案件品質管制複核人員間之歧見。

第四十二條 前條之政策及程序應規定下列事項：

1. 所達成之結論應作成書面紀錄並付諸執行。
2. 於歧見解決後，方可確定報告日。

案件之工作底稿

工作底稿檔案彙整及歸檔

第四十三條 事務所應訂定政策及程序，規定案件服務團隊於報告日後及時完成工作底稿之檔案彙整及歸檔。

工作底稿之保密、保管、完整、存取及調閱

第四十四條 事務所應訂定政策及程序，以控管工作底稿之保密、保管、完整、存取及調閱。

工作底稿之保管

第四十五條 事務所應訂定政策及程序，規定工作底稿之保管年限，該年限應符合法令之規定及事務所之需要。

追蹤考核

追蹤考核事務所之品質管制政策及程序

第四十六條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信與品質管制制度相關之政策及程序具攸關性及適當性，且被有效執行及遵循。該等政策及程序應包括下列事項：

1. 持續考量及評估事務所之品質管制制度（包括定期選取已完成之案件進行檢查）。
2. 由事務所指派之會計師或其他具備足夠且適切經驗及權限之人員擔負追蹤考核之責任。
3. 要求執行案件或案件品質管制複核之人員，不可參與同一案件之檢查。

第四十七條 前條之政策及程序，應規定於檢查循環週期內選取已完成之案件進行檢查。

缺失之溝通

第四十八條 事務所應評估追蹤考核所發現缺失之影響，並決定該缺失係屬下列何種類型：

1. 該缺失未必表示事務所之品質管制政策及程序，不足以對下列事項提供合理確信：
 - (1)事務所及其人員已遵循專業準則及法令。

(2)事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

2.屬制度性、重復性或其他重大性之缺失，致事務所須儘速採取改善措施。

第四十九條 事務所對追蹤考核所發現之缺失，應與主辦會計師及其他適當人員溝通，並建議適當之改善措施。

第五十條 事務所應於評估缺失後，視情況採取下列行動：

1.對個別案件或服務團隊成員，建議可採取之適當改善措施。

2.將所發現之缺失，告知負責訓練及專業發展之人員。

3.修改品質管制政策及程序。

4.對未遵循事務所政策及程序者予以懲處，特別是常未遵循者。

第五十一條 如追蹤考核之結果顯示報告可能不適當，或於執行案件時遺漏必要程序，事務所應決定為符合專業準則及法令須採取之行動，並考慮諮詢法律專家。

第五十二條 事務所應至少每年將品質管制制度之追蹤考核結果，告知主辦會計師及事務所內其他適當人員（包括事務所之執行長或經營委員會，或其相當層級之人員或單位）。告知之資訊應足使事務所及前述人員依據其權責，儘速採取適當之措施，其內容應包括下列事項：

1.敘述所執行之追蹤考核程序。

2.執行追蹤考核程序結果所得出之結論。

3.如有屬制度性、重復性或其他重大性之缺失，敘

述該等缺失之性質及為解決或改正該等缺失所採取之措施。

第五十三條 事務所如為聯盟事務所，其追蹤考核程序之一部分或全部，可能係以聯盟為基礎來執行，以達成一致性。

如聯盟內之事務所已依符合本公報規定之共通政策及程序，以執行追蹤考核，且各事務所信賴此追蹤考核制度，則事務所之政策及程序應規定下列事項：

1. 聯盟至少每年應與聯盟事務所內之適當人員，溝通執行追蹤考核之範圍、程度及結果。
2. 聯盟應儘速將所辨認品質管制制度之缺失，告知聯盟事務所內適當人員以採取適當之措施。

在此情下，聯盟事務所之主辦會計師，可信賴於聯盟內執行追蹤考核之結果。但事務所或聯盟告知不宜信賴者，不在此限。

抱怨與指控

第五十四條 事務所應訂定政策及程序，以合理確信下列事項已適當處理：

1. 對事務所執行之工作未遵循專業準則及法令之抱怨與指控。
2. 未遵循事務所品質管制制度之指控。
3. 調查抱怨與指控時，所辨認事務所品質管制政策及程序設計或執行上之缺失，或事務所人員有未遵循品質管制制度之情事。

事務所亦應建立明確之溝通管道，使事務所人員能提出其疑慮，而無須擔心會有不良後果。

第五十五條 事務所依政策及程序調查抱怨與指控時，須由具備足夠且適切之經驗及權限，且未參與該案件之會計師負責監督。

第五十六條 事務所應訂定政策及程序，將抱怨與指控及所作之回應均作成書面紀錄。

品質管制制度運作之書面化

第五十七條 事務所應訂定政策及程序，規定每項品質管制制度要素之運作，均應作成書面紀錄。

第五十八條 事務所應訂定政策及程序，規定書面紀錄之保管期限，該期限應足使執行追蹤考核之人員，能評估事務所品質管制制度之遵循情形。如法令規定之保管期限較長，則以法令規定者為準。

伍、解釋及應用

事務所領導階層對品質管制之責任（相關條文：第十條至第十四條）

第五十九條 事務所內部之文化取決於領導階層及其建立之典範。提升以品質為導向之內部文化，有賴事務所各級管理階層明確、一致且經常採取之行動及傳達之訊息，以強調事務所之品質管制政策及程序，並規定：

1. 執行工作時應遵循專業準則及相關法令。
2. 出具於當時情況下適當之報告。

前項行動及訊息有助於形成肯定及獎勵高品質工作之文化，並可透過訓練、會議、正式或非正式對話、宣言、通訊或備忘錄等方式傳達給事務所人員。該等行動及訊息宜融入事務所之內部書面文件、訓練教材及會計師與職員之評核程序內，以支持及強化事務所重視並盡力達成品質之信念。

第六十條 領導階層瞭解事務所之經營策略不能犧牲執行案件時所應達成之品質，對提升以品質為導向之內部文化至為重要。

第六十一條 事務所負責品質管制制度之人員如具備足夠且適切之經驗及能力，有助於辨認及瞭解品質管制議題，並訂定適當之政策及程序。該等人員如具備必要之權限，更有助於品質管制政策及程序之有效執行。

職業道德規範（相關條文：第十五條）

第六十二條 第十五條所稱之會計師職業道德規範，其基本原則包括：

1. 正直。
2. 公正客觀。
3. 專業能力及盡專業上應有之注意。
4. 保密。
5. 專業態度。

會計師提供財務報表查核、專案審查及財務報表核閱等確信服務案件，其獨立性至為重要，已於第十六條至第二十條加以規範。

第六十三條 會計師職業道德規範涵蓋對確信服務案件獨立性之規範，包括考量公眾利益、對獨立性之影響及

採行之補強措施。

第六十四條 事務所對於會計師職業道德規範之基本原則，係透過下列人員或方式予以加強：

1. 事務所之領導階層。
2. 教育及訓練。
3. 追蹤考核。
4. 處理未遵循會計師職業道德規範之程序。

獨立性

聲明書（相關條文：第十九條）

第六十五條 事務所為表明對獨立性之重視及使所內人員瞭解獨立性之重要，可藉由取得紙本或電子形式之聲明書，以及對所發現之未遵循情況採取適當措施達成。

熟悉度之影響（相關條文：第二十條）

第六十六條 同一客戶之確信服務案件如長期由相同資深人員執行，可能會因熟悉度影響獨立性，事務所應依據會計師職業道德規範決定是否採取補強措施，以處理該影響。

第六十七條 事務所訂定適當標準以處理熟悉度之影響時，宜考量下列事項：

1. 案件之性質，包括涉及公眾利益之程度。
2. 資深人員執行案件之期間。

補強措施包括輪調資深人員或執行案件品質管制複核。

第六十八條 熟悉度之影響與上市（櫃）公司財務報表之查核案件尤其相關。對此類查核案件，主辦會計師應於一

定期間（通常不超過七年）後輪調，且至少須間隔一定期間（通常不短於二年）方得回任。

案件之承接與續任（相關條文：第二十一條至第二十五條）

第六十九條 關於客戶之誠信，事務所應考量之事項例舉如下：

1. 客戶營運之性質，包含其實務運作。
2. 客戶之主要股東、高階管理階層及治理單位人員對於會計準則及內部控制環境採取較為寬鬆解釋之態度。
3. 是否有過度壓低事務所公費之情事。
4. 對查核範圍有作不當限制之跡象。
5. 可能有從事洗錢或其他犯罪行為之跡象。
6. 更換事務所之原因。
7. 關係人之身分及其聲譽。

事務所對客戶誠信瞭解之程度，通常隨其與客戶關係之持續而增加。

第七十條 依據案件之特定需求，複核會計師與職員之學經歷有助於事務所評估是否有專業能力、時間及資源，以承接新客戶或目前客戶之新案件。事務所於承接或續任案件時，應考量之事項例舉如下：

1. 事務所人員是否具備相關產業或特定領域之知識。
2. 事務所人員是否瞭解相關法令規章，或是否能有效獲取必要之技能及知識。
3. 事務所內是否有足夠具備必要專業能力之人員。
4. 必要時，是否有可參與案件執行之專家。
5. 是否有符合資格以執行案件品質管制複核之人

員。

6. 事務所是否能於約定期限內完成案件。

第七十一條 事務所取得前條所述事項資訊之來源，通常包括：

1. 依會計師職業道德規範之規定，與目前或先前提供客戶專業服務人員及相關專業人員溝通與討論。
2. 詢問事務所其他人員或第三者（如銀行、法律顧問及客戶同業）。
3. 從相關資料庫進行背景搜尋。

第七十二條 事務所決定是否續任時，應考量本年度及以前年度執行案件所發生之重大事項，及其對續任之影響。例如，客戶可能擴展其營運至某一領域，而事務所對該領域未擁有必要之專門知識。

第七十三條 終止案件或一併終止與客戶關係之政策及程序，宜涵蓋下列事項：

1. 與客戶適當管理階層及治理單位人員討論，並說明事務所於執行案件過程中所發現之事實及情況，及擬採取之行動。
2. 事務所如決定採取終止行動，應與客戶適當管理階層及治理單位人員討論終止案件或一併終止與客戶關係之情事，並說明終止之理由。
3. 考量是否有法令規範事務所須將終止案件或一併終止與客戶關係之情事副知主管機關。
4. 將重大事項、諮詢、結論及達成該結論之依據，作成書面紀錄。

人力資源（相關條文：第二十六條）

第七十四條 人力資源之政策及程序宜涵蓋下列事項：

1. 人員招募。
2. 績效評估。
3. 專業能力。
4. 職業生涯發展。
5. 升遷。
6. 獎酬。
7. 人力需求。

有效之人員招募程序，有助於事務所甄選具備下列條件之人員：

1. 有良好品德。
2. 能發展專業能力以執行事務所之工作。
3. 有適當之特質而能勝任事務所之工作。

第七十五條 專業能力之培養與發展可透過多種方式達成，包括：

1. 專業教育。
2. 持續之專業發展，包括訓練。
3. 工作經驗。
4. 由較具經驗之職員教導。
5. 對須具備獨立性之人員給予有關獨立性之教育訓練。

第七十六條 事務所人員專業能力之維持，取決於適當之持續專業發展，使其能維持專業知識及能力。有效之政策及程序宜強調事務所內所有階層之人員均須接受持續訓練，並提供必要之訓練資源及協助，使人員能

發展及維持必要之專業能力。

第七十七條 績效評估、獎酬及升遷程序，宜對事務所人員專業能力之發展與維持及對會計師職業道德規範遵循之承諾，加以肯定及獎勵。事務所可採取之措施包括：

1. 使人員明白事務所對於績效及遵循會計師職業道德規範之期望。
2. 提供人員關於績效、專業提升及職業生涯發展之評估及諮詢。
3. 協助人員瞭解晉升至更大責任之職位，除依其他相關規定外，取決於執行案件之品質及對會計師職業道德規範之遵循，而未遵循事務所之政策及程序則可能遭受懲處。

第七十八條 事務所之規模及狀況將影響其績效評估過程之架構，規模較小事務所可能使用較簡易之方式評估其人員之績效。

對規模較小事務所之特別考量

第七十九條 事務所內部如缺乏教育訓練資源或因其他理由，可聘請適當之合格外部人員推行其人力資源之政策及程序。

案件服務團隊之指派（相關條文：第二十七條至第二十八條）

第八十條 事務所之政策及程序宜包括可監控主辦會計師工作負荷之系統，使其有足夠時間以履行職責。

第八十一條 事務所指派案件服務團隊並決定所須監督之程度時，對案件服務團隊應考量之事項例舉如下：

1. 經由適當之訓練及參與，對類似性質及複雜度案

- 件之瞭解及實務經驗。
- 2. 對專業準則及法令之瞭解。
- 3. 適當之專業知識，包括相關資訊科技。
- 4. 對客戶所屬產業之瞭解。
- 5. 專業判斷能力。
- 6. 對事務所品質管制政策及程序之瞭解。

案件之執行

案件執行品質之一致性（相關條文：第二十九條第1款）

第八十二條 事務所宜透過政策及程序提升案件執行品質之一致性。此目標通常透過書面或電子手冊、軟體工具或其他標準化表格，以及特定產業或領域之指引來達成。所涵蓋之事項通常包括：

- 1. 如何使案件服務團隊瞭解工作目標。
- 2. 遵循案件所適用準則之過程。
- 3. 案件監督、人員訓練及指導之過程。
- 4. 執行複核工作之方法、所作之重大判斷及所出具報告之形式。
- 5. 將所執行之工作及複核之時間與範圍適當作成書面紀錄。
- 6. 及時更新所有政策及程序之過程。

第八十三條 適當之團隊協同工作及訓練，可協助較無經驗之服務團隊成員更瞭解被指派工作之目的。

監督（相關條文：第二十九條第2款）

第八十四條 案件監督政策所涵蓋之事項例舉如下：

- 1. 追蹤案件之進度。

2. 考量案件服務團隊成員是否具有專業能力、是否有足夠時間完成工作、是否瞭解指令及是否依據規劃之方式執行工作。
3. 對於案件執行過程中所發現之重大問題，考量其重要性並適度修訂原先規劃之方式。
4. 於案件執行過程中，辨認應由較有經驗之服務團隊成員評估或應向他人諮詢之事項。

複核（相關條文：第二十九條第3款）

第八十五條 複核時應考量之事項例舉如下：

1. 所執行之工作是否已遵循專業準則及法令。
2. 重大事項是否予以辨認並進一步評估。
3. 是否已進行適當之諮詢，以及諮詢結論是否已作成書面紀錄並付諸執行。
4. 是否須修改所執行工作之性質、時間及範圍。
5. 所執行之工作是否支持所達成之結論，且已作成適當之書面紀錄。
6. 是否已取得足夠且適切之證據以支持擬出具之報告。
7. 所執行程序之目的是否已達成。

諮詢（相關條文：第三十一條）

第八十六條 諮詢通常指與具備專業技能之事務所內部人員或外部專家討論，以解決困難或具爭議性事項。

第八十七條 諮詢需要使用適當之研究資源及事務所整體之經驗與專門技能，有助於提升品質及專業判斷之運用。事務所之政策及程序對諮詢之重視，有助於提升對諮詢風氣之認同，並鼓勵人員對於困難或具爭議性

事項進行諮詢。

第八十八條 爲使被諮詢之事務所內部或外部人員，能在重大之專業、會計師職業道德規範及其他事項達成有效之諮詢，被諮詢者應：

1. 被告知全部攸關之事實，使其能提供有用之建議。
2. 具有適當知識、資歷及經驗。

根據諮詢結果所作成之結論，應作成書面紀錄並付諸執行。

第八十九條 涉及困難或具爭議性事項之諮詢，應作成完整且詳細之書面紀錄，使他人得以瞭解下列事項：

1. 諮詢之事項。
2. 諮詢之結果，包括所作之決定、所作決定之基礎及如何執行。

對規模較小事務所之特別考量

第九十條 事務所需要諮詢服務但缺乏適當之內部資源時，可利用下列單位所提供之諮詢服務：

1. 其他事務所。
2. 專業機構或主管機關。
3. 其他能提供相關品質管制服務之組織。

事務所於簽訂諮詢服務合約前，應考量外部提供服務單位是否具備適當資格。

案件品質管制複核（相關條文：第三十二條第2款）

第九十一條 事務所對查核上市（櫃）公司財務報表以外之案件，決定是否須執行案件品質管制複核時，應考量之標準例舉如下：

1. 案件之性質，包含涉及公眾利益之程度。
2. 對單一案件或同類案件，所辨認之異常情況或風險。
3. 法令是否要求執行案件品質管制複核。

案件品質管制複核之性質、時間及範圍（相關條文：第三十四條至第三十六條）

第九十二條 第三十四條至第三十六條所稱之重大判斷，其事項例舉如下：

1. 案件執行過程中所辨認之重大風險及對該等風險之因應措施。
2. 案件服務團隊所作之判斷，特別是對重大性標準及重大風險之判斷。
3. 已更正及未更正所辨認不實表達之金額及其處理。
4. 應與客戶管理階層及治理單位，或其他單位（如主管機關）溝通之事項。

第九十三條 案件執行過程中，於適當階段及時執行案件品質管制複核，可使重大事項於報告日前及時解決。

第九十四條 案件品質管制複核之範圍，取決於案件之複雜度及可能於當時情況下出具不適當報告之風險。

案件品質管制複核人員之資格標準（相關條文：第三十七條至第三十九條）

第九十五條 案件品質管制複核人員之專業知識、經驗及權限是否足夠且適切，取決於案件之情況。例如，查核上市（櫃）公司財務報表案件之品質管制複核人員，應為具備足夠且適切之經驗及權限，而有資格擔任查核上市（櫃）公司財務報表案件主辦會計師之人

員。

第九十六條 主辦會計師於案件執行期間可能諮詢案件品質管制複核人員，例如，確認所作成之判斷可被案件品質管制複核人員接受；該諮詢可避免於案件執行後期發生歧見，且不致於使案件品質管制複核人員履行該角色之資格受到質疑。如諮詢為主辦會計師對某一事項形成意見過程中之必要部分，則不適宜就該事項諮詢該案件品質管制複核人員。

如諮詢之性質及範圍變為重大時，案件服務團隊及案件品質管制複核人員應注意保持案件品質管制複核人員之客觀，以免損害其客觀性；如無法維持其客觀性，事務所可指派所內其他人員或適當之合格外部人員，擔任案件品質管制複核人員或被諮詢者。

第九十七條 事務所有關維持案件品質管制複核人員客觀性之政策及程序，其中對案件品質管制複核人員應作之規定例舉如下：

1. 非由主辦會計師選擇。
2. 不參與該案件之執行。
3. 不為案件服務團隊作決定。
4. 無其他影響案件品質管制複核人員客觀性之事項。

對規模較小事務所之特別考量

第九十八條 規模較小之事務所對前條所例舉之事項，除實務上不可行外，仍有其適用。例如，對會計師人數較少之事務所而言，主辦會計師得參與案件品質管制複

核人員之選擇。

第九十九條 規模較小之事務所如須對特定案件執行案件品質管制複核時，可委託適當之合格外部人員或其他事務所執行。前述受託執行案件品質管制複核者之資格標準，仍應適用第三十七條至第三十九條及第九十五條至九十六條之規定。

歧見（相關條文：第四十一條至第四十二條）

第一〇〇條 有效之程序有助於儘早辨認出歧見及提供處理歧見之明確指引，並要求將歧見之解決方式及所達成結論之執行情形，作成書面紀錄。

第一〇一條 解決歧見之程序，可包括諮詢其他執業會計師、其他事務所、專業機構或主管機關。

案件之工作底稿

工作底稿檔案彙整及歸檔（相關條文：第四十三條）

第一〇二條 法令可能對特定種類之案件，規定完成工作底稿檔案彙整及歸檔之時限。如法令未規定時限，依第四十三條規定事務所須訂定有關時限之政策及程序，以及時完成工作底稿之檔案彙整及歸檔。以查核案件為例，其檔案彙整及歸檔通常於查核報告日後六十天內完成。

第一〇三條 事務所對相同資訊如出具兩種或兩種以上不同之報告，例如，為聯屬公司合併目的對某一被合併個體之財務報表出具查核報告，日後又為其他法定目的而對相同財務報表出具查核報告，有關工作底稿檔案彙整及歸檔時限之政策及程序，視每一種報告為一獨立案件。

工作底稿之保密、保管、完整、存取及調閱（相關條文：第四十四條）

第一〇四條 依會計師職業道德規範要求，除經客戶同意、法令或專業準則要求揭露資訊者外，事務所及其人員對工作底稿之資訊應隨時盡保密之義務。事務所及其人員依法須對客戶之機密盡保密義務，特別是涉及個人之資訊。

第一〇五條 工作底稿無論係紙本、電子檔或其他形式，如可能遺失或毀損，或在事務所不知情之情況下被更改、增刪，則可能危及所載資訊之完整、存取或調閱。事務所設計及執行防止工作底稿因未經授權而被變更或遺失之控制，可包括下列事項：

1. 確定工作底稿於何時由誰編製、變更或複核。
2. 於案件之所有階段保護資訊之完整，尤其當資訊須提供給案件服務團隊共用或經由網際網路傳送給他人時。
3. 防止工作底稿在未經授權之情況下被變更。
4. 允許案件服務團隊及其他經授權之必要人員存取工作底稿，以適當履行其職責。

第一〇六條 事務所設計及執行用以維持工作底稿之保密、保管、完整、存取及調閱之控制，可包括下列事項：

1. 案件服務團隊成員使用密碼，使僅經授權之使用者方能存取電子工作底稿。
2. 於案件之適當階段備份電子工作底稿。
3. 於案件開始時分送工作底稿予服務團隊成員、於執行期間編製工作底稿及於結束時整理工作底稿之程序。

4. 紙本化工作底稿存取限制、分送及儲存之程序。

第一〇七條 實務上，原始紙本工作底稿可能經電子掃描後歸入案件檔案。在此情況下，事務所設計用以維持工作底稿完整、存取及調閱之程序，宜對案件服務團隊要求下列事項：

1. 掃描之影本應含有紙本工作底稿之全部內容，包括簽名、交叉索引及註解。
2. 將掃描影本歸入案件檔案，包括索引及必要時於掃描影本簽名。
3. 必要時掃描影本可被調閱並印出。

基於法令或其他理由，事務所於掃描後可能仍須保存原始紙本工作底稿。

工作底稿之保管（相關條文：第四十五條）

第一〇八條 事務所保管工作底稿之需要及保管年限，隨案件之性質及事務所之情況而異，例如，工作底稿對未來工作是否具有重要延續性意義。保管年限亦可能受其他因素影響，例如，法令對某些類型之案件訂定保管年限，或法令未訂定但實務上通常適用之保管年限。

第一〇九條 查核案件工作底稿之保管年限，自查核報告日起算不短於五年，但如聯屬公司合併報表之查核報告日較晚，則自聯屬公司合併報表之查核報告日起算。

第一一〇條 事務所為符合第四十五條有關保管工作底稿之規定，所採用之程序例舉如下：

1. 使工作底稿於保管期間得以調閱及存取。此對電子工作底稿尤然，因所採用之科技可能隨時間

經過而升級或變更。

2. 於案件檔案完成後，可提供工作底稿被變更之紀錄。
3. 使經授權之外部單位可為品質管制或其他目的，存取及複核特定工作底稿。

工作底稿之所有權

第一一一條 工作底稿之所有權，除法令或會計師事務所內部契約另有規定者外，屬於會計師事務所。事務所可斟酌將部分工作底稿或工作底稿之摘要提供給客戶，惟其前提係提供該等資訊不會危及所執行工作之有效性，且對審計及相關服務案件而言，不會損害事務所或其人員之獨立性。

追蹤考核

追蹤考核事務所之品質管制政策及程序（相關條文：第四十六條至四十七條）

第一一二條 追蹤考核品質管制政策及程序之遵循情形，其目的係為評估下列事項：

1. 是否遵循專業準則及法令。
2. 品質管制制度是否經適當設計並有效執行。
3. 事務所之品質管制政策及程序是否已適當運作，使事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

第一一三條 對品質管制制度之持續考量及評估，可能包括下列事項：

1. 分析下列事項：
 - (1) 專業準則與法令之最新發展，及如何將其適

當反映於事務所之政策及程序。

(2) 遵循獨立性政策及程序之書面聲明。

(3) 持續之專業發展，包括訓練。

(4) 關於案件承接與續任之決定。

2. 決定對制度應採取之補救及改進措施，包括將其納入事務所之教育訓練政策及程序中。

3. 將制度之設計、瞭解及遵循上之缺失，告知事務所適當人員。

4. 由事務所適當人員追蹤，以確信必要之修改已儘速反映於事務所之品質管制政策及程序。

第一一四條 檢查循環週期之政策及程序，包括於一定年限（例如三年）之檢查循環週期內，至少就每一位主辦會計師選取一個案件進行檢查。檢查循環週期之運作方式，取決於下列因素：

1. 事務所之規模。

2. 服務據點之數量及地點。

3. 過去追蹤考核之結果。

4. 服務據點及人員被授權之程度。例如，分所是否有權自行檢查，或僅有總所才有權檢查。

5. 事務所業務及組織之性質與複雜度。

6. 事務所客戶及特定案件之風險。

第一一五條 檢查過程包括選取個別案件，其中部分案件於檢查前，可能不會通知案件服務團隊。決定檢查之範圍時，事務所可考量獨立外部檢查機構所檢查之範圍或結論，但該檢查不可取代事務所之內部追蹤考核。

對規模較小事務所之特別考量

第一一六條 對規模較小之事務所而言，追蹤考核程序得由下列人員執行：

1. 負責設計及執行事務所品質管制政策及程序之人員。
2. 參與案件品質管制複核之人員。

事務所如人力有限，可委託適當之合格外部人員或其他事務所，執行案件之檢查及其他追蹤考核程序；亦可與其他適當組織簽訂共用資源之協議，以利追蹤考核之進行。

缺失之溝通（相關條文：第四十九條）

第一一七條 對主辦會計師以外之人員告知所發現之缺失時，無須指出發生缺失之案件；然於某些情況下，該等人員可能須被告知前述案件，使其得以履行職責。

抱怨與指控（相關條文：第五十四條）

第一一八條 抱怨與指控可能由案件服務團隊成員或所內其他人員得知，其訊息可能來自事務所人員、客戶或其他第三者。

事務所對前項抱怨與指控應適當處理，必要時得聘請法律專家參與調查。

對規模較小事務所之特別考量

第一一九條 規模較小之事務所，可委託適當之合格外部人員或其他事務所進行抱怨與指控之調查。

品質管制制度運作之書面化（相關條文：第五十七條至第五十八條）

第一二〇條 對每項品質管制制度要素之運作，所作成書面紀錄之格式與內容係屬判斷事項，其應考量之因素包括：

1. 事務所之規模與服務據點之數量。
2. 事務所業務與組織之性質與複雜度。

規模較大事務所可能使用電子資料庫記錄獨立性之聲明、績效評估及追蹤考核之結果等。規模較小事務所可能使用手寫之筆記、檢查表或其他表格等較簡易之方式。

第一二一條 適當追蹤考核之書面紀錄，例舉如下：

1. 追蹤考核程序，包括被檢查案件之選取程序。
2. 記錄下列事項之評估結果：
 - (1) 是否遵循專業準則及法令。
 - (2) 品質管制制度是否經適當設計並有效執行。
 - (3) 事務所之品質管制政策及程序是否已適當運作，使事務所或主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。
3. 所發現之缺失及其影響之評估，以及決定是否採取必要措施之理由。

陸、附 則

第一二二條 本公報自實施日起取代本會於中華民國七十八年十二月十六日發布之審計準則公報第十八號「查核工

作品質管制」。

第一二三條 本公報於中華民國九十七年十二月〇〇日發布，並自中華民國九十八年七月一日起實施。

附 錄

附錄一 本公報重要名詞中英對照表

確信服務案件	Assurance engagement
電子工作底稿	Electronic engagement documentation
紙本化工作底稿	Hardcopy engagement documentation
完整	Integrity
檢查循環週期	Inspection cycle
補強措施	Safeguards

本公司報草案若非為提供意見所需，不得有重製（含複印、影印、印刷、筆錄或以其他方式有形之重複製作）之行爲，違者依法究辦。

