

# 品質管理準則 2 號草案

## 案件品質複核

徵 求 意 見 函

(請於民國一十二年六月二十一日前，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 及 確 信 準 則 委 員 會

# 徵求意見函

民國 112 年 4 月 18 日  
品質管理字第 002 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：檢送品質管理準則 2 號「案件品質複核」  
之條文內容乙份，請惠賜卓見。

說 明：一、依本會一一二年四月十八日第十四  
屆第二次會議決議辦理。

二、本會擬於近日發布品質管理準則 2  
號「案件品質複核」，為集思廣益，  
以臻完善，檢送草案乙份，敬請惠  
賜卓見。

三、請於一一二年六月二十一日前，將  
意見以書面函送新北市汐止區新台  
五路一段 95 號 22 樓之 1-6 本會，以  
便辦理。

財團  
法人 中華民國會計研究發展基金會  
審計及確信準則委員會

# 品質管理準則2號

## 「案件品質複核」

### 內容簡介

1. 本品質管理準則係參考國際品質管理準則2號(ISQM2)之相關規定訂定。
2. 本品質管理準則係規範案件品質複核人員之指派與資格，以及案件品質複核人員對案件品質複核之執行與書面紀錄之責任。本品質管理準則適用於依品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」之規定須執行案件品質複核之所有案件，內容包括六節共八十條條文及附錄。
3. 本品質管理準則主要規範內容如下：
  - (1) 案件品質複核係對案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估。案件品質複核人員係在專業準則及適用之法令規範下對重大判斷執行評估。惟案件品質複核之目的並非對整體案件是否遵循專業準則、適用之法令規範或事務所政策或程序進行評估。
  - (2) 事務所應訂定政策或程序，要求將指派案件品質複核人員之職責，賦予事務所內部具備專業能力、適任能力及適當權限之人員，以履行其職責。
  - (3) 事務所應訂定政策或程序，明定被指派為案件品質複核人員之資格條件。該等政策或程序應規定案件品質複核人員不得為案件服務團隊之成員，且須：
    - ① 具備專業能力、適任能力（包括有足夠時間）及適當權

限，以執行案件品質複核。

- ② 遵循攸關職業道德規範，包括與對案件品質複核人員客觀性及獨立性之威脅有關之規定。
  - ③ 遵循與案件品質複核人員資格攸關之法令規範（如有時）。
- (4) 事務所依(3)所述②之規定所訂定之政策或程序，亦應包括因應個人曾任案件合夥人後被指派為案件品質複核人員之情事，而對客觀性所產生之威脅。該等政策或程序應明定，案件合夥人應有兩年（如攸關職業道德規範規定之期限較長，則以其規定為準）之冷卻期，始能擔任該案件之案件品質複核人員。
- (5) 事務所應就案件品質複核之執行訂定政策或程序，規範下列事項：
- ① 案件品質複核人員於案件執行過程中之責任，係於適當時點依本品質管理準則之規定執行程序，俾為對案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估，提供適當之基礎。
  - ② 案件合夥人與案件品質複核有關之責任，包括於接獲案件品質複核人員通知已完成案件品質複核前，案件合夥人不得確定案件報告日。
  - ③ 案件服務團隊與案件品質複核人員就重大判斷所進行討論之性質及範圍，對案件品質複核人員之客觀性產生威脅之情況，以及於該等情況下應採取之適當措施。
- (6) 事務所應訂定政策或程序，要求案件品質複核人員應對案件品質複核之書面紀錄承擔責任，並要求案件品質複核人員對案件品質複核作成書面紀錄，並將該等書面紀錄納入案件書面紀錄中。

4. 本品質管理準則於中華民國一一二年○○月○○日發布，對財務報導期間結束日在中華民國一一二年十二月三十一日（含）以後之歷史性財務資訊之查核或核閱案件適用之；並對自中華民國一一三年一月一日（含）以後承接或續任之非屬歷史性財務資訊查核或核閱之其他確信案件或其他相關服務案件適用之。

本內容簡介僅係簡要說明本品質管理準則主要訂定內容。至於其他內容，請參閱本草案全文。

# 案件品質複核

## 壹、前 言

### 本品質管理準則之範圍

- 第 一 條 本品質管理準則係規範案件品質複核人員之指派與資格，以及案件品質複核人員對案件品質複核之執行與書面紀錄之責任。
- 第 二 條 本品質管理準則適用於依品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」之規定須執行案件品質複核之所有案件。本品質管理準則係以會計師事務所（以下簡稱事務所）受品質管理準則1號（或嚴謹程度不低於品質管理準則1號之法令）規範為前提。攸關職業道德規範應與本品質管理準則一併考量。
- 第 三 條 依本品質管理準則所執行之案件品質複核，係事務所依品質管理準則1號設計並付諸實行之一項特定因應對策。案件品質複核係由案件品質複核人員代表事務所於案件層級執行。

### 可擴縮性

- 第 四 條 本品質管理準則所規定案件品質複核人員之程序，其性質、時間及範圍依案件或企業之性質與情況有所不同。例如，對於涉及案件服務團隊須作成重大判斷較少之案件，案件品質複核人員之程序可能較為簡化。

## 事務所之品質管理制度及案件品質複核之角色

第 五 條 品質管理準則1號規範事務所對品質管理制度之責任，並規定事務所設計並付諸實行品質風險之因應對策，應以對品質風險作成評估結論時所依據之理由為基礎，且須反映該等理由。品質管理準則1號中之特定因應對策，包括依本品質管理準則就案件品質複核訂定政策或程序。

第 六 條 事務所對品質管理制度之設計、付諸實行及執行負責。依品質管理準則1號之規定，事務所之目的係對其所執行之歷史性財務資訊之查核或核閱案件、非屬歷史性財務資訊查核或核閱之其他確信案件（以下簡稱其他確信案件）或其他相關服務案件，設計、付諸實行及執行品質管理制度，俾對事務所達成下列品質管理制度之目的提供合理確信：

- 1.事務所及事務所人員依專業準則及適用之法令規範履行其責任，並依該等準則及法令規範執行案件。
- 2.事務所或案件合夥人能於當時情況下出具適當之報告。

第 七 條 依品質管理準則1號之規定，事務所一致執行具品質之案件有助於促進公眾利益。具品質之案件係經由依專業準則及適用之法令規範，規劃及執行案件並對其出具報告而達成。為達成該等準則之目的及遵循適用之法令應運用專業判斷，如案件之類型適用時，亦應運用專業懷疑。

第 八 條 案件品質複核係對案件服務團隊所作之重大判斷

及據此達成之結論所執行之客觀評估。案件品質複核人員係在專業準則及適用之法令規範下對重大判斷執行評估。惟案件品質複核之目的並非對整體案件是否遵循專業準則、適用之法令規範或事務所政策或程序進行評估。

第九條 案件品質複核人員並非案件服務團隊之成員。案件品質複核之執行並未改變案件合夥人對管理及達成案件品質之責任，亦未改變其對案件服務團隊成員之指導、監督及複核其工作之責任。案件品質複核人員無須取得證據以支持案件之意見或結論，但案件服務團隊可能取得進一步證據，以因應案件品質複核時所提出之事項。

## 本品質管理準則之效力

第十條 本品質管理準則包含事務所遵循本品質管理準則之目的，以及為使事務所與案件品質複核人員能達成該目的所訂定之基本準則。此外，本品質管理準則亦包含作為相關指引之解釋及應用、有助於適當瞭解本品質管理準則之前言，以及定義。前述目的、基本準則、解釋及應用、前言及定義等用語之意義，已於品質管理準則1號中說明。

## 貳、目的

第十一條 事務所之目的係經由指派具備資格之案件品質複核人員，對案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估。

## 參、定 義

第十二條 本品質管理準則用語之定義如下：

1. 案件品質複核：由案件品質複核人員對案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估，該評估應於案件報告日前完成。
2. 案件品質複核人員：被事務所指派執行案件品質複核之合夥人、事務所之其他人員或外部人員。
3. 攸關職業道德規範：會計師（如適用時，亦包含非會計師之其他執業人員）於執行案件品質複核時適用之職業道德相關原則及規範。攸關職業道德規範通常包含會計師職業道德規範及相關法令規範。（相關條文：第四十條至第四十三條）

## 肆、基本準則

### 適用及遵循攸關基本準則

第十三條 事務所及案件品質複核人員應瞭解本品質管理準則全文（包括解釋及應用），以瞭解本品質管理準則之目的，並適當運用攸關基本準則。

第十四條 事務所或案件品質複核人員（如適用時）應遵循本品質管理準則之每一基本準則，除非因案件情況，致該基本準則與案件不攸關。

第十五條 基本準則之適用預期可對達成本品質管理準則之

目的提供足夠之基礎。然而，若事務所或案件品質複核人員判斷攸關基本準則之適用，並未對達成本品質管理準則之目的提供足夠基礎，事務所或案件品質複核人員（如適用時）應採取進一步措施以達成該目的。

## 案件品質複核人員之指派與資格

第十六條 事務所應訂定政策或程序，要求將指派案件品質複核人員之職責，賦予事務所內部具備專業能力、適任能力及適當權限之人員，以履行其職責。（相關條文：第三十條至第三十二條）

第十七條 事務所應訂定政策或程序，明定被指派為案件品質複核人員之資格條件。該等政策或程序應規定案件品質複核人員不得為案件服務團隊之成員，且須：（相關條文：第三十三條）

1. 具備專業能力、適任能力（包括有足夠時間）及適當權限，以執行案件品質複核。（相關條文：第三十四條至三十九條）
2. 遵循攸關職業道德規範，包括與對案件品質複核人員客觀性及獨立性之威脅有關之規定。（相關條文：第四十條至第四十三條）
3. 遵循與案件品質複核人員資格攸關之法令規範（如有時）。（相關條文：第四十四條）

第十八條 事務所依第十七條第二款之規定所訂定之政策或程序，亦應包括因應個人曾任案件合夥人後被指派為案件品質複核人員之情事，而對客觀性所產生之威脅。該等政策或程序應明定，案件合夥人

應有兩年（如攸關職業道德規範規定之期限較長，則以其規定為準）之冷卻期，始能擔任該案件之案件品質複核人員。（相關條文：第四十五條至第四十六條）

第十九條 事務所應訂定政策或程序，明定協助案件品質複核人員之助理人員（以下簡稱助理人員）之資格條件。該等政策或程序應規定助理人員不得為案件服務團隊之成員，且須：

1. 具備專業能力、適任能力（包括有足夠時間），以執行賦予該等人員之職責。（相關條文：第四十七條）
2. 遵循攸關職業道德規範，包括與對其客觀性及獨立性之威脅有關之規定（如適用時，亦包含相關法令規範）。（相關條文：第四十八條至第四十九條）

第二十條 事務所應訂定政策或程序：

1. 要求案件品質複核人員對案件品質複核之執行負整體責任。
2. 規範案件品質複核人員決定對助理人員之指導、監督及對其工作複核之性質、時間及範圍之責任。（相關條文：第五十條）

### **案件品質複核人員執行案件品質複核之資格受損**

第二十一條 事務所應訂定政策或程序，因應案件品質複核人員執行案件品質複核之資格受損之情況，以及事務所應採取之適當措施（包括於該等情況下辨認與指派替代人員之流程）。（相關條文：第五十一條）

第二十二條 案件品質複核人員獲悉使其資格受損之情況時，應通知事務所之適當人員，且：（相關條文：第五十二條）

- 1.如案件品質複核尚未開始，拒絕接受執行案件品質複核之指派。
- 2.如案件品質複核已開始，中止案件品質複核之執行。

## 案件品質複核之執行

第二十三條 事務所應就案件品質複核之執行訂定政策或程序，規範下列事項：

- 1.案件品質複核人員於案件執行過程中之責任，係於適當時點依第二十四條及第二十五條之規定執行程序，俾為對案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估，提供適當之基礎。
- 2.案件合夥人與案件品質複核有關之責任，包括於接獲案件品質複核人員依第二十六條之規定通知已完成案件品質複核前，案件合夥人不得確定案件報告日。（相關條文：第五十三條及第五十四條）
- 3.案件服務團隊與案件品質複核人員就重大判斷所進行討論之性質及範圍，對案件品質複核人員之客觀性產生威脅之情況，以及於該等情況下應採取之適當措施。（相關條文：第五十五條）

第二十四條 執行案件品質複核時，案件品質複核人員應：

(相關條文：第五十六條至第六十一條)

1. 閱讀並瞭解下列資訊：(相關條文：第六十二條)
  - (1) 案件服務團隊所溝通有關案件及企業之性質及情況之資訊。
  - (2) 事務所所溝通有關事務所之監督及改正流程之資訊(特別是所辨認可能與涉及案件服務團隊所作之重大判斷之領域有關或對該等領域有影響之缺失)。
2. 與案件合夥人及案件服務團隊之其他成員(如適用時)討論其於規劃及執行案件並出具報告時之重大事項及所作之重大判斷。(相關條文：第六十三條至第六十五條)
3. 基於前二款所取得之資訊，複核所選定與案件服務團隊所作之重大判斷有關之案件書面紀錄，並評估：(相關條文：第六十六條至第六十九條)
  - (1) 案件服務團隊作成該等重大判斷之基礎，如案件之類型適用時，亦包括運用專業懷疑。
  - (2) 案件書面紀錄是否支持所達成之結論。
  - (3) 所達成之結論是否適當。
4. 對財務報表之查核案件，評估主辦會計師確定已遵循攸關職業道德規範中有關獨立性規範之基礎。(相關條文：第七十條)
5. 評估對困難、具爭議性或存有歧見之事項，是否已作適當諮詢且達成適當結論。(相關條文：

第七十一條)

6.對財務報表之查核案件，評估主辦會計師確定於案件查核過程中已充分且適當參與之基礎，致使其能確定基於案件之性質及情況所作之重大判斷及所達成之結論係屬適當。(相關條文：第七十二條)

7.對財務報表之查核案件，複核財務報表及查核報告，包括關鍵查核事項之說明(如適用時)；對核閱案件，複核財務報表或財務資訊，以及核閱報告；對其他確信案件及其他相關服務案件，複核案件報告及標的資訊(如適用時)。(相關條文：第七十三條至第七十四條)

第二十五條

如案件品質複核人員對案件服務團隊所作之重大判斷或據此達成之結論是否適當存有疑慮時，案件品質複核人員應通知案件合夥人。如未能解決該等疑慮使案件品質複核人員滿意，案件品質複核人員應通知事務所內之適當人員，表示該案件品質複核無法完成。(相關條文：第七十五條)

## 案件品質複核之完成

第二十六條

案件品質複核人員應決定是否已遵循本品質管理準則中有關執行案件品質複核之基本準則，以及案件品質複核是否已完成。若是，案件品質複核人員應通知案件合夥人，表示該案件品質複核已完成。

## 書面紀錄

第二十七條

事務所應訂定政策或程序，要求案件品質複核人

員應對案件品質複核之書面紀錄承擔責任。（相關條文：第七十六條）

第二十八條 事務所應訂定政策或程序，要求案件品質複核人員依第二十九條之規定對案件品質複核作成書面紀錄，並將該等書面紀錄納入案件書面紀錄中。

第二十九條 案件品質複核人員應確定案件品質複核之書面紀錄足以使有經驗之執業人員縱未參與該案件，亦能瞭解案件品質複核人員及助理人員（如適用時）所執行程序之性質、時間及範圍，以及執行該複核所達成之結論。案件品質複核人員亦應確定案件品質複核之書面紀錄包含：（相關條文：第七十七條至第七十九條）

1. 案件品質複核人員及助理人員之姓名。
2. 對所複核案件書面紀錄之辨認。
3. 案件品質複核人員依第二十六條之規定所作決定之基礎。
4. 依第二十五條及第二十六條之規定所作之通知。
5. 案件品質複核完成日。

## 伍、解釋及應用

### 案件品質複核人員之指派與資格

**賦予指派案件品質複核人員之職責**（相關條文：第十六條）

第三十條 與個人履行指派案件品質複核人員之職責攸關之專業能力及適任能力，可能包括與下列項目有關之適當知識：

1. 案件品質複核人員之責任。
2. 第十七條及第十八條所規定案件品質複核人員之資格條件。
3. 須執行案件品質複核之案件或企業之性質及情況，包括案件服務團隊之組成。

第三十一條 事務所之政策或程序可能明定，負責指派案件品質複核人員之個人，不得為接受執行案件品質複核之案件服務團隊成員。然而，於某些情況下（例如於較小規模事務所或個人會計師事務所），由案件服務團隊成員以外之個人指派案件品質複核人員，於實務上不可行。

第三十二條 事務所可能賦予超過一位之人員指派案件品質複核人員之職責。例如，事務所之政策或程序可能對上市（櫃）公司與非上市（櫃）公司之查核或其他案件明定不同之指派流程，並由不同人員負責各自之流程。

### **案件品質複核人員之資格**（相關條文：第十七條）

第三十三條 於某些情況下（例如於較小規模事務所或個人會計師事務所），事務所內可能無合夥人或其他人員具備執行案件品質複核之資格。於此等情況下，事務所可能與外部人員簽訂合約或取得外部人員之服務，以執行案件品質複核。事務所外部之人員可能來自聯盟事務所、所隸屬聯盟內之架構或組織，或服務機構。當使用該人員時，仍適用品質管理準則1號中對聯盟、聯盟服務或服務機構之規定。

## 案件品質複核人員之資格條件

### 專業能力及適任能力（包括有足夠時間）（相關條文：第十七條第1款）

第三十四條 品質管理準則1號說明與專業能力有關之特性，包括專門技術能力、專業素養、職業道德、價值與態度之整合及應用。事務所決定某一人員是否具備必要之專業能力以執行案件品質複核時，可能考量之事項例舉如下：

- 1.對專業準則、適用之法令規範，以及與案件攸關之事務所政策或程序之瞭解。
- 2.對企業所處產業之知識。
- 3.對具類似性質及複雜性案件之瞭解及攸關經驗。
- 4.對案件品質複核人員執行及記錄案件品質複核責任之瞭解。此等瞭解可自事務所之攸關訓練取得或予以強化。

第三十五條 事務所於決定執行案件品質複核係對一項或多項品質風險之適當因應對策時，所考量之情勢、事件、作為或不作為，可能係事務所決定對該案件執行案件品質複核所需具備專業能力及適任能力之重要考量。事務所於決定案件品質複核人員是否具備專業能力及適任能力（包括有足夠時間），以評估案件服務團隊所作之重大判斷及據此達成之結論時，可能考量之其他事項例舉如下：

- 1.企業之性質。

2. 企業所處產業或所營運法令環境之專門化及複雜性。
3. 案件需要特定專業技能（例如與資訊科技、會計或審計特定領域有關者）或科學及工程專門知識（於某些確信案件可能需要）之程度。亦參見第四十七條。

第三十六條 評估可能被指派為案件品質複核人員之專業能力及適任能力時，來自事務所監督作業之發現事項（例如來自案件檢查之發現事項，而該人員係案件服務團隊成員或案件品質複核人員）或外部檢查之結果，亦可能為攸關之考量。

第三十七條 缺乏適當之專業能力或適任能力，將影響案件品質複核人員執行複核時運用適當專業判斷之能力。例如，缺乏攸關產業經驗之案件品質複核人員，可能不具備必要之能力或信心，以評估及質疑（如適當時）案件服務團隊對複雜及特定產業之會計或審計事項所作之重大判斷與專業懷疑之運用。

**適當權限**（相關條文：第十七條第1款）

第三十八條 事務所層級之作為有助於建立案件品質複核人員之權限。例如，藉由建立尊重案件品質複核人員之文化，使案件品質複核人員較不可能遭受來自案件合夥人或其他事務所人員之壓力，而不當影響案件品質複核之結果。於某些情況下，透過事務所因應歧見之政策或程序（可能包括案件品質複核人員與案件服務團隊間發生歧見時，案件品質複核人員可採取之措施）可強化案件品質複核

人員之權限。

第三十九條 有下列情況時，案件品質複核人員之權限可能被減弱：

- 1.事務所之文化倡導尊重事務所內較高層級人員之權限。
- 2.案件品質複核人員對案件合夥人負有呈報之責任，例如，當案件合夥人於事務所內擔任領導職位或負責決定案件品質複核人員之薪酬。

**攸關職業道德規範**（相關條文：第十二條第3款及第十七條第2款）

第四十條 執行案件品質複核時，適用之攸關職業道德規範依案件或企業之性質與情況可能有所不同。攸關職業道德規範之某些規定可能僅適用於個別會計師（例如，案件品質複核人員），而非事務所本身。

第四十一條 攸關職業道德規範可能包括適用於個別會計師（例如案件品質複核人員）之特定獨立性規範。攸關職業道德規範亦可能包括因應與查核或確信案件之客戶間存有長期關係而對獨立性產生威脅之規定。因應該等長期關係任何規定之適用有別於第十八條所規定之冷卻期，但適用時可能須納入考量。

**對案件品質複核人員客觀性之威脅**

第四十二條 對案件品質複核人員客觀性之威脅，可能係由範圍廣泛之事實及情況所產生，例如：

- 1.案件品質複核人員曾參與案件服務團隊所作之重大判斷（尤其是擔任案件合夥人或案件服務團隊其他成員）時，可能產生自我評估之威

脅。

2. 案件品質複核人員係案件合夥人或案件服務團隊成員之近親或家屬時，抑或與案件服務團隊成員有密切個人關係時，可能產生熟悉度或自我利益之威脅。
3. 案件品質複核人員被施壓或其感受到壓力時（例如當案件合夥人具強勢或支配性之人格特質時，或案件品質複核人員對案件合夥人負有呈報之責任），可能產生脅迫之威脅。

第四十三條 攸關職業道德規範可能包括辨認、評估及因應對客觀性威脅之規定及指引，相關指引例舉如下：

1. 當會計師被指派為案件品質複核人員，可能產生客觀性威脅之情況。
2. 與評估該等威脅程度攸關之因素。
3. 可能因應該等威脅所採取之措施，包括防護措施。

**與案件品質複核人員資格攸關之法令規範**（相關條文：第十七條第3款）

第四十四條 法令規範可能對案件品質複核人員之資格訂定額外規定。例如，案件品質複核人員可能須具備特定資格或證照，方能執行案件品質複核。

**案件品質複核人員曾擔任案件合夥人之冷卻期**（相關條文：第十八條）

第四十五條 於續任案件中，作出重大判斷之事項通常並無不同。因此，前期所作之重大判斷可能持續影響案件服務團隊於後續期間之判斷。因此，案件品質

複核人員曾擔任案件合夥人並參與重大判斷時，將影響其對該等重大判斷執行客觀評估之能力。於該等情況下，採取適當防護措施將對客觀性之威脅（特別是自我評估威脅）降低至可接受之程度係屬重要。因此，本品質管理準則規定事務所訂定政策或程序，明定案件合夥人後續不得被指派為該案件之案件品質複核人員之冷卻期。

第四十六條 事務所之政策或程序亦可能規範案件合夥人以外之人員，在有資格被指派為該案件之案件品質複核人員前，是否適用冷卻期之規定。就此方面，事務所可能考量該人員所扮演角色之性質，以及其先前對該案件所作重大判斷之參與程度。例如，事務所可能決定，於集團查核案件中負責對組成個體財務資訊執行查核程序之主辦會計師，可能不符合被指派為集團案件品質複核人員之資格，因該人員曾參與影響該集團查核案件之重大判斷。

**案件品質複核人員使用助理人員之情況**（相關條文：第十九條及第二十條）

第四十七條 於某些情況下，由具備攸關專門知識之人員或團隊協助案件品質複核人員可能係屬適當。例如，高度專門之知識、技能或專長可能有助於瞭解企業所進行之特定交易，以協助案件品質複核人員評估案件服務團隊所作與該等交易有關之重大判斷。

第四十八條 第四十二條之指引可能有助於事務所訂定政策或

程序，以因應對助理人員客觀性之威脅。

第四十九條 案件品質複核人員使用事務所外部之助理人員時，該助理人員之責任（包括與遵循攸關職業道德規範有關之責任）可能訂定於事務所與該助理人員間之合約或其他協議中。

第五十條 事務所之政策或程序可能包括案件品質複核人員對下列事項之責任：

1. 考量助理人員是否瞭解指示及是否依照對案件品質複核所規劃之方式執行工作。
2. 對助理人員所提出之事項，考量其重要性並適當修訂原先規劃之方式。

**案件品質複核人員執行案件品質複核之資格受損**（相關條文：第二十一條及第二十二條）

第五十一條 事務所於考量案件品質複核人員執行案件品質複核之資格是否受損時，攸關之因素可能包括：

1. 案件情況之變動，是否導致案件品質複核人員不再具備適當之專業能力及適任能力以執行複核。
2. 案件品質複核人員其他責任之變動，是否顯示其不再有足夠時間以執行複核。
3. 來自案件品質複核人員依第二十二條規定所為之通知。

第五十二條 就案件品質複核人員執行案件品質複核資格受損之情況，事務所之政策或程序可能訂定辨認符合資格之替代人員之流程，並可能規範被指派之替代人員執行足夠程序，以遵循本品質管理準則中

與執行案件品質複核有關之基本準則之責任。此等政策或程序可能進一步規範於該等情況下是否須進行諮詢。

## **案件品質複核之執行**（相關條文：第二十三條至第二十六條）

### **案件合夥人對案件品質複核之責任**（相關條文：第二十三條第2款）

第五十三條 就財務報表查核之品質管理而言，主辦會計師對須執行案件品質複核之查核案件應：

1. 確定該案件已被指派案件品質複核人員。
2. 與案件品質複核人員配合，並告知案件服務團隊之其他成員亦有責任配合。
3. 與案件品質複核人員討論查核過程中所發現之重大事項及所作之重大判斷（包括案件品質複核人員於案件品質複核時所辨認者）。
4. 於案件品質複核完成前，不得確定查核報告日。

第五十四條 確信準則3000號「非屬歷史性財務資訊查核或核閱之確信案件」亦訂定案件主持人對案件品質複核之基本準則。

### **案件品質複核人員與案件服務團隊之討論**（相關條文：第二十三條第3款）

第五十五條 案件服務團隊與案件品質複核人員於案件執行過程中之頻繁溝通，可能有助於促進有效且及時之案件品質複核。然而，案件品質複核人員與案件

服務團隊討論重大判斷之時間及範圍，可能對案件品質複核人員之客觀性產生威脅。事務所之政策或程序可能訂定案件品質複核人員或案件服務團隊須採取之措施，以避免案件品質複核人員正在或可能被認為代表案件服務團隊作出決定之情況。例如，於此等情況下，事務所可能要求依其諮詢政策或程序，就該等重大判斷向其他攸關人員進行諮詢。

### **案件品質複核人員執行之程序**（相關條文：第二十四條至第二十六條）

**第五十六條** 事務所之政策或程序可能明定案件品質複核人員所執行程序之性質、時間及範圍，亦可能強調案件品質複核人員於執行複核時運用專業判斷之重要性。

**第五十七條** 案件品質複核人員執行程序之時間可能取決於案件或企業之性質及情況，包括須經複核事項之性質。案件品質複核人員於案件之所有階段（例如規劃、執行及出具報告）及時複核案件書面紀錄，可使事項於案件報告日前獲得及時解決，且讓案件品質複核人員滿意。例如，案件品質複核人員可能於規劃階段完成時，執行與案件整體策略及計畫有關之程序。及時執行案件品質複核亦可強化案件服務團隊於規劃及執行案件時運用專業判斷，如案件之類型適用時，亦運用專業懷疑。

**第五十八條** 案件品質複核人員決定特定案件複核程序之性質

及範圍時，可能考量之因素包括：

- 1.對品質風險作成評估結論時所依據之理由，例如，執行之案件係屬新興產業或從事複雜交易之企業。
- 2.所辨認與事務所之監督及改正流程有關之缺失與因應該等缺失之改正措施，以及事務所所發布之任何相關指引，該等指引可能明定案件品質複核人員須執行較廣泛程序之領域。
- 3.案件之複雜性。
- 4.企業之性質及規模，包括其是否係上市（櫃）公司。
- 5.與案件攸關之發現事項，例如由外部監督機構於前期進行檢查之結果，或對案件服務團隊之工作品質所提出之其他疑慮。
- 6.自事務所對客戶關係及案件之承接與續任取得之資訊。
- 7.就確信案件而言，案件服務團隊對案件重大不實表達風險之辨認、評估及因應對策。
- 8.案件服務團隊之成員是否與案件品質複核人員配合。事務所之政策或程序可能規範在案件服務團隊不配合之情況下，案件品質複核人員所採取之措施，例如，告知事務所內之適當人員，俾能採取適當措施解決該問題。

第五十九條 案件品質複核人員所執行程序之性質、時間及範圍，可能須依據執行案件品質複核時所面臨之情況而改變。

## **集團查核之考量**

第六十條 於執行集團財務報表查核之案件品質複核時，对被指派為集團查核之案件品質複核人員可能涉及額外考量，此考量取決於集團之規模及複雜性。第二十條第一款規定，事務所之政策或程序應要求案件品質複核人員對案件品質複核之執行負整體責任。對於較大及較複雜之集團查核，集團之案件品質複核人員可能須與集團案件服務團隊外之案件服務團隊主要成員（例如負責對某組成個體財務資訊執行查核程序之成員）討論重大事項及重大判斷。於此等情況下，案件品質複核人員可能使用第十九條所規定人員之協助。第五十條之指引對集團查核之案件品質複核人員使用助理人員可能有所幫助。

第六十一條 於某些情況下，可能對集團之某一企業或營運單位之查核（例如，當該查核係法令規範或依其他理由）指派案件品質複核人員。於此等情況下，集團查核之案件品質複核人員與該企業或營運單位查核之案件品質複核人員間之溝通，可能有助於集團查核之案件品質複核人員依第二十條第一款之規定履行責任。例如，就集團查核目的而言，如企業或營運單位被辨認為組成個體，且已於組成個體層級作成與集團查核有關之重大判斷時，即可能屬此情況。

**案件服務團隊與事務所溝通之資訊**（相關條文：第二十四條第一款）

第六十二條 依第二十四條第一款之規定，對案件服務團隊及事務所溝通之資訊取得瞭解，可能有助於案件品

質複核人員瞭解對該案件所預期之重大判斷。此瞭解亦可能提供案件品質複核人員與案件服務團隊討論其於規劃及執行案件並出具報告時之重大事項及所作重大判斷之基礎。例如，事務所已辨認其他案件服務團隊之缺失，可能係與就特定產業之某些會計估計所作之重大判斷有關。於此情況下，該資訊可能與案件中就該等會計估計所作之重大判斷攸關，進而提供案件品質複核人員依第二十四條第二款之規定與案件服務團隊討論之基礎。

### **重大事項及重大判斷**（相關條文：第二十四條第2款及第3款）

- 第六十三條 就財務報表之查核案件而言，其他審計準則要求主辦會計師應複核與重大事項及重大判斷有關之查核工作底稿，包括於案件執行過程中所辨認之困難或具爭議性事項，以及所達成之結論。
- 第六十四條 就非屬財務報表查核之案件而言，案件服務團隊所作之重大判斷可能取決於案件或企業之性質及情況。例如，對依確信準則3000號執行之確信案件，案件服務團隊決定編製標的資訊所採用之基準就案件而言是否妥適時，可能涉及或須作重大判斷。
- 第六十五條 執行案件品質複核時，案件品質複核人員可能獲悉案件服務團隊應作成而未作成重大判斷之其他領域，因而可能需要與案件服務團隊所執程序或所達成結論之基礎有關之進一步資訊。於該等情況下，與案件品質複核人員之討論可能使案件服務團隊作出須執行額外程序之結論。

- 第六十六條 依第二十四條第一款及第二款之規定所取得之資訊，以及對所選定案件書面紀錄之複核，有助於案件品質複核人員評估案件服務團隊作成重大判斷之基礎。與案件品質複核人員之評估攸關之其他考量，例舉如下：
1. 對案件或企業性質及情況之變動保持警覺，該等變動可能導致案件服務團隊改變所作之重大判斷。
  2. 以不偏頗之觀點評估案件服務團隊之回應。
  3. 對下列之不一致情況加以追蹤：
    - (1) 於複核案件書面紀錄時所辨認之不一致；  
或
    - (2) 案件服務團隊對所作重大判斷相關問題之回應不一致。
- 第六十七條 事務所之政策或程序可能明定須由案件品質複核人員複核之案件書面紀錄。此外，該等政策或程序亦可能指明案件品質複核人員於選擇與案件服務團隊所作之重大判斷有關之額外案件書面紀錄執行複核時，須運用專業判斷。
- 第六十八條 與案件合夥人及案件服務團隊之其他成員（如適用時）討論重大判斷及案件服務團隊之書面紀錄，可能有助於案件品質複核人員評估案件服務團隊運用專業懷疑（如適用時）於該等重大判斷之情形。
- 第六十九條 就財務報表之查核案件而言，審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」、審計準則540號「會計估計與相關揭露之查核」及其他審

計準則中之基本準則與解釋及應用，例示查核人員於查核時運用專業懷疑之領域，或適當之書面紀錄於哪些情況下可能作為查核人員運用專業懷疑之證據。該等指引亦可能有助於案件品質複核人員評估案件服務團隊對專業懷疑之運用。

**是否已遵循與獨立性有關之攸關職業道德規範**（相關條文：第二十四條第4款）

第七十條 就財務報表之查核案件而言，主辦會計師須於確定查核報告日之前，確認是否已遵循攸關職業道德規範（包括與獨立性攸關者）。

**對困難、具爭議性或存有歧見之事項是否已作諮詢**（相關條文：第二十四條第5款）

第七十一條 品質管理準則1號規範應對困難或具爭議性事項，以及案件服務團隊成員間、案件服務團隊與案件品質複核人員間，或案件服務團隊與事務所品質管理制度執行作業之人員間之歧見進行諮詢。

**案件合夥人對案件充分且適當之參與**（相關條文：第二十四條第6款）

七十二條 就財務報表之查核案件而言，主辦會計師須於確定查核報告日前確認其於查核過程中已有充分且適當之參與，以使其能確定所作之重大判斷及所達成之結論，基於案件之性質及情況係屬適當。主辦會計師之參與可能以不同方式作成書面紀錄。案件品質複核人員與案件服務團隊之討論及對前述案件書面紀錄之複核，可能有助於對主辦

會計師確定其已充分且適當參與之基礎執行評估。

**對財務報表及案件報告之複核**（相關條文：第二十四條第7款）

第七十三條 就財務報表之查核案件而言，案件品質複核人員對財務報表及查核報告之複核可能包括考量下列兩者間是否一致：

- 1.與案件服務團隊所作之重大判斷有關之表達及揭露事項。
- 2.案件品質複核人員基於其對所選定案件書面紀錄之複核及其與案件服務團隊討論而取得對該等事項之瞭解。

複核財務報表時，案件品質複核人員亦可能獲悉案件服務團隊應作成而未作成重大判斷之其他領域，因而可能需要與案件服務團隊之程序或結論有關之進一步資訊。前述指引亦適用於核閱案件及其報告。

第七十四條 就其他確信案件及其他相關服務案件而言，案件品質複核人員對案件報告及標的資訊（如適用時）之複核，可能包含類似於前條所述之考量（例如與案件服務團隊所作之重大判斷有關之表達或說明事項，是否與其基於所執行複核程序時取得之瞭解一致）。

**案件品質複核人員未解決之疑慮**（相關條文：第二十五條）

第七十五條 若案件品質複核人員對案件服務團隊所作之重大判斷或據此達成之結論是否適當存有未解決之疑慮時，事務所之政策或程序可能明定應通知之人員。此等人員可能包括負責指派案件品質複核人

員之個人。事務所之政策或程序亦可能規定就該等未解決之疑慮須向事務所內部或外部（例如專業機構或主管機關）進行諮詢。

## 書面紀錄（相關條文：第二十七條至第二十九條）

第七十六條 品質管理準則1號第五十六條至第五十九條規範事務所品質管理制度之書面紀錄。因此，依本品質管理準則所執行之案件品質複核，應遵循品質管理準則1號中有關書面紀錄之規定。

第七十七條 案件品質複核書面紀錄之格式、內容及範圍可能取決於下列因素：

- 1.案件之性質及複雜性。
- 2.企業之性質。
- 3.案件品質複核事項之性質及複雜性。
- 4.所複核案件書面紀錄之範圍。

第七十八條 案件品質複核之執行及完成之通知可能以各種方式記錄。例如，案件品質複核人員可能於執行案件之資訊科技應用系統，以電子方式記錄案件書面紀錄之複核，或透過備忘錄之方式記錄。案件品質複核人員執行之複核程序亦可能以其他方式記錄，例如，於案件品質複核人員出席之案件服務團隊討論會議紀錄中記錄。

第七十九條 第二十三條第二款規定事務所之政策或程序應要求案件合夥人於完成案件品質複核（包括解決案件品質複核人員提出之事項）前，不得確定案件報告日。如已遵循所有與執行案件品質複核有關之基本準則，得於案件報告日後完成複核之書面

紀錄，但仍須於最終案件檔案彙整及歸檔前完成。然而，事務所之政策或程序可能明定案件品質複核之書面紀錄須於案件報告日前完成。

## 陸、附 則

第 八十 條 本品質管理準則於中華民國一一二年○○月○○日發布，對財務報導期間結束日在中華民國一一二年十二月三十一日（含）以後之歷史性財務資訊之查核或核閱案件適用之；並對自中華民國一一三年一月一日（含）以後承接或續任之非屬歷史性財務資訊查核或核閱之其他確信案件或其他相關服務案件適用之。

# 附 錄

## 附錄一 本品質管理準則重要名詞中英對照表

冷卻期	Cooling-off period
資格條件	Eligibility Criteria
長期關係	Long association
防護措施	Safeguards

本品質管理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。