

IAASB 就「公司採用新式財務報告查核報告疑義」發布問答集-適用公司治理單位(審計委員會或監察人)及公司管理階層(董事長、總經理及財務長等)

[105 年 5 月]

國際新式財務報告之查核報告預計於 105 年 12 月 15 日適用，本問答集係摘要自國際審計準則委員會(IAASB)「新式查核報告-公司審計委員會及財務長須知事項之問答集」(What Audit Committees and Finance Executives Need to Know)。

為使會計師針對企業財務報告出具之查核報告提供閱表者更多攸關訊息，金管會請財團法人中華民國會計研究發展基金會參酌 IAASB 發布之國際審計準則(ISA) 700 訂定並於 104 年 9 月 22 日發布審計準則公報第 57 號「財務報表查核報告」、105 年 4 月 12 日發布第 58 號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」，且將陸續將發布第 59 號至第 62 號公報。金管會於 105 年 2 月 12 日新聞稿，規範新式查核報告適用時程，我國上市、上櫃公司將自 105 年度財務報告起與國際同步適用新式查核報告規定。

至新式查核報告與原查核報告之主要差異，包括於報告第一段即明確說明會計師之查核意見，另增加敘明會計師於查核中發現之重大查核事項及採用之因應查核程序(即關鍵查核事項，KAM)，敘明會計師與公司管理階

層、治理單位的責任，且要求公司管理階層、治理單位須與會計師就查核事項加強溝通。

基於新式查核報告新增關鍵查核事項(Key Audit Matters, KAM)，其係會計師依專業判斷，選自與公司治理單位(審計委員會或監察人)溝通高度關注事項中對本期財務報表之查核最為重要之事項，公司治理單位之配合尤為重要，IAASB 經蒐集外界(公司審計委員會及財務長)對新式查核報告提出相關議題，發布本 [問答集](#) (<http://www.ifac.org/publications-resources/more-informative-auditors-reports>)，主要內容摘述如下。

問答內容

一. 問：會計師在溝通 KAM 時，是否擔任管理者角色？

答：KAM 不是替代或補充管理階層於財務報表中涉入之角色，溝通 KAM 之目的是為報表使用者提供更透明之查核資訊，突顯重大查核風險事項。

二. 問：將 KAM 對外公開是否會對會計師及公司審計委員會間之關係產生不利影響？

答：根據英國和其他已採用新式查核報告國家之經驗顯示，要求會計師與治理單位進行溝通 KAM，雖有可能雙方對於 KAM 之決策及表達有不同看法，但透過會計師和公司審計委員會之間的溝通，將增加管理階層及審計委員會對於在查核報告中

相關揭露內容之關心及注意，亦有助審計委員會職能之彰顯。

三. 問：投資人及其他使用者是否會視 KAM 為公司管理階層績效(包括管理階層會計政策或判斷相對激進或保守)之記分卡？

答：審計準則要求會計師在查核報告中溝通 KAM，至其內容敘述細節由會計師專業判斷，根據英國及南非經驗，報表使用者普遍歡迎會計師提供額外資訊(尚無前開外界誤解情形)，至外界擔心個別 KAM 事項可能會被投資人誤解為會計師單獨意見，IAASB 將持續觀察新式查核報告實施後續之實務情形。

四. 問：會計師是否會限制 KAM 溝通項數，或是否會與公司作超過必要的溝通以避免被事後批評？

答：決定 KAM 涉及會計師判斷，特別對上市(櫃)公司而言，許多人認為至少會有一項 KAM 與審計委員會討論，例外情況是當經判斷確實無 KAM，惟查核報告仍須敘明沒有 KAM。審計準則並未規定或限制 KAM 項數，實務上經統計迄今財務報告已揭露 KAM 項數平均數落在 2 項至 6 項間。雖然如市場預期，會計師與公司審計委員會及公司管理階層溝通 KAM 及在查核報告之表達方式，迄今為

止前開 KAM 程序未出現太大爭議，此外，沒有任何跡象顯示，會計師有以額外 KAM 事項或排除事項以修飾查核報告內容之情事。

五. 問：會計師將如何處理可能尚未被公司公開揭露之重大事項？

答：按審計準則規定，除非法律或法規禁止公開揭露該 KAM 事項，或在極少數情況下，會計師因可合理預期此溝通所產生之負面影響大於所增進之公眾利益，決定不於查核報告溝通 KAM。實務上會計師如何溝通所謂 “敏感事項 (sensitive matters)” 頗值觀察，因渠等事項符合 KAM 定義，但該資訊尚未經公司公開。可能的例子如公司涉嫌欺詐或非法行為，引起會計師、管理階層及審計委員會顯著關注，但最終已解決且未產生其他問題。另一可能情況，為發生影響公司繼續經營能力之事件或情況，但管理階層及會計師溝通後判斷繼續經營不存在重大不確定性。會計師決定不於查核報告溝通“敏感事項”係經充分考慮事實和情況，並經與公司管理階層及公司審計委員會就該事項對外公開性充分討論。

六. 問：KAM 之溝通是否會導致未來查核報告呈現標準化文字敘述？

答：根據英國經驗顯示，會計師已相當重視並避免以標準化文字表達 KAM，更重要的是，總體而言，會計師已提供相關及有用資訊供投資者參考。按花旗研究單位(Citi Research)2015 年 9 月對 2014 至 2015 年英國查核報告之評估報告中指出“從整體上看，今年的查核報告品質顯著提高。會計師已避免制式之查核風險揭露，且在許多情況下，風險之討論是更加詳細及具體”。

七. 問：已採用新式查核報告國家之市場反應如何？

答：根據在英國、荷蘭、南非、澳洲之利害關係人(stakeholders)意見，對新式查核報告尤其是 KAM 有相當正面之反應。儘管公司及其簽證會計師可能沒有直接由使用者或投資人獲悉此正面意見，但相關證據顯示外界之積極肯定，例如在英國，投資管理協會(Investment Management Association)對最具洞察力和創新的查核報告給予獎勵。未有直接反應及意見可能只是意味著 KAM 是加強投資者已預期之情況，爰會計師溝通 KAM 可增加投資人對公司財務報告及其查核之信心，而因此可確實對該程序增加其價值。

八. 問：新式及訊息更多的查核報告是否將顯著增加查核及財務報導流程之時間及成本？

答：新式查核報告為數十年來查核報告及會計師溝通之最大變化之一，很難說在首次實施不會出現一些增加之工作(及成本)，依據英國和其他已實施國家實證經驗，顯示如果有額外增加之成本，其亦非常有限，且可進行有效管理。在大多數情況下，有經驗的會計師對其簽證多年之受查客戶，將妥適呈現及因應公司最高風險及其複雜性，並預先向公司審計委員會溝通可能之 KAM，此將使會計師在決定納入 KAM 於查核報告前及如何敘述渠等事項前，能與公司審計委員會及公司管理階層對 KAM 有良好溝通。

九. 問：新式查核報告與審計品質間是否有所關聯？

答：衡量新式查核報告對審計品質之影響本身係複雜之問題，但會計師和審計委員會之間互動亦為審計品質是提昇之關鍵因素，會計師與審計委員會間，就關於風險領域及查核規劃方式坦誠的雙向對話，有助於審計委員會行使其對財務報告流程及審計監督的重要職責，更翔實的查核報告可以透過建立會計師查核、審計委員會及公司董事會責任之間更好之聯繫，進一步支持審計委員會之治理角色。