

本文章已註冊DOI數位物件識別碼

▶ 審計問題解釋函彙編審計實務與運用

doi:10.6650/ARM.2004.221.109

會計研究月刊, (221), 2004

作者/Author：審計準則委員會

頁數/Page：109-114

出版日期/Publication Date：2004/04

引用本篇文獻時，請提供DOI資訊，並透過DOI永久網址取得最正確的書目資訊。

To cite this Article, please include the DOI name in your reference data.

請使用本篇文獻DOI永久網址進行連結:

To link to this Article:

<http://dx.doi.org/10.6650/ARM.2004.221.109>



DOI Enhanced

DOI是數位物件識別碼（Digital Object Identifier, DOI）的簡稱，是這篇文章在網路上的唯一識別碼，用於永久連結及引用該篇文章。

若想得知更多DOI使用資訊，

請參考 <http://doi.airiti.com>

For more information,

Please see: <http://doi.airiti.com>

請往下捲動至下一頁，開始閱讀本篇文獻

PLEASE SCROLL DOWN FOR ARTICLE



審計問題解釋函彙編

審計實務與運用

■ 財團法人中華民國會計研究發展基金會 審計準則委員會

釋示會計師對於公司重編後之財報得否出具載明雙重日期之查核報告疑義

發文日期	民國91年7月5日
發文字號	(91)基秘字第197號
主旨	會計師對於公司重編後之財務報表得否出具載明雙重日期之查核報告
相關公報	審計準則公報第30號「期後事項」

問題背景

一、按本會90年11月8日(90)基秘字第187號函釋，若會計師原出具保留意見之查核報告，且該保留原因係因公司所編財務報表違反一般公認會計原則，由於該事實於原查核報告日前即為會計師所獲悉，且已蒐集充分之證據，後經該公司修正重編財務報表，此情事非屬期後事項，故不適用審計準則第30號有關期後事項之規定。依審計準則公報第33號規定，會計師對修正後之財務報表變更其查核意見（由保留意見改為修正式無保留意見）時，重新出具查核報告之日期與原查核報告之日期可以相同。惟會計師原出具保留意見之原因如係

因查核範圍受限制，經主管機關函請重編財務報表，則應以會計師對修正後之財務報表執行查核程序完成日為查核報告之日期。

二、若甲公司原編之財務報告經會計師出具強調某些重大事項之修正式無保留意見查核報告，惟經主管機關審閱後發現該公司對應收關係人帳款之評價未當，函請該公司應審慎評估其呆帳提列之適足性，並洽請簽證會計師重新查核，嗣該公司增提呆帳損失而調整財務報表，簽證會計師對此重編後之財務報告則係出具載明雙重日期之查核報告。

審計問題

此案與本會前揭函釋所適用之情況未盡相同，其出具查核報告之方式是否允宜？

解釋函內容

一、依審計準則公報第30號「期後事項」第11條規定，若管理階層因期後事項而修正財務報表，查核人員應執行必要之查核程序，以對修正後之財務報表提出查核報告，並以查核程序完成日為查核報告之日期。

二、由於來函所述情況與本會（90）基秘字第187號函所述情況不同，不宜援引適用，故重新出具查核報告之日期亦不宜與原查核報告日期相同。

三、來函所述會計師對此重編後之財務報告，應依審計準則公報第30號第11條規定，以查核程序完成日為查核報告之日期，不宜出具載明雙重日期之查核報告。

現狀 無進一步研究之計畫。

釋示工作底稿所有權歸屬之規定

發文日期	民國91年7月5日
發文字號	(91)基秘字第198號
主旨	工作底稿所有權歸屬之規定
相關公報	審計準則公報第3號「查核工作底稿準則」

問題背景

審計準則公報第3號「查核工作底稿準則」第18條，訂有查核工作底稿之所有權屬於會計師之規定；至於會計師參加聯合事務所執業，其查核工作底稿所有權之歸屬，未有明確規範，易滋疑義？似宜明確規範查核工作底稿所有權之規範，期能維護會計師工作權之保障，並杜不必要之紛爭。

審計問題

會計師參加聯合事務所執業，其查核工作底稿所有權之歸屬應屬會計師個人或事務所？

解釋函內容

審計準則公報第3號「查核工作底稿準則」第18條已明確規定查核工作底稿之所有權應屬於會計師，至於兩位以上會計師組織聯合會計師事務所聯合執行業務時，其查核工作底稿之所有權及保管責任之歸屬問題，依證期會民國81年4月2日（81）台財證（六）第31059號函亦有釋示，應依據聯合執行業務所簽訂之契約及相關法令規定處理。

現狀 無進一步研究之計畫。

釋示公司重編後財報經會計師出具修正正式無保留意見查核報告之疑義

發文日期 民國91年8月2日

發文字號 (91)基秘字第219號

主 旨 公司重編後財務報告經會計師出具修正正式無保留意見查核報告之疑義

相關公報 審計準則公報第4號「查核之證據」及第33號「財務報表查核報告」

問題背景

一、A公司為一建設公司，A公司90年度原編財務報告經其會計師於91年4月29日出具保留意見之查核報告，保留項目如下：

(一) A公司將占資產總額逾8成之資產信託予他人，有部分不動產移轉登記未依信託法辦理權利信託之相關登記，會計師對不動產未辦理信託登記之影響尚未取具相關文件，亦無法採用其他查核程序獲得足夠及適切之證據。

(二) A公司銷售XX商旅個案之承購戶以A公司自身之股票抵付部分價款，其行為之法律地位及資產評價方式尚未釐清，會計師亦無法採用其他查核程序獲得足夠及適切之證據。

(三) A公司購買基隆B區段土地及C環保工程公司股權之交易對象、標的及價格尚待進一步釐清，會計師亦無法採用其他查核程序對於其交易對象是否為關係人及交易價格是否涉有非常規交易獲得足夠及適切之證據。

二、嗣A公司於91年5月29日檢送其經會計師重新查核簽證之90年度重編後財務報告，經檢視會計師查核報告內容略以：「A公司已就前述保留意見事項加以釐清或確認目前交易狀況並予充分揭露，因此更新其原保留意見

為修正正式無保留意見。」惟經檢視相關事項之財務報表附註，發現有下列異常情事：

(一) A公司與他人間訂立信託契約，本應以信託方式為土地移轉登記之原因，惟A公司稱其執行人員因作業疏忽以「買賣」為登記原因，將土地直接過戶並未辦理信託登記；A公司雖稱其正進行信託登記之補正措施，惟並未敘明疏失範圍及執行進度，則對前述不動產未辦理信託登記之影響是否經適當釐清，不無疑義，另查受託人亦多屬關係人。

(二) A公司同意XX商旅個案承購戶之自備款得以上市公司股票給付，並約定買方可於簽約起1年內贖回，若屆抵付期限未贖回時得按面額抵付部分價款，同時委由D開發公司（為A公司關係人）代為保管股票。則上述交付之股票係屬擔保品抑或價款之清償，對A公司會計處理及資產評價均有所影響，其法律地位是否經確認，容有爭議。

(三) 有關該公司購買基隆B區段土地及C環保工程公司股權乙節，A公司稱因爆發官商勾結弊案，其總經理張三及董事李四遭羈押，有關前述交易之賣方是否為實質關係人，暨交易價格是否涉有非常規交易等情事，均須俟總經理及董事交保後再行查證（查總經理已於91年5月23日交保）。則會計

師於查核範圍受限之情況下，對上述情事如何查證確定，不無疑義。A公司目前於財務報表附註中以「疑似實質關係人」之方式揭露。

審計問題

綜上，會計師查核簽證A公司90年度重編後財務報告所出具「修正式無保留意見」之查核報告是否允當？

解釋函內容

- 一、來函所述A公司將占資產總額逾8成之資產信託予他人，有部分不動產移轉登記未依信託法辦理權利信託之相關登記，其交易實質究為買賣或信託，將影響該資產之所有權歸屬及財務報表之表達，會計師雖已取具專家報告，惟該專家報告是否可對該資產之存在及所有權提供足夠及適切之查核證據，尚有疑慮。
- 二、另A公司銷售XX商旅個案，部分銷售價款由承購戶以A公司股票於約定屆抵付期限

時，得按面額抵付部份價款，惟A公司收取自身股票是否應以庫藏股入帳、若以庫藏股入帳是否違反公司法及證券交易法規定，及所收自身股票之評價為何，會計師雖已取具專家報告，惟該專家報告是否可提供足夠及適切之查核證據，尚有疑慮。

- 三、此外，該公司購買基隆B區段土地及C環保工程公司股權乙節，如財務報表附註所述，其交易之賣方是否為實質關係人，須俟總經理及董事交保後再行查證，惟A公司仍於財務報表之關係人交易中以「疑似實質關係人」之方式揭露。由於A公司之此種揭露方式，並不符合財務會計準則公報第6號「關係人交易之揭露」之規定，且購買土地交易之相對人是否確為關係人，會計師尚無法獲得足夠及適切之證據。
- 四、綜上所述，會計師查核簽證A公司90年度重編後財務報告，若出具「修正式無保留意見」之查核報告，尚欠允當。

現 狀 無進一步研究之計畫。

釋示會計師辦理公開發行公司財報查核簽證時應加強及注意事項之規定疑義

發文日期	民國92年3月5日
發文字號	(92)基秘字第062號
主 旨	會計師辦理公開發行公司財務報告查核簽證時應加強規範之查核程序及應注意事項之規定。
相關公報	審計準則公報第39號「對受查者治理單位之溝通」

問題背景

由於公開發行公司財務報告之品質攸關投資人權益甚鉅，證期會依證券交易法第37條第2項之規定，研擬加強會計師對公開發行公司財務報告查

核簽證之查核程序，以提昇公開發行公司財務報告之品質。就會計師辦理公開發行公司財務報告查核簽證時應加強規範之查核程序及應注意事項為何？

審計問題

會計師辦理公開發行公司財務報告查核簽證時應加強規範之查核程序及應注意事項為何？

解釋函內容

- 一、按我國會計師辦理財務報表查核簽證，除須依照經濟部及財政部分別於90年12月19日及91年11月8日頒佈之「會計師查核簽證財務報表規則」辦理（查核金融業則須依財政部金融局於85年11月5日所頒佈之「會計師查核簽證金融業財務報表規則」辦理）外，尚須依照本會發佈之一般公認審計準則辦理。
- 二、上開規範對公開發行公司財務報表之查核尚稱允當，惟查核程序是否確實執行，所獲證據是否足夠與適切，以支持會計師之查核意

見，方為會計師查核品質良窳之關鍵。為提昇會計師查核品質，除仰賴主管機關之規範外，尚須會計師公會建立同業評鑑之機制與會計師本身自律之功能。

- 三、目前政府與相關事業團體刻正推動公司治理，惟與公司治理相關之查核程序於「會計師查核簽證財務報表規則」與「一般公認審計準則」中皆付諸闕如，允宜儘速研擬規範，以符需要。有鑑於此，本會已參考國際審計準則之規定，進行「與受查者治理單位之溝通」公報草案之研訂，預計於民國92年10月定稿發佈實施。

現 狀

審準則委員會已於民國92年7月發佈審計準則公報第39號「與受查者治理單位之溝通」。

釋示非公開發行公司適用財務會計準則公報第18號之疑義

發文日期	民國92年5月20日
發文字號	(92)基秘字第132號
主 旨	非公開發行公司適用財務會計準則公報第18號之疑義
相關公報	審計準則公報第33號「財務報表查核報告」

問題背景

- 一、某非公開發行公司於89年度因與母公司合併，該子公司自89年度起，聘請退休金精算師計算退休金並依第18號公報認列相關之退休金成本及負債，惟母公司於91年11月撤銷公開發行，不須再編製合併報表，該子公司91年度比照一般非公開發行公司之會計處理方式，依經濟部85年2月28日商201058

號函令暫緩適用第18號公報，不再聘請精算師並依精算報告提列退休金費用。

- 二、母公司於91年11月亦撤銷公開發行，91年度亦依前揭經濟部函令暫緩適用18號公報，不再聘請精算師並依精算報告認列退休金費用及負債。
- 三、上述母公司與子公司在91年度因暫緩適用第18號公報，會計師因而出具保留意見保

留精算師精算退休金費用及負債部分。

審計問題

若92年該母公司與子公司仍採暫緩適用第18號公報，則91年度、92年度會計處理一致，92年會計師是否可出具無保留意見？還是依然在92年度對母公司與子公司出具精算部分因未聘請精算師計算退休金的保留意見？

解釋函內容

來函所述公司原已聘請退休金精算師計算退休

金，並依財務會計準則公報第18號「退休金會計處理準則」認列相關之退休金及負債，今因撤銷公開發行而不再聘請精算師，並依精算報告認列退休金費用及負債乙節，本會曾以（88）基秘字第027號及（90）基秘字第222號函釋，此項改變及以後年度未適用財務會計準則公報第18號皆屬會計錯誤在案，會計師應依審計準則公報第33號「財務報表查核報告」第35條或第37條規定為適當之處理。

現 狀 無進一步研究之計畫。

釋示會計師重行出具查核報告時應否取具客戶聲明書疑義

發文日期	民國92年5月28日
發文字號	(92)基秘字第138號
主 旨	會計師重行出具查核報告時應否取具客戶聲明書
相關公報	審計準則公報第7號「客戶聲明書」及第30號「期後事項」

問題背景

- 一、依審計準則第7號公報「客戶聲明書」第1條規定，會計師出具查核報告前，應向受查者取得客戶聲明書。
- 二、會計師因查核範圍受限制，或與公司管理階層間對會計政策之選擇或財務報表之揭露存有不同意見，而對受查公司財務報表出具保留意見，俟保留原因消滅後，會計師再重行出具無保留意見或修正式無保留意見。

審計問題

在問題背景二所述之情形下，會計師應否重行取具客戶聲明書？

解釋函內容

來函所述當會計師因查核範圍受限制，或與公司管理階層對會計政策之選擇或財務報表之揭露存有不同意見，而出具保留意見，俟原因消滅後，重行出具修正式無保留意見查核報告，如會計師重新出具查核報告且查核報告之日期延後，則會計師應依照審計準則公報第7號「客戶聲明書」第1條及第9條規定向客戶重行取具客戶聲明書，以及依照第30號「期後事項」第9條規定向客戶取具期後事項聲明書。

現 狀 無進一步研究之計畫。Ⓐ