

# 金融監督管理委員會因公出國人員出國報告書

(出國類別：其他「國際會議」)

## 出席「審計監理機關國際論壇」 (IFIAR)2016 年會員大會及 第 2 屆執法研討會

IFIAR 2016 Plenary Meeting and the 2<sup>nd</sup>  
Enforcement Workshop

–London, UK

服務機關：金融監督管理委員會證券期貨局

姓名職稱：張副局長麗真

黃科長仲豪

派赴國家：英國倫敦

出國期間：105 年 4 月 17 日至 4 月 24 日

報告日期：105 年 5 月 2 日

## 目 次

壹、前言 .....	1
貳、IFIAR 簡介 .....	3
參、會務重要決議 .....	9
肆、各工作小組運作情形.....	24
一、全球審計品質工作小組 GAQ WG.....	24
二、跨國合作檢查工作小組 ICWG.....	25
三、投資者及相關利害關係人工作小組 IOSWG.....	26
四、檢查工作小組 IWWG.....	28
五、準則協調工作小組 SCWG.....	28
六、執法工作小組 EWG.....	29
七、IFIAR 專案小組(Task Force and Team).....	29
伍、重要審計議題及交流情形.....	31
陸、第二屆執法研討會 .....	41
柒、結論與建議 .....	50
參考資料	

## 壹、前言

2016 年審計監理機關國際論壇(International Forum of Independent Audit Regulators, 簡稱 IFIAR)會員大會, 於 105 年 4 月 19 至 21 日於英國倫敦舉行, 主辦單位為英國財務報告理事會(Financial Reporting Council, FRC)。本屆為 IFIAR 第 16 屆會員大會, 與會之獨立審計監理機關共有 48 國出席(包含我國), IFIAR 會員、觀察員及座談者共計 166 名; 7 大國際組織為 IFIAR 觀察員, 包括巴賽爾銀行監督委員會(Basel Committee on Banking Supervision, BCBS)、國際證券管理組織機構(The International Organization of Securities Commissions, IOSCO)、公眾利益監督委員會(Public Interest Oversight Board, PIOB)、歐盟執委會(European Commission, EC)、世界銀行(World Bank)及國際保險監理官協會(International Association of Insurance Supervisors, IAIS), 本次金融穩定委員會(Financial Stability Board, FSB)未派代表出席。IFIAR 執法工作小組(EWG)於 2015 年 4 月 24 日首次接續 IFIAR 年會由本會於臺北舉辦第 1 屆執法研討會, 本次援例於年會後(2016 年 4 月 22 日)接續召開第 2 屆執法研討會(Enforcement Workshop)。

本屆 IFIAR 會員大會由證券期貨局張副局長麗真及黃科長仲豪代表出席會員大會, 黃科長仲豪並擔任執法研討會與談人, 簡報我國執法制度及實例, 本屆年會及執法研討會之議程與討論項目列示如下:

- 一、本次年會決議 IFIAR 常設秘書處設立地點為東京、討論通過 IFIAR 秘書處幕僚招募、辦理庶務及設立之法律程序、IFIAR 組織調整為理事會(Board)之後續治理、理事成員及 IFIAR 官員(主席及副主席)選舉流程、IFIAR 會費架構、IFIAR 章程修訂、新會員推廣進展情形、IFIAR 2015 年報、IFIAR 預算、承認 2015 年財務報告、IFIAR 參與國際組織及對外溝通等會務事項及 IFIAR 六大工作小組

(Working Group, WG)近期工作進展。年會通過正式於 IOSWG 下設立諮詢小組 Advisory Group，該小組成員目前計有 4 名機構投資代表，以增進與投資人就審計議題之溝通。

- 二、 準則制定機構、投資機構代表、全球六大會計師事務所(GPPC)執行長，與 IFIAR 會員面對面溝通，針對 IFIAR2015 年檢查會計師事務所調查報告、提昇審計品質、會計師專業懷疑及新式會計師查核報告(ISA 700)、科技及環境風險變化等對審計專業人才及查核程序相關影響等，進行座談討論。
- 三、 本屆年會延續 2014 年華府年會及 2015 年臺北年會模式，於會議第二日採分組會議方式(Breakout session)，同時進行 3 組分組會議，3 大議題為(1) 審計未來趨勢：大數據及類人工智慧分析 (2) 審計監理之創新(3)新式查核報告：已辨認風險之分段式分析；每一場次分配約 30 名會員，由會員選擇參與有興趣之分組討論，藉由每分組人數控制，可增加會員討論機會，提昇 IFIAR 就審計各重要議題研商交換意見之效率。
- 四、 本屆執法研討會焦點著重於確認潛在執法案件、蒐集證據、執法新興風險及趨勢等三大議題；本會代表擔任主題「確認潛在執法案件」子題『形成涉會計師或審計執法案件之不同潛在來源及其實務運用』主講者，於會中分享我國法令規範、實務個案分享。研討會與 IFIAR 會員互動，討論近期在審計或會計師執法出現之風險及趨勢，包括工作底稿變更未有適當書面紀錄、收入認列、資產高估及費用低估、不當運用公司資產及內部控制等主題。

## 貳、IFIAR 簡介

### 一、組織成員

IFIAR 組織主要因各國審計監理官有相互溝通之需求而成立，2006 年 9 月 15 日由 18 國獨立審計監理主管機關正式發起設立 IFIAR，提供各國審計監理機構，分享審計監理制度、審計發展及審計專業知識，並對檢查會計師事務所之實務經驗進行交流，以促進各審計監理單位間之合作。依據本屆 2016 年 4 月年會最新統計，共有 51 個國家<sup>1</sup>成為 IFIAR 之會員，包括 15 國為 G20 國家(目前 G20 中僅大陸、印度、阿根廷、墨西哥、沙烏地阿拉伯等五國尚未加入 IFIAR 成為會員)。另 IFIAR 觀察員(observers)，包括七大國際組織，包括金融穩定委員會(FSB)、世界銀行、巴賽爾委員會(BCBS)、國際證券管理機構組織(IOSCO)、國際保險監理官協會(IAIS)、公眾利益監督委員會(PIOB)及歐盟執委會(EC)等。IFIAR 為推廣其他國家之審計監理機關加入 IFIAR，首次於 2014 年 IFIAR 華府年會邀請俄羅斯以觀察員身份出席，嗣經 IFIAR 全體會員投票程序，俄羅斯於 2016 年 3 月正式成為 IFIAR 會員，並使 IFIAR 會員中 G20 成員增加為 15 國，2015 年 IFIAR 臺北年會則邀請 G20 中之印度以觀察員身份與會，至今年 2016 年會則邀請潛在 IFIAR 會員賽普勒斯(Cyprus)以觀察員出席，促進潛在會員對 IFIAR 之瞭解及申

---

<sup>1</sup>截至 2016 年 4 月止，IFIAR 現有會員計有 51 個國家之審計監理機關，包括：阿布達比、澳大利亞、奧地利、巴西、保加利亞、加拿大、丹麥、杜拜、埃及、芬蘭、法國、德國、希臘、匈牙利、愛爾蘭、義大利、日本、南韓、立陶宛、列支敦斯登、盧森堡、馬來西亞、模里西斯、荷蘭、挪威、新加坡、斯洛伐克、南非、西班牙、斯里蘭卡、瑞典、瑞士、泰國、土耳其、英國、美國、葡萄牙、阿爾巴尼亞、克羅埃西亞、波蘭、比利時、直布羅陀、斯洛維尼亞、印尼、開曼群島、波札那、捷克、澤西島、紐西蘭、俄羅斯(2016 年 3 月加入)及我國。

請加入成為 IFIAR 會員。

## 二、 組織運作方式

- (一) IFIAR 於 2006 年成立後，組織採論壇(forum)模式運作，提供全球獨立審計監理機構分享對會計師事務所檢查之結果及經驗之對話平台機制，經會員提案宜強化 IFIAR 組織定位，嗣於 2009 年 9 月 IFIAR 會員大會通過，決議將 IFIAR 建置為常設機構，並已於瑞士正式登記 (IFIAR Swiss Verein，瑞士社團法人組織)。
- (二) 按 IFIAR 章程(Charter)規範，IFIAR 之組織架構，應有 2 位對外代表官員(Officers，即主席及副主席)，包括主席(chairperson，)、副主席(vice-chairperson)，其任期為 2 年；IFIAR 按章程應設置顧問諮詢委員會 (Advisory Council)，主要功能為對 IFIAR 主(副)主席提供相關 IFIAR 會務之協助、建議與諮詢等，其委員席次 7 名成員，任期為 4 年(2017 年 4 月)，未來將配合 IFIAR 組織調整，按 2017 年生效章程規範，Advisory Council 將於 2017 年會裁撤。現任主席 Janine van Diggelen，係於 2015 年 IFIAR 臺北會員大會由會員投票選出，其現職為荷蘭財務報告理事會 (Authority for the Financial Markets，AFM)審計監理部門主管；加拿大(Canadian Public Accountability Board, CPAB) 審計監理機關之執行長(CEO)Brian Hunt 為副主席，任期於 2017 年會屆滿。至 IFIAR 顧問諮詢委員會 (Advisory Council) 現有 7 名委員，包括來自澳洲、法國、新加坡、英、德、日、美等國之代表。
- (三) IFIAR 設有工作小組 (Working Group，WG)，以進行審計

相關重要工作之推展，目前有六大工作小組，包括全球審計品質工作小組（Global Audit Quality WG）、檢查工作小組(Inspection Workshop WG)、跨國合作工作小組（International Cooperation WG）、投資及相關利害關係人工作小組(Investor and Other Stakeholders WG)、準則協調工作小組（Standard Coordination WG）、執法工作小組(Enforcement WG)。目前六大工作小組之成員，簡述如下：

1. 全球審計品質工作小組（Global Audit Quality WG）：負責對全球六大會計師事務所全球及其各區域聯盟網絡(networks)查核品質相關政策及進展等進行瞭解及評估。主席為 Lewis Ferguson (美國)，副主席為 Paul George(英國)，成員包括澳洲、加拿大、法國、德國、日本、荷蘭及新加坡。
2. 檢查工作小組(Inspection Workshop WG)：負責辦理年度檢查研討會(Inspection Workshop)。主席為 Tim Volkmann (德國)，成員包括阿布達比、法國、日本、盧森堡、南非、瑞士、美國及英國。
3. 跨國合作工作小組（International Cooperation WG）：各會員可合作或交換對會計師事務所檢查相關資訊。主席為 Doug Niven (澳洲)，成員包括加拿大、法國、義大利、日本、南韓、瑞士、英國及美國，觀察員(observer)為歐盟執委會(European Commission)。
4. 投資及相關利害關係人工作小組(Investor and Other Stakeholders WG):負責 IFIAR 與投資人代表之溝通。主席為 Gerben Everts (荷蘭)，成員為加拿大、法

國、日本、南韓、新加坡、南非、英國及美國。

5. 準則協調工作小組 (Standard Coordination WG)：透過此工作小組為平台，俾 IFIAR 會員對 IAASB(國際審計準則制定機構)及 IESBA (職業道德準則制定機構)所制定之準則表達及分享意見。主席為 Marjolein Doblado (法國)，成員為澳洲、加拿大、德國、義大利、日本、荷蘭、南非、西班牙、瑞士、英國及美國。
6. 執法工作小組(Enforcement WG)：2013 年 4 月荷蘭年會決議成立，負責係對 IFIAR 會員國執法制度進行瞭解，以對近期及新興之執法與調查議題、方法及技巧作資訊分享。主席為 Takashi Nagaoka(長岡隆) (日本)，副主席為 Claudius Modesti(美國)，成員為澳洲、芬蘭、德國、荷蘭、葡萄牙、瑞士、英國及我國。

(四) IFIAR 設有專案小組(Task Force/Team)，主要係針對階段性工作或特殊工作規畫等需求而設置，目前運作者有 4 個專案小組，簡述如下：

1. 推廣小組(Outreach Team): 按 2013 年 IFIAR 荷蘭年會通過 IFIAR 2013 年至 2015 年 4 月工作計畫(IFIAR Officers Work Plan)，鼓勵非會員(即潛在 IFIAR 會員)監理機構加入 IFIAR，尤其是希望邀請新興國家及 G20 國家，以促使其加強或建置獨立審計監理機制或監督架構，並與其他國際組織合作如 WB，爰 IFIAR 於 2013 年設立推廣小組(Outreach Team)，由德國、英國及法國代表組成，小組組長為德國代表 Julia

Rendschmidt。

2. 檢查發現調查問卷專案小組(Inspection Findings Survey Task Force): IFIAR 於 2012 年 7 月首次對會員檢查會計師事務所情形進行調查，獲得外界肯定及回響，嗣 2012 年 10 月 IFIAR 倫敦年會決議成立專案小組，由加拿大、法國、德國、日本、英國及美國會員組成，小組組長為美國代表，本專案小組主要負責問卷內容修訂及問卷調查結果報告產出，每年度定期進行 IFIAR 會員檢查會計師事務所問卷調查及定期(約每年三月份)公告調查結果。
3. 小型審計監理官專案小組(Smaller Regulator Task Force, SRTF): IFIAR 主席及副主席於 2014 年會及 2015 年會中邀請 IFIAR 會員中之小型監理國進行早餐會報，瞭解小型監理國家面對之審計議題及挑戰，嗣於 2015 年 11 月 5 日電話會議，與 10 個小型 IFIAR 會員國交換意見，包括小型檢查團隊之檢查方法、取得六大國際會計師事務所對該規模較小國家相當於對其他大國主管機關之重視，會後決議成立小型審計監理官工作小組(SRTF)，共計 7 名成員，由杜拜代表 Naweed Lalani 擔任小組組長，其他成員包括捷克、芬蘭、匈牙利、愛爾蘭、列支敦士登及紐西蘭。
4. IFIAR 會費架構專案小組(Fee Structure Task force)：2015 年臺北年會中同意設立該專案小組以討論 IFIAR 組織調整後相對應之新會費架構，2015 年 6 月底完成設置 IFIAR 會費架構專案小組，成員由紐西蘭、芬蘭、杜拜、波蘭、日本、南非、法、愛爾蘭、

義大利、挪威及秘書處之荷蘭及加拿大，另由秘書處 Martijn Duffels(荷蘭)擔任小組組長。

### 三、 例行會議

- (一) 年會：按 IFIAR 自 2006 年至前次 2012 年 10 月，每年例行召開二次全體會員大會 (Plenary Meeting)，歷次年會通常於每年春季(3 月或 4 月)與秋季(9 月或 10 月)舉行，惟 2011 年 9 月 IFIAR 會員大會，決議自 2013 年起每年舉辦「一次」全體會員大會，並預計為每年 4 月。另每年於 9 月召開一次「期中會議」(interim meeting)，限由 15 名會員與會(以各工作小組成員為主)。IFIAR 全體會員大會，依慣例由每次會員大會決議下次大會之主辦會員國，由主辦會員國邀請全體會員及觀察員等與會，以強化各會員間、與觀察員間、GPPC 或其他與會單位對近期審計市場重大政策進行意見交流，及提供各會員分享其檢查會計師事務所或近期重要審計政策或監理改革之經驗分享。
- (二) 檢查工作小組會議 (Inspection Workshop)：每年(通常為 2 月或 3 月)舉行一次檢查工作小組會議，其主要係著重實務檢查之新知及查核技術分享，通常邀請會員指派具實際檢查會計師事務所經驗之代表與會，以加強各會員檢查人員之專業查核技術。

## 參、會務重要決議

### 一、 IFIAR 2015 年報(2015 IFIAR Annual Report)

本次 IFIAR 2015 年報(annual report)精簡內容，使年報更為簡潔，聚焦於 IFIAR 本身活動，納入於 2015 年有重大審計變革之 IFIAR 會員相關審計活動。謹摘要 IFIAR 各會員 2015 年重要審計監理發展如下：

- (一) **阿布達比**：持續監督受強制輪調規範企業每 4 年更換主查會計師，以確保會計師符合獨立性。阿布達比審計監理機關(ADAA)與 PIOB 及國際會計師協會(IFAC)主辦公眾利益國際論壇。
- (二) **加拿大**：加拿大公共責任委員會(CPAB)認為會計師事務所及財務報表編製者並非查核程序之唯一成員，公司之審計委員會、機構投資人及分析師亦扮演重要角色，爰應增加對所有利害關係人(stakeholders)進行對話及提昇其對審計品質認識，以強化審計品質及保護投資人。在過去 20 個月，CPAB 與近乎佔加拿大資本市值 80%超過 300 家企業之董事(directors)進行前開提及之對話，此溝通策略包括一對一會議、公眾論壇、出版刊物、直接電子郵件寄年度檢查報告及觀念領導文件(thought leadership papers)等方式進行，於 2016 年，CPAB 將與大型企業之審計委員會成員合作，建立最佳實務典範以影響資本市場屬中型企業之審計委員會及其於審計品質相關事項之角色；CPAB 亦與加拿大會計師公會及企業董事協會(Canada's Institute of Corporate Directors, ICD)等對審計品

質有興趣之機構合作辦理數個研討會，以對企業董事推廣提昇審計品質事項；CPAB 與財務分析師事務所合作及提出 CPAB 年度檢查報告發現，並與分析師溝通審計品質對投資大眾具重要性。

(三) **埃及**：審計監理單位(Auditors Oversight Unit, AOU)在審計方面提出許多監管措施，在這一年裡舉行與會計師及相關專業協會數次會議，以結合公司治理於會計師查核工作，同意採用單獨會計師報告(separate auditor's report)包括形式及內容，此外，持續與會計師討論有關其建議單一證照即可於埃及金融監督局(EFSA)主管之各類公司執行審計業務；AOU 亦於 2015 年與相關專業機構合作發布適用中小型事務所之審計準則。

(四) **馬來西亞**：審計監督機構(Audit Oversight Board, AOB)於 2015 年新設立一個指導委員會(Steering Committee)，組成成員包括主管機關之重要代表、專家、上市公司等，主要目的係為對新式會計師查核報告之執行議題，制定策略與指引(guidance)，及推動相關監理改革討論。AOB 積極與關鍵利害關係人溝通以增進其對新式會計師查核報告模式重要性及其對具公眾利益企業(PIE)受查核財務報表之影響，溝通方式包括與 PIE 之審計委員會討論其監督職能，及確保 PIE 管理及財務報導負責人員瞭解新式會計師查核報告之重要性及對受查核財務報表之影響。與 AOB 會計師專業能力建立之策略一致，小型事務所倡議(small firms initiative)旨在確保審計品質重要訊息均有效及時傳遞予小型會計師事務所，並使渠等事務所瞭解重要審計訊息。該倡儀同時尋求取得對渠等小型事務所對

所面對之挑戰之瞭解，及其現行及未來涉審計品質措施。在 2015 年，AOB 與六大會計師事務所持續溝通，並將持續與其他事務所溝通，以達成與所有 AOB 註冊之會計師事務所溝通。有鑑於國際對查核品質指標(Audit Quality Indicators)量化指標可能使用之發展，其提供評估查核品質及量化查核如何實現之新見解，AOB 自 2014 年開始對 PIE 資本市場提供簽證服務之前 10 大會計師事務所，蒐集相關數據，並於 2015 年 AOB 開始與相關會計師事務所分享某些關鍵統計數據，並預期對此事繼續參與將可透過加強查核規畫、執行及溝通以鼓勵提昇查核工作品質。AOB 將其檢查或調查結果與任何 PIE 分享，若該 PIE 認為此資訊可以提高受查核財務報表的品質及可靠性，而渠等分享檢查資訊將有助於 PIE 董事與其會計師有更有意義溝通及促使審計品質提昇。

- (五) 荷蘭：繼近年來對審計品質之關鍵報告，有 PIE 客戶之會計師事務所及審計部門，公開表示其改進及落實改善措施之承諾。2015 年 4 月至 9 月間，荷蘭審計監理機構(AFM) 審閱 9 家會計師事務所改變事務所文化、組織及程序以提昇查核品質措施之設計，且將於 2016 年評估渠等事務所提出之改變措施是否落實。AFM 關心會計師事務所治理(執行董事會及內部監督)及公眾利益是否為事務所文化、行為及程序之主要考慮因素等各項議題，AFM 亦觀察事務所對相關利害關係人揭露資訊之透明度情形。AFM 對事務所改善措施之設計，就每一主題以 1 至 5 分評比，於「2015 年改變及改善評分板」(Dashboard 2015 Changes and Improvements)列示其意見及結論，其審閱發

現，在增加審計品質之先決條件下，PIE 會計師事務所都認真擁抱根本性的變化及改進，從而更於公眾利益有實際行動，其中五大會計師事務所（四大及 BDO）評分領先其他事務所。AFM 認為前開審閱是有效的監督活動，可提高審計品質，且效果超越僅審閱(或檢查)事務所查核個案及事務所品質控制制度。

(六) **新加坡**：新加坡會計及公司管理局(ACRA)於 2015 年 10 月推出查核品質指標架構(AQIs Framework)，協助企業之審計委員會得以依據查核品質指標(markers)以評估及選擇公司簽證會計師。該架構係基於審計委員會之意見而建立，其認為缺乏可供比較品質衡量指標區分會計師事務所，審計委員會很難評估適合之會計師。該 AQIs 架構納入 8 個可供比較查核品質指標(markers)，該指標係 ACRA 根據從過去十年來檢查會計師事務所之觀察與查核品質密切相關者，包括資深查核團隊小組成員查核時數、資深查核團隊小組成員相關經驗及內部與外部檢查結果等，在 AQIs 架構定稿前，ACRA 已先與會計師事務所及審計委員會進行廣泛諮商。自 2016 年 1 月 1 日起，審計委員會將可使用 AQIs 架構，新加坡的四大會計師事務所亦已表明支持該架構，並將於每年審計委員會續聘現任會計師或任命新會計師時，踐行直接與審計委員會溝通該所 AQIs 數據之程序。ACRA 意識到審計委員會在維護審計品質及監督財務報導扮演著關鍵角色，因此，近年來 ACRA 著重對審計委員會的宣導工作，主要目的是提高審計委員會成員對自己之角色及在查核及財務報告要求品質之需要等之體認；於 2015 年 ACRA 與國家證券交易

所及全國董事協會等組織，共同舉辦第一次審計委員會研討會，促成監管機構及產業專家共同分享最新審計及財務報告監管發展趨勢。在 2016 年 1 月舉行之研討會，有逾 400 名上市公司審計委員會成員與會，討論議題包括新式會計師查核報告、AQIs 架構及 ACRA 財務報告監督計畫之發現。

(七) **瑞士**：瑞士聯邦審計監督局 (Federal Audit Oversight Authority, FAOA) 採取措施以加強審計委員會對提高審計品質之正面影響，除準備指引(guidance)及加強與 PIE 之審計委員會溝通外，FAOA 通過一項修正案，將自 2016 年 1 月 1 日以後，要求會計師事務所與其客戶溝通 FAOA 檢查結果，及納入其對受查客戶董事會之彙整報告 (comprehensive report)，至所溝通之檢查會計師事務所發現，涵蓋 FAOA 抽查個別該所 PIE 客戶審計個案之檢查結果，此增加透明度之措施，將使審計委員會更能評估其簽證會計師之查核工作。

(八) **泰國**：與專業機構如泰國會計師公會 (FAP)、泰國證券交易所 (SET) 及其他相關利害關係人合作，泰國證管會發起了一項倡議，以提高財務報告品質，並制定財務報告生態系統(financial reporting ecosystem)進一步強化大眾對資本市場之信心。這項工作涉及到財務報告流程之各參與者，尤其是財務長及會計主管更為重要，對財務報告編製者之義務及責任之預期，將透過培訓課程及研討會溝通，同時泰國證管會與 FAP 間合作，以解決會計問題及挑戰。泰國證管會將積極透過各式管道溝通其期望，鼓勵上市公司之財務報告編製者更積極地參與傳達

品質報告。尤其是，泰國證管會將修改相關行政規則，加強財務長及會計主管之資格要求，及加強他們的角色和責任。新的規則將要求財務報表編製者具備會計知識、持續進修最低時數要求之教育訓練課程、具會計及金融領域工作經驗、按照會計準則編製之責任，並應簽署「財務報表提交表」(financial statements submission form) (過去只要求授權簽字之董事應於該表簽署聲明書)，預期新規則可於 2018 年生效。

- (九) **美國**：美國公開發行公司會計監督委員會(PCAOB)經濟分析中心(Center for Economic Analysis)研究及建議審計於資本形成及投資者保護之角色，及如何利用經濟理論及分析方法，以更進一步發展來加強 PCAOB 所規劃各方案之有效性。在 2015 年，經濟分析中心之經濟研究學者發布獨立研究：(1)PCAOB 個別個案檢查計畫之影響-初步證據(2)公共審計監督及報導可信度：來自 PCAOB 檢查制度之證據(3)可公開取得衡量審計品質之有效性：來自 PCAOB 檢查數據之證據。2015 年該中心亦與會計研究期刊合作，主辦第二屆審計與資本市場年會，以促進學術研究審計對資本市場經濟影響，該年會由來自世界各地的 120 多名研究學者與會，聽取八個研究論文，其中有兩個是由經濟研究獎學金計畫駐 PCAOB 學者提出，會中提出之論文涵蓋各種議題，包括 PCAOB 檢查如何影響國內及國際性會計師事務所及企業。2015 年 12 月 15 日 PCAOB 採取新規定要求會計師事務所揭露簽證會計師合夥人姓名，及所有參與公司查核之其他會計師事務所名稱，該規定刻美國證管會審核中，若獲得核准，將以 2017 年 1

月 31 日或之後簽發查核報告或美國證管會核准後 3 個月，以較遲者為簽證會計師姓名於查核報告揭露規則生效日，至要求揭露參與查核之其他會計師事務所，預計於 2017 年 6 月 30 日或之後之查核報告起適用。PCAOB 於 2015 年 6 月 20 日發布了 28 個 AQIs 指標之概念草稿 (Concept Release)，涵蓋 3 大類別：查核專家 (Audit Professionals)、查核過程 (Audit Process) 及查核結果 (Audit Results)，與質性背景資訊綜合考量，AQIs 可強化審計委員會、會計師事務所、投資者及主管機關間之討論，此可能在品質上改善查核工作及刺激事務所間之競爭。2015 年 5 月 7 日 PCAOB 發布「與審計委員會對話」(Audit Committee Dialogue)，第一次採取一系列方式之專案，旨在提供 PCAOB 對檢查公開(發行)公司簽證會計師之見解，「對話」著重於 PCAOB 檢查大型會計師事務所經常注意之關鍵領域，及特定審計新出現風險，提供審計委員會成員可詢問其會計師之查核相關攸關問題，並概述 PCAOB 近年來檢查六大會計師事務所聯盟所發現之重大查核缺失，該「對話」亦提供 PCAOB 檢查計畫獲知之潛在新興風險指標。

## 二、選任 IFIAR 財務長案

現任財務長 Frank Schneider(瑞士)於 2014 年 4 月年會選出，截至 2016 年 4 月已滿 2 年任期，其有意願繼續擔任，本屆 IFIAR 會員一致支持及通過 Frank Schneider 續任財務長(任期為 2016 年 4 月至 2018 年 4 月)。

## 三、IFIAR 2015 年至 2017 年工作計畫 (Officers' Work Plan) 執行情形

IFIAR Officers(主席及副主席)提出 2015 年至 2017 年之工作計畫，其工作計畫包括提昇全球審計品質、透過策略思考領導以強化 IFIAR 為全球審計品質議題領導角色、推動 IFIAR 治理架構及運作、促進 IFIAR 會員間學習及合作，2015 年 4 月至 2016 年 4 月(本次年會)間工作計畫執行情形如下：

(一) 提昇全球審計品質:鑑於 IFIAR 每年對會員檢查事務所調查報告中持續發現關鍵查核領域有查核缺失，IFIAR 主要係透過 IFIAR 全球審計品質工作小組(GAQWG)以加強與六大會計師事務所國際聯盟領導者之溝通，在過去幾年中，與六大之對話已經擴大及加深至包括政策問題，如審計委員會角色、查核報告及全球金融危機對審計品質之影響等。在 2015 年底，IFIAR 主席及副主席與每個六大事務所之 CEO 開會討論其審計品質改善進展、其策略性挑戰及審計專業議題等，雖然集中於審計品質問題，亦討論所面臨全球市場的挑戰，包括審計持續性及相關性、技術發展、跨境商業模式、審計費用下降、審計委員會角色、會計師強制對外招標(mandatory tendering) 及人員流動性等。IFIAR 繼續監督六大事務所對查核缺失之根本原因分析(root cause analyses)及所採取之改善措施。IFIAR 重視與其他國際組織就審計相關事項之互動與合作，於 2015 年持續參與 FSB、WB、BSBC 及 IOSCO(主要係於其下查核品質專案小組 Audit Quality Task Force, AQTF)相關會議。監督小組(Monitoring Group, MG) 主要工作為保護及促進公眾利益，及確保 IFAC 制定高品質審計及認證準則及相關審計專業品質，IFIAR 為 MG 會員，對其提出國際準則制定過程運作及治理架構相關意見。IFIAR 與 FSB 共享所蒐集會員對會計師事務所檢查銀

行業個案之專家意見，以提高系統重要性金融機構(SIFI)之審計品質。IFIAR 持續對尚未設立獨立審計監督機構之非員，推動建立獨立審計監督機構，並於 2015 年新設立小型審計監理官專案小組(SRTF)，這將使 IFIAR 會員可就小型審計監理機構特別攸關議題進行討論及交換意見。

(二) 透過策略思考領導以強化 IFIAR 為全球審計品質議題領導角色: 思考文件(Thought papers)之發布是 IFIAR 本年度相對較新之工作活動，並首次在 2015 年 IFIAR 年會上公布目前審計產業趨勢(Current Trends in the Audit Industry)文件，本文件探討在審計產業觀察到的六個重要現狀及趨勢，包括會計師事務所收入及成長、審計市場之競爭、全球會計師所聯盟網絡架構之治理、合夥模式及法律訴訟、勞動市場資源之品質及程度、新興技術對審計之影響等。透過 IFIAR 各工作組所獲得之資訊，2015 年開始進行溝通 IFIAR 有關審計事項觀察之額外報告，包括更新及深化目前審計產業趨勢文件內容、審計委員會與外部會計師相關之角色、目前持續研究查核品質指標(AQIs)之情形。隨著 IFIAR 思想領導(Thought leadership)工作，IFIAR 開始更頻繁地對審計品質有興趣之相關利害關係人進行推廣，讓他們獲悉當前及新興審計問題、IFIAR 發展等。

(三) 推動 IFIAR 治理架構及運作: IFIAR 主席及副主席於 2012 年開始就 IFIAR 組織及治理架構考量是否應隨組織運作成熟及會員數增加而進行相應之改變，以改善 IFIAR 現行運作方式，並於 2015 年 IFIAR 年會提出 IFIAR 組織調整及運作之三大提案：1.新會費架構(New fee structure)、2.常設秘書處(Permanent Secretariat)、3.設立 IFIAR 理事會(Creation of an

IFIAR Board)。經 IFIAR 會員於 2015 年 9 月 15 日通過 IFIAR 新的治理架構(即成立 IFIAR 理事會)，自 2017 年 4 月生效，未來 IFIAR 將由八名當然理事(Nominated Board Members)及八名選任理事(Elected Members)組成之理事會治理；因應治理架構改變，IFIAR 決定設立常設秘書處，於 2016 年會議決定秘書處地點，其目的係可使秘書處於 2017 年 IFIAR 年會開始運作；有效之治理，結合專業及專職之秘書處提供組織之連續性功能，將可提高 IFIAR 有效應對全球性審計品質問題之能力；至在理事會層面更大責任之分享，將允許多個會員參與及協助 IFIAR 承擔額外工作，俾 IFIAR 隨規模增大、多樣性及願景而發展，IFIAR 期待未來一年能帶來組織更有效地治理及運作，另 2016 年會亦討論及通過新會費架構。

- (四) 促進 IFIAR 會員間學習及合作: 鑑於資本市場全球化趨勢，IFIAR 認同於審計監督事項合作之必要性，為加強審計監督機關間之合作，IFIAR 在 2015 年 6 月 30 日就 MMOU(審計監理資訊交換多邊備忘錄)達成決議，MMOU 內容亦完成定稿，邀請 IFIAR 會員申請加入簽署，該 MMOU 預期將能促進審計監理機關間就會計師事務所及會計師相關資訊之溝通交流，其資訊包括檢查、調查、執法及註冊等，首批簽署會員預計於 2016 年完成。

#### 四、IFIAR 常設秘書處

- (一) 背景說明:按目前 IFIAR 秘書事務係由主席及副主席所屬機構之同仁兼辦秘書業務，鑑於 IFIAR 會員日漸增加及會務拓展，2014 年會決議設置 IFIAR 常設秘書處；2015 年 IFIAR

臺北年會已就 7 個國家 (阿布達比、法國、日本、西班牙、南非、瑞士及土耳其) 進行第一輪投票，嗣 IFIAR 統計第一輪投票結果，確認進入最終決選地點為東京、巴塞爾 (Basel)，本次 2016 年會投票決定 IFIAR 秘書處設置地，並於 2017 年正式運作。

(二) 本次年會「常設秘書處」(Permanent Secretariat) 選舉，經會員投票選出東京為常設秘書處地點。

(三) 確定 IFIAR 常設秘書處地點後，本次年會通過後續相關執行事項如下：

1. IFIAR 使用貨幣單位：現階段仍不宜改變原採用計量單位，維持採「歐元」。

2. IFIAR 與常設秘書處地主國簽署財務支援協議：常設秘書處地主國政府提供 IFIAR 相關財務支援，IFIAR 未來與地主國簽訂協議時，將納入該國政府財務支援期間、金額及相關條款、釐清該支援金應整付並由 IFIAR 理事會全權運用、不應有任何地主國不當影響、確認即便地主國不具 IFIAR 會員資格時仍不影響其支援金等內容。

3. IFIAR 章程(Charter)及組織辦法(Article of Association)修正草案：因應東京為秘書處地點，會員同意設 IFIAR 日本社團法人(General incorporated association, GIA)並預計解散現行 IFIAR Verein(瑞士社團法人) 及草擬 GIA 組織辦法。

4. IFIAR 常設秘書處成立後續運作事項：常設秘書處成立後，IFIAR 將草擬適當政策及程序，包括採購(辦公設備

等)、付款及 IFIAR 財務長角色、管理貨幣匯兌風險、秘書處幕僚、預備金政策(Reserves Policy)等，並於 IFIAR 理事會成立後補追認通過該等程序。至 IFIAR 章程(Charter)及組織辦法是否統一規範 IFIAR 架構，將於 IFIAR 常設秘書處成立後，再分析相關優缺點後於 2018 年 IFIAR 年會提出討論。

## 五、IFIAR 治理及相關流程

本次年會原則通過 IFIAR 調整治理組織相關流程及時間表如下：

- (一) **理事會及主席/副主席選舉流程(Board and Officers' selection process)**：新設理事會(Board)16 名中當然理事 8 名將於 2016 年 10/11 月決定名單(以 2016 年 10 月止統計資料評分)、2017 年 2 月 1 日發出邀請，俾 2017 年 3 月確認當然理事名單；選任理事 8 名部分，2016 年 10 月/11 月開放有意競選之會員報名，2017 年 IFIAR 年會由全體會員投票選出；IFIAR 主席及副主席於 2017 年 1 月開放報名、2017 年 3 月截止，於 2017 年會由全體會員投票選出(IFIAR Officers 必須為理事會成員派任之代表)。
- (二) **招募流程(Recruitment Process)**：IFIAR 將於 2016 年 5 月成立甄審委員會(Selection Committee)，由 7 名會員組成，包括 IFIAR Officers、3 名顧問諮詢委員會(Advisory Council)代表、2 名 IFIAR 會員(有興趣之會員可於 2016 年 5 月 2 日前報名)，甄審委員會將負責規劃未來 IFIAR 常設秘書處秘書長(Executive Director)招募流程，2017 年 1 月決定秘書長及於 2017 年 4 月經首屆 IFIAR 理事會同意通過就任，並於 2017 年 4 月以同樣招募流程聘任常設秘書處幕僚(staff)，包括 2

名資深策略專員(senior policy officers)、1名策略專員、1名當地行政助理(local administrative assistant)。現任 IFIAR 秘書處幕僚由 IFIAR 主席荷蘭 AFM 團隊、副主席加拿大 CPAB 團隊兼任，在組織轉換過渡期間後，CPAB 幕僚將於 2017 年 12 月 31 日終止秘書業務。

(三) **辦公地點流程(Physical location Process)**：顧問諮詢委員會(Advisory Council)及秘書處地主國將選任適合辦公室地點，辦理相關簽約作業，並進行辦公用品、設備、電腦或手機等購置。

(四) **2016 年至 2017 年會 IFIAR 重要事項時程表**

時間	重要治理事項
2016.4	IFIAR2016 年會： 1. 同意理事會及 Officers 選舉流程規劃 2. 決定常設秘書處地點及相應預算及會費 3. 決定涉常設秘書處、保密及行政事務等修正章程 4. 討論與常設秘書處地點國協議 5. 討論及原則決定 IFIAR 章程(Charter)及組織辦法(Article of Association)修正內容
2016.5	成立甄審委員會以招募秘書長、準備常設秘書處招募流程
2016.6/7	修正 IFIAR 章程/組織辦法(如有必要) 徵詢會員意見、開始準備 IFIAR 與秘書處地主國間法律協議
2016.9	選定徵才機構(如有必要)、書面投票(章程/組織辦法修正)、準備設立常設秘書處辦公地點
2016.10/11	IFIAR2016 期中會議(新加坡)：決定理事會之當然理事 8 名成員、開放選任理事報名

時間	重要治理事項
2016.12	正式設立新法律個體(日本一般社團法人)、IFIAR 與地主國日本簽訂法律協議
2017.1	開放 IFIAR 主席/副主席報名、開始設立常設秘書處、選定秘書長
2017.4	IFIAR2017 年會：秘書長正式聘任、確認當然理事、選任理事及新 IFIAR 主席/副主席選舉
2017.4~6	首屆 IFIAR 理事會開始運作、成立甄審委員會以招募及選定常設秘書處幕僚、解散 IFIAR Verein
2017.7~9	IFIAR 秘書處正式運作

## 六、新會費架構、承認財務報告及預算案

(一) 背景說明：現行會費為單一費率，2016 年會費為歐元 1 萬元。鑑於 IFIAR 會員日漸增加及會務拓展，2014 年會決議設置 IFIAR 常設秘書處，因應該處之設置配合調整新會費計算制度比照 IOSCO 採分級會費架構，自 2017 年起適用。

(二) 新會費架構：按會員性質分成三類別：(1)每一當然理事(8 名會員)將支付 IFIAR 預算之 5% 為固定會費(2)小型審計監理會員(8 名會員)將支付固定最低會費為歐元 1.1 萬元(3)其他會員之會費將以市值(50%)、名目國內生產毛額 GDP(25%)、平均每人 GDP(25%) 計算。本會屬「其他會員」類別。按本屆年會將就常設秘書處地點投票決定為東京，未來 IFIAR 三年預算及會員分級年費估列如下：

年度	2017-2020 年
總預算	€1,025,000
1.當然理事 <sup>2</sup>	€51,250
2.其他會員(本會)	€11,959~21,429 間(本會為€15,725)
3.小型審計監理會員 <sup>3</sup>	€11,000

<sup>2</sup>按 IFIAR2016 年會暫估當然理事 8 名為美、日、英、德、法、加拿大、澳洲、荷蘭(Paper4.6d)

(三) 本屆年會通過承認 IFIAR 2015 年度(2015 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日)經會計師查核簽證之財務報告。2015 年底，基金餘絀為 9 仟歐元，並通過 2017 年預算，2017 年會員將開始適用新會費架構支付 IFIAR 年費(本會預計未來三年將支付歐元 15,725 元會費)。

## 七、IFIAR 各會員檢查發現之問卷調查

按 IFIAR 自 2012 年開始每年對會員「檢查會計師事務所」情形進行問卷調查，係針對會員對事務所檢查相關基本資訊及最近一期檢查發現進行瞭解，IFIAR 主席及副主席援例就 2015 年 IFIAR 會員檢查會計師事務所問卷調查結果於 2016 年 3 月 3 日發布新聞稿。2015 年檢查問卷內容與 2014 年檢查會計師事務所問卷大致相同，較大差異部分為本次問卷聚焦會員對六大會計師事務所檢查發現(之前對其他中小型事務所檢查情形亦有納入問卷統計數據)，並於個案檢查發現項目新增是否發現會計師在查核報告意見或內容有缺失。

## 八、下次會議

IFIAR 2017 年會員大會預定於 2017 年 4 月在日本東京，由日本金融廳(FSC)主辦；2016 年 IFIAR 期中會議(限 IFIAR 主席/副主席、工作小組主席、諮詢顧問等約 15 人與會)預定於今年 10 月 31 日至 11 月 1 日假新加坡召開，亦為 IFIAR 成立十周年會議；至下次跨國檢查工作小組會議 (Inspection Workshop) 預計 2017 年第 1 季於雅典召開，由希臘會計和審計標準監督委員會(Hellenic Accounting and Auditing Standards Oversight Board，HAASOB)擔任主辦國。

---

<sup>3</sup>按 IFIAR2016 年會暫估 8 名小型監理國為埃及、立陶宛、克羅埃西亞、模里西斯、保加利亞、波札那、斯里蘭卡、阿爾巴尼亞

## 肆、各工作小組運作情形

### 一、 全球審計品質工作小組 (Global Audit Quality Working Group, GAQ WG)

- (一) 2016 年 1 月，IFIAR 公共政策委員會工作小組 (GPPCWG) 更名為全球審計品質工作小組 (Global Audit Quality Working Group, GAQ WG)，可避免與 GPPC(六大會計師事務所)名稱混淆，且 GAQWG(全球審計品質工作小組)名稱與其實際推動全球會計師事務所提昇查核品質更為相符。
- (二) 本小組於 2015 年 3 月及 10 月分別與全球六大會計師事務所代表會面，討論事務所全球治理架構、根本原因分析、查核品質缺失改善情形等。
- (三) CAQWG 2015 年檢查問卷結果報告 (Inspection survey report)顯示，本次 IFIAR 會員對六大事務所檢查時選取掛牌公司個案發現缺失比率 39%，雖品質略有改善，CAQWG 與六大會計師事務所達成共識，要在未來 4 年將 CAQWG 內 9 名會員國檢查六大事務所發現缺失減少 25%至缺失比率至 29%，並基於 CAQWG 小組成員定期與六大事務所溝通，且所填報之檢查結果調查較具可比較性，目前暫以該小組成員之檢查結果為目標基準。
- (四) CAQWG 於 2015 年 9 月電話會議討論規劃以風險為基礎之檢查計畫(risk-based inspection program)時，IFIAR 會員辨別風險之相關資訊，藉以增加 IFIAR 會員對風險辨識之專業知識。會中討論經濟環境、政治環境、高風險產業、

特定財務報導(如金融工具之公允價值因具高度專業判斷而對查核有很大挑戰)及執行查核考量(如審計委員會與會計師事務所間缺乏有效溝通)、交易及趨勢(如購併)、審計產業及專業發展相關之查核風險(如大數據或事務所專業人才)等。

## 二、 跨國合作檢查工作小組 (International Cooperation Working Group, ICWG)

- (一) 按跨國合作檢查工作小組 (ICWG) 於 2015 年會提出 MMOU(審計監理資訊交換多邊備忘錄)草案，主要為 3 大原則，1.MMOU 係會員就資訊分享合作之架構、2.MMOU 尋求極大化可納入之會員、3.MMOU 在現行主管機關可允許範圍以簡化作業，該 MMOU 之範圍為檢查 (inspection)、調查 (investigation)、執法 (enforcement)、註冊 (registration)，經 2015 年會原則通過該 MMOU 草案。
- (二) 自 2015 年會後，跨國合作檢查工作小組 (ICWG) 召開多次電話會議以繼續進行 MMOU(審計監理資訊交換多邊備忘錄)草案研擬工作，嗣於 2015 年 6 月經 IFIAR 全體會員通過 MMOU 定稿，邀請有意願簽署之會員提出申請，並於 ICWG 下成立 4 個評估小組 (Assessment Group)，每一小組由 2 至 3 名 ICWG 會員組成，負責評估 MMOU 申請案。
- (三) 當 MMOU 執行時，其將可協助 IFIAR 會員之審計監督業務，並透過促進與其他審計監督機構加強合作及資訊交換，從而有助於對會計師有效之監督，俾提昇審計品質。這樣的各國間審計監理機關間之合作，旨在增進對受查

核財務報告品質之市場信心，並降低對同一會計師事務所不必要之重複審計監理負荷。

(四) 2015 年期間，向 ICWG 提出加入簽署 MMOU 案之會員共有 22 份申請案，刻已由該小組下之評估小組審閱中，完成審閱後將對 IFIAR 顧問諮詢委員會 (Advisory Council) 及 IFIAR 主席與副主席提出建議，IFIAR 申請會員亦有機會對 ICWG 意見提出說明，ICWG 樂觀預估最快可於 2016 年下半年首批會員可簽署 MMOU。

(五) ICWG 除 MMOU 專案外，刻已開始對會計師跨境服務議題，進行初步資料蒐集及研究工作。

(六) 另 ICWG 現任主席 Doug Diven(澳洲)任期至 2016 年會，本次年會中決議續任。

### **三、投資者及相關利害關係人工作小組 (Investor and Other Stakeholder Working Group, IOSWG)**

(一) 投資者及相關利害關係人工作小組(IOSWG)與 GPPCWG 在前次 2015 年臺北年會安排審計產業重要趨勢之聯合座談會，邀請學者專家、投資機構代表及大型企業審計委員會代表擔任與談人，2015 年會後，IOSWG 將相關討論資料上傳至 IFIAR 官網。

(二) IOSWG 主席美國代表 Steve Harris 任期於 2015 年 4 月屆滿，於 2015 年會選出荷蘭 AFM 代表 Gerben Everts 為 IOSWG 新任主席(Everts 君亦為 IOSCO 董事及 IOSCO 查核品質專案小組 AQTF 主席)。

(三) IOSWG 於 2015 年召開多次電話會議後，於 2016 年 1 月

提出新設立諮詢小組(Advisory Group)，協助 IOSWG 與投資人及相關利害關係人建立延續關係，俾瞭解投資人對審計監理之觀點，經本次 IFIAR 年會通過正式設立 Advisory Group，該小組成員目前計有 4 名機構投資代表如下：

1. 香港道百資本(Daobridge Capital)投資顧問公司合夥人 Melissa Brown。
2. 日本清原國際法律事務所合夥律師 Ken Kiyohara。
3. 加拿大公司董事協會卡加利分會(Calgary Chapter of the Institute of Corporate Directors)總裁 Arthur Korpach。
4. 美國特許金融分析師協會準則及宣傳常務董事 Schacht Kurt。
5. 荷蘭股東協會(Dutch Shareholder's Association)常務董事 Paul Koster。

(四) IOSWG 目前進行之工作著重於草擬審計委員會領導思考文件(though leadership paper on audit committees)，將會進一步探究審計委員會於確保獨立、可信賴、具資訊性受查核 PIE 財務報表之重要角色及責任，並預計可於 2017 年會討論該文件。

(五) 延續前次臺北會員大會，IOSWG 於本次倫敦年會，增進 IFIAR 與投資者之溝通，邀請機構投資者與會座談，談論近期重要審計議題。IOSWG 於本次 IFIAR 會議邀集旗下諮詢小組(Advisory Group)機構代表人，包括 Paul Koster、Melissa Brown、Ken Kiyohara 及 Art Korpach 等 4 名。

#### 四、 檢查工作小組(Inspection Workshop WG，IWWG)

- (一) 本次會議 IWWG 小組主席 Tim Volkman(德國)代表報告第 10 屆檢查工作小組會議(IFIAR Inspection Workshop)於 2016 年 2 月 22 日至 24 日假阿布達比召開，主辦單位為阿布達比審計監督機關 (Abu Dhabi Accountability Authority，ADAA)，共有 34 個會員國指派 150 名人員與會(本會亦派員參與)，出席人數創新高，本次會議援前例區分初階及進階選修議程。至下次工作小組會議時間及地點，IWWG 建議於 2017 年第 1 季於希臘雅典舉行。
- (二) 另 IWWG 現任主席 Tim Volkmann 任期至 2016 年會，本次年會中自 IWWG 會員中選出英國代表 Chris Hibbert 擔任該工作小組主席(WG Chair)。

#### 五、 準則協調工作小組 (Standard Coordination Working Group，SCWG)

- (一) 自前次臺北年會後，SCWG 已召開多次電話會議，討論 IAASB 及 IESBA 發布之相關審計及會計師職業道德等準則(草案)內容；SCWG 於 2015 年 9 月 28 就 IESBA 發布「對未遵循法律及法規之處理」(Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations, NOCLAR)草案發布意見函，因應前開會計師職業道德涉 NOCLAR 草案，IAASB 於 2015 年 7 月 23 日發布相關國際審計準則修正草案，SCWG 亦 SCWG 徵詢 IFIAR 會員意見後，以 IFIAR 名義於 2015 年 11 月 18 日對前開草案發出意見函。
- (二) 2015 年 5 月於倫敦及 10 月於東京，SCWG 持續與準則制定機構 IAASB 及 IESBA 主席及代表會面，討論渠等準則制

定機構刻進行之重要專案進展，以審計監督主管機關角度，主要係對審計品質及集團審計相關草案研議方向較為關注。

- (三) 就 IFIAR2015 年度檢查調查結果，SCWG 進行初步審閱分析，由檢查結果調查最常出現之查核缺失，找出與處理相關主題及查核程序之國際審計準則，並於 2016 年 3 月 8 日與 IAASB 及 IESBA 諮詢顧問小組會議分享前開 IFIAR 調查發現情形。

#### **六、 執法工作小組 (Enforcement Working Group, EWG)**

- (一) EWG 於 2015 年完成二大專案，其一為 IFIAR 執法制度調查報告，其二為首次於臺北年會後舉辦執法研討會，該研討會共計有來自 29 國 67 名審計監理官參加。
- (二) 基於臺北執法研討會之成功，EWG 於 2015 年下半年及 2016 年第 1 季之工作重點在籌辦第 2 屆執法研討會，並於本次 2016 年會後接續辦理。

#### **七、 IFIAR 專案小組 (IFIAR Task Force and Team)**

- (一) 推廣小組 (Outreach Team) 工作報告：推廣小組於 2015 年會後參與世界銀行於突尼西亞舉辦之活動，於該會議推廣 IFIAR。該小組出席相關會議準備宣導 IFIAR 業務時，需有相關書面文件供外界參酌，並協助其他潛在會員設立獨立審計監理機構，該小組爰草擬「IFIAR 參考指引—設立獨立公眾監督會計師/事務所制度」(IFIAR Reference Guide - Establishing Independent Public Oversight Systems of Auditors/Audit firms)，於本次會議徵詢會員後，通過該

指引內容，未來將有助於推廣小組對外宣導 IFIAR。

(二) 小型審計監理官專案小組(Smaller Regulator Task Force, SRTF):小型審計監理官工作小組自成立後，已於 2016 年 1 月 13 日及 2 月 17 日舉行 2 次電話會議，並藉由 2016 年 2 月 23 日阿布達比 Inspection Workshop 舉行第 1 次面對面會議。小型審計監理主管機關面臨許多限制，例如財務、業務或技術上，SRTF 發現 IFIAR 小型審計監理主管機關會員，在執行複雜審計個案檢查時有很大之挑戰，很多小型會員國缺乏內部技術專家，爰 SRTF 刻研議規劃工作包括建立技術人員資料庫 (Skilled Person Database)，借調有經驗之 IFIAR 會員同仁至 IFIAR 小型審計監理會員國傳授專業(inbound secondments)或借調小型會員國同仁至有經驗之 IFIAR 會員國內學習專業(outbound secondments)，以及替代訓練機會(Alternate Training Opportunities)，亦即除了現行 IFIAR 每年舉辦之 Inspection Workshop 外，可另透過網路研討會(Webinars)方式，其成本較實體研討會少，可增加小型監理會員國同仁學習機會，SRTF 刻尋求 IWWG 支援並規劃於 2016 年至少召開 2 至 3 場 Webinars。

(三) 檢查發現調查問卷專案小組及 IFIAR 會費架構專案小組：2015 年下半年對 IFIAR 會員進行檢查會計師事務所問卷調查，於 2016 年 3 月完成調查報告，預計「檢查發現調查問卷專案小組」2016 年亦援例定期進行問卷調查；至「IFIAR 會費架構專案小組」業於 2016 年 2 月完成新會費架構，並於今年年會通過，按章程規範，該架構將施行三年後再予檢討。

## 伍、 重要審計議題及交流情形

本屆年會援例舉辦座談會，邀請六大會計師事務所(GPPC) 國際總所執行長或代表、準則制定機構 IAASB 及 IESBA 主席、機構投資人代表 Paul Koster、Melissa Brown、Ken KIYOHARA 及 Arthur Korpoach 等擔任與談人；另本次就重大審計議題於二場次召開，每一場次同時有 3 個分組討論(Breakout sessions) 不同審計議題，各組主題包括 1.大數據：數據分析及類人工智慧(Big data: Data Analytics and Artificial Analysis)、2.審計監理之創新(innovation in Audit Oversight)、3.新式會計師查核報告：已辨認風險之分段式分析(Extended auditor reports: segmental analysis of identified risks)，分別由全球審計品質工作小組 GAQWG 主席 Lewis Ferguson、IFIAR 副主席 Brian Hunt 及 GAQWG 副主席英國代表 Paul George 擔任前開三個分組之主持人。

### 一、 國際審計準則及會計師職業道德準則

- (一) IFIAR 致力於透過提昇高品質審計及相專業準則以增進全球審計品質，經由 IFIAR 檢查會計師事務所之發現，IFIAR 探究涉及相關準則之修訂或可提昇審計品質。
- (二) IFIAR SCWG 就本次 2015 年 IFIAR 會員檢查會計師事務所查核缺失調查報告，特就查核主題中經常性出現之查核缺失首次進行分析，研議涉及之國際審計準則及道德準則等(整理如下表)，瞭解現行相關準則公報是否足夠及攸關以促進審計品質提昇。

檢查主題	涉及 IAASB 審計相關準則
審計個案缺失	
內部控制測試	ISQC1、ISA220、專業懷疑、ISA315、資料分析(Data Analytics)、ISA330
公允價值衡量	ISQC1、ISA220、ISA540、ISA320、ISA500、ISA620、專業懷疑
風險評估	ISQC1、ISA220、專業懷疑、ISA315、ISA330
收入認列	ISQC1、ISA220、專業懷疑、ISA315、ISA540、ISA330、ISA520
集團審計	ISQC1、ISA220、專業懷疑、ISA600、ISA320
會計師事務所品質控制缺失	
案件執行	ISQC1、ISA220
獨立性及職業道德規範	ISQC1
人力資源	ISQC1

- (三) 於座談會中，IFIAR 對國際準則制定者提出下列問題，包括國際準則或職業道德準則對 2015 年 IFIAR 檢查問卷結果報告(IFIAR Survey Report)可進一步改進之處、IFIAR 呼籲檢查缺失可量化之改善等意見、對主管機關提出議題之回應及準則制定者對改善全球審計品質之貢獻等。
- (四) IAASB 及 IESBA 主席回應表示，按其 2015 年至 2016 年工作計畫已納入大部分 IFIAR 提出重要議題所涉國際審計準則訂專案，IAASB 於 2015 年 12 月發布「為公眾利益提昇審計品質:聚焦於專業懷疑、品質控制及集團審計邀請評論諮詢稿(Invitation to Comment, ITC)，意見徵詢截至日為 2016 年 5 月 16 日，該 ITC 主要係為瞭解外界對提昇計品質之需求及未來 IAASB 專案規畫方向，將於蒐集外界意見後，於 2016 年 9 月後評估是否通過相

關專案提案、對專業懷疑研擬相關審計準則草案(ED)等,該 ITC 對 IFIAR2015 檢查調查報告已有所回應;IAASB 主席表示,該 ITC 係按對公眾利益最攸關之 3 大議題專業懷疑 (professional skepticism)、品質控制 (quality control)、集團審計(group audit)提出初步觀點。

(五) PIOB(該單位係監督準則制定過程之獨立性機構)主席於會中提出,IAASB 前開 ITC 內容中涉及會計師事務所品質控制範圍建議可以擴大,因其與會計師執行查核品質優劣有密切相關,且確認查核品質 (quality checks) 應於查核過程之中執行,而非於查核完成後確認;另配合 IFRS 9(國際財務報導準則第 9 號公報「金融工具」)將於 2018 年 1 月生效,其涉及會計估計、繼續經營及預期資訊等對查核之影響較大,PIOB 建議 ISA 540(會計估計與相關揭露之查核)修訂專案應加速與 BCBS 或相關主管機關溝通,以完成修訂準則。

(六) IFIAR 表示將持續追蹤 IAASB 所提回應修訂相關審計準則專案進展,至於部分主題未納入 IAASB 2015 至 2016 年工作計畫者,例如 ISA320(查核規劃及執行之重大性)、ISA620(專家報告之採用)、ISA330(查核人員對所評估風險之因應)及 ISA520(分析性程序)等,IFIAR 鼓勵 IAASB 可考量納入未來 2017 年至 2018 年工作計畫。

## 二、大數據(Big Data)及審計監理之創新

(一) 大數據 Big Data 包含來自多方內部及外部資料之資訊,會計或審計相關數據,例如客戶會計系統設置之會計科目編碼、ERP(企業資源規劃系統)系統、電子表格、

XBRL 等，會計師事務所運用 Big Data 分析工具執行控制測試或證實測試之查核程序時，可分析全部母體，有助會計師執行查核風險評估，減少會計師執行傳統抽核查核樣本時間，並花更多時間將查核重點放在會計師專業判斷，進而提昇審計品質。

- (二) IAASB 於 2015 年 4 月成立數據分析專案(Data Analytics)及工作小組(DAWG)，主要係為探究在審計數據分析上新興發展，及 IAASB 如何透過國際審計準則或其他指引(包括幕僚報告等)以最有效及時方式回應大數據趨勢，DAWG 現階段工作為蒐集 Big Data 相關資訊。
- (三) 隨時科技愈趨進步，國際審計準則(ISAs)一直以來均對科技於查核之運作納入考量，如公報中提及之電腦輔助審計技術(CAAT)，自 2014 年後科技突破創新的 Big Data 及數據分析，可提供會計師更有效瞭解受查者及其經營之工具，ISAs 目前雖未有明確文字敘明數據分析或 Big Data，但 ISAs 認同在查核中透過 CAAT 採用科技，至於未來如何及是否配合 Big Data 趨勢修訂相關 ISAs 準則，將持續由 IAASB 數據分析工作小組研議。
- (四) 會計師在取得受查者 Big Data 時，如何有效執行數據分析可能有潛在困難，會計師事務所需有足夠基礎設備以儲存及進行數據分析工具，爰 Big Data 大小是否在會計師事務所分析工具可進行容量範圍內亦為採 Big Data 分析挑戰之一。
- (五) 另通常受查者需要將數據轉換後提供予會計師，按不同國家及審計監理主管機關不同法規限制，受查時可能以

數據安全及保密規範無法完整提供 Big Data 予會計師，尤其是大部分國家法規禁止受查者財務報告相關資訊離開受查者所在國(地)，此可能造成會計師運用跨境 Big Data 以進行查核分析之限制。

- (六) 目前執行查核之會計師，通常並非數據科學家或分析師，因應 Big Data 及數據分析趨勢，相關適合專業人才資源可能仍有不足情形。
- (七) 另大部分 Big Data 均由受查公司內部產生，會計師應執行何查核程序以確認數據之正確性及可信賴度?至自外部取得數據，會計師亦不宜假設自第三者來源數據具完整性及正確性，應比照現行相關審計準則規範，確保第三者來源資訊之可靠性；又運用 Big Data 分析時，審計準則規範工作底稿之書面化應如何執行及歸檔，上開問題仍應注意。
- (八) 現階段顯示 Big Data 愈趨重要之趨勢，面對創新之科技，會計師事務所是否已配合客戶之數據創新調整其查核技術?準則制定單位是否應因應科技發展更新 ISAs 規範內容?審計監理主管機關是否配合調整為創新監理模式?相關利害關係人包括會計師、準則制定機構及審計監理主管機關等，宜謹慎考量相關直接或間接對現行查核實務及監理措施影響，相互合作以處理科技發展相關衍生議題。

### 三、新式會計師查核報告(Auditor's Report)

- (一) 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，提昇查核報告之透明度，國際審計

準則委員會(IAASB)於 2015 年 1 月 15 日發布「會計師查核報告」國際審計準則(ISA 700, 2015 年修訂版), 亦同時發布配合新增審計準則 ISA701「查核報告中關鍵查核事項之溝通」, 及修訂計 4 號相關審計準則包括 ISA 705「修正式意見之查核報告」、ISA706「查核報告中強調段及其他段」、ISA570「繼續經營假設」、ISA 260「與公司治理單位之溝通」等公報。

(二) 英國提前自 2013 年 10 月起適用 ISA700(英國修訂版), 並於適用後對新式查核報告內容進行審閱, 2016 年 1 月 28 日發布第 2 次調查報告, 爰本次年會中英國就其提前適用新式會計師查核報告經驗, 與 IFIAR 會員分享其審閱情形及觀察相關會計師出具查核報告優劣項目。

(三) 英國 2016 年調查報告樣本擴大至 80%之英國 FTSE 掛牌公司, 包含 2015 年發布之 278 份查核報告(2015 年調查樣本為 2014 年英國掛牌公司財務報表之 153 份會計師查核報告), 鑑於新式會計師查核報告與以往查核報告之最大差異, 在於會計師須於查核報告中揭露查核過程中發現之重大查核風險(即 ISA 700 之關鍵查核事項 Key audit matter, KAM), 英國於會中就 2016 年第 2 次調查報告發現, 特別就實務新式查核報告中英國掛牌會計師敘述重大查核風險部分詳述如下:

- **在風險敘述方面:** 第 1 次調查發現許多事務所在陳述查核風險部分之用語過於制式化, 且有過度引用公報內容文字情形, 本次調查發現查核報告多已就不同之受查者情形, 進行差異化之風險分析, 且風險因應敘述較為明確。

• 在風險項目部分：

1. 英國歸納會計師於查核報告敘述其查核中重大風險態樣為 **28 類風險**，包括管理階層逾越控制 (Management Override of Control)、收入認列舞弊 (Fraud in Revenue Recognition)、商譽減損 (Goodwill Impairment)、資產減損(非商譽)(Asset impairments (not goodwill)、待出售資產 (Assets Held for Sale)、遞延租稅(Taxation)、非舞弊收入 (Revenue not Fraud)、準備 (Provisions)、法律訴訟準備 (Legal Provisions)、購併 / 出售 (Acquisitions/Disposals)、投資 (Investments)、退休金 (Pensions)、金融工具 (Financial Instruments)、保險 (Insurance)、不動產評價 (Property Valuation)、控制作業 (Controls)、例外項目 (Exceptionals)、開發成本 (Development Costs)、探勘/石油/天然氣會計 (Mining/Oil/Gas Accounting)、繼續經營 (Going Concern)、股份基礎給付 (Share Based Payments)、應計項目 (Accruals)、資本化 (Capitalisation)、存貨評價 (Valuation of Inventories)、長期/複雜合約會計處理 (Accounting for long-term/complex contracts)、供應商回扣、折扣及獎勵 (Supplier Rebates, discounts, incentives)、或有負債 (Contingent Liabilities)、資訊科技相關風險 (IT related)。
2. 查核報告中會計師揭露之主要風險事項平均約 4 項，揭露比較多之項目為商譽減損、遞延租稅、

收入認列及其他資產減損，第 1 次調查發現部分事務所未考量受查者之情況，制式地將涉及舞弊之風險（收入認列及管理階層逾越控制）一律揭露為主要查核風險，經宣導後本次調查報告已明顯改善。(2015 年查核風險段報導風險項目數統計表如下)

查核報告風險段報導之風險項收	Deloitte	EY	KPMG	PwC	其他所
最高風險數	8	8	7	8	6
最低風險數	2	1	1	1	2
平均風險數 (FTSE 350)	4.1	3.9	3.1	4.4	3.6
平均風險數 (FTSE 100)	4.5	4.3	3.8	5.3	5.0
平均風險數 (FTSE 250)	4.0	3.7	2.8	3.7	3.4

資料來源：英國 FRC2016 調查報告

3. 查核報告中之「風險敘述段落」(即 ISA 700 之 KAM 段)敘述文字統計，顯示於 FTSE100 掛牌公司之風險描述文字較 FTSE 250 公司為多，可能係因愈大公司之業務愈複雜，通常查核風險也愈大，至以會計師事務所統計數據來看，PwC 傾向於其客戶之查核報告有更完整之風險敘述，反應該所尋求溝通更透明資訊及報導風險細節，英國各所於新式會計師查核報告之風險段落平均文字統計數據如下：

事務所	Deloitte	EY	KPMG	PwC	其他所
平均字數 (所有樣本公司)	893	971	992	1557	787
平均字數 (FTSE 100 公司)	972	1046	1205	1858	1256
平均字數 (FTSE 250 公司)	869	939	902	1319	720

資料來源：英國 FRC2016 調查報告

- **整體而言**，投資人普遍對查核報告揭露更多內容感到滿意，尤其對報告內容明確表達及採創新方式運用圖表呈現者滿意度更高。

#### 四、與其他會員或國際機構意見交流

##### (一) 與新加坡、馬來西亞及泰國等代表溝通有關 **AARG (ASEAN Audit Regulators Group, AARG)**近期發展情形：

1. 按東南亞各國組成東南亞國家協會 (ASEAN，簡稱東協)，東協中現已加入 IFIAR 會員者有泰國、新加坡及馬來西亞等三國。為加強審計監理機構間更緊密之合作，以提高該區域之審計品質，新加坡、馬來西亞及泰國於 2011 年成立一非正式之合作工作小組 AARG(ASEAN Audit Regulators Group)，其組成之動機與結構，主要係與該三國內事務所所屬國際聯盟之全球區域劃分結構分布有關。
2. AARG 首次年會於 2011 年 9 月假泰國曼谷舉行，該三國代表與四大事務所(Big-4)區域主席討論影響東協區域審計品質之特別區域議題。AARG 第一次檢查工作小組會議(inspection workshop)於 2012 年 1 月假新加坡召開，包括東協 6 國(柬埔寨、印尼、寮國、馬來西亞、緬甸、泰國)及日本等 20 名代表與會，該小組會議主要係分享檢查工作經驗及會計師相關規範等。
3. AARG 於 2015 年在馬來西亞舉行檢查研討會(inspection workshop)，AARG 與會計師事務所代表討論 AQIs 最新發展及即將實施之新式會計師查核報告。

## (二) 有關與美國代表交流其近年簽署合作檢查協議情形

據美方表示，美國 PCAOB 自 2013 年與大陸證監會、財政部簽署執法合作備忘錄(Memorandum of Understanding - Enforcement Cooperation)後，持續與大陸證監會及財政部溝通跨境合作檢查事宜，惟因陸方對於查核方式有諸多限制（包括個案抽查須經陸方同意，底稿提供需先經陸方審閱等），因此迄今雙方尚未簽訂合作檢查協議並執行檢查。另 2014 年 1 月美國證管會(SEC)法官裁定，全球四大會計師事務所的中國合資公司禁止在美國執業六個月(因其刻意不提供相關查核文件)，四大事務所之大陸會員所於 2015 年 2 月與證管會達成和解，就未配合證管會提供大陸地區查核工作底稿案，各事務所同意各繳納 50 萬美元之罰款。四大事務所並表示未來將於法規允許下，盡力配合 SEC 取得相關工作底稿。

## 陸、第二屆執法研討會

IFIAR 2013 年會決議成立執法工作小組(EWG)，對 IFIAR 會員執法制度進行瞭解，2015 年 4 月 24 日接續 2015 年會，於臺北舉行首次執法研討會(1<sup>ST</sup> Enforcement Workshop)，由本會主辦，第 1 屆執法研討會，納入五大研討主題，包括確認潛在會計師執法案案件、蒐集會計師不當行為之證據、對會計師提起訴訟或達成和解之實務、公布對會計師執法結果、與其他國內或國外主管機關就會計師不當行為之平行調查等，本會為 EWG 會員之一，於首屆 Enforcement Workshop 擔任「公布對會計師執法結果」場次之與談人。

本次援例接續 2016 年會後，於 2016 年 4 月 22 日召開第 2 屆執法研討會(2<sup>nd</sup> Enforcement Workshop)，由英國 FRC 擔任主辦國，本次研討會重點，著重於二大主題(1)確認潛在執法案案件(Case identification)及(2)蒐集證據(Evidence gathering)，本會代表負責擔任主題「確認潛在執法案案件」子題『形成涉會計師或審計執法案案件之不同潛在來源及其實務運用』主講者。本次會議特先安排簡介場次，由 EWG 主席長岡隆摘要說明首屆執法研討會內容，係供首次參與「執法研討會」IFIAR 會員出席者瞭解，接著第 1 場次「確認潛在執法案案件」由芬蘭代表擔任主持人，第 2 場次「蒐集證據」係由英國代表擔任主持人，第 3 場次則由 EWG 副主席美國代表負責主持「執法新興風險及趨勢」座談，會中增加與 IFIAR 會員主動問答討論方式，以促進 EWG 與 IFIAR 會員雙向互動，及分享各國執法議題、經驗及觀點。

茲摘要說明第二屆執法研討會各場次內容

(一)簡介:本場次由 EWG 主席長岡隆主持，說明第 1 屆臺北執法

研討會重點(A quick tour of the 1st Enforcement Workshop) , 主要包括介紹執法工作小組(EWG) , 以 2014 年對全體 IFIAR 會員會計師執法制度問卷彙整報告(Report on 2014 Survey of Enforcement Regimes) , 討論執法 5 大模組(Enforcement Modules) , 包括 1 確認潛在執法案件、2.蒐集證據、3 訴訟及和解實務(Litigation & Settlement Practices) 、4.公布執法結果(Publication of Enforcement Outcomes) 、5.與其他國內或國外主管機關平行調查(Parallel Investigation) 。

(二)第 1 場次「確認潛在執法案件」: 本座談會由芬蘭代表擔任主持人, 討論確認潛在執法案件流程在執法體制關鍵要素中之重要性。首先由芬蘭代表簡述本場次重點, 接著由以下 EWG 會員主講 5 項次主題:

1. 本會代表黃科長仲豪主講「案件之不同潛在來源及其實務運用」(Potential sources for cases and their practical use): 首先說明本主題之 4 大焦點 (1)不同潛在資訊來源如何分配資源(2)目標為會計師或審計個案(3)資料分析(4)案件涉跨境情形, 接著分享我國涉會計師/查核不當行為案件之來源, 主要來自財務報告或會計師底稿審閱、自律機構(SRO, 如證交所/櫃買中心)或其他單位(如會計師公會)之舉報、本會網站之線上民意信箱及檢舉信箱、駐會檢察官等, 我國面臨相關挑戰則包括吹哨者法律仍待訂定、部分仍需仰賴自律機構協助查核檢舉資料之可信性、缺少內部律師及專家、需要更具高科技分析資料工具/軟體等, 倘運用更先進之資料分析工具加以強化本會員工專業能力, 相信可克服前開挑戰; 實務案例係 3 家上市(櫃)公司涉以虛偽交易共同

投資自稱具搜尋引擎專利權之海外子公司案，當本會收到檢舉資料時，蒐集相關資訊包括非常規股票交易資料、財務報告實質審閱及洽詢檢察官意見等，經分析前開資訊後，本會開始審閱會計師工作底稿及採取後續執法行動，發現本案會計師在運用專家鑑價時未執行規定之查核工作，而當本會開始調查本案之重要考量因素為其對投資者重大損害之威脅(相關涉案公司股價增加)及潛在證據量(支持本會認定會計師涉有不當行為之佐證資料)。本案因內部單位及交易所之合作，最終成功成為執法案件，至涉案會計師已受處分及涉案公司由檢察官對其作進一步調查。與會者互動交流部分，本會提出以下問題與出席者交換意見：(A) 渠等潛在資訊來源如何分配資源之考量點為何?(B) 潛在執法資訊來源之目標為何?是針對特定會計師或特定審計個案?(C) 不同主管機關體制(合併/單一)如何影響潛在執法資訊來源?(D) 主管機關如何運用資料分析以篩選蒐集取得之資訊?(E) 主管機關在啟動調查前如何處理跨境審計監理議題?(F) 於刑事調查案，提醒嫌疑人(包括會計師)是否可能有反效果?

2. 英國代表主講「進行調查之條件及決定」：本主題之 3 大焦點(1)進行調查之條件(2)決定者(3)核准層級，接著分享英國進行調查之條件為影響英國公眾利益程度、有合理理由以懷疑有不當行為，由英國財務報告理事會(FRC)行為委員會(Conduct committee)決定是否進行調查，面臨挑戰包括何時不佳品質之查核成為潛在不當行為、公眾利益(public interest)如何定義、公布調查

之事實是否適當、決定調查前需要多少資訊，歐盟審計法規及指令或可解決前開挑戰。英國案例分享：在英國 FTSE100 掛牌之一公司公告因財務異常致其高估收入英鎊 1 億元(未查核)，公告後該公司股價下滑 30%，公司指出此事項可能影響之前已查核財務報表，會計師對其財報重大性金額設定為英鎊 7 仟萬元，會計師未發現前開查核有任何問題，英國 FRC 尚未審閱會計師工作底稿，本案是否達進行調查條件?該公司續後公告需要重編前期財報及將減少前年英鎊 6 千 5 百萬收入，公告後是否影響調查條件?

3. 德國代表主講「檢查發現 vs 執法事項間之關係」:本主題之 4 大焦點(1)預防 vs 處分(2)檢查發現缺失之重大性(3)自動 v 個案決定(4)事務所及/或案件主辦會計師，接著分享德國實務，所有檢查報告均呈報予紀律理事會以決定是否採取執法行動，檢查發現缺失之重大性門檻與歐盟審計檢查小組(EAIG)資料庫定義相同(如對關鍵聲明未取得足夠及適切證據、未依審計準則規定執行查核程序等)，至檢查發現係逐案認定是否有執法案件(Case-by-case)，並由紀律理事會作最終處分，面臨挑戰包括檢查程序及執法程序之方法及目標之差異、決定者、執法部門(人員)是否取得所有檢查報告等，另歐盟法規規範檢查發現缺失應給予事務所於 12 個月完成改善，若未改善者將施予紀律處分；德國分享 2 案例:Case1 為德國審計監理單位對某一事務所進行檢查者，選取軟體及保險公司顧問產業個案，檢查發現會計師在停止營運部門、商譽減損、收入與應收帳款等

未有相關查核程序且在檢查中相當不配合；Case2 係對銀行業個案檢查，發現在金融工具之公允價值之查核未有完整書面紀錄等，惟事務所接受檢查小組提出意見。

4. 荷蘭代表主講「正式與非正式執法間之衡平」：本主題之 3 大焦點(1)(非)正式之優缺點(2)違法 vs 損害行為(3) 執法可能性，接著分享荷蘭實務，在該國 AFM 為金融市場商業行為之監督機關，監督並非以找出不當行為為目的，而係以影響會計師事務所加強其文化、組織及流程；荷蘭案例：事務所決策者在受查者(掛牌公司)股東年會中告知客戶，其被 AFM 檢查且該掛牌公司為 AFM 選定檢查個案公司，AFM 檢查結果顯示該所查核該公司品質良好，惟事務所所述並非事實，AFM 確實檢查該所，但未選取該公司作為檢查個案，此種事務所之損害行為(harmful behaviour)，主管機關應如何續處？

5. 芬蘭代表主講「執法行動之範圍」：本主題之 7 大焦點 (1) 真正參與者(2)監督目標：會計師或查核(3)會計師實際行動或紙上作業(即法律形式或實質觀點)(4)同一查核團隊之執業會計師及非執業會計師(5)查核團隊成員於檢查期間變更(6)事務所角色(7)不同法律及非法律依據之責任，接著分享芬蘭實務，公司可選擇自然人(會計師)或事務所作為其法定簽證會計師，事務所必須派主辦會計師及遵行審計實務(如可採專家意見或任用助理、非執業會計師可加入查核團隊、主辦會計師決定查核團隊成員等)，面臨挑戰包括被處分者間之責

任如何區分不明確、處分是否應更嚴格、審計監理機關是否傾向對事務所內有法定或正式職位者予以處分、實際上查核團隊每一成員均應被監督及受處分、法律/形式及實質間之衡平，至於如何修正以改善前開挑戰，可於法律上明定會計師/事務所之責任，所有查核團隊成員應納入調查範圍，形式不得優於實質等；芬蘭案例分享：一生藥業公司成長迅速，由 X 事務所擔任該公司 15 年會計師(10 年期間更換 3 次查核團隊)，2014 年發現過去 10 年有重大財務舞弊，調查結果顯示會計師應注意該舞弊而未注意，第 1 位主辦會計師已退休、第 2 位主辦會計師已無執業、第 3 位會計師近期始接任，事務所主張其已遵行審計準則所有規範，本案誰應負責?實際上沒有人被處分。

(三)第 2 場次-蒐集證據：本座談會由英國代表擔任主持人，討論蒐集證據之重要議題。首先由英國代表簡述本場次重點，接著由以下 EWG 會員主講 5 項次主題：

1. 美國代表主講「何為證據」：主要以美國 PCAOB 相關準則規範，說明證據之定義、證據之類型，以個案分享公司未取得足夠及適切證據、未對執行之查核程序作適當書面紀錄等經 PCAOB 處分；另美國於會場將播放 Video 以虛擬場景展現主管機關對會計師進行口頭詢問調查情形，良好之調查方式應針對會計師詢問是否執行某一查核程序、書面紀錄在哪等明確問題。
2. 英國代表主講「如何管理證據」：英國證據來源有電子式(如查核個案、email、內部報告等)、其他型式(訪談、

紙本文件如工作底稿、公司年報等)，可由公司或事務所或其他主管機關自願合作提供或依法定職權要求事務所提供，英國管理證據第 1 部階段為廣泛取得證據、準備調查計畫、採取技術性詢問、發出通知要求資訊或文件、考量或要求事務所簡報、審閱證據及考量或訪談查核團隊或其他證人，制成證據總表，敘明主管機關何時取得證據、型態、保全機制以管控，第 2 階段則開始審閱查核書面文件、就關鍵主題執行訪談、準備鑑識報告、取得專家報告及意見、找出欲指控案之關鍵證據、於訴狀正式指控、揭露審閱情形、揭露未使用證據(若符合法定揭露測試規範)。英國案例分享：Case1 為固定資產價值評估，要求公司提供資訊，公司以保密為由拒絕，執法被迫放棄本案因缺乏足夠資訊；Case2 為英國 FRC 取得 2 個筆電內有事務所 2 個不同財務年度查核資料，因筆電已安裝事務所制式軟體而無法上傳至其他平台供調查，FRC 需花時間破解，事務所 Email 資訊延宕許久始提供，FRC 自受查公司接受超過 90GB 資料。由上述案例可知，每一事務所不同查核制式軟體、資料量等，均為實務挑戰。

3. 瑞士代表主講「需要多少證據」：在 2014 年執法問卷調查結果顯示，舉證標準(Standard of Proof)：會計師必須顯示其很大可能未有不當行為即證據優勢(preponderance of evidence，民事認罪證據標準)比例為 44%，會計師必須證明其主張及無合理懷疑其有不當行為即排除合理懷疑(beyond reasonable doubt，刑事認罪證據標準)比例為 34%，與會者通常用何證據標準?在上

訴時是否適用同一證據標準?可能之訴訟指控係技術面(即會計師選擇錯誤查核程序或採正式查核程序但技術上執行錯誤)或判斷面(即會計師選擇正確查核程序但卻形成錯誤結論)。瑞士案例：1.M 係有帳上有重大商譽 Z 公司之主辦會計師，在商譽減損測試工作底稿，未紀錄是否某種收入應於收入預測中排除、是否所採用成長率及折現率之適當性應予挑戰，M 會計師主張其完成所有查核工作但時間不及而勿略作成書面紀錄，本案為技術上(未紀錄已執行查核程序)或判斷上(查核程序不足)?應適用何證據標準?判斷上違反規定是否指形成更嚴格之處分?2.M 為一保險公司之主辦會計師，他運用其關係介紹該受查保險公司給潛在投資者，並自對受查保險公司投資達 2.5%投票權之投資者收取歐元 25 萬元佣金，事務所禁止前開行為但不知有該情事，當事務所發現時，事務所要求 M 會計師離職及通知主管機關；主管機關認定 M 會計師中介行為不符獨立性，但瑞士尚無法令明顯禁止該行為，大股東通常要有 5%以上投票權、禮物通常由受查客戶提供(較可能達成明顯違反獨立性)，法院有很大可能性不會認定本案，本案在與會各國會採和解或訴訟?

4. 澳洲代表主講「評估證據及採用專家意見」:本場討論評估證據方法、專家證人、律師參與，並將請與會者分享各國運用專家意見實務。
5. 芬蘭代表主講「執法之時效限制」:首先說明本主題主要爭議包括如何考量時效、調查之目的為何、處分是否有預防效果、處分對會計師業有無教育效果、時效

應訂於何時、時間久遠案件是否值得調查及調查期間考量等，在芬蘭調查應於會計師違法行為發生 6 年內，但未有特定調查最長期間規範，並適用公正審理原則，面臨挑戰包括保存查核文件及銷毀規範、調查與其他民刑事案件重覆、其他主管機關之規範、查核團隊成員之變動、證照之變動、時效是否影響證據可信性及時效定義對調查方法之影響等。

(四)第 3 場次-執法新興風險及趨勢：本座談會由美國代表 (EWG 副主席)擔任主持人，討論近期在審計或會計師執法出現之風險及趨勢，包括工作底稿變更未有適當書面紀錄、收入認列、資產高估及費用低估、不當運用公司資產及內部控制。

## 柒、結論與建議

### 一、 因應 IFIAR 組織調整，繼續積極參與 IFIAR 活動，擔任執法研討會與談人，適時評估參與 IFIAR 相關活動模式

按 IFIAR 組織將自 2017 年調整為理事會及適用新會費架構，本次會議討論未來選任理事會成員選任、IFIAR 主席及副主席、新會費架構、未來理事會運作事宜及 IFIAR 六大工作小組專案執行進度等，本會將積極參與配合辦理。另本會主辦 2015 年 IFIAR 臺北年會，及於年會後接續主辦第一屆 EWG 執法研討會，大幅提升我國對審計監理參與之能見度，本次會議本會代表亦擔任第 2 次執法研討會與談人，分享本會執法經驗，且本會現行為 IFIAR 執法工作小組(EWG)成員，未來將持續參與 EWG 電話會議，提供我國會計師執法實務，並因應 IFIAR 組織調整，本會規劃更積極參與 IFIAR 活動，透過本次年會機會瞭解其他工作小組成員工作範圍、負荷等情形，目前其他工作小組雖暫無缺額，本會已洽詢其他工作小組之加入流程及可能機會，未來將適時評估加入其他工作小組之可能性及擇機申請加入。

### 二、 持續追蹤國際審計準則及重要國際審計趨勢發展

IFIAR 與國際準則制定機構於本屆年會討論改善審計準則相關議題，尤其 IFIAR 已連續四年對會員進行檢查會計師事務所發現會計師查核缺失調查報告，針對重複出現之查核缺失，IFIAR 本次特分析渠等缺失涉及之相關國際審計準則(ISAs)，並於會中建議國際審計準則制定機構(IAASB)納入修訂專案，IAASB 亦回應其於 2015 年 12 月發布評論諮詢稿(Invitation to Comment, ITC)即係就外界關心最攸關之 3 大議題：專業懷疑(professional skepticism)、品質控制(quality control)、集團審計(group audit)提

出改善草案，GPPC 六大會計師事務所亦就 IFIAR2015 年檢查問卷調查報告回應承諾未來 4 年將至少將查核缺失減少 25%；就大數據日益重要之趨勢，本次會中討論會計師如何因應大量數據化時代及強化專業判斷，審計監理主管機關如何調整或創新監督措施以配合大數據對查核或審計產業影響等；另即將於 2016 年 12 月 15 日生效(2016 年度財務報告之會計師查核報告)之新式會計師查核報告相關新增及修訂國際審計準則(包括 ISA700、ISA570、ISA705、ISA706、ISA260(2015 年修訂版)及新增 ISA701 等六號公報)，英國已提前採用該新式查核報告，於會中分享其適用經驗。我國上市(櫃)公司亦將於 105 年度財務報告起與國際同步採用新式會計師查核報告，未來將可持續參酌英國經驗推動我國採用 ISA700，俾提昇我國查核報告品質。

### 三、 加強與 IFIAR 合作及相關會員與國際組織意見交流

IFIAR 為促進會員間就審計監理之合作，於 2015 年完成 MMOU(審計監理資訊交換多邊備忘錄)，開放 IFIAR 會員申請加入，考量我國企業日益國際化及海外子公司增多，集團審計涉及跨境查核業務，為加強與 IFIAR 各會員審計監理合作，本會將積極申請加入前開 MMOU，本次主動於年會中瞭解本會申請進度，未來將持續努力爭取成為 IFIAR MMOU 會員。本次年會與日本、新加坡、馬來西亞、泰國等鄰近亞洲國家進行交流，日方說明其競選常設秘書處相關細節，相關東南亞國家則分享其近期提出 AQIs 架構及對 2016 年實施新式會計師查核報告推動審計政策，另本會亦與 GPPC 代表溝通，瞭解其全球化及區域整合政策情形；此外，本次倫敦年會投票通過 IFIAR 常設秘書處將於東京設置，建議未來本會可適時配合 IFIAR 常設秘書處業務提供相關支援及合作，並持續積極與 IFIAR 會員或國際組織加強意

見交流，瞭解各國新審計政策及分析其於國內採用可行性，以健全我國會計師監理機制。

## 參考資料