

出國報告（出國類別：其他）

國際證券組織(IOSCO)會計審計及資訊揭露委員會(Committee on Issuer Accounting, Auditing, and Disclosure, Committee 1)

2017 年第 1 次會議

6-8 February 2017 Meeting – Madrid, Spain

服務機關：本會證券期貨局

姓名職稱：金專員旻姍

派赴國家：西班牙馬德里

出國期間：106 年 2 月 4 日至 104 年 2 月 10 日

報告日期：106 年 3 月 9 日

目 錄

壹、前言	1
貳、會議進行方式及重要討論議題	3
參、審計小組及 C1 會議重要討論議題與共識	7
肆、心得與建議	56
附件 會議資料	59

壹、前言

國際證券組織(IOSCO)於 101 年及 102 年將旗下技術委員會(Technical Committee)之常任小組及新興市場委員會(EMC)之工作小組整併為 8 個委員會，包括會計審計及資訊揭露委員會、次級市場委員會、市場中介機構委員會、執法及資訊交換暨多邊資訊交換合作備忘錄審查小組委員會、投資管理委員會、信用評等機構委員會、商品期貨市場委員會及個人(散戶)投資者委員會。因應我國推動國內企業採用國際財務報導準則(以下簡稱 IFRSs)等政策之實施，並為增進與各國監理單位之交流與合作，在本會之爭取及努力下，本會獲准加入「會計審計及資訊揭露委員會」、「信用評等機構委員會」、「個人(散戶)投資者委員會」等三個委員會。

其中**會計審計及資訊揭露委員會 (Committee on Issuer Accounting, Auditing, and Disclosure ; Committee 1)** (下稱**C1 會議**) 每年舉辦 2~3 次，主係負責會計、審計及資訊揭露等議題，其中又以討論國際財務報導準則 (IFRSs)、國際審計準則 (ISA) 等相關議題為主。現任主席為印度證管會執行董事 Parmond Nagpal、副主席為美國證管會技術總監 Jenifer Minke-Girard。C1 會議成立後已於 2012 年 6 月於 IOSCO 總部西班牙馬德里舉辦第一次會議，嗣於 2012 年 11 月於香港、2013 年 2 月於美國華盛頓、6 月於法國巴黎舉行會議、10 月於模里西斯，2014 年 2 月於西班牙馬德里、6 月於日本東京、10 月於比利時布魯塞爾，2015 年 2 月於西班牙馬德里、7 月於加拿大蒙特婁、10 月於香港，2016 年 2 月於泰國曼谷、6 月於英國倫敦、10 月於澳洲雪梨，共舉行 14 次會議；參與該會議有助於提升我國會計監理機關之能見度，並就推動導入國際財務報導準則 (IFRSs) 之經驗及市場監理機制等措施與各會員進行意見交流，有助我國財務報導與國際接軌。

本次 C1 會議係 IOSCO 調整各委員會組織後第 15 次召開之會議

於 2017 年 2 月 6 日至 8 日舉行，地點為西班牙馬德里，本會係由證券期貨局會計審計組金專員旻姍與會。本次與會成員涵括美國、英國、德國、日本、香港、加拿大、澳洲、紐西蘭、荷蘭、瑞士、法國、比利時、盧森堡、波蘭、以色列、土耳其、印度、巴西、西班牙、義大利、泰國、模里西斯及我國等 30 餘會員國。

貳、會議進行方式及重要討論議題

一、會議進行方式

C1 會議討論之主題包括會計準則（含 IFRSs）、審計準則及資訊揭露之監理等，下設三個小組（Subcommittees），包括會計小組（Accounting subcommittee）、審計小組（Auditing subcommittee）及揭露小組（Disclosure subcommittee），基於 C1 會議之會員國多達 30 國，及待討論之議題數量較多且範圍較廣，為使各會員國代表深入討論各項議題及充分交換意見，大會幕僚單位爰安排於 106 年 2 月 6 日先分別召開各小組會議，小組會議地點在西班牙國家證券市場委員會（Comisión Nacional del Mercado de Valores，CNMV）；並於 2 月 7 日及 8 日舉行大會正式會議，彙集各國意見做成結論，大會地點在 IOSCO 總部。基於各小組會議時間重疊及我國派員出席代表人力所限，本會代表主係參加審計小組會議及 C1 正式共同會議。

二、會議重要討論議題

本次會議討論議題以各國監理制度、國際會計與審計準則發展、資訊揭露規範等為主，各小組討論內容彙整如次：

（一）審計部分

1. 目前各國及國際審計準則發展趨勢。
2. 有關國際審計準則公報第 315 號（ISA315）之實務應用疑義及建議修正條文內容等議題並提請會議討論。
3. 有關研議修正國際審計準則第 540 號（ISA540）等規範議題並提請會議討論。
4. 有關研議修正 IAASB 之協議程序（Agreed-Upon Procedures，AUP）等規範議題。
5. 有關國際會計師執業道德準則委員會（International Ethics Standards Board for Accountants，IEASB）2017 年發布修訂會計師職業道德規範草案之議題。
6. 有關國際審計準則委員會（IAASB）針對品質控制及專業

懷疑(Professional Skepticism, Quality Control)等議題提請
會議討論。

(二)會計部分

1. 目前各國及國際會計準則發展趨勢。
2. IOSCO 與 IFRS Foundation 之合作協議 (Statement of Protocols)。
3. 非一般公認會計原則之財務指標使用指引 (Guideline on the use of non-GAAP financial measures) 及替代性績效衡量指標(Alternative Performance Measures, APMs)。
4. 有關 IOSCO 發布「執行新 IFRSs 準則(IFRS9、15、16)」之公開聲明稿(Public Statement)。
5. IASB 重大性標準專案計畫(Materiality project)。
6. IASB 未來討論議題諮詢(Agenda consultation)。

(三)揭露部分

1. 整合性報導(Integrated Reporting)。
2. 資通安全(Cyber Security)。

(四)會議議程(各項會議議程及討論資料詳後附件)：

Monday, 6 February 2017

Auditing Subcommittee	09:00 to 17:00
Accounting Subcommittee	09:00 to 18:00
Disclosure Subcommittee	09:00 to 17:00

Tuesday, 7 February 2017

Agenda Items *Morning – 09:00 until 12:30, with a break at 10:30*

General and Organizational Matters

1. Welcome and introduction of new C1 members
2. **Remarks from Chair CNMV Spain, Mr. Sebastián Albella Amigo** - *for C1 information*

3. Remarks from IOSCO Secretary General, Mr. Paul Andrews, and Deputy Secretary General, Mr. Tajinder Singh – for C1 information

Break

Strategy and Agenda setting

4. Discussion bottom-up approaches for C1 and setting future C1 agenda – debrief subcommittee meetings from Monday - for C1 discussion

a. **Auditor independence and Audit quality**

b. **Audit Committee Disclosure and Reporting**

c. **Non-financial reporting: climate change and integrated and sustainability reporting**

Lunch – 12:30 until 13:30

Agenda Items *Afternoon – 13:30 until 17:30, with a break at 15:00*

Environmental scan

5. Mr. Fernando Vargas, Chair of the Basel Committee on Banking Supervision Accounting Experts Group – for C1 information and discussion:

a. Implementation of new accounting standards

b. **BCBS work on Audit Quality**

c. Interaction between prudential and accounting regulation

6. FSB representative Mr. Pablo Pérez, Senior Advisor - Presentation on FSB agenda on accounting, auditing and disclosures – for C1 information

7. Debrief among C1 members on BCBS AEG and FSB presentations – for C1 discussion

Strategy and Agenda setting

8. Discussion on setting future C1 agenda (continued)

a. **Fintech impact on corporate financial reporting and digital reporting**

b. **Issues around valuation**

c. **Disclosure issues in offerings and listings**

Wednesday, 8 February 2017

Agenda Items *Morning – 09:00 until 12:00, with a break at 10:30*

9. **Financial Reporting Surveillance Review** – *for discussion*
10. **C1 interaction with IASB and IFRS Foundation** – *for C1 discussion*
11. **Implementation of new accounting standards – Continued monitoring and cooperation** – *for C1 discussion*
12. **Current key matters related to outside groups** – *for C1 information*
- a. IFRS Advisory Council
 - b. IFRIC
 - c. Monitoring Board
 - d. IFIAR

Agenda Items *Afternoon – 13:00 until 16:00, with a break at 14:45*

13. **Governance of auditing standard-setting and PIOB 2017-2019 Strategy Consultation** – *for C1 information and discussion*
14. **Presentation on IOSCO work on Risk and Research** – *for C1 information and discussion*
- Break**
- General and Organizational Matters**
15. **C1 Membership** – *for C1 direction on applications from the Alberta Securities Commission*
16. **C1 Structure and working modalities**
17. **Future C1 Meetings** – *for C1 discussion*
- 19-22 2017 Berlin, Germany
- 18-22 September 2017 / 2-6 October 2017 / 6-13 October 2017
18. **C1 Member Tour de Table** – *for C1 information*

參、審計小組及 C1 會議重要討論議題與共識

【第一部分：審計部分】

探討議題I：有關國際審計準則公報第315號（ISA 315）之實務應用疑義及建議修正條文內容等議題提請會議討論

（一）國際審計準則公報第315號（ISA 315）「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」（Identifying and Assessing the Risk of Material Misstatement through Understand the Entity and its Environment）主要規範：

1、風險評估程序及相關作業：其中規範查核人員應執行風險評估程序，以作為辨認並評估整體財務報表及個別項目聲明之重大不實表達風險之基礎；另風險評估程序應包括：查詢受查者管理階層及受查者其他人員、分析性程序及觀察及檢查。

2、對受查者及其環境（包括內部控制）之必要瞭解：

受查者及其環境：包括瞭解相關產業、規範及其他外部考量因素（包括編製財務報表應依據之準則）及瞭解受查者之性質等。受查者之內部控制查核包括：

（1）對攸關控制瞭解之性質及範圍：包括考慮某項控制或該項控制與其他控制之組合是否能有效預防或偵出並改正重大不實表達。

（2）內部控制組成要素：包括控制環境、受查者之風險評估流程、與財務報表攸關之資訊系統（含相關營運流程）及溝通、與查核攸關之控制作業及控制之監督等5項組成要素，用以考量受查者不同層面之內部控制對查核之影響。

3、重大不實表達風險之辨認及評估：

（1）須作特殊查核考量之風險：查核人員應判斷所辨認之風險是否為顯著風險，並瞭解攸關之內部控制及瞭解管理階層對該等風險是否有因應對策及其執行情形。

（2）僅經由證實程序無法取得足夠及適切查核證據之風險：在

此情況下，查核人員應取得對該控制之瞭解。

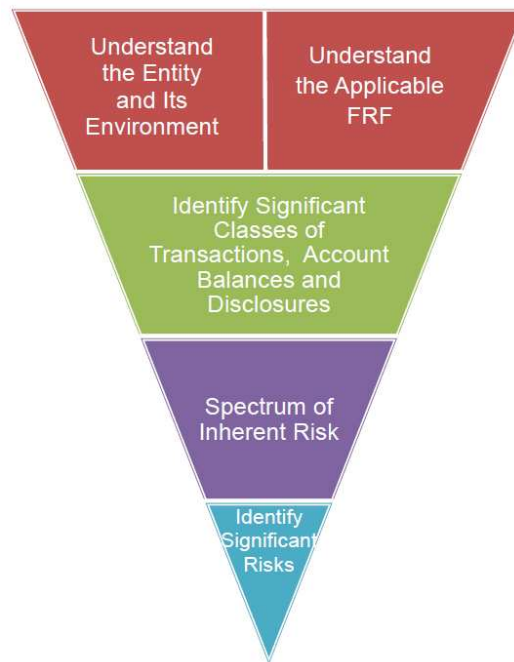
(3) 風險評估之修正：查核人員於查核過程中，對個別項目聲明重大不實表達風險之評估，可能因取得額外查核證據而改變。查核人員執行進一步查核程序所取得之查核證據，或所取得之新資訊，若與其原據以評估之查核證據不一致，查核人員應修正其評估，並依此修改進一步查核程序。

4、書面紀錄：查核人員應將對受查者及其環境之瞭解，以及所辨認及評估之風險適當作成書面紀錄。

(二) 近年來IAASB成立工作小組，研議國際審計準則公報第315號 (ISA 315) 修正草案，草案之提案內容已分發給國際會計師聯合會 (IFAC) 以及其他制定標準之委員會成員，包括IEASB、國際會計教育標準委員會 (IAESB) 及國際公共部門會計準則委員會，各國對於修正草案提出如下建議：

- 1、建議應於內容增加要求簽證會計師應對適用財務報導架構 (Financial reporting framework, FRF) 理解之要求，並加強簽證會計師應用其對簽證客戶產業及環境之理解，及其對適用之財務報導架構之應用，暨對於各類別交易之會計處理、金額表達和完整揭露。
- 2、簽證會計師評估固有風險因素時，應結合簽證會計師對產業及適用之財務報導報告架構之理解，在訂定對財務報告該項領域之風險亦需審酌因其性質不同而造成重大誤述財務報表風險之增加。
- 3、要求簽證會計師確定「重大類別之交易，帳戶餘額之正確性及揭露之完整性」及其「相關聲明」。
- 4、要求簽證會計師應評估哪些已確定潛在風險係屬固有風險範圍之較高端，並應評估重大風險落在最高點之固有風險頻率。

ISA315修訂版本工作小組對於固有風險評估建議應踐行之程序：



資料來源：IAASB官方網站ISA 315 (Revised)—Issues and Recommendations

(三) C1會議對於修正國際審計準則公報 ISA 315之討論內容：

1、簽證會計師對查核程序之考量，希望獲得對實務運作或電腦系統及軟體之理解，並希望盡可能簡化ISA 315中使用較複雜之語言或開發其他輔助工具以更有效地運用準則條文內容，除要求簽證會計師在進行對受查企業之瞭解時必須獲得對企業產業模式之完整理解，另需考量於執行公共部門之審計，相關指引是否可以作為簽證會計師於評估持續性時，一併作為風險評估過程的一部分。

2、而IAASB除了支持提案草案關於各種條文修正建議外，另建議各會員國就ISA 315草案可針對以下內容再進行討論：

(1) 考量ISA 315之修正可能影響與ISA 330 (The Auditor's Responses to Assessed Risks) 相關用語及查核程式之關聯，目前雖未針對ISA330進行全面檢討，惟建議相關討論已可著手進行。

(2) 加強與數據分析等審計項目間之聯繫，包括進一步考慮數據分析對審計項目的影響，考量修訂ISA 315將反應於系統分

析及電腦查核等方面，應探索相關查核技術在審計程式中被廣泛應用之程度，數據分析將更仔細地將簽證會計師之風險評估與簽證會計師應達成之目標一致（亦即將審計風險降低至可接受水準）。

- (3) 若簽證會計師與企業有長期合作情事（公司長期由同一會計師或同一會計師事務所簽證情事），應審慎評估前開狀況對簽證會計師評估相關風險之影響。各會員國認為此節議題相當重要，希望能夠盡快完成這個項目之討論，並希望各會員國討論時間表預估合理討論時間，並通過穩健方式修訂準則之相關標準，嗣由IAASB同意草案擬定之時間表。
- (4) 本案經由C1會議討論，各會員國認為應優先考慮下列問題與IAASB討論，並將重點集中於要求就與審計有關之內部控制制度組成要素、重大風險及一系列與風險有關之具體投入事項，且就下列事項審慎評估：
- 簽證會計師對控制風險之評估，應獲得對內部控制之了解；簽證會計師對固有風險的評估，支持簽證會計師了解內部控制。需要注意的是，固有風險和控制風險之間的界限不應該模糊，上述概念已經存在了很長時間並且應可理解，而在對中小型企業（SME）之審計，由於在中小企業審計中存有區分固有風險及控制風險之挑戰，故對固有風險和控制風險的評估通常是綜合執行的，若在國際審計準則內制訂進一步之指引將會有所幫助，並應於ISA315修正內容內，確認管理階層（尤其是經理人）對固有風險及控制風險之潛在影響。
 - 此外，簽證會計師需適當瞭解評估重大誤述風險之內部控制制度及其審計程序，對內部控制之理解是簽證會計師的一個重要判斷領域，因為與一個更複雜之企業組織相比，一個不那麼複雜之公司或企業對內部控制之理解或執行通常會更少；前述對內部控制制度及控制風險之判斷應同時考量ISA 315修訂版本中對內部控制組成要素等基礎是否係依據

COSO 2013年發布之內部控制整合框架（COSO新版框架）中之五個組成要素。

- ISA 315工作小組建議，應保留重大風險之概念，無論該標準是否繼續將重大誤述之最高風險稱為「重大風險」，或使用其他用語，多數會員國同意ISA 315工作小組之觀點，即重大風險可予以重新詳細定義；另多數會員國支持ISA 315工作小組提出應在修訂版本中明確引入風險評估頻率之概念。然而，部分會員國認為不要在標準中加入太多之複雜性，畢竟區分一定數量之風險類別可能需耗費簽證會計師較多查核時間及程序。

（四）有關內部控制制度組成部分之相關審計程序：

多數會員國表示支持ISA 315工作小組持續瞭解內部控制之要求並使其更具擴展性，包括使簽證會計師了解內部控制制度之目的，並同意現有之審計風險模型仍然適當，應予保留。而獲得對內部控制的理解，簽證會計師應對固有風險進行評估以及對控制風險的評估。亦有會員國表示經檢查事務所結果發現仍有簽證會計師對於獲取對控制之理解與評估固有風險混為一談，進而無法正確判斷或識別重大誤述財務報告之風險。更具體地說，獲取對內部控制之理解等目的已在ISA 315修訂版本中詳細闡述，並建議更清楚地表明，簽證會計師如何從受查公司知道更多關於固有風險的知識並試圖控制這些固有風險；在這一領域需要解決的重大挑戰是：(a) 某些中小型企業的會計師對內部控制之隱性依賴（亦即簽證會計師對這些控制已存有依賴性，而不是對這些內部控制制度進行適當評估）(b) 進行查核之簽證會計師可能沒有獲得對內部控制理解之價值，因此建議各會員國應就ISA 315修訂版本關於這領域之要求，以獲得對內部控制制度理解及控制風險之適當評估。本次ISA 315修訂版本對於理解內部控制之要求與理解內部控制各個組成要素間有明確闡述，內部控制的五個組成要素是相互關聯的，

因此不建議會計師就一些組成要素評估為與審計相關，而其他組成要素卻總是不與審計攸關；亦即內部控制的組成要素應該連結在一起，而在中小型企業之審計中，簽證會計師可以相對較快獲得對內部控制之理解，而在更大企業中，則需要做更多時間才能獲得適當的理解。

(五) 有關重大風險相關之討論：

在C1會議關於重大風險的討論中，會員普遍同意應保留ISA 315修訂版本中的重大風險概念，而重大風險的定義是循序漸進的，ISA 315修訂版本工作小組研議修訂定義部分，並將重點放在增加風險性質論述。而簽證會計師在確定風險複雜性、歧異、變化及不確定性之固有風險時應考慮之因素建議可再增加說明或規範，ISA 315修訂版本工作小組應考慮數據及管理階層之偏差可能增加這些因素及風險之不確定性，在評估可能性及抽取適當樣本數量以評估固有風險，簽證會計師應考慮的重要性應首重規模，進而再評估其他次要因素；另有會員國表示較多簽證會計師將資源集中於對重大風險的回應，而不是被認為是重大風險但仍需要簽證會計師注意的「其他造成財務報告誤述之重大風險評估」，ISA 315修訂版本工作小組將繼續進行對ISA 315條文研修，同時將各會員國意見納入考量。該工作小組將在2017年各國際會議上就草案中之疑義作進一步討論。本會將持續注意本案後續發展及各國際會議討論情形。

探討議題II：有關研議修正國際審計準則第540號（ISA540）等規範
議題並提請會議討論

- (一) 國際審計準則第540號（ISA540，Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures，會計估計與相關揭露之查核），主係規範查核人員於查核財務報表時，對會計估計(包括公允價值會計估計)與相關揭露之責任及應查核規範，主要內容包括：

- 1、風險評估程序及相關作業：查核人員執行風險評估程序及相關作業以取得對受查者及其環境(內部控制)之瞭解時，應取得對會計估計相關事項之瞭解，以作為辨認並評估會計估計重大不實表達風險之基礎。
- 2、重大不實表達風險之辨認及評估：辨認及評估重大不實表達風險時，查核人員應評估會計估計之估計不確定性之程度，並應判斷是否有會計估計因具高度不確定性而存有顯著風險。
- 3、查核人員對所評估重大不實表達風險之因應：因應所評估重大不實表達風險時，查核人員應考量會計估計之性質，並執行下列一項或多項因應對策：
 - 確定截至查核報告日發生之事項是否提供有關會計估計之查核證據。
 - 測試管理階層如何作會計估計及所依據之資料。
 - 測試管理階層所作會計估計相關控制執行之有效性並執行適當之證實程序。
 - 建立單一金額估計或金額區間估計以評估管理階層單一金額估計。
- 4、因應顯著風險之額外證實程序：對存有顯著風險之會計估計，查核人員應額外評估管理階層如何考量其他替代假設或結果、管理階層所採用重大假設是否合理、管理階層擬採行特定作為之意圖及其執行能力。
- 5、評估會計估計之合理性：應評估財務報表中之會計估計，就編製財務報表依據準則，是否合理或存在不實表達。
- 6、與會計估計有關之揭露：對財務報表中有關會計估計揭露，是否遵循編製財務報表依據準則，取得查核證據。
- 7、管理階層偏頗之跡象：應複核管理階層作會計估計時之判斷及決定，以辨認是否有管理階層偏頗之跡象。
- 8、客戶聲明書：應要求管理階層對會計估計時所採用之重大假設屬合理乙事，列入客戶聲明書。

9、書面紀錄：應列入查核工作底稿之事項包括對存有顯著風險之會計估計及相關揭露之合理性作成結論之基礎，及管理階層偏頗之跡象(如有時)等。

(二) C1會議就ISA540之修正內容提請會議討論並提出下列建議：

1、各會員國普遍認為修訂ISA 540規範內容，旨在幫助各領域利害關係人，包括簽證會計師，管理階層，治理單位，投資人，審計監管者及審計監督管理機構，特別是那些參與公開發行公司財務報告之審計監督機構，對於公司財務報告可能有一個或多個需要重大判斷的會計估計，同時也幫助簽證會計師了解可能產生的審計挑戰，對於企業採用或未來可能應用之預期信用損失（Expected Credit Loss，ECL）模型，並幫助簽證會計師在這方面訂定適當之審計程序。同時，IAASB也同意開始著手修訂ISA 540規範內容，會計估計之相關審計程序，包括公允價值會計估計及相關揭露，希望藉由相關條文修訂解決因此產生之審計挑戰或適用新的會計準則，以及幫助審計監管機構、簽證會計師和利害關係人解決相關問題。ISA540修正研議工作小組已著手探討目前實務應用上遇到之問題，並與主要利害關係人已經開始研議討論，在2017年繼續，並將進一步探討與實務運用上產生會計估計等相關更廣泛之問題，以現有會計準則或預計因採用新的會計準則而將產生相關聯之審計查核問題做規範。

2、有關預期信用損失（Expected Credit Loss，ECL）模型：會員國認為採用ECL模型應包括由估計不確定性之相關挑戰，因ECL模型在許多財務報告框架中導入，對於某些產業或公司具有重要意義，特別是銀行及其他金融機構之貸款損失等影響其會計處理機構。因此，ISA540之修正將與金融機構之簽證會計師特別相關，同時也可適用於上市公司或其他公開發行公司的簽證會計師。ECL模型之採用及實施可能會對簽證會計師帶來重大挑戰，此外，對於管理階層，治理單位，各國金融機構機

構，以及投資人亦將產生重大影響，重要的是，簽證會計師需了解相關挑戰及修正審計程序等影響。大部分會員國認為ECL模型是複雜的，具有高估計不確定性，導致ECL中各項組成要素需投入較多時間蒐集、彙整及評估，並要求對某些關鍵數據及假設做出判斷。因此，ECL模型中不確定性亦可能導致一個或多個財務報告重大誤述之風險。ISA540研議修正工作小組透過數據及檢驗初步評估一些將產生審計挑戰，亦希望未來修訂方向可將這些疑慮在修訂版本中解決。修正條文總結ISA540面臨之審計挑戰以及研議工作小組對於簽證會計師如何因應目前的ISA規範並思考如何解決這些挑戰，另尋求各會員國就因應這些挑戰進一步討論。

(三) 會員國建議對於ISA 540修正條文探索之領域尚應包括：

1、多數會員國認為簽證會計師或專家參與執行對某些複雜會計估計之適當審計程序是很重要的，因此，ISA 540規範將考慮修正條文是否適當地處理簽證會計師及專家意見之使用並同時評估對ISA 620（專家意見）進行修訂，對於簽證會計師需要考慮的問題是否得以解決、或何時應該尋求專家意見以支持會計師對財務報告出具之結論，有更清楚之規範。研議修正工作小組還將針對管理階層對專家之聘用或使用其他第三方意見獲取不同數據或評估意見，研議工作小組另將考慮國際審計準則是否應更加清楚地明訂參與團隊所需之技能及專業知識，尤其對擁有複雜金融工具之公司進行審計查核，以及研議工作小組在這方面將與IAASB之品質控制工作小組合作，而IAASB將密切關注美國PCAOB之會計估計與公平價值衡量之查核程序修正，以及適當運用專家意見以支持其查核結論。此外，會員國認為簽證會計師在評估所使用的假設的合理性時可考慮的事項包括：

- 個別假設是否合理。
- 假設是相互依賴及應該具有一致性。

- 若有集團審計情事，應綜合考慮假設是否合理，以及其他假設對於該會計估計或其他會計估計是否產生重大影響。
- 2、部分會員國指出，簽證會計師在處理會計估計等相關評估將針對更多特殊性做考慮並應考量ECL的問題，尤其對於那些具有高度判斷性之估計；ISA540研議工作小組亦指出，這樣的範圍包含許多類型之會計估計，以及尋求其他類型專家之投入以適切評估其會計估計。研議工作小組也將調查ISA 540是否應更全面地解決審計影響，也許通過揭露與報告影響估計之不確定性，或進行揭露之程度及可被瞭解性；此外，研議工作小組還注意到ISA 540某些規範可增加說明，以包括關於額外考量簽證會計師可以適切評估管理階層使用假設之合理性等審計程序，在某些情況下，簽證會計師可以決定審計範圍來評估管理階層所做之重大估計，在這方面，ISA 540討論影響範圍非常廣，尤其當管理階層所做重大估計屬於簽證會計師評估及確認範圍，進而更需要進一步詳細之審計程序，因為簽證會計師查核範圍之深度廣度有時也是主觀性但卻是影響重大的。
 - 3、另外，研議修正工作小組將調查ISA 540是否能夠完整規範專業審計團隊之查核作用並適當評估管理階層所做之判斷與決定。研議修正工作小組將IAASB之專業懷疑納入ISA540之研議範圍並投入這方面條文修正之努力，另研議工作小組還將審酌是否針對造成影響會計結果之估計提供更多審計指導；鑑於管理階層及產業以及集團之複雜性，更需要對ISA 540提供更多會計估計之範例或指引，使其在應用等具體方面符合額外要求或專業懷疑等規範，其他如測試樣本數據，挑戰及比較基礎假設，與適當考慮及解決不一致或矛盾之證據等，均為必須面臨之挑戰。
 - 4、更重要的是，在這方面的討論應注意到關於關鍵查核事項（Key Audit Matters, KAM）部分，應加強會計重大估計之評估並與公司管理階層妥善溝通，而簽證會計師如何符合ECL規定，重

點在於簽證會計師對ECL模型及治理單位及相關控制等綜合考慮，而簽證會計師對會計估計揭露之方法，應統籌考量ECL規定，ISA540研議修正工作小組將考慮如何將相關指引納入ISA 540修正，嗣後並將考量ISA 540和ISA 701之間的聯繫是否應同時修正。

- (四) 關於與IAASB代表舉行電話會議討論是否修正ISA540(國際審計準則關於會計估計、包括公允價值衡量及相關揭露等規定): 針對是否修正ISA540加強專業懷疑之重要性及高度不確定性估計之專業判斷，如何適當評估並據以依循之判斷原則，會員國多認為，這些會計估計、包括公允價值衡量及相關揭露均包含管理階層重大專業判斷，故而可能增加管理階層有意或無意施壓的風險，會員國多建議應於ISA540加強訂定明確準則或草案以增加相關審計程序，使會計師得以依循作為會計估計的判斷，此外準則亦應加強對於會計師若取得相反(或互為矛盾)之證據時，應有之專業懷疑或如何作出專業判斷之明確規範。另關於研議使用指引以支持IFRS 9之適用乙節，與會會員國建議IAASB可就IFRS 9相關內容進一步制定查核指引(audit guidance)及強化會計師專業懷疑，例如修訂ISA540「會計估計與相關揭露之查核」，及對審計委員會更多之指導範例，俾共同提昇查核品質。

探討議題III：有關研議修正IAASB之協議程序(Agreed-Upon Procedures, AUP)等規範議題並提請會議討論

- (一) 國際準則 ISRS 4400 (INTERNATIONAL STANDARD ON RELATED SERVICES 4400, Engagement to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information, 財務資訊協議程序之執行)，主係規範：

- 1、協議程序目標是簽證會計師執行簽證服務時與受查公司以及任何適當第三方同意之審計程序，並於報告出具意見。由於簽證會計

師只提供協議程序結果報告，因此不能作為保證財務報告允當表達之依據。執行協議程序約定可能涉及簽證會計師執行某些與財務數據項目攸關之程序（例如應付帳款，應收帳款，關係人採購以及受查公司部門之銷售及利潤），財務報告聲明（例如，資產負債表），甚至是整套完整財務報表。

- 2、獨立性不是協議程序要求，如果簽證會計師不具獨立性，則應在意見報告中作出說明，簽證會計師應確保與受查公司之代表，通常是被指定之一方，將會收到關於進行協議程序結果之報告副本，明確了解協議程序及參與要件，簽證會計師應完整記錄提供證據以支持協議程序調查結果報告中之重要事項，以及根據該聲明及相關協議條款進行參與之證據，簽證會計師亦應妥善規劃工作，以便進行有效審計程序。
- 3、查核團隊應執行協議程序，並使用所獲得的證據作為事實調查結果報告的依據。參與執行協議程序包括：查詢和分析、重新計算，比較和文書檢查、觀察、檢查。關於協議程序的程序接觸的報告需要充分詳細地描述參與的目的和協議程序的程序，以使讀者能夠理解所進行的工作性質和程度。
- 4、協議程序報告應包括：標題、收件人（通常是聘任會計師執行協議程序之客戶）、確定已採用協議程序之具體財務或非財務信息、與客戶協議程序聲明、根據聲明進行交易、當簽證會計師不具獨立性之聲明、確定協議程序目的、所執行具體程序清單、對簽證會計師調查結果之描述，包括發現之錯誤及其他例外等細節、聲明所執行之程序非屬查核或核閱，因此不能作出保證、簽證會計師執行之額外程序、聲明報告僅限於同意將要執执行程序之間當事人、該份報告只涉及特定要素、科目、或財務及非財務訊息，並且不應擴及至公司一個或整體之財務報告。

（二）C1會議針對研議修正IAASB協議程序（Agreed-Upon Procedures，AUP）進行會議討論並提出如下建議：

- 1、AUP報告是否應該限制對象：ISRS 4400要求報告需包括一項聲

明，即該報告僅限於已同意執执行程序之當事方使用，因其他人不知道程序之起因可能會誤解結果。目前需要確定「同意執执行程序之當事方」應作狹義或廣義解釋；若以狹義解釋，AUP報告僅限於AUP間之簽署方，這種解釋可能是有待商榷的，因為AUP報告通常需要提供給其他方，例如可能不是參與協議當事方之監督管理機構，或根據各國法律或法規必須公佈。研議修正工作小組不認為這種解釋完整了ISRS 4400要求，此外，工作小組還注意到，ISRS 4400要求確認公司代表，通常情況下，其他指定之當事方，將收到事實調查結果的報告副本，明確了解協議程序之執行及參與條件；會員國表示的確在某些情況下，進行協議程序人員可能無法與將收到報告之所有各方討論協議程序，因而在這種情況下，進行協議程序人員可以考慮有關之各方代表討論適用之程序，並審查這些當事方提供之相關信件或定期發送報告提供給一方（例如政府監管機構或投資人），即使它們不是簽署協議之締約方。會員國多認為，這種做法是適當的，只要這些當事方清楚地了解AUP及參與條件，例如在參與AUP需要執行之過程，則進行協議程序人員可以認為存在相關理解並符合法律或法規規定；亦或是在描述AUP參與條款和條件的文檔中描述，例如清楚定義「職權範圍」，本次C1會議亦請會員國再評估，只要該方對AUP及參與條件有清楚之理解，AUP報告就可以提供給不是締約方的其他人？若不表贊同或認為不妥當，亦請各會員國再提供實務監理經驗以為佐證。

- 2、有關限制AUP報告之三種可能方法：ISRS 4400要求進行協議程序人員對於結果報告應包括報告受到限制的聲明，惟ISRS 4400沒有規定報告如何僅限於協議程序之締約方。會員國多認為，以這種方式限制AUP報告原因是為了防止不知道AUP背景之報告使用者誤解這些程序之結果，然而部分會員國表示，限制報告分發是有問題的，亦可能需要根據當地國之法律或法規向其他方提供或在網路上公布AUP報告。IAASB研議修正工作小組建議可以三種可

能方法來解決協議程序的需要，同時減輕他人對AUP報告的誤解的風險，包括：

- (1) 第一種方法是要求進行協議程序人員同意受查公司，不限制將收到AUP報告之指定方，或受查公司將限制向多個特定各方分發AUP報告。其他除非根據法律或法規要求進行AUP參與，否則不會接受其他方參與AUP；此外，AUP報告將包括一項聲明，表明AUP報告僅限於特定用戶，不得用於任何其他目的。
- (2) 第二種方法既不要求也不排除對AUP報告之限制分發對象，如果有AUP報告的限制，將由受查公司和締約方間的自願協議，而不是在標準中強制執行。
- (3) 第三種方法係要求AUP報告包括一項聲明，是該報告僅適用於特定用戶，並且可能不適合用於任何其他目的。這將受到相關管轄權法律或法規之約束。該方法類似於ISA 800規定提醒讀者，財務報表是根據專用框架編製，根據特定管轄權之法律或法規，限制AUP報告之分發或使用。

各會員國表示，以上這三種方法代表了兩個目標間之折衷：①減輕那些未經協議程序使用者之風險，避免誤解AUP報告，以及②允許更靈活地滿足各管轄權之法律或監督管理要求，例如將AUP報告提供給其他方或在網路公告，同時允許更廣泛地提供AUP報告之間達到適當的平衡。IAASB請各會員國再審慎研議，所述的三種方法中哪一種是最適當的或哪些不適當？抑或是否應該考慮其他辦法？

(四) 會員國另建議其他需進一步討論事項：

- 1、多範圍作用：隨商業模式複雜化及監督管理環境變化以及監管範圍內容等增長，要求增加對如何使用資金和贈與捐款之責任，在許多管轄區增加審計豁免門檻，然而這些變化促使利害關係人尋找替代性服務進行查核，以幫助他們履行監督職責，研議修正工作小組發現，這不僅導致對AUP參與的需求增加，而且對IAASB工作計劃中稱為「混合參與」增加了需求。而因

應實際要求產生之混合型（或多種範圍）協議程序，可用於許多不同類型的聘任，例如：監管機構授權AUP協議程序參與者，其中所要求報告涉及提供保證條款，儘管規定程序不等同於保證參與。利害關係人指出，監管機構和贈款資助提供者有時可能誤解IAASB不同類型聲明及其目的之間的區別，並可能誤將這些聲明之間的重大差異視為不重大，他們要求進行協議程序人員「認證或驗證」一個受查公司已經符合要求或協議，並規定支持認證或驗證的程序。在許多情況下，進行協議程序人員、國家安全系統和專業會計師事務所將同時介入保證和不同性質之相關服務工作，特別是取得證據之基本方法、預期投入成本以及報告之形式。或將合理的保證業務，有限的保證業務和非保證業務（例如AUP業務）結合在一起的業務，明確區分各種要素，利害關係人認為，公司通常選擇最符合多方要求之類型，例如監管機構對投資經紀人和經銷商要求之報告可能由不同報告組成、或簽證會計師對於某些財務訊息報告、或關於保險、證券及保證與擔保人關係之報告等協議程序。研議修正工作小組認為，多領域參與的關鍵特點是參與的各種要素均應符合相對應的IAASB聲明。例如，如果協議程序包括參與查核、審查、其他保證或彙總結合，則每個要素均應符合相對應的IAASB標準。

- 2、IAASB優先考慮ISRS 4400與多範圍作用間之程序：IAASB根據其利害關係人之需要優先處理其工作，多方要求是否應作為修訂ISRS 4400的一部分，對此部分研議修正工作小組認為，任何處理多方工作的工作都需要與修訂ISRS4400的項目分開進行，因為多範圍業務的範圍已超出了ISRS 4400的範圍，並可能擴展到IAASB的其他聲明。因此，先解決非政府組織之參與問題，然後處理多方合作，可能是最有效地。另外，明確規定AUP參與需要什麼，特別使用專業判斷，可以幫助更好地區分AUP參與和多方參與。然後增加範例或指導，作為解決多方

合作的有效方式，目前可著手進行之討論包括：(1) 明訂指導說明，授予多重範圍業務明確定義。(2) 由獨立監管機構發布說明性報告，將各監管形式之要求分為各自符合相對應的 IAASB 聲明之各組成部分。然而，一些利害關係人希望近期內 IAASB 明確地處理多項領域工作，首先是通過制定範例或指導；另需考量的包括 ISRS 4400 修訂項目的延遲、是否導致範例或指導在短時間內已經過時，因為修訂 ISRS 4400 之新要求可能又需要修訂指導；IAASB 請會員國再研議，是否需要解決多方工作，以及如何做？而相關範例或指導是否有用？是否即可解決協議程序實務上問題？各會員國意見將回覆 IAASB 進行審議，並協助 IAASB 決定後續步驟。諸項提案將於 2017 年各項國際會議繼續討論，本會將密切注意各國際會議討論及本案後續發展。

探討議題 IV：有關國際會計師執業道德準則委員會（International Ethics Standards Board for Accountants，IEASB）2017 年發布修訂會計師職業道德規範草案之議題

(一) IEASB 於 2017 年 2 月發布草案，就改善會計師職業道德規範、以及就 Code 中補強措施(Safeguards)加強規範：

1、包括加強執業會計師（尤其涉及公眾利益之會計師）之職業道德相關規範：

(1) 基礎原則明確規範及定義，而不是僅遵循代碼 Code 中的特殊要求，這些基礎原則不僅為背景資訊，而是建構總體目標使執業會計師依循遵守。

(2) 提供概念性框架，包括定義、評估、瞭解有關遵循基礎原則之威脅，這些調整修正概念性框架保留現有代碼之基礎方法，並著重於專業會計師執行專業性判斷是否可順利應用這個概念性框架。

2、會計師如何重新評估遵循基礎原則之威脅，當會計師得知新

事證或資訊，或因應環境改變可能影響威脅是否得以消除或降低至威脅可接受水準。

- 3、對會計師執行整體評估導入新要求，提出專業判斷及總體結論，無須提出進一步行動則可決定遵循基礎原則之威脅是否已經消除，或降低威脅風險至可接受水準。
- 4、將明確更新定義「可接受水準」，並以更確切之指引或方法作出相關解釋，這將關係著執業會計師之專業評估遵循基礎原則之威脅是在一個可接受水準，或要求判斷遵循基礎原則之威脅是否已經無法消除或無法將低至威脅可接受水準。
- 5、對於「合理且知情第三方」提供強化之準則或應用方法測試，會計師被要求做合理且知情第三方之測試作為遵循概念性框架之一部分，並考量是否第三方導致執業會計師無法遵循基礎原則之可能。
- 6、明確定義保障措施(Safeguards)，尤其針對安全保障之行動，對於有效消除遵循基礎原則之威脅或降低威脅至可接受水準。

(二) IEASB 等國際組織為強化國際證券市場之公眾利益，透過修訂會計、審計、道德準則、及其他公開聲明及合約，並希望藉 C1 會議之審計小組會議討論，提供建議以完成該草案 (ED) 之最終修訂，本次會議討論重點如下：

- 1、大多數會員國支持改善 Code 中保障措施(Safeguards)等規範，並相信會計師之正直、客觀、保密性、專業行為、盡專業應有之注意應被嚴格遵守，與會會員國均認為不遵循基礎準則應被視為嚴重之違反行為，董事會並應將會計師違反行為視為終止或解除委任之首要考量，若上述觀點為多數國家一致性遵循，將可更加提升遵循執業道德規範 code 之動力，不論其係是否納入法律或自律規範中，董事會應鼓勵並提醒會計師應將遵循 code 視為保障最終手段，會員國亦提出建議應加強說明，對於若會計師未遵循基礎原則而董事會仍繼續聘任

及應審慎考量之重要因素。

- 2、會員國認為，合理知情之第三方係指具備專業能力、知識、經驗得以客觀評估會計師專業判斷及結論之妥適性，這些評估綜合考量相關事實及環境，據以評估會計師是否確實遵循基礎原則。亦有會員國建議董事會應提供更多確切之第三方應具備要素，例如應明確指出第三方應具備財經經驗及知識以利其後續準確執行評估及分析相關資料；而目前相關條文僅以「合理」來表述似嫌不足，更甚者，合理且知情第三方之基礎要素必須是獨立的，獨立於審計部門或國際聯盟所，並且需具備評估事實及環境能力且以合理方法導出結論，並應竭力避免其可能偏離事實或主觀偏見。
- 3、在某些情況下威脅可能被視為重大，例如保障措施(Safeguards)並無法降低威脅至可接受水準等，會員國認為，獨立準則針對這部分的釋例似乎仍可以增加，對於董事會應傳遞觀念包括，故意嚴重違反基礎原則或可能影響獨立性之要求，簽證會計師事務所管理階層將由何人來監督查核團隊等；而對於沒有保障措施可降低威脅至可接受水準之規範亦有些模糊，會計師應獲得如何程度保障措施始得認定可降低威脅至可接受水準、或迫使會計師作出某些未遵循基礎準則即應視為重大而無須再取具更多保障措施；此外，保障措施應明確載明於工作底稿或確實以文件保存。
- 4、會員國認為，保障措施(Safeguards)大致有以下情形應該降低威脅風險至可接受水準，例如：
 - (1) 簽證會計師沒有參與受查客戶之非審計服務，否則應審慎考量自行評估之風險。
 - (2) 簽證會計師並非品質複核工作團隊之一員，否則應審慎考量自行評估之風險。
 - (3) 事務所將非審計業務分派予非簽證財務報告之會計師及查核團隊，否則應審慎考量自行評估之風險及過於熟悉審計客戶

之風險。

(4)對於有可能或不確定是否涉及威脅之情況立即洽詢獨立第三方，例如董事會獨立董事、行政機關（立法機關）或其他專業會計師。

5、若會計師事務所提供非審計服務予簽證財務報告之公司，似乎應被視為違反獨立性，部分會員國認為，某些資訊可能使會計師認為上開狀況僅限於提高會計師本人自行評估或自我利益之獨立性威脅，而不是對整個查核團隊或整個會計師事務所之獨立性威脅；而多數會員國認為，提供更多行動或諮詢可能並非一個適當之保障措施，反而應該將相關回饋意見或資訊充分與主管機關（立法機構）或獨立第三者討論是否造成特殊威脅，可能是比較適當之保障措施作法。

6、另有關本次修正條文提及，若有新資訊或環境事實改變，會計師應重新評估威脅之影響是否消除或降低威脅至可接受水準，惟大部分會員國認為，會計師重新評估威脅風險應不限於上開情況，意即，即使未有新資訊產生或環境事實並未改變，會計師仍應定期重新評估威脅之風險，而定期重新評估之頻率則可視事件性質及範圍而有所不同。

(三)我國會計師職業道德相關規範參酌 IESBA 訂定：

IESBA 發布改善會計師職業道德規範草案(ED)，包括改善會計師職業道德規範、並就 Code 中保障措施(Safeguards)加強規範；除了就現行會計師職業道德規範結構改善重組，比照國際審計準則(ISA)架構明確區分基本準則(requirement)、解釋及應用(application and other explanatory material)及新增指引(guidance)外，另就涉及「保障措施」另予以敘明，明確定義補強措施為會計師採取有效消除威脅其獨立性等基本原則至可接受程度，並增加說明相關釋例，而我國會計師職業道德規範係由會計師公會參酌 IESBA 訂定發布，會計師公會現已有會計師職業道德相關委員會進行會計師職業道德準則規範國際化業務，而前開

IESBA 草案內容可使會計師職業道德規範架構及內容以及相關範例更為清楚，IEASB 請各國監理機關就草案內容表示意見，並於 2017 年 4 月 25 日前將意見回饋給 IESBA，本節擬持續注意 IESBA 嗣後草案發布進度及我國法令規範是否隨之調整因應之各項措施。

探討議題 V：有關 IAASB 針對品質控制及專業懷疑 (Professional Skepticism, Quality Control) 等議題提請會議討論

- (一) 背景說明：2015 年 IAASB 針對如何提高審計品質期更符合公共利益發布意見徵詢稿 (ITC)，關注領域包含專業懷疑及品質控制等 (Professional Skepticism, Quality Control)，希望藉由意見徵詢稿徵詢各國之回饋意見及透過國際會議討論，提供 IAASB 更多關於修正國際審計準則 (ISA) 等相關規定之資訊，工作計畫預計於 2015 年至 2017 年針對相關意見回饋進行準則提案討論，且研擬修正內容，並於嗣後提請利害關係人及公眾討論。



註：IAASB 初步規劃研議及修正流程時間表

- (二) 針對如何提高審計品質，國際審計準則委員 (IAASB) 認為：
- 1、審計品質應包括創造整體環境提升之關鍵要素，俾使審計品質提升可在一致性基礎下進行，而會計師查核(核閱)財務報表之目的係為會計師對財務報表是否允當表達表示意見，並

取得足夠的適當審計證據，敘明財務報表是否沒有重大誤述，並根據會計師之查核結果出具意見報告。審計團隊必須具備下列特質俾使審計品質得以提升：

- 具備適當價值觀，倫理和態度；
- 具有足夠的知識，技能和經驗，並有足夠的時間進行審計工作；
- 採用嚴格的審計程序並符合法律，法規和適用之審計品質控制程序標準；
- 提供有用與即時之意見報告；
- 與相關利害關係人進行適當的互動

2、IAASB 訂定『審計品質架構』，目的在提高對審計品質關鍵要素之認識、鼓勵提高審計品質、促進利害關係人之瞭解及對話、以提高審計品質為共同目標。

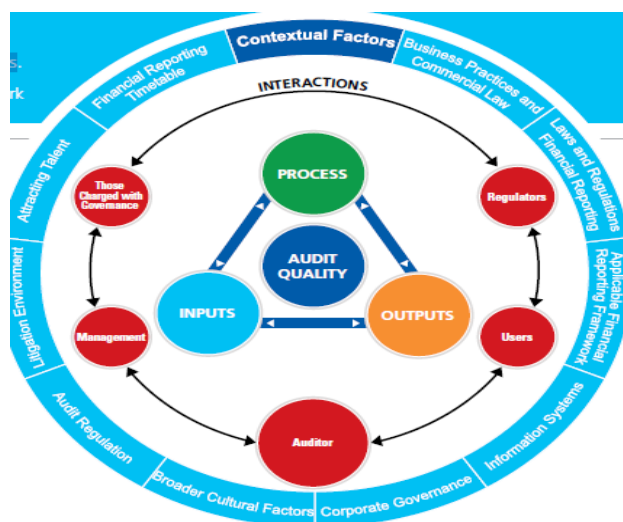
3、與審計品質架構攸關之各項要素包括：

- 商業慣例與相關法令規章：相關法令規章對於提升審計品質將有強制及激勵作用。
- 與財務報告相關之法律法規及財務報告框架：財務報告框架越來重要，可協助管理階層判斷與使用預測性資訊作為基礎，並期望這些訊息可在財務報表中揭露。
- 訊息技術：鑑於技術變革快速發展，導致企業越來越關注大數據，綜合大量數字訊息系統處理、分析、傳達並回應這些數據相關之變化。企業正以創新方式迅速改變其商業模式以回應這些發展，這些變化對審計也產生巨大影響，審計或查核越來越需使用先進技術，包括不斷發展使用審計數據分析系統及科技。
- 公司治理：審計委員會對提高審計品質非常重要，審計委員會被要求更積極地發揮作用，尤其是投資者和其他外部利害關係人，不僅監督財務報告產製過程，還包括他們對簽證會計師的監督及與簽證會計師之互動。特別是外部利害關係人期望審計委員會挑戰簽證會計師的判斷。

- 審計監督管理機關：越來越多國家之獨立審計監管機構對上市公司之財務報告進行檢查，事務所檢查對於評估會計師之遵守審計標準，以及審計品質是否提升等方面將有相當助益，事務所檢查亦可以督促事務所確實改善查核程序不足之處。
- 吸引人才：審計是一項需要良好判斷、專業懷疑、堅持並謹慎以對之專業，且需具備財務報告及審計查核等專業知識。不斷變化之商業及監管環境對會計師帶來了挑戰，亦影響如何進行審計程序，例如因應全球化及公司複雜化之集團審計，因此，許多事務所正重組組織結構，如何配合查核團隊查核程式之更新，並取得合格之技術與適格之人員，以執行高品質之審計同時使費用合理化。

The IAASB's Audit Quality Framework

審計品質架構圖



資料來源：IAASB 官方網站 The IAASB's Audit Quality Framework

國際審計準則委員(IAASB)就下述議題請各國提出回饋意見：

- 1、提升會計師獨立性及適時提出專業合理懷疑：專業懷疑是審計品質之基礎觀念及核心價值，如何更明確表達所有人對於簽證會計師更適當運用專業懷疑之期許？這些要求是否可以透過各項活動或文字規範在國際審計準則（ISA）之規定？

- 2、完備會計師專業判斷之工作底稿及相關文件：會計師工作底稿應完備至何種程度以支持會計師所表達之意見？包括會計師查核過程及必要的解釋及溝通，以支持會計師專業判斷及對財務報表整體表達之意見？簽證會計師之專業懷疑應如何將相關文件證據化？
- 3、將遵循國際審計準則規定訂為提高審計品質目標：檢視現行國際審計準則（ISA）是否健全，不論環境如何改變均足夠提供簽證會計師及簽證團隊需求？這些規定是否可在現今多變及複雜環境或未來環境改變下仍舊能使查核團隊遵循並提高審計品質？換言之，我們如何修正現行規定符合各國家提高審計品質之需求（例如面臨不同法令規定、不同監督管理、甚至如會計師定期輪調規定等挑戰）？
- 4、鼓勵會計師事務所及審計團隊積極作出審計品質管理：提高審計品質是否可以從現行品質控制準則全盤檢視？我們可以如何鼓勵事務所領導者及管理階層健全審計品質？如何加強現行準則規定使事務所重視品質覆核及過程以回應內部及外部檢查結果？
- 5、事務所應揭露透明性報表及維持審計品質之相關規範：事務所之透明性報表現已全球化，如何使投資人或其他財務報告使用者透過該透明性報告一窺事務所品質管制之系統？如何透過透明性報表或其他方式證明事務所管理階層是否有效實施審計品質管理？
- 6、事務所（包含國際聯盟所）應重視內部及外部監督管理檢查及後續改善措施：目前準則是否可明確規範事務所對於內部或外部監督管理檢查所發現缺失之後續改善？若事務所加強內部及國際聯盟所間之溝通並回應改善內部或外部檢查發現之缺失，審計品質是否可如我們預期之提升？若事務所過於依賴國際聯盟所之政策及程序，當程序不是很適當時應該如何防範或改善？

7、強化查核過程中所有查核團隊之順暢溝通及良好互動：目前準則應如何就查核過程中所有查核團隊之溝通及互動作強化？包含簽證會計師、查核團隊及所有審計查核中參與人員（例如兩個以上的審計團隊或審計成員），以及與審計委員會之良好溝通等。

(三) 有關「專業懷疑」(Professional Skepticism) 之探討議題：

1、目前國際審計準則對專業懷疑之規範：

(1) 專業懷疑定義：專業懷疑係發現問題之一種態度，對於造成可能誤述錯誤或舞弊之警覺，以及對於相關審計證據之評估。國際相關準則明確認定專業懷疑之重要性，而會計師獲悉相互矛盾之審計證據後，降低之前取得之文件或管理當局回答之可信程度，除非審計人員獲得更多資訊並有理由承認或相信後續獲得之證據，故審計人員被要求需審慎考量審計證據之可靠資訊。

(2) C1 會議討論內容：

A、與會各會員國針對下述領域討論：包括在審計過程中專業懷疑為何是相對非常重要的、會計師事務所及審計人員應加強政策或程序以強化專業懷疑之重要性、專業懷疑應如何取具適當的審計證據並在工作底稿記載。

B、會員國均認同，專業懷疑在各個審計程序中至為重要，從規劃及風險評估、審計證據之取得及歸入工作底稿、針對互相矛盾之審計證據嚴格評估相關風險、會計師根據取得之審計證據提出專業懷疑、至最後會計師提出查核意見，並符合公眾利益。並有會員國表示，在各國檢查事務所案例中，檢查結果仍不斷出現會計師未盡專業懷疑致查核未盡專業應有注意之情事。與會會員國建議，適時保持高度專業懷疑是提高審計品質方式，會計師事務所及各國監理機關應深入了解為何會計師不願運用專業懷疑之根本原因，例如主管機關給予之查核期限緊迫、取得新證據的成本及時間、或說服其

他反對人員所增耗之時間精力等，而會計師未適時提出專業懷疑，應被視為阻礙提升審計品質之重要判斷；IAASB 表示，專業懷疑的態度應在執行審計過程審慎適當提出，並鼓勵其他審計人員包含參與查核團隊審計人員、非查核團隊之審計人員、公司內部之會計審計人員提出專業懷疑，若沒有適時提出適當專業懷疑應被視為阻礙有效審計之重要判斷。會計師是否保持專業懷疑之心態將直接影響審計程序，包含查核性質、時間、範圍、查核專業判斷及結論，故與會各國建議將專業懷疑之應用程序明確訂於相關審計準則或規定，如會計師於評估某些科目時應有之專業懷疑及應評估之風險，若可獲得更多明確審計證據時則可無須修正(增加)風險程度，並可提供管理階層作為參考，以及會計師如何適當運用時有明確準則規範。

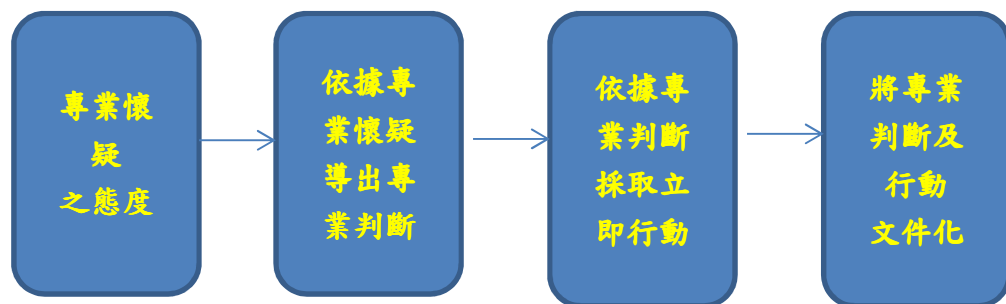


圖:如何將專業懷疑導入實際行動

C、此外，與會會員國認為，直接影響專業懷疑之利害關係人包括：會計師事務所（或國際盟所）、審計準則制訂機關（主管機關或政府機關）、專業會計組織（如會計研究發展基金會）、教育機構、公司監理層級（包括審計委員會）、審計監督管理機關及負責編製財務報告之管理階層；而影響會計師是否盡專業懷疑的原因尚包括固有認知及偏差影響，固有認知可能導因於長期與客戶維持固定契約或關係，可能因過於信賴以

致疏忽專業懷疑之蛛絲馬跡，而偏差影響則可能來自外部的威脅，均可能影響專業懷疑之能力及判斷，而會計師事務所應制訂程序或政策，加強會計師注重專業懷疑，強調專業懷疑對於會計師之審計過程絕對是不可缺少的；惟亦有會員國表示，各國監理機關及法令規範不同，若法令有明確規範查核時間，例如財報編製及公告申報時間過於緊迫，影響（或限縮）會計師審計時間或抽核數量，勢將影響會計師對於專業懷疑之謹慎程度，故監理機關之強勢程度及法令規章強制規範之程度，均挑戰專業懷疑之複雜性。

- (3) IAASB、IEASB 及 IESBA 將組成工作小組，針對國際審計準則（ISA）、會計師職業道德準則等相關規定之調整修正等共同合作研議，討論重點包括：
- A、關於專業懷疑是否明確定義，ISA、IES、IESBA 相關規定是否具一致性，專業懷疑之專業術語與其他觀念（如專業判斷、正直、客觀、獨立、及足夠充分之審計證據）等是否清楚明白且易於瞭解。
 - B、會計師事務所是否須配合執行之行動以強化會計師專業懷疑，例如考量將之納入事務所文化、加強專業懷疑之應用程序，而對會計師及審計人員亦應加強專業懷疑之訓練，使其在專業懷疑之能力可進一步發展。
 - C、國際審計準則或規範如何訂定程序或規則，適當衡平會計師個人特質、個人偏見致限縮適當專業懷疑之應用；專業懷疑之觀念應如何被帶到會計師執行審計工作或審計目的，以理解並符合利害關係人對會計師專業懷疑之期待。
 - D、審計執执行程序隨企業規模及交易複雜性日益精進，而會計師應針對專業懷疑納入應用程序（如審計軟體之應用或查核清單之修正），將專業懷疑之觀念轉化為實際審計行動。
 - E、會計師事務所之簽證會計師、品質覆核會計師、審計委員會及審計監督管理機構，對於適當應用專業懷疑應訂有規則得

以依循，而各國當地的規範及各國文化對適當專業懷疑的影響亦應一併考量。

F、建置並發展專業懷疑框架或專業判斷框架，對於某些企業已著手開發專業懷疑領域之研究，提供適當指引。

(4) 目前 IEASB 之國際會計師職業道德規範及國際會計師聯合會 IFAC 之道德準則 (code of ethics) 針對專業懷疑已訂有相關規範，包括正直、客觀、超然獨立精神、盡專業應有之注意、執行業務之專業等，目前 IEASB 將檢討會計師業道德規範檢討，積極推動研議小組，釐清有關職業道德公報應調整修正關於會計師持專業懷疑應有之態度及行動，而我國會計師職業道德規範係由中華民國會計師公會全國聯合會之職業道德委員會研擬發布，亦針對專業懷疑訂有相關規範。

2、目前 IAASB、IEASB 及 IESBA 組成之聯合工作小組將透過各國國際會議採納各國意見，就哪些國際準則應予以調整修正以最符合公眾利益做討論，並請各會員國於 2016 年底前提供相關意見以利其推動後續準則修正之參考，相關意見或實務操作疑義是否影響 IAASB 新準則之訂定、或於現行準則(如 ISA540)內增加相關說明，致影響(或調整)我國相關審計公報之規定，本會將持續注意續後發展，及持續關注國際組織會議(如 ISOCO C1 會議或 IFIAR 會議)關於此議題之討論情形。

(四) 有關「品質管制」(Quality Control) 之探討議題：

1、事務所品質管制定義：ISQC1 對於品質管制應包含要素：

領導階層對品質管制之責任、相關道德要求、接受及承接新客戶、人力資源、案件之執行、追蹤考核。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，並應由事務所之執行長或經營委員會承擔品質管制制度之最終責任；事務所訂定政策及程序以合理確信事務所及會計師以及所屬查核人員遵循會計師職業道德規範，如獨立性等，並訂有任期即輪

調之機制；事務所承接或續任案件時，應取得必要資訊並考量是否發現潛在利益衝突，及發現問題之解決方式；而人力資源及案件服務團隊之指派應訂有政策及程序規範，案件之執行、監督、複核，以合理確信對於困難或具爭議性事項已進行適當諮詢，品質複核會計師應審慎考量對於存有歧見、困難或具爭議性事項是否已作適當諮詢且達成適當結論，而其複核之工作底稿是否足以反映工作執行時所做之重大判斷及支持查核結論。

2、各國監理機關認為 ISQC1 某些領域應增加說明或強化規範以符合各國對於會計師事務所之期待，討論重點包括：

- (1) 對於領導階層品質管制責任應更明確，事務所領導階層應設定適當「高層基調」，以利整體事務所及所屬成員遵循並持續達到強化品質管制。
- (2) 對於內部或外部檢查結果應更審慎處理，並針對查核缺失立即進行改正或補救措施，例如修訂事務所審計程序或章程。嗣後並持續監督控管這些補救措施是否確實執行，若仍無法達成所需結果是否應再次調整相關行動或程序。
- (3) 在事務所程序的可靠性及人力資源程序方法之間建立明確的連結，例如人員的招募、優秀員工之留任、訓練及適當報酬。
- (4) 對於某些利害關係人，尤其是中小型會計師事務所，ISQC1 品質管制似乎仍有太多的規範是一體通用（例如大型及中小型事務所均需遵循），與會多數會員國均建議應針對不同類型規模大小之事務所訂定不同程度要求之規定。

3、有關新的品質管制辦法（quality management approach, QMA）：
鑑於目前品質管制規範面臨大的挑戰及更新需求以作為各類規模會計師事務所遵循依歸，故現階段建議訂定一個品質管制辦法（QMA），通過新的品質管制辦法預期加強會計師事務所管理階層積極責任，回應各方對於考量品質風險、並可更適應企業環境巨大改變；而各會計師事務所於達到 ISQC1 品質管制目的、依

各事務所不同環境、或依各國法規需要，多訂有不同的政策及程序，而某些會計師事務所因應外部檢查結果(包括主管機關檢查)所發現之品質缺失，可能更著重某一品質控制要素並訂定更積極之管理程序，另有會員國建議，品質管制辦法 QMA 為統整會計師事務所品質控制系統並通過明確定義相關品質風險所訂定一系列之政策及程序，而統整品質管制辦法 QMA 及 ISQC1 將有助於檢視目前 ISQC1 應如何調整修正。

4、QMA 包含的元素如下圖所示，部分要素與現行 ISQC1 雖不盡相同，但這些要素經過各次會議討論後亦可能修改，茲分述如下：



資料來源：IAASB 官方網站

- (1) 建立品質目標：事務所品質目標為統整策略目標，設定在企業模式及文化內涵中，並考量在每一種企業環境中均可達到品質管制結果。
- (2) 執行品質風險評估：針對每一組成要素明確定義，並評估是否對事務所達到品質目標能力之重大影響。
- (3) 定義並完成品質風險回應：定義對於以設定品質風險之適當回應，設定品質目標架構，在提供增加審計品質中增加適當回應

品質風險之政策及程序是必要的。

- (4) 完成品質控制活動:完成並落實品質控制活動政策及程序。
- (5) 資訊溝通及文件化:定義並比較各類資訊之風險，提供暢通之溝通管道，將即時及攸關資訊提供予事務所管理階層，以利適切執行品質管制系統。
- (6) 監督：提供統整及個別（分開）監督活動，持續改善使品質管制系統運作有效，提升事務所管理階層複核品質管制系統所做之回應及考量。

5、關於是否修正 QMA 相關要素並整合修正 ISQC1，考量之議題應包括：

- A、目前這些要素是否足以反映利害關係人之需求。
- B、事務所管理階層是否需要更好的品質保證，是否可以被所有規模之會計師事務所一致遵循並有效完成。
- C、經過一段時間審計品質是否可有效提升。
- D、相關準則及規範是否完備使管理階層對品質管制負責。
- E、會計師事務所品質管制系統是否足已被管理階層信賴。
- F、會計師事務所是否建置線上品質管制政策及程序並廣為事務所員工周知。

6、有關要求會計師事務所揭露透明性報表（Transparency Reporting）之議題：

- (1) IOSCO 認為，目前辦理公開發行公司審計工作之會計師事務所之相關資訊主要以呈報主管機關為主，惟對於利害關係人或社會大眾，若欲瞭解事務所之相關資訊或進行對會計師事務所之評比可能較有困難，故應將事務所之相關資訊透明化，每年並揭露於公開網站，以增加投資人對事務所之瞭解，及提高審計品質，IOSCO 爰訂定『辦理公開發行公司審計工作會計師事務所之資訊揭露準則』，其應揭露事項摘要如下：

- A、會計師事務所之報告揭露資訊原則應：(1)針對不同屬性之使用者揭露清楚、有用及有意義之資訊(2)不可誤導使用者(3)公

正且清楚呈現所提供之服務(4)以簡潔具體之語言提供足夠詳細之訊息。

- B、針對會計師事務所之審計品質，其揭露應：(1)每年出具報告，並編製比較年度資訊。(2)資訊應即時、正確及完整。(3)提供一個真實確定之結果，品質控制複核之方式亦應揭露。
- C、應清楚揭露事務所內部品質控制複核之範圍及結果。
- D、會計師事務所之法令遵循、監理機關之重大發現、專業持續進修、品質控制及會計師之超然獨立等事項。
- E、會計師事務所如何建構並保持專業懷疑、遵循審計準則、及事務所查核公開發行公司之專業團隊（包含會計師及查核員）之專業經驗。
- F、審計品質複核由何位合夥人負責，而事務所對於審計品質是否有列入合夥人之績效評估。
- G、在公開網站上公告有關事務所之法律及內部結構等相關資訊。

(2) C1 會議討論：

與會會員國多認為，IOSCO 為增加投資人對事務所之瞭解，以利對事務所進行評比及提高事務所之審計品質，應將事務所之相關資訊透明化，每年並揭露於公開網站，立意良善，目前發布之『辦理公開發行公司審計工作會計師事務所之資訊揭露準則』，其針對應揭露之事項已有原則性之規範，且初步檢視該準則尚無要求會計師事務所必須揭露較敏感之資訊，如執行業務之個案收入、或簽證會計師及其他查核人員之薪資等，可能較不易引起會計師事務所之反彈。目前會計師事務所之資訊揭露報告，其揭露之資訊包括事務所之組織架構、查核團隊之專業背景、每一地區（如美洲、亞洲、歐洲等）之收入總額及市占率等，惟該等報告似僅針對組織架構或財務面揭露，較少針對審計品質等之揭露（如會計師事務所之審計品質，或其內部審計品質複核之範圍及結果）；而針對『審計品質、事務所內部品質控制複核之範圍及結果、或事務所對於審計品質是否有列入

合夥人之績效評估』等，並未將應揭露之項目內容或程度作較明確之指引或規範，將可能造成每一會計師事務所揭露資訊之程度不一，易使規定流於形式，或使各報告間缺乏比較基礎；是以，會員國亦提出建議，IOSCO 未來可針對上開事項作出更明確具體之規範或說明或指引，俾使未來會計師事務所之報告應揭露之事項及程度，有明確遵循之依歸。

(3) 我國相關規定：

我國目前主要針對法人會計師事務所要求需公告申報財務報表，依據會計師法第 33 條規定，法人會計師事務所應於每會計年度終了後 6 個月內，向主管機關申報年度財務報告（其他型態之事務所組織並未要求）；惟我國目前之會計師事務所均為個人會計師事務所（約佔 7 至 8 成）及聯合會計師事務所（約佔 2 至 3 成），尚無法人事務所，故我國目前無會計師事務所公告申報財務報表之情形。而我國尚無要求會計師事務所應揭露內部品質管制內容，雖我國會計師事務所之品質管制，目前有審計準則第 46 號公報可依循，並針對事務所領導階層對品質管制之責任、職業道德規範、案件之承接與續任、人力資源、案件之執行、追蹤考核等已訂有明確之規範，惟本會檢查報告未揭露個別事務所名稱，故我國目前對於 IOSCO 相關準則草案所提出會計師事務所之審計品質管制等資訊內容，尚無強制公告揭露之規範。

7、另會員國就如何增強品質複核會計師（EQCR）之複核工作以提升審計品質作出以下建議：

- (1) 建議未來於準則中明確訂定品質複核會計師複核之性質及範圍，並就其複核資料如何文件化及歸入工作底稿作出明確規範。
- (2) 在某些特殊情況下，品質複核會計師與審計委員會之溝通應被視為必要且適當的。
- (3) 在會計師事務所提出之審計報告中，品質複核會計師的意見應

被納入（單獨一段或必要說明）。

- (4) 品質複核會計師之相關規範是否應被制訂於單獨一章節，並明確規範相關要求及指引。
- (5) 鑑於品質複核之重要性日益提升，如何在簽證會計師及品質複核會計師之間取得平衡且制訂規定，使其各司其職、以改善整體審計之品質。

四、IAASB 於 2017~2018 年之工作計畫

- 1、完成目前之專案，包括國際會計師執業道德準則委員會（International Ethics Standards Board for Accountants, IEASB）2017 年將發布修訂會計師職業道德規範草案，及完成會計師查核報告準則實施後之檢討活動。
- 2、進行新的研究計畫，包括國際審計準則公報第 315 號（ISA 315）「評估重大不實表達風險」修正條文檢討、研議修正 IAASB 之協議程序（Agreed-Upon Procedures, AUP）等規範、品質控制及專業懷疑（Professional Skepticism, Quality Control）等議題研議、以及研議修正國際審計準則第 540 號（會計估計與相關揭露之查核）等規範。
- 3、針對未來工作事項持續蒐集外界意見，包括相關國際準則或公報（如 ISQC1、ISA600）研修、與金融機構相關之特殊查核考量、品質控制專案等、資料分析及整合性報導等事項。

【第二部分：會計部分】

一、IOSCO與IFRS Foundation之合作協議（Statement of Protocols）

（一）背景說明：

IOSCO 董事會與 IFRS Foundation 雙方簽訂「國際財務報導準則之合作協議」，該協議之訂定主係強化彼此合作，以達到提升整體財務報導準則品質之目標。C1 會議上，雙方已進一步討論可新增納入合作協議之項目(IFRS Foundation 成員認為應包括準則執行(Implementation)、實施(Enforcement)及準則執行之教育訓練三方面，以使雙方互動更為周延及完善。

（二）IFRS Foundation 成員於歷次會議就提升雙方合作協議之可行性及擬定方案研究報告，並於會議討論該報告內容，C1 成員提供下列意見及該合作協議之修改方向：

1、IFRSs 執行，透過與 IOSCO 之合作，得與世界各地之有價證券監理機構建立實質聯繫並強化 IFRSs 執行：

- (1)了解證券監理機構對於 IFRSs 執行所提出之論點，以作出適當回應。
- (2)日後發表 IFRSs 執行之相關議題時，將證券監理機構之看法納入考量。
- (3)於年度會議上與 IOSCO 分享現行 IFRSs 執行議題之見解並進行討論。

2、教育訓練

- (1)每年一次之研討會應可增加研討會次數之必要。
- (2)非 C1 成員之 IOSCO 會員對於教育訓練有不同之需求。
- (3)增進與其他監理機構之聯繫。

3、IFRSs 發展之貢獻，IFRS Foundation 與 IOSCO 之高度互動主係為增進 IFRS Foundation 致力於公眾利益之目標，並能強化 IASB 之獨立性及課責性：

- (1)增加 IOSCO 與 IFRS Foundation 之合作互動，可額外採取之措施。
- (2)使 IFRS Foundation 與 IOSCO 保持良好合作關係，每年更新相

關策略意見並將其提供予 IOSCO 董事會供參考。

4、建議事項：

- (1)與 C1 成員會面之頻率增加，親自會面或視訊會議均為恰當。
- (2)IOSCO 觀察員在解釋委員會(Interpretations Committee)及過渡資源小組(Transition Resource Group, TRG)之角色需作改變或有更明確界定。
- (3)地方對於 IFRSs 應用所訂定之相關規範，進而增進全球應用 IFRSs 之一致性。
- (4)IFRS Foundation 及 IASB 主席報告有關 IOSCO 董事會事項之重要項目、報告事項更新之頻率需每年一次。

(三) 會議討論：

與會之會員國均表示除教育訓練外，會員國希望能適當加強與 IASB 之對話，提出各國實務問題進行討論，並對公報修正或發布之草案能有討論之機會，反映各會員國之意見，此外，IASB 希望各會員國提供目前各國實施 IFRSs 情形之資訊，以及各地區是否有存在地區性指引(local guidance)，與釐清其是否符合 IFRSs 之規定，進一步與各會員國交流。

(四) 完成雙方合作協議 (Statement of Protocols)：

IOSCO 與 IFRS Foundation 成員囊括歷次會議討論議案及會員意見作為本次合作協議 (SOP) 之修正參考，本次報告主要目的係為提供 IOSCO 與 IFRS Foundation 就檢視合作協議及雙方貢獻上有更良好之基礎，報告內容主要針對國際財務報告 (IFRS) 實施議題、相關教育措施、IOSCO 與 IFRS Foundation 刻正進行討論之議題等方面作深入合作並進行評估相關方案，對於在此期間合作協議中協議交互影響之每一類別都採取與國際會計準則理事會 IFRS Foundation 一致遵循，以及 C1 及會計討論小組 ASC 相互討論之以提出討論議題清單進行審查，而相互作用發生在所有類別中，亦可實現合作協議之目標、相互作用之有效性，及達到需考慮之目標，並從合作協議取得期望評價，應可大幅度提升合作協議 (SOP) 之有效性。

二、非一般公認會計原則之財務指標使用指引 (Guideline on the use of non-GAAP financial measures) 及替代性績效衡量指標(Alternative Performance Measures, APMs)

(一) 背景說明：

除一般公認會計原則編製之財務報告外，非一般公認會計原則之財務指標 (non-GAAP financial measures) 亦可提供投資人關於發行人財務表現之攸關資訊，惟非一般公認會計原則之財務指標因無一致性標準供各界遵循，故在解讀上可能易造成使用者的誤解，且無法進行比較。IOSCO 為提升非一般公認會計原則財務資訊之使用，前曾發布非一般公認會計原則之財務指標使用指引 (Guideline on the use of non-GAAP financial measures) 草案，以協助發行人於提供非一般公認會計原則之財務指標時有所遵循。

(二) 替代性績效衡量指標(Alternative Performance Measures, APMs)：

1. 會計小組係由 IASB 提供研議替代性績效衡量指標(Alternative Performance Measures, APMs)之工作進度，而在 C1 會議，各成員係就前揭最後修正版本之聲明內容提供意見，以利會計小組及揭露小組完成該聲明內容之最後版本。
2. IASB 重點改放在於揭露原則之討論稿(Principle of Disclosure discussion paper)中，如何公允表達(fair presentation)績效衡量相關指標，綜合損益表之揭露及表達，以及非重複性、非一般或不常見項目之揭露等。
3. 有關績效衡量指標之公允表達特性係基於下列條件，包括：(1) 該指標可以調節至 IFRS 所定義或規範之直接可比較衡量指標；(2)須有此指標為何可提供資產負債表或損益表攸關資訊之說明以及為何此指標已調節至直接可比較衡量指標之說明；(3)以清楚且易理解之方式表達；(4)除非符合 IAS1 第 45 段 2 所述之改變，否則表達及分類須保持可比較性一致性；(5)相較於 IFRS 於財務報表所規範的總計(total)或小計(subtotal)，

該衡量指標不應過於顯著；(6)應以清楚的方式表達，無論該衡量指標是否構成財務報導的一部分，亦無論該指標是否與IFRS 資訊在審計或驗證上採取一致性基礎。

(三) 非一般公認會計原則之財務指標使用指引重點包含：

1. 非一般公認會計原則財務指標定義 (defining the non-GAAP financial measures)：應清楚定義每項非一般公認會計原則財務指標，詳細說明計算基礎，並應與一般公認會計原則財務指標顯著區分。發行人並應說明提供該財務指標之理由，明確指出非一般公認會計原則之財務指標並無標準定義，爰不應與其他發行人提供之類似指標進行比較。
2. 非一般公認會計原則及一般公認會計原則之財務指標揭露 (prominence of presentation of GAAP measures versus non-GAAP financial measures)：當提供非一般公認會計原則財務指標時，發行人應一併揭露最具可比較性之一般公認會計原則財務指標，非一般公認會計原則財務指標之揭露不應模糊或誤導一般公認會計原則財務指標。
3. 調節 (reconciliation)：應提供非一般公認會計原則財務指標調節至一般公認會計原則財務指標之計算方式，並予以說明。當調節項係由財務報告資訊調節而得，應說明調節方式，如非直接由財務報告調節而得，應說明計算方式。
4. 非一般公認會計原則財務指標之一致性提供 (present non-GAAP financial measures consistently over time)：提供非一般公認會計原則財務指標時，應符合跨期間一致性，並應提供比較期間之資訊。
5. 經常性項目 (recurring item)：發行人產製非一般公認會計原則財務指標調整影響過去及未來期間之事項 (如重整成本或減損損失)，應屬經常性或常見之項目。
6. 不偏性 (unbiased)：發行人不應為避免對市場造成負面之影響，而以非一般公認會計原則財務指標取代一般公認會計原則

財務指標。

(四) C1 會議討論情形：

歐盟機構 ESMA 現已自訂 APMs 之相關指引，而 IOSCO 現研議非一般公認會計原則之財務指標使用指引，會員國其關切歐盟國家在不同標準的使用上是否會搞混產生疑義，而目前對於非一般公認會計原則之財務指標（non-GAAP financial measures）定義上尚不明確，由於不同國家、不同發行人、或不同情況下可使用非一般公認會計原則之不同術語，一般公認會計原則之財務指標與非一般公認會計原則之財務指標尚無法明確區分，如何確定所揭露之非一般公認會計原則財務指標是有用的；部分會員認為 IOSCO 其實針對非一般公認會計原則指標訂定大原則就好，不需要再規範細節，由各國因地制宜訂定即可；會員國多建議相關要素存在將有助於非一般公認會計原則財務指標之可靠性，但要減少潛在誤導性之非一般公認會計原則訊息揭露，或避免傳遞相反訊息與市場投資人或資訊使用者；另建議提供簡明清晰方式使一般公認會計原則與非一般公認會計原則可互相調節比較並加以解釋為妥。本案經 C1 會議會計小組及揭露小組各會員國之討論，主係就企業如何在 IFRSs 下揭露 non-GAAP measures 資訊、影響企業揭露 non-GAAP measures 之考量及使用者如何解讀 non-GAAP measures 資訊等進行意見交流。部分會員國表示，non-GAAP measures 雖有其必要性，但主管機關仍應對 non-GAAP measures 之使用保留彈性，例如將 non-GAAP measures 視為財務報表以外之範圍，主管機關禁止企業財務報告揭露任何有關 non-GAAP measures 之資訊；部分國家允許企業於財務報告揭露此類資訊，惟 non-GAAP measures 須經會計師查核或核閱。另會員國亦強調 IFRS 8「營運部門」資訊之重要性，因營業利益(operating income)是績效衡量的基本資訊，分析師常使用營業利益或以營業利益為起點調節至其他 non-GAAP measures 以

評估公司績效，而對於 n-GAAP measures 之計算應有統一標準規範，使股東得以評估公司實質之經營成果，並進行完善之投資決策(shareholder analysis)。

三、有關IOSCO發布「執行新IFRSs準則(IFRS9、15、16)」之公開聲明稿(Public Statement)

(一) 背景說明：

1. IASB 近期新發布之重大會計準則，包括 IFRS 9「金融工具」(生效日 2018.1.1)、IFRS 15「來自客戶合約之收入」(生效日 2018.1.1)及 IFRS 16「租賃」(生效日 2019.1.1)等，影響層面較為廣泛，IOSCO 於 105 年 12 月提報董事會核准(approval)，嗣後發布「執行新 IFRSs 準則(IFRS9、15、16)」之公開聲明稿，以強調適用新準則的重要影響性。
2. 本公開聲明發布之主要目的係敦促各國如期實施各項新準則，並做足各項準備工作，以利企業瞭解適用新準則後應考量之相關事項，包括變更對應之內部控制系統及作業流程(necessary changes to processes and internal controls)、揭露適用新準則將對首次適用期間之財務報表可能影響之攸關資訊(the disclosure of the expected impacts to the issuer's financial statements upon adoption of the new standards)，另簽證會計師亦須因應會計準則之變動，研擬相關之查核工作(related auditing considerations)。

- #### (二) 主要內容：本公開聲明稿內容，主要係遵循 IOSCO 先前發布對於發行人之一般揭露原則(IOSCO issuer disclosure principles)及 IFRS 要求(IFRSs requirements)所研擬，另包括各國證券監理機構(securities regulator)就企業適用新會計準則時應對投資人揭露之相關資訊之經驗分享。聲明稿主要分成四大項目：

1. 引言(Introduction):因應 IASB 近期發布之新會計準則，企業已著手進行或即將開始(have already commenced or will soon commence)適用新準則之相關準備工作。IOSCO 認為財務資訊之可比較性及透明度係強化投資人信心之必要條件，為使全球金融體系更趨於穩定，IOSCO 爰發布此份公開聲明，以利企業、審計委員會及簽證會計師瞭解適用新準則應考量之相關事項。
2. 新會計準則(New Standards)：
 - (1) IFRS 15「來自客戶合約之收入」：新收入準則發展出一套單一之收入認列模型，適用於各類型產業，可使同地區不同公司及跨地區公司間財務報導更具可比較性。收入是企業營運成長之直接衡量指標之一，也是計算本期淨利、每股盈餘、股東權益報酬率、資產報酬率及本益比等績效指標之要素。IFRS 15 對各項收入議題引入更為詳盡的指引，也增加更多揭露規定，這些改變均有可能影響企業收入認列的方式。
 - (2) IFRS 9「金融工具」：新金融工具準則引進新的金融資產分類與衡量模式，為確保應按公允價值衡量之金融資產均按公允價值衡量，企業應同時考量①「合約現金流量特性(cash flow characteristics)」及②「企業經營模式(business model)」兩項測試，以決定適當之金融資產衡量方式。此外，2007 至 2008 年發生的全球金融風暴，財務報表所呈現之金融工具損失遠小於真實損失，未能忠實表達金融資產可能風險，各界對金融體系之改革呼聲四起，IFRS 9 因此引入新的預期損失減損模式(expected credit loss model)，企業於衡量預期信用損失時，除考量與過去事件及當前狀況有關之合理可佐證資訊外，尚應將未來經濟情勢狀況之預測(forecasts of future economic conditions)納入考量。

- (3) IFRS 16「租賃」：新租賃準則將大幅改變承租人(lessee)之會計處理，不再區分營業租賃與融資租賃，所有租賃(除短期租賃及小額資產租賃可豁免外)皆須認列相關之資產及負債。IFRS 16亦將使財務指標發生變化，負債權益比(debt to equity ratios)、債務契約中財務比率限制條款等(ratios related to debt covenants)皆可能受到影響。
3. 新會計準則之執行(Implementation of the New Standards): 企業財務報表數據勢必因採用新會計準則而改變，在正式採用新準則前，企業應思考公司之經營目標及預計達成結果，檢視各項既有合約條款，就新準則適用後可能造成之影響進行評估，考慮是否須改變企業交易型態、調整資訊系統及建立相關作業流程及控制點等。簽證會計師亦應協助簽證客戶進行成本效益分析，評估內部是否有足夠資源及時間，使企業能選擇最有效率之方法以順利採用新準則。另外，審計委員會須對企業財務報表編製流程設有充分之控管機制，包括會計專業判斷程序、會計政策與估計變動之流程等，以確保企業財務報表之允當表達。
4. 揭露適用新準則之可能影響(Disclosure of the Possible Impact of the New Standards)：
- (1) 為提供投資人最有用之決策資訊(decision-usefulness)，IAS8「會計政策、會計估計變動及錯誤」規定，企業對尚未實施之某項已發布但尚未生效之新國際財務報導準則(prior to a new standard's effective date)，應揭露其即將發生之會計政策變動。此外，IAS 8亦規定企業應揭露對評估適用新國際財務報導準則將對企業初次適用期間之財務報表可能影響之已知或可合理估計之攸關資訊(known or reasonably estimable information)。

(2) 以 IFRS 16「租賃」為例，假設企業為承租人，則應揭露必要之質性及量化資訊(qualitative and quantitative disclosures)，以提供財務報表使用者最攸關之資訊，增加財務報表之透明度。質性資訊包括租賃活動之性質、租賃所加諸之限制或約定事項、租賃所暴露之額外風險，以及與產業慣例之差異(不尋常或獨特之租賃條款及條件)等；量化資訊則包含依標的資產類別列示使用權資產之折舊費用、租賃負債之利息費用等。

(三) C1會議之討論意見：

鑑於IFRS15「客戶合約之收入」將產生廣泛影響，在2015年9月，國際會計準則理事會將IFRS15生效日延遲至2018年1月1日，C1成員被要求廣泛討論，IFRS解釋工作小組以及會計小組應就IFRS實務上如何運作再做詳細方式解釋，俾使IFRS之後實施可以順利推動。各會員國原則支持IASB對IFRS15若干議題進行釐清修訂公報，並認為IASB與FASB對回應外界對IFRS 15提出修正之作法上能提出一致之看法，使準則保持一致。

另目前主要資本市場如歐盟、英國、澳州、加拿大、新加坡、韓國及香港均已宣布於107年1月1日採用IFRS 9，而IOSCO亦已發表聲明敦促各會員如期接軌並落實督導企業採用IFRS 9各項準備工作，並遵循國際證券監理機關之原則聲明。

IFRS 16「租賃」公報已於105年1月發布並預計於108年1月1日生效，該公報對於租賃會計處理有重大改變，估計對我國產業將產生較為顯著之影響，我國自102年起已接軌IFRSs，遵循國際市場之規範將與國際同步接軌。

(四) 我國配合檢討修正監理法規及相關配套措施：

我國公開發行公司及主要金融業自104年起已全面採用IFRSs編製合併財務報告，並由2010年版升級至2013年版，106年起我國接軌IFRSs公報方式即將邁入全新里程碑，採取逐號公報認可方式。近年來，國際會計準則理事會（IASB）為提昇IFRSs品質

及增進全球適用，不斷增修訂多項公報。為縮小我國會計準則與國際間版本差異，本會自104年起開始著手進行各項準備工作，經深入評估準則差異內容，並洽多家公司進行試算後結果顯示，新準則之規定除在附註揭露部分有更多規範之外(例如，企業將若干部門彙總為單一營運部門須揭露判斷依據；評估資產減損時須揭露公允價值資訊等)，在認列與衡量上並無重大影響。本會爰決定我國106年認可IFRSs公報範圍，以IASB於105年1月1日前發布，並於106年1月1日生效之IFRSs公報(不包含IFRS 9「金融工具」及IFRS 15「客戶合約之收入」等尚未生效或尚未確定生效日期之公報)，相關公報內容及差異分析已完成並公告上網。

IASB前於103年7月24日發布國際財務報導準則第9號「金融工具」(IFRS 9)，以全面取代現行採用之國際會計準則第39號「金融工具：認列與衡量」(IAS 39)，並預計107年1月1日生效。考量IFRS 9與IAS 39在金融資產分類及減損評估有相當差異，對我國各產業均產生影響，本會前即展開各項準備工作，包括完成公報中文化及製作公報內容差異分析、對我國企業發放問卷進行影響數之調查、辦理宣導會介紹IFRS 9公報內容，以及邀集證交所、櫃買中心、學者專家及會計師代表共同成立「採用IFRSs新公報工作小組」以解決企業採用IFRS 9實務問題。而本會為評估IFRS 9對我國企業之影響程度，前於105年4月起陸續對各上市(櫃)、興櫃及公開發行公司發放調查問卷，共計回收2,358份問卷，據統計結果顯示，IFRS 9公報對94.65%企業之資產無重大影響，對93.93%企業之權益無重大影響，且該公報已完成差異分析並公告上網，本會宣布我國將與國際同步於107年1月1日適用該號公報。

另鑑於IASB為改善收入認列之準則，使企業財務資訊更能公允表達財務績效，已於103年5月發布IFRS15「客戶合約之收入」，並訂於107年1月1日生效。為因應此一重要公報變動，俾評估國

內適用時程，本會前邀集證交所、櫃買中心、學者專家及會計師事務所共同成立「採用IFRSs新公報工作小組」，製作釋例、指引並進行宣導，以解決企業採用IFRS 15之實務問題，並於104年7月協助各上市(櫃)、興櫃及公開發行公司進行IFRS15影響評估，評估結果對公司收入認列金額影響不大，且該公報已完成中文化及差異分析並公告上網，本會宣布我國將與國際同步於107年1月1日適用該號公報。

為因應106年及107年企業適用之新準則公報變動，本會後續將儘速配合檢討及修正證券發行人財務報告編製準則等相關監理法規，舉行宣導會並針對實務問題進行討論與研擬發布相關指引及問答，俾利企業遵循，以協助企業順利接軌。

【第三部分：資訊揭露部分】

一、 整合性報導 (Integrated Report)

(一) 背景說明：國際整合性報導委員會 (International Integrated Reporting Council, 簡稱 IIRC)，係於 2010 年成立，其組成包括主席 Mervyn King(前南非大法官，現任英國公司治理國王委員會 (King Committee on Corporate Governance)、副主席 Peter Bakker(前荷蘭商天遞 (TNT) 公司 CEO)、董事 Ian Ball (IFAC 之 CEO)、Jessica Fries、Hans Hoogervorst (IASB 主席)、Maria Helena Santana (前 IOSCO 執行委員) 及其他各學、官、產界代表，委員會主要目標係建立一全球通用之報導架構，該架構納入企業財務、環境、永續性、社會及公司治理資訊，稱為整合性報導(Integrated Reporting)。IIRC 於 2013 年底發布國際整合性報導架構 (下稱 IR 架構)，IR 架構主要目的係作為企業編製 IR 之實務指引。

(二) 基於整合性報導及永續發展報導已是國際趨勢，IOSCO 資訊揭露委員會將 C1 會議就此議題進行討論，並事先請各會員國先行填覆問卷，以利於會議上進行充分交流，本次問卷重

點略以：

- 1、企業所揭露之非財務資訊是否有與 IR 及 SR 相關之事項？
- 2、針對前述企業所揭露之資訊，會員國是否訂有相關規範，且該規範是否包括相關內容？
- 3、所揭露資訊是否須取得第三方確信或保證(third-party assurance or audit)？
- 4、何種產業須揭露此類資訊？
- 5、企業未依規定揭露是否須負擔相關法律責任(legal liability)？

(三) 本次 C1 會議討論重點：

本次會議主係向 C1 會員報告前次會議討論整合性報導(integrated reporting)及永續發展報導(sustainability reporting)相關議題結論之方向。本次 C1 會議係就相關議題之內容進行討論，包括 C1 執行整合性報導之實際調查工作所獲得之結論、依目前整合性報導及永續發展報導之揭露範圍，投資者之可能風險、IOSOC 對整合性報導及永續報導之下一步等。

各國與會代表對於整合性報告仍存有許多問題，如：資訊範圍如何界定？資訊正確性之確保？如何避免不肖企業藉由資訊操作股價？資訊間之可比較性？等等，IIRC 代表尚無正面提出明確的解決或回應，惟仍表示整合性報告係未來趨勢，各技術面問題可以透過各界討論解決。

(四) 整合性報告(Integrated Report)為新興議題：

關於整合性報告範圍如何決定，部分會員國認為，整合性報告範圍的確是導入整合性報告的首要關鍵，可以從兩方面探討，第一為報告主體為何，第二為辨認風險與酬勞歸屬，企業在編製整合性報告時，應基於企業永續經營策略與企業價值提升，而不單單僅是被動遵循法規。這點也是主管機關在推動整合性報告時，應該要使企業認知，整合性報告的目的，並不僅僅是資訊揭露、或是被迫遵循法規，應該要思考如何

利用整合性報告的思維以提升企業價值。

亦有會員國認為，世界正經歷世界快速大幅變化的歷程，這次歐洲經濟危機告訴我們，市場和企業在現實運作中，永遠比想像的更複雜。對於股東或利害關係人對於由過去已經發生資訊編製的財務報告，幾乎不感興趣，他們更在意的是，公司如何準備應對新全球化和快速變化？公司未來到底還有何發展？

會員國建議公司應審慎思考修正內部財務及營運模型，將戰略、營運、環境、公司治理、永續發展等各方面納入，並仍在思考還有什麼需要再納入的，通過這種方式，使利害關係人能夠更瞭解公司是如何能夠創造並通過其業務模式維持在未來的價值，也可以幫助我們，從內部的角度來看，在組織內更全面的思考和鼓勵更多的戰略性交叉思維；整合性報告目前仍是個新興議題，在全面審計上、資訊比較上，仍存有許多問題待解決，而時間終究會證明這是一條正確的道路。

(五) 我國現行與整合性報導及永續發展報導相關之規範：

- 1、依「公開發行公司年報應行記載事項準則」第 10 條，公司治理報告應記載履行社會責任情形(包括對環保、社區參與、安全衛生與其他社會責任活動所採行之制度與措施及履行情形)
- 2、另依臺灣證券交易所及櫃檯買賣中心訂定之「上市(櫃)公司編製與申報企業社會責任報告書作業辦法」，國內上市(櫃)之食品工業、化學工業及金融業、最近年度餐飲收入佔總營收達 50% 以上之特定公司及實收資本額達 50 億元以上之公司，應強制編製企業社會責任報告書(下稱 CSR 報告書)，並參考國際通用指引，具體揭露所處產業之重要關注議題，完整呈現企業所處環境及其作為與未來努力方向，以利其利害關係人了解(其中食品工業及最近年度餐飲收入佔總營收達 50% 以上之特定公司須取得會計師確信意見書)。
- 3、應強制編製企業社會責任報告書之企業未於規定期限內申報

CSR 報告書或申報資訊有誤者，臺灣證券交易所（櫃檯買賣中心）將處以違約金，直至補正為止。

4、經統計，約 21% 國內上市(櫃)公司有出具 103 年度 CSR 報告書，其中 92% 之公司係參考全球永續性報告協會(Global Reporting Initiatives, GRI)發布之指南所編製，另自願編製之公司中，有 56% 係來自資訊與通信科技(ICT)產業，且百大企業編製 CSR 報告書之比率將近 80%。

二、資通安全(Cyber Security)

此議題源自加拿大魁北克金融市場管理局希望 C1 會員說明 IOSCO 對於處理資通安全之因應策略，包括瞭解國際上針對資通風險及意外之揭露實務及義務、評估提升資通安全之資訊揭露需求、闡明 IOSCO 對於加強資通安全資訊揭露之角色。此議題經 C1 會員會議討論如下：

(一) 各會員國從各自的經驗及案例討論，發行人若發現有違反資訊安全之情事，之前揭露與之後揭露程度應有區隔及不同，同時應檢視發行人揭露有關資訊安全之時間及性質。另有關現行發行人揭露義務部分，目前僅有少數國家針對資通安全資訊之揭露訂有相關指引。

(二) 為完成任務，C1 工作小組已辦理下列工作：

- 1、檢視 IOSCO 與資通風險因素揭露有關之準則。
- 2、檢視 IOSCO 會員國揭露資通風險之實際案例。
- 3、訪談發行公司及審計機構，蒐集其對資通風險揭露之實務經驗。

(三) C1 工作小組已完成提交 IOSCO 董事會之文件草稿，內容包括 IOSCO 揭露指引與資通風險揭露、資通風險揭露之觀念架構、實務揭露狀況及 IOSCO 扮演之角色，重點分述如下：

1、IOSCO 揭露指引與資通風險揭露：

(1) IOSCO 前針對跨境上市公司及上市公司已訂定負債及權益之

國際揭露準則及相關補充規定，上開準則要求發行人應揭露對營運有重大影響之資通風險因素，基於此規定，發行人應彙總揭露重大資通風險因素。

(2) 基於重大性判斷涉及個別公司之判斷，本文件並未訂定一致之重大性標準。

2、資通風險揭露之觀念架構：發行人應揭露對營運有重大影響之資通風險因素，重大資通風險因素可透過分析當地國法令規定、發行人特殊之事實及情況加以辨認。

3、實務揭露狀況：C1工作小組觀察發行人揭露之資通風險資訊通常包括商標及信譽受損風險、企業交易及營運資料遭破壞之風險、法令變動之潛在不利影響、降低資通風險措施等。

4、IOSCO C1會議持續瞭解：經檢視不同國家、不同產業之揭露實例，發現發行人對於資通安全資訊之揭露過於一般性，且未辨認個別之風險類型，會員普遍認為發行人可依企業實務運作情形揭露有關資通安全之警語(cautionary statement)。C1表示將持續與會員國交換意見，以瞭解實務狀況，並將持續發展資通風險揭露之相關規定。

(四) 我國相關規定:目前我國要求公開發行公司應就資通安全訂定於內部控制制度，公開發行公司使用電腦化資訊系統處理者，其內部控制制度除資訊部門與使用者部門應明確劃分權責外，應包含資通安全檢查之控制；惟針對資通安全資訊之揭露程度於大多數國家相同，尚無訂有相關指引，本節擬持續注意國際會議之相關討論。

【第四部分：未來會議進行方式】

2017年第1次C1會議天數由往例4日縮減為3日(會計、審計及揭露小組會議縮減一天，兩日大會會議期程不變)，並於大會會議

就未來會議之進行方式再進行討論，主席再建議未來 C1 會議天數可由四天縮減至兩天(即取消前兩天之會計、審計及揭露小組會議，直接進行為期兩天之 C1 大會會議)，以提高會議效率。

對於前揭建議，多數會員國不表贊同，因本次會計、審計及揭露小組會議縮減一天，已有會員國多表示討論議題眾多時間較不充裕，並建議應考量開會往返之時間成本效益，以及每次會議討論之議題之深度廣度不盡相同，且分別涵蓋會計、審計及揭露不同層面，藉由前單獨召開之小組會議，與會代表就各重要議題交換不同觀點及進行更加深入之交流，並將小組會議取得之共識提報至 C1 大會討論，將有助於會議進行之流暢度，多數會員國建議回歸以往於大會會議前，先進行兩日小組會議之討論。

基於目前主辦單位及會員國之看法不一致，本次 C1 會議決議此部分尚待進一步討論後再做出最終決定。

肆、心得與建議

因應國內會計及審計準則持續與國際接軌，參與 C1 會議有助於就導入 IFRSs 之經驗及監理措施與其他主管機關進行意見交流，並能及早掌握會計及審計準則之最新發展動態，爰該會議有持續參與之必要。藉由參與本次會議，瞭解國際最新會計與審計準則研議進度，並與各國與會代表分享實務上準則運用與監理方向，對我國規劃未來監理方向及持續與國際接軌，均有相當之助益。

經由上述會議討論之重要議題及與會各主管機關分享之經驗及意見，茲提出以下心得及建議：

一、針對 IASB 新發布之重要公報持續注意國際之實施情形，規劃我國導入工作

為縮小國內會計準則與國際間版本差異，我國已於 105 年 7 月 18 日發布本會所認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告之令，公布我國 106 年認可 IFRSs 公報範圍，係國際會計準則理事會(IASB)於 105 年 1 月 1 日前發布，並於 106 年 1 月 1 日生效之 IFRSs 公報(不包含 IFRS 9「金融工具」及 IFRS 15「客戶合約之收入」等尚未生效或尚未確定生效日期之公報)，並宣布將與國際同步於 107 年 1 月 1 日適用 IFRS15「客戶合約之收入」及 IFRS 9「金融工具」。而因應新公報 IFRS 9「金融工具」將改變金融資產之分類與衡量及減損評估方式，預期對金融業將造成重大衝擊；另全新公報 IFRS 16「租賃」規定除租賃合約期間在 12 個月內或小額租賃外，須將租賃予以資本化，採融資租賃之會計處理，認列租賃資產(使用權)及負債(給付對價之義務)，並認列租賃資產之折舊及相關負債之利息費用，預計對租賃較多且目前分類為營業租賃者影響較為明顯，包括航空、海運及零售業等。**建議隨時配合檢討及修正國內相關監理法規，舉行宣導會並製作更多實務指引或釋例，以協助企業處理導入新公報之問題。**

二、及早掌握會計及審計準則公報草案之發展趨勢，研議國內監理法規之調整

近年間 IASB 為使財務報告更加透明、合理，並貼近使用者之需求，持續檢討相關公報規定，另 IAASB 亦配合財務報告規定之調整，研擬財務報告揭露事項之查核草案，可能增加會計師日後執行審計工作及主管機關監理之挑戰；近期 IAASB 陸續發布多項公報準則之草案或討論稿對外徵詢意見，為使公報準則符合國內實務需求俾能允當表達國內經營環境與交易實質，建議國內應積極參與提供意見，使公報之制定更臻週延與完備，以本次會議關注國際審計準則公報第 315 號（ISA315，評估重大不實表達風險）修正條文檢討、研議修正 IAASB 之協議程序（AUP）等規範、研議品質控制及專業懷疑等議題、以及研議修正國際審計準則第 540 號（ISA540，會計估計與相關揭露之查核）等規範為例，**建議應即時掌握國際會計或審計準則公報草案發展之最新動態，以適時評估相關影響，並配合調整財務報告編製、會計師查核簽證等相關監理法規，俾與國際潮流趨勢一致。**

三、持續參與國際組織及會議，與 IOSCO 會員、IASB 與 IAASB 代表建立溝通交流之管道

我國為 IOSCO 之正式會員，透過與會證券主管機關之經驗分享，可瞭解其他國家會計及審計準則之接軌情形及監理規定之調整，同時可藉由與其他主管機關、專家學者代表、IASB 及 IAASB 之代表交流之機會，瞭解其他國家採用 IFRSs 後之實務問題與經驗，另 C1 會議邀請 IASB、IAASB 之代表進行交流，本次會議就重要會計及審計公報產生實務問題進行討論，包括 ISA540、ISA315、IFRS15、IFRS9、IFRS16 等，對於未來國內公報實務推動有極大幫助，**建議本會應積極參與國際會議，建立國際間溝通聯繫之管道並與各會員國進行監理經驗交流，並**

透過本會議邀請 IASB、IAASB 之代表出席之機會，充分掌握公報發展趨勢、制定背景，實務問題與解決方式等，以協助國內企業持續採用新準則或公報。

四、**持續注意整合性報導(Integrated Reporting)之發展趨勢，提升國內公司治理**

整合性報導係透過單一報告呈現環境、社會、公司治理與財務等指標，促進企業與資本市場及投資人之溝通，其報導內容除歷史績效外，更需要說明企業的營運模式、未來面臨之機會與風險，以及如何透過短、中、長期的目標創造價值。國際整合性報導委員會(IIRC)陸續透過領航計畫(pilot program)，由多家跨國企業先行試驗整合性報導，將公司策略、公司治理，及長期價值創造之資訊更完整的傳達給分析師或投資人，目前國際上已有部分國家納入規範，目前該委員會發布之「整合性報導架構」，包括組織概述與外部環境、治理、商業模式、風險和機會、策略和資源配置、績效、未來展望、表達基礎等。近年國內在食(產)品安全、環境安全、勞工安全等議題之催化下，環境、企業社會責任、公司治理等永續性資訊逐漸受到投資人關注，國內亦要求特定企業應參考國際通用指引強制揭露企業社會責任報告書及非財務績效資訊，**建議應持續注意整合性報導之發展趨勢，並留意面臨之挑戰，另建議持續瞭解其他國家主管機關對於整合性報導之態度或研擬之監理措施，作為提升我國企業建構良好公司治理之參考。**

附件 會議資料