



安侯建業

審計準則公報第65號 「財務報表之核閱」

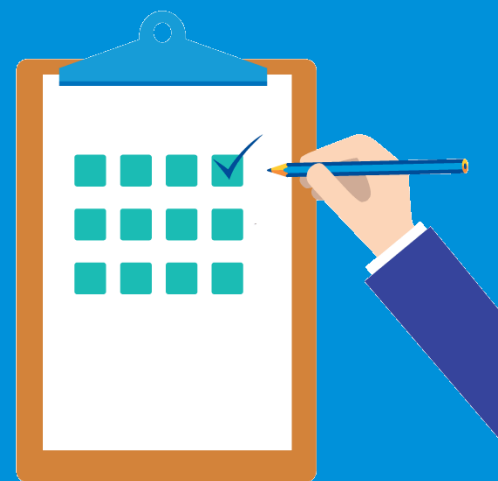
安侯建業聯合會計師事務所
林琇宜 執業會計師
March 2018



課程大綱

- 審計準則公報第36號與65號之主要差異
- 核閱報告釋例

審計準則公報第36號與 65號之主要差異



核閱目的

第36號		第65號	
#4	根據執行核閱程序之結果，對財務報表在所有重大方面 <u>是否有違反一般公認會計原則而須作修正之情事</u> ，提供 <u>中度之確信</u> 。	#3	依據核閱結果對財務報表在所有重大方面是否有 <u>未依照適用之財務報導架構編製之情事作成結論</u> 。核閱人員執行查詢、分析性程序及其他核閱程序，將作成不適當結論之風險降低至 <u>中度水準</u> 。
#22	...會計師並應於核閱報告中敘明未依照一般公認審計準則查核，故 <u>無法表示任何查核意見</u> 。	#4	核閱財務報表之目的與查核財務報表之目的顯著不同。財務報表之核閱，對財務報表是否在所有重大方面係依照適用之財務報導架構編製及 <u>允當表達</u> ， <u>無法提供表示意見之基礎</u> 。

對受核閱者之瞭解

- 審36#5：「會計師執行上市、上櫃發行公司財務季報表與公開發行公司期中財務報表之核閱時，應瞭解受核閱者之內部控制。」
- 審65#10：「核閱人員應對受核閱者及其環境（包括與編製財務報表有關之內部控制）取得足夠瞭解，以規劃及執行下列核閱工作.....」

	第36號		第65號	
	瞭解內控	瞭解受核閱者	瞭解內控	瞭解受核閱者
上市(櫃)公司財務季報表	✓	✓	✓	✓
興櫃及公開發行公司期中財務報表	✓	✓	✓	✓
非公開發行公司各期財務報表		✓	✓	✓

對受核閱者之瞭解(續)

第65號公報提供較明確之程序。

瞭解受核閱者(包括內部控制)所執行之程序

第36號	第65號
<ol style="list-style-type: none"> 受核閱者之組織及營運特性 資產、負債、收入及費用之性質 所屬行業之會計制度 其他與財務報表有關事項之瞭解 	1. 閱讀前期工作底稿
	2. 閱讀前期財務報表
	3. 查詢營業活動變動
	4. 查詢內部控制之重大變動
	5. 查詢財務報表編製之流程及相關會計記錄之可靠性
	6. 查詢管理階層對導因於舞弊之財務報表重大不實表達風險所作評估之結果
	7. 考量前一年度查核辨認之顯著風險，包括管理階層踰越控制之風險
	8. 考量期中財務報表重大性，決定擬執行程序之性質及範圍，及評估不實表達之影響
	9. 考量前一年度財務報表之已更正不實表達及未更正不實表達之性質
	10. 考量具延續性意義之重大財務報導事項，例如內部控制之顯著缺失
	11. 考量對本年度財務報表已執行查核程序之結果
	12. 考量內部稽核工作之結果及管理階層後續所採取之行動

核閱人員所執行之程序

第36號	第65號
查詢	查詢 (主要向負責財務與會計事務之人員查詢)
分析	分析性程序
比較	-
-	其他核閱程序



核閱人員應執行查詢(主要向受核閱者負責財務與會計事務之人員查詢)、分析性程序及其他核閱程序，俾使會計師依據所執执行程序之結果對財務報表在所有重大方面是否有未依照適用之財務報導架構編製之情事作成結論。

核閱人員所執行之程序(續)

查詢

分析性程序

其他核閱程序

➤ 第36號公報之核閱程序

1. 瞭解受核閱者
2. 執行分析性複核程序
3. 查詢受核閱者
4. 查詢財務會計人員
5. 查詢期後事項
6. 閱讀會議紀錄
7. 取得客戶聲明書
8. 取得其他會計師核閱報告
9. 其他更多必要程序

➤ 第65號公報提供較明確之程序。

相較第36號公報新增之核閱程序：

1. 查詢債務條款之遵循
2. 查詢與公允價值衡量或揭露攸關之重大假設，以及管理階層採行特定作為之意圖及能力
3. 查詢發生於財務報導期間結束日前後幾日之重大交易
4. 查詢涉及下列人員之已知或疑似舞弊：
 - (1) 管理階層
 - (2) 內部控制中扮演重要角色之員工
 - (3) 其他人員，而其舞弊對財務報表有重大影響者
5. 查詢由現任員工、離職員工、分析師、主管機關或其他人員所告知影響財務報表之疑似或傳聞舞弊
6. 查詢重大影響財務報表之實際或可能未遵循法令之情事
7. 查詢管理階層對企業繼續經營能力之評估
8. 與重要組成個體之核閱人員溝通(如適當時)

核閱人員所執行之程序(續)

查詢

分析性程序

其他核閱程序

1. 將本期期中財務報表與前期期中財務報表、前一年度同期間之期中財務報表及最近期經查核之年度財務報表相比較。
2. 將本期期中財務報表與預期結果(例如預算或預測)相比較。
3. 將本期期中財務報表與攸關非財務資訊相比較。
4. 將帳載金額(或根據帳載金額所計算之比率)與核閱人員根據對受核閱者及其所處產業之瞭解所建立之預期值相比較。
5. 將本期期中財務報表之比率與同業相比較。
6. 將本期期中財務報表要素間之關係與前期期中財務報表之關係相比較，例如各類型之費用占銷售金額之百分比、各類型之資產占資產總額之百分比，以及銷售金額變動百分比與應收帳款變動百分比之比較。
7. 將細分後之資料相比較。下列為如何細分之例示：
 - (1)依期間，例如將收入或費用項目細分至每季、每月或每週。
 - (2)依產品線。
 - (3)依地區。
 - (4)依交易之屬性，例如依商品或勞務。
 - (5)依交易之多個屬性，例如依產品線及期間。

核閱人員所執行之程序(續)

查詢

分析性程序

其他核閱程序

1. 受託核閱期中財務報表之會計師如亦受託查核年度財務報表，核閱人員可能決定於核閱時同時執行特定查核程序以提升效率。例如，核閱人員可能於核閱期中財務報表時，對該期間所發生之重大或不尋常交易（例如，企業合併、重組及處分某部門）執行查核程序。(審65#38)
2. 有關訴訟或索賠之事項如使核閱人員對財務報表是否在所有重大方面係依照適用之財務報導架構編製有所疑慮，且認為受核閱者之律師可能有相關資訊時，則向該律師函詢有關訴訟或索賠之事項可能係屬適當(審65#39)。
3. 核閱人員因某一事項而對財務報表是否在所有重大方面係依照適用之財務報導架構編製有所疑慮時，應執行額外查詢或其他程序。例如，核閱人員對重大銷貨交易是否適當記錄有所疑慮時，應執行額外查核或其他程序（例如，與資深行銷及會計人員討論交易條款，或閱讀銷貨合約）以消除其疑慮。(審65#42)

核閱發現之溝通

- 
- 當核閱人員發現財務報表**偏離適用之財務報導架構而須作重大調整時**，應儘速與適當層級之管理階層溝通。(審65#17)

核閱人員應儘速以口頭或書面與治理單位溝通。以口頭或書面溝通，取決於欲溝通事項之性質、敏感性及重要性，以及溝通之時點。如以口頭溝通，核閱人員應將其作成書面紀錄。

- 
- 當核閱人員發現**存有舞弊或未遵循法令之情事時**，應儘速與適當層級之管理階層溝通。(審65#19)

適當層級管理階層之決定取決於共謀之可能性及是否涉及管理階層成員。核閱人員宜考量該情事對核閱工作之影響及與治理單位溝通之必要性。

- 
- 核閱人員應就核閱時所**發現與治理攸關之重大事項**與治理單位溝通。(審65#20)

例如，與治理單位履行其監督財務報導流程之責任攸關之重大事項。

會計師核閱報告之改變

-與現行會計師核閱報告比較

段落標題名稱不可修改

我國審計準則公報第36號與第65號之會計師核閱報告比較：

第三十六號(舊)	第六十五號(新)	主要差異
一、前言段	一、前言段	<ol style="list-style-type: none"> 1. 加強對<u>繼續經營能力</u>之相關說明 2. 會計師可能於核閱報告納入不影響核閱結論之<u>強調事項段</u>，需索引至相關之附註揭露，並敘明未因該強調事項而須修正核閱結論。 3. 會計師可能於核閱報告納入不影響核閱結論之<u>其他事項段</u>。
二、範圍段	二、範圍段	
三、核閱結果	三、結論段	
四、說明段	四、繼續經營有關之重大不確定性段(若有重大不確定性時適用)	
	五、強調事項段(若有)	
	六、其他事項段(若有)	
會計師個人署名	會計師個人署名	

核閱報告之類型

核閱報告之類型

無保留核閱報告

(Unmodified Review Report)

當會計師對財務報表作成未發現在所有重大方面有未依照適用之財務報導架構編製，致無法允當表達之情事的結論時，會計師應出具無保留結論之核閱報告。

修正式結論之核閱報告

(Modified Review Report)

有下列情況之一時，會計師應出具修正式結論之核閱報告(包括保留結論、否定結論及無法作成結論)之核閱報告：

導致修正式核閱報告事項之性質	該事項對財務報表之影響或可能影響是否廣泛	
	重大但並非廣泛	重大且廣泛
財務報表存有重大不實表達	保留結論	否定結論
無法取得足夠及適切之查核證據	保留結論	無法作成結論

核閱報告釋例



核閱報告釋例_無保留結論

會計師核閱報告

甲股份有限公司董事會 公鑒：

前言

甲股份有限公司及其子公司民國一〇七年及一〇六年三月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇七年及一〇六年一月一日至三月三十一日之合併綜合損益表、合併權益變動表、合併現金流量表，以及合併財務報告附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師核閱竣事。依證券發行人財務報告編製準則及金融監督管理委員會認可並發布生效之國際會計準則第三十四號「期中財務報導」編製允當表達之合併財務報告係管理階層之責任，本會計師之責任係依據核閱結果對合併財務報告作成結論。

範圍

本會計師係依照審計準則公報第六十五號「財務報表之核閱」執行核閱工作。核閱合併財務報告時所執行之程序包括查詢（主要向負責財務與會計事務之人員查詢）、分析性程序及其他核閱程序。核閱工作之範圍明顯小於查核工作之範圍，因此本會計師可能無法察覺所有可藉由查核工作辨認之重大事項，故無法表示查核意見。

結論

依本會計師核閱結果，並未發現上開合併財務報告在所有重大方面有未依照證券發行人財務報告編製準則及金融監督管理委員會認可並發布生效之國際會計準則第三十四號「期中財務報導」編製，致無法允當表達甲股份有限公司及其子公司民國一〇七年及一〇六年三月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇七年及一〇六年一月一日至三月三十一日之合併財務績效及合併現金流量之情事。

安侯建業聯合會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

會計師：（簽名及蓋章）

XX 會計師事務所地址：

中華民國一〇七年x月x日

較第36號新增：
1.仿照新式查核報告，列示段落標題

2.提及附註(包括重大會計政策彙總)

3.敘明合併財務報告按何種適用之財務報導架構編製

4.敘明合併財務報告應允當表達

第36號：
分析、比較、查詢

第36號：
1.「...並未發現...有違反一般公認會計原則而須作修正之情事。」
2.未提及允當表達



安侯建業

© 2018 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.