

審計準則540號草案
「會計估計與相關揭露之查核」
徵詢意見函之建議事項及本會回應

條次	來函單位意見	本會回應
第二條	<p>建議： 會計估計之性質差異甚大，當貨幣金額無法直接觀察時，須由管理階層作會計估計。因知識或資料之先天限制，該等貨幣金額之衡量受估計不確定性所影響，且該等先天限制導致先天主觀性及該等衡量結果存在先天主觀性及之變異性。</p> <p>說明： 參照原文，為使公報一致表達，建議酌修文字。其原文為「2. ...The measurement of these monetary amounts is subject to estimation uncertainty, which reflects inherent limitations in knowledge or data. These limitations give rise to <u>inherent subjectivity</u> and <u>variation in the measurement outcomes</u>....」</p>	<p>知識或資料之先天限制會導致衡量時須作主觀判斷，包括估計時所使用之方法、假設及資料等均涉及主觀性，並非僅衡量結果具先天主觀性，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第三條	<p>建議： 儘管本審計準則適用於所有會計估計，不同會計估計受估計不確定性影響之程度明顯不同。本審計準則所規定風險評估及進一步查核程序之性質、時間及範圍，亦將因估計不確定性及相關重大不實表達風險之評估結果而異。某些會計估計根據其性質，其之估計不確定性可能非常低，且作該等估計時所涉及之複雜性及主觀性亦可能非常低，對此等會計估計而言，本審計準則所規定之風險評估程序及進一步查核程序將較不廣泛。</p> <p>說明：</p>	<p>為使文字簡潔，未譯出「based on their nature」，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>參照原文，為使公報一致表達，建議酌修文字。其原文為「3. ...For certain accounting estimates, estimation uncertainty may be very low, based on their nature, and the complexity and subjectivity involved in making them may also be very low....」</p>	
<p>第四條</p>	<p>建議： 依審計準則315號之規定，查核人員應分別評估所辨認個別項目聲明之重大不實表達風險之固有風險及控制風險。查核人員評估固有風險時，就本審計準則而言，依特定會計估計之性質，個別項目聲明易發生重大不實表達之可能性，可能受估計不確定性、複雜性、主觀性或其他固有風險因子以及前述因子間之相互關聯所影響。某些個別項目聲明之固有風險較其他個別項目聲明高。因此，固有風險之評估取決於固有風險因子對不實表達發生之可能性及重大程度之影響，其評估結果可分為不同程度（稱為固有風險光譜）。</p> <p>說明： 參照原文，建議刪除不包括的文字，即：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 於辨認重大不實表達風險，並評估風險程度時僅考量固有風險，不考量控制風險。 2. IAASB 2021 Handbook 中最新 ISA 540 已配合 ISA 200 修改刪除其有關文字其原文為「4. ISA 315 (Revised 2019) requires a separate assessment of inherent risk for identified risks of material misstatement at the assertion level. In the context of ISA 540 	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「依審計準則 315 號之規定，查核人員應評估所辨認個別項目聲明之重大不實表達風險之固有風險。查核人員評估固有風險時，就本審計準則而言，依特定會計估計之性質，個別項目聲明易發生重大不實表達之可能性，可能受估計不確定性、複雜性、主觀性或其他固有風險因子以及前述因子間之相互關聯所影響。因此，固有風險之評估取決於固有風險因子對不實表達發生之可能性及重大程度之影響，其評估結果可分為不同程度（稱為固有風險光譜）」。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>(Revised), and depending on the nature of a particular accounting estimate, the susceptibility of an assertion to a misstatement that could be material may be subject to or affected by estimation uncertainty, complexity, subjectivity or other inherent risk factors, and the interrelationship among them. As explained in ISA 200, inherent risk is higher for some assertions and related classes of transactions, account balances and disclosures than for others.</p> <p>Accordingly, the assessment of inherent risk depends on the degree to which the inherent risk factors affect the likelihood or magnitude of misstatement, and varies on a scale that is referred to as the spectrum of inherent risk. 」</p>	
<p>第十一條第一款及第二款</p>	<p>建議：</p> <ol style="list-style-type: none"> 會計估計：依適用之財務報導架構<u>予</u>以衡量之貨幣金額，<u>其該</u>衡量受估計不確定性影響。 估計不確定性：<u>會計</u>估計之<u>衡量</u>易受<u>衡量</u>先天缺乏精確性之<u>所</u>影響<u>程度</u>。 <p>說明：</p> <p>符合本審計準則名稱，並參照原文，建議調整順序及酌修文字，以使強調「衡量」於評估會計估計有關固有風險程度之重要性。其原文摘錄如下：</p> <p>12. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:</p> <p><u>a. Accounting estimate – A monetary amount for which the measurement, in accordance with the requirements of the applicable financial reporting</u></p>	<p>有關順序修改建議，原順序應不致造成誤解，故維持原順序尚屬妥適。有關文字之修改建議，本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文第一款及第二款修改為：「1.估計不確定性：衡量易受先天缺乏精確性所影響。</p> <p>2.會計估計：依適用之財務報導架構衡量之貨幣金額，該衡量受估計不確定性影響。」。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>framework, is subject to estimation uncertainty. (Ref: Para. A14)</p> <p>c. Estimation uncertainty – Susceptibility to an inherent lack of precision in measurement. (Ref: Para. A16, Appendix 1)</p>	
第十九條	<p>建議： 查核人員擬信賴與會計估計有關顯著風險之攸關控制時，應於當期測試該等控制。當對某一顯著風險之因應方式僅為證實程序時，該等程序至少應包括細項測試。</p> <p>說明： 參照審計準則330號及ISA 540 (Revised) 原文，建議刪除”攸關”二字，其原文為「20. For a significant risk relating to an accounting estimate, the auditor’s further audit procedures shall include tests of controls in the current period if the auditor plans to rely on those controls. ...」</p>	本會參考來函單位意見予以修改。
第二十一條	<p>建議： 當測試管理階層如何作會計估計時，查核人員應依第二十二條至第二十六五條之規定設計及執行進一步查核程序，俾對與下列事項有關之重大不實表達風險取得足夠及適切之查核證據</p> <p>說明： 參照原文引用之條文為第二十二條至第二十五條，而第二十六條為測試並取得查核證據之後續處理，與本條文”當測試管理階層如何作會計估計時”無直接關係，其原文摘錄如下： Testing How Management Made the Accounting Estimate 22. When testing how management made</p>	此係文字誤植，本會將予以更正。

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>the accounting estimate, the auditor's further audit procedures shall include procedures, designed and performed in accordance with paragraphs 23–26</p>	
<p>第二十五條</p>	<p>建議： 於適用第二十一條之規定時，查核人員應設計及執行進一步查核程序，以評估管理階層（就於適用之財務報導架構而言下）是否已就對下列事項採取適當措施，查核人員應設計及執行進一步查核程序：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 瞭解估計不確定性。（相關條文：第一四七條） 2. 藉由選擇適當之單一金額估計及擬定與估計不確定性有關之揭露，以因應估計不確定性。（相關條文：第一四八條至第一五二條） <p>說明： 配合第二十一條至第二十四條，為使語意通順，且較符合原文的意思，建議酌修文字。</p>	<p>建議之修改與原條文之文意並無不同，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>
<p>第三十一條</p>	<p>建議： 查核人員應評估管理階層對於列入財務報表內會計估計所作之判斷及決定，是否存有管理階層偏頗之跡象（即使個別判斷及決定係屬合理）。</p> <p>說明： 參照原文說明酌增文字，使表達一致，且符合本準則之目的(參照本準則第十條)，其原文為「32. The auditor shall evaluate whether judgments and decisions made by management in making the accounting estimates <u>included in the financial statements</u>, even if they are individually reasonable, are indicators of</p>	<p>本準則第十條已敘明本審計準則之目的係規範查核人員對財務報表中會計估計與相關揭露就適用之財務報導架構而言是否合理取得足夠及適切之查核證據，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	possible management bias. ...」	
第三十三條	<p>建議： 查核人員執行第三十二條第三款規定之評估時，應考量所有取得之攸關查核證據，不論查核證據可驗證或可反駁管理階層聲明。如查核人員無法取得足夠及適切之查核證據，應依審計準則705號「修正式意見之查核報告」評估其對查核<u>工作</u>或查核意見之影響。</p> <p>說明： 參照第一五五條，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	本會參考來函單位意見予以修改。
第四十六條 上方	<p>建議： 固有風險因子（相關條文：第四條<u>及附錄一</u>）</p> <p>說明： 依據本審計準則草案第四條，索引相關條文為第四十六至第四十七條、第一〇三條至一〇四條；附錄一索引相關條文為……第四十六條及第一〇四條，為利各條文交互索引，建議增列索引條號。</p>	原文為「Inherent Risk Factors (Ref: Para. 4)」，故維持原索引尚屬妥適，且第四十六條及附錄皆為解釋及應用之一部分，解釋及應用係提供對準則中基本準則之進一步說明，解釋及應用之間不會相互索引。此外，附錄之目的及用途係於相關審計準則之本文或於附錄本身之標題及引言中說明。
第四十七條	<p>建議： 查核人員於<u>辨認並</u>評估個別項目聲明之重大不實表達風險時，除估計不確定性、複雜性及主觀性外，亦應考量審計準則315號所包括之其他固有風險因子影響會計估計之聲明易發生不實表達之可能性及其程度。</p> <p>說明： 參照ISA 540 #A9原文 “In addition to the inherent risk factors of estimation uncertainty, complexity or subjectivity, other inherent risk factors that the auditor may consider in identifying and assessing</p>	依ISA540配合IAS315 (Revised 2019)修正後之第A9條原文為「When assessing the risks of material misstatement at the assertion level, in addition to estimation uncertainty, complexity, and subjectivity, the auditor also takes into account the degree to which inherent risk factors included in ISA 315 (Revised 2019) (other than estimation uncertainty, complexity, and subjectivity) affect susceptibility

條次	來函單位意見	本會回應
	the risks of material misstatement”，為使語意清楚表達，建議酌修文字。	of assertions to misstatement about the accounting estimate.」，故維持原條文尚屬妥適。
第四十九條	<p>建議： 第九十八條、第一三三條、第一三四條、第一七五四條及第一七六條例舉查核人員運用專業懷疑之方法。第一八八條對查核人員如何將專業懷疑之運用作成書面紀錄提供指引，並例舉本審計準則中書面紀錄可作為運用專業懷疑證據之相關條文。</p> <p>說明： 參照ISA 540 #A11原文“Paragraphs A60, A95, A96, A137 and A139...”，修正例舉之條文。</p> <p><u>審計準則540號草案第一七四條</u> 查核人員執行所規劃查核程序時取得之查核證據，可能使其修改其他所規劃查核程序之性質、時間及範圍...。</p> <p><u>ISA 540 #A137</u> As the auditor performs planned audit procedures, the audit evidence obtained may cause the auditor to modify the nature, timing or extent of other planned audit procedures...</p>	此係文字誤植，本會將予以更正。
第五十二條	<p>建議： 並非所有會計估計皆受高度估計不確定性之影響。例如，某些財務報表項目可能有活絡且公開之市場，該市場提供隨時可得且可靠之實際交易價格資訊。即使評價方法及資料明確，估計不確定性仍可能存在。例如，有活絡且公開市場之報價而按市價評價之證券，若所持有</p>	本會參考來函單位建議酌予修改，大會決議將本條文修改為：「並非所有會計估計皆受高度估計不確定性之影響。例如，某些財務報表項目可能有活絡且公開之市場，該市場提供隨時可得且可靠之實際交易價格資訊。即使評價方法及資料明確，估計不確

條次	來函單位意見	本會回應
	<p><u>之證券數量如持有該證券之數量</u>與市場成交量比較相對重大或流通性受限制，<u>則</u>可能須對該證券之評價作適當調整。此外，經濟環境（例如，特定市場<u>之</u>流動性不足）亦可能影響估計不確定性。</p> <p>說明：參照ISA 540 #A16及對應審計準則公報第56號#27(舊ISA 540 #A5) 之用語，建議酌修文字。</p> <p>ISA 540(revised) #A16 ...For example, valuation of securities quoted on an active and open market at the listed market price may require adjustment if the holding is significant or is subject to restrictions in marketability....</p> <p>ISA 540 #A5 ...“valuation of securities quoted on an active and open market at the listed market price may require adjustment if the holding is significant in relation to the market or is subject to restrictions in marketability”...</p> <p>審計準則公報第56號27條 ...例如，有活絡且公開市場之報價而按市價評價之證券，若所持有之證券數量與市場成交量比較相對重大或流通性受限制...。此外，經濟環境（例如，特定市場<u>之</u>流動性不足）亦可能影響估計不確定性。</p>	<p>定性仍可能存在。例如，有活絡且公開之市場報價而按市價評價之證券，如持有該證券之數量與市場成交量比較相對重大或流通性受限制，可能須對該證券之評價作適當調整。此外，經濟環境（例如，特定市場流動性不足）亦可能影響估計不確定性。」。</p>
第六十條	<p>建議：</p> <p>下列考量可能與僅具單純營運活動之受查者...攸關：</p> <p>2.會計估計可能<u>自總帳及明細帳以外產</u></p>	<p>本會參考來函單位建議酌予修改，大會決議將本條文第二款修改為：「2.會計估計可能自總帳及明細帳以外之來源產生，與會計估計有關之控制有限，且所有</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>生非自總帳及明細帳所產生，與<u>其會計估計</u>攸關之控制有限，且所有者兼管理者可能對會計估計之決定具重大影響。</p> <p>說明： 參照審計準則315號第164條標題之用語「<u>自總帳及明細帳以外之來源取得之資訊</u>」，為使公報一致表達，建議酌修文字</p>	<p>者兼管理者可能對會計估計之決定具重大影響。查核人員於辨認重大不實表達風險及考量管理階層偏頗之風險時，可能須將所有者兼管理者於作會計估計時所扮演之角色納入考量。」。</p>
第六十六條 標題	<p>建議： 監督<u>及與</u>治理之性質及程度</p> <p>說明： 參照第十二條第5款條文之用語「<u>監督與治理之性質及程度</u>」，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見予以修改。</p>
第六十六條	<p>建議： 查核人員適用審計準則315號之規定時，對受查者作會計估計流程之監督<u>及與</u>治理之性質及程度取得之瞭解，可能對下列事項之評估係屬重要：</p> <p>說明： 參照第十二條第5款條文之用語「<u>監督與治理之性質及程度</u>」，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	
第七十七條	<p>建議： 管理階層可能對作會計估計所使用之模型（無論係其自身或外部之模型）設計並付諸實行特定控制。當模型本身具高度複雜性或主觀性時，諸如預期信用損失模型或使用第<u>3三</u>等級輸入值之公允價值模型，管理階層用以因應此複雜性或主觀性之控制，較可能為查核人員依審計準則315號之規定所辨認之控制。以及當模型具複雜性時，管理階層對資料正確性及完整性之控制，<u>此兩類控制亦</u>較可能為查核人員依審計準則315號規定所<u>盡</u>辨認之控制。...</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「管理階層可能對作會計估計所使用之模型（無論係其自身或外部之模型）設計並付諸實行特定控制。當模型本身具高度複雜性或主觀性時，諸如預期信用減損失模型或使用第3等級輸入值之公允價值模型，管理階層用以因應此複雜性或主觀性之控制，以及當存在與模型有關之複雜性時，管理階層對資料之正確性及完整性之控制，此等控制較可能為查核人員依審計準則315號之規定所須辨認之控制。……」。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>說明： 參照ISA 540 A39原文”... When the model itself has an increased level of complexity or subjectivity, such as an expected credit loss model or a fair value model using level 3 inputs, controls that address such complexity or subjectivity may be <u>more likely to be identified as relevant to the audit</u>. When complexity in relation to models is present, controls over data integrity are also more likely to be relevant to the audit...”</p> <p>，為使語意通順及公報一致表達，建議酌修文字。</p>	
第九十一條	<p>建議： 第91條向上移一列</p> <p>說明： 格式調整，刪除一空白列。</p>	有關版面格式，本會將於正式發布準則時一併調整。
第九十八條	<p>建議： 會計估計最終結果與認列於前期財務報表金額間之差異，未必表示前期財務報表之不實表達。然而，該等差異如導因源自於前期財務報表完成時，管理階層未考量可現成/已取得之資訊，或依適用之財務報導架構而言係可合理預期已應予取得並列入考量之資訊，則前述差異可能表示前期財務報表之不實表達。</p> <p>說明： 參照原文酌修文字，使其表達一致，即於判斷差異金額是否為不實表達時，舉例可評估兩種情境/時點所取得之資訊，惟草案用語可能容易被誤解為作成會計估計時之考量，其原文為</p> <p>「A60. ...However, such a difference may represent a misstatement if, for example, the difference arises from information <u>that</u></p>	本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「會計估計最終結果與認列於前期財務報表金額間之差異，未必表示前期財務報表之不實表達。然而，該等差異如源自於前期財務報表完成時，管理階層未考量可取得或可合理預期已取得且納入考量之資訊（就適用之財務報導架構而言），則前述差異可能表示前期財務報表之不實表達。……」。

條次	來函單位意見	本會回應
	<p><u>was available to management when the previous period's financial statements were finalized, or that could reasonably be expected to have been obtained and taken into account in the context of the applicable financial reporting framework. ...</u>」</p>	
<p>第一〇二條 上方</p>	<p>建議： 辨認及評估重大不實表達風險（相關條文：第四條、第十五條及附錄一）</p> <p>說明： 依據本審計準則草案第四條，索引相關條文為第四十六至第四十七條、第一〇三條至一〇四條；附錄一索引相關條文為……第四十六條及第一〇四條，為利各條文交互索引，建議增列索引條號。</p>	<p>原文為「Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement (Ref: Para.4, 16)」，故維持原條文尚屬妥適，且第一〇二條及附錄皆為解釋及應用之一部分，解釋及應用係提供對準則中基本準則之進一步說明，解釋及應用之間不會相互索引。此外，附錄之目的及用途係於相關審計準則之本文或於附錄本身之標題及引言中說明。</p>
<p>第一〇四條</p>	<p>建議： 查核人員依審計準則315號之規定，就會計估計辨認重大不實表達風險及評估固有風險時，須考量固有風險因子如何會影響個別項目聲明易發生不實表達之固有風險因子為何可能性，以及該等固有風險因子如何產生此影響。</p> <p>說明： 參照原文酌修文字，使其表達一致，即為兩種考量點，而非一種考量點，其原文為「A66. ...In identifying the risks of material misstatement and in assessing inherent risk for accounting estimates in accordance with ISA 315 (Revised 2019), the auditor is required to take into account the inherent risk factors that affect susceptibility to misstatement of assertions, and how they do so. ...」</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「查核人員依審計準則315號之規定，就會計估計辨認重大不實表達風險及評估固有風險時，須考量固有風險因子如何影響個別項目聲明易發生不實表達之可能性」。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
第一〇五條	<p>建議： 對個別項目聲明之固有風險作成評估結論所依據之理由……。例如：</p> <p>1.預期信用減損損失之會計估計可能係屬複雜，因為該預期信用減損損失無法直接觀察並可能須使用複雜模型……。預期信用減損損失之會計估計亦可能受高度估計不確定性及對未來事件或狀況作判斷時之重大主觀性之影響。類似考量亦適用於保險合約負債。</p> <p>2……。</p> <p>3……。</p> <p>說明： 依據本審計準則草案第三十九條：「會計估計之例舉包括：1.存貨陳舊過時。……5.預期信用減損損失。……。」為齊一準則用語，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，將本條文修改為：「1.預期信用減損損失之會計估計可能係屬複雜，因為該預期信用減損損失無法直接觀察且可能須使用複雜模型。該模型可能採用複雜之歷史資料及受查者於不同特定情境下對未來發展之假設，該等假設可能難以預測。預期信用減損損失之會計估計亦可能受高度估計不確定性及對未來事件或狀況作判斷時之重大主觀性之影響。類似考量亦適用於保險合約負債。」。</p>
第一一〇條第一款第一目及第二目	<p>建議： 查核人員於考量會計估計受估計不確定性影響之程度時，宜考量下列事項：</p> <p>1.適用之財務報導架構是否：</p> <p>(1) <u>規定使用於作成會計估計之方法係對先天上具高度估計不確定性之會計估計，規定使用某種方法</u>。例如，財務報導架構可能規定使用不可觀察輸入值。</p> <p>(2) <u>規定使用之假設係對先天上具高度估計不確定性之會計估計</u>，規定使用某些假設。例如，預測期間較長之假設、根據不可觀察之資料且使管理階層難以建立之假設，或是相互關聯之多種假設。</p> <p>說明：</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文第一款第一目及第二目修改為：「1.適用之財務報導架構是否規定：(1)使用先天上具高度估計不確定性之方法作會計估計。例如，財務報導架構可能規定使用不可觀察輸入值。(2)使用先天上具高度估計不確定性之假設。例如，預測期間較長之假設、根據不可觀察之資料且致使管理階層難以建立之假設，或是相互關聯之多種假設。」。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>參照原文酌修文字，使其表達一致，其原文為「A72. ...Whether the applicable financial reporting framework requires:</p> <ul style="list-style-type: none"> •The <u>use of a method</u> to make the accounting estimate <u>that inherently has a high level of estimation uncertainty</u>. For example, the financial reporting framework may require the use of unobservable inputs. •The <u>use of assumptions that inherently have a high level of estimation uncertainty</u>, such as assumptions with a long forecast period, assumptions that are based on data that is unobservable and are therefore difficult for management to develop, or the use of various assumptions that are interrelated. ...」 	
<p>第一一四條 標題</p>	<p>建議： 複雜性對選擇及採用應用方法之影響程度</p> <p>說明： 參照第十五條第二款條文之用語「<u>選擇及應用作會計估計之方法、假設及資料</u>」，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見予以修改。</p>
<p>第一一五條 標題</p>	<p>建議： 複雜性對選擇及採用應用資料之影響程度</p> <p>說明： 參照第十五條第二款條文之用語「<u>選擇及應用作會計估計之方法、假設及資料</u>」，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	
<p>第一二六條</p>	<p>建議： 對某些個別…其情況包括： 1. 須執行控制以降低與資訊（非自總帳</p>	<p>1.本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文第一款修改為：「1.須執行控制以降低與</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>或明細帳取得者之自總帳及明細帳以外之來源取得之資訊啟動、記錄、處理或報導有關之風險。</p> <p>2. 支持一項或多項聲明之資訊係由應用系統啟動、記錄、處理或報導<u>僅採用電子形式儲存</u></p> <p>說明： 參照第六十條修改建議，為使公報表達一致表達，建議酌修文字。 審計準則315號第247條將「a significant amount of an entity's information is initiated, recorded, processed, or reported only in electronic form」譯為「受查者大部分資訊啟動、處理、記錄或報導僅採用電子形式儲存」並列中英對照，為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>自總帳或明細帳以外之來源取得資訊之啟動、記錄、處理或報導有關之風險。」。</p> <p>2.審計準則 315 號第二四七條之原文為「a significant amount of an entity's information is initiated, recorded, processed, or reported only in electronic form」，與本條文之原文「Information supporting one or more assertions is electronically initiated, recorded, processed, or reported.」略有不同，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>
第一五〇條	<p>建議： 於某些情況下，<u>為達成允當表達，或於遵循架構下，為避免財務報表誤導使用者，</u>管理階層可能須提供額外揭露，該等揭露可能超出財務報導架構所規定之額外揭露，以達成允當表達，或於遵循架構下，以避免財務報表誤導使用者。</p> <p>說明： 文字順序調整，語意較通順。 原文 A112. In certain circumstances, additional disclosures beyond those explicitly required by the financial reporting framework may be needed in order to achieve fair presentation, or in the case of a compliance framework, for the financial statements not to be misleading.</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「……於某些情況下，管理階層可能須提供超出財務報導架構所明定之額外揭露，俾達成允當表達，以避免財務報表誤導使用者。」。</p>
第一六五條	<p>建議： 因該條文係索引至同步修正之ISA 500條文，為使準則閱讀者更易瞭解此條文，</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議新增「外部資訊來源」之定義為：「外部之個人或</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>建議同步修正TWSA 500，或將整段索引之條文包括例舉全數翻譯，以增加準則之可瞭解性。</p> <p>說明：</p> <p>配合ISA 540 (Revise)，ISA 500同步新增關於外部資訊來源之定義、基本準則與解釋及應用。左列條文於ISA 540 (Revise)中係索引至ISA 500 A43，該條文中例舉說明何種情況係可靠權威來源（例如中央銀行或政府發布之通貨膨脹率），搭配後面例舉以該來源網站或公布資訊驗證該資訊，較易讓閱讀者理解條文意涵。</p>	<p>組織，其所提供之資訊係受查者於編製財務報表時採用或由查核人員取得作為查核證據，且此等資訊適合被廣泛之使用者使用。資訊如係由個人或組織以管理階層專家、專業服務機構或查核人員專家之身分提供時，該個人或組織不被視為與該特定資訊有關之外部資訊來源。」，並參考ISA 500第A33f段對可靠權威來源之說明，將本條文第四款修改為：「當自某一外部資訊來源取得資訊，而該資訊係由該來源使用其自身模型所建立時，如資訊係來自可靠權威來源（例如，來自中央銀行或政府之資訊，如通貨膨脹率，或來自單一權威產業機構之資訊），則查核人員之進一步查核程序之範圍可能較不廣泛，例如以該來源之網站或公布資訊驗證該資訊。於其他情況下，如某一來源被評估並非可靠時，查核人員可能決定較廣泛之程序係屬適當，於無任何替代獨立資訊來源可比較時，查核人員可能考量執行程序以自該外部資訊來源取得資訊（於實務上可行時）俾取得足夠適切之查核證據是否適當」。</p>
	<p>建議：</p> <p>自外部資訊來源所取得之資訊...。例如：</p> <p>2. 當市場或產業資料、價格或訂價之相關資料係自數個獨立外部資訊來源取得，且該等資訊來源存有 <u>共識一致性</u></p>	<p>有關來函單位對第2款之建議修改，原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。有關來函單位對第4款之建議修改，本會參考來函單位意見予以修改。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>時，查核人員就個別來源資料之可靠性，可能僅須取得較少之查核證據。...</p> <p>4. ...於其他情況下，如<u>某</u>一來源不被評估為可靠，查核人員可能決定較廣泛之程序係屬適當。...</p> <p>說明： 參照ISA 540 A127原文"... points to consensus across those sources..."及ISA 500 A43原文"... In other cases, if a source is not assessed as credible..."，為使語意清楚表達，建議酌修文字。</p>	
第一七一條	<p>建議： ...惟於某些情況下，查核證據可能已顯示<u>存有</u>不實表達，而非僅為管理階層偏頗之跡象。</p> <p>說明： 參照ISA 540 A134原文"... in some cases the audit evidence may point to a misstatement..."，為使語意清楚表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，將本條文修改為：「.....惟於某些情況下，查核證據可能顯示存有<u>不實</u>表達，而非僅為管理階層偏頗之跡象。」。</p>
第一七二條	<p>建議： ...如審計準則700號「財務報表查核報告」所述，管理階層偏頗之跡象可能影響查核人員對<u>作成</u>財務報表整體是否未存有重大不實表達之結論。</p> <p>說明： 參照ISA 700 第17條原文"... is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement..."及審計準則700號第13條"...無法取得足夠及適切之查核證據，以作成財務報表整體未存有重大不實表達之結論。 ” 為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>審計準則700號第十三條之原文為「unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement」，與本條文之原文「indicators of possible management bias may affect the auditor's conclusion as to whether the financial statements as a whole are free from material misstatement, as discussed in ISA 700 (Revised)」略有不同。原條文應不致造成誤解，故維持原條文尚屬妥適。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>建議： 審計準則265號「內部控制缺失之溝通」規定，…</p> <p>說明： 此號審計準則名稱已出現於草案第26條中，建議此處不再贅述。</p>	<p>本會參考來函單位意見予以刪除。</p>
第一八三條	<p>建議： 審計準則265號「內部控制缺失之溝通」之規定…</p> <p>說明： 參照審計準則540號草案內文引用其他審計準則之表達方式，僅第一次提及時會寫出審計準則名稱。為使公報一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見予以刪除。</p>
附錄一 附錄一	<p>建議： 固有風險因子（相關條文：第二條、第四條、第十一條第13款、第四十六條及第一〇四條）</p> <p>說明： 依據本審計準則草案第十一條第1款，索引相關條文為第五十二條及附錄一，爰建議修正附錄一索引條號。</p>	<p>此係文字誤植，本會予以更正。</p>
附錄一 第二條	<p>建議： 有關會計估計之固有風險係指會計估計相關之聲明於考量控制前易發生不實表達之可能性。</p> <p>說明： 參照第四十七條「會計估計之聲明易發生不實表達之可能性及其程度」為使準則一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見予以修改。</p>
附錄一 第七條	<p>建議： 就某個別項目而言，某些不確定結果可</p>	<p>本會參考來函單位意見予以修改。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p>能相對容易進行高度精確之預測。例如，若可取得生產機器平均耐用年限之足夠技術資訊，其耐用年限可能較容易預測。<u>於某些情況下</u>，衡量基礎可能顯示就衡量目的而言以群組作為攸關之科目單位，可能降低先天估計不確定性。例如精算假設下對個人壽命之預期不可能具合理精確性，然而對一群人之預期可能具較高之精確性。</p> <p>說明： 參照原文內容 (ISA540#Appendix 1-7) “Measurement bases may, in some cases, indicate a portfolio level as the relevant unit of account for measurement purposes, which may reduce inherent estimation uncertainty.”，為使語意清楚表達，建議酌修文字。</p>	
<p>附錄一 第八條</p>	<p>建議： 考量控制以前，作會計估計流程中之先天複雜性導致固有風險。</p> <p>說明：參照附錄一第十二條「考量控制前」，為使準則一致表達，建議酌修文字。</p>	<p>本會參考來函單位意見酌予修改，大會決議將本條文修改為：「於考量控制前，作會計估計流程中之先天複雜性導致固有風險。下列情況可能導致先天複雜性：……」。</p>
<p>附錄一 第二十條</p>	<p>建議： 由於該偏頗原則上可自估計流程中消除，故<u>涉及主觀性因應主觀性所作</u>之判斷中潛在偏頗之來源係為潛在不實表達之來源，而非估計不確定性之來源。</p> <p>說明：參照原文內容 (ISA540#Appendix 1-20) “...sources of potential bias in the judgments made to address subjectivity are sources of potential misstatement rather than sources of estimation uncertainty”及第六十八條第1款「需要管理階層之重大判</p>	<p>本會參考來函單位意見予以修改。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	斷以 因應主觀性 」，為使公報表達一致及語意清楚表達，建議酌修文字。	
<p>附錄三 本審計準則 重要名詞中 英對照表</p>	<p>建議： 新增 評估 Assess (依ISA慣例，Assess僅用於與風險有關，並係分析個別已辨認之重大不實表達風險，以得出其風險程度之結論)</p> <p>說明： 參照以下ISA Glossary，新增左列重要名詞中英對照表，以強調本準則經常提及之”風險之評估/評估結論”係為得出所辨認風險之風險程度，以利後續設計可充分因應的查核程序。例如：</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 第三條...本審計準則所規定風險評估及進一步查核程序之性質、時間及範圍，亦將因估計不確定性及相關重大不實表達風險之評估結果而異 ● 第四條依審計準則 315 號之規定，查核人員應分別評估所辨認個別項目聲明之重大不實表達風險之固有風險 ● 第一〇四條 2.決定對個別項目聲明之重大不實表達風險作成評估結論所依據之理由 ● 第一〇七條 2.前述重大不實表達風險之評估。 <p>GLOSSARY OF TERMS (January 2021) Assess—Analyze identified risks of material misstatement to conclude on their significance. “Assess,” by convention, is used only in relation to risk. (also see <i>Evaluate</i>)</p>	<p>用語彙編已有「風險評估程序 Risk assessment procedure」，原中英對照表應不致造成誤解，故維持原中英對照表應尚屬妥適。</p>

條次	來函單位意見	本會回應
	<p><i>Evaluate</i>—Identify and analyze the relevant issues, including performing further procedures as necessary, to come to a specific conclusion on a matter.</p> <p>“Evaluation,” by convention, is used only in relation to a range of matters, including evidence, the results of procedures and the effectiveness of management’s response to a risk. (also see <i>Assess</i>)</p>	