

行政院所屬各機關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) 2010 年第 2 次會員大會

服務機關：行政院金融監督管理委員會

姓名職稱：劉啟群專任委員

證券期貨局蔡媛萍簡任稽核

派赴國家：西班牙馬德里

出國期間：99 年 9 月 27 日至 10 月 3 日

報告日期：99 年 12 月 29 日

摘 要

審計監理機關國際論壇（International Forum of Independent Audit Regulators，簡稱IFIAR）2010年第2次會員大會，於99年9月27日至29日假西班牙馬德里舉行，主辦單位為西班牙會計暨審計協會（Institute of Accounting and Accounts Auditing，ICAC）。

本屆會員大會除由各會員國分享其會計師事務所檢查經驗外，亦邀集投資機構代表與六大國際會計師事務所之全球執行長進行對談，期改善會計師與投資人之溝通、增進會計師事務所之治理，並提高其透明度。國際審計暨簽證準則理事會（International Auditing and Assurance Standards，IAASB）及國際會計師道德準則委員會（International Ethics Standards Board for Accountants，IESBA）主席，亦應邀分別就國際審計準則與國際會計師職業道德準則之最新發展與未來推動計畫進行簡報，並就如何提升審計品質交換意見。

本報告將介紹各國獨立審計監理機構分享之監理經驗與檢查資訊、投資機構關切之審計議題、國際準則制定方向、歐盟審計監理未來發展趨勢，以及國際重要審計監理議題，並提出結論如下：

- 一、 全球金融危機發生後，為因應審計環境改變，國際準則制定機構積極進行各項準則之通盤檢討與修正。為提升我國財務資訊品質與國際競爭力，建議我國準則制定單位應加快國內審計準則公報之檢討修正，並循續推動我國採用國際審計準則。
- 二、 會計師審計報告改革已成為主要國際組織、投資機構及準則制定機構之共識，未來勢必會增加審計報告之資訊揭露內容，將對會計師查核工作及審計責任產生重大衝擊，建議我國會計師事務所應當及早因應。
- 三、 強化會計師事務所治理及提高資訊透明度已成為歐盟與主要國家之審計監理趨勢，值得我國主管機關政策參考。
- 四、 歐盟近期公布審計政策綠皮書，提出多項重大審計改革政策，預計將於2011年2月確定政策方向，如經採納，勢必將引導世界各國之審計監理方向，並將影響全球審計環境，應密切注意其後續討論結果及立法情形。

目 次

壹、前言	1
貳、IFIAR 簡介.....	2
參、會務重要決議.....	4
肆、當前經濟、金融環境涉及之審計議題.....	7
一、各國近期發展及檢查會計師事務所之重要發現	7
二、投資人與 GPPC 對談.....	11
三、IAASB 近期發展及提升審計品質之問題與建議	14
四、IESBA 近期發展及提升審計品質之問題與建議	21
五、歐盟審計發展最新趨勢.....	24
伍、與他國進行意見交流.....	39
陸、綜合成果與建議.....	41
柒、結論	42
參考資料	

壹、前言

審計監理機關國際論壇（International Forum of Independent Audit Regulators，簡稱IFIAR）於2010年9月27至29日假西班牙馬德里舉行2010年第2次會員大會，主辦單位為西班牙會計暨審計協會（Institute of Accounting and Accounts Auditing，ICAC）。本次會員大會為第8屆，計有包括我國在內37個國家之獨立審計監理機關會員出席；國際組織包括巴賽爾銀行監督委員會（BCBS）、國際保險監理官協會（IAIS）、國際證券管理組織機構（IOSCO）、公眾利益監督委員會（PIOB）、歐盟執委會（EC）等，亦指派代表以觀察員身份出席或提供書面報告，分別就所屬國際組織觀點提供審計監理之意見。

本次會議之重要議程與討論重點包括：

- 一、 確定IFIAR獨立審計監理機關核心原則之擬議方向，包括原則之目的、範圍及規範重點，預計於2011年4月埃及會議中定稿。
- 二、 首度邀請投資機構代表與全球六大國際會計師事務所執行長進行對談，分別就如何改善會計師與投資人之溝通、增進會計師事務所之治理與資訊透明度，交換意見。
- 三、 全球六大會計師事務所執行長繼續就前次阿布達比會議所討論之重要審計議題與會計師事務所品質控制制度之進展進行討論。
- 四、 邀請IAASB及IESBA兩位主席就國際審計準則與職業道德準則之最新發展與未來推動計畫進行簡報，並就如何提升審計品質交換意見。

貳、IFIAR簡介

一、組織成員

IFIAR成立於2006年9月，截至2010年9月，全球計有37個國家¹之獨立審計監理機關加入成為會員，國際組織包括金融穩定委員會（Financial Stability Board，FSB）、世界銀行（World Bank）、巴賽爾委員會（Basel Committee on Banking Supervision，BCBS）、國際證券管理機構組織（International Organization of Securities Commissions，IOSCO）、國際保險監理官協會（International Association of Insurance Supervisors，IAIS）、公眾利益監督委員會（Public Interest Oversight Board，PIOB）及歐盟執委會（European Commission，EC）等，亦加入成為IFIAR之觀察員。

二、組織運作方式

- (一) IFIAR 成立之初係以論壇方式運作，為進一步發揮功能，於2009年9月經會員大會決議通過修正章程轉型為常設機構，目前已於瑞士設立常設機構（IFIAR Swiss Verein）。
- (二) IFIAR 設有主席、副主席及秘書長等職務，該等職務之人選，係由會員國推派代表，並由會員國投票選出；目前主席及秘書

¹截至2010年9月底止，IFIAR現有會員計有37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、盧森堡、馬來西亞、馬爾他、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、美國及我國。

長係由荷蘭金管會(Authority for the Financial Market, AFM) 執行董事 Dr. Steven Maijoor 及 Mr. Gert Luiting 出任；副主席職務由英國財務報告理事會 (Financial Reporting Council, FRC) 董事 Paul George 擔任。IFIAR 已成立顧問諮詢委員會 (Advisory Council)，設有七席諮詢委員 (Advisory Council Member)，提供主席及副主席推動會務之諮詢與協助。

- (三) 為協助重要工作推動，IFIAR 陸續成立不同目的之工作小組，包括近期重要議題專案小組 (Current Issues Task Force, CITF)、檢查工作小組(Inspection Workshop)、準則協調工作小組 (Standard Coordination Working Group)、全球六大會計師事務所組成之公共政策委員會工作小組 (Global Public Policy Committee Working Group, GPPC WG)、跨國合作工作小組 (International Cooperation Working Group) 及投資機構工作小組 (Investor Working Group) 等 6 個工作小組。

三、例行會議

IFIAR 例行性會議，主要為每年春季與秋季各一次之全體會員大會 (Plenary Meeting) 及每年一次之跨國檢查工作小組會議 (Inspection Workshop)。會員大會邀請各會員國及觀察員等與會，目的在協助建立各會員國與觀察員之溝通與聯繫平台及各會員國跨國監理與檢查資訊交換平台。年度檢查工作小組會議，係為提供各會員國實際辦理檢查人員溝通平台，共同討論

檢查程序並檢視相關差異程度及檢查方法演進，並建立最佳之檢查及監理程序。

參、會務重要決議

一、研擬制定 IFIAR 獨立審計監理機關核心原則

(一) 為提供會員在審計監理領域上一套最佳指導原則及健全之實務指引，前次阿布達比會議中對於訂定審計監理核心原則已有共識，本次會議繼續就原則之目的、範圍及重點進行討論。IFIAR 會員普遍支持核心原則之擬議方向，並同意將原則制定列為 IFIAR 未來工作重點，希望能在下次（2011 年 4 月）埃及會員大會中完成核心原則之定稿。

(二) IFIAR 核心原則之訂定方向為：

1. 核心原則之目的，係為促進 IFIAR 會員達成共同目標、提升全球審計品質，及保護投資人權益。
2. 核心原則雖不具有強制拘束力，惟仍鼓勵各會員在其立法及環境限制下，採行高標準之實務。
3. 擬議中之核心原則將涵蓋下列範圍：(1) 審計監理之架構、(2) 審計監理機關之運作、(3) 檢查程序之原則。

二、通過申請會員案

通過泰國證券交易委員會（Securities and Exchange Commission）、土耳其資本市場委員會（Capital Market Board）

及馬來西亞審計監理委員會（Audit Oversight Board）等三個國家之審計監理機關申請成為會員案。

三、通過預算及財務困難會員國申請會費減免案

通過 IFIAR 2011 年度預算案，2011 年會員年費仍維持 10,000 歐元。另通過馬爾他會計委員會（Accountancy Board of Malta）因國內行政預算限制申請減免 2011 年會費為 2,500 歐元案。

四、提升 IFIAR 對外能見度、強化內部溝通管道

為使外界瞭解 IFIAR 運作情形及 IFIAR 對審計監理之貢獻與重要性，未來 IFIAR 對外溝通管道如新聞稿及活動報告將包含更多有關工作小組實際執行工作的細節。IFIAR 亦將研議向監督小組（Monitoring Group）申請為正式會員，使 IFIAR 及其會員對於會計師事務所的監督及國際審計準則制定之監督能夠扮演更積極的角色。少數 G20 國家（如中國、印度）尚未加入 IFIAR，部分會員建議可私下以個人身份主動邀請其加入會員，以增加 IFIAR 之國際認同。在內部溝通管道方面，將會透過工作小組傳遞更為詳細及廣泛的報告，使會員充分知悉相關訊息。

五、選舉主席及副主席

現任主席 Steven Maijoor 及副主席 Paul George 之任期即將於 2011 年 4 月屆滿，預計於 2011 年埃及會員大會中安排選舉。本次馬德里會議中徵求提名主席及副主席候選人。

六、選舉顧問諮詢委員

IFIAR 顧問諮詢委員會現有委員六位，係於 2008 年 9 月於南非會員大會中選任，其中德國、日本、美國三位委員之任期為 4 年，法國、挪威、新加坡三位委員之任期為 2 年，經會員大會同意得延長 6 個月，以與現任主席及副主席之任期一致。由於法國、挪威、新加坡等三位委員即將於 2011 年春季任期屆滿，屆時將通盤考量區域衡平、專業及經驗之多樣性，依章程規定補選。

七、會議召開方式

IFIAR 會員大會議召開頻率，仍維持目前作法，即一年召開兩次大會。惟將繼續研議 hybrid model 即一年召開一次大會，並由 IFIAR 官員、諮詢委員會委員及各工作小組主席舉行期中會議，以監督工作計畫進度之可行性或其他運作方式，並利會務推動。

八、下次會議

下次檢查工作小組會議訂於 2011 年 2 月 23 日至 25 日由美國 PCAOB 於華府舉辦。IFIAR 2011 年第 1 次會員大會將於 2011 年 3 月於埃及開羅召開。IFIAR 主席於會後致函各會員國表示，泰國證券交易委員會已正式提出舉辦 2011 年第 2 次會員大會之申請，召開日期將另行通知。

肆、當前經濟、金融環境涉及之審計議題

一、各國近期發展及檢查會計師事務所之重要發現

(一) 美國公開公司會計監督委員會 (Public Company Accounting Oversight Board, PCAOB)

1. 美國聯邦最高法院於 2010 年 6 月裁定 PCAOB 部分違憲，沙氏法完成修正後，美國 SEC 已有權撤換 PCAOB 之委員。
2. 「Dodd-Frank 華爾街改革及消費者保護法」於 2010 年 7 月經歐巴馬總統完成簽署後，已允許 PCAOB 可將其檢查發現資訊分享與其他國家監理機關。
3. 馬多夫金融詐騙案爆發後，已調整監理制度，將 PCAOB 之管轄範圍擴大到證券公司，預計將有超過 5,500 名審計人員以及非公開發行之證券公司被要求向 PCAOB 註冊登記，納入 PCAOB 管轄。
4. 金融風暴後，PCAOB 積極進行審計準則之制定或修正，包括風險評估、函證證據、與審計委員會之溝通、簽證合夥人審計報告之簽署等，並計畫修正多國籍公司之跨國審計、採用專家意見及關係人交易等準則。另 PCAOB 已提出沙氏法修正建議案，規範會計師應當向公司審計委員會報告之事項。
5. 近年來不少中國公司在美國掛牌上市，這些公司通常是利用反向併購方式合併一家已在美國註冊之空殼公司，其查

核報告雖係由美國註冊之會計師出具，惟主要之查核工作卻是由美國境外之會計師執行，且未遵循 PCAOB 發布之準則，PCAOB 已對市場發出警訊。

(二) **法國金融市場監督局(Haut conseil du commissariat aux comptes, H3C)**

有別於其他國家由 GPPC 掌握絕大部分審計市場業務之情況，法國之公開發行公司查核簽證業務大多係由非六大會計師事務所 (Non-GPPC) 辦理。依據 H3C 最近對 IFIAR 各會員國進行的問卷調查結果顯示，Non-GPPC 亦有參與公眾利益公司 (Public Interest Entities, PIE) 之簽證業務；不少問卷回復， Non-GPPC 對於公眾利益公司之查核簽證同樣重要。H3C 於本次會議中建議 IFIAR 除了在大會中安排 GPPC section meeting 外，也能安排 Non-GPPC section meeting。考量 Non-GPPC 可能沒有足夠的資源參與 IFIAR 之對話，且大多數國家簽證市場仍以 GPPC 占絕大部分，經 IFIAR 主席裁示，將於檢查工作小組會議中將 Non-GPPC 列入討論。

(三) **日本公認會計士監查審查會 (Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board, CPAAOB)**

日本 CPAAOB 表示，金融風暴發生後，不少受查公司要求調降會計師公費，可能會導致會計師降低審計時數。

CPAAOB 在執行檢查時即特別注意會計師是否遵守獨立性及專業懷疑之政策與程序，嚴謹出具查核報告。此外，在景氣不好時，大型會計師事務所傾向於拒絕高風險公司，而中小型會計師事務所卻承接了這些高風險客戶。CPAAOB 除針對大事務所拒絕委任的原因進行瞭解，並將中小型會計師事務所承接新審計案件之程序列為其檢查重點。

(四) **荷蘭金融市場監理機構(Autoriteit Financiële Markten, AFM)**

荷蘭 AFM 於近期發布其 2009/2010 檢查報告。2009 年檢查重點為金融業、2010 年則為營建不動產及公共事業。主要發現之缺失包括未盡專業應有之懷疑、審計證據力及相關判斷不充分等；在案件品質管制複核方面，主要缺失為複核文件不足、品質複核會計師未盡專業應有之懷疑、領導階層缺乏提升審計品質之誘因。AFM 預計於 2011 年完成四大之檢查，將特別注意有無財務獎勵影響審計品質之情事，檢查重點將著重在獨立性準則與評價政策之遵循情形，以及有關事務所之酬金、指派與懲處。

(五) **英國財務報告委員會(Financial Reporting Council, FRC)**

英國金融監理總署(Financial Services Authority, FSA) 與 FRC 於近期發布雷曼兄弟會計師查核缺失之聯合報告，

經調查發現會計師缺失改進事項頗多，且未盡專業注意。FRC 甫於去年發布檢查報告，今年之工作重點為增加檢查報告之公開效果，使其引起公眾注意，達到督促會計師事務所改進之目的。

(六) **澳大利亞證券暨投資管理委員會(Australian Securities and Investment Commission, ASIC)**

ASIC 日前發布審計人員獨立性的第二份報告，增加若干免除向主管機關報告之情況，如：輪調、投資、僱傭關係等。該國最近發布一項企業財務報告改革計畫刻正對外徵詢意見中。在會計師職業道德方面，該國研議採用 IFAC 職業道德準則已有一段時日，惟考量其僅為最低共同標準，為因應監理需要並增添若干規範。由於近期發生數起公司購買會計原則之案例，ASIC 將繼續注意會計師審計公費收費情況；其他檢查發現包括在 IFRS 之下，綜合損益之合併與查核。

(七) **瑞士聯邦審計監督局(Federal Audit Oversight Authority, FAOA)**

瑞士 FAOA 表示，近年來受全球金融風暴影響，造成該國會計師面臨審計公費收入降低之重大壓力，FAOA 雖未發現公費降低對該國審計品質有直接關係，惟長期而言可能會對審計環境造成一定程度之影響。

(八) 新加坡會計與公司管理局(Accounting and Corporate Regulatory Authority, ACRA)

新加坡 ICAC 表示，由於新加坡經濟成長造成對審計服務之需求增加，惟良好訓練之會計師相對不足。在檢查過程中主要發現缺失為缺乏專業懷疑之態度。近年來，許多中國公司赴新加坡掛牌，亦常發現有未符合新加坡規定之情形。

二、 投資人與 GPPC 對談

為改善會計師與投資人之溝通、增進會計師事務所之治理、與提高透明度，本屆會員大會首度邀請投資機構代表與全球六大國際會計師事務所執行長進行對談。討論議題包括：改進會計師事務所之選擇、檢討會計師查核報告、強化會計師事務所之治理與透明度。

(一) 改進會計師事務所之選擇

美國機構投資人委員會 (Council of Institutional Investors) 倡導者 Jeff Mahoney 指出，截至 2010 年 7 月，富時指數成份股公司中有 95% 係由四大查核，其認為現行四大或六大應拆分為八大或十大會計師事務所，才能在審計市場產生一定的競爭力。一份呈報美國財政部的建議書提出降低小事務所的進入門檻之建議，具體措施包括：大小型會計師事務所受到相同的要求、改善對小型事務所名稱的認同、

揭露審計品質以提升小事務所之競爭力。美國 PCAOB 亦贊同主管機關可以透過例如：專精小會計師事務所的專業技術、更多有關合約限制之揭露、支持小事務所之名稱認同度等方式，來協助小型事務所。

(二) 檢討會計師查核報告

Jeff Mahoney 表示，會計師查核報告之主要使用者為投資人，惟其提供之資訊卻不能符合投資人之需求，其主張投資人需要知道與風險、估計、判斷有關之資訊，並建議現行標準式審計報告中應該增加揭露管理當局重要的判斷與估計，以及會計師評估上開判斷與估計之品質等資訊。

日本大和總研(Daiwa Institute of Research)總裁 Mami Indo 女士指出，會計師查核報告未能充分反映會計師對於受查公司之看法以及會計師在查核過程中對於財務報表不實表達風險之評估，不利於投資人投資決策判斷，因此建議應增加會計師查核報告之資訊揭露事項，包括：

1. 查核時數配置比重

財務報表查核係採風險基礎審計，會計師根據其所評估之重大不實表達風險，訂定其整體查核計畫及執行查核程序。對於投資人而言，會計師基於評估重大不實風險所安排的查核時數配置，是一項重要的資訊。其揭露內容建議可包括兩部分，第一部分為整體查核時數配置比重，包括查核規畫（含重大不實風

險評估及其他)、證實測試、查核意見形成；第二部分則列示前五項最耗費審計時數之重大不實評估或證實查核程序之項目及耗費之時數比重。

2. 會計師對受查公司及其環境之瞭解

對於投資人而言，會計師在評估重大不實表達風險時對受查公司及其環境所持之看法，是一項重要的資訊。揭露內容可參考 ISA 315「經由瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」之規定，亦即包括：產業、規範及其他外部考量因素，受查者之性質，受查者會計政策之選擇及應用，受查者之目標、策略及相關營業風險，受查者之財務績效及衡量。

3. 會計師討論與分析

建議比照現行公司年報中所揭露之管理階層討論與分析 (Management Discussion and Analysis, MD&A)，於審計報告中增加揭露會計師討論與分析 (Auditor Discussion & Analysis, AD&A) 資訊。AD&A 應包含財務報告不實表達風險之分析，該分析係依據會計師與公司管理階層及其他 ISA260、ISA265、ISA240 所規定對象之溝通結果作成。以日本為例，日本金融廳雖未明文規定，但實務上已要求會計師應向金融廳申報查核總結說明 (audit overview statements)，其中第二部分即包括會計師從接受委任、規劃審計、執行審計程序之全部過程中相關之 AD&A 資訊。

(三) 強化會計師事務所之治理與透明度

英國標準人壽投資公司 (Standard Life Investment) 公司治理主管 Guy Jubb 表示，加強事務所治理與資訊透明度將能提升信心、信任，並促進良好的溝通。會計師事務所的商譽是建立在具有公眾利益的執業證照，而維持公眾信任的方法，則可參考最佳公司治理實務守則，制定會計師事務所治理準則，作為審計涉及公眾利益公司之治理規範。

三、 IAASB 近期發展及提升審計品質之問題與建議

本屆會員大會特別邀請 IAASB 主席 Arnold Schilder 教授就 IAASB 近期發展與監督 ISAs 實行情形進行簡報。IFIAR 會員亦提供其檢查經驗供 IAASB 準則制定參考，並就近期研議修正中之審計準則提出建議。

(一) 近期發展

為了增進國際審計準則 (International Standards on Auditing, ISAs) 之品質及可瞭解程度，IAASB 自 2003 年全面檢討修正 ISAs，並於 2009 年 3 月完成 Clarity Project。目前 IAASB 之工作計畫重點包括，監督 ISAs 實行情形、強化會計師查核報告與溝通、個別 ISA 計畫與執行協助、推動注意審計品質及加強對話溝通。

1. ISA 執行監督計畫

為瞭解新準則對於實務運作之衝擊，IAASB 分兩階段進行 ISA 執行監督。第一階段工作重點為蒐集各國及各會計師事務所實施 Clarified ISAs 情形及可能面臨之挑戰等資料，已於 2009 年 10 月陸續完成。整體而言，大多數國家尚能全部採用 ISAs 及 ISQC1，並將 Clarified ISAs 列為其改進措施；部分國家雖直接採用 ISAs，惟亦就 Clarified ISAs 稍作增修，其準則通常被視為國家審計準則。第二階段為完成實施後結果之複核，預計將於 2012 年至 2013 年完成，主要工作重點除瞭解 Clarified ISAs 之執行情形與衝擊，並就其是否達成預計目標進行檢討。另 IAASB 將與 IFIAR 等重要利害關係人進行對談，希望能將各國審計監理單位檢查會計師事務所之發現列為 IAASB 準則制定之考量。

2. 改進會計師查核報告與增加溝通

IAASB 於 2009 年就標準化會計師查核報告之有用性進行調查，研究發現不同國家之會計師查核報告有所差異，經分析財務報告使用者之資訊需求，並提出包括改進查核報告之形式與內容、增加會計師之溝通、增加審計涵蓋範圍、增加對於使用者所希望額外資訊之形式及該資訊將如何被運用與瞭解等建議。此外，IOSCO、美國特許金融分析師學院（CFA

Institute) 、英國審計實務委員會 (Auditing Practices Board, APB) 及英格蘭及威爾斯會計師協會 (Institute of Chartered Accountants in England and Wales, ICAEW) 等機構之研究報告，亦曾提出類似之建議。改進會計師查核報告勢在必行，惟目前 IAASB 面臨之挑戰為：如何協調來自監理機關、政策制定者、投資人、財報提供者、準則制定機構及會計師等各界廣泛的意見；如何滿足不同需求者不同的要求；以及如何決定究竟是會計師、管理階層或其他負責公司治理人士對於報告所揭露資訊滿足使用者需求具有最優勢地位。

3. 個別 ISA 計畫與執行協助

為協助採用 ISAs，IAASB 已提供 ISA Modules 供實務參考運用，另發布警告、新訊、問答集等，作為實務運用之指引。IAASB 進行中之個別 ISA 改進計畫包括：

(1) 加強財務報告附註之查核

由於財務報告複雜度及附註揭露之重要性提高，有關重大性與專業判斷之運用及會計師責任釐清等問題，以成為各界關注焦點。為提升審計品質，已將加強財務報告附註之查核列為 ISA 改進計畫。

- (2) 檢討修正 ISA 610 有關利用內部稽核工作的問題。
- (3) 檢討公平價值之查核，將修正國際審計業務實務公告。
- (4) 修正 ISA720，有關會計師對於其他有關財務報表審計資訊之查核責任。

4. 非歷史性財務資訊之認證業務

IAASB 近期將陸續發布 ISAE 3402 (服務組織控制之認證報告)、ISAE 3410 (溫室氣體報告之認證)、ISAE 3420 (預估財務訊息編製過程之認證)、ISAE 3000 (國際認證約定準則) 等公報。

(二) 未來措施

IAASB 將在未來 18 個月過程中，發展出 2012 年至 2014 年之策略與工作計畫。首先將透過線上調查方式蒐集各利害關係人之意見；正式之意見徵詢文件將就 IAASB 持續關注議題 (包括準則發展、監督及協助直接採用 ISA、一貫執行等)、可能採取之行動 (包括兩號 ISA 公報修正計畫及一份新增簽證服務) 等議題廣徵各界意見，預計於 2010 年第 4 季發布意見徵詢文件。

(三) IFIAR 會員提出之問題與建議

1. 準則制定程序

英國 FRC 表示，雖然 IAASB 在準則發布前均主動徵詢審計監理機關意見，但希望對於任何與審計品質有關的計畫案都能夠儘

量在早期規畫階段即主動向審計監理機關徵詢意見，或邀請一個或數個審計監理機關直接參與計畫專案小組，或建立定期性的對話機制，使其能夠儘早投入並可貢獻審計監理經驗。

2. ISA 700 會計師查核報告

德國會計師監督委員會(Auditor Oversight Commission, AOC)表示，ISA 700 對於會計師查核報告格式已有規範，惟許多採用 ISAs 之國家並未完全遵循。經瞭解可能是基於查核報告標準用語易導致使用者產生誤解，或是考量某些制式化的段落涉及管理當局與會計師責任之用語無法縮小期望差距，且其提供之資訊不具參考價值，亦為人詬病。建議檢討修正 ISA 700，並列為 IAASB 現階段最重要的計畫。

3. ISA 610 採用內部稽核之工作

- (1) ISA 610 草案並未要求會計師應先評估財務報告發生重大不實之風險，以決定是否採用內部稽核之工作，或在特別事項上採用內部稽核工作之程度，惟卻規定應考量該項審計程序是否涉及一定程度的專業判斷；相較於美國審計準則 AS 5，則係要求會計師應當增加財報重大不實表達之風險測試，或主觀地增加其風險程度。此外，美國審計準則已提議會計師函證之發函、回函之控制及函證結果之評估，不允許由內部稽核人員執

行；惟 ISA 610 草案對於會計師採用內部稽核之工作，並無任何特殊之限制。

- (2) 荷蘭 AFM 表示，ISA 610 草案規定會計師可以指派外部審計工作予內部稽核人員，其指派外部審計工作之考量依據亦與前述情況相同（即項審計程序是否涉及一定程度的專業判斷）。其結果將會導致涉及重大風險之外部審計程序可能會被指派由內部稽核人員執行，只要會計師認為該程序不涉及專業判斷。此外，草案雖然規定應更廣泛監督並複核內部稽核人員的工作，惟草案對於實務上如何有效執行並不清楚。

- (3) 綜上，建議 ISA 610 應當限制某些風險程度較高之查核事項不得採用內部稽核之工作，並將會計師執行複核程序之性質與範圍與所涉風險程度及專業判斷程度密切結合。

4. 案件品質管制複核（Engagement Quality Review，EQCR）

加拿大公眾責任委員會（Canadian Public Accountability Board，CPAB）表示，在執行檢查的過程中經常會發現案件品質管制複核會計師（EQCR partner）並未充分參與，例如：未就重大之會計審計議題向案件查核小組提出質疑、缺乏已對高風險審計事項執行複核工作之工作底稿。據悉 IAASB 策略計畫已列入第二位合夥會計師複核，建議可增加 EQCR partner

複核文件之績效要求，以及在查核報告發出之前皆能確保經過第二位會計師品質複核之程序。

5. 提升審計品質

IAASB 認為，提升審計品質是會計師、財報製作者、監理機關、政策決定者及準則制定者之共同責任，必須仰賴教育、文化、道德等不同的要素，而 IAASB 只是其中負責審計準則制定之單位。南非會計師獨立監督委員會 (Independent Regulatory Board for Auditors, IRBA) 詢問，審計監理機關應當扮演什麼樣的角色？如何讓會計師事務所檢查的結果能夠回饋到準則制定計畫？如何建立可行的聯繫機制？

6. IAPS 100 查核複雜金融商品之特殊考量

IAASB 議程已包括國際審計實務聲明 (IAPSs) 100 「查核複雜金融商品之特殊考量」草案，雖各界期待於近期內發布，惟尚未對外發布。據 IAASB 最近的 agenda paper 表示，IAPSs 並未增加對會計師在 ISAs 以外的責任、亦未改變會計師遵循所有 ISAs 審計之要求；會計師應該決定其審計環境是否與任何 IAPSs 有關，如為有關則應瞭解該 IAPSs 之內容。日本金融廳詢問上述說法是否正確？如審計監理機關於檢查過程中發現會計師有未依 IAPSs 情事，應如何適當反應？

四、 IESBA 近期發展及提升審計品質之問題與建議

本屆會員大會特別邀請 IESBA 主席 Ken Dakdduk 就 IESBA 近期發展與未來工作計畫進行簡報。IFIAR 會員亦就近期發生之審計品質問題提出討論與建議。

(一) 近期發展

1. 為強化會計師之獨立性，IESBA 已完成「職業會計師道德守則」之修正，並自 2011 年 1 月 1 日起實施。本次修正重點包括：(1)將會計師之獨立性要求從上市公司擴展到所有涉及公眾利益之實體。(2)會計師事務所特定員工於離職後轉任至涉及公眾利益之審計客戶擔任特定職務，應受冷靜期之規範。(3)將合夥人強制輪調要求擴大適用至所有關鍵審計合夥人。(4)加強對審計客戶提供非簽證服務之部分規定。(5)對某一涉及公眾利益的審計客戶之全部收費如連續 2 年超過該事務所全部收費之 15%者，應於審計意見發出之前或之後進行複核。(6)關鍵審計合夥人之薪酬或績效評估禁止以其向審計客戶推銷非簽證服務衡量。
 2. 加強查核文件化之要求
 3. 提出清晰化後之觀念架構
- 為加強 IESBA 準則之相關性、明晰化與一致性，並加強準

則對 IFAC 成員組織與所屬會員之適用性，IESBA 提出修正後之觀念架構，闡明 IESBA 制定準則內在的基本概念。

(二) 未來措施

1. IESBA 已發布 2010 至 2012 年工作計畫，將優先完成下列工作事項：(1) 擴展關於利益衝突之指引，包括引起衝突之情形，以作為防範措施的機制以及管理衝突的方法等。例如：除了提供專業服務之現有客戶外，利益衝突之情況也可能存在於以前之客戶。(2) 制定對涉嫌舞弊與非法行為之指引，該指引包括應當採取措施之情形、可採行之措施、應對程序與資訊揭露之時間安排等。
2. IESBA 另計畫研究如何在「職業會計師道德守則」中將關係人定義應用到集合投資工具之審計中。
3. 除準則制定工作外，IESBA 還計畫繼續評估應當採取哪些措施，以支持「職業會計師道德守則」之採用與實施。為進一步推動國際職業道德準則與國家職業道德準則(包括獨立性要求)之趨同，IESBA 將與國家準則制定機構保持密切聯繫，以瞭解其對趨同之看法並徵求其意見。

(三) IFIAR 會員提出之問題與建議

1. 職業道德守則之運用情形

IESBA 已修正發布職業道德守則中有關 Network Firms 之定義，亦即一個較大之結構，目的在合作、共分享利潤或成本、分享共同擁有、控制或管理，採用共同的品質控制政策與程序、共同的商業策略，並使用共同的品牌名稱或專業資源的重要組成部分，此定義亦與歐盟法定審計第八號指令相同。依據守則 290.13 符合 Network Firms 定義之會計師事務所即須遵守獨立性之要求。德國 AOC 發現，實務上對於所謂「較大結構」之認定尚有不確定性，而大多數「較大結構」均為國際聯盟事務所情況，又涉及跨國監理運用。因此建議 IESBA 應推動 Network Firms 之一致性定義，使各國一致適用。

2. 獨立性要求之趨同與職業道德守則在集團查核之運用

依 IESBA 2010 至 2012 年工作計畫，未來將規範集團審計之國外子公司之查核會計師亦應符合獨立性要求，並將納入職業道德守則規範。德國 AOC 詢問，IESBA 對於促進國外審計單位遵守職業道德守則及提高職業道德守則可接受度與品質有何看法？IFIAR 如何協助提升職業道德品質？

3. 關鍵審計合夥人 (Key Audit Partner) 之定義

由於強制輪調規定將擴大適用至關鍵審計合夥人，南非 IRBA 詢問 IESBA 是否考慮提供關鍵審計合夥人定義之指引？以及

對於關鍵審計合夥人之法律責任之看法？

4. 與 ISA 610 草案有關之獨立性問題

職業道德準則要求會計師查核團隊成員必須與受查公司具獨立性。所稱查核團隊成員包括全部與案件有關的執行人員與事務所委託之專家。英國 FRC 詢問，內部稽核人員如受會計師指派或在其監督下執行外部審計程序，是否即被認定為查核團隊成員？又規範其他查核團隊成員之獨立性要求(如不得持有股份或股票選擇權)，對於內部稽核人員是否可免除適用？若認為上開定義不包括執行外部審計程序之內部稽核人員，則至少應限制其不得直接協助查核，並應有確保會計師獨立性之配套措施。

五、 歐盟審計發展最新趨勢

2010 年 10 月歐盟執委會發布一份回應金融危機的審計政策綠皮書 (Green Paper--Audit Policy: Lessons from the Crisis)，正式對外公開徵求意見與辯論，預計於 2011 年 2 月 10 日布魯塞爾會議中討論。將依成本效益分析及影響評估結果於 2011 年提出綠皮書之後續措施。綠皮書中提出之重大審計改革政策摘要如下：

(一) 加強會計師與利害關係人之溝通

1. 對利害關係人提供較高程度的確信

站在財報使用者的角度，會計師應對財務報表組成項目及該組成項目在特定日之評價，對利害關係人提供高度的確信。歐盟執委會希望回到基本面，將重點放在財務狀況之實質驗證、減少對制度遵循測試之依賴。會計師應當在查核報告中揭示已直接驗證哪些財務報表組成項目、哪些項目之驗證是基於專業判斷、內控模式、假設或管理階層說明而來的。

2. 會計師之行為

財務報表資訊固然為管理當局之責任，惟會計師亦應以使用者的立場扮演挑戰管理階層的主動角色。因此，會計師如何發揮其對受查客戶的專業懷疑，格外重要。會計師的專業懷疑可透過在審計報告中以「強調某一事項」的方式表達，惟應避免過多的額外揭露資訊造成對利害關係人而言反而不具意義之情況。

3. 檢討保留意見審計報告

現行保留意見型態之審計報告已對審計環境留下負面觀感，其「全或無」(all or nothing)的表達方式，使得會計師與受查公司遭到強烈譴責。不像信用評等機

構的評等報告或證券分析專家的評價報告，保留意見並無等級區分，導致會計師在對財務報表表示意見時，並未真正對受查公司相對績效表現、財務報表之相對品質表示意見。歐盟執委會將檢討會計師審計報告，使其提供更有價值之資訊與利害關係人。

4. 改進外部溝通

目的在改善整體溝通程序、增加外界對審計附加價值的認知。例如：英國最近將審計報告標準格式修改得更為簡潔，並提供更有助益的資訊；法國商法要求會計師應併同其年度查核報告書公開論證其審計意見，包括同意公司對會計政策之選擇、同意公司對重大或具敏感性之會計估計，以及內部控制基本要素等。此外，究竟有哪些涉及公眾利益的資訊是會計師能夠提供的，如公司所暴露的未來風險、智慧財產風險等，亦將一併討論。

5. 改進內部溝通

執行法定審計之會計師應與公司審計委員會與及內部稽核人員間維持良好的定期溝通機制。例如德國已立法要求會計師應對公司監察人會議提出一份長式報告書，記載更為詳盡之查核發現事項、相關之監督機制、

公司面臨之風險與未來發展、重大揭露、非常規事項、會計方法選擇或任何窗飾交易，即為一良好的範例。

6. 企業社會責任之確認

所謂企業社會責任（Corporate Social Responsibility, CSR）係指企業在自願的基礎上，將對社會和環境的關切整合入它們的商業營運，以及與其利害關係人的互動中。為確保企業社會責任報告書所報導之資訊具可信度及足夠之品質，以利公司及投資人專注永續發展議題，將研議是否須由會計師獨立檢查 CSR 報告資訊或扮演一定之角色。

7. 延伸會計師的委任範圍

目前大型上市公司所提供之財務預測資訊，多係由證券分析師或信用評等機構進行分析。如會計師在此方面也能對利害關係人提供實質之附加價值，則除了現行歷史財務資訊之查核外，公司提供之未來預測性財務資訊亦可考慮委由會計師評估。會計師評估財務預測資訊之程度，以及會計師本身對於經濟、公司未來財務狀況及繼續經營假設等提供意見之程度，均為重要之討論議題。

(二) 採用國際審計準則

IAASB 於 2006 年至 2009 年進行 ISA Clarity Project，已完成 ISAs 之全面檢討修正，將自 2010 年財務報告期間開始適用。Clarified ISAs 對於公平價值會計、估計與敏感度報導、關係人交易等事項，當更能適當因應審計證據性質之改變。根據歐盟執委會在 2009 年 6 月針對 ISAs Adoption 所作的意見徵詢結果，利害關係人對歐盟全面採用 ISAs 普遍表示支持。支持的理由主要係認為 Clarified ISAs 與 ISQCs 更有助於調和，對於審計品質與財務報表可信度及之提升亦有正面效益。部分人士建議應再進一步研議，ISAs 對中小企業與中小型會計師事務所之適用性。由於多數歐盟國家已採用或即將採用 Clarified ISAs，且主要的會計師事務所聯盟亦已早已採用，歐盟執委會刻正考量應於何時及如何在歐盟層級引進 ISAs、採行方式為具法令拘束力或不具拘束力的共同體立法工具 (Community law instruments)。

(三) 強化會計師事務所之治理與獨立性

1. 由第三者指定會計師與報酬

會計師接受公司的委任並向公司收取審計公費，惟其負責之對象卻是股東或其他利害關係人，造成現行制度之

扭曲。歐盟執委會正考慮一種由第三者（如主管機關）委託會計師執行法定檢查的模式，亦即有關會計師之委任、報酬與合約期限均係由第三者指定。其目的係為確保會計師為股東服務，而不是為公司服務，未來對大型上市公司或金融機構財務報表之查核，可能會優先考慮運用此模式。

2. 強制輪調

現行獨立性準則已不允許一家公司數十年來委託同一會計師事務所查核簽證的情況。即使歐盟法定審計指令已有「關鍵審計合夥人」輪調之規定，熟悉度威脅之反對理由，依然存在。歐盟執委會認知會計師輪調有其利弊得失，將會朝著為審計市場注入客觀性及維持動態進步的方向調整。為加強獨立性，除了要求會計師強制輪調外，會計師事務所也需要強制輪調。而為了避免實務上常會發生會計師帶著客戶跳槽的現象，未來也將要求除會計師事務所外、會計師也要輪調。

3. 非審計服務

歐盟目前對於會計師事務所對其審計客戶提供其他非審計服務尚未有全面性之禁止。歐盟法定審計指令第

22 條雖已規定，如果一位客觀、理性及有教育程度的第三者認為法定審計會計師或會計師事務所之獨立性將受妥協，則不應提供審計服務；然而各會員國執行的結果卻大不相同。在法國，會計師提供其審計客戶非審計服務是完全禁止的，甚至聯盟事務所的會計師對於受查集團之聯屬公司提供非簽證服務亦遭強烈禁止；惟在其他歐盟國家則無如此嚴格的要求，因此經常可見會計師對其審計客戶提供非審計服務的情況。歐盟執委會想要加強禁止此一現象，未來會計師事務所將純粹以審計業務為主。

4. 公費結構

現行職業道德規範對於會計師事務所來自單一審計客戶之審計公費比重如超過一定比例時，仍可透過資訊公開方式處理。歐盟執委會將檢視個案執行情形、分析上開規範之利弊，尤其是對於小型事務所之執行情形，以決定是否全面禁止。

5. 財務報表之公開

為提升會計師事務所之資訊透明度，應考慮公開會計師事務所之財務報表。對於全球性事務所其資訊公開之內

容則應涵蓋全體聯盟事務所。值得探討的問題是，會計師事務所本身之財務報表是否應經會計師查核？如由競爭對手查核報表應如何處理潛在的利益衝突問題？是否要求須由執行法定公開公司審計業務之國家會計師甚至歐盟層級會計師方可執行此項查核？

6. 組織的要求

會計師事務所應當加強其本身之公司治理及組織的要求，以降低利益衝突情形並強化其獨立性。其作法可參考現行信用評等機構之規範，以及英國在 2010 年 1 月發布實施的會計師事務所治理準則(Audit Firm Governance Code)。該準則要求會計師事務所應設置獨立非執行業務董事，與利害關係人(如投資人)雙向溝通等，以增進公司投資人對會計師事務所之信賴與瞭解。

7. 所有權規範與合夥模式

現行歐盟法定審計指令要求會計師事務所應由會計師持有多數投票權並控制事務所管理委員會，歐盟執委會刻正檢討上開規定之合理性。無論是合夥組織或有限公司，目前會計師事務所均係以合夥之模式運作。隨著受

查公司規模之擴大與經營環境複雜度之增加，即使是大型制度化的會計師事務所亦難保其資本額足夠因應任何潛在的責任要求。因此，是否有其他可行的組織結構並允許會計師事務所可以募集資金，值得進一步討論。此一組織結構亦有助於讓現有非制度化之會計師事務所得以取得資金、擴大營運功能並加速成長，惟須一併考量如何確保外部所有權人不致干預審計工作之配套措施。

8. 集團審計

大型集團企業通常為跨國營運，故需有較多的查核資源，因此通常係由大型全球事務所聯盟執行審計。歐盟執委會與全世界大多數的審計監理機關之看法一致，皆認為應加強集團會計師所扮演的角色。集團企業主查會計師應對集團之財務報表承擔責任，故有權取得集團中聯屬公司其他會計師之報告及其複核文件。集團會計師應當介入並能清楚監督完整的審計過程，以支持並捍衛其審計意見。

(四) 監理

目前歐盟已成立會計師監理組織之歐洲團體（European

Group of Auditors' Oversight Bodies, EGAOB), 建議現行法規應再加強確保各會員國審計監理機構之獨立性。會計師事務所之監理應在更為整合的基礎上執行, 透過各會員國監理機關更密切的合作達成監理目標。其可行的作法之一, 即為將現行 EGAOB 轉型為第三級委員會 (Lamfalussy Level 3 Committee), 亦即比照現行證券、保險、銀行之監理, 成立類似歐洲證券主管機關委員會 (CERSR)、歐洲保險及養老金監理委員會 (CEIOPS)、歐洲銀行業監管委員會 (CEBS) 之獨立審計監理委員會。另一種作法則是成立一個新的歐洲監理機關, 或將歐盟所有審計相關事項, 整合在甫經歐洲議會通過的單一金融監理機構之下。目前對於國際性會計師事務所聯盟之跨國管理組織, 係由各會員國各自就該國家之聯盟事務所監理, 此種由單一各國各自監理泛歐審計聯盟的不對稱情形, 值得檢討。此外, 現行歐盟法規要求金融機構及投資服務公司之會計師如發現受查客戶有構成重大違法之事實或決定, 可能會影響公司之繼續經營或導致會計師出具保留意見時, 應立即向主管機關通報。上開規定在金融危機期間是否發揮功能? 以及個案的執行成效如何? 值得進一步瞭解。歐

盟執委會亦認為應再加強監理機關與會計師之溝通機制。此機制應為雙向溝通，亦即監理機關也可透過對話機制將其關切的問題提醒會計師。歐盟執委會也將考慮是否對全體大型或上市公司之會計師與主管機關之溝通機制改為強制性。

(五) 審計市場集中化與結構問題

目前全世界之審計業務不論是公費收入面或總市場占有率大約有 90%是由四大所掌控，中型會計師事務所想要進入國際審計業務幾乎是不可能。此一市場集中現象伴隨而來的是系統風險的累積，只要任何一家大型會計師事務所倒閉，均可能造成整體市場陷入混亂。綠皮書因此提出四項改革建議：

1. 聯合審計

目前歐盟僅法國強制要求聯合審計，亦即上市公司財務報告應指定由兩家會計師事務所共同查核簽證、共同出具查核報告。此一實務作法使得中型非系統之會計師事務所也能夠在大型簽證市場中扮演活躍的角色。為了避免大型會計師事務所審計失敗可能帶來的系統風險，並鼓勵中小型會計師事務所成長，歐盟執委會考慮引進此

一事務所聯合簽證制度的強制規定，將要求大型公司之查核簽證至少要包含一家非系統會計師事務所。此一聯合簽證制度對整體審計意見責任應明確區分，並應審慎研議聯合事務所如有不同意見時之處理方式及相關資訊公開機制。

2. 會計師強制輪調及重新招標 (re-tendering)

會計師強制輪調有助於提升會計師獨立性，同時對於帶動審計市場動能亦可發揮觸媒的作用。此一強制輪調制度必須搭配強制重新招標措施，方能有效提振審計市場動能。審計品質與獨立性是公司招募會計師的選擇標準，受查公司並應將指定會計師之標準充分資訊公開。

3. 破除「四大即最好」之迷思

能夠簽證大型上市公司無疑是對會計師信譽的背書，大型會計師事務所因此得以確保大型簽證業務，而其他中小型事務所因為缺乏市場認同，幾乎是不可能進入大型審計市場。此外，由於國際審計市場上層會計師事務所最終合併的結果，造成公司也有指定「四大」簽證比較安心的想法。歐盟執委會將再瞭解此想法之認知程度與其實際優點。歐盟執委會亦提醒實務上所謂的「四大」

條款，其中可能的作法之一，即為成立一個歐洲會計師事務所品質認證機構，讓具有合適資格有能力查核大型上市公司之會計師事務所都能獲得認證。

4. 緊急應變計畫

歐盟將與其會員國、會計師事務所及國際性論壇等利害關係人共同商討一項緊急應變計畫。此計畫允許一大型系統的會計師事務所迅速解散，避免因累積的市場結構風險而使審計服務提供陷入混亂。此計畫的其中一項措施即為前述之事務所聯合簽證制度，若簽證之一家會計師事務所解散，則另一家存續的會計師事務所應當負責確保審計服務之持續性，一直到更為永久性安排的出現。此外，參酌銀行倒閉的處理方法，如何將有秩序的失敗（包括自願解散）的觀念，運用在系統會計師事務所之情況，可再深入討論。

5. 重新評估趨動合併之效益

過去二十年來，大型會計師事務所基於全球競爭、審計方法創新、綜效等理由，透過合併不斷成長。歐盟執委會將檢視大型事務所原來進行合併時所預期合併效益之達成情形；尤其在過去這段期間大型金融機構金融發展

出許多複雜的金融創新工具，大型事務所是否如其所稱運用創新審計方法及其執行情形。有鑑於目前審計市場過度集中大型全球事務所，造成系統風險增高，歐盟執委會亦就是否要求過去幾十年完成合併的會計師事務所回復原狀，徵詢各界意見。

(六) 建立單一歐洲市場

單一歐洲審計服務市場意味著創造一個全歐洲的登記制度，在歐盟境內適用共同的專業資格要求、共同的治理制度，及共同的所有權與獨立性規定。此一制度應能鼓勵大型簽證市場之競爭並能降低在歐洲提供審計服務的成本。現行歐盟法定審計指令第 3 條已允許會計師事務所之所有權為跨國持有。隨著歐盟法定審計指令在各會員國陸續實施，單一歐洲市場的目標在近期有重大的進展，部分大型之會計師事務所也藉此達成更高度的整合。然而歐洲審計市場之整合仍存在若干障礙，在法令規範方面，國家的、歐洲的、國際的不同層級之法規，阻礙會計師事務所跨國營運，尤其是對中小型會計師事務所。此一法令複雜問題，也使得小型會計師事務所聯盟無法成長、進入大型公司的簽證市場。在審計監理及

品質保證制度上，歐盟與國際方面尚缺乏整合，此亦不利於小型會計師事務所聯盟的發展。

(七) 簡化中小企業與中小型事務所之監理

雖然中小企業可以透過財務資訊之信用增強而獲得審計服務之價值，但法定審計之要求也造成其沉重之成本負擔。為創造一個適合中小企業的審計環境，建議可採行：

1. 不鼓勵法定審計。
2. 引進適合中小企業之「有限度審計」或「法定複核」。
3. 在適當的配套措施下，允許會計師可對中小企業提供非簽證服務，如：信用取得、報稅、薪資、或會計服務等措施。另一方面，中小型執業會計師的客戶通常是中小企業，隨著審計監理環境的改變，為符合中小型執業會計師之業務特性，似可在適當的品質管制規範下允許其提供「有限度審計」或「法定複核」，將有助於會計師降低業務成本並提供客戶更好的服務。

(八) 國際合作

歐盟法定審計指令已提供歐盟審計監理機關與非歐盟國家國際合作的基礎。目前在歐盟當地交易所掛牌上市之外國公司，其財務報告係由歐盟以外第三國之會計師或會計師事務所查核簽證者，該第三國之會計師或會計師事務所亦

須向掛牌所屬之歐盟國家主管機關取得核准執行簽證業務，並接受其監督管理；然若該第三國之會計師監督機制已獲得歐盟承認與歐盟體制相當（Equivalence），基於互惠及互信原則，歐盟及該第三國可相互豁免會計師跨國登錄及監督管理作業。在監理合作方面，若該第三國之會計師監督體制已獲歐盟承認相當於歐盟體制，則各會員國即可與該第三國安排雙邊合作事宜，互換工作底稿。截至目前已有澳洲、加拿大、日本、瑞士及美國等五國之審計監理機關獲得歐盟採認。

伍、與他國進行意見交流

我國自會計師法修正後，自 98 年度下半年起首次執行會計師事務所實地檢查。為瞭解我國檢查制度與其他相近國家之檢查情形，爰利用本次會議機會進行瞭解。

一、 檢查頻率

經詢問日本 CPAAOB，該國目前係採每三年檢查一次。另詢問土耳其，該國目前亦採每三年檢查一次。我國目前檢查政策係辦理 100 家以上公開發行公司簽證業務會計師事務所，至少每 3 年應檢查 1 次；辦理 10 家以上，少於 100

家公開發行公司簽證業務會計師事務所，至少每 6 年應檢查 1 次。檢查頻率大致相同。

二、 檢查缺失之處理

日本 CPAAOB，在檢查過程中，如有必要時，可以向公司查證。土耳其則基於檢查作業之保密原則，不得向公司查證。我國目前係將檢查發現之缺失函請會計師事務所說明及擬具改善缺失計畫外，並副知委託查核之公司，另請證交所與櫃買中心加強渠等工作底稿之抽核。至於檢查過程中是否得向發行公司查證乙節，雖無特別明定，惟本局亦同時辦理財報審閱之業務，未來如因檢查會計師需要，而需進一步向發行公司調閱資料或請其提出說明，亦得依證券交易法第 38 條規定請求發行公司提供相關資料或說明，故與日本檢查制度較為類似。

陸、綜合成果與建議

一、 密切掌握國際準則最新發展動態、循續推動我國採用國際審計準則之規劃及因應措施

我國審計準則公報之制定，主要係參照ISAs 為訂定藍本。金融風暴發生後，國際準則制定機構已因應整體經濟環境改變進行大規模的準則檢討改革。為提升我國財務資訊品質與國際競爭力，建議我國準則制定單位應加快國內審計準則公報之檢討修正，並循續推動我國採用國際審計準則之規劃與因應措施。

二、 密切注意會計師查核報告書改革情形

會計師審計報告改革已成為主要國際組織及準則制定機構之共識，未來勢必會增加審計報告之資訊揭露內容，將對會計師查核工作及審計責任產生重大衝擊，建議我國會計師事務所應密切注意會計師查核報告書改革情形，及早因應。

三、 強化會計師事務所治理及提高資訊透明度

強化會計師事務所治理及提高資訊透明度已成為歐盟及世界主要國家之監理趨勢，值得我國主管機關政策參考。

四、 密切注意國際審計改革政策方向

歐盟近期公布審計政策綠皮書，提出多項重大審計改革政策，

預計將於 2011 年 2 月確定政策方向，如經採納，勢必將引導世界各國之審計監理方向，並將影響全球審計市場環境，應密切注意其後續討論結果及立法情形。

柒、結論

金融風暴發生後，對全球經濟與市場造成前所未有的衝擊，財務報導與審計也面臨了嚴峻的挑戰，國際組織及各國監理機關陸續推動各項金融改革。在審計監理方面，國際準則制定機構及獨立審計監理機關亦已陸續提出多項重大改革計畫，重新檢視會計師所扮演的角色及審計的價值。

出席 IFIAR 會議，有助於我國即時知悉國際重要審計監理議題及發展動向，以利適時評估及調整我國監理制度。在準則制定方面，應密切注意歐盟 ISAs Adoption 之推動時程與方式、會計師查核報告之改革情形。在會計師監理方面，對於大型會計師事務所將朝強化會計師事務所治理與資訊公開方向加強監理；對於中小型事務所則朝協助與輔導的方向，強化其競爭力。在審計監理方面，如何強化會計師之獨立性與提升審計品質仍為各國監理機關所關切之重點。