

107年推動我國採用國際財務報導準則研討會

審計準則公報第65號 「財務報表之核閱」

February 27, 2018

資誠聯合會計師事務所
謝智政 會計師

pwc

課程大綱

1. 重點介紹
2. 新舊公報重大差異

本件資料內容僅供課程內部討論使用，非屬於對相關議題表示之意見，亦不得援引作為任何權利或利益主張之基礎。此份資料未經編製者書面之同意，不得任意轉載或做其他目的之使用。若有任何事實、法令或是政策之變更，編製者保留修正本件資料之權利。

審計準則公報第65號「財務報表之核閱」
PwC Taiwan 資誠

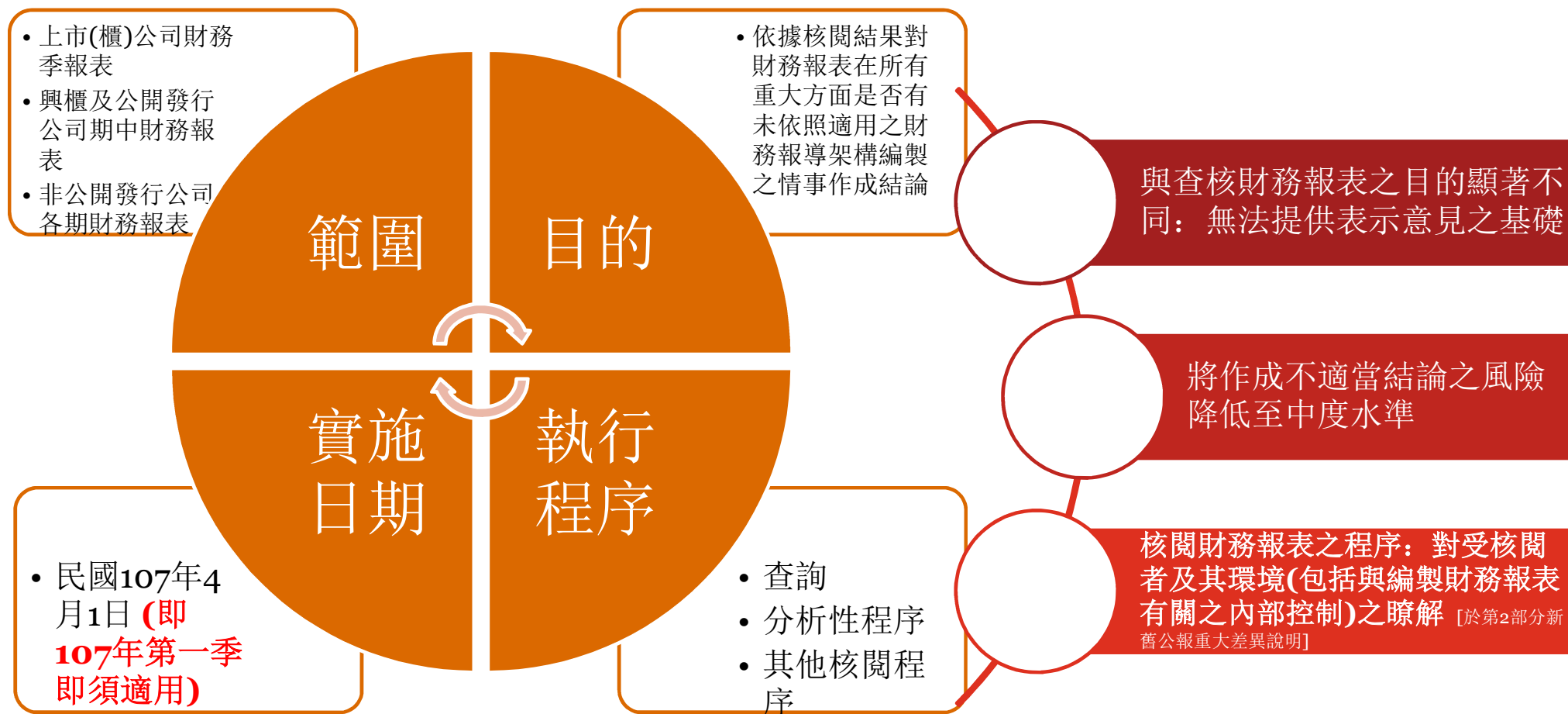


審計準則公報第65號「財務報表之核閱」

重點介紹

1

基本架構



核閱報告情況及類型

下表除無保留結論外，彙整不同情況下核閱報告之類型：

會計師出具報告類型，包括：

- 無保留結論之核閱報告
- 保留結論之核閱報告
- 否定結論之核閱報告
- 無法作成結論之核閱報告

情況	此等事項對財務報表產生或可能產生影響之廣泛性	會計師應出具之核閱報告類型
偏離適用之財務報導架構而需作重大調整，且管理階層未予以更正	非廣泛	保留結論之核閱報告
	廣泛	否定結論之核閱報告
核閱範圍受限制對財務報表之可能影響係屬重大	非廣泛	保留結論之核閱報告
	廣泛	無法作成結論之核閱報告；或終止委任
使受核閱者繼續經營之能力產生重大疑慮之事件或情況存在重大不確定性，但 未於財務報表適當揭露	非廣泛	保留結論之核閱報告
	廣泛	否定結論之核閱報告

會計師核閱報告之組成

	無保留結論	保留結論－偏離適用之財務報導架構	保留結論－核閱範圍受限制	無法作成結論－核閱範圍受限制	否定結論－偏離適用之財務報導架構
前言	V	V	V	V	V
範圍	V	V	V	V	V
保留結論之基礎		V	V		
無法作成結論之基礎				V	
否定結論之基礎					V
結論	V	V	V	V	V
結論段之後					
繼續經營相關之重大不確定性段	當對受核閱者繼續經營之能力產生重大疑慮之事件或情況存在重大不確定性， 且已於財務報表適當揭露時 ，會計師應於核閱報告中納入繼續經營有關之重大不確定性段				
強調事項段	會計師在某些情況下，於核閱報告納入不影響核閱結論之強調事項段，並索引至相關之附註揭露。 (敘明並未因該強調事項而修正核閱結論)				
其他事項段	會計師在某些情況下，於核閱報告納入不影響核閱結論之其他事項段。				

情況一 對依照允當表達架構編製之整份一般用途財務報表所出具無保留結論之核閱報告

會計師核閱報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

前言

甲公司民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師核閱竣事。依「適用之財務報導架構」編製允當表達之財務報表係管理階層之責任，本會計師之責任係依據核閱結果對財務報表作成結論。

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。核閱財務報表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，並未發現上開財務報表在所有重大方

面有未依照「適用之財務報導架構」編製，致無法允當表達甲公司民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之財務狀況，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之財務績效及現金流量之情事。

xx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

情況二 偏離適用之財務報導架構時，會計師對依照允當表達架構編製之整份一般用途財務報表所出具保留結論之核閱報告

會計師核閱報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

前言

甲公司民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師核閱竣事。依[適用之財務報導架構]編製允當表達之財務報表係管理階層之責任，本會計師之責任係依據核閱結果對財務報表作成結論。

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。核閱財務報表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。

保留結論之基礎

如財務報表附註X所述，甲公司未依照[適用之財務報導架構]認列應資本化之不動產及特定租賃負債。如甲公司將該等租約按融資租賃處理，則民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六

年三月三十一日之不動產應分別增加新台幣xxx元及新台幣xxx元，租賃負債應分別增加新台幣xxx元及新台幣xxx元，民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之本期淨利應分別增加（減少）新台幣xxx元及新台幣xxx元。

保留結論

依本會計師核閱結果，除保留結論之基礎段所述者外，並未發現上開財務報表在所有重大方面有未依照[適用之財務報導架構]編製，致無法允當表達甲公司民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之財務狀況，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之財務績效及現金流量之情事。

xx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

情況三 範圍受限制時，會計師對依照允當表達架構編製之整份一般用途財務報表所出具保留結論之核閱報告

會計師核閱報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

前言

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國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，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師核閱竣事。依[適用之財務報導架構]編製允當表達之合併財務報表係管理階層之責任，本會計師之責任係依據核閱結果對合併財務報表作成結論。

範圍

除保留結論之基礎段所述者外，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。核閱合併財務報表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。

保留結論之基礎

如合併財務報表附註X所述，列入上開合併財務報表之部分非重要子公司之同期間財務報表未經會計師核閱，其民國一〇七

年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之資產總額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，分別占合併資產總額之xx%及xx%；負債總額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，分別占合併負債總額之xx%及xx%；其民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國一〇六年一月一日至三月三十一日之綜合損益總額分別為新台幣xxx元及新台幣xxx元，分別占合併綜合損益總額之xx%及xx%。

保留結論

依本會計師核閱結果，除保留結論之基礎段所述部分非重要子公司之財務報表倘經會計師核閱，對合併財務報表可能有所調整之影響外，並未發現上開合併財務報表在所有重大方面有未依照[適用之財務報導架構]編製，致無法允當表達甲集團民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國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。

xx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

註：部分非重要子公司之同期間財務報表未經核閱時，會計師應視其可能影響是否重大，出具無保留結論或保留結論之核閱報告。

情況四 偏離適用之財務報導架構時，會計師對依照允當表達架構編製之整份一般用途財務報表所出具否定結論之核閱報告

會計師核閱報告

甲公司（或其他適當之報告收受者）公鑒：

前言

甲公司及其子公司（甲集團）民國一〇七年三月三十一日及民國一〇六年三月三十一日之合併資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至三月三十一日及民國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，以及合併財務報表附註（包括重大會計政策彙總），業經本會計師核閱竣事。依[適用之財務報導架構]編製允當表達之合併財務報表係管理階層之責任，本會計師之責任係依據核閱結果對合併財務報表作成結論。

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。核閱合併財務報表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。

民國一〇七年度第一季合併財務報表否定結論之基礎

甲集團於民國一〇七年一月一日起，停止將子公司xx公司納入合併財務報表，致偏離[適用之財務報導架構]，並重大影響民

國一〇七年度第一季合併財務報表之多項要素。

否定結論及無保留結論

依本會計師核閱結果，如否定結論之基礎段所述，由於甲集團未依合併基礎處理xx公司，民國一〇七年第一季合併財務報表未依照[適用之財務報導架構]編製，致無法允當表達甲集團民國一〇七年三月三十一日之合併財務狀況，暨民國一〇七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。惟依本會計師核閱結果，並未發現民國一〇六年第一季合併財務報表在所有重大方面有未依照[適用之財務報導架構]編製，致無法允當表達甲集團民國一〇六年三月三十一日之合併財務狀況，暨民國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。

xx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

審計準則公報第65號「財務報表之核閱」

新舊公報重大差異

2

核閱報告類型及內容之變動

GAAS 36

標準式無保留核閱報告
修正式無保留核閱報告
保留式核閱報告
否定式核閱報告
拒絕式核閱報告

GAAS 65

無保留結論之核閱報告
保留結論之核閱報告
（偏離適用之財務報導架構或範圍受限制）
否定結論之核閱報告
（偏離適用之財務報導架構）
無法作成結論之核閱報告
（範圍受限制）

強調「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）之瞭解」

審計準則公報第36號 第五條

- 會計師執行上市、上櫃發行公司財務季報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**。

審計準則公報第65號 第十條

- 核閱人員**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）**取得足夠之瞭解，以規畫及執行下列核閱工作：[第十條]
 - 辨認潛在重大不實表達之類型，並考量其發生之可能性。
 - 選擇並執行適當之查詢、分析性程序及其他核閱程序，並發現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，以作為核閱結論之基礎。

受託核閱期中財務報表之會計師

如**已查核**受核閱者前一年度之財務報表：**宜**於規畫期中核閱財務報表時，**更新**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）之瞭解 [第三十條]

如**未查核**受核閱者前一年度之財務報表：**須**於規畫期中核閱財務報表時，**取得**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）之瞭解 [第三十四條]

強調須溝通之事項

管理階層

治理單位

當核閱人員發現財務報表偏離適用之財務報導架構而需作重大調整

應儘速與適當層級之管理階層溝通

管理階層未於合理期間作出適當回應時

核閱人員應與治理單位溝通

治理單位未於合理期間作出適當回應時，會計師應考量

1. 是否修正核閱報告
2. 終止委任之可能性

當核閱人員發現存有舞弊或未遵循法令之情事

應儘速與適當層級之管理階層溝通

由於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對治理單位溝通之必要性

當核閱人員發現與治理單位有關之重大事項

例如與治理單位履行其監督財務報導流程之責任有關之重要事項

應儘速與治理單位溝通



資誠與您攜手並進 共創價值

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers Taiwan, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2018 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers Taiwan which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.