

公開發行公司建立內部控制制度處理準則部分 條文修正總說明

公開發行公司建立內部控制制度處理準則（以下簡稱本準則）自九十一年十一月十八日訂定發布，歷經七次修正。本次係配合財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則總綱」準則適用分類，會計師專案審查公司之內部控制制度係非屬歷史性財務資訊查核或核閱之確信案件，適用相關確信準則規定，另為落實資訊即時充分揭露原則，爰修正本準則。本次修正六條，刪除三條，共計九條，其要點臚列如下：

- 一、為貫徹公開發行公司之資訊充分揭露及即時公開之原則，爰規範公開發行公司之內部控制制度聲明書修正時，應於董事會通過之日起算二日內辦理公告申報。（修正條文第二十四條）
- 二、現行會計師執行內部控制專案審查係依據一般公認審計準則辦理，配合財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則總綱」規定，會計師專案審查公司之內部控制制度係非屬歷史性財務資訊查核或核閱之確信案件，應適用確信準則，且確信準則對報告之意見類型、格式及內容已有規範，應回歸確信準則規定，爰配合修正相關規定，並刪除第三十二條、第三十三條及第三十五條。（修正條文第二十五條、第三十條、第三十一條及第三十四條）
- 三、明定本次修正條文施行日期。（修正條文第四十七條）

公開發行公司建立內部控制制度處理準則部分條 文修正條文對照表

修正條文	現行條文	說明
第二十四條 首次辦理股票公開發行及公開發行公司，應每年自行評估內部控制制度設計及執行的有效性，並依規定格式作成內部控制制度聲明書，除本會另有規定者外，應於每會計年度終了後三個月內於本會指定網站辦理公告申報。 公開發行公司設置審計委員會者，前項內部控制制度設計及執行之有效性，應經審計委員會同意，並準用第四條第四項規定。 第一項內部控制制度聲明書應先經董事會通過；修正時亦同，<u>公司並應將修正原因及內容，於董事會通過之日起算二日內於本會指定網站辦理公告申報。</u> 第一項內部控制制度聲明書應依規定刊登於年報、股票公開發行說明書及公開說明書。	第二十四條 首次辦理股票公開發行及公開發行公司，應每年自行評估內部控制制度設計及執行的有效性，並依規定格式作成內部控制制度聲明書，除本會另有規定者外，應於每會計年度終了後三個月內於本會指定網站辦理公告申報。 公開發行公司設置審計委員會者，前項內部控制制度設計及執行之有效性，應經審計委員會同意，並準用第四條第四項規定。 第一項內部控制制度聲明書應先經董事會通過；修正時，亦同。 第一項內部控制制度聲明書應依規定刊登於年報、股票公開發行說明書及公開說明書。	現行上市（櫃）及興櫃公司於內部控制制度聲明書修正時，已有發布重大訊息公告之機制，為貫徹公開發行公司之資訊充分揭露及即時公開原則，爰於第三項增訂公開發行公司於修正內部控制制度聲明書時，應於董事會通過之日起二日內公告申報之規定。
第二十五條 會計師受公開發行公司委託或本會依據本法第三十八條之一指定專案審查公司內	第二十五條 會計師受公開發行公司委託或本會依據本法第三十八條之一指定專案審查公司內	依財團法人中華民國會計研究發展基金會於一百一十年十二月一日發布之「審計準則委員會所發布規範

部控制制度，應依本準則及有關法令辦理之，其未規定者，依<u>財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之確信準則</u>（以下簡稱<u>確信準則</u>）辦理。	部控制制度，應依本準則及有關法令辦理之，其未規定者，依會計研究發展基金會發布之一般公認審計準則辦理。	會計師服務案件準則總綱」規定，會計師專案審查公司之內部控制制度係非屬歷史性財務資訊查核或核閱之確信案件，應適用確信準則，爰修正相關文字。
<u>第三十條 會計師審查受查公開發行公司內部控制之設計與執行及其所出具之內部控制制度聲明書所聲明之事項，應提供合理確信，並蒐集足夠、適切之證據，使會計師之簽證風險降至可接受之低水準，並應遵循下列事項：</u> <u>一、專案審查工作應由受有專業訓練，並具備適當能力者擔任之。</u> <u>二、會計師對於受查公司出具之內部控制制度聲明書所聲明之事項，應具備足夠知識。</u> <u>三、會計師必須能以合理之判斷項目為標準，一致評估受查公司之聲明或其內部控制制度，方可承接審查案件，上述標準由本會或權威機構訂定之。</u> <u>四、在與專案審查有關之事務上，會計師應保持嚴謹公正之態度及超然獨立之</u>	<u>第三十條 會計師執行公司內部控制制度專案審查，應蒐集充分、適切之證據，使會計師之簽證風險降至可接受之低水準，並應遵循下列審查準則：</u> <u>一、一般準則：</u> （一）專案審查工作應由受有專業訓練，並具備適當能力者擔任之。 （二）會計師對於受查公司出具之內部控制制度聲明書所聲明之事項，應具備足夠知識。 （三）會計師必須能以合理之判斷項目為標準，一致評估受查公司之聲明或其內部控制制度，方可承接審查契約，上述標準由本會或權威機構訂定之。 （四）在與專案審查有關之事務上，會計師應保持嚴謹公正之態度及超	一、現行條文第三十二條序文移列至本條序文前段規定，另確信案件依提供之信賴水準分合理確信及有限確信，為明定專案審查之確信程度係使報告使用者取得較高之信賴水準，爰於序文規定會計師內部控制專案審查應提供合理確信。 二、現行會計師執行內部控制專案審查係依據一般公認審計準則辦理，並參酌會計師查核報告書之格式、內容及意見型態等，於本準則明定，考量未來會計師應遵循確信準則，且確信準則3000號「非屬歷史性財務資訊查核或核閱之確信案件」（以下簡稱確信準則3000號）對工作底稿編製及保管（包含書面紀錄、檔案彙整及歸檔、保管期限等）、確信報告格式、內容及結論型態均有規

精神。 <u>五、會計師執行專案審查工作，應盡專業上應有之注意。</u> <u>六、專案審查工作應妥為規畫，其有助人員者，應善加督導。</u> <u>七、會計師應就內部控制制度之各個組成要素是否有效，均獲得足夠、適切之證據，俾對受查公司內部控制制度作成結論時有合理之基礎。</u> <u>八、專案審查工作底稿之編製及保管，應依確信準則 3000 號規定辦理。</u> <u>九、內部控制制度審查報告之出具，應依確信準則 3000 號規定辦理。</u>	然獨立之精神。 (五) 會計師執行專案審查工作，應盡專業上應有之注意。 <u>二、外勤準則：</u> (一) 專案審查工作應妥為規畫，其有助人員者，應善加督導。 (二) 會計師應就內部控制制度之各個組成要素是否有效，均獲得充分、適切之證據，俾對受查公司內部控制制度表示意見時有合理之基礎。 (三) 專案審查工作應設置工作底稿。 <u>三、報告準則：</u> (一) 審查報告應指明<u>所審查之內部控制制度聲明書或內部控制制度、敘述審查工作之性質，並作成結論，說明該聲明書是否允當表達。</u> (二) <u>內部控制制度聲明書對必要之內部控制制度資訊未作適當足夠之揭露，或會計師審查範圍受限致證據不足時，審</u>	範，應回歸確信準則規定，爰於第八款及第九款明定工作底稿之編製、保管及審查報告之出具，應依確信準則規定辦理，刪除現行條文第二款第三目、第三款第一目及第二目。 三、為避免原條文審查準則文字與確信準則混淆，爰將現行條文本條序文及各款準則刪除，並將第一款第一目至第五目、第二款第一目至第二目調整至修正條文第一款至第七款。 四、參酌確信準則 3000 號第四條有關取得足夠及適切之證據以作成結論、第二十條承接確信案件等相關文字，修正本條序文、第三款及第七款。
---	---	---

	<u>查報告應明確說明情由。</u>	
第三十一條 會計師執行公司內部控制制度專案審查程序應分為下列四個階段： 一、規劃： （一）取得受查公司董事會及經理人之控制目標、內部控制制度政策與程序之書面紀錄及其他必要之資訊。 （二）規劃審查計畫。至少應考量下列因素：企業所屬產業特性、承接該受查公司其他案件時所得之資訊、受查公司之狀況及近來之變動、會計師可取得之證據、特定內部控制制度程序之性質及該程序對整體內部控制制度之重要性、對整體內部控制制度有效性之初步判斷、不同營運場所之差異、集權之程度、執行之交易及控制環境及會計師可接受與內部控制制度有關之重大性水準與控制	第三十一條 會計師執行公司內部控制制度專案審查程序應分為下列四個階段： 一、規劃： （一）取得受查公司董事會及經理人之控制目標、內部控制制度政策與程序之書面紀錄及其他必要之資訊。 （二）規劃審查計畫。至少應考量下列因素：企業所屬產業特性、承接該受查公司其他契約時所得之資訊、受查公司之狀況及近來之變動、會計師可取得之證據、特定內部控制制度程序之性質及該程序對整體內部控制制度之重要性、對整體內部控制制度有效性之初步判斷、不同營運場所之差異、集權之程度、執行之交易及控制環境及會計師可接受與內部控制制度有關之重大性水準與控制	參酌確信準則 3000 號第四條有關取得足夠及適切之證據以作成結論、第二十条承接確信案件、第一二八條執業人員規劃或執行案件可能採取檢查、觀察、查詢程序等相關文字，修正第一款第二目、第二款、第三款第一目、第四款第二目及第三目。

風險。 二、取得對內部控制制度之瞭解：會計師得以<u>查詢</u>、<u>檢查</u>及<u>觀察</u>等方法，取得對受查公司內部控制制度之瞭解，以作為評估內部控制制度是否有效之基礎。 三、評估內部控制制度設計之有效性： （一）會計師評估受查公司內部控制制度設計之有效性時，應蒐集設計是否有效之證據；其蒐集之方法，包括<u>查詢</u>、<u>檢查</u>及<u>觀察</u>。 （二）會計師評估內部控制制度設計之有效性時，應著重於內部控制制度整體是否能達成某一目標，而不是某一特定內部控制制度作業是否失當。 （三）會計師如僅受託審查內部控制制度設計之有效性，應視實際情況需要執行必要之控制測試。 四、測試及評估內部控制制度執行之有效性：	風險。 二、取得對內部控制制度之瞭解：會計師得以詢問、檢視<u>書面文件</u>及<u>觀察</u>等方法，取得對受查公司內部控制制度之瞭解，以作為評估內部控制制度是否有效之基礎。 三、評估內部控制制度設計之有效性： （一）會計師評估受查公司內部控制制度設計之有效性時，應蒐集設計是否有效之證據；其蒐集之方法，包括詢問、檢視<u>書面文件</u>及<u>觀察</u>。 （二）會計師評估內部控制制度設計之有效性時，應著重於內部控制制度整體是否能達成某一目標，而不是某一特定內部控制制度作業是否失當。 （三）會計師如僅受託審查內部控制制度設計之有效性，應視實際情況需要執行必要之控制測試。 四、測試及評估內部控制制度執行之有效	
---	---	--

(一) 會計師應執行控制測試，以蒐集與內部控制制度執行有關之證據，據以評估內部控制制度執行之有效性。 (二) 會計師執行控制測試之方法，包括<u>查詢</u>、<u>檢查</u>、<u>觀察</u>及<u>重新執行</u>測試。執行控制測試應至證據<u>足夠</u>、<u>適切</u>為止。受查公司自行評估內部控制制度時所蒐集之證據，不得直接代替會計師應蒐集之證據。 (三) 會計師蒐集之證據是否<u>足夠</u>、<u>適切</u>，受下列因素影響：受查公司控制程序之性質、該控制程序對達成控制目標之重要性、受查公司不遵循控制程序之可能性、受查公司已執行控制測試之性質與程度及會計師對控制程序有效性之初步判斷。會計師並應就審查之期後期間執行必要之程序，取	性： (一) 會計師應執行控制測試，以蒐集與內部控制制度執行有關之證據，據以評估內部控制制度執行之有效性。 (二) 會計師執行控制測試之方法，包括<u>詢問</u>、<u>檢視書面文件</u>、<u>觀察</u>及<u>重新執行</u>測試。執行控制測試應至證據充分、適切為止。受查公司自行評估內部控制制度時所蒐集之證據，不得直接代替會計師應蒐集之證據。 (三) 會計師蒐集之證據是否充分、適切，受下列因素影響：受查公司控制程序之性質、該控制程序對達成控制目標之重要性、受查公司不遵循控制程序之可能性、受查公司已執行控制測試之性質與程度及會計師對控制程序有效性之初步判斷。會計師並應就審查之期後期間執行	
--	---	--

得對期後事項應有之證據。	必要之程序，取得對期後事項應有之證據。	
第三十二條（刪除）	第三十二條 會計師審查受查公開發行公司內部控制之設計與執行及其所出具之內部控制制度聲明書所聲明之事項，其審查報告依審查意見分為下列五種： 一、無保留意見—當下列條件符合時，會計師應依規定格式出具無保留意見之審查報告： （一）受查公司已針對相關內部控制制度設計及執行之有效性提出聲明。 （二）會計師已依本準則之審查準則及審查程序進行審查，並已蒐集到充分、適切之證據，認為受查公司所聲明之內部控制制度，無重大缺失。 （三）受查公司之聲明允當。 二、否定意見（一）—當下列條件符合時，會計師應依規定格式出具否定意見（一）之審查報告： （一）受查公司已針對	一、<u>本條刪除</u>。 二、考量確信準則 3000 號第六十九條至第七十九條就確信報告之內容及結論型態已有規範，應回歸確信準則規定，爰刪除本條，並將現行條文序文移列為第三十條序文前段規定。

	相關內部控制制度設計及執行之有效性提出聲明。 (二) 會計師已依本準則之審查準則及審查程序進行審查，並已蒐集到充分、適切之證據，認為受查公司所聲明之內部控制制度，有重大缺失。 (三) 受查公司之聲明允當。 三、否定意見(二) — 當下列條件符合時，會計師應依規定格式出具否定意見(二)之審查報告： (一) 受查公司已針對相關內部控制制度設計及執行之有效性提出聲明。 (二) 會計師已依本準則之審查準則及審查程序進行審查，並已蒐集到充分、適切之證據，認為受查公司所聲明之內部控制制度，有重大缺失。 (三) 受查公司之聲明未能指出上述重大缺失，其聲明	
--	--	--

	不允當。 四、保留意見—當下列條件符合時，會計師應依規定格式出具保留意見之審查報告： （一）受查公司已針對相關內部控制制度設計及執行之有效性提出聲明。 （二）會計師之審查範圍受限，證據不足，致會計師不知受查公司所聲明內部控制制度之某特定部分是否有重大缺失。 （三）會計師未執行之審查程序，尚未重大到令會計師須對受查公司所聲明之內部控制制度，出具無法表示意見之程度。亦即，會計師所蒐集之證據，就整體而言，係屬充分、適切，惟就該特定部分，則有不足。 五、無法表示意見—當下列條件符合時，會計師應依規定格式出具無法表示意見之審查報告： （一）受查公司已針對相關內部控制制	
--	---	--

	度設計及執行之有效性提出聲明。 (二) 會計師審查範圍受限，致證據不足。 (三) 證據不足之程度已重大到使會計師不知受查公司所聲明之內部控制制度是否有重大缺失。亦即，會計師不知受查公司之聲明是否允當。	
第三十三條 (刪除)	第三十三條 會計師如欲強調某一重大事項，例如採用其他會計師報告、發生重大期後事項等，應於審查報告中以單獨一段文字，依規定格式將欲強調之事項，作適當之說明。	一、<u>本條刪除</u>。 二、考量確信準則 3000 號第七十五條已有相關規範，應回歸確信準則規定，爰刪除本條。
第三十四條 會計師因本會依據本法第三十八條之一指定，未取得受查公司針對相關內部控制制度之聲明書者，應對 <u>受查公司內部控制設計與執行之有效性提供合理確信，並依確信準則 3000 號規定</u> 出具審查報告。	第三十四條 會計師因本會依據本法第三十八條之一指定，未取得受查公司針對相關內部控制制度之聲明書者，應依規定 <u>格式</u> 出具審查報告。	修正理由同第三十條說明一及二。
第三十五條 (刪除)	第三十五條 會計師出具審查報告之日期，係指外勤工作完成日。	一、<u>本條刪除</u>。 二、刪除理由同第三十條說明二。
第四十七條 本準則自中華民國一百零四年一月	第四十七條 本準則自中華民國一百零四年一月	修正第二項，定明一百十一年十二月十五日修正條

一日施行。 本準則修正條文， <u>除中華民國一百十一年</u> <u>十二月十五日修正條</u> <u>文，自一百十二年一月</u> <u>一日施行外</u>，自發布日 施行。	一日施行。 本準則修正條文，自 發布日施行。	文，自一百十二年一月一 日施行，其餘修正條文自 發布日施行。
---	--	---