

會計估計之查核

—以在建工程之估計為例

核心架構

查核程序

風險評估(了解受查者)

重大誤述風險之辨認(估計不確性程度→顯著風險)

重大誤述風險之因應(會計準則運用)

顯著風險之額外證實程序

1. 估計不確定性→重大假設是否合理

2. 認列與衡量→認列與否以及估計(如認列)的基礎

評估會計估計之合理性及辨認誤述(不實表達)

揭露

管理階層偏頗的跡象

客戶聲明書

書面紀錄

IFRS 15: 客戶合約之收入

1. 辨認客戶合約 (5要件): 排除預售屋
2. 辨認履約義務(2要件):
 - A: 客戶可自商品直接(或搭配容易取得之資源)獲益
 - B: 企業對客戶的移轉承諾可單獨辨認
3. 決定交易價格
 - A: 期望值或最有可能金額 (取較佳者)
 - B: 高度很有可能於未來不會發生重大迴轉
 - C: 剔除財務組成成分
4. 交易價格分攤至個履約義務
5. 認列收入: 特定時點 vs. 隨時間經過

IFRS 15: 客戶合約之收入

5. 認列收入: 特定時點 vs. 隨時間經過 (任一要件)

- ◆ 伴隨企業履約，客戶已經同時取得並耗用企業履約所提供之效益
- ◆ 伴隨企業履約，是否已經創造(或強化)資產

	是	否
客戶控制資產	○	
企業具應收款權利		○

IFRS 15: 客戶合約之成本

1. 取得合約之增額成本 (預期可回收)
2. 履約成本

IFRS 15: 客戶合約

虧損性合約

1. 走IAS 37? (整份合約)
2. 走履約義務?

因應顯著風險之額外證實程序

- 如有合約爭議或成本大幅上揚等情況，管理階層如何考量其他替代假設 (若管理階層未考量→與其討論並要求提供證據)
- 追加減金額以及原料趨勢分析的合理性
- 議價能力與過去談判結果
- 必要時，查核人員以區間估計去評估管理階層會計估計之合理性

關鍵查核事項(會計師認為對本期財務報表最重要之事項)的功能

1. 有助於提升查核報告的透明度與價值。
2. 關鍵查核事項之溝通會提升治理單位以及管理階層對相關財務報表揭露(透過會計師對關鍵查核事項之說明以及對應的財務報表索引)的注意程度。
3. 除此之外，關鍵查核事項的資訊也提供一般的財務報表使用者(如參與股東大會的小股東、參與法說會的分析師、信用評等機構等)如何與管理階層或者治理單位去進一步溝通與評價的基礎。

如何決定關鍵查核事項

- 會計師先透過與治理單位(如董事會)間的溝通來決定於查核時之**高度應關注事項**。在這個階段，會計師的考量重點為如何從事一套以下的有效**風險基礎查核**:
 1. 透過對受查者的了解(包含經營環境)來評估重大不實表達(亦即誤述)風險較高的範疇，或者辨認存有顯著風險的範疇
 2. 財務報表中涉及管理階層重大判斷或高度估計不確性之範疇，查核人員對應所作之判斷
 3. 於財務報導期間內，已經發生之重大事件或交易對會計師查核的影響。

如何決定關鍵查核事項

- 對於評估結果係風險愈高者，會計師需要蒐集更具說服力的查核證據。
 - 財務報表已經有會計師須做特殊查核考量的誤述風險時，稱為**顯著風險**。
 - 通常存有顯著風險者，會成為會計師的高度關注領域，但非必然(仍屬專業判斷)。
- **最後就高度應關注事項中，再辨認出關鍵查核事項(亦即最重要的應關注事項)。**

關鍵查核事項之溝通的基本原則

- 盡可能少用高度的專業查核術語，以便一般性的預期使用者能夠了解會計師於查核過程中所特別關注事項的基礎。
- 會計師透過簡潔且具可了解性之說明去提供有用的資訊 (對預期使用者解釋「為何」這些資訊是對財務報表查核最為要的事項之一)

查核報告如何說明關鍵查核事項

- 會計師對每一關鍵查核事項之說明應包括
 - 與對應財務報表揭露之索引，並且提醒預期使用者應注意的關鍵層面
 - 陳述該事項何以成為最重要事項之一
 - 如何被決定為關鍵查核事項
 - 如何於查核過程中的因應之道(如因應之查核程序的概述、最攸關層面、查核結果以及相關的觀察)。