

查核規劃及執行之重大性

壹、前言

第一條 本審計準則係規範查核人員於規劃及執行財務報表查核工作時，對於重大性觀念之應用。

與查核相關之重大性

第二條 財務報導架構通常對財務報表之編製及表達，討論重大性之觀念。該等財務報導架構於討論重大性時雖可能使用不同之用語，但其一般解釋如下：

- 1.如不實表達（包含遺漏）之個別金額或彙總數可合理預期將影響財務報表使用者所作之經濟決策，則被認為具有重大性。
- 2.對於重大性所作之判斷受查核人員所面對之情況影響，亦受不實表達之金額或性質或二者之影響。
- 3.某一事項對財務報表使用者而言是否屬重大之判斷，係以一般使用者對財務資訊之需求為考量依據，而無須考量不實表達對特定個別使用者（其需求可能非常不同）之可能影響。

第三條 適用之財務報導架構如包含前條重大性觀念之討論，則其討論可作為查核人員決定重大性時之參考架構；如未包含該等討論，則前條所述之特性可作為查核人員之參考架構。

第四條 查核人員對重大性之決定係屬專業判斷，該判斷受

查核人員對財務報表使用者財務資訊需求之認知所影響，因此查核人員可合理假設財務報表使用者：

- 1.對商業與經濟活動及會計具有合理認知，並願意用心研讀財務報表資訊。
- 2.瞭解財務報表之編製、表達及查核均隱含對重大性之考量。
- 3.瞭解某些財務報表金額之衡量因使用估計、判斷及對未來事件之考量而存有先天之不確定性。
- 4.能以財務報表資訊作成適當之經濟決策。

第 五 條 查核人員於執行下列工作時皆會應用重大性觀念：

- 1.規劃及執行查核工作。
- 2.評估所辨認不實表達對查核之影響。
- 3.評估未更正不實表達對財務報表之影響。
- 4.形成查核意見。

第 六 條 查核人員規劃查核工作時，應對不實表達之重大性進行判斷，以作為下列工作之基礎：

- 1.決定風險評估程序之性質、時間及範圍。
- 2.辨認及評估重大不實表達風險。
- 3.決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。

查核人員不宜將金額低於所設定重大性之未更正不實表達（就個別或彙總而言）均評估為不重大。某些不實表達之金額雖低於重大性，但經查核人員考量相關情況後，仍可能將其評估為重大。雖然實務上難以設計查核程序以偵出僅依其性質即認定為重大之不實表達，查核人員評估未



更正不實表達對財務報表之影響時，除應考量該等未更正不實表達之金額大小外，尚應考量其性質及其發生之特定情況。

貳、目 的

第 七 條 本審計準則之目的，係為使查核人員於規劃及執行查核工作時，能適當應用重大性之觀念。

參、定 義

第 八 條 本審計準則所稱之執行重大性，係指查核人員所設定低於財務報表整體重大性之單一或多個金額，使未更正及未偵出不實表達之彙總數超過財務報表整體重大性之可能性降低至一適當水準。執行重大性於某些情況下亦指查核人員所設定低於特定交易類別、科目餘額或揭露事項重大性之單一或多個金額。

肆、基本準則

於規劃查核工作時決定重大性及執行重大性

第 九 條 查核人員於訂定整體查核策略時，應決定財務報表整體重大性。如於特定情況下，即使受查者之一項或多項特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達金額低於財務報表整體重大性，查核人員仍可合理預期該等不實表達將影響財務報表

使用者所作之經濟決策，則查核人員亦應為該等特定交易類別、科目餘額或揭露事項決定適用之重大性。

第十條 查核人員應決定執行重大性，以評估重大不實表達風險及決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。

查核過程中之修正

第十一條 查核人員於查核過程中獲悉某些資訊，而該等資訊會導致其於查核規劃初始決定之重大性有所不同時，應修正財務報表整體重大性（如適用時，亦應修正特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性）。

第十二條 查核人員如認為財務報表整體重大性（如適用時，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性）應向下修正，使其低於初始決定之重大性，查核人員應決定下列事項：

- 1.執行重大性是否須修正。
- 2.進一步查核程序之性質、時間及範圍是否仍為適當。

書面紀錄

第十三條 查核人員應將下列金額及決定該等金額時所考量之因素作成書面紀錄：

- 1.財務報表整體重大性（參見第九條）。
- 2.如適用時，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（參見第九條）。
- 3.執行重大性（參見第十條）。

- 4.查核過程中對第一款至第三款所作之任何修正（參見第十一條及第十二條）。

伍、解釋及應用

重大性及查核風險（相關條文：第五條）

第十四條 查核人員執行財務報表查核之整體目的，在於合理確信財務報表整體有無因舞弊或錯誤所導致之重大不實表達，使查核人員可對財務報表在所有重大方面是否依照適用之財務報導架構編製表示意見，並根據查核人員所發現之事實依審計準則之規定出具查核報告及與管理階層或治理單位溝通。查核人員經由獲取足夠及適切之查核證據取得合理確信，以降低查核風險至可接受之水準。查核風險係指財務報表存有重大不實表達時，查核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。於整個查核過程中，查核人員應考量重大性及查核風險，特別是於下列時機：

- 1.辨認及評估重大不實表達風險。
- 2.決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。
- 3.評估未更正不實表達對財務報表之影響。
- 4.形成查核意見。

於規劃查核工作時決定重大性及執行重大性

決定財務報表整體重大性所使用之基準（相關條文：第九條）

第十五條 重大性之決定涉及專業判斷。查核人員通常以所選用基準之某一百分比作為決定財務報表整體重大性之起點。適當基準之辨認可能受下列因素影響：

- 1.財務報表要素（例如，資產、負債、權益、收益及費損）。
- 2.受查者財務報表之使用者是否有較為注重之項目（例如，為評估財務績效，使用者可能較注重利潤、收入或淨資產）。
- 3.受查者之性質、所處之生命週期階段，以及所處產業與經濟環境。
- 4.受查者之股權結構及籌資方式（例如，受查者若僅以負債而未以權益籌資，使用者將更注重資產及對該等資產之請求權，而非受查者之盈餘）。
- 5.基準之相對波動性。

第十六條 查核人員依受查者之情況不同，可選擇適當之基準，例如所報導淨利之組成項目（如收入總額、銷貨毛利、費用總額及稅前淨利）、權益總額或淨資產價值。繼續營業單位稅前淨利通常可作為以營利為目的受查者之基準。如繼續營業單位稅前淨利之波動過大，則其他基準可能較為適當，例如銷貨毛利或收入總額。

第十七條 對於所選用之基準，攸關之財務資料通常包括以前期間及截至目前之財務績效與財務狀況，以及

當期預算或預測。惟查核人員於使用該等資訊時，應考量受查者情況之重大變動（例如重大之業務收購）及其所處產業或經濟環境之攸關變動。例如，查核人員選擇以受查者繼續營業單位稅前淨利之某一百分比作為財務報表整體重大性之起點，若發生使該淨利異常減少或增加之情況，則查核人員可能認為根據過去結果所算出之常態化繼續營業單位稅前淨利，以決定財務報表整體重大性較為適當。

第十八條 重大性與所查核之財務報表有關。如財務報表之財務報導期間長於或短於十二個月（例如受查者係新成立或財務報導期間有變更），重大性應根據該財務報導期間之財務報表決定。

第十九條 為所選用之基準決定一適當之百分比涉及專業判斷。百分比與所選用之基準間存有關聯，適用於繼續營業單位稅前淨利之百分比通常高於適用於收入總額之百分比。例如，對以營利為目的從事製造之受查者，查核人員可能認為以繼續營業單位稅前淨利之百分之五為適當；對非以營利為目的之受查者，查核人員可能認為以收入總額或費用總額之百分之一為適當。在不同情況下，較高或較低之百分比可能被認為適當。

對小規模受查者之特別考量

第二十條 受查者之繼續營業單位稅前淨利如持續偏低，例如所有者兼管理者以稅前淨利之大部分作為其酬

勞，則以減除酬勞前之稅前淨利作為基準可能較為攸關。

特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（相關條文：第九條）

第二十一條 下列因素可能顯示一項或多項特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達雖低於財務報表整體重大性，查核人員仍可合理預期該等重大不實表達將影響財務報表使用者所作之經濟決策：

- 1.法令或適用之財務報導架構，是否影響財務報表使用者對某些項目（例如，關係人交易及管理階層與治理單位之酬勞）衡量及揭露之預期。
- 2.與受查者所處產業有關之重要揭露（例如，製藥公司之研究發展支出）。
- 3.財務報表使用者是否特別關注財務報表中單獨揭露之受查者業務特定層面（例如，新收購之業務）。

第二十二條 查核人員取得治理單位及管理階層看法及預期之瞭解，有助於考量受查者於特定情況下是否存前條所述之交易類別、科目餘額或揭露事項。

執行重大性（相關條文：第十條）

第二十三條 查核規劃如僅欲偵出個別重大不實表達，將忽略個別不重大不實表達之彙總數可能導致財務報表產生重大不實表達，且未考量可能未偵出之不實表達之影響。

執行重大性（如第八條所述為單一或多個金額）之決定，係為使財務報表之未更正及未偵出不實表達之彙總數超過財務報表整體重大性之可能性降低至一適當水準；與特定交易類別、科目餘額或揭露事項重大性有關之執行重大性之決定，亦係為使特定交易類別、科目餘額或揭露事項之未更正及未偵出不實表達之彙總數超過該特定交易類別、科目餘額或揭露事項重大性之可能性降低至一適當水準。

執行重大性之決定涉及專業判斷，而非僅為單純之公式化計算。查核人員對受查者之瞭解（隨風險評估程序之執行而更新）、以往查核所辨認不實表達之性質與範圍及查核人員對當期不實表達之預期，均影響執行重大性之決定。

查核過程中之修正（相關條文：第十一條）

第二十四條 查核人員可能因查核過程中情況發生變動（例如受查者決定處分其主要業務）、發現新資訊或因執行進一步查核程序而改變對受查者及其營運之瞭解，而須修正財務報表整體重大性（如適用時，亦須修正特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性）。例如，查核人員於查核過程中發現實際財務績效與原用以決定財務報表整體重大性之預期財務績效存有重大差異，則須修正該重大性。

陸、附 則

第二十五條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日修訂，並將審計準則公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」更名為審計準則320號「查核規劃及執行之重大性」，自中華民國一一一年十二月十五日起實施。自本審計準則實施日起，中華民國一〇〇年九月十三日發布之審計準則公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」，不再適用。



附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

基準	Benchmarks
財務報表整體重大性	Materiality for the financial statements as a whole
常態化繼續營業單位稅前淨利	Normalized profit before tax from continuing operations
執行重大性	Performance materiality



附錄二 新舊條文對照表

修正後條文	原 條 文	說明
第 一 條 本 <u>審計準則</u> 係規範查核人員於規劃及執行財務報表查核工作時，對於重大性觀念之應用。	第 一 條 本 <u>公報</u> 係規範查核人員於規劃及執行財務報表查核工作時，對於重大性觀念之應用。	配合「審計準則委員會所發布規範會計師服務案件準則總綱」（以下簡稱總綱）之用語修改。
第 二 條 <u>財務報導架構</u> 通常對財務報表之編製及表達，討論重大性之觀念。該等 <u>財務報導架構</u> 於討論重大性時雖可能使用不同之用語，	第 二 條 <u>編製財務報表所依據之準則</u> 通常對財務報表之編製及表達，討論重大性之觀念。該等 <u>準則</u> 於討論重大性時雖可能使用不同之用	為使會計師服務案件準則之用語一致，並配合總綱之用



修正後條文	原 條 文	說明
但其一般解釋如下：	語，但其一般解釋如下：	語 修 改。
第 三 條 <u>適用之財務報導</u> 架構如包含前條 重大性觀念之討 論，則其討論可 作為查核人員決 定重大性時之參 考架構；如未包 含該等討論，則 前條所述之特性 可作為查核人員 之參考架構。	第 三 條 <u>編製財務報表所</u> <u>依據之準則</u> 如包 含前條重大性觀 念之討論，則其 討論可作為查核 人員決定重大性 時之參考架構； 如未包含該等討 論，則前條所述 之特性可作為查 核人員之參考架 構。	為 使 會 計 師 服 務 案 件 準 則 之 用 語 一 致 修 改。
第 六 條 查核人員規劃查 核工作時，應對 不實表達之重大 性進行判斷，以 作為下列工作之 基礎： 1.決定風險評估 程序之性質、 時間及範圍。 2.辨認及評估重	第 六 條 查核人員規劃查 核工作時，應對 不實表達之重大 性進行判斷，以 作為下列工作之 基礎： 1.決定風險評估 程序之性質、 時間及範圍。 2.辨認及評估重	為 使 會 計 師 服 務 案 件 準 則 之 用 語 一 致 修 改。

修正後條文	原 條 文	說明
大不實表達風險。 3.決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。 查核人員不宜將金額低於所設定重大性之未更正不實表達（<u>就個別或彙總而言</u>）均評估為不重大。某些不實表達之金額雖低於重大性，但經查核人員考量相關情況後，仍可能將其評估為重大。雖然實務上難以設計查核程序以偵出僅依其性質即認定為重大之不實表達，查核人員評估未	大不實表達風險。 3.決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。 查核人員不宜將金額低於所設定重大性之未更正不實表達（<u>個別金額或其彙總數</u>）均評估為不重大。某些不實表達之金額雖低於重大性，但經查核人員考量相關情況後，仍可能將其評估為重大。雖然實務上難以設計查核程序以偵出僅依其性質即認定為重大之不實表達，查核人員評估未	

修正後條文	原 條 文	說明
更正不實表達對財務報表之影響時，除應考量該等未更正不實表達之金額大小外，尚應考量其性質及其發生之特定情況。	更正不實表達對財務報表之影響時，除應考量該等未更正不實表達之金額大小外，尚應考量其性質及其發生之特定情況。	
第 七 條 本 <u>審計準則</u> 之目的，係為使查核人員於規劃及執行查核工作時，能適當應用重大性之觀念。	第 七 條 本 <u>公報</u> 之目的，係為使查核人員於規劃及執行查核工作時，能適當應用重大性之觀念。	配合總綱之用語修改。
第 八 條 本 <u>審計準則</u> 所稱之執行重大性，係指查核人員所設定低於財務報表整體重大性之單一或多個金額，使未更正及未偵出不實表達之彙總數超過財務報表整體重大性之可能性降低	第 八 條 本 <u>公報用語之定義</u> 如下： <u>1.執行重大性：</u> 查核人員所設定低於財務報表整體重大性之單一或多個金額，使未更正及未偵出不實表達之彙總數超過財務報	配合審計準則315號之內容及總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
至一適當水準。 執行重大性於某些情況下亦指查核人員所設定低於特定交易類別、科目餘額或揭露事項重大性之單一或多個金額。	表整體重大性之可能性降低至一適當水準。執行重大性於某些情況下亦指查核人員所設定低於特定交易類別、科目餘額或揭露事項重大性之單一或多個金額。 <u>2.查核風險：查核風險係指財務報表存有重大不實表達時，查核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。</u> <u>3.重大不實表達風險：財務報</u>	



修正後條文	原 條 文	說明
	<u>表於查核前即存有重大不實表達之風險。</u> <u>個別項目聲明之重大不實表達風險由下列二個組成要素構成：</u> <u>(1)固有風險：</u> <u>在考量相關內部控制前，交易類別、科目餘額或揭露事項之個別項目聲明可能存在不實表達且該不實表達（或與其他不實表達合併考量時）可能為重大之風險。</u> <u>(2)控制風險：</u>	

修正後條文	原 條 文	說明
	<u>交易類別、科目餘額或揭露事項可能發生不實表達且該不實表達（或與其他不實表達合併考量時）可能為重大，但未能透過受查者之內部控制及時預防或偵出並改正之風險。</u> <u>4.偵查風險：查核人員為降低查核風險至可接受之水準而執行查核程序，惟未能偵出已存在且可能重大之不實表達之風險。</u>	



修正後條文	原 條 文	說明
第 十三 條 查核人員應將下列金額及決定該等金額時所考量之因素作成書面紀錄： 1.財務報表整體重大性（參見第九條）。 2.如適用時，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（參見第九條）。 3.執行重大性（參見第十條）。 4.查核過程中對第一款至第三款所作之任何修正（參見第十一條及第十二條）。	第 十三 條 查核人員應將下列金額及決定該等金額時所考量之因素作成書面紀錄： 1.財務報表整體重大性（參見第九條）。 2.如適用時，特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（參見第九條）。 3.執行重大性（參見第十條）。 4.查核過程中對第1款至第3款所作之任何修正（參見第十一條及第十二條）。	文 字 修 改。
第 十四 條 查核人員執行財務報表查核之整	第 十四 條 查核人員執行財務報表查核之整	為 使 會 計 師 服

修正後條文	原 條 文	說明
體目的，在於合理確信財務報表整體有無因舞弊或錯誤所導致之重大不實表達，使查核人員可對財務報表在所有重大方面是否依照<u>適用之財務報導架構</u>編製表示意見，並根據查核人員所發現之事實依審計準則之規定出具查核報告及與管理階層或治理單位溝通。查核人員經由獲取足夠及適切之查核證據取得合理確信，以降低查核風險至可接受之水準。查核風險係指財務報表存有重大不實表達時，查	體目的，在於合理確信財務報表整體有無因舞弊或錯誤所導致之重大不實表達，使查核人員可對財務報表在所有重大方面是否依照<u>編製財務報表所依據之準則</u>編製表示意見，並根據查核人員所發現之事實依審計準則<u>公報</u>之規定出具查核報告及與管理階層或治理單位溝通。查核人員經由獲取足夠及適切之查核證據取得合理確信，以降低查核風險至可接受之水準。查核風險係指財務報表存有重大不實	務案件準則之用語一致，並配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。於整個查核過程中，查核人員應考量重大性及查核風險，特別是於下列時機： 1. 辨認及評估重大不實表達風險。 2. 決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。 3. 評估未更正不實表達對財務報表之影響。 4. 形成查核意見。	表達時，查核人員出具不適當查核報告之風險。查核風險受重大不實表達風險及偵查風險之影響。於整個查核過程中，查核人員應考量重大性及查核風險，特別是於下列時機： 1. 辨認及評估重大不實表達風險。 2. 決定進一步查核程序之性質、時間及範圍。 3. 評估未更正不實表達對財務報表之影響。 4. 形成查核意見。	
第二十一條 下列因素可能顯	第二十一條 下列因素可能顯	為使會

修正後條文	原 條 文	說明
示一項或多項特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達雖低於財務報表整體重大性，查核人員仍可合理預期該等重大不實表達將影響財務報表使用者所作之經濟決策： 1. <u>法令或適用之財務報導架構</u>，是否影響財務報表使用者對某些項目（例如，關係人交易及管理階層與治理單位之酬勞）衡量及揭露之預期。 2. 與受查者所處產業有關之重要揭露（例	示一項或多項特定交易類別、科目餘額或揭露事項之不實表達雖低於財務報表整體重大性，查核人員仍可合理預期該等重大不實表達將影響財務報表使用者所作之經濟決策： 1. <u>法令或編製財務報表所依據之準則</u>，是否影響財務報表使用者對某些項目（例如，關係人交易及管理階層與治理單位之酬勞）衡量及揭露之預期。 2. 與受查者所處產業有關之重要揭露（例	計 師 服 務 案 件 準 則 之 用 語 一 致 修 改。

修正後條文	原 條 文	說明
如，製藥公司之研究發展支出）。 3.財務報表使用者是否特別關注財務報表中單獨揭露之受查者業務特定層面（例如，新收購之業務）。	如，製藥公司之研究發展支出）。 3.財務報表使用者是否特別關注財務報表中單獨揭露之受查者業務特定層面（例如，新收購之業務）。	
第二十五條 本審計準則於中華民國<u>一一一年十月四日</u>修訂，並將審計準則公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」更名為審計準則320號「查核規劃及執行之重大性」，自中華民國<u>一一一年十二月十五日</u>起實施。自本審計準	第二十五條 本公報於中華民國<u>一〇〇年九月十三日</u>發布，並自中華民國<u>一〇一年一月一</u>日起實施。自本公報實施日起，本會於中華民國八十二年四月十三日發布之審計準則公報第二十四號「重大性與查核風險」，不再適用。	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。

修正後條文	原 條 文	說明
<u>則實施日起，中</u> <u>華民國一〇〇年</u> <u>九月十三日發布</u> <u>之審計準則公報</u> <u>第五十一號「查</u> <u>核規劃及執行之</u> <u>重大性」</u>，不再 適用。		
附錄一 本審計準則 重要名詞中英對照表 基準 Benchmarks 財務報表整體重大性 Materiality for the financial statements as a whole 常態化繼續營業單位稅前淨利 Normalized profit before tax from continuing operations 執行重大性 Performance materiality	附錄一 本公報重要 名詞中英對照表 <u>查核風險 Audit risk</u> 基準 Benchmarks <u>控制風險 Control risk</u> <u>偵查風險 Detection risk</u> <u>固有風險 Inherent risk</u> 財務報表整體重大性 Materiality for the financial statements as a whole 常態化繼續營業單位稅前淨利 Normalized profit before tax from continuing operations 執行重大性 Performance materiality <u>重大不實表達風險 Risk of</u>	配合審 計準則 315號之 內容刪 除部分 重要名 詞之中 英對 照，並 配合總 綱之用 語修 改。

修正後條文	原 條 文	說明
	<u>material misstatement</u>	



一、原公布者：

財團法人中華民國會計研究發展基金會

審計準則委員會

主任委員 張銘政

副主任委員 金世朋 俞洪昭

委員 李月德 李建然 林嬋娟 徐永堅
馬嘉應 莊文玲 陳富煒 張振山
張嵐菁 楊演松

顧問 卓敏枝 柯俊輝 詹淑薰 蔡金拋
蔡峰霖

（委員、顧問以姓氏筆畫為序）

二、本次修訂者：

財團法人中華民國會計研究發展基金會

審計準則委員會

主任委員 徐永堅

委員 李建然 林嬋娟 俞洪昭 陳玫燕
郭錦蓉 曾石明 黃劭彥 黃仲豪
黃建澤 鄭茜云 劉克宜 謝建新

顧問 王彥鈞 張銘政 黃鈴雯 蔡金拋

（委員、顧問以姓氏筆畫為序）