

查核人員對所評估風險之因應

壹、前 言

- 第 一 條 本審計準則係規範查核人員於查核財務報表時，對依審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」所辨認及評估之重大不實表達風險，設計及執行因應對策之責任。

貳、目 的

- 第 二 條 查核人員基於本審計準則執行查核程序之目的，係對所評估之重大不實表達風險設計及執行適當之因應對策，以取得足夠及適切之查核證據。

參、定 義

- 第 三 條 本審計準則用語之定義如下：

1. 證實程序：設計用以偵出個別項目聲明重大不實表達之查核程序。證實程序包含：
 - (1) 細項測試（包括交易類別、科目餘額及揭露事項之細項測試）。
 - (2) 證實分析性程序。
2. 控制測試：對預防或偵出並改正個別項目聲明重大不實表達之控制，設計用以評估該等控制是否有效執行之查核程序。

肆、基本準則

整體查核對策

第 四 條 查核人員應設計及執行整體查核對策，以因應所評估整體財務報表之重大不實表達風險。（相關條文：第三十條至第三十二條）

因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之查核程序

第 五 條 查核人員應設計及執行進一步查核程序，其性質、時間及範圍須足以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險。（相關條文：第三十三條至第三十七條；第六十九條至第七十九條）

第 六 條 查核人員於設計進一步查核程序時，應遵循下列事項：

1.對每一主要交易類別、科目餘額及揭露事項之個別項目聲明重大不實表達風險作成評估結論所依據之理由加以考量，包括：

(1)因主要交易類別、科目餘額或揭露事項之特性而發生不實表達之可能性及重大程度（即固有風險）。

(2)進行風險評估時是否已考量因應重大不實表達風險之控制（即控制風險），致查核人員須取得查核證據以決定該等控制是否有效執行（即查核人員規劃測試控制執行之有效性，以決定證實程序之性質、時間及範圍）。（相關條文：

第三十八條至第四十五條）

2.查核人員所評估之風險愈高，愈須取得更具說服力之查核證據。（相關條文：第四十六條）

控制測試

第七條 有下列情況之一時，查核人員應設計及執行控制測試，俾對控制執行之有效性取得足夠及適切之查核證據：

- 1.對個別項目聲明重大不實表達風險之評估包含對控制係有效執行之預期（即查核人員規劃測試控制執行之有效性，以決定證實程序之性質、時間及範圍）。
- 2.對個別項目聲明僅執行證實程序無法取得足夠及適切之查核證據。（相關條文：第四十七條至第五十一條）

第八條 查核人員於設計及執行控制測試時，如對控制執行有效性擬予信賴之程度愈高，愈須取得更具說服力之查核證據。（相關條文：第五十二條）

控制測試之性質及範圍

第九條 查核人員於設計及執行控制測試時，應執行下列程序：

- 1.結合查詢與其他查核程序，以取得有關控制執行有效性之查核證據，包括：
 - (1)受查期間內該等控制如何於攸關時點執行。
 - (2)該等控制執行是否一致。
 - (3)該等控制由誰執行或以何種方式執行。（相關條文：第五十三條至第五十六條之一）

- 2.決定欲測試之控制是否須仰賴其他控制（間接控制）；如須仰賴間接控制，是否須取得支持該等間接控制係有效執行之查核證據。（相關條文：第五十七條至第五十八條）

控制測試之時間

第十條 查核人員如欲信賴特定時點或期間之控制，應測試相關控制以取得能否信賴之適當基礎。查核人員亦應注意第十一條及第十四條之規定。（相關條文：第五十九條）

採用期中取得之查核證據

第十一條 查核人員如已於期中取得有關控制執行有效性之查核證據，應再執行下列程序：

- 1.取得該等控制於該期間後是否發生重大改變之查核證據。
- 2.決定對剩餘期間尚須取得之額外查核證據。（相關條文：第六十條至第六十一條）

採用以往查核所取得之查核證據

第十二條 查核人員於決定採用以往查核所取得對控制執行有效性之查核證據是否適當，以及若屬適當，於決定重新測試該等控制之間隔時，應考量下列事項：

- 1.受查者之控制環境、風險評估流程及監督內部控制制度之流程等三項內部控制制度組成要素之有效性。
- 2.因控制之特性（包括人工或自動化）而產生之風險。

- 3.資訊科技一般控制（以下簡稱一般控制）之有效性。
- 4.控制及其執行之有效性，包括以往查核所發現控制執行偏差之性質及範圍，以及對控制執行有重大影響之人事異動。
- 5.是否因情況變動卻未變更特定控制而產生風險。
- 6.重大不實表達風險及對控制擬予信賴之程度。

（相關條文：第六十二條）

第 十三 條 查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據時，應取得該等控制自以往查核後是否發生重大改變之查核證據，俾對以往查核所取得之查核證據確認其持續攸關性及可靠性。查核人員應藉由執行查詢並結合觀察或檢查取得查核證據，以確認對該等控制之瞭解，並應遵循下列事項：

- 1.如發生之改變影響以往查核所取得查核證據之持續攸關性及可靠性，查核人員應於當期查核時測試該等控制。（相關條文：第六十三條）
- 2.如未發生前述改變，查核人員仍應至少每三年測試該等控制一次，且應於每年查核時測試部分控制，以避免某一年測試所有欲信賴之控制，而於後續二年未測試任何控制。（相關條文：第六十四條至第六十六條）

對顯著風險之控制

第 十四 條 查核人員如欲信賴經決定為顯著風險之相關控制時，應於當期測試該等控制。

評估控制執行之有效性

第 十五 條 查核人員於評估欲信賴控制之執行有效性時，應評估執行證實程序時所偵出之不實表達是否顯示該等控制未有效執行。惟為某一個別項目聲明執行證實程序時未偵出不實表達，並不能作為與該聲明相關之控制係有效執行之查核證據。（相關條文：第六十七條）

第 十六 條 查核人員對欲信賴之控制偵出偏差時，應作特定之查詢，以瞭解該等情事及其潛在影響，並決定下列事項：（相關條文：第六十八條）

- 1.已執行之控制測試是否對控制之信賴提供適當之基礎。
- 2.是否有必要執行額外之控制測試。
- 3.是否有必要執行額外之證實程序以因應重大不實表達風險。

證實程序

第 十七 條 查核人員所評估之重大不實表達風險不論為何，均應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。（相關條文：第六十九條至第七十四條）

第 十八 條 查核人員應考量是否執行外部函證程序，以作為證實程序。（相關條文：第七十五條至第七十八條）

與結算及財務報表編製流程有關之證實程序

第 十九 條 查核人員之證實程序應包含下列與結算及財務報表編製流程有關之查核程序：

- 1.將財務報表之資訊與相關會計紀錄核對或調節（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。
- 2.檢查重大之會計分錄及於編製財務報表時所作之其他調整。（相關條文：第七十九條）

因應顯著風險之證實程序

第二十條 查核人員決定某一個別項目聲明之重大不實表達風險係屬顯著風險時，應執行因應此風險之證實程序。當對某一顯著風險之因應方式僅為證實程序時，該等程序至少應包括細項測試。（相關條文：第八十條）

證實程序之時間

第二十一條 查核人員如於期中執行證實程序，應對剩餘期間執行下列程序之一，以提供延伸期中查核結論至期末之合理基礎：

- 1.執行證實程序並對剩餘期間執行控制測試。
- 2.僅執行證實程序（如查核人員判斷此種方式即已足夠）。（相關條文：第八十一條至第八十四條）

第二十二條 查核人員如於期中偵出評估重大不實表達風險時未預期之不實表達，應評估是否須修改下列事項：

- 1.對相關風險之評估。
- 2.對剩餘期間規劃執行證實程序之性質、時間及範圍。（相關條文：第八十五條）

財務報表表達之適當性

第二十三條 查核人員應執行查核程序，以評估財務報表整體之表達是否已符合所適用之財務報導架構。作此評估時，查核人員應考量財務報表之表達是否反映：

- 1.財務資訊與相關交易、事件及情況之適當分類與說明。
- 2.財務報表之適當表達、結構及內容。（相關條文：第八十六條）

評估查核證據是否足夠及適切

第二十四條 查核人員應依據所執行之查核程序及所取得之查核證據，於完成查核工作前，對先前所評估之個別項目聲明重大不實表達風險，評估是否仍屬適當。

（相關條文：第八十七條至第八十八條）

第二十五條 查核人員應對是否已取得足夠及適切之查核證據作成結論。查核人員於形成查核意見時，應考量所有攸關之查核證據，不論其係可驗證或可反駁財務報表各項聲明。（相關條文：第八十九條）

第二十六條 查核人員如對交易類別、科目餘額及揭露事項之攸關聲明尚未取得足夠及適切之查核證據，應進一步取得查核證據。查核人員如未能取得足夠及適切之查核證據，應對財務報表出具保留意見或無法表示意見之查核報告。

書面紀錄

第二十七條 查核人員應列入查核工作底稿之事項包括：

- 1.對所評估整體財務報表重大不實表達風險之整體



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

查核對策，以及所執行進一步查核程序之性質、時間及範圍。

2.前述程序與所評估個別項目聲明重大不實表達風險間之連結。

3.執行查核程序之結果，包括如不易直接由所執行之查核程序或所獲取之查核證據推論而得時，所作成之查核結論及其基礎。（相關條文：第九十條）

第二十八條 查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據，應將其信賴該等控制之結論列入查核工作底稿。

第二十九條 查核工作底稿應能佐證財務報表之資訊與相關會計紀錄相符或調節相符（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。

伍、解釋及應用

整體查核對策（相關條文：第四條）

第三十條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括：

- 1.向查核團隊強調應運用專業懷疑。
- 2.指派較具經驗或具特殊技能之職員，或聘用專家。
- 3.改變對查核團隊成員指導、監督及複核其工作之性質、時間及範圍。
- 4.選擇進一步查核程序時，應融入更多受查者無法

預期之因素。

5.改變依審計準則300號「財務報表查核之規劃」所訂定之整體查核策略或查核計畫，且可能包括改變下列事項：

- (1)查核人員依審計準則320號「查核規劃及執行之重大性」之規定，所決定之執行重大性。
- (2)查核人員測試控制執行有效性之計畫，以及支持擬信賴控制執行有效性所需查核證據之說服力，特別是當辨認出受查者控制環境或監督內部控制制度之流程之缺失時。
- (3)證實程序之性質、時間及範圍。例如，當所評估重大不實表達風險較高時，於期末或接近期末執行證實程序可能係屬適當。

第三十一條 查核人員對整體財務報表重大不實表達風險之評估及所作成之整體查核對策，受查核人員對控制環境瞭解之影響。有效之控制環境可使查核人員對受查者之內部控制，以及來自受查者內部之查核證據之可靠性較有信心，而使查核人員得於期中而非於期末執行某些查核程序。

控制環境如有缺失則產生相反效果。對無效之控制環境，查核人員可能採取下列對策：

- 1.於期末而非於期中執行較多查核程序。
- 2.經由證實程序取得更多之查核證據。
- 3.將更多受查者據點納入查核範圍。

第三十二條 前條所述考量，對查核人員採用之查核方式有重大影響，例如著重證實程序（證實方式），或兼

採控制測試及證實程序之方式（併用方式）。

因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之查核程序

進一步查核程序之性質、時間及範圍（相關條文：第五條）

第三十三條 查核人員對所辨認個別項目聲明重大不實表達風險之評估，可作為設計及執行進一步查核程序時，考量適當查核方式之基礎。例如，查核人員可能決定：

- 1.對特定聲明所評估之重大不實表達風險，查核人員唯有執行控制測試方能有效因應。
- 2.對特定聲明僅執行證實程序係屬適當，因此查核人員於評估重大不實表達風險時不考量控制之影響。此可能係因查核人員未辨認出僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之風險，而無須測試控制之執行有效性。於前述情況下，查核人員於決定證實程序之性質、時間及範圍時，可能未規劃測試控制執行之有效性。
- 3.兼採控制測試及證實程序之方式係屬有效。

當查核人員對重大不實表達風險之評估低於可接受之低水準時，無須設計及執行進一步查核程序。然而，不論查核人員所選擇之方式及所評估之重大不實表達風險為何，均應依第十七條之規定，對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。

第三十四條 查核程序之性質係指查核程序之目的（即經由控

制測試或證實程序達成）及類型（即檢查、觀察、查詢、函證、驗算、重新執行或分析性程序）。為因應所評估之風險，最須考量者為查核程序之性質。

第三十五條 查核程序之時間係指何時執行，或查核證據所屬之期間或日期。

第三十六條 查核程序之範圍係指所執行查核之數量，例如樣本量或觀察某一控制之次數。

第三十七條 查核人員所設計及執行之進一步查核程序，其性質、時間及範圍須足以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險，俾使進一步查核程序與風險評估二者間有清楚之連結。

對個別項目聲明所評估風險之查核對策（相關條文：第六條第1款）
性質

第三十八條 審計準則315號規定查核人員藉由評估固有風險及控制風險，執行個別項目聲明重大不實表達風險之評估。查核人員藉由評估不實表達發生之可能性及重大程度以評估固有風險時，考量固有風險因子如何影響攸關聲明易發生不實表達之可能性及其影響程度。查核人員所評估之風險（包括該等所評估風險之理由），可能影響擬執行查核程序之類型及其合併使用情形。例如，當所評估之風險較高時，查核人員除檢查文件外，尚可能向交易對方確認契約條款之完整性；此外，特定查核程序可能較適用於某些聲明，例如就收入而言，控制測試可能最能因應完整性聲明之重大不

實表達風險，而證實程序則可能最能因應發生聲明之重大不實表達風險。

第三十九條 作成風險評估結論所依據之理由，與查核程序性質之決定攸關。例如，所評估之風險較低如係因交易類別之特性而非考量相關控制後之結果，則查核人員可能決定僅執行證實分析性程序即可取得足夠及適切之查核證據。反之，所評估之風險較低如係因查核人員規劃測試控制之執行有效性，且查核人員欲以該較低之風險來決定證實程序，則依第七條第一款之規定，查核人員應執行控制測試。某一交易類別如其交易相當一致且不複雜，並由資訊系統定期處理及控制，則可能為規劃測試控制執行有效性之例。

時間

第四十條 查核人員可於期中或期末執行控制測試或證實程序。重大不實表達風險愈高，查核人員愈可能認為於期末或接近期末而非於期中執行證實程序，或不事先通知或於非預期之時間執行查核程序（例如，對所選擇之據點以不事先通知之方式執行查核程序），較為有效。

查核人員於考量如何因應舞弊之風險時，前項所述方式尤為攸關。例如，當已辨認出故意不實表達或竄改之風險時，查核人員可能推論，將期中查核結論延伸至期末而須執行之查核程序非屬有效。惟於期中執行查核程序，可協助查核人員於查核階段初期即辨認出重大事項，進而藉由管理

階層之協助或設計有效之查核方式，加以解決。

第四十一條 某些查核程序僅能於期末或期後執行，例如：

- 1.將財務報表之資訊與相關會計紀錄核對或調節（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。
- 2.檢查於財務報表編製期間所作之調整。
- 3.為因應受查者可能於期末簽訂不當銷售合約，或交易可能於期末仍未完結等風險，而須執行之程序。

第四十二條 影響查核人員考量何時執行查核程序之其他攸關因素，包括：

- 1.控制環境。
- 2.何時可取得攸關資訊。例如，電子檔內容後續可能因更新而被覆蓋，或擬觀察之程序可能僅於特定時間發生。
- 3.風險之性質。例如，若存有受查者為達成預期盈餘，而於期後藉由創造虛偽銷售協議以虛增收入之風險，查核人員可能希望於期末檢查當日已存在之合約。
- 4.與查核證據相關之期間或日期。
- 5.財務報表編製完成之時間，特別是對資產負債表、綜合損益表、權益變動表或現金流量表所認列金額提供進一步說明之揭露。

範圍

第四十三條 查核人員以重大性、所評估之風險及欲取得之確信程度，作為決定查核程序範圍之判斷依據。當

某單一目的須經由數個查核程序達成時，每一程序之範圍仍應予以單獨考量。

查核程序之範圍通常隨重大不實表達風險之增加而增加。例如，查核人員為因應所評估導因於舞弊之重大不實表達風險，宜適當增加樣本量或執行更詳細之證實分析性程序。惟僅於查核程序本身與特定風險攸關時，增加查核程序之範圍方屬有效。

第四十四條 採用電腦輔助查核技術可對電子交易及會計檔案作更廣泛之測試，如查核人員基於某種原因（例如，為因應導因於舞弊之重大不實表達風險）決定修改測試之範圍時，該技術可能亦頗實用。該等技術可用於自主要電子檔案選取樣本、對具特定特性之交易進行搜尋或對整個母體而非樣本進行測試。

對小規模受查者之特別考量

第四十五條 對小規模受查者而言，查核人員可辨認出之控制可能不多，或受查者將該等控制之存在或其執行情形作成書面紀錄之程度可能有限。於此情況下，查核人員執行進一步查核程序時，以證實程序為主可能係較有效率之方式。然而於少數情況下，缺乏控制或內部控制制度組成要素，可能使查核人員無法取得足夠及適切之查核證據。

所評估之風險較高（相關條文：第六條第2款）

第四十六條 查核人員因所評估之風險較高而須取得較具說服力之查核證據時，可增加證據之數量，或取得更

攸關或可靠之證據（例如，更著重向第三者取得證據，或向數個獨立來源取得驗證性證據）。

控制測試

設計及執行控制測試（相關條文：第七條）

第四十七條 查核人員僅對其認為已適當設計用以預防或偵出並改正攸關聲明之重大不實表達且規劃測試之控制，執行控制測試。如受查者於受查期間採用不同之控制時，則每一控制應予單獨考量。

第四十八條 對控制執行有效性之測試，與取得對控制之瞭解暨對其設計及是否付諸實行之評估不同，惟二者均採用相同類型之查核程序。因此，查核人員可能認為於評估控制之設計及確認其是否已付諸實行時，同時測試其執行之有效性，較有效率。

第四十九條 某些風險評估程序雖非為控制測試而設計，惟仍可能提供有關控制執行有效性之查核證據，而可作為控制測試之一部分。例如，查核人員之風險評估程序可能包括：

- 1.查詢管理階層有關預算之使用。
- 2.觀察管理階層對每月預算及實際支出之比較。
- 3.檢查有關預算與實際金額差異之調查報告。

前項查核程序可提供查核人員對受查者預算政策之設計及其是否已付諸實行之瞭解，亦能提供可用以預防或偵出費用分類重大不實表達之預算政策是否有效執行之查核證據。

第五十條 查核人員亦可對同一交易設計同時執行細項測試

及控制測試之查核方式。雖然控制測試與細項測試之目的不同，但二者可藉由對同一交易執行控制測試及細項測試而同時完成，此亦稱為雙重目的測試。例如，查核人員可設計對發票之檢查以確定其是否經核准，然檢查結果亦可同時為該筆交易提供證實查核證據。雙重目的測試之設計及評估，係於單獨考量每一測試之目的後作成。

第五十一條 於某些情況下，查核人員可能無法僅執行證實程序而對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。此可能發生於受查者以資訊科技系統處理其營運，且除透過資訊科技系統外，未對交易產生或留下書面紀錄之情況。於此情況下，依第七條第二款之規定，查核人員應對因應僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據風險之控制，執行控制測試。

查核證據及擬予信賴之程度（相關條文：第八條）

第五十二條 查核人員以控制測試作為主要之查核方式時，應對控制執行之有效性取得較高之確信程度，尤其是在僅執行證實程序無法（或實務上不可行）取得足夠及適切查核證據之情況。

控制測試之性質及範圍

結合查詢與其他查核程序（相關條文：第九條第1款）

第五十三條 查核人員僅憑查詢不足以測試控制執行之有效性。因此，查詢時仍須執行其他查核程序。查詢時結合檢查或重新執行，較結合觀察能提供更高之確信程度，因觀察僅能代表執行觀察當時之情況。

第五十四條 為取得控制是否有效執行之查核證據所須採取查核程序之類型，受特定控制性質之影響。例如，若書面紀錄可提供控制執行有效性之證據，則查核人員可決定檢查該等書面紀錄以取得執行有效性之查核證據。然而，對某些控制而言，書面紀錄可能無法取得或不具攸關性。例如，控制環境中之某些因素（如職權及責任之指派）或某些類型之控制（如自動化控制），可能未存有書面紀錄，於此情況下，查核人員可結合查詢及其他查核程序（如觀察或採用電腦輔助查核技術），以取得執行有效性之查核證據。

控制測試之範圍

第五十五條 查核人員須對控制執行之有效性取得更具說服力之查核證據時，應增加控制測試之範圍。查核人員於決定控制測試之範圍時，須考量之事項包括：

- 1.對控制執行有效性擬予信賴之程度。
- 2.受查者於特定期間內執行控制之頻率。
- 3.查核人員於受查期間內，信賴控制執行有效性期間之長短。
- 4.控制之預期偏差率。
- 5.對個別項目聲明之控制執行是否有效，所擬取得查核證據之攸關性及可靠性。
- 6.對個別項目聲明執行其他相關控制測試時，所取得查核證據之數量。

第五十六條 由於資訊科技之處理流程先天上具一致性，故可能無須對自動化控制增加測試範圍。除非資訊科技應

用系統（以下簡稱應用系統，包括其所使用之資料表、檔案或其他永久性資料）被修改，查核人員可預期該等自動化控制之運作均為一致。一旦查核人員確定自動化控制係依其規劃運作（於控制初始或其他時間完成），查核人員可考量進行測試（該等測試可能包括測試與應用系統有關之一般控制），以確定該控制係持續有效運作。

第五十六條之一 查核人員可能執行控制測試，其所測試之控制係用以因應與受查者資料之完整性、正確性及有效性或系統所產生報表之完整性及正確性有關之重大不實表達風險，或因應僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之重大不實表達風險。該等控制測試可能包括依第九條第一款所執行之一般控制測試。於此情況下，查核人員可能無須對自動化控制執行進一步測試以取得第九條第一款所列事項之查核證據。

第五十六條之二 當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則315號所辨認之使用資訊科技風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。該等程序可能包括決定是否：

- 1.已發生使用資訊科技之風險。例如，如使用者能未經授權存取應用系統（惟無法存取或修改追蹤存取之系統日誌），查核人員可檢查系統日誌，以取得該等使用者於該期間內並未存取該應用系統之查核證據。

2.存在因應使用資訊科技風險之替代性一般控制或其他控制。於此情況下，查核人員可辨認該等控制，並評估其設計及確認其已付諸實行，以及測試其執行有效性。例如，如與使用者存取權限有關之一般控制存有缺失，則受查者可能有替代性控制，使資訊科技管理人員能及時複核終端使用者之存取報告。資訊處理控制可因應使用資訊科技風險之情況，可能包括當受一般控制缺失所影響之資訊，可調節至外部來源（例如銀行對帳單）或不受一般控制缺失所影響之內部來源（例如不同應用系統或資料來源）。

間接控制之測試（相關條文：第九條第2款）

第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制（例如一般控制）係有效執行之查核證據。如第五十六條至第五十六條之二所述，查核人員依審計準則315號之規定可能辨認出一般控制，因其支持自動化控制之執行有效性，或因其支持維護受查者財務報導中所使用資訊（包括系統所產生報表）之完整性、正確性及有效性。第九條第二款之規定係基於查核人員可能依第九條第一款所列事項已執行某些間接控制之測試。

第五十八條 [已刪除]

控制測試之時間

欲信賴之期間（相關條文：第十條）

第五十九條 就查核目的而言，與某一時點相關之查核證據可

能即已足夠，例如於期末測試受查者存貨盤點之控制。在另一方面，如查核人員欲信賴某一期間之特定控制，應執行測試以取得該控制於該期間係有效執行之查核證據。該等測試可能包括對受查者監督內部控制制度流程之控制測試。

採用期中取得之查核證據（相關條文：第十一條第2款）

第 六十 條 查核人員對期中查核後剩餘期間受查者所執行之控制，應取得何種額外查核證據，須考量之因素包括：

1. 所評估個別項目聲明重大不實表達風險之顯著程度。
2. 於期中測試之特定控制及測試後該等控制所發生之重大改變，包括資訊系統、流程及人員之改變。
3. 對該等控制執行有效性所取得查核證據之程度。
4. 剩餘期間之長短。
5. 查核人員基於對控制之信賴而欲減少證實程序之範圍。
6. 控制環境。

第六十一條 查核人員可藉由測試剩餘期間之控制或測試受查者對控制之監督等，以取得額外查核證據。

採用以往查核所取得之查核證據（相關條文：第十二條）

第六十二條 於某些情況下，查核人員可執行適當之查核程序，俾對以往查核所取得之查核證據確認其持續攸關性及可靠性，使以往查核所取得之查核證據可作為當期之查核證據。例如，在以往查核時，

查核人員如已確定自動化控制係依其規劃運作，則可透過查詢管理階層及檢查電腦日誌等方式取得查核證據，以確定該自動化控制是否發生改變致影響其持續有效運作。查核人員對前述改變之考量，可協助其決定增加或減少當期擬為該等控制執行有效性取得之查核證據。

自以往查核後控制發生改變（相關條文：第十三條第1款）

第六十三條 控制之改變可能影響以往查核所取得查核證據之攸關性及可靠性，致無法作為持續信賴之基礎。例如，某系統之改變僅使受查者可自該系統取得額外報表，該改變可能不會影響以往查核所取得查核證據之攸關性；然而如某一改變會造成資料按不同方式累計或計算，則將影響以往查核所取得查核證據之攸關性。

自以往查核後控制未發生改變（相關條文：第十三條第2款）

第六十四條 查核人員對同時符合下列條件之控制，得依其專業判斷決定是否信賴以往查核時對該等控制所取得之查核證據：

- 1.自上次測試後，未發生改變之控制。
- 2.非屬可降低顯著風險之控制。

此外，重新測試該等控制之間隔亦屬專業判斷，惟應依第十三條第二款之規定，至少每三年測試一次。

第六十五條 一般而言，查核人員所評估之重大不實表達風險愈高或對控制之信賴程度愈高，則重新測試控制之間隔應愈短。可能導致重新測試控制之間隔縮

短或不再信賴以往查核所取得查核證據之因素，包括：

- 1.薄弱之控制環境。
- 2.受查者監督內部控制制度之流程之缺失。
- 3.控制依賴較多之人工作業。
- 4.對控制執行有重大影響之人事異動。
- 5.情況變動致有改變控制之需要。
- 6.一般控制不足。

第六十六條 查核人員如對許多控制欲信賴以往查核所取得之查核證據，則於每次查核時測試部分該等控制，可為控制環境之持續有效提供驗證性資訊。此作法可協助查核人員決定是否信賴以往查核所取得之查核證據。

評估控制執行之有效性（相關條文：第十五條至第十六條）

第六十七條 查核人員經由查核程序偵出之重大不實表達，為內部控制存有顯著缺失之有力指標。

第六十八條 受查者所採用之控制於執行中如發生偏差，將會影響控制執行之有效性。該等偏差發生之原因，通常包括主要人員之變動、交易量之重大季節性變動及人為錯誤。偵出之偏差率如較預期偏差率為高時，可能顯示該控制無法將個別項目聲明之風險降低至查核人員所評估之風險水準。

證實程序（相關條文：第五條及第十七條）

第六十九條 依第十七條之規定，查核人員應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。因第五條規定查核人員應設計及執行足以因

應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之進一步查核程序，對於主要交易類別、科目餘額及揭露事項，查核人員可能已執行證實程序。因此，查核人員依第十七條之規定須設計及執行證實程序之情況如下：

- 1.依第五條之規定對主要交易類別、科目餘額或揭露事項所設計及執行之進一步查核程序未包括證實程序。
- 2.依審計準則315號之規定被辨認為非主要但重大之交易類別、科目餘額或揭露事項。

此規定係反映下列事實：

- 1.查核人員對風險之評估係屬判斷性質，因此可能無法辨認出所有重大不實表達風險。
- 2.控制存有先天之限制（包括管理階層踰越控制）。

第六十九條之一 並非對重大交易類別、科目餘額或揭露事項中之所有聲明皆須執行證實程序。然而，查核人員於設計擬執行之證實程序時，宜考量該等聲明如發生不實表達時係屬重大存有合理可能性，可能有助於辨認擬執行程序之適當性質、時間及範圍。

證實程序之性質及範圍

第七十條 查核人員可依情況決定下列事項：

- 1.僅執行證實分析性程序即可將查核風險降低至可接受之水準。例如，當查核人員對風險之評估係由執行控制測試所取得之查核證據支持時。
- 2.僅執行細項測試即屬適當。

3.結合證實分析性程序及細項測試係對所評估風險之最佳因應對策。

第七十一條 證實分析性程序較適用於量大且其變動可推估之交易。有關證實分析性程序，審計準則520號「分析性程序」另有規定。

第七十二條 風險之評估或聲明之性質影響細項測試之設計。例如，與存在或發生聲明有關之細項測試，可能涉及自組成財務報表金額之項目中選取受測項目，並取得攸關之查核證據。在另一方面，與完整性聲明有關之細項測試，則可能涉及自預期包含於相關財務報表金額中之項目選取受測項目，並調查該等項目是否已包含在財務報表金額內。

第七十三條 由於重大不實表達風險之評估已考量查核人員規劃測試之控制，因此當控制測試之結果不令人滿意時，證實程序之範圍可能須增加。惟僅於查核程序本身與特定風險攸關時，增加查核程序之範圍方屬適當。

第七十四條 於設計細項測試時，測試之範圍通常指樣本量，惟其他事項亦可能與測試之範圍攸關，包括採用較為有效之選取受測項目之方法等。

選取受測項目之方法包括：

- 1.選取全部項目。
- 2.選取特定項目。
- 3.審計抽樣。

考量是否執行外部函證程序（相關條文：第十八條）

第七十五條 查核人員對與科目餘額及其要素有關之個別項目

聲明執行查核時，外部函證程序常屬攸關，惟其使用範圍不限於前述項目。例如，查核人員可能對受查者與他人之協議、合約或交易之條件，要求外部回函。外部函證程序亦可用以取得未存有特定限制條件之查核證據，例如查核人員可能特別發函詢證是否存有可能影響受查者收入截止聲明之「附屬協議」。

外部函證程序可提供攸關之查核證據，以因應所評估重大不實表達風險之其他情況，包括：

1. 銀行帳戶餘額及其他與銀行往來之資訊。
2. 應收帳款餘額及收款條件。
3. 存放他人倉庫以供加工或寄銷之存貨。
4. 為安全保管或擔保之目的，交由律師或債權人持有之產權證明。
5. 為安全保管之目的，交由第三人持有之投資，或已委託證券經紀商購買但於資產負債表日尚未交付之投資。
6. 借款餘額，包括相關償還條件及限制條款。
7. 應付帳款餘額及付款條件。

第七十六條 外部函證雖可對某些聲明提供攸關之查核證據，但對某些聲明則僅能提供攸關性較低之查核證據。例如，外部函證對應收帳款餘額之存在性，相較其可回收性，能提供更為攸關之查核證據。

第七十七條 查核人員可能認為，為某一目的而執行之外部函證程序，可提供就其他事項取得相關查核證據之機會。例如，對銀行帳戶餘額之函證，通常亦要

求銀行提供與其他財務報表聲明有關之資訊。

第七十八條 有助於查核人員決定是否執行外部函證程序作為證實程序之因素，包括：

1.受函證者對函證內容之瞭解

如回函人員對函證資訊具必要之瞭解，其回函內容可能較為可靠。

2.受函證者回函之能力或意願

受函證者如有下列情況之一，則可能不回函、以輕率之態度回函或試圖於回函中對其內容之可靠性加以限制：

(1)可能不願意負回函之責任。

(2)可能認為回函之成本太高或浪費時間。

(3)可能擔心因回函而產生潛在法律責任。

(4)可能以不同幣別處理交易事項。

(5)可能所處環境不重視回函。

3.受函證者之客觀程度

如受函證者為受查者之關係人，其回函之可靠性可能較低。

與結算及財務報表編製流程有關之證實程序（相關條文：第十九條第2款）

第七十九條 查核人員對與結算及財務報表編製流程有關之證實程序之性質及範圍，取決於受查者財務報導流程之性質與複雜程度，以及相關重大不實表達風險。

因應顯著風險之證實程序（相關條文：第二十條）

第八十條 依第二十條之規定，查核人員對經決定為顯著風險者，應執行因應此風險之證實程序。查核人員經由

外部函證直接自適當之受函證者取得回函，可協助查核人員取得為因應顯著風險（不論係導因於舞弊或錯誤）所須取得可靠性較高之查核證據。例如，若查核人員發現管理階層承受達成預期盈餘之壓力，則存有管理階層藉由對尚不得認列收入之銷售合約認列收入，或尚未出貨即開立發票等方式，虛增銷貨收入之風險。於此情況下，查核人員可能不僅函證期末餘額，尚可能函證銷售合約之詳細內容，包括日期、退貨權利及交貨條件。此外，查核人員亦可就銷售合約及交貨條件之變更，向受查者之非財會人員查詢，以補強外部函證程序。

證實程序之時間（相關條文：第二十一條至第二十二條）

第八十一條 於大多數情況下，以往查核時經由證實程序所取得之查核證據，對當期僅能提供甚少或未能提供任何查核證據。惟亦存有例外，例如證券化之結構若未發生改變，則以往查核所取得之法律意見可能對當期而言仍屬攸關，於此情況下，如以往查核時經由證實程序所取得有關該事項之查核證據，基本上並未改變，且當期已執行查核程序以確認其持續攸關性，則於當期採用該等查核證據，仍屬適當。

採用期中取得之查核證據（相關條文：第二十一條）

第八十二條 於某些情況下，查核人員可能認為於期中執行證實程序，再藉由比較及調節期末餘額之資訊與期中可比較之資訊，以完成下列工作，係屬有效之查核方式：

- 1.辨認出異常之金額。
- 2.調查該等異常之金額。
- 3.對剩餘期間執行證實分析性程序或細項測試。

第八十三條 查核人員是否於期中執行證實程序，可能受下列因素影響：

- 1.控制環境及其他控制。
- 2.查核程序所須使用之資訊後續可否取得。
- 3.證實程序之目的。
- 4.所評估之重大不實表達風險。
- 5.交易類別或科目餘額之性質及相關聲明。
- 6.查核人員能否對剩餘期間執行適當證實程序，或結合控制測試與證實程序，以降低未能偵出期末可能存有不實表達之風險。

於期中執行證實程序而於後續未執行額外程序，將增加查核人員未能偵出期末可能存有不實表達之風險。剩餘期間愈長，該風險愈大。

第八十四條 查核人員是否對剩餘期間執行證實分析性程序，可能受下列因素影響：

- 1.對特定交易類別或科目餘額之期末餘額，其金額、相對重大性及組成是否可合理推估。
- 2.受查者於期中用以分析及調整該等交易類別或科目餘額，暨建立適當會計截止之程序，是否適當。
- 3.資訊系統是否可提供有關期末餘額及於剩餘期間所發生交易之資訊，使查核人員足以調查下列項目：

- (1)重大不尋常交易或分錄（包括於期末或接近期末發生者）。
- (2)其他重大變動之原因或預期變動未發生之原因。
- (3)交易類別或科目餘額組成之改變。

於期中偵出之不實表達（相關條文：第二十二條）

第八十五條 查核人員如於期中偵出未預期之不實表達，而決定修改對剩餘期間所規劃證實程序之性質、時間及範圍，則此修改可能包括於期末擴大或再執行期中已執行之程序。

財務報表表達之適當性（相關條文：第二十三條）

第八十六條 對財務報表之適當表達、結構及內容之評估，包括對依適用之財務報導架構所使用之專用術語、所提供明細之程度、金額之彙總與細分，以及所列示金額之基礎之考量。

評估查核證據是否足夠及適切（相關條文：第二十四條至第二十六條）

第八十七條 財務報表查核為一累積且反覆修正之過程。查核人員執行所規劃查核程序時取得之查核證據，可能使其修改其他所規劃查核程序之性質、時間及範圍。查核人員可能察覺某些資訊與原先據以評估風險之資訊有重大差異，其情況例舉如下：

- 1.查核人員執行證實程序時所偵出不實表達之程度，可能改變查核人員對風險評估之判斷，且可

能顯示內部控制存有顯著缺失。

- 2.查核人員可能察覺會計紀錄不一致，抑或憑證相互矛盾或遺失。
- 3.查核人員於作成整體查核結論前所執行之分析性程序，可能辨認出先前未辨認之重大不實表達風險。

如有前項所述情況，查核人員可能須重新考量所評估之重大不實表達風險，以及對主要交易類別、科目餘額或揭露事項及其攸關聲明之影響，而據以重新評估所規劃之查核程序。審計準則315號對所評估風險之修正，已另有規定。

第八十八條 查核人員不能假設每一舞弊或錯誤均為獨立事件。因此，於決定所評估之重大不實表達風險是否仍屬適當時，考量已偵出之不實表達如何影響所評估之重大不實表達風險，至為重要。

第八十九條 查核人員判斷是否已取得足夠及適切之查核證據時，受下列因素影響：

- 1.潛在個別項目聲明不實表達風險之顯著程度，以及該個別不實表達之金額或與其他潛在不實表達之合計金額，對財務報表產生重大影響之可能性。
- 2.管理階層針對重大不實表達風險所採取因應對策及控制之有效性。
- 3.以往查核對類似潛在不實表達所獲取之經驗。
- 4.執行查核程序之結果，包括該等查核程序是否辨認出舞弊或錯誤。

- 5.可取得資訊之來源及其可靠性。
- 6.查核證據之說服力。
- 7.對受查者及其環境、適用之財務報導架構及受查者內部控制制度之瞭解。

書面紀錄（相關條文：第二十七條）

第 九十 條 查核工作底稿之格式、內容及範圍係屬專業判斷，審計準則230號「查核書面紀錄」已另有規定。

陸、附 則

第九十一條 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四十九號「查核人員對所評估風險之因應」更名為審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」，對財務報導期間結束日在中華民國一一一年十二月三十一日（含）以後之財務報表之查核工作適用之。

附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

可接受之低水準	Acceptably low level
併用方式	Combined approach
完整性聲明	Completeness assertion
電腦輔助查核技術	Computer-assisted audit techniques（CAATs）
持續攸關性	Continuing relevance
驗證性證據	Corroborating evidence
雙重目的測試	Dual-purpose test
預期偏差率	Expected rate of deviation
發生聲明	Occurrence assertion
整體查核對策	Overall responses
驗算	Recalculation
剩餘期間	Remaining period / intervening period
重新執行	Reperformance
證實分析性程序	Substantive analytical procedures
證實方式	Substantive approach
證實程序	Substantive procedure
控制測試	Test of controls

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> 係規範查核人員於查核財務報表時，對依審計準則 <u>315號</u> 「辨認並評估重大不實表達風險」所辨認及評估之重大不實表達風險，設計及執行因應對策之責任。	第 一 條 本 <u>公報</u> 係規範查核人員於查核財務報表時，對依審計準則 <u>公報第七十五號</u> 「辨認並評估重大不實表達風險」所辨認及評估之重大不實表達風險，設計及執行因應對策之責任。	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 查核人員基於本 <u>審計準則</u> 執行查核程序之目的，係對所評估之重大不實表達風險設計及執行適當之因應對策，以取得足夠及適切	第 二 條 查核人員基於本 <u>公報</u> 執行查核程序之目的，係對所評估之重大不實表達風險設計及執行適當之因應對策，以取得足夠及適切之查	配合總綱之用語修改。



修正後條文	原 條 文	說明
之查核證據。	核證據。	
第 三 條 本 <u>審計準則</u> 用語之定義如下：	第 三 條 本 <u>公報</u> 用語之定義如下：	配 合 總綱之用語修改。
第 三十 條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括： 5. 改變依審計準 則 <u>300</u> 號「財務報表查核之規劃」所訂定之整體查核策略或查核計畫，且可能包括改變下列事項： (1)查核人員依審 計 準 則 <u>320</u> 號 「查核規劃及執	第 三十 條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括： 5. 改變依審計準則 <u>公報第四十七號</u> 「財務報表查核之規劃」所訂定之整體查核策略或查核計畫，且可能包括改變下列事項： (1)查核人員依審計準則 <u>公報第五十一號</u> 「查核規	配 合 總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
行之重大性」之規定，所決定之執行重大性。 	劃及執行之重大性」之規定，所決定之執行重大性。 	
第三十八條 審計準則<u>315</u>號規定查核人員藉由評估固有風險及控制風險，執行個別項目聲明重大不實表達風險之評估。.....	第三十八條 審計準則<u>公報第七十五</u>號規定查核人員藉由評估固有風險及控制風險，執行個別項目聲明重大不實表達風險之評估。.....	配合總綱之用語修改。
第四十四條 採用電腦輔助查核技術可對電子交易及會計檔案作更廣泛之測試，如查核人員基於某種原因（例如，為因應導因於舞弊之重大不實表達風險）決定修改測試之範圍時，該	第四十四條 採用電腦輔助查核技術可對電子交易及會計檔案作更廣泛之測試，如查核人員基於某種原因（例如，為因應導因於舞弊之重大不實表達風險）決定修改測試之範圍時，該	文字修改。

修正後條文	原 條 文	說明
技術可能亦頗實用。該等技術可用於自主要電子檔案選取樣本、對具特定特性之交易進行搜尋或對整個母體而非樣本進行測試。	技術可能亦頗實用。該等技術可用於自主要電子檔案選取樣本、對具特定特徵之交易進行搜尋或對整個母體而非樣本進行測試。	
第五十六條之二 當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則 <u>315</u> 號所辨認之使用資訊科技風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。該等程序可能包括決定是否：	第五十六條之二 當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則 <u>公報第七十五</u> 號所辨認之使用資訊科技風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。該等程序可能包括決定是否：	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制（例如一般控制）係有效執行之查核證據。如第五十六條至第五十六條之二所述，查核人員依審計準則<u>315</u>號之規定可能辨認出一般控制，因其支持自動化控制之執行有效性，或因其支持維護受查者財務報導中所使用資訊（包括系統所產生報表）之完整性、正確性及有效性。第九條第二款之規定係基於查核人員可能依第九條第一款所列事項已執	第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制（例如一般控制）係有效執行之查核證據。如第五十六條至第五十六條之二所述，查核人員依審計準則<u>公報第七十五</u>號之規定可能辨認出一般控制，因其支持自動化控制之執行有效性，或因其支持維護受查者財務報導中所使用資訊（包括系統所產生報表）之完整性、正確性及有效性。第九條第二款之規定係基於查核人員可能依第九條第一款所	配合總綱之用語修改。



修正後條文	原 條 文	說明
行某些間接控制之測試。	列事項已執行某些間接控制之測試。	
第六十九條 依第十七條之規定，查核人員應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。因第五條規定查核人員應設計及執行足以因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之進一步查核程序，對於主要交易類別、科目餘額及揭露事項，查核人員可能已執行證實程序。因此，查核人員依第十七條之規定須設計及執行證實程序之情況如	第六十九條 依第十七條之規定，查核人員應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。因第五條規定查核人員應設計及執行足以因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之進一步查核程序，對於主要交易類別、科目餘額及揭露事項，查核人員可能已執行證實程序。因此，查核人員依第十七條之規定須設計及執行證實程序之情況如	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
下： 1.依第五條之規定對主要交易類別、科目餘額或揭露事項所設計及執行之進一步查核程序未包括證實程序。 2.依審計準則<u>315</u>號之規定被辨認為非主要但重大之交易類別、科目餘額或揭露事項。 	下： 1.依第五條之規定對主要交易類別、科目餘額或揭露事項所設計及執行之進一步查核程序未包括證實程序。 2.依審計準則<u>公報第七十五</u>號之規定被辨認為非主要但重大之交易類別、科目餘額或揭露事項。 	
第七十一條 證實分析性程序較適用於量大且其變動可推估之交易。有關證實分析性程序，審計準則 <u>520</u> 號「分析性程序」另有規定。	第七十一條 證實分析性程序較適用於量大且其變動可推估之交易。有關證實分析性程序，審計準則<u>公報第五十</u>號「分析性程序」另有規定。	配合總綱之用語修改。

修正後條文	原 條 文	說明
第八十七條 …… 如有前項所述情況，查核人員可能須重新考量所評估之重大不實表達風險，以及對主要交易類別、科目餘額或揭露事項及其攸關聲明之影響，而據以重新評估所規劃之查核程序。審計準則<u>315</u>號對所評估風險之修正，已另有規定。	第八十七條 …… 如有前項所述情況，查核人員可能須重新考量所評估之重大不實表達風險，以及對主要交易類別、科目餘額或揭露事項及其攸關聲明之影響，而據以重新評估所規劃之查核程序。審計準則<u>公報第七十五</u>號對所評估風險之修正，已另有規定。	配合總綱之用語修改。
第九十條 查核工作底稿之格式、內容及範圍係屬專業判斷，審計準則<u>230</u>號「查核畫面紀錄」已另有規定。	第九十條 查核工作底稿之格式、內容及範圍係屬專業判斷，審計準則<u>公報第四十五</u>號「查核工作底稿準則」已另有規定。	配合總綱之用語及審計準則<u>230</u>號之名稱修改。



修正後條文	原 條 文	說明
第九十一條 本<u>審計準則</u>於中華民國一一一年十月四日修訂，並將審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」更名為審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」，對財務報導期間結束日在中華民國一一一年十二月三十一日（含）以後之財務報表之查核工作適用之。	第九十一條 本公報於中華民國一〇〇年三月十五日發布，並自中華民國一〇一年一月一日起實施。本公報於中華民國一一一年七月十二日修訂，修訂條文適用於財務報導期間結束日在中華民國一一一年十二月三十一日（含）以後之財務報表之查核工作。	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。
附錄一 本<u>審計準則</u> 重要名詞中英對照表 驗算 Recalculation	附錄一 本<u>公報</u>重要 名詞中英對照表 驗算（前稱「計算」） Recalculation	1. 配合總綱之用語修改。 2. 相關名詞之中文翻譯



修正後條文	原 條 文	說明
.....		於會計師服務案件準則間已一致，故刪除前稱之說明。



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	蔡金拋			
副主任委員	金世朋			
執行長	李明显			
委員	李月德	李建然	林嬋娟	俞洪昭
	馬嘉應	陳林森	陳富煒	張振山
	張銘政	楊演松	鄭茜云	
顧問	丁玉山	卓敏枝	柯承恩	柯俊輝
	陳哲宏	黃永傳	詹淑薰	蔡蜂霖
(委員、顧問以姓氏筆畫為序)				

二、第一次修訂者：

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)				

三、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)				