

財務報表查核之品質管理

壹、前 言

第 一 條 本審計準則係規範查核人員於案件層級對財務報表查核品質管理之特定責任，以及主辦會計師之相關責任。本審計準則應與攸關職業道德規範一併考量。（相關條文：第四十一條及第七十八條）

事務所之品質管理制度及查核團隊之職責

第 二 條 就品質管理準則1號「會計師事務所之品質管理」而言，會計師事務所（以下簡稱事務所）之目的係對其所執行之歷史性財務資訊之查核或核閱案件、非屬歷史性財務資訊查核或核閱之其他確信案件（以下簡稱其他確信案件）或其他相關服務案件，設計、付諸實行及執行品質管理制度，俾對事務所達成下列品質管理制度之目的提供合理確信：（相關條文：第五十三條至第五十四條）

- 1.事務所及事務所人員依專業準則及適用之法令規範履行其責任，並依該等準則及法令規範執行案件。
- 2.事務所或案件合夥人能於當時情況下出具適當之報告。

第 三 條 本審計準則係以事務所受品質管理準則（或嚴謹程度不低於品質管理準則之法令）規範為前提。（相關條文：第四十二條至第四十三條）

第 四 條 主辦會計師領導之查核團隊應依事務所之品質管理制度，透過遵循本審計準則之基本準則，對下列事項負責：（相關條文：第四十四條至第五十一條）

- 1.使用事務所溝通之資訊或取自事務所之資訊，實行適用於查核案件之事務所品質風險因應對策（即事務所之政策或程序）。
- 2.依查核案件之性質及情況，決定是否於案件層級設計並付諸實行超出事務所政策或程序之因應對策。
- 3.依事務所之政策或程序，向事務所溝通來自查核案件須溝通之資訊，以支持事務所品質管理制度之設計、付諸實行及執行。

第 五 條 遵循其他審計準則之基本準則可能提供與案件層級品質管理攸關之資訊。（相關條文：第五十二條）

第 六 條 事務所經由每一查核案件達成本審計準則與其他審計準則之目的，一致執行具品質之查核案件有助於促進公眾利益。具品質之查核案件係經由依專業準則及適用之法令規範，規劃及執行案件並對其出具報告而達成。為達成該等準則之目的及遵循適用之法令規範，應運用專業判斷及專業懷疑。

第 七 條 查核團隊於規劃及執行查核工作時，應運用專業判斷及專業懷疑。依查核案件之性質及情況，查核團隊運用專業判斷以對管理並達成品質之適當行動作出有根據之決定。專業懷疑支持查核團隊所作判斷之品質，透過該等判斷亦可支持查核團隊達成案件層級品質之整體有效性。適當運用專業懷疑可透過

查核團隊之行動及溝通加以展現，此等行動及溝通可能包括特定步驟，以減少可能損害適當運用專業懷疑之阻礙（例如無意之偏頗或資源限制）。（相關條文：第七十三條至第七十六條）

可擴縮性

第 八 條 本審計準則之基本準則應依每一查核案件之性質及情況而適用。例如：

- 1.當查核案件係完全由主辦會計師執行時（較不複雜之受查者之查核案件即可能為此情況），本審計準則之某些基本準則並不攸關，因該等基本準則係以查核團隊有其他成員之參與為條件。（相關條文：第五十三條至第五十四條）
- 2.當查核案件並非完全由主辦會計師執行，或於受查者之性質及情況較為複雜之查核案件中，主辦會計師可能指派查核團隊之其他成員設計或執行某些程序、工作或措施。

主辦會計師之責任

第 九 條 主辦會計師對遵循本審計準則之基本準則承擔最終責任（並因此承擔課責性）。當本審計準則中某些基本準則使用「主辦會計師應對...承擔責任」之用語時，意指允許主辦會計師將程序、工作或措施之設計或執行，指派予查核團隊中具備適當技能或經驗之成員。對於未使用前述用語之其他基本準則，本審計準則則明示該基本準則之規定或責任須由主辦會計師履行，惟主辦會計師可能自事務所或查核

團隊其他成員取得資訊。（相關條文：第六十二條至第六十五條）

貳、目的

第十條 就本審計準則而言，查核人員之目的係管理案件層級品質，俾對達成下列品質管理制度之目的取得合理確信：

- 1.查核人員已依專業準則及適用之法令規範履行其責任並執行查核案件。
- 2.主辦會計師能於當時情況下出具適當之報告。

參、定義

第十一條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.專業準則：係指本委員會所發布之審計準則，以及攸關職業道德規範。
- 2.攸關職業道德規範：會計師於執行查核案件時適用之職業道德相關原則及規範。攸關職業道德規範通常包含會計師職業道德規範及相關法令規範。
- 3.會計師事務所（於本審計準則中稱為「事務所」）：由執業會計師以個人、聯合、法人或其他型態所成立之組織。（相關條文：第六十六條）
- 4.事務所人員：事務所之合夥人及職員。
- 5.合夥人：有權以事務所名義執行專業服務案件之個人。

- 6.職員：合夥人以外之專業人員，包括事務所聘僱之專家。
- 7.聯盟：符合下列條件之組織：（相關條文：第六十七條）
- (1)以合作為目的。
 - (2)以分享利潤或分攤成本為目的，或是分享共同之所有權、控制或管理、共同之品質管理政策或程序、共同之經營策略，或使用相同品牌名稱或專業資源之重要部分。
- 8.聯盟事務所：隸屬於聯盟之事務所或個體。（相關條文：第六十七條）
- 9.因應對策（與品質管理制度有關者）：事務所為因應一項或多項品質風險所設計並付諸實行之政策或程序：
- (1)政策係為因應品質風險，就應作為或不應作為所作之規範，該等規範可能為書面化，或於溝通中作明確敘述，抑或隱含於行動或決策中。
 - (2)程序係指將政策付諸實行之具體行動。
- 10.查核團隊：執行查核案件之所有合夥人及職員，以及為案件執行查核程序之任何其他人員，但不包括查核人員外部專家、對案件提供直接協助之受查者內部稽核人員，以及依審計準則600號「集團財務報表查核之特別考量」之規定對組成個體之財務報表執行查核，且集團主辦會計師決定於集團查核報告中提及之查核人員（亦稱被提及查核人員）。（相關條文：第五十五條至第六十五條）

- 11.主辦會計師：由事務所指派負責查核案件及其執行，以及代表事務所出具查核報告之人員。必要時，該人員須取得主管機關或專業團體對執行相關業務之認可。
- 12.案件品質複核：由案件品質複核人員對查核團隊所作之重大判斷及據此達成之結論所執行之客觀評估，該評估應於案件報告日前完成。
- 13.案件品質複核人員：被事務所指派執行案件品質複核之合夥人、事務所之其他人員或外部人員。

肆、基本準則

主辦會計師對於管理並達成查核品質之責任

第十二條 主辦會計師應對管理並達成查核案件品質承擔整體責任，包括為案件建立強調事務所文化及查核團隊成員應有行為之環境。因此，主辦會計師應於查核過程中充分且適當參與，俾使主辦會計師能確認所作之重大判斷及所達成之結論，就案件之性質及情況而言是否適當。（相關條文：第六十八條至第七十七條）

第十三條 於建立第十二條所述之環境時，主辦會計師應對採取明確、一致且有效之行動，以反映事務所對品質之承諾並建立及溝通查核團隊成員應有之行為承擔責任，包括強調：（相關條文：第七十條至第七十四條）

- 1.所有查核團隊成員對管理並達成案件層級品質作出貢獻負有責任。

- 2.職業道德、專業價值與態度對查核團隊成員之重要性。
- 3.於查核團隊中進行開放及健全溝通之重要性，並支持查核團隊成員提出疑慮，而無須擔心會有不良後果。
- 4.所有查核團隊成員於查核過程中運用專業懷疑之重要性。

第 十四 條 如主辦會計師指派查核團隊中之其他成員設計或執行與本審計準則之基本準則有關之程序、工作或措施，以協助其遵循本審計準則之基本準則時，主辦會計師仍應藉由對該等成員進行指導及監督並複核其工作，以持續對管理並達成查核案件品質承擔整體責任。（相關條文：第九條及第七十七條）

攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）

第 十五 條 主辦會計師應瞭解（依查核案件之性質及情況）所適用之攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）。（相關條文：第七十八條至第八十二條）

第 十六 條 主辦會計師應對查核團隊之其他成員已知悉適用之攸關職業道德規範（依查核案件之性質及情況）及事務所之相關政策或程序承擔責任，包括：（相關條文：第六十三條至第六十五條及第八十條至第八十四條）

- 1.辨認、評估及因應對遵循攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）之威脅。
- 2.可能導致違反攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）之情況，以及查核團隊成員於知悉

該等情事時之責任。

3.查核團隊成員於知悉受查者之未遵循法令事項時之責任。

第十七條 如發現存有對遵循攸關職業道德規範之威脅時，主辦會計師應遵循事務所之政策或程序（藉由使用自事務所、查核團隊或其他來源取得之攸關資訊），評估此威脅並採取適當行動。（相關條文：第八十三條至第八十四條）

第十八條 於查核過程中，主辦會計師應藉由必要之觀察及查詢，對查核團隊成員違反攸關職業道德規範或事務所相關政策或程序之情事保持警覺。（相關條文：第八十五條）

第十九條 當主辦會計師經由事務所之品質管理制度或其他來源，發現適用於查核案件之性質及情況之攸關職業道德規範有未被遵循之情形時，主辦會計師應與事務所內其他人員討論，並採取適當之措施。（相關條文：第八十六條）

第二十條 於確定查核報告日之前，主辦會計師應對確認攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）是否已被遵循承擔責任。（相關條文：第七十八條及第八十七條）

客戶關係及查核案件之承接與續任

第二十一條 主辦會計師應確認客戶關係及查核案件之承接與續任，已依據事務所之政策及程序辦理，且所作之結論係屬適當。（相關條文：第八十八條至第九十一條）

- 第二十二條 依照審計準則規劃及執行查核案件並遵循本審計準則之基本準則時，主辦會計師應將於承接與續任流程中所取得之資訊納入考量。（相關條文：第九十二條至第九十五條）
- 第二十三條 查核團隊如獲悉先前未知之資訊，而該資訊如於承接或續任客戶關係及案件之前獲悉，事務所可能拒絕接受委任，主辦會計師應儘速就該資訊於事務所內溝通，俾使事務所與主辦會計師能採取必要之行動。（相關條文：第九十六條）

案件資源

- 第二十四條 主辦會計師應確認用以執行案件之資源是否足夠且適當，並及時分派或提供予查核團隊。此確認係考量查核案件之性質及情況、事務所之政策或程序，以及於查核過程中發生之任何變動。（相關條文：第九十七條至第一〇八條及第一一一條至第一一二條）
- 第二十五條 主辦會計師應確認查核團隊成員、非屬查核團隊成員之查核人員外部專家及對案件提供直接協助之受查者內部稽核人員，整體而言具備適當之專業能力及適任能力（包括有足夠時間）以執行查核案件。（相關條文：第一〇〇條及第一〇九條至第一一二條）
- 第二十六條 主辦會計師如依第二十四條及第二十五條之規定判斷被分派（或其可取得）之資源（就查核案件之情況而言）不足夠或不適當，主辦會計師應採取適當之措施，包括與適當人員就分派或提供予案件額外或替代資源之需求進行溝通。（相關條文：第一一三條至第一一六條）

第二十七條 主辦會計師應對（依查核案件之性質及情況）適當使用被分派或提供予查核團隊之資源承擔責任。

（相關條文：第一〇一條至第一〇七條）

案件之執行

指導、監督及複核

第二十八條 主辦會計師應對查核團隊成員之指導、監督及複核其工作承擔責任。（相關條文：第一一七條）

第二十九條 主辦會計師應確認指導、監督及複核之性質、時間及範圍係：（相關條文：第一一八條至第一二六條及第一三一條至第一三四條）

1. 依據事務所之政策或程序、專業準則及適用之法令規範規劃並執行。
2. 反映查核案件之性質及情況，以及事務所分派或提供予查核團隊之資源。

第三十條 主辦會計師應於查核過程中之適當時點複核查核書面紀錄（亦即查核工作底稿），包括與下列事項相關之查核書面紀錄：（相關條文：第一二七條至第一三〇條）

1. 重大事項。
2. 重大判斷，包括與查核過程中所辨認之困難或具爭議性事項相關之重大判斷，以及據此所達成之結論。
3. 其他事項，該等事項依主辦會計師之專業判斷認為與其責任攸關。

第三十一條 於查核報告日前，主辦會計師應透過複核查核書面

紀錄，並與查核團隊討論，確認是否已取得足夠及適切之證據，以支持所達成之結論及擬出具之查核報告。（相關條文：第一二七條至第一三一條）

第三十二條 於確定查核報告日之前，主辦會計師應複核財務報表及查核報告，包括關鍵查核事項之說明（如適用時）及相關查核書面紀錄，以確認能於當時情況下出具適當之報告。

第三十三條 主辦會計師於出具與管理階層、治理單位或主管機關之正式書面溝通前，應複核該等書面溝通。（相關條文：第一三五條）

諮詢

第三十四條 主辦會計師應：（相關條文：第一三六條至第一三九條）

- 1.對查核團隊就下列事項進行諮詢承擔責任：
 - (1)困難或具爭議性事項，以及依事務所政策或程序規定須諮詢之事項。
 - (2)依主辦會計師之專業判斷須諮詢之其他事項。
- 2.確認查核團隊成員於查核過程中，已進行適當之諮詢，包括於查核團隊內部，以及查核團隊與事務所內部或外部之其他適當層級人員間之諮詢。
- 3.確認與被諮詢者就諮詢之性質、範圍及所達成之結論達成共識。
- 4.確認諮詢所達成之結論已付諸實行。

案件品質複核

第三十五條 對於須執行案件品質複核之查核案件，主辦會計師應：（相關條文：第一四〇條）

1. 確認該案件已被指派案件品質複核人員。
2. 與案件品質複核人員配合，並告知查核團隊之其他成員亦有責任配合。
3. 與案件品質複核人員討論查核過程中所發現之重大事項及所作之重大判斷（包括案件品質複核人員於案件品質複核時所辨認者）。
4. 於案件品質複核完成前，不得確定查核報告日。
（相關條文：第一四一條至第一四三條）

歧見

第三十六條 如查核團隊成員間、查核團隊與案件品質複核人員間，或查核團隊與執行品質管理制度作業之人員（包括提供諮詢之人員）間存有歧見，查核團隊應遵循事務所之政策或程序以處理及解決該等歧見。
（相關條文：第一四四條至第一四五條）

第三十七條 主辦會計師應：

1. 對依事務所之政策或程序處理及解決歧見承擔責任。
2. 確認對歧見所達成之結論已作成書面紀錄並付諸實行。
3. 於解決所有歧見前，不得確定查核報告日。

監督及改正

第三十八條 主辦會計師應對下列事項承擔責任：（相關條文：第一四六條至第一四九條）

1. 瞭解事務所所溝通來自事務所監督及改正流程之資訊，包括來自聯盟及各聯盟事務所監督及改正

流程之資訊（如適用時）。

2. 確認前款所述資訊對查核案件之攸關性及影響，並採取適當行動。
3. 於查核過程中對可能與事務所監督及改正流程攸關之資訊保持警覺，並向負責該流程之人員溝通該等資訊。

對管理並達成品質承擔整體責任

第三十九條 於確定查核報告日前，主辦會計師應確認下列事項，以確定其已對管理並達成查核案件品質承擔整體責任：（相關條文：第一五〇條至第一五三條）

1. 主辦會計師於查核過程中已有充分且適當之參與，致使其能確定所作之重大判斷及所達成之結論，就案件之性質及情況而言係屬適當。
2. 於遵循本審計準則之基本準則時，已將查核案件之性質及情況與其相關變動，以及事務所之相關政策或程序納入考量。

書面紀錄

第四十條 於適用審計準則230號「查核書面紀錄」時，查核人員應列入查核書面紀錄之事項包括：（相關條文：第一五四條至第一五七條）

1. 所辨認之事項、與事務所人員之攸關討論，以及就下列事項所達成之結論：
 - (1) 對攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）責任之履行。
 - (2) 客戶關係及查核案件之承接與續任。

- 2.查核過程中所作諮詢之性質、範圍及所達成之結論，以及該等結論如何付諸實行。
- 3.如查核案件須執行案件品質複核，該複核已於查核報告日前完成。

伍、解釋及應用

本審計準則之範圍（相關條文：第一條）

第四十一條 本審計準則適用於所有財務報表之查核，包括集團財務報表之查核。審計準則600號規範適用於集團財務報表查核之特別考量。當查核團隊包括其他事務所之人員時，依實際情況作適當修改後，亦可能適用審計準則600號。例如，其他事務所之人員參與存貨盤點、檢查不動產、廠房及設備，或對遠距共用之服務中心執行查核程序時，可能適用審計準則600號。

事務所之品質管理制度及查核團隊之職責（相關條文：第二條至第九條）

第四十二條 品質管理準則1號係規範事務所設計、付諸實行及執行其品質管理制度之責任。

第四十三條 事務所或法令可能使用與本審計準則不同之用語或架構，以說明品質管理制度之組成要素。當法令對事務所加諸達成品質管理準則1號目標之義務時，該等法令規範事務所對設計、付諸實行及執行品質管理制度責任之嚴謹程度係不低於品質管理準則1號。

與事務所品質管理制度有關之查核團隊責任（相關條文：第四

條）

第四十四條 案件層級之品質管理係由事務所之品質管理制度所支持，並考量查核案件之特定性質及情況。依品質管理準則1號，事務所負責溝通資訊，俾使查核團隊瞭解並履行其執行案件之責任。例如，該等溝通可能包括於涉及複雜之專業事項或會計師職業道德規範之特定情況下，向指定之人員進行諮詢之政策或程序，或於特定案件中委託事務所指派之專家，以執行與特定事項相關查核程序之政策或程序（例如，事務所可能明定查核金融機構時，由事務所指派之專家參與備抵預期信用損失之查核工作）。

第四十五條 事務所層級之因應對策可能包括聯盟或同一聯盟內之其他事務所、架構或組織所訂定之政策或程序（品質管理準則1號對聯盟規範或聯盟服務有進一步之說明）。本審計準則之基本準則，係以事務所負責採取必要行動，俾使查核團隊能於查核案件中執行或使用聯盟規範（例如，使用聯盟事務所發展之查核方法論）或聯盟服務為前提。依品質管理準則1號之規定，事務所負責決定聯盟規範或聯盟服務如何與事務所之品質管理制度攸關，並考量如何將聯盟規範或聯盟服務納入其制度中。

第四十六條 某些事務所層級之品質風險因應對策並未於案件層級執行，惟對遵循本審計準則之基本準則仍屬攸關。例如，遵循本審計準則之基本準則時，查核團隊可依賴之事務所層級因應對策可能包括：

1.事務所人員之招募及專業訓練流程。

- 2.事務所用以監督獨立性之資訊科技應用系統。
- 3.為支持客戶關係及查核案件承接與續任而開發之資訊科技應用系統。
- 4.所開發之查核方法論及相關執行工具與指引。

第四十七條 因每一查核案件之特定性質及情況不同，且於查核過程中可能發生變動，事務所無法辨認案件層級可能發生之所有品質風險，或訂定所有攸關且適當之因應對策。因此，查核團隊須運用專業判斷以決定是否於案件層級設計並付諸實行事務所政策或程序未訂定之因應對策，以符合本審計準則之目的。

第四十八條 查核團隊對案件層級之因應對策是否必要（若是，該等因應對策為何）之決定，受本審計準則之基本準則、查核團隊對案件性質及情況之瞭解，以及查核過程中之任何變動所影響。例如，查核過程中可能產生未預期之情況，其可能導致主辦會計師於原先指派或提供之事務所人員外，要求應有具適當經驗之事務所人員參與。

第四十九條 查核團隊為遵循本審計準則之基本準則，其查核工作可能於下列二者間取得平衡：

- 1.實行事務所之因應對策。
- 2.設計並付諸實行超出事務所政策或程序之特定因應對策。

例如，事務所可能就適用於查核案件之情況，設計擬使用之查核程式（例如產業特定之查核程式），在此情況下，查核團隊除決定擬執行程序之時間及範圍外，於案件層級可能甚少或無須增補查核程

序。於其他情況下，查核團隊為遵循本審計準則有關案件執行之基本準則所採取之行動，可能更著重於就案件之特定性質及情況，設計並付諸實行案件層級之因應對策（例如，規劃並執执行程序以因應事務所之查核程式未考量之重大不實表達風險）。

第五十條 除下列情況外，查核團隊於遵循本審計準則之基本準則時，通常可依賴事務所之政策或程序：

- 1.就查核團隊之瞭解或實務經驗顯示，事務所之政策或程序將無法有效因應案件之性質及情況。
- 2.事務所內部或外部資訊顯示，該等政策或程序之有效性不宜被信賴（例如，來自事務所之監督作業、外部檢查或其他攸關來源之資訊顯示事務所之政策或程序並未有效執行）。

第五十一條 主辦會計師如知悉（包括被查核團隊之其他成員告知）事務所之品質風險因應對策就特定案件而言係屬無效，或主辦會計師無法依賴事務所之政策或程序時，主辦會計師須依第三十八條第三款之規定儘速向事務所溝通該等資訊，因該等資訊對事務所之監督及改正流程係屬攸關。例如，查核團隊成員如辨認出某查核軟體程式有安全缺失，及時向適當事務所人員溝通該等資訊，使事務所能採取行動以更新並重新發布該查核軟體程式（關於足夠且適當之資源，亦可參見第一〇八條）。

與案件層級品質管理攸關之資訊（相關條文：第五條）

第五十二條 遵循其他審計準則之基本準則可能提供與案件層級品質管理攸關之資訊。例如，依審計準則315號「辨

認並評估重大不實表達風險」之規定對受查者及其環境取得瞭解，可能提供與遵循本審計準則之基本準則攸關之資訊。該等資訊可能與下列事項之決定攸關：

- 1.對查核特定領域所分派資源之性質，例如指派具備適當經驗之團隊成員負責高風險領域，或指派專家以因應較複雜事項。
- 2.對查核特定領域所分配資源之多寡，例如指派參與多個據點之存貨盤點之查核團隊成員人數。
- 3.依所評估之重大不實表達風險，對查核團隊成員所執行工作進行複核之性質、時間及範圍。
- 4.對預計投入查核時數之分配，包括對存有較重大不實表達風險或所辨認風險評估為較高之領域，分配更多時間及投入較有經驗查核團隊成員之時間。

可擴縮性（相關條文：第二條及第八條）

第五十三條 就較小規模事務所而言，事務所之政策或程序可能指派主辦會計師對事務所之品質風險設計多項因應對策。因由主辦會計師設計因應對策作為事務所品質管理制度之一部分，可能為較有效之方式。此外，較小規模事務所之政策或程序可能較不正式。例如，在查核案件相對較少之小規模事務所，其可能無須就獨立性建立事務所層級之監督制度，而是由主辦會計師於個別案件層級監督獨立性。

第五十四條 有關對查核團隊其他成員之指導、監督及複核其工作之基本準則，僅於查核團隊中包括主辦會計師以

外之成員時方屬攸關。

定義

查核團隊（相關條文：第十一條第10款）

第五十五條 查核團隊可能有多種組織方式。例如，查核團隊成員可能位於同一地理區域或分布於不同地理區域，亦可能依其執行之作業項目分組。無論查核團隊之組織方式為何，於查核案件中執行查核程序之人員皆為查核團隊成員。

第五十六條 查核團隊主要係於查核案件中執行查核程序之人員。查核證據須足以支持查核意見及查核報告，其主要來自查核過程中所執行之查核程序。查核程序係由風險評估程序及進一步查核程序所構成。依審計準則500號「查核證據」之解釋，查核程序包括檢查、觀察、函證、驗算、重新執行、分析性程序及查詢（通常多個查核程序併用）。其他審計準則亦包括取得查核證據之特定程序，例如審計準則520號「分析性程序」。

第五十七條 查核團隊除事務所人員外，亦可能包括執行查核程序之其他人員，其可能來自：

- 1.聯盟事務所。
- 2.非屬聯盟事務所之事務所或其他服務機構。

例如，於集團查核案件中對組成個體財務資訊執行查核程序，以及於遠距地區參與存貨盤點或檢查固定資產之其他事務所人員。

第五十八條 查核團隊亦可能包括來自服務提供中心執行查核程序之人員。例如，具重複性或專門性之特定工作係由一群具適當技能之事務所人員執行，因此查核團隊包括該等人員。服務提供中心可能由事務所、聯盟或聯盟內之其他事務所、架構或組織所建立。例如，採用集中化方式協助外部函證程序。

第五十九條 查核團隊可能包括於查核案件中執行查核程序之具有特定會計或審計領域專門知識之人員。例如，對所得稅之會計處理具有專門知識之人員，或對分析自動化工具及技術所產生之複雜資訊以辨認不尋常或非預期關係具有專門知識之人員。如人員對案件之參與僅限於提供諮詢，則該人員非屬查核團隊成員。諮詢係規範於第三十四條及第一三六條至一三九條。

第六十條 如查核案件須執行案件品質複核，案件品質複核人員及執行案件品質複核之任何其他人員非屬查核團隊成員，惟該等人員可能受特定之獨立性規定所規範。

第六十一條 對案件提供直接協助之受查者內部稽核人員及查核人員外部專家（其工作為案件所採用）非屬查核團隊成員。查核人員採用內部稽核人員或外部專家之工作時，審計準則610號「採用內部稽核人員之工作」及審計準則620號「採用查核人員專家之工作」分別提供查核人員相關基本準則及指引。此等審計準則規定查核人員對提供直接協助之內部稽核人員所執行之工作取得足夠及適切之查核證據，以及對

查核人員專家之工作執行查核程序。

主辦會計師之責任（相關條文：第九條及第十一條第10款）

第六十二條 當本審計準則明定主辦會計師應履行之基本準則或責任時，主辦會計師可能須取得來自事務所或查核團隊其他成員之資訊（例如作成必要決策或判斷之資訊），以遵循該基本準則。例如，主辦會計師被要求確認查核團隊成員整體而言具備適當之專業能力及適任能力以執行查核案件時，其可能須使用查核團隊所彙集或來自事務所品質管理制度之資訊，以作成查核團隊是否具備適當之專業能力及適任能力之判斷。

查核團隊成員對事務所政策或程序之適用（相關條文：第九條、第十一條第10款及第十六條）

第六十三條 於事務所之品質管理制度下，來自事務所之查核團隊成員負責實行適用於查核案件之事務所政策或程序。來自其他事務所之查核團隊成員並非主辦會計師所隸屬事務所之合夥人或職員，則不受該事務所之品質管理制度及其政策或程序規範。此外，其他事務所之政策或程序可能與主辦會計師事務所之政策或程序有所不同，例如有關指導、監督及複核之政策或程序可能不同，特別是於其他事務所之法律體系、語言及文化與主辦會計師所隸屬之事務所不同時。因此，如查核團隊包括其他事務所之人員，事務所或主辦會計師可能須對該等人員之工作採取不同行動，以實行事務所之政策或程序。

第六十四條 對其他事務所人員取得瞭解時，事務所之政策或程

序可能要求事務所或主辦會計師採取不同於對事務所人員所採取之行動，該瞭解包括其他事務所人員是否：

- 1.具備適當之專業能力及適任能力以執行查核案件。例如，非事務所人員未經事務所之招募及訓練流程，因此事務所之政策或程序可能明定透過其他行動予以判定。例如，自其他事務所或發證（註冊）機關取得資訊。審計準則600號就瞭解對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員及被提及查核人員之專業能力及適任能力提供相關指引。
- 2.瞭解與集團查核案件攸關之會計師職業道德規範。例如，非事務所人員未受事務所對攸關職業道德規範之政策或程序之訓練，事務所之政策或程序可能明定透過採取其他行動俾使該等人員瞭解。例如，向該等人員提供適用於查核案件之攸關職業道德規範之資訊、手冊或指引。
- 3.具有獨立性。例如，非事務所人員無法直接於事務所之獨立性系統完成獨立性聲明，事務所之政策或程序可能明定該等人員得以其他方式提供與查核案件攸關之獨立性證據，如獨立性書面聲明。

第六十五條 當事務所之政策或程序規定於某些情況下應執行特定工作時（例如，對特定事項之諮詢），可能須向非事務所人員溝通事務所之相關政策或程序。後續如發生該情況，該等人員始能提醒主辦會計師，使

主辦會計師遵循事務所之政策或程序。例如，於集團查核案件中，如對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員對組成個體之財務資訊執行查核程序時，辨認出與集團財務報表攸關且依集團主辦會計師所隸屬事務所之政策或程序須執行諮詢之困難或具爭議性事項，對組成個體執行查核之該查核人員將能就該事項提醒集團查核團隊。

事務所（相關條文：第十一條第3款）

第六十六條 攸關職業道德規範中「事務所」之定義可能與本審計準則中之定義有所不同。

聯盟及聯盟事務所（相關條文：第十一條第7款及第8款）

第六十七條 攸關職業道德規範中「聯盟」或「聯盟事務所」之定義可能與本審計準則中之定義有所不同。會計師職業道德規範亦提供有關「聯盟」及「聯盟事務所」之指引。聯盟及其他聯盟事務所可能有多種組成架構，在所有情況下其均屬事務所外部之組織。本審計準則中有關聯盟之規定，亦適用於任何存在於聯盟但非屬事務所一部分之架構或組織。

主辦會計師對於管理並達成查核品質之責任（相關條文：第十二條至第十四條）

對管理並達成品質承擔整體責任

第六十八條 品質管理準則1號要求事務所就治理及領導階層建立品質目標，以支持品質管理制度之設計、付諸實行

及執行。主辦會計師對管理並達成查核品質之責任係由事務所展現對品質承諾之文化所支持。於遵循第十二條及第十三條之基本準則時，主辦會計師可與查核團隊之其他成員直接溝通，並透過個人行為及行動（例如以身作則）強化此溝通。透過查核團隊成員於執行案件時展現被預期之行為，將可進一步塑造並強化展現對品質承諾之文化。

可擴縮性

第六十九條 主辦會計師展現事務所對品質之承諾所採取行動之性質及範圍，可能取決於多種因素，包括事務所及查核團隊之規模、組織架構、分布之地區及複雜性，以及查核案件之性質及情況。對較小規模之查核團隊，透過直接互動及行為影響欲達成之文化可能即已足夠；而對分布於許多地區之較大規模查核團隊，則可能須進行較正式之溝通。

充分且適當之參與

第七十條 主辦會計師可能以不同方式展現其於查核過程中充分且適當之參與，包括：

- 1.依本審計準則之基本準則，對查核團隊成員之指導、監督及複核其工作之性質、時間及範圍承擔責任。
- 2.依查核案件之性質及情況，調整前述指導、監督及複核之性質、時間及範圍。

溝通

第七十一條 溝通係查核團隊透過及時分享攸關資訊以遵循本審

計準則之基本準則之方式，進而協助達成查核案件品質。溝通可能發生於查核團隊成員間，或查核團隊成員與下列對象間：

- 1.事務所（例如，事務所內執行品質管理制度作業之人員，包括承擔事務所品質管理制度最終責任者或負責該制度運作之人員）。
- 2.參與查核案件之其他人員（例如，提供直接協助之內部稽核人員、查核人員外部專家或被提及查核人員）。
- 3.事務所外部之其他方（例如管理階層、治理單位或主管機關）。

第七十二條 查核案件之性質及情況可能影響主辦會計師對與查核團隊成員間有效溝通之適當方式所作之決策。例如，查核團隊成員於不同據點執行工作時，為支持適當之指導、監督及複核，事務所可能使用資訊科技應用系統以利查核團隊成員間之溝通。

專業懷疑（相關條文：第七條）

第七十三條 主辦會計師有責任向查核團隊成員強調於查核過程中運用專業懷疑之重要性。某些查核案件之先天情況會對查核團隊產生壓力，此壓力可能阻礙查核團隊於設計及執行查核程序與評估查核證據時適當運用專業懷疑。因此，依審計準則300號「財務報表查核之規劃」建立整體查核策略時，查核團隊可能須考量查核案件是否存有該等情況，以及如有該等情況，事務所或查核團隊可能須採取何種措施以減少該等阻礙。

第七十四條 於案件層級阻礙運用專業懷疑之情況可能包括（但不限於）：

- 1.預算限制，當查核案件需要專門技能或專業技術以有效瞭解、評估及因應風險，並對管理階層作出有根據之質疑時，預算限制可能阻礙查核團隊使用具足夠經驗或技術上合格之必要資源（包括專家）。
- 2.期限緊迫，此可能對執行工作者及負責指導、監督及複核者之行為有負面影響。例如，外部時間壓力可能對有效分析複雜資訊造成限制。
- 3.管理階層缺乏配合或施加不當之壓力，此可能對查核團隊解決複雜或具爭議性問題之能力有負面影響。
- 4.對受查者及其環境、適用之財務報導架構及內部控制制度架構之瞭解不足，此可能限制查核團隊作出適當判斷及對管理階層之聲明作出有根據之質疑之能力。
- 5.難以接觸紀錄、設備、特定員工、客戶、供應商或其他方，此可能導致查核團隊在選擇查核證據來源時有所偏頗，而自較易取得之來源取得查核證據。
- 6.過度依賴自動化工具及技術，此可能導致查核團隊未嚴謹評估查核證據。

第七十五條 無意或有意之查核人員偏頗可能影響查核團隊之專業判斷。例如，於設計及執行查核程序或評估查核證據時所作之專業判斷。無意之查核人員偏頗可能

阻礙查核團隊運用專業懷疑，以及其於遵循本審計準則之基本準則時所作專業判斷之合理性，該等偏頗之例舉可能包括：

- 1.可取得性偏頗，係指傾向於重視可立即想到或可輕易取得之事項或經驗，而較不重視非立即想到或無法輕易取得之事項或經驗。
- 2.確認性偏頗，係指傾向於重視可驗證既有觀點之資訊，而較不重視與既有觀點矛盾或對既有觀點產生懷疑之資訊。
- 3.群體迷思，係指傾向以群體之觀點思考或作出決策，而不鼓勵創造性思維或由個人承擔責任。
- 4.過度自信偏頗，係指傾向高估自身可作出準確之風險評估、其他判斷或決策之能力。
- 5.錨定偏頗，係指傾向使用初始片斷資訊作為定點，而未適當評估後續所取得之資訊。
- 6.自動化偏頗，係指傾向於依賴自動化系統之輸出，即使依常理推論或矛盾之資訊令人質疑該輸出不可靠或未符合目的。

第七十六條 為減少於案件層級對運用專業懷疑之阻礙，查核團隊可採取之措施可能包括：

- 1.對查核案件性質及情況之變動而需要額外或不同資源之情事保持警覺，並向事務所內負責案件資源分配或分派之人員要求取得額外或不同資源。
- 2.明確提醒查核團隊注意較易造成無意或有意之查核人員偏頗之事件或情況（例如涉及判斷程度較高之領域），並強調於規劃及執行查核程序時，

向較有經驗之查核團隊成員尋求意見之重要性。

3. 改變查核團隊之組成，例如，要求指派具備較佳技術、知識或特定技能之較有經驗人員。
4. 與較難互動之管理階層成員交涉時，由較有經驗之查核團隊成員參與。
5. 就查核中複雜或主觀之領域，由查核團隊中具專門技術或知識之成員或查核人員專家參與，以協助查核團隊。
6. 就下列領域或事項修改指導、監督及複核之性質、時間及範圍，由較有經驗之查核團隊成員參與、親自且頻繁之監督或更深入複核特定工作底稿：
 - (1) 查核中複雜或主觀之領域。
 - (2) 對達成查核案件品質構成風險之領域。
 - (3) 存有舞弊風險之領域。
 - (4) 未遵循或疑似未遵循法令事項。
7. 對查核團隊成員建立下列期望：
 - (1) 較無經驗之查核團隊成員經常並及時向較有經驗之查核團隊成員或主辦會計師尋求意見。
 - (2) 於查核過程中，較有經驗之查核團隊成員能積極並及時回應較無經驗成員所提出對意見及協助之請求，並提供其見解。
8. 當管理階層施加不當壓力，或查核團隊於接觸紀錄、設備、特定員工、客戶、供應商或其他可提供查核證據之人員遭遇困難時，與治理單位溝通。

指派程序、工作或措施予查核團隊之其他成員（相關條文：

第十四條）

第七十七條 於指派程序、工作或措施予查核團隊之其他成員時，主辦會計師可透過不同方式，展現其已於查核過程中充分且適當參與，包括：

- 1.告知被指派者其責任及權限之性質、被指派工作之範圍及目的，並提供其他必要之指引及攸關資訊。
- 2.指導及監督被指派者。
- 3.除第二十八條至第三十三條之規定外，複核被指派者之工作以評估所達成之結論。

攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）

（相關條文：第十五條至第二十條）

攸關職業道德規範（相關條文：第一條及第十五條至第二十條）

第七十八條 查核人員應於財務報表查核案件中遵循攸關職業道德規範（包括獨立性規範）。攸關職業道德規範依案件之性質及情況可能有所不同，例如，某些與獨立性有關之規範可能僅適用於執行上市（櫃）公司之查核。審計準則600號就向對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員及被提及查核人員依本審計準則溝通攸關職業道德規範，訂有額外之基本準則及指引。

第七十九條 基於查核案件之性質及情況，某些法令或攸關職業道德規範之某些層面（例如與未遵循法令有關之規

範）可能與案件攸關，例如，與洗錢、貪瀆或賄賂有關之法令。

第 八十 條 事務所之資訊系統及其提供之資源，可協助查核團隊瞭解並遵循適用於查核案件性質及情況之攸關職業道德規範。例如，事務所可：

- 1.向查核團隊溝通獨立性規範。
- 2.對查核團隊提供攸關職業道德規範之訓練。
- 3.建立手冊及指引（即智慧資源），其包含攸關職業道德規範，以及該等規範如何適用於事務所與案件之性質及情況之指引。
- 4.指派事務所人員管理及監督攸關職業道德規範之遵循（例如，品質管理準則1號規定事務所自所有攸關職業道德規範須維持獨立性之事務所人員，每年至少取得一次已遵循獨立性規範之書面聲明），或提供攸關職業道德規範相關事項之諮詢。
- 5.訂定政策或程序，要求查核團隊成員向事務所適當人員或主辦會計師溝通攸關且可靠之資訊，包括：
 - (1)溝通與案件及服務（包括非確信服務）範圍有關之資訊，俾使事務所能辨認案件期間及標的所涵蓋期間內對獨立性之威脅。
 - (2)溝通可能對獨立性產生威脅之情況及關係，俾使事務所可評估該威脅是否屬可接受之水準；若其非屬可接受之水準，則藉由消除或降低該威脅至可接受之水準，以因應該威脅。

(3)儘速溝通任何違反攸關職業道德規範（包括與獨立性有關之規範）之情事。

第八十一條 主辦會計師於決定是否依賴事務所之政策或程序以遵循攸關職業道德規範時，可考量第八十條所述之資訊、溝通及資源。

第八十二條 查核團隊成員間對攸關職業道德規範進行開放及詳實之溝通亦有助於：

- 1.提醒查核團隊成員注意對查核案件特別重要之攸關職業道德規範。
- 2.使主辦會計師能充分掌握與查核團隊瞭解並遵循攸關職業道德規範及事務所相關政策或程序攸關之事項。

辨認並評估對遵循攸關職業道德規範之威脅（相關條文：第十六條至第十七條）

第八十三條 依品質管理準則1號之規定，事務所對與攸關職業道德規範（包括與查核團隊成員有關之獨立性規範）有關之品質風險因應對策，包括辨認、評估並因應對遵循攸關職業道德規範之威脅之政策或程序。

第八十四條 攸關職業道德規範可能包含辨認並評估威脅及如何處理該等威脅之規定。例如，會計師職業道德規範說明，如查核案件公費之報價過低以致難以依專業準則執行案件，此可能對遵循專業能力及專業上應有注意之基本原則產生自我利益威脅。

違反攸關職業道德規範之情事（相關條文：第十八條）

第八十五條 依品質管理準則1號之規定，事務所應訂定政策或程

序以辨認、溝通、評估及報告任何違反攸關職業道德規範之情事，並及時且適當因應該違反情事之事由及後果。

採取適當措施（相關條文：第十九條）

第八十六條 對違反攸關職業道德規範之情事，可能採取之適當措施包括：

1. 遵循事務所與違反攸關職業道德規範之情事相關之政策或程序，包括向適當人員溝通或諮詢，以採取適當措施，包括懲處（如適用時）。
2. 與治理單位溝通。
3. 與主管機關或專業團體溝通。於某些情況下，法令可能規定須與主管機關溝通。
4. 尋求法律專家之意見。
5. 終止委任（如法令允許終止委任）。

於確定查核報告日之前（相關條文：第二十條）

第八十七條 依審計準則700號「財務報表查核報告」之規定，查核意見之基礎段應敘明會計師所隸屬事務所受獨立性規範之人員已依會計師職業道德規範，與受查者保持超然獨立，並履行該規範之其他責任。執行本準則第十五條至第二十條所規定之程序為查核報告中此等聲明提供基礎。

客戶關係及查核案件之承接與續任（相關條文：第二十一條至第二十三條）

第八十八條 品質管理準則1號規定事務所應就客戶關係及案件之承接與續任建立品質目標。

第八十九條 某些資訊可協助主辦會計師判斷對客戶關係及案件之承接與續任所達成之結論是否適當，例如：

- 1.主要股東、高階管理人員及治理單位人員之誠信及道德觀。
- 2.是否可取得足夠且適當之資源以執行案件。
- 3.管理階層及治理單位是否已認知其與案件有關之責任。
- 4.查核團隊是否具備專業能力及適任能力（包括有足夠時間）以執行案件。
- 5.本年度及以前年度執行案件所發生之重大事項是否影響案件之續任。

第九十條 依品質管理準則1號之規定，事務所對承接與續任之決定，須判斷其依專業準則及適用之法令規範執行案件之能力。主辦會計師可能使用事務所作此決定時所考量之資訊，以判斷對客戶關係及案件之承接與續任所達成之結論是否適當。如主辦會計師對所達成結論之適當性存有疑慮，其應與參與承接與續任流程之人員討論該等結論之基礎。

第九十一條 如主辦會計師直接參與事務所之承接與續任流程，其將獲悉事務所取得或使用以達成相關結論之資訊，此種直接參與可能對主辦會計師就已遵循事務所之政策或程序，以及所達成結論係屬適當之判斷提供基礎。

第九十二條 於承接與續任流程中所取得之資訊，可協助主辦會計師遵循本審計準則之基本準則及作出採取行動之決策。此等資訊可能包括：

- 1.受查者之規模、複雜程度及性質（包括其是否為集團查核）、受查者所處之產業，以及適用之財務報導架構之資訊。
- 2.受查者之報導時程，例如期中報告及年度報告之時程。
- 3.於集團查核案件中，母公司及其各組成個體間控制關係之性質。
- 4.自前次查核後，受查者或其所處產業是否發生變動，而可能影響所需資源之性質，以及對查核團隊工作之指導、監督及複核方式。

第九十三條 於承接與續任流程中所取得之資訊，亦可能與遵循其他審計準則及本審計準則之基本準則攸關，例如：

- 1.依審計準則210號「查核案件條款之協議」之規定，對查核案件之條款取得瞭解。
- 2.依審計準則315號及審計準則240號「查核財務報表對舞弊之責任」之規定，辨認並評估導因於舞弊或錯誤之重大不實表達風險。
- 3.依審計準則600號之規定，於查核集團財務報表之情況下，瞭解集團、組成個體及其環境，並指導、監督及複核對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員之工作。
- 4.依審計準則620號之規定，決定是否及如何採用查核人員專家之工作。

5.依審計準則260號「與受查者治理單位之溝通」及審計準則265號「內部控制缺失之溝通」之規定，考量受查者之治理結構。

第九十四條 審計準則及相關職業道德規範規定繼任會計師於承接查核案件前，要求前任會計師依其判斷，提供已知有關繼任會計師於決定是否接受委任前需獲悉之任何事實及情況之資訊。於某些情況下，前任會計師可能須依擬繼任會計師之要求，提供有關未遵循或疑似未遵循法令事項之資訊。例如，會計師職業道德規範規定前任會計師依擬繼任會計師之要求，提供未遵循或疑似未遵循法令事項之所有攸關事實及其他資訊。所需要提供之相關資訊係指前任會計師認為擬繼任會計師於決定是否接受查核委任前需獲悉者。

第九十五條 事務所如因法令而負有承接或續任查核案件之義務，主辦會計師可能考量事務所所取得與案件性質及情況有關之資訊。

第九十六條 於第二十三條所述之情況下，事務所與主辦會計師於決定必要之行動時，可能作出續任查核案件係屬適當之結論，於此情況下，事務所與主辦會計師須決定有必要於案件層級執行何種額外步驟（例如指派更多職員或具特定專門知識之職員）。如主辦會計師有進一步之疑慮或不認為事項已被適當處理，可適用事務所解決歧見之政策或程序。

案件資源（相關條文：第二十四條至第二十七條）

第九十七條 依品質管理準則1號之規定，事務所為支持查核案件執行而分派或提供之資源包括：

- 1.人力資源。
- 2.技術資源。
- 3.智慧資源。

第九十八條 查核案件之資源主要係由事務所分派或提供，儘管可能有些情況係由查核團隊為查核案件直接取得資源（例如，當對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員，因法令、規章或其他理由而須對組成個體之財務報表表示查核意見，且組成個體管理階層亦委任該查核人員代集團查核團隊執行查核程序）。於此情況下，事務所之政策或程序可能要求主辦會計師採取不同行動，例如，要求對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員提供資訊，以確認是否已被分派或提供足夠且適當之資源。

第九十九條 於遵循第二十四條及第二十五條之基本準則時，分派或提供予查核團隊之資源是否能使其遵循攸關職業道德規範（包括基本原則，例如專業能力及專業上應有之注意），可能係主辦會計師之攸關考量。

人力資源

第一〇〇條 人力資源包括查核團隊成員（參見第四十五條及第五十五條至第六十一條）、查核人員外部專家及對

查核案件提供直接協助之受查者內部稽核人員（如適用時）。

技術資源

- 第一〇一條 於查核案件中使用技術資源，可能有助於查核人員取得足夠及適切之查核證據。技術工具可使查核人員管理查核案件更有效率及效果，亦可使查核人員更易於進行大量資料之評估（例如，提供深入見解、辨認不尋常趨勢或更有效質疑管理階層之聲明），而提升查核人員運用專業懷疑之能力。技術工具亦可用於查核團隊之會議，並作為查核團隊溝通之工具。然而，不當使用此等技術資源，可能增加作決策時過度依賴其所產生資訊之風險，或可能對遵循攸關職業道德規範（例如與保密有關之規定）產生威脅。
- 第一〇二條 事務所之政策或程序可能包括查核團隊於使用事務所核准之技術工具執行查核程序時必須考量之事項或責任，且可能規定須有具備專業技術或技能之人員參與結果之評估或分析。
- 第一〇三條 當主辦會計師要求其他會計師事務所之人員使用特定自動化工具及技術執行查核程序時，與該等人員之溝通可能敘明此等自動化工具及技術之使用須遵循查核團隊之指示。
- 第一〇四條 事務所之政策或程序可能明定禁止使用某些資訊科技應用系統或資訊科技應用系統之功能（例如，事務所尚未核准使用之軟體）。事務所之政策或程序可能規定查核團隊於使用非事務所核准之資訊科技

應用系統前應採取某些行動，以確認該使用係屬適當，例如規定：

- 1.查核團隊使用該資訊科技應用系統須具備適當之專業能力及適任能力。
- 2.測試資訊科技應用系統之運作及安全性。
- 3.查核檔案須包含前述事項及其他相關之特定紀錄。

第一〇五條 主辦會計師於考量對查核案件使用某一資訊科技應用系統就該案件之情況是否適當，以及如適當時，應如何使用，宜運用專業判斷。於判斷對查核案件使用事務所尚未核准之特定資訊科技應用系統是否適當時，可能考量之因素包括：

- 1.該資訊科技應用系統之使用及安全性是否遵循事務所之政策或程序。
- 2.該資訊科技應用系統之運作是否符合預期。
- 3.事務所人員是否具備使用該資訊科技應用系統所需之專業能力及適任能力。

智慧資源

第一〇六條 智慧資源包括查核方法論、執行之工具、查核指引、標準程序、範本、檢查表或表格等。

第一〇七條 於查核案件中使用智慧資源，可能有助於專業準則、法規及事務所相關政策或程序之一致適用及瞭解。基於此目的，查核團隊可能須依事務所之政策或程序使用事務所之查核方法論、特定工具及指引。依案件之性質及情況，查核團隊亦可能考量使



用其他智慧資源（例如，對某產業之特定方法論或其相關指引及執行之輔助指引）是否適當且攸關。

用以執行案件之足夠且適當之資源（相關條文：第二十四條）

第一〇八條 主辦會計師就確認用以執行案件之足夠且適當之資源是否已被分派或提供予查核團隊，通常可如第四十六條所述依賴事務所之相關政策或程序（包括資源）。例如，基於事務所所溝通之資訊，主辦會計師於使用經事務所核准之技術執行查核程序時，可能可依賴事務所之技術開發、實行及維護程序。

查核團隊之專業能力及適任能力（相關條文：第二十五條）

第一〇九條 主辦會計師於確認查核團隊具備適當之專業能力及適任能力時，可能考量查核團隊是否：

- 1.經由適當之訓練及參與，已瞭解具類似性質及複雜度之查核案件並具備實務經驗。
- 2.瞭解專業準則及適用之法令規範。
- 3.具有特定會計或審計領域專門知識。
- 4.具有下列專門知識：
 - (1)受查者所使用之資訊科技。
 - (2)查核團隊於規劃及執行查核案件時擬使用之自動化工具或技術。
- 5.瞭解受查者所處產業。
- 6.具有運用專業懷疑及專業判斷之能力。
- 7.瞭解事務所政策或程序。

第一一〇條 內部稽核人員及查核人員外部專家並非查核團隊成員。審計準則610號及620號分別對評估內部稽核人

員及查核人員外部專家之專業能力及適任能力訂有相關基本準則及指引。

案件管理

第一一一條 當查核團隊成員眾多時，例如於查核規模較大或較複雜之受查者之情況下，主辦會計師可能須指派對案件管理具備專門技術或知識之人員參與，並由事務所適當之技術及智慧資源予以支持。反之，當查核較不複雜之受查者，查核團隊成員較少時，案件管理可能透過查核團隊之某一成員以較簡易之方法達成。

第一一二條 案件管理之技術及工具可能透過下列方式協助查核團隊管理查核案件品質：

- 1.透過降低對預算或時間之限制，提升查核團隊運用專業懷疑之能力，否則可能妨礙運用專業懷疑。
- 2.促進查核工作之及時執行，有利於查核過程結束前若發生較困難或具爭議性事項時能有效管理時間。
- 3.依查核計畫監督查核之進度（包括重要事項進度之達成），可協助查核團隊積極辨認是否須對查核計畫及所分派資源作及時調整。
- 4.促進查核團隊成員間之溝通，例如，協調安排對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員與查核人員專家間之溝通。

不足夠或不適當之資源（相關條文：第二十六條）

第一一三條 品質管理準則1號要求事務所經由其文化展現對品質之承諾，該文化認同並強化事務所經由一致執行具品質之案件以扮演有助於公眾利益之角色，以及品質對事務所之策略性決策及作為（包括事務所對財務及營運優先順序之考量）之重要性。品質管理準則1號亦要求事務所承擔對資源需求之規劃及資源之取得或分派之方式能與事務所對品質之承諾一致之責任。惟於某些情況下，事務所基於財務及營運優先順序之考量，可能對分派或提供予查核團隊之資源加諸限制。於此情況下，該等限制並不能踰越主辦會計師對達成案件層級品質之責任，包括確定由事務所分派或提供之資源係屬足夠且適當以執行查核案件。

第一一四條 於集團財務報表之查核中，當與對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員所執行工作有關之資源不足夠或不適當時，主辦會計師可與該查核人員、受查者管理階層或事務所討論該事項，以取得足夠且適當之資源。

第一一五條 主辦會計師對是否需要額外之案件層級資源之決定係屬專業判斷，且受本審計準則之基本準則及查核案件之性質及情況所影響。如第五十一條所述，於某些情況下，主辦會計師可能判斷事務所之品質風險因應對策就特定案件而言係屬無效，包括被分派或提供予查核團隊之特定資源不足夠。於該等情況下，主辦會計師須採取適當措施，包括依第二十六

條及第三十八條第三款之規定向適當人員溝通該等資訊。例如，如事務所提供之查核軟體程式並未更新或修改以因應最新發布之產業法令，及時向事務所溝通該等資訊，使事務所能採取行動以儘速更新並重新發布該軟體，或提供替代資源予查核團隊，使其能於執行查核案件時因應該等新法令。

第一一六條 如被分派（或可取得）之資源就案件之情況而言不足夠或不適當，且無法取得額外或替代資源時，可採取之適當措施可能包括：

1. 改變對指導、監督及複核之性質、時間及範圍所規劃之方式（參見第一三一條）。
2. 與管理階層或治理單位討論展延報告之期限（如法令允許展延）。
3. 如主辦會計師無法取得對該查核案件係屬必要之資源，則遵循事務所有關解決歧見之政策或程序。
4. 遵循事務所有關終止委任之政策或程序（如法令允許終止委任）。

案件之執行

可擴縮性（相關條文：第二十八條）

第一一七條 當查核案件並非完全由主辦會計師執行時，或於受查者之性質及情況較複雜之查核案件中，主辦會計師可能須將指導、監督及複核之工作指派予查核團隊之其他成員。惟基於主辦會計師對管理並達成案件品質及於案件執行過程中充分且適當參與之整體

責任，主辦會計師須確認指導、監督及複核之性質、時間及範圍係依第二十九條之規定執行。於此情況下，事務所人員或查核團隊之成員可提供資訊予主辦會計師，使其能作出該確認。

指導、監督及複核（相關條文：第二十九條）

第一一八條 依品質管理準則1號之規定，事務所須對查核團隊之指導、監督及對其工作複核之性質、時間及範圍建立品質目標。品質管理準則1號亦規定，規劃及執行該等指導、監督及複核，須以查核團隊中較有經驗成員指導、監督及複核較無經驗成員所執行之工作為基礎。

第一一九條 對查核團隊之指導、監督及複核其工作係於案件層級實行之事務所層級因應對策，其性質、時間及範圍可能由主辦會計師於管理查核案件品質時作進一步修改。因此，考量案件之性質及情況，主辦會計師對每一案件之指導、監督及複核之方式可能不同，該方式通常結合事務所之政策或程序與案件之特定因應對策。

第一二〇條 對查核團隊成員之指導、監督及複核其工作之方式，可支持主辦會計師遵循本審計準則之基本準則，以及依第三十九條之規定作出其於查核過程中已充分且適當參與之結論。

第一二一條 查核團隊成員間持續之討論及溝通，可使較無經驗之查核團隊成員能及時向較有經驗之查核團隊成員（包括主辦會計師）提出問題，並能提升第二十九條所述之指導、監督及複核之有效性。

指導

第一二二條 對查核團隊之指導可能包括告知查核團隊成員各自之責任，例如：

1. 透過查核團隊成員之個人行為、溝通及行動可協助管理並達成案件層級之品質。
2. 於蒐集及評估查核證據時保持質疑之心態，並於運用專業懷疑時注意無意及有意之查核人員偏頗（參見第七十五條）。
3. 遵循攸關職業道德規範。
4. 如有二位以上合夥人參與同一查核案件，合夥人各自之責任。
5. 查核團隊成員於執行查核程序時各自之責任，以及較有經驗之查核團隊成員對較無經驗之查核團隊成員指導、監督及複核其工作之責任。
6. 瞭解擬執行工作之目標，以及整體查核策略及查核計畫中所列示對查核程序性質、時間及範圍之詳細指示。
7. 對達成品質之威脅，查核團隊被預期執行之因應對策。例如，預算或資源之限制不應導致查核團隊成員修改或未能執行所規劃之查核程序。

監督

第一二三條 監督可能包括下列事項：

1. 追蹤查核案件之進度，包括監督：
 - (1) 查核計畫之進度。
 - (2) 所執行工作之目標是否已達成。
 - (3) 所分派資源是否持續足夠。

- 2.採取適當措施以因應查核過程中產生之問題，例如當問題較原先預期更為複雜時，將所規劃之查核程序重新指派予較有經驗之查核團隊成員。
- 3.於查核過程中，由較有經驗之查核團隊成員辨認須諮詢或考量之事項。
- 4.提供教導及工作中訓練以協助查核團隊成員培養技術或專業能力。
- 5.創造查核團隊成員可提出疑慮而無須擔心會有不良後果之環境。

複核

第一二四條 查核團隊工作之複核可支持已遵循本審計準則之基本準則之結論。

第一二五條 查核團隊工作之複核包括考量下列事項，例如：

- 1.所執行之工作是否已遵循事務所之政策或程序、專業準則及適用之法令規範。
- 2.重大事項是否予以辨認並進一步考量。
- 3.是否已進行適當之諮詢，以及諮詢結論是否已作成書面紀錄並付諸實行。
- 4.是否須修改所執行工作之性質、時間及範圍。
- 5.所執行之工作是否支持所達成之結論，且已作成適當之書面紀錄。
- 6.是否已取得足夠且適切之證據，作為查核意見之基礎。
- 7.所執行政序之目的是否已達成。

第一二六條 事務所之政策或程序可能包含對下列事項之特定規定：

- 1.複核查核書面紀錄之性質、時間及範圍。
- 2.不同情況可能適用之不同類型複核（例如，複核所有工作底稿或所選定之工作底稿）。
- 3.執行不同類型複核所需之查核團隊成員。

主辦會計師之複核（相關條文：第二十九條至第三十三條）

第一二七條 依審計準則230號之規定，主辦會計師須將複核之日期及範圍作成紀錄。

第一二八條 主辦會計師於適當查核階段及時複核查核書面紀錄，可使重大事項能於查核報告日以前獲得滿意之解決。主辦會計師無須複核全部查核書面紀錄。

第一二九條 主辦會計師運用專業判斷以辨認查核團隊所作重大判斷之領域。事務所之政策或程序可能明定通常被認為涉及重大判斷之事項。與查核案件有關之重大判斷可能包括與案件之整體查核策略及查核計畫、案件之執行及查核團隊所達成之整體結論有關之事項，例如：

- 1.與規劃案件有關之事項，例如，與決定重大性有關之事項。
- 2.查核團隊之組成，包括：
 - (1)具有特定會計或審計領域專門知識之事務所人員。
 - (2)服務提供中心之事務所人員之採用。
- 3.採用查核人員專家（包括外部專家）之決定。
- 4.查核團隊對案件之承接與續任流程中所取得資訊之考量，以及對該資訊擬採行之回應。
- 5.查核團隊之風險評估流程，包括查核團隊考量固

有風險因子及評估固有風險時須作重大判斷之情況。

- 6.查核團隊對關係人之關係、交易及揭露之考量。
- 7.查核團隊對案件重大領域執行程序之結果，例如，對特定會計估計、會計政策或繼續經營考量之結論。
- 8.查核團隊對專家所執行工作及所得出結論之評估。
- 9.於集團查核中：
 - (1)擬議之整體集團查核策略及集團查核計畫。
 - (2)有關對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員參與之決定，包含如何指導及監督該等人員並複核其工作，例如，當組成個體財務資訊之某些領域存有較高之所評估重大不實表達風險時。
 - (3)有關對組成個體執行查核且集團主辦會計師決定不於集團查核報告中提及之查核人員所執行工作及所得出結論之評估。
- 10.對影響整體查核策略及查核計畫之事項之因應。
- 11.所辨認已更正及未更正不實表達之金額及其處理。
- 12.擬議之查核意見及擬於查核報告中溝通之查核事項。例如，關鍵查核事項或「繼續經營有關之重大不確定性」段。

第一三〇條 主辦會計師於決定其他應複核之事項時須運用專業判斷，運用專業判斷時所考量之事項例舉如下：

- 1.查核案件之性質及情況。
- 2.執行工作之查核團隊成員。
- 3.與近期檢查之發現事項有關者。
- 4.事務所政策或程序之規定。

性質、時間及範圍

第一三一條 指導、監督及複核之性質、時間及範圍須依事務所之政策或程序、專業準則及適用之法令規範規劃及執行，例如，事務所之政策或程序可能包括：

- 1.對所規劃於期中執行之工作應於執行政序之同時（而非於期末）進行指導、監督及複核，俾能及時採取任何必要之改正措施。
- 2.某些事項須由主辦會計師複核，事務所可能明定該等事項之情況或案件。

可擴縮性

第一三二條 指導、監督及複核之方式可能依下列情況調整，例如：

- 1.查核團隊成員以往對受查者及查核領域之經驗。
例如，如與受查者資訊系統相關之工作係由前期執行該工作之同一位查核團隊成員所執行，且該資訊系統未重大變動，則對該查核團隊成員指導及監督之範圍及頻率可能降低，且可能較無須詳細複核相關工作底稿。
- 2.查核案件之複雜度。例如，因發生重大事件，致使查核案件更為複雜時，則對查核團隊成員指導及監督之範圍與頻率可能增加，且可能須更詳細複核相關工作底稿。

3. 所評估之重大不實表達風險。例如，所評估重大不實表達風險較高，對查核團隊成員指導及監督之範圍與頻率可能增加，且可能須更詳細複核其工作。
4. 執行查核工作之查核團隊成員之專業能力及適任能力。例如，經驗較少之查核團隊成員於執行工作時，可能需較詳細之指令及更頻繁或面對面之互動。
5. 擬執行複核之方式。例如，於某些情況，遠距複核可能對提供必要指導較無效率，而需透過面對面互動加以補強。
6. 查核團隊之組成結構及查核團隊成員所處地區。例如，對服務提供中心人員之指導、監督及複核其工作：
 - (1) 相較位於相同地區之查核團隊成員，可能須更正式化及制度化。
 - (2) 可能使用資訊科技以利查核團隊成員間之溝通。

第一三三條 如辨認出案件情況之變動，可能須重新評估對指導、監督及複核之性質、時間及範圍所規劃之方式。例如，如因複雜交易而使所評估整體財務報表之重大不實表達風險增加，主辦會計師可能須改變所規劃對該交易相關工作複核之程度。

第一三四條 依第二十九條第二款之規定，主辦會計師應確認指導、監督及複核之方式係反映查核案件之性質及情況。例如，較有經驗之查核團隊成員如無法參與查

核團隊之監督及複核，主辦會計師對較無經驗之查核團隊成員監督及複核之範圍可能須增加。

複核與管理階層、治理單位或主管機關之溝通（相關條文：第三十三條）

第一三五條 主辦會計師於決定應複核之書面溝通時，須考量查核案件之性質及情況，並運用專業判斷。例如，主辦會計師可能無須複核查核團隊於例行查核過程中與管理階層之溝通。

諮詢（相關條文：第三十四條）

第一三六條 品質管理準則1號規定事務所建立品質目標，以因應困難或具爭議性事項之諮詢，以及如何將所達成之結論付諸實行。例如，於下列情況，諮詢可能係屬適當或必要：

1. 複雜或不熟悉之議題（例如，與具有高度估計不確定性之會計估計相關之議題）。
2. 顯著風險。
3. 不尋常或非正常營運之重大交易。
4. 管理階層之限制。
5. 未遵循法令事項。

第一三七條 為使被諮詢之事務所內部人員或外部人員，能就重大之專業、會計師職業道德規範及其他事項達成有效之諮詢，被諮詢者應：

1. 被告知全部攸關之事實，使其能提供有用之建議。
2. 具有適當知識、資歷及經驗。

第一三八條 依事務所之政策或程序，查核團隊向外部人員諮詢可能係屬適當，例如，當事務所缺乏適當之內部資源時。查核團隊得利用其他事務所、專業機構、主管機關或其他能提供相關品質管理服務之組織所提供之諮詢服務。

第一三九條 查核團隊就困難或具爭議性事項需向外部人員進行諮詢，可能係該事項為關鍵查核事項之跡象。

案件品質複核（相關條文：第三十五條）

第一四〇條 依品質管理準則1號之規定，事務所應訂定案件品質複核之政策或程序，要求對特定類型案件執行案件品質複核。品質管理準則2號「案件品質複核」規範案件品質複核人員之指派與資格，以及案件品質複核人員對案件品質複核之執行與書面紀錄之責任。

於確定查核報告日前完成案件品質複核（相關條文：第三十五條第4款）

第一四一條 依審計準則700號之規定，查核報告日不得早於查核人員取得足夠及適切之查核證據，並據以表示查核意見之日期。如案件品質複核適用於查核案件，依品質管理準則2號及本審計準則之規定，主辦會計師於接獲案件品質複核人員通知已完成案件品質複核前，不得確定查核報告日。例如，案件品質複核人員與主辦會計師就查核團隊所作之重大判斷或據此達成之結論是否適當存有疑慮而進行溝通時，則案件品質複核尚未完成。

第一四二條 於查核過程中，在適當階段及時執行案件品質複

核，可協助查核團隊於查核報告日以前及時解決案件品質複核人員所提出之事項，並使其滿意。

第一四三條 查核團隊與案件品質複核人員於查核過程中之頻繁溝通，可能有助於促進有效且及時之案件品質複核。除與案件品質複核人員討論重大事項外，主辦會計師可能指派查核團隊中之成員負責協調案件品質複核人員之要求。

歧見（相關條文：第三十六條至第三十七條）

第一四四條 品質管理準則1號規定事務所建立品質目標，以因應查核團隊成員間、查核團隊與案件品質複核人員間，或查核團隊與執行品質管理制度作業之人員間之歧見，其亦規定事務所應注意並解決該等歧見。

第一四五條 於某些情況下，主辦會計師可能對解決歧見之結果不滿意。於此等情況下，主辦會計師可能考量採取之適當措施例舉如下：

1. 尋求法律專家之意見。
2. 終止委任（如法令允許終止委任）。

監督及改正（相關條文：第三十八條）

第一四六條 品質管理準則1號對事務所監督及改正流程訂定相關基本準則。品質管理準則1號規定事務所應向查核團隊溝通事務所監督及改正流程之資訊，俾使該等人員能依其責任儘速採取適當之行動。此外，事務所亦可能於事務所監督及改正流程中使用查核團隊成員所提供之資訊，且查核團隊成員於執行查核案件時運用專業判斷及專業懷疑，可協助其對與該流程

可能攸關之資訊保持警覺。

第一四七條 事務所提供之資訊可能與查核案件攸關者，例舉如下：

- 1.對主辦會計師或其他查核團隊成員所執行其他案件之發現事項。
- 2.來自事務所分所之發現事項。
- 3.對受查者以往查核之檢查結果。

第一四八條 主辦會計師於考量事務所經由監督及改正流程所溝通之資訊及其可能如何影響查核案件時，可能考量事務所為因應所辨認缺失而設計並付諸實行之改正措施，並就該等措施在與案件之性質及情況攸關之範圍內向查核團隊溝通。主辦會計師亦可能判斷於案件層級是否需有額外之改正措施。例如，主辦會計師可能決定：

- 1.需有查核人員專家參與案件。
- 2.對查核中已辨認缺失之領域，需強化指導、監督及複核之性質、時間及範圍。

如所辨認之缺失不影響查核品質（例如，如缺失與查核團隊未使用之技術資源有關），則可能無需進一步之措施。

第一四九條 所辨認事務所品質管理制度之缺失，未必顯示查核案件未依專業準則及適用之法令規範執行，或於當時情況下查核報告非屬適當。

對管理並達成品質承擔整體責任（相關條文：第三十九

條）

第一五〇條 品質管理準則1號規定事務所應建立查核團隊瞭解並履行與案件有關責任之品質目標。該準則進一步規定，此品質目標包括主辦會計師對管理並達成案件品質及於查核過程中充分且適當參與之整體責任。

第一五一條 因應第三十九條之攸關考量包括就查核案件之性質及情況，確認主辦會計師如何遵循本審計準則之基本準則，以及查核書面紀錄如何證明主辦會計師於查核過程中之參與（如第一五五條所述）。

第一五二條 主辦會計師可能未充分且適當參與之跡象例舉如下：

- 1.主辦會計師未及時複核查核案件之規劃（包括複核對重大不實表達風險之評估及對該等風險因應對策之設計）。
- 2.被指派工作、措施或程序之查核人員，未被適當告知其責任與權限之性質、被指派工作之範圍及目的，且未被提供其他必要之指示及攸關資訊。
- 3.主辦會計師未指導與監督其他查核團隊成員並複核其工作。

第一五三條 如主辦會計師之參與無法提供所作之重大判斷及所達成之結論係屬適當之基礎，則主辦會計師將無法確定其已對管理並達成查核案件品質承擔整體責任（如第三十九條所規定）。於該等情況下，主辦會計師除考量事務所之政策或程序可能須採取之措施外，其可能採取之其他適當措施例舉如下：

- 1.更新及改變查核計畫。

- 2.重新評估原先所規劃複核方式之性質及範圍，並修訂原先規劃之方式以增加主辦會計師之參與。
- 3.諮詢負責事務所品質管理制度之攸關層面運作之人員。

書面紀錄（相關條文：第四十條）

第一五四條 依審計準則230號之規定，查核書面紀錄係查核工作已依照審計準則執行之證據。實務上查核人員無須記錄查核時所考量之每一事項或所作之每一專業判斷。對某些事項之遵循情形，如於查核檔案中已顯而易見，查核人員亦無須逐一說明。

第一五五條 執行本審計準則之基本準則之書面紀錄（包括證明主辦會計師之參與及依第三十九條之確認），可能以不同方式作成，此取決於查核案件之性質及情況。例如：

- 1.透過查核計畫及案件管理活動之簽署，可作成對查核團隊之指導之書面紀錄。
- 2.查核團隊之正式會議紀錄，可為主辦會計師就事務所對品質承諾之文化及應有行為之溝通與其他行動，提供清楚、一致且有效之證據。
- 3.主辦會計師、其他查核團隊成員與案件品質複核人員（如適用時）間討論之議程、相關簽署，以及主辦會計師對案件所投入時間之紀錄，可提供主辦會計師於查核過程中之參與及對其他查核團隊成員監督之證據。
- 4.主辦會計師及其他查核團隊成員之簽署可提供工

作底稿已被複核之證據。

第一五六條 於處理可能對達成查核案件品質產生風險之情況時，查核人員運用專業懷疑並將其考量作成書面紀錄可能係屬重要。例如，如主辦會計師獲悉可能使事務所拒絕接受委任之資訊（參見第二十三條），書面紀錄可能包括查核團隊如何因應該情況之說明。

第一五七條 對涉及困難或具爭議性事項之諮詢內容作成完整及詳細之書面紀錄，有助於他人瞭解下列事項：

- 1.諮詢事項之性質及範圍。
- 2.諮詢之結果，包括所作之決定、所作決定之基礎及如何執行。

陸、附 則

第一五八條 本審計準則於中華民國一一三年四月二日發布，對財務報導期間結束日在中華民國一一三年十二月三十一日（含）以後之財務報表之查核工作適用之。自本審計準則實施日起，自中華民國一一一年十二月十五日起實施之審計準則220號「查核歷史性財務資訊之品質管制」，不再適用。

財團法人中華民國會計研究發展基金會
審 計 及 確 信 準 則 委 員 會

主 任 委 員 謝建新

委 員 王方瑜 李建然 李育儒 林秀美
 林嬋娟 俞洪昭 洪春熹 郭錦蓉
 陳攻燕 陳佳蓉 黃劭彥 劉克宜

顧 問 王彥鈞 張銘政 廖阿甚 蔡金拋

（委員、顧問以姓氏筆畫為序）

註：已辭任之徐永堅主任委員曾參與本號準則之制定，
特此感謝。