

查核財務報表對法令遵循之考量

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法令遵循之考量。本審計準則不適用於查核人員經專案委任，對受查者是否遵循特定法令執行測試並出具報告之確信案件。

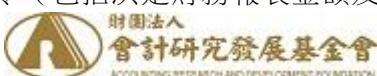
法令之影響

第二　條 不同法令對財務報表之影響差異甚大。受查者須遵循之法令構成查核人員於查核財務報表時須考量之法令架構。某些法令對企業財務報表所報導之金額及揭露具直接影響；而其他法令則係企業於經營業務時須予以遵循者，但對財務報表不具直接影響。某些企業屬受高度規範之行業（例如銀行及化學公司），而其他企業則僅受與業務經營有關法令（例如職業安全衛生法及性別工作平等法）之規範。企業如未遵循法令，可能導致罰款、訴訟或其他對財務報表可能具重大影響之後果。

遵循法令之責任

管理階層之責任

第三　條 於治理單位之監督下，確保企業之業務經營符合法令（包括決定財務報表金額及揭露者）係管理



階層之責任。

查核人員之責任

第四條 本審計準則之規定可協助查核人員辨認導因於受查者未遵循法令事項之財務報表重大不實表達。惟查核人員不負防止受查者未遵循法令之責任，且不應被預期能偵出所有未遵循法令事項。

第五條 查核人員之責任係對財務報表整體是否存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達取得合理確信。於查核財務報表時，查核人員須考量受查者所適用之法令架構。由於查核之先天限制，即使查核人員已依照審計準則規劃及執行查核工作，仍可能存有無法偵出重大不實表達之風險。查核人員偵出導因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受此先天限制之潛在影響較大，其原因如下：

- 1.許多法令主要與受查者之業務經營層面有關，該等法令通常對財務報表不具直接影響，且受查者是否遵循該等法令非其與財務報導攸關之資訊系統所能辨認及處理。
- 2.受查者可能故意隱瞞未遵循法令事項，例如共謀、偽造、故意漏記交易、管理階層踰越控制或故意提供不實資訊予查核人員。
- 3.某項作為是否構成未遵循法令事項最終仍須由司法機關判定。

一般而言，未遵循法令事項與財務報表所反映之事

項及交易愈不相關，查核人員愈不易知悉或辨認。

第六條 本審計準則依下列受查者須遵循之法令規範查核人員之責任：

1. 對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，例如租稅及退休金之法令（參見第十三條）。
2. 對財務報表之金額及揭露不具直接影響之其他法令（以下簡稱其他法令），但遵循該等法令（例如營運許可權條款、償債能力規定或環境保護法令之遵循）可能對企業之業務經營、繼續經營能力或避免重大裁罰係屬重要，因此未遵循該等法令可能對財務報表具重大影響（參見第十四條）。

第七條 本審計準則就第六條所述之法令訂定不同之基本準則。對第六條第一款所述法令，查核人員之責任係就該等法令之遵循取得足夠及適切之查核證據。對第六條第二款所述法令，查核人員之責任僅限於執行特定查核程序，以辨認可能對財務報表具重大影響之未遵循法令事項。

第八條 本審計準則要求查核人員於執行其他查核程序時，對存有未遵循或疑似未遵循法令事項之可能性保持警覺。基於法令對受查者之可能影響，查核人員於查核過程中運用專業懷疑係屬重要。

第九條 就受查者之未遵循法令事項，查核人員在法令或攸關職業道德規範下可能負有額外責任，該等法

令或職業道德規範可能與本審計準則之規定不同或超出本審計準則之範圍。額外責任例舉如下：

- 1.因應未遵循或疑似未遵循法令事項（包括依規定與管理階層及治理單位進行特定溝通），評估管理階層及治理單位對未遵循或疑似未遵循法令事項回應之適當性，以及決定是否須採取進一步行動。
- 2.對未遵循或疑似未遵循法令事項作成額外書面紀錄。

查核人員履行額外責任亦可能取得與查核工作攸關之進一步資訊，例如管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之誠信。

貳、目的

第 十 條 本審計準則之目的係規範查核人員：

- 1.就受查者是否遵循對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，取得足夠及適切之查核證據。
- 2.就其他法令，執行特定查核程序以辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項。
- 3.就未遵循或疑似未遵循法令事項作適當因應。

參、定 義

第十一條 本審計準則所稱未遵循法令事項，係指企業、管理階層、治理單位，抑或經企業聘僱或指示之其他個人故意或非故意違反現行法令之作為（包括應作為而不作為及不應作為而作為），但不包括與企業之業務經營無關之個人不當作為。

肆、基本準則

查核人員對法令遵循之考量

第十二條 查核人員依審計準則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時，應對下列事項取得一般性瞭解：

- 1.受查者及其所處產業適用之法令架構。
- 2.受查者如何遵循該架構。

第十三條 就受查者是否遵循對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令（參見第六條第一款），查核人員應取得足夠及適切之查核證據。

第十四條 就其他法令（參見第六條第二款），查核人員應執行下列查核程序，以辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項：

- 1.向管理階層（如適當時，亦包括治理單位）查詢受查者是否遵循該等法令。
- 2.檢查與發證機關或主管機關之往來函件。

第十五條 查核人員於執行其他查核程序時，應對存有未遵

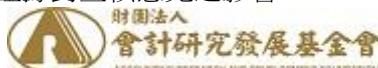


循或疑似未遵循法令事項之可能性保持警覺。

- 第十六條 查核人員應要求管理階層（如適當時，亦包括治理單位），就其已告知編製財務報表時須考量之所有已知未遵循或疑似未遵循法令事項，提供書面聲明。
- 第十七條 於未辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項之情況下，查核人員除執行第十二條至第十六條所規定之查核程序外，無須對受查者之法令遵循執行其他查核程序。

辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項時之查核程序

- 第十八條 查核人員如知悉與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之資訊，應：
1. 對未遵循或疑似未遵循法令事項之性質及其發生之情況取得瞭解。
 2. 取得進一步資訊，以評估其對財務報表之可能影響。
- 第十九條 查核人員如認為受查者存有疑似未遵循法令事項，除法令禁止外，應與適當層級之管理階層（如適當時，亦包括治理單位）溝通。如管理階層或治理單位未提供充分資訊以佐證受查者對法令之遵循，且查核人員認為疑似未遵循法令事項可能對財務報表具重大影響，則查核人員應考量是否取得法律專家之意見。
- 第二十條 如查核人員對疑似未遵循法令事項無法取得充分之資訊，會計師應評估無法取得足夠及適切之查核證據對查核意見之影響。



第二十一條 查核人員應評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響，並採取適當行動。

未遵循或疑似未遵循法令事項之溝通及報告

與治理單位溝通未遵循或疑似未遵循法令事項

第二十二條 查核人員應與治理單位溝通未遵循或疑似未遵循法令事項，但有下列情況之一者除外：

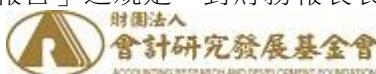
- 1.所有治理單位成員均參與受查者之管理，且因此知悉查核人員已溝通之未遵循或疑似未遵循法令事項。
- 2.法令禁止。
- 3.未遵循或疑似未遵循法令事項顯然微不足道。

第二十三條 查核人員如認為未遵循或疑似未遵循法令事項係屬故意且重大，應儘早與治理單位溝通。

第二十四條 查核人員如認為管理階層或治理單位成員疑似涉及未遵循法令事項，應與受查者更高層級或適當之權責單位（例如審計委員會或監察人）溝通。如無更高層級或適當之權責單位，或查核人員不確定與何者溝通或認為受查者不會就所溝通事項採取行動，查核人員應考量是否取得法律專家之意見。

未遵循或疑似未遵循法令事項對查核報告之可能影響

第二十五條 如查核人員認為未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表具重大影響，且未適當反映於財務報表，會計師應依審計準則705號「修正式意見之查核報告」之規定，對財務報表表示保留意見或否



定意見。

- 第二十六條 如查核人員因管理階層或治理單位之限制而無法取得足夠及適切之查核證據，以評估是否已存有或可能存有對財務報表具重大影響之未遵循法令事項，會計師應依審計準則705號之規定，基於查核範圍受限制而出具保留意見或無法表示意見之查核報告。
- 第二十七條 如查核範圍受限制非導因於管理階層或治理單位之限制，且該範圍受限制使查核人員無法確定受查者是否存有未遵循法令事項，則會計師應依審計準則705號之規定，評估其對查核意見之影響。

向適當之權責機關報告未遵循或疑似未遵循法令事項

- 第二十八條 查核人員如辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，應確定法令（例如會計師法及洗錢防制法）或相關職業道德規範是否規定：
- 1.會計師應向適當之權責機關報告。
 - 2.於向適當之權責機關報告係屬適當時會計師之責任。

書面紀錄

- 第二十九條 查核人員之工作底稿應包括未遵循或疑似未遵循法令事項，以及：
- 1.所執行之查核程序、所作之重大專業判斷及所達成之結論。
 - 2.與管理階層、治理單位及其他人員對重大未遵循法令事項之溝通，包括管理階層（如適當時，

亦包括治理單位) 對該等事項之回應。

伍、解釋及應用

遵循法令之責任 (相關條文：第三條至第九條)

第三十條 於治理單位之監督下，確保企業之業務經營符合法令係管理階層之責任。法令可能以不同方式影響企業之財務報表。例如，法令可能規定企業應於財務報表作特定揭露或規定其適用之財務報導架構。法令亦可能規定企業之權利及義務，其中某些權利及義務將認列於財務報表。此外，法令可能規定對企業未遵循法令事項之裁罰。

第三十一條 企業為防止及偵出未遵循法令事項，可能訂定之政策及程序例舉如下：

- 1.追蹤法令之變化，並確保作業流程符合法令規定。
- 2.建立並執行適當之內部控制。
- 3.訂定、公布並落實行為準則。
- 4.確保員工經適當訓練且瞭解行為準則。
- 5.監督行為準則之遵循情形，並適當懲處未遵循行為準則之員工。
- 6.聘請法律專家以協助追蹤法令之變化。
- 7.備置企業於其所處產業須遵循之重要法令，並保存被投訴之紀錄。

此外，在組織規模較大之企業中，前述政策及程序可透過下列權責單位予以強化：



- 1.內部稽核職能。
- 2.審計委員會。
- 3.法令遵循職能。

查核人員之責任

第三十二條 受查者之未遵循法令事項可能導致財務報表重大不實表達。無論重大與否，未遵循法令事項之偵出可能影響查核之其他層面。例如，查核人員可能須重新考量管理階層、治理單位或員工之誠信。

第三十三條 某項作為是否構成未遵循法令事項須由司法機關判定，且常非查核人員之專業能力所及。然而，查核人員之訓練、經驗，以及對受查者及其所處產業之瞭解，可提供其辨認某些作為是否構成未遵循法令事項之基礎。

法令之類別 (相關條文：第六條)

第三十四條 受查者應遵循之法令係屬第六條第一款或第二款，受其性質及情況所影響。第六條所述法令之類別例舉如下：

- 1.舞弊、貪瀆及賄賂。
- 2.洗錢、資恐及犯罪所得。
- 3.證券市場及交易。
- 4.銀行及其他金融商品與服務。
- 5.資料保護。
- 6.租稅及退休金負債與支付。
- 7.環境保護。
- 8.公共衛生及安全。

定義 (相關條文：第十一條)

第三十五條 未遵循法令事項亦包括與企業之業務經營有關之個人不當作為。例如，企業主要管理階層接受供應商之賄賂。

查核人員對法令遵循之考量

取得對法令架構之瞭解 (相關條文：第十二條)

第三十六條 為取得對法令架構及受查者如何遵循該架構之一般性瞭解，查核人員可能：

- 1.運用對受查者產業、規範及其他外部因素之既有瞭解。
- 2.就對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令之更新，取得瞭解。
- 3.向管理階層查詢預期對受查者之業務經營具重大影響之其他法令。
- 4.向管理階層查詢與法令遵循有關之政策及程序。
- 5.向管理階層查詢就訴訟索賠之辨認、評估及會計處理所採用之政策及程序。

對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令 (相關條文：第六條及第十三條)

第三十七條 某些法令為受查者及其所處產業所知悉，且與受查者之財務報表攸關（如第六條第一款所述）。與該等法令有關之項目例舉如下：

- 1.財務報表之格式及內容。
- 2.產業特定之財務報導議題。



- 3.政府合約之會計處理。
- 4.所得稅費用或退休金成本之估計或認列。

該等法令之某些條文可能直接影響財務報表之特定聲明（例如，所得稅費用之完整性）或整體財務報表（例如，構成整份財務報表所需之報表）。第十三條係要求查核人員就受查者是否遵循對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令之攸關條文，取得足夠及適切之查核證據。

受查者如未遵循該等法令之其他條文或其他法令，可能導致罰款、訴訟或其他後果，且可能須於財務報表中認列，惟該等法令之其他條文或其他法令非屬第六條第一款所述對財務報表之重大金額或揭露具直接影響者。

辨認未遵循其他法令事項之程序 (相關條文：第六條及第十四條)

- 第三十八條 查核人員可能須特別注意對受查者之業務經營具重大影響之某些其他法令（如第六條第二款所述）。未遵循該等其他法令，可能導致受查者受停業處分或其繼續經營能力受質疑。
- 第三十九條 其他法令對財務報表之影響，因受查者之業務經營不同而異。第十四條所規定之查核程序，有助於查核人員辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項。

執行其他查核程序時可能察覺未遵循法令事項 (相關條文：第十五條)

第四十條 執行其他查核程序亦可能使查核人員察覺未遵循或疑似未遵循法令事項。該等查核程序例舉如下：

- 1.閱讀會議紀錄。
- 2.向受查者之管理階層及內部法務人員或外部法律顧問查詢有關訴訟、索賠或裁定之情況。
- 3.對交易類別、科目餘額或揭露事項執行細項測試。

書面聲明 (相關條文：第十六條)

第四十一條 就管理階層所告知於編製財務報表時須考量之未遵循或疑似未遵循法令事項，其所提供之書面聲明係必要之查核證據。惟該書面聲明自身無法提供足夠及適切之查核證據，因此不影響查核人員擬取得其他查核證據之性質及範圍。

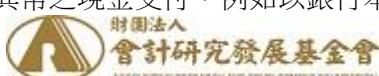
辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項時之查核程序

未遵循法令事項之跡象 (相關條文：第十八條)

第四十二條 查核人員可能於執行非屬第十二條至第十六條所規定之查核程序時，知悉有關未遵循或疑似未遵循法令事項之資訊（例如，知悉存有檢舉函）。

第四十三條 未遵循法令事項之跡象例舉如下：

- 1.受到主管機關之調查、支付罰款或受裁罰。
- 2.支付不明性質之服務費或提供不明性質之貸款予顧問、關係人、員工或政府人員。
- 3.支付高於市場行情之銷售佣金或代理人酬金。
- 4.採購價格明顯偏離市場價格。
- 5.異常之現金支付，例如以銀行本票支付但受款人



為空白或以轉帳支付但受款人以帳戶號碼表示。

- 6.與註冊於租稅天堂之公司進行不尋常之交易。
- 7.支付對象與採購對象不同。
- 8.無適當外匯單據之支付。
- 9.資訊系統因設計不良或故障，而無法提供適當之查核軌跡。
- 10.未經授權之交易或交易紀錄不當。
- 11.負面之媒體報導。

與查核人員之評估攸關之事項 (相關條文：第十八條第2款)

第四十四條 與查核人員對未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表可能影響之評估攸關之事項，例舉如下：

- 1.未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表之潛在財務影響，例如罰款、裁罰、損害賠償、沒入財產、強制停業或訴訟。
- 2.是否須於財務報表揭露潛在財務影響。
- 3.潛在財務影響之嚴重程度是否導致財務報表之允當表達受質疑，或造成財務報表之誤導。

查核程序及與管理階層及治理單位溝通未遵循或疑似未遵循法令事項 (相關條文：第十九條)

第四十五條 查核人員須與適當層級之管理階層（如適當時，亦包括治理單位）溝通疑似未遵循法令事項，因其可能提供額外之查核證據。例如，查核人員可確認其對與導致疑似未遵循法令事項之交易或事件攸關之事實及情況之瞭解，與管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之瞭解一致。



- 第四十六條 法令可能限制查核人員與管理階層及治理單位溝通某些事項。法令對不利於主管機關或司法機關調查實際或疑似違法行為之溝通或其他行動（包括通報受查者）可能加以禁止。於該等情況下，由於須考量之議題可能相當複雜，查核人員應考量是否取得法律專家之意見。
- 第四十七條 如管理階層（如適當時，亦包括治理單位）未提供有關受查者已遵循法令之足夠資訊，查核人員可能認為須向受查者之內部法務人員或外部法律顧問進行相關諮詢，包括舞弊之可能性及對財務報表之可能影響。查核人員如認為不宜進行前述諮詢，或不滿意諮詢意見，則可能考慮以保密方式向事務所內其他人員、聯盟事務所、專門職業團體或事務所之法律專家諮詢，以確定受查者是否未遵循法令，包括舞弊之可能性、可能之法律後果及查核人員將採取之進一步行動（如有時）。

評估未遵循或疑似未遵循法令事項之影響（相關條文：第二十一條）

- 第四十八條 查核人員應依第二十一條之規定評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響。查核人員評估該等影響時，宜考量下列因素：
- 1.未遵循或疑似未遵循法令事項之發生及隱匿與特定控制間之關係。
 - 2.所涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之

層級，尤其是有最高管理階層涉及時。

如第九條所述，查核人員對法令或攸關職業道德規範之遵循，可能提供與第二十一條所述查核人員責任攸關之進一步資訊。

第四十九條 查核人員可能須重新評估管理階層（如適當時，亦包括治理單位）所提供之書面聲明可靠性之情況，例舉如下：

- 1.查核人員認為或有證據顯示管理階層（如適當時，亦包括治理單位）涉及或意圖涉及未遵循或疑似未遵循法令事項。
- 2.查核人員察覺管理階層（如適當時，亦包括治理單位）已知悉未遵循法令事項，卻未於合理期間內向適當之權責單位或機關報告。

第五十條 於某些情況下，會計師可能考量終止委任。例如，當查核人員認為管理階層或治理單位未採取當時情況下適當之改正行動，或該等未遵循或疑似未遵循法令事項使查核人員質疑管理階層或治理單位之誠信（即使未遵循法令事項對財務報表不具重大影響）。惟會計師終止委任，仍無法免除法令或相關職業道德規範下之其他責任。

未遵循或疑似未遵循法令事項之溝通及報告

未遵循或疑似未遵循法令事項對查核報告之可能影響（相關條文：第二十五條至第二十七條）

第五十一條 會計師依第二十五條至第二十七條之規定表示修



正式意見時，須於查核報告中溝通未遵循或疑似未遵循法令事項。於其他情況下，會計師亦可能於查核報告中溝通未遵循或疑似未遵循法令事項，例如：

1. 會計師認為未遵循或疑似未遵循法令事項係屬關鍵查核事項，而依審計準則701號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定溝通該事項（除非有該準則第十三條所述之情況）。
2. 於查核人員認為管理階層或治理單位未採取當時情況下適當之改正行動且終止委任不可行之特殊情況下，會計師依審計準則706號「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，於其他事項段中敘明未遵循或疑似未遵循法令事項。

第五十二條 法令可能禁止管理階層、治理單位或會計師公開揭露特定事項。例如，法令對不利於主管機關或司法機關調查實際或疑似違法行為之溝通或其他行動（包括通報受查者）可能加以禁止。當會計師欲於查核報告中溝通未遵循或疑似未遵循法令事項時，該等法令可能就其於查核報告中對該等事項之敘述有所限制。於此等情況下，會計師可能考量是否取得法律專家之意見。

向適當之權責機關報告未遵循或疑似未遵循法令事項（相關條文：第二十八條）

第五十三條 會計師向適當之權責機關報告未遵循或疑似未遵循法令事項可能係屬必要或適當之情況，例舉如下：



- 1.依法令或相關職業道德規範，會計師應向適當之權責機關報告。
 - 2.依相關職業道德規範，會計師判斷向適當之權責機關報告係屬適當。
 - 3.依法令或相關職業道德規範，會計師得向適當之權責機關報告。
- 第五十四條 第二十八條所要求之判斷可能涉及複雜之考量及專業判斷，因此查核人員可能考量進行內部諮詢或以保密方式向主管機關或專門職業團體諮詢（除非法令禁止諮詢或將違反保密義務）。查核人員亦可能考量是否取得法律專家之意見，以瞭解可選擇之各種方案及擬採取特定方案之影響。

書面紀錄 (相關條文：第二十九條)

- 第五十五條 與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之工作底稿可能包括：
- 1.紀錄或文件之影本。
 - 2.與管理階層、治理單位或其他人員溝通之會議紀錄。
- 第五十六條 法令或相關職業道德規範亦可能對未遵循或疑似未遵循法令事項有作成額外書面紀錄之規定。

陸、附 則

- 第五十七條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日發布，將審計準則公報第七十二號「查核財務報表對法

令遵循之考量」更名為審計準則250號「查核財務報表對法令遵循之考量」，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，中華民國一〇八年八月十三日發布之審計準則公報第七十二號「查核財務報表對法令遵循之考量」，不再適用。



附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

未遵循或疑似未遵循 法令事項	Identified or suspected non-compliance Legal and regulatory framework
未遵循法令事項	Non-compliance



附錄二 新舊條文對照表

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
第一條 本審計準則係規範查核人員於查核財務報表時對法令遵循之考量。本審計準則不適用於查核人員經專案委任，對受查者是否遵循特定法令執行測試並出具報告之確信案件。	第一條 本公報係規範查核人員於查核財務報表時對法令遵循之考量。本公報不適用於查核人員經專案委任，對受查者是否遵循特定法令執行測試並出具報告之確信案件。	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。
第四條 本審計準則之規定可協助查核人員辨認導因於受查者未遵循法令事項之財務報表重大不實表達。惟查核人員不負	第四條 本公報之規定可協助查核人員辨認導因於受查者未遵循法令事項之財務報表重大不實表達。惟查核人員不負防止	配合總綱之用語修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
防止受查者未遵循法令之責任，且不應被預期能偵出所有未遵循法令事項。	受查者未遵循法令之責任，且不應被預期能偵出所有未遵循法令事項。	
第五條 查核人員之責任係對財務報表整體是否存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達取得合理確信。於查核財務報表時，查核人員須考量受查者所適用之法令架構。由於查核之先天限制，即使查核人員已依照審計準則規劃及執行查核工作，仍可能存在有無法偵出重大不實表達之風險。查核人員偵出導因於受查	第五條 查核人員之責任係對財務報表整體是否存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達取得合理確信。於查核財務報表時，查核人員須考量受查者所適用之法令架構。由於查核之先天限制，即使查核人員已依照一般公認審計準則規劃及執行查核工作，仍可能存在有無法偵出重大不實表達之風險。查核人員偵出導	配合總綱之用語修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受此先天限制之潛在影響較大，其原因如下：	因於受查者未遵循法令事項之重大不實表達之能力受此先天限制之潛在影響較大，其原因如下：	
第六條 本審計準則依下列受查者須遵循之法令規範查核人員之責任：	第六條 本公報依下列受查者須遵循之法令規範查核人員之責任：	配合總綱之用語修改。
第七條 本審計準則就第六條所述之法令訂定不同之基本準則。對第六條第一款所述法令，查核人員之責任係就該等法令之遵循取得足夠及適切之查核證據。對第六條第二款所述法	第七條 本公報就第六條所述之法令訂定不同之基本準則。對第六條第一款所述法令，查核人員之責任係就該等法令之遵循取得足夠及適切之查核證據。對第六條第二款所述法	1.配合總綱之用語修改。 2.文字修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
令，查核人員之責任僅限於執行特定查核程序，以辨認可能對財務報表具重大影響之未遵循法令事項。	查核人員之責任僅限於執行特定查核程序，以辨認可能對財務報表具重大影響之未遵循法令事項。	
第八條 本審計準則要求查核人員於執行其他查核程序時，對存有未遵循或疑似未遵循法令事項之可能性保持警覺。基於法令對受查者之可能影響，查核人員於查核過程中 <u>運用專業懷疑</u> 係屬重要。	第八條 本公報要求查核人員於執行其他查核程序時，對存有未遵循或疑似未遵循法令事項之可能性保持警覺。基於法令對受查者之可能影響，查核人員於查核過程中 <u>保持專業上之懷疑</u> 係屬重要。	1.配合總綱之用語修改。 2.文字修改。
第九條 就受查者之未遵循法令事項，查核人員在法令或 <u>攸關職業道德規範</u> 下可能負有額	第九條 就受查者之未遵循法令事項，查核人員在法令或 <u>相關職業道德規範</u> 下可能負有額	1.配合總綱之用語修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>外責任，該等法 令或職業道德規 範可能與本<u>審計</u> <u>準則</u>之規定不同 或超出本<u>審計準</u> <u>則</u>之範圍。額外 責任例舉如下：</p> <p>.....</p>	<p>外責任，該等法 令或職業道德規 範可能與本<u>公報</u> 之規定不同或超 出本<u>公報</u>之範 圍。額外責任例 舉如下：</p> <p>.....</p>	2.文 字 修 改。
<p>第 十 條 本<u>審計準則</u>之目 的係規範查核人 員：</p> <p>1.就受查者是否 遵循對財務報 表之重大金額 及揭露具直接 影響之法令， 取得足夠及適 切之查核證 據。</p> <p>2.就其他法令， 執行特定查核 程序以辨認可 能對財務報表 之金額及揭露</p>	<p>第 十 條 本<u>公報</u>之目的係 規範查核人員：</p> <p>1.就受查者是否 遵循對財務報 表之重大金額 及揭露具直接 影響之法令， 取得足夠及適 切之查核證 據。</p> <p>2.就其他法令， 執行特定查核 程序以辨認可 能對財務報表 之金額及揭露</p>	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
具重大影響之 未遵循法令事 項。 3.就未遵循或疑 似未遵循法令 事項作適當因 應。	未遵循法令事 項。 3.就未遵循或疑 似未遵循法令 事項作適當因 應。	
第十一條 本審計準則所稱 未遵循法令事 項，係指企業、 管理階層、治理 單位，抑或經企 業聘僱或指示之 其他個人故意或 非故意違反現行 法令之作為（包 括應作為而不作 為及不應作為而 作為），但不包 括與企業之業務 經營無關之個人 不當作為。	第十一條 本公報所稱未遵 循法令事項，係 指企業、管理階 層、治理單位， 抑或經企業聘僱 或指示之其他個 人故意或非故意 違反現行法令之 作為（包括應作 為而不作為及不 應作為而作為）， 但不包括 與企業之業務經 營無關之個人不 當作為。	配合總 綱之用 語修 改。
第十二條 查核人員依審計 準則315號「辨	第十二條 查核人員依審計 準則公報第四十	配合總 綱之用

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>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 解時，應對下列 事項取得一般性 瞭解：</p> <p>1.受查者及其所 處產業適用之 法令架構。</p> <p>2.受查者如何遵 循該架構。</p>	<p>八號「瞭解受查 者及其環境以辨 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 解時，應對下列 事項取得一般性 瞭解：</p> <p>1.受查者及其所 處產業適用之 法令架構。</p> <p>2.受查者如何遵 循該架構。</p>	語 修 改。
第十三條 就受查者是否遵循對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令（參見第六條第一款），查核人員應取得足夠及適切之查核證據。	第十三條 就受查者是否遵循對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令（參見第六條第1款），查核人員應取得足夠及適切之查核證據。	文字修 改。
第十四條 就其他法令（參	第十四條 就其他法令（參	文字修

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>見第六條第二款），查核人員應執行下列查核程序，以辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 向管理階層（如適當時，亦包括治理單位）查詢受查者是否遵循該等法令。 2. 檢查與發證機關或主管機關之往來函件。 	<p>見第六條第2款），查核人員應執行下列查核程序，以辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 向管理階層（如適當時，亦包括治理單位）查詢受查者是否遵循該等法令。 2. 檢查與發證機關或主管機關之往來函件。 	改。
第二十五條 如查核人員認為未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表具重大影響，且未適當反映於財務報表，會計師應依	第二十五條 如查核人員認為未遵循或疑似未遵循法令事項對財務報表具重大影響，且未適當反映於財務報表，會計師應依	配合總綱之用語修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>審計準則<u>705</u>號 「修正式意見之 查核報告」之規 定，對財務報表 表示保留意見或 否定意見。</p>	<p>審計準則<u>公報第 五十九</u>號「修正 式意見之查核報 告」之規定，對 財務報表表示保 留意見或否定意 見。</p>	
<p>第二十六條 如查核人員因管 理階層或治理單 位之限制而無法 取得足夠及適切 之查核證據，以 評估是否已存有 或可能存有對財 務報表具重大影 響之未遵循法令 事項，會計師應 依審計準則<u>705</u> 號之規定，基於 查核範圍受限制 而出具保留意見 或無法表示意見 之查核報告。</p>	<p>第二十六條 如查核人員因管 理階層或治理單 位之限制而無法 取得足夠及適切 之查核證據，以 評估是否已存有 或可能存有對財 務報表具重大影 響之未遵循法令 事項，會計師應 依審計準則<u>公報 第五十九</u>號之規 定，基於查核範 圍受限制而出具 保留意見或無法 表示意見之查核 報告。</p>	<p>配合總 綱之用 語修改。</p>

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
第二十七條 如查核範圍受限 制非導因於管理 階層或治理單位 之限制，且該範 圍受限制使查核 人員無法確定受 查者是否存有未 遵循法令事項， 則會計師應依審 計準則 <u>705</u> 號之 規定，評估其對 查核意見之影 響。	第二十七條 如查核範圍受限 制非導因於管理 階層或治理單位 之限制，且該範 圍受限制使查核 人員無法確定受 查者是否存有未 遵循法令事項， 則會計師應依審 計準則 <u>公報第五 十九</u> 號之規定， 評估其對查核意 見之影響。	配合總 綱之用 語修 改。
第三十一條 企業為防止及偵 出未遵循法令事 項，可能訂定之 政策及程序例舉 如下： 1.追蹤法令之變 化，並確保作 業流程符合法 令規定。 2.建立並執行適 當之內部控	第三十一條 企業為防止及偵 出未遵循法令事 項，可能訂定之 政策及程序例舉 如下： 1.追蹤法令之變 化，並確保作 業流程符合法 令規定。 2.建立並執行適 當之內部控	配合品 質管理 準則1號 之內容 修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>制。</p> <p>3.訂定、公布並落實行為準則。</p> <p>4.確保員工經適當訓練且瞭解行為準則。</p> <p>5.<u>監督</u>行為準則之遵循情形，並適當懲處未遵循行為準則之員工。</p> <p>6.聘請法律專家以協助追蹤法令之變化。</p> <p>7.備置企業於其所處產業須遵循之重要法令，並保存被投訴之紀錄。</p> <p>此外，在組織規模較大之企業中，前述政策及程序可透過下列</p>	<p>制。</p> <p>3.訂定、公布並落實行為準則。</p> <p>4.確保員工經適當訓練且瞭解行為準則。</p> <p>5.<u>追蹤考核</u>行為準則之遵循情形，並適當懲處未遵循行為準則之員工。</p> <p>6.聘請法律專家以協助追蹤法令之變化。</p> <p>7.備置企業於其所處產業須遵循之重要法令，並保存被投訴之紀錄。</p> <p>此外，在組織規模較大之企業中，前述政策及程序可透過下列</p>	

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>權責單位予以強化：</p> <p>1. 內部稽核職能。</p> <p>2. 審計委員會。</p> <p>3. 法令遵循職能。</p>	<p>權責單位予以強化：</p> <p>1. 內部稽核職能。</p> <p>2. 審計委員會。</p> <p>3. 法令遵循職能。</p>	
<p>第三十四條 受查者應遵循之法令係屬第六條<u>第二</u>款或<u>第三</u>款，受其性質及情況所影響。第六條所述法令之類別例舉如下：</p> <p>.....</p>	<p>第三十四條 受查者應遵循之法令係屬第六條第<u>1</u>款或第<u>2</u>款，受其性質及情況所影響。第六條所述法令之類別例舉如下：</p> <p>.....</p>	文字修改。
<p>第三十七條 某些法令為受查者及其所處產業所知悉，且與受查者之財務報表攸關（如第六條<u>第一</u>款所述）。與該等法令有關之項目例舉如下：</p>	<p>第三十七條 某些法令為受查者及其所處產業所知悉，且與受查者之財務報表攸關（如第六條第<u>1</u>款所述）。與該等法令有關之項目例舉如下：</p>	文字修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>1.財務報表之格式及內容。</p> <p>2.產業特定之財務報導議題。</p> <p>3.政府合約之會計處理。</p> <p>4.所得稅費用或退休金成本之估計或認列。</p> <p>.....</p> <p>受查者如未遵循該等法令之其他條文或其他法令，可能導致罰款、訴訟或其他後果，且可能須於財務報表中認列，惟該等法令之其他條文或其他法令非屬第六條<u>第二</u>款所述對財務報表之重大金額或揭露具直</p>	<p>1.財務報表之格式及內容。</p> <p>2.產業特定之財務報導議題。</p> <p>3.政府合約之會計處理。</p> <p>4.所得稅費用或退休金成本之估計或認列。</p> <p>.....</p> <p>受查者如未遵循該等法令之其他條文或其他法令，可能導致罰款、訴訟或其他後果，且可能須於財務報表中認列，惟該等法令之其他條文或其他法令非屬第六條<u>第1</u>款所述對財務報表之重大金額或揭露具直</p>	

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
接影響者。	接影響者。	
第三十八條 查核人員可能須特別注意對受查者之業務經營具重大影響之某些其他法令（如第六條第二款所述）。未遵循該等其他法令，可能導致受查者受停業處分或其繼續經營能力受質疑。	第三十八條 查核人員可能須特別注意對受查者之業務經營具重大影響之某些其他法令（如第六條第2款所述）。未遵循該等其他法令，可能導致受查者受停業處分或其繼續經營能力受質疑。	文字修改。
第四十八條 查核人員應依第二十一條之規定評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響。查核人員評估該等影響時，	第四十八條 查核人員應依第二十一條之規定評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如，查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響。查核人員評估該等影響時，	1.配合審計準則315號之內容修改。 2.文字修改。

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>宜考量下列因素：</p> <p>1.<u>未遵循或疑似未遵循法令事項之發生及隱匿與特定控制間之關係。</u></p> <p>2.所涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之層級，尤其是有最高管理階層涉及時。</p> <p>如第九條所述，查核人員對法令或<u>攸關職業道德規範</u>之遵循，可能提供與第二十一條所述查核人員責任攸關之進一步資訊。</p>	<p>宜考量下列因素：</p> <p>1.<u>攸關控制</u>作業。</p> <p>2.所涉及管理階層或經受查者聘僱或指示之個人之層級，尤其是有最高管理階層涉及時。</p> <p>如第九條所述，查核人員對法令或<u>相關職業道德規範</u>之遵循，可能提供與第二十一條所述查核人員責任攸關之進一步資訊。</p>	
第五十一條 會計師依第二十五條至第二十七	第五十一條 會計師依第二十五條至第二十七	配合總綱之用



審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>條之規定表示修 正式意見時，須 於查核報告中溝 通未遵循或疑似 未遵循法令事 項。於其他情況 下，會計師亦可 能於查核報告中 溝通未遵循或疑 似未遵循法令事 項，例如：</p> <p>1.會計師認為未 遵循或疑似未 遵循法令事項 係屬關鍵查核 事項，而依審 計準則<u>701</u>號 「查核報告中 關鍵查核事項 之溝通」之規 定溝通該事項 (除非有該準 則第十三條所 述之情況)。</p>	<p>條之規定表示修 正式意見時，須 於查核報告中溝 通未遵循或疑似 未遵循法令事 項。於其他情況 下，會計師亦可 能於查核報告中 溝通未遵循或疑 似未遵循法令事 項，例如：</p> <p>1.會計師認為未 遵循或疑似未 遵循法令事項 係屬關鍵查核 事項，而依審 計準則<u>公報第</u> <u>五十八</u>號「查 核報告中關鍵 查核事項之溝 通」之規定溝 通該事項(除 非有該<u>公報第</u> <u>十三</u>條所述之</p>	<p>語 修 改。</p>

審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p>2.於查核人員認為管理階層或治理單位未採取當時情況下適當之改正行動且終止委任不可行之特殊情況下，會計師依審計準則<u>706號</u>「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，於其他事項段中敘明未遵循或疑似未遵循法令事項。</p>	<p>情況）。</p> <p>2.於查核人員認為管理階層或治理單位未採取當時情況下適當之改正行動且終止委任不可行之特殊情況下，會計師依審計準則<u>公報第六十號</u>「查核報告中之強調事項段及其他事項段」之規定，於其他事項段中敘明未遵循或疑似未遵循法令事項。</p>	
<p>第五十七條 本審計準則於中華民國<u>一一一年十月四日</u>發布，將審計準則公報第七十二號「查</p>	<p>第五十七條 本公報於中華民國<u>一〇八年八月十三日</u>發布，並自中華民國<u>一〇九年一月一日起</u>配合本審計準則之修正，修為此</p>	



審計準則250號 新條文	審計準則公報第七十二號 原條文	說明
<p><u>核財務報表對法 令遵循之考量」 更名為審計準則 250號「查核財 務報表對法令遵 循之考量」，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 〇八年八月十三 日發布之審計準 則公報第七十二 號「查核財務報 表對法令遵循之 考量」，不再適 用。</u></p>	<p>實施，亦得提前 適用。自本公報 實施日起，本會 於中華民國八十 五年六月二十五 日發布之審計準 則公報第二十九 號「法令遵循之 考量」，不再適 用。</p>	修 正 後 條文。
<p>附錄一 本審計準則重 要名詞中英對 照表</p>	<p>附錄一 本公報重要名 詞中英對照表</p>	配合 總 綱 之 用 語 修 改。

一、發布審計準則公報第七十二號者：

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 俞洪昭

委員 王麗珍 吳孟達 李建然 林嬪娟
徐永堅 涂嘉玲 尚光琪 馬嘉應
莊文玲 陳玫燕 劉克宜 謝建新

顧問 郭錦蓉 蔡金拋 蔡峰霖 謝仁耀

(委員、顧問以姓氏筆畫為序)

二、發布審計準則 250 號者：

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 林嬪娟 俞洪昭 陳玫燕
郭錦蓉 曾石明 黃仲豪 黃劭彥
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)

