

內部控制缺失之溝通

壹、前 言

- 第 一 條 本審計準則係規範查核人員就查核財務報表時所辨認之內部控制缺失，與治理單位及管理階層適當溝通之責任。審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」及審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」規範查核人員取得對受查者內部控制制度之瞭解，以及設計與執行控制測試之責任，本審計準則並不課以查核人員超過前述準則規定之責任。對查核人員於查核過程中與治理單位溝通之責任，審計準則260號「與受查者治理單位之溝通」作更詳細之規範並提供指引。
- 第 二 條 查核人員於辨認並評估重大不實表達風險時，應對受查者內部控制制度取得瞭解，其目的係為設計於當時情況下適當之查核程序，而非對內部控制之有效性表示意見。不論於執行風險評估或其他查核階段中，查核人員皆可能辨認出內部控制制度之內部控制缺失。本審計準則係規範查核人員所辨認之內部控制缺失中何者須與治理單位及管理階層溝通。
- 第 三 條 本審計準則未限制查核人員與治理單位及管理階層溝通於查核過程中辨認之其他內部控制事項。

貳、目的

第 四 條 本審計準則之目的係規範查核人員依專業判斷，就查核過程中所辨認須提醒治理單位及管理階層注意之內部控制缺失，與其溝通。

參、定義

第 五 條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.內部控制缺失係指符合下列情況之一者：
 - (1)控制之設計、付諸實行或運作無法及時預防或偵出並改正財務報表不實表達。
 - (2)缺乏用以及時預防或偵出並改正財務報表不實表達之必要控制。
- 2.內部控制顯著缺失：依查核人員之專業判斷，認為須提醒治理單位注意之一項內部控制缺失或經合併考量之多項內部控制缺失。
- 3.內部控制其他缺失：非屬內部控制顯著缺失之內部控制缺失。

肆、基本準則

第 六 條 查核人員應依據所執行之查核工作，判斷是否已辨認出一項或多項內部控制缺失。

第 七 條 查核人員如已辨認出一項或多項內部控制缺失，應進一步依據所執行之查核工作，判斷該等內部

控制缺失（個別或與其他之缺失合併考量）是否構成顯著缺失。

第 八 條 查核人員應就查核過程中所辨認之內部控制顯著缺失，以書面及時與治理單位溝通。

第 九 條 查核人員亦應及時與適當層級之管理階層溝通下列事項：

- 1.以書面溝通查核人員業已或擬與治理單位溝通之內部控制顯著缺失，除非與管理階層逕行溝通非屬適當。
- 2.查核過程中所辨認且依查核人員之專業判斷，認為須提醒管理階層注意之內部控制其他缺失，惟已由其他方溝通者不在此限。

第 十 條 查核人員以書面溝通內部控制顯著缺失時，應包括：

- 1.對該等缺失及其潛在影響之說明。
- 2.使治理單位及管理階層瞭解溝通緣由之充分資訊。查核人員應特別敘明下列事項：
 - (1)查核之目的係對財務報表表示意見。
 - (2)於查核過程中考量與編製財務報表有關之內部控制，係為設計於當時情況下適當之查核程序，而非對內部控制之有效性表示意見。
 - (3)所溝通事項僅限於查核過程中所辨認且查核人員認為須提醒治理單位注意之缺失。

第 十一 條 查核人員如於書面溝通中敘明其於查核過程中未辨認出內部控制顯著缺失，該書面溝通應包括顯著缺失之定義及第十條第二款所規定之事項。

第 十二 條 查核人員不得出具敘明其於查核過程中未辨認出內部控制其他缺失之書面溝通。

伍、解釋及應用

判斷是否已辨認出內部控制缺失（相關條文：第六條）

第 十三 條 查核人員於判斷是否已辨認出一項或多項內部控制缺失時，可與適當層級之管理階層討論與查核人員之發現攸關之事實及情況。此討論可使查核人員及時提醒管理階層其先前可能未知悉之缺失。適當層級之管理階層係指熟悉相關內部控制，並有權對所辨認之內部控制缺失採行改正行動者。於某些情況下，查核人員與管理階層逕行討論其發現可能非屬適當，例如該等發現使查核人員質疑管理階層之誠信或專業能力時。

第 十四 條 查核人員就與其發現攸關之事實及情況與管理階層討論時，可取得其他攸關資訊以作進一步考量，例如：

- 1.管理階層對缺失之實際或疑似原因之瞭解。
- 2.管理階層可能已注意之缺失所造成之例外事項（例如，資訊科技控制未能預防之不實表達）。
- 3.管理階層對查核人員之發現所作之初步回應。

對小規模受查者之特別考量

第 十五 條 小規模受查者控制作業組成要素中控制之基本觀念通常與規模較大者類似，但其運作之方式則不

同。小規模受查者可能因管理階層已執行某些控制，而使其他相關控制作業得以減少或免除。例如，管理階層逕行核准顧客之信用額度或重大採購，已可對相關重要科目餘額及交易提供有效之控制，因此可減少或免除對細部控制之需求。

第十六條 小規模受查者之員工人數通常較少，職能分工之程度可能受限。然而，在所有者兼管理者之小規模受查者中，所有者兼管理者之監督可能較大型企業有效。惟查核人員應認知管理階層較高程度之監督亦可能增加其踰越控制之風險。

內部控制顯著缺失（相關條文：第五條第2款及第七條）

第十七條 內部控制缺失是否顯著不僅取決於不實表達是否已實際發生，亦取決於不實表達發生之可能性及其潛在影響。因此，即使查核人員未於查核過程中辨認出不實表達，顯著缺失仍可能存在。

第十八條 查核人員於判斷內部控制缺失是否顯著時可能考量之事項，例舉如下：

- 1.該缺失導致財務報表重大不實表達之可能性。
- 2.相關資產或負債是否易產生損失或舞弊。
- 3.決定估計金額（例如，公允價值之會計估計）時涉及之主觀程度與複雜程度。
- 4.受該缺失影響之財務報表金額。
- 5.受該缺失影響之科目餘額或交易類別中已發生或可能發生之作業量。
- 6.相關控制對財務報導流程之重要性，例如：
 - (1)一般監督控制（例如，管理階層之監督）。

- (2)預防及偵出舞弊之控制。
 - (3)重要會計政策之選擇與應用之控制。
 - (4)重大關係人交易之控制。
 - (5)屬非正常營運重大交易之控制。
 - (6)對期末財務報導流程之控制（例如，對非經常編製會計分錄之控制）。
- 7.所偵出導因於控制缺失之例外事項之原因及頻率。
- 8.缺失間之相互影響。

第 十九 條 存有內部控制顯著缺失之跡象，例舉如下：

- 1.控制環境之某些層面無效之證據，例如：
- (1)與管理階層財務利益相關之重大交易，未經治理單位適當審查。
 - (2)辨認出內部控制未能預防之管理階層舞弊（無論是否重大）。
 - (3)管理階層未對先前所溝通之顯著缺失採行適當之改正行動。
- 2.未建立風險評估流程。
- 3.風險評估流程無效之證據，例如管理階層未辨認出查核人員認為其應辨認出之重大不實表達風險。
- 4.對所辨認之顯著風險未能作出有效因應之證據（例如，對該風險缺乏控制）。
- 5.查核人員偵出未能由內部控制預防或偵出並改正之不實表達。
- 6.重編先前發布之財務報表，以更正導因於錯誤或

舞弊之重大不實表達。

7.管理階層對財務報表之編製未有效監督之證據。

第二十條 控制可能被設計為單獨運作或與其他控制共同運作，以有效預防或偵出並改正不實表達。例如，對應收帳款之控制可能包括自動化控制及人工控制，該二種控制係設計為共同運作以預防或偵出並改正科目餘額之不實表達。內部控制之某一項缺失本身可能不足以構成顯著缺失。惟影響相同科目餘額、揭露、聲明或受查者內部控制制度組成要素之多項缺失，可能增加不實表達之風險而構成顯著缺失。

內部控制缺失之溝通

與治理單位溝通內部控制顯著缺失（相關條文：第八條）

第二十一條 以書面與治理單位溝通內部控制顯著缺失可彰顯其重要性，並協治理單位履行其監督責任。當治理單位之所有人員皆負有管理責任時，查核人員應考量審計準則260號之相關規定。

第二十二條 於判斷何時出具內部控制顯著缺失之書面溝通時，查核人員宜考量該等溝通是否係治理單位履行其監督責任之重要因素。前述書面溝通係查核工作底稿之一部分，因此應於查核工作底稿之檔案彙整及歸檔前完成。

第二十三條 不論何時出具內部控制顯著缺失之書面溝通，查核人員宜儘早以口頭與管理階層（如適當時，亦包括治理單位）溝通該等缺失，俾協助其及時採行改正

行動以降低重大不實表達風險。惟此作法並無法解除查核人員以書面溝通該等缺失之責任。

第二十四條 內部控制顯著缺失溝通之詳細程度取決於查核人員之專業判斷。查核人員作此判斷時可能考量之因素，例舉如下：

- 1.受查者之性質。例如，對具公眾利益之企業之溝通可能與對未具公眾利益之企業不同。
- 2.受查者之規模與複雜程度。例如，對業務複雜之企業之溝通可能與對業務單純之企業不同。
- 3.查核人員所辨認顯著缺失之性質。
- 4.受查者治理單位之組成。例如，當治理單位成員缺乏對企業所處產業或相關領域之知識時，則可能需要更詳細之溝通。

第二十五條 管理階層及治理單位可能已知悉查核人員於查核過程中所辨認之內部控制顯著缺失，惟可能因成本或其他考量而未予以改正。對採行改正行動之成本與效益之評估係屬管理階層及治理單位之責任。不論管理階層及治理單位是否採行改正行動，第八條之規定仍適用。

第二十六條 如查核人員於以往查核曾與治理單位及管理階層溝通內部控制顯著缺失，惟該等缺失未經改正，則查核人員應就仍然存在之顯著缺失持續溝通。於此情況下，查核人員可重複或索引至先前之溝通。查核人員宜詢問管理階層（如適當時，亦包括治理單位）該等缺失尚未改正之原因。如缺乏

合理之解釋，未採行改正行動即構成另一項顯著缺失。

對小規模受查者之特別考量

第二十七條 相較於大規模受查者之查核，查核人員與小規模受查者治理單位之溝通方式可能較為簡易。

與管理階層溝通內部控制缺失（相關條文：第九條）

第二十八條 一般而言，適當層級之管理階層係指對評估內部控制缺失及採行必要改正行動負有權責者。對內部控制顯著缺失而言，適當層級之管理階層可能為總經理或會計主管（或相當職級），因該等缺失亦須與治理單位溝通。對內部控制其他缺失而言，適當層級之管理階層可能為更直接參與該等控制及對採行適當改正行動負有權責者。

與管理階層溝通內部控制顯著缺失（相關條文：第九條第1款）

第二十九條 某些已辨認之內部控制顯著缺失可能使查核人員質疑管理階層之誠信或專業能力。例如，管理階層可能涉及舞弊、故意未遵循法令或未有效監督財務報表之編製。於此情況下，查核人員與管理階層逕行溝通該等缺失可能非屬適當。

與管理階層溝通內部控制其他缺失（相關條文：第九條第2款）

第三十條 查核人員於查核過程中可能辨認出內部控制其他缺失，惟依其專業判斷仍須提醒管理階層注意。決定何者為須提醒管理階層注意之其他缺失時，查核人員應考量該等缺失導致財務報表不實表達之可能性及其潛在影響。

第三十一條 查核人員與管理階層溝通內部控制其他缺失時，得以書面或口頭為之。如查核人員已就其發現與管理階層討論攸關事實與情況，即可視為已與管理階層口頭溝通該等缺失。

第三十二條 查核人員如於前期曾與管理階層溝通內部控制其他缺失，而管理階層因成本或其他考量未予以改正，則查核人員無須於當期重複溝通。如其他方（例如內部稽核人員或主管機關）曾與管理階層溝通該等缺失，查核人員無須重複溝通。惟管理階層有所異動，或有新資訊出現致查核人員與管理階層先前對該等缺失之瞭解有所改變時，查核人員與管理階層重新溝通該等缺失可能係屬適當。然而，管理階層未能改正先前已溝通之其他缺失，可能構成一項顯著缺失而須與治理單位溝通。

第三十三條 治理單位可能認為獲悉查核人員已與管理階層溝通之內部控制其他缺失之細節或性質係屬必要。查核人員亦可能認為將已與管理階層溝通之其他缺失告知治理單位係屬適當。查核人員於前述情況與治理單位溝通時，可選擇以口頭或書面為之。

內部控制顯著缺失書面溝通之內容（相關條文：第十條）

第三十四條 查核人員於解釋內部控制顯著缺失之潛在影響時無須予以量化。於適當時，顯著缺失可予以彙總俾利溝通。查核人員亦可將下列事項列入書面溝通：

- 1.查核人員對缺失改正行動之建議。
- 2.管理階層實際或擬採行之回應。

3.就管理階層之回應有無付諸實行，查核人員是否予以驗證之說明。

第三十五條 查核人員可能認為於書面溝通中敘明下列事項係屬適當：

- 1.查核人員如對內部控制執行較廣泛之查核程序，則可能辨認出較多顯著缺失。
- 2.此溝通係供管理階層及治理單位使用，可能不適用於其他目的。

第三十六條 內部控制顯著缺失書面溝通之例示如附錄一之情況一。

無內部控制顯著缺失之書面溝通（相關條文：第十一條及第十二條）

第三十七條 管理階層或治理單位可能要求查核人員出具敘明其於查核過程中未辨認出內部控制顯著缺失之書面溝通。於此情況下，查核人員得出具該書面溝通，惟其內容應包括第十一條所規定之事項。無內部控制顯著缺失之書面溝通之例示如附錄一之情況二。

第三十八條 依第十二條之規定，查核人員不得出具敘明其於查核過程中未辨認出內部控制其他缺失之書面溝通，以避免造成誤解或誤用。

陸、附 則

第三十九條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日發布，將審計準則公報第六十八號「內部控制缺失之溝

通」更名為審計準則265號「內部控制缺失之溝通」，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，中華民國一〇七年七月三日發布之審計準則公報第六十八號「內部控制缺失之溝通」，不再適用。



附 錄

附錄一 書面溝通之例示

情況一 內部控制顯著缺失之書面溝通（相關條文：第十條及第三十六條）

本書面溝通係適用第十條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。

甲公司公鑒：

本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總）。本會計師依審計準則規劃及執行查核工作時，考量與財務報表編製有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。

本會計師對內部控制之考量係基於前段所述之目的，而非用以辨認出所有內部控制顯著缺失。本會計師如對內部控制執行較廣泛之查核程序，則可能辨認出較多顯著缺失。

內部控制缺失係指控制之設計、付諸實行或運作無法及時預防或偵出並改正財務報表之不實表達，或缺乏用以及時預防或偵出並改正財務報表不實表達之必要控制。內部控制顯著缺

失係指依本會計師之專業判斷，認為須提醒治理單位注意之一項內部控制缺失或經合併考量之多項內部控制缺失。本會計師於查核過程中辨認出下列內部控制顯著缺失：

[所辨認出之顯著缺失及其潛在影響]

此溝通係供管理階層及治理單位使用，可能不適用於其他目的。

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

中華民國一〇七年x月x日



情況二 無內部控制顯著缺失之書面溝通（相關條文：第十一條及第三十七條）

本書面溝通係適用第十一條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。

甲公司公鑒：

本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總）。本會計師依審計準則規劃及執行查核工作時，考量與財務報表編製有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。

本會計師對內部控制之考量係基於前段所述之目的，且非用以辨認出所有內部控制顯著缺失。基於此目的，本會計師於查核過程中並未辨認出內部控制顯著缺失。惟貴公司仍可能存有未被辨認之顯著缺失。本會計師如對內部控制執行較廣泛之查核程序，則可能辨認出顯著缺失。

內部控制缺失係指控制之設計、付諸實行或運作無法及時預防或偵出並改正財務報表之不實表達，或缺乏用以及時預防或偵出並改正財務報表不實表達之必要控制。內部控制顯著缺失係指依本會計師之專業判斷，認為須提醒治理單位注意之一項內部控制缺失或經合併考量之多項內部控制缺失。

此溝通係供管理階層及治理單位使用，可能不適用於其他目的。

xx會計師事務所

會計師：（簽名及蓋章）

中華民國一〇七年x月x日



附錄二 本審計準則重要名詞中英對照表

內部控制顯著缺失 Significant deficiency in internal control



附錄三 新舊條文對照表

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
第一條 本<u>審計準則</u>係規範查核人員就查核財務報表時所辨認之內部控制缺失，與治理單位及管理階層適當溝通之責任。<u>審計準則315號</u>「辨認並評估重大不實表達風險」及<u>審計準則330號</u>「查核人員對所評估風險之因應」規範查核人員取得對<u>受查者</u>內部控制制度之瞭解，以及設計與執行控制測試之責任，本<u>審計準則</u>並不課以查核人員超過前述<u>準則</u>規定之	第一條 本<u>公報</u>係規範查核人員就查核財務報表時所辨認之內部控制缺失，與治理單位及管理階層適當溝通之責任。<u>審計準則公報第四十八號</u>「<u>瞭解受查者及其環境</u>以辨認並評估重大不實表達風險」及<u>第四十九號</u>「查核人員對所評估風險之因應」規範查核人員取得對內部控制之瞭解，以及設計與執行控制測試之責任，本<u>公報</u>並不課以查核人員超過前述	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。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
責任。對查核人員於查核過程中與治理單位溝通之責任，審計準則<u>260</u>號「與受查者治理單位之溝通」作更詳細之規範並提供指引。	<u>公報</u>規定之責任。對查核人員於查核過程中與治理單位溝通之責任，審計準則<u>公報第六十二號</u>「與受查者治理單位之溝通」作更詳細之規範並提供指引。	
第 二 條 查核人員於辨認並評估重大不實表達風險時，應對<u>受查者內部控制制度</u>取得瞭解，其目的係為設計於當時情況下適當之查核程序，而非對內部控制之有效性表示意見。不論於執行風險評估或其他查核階段中，查核人員皆	第 二 條 查核人員於辨認並評估重大不實表達風險時，應對<u>與查核攸關之</u>內部控制取得瞭解，其目的係為設計於當時情況下適當之查核程序，而非對內部控制之有效性表示意見。不論於執行風險評估或其他查核階段中，查核人員皆	配合審計準則315號之內容及總綱之用語修改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
可能辨認出內部控制制度之內部控制缺失。本審計準則係規範查核人員所辨認之內部控制缺失中何者須與治理單位及管理階層溝通。	可能辨認出內部控制缺失。本公報係規範查核人員所辨認之內部控制缺失中何者須與治理單位及管理階層溝通。	
第 三 條 本審計準則未限制查核人員與治理單位及管理階層溝通於查核過程中辨認之其他內部控制事項。	第 三 條 本公報未限制查核人員與治理單位及管理階層溝通於查核過程中辨認之其他內部控制事項。	配合總綱之用語修改。
第 四 條 本審計準則之目的係規範查核人員依專業判斷，就查核過程中所辨認須提醒治理單位及管理階層注意之內部控制缺失，與其溝通。	第 四 條 本公報之目的係規範查核人員依專業判斷，就查核過程中所辨認須提醒治理單位及管理階層注意之內部控制缺失，與其溝通。	配合總綱之用語修改。



審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
第 五 條 本<u>審計準則</u>用語之定義如下： 1.內部控制缺失係指符合下列情況之一者： (1) 控 制 之 設 計、付諸實 行或運作無 法及時預防 或偵出並改 正財務報表 不實表達。 (2)缺乏用以及 時預防或偵 出並改正財 務報表不實 表達之必要 控制。 2.內部控制顯著 缺失：依查核 人員之專業判 斷，認為須提 醒治理單位注 意之一項內部	第 五 條 本<u>公報</u>用語之定 義如下： 1.內部控制缺失 係指符合下列 情況之一者： (1) 控 制 之 設 計、付諸實 行或運作無 法及時預防 或偵出並改 正財務報表 不實表達。 (2)缺乏用以及 時預防或偵 出並改正財 務報表不實 表達之必要 控制。 2.內部控制顯著 缺失：依查核 人員之專業判 斷，認為須提 醒治理單位注 意之一項內部	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
控制缺失或經合併考量之多項內部控制缺失。 3.內部控制其他缺失：非屬內部控制顯著缺失之內部控制缺失。	控制缺失或經合併考量之多項內部控制缺失。 3.內部控制其他缺失：非屬內部控制顯著缺失之內部控制缺失。	
第十四條 查核人員就與其發現攸關之事實及情況與管理階層討論時，可取得其他攸關資訊以作進一步考量，例如： 1.管理階層對缺失之實際或疑似原因之瞭解。 2.管理階層可能已注意之缺失所造成之<u>例外事項</u>（例如，	第十四條 查核人員就與其發現攸關之事實及情況與管理階層討論時，可取得其他攸關資訊以作進一步考量，例如： 1.管理階層對缺失之實際或疑似原因之瞭解。 2.管理階層可能已注意之缺失所造成之<u>偏差</u>（例如，資訊	為使會計師服務案件準則間之用語一致修改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
資訊科技控制未能預防之不實表達）。 3.管理階層對查核人員之發現所作之初步回應。	科技控制未能預防之不實表達）。 3.管理階層對查核人員之發現所作之初步回應。	
第十五條 小規模受查者控制作業組成要素中控制之基本觀念通常與規模較大者類似，但其運作之方式則不同。小規模受查者可能因管理階層已執行某些控制，而使其他相關控制作業得以減少或免除。例如，管理階層逕行核准顧客之信用額度或重大採購，已可對相關重要科目餘額及	第十五條 小規模受查者控制作業之<u>基本原則</u>通常與規模較大者類似，但其運作之方式則不同。小規模受查者可能因管理階層已執行某些控制<u>作業</u>，而使其他相關控制作業得以減少或免除。例如，管理階層逕行核准顧客之信用額度或重大採購，已可對相關重要科目餘額及交易提供	配合審計準則315號之內容修改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
交易提供有效之控制，因此可減少或免除對細部控制之需求。	有效之控制，因此可減少或免除對細部控制 <u>作業</u> 之需求。	
第 十八 條 查核人員於判斷內部控制缺失是否顯著時可能考量之事項，例舉如下： 1.該缺失導致財務報表重大不實表達之可能性。 2.相關資產或負債是否易產生損失或舞弊。 3.決定估計金額（例如，公允價值之會計估計）時涉及之主觀程度與複雜程度。 4.受該缺失影響之財務報表金	第 十八 條 查核人員於判斷內部控制缺失是否顯著時可能考量之事項，例舉如下： 1.該缺失導致財務報表重大不實表達之可能性。 2.相關資產或負債是否易產生損失或舞弊。 3.決定估計金額（例如，公允價值之會計估計）時涉及之主觀程度與複雜程度。 4.受該缺失影響之財務報表金	為 使 會 計 師 服 務 案 件 準 則 間 之 用 語 一 致 修 改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
額。 5.受該缺失影響之科目餘額或交易類別中已發生或可能發生之作業量。 6.相關控制對財務報導流程之重要性，例如： (1)一般監督控制（例如，管理階層之監督）。 (2)預防及偵出舞弊之控制。 (3)重要會計政策之選擇與應用之控制。 (4)重大關係人交易之控制。	額。 5.受該缺失影響之科目餘額或交易類別中已發生或可能發生之作業量。 6.相關控制對財務報導流程之重要性，例如： (1)一般監督控制（例如，管理階層之監督）。 (2)預防及偵出舞弊之控制。 (3)重要會計政策之選擇與應用之控制。 (4)重大關係人交易之控制。	



審計準則265號（TWSA265）

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
(5)屬非正常營運重大交易之控制。 (6)對期末財務報導流程之控制（例如，對非經常編製會計分錄之控制）。 7.所偵出導因於控制缺失之<u>例外事項</u>之原因及頻率。 8.缺失間之相互影響。	(5)屬非正常營運重大交易之控制。 (6)對期末財務報導流程之控制（例如，對非經常編製<u>日記簿分錄</u>之控制）。 7.所偵出導因於控制缺失之<u>偏差</u>之原因及頻率。 8.缺失間之相互影響。	
第二十條 控制可能被設計為單獨運作或與其他控制共同運作，以有效預防或偵出並改正不實表達。例如，對應收帳款之控制可能包括自動	第二十條 控制可能被設計為單獨運作或與其他控制共同運作，以有效預防或偵出並改正不實表達。例如，對應收帳款之控制可能包括自動	配合審計準則315號之內容修改。

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
化控制及人工控制，該二種控制係設計為共同運作以預防或偵出並改正科目餘額之不實表達。內部控制之某一項缺失本身可能不足以構成顯著缺失。惟影響相同科目餘額、揭露、<u>聲明或受查者內部控制制度</u>組成要素之多項缺失，可能增加不實表達之風險而構成顯著缺失。	化控制及人工控制，該二種控制係設計為共同運作以預防或偵出並改正科目餘額之不實表達。內部控制之某一項缺失本身可能不足以構成顯著缺失。惟影響相同科目餘額、揭露、<u>攸關聲明或</u>內部控制組成要素之多項缺失，可能增加不實表達之風險而構成顯著缺失。	
第二十一條 以書面與治理單位溝通內部控制顯著缺失可彰顯其重要性，並協治理單位履行其監督責任。當	第二十一條 以書面與治理單位溝通內部控制顯著缺失可彰顯其重要性，並協治理單位履行其監督責任。當	配合總綱之用語修改。

審計準則265號（TWSA265）

審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
治理單位之所有人員皆負有管理責任時，查核人員應考量審計準則<u>260號</u>之相關規定。	治理單位之所有人員皆負有管理責任時，查核人員應考量審計準則<u>公報第六十二號</u>之相關規定。	
第三十九條 本審計準則於中華民國<u>一一一年十月四日</u>發布，將審計準則公報第六十八號「<u>內部控制缺失之溝通</u>」更名為審計準則<u>265號</u>「<u>內部控制缺失之溝通</u>」，自中華民國<u>一一一年十二月十五日</u>起實施。自本審計準則實施日起，中華民國<u>一〇七年七月三日</u>發布之審計準則公報第六十八號「<u>內部</u>	第三十九條 本公報於中華民國<u>一〇七年七月三日</u>發布，並自<u>中華民國一〇八年一月一日起</u>實施，亦得提前適用。	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。



審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
<u>控制缺失之溝通</u> ，不再適用。		
附錄一 書面溝通之例示 情況一 內部控制顯著缺失之書面溝通（相關條文：第十條及第三十六條） 本書面溝通係適用第十條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。 甲公司公鑒： 本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙	附錄一 書面溝通之例示 情況一 內部控制顯著缺失之書面溝通（相關條文：第十條及第三十六條） 本書面溝通係適用第十條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。 甲公司公鑒： 本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙	1. 配合總綱之用語修改。 2. 文字修改。



審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
總）。本會計師依審計準則規劃及執行查核工作時，考量與財務報表編製有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。 	總）。本會計師依<u>一般公認</u>審計準則規劃及執行查核工作時，考量與<u>編製</u>財務報表有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。 	
情況二 無內部控制顯著缺失之書面溝通 （相關條文：第十一條及第三十七條） 本書面溝通係適用第十一條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。 甲公司公鑒： 本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日	情況二 無內部控制顯著缺失之書面溝通 （相關條文：第十一條及第三十七條） 本書面溝通係適用第十一條之規定時之例示。會計師須依照受查者之實際情況修改之。 甲公司公鑒： 本會計師受託查核貴公司民國一〇七年十二月三十一日之資產負債表，暨民國一〇七年一月一日至十二月三十一日	1. 配合總綱用字修改。 2. 文字修改。



審計準則265號 新條文	審計準則公報第六十八號 原條文	說明
之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總）。本會計師依審計準則規劃及執行查核工作時，考量與財務報表編製有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。 	之綜合損益表、權益變動表、現金流量表，以及財務報表附註（包括重大會計政策彙總）。本會計師依<u>一般公認審計準則</u>規劃及執行查核工作時，考量與<u>編製</u>財務報表有關之內部控制，以設計於當時情況下適當之查核程序，其目的係對上開財務報表表示意見，而非對內部控制之有效性表示意見。因此，本會計師不對內部控制之有效性表示意見。 	
附錄二 本審計準則重要名詞中英對照表 內部控制 Significant 顯著缺失 deficiency in internal control	無	新增本審計準則重要名詞中英對照表。

一、發布審計準則公報第六十八號者：

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	林嬋娟
	徐永堅	涂嘉玲	高晶萍	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 265 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	林嬋娟	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）