

查核過程中所辨認不實表達 之評估

壹、前 言

第 一 條 本審計準則係規範查核人員評估所辨認不實表達對查核之影響，以及未更正不實表達對財務報表之影響二者所擔負之責任。

會計師於形成查核意見時，對於財務報表整體有無重大不實表達，是否已取得合理確信，負有作成結論之責任。會計師於作成結論時，須考量其依本審計準則規定所評估之未更正不實表達對財務報表之影響。

審計準則320號「查核規劃及執行之重大性」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。

貳、目 的

第 二 條 本審計準則之目的，係規範查核人員評估下列事項：

1. 所辨認不實表達對查核之影響。
2. 未更正不實表達對財務報表之影響。

參、定 義

第 三 條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.不實表達：所報導財務報表項目之金額、分類、表達或揭露，與該項目依適用之財務報導架構應有之金額、分類、表達或揭露，二者間之差異。不實表達可能導因於錯誤或舞弊。
- 2.未更正不實表達：查核人員於查核過程中所累計，且未被更正之不實表達。

肆、基本準則

所辨認不實表達之累計

第 四 條 除不實表達屬顯然微小者外，查核人員應累計查核過程中所辨認之不實表達。

查核過程中對所辨認不實表達之考量

第 五 條 有下列情況之一時，查核人員應決定是否須修正整體查核策略及查核計畫：

- 1.所辨認不實表達之性質及其發生之情況，顯示其他不實表達可能存在，且該等不實表達與查核過程中所累計之不實表達併同考量，可能重大。
- 2.查核過程中所累計不實表達之彙總數接近依審計準則320號所決定之重大性。

第 六 條 若管理階層已依查核人員之要求檢查某一交易類別、科目餘額或揭露事項，並更正所偵出之不實

表達，則查核人員應執行額外查核程序以查明是否仍存有不實表達。

不實表達之溝通與更正

第七條 除法令禁止外，查核人員應及時與適當層級之管理階層溝通查核過程中所累計之所有不實表達，並要求管理階層更正該等不實表達。

第八條 若管理階層拒絕更正查核人員與其溝通之某些或所有不實表達，查核人員應瞭解管理階層拒絕更正之理由，並於評估財務報表整體有無重大不實表達時，將其納入考量。

評估未更正不實表達之影響

第九條 查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，應重新評估依審計準則320號所決定之重大性，以確定該等重大性於受查者之實際財務結果下是否仍然適當。

第十條 查核人員應決定未更正不實表達（就個別或彙總而言）是否重大。查核人員作此決定時，應考量下列事項：

- 1.經考量特定交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體後，不實表達之金額大小及性質。
- 2.不實表達發生之特定情況。
- 3.以前期間未更正不實表達對攸關交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體之影響。

與受查者治理單位之溝通

第 十一 條 除法令禁止外，查核人員應與治理單位溝通未更正不實表達及其個別金額或彙總數可能對查核意見之影響。查核人員應與治理單位溝通每一個別重大之未更正不實表達。查核人員應透過治理單位要求管理階層更正查核過程所累計之所有未更正不實表達。

第 十二 條 查核人員亦應與治理單位溝通以前期間未更正不實表達對攸關交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體之影響。

書面聲明

第 十三 條 查核人員應要求管理階層（如適當時，亦包括治理單位）對其認為未更正不實表達（就個別或彙總而言）對財務報表整體之影響是否重大一事，列入書面聲明。該等未更正不實表達之彙總表應包括或附加於書面聲明。

書面紀錄

第 十四 條 查核人員應列入查核工作底稿之事項包括：

1. 所設定顯然微小之門檻。金額低於該門檻之不實表達將被視為顯然微小（參見第四條）。
2. 查核過程中所累計之所有不實表達，以及是否已更正（參見第四條、第七條及第十一條）。
3. 查核人員對未更正不實表達（就個別或彙總而言）是否重大所作成之結論，以及作成該結論之基

礎（參見第十條）。

伍、解釋及應用

不實表達之定義（相關條文：第三條第1款）

第 十五 條 下列情況可能導致不實表達：

- 1.取得或處理編製財務報表所需資料時發生錯誤。
- 2.金額誤列、漏列或疏於揭露。
- 3.因疏忽或誤解現況而作出錯誤之會計估計。
- 4.查核人員認為管理階層對會計估計所作之判斷不合理、會計政策之選擇或應用不適當。

審計準則240號「查核財務報表對舞弊之責任」對導因於舞弊之不實表達之可能情況，已另有規定。

所辨認不實表達之累計（相關條文：第四條）

第 十六 條 查核人員可設定一顯然微小之門檻，並將金額低於該門檻之不實表達視為顯然微小，且無須加以累計，因查核人員預期該等不實表達之累計數明顯不會對財務報表有重大影響。「顯然微小」不同於「不重大」，顯然微小之事項與依審計準則320號所決定之重大性屬全然不同之層次，且不論從個別金額或彙總數考量，或從金額大小、性質或情況之任何標準判斷，均顯然微不足道。當一個或多個項目不確定是否顯然微小時，則不應被視為顯然微小。

第 十七 條 將不實表達分類為實際不實表達、判斷性不實表達及推估不實表達，可能有助於查核人員評估查核過程中所累計不實表達之影響及與管理階層及治理單位溝通該等不實表達。

前項各類不實表達，說明如下：

- 1.實際不實表達：係指明確之不實表達。
- 2.判斷性不實表達：係指查核人員認為管理階層對會計估計所作之判斷不合理、會計政策之選擇或應用不適當，所產生之差異。
- 3.推估不實表達：係指查核人員依樣本中所辨認之不實表達，所推估母體中存在不實表達之最佳估計數。

查核過程中對所辨認不實表達之考量（相關條文：第五條及第六條）

第 十八 條 查核人員所辨認之不實表達可能非為獨立事件。顯示可能存在其他不實表達之情況，例舉如下：

- 1.內部控制失效。
- 2.受查者廣泛採用之假設或評價方法不適當。

第 十九 條 查核過程中所累計不實表達之彙總數如接近依審計準則320號所決定之重大性，則該彙總數與可能未偵出不實表達併同考量後，超過重大性之風險可能高於可接受之低風險水準。未偵出不實表達可能因抽樣風險及非抽樣風險而存在。

第 二十 條 查核人員可視情況需要（例如，查核人員依樣本中所辨認之不實表達推估母體中存在之不實表達

時），要求管理階層檢查某一交易類別、科目餘額或揭露事項。該要求可使管理階層：

- 1.瞭解查核人員所辨認不實表達發生之原因。
- 2.執行程序以確定該交易類別、科目餘額或揭露事項之實際不實表達金額。
- 3.對財務報表作適當調整。

不實表達之溝通與更正（相關條文：第七條及第八條）

第二十一條 查核人員及時與適當層級之管理階層溝通不實表達極為重要，因其能使管理階層評估該等項目是否屬不實表達，於有不同意見時告知查核人員，並於必要時採取行動。

一般而言，適當層級之管理階層係指對評估不實表達及採取必要行動負有權責者。

第二十二條 法令可能限制查核人員與受查者之管理階層或其他人員溝通某些不實表達。例如，法令對不利主管機關調查實際或疑似違法行為之溝通或其他行動可能加以禁止。在某些情況下，查核人員之保密義務與溝通義務間之潛在衝突可能相當複雜。於此情況下，查核人員可能須考慮尋求法律專家之協助。

第二十三條 管理階層更正所有不實表達（包括已由查核人員溝通者），能使其維持正確之會計帳簿及紀錄，並降低以前期間不重大且未更正不實表達之累積影響對未來財務報表產生重大不實表達之風險。

第二十四條 會計師於出具查核報告時，應評估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及表達。該評估包括對受查者會計實務質性層面（包含管理階層之判斷可能存有偏差之跡象）之考量，該考量可能受查核人員對管理階層未更正不實表達理由之瞭解所影響。

評估未更正不實表達之影響（相關條文：第九條及第十條）

第二十五條 查核人員依審計準則320號決定重大性時，因實際財務結果可能尚未得知，故通常係以受查者財務結果之估計數為基礎。因此，查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，可能須依實際財務結果修正重大性。

第二十六條 依審計準則320號之規定，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）。因此，查核人員於評估未更正不實表達之影響前，很可能已完成對重大性之重大修正。然而，若查核人員重新評估重大性（參見第九條）而產生較低之單一金額（或多個金額）時，應重新考量執行重大性及進一步查核程序之性質、時間及範圍之適當性，以取得足夠與適切之查核證據，俾對所表示之查核意見提供合理依據。

第二十七條 查核人員應考量每一個別不實表達，以評估其對攸關交易類別、科目餘額或揭露事項之影響，包

括不實表達是否超過特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（如適用時）。

第二十八條 若個別不實表達經判斷為重大，則其不太可能被其他不實表達所抵銷。例如，若收入被重大高估，即使此不實表達對盈餘之影響完全被一相同金額之費用高估所抵銷，財務報表整體仍存在重大不實表達。

同一科目餘額或交易類別內之不實表達互抵可能係屬適當，惟查核人員於作出不實表達（即使不重大）互抵係屬適當之結論前，仍應考量未偵出不實表達可能存在之風險。

查核人員如對同一科目餘額或交易類別辨認出多筆不重大之不實表達，則可能須重新評估該科目餘額或交易類別之重大不實表達風險。

第二十九條 對分類之不實表達是否重大之決定，涉及對質性因素（例如分類之不實表達對債務或其他契約條款之影響、對財務報表個別項目或小計之影響或對關鍵比率之影響）之評估。在某些情況下，即使分類之不實表達超過用以評估其他不實表達之重大性，查核人員仍可能作出就財務報表整體而言該項分類之不實表達非屬重大之結論。例如，當資產負債表項目間之分類不實表達與資產負債表相關項目比較金額不大，且不影响損益表或其他關鍵比率時，該分類不實表達對財務報表整體而言可能非屬重大。

第 三十 條 某些不實表達即使低於財務報表整體重大性，與該等不實表達相關之情況，或經與查核過程中所累計之其他不實表達併同考量後，可能使查核人員將該等個別不實表達評估為重大。不實表達與下列事項間之關聯程度可能影響查核人員對前述之評估：

- 1.法令遵循。
- 2.債務條款或其他契約規定之遵循。
- 3.會計政策之選擇或應用不適當，其對當期財務報表影響不重大，但對未來財務報表很可能有重大影響。
- 4.對盈餘或其他趨勢變動之掩飾。
- 5.用以評估受查者財務狀況、財務績效或現金流量之比率。
- 6.財務報表所表達之部門資訊（例如對受查者之營運或獲利扮演重要角色之部門或業務）。
- 7.管理階層薪酬之增加（例如使紅利或其他獎勵之條件可以達成）。
- 8.查核人員所獲悉受查者先前對財務報表使用者之溝通（例如有關盈餘預測之溝通）。
- 9.涉及特定人員之項目（例如交易他方為受查者管理階層之關係人）。
- 10.遺漏之資訊，其於適用之財務報導架構中雖未明確要求，惟基於查核人員之判斷，該資訊對財務報表使用者瞭解受查者之財務狀況、財務績效或現金流量係屬重要。

11.將於與財務報表併列之其他資訊（例如包含於年報或公開說明書之資訊）中溝通且可合理預期將影響財務報表使用者經濟決策之資訊。審計準則720號「其他資訊之閱讀與考量」規範查核人員對受查者所提出與財務報表併列之其他資訊，雖無須提出報告但仍須予以考量。

前項所述情況僅為舉例，不代表於所有查核案件中均存在，亦不表示已涵蓋所有可能發生之情況。如存在前述可能影響查核人員評估之情況，並不代表查核人員須作成該不實表達係屬重大之結論。

第三十一條 財務報表存有或可能存有舞弊所導致之不實表達時，即使該不實表達相對於財務報表整體非屬重大，查核人員仍應考量其對其他查核工作層面之可能影響（例如所取得書面聲明之可靠性）。

第三十二條 以前期間不重大未更正不實表達之累計數，可能對當期財務報表有重大影響。查核人員評估該等未更正不實表達對當期財務報表之影響時，可使用任一可接受之方法（例如採資產負債表觀點或損益表觀點之評估方法），惟各期應使用相同評估方法以維持一致性。

與受查者治理單位之溝通（相關條文：第十一條）

第三十三條 查核人員若已與受查者同時負有管理及治理責任之人員溝通未更正之不實表達，則無須就其治理角色再與相同人員溝通該等未更正不實表達。惟查核人員應確定其與負有管理責任人員間之溝

通，已適當告知所有負有治理責任之人員。

第三十四條 當存在大量個別不重大之未更正不實表達時，查核人員可就未更正不實表達之筆數及總影響金額，而非就每一未更正不實表達之細節進行溝通。

第三十五條 查核人員應就所要求書面聲明之內容與受查者治理單位溝通（參見第十三條）。

查核人員可與治理單位討論受查者未更正不實表達之理由及其隱含之意義，並於討論時指出：

- 1.於當時情況下所判斷不實表達之金額大小及性質。
- 2.該等未更正不實表達對未來財務報表之可能影響。

書面聲明（相關條文：第十三條）

第三十六條 受查者管理階層（如適當時，亦包括治理單位）基於適用之財務報導架構須調整財務報表以更正重大不實表達，若管理階層（如適當時，亦包括治理單位）未予調整，查核人員應要求其將未更正不實表達列入書面聲明。

在某些情況下，管理階層（如適當時，亦包括治理單位）可能不認為某些未更正不實表達係不實表達。基於此原因，其可能於書面聲明中註明不同意之理由。惟取得此種聲明並不能解除查核人員須對未更正不實表達之影響作出結論之責任。

書面紀錄（相關條文：第十四條）

第三十七條 查核人員對未更正不實表達作成書面紀錄時，須考量下列事項：

- 1.未更正不實表達之累計影響。
- 2.對是否超過特定交易類別、科目餘額或揭露事項之重大性（如適用時）之評估。
- 3.所評估未更正不實表達對關鍵比率或趨勢、法令與合約規定（例如債務條款）遵循之影響。

陸、附 則

第三十八條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日發布，將審計準則公報第五十二號「查核過程中所辨認不實表達之評估」更名為審計準則450號「查核過程中所辨認不實表達之評估」，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，中華民國一〇〇年十月十八日發布之審計準則公報第五十二號「查核過程中所辨認不實表達之評估」，不再適用。

附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

顯然微小	Clearly trivial
實際不實表達	Factual misstatements
判斷性不實表達	Judgmental misstatements
推估不實表達	Projected misstatements
會計實務質性層面	Qualitative aspects of the entity's accounting practices
質性因素	Qualitative considerations



附錄二 新舊條文對照表

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
第一條 本<u>審計準則</u>係規範查核人員評估所辨認不實表達對查核之影響，以及未更正不實表達對財務報表之影響二者所擔負之責任。 會計師於形成查核意見時，對於財務報表整體有無重大不實表達，是否已取得合理確信，負有作成結論之責任。會計師於作成結論時，須考量其依本<u>審計準則</u>規定所評估之未更正不實表達對財務報表之影響。	第一條 本<u>公報</u>係規範查核人員評估所辨認不實表達對查核之影響，以及未更正不實表達對財務報表之影響二者所擔負之責任。 會計師於形成查核意見時，對於財務報表整體有無重大不實表達，是否已取得合理確信，負有作成結論之責任。會計師於作成結論時，須考量其依本<u>公報</u>規定所評估之未更正不實表達對財務報表之影響。	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450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
審計準則 <u>320</u> 號 「查核規劃及執行之重大性」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。	審計準則 <u>公報第五十一號</u> 「查核規劃及執行之重大性」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 二 條 本 <u>審計準則</u> 之目的，係規範查核人員評估下列事項： 1.所辨認不實表達對查核之影響。 2.未更正不實表達對財務報表之影響。	第 二 條 本 <u>公報</u> 之目的，係規範查核人員評估下列事項： 1.所辨認不實表達對查核之影響。 2.未更正不實表達對財務報表之影響。	配合總綱之用語修改。
第 三 條 本 <u>審計準則</u> 用語之定義如下： 1.不實表達：所報導財務報表	第 三 條 本 <u>公報</u> 用語之定義如下： 1.不實表達：所報導財務報表	為使會計師服務案件準則之

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
項目之金額、分類、表達或揭露，與該項目依<u>適用之財務報導架構</u>應有之金額、分類、表達或揭露，二者間之差異。不實表達可能導因於錯誤或舞弊。 2.未更正不實表達：查核人員於查核過程中所累計，且未被更正之不實表達。	項目之金額、分類、表達或揭露，與該項目依<u>編製財務報表所依據準則</u>應有之金額、分類、表達或揭露，二者間之差異。不實表達可能導因於錯誤或舞弊。 2.未更正不實表達：查核人員於查核過程中所累計，且未被更正之不實表達。	用語一致，並配合總綱之用語修改。
第五條 有下列情況之一時，查核人員應決定是否須修正整體查核策略及查核計畫： 1.所辨認不實表	第五條 有下列情況之一時，查核人員應決定是否須修正整體查核策略及查核計畫： 1.所辨認不實表	配合總綱之用語修改。

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
達之性質及其發生之情況，顯示其他不實表達可能存在，且該等不實表達與查核過程中所累計之不實表達併同考量，可能重大。 2.查核過程中所累計不實表達之彙總數接近依審計準則<u>320</u>號所決定之重大性。	達之性質及其發生之情況，顯示其他不實表達可能存在，且該等不實表達與查核過程中所累計之不實表達併同考量，可能重大。 2.查核過程中所累計不實表達之彙總數接近依審計準則公報第五十一號「<u>查核規劃及執行之重大性</u>」所決定之重大性。	
第 九 條 查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，應重新評估依審計準則	第 九 條 查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，應重新評估依審計準則公	配合總綱之用語修改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
<u>320</u>號所決定之重大性，以確定該等重大性於受查者之實際財務結果下是否仍然適當。	<u>報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」</u>所決定之重大性，以確定該等重大性於受查者之實際財務結果下是否仍然適當。	
第十條 查核人員應決定未更正不實表達（<u>就個別或彙總而言</u>）是否重大。查核人員作此決定時，應考量下列事項： 1.經考量特定交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體後，不實表達之金額大小及性質。 2.不實表達發生之特定情況。	第十條 查核人員應決定未更正不實表達（<u>個別金額或彙總數</u>）是否重大。查核人員作此決定時，應考量下列事項： 1.經考量特定交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體後，不實表達之金額大小及性質。 2.不實表達發生之特定情況。	為使會計師服務案件準則之用語一致修改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
3.以前期間未更正不實表達對攸關交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體之影響。	3.以前期間未更正不實表達對攸關交易類別、科目餘額或揭露事項及財務報表整體之影響。	
書面聲明 第十三條 查核人員應要求管理階層（如適當時，亦包括治理單位）對其認為未更正不實表達（就個別或彙總而言）對財務報表整體之影響是否重大一事，列入書面聲明。該等未更正不實表達之彙總表應包括或附加於書面聲明。	客戶聲明書 第十三條 查核人員應要求管理階層（如適當時，亦包括治理單位）對其認為未更正不實表達（個別金額或彙總數）對財務報表整體之影響是否重大一事，列入客戶聲明書。該等未更正不實表達之彙總表應包括或附加於客戶聲明書。	為使會計師服務案件之一致修改。
第十四條 查核人員應列入	第十四條 查核人員應列入	為使會



審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
查核工作底稿之事項包括： 1.所設定顯然微小之門檻。金額低於該門檻之不實表達將被視為顯然微小（參見第四條）。 2.查核過程中所累計之所有不實表達，以及是否已更正（參見第四條、第七條及第十一條）。 3.查核人員對未更正不實表達（<u>就個別或彙總而言</u>）是否重大所作成之結論，以及作成該結論之基礎（參見第十	查核工作底稿之事項包括： 1.所設定顯然微小之門檻。金額低於該門檻之不實表達將被視為顯然微小（參見第四條）。 2.查核過程中所累計之所有不實表達，以及是否已更正（參見第四條、第七條及第十一條）。 3.查核人員對未更正不實表達（<u>個別金額或彙總數</u>）是否重大所作成之結論，以及作成該結論之基礎（參見第十	計 師 服 務 案 件 準 則 之 用 語 一 致 修 改。

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
條)。	條)。	
第 十五 條 下列情況可能導致不實表達： 1.取得或處理編製財務報表所需資料時發生錯誤。 2.金額誤列、漏列或疏於揭露。 3.因疏忽或誤解現況而作出錯誤之會計估計。 4.查核人員認為管理階層對會計估計所作之判斷不合理、會計政策之選擇或應用不適當。 審計準則<u>240</u>號 「查核財務報	第 十五 條 下列情況可能導致不實表達： 1.取得或處理編製財務報表所需資料時發生錯誤。 2.金額誤列、漏列或疏於揭露。 3.因疏忽或誤解現況而作出錯誤之會計估計。 4.查核人員認為管理階層對會計估計所作之判斷不合理、會計政策之選擇或應用不適當。 審計準則<u>公報</u> <u>第 四 十 三 號</u>	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
表對舞弊之責任」對導因於舞弊之不實表達之可能情況，已另有規定。	「查核財務報表對舞弊之考量」對導因於舞弊之不實表達之可能情況，已另有規定。	
第十六條 查核人員可設定一顯然微小之門檻，並將金額低於該門檻之不實表達視為顯然微小，且無須加以累計，因查核人員預期該等不實表達之累計數明顯不會對財務報表有重大影響。 「顯然微小」不等同於「不重大」，顯然微小之事項與依審計準則320號所決定之重大性屬全	第十六條 查核人員可設定一顯然微小之門檻，並將金額低於該門檻之不實表達視為顯然微小，且無須加以累計，因查核人員預期該等不實表達之累計數明顯不會對財務報表有重大影響。 「顯然微小」不等同於「不重大」，顯然微小之事項與依審計準則公報第五十一號「查核規劃	配合總綱之用語修改。

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
然不同之層次，且不論從個別金額或彙總數考量，或從金額大小、性質或情況之任何標準判斷，均顯然微不足道。當一個或多個項目不確定是否顯然微小時，則不應被視為顯然微小。	<u>及執行之重大性</u>」所決定之重大性屬全然不同之層次，且不論從個別金額或彙總數考量，或從金額大小、性質或情況之任何標準判斷，均顯然微不足道。當一個或多個項目不確定是否顯然微小時，則不應被視為顯然微小。	
第十九條 查核過程中所累計不實表達之彙總數如接近依審計準則<u>320</u>號所決定之重大性，則該彙總數與可能未偵出不實表達併同考量後，超過重大性之風險可能高於可接	第十九條 查核過程中所累計不實表達之彙總數如接近依審計準則<u>公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性</u>」所決定之重大性，則該彙總數與可能未偵出不實表達併同考	配合總綱之用語修改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
受之低風險水準。未偵出不實表達可能因抽樣風險及非抽樣風險而存在。	量後，超過重大性之風險可能高於可接受之低風險水準。未偵出不實表達可能因抽樣風險及非抽樣風險而存在。	
第二十四條 會計師於出具查核報告時，應評估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> 編製及表達。該評估包括對受查者會計實務質性層面（包含管理階層之判斷可能存有偏差之跡象）之考量，該考量可能受查核人員對管理階層未更正不實表達理由之瞭解所影響。	第二十四條 會計師於出具查核報告時，應評估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> 編製及表達。該評估包括對受查者會計實務質性層面（包含管理階層之判斷可能存有偏差之跡象）之考量，該考量可能受查核人員對管理階層未更正不實表達理由之瞭解所影	為使會計師服務案件準則之用語一致修改。

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
第二十五條 查核人員依審計準則<u>320</u>號決定重大性時，因實際財務結果可能尚未得知，故通常係以受查者財務結果之估計數為基礎。因此，查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，可能須依實際財務結果修正重大性。	響。 第二十五條 查核人員依審計準則<u>公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」</u>決定重大性時，因實際財務結果可能尚未得知，故通常係以受查者財務結果之估計數為基礎。因此，查核人員於評估未更正不實表達對財務報表之影響前，可能須依實際財務結果修正重大性。	配合總綱之用語修改。
第二十六條 依審計準則<u>320</u>號之規定，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	第二十六條 依審計準則<u>公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」</u>之規定，查核人員於查核過程中獲悉	配合總綱之用語修改。



審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
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）。因此，查核人員於評估未更正不實表達之影響前，很可能已完成對重大性之重大修正。然而，若查核人員重新評估重大性（參見第九條）而產生較低之單一金額（或多個金額）時，應重新考量執行重大性及進一步查核程序之性質、時間及範圍	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）。因此，查核人員於評估未更正不實表達之影響前，很可能已完成對重大性之重大修正。然而，若查核人員重新評估重大性（參見第九條）而產生較低之單一金額（或多個金額）時，應重新考量執行重大性	

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
之適當性，以取得足夠與適切之查核證據，俾對所表示之查核意見提供合理依據。	及進一步查核程序之性質、時間及範圍之適當性，以取得足夠與適切之查核證據，俾對所表示之查核意見提供合理依據。	
第三十條 某些不實表達即使低於財務報表整體重大性，與該等不實表達相關之情況，或經與查核過程中所累計之其他不實表達併同考量後，可能使查核人員將該等個別不實表達評估為重大。不實表達與下列事項間之關聯程度可能影響查核人員對前述之評估：	第三十條 某些不實表達即使低於財務報表整體重大性，與該等不實表達相關之情況，或經與查核過程中所累計之其他不實表達併同考量後，可能使查核人員將該等個別不實表達評估為重大。不實表達與下列事項間之關聯程度可能影響查核人員對前述之評估：	為使會計師服務案件準則之用語一致，並配合總綱之用語修改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
..... 10.遺漏之資訊， 其於<u>適用之財務報導架構</u>中雖未明確要求，惟基於查核人員之判斷，該資訊對財務報表使用者瞭解受查者之財務狀況、財務績效或現金流量係屬重要。 11.將於與財務報表併列之其他資訊（例如包含於年報或公開說明書之資訊）中溝通且可合理預期將影響財務報表使用者經濟決策之資訊。審	 10.遺漏之資訊， 其於<u>編製財務報表所依據之準則</u>中雖未明確要求，惟基於查核人員之判斷，該資訊對財務報表使用者瞭解受查者之財務狀況、財務績效或現金流量係屬重要。 11.將於與財務報表併列之其他資訊（例如包含於年報或公開說明書之資訊）中溝通且可合理預期將影響財務報表使用者經濟決策之資訊。審	

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
計準則 <u>720</u> 號 「其他資訊之 閱讀與考量」 規範查核人員 對受查者所提 出與財務報表 併列之其他資 訊，雖無須提 出報告但仍須 予以考量。 	計準則<u>公報第 四十</u>號「其他 資訊之閱讀與 考量」規範查 核人員對受查 者所提出與財 務報表併列之 其他資訊，雖 無須提出報告 但仍須予以考 量。 	
第三十一條 財務報表存有或 可能存有舞弊所 導致之不實表達 時，即使該不實 表達相對於財務 報表整體非屬重 大，查核人員仍 應考量其對其他 查核工作層面之 可能影響（例如 所取得書面聲明	第三十一條 財務報表存有或 可能存有舞弊所 導致之不實表達 時，即使該不實 表達相對於財務 報表整體非屬重 大，查核人員仍 應考量其對其他 查核工作層面之 可能影響（例如 所取得<u>客戶</u>聲明	為 使 會 計 師 服 務 案 件 準 則 之 用 語 一 致 修 改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
之可靠性）。	畫之可靠性）。	
第三十五條 查核人員應就所要求書面聲明之內容與受查者治理單位溝通（參見第十三條）。 查核人員可與治理單位討論受查者未更正不實表達之理由及其隱含之意義，並於討論時指出： 1.於當時情況下所判斷不實表達之金額大小及性質。 2.該等未更正不實表達對未來財務報表之可能影響。	第三十五條 查核人員與受查者之治理單位應就查核人員所要求之客戶聲明書進行溝通（參見第十三條）。 查核人員可與治理單位討論受查者未更正不實表達之理由及其隱含之意義，並於討論時指出： 1.於當時情況下所判斷不實表達之金額大小及性質。 2.該等未更正不實表達對未來財務報表之可能影響。	為使會計師服務案件準則之用語一致修改。
書面聲明 （相關條文：第十三條）	客戶聲明書 （相關條文：第十三條）	為使會計師服

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
第三十六條 受查者管理階層（如適當時，亦包括治理單位）基於<u>適用之財務報導架構</u>須調整財務報表以更正重大不實表達，若管理階層（如適當時，亦包括治理單位）未予調整，查核人員應要求其將未更正不實表達列入<u>書面聲明</u>。 在某些情況下，管理階層（如適當時，亦包括治理單位）可能不認為某些未更正不實表達係不實表達。基於此原因，其可能於<u>書面聲明</u>中註明不	第三十六條 受查者管理階層（如適當時，亦包括治理單位）基於<u>編製財務報表所依據之準則</u>須調整財務報表以更正重大不實表達，若管理階層（如適當時，亦包括治理單位）未予調整，查核人員應要求其將未更正不實表達列入<u>客戶聲明書</u>。 在某些情況下，管理階層（如適當時，亦包括治理單位）可能不認為某些未更正不實表達係不實表達。基於此原因，其可能於客	務案 件 準則之 用語一 致修 改。

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
同意之理由。惟取得此種聲明並不能解除查核人員須對未更正不實表達之影響作出結論之責任。	<u>戶聲明書</u>中註明不同意之理由。惟取得此種聲明並不能解除查核人員須對未更正不實表達之影響作出結論之責任。	
第三十八條 本審計準則於中華民國<u>一一一年十月四日</u>發布，將審計準則公報第五十二號「<u>查核過程中所辨認不實表達之評估</u>」更名為審計準則450號「<u>查核過程中所辨認不實表達之評估</u>」，自中華民國<u>一一一年十二月十五日起</u>實施。自本審計準則實施日起，中	第三十八條 本公報於中華民國<u>一〇〇年十月十八日</u>發布，並自中華民國<u>一〇一年一月一日起</u>實施。	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。

審計準則450號（TWSA450）

審計準則450號 新條文	審計準則公報第五十二號 原條文	說明
<u>華民國一〇〇年</u> <u>十月十八日發布</u> <u>之審計準則公報</u> <u>第五十二號「查</u> <u>核過程中所辨認</u> <u>不實表達之評</u> <u>估」，不再適</u> <u>用。</u>		
附錄一 本審計準則 重要名詞中英對照表	附錄一 本公報重要 名詞中英對照表	配合總 綱之用 語修 改。

一、發布審計準則公報第五十二號者：

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 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、發布審計準則 450 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）