

查核證據

壹、前 言

第 一 條 本審計準則係說明財務報表查核之查核證據，及規範查核人員設計與執行查核程序以取得足夠及適切查核證據之責任，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。

第 二 條 本審計準則適用於查核過程中取得之所有查核證據。下列事項則於其他審計準則有所規範：

1. 特定查核工作層面（例如審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」）。
2. 針對特定議題應取得之查核證據（例如審計準則570號「繼續經營」）。
3. 取得查核證據之特定程序（例如審計準則520號「分析性程序」）。
4. 是否已取得足夠及適切查核證據之評估（例如審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」）。

貳、目 的

第 三 條 本審計準則之目的，係使查核人員設計及執行能取得足夠及適切查核證據之查核程序，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。

參、定 義



第 四 條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.會計紀錄：原始會計分錄及佐證紀錄（例如支票、電子資金轉帳紀錄、發票、合約）、總帳及明細帳、會計分錄及未記載於日記簿但對財務報表所作之其他調整，以及佐證成本分攤、計算、調節與揭露之工作底稿與電子表格。
- 2.查核證據：查核人員作成查核結論時所使用之資訊。查核證據包括據以編製財務報表之會計紀錄所含資訊及其他資訊。
- 3.管理階層聘僱或委任之專家（以下簡稱管理階層專家）：具有會計及審計領域以外專門知識之個人或組織。受查者採用該等專家之工作，以協助其編製財務報表。
- 4.查核證據之足夠性（以下簡稱足夠性）：查核證據數量之衡量。所需查核證據之數量受查核人員對重大不實表達風險之評估及查核證據之品質所影響。
- 5.查核證據之適切性（以下簡稱適切性）：查核證據品質之衡量；亦即查核人員作成查核結論時，所使用查核證據之攸關性及可靠性。

肆、基本準則

足夠及適切之查核證據

- 第 五 條 查核人員應視情況設計及執行適當之查核程序，以取得足夠及適切之查核證據。

作為查核證據之資訊

第 六 條 查核人員設計及執行查核程序時，應考量擬作為查核證據資訊之攸關性及可靠性。

第 七 條 查核人員若擬採用依管理階層專家工作所編製之資訊作為查核證據，應考量專家工作就查核目的而言之重要性，並於必要範圍內執行下列程序：

1. 評估該專家之專業能力、適任能力及客觀性。
2. 取得對該專家工作之瞭解。
3. 評估採用該專家工作以作為攸關聲明之查核證據是否適切。

第 八 條 查核人員採用受查者所產生之資訊時，應於必要時執行下列程序，以評估就查核目的而言，該資訊是否足夠可靠：

1. 取得有關該資訊正確性及完整性之查核證據。
2. 評估該資訊就查核目的而言是否足夠精確及詳盡。

選取受測項目以取得查核證據

第 九 條 查核人員設計控制測試及細項測試時，應決定選取受測項目之方法，以有效達成查核程序之目的。

查核證據間不一致或對查核證據可靠性之懷疑

第 十 條 有下列情況時，查核人員應決定是否修改或增加查核程序，並考量該情況對其他查核工作層面之影響：

1. 自不同來源所取得之查核證據存有不一致。
2. 查核人員對擬作為查核證據資訊之可靠性存有懷

疑。

伍、解釋及應用

足夠及適切之查核證據（相關條文：第五條）

第十一條 查核證據須足以支持查核意見及查核報告。查核證據具累積性質，其主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊。其他資訊來源包括以往查核及事務所於客戶關係及案件之承接或續任中所取得之資訊等，惟其他資訊來源係來自以往查核時，查核人員應評估該等資訊作為本期查核證據是否仍屬攸關及可靠。

除受查者內部及外部之其他資訊來源外，受查者之會計紀錄亦為查核證據之重要資訊來源。採用管理階層專家工作所編製之資訊亦可作為查核證據。

查核證據包括用以支持及驗證管理階層聲明之資訊，以及與此等聲明矛盾之資訊。此外，於某些情況下，查核人員亦可能將無法取得資訊之事實（例如，管理階層拒絕提供查核人員所要求之聲明）作為查核證據。

第十二條 查核人員於形成查核意見之過程中，主要工作係取得及評估查核證據。為取得查核證據所執行之查核程序除查詢外，尚包括檢查、觀察、函證、驗算、重新執行及分析性程序（通常多個查核程

序併用）。雖然查詢可能提供重要之查核證據，甚至提供不實表達之證據，惟僅使用查詢通常無法對個別項目聲明未存有重大不實表達及控制執行之有效性提供足夠之查核證據。

第十三條 當查核人員取得足夠及適切之查核證據，以降低查核風險（即當財務報表存有重大不實表達時，查核人員表示不適當意見之風險）至可接受之水準時，查核人員即可對財務報表有無重大不實表達取得合理確信。

第十四條 查核證據之足夠性及適切性二者相互關聯。足夠性係查核證據數量之衡量，所需查核證據之數量受查核人員對不實表達風險之評估（所評估之風險愈高，所需之查核證據數量愈多）及查核證據之品質（品質愈高，所需之查核證據數量愈少）所影響。惟取得較多之查核證據可能無法彌補查核證據品質不佳之缺陷。

第十五條 適切性係查核證據品質之衡量；亦即查核人員作成查核結論時，所使用查核證據之攸關性及可靠性。查核證據之可靠性受其來源及性質之影響，且與查核證據取得時之情況有關。

第十六條 依審計準則330號之規定，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。查核人員是否已取得足夠及適切之查核證據，俾將查核風險降低至可接受之水準，使其作成合理之結論，並據以表示查核意見，係屬專業判斷。

查核人員對是否已取得足夠及適切之查核證據作

出專業判斷時，應考量下列攸關因素：

- 1.查核程序之性質。
- 2.財務報導之及時性。
- 3.成本與效益之權衡。

查核證據之來源

第十七條 某些查核證據可藉由測試會計紀錄而取得，例如透過分析及複核、重新執行財務報導過程中之程序，以及調節相關資訊。透過執行該等查核程序，查核人員可確認會計紀錄間是否一致且與財務報表相符。

第十八條 不同來源或不同性質之查核證據間如具一致性，通常較個別查核證據，能提供更高之確信程度。例如，查核人員自獨立來源取得之驗證性資訊，可提高受查者內部產生之查核證據（如存在於會計紀錄、會議紀錄或管理階層聲明中之證據）之確信程度。

第十九條 查核人員取自獨立來源以作為查核證據之資訊，可能包括向第三者取得之函證、分析師報告及同業之比較性資料。

取得查核證據之查核程序

第二十條 查核人員應依審計準則315號及審計準則330號之規定，藉由執行下列程序，取得使其作成合理之結論並據以表示查核意見之查核證據：

- 1.風險評估程序。
- 2.進一步查核程序，包含：

(1)控制測試（依審計準則規定或查核人員選擇執行時）。

(2)證實程序（包含細項測試及證實分析性程序）。

第二十一條 查核人員可依情況，採用第二十四條至第三十五條所述之查核程序，作為風險評估程序、控制測試或證實程序。審計準則330號規定，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，使該等查核證據可作為當期之查核證據。

第二十二條 某些會計資料及其他資訊如僅以電子形式存在或僅能於某時間點或某期間取得，則可能影響查核程序之性質及時間。例如，當受查者採用電子商務之經營模式時，原始文件（如請購單及發票）可能僅以電子形式存在；或當受查者採用影像處理系統儲存資訊時，原始文件可能於掃描後銷毀。

第二十三條 某些電子資訊於特定期間後可能無法擷取，例如檔案被覆蓋且備份檔案不存在。在此情況下，查核人員可能須要求受查者保留某些資訊以供其複核，或於可取得資訊之時點執行查核程序。

檢查

第二十四條 檢查係指對紀錄及文件（無論來自受查者內部或外部，為紙本、電子或其他媒介）之審查，或對資產之實體檢查。對紀錄及文件之檢查所提供之查核證據，依其性質及來源，具不同程度之可靠

性；就受查者內部紀錄及文件而言，檢查所提供查核證據之可靠性取決於產生紀錄及文件相關控制之有效性。當查核人員檢查紀錄以取得交易是否經授權之證據時，即係以檢查作為控制測試之例示。

第二十五條 某些文件可作為資產存在之直接證據，例如股票或債券即可視為金融工具存在之證明文件，惟檢查此等文件未必可提供有關所有權及價值之查核證據。此外，檢查已履行之合約可能提供與受查者所採用會計政策（如收入認列）攸關之查核證據。

第二十六條 有形資產之檢查可對該等資產之存在提供可靠之查核證據，惟未必可對受查者之權利與義務或資產之評價提供可靠之查核證據。對個別存貨項目之檢查，可與觀察存貨盤點一併進行。

觀察

第二十七條 觀察係察視由他人執行之流程或程序，例如查核人員對受查者盤點存貨或執行控制之觀察。觀察雖可提供有關流程或程序執行之查核證據，但該查核證據僅限於進行觀察之時點，且受觀察者對流程或程序之執行情形可能因被觀察而受影響。審計準則501號「查核證據—對存貨、訴訟與索賠及營運部門資訊之特別考量」對存貨盤點之觀察提供更詳細之規範及指引。

外部函證

第二十八條 外部函證係指第三者（受函證者）直接以紙本、

電子或其他媒介回覆查核人員之查核證據。

查核人員對與科目餘額及其組成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，惟函證範圍不限於科目餘額。例如，查核人員可能對受查者與第三者之協議或交易之條件，要求回函；詢證函之內容，可能設計為詢問協議是否經修改及修改之攸關細節。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，例如是否存有可能影響收入認列之「附屬協議」。審計準則505號「外部函證」及審計準則330號提供更詳細之規範及指引。

驗算

第二十九條 驗算係指透過人工或電子方式核算文件或紀錄中數字之正確性。

重新執行

第三十條 重新執行係指查核人員獨立執行受查者已執行之內部控制程序。

分析性程序

第三十一條 分析性程序係指經由分析財務資料間或與非財務資料間之可能關係，藉以評估財務資訊。

分析性程序亦包括基於下列原因所作之必要調查：

- 1.已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致。
- 2.已辨認之變動或關係與預期值間存有重大差異。

審計準則520號提供更詳細之規範及指引。

查詢

第三十二條 查詢係指向受查者內部或外部具有相關知識之人士，詢求有關財務及非財務之資訊。於查核過程中，查詢經常被廣泛採用，以作為其他查核程序之輔助。查詢之方式可能為書面或口頭查詢。對查詢之回應加以評估係查詢過程中不可或缺之一部分。

第三十三條 查詢之回應可能提供查核人員具驗證性之查核證據或先前未取得之資訊。查詢之回應亦可能提供與查核人員已取得其他資訊間存有重大差異之資訊（例如有關管理階層可能踰越控制之資訊）。於某些情況下，查詢之回應提供查核人員修改或執行額外查核程序之依據。

第三十四條 透過查詢所取得證據之驗證性通常非常重要，但對有關管理階層意圖之查詢而言，可用以支持其意圖之資訊可能有限。於此等情況下，對下列事項之瞭解可提供攸關資訊以驗證透過查詢所取得之證據：

- 1.管理階層過去對所聲稱意圖之實際執行情形。
- 2.管理階層選擇特定作為所持之理由。
- 3.管理階層執行特定作為之能力。

第三十五條 針對某些事項，查核人員可能認為有必要取得管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之書面聲明，以確認受查者對口頭查詢之回應。審計準則580號「書面聲明」提供更詳細之規範及指引。

作為查核證據之資訊

攸關性及可靠性（相關條文：第六條）

第三十六條 查核證據主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊，例如自以往查核及事務所於客戶關係及案件之承接或續任中所取得之資訊等。查核證據之品質受其所依據資訊之攸關性及可靠性所影響。

攸關性

第三十七條 攸關性係指作為查核證據之資訊與查核程序之目的及所考量聲明間之合理連結及關連。作為查核證據之資訊，其攸關性可能受測試之方向所影響。例如，若查核程序之目的係測試應付帳款之存在（即是否高估），則測試帳載應付帳款可能係攸關查核程序。反之，當測試應付帳款之完整性（即是否低估）時，測試帳載應付帳款並非攸關，但測試期後付款、未付款之發票、供應商之對帳單、未入帳之驗收報告等資訊可能攸關。

第三十八條 特定之查核程序可能提供與某些聲明攸關之查核證據，但無法提供與其他聲明攸關之查核證據。例如，檢查期後應收款項收現之文件，可能提供與存在及評價有關之查核證據，但未必能提供與截止有關之查核證據。此外，與特定聲明（例如存貨之存在）有關之查核證據，無法取代其他聲明（例如存貨之評價）之查核證據。反之，不同來源或不同性質之查核證據可能與同一聲明攸關。

第三十九條 控制測試之目的係對預防或偵出並改正個別項目聲明重大不實表達之控制，評估其是否有效執行。設計控制測試以取得攸關查核證據時，應辨認控制有效執行之情況（特性或屬性）及偏離既定控制之情況。查核人員可經由控制測試辨認前述情況是否存在。

第四十條 證實程序之目的係為偵出個別項目聲明重大不實表達。證實程序包含細項測試及證實分析性程序。設計證實程序時，應辨認可能構成攸關聲明不實表達之情況。

可靠性

第四十一條 作為查核證據之資訊及查核證據本身之可靠性，受其來源及性質之影響，且與查核證據取得時之情況（包括與其編製及維護攸關之控制）有關。因此，不同種類查核證據之可靠性雖有原則可循，但仍應考量重要例外情況之存在。作為查核證據之資訊即使取自受查者外部，仍可能存在影響其可靠性之情況。例如，當外部受查詢者未具備相關知識或管理階層專家缺乏客觀性時，取自外部獨立來源之資訊可能不具可靠性。雖然例外情況可能存在，有關查核證據之可靠性仍可歸納出下列原則：

- 1.當查核證據取自受查者外部獨立來源時，其可靠性較高。
- 2.當查核證據來自受查者內部時，若受查者相關控制（包括對其編製及維護之控制）有效，其可

靠性較高。

- 3.查核人員直接取得之查核證據（例如觀察控制之執行情形），較間接或透過推論取得之查核證據（例如查詢有關控制之執行情形）更為可靠。
- 4.書面形式（不論係紙本、電子或其他媒介）之查核證據，較口頭取得之證據更為可靠（例如會議紀錄較事後對討論事項之口頭聲明更為可靠）。
- 5.檢查原始文件而取得之查核證據，較檢查影印、傳真或縮影、數位化或以其他方式轉換為電子形式之文件而取得之查核證據更為可靠，後者之可靠性取決於對該等證據編製及維護控制之有效性。

第四十二條 審計準則520號對設計及執行證實分析性程序時所使用資料之可靠性，提供更詳細之規範及指引。

第四十三條 當查核人員有理由相信文件可能不真實，或受查者已修改文件但未告知查核人員其所作修改時，審計準則240號「查核財務報表對舞弊之責任」提供更詳細之規範及指引。

管理階層專家所產生資訊之可靠性（相關條文：第七條）

第四十四條 受查者財務報表之編製可能需要會計或審計領域以外之專門知識，例如精算、評價或工程資料。受查者可能聘僱或委任此等領域之專家，以取得編製財務報表所需之該等專門知識。受查者如未取得所需之專門知識將增加重大不實表達風險。

第四十五條 查核人員採用依管理階層專家工作所編製之資訊作為查核證據時，應適用第七條之規定。例如，某個

人或組織可能具有運用模型以估計無可觀察市場之證券公允價值所需專門知識，若受查者採用該個人或組織運用該專門知識所作之估計以編製財務報表，則該個人或組織即為管理階層專家，而應適用第七條之規定。反之，若該個人或組織僅提供受查者無法取得之非公開交易價格資訊，而受查者於本身之估計方法中採用此資訊，且查核人員以此資訊作為查核證據時，應適用第六條之規定，非屬受查者對管理階層專家之採用。

第四十六條 與第七條規定相關查核程序之性質、時間及範圍，可能受下列因素影響：

- 1.管理階層專家工作相關事項之性質及複雜度。
- 2.該事項之重大不實表達風險。
- 3.替代查核證據之可取得性。
- 4.管理階層專家工作之性質、範圍及目的。
- 5.提供攸關服務之管理階層專家係由受查者聘僱，或由受查者委任。
- 6.管理階層專家之工作受管理階層控制或影響之程度。
- 7.管理階層專家是否依照專業準則、其他專門職業或產業規範執行其工作。
- 8.受查者對管理階層專家工作所執行控制之性質及範圍。
- 9.查核人員對管理階層專家專門知識領域之瞭解及經驗。
- 10.查核人員以往採用該專家工作之經驗。

管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性（相關條文：第七條第1款）

第四十七條 專業能力與管理階層專家專門知識之性質及程度有關。適任能力與管理階層專家於當時情況下能否發揮其專業能力有關。影響適任能力之因素可能包括管理階層專家所在之地理區域及可用之時間與資源。客觀性則與管理階層專家之偏頗、利益衝突或其他可能影響其專業或商業判斷之因素有關。就管理階層專家所產生資訊之可靠性而言，管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性，以及受查者對專家工作所執行之控制，皆屬重要因素。

第四十八條 與管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性有關之資訊，其可能來源如下：

1. 以往採用該專家工作之經驗。
2. 與該專家之討論。
3. 與熟悉該專家工作之其他人士討論。
4. 對該專家之資格、專門職業團體或產業公會之會員身分、執業證照或其他形式外部認證之瞭解。
5. 該專家所發表之文章或出版之書籍。
6. 查核人員聘僱或委任之專家（係協助查核人員對管理階層專家所產生之資訊取得足夠及適切查核證據者）。

第四十九條 與評估管理階層專家專業能力、適任能力及客觀性攸關之事項，包括專家是否依照專業準則、其他專門職業或產業規範（例如專門職業團體或產

業公會之道德準則及其他會員規定、認證機構之合格標準或法令之要求）執行其工作。

第 五十 條 與評估管理階層專家專業能力、適任能力及客觀性攸關之其他事項可能包括：

- 1.管理階層專家之專業能力（包括專業領域內之特定專長）與受查者所需專業服務之攸關性。例如，某一精算師可能專精於財產及意外保險，但對退休金計算之專門知識可能不足。
- 2.管理階層專家對攸關會計規範之專業能力，例如瞭解所採用之假設及方法（如適用時，包括模型）是否符合適用之財務報導架構。
- 3.於查核過程中所獲悉之未預期事件、情況之改變或查核證據，是否顯示可能須重新評估管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性。

第五十一條 可能威脅管理階層專家客觀性之情況包括自我利益、辯護、熟悉度、自我評估及脅迫。依據外部制度（例如管理階層專家之專門職業規範、法令）或管理階層專家工作環境（如品質管制政策及程序）所建立之防護措施，可減少此類威脅。

第五十二條 儘管防護措施無法消除對管理階層專家客觀性之所有威脅，威脅（例如脅迫）對受查者所委任專家之影響相較於對受查者所聘僱專家而言可能較不嚴重，且防護措施（例如品質管制政策及程序）之有效性對受查者所委任專家之工作可能較高。對受查者員工客觀性之威脅總是存在，因此受查者所聘僱之專家通常無法被認為較受查者之

其他員工更客觀。

第五十三條 評估受查者所委任專家之客觀性時，查核人員可能：

- 1.與管理階層及該專家討論可能對專家之客觀性產生威脅之利益與關係，以及適用之防護措施（包括適用於專家之專門職業規範）。
- 2.評估防護措施是否適當。

產生威脅之利益及關係可能包括：

- 1.財務利益。
- 2.商業關係及個人關係。
- 3.其他服務之提供。

取得對管理階層專家工作之瞭解（相關條文：第七條第2款）

第五十四條 對管理階層專家工作之瞭解，包括對專門知識攸關領域之瞭解。查核人員可藉由本身（如具有評估管理階層專家工作之專門知識）或其聘僱或委任之專家，以瞭解專門知識攸關領域。

第五十五條 查核人員對管理階層專家攸關領域之瞭解，可能包括：

- 1.該專家之特定專長是否與查核攸關。
- 2.是否適用任何專門職業或其他準則及相關法令。
- 3.管理階層專家所採用之假設與方法、該等假設與方法於該專家領域內是否被普遍接受，以及對財務報導目的而言是否適當。
- 4.管理階層專家所使用內部及外部資訊之性質。

第五十六條 受查者與其所委任管理階層專家間通常存有委任

書或其他書面形式之協議。查核人員對該協議之評估，可協助其確認下列事項就查核目的而言是否適切：

- 1.該專家工作之性質、範圍及目的。
- 2.管理階層及該專家各自之角色及責任。
- 3.管理階層與該專家間溝通之性質、時間及範圍，包括該專家所出具報告之形式。

第五十七條 受查者與其所聘僱管理階層專家間較不可能存有前條所述之書面協議。在此情況下，查核人員可藉由詢問專家及管理階層之其他成員以取得必要之瞭解。

評估管理階層專家工作是否適切（相關條文：第七條第3款）

第五十八條 評估採用管理階層專家工作以作為攸關聲明之查核證據是否適切時，考量之因素可能包括：

- 1.該專家之發現或結論，其攸關性、合理性、與其他查核證據之一致性，以及是否適當反映於財務報表。
- 2.若專家工作涉及重要假設及方法之採用，該等假設及方法之攸關性及合理性。
- 3.若專家工作涉及原始資料之大量採用，該原始資料之攸關性、完整性及正確性。

查核人員採用受查者所產生之資訊（相關條文：第八條第 1 款

至第 2 款）

第五十九條 為使查核人員取得可靠之查核證據，執行查核程序時採用之受查者所產生之資訊應足夠完整及正確。

例如，採用標準價格乘以帳載銷貨數量以查核收入時，其有效性受價格資訊正確性及銷貨數量資料之完整性與正確性之影響。此外，查核人員欲測試母體（如付款）之某項特性（如授權）時，若受測項目之母體不完整，則測試結果較不可靠。

第六十條 如查核人員對受查者所產生資訊之正確性及完整性取得查核證據，係該資訊實際查核程序中不可或缺之一部分，則可與該查核程序同時執行。於其他情況下，查核人員可藉由測試有關編製及維護資訊（例如應收帳款帳齡之編製及維護）之控制，先取得資訊正確性及完整性之查核證據。惟於某些情況下，查核人員可能決定須執行額外之查核程序。

第六十一條 於某些情況下，查核人員可能將受查者所產生之資訊用於其他查核目的。例如，查核人員可能將受查者之績效衡量指標用於分析性程序，或採用受查者執行監督作業所產生之資訊（如內部稽核報告）。於此情況下，所取得查核證據之適切性受該資訊就查核目的而言是否足夠精確及詳盡所影響。例如，管理階層採用之績效衡量指標可能不夠精確而無法偵出重大不實表達。

選取受測項目以取得查核證據（相關條文：第九條）

第六十二條 有效之測試與已取得或擬取得之其他查核證據一併考量時，能提供適切之查核證據以達成查核目的。於選取受測項目時，查核人員應依第六條規定，確認擬作為查核證據資訊之攸關性及可靠

性；於選取受測項目時，有效性之另一層面（即足夠性）亦屬重要考量。查核人員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。

採用前項任何一種方法或併用多種方法，視特定情況（例如與所測試聲明相關之重大不實表達風險）及不同方法之可行性與效率而定。

選取全部項目

第六十三條 查核人員可能認為檢查某交易類別或科目餘額之母體（或母體內某一分層）全部項目最為適當。對控制測試而言，針對全部項目進行檢查可能較不可行；惟對細項測試則較常見。可能適合檢查全部項目之情況例舉如下：

- 1.母體由少數大額項目所構成。
- 2.存有顯著風險且其他方法無法提供足夠及適切之查核證據。
- 3.資訊系統自動執行之計算或其他程序，因具重複性質而符合成本效益者。

選取特定項目

第六十四條 查核人員可能決定自母體中選取特定項目。影響該決定之攸關因素可能包括：

- 1.查核人員對受查者之瞭解。
- 2.所評估之重大不實表達風險。

3.受測母體之特性。

選取特定項目之判斷受非抽樣風險影響。所選取之特定項目可能包括：

1.高金額或特殊之項目

查核人員可能決定於母體內選取高金額或具其他特性（例如可疑、不尋常、特別具風險傾向或過去曾發生錯誤）之特定項目。

2.超過某一金額之全部項目

查核人員可能決定檢查帳載金額超過某一金額之全部項目，以驗證交易類別或科目餘額相當比例之金額。

3.為取得特定資訊所選取之項目

查核人員可能檢查某些項目以取得所需資訊（例如受查者之性質或交易之性質等）。

第六十五條 雖然自交易類別或科目餘額選取特定受測項目，通常係取得查核證據之有效率方法，但該種方法非屬審計抽樣。對依該種方法所選取之項目執行查核程序之結果無法推估至母體；因此，對所選取特定項目之檢查，無法對母體中剩餘之項目提供查核證據。

審計抽樣

第六十六條 審計抽樣之目的係以測試自母體選出樣本之結果為依據，俾對母體作出結論。

查核證據間不一致或對查核證據可靠性之懷疑

（相關條文：第十條）

第六十七條 不同來源或不同性質之查核證據間如有不一致情形（例如管理階層、內部稽核及其他人員對詢問之回應不一致，或查核人員為佐證管理階層對詢問之回應而詢問受查者治理單位，但治理單位對詢問之回應與管理階層之回應不一致），即顯示某項查核證據可能並不可靠。審計準則230號「查核書面紀錄」第九條規定，查核人員對與重大事項最終查核結論有不一致之資訊，應記錄該不一致之處理情形。

陸、附 則

第六十八條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日發布，將審計準則公報第五十三號「查核證據」更名為審計準則500號「查核證據」，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，中華民國一〇一年四月二十四日發布之審計準則公報第五十三號「查核證據」，不再適用。

附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

適切性	Appropriateness
查核證據	Audit evidence
適任能力	Capability
專業能力	Competence
函證	Confirmation
檢查	Inspection
管理階層專家	Management's expert
觀察	Observation
驗算	Recalculation
重新執行	Reperformance
足夠性	Sufficiency

附錄二 新舊條文對照表

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
第 一 條 本 <u>審計準則</u> 係說明財務報表查核之查核證據，及規範查核人員設計與執行查核程序以取得足夠及適切查核證據之責任，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。	第 一 條 本 <u>公報</u> 係說明財務報表查核之查核證據，及規範查核人員設計與執行查核程序以取得足夠及適切查核證據之責任，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。	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 本 <u>審計準則</u> 適用於查核過程中取得之所有查核證據。下列事項則於其他審計準則有所規範： 1.特定查核工作	第 二 條 本 <u>公報</u> 適用於查核過程中取得之所有查核證據。下列事項則於其他審計準則 <u>公報</u> 有所規範： 1.特定查核工作	配合總綱之用語修改，並更新索引之準則名稱

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
層面（例如審計準則<u>315</u>號「辨認並評估重大不實表達風險」）。 2.針對特定議題應取得之查核證據（例如審計準則<u>570</u>號「繼續經營」）。 3.取得查核證據之特定程序（例如審計準則<u>520</u>號「分析性程序」）。 4.是否已取得足夠及適切查核證據之評估（例如審計準則<u>330</u>號「查核人員對所評估風險之因	層面（例如審計準則公報第<u>四十八</u>號「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」）。 2.針對特定議題應取得之查核證據（例如審計準則公報第<u>十六</u>號「繼續經營之評估」）。 3.取得查核證據之特定程序（例如審計準則公報第<u>五十</u>號「分析性程序」）。 4.是否已取得足夠及適切查核證據之評估	及號次。

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
應」)。	(例如審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」)。	
第 三 條 本審計準則之目的，係使查核人員設計及執行能取得足夠及適切查核證據之查核程序，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。	第 三 條 本公報之目的，係使查核人員設計及執行能取得足夠及適切查核證據之查核程序，俾使查核人員作成合理之結論，並據以表示查核意見。	配合總綱之用語修改。
第 四 條 本審計準則用語之定義如下： 1.會計紀錄：原始會計分錄及佐證紀錄（例如支票、電子資金轉帳紀錄、發票、合約）、 <u>總帳</u> 及	第 四 條 本公報用語之定義如下： 1.會計紀錄：原始會計分錄及佐證紀錄（例如支票、電子資金轉帳紀錄、發票、合約）、 <u>總分類</u>	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

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
明細帳、會計分錄及未記載於日記簿但對財務報表所作之其他調整，以及佐證成本分攤、計算、調節與揭露之工作底稿與電子表格。 	帳及明細分類帳、日記簿分錄及未記載於日記簿但對財務報表所作之其他調整，以及佐證成本分攤、計算、調節與揭露之工作底稿與電子表格。 	改。
第 十一 條 查核證據須足以支持查核意見及查核報告。查核證據具累積性質，其主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊。其他<u>資訊</u>來源包括以往查核及事務所<u>於</u>客	第 十一 條 查核證據須足以支持查核意見及查核報告。查核證據具累積性質，其主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊。其他來源包括以往查核及事務所對客戶承	配合品質管理準則1號之內容修改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
<u>戶關係及案件之承接或續任中所取得之資訊等，惟其他資訊來源係來自以往查核時，查核人員應評估該等資訊作為本期查核證據是否仍屬攸關及可靠。</u> 除受查者內部及外部之其他<u>資訊</u>來源外，受查者之會計紀錄亦為查核證據之重要<u>資訊</u>來源。採用管理階層專家工作所編製之資訊亦可作為查核證據。 查核證據包括用以支持及驗證管理階層聲明之資	<u>接與續任之品質管制程序等，惟其他來源為以往查核時，查核人員應確認自前次查核後相關情況是否發生變化，而影響該資訊與目前查核之攸關性。</u> 除受查者內部及外部之其他來源外，受查者之會計紀錄亦為查核證據之重要來源。採用管理階層專家工作所編製之資訊亦可作為查核證據。 查核證據包括用以支持及驗證管理階層聲明之資訊，以及與此等	

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
訊，以及與此等聲明矛盾之資訊。此外，於某些情況下，查核人員亦可能將無法取得資訊之事實（例如，管理階層拒絕提供查核人員所要求之聲明）作為查核證據。	聲明矛盾之資訊。此外，於某些情況下，查核人員亦可能將無法取得資訊之事實（例如，管理階層拒絕提供查核人員所要求之聲明）作為查核證據。	
第十六條 依審計準則<u>330</u>號之規定，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。查核人員是否已取得足夠及適切之查核證據，俾將查核風險降低至可接受之水準，使其作成合理之結論，並據以表示查核	第十六條 依審計準則公報<u>第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」</u>之規定，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。查核人員是否已取得足夠及適切之查核證據，俾將查核風險降低至可接受	配合總綱之用語修改。

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
意見，係屬專業判斷。	之水準，使其作成合理之結論，並據以表示查核意見，係屬專業判斷。	
第 二十 條 查核人員應依審計準則<u>315</u>號及審計準則<u>330</u>號之規定，藉由執行下列程序，取得使其作成合理之結論並據以表示查核意見之查核證據： 1.風 險 評 估 程 序。 2.進一步查核程序，包含： (1) 控 制 測 試（依審計準則規定或查核人員選擇執行時）。	第 二十 條 查核人員應依審計準則公報第四十八號「<u>瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險</u>」及審計準則公報第四十九號「<u>查核人員對所評估風險之因應</u>」之規定，藉由執行下列程序，取得使其作成合理之結論並據以表示查核意見之查核證據： 1.風 險 評 估 程 序。	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
(2) 證 實 程 序 （ 包 含 細 項 測 試 及 證 實 分 析 性 程 序）。	2.進一步查核程 序，包含： (1) 控 制 測 試 （依審計準 則公報規定 或查核人員 選 擇 執 行 時）。 (2) 證 實 程 序 （ 包 含 細 項 測 試 及 證 實 分 析 性 程 序）。	
第二十一條 查核人員可依情 況，採用第二十 四條至第三十五 條所述之查核程 序，作為風險評 估程序、控制測 試或證實程序。 審計準則330號 規定，於某些情 況下，查核人員	第二十一條 查核人員可依情 況，採用 <u>本公報</u> 第二十四條至第 三十五條所述之 查核程序，作為 風險評估程序、 控制測試或證實 程序。審計準則 <u>公報第四十九號</u> 「查核人員對所	配 合 審 計 準 則 330 號 之 內 容 及 總 綱 之 用 語 修 改。



審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
可執行適當之查核程序，俾對以往查核所取得之查核證據<u>確認其持續攸關性及可靠性</u>，使該等查核證據可作為當期之查核證據。	<u>評估風險之因應</u>」規定，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<u>建立其持續攸關性</u>，使該等查核證據可作為當期之查核證據。	
第二十七條 觀察係察視由他人執行之流程或程序，例如查核人員對受查者盤點存貨或執行控制之觀察。觀察雖可提供有關流程或程序執行之查核證據，但該查核證據僅限於進行觀察之時點，且受觀察者對流程或程序之	第二十七條 觀察係察視由他人執行之流程或程序，例如查核人員對受查者盤點存貨或執行控制活動之觀察。觀察雖可提供有關流程或程序執行之查核證據，但該查核證據僅限於進行觀察之時點，且受觀察者對流程或程序	配合審計準則315號之內容及總綱之用語修改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
執行情形可能因被觀察而受影響。審計準則501號「<u>查核證據—對存貨、訴訟與索賠及營運部門資訊之特別考量</u>」對存貨盤點之觀察提供更詳細之規範及指引。	之執行情形可能因被觀察而受影響。審計準則公報第九號「<u>存貨盤點之觀察</u>」對存貨盤點之觀察提供更詳細之規範及指引。	
第二十八條 外部函證係指第三者（受函證者）直接以紙本、電子或其他媒介回覆查核人員之查核證據。 查核人員對與科目餘額及其組成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，	第二十八條 外部函證係指第三者（受函證者）直接以紙本、電子或其他媒介回覆查核人員之查核證據。 查核人員對與科目餘額及其組成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，	1. 配合總綱之用語修改。 2. 新索引準名及稱號次。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
惟函證範圍不限於科目餘額。例如，查核人員可能對受查者與第三者之協議或交易之條件，要求回函；詢證函之內容，可能設計為詢問協議是否經修改及修改之攸關細節。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，例如是否存有可能影響收入認列之「附屬協議」。審計準則<u>505</u>號「<u>外部函證</u>」及審計準則<u>330</u>號提供更詳細之規範及指引。	惟函證範圍不限於科目餘額。例如，查核人員可能對受查者與第三者之協議或交易之條件，要求回函；詢證函之內容，可能設計為詢問協議是否經修改及修改之攸關細節。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，例如是否存有可能影響收入認列之「附屬協議」。審計準則<u>公報第三十八號</u>「<u>函證</u>」及審計準則<u>公報第四十九號</u>「<u>查核人員對所評估風險之因應</u>」提供	



審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
	更詳細之規範及指引。	
第三十一條 分析性程序係指經由分析財務資料間或與非財務資料間之可能關係，藉以評估財務資訊。 分析性程序亦包括基於下列原因所作之必要調查： 1.已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致。 2.已辨認之變動或關係與預期值間存有重大差異。 審計準則<u>520</u>號提供更詳細之規範及指引。	第三十一條 分析性程序係指經由分析財務資料間或與非財務資料間之可能關係，藉以評估財務資訊。 分析性程序亦包括基於下列原因所作之必要調查： 1.已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致。 2.已辨認之變動或關係與預期值間存有重大差異。 審計準則公報第<u>五十</u>號「分析性程序」提供更詳	配合總綱之用語修改。

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
	細之規範及指引。	
第三十五條 針對某些事項，查核人員可能認為有必要取得管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之書面聲明，以確認受查者對口頭查詢之回應。審計準則580號「 <u>書面聲明</u> 」提供更詳細之規範及指引。	第三十五條 針對某些事項，查核人員可能認為有必要取得管理階層（如適當時，亦包括治理單位）之書面聲明，以確認受查者對口頭查詢之回應。審計準則公報第七號「 <u>客戶聲明書</u> 」提供更詳細之規範及指引。	1. 配合總綱之用語修改。 2. 更新索引之準稱及號次。
第三十六條 查核證據主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊， <u>例如自以往查核及事務所於客戶關係及案件之承接或</u>	第三十六條 查核證據主要來自查核過程中所執行之查核程序，其亦可能包括自其他來源取得之資訊。 <u>其他來源包括以往查核及事務所對客戶承接與續任之</u>	1. 配合品質管理準則1號之內容修改。 2. 文字

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
續任中所取得之 <u>資訊</u> 等。查核證 據之品質受其所 依據資訊之攸關 性及可靠性所影 響。	<u>品質管制程序</u> 等。查核證據之 品質受其所依據 資訊之攸關性及 可靠性所影響。	修 改。
第四十二條 審計準則 <u>520</u> 號 對設計及執行證 實分析性程序時 所使用資料之可 靠性，提供更詳 細之規範及指 引。	第四十二條 審計準則公報第 <u>五十號</u> 「 <u>分析性</u> <u>程序</u> 」對設計及 執行證實分析性 程序時所使用資 料之可靠性，提 供更詳細之規範 及指引。	配 合 總 綱 之 用 語 修 改。
第四十三條 當查核人員有理 由相信文件可能 不真實，或受查 者已修改文件但 未告知查核人員 其所作修改時， 審計準則 <u>240</u> 號 「查核財務報表 對舞弊之 <u>責任</u> 」 提供更詳細之規	第四十三條 當查核人員有理 由相信文件可能 不真實，或受查 者已修改文件但 未告知查核人員 其所作修改時， 審計準則公報第 <u>四十三號</u> 「查核 財務報表對舞弊 之 <u>考量</u> 」提供更	1. 配 合 總 綱 之 用 語 修 改。 2. 更 新 索 引 之 準 則 名 稱 及

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
範及指引。	詳細之規範及指引。	號次。
第四十五條 查核人員採用依管理階層專家工作所編製之資訊作為查核證據時，應適用第七條之規定。例如，某個人或組織可能具有運用模型以估計無可觀察市場之證券公允價值所需專門知識，若受查者採用該個人或組織運用該專門知識所作之估計以編製財務報表，則該個人或組織即為管理階層專家，而應適用第七條之規定。反之，若該個人或組織僅提	第四十五條 查核人員採用依管理階層專家工作所編製之資訊作為查核證據時，應適用<u>本公報</u>第七條之規定。例如，某個人或組織可能具有運用模型以估計無可觀察市場之證券公允價值所需專門知識，若受查者採用該個人或組織運用該專門知識所作之估計以編製財務報表，則該個人或組織即為管理階層專家，而應適用第七條之規定。反之，若該個人或組織僅	文字修改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
供受查者無法取得之非公開交易價格資訊，而受查者於本身之估計方法中採用此資訊，且查核人員以此資訊作為查核證據時，應適用第六條之規定，非屬受查者對管理階層專家之採用。	提供受查者無法取得之非公開交易價格資訊，而受查者於本身之估計方法中採用此資訊，且查核人員以此資訊作為查核證據時，應適用<u>本公報</u>第六條之規定，非屬受查者對管理階層專家之採用。	
第四十六條 與第七條規定相關查核程序之性質、時間及範圍，可能受下列因素影響： 	第四十六條 與<u>本公報</u>第七條規定相關查核程序之性質、時間及範圍，可能受下列因素影響： 	文字修改。
第五十條 與評估管理階層專家專業能力、適任能力及客觀性攸關之其他事項可能包括：	第五十條 與評估管理階層專家專業能力、適任能力及客觀性攸關之其他事項可能包括：	為使會計師服務案件準則之用語一

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
1.管理階層專家之專業能力（包括專業領域內之特定專長）與受查者所需專業服務之攸關性。例如，某一精算師可能專精於財產及意外保險，但對退休金計算之專門知識可能不足。 2.管理階層專家對攸關會計規範之專業能力，例如瞭解所採用之假設及方法（如適用時，包括模型）是否符合<u>適用之財務報導架構</u>。	1.管理階層專家之專業能力（包括專業領域內之特定專長）與受查者所需專業服務之攸關性。例如，某一精算師可能專精於財產及意外保險，但對退休金計算之專門知識可能不足。 2.管理階層專家對攸關會計規範之專業能力，例如瞭解所採用之假設及方法（如適用時，包括模型）是否符合<u>編製財務報表所依據之準</u>	致修 改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
3.於查核過程中所獲悉之未預期事件、情況之改變或查核證據，是否顯示可能須重新評估管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性。	則。 3.於查核過程中所獲悉之未預期事件、情況之改變或查核證據，是否顯示可能須重新評估管理階層專家之專業能力、適任能力及客觀性。	
第五十二條 儘管防護措施無法消除對管理階層專家客觀性之所有威脅，威脅（例如脅迫）對受查者所委任專家之影響相較於對受查者所聘僱專家而言可能較不嚴重，且防護措施（例如品質管制政策及程序）之有效性對	第五十二條 儘管防護措施無法消除對管理階層專家客觀性之所有威脅，威脅（例如脅迫）對受查者所委任專家之影響相較於對受查者所聘僱專家而言可能較不嚴重，且防護措施（例如品質管制政策及程序）之有效性對	文字修改。

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
受查者所委任專家之工作可能較高。對受查者員工客觀性之威脅總是存在，因此受查者所聘僱之專家通常無法被認為較受查者之其他員工更客觀。	受查者所委任專家之工作可能較高。對受查者員工客觀性之威脅總是存在，因此<u>由</u>受查者所聘僱專家通常無法被認為較受查者之其他員工更客觀。	
第五十九條 為使查核人員取得可靠之查核證據，執行查核程序時採用之受查者所產生之資訊應足夠完整及正確。例如，採用標準價格乘以帳載銷貨數量以查核收入時，其有效性受價格資訊正確性及銷貨數量資料之完整性與正確性之影	第五十九條 為使查核人員取得可靠之查核證據，執行查核程序時<u>所</u>採用之受查者所產生之資訊應足夠完整及正確。例如，採用標準價格乘以帳載銷貨數量以查核收入時，其有效性受價格資訊正確性及銷貨數量資料之完整性與正確性之影	文字修改。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
響。此外，查核人員欲測試母體（如付款）之某項特性（如授權）時，若受測項目之母體不完整，則測試結果較不可靠。	響。此外，查核人員欲測試母體（如付款）之某項特性（如授權）時，若受測項目之母體不完整，則測試結果較不可靠。	
第六十七條 不同來源或不同性質之查核證據間如有不一致情形（例如管理階層、內部稽核及其他人員對詢問之回應不一致，或查核人員為佐證管理階層對詢問之回應而詢問受查者治理單位，但治理單位對詢問之回應與管理階層之回應不一致），即顯示某項查核證據	第六十七條 不同來源或不同性質之查核證據間如有不一致情形（例如管理階層、內部稽核及其他人員對詢問之回應不一致，或查核人員為佐證管理階層對詢問之回應而詢問受查者治理單位，但治理單位對詢問之回應與管理階層之回應不一致），即顯示某項查核證據	配合總綱之用語修訂，並更新索引之準則名稱。

審計準則500號（TWSA500）

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
可能並不可靠。 審計準則<u>230</u>號「<u>查核書面紀錄</u>」第九條規定，查核人員對與重大事項最終查核結論有不一致之資訊，應記錄該不一致之處理情形。	可能並不可靠。 審計準則<u>公報第</u><u>四十五號</u>「<u>查核工作底稿準則</u>」第九條規定，查核人員對與重大事項最終查核結論有不一致之資訊，應記錄該不一致之處理情形。	
第六十八條 本審計準則於中華民國<u>一一</u>年十月四日發布，將審計準則公報第五十三號「<u>查核證據</u>」更名為審計準則<u>500</u>號「<u>查核證據</u>」，自中華民國<u>一一</u>年十二月十五日起實施。自本審計準則實施日起，中華民國<u>一</u>	第六十八條 本公報於中華民國<u>一〇</u>年四月二十四日發布，並自中華民國<u>一〇</u>年七月一日起實施。自本公報實施日起，本會於中華民國<u>七</u>十三年八月一日發布之審計準則公報第<u>四</u>號「<u>查核之證據</u>」，不再適用。	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。

審計準則500號 新條文	審計準則公報第五十三號 原條文	說明
○一年四月二十四日發布之審計準則公報第五十三號「查核證據」，不再適用。		
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	配合總綱之語修改。

一、發布審計準則公報第五十三號者：

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 500 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）