

外部函證

壹、前 言

第 一 條 本審計準則係規範查核人員依審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」及審計準則500號「查核證據」之規定，採用外部函證程序以取得查核證據。有關訴訟與索賠之函詢，非屬本審計準則適用之範圍（參見審計準則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」）。

採用外部函證程序以取得查核證據

第 二 條 審計準則500號指出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。該準則亦提供適用於查核證據之下列原則：

- 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.查核人員直接取得之查核證據，較間接或透過推論取得之查核證據更為可靠。
- 3.書面形式（不論係紙本、電子或其他媒介）之查核證據更為可靠。

因此，查核人員經由外部函證直接自受函證者取得之回函，較來自受查者內部之證據更為可靠。本審計準則係協助查核人員設計及執行外部函證程序，以取得攸關且可靠之查核證據。

第 三 條 其他審計準則亦對外部函證有所規定，例如：

1.審計準則330號規定查核人員應設計及執行：

- (1)整體查核對策，以因應所評估整體財務報表之重大不實表達風險。
- (2)進一步查核程序，其性質、時間及範圍須足以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險。

該準則亦規定，查核人員所評估之重大不實表達風險不論為何，均應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。此外，查核人員亦應考量是否執行外部函證程序，以作為證實程序。

2.審計準則330號規定，查核人員所評估之風險愈高，愈須取得更具說服力之查核證據。為符合此規定，查核人員可增加證據之數量，或取得更攸關或可靠之證據，或二者兼具（例如，查核人員可更著重向第三者取得證據，或向數個獨立來源取得驗證性證據）。該準則亦指出外部函證程序可協助查核人員取得為因應顯著風險（不論係導因於舞弊或錯誤）所須取得可靠性較高之查核證據。

3.審計準則500號指出，自獨立來源取得之驗證性資訊，例如外部函證，可提高存在於會計紀錄或管理階層聲明中之證據之確信程度。

貳、目的

第 四 條 本審計準則之目的係規範查核人員於採用外部函證程序時，設計及執行該程序以取得攸關且可靠之查核證據。

參、定義

第 五 條 本審計準則用語之定義如下：

- 1.外部函證：第三者（受函證者）直接以書面形式（紙本、電子或其他媒介）回覆查核人員之查核證據。
- 2.積極式詢證函：受函證者被要求直接回覆查核人員詢證函所要求之資訊或其是否同意詢證函所記載之資訊。
- 3.消極式詢證函：受函證者僅被要求於不同意詢證函所記載之資訊時，方須直接回覆查核人員。
- 4.未回函：受函證者未回覆（或完整回覆）積極式詢證函，或詢證函被退回。
- 5.回函不符：回函顯示須由受函證者確認之資訊（或受查者之紀錄）與受函證者所提供之資訊間存有差異。

肆、基本準則

外部函證程序

第 六 條 採用外部函證程序時，查核人員應：

- 1.決定須確認或要求之資訊。
- 2.選定適當之受函證者。
- 3.設計詢證函內容，包括確定詢證函可寄達受函證者及回函可直接寄達查核人員。
- 4.寄發詢證函予受函證者，並於必要時予以追蹤。

管理階層拒絕查核人員寄發詢證函

第 七 條 如管理階層拒絕查核人員寄發詢證函，查核人員應：

- 1.查詢管理階層拒絕之理由，並評估該理由之真實性及合理性。
- 2.評估管理階層之拒絕對下列事項之影響：
 - (1)先前對攸關重大不實表達風險（包括導因於舞弊者）之評估。
 - (2)其他查核程序之性質、時間及範圍。
- 3.執行替代查核程序，以取得攸關且可靠之查核證據。

第 八 條 查核人員如認為管理階層之拒絕係屬不合理，或無法執行替代查核程序以取得攸關且可靠之查核證據，應依審計準則260號「與受查者治理單位之溝通」之規定與治理單位溝通。查核人員亦應依審計準則705號「修正式意見之查核報告」之規定，判斷其對查核（包括查核意見）之影響。

外部函證程序之結果

回函之可靠性

- 第九條 查核人員如辨認出回函可靠性存有疑慮之因素，應取得進一步查核證據以消除該等疑慮。
- 第十條 查核人員如認為回函不可靠，應評估其對下列事項之影響：
1. 先前對攸關重大不實表達風險（包括導因於舞弊者）之評估。
 2. 其他查核程序之性質、時間及範圍。

未回函

- 第十一條 查核人員對所有未回函之情況應執行替代查核程序，以取得攸關且可靠之查核證據。

積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬必要時

- 第十二條 查核人員判斷積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬必要時，替代查核程序將無法提供查核人員所要求之查核證據。查核人員如未取得該回函，應依審計準則705號之規定，判斷其對查核（包括查核意見）之影響。

回函不符

- 第十三條 查核人員應查明所有回函不符之原因，以判斷其是否存有不實表達。

消極式函證

第十四條 相對於積極式函證，消極式函證所能提供之查核證據較不具說服力。因此，除非符合下列所有條件，查核人員不應採用消極式函證作為唯一證實程序以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險：

- 1.查核人員評估重大不實表達風險為低，並已對與該聲明攸關之控制執行有效性取得足夠及適切之查核證據。
- 2.採用消極式函證之項目，其母體包含大量小額且同質性高之帳戶餘額或交易。
- 3.預期回函不符比率相當低。
- 4.查核人員並未獲悉可能造成受函證者忽略消極式詢證函之情況。

評估所取得之證據

第十五條 查核人員應評估外部函證程序之結果是否提供攸關且可靠之查核證據，或是否尚須取得進一步之查核證據。

伍、解釋及應用

外部函證程序

決定須確認或要求之資訊（相關條文：第六條第1款）

第十六條 外部函證程序經常用於確認或要求有關科目餘額及其組成要素之資訊，其亦可能用於確認受查者

與第三者之協議或交易之條件，或確認未存有特定限制條件（例如附屬協議）。

選定適當之受函證者（相關條文：第六條第2款）

第十七條 查核人員寄發詢證函予對須確認之資訊具相當瞭解之受函證者時，其回函提供較攸關且可靠之查核證據。例如，對須確認之交易或安排具相當瞭解之金融機構主管，可能為該機構內最適當之受函證者。

設計詢證函內容（相關條文：第六條第3款）

第十八條 詢證函內容之設計可能直接影響回函率及所取得查核證據之攸關性及可靠性。

第十九條 設計詢證函內容時宜考量之因素包括：

1. 所因應之聲明。
2. 已辨認之攸關重大不實表達風險。
3. 詢證函之格式與表達。
4. 以往查核或類似案件之經驗。
5. 溝通之方式（例如紙本、電子或其他媒介）。
6. 管理階層對受函證者回覆查核人員之授權或鼓勵。
受函證者可能僅願意回覆經管理階層授權之詢證函。
7. 受函證者能否確認或提供所要求之資訊（例如個別發票金額或彙總金額）。

第二十條 積極式詢證函要求受函證者在所有情況下均須回覆查核人員（不論係回覆詢證函所要求之資訊或其是否同意詢證函所記載之資訊）。積極式詢證函

之回函通常提供可靠之查核證據，惟仍存在受函證者未驗證資訊是否正確即回覆之風險。為降低此風險，查核人員可能採用未於詢證函敘明金額（或其他資訊）而要求受函證者直接填寫之積極式詢證函。惟採用此空白式詢證函可能因受函證者須執行額外工作，而造成較低之回函率。

第二十一條 為確定詢證函可寄達受函證者，查核人員應於寄發前驗證地址之正確性。

詢證函之追蹤（相關條文：第六條第4款）

第二十二條 查核人員未於合理期間內取得回函時，可再次寄發詢證函。例如，於驗證原始地址之正確性後再次寄發。

管理階層拒絕查核人員寄發詢證函

管理階層拒絕之合理性（相關條文：第七條第1款）

第二十三條 管理階層拒絕查核人員寄發詢證函，係限制其取得查核證據，因此查核人員須查詢拒絕之理由。常見之理由為受查者與受函證者存在法律爭議或處於持續協商階段，此時寄發詢證函可能影響爭議或協商之結果。管理階層試圖阻止查核人員取得查核證據可能顯示存有舞弊或錯誤，因此查核人員須評估該理由之真實性及合理性。

對重大不實表達風險評估之影響（相關條文：第七條第2款）

第二十四條 查核人員依第七條第二款之規定評估後，可能認為須依審計準則315號「辨認並評估重大不實表達

風險」之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，管理階層拒絕查核人員寄發詢證函係屬不合理，則可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。

替代查核程序（相關條文：第七條第3款）

第二十五條 管理階層拒絕查核人員寄發詢證函時，查核人員擬執行之替代查核程序可能與第三十三條所例舉之替代查核程序相似。查核人員設計替代查核程序時，亦須考量其依第七條第二款之規定所作評估之結果。

外部函證程序之結果

回函之可靠性（相關條文：第九條）

第二十六條 審計準則500號指出，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。回函存有被攔截或變造之風險，不論回函之形式為紙本、電子或其他媒介，該風險皆存在。可能顯示回函之可靠性存有疑慮之因素包括：

- 1.回函由查核人員間接取得。
- 2.有跡象顯示回函可能非來自受函證者。

第二十七條 以電子形式（例如，傳真或電子郵件）回函涉及可靠性風險，因回函者之身分或權限可能難以驗證，且變造（如有時）可能難以偵出。能建立安全函證環境之電子函證流程可降低被攔截或變造之風險。能否建立安全函證環境取決於查核人員

及回函者用以降低被攔截或變造可能性之機制。如查核人員認為此電子函證流程係屬安全並經適當控管，則回函之可靠性較高。電子函證流程可能納入驗證電子形式資訊寄送者身分之多項技術（例如，採用加密、電子數位簽章及驗證網站真實性之程序）。

第二十八條 查核人員考量經由函證程序所取得之回函是否可靠時，宜考量之風險包括：

- 1.回函之來源可能非屬適當。
- 2.回函者對須確認之資訊可能未具相當瞭解或未具權限。
- 3.回函資訊可能不完整或不正確。

第二十九條 依審計準則500號之規定，查核人員對擬作為查核證據資訊之可靠性存有懷疑時，應決定是否修改或增加查核程序。查核人員可能藉由聯絡受函證者以驗證回函之來源及內容。例如，當受函證者以電子郵件回覆時，查核人員可以電話聯繫受函證者以確定其確實寄回該回函。查核人員間接取得回函時（例如，因受函證者誤將回函寄送予受查者而非查核人員），可能要求受函證者直接以書面確認。

第三十條 受函證者之口頭回覆不符合外部函證之定義。查核人員如取得口頭回覆，仍應要求受函證者直接以書面回覆。查核人員如未收到回函，應依第十一條之規定取得其他查核證據以支持口頭回覆之資訊。

第三十一條 回函可能包含限制其使用之文字，惟該限制不必

然影響回函之可靠性。

不可靠之回函（相關條文：第十條）

第三十二條 查核人員如認為回函不可靠，則可能須依審計準則315號之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，不可靠之回函可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。

未回函（相關條文：第十一條）

第三十三條 查核人員可能執行之替代查核程序例舉如下：

- 1.應收帳款餘額—查核期後收款、送貨單及接近期末之銷貨。
- 2.應付帳款餘額—查核期後付款或與供應商之往來函件及其他紀錄（例如收貨單）。

第三十四條 替代查核程序之性質與範圍受須確認之科目及聲明所影響。未回函之情況可能顯示存有先前未辨認之重大不實表達風險。於此情況下，查核人員可能須依審計準則315號之規定，修正所評估個別項目聲明之重大不實表達風險，並修改擬執行之查核程序。例如，回函率高於或低於預期可能顯示存在先前未辨認之舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。

積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬

必要時（相關條文：第十二條）

第三十五條 於某些情況下，查核人員可能判斷就所評估個別項目聲明之重大不實表達風險，取得積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬必要。該等情況例舉如下：

- 1.可驗證管理階層聲明之資訊僅存在於受查者外部。
- 2.特定舞弊風險因子（例如，與員工或管理階層共謀或管理階層逾越控制有關者）使查核人員無法倚賴自受查者取得之證據。

回函不符（相關條文：第十三條）

第三十六條 回函不符可能顯示存有財務報表不實表達或潛在不實表達。當查核人員辨認出不實表達時，應評估其是否導因於舞弊。回函不符可能提醒查核人員注意類似受函證者（或類似科目）回函之品質，亦可能顯示受查者之財務報導內部控制存有缺失。

第三十七條 回函不符不必然代表不實表達。例如，查核人員可能推斷回函所顯示之差異係導因於時間或衡量之差異或誤植。

消極式函證（相關條文：第十四條）

第三十八條 未收到消極式詢證函之回函並不代表受函證者已收到詢證函或已驗證記載於詢證函資訊之正確性。因此，相對於積極式詢證函之回函，消極式

詢證函之受函證者未回覆所能提供之查核證據明顯較不具說服力。當要求確認之資訊不利於受函證者時，受函證者較可能回覆並表示不同意該資訊，反之，則受函證者較可能不回覆。例如，若銀行存款戶認為詢證函所記載之餘額被低列，則存款戶較可能回覆，惟當餘額被高列時，則較可能不回覆。因此，於查核存款餘額是否被低列時，寄發消極式詢證函可能較為有效，反之，於查核存款餘額是否被高列時，則可能較為無效。

評估所取得之證據（相關條文：第十五條）

第三十九條 查核人員於評估個別外部詢證函之結果時，可能將其分類如下：

1. 回函相符，即適當受函證者同意詢證函所記載之資訊或其所提供之資訊與受查者之紀錄相符。
2. 回函不可靠。
3. 未回函。
4. 回函不符。

第四十條 查核人員對函證結果之評估（包括執行其他查核程序之結果）可協助其判斷是否已取得足夠及適切之查核證據，或是否尚須依審計準則330號之規定取得進一步查核證據。

陸、附 則

第四十一條 本審計準則於中華民國一一一年十月四日發布，將審計準則公報第六十九號「外部函證」更名為審

審計準則505號（TWSA505）

計準則505號「外部函證」，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，於中華民國一〇七年七月三十一日發布之審計準則公報第六十九號「外部函證」，不再適用。



附 錄

附錄一 本審計準則重要名詞中英對照表

受函證者	Confirming party
回函不符	Exception
消極式詢證函	Negative confirmation request
積極式詢證函	Positive confirmation request
回函者	Respondent



附錄二 新舊條文對照表

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
第一條 本<u>審計準則</u>係規範查核人員依審計準則 <u>330</u> 號「查核人員對所評估風險之因應」及<u>審計準則 500</u>號「查核證據」之規定，採用外部函證程序以取得查核證據。有關訴訟與索賠之函詢，非屬本<u>審計準則</u>適用之範圍（參見審計準則 <u>501</u> 號「查核證據一對存貨、訴訟與索賠及營運部門資訊之特別考量」）。	第一條 本<u>公報</u>係規範查核人員依審計準則<u>公報第四十九號</u>「查核人員對所評估風險之因應」及<u>第五十三號</u>「查核證據」之規定，採用外部函證程序以取得查核證據。有關訴訟與索賠之函詢，非屬本<u>公報</u>適用之範圍（參見審計準則<u>公報第七十號</u>「查核證據一對存貨、訴訟與索賠及營運部門資訊之特別考量」）。	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 審計準則 <u>500</u> 號指出查核證據之	第二條 審計準則<u>公報第五十三號</u>指出查	配合總綱之用

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
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。該準則亦提供適用於查核證據之下列原則： 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.查核人員直接取得之查核證據，較間接或透過推論取得之查核證據更為可靠。 3.書面形式（不論係紙本、電子或其他媒介）之查核證據更為可靠。	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。該公報亦提供適用於查核證據之下列原則： 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.查核人員直接取得之查核證據，較間接或透過推論取得之查核證據更為可靠。 3.書面形式（不論係紙本、電子或其他媒介）之查核證據更為可靠。	語修 改。

審計準則505號（TWSA505）

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
因此，查核人員經由外部函證直接自受函證者取得之回函，較來自受查者內部之證據更為可靠。本<u>審計準則</u>係協助查核人員設計及執行外部函證程序，以取得攸關且可靠之查核證據。	因此，查核人員經由外部函證直接自受函證者取得之回函，較來自受查者內部之證據更為可靠。本<u>公報</u>係協助查核人員設計及執行外部函證程序，以取得攸關且可靠之查核證據。	
第 三 條 其他審計準則亦對外部函證有所規定，例如： 1. 審計準則<u>330</u>號規定查核人員應設計及執行： (1) 整體查核對策，以因應所評估整體財務報表之	第 三 條 其他審計準則<u>公報</u>亦對外部函證有所規定，例如： 1. 審計準則<u>公報</u>第四十九號規定查核人員應設計及執行： (1) 整體查核對策，以因應所評估整體	配合總綱之用語修改。



審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
重大不實表達風險。 (2)進一步查核程序，其性質、時間及範圍須足以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險。 該<u>準則</u>亦規定，查核人員所評估之重大不實表達風險不論為何，均應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。此外，查核人員亦應考量是否執行外	財務報表之重大不實表達風險。 (2)進一步查核程序，其性質、時間及範圍須足以因應所評估個別項目聲明之重大不實表達風險。 該<u>公報</u>亦規定，查核人員所評估之重大不實表達風險不論為何，均應對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計及執行證實程序。此外，查核人員亦應考	

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
部函證程序，以作為證實程序。 2. 審計準則<u>330</u>號規定，查核人員所評估之風險愈高，愈須取得更具說服力之查核證據。為符合此規定，查核人員可增加證據之數量，或取得更攸關或可靠之證據，或二者兼具（例如，查核人員可更著重向第三者取得證據，或向數個獨立來源取得驗證性證據）。該<u>準則</u>亦指出外部函	量是否執行外部函證程序，以作為證實程序。 2. 審計準則<u>公報第四十九號</u>規定，查核人員所評估之風險愈高，愈須取得更具說服力之查核證據。為符合此規定，查核人員可增加證據之數量，或取得更攸關或可靠之證據，或二者兼具（例如，查核人員可更著重向第三者取得證據，或向數個獨立來源取得驗證性證	

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
證程序可協助查核人員取得為因應顯著風險（不論係導因於舞弊或錯誤）所須取得可靠性較高之查核證據。 3. 審計準則 <u>500</u> 號指出，自獨立來源取得之驗證性資訊，例如外部函證，可提高存在於會計紀錄或管理階層聲明中之證據之確信程度。	據）。該公報亦指出外部函證程序可協助查核人員取得為因應顯著風險（不論係導因於舞弊或錯誤）所須取得可靠性較高之查核證據。 3. 審計準則 <u>公報第五十三</u> 號指出，自獨立來源取得之驗證性資訊，例如外部函證，可提高存在於會計紀錄或管理階層聲明中之證據之確信程度。	
第 四 條 本<u>審計準則</u>之目的係規範查核人員於採用外部函	第 四 條 本<u>公報</u>之目的係規範查核人員於採用外部函證程	配 合 總 綱 之 用 語 修

審計準則505號（TWSA505）

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
證程序時，設計及執行該程序以取得攸關且可靠之查核證據。	序時，設計及執行該程序以取得攸關且可靠之查核證據。	改。
第 五 條 本審計準則用語之定義如下：	第 五 條 本公報用語之定義如下：	配合總綱之用語修改。
第 八 條 查核人員如認為管理階層之拒絕係屬不合理，或無法執行替代查核程序以取得攸關且可靠之查核證據，應依審計準則 <u>260</u> 號「與受查者治理單位之溝通」之規定與治理單位溝通。查核人員亦應依審計準則 <u>705</u> 號「修正式意見之查核報告」之規定，判	第 八 條 查核人員如認為管理階層之拒絕係屬不合理，或無法執行替代查核程序以取得攸關且可靠之查核證據，應依審計準則公報第六十二號「與受查者治理單位之溝通」之規定與治理單位溝通。查核人員亦應依審計準則公報第五十九號「修正式意見之查核報	配合總綱之用語修改。

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
斷其對查核（包括查核意見）之影響。	告」之規定，判斷其對查核（包括查核意見）之影響。	
第 十二 條 查核人員判斷積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬必要時，替代查核程序將無法提供查核人員所要求之查核證據。查核人員如未取得該回函，應依審計準則705號之規定，判斷其對查核（包括查核意見）之影響。	第 十二 條 查核人員判斷積極式詢證函之回函對取得足夠及適切之查核證據係屬必要時，替代查核程序將無法提供查核人員所要求之查核證據。查核人員如未取得該回函，應依審計準則公報第五十九號之規定，判斷其對查核（包括查核意見）之影響。	配合總綱之用語修改。
第二十四條 查核人員依第七條第二款之規定評估後，可能認為須依審計準則315號「辨認並	第二十四條 查核人員依第七條第二款之規定評估後，可能認為須依審計準則公報第四十八號	1. 配合總綱之用語修改。

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
評估重大不實表達風險」之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，管理階層拒絕查核人員寄發詢證函係屬不合理，則可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	「<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」之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，管理階層拒絕查核人員寄發詢證函係屬不合理，則可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	2. 更新索引之準則名稱及號次。
第二十六條 審計準則<u>500</u>號指出，作為查核證據之資訊即使取自受查者外部，仍可能存在	第二十六條 審計準則公報第<u>五十三</u>號指出，作為查核證據之資訊即使取自受查者外部，仍可	配合總綱之用語修改。

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
影響其可靠性之情況。回函存有被攔截或變造之風險，不論回函之形式為紙本、電子或其他媒介，該風險皆存在。可能顯示回函之可靠性存有疑慮之因素包括： 	能存在影響其可靠性之情況。回函存有被攔截或變造之風險，不論回函之形式為紙本、電子或其他媒介，該風險皆存在。可能顯示回函之可靠性存有疑慮之因素包括： 	
第二十九條 依審計準則<u>500</u>號之規定，查核人員對擬作為查核證據資訊之可靠性存有懷疑時，應決定是否修改或增加查核程序。查核人員可能藉由聯絡受函證者以驗證回函之來源及內容。例如，當受	第二十九條 依審計準則<u>公報第五十三</u>號之規定，查核人員對擬作為查核證據資訊之可靠性存有懷疑時，應決定是否修改或增加查核程序。查核人員可能藉由聯絡受函證者以驗證回函之來源及內容。例如，	配合總綱之用語修改。

審計準則505號（TWSA505）

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
函證者以電子郵件回覆時，查核人員可以電話聯繫受函證者以確定其確實寄回該回函。查核人員間接取得回函時（例如，因受函證者誤將回函寄送予受查者而非查核人員），可能要求受函證者直接以書面確認。	當受函證者以電子郵件回覆時，查核人員可以電話聯繫受函證者以確定其確實寄回該回函。查核人員間接取得回函時（例如，因受函證者誤將回函寄送予受查者而非查核人員），可能要求受函證者直接以書面確認。	
第三十二條 查核人員如認為回函不可靠，則可能須依審計準則 <u>315</u> 號之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，不可靠之	第三十二條 查核人員如認為回函不可靠，則可能須依審計準則公報第四十八號之規定，修正個別項目聲明重大不實表達風險之評估，並修改擬執行之查核程序。例如，不可	配合總綱之用語修改。



審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
回函可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	靠之回函可能顯示存在舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	
第三十四條 替代查核程序之性質與範圍受須確認之科目及聲明所影響。未回函之情況可能顯示存有先前未辨認之重大不實表達風險。於此情況下，查核人員可能須依審計準則 <u>315</u> 號之規定，修正所評估個別項目聲明之重大不實表達風險，並修改擬執行之查核程序。例如，回函率高	第三十四條 替代查核程序之性質與範圍受須確認之科目及聲明所影響。未回函之情況可能顯示存有先前未辨認之重大不實表達風險。於此情況下，查核人員可能須依審計準則<u>公報第四十八</u>號之規定，修正所評估個別項目聲明之重大不實表達風險，並修改擬執行之查核程序。例如，回	配合總綱之用語修改。

審計準則505號（TWSA505）

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
於或低於預期可能顯示存在先前未辨認之舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	函率高於或低於預期可能顯示存在先前未辨認之舞弊風險因子，因此查核人員須辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險。	
第三十六條 回函不符可能顯示存有財務報表不實表達或潛在不實表達。當查核人員辨認出不實表達時，應評估其是否導因於舞弊。回函不符可能提醒查核人員注意類似受函證者（或類似科目）回函之品質，亦可能顯示受查者之 <u>財務報導</u> 內部控制存有缺失。	第三十六條 回函不符可能顯示存有財務報表不實表達或潛在不實表達。當查核人員辨認出不實表達時，應評估其是否導因於舞弊。回函不符可能提醒查核人員注意類似受函證者（或類似科目）回函之品質，亦可能顯示受查者與 <u>編製財務報表有關</u> 之內部控制存有缺	為與會計服務案件品質準則之用語一致修改。



審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
	失。	
第 四十 條 查核人員對函證結果之評估（包括執行其他查核程序之結果）可協助其判斷是否已取得足夠及適切之查核證據，或是否尚須依審計準則 <u>330</u> 號之規定取得進一步查核證據。	第 四十 條 查核人員對函證結果之評估（包括執行其他查核程序之結果）可協助其判斷是否已取得足夠及適切之查核證據，或是否尚須依審計準則 <u>公報第四十九</u> 號之規定取得進一步查核證據。	配 合 總綱 之 用 語 修 改。
第四十一條 本 <u>審計準則</u> 於中華民國 <u>一一</u> 年 <u>十</u> 月 <u>四</u> 日發布，將 <u>審計準則公報第六十九號「外部函證」</u> 更名為 <u>審計準則 505 號「外部函證」</u> ，自中華民國 <u>一一</u> 年 <u>十二</u> 月 <u>十五</u> 日起實施。自本	第四十一條 本公報於中華民國 <u>一〇</u> 年 <u>七</u> 月 <u>三十一</u> 日發布，並自中華民國 <u>一〇</u> 年 <u>一</u> 月 <u>一</u> 日起實施，亦得提前適用。本公報自實施日起取代本會於中華民國 <u>九十</u> 年 <u>十</u> 月 <u>二</u> <u>十九</u> 日發布之審	配 合 本 審 計 準 則 之 修 正 ， 修 改 為 此 修 正 後 條 文。

審計準則505號（TWSA505）

審計準則505號 新條文	審計準則公報第六十九號 原條文	說明
<u>審計準則實施日</u> <u>起，於中華民國</u> <u>一〇七年七月三</u> <u>十一日發布之審</u> <u>計準則公報第六</u> <u>十九號「外部函</u> <u>證」，不再適</u> <u>用。</u>	計準則公報第三 十 八 號 「 函 證」。	
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六十九號者：

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 505 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）