分析性程序

壹、前　　言

第　一　條　查核人員採用分析性程序作為證實程序時（此時稱為證實分析性程序），應依本審計準則之規定辦理。

本審計準則亦規範查核人員於查核工作即將結束前，須執行分析性程序，俾協助查核人員對財務報表作成整體查核結論。

第　二　條　審計準則315號「辨認並評估重大不實表達風險」亦規範查核人員應採用分析性程序作為風險評估程序。

為因應所評估之風險而執行查核程序之性質、時間及範圍，審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」提供更詳細之規範及指引；該等查核程序可能包括證實分析性程序。

貳、目　　的

第　三　條　查核人員基於本審計準則採用分析性程序之目的如下：

1.採用證實分析性程序以取得攸關且可靠之查核證據。

2.於查核工作即將結束前，設計並執行可協助查核人員作成整體結論之分析性程序，以確定財務

報表是否與查核人員對受查者之瞭解一致。

參、定　　義

第　四　條　本審計準則所稱分析性程序，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。

肆、基本準則

證實分析性程序

第　五　條　依審計準則330號之規定，查核人員可僅設計及執行證實分析性程序，或與細項測試結合，以作為證實程序。查核人員於設計及執行證實分析性程序時應：

1.針對特定聲明，判斷特定證實分析性程序之妥適性。該等判斷應考量對特定聲明所評估之重大不實表達風險及細項測試（如有執行）之結果。

2.於設定帳載金額或比率之預期值時，應先評估所依據資料之可靠性。該等評估應考量可取得資訊之來源、可比較性、性質、攸關性及資訊編製之控制。

3.對帳載金額或比率設定預期值，並評估此預期值

是否足夠精確，以辨認某項不實表達。該項不實表達或與其他不實表達合併考量時，可能導致財務報表產生重大不實表達。

4.決定可接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同時，無須依第七條之規定進行進一步調查之基礎。

協助作成整體結論之分析性程序

第　六　條　查核人員應於查核工作即將結束前，設計並執行可協助作成整體結論之分析性程序，以確定財務報表是否與其對受查者之瞭解一致。

調查分析性程序之結果

第　七　條　依本審計準則所執行之分析性程序，若已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致，或與預期值間存有重大差異時，查核人員應執行下列程序加以調查：

1.詢問管理階層並取得與管理階層回應攸關之適切查核證據。

2.執行其他必要之查核程序。

伍、解釋及應用

分析性程序之定義（相關條文：第四條）

第　八　條　分析性程序包括針對受查者財務資訊與特定項目間進行比較。特定項目例舉如下：

1.前期之可比較資訊。

2.受查者之預期結果，如預算或預測。

3.查核人員之預期值，如對折舊之估計。

4.類似產業資訊，如將受查者之應收帳款週轉率與產業平均比率相比較，或與產業內規模相當之其他公司之比率相比較。

第　九　條　分析性程序亦包括對特定關係之考量，例如：

1.財務資訊要素間之關係。如銷貨毛利率與依受查者經驗所推估者一致。

2.財務資訊與攸關非財務資訊間之關係。如薪資成本與員工人數。

第　十　條　查核人員得以多種方法執行分析性程序，該等方法包括從執行簡單之比較至採用統計技術進行複雜之分析。分析性程序可適用於合併財務報表與其組成個體之財務資訊及財務資訊之個別要素。

證實分析性程序（相關條文：第五條）

第 十一 條　查核人員可利用細項測試、證實分析性程序或結合二者，以對個別項目聲明執行證實程序。在決定採用何種程序（包括是否採用證實分析性程序）時，查核人員應考量可採用查核程序之效率及效果，俾將個別項目聲明之查核風險降低至可接受之水準。

第 十二 條　查核人員可向受查者管理階層查詢：

1.執行證實分析性程序所需資訊是否可取得且可靠。

2.受查者執行類似分析性程序之結果。

查核人員如認為受查者管理階層所提供或編製供分析之資料係屬適當，則可使用該等資料。

對特定聲明採用特定證實分析性程序之妥適性（相關條文：第五條第1款）

第 十三 條　證實分析性程序較適用於量大且其變動可推估之交易。對於所規劃分析性程序之使用，係基於資料間關係持續存在之預期。惟特定分析性程序之妥適性，視查核人員評估該程序對偵出某項不實表達之有效程度而定。該項不實表達或與其他不實表達合併考量時，可能導致財務報表產生重大不實表達。

第 十四 條　於某些情況下，簡單之預測模型亦可作為有效之分析性程序。例如，若受查者於某一期間內對已知人數之員工按固定薪資率支付薪資，則查核人員得以此資料準確估計該期間內之總薪資成本，進而提供此項目之查核證據，且降低對薪資執行細項測試之必要性。執行證實分析性程序時，使用被廣泛接受之產業比率（如各類型零售業之利潤率），通常能有效提供查核證據，以支持帳載金額之合理性。

第 十五 條　不同種類之分析性程序提供不同之確信程度。例如，查核人員可利用分析性程序，經考量租金、公寓數量及空屋率後，推估出租公寓之總租金收入；若推估所需之要素已經適當驗證，則此分析性程序可提供具說服力之證據，且能降低對總租

金收入進一步執行細項測試之必要性。相對而言，以計算及比較毛利率之方式確認收入金額，其所提供之證據可能較不具說服力，但若與其他查核程序併同使用時，則可能提供有用之佐證。

第 十六 條　查核人員於判斷特定證實分析性程序之妥適性時，應考量所查核聲明之性質及其對重大不實表達風險之評估。例如，銷貨訂單處理流程之控制若存有缺失，則關於應收帳款之聲明，查核人員可能較依賴細項測試，而非證實分析性程序。

第 十七 條　對同一聲明執行細項測試時，特定證實分析性程序亦可能為妥適之查核程序。例如，取得與應收帳款餘額之評價聲明有關之查核證據時，查核人員除對期後收款執行細項測試外，亦可能對帳齡執行分析性程序，以判斷應收帳款之收現性。

資料之可靠性（相關條文：第五條第2款）

第 十八 條　資料之可靠性受其來源及性質之影響，且與資料取得之情況有關。因此，為設計證實分析性程序而判斷資料是否可靠時，應考量下列因素：

1.可取得資訊之來源。例如，取自受查者外部獨立來源之資訊可能較為可靠。

2.可取得資訊之可比較性。例如，對於生產並銷售特殊產品之受查者，查核人員可能須參考產業之數據，以進行比較。

3.可取得資訊之性質及攸關性。例如，所編製之預算應係預期可合理達到之結果，而非任意設定之目標。

4.為確保資訊之完整性、正確性及有效性，而對資訊之編製所設計之控制。例如，對預算之編製、複核及更新所設計之控制。

第 十九 條　查核人員為因應所評估之風險，於執行證實分析性程序而使用受查者編製之資訊時，若受查者對資訊之編製設有控制，則查核人員可能考慮測試該控制執行之有效性。若此控制有效，查核人員通常會對資訊之可靠性有較大之信心，也因此對分析性程序之結果較有信心。

對非財務資訊控制執行有效性之測試，通常與其他控制測試一併執行。例如，受查者建立開立銷貨發票之控制程序時，可能包含記錄銷貨數量之控制，於此情況下，查核人員可能將記錄銷貨數量控制執行有效性之測試，與開立銷貨發票控制程序之測試一併執行。

第 二十 條　查核人員無論於期末查核時執行證實分析性程序，或於期中執行並計劃對剩餘期間再執行證實分析性程序，均應依第十八條之規定加以考量。有關期中執行證實程序，審計準則330號已另有規定。

評估預期值是否足夠精確（相關條文：第五條第3款）

第二十一條　查核人員於評估是否能設定足夠精確之預期值，以辨認某項不實表達（該項不實表達或與其他不實表達合併考量，可能導致財務報表產生重大不實表達）時，應考量下列攸關事項：

1.證實分析性程序可預期結果之準確性。例如，各

期銷貨毛利率之比較相較於各期裁量性費用（如研究費或廣告費）之比較，查核人員可能會預期前者具較高之一致性。

2.資訊可細分之程度。例如，證實分析性程序用於個別部門之財務資訊或多角化集團企業組成個體之財務報表時，較用於企業整體財務報表時更為有效。

3.財務及非財務資訊之可取得性。例如，查核人員須考量是否可取得財務資訊（如預算或預測）及非財務資訊（如製造或銷售之數量），以設計證實分析性程序。若資訊係可取得，查核人員亦可能依第十八條及第十九條之規定，考量資訊之可靠性。

帳載金額與預期值間可接受之差異金額（相關條文：第五條第4款）

第二十二條　查核人員決定可接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同而無須進行進一步調查之基礎時，須考量：

1.重大性。

2.欲達成之確信程度。

3.發生不實表達之可能性。該不實表達（或與其他不實表達合併考量時），可能導致財務報表產生重大不實表達。

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。因此，當所評估風險增加時，可接受之差異金額應予降

低，以取得具說服力之證據。

協助作成整體結論之分析性程序（相關條文：第六條）

第二十三條　依第六條之規定設計並執行分析性程序所得出之結論，可用以佐證查核組成個體或財務報表要素時所作成之結論。該程序將協助查核人員作出合理之結論，以表示查核意見。

第二十四條　執行分析性程序之結果，可能辨認出先前未察覺之重大不實表達風險。於此情況下，審計準則315號規定，查核人員應修正其對重大不實表達風險之辨認或評估，並依此修改進一步查核程序。

第二十五條　依第六條規定執行之分析性程序，可能與用以作為風險評估之分析性程序相似。

調查分析性程序之結果（相關條文：第七條）

第二十六條　查核人員可經由對受查者及其經營環境之瞭解，以及於查核過程中所取得之其他查核證據，以評估管理階層對分析性程序結果之回應。

第二十七條　於某些情況下，例如管理階層無法提供解釋，或查核人員於考量與管理階層回應攸關之查核證據後，認為所提供之解釋並不適切時，則必須執行其他查核程序。

陸、附　　則

第二十八條　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號「分析性程序」更名為審

計準則520號「分析性程序」，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，中華民國一〇〇年三月三十一日發布之審計準則公報第五十號「分析性程序」，不再適用。

附　　錄

附錄一　本審計準則重要名詞中英對照表

分析性程序	Analytical procedures
欲達成之確信程度	Desired level of assurance
裁量性費用	Discretionary expenses
預期值	Expected values
證實分析性程序	Substantive analytical procedures

附錄二　新舊條文對照表

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
第一條　查核人員採用分析性程序作為證實程序時（此時稱為證實分析性程序），應依本審計準則之規定辦理。 本審計準則亦規範查核人員於查核工作即將結束前，須執行分析性程序，俾協助查核人員對財務報表作成整體查核結論。	第一條　查核人員採用分析性程序作為證實程序時（此時稱為證實分析性程序），應依本公報規定辦理。 本公報亦規範查核人員於查核工作即將結束前，須執行分析性程序，俾協助查核人員對財務報表作成整體查核結論。	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315號「辨認並評估重大不實表達風險」亦規範查核人員應採用分析性程序作為風險評估程序。	第二條　審計準則公報第四十八號「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」亦有規範查核人員應採用分	1.配合總綱之用語修改。 2.更新索引

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
為因應所評估之風險而執行查核程序之性質、時間及範圍，審計準則330號「查核人員對所評估風險之因應」提供更詳細之規範及指引；該等查核程序可能包括證實分析性程序。	析性程序作為風險評估程序。 為因應所評估之風險而執行查核程序之性質、時間及範圍，審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」提供更詳細之規範及指引；該等查核程序可能包括證實分析性程序。	準則之名稱及號次。
第三條　查核人員基於本審計準則採用分析性程序之目的如下： 1.採用證實分析性程序以取得攸關且可靠之查核證據。 2.於查核工作即將結束前，設	第三條　查核人員基於本公報採用分析性程序之目的如下： 1.採用證實分析性程序以取得攸關且可靠之查核證據。 2.於查核工作即將結束前，設	配合總綱之用語修改。

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
計並執行可協助查核人員作成整體結論之分析性程序，以確定財務報表是否與查核人員對受查者之瞭解一致。	計並執行可協助查核人員作成整體結論之分析性程序，以確定財務報表是否與查核人員對受查者之瞭解一致。	
第四條　本審計準則所稱分析性程序，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。 …… 第五條　依審計準則330號之規定，查核人員可僅設計及執行證實分析性程序，或與細項測試結合，以作為證實程序。查核人員於設計及	第四條　本公報所稱分析性程序，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。 …… 第五條　依審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」之規定，查核人員可僅設計及執行證實分析性程序，或與細項測	配合總綱之用語修改。 配合總綱之用語修改。

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
執行證實分析性程序時應： …… 4.決定可接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同時，無須依第七條之規定進行進一步調查之基礎。	試結合，以作為證實程序。查核人員於設計及執行證實分析性程序時應： …… 4.決定可接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同時，無須依第七條規定進行進一步調查之基礎。	
第七條　依本審計準則所執行之分析性程序，若已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致，或與預期值間存有重大差異時，查核人員應執行下列程序加以調查：	第七條　依本公報所執行之分析性程序，若已辨認之變動或關係與其他攸關資訊不一致，或與預期值間存有重大差異時，查核人員應執行下列程序加以調查：	配合總綱之用語修改。

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
1.詢問管理階層並取得與管理階層回應攸關之適切查核證據。 2.執行其他必要之查核程序。	1.詢問管理階層並取得與管理階層回應攸關之適切查核證據。 2.執行其他必要之查核程序。	
第二十條　查核人員無論於期末查核時執行證實分析性程序，或於期中執行並計劃對剩餘期間再執行證實分析性程序，均應依第十八條之規定加以考量。有關期中執行證實程序，審計準則330號已另有規定。	第二十條　查核人員無論於期末查核時執行證實分析性程序，或於期中執行並計劃對剩餘期間再執行證實分析性程序，均應依第十八條規定加以考量。有關期中執行證實程序，審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」已另有規定。	配合總綱之用語修改。
第二十二條　查核人員決定可	第二十二條　查核人員決定可	為使會

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同而無須進行進一步調查之基礎時，須考量： 1.重大性。 2.欲達成之確信程度。 3.發生不實表達之可能性。該不實表達（或與其他不實表達合併考量時），可能導致財務報表產生重大不實表達。	接受之差異金額，作為當帳載金額與預期值不同而無須進行進一步調查之基礎時，須考量： 1.重大性標準。 2.欲達成之確信程度。 3.發生不實表達之可能性。該項不實表達或與其他不實表達合併考量時，可能導致財務報表產生重大不實表達。	計師服務案件準則間之用語一致，並配合總綱之用語修改。
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。因此，當	審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」規定，查核人員所評估之風險愈	

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
所評估風險增加時，可接受之差異金額應予降低，以取得具說服力之證據。	高，愈須取得更具說服力之查核證據。因此，當所評估風險增加時，可接受之差異金額應予降低，以取得具說服力之證據。	
第二十三條　依第六條之規定設計並執行分析性程序所得出之結論，可用以佐證查核組成個體或財務報表要素時所作成之結論。該程序將協助查核人員作出合理之結論，以表示查核意見。	第二十三條　依第六條規定設計並執行分析性程序所得出之結論，可用以佐證查核組成個體或財務報表要素時所作成之結論。該程序將協助查核人員作出合理之結論，以表示查核意見。	文字修改。
第二十四條　執行分析性程序之結果，可能辨認出先前未察覺之重大不實表達	第二十四條　執行分析性程序之結果，可能辨認出先前未察覺之重大不實表達	配合審計準則315號之內容及

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
風險。於此情況下，審計準則315號規定，查核人員應修正其對重大不實表達風險之辨認或評估，並依此修改進一步查核程序。	風險。於此情況下，審計準則公報第四十八號「瞭解受查者及其環境以辨認並評估重大不實表達風險」規定，查核人員應修正其對重大不實表達風險之評估，並依此修改進一步查核程序。	總綱之用語修改。
第二十八條　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號「分析性程序」更名為審計準則520號「分析性程序」，自中華民國一一一年十二月十五日起實施。自本審計準	第二十八條　本公報於中華民國一〇〇年三月三十一日發布，並自中華民國一〇一年一月一日起實施。自本公報實施日起，本會於中華民國七十六年一月三十一日發布之審計準則公報第十二號「分析性複	配合本審計準則之修正，修改為此修正後條文。

審計準則520號 新條文	審計準則公報第五十號 原條文	說明
則實施日起，中華民國一〇〇年三月三十一日發布之審計準則公報第五十號「分析性程序」，不再適用。	核」，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	配合總綱之用語修改。

一、發布審計準則公報第五十號者：

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　蔡金拋

副主任委員　金世朋

執　行　長　李明昱

委　　員　李月德　李建然　林嬋娟　俞洪昭
馬嘉應　陳林森　陳富煒　張振山
張銘政　楊演松　鄭茜云

顧　　問　丁玉山　卓敏枝　柯承恩　柯俊輝
陳哲宏　黃永傳　詹淑薰　蔡蜂霖

（委員、顧問以姓氏筆畫為序）

二、發布審計準則 520 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）