

審計準則公報第四十九號

第一次修訂草案

查核人員對所評估風險之因應

徵 求 意 見 函

（請於民國一一一年三月十八日前，將意見以書面函送本會）

財團
法人

中華民國會計研究發展基金會

審 計 準 則 委 員 會

徵求意見函

民國 110 年 12 月 21 日
審計字第 049 號

受文者：各有關政府機關、會計師公會、會計師、會計審計學術機構暨各大企業。

主 旨：檢送審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」之修訂條文內容乙份，請惠賜卓見。

說 明：一、依本會一一〇年十二月二十一日第十三屆第五十七次會議決議辦理。
二、本會擬於近日發布審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」第一次修訂草案，為集思廣益，以臻完善，檢送草案乙份，敬請惠賜卓見。
三、請於一一一年三月十八日前，將意見以書面函送台北市承德路一段十七號二十樓本會，以便辦理。

財團
法人
審計
委員會
中華民國會計研究發展基金會

審計準則公報第四十九號

「查核人員對所評估風險之因應」

修訂內容簡介

審計準則公報第四十九號「查核人員對所評估風險之因應」第一次修訂主要係配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」（以下簡稱審計準則公報第七十五號）之發布與國際審計及確信準則理事會（IAASB）就「因應財務報表查核之揭露」計畫於2015年7月所發布之配套修正，修訂相關條文及附錄，本次主要修訂內容如下：

- 1.查核人員對重大不實表達風險之評估低於可接受之低水準時，無須設計及執行進一步查核程序。然而，不論查核人員所選擇之方式及所評估之重大不實表達風險為何，均應依第十七條之規定，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，但並非對所有重大交易類別、科目餘額或揭露事項中之聲明皆須執行證實程序。查核人員於設計擬執行之證實程序時，考量聲明如發生不實表達時係屬重大存有合理可能性，可能有助於辨認擬執行程序之適當性質、時間及範圍。
- 2.查核人員可能對用以因應與受查者資料之完整性、正確性及有效性或系統所產生報表之完整性及正確性有關之重大不實表達風險之控制，或因應僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之重大不實表達風險之控制，執行控制測試。該等控制測試可能包括一般控制之測試。於此情況下，查核人員

可能無須對自動化控制執行進一步測試以取得相關查核證據。當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則公報第七十五號所辨認之使用資訊科技相關風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。

- 3.配合審計準則公報第七十五號之發布與國際審計及確信準則理事會（IAASB）就「因應財務報表查核之揭露」計畫之修正，修改部分條文及用語。

本內容簡介僅係簡要說明本次公報主要修訂部分。至於其他修訂部分及完整修訂內容，請參閱本次修訂草案。

查核人員對所評估風險之因應

壹、前言

第一條 本公報係規範查核人員於查核財務報表時，對依審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」所辨認及評估之重大不實表達風險，設計及執行因應對策之責任。

...

肆、基本準則

...

因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之查核程序

第五條 查核人員應設計及執行進一步查核程序，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。

第六條 查核人員於設計進一步查核程序時，應遵循下列事項：

1.對每一主要交易類別、科目餘額及揭露事項之個別項目聲明重大不實表達風險作成評估結論所依據之理由加以考量，包括：

(1)因主要交易類別、科目餘額或揭露事項之特性（即固有風險）而產生不實表達之可能性及重大程度。

- (2)進行風險評估時是否已考量因應重大不實表達風險之控制（即控制風險），致查核人員須取得查核證據以決定該等控制是否有效執行（即查核人員規劃測試控制執行之有效性，以決定證實程序之性質、時間及範圍）。
- 2.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。

控制測試

第 七 條 有下列情況之一時，查核人員應設計及執行控制測試，俾對控制執行之有效性取得足夠及適切之查核證據：

- 1.對個別項目聲明重大不實表達風險之評估包含對控制係有效執行之預期（即查核人員規劃測試控制執行之有效性，以決定證實程序之性質、時間及範圍）。
- 2.對個別項目聲明僅執行證實程序無法取得足夠及適切之查核證據。

...

控制測試之性質及範圍

第 九 條 查核人員於設計及執行控制測試時，應執行下列程序：

- 1.結合查詢與其他查核程序，以取得有關控制執行有效性之查核證據，包括：
 - (1)受查期間內該等控制如何於攸關時點執行。
 - (2)該等控制執行是否一致。
 - (3)該等控制由誰執行或以何種方式執行。

- 2.就第一款尚未測試之控制，決定欲測試之控制是否須仰賴其他控制（間接控制）；如須仰賴間接控制，是否須取得支持該等間接控制係有效執行之查核證據。

...

採用以往查核所取得之查核證據

第 十二 條 查核人員於決定採用以往查核所取得對控制執行有效性之查核證據是否適當，以及若屬適當，於決定重新測試該等控制之間隔時，應考量下列事項：

- 1.受查者之控制環境、風險評估流程及監督內部控制制度之流程等三項內部控制制度組成要素之有效性。
- 2.因控制之特性（包括人工或自動化）而產生之風險。
- 3.資訊科技一般控制（以下簡稱一般控制）之有效性。
- 4.控制及其執行之有效性，包括以往查核所發現控制執行偏差之性質及範圍，以及對控制執行有重大影響之人事異動。
- 5.是否因情況變更卻未變更特定控制而產生風險。
- 6.重大不實表達風險及對控制擬予信賴之程度。

第 十三 條 查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據時，應取得該等控制自以往查核後是否發生重大改變之查核證據，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。查核人員應藉由執行查詢並結合觀察或檢查取得查核證據，以確認對該等控制之瞭解，並應遵循下列事

項：

- 1.如發生之改變影響以往查核所取得查核證據之持續攸關性，查核人員應於當期查核時測試該等控制。
- 2.如未發生前述改變，查核人員仍應至少每三年測試該等控制一次，且應於每年查核時測試部分控制，以避免某一年測試所有欲信賴之控制，而於後續二年未測試任何控制。

對顯著風險之控制

第十四條 查核人員對經決定為顯著風險之相關控制，如欲信賴時，應於當期測試該等控制。

評估控制執行之有效性

第十五條 查核人員於評估欲信賴控制之執行有效性時，應評估執行證實程序時所偵出之不實表達是否係顯示該等控制未有效執行。惟為某一個別項目聲明執行證實程序時未偵出不實表達，並不能作為與該聲明相關之控制係有效執行之查核證據。

第十六條 查核人員對欲信賴之控制偵出偏差時，應作特定之查詢，以瞭解該等情事及其潛在影響，並決定下列事項：

- 1.已執行之控制測試是否對控制之信賴提供適當之基礎。
- 2.是否有必要執行額外之控制測試。
- 3.是否有必要執行額外之證實程序以因應重大不實表達風險。

...

與結算及財務報表編製流程有關之證實程序

第 十九 條 查核人員之證實程序應包含下列與結算及財務報表編製流程有關之查核程序：

- 1.將財務報表之資訊與相關會計紀錄核對或調節（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。
- 2.檢查重大之會計分錄及於編製財務報表時所作之其他調整。

因應顯著風險之證實程序

第 二十 條 查核人員決定某一個別項目聲明之重大不實表達風險係屬顯著風險時，應執行因應此風險之證實程序。當對某一顯著風險之因應方式僅為證實程序時，該等程序至少應包括細項測試。

...

財務報表表達之適當性

第二十三條 查核人員應執行查核程序，以評估財務報表整體之表達是否已符合所適用之財務報導架構。作此評估時，查核人員應考量財務報表之表達是否反映：

- 1.財務資訊與相關交易、事件及情況之適當分類與說明。
- 2.財務報表之適當表達、結構及內容。

評估查核證據是否足夠及適切

...

第二十五條 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。查核人員於形成查核意見時，應考量所有攸關之查核證據，不論其驗證或反駁財務報表各項

聲明。

第二十六條 查核人員如對交易類別、科目餘額及揭露事項之攸關聲明尚未取得足夠及適切之查核證據，應進一步取得查核證據。查核人員如未能取得足夠及適切之查核證據，應對財務報表出具保留意見或無法表示意見之查核報告。

...

書面紀錄

...

第二十九條 查核工作底稿應能佐證財務報表之資訊與相關會計紀錄相符或調節相符（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。

伍、解釋及應用

整體查核對策（相關條文：第四條）

第三十條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括：

- 1.向查核團隊強調應運用專業懷疑。
- 2.指派較具經驗或具特殊技能之職員，或聘用專家。
- 3.改變對查核團隊成員之指導及監督與對所執行工作之複核之性質、時間及範圍。
- 4.選擇進一步查核程序時，應融入更多受查者無法預期之因素。

5.改變審計準則公報第四十七號「財務報表查核之規劃」所規定之整體查核策略或查核計畫，且可能包括改變下列事項：

- (1)查核人員依審計準則公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」之規定，所決定之執行重大性。
- (2)查核人員測試控制執行有效性之計畫，以及支持擬信賴控制執行有效性所需查核證據之說服力，特別是當辨認出受查者控制環境或監督內部控制制度之流程之缺失時。
- (3)證實程序之性質、時間及範圍。例如，當所評估重大不實表達風險較高時，於期末或接近期末執行證實程序可能係屬適當。

...

因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之查核程序

進一步查核程序之性質、時間及範圍（相關條文：第五條）

第三十三條 查核人員對所辨認個別項目聲明重大不實表達風險之評估，可作為設計及執行進一步查核程序時，考量適當查核方式之基礎。例如，查核人員可能決定採行下列方式：

- 1.對特定聲明所評估之重大不實表達風險，查核人員惟有執行控制測試方能有效因應。
- 2.對特定聲明僅執行證實程序係屬適當，因此查核人員於評估重大不實表達風險時不考量控制之影響。此可能係因查核人員未辨認出僅執行證

實程序無法取得足夠及適切查核證據之風險，而無須測試控制之執行有效性。於前述情況下，查核人員於決定證實程序之性質、時間及範圍時，可能未規劃測試控制執行之有效性。

3.兼採控制測試及證實程序之方式係屬有效。

當查核人員對重大不實表達風險之評估低於可接受之低水準時，無須設計及執行進一步查核程序。然而，不論查核人員所選擇之方式及所評估之重大不實表達風險為何，均應依第十七條之規定，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。

...

第三十六條 查核程序之範圍係指所執行查核之數量，例如樣本量或觀察某一控制之次數。

...

對個別項目聲明所評估風險之查核對策（相關條文：第六條第1款）
性質

第三十八條 審計準則公報第七十五號規定查核人員藉由評估固有風險及控制風險，執行個別項目聲明重大不實表達風險之評估。查核人員藉由評估不實表達之可能性及其重大程度以評估固有風險時，考量固有風險因子如何影響攸關聲明易發生不實表達之可能性及其影響程度。查核人員所評估之風險（包括該等所評估風險之理由），可能影響擬執行查核程序之類型及其合併使用情形。例如，當所評估之風險較高時，查核人員除檢查文件外，尚可能向交易對方確認契約條款之完整性；此外，特定查核程序可能較

適用於某些聲明，例如就收入而言，控制測試可能最能因應完整性聲明之重大不實表達風險，而證實程序則可能最能因應發生聲明之重大不實表達風險。

第三十九條 作成風險評估結論所依據之理由，與查核程序性質之決定攸關。例如，所評估之風險較低係因交易類別之特性而非考量相關控制後之結果，則查核人員可能決定僅執行證實分析性程序即可取得足夠及適切之查核證據。反之，如所評估之風險較低係因查核人員規劃測試控制之執行有效性，且查核人員欲以該較低之風險來決定證實程序，則依第七條第一款規定，查核人員應執行控制測試。某一交易類別如其交易相當一致且不複雜，並由資訊系統定期處理及控制，則為應執行控制測試之例。

時間

...

第四十一條 某些查核程序僅能於期末或期後執行，例如：

- 1.將財務報表之資訊與相關會計紀錄核對或調節（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。
- 2.檢查於財務報表編製期間所作之調整。
- 3.為因應受查者可能於期末簽訂不當銷售合約，或交易可能於期末仍未完結等風險，而須執行之程序。

第四十二條 影響查核人員考量何時執行查核程序之其他攸關因素，包括：

- 1.控制環境。

- 2.何時可取得攸關資訊。例如，電子檔內容續後可能因更新而被覆蓋，或擬觀察之程序可能僅於特定時間發生。
- 3.風險之性質。例如，若存有受查者為達成預期盈餘，而於期後藉由創造虛偽銷售協議以虛增收入之風險，查核人員可能希望於期末檢查當日已存在之合約。
- 4.與查核證據相關之期間或日期。
- 5.財務報表編製完成之時間，特別是對資產負債表、綜合損益表、權益變動表或現金流量表所認列金額提供進一步說明之揭露。

...

對小規模受查者之特別考量

第四十五條 對小規模受查者而言，查核人員可辨認出之控制可能不多，或受查者將該等控制之存在或其執行情形作成書面紀錄之程度可能有限。於此情況下，查核人員執行進一步查核程序時，以證實程序為主可能係較有效率之方式。然而於少數情況下，缺乏控制或內部控制制度組成要素，可能使查核人員無法取得足夠及適切之查核證據。

...

控制測試

設計及執行控制測試（相關條文：第七條）

第四十七條 查核人員僅對其認為已適當設計用以預防或偵出並改正攸關聲明之重大不實表達且規劃測試之控制，執行控制測試。如受查者於受查期間採用不同之控

制時，則每一控制應予單獨考量。

...

第五十一條 於某些情況下，查核人員可能無法僅藉由證實程序而對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。此可能發生於受查者以資訊科技系統處理其營運，且除透過資訊科技系統外，未對交易產生或留下書面紀錄之情況。於此情況下，依第七條第二款規定，查核人員應對僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據風險之控制，執行控制測試。

...

第五十四條 為取得控制是否有效執行之查核證據所須採取查核程序之類型，受特定控制性質之影響。例如，若書面紀錄可提供控制執行有效性之證據，則查核人員可決定檢查該等書面紀錄以取得執行有效性之查核證據。然而，對某些控制而言，書面紀錄可能無法取得或不具攸關性。例如，控制環境中之某些因素（如職權及責任之指派）或某些類型之控制（如自動化控制），可能未存有書面紀錄，於此情況下，查核人員可結合查詢及其他查核程序（如觀察或採用電腦輔助查核技術），以取得執行有效性之查核證據。

...

第五十六條 由於資訊科技之處理流程先天上具一致性，故可能無須對自動化控制增加測試範圍。除非資訊科技應用系統（以下簡稱應用系統，包括資料表、檔案或其他永久性資料）被修改，查核人員可預期該等自動化控制之運作均為一致。一旦查核人員確定自動

化控制係依其規劃運作（於控制初始或其他時間完成），查核人員可考量進行測試（該等測試可能包括測試與應用系統有關之一般控制），以確定該控制係持續有效運作。

第五十六條之一 查核人員可能執行控制測試，其所測試之控制係用以因應與受查者資料之完整性、正確性及有效性或系統所產生報表之完整性及正確性有關之重大不實表達風險，或因應僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之重大不實表達風險。該等控制測試可能包括一般控制之測試，以因應第九條第一款之事項。於此情況下，查核人員可能無須對自動化控制執行進一步測試以取得相關查核證據。

第五十六條之二 當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則公報第七十五號所辨認之使用資訊科技相關風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。該等程序可能包括決定是否：

- 1.已發生使用資訊科技之相關風險。例如，如使用者能未經授權存取應用系統（惟無法存取或修改追蹤存取之系統日誌），查核人員可檢查系統日誌，以取得該等使用者於該期間內並未存取該應用系統之查核證據。
- 2.存在因應使用資訊科技相關風險之替代性一般控制或其他控制。於此情況下，查核人員可辨認該等控制，並評估其設計及確認其已付諸實行，以及測試其執行有效性。例如，如與使用者存取權限有關之一般控制存有缺失，則受查

者可能有替代性控制，使資訊科技管理人員能及時複核終端使用者之存取報告。資訊處理控制可因應使用資訊科技風險之情況，可能包括當受一般控制缺失所影響之資訊，可調節至外部來源（例如銀行對帳單）或不受一般控制缺失所影響之內部來源（例如不同應用系統或資料來源）。

間接控制之測試（相關條文：第九條第2款）

第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制（例如一般控制）係有效執行之查核證據。如第五十六條至第五十六條之二所述，查核人員依審計準則公報第七十五號之規定可能辨認出一般控制，因其支持自動化控制之執行有效性，或因其支持維護受查者財務報導中所使用資訊（包括系統所產生報表）之完整性、正確性及有效性。第九條第二款之規定係基於查核人員可能已依第九條第一款執行某些間接控制之測試。

第五十八條 [已刪除]

控制測試之時間

欲信賴之期間（相關條文：第十條）

第五十九條 就查核目的而言，與某一時點相關之查核證據可能即已足夠，例如於期末測試受查者存貨盤點之控制。在另一方面，如查核人員欲信賴某一期間之特定控制，應執行測試以取得該控制於該期間係有效執行之查核證據。該等測試可能包括對受查者監督內部控制制度流程之控制測試。

...

採用以往查核所取得之查核證據（相關條文：第十二條）

第六十二條 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，使以往查核所取得之查核證據可作為當期之查核證據。例如，在以往查核時，查核人員如已確定自動化控制係依其規劃運作，則可透過查詢管理階層及檢查電腦日誌等方式取得查核證據，以確定該自動化控制是否發生改變致影響其持續有效運作。查核人員對前述改變之考量，可協助其決定增加或減少當期擬為該等控制執行有效性取得之查核證據。

自以往查核後控制發生改變（相關條文：第十三條第1款）

第六十三條 控制之改變可能影響以往查核所取得查核證據之攸關性及可靠性，致無法作為持續信賴之基礎。例如，某系統之改變僅使受查者可自該系統取得額外報表，該改變可能不會影響以往查核所取得查核證據之攸關性；然而如某一改變會造成資料按不同方式累計或計算，則將影響以往查核所取得查核證據之攸關性。

自以往查核後控制未發生改變（相關條文：第十三條第2款）

...

第六十五條 一般而言，查核人員所評估之重大不實表達風險愈高或對控制之信賴程度愈高，則重新測試控制之間隔應愈短。可能導致重新測試控制之間隔縮短或不再信賴以往查核所取得查核證據之因素，包括：

1. 薄弱之控制環境。

- 2.受查者監督內部控制制度之流程之缺失。
- 3.控制依賴較多之人工作業。
- 4.對控制執行有重大影響之人事異動。
- 5.情況變更致有改變控制之需要。
- 6.一般控制不足。

...

證實程序（相關條文：第五條及第十七條）

第六十九條 依第十七條之規定，查核人員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。因第五條規定查核人員應設計及執行足以因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之進一步查核程序，對於主要交易類別、科目餘額及揭露事項，查核人員可能已執行證實程序。因此，查核人員依第十七條之規定須設計及執行證實程序之情況如下：

- 1.依第五條之規定對主要交易類別、科目餘額或揭露事項所設計及執行之進一步查核程序未包括證實程序。
- 2.依審計準則公報第七十五號之規定被辨認為非主要但重大之交易類別、科目餘額或揭露事項。

此規定係反映下列事實：

- 1.查核人員對風險之評估係屬判斷性質，因此可能無法辨認出所有重大不實表達風險。
- 2.控制存有先天之限制（包括管理階層踰越控制）。

第六十九條之一 並非對所有重大交易類別、科目餘額或揭露事項中之聲明皆須執行證實程序。然而，查核人員於設計擬執行之證實程序時，考量聲明如發生不實表達時

係屬重大存有合理可能性，可能有助於辨認擬执行程序之適當性質、時間及範圍。

...

第七十二條 風險之評估或聲明之性質影響細項測試之設計。例如，與存在或發生聲明有關之細項測試，可能涉及自組成財務報表金額之項目中選取受測項目，並取得攸關之查核證據。在另一方面，與完整性聲明有關之細項測試，則可能涉及自預期包含於相關財務報表金額中之項目選取受測項目，並調查該等項目是否已包含在財務報表金額內。

第七十三條 由於重大不實表達風險之評估已考量查核人員規劃測試之控制，因此當控制測試之結果不令人滿意時，證實程序之範圍可能須增加。惟僅於查核程序本身與特定風險攸關時，增加查核程序之範圍方屬適當。

...

與結算及財務報表編製流程有關之證實程序（相關條文：第十九條第2款）

第七十九條 查核人員對與結算及財務報表編製流程有關之證實程序之性質及範圍，取決於受查者財務報導流程之性質與複雜程度，以及相關重大不實表達風險。

因應顯著風險之證實程序（相關條文：第二十條）

第八十條 依第二十條規定，查核人員對經決定為顯著風險者，應執行因應此風險之證實程序。查核人員經由外部函證直接自適當之受函證者取得回函，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。例如，若查核人員發現管理階層承受達成預期盈餘之壓力，則存有管理階層藉由對尚不得認列收入之銷售合約認列收入，或尚未出貨即開立發票等方式，虛增銷貨收入之風險。於此情況下，查核人員可能不僅函證期末餘額，尚須函證銷售合約之詳細內容，包括日期、退貨權利及交貨條件。此外，查核人員亦可就銷售合約及交貨條件之變更，向受查者之非財會人員查詢，以補強外部函證程序。

證實程序之時間 (相關條文：第二十一條至第二十二條)

第八十一條 於大多數情況下，以往查核時經由證實程序所取得之查核證據，對當期僅能提供甚少或未能提供任何查核證據。惟亦存有例外，例如證券化之結構若未發生改變，則以往查核所取得之法律意見可能對當期而言仍屬攸關，於此情況下，如以往查核時經由證實程序所取得有關該事項之查核證據，基本上並未改變，且當期已執行查核程序以確認其持續攸關性，則於當期採用該等查核證據，仍屬適當。

...

第八十三條 查核人員是否於期中執行證實程序，可能受下列因素影響：

1. 控制環境及其他控制。
2. 查核程序所須使用之資訊於續後可否取得。
3. 證實程序之目的。
4. 所評估之重大不實表達風險。
5. 交易類別或科目餘額之性質及相關聲明。
6. 查核人員能否對剩餘期間執行適當證實程序，或

結合控制測試與證實程序，以降低未能偵出期末可能存有不實表達之風險。

於期中執行證實程序而未於續後執行額外程序，將增加查核人員未能偵出期末可能存有不實表達之風險。剩餘期間愈長，該風險愈大。

第八十四條 查核人員是否對剩餘期間執行證實分析性程序，可能受下列因素影響：

- 1.對特定交易類別或科目餘額之期末餘額，其金額、相對重大性及組成是否可合理推估。
- 2.受查者於期中用以分析及調整該等交易類別或科目餘額，暨建立適當會計截止之程序，是否適當。
- 3.資訊系統是否可提供有關期末餘額及於剩餘期間發生交易之資訊，使查核人員足以調查下列項目：
 - (1)重大不尋常交易或分錄（包括於期末或接近期末發生者）。
 - (2)其他重大變動之原因或預期變動未發生之原因。
 - (3)交易類別或科目餘額組成之改變。

...

財務報表表達之適當性（相關條文：第二十三條）

第八十六條 對財務報表之適當表達、結構及內容之評估，包括依適用之財務報導架構所使用之專用術語、所提供明細之程度、金額之彙總與細分，以及所列示金額之基礎。

評估查核證據是否足夠及適切（相關條文：第二十四條至第二十六條）

第八十七條 財務報表查核為一累積且反覆修正之過程。查核人員執行所規劃查核程序時取得之查核證據，可能使其修改其他所規劃查核程序之性質、時間及範圍。查核人員可能察覺某些資訊與原先據以評估風險之資訊有重大差異，其情況例舉如下：

- 1.查核人員執行證實程序時所偵出不實表達之程度，可能改變查核人員對風險評估之判斷，且可能顯示內部控制存有顯著缺失。
- 2.查核人員可能察覺會計紀錄不一致，抑或憑證相互矛盾或遺失。
- 3.查核人員於作成整體查核結論前所執行之分析性程序，可能辨認出先前未辨認之重大不實表達風險。

如有前項所述情況，查核人員可能須重新考量所評估之重大不實表達風險，以及對主要交易類別、科目餘額或揭露事項及其攸關聲明之影響，而據以重新評估所規劃之查核程序。審計準則公報第七十五號對所評估風險之修正，已另有規定。

...

第八十九條 查核人員判斷是否已取得足夠及適切之查核證據時，受下列因素影響：

- 1.潛在個別項目聲明不實表達風險之顯著程度，以及該個別不實表達之金額或與其他潛在不實表達之合計金額，對財務報表產生重大影響之可能性。

- 2.管理階層針對重大不實表達風險所採取因應對策及控制之有效性。
- 3.以往查核對類似潛在不實表達所獲取之經驗。
- 4.執行查核程序之結果，包括該等查核程序是否辨認出舞弊或錯誤。
- 5.可取得資訊之來源及其可靠性。
- 6.查核證據之說服力。
- 7.對受查者及其環境、適用之財務報導架構及受查者內部控制制度之瞭解。

書面紀錄（相關條文：第二十七條）

第 九十 條 查核工作底稿之格式、內容及範圍係屬專業判斷，審計準則公報第四十五號「查核工作底稿準則」已另有規定。

陸、附 則

第九十一條 本公報於中華民國一〇〇年三月十五日發布，並自中華民國一〇一年一月一日起實施。本公報於中華民國一一一年〇月〇日修訂，修訂條文適用於財務報導期間結束日在中華民國一一一年十二月三十一日（含）以後之財務報表之查核工作。

附 錄

附錄一 本公報重要名詞中英對照表

可接受之低水準

Acceptably low level

...

附錄二 新舊條文對照表

第一次修訂條文	原 條 文	說明
第 一 條 本公報係規範查核人員於查核財務報表時，對依審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」所辨認及評估之重大不實表達風險，設計及執行因應對策之責任。	第 一 條 本公報係規範查核人員於查核財務報表時，對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> 」所辨認及評估之重大不實表達風險， <u>其應設計及執行之因應對策</u> 。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
第 六 條 查核人員於設計進一步查核程序時，應遵循下列事項： 1.對每一 <u>主要</u> 交易類別、科目餘額及揭露事項之個別項目聲明重大不實表達風險作成	第 六 條 查核人員於設計進一步查核程序時，應遵循下列事項： 1.對每一交易類別、科目餘額及揭露事項之個別項目聲明重大不實表達風險作成評估	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之

第一次修訂條文	原 條 文	說明
評估結論所依據之理由加以考量，包括： (1)因<u>主要交易</u>類別、科目餘額或揭露事項之特性（即固有風險）而產生不實表達之可能性及<u>重大程度</u>。 (2)進行風險評估時是否已考量<u>因應重大不實表達風險之控制</u>（即控制風險），致查核人員須取得查核證據以決定該等控制是否有效執行（即查核人員<u>規劃測試控制</u>	結論所依據之理由加以考量，包括： (1)因<u>相關交易</u>類別、科目餘額或揭露事項之特性（即固有風險）而產生<u>重大不實表達</u>之可能性。 (2)進行風險評估時是否已考量<u>攸關控制</u>（即控制風險），致查核人員須取得查核證據以決定該等控制是否有效執行（即查核人員<u>欲信賴控制</u>執行之有效性，以決	發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
執行之有效性，以決定證實程序之性質、時間及範圍）。 2.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。	定證實程序之性質、時間及範圍）。 2.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。	
第七條 有下列情況之一時，查核人員應設計及執行控制測試，俾對控制執行之有效性取得足夠及適切之查核證據： 1.對個別項目聲明重大不實表達風險之評估包含對控制係有效執行之預期（即查核人員<u>規劃測試</u>控制執行之有效性，以決定證	第七條 有下列情況之一時，查核人員應設計及執行控制測試，俾對<u>攸關</u>控制執行之有效性取得足夠及適切之查核證據： 1.對個別項目聲明重大不實表達風險之評估，包含對控制係有效執行之預期（即查核人員<u>欲信賴</u>控制執行之有效性，以決定	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
實程序之性質、時間及範圍)。 2.對個別項目聲明僅執行證實程序無法取得足夠及適切之查核證據。	證實程序之性質、時間及範圍)。 2.對個別項目聲明僅執行證實程序無法提供足夠及適切之查核證據。	
第 九 條 查核人員於設計及執行控制測試時，應執行下列程序： 1.結合查詢與其他查核程序，以取得有關控制執行有效性之查核證據，包括： (1)受查期間內該等控制如何於攸關時點執行。 (2)該等控制執行是否一致。 (3)該等控制由	第 九 條 查核人員於設計及執行控制測試時，應執行下列程序： 1.結合查詢與其他查核程序，以取得有關控制執行有效性之查核證據，包括： (1)受查期間內該等控制如何於攸關時點執行。 (2)該等控制執行是否一致。 (3)該等控制由	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
誰執行或以何種方式執行。 2.就第一款尚未<u>測試之控制</u>，決定欲測試之控制是否須仰賴其他控制（間接控制）；<u>如須仰賴間接控制</u>，是否須取得支持該等間接控制係有效執行之查核證據。	誰執行或以何種方式執行。 2.決定欲測試之控制是否須仰賴其他控制（間接控制）；<u>若是</u>，是否須取得支持該等間接控制係有效執行之查核證據。	
第 十二 條 查核人員於決定採用以往查核所取得對控制執行有效性之查核證據是否適當，以及若屬適當，於決定重新測試該等控制之間隔時，應考量下列事項： 1.<u>受查者之控制</u>	第 十二 條 查核人員於決定採用以往查核所取得對控制執行有效性之查核證據是否適當，以及若屬適當，於決定重新測試該等控制之間隔時，應考量下列事項： 1.內部控制<u>其他</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>環境、風險評估流程及監督內部控制制度之流程等三項內部控制制度組成要素之有效性。</u> 2.因控制之特性（包括人工或自動化）而產生之風險。 3.資訊科技一般控制（以下簡稱一般控制）之有效性。 4.控制及其執行之有效性，包括以往查核所發現控制執行偏差之性質及範圍，以及對控制執行有重大影響之人事異動。 5.是否因情況變更卻未變更特	要素（包括控制環境、控制之監督及風險評估流程）之有效性。 2.因控制之特性（包括人工或自動化）而產生之風險。 3.資訊系統一般控制之有效性。 4.控制及其執行之有效性，包括以往查核所發現控制執行偏差之性質及範圍，以及對控制執行有重大影響之人事異動。 5.是否因情況變更卻未變更特定控制而產生風險。 6.重大不實表達	修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
定控制而產生風險。 6.重大不實表達風險及對控制擬予信賴之程度。	<u>之</u>風險及對控制擬予信賴之程度。	
第 十三 條 查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據時，應取得該等控制<u>自</u>以往查核後是否發生重大改變之查核證據，俾對以往查核所取得之查核證據<u>確認</u>其持續攸關性及<u>可靠性</u>。查核人員應藉由執行查詢並結合觀察或檢查取得查核證據，以確認對該等控制之瞭解，並應遵循下列事項：	第 十三 條 查核人員如計劃採用以往查核所取得對特定控制執行有效性之查核證據時，應取得該等控制<u>於</u>以往查核後是否發生重大改變之查核證據，俾對以往查核所取得之查核證據<u>建立</u>其持續攸關性。查核人員應藉由執行查詢並結合觀察或檢查取得查核證據，以確認對該等控制之瞭解，並應遵循下列事項： 1.如發生之改變	1.配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。 2.文字修改。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
1.如發生之改變影響以往查核所取得查核證據之持續攸關性，查核人員應於當期查核時測試該等控制。 2.如未發生前述改變，查核人員仍應至少每三年測試該等控制一次，且應於每年查核時測試部分控制，以避免某一年測試所有欲信賴之控制，而於後續二年未測試任何控制。	影響以往查核所取得查核證據之持續攸關性，查核人員應於當期查核時測試該等控制。 2.如未發生前述改變，查核人員仍應至少每三年測試該等控制一次，且應於每年查核時測試部分控制，以避免某一年測試所有欲信賴之控制，而於後續二年未測試任何控制。	
第 十四 條 查核人員對經決定為顯著風險之相關控制，如欲信賴時，應於當期測試該等控	第 十四 條 查核人員對經其判斷為顯著風險之相關控制，如計劃予以信賴時，應於當期測	配合審計準則公報第七十五號「辨

第一次修訂條文	原 條 文	說明
制。	試該等控制。	認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 發 布 ， 修 改 為 此 修 訂 條文。
第 十 五 條 查核人員於評估欲信賴控制之執行有效性時，應評估執行證實程序時所偵出之不實表達是否係顯示該等控制未有效執行。惟為某一個別項目聲明執行證實程序時未偵出不實表達，並不能作為與該聲明相關之控制係有效執行之查核證據。	第 十 五 條 查核人員評估攸關控制執行之有效性時，應評估執行證實程序時偵出之不實表達是否係顯示該等控制未有效執行。惟為某一個別項目聲明執行證實程序時未偵出不實表達，並不能作為與該聲明相關之控制係有效執行之查核證據。	配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 發 布 ， 修 改 為 此 修 訂 條文。
第 十 六 條 查核人員對欲信賴之控制偵出偏	第 十 六 條 查核人員對欲信賴之控制偵出偏	配 合 審 計 準 則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
差時，應作特定之查詢，以瞭解該等情事及其潛在影響，並決定下列事項： 1.已執行之控制測試是否對控制之信賴提供適當之基礎。 2.是否有必要執行額外之控制測試。 3.是否有必要執行額外之<u>證實程序</u>以因應重大不實表達風險。	差時，應作特定之查詢，以瞭解該等情事及其潛在影響，並決定下列事項： 1.已執行之控制測試是否對控制之信賴提供適當之基礎。 2.是否有必要執行額外之控制測試。 3.<u>不實表達之潛在風險</u>是否須以證實程序因應。	公 報 第 七 十 五 號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
<u>與結算及財務報表編製流程有關之證實程序</u>	<u>與結算及財務報表編製過程有關之證實程序</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險

第一次修訂條文	原 條 文	說明
		險」之用語，修改為此標題。 註：因標題已有底線，故標題之差異改以灰底方式表達。
第十九條 查核人員之證實程序應包含下列與結算及財務報表編製<u>流程</u>有關之查核程序： 1.將財務報表之<u>資訊</u>與相關會計紀錄核對或調節（包括就<u>揭露資訊核對或調節</u>），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來	第十九條 查核人員之證實程序應包含下列與結算及財務報表編製<u>過程</u>有關之查核程序： 1.將財務報表與相關會計紀錄核對或調節。 2.檢查重大之<u>日</u>記簿分錄及於編製財務報表<u>過程</u>中所作之其他調整。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之用語與國際審計及確信準則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>源取得。</u> 2.檢查重大之會計分錄及於編製財務報表時所作之其他調整。		理 事 會 (IAASB) 計 畫 之 配 套 修 正，修 改 為 此 修 訂 條 文。
第 二 十 條 查核人員決定某一個別項目聲明之重大不實表達風險係屬顯著風險時，應執行因應此風險之證實程序。當對某一顯著風險之因應方式僅為證實程序時，該等程序至少應包括細項測試。	第 二 十 條 查核人員判斷某一個別項目聲明之重大不實表達風險係屬顯著風險時，應執行因應此風險之證實程序。當對某一顯著風險之因應方式僅為證實程序時，該等程序至少應包括細項測試。	配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號「辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險」之 用 語，修 改 為 此 修 訂 條 文。
財務報表表達之適當性	表達與揭露之適當性	配 合 國 際 審 計 及 確 信 準 則 理

第一次修訂條文	原 條 文	說明
		事 會 (IAASB) 計 畫 之 配 套 修 正，修 改 為 此 標 題。
第二十三條 查核人員應執行查核程序，以評估財務報表整體之表達是否已符合<u>所適用之財務報導架構</u>。作此評估時，查核人員應考量財務報表之表達是否反映： <u>1.財務資訊與相關交易、事件及情況之適當分類與說明。</u> <u>2.財務報表之適當表達、結構及內容。</u>	第二十三條 查核人員應執行查核程序，以評估財務報表整體之表達（<u>包括相關揭露</u>）是否已符合<u>應依據之準則</u>。	配 合 國 際 審 計 及 確 信 準 則 理 事 會 (IAASB) 計 畫 之 配 套 修 正，修 改 為 此 修 訂 條 文。
第二十五條 查核人員應對是否已取得足夠及	第二十五條 查核人員應對是否已取得足夠及	配 合 審 計 準 則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
適切之查核證據作成結論。查核人員於形成查核意見時，應考量所有攸關之查核證據，不論其<u>驗證或反駁</u>財務報表各項聲明。	適切之查核證據作成結論。查核人員於形成查核意見時，應考量所有攸關之查核證據，不論其<u>與財務報表各項聲明係一致或矛盾</u>。	公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 用 語 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文。
第二十六條 查核人員如對<u>交易類別、科目餘額及揭露事項之攸關</u>聲明尚未取得足夠及適切之查核證據，應進一步取得查核證據。查核人員如未能取得足夠及適切之查核證據，應對財務報表出具保留意見或無法表示意見之查核報告。	第二十六條 查核人員如對<u>任一重大之財務報表</u>聲明尚未取得足夠及適切之查核證據，應進一步取得查核證據。查核人員如未能取得足夠及適切之查核證據，應對財務報表出具保留意見或無法表示意見之查核報告。	配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 發 布 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
第二十九條 查核工作底稿應能佐證財務報表之 <u>資訊</u> 與相關會計紀錄相符或調節相符（包括就 <u>揭露資訊核對或調節</u> ），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。	第二十九條 查核工作底稿應能佐證財務報表與相關會計紀錄相符或調節相符。	配合國際審計及確信準則理事會(IAASB)計畫之配套修正，修改為此修訂條文。
第三十條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括： 1.向查核團隊強調應 <u>運用</u> 專業懷疑。 2.指派較具經驗或具特殊技能之職員，或聘用專家。 3. <u>改變對查核團</u>	第三十條 為因應所評估整體財務報表重大不實表達風險而作成之整體查核對策，可能包括： 1.向查核團隊強調應 <u>保持</u> 專業 <u>上之</u> 懷疑。 2.指派較具經驗或具特殊技能之職員，或聘用專家。 3. <u>採用更積極之</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>隊成員之指導及監督與對所執行工作之複核之性質、時間及範圍。</u> 4.選擇進一步查核程序時，應融入更多受查者無法預期之因素。 5.<u>改變審計準則公報第四十七號「財務報表查核之規劃」所規定之整體查核策略或查核計畫，且可能包括改變下列事項：</u> <u>(1)查核人員依審計準則公報第五十一號「查核規劃及執行之重大性」之規定，所決</u>	<u>督導。</u> 4.選擇進一步查核程序時，應融入更多受查者無法預期之因素。 5.<u>改變查核程序之性質、時間或範圍。例如，於期末而非於期中執行證實程序；或改變查核程序之性質以取得更具說服力之查核證據。</u>	

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>定之執行重大性。</u> <u>(2)查核人員測試控制執行有效性之計畫，以及支持擬信賴控制執行有效性所需查核證據之說服力，特別是當辨認出受查者控制環境或監督內部控制制度之流程之缺失時。</u> <u>(3)證實程序之性質、時間及範圍。例如，當所評估重大不實表達風險較高時，於期末或接近期末執行證實</u>		

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>程序可能係屬適當。</u>		
第三十三條 查核人員對 <u>所辨認個別項目聲明重大不實表達風險之評估</u> ，可作為設計及執行進一步查核程序時，考量適當查核方式之基礎。例如，查核人員可能決定採行下列方式：	第三十三條 查核人員對個別項目聲明 <u>所辨認之風險</u> ，可作為設計及執行進一步查核程序時，考量適當查核方式之基礎。例如，查核人員可採行下列方式 <u>之二</u> ： 1. <u>查核人員唯有執行控制測試，方能有效因應對特定聲明所評估之重大不實表達風險。</u> 2.對特定聲明僅執行證實程序係屬適當，因此查核人員於 <u>執行相關風險評估時</u> 不考量控制之影響。	1.配合審計準則公報第七十號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。 2.文字修改。
1.對特定聲明所評估之重大不實表達風險， <u>查核人員惟有執行控制測試方能有效因應。</u>		
2.對特定聲明僅執行證實程序係屬適當，因此查核人員於 <u>評估重大不實表達風險時不</u>		

第一次修訂條文	原 條 文	說明
考量控制之影響。此可能係因查核人員未辨認出僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之風險，而無須測試控制之執行有效性。於前述情況下，查核人員於決定證實程序之性質、時間及範圍時，<u>可能未規劃測試控制執行之有效性。</u> 3.<u>兼採</u>控制測試及證實程序之方式<u>係屬</u>有效。 <u>當查核人員對重大不實表達風險之評估低於可接</u>	此可能係因查核人員之<u>風險評估程序未對該特定聲明辨認出任何有效之控制，或因執行控制測試較無效率，而使查核人員於決定證實程序之性質、時間及範圍時，不</u><u>欲信賴控制執行之有效性。</u> 3.<u>採用</u>控制測試及證實程序<u>併用之方式，較為有效。</u> 不論查核人員所選擇之方式為何，均應依第十七條之規定，對每一重大交易類別、科目餘額及揭露事項，設計	

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>受之低水準時，無須設計及執行進一步查核程序。然而，不論查核人員所選擇之方式及所評估之重大不實表達風險為何，均應依第十七條之規定，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。</u>	及執行證實程序。	
第三十六條 查核程序之範圍係指所執行查核之數量，例如樣本量或觀察某一控制之次數。	第三十六條 查核程序之範圍係指所執行查核之數量，例如樣本量或觀察某一控制<u>作業</u>之次數。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為

第一次修訂條文	原 條 文	說明
		此 修 訂 條 文。
第三十八條 <u>審計準則公報第七十五號規定查核人員藉由評估固有風險及控制風險，執行個別項目聲明重大不實表達風險之評估。查核人員藉由評估不實表達之可能性及其重大程度以評估固有風險時，考量固有風險因子如何影響攸關聲明易發生不實表達之可能性及其影響程度。查核人員所評估之風險（包括該等所評估風險之理由），可能影響擬執行查核程序之類型及其合併使用情形。例</u>	第三十八條 查核人員所評估之風險，可能影響擬執行查核程序之類型及其合併使用情形。例如，當所評估之風險較高時，查核人員除檢查文件外，尚可能向交易對方確認契約條款之完整性；此外，特定查核程序可能較適用於某些聲明，例如就收入而言，控制測試可能最能因應完整性聲明之重大不實表達風險，而證實程序則可能最能因應發生聲明之重大不實表達風險。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
如，當所評估之風險較高時，查核人員除檢查文件外，尚可能向交易對方確認契約條款之完整性；此外，特定查核程序可能較適用於某些聲明，例如就收入而言，控制測試可能最能因應完整性聲明之重大不實表達風險，而證實程序則可能最能因應發生聲明之重大不實表達風險。		
第三十九條 作成風險評估結論所依據之理由，與查核程序性質之決定攸關。例如，所評估之風險較低係因交易類別之特性而非考量相關	第三十九條 作成風險評估結論所依據之理由，與查核程序性質之決定攸關。例如，所評估之風險較低係因交易類別之特性而非考量相關	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表

第一次修訂條文	原 條 文	說明
控制後之結果，則查核人員可能決定僅執行證實分析性程序即可取得足夠及適切之查核證據。反之，如所評估之風險較低係因<u>查核人員規劃測試控制之執行有效性</u>，且查核人員欲以該較低之風險來決定證實程序，則依第七條第一款規定，查核人員應執行控制測試。某一交易類別如其交易相當一致且不複雜，並由資訊系統定期處理及控制，則為應執行控制測試之例。	控制後之結果，則查核人員可能決定僅執行證實分析性程序即可取得足夠及適切之查核證據。反之，如所評估之風險較低係因<u>考量內部控制之結果</u>，且查核人員欲以該較低之風險來決定證實程序，則依第七條第一款規定，查核人員應執行控制測試。某一交易類別如其交易相當一致且不複雜，並由資訊系統定期處理及控制，則為應執行控制測試之例。	達「風險」之發布，修改為此修訂條文。
第四十一條 某些查核程序僅能於期末或期後執行，例如：	第四十一條 某些查核程序僅能於期末或<u>期末</u>之後執行，例	配合國際審計及確信

第一次修訂條文	原 條 文	說明
1. <u>將財務報表之資訊與相關會計紀錄核對或調節（包括就揭露資訊核對或調節），無論該等資訊係自總帳及明細帳或自其他來源取得。</u> 2. 檢查於財務報表編製期間所作之調整。 3. 為因應受查者可能於期末簽訂不當銷售合約，或交易可能於期末仍未完結等風險，而須執行之程序。	如： 1. <u>核對財務報表至相關會計紀錄。</u> 2. 檢查於財務報表編製期間所作之調整。 3. 為因應受查者可能於期末簽訂不當銷售合約，或交易可能於期末仍未完結等風險，而須執行之程序。	準 則 理 事 會 (IAASB) 計 畫 之 配 套 修 正 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文。
第四十二條 影響查核人員考量何時執行查核程序之其他攸關因素，包括： 1. 控制環境。	第四十二條 影響查核人員考量何時執行查核程序之其他攸關因素，包括： 1. 控制環境。	1. 配合國際審計及確信準則理事會

第一次修訂條文	原 條 文	說明
2.何時可取得攸關資訊。例如，電子檔內容續後可能因更新而被覆蓋，或擬觀察之程序可能僅於特定時間發生。 3.風險之性質。例如，若存有受查者為達成預期盈餘，而於期後藉由創造虛偽銷售協議以虛增收入之風險，查核人員可能希望於期末檢查當日已<u>存在</u>之合約。 4.與查核證據相關之期間或日期。 5.<u>財務報表編製完成之時間</u>，	2.何時可取得攸關資訊。例如，電子檔內容續後可能因更新而被覆蓋，或擬觀察之程序可能僅於特定時間發生。 3.風險之性質。例如，若存有受查者為達成預期盈餘，而於期後藉由創造虛偽銷售協議以虛增收入之風險，查核人員可能希望於期末檢查當日已<u>有</u>之合約。 4.與查核證據相關之期間或日期。	(IAAS B)計畫之配套修正，修改為此修訂條文。 2.文字修改。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>特別是對資產負債表、綜合損益表、權益變動表或現金流量表所認列金額提供進一步說明之揭露。</u>		
第四十五條 對小規模受查者而言，查核人員可辨認出之控制可能不多，或受查者將該等控制<u>之存在</u>或其執行情形作成書面紀錄之程度可能有限。於此情況下，查核人員執行進一步查核程序時，以證實程序為主可能係較有效率之方式。然而於少數情況下，缺乏控制或<u>內部控制制度</u>組成要素，可能使	第四十五條 對小規模受查者而言，查核人員可辨認出之控制<u>作業</u>可能不多，或受查者將該等控制<u>作業</u>或其執行情形作成書面紀錄之程度可能有限。於此情況下，查核人員執行進一步查核程序時，以證實程序為主可能係較有效率之方式。然而於少數情況下，缺乏控制<u>作業</u>或<u>其他控制</u>組成要素，可能使	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
查核人員無法取得足夠及適切之查核證據。	查核人員無法取得足夠及適切之查核證據。	
第四十七條 查核人員僅對其認為已適當設計用以預防或偵出並改正<u>攸關聲明之重大不實表達且規劃測試</u>之控制，執行控制測試。如受查者於受查期間採用不同之控制時，則每一控制應予單獨考量。	第四十七條 查核人員僅對其認為已適當設計用以預防或偵出並改正<u>個別項目</u>聲明重大不實表達之控制，執行控制測試。如受查者於受查期間採用不同之控制時，則每一控制應予單獨考量。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
第五十一條 於某些情況下，查核人員可能無法僅藉由證實程序而對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。此可能發生於受查者以資訊科技系統處理其	第五十一條 於某些情況下，查核人員可能無法僅藉由證實程序而對個別項目聲明取得足夠及適切之查核證據。此可能發生於受查者以資訊科技系統處理其	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險

第一次修訂條文	原 條 文	說明
營運，且除透過資訊科技系統外，未對交易產生或留下書面紀錄之情況。於此情況下，依第七條第二款規定，查核人員應對 <u>僅執行證實程序無法取得足夠及適切查核證據風險之控制</u> ，執行控制測試。	營運，且除透過資訊科技系統外，未對交易產生或留下書面紀錄之情況。於此情況下，依第七條第二款規定，查核人員應執行 <u>攸關控制之測試</u> 。	險」之發布，修改為此修訂條文。
第五十四條 為取得控制是否有效執行之查核證據所須採取查核程序之類型，受特定控制性質之影響。例如，若書面紀錄可提供控制執行有效性之證據，則查核人員可決定檢查該等書面紀錄以取得執行有效性之查核證據。	第五十四條 為取得控制是否有效執行之查核證據所須採取查核程序之類型，受特定控制性質之影響。例如，若書面紀錄可提供控制執行有效性之證據，則查核人員可決定檢查該等書面紀錄以取得執行有效性之查核證據。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂

第一次修訂條文	原 條 文	說明
然而，對某些控制而言，書面紀錄可能無法取得或不具攸關性。例如，控制環境中之某些因素（如<u>職權及責任之指派</u>）或某些類型之控制（如<u>自動化控制</u>），可能未存有書面紀錄，於此情況下，查核人員可結合查詢及其他查核程序（如觀察或採用電腦輔助查核技術），以取得執行有效性之查核證據。	然而，對某些控制而言，書面紀錄可能無法取得或不具攸關性。例如，控制環境中之某些因素（如<u>權責劃分</u>）或某些類型之控制<u>作業</u>（如<u>由電腦執行之控制作業</u>），可能未存有書面紀錄，於此情況下，查核人員可結合查詢及其他查核程序（如觀察或採用電腦輔助查核技術），以取得執行有效性之查核證據。	條文。
第五十六條 由於資訊科技之處理流程先天上具一致性，故可能無須對自動化控制增加測試範圍。除非<u>資訊科</u>	第五十六條 由於資訊科技之處理流程先天上具一致性，故可能無須對自動化控制增加測試範圍。除非<u>自動化</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>技應用系統（以下簡稱應用系統，包括資料表、檔案或其他永久性資料）被修改，查核人員可預期該等自動化控制之運作均為一致。一旦查核人員確定自動化控制係依其規劃運作（於控制初始或其他時間完成），查核人員可考量進行測試（該等測試可能包括測試與應用系統有關之一般控制），以確定該控制係持續有效運作。</u>	<u>控制程式（包括資料表、檔案或其他永久性資料）被修改，查核人員可預期該等控制之運作均為一致。一旦查核人員確定自動化控制係依其規劃運作（於控制初始或其他時間完成），查核人員可考量進行測試，以確定該控制係持續有效運作。該等測試可能包括確定下列事項：</u> <u>1.任何程式修改均經適當之程式修改控制。</u> <u>2.使用經核准之程式作交易處理。</u> <u>3.其他攸關之一般控制係屬有</u>	估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
	<u>效。</u> <u>前項測試亦可能包括確定程式未經修改（如受查者採用未經變更或維護之套裝應用軟體）之測試。例如，查核人員可檢查資訊科技安全管理之紀錄，以取得於特定期間內未發生非經授權存取之查核證據。</u>	
第五十六條之一 <u>查核人員可能執行控制測試，其所測試之控制係用以因應與受查者資料之完整性、正確性及有效性或系統所產生報表之完整性及正確性有關之重大不實表達風險，或因應僅執</u>		配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>行證實程序無法取得足夠及適切查核證據之重大不實表達風險。該等控制測試可能包括一般控制之測試，以因應第九條第一款之事項。於此情況下，查核人員可能無須對自動化控制執行進一步測試以取得相關查核證據。</u>		新 增 此 條 文。
第五十六條之二 <u>當查核人員已辨認出一般控制存有缺失，其可能考量依審計準則公報第七十五號所辨認之使用資訊科技相關風險之性質，以作為設計額外查核程序以因應所評估重大不實表達風險之基礎。該等</u>		配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 發 布 ， 新 增 此

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>程序可能包括決定是否：</u> <u>1.已發生使用資訊科技之相關風險。例如，如使用者能未經授權存取應用系統（惟無法存取或修改追蹤存取之系統日誌），查核人員可檢查系統日誌，以取得該等使用者於該期間內並未存取該應用系統之查核證據。</u> <u>2.存在因應使用資訊科技相關風險之替代性一般控制或其他控制。於此情況下，查核人員可辨認該等控制，並評</u>		條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>估其設計及確 認其已付諸實 行，以及測試 其執行有效 性。例如，如 與使用者存取 權限有關之一 般控制存有缺 失，則受查者 可能有替代性 控制，使資訊 科技管理人員 能及時複核終 端使用者之存 取報告。資訊 處理控制可因 應使用資訊科 技風險之情 況，可能包括 當受一般控制 缺失所影響之 資訊，可調節 至外部來源 （例如銀行對 帳單）或不受 一般控制缺失</u>		

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>所影響之內部來源（例如不同應用系統或資料來源）。</u>		
第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制（<u>例如一般控制</u>）係有效執行之查核證據。<u>如第五十六條至第五十六條之二所述，查核人員依審計準則公報第七十五號之規定可能辨認出一般控制，因其支持自動化控制之執行有效性，或因其支持維護受查者財務報導中所使用資訊（包括系統所產生報表）之完整性、正確性及有效性。第九條第二</u>	第五十七條 於某些情況下，查核人員可能須取得支持間接控制係有效執行之查核證據。<u>例如，當查核人員決定測試使用者是否複核詳列銷售額超出授信額度之例外報告時，該使用者之複核及相關之追蹤即屬直接攸關之控制；而對例外報告中資訊正確性之控制（如資訊系統一般控制），則為「間接」控制。</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>款之規定係基於查核人員可能已依第九條第一款執行某些間接控制之測試。</u>		
第五十八條 <u>[已刪除]</u>	第五十八條 <u>由於資訊科技之處理流程先天上具一致性，因此當有關自動化應用控制已付諸實行之查核證據，與有關受查者一般控制（尤其是對程式修改之控制）執行有效性之查核證據合併考量時，亦可充分作為該自動化應用控制係有效執行之查核證據。</u>	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，刪除此條文。
第五十九條 就查核目的而言，與某一時點相關之查核證據可能即已足夠，例如於期末測試	第五十九條 就查核目的而言，與某一時點相關之查核證據可能即已足夠，例如於期末測試	配合審計準則公報第七十五號「辨

第一次修訂條文	原 條 文	說明
受查者存貨盤點之控制。在另一方面，如查核人員欲信賴某一期間之特定控制，應執行測試以取得該控制於該期間係有效執行之查核證據。該等測試可能包括對受查者<u>監督內部控制制度流程之控制測試</u>。	受查者存貨盤點之控制。在另一方面，如查核人員欲信賴某一期間之特定控制，應執行測試以取得該控制於該期間係有效執行之查核證據。該等測試可能包括<u>測試受查者對控制之監督</u>。	認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 發 布 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文 。
第六十二條 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>確認其持續攸關性及可靠性</u>，使以往查核所取得之查核證據可作為當期之查核證據。例如，在以往查核時，查核人員如	第六十二條 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>，使以往查核所取得之查核證據可作為當期之查核證據。例如，在以往查核時，查核人員如已確定自動化	1.配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂

第一次修訂條文	原 條 文	說明
已確定自動化控制係依其規劃運作，則可透過查詢管理階層及檢查電腦日誌等方式取得查核證據，以確定該自動化控制是否發生改變致影響其持續有效運作。查核人員對前述改變之考量，可協助其決定增加或減少當期擬為該等控制執行有效性取得之查核證據。	控制係依其規劃運作，則可透過查詢管理階層及檢查電腦日誌等方式取得查核證據，以確定該自動化控制是否發生改變致影響其持續有效運作。查核人員對前述改變之考量，可協助其決定增加或減少當期擬為該等控制執行有效性取得之查核證據。	條文。 2.文字修改。
<u>自以往查核後控制發生改變</u> (相關條文：第十三條第1款)	<u>以往查核後控制發生改變</u>(相關條文：第十三條第1款)	文 字 修 改。 註：因標題已有底線，故標題之差異改以灰底方式表達。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
第六十三條 控制之改變可能影響以往查核所取得查核證據之攸關性及可靠性，致無法作為持續信賴之基礎。例如，某系統之改變僅使受查者可自該系統取得額外報表，該改變可能不會影響以往查核所取得查核證據之攸關性；然而如某一改變會造成資料按不同方式累計或計算，則將影響以往查核所取得查核證據之攸關性。	第六十三條 控制之改變可能影響以往查核所取得查核證據之攸關性，致無法作為持續信賴之基礎。例如，某系統之改變僅使受查者可自該系統取得額外報 <u>告</u> ，該改變可能不會影響以往查核所取得查核證據之攸關性；然而如某一改變會造成資料按不同方式累計或計算，則將影響以往查核所取得查核證據之攸關性。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
<u>自</u> 以往查核後控制未發生改變 (相關條文：第十三條第2款)	<u>以往查核後控制未發生改變</u> (相關條文：第十三條第2款)	文字修改。 註：因標題已有底線，故標題之差異

第一次修訂條文	原 條 文	說明
		改以灰底方式表達。
第六十五條 一般而言，查核人員所評估之重大不實表達風險愈高或對控制之信賴程度愈高，則重新測試控制之間隔應愈短。可能導致重新測試控制之間隔縮短或不再信賴以往查核所取得查核證據之因素，包括： 1. 薄弱之控制環境。 2. <u>受查者監督內部控制制度之流程之缺失。</u> 3. 控制依賴較多之人工作業。 4. 對控制執行有重大影響之人事異動。	第六十五條 一般而言，查核人員所評估之重大不實表達風險愈高或對控制之信賴程度愈高，則重新測試控制之間隔應愈短。可能導致重新測試控制之間隔縮短或不再信賴以往查核所取得查核證據之因素，包括： 1. 薄弱之控制環境。 2. <u>對控制之監督不足。</u> 3. <u>攸關</u>控制依賴較多之人工作業。 4. 對控制執行有重大影響之人事異動。	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
5.情況變更致有改變控制之需要。 6.一般控制不足。	5.情況變更致有改變控制之需要。 6.資訊系統一般控制不足。	
證實程序 （相關條文：第五條及第十七條）	證實程序 （相關條文：第十七條）	新增相關條文之索引。
第六十九條 依第十七條之規定，查核人員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。<u>因第五條規定查核人員應設計及執行足以因應所評估個別項目聲明重大不實表達風險之進一步查核程序，對於主要交易類別、科目餘額及揭露事項，查核人員可能已執行</u>	第六十九條 依本公報第十七條規定，查核人員<u>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。此規定係反映下列事實：</u> 1.查核人員對風險之評估係屬判斷性質，因此可能無法辨認出所有重大不實表達風	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>證實程序。因此，查核人員依第十七條之規定須設計及執行證實程序之情況如下：</u> <u>1.依第五條之規定對主要交易類別、科目餘額或揭露事項所設計及執行之進一步查核程序未包括證實程序。</u> <u>2.依審計準則公報第七十五號之規定被辨認為非主要但重大之交易類別、科目餘額或揭露事項。</u> 此規定係反映下列事實： 1.查核人員對風險之評估係屬	險。 2.<u>內部控制存有先天之限制（包括管理階層踰越控制）。</u>	

第一次修訂條文	原 條 文	說明
判斷性質，因此可能無法辨認出所有重大不實表達風險。 2.控制存有先天之限制（包括管理階層踰越控制）。		
第六十九條之一 <u>並非對所有重大交易類別、科目餘額或揭露事項中之聲明皆須執行證實程序。然而，查核人員於設計擬執行之證實程序時，考量聲明如發生不實表達時係屬重大存有合理可能性，可能有助於辨認擬執行程序之適當性質、時間及範圍。</u>		配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，新增此條文。
第七十二條 <u>風險之評估或聲明之性質影響細</u>	第七十二條 <u>風險及聲明之性質影響細項測試</u>	配合審計準則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
項測試之設計。例如，與存在或發生聲明有關之細項測試，可能涉及自組成財務報表金額之項目中選取受測項目，並取得攸關之查核證據。在另一方面，與完整性聲明有關之細項測試，則可能涉及自預期包含於相關財務報表金額中之項目選取受測項目，並調查該等項目是否已包含在財務報表金額內。	之設計。例如，與存在或發生聲明有關之細項測試，可能涉及自組成財務報表金額之項目中選取受測項目，並取得攸關之查核證據。在另一方面，與完整性聲明有關之細項測試，則可能涉及自預期包含於相關財務報表金額中之項目選取受測項目，並調查該等項目是否已包含在財務報表金額內。	公報第七十五號「辨認並評估重大表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
第七十三條 由於重大不實表達風險之評估已考量<u>查核人員規劃測試之控制</u>，因此當控制測試之結果不令人滿意時，證實程序	第七十三條 由於<u>所評估之重大不實表達風險</u>已考量<u>內部控制</u>，因此當控制測試之結果不令人滿意時，證實程序之範圍可能	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大

第一次修訂條文	原 條 文	說明
之範圍可能須增加。惟僅於查核程序本身與特定風險攸關時，增加查核程序之範圍方屬適當。	須增加。惟僅於查核程序本身與特定風險攸關時，增加查核程序之範圍方屬適當。	不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。
<u>與結算及財務報表編製流程有關之證實程序</u> （相關條文：第十九條第2款）	<u>與結算及財務報表編製過程有關之證實程序</u> （相關條文：第十九條第2款）	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之用語，修改為此標題。 註：因標題已有底線，故標題之差異改以灰底

第一次修訂條文	原 條 文	說明
		方 式 表 達。
第七十九條 查核人員對<u>與結算及財務報表編製流程有關之證實程序</u>之性質及範圍，取決於受查者財務報導流程之性質與複雜程度，以及相關重大不實表達風險。	第七十九條 查核人員對<u>日記簿分錄與其他調整所作檢查</u>之性質及範圍，取決於受查者財務報導過程之性質與複雜程度，以及相關重大不實表達風險。	配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 用 語 與 國 際 審 計 及 確 信 準 則 理 事 會 (IAASB) 計 畫 之 配 套 修 正 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文。
第 八 十 條 依 第 二 十 條 規 定，查核人員對	第 八 十 條 依<u>本公報</u>第二十條規定，查核人	配 合 審 計 準 則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
經<u>決定為顯著</u>風險者，應執行因應此風險之證實程序。查核人員經由外部函證直接自適當之受函證者取得回函，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。例如，若查核人員發現管理階層承受達成預期盈餘之壓力，則存有管理階層藉由對尚不得認列收入之銷售合約認列收入，或尚未出貨即開立發票等方式，虛增銷貨收入之風險。於此情況下，查核人	員對經其判斷屬顯著風險者，應執行因應此風險之證實程序。查核人員經由外部函證直接自適當之受函證者取得回函，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。例如，若查核人員發現管理階層承受達成預期盈餘之壓力，則存有管理階層藉由對尚不得認列收入之銷售合約認列收入，或尚未出貨即開立發票等方式，虛增銷貨收入之風險。於此情況下，查核	公 報 第 七 十 五 號 「 辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險 」 之 用 語 ， 修 改 為 此 修 訂 條 文 。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
員可能不僅函證期末餘額，尚須函證銷售合約之詳細內容，包括日期、退貨權利及交貨條件。此外，查核人員亦可就銷售合約及交貨條件之變更，向受查者之非財會人員查詢，以補強外部函證程序。	人員可能不僅函證期末餘額，尚須函證銷售合約之詳細內容，包括日期、退貨權利及交貨條件。此外，查核人員亦可就銷售合約及交貨條件之變更，向受查者之非財會人員查詢，以補強外部函證程序。	
第八十一條 於大多數情況下，以往查核時經由證實程序所取得之查核證據，對當期僅能提供甚少或未能提供任何查核證據。惟亦存有例外，例如證券化之結構若未發生改變，則以往查核所取得之法律意見可能對當期	第八十一條 於大多數情況下，以往查核時經由證實程序所取得之查核證據，對當期僅能提供甚少或未能提供任何查核證據。惟亦存有例外，例如證券化之結構若未發生改變，則以往查核所取得之法律意見可能對當期	文字修改。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
而言仍屬攸關， 於此情況下，如 以往查核時經由 證實程序所取得 有關該事項之查 核證據，基本上 並未改變，且當 期已執行查核程 序以 <u>確認</u> 其持續 攸關性，則於當 期採用該等查核 證 據， 仍 屬 適 當。	而言仍屬攸關， 於此情況下，如 以往查核時經由 證實程序所取得 有關該事項之查 核證據，基本上 並未改變，且當 期已執行查核程 序以 <u>建立</u> 其持續 攸關性，則於當 期採用該等查核 證 據， 仍 屬 適 當。	
第八十三條 查核人員是否於 期中執行證實程 序，可能受下列 因素影響： 1.控制環境及其 他控制。 2.查核程序所須 使用之資訊於 續後可否取 得。 3.證實程序之目 的。 4.所評估之重大	第八十三條 查核人員是否於 期中執行證實程 序，可能受下列 因素影響： 1.控制環境及其 他 <u>攸關</u> 控制。 2.查核程序所須 使用之資訊於 續後可否取 得。 3.證實程序之目 的。 4.所評估之重大	配 合 審 計 準 則 公 報 第 七 十 五 號「辨 認 並 評 估 重 大 不 實 表 達 風 險」之 發 布， 修 改 為 此 修 訂

第一次修訂條文	原 條 文	說明
不 實 表 達 風 險。 5.交易類別或科 目餘額之性質 及相關聲明。 6.查核人員能否 對剩餘期間執 行適當證實程 序，或結合控 制測試與證實 程序，以降低 未能偵出期末 可能存有不實 表達之風險。 於期中執行證實 程序而未於續後 執行額外程序， 將增加查核人員 未能偵出期末可 能存有不實表達 之風險。剩餘期 間愈長，該風險 愈大。	不 實 表 達 風 險。 5.交易類別或科 目餘額之性質 及相關聲明。 6.查核人員能否 對剩餘期間執 行適當證實程 序，或結合控 制測試與證實 程序，以降低 未能偵出期末 可能存有不實 表達之風險。 於期中執行證實 程序而未於續後 執行額外程序， 將增加查核人員 未能偵出期末可 能存有不實表達 之風險。剩餘期 間愈長，該風險 愈大。	條文。
第八十四條 查核人員是否對 剩餘期間執行證	第八十四條 查核人員是否對 剩餘期間執行證	配 合 審 計 準 則

第一次修訂條文	原 條 文	說明
實分析性程序，可能受下列因素影響： 1.對特定交易類別或科目餘額之期末餘額，其金額、相對重大性及組成是否可合理推估。 2.受查者於期中用以分析及調整該等交易類別或科目餘額，暨建立適當會計截止之程序，是否適當。 3.資訊系統是否可提供有關期末餘額及於剩餘期間發生交易之資訊，使查核人員足以調查下列項目：	實分析性程序，可能受下列因素影響： 1.對特定交易類別或科目餘額之期末餘額，其金額、相對重大性及組成是否可合理推估。 2.受查者於期中用以分析及調整該等交易類別或科目餘額，暨建立適當會計截止之程序，是否適當。 3.<u>與財務報導相關之資訊系統</u>，是否可提供有關期末餘額及於剩餘期間發生交易之資訊，使查核人員足以調查	公 報 第 七 十 五 號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
(1)重大不尋常交易或分錄（包括於期末或接近期末發生者）。 (2)其他重大變動之原因或預期變動未發生之原因。 (3)交易類別或科目餘額組成之改變。	下列項目： (1)重大不尋常交易或分錄（包括於期末或接近期末發生者）。 (2)其他重大變動之原因或預期變動未發生之原因。 (3)交易類別或科目餘額組成之改變。	
財務報表表達之適當性（相關條文：第二十三條）	表達與揭露之適當性（相關條文：第二十三條）	配合國際審計及確信準則理事會（IAASB）計畫之配套修正，修改為此標題。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
第八十六條 <u>對財務報表之適當表達、結構及內容之評估，包括依適用之財務報導架構所使用之專用術語、所提供明細之程度、金額之彙總與細分，以及所列示金額之基礎。</u>	第八十六條 <u>對財務報表整體表達（包括相關揭露）之評估，與下列事項相關：</u> <u>1.個別財務報表之表達是否反映財務資訊之適當分類與說明。</u> <u>2.財務報表及其附註之格式、排列及內容。</u> <u>前項評估之範圍，包括所使用之專用術語、所提供之明細、報表項目之分類及所列示金額之基礎。</u>	配合國際審計及確信準則理事會(IAASB)計畫之配套修正，修改為此修訂條文。
第八十七條 財務報表查核為一累積且<u>反覆修正</u>之過程。查核人員執行所規劃查核程序時取得	第八十七條 財務報表查核為一累積且<u>重複</u>之過程。查核人員執行所規劃查核程序時取得之查	配合審計準則公報第七十五號「辨

第一次修訂條文	原 條 文	說明
之查核證據，可能使其修改其他所規劃查核程序之性質、時間及範圍。查核人員可能察覺某些資訊與原先據以評估風險之資訊有重大差異，其情況例舉如下： 1.查核人員執行證實程序時所偵出不實表達之程度，可能改變查核人員對風險評估之判斷，且可能顯示內部控制存有顯著缺失。 2.查核人員可能察覺會計紀錄不一致，抑或憑證相互矛盾或遺失。 3.查核人員於作	核證據，可能使其修改其他所規劃查核程序之性質、時間及範圍。查核人員可能察覺某些資訊與原來據以評估風險之資訊具重大差異，其情況例舉如下： 1.查核人員執行證實程序時所偵出不實表達之程度，可能改變查核人員對風險評估之判斷，且可能顯示內部控制存有顯著缺失。 2.查核人員可能察覺會計紀錄不一致，抑或憑證相互矛盾或遺失。 3.查核人員於作	認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
成整體查核結論前所執行之分析性程序，可能辨認出先前未辨認之重大不實表達風險。 如有前項所述情況，查核人員可能須重新考量所評估之重大不實表達風險，以及對主要交易類別、科目餘額或揭露事項及其攸關聲明之影響，而據以重新評估所規劃之查核程序。審計準則公報第七十五號對所評估風險之修正，已另有規定。	成整體查核結論前所執行之分析性程序，可能辨認出先前未辨認之重大不實表達風險。 如有前項所述情況，查核人員可能須對所有或部分與交易類別、科目餘額及揭露事項有關之聲明所評估之風險進行修正，並據以重新評估所規劃之查核程序。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」對所評估風險之修正，已另有規定。	

第一次修訂條文	原 條 文	說明
第八十九條 查核人員判斷是否已取得足夠及適切之查核證據時，受下列因素影響： 1.潛在個別項目聲明不實表達風險之顯著程度，以及該個別不實表達之金額或與其他潛在不實表達之合計金額，對財務報表產生重大影響之可能性。 2.管理階層針對重大不實表達風險所採取<u>因應</u>對策及控制之有效性。 3.以往查核對類似潛在不實表達所獲取之經驗。 4.執行查核程序	第八十九條 查核人員判斷是否已取得足夠及適切之查核證據時，受下列因素影響： 1.潛在個別項目聲明不實表達風險之顯著程度，以及該個別不實表達之金額或與其他潛在不實表達之合計金額，對財務報表產生重大影響之可能性。 2.管理階層針對重大不實表達風險所採取對策及控制之有效性。 3.以往查核對類似潛在不實表達所獲取之經驗。 4.執行查核程序	配合審計準則公報第七十五號「辨認並評估重大不實表達風險」之發布，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
之結果，包括該等查核程序是否辨認出舞弊或錯誤。 5.可取得資訊之來源及其可靠性。 6.查核證據之說服力。 7.對受查者及其環境、<u>適用之財務報導架構及受查者內部控制制度</u>之瞭解。	之結果，包括該等查核程序是否辨認出舞弊或錯誤。 5.可取得資訊之來源及其可靠性。 6.查核證據之說服力。 7.對受查者及其環境<u>（包括內部控制）</u>之瞭解。	
第九十一條 本公報於中華民國一〇〇年三月十五日發布，並自中華民國一〇一年一月一日起實施。<u>本公報於中華民國一一年〇月〇日修訂，修訂條文適用於財務報導期間結束日在中華</u>	第九十一條 本公報於中華民國一〇〇年三月十五日發布，並自中華民國一〇一年一月一日起實施。	配合本公報之修訂，修改為此修訂條文。

第一次修訂條文	原 條 文	說明
<u>民國一一一年十二月三十一日</u> <u>(含)以後之財務報表之查核工</u> <u>作。</u>		

本公報草案若非為提供意見所需，不得有重製（含複印、影印、印刷、筆錄或以其他方式有形之重複製作）之行為，違者依法究辦。