

國立交通大學

管理科學系

碩士論文

永續報告核證國際標準之研究

A Research of International Standards for Assurance
on Sustainability Reports

研究生：王俊傑

指導教授：沈華榮 博士

中華民國九十七年六月

永續報告核證國際標準之研究

A Research of International Standards for Assurance on
Sustainability Reports

研 究 生：王 俊 傑

Student : Chun-Chieh Wang

指 導 教 授：沈 華 榮 博 士

Advisor : Dr. Hwa-Rong Shen

國立交通大學

管理科學系

碩士論文

A Thesis

Submitted to Department of Management Science

College of Management

National Chiao Tung University

in partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of

Master in Business Administration

June 2008

Hsinchu, Taiwan, Republic of China

中華民國九十七年六月

永續報告核證國際標準之研究

研究生：王俊傑

指導教授：沈華榮

國立交通大學管理科學系碩士班

摘要

越來越多國家的企業、社會大眾、政府與非政府組織認同永續報告的價值，同時也開始重視永續報告的可靠性與內容。

由於企業和企業的利害關係人逐漸接受永續報告的健全的外部核證是增加永續報告的可靠性和有效性的關鍵方法，而且核證執業者的專業與公信力以及使用一般被接受的、專業的國際核證標準進行永續報告的核證是確保健全的外部核證的關鍵，為了增加永續報告的可靠性與有效性企業除了找專業、具公信力與獨立於企業的外部第三者進行永續報告的核證之外，也應該要求核證執業者(assurance practitioners)使用一般被接受的、專業的國際核證標準進行永續報告的核證。

目前有三種國際的核證標準，核證執業者(assurance practitioners)在規劃與執行核證程序的時候以及國家的核證標準的制定者在制定國家的核證標準的時候都會面臨「應該使用或參考哪些現有國際核證標準？」的問題，報告組織與它的利害關係人也有「應用不同的現有國際核證標準產生的結果與報告有何差異？」的疑問，所以本篇論文希望研究這三種國際核證標準的內容並且進一步分析比較來解決以上的問題，並且為了國際核證標準的發展提出建議。

本研究獲得的結論是同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)執行為了永續報告核證的核證參與可以提供核證執業者更完整的實施核證的要求與引導、獲得最好的核證結果、使核證執業者提供更能滿足報告組織與報告組織的利害關係人的需求的核證結論，所以核證執業者與國家的核證標準的制定者應該同時使用或參考 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)。

關鍵字：永續報告、核證、核證標準

A Research of International Standards for Assurance on Sustainability
Reports

Student : Chun-Chieh Wang

Advisor : Dr. Hwa-Rong Shen

Department of Management Science

National Chiao Tung University

Abstract

More companies, citizens, governments, and NGOs recognize the value of sustainability reports and pay attention to the credibility and content of the sustainability reports they read.

Companies have to publish sustainability reports with robust external assurance that depends on the ethics, reputation, and competencies of assurance practitioners and the use of an international assurance standard in order to increase the credibility and effectiveness of their sustainability reports.

There are three kinds of international assurance standards now. Assurance practitioners, the enactors of national assurance standards, reporting organizations and their stakeholders have the problem that what the differences between the three international assurance standards are. The thesis therefore wants to research, analyze, and compare the contents of the three kinds of international assurance standards to solve the problems mentioned above and provide suggestions for the development of international assurance standards.

One conclusion of the research is that the use of both ISAE3000 and AA1000AS 2008 (draft) can provide more complete requirements and guidance, best conclusions that can fulfill the need of the users of sustainability reports. Another is that assurance practitioners, the enactors of national assurance standards have to use and refer both ISAE3000 and AA1000AS 2008 (draft).

keywords : *sustainability report, assurance, assurance standard*

誌謝

首先由衷地感謝我的指導教授 沈華榮博士，感謝您在研究的過程中給予我許多寶貴的建議與指導，在我碰到困難或遇到瓶頸的時候願意耐心地了解我的問題並且引導我思考解決問題的方法，在我有好的想法或成果的時候給我許多鼓勵與肯定，讓我能夠一一克服困難，一步一步地達成研究目的，並且順利完成論文的寫作，更重要的是增強了解決問題的能力以及勇敢面對挑戰與挫折的勇氣。也非常感謝林進財校長、譚醒朝主任、王克陸教授在口試的過程中針對論文中需要改進的地方提供許多珍貴的意見與建議，讓我的論文能夠更臻完善。

然後感謝研究所的好友們，感謝大家在研究所求學的這段時間內與我一起努力解決課業與生活的挑戰、一起參與所上的活動讓我獲得成長也留下許多美好的回憶，平常與我分享許多不同的人生經驗讓我拓展了個人的視野，平常與我一起去操場跑步以及去球場打球讓我紓解了寫論文的壓力，給予我鼓勵讓我有勇氣去完成論文。

接著感謝社團的好友們，感謝大家在大學與研究所求學的這段時間內與我一起努力完成許多社團事務、一起參與社團的活動讓我獲得成長也留下許多美麗的回憶，在寫論文的這段時間內不斷為我加油與打氣讓我有信心與勇氣堅持到完成論文的那一刻。

最後感謝家人與所有好友們在寫論文的這段時間內給予我相當多的關心與鼓勵讓我充滿溫暖的感覺，同時也感謝所有幫助過我的貴人，感謝有您的幫忙讓我可以順利完成論文。

目錄

中文摘要	i
英文摘要	ii
誌謝	iii
目錄	iv
表目錄	vi
圖目錄	vii
第一章 緒論	1
1.1 研究背景與動機	1
1.2 研究目的	4
1.3 研究方法	5
1.4 研究流程	6
1.5 比較與分析現有國際核證標準的假設與步驟	7
第二章 文獻探討	9
2.1 永續報告核證國際標準之定義	9
2.2 全球的永續報告核證需求與國際核證標準需求探討	10
2.3 全球的核證標準發展情形	13
2.4 現有國際核證標準之簡介	16
2.5 與現有國際核證標準相關的專門詞語定義	17
2.6 與分析比較 2005 年之前出版的國際核證標準相關的研究結果	22
第三章 現有國際核證標準之內容摘要	26
3.1 International Framework for Assurance Engagements之內容摘要	26
3.2 ISAE3000 之內容摘要	32
3.3 AA1000AS之內容摘要	39
3.4 AA1000AS 2008 (draft)之內容摘要	42
第四章 現有國際核證標準之比較與分析	53
4.1 ISAE3000 與AA1000AS的比較與分析結果	53

4.2	ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果	59
4.3	AA1000AS與AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果	73
4.4	現有國際核證標準的比較與分析結果彙整	77
第五章 台灣引進國際核證標準之評估		86
5.1	台灣目前現況及需求	86
5.2	台灣引進國際核證標準的條件與未來展望	86
5.3	台灣引進國際核證標準的步驟及方法	87
第六章 結論與建議		88
6.1	結論	88
6.2	對現有國際核證標準應用之建議	89
6.3	對國際核證標準發展之建議	89
參考文獻		90



表目錄

表 1-1 相異之處的評估結果與判斷條件的說明表	8
表 2-1 2005 年 1 月之前出版的核證標準簡介—KPMG 2005 年調查結果表...14	
表 4-1 ISAE3000 與AA1000AS要求包含在核證報告或核證說明書的元素差異 表	54
表 4-2 ISAE3000 與AA1000AS 2008 (draft)要求包含在核證報告或核證說明書 的元素差異表	61
表 4-3 現有國際核證標準的優點與不足之處摘要表	80



圖目錄

圖 1-1 研究流程	6
圖 1-2 現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的假設關係圖	7
圖 1-3 比較與分析現有國際核證標準之中的某兩個標準的流程圖	7
圖 3-1 AA1000 Assurance Standard規定的承諾與原則	40
圖 4-1 ISAE3000 或AA1000AS有提及的不同層面的要求與引導的關係圖	77
圖 4-2 ISAE3000 或AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖	78
圖 4-3 AA1000AS或AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖	78
圖 4-4 現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖	79



第一章 緒論

1.1 研究背景與動機

1.1.1 核證(assurance)的價值

AccountAbility 在 AA1000 Assurance Standard 這個國際核證標準中表示證據顯示沒有外部核證的永續報告中的資訊很少被利害關係人使用，或是被管理階層用來報告看法和行動，而且報告組織和利害關係人逐漸接受“健全的外部核證”是增加永續報告的可靠性和有效性的關鍵方法。

由於核證能夠提供一個組織的整體表現的評估，獨立的核證能夠幫忙使利害關係人確信一家公司在許多領域的宣稱及表現，也能幫忙一家公司說明公司能滿足組織的承諾或是正在改善先前表現不佳的領域的表現，進而幫忙公司建立一個良好的永續表現名聲，而且投資人與監督者能夠更容易地分析風險、機會與報告組織遵守法規的情形。

核證能幫忙外部的利害關係人也能幫忙內部的利害關係人，政策、策略、系統、了解與資料的獨立核證能幫一家公司鑑別出為了使某些組織滿意哪些事情是需要被完成的或是鑑別出一家公司的永續表現在哪些方面是非常好的以及在哪些方面是需要被改善的，藉由讓內部的利害關係人(管理階層)獲得風險與價值創新的領域的更多了解進一步幫忙一家公司增強與改善內部的管理系統與策略。

1.1.2 國際核證標準的價值

安侯建業會計師事務所 2005 年企業責任報告全球調查報告(KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005)提到核證方法的不一致可能逐漸削弱核證的可靠性，而且缺乏核證標準是造成核證方法不一致的原因之一。

AccountAbility 在 AA1000 Assurance Standard 這個國際核證標準中表示沒

有一般被接受的、專業的核證標準，增加可靠性的效果將會是有限的，表示 AccountAbility 認為使用一般被接受的、專業的核證標準可以有效提升核證的可靠性。

除此之外，使用相同的核證標準有助於產生可以比較的核證報告或核證說明書，所以使用一個被大部分人採用的國際核證標準有助於產生更可靠、更容易了解與可以比較的核證報告或核證說明書。

1.1.3 非財務報告的核證需求呈現逐漸增加的趨勢

安侯建業會計師事務所 2005 年企業責任報告全球調查報告 (KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005) 顯示非財務報告與核證報告 (或核證說明書) 的數量均呈現增加的趨勢；非財務報告的數量增加顯示企業逐漸重視回應利害關係人對企業的社會、經濟及環境表現的關心，核證報告或核證說明書的數量增加顯示企業不僅重視非財務資訊的揭露，也越來越重視非財務報告的外部核證，所以非財務報告的核證需求將會增加。

1.1.4 核證標準發展與應用的概況

非財務報告的核證需求會促進核證標準的發展，目前有三種國際的核證標準，分別是 ISAE3000 (International Standard on Assurance Engagements 3000)、AA1000AS (AA1000 Assurance Standard) 與 AA1000AS 2008 (AA1000 Assurance Standard 2008) (draft)，有些已出版的核證報告或核證說明書聲明使用 ISAE3000 執行核證程序、有些聲明使用 AA1000AS 執行核證程序、有些則聲明同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 執行核證程序，目前尚未有聲明使用 AA1000AS 2008 (draft) 執行核證程序的核證報告或核證說明書；許多國家的核證標準也已經被出版。

因為核證執業者(assurance practitioners)在規劃與執行核證程序時勢必會面臨應該使用哪一種國際核證標準或是使用兩種以上國際核證標準的問題，國家的核證標準的制定者也會面臨應該參考哪一種國際核證標準或是參考兩種以上國際核證標準制定國家的核證標準的問題，報告組織與它的利害關係人內心也會有疑問 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)這三種國際核證標準有何差異，使用這三種國際核證標準而產生的核證報告或核證說明書有何差異，所以本篇論文希望研究 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)這三種國際核證標準的內容並且進一步分析比較來解決以上的問題，並且為了現有國際核證標準的應用與國際核證標準的發展提出建議。



1.2 研究目的

本篇論文希望藉由以下幾項目標的達成，提供核證執業者、國家的核證標準的制定者、報告組織與它的利害關係人面臨的問題和內心的疑問的答案，並且為國際核證標準的發展提供建議。

- 1.了解 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)這三種國際核證標準的內容。
- 2.獲得 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)這三種國際核證標準的相同與相異之處的結論。
- 3.獲得核證執業者使用哪一種國際核證標準或是使用兩種以上國際核證標準規劃與執行核證程序可以獲得比較好的核證結果並且滿足報告組織與它的利害關係人的需求這個問題的答案。

本篇論文也希望藉由了解台灣永續報告出版與核證的現況與未來發展，評估引進國際核證標準的需求、條件與未來展望，並且提供有關於引進國際核證標準的步驟與方法的建議。

1.3 研究方法

1.本篇論文使用的研究方法是文獻資料分析法(literature analysis)與文件分析法(document analysis)。

2. 研究方法說明

所謂文獻資料分析法是指經由「文獻資料」進行研究的方法，而文獻一詞指具有歷史價值的知識，包括統計紀錄、大眾傳播媒體、專屬書籍、私人文件等。(葉至誠、葉立誠，2002)

「文件分析法」是一個指出、鑑別、重新獲得與分析文件的相關性、重要性與意義的整合的、有知識的方法、程序與技術。(David L. Altheide, 1996)

3.研究方法的應用情形

文獻資料分析法在分析有關永續報告核證的文獻資料與有關國際核證標準的文獻資料時被使用。

文件分析法在分析現有國際核證標準的優點與不足之處以及比較分析現有國際核證標準的相同與相異之處時被使用。

1.4 研究流程

首先根據本研究的研究背景與動機，明確訂出研究目的，然後收集有關永續報告核證與國際核證標準的研究與相關資料進行探討，接著收集所有的現有國際核證標準整理出內容摘要，進行深入比較分析後整理出現有國際核證標準的相同與相異之處的結論，最後評估台灣引進國際核證標準的需求、條件與未來展望，根據評估結果提供有關於引進國際核證標準的步驟與方法的建議，進而根據現有國際核證標準的相同與相異之處的研究結果撰寫結論與建議。

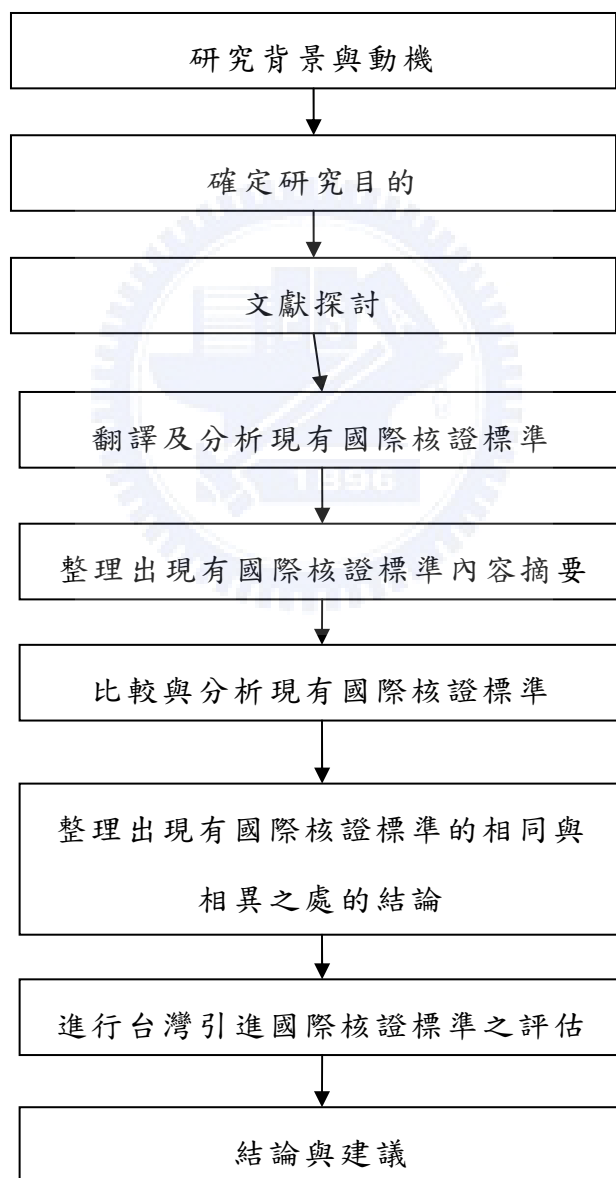


圖 1-1 研究流程

1.5 比較與分析現有國際核證標準的假設與步驟

1.5.1 比較與分析現有國際核證標準的假設

由於現有國際核證標準的內容可分類為許多不同層面的要求與引導(ex:道德的要求與引導、品質控制的要求與引導、核證報告或核證說明書的要求與引導、實施核證的原則與必要程序(可再細分為許多不同的層面)的要求與引導)，為了比較與分析現有國際核證標準先假設現有國際核證標準有提及的某個層面的要求與引導的關係圖如圖二所示，圖中的 ISAE、A1 與 A2 分別代表 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)：

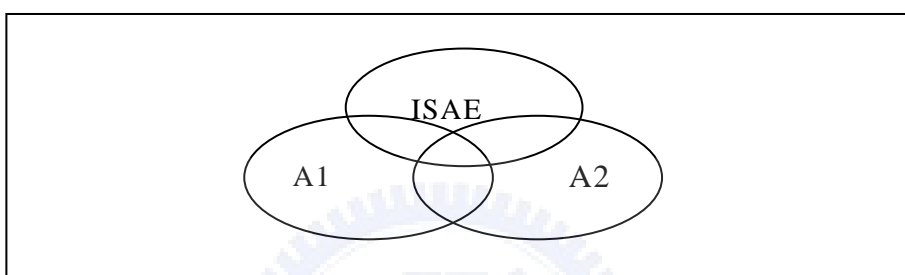


圖 1-2 現有國際核證標準有提及的某個層面的要求與引導的假設關係圖

1.5.2 比較與分析現有國際核證標準的步驟

1. 步驟一：進行現有國際核證標準之中的某兩個標準的比較與分析 (ISAE3000 vs. AA1000AS、ISAE3000 vs. AA1000AS 2008 (draft)、AA1000AS vs. AA1000AS 2008 (draft))，比較與分析現有國際核證標準之中的某兩個標準的流程圖如圖三所示：

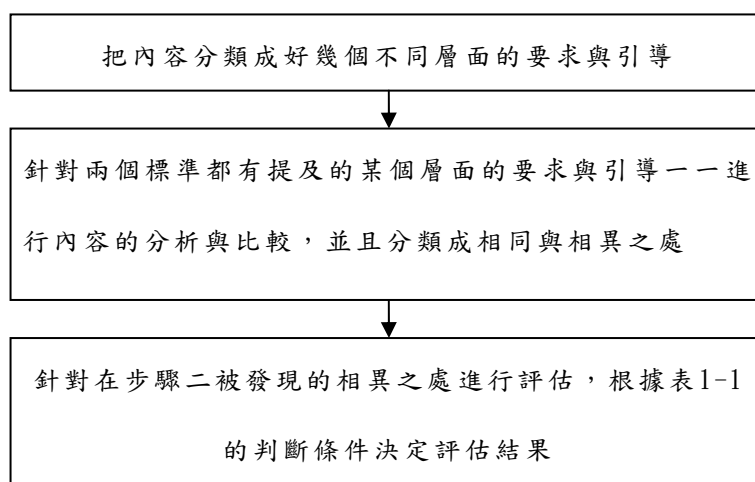


圖 1-3 比較與分析現有國際核證標準之中的某兩個標準的流程圖

表 1-1 相異之處的評估結果與判斷條件的說明表

相異之處的評估結果	判斷條件
A 標準(或 B 標準)的要求與引導可以彌補 B 標準(或 A 標準)的不足之處	在相異之處被提到的某一類型的 <u>要求與引導</u> 只能在某一個標準中被發現
A 標準與 B 標準的要求與引導可以互補	在相異之處被提到的兩個標準的同類型 <u>要求與引導</u> 不相同而且互補
A 標準與 B 標準的要求與引導互相衝突	在相異之處被提到的兩個標準的同類型 <u>要求與引導</u> 不相同而且互相衝突

2. 步驟二:根據步驟一的比較與分析結果,分析 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的優點與不足之處以及這三種國際核證標準之間的關係,並且評估現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖是否與圖二相同,假如不相同則重新描繪出現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖。

第二章 文獻探討

2.1 永續報告核證國際標準之定義

2.1.1 永續報告(sustainability report)的定義

AA1000AS 把永續報告定義為「被報告組織準備的一組有關於永續表現的資訊，無論是為了一般出版、以外部的傳播作為目標或是內部使用」，並且把永續表現定義為「與一個組織的整體表現(可能包含它的創造社會、環境及經濟(包含財務)結果的政策、決策和行動)有關的表現」。

AA1000AS 2008 (draft)把永續報告定義為「一個報告組織告知與遞交說明給有意圖的使用者的為了一個報告期間的出版品，內容包含與永續發展有關的政策以及與永續發展有關的活動、事件與表現。實際上，一份永續報告也被稱做一份企業責任報告(corporate responsibility report)、社會責任報告(social responsibility report)或 triple bottom line report」。

社團法人中華民國企業永續發展協會 莫冬立經理在刊登於證券櫃檯月刊 130 期的「企業永續報告的製作與管理」一文中提及：「公司的永續報告書除了是一份公司在永續發展政策與實務的說明書之外，還具備向公司的內外部利害相關人傳達公司營運對於環境、社會與經濟發展所造成的相關影響。」

2.1.2 核證(assurance)的定義

AA1000AS 把核證定義為「一種使用一組特定的原則和標準評估報告組織主要事件(ex：報告、組織內部的系統、流程及支撐表現的能力)品質的評估方式，核證包含評估結果的溝通以提供主要事件的可靠性給使用者」。

AA1000AS 2008 (draft)把核證定義為「經常被用來描述為了增加溝通的可靠性以及與其他組織的相似描述之間的可比較性被利用來對照已鑑別的標準評估一個組織的有關它的表現的溝通的方法與程序的術語，包含核證程序的結果的溝通。這個詞可能也被用來提及使用者或利害關係人覺得有信心而且能夠因

此根據被提供的資訊做出決策的核證程序的結果」。

2.1.3 永續報告核證國際標準的定義

可應用在永續報告核證的國際標準，本研究以「國際核證標準」作為「永續報告核證國際標準」的簡稱。

2.2 全球的永續報告核證需求與國際核證標準需求探討

2.2.1 全球的永續報告核證需求探討－KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005 的調查結果

1. 調查對象

這份調查包含兩個公司群組的企業責任報告的分析，第一個群組是由 the Global Fortune 500 之中的排名前 250 名的公司(G250)組成並且被 the University of Amsterdam 分析；第二個群組是由澳洲、比利時、加拿大、丹麥、芬蘭、法國、德國、義大利、日本、荷蘭、挪威、南非、西班牙、瑞典、英國與美國等各個國家中的前 100 大公司(N100)組成並且被位於那些國家的 KPMG practices 分析，N100 列表是根據國家的來源按照營收排名被創造。

2. 調查時間

無論是單獨存在的企業責任報告或是作為企業年報的一部分被出版的報告在 2004 年 9 月到 2005 年 1 月這段期間被收集，而且是在 2003 年或 2004 年被出版的報告。

3. 企業責任(corporate responsibility)的定義

為了報告企業責任表現被使用的專門用語有很多種，公司可能使用永續

(sustainability)、永續發展(sustainable development)、企業社會責任(corporate social responsibility)與企業責任(corporate responsibility)等專門用語，所有這些詞廣泛地涵蓋詳細程度不同的社會、環境與經濟表現，為了調查的目的使用企業責任(corporate responsibility，簡稱 CR)這個一般的詞提及所有的永續活動和相關的報告。

4.調查結果

(1)概述：

在 G250 與 N100 中有外部核證的報告的數量與比率增加指出報告組織逐漸重視核證藉由幫忙持續地改善內部的管理與報告系統以及資訊的可靠性對報告程序創造的整體貢獻。在 G250 這個群組中有一份正式的核證說明書的報告的比率從 2002 年的 29% 稍微增加到 30%，在 N100 這個群組中有一份正式的核證說明書的報告的比率從 2002 年的 27% 稍微增加到 33%。在 G250 這個群組中有兩份報告包含來自一個以上的核證提供者的核證說明書。除了正式的核證說明書，一些公司尋找其他類型的專家意見。

儘管公司呈現重視獨立的核證，非常少報告提到設法核證的理由，此外在調查中被分析的 G250 這個群組的核證說明書顯示導致非常相異的核證說明書的差異非常大的核證參與的範疇和被使用的方法，大多數的核證說明書被限制在核證特定的資訊或資料群組，只有 22% 的核證說明書涵蓋整份報告。這些結果與只有 21% 的公司提及在決定報告內容時諮詢利害關係人的發現意味著利害關係人不僅在公司決定利害關係人做決策需要何種資訊的時候擁有非常少的影響力，而且很少被諮詢為了覺得資訊被核證他們需要的核證類型或程度。

假如公司的利害關係人是核證的目標觀眾，這個調查顯示在一些情況為了確保使用者能取得而且真正閱讀核證說明書更多的注意是被需要的。

注意包含企業責任資訊作為年度的(財務的)報告的一部分的公司已經開始設法讓在他們的包含財務報表的審計的年度報告中的企業責任部分被核證。在沒有核證說明書的報告中，一些公司說明他們正在調查核證的選擇，同時其他

人已經要求專家的意見。

總體上，企業責任報告的核證正在增加。然而，為了發展對準備報告的公司與報告的使用者而言有用與有意義的嚴格的核證程序進一步的思考似乎是被需要的。

(2)從國家的角度進行分析獲得的結果：

有關於 N100 的結果顯示除了歐洲之外有核證的報告的數量增加的國家包括日本、加拿大、澳洲與南非。在美國 32 份報告中只有一份報告有被核證。

在歐洲核證持續增加但是從 2002 年的調查以後情況已經有相當大的改變，在法國、西班牙與義大利有核證的報告大幅地增加。在義大利 72% 的報告包含一份核證說明書。然而我們觀察到所有的斯堪的納維亞的國家的有核證說明書的報告正在減少，或許被逐漸增加的整合非財務資訊到財務報告的情況彌補。英國的有核證說明書的報告增加了 12% 而且英國是除了義大利以外唯一一個超過 50% 的企業責任報告擁有核證說明書的國家。在強調管理系統的核證的西歐、德國在報告核證的表現仍然很不理想。

(3)從產業的角度進行分析獲得的結果：

有關於 N100 的結果顯示公用事業與財務服務產業的有核證的報告的數量大量增加。因此，油與瓦斯產業已經從第一名掉到第三名即使這個產業的有核證的報告的數量與 2002 年的數量相同。這可能反應大量的石油與瓦斯產業由於他們的環境和社會影響與公眾的關心已經在 2002 年尋求核證。

在財務服務產業中的結果一部分是由於在 N100 中屬於這個產業的公司數目增加，但是也可能反應有關於錢被投資在何處以及了解財務組織的企業責任表現的大眾的關心。

公用事業與採礦業是一半以上的單獨存在的永續報告包含一份核證說明書的兩個產業。

在 G250 中有最多被核證的報告的三個產業與 N100 相同，由屬於石油和瓦斯產業以及公用事業的公司出版的永續報告有一半以上包含核證說明書，由屬於財務服務產業的公司出版的永續報告有 37% 包含核證說明書。大部分擁有被

核證的永續報告的財務服務公司是英國與荷蘭公司，由屬於公用事業的公司出版的有被核證的永續報告總共五份，其中三份來自法國與義大利。

2.2.2 國際核證標準需求探討

The European Federation of Accountants(FEE)在它發布的 2006 年 6 月 13 日新聞稿(European Accountants call for a specific international standard on sustainability assurance)中提到 Chairman of the Sustainability Assurance Subgroup, Lars-Olle Larsson 說：「投資人與其他利害關係人對於高品質和可靠的資訊的逐漸增加的需求產生了核證提供的商業實例，在永續報告核證這個領域的國際標準將因此導致使企業與消費者受益的更佳的透明度」，並且表示 FEE 已經獲得以下的結論：

- 有一個更特定為了企業社會責任報告核證的國際標準的需求。
- ISAE3000 在性質上過於一般。

AA1000AS 2008 (draft)表示「可靠性是有效的永續報告的必備條件。但是沒有一個一般被接受、專業的核證標準，可靠性將不可能被達成。」

根據以上的發現與全球的永續報告核證需求探討的結果可知「國際核證標準需求呈現增加的趨勢」。

2.3 全球的核證標準發展情形

2.3.1 2005 年 1 月之前的發展情形

根據安侯建業會計師事務所 2005 年企業責任報告全球調查報告(KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005)，KPMG 在 2002 年的調查中發現有外部核證的報告的數量相較於 1999 年已經有增加，這個調查結果顯示大眾對可靠與可信的資訊的需求逐漸增加，從 2002 到 2005 這三年內

在持續討論與爭論獨立的核證的價值當中新的核證標準已經被介紹，兩個現在引導許多在企業責任這個領域的核證提供者的工作的國際核證標準－ISAE3000 和 AA1000AS 已經被出版，而且一些國家的標準也已經被出版。

被 KPMG 調查團隊在 2004 年 9 月到 2005 年 1 月這段期間鑑別出來的為了環境與永續報告的核證被使用的主要標準被摘要如下(僅包含 2005 年 1 月之前出版的核證標準，但是可能沒有呈現所有的核證標準)：

表 2-1 2005 年 1 月之前出版的核證標準簡介－KPMG 2005 年調查結果表

國家/區域	標準
全球	<p>The International Standard on Assurance Engagements(ISAE) 3000 被 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) of the International Federation of Accountants(IFAC) 出版。IFAC 是負責出版為了會計專業的國際會計與審計標準的團體。ISAE3000 在 2003 年 12 月被出版，可以被會計公司用來引導他們的對於永續報告的核證參與。</p> <p>在澳洲，ISAE 3000 標準已經為了在 NSW 溫室氣體減少計畫之下的溫室氣體排放的審計被接受。</p> <p>在 2003 年 3 月 AccountAbility 出版 AA1000 Assurance Standard(AA1000AS)，AccountAbility 使用一個分階段實行的多個利害關係人程序來發展 AA1000AS。AA1000AS 是一個根據為了確保報告與核證滿足利害關係人的需求與期望的“重要性”、“完整性”與“回應性”三個核心原則涵蓋一個組織的表現與揭露的完整範圍的標準。</p>
澳洲	<p>Standards Australia 已經出版 Standard DR03422(環境與永續報告的證明(verification)、證實(validation)與核證(assurance)的一般指導方針)，這個標準的出版工作被 Standards Australia 與 Standards New Zealand Committee QR-011Environmental</p>

	<p>Management Systems 承擔，這個標準與 AA1000AS、AUS、ISAE3000 之間明顯的差異是證明 (verification)、證實 (validation) 這兩個詞的定義與使用，DR03422 已經被出版作為它被複查後兩年的期間的一個過渡期間的標準。</p> <p>Australian Auditing Standards(為了會計公司)能夠被應用到永續報告的審計和複查，AUS102.44 描述主要在財務報告審計的背景中被發展的 Australian Auditing and Assurance Standards 被應用到所有的財務與非財務資訊的審計、所有其他的核證參與、所有審計相關的服務。</p>
德國	<p>The German Institute of Chartered Accountants(IDW)已經精心製作一個為了永續報告的核證參與的標準，這個標準在 2005 年上半年可取得並且被預期在 2005 年會確定最終的版本。</p>
日本	<p>The Japanese Institute of Certified Public Accountants(JICPA)在 2001 年出版”Environmental Report Assurance Services Guidelines(Interim Report)”</p>
瑞典	<p>The Swedish Institute for the Accountancy Profession 在 2004 年二月出版一份建議”Independent Assurance on Voluntary Separate Sustainability Reports”，這份建議是依照 ISAE3000 並且參考 AA1000AS。</p>
荷蘭	<p>The Royal Dutch Institute for Register Accountants(NIVRA)在 2005 年初出版一份 Exposure Draft Standard RL 3410 Assurance Engagements relating to Sustainability Reports，the Exposure Draft 被設計來遵守 ISAE 3000 雖然將 AA1000AS 的原則作為整體的一部分而且利用 the Sustainability Reporting Guidelines of the Global Reporting Initiative(GRI)。</p>

2.3.2 2005 年 2 月之後的發展情形

根據本研究的資料收集結果發現 AccountAbility(出版 AA1000AS 的組織) 出版了 AA1000AS 2008 (draft)。AA1000AS 2008 (draft)是國際核證標準，經過公開複查與修改之後才會出版正式的版本，有關 AA1000AS 2008 (draft)的簡介與說明將會在之後的章節更詳細地介紹。

2.4 現有國際核證標準之簡介

2.4.1 ISAE3000 & the Framework 之簡介：

ISAE3000 是 International Standard on Assurance Engagements 3000 的簡稱，The Framework 是 International Framework for Assurance Engagements 的簡稱，the Framework 定義與描述一個核證參與的元素與目標以及鑑別出 ISAE 被應用的哪些參與，ISAE3000 建立基本的原則與為了承擔核證參與而不是歷史財務資訊的審計或複查的必要的程序。

ISAE3000 規定”ISAE 要在定義與描述核證參與的元素和目標以及鑑別出 ISAE 被應用的哪些參與的”International Framework for Assurance Engagements”(the Framework)的背景中被閱讀。”

2.4.2 AA1000AS 之簡介：

AA1000AS 是 AA1000 Assurance Standard 的簡稱，AA1000AS 是一個評估、證明及增強組織的永續報告和內部流程、系統與能力的可靠性及品質的一般可適用標準，而且提供核證流程關鍵元素的引導。

AA1000AS 的主要用途是被核證提供者用來引導核證任務被設計與執行的方式。

2.4.3 AA1000AS 2008 (draft)之簡介：

AA1000AS 2008 是一個評估、證明和增強組織的資料、流程、系統、永續表現的組織管理與能力的可靠性和品質的一般可適用標準，並且提供執行為了永續報告核證的核證參與的必要的原則、步驟與引導給核證提供者與執業者。

在本研究中被提及的 AA1000AS 2008 (draft)是在 20 個國家與包羅萬象的利害關係人進行面對面的諮詢之後根據被獲得的資訊製作出來的 AA1000AS 2008 草稿，並非最終的版本。

2.5 與現有國際核證標準相關的專門詞語定義

2.5.1 與 ISAE3000 和 the Framework 相關的專門詞語定義

- 1.核證參與(Assurance engagements)：意味著一個參與是一個執業者表達一個被設計來增強除了需負責任的團體的有意圖的使用者關於主要事件對照標準進行的評估或衡量的結果的信心程度的結論。
- 2.合理的核證參與(Reasonable assurance engagement)：合理的核證參與的目標是減少核證參與風險到一個在參與情況中可接受地低程度作為執業者的結論的正面表達形式的基礎。
- 3.有限的核證參與(Limited assurance engagement)：有限的核證參與的目標是減少核證參與風險到一個在參與情況中可接受的程度(但是風險大於合理的核證參與的風險)作為執業者的結論的負面表達形式的基礎。
- 4.參與情況(Engagement circumstances)：包含核證參與是一個合理的核證參與或是一個有限的核證參與、主要事件的特徵、被使用的標準、有意圖的使用者的需求、需負責任的團體與它的環境的相關特徵以及其他事件，例如可能對參與有重要影響的事件、交易、情況與常規。
- 5.主要事件資訊(Subjective matter information)：一個主要事件的評估或衡量的結果，意即應用標準到主要事件而產生的資訊，例如：

- (1)在財務報表中被呈現的承認、衡量、顯示與揭露(結果)來自應用一個承認、衡量、顯示與揭露的財務報告框架，像是 International Financial Reporting Standards(標準)到一個實體的財務狀況、財務表現與現金流量(主要事件)。
- (2)一個關於內部控制效果的主張(結果)來自應用一個評估內部控制效果的框架，像是 COSO 或 CoCo(標準)到內部控制、一個流程(主要事件)。
6. Assertion-based engagements：主要事件的評估或衡量被需負責任的團體執行，而且主要事件資訊是以可被有意圖的使用者取得的需負責任的團體的主張的形式呈現。
7. Direct reporting engagements：執業者直接執行主要事件的評估或衡量或是從執行無法被有意圖的使用者取得的評估或衡量的需負責任的團體獲得主要事件資訊的陳述，主要事件資訊在核證報告中被提供給有意圖的使用者。
8. 執業者(Practitioner)：執行核證參與的 professional accountants in public practice。
9. 需負責任的團體(Responsible party)：在一個 direct reporting engagement 中負責主要事件或是在一個 assertion-based engagements 中負責主要事件資訊(the assertion)以及可能負責主要事件的一個人(或一群人)。
10. 有意圖的使用者(Intended user)：將會讀核證報告的那些人。
11. 標準(Criteria)：被用來評估或衡量主要事件的標竿，包含呈現與揭露的標竿。
12. 核證參與風險(Assurance engagement risk)：當主要事件資訊重要地被錯誤陳述，執業者表示一個不合適的結論的風險。

2.5.2 與 AA1000AS 相關的專門詞語定義

1. 核證(Assurance)：一種使用一組特定的原則和標準評估報告組織主要事件(ex：報告、組織內部的系統、流程及支撐表現的能力)品質的評估方式，核證包含評估結果的溝通以提供主要事件的可靠性給使用者。
2. 報告組織(Reporting organization)：可能是一個或更多個法定的組織，一個聯

盟或集團或是一個明確定義的專案或計畫。

3.永續表現(Sustainability performance)：與一個組織的整體表現(可能包含它的創造社會、環境及經濟(包含財務)結果的政策、決策和行動)有關的表現。

4.利害關係人(Stakeholders)：影響組織和它的行動以及/或是被組織和它的行動影響的那些個人或團體。在這邊被使用的利害關係人操作性定義沒有因此包含可能有關於組織的知識或意見的全部的人；然而組織將會有許多利害關係人而且每一個利害關係人擁有種類不同的參與類型與程度、經常有不同的而且有時候互相衝突的利益與關心。

5.永續報告(The report)：被報告組織準備的一組有關於永續表現的資訊，無論是為了一般出版、以外部的傳播作為目標或是內部使用。然而核證提供者可能選擇把更廣泛的資訊列入考量。

6.會計期間(The accounting period)：核證涵蓋一段在兩個清楚被定義的歷史日期之間被確定的會計期間。會計期間典型是一年。

7.核證提供者(The assurance provider)：與報告組織簽訂核證任務合約的一個人、一群人或一個組織，簽約後提供報告組織的報告的核證。

2.5.3 與 AA1000AS 2008 (draft)相關的專門詞語定義

1.核證(Assurance)：經常被用來描述為了增加溝通的可靠性以及與其他組織的相似描述之間的可比較性被利用來對照已鑑別的標準評估一個組織的有關它的表現的溝通的方法與程序的術語，包含核證程序的結果的溝通。這個詞可能也被用來提及使用者或利害關係人覺得有信心而且能夠因此根據被提供的資訊做出決策的核證程序的結果。

2.有限的核證(Limited assurance)：一個有限的核證參與的目標是減少核證參與風險到一個在參與的情況中可接受的程度但是風險大於合理的核證參與的風險，作為以負面的形式表達執業者的結論的基礎。

來源：IFAC Framework

3.合理的核證(Reasonable assurance)：一個合理的核證參與的目標是減少核證參與風險到在參與情況中可接受的低程度，作為以正面的形式表達執業者的結論的基礎。

來源：IFAC Framework

4.核證參與(Assurance engagements)：一個執業者表達一個被設計來增強除了需負責任的團體之外的有意圖使用者的關於對照標準評估或衡量主要事件的結果的信心程度的結論的參與。

來源：IFAC Framework

5.核證執業者(Assurance practitioner)：一個提供核證服務的個人。

注釋：一個核證從業者典型地是一個團隊的其中一個成員並且為了一個核證提供者工作。

6.核證提供者(Assurance provider)：一個提供核證服務的組織。

注釋：為了一個核證參與，一個核證提供者將會聚集合格的核證執業者與其他專家組成一個團隊。

7.審計(Audit)：一個收集與評估證據的客觀的、系統的與文件化的程序。

注釋：被會計師用來描述一個為了公司的年度的財務帳目的合理的核證參與的術語。

8.證明(Certification)：獨立地被審計而且被決定與被定義的標準一致。

9.報告組織(Reporting organization)：一個負責永續報告的準備與出版以及雇用核證提供者承擔與永續報告有關的核證參與的組織。

10.報告標準(Reporting criteria)：在評估或證實永續報告被使用的標竿，包含在相關的範圍內報告組織在準備永續報告時發現的原則。這些報告標準能夠是已經被建立的或為了永續報告特定地被發展。在任一個實例，標準必須涵蓋相關、完整、可靠、中立與可了解等五個特徵。

11.複查(Review)：一個收集與評估證據的客觀的、系統的與文件化的程序。

注釋：被會計師用來描述一個有限的核證參與的術語。

12.標準的範疇(Scope of the standard)：標準的主要事件。

13.核證參與的範疇(Scope of the assurance engagement)：參與的主要事件。

14.永續報告的範疇(Scope of the sustainability report)：永續報告的主要事件。

15.證據收集的範疇(Scope of evidence gathering)：為了收集證據被核證提供者承擔的工作。

16.利害關係人(Stakeholder)：影響而且/或是能夠被一個組織的活動、產品、服務或相關聯的表現影響的那些團體。

注釋：沒有包含所有可能了解組織或是擁有關於組織的意見的那些人。組織將有許多利害關係人，每一個利害關係人有種類不同的類型和參與程度，而且經常有不同的甚至有時互相衝突的興趣與關心。

17.利害關係人參與(Stakeholder engagement)：和相關的利害關係人互動的策略與程序。

18.主要事件(Subject matter)：與執業者收集提供在一份核證報告表達一個結論的一個合理的基礎的充足且合適的證據有關的資料。

來源：IFAC Framework

19.永續發展(Sustainability development)：沒有危及未來世代的滿足他們的需求的能力滿足現有世代的需求的發展。

來源：1987 report of the Brundtland Commission：The World Commission on Environment and Development.

20.永續核證(Sustainability assurance)：與永續表現相關的核證。

21.永續核證參與(Sustainability assurance engagement)：一個為了永續報告核證的核證參與。

22.永續表現(Sustainability performance)：一個組織的可能包含它的政策、決策與創造社會的、環境的和經濟的(包含財務的)結果的整體表現。

23.永續報告(Sustainability report)：一個報告組織告知與遞交說明給有意圖的使用者的為了一個報告期間的出版品，內容包含與永續發展有關的政策以及與永續發展有關的活動、事件與表現。實際上，一份永續報告也被稱做一份企業責任報告(corporate responsibility report)、社會責任報告(social responsibility report)

或 triple bottom line report。

24.永續報告的使用者(User of the sustainability report)：對於組織的管理與組織的永續報告的內容感興趣的團體。

25.證實(Validation)：用獲得與評估一個特定的預期的使用或運用的需求被滿足的證據這種方式獲得證明。

注釋：證實提供者核證被報告的資訊滿足它的預期的使用。(例如，被報告的資訊與利害關係人的需求是相關的與合適的。)

26.證明(Verification)：一個為了證明被一個組織所做的有關它的社會、環境或經濟表現的主張是否正確獨力地獲得與評估客觀的證據的程序。這個證明程序的結果以一份獨立的證明或核證說明書的形式向使用者(interested third parties)報告。

2.6 與分析比較 2005 年之前出版的國際核證標準相關的研究結果

2.6.1 ISAE3000 與 AA1000AS 之間的主要差異

1. Assurance Standard Briefing — AA1000 Assurance Standard & ISAE3000 的研究結果：

這個研究認為 ISAE3000 與 AA1000AS 之間的主要差異為：

儘管 ISAE3000 與 AA1000AS 均被核證執業者用來提供永續核證，他們被設計來滿足不同的目的。

ISAE3000 是一個為了任何核證參與而不是歷史的財務資訊的審計或複查的一般的標準。參與的主題是被核證執業者與顧客同意，而且可能包含核證：

- 非財務的表現或情況：例如一個實體的表現。
- 物質的特徵：例如一個設備的產能。
- 系統與程序：例如一個實體的內部控制或 IT 系統。

- 行為：例如公司治理、遵守法規。

AA1000AS 是為了核證一個組織的永續報告與支撐組織表現的完整範圍的程序、系統與能力的品質特定地被設計。

AA1000AS 要求核證執業者根據以下三個原則評估報告組織：重要性(Materiality)、完整性(Completeness)、回應性(Responsiveness)。

這兩個標準因此在決定主要事件的範疇的方法與重要性(什麼可能組成在報告中或在被選擇的主要事件中的重要的錯誤或省略的考慮)有所不同。ISAE3000 要求核證執業者與報告組織在一開始同意核證參與的主要事件，並且應用與預先被決定的範疇相關的重要性(以及相關和完整)的考量，核證報告”整體”滿足有意圖的使用者的需求而且決定評估表現的標準主要是報告組織的責任，而且被核證提供者使用專業的判斷評估。AA1000AS 採用一個被以利害關係人為基礎的重要性決定的 open-scope approach，它定義利害關係人為影響而且/或被組織影響的個人或團體，並且要求核證提供者評估組織與這些利害關係人互動的品質以及有關以利害關係人為基礎的重要性的決策程序的強健度，同時要求核證執業者評估證據是否顯示被報告的事件包含所有對利害關係人而言重要而且感興趣的那些事件以及合適的回應已經被提供。

2. 安侯建業會計師事務所 2005 年企業責任報告全球調查報告(KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005)的研究結果：

這個研究認為 ISAE3000 與 AA1000AS 之間的主要差異為：

ISAE3000 被設計來確保核證參與以專業的嚴格與獨立被執行。在 AA1000AS 中利害關係人參與是大量專注一個組織擁有的管理財務、社會和環境影響的內部程序的核證程序的構成整體所必需的部分。

這兩個標準提出核證的某些品質層面，像是在核證團隊中可利用的合適的知識與技能的要求與獨立的重要性。實際上被核證提供者使用的這兩個核證標準有導致不同類型的核證說明書的傾向。

大量專注在永續報告中的資訊的 ISAE3000 比較重視公司報告它的限制與

缺點，對於有限的核證參與(組成 80%以上的在 G250 中來自會計公司的有提到核證的程度的核證說明書)ISAE3000 規定遵守在核證說明書中表達負面形式的結論。

AA1000AS 要求核證提供者報告他們的對照三個核心標準的發現，這樣產生一份敘述核證說明書，強調報告內容和內部管理系統的優點與缺點，以及公司對利害關係人的關心的回應。

3. Key Issues In Sustainability Assurance – An Overview 的研究結果：

這個研究認為 ISAE3000 與 AA1000AS 之間的主要差異為：

由於這篇研究的主要目的是藉由分析瑞典、法國、荷蘭與德國的國家的永續報告核證標準發現這些國家的核證標準之間的相同與相異之處，並且為了未來的核證標準的發展提供建議，所以沒有詳細地提及 ISAE3000 與 AA1000AS 之間的差異，僅僅表示 AA1000AS 與 ISAE3000 在觀念上和內容對於實施核證的原則與必要程序的覆蓋範圍有差異，例如 AA1000AS 沒有提到：

- 風險評估。
- 接受一個參與的條件與合適的標準的特徵，也沒有要求決定是否接受和持續一個核證參與和評估標準的適合度。
- 使用專家的工作。
- 規劃與執行參與。
- 核證報告的結構與內容的細節。

2.6.2 有關同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 的研究結論：

1. Assurance Standard Briefing – AA1000 Assurance Standard & ISAE3000 的研究結論：

這個研究的主要結論是同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 實施核證可能產生更好的結果，包含方法、方法論、結論、結論的溝通與可靠性以及與利害關

係人信心和行為相關的結果。

這兩份國際的標準－AA1000AS 與 ISAE3000 沒有嚴重的衝突而且任何一個標準無法成為另一個標準的替代品，藉由提供一個滿足管理者與其他利害關係人的需求的全面的與健全的核證程序產生互補的效果。

2. Key Issues In Sustainability Assurance – An Overview 的研究結論：

由於這篇研究的主要目的是藉由分析瑞典、法國、荷蘭與德國的國家的永續報告核證標準發現這些國家的核證標準之間的相同與相異之處，並且為了未來的核證標準的發展提供建議，所以僅僅提及同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 是可能的，並且表示這麼做會造成可觀的運作與報告的挑戰。

2.6.3 同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 的原因探討：

根據 Assurance Standard Briefing – AA1000 Assurance Standard & ISAE3000，同時使用 ISAE3000 與 AA1000AS 的原因是：

核證一開始比較重視”counting”，例如資料品質，但是已經逐漸重視”accountability”的觀念，這是一個重視組織與社會之間的契約和為了處理永續引起的困難事件應用以利害關係人為基礎的重要性的更複雜的觀念。

僅僅根據三個 AA1000AS 原則在回應利害關係人的關心/期望的方面將會獲得很高的分數，但是在(資料)正確性方面可能無法獲得同樣高的分數。由於 ISAE3000 提供為了證據收集與相關的核證程度的嚴格的程序，使用比較重視根據已鑑別的報告標準評估資訊的可靠性的 ISAE3000 能夠是有益的。相反地一個按照 ISAE3000 被執行的嚴格的核證程序可能無法向需要過去的與預期的未來表現的更多描述的使用者核證。]

第三章 現有國際核證標準之內容摘要

3.1 International Framework for Assurance Engagements 之內容摘要

3.1.1 介紹：

1. 簡單介紹核證參與國際框架 (International Framework for Assurance Engagements, 簡稱 the Framework) 的內容, 以及它為了哪些對象提供一個參考的框架。
2. 指出這個框架本身沒有為了核證參與的執行建立標準或提供程序的要求, 說明核證參與國際框架與 ISAs、ISREs 和 ISAEs 之間的關係在哪裡被說明。
3. 核證參與國際框架的概述: 簡單介紹核證參與國際框架的每個章節的內容。
4. 道德原則與品質控制標準:
 - (1) 指出除了這個框架以及 ISAs、ISREs 和 ISAEs, 執行核證參與的執業者被以下兩個規章控制: The IFAC Code of Ethics for Professional Accountants (the Code) 以及 International Standards on Quality Control (ISQCs)。
 - (2) 指出在 the Code 的 Part A 中被設定的所有的專業會計師被要求遵守的基本道德原則。
 - (3) 簡單介紹 the Code 的 Part B 的內容, 與獨立性有關。

3.1.2 一個核證參與的目標與定義：

1. 描述核證參與 (assurance engagements) 的定義。
2. 指出一個主要事件的評估或衡量的結果 (在核證參與國際框架中被稱為主要事件資訊) 是應用標準到主要事件而產生的資訊並且舉例說明。
3. 說明在什麼情況下主要事件資訊可能無法被合適地表達, 而且可能因此被重要地錯誤描述。
4. 描述以主張為基礎的參與 (assertion-based engagements) 與直接報告參與

(direct reporting engagements)的定義。

5. 指出在這個框架之下，執業者被允許執行的兩種核證參與類型為合理的核證參與和有限的核證參與以及說明此兩種核證參與類型的目標。

3.1.3 核證參與國際框架的範疇：

1. 指出哪些是沒有符合定義(以及因此沒有被這個框架涵蓋)的其他經常被執行的參與。
2. 說明在什麼情況下，核證參與國際框架僅僅與某個參與的核證部分有關。
3. 指出不需依照這個框架被執行的可能符合核證參與國際框架的段落 7 的定義的參與。
4. 非核證參與的報告：
 - (1)說明對於非核證參與的報告內容的要求。
 - (2)說明在何種情況下，執業者與需負責任的團體可能同意應用這個框架的原則到一個參與，但是執業者的報告包含一個限制報告只給需負責任的團體使用的描述。

3.1.4 參與接受：

1. 說明在什麼情況下，一個執業者接受一個核證參與。
2. 舉例說明當一個潛在的參與因為它沒有呈現在前一個段落中的所有特徵不能以一個核證參與被接受，雇用執業者的團體(the engaging party)可能能夠鑑別出一個將會滿足有意圖的使用者的需求的不同參與。
3. 指出已經接受一個核證參與，沒有合理的理由一個執業者可能無法改變那個參與為非核證參與，或是把一個合理的核證參與改變成一個有限的核證參與。說明什麼情況一般而言將會證明要求參與的改變是對的。

3.1.5 一個核證參與的元素：

1.三個團體之間的關係：

(1)指出核證參與包含三個單獨存在的團體：一個執業者、一個需負責任的團體與有意圖的使用者。

(2)舉例說明需負責任的團體與有意圖的使用者可能來自不同的實體或相同的實體。

(3)執業者：

(a)執業者與審計人員的比較。

(b)說明當一些主要事件需要超越被一個執業者一般擁有的專業技能與知識，要求能夠被執業者使用來自其他專業學科的人(被稱為”專家”)的工作而滿足，以及在這種情況下，對於執業者的要求。

(4)需負責任的團體：

(a)說明在不同的參與中，需負責任的團體要負責什麼並且舉例說明。

(b)表示需負責任的團體可能是或可能不是雇用執業者的團體(the engaging party)。

(c)表示需負責任的團體一般提供對照已鑑別的標準進行的主要事件的評估或衡量的書面說明給執業者，無論書面說明是否以一個主張讓有意圖的使用者可以取得。在一個直接報告參與(direct reporting engagement)中，當雇用執業者的團體不同於需負責任的團體，執業者可能無法獲得這樣一個表示。

(5)有意圖的使用者：

(a)說明有意圖的使用者是一個人、許多人或一群人，執業者為了有意圖的使用者準備核證報告。需負責任的團體可能是有意圖的使用者中的一個但不是唯一一個。

(b)表示無論何時可行的話，核證報告被提供給所有的有意圖的使用者。說明在什麼情況下，有意圖的使用者可能被限制在擁有重要和一般興趣的主要利害關係人。說明鑑別有意圖的使用者的可能方式。

(c)表示無論何時可行的話，有意圖的使用者或是他們的代表與執業者和需

負責任的團體(假如雇用執業者的團體與需負責任的團體不同時，與雇用執業者的團體)決定參與的要求。

(d)說明當參與為了特定的有意圖的使用者或一個特定的目的被設計，執業者考慮施加一個限制在核證報告中限制報告只供那些使用者或目的使用。

2.主要事件：

(1)舉例說明一個核證參與的主要事件與主要事件資訊能夠採取哪些形式。

(2)說明主要事件有哪些不同的特徵及這些特徵的影響。

(3)說明合適的主要事件的特徵。

3.標準：

(1)表示標準是被用來評估或衡量主要事件的標竿，包含呈現與揭露的標竿，而且舉例說明標準可能是正式的或較不正式的。

(2)說明合適的標準被要求的原因，而且舉例說明合適的標準對背景是敏感的，那就是與參與情況相關，即使是為了相同的主要事件，可能有不同的標準。

(3)說明合適的標準的特徵。

(4)提供評估標準的合適性的引導，以及說明已被建立或特定地被發展的標準的定義。

(5)說明標準需要可以被有意圖的使用者取得的原因，以及讓有意圖的使用者可以取得標準的方式，表示當已鑑別的標準僅僅可被特定的有意圖的使用者取得或是僅僅與一個特定的目的相關，核證報告的使用只限制給那些使用者或是為了那個目的。

4.證據：

(1)表示執業者為了獲得關於主要事件資訊是否免於重要的錯誤陳述的充足且合適的證據，必須以一個專業的懷疑態度規劃與執行一個核證參與。要求執業者考慮重要(Materiality)、核證參與風險(assurance engagement risk)以及可取得的證據的數量與品質當規劃與執行參與，特別是當決定證據收集程序的特性、時間與程度。

(2)專業的懷疑態度：

(a)說明專業的懷疑態度的定義。

(b)表示一個核證參與僅僅包含文件的證明，執業者沒有被訓練為或被預期成為一個證明的專家。然而，執業者考慮被用來作為證據的資訊的可靠性。

(3)證據的充足(sufficiency)與合適(appropriateness)：

(a)說明證據的充足與合適的定義，以及影響被需要的證據的數量的因素。

(b)說明影響證據的可靠性的因素，以及關於證據的可靠性的歸納。

(c)指出執業者一般而言從來自不同來源被獲得的證據獲得更多的核證。

(d)表示由獲得充足且合適的證據的觀點，獲得關於涵蓋一段期間的主要事件資訊的核證比起獲得關於在某一個時點的主要事件資訊的核證一般而言是較困難的。除此之外，在程序中被提供的結論一般被限制在被參與涵蓋的期間。

(e)執業者考慮獲得證據的成本與被獲得資訊的有用性之間的關係。然而，困難或費用高的主題不是一個省略一個沒有替代方案的證據收集程序的有效基礎。提供執業者如何評估支持核證報告的證據的數量與品質的引導。

(4)重要性(Materiality)：

(a)說明在什麼情況下要考慮重要性，考慮重要性時執業者要執行的工作，以及重要性在什麼背景中被考慮。

(5)核證參與風險(Assurance Engagement Risk)：

(a)說明核證參與風險的定義，表示在一個合理的核證參與中執業者要減少核證參與風險到何種程度以獲得作為執業者的結論的正面表達形式基礎的合理的核證程度，解釋為什麼在一個有限的核證參與中的核證參與風險程度高於在一個合理的核證參與中的核證參與風險，說明在一個有限的核證參與中證據收集程序的特性、時間與程度以及被執業者獲得的核證程度要能夠滿足哪些目標。

(b)說明核證參與風險的組成元素，指出執業者考慮每一個組成元素的程度被參與情況(特別是主要事件的特性、一個合理的核證或有限的核證參與被執行)影響。

(6)證據收集程序的特性、時間與程度：

(a)表示證據收集程序的特性、時間與程度會隨著不同的參與而變化，實務上，這樣是難以清楚地溝通，執業者企圖清楚地溝通它們所以使用合適於一個合理的核證參與或是一個有限的核證參與的形式。

(b)說明合理的核證的定義，表示為了能夠以在合理的核證參與中被要求的正面形式表示一個結論，執業者必須獲得充足且合適的證據，並且說明為了獲得充足且合適的證據要被進行的一個重複的、系統的參與程序包含哪些步驟。

(c)說明減少核證參與風險到零是難以達成的而且不具成本效益的原因。

(d)表示合理的核證與有限的核證參與兩者皆需要核證技能與技術的應用以及充足且合適證據的收集，說明有限的核證參與和合理的核證參與的證據收集程序的特性、時間與程度的差異，表示為了合理的核證與有限的核證參與，假如執業者知道一個會導致執業者詢問是否應該對主要事件資訊做重要的改善的事件，執業者藉由執行其他足以使執業者報告的程序追蹤這個事件。

(7)可取得證據的數量與品質：

(a)說明可取得證據的數量與品質被哪些因素影響。

(b)說明在什麼情況下一個無限制的結論是不合適的。

5.核證報告(Assurance Report)

(1)表示執業者提供一份包含傳達關於主要事件的核證的結論的書面報告。

ISAs、ISREs 與 ISAEs 為核證報告建立基本的元素。

(2)說明在不同的參與情況中執業者的結論的表達方式。

(3)說明在什麼情況下，一個執業者不會為了任何類型的核證參與表示一個沒有限制的結論。

3.1.6 執業者的名字的不合適使用：

1. 說明在什麼情況下一個執業者與一個主要事件有關，以及假如執業者知道一個團體不合適地使用執業者的名字使執業者與主要事件產生關聯，執業者要如何處理。

3.1.7 公共部門觀點(the Public Sector Perspective)：

1. 表示這個框架與獨立於他們執行核證參與的實體的在公共部門的所有會計師有關。當在公共部門的會計師沒有獨立於他們執行核證參與的實體，在補充說明中的引導應該被採用。

3.2 ISAE3000 之內容摘要

3.2.1 介紹：

1. 說明 International Standard on Assurance Engagement(ISAE)的目的。
2. 表示 ISAE 使用合理的核證參與(reasonable assurance engagement)與有限的核證參與(limited assurance engagement)這兩個術語來區分執業者被允許執行的兩種核證參與類型。說明合理的核證參與和有限的核證參與的目標。
3. 參與情況(Engagement circumstances)的說明。

3.2.2 與 Framework、其他的 ISAEs、ISAs 與 ISREs 之間的關係：

1. 說明在什麼情況下，執業者應該遵守這個 ISAE 與其他相關的 ISAEs，指出 ISAE 要在核證參與國際框架(the Framework)的背景中被閱讀，說明 ISAs、ISREs 與核證參與、執業者之間的關係。
2. 道德的要求：
 - (1)表示執業者應該遵守 IFAC Code of Ethics for Professional Accountants(the

Code)的 Parts A 與 B 的要求。

(2)簡單介紹 Code 的用途。

3. 品質控制：

(1)指出為了達成品質控制的目標，執業者與由專業會計師組成的公司應該遵守哪些規章以及執行哪些工作，說明與個別參與相關的品質控制元素包含哪些。

3.2.3 參與接受和持續：規定執業者接受或持續一個核證參與之前要被滿足的條件都被滿足之後，執業者才能接受或持續一個核證參與。

3.2.4 同意參與的項目：

- 1.規定執業者應該如何決定及紀錄被同意的參與項目。
- 2.要求執業者考慮核證參與完成前改變參與的核證程度的要求是否合理而且沒有合理的正當理由不應該同意改變，以及提供判斷合理的正當理由的依據。

3.2.5 規劃與執行參與：

1. 要求執業者應該規劃參與以致於參與將會被有效地執行，提供規劃參與的說明，指出合適的規劃對於核證參與的幫助以及在規劃核證參與時要被考慮的主要的事件。
2. 說明規劃的特性。
3. 規定執業者規劃與執行參與時應抱持的態度。說明專業的懷疑態度的定義。
4. 規定執業者應該獲得何種程度的主要事件和其他參與情況的了解。
5. 說明獲得主要事件和其他參與情況的了解的重要性及用途。
6. 說明執業者如何決定主要事件和其他參與情況的被要求的了解程度。

3.2.6 評估主要事件的合適性：

1. 要求執業者應該評估主要事件的合適性，也要鑑別出在核證報告中被描述的特別與有意圖的使用者相關的主要事件的特徵，指出一個合適的主要事件擁有列在 the Framework 的段落 33 中的特性。說明主要事件是否合適對於參與接受和持續、結論的影響。

3.2.7 評估標準的合適性：

1. 要求執業者應該評估標準的合適性，指出一個合適的標準擁有列在 the Framework 的段落 36 中的特性。說明標準是否合適對於參與接受和持續、結論的影響。
2. 表示一般而言，被建立的標準是合適的當它們與有意圖的使用者的需求有關。舉例說明當為了一個主要事件的已建立標準存在，特定的使用者為了他們的特定目的可能同意其他的標準。
3. 說明當為了一個主要事件的已建立標準不存在，標準特定地被發展，以及執業者要考慮的層面。

3.2.8 重要性與核證參與風險：

1. 要求執業者在規劃與執行核證參與時應該考慮重要性與核證參與風險。
2. 說明執業者在什麼時候考慮重要性，指出考慮重要性要求執業者了解與評估何種因素可能影響有意圖的使用者的決定，以及重要性是從數量的和品質的因素被考慮。
3. 規定在合理的核證參與和有限的核證參與中，執業者應該減少核證參與風險到何種程度。說明在一個合理的核證參與中執業者減少核證參與風險到一個參與情況中可接受地低程度的目的，解釋為什麼在一個有限的核證參與中的核證參與風險程度高於在一個合理的核證參與中的核證參與風險，

規定在一個有限的核證參與中證據收集程序的特性、時間與程度以及被執業者獲得的核證程度要能夠滿足哪些目標。

4. 說明執業者考慮每一個核證參與風險的組成元素到何種程度會受到參與情況的影響，特別是主要事件的特性以及合理的核證或有限的核證參與是否被執行。

3.2.9 使用專家的工作：

1. 規定當專家的工作在證據的收集與評估中被使用，執業者與專家在結合的基礎上應該擁有關於主要事件和執業者用來決定合適且足夠的證據已經被獲得的標準的合適技能與知識。
2. 說明在何種情況中，執業者可能決定使用來自其他專業學科的人(被稱為專家，擁有被需要的知識與技能)的工作。
3. 說明專注於核證參與的個人將會有指派給他們的不同責任，執行那些參與時被要求的專精程度將會隨著他們責任的特性而改變。規定專家對於 ISAE 的了解的要求。
4. 說明執業者採用指出每一個執行核證參與(包含不是專業會計師的任何專家的工作)的人的責任的品質控制程序的目的。
5. 規定執業者應該專心於參與並且了解專家被使用的工作到何種程度。要求執業者考慮使用專家的工作形成執業者的結論的程度為何才是合理的。
6. 規定使用專家的工作時，執業者應該擁有的技能與知識。
7. 規定執業者應該獲得足夠的證據證明對於核證參與的目標而言專家的工作是合適的。說明在評估被專家提供的證據的充足與合適時，執業者應該評估的層面。

3.2.10 獲得證據：

1. 規定執業者應該獲得作為結論的基礎的充足且合適的證據。執業者考慮獲得證據的成本與被獲得資訊的有用性之間的關係。然而，困難的事件或相關的費用對於沒有替代方式的情形而言不是省略證據收集程序的有效基礎。說明如何評估支持核證報告的證據的數量(充足)和品質(合適)。
2. 表示一個核證參與不常包含文件的鑑定而且執業者也不會被訓練成或被預期成為這種鑑定的專家。然而執業者考慮被用來作為證據的資訊(例如影印、傳真、錄影的、數位化或電子的文件)的可靠性。
3. 說明在合理的核證參與中為了獲得充足且合適的證據要被進行的一個重複的、系統的參與程序包含哪些步驟。
4. 說明減少核證參與風險到零是非常難以達成的或是很少有成本效益的原因。
5. 表示合理的核證與有限的核證參與兩者皆需要核證技能與技術的應用以及充足且合適證據的收集，說明有限的核證參與和合理的核證參與的證據收集程序的特性、時間與程度的差異，表示為了合理的核證與有限的核證參與，假如執業者知道一個會導致執業者詢問是否應該對主要事件資訊做重要的改善的事件，執業者藉由執行其他足以使執業者報告的程序追蹤這個事件。

3.2.11 需負責任的團體做出的表示：

1. 規定執業者應該獲得來自於需負責任的團體的表示。說明口頭表示的書面確定減少執業者與需負責任的團體之間誤解的可能性，而且執業者特別需要來自於需負責任的團體的對照被鑑定的標準評估或衡量主要事件的書面呈現。
2. 說明在一個核證參與期間需負責任的團體可能對執業者做出表示，可能是主動提供的或回應特定的詢問，當這樣的表示關於對主要事件的評估或衡量而言是重要的事件，執業者應該採取哪些行動。

3. 規定被需負責的團體做出的表示不能取代執業者能夠合理地預期可以取得的其他證據。

3.2.12 考慮隨後的事件：

1. 規定執業者應該考慮核證報告出版日前的事件對於主要事件資訊和核證報告的影響。說明如何決定隨後事件的考慮程度。

3.2.13 文件：

1. 規定執業者應該文件化在提供支持核證報告的證據以及證明參與是根據 ISAE 被執行的證據時很重要的事件。
2. 說明文件化包含執業者對所有需要判斷的運用以及相關的結論的重要事件的推理的紀錄。原則或判斷的困難問題的存在要求編寫一份包含結論被達成時被執業者知道的相關事實的文件。
3. 表示文件化執業者考慮的每一個事件是不必要也是不切實際的，必須應用專業的判斷評估要被準備或保持的文件化程度。

3.2.14 準備核證報告：

1. 規定執業者應該決定為了支持在核證報告中表達的結論的充足且合適的證據是否已經被獲得。在發展結論時，執業者考慮所有被獲得的相關證據，不管證據是否證實或反駁主要事件資訊。
2. 規定核證報告應該是用寫的而且應該包含執業者的關於主要事件資訊的結論的清楚表達。
3. 表示沒有被寫的報告的支持只有口頭或其他形式表達結論可能被誤解。
4. 表示 ISAE 沒有要求報告所有核證參與的標準格式。說明 short form 或是

long form 的報告類型的特徵，以及執業者增強核證報告的清楚與可讀性可採用的方法。

3.2.15 核證報告內容：

1. 說明核證報告應該包含的基本元素。
2. 舉例說明執業者可能擴展核證報告包含其他沒有意圖影響執業者的結論的資訊與解釋，如何決定是否包含額外的資訊，以及額外的資訊被描述的方式。

3.2.16 Qualified Conclusions、Adverse Conclusions 以及 Disclaimers of Conclusions：

1. 說明在什麼情況下，執業者應該表示 Qualified Conclusions、Adverse Conclusions 或是 Disclaimers of Conclusions。

3.2.17 其他的報告責任：

1. 規定執業者應該考慮其他報告責任。
2. 說明被委以公司治理責任的人的責任。
3. 說明公司治理關心的相關事件，表示假如參與的項目沒有特定地要求它，執業者沒有被要求設計為了鑑別公司治理關心的事件的程序。

3.2.18 有效的日期：

1. 表示這個 ISAE 對於在 2005 年 1 月 1 日當日或之後出版的核證報告的核證參與是有效的。比較早的應用是允許的。

3.3 AA1000AS 之內容摘要

3.3.1 使信用差距變小：說明核證方法的重要性、特性，指出 AA1000AS 是第一個涵蓋組織揭露及相關表現完整範圍的非私人所有、公開資源的核證標準，說明 AA1000AS 產生的方式。

3.3.2

1. 描述核證的定義。
2. AA1000 Assurance Standard 的簡介。
3. AA1000 Assurance Standard 的重要特色介紹。
4. AA1000 Assurance Standard 的使用：說明 AA1000 Assurance Standard 的主要用途，以及 AA1000 Assurance Standard 應該告知報告組織、報告組織的利害關係人、標準團體與政策制定者、執業者(執業者)哪些資訊。
5. AA1000 Assurance Standard 與相關元素：說明 AA1000AS 能夠單獨被用來作為一般引導，或是與更技術性、更詳細的 Guidance Notes、practitioner-2-practitioner Notes 一同被使用，以及簡單介紹 Guidance Notes、practitioner-2-practitioner Notes。
6. AA1000 Assurance Standard 與相關的標準：AA1000 Assurance Standard 支援遵守特定標準和指導方針以及被報告組織客製化的報告的核證(無論是否公開)，它被特別地設計成與 Global Reporting Initiative Sustainability Reporting Guideline 和其它相關標準一致，以及被設計成補充和增強專家核證標準和永續報告的指導方針。

3.3.3 可說明性承諾(The Accountability Commitment)：說明採用 AA1000 系列中的任何一部分(包含 AA1000 Assurance Standard)的組織會遵守的承諾。

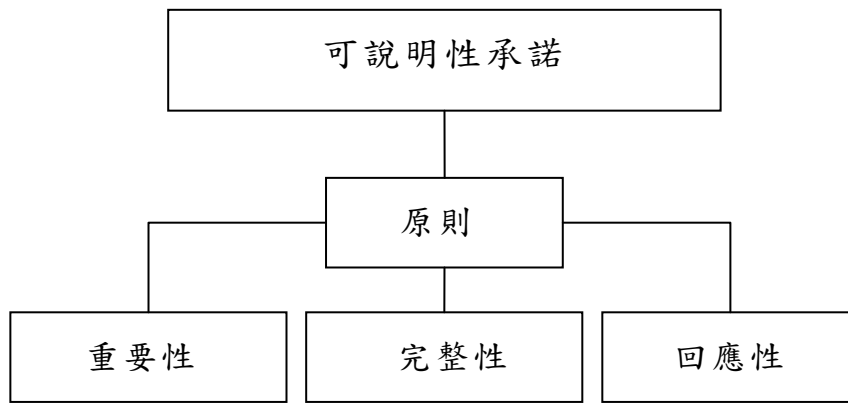


圖 3-1 AA1000 Assurance Standard 規定的承諾與原則

以下的原則必須被應用在使用 AA1000 Assurance Standard 而進行的核證過程：

Principle 1(P.1) 重要性(Materiality)

Principle 2(P.2) 完整性(Completeness)

Principle 3(P.3) 回應性(Responsiveness)

3.3.4

1. 原則的運用與核證的程度：說明所有的 AA1000 原則被應用的方式視被追求的核證程度而定，以及影響核證程度的因素。要求核證提供者必須在報告中傳達 AA1000 原則在不同的表現層面如何變化；核證提供者與報告組織應該一起規劃及同意要被追求的核證程度，核證程度可能隨著核證提供者執行工作而改變，之後應該告知利害關係人這樣的情況使他們能夠知道該賦予核證何種可靠程度。
2. 重要性(P.1)：指出 AA1000 重要性原則對核證提供者的要求(包含為了評估報告組織的重要性原則遵守情形要執行的工作以及與報告組織討論評估結果，視情況在核證說明書提及相關資訊)，以及在什麼情況下資訊是重要的，說明可能被列入考慮的重要的表現層面的重要性測試方法，重要性測試標準將會由核證提供者與使核證提供者能夠承擔核證任務的報告組織一

同決定。

3. 完整性(P.2)：指出 AA1000 完整性原則對核證提供者的要求(包含為了評估報告組織的完整性原則遵守情形要執行的工作以及與報告組織討論評估結果，視情況在核證說明書提及相關資訊)。
4. 回應性(P.3)：指出 AA1000 回應性原則對核證提供者的要求(包含為了評估報告組織的回應性原則遵守情形要執行的工作)和對報告組織的要求。

3.3.5 證據：要求核證提供者必須評估報告組織是否已經提供合適的證據來支援在報告中的資訊，以及核證提供者必須收集和考量支援報告中資訊的證據以及支撐資訊的產生、應用的系統和流程。說明證據的類型。

3.3.6 核證說明書(Assurance Statement)：要求核證說明書應該提出報告和傳送相關資訊和支撐組織表現的內部系統、流程、能力的可靠性，說明一份遵守 AA1000 Assurance Standard 的核證說明書必須涵蓋的元素。

3.3.7 核證提供者標準：

1. 核證可靠性：指出一份報告的核證的可靠性依賴核證提供者的能力、獨立性、公正性以及合適標準的使用(包含 AA1000 Assurance Standard)。要求核證提供者應該努力獨立於報告組織並且對於組織的利害關係人保持公正的態度，任何減損獨立性與公正性的利益需要被核證提供者清楚地宣告。
2. 核證提供者獨立性：說明核證提供者獨立性的定義，以及要求核證提供者製作一份涵蓋每一個核證任務的公開的獨立說明書，說明在公開的獨立說明書中要被包含的內容。
3. 核證提供者公正性：說明核證提供者公正性的定義，以及要求核證提供者

製作一份涵蓋每一個核證任務的公開的公正說明書，說明在公開的公正說明書中要被包含的內容。

4. 個人的能力：要求核證提供者與報告組織必須確保參與任何特定核證過程的個人是可以證實有能力的，以及報告組織必須要求核證提供者做好準備使感興趣的利害關係人可取得關於參與任何特定核證過程的個人的能力的資訊，說明任何一群提供核證的個人應該擁有的能力。
5. 組織的能力：要求透過個人提供核證的組織必須能夠證明擁有合適的組織能力，說明合適的組織能力應該包含哪些組織能力。

附錄 A、核證層面－術語彙編：涵蓋報告組織、核證是為了誰？、永續表現、利害關係人、報告、會計期間、核證提供者等名詞或問題的解釋。

附錄 B. The AA1000 Series(AA1000 系列)：

B.1 AA1000 系列：AA1000 系列的簡介。

B.2 定義可說明性(Accountability)：說明可說明性由哪些特性組成。

B.3 核證與 AA1000 系列：指出 AA1000 Assurance Standard 是一個單獨存在的核證方法而且也是 AA1000 系列的一個元素。

B.4 AA1000 Assurance Standard Guidance Notes：AA1000 Assurance Standard Guidance Notes 的簡介。

3.4 AA1000AS 2008 (draft)之內容摘要

3.4.1 介紹：

1. 背景：

- (1)說明永續核證的目的與價值，以及 AA1000 Assurance Standard 的特色。
- (2)說明 AA1000AS 是為了誰？
- (3)說明 AA1000AS 的發展，表示 AA1000AS 2008 是 AccountAbility 的核證標準的第二個版本，而且取代所有之前被 AccountAbility 出版的永續核證的標準

和相關引導。

(4)說明 AA1000AS 2008 的發展程序。

(5)說明這個文件的結構。

2. 說明 AA1000AS 2008 的目的。

3. 說明 AA1000AS 2008 的範疇。

4. 說明在何種情況下才能宣稱核證已經按照 AA1000AS 2008 被提供，而且規定標準的使用者應該通知 Corporate Register 他們已經使用這個標準。

5. 說明與其他標準的關係。

3.4.2 實施永續核證的原則：

1.利害關係人參與：

(1)要求採用 AA1000AS 的組織將會承諾可說明性的實施，並且說明什麼是可說明性的實施。

(2)簡單介紹 The AA1000 Stakeholder Engagement Standard(AA1000SES)，說明 AA1000SES 要求組織擁有的一個利害關係人參與策略與達成策略的計畫和程序包含哪些步驟。

(3)說明評估組織是否實施利害關係人參與的標準。

2.內容原則：

說明內容原則的用途，規定組織的鑑別、了解與回應的評估要根據這些原則。

(1)重要性(Materiality)：

(a)要求：說明重要的永續事件的定義，規定為了評估報告組織遵守重要性原則的情形要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：說明重要性的觀念的來源、財務報告的重要性的定義、在什麼情況下一個事件、關心或影響是重要的、AA1000AS 藉由何種方式使得利害關係人是一個證據的重要來源以及利害關係人的觀點在重要性的決定中是有價值的、在何種情況下一個重要的不實的陳述或省略會出現，規定為了評估

報告組織遵守重要性原則的情形要求核證提供者要做的評估工作。

※相關(relevance)與重要(importance)：說明相關與重要的定義、相關與重要如何被決定。規定為了決定一個事件的重要性，應該如何從相關與重要的角度進行分析。規定當決定相關與重要，組織應該清楚地定義它的調查的範疇；AA1000AS 提倡一個公開的範疇，一個組織應該不僅僅考慮它有管理控制力的那些事件，也要考慮它能影響的那些事件；範疇應該把物質的、組織的與時間的界線列入考慮，核證提供者也應該清楚地在核證說明書說明調查的界線。

※決定什麼是重要的：規定組織負責決定什麼是它視為重要的。在做這個決定，它必須知道與回應什麼對它的利害關係人而言是重要的。說明在什麼情況下利害關係人參與以及影響組織的什麼事件它將會視為重要的決定。

※決定重要性的流程：規定重要性的決定應該是系統的與可辯護的。一個核證提供者應該分析被用來決定重要性的程序以及其系統的應用。規定這個程序應該包含一個相關與重要的評估，並且說明有關相關與重要的評估的規定。簡單介紹 the 5-part materiality test。

(C)測試：說明評估報告組織是否遵守重要性原則的規定的基準。

(2)完整性(Completeness)：

(a)要求：說明完整性的定義，規定為了評估報告組織遵守完整性原則的情形要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：

※公正與平衡：規定一個組織的它的表現的了解應該是公正的與平衡的。說明公正與平衡的定義。

※決定完整的程度：說明為了決定完整的程度一個核證提供者應該分析什麼。

※完整與溝通：說明有一個朝向報告特定事件以及向特定的利害關係人或使用報告，以及提供合適於那些人的核證的成長趨勢，一個核證提供者可能因此被要求提供沒有個別的報告但是有一組溝通的核證，並且規定在這種情

況下有關核證與核證說明書的要求。

(c)測試：說明評估報告組織是否遵守完整性原則的規定的基準。

(3)回應性(Responsiveness)：

(a)要求：說明回應性的定義，規定為了評估報告組織遵守回應性原則的情形要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：

※按優先順序處理回應：要求一個組織應該有一個回應重要的事件，那就是發展與執行與利害關係人興趣一致的政策、策略與計畫的程序。說明按優先順序處理回應的原因以及如何決定優先順序。

※為了回應的資源：說明在什麼情況下資源是合適的。

※回應的及時：說明一個及時的回應的重要性。

※溝通回應：規定一個組織應該如何溝通回應。

※參與和獲得回應：要求一個核證提供者應該評估利害關係人參與發展回應(政策、策略、計畫)的程序和獲得有關回應的資訊的情形。規定一個組織的提供參與和獲得回應的程序和辦法應該反應它的利害關係人的不同的需要與能力。

(c)測試：說明評估報告組織是否遵守回應性原則的規定的基準。

(4)原則的相互關係：說明重要性原則、完整性原則與回應性原則之間的關係。

3.資訊的品質的原則：這些原則使核證提供者能夠評估資訊的品質。資訊的評估將會根據這些原則。注意：這些原則是根據在 GRI G3 中的那些。

(1)可靠性(Reliability)：

(a)要求：規定為了評估資訊的可靠性要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：提供確保資訊的可靠性的引導。

(c)測試：說明評估資訊的可靠性的標準。

(2)清楚(Clarity)：

(a)要求：規定為了評估資訊是否以一個可了解和可讓報告的有意圖使用者

使用的方式被取得要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：提供確保資訊的清楚的引導。

(c)測試：說明評估資訊的清楚的標準。

(3)平衡(Balance)：

(a)要求：規定為了評估報告是否反應組織表現的正面與負面的層面使利害關係人能夠進行整體表現的合理評估要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：提供確保報告內容涵蓋組織表現的正面與負面的層面的引導。

(c)測試：說明評估報告內容是否涵蓋組織表現的正面與負面的層面的標準。

(4)可比較性(Comparability)：

(a)要求：規定為了評估資訊的可比較性要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：說明可比較性的定義與貢獻，提供確保資訊的可比較性的引導。

(c)測試：說明評估資訊的可比較性的標準。

(5)正確性(Accuracy)：

(a)要求：規定為了評估資訊的正確性要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：提供確保資訊的正確性的引導。

(c)測試：說明評估資訊的正確性的標準。

(6)及時(Timeliness)：

(a)要求：規定為了評估報告是否在正常的期限出現，而且利害關係人可及時地取得資訊作出根據情報的決定要求核證提供者要做的評估工作。

(b)引導：提供確保資訊的及時的引導。

(c)測試：說明評估資訊的及時的標準。

3.4.3 實施永續核證的方法：

1.定義參與的範疇：

要求：規定核證參與的範疇將在核證參與開始之前被報告組織與核證提供者同意，在核證參與期間一個允許範疇的調整的程序將會被同意。

引導：提供同意參與的範疇的引導。當一個核證參與的範疇是被限制的，AA1000AS 要求任何範疇的限制在核證說明書中清楚地被描述。當一個核證參與的範疇不同於一份報告的範疇，在任何附屬於一份特定報告的核證說明書以上的情況應該被說明清楚。

(1)內容：

(a)鑑別有意圖的使用者的程序：

I.要求：

核證參與的範疇將包含被組織用來決定報告的有意圖使用者的程序與決定的結果的評估。有意圖的使用者將會在組織的報告政策與有意圖的使用者的重要關心的背景中被評估。

(b)鑑別報告的重要事件的程序：

I.要求：

核證參與的範疇將包含被組織用來決定重要的永續事件的程序與這個程序的結果的評估。

II.引導：

重要的事件的考慮必須在財務的關心與包含社會的、環境的、經濟的事件在內的非財務事件的背景中被進行。

(c)決定報告限制的程序：

I.要求：

核證參與的範疇將包含被組織用來決定報告限制的程序與程序的結果的評估，以及將在與組織對它的重要的永續事件的鑑別、了解與回應相關聯的界限的背景中評估那些界限。

(d)限制：

I.要求：

在核證參與的範疇中的任何限制將會在永續報告與核證說明書中被提出。

II.引導：

當組織的重要永續事件的完整列表不會被包含在報告中或是當在報告中被涵蓋的界限被限制，核證提供者將確保在核證報告與核證說明書清楚地說明。

(2)資訊的品質：

(a)被涵蓋的揭露：

I.要求：

核證參與的範疇將鑑別出被參與涵蓋的所有揭露。核證說明書將鑑別出被參與涵蓋的那些揭露。

II.引導：

一個組織可能出版一些書面的或電子的永續表現報告，區分清楚這些揭露中的哪一個被核證說明書涵蓋是重要的。

(b)核證的程度：

I.要求：

參與的範疇將定義核證的被預期程度。核證的程度將會被調整假如在參與的實行中為了達到被同意的程度被需要的資訊無法取得變成很明顯。核證參與計畫將確保為了提供核證的程度的充足的證據被收集。

II.引導：

說明 AccountAbility 對於核證的程度的定義以及提供如何命名或鑑別核證的程度的引導。

一個中庸的方法已經被建議，將要求方法的更透明並且有更合適的程度的命名。被命名的程度將允許與”有限的 (limited)”與”合理的 (reasonable)”一致，但是將使用更容易被理解的語言。也建議被命名的程度被解釋為一個範圍中的參考點為了允許核證提供者進一步精鍊他們希望的程度的描述。

這兩個參考程度已經在技術委員會的討論中被提及為”可獲得的最高程度 (highest level obtainable)”和”低於不可能進行核證的程度 (the level below which assurance is not possible)”。被獲得的程度如何被描述與

減少錯誤描述的風險被需要的工作有關。

(c)限制：

I.要求：在核證參與的範疇的任何限制將在永續報告與核證說明書中被提供。

2.參與接受：

(1)獨立與公正：

(a)要求：

核證提供者將明確地獨立於報告組織。核證提供者與報告組織和利害關係人來往時將是公正的。

(b)引導：

說明核證提供者獨立性的定義，以及要求核證提供者製作一份涵蓋每一個核證任務的公開的獨立說明書，說明在公開的獨立說明書中要被包含的內容。

說明核證提供者公正性的定義，以及要求核證提供者製作一份涵蓋每一個核證任務的公開的公正說明書，說明在公開的公正說明書中要被包含的內容。

(2)能力：

(a)要求：

核證執行者、提供者與報告組織將確保與核證參與有關的個人和組織是明確地有能力的。報告組織將要求核證提供者準備好使關於與核證參與有關的個人的能力的資訊可被有興趣的利害關係人取得。

核證提供者假如是透過個人提供核證的組織將能夠證明合適的組織的能力。

(b)引導：

說明提供核證的核證執行者應該擁有的能力，CSAP 資格證明被要求的能力。

說明透過核證執行者提供核證的組織應該擁有的能力。

(3) 謹慎的責任(Duty of care)：

(a) 要求：

核證提供者將按照工作的重要性與核證說明書的使用者對核證提供者的信心運用謹慎。擁有必要的能力是一個必要的前提。

(4) 報告標準與證據：

(a) 要求：

在接受一個參與之前，核證提供者將使它自己滿意認為被報告組織使用的報告標準是合適的以及充足的證據是可取得的是合理的。

(5) AA1000AS(2008)的要求：

(a) 要求：

在接受一個核證參與之前，核證提供者將使它自己滿意認為在參與的過程中 AA1000AS(2008)的要求能夠被滿足以及報告組織真誠地做事是合理的。

(6) 參與信：

(a) 要求：

會在一份參與信出現的專門名稱及情況將涵蓋：

- 目標。
- 報告者與核證提供者的責任。
- 可應用的執行規章。
- 範疇。
- 被使用的標準。
- 有關報告標準與證據的假設。
- 報告與說明的要求。
- 活動(包含里程碑、時間範圍)的摘要。
- 核證報告與核證說明書要求。
- 機密要求。

- 來自核證提供者的獨立的正式聲明。
- 被預期的核證的程度。
- 風險與限制。
- 費用與成本。

3.執行參與：

(1)要求：

核證提供者將準備一份實施核證參與的被用文件證明的計畫。除了提供在參與信中的項目，核證提供者將提供以下項目的細節：

- 關鍵的報告組織與核證提供者之間的聯絡的鑑別。
- 風險評估與規劃。
- 報告標準的複查。
- 對照內容原則與資訊品質的原則進行的評估的證據收集計畫，包括證據收集的深度與廣度(顯示被預期的核證程度如何被達成)、證據的類型、證據的來源。
- 包含日期與期間的活動時間表。
- 資源需要(人力、財務、技術)。
- 被使用的抽樣計畫與原理的闡述。
- 被使用的核證程序。
- 參考文件、協議、核對用的清單與其他被使用的工作文件。

4.報告：

(1)核證說明書：

(a)要求：

一份核證說明書將被發行。永續報告或核證參與的範疇的任何限制將在核證說明書中被提出。按照 AA1000AS 的任何宣稱將符合這個標準的要求。規定一份核證說明書應該包含的資訊。

(b)引導：

I.被報告組織提出的介紹：

被報告組織提出的核證說明書的介紹雖然沒有強制能夠是有用的。它能解釋組織的目前與未來的核證方法，包含：

- 為什麼核證被使用，包含期望與好處。
- 核證程序的設計。
- 為了參與被選擇的標準與框架以及選擇的原因。

II.核證說明書：提供一份核證說明書應該包含的資訊的詳細說明及引導。

(2)提供給管理階層的報告：

(a)要求：

假如向管理階層報告在參與信中被同意，核證提供者將提供一份報告給管理階層。提供給管理階層的報告將提供參與的執行與發現的較高程度的細節。提供給管理階層的報告將不會溝通不在核證說明書中的不同的或額外的結論除非在有被同意的與有正當理由的機密需要的情況下。

(b)引導：

應該與報告組織討論報告的內容與型式作為參與的設計的一部分。提供給管理階層的報告典型上將採用核證說明書的結構。除了參與的執行與發現的進一步的細節，提供給管理階層的報告可能也包含比較報告組織與同業的資訊。

參與的執行的額外的細節應該詳細提出在參與期間被遇到的限制，以及應該概述在資訊的收集與分析中被使用的程序的相對的長處與限制。

第四章 現有國際核證標準之比較與分析

4.1 ISAE3000 與 AA1000AS 的比較與分析結果

4.1.1 道德的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 都有提及道德的要求與引導。
2. 相異之處：
 - 由於 ISAE3000 要求執業者要遵守的道德規定是已被出版的道德規章(IFAC Code of Ethics for Professional Accountants，簡稱 the Code)中的某些部分(Parts A 與 B)，ISAE3000 只有簡單介紹 the Code 的用途，沒有完整列出 the Code 的 Parts A 與 B 的內容。AA1000AS 則是完整地列出並且詳細地說明核證提供者要遵守的道德要求與相關資訊的揭露的規定。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 的要求與引導可以互補)
 - the Code 的 Parts A 規定與說明執業者要遵守的基本的道德原則(包含正直(Integrity)、客觀(Objectivity)、專業的能力與合適的謹慎(Professional Competence and Due Care)、機密(Confidentiality)、專業的行為(Professional Behavior))，提供應用這些原則的觀念性的框架(可提供基本的道德原則的引導)，the Code 的 Parts B 解釋 Parts A 中的觀念性的框架如何在特定的情況中被應用，提供對於遵守基本的道德原則造成威脅的例子以及可以消除或降低威脅的保護措施。AA1000AS 只有規定對於核證提供者的獨立性、公正性與能力的要求(與 the Code 提到的正直、客觀、專業的能力與合適的謹慎的規定有關，但是略有差異)以及要求核證提供者製作獨立說明書和公正說明書(AA1000AS 有規定要包含的內容，ISAE3000 沒有要求製作獨立說明書和公正說明書)。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 的要求與引導可以互補)

4.1.2 品質控制的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：無。
2. 相異之處：ISAE3000 要求執業者應該遵守 International Standards on Quality Control (ISQCs) 以及實施可應用到個別參與的品質控制程序。AA1000AS 沒有提及品質控制的規定。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

4.1.3 核證報告或核證說明書的要求與引導的比較結果：

1. (核證報告或核證說明書)格式的要求與引導的比較結果：ISAE3000 與 AA1000AS 均無要求核證報告或核證說明書的標準格式。
2. (核證報告或核證說明書)內容的要求與引導的比較結果：ISAE3000 與 AA1000AS 都有要求應該包含的元素，本研究的比較結果整理如下：

表 4-1 ISAE3000 與 AA1000AS 要求包含在核證報告(或說明書)的元素差異表

元素	是否被 ISAE3000 要求包含在核證報告中	是否被 AA1000AS 要求包含在核證說明書中
一個清楚顯示報告是一份獨立的核證報告的標題	是	否
An addressee	是	否
主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述	是	否
標準的鑑別	是	是
與對照標準進行的主要事件的評估或衡量相關聯的任何重要的、內含的限制的解釋	是	否
當被用來評估或衡量主要事件的標準只能被特定的有意	是	否

圖的使用者取得或是僅與特定的目的相關，限制報告的使用侷限於那些有意圖的使用者或那些目的		
鑑別需負責任的團體以及描述需負責任的團體和執業者的責任的聲明	是	否
參與是根據 ISAEs 或 AA1000AS 被執行的聲明	是	是
被執行工作的摘要	是	是
執業者的結論	是	是
核證報告日期	是	否
公司或執業者的名字以及特定的地點(一般是負責參與的辦公室所在的城市)	是	否
在核證過程中不同的核證程度被應用在何處	否	是
額外的評論	ISAE3000 沒有要求必須在核證報告中包含這個元素	是
關於獨立於報告組織的資訊	在標題中被提及	是
對於報告組織的利害關係人保持公正的態度	否	是
核證提供者擁有的能力的資訊	否	是

3. 結論的要求與引導的比較結果：

(1)相同之處：無。

(2)相異之處：

- ISAE3000 要求結論應該告知有意圖的使用者執業者的結論要在什麼背景中被閱讀，ISAE3000 使用合理的核證參與(reasonable assurance engagement)與有限的核證參與(limited assurance engagement)這兩個術語來區分執業者被允許執行的兩種核證參與類型，規定在一個合理的核證參與中，結論應該以正面的形式被表達，在一個有限的核證參與中，結論應該以負面的形式被表達，並且舉例說明如何描述以正面的形式被表達的結論與以負面的形式被表達的結論。AA1000AS 沒有區分核證參與類型，也沒有特別規定表達結論的形式，僅僅要求至少應該包含的結論。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 的要求與引導可以互補)
- ISAE3000 規定並且說明在什麼情況下，執業者應該表示 Qualified Conclusions、Adverse Conclusions 或是 Disclaimers of Conclusions。AA1000AS 沒有相關的規定。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

4.1.4 實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

1. ISAE3000 與 AA1000AS 都有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

(1)獲得證據的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 均要求核證提供者必須獲得和評估證據。

(b)相異之處：

- ISAE3000 有要求被獲得的證據的數量與品質。AA1000AS 沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS

的不足之處)

- ISAE3000 有提供應該如何評估支持核證報告的證據的數量(充足)和品質(合適)的引導。AA1000AS 沒有提供相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- ISAE3000 有提供有關考量獲得證據的成本的要求與引導。AA1000AS 沒有提供相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- ISAE3000 有要求核證執業者考慮被用來作為證據的資訊(例如影印、傳真、錄影的、數位化或電子的文件)的可靠性，包含對文件的準備與維護的控制情形的考量。AA1000AS 沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- ISAE3000 有說明在合理的核證參與中為了獲得充足且合適的證據要被進行的一個重複的、系統的參與程序包含哪些步驟。AA1000AS 沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- ISAE3000 有說明減少核證參與風險到零是非常難以達成的或是很少有成本效益的原因。AA1000AS 沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- ISAE3000 有說明有限的核證參與和合理的核證參與的證據收集程序的特性、時間與程度的差異；表示為了合理的核證與有限的核證參與，假如執業者知道一個會導致執業者詢問是否應該對主要事件資訊做重要的改善的事件，執業者藉由執行其他足以使執業者報告的程序追蹤這個事件。AA1000AS 沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)
- AA1000AS 要求核證提供者必須評估報告組織是否已經提供合適的證據來支持在報告中的資訊。ISAE3000 沒有相關的要求，但是有要求收集證據評估在核證參與中要被核證的主題的可靠性。(這裡提到的

ISAE3000 與 AA1000AS 的要求與引導可以互補)

- AA1000AS 有說明證據的種類。ISAE3000 沒有說明證據的種類。(這裡提到的 AA1000AS 的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)

(2)重要性原則的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：無。

(b)相異之處：

雖然 ISAE3000 與 AA1000AS 的重要性原則的要求與引導完全不同，但是兩個標準的重要性原則的用途並不相同，不是針對同一個步驟要求不同的做法，所以這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 的要求與引導可以互補，有關於兩個標準的重要性原則的要求與引導的說明為：

ISAE3000 的重要性原則的要求與引導僅僅提及適用於執業者的要求與引導，要求執業者在決定證據收集程序的特性、時間與程度以及評估主要事件資訊是否不會被錯誤地描述時了解與評估何種因素可能影響有意圖的使用者的決定。

AA1000AS 要求核證提供者評估報告組織是否已經在報告中包含所有被利害關係人要求且對利害關係人而言能夠做出了解情況的判斷、決策及行動的永續表現的相關資訊，而且要求核證提供者判斷報告中的內容對報告組織與報告組織的利害關係人而言是否重要。除此之外，規定核證提供者應該與報告組織討論重要的省略與錯誤表示並且鼓勵報告組織改善報告，假如這些重要的省略與錯誤解釋沒有被包括在報告中，核證提供者應該把它們包含在核證說明書中。

2. ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 沒有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導：

(1)決定是否接受和持續一個核證參與的要求與引導。

(2)同意參與的項目的要求與引導。(與 AA1000AS 的重要性原則的要求與引導

互相衝突)

- (3) 規劃與執行參與的要求與引導。
- (4) 評估主要事件的合適性的要求與引導。
- (5) 評估標準的合適性的要求與引導。
- (6) 考慮與減少核證參與風險的要求與引導。
- (7) 使用專家的工作的要求與引導。
- (8) 需負責任的團體做出的表示的要求與引導。
- (9) 考慮隨後的事件的要求與引導。
- (10) 文件化重要的事件的要求與引導。
- (11) 準備核證報告時除了核證報告要包含的基本元素之外的要求與引導。

3. ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導：

- (1) 完整性原則的要求與引導。
- (2) 回應性原則的要求與引導。



4.2 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果

4.2.1 道德的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及道德的要求與引導。
2. 相異之處：
 - 由於 ISAE3000 要求執業者要遵守的道德規定是已被出版的道德規章(IFAC Code of Ethics for Professional Accountants，簡稱 the Code)中的某些部分 (Parts A 與 B)，ISAE3000 只有簡單介紹 the Code 的用途，沒有完整列出 the Code 的 Parts A 與 B 的內容。AA1000AS 2008 (draft)則是在參與接受的部

分提到道德的要求與引導，而且完整地列出、詳細地說明核證提供者要遵守的道德要求與相關資訊的揭露的規定。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

- the Code 的 Parts A 規定與說明執業者要遵守的基本的道德原則(包含正直(Integrity)、客觀(Objectivity)、專業的能力與合適的謹慎(Professional Competence and Due Care)、機密(Confidentiality)、專業的行為(Professional Behavior))，提供應用這些原則的觀念性的框架(可提供基本的道德原則的引導)，the Code 的 Parts B 解釋 Parts A 中的觀念性的框架如何在特定的情況中被應用，提供對於遵守基本的道德原則造成威脅的例子以及可以消除或降低威脅的保護措施。AA1000AS 2008 (draft)只有規定對於核證提供者的獨立性、公正性與能力的要求(與 the Code 提到的正直、客觀、專業的能力與合適的謹慎的規定有關，但是略有差異)以及要求核證提供者製作獨立說明書和公正說明書(AA1000AS 2008 (draft)有規定獨立說明書和公正說明書要包含的內容，ISAE3000 沒有要求製作獨立說明書和公正說明書)。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

4.2.2 品質控制的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：無。
2. 相異之處：ISAE3000 要求執業者應該遵守 International Standards on Quality Control(ISQCs)以及實施可應用到個別參與的品質控制程序。AA1000AS 2008 (draft)沒有提及品質控制的規定。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

4.2.3 核證報告或核證說明書的要求與引導的比較結果：

1. (核證報告或核證說明書)格式的要求與引導的比較結果：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均無要求核證報告或核證說明書的標準格式。
2. (核證報告或核證說明書)內容的要求與引導的比較結果：ISAE3000 與

AA1000AS 2008 (draft)都有要求應該包含的元素，本研究的比較結果整理如下：

表 4-2 ISAE3000 與 AA1000AS 2008(draft)要求包含在核證報告(或說明書)的元素差異表

元素	是否被 ISAE3000 要求包含在核證報告中	是否被 AA1000AS 2008 (draft)要求包含在核證說明書中
標題	是	是
An addressee 或使用者的注釋	是	是
主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述(ISAE3000)或是核證參與的範疇的描述(AA1000AS 2008 (draft))	是	是
標準的鑑別(ISAE3000)或標準的注釋(AA1000AS 2008 (draft))	是	是
與對照標準進行的主要事件的評估或衡量相關聯的任何重要的、內含的限制的解釋(ISAE3000)或是被使用的標準與原則的鑑別以及他們如何被使用，包含任何使用的限制(AA1000AS 2008 (draft))	是	是
當被用來評估或衡量主要事件的標準只能被特定的有意圖的使用者取得或是僅與特定的目的相關，限制報告的使用侷限於那些有意圖的使用者或那些目的	是	否

鑑別需負責任的團體以及描述需負責任的團體和執業者的責任的聲明 (ISAE3000) 或是角色與責任的注釋 (AA1000AS 2008 (draft))	是	是
參與是根據 ISAEs 或 AA1000AS 被執行的聲明	是	否
被執行工作的摘要 (ISAE3000) 或是方法的揭露 (AA1000AS 2008 (draft))	是	是
執業者的結論 (ISAE3000) 或是有關原則的結論 (AA1000AS 2008 (draft))	是	是
核證報告日期	是	是
公司或執業者的名字以及特定的地點 (一般是負責參與的辦公室所在的城市) (ISAE3000) 或是簽名 (領導的核證提供者的名字、日期與組織的位置) (AA1000AS 2008 (draft))	是	是
發現、評論與建議	ISAE3000 有提及 但是沒有要求必須 在核證報告中包含 這個元素	是
能力、公正與獨立的揭露	只有關於獨立於報 告組織的資訊在標 題中被提及	是

3. ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求應該包含在核證報告或核證說明書的要素的要求與引導的比較結果：

(1)標題的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求標題要清楚。

(b)相異之處：

- ISAE3000 把說明永續報告核證結果的報告稱為「核證報告」。AA1000AS 2008 (draft)把說明永續報告核證結果的報告稱為「核證說明書」。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導互相衝突)
- ISAE3000 要求標題要清楚顯示核證報告是一份獨立的報告。AA1000AS 2008 (draft)雖然沒有相關的要求，但是為了說明何謂簡單與清楚的標題提供的例子有符合標題顯示報告的獨立性的要求。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)
- AA1000AS 2008 (draft)要求標題要簡單。ISAE3000 沒有相關的要求。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)

(2)主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述(ISAE3000)與核證參與的範疇的描述(AA1000AS 2008 (draft))的要求與引導的比較結果：

參與的項目是指在核證參與中要被核證的主題，參與的範疇涵蓋在核證參與中要被核證的主題以及核證的程度。

(a)相同之處：有些 ISAE3000 舉例說明主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述可以包含的內容與 AA1000AS 2008 (draft)規定核證參與的範疇的描述應該包含的內容相同。

(b)相異之處：ISAE3000 沒有規定主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述應該包含的內容，只有舉例說明可以包含哪些內容。AA1000AS 2008 (draft)有規定核證參與的範疇的描述應該包含的內容。有些 ISAE3000 舉例

說明的主要事件資訊以及合適時主要事件的鑑別與描述可以包含的內容沒有被包含在 AA1000AS 2008 (draft)規定核證參與的範疇的描述應該包含的內容。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

(3)標準的鑑別(ISAE3000)或標準的注釋(AA1000AS 2008 (draft))的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求要鑑別與揭露為了參與被使用的標準以及標準的來源與合適。

(b)相異之處：ISAE3000 有提供標準的鑑別與揭露的詳細的要求與引導以及說明標準的鑑別的目的。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供標準的揭露的詳細的要求與引導，而且沒有說明標準的鑑別的目的。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)

(4)鑑別需負責任的團體以及描述需負責任的團體和執業者的責任的聲明(ISAE3000)或是角色與責任的注釋(AA1000AS 2008 (draft))的要求與引導的比較結果：

根據 International Framework for Assurance Engagements 的說明，在為了永續報告核證的核證參與中，需負責任的團體指的是準備永續報告的報告組織，而且需負責主要事件資訊和主要事件。

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求描述報告組織的責任。

(b)相異之處：

- ISAE3000 只要求鑑別需負責任的團體(在為了永續報告核證的核證參與中意同報告組織)。AA1000AS 2008 (draft)要求鑑別領導的核證執業者、在提供核證服務的團隊中的其他專家。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

- ISAE3000 有明確指出如何描述需負責任的團體(在為了永續報告核證的核證參與中意同報告組織)和核證執業者的責任。AA1000AS 2008 (draft)只要求清楚地描述核證提供者與報告組織的角色與責任，但是沒有明確指出如何描述。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

(5)被執行工作的摘要(ISAE3000)或是方法的揭露(AA1000AS 2008 (draft))的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：無。

(b)相異之處：

ISAE3000 有指出可以從哪些文件獲得合適的摘要類型的引導，說明兩種核證程度不同的核證參與(合理的核證參與和有限的核證參與)的被執行工作的摘要之間的差異，沒有特別要求被執行工作的摘要應該包含的內容。AA1000AS 2008 (draft)有要求方法的揭露應該包含的內容，但是沒有為了核證程度不同的核證參與提供特別的說明與規定。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

(6)結論的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：無。

(b)相異之處：

- ISAE3000 要求結論應該告知有意圖的使用者執業者的結論要在什麼背景中被閱讀，ISAE3000 使用合理的核證參與(reasonable assurance engagement)與有限的核證參與(limited assurance engagement)這兩個術語來區分執業者被允許執行的兩種核證參與類型，規定在一個合理的核證參與中，結論應該以正面的形式被表達，在一個有限的核證參與中，結論應該以負面的形式被表達，並且舉例說明如何描述以正面的形式被表達的結論與以負面的形式被表達的結論。AA1000AS 2008

(draft)沒有區分核證參與類型，也沒有特別規定表達結論的形式，僅僅要求至少應該包含的結論。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

- ISAE3000 規定並且說明在什麼情況下，執業者應該表示 Qualified Conclusions、Adverse Conclusions 或是 Disclaimers of Conclusions。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的規定。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

4.2.4 實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

1. ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

(1)參與接受的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有規定在接受一個核證參與之前要被滿足的條件，而且 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均把道德要求、對於被報告組織使用的報告標準的要求以及對於支持結論的證據的要求視為在接受一個核證參與之前要被滿足的條件。

(b)相異之處：

- ISAE3000 有規定繼續一個核證參與的條件，AA1000AS 2008 (draft)沒有規定繼續一個核證參與的條件。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- 雖然 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均把道德要求、對於被報告組織使用的報告標準的要求以及對於支持結論的證據的要求視為在接受一個核證參與之前要被滿足的條件，但是兩者的道德要求以及對於支持結論的證據的要求略有差異。(ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的道德要求可以互補，ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的對於支持結論的證據的要求可能有點衝突)

- 除了道德要求、對於被報告組織使用的報告標準的要求以及對於支持結論的證據的要求之外，ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有規定另外一個標準沒有規定的在接受一個核證參與之前要被滿足的條件。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

(2)規劃與執行參與的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：

ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有要求核證執業者準備一份實施核證參與的計畫，而且要求計畫的內容要包含性質、時間、證據收集的程度。

(b)相異之處：

- ISAE3000 有指出合適的規劃對於核證參與的幫助。AA1000AS 2008 (draft)沒有指出合適的規劃對於核證參與的幫助。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有要求實施核證參與的計畫要包含收集證據的理由。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- AA1000AS 2008 (draft)要求計畫要包含的內容相較於 ISAE 3000 的要求比較明確而且詳細，除了性質、時間、證據收集的程度與收集證據的理由之外的 AA1000AS 2008 (draft)要求計畫要包含的內容都是 ISAE 3000 沒有要求計畫要包含的內容。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)
- ISAE3000 有規定規劃與執行參與時要被考慮的主要的事件，而且有一些規定是 AA1000AS 2008 (draft)沒有要求計畫要包含的內容。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有說明為什麼執業者可能需要修訂全部的策略、參與計畫

以及進一步程序的被規劃的特性、時間與程度。AA1000AS 2008 (draft) 沒有相關的引導。(這裡提到的 ISAE3000 的引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

- ISAE3000 有規定執業者規劃與執行參與時應抱持的態度，並且說明專業的懷疑態度的定義。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有規定執業者規劃與執行參與時應該獲得何種程度的主要事件和其他參與情況的了解。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有要求執業者規劃與執行參與時必須獲得主要事件和其他參與情況的了解，並且說明執業者規劃與執行參與時獲得主要事件和其他參與情況的了解的重要性及用途。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有說明必須如何決定主要事件和其他參與情況的被要求的了解程度。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

(3)決定參與的項目(ISAE3000)或決定參與的範疇(AA1000AS 2008 (draft))的要求與引導的比較結果：

參與的項目是指在核證參與中要被核證的主題，參與的範疇涵蓋在核證參與中要被核證的主題以及核證的程度。

(a)相同之處：ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有要求鑑別與決定在核證參與中要被核證的主題。

(b)相異之處：

- ISAE3000 要求為了避免誤解，被同意的項目被紀錄在一份參與信或其他合適形式的合約。AA1000AS 2008 (draft)在決定參與的範疇的要求與引導中沒有相關的要求，但是在參與接受的要求與引導中要求要有參與信才能接受參與，而且規定在一份參與信中必須出現的專門名稱及情況(包含參與的範疇)。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)
- ISAE3000 要求核證執業者應該與雇用核證執業者的組織或個人一起討論決定出兩者都同意的參與項目。雖然 AA1000AS 2008 (draft)要求核證參與的範疇將在核證參與開始之前被報告組織與核證提供者同意，但是 AA1000AS 2008 (draft)有要求採用一個被以利害關係人為基礎的重要性決定的公開範疇方法決定在核證參與中要被核證的主題。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導互相衝突)
- ISAE3000 要求執業者考慮核證參與完成前改變參與的核證程度的要求是否合理而且規定沒有合理的正當理由不應該同意改變，以及提供判斷合理的正當理由的依據。AA1000AS 2008 (draft)要求在核證參與期間一個允許範疇的調整的程序將會被同意，核證的程度將會被調整假如在參與的實行中為了達到被同意的程度被需要的資訊無法取得變成很明顯(符合 ISAE3000 提供的判斷合理的正當理由的依據)，而且要求核證參與計畫將確保為了提供核證的程度的充足的證據被收集。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)
- AA1000AS 2008 (draft)要求當一個核證參與的範疇是被限制的，任何範疇的限制要在核證說明書中清楚地被描述，而且要求當一個核證參與的範疇不同於一份報告的範疇，在任何附屬於一份特定報告的核證說明書中應該說明清楚以上的情況。ISAE3000 在決定參與的項目的

要求與引導中沒有相關的要求。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft) 的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)

- AA1000AS 2008 (draft)有規定在核證參與中要被核證的主題要包含被組織用來決定永續報告的有意圖使用者的程序與結果、組織已經用來決定重要的永續事件的程序與結果、組織已經用來決定報告限制的程序與結果、永續報告中的全部或部分的內容，並且提供相關的要求與引導。ISAE3000 沒有規定要包含哪些在核證參與中要被核證的主題。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處)
- AA1000AS 2008 (draft)有提供核證程度的要求與引導，並且在引導中針對如何命名或鑑別核證程度這個問題進行探討以及提出新的建議。ISAE3000 在其他章節也有提供核證程度的要求與引導，但是不同於 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導互相衝突)

(4)獲得證據的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：

- ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求核證提供者必須獲得和評估證據。
- ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有要求被獲得的證據的數量(充足)。

(b)相異之處：

- ISAE3000 有要求被獲得的證據的品質。AA1000AS 2008 (draft)沒有要求被獲得的證據的品質。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有提供應該如何評估支持核證報告的證據的數量(充足)和品質(合適)的引導。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供相關的要求與引

導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

- ISAE3000 有提供有關於考量獲得證據的成本的要求與引導。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有要求核證執業者考慮被用來作為證據的資訊(例如影印、傳真、錄影的、數位化或電子的文件)的可靠性，包含對文件的準備與維護的控制情形的考量。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有說明在合理的核證參與中為了獲得充足且合適的證據要被進行的一個重複的、系統的參與程序包含哪些步驟。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有說明減少核證參與風險到零是非常難以達成的或是很少有成本效益的原因。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)
- ISAE3000 有說明有限的核證參與和合理的核證參與的證據收集程序的特性、時間與程度的差異；表示為了合理的核證與有限的核證參與，假如執業者知道一個會導致執業者詢問是否應該對主要事件資訊做重要的改善的事件，執業者藉由執行其他足以使執業者報告的程序追蹤這個事件。AA1000AS 2008 (draft)沒有提供相關的說明。(這裡提到的 ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處)

(5)重要性原則的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：無。

(b)相異之處：

雖然 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的重要性原則的要求與引導完全不同，但是兩個標準的重要性原則的用途並不相同，不是針對同一個步驟要求不同的做法，所以這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補，有關於兩個標準的重要性原則的要求與引導的說明為：

ISAE3000 的重要性原則的要求與引導僅僅提及適用於執業者的要求與引導，要求執業者在決定證據收集程序的特性、時間與程度以及評估主要事件資訊是否不會被錯誤地描述時了解與評估何種因素可能影響有意圖的使用者的決定。

AA1000AS 2008 (draft)的重要性原則的要求與引導除了提及適用於核證提供者的要求與引導，也提及適用於報告組織的要求與引導：要求核證提供者評估報告組織是否遵守重要性原則的規定，並且提供評估的基準與引導；要求報告組織要鑑別出重要的永續事件(影響一個組織的創造與維持價值的能力、滿足利害關係人的需要與關心以及能夠影響利害關係人或組織本身的決策與行為的社會、環境與經濟事件)，並且在永續報告中包含所有重要的永續事件而且沒有任何重要的不實的陳述或省略。

2. ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導：

(1)評估主要事件的合適性的要求與引導。

(2)評估標準的合適性的要求與引導。

(3)考慮與減少核證參與風險的要求與引導。

(4)使用專家的工作的要求與引導。

(5)需負責任的團體做出的表示的要求與引導。

(6)考慮隨後的事件的要求與引導。

(7)文件化重要的事件的要求與引導。

(8)準備核證報告時除了核證報告要包含的基本元素之外的要求與引導。

3. ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導：

(1)利害關係人參與原則的要求與引導。

(2)內容原則的要求與引導：內容原則包含重要性原則、完整性原則與回應性原則，這些原則使核證提供者能夠評估組織已經鑑別、了解與回應那些對它的創造與維持價值的能力而言是重要的永續事件到何種程度，組織的鑑別、了解與回應的評估將會根據這些原則。

(3)資訊的品質原則的要求與引導：資訊的品質原則包含可靠性、清楚、平衡、可比較性、正確性與及時，這些原則使核證提供者能夠評估資訊的品質，資訊的評估將會根據這些原則。注意：這些原則是根據在 GRI G3 中的那些。

(4)提供給管理階層的報告的要求與引導(假如向管理階層報告在參與信中被同意，核證提供者才會提供一份報告給管理階層)。

4.3 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果

4.3.1 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的關係：

AA1000 Assurance Standard 的第一個版本在 2003 年被出版成為世界上的第一個永續核證標準。

AA1000AS 2008 (draft)是 AccountAbility 的核證標準的第二個版本的草稿。AA1000AS 2008 取代所有之前被 AccountAbility 出版的永續核證的標準和相關引導。

4.3.2 核證提供者的能力、獨立性、公正性的要求與引導的比較結果

1. 相同之處：

AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 都有提及核證提供者的能力、獨立性、公正性的要求與引導，而且除了以下的相異之處之外的內容都相同。

2. 相異之處：

- AA1000AS 把核證提供者的能力、獨立性、公正性以及合適的標準的使用視為影響核證可靠性的重要因素。AA1000AS 2008 (draft) 則是把核證提供者的能力、獨立性、公正性視為在接受一個核證參與之前要被滿足的條件，而且有提到一份報告的核證的可靠性依靠核證提供者的能力以及合適的標準的使用。(這裡提到的 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 的要求與引導可以互補)
- AA1000AS 要求核證執行者應該包含的能力不同於 AA1000AS 2008 (draft) 要求核證執行者應該包含的能力，但是所有的 AA1000AS 要求核證執行者應該包含的能力可歸類到 AA1000AS 2008 (draft) 要求核證執行者應該包含的能力。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft) 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

4.3.3 證據的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：

- AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 均要求核證提供者必須獲得和評估證據。
- AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 均要求核證提供者必須評估支撐資訊的產生、應用的系統和流程。

2. 相異之處：

- AA1000AS 有說明證據的種類。AA1000AS 2008 (draft) 沒有說明證據的種類。(這裡提到的 AA1000AS 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)

的不足之處)

- AA1000AS 要求核證提供者必須評估報告組織是否已經提供合適的證據來支持在報告中的資訊。AA1000AS 2008 (draft)沒有相關的要求，但是有要求收集證據評估永續報告中的資訊的可靠性。(這裡提到的 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)
- AA1000AS 2008 (draft)要求在接受一個參與之前，核證提供者將使它自己滿意認為充足的證據是可取得的是合理的，以及要求核證提供者執行核證參與時要準備對照內容原則與資訊品質的原則進行的評估的證據收集計畫，包括證據收集的深度與廣度(顯示被預期的核證程度如何被達成)、證據的類型、證據的來源。AA1000AS 沒有相關的要求與引導。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

4.3.4 核證說明書的要求與引導的比較結果：

1. 相同之處：AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及核證說明書的要求與引導以及規定一份核證說明書應該包含的元素。
2. 相異之處：AA1000AS 2008 (draft)規定的一份核證說明書應該包含的元素涵蓋 AA1000AS 規定的一份核證說明書應該包含的元素，而且針對每一個一份核證說明書應該包含的元素提供詳細的說明及引導。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

4.3.5 實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

1. AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導的比較結果：

(1)可說明性承諾(The Accountability Commitment)的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求採用 AA1000AS

的組織將會承諾可說明性的實施，兩者都有規定的可說明性承諾是組織承諾會鑑別而且了解其社會、環境和經濟的表現與影響、組織承諾會思考而且在政策和實踐中清楚地回應利害關係人的渴望與需要、組織承諾會提供它的決策、行動與影響的說明給它的利害關係人。

(b)相異之處：AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)規定的有關於利害關係人的可說明性承諾有點不同。AA1000AS 規定的有關於利害關係人的可說明性承諾是組織承諾會鑑別而且了解利害關係人的相關聯觀點。AA1000AS 2008 (draft)規定的有關於利害關係人的可說明性承諾是組織承諾會鑑別出利害關係人重要地感興趣的組織的活動與表現、組織承諾會包含利害關係人在與他們有關的事件的考慮中。(這裡提到的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補)

(2)重要性原則、完整性原則與回應性原則的要求與引導的比較結果：

(a)相同之處：

AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提到為了評估報告組織遵守重要性原則、完整性原則與回應性原則的規定的程度要求核證提供者要做的評估工作的要求與引導，以及適用於報告組織的要求與引導。

(b)相異之處：

AA1000AS 2008 (draft)比 AA1000AS 更有系統、更明確地與更詳細地說明為了評估報告組織遵守重要性原則、完整性原則與回應性原則的規定的程度要求核證提供者要做的評估工作的要求與引導，以及適用於報告組織的要求與引導。(這裡提到的 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處)

2. AA1000AS 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導：

- (1)利害關係人參與原則的要求與引導。
- (2)資訊的品質原則的要求與引導：資訊的品質原則包含可靠性、清楚、平衡、可比較性、正確性與及時，這些原則使核證提供者能夠評估資訊的品質，資訊的評估將會根據這些原則。注意：這些原則是根據在 GRI G3 中的那些。
- (3)決定參與的範疇的要求與引導。
- (4)參與接受的要求與引導。
- (5)執行參與的要求與引導。
- (6)提供給管理階層的報告的要求與引導(假如向管理階層報告在參與信中被同意，核證提供者才會提供一份報告給管理階層)。

4.4 現有國際核證標準的比較與分析結果彙整

4.4.1 現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖

1. ISAE3000 或 AA1000AS 有提及的不同層面的要求與引導的關係圖：

如圖 4-1 所示，X 代表所有 ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 沒有提及的某個層面的要求與引導，Y 代表所有 ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 有提及的某個層面的要求與引導，Z 代表所有 ISAE3000 與 AA1000AS 都有提及的某個層面的要求與引導。

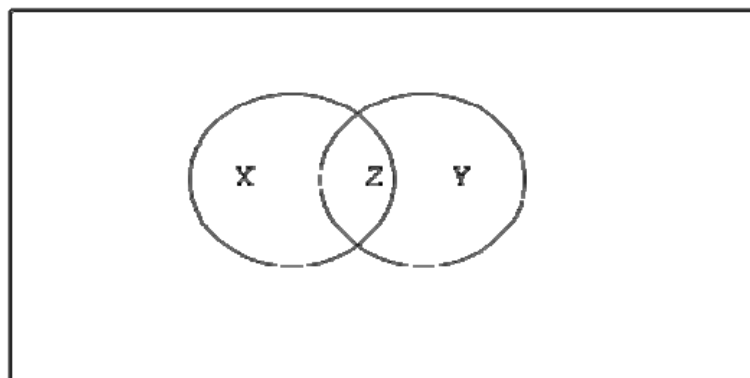


圖 4-1 ISAE3000 或 AA1000AS 有提及的不同層面的要求與引導的關係圖

2. ISAE3000 或 AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖：

如圖 4-2 所示，X 代表所有 ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有提及的某個層面的要求與引導，Y 代表所有 ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的某個層面的要求與引導，Z 代表所有 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及的某個層面的要求與引導。

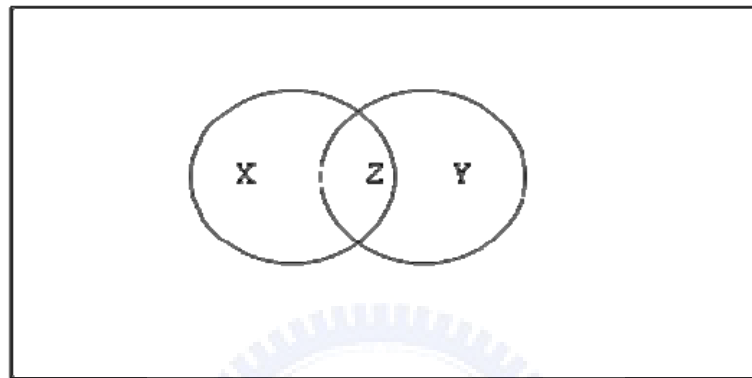


圖 4-2 ISAE3000 或 AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖

3. AA1000AS 或 AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖：

如圖 4-3 所示，Y 代表所有 AA1000AS 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的某個層面的要求與引導，Z 代表所有 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及的某個層面的要求與引導。

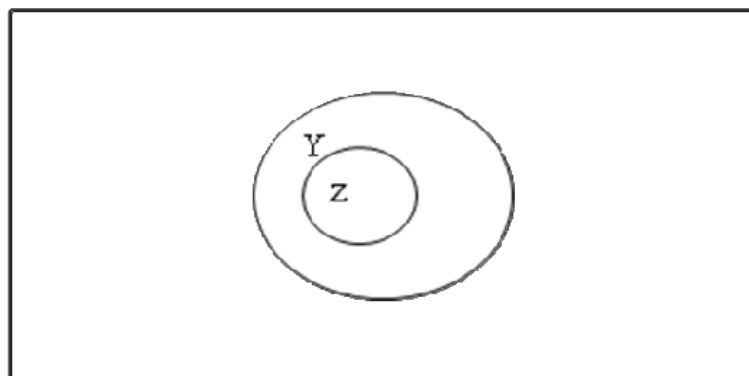


圖 4-3 AA1000AS 或 AA1000AS 2008 (draft)有提及的不同層面的要求與引導的關係圖

4. 現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖：

如圖 4-4 所示，X 代表所有 ISAE3000 有提及但是 AA1000AS、AA1000AS 2008 (draft) 沒有提及的某個層面的要求與引導，Y 代表所有 ISAE3000、AA1000AS 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft) 有提及的某個層面的要求與引導，Z 代表所有 ISAE3000、AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 都有提及的某個層面的要求與引導，M 代表所有 ISAE3000 有提及、AA1000AS 沒有提及、AA1000AS 2008 (draft) 有提及的某個層面的要求與引導，N 代表所有 ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS、AA1000AS 2008 (draft) 有提及的某個層面的要求與引導。

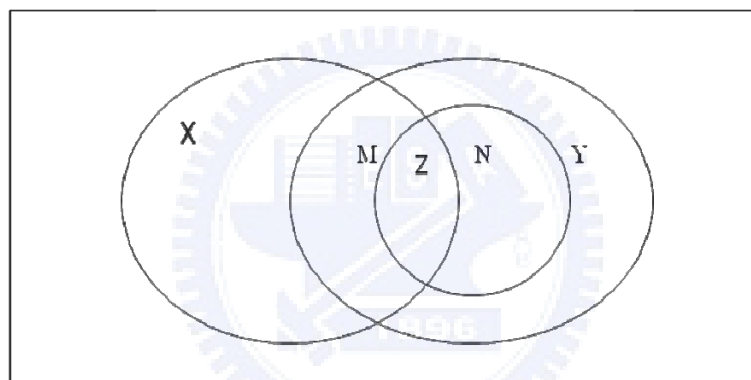


圖 4-4 現有國際核證標準有提及的不同層面的要求與引導的關係圖

4.4.2 現有國際核證標準的優點與不足之處摘要說明

表 4-3 現有國際核證標準的優點與不足之處摘要表

	優點	不足之處
ISAE3000	提供完整的實施核證的必要程序的要求與引導。	1. 缺乏評估報告組織滿足可說明性承諾的程度的要求與引導。 2. 實施核證的原則與必要程序的要求與引導仍然有需要進一步補充的地方。
AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)	提供評估報告組織滿足可說明性承諾的程度的要求與引導。	1. AA1000AS：實施核證的必要程序的要求與引導非常不足。 2. AA1000AS 2008 (draft)：有提及實施核證的必要程序的要求與引導，但是沒有包含所有應該提及的實施核證的必要程序的要求與引導，而且仍然有需要進一步補充的地方。

4.4.3 AA1000AS 2008 (draft)可以完全取代 AA1000AS

AA1000AS 2008 (draft)可以完全取代 AA1000AS 的原因是：

1. 根據本研究的 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，有發現 AA1000AS 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導，也有發現 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 AA1000AS 的不足之處的相異之處，不過沒有發現 AA1000AS 有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導。
2. 根據本研究的 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，雖然發現一個 AA1000AS 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不

足之處的相異之處(AA1000AS 有說明證據的種類，AA1000AS 2008 (draft) 沒有說明證據的種類)，但是這個相異之處對於核證結果的可靠性並不會造成太大的影響。

3. 根據本研究的 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，雖然發現一些 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補的相異之處，但是這些相異之處只是敘述方式有點不同，觀念與做法並沒有太大不同。
4. 整體而言，AA1000AS 2008 (draft)比 AA1000AS 更有系統、更完整地與更詳細地說明實施核證參與的相關要求與引導，可以提供核證提供者更完整的實施核證的要求與引導並且使核證提供者提供更能滿足報告組織與報告組織的利害關係人的需求的結論。
5. AA1000AS 2008 (draft)介紹被 AccountAbility 出版的核證標準的發展時提到 AA1000AS 2008 是 AccountAbility 的核證標準的第二個版本，它取代所有之前被 AccountAbility 出版的永續核證的標準和相關引導。

4.4.4 ISAE3000 無法完全取代 AA1000AS 2008 (draft)，AA1000AS 2008 (draft)也無法完全取代 ISAE3000，而且在執行為了永續報告核證的核證參與時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以產生互補的效果

ISAE3000 無法完全取代 AA1000AS 2008 (draft)，AA1000AS 2008 (draft)也無法完全取代 ISAE3000，而且在執行為了永續報告核證的核證參與時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以產生互補的效果的原因是：

1. 根據本研究的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)各有其優點與不足之處，ISAE3000 的優點是提供完整的實施核證的必要程序的要求與引導使得一個核證參與能夠以一個系統的和一致的方式被執行，可以提供可靠的核證結果，ISAE3000 的不足之處是實施核證的原則與必要程序的要求與引導仍然有需要進一步

補充的地方，而且缺乏評估報告組織滿足可說明性承諾的程度的要求與引導；AA1000AS 2008 (draft)的優點是實施永續核證的原則的要求、引導與測試可以使核證提供者知道如何評估報告組織已經鑑別、了解與回應那些重要的永續事件到何種程度以及知道如何評估資訊的品質，提供有關報告組織滿足可說明性承諾的程度的結論，AA1000AS 2008 (draft)的不足之處是雖然有提及實施核證的必要程序的要求與引導，但是沒有包含所有應該提及的實施核證的必要程序的要求與引導，而且仍然有需要進一步補充的地方。

2. 根據本研究的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，有發現 ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導，也有發現 ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導。ISAE3000 有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處，ISAE3000 沒有提及但是 AA1000AS 2008 (draft)有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處，比較 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有提及的實施核證的原則與必要程序的要求與引導之後雖然同時發現互相衝突與互補之處，互補的部分可以讓實施核證的原則與必要程序的要求與引導變得更完整，互相衝突之處可以在比較之後選擇比較好的方法執行實施核證的必要程序。
3. 根據本研究的 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的比較與分析結果，有發現 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以互補的相異之處、ISAE3000 的要求與引導可以彌補 AA1000AS 2008 (draft)的不足之處的相異之處以及 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導可以彌補 ISAE3000 的不足之處的相異之處，也有發現 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導互相衝突的相異之處，但是互相衝突之處可以在比較之後選用比較好的方法。

4.4.5 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導的互相衝突之處

本研究發現的互相衝突之處有以下三個：

1. ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的決定主要事件的範疇的方法不同：
AA1000AS 2008 (draft)在核證的程度的引導中提到：「ISAE3000 要求核證提供者在核證參與開始時與報告組織一起決定核證參與的主要事件的範疇，以及應用與這個預先決定的範疇相關的重要性的考量；AA1000AS 2008 (draft)採用一個被以利害關係人為基礎的重要性決定的公開範疇方法。」
2. 核證的程度的命名方式不同：ISAE3000 把核證的程度區分為兩種類型並且分別命名為”有限的(limited)”與”合理的(reasonable)”，AA1000AS 2008 (draft)定義核證的程度為核證提供者獲得的有關於資訊的可靠性和主要事件範疇的信心程度，而且沒有定義特定的核證程度，但是 AA1000AS 2008 (draft)在核證的程度的引導中提到：「因為有些人爭論僅僅提供比較高的方法的透明度使得比較說明書變得更主觀與困難，另一方面，其他人爭論”有限的(limited)”與”合理的(reasonable)”這些詞沒有合適地反應程度的特性給外行的讀者，而且這些詞的定義不精確，也有關於表達這些程度的語言(例如有限的核證必須以負面的語言被表示)的關心，所以一個命名或鑑別核證的程度的中庸的方法已經被建議，將要求被用來評估主要事件的範疇以及資訊的可靠性的方法變得更透明並且有更合適的程度的命名，被命名的程度將允許與”有限的(limited)”與”合理的(reasonable)”一致，但是將使用更容易被理解的語言，而且也建議被命名的程度被解釋為一個範圍中的參考點。」
3. 說明永續報告核證結果的報告名稱不同：ISAE3000 把說明永續報告核證結果的報告稱為「核證報告」，AA1000AS 2008 (draft)把說明永續報告核證結果的報告稱為「核證說明書」。

4.4.6 在執行為了永續報告核證的核證參與時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以產生互補效果的例子與說明

1. 在執行為了永續報告核證的核證參與時同時參考 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的道德的要求與引導，以及參考 ISAE3000 的品質控制的要求與引導，可以更加確保核證結果的品質與可靠性。
2. ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有規定核證報告或核證說明書應該包含的元素，ISAE3000 規定要包含但是 AA1000AS 2008 (draft)沒有規定要包含的元素只有兩個，AA1000AS 2008 (draft)規定要包含但是 ISAE3000 沒有規定必須包含的元素是“發現、評論與建議”以及“能力、公正與獨立的揭露”這兩個元素，不過 ISAE 3000 仍然有提供“發現、評論與建議”這個元素的引導，ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)均要求應該包含的元素的規定與說明可以彌補彼此的不足，同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以使核證執業者製作一份完整的與滿足報告組織的利害關係人的需求的核證報告或核證說明書。
3. ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)都有規定在接受一個核證參與之前要被滿足的條件，但是有些條件是 ISAE3000 有提及、AA1000AS 2008 (draft)沒有提及，有些條件則是 ISAE3000 沒有提及、AA1000AS 2008 (draft)有提及，同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以使核證執業者更周詳地考慮是否接受核證參與，進而做出更正確的判斷。
4. 在規劃核證參與時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以使核證執業者更充分地了解如何規劃參與並且擬定一份更周詳的實施核證參與的計畫。
5. 決定在核證參與中要被核證的主題時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)可以確保核證執業者會評估永續報告是否滿足報告組織的利害關係人的需求。
6. 在獲得和評估證據時同時參考 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的要求與引導，可以更加確保被獲得的證據的數量(充足)和品質(合適)。

7. 雖然 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 都要求系統、資料與資訊的可靠性的評估，單獨使用 ISAE3000 或是 AA1000AS 2008 (draft) 均可以提供有關於永續報告資訊可靠程度的結論給報告組織的利害關係人，因為 ISAE3000 有提及許多 AA1000AS 2008 (draft) 沒有提及的實施核證的必要程序的要求與引導，AA1000AS 2008 (draft) 也有提及一些 ISAE3000 沒有提及的實施核證的必要程序的要求與引導，同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 可以確保核證執業者使用更完整、更嚴格的程序執行核證參與，進一步提升有關於永續報告資訊可靠程度的結論的可靠性。
8. AA1000AS 2008 (draft) 有提及許多 ISAE3000 沒有提及的實施永續核證的原則的要求、引導與測試，同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 可以使核證執業者知道如何評估：
- 資訊的品質。
 - 報告組織是否已經有一個利害關係人策略以及合適於達成這個利害關係人策略的流程。
 - 利害關係人是否已經被包含在重要事件的決定。
 - 報告組織決定重要的永續事件的程序。
 - 永續報告是否清楚與正確地描述所有的重要的永續事件。
 - 報告組織是否確保重要層面的鑑別以及他們與利害關係人的關係是公正的而且平衡的。
 - 重要層面的了解與溝通以及組織的回應他們的行為是否是公正的而且平衡的。
 - 報告組織已經回應相關和重要的事件、關心與影響而且向利害關係人溝通這些回應的方式與程度。

第五章 台灣引進國際核證標準之評估

5.1 台灣目前現況及需求

目前台灣沒有制定法令要求企業必須出版永續報告，也沒有規定企業出版的永續報告需要有外部的核證。

根據社團法人中華民國企業永續發展協會的 2007 台灣各大企業環境績效與永續發展報告書資料庫之中的更新日期為 2008 年 2 月 25 日的資料，台灣有出版永續發展報告書的企業為大同、中鋼、台電、台達電、台積電、台灣大哥大、台灣日立、台灣松下、台灣愛普生、光寶、宏碁、佳世達、旺宏電子、統一企業、統一超商、群創光電、福特六和、聯電等 18 家公司，另外透過網路搜尋也發現華碩與中油也是台灣有出版永續發展報告書的企業，但是並未發現有被核證的永續報告。

大部分企業及社會大眾不太了解永續報告的內容與價值，普遍不重視永續報告，加上目前台灣沒有制定法令要求企業必須出版永續報告，目前台灣永續報告的數量並不多，而且永續報告核證的需求取決於永續報告的數量以及企業與企業的利害關係人是否重視永續報告的內容與品質，根據台灣現況可以得知永續報告核證的需求不多，對於永續報告核證標準的需求當然也不高。

5.2 台灣引進國際核證標準的條件與未來展望

目前台灣缺乏引進國際核證標準的條件，主要原因為：

- 目前對於永續報告核證的需求並不高。
- 了解永續報告核證的專家不多。

根據社團法人中華民國企業永續發展協會 黃正忠秘書長在刊登於證券櫃檯月刊 130 期的「全球企業永續性報告現況」一文所述，展望未來，越來越多國家的政府、企業與社會大眾開始重視永續報告書，並且要求永續報告書的內

容與品質，台灣的企業開始發展國際品牌把產品行銷到全世界，或者到世界各地設立生產基地進行全球化佈局之後勢必會面臨被要求出版被核證的永續報告書的壓力，此外 NIKE 已經開始揭露供應商名單與委外代工地點，當越來越多國際品牌公司開始這樣做的時候，台灣的代工廠商也同樣會面臨被要求出版被核證的永續報告書的壓力，而且台灣企業與國際企業互動後也會漸漸了解到出版永續報告書的必要性與商業價值，會有越來越多台灣企業開始建置與永續發展表現相關的管理系統與數據收集機制，並且願意出版被核證的永續報告書，了解永續報告核證的專家也會越來越多，台灣將會具備引進國際核證標準的條件。

5.3 台灣引進國際核證標準的步驟及方法

1. 收集及了解與國際核證標準的比較分析有關的研究結果。
2. 了解各國制定的國家的核證標準，分析各國制定的國家的核證標準與國際核證標準之間的關係，並且評估各個國家的核證組織實際進行核證工作的情形。
3. 然後再決定要參考哪些國際核證標準制定台灣的核證標準。

第六章 結論與建議

6.1 結論

由於 AA1000AS 2008 (draft) 可以完全取代 AA1000AS，而且 ISAE3000 無法完全取代 AA1000AS 2008 (draft)，AA1000AS 2008 (draft) 也無法完全取代 ISAE3000。

由於在執行為了永續報告核證的核證參與時同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 可以產生互補的效果，而且 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 的要求與引導的互相衝突之處可以在比較之後選用比較好的方法，並不會造成太大困擾及負面影響。

因此相較於單獨使用 ISAE3000 或單獨使用 AA1000AS 或單獨使用 AA1000AS 2008 (draft) 或同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 或同時採用 AA1000AS 與 AA1000AS 2008 (draft) 執行為了永續報告核證的核證參與，同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft) 執行為了永續報告核證的核證參與：

1. 可以提供核證執業者更完整的實施核證的要求與引導。
2. 確保核證執業者使用更完整、更嚴格的程序執行核證參與，而且確保核證執業者會評估永續報告是否滿足報告組織的利害關係人的需求以及報告組織滿足可說明性承諾的程度。
3. 使核證執業者獲得最佳的核證結果，提供品質與可靠度最佳的有關於永續報告資訊可靠程度的結論以及有關於報告組織滿足可說明性承諾的程度的結論，並且製作一份更能滿足報告組織的利害關係人的需求的核證報告或核證說明書。

6.2 對現有國際核證標準應用之建議

1. 為了滿足報告組織與報告組織的利害關係人的需求，核證執業者在規劃與執行核證程序時應該同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)。
2. 為了滿足報告組織與報告組織的利害關係人的需求，國家的核證標準的制定者應該同時參考 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)制定國家的核證標準。
3. 因為 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)有互相衝突之處，核證執業者同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)執行為了永續報告核證的核證參與之前，必須先比較 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的互相衝突之處，選擇遵守比較好的要求與引導來執行為了永續報告核證的核證參與，並且在核證報告或核證說明書中清楚地說明。
4. 因為 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)有互相衝突之處，國家的核證標準的制定者同時參考 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)制定國家的核證標準時應該注意這個問題並且比較 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)的互相衝突之處，然後選擇比較好的要求與引導來制定國家的核證標準。

6.3 對國際核證標準發展之建議

1. 出版現有國際核證標準的組織應該共同合作出版一份新的國際核證標準：
由於 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)有互相衝突之處，核證執業者同時採用 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)時會有困擾，而且有一個被絕大多數人使用的一般被接受的、專業的國際核證標準有助於產生更可靠、更容易了解而且可互相比較的核證報告或核證說明書，國際會計師聯合會所屬國際審計與核證標準委員會(International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants)與 AccountAbility 應該一起合作考慮如何整合 ISAE3000 與 AA1000AS 2008 (draft)並且出版一份新的國際核證標準。
2. 應該出版特定為了永續報告核證的國際核證標準。

參考文獻

一、中文部分

1. 黃正忠，「全球企業永續性報告現況」，證券櫃檯月刊，第 130 期，69-78 頁，民國 96 年 8 月
2. 莫冬立，「企業永續報告的製作與管理」，證券櫃檯月刊，第 130 期，79-89 頁，民國 96 年 8 月
3. 李家萍，「環境報告書之第三者核證研究」，國立交通大學管理科學系，碩士論文，民國 94 年
4. 葉至誠、葉立誠，研究方法與論文寫作，第二版，商鼎文化出版社，民國 91 年

二、英文部分

1. KPMG、UNIVERSITY VAN AMSTERDAM, “KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005”, 2005
2. AccountAbility and KPMG Sustainability, The Netherlands, “Assurance Standard Briefing – AA1000 Assurance Standard & ISAE3000”, April 2005
3. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) of the International Federation of Accountants (IFAC), “International Standard on Assurance Engagements 3000”, December 2003
4. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) of the International Federation of Accountants (IFAC), “International Framework for Assurance Engagements”, December 2003
5. AccountAbility, “AA1000 Assurance Standard”, March 2003
6. AccountAbility, “AA1000 Assurance Standard 2008(draft)”, January 2008
7. Brendan O'Dwyer and David L. Owen, “Assurance statement practice in environmental, social and sustainability reporting: a critical evaluation”, *The British Accounting Review* 37, p.205-p.229, 2005

8. KPMG, “Independent assurance report to Sasol Limited (Sasol) on the Sasol Sustainable Development Report 2006”, 15 November 2006
9. Ernst & Young, “Independent assurance statement to BP management”, April 2007
10. Bureau Veritas, “Independent Assurance Statement by Bureau Veritas To the stakeholders of British American Tobacco Representation Brussels”, August 2007
11. Federation des Experts Comptables Europeans (FEE), “KEY ISSUES IN SUSTAINABILITY ASSURANCE AN OVERVIEW”, JUNE 2006
12. Federation des Experts Comptables Europeans (FEE), “BENEFITS OF SUSTAINABILITY ASSURANCE”, February 2003
13. Federation des Experts Comptables Europeans (FEE), “Call For Action : Assurance for Sustainability ”, June 2004
14. The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) and AccountAbility, “the future of sustainability assurance”, 2004
15. International Federation of Accountants’ Ethics Committee, “Code of Ethics for Professional Accountants”, June 2005
16. David L. Altheide, “QUALITATIVE MEDIA ANALYSIS”, 1996

三、網站部分

1. 社團法人中華民國企業永續發展協會網站 (<http://www.bcsd.org.tw>)
2. 財團法人中技社網站 (<http://www.ctci.org.tw>)
 - (1) 推動企業界建構企業永續報告論壇(民國 96 年 1 月 23 日)相關資料與紀錄
 - (2) 96 年環境與能源國際會議(96 年 1 月 16~18 日)相關資料
3. AccountAbility網站 (<http://www.accountability21.net/>)
4. Federation des Experts Comptables Europeans (FEE) (<http://www.fee.be/>)

