

鑑識會計應用於政府審計之初探

林宜隆¹ 林愷麗²

¹ 元培科技大學資管系暨數位創新管理研究所

² 國立宜蘭大學多媒體網路數位學習碩專班

cyberpaul747@gmail.com ; n0143028@ms.niu.edu.tw

摘要

目前鑑識會計在我國尚處於起步階段，鑑於社會變遷及資訊科技迅速發展，商業環境越來越複雜，舞弊的手法更是推陳出新，影響層面日漸廣泛，鑑識會計除可為舞弊之查核外，亦可為建立制度、加強公司治理，達到興利防弊之效果，與審計機關職司財務司法之功能相仿。

近年來，審計機關的內部研究，多以鑑識會計在分析案情及調查時所使用的觀念，應用在審計工作上，幫助查核人員確認查核目標後，快速的建立查核方向和重點，而本研究蒐集相關鑑識會計文獻加以探討，鑑識會計與政府審計工作流程相似，均包括證據的蒐集、分析及評估[1]，據以即時還原事件真相。除了將上述鑑識會計的觀念導入政府審計外，更進一步探討，政府職能擴張後，審計機關人少事繁責重，在投入成本受限之情況下，善用 E 化稽核工具為數位證據分析，快速挖掘不法案件，並經由實際案例應用分析，驗證導入鑑識會計，運用於政府審計工作上，有助於提升審計機關偵測及調查舞弊的能力，亦可協助建立制度、強化治理能量。

關鍵詞：鑑識會計、數位據證、政府審計

Abstract

Nowadays, business environment has become more and more complex; meanwhile, with fast-developing information technology, fraud also advances from day to day. In order to detect fraud, forensic accounting has emerged as one of the most effective approaches in the past decade. In recent years, the audit authority's internal research, mostly forensic accounting investigations in the analysis of the case and the concepts used, the application of the audit work, audit objectives to help inspectors confirmed after checking quickly establish direction and focus. This study collected literatures regarding forensic accounting and explored it. Forensic accounting procedures involve collecting, analyzing and evaluating evidential matter, which is similar to government auditing. In Taiwan, due to limited budget and workforce shortage, forensic accounting is considered as beneficial to integration into the audit authority, which can advanced investigation skills and discover fraud. The audit authority can improve abilities of detecting and investigating fraud by applying forensic accounting in aspects of government in Taiwan. Moreover, it can help

government establish internal control system and enhance governance.

Keywords:Forensic Accounting、Digital Evidence、Government Auditing。

1. 前言

近年來，國際經濟犯罪事件頻傳，其金額越加龐巨、影響層面廣泛，如美國安隆事件，促成沙賓法案(Sarbanes Oxley Act)的制定，及鑑識會計的崛起，而在我國審計學術及實務上鮮少討論鑑識會計，95 年間行政院為因應總統所宣示之「有效開放積極管理」政策，研擬引進鑑識會計(Forensic Accounting)制度，期望藉由委託專業機構，赴大陸查核投資廠商的財務情況，達到監督管理之效。鑑識會計除可為舞弊之查核外，亦可為建立制度、加強公司治理，達到興利防弊之效果。

政府職能擴張後，政府審計業務量由 93 年度每一審計人員平均監督預算金額 190.03 億元，增加至 101 年度每一審計人員平均監督預算金額 280.20 億元，審計機關行使審計職權，在審計人力有限的情況下，如何善盡職責，扮演監督、洞察、前瞻之角色，審計機關職司財務司法，其功能與鑑識會計相仿，工作流程亦相似，包含規劃階段、蒐集證據、分析及評估、撰寫報告，如能導入鑑識會計於政府審計工作，有助於提升審計機關偵測及調查舞弊的能力，亦可協助建立制度、強化治理能量。

2. 鑑識會計與執程序

2.1 鑑識會計

2.1.1 鑑識會計之定義

最早出現「鑑識會計(forensic accounting)」一詞，係美國學者皮洛貝(Maurice Peloubet)於 1946 年的 Journal of Accountancy 中，第一次用鑑識會計來敘述會計人員所提供的法律支援服務。其後在 1948 年美國學者班寧頓(Lee Pennington)在「調查性會計」一文中指出，美國政府在二次大戰期間 FBI 已有近 500 名的會計探員(Special Agent Accountant)，當時的主要活動為監督軸心國在美國境內的融資與經濟活動，這是首次以「調查性會計」一詞描述會計人員所從事的有關調查舞弊之活動。近年研究者皆以會計人員對法庭提供之支援性

或調查性等服務工作，稱之為「鑑識會計」，以下茲略述主要機構或學者對其定義：

■ 美國會計師協會(AICPA)的定義

鑑識會計是應用會計原則、會計理論、會計訓練等各種會計知識到一法律紛爭上之事實問題及假設問題。鑑識會計包含運用會計、審計、財務金融、計量方法以及一些法律與研究之特殊技術及調查技巧，以收集、分析、並且評估可做為證據之事項，並解釋及傳達其發現，以供法院在斷案之依據。

■ Bologna and Lindquist 的定義

鑑識會計是一項在證據法 (Rules of evidence) 的範圍內，將財務會計上的知識以及調查性之心態應用到未解決之議題上。以一門學科而言，它結合了財務專業、舞弊學識、對企業現實環境的深切了解，以及法律系統的運作。

在會計專業中，鑑識一詞乃指運用財務上的專業知識來進行財務調查，法律上的問題與爭議以及在衝突上尋求可能的解決方案。鑑識會計即是在為法庭或其他與法律有關之目的下，所執行的會計專業工作，故鑑識會計涉及了適用於法庭中之證據的蒐集、提供會計上的分析等工作，以協助討論以及協商，並達成最終的爭議的解決方案。

綜合言之，可以定義鑑識會計是一項結合了會計、審計、調查能力，以及在法律訴訟的應用所衍生的專業。[2]

2.1.2 鑑識會計的功能

鑑識會計依據前述之定義，其主要功能包括兩大領域：

■ 調查性會計 (investigative accounting)

鑑識會計人員通常會涉及非常廣泛的調查活動。調查性會計通常都與犯罪的調查相關。在調查性會計中，鑑識會計人員著重的重心，在於針對犯罪動機、機會或其可獲取之利益等蒐集相關證據。一般而言，社會大眾對調查性會計運用的場合，多聯想到白領階級的商業犯罪 (white-collar crime, WCC)。包括了基層員工可能涉及的員工偷竊 (embezzlements) 或詐欺事件，例如將收到之現金款項予以挪用、偷竊公司之資產等行為；高階經理人員可能涉及的犯罪行為，主要為財務報表詐欺等。

鑑識會計在其發展的初期，在偵查舞弊上多屬被動 (reactive) 的型態。在舞弊的偵查過程中，首先由舞弊檢查人員 (fraud examiners) 或者舞弊查核人員 (fraud auditors) 主動偵查可能的舞弊。在上述人員發現舞弊之證據後，再由鑑識會計人員來進行後續的工作。另外，鑑識會計為會計專業人員所提供的服務；而舞弊調查則僅針對舞弊事件進行調查，且執行者也不一定必須非為會計專業人員不可[2]。然隨著鑑識會計近年來的發展，其所能提供的服務涵蓋的範圍也越來越廣。鑑識會計在偵查舞弊上的角色，從原先的被動型態轉變為也包括了主動的偵查舞弊之功能[3]。亦即就今日的鑑識會計的

內容與型態而言，已經包括了所謂的舞弊偵查。

■ 訴訟支援 (litigation support)

AICPA 認為，所謂的訴訟支援就是「任何非律師者在訴訟過程中，對律師所提供之專業協助」。訴訟支援主要是鑑識會計人員作為調查案件中，在法律之爭議或者是財務補償之要求等議題中，提供其專家之意見。在訴訟中，鑑識會計人員檢視個人或公司之帳冊以及相關紀錄等，以協助律師準備其手中之案件。

鑑識會計人員最常遇到的情況，就是對經濟損失之量化與分析。最典型的訴訟支援之委任，就是計算由於違反契約所造成之財務損失。其中可能必須衡量收益與利潤之損失，同時也有可能需要對企業之財產或業主權益等進行評價。在訴訟支援中使用鑑識會計的範圍可以十分廣泛，雖然一般都認為只有在進入審判的階段才會使用到鑑識會計，但事實上鑑識會計也可應用在審判前之支援，例如撰寫報告、確立因果關係、蒐集真相、翻譯術語等。同時，雇用鑑識會計人員者，有可能是在法庭中的任何一方，甚至包括法庭本身 (如法官)。

此外，鑑識會計在訴訟支援中，另外一項十分重要的功能，即擔任專家證人 (expert witness)。一般的情況下，證人是不允許在作證的過程中陳述其意見、或者是結論等。亦即，證人僅能就其感官知覺 (視覺、聽覺、觸覺、嗅覺、味覺等)，以及他們所知道的事實進行陳述。但若是一個在其專精之領域或學科上符合一定資格之專家，則可以對其所擁有專業知識之領域的範圍內，給予專家之意見。[2]

2.2 鑑識會計工作流程

通常鑑識會計人員從事舞弊(犯罪)鑑識的作業流程與方式如下[4]：

- 工作規劃及問題發現：查核工作有賴完善之事前規劃，以及先行就已取得的資料加以分析、研判，以求凡事能事半功倍。
- 分析性程序：鑑識人員需用分析性程序，以取得一家企業財務資料中異常變化的蛛絲馬跡，如：趨勢分析、比率分析及模型建構等。
- 與相關人員面談：面談也是查核的一項非常重要的活動，多數時候鑑識會計人員需由人員的面談中，找出矛盾或不合理的問題點。
- 撰寫舞弊(犯罪)調查報告：撰寫報告為鑑識會計工作的產出，其中論據皆須有證據，如此才能供法院之引用，作為判案之依據。

2.2.1 鑑識會計證據的特點

另外就一般經驗言，鑑識會計證據的特點如下：[4]

- 通常與財務、會計事項有關，如會計憑證、會計帳簿、會計報告。
- 形成於經濟活動的運算過程。

- 是以價值量化方式反映經濟活動的全貌。
- 同時具有書證與物證的意義。
- 具有較強的機密性，如：股東往來交易、商業機密或特別協議等，故鑑識人員需保密。

2.2.2 數位化鑑識會計執行步驟

數位鑑識(digital forensics)技術是關於如何在電腦內找到可供法庭上確認待證事實之證據資料；亦即是將電腦內的相關數位資料加以保存、識別、擷取以及文件化之過程。其目的在於如何於蒐證過程中，確保數位證據(digital evidence)之「不可否認性」與「完整性」，使數位證據具有絕對證據能力，而能成為呈堂證據。[5]

數位化鑑識會計主要的步驟，分為電子蒐證(e-Discovery)及數位證據分析。

- 電子蒐證(e-Discovery)：美國在 2006 年 11 月修法通過電子蒐證法，對「電子儲存資訊」(Electronically Stored Information; ESI) 定義了法律認定的相關發現程序和原則，簡化蒐證程序的要求。企業有責任保存與訴訟案件相關的證據，包含電子媒體中所有儲存的資料及紀錄。利用適宜的電子蒐證工具與技術，可精確地將證據複製留存，減少工作量與審查的成本，更能有效管理電子資料及紀錄。
- 數位證據的分析：鑑識會計的分析過程，比一般的電腦鑑識過程要來的複雜，因此鑑識人員需利用電腦輔助稽核技術(Computer Assisted Audit Techniques; CAATs)進行資料的分析，其分析程序中，須先設定查核分析目標後，決定可用的數位證據，擷取所需的資料後，並選擇有效的分析方法，進行數位證據的分析。[6]

2.3 數位證據

2.3.1 數位證據之定義

「數位證據」依據 Digital Evidence and Computer Crime 一書中定義為電腦及網路儲存媒體中，任何足以證明犯罪構成要件或關聯的電子數位資料，為物理證據的一種，包括有文字、圖片、聲音、影像等形態，具有可無限無差異性複製、原始作者不易確定、資料完整性不易驗證等性質，亦稱電腦證據。[2]

2.3.2 數位證據的特點

數位證據與傳統證據比較有下述特點：[7]

- 科技性：數位證據的搜集與審查，需要一定的科學技術、甚至是較尖端的技術，且伴隨科技的發展不斷的更新、變化。
- 易變性：數位證據因為儲存媒體多採電

磁運作，故操作人員的差錯或供電系統和網路的故障等情況發生時，數位證據均有可能被輕易地盜取、修改甚至全盤毀滅而不留下任何證據。

- 無形性：進行電子交易的過程中，一切資訊都由經過編碼的電子訊號傳遞，這些電子訊號都是看不見的，因此數位證據也具有這種無形性的特點。

2.3.3 數位證據之分類

由上述定義與特點，可以將數位證據分類如下：(見表 1) [7]

表 1：數位證據分類

分類	屬性一	屬性二	例證	類比傳統書證
可列印	可閱讀	/	文字檔 (Word 檔、 LOGO 檔)	文字 證據
	不可閱讀	可執行	執行檔(EXE 檔、COM 檔)	物證
不可執行		應用程式擴 充(DLL 檔 、目的檔)	其他 證據	
不可列印	可執行	/	音樂檔、聲 音檔	物證
	不可執行	/	加密檔、壓 縮檔	其他 證據

3.政府審計

3.1 政府審計之定義

政府審計係由國家設立獨立的審計機關，以有系統的方法，審核政府財務收支及決算、考核財務效能及核定財務責任對各機關財務上之違失或不當，及效能過低之情事，應依法為適當之處理，暨提供建議改善意見審計結果，應向國會提出報告，以提升及促進政府公共責任 (accountability) 之履行。

3.2 政府審計之功能

我國憲法第 59 條規定，行政院於會計年度開始 3 個月前，應將下年度預算案提出於立法院。第 63 條規定，立法院有議決預算案之權。第 60 條規定，行政院於會計年度結束後 4 個月內，應提出決算於監察院。又第 105 條規定，審計長應於行政院提出決算後 3 個月內，依法完成其審核，並提出審核報告於立法院。預算執行結果之考核，即決算之審核，由監察院審計長司理，屬財務司法。

審計為良好公部門治理架構之關鍵因素，可協助監督(over sight)、洞察(insight)及前瞻(foresight)

之治理角色。監督者角色包括打擊貪腐、促進行政機關之透明與確保課責機制之建立；洞察者角色則係針對查核施政計畫之經濟、效率及效果性，進而提出對行政管理之改進意見；前瞻者角色則聚焦未來的挑戰，如人口結構變化、經濟條件改變或安全之威脅，並從快速變遷之科技、複雜的社會及經濟環境中，確認風險及機會之所在。審計機關扮演監督之角色係其存在之基礎，惟發展愈趨成熟之審計機關，多朝向以洞察及前瞻角色為重，督促各機關提升施政績效，並協助其風險管理。

綜上，經依據憲法及審計法等相關規定，以及政府良善治理觀點，歸納我國政府審計三大核心功能如下：

(一) 監督功能：

1. 審核財務收支及審定決算，提高財務資訊公信力及促進透明度

財務審計主要包括：查核分配預算、審核財務收支、隨時稽察採購案件、審定年度決算等，並於政府總決算提出後3個月內完成其審核，編造最終審定數額表，提出審核報告於立法院或議會，以為民意機關監督行政機關善盡責任與否之依據。

2. 稽察機關人員財務(物)上之違失，匡正財務紀律及致力於反貪腐

依據審計法第17條至第19條規定，審計人員發覺各機關人員有財務上不法或不忠於職務上之行為，應報告該管審計機關，通知各該機關長官處分之，並得由審計機關報請監察院依法處理；其涉及刑事者，應移送司法機關辦理，並報告於監察院。受通知處分之機關長官，不為緊急處分時，應連帶負責。如應負責者為機關長官時，審計機關應通知其上級機關執行處分。

3. 審查決定機關人員財務上行為應負之責任，落實課責機制

我國政府課責機制之設計，審計機關被賦予審查決定機關人員財務行為應負之責任，包括：審核各機關經營現金、票據、證券、財物之遺失、毀損或其他資產之損失，並決定損失責任；決定各機關違背預算或有關法令之不當支出之剔除、繳還、賠償責任；對於主管人員未盡善良管理財務(物)之責任、會計人員簽證支出有故意或過失或記錄不實、出納人員誤付款項等，而使公款或公有財物受到損失者，審計機關查明決定剔除、繳還、賠償責任後，各該機關長官應限期追繳，並通知公庫、公有營業或公有事業主管機關；逾期，該負責機關長官應即移送執行機關強制執行。

(二) 洞察功能，考核財務效能，提供財務管理諮詢之服務

審計機關考核各機關之績效，如認為有制度規章缺失或設施不良者，應提出建議改善意見於各該機關；有未盡職責或效能過低者，除通知其上級機關長官外，並應報告監察院。審計機關於政府編擬年度概算前，應提供審核以前年度預算執行之有關資料及財務上增進效能與減少不經濟支出之建議

意見。其功能在於藉由評估計畫政策達成與否、分享標竿性資訊，及各政府層級之橫向與縱向比較，提出對行政管理之改善建議；並提供持續性回饋資訊，協助行政機關將組織學習制度化，俾及時調整政策。審計結果除對未盡職責或效能過低案件，依法報告監察院外，並可提升個別施政計畫執行績效，啟發行政部門對類似問題之解決能力。

(三) 前瞻功能，及時辨識關鍵趨勢與新興挑戰，提供預警服務前瞻功能

係指行政部門之關鍵趨勢與新興挑戰變成危機前，審計機關能及時辨識並提出預警性建議意見，分析重點轉為強調預計成果(results)及結果(outcomes)，不侷限於過程(processes)與產出(outputs)。隨著政府公共服務的範疇及型態複雜且多樣化，歲入歲出規模持續擴增，我國審計相關法規雖無明文規範政府審計之前瞻者角色，惟在協助各機關辨認未來趨勢，提醒機關留意即將發生的挑戰，包括組織改造、穩健財政、金融監理、環境保護、社會福利、健保財務、經濟建設、公務人員退休制度等議題，或導入或採取新的查核方法，以發揮政府審計積極功能。

3.3 政府審計工作流程

政府審計工作流程依序為：1.確認查核目標，2.規劃查核計畫，3.執行查核工作，4.撰寫查核報告，5.繕發審核通知。

3.4 審計權之行使對象

審計權的行使對象，為中央至地方政府所屬全國各機關及有關人員。包括：

- 政府及其所屬機關
- 公私合營事業
- 受公款補助之私人團體
- 政府捐助財團法人
- 行政法人

4.鑑識會計於政府審計之案例應用

根據上述第2章鑑識會計流程與第3章政府審計流程做以下2個案例應用分析說明：

4.1 案例1之應用分析

○○會辦理「農漁民子女就學獎助學金補助計畫」，公務人員涉及重複申領多項補助、夫妻同為公教人員重複申領、或無申請資格、或與規定不符者，仍發給獎助學金等案例之應用分析如表2所示。

表 2：犯罪分析內容

1 犯罪時間	2005年~2006年
2 犯罪地點	臺中縣、臺中市、彰化縣、雲林縣等地
3 犯罪事實	1.公教員工兼領子女教育補助費及農

(過程)	<p>漁民子女就學獎助學金：依農漁民子女就學獎助學金申請作業要點四(四)規定，申領資格為：「未領取政府各類學雜費就學減免優待補助者」。經核中央及地方政府94及95年度各機關學校公教員工兼領子女教育補助及農漁民子女就學獎助學金者計有11,655件，金額77,354,000元。</p> <p>2. 夫妻同為公教人員，重複申領公教員工子女教育補助費：依「全國軍公教員工待遇支給要點」附表九「子女教育補助表」說明7規定，「夫妻同為公教人員者，其子女教育補助應自行協調由一方申領」。經核中央及地方政府94及95年度公教員工重複申領公教員工子女教育補助費者計2,343人次。</p> <p>3. 無申請資格或與規定不符者，仍發給獎助學金：核有就讀公立學校卻以私立學校標準發給、成績不符合申請資格、逾所得標準仍發給獎助學金、農(漁)會未登錄身分證統一編號、延畢學生仍發給就學獎助學金、未符合農漁民資格、年齡逾25歲仍發給獎助學金、就讀高中職卻以大專標準發給、申請人已死亡仍受理申請。</p> <p>4. ○○會未就獎助學金資訊系統進行稽核，亦未建立資訊系統輸入控制及檢核機制。</p>
4 犯罪者分析	<p>政府各項獎助學金申請時雖要求申請人具結僅能申領1項補助為限，惟未建立相關控管機制，致重複領取政府各類學雜費就學減免優待補助。</p>
5 犯罪損害	<p>1. 涉及中央及地方政府94及95年度各機關學校公教員工兼領子女教育補助及農漁民子女就學獎助學金者計有11,655件，金額77,354,000元。</p> <p>2. 夫妻同為公教人員，中央及地方政府94及95年度公教員工重複申領公教員工子女教育補助費者計2,343人次。</p> <p>3. 無申請資格或與規定不符者，仍發給獎助學金。</p>
6 起訴移送	<p>刑法(貪瀆)與「全國軍公教員工待遇支給要點」附表九「子女教育補助表」說明7規定等</p> <p>行政院人事行政局於民國96年10月22日召開「研商公務人員涉及重複請領子女教育補助相關行政責任如何處理」會議決議如下：</p> <p>1. 有關公務人員涉及重複請領子女教育補助之情事，由各機關依個案情形，從嚴認定公務人員是否構成犯罪後，再考量函送檢調單位偵辦。</p>

	2. 本案原則上由各機關政風單位負責查證事宜，惟各機關亦可基於實際需要，由機關首長指定適當單位辦理。
7 偵辦過程	見圖1

資料來源：審計部內部網站

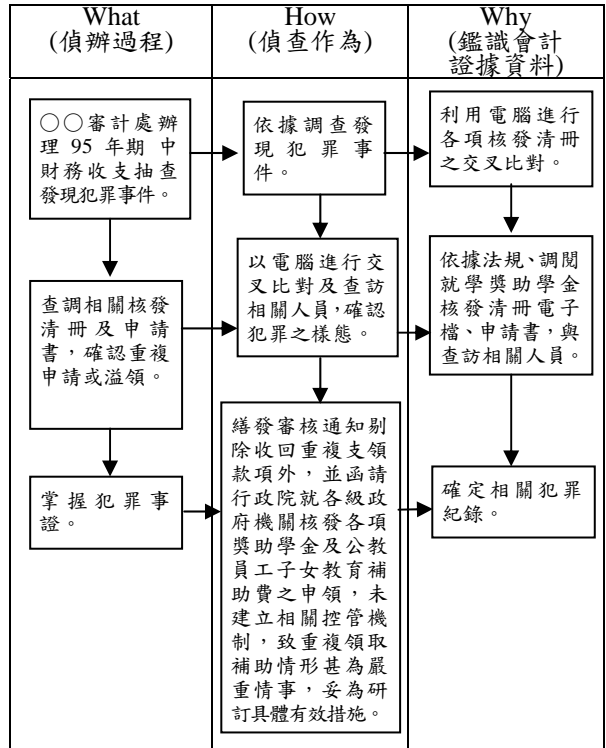


圖 1：偵辦過程

資料來源：本研究整理

4.2 案例 2 之應用分析

○○機關漏溢發退休當事人或遺族年終及三節慰問金、內控機制功能不彰等案例之應用分析如表 3 所示。

表 3：犯罪分析內容

1 犯罪時間	2007年~2012年
2 犯罪地點	台北市
3 犯罪事實(過程)	<p>○○機關最近5年度年終慰問金暨三節慰問金之核發結果：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 同一退休人員前後年度之年終慰問金發放金額不一。 2. 已死亡之退休人員仍發給年終慰問金或發放比例有誤。 3. 部分支領月退休金人員，未發給年終慰問金。 4. 發放年終慰問金之退休金比例計算與規定未合。 5. 已死亡或戶籍遷出國外之退休人員仍發給三節慰問金。 6. 同1人重複發放三節慰問金。
4 犯罪者分析	<p>承辦人於每年度三節及年終慰問金發放前，未能確實詳查各退休人員有無</p>

	死亡等應注意情事，且相關發放作業，悉由承辦人員全程包辦，劃撥轉帳清冊亦由其製作，內控機制顯未落實；另各該業務主管及覆核人員均未確實審核。
5 犯罪損害	共計溢發年終慰問金250萬元、三節慰問金100萬元，計800人次；短發年終慰問金30萬元、三節慰問金10萬元，計100人次。
6 起訴移送	除承辦人員核有疏失責任外，機關相關人員亦未善盡職務上應有之注意，依審計法第17條及同法施行細則第16條規定報請監察院依法處理。嗣經監察院於○○年○○月○○日依監察法第24條提案糾正該機關之主管機關。
7 偵辦過程	見圖2

資料來源：審計部內部網站

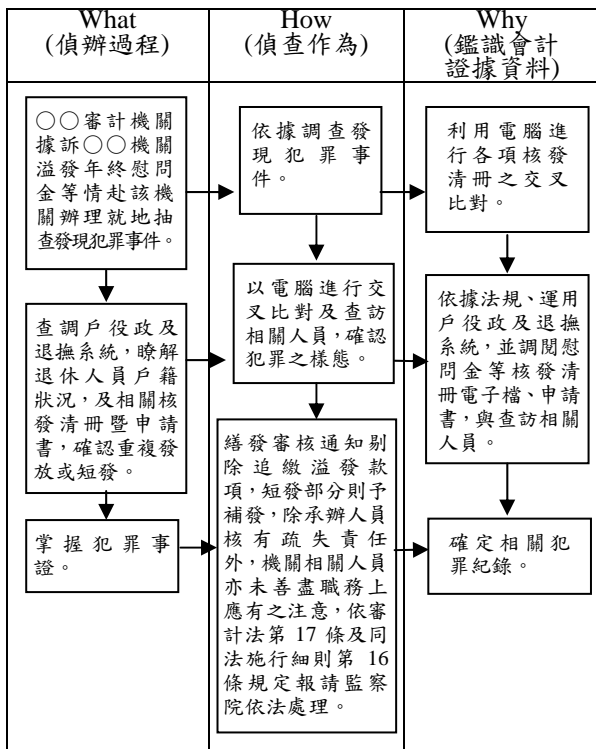


圖 2：偵辦過程

資料來源：本研究整理

5. 結論與建議

5.1 結論

在本研究中將鑑識會計與電腦鑑識領域中相關專家對於鑑識會計與數位證據的定義，藉以釐清數位證據在鑑識會計領域之意義與概念，並經由案例驗證得知導入鑑識會計，善用 E 化稽核工具為數位證據分析，運用於政府審計工作上，對於跨機關

資料之查核，實有相當的成效，有助於提升審計機關偵測及調查舞弊的能力，亦可協助建立制度、強化治理能量。由於舞弊手法不斷更新，並非千篇一律，亦會迴避偵測機制，如何歸納舞弊樣態，研擬標準化之作業手冊，讓舞弊無所遁形，達到預防之效，實為未來值得研究之課題。

5.2 建議

審計機關職司財務審計一職，導入鑑識會計為勢在必行之事，筆者任職於審計機關多年之經驗，提出以下建議：

(一) 強化審計機關有關鑑識會計之知識與技巧：

審計機關人少事繁責重，在投入成本方面，受限於經費、人力不足及時間限制情況下，提升高風險案件之辨識，藉由例行財務收支抽查及隨時稽察等方式，導入鑑識會計強化調查技能，挖掘不法案件，提升審計人員的調查能力，以期精進審計人員掌握案情及審計證據之能力，並輔以數位證據分析，對大量交易資料(如稅捐)，進行資料萃取、比對、個化，即時還原事件真相，突破投入成本的限制，藉由職權行使，有效促進政府廉能政治。

(二) 建置鑑識會計成功案例專區：

隨著雲端時代的來臨，審計機關應秉持著「創新」之核心價值，善加運用電腦輔助稽核軟體，創造審計價值。目前審計機關內部網站建置之審計知識庫，以系統化方式呈現各審計單位之查核經驗與成果，作為審計人員辦理查核業務之參考，惟尚未成立鑑識會計成功案例專區，將查核目標、範圍及證據資料，以條列式方式，建立紅旗警訊，藉由標準作業程序縮短新進人員的學習時間，激發資深人員的創新思維，供審計人員相互觀摩及交流，提高工作效率及審計成果。

參考文獻

- [1] 審計部，「鑑識會計應用於政府審計之探討」，第 29 期審計人員訓練班，2007，頁 16。
- [2] 林宜隆、李建裕、張志崇、楊期荔，鑑識會計數位證據鑑識標準作業程序建構之探討，雲林第 16 屆資訊管理暨實務研討會，2010。
- [3] 陳紫雲、C. Pacini，談鑑識會計，會計研究月刊第 244 期，2006 年 3 月，頁 63-76。
- [4] 錢緒鳴，財務舞弊與鑑識會計之研究，靜宜大學管理碩士在職專班論文，2009。
- [5] 林宜隆，網路釣魚之 iPhone 數位證據鑑識標準作業程序，第 101 期，2011。
- [6] 黃士銘、黃秀鳳、周玲儀，電腦稽核在舞弊查核與數位化鑑識會計的運用，會計研究月刊第 332 期，2013 年 7 月，頁 107-108。
- [7] 林宜隆，數位證據標準作業程序(DESOP)之建構，電腦稽核第 16 期，2007 年 4 月。