



第十六章 內部稽核與舞弊之查核

*屬附錄範圍題目

選擇題解答

- 1.(D)，外部審計人員對於財務報表之查核必須承擔全部查核責任，即使採用內部稽核之工作成果作為審計證據之一部分，也不能將部分查核責任轉嫁給內部稽核分擔，故(D)不適當。
- 2.(C)，若會計師評估內部稽核的適任性及客觀性均感滿意，得因有效的內部稽核而酌量減少某些查核程序，故(C)不正確。
- 3.(A)，雖然內部稽核人員可能間接或直接參與查核工作，但查核人員不能因採用內部稽核工作或由內部稽核人員對查核案件提供之直接協助而減輕其查核責任，會計師仍須對所表示之查核意見負責，故(A)不正確。
- 4.(C)，治理單位是否監督「與內部稽核職能有關之聘僱決策」，對於內部稽核之獨立性較有影響，並不會影響內部稽核之專業能力，故選(C)。依審計準則 610 號之規定，影響查核人員確定內部稽核職能專業能力之因素可能包括：①內部稽核職能是否依受查者之規模及營運性質獲得足夠及適當之資源；②受查者是否對內部稽核人員之招聘與訓練及工作指派訂定政策；③內部稽核人員是否經專業訓練且具備足夠之稽核能力（包括內部稽核人員是否具備相關專業證照及經驗）；④內部稽核人員是否具備與受查者之財務報導及適用之財務報導架構有關之知識，以及內部稽核職能是否具備必要之技能以執行與財務報表有關之工作；⑤內部稽核人員是否為相關專門職業團體之會員，致其有義務遵循專業準則，包括持續專業進修規定。(A)(B)(D)均為上述可能因素，故不選。
- 5.(A)，查核人員應就查核目的評估下列事項，以確定是否可採用內部稽核工作：①內部稽核職能於組織中之定位及相關政策與程序支持內部稽核人員客觀性之程度；②內部稽核職能之專業能力；③內部稽核職能是否應用系統化且嚴謹之方法（包含品質管制政策及程序）。由此可知：於受查者有內部稽核職能之查核案件，查核人員並非均可採用內部稽核工作，故(A)不正確。審計準則 610 號規定：查核人員應就查核目的對所採用之內部稽核工作或由內部稽核人員提供之直接協助係屬適當，取得足夠及適切之證據，故(C)正確。為避免不當採用內部稽核工作，下列情況下查核人員應規劃採用較少之內部稽核工作，並直接執行較多之工作：①於規劃與執行攸關查核程序及評估查核證據時涉及較多判斷；②個別項目聲明之重大不實表達風險較高，尤其是存有須作特殊考量之顯著風險；③內部稽核職能於組織中之定位及相關政策與程序支持內部稽核人員客觀性之程度較低；④內部稽核職能之專業能力較為不足，故(B)(D)正確。
- 6.(C)，內部稽核職能之工作內容涉及內部控制之評估、財務及營運資訊之檢查、營運活動之複核、法令遵循之複核等，(A)(B)(D)均屬其工作範疇且不涉及重大判斷，查核人員可以採



◆ 審計新論《第十二版》◆

用這些內部稽核工作。但重大會計估計之評估涉及重大判斷，且管理階層可能藉由重大會計估計而操縱財務報表，查核人員必須於查核案件中作所有重大判斷，不宜採用內部稽核對重大會計估計所作之評估，故選(C)。

- 7.(A)，內部稽核之工作與財務報表查核密切相關，查核人員對內部稽核職能之客觀性、專業能力及工作方法進行評估後，若認為內部稽核之工作足以信賴，可以採用內部稽核之工作或由內部稽核人員對查核案件提供之直接協助，以適度減少查核人員親自執行之查核程序而提高查核工作之效率，故選(A)。會計師必須對所表示之查核意見負責，因此查核人員必須於查核案件中作所有重大判斷。重大不實表達風險（包括固有風險與控制風險）之評估，是財務報表查核過程中重要之專業判斷，其將影響進一步查核程序之設計及執行，查核人員必須自行判斷，不可採用內部稽核所作之評估結果，故(B)不正確。查核人員不能因採用內部稽核工作而減輕其查核責任，會計師仍須對所表示之查核意見負責，不宜於查核報告提及採用內部稽核報告，以避免誤以為區分查核責任，故(C)不正確。內部控制係由五項要素組成，內部稽核只是其中一項監督流程，不能僅以內部稽核良好之局部情況而逕自推論整個內部控制制度之執行成效，查核人員仍應就內控五要素進行瞭解後，再評估控制風險之水準，故(D)不適當。
- 8.(B)，①②③⑤均係審計準則 610 號列出查核人員必須作重大判斷之事項，其中重大不實表達風險之評估將影響進一步查核程序之設計及執行；所執行之測試是否足夠，涉及是否取得足夠且適切之查核證據，以作為表達查核意見之基礎；評估「財務報表揭露之適當性」及「管理階層採用之繼續經營會計基礎是否適當」，涉及表示查核意見之類型。這些事項均對查核案件之執行或查核報告之撰寫具有重大影響，應由查核人員自行判斷，不得委由他人代為處理，故選(B)。評估應收帳款帳齡之正確性，因應收帳款之發生時點及收款期限均可從銷貨文件加以驗證，所涉及之判斷較少，不論由查核人員或內部稽核查證之結果大致相同，故未限制只能由查核人員親自查證。
- 9.(D)，為確定所規劃採用之內部稽核工作是否適當，查核人員應執行足夠之查核程序，並應對部分規劃採用之內部稽核工作予以重新執行。相較於查核人員之其他查核程序，重新執行可對內部稽核工作之適當性提供更具說服力之證據，故(D)不正確、(C)正確。(A)(B)符合審計準則之相關規定，故不選。
- 10.(C)，外部函證係取自受查者外部獨立來源之查核證據，其可靠性較高。因此，查核人員必須將詢證函直接寄發給受函證者，亦請對方將回函直接寄給查核人員，此等過程不可經由受查者之手，以確保查核證據之可靠性。基於上述原則，外部函證之控制及評估外部函證程序之結果，均不得由內部稽核人員（受查者聘僱之員工）負責。但內部稽核人員可協助取得必要資訊，以供查核人員調查回函不符之原因。因此，(C)不正確。
- 11.(B)，「防止」及「偵查」舞弊均屬於受查者治理單位與管理階層之責任。查核人員之責任係依審計準則執行查核工作，以合理確信財務報表整體並無因舞弊或錯誤所導致之「重大



不實表達」，並非為偵查舞弊，故(B)不正確。但財務報表可能因舞弊而發生重大不實表達，因此查核人員雖不以偵查舞弊為目的，仍須在查核過程中對「受查者是否發生舞弊」維持專業上之懷疑態度。

- 12.(A)，舞弊發生於受查者之內部，應由受查者之治理單位與管理階層建立良好的內部控制，以防止及偵查舞弊，故(A)正確。內部控制受到先天限制(例如人為疏忽、員工串通舞弊等)，即使良好的內部控制亦無法完全排除錯誤或舞弊的可能性，故(B)不正確。財務報表之查核係為獲取足夠適切的證據作為表示查核意見的合理依據，並非專為偵查舞弊所設計，基於下列原因無法絕對確信必能發現財務報表因錯誤或舞弊而導致之重大不實表達：①查核工作需要依賴專業判斷，②查核工作係以抽查方式實施，③受查者內部控制受先天限制，④查核人員所取得之大部分查核證據，其性質通常僅具說服力，而不具結論性，故(C)不正確。舞弊係出於故意之安排，通常藉由不實欺騙或複雜設計而隱匿，例如偽造紀錄、蓄意漏列交易或故意提供查核人員錯誤之資訊。相較於非故意之錯誤，舞弊較不易查核，因此查核人員未能偵導因於舞弊之重大不實表達風險，高於未能偵出導因於錯誤之重大不實表達風險，故(D)不正確。
- 13.(D)，查核人員之責任係依審計準則執行查核工作，對財務報表整體是否存有導因於舞弊或錯誤之重大不實表達取得合理確信。由於查核之先天限制，即使查核人員已依照審計準則規劃並執行查核工作，仍可能存有無法偵出財務報表重大不實表達之風險，故選(D)。查核人員對於錯誤及舞弊之責任，如上所述，審計準則並未針對錯誤及舞弊訂立不同的查核責任，且即使非故意之錯誤亦無法保證全部查出，故不選(A)(B)。通常財務報表係因錯誤或舞弊而發生違反會計準則之情況，而非因違反一般公認會計原則而發生錯誤或舞弊。其中，舞弊可能涉及複雜且精心之設計或勾結共謀，甚至故意以財務報表不實表達而掩飾其舞弊。此外，查核工作僅能提供合理確信，無法保證查出所有錯誤或舞弊，故不選(C)。
- 14.(C)，管理階層之職位較高、權限較大且受到較少監控，通常較有機會直接或間接操弄會計紀錄、報導不實之財務資訊或踰越為防止員工舞弊而設計之控制。因此，相較導因於員工舞弊之重大不實表達，查核人員未能偵查出導因於管理階層舞弊之重大不實表達之風險較高，故(C)不正確。
- 15.(B)，受查者 X3 年 12 月的銷貨收入大幅增加，隨後 X4 年 1 月又發生大量銷貨退回，查核人員很可能懷疑受查者為美化 X3 年財務報表而於 X3 年 12 月認列大量虛假的銷貨交易，再於 X4 年 1 月初以銷貨退回方式沖轉該等虛假的銷貨交易。此項操控係由管理階層主導且影響財務報表之表達，故選(B)。題目只敘述銷貨收入異常變動，並未提到資產(包括存貨)遭挪用或盜竊，故不選(A)(C)。受查者的競爭對手推出新產品，只可能使銷貨收入減少，並不會先驟增、再驟減，故不選(D)。



◆ 審計新論《第十二版》◆

- 16.(B)，對於已辨認出「導因於舞弊之重大不實表達風險」，查核人員在決定整體查核對策時，可能採用(A)(C)(D)等因應方式。管理階層對重大會計政策之選擇及應用，若涉及主觀衡量及複雜交易，易有操縱盈餘之機會，查核時宜特別注意，故不選(A)。指派具備查核個案所需專門知識、技術及能力的查核團隊，並依據「導因於舞弊之重大不實表達風險之評估結果」予以適當的督導，有助於查出「導因於舞弊之重大不實表達風險」，故不選(C)。決定查核程序之性質、時間及範圍時，融入受查者無法預期之因素，使受查者無法事先備妥應對方式，可提高查出「導因於舞弊之重大不實表達風險」之機會，故不選(D)。查核團隊成員持續進修且定期輪調，是會計師事務所應採行之品質管制制度，其中持續進修係為增進專業能力，定期輪調係避免與受查者間之熟悉度而損及獨立性，此二者均非針對已辨認出之「導因於舞弊之重大不實表達風險」而採取之因應方式，故選(B)。
- 17.(C)，觀察存貨盤點是驗證「存貨之存在聲明」的最佳方式。以不預告之突擊方式觀察受查者之存貨盤點，因受查者未預作準備而較能驗證其存貨之存在性，故選(C)。若評估受查者財務報表個別項目之重大不實表達風險偏高，查核人員不宜僅執行分析性程序，必須另執行細項測試，故(A)不適當。為避免受查者以挪東補西方式掩飾存貨短少之情況，查核人員應要求同時盤點所有倉庫之存貨，故(B)不正確。若受查者有健全之存貨內部控制，得平時採用循環式局部盤點，以取代期末全面性盤點。本題中，受查者存貨之重大不實表達風險偏高，其內部控制不健全，不宜採用循環式局部盤點方式，故不選(D)。
- 18.(C)，查核人員對於「導因於舞弊之個別項目聲明重大不實表達風險」之查核對策，可能包括改變查核程序之性質、時間及範圍。本題中，(B)係改變查核程序之時間，(A)(D)涉及擴大查核程序之範圍，(A)係針對「預期不會查核之項目」進行查核，(D)採用不同之選樣方式可能會抽選出「非預期中之受查樣本」，均具有出其不意之查核效果。對於「導因於舞弊之個別項目聲明重大不實表達風險」，不宜任意減少查核程序。只有在查核人員評估「重大不實表達風險偏低」之情況下，才宜採行有限度之查核程序。若無合理原因而任意減少查核程序，將使偵查風險增加，可能使整體查核風險超出查核人員可接受之風險水準，故(C)不適當。
- 19.(B)，本題係欲確認因應「管理階層逾越控制之風險」之查核程序，(A)(C)(D)均屬之。管理階層為掩飾其逾越控制之舞弊行為，很可能偽造或操弄會計紀錄並編製不實之財務報表，故(A)有助於查核此類舞弊。此外，管理階層可能利用會計估計偏頗、不尋常或非正常營運之重大交易等方式以掩飾財務報表舞弊，故(C)(D)為適當之查核程序。受查者出具有關管理階層責任之書面聲明，是一項必要之查核證據，但此項書面聲明之證據力相當薄弱，查核人員必須執行其他查核程序，才能確認管理階層之書面聲明是否屬實，故選(B)。
- 20.(A)，審計準則 240 號規定：查核人員辨認出舞弊或疑似舞弊時，應確認法令或相關職業道德規範是否規定：①會計師應向適當之權責機關報告。②於向適當之權責機關報告係屬適當時，會計師應履行之責任。此外，依據會計師職業道德規範，除非因法令規定、具專



業職責或權利或經適當授權外，不得將因專業與業務關係而獲知之秘密，洩露予第三者。由此可知：會計師職業道德規範允許會計師遵循審計準則 240 號之規定，若依據法令或相關職業道德規範，會計師應將受查者之舞弊或疑似舞弊向適當之權責機關報告時，會計師應履行其責任，故(B)正確、(A)不正確。收入交易係受查者之主要營業活動，與收入認列有關「導因於舞弊之重大不實表達」通常涉及高估收入（例如：提前認列收入或虛增收入）或低估列收入（例如：不當延遲認列收入），因而審計準則 240 號規定：查核人員於辨認並評估導因於舞弊之重大不實表達風險時，應預先假設收入認列存有舞弊風險，並評估何種收入、交易或聲明之類型可能產生舞弊風險。當查核人員作出前述假設不適用於該查核案件之結論時，應依其理由記錄於查核工作底稿。因此，(C)(D)正確。

- 21.(B)，若高階管理階層涉及舞弊，查核人員應儘速向治理單位報告，故選(B)。雖然員工舞弊金額不大且對財務報表無重大影響，查核人員仍應與受查者之管理階層進行溝通，以提醒受查者注意員工舞弊之情形，故(A)不正確。會計師應依據法令及相關職業道德規範而判斷是否應將舞弊向權責機關報告。除非法令或相關職業道德規範要求會計師必須向適當之權責機關報告，通常查核人員仍應善盡保密義務，不得對外洩露查核過程中獲悉之資訊，故不選(C)。若法令或審計準則未要求於查核報告中作揭露，基於保密義務，查核人員不會於查核報告中增列強調事項段說明舞弊情形，但應視其對財務報表之影響而出具適當之查核意見。此外，強調事項段僅適用於財務報表附註已作揭露之事項，若受查者未於財務報表附註中揭露該項舞弊，會計師不能採用「增列強調事項段」之方式揭露受查者之舞弊情形，故不選(D)。
- 22.(D)，對受查者應遵循之相關法令可分為二類：①對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，查核人員必須就該等法令之遵循，取得足夠及適切之查核證據，②對財務報表之金額及揭露不具直接影響之其他法令。查核人員之責任僅限於執行特定查核程序，以辨認可能對財務報表具重大影響之未遵循法令事項。(D)未依法令遵循事項之分類，分別敘述查核人員之不同責任，故不正確。管理階層負責受查者之經營，自應負起遵循法令之責任，並受到治理單位之監督，故(A)正確。雖然查核財務報表時，查核人員必須考量受查者所適用之法令架構，然其偵查出「導因於未遵循法令事項之重大不實表達」之能力深受到查核之先天限制，例如：某些法令對財務報表不具直接影響，無法從財務報導資訊系統辨認出受查者是否遵循該等法令；受查者可能故意隱瞞未遵循法令事項或故意提供不實資訊；未遵循法令事項必須由司法機關判定，非查核人員之專業能力所及，故(B)正確。未遵循法令事項與財務報表所反映之事項及交易愈不相關，查核人員愈不容易在查核過程中觸及相關事項，致使查核人員愈不易知悉或辨認該等事項，故(C)正確。
- 23.(A)，對於受查者是否遵循法令，查核人員應執行(B)(C)(D)等必要之查核程序，以辨認受查者是否有未遵循或疑似未遵循法令事項之情況。若未辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，就不必再對受查者之法令遵循執行其他查核程序。但若查核人員知悉與未遵循或疑



◆ 審計新論《第十二版》◆

似未遵循法令事項有關之資訊，應對未遵循或疑似未遵循法令事項之性質及其發生之情況取得瞭解，並應評估其對財務報表之可能影響。(A)係已辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項時，查核人員應執行之進一步程序。若查核人員未辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，就不必執行該項程序，故選(A)。

- 24.(B)，依審計準則 250 號之規定，若查核人員辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，應進一步確認法令（例如：洗錢防制法）或相關職業道德規範是否規定：①會計師應向適當之權責機關報告。②若向適當之權責機關報告係屬適當，會計師之責任。目前洗錢防制法要求會計師應將受查者某些疑似洗錢行為向權責機關申報，無須事先取得受查者之同意，故(B)不正確。對於未遵循或疑似未遵循法令事項，除法令禁止外，通常查核人員先與管理階層進行溝通，以期管理階層採行適當之改正行動。若該等事項顯然微不足道，查核人員無須再與治理單位進行溝通，故(A)正確。對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令，查核人員必須就該等法令之遵循，取得足夠及適切之查核證據。若查核人員無法取得足夠及適切之查核證據以評估上述未遵循法令事項對財務報表之可能影響，應表示保留意見或無法表示意見，故(C)正確。「對財務報表具重大影響之未遵循法令事項」未適當反映於財務報表，並不符合會計準則之規定，會計師應表示保留意見或否定意見，故(D)正確。
- 25.(B)，原則上，查核人員應與治理單位溝通未遵循或疑似未遵循法令事項，除非有下列情況之一：①所有治理單位成員均參與受查者之管理，且因此知悉查核人員已溝通之未遵循或疑似未遵循法令事項；②法令禁止；③未遵循或疑似未遵循法令事項顯然微不足道。若非屬上述特例情況，查核人員不與治理單位溝通未遵循或疑似未遵循法令事項（對治理單位保密），不是適當之處理方式，故選(B)。若查核人員知悉與未遵循或疑似未遵循法令事項有關之資訊，應：①對「未遵循或疑似未遵循法令事項之性質及其發生之情況」取得瞭解；②取得進一步資訊，以評估其對財務報表之可能影響，故(A)正確。若查核人員辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，應確定法令或相關職業道德規範是否規定：①會計師應向適當之權責機關報告；②於「向適當之權責機關報告係屬適當」時，會計師之責任，故(C)正確。此外，查核人員亦應評估未遵循或疑似未遵循法令事項對查核之其他層面（例如：查核人員之風險評估及書面聲明之可靠性）之影響，並採取適當行動，故(D)正確。
- *26.(C)，造成舞弊之因素有三：(1)誘惑或壓力，(2)機會，(3)態度或行為合理化。②③⑤⑥均為可能導致「財務報導舞弊」之風險因子，其中⑥與誘因有關，②⑤與機會有關，③與行為合理化有關，查核人員宜加強對財務報表舞弊之查核，故選(C)。①④為可能導致「挪用資產舞弊」之風險因子，其中①與機會有關，④與行為合理化有關，故不選。



綜合題解答

1. 內部稽核人員必須維持「實質」的超然獨立，才能免除企業內部的干擾，獨立客觀地從事內部稽核工作，發揮其功能。雖然「外觀」上內部稽核人員受雇於企業，但企業可設法使之易於保持實質上的超然及客觀。在組織架構上，明訂稽核部門直屬監察人指揮或由董事會之審計委員會來控管，都是最主要而有效的作法。

2. (1) 評估內部稽核職能，以確定是否可以採用內部稽核工作：

- ① 內部稽核職能於組織中之定位及相關政策與程序支持內部稽核人員客觀性之程度。
- ② 內部稽核職能之專業能力。
- ③ 內部稽核職能是否應用系統化且嚴謹之方法（包含品質管制政策及程序）。

(2) 確定可採用內部稽核工作之性質及程度

① 查核人員應考量內部稽核職能已執行或計劃執行工作之性質及範圍，以及該等工作與查核人員之整體查核策略及查核計畫之攸關性。

② 查核人員對規劃採用內部稽核工作之性質及程度之決定，取決於對下列事項所作之評估：

- ❶ 內部稽核職能於組織中之定位及相關政策與程序支持內部稽核人員客觀性之程度。
- ❷ 內部稽核職能之專業能力。

此外，查核人員作此決定時須考量：於規劃、執行及評估該等工作時所涉及判斷之程度，以及所評估個別項目聲明之重大不實表達風險。

③ 查核人員於考量所規劃採用內部稽核工作之程度後，應評估其於查核案件中是否仍有足夠之參與。

④ 若查核人員規劃採用內部稽核工作，應與治理單位溝通將如何採用內部稽核工作。

3. 作業審計與財務審計之主要差異有三：

- (1) 評估標準不同：財務審計旨在評估財務報表是否允當表達，審計人員通常依會計準則進行評估。作業審計旨在評估營運績效，故多以各種績效衡量指標為準，較無準則公報可依循。
- (2) 作業審計不限於財務資料，可能涉及非財務範圍；財務審計則以財務範圍為限。
- (3) 作業審計結果較少向外部人士公布，而係向管理階層報告為主。財務審計則主要供外部人士使用。

4. 作業審計之強調重點可分四類：

- (1) 職能審計：著重企業內營運活動個別職能績效之評估，如生產、行銷、研發等。
- (2) 組織審計：著重於企業內特定組織單位、部門之績效評估，如工廠、分公司等。



◆ 審計新論《第十二版》◆

- (3)特殊作業審計：應管理階層需求而特別設計者，例如新制度之推行績效評估。
- (4)價值審計：著重於非營利機構，因缺乏適當之財務及績效衡量指標，須另外設計評估經濟效率效果之價值指標，故自成一類。
5. 財務報導舞弊係指在財務報表上故意之不實表達，包括財務報表金額故意誤列、漏列或疏於揭露，以欺騙財務報表使用者之行為。財務報導舞弊可能藉由下列方法為之：
- (1)操弄、偽造或竄改會計紀錄或相關佐證文件。
 - (2)故意作不實之聲明或故意漏列交易、事件或其他重大資訊。
 - (3)故意誤用與認列、衡量、分類、表達或揭露有關之會計原則。
6. (1)受查者管理階層及治理單位之責任
- 防止及偵查舞弊主要係受查者治理單位與管理階層之責任。
- 管理階層有責任建立控制環境及維持政策程序之有效執行，以協助內部控制三大目標之達成。治理單位有責任監督管理階層善盡防治舞弊之職責，通常可藉內部稽核功能合理確保內控目標之達成。
- (2)會計師對舞弊之查核責任
- 查核人員應依公認審計準則執行查核工作，以合理確信財報整體並無因錯誤或舞弊所導致之重大不實表達，但無法絕對確信必能發現財報之重大不實表達，原因包括：
- ①員工舞弊所導致之重大不實表達：舞弊可能精心設計及隱匿、共謀時更難偵出。亦可能藉偽造紀錄、漏記、串通誤導查核人員，來掩飾罪行。
 - ②管理階層舞弊導致之重大不實表達：高階管理較能踰越內控有關交易控管及記錄報導之控制作業，且使員工配合掩飾罪行，故更難偵出。
 - ③依公認審計準則查核有其先天限制，因為設計執行查核並非以鑑識舞弊為目的，而係對財報表示意見為主旨且採用抽查等方式，對非故意之重大錯誤應能偵出，但故意舞弊則較難偵出。
- 因此，查核人員之責任係於整個查核過程中運用專業懷疑、考量管理階層踰越控制之可能性，並認知能有效偵查錯誤之查核程序未必能有效偵查舞弊。
7. 「管理階層踰越控制之風險」存在於所有受查者中，其性質為導因於舞弊之重大不實表達風險，故為顯著風險。不論查核人員對管理階層踰越控制之風險評估結果為何，均應設計並執行下列查核程序：
- (1)測試會計分錄及編製財務報表所作其他調整之適當性。設計及執行該等測試之查核程序時，查核人員應：



- ①向負責編製財務報表之員工，查詢其於處理會計分錄或其他調整時，有無不適當或不尋常之情況。
 - ②針對「報導期間結束日登載之會計分錄及其他調整」進行測試。
 - ③考量是否須測試整個報導期間之會計分錄及其他調整。
- (2)複核管理階層作會計估計時是否偏頗，並評估造成該偏頗之情況是否顯示存有導因於舞弊之重大不實表達風險。於執行此複核時，查核人員應：
- ①評估管理階層對「會計估計所作之判斷及決定」是否存有偏頗之跡象，而可能存有導因於舞弊之重大不實表達風險。若有此跡象，查核人員應對「會計估計之判斷及決定」作整體重新評估。
 - ②追溯複核管理階層對前一年度財務報表中之重大會計估計所作之判斷及假設。
- (3)針對已辨認之不尋常或非正常營運之重大交易，應評估交易之動機及合理性是否顯示該等交易之目的係為從事財務報導舞弊或掩飾挪用資產。
8. 審計準則260號「與受查者治理單位之溝通」規定查核人員必須就下列事項與治理單位進行溝通：
- (1)查核人員查核財務報表之責任
查核人員應與治理單位溝通其查核財務報表之責任，包括下列事項：
 - ①對管理階層於治理單位之監督下所編製之財務報表，會計師負有形成及表示意見之責任。
 - ②對財務報表所執行之查核並未解除管理階層或治理單位之責任。
 - (2)所規劃之查核範圍及時間
查核人員應與治理單位溝通所規劃查核範圍及時間之概要，包括所辨認之顯著風險。
 - (3)查核之重大發現
查核人員應與治理單位溝通下列事項：
 - ①查核人員對受查者會計實務（包括會計政策、會計估計及財務報表揭露）重大質性層面之看法。
 - ②查核時所遭遇之重大困難（如有時）。
 - ③查核時所發現且已與管理階層討論或信件往來之重大事項，以及查核人員所要求書面聲明之內容。但治理單位之所有人員皆負有管理責任時不適用。
 - ④查核時所辨認內部控制之顯著缺失。
 - ⑤查核時所發現與受查者之關係人有關之重大事項。
 - ⑥查核時所發現未遵循法令之重大事項。
 - ⑦依查核人員之專業判斷，於查核時所發現與監督財務報導流程攸關之任何其他重大事項。



◆ 審計新論《第十二版》◆

(4)查核人員之獨立性

受查者為上市(櫃)公司時，查核人員應與治理單位溝通下列事項：

- ①查核人員所隸屬事務所受獨立性規範之人員、事務所及聯盟事務所（如適用時）已遵循獨立性規範之聲明。
- ②依查核人員之專業判斷，事務所或聯盟事務所與受查者間，所有可能被認為會影響獨立性之關係及其他事項。
此應包括事務所及聯盟事務所於財務報導期間，對受查者及其所控制之組成個體，提供審計及非審計服務之公費總額。此等公費應適當分類以協助治理單位評估該等服務對查核人員獨立性之影響。
- ③為消除已辨認對獨立性之威脅或將該等威脅降低至可接受之水準，已採取之相關防護措施。

9. 查核財務報表時，查核人員必須考量受查者是否遵循法令，並執行下列程序：

- (1)查核人員執行所有查核程序時，必須維持專業上之懷疑態度，對存有未遵循或疑似未遵循法令事項之可能性，應保持警覺。
 - (2)對受查者及其環境取得瞭解時，應對下列事項取得一般性瞭解：
 - ①受查者及其所處產業適用之法令架構。
 - ②受查者如何遵循該架構。
 - (3)就受查者是否遵循「對財務報表之重大金額及揭露具直接影響之法令」，查核人員應取得足夠及適切之查核證據。
 - (4)就「對財務報表之金額及揭露不具直接影響之其他法令」，查核人員應執行下列查核程序，以辨認可能對財務報表之金額及揭露具重大影響之未遵循法令事項：
 - ①向管理階層（如適當時，亦包括治理單位）查詢受查者是否遵循該等法令。
 - ②檢查與發證機關或主管機關之往來函件。
 - (5)查核人員於執行其他查核程序時，應對存有未遵循或疑似未遵循法令事項之可能性保持警覺。
 - (6)查核人員應要求管理階層（如適當時，亦包括治理單位），就其已告知編製財務報表時須考量之所有已知未遵循或疑似未遵循法令事項，提供書面聲明。此項書面聲明為必要之查核證據。
- 查核人員執行上述查核程序後，若未辨認出未遵循或疑似未遵循法令事項，就不必再對受查者之法令遵循執行其他查核程序。

10.	財務報導舞弊			挪用資產舞弊		
	誘因或壓力	機會	行為合理化	誘因或壓力	機會	行為合理化
情況	4、11、13	3、10、12	5、6、15	14	1、8、9	2、7