

ก้าวทันข่าวชาวอดิธิ – ขอบเขตการตรวจสอบ : วิธีการเลือกตัวอย่าง และจำนวนตัวอย่าง (ตอนที่ 1)

ปัญหาที่สร้างความปวดหัวให้กับชาวอดิธิส่วนใหญ่ในการนำมาตรฐานการสอบบัญชีไปใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่สำคัญ ๆ คงต้องมีเรื่องของข้อกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการเลือกตัวอย่าง และจำนวนตัวอย่างว่า ควรกำหนดอย่างไรและแคไหนถึงจะเพียงพอและเหมาะสมรวมอยู่ด้วยแน่ ผมเลยคิดว่าถ้าจะนำสรุปประเด็นสำคัญ ๆ ของแต่เรื่องดังกล่าวมาพูดคุยกันก็น่าจะเป็นประโยชน์ต่อชาวอดิธิและเนื่องจากแต่ละเรื่องมีเนื้อหาค่อนข้างมาก ผมจึงต้องขอแบ่งเป็นไตรภาคนะครับ

วันนี้ ขอเริ่มภาคแรกด้วยเรื่องของการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบก่อนเลย การกำหนดขอบเขตการตรวจสอบให้เหมาะสมนั้นจะทำให้ผู้สอบบัญชีได้หลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้เป็นข้อสรุปอย่างสมเหตุสมผลเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบอาจแบ่งตามขั้นตอนการปฏิบัติงานได้ดังนี้

(ก) การประเมินความเสี่ยงและกำหนดประเภทของความเสี่ยง – ความเสี่ยงที่ว่านี่คือความเสี่ยงที่งบการเงินจะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และสามารถแบ่งตามผลกระทบได้เป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญกับความเสี่ยงที่ถูกระบุไว้ (ขอเรียกว่า “ความเสี่ยงปกติ” เพื่อแยกออกจากความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญให้ชัดเจนขึ้นแล้วกันนะครับ) และเป็นความเสี่ยงในระดับงบการเงินหรือในระดับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ (Assertions) การแบ่งประเภทของความเสี่ยงนั้นจะทำให้การกำหนดขอบเขต วิธีและขนาดในการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงนั้นเป็นไปอย่างเหมาะสม เช่นการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญย่อมต้องมีขอบเขตที่มากกว่าการตอบสนองต่อความเสี่ยงปกติหรือมีข้อกำหนดในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญเป็นการเฉพาะ เช่นการกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องให้ได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่มีต่อความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ

(ข) การกำหนดวิธีตอบสนองต่อความเสี่ยง ซึ่งต้องวางแผนให้เหมาะสมว่าจะทำการตรวจสอบด้วยวิธีการใดบ้าง ซึ่งการตรวจสอบอาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่งหรือใช้หลายวิธีควบคู่กัน ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับแต่ละสถานการณ์ที่เราต้องพิจารณาอย่างรอบคอบ การตอบสนองอาจทำได้โดย

(1) การทดสอบการควบคุมภายใน เมื่อมาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ปฏิบัติ เช่นในกรณีที่ผู้สอบบัญชีวางแผนที่จะเชื่อมั่นในการควบคุมที่มีต่อความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ การควบคุมดังกล่าวต้องถูกทดสอบความมีประสิทธิภาพในงวดปัจจุบัน หรือเมื่อผู้สอบบัญชีเลือกที่จะปฏิบัติตามการทดสอบการควบคุมภายใน เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นในการควบคุมและสามารถลดปริมาณการตรวจสอบเนื้อหาสาระให้ลดน้อยลงกว่ากรณีที่ไม่ได้รับความเชื่อมั่นในการควบคุมที่มีต่อความเสี่ยงที่ถูกระบุไว้

(2) การตรวจสอบเนื้อหาสาระ ซึ่งได้แก่การทดสอบรายละเอียด (Substantive Test of Details) เช่น การส่งหนังสือยืนยันยอดจากบุคคลภายนอกร่วมกับการตรวจสอบเอกสาร ประกอบรายการ หรือการตรวจสอบ

เนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Substantive Analytical Procedures) ที่สำคัญอย่าลืมนะครับ หากรายการที่เราตรวจสอบเป็นรายการที่มีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ เราไม่สามารถใช้การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบเพียงอย่างเดียวโดยไม่ทดสอบการควบคุมภายในหรือการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยการทดสอบรายละเอียดเพื่อสรุปผลการตรวจสอบได้

จนถึงตรงนี้ ชาวอดิทธคงเห็นภาพ ในตอนหน้าเราจะมาคุยกันต่อในเรื่องของวิธีการเลือกตัวอย่างในการตรวจสอบ ซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญไม่แพ้กันกับเรื่องขอบเขตการตรวจสอบนะครับ