

## ก้าวทันข่าวชาวอดิธิ – ความเสี่ยงและการพิจารณาขอบเขตการตรวจสอบ

ผมเชื่อว่าจนถึงตอนนี้ ชาวอดิธิคงเริ่มที่จะคุ้นเคยกับคำว่า “ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง” กันบ้างแล้ว ก็ความเสี่ยงนี้แหละคือตัวกำหนดขอบเขตและวิธีการตรวจสอบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของชาวอดิธินั่นเอง ถ้าเราบอกไม่ได้ว่างบการเงินที่เรากำลังจะตรวจสอบมีความเสี่ยงเรื่องอะไรบ้าง แล้วเป็นความเสี่ยงระดับของงบการเงิน (Financial statement level) หรือความเสี่ยงระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูล (Assertion level) แล้วแหละก็ต้องจดไม่ต้องแจว เพราะนอกจากจะไม่รู้ว่าต้องตรวจสอบเรื่องใดแล้ว ยังไม่สามารถจะกำหนดทั้งขอบเขตและวิธีการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสมด้วย.... ในการปฏิบัติงานจริง หลายคนอาจมีข้อสงสัยว่าแล้วจะทำการอย่างไรถึงจะสามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่วันนี้ได้ ไม่ยากครับ เริ่มต้นจากการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมไปถึงการควบคุมภายในของกิจการให้ดีขึ้น จากนั้นก็พิจารณาประกอบกับข้อมูลเกี่ยวกับการตรวจสอบในอดีตหรือของกิจการอื่นๆ ในอุตสาหกรรมเดียวกัน ก็จะเริ่มมองเห็นความเสี่ยงแต่ละเรื่องขึ้นมาได้ชัดเจนขึ้น

ต่อเนื่องจากการระบุและประเมินความเสี่ยงก็คือการตอบสนองต่อความเสี่ยงหรือพูดง่าย ๆ คือวิธีการตรวจสอบเพื่อสามารถค้นพบข้อผิดพลาดหรือความเสี่ยงที่ระบุไว้ให้ได้ อย่างลืมนะครับ ความเสี่ยงอยู่ตรงไหน ประเมินระดับความเสี่ยงไว้อย่างไร วิธีการตรวจสอบก็ต้องถูกกำหนดให้เหมาะสมสอดคล้องกับความเสี่ยงนั้นครับ ในบางกรณีการตรวจสอบเนื้อหาสาระเพียงอย่างเดียวก็อาจจะเพียงพอและเหมาะสมแล้ว แต่บางกรณีหากพิจารณาแล้วเห็นว่า หลักฐานการตรวจสอบจากวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอและเหมาะสมสำหรับความเสี่ยงบางประเภทซึ่งเกี่ยวข้องกับการบันทึกรายการที่ไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนของรายการที่เกิดขึ้นเป็นประจำหรือยอดคงเหลือทางบัญชีที่สำคัญที่มักเกิดขึ้นจากการประมวลผลแบบอัตโนมัติ โดยไม่ได้ใช้ระบบที่ปฏิบัติด้วยมือเข้าไปเกี่ยวข้องหรือใช้น้อย กรณีดังกล่าวเราต้องทำความเข้าใจการควบคุมของกิจการที่มีต่อความเสี่ยงดังกล่าว แล้วพิจารณาทดสอบการควบคุมเพื่อลดความเสี่ยงนั้น... อีกเรื่องที่สำคัญและพวกเราต้องจำให้ขึ้นใจคือหากรายการใดในงบการเงินเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ เราต้องทำความเข้าใจและประเมินการควบคุมของกิจการที่มีต่อความเสี่ยงดังกล่าว และกรณีที่เราใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระเพียงอย่างเดียว วิธีการตรวจสอบดังกล่าวต้องรวมถึงการทดสอบรายละเอียด (Test of detail) ไปด้วย นั่นคือเราไม่สามารถใช้การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Substantive analytical procedures) เพียงอย่างเดียวได้ แต่เราต้องมีการทดสอบรายละเอียด เช่น การตรวจเอกสารควบคุมคู่กันไปด้วย

ก่อนจากฝากไว้ว่า หากชาวอดิธิไม่นำผลการประเมินความเสี่ยงและผลการทดสอบระบบควบคุมภายในมาพิจารณา กำหนดขอบเขตการตรวจสอบในการตรวจสอบเนื้อหาสาระ เราอาจตรวจและรวบรวมหลักฐานไม่เพียงพอ หรือเราอาจตรวจมากเกินไปจนความจำเป็นแบบหามรุ่งหามค่ำ ฉะนั้นหากพวกเรามีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเหมาะสม การตรวจสอบเนื้อหาสาระที่เคยปฏิบัติกันในอดีตที่มีจำนวนรายการที่ต้องตรวจสอบเป็นจำนวนมากๆ ก็อาจจะลดลงได้ครับ

สุดท้ายจริง ๆ ความเสี่ยงที่ระบุและประเมินไว้ทุกเรื่องรวมทั้งงานที่ได้ตรวจสอบเพื่อตอบสนองความเสี่ยงต้องอยู่ในกระดาษทำการเสมอ เราจะคิดเฉย ๆ ไม่ได้ ถ้อยคดีที่ว่า “ไม่มีในกระดาษทำการถือว่าไม่ได้ทำ” ครับ