Audit Technique

เมื่อกล่าวถึงคำว่า เทคนิค มักหมายถึง วิธีการที่ผู้ทำงานนำมาใช้เพื่อให้งานนั้นได้ผลสำเร็จ เมื่อนำคำว่าเทคนิคมาใช้กับการตรวจสอบหรือเรียกว่า เทคนิคการตรวจสอบ ก็หมายถึง วิธีการตรวจสอบที่ดีที่ผู้ตรวจสอบนำมาใช้ เพื่อให้งานตรวจสอบนั้นได้ผลสำเร็จ และเป็นที่ยอมรับของผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งเทคนิคการตรวจสอบที่ดีจะประกอบด้วยวิธีการตรวจสอบตามหลักการ และการนำหลักมนุษย์สัมพันธ์มาประยุกต์ใช้พร้อมกับวิธีการตรวจสอบตามหลักการนั้น ในทุกระยะขั้นตอนของกระบวนการตรวจสอบ

ประเภทของเทคนิคการตรวจสอบภายใน แบ่งเป็น 2 ประเภท

1. เทคนิคด้านมนุษย์สัมพันธ์และการสื่อสาร

1.1. เทคนิคการสัมภาษณ์ (Interview)

ลักษณะคำถาม

1) คำถามเปิด

2) คำถามที่ให้แสดงความคิดเห็นส่วนตัว

3) คำถามหนักๆที่ให้สะท้อนภาพเหตุการณ์

4) คำถามเกี่ยวกับคุณภาพ

5) คำถามเปิดประเด็น – เป็นคำถามที่นำให้เกิดการวิพากย์วิจารณ์ในเรื่องที่ต้องการ

สิ่งสำคัญที่ทำให้เทคนิคการตรวจสอบประสบความสำเร็จ คือการรู้จักนำเทคนิคด้านมนุษย์สัมพันธ์มาใช้ เช่น

- การนำใจเขามาใส่ใจเรา
- การรู้จักให้เกียรติ
- การรับฟังความคิดเห็น
- การปฏิบัติงานด้วยความเป็นกลาง ปราศจากอคติลำเอียง ความตั้งใจที่ร่วมกันแก้ไขปัญหา

1.2. เทคนิคการสอบถาม

1.3. เทคนิคการประชุม

1.4. เทคนิคการนำเสนอ

1.5. เทคนิคการเขียนรายงาน

2. เทคนิคการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบ

2.1. เทคนิคการตรวจสอบทั่วไป

1) การตรวจสอบของจริง

- การตรวจสอบข้อมูล เอกสาร หรือสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น การตรวจนับ การสอบทาน เอกสาร
- ให้หลักฐานที่เชื่อถือในเรื่องการเกิดขึ้นจริง แต่ ไม่ให้หลักฐานเกี่ยวกับกรรมสิทธิหรือมูลค่าของสิ่งนั้น

2) การสังเกตการณ์ข้อเท็จจริง

- เป็นการสังเกตการดำเนินงานหรือวิธีการปฏิบัติงาน
- ให้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพ วิธีการปฏิบัติงาน ของผู้ปฏิบัติงาน และสภาพแวดล้อม สถานที่ทำงาน รวมถึงข้อมูลทางภาษากายที่แสดงถึงความพอใจหรือไม่พอใจในการปฏิบัติงาน

ข้อจำกัด คือ ได้ข้อมูลเฉพาะในเวลาที่สังเกตการณ์นั้น ซึ่งอาจตรงหรือไม่ตรงกับการปฏิบัติงานปกติก็ได้

3) การสอบถาม (Inquiry)

- เป็นการหาข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายในและภายนอก
- อาจจะเป็นทางการหรือไม่เป็นทางการก็ได้
- ระดับความน่าเชื่อถือของข้อมูล ขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถประสบการณ์ ความเป็นอิสระ และความซื่อสัตย์ของบุคคลนั้นๆ

4) การคำนวณ (Computation)

- เป็นการทดสอบความถูกต้องของการคำนวณตัวเลขในการบันทึกบัญชี

5) การสุ่มตัวอย่าง (Sampling)

- เป็นการเลือกตัวอย่างขึ้นมาเพื่อตรวจแทนการตรวจในรายละเอียดทั้งหมด

2.2. เทคนิคในการประเมินผลการควบคุมภายใน

1) การทำแผนภาพระบบงานและจุดควบคุม

2) การทำแบบสอบถามการควบคุม

3) การสัมภาษณ์การควบคุมภายใน

2.3. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

ข้อดี คือ เป็นวิธีที่ให้เบาะแสประเด็นปัญหาสำคัญในการตรวจสอบ ใช้เวลาน้อย

ข้อจำกัด คือ ความเชื่อถือได้และการได้มาซึ่งข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์

2.4. การประเมินความเสี่ยง

การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment)

COSO ให้ความสำคัญการประเมินความเสี่ยง

1. กำหนดวัตถุประสงค์
2. การระบุปัจจัยเสี่ยง
3. การวิเคราะห์ความเสี่ยง และ
4. การบริหารความเสี่ยง

ประเภทของความเสี่ยงในการตรวจสอบ

1. ปัจจัยความเสี่ยงที่แฝงอยู่ (Inherent Risk ; IR)

ความเสี่ยงที่แฝงหรืออาจเกิดขึ้นกับกิจการหรือในเรื่องที่จะตรวจสอบ ทำให้การดำเนินงานไม่

เป็นไปตามวัตถุประสงค์ โดยยังไม่คำนึงถึงการควบคุมภายในที่กิจการมี แบ่งเป็น 2 ประเภท

1.1. ปัจจัยความเสี่ยงแฝงที่มีลักษณะแพร่กระจาย (Pervasive Inherent Risk)

- เป็นปัจจัยความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ทั่วไปในองค์กร ระบบงาน กระบวนการ หรือหน่วยงาน
- ผลเสียหายที่เกิดขึ้น ได้แก่ ข้อผิดพลาด ความหลงลืม ความล่าช้า และการทุจริตตัวอย่างเช่น : สภาพแวดล้อมภายนอก ความซับซ้อนของโครงสร้างองค์กร

1.2. ปัจจัยความเสี่ยงที่มีลักษณะแฝงเฉพาะ (Specific Inherent Risk)

- เป็นปัจจัยความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นเฉพาะ ระบบงาน กระบวนการ หรือหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่งโดยเฉพาะ ทำให้ระบบงาน กระบวนการ หรือหน่วยงาน ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ ตัวอย่างเช่น : การหาตลาดใหม่ไม่ได้ การผลิตสินค้าไม่ตรงความต้องการของตลาด

2. ปัจจัยความเสี่ยงจากการควบคุม (Control Risk ; CR)

ปัจจัยความเสี่ยงเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการควบคุมของกิจการที่ไม่เพียงพอ ทำให้ไม่อาจป้องกัน ค้นพบหรือแก้ไขความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นกับกิจการหรือกับทรัพย์สินที่ควบคุมได้อย่างทันกาล

3. ปัจจัยความเสี่ยงจากวิธีการตรวจสอบ (Detective Risk ; DR)

ความเสี่ยงที่เกิดจากวิธีการตรวจสอบที่ใช้ :

- ไม่สามารถค้นพบเหตุการณ์หรือรายการค้าที่ทำให้การบันทึกรายการผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ
- ทำให้สรุปผลผิดพลาด
- ตรวจในเรื่องนั้นผิดอย่างมีสาระสำคัญ
- เป็นความเสี่ยงที่ผู้ตรวจสอบควบคุมได้ ตัวอย่างเช่น - การสุ่มตัวอย่างผิด
- การไม่รายงานหรือรายงานไม่ตรงกับหลักฐานที่พบ

ขั้นตอนในการประเมินความเสี่ยง

1. การกำหนดวัตถุประสงค์และกิจกรรมที่จะตรวจ Auditable Activities

กิจกรรมที่จะตรวจสอบ หมายถึง หน่วยงาน ระบบ กระบวนการปฏิบัติงาน ที่อยู่ในขอบเขต

ความรับผิดชอบ และสามารถตรวจสอบได้ รวมไปทั้งเอกสารที่สำคัญต่างๆ เช่น นโยบาย งบการเงิน สัญญาและแผนงานสำคัญต่างๆ

2. การระบุความเสี่ยงซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่จะตรวจสอบ Indentification of Risk factors

ปัจจัยความเสี่ยงที่นิยมพิจารณาในการจัดลำดับการตรวจสอบ

2.1. วันที่และผลในการตรวจครั้งสุดท้าย

2.2. สาระสำคัญหรือผลกระทบทางการเงิน

2.3. โอกาสที่จะเกิดความสูญเสียหรือทุจริต

2.4. การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในการปฏิบัติงาน หรือโปรแกรมหรือระบบงานหรือระบบควบคุม

2.5. การตรวจตามคำสั่งฝ่ายบริหาร

2.6. ความสำคัญของเรื่องที่มีต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

3. การวิเคราะห์และกำหนดระดับความเสี่ยง Risk Analysis

การวิเคราะห์ความเสี่ยง นิยมพิจารณา จาก

3.1. การประมาณความมีสาระสำคัญหรือผลกระทบ (Significant or Impact)

- พิจารณาผลกระทบทั้งด้านตัวเงินและไม่ใช่ตัวเงิน
- อาจกำหนดเป็นค่าคะแนน เช่น 3-1 หรือ เป็นอักษร H M L

3.2. การประเมินโอกาสที่น่าจะเกิดหรือความถี่ (Likelihood or Frequency)

พิจารณาจาก

- ระบบการควบคุมภายใน
- ความยุ่งยากซับซ้อนของเทคโนโลยีที่นำมาใช้
- ความสามารถและความน่าเชื่อถือของฝ่ายบริหาร
- คุณภาพและประสิทธิภาพของบุคลากรที่เกี่ยวข้อง
- ความผิดพลาดที่พบในการตรวจ
- ระยะห่างจากการตรวจครั้งก่อน

ทั้งนี้ อาจกำหนดเป็นค่าคะแนน หรือเป็นอักษรก็ได้

Risk Prioritization พิจารณาจากภาพรวมของความเสี่ยง เช่น

- การหาค่าเฉลี่ยทางตรงของปัจจัยเสี่ยงที่เลือกทุกตัว
- การหาค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของปัจจัยเสี่ยงที่เห็นว่าสำคัญ
-การจัดลำดับความสัมพันธ์ เช่น การใช้ตารางจัดลำดับที่พิจารณาจากความสัมพันธ์จากผลกระทบและความน่าจะเกิด

4. การบริหารหรือนำผลการประเมินความเสี่ยงไปใช้งาน Risk Management

จุดใดที่มีความเสี่ยงสูง ผู้บริหารต้องหาวิธีบริหารลดความเสี่ยงลง เพื่อให้ผลเสียหายและผลกระทบที่จะเกิดขึ้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เช่น

- การแบ่งความเสี่ยง
- การกำหนดแผนสำรองฉุกเฉิน

แหล่งข้อมูลในการประเมินความเสี่ยง

- การปรึกษากับคณะกรรมการบริษัท ฝ่ายจัดการ ภายในแผนกตรวจสอบ ผู้สอบบัญชี
- การพิจารณาข้อกำหนดทางกฎหมาย และข้อบังคับต่างๆ
- การวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการดำเนินงานและงบการเงิน
- การสอบทานผลการตรวจสอบครั้งก่อนๆ

สรุปเทคนิคที่ใช้ในแต่ละขั้นตอนการตรวจสอบ

กระบวนการตรวจสอบทุกงานแบ่งเป็น 4 ขั้นตอน

1. การวางแผนการตรวจสอบ

ควรเป็นเทคนิคที่ทำให้สามารถระบุขอบเขตปัญหาหรือได้ข้อมูลที่แสดงเบาะแสและสัญญาณเตือนภัยโดยเร็วที่สุด

- วิเคราะห์เปรียบเทียบ
- การประเมินความเสี่ยง
- การประเมินผลการควบคุมภายใน

2. การปฏิบัติงานตรวจสอบ

- เทคนิคด้านการสื่อสารและมนุษย์สัมพันธ์
- เทคนิคในการตรวจสอบทั่วไป

<u>การสรุปผล</u>

-ใช้เทคนิคเดียวกับการวางแผน แต่จะเจาะลึกลงไปในรายละเอียดของกิจกรรมที่เป็นประเด็นสำคัญไม่ใช่ภาพรวม

3. การรายงานผลการตรวจสอบ

- เทคนิคในการนำเสนอ
- เทคนิคในการรับฟังความคิดเห็น
- เทคนิคการขจัดความขัดแย้งและการแก้ไขปัญหา
- เทคนิคการเขียน

4. การติดตามผลการตรวจสอบ

- ใช้เทคนิคการตรวจสอบทั่วไป
- เทคนิคในการรับฟังความคิดเห็น
- เทคนิคการร่วมกันแก้ไขปัญหาอย่างเป็นทีม เพื่อให้การแก้ไขปัญหาตรงประเด็น ปฏิบัติได้และมีแผนงาน

สรุป

ความสำเร็จและประสิทธิผลของงานตรวจสอบมักวัดจากความยอมรับข้อเสนอแนะในรายงานการตรวจสอบ แต่ความสำเร็จนี้จะเกิดขึ้นได้ต้องอาศัยเทคนิคและทักษะหลายประการ โดยเฉพาะการสร้างมนุษย์สัมพันธ์ การสื่อสารให้เกิดความเข้าใจและการยอมรับจากผู้ได้รับการตรวจรวมทั้งหลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลเท็จจริงอื่น

การประเมินความเสี่ยงในการตรวจสอบมีขั้นตอนคล้ายกับการประเมินความเสี่ยงในโครางสร้างการควบคุม เพียงแต่ผู้ตรวจสอบควรเลือกปัจจัยความเสี่ยงที่เกี่ยวกับการตรวจสอบให้เหมาะสมในแต่ละงานตรวจ ซึ่งนิยมให้มีจำนวน ห้าบวกลบสอง ส่วนการวิเคราะห์และจัดระดับความเสี่ยงอาจใช้วิธีการคำนวณทางสถิติ หรือใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการจัดระดับระดับและการกำหนดเป็นโมเดลต่างๆ

ที่มา:

http://coursewares.mju.ac.th/section2/ac321/Documents/doc/ch06.pdf

http://www.bfiia.org/index. php?lay=show&ac=article&Id=538687038&Ntype=2