អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិ

សវនកម្ម
លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

បោះពុម្ពផ្សាយលេខ ៨

gtz

COOPERATION
KINGDOM OF CAMBODIA
FEDERAL REPUBLIC OF GERMANY

កម្មវិធីគាំទ្រអាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិ

អារម្ភកថា

អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិ(អ.ស.ជ) នៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជាត្រូវបានបង្កើតឡើងនៅឆ្នាំ២០០១ ដោយអនុលោមតាមព្រះរាជក្រម ជស/រកម/០៣០០/១០ ចុះនៅថ្ងៃទី០៣ ខែមីនា ឆ្នាំ២០០០ ដែលប្រកាសអោយប្រើច្បាប់ស្តីពីសវនកម្មនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា ហើយ អ.ស.ជ បានចាប់ផ្តើមដំណើរការពីឆ្នាំ២០០២ មក។ អ.ស.ជ ជាស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (Supreme Audit Institutions) នៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា ជាសមាជិករបស់អង្គការអន្តរជាតិនៃស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (INTOSAI) និងអង្គការអាស៊ីនៃស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (ASOSAI)។

គោលបំណងចំបងរបស់ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលគឺ ដើម្បីធានាបាននូវការងារសវនកម្មប្រកបដោយគុណភាព និងផ្តល់របាយការណ៍ទាន់ពេល ព្រមទាំងផ្តល់ផលប្រយោជន៍ទៅភាគីពាក់ព័ន្ធ។ រាជរដ្ឋាភិបាល រដ្ឋសភា និង ព្រឹទ្ធសភា ក៏ដូចជាសង្គមស៊ីវិលប្រើប្រាស់របាយការណ៍សវនកម្មដើម្បីតាមដាន និងត្រួតពិនិត្យសកម្មភាពក្នុងវិស័យហិរញ្ញវត្ថុសាធារណៈ ហើយរបាយការណ៍នេះ ក៏ជាឧបករណ៍សំខាន់ដើម្បីពិនិត្យមើលឡើងវិញ និងធ្វើអោយការអនុវត្តន៍ក្នុងវិស័យនេះប្រសើរឡើង ដែលជាហេតុជំរុញអោយកាន់តែមានការទទួលខុសត្រូវនិងតម្លាភាព។ ដូច្នេះ ការងាររបស់អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិ គឺផ្សារភ្ជាប់នឹងគោលបំណងសំខាន់ៗនៃអភិបាលកិច្ចល្អរបស់យុទ្ធសាស្ត្រចតុកោណ និងផែនការយុទ្ធសាស្ត្រអភិវឌ្ឍជាតិ នៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា។

អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិបានបង្កើតផែនការយុទ្ធសាស្ត្រអភិវឌ្ឍរយៈពេលមធ្យម(២០០៧-២០១១)ដែលកំណត់ក្របខណ្ឌការងារ និងជាត្រីវិស័យសំរាប់ពង្រឹងសមត្ថភាពសវនករ កិច្ចប្រតិបត្តិការស្ថាប័ន និងបង្កើនផលិតភាពនៃមុខងារសវនកម្មផ្ទៃក្រៅរបស់ព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា។

ដូច្នេះ អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិសូមធ្វើការផ្សព្វផ្សាយឯកសារបច្ចេកទេសរបស់អង្គការ ASOSAI ស្តីពី **សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ** ជាភាសាខ្មែរ និងភាសាអង់គ្លេស ក្រោមជំនួយឧបត្ថម្ភរបស់សហប្រតិបត្តិការបច្ចេកទេសអាល្លឺម៉ង់ដើម្បីបានប្រើប្រាស់ជាប្រយោជន៍សំរាប់សវនករទាំងអស់និងសាធារណជនផងដែរ។

រាល់ការផ្តល់យោបល់កែលំអ សូមផ្ញើមកតាមរយៈអ៊ីមែល naa@gtz.org.kh ។

រាជធានីភ្នំពេញ ថ្ងៃទី ០៣ ខែ ធ្នូ ឆ្នាំ២០០៩

អគ្គសវនករ

អ៊ុត ឈន

មាតិកា

ជំពូកទី១ ការណែនាំលើដំណើរការសវនកម្ម ១

១.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ ១

១.២. គោលបំណង ១

១.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន ១

១.៣.១. សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ១

១.៣.២. តម្រូវការសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ២

១.៤. ទស្សនៈរួមលើដំណើរការសវនកម្ម ៥

១.៤.១. ដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ៦

១.៤.២. ដំណាក់កាលនៃការអនុវត្តន៏ ៩

១.៤.៣. ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម ១០

១.៥. ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI ១១

១.៥.១. គោលការណ៏មូលដ្ឋានក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ ១២

១.៥.២. ស្តង់ដារទូទៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ ១៥

១.៥.៣. ស្តង់ដារអនុវត្តការងារក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណ ១៨

១.៦. ការសង្ខេប ២៧

ជំពូកទី២ ការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម ២៩

២.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ ២៩

២.២. គោលបំណង ៣០

២.៣. សារៈសំខាន់នៃការយល់ដឹងអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ៣០

២.៣.១. ការកំណត់កំរិតភាពជាសារវ័ន្ត ៣០

២.៣.២. ការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ៣០

២.៣.៣. ការទទួលបានការយល់ដឹងគ្រប់គ្រាន់អំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ៣០

២.៣.៤. ការកំណត់ប្រភេទ និង ប្រភពនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចទទួលយកបាន ៣១

២.៣.៥. ការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្ម ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង.. .... ៣១
២.៣.៦. ការយល់ដឹងអំពីសារជាតិនៃប្រតិបត្តិការ.. ៣១
២.៣.៧. ការវាយតំលៃភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ត្រូវបានទទួលរួមមានភស្តុតាងពាក់ព័ន្ធនឹងការឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង..៣១
២.៣.៨. ការវាយតំលៃលើភាពសមរម្យនៃការជ្រើសរើសអ្នកគ្រប់គ្រង និងការអនុវត្តន៏គោលការណ៏គណនេយ្យ.. ៣២
២.៣.៩. ការវាយតំលៃលើការបង្ហាញជាទូទៅលើរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង...... ៣២
២.៤. ការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម.. ៣២
២.៥. ការយល់ដឹងលើប្រព័ន្ធគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ៣៤
២.៦. ការវាយតំលៃបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យទាំងមូលរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម.. ៣៥
២.៦.១. ការយល់ដឹងអំពីបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យព័ត៌មាន.. ៣៥
២.៦.២. ការយល់ដឹងអំពីការវាយតំលៃហានិភ័យ.. ៣៦
២.៦.៣. ការយល់ដឹងអំពីត្រួតពិនិត្យសកម្មភាពត្រួតពិនិត្យ.. ៣៦
២.៦.៤. ការយល់ដឹងអំពីព័ត៌មាន និងទំនាក់ទំនង.. ៣៦
២.៦.៥. ការយល់ដឹងអំពីការតាមដាន.. ៣៧
២.៧. ទិដ្ឋភាពនៃអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពដែលសំខាន់សំរាប់ការងារសវនកម្ម.. ៣៨
២.៨. ប្រភពព័ត៌មានអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម.. ៣៨
២.៨.១. ប្រភពផ្ទៃក្នុង.. ៣៨
២.៨.២. ប្រភពឯកសារផ្ទៃក្រៅ.. ៤០
២.៩. ការសង្ខេប.. ៤២
ជំពូកទី៣ ការបង្កើតគោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម.. ៤៣
៣.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ.. ៤៣
៣.២. គោលបំណង.. ៤៤
៣.៣. ទស្សនះមូលដ្ឋាន.. ៤៤
៣.៣.១. មូលដ្ឋានគណនេយ្យ.. ៤៤

៣.៣.២. ការអះអាងបញ្ជាក់ ៤៤
៣.៣.៣. គោលបំណងសវនកម្ម ៤៤
៣.៣.៤. ដែនកំណត់សវនកម្ម ៤៤
៣.៣.៥. របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ៤៥
៣.៤. អាណត្តិរបស់ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល ៤៥
៣.៥. គោលបំណងសវនកម្ម ៤៦
៣.៥.១. គោលបំណងជាទូទៅ ៤៦
៣.៥.២. គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ ៤៧
៣.៥.៣. សេចក្តីថ្លែងការណ៍នៃការបញ្ជាក់គណនី ៤៧
៣.៥.៤. ទំនាក់ទំនងរវាងគោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ និងការអះអាងលើគណនី ៤៩
៣.៦. ដែនកំណត់សវនកម្ម ៤៩
៣.៦.១. កត្តាដែលជះឥទ្ធិពលដល់ដែនកំណត់សវនកម្ម ៤៩
៣.៧. ការសង្ខេប ៥១
ជំពូកទី៤ ការកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត ៥២
៤.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ ៥២
៤.២. គោលបំណង ៥៣
៤.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន ៥៣
៤.៤. និយមន័យភាពជាសារវ័ន្ត ៥៤
៤.៤.១. ចំណាត់ថ្នាក់ផ្សេងៗនៃការបង្ហាញខុស ៥៤
៤.៤.២. ការពិចារណាកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត ៥៥
៤.៤.៣. ការពិចារណាលើតម្រូវការអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ៥៦
៤.៤.៤. ភាពជាសារវ័ន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម ៥៧
៤.៤.៥. ភាពជាសារវ័ន្តមួយ ឬច្រើន ៥៧
៤.៤.៦. កត្តាពិចារណាលើការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវ័ន្ត ៥៨
៤.៤.៧. គោលការណ៍ណែនាំភាពជាសារវ័ន្ត ៦១
៤.៤.៨. ជំហានកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត ៦៤

៤.៤.៩. ការបែងចែកភាពជាសារវ័ន្តទៅតាមផ្នែកនីមួយៗ... ៦៥

៤.៤.១០. ភាពជាសារវ័ន្ត និងការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបាន.. ៦៥

៤.៤.១១. ការលំបាកក្នុងការបែងចែកភាពជាសារវ័ន្ត... ៦៧

៤.៤.១២. ការប៉ាន់ស្មានឡើងវិញនូវភាពជាសារវ័ន្តនៅដំណាក់កាលវាយតំលៃ..................... ៦៩

៤.៤.១៣. ភាពជាសារវ័ន្តក្នុងផែនការ និងភាពជាសារវ័ន្តក្នុងរបាយការណ៍......................... ៦៩

៤.៥. ការសង្ខេប.. ៧០

ជំពូកទី៥ ការវាយតំលៃហានិភ័យ.. ៧១

៥.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ.. ៧១

៥.២. គោលបំណងនៃមេរៀន... ៧២

៥.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន... ៧២

៥.៣.១. ហានិភ័យមានស្រាប់ (Inherent risk – IR).. ៧២

៥.៣.២. ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ (Control risk – CR)... ៧២

៥.៣.៣. ហានិភ័យអង្កេត (Detective risk – DR)... ៧៣

៥.៣.៤. ហានិភ័យសវនកម្មរួម.. ៧៣

៥.៤. ម៉ូដែលហានិភ័យ... ៧៤

៥.៤.១. លក្ខណៈនៃម៉ូដែលហានិភ័យ.. ៧៦

៥.៤.២. របៀបប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យ... ៧៦

៥.៤.៣. ការពន្លាតម៉ូដែលហានិភ័យ.. ៧៨

៥.៤.៤. ទំនាក់ទំនងរវាងសមាសភាពហានិភ័យ.. ៧៩

៥.៤.៥. ការកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួម.. ៨២

៥.៤.៦. គោលការណ៍ណែនាំអំពីការធានាភាពច្បាស់លាស់... ៨២

៥.៤.៧. កត្តាប៉ះពាល់ហានិភ័យសវនកម្មរួម... ៨៣

៥.៥. ការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់.. ៨៤

៥.៥.១. ទំរង់វាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់.. ៨៥

៥.៥.២. គោលការណ៍ណែនាំសំរាប់វាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់.. ៨៦

៥.៦. ការវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ.. ៨៦

៥.៦.១. ទស្សនៈលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ៨៦
៥.៦.២. ការវាយតំលៃបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ.. ៨៧
៥.៦.៣. ការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ.. ៨៧
៥.៦.៤. កំរិតនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ៨៨
៥.៦.៥. ការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដំបូង.. ៨៩
៥.៧. ការសង្ខេប.. ៩១
ជំពូកទី៦ ការរៀបចំផែនការសវនកម្ម និងកម្មវិធីសវនកម្មលំអិត.. **៩២**
៦.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ.. ៩២
៦.២. គោលបំណង.. ៩២
៦.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន.. ៩៣
៦.៣.១. ផែនការសវនកម្ម.. ៩៣
៦.៣.២. កម្មវិធីសវនកម្ម.. ៩៣
៦.៣.៣. ភាពខុសគ្នា និងទំនាក់ទំនងរវាងផែនការសវនកម្ម និងកម្មវិធីសវនកម្ម................ ៩៣
៦.៣.៤. និយមន័យទៅលើវាក្យស័ព្ទសំខាន់ៗ.. ៩៣
៦.៤. ក្របខណ្ឌការងារនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម.. ៩៥
៦.៤.១. សារៈសំខាន់នៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម.. ៩៥
៦.៤.២. គោលបំណងនៃការរៀបចំផែនការ.. ៩៥
៦.៥. សមាសធាតុនៃក្របខណ្ឌការងារ.. ៩៦
៦.៥.១. ធាតុចូលនៃការរៀបចំផែនការ.. ៩៧
៦.៥.២. ការពិចារណាលើការរៀបចំផែនការ..៩៧
៦.៥.៣. ធាតុចេញនៃការរៀបចំផែនការ..៩៨
៦.៦. របៀបរៀបចំសេចក្តីព្រាងផែនការសវនកម្ម..៩៩
៦.៦.១. យុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មសាកល្បង.. ៩៩
៦.៧. ការកំណត់ចំណុចសវនកម្មសំខាន់ៗ..១០០
៦.៨. ការកំណត់វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម.. ១០២
៦.៨.១. កត្តាសំខាន់ៗដែលត្រូវពិចារណាក្នុងការសំរេចចិត្តលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម............. ១០២

៦.៨.២. ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង... ១០៣
៦.៨.៣. ប្រភេទនៃការធ្វើតេស្តលំអិត.. ១០៤
៦.៩. បញ្ហាពាក់ព័ន្ធថ្លៃដើម.. ១០៥
៦.១០. ការបែងចែកធនធានសវនកម្ម... ១០៦
៦.១១. មុខងារនៃកម្មវិធីសវនកម្ម.. ១០៦
៦.១២. ប្រសិទ្ធិភាពកម្មវិធីសវនកម្ម.. ១០៦
៦.១៣. ការសង្ខេប.. ១១០
ជំពូកទី៧ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ.. ១១២
៧.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ... ១១២
៧.២. គោលបំណង.. ១១២
៧.៣. ទស្សនៈទូទៅ... ១១៣
៧.៤. ប្រភេទនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ១១៤
៧.៤.១. ចំណាត់ថ្នាក់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ១១៥
៧.៤.២. ដែនកំណត់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង.. ១១៥
៧.៤.៣. ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ... ១១៦
៧.៤.៤. បច្ចេកទេសរៀបចំឯកសារលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ.. ១១៦
៧.៤.៥. នីតិវិធីនៃការធ្វើតេស្ត.. ១១៨
៧.៥. ការធ្វើតេស្តនៃកម្មវិធីត្រួតពិនិត្យ.. ១១៩
៧.៥.១. ការរៀបចំធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ... ១២០
៧.៥.២. លក្ខណៈនៃការធ្វើតេស្តល្អ.. ១២០
៧.៦. ការជ្រើសរើសគំរូសំរាប់ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ... ១២១
៧.៦.១. គោលការណ៍នៃការជ្រើសរើស.. ១២១
៧.៦.២. ការជ្រើសរើសតាមបែបស្ថិតិ... ១២១
៧.៦.៣. ការជ្រើសរើសតាមបែបមិនមែនស្ថិតិ.. ១២២
៧.៦.៤. ហានិភ័យនៃការជ្រើសរើសគំរូ.. ១២២
៧.៦.៥. វិធីសាស្រ្តនៃការជ្រើសរើសគំរូ... ១២២

៧.៦.៦. នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងការជ្រើសរើសគំរូ.. ១២៤

៧.៧. ការសន្និដ្ឋាន.. ១២៧

ជំពូកទី៨ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ.. **១២៨**

៨.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ.. ១២៨

៨.២. គោលបំណងមេរៀន... ១២៨

៨.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន.. ១២៨

៨.៤. ប្រភេទនៃបច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគ.. ១៣០

៨.៤.១. ការប្រៀបធៀបពាក់ព័ន្ធលើសមាសធាតុទោល... ១៣០

៨.៤.២. ការប្រៀបធៀបសមាសធាតុ.. ១៣១

៨.៤.៣. ការវិភាគជាប្រព័ន្ធ.. ១៣១

៨.៤.៤. ការវិភាគព្យាករណ៍... ១៣១

៨.៤.៥. ការវិភាគថយចុះ Regression Analysis.. ១៣២

៨.៤.៦ ការវិភាគអាជីវកម្ម...១៣២

៨.៥. ការជ្រើសរើសបច្ចេកទេសនៃនីតិវិធីវិភាគសមស្រប.. ១៣២

៨.៦. វិធីសាស្រ្តទាំង ៥ ជំហាននៅក្នុងការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ.. ១៣៤

៨.៧. ការសង្ខេប.. ១៣៩

ជំពូកទី៩ ការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត... **១៤០**

៩.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ.. ១៤០

៩.២. គោលបំណង.. ១៤១

៩.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន.. ១៤១

៩.៣.១. ភស្តុតាងសវនកម្ម.. ១៤១

៩.៣.២. នីតិវិធីសវនកម្មលំអិត... ១៤១

៩.៣.៣. នីតិវិធីវិភាគ.. ១៤១

៩.៣.៤. តេស្តលំអិត.. ១៤២

៩.៣.៥. ជំរើសគំរូសវនកម្ម.. ១៤២

៩.៣.៦. វិធីសាស្រ្តស្ថិតិ និងវិធីសាស្រ្តមិនមែនស្ថិតិ... ១៤២

៩.៤. ការឆ្លើយតបរបស់សវនករលើការវាយតំលៃហានិភ័យ.. ១៤២
៩.៤.១. ការឆ្លើយតបទូទៅ.. ១៤២
៩.៤.២. ការឆ្លើយតបជាក់លាក់.. ១៤៣
៩.៥. នីតិវិធីប្រមូលភស្តុតាង... ១៤៤
៩.៥.១. បរិមាណ និងគុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម... ១៤៤
៩.៥.២. ប្រភពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម.. ១៤៦
៩.៥.៣. ឋានានុក្រមនៃភស្តុតាងសវនកម្ម.. ១៤៦
៩.៥.៤. បច្ចេកទេសប្រមូលភស្តុតាង.. ១៤៧
៩.៦. ការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត.. ១៥២
៩.៦.១. ប្រភេទនៃតេស្តលំអិត.. ១៥២
៩.៦.២. គោលបំណង ០២នៃតេស្តប្រតិបត្តិការ.. ១៥៣
៩.៦.៣. តេស្តលើប្រតិបត្តិការ... ១៥៣
៩.៦.៤. តេស្តលើសមតុល្យគណនី... ១៥៦
៩.៦.៥. ឯកសារភស្តុតាង.. ១៥៧
៩.៧. ការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្តលំអិត... ១៥៧
៩.៧.១. មធ្យោបាយដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្តប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្ម..... ១៥៧
៩.៧.២. ជំហានដែលប្រើប្រាស់នៅក្នុងការធ្វើជំរើសគំរូសវនកម្ម.................................... ១៥៩
៩.៨. ការសង្ខេប.. ១៦៦
ជំពូកទី១០ ការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មជាទូទៅ..១៦៧
១០.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ... ១៦៧
១០.២. គោលបំណង.. ១៦៧
១០.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន.. ១៦៧
១០.៤. ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI.. ១៦៨
១០.៥. គោលបំណង និងមុខងារនៃឯកសារការងារល្អ...១៦៨
១០.៥.១ លក្ខណៈនៃឯកសារការងារល្អ...១៦៩
១០.៥.២ របៀបរៀបចំឯកសារការងារ..១៧១

១០.៦. ដំណើរការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញ........ ១៧១
១០.៦.១. ការរៀបចំលទ្ធផលសវនកម្ម........១៧១
១០.៦.២. កំហុសឆ្គងដែលកើតមានឡើងជាធម្មតានៅក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម........១៧២
១០.៦.៣. ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី១........១៧៣
១០.៦.៤. ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី២ ....១៧៣
១០.៧. កត្តាផ្សេងៗដែលត្រូវពិចារណាក្នុងការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានទូទៅ........ ១៧៤
១០.៧.១. ការឆ្លើយតបទៅនឹងគោលបំណងសវនកម្ម........ ១៧៤
១០.៧.២. ការពិចារណាភាពជាសារវ័ន្តនៃរបាយការណ៍ និងភាពជាសារវ័ន្តនៃផែនការ....... ១៧៥
១០.៧.៣. សារៈសំខាន់នៃបញ្ហាគណនេយ្យ និងសវនកម្ម........ ១៧៦
១០.៨. ជំហានសំខាន់ៗដែលឈានដល់ការធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋាន........ ១៧៧
១០.៨.១. ការសង្ខេបភាពខុសគ្នានៃសវនកម្មដែលបានកំណត់នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ.... ១៧៨
១០.៨.២. ការវិភាគនូវកំហុសឆ្គង........ ១៧៩
១០.៩ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើកំហុសឆ្គងជាតួលេខ........១៧៩
១០.៩.១ គោលបំណងនៃទំរង់ SUE ១៧៩
១០.៩.២ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើភាពមិនអនុលោមចំពោះតម្រូវការច្បាប់........១៨០
១០.៩.៣ ហានិភ័យសវនកម្ម និងការមិនអនុលោមតាមច្បាប់........១៨០
១០.៩.៤ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ........១៨០
១០.៩.៥ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់នៃគំលាតពីតម្រូវការបង្ហាញ........១៨១
១០.៩.៦ ការកំណត់មតិត្រូវផ្តល់បន្ទាប់ការពិចារណាត្រឹមត្រូវ........១៨១
១០.១០ .ការសង្ខេប........១៨២
ជំពូកទី១១ ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម........១៨៣
១១.១. ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ........ ១៨៣
១១.២. គោលបំណង........ ១៨៣
១១.៣. ទស្សនៈមូលដ្ឋាន........ ១៨៣
១១.៣.១. ភាពជាសារវ័ន្ត........ ១៨៤
១១.៣.២. ផលប៉ះពាល់........ ១៨៤

១១.៣.៣. គោលបំណងនៃរបាយការណ៍សវនកម្ម.. ១៨៤

១១.៣.៤. តម្រូវការផ្នែកច្បាប់ និងការទទួលខុសត្រូវ... ១៨៤

១១.៣.៥. របាយការណ៍អគ្គសវនករ..១៨៥

១១.៣.៦. ការបង្កើតមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ... ១៨៦

១១.៣.៧. មាតិកា និងទំរង់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ.. ១៨៦

១១.៣.៨. ប្រភេទនៃមតិសវនកម្ម..១៨៩

១១.៣.៩. ការឃ្លាតពីស្តង់ដារនៃការធ្វើរបាយការណ៍..១៩២

១១.៣.១០. លិខតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង... ១៩៤

១១.៣.១១. ទំរង់ និងមាតិកានៃលិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង.................................១៩៤

១១.៣.១២. ការប្រជុំចុងក្រោយជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម..................១៩៥

១១.៣.១៣. ដំណើរការនៃការបញ្ចប់របាយការណ៍..១៩៥

១១.៤. ការសន្និដ្ឋាន..១៩៦

ជំពូកទី ១
ការណែនាំលើដំណើរការសវនកម្ម
(Introduction to the Audit Process)

១.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ការពង្រីកតួនាទីរបស់សវនករ គឺតម្រូវអោយសវនករគ្រប់រូបចេះធ្វើអោយប្រសើរ និងបង្កើតវិធីសាស្ត្រ និងបច្ចេកទេសថ្មីៗ ដើម្បីធានាឱ្យការងារសវនកម្មមានគុណភាពខ្ពស់ប្រកបដោយការសន្សំសំចៃ ប្រសិទ្ធភាព ការទទួលផលល្អ និងទាន់ពេលវេលា។

ការផ្លាស់ប្តូរជាច្រើន បានវិវត្តទៅមុខតាមលក្ខណៈមួយដែលតំរូវអោយសវនករត្រូវបំពេញការងារសវនកម្មដែលត្រឹមត្រូវ និងច្បាស់លាស់។ សវនករនៅលើពិភពលោក បានចាប់ផ្តើមប្រើប្រាស់បច្ចេកទេសថ្មីដែលអាចផ្តល់ការធានាក្នុងកំរិតមួយតាមតម្រូវការ និងប្រើប្រាស់ពេលវេលាយ៉ាងមានប្រសិទ្ធភាព។ វិធីសាស្ត្រដ៏ល្អមួយត្រូវបានអនុម័តនៅក្នុងការអនុវត្តន៍តាមសវនកម្មដែលមានការទទួលខុសត្រូវច្បាស់លាស់ ដើម្បីទទួលបាននូវលទ្ធផលដ៏ប្រសើរបំផុត។

ជំពូកនេះ បង្ហាញនូវទិដ្ឋភាពរួមនៃសកម្មភាពនានាដែលពាក់ព័ន្ធដំណើរការសវនកម្មដែលមានការទទួលស្គាល់ច្បាស់លាស់។ ចំណុចសំខាន់ៗដែលត្រូវពិភាក្សា រួមមាន :

១. អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងតម្រូវការសំរាប់សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

២. សកម្មភាពនានាពាក់ព័ន្ធក្នុងដំណើរការសវនកម្ម

៣. ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI និងស្តង់ដារសវនកម្មពាក់ព័ន្ធ។

១.២ គោលបំណង

គោលបំណងនៃជំពូកនេះ គឺដើម្បីអោយសវនករអាចបរិយាយអំពីដំណើរការសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលអនុលោមតាមស្តង់ដារ INTOSAI និងស្តង់ដារសវនកម្មពាក់ព័ន្ធនានា អាចអនុវត្តបានគ្រប់ដំណាក់កាលនីមួយៗនៃដំណើរការសវនកម្ម។

១.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

១.៣.១ សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (SAIs) ភាគច្រើនអនុវត្តការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ។ ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI បានចែងថា សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ រួមមាន :

ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល ហៅកាត់ SAI (Supreme Audit Institution)

- ការបញ្ជាក់លើការទទួលខុសត្រូវផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពដោយពិនិត្យ និងវាយតំលៃលើការកត់ត្រាហិរញ្ញវត្ថុ និងបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ការបញ្ជាក់លើការទទួលខុសត្រូវផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុរបស់រដ្ឋាភិបាលទាំងមូល
- សវនកម្មលើប្រព័ន្ធ និងប្រតិបត្តិការហិរញ្ញវត្ថុ រួមមាន ការវាយតំលៃលើការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិកំពុងអនុវត្ត
- សវនកម្មលើប្រតិបត្តិការគ្រប់គ្រងផ្ទៃក្នុង និងមុខងារសវនកម្មផ្ទៃក្នុង
- សវនកម្មលើភាពស្មោះត្រង់ និងភាពសមរម្យលើការសំរេចចិត្តរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងអង្គភាពរងសវនកម្ម
- រាយការណ៍អំពីបញ្ហាដែលកើតឡើង ឬពាក់ព័ន្ធការងារសវនកម្មដែល SAI យល់ថាត្រូវលាតត្រដាង ។

ដូច្នេះ សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានគេមើលឃើញថា មានការពាក់ព័ន្ធមិនត្រឹមតែលើការត្រួតពិនិត្យលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងការកត់ត្រាគណនេយ្យដោយមានការបញ្ចេញមតិថា តើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញត្រឹមត្រូវ និងអនុលោមតាមលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យបង្កើតឡើង ដូចជា ស្តង់ដារគណនេយ្យ និងបទបញ្ជាផ្លូវច្បាប់នានាប៉ុណ្ណោះទេ ប៉ុន្តែថែមទាំងធ្វើការវាយតំលៃលើការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិនានា វាយតំលៃលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ការស្មោះត្រង់ និងភាពសមស្របនៃការសំរេចចិត្តរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ។

ទស្សនៈបញ្ចេញដោយសវនករអាចធ្វើលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលរៀបចំដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម ឬផ្នែកខ្លះនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដូចជា ការបញ្ជាក់តែលើការចំណាយ ។ នៅក្នុងប្រទេសជឿនលឿន ដូចជាប្រទេសកាណាដា សវនករត្រូវធ្វើការបញ្ជាក់ផងដែរលើការទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ក្នុងការគ្រប់គ្រងហានិភ័យនៃការបាត់បង់របស់សហគ្រាស ។

១.៣.២ គម្រូវការសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

នៅពេលដែលជំនួញមានភាពស្មុគស្មាញ នោះនិន្នាការនឹងឈានទៅរកការពឹងផ្អែកលើព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុដ៏គួរអោយទុកចិត្តសំរាប់ការគង់វង្សស្ថិតស្ថេរ ។ មូលហេតុសំខាន់មួយសំរាប់សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិញ្ញវត្ថុ គឺទំនាស់ផលប្រយោជន៍រវាងអ្នកប្រើប្រាស់ និងអ្នករៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលរៀបចំឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ត្រូវរងឥទ្ធិពលដោយគំលាតកំហុសឆ្គង ។ នៅក្នុងការរាយការណ៍ពីការគ្រប់គ្រងរបស់ខ្លួនលើជំនួញ អ្នកគ្រប់គ្រងមិនត្រូវមានការលំអៀងទេ ។ គំលាត និងកំហុសចៃដន្យពីស្តង់ដារគណនេយ្យអាចនឹងកើតមានផងដែរ ។ *សវនករឯករាជ្យ* ផ្តល់នូវការធានាចំពោះភាពជឿជាក់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

អ្នកវិនិយោគទុនធ្វើការសំរេចចិត្តដើម្បីទិញ ឬលក់សញ្ញាប័ណ្ណ? ធានាគារិកសំរេចចិត្តថា តើត្រូវផ្តល់ប្រាក់កម្ចី ឬអត់? រដ្ឋាភិបាលបង្កើតផែនការយុទ្ធសាស្ត្ររយៈពេលវែង ឬមធ្យម សំរាប់អភិវឌ្ឍន៍គំរោងផ្អែកលើសាច់ប្រាក់បានមកពីចំណូលពន្ធ? រាល់ការសំរេចចិត្តទាំងនេះត្រូវពឹងផ្អែកព័ត៌មានដែលផ្តល់ដោយអ្នកផ្សេងៗ។ ជាមួយគ្នានេះ ព័ត៌មានដែលគួរអោយជឿជាក់អាចនឹងមិនត្រូវបានផ្តល់ទៅអោយអ្នកធ្វើការសំរេចចិត្តទេ។ តាមស្ថានភាពជាក់ស្តែង គោលដៅរបស់អ្នកផ្តល់ព័ត៌មាន គឺផ្តោតលើអ្នកទាំងឡាយណាដែលប្រើប្រាស់ព័ត៌មាននោះ។ ឧទាហរណ៍ នាយកដ្ឋានពន្ធដារអាចមានការចាប់អារម្មណ៍លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលតួលេខត្រូវបានលាតត្រដាងក្នុងលក្ខណៈសមស្រប ដើម្បីបង្ហាញថា គោលដៅថវិការបស់ចំណូលពន្ធត្រូវបានអនុវត្តជោគជ័យ។ នៅពេលដែលមានតួលេខមិនពិតត្រូវបានប្រើប្រាស់ដោយរាជរដ្ឋាភិបាល នោះអាចអោយមានការភាន់ច្រឡំនៅក្នុងការធ្វើសេចក្តីសំរេចចិត្តផ្អែកថវិកា និងនយោបាយ។

តួលេខចំណូលពន្ធដែលមិនច្បាស់លាស់ អាចបង្កើតបញ្ហាសំរាប់រដ្ឋាភិបាលក្នុងការកែតម្រូវកំរិតចំណាយ។ ទោះបីជាព័ត៌មានគណនេយ្យបានបង្ហាញត្រឹមត្រូវ អ្នកប្រើប្រាស់ក៏នៅតែត្រូវការសេចក្តីពេញចិត្តរបស់ខ្លួន គឺត្រូវបង្កើតនូវតម្រូវការផ្អែកសង្គមមួយសំរាប់សវនករឯករាជ្យដែលមានវិជ្ជាជីវៈស្មោះត្រង់ និងមានសមត្ថភាពឱ្យបំពេញការងារ ដើម្បីបញ្ជាក់ថាតើព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុបែបណាដែលយើងជឿទុកចិត្តបាន និងបង្ហាញនូវរូបភាពពិត និងត្រឹមត្រូវនៃស្ថេរភាពហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។

មូលហេតុផ្សេងៗសំរាប់ការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដោយសវនករឯករាជ្យ មានដូចខាងក្រោម ៖

<u>**ការស្ថិតនៅឆ្ងាយនៃអ្នកប្រើប្រាស់**</u>

នៅក្នុងពិភពលោកសម័យទំនើបនេះ ព្រំដែនជាតិមិនអាចឃាត់ឃាំងអ្នកវិនិយោគលើទីផ្សារហ៊ុនរបស់សាជីវកម្មពហុជាតិចូលធ្វើអាជីវកម្មតាមបណ្តាប្រទេសនីមួយៗឡើយ។ ដូច្នេះ អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុភាគច្រើន គឺស្ថិតនៅឆ្ងាយពីទិន្នន័យដែលពួកគេត្រូវទទួល។

<u>ឧទាហរណ៍</u> ៖ វិនិយោគិនរស់នៅទីក្រុងបាងកក មិនអាចមានលទ្ធភាពទទួលព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុផ្ទាល់ដែលរៀបចំដោយក្រុមហ៊ុននៅ London or New York ទេ។

វិនិយោគិន មានការចាប់អារម្មណ៍លើក្រុមហ៊ុនទាំងឡាយណា ដែលពួកគេមិនដែលបានពាក់ព័ន្ធការងារផ្ទាល់ និងមិនបានត្រួតពិនិត្យផ្ទាល់លើអ្នកគ្រប់គ្រង។

<u>**ភាពស្មុគស្មាញ**</u>

ប្រព័ន្ធព័ត៌មាន និងដំណើរការសំរាប់រៀបចំទិន្នន័យរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ កាន់តែមានលក្ខណៈស្មុគស្មាញទៅៗ ហើយនាំឱ្យកំហុសអចេតនាកាន់តែកើតមានឡើងដែរ។ ទោះបីជាអ្នកប្រើប្រាស់ មានចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់លើរបាយការណ៍

ហិរញ្ញវត្ថុក៏ដោយក៏ពួកគេត្រូវការជួលអ្នកជំនាញមានចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីវាយតំលៃ និងពិនិត្យលើគុណភាពព័តិមានជំនួសពួកគេផងដែរ។

អត្ថប្រយោជន៍ផ្សេងៗគ្នា

អ្នករៀបចំរបាយការណ៍ ជាញឹកញាប់មានផលប្រយោជន៍ផ្សេងៗគ្នាជាមួយក្រុមអ្នកប្រើប្រាស់ជាច្រើន។ ឥរិយាបថរបស់មនុស្សធម្មតាមានបំណង ដើម្បីធានានូវផលប្រយោជន៍របស់ខ្លួន។ អ្នកគ្រប់គ្រងអាចនឹងព្យាយាមបំផ្លើសនូវភាពជោគជ័យ និងធ្វើអប្បបរមាកម្មនូវបរាជ័យ ដើម្បីជាប្រយោជន៍របស់ម្ចាស់ភាគហ៊ុន។ ករណីនេះ អ្នកប្រើប្រាស់អាចនឹងស្ទាក់ស្ទើរក្នុងការទទួលស្គាល់នូវព័តិមាន បើគ្មានការបញ្ជាក់គុណភាពដោយសវនកម្មផ្ទៃក្រៅដែលមានភាពឯករាជ្យ មានសមត្ថភាព ដើម្បីធ្វើការត្រួតពិនិត្យ និងបញ្ចេញនូវអនុសាសន៍ប្រកបដោយវិជ្ជាជីវៈផ្អែកលើសច្ចៈភាព និងសមត្ថភាពព័តិមានហិរញ្ញវត្ថុ។

ផលវិបាក

ប្រសិនបើ **អ្នកប្រើប្រាស់**ប្រើប្រាស់ព័តិមានគណនេយ្យដែលគេបានទទួល ឧទាហរណ៍ ដូចជា ការទិញ-លក់មូលប័ត្រជាដើម នោះពួកគេនឹងប្រឈមមុខនឹងផលវិបាកមួយចំនួននៅក្នុងករណីមានភាពកំសោយនៃគុណភាព និងព័តិមានហិរញ្ញវត្ថុពុំបានបញ្ជាក់។ សក្តានុពលផលវិបាកកាន់តែធំ នោះតំរូវការនៃការបំពេញចិត្តតាមរយៈការបញ្ជាក់ (Attestation) ទៅលើគុណភាពនៃព័តិមានដែលបានទទួលក៏កាន់តែធំផងដែរ។

ដោយលក្ខខណ្ឌនៃភាពស្ថិតនៅឆ្ងាយ (Remoteness) អត្ថប្រយោជន៍ផ្សេងៗគ្នា និងភាពស្មុគស្មាញព្រមទាំងផលវិបាកនៃកំហុសឆ្គងដទៃទៀត អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាច្រើន គឺស្ថិតនៅក្នុងស្ថានភាពមួយដែលពុំអាចបំពេញនូវតំរូវការខ្លួនឯង ចំពោះគុណភាព និងភាពសមស្របនៃព័តិមានដែលពួកគេទទួលបាននោះឡើយ។

ការត្រួតពិនិត្យ និងភាពជឿជាក់

តួនាទីនៃការធ្វើសវនកម្ម គឺជាទូទៅផ្តល់បន្ថែមនូវភាពជឿជាក់ទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងធ្វើអោយមានភាពប្រសើរឡើងនូវប្រសិទ្ធភាពនៃប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ដែលជាតំរូវការនៃប្រព័ន្ធសេដ្ឋកិច្ចរបស់យើងផងដែរ។ បន្ថែមពីនេះទៀត ចំណេះដឹងសវនករដែលមានសមត្ថភាពវិជ្ជាជីវៈ ដែលធ្វើការត្រួតពិនិត្យទៅលើព័តិមានហិរញ្ញវត្ថុអាចមានតំលៃ ដើម្បីរារាំងភាពអាចកើតមានឡើងនៃការពុំបានបង្ហាញ (Missrepresentation) និងការរាយការណ៍ពុំបានត្រឹមត្រូវ (Misstatement) នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានរៀបចំដោយអ្នកគ្រប់គ្រង។

ការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិ

រដ្ឋសភា ដែលជាអង្គនីតិប្បញ្ញត្តិបានបង្កើតឡើងនូវច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិផ្សេងៗគ្នាជាច្រើន។ អង្គភាពរងសវនកម្ម ចាំបាច់ត្រូវអនុវត្តអោយបានត្រឹមត្រូវតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិទាំងនេះ។ **រដ្ឋសភា** ចង់ដឹងពីសវនកររឯករាជ្យថាតើច្បាប់ ឬបទប្បញ្ញត្តិដែលបានបង្កើតឡើងត្រូវបានអនុវត្ត ឬមានការរំលោភបំពានដែរឬទេ។

ការចង្អុលបង្ហាញនូវភាពខ្សោយជាប្រព័ន្ធ

អ្នកគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាពបានរៀបចំនូវការត្រួតពិនិត្យព័ត៌មាន និងនីតិវិធីជាច្រើន ដើម្បីសំរួលឱ្យមុខងារនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាពអោយមានប្រសិទ្ធភាព។ *អ្នកគ្រប់គ្រង* ចង់ដឹងពីស្ថាប័នឯករាជ្យមួយថា តើការត្រួតពិនិត្យលើនីតិវិធីទាំងនេះបានដំណើរការត្រឹមត្រូវ/មានប្រសិទ្ធភាពតាមទង្វើដែលបានត្រួសត្រាយដែរឬទេ។ *អ្នកគ្រប់គ្រង* ចង់ដឹងផងដែរលើភាពកំសោយជាប្រព័ន្ធដែលមាននៅសល់ក្នុងអង្គភាព(ស្ថាប័ន)។

១.៤ ទស្សនៈរួមលើដំណើរការសវនកម្ម

គោលបំណងនៃការធ្វើសវនកម្មទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺដើម្បី ÷

ផ្តល់អនុសាសន៍ដោយផ្អែកលើភាពគ្រប់គ្រាន់ និងសមស្របនៃភស្តុតាងសវនកម្ម ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញភាពពិត និងត្រឹមត្រូវ និងសច្ចៈភាពនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ រួមទាំងលទ្ធផលនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការ និងការប្រែប្រួលនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាព ដោយអនុលោមតាមគោលការណ៍គណនេយ្យដែលទទួលយកបានជាទូទៅឬទេ។

ហេតុដូច្នេះ គោលបំណងចំបងនៃការធ្វើសវនកម្ម គឺដើម្បីធ្វើអោយមានភាពប្រសើរឡើងនូវការប្រើប្រាស់ព័ត៌មានគណនេយ្យដោយបង្កើតនូវភាពសមស្របរបស់វា។ សវនករត្រូវតែប្រមូល និងវាយតំលៃភស្តុតាង ដើម្បីបញ្ចេញនូវអនុសាសន៍ទៅលើភាពជឿជាក់(ភាពសមស្រប)នៃព័ត៌មាននេះ។ ភស្តុតាងដែលសវនករទទួលបានត្រូវតែមានភាពគ្រប់គ្រាន់ និងសមស្រប ព្រមទាំងទទួលបានតាមរយៈការអនុវត្តន៍ការធ្វើតេស្តត្រួតពិនិត្យ និងនីតិវិធីមើលលើតែចំណុចសំខាន់ៗ។ វាមានសារៈសំខាន់ដែលថាជំហាននៅក្នុងដំណើរការសវនកម្ម គឺត្រូវបានពិពណ៌នាដើម្បីកំណត់ពីជំហាននៃការប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្មចាំបាច់នៅក្នុងការបញ្ជាក់លើការងារសវនកម្ម។

ដំណើរការសវនកម្ម រួមមាន ជំហានបន្តបន្ទាប់ជាច្រើន ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រមូលភស្តុតាងដែលមានភាពគ្រប់គ្រាន់ និងសមស្របតាមរយៈការអនុលោម និងការធ្វើតេស្តសំខាន់ៗ។ ជំហានទាំងនេះ រួមមាន ០៣ ដំណាក់កាលសំខាន់ៗ ÷

១. ការរៀបចំផែនការ

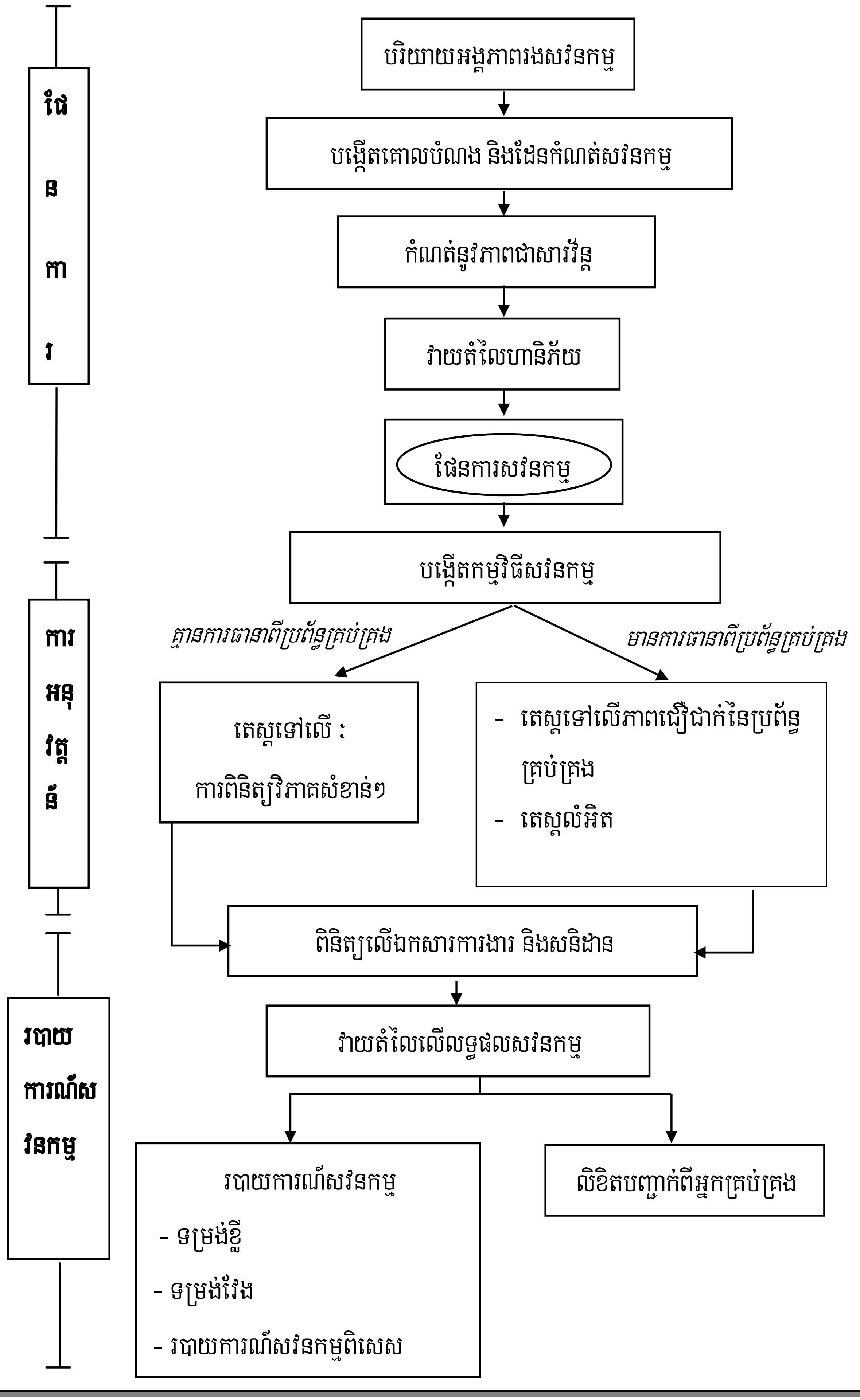
២. ការអនុវត្តន៍

៣. ការរៀបចំរបាយការណ៍។

១.៤.១ ដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ

នេះជាដំណាក់ទី១នៃដំណើរការសវនកម្ម។ ការរៀបចំផែនការល្អទាន់ពេលវេលា គឺមានសារៈសំខាន់បំផុត នៅក្នុងការអនុវត្តន៍សវនកម្មឱ្យមានប្រសិទ្ធភាព និងទទួលផលល្អ។ ជាកិច្ចចាប់ផ្តើមដំបូង នៅក្នុងការរៀបចំផែនការ ត្រូវបង្កើនការយល់ដឹងរបស់យើងអំពីប្រភេទអាជីវកម្ម កិច្ចប្រតិបត្តិការ និងបរិយាកាសរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។ ដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ គឺជាលទ្ធផលចេញជាផែនការសវនកម្មជាទូទៅមួយ។

ដំណើរការសវនកម្ម



ដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការនេះបានគ្របដណ្តប់លើជំហាន និងសកម្មភាពមួយចំនួន ដូចខាងក្រោម ÷

១.៤.១.១ ការពិពណ៌នាអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម

ការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម ជាទូទៅ ជាការប្រមូលផ្តុំនូវឯកសារទុកសំរាប់ដំណើរការការងារ ឬជាឯកសារយោងសំរាប់សវនករក្នុងពេលរៀបចំផែនការ ការអនុវត្តន៍ និងការបញ្ចប់ ក៏ដូចជាការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម។ នៅក្នុងការពិពណ៌នាការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម ចាំបាច់ត្រូវតែឆ្លើយតបតាមការណែនាំនៃស្តង់ដារសវនកម្ម និងគោលការណ៍ណែនាំសវនកម្មដែលមានការទទួលស្គាល់ជាទូទៅ។

១.៤.១.២ ការកំណត់គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម

នេះជាជំហានសំខាន់មួយផ្សេងទៀត នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការ។ ឧទាហរណ៏ ការកំណត់គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្មជាដើម។ **គោលបំណងសវនកម្ម** គឺជាគោលដៅ ឬទិសដៅដែលសវនករត្រូវសំរេចបាននៅពេលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ **ដែនកំណត់សវនកម្ម** ផ្តល់អោយអ្នកនូវក្របខណ្ឌការងារមួយដែលអ្នកត្រូវធ្វើនៅក្នុងការងារសវនកម្ម។

១.៤.១.៣ ការកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត

ស្តង់ដារសវនកម្ម ទាមទារអោយសវនករធ្វើការពិចារណាទៅលើភាពជាសារវ័ន្តនៅក្នុងការកំណត់ប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំ(កំរិត) នៃនីតិវិធីសវនកម្ម ព្រមទាំងធ្វើការវាយតំលៃទៅលើនីតិវិធីទាំងនោះ។ លើសពីនេះទៀតមានការចាំបាច់ណាស់សំរាប់សវនករដែលត្រូវមានចំណេះដឹងពាក់ព័ន្ធនឹងភាពជាសារវ័ន្ត។

១.៤.១.៤ ការវាយតំលៃហានិភ័យ

ពាក្យថា **ហានិភ័យ**នៅក្នុងការងារសវនកម្ម មានន័យថា សវនករព្រមទទួលស្គាល់នូវកំរិតនៃភាពមិនច្បាស់លាស់មួយចំនួនមុនពេលចុះធ្វើសវនកម្ម។ ចំណុចនេះ គឺជាផ្នែកមួយសំខាន់បំផុតនៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការដើម្បីធានាអោយបានថា សវនករនឹងប្រមូលបាននូវព័តិមានគ្រប់គ្រាន់ និងភស្តុតាងសវនកម្មសមស្របដោយចំណាយអប្បបរមា។

១.៤.១.៥ ការរៀបចំផែនការការងារ និងកម្មវិធីសវនកម្មលំអិត

លទ្ធផលនៃដំណើរការរៀបចំផែនការ *គឺជាផែនការសវនកម្ម និងកម្មវិធីសវនកម្ម*។ ដោយផ្អែកលើទិន្នផលនៃជំហានមុនៗក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ នោះផែនការសវនកម្មមួយត្រូវបានបង្កើតឡើង។ ផែនការសវនកម្មគឺមានផ្ទុកនូវចំណុចពិស្តារសំខាន់ៗដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម ដូចជា កាលបរិច្ឆេទដែលចាប់ផ្តើម និងបញ្ចប់នៃការធ្វើសវនកម្ម ធនធានមនុស្សក៏ដូចជាធនធានផ្សេងៗទៀតដែលមានភាពចាំបាច់សំរាប់ការងារសវនកម្ម។

ចំពោះគ្រប់ចំណុចដែលបានកំណត់ការធ្វើសវនកម្ម សវនករត្រូវធ្វើការលំអិតពីលក្ខណៈដែលសវនកម្មនឹងត្រូវបានអនុវត្ត។ កិច្ចការនេះហៅថា **កម្មវិធីសវនកម្ម**។ ជាទូទៅ កម្មវិធីសវនកម្មមានការកំណត់ពីគោលបំណងសវនកម្មចំពោះចំណុចទាំងនោះ និងនីតិវិធីសវនកម្មដែលត្រូវអនុវត្តតាម។

១.៤.២ ដំណាក់កាលនៃការអនុវត្តន៍

នៅក្នុងដំណាក់កាលនេះគ្របដណ្តប់ទៅលើជំហាន ឬសកម្មភាពសំខាន់ៗមួយចំនួន ដើម្បីអនុវត្តផែនការសវនកម្ម។ ជំហានសំខាន់ៗទាំងនេះ រួមមាន ÷

១.៤.២.១ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ

ប្រសិនបើ សវនករពឹងផ្អែកទៅលើការវាយតំលៃជាបឋមក្នុងការសំរេចថា ប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងដែលមាននៅក្នុងអង្គភាព គឺមានប្រសិទ្ធភាព និងការធានាមួយចំនួន នោះពួកគេអាចបង្កើតឡើងនូវនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យដែលមានគោលបំណងគឺធ្វើតេស្តលើប្រសិទ្ធភាពនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងផ្ទៃក្នុងទាំងនេះ។

ការធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងមានការពាក់ព័ន្ធនឹងការបញ្ជាក់ ឬការត្រួតពិនិត្យទៅលើព័ត៌មានដែលបានទទួលតាមរយៈការសង្កេត និងការសាកសួរជាដើម ដោយសារតេស្តទាំងនេះមានការពាក់ព័ន្ធនីតិវិធីបន្តិចបន្តួចនោះពុំមានឯកសារគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីត្រួតពិនិត្យទេ។ នៅក្នុងដំណាក់កាលបន្ទាប់ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការធ្វើតេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការដោយត្រួតពិនិត្យឯកសារភស្តុតាង ដើម្បីធានាបាននូវកំរិតនៃការអនុលោមតាមប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងដែលបានកំណត់ពីមុន។

ប្រការនេះ ជាការធ្វើតេស្តលើលក្ខខណ្ឌមួយចំនួន ហេតុដូចនេះ វិធីជ្រើសរើសគំរូបានប្រើប្រាស់ក្នុងដំណាក់កាលទាំងនេះ គឺជំរើសគំរូសន្ទត។ វាអាចជាជំនួយបានយ៉ាងច្រើនចំពោះសវនករដែលមានចំណេះដឹងជាមូលដ្ឋានក្នុងការជ្រើសរើសគំរូ ដូចជា ប្រភេទនៃជំរើសគំរូ និងសុក្រឹត្យភាពជំរើសគំរូស្ថិតិ និងពុំមែនស្ថិតិ។

១.៤.២.២ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ

នីតិវិធីវិភាគ ត្រូវបានបង្កើតឡើង និងប្រើប្រាស់ក្នុងគោលបំណងធ្វើការវិភាគហិរញ្ញវត្ថុ។ ប៉ុន្តែ ក្នុងការប្រើប្រាស់ជាឧបករណ៍សវនកម្មគឺសង្កត់ធ្ងន់ទៅលើអត្ថប្រយោជន៍ចំណាយ (ថ្លៃដើម) ឬវិធីសាស្ត្រវាយតំលៃហានិភ័យសវនកម្ម។ ប្រសិនបើ សវនករមានការយល់ដឹងជារួមទៅលើកិច្ចប្រតិបត្តិការអាជីវកម្ម និងបរិយាកាសការងារនោះដើម្បីមានភាពងាយស្រួលក្នុងការវាយតំលៃទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុ។ ការពិនិត្យវិភាគជារួមលើអង្គភាពរងសវនកម្មគួរត្រូវតែអនុវត្តដោយប្រើប្រាស់នូវនីតិវិធីពិនិត្យវិភាគច្បាស់លាស់មួយ ដើម្បីធានាបាននូវភាពសមហេតុផលនៃប្រតិបត្តិការនានា និងសមតុល្យគណនីក្នុងដំណាក់កាលនីមួយៗតាមរយៈការធ្វើសវនកម្ម។

គោលបំណងនៃការវិភាគ គឺដើម្បីជួយដល់សវនករក្នុងការយល់ដឹងបន្ថែមលើអង្គភាពរងសវនកម្មកំណត់នូវចំណុចដែលមានហានិភ័យខ្ពស់ និងតំរូវអោយមានការស៊ើបអង្កេតបន្ថែម ព្រមទាំងវាយតំលៃទៅលើតេស្តមួយចំនួនដែលត្រូវយកមកអនុវត្ត ។

នីតិវិធីពិនិត្យវិភាគ រួមមាន ការវិភាគទៅលើអនុបាត ធ្វើការសិក្សាអំពីទំនាក់ទំនងរវាងព័តិមានហិរញ្ញវត្ថុ និងកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ព្រមទាំងធ្វើការប្រៀបធៀបទៅនឹងអង្គភាព ឬក្រុមហ៊ុនឧស្សាហកម្មដែលមានលក្ខណៈស្រដៀងគ្នា ដោយប្រៀបធៀបព័តិមានហិរញ្ញវត្ថុជាមួយព័តិមានដែលអាចផ្តល់បានក្នុងអំឡុងការិយបរិច្ឆេទមួយផ្សេងទៀត ។ល ។

មុនពេលចេញរបាយការណ៍របស់សវនករ នីតិវិធីវិភាគចុងក្រោយត្រូវតែមានការអនុវត្តន៍ ។ ទាំងនេះ រួមមានការត្រួតពិនិត្យក្នុងកំរិតខ្ពស់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងរបាយការណ៍ពាក់ព័ន្ធការអនុវត្តន៍របស់អ្នកគ្រប់គ្រងមួយចំនួន (ដែលមានបញ្ចូលផងដែរនូវព័តិមានពុំមែនហិរញ្ញវត្ថុ) ដើម្បីផ្តល់នូវការធានាថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុគឺមានភាពសមស្របជាមួយចំណេះដឹងរបស់យើង ព្រមទាំងលទ្ធផលនៃនីតិវិធីសវនកម្មរបស់យើងក៏ដូចជាការវិភាគលើការគ្រប់គ្រង ។

១.៤.២.៣ ការអនុវត្តន៍ការធ្វើតេស្តលំអិត

សវនករនៅតែធ្វើតេស្តលំអិត (Substantive Test) ទោះបីជាប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងអាចជឿជាក់ ឬមិនជឿជាក់ ។ នៅក្នុងពេលដែលមានភាពទន់ខ្សោយនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ការធ្វើតេស្តលំអិតនឹងត្រូវពង្រីកបន្ថែម ។ ការធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗត្រូវបានបង្កើតឡើង ដើម្បីកំណត់ភាពគ្រប់គ្រាន់ ភាពត្រឹមត្រូវ និងសុពលភាពនៃទិន្នន័យដែលបានបង្កើតឡើងតាមរយៈប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ។

ការធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗគឺយោងតាមនីតិវិធីសវនកម្មទាំងនោះ សំរាប់ធ្វើការត្រួតពិនិត្យការបង្ហាញខុសជាសាច់ប្រាក់ដែលបានកើតឡើងនៅក្នុងប្រតិបត្តិការនីមួយៗ ។

១.៤.៣ ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម

ដំណាក់កាលចុងក្រោយនៃដំណើរការសវនកម្ម មានការពាក់ព័ន្ធជាដំបូងទៅនឹងការត្រួតពិនិត្យ និងវាយតំលៃនៃភស្តុតាងទាំងអស់ដែលបានប្រមូលសំរាប់រៀបចំអនុសាសន៍ជារួមទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។ បន្ទាប់មកបញ្ចូលអនុសាសន៍នេះទៅអោយភាគីដៃគូដែលមានចំណាប់អារម្មណ៍ ។ ជំហានដ៏មានសារៈសំខាន់នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍មានបរិយាយលំអិត ដូចខាងក្រោម ÷

១.៤.៣.១ ត្រួតពិនិត្យលើឯកសារការងារ និងវាយតំលៃលទ្ធផលរកឃើញ

គ្រប់ជំហាននីមួយៗ ដែលមាននៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការអនុវត្តន៍ សវនករតំរូវអោយមានការរៀបចំឯកសារអោយបានគ្រប់គ្រាន់សំរាប់ការងាររបស់ពួកគេ ។ ចំពោះការងារដែលបានរៀបចំដោយសវនករចាំបាច់ត្រូវមានការត្រួតពិនិត្យដោយអ្នកគ្រប់គ្រងកំរិតខ្ពស់មួយរូប ដើម្បីបញ្ជាក់អោយឃើញថា ភស្តុតាងទាំងនោះមានភាពត្រឹមត្រូវអាចជឿជាក់បានគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីគាំទ្រដល់ភស្តុតាងសវនកម្ម ។

ការវាយតម្លៃដោយមានការប្រុងប្រយ័ត្ន មិនលំអៀងលើភស្តុតាង គឺមានភាពចាំបាច់ណាស់មុនពេលដែលសវនករអាចបង្កើត និងរៀបចំអនុសាសន៍ដោយមានលក្ខណៈសច្ចៈភាព និងភាពត្រឹមត្រូវនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ដែលបានរៀបចំឡើងដោយអនុលោមទៅតាមស្តង់ដារគណនេយ្យ ។

ទិដ្ឋភាពសំខាន់បំផុតនៃភស្តុតាងសវនកម្ម គឺពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការប្រើប្រាស់ឯកសារការងារដោយសវនករដើម្បីកត់ត្រានូវនីតិវិធីដែលបានអនុវត្ត ការធ្វើតេស្តដែលបានបង្កើតឡើង ព័ត៌មានដែលបានទទួល សេចក្តីសន្និដ្ឋានដែលបានបង្កើតឡើងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម ។

១.៤.៣.២ សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មជារួម

ផលប៉ះពាល់នៃកំហុសឆ្គងដែលបានរកឃើញនៅក្នុងអំឡុងពេលដំណាក់កាលអនុវត្តការងារ និងផលប៉ះពាល់នៃការមិនអនុលោមទៅតាមបទប្បញ្ញត្តិអាចត្រូវកំណត់ថា តើផលប៉ះពាល់មានភាពជាសារវ័ន្តទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឬទេ ។

១.៤.៣.៣ ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម

របាយការណ៍សវនកម្ម គឺជាផលិតផលចុងក្រោយបំផុតនៃដំណើរនៃការត្រួតពិនិត្យ និងវាយតម្លៃដែលបានធ្វើឡើងនៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម ជាពិសេស របាយការណ៍សវនកម្ម រួមមាននូវការបញ្ចេញមតិរបស់សវនករលើភាពត្រឹមត្រូវនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

១.៥ ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI

ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI បង្ហាញនូវការព្រមព្រៀងមតិជាទូទៅ (កុងសង់ស៊ីស) នៃ "ការអនុវត្តន៍ល្អ" ក្នុងចំណោម SAI ។ បើទោះជា ស្តង់ដារទាំងនេះគ្មានការតំរូវអោយអនុវត្ត ឬបញ្ចូលស្តង់ដារដោយឡែកពីគ្នាសំរាប់សវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ ប៉ុន្តែ SAI និមួយៗត្រូវអនុវត្តអោយសមស្របជាមួយអាណត្តិរបស់ខ្លួន ។ SAI គួរតែដកចេញនូវស្តង់ដារណាដែលមិនសមស្របប្រសិនបើចាំបាច់ ដើម្បីអោយមានការអនុម័តស្តង់ដារដែលខ្លួនពេញចិត្ត ។ ស្តង់ដារ រួមមាន ០៤ ផ្នែក ដូចខាងក្រោម ÷

១- គោលការណ៍មូលដ្ឋានក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

២- ស្តង់ដារទូទៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

៣- ស្តង់ដារអនុវត្តការងារក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

៤- ស្តង់ដារធ្វើរបាយការណ៍ក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ ។

ស្តង់ដារទាំងនេះផ្តល់នូវគំរូមួយសំរាប់ការបង្កើតនីតិវិធី និងការអនុវត្តន៍ ដើម្បីបំពេញតាមក្នុងការអនុវត្តន៍សវនកម្ម ។ ស្តង់ដារទាំងនេះគួរតែបង្ហាញដោយយោងតាមច្បាប់រដ្ឋធម្មនុញ្ញ និងទិដ្ឋភាពរបស់ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល ។

១.៥.១ គោលការណ៍មូលដ្ឋានក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

គោលការណ៍មូលដ្ឋានសំរាប់ស្តង់ដារសវនកម្ម គឺជាការសន្មតជាមូលដ្ឋាន មូលដ្ឋានសង្គតិភាព តំរូវការ និង គោលការណ៍សមហេតុផលដែលជួយក្នុងការបង្កើតស្តង់ដារសវនកម្ម និងបំរើដល់សវនករក្នុងការបង្កើតគំនិត និង របាយការណ៍។ *ស្តង់ដារសវនកម្ម* ចែងពីលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យ ឬការប្រៀបធៀបទៅនឹងគុណភាពនៃលទ្ធផលសវនកម្ម ដែលត្រូវបានធ្វើការវាយតំលៃ។

១.៥.១.១ ការអនុវត្តន៍ស្តង់ដារ

SAI ត្រូវតែពិចារណាការអនុលោមតាមស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI ចំពោះគ្រប់បញ្ហាទាំងអស់ដែលជា សារវ័ន្ត។ ក្នុងលក្ខខណ្ឌទូទៅ បញ្ហាមួយត្រូវបានវិនិច្ឆ័យថាជាសារវ័ន្ត ប្រសិនបើបញ្ហានោះជះឥទ្ធិពលដល់អ្នកប្រើប្រាស់ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ភាពជាសារវ័ន្តត្រូវបានពិចារណានៅក្នុងលក្ខខណ្ឌតំលៃ ប៉ុន្តែលក្ខណៈជាប់ជាមួយរបស់បញ្ហា ឬបញ្ហាទាំងឡាយក៏អាចផ្តល់នូវភាពជាសារវ័ន្តផងដែរ។ <u>ឧទាហរណ៍</u> នៅពេលច្បាប់ ឬបទប្បញ្ញត្តិតំរូវអោយបង្ហាញ ដោយមិនគិតពីចំនួនទឹកប្រាក់ដែលពាក់ព័ន្ធ។

- បញ្ហាចាត់ទុកជាសារវ័ន្តដោយសារតែបរិបថរបស់វាកើតឡើង។

<u>ឧទាហរណ៍</u> ការពិចារណាមុខសញ្ញាមួយចំនួនដែលពាក់ព័ន្ធ :

- ទស្សនៈរួមលើព័ត៌មានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ការប្រមូលផ្តុំមុខសញ្ញា
- លក្ខខណ្ឌពាក់ព័ន្ធ
- ចំនួនឆ្លើយតបនៅក្នុងឆ្នាំមុនៗ។

១.៥.១.២ ការវិនិច្ឆ័យដោយមិនលំអៀង

SAI ត្រូវតែអនុវត្តការវិនិច្ឆ័យផ្ទាល់ខ្លួនចំពោះស្ថានភាពផ្សេងៗ ដែលកើតឡើងនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្ម សាធារណៈ។ អាណត្តិសវនកម្មរបស់ SAI គ្របណ្តប់លើអនុសញ្ញាគណនេយ្យ ឬសវនកម្មដែលមានការផ្ទុយគ្នា។

ស្តង់ដារទាំងនេះមិនមែនដាក់បញ្ជា ឬត្រូវអនុវត្តជាកំហិតនោះទេ។ ប៉ុន្តែ SAI ត្រូវតែវិនិច្ឆ័យវិសាលភាព ដែលស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI មានការសមស្របជាមួយការបំពេញអាណត្តិរបស់ខ្លួន។

១.៥.១.៣ ការទទួលខុសត្រូវសាធារណៈ

ជាមួយនឹងការយល់ដឹងច្រើនលើផ្នែកសាធារណៈ តំរូវការសំរាប់ការទទួលខុសត្រូវសាធារណៈរបស់បុគ្គល ឬស្ថាប័នគ្រប់គ្រងធនធានសាធារណៈបានលេចឡើងយ៉ាងច្បាស់ ដូចនេះវាមានតំរូវការធំធេងជាងមុនសំរាប់ការដាក់ឱ្យមានដំណើរការទទួលខុសត្រូវ និងប្រតិបត្តិការប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព។ ប្រភេទមួយចំនួននៃយន្តការទទួលខុសត្រូវកើតឡើងនៅគ្រប់ប្រទេសដែលតំរូវអោយអង្គភាពទទួលខុសត្រូវចំពោះស្ថាប័ននីតិប្បញ្ញត្តិនូវរាល់ការចំណាយមូលនិធិសាធារណៈ។

១.៥.១.៤ ការទទួលខុសត្រូវរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

អ្នកគ្រប់គ្រងទទួលខុសត្រូវក្នុងការកែតំរូវ និងភាពគ្រប់គ្រាន់នៃទំរង់ និងមាតិការបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងព័តិមានផ្សេងទៀត។ ស្តង់ដារនេះបញ្ជាក់បន្ថែមទៀតថា ការបង្កើតប្រព័ន្ធព័តិមាន ត្រួតពិនិត្យ វាយតំលៃ និងការធ្វើរបាយការណ៍មានលក្ខណៈគ្រប់គ្រាន់នៅតាមស្ថាប័នសាធារណៈនឹងជួយសំរបសំរួលដំណើរការទទួលខុសត្រូវ។ អង្គភាពរងសវនកម្មមានកាតព្វកិច្ចក្នុងការបង្កើតប្រព័ន្ធអនុវត្តដែលផ្តល់ព័តិមានពាក់ព័ន្ធ និងគួរអោយទុកចិត្ត។

១.៥.១.៥ ការប្រកាសអោយប្រើស្តង់ដារ

អាជ្ញាធរមានសមត្ថកិច្ច គួរធានានូវការអនុម័តអោយប្រើស្តង់ដារគណនេយ្យដែលអាចទទួលយកបានសំរាប់ការធ្វើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងបង្ហាញភាពពាក់ព័ន្ធចំពោះតំរូវការរបស់រដ្ឋាភិបាល ហើយអង្គភាពរងសវនកម្មគួរតែបង្កើតគោលបំណងជាក់លាក់ និងអាចវាស់វែងបាន និងកំរិតនៃប្រតិបត្តិការ។ នេះបញ្ជាក់ថា SAI ត្រូវតែ ÷

១- ធានាថាស្តង់ដារគណនេយ្យសមស្របត្រូវបានផ្សព្វផ្សាយសំរាប់រដ្ឋាភិបាល និង

២- ផ្តល់អនុសាសន៏ដល់អង្គភាពរងសវនកម្មថាគោលបំណងដែលអាចវាស់វែងបាន និងមានបញ្ជាក់ច្បាស់លាស់រួមជាមួយនឹងកំរិតលទ្ធផលប្រតិបត្តិការត្រូវបានបង្កើត។

១.៥.១.៦ សង្គតិភាពនៃស្តង់ដារ

ការអនុវត្តន៏ប្រកបដោយសង្គតិភាពនៃស្តង់ដារគណនេយ្យដែលទទួលយកបាន នាំអោយមានការបង្ហាញសមហេតុផលនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ និងលទ្ធផលនៃប្រតិបត្តិការ។ នេះបញ្ជាក់ថា អង្គភាពរងសវនកម្មត្រូវតែអនុលោមជាមួយស្តង់ដារគណនេយ្យដោយសង្គតិភាព។ សវនករមិនគួរពិចារណាថា នេះជាភស្តុតាងដាច់ណាត់សំរាប់ការបង្ហាញត្រឹមត្រូវនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនានាទេ។ **ភាពសមហេតុផល**គឺជាការបញ្ជាក់នៃមតិរបស់សវនករដែលលើសពីការកំណត់នៃការអនុវត្តន៏ប្រកបដោយសង្គតិភាពនៃស្តង់ដារគណនេយ្យពិតប្រាកដ។

១.៥.១.៧ ការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

អត្ថិភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង បានធ្វើអប្បបរមាកម្មហានិភ័យនៃកំហុស ឬភាពមិនប្រក្រតី។ ឧបធារណ៍នេះបញ្ជាក់ពីការទទួលខុសត្រូវរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ក្នុងការបង្កើត និងប្រតិបត្តិប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីការពារធនធានរបស់ខ្លួន។ នៅពេលដែលសវនករមិនទទួលខុសត្រូវចំពោះការបង្កើត ឬប្រតិបត្តិប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង សវនករត្រូវផ្តល់អនុសាសន៍អោយអង្គភាពរងសវនកម្មនូវវិធានការនានានៅពេលដែលការត្រួតពិនិត្យត្រូវបានរកឃើញថាមិនគ្រប់គ្រាន់ ឬបាត់បង់។

១.៥.១.៨ លទ្ធភាពប្រើប្រាស់ទិន្នន័យ

SAI ត្រូវតែមានលទ្ធភាពទទួលនូវប្រភពនៃព័ត៌មាន និងទិន្នន័យ។ ការអនុម័តនៃតំរូវការច្បាប់សំរាប់ប្រើប្រាស់ដោយសវនករចំពោះព័ត៌មាន និងបុគ្គលិកនឹងជួយកាត់បន្ថយបញ្ហានាពេលអនាគតនៅក្នុងផ្នែកនេះ។

១.៥.១.៩ សកម្មភាពរងសវនកម្ម (សិទ្ធិអំណាចសវនកម្ម)

ឧបធារណ៍នេះចែងថា រាល់សកម្មភាពសវនកម្មគួរតែមាននៅក្នុងអាណត្តិសវនកម្មរបស់ SAI។ SAI ជាទូទៅត្រូវបានបង្កើតដោយស្ថាប័ននីតិបញ្ញត្តិកំពូល ឬដោយច្បាប់រដ្ឋធម្មនុញ្ញ។

មុខងារសំខាន់របស់ SAI គឺត្រូវការពារ និងជំរុញអោយមានការទទួលខុសត្រូវផ្នែកសាធារណៈ។ វិសាលភាពពេញលេញនៃសវនកម្មសាធារណៈ រួមបញ្ចូល សវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ។

១.៥.១.១០ ការកែលំអបច្ចេកទេសសវនកម្ម

ឧបធារណ៍ចែងថា SAI ត្រូវធ្វើការឆ្ពោះទៅរកវិធីសាស្ត្រកែលំអសំរាប់ការធ្វើសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិ។ សវនករគួរតែបង្ហាញពីបច្ចេកទេស និងវិធីសាស្ត្រផ្សេងៗ។

១.៥.១.១១ ទំនាស់ផលប្រយោជន៍

SAI អនុវត្តតួនាទីរបស់ខ្លួន ដោយធ្វើសវនកម្មលើអង្គភាពទទួលខុសត្រូវដែលរួមបញ្ចូលផ្នែករដ្ឋាភិបាលទាំងមូល ក៏ដូចជាស្ថាប័ន និងអាជ្ញាធរផ្សេងទៀត ហើយធ្វើរបាយការណ៍ពីលទ្ធផលទាំងនេះ។

ដូចនេះ SAI ចាំបាច់ត្រូវរក្សាឯករាជ្យភាព និងភាពមិនលំអៀង។ SAI គួរតែជៀសវាងទំនាស់ផលប្រយោជន៍ជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្ម។ វិសាលភាពរបស់អាណត្តិសវនកម្ម នឹងកំណត់វិសាលភាពនៃស្តង់ដារដែលត្រូវអនុវត្តដោយ SAI។

១.៥.២ ស្តង់ដារទូទៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

ស្តង់ដារសវនកម្មទូទៅពិពណ៌នាពីលក្ខណៈសម្បត្តិរបស់សវនករ និង/ឬស្ថាប័នសវនកម្ម។ ដូចនេះ សវនករអាចធ្វើការងារទាក់ទងនឹងស្តង់ដារអនុវត្តការងារ និងស្តង់ដាររាយការណ៍ក្នុងលក្ខណៈប្រកបដោយសមត្ថភាព និងផ្តល់ផលល្អ។ *ស្តង់ដារសវនកម្មទូទៅ* រួមបញ្ចូលស្តង់ដារដែលអនុវត្តរួមគ្នាដោយសវនករ និង SAI និងស្តង់ដារអនុវត្តចំពោះតែ SAIs ។ ស្តង់ដារទាំងនេះមាន ដូចខាងក្រោម ÷

១.៥.២.១ ឯករាជ្យភាព

កំរិតគ្រប់គ្រាន់នៃឯករាជ្យភាពពីអង្គនីតិប្បញ្ញត្តិ និងអង្គនីតិប្រតិបត្តិ មានសារៈសំខាន់ចំពោះការអនុវត្តន៍សវនកម្ម និងចំពោះភាពជឿជាក់នៃលទ្ធផល។

SAI ត្រូវតែរក្សាឯករាជ្យភាពរបស់ខ្លួនពីឥទ្ធិពលនយោបាយ ដើម្បីថែរក្សាវិធីសាស្រ្តមិនលំអៀងក្នុងការទទួលខុសត្រូវសវនកម្ម។ SAI មិនត្រូវរងឥទ្ធិពលណែនាំដោយអង្គនីតិប្បញ្ញត្តិនៅក្នុងការរៀបចំកម្មវិធី ផែនការ និងការអនុវត្តន៍សវនកម្មទេ។ SAI ត្រូវការសេរីភាព ដើម្បីរៀបចំអាទិភាព និងកម្មវិធីការងាររបស់ខ្លួនដោយអនុលោមតាមអាណត្តិ និងអនុម័តវិធីសាស្រ្តត្រឹមត្រូវចំពោះការធ្វើសវនកម្ម។ ក្នុងពេលជាមួយគ្នានេះផងដែរ អង្គនីតិប្បញ្ញត្តិ ត្រូវតែផ្តល់ដល់ SAI នូវធនធានគ្រប់គ្រាន់សំរាប់អនុវត្តអាណត្តិប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព។

ទំនាក់ទំនងរបស់ SAI ជាមួយអង្គនីតិប្រតិបត្តិរបស់រដ្ឋាភិបាល គឺការដើរតួនាទីជាសវនករផ្ទៃក្រៅ។ ដូចនេះ របាយការណ៍របស់ SAI ជួយដល់អង្គនីតិប្រតិបត្តិ ដោយផ្តល់នូវការយកចិត្តទុកដាក់ចំពោះភាពខ្វះខាតនៅក្នុងផ្នែករដ្ឋបាល និងផ្តល់អនុសាសន៍កែលំអ។ សវនករត្រូវតែជៀសវាងការចូលរួមនៅក្នុងមុខងារអង្គនីតិប្រតិបត្តិ ដែលអាចរារាំងដល់ឯករាជ្យភាព និងភាពមិនលំអៀងរបស់ SAI នៅក្នុងការបំពេញអាណត្តិរបស់ខ្លួន។ ដូចគ្នានេះដែរ គ្មានការណែនាំដោយអង្គនីតិប្រតិបត្តិទាក់ទងនឹងប្រតិបត្តិការ និងអាណត្តិរបស់ SAI ទេ។ SAI មិនត្រូវបានគេកំណត់កាតព្វកិច្ចក្នុងការអនុវត្តន៍ កែប្រែ ឬរារាំងពីការអនុវត្តន៍សវនកម្ម ឬបញ្ឈប់ ឬកែប្រែលទ្ធផលសវនកម្ម សេចក្តីសន្និដ្ឋាន និងអនុសាសន៍។ ទំនាក់ទំនងល្អជាមួយអង្គនីតិប្រតិបត្តិអាចជួយអោយ SAI ទទួលបានព័ត៌មានភ្លាមៗ និងដឹកនាំការពិភាក្សានៅក្នុងបរិយាកាសគោរព និងយោគយល់គ្នាទៅវិញទៅមក។

SAI មិនត្រូវចូលរួមក្នុងការគ្រប់គ្រង ឬកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មទេ។ ប្រសិនបើមានផ្តល់ការណែនាំនោះគ្រាន់តែជាអនុសាសន៍សវនកម្មទេ។ បុគ្គលិករបស់ SAI ដែលមានទំនាក់ទំនងជិតស្និទ្ធជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម មិនត្រូវបានប្រគល់អោយធ្វើសវនកម្មលើអង្គភាពនោះទេ។

១.៥.២.២ សមត្ថភាព

ស្តង់ដារទូទៅ សំរាប់សវនករ និង SAI ចែងថា : "សវនករ និង SAI ត្រូវតែមានសមត្ថភាពតាមតំរូវការ" ។

ជាទូទៅ អាណត្តិរបស់ SAI តម្រូវអោយបង្កើតរបាយការណ៍ដែលមានការបញ្ចេញមតិ សេចក្តីសន្និដ្ឋាន និងអនុសាសន៍។ ដោយសារ កាតព្វកិច្ច និងការទទួលខុសត្រូវមានសារៈសំខាន់ចំពោះទស្សនៈសាធារណៈ ស្តង់ដារនេះតម្រូវអោយ SAI ត្រូវតែអនុវត្តវិធីសាស្ត្រ និងការអនុវត្តន៍ល្អចំពោះសវនកម្មអោយមានគុណភាពខ្ពស់។ សំរាប់គោលបំណងនេះ SAI គួរតែរៀបចំលំដាប់នៃជំនាញ និងបទពិសោធន៍ចាំបាច់សំរាប់បំពេញអាណត្តិសវនកម្មរបស់ខ្លួនអោយមានប្រសិទ្ធភាព។ *ការងារសវនកម្ម* គួរតែអនុវត្តដោយអ្នកដែលមានការសិក្សា និងបទពិសោធន៍សមស្របជាមួយប្រភេទ វិសាលភាព និងភាពស្មុគស្មាញនៃការងារសវនកម្ម។

SAI គួរតែបំពាក់នូវវិធីសាស្ត្រទាន់សម័យមួយចំនួនអោយបានពេញលេញ រួមមាន ៖

- បច្ចេកទេសផ្អែកលើប្រព័ន្ធ
- វិធីសាស្ត្រពិនិត្យវិភាគឡើងវិញ
- ជំរើសគំរូស្ថិតិ និង
- សវនកម្មនៃប្រព័ន្ធព័ត៌មាន។

ដើម្បីបំពេញកាតព្វកិច្ច និងការទទួលខុសត្រូវទាំងនេះ ស្តង់ដារខ្ពស់របស់អ្នកគ្រប់គ្រងនៅតាម SAI មានសារៈសំខាន់ណាស់។

១.៥.២.៣ ការយកចិត្តទុកដាក់

SAI ត្រូវតែមានភាពមិនលំអៀងនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មលើស្ថាប័ន និងសហគ្រាសសាធារណៈ។ ការវាយតំលៃ និងការធ្វើរបាយការណ៍នៃលទ្ធផលសវនកម្មត្រូវមានលក្ខណៈត្រឹមត្រូវ។

កិច្ចប្រតិបត្តិការ និងការអនុវត្តន៍ជំនាញបច្ចេកទេស ត្រូវមានគុណភាពសមស្របចំពោះភាពស្មុគស្មាញនៃសវនកម្មជាក់លាក់។ សវនករចាំបាច់ត្រូវមានការប្រុងប្រយ័ត្នចំពោះ ៖

- ភាពទន់ខ្សោយក្នុងការត្រួតពិនិត្យ
- ភាពមិនគ្រប់គ្រាន់ក្នុងការកត់ត្រា
- កំហុសអចេតនា និង
- ប្រតិបត្តិការ ឬលទ្ធផលមិនធម្មតាដែលជាសញ្ញានៃ
    - កំហុសចេតនា
    - ការចំណាយមិនត្រឹមត្រូវ
    - ប្រតិបត្តិការដែលគ្មានការអនុញ្ញាត

- ចំណាយខ្ជះខ្ជាយ
- អប្រសិទ្ធភាព ឬ
- កង្វះខាតភាពស្មោះត្រង់ ។

ប្រសិនបើ SAI ជ្រើសរើសជំនាញការ ឬទីប្រឹក្សាផ្ទៃក្រៅ SAI ត្រូវតែអនុវត្តការយកចិត្តទុកដាក់ ដើម្បីធានាពីសមត្ថភាព និងអត្តចរិតរបស់ទីប្រឹក្សាសំរាប់កាតព្វកិច្ចជាក់លាក់ដែលពាក់ព័ន្ធ ។ ដូចគ្នានេះដែរ នៅពេល SAI ប្រើប្រាស់ការងាររបស់សវនករផ្សេងទៀត SAI ត្រូវអនុវត្តនីតិវិធីគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីផ្តល់ការធានាថា សវនករផ្សេងទៀតបានអនុវត្តការយកចិត្តទុកដាក់ និងអនុលោមតាមស្តង់ដារសវនកម្មពាក់ព័ន្ធ ។ លើសពីនេះទៀត SAI ត្រូវរក្សាការសំងាត់ពាក់ព័ន្ធនឹងបញ្ហា និងព័ត៌មានសវនកម្មដែលកើតឡើងពីការងារសវនកម្មរបស់ខ្លួន ។

១.៩.២.៤ ស្តង់ដារទូទៅផ្សេងទៀតសំរាប់ SAI

ស្តង់ដារទូទៅផ្សេងទៀតសំរាប់ SAI រួមបញ្ចូល ÷

១- បុគ្គលិករបស់ SAI ត្រូវមានលក្ខណៈសម្បត្តិការសិក្សាសមរម្យ និងបានឆ្លងកាត់វគ្គបណ្តុះបណ្តាល និងបទពិសោធន៍សមស្រប

២- SAI ត្រូវបង្កើត និងពិនិត្យឡើងវិញជាទៀងទាត់នូវតំរូវការសិក្សាអប្បបរមាសំរាប់ការតែងតាំងសវនករ

៣- SAI គួរតែចាត់វិធានការគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីផ្តល់ការអភិវឌ្ឍន៍វិជ្ជាជីវៈជាបន្តបន្ទាប់សំរាប់បុគ្គលិករបស់ខ្លួនរួមមាន :

- ការបណ្តុះបណ្តាលនៅក្នុងអង្គភាពផ្ទាល់
- ការលើកទឹកចិត្តអោយមានការចូលរួមវគ្គសិក្សានៅក្រៅអង្គភាព ។

៤- SAI ត្រូវតែរក្សាកំរិតជំនាញរបស់បុគ្គលិក ដើម្បីជួយក្នុងការរៀបចំផែនការសវនកម្ម ក៏ដូចជាដើម្បីបញ្ជាក់ពីតំរូវការអភិវឌ្ឍន៍វិជ្ជាជីវៈ

៥- បុគ្គលិករបស់ SAI ត្រូវមានការយល់ដឹងបានល្អពីបរិយាកាស

៦- SAI ត្រូវលើកទឹកចិត្តបុគ្គលិករបស់ខ្លួន ដើម្បីក្លាយជាសមាជិករបស់ស្ថាប័នវិជ្ជាជីវៈពាក់ព័ន្ធណាមួយ

៧- SAI ត្រូវរៀបចំសៀវភៅណែនាំ និងគោលការណ៍ណែនាំជាលាយលក្ខអក្សរផ្សេងទៀត ដើម្បីរក្សាគុណភាពសវនកម្ម

៨- SAI ត្រូវផ្តល់ការធានាថា សវនកម្មត្រូវបានធ្វើដោយមានការរៀបចំផែនការច្បាស់លាស់ និងពិនិត្យណែនាំដោយសវនករដែលមានសមត្ថភាព និងចំណេះដឹងតាមស្តង់ដារ និងវិធីសាស្ត្ររបស់ SAI

៩- SAI ត្រូវរក្សាទុកប្រព័ន្ធទិន្នន័យ ដែលទាក់ទងនឹងរចនាសម្ព័ន្ធ មុខងារ និងកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។ ឯកសារទាំងនេះអាចជួយ SAI ក្នុងការកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត និងភេទនីយ៍ (ចំណុចខ្សោយ) និងផ្នែកមានសក្តានុពលសំរាប់ការកែលំអក្នុងផ្នែករដ្ឋបាល

១០-SAI គួរតែបង្កើតប្រព័ន្ធ និងនីតិវិធីដើម្បី :

- អះអាងថាដំណើរការធានាគុណភាពផ្ទៃក្នុងត្រូវបានប្រតិបត្តិដោយពេញចិត្ត
- ធានាពីគុណភាពនៃរបាយការណ៍សវនកម្ម និង
- ធានាការរីកចំរើន និងចៀសវាងភាពច្រំដែលនូវចំណុចខ្សោយ។

ប្រព័ន្ធដែលបានលើកឡើងខាងលើ គួរត្រូវបានគាំទ្រដោយការរៀបចំការធានាគុណភាព។ SAI អាចបង្កើតមុខងារសវនកម្មផ្ទៃក្នុងរបស់ខ្លួន ដើម្បីជួយអោយសំរេចបាននូវការគ្រប់គ្រងកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់ខ្លួន និងរក្សាគុណភាពនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការ។

ជាចុងក្រោយ SAI ត្រូវតែធានាថាស្តង់ដារត្រូវបានអនុវត្តទាំងសវនកម្មសំរាប់ប្រតិបត្តិការ និងសវនកម្មក្រោយបញ្ចប់កិច្ចប្រតិបត្តិការ ហើយគំលាតពីស្តង់ដារសមស្របត្រូវបានកត់ត្រាទុក។

១.៥.៣ ស្តង់ដារអនុវត្តការងារក្នុងការធ្វើសវនកម្មសាធារណៈ

គោលបំណងនៃស្តង់ដារអនុវត្តការងារ គឺដើម្បីបង្កើតលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យ ឬក្របខណ្ឌការងាររួមសំរាប់អនុវត្ត និងគ្រប់គ្រងការងារសវនកម្ម។ ស្តង់ដារទាំងនេះភ្ជាប់ទៅនឹងស្តង់ដារទូទៅដែលកំណត់នូវតំរូវការជាមូលដ្ឋានសំរាប់អនុវត្តការងារដែលគ្របដណ្តប់ដោយស្តង់ដារអនុវត្តការងារ ហើយក៏ទាក់ទងនឹងស្តង់ដារធ្វើរបាយការណ៍ផងដែរដែលគ្របដណ្តប់ទិដ្ឋភាពទំនាក់ទំនងនៃសវនកម្ម។

ស្តង់ដារអនុវត្តការងារត្រូវបានអនុវត្តចំពោះសវនកម្មគ្រប់ប្រភេទ រួមមានដូចខាងក្រោម ÷

ក- សវនករត្រូវរៀបចំផែនការសវនកម្ម នៅក្នុងទំរង់បែបបទដែលធានាថា សវនកម្មគុណភាពខ្ពស់ត្រូវបានអនុវត្តក្នុងលក្ខណៈសន្សំសំចៃ ប្រសិទ្ធភាព និងផ្តល់ផលល្អ និងទាន់ពេលវេលា

ខ- ការងាររបស់សវនករនៅតាមកំរិត និងជំហាននិមួយៗ គួរត្រូវបានពិនិត្យត្រឹមត្រូវក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម ហើយការងារដែលបានកត់ត្រាគួរត្រូវបានពិនិត្យឡើងវិញដោយសវនករជាន់ខ្ពស់

គ- ក្នុងការកំណត់ទំហំ និងវិសាលភាពសវនកម្ម សវនករគួរតែសិក្សា និងវាយតំលៃភាពជឿជាក់នៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ឃ- នៅក្នុងការរៀបចំសវនកម្មហិរញ្ញវត្ថុទៀងទាត់មួយ នោះការធ្វើតេស្តគួរតែបានអនុវត្តអោយសមស្រប នឹងបទប្បញ្ញត្តិផ្សេងៗ។ សវនករគួរតែរៀបចំផែនការសវនកម្ម និងនីតិវិធីដើម្បីធានាបាននូវភាព សមហេតុផលក្នុងការរកអោយឃើញនូវកំហុសឆ្គង ភាពខុសប្រក្រតី និងភាពមិនស្របច្បាប់ផ្សេងៗ ដែលនាំអោយប៉ះពាល់ដោយផ្ទាល់ និងភាពជាសារវន្តទៅលើចំនួន(បរិមាណ) នៅក្នុងរបាយការណ៍ ហិរញ្ញវត្ថុ ឬជាលទ្ធផលនៃការធ្វើសវនកម្មទៀងទាត់។ សវនករគួរមានការយល់ដឹងផងដែរអំពីភាព មិនស្របច្បាប់ផ្សេងៗអាចកើតឡើង និងនាំទៅដល់ផលប៉ះពាល់ដោយប្រយោល និងភាពជាសារវន្ត លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ឬជាលទ្ធផលនៃការធ្វើសវនកម្មទៀងទាត់។

ការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ (Financial Audit) : គឺជាទស្សនៈដ៏សំខាន់មួយសំរាប់ការធ្វើ សវនកម្មរដ្ឋាភិបាល។ គោលបំណងសំខាន់មួយទៀតសំរាប់ប្រភេទសវនកម្មបែបនេះ ត្រូវបានបង្កើតឡើងតាម SAI នីមួយៗគឺដើម្បីធានាអោយបានថា ការអនុវត្តនីតិវិធីការ និងគណនីមានភាពពេញលេញ និងសុពលភាព។ ប្រការទាំងនេះ គឺផ្តល់អោយរដ្ឋសភា និងអ្នកប្រើប្រាស់នូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានការធានាអំពីទំហំ និងការបង្កើតនូវកាតព្វកិច្ច ហិរញ្ញវត្ថុរបស់រដ្ឋាភិបាល។ ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងទាំងនេះ SAI នីមួយៗត្រូវធ្វើការត្រួតពិនិត្យរាល់គណនី និងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរដ្ឋបាលនៅក្នុងទស្សនៈមួយដើម្បីធានាថា គ្រប់កិច្ចប្រតិបត្តិទាំងអស់ គឺបានអនុវត្តត្រឹមត្រូវ ពេញលេញសព្វគ្រប់ បានទូទាត់រួចរាល់ព្រមទាំងបានចុះបញ្ជីត្រឹមត្រូវ។ នីតិវិធីសវនកម្ម ជាទូទៅតែងតែផ្តល់នូវ ភាពប្រក្រតី និងផ្តល់នូវការទទួលខុសត្រូវ។

- ភស្តុតាងសវនកម្មដែលមានលក្ខណៈគ្រប់គ្រាន់ សមស្រប និងសមហេតុផលគឺអាចនឹងទទួលបាន ដើម្បីធ្វើជាឯកសារគាំទ្រទៅលើការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ និងសេចក្តីសន្និដ្ឋាន(អនុសាសន៍) ដោយផ្អែក ទៅលើអង្គភាព កម្មវិធី សកម្មភាព ឬមុខងារសវនកម្ម

- នៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ព្រមទាំងប្រភេទផ្សេងៗនៃការធ្វើសវនកម្ម សវនករគួរ ធ្វើការវិភាគ ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានអនុលោមតាមស្តង់ដារគណនេយ្យឬទេ។ ការវិភាគលើ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុគួរបានអនុវត្ត ដើម្បីទទួលបាននូវកំរិតសមស្របជាមូលដ្ឋានដើម្បីបញ្ចេញមតិទៅលើ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

១.៥.៣.១ ការរៀបចំផែនការ

សវនករគួរតែរៀបចំផែនការសវនកម្មនៅក្នុងទំរង់ដែលធានាថា សវនកម្មគុណភាពខ្ពស់ត្រូវបានអនុវត្តនៅក្នុង លក្ខណៈសន្សំសំចៃ ប្រសិទ្ធភាព និងផ្តល់ផលល្អ និងទាន់ពេលវេលា។ កថាខ័ណ្ឌខាងក្រោមពន្យល់ពីការធ្វើផែនការ តាមស្តង់ដារសវនកម្ម។

SAI ត្រូវផ្តល់អាទិភាពចំពោះការងារសវនកម្មណាដែលត្រូវតែអនុវត្តតាមច្បាប់ និងវាយតំលៃអាទិភាពសំរាប់ផ្នែកដែលនៅក្នុងអាណត្តិរបស់ SAI ។

ក្នុងការធ្វើផែនការសវនកម្ម សវនករត្រូវ ÷

១- រកអោយឃើញទិដ្ឋភាពសំខាន់ៗនៃបរិយាកាសប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

២- បង្កើតការយោគយល់គ្នានៃទំនាក់ទំនងទទួលខុសត្រូវ

៣- ពិចារណាពីទំរង់ មាតិកា និងអ្នកប្រើប្រាស់មតិ សេចក្តីសន្និដ្ឋាន ឬរបាយការណ៍សវនកម្ម

៤- បញ្ជាក់ពីគោលបំណង និងការធ្វើតេស្តសវនកម្មដែលចាំបាច់ ដើម្បីសំរេចគោលបំណងទាំងនោះ

៥- រកអោយឃើញប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងសំខាន់ៗ និងការត្រួតពិនិត្យ ហើយអនុវត្តការវាយតំលៃជាបឋម ដើម្បីបង្ហាញទាំងចំណុចខ្លាំង និងចំណុចខ្សោយ

៦- កំណត់ភាពជាសារវ័ន្តនៃបញ្ហាដែលត្រូវពិចារណា

៧- ពិនិត្យឡើងវិញនូវសវនកម្មផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងកម្មវិធីការងារ

៨- វាយតំលៃទំហំនៃភាពជឿជាក់ចំពោះសវនករផ្សេងទៀត ឧទាហរណ៍ : សវនកម្មផ្ទៃក្នុង

៩- កំណត់វិធីសាស្ត្រដែលមានប្រសិទ្ធភាព និងផ្តល់ផលល្អបំផុត

១០- ផ្តល់ការពិនិត្យឡើងវិញ ដើម្បីកំណត់ថាតើមានចាត់វិធានការទៅលើលទ្ធផលសវនកម្ម និងអនុសាសន៍ដែលបានរាយការណ៍ពីមុនឬទេ និង

១១- ផ្តល់នូវការរៀបចំឯកសារត្រឹមត្រូវនៃផែនការសវនកម្ម និងការអនុវត្តន៍ការងារដែលបានគ្រោងទុក ។

ជំហានក្នុងការធ្វើផែនការខាងក្រោម ជាធម្មតាត្រូវបានរួមបញ្ចូលនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្ម ÷

ក- ប្រមូលព័ត៌មានអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម និងការរៀបចំដើម្បីវាយតំលៃហានិភ័យ និងដើម្បីកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត

ខ- កំណត់គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម

គ- អនុវត្តការវិភាគដំបូងដើម្បីកំណត់វិធីសាស្ត្រដែលត្រូវអនុវត្តនៅពេលក្រោយ

ឃ- បញ្ជាក់បញ្ហាពិសេសៗដែលបានប៉ាន់ស្មានទៅពេលធ្វើផែនការសវនកម្ម

ង- រៀបចំថវិកា និងកាលវិភាគសំរាប់សវនកម្ម

ច- បញ្ជាក់ពីតួនាទីការរបស់បុគ្គលិក និងក្រុមការងារសវនកម្ម និង

ឆ- អោយអង្គភាពរងសវនកម្មយល់ដឹងពីដែនកំណត់ គោលបំណង និងលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យនៃសវនកម្ម និង ពិភាក្សាជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្មនៅពេលចាំបាច់ ។

SAI អាចធ្វើការកែប្រែផែនការក្នុងពេលធ្វើសវនកម្មនៅពេលចាំបាច់ ។

១.៩.៣.២ ការពិនិត្យ និងការត្រួតពិនិត្យ (Supervison and Control)

ការពិនិត្យមានសារៈសំខាន់ ដើម្បីធានានូវការបំពេញគោលបំណងសវនកម្ម និងការរក្សាគុណភាពការងារសវនកម្ម។ ដូចនេះ *ការពិនិត្យ និងការត្រួតពិនិត្យត្រឹមត្រូវ* ត្រូវមានចាំបាច់ក្នុងគ្រប់ករណីទាំងអស់ដោយមិនគិតពីសមត្ថភាពរបស់សវនករម្នាក់ៗទេ។

ការពិនិត្យ គួរតែបានអនុវត្តផ្ទាល់តាមរយៈការធ្វើតេស្តលំអិត និងវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម គឺក្នុងគោលបំណងដើម្បីធានាថា :

ក- សមាជិកក្រុមសវនកម្មមានការយល់ច្បាស់ និងមានការយល់ដឹងដូចគ្នានៃផែនការសវនកម្ម

ខ- សវនកម្មត្រូវបានអនុវត្តដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារសវនកម្ម និងការអនុវត្តន៍តាមផែនការសវនកម្មនីមួយៗ

គ- ផែនការសវនកម្ម និងសកម្មភាពបានកំណត់ជាជំហានៗនៅក្នុងផែនការនោះ គឺត្រូវបានអនុវត្តតាមការលើកលែងតែមានការអនុញ្ញាតអោយមានការប្រែប្រួល

ឃ- ឯកសារការងារសវនកម្មផ្ទុកទៅដោយភស្តុតាងសវនកម្មដែលមានភាពគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីជាការគាំទ្រដល់សេចក្តីសន្និដ្ឋានទាំងអស់ អនុសាសន៍ ក៏ដូចជាមតិសវនកម្ម

ង- សវនករសំរេចបាននូវគោលបំណងដែលបានកំណត់

ច- របាយការណ៍សវនកម្ម រួមមានសេចក្តីសន្និដ្ឋាន អនុសាសន៍ និងមតិសវនកម្ម។

រាល់ការងារសវនកម្ម គួរតែពិនិត្យឡើងវិញដោយសមាជិកសវនករជាន់ខ្ពស់ មុនពេលមានមតិ ឬរបាយការណ៍សវនកម្មត្រូវបានបញ្ចប់ ហើយអនុវត្តតាមផ្នែកនីមួយៗពេលកំពុងដំណើរការសវនកម្ម។ ការពិនិត្យឡើងវិញនាំមកនូវបទពិសោធន៍ និងវិនិច្ឆ័យចំពោះការងារសវនកម្ម និងត្រូវធានាថា :

ក- គ្រប់ការវាយតំលៃ និងសន្និដ្ឋាន គឺផ្អែកជាសំខាន់ និងគាំទ្រដោយភស្តុតាងសវនកម្មដែលមានភាពគ្រប់គ្រាន់ សមស្រប និងមានភាពសមហេតុផលដែលជាមូលដ្ឋានគ្រឹះសំខាន់នៅក្នុងការបញ្ចេញមតិ ឬរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម

ខ- រាល់កំហុសឆ្គង អប្រសិទ្ធភាព និងបញ្ហាខុសប្រក្រតីត្រូវបានកំណត់យ៉ាងសមស្រប រៀបចំបានត្រឹមត្រូវ និងមានការបំពេញចិត្ត បានដោះស្រាយរួចរាល់ ឬបានទាក់ទាញការយកចិត្តទុកដាក់បន្ថែមពីមន្ត្រីជាន់ខ្ពស់តាម SAIs

គ- ការផ្លាស់ប្តូរ និងការអភិវឌ្ឍន៍ចាំបាច់ ដើម្បីរៀបចំសវនកម្មនាពេលអនាគតគឺត្រូវបានកំណត់ បានកត់ត្រា និងបានយកមកអនុវត្តនៅក្នុងផែនការសវនកម្មលើកក្រោយ និងសកម្មភាពក្នុងការអភិវឌ្ឍន៍មន្ត្រី។

១.៥.៣.៣ ការសិក្សា និងការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ក្នុងការកំណត់ទំហំ និងដែនកំណត់សវនកម្ម សវនករគួរតែសិក្សា និងវាយតំលៃភាពជឿជាក់នៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

ការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងជាស្តង់ដារសវនកម្មត្រូវបានពន្យល់ ដូចខាងក្រោម ៖

- ការសិក្សា និងការវាយតំលៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គួរត្រូវបានអនុវត្តដោយយោងតាមប្រភេទនៃការធ្វើសវនកម្ម។ ក្នុងករណីសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ការសិក្សា និងការវាយតំលៃត្រូវបានធ្វើឡើងលើការត្រួតពិនិត្យដែលជួយក្នុងការថែរក្សាទ្រព្យសកម្ម និងធនធានផ្សេងៗ ព្រមទាំងធានាភាពត្រឹមត្រូវ និងភាពពេញលេញនៅក្នុងការកត់ត្រាគណនេយ្យ។ ចំ*ណែកក្នុងករណីសវនកម្មលើការអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិ* ការសិក្សា និងការវាយតំលៃគឺពឹងផ្អែកទៅលើការត្រួតពិនិត្យដែលជួយឱ្យការគ្រប់គ្រងអនុវត្តដោយអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិផ្សេងៗ *ចំពោះករណីសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ* គឺផ្អែកលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលជួយអោយអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម មានភាពសន្សំសំចៃ ប្រសិទ្ធភាព និងការផ្តល់ផលល្អ ធានាការអនុវត្តន៍តាមគោលនយោបាយគ្រប់គ្រង និងផលិតនូវព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុទាន់ពេលវេលា និងមានភាពគួរអោយជឿជាក់លើការគ្រប់គ្រងព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ។

- ទំហំនៃការសិក្សា និងការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺផ្អែកលើគោលបំណងសវនកម្ម និងលើកំរិតនៃភាពជឿជាក់ដែលមាន។

- ខណៈដែលប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ឬប្រព័ន្ធព័ត៌មានដទៃទៀតត្រូវបានបញ្ចូលក្នុងកុំព្យូទ័រ សវនករគួរកំណត់ថាតើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺបានបំពេញមុខងារសមស្រប ដើម្បីធានាសុក្រឹតភាព ភាពជឿជាក់ និងភាពពេញលេញនៃទិន្នន័យទាំងអស់។

១.៥.៣.៤ ការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិ

នៅពេលធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ សវនករត្រូវធ្វើតេស្តលើការអនុលោមតាមច្បាប់ផងដែរ។ សវនករត្រូវរៀបចំនីតិវិធី និងជំហានសវនកម្មដើម្បីផ្តល់នូវការធានាសមហេតុផលលើការតាមចាប់កំហុស ភាពមិនប្រក្រតី និងអំពើខុសច្បាប់ដែលអាចមានផលប៉ះពាល់ជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ឬលទ្ធផលសវនកម្ម។ សវនករគួរដឹងអំពីលទ្ធផលកើតឡើងនៃអំពើខុសច្បាប់ ដែលអាចប៉ះពាល់ប្រយោលជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

ក្នុងការអនុវត្តន៍សវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ ការវាយតំលៃគួរត្រូវបានធ្វើឡើងដោយអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិនៅពេលចាំបាច់ ដើម្បីបំពេញនូវគោលបំណងសវនកម្ម។ សវនករត្រូវរៀបចំការងារសវនកម្ម ដើម្បីផ្តល់នូវការធានាសមហេតុផលនៃការរកឃើញសកម្មភាពខុសច្បាប់ដែលអាចជះឥទ្ធិពលដល់គោលបំណងសវនកម្ម។ សវនករក៏គួរតែមានការប្រុងប្រយ័ត្នចំពោះស្ថានភាព ឬប្រតិបត្តិការណាដែលអាចជាសញ្ញានៃសកម្មភាពខុសច្បាប់ដែលអាចប៉ះពាល់ដោយប្រយោលដល់លទ្ធផលសវនកម្ម។

ជាទូទៅ **អ្នកគ្រប់គ្រង**ទទួលខុសត្រូវក្នុងការបង្កើតប្រព័ន្ធផ្តល់ផលល្អមួយនៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងមានប្រសិទ្ធភាព ដើម្បីធានាការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិ។ ដើម្បីបង្កើតជំហាន និងនីតិវិធីធ្វើតេស្ត ឬវាយតំលៃអនុលោមភាព។ សវនករគួរតែវាយតំលៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាព និងវាយតំលៃហានិភ័យដែលរចនាសម្ព័ន្ធគ្រប់គ្រងមិនអាចការពារ ឬរកឃើញភាពមិនអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិ។

សវនករគួរតែអនុវត្តការយកចិត្តទុកដាក់វិជ្ជាជីវៈ និងការប្រុងប្រយ័ត្នទៅក្នុងការពង្រីកជំហាន និងនីតិវិធីសវនកម្មទាក់ទងនឹងសកម្មភាពខុសច្បាប់ដោយមិនធ្វើអោយប៉ះពាល់ដល់ឯករាជ្យភាពរបស់ SAI និងមិនជ្រៀតជ្រែកលើការស៊ើបអង្កេត ឬការអនុវត្តន៍តាមផ្លូវច្បាប់នៅពេលអនាគត។ ការយកចិត្តទុកដាក់រាប់បញ្ចូលការពិគ្រោះយោបល់ជាមួយទីប្រឹក្សាច្បាប់ និងអង្គភាពអនុវត្តច្បាប់ដើម្បីកំណត់ជំហាន និងនីតិវិធីសវនកម្មដែលត្រូវអនុវត្ត។

១.៥.៣.៥ ភស្តុតាងសវនកម្ម

លទ្ធផលរកឃើញ (Finding) សេចក្តីសន្និដ្ឋាន និងអនុសាសន៍សវនកម្មត្រូវតែផ្អែកលើភស្តុតាង។ សវនករកំរមានឱកាសក្នុងការពិចារណាគ្រប់ព័ត៌មានរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មណាស់ ដូច្នេះ បច្ចេកទេសជំរើសគំរូត្រូវយកមកប្រើប្រាស់ដោយប្រុងប្រយ័ត្ន។

នៅពេលទិន្នន័យតាមប្រព័ន្ធកុំព្យូទ័រ ជាផ្នែកមួយមានសារៈសំខាន់សំរាប់សវនកម្ម ហើយការជឿជាក់លើទិន្នន័យក៏មានសារៈសំខាន់ក្នុងការសំរេចគោលបំណងសវនកម្ម។ សវនករចាំបាច់ត្រូវមានជំនឿចិត្តខ្លួនឯងថាទិន្នន័យមានភាពជឿជាក់ និងពាក់ព័ន្ធ។

សវនករគួរតែមានការយល់ដឹងល្អពីបច្ចេកទេស និងនីតិវិធី ដូចជា ការពិនិត្យ ការអង្កេត ការចោទសួរ និង ការអះអាង ដើម្បីប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្ម។ SAI គួរធានាថាបច្ចេកទេសដែលបានប្រើមានភាពគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីរកឃើញរាល់កំហុស និងភាពមិនប្រក្រតីជាសារវ័ន្ត។

ក្នុងការជ្រើសរើសវិធីសាស្ត្រ និងនីតិវិធី គួរតែមានការពិចារណាពីគុណភាពនៃភស្តុតាង មានន័យថា ភស្តុតាងត្រូវតែមានសមត្ថភាព ពាក់ព័ន្ធ និងសមហេតុផល។ សវនករគួរតែរៀបចំភស្តុតាងសវនកម្មនៅក្នុងឯកសារការងារ រួមមាន មូលដ្ឋាន និងទំហំនៃផែនការការងារដែលបានអនុវត្ត និងលទ្ធផលសវនកម្ម។

១.៥.៣.៦ ការចងក្រងឯកសារគ្រប់គ្រាន់

ការរៀបចំឯកសារពាក់ព័ន្ធនឹងការធ្វើសវនកម្ម គឺជាដំណើរការនៃការកត់ត្រា ការតំឡើង និងការរៀបចំនូវភស្តុតាងគាំទ្រដល់អំណះអំណាងបញ្ជាក់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ការរៀបចំឯកសារបានគ្រប់គ្រាន់ គឺបានផ្តល់នូវសារៈសំខាន់ជាច្រើន ដូចជា ÷

- បញ្ជាក់ និងគាំទ្រមតិ និងរបាយការណ៍របស់សវនករ
- បង្កើតប្រសិទ្ធភាព និងការផ្តល់ផលល្អនៃការងារសវនកម្ម
- ជាប្រភពមួយនៃព័ត៌មានសំរាប់ការរៀបចំរបាយការណ៍ ឬសំរាប់ភាគីដទៃទៀត
- ជាភស្តុតាងរបស់សវនករដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារ
- សំរួលការរៀបចំផែនការ និងការត្រួតពិនិត្យ
- ជួយអភិវឌ្ឍនវិជ្ជាជីវៈរបស់សវនករ
- ជួយក្នុងការធានាថា ការងាររបស់គណៈប្រតិភូត្រូវបានអនុវត្តដោយពេញចិត្ត
- ផ្តល់ជាភស្តុតាងនៃការដែលបានធ្វើសំរាប់ការងារយោងនាពេលអនាគត។

សវនករគួរតែចងចាំថា មាតិកា និងការរៀបចំឯកសារការងារឆ្លុះបញ្ចាំងពីកំរិតសមត្ថភាព បទពិសោធន៍ និងចំណេះដឹងរបស់សវនករ។ *ឯកសារការងារសវនកម្ម* ត្រូវមានភាពពេញលេញ និងលំអិតឱ្យបានគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីជួយអោយសវនករដែលមិនធ្លាប់ធ្វើសវនកម្មពីមុនអាចស្វែងរកការពិតពីឯកសារការងារដែលបានអនុវត្ត ដើម្បីគាំទ្រសេចក្តីសន្និដ្ឋាន។ លក្ខណៈសម្បត្តិនៃឯកសារការងារល្អ គឺមានការរៀបចំ មានភាពពេញលេញ ខ្លីច្បាស់លាស់ ងាយស្រួលក្នុងការរៀបចំ ងាយពិនិត្យ និងមានការប្រមូលផ្តុំ។

សំរាប់ការងារសវនកម្មនីមួយៗ ប្រភេទនៃឯកសារការងារមានពីរ : (១) ឯកសារការងារអចិន្ត្រៃយ៍ដែលអាចរក្សាទុកបានរយៈពេលជាច្រើនឆ្នាំ (២) ឯកសារការងារបច្ចុប្បន្នមួយ ឬច្រើនសំរាប់ឆ្នាំការិយបរិច្ឆេទសវនកម្មនីមួយៗ។

១.៥.៣.៧ ការវិភាគរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

ការវិភាគរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ មានគោលបំណងកំណត់នូវអត្ថិភាពនៃទំនាក់ទំនងរំពឹងទុករវាងសមាសធាតុផ្សេងៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងបញ្ជាក់រាល់ទំនាក់ទំនងមិនរំពឹងទុក និងនិន្នាការមិនប្រក្រតីផ្សេងៗ។ ដូចនេះសវនករគួរតែវិភាគអោយបានម៉ត់ចត់នូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងស្វែងរកការពិត ថាតើ ÷

ក- របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានរៀបចំដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារគណនេយ្យ ដែលអាចទទួលយកបានឬទេ?

ខ- របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានបង្ហាញដោយមានការពិចារណា ចំពោះស្ថានភាពរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មឬទេ?

គ- មានការបង្ហាញគ្រប់គ្រាន់អំពីសមាសធាតុផ្សេងៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឬទេ? និង

ឃ- សមាសធាតុផ្សេងៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានវាយតំលៃ វាស់វែង និងបង្ហាញត្រឹមត្រូវឬទេ? ។

វិធីសាស្ត្រ និងបច្ចេកទេសនៃការវិភាគរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ពឹងផ្អែកលើកំរិតធំធេងនៃប្រភេទដែនកំណត់គោលបំណងសវនកម្ម ចំណេះដឹង និងការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ។

ខណៈដែល SAI បានតំរូវឱ្យរៀបចំរបាយការណ៍ទៅតាមការអនុវត្តន៍ច្បាប់ថវិកាទាំងអស់ ការធ្វើសវនកម្មគួរបញ្ចូល ÷

- **គណនីចំណូល :** ការធ្វើអោយប្រាកដថា តើការព្យាករណ៍នៃថវិកាជំហានដំបូង និងថាតើសវនកម្មលើពន្ធដារ និងការចុះបញ្ជីពន្ធ ព្រមទាំងការប្រមូលចំណូលអាចអនុវត្តបានដោយធ្វើការប្រៀបធៀបជាមួយរបាយការណ៍ប្រចាំឆ្នាំនៃសកម្មភាពដែលបានធ្វើសវនកម្ម
- **គណនីចំណាយ :** ពិនិត្យគណនីទានដើម្បីសំរបសំរួលថវិកា ការធ្វើច្បាប់កែតំរូវ និងការបូកយោងនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុក្នុងឆ្នាំការិយបរិច្ឆេទមុន។

១.៥.៣.៨ ស្តង់ដាររបាយការណ៍សវនកម្មរដ្ឋាភិបាល

របាយការណ៍តាមស្តង់ដារសវនកម្មអាចរៀបចំតាមចំណងជើង ០៣ ដូចខាងក្រោម :

- បញ្ចេញមតិ និងរបាយការណ៍
- បញ្ចេញមតិ និង
- របាយការណ៍ ។

មតិយោបល់ និងរបាយការណ៍

ទំរង់ និងមាតិកានៃរាល់មតិសវនកម្មត្រូវផ្អែកលើគោលការណ៍ទូទៅ ដូចខាងក្រោម ÷

- **ចំណងជើង :**

  មតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍គួរត្រូវបាននាំមុខដោយចំណងជើង ឬក្បាលទំព័រដែលសមរម្យ ។

- **កាលបរិច្ឆេទ និងចុះហត្ថលេខា :**

  មតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍ត្រូវបានចុះហត្ថលេខាអោយបានត្រឹមត្រូវ ។

- **គោលបំណង និងដែនកំណត់ :**

  មតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍រួមបញ្ចូលផងដែរនូវគោលបំណង និងដែនកំណត់នៃសវនកម្ម។ ព័ត៌មាននេះបង្កើតនូវគោលបំណង និងព្រំដែននៃសវនកម្ម ។

- **ភាពពេញលេញ :**

  មតិយោបល់គួរតែត្រូវបានបន្ថែម និងប្រកាសជាសាធារណៈដោយមានភ្ជាប់ជាមួយនូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលពាក់ព័ន្ធ ប៉ុន្តែរបាយការណ៍នៃកិច្ចប្រតិបត្តិការអាចមិនភ្ជាប់ជាមួយអ្វីទេ។ ក្នុងករណីព័ត៌មានទាក់ទងដល់ផលប្រយោជន៍ជាតិមិនអាចបង្ហាញបាន *សវនករ* ត្រូវពិចារណារៀបចំរបាយការណ៍មួយផ្សេងទៀតដាច់ដោយឡែក ដោយរួមបញ្ចូលបញ្ហាសំងាត់ ឬរសើបជាសារវ័ន្ត។

- **អ្នកទទួល :**

  មតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍គួរកំណត់អោយបានច្បាស់លាស់អំពីអ្នកដែលត្រូវផ្ញើរបាយការណ៍ទៅអោយដូចដែលបានតំរូវនៅក្នុងកាលៈទេសៈមួយនៃកិច្ចព្រមព្រៀងសវនកម្ម និងបទប្បញ្ញត្តិច្បាប់ក្នុងតំបន់ ឬការអនុវត្តន៍ ។

- **ការកំណត់ប្រធានបទ :**

  មតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍គួរត្រូវកំណត់នូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអោយបានច្បាស់លាស់ (នៅក្នុងករណីសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ) ឬផ្នែកខ្លះ (នៅក្នុងករណីនៃសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ) ដែលរបាយការណ៍ពាក់ព័ន្ធ។ នេះរួមបញ្ចូលផងដែរនូវព័ត៌មាន ដូចជា ឈ្មោះអង្គភាពរងសវនកម្ម កាលបរិច្ឆេទ និងអំឡុងពេលរបស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

- **មូលដ្ឋានគ្រឹះនៃច្បាប់ :**

  មតិយោបល់ និងរបាយការណ៍សវនកម្មគួរតែបង្ហាញភាពត្រឹមត្រូវតាមផ្លូវច្បាប់ ឬអំណាច ដើម្បីធ្វើសវនកម្ម ។

- **ការអនុលោមតាមស្តង់ដារ :**

  មតិយោបល់ និងរបាយការណ៍សវនកម្មគួរតែចង្អុលបង្ហាញអោយបានច្បាស់លាស់អំពីស្តង់ដារសវនកម្ម ឬគោលការណ៍អនុវត្តដែលប្រកាន់យកក្នុងការធ្វើសវនកម្ម ។

- **ពេលវេលា :**

  ការបញ្ចេញមតិយោបល់ ឬរបាយការណ៍សវនកម្មគួរតែមានភាពឆាប់រហ័ស ដើម្បីអោយការប្រើប្រាស់មានប្រយោជន៍សំរាប់អ្នកអាន និងអ្នកប្រើប្រាស់ ។

- **មតិសវនកម្ម :**

  មតិសវនកម្ម ជាទូទៅត្រូវបានរៀបចំឡើងតាមទំរង់បទដ្ឋានមួយដែលទាក់ទងនឹងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ប្រភេទនៃពាក្យទាំងនេះនឹងជះឥទ្ធិពលតាមរយៈក្របខណ្ឌច្បាប់សំរាប់ការងារសវនកម្ម ប៉ុន្តែ មាតិកានៃមតិ (អនុសាសន៍) គឺត្រូវការបង្ហាញតាមទំរង់ ÷

  - មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង
  - មតិត្រឹមត្រូវតែលើកលែង
  - មតិមិនត្រឹមត្រូវ
  - មតិបដិសេធ ។

១.៦ ការសង្ខេប

តំរូវការអោយមានការអះអាងបញ្ជាក់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដោយសវនករផ្ទៃក្រៅមានការចាំបាច់បំផុត ។ ចំពោះហេតុផល គឺត្រូវបានមើលឃើញយ៉ាងច្បាស់គឺ : **ទី១** អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមិនស្ថិតនៅចំណុចដើមនៃប្រតិបត្តិការនីមួយៗ ។ **ទី២** ផលប្រយោជន៍នៃអ្នករៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានការពាក់ព័ន្ធលើអ្នកពាក់ព័ន្ធផ្សេងៗ ។ **ទី៣** ដំណើរការនៃប្រតិបត្តិការ និងគណនេយ្យកាន់តែមានភាពស្មុគស្មាញ និងបច្ចេកទេសលំបាកក្នុងការយល់ដឹងចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់ទូទៅ ។ **ទី៤** ការសំរេចចិត្តដែលបានធ្វើឡើងដោយអ្នកប្រើប្រាស់ពឹងផ្អែកលើការរាយការណ៍ខុសពីការពិតនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលអាចនឹងនាំឱ្យធ្លាក់ទៅក្នុងចំណុចណាមួយដែលពុំមានអត្ថប្រយោជន៍ ។

ជាចុងក្រោយ ធាតុសំខាន់នៃការត្រួតពិនិត្យ និងភាពជឿជាក់គឺត្រូវបានបាត់បង់ទាំងស្រុង។ ហេតុដូចនេះ ការងាររបស់សវនករផ្ទៃក្រៅបានបន្ថែមនូវតំលៃដល់ដំណើរការនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុគណនេយ្យតាមរយៈ ÷

- បន្ថែមនូវភាពជឿជាក់ទៅលើព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ
- បានផ្តល់ការធានាថា ការការពារ ការរុករក និងការរៀបចំរបាយការណ៍ត្រួតពិនិត្យគឺបានប្រតិបត្តិល្អ។

ដំណើរការនៃការរៀបចំធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺត្រូវបានបែងចែកជា ០៣ ដំណាក់កាលសំខាន់ៗដូចជា ដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ការអនុវត្តន៍ និងដំណាក់កាលរៀបចំរបាយការណ៍។

នៅគ្រប់ជំហាននៃដំណាក់កាលនីមួយៗនេះគឺមានសកម្មភាពជាបន្តបន្ទាប់ (ជាប្រព័ន្ធ)ជាច្រើនដែលត្រូវអនុវត្ត។ *គោលបំណងនៃការធ្វើសវនកម្មហិរញ្ញវត្ថុ* គឺដើម្បីបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានរៀបរាប់លំអិតនៅក្នុងស្តង់ដារ INTOSAI។ ដោយសារតែមតិសវនកម្មផ្តោតលើការធានានូវភាពសមហេតុផល និងភាពជាសារវន្តស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI សំខាន់ៗគាំទ្រដល់វគ្គបណ្តុះបណ្តាលនេះគឺ :

- ឯករាជ្យភាព
- ការយកចិត្តទុកដាក់
- ការរៀបចំផែនការ
- ការគ្រប់គ្រង និងត្រួតពិនិត្យ
- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង
- ភស្តុតាង
- ការវិភាគរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ទំរង់ និងមាតិកានៃការរៀបចំរបាយការណ៍ ។

ជំពូកទី ២
ការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម
(Describing the Entity)

២.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ការរៀបចំផែនការសវនកម្មល្អ គឺមានសារៈសំខាន់បំផុតក្នុងការទទួលបានភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីគាំទ្ររបាយការណ៍សវនកម្ម និងជួយក្នុងការអនុវត្តន៍ការងារសវនកម្មអោយមានប្រសិទ្ធភាព និងទាន់ពេលវេលា។ **ផែនការសវនកម្ម**ត្រូវផ្អែកលើការយល់ដឹងច្បាស់លាស់លើសកម្មភាពរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ប្រភេទនៃប្រតិបត្តិការ ប្រព័ន្ធកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ និងបរិយាកាសគ្រប់គ្រងផ្ទៃក្នុង។ "ការរៀបចំផែនការ" បានន័យថា បង្កើតយុទ្ធសាស្រ្តទូទៅមួយ និងបង្កើតយុទ្ធសាស្រ្តលំអិតទៅតាមប្រភេទ ពេលវេលា ទំហំនៃតេស្តសវនកម្មក្នុងការប្រមូលភស្តុតាងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីគាំទ្រទស្សនៈ លទ្ធផលសវនកម្ម និងការផ្តល់អនុសាសន៍។ ក្នុងការរៀបចំផែនការ និងអនុវត្តការងារសវនកម្ម សវនករត្រូវមានការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្មអោយបានគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីពិចារណាលើការអនុវត្តន៍ប្រតិបត្តិការ និងព្រឹត្តិការណ៍សំខាន់ៗ ព្រមទាំងយល់ដឹងពីលក្ខណៈមូលដ្ឋាននៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មក្នុងគោលបំណងដើម្បីបង្កើត និងធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពលើយុទ្ធសាស្រ្តសវនកម្ម។ ដូចមានចែងក្នុងស្តង់ដារអន្តរជាតិ (Internatioal Standard on Audit- ISA) លេខ ៣១៥ បានបញ្ជាក់ពីគោលបំណងបង្កើតស្តង់ដារ និងផ្តល់ការណែនាំក្នុងការទទួលបានការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម បរិយាកាស និងប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាព។

ការយល់ដឹងដ៏ល្អលើអង្គភាពរងសវនកម្ម គឺមានសារៈសំខាន់មិនត្រឹមតែលើការរៀបចំផែនការសវនកម្មទេ ប៉ុន្តែថែមទាំងសំខាន់លើដំណើរការសវនកម្មទាំងមូលផងដែរ។ សវនករត្រូវយល់ដឹងអោយបានពេញលេញនូវរចនាសម្ព័ន្ធ តួនាទី ភារកិច្ចរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ដើម្បីរៀបចំផែនការអោយមានប្រសិទ្ធភាព។ ក្នុងជំពូកនេះសវនករត្រូវរៀនអំពី ÷

- សារៈសំខាន់នៃចំណេះដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម
- ទស្សនៈនៃចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់លើអង្គភាពរងសវនកម្ម
- បញ្ហាដែលគួរពិចារណាក្នុងការចង្អុលបង្ហាញ និងប្រើប្រាស់ប្រភពព័ត៌មានអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម
- ការបរិយាយអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម គឺជាជំហានទី ១ សំរាប់ដំណើរការរៀបចំផែនការសវនកម្ម។

តាមរយៈជំពូកនេះ យើងផ្តោតលើលក្ខណៈនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម ដែលមានសារៈសំខាន់ក្នុងការគាំទ្រការរៀបចំផែនការសវនកម្ម ដោយប្រើប្រាស់សវនកម្មលើការចំណាយរបស់ក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក ជាឧទាហរណ៍ សំរាប់ពន្យល់អំពីដំណើរការនេះ។

២.២ គោលបំណង

ជំពូកនេះ ផ្តល់អោយសវនករអាចពន្យល់អំពីបរិយាកាសប្រតិបត្តិការអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មនូវសមាសធាតុសំខាន់ៗ និងបរិយាកាសរបស់អង្គភាព ដូចដែលបានវាយតំលៃដោយអ្នកបង្ហាត់បង្ហាញ និង SME ។

២.៣ សារៈសំខាន់នៃការយល់ដឹងអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

តម្រូវការដើម្បីអោយមានចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់លើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម គឺជាមូលដ្ឋានសំរាប់នីតិវិធីរៀបចំផែនការ និងអនុវត្តការងារសវនកម្ម ព្រមទាំងវាយតំលៃលើលទ្ធផលនៃនីតិវិធីទាំងនេះ។ ការយល់ដឹងអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ផ្តល់មូលដ្ឋានសំរាប់សមាសធាតុជាច្រើននៃការងារសវនកម្មក្នុងនោះ រួមមាន ÷

២.៣.១ ការកំណត់កំរិតភាពជាសារវន្ត

ការកំណត់ភាពជាសារវន្តលើការងារសវនកម្ម ត្រូវពឹងផ្អែកការយល់ដឹងលើទិដ្ឋភាពមានលក្ខណៈជាបរិមាណ និងគុណភាពនៃអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ក្នុងនោះមានបរិយាកាសអំពីរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នៅក្នុងការរៀបចំផែនការ សវនករត្រូវកំណត់កំរិតសមស្របនៃភាពជាសារវន្តដែលអាចកំណត់ទំហំនៃការលុបចោល ឬការលាតត្រដាងខុសនៃព័ត៌មានគណនេយ្យ ដោយពិចារណាលើកាលៈទេសៈជុំវិញ ហើយធ្វើអោយច្បាស់ថាការវិនិច្ឆ័យរបស់បុគ្គលសមហេតុផលម្នាក់ដែលជឿជាក់លើព័ត៌មាននេះអាចមានការប្រែប្រួល ឬរងឥទ្ធិពលដោយលុបចោល ឬបង្ហាញខុសនូវព័ត៌មាននោះ។ សវនករប្រើប្រាស់ភាពជាសារវន្តធ្វើជាមគ្គុទេស ដើម្បីរៀបចំផែនការ ការជ្រើសរើសតេស្ត និងនីតិវិធីសវនកម្ម ដើម្បីធ្វើការសំរេចចិត្តពាក់ព័ន្ធសំណើកែតម្រូវ ឬរបាយការណ៍សវនកម្ម។

២.៣.២ ការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់

ការយល់ដឹងអំពីទិដ្ឋភាពផ្សេងៗរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម រួមមាន បរិយាកាស លក្ខណៈនៃអ្នកគ្រប់គ្រង និងលក្ខណៈប្រតិបត្តិ ត្រូវបានប្រើប្រាស់ក្នុងការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់នៃការថ្លែងខុសជាសារវន្ត។ សវនករទទួលបានចំណេះដឹងពាក់ព័ន្ធនឹងហានិភ័យមានស្រាប់ដែលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូល ក៏ដូចជា ចំណេះដឹងពាក់ព័ន្ធហានិភ័យមានស្រាប់ ដែលប៉ះពាល់ដល់ការអះអាងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាក់លាក់។

២.៣.៣ ការទទួលបានការយល់ដឹងគ្រប់គ្រាន់អំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

នៅពេលទទួលបានការយល់ដឹងគ្រប់គ្រងអំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដើម្បីរៀបចំផែនការសវនកម្ម សវនករគួរពិចារណាបញ្ហាទាំងនេះ ដែលមានការពាក់ព័ន្ធស្មុគ្រស្មាញលើប្រព័ន្ធព័ត៌មានរបស់អង្គភាព លក្ខណៈ និងសកម្មភាពរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង។ ចំណេះដឹងទាំងនេះ គឺជាប់ទាក់ទងទៅនឹងការវាយតំលៃដំបូងលើហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ។ នៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ **សវនករ**ត្រូវទទួលបានការយល់ដឹងគ្រប់គ្រាន់អំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដើម្បីបង្កើត

វិធីសាស្ត្រសវនកម្មឱ្យទទួលបានផលល្អ។ ជាពិសេស សវនករត្រូវមានការយល់ដឹងអំពីការរៀបចំនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលពាក់ព័ន្ធទៅនឹងគោលបំណងសវនកម្ម។ សវនករត្រូវកំណត់ថាតើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលផ្ដល់នូវផលល្អ ដើម្បីកំណត់ប្រភេទ ពេលវេលា និងដែនកំណត់នៃតេស្តដែលត្រូវអនុវត្តដែរឬទេ?។ ការយល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងការទទួលផលរបស់ប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ដើម្បីធានាថាហានិភ័យសវនកម្មត្រូវបានកាត់បន្ថយអោយនៅកំរិតទាបដែលអាចទទួលយកបាន។ ដើម្បីទទួលបានការយល់ដឹងអំពីរចនាសម្ព័ន្ធប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង សវនករត្រូវទទួលចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់លើសមាសធាតុសំខាន់០២ គឺ បរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ និងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ។ *បរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ* គឺជាអាកប្បកិរិយា ការយល់ឃើញ និងសកម្មភាពទាំងមូលរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងដែលពាក់ព័ន្ធលើរចនាសម្ព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងសារៈសំខាន់របស់បរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ។

២.៣.៤ ការកំណត់ប្រភេទ និងប្រភពនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចទទួលយកបាន

ចំណេះដឹងសវនករលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាព តម្រូវអោយមានការកំណត់លើប្រភេទ និងប្រភពនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចទទួលបាន និងវិធីសាស្ត្រមានប្រសិទ្ធភាព ដើម្បីទទួលយកបានភស្តុតាងទាំងនេះ។

២.៣.៥ ការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្មដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

ការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាព មានសារៈសំខាន់ណាស់សំរាប់រៀបចំនីតិវិធីសវនកម្មអោយទទួលបាននូវផលល្អ។ <u>ឧទាហរណ៍</u> នៅពេលធ្វើសវនកម្មលើការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ សវនករត្រូវប្រើប្រាស់ចំណេះដឹង ដើម្បីពិចារណាកត្តាផ្សេងៗ ដូចជាភាពសាំញ៉ាំ និងការវិនិច្ឆ័យលើការប៉ាន់ស្មាន ភាពជឿជាក់លើទិន្នន័យ ដើម្បីគាំទ្រការប៉ាន់ស្មាន ប្រភេទ និងវិសាលភាពនៃការសន្មតដែលបានតម្រូវ និងកំរិតនៃភាពមិនច្បាស់នៃព្រឹត្តិការណ៍អនាគត។

២.៣.៦ ការយល់ដឹងអំពីសារៈជាតិនៃប្រតិបត្តិការ

សវនករប្រើប្រាស់ការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ក្នុងការវាយតំលៃថាតើ គណនេយ្យសំរាប់បង្ហាញប្រតិបត្តិការឆ្លុះបញ្ចាំងនូវសារជាតិខាងលើ (*ឧទាហរណ៍* : ប្រតិបត្តិការចៃដន្យសំខាន់ៗ) និងក្នុងការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្មពាក់ព័ន្ធទៅនឹងប្រតិបត្តិការទាំងនោះ។

២.៣.៧ ការវាយតំលៃភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ត្រូវបានទទួលរួមមានភស្តុតាងពាក់ព័ន្ធនឹងការឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

សវនករប្រើប្រាស់ការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មដែលមានក្នុងអំឡុងពេលសវនកម្ម ដើម្បីធ្វើការសំរេចចិត្តឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ និងដើម្បីជួយក្នុងការសំរេចចិត្តថាតើ ភស្តុតាងសវនកម្មមានលក្ខណៈសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ទទួលបាន ឬថាតើភស្តុតាងបន្ថែមទៀត ឬភស្តុតាងតាមប្រភេទខុសៗគ្នា ត្រូវបានប្រមូលដើម្បីជួយដល់សវនករក្នុងការសរសេររបាយការណ៍លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែរឬទេ។

ក្នុងពេលធ្វើសវនកម្ម **អ្នកគ្រប់គ្រង**បានធ្វើការប្រកាសដោយផ្ទាល់មាត់ ឬលាយលក្ខអក្សរទៅកាន់សវនករ អំពីទិដ្ឋភាពនានានៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងអនុលោមតាមច្បាប់ បទប្បញ្ញត្តិរបស់អង្គភាព។ សវនករប្រើប្រាស់ចំណេះដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពជាមូលដ្ឋាន សំរាប់វាយតំលៃភាពសមរម្យនៃសេចក្ដីប្រកាសរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង និងកំណត់លើវិសាលភាពនៃភស្តុតាងគាំទ្រដែលត្រូវប្រមូល។

២.៣.៨ ការវាយតំលៃលើភាពសមរម្យនៃការជ្រើសរើសអ្នកគ្រប់គ្រង និងការអនុវត្តន៍គោលការណ៍គណនេយ្យ

សវនករពិចារណាបញ្ហាទាំងនេះតាមប្រភេទនៃអាជីវកម្ម ឧស្សាហកម្ម និងសេដ្ឋកិច្ចនៃអង្គភាពប្រតិបត្តិរចនាសម្ព័ន្ធហិរញ្ញវត្ថុ និងហេតុការណ៍កើតឡើងនាពេលអនាគតរបស់អាជីវកម្ម ក្នុងការវាយតំលៃភាពសមរម្យនៃការជ្រើសរើស និងអនុវត្តគោលការណ៍គណនេយ្យទៅតាមកាលៈទេសៈដោយឡែកនៃអង្គភាព។

២.៣.៩ ការវាយតំលៃលើការបង្ហាញជារួមទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

សវនករពិចារណាថា តើការបង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូលមានសង្គតិភាពជាមួយការយល់ឃើញរបស់សវនករលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពឬទេ?

២.៤ ការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

ផ្នែកនេះ គួរតែផ្ដោតលើចំណុចមួយចំនួនដូចខាងក្រោម ÷

- សាវតា ឬប្រតិបត្តិរបស់អង្គភាព (ផ្ដល់នូវគំនិត ឬបញ្ហាមួយចំនួនដែលអង្គភាពជួបប្រទះនាពេលអតីតកាល)
- សិទ្ធអំណាច និងតម្រូវការផ្លូវច្បាប់ (អាចជះឥទ្ធិពលលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម រួមមាន របាយការណ៍ និងយុទ្ធសាស្ត្រគ្របដណ្ដប់ការងារសវនកម្ម)
- របាយការណ៍របស់អង្គភាព ការទទួលខុសត្រូវ និងទំនាក់ទំនងផ្សេងទៀតជាមួយរាជរដ្ឋាភិបាល និងស្ថាប័ននីតិប្បញ្ញត្តិ និងតម្រូវការសំខាន់ការងារសវនកម្ម (ប្រការទាំងនេះជះឥទ្ធិពលដោយផ្ទាល់លើតម្រូវការ និងការទទួលខុសត្រូវចំពោះរបាយការណ៍)
- ឧស្សាហកម្ម ផលិតផល អ្នកផ្គត់ផ្គង់ និងអតិថិជនរបស់អង្គភាព ព្រមទាំងការផ្លាស់ប្ដូរថ្មីៗ (ប្រការទាំងនេះជះឥទ្ធិពលលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម រួមមាន នីតិវិធីសវនកម្មជាក់លាក់ដែលត្រូវពិនិត្យឡើងវិញ)
- បើសិនជាមាន ការរងឥទ្ធិពលនៃបរិយាកាសសេដ្ឋកិច្ចបច្ចុប្បន្នលើអង្គភាព និងវិស័យឧស្សាកម្មបណ្ដោះអាសន្ន បើសិនជាអ្នកគ្រប់គ្រង ត្រូវបានជំរុញអោយប្រកាន់យកហានិភ័យមិនធម្មតា
- បើសិនជាមាន ការរងឥទ្ធិពលតាមរដូវកាល ការប្រែប្រួលក្នុងបច្ចេកវិទ្យា ឬចំណូលចិត្តរបស់អតិថិជន (អាចជះឥទ្ធិពលលើការវាយតំលៃភាពជាសារវន្ត និងក៏រិតជឿទុកចិត្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង)

- រចនាសម្ព័ន្ធរបស់អង្គភាព រួមមានកិរិតនៃវិមជ្ឈការ ទំហំនៃអាជីវកម្ម និងតួនាទីនៃប្រតិបត្តិការក្នុងតំបន់ (អាចជះឥទ្ធិពលលើការងារសវនកម្ម ជាពិសេស ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្ម)
- សង្ខេបសកម្មភាពអាជីវកម្មសំខាន់ៗរបស់អង្គភាព (អាចជះឥទ្ធិពលលើការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្ម)
- ហិរញ្ញប្បទានរបស់អង្គភាព (អាចជះឥទ្ធិពលលើរបាយការណ៍ ផែនការ និងភាពជាសារវន្តសវនកម្ម)

  ឧទាហរណ៍ អ្នកប្រើប្រាស់សំខាន់នៃរបាយការណ៍

- ការទទួលខុសត្រូវរបស់បុគ្គលសំខាន់ៗ រួមមាន នាយក សមាជិក គណៈកម្មាការ និងអ្នកគ្រប់គ្រងជាន់ខ្ពស់ និងអ្នកពាក់ព័ន្ធលើការសំរេចចិត្ត និងគ្រប់គ្រងសកម្មភាពប្រចាំថ្ងៃ (អាចជះឥទ្ធិពលលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម ជាពិសេសការប៉ាន់ស្មានហានិភ័យ ឥទ្ធិពល និងការទទួលខុសត្រូវលើផ្នែកណាមួយ)
- មូលដ្ឋានគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធព័ត៌មានដទៃទៀត (ទាំងការកត់ត្រាដៃ និងដំណើរការទិន្នន័យអេឡិចត្រូនិច) និងសកម្មភាពនានា (អាចប៉ះពាល់ផែនការសវនកម្មបណ្តោះអាសន្ន) ។ ឧទាហរណ៍ ការកំណត់នីតិវិធីចំរុះនៃតេស្តលំអិត និងតេស្តលើការអនុលោមតាមច្បាប់
- មុខងារសវនកម្មផ្ទៃក្នុង (អាចប៉ះពាល់លើការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង)
- ភាគីពាក់ព័ន្ធសំខាន់ៗ (អាចប៉ះពាល់ដល់ការទទួលខុសត្រូវនៃរបាយការណ៍)
- គោលនយោបាយគណនេយ្យសំខាន់ (អាចជះឥទ្ធិពលលើការវាយតំលៃហានិភ័យ និងការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្មជាក់លាក់ ពិសេស នៅពេលគោលនយោបាយគណនេយ្យសាំញ៉ាំ)
- ផែនការរួម ការប្រៀបធៀបរវាងលទ្ធផលជាក់ស្តែងជាមួយឆ្នាំមុន និងរវាងថវិកាផែនការប្រាក់ចំណេញ ឬផែនការយុទ្ធសាស្ត្រ។ (អាចជះឥទ្ធិពលលើផែនការសវនកម្មបណ្តោះអាសន្ន ជាពិសេស ក្នុងការវាយតំលៃផ្នែកណាដែលអាចប្រើនីតិវិធីវិភាគបានសមស្រប កំណត់ភាពគ្រប់គ្រងមិនធម្មតា ផ្នែកមានហានិភ័យសវនកម្មខ្ពស់ ដែលតម្រូវអោយមានទំហំសវនកម្មសមស្រប)
- អនុបាតហិរញ្ញវត្ថុសំខាន់ៗ និងសូចនាករប្រតិបត្តិ ដែលអនុវត្តសំរាប់អង្គភាព (អាចជះឥទ្ធិពលលើទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្មលំអិត កំណត់ផ្នែកមានហានិភ័យ កំណត់ផលប៉ះពាល់លើនីតិវិធីលំអិត) និងស្ថិតិគូរប្រជែង (អាចជះឥទ្ធិពលលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្មបណ្តោះអាសន្ន កំណត់ផ្នែកមានហានិភ័យ កំណត់ផលប៉ះពាល់លើនីតិវិធីលំអិត) ។

សវនករដែលយល់ដឹងអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពអាចដឹង និងវាយតំលៃផលប៉ះពាល់សវនកម្មលើ :

- ក្របខណ្ឌការងារនៃការប្រគល់សិទ្ធអំណាច
- រចនាសម្ព័ន្ធរបស់អង្គភាព (សាខា ផ្នែក ទីតាំង និងភាគីពាក់ព័ន្ធ ។ល។)

- សេវាកម្ម និងផលិតផលរបស់អង្គភាព
- អ្នកផ្គត់ផ្គង់ និងអតិថិជនសំខាន់ៗ
- នយោបាយទាក់ទងហិរញ្ញប្បទាន និងរចនាសម្ព័ន្ធមូលធន
- ចំនួនសរុបសំរាប់ការលក់-ទិញ និងផលិត ។ល ។
- នយោបាយទាក់ទងការគ្រប់គ្រងបុគ្គលិក
- ការប្រែប្រួលសំខាន់ក្នុងឧស្សាហកម្ម អាជីវកម្មរបស់អង្គភាព ពិសេសប្រែប្រួលក្នុងបរិយាកាសទូទៅខាងក្រៅដែលអាចជះឥទ្ធិពលដល់អង្គភាព
- ស្ថិតិកិច្ចប្រតិបត្តិការសំខាន់ទាក់ទងនឹងស្ថិតិឧស្សាហកម្ម
- អ្នកប្រើប្រាស់សំខាន់ៗនៃព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ និងរបាយការណ៍សវនករ និង
- មុខងារប្រព័ន្ធព័ត៌មានរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង និងប្រតិបត្តិការដែលផ្តល់សេវាកម្មដំណើរការទិន្នន័យពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការប្រើប្រាស់សំខាន់ៗមានសារៈសំខាន់ណាស់ ដើម្បីអោយដឹងថា តើនរណាជាអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍? គោលបំណង និងកំរិតនៃភាពជឿជាក់លើព័ត៌មាន និងរបាយការណ៍សវនកម្ម។ ទាំងនេះអាចជួយក្នុងការកំណត់ភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម ។

២.៥ ការយល់ដឹងលើប្រព័ន្ធគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ស្តង់ដារសវនកម្មដែលអាចទទួលយកបានជាទូទៅ កំណត់ថា សវនករត្រូវមានការយល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ទោះបីជាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងគ្មានភាពជឿជាក់ក៏ដោយ ។ ស្តង់ដារ ក៏បានតម្រូវអោយសវនករទទួលការយល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងផងដែរ ។ ការងារសវនកម្មជាច្រើន ពឹងផ្អែកភាពជឿជាក់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដើម្បីទទួលបានការធានាថាប្រតិបត្តិការមានចំនួនទឹកប្រាក់ជាសារវន្ត មិនត្រូវបានលុបចេញពីការកត់ត្រាគណនេយ្យ ។ លើសពីនេះទៀត ការជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងទៅតាមកំរិតច្រើនដែលអាចធ្វើបាននឹងផ្តល់នូវការសន្សំសំចៃ និងប្រសិទ្ធភាពផងដែរ ។ ការយល់ដឹងលើគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងទាំងនេះមានសារៈសំខាន់ ដើម្បីសំរួលដល់សវនកររៀបចំវិធីសាស្ត្រសវនកម្មមានប្រសិទ្ធភាព សូម្បីតែគ្មានភាពជឿជាក់លើប្រព័ន្ធនេះក៏ដោយ ។

បើសិនជា សវនករជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង នោះការពិនិត្យឡើងវិញត្រូវធ្វើឡើងដើម្បីវាយតំលៃឱ្យបានច្បាស់លាស់លើទំហំជឿជាក់របស់ប្រព័ន្ធ និងប្រសិទ្ធភាពថ្លៃដើមដែលទទួលបានពីការធានាពាក់ព័ន្ធផ្សេងៗ ។ ក្នុងផ្នែកនៃដំណើរការនេះ សវនករគួរពិនិត្យឡើងវិញលើភាពជាសារវន្ត ដូចជារបាយការណ៍ផ្ញើទៅអោយអង្គភាពរងសវនកម្មដែលផ្សាយថ្មីៗ របាយការណ៍របស់គណៈកម្មការសវនកម្ម និងរបាយការណ៍ផ្សេងៗ ព្រមទាំងរបាយការណ៍សវនកម្មផ្ទៃក្នុង ។ល ។

ដើម្បីធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពចំណេះដឹងលើប្រព័ន្ធគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង សវនករត្រូវប្រើប្រាស់ការយល់ដឹងលើឯកសារការងារឆ្នាំមុនៗ ហើយធ្វើការកែប្រែអំឡុងឆ្នាំបច្ចុប្បន្ន។ ចំណេះដឹងនេះនឹងជួយបង្កើនទំហំនីតិវិធីសវនកម្មតាមរយៈការពិនិត្យឡើងវិញ ការសាកសួរ ការអង្កេត និងការពិនិត្យដំណើរការ ។ សវនករគួរពិនិត្យមើលមិនត្រឹមតែផ្នែកដែលមានចំណុចខ្សោយទេ ប៉ុន្តែគួរមើលផ្នែកដែលត្រូវធ្វើអោយប្រសើរថែមទៀត ដើម្បីអោយមានកិរិតជឿជាក់ខ្លាំងជាងមុន ។ សវនករគួរតែកំណត់នូវប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងសំខាន់ៗដែលមានភាពជឿជាក់ ។

ភារកិច្ចរបស់សវនករក្នុងការទទួលបានការយល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺត្រូវស្វែងយល់ពីសមាសធាតុនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ថាតើមានដំណើរគ្រប់គ្រាន់ក្នុងកិច្ចប្រតិបត្តិការឬទេ? និងចងក្រងព័ត៌មានមានសារៈប្រយោជន៍ដែលទទួលបាន ។

នីតិវិធីខាងក្រោមកំណត់នូវការរៀបចំ និងដាក់ក្នុងដំណើរការកិច្ចប្រតិបត្តិការ ៖

- ធ្វើបច្ចុប្បន្នភាព និងវាយតំលៃបទពិសោធន៍មុនៗរបស់សវនករជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្ម
- សាកសួរបុគ្គលិកអតិថិជន
- អានសៀវភៅណែនាំអំពីប្រព័ន្ធការងារ និងគោលនយោបាយរបស់អតិថិជន ។ ទាំងនេះរួមមាន សៀវភៅណែនាំគោលនយោបាយ និងឯកសារផ្សេងៗ (ដូចជា ក្រមសីលធម៌ការងាររួម) និងសៀវភៅណែនាំអំពីប្រព័ន្ធការងារ និងឯកសារផ្សេងៗ (ដូចជា សៀវភៅណែនាំគណនេយ្យ និងរចនាសម្ព័ន្ធការងារ)
- ពិនិត្យឯកសារ និងការកត់ត្រា
- អង្កេតប្រតិបត្តិការ និងសកម្មភាពរបស់អង្គភាព ។

២.៦ ការវាយតំលៃបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យទាំងមូលរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

សមាសធាតុ ០៥ នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ត្រូវបានសិក្សា និងស្វែងយល់ដើម្បីបរិយាយអង្គភាពរងសវនកម្ម ។ ដើម្បីទទួលបានការយល់ដឹងសវនករគួរពិចារណាលើទិដ្ឋភាព ០២ ដូចខាងក្រោម ÷

- ការរៀបចំប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនានាក្នុងសមាសធាតុនីមួយៗ និង
- ថាតើប្រព័ន្ធនេះត្រូវដាក់អោយដំណើរការក្នុងកិច្ចប្រតិបត្តិការដែរឬទេ?

២.៦.១ ការយល់ដឹងអំពីបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យព័ត៌មាន

ការយល់ដឹងអំពីបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ ត្រូវបានទទួលអំពីសកម្មភាព ដូចខាងក្រោម ÷

- សុច្ចរិតភាព និងតំលៃក្រមសីលធម៌
- ការតាំងចិត្តបំពេញការងារអោយអស់សមត្ថភាព

- ការចូលរួមពីគណៈកម្មការសវនកម្ម និងក្រុមប្រឹក្សានាយក
- ទស្សនៈវិស័យ និងរបៀបដឹកនាំរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង
- រចនាសម្ព័ន្ធការងារ
- ការបែងចែកសិទ្ធិអំណាច និងការទទួលខុសត្រូវ
- ការអនុវត្តន៍ និងគោលនយោបាយធនធានមនុស្ស ។

ឧទាហរណ៍ រូបទី១ បង្ហាញពីរចនាសម្ព័ន្ធគ្រប់គ្រងរួម ។ ចំណុចកត់សំគាល់ក្នុង រូបទី១ គឺការបែងចែកមុខងារសំខាន់ៗទៅដល់កំរិតថ្នាក់ខ្ពស់ គឺជាគោលការណ៍រួម ។ ការទទួលខុសត្រូវបែងចែកច្បាស់នៅក្នុងអង្គភាពអាជីវកម្ម មានន័យថា គ្មានផ្នែក ឬបុគ្គលណាមួយមានសិទ្ធត្រួតពិនិត្យផ្តាច់មុខលើកិច្ចប្រតិបត្តិការអាជីវកម្មតាំងពីចាប់ផ្តើមរហូតដល់ចប់ទេ ។

បន្ទាប់មក **សវនករ**ប្រើប្រាស់ការយល់ដឹងធ្វើជាមូលដ្ឋានសំរាប់វាយតំលៃឥរិយាបថ និងការចេះដឹងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងលើសារៈសំខាន់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ។ ឧទាហរណ៍ សវនករអាចកំណត់ប្រភេទនៃប្រព័ន្ធថវិការបស់អង្គភាពដែលជាផ្នែកមួយនៃការយល់ដឹងអំពីបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ ។ ប្រតិបត្តិការនៃប្រព័ន្ធថវិកាអាចត្រូវបាន វាយតំលៃដោយសាកសួរលើបុគ្គលិកទទួលបន្ទុកថវិកា ដើម្បីកំណត់នីតិវិធីថវិកា និងតាមដានភាពខុសគ្នារវាងការ ធ្វើថវិកា និងអនុវត្តជាក់ស្តែង ។ សវនករអាចពិនិត្យមើលកម្មវិធីការងាររបស់អតិថិជនប្រៀបធៀបជាមួយលទ្ធផលជាក់ស្តែង និងគំរោងថវិកា ។

២.៦.២ ការយល់ដឹងអំពីការវាយតំលៃហានិភ័យ

សវនករទទួលការយល់ដឹងអំពីដំណើរការនៃការវាយតំលៃហានិភ័យរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ដោយកំណត់អំពីរបៀបដែលអ្នកគ្រប់គ្រងចង្អុលបង្ហាញហានិភ័យពាក់ព័ន្ធនឹងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដោយធ្វើការវាយតំលៃលើភាពសំខាន់ (Significance) និងភាពអាចកើតឡើង (Occurance) និងការសំរេចចិត្តរាល់សកម្មភាពដើម្បីដោះស្រាយហានិភ័យ ។

២.៦.៣ ការយល់ដឹងអំពីសកម្មភាពត្រួតពិនិត្យ

សវនករទទួលការយល់ដឹងលើបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ និងការវាយតំលៃហានិភ័យក្នុងរបៀបដូចគ្នាសំរាប់ការងារសវនកម្មជាច្រើន ប៉ុន្តែទទួលបានការយល់ដឹងអំពីសកម្មភាពត្រួតពិនិត្យមានការប្រែប្រួលគួរឱ្យកត់សំគាល់ ។

២.៦.៤ ការយល់ដឹងអំពីព័ត៌មាន និងទំនាក់ទំនង

ដើម្បីយល់ដឹងអំពីការរៀបចំប្រព័ន្ធព័ត៌មានគណនេយ្យ សវនករត្រូវកំណត់ :

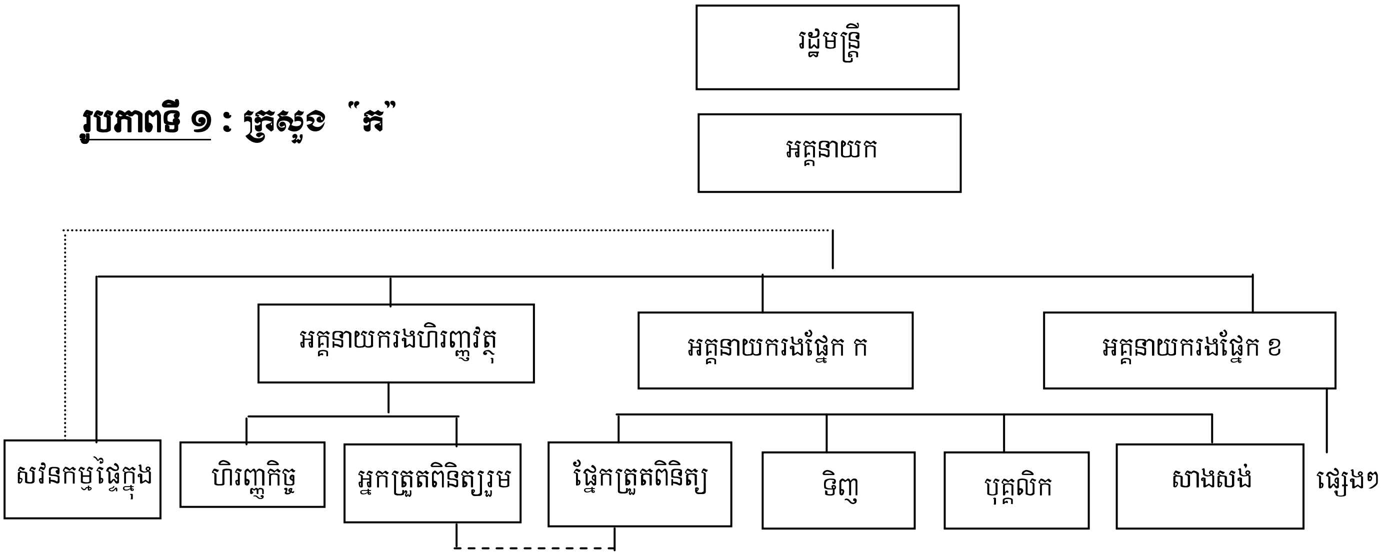
- ចំណាត់ថ្នាក់សំខាន់ៗនៃប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

- របៀបដែលប្រតិបត្តិការត្រូវចាប់ផ្តើម
- ប្រភេទនៃការកត់ត្រាគណនេយ្យ
- របៀបដែលប្រតិបត្តិការ ត្រូវបានដំណើរការតាំងពីការចាប់ផ្តើមរហូតដល់បញ្ចប់ រួមមាន ទំហំ និង ប្រភេទនៃការប្រើប្រាស់កុំព្យូទ័រ និង
- ប្រភេទ និងភាពលំអិតនៃដំណើរការរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

២.៦.៥ ការយល់ដឹងអំពីការតាមដាន

ចំណេះដឹងសំខាន់បំផុតដែលសវនករត្រូវការក្នុងការតាមដាន គឺជាប្រភេទសំខាន់ៗតាមដានសកម្មភាពរបស់អង្គភាពត្រូវបានប្រើប្រាស់ ដើម្បីសំរបសំរួលប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនៅពេលចាំបាច់។

<u>រូបភាពទី ១</u> : ក្រសួង "ក"



២.៧ ទិដ្ឋភាពនៃអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពដែលសំខាន់សំរាប់ការងារសវនកម្ម

ទិដ្ឋភាពនៃអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពដែលសំខាន់សំរាប់ការងារសវនកម្ម មានដូចខាងក្រោម ៖

- បរិយាកាសអាជីវកម្ម រួមមានកត្តាខាងក្រៅ ដែលអង្គភាពមិនអាចត្រួតពិនិត្យបាន
- លក្ខណៈនៃរចនាសម្ព័ន្ធទទួលខុសត្រូវ និងការគ្រប់គ្រងដែលនឹងកំណត់ទំហំ និងរបៀបដែលអ្នកគ្រប់គ្រងឆ្លើយតបទៅនឹងបរិយាកាស
- លក្ខណៈប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាព ដូចជាប្រភេទនៃចំណូល-ចំណាយ ប្រភពនៃហិរញ្ញប្បទាន និងការគ្រប់គ្រង។

សវនករត្រូវការពិចារណានូវភាពសំខាន់នៃទិដ្ឋភាពជាក់លាក់របស់អាជីវកម្ម ចំពោះការងារសវនកម្មក្នុងការវាយតំលៃភាពគ្រប់គ្រាន់នៃចំណេះដឹងទទួលបានអំពីទិដ្ឋភាពនេះ។ ភាពសំខាន់នៃបញ្ហានឹងអាចប្រែប្រួលទៅតាមកាលៈទេសៈជាក់លាក់ដែលជួបប្រទះដោយសវនករ។

២.៨ ប្រភពព័ត៌មានអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

ជាធម្មតា យើងអាចទទួលបានការបរិយាយអំពីស្ថាប័នរដ្ឋាភិបាលនៅក្នុងកំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍។ ការប្រមូលទិន្នន័យ និងព័តិមានគឺធ្វើឡើងនៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ។ *សវនករ* គួរពិចារណាដើម្បីទទួលបានព័តិមានពីប្រភពផ្ទៃក្នុង និងផ្ទៃក្រៅ។

២.៨.១ ប្រភពផ្ទៃក្នុង

ប្រភពផ្ទៃក្នុងនៃព័តិមាន រួមមាន ការពិភាក្សាជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងជាន់ខ្ពស់ ទស្សនកិច្ចមើលសំភារៈ និងទីធ្លារបស់អង្គភាព ពិនិត្យឡើងវិញនូវរបាយការណ៍របស់សវនករផ្ទៃក្នុង និងព័តិមានដទៃទៀតរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។ ប្រធានក្រុមសវនកម្មត្រូវជួបជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងអង្គភាពក្នុងដំណើរការរៀបចំផែនការ ដើម្បីអោយយល់ច្បាស់នូវសាវតា ប្រភេទអាជីវកម្ម និងការកត់ត្រា។ ជាមួយគ្នានេះ សវនករត្រូវយល់ដឹងរចនាសម្ព័ន្ធ និងសៀវភៅនីតិវិធី និងពិភាក្សាជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងអំពីប្រភេទការងារ និងការទទួលខុសត្រូវដែលជាដំណើរសំរបសំរួលជាប្រចាំ។

លើសពីនេះ ប្រភេទនៃការងារសវនករអាចមាននៅក្នុងកំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍ និងកំរងឯកសារបច្ចុប្បន្ន។

២.៨.១.១ កំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍

កំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍ (កំរងប្រវត្តិ) ត្រូវបានរក្សាប្រើប្រាស់ជាច្រើនឆ្នាំ។ ការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្មពឹងផ្អែកលើកំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍។ រឿងរ៉ាវសំខាន់ជាបន្តបន្ទាប់ដែលប៉ះពាល់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងការងារសវនកម្មគួររក្សាទុកក្នុងឯកសារដោយឡែក រួមមាន ÷

- អនុស្សារណៈ ច្បាប់សមាគម ឬបទប្បញ្ញត្តិផ្លូវច្បាប់ផ្សេងៗ
- ឯកសារថតចំលងផ្សេងៗ និងកំណត់ហេតុ
- ការបរិយាយសង្ខេបអំពីប្រភេទអាជីវកម្ម
- តារាងកត់ត្រាគណនេយ្យ មន្ត្រីទទួលខុសត្រូវ និងផែនការរបស់អង្គភាព
- របាយការណ៍បង្ហាញពីកំណត់សំគាល់ បញ្ហាគណនេយ្យ ដូចជា មូលដ្ឋានគណនេយ្យកត់ត្រា។ ឧទាហរណ៍ ការវាយតំលៃសន្និធិ ដំណើរផលិតកម្ម រំលស់ តួលេខយោង និងការលុបចោលចំណាយ
- ឯកសារណែនាំគណនេយ្យ និងសវនកម្មផ្ទៃក្នុងរបស់អតិថិជន ព្រមទាំងការណែនាំរាប់សន្និធិ
- ច្បាប់គ្រប់គ្រងគោលបំណង និងអាណត្តិរបស់អង្គភាព ។

២.៨.១.២ កំរងឯកសារបច្ចុប្បន្ន

កំរងឯកសារបច្ចុប្បន្នមួយ ឬច្រើនសំរាប់ឆ្នាំនីមួយៗមិនទាន់ហួសកាលកំណត់ទេ ហើយត្រូវប្រើប្រាស់ក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ។ កំរងឯកសារទាំងនេះ រួមមាន ៖

- ការថតចំលងឯកសារគណនេយ្យដែលមានហត្ថលេខាប្រធានអង្គភាព
- ការចង្អុលទិសគ្រប់ឯកសារការងារ និងលេខយោងទៅគណនីនានា
- សំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ឬការកត់ត្រាផ្សេងៗ រួមមាន គំនូសបំព្រួញការងារលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ
- កម្មវិធីសវនកម្ម កម្មវិធីការងារ តេស្តសវនកម្ម និងលទ្ធផលសវនកម្ម
- តារាងគោលគ្រប់គណនីនៅក្នុងតារាងតុល្យការ ជាពិសេស តួលេខប្រៀបធៀបបង្ហាញពីអត្ថិភាព ភាពជាកម្មសិទ្ធិ តំលៃដែលត្រូវបានផ្ទៀងផ្ទាត់ហើយ ។ តារាងគោលនេះ គួរដាក់លេខយោងទៅឯកសារខាងក្រៅ ដូចជា លិខិតធនាគារ ការរាប់ស្តុក ឬបំណុល
- តារាងគោលគាំទ្រគ្រប់គណនី និងកិច្ចប្រតិបត្តិការនៅក្នុងរបាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ និងគណនីខាតបង់ ដោយធ្វើការប្រៀបធៀបតួលេខប្រតិបត្តិការផ្សេងៗទៀត និងគណនីសាខានានា
- បញ្ជីការងារពាក់ពន្ធ័ការអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិបង្ហាញព័ត៌មានតាមផ្លូវច្បាប់
- ការកត់ត្រាបង្ហាញពីសំណួរដែលបានលើកឡើងក្នុងពេលសវនកម្ម ព្រមទាំងកំណត់សំគាល់សំរាប់ឆ្នាំបន្ទាប់ ។ សំណួរដែលមិនច្បាស់លាស់ ត្រូវទុកក្នុងកម្មវិធីពិនិត្យឡើងវិញ និងយោងការងារនេះទៅអតិថិជនត្រូវលើកលែងចេញពីរបាយការណ៍សវនករ ហើយត្រូវចងក្រងក្នុងឯកសារពេញលេញគាំទ្រដោយការពិភាក្សាជាមួយអតិថិជន
- តារាងស្ថិតិសំខាន់ៗ ឬអនុបាតប្រតិបត្តិការការងារ និងតួលេខប្រៀបធៀបដាក់ចូលនៅពេលចាំបាច់ អនុបាតសំខាន់ៗ អាចមាន :
    - ភាគរយចំណេញដុល
    - ទ្រព្យចរន្តធៀបនឹងបំណុលចរន្ត (បរិមាណស្តុក)
    - បំណុលត្រូវសង និងបំណុលត្រូវទារ (រយៈពេលមធ្យមនៃឥណទាន)
    - ប្រាក់ចំណេញធៀបនឹងមូលធនប្រើប្រាស់គំលាតសំខាន់នៃអនុបាតខាងលើត្រូវមានការពន្យល់ និងពិនិត្យឡើងវិញក្នុងការិយបរិច្ឆេទឆ្នាំនីមួយៗ ដើម្បីរកឱ្យឃើញនូវគំលាតនៅក្នុងគណនីក្រុមហ៊ុន ។

ឯកសារយោងនៅក្នុងកំរងឯកសារការងារ ចំពោះរឿងពិតត្រូវបង្ហាញក្នុងព័ត៌មានគ្រប់គ្រងរបស់អតិថិជនអាច ផ្តល់ភស្តុតាងសំខាន់ចំពោះមូលហេតុសំរាប់គំលាតសំខាន់ៗ។

- ការកត់ត្រា ឬការដកចេញផ្នែកខ្លះនៃកំណត់ហេតុប្រជុំរបស់អគ្គនាយក និងអតិថិជន។ ឯកសារនេះគួរ ដាក់លេខយោងអោយមានលក្ខណៈពាក់ព័ន្ធគ្នានៅក្នុងកំរងឯកសារ
- ឯកសារថតចំលងនៃលិខិតនានាទៅអង្គភាព ដែលកំណត់នូវចំណុចខ្សោយជាសារវ័ន្ត ឬបញ្ហានានាដែល សវនករមិនពេញចិត្តចំពោះនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ឬគណនី។ រាល់លិខិតទាំងនេះគួរតែបញ្ជូនចេញ ទោះបីជា បញ្ហាមួយចំនួនមិនទាន់បានពិភាក្សាក្រៅផ្លូវការ ជាមួយមន្ត្រីសំខាន់របស់អង្គភាពរងសវនកម្មក៏ដោយ
- លិខិតអះអាងរបស់អង្គភាព។ <u>ឧទាហរណ៍</u> ការបញ្ជាក់ជាលាយលក្ខអក្សរ ដោយអតិថិជនលើព័ត៌មាន និងមតិដែលត្រូវបញ្ចេញពាក់ព័ន្ធលើតំលៃស្តុក បំណុលចរន្ត និងបំណុលរំពឹងទុកបណ្តោះអាសន្ន។ ឯកសារ ទាំងនេះត្រូវសន្មតជាសវនកម្មផ្អែកលើប្រព័ន្ធ។

២.៨.២ ប្រភពឯកសារផ្នែកក្រៅ

ព័ត៌មានពីប្រភពខាងក្រៅ រួមមាន ច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិពាក់ព័ន្ធ ការពិភាក្សាជាមួយនិយ័តករឧស្សាហកម្ម បុគ្គលិកជំនាញ និងអ្នកដទៃទៀតដែលផ្តល់ប្រឹក្សាវិជ្ជាជីវៈអោយអង្គភាព ព្រមទាំងទិន្នន័យ និងការបោះផ្សាយនានា អំពីទិដ្ឋភាពពាក់ព័ន្ធឧស្សាហកម្មរបស់អង្គភាព។

<u>ក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក</u>

យើងនឹងលើកយកក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក ជាឧទាហរណ៍សំរាប់បង្ហាញវិធីសាស្ត្រសវនកម្មលើចំណាយ។ ដើម្បីចាប់ផ្តើមរៀបចំផែនការសវនកម្មលើចំណាយនៃក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក យើងត្រូវស្វែងយល់អំពីអង្គភាពរង សវនកម្ម។ ដើម្បីទទួលបានការយល់ដឹងនេះ សវនករតម្រូវឱ្យមានចំណេះដឹងច្បាប់ល្អអំពីអាជីវកម្មរបស់ក្រសួងដឹកជញ្ជូន ផ្លូវគោក។

<u>ឧទាហរណ៍</u>

- **លិខិតអនុញ្ញាត :** ថតចំលង ឬដកចេញផ្នែកខ្លះនៃច្បាប់ ឬលិខិតអនុញ្ញាត្តិនៃក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក លិខិតអនុញ្ញាតអមបន្ថែម អនុស្សារណៈសមាគម...គឺស្ថិតនៅក្នុងកំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍។ សវនករ មិនត្រឹមតែយល់ដឹងអំពីអាទិភាពផ្លូវច្បាប់ទេ ប៉ុន្តែត្រូវដឹង ÷
    - ក. គោលបំណង (សកម្មភាពនានា របស់ក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោកដែលបានអនុវត្ត) ដែលមិន អាចបំពេញបាន ហើយចាំបាច់ត្រូវលើកលែងក្នុងរបាយការណ៍សវនកម្ម

ខ. មូលធនភាគហ៊ុនផ្តល់សិទ្ធ ដែលបង្ហាញក្នុងតារាងតុល្យការ

គ. បញ្ហាផ្សេងៗដែលពាក់ព័ន្ធសំខាន់ដល់ការងារសវនកម្ម ។

- **ថតចំលង ឬដកយកផ្នែកខ្លះនៃកំណត់ហេតុ និងច្បាប់ពិសេសពាក់ព័ន្ធ :** កំណត់ហេតុរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង និងកិច្ចប្រជុំរបស់គណៈកម្មការសវនកម្ម ត្រូវពិនិត្យឡើងវិញអោយបានលំអិត ដើម្បីធានាថាតើមានការសំរេចចិត្តណាមួយទាក់ទងការងារសវនកម្មឬទេ? ។ ព័តិមានសំខាន់ៗ អាចមាននៅក្នុងកិច្ចសន្យា និងយល់ព្រមចំណាយសំខាន់

- **កិច្ចសន្យាសំខាន់ៗ :** ព័តិមាននៅក្នុងកិច្ចសន្យាសំខាន់ៗមានប្រយោជន៍ណាស់ ពីព្រោះវាបង្ហាញនូវរយៈពេលយូរ និងអាចធ្វើការផ្ទៀងផ្ទាត់សមាសភាពរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាក់លាក់ ដូចជាទ្រព្យសកម្ម ឬការថែរក្សា

- **ការជួល :** ព័តិមានលំអិតនៃការជួល ដោយក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក ត្រូវពិនិត្យអោយបានម៉ត់ចត់ ដើម្បីបញ្ជាក់ថា ប្រតិបត្តិការពិតត្រូវបានជួល ឬលក់ ។ ការដកចេញផ្នែកខ្លះនៃកិច្ចសន្យាជួលមានការចាំបាច់ក្នុងការពិនិត្យផ្ទៀងផ្ទាត់លើចំណាយជួល ។

ក្នុងកំរងឯកសារអចិន្ត្រៃយ៍ ត្រូវពិនិត្យមើលសកម្មភាពអាជីវកម្មរបស់ក្រសួងដឹកជញ្ជូនផ្លូវគោក ដូចខាងក្រោម :

- **កំរិតទទួលខុសត្រូវ :** ថ្នាក់ខ្ពស់ ថ្នាក់កណ្តាល និងថ្នាក់ទាប

- **ប្រភេទអាជីវកម្ម :** គោលបំណង និងគោលដៅរួមព្រមទាំងសកម្មភាព

- **អាណត្តិ :** លក្ខន្តិកៈរួម និងការសង្ខេបនៃលក្ខណៈពិសេសនៃលក្ខន្តិកៈ

- **ប្រវត្តិ :** ព្រឹត្តិការណ៍សំខាន់ៗនៃជីវិតរបស់អង្គភាព ដូចជា ការរៀបចំរចនាសម្ព័ន្ធឡើងវិញ ការប្រែប្រួលសំខាន់ៗនៃកម្មសិទ្ធករ និងសកម្មភាព ។ល។

- **គោលបំណង :** បរិយាយអំពីប្រភេទនៃសវនកម្ម ឬផលិតផល ហើយធ្វើការកត់សំគាល់ទិដ្ឋភាពដោយឡែកនៃទំនិញ ឬសេវាកម្ម ប៉ាតង់ សិទ្ធិ ឬដំណើរការផលិតកម្ម

- **ទីតាំង :** បរិយាយអំពីទីតាំងដែលអង្គភាពអនុវត្តកិច្ចប្រតិបត្តិការ ឬបើកការិយាល័យ និងរៀបរាប់អំពីគោលបំណង

- **ប្រព័ន្ធគណនេយ្យ :** សៀវភៅណែនាំរបៀបប្រើកំព្យូទ័រ ការប្រើប្រាស់សេវាកម្មក្នុងការិយាល័យ ឬភ្នាក់ងារកណ្តាល ចំនួនសរុបនៃបុគ្គលិកហិរញ្ញវត្ថុ និងលក្ខណៈពិសេសផ្សេងៗទៀត

- **ថវិកា/ហិរញ្ញវត្ថុ :** បទប្បញ្ញត្តិហិរញ្ញប្បទានផ្លូវច្បាប់ ទំរង់បែបបទខ្ចីប្រាក់ កំរិតមូលធន (បើសិនមាន)

- **អ្នកប្រើប្រាស់ :** កត់សំគាល់អ្នកប្រើប្រាស់សំខាន់ ឬប្រភពចំណូល ។ ទីតាំងនៃអ្នកប្រើប្រាស់ ប្រភេទទំហំ និងលក្ខណៈ ។ លក្ខខណ្ឌធម្មតានៃការលក់ និងការបង់ប្រាក់

- **សំភារៈផលិតកម្ម ៖** ប្រភេទនៃសំភារៈ លក្ខខណ្ឌទូទៅ ទិដ្ឋភាពពិសេស ភាគរយ សមត្ថភាពប្រើប្រាស់ ទីតាំង
- **របៀបគ្រប់គ្រង និងរៀបចំរចនាសម្ព័ន្ធ ៖** ប្រភព និងបុគ្គលិក ចំណាត់ថ្នាក់ស្តង់ដារ សហជីព ការផ្លាស់ប្តូរបុគ្គលិក និងជំនាញពិសេស ។

២.៩ ការសង្ខេប

នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងបានយល់អំពីដំណើរការដែលសវនករជារឿយៗ ត្រូវកំណត់អោយឃើញការស្វែងរក ទីតាំង ប្រមូល សង្ខេប វិភាគ និងចងក្រងព័ត៌មានសំខាន់ៗដែលអាចអោយសវនករទទួលបានការយល់ដឹងអំពី អង្គភាពរងសវនកម្ម ។ ជាមួយគ្នានេះ យើងពិចារណាលើអង្គភាព និងប្រតិបត្តិការរបស់វានៅពេលដែលផលិតផល ចុងក្រោយនៃដំណើរការខាងលើត្រូវបានបរិយាយក្នុងដំណើរការសវនកម្ម ។

ដើម្បីធ្វើអោយសាមញ្ញនូវកិច្ចការរបស់សវនករ យើងធ្វើចំណាត់ថ្នាក់តម្រូវការព័ត៌មានរបស់សវនករជា ០២ សមាសធាតុ គឺកត្តា (លក្ខខណ្ឌ) ផ្ទៃក្នុង និងផ្ទៃក្រៅ ។

បន្ទាប់ពីទិន្នន័យ/ព័ត៌មាន ត្រូវបានប្រមូល និងធ្វើចំណាត់ថ្នាក់នោះ វាត្រូវការសង្ខេប វិភាគ និងចងក្រងនៅ ក្នុងការពិពណ៌នារបស់អង្គភាព ។

ដំណើរការដែលបានលំអិតក្នុងជំពូកនេះ ត្រូវបានយល់ដឹងច្បាស់ និងយល់ព្រមដើម្បីអនុវត្តនៅដំណាក់កាល ដំបូងនៃការងារសវនកម្មមុនការរៀបចំផែនការ នេះជាករណីសំរាប់ការងារថ្មី ។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយក្នុងការ អនុវត្តន៍ជាក់ស្តែងនៅពេលព្រមព្រៀងធ្វើសវនកម្ម នោះដំណើរការក្លាយជាកិច្ចការបន្តបន្ទាប់ និងមិនកំណត់ ។

ការពិពណ៌នាអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម គឺជាជំហានដំបូងសំខាន់ សំរាប់ដំណើរការរៀបចំផែនការ ។ ការប្រមូល ទិន្នន័យ និងព័ត៌មានដើម្បីបរិយាយអំពីអង្គភាពរងសវនកម្មនៅក្នុងជំពូកនេះ នឹងត្រូវប្រើប្រាស់ក្នុងជំពូកបន្ទាប់ ទៀតអំពីគោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម ។

ជំពូកទី ៣

ការបង្កើតគោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម

(Establishing Audit Objective and Scope)

៣.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

នៅក្នុងជំពូកមុន បានផ្តល់អោយយើងនូវព័ត៌មានអំពីការងារត្រូវធ្វើដំបូងរបស់សវនករ ដើម្បីអោយមានការយល់ដឹងជាមុនអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម។ ការងារនេះពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការបង្កើនចំណេះដឹងរបស់សវនករលើអង្គភាពរងសវនកម្ម ដូចជា ការយល់ដឹងអំពីកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាព របាយការណ៍សង្ខេបប្រតិបត្តិការហិរញ្ញវត្ថុ បណ្តឹងអាសន្ន ច្បាប់សំខាន់ៗ ដែលមានផលប៉ះពាល់ទៅលើអង្គភាពរងសវនកម្ម និងរបាយការណ៍គណនេយ្យ ព្រមទាំងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពជាដើម ។

នៅក្នុងព័ត៌មានឯកសារខាងលើ គឺបានផ្តល់ឱ្យសវនករនូវប្រវត្តិព័ត៌មានគ្រប់គ្រាន់អំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម និងបរិយាកាសជុំវិញកិច្ចប្រតិបត្តិការ ។ វាបានបង្ហាញផងដែរថា សវនករត្រូវតែមានការធានាថាចំណេះដឹងអំពីប្រភេទនិងសកម្មភាពរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម គឺត្រូវតែជាព័ត៌មាននៅក្នុងចំណេះដឹងទទួលបានថ្មីនាពេលបច្ចុប្បន្ន ។

លទ្ធផលនៃសកម្មភាពទាំងនេះ គឺបានសង្ខេបនៅក្នុងអនុស្សារណៈមួយដែលយើងហៅថា "ការយល់ដឹងអំពីអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម " ។ នេះជាមធ្យោបាយងាយស្រួលបំផុតរបស់សវនករនៅក្នុងការស្វែងយល់ពីអង្គភាពរងសវនកម្ម និងជាមូលដ្ឋានដ៏មានសារៈសំខាន់មួយ នៅក្នុងការបង្កើតយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្ម និងដែនកំណត់សវនកម្ម។ នៅក្នុងជំហាននេះ គឺជាការបន្តដំណើរការនៃការរៀបចំផែនការ ដែលចាប់ផ្តើមពីការយល់ដឹង និងពិពណ៌នាអង្គភាពរងសវនកម្ម។ និយាយរួម ជំហានទាំងពីរពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រមូលព័ត៌មាន។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ភាពខុសប្លែកគ្នាជាសំខាន់នៃជំហានទាំងនេះ គឺនៅក្នុងការបង្កើតគោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម។ យើងត្រូវតែឆ្លើយតបទៅនឹងសំណួរមួយចំនួន ដូចខាងក្រោម ÷

១- តើអ្វីដែលយើងកំពុងចង់បានពីការធ្វើសវនកម្មនេះ ? (គោលបំណងសវនកម្ម)

២- តើការងារអ្វីដែលសវនករត្រូវតែធ្វើ (បំពេញ/អនុវត្ត) ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងនេះ ? (ជាដែនកំណត់នៃការងារសវនកម្មរបស់យើង) ។

៣.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូកនេះ សវនករអាចនឹងធ្វើការបង្កើតនូវគោលបំណងសវនកម្មដ៏សមស្របលើគណនីប្រតិបត្តិការជាក់លាក់នីមួយៗ និងអាចធ្វើការពិពណ៌នាអំពីកត្តាដែលជាអាទិភាពសវនកម្ម ដែលជាមូលដ្ឋានសំរាប់ធ្វើការកំណត់ទំហំការងារសវនកម្មដែលត្រូវអនុវត្តតាមស្តង់ដារ INTOSAI និងស្តង់ដារសវនកម្មសមស្របដ៏ទៃទៀត។

៣.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

៣.៣.១ មូលដ្ឋានគណនេយ្យ

គឺជាមូលដ្ឋាននៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ និងការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ហើយចែកជា ពីរប្រភេទសំខាន់ៗគឺតាមមូលដ្ឋានបង្គរ និងមូលដ្ឋានសាច់ប្រាក់។ ចំពោះគណនេយ្យបង្គរ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ រួមមានតារាងតុល្យការ របាយការណ៍ចំណូល-ចំណាយ របាយការណ៍លំហូរសាច់ប្រាក់ និងរបាយការណ៍នៃការទទួលស្គាល់ចំណេញ-ខាត។ ផ្ទុយទៅវិញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលរៀបចំតាមមូលដ្ឋានសាច់ប្រាក់ គឺមានតែគណនីទទួលសាច់ប្រាក់ និងទូទាត់ (ចំណាយ) ប៉ុណ្ណោះ ។

៣.៣.២ ការអះអាងបញ្ជាក់

គឺសំដៅលើការបង្ហាញអំណះអំណាង ដែលបានធ្វើឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រងទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាពិសេស នៅក្នុងគណនីនីមួយៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ចំពោះការបង្ហាញ (អំណះអំណាង) អាចនឹងមានភាពមិនច្បាស់លាស់ ឬច្បាស់លាស់ <u>ឧទាហរណ៍</u> ដូចជា "របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺបានរៀបចំត្រឹមត្រូវ " "សាច់ប្រាក់មាននៅក្នុងគណនីធនាគារ " និង "គ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់បានចុះចូលដោយអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិច្បាប់ "។ គោលបំណងសវនកម្ម គឺត្រូវធ្វើតេស្តទៅលើការអះអាងទាំងនេះ។

៣.៣.៣ គោលបំណងសវនកម្ម

គឺជាទស្សនៈទូលំទូលាយមួយបានបង្កើតឡើងដោយសវនករ និងធ្វើការកំណត់គោលបំណងដើម្បីសំរេចបាននូវការងារសវនកម្មនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មទៅលើផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុ គោលបំណងសវនកម្ម គឺសំដៅទៅលើគោលបំណងសវនកម្មជារួមដែលបានផ្តល់ជាអនុសាសន៍ (មតិ) ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានរៀបចំដោយអ្នកគ្រប់គ្រងមានភាពត្រឹមត្រូវ និងអនុលោមតាមគំរោងការងារនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នៅក្នុងកំរិតរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងគណនី គឺមានគោលបំណងជាក់លាក់ដើម្បីធ្វើតេស្តទៅលើការអំណះអំណាងបញ្ជាក់សវនកម្ម។

៣.៣.៤ ដែនកំណត់សវនកម្ម

គឺសំដៅលើប្រភេទ និងទំហំ (កំរិត) នៃនីតិវិធីសវនកម្មដែលមានលក្ខណៈសមស្របនៅក្នុងកាលៈទេសៈដើម្បីសំរេចបាននូវគោលដៅសវនកម្មដោយផ្អែកតាមការសំរេចចិត្តរបស់សវនករ និងស្តង់ដារសវនកម្ម។ ដែនកំណត់សវនកម្មត្រូវបានកំណត់ការិយបរិច្ឆេទផងដែរ។

៣.៣.៥ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

គឺសំដៅទៅលើរចនាសម្ព័ន្ធក្នុងការបង្ហាញពីព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុដែលជាទូទៅរួមមាន ឯកសារភ្ជាប់ផ្សេងៗដែលបានមកពីកំណត់ត្រាគណនេយ្យ និងមានបំណង ដើម្បីរៀបចំធនធានសេដ្ឋកិច្ច ឬកាតព្វកិច្ច ឬផ្លាស់ប្តូរក្នុងអំឡុងពេលណាមួយរបស់អង្គភាពដោយអនុលោមតាមក្របខណ្ឌរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

៣.៤ អាណត្តិរបស់ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (SAI Mandate)

នៅក្នុងការកំណត់/បង្កើតគោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម សវនករចាំបាច់ត្រូវមានភាពប្រាកដប្រជាថាមានការអនុលោមតាមសមត្ថកិច្ច ឬអាណត្តិរបស់ SAI នីមួយៗ។ បទប្បញ្ញត្តិ ច្បាប់រដ្ឋធម្មនុញ្ញ ឬបញ្ញត្តិរបស់អគ្គសវនករដែលបានផ្តល់អោយអគ្គសវនករនូវសិទ្ធិអំណាច ឬអាណត្តិស្របច្បាប់ ដើម្បីរៀបចំនូវការត្រួតពិនិត្យរបស់ខ្លួន។

ជាការពិតណាស់ ស្ទើរតែគ្រប់ការងារទាំងអស់របស់ស្ថាប័នត្រូវបានប្រគល់ជូន អគ្គសវនករតាមរយៈបទប្បញ្ញត្តិស្របច្បាប់។ ពិនិត្យឱ្យកាន់តែច្បាស់ទៅលើអាណត្តិនេះ អាចនឹងផ្តល់អោយសវនករនូវតំលៃបន្ថែមទៀតទៅលើច្បាប់ដែលចែងពីការទទួលខុសត្រូវរបស់អគ្គសវនករ។

អំណាច និងសិទ្ធិអំណាចរបស់អគ្គសវនករ មានដូចខាងក្រោម ៖

ក- **អគ្គសវនករ**ត្រួតពិនិត្យលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់រដ្ឋាភិបាល និងបញ្ចេញមតិ (អនុសាសន៍) ថាតើរបាយការណ៍បានបង្ហាញព័ត៌មានត្រឹមត្រូវ តាមគោលការណ៍គណនេយ្យដែលបានចែងរបស់រដ្ឋាភិបាលផ្អែកលើមូលដ្ឋានដែលមានស្រាប់កាលពីឆ្នាំមុនដែរឬទេ។ អគ្គសវនករក៏បានបញ្ចូលផងដែរនូវអនុសាសន៍ដែលមានជំនឿថា គោលនយោបាយគណនេយ្យរដ្ឋាភិបាល គឺមានភាពមិនសមស្រប (មិនត្រឹមត្រូវ) ឬដោយសារហេតុផលផ្សេងទៀតធ្វើឱ្យប៉ះពាល់ដល់ "ការបង្ហាញពីភាពត្រឹមត្រូវ"

ខ- **អគ្គសវនករ**នឹងរាយការណ៍ជូនទៅរដ្ឋសភានូវបញ្ហាមួយចំនួនដែលយល់ថាមានសារៈសំខាន់ រួមមាន ៖

- គណនី និងកំណត់ត្រាសំខាន់ៗពុំមានភាពត្រឹមត្រូវ និងបានរក្សាទុកអោយបានល្អ ឬសាច់ប្រាក់សាធារណៈពុំមានការទទួលខុសត្រូវ និងទូទាត់អោយបានត្រឹមត្រូវ និង
- ថាតើសាច់ប្រាក់ដែលបានចំណាយខុសពីគោលបំណង (ទិសដៅ) មានការអនុម័តពីរដ្ឋសភាដែរឬទេ។ ជាទូទៅ គ្រប់ប្រភេទទាំងអស់នៃការងារសវនកម្មគួរតែបត់បែនសមស្របតាមការពិចារណាលើសិទ្ធិផ្តល់សារៈប្រយោជន៍បានកំណត់ ដើម្បីអនុលោមតាមសមត្ថកិច្ច និងមានភាពខុសៗគ្នាតាមប្រភេទនៃសវនកម្ម អាស្រ័យទៅលើហានិភ័យមានស្រាប់ (Inherent Risk)។

គ- ជាទូទៅ **អគ្គសវនករ**តែងតែមានសិទ្ធិអំណាចគ្រប់គ្រាន់ក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ពិសេសផ្ញើជូនទៅរដ្ឋសភាលើគ្រប់បញ្ហាទាំងអស់ដែលយល់ថាមានការប្រញាប់ និងមានសារៈសំខាន់ ហើយអនុសាសន៍របស់អគ្គសវនករ គឺពុំធ្វើឱ្យប៉ះពាល់ដល់ការដាក់បង្ហាញនូវរបាយការណ៍ប្រចាំឆ្នាំទេ ។

វាមានសារៈសំខាន់ផងដែរដើម្បីដឹងថា **អគ្គសវនករ**មានសិទ្ធិគ្រប់គ្រាន់ និងមានភាពបត់បែន ដើម្បីធ្វើការរាយការណ៍រាល់បញ្ហាទាំងអស់បានគ្រប់ពេលវេលាជូនទៅរដ្ឋសភាគ្រប់កាលៈទេសៈ និងមានភាពប្រញាប់ (បន្ទាន់) នៃបញ្ហាធានាបានលើសកម្មភាពនេះ ។

ដូចនេះ យើងសួរថា ហេតុអ្វីសវនករចាំបាច់ត្រូវយល់ដឹងអំពីអាណត្តិមុនពេលរៀបចំផែនការចុះធ្វើសវនកម្ម? វាមានសារៈសំខាន់ណាស់សំរាប់សវនករ ដើម្បីមើលអោយឃើញកាន់តែច្បាស់អំពីសិទ្ធិទទួលខុសត្រូវ និងតួនាទីរបស់អគ្គសវនករ ។

គោលបំណងជាចំបង គឺថា :

- ដើម្បីដឹងក៏រិតកំណត់ទាំងអស់ដែលមានសំរាប់ការងារសវនកម្ម
- ដើម្បីកំណត់នូវសិទ្ធិអំណាចក្នុងការអនុវត្តការងារសវនកម្ម
- ដើម្បីធានាថាការងារសវនកម្មបានបំពេញគ្រប់តំរូវការតាមការកំណត់របស់ច្បាប់
- ដើម្បីធ្វើអោយច្បាស់ថា វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម គឺបានអនុលោមតាមគោលនយោបាយស្ថាប័នសវនកម្ម
- ដើម្បីធានាថាគោលបំណងសវនកម្មបានបំពេញតាមតំរូវការរបស់រដ្ឋសភា និង
- ដើម្បីកំណត់ពីអ្នកត្រូវទទួលរបាយការណ៍សវនកម្ម ។

៣.៥ គោលបំណងសវនកម្ម

៣.៥.១ គោលបំណងជាទូទៅ

គោលបំណងសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺដើម្បីអោយសវនកម្មឯករាជ្យអនុវត្តិ និងត្រួតពិនិត្យលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ក្នុងគោលបំណងដើម្បីបញ្ចេញនូវមតិ (អនុសាសន៍) ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ បានរៀបចំត្រឹមត្រូវគ្រប់ទិដ្ឋភាពជាសារវ័ន្ត ដោយអនុលោមតាមទំរង់ការងារនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែរឬទេ ។

ជាទូទៅ មតិនេះបង្ហាញនូវភាពសមហេតុផល ប៉ុន្តែពុំមានការធានាទាំងស្រុងថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញត្រឹមត្រូវទាំងអស់នោះឡើយ។ មុនពេលធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ សវនករគួរតែកំណត់ថាតើក្របខណ្ឌរបាយការណ៍ដែលរៀបចំដោយអ្នកគ្រប់គ្រងអាចទទួលយកបានឬទេ? ការកំណត់ផ្អែកលើប្រភេទអង្គភាពរងសវនកម្ម (ឧទាហរណ៍ ដូចជា សហគ្រាសរបស់រដ្ឋ សហគ្រាសសាធារណៈ ឬអង្គភាពមិនរកប្រាក់ចំណេញជាដើម) និងពីគោលបំណងនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មផ្នែកសាធារណៈ (សវនកម្មរបស់រដ្ឋ) តំរូវអោយអ្នកគ្រប់គ្រងអង្គភាពរងសវនកម្ម ចាំបាច់ត្រូវអនុវត្តទៅតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិជាក់លាក់ ព្រមទាំងតំរូវការច្បាស់លាស់ណាមួយពីរដ្ឋាភិបាលនៅក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

៣.៥.២ គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់

គោលបំណងរួមក្នុងការផ្តល់មតិ (អនុសាសន៍) ទទួលបានពីលទ្ធផលនៃគោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់លើគណនីរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ គឺដើម្បីធ្វើតេស្តថាតើរាល់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់ :

- បានកត់ត្រាដែរឬទេ (Record)
- ពិតប្រាកដ និងមានការផ្តល់សិទ្ធ (Reality and Authorized)
- មានតំលៃសមស្រប (Properly Value)
- ទាន់ពេលវេលា (Timely)
- មានការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់តាមប្រភេទ (Classified)
- បានសង្ខេប (Summarized)
- បានកត់ត្រាចូល (Posted) ។

ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងទាំងអស់នេះ សវនករ ចាំបាច់ត្រូវការធ្វើតេស្តទៅលើការអះអាងបញ្ជាក់នៃគណនីនីមួយៗ (របាយការណ៍បញ្ជាក់អំណះអំណាងគណនី) ។

៣.៥.៣ សេចក្តីថ្លែងការណ៍នៃការបញ្ជាក់គណនី

ជាទូទៅ ការបញ្ជាក់អះអាងនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលត្រូវធ្វើតេស្តដោយសវនករ រួមមាន :

- ភាពពេញលេញ (Completeness)
- អត្ថិភាព (Existence)

- ភាពជាម្ចាស់ (សិទ្ធិ និងកាតព្វកិច្ច) (Ownership)
- ភាពអាចកើតមានឡើង (Occurrence)
- អាចវាយតំលៃបាន (Valuation)
- ភាពអាចវាស់វែងបាន (Measurement)
- ការដាក់បង្ហាញ និងមានឯកសារភ្ជាប់ (យោង) (Presentation and Disclose)
- ភាពទៀងទាត់ (Regularity) ។

នៅក្នុងផ្នែកខាងក្រោមនេះ នឹងធ្វើការពន្យល់លំអិតទៅលើអំណះអំណាងដែលមាននៅក្នុងធាតុសំខាន់ៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ÷

៣.៥.៣.១ ការបញ្ជាក់អះអាងទៅលើប្រតិបត្តិការគណនីចំណូល-ចំណាយ

ការបញ្ជាក់អះអាងខាងក្រោមនេះ គឺកើតឡើងជាបន្ទាប់នៅក្នុងការបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវនៃគណនីចំណូល - ចំណាយ :

- **ភាពពេញលេញ :** គ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់ដែលបានពាក់ព័ន្ធក្នុងឆ្នាំត្រូវបានកត់ត្រារួចរាល់
- **ភាពកើតមានឡើង :** គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រាទាំងអស់កើតមានយ៉ាងត្រឹមត្រូវ និងពាក់ព័ន្ធទៅនឹងគណនីក្នុងឆ្នាំ
- **ភាពអាចវាស់វែង :** ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រាត្រូវបានវាយតំលៃត្រឹមត្រូវ និងគណនាសមស្របទៅតាមគោលនយោបាយគណនេយ្យលើមូលដ្ឋានទទួលយកបាន និងសង្គតិភាព
- **ភាពទៀងទាត់ :** គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រាទាំងអស់ គឺយោងតាមបទប្បញ្ញត្តិច្បាប់ និងសិទ្ធិអំណាចជាក់លាក់ផ្សេងៗដែលជាតំរូវការ
- **ការដាក់បង្ហាញ :** គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រាទាំងអស់ ត្រូវបានបែងចែកតាមប្រភេទនីមួយៗ និងមានភ្ជាប់នូវឯកសារបង្ហាញនៅកន្លែងដែលសមស្រប ។

៣.៥.៣.២ អំណះអំណាងបញ្ជាក់លើប្រតិបត្តិការគណនីក្នុងតារាងតុល្យការ

- **ភាពពេញលេញ :** រាល់ទ្រព្យសកម្ម និងបំណុលទាំងអស់ ត្រូវបានកត់ត្រា
- **អត្ថិភាព :** រាល់ទ្រព្យសកម្ម និងបំណុលដែលបានកត់ត្រា គឺពិតជាកើតមាន

- **អាចវាយតំលៃបាន ៖** តំលៃបានសន្មតជាទ្រព្យសកម្ម និងបំណុលគឺមានភាពត្រឹមត្រូវ និងបានរៀបចំឡើងដោយយោងតាមប្រព័ន្ធគណនេយ្យបានបង្កើត និងផ្អែកលើមូលដ្ឋានសង្គតិភាព
- **ការដាក់បង្ហាញ ៖** រាល់ទ្រព្យសកម្ម បំណុល និងមូលធនព្រមទាំងទុនបំរុងត្រូវបានបង្ហាញត្រឹមត្រូវ ។

៣.៥.៤ ទំនាក់ទំនងរវាងគោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ និងការអះអាងលើគណនី

គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ មានភាពសមមូលទៅនឹងការបញ្ជាក់អះអាងនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។ ឧទាហរណ៍ ដើម្បីធ្វើការត្រួតពិនិត្យថាតើគ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងចំណូល-ចំណាយត្រូវបានកត់ត្រាមានពិតប្រាកដ និងមានការផ្តល់សិទ្ធ វាយតំលៃសមស្រប ទាន់ពេលវេលា ធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ ការសង្ខេប និងមានការកត់ត្រា (គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់) សវនករគួរធ្វើតេស្តថា តើការដាក់បង្ហាញដែលមាននៅក្នុងគណនីចំណូល-ចំណាយបានបំពេញនូវភាពពេញលេញ ភាពអាចកើតមាន ភាពអាចវាស់វែងបាន ភាពទៀងទាត់ និងមានការបង្ហាញឬទេ។ ដើម្បីធ្វើការត្រួតពិនិត្យថាតើគ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងតារាងតុល្យការគឺ ត្រូវបានកត់ត្រាមានពិតប្រាកដ និងមានការផ្តល់សិទ្ធិ មានតំលៃសមស្រប ទាន់ពេលវេលា មានចំណាត់ថ្នាក់ មានការសង្ខេប និងមានការកត់ត្រា(គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់) សវនករគួរធ្វើតេស្តថាតើ ការដាក់បង្ហាញដែលមាននៅក្នុងគណនីតារាងតុល្យការបានបំពេញនូវភាពពេញលេញ អត្ថិភាព មានការវាយតំលៃ ភាពជាម្ចាស់កម្មសិទ្ធិ និងមានភ្ជាប់ការបង្ហាញឬទេ?

៣.៦ ដែនកំណត់សវនកម្ម

បន្ទាប់ពីសវនករ បានកំណត់នូវគោលបំណងសវនកម្មរួចហើយ សវនករត្រូវធ្វើការពិចារណា និងកំណត់នូវដែនកំណត់នៃដំណើរការសវនកម្មឡើងវិញ។ ចំពោះពាក្យដែលហៅថា "ដែនកំណត់សវនកម្ម" គឺសំដៅលើនីតិវិធីសវនកម្មដែលបានចាត់ទុកថាមានភាពសមស្របក្នុងគ្រប់កាលៈទេសៈទាំងអស់ ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងសវនកម្មដោយផ្អែកលើការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករក៏ដូចជាស្តង់ដារសវនកម្មផ្សេងៗទៀតផងដែរ។

ដែនកំណត់នឹងចង្អុលបង្ហាញអោយយើងដឹងពីកំរិតនៃការងារសវនកម្មដែលត្រូវអនុវត្ត និងធ្វើអោយមានផលប៉ះពាល់ដោយផ្ទាល់លើផែនការសវនកម្មរបស់សវនករ នេះក៏រួមបញ្ចូលផងដែរពីពេលវេលាក្នុងការធ្វើសវនកម្ម។

៣.៦.១ កត្តាដែលជះឥទ្ធិពលដល់ដែនកំណត់សវនកម្ម

មានកត្តាជាច្រើនដែលជះឥទ្ធិពលដល់ដែនកំណត់ការងារសវនកម្ម រួមមាន ÷

- របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាក់លាក់ដែលត្រូវធ្វើសវនកម្មដោយរួមបញ្ចូលទាំងពេលវេលា
- ថាតើអង្គភាពរងសវនកម្មធ្លាប់បានធ្វើសវនកម្មកាលពីពេលមុនដែរឬទេ ?

- កំរិតនៃកំហុសឆ្គងដែលបានរកឃើញនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មពីឆ្នាំមុន
- ទំហំអង្គភាពរងសវនកម្ម រួមមានទាំងលក្ខខណ្ឌហិរញ្ញវត្ថុ ក៏ដូចជាទីតាំងភូមិសាស្ត្រសំរាប់ការបែងចែកផលិតផល (ទំនិញ)
- ភាពខ្លាំងនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម
- អាណត្តិនៃស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល (SAI)
- របាយការណ៍ទទួលខុសត្រូវរបស់សវនករ
- របាយការណ៍ទទួលខុសត្រូវរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម
- កំរិតនៃការធានាតាមគោលនយោបាយរបស់ SAI នីមួយៗ
- ហានិភ័យមានស្រាប់នៅក្នុងប្រព័ន្ធគណនេយ្យរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម រួមបញ្ចូលទាំងទិដ្ឋភាព ដូចជាប្រភេទនៃដំណើរការគណនេយ្យ (កត់ត្រាដោយដៃ ឬកុំព្យូទ័រ)
- លក្ខណៈ/ប្រភេទនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចទទួលយកបានតាម SAI នីមួយៗ និងអ្នកប្រើប្រាស់នូវរបាយការណ៍សវនកម្ម។

*ដែនកំណត់សវនកម្ម*នឹងលេចឡើងម្តងទៀតនៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម។ នៅក្នុងរបាយការណ៍របស់សវនករតែងតែដាក់បញ្ចូលនូវ "កថាខណ្ឌដែនកំណត់មួយដែលពិពណ៌នាអំពីអ្វីដែលបានធ្វើសវនកម្ម ហើយនិងស្តង់ដារសវនកម្មដែលបានអនុវត្តតាម"។

ការកំណត់ដែនកំណត់សវនកម្ម នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការ គឺជាដំណាក់កាលដំបូងសំរាប់សវនករក្នុងការប៉ាន់ប្រមាណនូវកំរិត (ទំហំ) និងតំរូវការចាំបាច់នៃការងារសវនកម្មដែលនឹងត្រូវធ្វើជាបន្តបន្ទាប់នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការអនុវត្តន៍។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ គោលបំណងនៃកថាខណ្ឌដែនកំណត់នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ គឺជាចំណុចដំបូងដើម្បីភ្ជាប់ទំនាក់ទំនងទៅនឹងអ្នកប្រើប្រាស់នៃរបាយការណ៍សវនកម្មទៅតាមកំរិត (ទំហំ) គ្របដណ្តប់ដោយសវនករ។ នៅក្នុងការកំណត់ដែនកំណត់ នៃការងារសវនកម្មរបស់សវនករនៅក្នុងការរៀបចំផែនការសវនកម្ម យើងត្រូវតែកំណត់គណនីដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម និងប្រភេទ(លក្ខណៈ)នៃមតិ(អនុសាសន៍) ដែលត្រូវផ្តល់ទៅលើចំណុចទាំងនេះ។ នៅក្នុងជំពូកបន្ទាប់ យើងនឹងធ្វើការបរិយាយនូវវិធីសាស្ត្រដែលត្រូវប្រើប្រាស់ក្នុងការបង្កើតនីតិវិធី ដើម្បីទទួលបាននូវព័ត៌មានគ្រប់គ្រាន់ ភស្តុតាងសវនកម្មត្រឹមត្រូវ (សមស្រប) នៅក្នុងចំណុច

ទាំងអស់នេះ។ *ដែនកំណត់សវនកម្ម* គួរត្រូវបានពន្យល់នៅក្នុងលិខិតព្រមព្រៀងសវនកម្មដែលបានផ្ញើទៅអោយអ្នកគ្រប់គ្រង។ នៅក្នុងទំនាក់ទំនងនេះ គួរតែមានការចង្អុលបង្ហាញអោយបានច្បាស់ថា ការធ្វើសវនកម្មនេះនឹងអនុលោមតាមស្តង់ដារសវនកម្មដែលបានយល់ព្រម និងសមស្របតាមការណែនាំសវនកម្ម។ ដែនកំណត់សវនកម្ម ត្រូវបង្ហាញថា :

- សវនករនឹងទទួលបាននូវការយល់ដឹងពីប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ដើម្បីវាយតំលៃនូវភាពគ្រប់គ្រាន់ដែលជាមូលដ្ឋានមួយនៅក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- សវនករនឹងរំពឹងថា ទទួលបានព័ត៌មានសមស្រប និងភាពគ្រប់គ្រាន់នៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចជឿជាក់បាន ដើម្បីអោយសវនករមានលទ្ធភាពគ្រប់គ្រាន់ក្នុងការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋាន (ការសរុបមតិ) ដ៏មានហេតុផលមួយ
- ប្រភេទ (លក្ខណៈ) និងទំហំនៃការធ្វើតេស្តនឹងមានភាពខុសប្លែកគ្នាទៅតាមការវាយតំលៃរបស់សវនករលើប្រព័ន្ធគណនេយ្យនៅគ្រប់ចំណុចដែលសវនករយល់ឃើញ និងលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងផងដែរ
- សវនករនឹងរៀបចំរបាយការណ៍ផ្ញើជូនទៅអោយអ្នកគ្រប់គ្រងដែលនិយាយអំពីភាពកំសោយជាសារវ័ន្តឬការសង្កេតលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ដែលសវនករមើលឃើញ(មានចំណាប់អារម្មណ៍) និងគិតថាគួរជំរាបជូនអ្នកគ្រប់គ្រងអោយមានការយកចិត្តទុកដាក់។

៣.៧ ការសង្ខេប

បន្ទាប់ពីបង្កើតការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម ដែលជាផ្នែកមួយក្នុងដំណើរការនៃការរៀបចំផែនការសវនករ ត្រូវរៀបចំកំណត់គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់មួយ និងកំណត់ដែនកំណត់សវនកម្មផងដែរ។ ការកំណត់នេះគឺជួយសវនករផ្តោតការយកចិត្តទុកដាក់លើការងារ និងអាចធ្វើអោយសវនករមានលទ្ធភាពក្នុងការកែសំរួលគោលបំណង និងនីតិវិធីដែលត្រូវដាក់បញ្ចូលនៅក្នុងកម្មវិធីសវនកម្ម។ ដែនកំណត់សវនកម្មនេះ រួមមានបញ្ចូលនូវចំណុចសំខាន់ៗជាច្រើនដូចជា : របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលត្រូវមានការត្រួតពិនិត្យរយៈពេលគ្រប់គ្រាន់ និងថាតើនរណាដែលត្រូវទទួលមតិ (អនុសាសន៍)សវនកម្ម ឬអ្នកប្រើប្រាស់ដែលមានចំណាប់អារម្មណ៍ទៅលើមតិ (អនុសាសន៍)សវនកម្ម ព្រមទាំងគ្រប់គោលការណ៍ (មូលសារស្ត្រ)គណនេយ្យសមស្របដែលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានរៀបចំ ។ល។

ការដាក់បង្ហាញអោយឃើញនៅក្នុងគោលបំណង និងដែនកំណត់គឺជាការធានាសវនកម្មជាទូទៅមួយដែលសវនករផ្តល់នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងបង្ហាញពីភាពខុសគ្នានៅក្នុងការអះអាងសវនកម្ម។

ជំពូកទី ៤

ការកំណត់ភាពជាសារវន្ត

(Determining Materiality)

៤.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ក្នុងជំពូកមុនបានបរិយាយអំពីធាតុចូលនៃព័តិមាននៅក្នុងការរៀបចំផែនការ ដែលអាចឱ្យសវនករយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម។ សវនករប្រើប្រាស់ព័តិមាននៅក្នុងផែនការ ដើម្បីកំណត់ប៉ារ៉ាម៉ែត្រសំខាន់ចំនួន ០២ សំរាប់ធ្វើអោយការរៀបចំផែនការមានលក្ខណៈពេញលេញ គឺភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម។ ការកំណត់ភាពជាសារវន្ត មានសារៈសំខាន់ណាស់ក្នុងការរៀបចំផែនការសវនកម្ម ពីព្រោះវាអាចប៉ះពាល់ដល់ទំហំ ប្រភេទ និងពេលវេលានៃនីតិវិធីសវនកម្ម។

សវនករគួរគិតអំពីភាពជាសារវន្តនូវចំនួនទឹកប្រាក់ធំបំផុតនៃការបង្ហាញខុសមិនទាន់កែតម្រូវដែលអាច កើតមាននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ប៉ុន្តែចំនួនទាំងនេះនៅពុំទាន់ពិចារណាអំពីការនាំទៅរកកំហុសជាសារវន្តទេ។

ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ សវនករផ្ទៃក្រៅរបស់រដ្ឋាភិបាល និងសវនករឯកជនដែលធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានទស្សនៈខុសគ្នាអំពីការកំណត់ភាពជាសារវន្តនេះ។ សវនករខ្លះ ពុំបានសរសេរបញ្ចូលក្នុងគោលការណ៍ណែនាំទេ ហើយសវនករខ្លះទៀតជឿជាក់លើវិធីសាស្ត្រប្រមូលភស្តុតាងជាក់ស្តែង។

សវនករមួយចំនួនចាប់ផ្តើមចុះកិច្ចសន្យា និងអនុវត្តនីតិវិធី ដោយមិនបានធ្វើការប៉ាន់ស្មានភាពជាសារវន្តដំបូងឡើយ។ ស្ថាប័នសវនកម្មខ្លះ ប្រាប់សវនករអោយគិតអំពីបញ្ហានេះ ប៉ុន្តែពុំចាំបាច់កំណត់ចំនួនអោយច្បាស់ទេ។ ចំណែកឯស្ថាប័នខ្លះណែនាំដល់សវនករអំពីរបៀបគណនាចំនួននៃភាពជាសារវន្ត។

ស្តង់ដារសវនកម្ម តម្រូវអោយសវនករពិចារណាភាពជាសារវន្តក្នុងការកំណត់ប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្ម និងក្នុងការវាយតំលៃលទ្ធផលនៃនីតិវិធីសវនកម្មទាំងនោះ។ ដូច្នេះ វាមានសារៈសំខាន់ណាស់សំរាប់សវនករត្រូវមានចំណេះដឹងលើការអនុវត្តន៍ភាពជាសារវន្ត។

ទស្សនៈអំពីភាពជាសារវន្តដែលត្រូវប្រើដោយសវនករមាន ០៣ ប្រភេទគឺ :

- ជាការណែនាំសំរាប់រៀបចំកម្មវិធីសវនកម្ម (កំណត់ភាពជាសារវន្ត) ហើយតំរង់ការងារទៅរកភាពសំខាន់ ភាពមិនច្បាស់លាស់ និងគណនី ឬប្រភេទដែលងាយកើតមានកំហុសឆ្គង
- ជាការណែនាំដើម្បីវាយតំលៃភស្តុតាង
- ជាការណែនាំសំរាប់សំរេចចិត្តអំពីការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម។

ដើម្បីទទួលបានចំណេះដឹងអំពីភាពសារវន្ត និងការអនុវត្តន៍លើរបាយការណ៍ដែលមានប្រធានបទមួយចំនួន ដូចខាងក្រោម ÷

- ទស្សនៈនៃភាពជាសារវន្ត រួមមាន ប្រធានបទរងលើការកំណត់ភាពជាសារវន្ត ការពិចារណាលើការកំណត់ភាពជាសារវន្ត ការពិចារណាលើតម្រូវការអ្នកប្រើប្រាស់ភាពជាសារវន្ត ហានិភ័យសវនកម្ម និងភាពជាសារវន្តផ្សេងៗ
- ការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្តដោយពិភាក្សាលើកត្តាប៉ះពាល់ភាពជាសារវន្ត
- គោលការណ៍ណែនាំលើភាពជាសារវន្ត
- ជំហានក្នុងការកំណត់កំរិតជាសារវន្ត ។

ប្រធានបទទី៣ ខាងលើផ្តល់បញ្ហាមូលដ្ឋានពាក់ព័ន្ធភាពជាសារវន្ត ចំណែកប្រធានបទទី៤ ពាក់ព័ន្ធលើរបៀបកំណត់កំរិតគ្រោងនៃភាពជាសារវន្ត ។

៤.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូកនេះ សវនករអាចយល់អំពីភាពជាសារវន្ត ការពិចារណាកំណត់ភាពជាសារវន្ត ការបរិយាយកត្តាប៉ះពាល់ភាពជាសារវន្ត និងកំណត់កំរិតភាពជាសារវន្តសមស្របដែលប្រើប្រាស់គោលការណ៍ណែនាំជាសារវន្ត ។

៤.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

របាយការណ៍សវនកម្មចេញផ្សាយដោយស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលជារឿយៗបញ្ជាក់ថា "តាមទស្សនៈរបស់ខ្ញុំ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងនេះបានបង្ហាញត្រឹមត្រូវ..." ឃ្លានេះបញ្ជាក់នូវផលវិបាកចំនួន ២ ។ *ផលវិបាកទី១* នៅក្នុងពាក្យថា "តាមទស្សនៈរបស់ខ្ញុំ" គឺបានន័យថា "ការធានាសមរម្យ" មិនមែន "ការធានាដាច់ខាតទេ" ។ *ផលវិបាកទី២* គឺពាក្យ "បង្ហាញត្រឹមត្រូវ" (Fairly) ដែលមានន័យថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនត្រឹមត្រូវគ្រប់ចំណុចទេ ប៉ុន្តែវាអាចត្រឹមត្រូវក្នុងកំរិតមួយដែលអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអាចគិតថាសំខាន់ ។ និយាយជារួមគ្រប់គណនីមិនអាចត្រឹមត្រូវ ១០០% ទេ ចំពោះចំណូល និងចំណាយនៃសកម្មភាពរបស់អង្គភាព ។

នេះមានន័យថា មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងអាចត្រូវផ្តល់នៅពេលដែលគណនីមិនត្រូវបានបង្ហាញខុសជាសារវន្ត ។ ដូច្នេះ នៅពេលដែលយើងជឿជាក់ X% ដែលថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រឹមត្រូវក្នុង $Y (មិនត្រូវបង្ហាញខុសលើស $Y) ដែល X% ជាកំរិតទូទៅនៃការធានា ហើយ Y ជាចំនួនភាពជាសារវន្ត ។

ម៉្យាងទៀត យើងអាចអត់ឱនបានកំរិតច្បាស់លាស់មួយនៅក្នុងគណនីដែលដាក់អោយធ្វើសវនកម្ម ហើយកំរិតច្បាស់លាស់នេះហៅថាភាពជាសារវន្ត ។

៤.៤ និយមន័យភាពជាសារវន្ត

បញ្ហាដែលចាត់ទុកភាពជាសារវន្ត បើសិនការដាក់បញ្ចូល ការលុបចោល ឬការមិនបង្ហាញអាចនាំអោយមានការយល់ច្រលំលើទស្សនៈទូទៅនៃគណនី។ នេះគឺជានិយមន័យទូទៅនៃភាពជាសារវន្ត។ នៅក្នុងសៀវភៅណែនាំរបស់ IFAC ភាពជាសារវន្តសំដៅលើ "ទំហំនៃការបង្ហាញខុស (រួមមានការលុបចោល) នៃព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ ទោះជាក្នុងគណនីនីមួយៗ ឬសរុបរបាយការណ៍ទាំងមូល អាចធ្វើអោយការវិនិច្ឆ័យរបស់បុគ្គលសមហេតុផលមួយដែលប្រើប្រាស់របាយការណ៍នូវគ្រប់កាលៈទេសៈរងនូវឥទ្ធិពលលើការសំរេចចិត្ត ចំពោះលទ្ធផលនៃការបង្ហាញខុសនូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ"។

៤.៤.១ ចំណាត់ថ្នាក់ផ្សេងៗនៃការបង្ហាញខុស

ដើម្បីយល់ដឹងបន្ថែមអំពីទស្សនៈលើភាពជាសារវន្ត វាមានសារៈសំខាន់ណាស់ដើម្បីពិចារណាលើចំណាត់ថ្នាក់នានាដូចខាងក្រោម ÷

- **ការបង្ហាញខុសដែលត្រូវស្គាល់ (Known Mistatement-KM)**

  ការបង្ហាញខុសទាំងនេះ ជារឿយៗជួបនៅពេលសវនកម្ម ហើយអាចហៅថាការបង្ហាញខុសដែលបានបង្ហាញឃើញ។ អាស្រ័យដោយការធ្វើតេស្តសវនកម្មមានកំរិត ការបង្ហាញខុសដែលត្រូវស្គាល់នេះ គឺជាចំនួនតូចជាងគេបំផុតក្នុងចំណោមចំណាត់ថ្នាក់បង្ហាញខុសនានា។

- **ការបង្ហាញខុសកើតឡើងជារឿយៗ (Most Likely Mistatement)**

  នេះគឺជាការប៉ាន់ស្មានដ៏ប្រសើររបស់សវនករ ផ្អែកលើលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តសវនកម្មចំពោះការបង្ហាញខុសសរុបដែលកើតមាននៅក្នុងមហាវគ្គ។

- **ការបង្ហាញខុសអតិបរមា (Maximum Possible Mistatement)**

  នេះគឺជាការបង្ហាញខុសអតិបរមា ដែលកើតមានឡើងនៅក្នុងរបាំងនៃកំរិតសវនកម្មដែលទទួលបាន។ ចំណាត់ថ្នាក់ភាពជាសារវន្តនេះអាចហៅឈ្មោះថា កំរិតកំហុសឆ្គងកំរិតខ្ពស់។

- **ការបង្ហាញខុសបន្ថែម (Further Possible Mistatement)**

  ចំណាត់ថ្នាក់នេះ គឺជាភាពខុសគ្នារវាងការបង្ហាញខុសអតិបរមា (MPM) និងការបង្ហាញខុសកើតឡើងជារឿយ (MLM)។ ចំណាត់ថ្នាក់ទាំងនេះ អាចកើតឡើងដោយសារតែវត្តមាននៃហានិភ័យជំរើសគំរូ និងហានិភ័យមិនមែនជំរើសគំរូ។

- **ការបង្ហាញខុសសរុបរំពឹងទុក (Expected Aggregate Mistatement)**

  នេះគឺជាការប៉ាន់ស្មានដ៏ល្អប្រសើរបំផុតនៃការបង្ហាញខុសកើតឡើងជារឿយ (MLM) នៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ។ ការបង្ហាញខុសសរុបរំពឹងទុក(EAM) ពាក់ព័ន្ធយ៉ាងជិតដិតនឹង "ការបង្ហាញខុសសរុបកើតមានឡើង" (LAM) ដែលគណនាផ្អែកលើលទ្ធផលសវនកម្មនៅដំណាក់កាលសរសេររបាយការណ៍ ។

៤.៤.២ ការពិចារណាកំណត់ភាពជាសារវន្ត

ទោះយ៉ាងណាក៏ដោយ ការកំណត់ភាពជាសារវន្ត មិនបានប្រាប់ដល់សវនករអំពីរបៀបកំណត់ជាក់លាក់ទេ ប៉ុន្តែបានលើកឡើងនូវចំណុចមួយចំនួនដើម្បីពិចារណា ដូចខាងក្រោម ÷

១. ភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានកំណត់ចេញពីទស្សនៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់ មិនមែនពីសវនករខ្លួនឯងទេ ។ នេះមានន័យថានៅពេលកំណត់ភាពជាសារវន្ត សវនករគួរចងចាំថានរណាជាអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម និងភាពច្បាស់លាស់ដែលពួកគេតម្រូវ ដើម្បីធ្វើការសំរេចចិត្ត

២. ភាពជាសារវន្ត ដែលអាចទទួលយកបានពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការបង្ហាញខុសកើតឡើង និងការបង្ហាញខុសដែលត្រូវស្គាល់ ។ សវនករត្រូវបំពេញការងារអោយបានគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីសន្និដ្ឋានថា ការបង្ហាញខុសជាអតិបរមានៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានកំរិតធានាតូចជាងភាពជាសារវន្ត

៣. ការបង្ហាញខុសជាអតិបរមា រួមមាន គ្រប់ប្រភេទនៃកំហុសអចេតនា ការបន្លំ ឬភាពមិនប្រក្រតី និង "ការកំណត់មិនសមស្របនៃការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ" អាចប៉ះពាល់ដល់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដោយមិនគិតប្រភេទ ឬមូលហេតុរបស់វាទេ។ គ្រប់ប្រភេទនៃការបង្ហាញខុស គឺជាគោលបំណងសវនកម្មដែលត្រូវស្វែងរកអោយឃើញ ។ <u>ឧទាហរណ៍</u> មុខសញ្ញាដែលលុបចោលនឹងអាចបង្ហាញចេញដោយការធ្វើតេស្តបញ្ជាក់នូវភាពពេញលេញរបស់វា ហើយមុខសញ្ញាកត់ត្រាមិនពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទនៃគណនីត្រូវផ្ទៀងផ្ទាត់ជាមួយភាពកើតឡើង (Occurance)

៤. ដោយសារតែភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានកំណត់ចេញពីទស្សនៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ នោះវាមិនពាក់ព័ន្ធទៅនឹងចំនួនដែលប្រើប្រាស់ដោយអ្នកគ្រប់គ្រងនៅពេលរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទេ

៥. នៅពេលកំណត់ចំនួនភាពជាសារវន្ត សវនករមិនគួរគិតអំពីការវិនិច្ឆ័យលើនរណាដែលមិនមានចំណេះដឹងសមរម្យលើសកម្មភាពអាជីវកម្ម

៦. ដោយសារតែភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានកំណត់តាមទស្សនៈអ្នកប្រើប្រាស់នោះវាមិនយោងលើការធានាការងារសវនកម្មទាំងមូលទេ ។

៤.៤.៣ ការពិចារណាលើតម្រូវការអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

ដូចដែលបានពិភាក្សាពីមុន ដោយសារភាពសារវន្តត្រូវបានកំណត់ចេញពីទស្សនៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ នោះសវនករត្រូវពិចារណាថាតើនរណាជាអ្នកប្រើប្រាស់? តើប្រើប្រាស់យ៉ាងដូចម្តេច? និងក៏រិតច្បាស់លាស់ដែលអ្នកប្រើប្រាស់ត្រូវដឹង ដើម្បីធ្វើការសំរេចចិត្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

អ្នកប្រើប្រាស់ខុស១គ្នា នាំឱ្យការកំណត់ភាពជាសារវន្តមានចំនួនផ្សេង១គ្នាដែរ។ ក្នុងករណីជាច្រើន សវនករជ្រើសរើសចំនួនទាបបំផុត។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ បើសិនសវនករពិនិត្យឃើញថាអ្នកប្រើប្រាស់ដំបូងត្រូវការក៏រិតជាសារវន្តធំជាងអ្នកប្រើប្រាស់ទី២ នោះសវនករត្រូវថ្លឹងថ្លែងថ្លៃដើមនៃការបំពេញការងារបន្ថែមទៀត បើសិនមានការតម្រូវដោយអ្នកប្រើប្រាស់ទី២។ ចំនួននេះអាចទប់ទល់ជាមួយហានិភ័យនៃការបញ្ចេញមតិច្បាស់លាស់ទៅលើសំណុំនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលអ្នកប្រើប្រាស់មួយចំនួនអាចពិចារណាថា ជាការបង្ហាញខុសជាសារវន្ត។

អ្នកប្រើប្រាស់អាចមានតម្រូវការខុសគ្នាសំរាប់ភាពជឿជាក់។ បើសិនអ្នកប្រើប្រាស់មិនបានទទួលខុសត្រូវថ្លៃដើម ពួកគេអាចទាមទារក៏រិតខ្ពស់នៃភាពជឿជាក់។ អ្នកប្រើប្រាស់ផ្សេង១ទៀត អាចពេញចិត្តនឹងការវាស់វែងទូទៅនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការ។ គេមិនអាចផ្តល់ក៏រិតគោលដៅនៃភាពជឿជាក់ទៅអោយអ្នកប្រើប្រាស់គ្រប់រូបទេ ហើយជារឿយ១ វាមិនអាចកែតម្រូវថ្លៃដើមទៅតាមតម្រូវការនៃអ្នកប្រើប្រាស់ដែលត្រូវការបំផុតទេ។

ដូច្នេះសំរាប់គោលបំណងគណនេយ្យ ភាពជាសារវន្តជាទូទៅត្រូវផ្តោតលើអ្នកប្រើសមហេតុផល។ អ្នកប្រើប្រាស់ដែលសមហេតុផលអាចចាត់ទុកថា ជាមនុស្សដែលប្រុងប្រយ័ត្នដែលមានចំណេះដឹងមូលដ្ឋានលើរបាយការណ៍។ អ្នកប្រើប្រាស់សមហេតុផល អាចជាអ្នកផ្តល់មូលនិធិទំនុកចិត្ត ឬកំពុងពិចារណាផ្តល់មូលនិធិទៅអង្គភាពដែលមានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុតម្រូវអោយធ្វើសវនកម្ម។ មនុស្សបែបនេះអាចជាអ្នកផ្តល់ឥណទាន ឬមិនពិតប្រាកដ ឬម្ចាស់មូលធន។ អ្នកផ្តល់ឥណទាន ធានាផ្តល់កម្ចី និងភ្នាក់ងារកណ្តាលអាចចាត់ទុកជាអ្នកប្រើប្រាស់ ដែលសមហេតុផល។

អ្នកប្រើប្រាស់មូលនិធិទំនុកចិត្តរបស់អង្គភាពដែលមានរបាយការណ៍ត្រូវបានធ្វើសវនកម្ម អាចមានសារៈសំខាន់ណាស់ចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់នោះ។ អ្នកប្រើប្រាស់ពិសេសនេះ អាចមានតម្រូវការគណនេយ្យភាពហិរញ្ញវត្ថុដែលមិនបានធ្វើតាមរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសំរាប់គោលបំណងទូទៅដែលសន្មតថា ក៏រិតជឿជាក់សមស្របសំរាប់របាយការណ៍នេះ។ អ្នកប្រើប្រាស់ប្រភេទនេះ មិនអាចសង្ឃឹមលើការងារសវនកម្មដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារសវនកម្ម ដើម្បីទទួលបានតាមតម្រូវការនីមួយ១ និងជាក់លាក់ទេ បើសិនអាចធ្វើបាន ប្រភេទនៃអ្នកប្រើប្រាស់នេះអាចរៀបចំសំរាប់ការទទួលគុណភាពចង់បាននៃព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុដែលអាចបញ្ចូលការរៀបចំការងារសវនកម្មជាក់លាក់(ដូចជា កិច្ចសន្យាសំរាប់ការងារសវនកម្មដែលលើសពីស្តង់ដារសវនកម្ម)។

៤.៤.៤ ភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម

ភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម មានទស្សនៈខុសគ្នា ហើយសវនកម្មត្រូវពិចារណាដាច់ៗគ្នាដើម្បីធានាថាការប៉ាន់ស្មានលើភាពជាសារវន្តមិនអាចរងឥទ្ធិពលទៅលើហានិភ័យសវនកម្មទេ។ ហានិភ័យផ្តោតលើភាពអាចកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គង ហើយ ភាពជាសារវន្ត គឺទាក់ទងទៅនឹងកំរិតដែលយើងអាចអត់អោនបានលើកំហុសឆ្គងនេះ។ ដោយសារគោលបំណងនៃការបញ្ចេញមតិ អាចផ្តោតត្រឹមតែកំហុសជាសារវន្ត ចំណែកការប៉ាន់ស្មានហានិភ័យផ្តោតលើភាពអាចកើតឡើងនៃកំហុសជាសារវន្ត។ តាមនិយមន័យនេះ យើងអាចនិយាយថា ភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្មមានទំនាក់ទំនងបញ្ច្រាសគ្នា។ *មានន័យថា :* កាលណាលកំរិតជាសារវន្តកាន់តែធំ នោះហានិភ័យកាន់តែទាប ហើយបញ្ច្រាសមកវិញ កាលណាលហានិភ័យខ្ពស់នោះកំរិតជាសារវន្តកាន់តែតូច។ <u>ឧទាហរណ៍</u> បន្ទាប់ពីរៀបចំផែនការលើនីតិវិធីសវនកម្មជាក់លាក់ សវនករកំណត់កំរិតជាសារវន្តអាចទទួលបានគឺទាប ហើយហានិភ័យសវនកម្មកើនឡើង។

ភាពជាសារវន្ត អាចត្រូវកាត់បន្ថយលើការងារសវនកម្មរសើប (ហានិភ័យខ្ពស់) ឬបង្កើនលើការងារសវនកម្មមិនសូវរសើប (ហានិភ័យទាប) ល្គឹកណា កត្តាដែលធ្វើអោយការងារសវនកម្មរសើប ឬមិនរសើបប៉ះពាល់ដល់ការវិនិច្ឆ័យរបស់អ្នកប្រើប្រាស់លើភាពជាសារវន្ត។

៤.៤.៥ ភាពជាសារវន្តមួយ ឬច្រើន

ជាធម្មតា កំរិតភាពជាសារវន្តមួយ ត្រូវបានកំណត់លើគណនីអាចមានភាពគ្រប់គ្រាន់ល្មម។ គេត្រូវបានទទួលស្គាល់ថា មតិសវនកម្មពាក់ព័ន្ធនឹងគណនីទាំងមូលនឹងធ្វើអោយផ្នែកនីមួយៗនៃគណនីមានកំរិតសមរម្យពាក់ព័ន្ធទៅនឹងភាពសំខាន់នៃគណនី។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយក្នុងកាលៈទេសៈមិនប្រក្រតី (ឧទាហរណ៍ : ក្នុងទំហំនៃតារាងតុល្យការ និងរបាយការណ៍ចំណូល) គេត្រូវប្រើប្រាស់កំរិតខុសគ្នានៃភាពជាសារវន្តសំរាប់សមាសភាពខុសគ្នា។ សំរាប់ហេតុផលនៃការអនុវត្តន៍ សវនករជារឿយៗ ត្រូវដោះស្រាយជាមួយបញ្ហានេះដោយការជ្រើសរើសចំនួនភាពជាសារវន្ត និងប្រើប្រាស់ចំនួននេះក្នុងការរៀបចំគ្រោងភាពជាសារវន្តសំរាប់សមាសភាពក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសំខាន់ៗ។

ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ការប្រើប្រាស់ចំនួនទាបបំផុតសំរាប់គ្រប់សមាសភាពអាចបណ្តាលអោយមានចំនួនមិនចាំបាច់សំរាប់ការងារសវនកម្មដែលធ្វើឡើង និងមិនអាចអនុវត្តបាន។ <u>ឧទាហរណ៍</u> គេមិនអាចធ្វើសវនកម្មលើសមាសភាព ដូចជា ការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងបំណុលយថាហេតុចំពោះចំនួនជាសារវន្តទេ។ ចំពោះសមាសភាពមួយចំនួនសំរាប់តែស្តពាក់ព័ន្ធការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ខុសនៃតារាងតុល្យការ នោះសវនករអាចប្រើចំនួនភាពជាសារវន្តធំ។

៤.៤.៦ កត្តាពិចារណាលើការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្ត

សវនករភាគច្រើន ប្រាថ្នាចង់បានគោលការណ៍ណែនាំភាពជាសារវន្តដែលមានការកំណត់ចំនួនច្បាស់លាស់ ប៉ុន្តែសវនករមួយចំនួន មានការបារម្ភអំពីការណែនាំនេះមិនអាចបត់បែនបាន។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ សវនករបាន ប្រើប្រាស់គោលការណ៍ណែនាំអំពីភាពជាសារវន្តដោយគ្មានការកំណត់បរិមាណទេ។ តាមការអនុវត្តន៍ល្អ កាលណាល ចំនួនតិចជាង ៥% គឺមិនគិតថាមានភាពជាសារវន្តទេ ហើយចំនួនធំជាង ១០% ត្រូវគិតថាមានភាពជាសារវន្ត។ ដូច្នេះ សំណួរតាមច្បាប់គឺថាតើ ៥% ឬ ១០%នៃចំនួនអ្វី?

មានកត្តា ០៣ ដែលត្រូវពិចារណាលើការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្តគឺតំលៃ (Value) ប្រភេទ (Nature) និង បរិបថ (Contexts)។ ជារឿយៗ សវនករប្រើប្រាស់តំលៃសរុបនៃកំហុសឆ្គងនៅក្នុងគណនី ជាការពិចារណាចំបង ប៉ុន្តែ មិនមែនតែលើតំលៃសរុបទេ។ ប្រភេទនៃកំហុសឆ្គង ឬបរិបថដែលប្រតិបត្តិការកើតឡើង គឺមានភាពសំខាន់ណាស់ ហើយ សវនករត្រូវពិចារណាកត្តាទាំងនេះព្រមគ្នាជាមួយតំលៃ (Value) នៅពេលធ្វើការសំរេចចិត្តថា តើកំហុសឆ្គង មួយមានភាពជាសារវន្តឬអត់។

បញ្ហាអាចចាត់ទុកជាសារវន្តដោយឡែកមួយៗ ឬជាចំនួនសរុប និងផ្នែកខ្លះនៃគណនីដែលមានសារៈសំខាន់ ជាងផ្នែកដទៃចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់។ ដូច្នេះ នៅពេលធ្វើការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្ត សវនករគួរពិចារណាកត្តាទាំងបី ខាងលើ។

៤.៤.៦.១ តំលៃនៃមុខសញ្ញា

នៅពេលតំលៃសរុបនៃកំហុសឆ្គងនៅក្នុងគណនីមិនអាចទទួលយកបានចំពោះសវនកម្ម នោះសវនករអាច លើកលែងមតិ។ ចំណុចនេះអាចហៅថា កំរិតជាសារវន្តនៃគណនី វាស្រដៀងគ្នាទៅនឹងគំលាតអនុញ្ញាតពីបញ្ជីរាយ មុខទំនិញដែលលើសពីនេះទំនិញត្រូវបានបដិសេធចោល។

នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ភាពជាសារវន្តដោយតំលៃអាចកំណត់ជាមុន ចំណែកឯ ភាពជាសារវន្ត ដោយប្រភេទ និងបរិបថអាចជាអ្នករួមផ្សំ។ ដើម្បីកំណត់ភាពជាសារវន្តដោយតំលៃ សវនករគួរកំណត់កំរិតខ្ពស់នៃ កំហុសឆ្គង ឬការបង្ហាញខុសដែលអាចអត់ឱនបានដោយអ្នកប្រើប្រាស់គណនី។ មានមធ្យោបាយពីរដែលអាចទទួល បានកំរិតជាសារវន្តច្បាស់លាស់ដោយតំលៃ គឺទំហំដាច់ខាត និងទំហំពាក់ព័ន្ធ។

- **ទំហំដាច់ខាត**

បរិមាណនៃការបង្ហាញខុសសក្តានុពលមានសារៈសំខាន់ណាស់ ដោយមិនគិតការពិចារណាដទៃទៀត។ មិនមាន សវនករច្រើនទេ ដែលប្រើប្រាស់ទំហំដាច់ខាតតែមួយធ្វើជាលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យ ពីព្រោះចំនួនដែលបានកំណត់ (ជាឧទាហរណ៍ ៥០.០០០ដុល្លារ) អាចសមស្របក្នុងករណីមួយ និងធំ ឬតូចពេកក្នុងករណីផ្សេងៗ។ ប៉ុន្តែ សវនករមួយចំនួនអាច និយាយ ១លានដុល្លារ ឬធំជាងនេះ ទើបអាចកំណត់ភាពជាសារវន្ត។

- **ទំហំពាក់ព័ន្ធ**

ទំនាក់ទំនងនៃសក្តានុពលតាមចំនួនពាក់ព័ន្ធ ត្រូវបានប្រើប្រាស់ ហើយជារឿយៗ តាមការអនុវត្តពី ៥% ទៅ ១០%។ ការបង្ហាញខុសសក្តានុពលនៅក្នុងរបាយការណ៍ចំណេញខាត ជារឿយៗ ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងប្រាក់ចំណេញសុទ្ធ ទាំងមុន និងក្រោយការបង់ពន្ធរយៈពេលប៉ុន្មានឆ្នាំ អាចជំនួសសំរាប់ចំណេញសុទ្ធនៃឆ្នាំបច្ចុប្បន្ន ឬទំនាក់ទំនងអាចទៅតាមការប្រែប្រួលនិន្នាការនៃប្រាក់ចំណូល។ មូលដ្ឋានភាពជាសារវន្ត សំរាប់អង្គភាពមិនរកប្រាក់ចំណេញអាចជាចំណូលដុលនៃវិភាគទាន ឬក៏តួលេខសំខាន់នៅក្នុងរបាយការណ៍សាច់ប្រាក់។ ការបង្ហាញខុសសក្តានុពលនៅក្នុងតារាងតុល្យការអាចពាក់ព័ន្ធទៅនឹងចំនួនរងសរុបនៃតំលៃទ្រព្យសម្បត្តិបច្ចុប្បន្ន ឬមូលធនប្រតិបត្តិការសុទ្ធ។ សវនករភាគច្រើនចូលចិត្តកំណត់ភាពជាសារវន្តទៅតាមកំរិតលំអៀងដុលចំណូល (Total Gross Magin) ធ្វើជាមូលដ្ឋានរួមជាជាងចំនួនប្រាក់ចំណូលសុទ្ធដែលមានការប្រែប្រួលទៅតាមឆ្នាំនីមួយៗ។

ទស្សនៈនៃការកំណត់កំរិតជាសារវន្តតាមតំលៃនៃគណនីមួយៗ គឺមានភាពងាយស្រួលយល់។ ឥឡូវយើងផ្តោតលើកត្តាសំខាន់ ពីរទៀត គឺការកំណត់ភាពជាសារវន្តតាមប្រភេទ និងបរិបថ។

៤.៤.៦.២ ប្រភេទនៃមុខសញ្ញា

មុខសញ្ញាមួយ (ឬក្រុមនៃមុខសញ្ញា) អាចមានភាពជាសារវន្តដោយសារតែប្រភេទពាក់ព័ន្ធស្រាប់ ឬលក្ខណៈផ្សេងក្រៅពីតំលៃរបស់វា។ ឧទាហរណ៍ នៅពេលច្បាប់ ឬបទប្បញ្ញត្តិតម្រូវអោយបង្ហាញមុខសញ្ញាដាច់ពីគ្នាដោយមិនគិតអំពីចំនួនពាក់ព័ន្ធ។

កំហុសសក្តានុពលនៅក្នុងទ្រព្យសម្បត្តិបង្វិលរហ័ស (សាច់ប្រាក់ បំណុលត្រូវទារ និងស្តុក) ត្រូវបានគិតថាសំខាន់ជាងកំហុសសក្តានុពលនៅក្នុងគណនីផ្សេងៗ ដូចជា (ទ្រព្យសកម្ម និងបន្ទុកទ្រព្យពន្យាពេល)។ សំខាន់ជាងនេះភាពជាសារវន្តដោយប្រើប្រភេទ កើតឡើងក្នុងទំនាក់ទំនងចំពោះតម្រូវការបង្ហាញព័ត៌មាន ថាតើក្នុងគណនី ឬរបាយការណ៍សវនកម្ម អាចមានកំរិតច្បាស់លាស់ជាងការកំណត់ភាពជាសារវន្តដោយចំនួនឬទេ?។

ឧទាហរណ៍

- កំហុសឆ្គងនៅក្នុងចំនួន ឬការបង្ហាញតំលៃសវនកម្ម ឬប្រាក់លាភការរបស់ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលនៅគណនីបង្គរ
- កំហុសឆ្គងនៅក្នុងចំនួន ដែលអ្នកអានអាចសង្ឃឹមយ៉ាងសមហេតុផល ចំពោះកំរិតខ្ពស់នៃភាពច្បាស់លាស់ (*ឧទាហរណ៍* : ការជាវជាអន្តរជាតិ បំណុលវិនិច្ឆ័យស្របច្បាប់ ឬចំនួនដែលស្មើនឹងតួរលេខនៅក្នុងគណនីដទៃទៀត)

- ចំណាយតម្រូវអោយមានការផ្តល់សិទ្ធជាមុនដោយក្រសួងហិរញ្ញវត្ថុ ប៉ុន្តែខកខានមិនបានធ្វើ
- ការជួលឧបករណ៍ និងម៉ាស៊ីនកត់ត្រាក្នុងគណនីសមស្របទៅតាមច្បាប់គណនីពាណិជ្ជកម្ម ។

៤.៤.៦.៣ បរិបថនៃមុខសញ្ញា

ក្រៅពីភាពជាសារវន្ត ដោយប្រភេទ ឬតំលៃបញ្ហាអាចចាត់ទុកជាសារវន្ត ដោយសារតែបរិបថដែលកើតឡើង ។ ឧទាហរណ៍ ពិចារណាមុខសញ្ញាដែលពាក់ព័ន្ធ ដូចខាងក្រោម ÷

- ការពិនិត្យរួមលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ចំនួនសរុបនៃកំហុសឆ្គងដែលកើតឡើង (*ឧទាហរណ៍* : នៅក្នុងតួលេខគណនីដែលបោះផ្សាយការខាតបង់ដែលបានកំណត់ ត្រូវបានដកចេញពីរបាយការណ៍ខាត ការងារកំពុងដំណើរការនៅក្នុងតួលេខស្តុកទាំងមូល)
- មុខសញ្ញាពាក់ព័ន្ធ (នៅក្នុងគណនីចំណូល-ចំណាយ ឬតារាងតុល្យការ ឬចំណូល-ចំណាយពាក់ព័ន្ធនៅក្នុងគណនីផ្សេងៗទៀត)
- ចំនួនផ្ទុយគ្នានៅក្នុងឆ្នាំមុន (នៅពេលដែលចំនួននេះ ត្រូវបានបង្ហាញនោះវាអាចបង្ហាញខុស លុះត្រាការបង្ហាញខុសត្រូវបានកែតម្រូវ) ។

ការបង្ហាញមួយចំនួនតម្រូវអោយមានកំរិតខ្ពស់នៃភាពច្បាស់លាស់ ប៉ុន្តែការបង្ហាញផ្សេងៗទៀត តម្រូវឱ្យសវនករពិចារណាវិសាលភាពនៃការវិនិច្ឆ័យ ។ ភាពជាសារវន្តនៅក្នុងករណីនេះ អាចមានភាពតិចជាងភាពជាសារវន្តដែលបានគ្រោង ប៉ុន្តែគ្រប់ការបង្ហាញខុសនឹងទៅរកតម្រូវការពិចារណាអំពីគុណវឌ្ឍន៍ ។

សវនករគួរតែដឹងថាការងារបង្ហាញខុសជាក់លាក់មួយអាចចាត់ទុកជាសារវន្តតាមបរិបថ ពីព្រោះវាប៉ះពាល់ចំណុចសំខាន់នៅក្នុងគណនី ។ ឧទាហរណ៍ នៅពេលដែល :

- ផ្ទេរសមតុល្យដែលត្រូវដកហូតចូលទៅក្នុងគណនីពិសេស និងផ្ទុយមកវិញ
- ប្តូរអតិរេកទៅក្នុងឱនភាព និងផ្ទុយមកវិញ
- បញ្ច្រាសនិន្នាការប្រៀបធៀបតាមឆ្នាំនៅក្នុងគណនី ឬតួលេខជាក់លាក់
- បង្កើនការខាតបង់លើសកំរិតដើម្បីបង្ហាញ
- បង្កើនចំណាយលើសកំរិតកំណត់ ដែលតម្រូវអោយមានការពន្យល់នៅក្នុងគណនី និងផ្ទុយមកវិញ

- បង្កើត ឬលុបបំបាត់កំរិតលំអៀងនៃសាធនភាព Solvency(លទ្ធភាពសងបំណុល) នៅក្នុងតារាងតុល្យការ (ព្រឹត្តិការណ៍ក្រោយតារាងតុល្យការគួរពិចារណា) ។

នៅពេលដែលមុខសញ្ញាប៉ះពាល់ចំណុចសំខាន់បែបនេះនៅក្នុងគណនី ភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានពិនិត្យផ្អែកលើបរិបថយ៉ាងជិតដិត ។

៤.៤.៦.៤ កត្តាផ្សេងៗ

បន្ថែមទៅលើកត្តាទាំង ០៣ ខាងលើ កត្តាខាងក្រោមត្រូវបានប្រើប្រាស់ដោយសវនករ នៅក្នុងការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្តដោយប្រភេទ តំលៃ និងបរិបថ ។

- **ទំហំអង្គភាព :** ដូចជាការចំណាយសរុប ចំណូល ចំណេញសុទ្ធ ទ្រព្យសម្បត្តិ មូលធនមានផ្ទាល់ និងមូលធនប្រតិបត្តិការ
- **កត្តាពាក់ព័ន្ធនឹងអង្គភាព :** ថាតើអង្គភាពទើបបង្កើតថ្មី ឬបង្កើតបានល្អ ហើយមានស្ថេរភាព ឬអស្ថេរភាព ចំណេញ ឬខាត
- **កត្តាបរិយាកាស : ពិ**ចារណាការពាក់ព័ន្ធឧស្សាហកម្ម លក្ខខណ្ឌទីផ្សារមូលធន និងស្ថានភាពសេដ្ឋកិច្ចទូទៅ
- **ភាពមិនច្បាស់លាស់ :** បញ្ហាដែលមានភាពមិនច្បាស់លាស់អំពីលទ្ធផលនៃព្រឹត្តិការណ៍អនាគតត្រូវបានពិចារណាភាពជាសារវន្តយ៉ាងសុក្រឹត្យ
- ពិចារណាលើអត្ថប្រយោជន៍ និងថ្លៃដើម
- លក្ខណៈនៃគោលនយោបាយ និងប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ។

នៅក្នុងការកំណត់ថា អ្វីជាភាពជាសារវន្ត? *ឧទាហរណ៍* : ការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនៃទីចាត់ការគយ សវនករត្រូវធ្វើការសំរេចចិត្តផ្អែកលើការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈ ថាតើមុខសញ្ញាណាមួយដែលមានភាពជាសារវន្តចំពោះរដ្ឋសភា។ សវនករត្រូវធ្វើអោយហួសលើការគណនាចំនួនភាពជាសារវន្ត និងធ្វើរបាយការណ៍គ្រប់មុខសញ្ញាដែលប៉ះពាល់ដល់រដ្ឋសភានៅក្នុងការសំរេចចិត្តលើសកម្មភាពរដ្ឋាភិបាល ។

៤.៤.៧ គោលការណ៍ណែនាំភាពជាសារវន្ត

ដើម្បីកំណត់ភាពជាសារវន្ត សវនករគួរកំណត់កំរិតខ្ពស់បំផុតនៃកំហុសឆ្គង ឬការបង្ហាញខុសដែលអាចអត់អោនឱយបានដោយអ្នកប្រើប្រាស់គណនី។ កំរិតដែលបានកំណត់ គឺជាបញ្ហានៃការវិនិច្ឆ័យ ហើយវាមិនផ្អែកលើការគណនាគណិតវិទ្យាទេ។ កំរិតនេះមានវិសាលភាពដោយការប្រើប្រាស់ដែនលំដាប់ភាគរយ ដើម្បីបញ្ជាក់អំពីការវិនិច្ឆ័យ និងកំរិតទទួលបានមានសង្គតិភាពជាមួយគ្នា ។

មូលដ្ឋានទូទៅដែលប្រើប្រាស់សំរាប់គណនាភាពជាសារវន្ត គឺមានចំណូលដុល ចំណាយដុល ប្រាក់ចំណេញសុទ្ធ ចំណូលប្រតិបត្តិការមធ្យមក្នុងប៉ុន្មានឆ្នាំកន្លងមក ទ្រព្យសម្បត្តិរដ្ឋ និងមូលធន។

ក្នុងការជ្រើសរើសមូលដ្ឋានសមស្របដើម្បីប្រើប្រាស់ សវនករគួរធានាថាមូលដ្ឋានដែលជ្រើសរើស គឺមានការពាក់ព័ន្ធ និងស្ថេរភាព។ នៅពេលពិចារណាអំពីភាពពាក់ព័ន្ធនៃមូលដ្ឋាន សវនករគួរកំណត់ព័ត៌មានជាក់លាក់នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលអ្នកប្រើប្រាស់ដំបូងនៃរបាយការណ៍មានការចាប់អារម្មណ៍បំផុត។ នៅពេលពិចារណាអំពីស្ថេរភាពនៃមូលដ្ឋាន ជារឿយៗ សវនកររកឃើញថាមូលដ្ឋានដែលប្រើប្រាស់ ដើម្បីគណនាកំរិតជាសារវន្តអាចមានអស្ថេរភាព។

ឧទាហរណ៍ : មូលដ្ឋានទូទៅសំរាប់គណនាភាពជាសារវន្ត នៃការបង្ហាញខុសនៅក្នុងរបាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ គឺប្រាក់ចំណេញប្រតិបត្តិការ។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ ប្រាក់ចំណេញប្រតិបត្តិការអាចមិនមានស្ថេរភាព និងអាចប្រែប្រួលយ៉ាងខ្លាំងពី ១ឆ្នាំទៅ ១ឆ្នាំ។ បើសិនការបំរែបំរួលកាន់តែធំពី ១ឆ្នាំទៅ ១ឆ្នាំ នោះគេមិនអាចប្រើប្រាស់សំរាប់គណនាកំរិតភាពជាសារវន្តទេ។ ក្នុងករណីបែបនេះ សវនករអាចសំរេចចិត្តប្រើប្រាស់ចំណូលសុទ្ធធម្មតា (ចំណូលប្រតិបត្តិការមធ្យមក្នុងរយៈពេលប៉ុន្មានឆ្នាំកន្លងមក) ឬតួលេខកំរិតចំណេញដុលដែលមានស្ថេរភាព។

ដោយសារកំរិតជាសារវន្តនៃគណនីមានសារៈសំខាន់សំរាប់ការសំរេចចិត្តរបស់សវនករ ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលអាចរៀបចំគោលការណ៍ណែនាំ ដើម្បីកំណត់ភាពជាសារវន្តនេះ។

គោលការណ៍ណែនាំខាងក្រោមនេះត្រូវបានសំណូមពរអោយប្រើប្រាស់ ហើយសវនករមិនចាំបាច់ប្រើប្រាស់ការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ។

៤.៤.៧.១ គណនេយ្យមូលដ្ឋានសាច់ប្រាក់

តួលេខមូលដ្ឋាន (Base Figure)	**រសើបខ្លាំង** (Very Sensitive)	**រសើប** (Sensitive)	**មិនរសើប** (Not Sensitive)
ចំណូល ឬចំណាយដុល	១/២%	១/២- ២%	២%

វិធីសាស្ត្រនេះអាចសមស្របសំរាប់អង្គភាពមិនរកប្រាក់ចំណូល ឬអង្គភាពដែលមានប្រតិបត្តិការខាត ឬស្មើដើម។ នៅពេលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុតាមមូលដ្ឋានសាច់ប្រាក់ត្រូវបានអនុវត្តជារឿយៗ ភាពជាសារវន្តនៃគណនីចំណូល និងចំណាយមានការពាក់ព័ន្ធទៅនឹងចំណូលដុល ឬចំណាយដុលដែលជាតួលេខគ្របដណ្តប់នៅក្នុងកាលៈទេសៈជាក់លាក់។

៤.៤.៧.២ គណនេយ្យមូលដ្ឋានបង្គរ

គោលការណ៍ណែនាំសំរាប់គណនេយ្យមូលដ្ឋានបង្គរ ត្រូវបានប្រើប្រាស់សំរាប់សហគ្រាសដែលរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអនុលោមតាមមូលដ្ឋានបង្គរ។

តួលេខមូលដ្ឋាន (Base Figure)	រសើបខ្លាំង (Very Sensitive)	រសើប (Sensitive)	មិនរសើប (Not Sensitive)
ចំណូលសុទ្ធមុនបង់ពន្ធ	៥%	៥- ១០%	១០%
ចំណូលប្រតិបត្តិការមធ្យម ច្រើនឆ្នាំកន្លងមក	៥%	៥- ៥០%	១០%
ចំណូល/ចំណាយដុល	១/២%	១/២- ២%	២%
ទ្រព្យសកម្មសរុប	១/២%	១/២- ១០%	១%
មូលធនប្រតិបត្តិការ	១%	១- ២%	២%
មូលធនផ្ទាល់	១%	១- ២%	២%

នៅក្នុងគណនេយ្យបង្គរ *ភាពជាសារវន្ត័*អាចត្រូវបានកំណត់ដោយពាក់ព័ន្ធជាមួយប្រាក់ចំណេញធម្មតា ឬចំណូលមុនបង់ពន្ធ។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ វិធីសាស្ត្រនេះមិនអាចសមស្របបានទេ នៅពេលដែលសហគ្រាសមិនអាចមានការចំណេញ ឬស្មើដើម។ ដូច្នេះ សវនករត្រូវជ្រើសរើសមូលដ្ឋានសមស្របតាមកាលៈទេសៈចេញពីលំដាប់នៃមូលដ្ឋានគោលការណ៍ណែនាំអំពីភាពជាសារវន្ត័។ ប្រាក់ចំណេញសុទ្ធធម្មតា គណនាដោយយកប្រាក់ចំណេញសុទ្ធមធ្យមចែកនឹងរយៈពេល ៣ឆ្នាំ ចុងក្រោយ។ វិធីនេះនឹងមិនមានភាពសមស្របទេ នៅពេលមានគំលាតខ្លាំងនៃប្រាក់ចំណេញ។

មូលដ្ឋានតំលៃទ្រព្យសម្បត្តិសរុប អាចមានភាពសមស្របក្នុងកាលៈទេសៈណាមួយ។ *ឧទាហរណ៍* : នៅពេលសហគ្រាសមានការកែសំរួលហេដ្ឋារចនាសម្ព័ន្ធ។

ករណីខ្លះមានភាពសមស្របដែរនៅកន្លែងណាដែលផ្នែកមួយនៃគណនី ត្រូវបានពិចារណាថារសើបជាងផ្នែកដទៃ។ សវនករគួរចាត់ទុកផ្នែកនេះជាគណនីពិសេស និងកំណត់កំរិតជាសារវន្ត័ទាបជាងគណនីដទៃទៀត។ ដូច្នេះ អាចនាំអោយកំរិតធានាខ្ពស់លើប្រតិបត្តិការនៅក្នុងផ្នែកពិសេសនេះ។

៤.៤.៧.៣ វិធីសាស្ត្រមធ្យម

វិធីសាស្ត្រគណនេយ្យសាច់ប្រាក់ និងគណនេយ្យបង្គរ អាចត្រូវយកមកគិតជាមធ្យមដោយប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រមធ្យមជំរើសគំរូ ឬវិធីសាស្ត្រមធ្យមទំងន់។ វិធីសាស្ត្រមធ្យមទំងន់ (Weighed Average Approach) អាចអនុវត្តបានក្នុងករណីដែលវិធីសាស្ត្រមានភាពខុសគ្នាមិនទាក់ទងទៅនឹងអង្គភាពរងសវនកម្ម។ ការប្រើប្រាស់លំដាប់នៃភាគរយសមស្រប ដើម្បីអនុវត្តដោយពិចារណាលើទំហំរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងកត្តាផ្សេងៗដែលបានពិភាក្សាពីមុន និងការវិនិច្ឆ័យភាពជាសារវន្ត។ ជាទូទៅ ចំនួនភាគរយធំត្រូវបានប្រើប្រាស់សហគ្រាសតូច និងភាគរយតិចសំរាប់សហគ្រាសធំ។

៤.៤.៧.៤ ភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ និងភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៍

ការវាយតំលៃដំបូងរបស់សវនករលើភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានចាត់ទុកថាភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ។ ភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៍ គឺភាពជាសារវន្តដែលបានកំណត់ដោយសវនករបន្ទាប់ពីបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ មតិរបស់សវនករលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺផ្អែកលើភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៍។

៤.៤.៨ ជំហានកំណត់ភាពជាសារវន្ត

ការកំណត់ភាពជាសារវន្ត ជាបរិមាណអាចធ្វើឡើងតាមជំហានខាងក្រោម ÷

១. កំណត់អោយឃើញនូវអ្នកប្រើប្រាស់សមស្របនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

២. កំណត់ព័តិមានសំខាន់ៗនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលអ្នកប្រើប្រាស់មានការចាប់អារម្មណ៍ (*ឧទាហរណ៍* : ចលនាសាច់ប្រាក់ ចលនាមូលនិធិ និងចំណូល ។ល។ មួយ ឬច្រើនក្នុងចំណោមប្រតិបត្តិការទាំងនេះអាចយកមកធ្វើជាមូលដ្ឋានក្នុងការគណនាភាពជាសារវន្ត)

៣. ពិនិត្យឡើងវិញនូវគោលការណ៍ណែនាំជាសារវន្ត សវនករអាចពិនិត្យឡើងវិញនូវគោលការណ៍ណែនាំជាសារវន្តដែលត្រូវអនុវត្តសំរាប់គណនាកំរិតជាសារវន្ត។ គោលការណ៍ណែនាំនេះមិនអាចជំនួសអោយការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករទេ

៤. កំណត់ចំណុចរសើបនៃគណនី ដូចដែលយើងបានឃើញនូវគោលការណ៍ណែនាំនៃភាពជាសារវន្ត ហើយជាទូទៅគណនីដែលមានលក្ខណៈរសើបខ្លាំង ត្រូវបានកំណត់ភាពជាសារវន្តអោយកាន់តែតូច ហើយការងារសវនកម្មត្រូវធ្វើអោយបានច្រើនដើម្បីបញ្ចេញមតិ។ ភាពរសើបនៅក្នុងបរិបថនេះគួរតែផ្តោតលើប្រវត្តិនយោបាយសំខាន់ៗ ឯកជនភាវូបនីយកម្ម ឬការប្រើប្រាស់នៃតួលេខដោយប្រតិបត្តិការផ្សេងៗ។ ការសំរេចចិត្តមិនគួររងឥទ្ធិពលដោយមន្ត្រីសវនកម្មទេ។ នៅក្នុងវិស័យសាធារណៈភាពរសើបគ្របដណ្តប់លើការអនុវត្តន៍តាមការប្រគល់សិទ្ធិអំណាច ច្បាប់ពាក់ព័ន្ធ និងផលប្រយោជន៍សាធារណៈ

៥. ការកំណត់ភាគរយធំនៃចំនួនមូលដ្ឋាន ដែលអាចមានកំហុសឆ្គងដោយមិនប៉ះពាល់សំខាន់លើការសំរេចចិត្តរបស់អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

៦. ធ្វើផលគុណភាគរយជាមួយចំនួនមូលដ្ឋាន ហើយជ្រើសរើសចំនួនទាបបំផុត ។

ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ បើសិនផ្អែកលើការយល់ដឹងចំពោះអង្គភាពរងសវនកម្ម និងកាលៈទេសៈផ្សេងៗ សវនករជឿជាក់ថាចំនួនគិតជាដុល្លារដែលកំណត់តាមគោលការណ៍ខាងលើ គឺពុំមានភាពសមហេតុផលទេ។ ដូច្នេះកត្តាពាក់ព័ន្ធបន្ថែម គួរតែយកមកពិចារណា ហើយក៏រិតភាពជាសារវន្តត្រូវធ្វើការកែសំរួលឡើងវិញដែរ ។

៤.៤.៩ ការបែងចែកភាពជាសារវន្តទៅតាមផ្នែកនីមួយៗ

នៅពេលភាពជាសារវន្តត្រូវបានគណនា ភារកិច្ចប្រឈមមុខបន្ទាប់មកទៀតសំរាប់សវនករ គឺការបែងចែកភាពជាសារវន្តដែលបានធ្វើការវិនិច្ឆ័យដំបូងទៅតាមផ្នែកនីមួយៗ ។ ការបែងចែកនេះមានសារៈសំខាន់ណាស់ ពីព្រោះភស្តុតាងសវនកម្មត្រូវបានប្រមូលផ្តុំចេញពីផ្នែកនីមួយៗ មិនមែនពីរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូលទេ ។

តាមរយៈការគណនា និងបែងចែកភាពជាសារវន្តទៅតាមផ្នែកនីមួយៗ សវនករអាចកំណត់វិសាលភាពសវនកម្មបានច្បាស់លាស់ និងវាយតំលៃនូវលទ្ធផលតេស្តសវនកម្មបានល្អ ។

ការបែងចែកភាពជាសារវន្តទៅតាមផ្នែកនីមួយៗដែលប្រើប្រាស់ដោយសវនករ គឺដើម្បី :

- កំណត់ឱ្យឃើញនូវផ្នែកសវនកម្មសំខាន់ៗ ដែលមានភាពខុសគ្នាពីភាពជាសារវន្តក្នុងដំណាក់កាលវាយតំលៃ
- ជួយសវនករប្រមូលផ្តុំភស្តុតាងសមស្រប
- កំណត់ថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញខុសជាសារវន្តឬទេ ។

ជាធម្មតាសវនករមិនចូលចិត្តប្រើវិធីសាស្ត្រខ្ពស់ទាប (Top-down Approach) ដែលធ្វើការវិនិច្ឆ័យលើចំនួនភាពជាសារវន្តទាំងមូលសំរាប់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ (ពិចារណាលើកត្តាប៉ះពាល់ភាពជាសារវន្ត និងប្រើប្រាស់គោលការណ៍ណែនាំលើភាពជាសារវន្ត) បន្ទាប់មក ចែករំលែកចំនួននេះទៅគ្រប់គណនី ឬក្រុមគណនី ដើម្បីជួយកំណត់បរិមាណការងារនៅក្នុងគណនីពាក់ព័ន្ធនីមួយៗ ។

៤.៤.១០ ភាពជាសារវន្ត និងការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបាន

នៅពេលសវនករបែងចែកចំនួនភាពជាសារវន្តដែលបានវិនិច្ឆ័យដំបូងទៅគ្រប់សមតុល្យគណនី នោះចំនួនដែលបែងចែកនេះហៅថា ការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱន (Tolerable Mistatement) ឬយើងអាចនិយាយម្យ៉ាងទៀតថា ការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបាន គឺជាការវិនិច្ឆ័យលើការបង្ហាញខុសជាទឹកប្រាក់អប្បបរមាដែលអាចកើតមានឡើងនៅក្នុង

សមតុល្យគណនី ឬចំណាត់ថ្នាក់ប្រតិបត្តិការដែលមិនបណ្តាលឱ្យរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានការបង្ហាញខុសជាសារវន្ត។ ជាទំលាប់ត្រឹមត្រូវ សវនករអាចប្រើប្រាស់ពី ៥០% ទៅ ៧០% នៃភាពជាសារវន្តគ្រោងទុកសំរាប់ការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបាន។

ឧទាហរណ៍ : ឧបមាថា សវនករប៉ាន់ស្មានថា គណនីត្រូវទារនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអាចបង្ហាញខុសក្រោម ៤០.០០០ដុល្លារ ដោយមិនប៉ះពាល់ដល់ការសំរេចចិត្តរបស់អ្នកប្រើប្រាស់។ ចំនួន ៤០.០០០ដុល្លារ ជាកំរិតភាពជាសារវន្តគ្រោងទុក សវនករអាចកំណត់កំរិតបង្ហាញខុសអត់ឱនបានដែលមានចំនួនតិចជាងនេះ ដើម្បីផ្តល់ការបង្ការទុកសំរាប់ភាពមិនច្បាស់លាស់ណាមួយ ដែលអាចកើតឡើងនៅពេលប៉ាន់ស្មានភាពជាសារវន្តគ្រោងទុក។ ដូច្នេះ ក្នុងករណីនេះ ចំនួននៃការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបានគឺ :

៧៥% X ៤០.០០០ដុល្លារ = ៣០.០០០ដុល្លារ

បន្ទាប់មក សវនកររៀបចំកម្មវិធីសវនកម្មលំអិតដោយប្រើប្រាស់ចំនួន ៣០.០០០ដុល្លារ។ ចំនួននេះត្រូវបានប្រើប្រាស់សំរាប់វាយតំលៃលទ្ធផលតេស្តសវនកម្ម។

ឧទាហរណ៍ខាងក្រោម ផ្តល់នូវការបរិយាយអំពីការបែងចែកភាពជាសារវន្តទៅតាមផ្នែកគណនី ឬប្រតិបត្តិការនីមួយៗ។ *ឧបមាថា* លោក Doviton ជាសវនកររដ្ឋាភិបាលនៃប្រទេស Auahgelep ត្រូវបានប្រគល់ការងារធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុលើសហគ្រាសផ្គត់ផ្គង់ទឹករដ្ឋមួយនៅខេត្ត Antahberantah។ លោក Doviton ប្រើប្រាស់តារាងតុល្យការ ដើម្បីកំណត់ភាពជាសារវន្ត គាត់បានធ្វើការសំរេចចិត្តថាការបង្ហាញខុសនៃប្រាក់ចំណេញមិនទាន់បង់ពន្ធមានចំនួន ៥៣.០០០ដុល្លារ គឺជាកំរិតសារវន្ត។ ដោយប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រខ្ពស់ទាប គាត់ត្រូវធ្វើការសំរេចចិត្តថា តើផ្នែកណាខ្លះនៃការបង្ហាញខុសអាចកើតឡើងដើម្បីតំរង់ការងារសវនកម្មអោយចំផ្នែកនោះ។

ឧបមាថា Doviton អាចបែងចែក ១០.០០០ដុល្លារ ទៅលើគណនីចំណូលពីការលក់ទឹក ៣០.០០០ដុល្លារ ទៅលើគណនីថ្លៃដើមដំណើរការទឹក ១៣.០០០ដុល្លារ ទៅលើគណនីចំណាយ និងសូន្យដុល្លារ ទៅលើការចំណាយបង់ពន្ធប្រាក់ចំណូល។ ការបែងចែកនេះអនុញ្ញាតអោយគណនីនីមួយៗអាចបង្ហាញលើស ឬខ្វះក្រោមចំនួនដែលបានកំណត់នេះ ក្នុងករណី ការបង្ហាញខុសស្ថិតក្នុងទិសដៅតែមួយនោះការបូកចំនួននៃការបង្ហាញខុស គឺស្មើនឹងភាពជាសារវន្តចំនួន ៥៣.០០០ដុល្លារ។

បើសិនចំណូលពីការលក់ទឹក ត្រូវបានកត់ត្រាលើស នោះនាំអោយមានកំហុសនៃការបង្ហាញលើសលើគណនីបំណុលត្រូវទារ ដូច្នេះ សវនករត្រូវមានហេតុផលថាចំនួនភាពជាសារវន្ត សំរាប់គណនីចំណូលពីការលក់ទឹកអាចរំលែកទៅអោយគណនីបំណុលត្រូវទារ។ ឥឡូវនេះ ឧបមាថា សវនករបានធ្វើការសំរេចក្នុងផ្លូវល្អមួយថាដើម្បីធ្វើសវនកម្មលើការបង្ហាញលើសគណនីចំណូលទឹក គឺត្រូវពិនិត្យលើគណនីបំណុលត្រូវទារដែលមានការកត់ត្រាលើស។ បើសិនជា

គណនីបំណុលត្រូវបានធ្វើសវនកម្មជាមួយកំរិតជាសារវន្តចំនួន ១០.០០០ដុល្លារ ដែលបានមកពីកំរិតជាសារវន្តនៃចំណូលទឹកនោះចំនួន ១០.០០០ដុល្លារ គឺជាការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបាន សំរាប់គណនីបំណុលត្រូវទារដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋានជំរើសគំរូ ។

សវនករខុសគ្នា អាចធ្វើការសំរេចចិត្តផ្សេងគ្នាអំពីការបែងចែកកំរិតអត់ឱន ។ ពួកគេអាចបែងចែក ៥៣.០០០ ដុល្លារ ជា ១២.០០០ដុល្លារសំរាប់ចំណូលលក់ទឹក ២៥.០០០ដុល្លារសំរាប់ថ្លៃដើមដំណើរការ និង ១៦.០០០ដុល្លារសំរាប់រាល់ការចំណាយទាំងអស់ ។

៤.៤.១១ ការលំបាកក្នុងការបែងចែកភាពជាសារវន្ត

ជាការពិតណាស់ មានការលំបាក ០៣ ចំណុចសំខាន់ៗក្នុងការបែងចែកភាពជាសារវន្តក្នុងគណនីតារាងតុល្យការ គឺ :

(១) សវនកររំពឹងលើគណនីជាក់លាក់មួយចំនួន ដែលមានកំហុសច្រើនជាងគណនីដទៃ **(២)** ការបង្ហាញលើស ឬខ្វះត្រូវយកមកពិចារណា **(៣)** ថ្លៃដើមសវនកម្មពាក់ព័ន្ធដល់ការបែងចែក ។

ឧទាហរណ៍សាមញ្ញមួយនឹងបង្ហាញពីការលំបាកនេះ ។ *ឧបមាថា* អង្គភាពរងសវនកម្មក្នុងតារាងតុល្យការមានគណនី ០៤ ដូចខាងក្រោម ÷

តារាងតុល្យការ	**ចំនួនទឹកប្រាក់ដុល្លារ**
សាច់ប្រាក់	១០០.០០០
គណនីបំណុលត្រូវទារ	៤៥០.០០០
សន្និធិ (ស្តុក)	៤៥០.០០០
ទ្រព្យសកម្មសរុប	*១.០០០.០០០*
ប្រាក់ចំណូលរក្សាទុក	១.០០០.០០០

ការវិនិច្ឆ័យដំបូងនៃភាពជាសារវន្តគឺ ៥០.០០០ ដុល្លារ ។ ផ្អែកតាមបទពិសោធន៍ពីមុន សវនករអាចមានភាពច្បាស់លាស់ថា ជាមួយថ្លៃដើមសវនកម្មតិច នោះសាច់ប្រាក់អាចមានការបង្ហាញខុសមិនលើសពី ១.០០០ ដុល្លារ ។ សវនករក៏ច្បាស់ដែរថា គណនីបំណុលត្រូវទារនឹងមិនមានកត់ត្រាខ្វះលើសពី ៥.០០០ដុល្លារទេ ។ សវនករគ្មានមូលដ្ឋានដើម្បីទាយទុកនូវកំហុសឆ្គងលើសន្និធិទេ ។ ភស្តុតាងថ្លៃបំផុតដើម្បីប្រមូលបានគឺ សន្និធិ ។ ដូច្នេះ សវនករសំរេចចិតបែងចែកភាពជាសារវន្ត ដូចខាងក្រោម ÷

គណនី	កំហុសអាចអត់ឱនបាន	
	ការបង្ហាញលើស	ការបង្ហាញខ្វះ
សាច់ប្រាក់	១.០០០	១.០០០
បំណុលត្រូវទារ	១៥.០០០	៥.០០០
សន្និធិ(ស្តុក)	៣៤.០០០	៤៤.០០០
ភាពជាសារវន្តដំបូង	៥០.០០០	៥០.០០០

ការសំរេចចិត្តរបស់សវនករក្នុងករណីខាងលើ គឺមានប្រសិទ្ធភាពខ្ពស់បំផុត។ បើសិនជាការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបានសំរាប់សាច់ប្រាក់មានតំលៃខ្ពស់ នោះកំហុសអាចអត់ឱនបានចំពោះគណនីបំណុលត្រូវទារ និងសន្និធិខ្ពស់មានតំលៃទាប ហើយថ្លៃដើមសវនកម្មក៏ខ្ពស់ដែរ ដោយសារតែថ្លៃដើមខ្ពស់នៃការប្រមូលភស្តុតាងសំរាប់សន្និធិ នោះការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបានធំជាងគណនីបំណុលត្រូវទារ ទោះបីជាសមតុល្យកត់ត្រាដូចគ្នាក៏ដោយ។ សំរាប់ប្រាក់ចំណូលរក្សាទុក (Returned Earning) គឺគ្មានកំណត់ការបង្ហាញខុសអាចអត់ឱនបានទេ ដោយសារការបង្ហាញខុសនេះកើតឡើងពីគណនីផ្សេងទៀត។

នៅក្នុងការអនុវត្តន៏មានការលំបាកណាស់ដើម្បីទាយទុកជាមុនថា គណនីណាមួយទំនងជាមានកំហុស ហើយកំហុសនេះអាចជាការបង្ហាញលើស ឬខ្វះ។ ដូចគ្នានេះដែរ ថ្លៃដើមការងារសវនកម្មលើសសមតុល្យគណនីខុសគ្នាពិបាកកំណត់ណាស់ ដូច្នេះ ការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈមានការលំបាក ដើម្បីចែករំលែកភាពជាសារវន្តគ្រោងទុកតាមផ្នែកនីមួយៗ។

ទន្ទឹមនឹងនេះ ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលខ្លះ និងសហគ្រាសសវនកម្មឯកជនខ្លះដែលអនុវត្តការងារសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ចំពោះគំរោងផ្តល់មូលនិធិពីក្រៅប្រទេស បានបង្កើតគោលការណ៍ណែនាំច្បាស់លាស់ និងមានវិធីសាស្ត្រស្ថិតិទំនើបសំរាប់ធ្វើកិច្ចការនេះ។

ជារួម គោលបំណងនៃការរំលែកភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការទៅតាមគណនីនីមួយៗក្នុងតារាងតុល្យការ គឺដើម្បីជួយសវនករអោយសំរេចចិត្តលើភស្តុតាងសមស្របដែលប្រមូលបានពីគណនីនីមួយៗ។ ម៉្យាងទៀត គោលបំណងនៃការរំលែកនេះ គឺដើម្បីធ្វើអប្បបរមាកម្មថ្លៃដើមសវនកម្ម។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ការបូកបញ្ចូលនៃការបង្ហាញខុសគ្រប់គណនីទាំងអស់មិនត្រូវតិចជាង ឬស្មើចំនួននៃភាពជាសារវន្តគ្រោងទេ។

៤.៤.១២ ការប៉ាន់ស្មានឡើងវិញនូវភាពជាសារវន្តនៅដំណាក់កាលវាយតំលៃ

ប្រធានបទបានពិភាក្សាខាងលើ គឺស្តីពីការអនុវត្តន៏ភាពសារវន្តនៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ។ ឥឡូវយើងនឹងពិភាក្សាអំពីការប៉ាន់ស្មានឡើងវិញលើភាពជាសារវន្តនៅដំណាក់កាលវាយតំលៃ។

ដូចដែលបានរៀបរាប់ក្នុងចំណុចខ្លឹមសារជំពូក ការពិភាក្សារបស់យើងអំពីភាពជាសារវន្តនៅដំណាក់កាលវាយតំលៃ គឺមានបំណងដើម្បីផ្តល់នូវក្របខណ្ឌការងារសង្ខេបអំពីរបៀបដែលភាពជាសារវន្តគ្រោងទុក ត្រូវបានប៉ាន់ស្មានឡើងវិញនៅដំណាក់កាលវាយតំលៃ។

ការពិភាក្សាលំអិតបន្ថែម អំពីការប៉ាន់ស្មានឡើងវិញនៃភាពជាសារវន្ត ត្រូវបានរៀបរាប់ក្នុងដំណាក់កាលសរសេររបាយការណ៏។

៤.៤.១៣ ភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ និងភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៍

ទស្សនៈនៃភាពជាសារវន្ត គឺមានសារៈសំខាន់ណាស់នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំរបាយការណ៏ នៅពេលដែលសវនករសំរេចចិត្តថា តើពួកគេអាចបញ្ចេញមតិត្រឹមត្រូវឬទេ? (Unqualified Opinion)។ ជាការពិតណាស់ទស្សនៈនៃភាពជាសារវន្តនេះ មាននៅគ្រប់ដំណាក់កាលការងារសវនកម្ម។ ដោយសារតែសវនករ ធ្វើរបាយការណ៏ផ្តោតតែលើចំណុចកំហុសឆ្គងជាសារវន្ត នោះការងារសវនកម្មអាចត្រូវរៀបចំដោយគិតលើតម្រូវការតាមរកតែកំហុសដែលមានភាពជាសារវន្តប៉ុណ្ណោះ។

<u>ឧទាហរណ៏</u> បើសិនសវនករធ្វើការសន្និដ្ឋានថា ពួកគេអាចទទួលខុសត្រូវខ្ពស់ជាងហានិភ័យសវនកម្មដែលចង់បានលើកំហុសឆ្គងក្នុងរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុធំជាងកំរិតភាពជាសារវន្ត នោះសវនករមិនអាចបញ្ចេញមតិច្បាស់លាស់ ដោយគ្មានការបំពេញបន្ថែមការងារ ឬតម្រូវអោយអង្គភាពកែតម្រូវអោយច្បាស់ជាងការរំពឹងទុកទេ។

ជាបន្ថែមទៀត ការប៉ាន់ស្មានភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៏ ត្រូវធ្វើឡើងតាំងពីសវនកររៀបចំផែនការសវនកម្ម ដោយពិចារណាលើមូលដ្ឋានជាសារវន្តនៅក្នុងរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុ។ ការប៉ាន់ស្មាននេះ ជារឿយៗហៅថាភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ ឬភាពជាសារវន្តសវនកម្ម (Planing Materiality)។

មានភាពខុសគ្នារវាងភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ និងភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៏។ ភាពជាសារវន្តក្នុងផែនការ គឺជាការប៉ាន់ស្មានភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៏ ហើយកំណត់ទាប ដូច្នេះ វាអាចទាបជាង ឬស្មើភាពជាសារវ៉ន្តក្នុងរបាយការណ៏។

ជាបន្ថែមទៅលើការប៉ាន់ស្មាននេះ ភាពជាសារវន្ត័គ្រោងទុក អាចខុសគ្នាពីភាពសារវន្ត័ក្នុងរបាយការណ៍នៅក្នុងទិដ្ឋភាពសំខាន់មួយ គឺថាភាពជាសារវន្តក្នុងរបាយការណ៍មានការពាក់ព័ន្ធលើបរិមាណ និងគុណភាព។ ភាពជាសារវន្ត័គ្រោងទុក ជារឿយៗពាក់ព័ន្ធលើកត្តាបរិមាណ។ ដោយសារភាពជាសារវន្ត័ ត្រូវពិចារណាលើបរិមាណ និងគុណភាព នោះការបង្ហាញខុសមានចំនួនតិច អាចមានផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ *ឧទាហរណ៍* : គោលនយោបាយគណនេយ្យដែលមានភាពមិនសមស្រប និងមិនគ្រប់ជ្រុងជ្រោយអាចមានភាពជាសារវន្ត បើសិនអ្នកប្រើប្រាស់ត្រូវបានធ្វើអោយមានការយល់ច្រលំ។

នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ សវនករត្រូវកំណត់កំរិតភាពជាសារវន្ត័សំរាប់គណនី ហើយកំណត់ចំនួនអប្បបរមានៃកំហុសឆ្គង (ដែនកំណត់កំហុសឆ្គងខ្ពស់បំផុត)ដែលអាចអត់ឱនបាននៅក្នុងគណនី។ កាលណាលកំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបានកាន់តែតូច នោះការងារសវនកម្មកាន់តែច្រើន។ ចំនួនកំហុសឆ្គងដែលអាចអត់ឱនបាន ជាកត្តាមួយក្នុងចំណោមកត្តាជាច្រើនដែលជះឥទ្ធិពលលើទំហំជំរើសគំរូត្រូវធ្វើតេស្ត។

ភាពជាសារវន្ត័នៃកំហុសឆ្គងដោយប្រភេទ (Nature) ឬដោយបរិបថ (Context) គឺជាបញ្ហាត្រូវពិចារណានៅពេលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។

នៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ លទ្ធភាពកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គង អាចត្រូវបានដឹងតាមរយៈកម្មវិធីសវនកម្មដែលបានបញ្ចូលក្នុងនីតិវិធីចុងបញ្ចប់ឆ្នាំ ដើម្បីតាមរកកំហុសនេះ។

៤.៥ ការសង្ខេប

ទស្សនៈនៃភាពជាសារវន្ត័ គឺជាការងារមួយដែលតម្រូវអោយសវនករអនុវត្តការវិនិច្ឆ័យរបស់ខ្លួនអំពីសារៈសំខាន់នៃកំហុសឆ្គងទាំងនៅក្នុងគណនីដោយឡែកៗ ឬគណនីសរុបចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់គណនី។ គ្មានគោលការណ៍រួមជាក់លាក់ដែលសមស្របគ្រប់ករណីទាំងអស់ទេ។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ក៏មានគោលការណ៍ណែនាំមួយចំនួន អាចជួយសវនករក្នុងការធ្វើការវិនិច្ឆ័យ។

ការងារសវនកម្មត្រូវបានរៀបចំផែនការជារួម ដើម្បីផ្តល់ការធានាសមស្របថា កំហុសឆ្គង ឬការបង្ហាញខុសមិនអាចលើសកំរិតដែលសវនករអាចទទួលយកបានទេ ប៉ុន្តែក្នុងស្ថានភាពរួម កំហុសឆ្គង ឬការបង្ហាញខុសមួយចំនួនអាចត្រូវបានពិចារណាដោយឡែក ដោយសារតែភាពសំខាន់ពិសេសណាមួយ។ ផ្នែកខ្លះអាចមានសារៈសំខាន់ដល់អ្នកប្រើប្រាស់ដំបូងនៃគណនី។

នៅក្នុងជំពូក "ការវាយតំលៃហានិភ័យ" យើងនឹងពិភាក្សាប៉ារ៉ាម៉ែត្រសំខាន់ៗផ្សេងទៀត គឺហានិភ័យសវនកម្ម។ ទស្សនៈនៃភាពជាសារវន្តត្រូវបានយកមកពិចារណា និងពន្យល់អោយស៊ីជំរៅតាមរយៈការវាយតំលៃហានិភ័យសវនកម្ម។

ជំពូកទី ៥

ការវាយតំលៃហានិភ័យ

(Assessing Risk)

៥.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

យើងបានពិភាក្សាអំពីការកណត់ភាពជាសារវ័ន្តនៅជំពូកទី ០៤ រួចមកហើយ ។ ទំហំការងារដែលសវនករត្រូវធ្វើដើម្បីគាំទ្រទស្សនៈរបស់ខ្លួន គឺទាក់ទងនឹងកំរិតភាពជាសារវ័ន្ត ដែលបានកំណត់នៅក្នុងគណនីនីមួយៗ ។ ភាពជាសារវ័ន្ត និងហានិភ័យ គឺជាប៉ារ៉ាមែត្រសំខាន់នៃការងារសវនកម្ម ។ ការងារកំណត់ហានិភ័យសវនកម្ម គឺផ្អែកលើការទទួលខុសត្រូវរបស់សវនករ ចំណែកឯការកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត គឺចេញពីទស្សនៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់ព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ ។

គោលបំណងសំខាន់មួយនៃការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺផ្តល់របាយការណ៍ទៅអ្នកប្រើប្រាស់ដោយមានការធានាសមស្របថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ បង្ហាញនូវទស្សនៈពិត និងត្រឹមត្រូវ និងរៀបចំអនុលោមតាមតម្រូវការ និងគោលការណ៍គណនេយ្យពាក់ព័ន្ធ ហើយប្រតិបត្តិការដែលកើតឡើងអនុលោមតាមសិទ្ធអំណាចដែលផ្តល់ត្រឹមត្រូវ ។ សវនករផ្តល់មតិសវនកម្មផ្អែកលើការធានាសមស្រប ដោយសារការផ្តល់មតិដោយផ្អែកលើការធានាពេញលេញនាំអោយមានចំណាយលើការងារច្រើន ។

សវនកម្មត្រូវបានធ្វើដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋានតេស្តជាមួយហានិភ័យដែលកើតឡើង ហើយសវនករខកខានក្នុងការរកអោយឃើញនូវកំហុសជាសារវ័ន្ត ។ នៅក្នុងស្ថានភាពនេះ យើងត្រូវវាយតំលៃហានិភ័យ ដើម្បីបំពេញការងារសវនកម្មក្នុងកំរិតការធានាដែលអាចទទួលយកបាន ។

នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងនឹងពិភាក្សាអំពីការវាយតំលៃហានិភ័យ រួមមាន ÷

- គោលបំណងនៃការវាយតំលៃហានិភ័យ
  - កំណត់កំរិតហានិភ័យធ្វើជាធាតុចូលនៅក្នុងផែនការសវនកម្ម
  - កំណត់ផ្នែកដែលមានហានភ័យខ្ពស់ និងជួយបង្កើតវិធីសាស្ត្រសវនកម្មមានប្រសិទ្ធភាព
  - បង្កើតនីតិវិធីសវនកម្ម ដើម្បីធានាហានិភ័យសវនកម្មត្រូវបានកាត់បន្ថយអោយដល់កំរិតទាបបំផុត និងជួយសវនករធ្វើការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ ។
- សមាសភាពនៃហានិភ័យសវនកម្ម
- កត្តាប៉ះពាល់ហានិភ័យ

- ម៉ូដែលហានិភ័យ

- របៀបវាយតំលៃហានិភ័យ ។

៥.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូក សវនករមានលទ្ធភាពធ្វើការវាយតំលៃហានិភ័យសវនកម្មផ្អែកលើកត្តាហានិភ័យដែលបានកំណត់ ។ ដើម្បីអោយយល់កាន់តែច្បាស់អំពីហានិភ័យ សវនករនឹងយល់អំពី ÷

- ការបង្ហាញម៉ូដែលហានិភ័យ

- កំណត់កំរិតនៃការធានាការងារសវនកម្មទាំងមូល

- កំណត់អោយឃើញហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ

- គណនាហានិភ័យអង្កេត ។

៥.៣ ឧបសគ្គៈមូលដ្ឋាន

៥.៣.១ ហានិភ័យមានស្រាប់ (Inherent risk – IR)

នៅក្នុងជំពូកទី ២ យើងបានពិភាក្សាអំពីបរិយាកាសនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម រួមមាន បរិយាកាសគណនេយ្យផងដែរ ។ គ្មានសវនករណាប៉ាន់ស្មានត្រូវ ១០០% ទេនៅក្នុងគណនី ។ សំណួរបន្ទាប់គឺថា តើភាពអាចកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គងមានប៉ុន្មានភាគរយនៅក្នុងគណនីនៅដំណាក់កាលដំបូង ។

ហានិភ័យមានស្រាប់គឺជាហានិភ័យដែលអវត្តមាននៃការការពារប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យគណនេយ្យផ្ទៃក្នុង កំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្តនឹងកើតមានឡើងនៅក្នុងដំណើរការគណនេយ្យ ឬអាចអោយនិយមន័យម៉្យាងទៀតថាជា សមាសភាពដែលផុយស្រួយកើតឡើងកំហុសជាសារវ័ន្តនៅពេលរួមបញ្ចូលកំហុសឆ្គងពីសមាសភាពដទៃទៀត ដោយពុំគិតពីវត្តមានរបស់ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យទេ ។ និយមន័យខ្លី គឺថាហានិភ័យនៃកំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្ត ដែលកើតឡើងនៅក្នុងដំណាក់កាលដំបូង ។

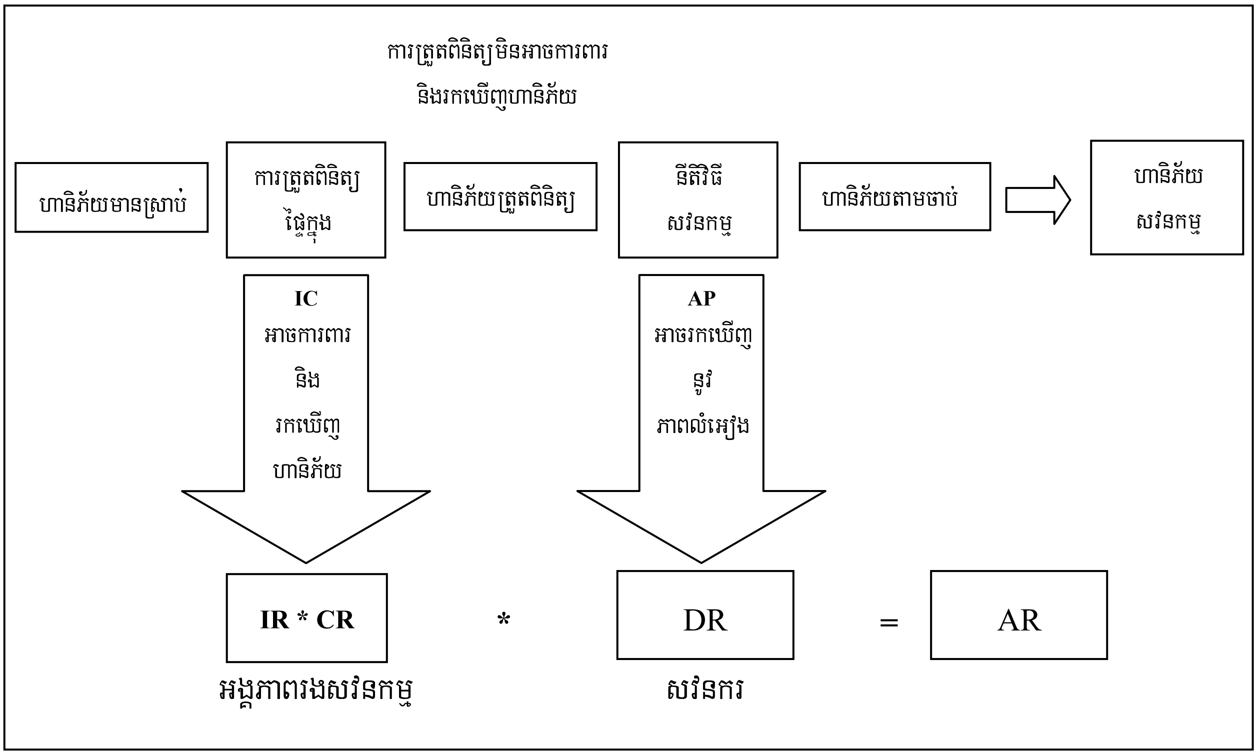
៥.៣.២ ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ (Control risk – CR)

ហានិភ័យលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺជាហានិភ័យដែលកើតឡើងនៅក្នុងសមាសភាពមួយ ហើយមានភាពជាសារវ័ន្ត នៅពេលរួមបញ្ចូលជាមួយកំហុសឆ្គងក្នុងសមាសភាពដទៃទៀតមិនត្រូវបានរកឃើញ ឬការពារបានដោយប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលមានស្រាប់ ។ ម៉្យាងទៀត ហានិភ័យលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺជាហានិភ័យដែលប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងផ្ទាល់របស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ខកខានមិនបានការពារ ឬតាមរកកំហុសជាសារវ័ន្ត ។

៥.៣.៣ ហានិភ័យអង្កេត (Detective risk – DR)

កត្តាហានិភ័យមួយផ្សេងទៀតគឺ ហានិភ័យអង្កេត។ ហានិភ័យអង្កេត គឺជាហានិភ័យដែលនីតិវិធីសវនកម្ម ខកខានតាមចាប់កំហុសជាសារវ័ន្តដែលកើតឡើង។ និយមន័យមួយទៀតគឺថា ហានិភ័យអង្កេតគឺជាហានិភ័យដែល នីតិវិធីរបស់សវនករខកខានពុំបានរកឃើញកំហុសឆ្គងនៅក្នុងសមាសភាពរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលរួមបញ្ចូលគ្នា ភាពជាសារវ័ន្ត។ ហានិភ័យអង្កេតគឺមានភាពបញ្ច្រាសគ្នារវាងកំរិតធានាដែលត្រូវការពីតេស្តលំអិត និងនីតិវិធីវិភាគ។

ទំនាក់ទំនងរវាង IR, CR និង DR ត្រូវបានបង្ហាញដូចខាងក្រោម :

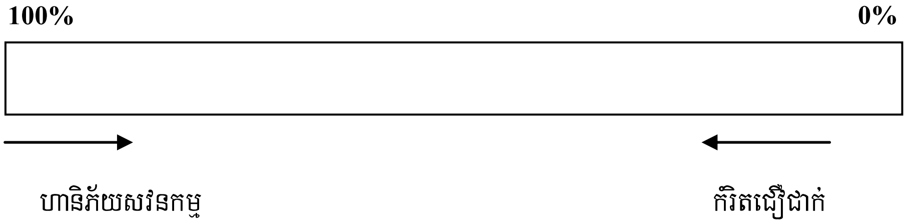


៥.៣.៤ ហានិភ័យសវនកម្មរួម

ហានិភ័យសវនកម្មរួម គឺជាហានិភ័យអប្បបរមាដែលសវនករត្រូវរៀបចំដើម្បីសន្មតថា កំហុសឆ្គងនៅក្នុង របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុពេលដែលបូកបញ្ចូលគ្នាធំជាងកំរិតជាសារវ័ន្ត ពុំទាន់បានរកឃើញនៅពេលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ ហានិភ័យសវនកម្មរួម គឺមានភាពបញ្ច្រាសគ្នាទៅនឹងការធានាសវនកម្មរួម **(Overall Audit Assurance)**។ ឧទាហរណ៍ : នៅពេលដែលសវនករសំរេចចិត្តចង់បានហានិភ័យសវនកម្មទាប នោះមានន័យថា សវនករចង់បាន ភាពច្បាស់លាស់ថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមិនមានការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត។

ដូច្នេះ ហានិភ័យសូន្យមានន័យថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានភាពច្បាស់លាស់ ពេញលេញ និងត្រឹមត្រូវជា សារវ័ន្ត ហើយហានិភ័យ ១០០% គឺមានន័យថាមិនច្បាស់លាស់ទាំងស្រុង។

ម្យ៉ាងទៀត ចំនួនសរុបនៃហានិភ័យសវនកម្ម និងកំរិតច្បាស់លាស់ គឺមានចំនួន ១០០%។ ហានិភ័យសវនកម្ម និងកំរិតច្បាស់លាស់មានភាពបញ្ច្រាសគ្នាទៅវិញទៅមក។



កំរិតហានិភ័យ	កំរិតជាក់លាក់
០%	១០០%
១០%	៩០%
២០%	៨០%
៣០%	៧០%
៤០%	៦០%
៥០%	៥០%
៦០%	៤០%
៧០%	៣០%
៨០%	២០%
៩០%	១០%
១០០%	០%

សវនករត្រូវការភាពជឿជាក់ថា ការសន្និដ្ឋានទៅពេលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម គឺមានភាពត្រឹមត្រូវ ប៉ុន្តែក្នុងវិជ្ជាជីវៈក៏បានទទួលស្គាល់ថា ហានិភ័យសវនកម្មរួម មិនអាចកាត់បន្ថយដល់សូន្យទេ។ ដូច្នេះ សវនករមិនអាចទទួលបានការធានាភាពត្រឹមត្រូវលើសេចក្តីសន្និដ្ឋាន ១០០%ទេ។ ជារឿយៗយើងអាចនិយាយថា កំរិតទទួលបាន នៃហានិភ័យសវនកម្ម គឺសំដៅលើការវាស់វែងដែលសវនករចង់ទទួលបានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត បន្ទាប់ពីការងារសវនកម្មត្រូវបញ្ចប់។ កំរិតហានិភ័យសវនកម្មរួម និងការធានាគឺត្រូវកំណត់តាមគោលនយោបាយរបស់ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលនីមួយៗ។

៥.៤ ម៉ូដែលហានិភ័យ

ម៉ូដែលហានិភ័យផ្សំឡើងពីសមាសភាព ០៣ គឺហានិភ័យមានស្រាប់ (Inherent Risk) ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ (Control Risk) និងហានិភ័យអង្កេត (Detection Risk)។ សមាសភាពទាំងនេះ មានការទាក់ទងគ្នាទៅវិញទៅមក និងប្រើប្រាស់ជាសំខាន់សំរាប់គោលបំណងរៀបចំផែនការ ដើម្បីសំរេចចិត្តថាតើភស្តុតាងទំហំប៉ុន្មានដែលត្រូវប្រមូលនៅខួបសវនកម្មនីមួយៗ។

ម៉ូដែលហានិភ័យ ត្រូវបង្កើតឡើងតាមសមីការ :

$$OAR = IR \times CR \times DR$$

ដែល OAR: មានហានិភ័យសវនកម្មរួម

IR : ហានិភ័យមានស្រាប់

CR : ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ

DR : ហានិភ័យអង្កេត

ហានិភ័យសវនកម្មរួម អាចហៅថា ហានិភ័យសវនកម្មដែលចង់បាន (Desired Audit Risk)។

ម៉ូដែលហានិភ័យ ផ្អែកលើកត្តាហានិភ័យទាំង ០៣ ដែលមានផលប៉ះពាល់លើឱកាសនៃកំហុសឆ្គងភាពជាសារវ័ន្ត ចំពោះគណនីនីមួយៗនៅពេលការងារសវនកម្មត្រូវបញ្ចប់។

នៅពេលយើងពិភាក្សាមើលទំនាក់ទំនងរវាងហានិភ័យរួម និងសមាសភាពរបស់វា យើងឃើញមានភាពបញ្ច្រាសគ្នារវាងការប៉ាន់ស្មានដោយសវនករលើហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ និងកំរិតជឿជាក់នៃតេស្តលំអិត។ បើសិនហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យមានទំហំទាប នោះសវនករអាចកាត់បន្ថយបរិមាណនៃការធានាលើនីតិវិធីតេស្តលំអិត។ ផ្ទុយទៅវិញ បើសិនហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យមានទំហំធំ នោះការធានានៃតេស្តលំអិតត្រូវបង្កើនថែមទៀត។

នៅពេលដែលសវនករ ជឿថាហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យមានកំរិតខ្ពស់ នោះហានិភ័យអង្កេតអាចទទួលយកបានត្រូវការកំរិតទាប ដើម្បីធ្វើអោយហានិភ័យសវនកម្មរួមធ្លាក់ចុះមកកំរិតទាបសមស្របមួយ។ ម្យ៉ាងទៀត នៅពេលហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យមានកំរិតទាប សវនករអាចទទួលយកហានិភ័យអង្កេតមានកំរិតខ្ពស់ ដើម្បីកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួមមានកំរិតសមរម្យ។ កំរិតអាចទទួលយកបាននៃហានិភ័យអង្កេតពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការអះអាងលើគណនី ឬថ្នាក់ប្រតិបត្តិការដែលមានឥទ្ធិពលទៅលើតេស្តលំអិតដែលត្រូវធ្វើ។

កំរិតហានិភ័យអង្កេតកាន់តែទាប នោះភស្តុតាងសវនកម្មដែលត្រូវប្រមូលពីតេស្តលំអិតកាន់ច្រើន។

៥.៤.១ លក្ខណៈនៃម៉ូដែលហានិភ័យ

១- ហានិភ័យនីមួយៗ ត្រូវបានកំណត់ក្នុងលក្ខណៈមួយដែលមានភាពឯករាជ្យពីគ្នាទៅវិញទៅមក។ ទាំងនេះអាចបង្ហាញថា ការប្រើប្រាស់ទ្រឹស្តីប្រូបាប៊ីតេនាំអោយកើតមានសញ្ញា "គុណ" ចំពោះគ្រប់សមាសភាពហានិភ័យ។

២- ហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ ខុសពីហានិភ័យអង្កេត ដោយសារវាកើតឡើងដោយឯករាជ្យលើការងារសវនកម្ម។ ហានិភ័យទាំងពីរនេះ មិនស្ថិតនៅនៅក្នុងការគ្រប់គ្រងរបស់សវនករទេ។ ហានិភ័យអង្កេត ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងប្រភេទ ទំហំ និងពេលវេលានៃនីតិវិធីរបស់សវនករ។ នៅក្នុងការរៀបចំយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្ម សវនករអាចរៀបចំនីតិវិធីតេស្តលំអិតគ្រប់គ្រាន់ដោយផ្អែកលើការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យដោយកាត់បន្ថយហានិភ័យអង្កេតអោយដល់កំរិតមួយដែលធ្វើអោយហានិភ័យសវនកម្មរួមមានកំរិតទាប សមស្របតាមការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ។

៣- ការរក្សាហានិភ័យសវនកម្មអោយមានបរិមាណថេរ គឺបានមកពីការរួមបញ្ចូលនៃហានិភ័យខុសៗគ្នា។ យុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មខុសៗគ្នា អាចទទួលបាននូវការធានាសមស្រប ដោយផ្អែកលើលក្ខខណ្ឌកំហុសឆ្គងសំខាន់ៗ និងការអះអាងនៃសវនកម្មពាក់ព័ន្ធ (Audit Assertion) ។

៤- ចំណុចស្នូលសំខាន់ៗនៃម៉ូដែលហានិភ័យ គឺការត្រួតពិនិត្យលើកំរិតហានិភ័យសវនកម្មអប្បបរមាសំរាប់ការងារសវនកម្ម។ ប៉ុន្តែ ចំណុចស្នូលនៃម៉ូដែលអាចប្រែប្រួល ដើម្បីទទួលកំរិតអប្បបរមាដែលអាចទទួលយកបាននៃការធានាសវនកម្មរួម។

ម៉ូដែល ត្រូវបានប្រើប្រាស់ដើម្បីជួយសវនករ ដើម្បីធ្វើការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈមិនមែនសំរាប់ជំនួសការវិនិច្ឆ័យទេ។

៥.៤.២ របៀបប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យ

សវនករចង់បំពេញការងារសវនកម្មលើសមតុល្យ ឬការបង្ហាញព័ត៌មានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុជាក់លាក់ណាមួយអោយបានគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួមតាមកំរិតទាប (ឧទាហរណ៍ : 0.0៥) ហានិភ័យសវនកម្មរួម គឺជាលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យគុណភាពផ្អែកលើលក្ខណៈវិជ្ជាជីវៈ។ ការវាយតំលៃហានិភ័យដទៃទៀត គឺប៉ាន់ស្មានផ្អែកលើការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈ និងភស្តុតាង។

ក្នុងការប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យសវនកម្មសវនករគួរធ្វើតាមជំហាន ដូចខាងក្រោម÷

១- ចំណុចដំបូង គឺកំណត់កំរិតហានិភ័យសវនកម្មរួម (ជាធម្មតាអាស្រ័យលើគោលនយោបាយរបស់ SAI នីមួយៗ)

២- វាយតំលៃសមាសភាពហានិភ័យដោយផ្តើមពីហានិភ័យមានស្រាប់ បន្ទាប់មកហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ

៣- ជំនួសលេខក្នុងម៉ូដែលបន្ទាប់មកគណនាហានិភ័យអង្កេត។

បន្ទាប់មកកំរិតជឿជាក់ (1-DR) ត្រូវបានប្រើប្រាស់ជាធាតុចូលនៅក្នុងការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ ។

ចំណុចសំខាន់ក្នុងការប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យ គឺការគណនាហានិភ័យអង្កេត ។ កំរិតហានិភ័យអង្កេតពាក់ព័ន្ធដោយផ្ទាល់ទៅនឹងនីតិវិធីតេស្តលំអិតរបស់សវនករ ។ យើងប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យ ដើម្បីគណនាកំរិតហានិភ័យអង្កេតតាមរូបមន្ត :

$$DR = \frac{OAR}{IR \times CR}$$

សវនករគួរពិចារណាកំរិតវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យអង្កេតក្នុងការកំណត់ប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីតេស្តលំអិត សំរាប់កាត់បន្ថយហានិភ័យសវនកម្មអោយមកកំរិតអាចទទួលយកបាន ។

ឧទាហរណ៍ : ឧបមាថា សវនករបានគិតថាសមតុល្យចំណូល គឺហានិភ័យមានស្រាប់ខ្ពស់លើកំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្ត (IR= 0.90) ហើយប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងពុំសូវមានប្រសិទ្ធភាព (CR= 0.70) ។ បើសិនជា សវនករចង់ត្រួតពិនិត្យហានិភ័យនៅកំរិតទាបមួយ (OAR= 0.02) នោះ DR មិនលើសពី 0.03 ។ តាមម៉ូដែលអនុវត្តលើឧទាហរណ៍នេះ យើងបាន :

$$OAR = IR \times CR \times DR$$

$$0.02 = 0.9 \times 0.7 \times DR \quad \Rightarrow \quad DR = 0.032$$

បញ្ហាអនុវត្ត គឺត្រូវដឹងថា តើការងារសវនកម្មបានរៀបចំ និងអនុវត្តគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីអោយមាន DR= 0.03 ដែរឬទេ? ថ្វីបើម៉ូដែលហានិភ័យមិនស្មុគស្មាញ ប៉ុន្តែវាគ្រាន់តែជាឧបករណ៍សំរាប់ពិចារណាប៉ុណ្ណោះ ។ សវនករមានមធ្យោបាយជាច្រើន ដើម្បីគណនាហានិភ័យអង្កេត ដូច្នេះ ម៉ូដែលអាចមានច្រើនសំរាប់គណនាហានិភ័យសវនកម្មក្រៅពីការគណនាខាងលើ ។

$OAR = IR \times CR \times DR$

នៅពេលការធានាស្មើ 99%, IR = 20%, CR = 25%

DR = ?

OAR = 1 - ការធានា (Assurance) = 1%

$$DR = \frac{OAR}{IR \times CR} = \frac{0.01}{0.2 \times 0.25} = 0.2\ (20\%)$$

ក្នុងករណីនេះ Assurance = 80% (100% - 20%) នឹងតម្រូវទទួលបានពីតេស្តលំអិត ។

ហានិភ័យអង្កេត អាចស្មើហានិភ័យត្រួតពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគ (Analytical Review Risk – ARR) គុណនឹងហានិភ័យតេស្តលំអិត (Substantive Test of Detail Risk – TDR) ។ ម្យ៉ាងទៀត ការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគនឹងតេស្តលំអិត គឺជានីតិវិធីលំអិត (Substantive Procedure) ដែលអាចត្រូវពិចារណានៅពេលគណនាម៉ូដែលហានិភ័យ ។ ចំណុចមួយទៀតដែលត្រូវយកចិត្តទុកដាក់នៅក្នុងដំណាក់កាលនេះ យើងត្រូវវាយតំលៃដំបូងលើហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ និងហានិភ័យអង្កេតដែលអាចធ្វើបាននៅក្នុងដំណើរការសវនកម្ម ។

៥.៤.៣ ការពន្លាតម៉ូដែលហានិភ័យ

មកដល់ពេលនេះ យើងបានដឹងអំពីម៉ូដែលហានិភ័យ ដែលមានពាក្យហានិភ័យអង្កេត (Detection Risk - DR) ។ ហានិភ័យអង្កេត គឺផ្សំឡើងពីហានិភ័យចំនួន ០២ គឺហានិភ័យនីតិវិធីវិភាគ (Analytical Procedure Risk- AP) និងហានិភ័យតេស្តលំអិត (Test of Detail Risk-TD) ។ ហានិភ័យនីតិវិធីវិភាគ គឺជាប្រូបាប៊ីលីតេដែលនីតិវិធីវិភាគខកខានក្នុងការតាមរកកំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្ត ចំណែកឯ ហានិភ័យតេស្តលំអិត គឺជាប្រូបាប៊ីលីតេដែលនីតិវិធីតេស្តលំអិតខកខានក្នុងការតាមរកកំហុសជាសារវ័ន្ត។ នីតិវិធីទាំងពីរប្រភេទ គឺមានភាពឯករាជ្យ ដូចនេះហានិភ័យបង្កើតទាំងពីរប្រភេទ គឺមានភាពឯករាជ្យ ដូចនេះហានិភ័យអង្កេតគឺ :

DR = AP x TD ដូចនេះ ការពន្លាតម៉ូដែលហានិភ័យគឺ :

OAR = IR x CR x AP x TD

ម៉ូដែលខាងលើនេះ គឺជាឧបករណ៍សំរាប់ការពិចារណា ។ ការពន្លាតរូបមន្តនេះ មិនអាចធ្វើអោយសវនកម្មពុំសមស្របតាមវិជ្ជាជីវៈទេ ។ វាត្រូវប្រើប្រាស់សំរាប់ជួយសវនករ អោយយល់ពីសមាសធាតុនៃជំរើសគំរូ សំរាប់ធ្វើសវនកម្មលើសមតុល្យគណនី ។

ជាដំបូងត្រូវដឹងថា សវនករធ្វើការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ ដើម្បីកំណត់លើការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ និងហានិភ័យនីតិវិធីវិភាគ។ បើសិនជាហានិភ័យទាំង ០៣ ត្រូវបានដឹង យើងអាចជំនួសក្នុងម៉ូដែល ដើម្បីគណនារកហានិភ័យតេស្តលំអិត (TD) ។

$$TD = \frac{AR}{IR \times CR \times AP}$$

៥.៤.៤ ទំនាក់ទំនងរវាងសមាសភាពហានិភ័យ

សំរាប់កំរិតពិសេសមួយនៃហានិភ័យសវនកម្ម គឺមានទំនាក់ទំនងបញ្ច្រាសគ្នា រវាងកំរិតវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យសំរាប់ការអះអាង (Assertion) និងកំរិតហានិភ័យដែលសវនករអាចទទួលយកសំរាប់ការអះអាងនេះ។ ដូច្នេះ ការវាយតំលៃកាន់តែទាបនៃហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យនោះកំរិតទទួលបានហានិភ័យអង្កេតកាន់តែធំ។ ហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ មានទំនាក់ទំនងនឹងស្ថានភាពអតិថិជន ចំណែកឯ ហានិភ័យអង្កេតត្រូវត្រួតពិនិត្យដោយសវនករ។

ទាក់ទងនឹងសមាសភាពហានិភ័យ សវនករអាចបញ្ជាក់សមាសភាពនីមួយៗជាចំនួនដូចជា ភាគរយ ឬមិនគិតជាចំនួនដូចជា ទាប មធ្យម និងខ្ពស់។ ក្នុងករណីទាំងនេះ ការយល់ដឹងអំពីទំនាក់ទំនងកំណត់ឡើងនៅក្នុងម៉ូដែលហានិភ័យសវនកម្ម គឺមានសារៈសំខាន់សំរាប់កំណត់កំរិតហានិភ័យអាចទទួលយកបាន។

ទំនាក់ទំនងនៃសមាសភាពសវនកម្មនីមួយៗ គឺបង្ហាញក្នុងឧទាហរណ៍ ខាងក្រោម ÷

<u>ឧទាហរណ៍ទី ១</u>

- ឧបមាថាហានិភ័យសវនកម្មមាន ១% ដូច្នេះ កំរិតធានាត្រូវទទួលបាន មាន ៩៩%
- ហានិភ័យមានស្រាប់ត្រូវបានគិតថាមានកំរិតទាបសមរម្យ៤0% (ដូច្នេះ កំរិតធានាត្រូវទទួលបានមាន ៦0%)
- ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យសន្មតថា ១00% (មិនមានប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ឬមិនជឿជាក់លើវា) វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម គឺធ្វើតេស្តលំអិត។

ដូច្នេះ

$$DR = \frac{0.01}{0.4 \times 1} = 0.25 \text{ or } 2.5\%$$

ហានិភ័យអង្កេត ២.៥% មានន័យថា តេស្តលំអិតត្រូវរៀបចំក្នុងគោលបំណងតាមចាប់កំហុស ៩៧.៥% ដែលនៅសល់ក្នុងមហាវគ្គ (Population)។

<u>ក្នុងឧទាហរណ៍ទី១</u> ការធានា **៩៩%** ត្រូវទទួលបាន ដូចខាងក្រោម ÷

ការធានាជាភាគរយ (%) ទទួលបានពី :

- បរិយាកាសគណនេយ្យ ៦0

(៤0% ហានិភ័យមានស្រាប់)

- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង 0

(គ្មានការធានាទទួលបានលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ)

- នីតិវិធីសវនកម្ម

(ធានាការតាមរកកំហុស ៩៧.៥% លើ

កំហុស ៤០%ដែលនៅសេសសល់) ៣៩

- **ការធានាសរុប** ***៩៩%***

- ហានិភ័យសវនកម្ម ១%

<u>**ឧទាហរណ៍ទី ២**</u>

- ឧបមាថា ហានិភ័យសវនកម្មគឺថេរ(ឧទាហរណ៍ ១%) និងសមាសភាពទាំងអស់គឺដូចគ្នា លើកលែងតែ ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ (CR) ត្រូវបានប៉ាន់ស្មានថាទាប (ឧទាហរណ៍ : ២០%)។

ដូច្នេះ

$$DR = \frac{0.01}{0.2 \times 0.4} = 0.125 \text{ or } 12.5\%$$

ក្នុងឧទាហរណ៍ទី ២ បានបង្ហាញនូវការផ្លាស់ប្តូរហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ (ឧទាហរណ៍ : ចាប់ពី ១00% ទៅ ២0%) ហើយហានិភ័យអង្កេត មានការប្រែប្រួលពី ៩៧.៥% ទៅ ៨៧.៥% ដូចនេះ ការធានា ***៩៩%*** ត្រូវទទួលបាន ដូចខាងក្រោម ÷

ការធានាជាភាគរយ (%) ទទួលបានពី :

- បរិយាកាសគណនេយ្យ ៦0

- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ៣២

(ត្រូវបានប៉ាន់ស្មានពី ៨0% នៃលំអៀង ៤0 ដែលកើតឡើងនៅក្នុងទីមួយ)

- នីតិវិធីសវនកម្ម

(ធានាការតាមរកកំហុស ៨៧.៥% លើ

៤0%នៃកំហុស ៨ដែលនៅសល់) ៧

- **ការធានាសរុប** ***៩៩%***

- ហានិភ័យសវនកម្ម ១%

ឧទាហរណ៍ទី ៣

- ឧបមាថា ហានិភ័យសវនកម្មត្រូវបានផ្លាស់ប្តូរពី ១% ទៅ ២% និងសមាសភាពទាំងអស់ គឺថេរ ។ ដូច្នេះ

$$DR = \frac{0.02}{0.2 \times 0.4} = 0.25 \text{ or } 25\%$$

ក្នុងឧទាហរណ៍ទី ៣ បានបង្ហាញនូវការផ្លាស់ប្តូរហានិភ័យសវនកម្មពី ១% ទៅ ២% និងសមាសភាពទាំងអស់ថេរ ហើយហានិភ័យអង្កេត មានការប្រែប្រួលពី ១២.៥% ទៅ ២៥% ។ ការធានា **៩៩%** ត្រូវបានទទួលដូចខាងក្រោម ÷

ការធានាជាភាគរយ (%) ទទួលបានពី :

- បរិយាកាសគណនេយ្យ ៦០
- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ៣២

  (ត្រូវបានប៉ាន់ស្មានពី ៨០% នៃលំអៀង ៤០% ដែលកើតឡើងនៅក្នុងទីមួយ)
- នីតិវិធីសវនកម្ម

  (ធានាការតាមរកកំហុស ៨៧% លើ

  កំហុស ៨ ដែលនៅសេសសល់) ៦
- **ការធានាសរុប** **៩៨%**
- ហានិភ័យសវនកម្ម ២%

ជំនួសឱ្យការប្រើប្រាស់ម៉ូដែលហានិភ័យសវនកម្ម សវនករអាចប្រើប្រាស់ការណែនាំដើម្បីធានាភាព ច្បាស់លាស់ ។ តាមតារាងម៉ាទ្រិច សវនករអាចជ្រើសរើសកំរិតធានាដែលត្រូវការពីតេស្តលំអិតដោយយោងលើការវាយតំលៃនៃការធានាទទួលបានពីសមាសភាពផ្សេងៗ ។ ការវាយតំលៃទាំងនេះត្រូវបានបញ្ជាក់តាមប្រភេទ ខ្ពស់ មធ្យម ទាប ឬសូន្យ ។

ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ ម៉ូដែលបានផ្តល់ការយល់ដឹង ដូចខាងក្រោម ÷

១- សវនករមិនអាចពឹងផ្អែកទាំងស្រុងទៅលើការប៉ាន់ស្មានហានិភ័យមានស្រាប់កំរិតសូន្យ ដោយមិនអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មដទៃទៀត ។ ដូចនេះ យើងមិនអាចមានលក្ខខណ្ឌ :

$$OAR = IR (= 0) \times CR \times DR = 0$$

២- សវនករមិនអាចជឿជាក់ទាំងស្រុងលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងគណនេយ្យ ដោយមិនបានអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មទេ។ ដូចនេះ យើងមិនអាចមានលក្ខខណ្ឌ :

OAR = IR x CR (= 0) x DR = 0

៣- សវនករនឹងមិនបំពេញបានតាមវិជ្ជាជីវៈ បើសិនហានិភ័យខកខានមិនបានតាមចាប់ភាពមិនប្រក្រតី និងកំហុសជាសារវ័ន្តមានកំរិតខ្ពស់។ *ឧទាហរណ៍ :*

OAR = IR (= 0.8) x CR (= 0.8) x DR (0.5) = 0.32

៤- សវនករអាចជ្រើសរើស ដើម្បីពឹងផ្អែកលើភស្តុតាងទាំងស្រុងដែលបានមកពីនីតិវិធីតេស្តលំអិត ក្នុងករណីពួកគេគិតថា ហានិភ័យមានស្រាប់មានកំរិតខ្ពស់ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យពុំសូវល្អ។

OAR = IR (= 1) x CR (= 1.00) x DR (0.02) = 0.02

៥.៤.៥ ការកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួម

នៅពេលដែលសវនករ បញ្ជាក់ថា "តាមមតិរបស់ខ្ញុំ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបង្ហាញនូវភាពត្រឹមត្រូវ" វាឆ្លុះបញ្ចាំងនូវរឿងពិតដែលសវនករទទួលបានការធានាសមស្រប។

សវនករតំរូវអោយអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីកាត់បន្ថយហានិភ័យមិនបានអង្កេត ការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តអោយដល់កំរិតទាបបំផុតសមរម្យ។

ហានិភ័យសវនកម្ម រួមមាន ការបញ្ច្រាសគ្នាជាមួយការធានាសវនកម្មរួម នេះគឺជាការធានាទទួលបានពីនីតិវិធីសវនកម្មដែលកំហុសឆ្គងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមិនលើសពីកំរិតសារវ័ន្ត។

៥.៤.៦ គោលការណ៍ណែនាំអំពីការធានាភាពច្បាស់លាស់

គោលការណ៍ណែនាំខាងក្រោម សំរាប់អោយសវនករពិនិត្យផ្ទៀងផ្ទាត់ មិនមែនជំនួសការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ ហើយវាសមស្របសំរាប់សវនកម្មសាធារណៈ។

១- កំរិតទូទៅសមស្របបំផុតនៃការធានាសវនកម្មរួម គឺ ៩៥%។ កំរិតនេះសមស្របសំរាប់អង្គភាពរងសវនកម្មភាគច្រើន

២- ស្ថាប័នសាធារណៈមួយចំនួនដែលមានចំណុចរសើបខ្លាំងគួរកំណត់ ៩៧%

៣- ការប្រើប្រាស់ ៩៩% នៃការធានាសវនកម្មរួមត្រូវអនុវត្តដោយកំរ ហើយអាចអនុវត្តចំពោះអង្គភាពមួយចំនួនតូច ដូចខាងក្រោម ÷

- អ្នកប្រើប្រាស់ខាងក្រៅពឹងផ្អែកទាំងស្រុងលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ងាយមានកំហុសជាសារវ័ន្ត និងមានចំណុចរសើបផ្អែកនយោបាយ ឬទទួលបានមតិច្រើនពីសាធារណៈជន

ដូច្នេះ សវនករចង់ប្រើប្រាស់កំរិតខ្ពស់នៃការធានាសវនកម្ម សំរាប់ទប់ស្កាត់ហានិភ័យខូចខាតតាមវិជ្ជាជីវៈ។ មាន ០៤ ចំណុចត្រូវកត់សំគាល់លើហានិភ័យសវនកម្មរួមគឺ ÷

- ហានិភ័យសវនកម្មរួម និងភាពជាសារវ័ន្តមានទស្សនៈខុសគ្នា។ ការកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួមគឺជាការទទួលខុសត្រូវផ្ទាល់របស់សវនករ ចំណែកភាពជាសារវ័ន្ត គឺកំណត់តាមទស្សនៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់
- ដោយសារតែភាពខុសគ្នានៃហានិភ័យសវនកម្មរួម និងភាពជាសារវ័ន្ត សវនករត្រូវកំណត់តាមលំដាប់លំដោយនៃស្ថានភាពរបស់វា។ ឧទាហរណ៍ : ក្នុងករណីនេះ ភាពជាសារវ័ន្តគួរត្រូវបានកំណត់ជាដំបូង បន្ទាប់មកទើបកំណត់ហានិភ័យសវនកម្មរួម
- ហានិភ័យសវនកម្មរួម គឺពុំមែនជាហានិភ័យពិតប្រាកដទេ។ កំហុសជាសារវ័ន្ត នៅតែមិនអាចតាមរកឃើញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបន្ទាប់ពីបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ ហានិភ័យសវនកម្មរួមតំណាងអោយហានិភ័យអាចកើតឡើងអប្បបរមា ដែលកំហុសរួមបញ្ចូលគ្នាកើតឡើងធំជាងកំរិតជាសារវ័ន្តត្រូវបានរកឃើញដោយសវនករ។ ហានិភ័យសវនកម្មពិតប្រាកដ ត្រូវបានគិតថាមានកំរិតតិចជាងនេះ
- ដូចបានកំណត់ក្នុងម៉ូដែលហានិភ័យសវនកម្មរួម មិនរាប់បញ្ចូលហានិភ័យរបស់សវនករដែលធ្វើការសន្និដ្ឋានខុសដោយអចេតនា ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តឬទេ។ ឱកាសនៃស្ថានភាពដែលកើតឡើងត្រូវបានសន្មតថា មានកាធ្វេសប្រហែស ពីព្រោះបើសិនជានីតិវិធីរបស់សវនករនាំអោយមានការសន្និដ្ឋានថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តនោះ ទាំងសវនករ និងអង្គភាពរងសវនកម្មត្រូវបំពេញនីតិវិធីបន្ថែមទៀតដើម្បីធានាថារបាយការណ៍ពិតជាមានស្ថានភាពបែបនេះមែន។ នីតិវិធីបន្ថែមទាំងនេះ ជារឿយៗនាំអោយសវនករបញ្ចេញសេចក្តីសន្និដ្ឋានត្រឹមត្រូវ។

៥.៤.៧ កត្តាប៉ះពាល់ហានិភ័យសវនកម្មរួម

នៅពេលប្រើប្រាស់ការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ ដើម្បីកំណត់ហានិភ័យសវនកម្ម សវនករគួរពិចារណាកត្តានានាដូចខាងក្រោម ÷

- ការពិចារណាលើរបាយការណ៍(ដូចជា ចំនួននៃអ្នកប្រើប្រាស់ កំរិតនៃការជឿជាក់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងរបាយការណ៍សវនកម្ម)

- ការរៀបចំមូលធន និងហិរញ្ញប្បទានរបស់អង្គភាព (ដូចជាទំហំនៃរបាំងហិរញ្ញវត្ថុ អនុបាតបំណុលធៀបមូលធន និងអនុបាតមូលធនដំណើរការ)

- ទំហំនៃសេដ្ឋកិច្ចរបស់អង្គភាពដែលពឹងផ្អែកលើអតិថិជន អ្នកផ្គត់ផ្គង់ ឬភាគីពាក់ព័ន្ធសំខាន់ៗ

- ការពិចារណាលើអាជីវកម្ម (ដូចជា ស្ថានភាពឧស្សាហកម្មដែលអង្គភាពដំណើរការ ភាពទំជោរនៃឧស្សាហកម្ម និងអង្គភាពរងសវនកម្ម ផលិតផលនៃសេវាកម្មផ្សេងៗគ្នា និងបរិយាកាស សេដ្ឋកិច្ចទូទៅ)

- សំណើសេវាកម្មរបស់អង្គភាព (*ឧទាហរណ៍* អង្គភាពអាចចង់បានការងារសវនកម្មដ៏ពេញលេញមួយដែលហានិភ័យសវនកម្មរបស់សវនករកាត់បន្ថយមកចំនួនតិច) ។

កត្តាខាងលើនេះបានត្រូវដាក់បញ្ចូលគ្នានូវការធានាសវនកម្មរួម ។

៥.៥ ការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់

ហានិភ័យមានស្រាប់ គឺជាភាពផុយស្រួយសមតុល្យគណនី ឬថ្នាក់ប្រតិបត្តិការលើការបង្ហាញខុសដែលអាចមានភាពជាសារវ័ន្តដោយឡែកៗ ឬសរុបរួមនៃការបង្ហាញខុសនៅក្នុងសមតុល្យ ឬថ្នាក់ប្រតិបត្តិការដោយពុំមានការពាក់ពន្ធ័ទៅនឹងប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ។

នៅពេលធ្វើសវនកម្ម ហានិភ័យមានស្រាប់ ត្រូវបានប្រើប្រាស់ជាវិធានសំរាប់ការវាយតំលៃរបស់សវនករលើភាពអាចកើតឡើងនៃការបង្ហាញខុសភាពជាសារវ័ន្ត ដែលកើតឡើងនៅដំណាក់កាលដំបូងមុនពេលពិចារណាលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ។

ការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ផ្អែកលើការពិភាក្សាជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រង ចំណេះដឹងរបស់អតិថិជន និងលទ្ធផលសវនកម្មឆ្នាំមុនៗ ។ កត្តាសំខាន់ៗទាំងនេះរួមមាន :

- ចំនួន និងភាពសំខាន់នៃការកែតំរូវ និងភាពខុសគ្នាដែលមានអំឡុងសវនកម្មឆ្នាំមុន

- ភាពសាំញ៉ាំនៃការគណនាគោលការណ៍គណនេយ្យ

- ភាពផុយស្រួយនៃទ្រព្យសម្បត្តិនៃការលួចបន្លំជាសារវ័ន្ត

- បទពិសោធន៍ និងសមត្ថភាពនៃបុគ្គលិកគណនេយ្យដែលទទួលខុសត្រូវ

- ការវិនិច្ឆ័យពាក់ព័ន្ធការកំណត់ចំនួន

- ទំហំនៃមុខសញ្ញាដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម
- កំរិតដែលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ក្រុមហ៊ុនអាចនាំអោយអ្នកគ្រប់គ្រងបង្ហាញខុសពីការអះអាង
- ភាពសុច្ចរិត និងចរិតលក្ខណៈរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង
- កេរ្តិ៍ឈ្មោះ និងការផ្លាស់ប្តូរអ្នកគ្រប់គ្រង ។

ហានិភ័យមានស្រាប់ ត្រូវបានវាយតំលៃទៅតាមការអះអាងដាច់ៗពីគ្នាក្នុងគោលបំណង ដើម្បីទទួលបាន ប្រសិទ្ធភាពសវនកម្ម និងកំណត់ហានិភ័យខុសៗគ្នាសំរាប់ការអះអាងនីមួយៗ ។

៥.៥.១ ទំរង់វាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់

ទំរង់វាយតំលៃនេះ ជួយសវនករដើម្បីចងក្រងឯកសារគ្រប់គ្រាន់ នៅក្នុងឯកសារការងារសំរាប់ធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានលើការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ។ ទិដ្ឋភាពនៃទំរង់រួមមាន ÷

- តំរូវអោយសវនករ បង្ហាញនូវសមាសភាពរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលត្រូវធ្វើតេស្ត
- តំរូវអោយសវនករ ញែកអោយច្បាស់នូវការអះអាង (Assertion) ដែលប្រើប្រាស់សំរាប់ធ្វើសវនកម្ម
- តំរូវអោយសវនករ ពិចារណាលើកត្តាដែលប្រើប្រាស់សំរាប់វាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ។ ឧទាហរណ៍ :
    - ចំនួន និងភាពសំខាន់នៃការកែតំរូវសវនកម្ម
    - ភាពស្មុគស្មាញនៃការគណនា
    - ភាពផុយស្រួយនៃការលួចបន្លំ
    - បទពិសោធន៍ និងបុគ្គលិកអតិថិជន
    - ការវិនិច្ឆ័យ
    - ទំហំ និងមុខសញ្ញាត្រូវធ្វើតេស្ត
    - ទំនោររបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ។
- តំរូវអោយសវនករវាយតំលៃហានិភ័យ (ខ្ពស់ មធ្យម ទាប) សំរាប់កត្តានីមួយៗនៃហានិភ័យមានស្រាប់ ដែលបានបង្ហាញ
- ផ្អែកលើព័តិមានដែលបានប្រមូលនៅលើទំរង់នេះ សវនករត្រូវកំណត់ការវាយតំលៃទូទៅលើហានិភ័យ មានស្រាប់ (ខ្ពស់ មធ្យម ទាប) ។

៥.៥.២ គោលការណ៍ណែនាំសំរាប់វាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់

សវនករវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ដូចជា ខ្ពស់ មធ្យម ឬទាប ដោយផ្អែកលើកាលៈទេសៈរបស់អង្គភាព។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ ហានិភ័យមានស្រាប់ ត្រូវបានផ្លាស់ប្តូរពីទំរង់បរិមាណ (ទាប មធ្យម ឬ ខ្ពស់) ទៅជាទំរង់គុណភាពដោយប្រើប្រាស់ភាគរយ ៤០ ៥០ ៦០ ភាគរយ។

Qualitative Risk Level	Qualitative Risk Level
Low	
Medium	50%
High	60%

តំលៃក្នុងតារាងខាងលើមិនអាចជំនួសអោយការអនុវត្តន៍នូវការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈរបស់សវនករទេ។

៥.៦ ការវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ

ការវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ គឺជាការវាស់វែងប្រសិទ្ធភាពនៃគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីក្នុងការការពារ និងតាមរកកំហុសជាសារវ័ន្តនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ នៅពេលវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ សវនករគួរពិចារណាទៅលើបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យជាមួយគ្នា។

ការវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ ត្រូវធ្វើតាមពីរដំណាក់កាលគឺ ការវាយតំលៃបឋម និងការវាយតំលៃចុងក្រោយ។ នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ សវនករត្រូវធ្វើការវាយតំលៃជាបឋម ចំណែកឯ ការវាយតំលៃចុងក្រោយត្រូវអនុវត្តឡើងនៅក្នុងការវាយតំលៃការងារ។

កំរិតហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ ត្រូវរងការប៉ះពាល់ដោយភាពខ្លាំង និងប្រសិទ្ធភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ នៅពេលវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ សវនករត្រូវវាយតំលៃភាពខ្លាំងលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង និងធ្វើតេស្តលើប្រសិទ្ធភាពរបស់វា។ បច្ចេកទេសមួយចំនួនអាចត្រូវប្រើប្រាស់ ដើម្បីវាយតំលៃ និងធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង ដូចជា : ការបរិយាយបញ្ហា ការសាកសួរ តារាងសំណួរ បរិបថការងារ ការត្រួតពិនិត្យ ការអង្កេត និងតេស្តប្រតិបត្តិការឡើងវិញលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង។ អំឡុងពេលវាយតំលៃបឋម សវនករគួរវាយតំលៃបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងជាមួយគ្នា។

៥.៦.១ ទស្សនៈលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ត្រូវបានកំណត់ទៅតាមគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីដែលបង្កើតឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ដើម្បីជួយឱ្យសំរេចគោលបំណងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងដោយធានានូវប្រសិទ្ធភាពនៃប្រតិបត្តិការ។ រួមមាន :

- ការការពារទ្រព្យសម្បត្តិ
- ធ្វើអោយប្រសើរការប្រើប្រាស់ធនធាន
- ការការពារ និងតាមរកកំហុសឆ្គង
- ការថែរក្សាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងអោយមានភាពជឿជាក់។

៥.៦.២ ការវាយតំលៃបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ

បរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ តំណាងនូវផលប៉ះពាល់រួមនៃកត្តាផ្សេងៗលើការបង្កើត ការធ្វើអោយប្រសើរ ឬការកាត់បន្ថយប្រសិទ្ធនៃគោលនយោបាយ និងនីតិវិធី។ កត្តាទាំងនេះរួមមាន :

- ចក្ខុវិស័យរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង និងរបៀបប្រតិបត្តិការ
- មុខងារនៃក្រុមប្រឹក្សាភិបាល និងគណៈកម្មាធិការសវនកម្ម
- រចនាសម្ព័ន្ធគ្រប់គ្រង
- វិធីសាស្ត្រនៃការបែងចែកសិទ្ធិអំណាច និងការទទួលខុសត្រូវ
- វិធីសាស្ត្រត្រួតពិនិត្យរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង
- វិធីសាស្ត្របង្កើតប្រព័ន្ធនានា
- ការឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងទៅលើឥទ្ធិពលខាងក្រៅ
- ការអនុវត្តន៏គោលនយោបាយបុគ្គល
- សវនកម្មផ្ទៃក្នុង។

ជាមួយនឹងការវាយតំលៃតាមកត្តាខាងលើ សវនករអាចទទួលការយល់ដឹងទៅលើបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ។

៥.៦.៣ ការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ

ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ គឺជាគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីទាំងឡាយណាដែលបង្កើតឡើង និងថែរក្សាដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ដើម្បី ÷

ក. ប្រមូល កត់ត្រា និងដំណើរការទិន្នន័យ និងធ្វើរបាយការណ៍លើព័ត៌មានដែលកើតឡើង ឬ

ខ. ធ្វើអោយប្រសើរនូវភាពជឿជាក់នៃព័ត៌មាន និងទិន្នន័យទាំងនេះ។

នៅក្នុងស្ថានភាពជាច្រើន គោលនយោបាយ និងនីតិវិធីបំរើអោយគោលបំណងទាំងពីរខាងលើ រួមមាន ៈ

- ការបែងចែកតួនាទីអោយដាច់ពីគ្នា
- ការត្រួតពិនិត្យធានានូវភាពពេញលេញនៃប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រា
- ការត្រួតពិនិត្យដើម្បីធានាថាប្រតិបត្តិការត្រូវបានផ្តល់សិទ្ធិ
- ការត្រួតពិនិត្យលើភាគីទីបី (*ឧទាហរណ៍* ការបញ្ជាក់អះអាងលើព្រឹត្តិការណ៍នានា)
- ការត្រួតពិនិត្យលើប្រព័ន្ធគណនេយ្យ
- ការត្រួតពិនិត្យលើដំណើរការកុំព្យូទ័រ
- ការរាំងដើម្បីពិនិត្យលើទ្រព្យសម្បត្តិ
- ការផ្ទៀងផ្ទាត់តាមការិយបរិច្ឆេទ និងការផ្ទៀងផ្ទាត់នានា (ដើម្បីធានាថាចំនួនកត់ត្រាត្រូវគ្នានិងចំនួនសន្និធិដែលបានរាប់) និង
- ត្រួតពិនិត្យកិច្ចប្រតិបត្តិការកុំព្យូទ័រ ។

សមាសភាពខាងលើ និងនីតិវិធីពាក់ព័ន្ធ ត្រូវបានធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ជាពីរ គឺការការពារ (Preventive) និងការតាមរក (Detective) ។

- **ការត្រួតពិនិត្យមានលក្ខណៈការពារ (Preventive) ៈ** គឺជាប្រព័ន្ធការពារ ឬធ្វើអប្បរមាកម្មឱកាសកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គង និងភាពមិនប្រក្រតីមុនពេលកើតមានបញ្ហា ។
- **ការត្រួតពិនិត្យមានលក្ខណៈតាមរក (Detective) ៈ** គឺជាប្រព័ន្ធដែលតាមរកកំហុសឆ្គងដែលបានកើតឡើង ។

នៅពេលវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ សវនករគួរកំណត់អោយឃើញនូវគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីដែលអាចការពារ និងតាមរកកំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្តនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងអនុវត្តតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដើម្បីកំណត់ថាតើគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីទាំងនេះប្រតិបត្តិការមានប្រសិទ្ធផលឬទេ? ។

៥.៦.៤ កំរិតនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ការលេចឡើងនៃការរៀបចំប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងល្អ វាមិនអាចបានផ្តល់ភាពពេញលេញនៃការធានាលើការគ្រប់គ្រងមិនមានកំហុសកើតឡើងទេ ។ កំរិតដែលមានជាប់នៅក្នុងប្រព័ន្ធដូចជា ៈ

- ការលំអៀងកំហុសរបស់មនុស្ស
- ការស៊ុំគ្រលុំគ្នាក្នុងបណ្តាញនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង

- ការរំលោភបំពាននៃការទទួលខុសត្រូវដោយមនុស្សម្នាក់ (ប្រហែលជាសមាជិកនៃអ្នកគ្រប់គ្រងត្រួតពិនិត្យហួស)

- តំរូវការចង់បានការត្រួតពិនិត្យមានថ្លៃដើមទាប

- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យមានប្រសិទ្ធភាពលើប្រតិបត្តិការដែលកើតឡើងជាប្រក្រតី ប៉ុន្តែមិនអាចមានប្រសិទ្ធភាពចំពោះប្រតិបត្តិការកើតឡើងមិនប្រក្រតី

- ការប្រែប្រួលនៃលទ្ធផលល្អ ជាមួយទំហំនៃប្រតិបត្តិការ ឬក៏ការផ្លាស់ប្តូរបុគ្គលិក។

គោលបំណងរបស់សវនករ ចំពោះការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង (Both manual and EDP) គឺត្រូវពិនិត្យឡើងវិញ និងវាយតំលៃលើការត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗនៅក្នុងជំហាននីមួយៗ និងអាចទុកចិត្តបានថា÷

- កំណត់ទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្មលំអិត ដែលបានអះអាងលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដើម្បីគាំទ្រការធានាដែលផ្តល់ដោយការត្រួតពិនិត្យដែលមានប្រសិទ្ធភាព

- កំណត់នូវភាពពេញលេញនៃទ្រព្យសកម្ម បំណុល និងធាតុផ្សំនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នៅក្នុងការងារសវនកម្មជាច្រើន ទំនុកចិត្តទៅលើការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺជាវិធីសាស្រ្តដ៏មានប្រសិទ្ធភាពបំផុតនៃការប្រមូលភស្តុតាងដើម្បីគាំទ្រនូវអំណះអំណាងពេញលេញ (*ឧទាហរណ៍*: ពិនិត្យមើលការលក់ក្នុងអំឡុងពេលមួយ)។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ត្រូវដឹងថាតេស្តលំអិតត្រូវធ្វើជានិច្ចជាកាល

- កំណត់នូវទំនុកចិត្តក្នុងការកត់ត្រាគណនេយ្យសំរាប់អំឡុងពេល “Roll-Forward”។ នៅពេលនីតិវិធីលំអិតត្រូវបានអនុវត្តនៅចន្លោះពេល ដូចជា ផ្ទៀងផ្ទាត់គណនីបំណុលត្រូវទារ ឬការរាប់សន្និធិនៅមុនពេលបញ្ចប់ឆ្នាំ ការទុកចិត្តសំខាន់ៗនឹងត្រូវបានធ្វើលើការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងសំរាប់អំឡុងពេល “Roll-Forward” (*ឧទាហរណ៍* : អំឡុងពេលធ្វើអន្តរាគមន៍) ដើម្បីផ្តល់នូវភស្តុតាងនៃការបន្តភាពត្រឹមត្រូវនៃការកត់ត្រាគណនេយ្យ។

៥.៦.៥ ការវាយតំលៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដំបូង

គោលបំណងនៃការវាយតំលៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង នៃការធ្វើសវនកម្មនៅក្នុងជំហាននេះ គឺដើម្បីធ្វើការវាយតំលៃដំបូងនូវទំហំដែលយើងអាចទទួលបានការធានាពីការត្រួតពិនិត្យ។ ការវាយតំលៃ ត្រូវធ្វើការបញ្ជាក់ដោយការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនៅក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម។

ប្រព័ន្ធនៃការត្រួតពិនិត្យដំបូង (Prilininary System Examination-PSEs) គឺមានន័យថាសវនករប្រមូលព័ត៌មានដែលគេត្រូវការ។ ពួកគេជួយអង្គភាពរងសវនកម្មក្នុងការវាយតំលៃដាច់ដោយឡែក ដូចជា :

- បរិយាកាសត្រួតពិនិត្យទូទៅរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម
- ប្រព័ន្ធដាច់ដោយឡែកនីមួយៗ សំរាប់ដំណើរការប្រតិបត្តិការ។ *ឧទាហរណ៍* PSE ដែលជាទំរង់សំរាប់ត្រួតពិនិត្យបរិយាកាសទូទៅ។ វាក៏ត្រូវគេមើលឃើញថា សំណួរត្រូវបានបង្កើតឡើងក្នុងការទទួលនូវព័ត៌មានដើម្បីផ្តល់នូវការវាយតំលៃដ៏ទូលំទូលាយ ដូចបង្ហាញខាងក្រោម ÷
    - តើសកម្មភាពដែលអនុវត្តដោយអង្គភាពរងសវនកម្មស្របតាមលក្ខន្តិកៈ និងស្របតាមអង្គភាពផ្សេងៗទៀតដែរឬទេ?
    - តើរចនាសម្ពន្ធ័របស់អង្គភាពរងសវនកម្មសមស្របនឹងការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែរឬទេ?
    - ភាពសមស្របនៃការត្រួតពិនិត្យហិរញ្ញវត្ថុទូទៅ
    - តើនិយោជិកស្ថិតនៅផ្នែកត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងមានសមត្ថភាពដែរឬទេ?
    - តើមានការគ្រប់គ្រងទូទៅគ្រប់គ្រាន់លើផ្នែកពាក់ព័ន្ធសវនកម្មឬទេ?

បន្ទាប់ពីបានបញ្ចប់ PSE សវនករ គួរវាយតំលៃទៅលើប្រព័ន្ធដោយផ្អែកលើគោលការណ៍ណែនាំរបស់ PSEs។ សវនករអាចទទួលបានក៏រិតធានាសវនកម្ម ឬហានិភ័យត្រួតពិនិត្យគុណភាព និងបរិមាណបើសិនជាចាំបាច់។ *ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ* បង្ហាញឱ្យឃើញតាមរយៈបរិមាណ (*ឧទាហរណ៍* : ភាគរយ) ឬមិនមែនបរិមាណ (*ឧទាហរណ៍* : ទាប មធ្យម ខ្ពស់)។ *ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ* អាចផ្លាស់ប្តូរបានតាមរយៈលក្ខខណ្ឌនៃគុណភាព និងបរិមាណដោយប្រើតារាង។

ការវាយតំលៃហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ គឺជាដំណើរការចំបងដែលតំរូវអោយមានការវិនិច្ឆ័យប្រកបដោយវិជ្ជាជីវៈ ដូច្នេះត្រូវធ្វើការវាយតំលៃក្នុងដំណាក់កាលធ្វើផែនការ សំរាប់លក្ខខណ្ឌលំអៀងចំបងនីមួយៗ។

តំលៃនៃគោលការណ៍ណែនាំរបស់ PSE អាចផ្តល់ភាពសមរម្យ សំរាប់គោលបំណងនៃការត្រួតពិនិត្យបរិមាណហានិភ័យ។ ទោះបីជាយ៉ាងណា វាក៏មិនអាចជំនួសការវិនិច្ឆ័យបានទេ ប្រសិនបើវិធីសាស្ត្រផ្អែកលើប្រព័ន្ធ ត្រូវបានអនុម័តឡើង។ ការវាយតំលៃការវិនិច្ឆ័យលើការត្រួតពិនិត្យត្រូវបានបង្កើតឡើង ហើយត្រូវធ្វើការបញ្ជាក់ដោយការធ្វើតេស្តអនុលោមទៅតាមច្បាប់។

ការវាយតំលៃក៏រិតហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ គឺជាក៏រិតដែលបានប្រើដោយសវនករ ដោយភ្ជាប់ជាមួយក៏រិតនៃការវាយតំលៃហានិភ័យមានស្រាប់ ដើម្បីកំណត់ក៏រិតហានិភ័យអង្កេតដែលអាចទទួលយកបាន។

៥.៧ ការសង្ខេប

ហានិភ័យសវនកម្ម រួមមានសមាសធាតុសំខាន់ ០៣។ *ហានិភ័យមានស្រាប់* និង*ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ* គឺជាសមាសធាតុដែលស្ថិតនៅក្រោមការត្រួតពិនិត្យរបស់សវនករ និងជាការប៉ាន់ប្រមាណរបស់សវនករ។ *ហានិភ័យអង្កេត* គឺមានទំនាក់ទំនងបញ្ច្រាសទៅនឹងទំនាក់ទំនងផ្សេងៗ។ សវនករអាចរក្សាទុកនូវហានិភ័យសវនកម្ម ដើម្បីធ្វើអោយកំរិតទាបសមស្របដោយត្រួតពិនិត្យហានិភ័យអង្កេត។ **ហានិភ័យសវនកម្ម**អាចបង្ហាញអោយឃើញផងដែរនូវបរិមាណ និងមិនមែនជាបរិមាណ។

ម៉ូដែលនៃការវាយតំលៃហានិភ័យ គឺជាការវិភាគលំអិតសំរាប់បង្កើតគោលបំណងនៃផែនការនៅក្នុងការសំរេចចិត្តថាតើភស្តុតាងប៉ុន្មានដែលប្រមូលបាននៅក្នុងករណីនីមួយៗ ហើយវាមានសារៈសំខាន់យ៉ាងណា ដោយសារតែប្រភេទនៃហានិភ័យខ្ពស់នៃកិច្ចការសវនកម្ម។

ជំពូកទី ៦

ការរៀបចំផែនការសវនកម្ម និងកម្មវិធីសវនកម្មលំអិត

(Prepare Audit Plan and Detailed Audit Program)

៦.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

មុនមកដល់ជំពូកនេះ យើងបានសិក្សារួចមកហើយអំពីនីតិវិធីសវនកម្ម ការពិពណ៌នា (ស្វែងយល់) អំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម ការកំណត់គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម ការកំណត់ភាពជាសារវន្ត និងហានិភ័យសវនកម្ម។ ទាំងអស់នេះ គឺជាទិន្នន័យមួយក្នុងការបង្កើតផែនការការងារ និងកម្មវិធីសវនកម្មដ៏មានប្រសិទ្ធភាព។ ក្នុងនោះដែរជំពូកនេះ យើងនឹងធ្វើការពិភាក្សា ថាតើត្រូវធ្វើដូចម្ដេចដើម្បីបង្កើតផែនការ និងកម្មវិធីសវនកម្មឱ្យបានល្អដោយប្រើប្រាស់ព័ត៌មានបានទទួលពីការងារបានអនុវត្តកាលពីពេលមុន។ ដូចនេះ យើងនឹងធ្វើការផ្សព្វផ្សាយចំណេះដឹងអំពីធាតុសំខាន់ៗរបស់វា និងទំរង់ការងារនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម យើងក៏នឹងធ្វើការពិភាក្សាផងដែរ ថាតើធ្វើដូចម្ដេចដើម្បីព្រាងនូវផែនការ និងកម្មវិធីសវនកម្ម។

ចំណុចសំខាន់ៗនៃជំពូកនេះ មានដូចខាងក្រោម ÷

ក. ក្របខណ្ឌការងារផែនការសវនកម្ម

- សារៈសំខាន់ក្នុងការរៀបចំផែនការសវនកម្ម
- សមាសធាតុសំខាន់ៗនៃក្របខណ្ឌការងារ

ខ. តើត្រូវព្រាងផែនការសវនកម្មយ៉ាងដូចម្ដេច

- កំណត់ចំណុចសំខាន់ៗដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម
- កំណត់វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម
- បច្ចេកទេសនៅក្នុងការរៀបចំកម្មវិធីសវនកម្មលំអិត
- ធ្វើការបែងចែកធនធានសវនកម្ម។

៦.២ គោលបំណង

ដូចដែលបានស្គាល់ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI និងស្តង់ដារដទៃទៀត ជីវប្រវត្តិរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម របាយការណ៍ និងឯកសារពីឆ្នាំមុន ក៏រិតនៃភាពជឿជាក់ និងភាពជាសារវន្ត គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម គោលការណ៍គណនេយ្យ និងគោលនយោបាយរបស់ SAI នីមួយៗនោះ សវនករអាចនឹងធ្វើការរៀបចំផែនការការងារ និងកម្មវិធីសវនកម្មលំអិតនៅក្នុងកំរិតមួយ និងអនុលោមតាមស្តង់ដារ INTOSAI ក៏ដូចជាស្តង់ដារពាក់ព័ន្ធដទៃទៀត។

៦.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

ការយល់ដឹងជាមូលដ្ឋានទៅលើលក្ខខណ្ឌ (វាក្យស័ព្ទ) សំខាន់ៗទាំងពីរ Audit Plan និង Audit Program ដែលត្រូវប្រើប្រាស់ក្នុងជំពូកនេះ គឺមានសារៈសំខាន់ណាស់។

៦.៣.១ ផែនការសវនកម្ម

ផែនការមានន័យថាជាការបង្កើត ឬអភិវឌ្ឍនូវយុទ្ធសាស្ត្រទូទៅ និងវិធីសាស្ត្រលំអិតមួយសំរាប់ទំហំ ពេលវេលា ប្រភេទនៃការងារដែលបានរំពឹងទុក។ *ផែនការសវនកម្ម*ត្រូវកំណត់ថា ជាឯកសារដែលផ្តល់អោយនូវការណែនាំជាចំបង ក្នុងដំណើរការសវនកម្ម ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងសវនកម្មប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព និងភាពទទួលបានផលល្អ ដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាងគ្រប់គ្រាន់គាំទ្រដល់អនុសាសន៍/មតិសវនកម្ម ក៏ដូចជាកំហុសឆ្គង (Findings) និង អនុសាសន៍សវនកម្ម។

៦.៣.២ កម្មវិធីសវនកម្ម

កម្មវិធីសវនកម្ម គឺជាផែនការសកម្មភាពលំអិត ក្នុងដំណាក់កាលប្រតិបត្តិដែលរួមបញ្ចូលនូវគោលបំណង សវនកម្មទៅលើគណនី ឬចំណុចជាក់ស្តែងណាមួយត្រូវធ្វើការត្រួតពិនិត្យ និងនីតិវិធីដែលត្រូវអនុវត្តដើម្បីសំរេចបាន គោលបំណងសវនកម្ម។

៦.៣.៣ ភាពខុសគ្នា និងទំនាក់ទំនងរវាងផែនការសវនកម្ម និងកម្មវិធីសវនកម្ម

- ផែនការសវនកម្មផ្តល់នូវការពិពណ៌នាជារួមទៅលើអង្គភាពរងសវនកម្ម និងការងារសវនកម្ម ខណៈដែល កម្មវិធីសវនកម្មផ្តល់នូវនីតិវិធីលំអិតដើម្បីរៀបចំធ្វើការងារសវនកម្ម
- ផែនការសវនកម្មជាការណែនាំសំរាប់ការងារសវនកម្មទាំងមូល ប៉ុន្តែកម្មវិធីសវនកម្មវិញ គឺផ្តល់នូវការ ណែនាំជាចំបងសំរាប់ការរៀបចំក្នុងដំណាក់កាលប្រតិបត្តិការ
- នីតិវិធីលំអិតនៅក្នុងកម្មវិធីសវនកម្ម គួរត្រូវមានលំហូរសមស្របតាំងពីការធ្វើសេចក្តីសំរេចចិត្តសំខាន់ៗលើ វិធីសាស្ត្រសវនកម្មដែលបានបង្កើតតាំងពីពេលរៀបចំផែនការ ។

៦.៣.៤ និយមន័យទៅលើវាក្យស័ព្ទសំខាន់ៗ

នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ (Control Procedure) : ជាសញ្ញាបង្ហាញអោយឃើញថា សវនករមានភាពជឿជាក់លើ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលបានអនុវត្តដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម។ នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ការធ្វើតេស្តលំអិតផ្ទាល់លើ ចំណុចសំខាន់ៗ និងនីតិវិធីវិភាគ គឺសុទ្ធតែជាវិធីសាស្ត្រសវនកម្មដែលបានប្រើប្រាស់ដោយសវនករឯករាជ្យក្នុងការ

ប្រមូលនូវភស្តុតាងសវនកម្ម ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងសវនកម្ម និងបញ្ចេញនូវមតិទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលបានរៀបចំដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម។ ប្រសិនបើ នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យត្រូវបានអនុវត្ត នោះការធ្វើតេស្តលំអិតត្រូវបានកាត់បន្ថយ។ នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ក្លាយទៅជាជំរើសតែមួយគត់ក្នុងខណៈដែលសវនករសំរេចថា មានប្រសិទ្ធភាពក្នុងការចំណាយអាចជឿជាក់បានលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលបានប្រតិបត្តិការដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម ។

៦.៣.៤.១ ការធ្វើតេស្តលំអិតទៅលើចំណុចសំខាន់ៗ

ជាសញ្ញាមួយបង្ហាញថា គ្មានជំនឿទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដូច្នេះ សវនករអាចចាប់ផ្តើមដោយផ្ទាល់លើការធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗ ដើម្បីប្រមូលភស្តុតាងពាក់ព័ន្ធទិន្នន័យ(តួលេខ) មានក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ មានការកត់សំគាល់ផងដែរក្នុងខណៈដែលស្ថានភាពនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យត្រូវបានអនុវត្ត ឬបង្កើត សវនករក៏នៅតែអនុវត្តធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗ នៅក្នុងបរិមាណតិចជាងការដែលពុំមានភាពជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ ការធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗ គឺមានគោលបំណងដើម្បីកំណត់នូវកំហុសឆ្គងដែលកើតមានឡើង ។

៦.៣.៤.២ នីតិវិធីវិភាគ

គឺជាការប្រៀបធៀបនូវទិន្នន័យ ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងផ្សេងៗគ្នា។ ដោយសារការប្រៀបធៀបទិន្នន័យនេះ សវនករអាចបង្កើតបានជាមតិសវនកម្មជាក់លាក់ ឬច្បាស់លាស់មួយ។ ការវិភាគជាប្រព័ន្ធ និងការផ្ទុផ្ទងទិន្នន័យក្នុងការធ្វើសវនកម្ម គឺហៅថានីតិវិធីវិភាគ ជាពាក្យមួយដែលពេលខ្លះមានការភាន់ច្រឡំ ដោយសារ នីតិវិធីវិភាគអាចប្រើប្រាស់សំរាប់គោលបំណងផ្សេងៗគ្នានៅក្នុងបី (០៣)ដំណាក់កាលខុសៗគ្នានៃការងារសវនកម្ម។ នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម គឺជាមធ្យោបាយមួយដែលចង្អុលបង្ហាញសវនករ ដើម្បីធ្វើការត្រួតពិនិត្យកំណត់ចំណុចបញ្ហាសក្តានុពល។ ក្នុងអំឡុងពេលដំណាក់កាលនៃការត្រួតពិនិត្យ ការប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគ គឺជានីតិវិធីវិភាគលំអិតមួយយ៉ាងសំខាន់។

៦.៣.៤.៣ លក្ខខណ្ឌនៃកំហុសឆ្គង

ភាពខុសឆ្គង អាចកើតចេញពីចេតនា ឬអចេតនាដែលអាចបណ្តាលអោយគណនីបង្ហាញភាពខ្វះ ឬលើស។ លក្ខខណ្ឌនៃកំហុសឆ្គង គឺជាស្ថានភាព/ស្ថានការណ៍មួយដែលកំហុសឆ្គងអាចកើតមានឡើង និងមានសក្តានុពលក្នុងការកើតឡើង ។

ដោយសារភាពល្អប្រសើរនៃប្រតិបត្តិការប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដ៏មានប្រសិទ្ធភាព ការកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គងត្រូវបានទប់ស្កាត់ និងតាមរក។ វាមានកំហុសឆ្គងជាច្រើនដែលអាចកើតឡើង ឬអាចត្រូវបានកំពុងកើតមានឡើង។

កំហុសឆ្គង ដែលអាចចាត់ទុកថាមានភាពពេញលេញ ភាពអាចកើតឡើង ភាពអាចវាស់វែងបាន ភាពទៀងទាត់ មានការបង្ហាញ និងធ្វើអោយមានផលប៉ះពាល់ដោយផ្ទាល់លើការអះអាងគណនេយ្យ (Assertion)។

៦.៤ ក្របខណ្ឌការងារនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម

៦.៤.១ សារៈសំខាន់នៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម

គ្រប់មនុស្សទាំងអស់នៅពេលគេមានគំរោងធ្វើការងារអ្វីមួយជាក់លាក់ រមែងតែងរៀបចំផែនការជាមុន ទោះបីជាការងារនោះមានភាពមិនគ្រប់គ្រាន់ ឬលំអិតយ៉ាងណាក៏ដោយ។ ការធ្វើសវនកម្មក៏មិនខុសគ្នាដែរហេតុអ្វីសវនករត្រូវរៀបចំផែនការមុនពេលធ្វើសវនកម្ម? តើអ្វីទៅដែលជាគោលបំណងនៃការរៀបចំផែនការ? តើអ្វីអាចកើតឡើង ខណៈពេលដែលសវនករពុំបានរៀបចំផែនការ?

នៅពេលដែលយើងមានការយល់ដឹងអំពីគោលបំណងនៃការរៀបចំផែនការ នោះនឹងមានភាពងាយស្រួលក្នុងការយល់ដឹងពីសារៈសំខាន់នៃផែនការសវនកម្ម។

ការរៀបចំផែនការសវនកម្ម គឺមានសារៈសំខាន់បំផុត និងជាតំរូវការនៃស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI ផងដែរ។ ចំណុចខាងក្រោមនេះ គឺយើងបានធ្វើការដកស្រង់ចេញពីស្តង់ដារសវនកម្មដែលរៀបរៀងដោយគណៈកម្មាធិការស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI : *សវនករគួររៀបចំផែនការសវនកម្មនៅក្នុងលក្ខណៈដើម្បីធានាថា ការងារសវនកម្មដែលមានគុណភាពខ្ពស់ត្រូវបានអនុវត្តប្រកបដោយភាពសន្សំសំចៃ ប្រសិទ្ធភាព និងការទទួលផលល្អ ជាពិសេសទាន់ពេលវេលាកំណត់ ។*

ក៏ដូចគ្នាដែរ ស្តង់ដារសវនកម្មអន្តរជាតិ (ISA 300) ដែលចេញផ្សាយដោយ IFAC ចែងថា "សវនករគួររៀបចំផែនការសវនកម្មអោយបានល្អ ដូច្នេះកិច្ចព្រមព្រៀងសវនកម្ម ត្រូវបានអនុវត្តប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព"។ ការរៀបចំផែនការបានគ្រប់គ្រាន់ ជួយអោយយើងផ្តោតការយកចិត្តទុកដាក់សមស្របទៅលើចំណុចសំខាន់ដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម និងបញ្ហាជាសក្តានុពលទាំងអស់នោះត្រូវបានកំណត់ និងដោះស្រាយបានទាន់ពេលវេលា រួមទាំងកិច្ចការសវនកម្ម ត្រូវបានរៀបចំ និងគ្រប់គ្រងបានយ៉ាងល្អ ដើម្បីអនុវត្តអោយមានប្រសិទ្ធភាព និងទទួលផលល្អ។

ដោយសារទំហំ និងភាពស្មុគស្មាញនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់រដ្ឋាភិបាល នោះការត្រួតពិនិត្យសវនកម្មត្រូវបានរៀបចំដោយប្រុងប្រយ័ត្ន ដូចនេះ បទប្បញ្ញត្តិរបស់ SAI នីមួយៗ និងការទទួលខុសត្រូវសវនកម្មហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានបំពេញដោយមានភាពល្អប្រសើរតាមដែលអាចធ្វើទៅបាន ។

៦.៤.២ គោលបំណងនៃការរៀបចំផែនការ

ផែនការសវនកម្ម ត្រូវបានរៀបចំឡើងដើម្បីសំរេចនូវគោលបំណងខាងក្រោម :

៦.៤.២.១ ធានាការិតសមស្របនៃទំហំការងារសវនកម្ម

ការរៀបចំផែនការ ធ្វើអោយយើង ÷

- កំណត់បាននូវគោលបំណងលំអិតសវនកម្មសំខាន់ៗ ជាមួយព័តិមានច្បាស់លាស់ និងពិតប្រាកដ

- រួមចំណែកក្នុងការអនុវត្តន៏ការត្រួតពិនិត្យសវនកម្មដោយប្រសិទ្ធភាព

- ប្រមូលបាននូវភស្តុតាងសវនកម្មដែលមានលក្ខណៈគ្រប់គ្រាន់ ជឿជាក់ និងសមស្រប ដើម្បីគាំទ្រមតិសវនកម្ម

- ធានានូវគោលបំណងសវនកម្មសំរេចបានជោគជ័យ ។

៦.៤.២.២ ផ្តល់នូវកម្មវិធីសមស្របមួយ និងមានប្រសិទ្ធភាពក្នុងការអនុវត្តន៏ការងារសវនកម្ម

ផែនការគួរកំណត់ចំណុចនៃបញ្ហាដែលតំរូវអោយមានការបង្ហាញបច្ចេកទេសសវនកម្ម ព្រមទាំងនីតិវិធីដែលអាចនឹងប្រើប្រាស់ដើម្បីអនុវត្តការត្រួតពិនិត្យកាន់តែមានប្រសិទ្ធភាព ។

៦.៤.២.៣ ប្រើប្រាស់នូវធនធានប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព និងផ្តល់ផលល្អ

- ផែនការគួរដាក់បញ្ចូលនូវការអនុញ្ញាតឱ្យអោយមានប្រសិទ្ធភាពក្នុងការប្រើប្រាស់ធនធានមនុស្សដែលមានតាមរយៈការកំណត់នូវអាទិភាព និងការកំណត់នៃកាិរយបរិច្ឆេទ

- ផែនការគួរកាត់បន្ថយអប្បបរមានូវចំនួនម៉ោងបំពេញការងាររបស់បុគ្គលិក ព្រមទាំងធនធានបានចំណាយទៅលើការងារសវនកម្មដែលពុំទទួលបានប្រសិទ្ធភាព ។

៦.៤.២.៤ ឆ្លើយតបទៅតាមកាលកំណត់នៃការរៀបចំរបាយការណ៏

ផែនការគួររៀបចំកំណត់ធនធាន និងសកម្មភាពផ្សេងៗអោយសមស្របទៅតាមច្បាប់ និងពេលវេលាកំណត់នៃការរៀបចំរបាយការណ៏ ។

៦.៥ សមាសធាតុនៃក្របខណ្ឌការងារ

ក្របខណ្ឌនៃការងារអាចចែកចេញជា ០៣ ផ្នែកសំខាន់ៗ ÷

- ធាតុចូលនៃការរៀបចំផែនការ (ការប្រមូលព័តិមាន)

- ការពិចារណាទៅលើផែនការ (វាយតំលៃព័តិមាន)

- ធាតុចេញនៃការរៀបចំផែនការ (ការរៀបចំសេចក្តីសំរេចចិត្ត) ។

៦.៥.១ ធាតុចូលនៃការរៀបចំផែនការ

ធាតុចូលនៃការរៀបចំផែនការ តំណាងអោយនូវព័ត៌មានដែលត្រូវការសំរាប់បំពេញដំណើរការនៃការរៀបចំផែនការ ដើម្បីកំណត់លក្ខខណ្ឌនៃកិច្ចព្រមព្រៀងការងារ និងធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពមូលដ្ឋានព័ត៌មាន។ ការត្រួតពិនិត្យលើឯកសារការងារ ដើម្បីកំណត់ថាតើផលប៉ះពាល់ដែលបានរកឃើញកាលពីការិយបរិច្ឆេទមុន និងការអនុវត្តន៍នាពេលបច្ចុប្បន្នត្រូវបានប្រើប្រាស់ក្នុងការវាយតំលៃហានិភ័យទាំងនេះឬទេ រួមមាន ÷

- លក្ខខណ្ឌព្រមព្រៀងអនុវត្តការងារ (កត្តាដែលបានពិចារណាដោយសវនករ)
- បង្កើនការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម (តាមរយៈការពិនិត្យឡើងវិញទៅលើឯកសារច្បាប់ និងព័ត៌មានពាក់ព័ន្ធផ្សេងៗទៀត)។

៦.៥.២ ការពិចារណាលើការរៀបចំផែនការ

ព័ត៌មានដែលបានប្រមូល គឺត្រូវបានត្រួតពិនិត្យដើម្បីធានាថាមានភាពសមស្របលើការអះអាងនៃ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានធ្វើតេស្តត្រឹមត្រូវ។

- **ភាពជាសារវ័ន្ត (Materiality)**

  ទស្សនៈនៃភាពជាសារវ័ន្ត គឺមាននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូលព្រមទាំងក្នុងដំណើរការសវនកម្ម។ ការសំរេចចិត្តជាសារវ័ន្តនឹងធ្វើអោយមានផលប៉ះពាល់ទៅលើប្រភេទ ទំហំ និងពេលវេលានៃនីតិវិធីសវនកម្ម។ ដូច្នេះ ភាពជាសារវ័ន្ត ត្រូវបានវាយតំលៃដោយមានការប្រុងប្រយ័ត្នក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការ។

- **ហានិភ័យ (Risk)**

  មុនពេលបង្កើតគំរោងយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្ម សវនករ ត្រូវតែធ្វើការវាយតំលៃហានិភ័យសវនកម្មរួមហានិភ័យមានស្រាប់ ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ និងហានិភ័យអង្កេត ដោយពិចារណាក្នុងដំណើរការលក្ខខណ្ឌកំហុសឆ្គងសំខាន់ៗដែលជាប់ទាក់ទងនឹងហានិភ័យមានស្រាប់ និងហានិភ័យអង្កេត។ ហានិភ័យគឺជាហានិភ័យអតិបរមាអាចកើតមានឡើង ដែលសវនករបានរៀបចំដើម្បីធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានថា កំហុសឆ្គងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលធំជាងចំនួនភាពជាសារវ័ន្តពុំទាន់បានរកឃើញ។

- **សមាសភាពនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ (Financial Statement Components)**

  ជាធម្មតាការងារសវនកម្ម គឺបានរៀបចំឡើងផ្អែកលើមូលដ្ឋានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលមាន ផ្នែកសំខាន់ៗ ដូចជា សាច់ប្រាក់ គណនីត្រូវសង ចំណូល និងចំណាយ ។ល។

- **ការអះអាង (Assertions)**

  ការអះអាងបញ្ជាក់សវនកម្ម អាចប្រើប្រាស់ជាមូលដ្ឋានសំរាប់ការធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋាន (សរុបមតិ) ថាគ្រប់ផ្នែកទាំងអស់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺពិតជាបានដាក់បង្ហាញយ៉ាងត្រឹមត្រូវ (Presented Fairly) ។

- **វដ្តនៃប្រតិបត្តិការ (Transaction Cycles)**

  វដ្ត (ខួប) នៃប្រតិបត្តិការ គឺជាក្រុមនៃប្រតិបត្តិការសេដ្ឋកិច្ចមានលក្ខណៈប្រហាក់ប្រហែលដែលមានផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ហើយដែលប្រតិបត្តិការទាំងអស់នោះគឺត្រូវបានចុះចូល និងកត់ត្រាតាមរយៈប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ។ ខួប (វដ្ត) នៃប្រតិបត្តិការជាទូទៅ (ជាធម្មតា) រួមមាន គណនី (ប្រតិបត្តិការ) ផលប្រាក់ចំណូល ប្រតិបត្តិការទូទាត់ និងប្រតិបត្តិការគិតប្រាក់បៀវត្ស ។

៦.៥.៣ ធាតុចេញនៃការរៀបចំផែនការ

នេះជាធាតុសំខាន់ចុងក្រោយបំផុតក្នុងក្របខណ្ឌនៃការរៀបចំផែនការ និងតួនាទីរបស់វា គឺដើម្បីធានាថាគ្រប់ការសំរេចចិត្តផែនការសវនកម្ម គឺត្រូវបានរៀបចំ និងមានទំនាក់ទំនងគ្នា ព្រមទាំងការកែតំរូវទាំងអស់ទៅលើផែនការសវនកម្ម គឺត្រូវបានរៀបចំឯកសារត្រឹមត្រូវតាមរយៈការពិចារណាយ៉ាងល្អិតល្អន់ ។

- **ការរៀបចំផែនការ និងការត្រួតពិនិត្យឯកសារ (Planning and Control file)**

  ផែនការ គួរតែផ្ទុកនូវកំណត់ត្រាព័ត៌មានដែលទទួលបានក្នុងអំឡុងពេលដំណើរនៃការរៀបចំផែនការដែលមាន ដូចជា ការសំរេចចិត្ត និងគោលបំណងសវនកម្មសំខាន់ៗ ឯកសារទាំងអស់ចាំបាច់សំរាប់ការត្រួតពិនិត្យសវនកម្មទាន់ពេលវេលា និងការវិភាគថវិកា ។

- **យុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មសាកល្បង (Tentative Audit Strategy)**

  ជាមួយព័ត៌មានដែលបានទទួលនៅក្នុងធាតុចូលការរៀបចំផែនការ និងការពិចារណានៅក្នុងការរៀបចំផែនការសវនកម្ម សវនករបានត្រៀមរួចរាល់ដើម្បីបង្កើតយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មសាកល្បងមួយក្នុងការពិនិត្យពីប្រសិទ្ធភាពដែលអាចធ្វើទៅបាននៃការអះអាងសវនកម្ម ដោយពិចារណាភាពជាសារវ័ន្ត និងហានិភ័យសវនកម្មរួមដែលបានបង្កើត ព្រមទាំង ការកំរិតមានចែងក្នុងលក្ខខណ្ឌនៃការអនុវត្តន៍ការងារ និងហានិភ័យក្នុងការត្រួតពិនិត្យ និងហានិភ័យមានស្រាប់ ។

- **ប្រភពធនធាន (Resource)**

  ប្រភពធនធាននេះត្រូវបានកំណត់ ដូចខាងក្រោម ÷

  - បុគ្គលិកដែលពាក់ព័ន្ធក្នុងការធ្វើសវនកម្ម
  - ពេលវេលាដែលសវនកម្មត្រូវបានអនុវត្ត
  - តើរយៈពេលប៉ុន្មានដែលត្រូវចំណាយលើការធ្វើសវនកម្មទៅតាមសមាសភាព និងចំនួនសរុប ។

- **អនុស្សារណៈនៃការរៀបចំផែនការ (Planning Memorandum)**

  អនុស្សារណៈនៃការរៀបចំផែនការ គឺជាផែនការសកម្មភាពដែលកំណត់ជាក់លាក់អំពីការងារសវនកម្មនីមួយៗនៅក្នុងផែនការរួម និងកំណត់នូវគោលបំណង អាទិភាព ដែនកំណត់ ការិយបរិច្ឆេទ និងតំរូវការចាំបាច់នូវបុគ្គលិក សំរាប់អនុវត្តការងារនីមួយៗ។

គោលបំណងនៃអនុស្សារណៈនៃការរៀបចំផែនការគឺ ÷

- កំណត់វិសាលភាពក្នុងការត្រួតពិនិត្យ និងផ្តល់របាយការណ៍ (កំណត់ត្រា) ជាលាយលក្ខអក្សរស្តីពីសនិទានដែលគាំទ្រដល់ការសំរេចចិត្តអំពីវិសាលភាព និងចំណុចផ្តោតសវនកម្ម ជាពិសេស ទៅលើចំណុចផ្លាស់ប្តូរពីមួយឆ្នាំទៅមួយឆ្នាំ
- ពិពណ៌នាអំពីផែនការសវនកម្ម និងកែសំរួលវិធីសាស្ត្រសវនកម្មផ្អែកទៅលើផែនការ
- ផ្តល់ជាមធ្យោបាយក្នុងការបញ្ជូន (ផ្ទេរ) នូវការយល់ដឹងលើការងារសវនកម្មជារួម (ជាទូទៅដល់បុគ្គលិកមន្ត្រីសវនកម្មដែលបានចាត់អោយអនុវត្តការងារសវនកម្ម) ។

៦.៦ របៀបរៀបចំសេចក្តីព្រាងផែនការសវនកម្ម

ទោះបីការរៀបចំផែនការសវនកម្មត្រូវបានរៀបចំតាមបទប្បញ្ញត្តិទូទៅ ក៏ត្រូវផ្តោតលើការធ្វើសវនកម្មជាក់លាក់ក្នុងការិយបរិច្ឆេទកំណត់ណាមួយ។ ដូច្នេះ សវនកររៀបចំផែនការសវនកម្មដោយផ្តោតលើការប្រែប្រួលផ្សេងៗនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទនាពេលបច្ចុប្បន្ន <u>ឧទាហរណ៍</u> ដូចជាអង្គភាពរងសវនកម្ម ឬបទប្បញ្ញត្តិច្បាប់របស់រដ្ឋាភិបាលដែលកើតមានឡើងតាំងពីឆ្នាំ(ការិយបរិច្ឆេទ)មុន។ ផែនការសវនកម្ម ត្រូវតែផ្តោតផងដែរទៅលើបញ្ហាផ្សេងៗដែលបានកំណត់សំរាប់សកម្មភាពក្នុងឯកសារការងារសវនកម្មឆ្នាំមុនៗ ដោយពិចារណាទៅលើប្រភពធនធាននៃការធានាសវនកម្មដែលមាន ដូចជា ការធានាលើហានិភ័យមានស្រាប់ ការធានាលើការត្រួតពិនិត្យ ការធានានីតិវិធីសំរាប់ការធ្វើតេស្តលំអិត សវនករត្រូវតែកំណត់នូវកំរិតអតិបរមានៃការប្រមូលផ្តុំលើការធ្វើតេស្តលំអិត និងតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលតំរូវឱ្យកាត់បន្ថយការប៉ាន់ស្មានហានិភ័យសវនកម្មរួម ដើម្បីបំពេញទៅតាមកំរិតនូវរាល់លក្ខខណ្ឌនៃកំហុសឆ្គងសំខាន់ៗ។ តើការប្រមូលផ្តុំជាអតិបរមា (ប្រសើរបំផុត) ត្រូវបានជ្រើសរើសយ៉ាងដូចម្តេច? ចំលើយគឺថាវានឹងអាស្រ័យលើអង្គភាពរងសវនកម្ម ប្រភេទនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការ និងកត្តាផ្សេងៗទៀតដែលបានពិចារណាដោយសវនករ។

៦.៦.១ យុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មសាកល្បង

នៅក្នុងការធ្វើតេស្តដើម្បីដឹងថា តើការធ្វើតេស្តលំអិត ឬនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យត្រូវបានចង្អុលបង្ហាញ និងការធានាអ្វីដែលត្រូវទទួលបានពីនីតិវិធីវិភាគ។ គំរូផែនការសវនកម្មលើប្លង់គណនីគួរតែត្រូវបានបង្ហាញផងដែរ ថាតើសវនករមានបំណងដូចម្តេច ដើម្បីជ្រើសរើសនូវប្រតិបត្តិការដែលត្រូវធ្វើការត្រួតពិនិត្យ ១០០% ទៅតាមវិធីសាស្ត្រជំរើសគំរូដែលបានស្នើ និងទៅតាមទំហំនៃជំរើសគំរូ។

ជាចុងក្រោយ គំរូផែនការលើប្លង់គណនីគួរតែបង្ហាញផងដែរនូវការធានាផ្សេងៗដែលត្រូវទទួលបានពីប្រភពនានា (ឧទាហរណ៍ ដូចជាទទួលបានពីសវនកម្មផ្ទៃក្នុងជាដើម) ហើយគួរតែផ្តល់នូវចំណុចសំខាន់ៗទៅលើនីតិវិធីផែនការធ្វើតេស្តលំអិតដែលបានលើកឡើង។

នៅក្នុងខ្លឹមសារសំខាន់ៗ គួរតែបង្ហាញបរិមាណដែលត្រូវធ្វើជំរើសគំរូ និងបង្ហាញដោយសង្ខេបនូវការធ្វើតេស្តដើម្បីសំរេចបានគោលបំណងសវនកម្មទូទៅមួយ ក្នុងនោះរួមមានការអនុលោមតាមច្បាប់។

បន្ទាប់ពីការរៀបចំផែនការលើប្លង់គណនីផ្ទាល់ខ្លួនត្រូវបានបញ្ចប់នោះ ព័ត៌មានទាំងអស់នឹងត្រូវធ្វើការសង្ខេបនៅលើគំរូ (ទំរង់)។

គោលការណ៍ដែលសំខាន់ផ្សេងទៀតគឺថា សវនករត្រូវមានគោលគំនិតក្នុងការបង្កើតយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មសាកល្បងដែលមានប្រសិទ្ធភាពថ្លៃដើមបំផុត ដោយរក្សាបានគុណភាពការងារសវនកម្មខ្ពស់។

នៅក្នុងការកំណត់យុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្មអោយបានល្អ សវនករត្រូវមានការពិចារណាចំណុចសំខាន់ៗមួយចំនួនដូចខាងក្រោម÷

- ចំណុចសវនកម្មសំខាន់ៗ
- ពេលវេលានៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងការធ្វើតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗ
- ភាពជាសារវន្ត
- ការវាយតំលៃហានិភ័យ
- ការត្រួតពិនិត្យដំបូងទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង
- ភាពជឿជាក់បានលើសវនករផ្ទៃក្នុង។

យើងនឹងផ្តោតការយកចិត្តទុកដាក់ទៅលើចំណុចពីដំបូងក្នុងចំណោមធាតុរងសំខាន់ៗទាំងអស់ខាងលើនេះ។

៦.៧ ការកំណត់ចំណុចសវនកម្មសំខាន់ៗ

ការកំណត់ចំណុចសវនកម្មសំខាន់ៗ គឺមានសារៈសំខាន់បំផុតសំរាប់សវនករ។ "ភាពសំខាន់ " (Significant) មួយមានការជះឥទ្ធិពលខ្លាំងបំផុតទៅលើមតិវិជ្ជាជីវៈរបស់សវនករ នៅពេលមានការកើនឡើងនូវហានិភ័យនៅក្នុងផ្នែកជាក់លាក់ណាមួយ។

ការកំណត់ចំណុចសំខាន់សវនកម្មដោយសារមូលហេតុ :

- ជាទូទៅការងារ ១០០% នៃអង្គភាពរងសវនកម្មគឺពុំមានធនធានសវនកម្មគ្រប់គ្រាន់

- អាចមានការផ្លាស់ប្តូរនៅក្នុងសកម្មភាពរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ក៏ដូចជាការផ្លាស់ប្តូរពីខាងក្រៅដោយប្រៀបធៀបជាមួយការិយបរិច្ឆេទមុន
- វាតែងតែមានបន្សល់នូវចំណុចដែលមានហានិភ័យជាសក្តានុពល
- វាអាចទទួលឥទ្ធិពលតាមរយៈគោលនយោបាយ ឬយុទ្ធសាស្ត្ររបស់ SAI នីមួយៗ
- សវនករចាំបាច់ត្រូវមានភាពជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងល្អ ដើម្បីធ្វើសវនកម្មប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព និងការទទួលបានផលល្អ
- ភស្តុតាងសវនកម្មពេញលេញបន្ថែមទៀត អាចនឹងត្រូវការដើម្បីជាជំនួយដល់មតិសវនករ ។

កត្តាសំខាន់ៗដែលត្រូវពិចារណានៅក្នុងការកំណត់ផ្នែកសវនកម្ម

ដើម្បីកំណត់នូវផ្នែកសវនកម្មសំខាន់ៗ សវនករ គួរយល់ដឹងពីកត្តាសំខាន់ៗមួយចំនួនដែលជះឥទ្ធិពលក្នុងការកំណត់ផ្នែកសវនកម្មសំខាន់ៗ ដែលរួមមានកត្តាពីខាងក្រៅ និងខាងក្នុង ដូចមានសង្ខេបខាងក្រោម ÷

- អ្នកប្រើប្រាស់ចំបងលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ការផ្លាស់ប្តូរផ្សេងៗនៅក្នុងគោលបំណង គោលនយោបាយ កិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្មក៏ដូចជា តំរូវការច្បាប់ និងគោលការណ៍គណនេយ្យ
- លក្ខខណ្ឌនៃការចុះកិច្ចព្រមព្រៀងការងារ
- ការវាយតំលៃលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង
- កំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្ត
- កំរិតនៃការធានាសវនកម្ម
- គោលបំណង និងដែនកំណត់សវនកម្ម
- គោលនយោបាយបច្ចុប្បន្នរបស់ SAI នីមួយៗ ។

ដោយបានធ្វើការពិចារណាលើចំណុចសំខាន់ៗទាំងអស់នេះ នីតិវិធីវិភាគជាដំបូងនឹងត្រូវបានប្រើប្រាស់ជាទូទៅដើម្បីកំណត់នូវចំណុចដៅសំខាន់ៗទាំងនេះ ។ នៅក្នុងដំណាល់កាលសវនកម្មនេះ សវនករប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគក្នុងការកំណត់ចំណុចដៅសំខាន់ៗដែលទាមទារឱ្យមានការចាប់អារម្មណ៍សវនកម្ម ។ បន្ទាប់ពីនេះ សវនករនឹងធ្វើការសំរេចចិត្តថាតើអ្វីដែលចាំបាច់ធ្វើសវនកម្មបន្ថែមជាមួយវិធីសាស្ត្រសវនកម្មដ៏សមស្រប ។ ម៉្យាងទៀត សវនករចង់បាននូវការធានាមួយថា គោលគំនិតសំខាន់បំផុតក្នុងការធ្វើសវនកម្ម គឺត្រូវបានកំណត់ច្បាស់លាស់ និងត្រូវជ្រើសរើសរវាងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់សំរាប់វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម ។

លក្ខណៈនៃផ្នែកគណនីដែលចាំបាច់ត្រូវធ្វើការពិនិត្យ និងដាក់បញ្ចូលទៅក្នុងផែនការគឺ៖

- ការប៉ាន់ប្រមាណ ឬការរៀបចំថវិកា
  - ការចំណាយដែលបានប៉ាន់ប្រមាណក្នុងឆ្នាំមានក្នុងផែនការ (*ឧទាហរណ៍* ៖ តំលៃសរុបដែលបានប៉ាន់ប្រមាណនៃចំនួនប្រជាជន)
- ការបរិយាយប្រព័ន្ធ
  - បរិមាណនៃប្រតិបត្តិការនៅក្នុងចំណុចដៅគណនី
  - លំដាប់តំលៃប្រតិបត្តិការ
- ការត្រួតពិនិត្យជាប្រព័ន្ធដំណាក់កាលដំបូង
  - វាយតំលៃនូវហានិភ័យមានស្រាប់ដែលអាចមានកំហុសឆ្គងជាសារវន្ត
  - ហានិភ័យជាក់លាក់មួយចំនួនទៀតកំណត់ដោយការត្រួតពិនិត្យជាប្រព័ន្ធដំណាក់កាលដំបូង។

៦.៨ ការកំណត់វិធីសាស្ត្រសវនកម្ម

ផ្អែកតាមព័ត៌មានពីមុន សវនករត្រូវតែសំរេចលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្មណាមួយដើម្បីផ្តល់អនុសាសន៍។ ការសំរេចចិត្តជាមូលដ្ឋានរបស់សវនករ គឺថាតើចំណុចដៅត្រូវធ្វើការត្រួតពិនិត្យទាំងមូលដោយការធ្វើតេស្តលំអិត ឬដោយការបញ្ចូលគ្នានៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងការធ្វើតេស្តលំអិត។ ទាំងនេះមានការពាក់ព័ន្ធ៖

- ជំរើសរវាងការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់ និងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យដែលអាចជួយកាត់បន្ថយចំនួនចាំបាច់នៃការធ្វើតេស្តលំអិត និង
- ថាតើនីតិវិធីវិភាគអាចប្រើប្រាស់ដូចគ្នានឹងការធ្វើតេស្តលំអិតដែលអាចជួយកាត់បន្ថយផងដែរ ឬក៏អាចកាត់បន្ថយបន្ថែមទៀត លើចំនួននៃការធ្វើតេស្តលំអិត បើសិនណានីតិវិធីត្រួតពិនិត្យត្រូវបានអនុវត្ត។

៦.៨.១ កត្តាសំខាន់ៗដែលត្រូវពិចារណាក្នុងការសំរេចចិត្តលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម

គោលបំណងសំខាន់នៃការប្រមូលភស្តុតាងដែលមានលក្ខណៈគ្រប់គ្រាន់ សមស្រប និងអាចជឿជាក់បាន ដើម្បីគាំទ្រមតិ(អនុសាសន៍)សវនកម្មគួរតែស្ថិតលើគេបំផុតក្នុងគោលគំនិតរបស់សវនករនៅពេលរៀបចំផែនការសវនកម្ម។ ដូចនេះ សវនករត្រូវតែពិចារណាលើកត្តានានាដែលជះឥទ្ធិពលដល់ការសំរេចចិត្តលើវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម ដូចជា៖

- បទពិសោធន៍ដែលមានពីមុនរបស់សវនករលើអង្គភាពរងសវនកម្ម
- ព្រឹត្តការណ៍សំខាន់ៗ ដូចជា ការផ្លាស់ប្តូរសកម្មភាពមួយចំនួននៃអង្គភាពរងសវនកម្មដែលបានធ្វើសវនកម្ម ឬបទប្បញ្ញត្តិច្បាប់ ឬក៏ការផ្លាស់បុគ្គលិកមួយចំនួនក្នុងអង្គភាព
- ភាពជាសារវន្ត
- ការវាយតំលៃហានិភ័យ
- វិធីសាស្ត្រកំណត់ជំរើសគំរូ
- ថ្លៃដើម (ការចំណាយ) ពាក់ព័ន្ធ
- ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

៦.៨.២ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ដោយសារតែប្រសិទ្ធភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម គឺជាកត្តាសំខាន់មួយនៅក្នុងការសំរេចចិត្តថា តើត្រូវអនុវត្តនូវនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ឬពឹងផ្អែកទាំងស្រុងទៅលើការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់ សវនករត្រូវធ្វើការពិភាក្សាបន្ថែមទៀតទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពមួយ គឺបានបង្កើតឡើងដើម្បីធានាបាននូវភាពយូរអង្វែងក្នុងការកត់ត្រាហិរញ្ញវត្ថុដោយមានភាពពេញលេញ និងភាពត្រឹមត្រូវ ព្រមទាំងមានការការពារល្អទៅលើទ្រព្យសកម្មផងដែរ។ ជាការពិតណាស់ សវនករពុំអាចជឿជាក់តែទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពដើម្បីការការពារ ឬតាមរកនូវគ្រប់កំហុសឆ្គងទាំងអស់បាននោះទេ។ ដូចនេះ សវនករពុំអាចធានាទាំងស្រុងនូវមតិរបស់ខ្លួនលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនោះបានទេ ប៉ុន្តែ សវនករត្រូវតែទទួលនូវការធានាមួយចំនួនពីការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់។ សវនករអាចកាត់បន្ថយចំនួននៃការធ្វើតេស្តលំអិត ខណៈដែលសវនករអាចទទួលបាននូវការធានាពីកិច្ចប្រតិបត្តិការនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ មិនថាចំនួនប៉ុន្មាននៃការធានាដែលសវនករអាចអនុវត្តបាន និងមិនថាចំនួនប៉ុន្មានដែលសវនករអាចធ្វើការកាត់បន្ថយចំនួននៃការធ្វើតេស្តលំអិត គឺវាអាស្រ័យទៅលើប្រសិទ្ធភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនៅក្នុងកិច្ចការពារ និងការអង្កេតនូវកំហុសឆ្គងជាសារវន្ត។

ជំរើសរវាងការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់ និងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យពុំអាចជ្រើសបានទេ ប្រសិនសវនករមើលឃើញថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងមានកំរិតខ្សោយខ្លាំងពេក ដូចនេះ សវនករត្រូវតែទទួលយកនូវវិធីសាស្ត្រការធ្វើតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់ (Direct Substation Test, DST)។ ផ្ទុយមកវិញ ប្រសិនបើការត្រួតពិនិត្យដំបូងជាប្រព័ន្ធចង្អុលបង្ហាញនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យជាជំរើសមួយដែរ (*ឧទាហរណ៍* យ៉ាងហោចណាស់ការធានាក្នុងកំរិតទាំងមូល

អាចទទួលយកបានលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ) នោះជំរើសរវាងការធ្វើតេស្តដោយផ្ទាល់ និងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យនឹងត្រូវយកមកអនុវត្តដោយពិចារណាថ្លៃដើម (ចំណាយ) និងគោលនយោបាយផ្សេងៗដែលអាចកំណត់បានទៅតាម SAI នីមួយៗ។

៦.៨.៣ ប្រភេទនៃការធ្វើតេស្តលំអិត

ការធ្វើតេស្តលំអិតមាន ០៣ ប្រភេទគឺ : ការធ្វើតេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការ នីតិវិធីវិភាគ និងការធ្វើតេស្តលំអិតទៅលើសមតុល្យ។

- គោលបំណងនៃការធ្វើតេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការនីមួយៗ គឺដើម្បីកំណត់ថាតើគោលបំណងសវនកម្មទាំង ០៦ ត្រូវបានបំពេញសំរាប់ចំណាត់ថ្នាក់នៃប្រតិបត្តិការនីមួយៗឬទេ។ កិច្ចការនេះអាចសំរេចបានតាមរយៈការត្រួតពិនិត្យជំរើសគំរូប្រតិបត្តិការនីមួយៗ
- នីតិវិធីវិភាគ ពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រៀបធៀបនូវចំនួនប្រតិបត្តិការបានកត់ត្រាជាមួយការរំពឹងទុករបស់សវនករ។ នីតិវិធីនេះជារឿយៗ តែងពាក់ព័ន្ធនឹងការគណនានូវអនុបាត(អត្រា) តាមរយៈសវនករដោយប្រៀបធៀបជាមួយអនុបាតការិយបរិច្ឆេទឆ្នាំចាស់ និងទិន្នន័យពាក់ព័ន្ធផ្សេងទៀត។

នីតិវិធីវិភាគ រួមមានគោលបំណង ០៤ សំខាន់ៗ ដូចជា÷

១. ការយល់ដឹងពីអង្គភាពរងសវនកម្ម

២. វាយតំលៃនិរន្តរភាពអាជីវកម្មរបស់ក្រុមហ៊ុន

៣. បង្ហាញកំហុសឆ្គងដែលអាចកើតមានឡើងនាពេលបច្ចុប្បន្ននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និង

៤. កាត់បន្ថយនូវចំនួននៃការធ្វើតេស្តលំអិត។

នៅក្នុងចំណោមគោលបំណងទាំង ០៤ ខាងលើនេះមានតែចំណុចពីរចុងក្រោយគេប៉ុណ្ណោះ ដែលអាចជួយដល់សវនករក្នុងការសំរេចថា តើគួរបន្ថែមចំនួននូវការធ្វើតេស្តសវនកម្ម។

- ការធ្វើតេស្តសមតុល្យលំអិត គឺផ្តោតការយកចិត្តទុកដាក់ទៅលើសមតុល្យចុងគ្រានៃសៀវភៅធំ ទាំងគណនីតារាងតុល្យការ និងគណនីរបាយការណ៍ចំណូល-ចំណាយ ប៉ុន្តែការបង្ហាញជាដំបូងដែលមាននៅក្នុងការធ្វើតេស្តលំអិតភាគច្រើននៃសមតុល្យគឺលើរបាយការណ៍តារាងតុល្យការ។ *ឧទាហរណ៍* រួមបញ្ចូលនៅការបញ្ជាក់អះអាងពីសមតុល្យអតិថិជនសំរាប់បំណុលត្រូវទារ ការត្រួតពិនិត្យមើលសន្និធិជាក់ស្តែង និងការពិនិត្យលើរបាយការណ៍របស់អ្នកផ្គត់ផ្គង់សំរាប់បំណុលត្រូវសង។ ការធ្វើតេស្តលើសមតុល្យចុងគ្រាទាំងអស់នេះ មានសារៈសំខាន់បំផុតពីព្រោះភស្តុតាង គឺតែងតែទទួលបានពីប្រភពអតិថិជនឯករាជ្យ និងត្រូវបានគិតថាមានភាពអាចជឿជាក់បានក្នុងកំរិតខ្ពស់។

ដោយទទួលបានការកំណត់ចំណុចដៅគណនីដាច់ដោយឡែកពីគ្នា សវនករត្រូវតែធ្វើការពិពណ៌នានៅក្នុងផែនការថាតើសវនករមានសំណើបែបណា ដើម្បីពិនិត្យមើលទៅលើចំណុចទាំងអស់នោះ។ ពិតប្រាកដណាស់ គោលបំណងរបស់សវនករ គឺបង្កើតវិធីសាស្ត្រសវនកម្មដែលប្រសើរបំផុត ទាំងនេះពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការទទួលបាន និងការកត់ត្រាព័ត៌មានសមស្របអំពីគណនី ដូចនេះ មូលដ្ឋានសំរាប់អនុសាសន៍របស់សវនករ និងសំរាប់ការអនុម័តផែនការចំណុចដៅគណនី អាចយកមកប្រើប្រាស់ដោយសវនករជាន់ខ្ពស់។

ចំណុចដៅគណនី អាចមានដូចជាការចំណាយជាដើម។ ការចំណាយលើប្រាក់បៀវត្សអាចអនុវត្តវិធីសាស្ត្រសវនកម្មមានលក្ខណៈខុសពីការចំណាយពុំមែនជាប្រាក់បៀវត្ស ថាតើការចំណាយពុំមែនជាប្រាក់បៀវត្សត្រូវការបំបែកទៅក្នុងចំណុចដៅជាច្រើនទៀត ដែលត្រូវធ្វើការកែសំរួលទៅតាមកាលៈទេសៈអំណោយផលឬទេ?។ *ឧទាហរណ៍* ការទិញទំនិញ និងសេវាកម្មដែលទាមទារឱ្យមានការអនុវត្តនីវិធីសាស្ត្រសវនកម្មខុសពីការទូទាត់ (បង់) លើជំនួយ។

៦.៩ បញ្ហាពាក់ព័ន្ធថ្លៃដើម

មានចំណុចសំខាន់ពីរ នៃការចំណាយថ្លៃដើមនៅពេលអនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យពាក់ព័ន្ធនឹងការវាយតំលៃ និងការធ្វើតេស្តលំអិត។ ចំពោះវិធីសាស្ត្រនៃការធ្វើតេស្តលំអិត ការចំណាយថ្លៃដើមមានតែលើការធ្វើតេស្តលំអិតតែប៉ុណ្ណោះ។ ទោះបីជាយ៉ាងណា មានតំរូវការតិចសំរាប់ការធ្វើតេស្តលំអិតនៅក្នុងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យដែលខុសពីការធ្វើតេស្តលំអិតផ្ទាល់តែម្តងដែលមានតំរូវការច្រើនជាង។

ប្រភេទនៃវិធីសាស្ត្រសវនកម្ម ត្រូវបានដាក់បញ្ចូលតាមលំដាប់នៃការកើនឡើងចំណាយថ្លៃដើម មានដូចជា÷

- នីតិវិធីវិភាគ (ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងភាពងាយស្រួលក្នុងការគណនា និងប្រៀបធៀប)
- នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ (តំរូវអោយមានការអង្កេត និងការត្រួតពិនិត្យជាជំហានដំបូងទៅលើឯកសារ និងការចង្អុលបង្ហាញលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដទៃទៀត)
- ការធ្វើតេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការ (ការអនុវត្តន៍សារឡើងវិញ ការគណនាជាថ្មី និងផ្ទៀងផ្ទាត់សារជាថ្មីផងដែរ)
- តេស្តលំអិតលើសមតុល្យ (បញ្ចូលនូវការបញ្ជាក់អះអាង និងការរាប់ទ្រព្យសកម្ម)។

ដើម្បីធ្វើការប្រៀបធៀបចំណាយថ្លៃដើមរវាងវិធីសាស្ត្រចំបងទាំងពីរបន្ថែមទៀត សវនករត្រូវតែថ្លឹងថ្លែងពីការកាត់បន្ថយចំណាយទៅលើការធ្វើតេស្តលំអិត ដែលស្ថិតនៅក្រោមនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យធៀបទៅនឹងចំណាយលើ

ការអនុវត្តន៏តេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់។ សវនករតែងតែព្យាយាមរៀបចំផែនការសវនកម្ម ដើម្បីធានាបាននូវប្រសិទ្ធភាព ចំណាយ (ថ្លៃដើម)តាមដែលអាចធ្វើទៅបាន។

៦.១០ ការបែងចែកធនធានសវនកម្ម

សវនករត្រូវតែចងចាំពីតំរូវការដើម្បីរៀបចំការងារសវនកម្មប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព និងភាពទទួលបានផលល្អ។ ដើម្បីឱ្យការងារនេះបានសំរេចនោះការរៀបចំផែនការបានល្អ គឺជាជំនួយមួយយ៉ាងប្រសើរ វាពុំបានបន្សល់នូវភាពមន្ទិលសង្ស័យដល់មន្ត្រីសវនកម្មនូវអ្វីដែលជាតំរូវការ និងកិច្ចការទាំងនេះបានផ្តល់នូវអត្ថប្រយោជន៏បន្ថែម ចំពោះការផ្លាស់ប្តូរមន្ត្រីនានាអំឡុងពេលសវនកម្មដែលមានការរំខានក្នុងកំរិតទាបបំផុត។

វិន័យនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម ក៏ធានាផងដែរនូវការវិភាគលំអិតនូវការងារពាក់ព័ន្ធ និងបង្ហាញឱ្យឃើញនូវចំណុចពិបាកជាក់លាក់មួយចំនួន។ ព័តិមាននេះ អាចធ្វើអោយមានការបែងចែកសមស្របនូវចំនួន និងកំរិតមន្ត្រីនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្ម។ ផែនការសវនកម្មគួរតែដាក់បញ្ចូលផងដែរនូវចំនួនថវិកា ម៉ោងការងាររបស់បុគ្គលិក (មន្ត្រី)ដែលមានចំនួនគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីអនុញ្ញាតអោយមន្ត្រីជាន់ខ្ពស់ទទួលខុសត្រូវសំរាប់អនុម័តផែនការ និងវាយតំលៃលើភាពសមហេតុផល។

៦.១១ មុខងារនៃកម្មវិធីសវនកម្ម

កម្មវិធីសវនកម្ម បូកបញ្ចូលគ្នានូវមុខងារសំខាន់ៗជាច្រើន។ កម្មវិធីសវនកម្ម ផ្តល់ផែនទីបង្ហាញផ្លូវការងារដែលត្រូវបំពេញ និងឯកសារការងារដែលត្រូវរៀបចំ។ ការពិភាក្សា និងយល់ព្រមដោយសវនករ ក៏ដូចជាអ្នកជំនួយការកម្មវិធីសវនកម្មផ្តល់នូវក្របខណ្ឌការងារសំរាប់ការត្រួតពិនិត្យ និងការទទួលខុសត្រូវដោយមានប្រសិទ្ធភាពលើចំណាយ (ថ្លៃដើម) និងគុណភាពនៃការងារ។ កម្មវិធីសវនកម្ម ដែលស្របទៅតាមអាណត្តិនៃកាលៈទេសៈជាក់លាក់ណាមួយ គឺជាគន្លឹះសំខាន់ក្នុងការតភ្ជាប់ និងពង្រឹងផែនការសវនកម្មទៅនឹងការអនុវត្តន៏សវនកម្ម។

៦.១២ ប្រសិទ្ធភាពកម្មវិធីសវនកម្ម

ការដែលបង្កើតបានល្អនូវកម្មវិធីសវនកម្មវាបានផ្តល់នូវអត្ថប្រយោជន៏សំខាន់ៗមួយចំនួន ដូចខាងក្រោម :

- មានប្រសិទ្ធភាព និងភាពជឿជាក់បាននៅក្នុងការប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្ម
- ផ្តល់នូវការណែនាំច្បាស់លាស់ដល់មន្ត្រីសវនកម្ម និងផ្តល់ភាពងាយស្រួលក្នុងការតាមដាន គ្រប់គ្រង និងត្រួតពិនិត្យសំរាប់ការចុះធ្វើការងារសវនកម្មផ្ទាល់
- ពុំមានការងារណាមួយដែលត្រូវមើលរំលង ឬត្រួតស៊ីគ្នា
- ភស្តុតាងនៃការអនុវត្តន៏ការងារអាចទទួលយកបាន

- ជាចំណុចចាប់ផ្តើមដ៏ល្អមួយសំរាប់ការងារសវនកម្មនៅពេលអនាគត ដូចនេះ ក្រុមការងារសវនកម្មនាពេលអនាគតអាចនឹងជៀសវាងបាននូវការងារច្រំដែល
- ការបង្ហាញនូវគុណភាពវិជ្ជាជីវៈនៃការងារសវនកម្ម។

- **គុណវិបត្តិនៃកម្មវិធីសវនកម្ម**

គុណវិបត្តិនៃកម្មវិធីសវនកម្ម បណ្តាលមកពីកង្វះខាតភាពអាចបត់បែន ការឆ្លើយតបយឺតរបស់សវនករ និងមានយន្តការនាំទៅរកគុណភាពខ្សោយនៃការងារ។

- **ដែនកំណត់នៃកម្មវិធីសវនកម្មតាមលក្ខណៈស្តង់ដារខាងលើអាចនឹងស្ថិតក្នុងករិតមួយ ដូចខាងក្រោម :**

- ជំនួយការសវនករគួរតែបានប្រឹក្សាអោយបានច្បាស់លាស់ ខណៈដែលកំពុងរៀបចំកម្មវិធីសវនកម្ម
- សវនករគួរតែពិនិត្យអោយបានល្អិតល្អន់ទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដែលជាទូទៅពាក់ព័ន្ធនឹងអង្គភាពរងសវនកម្ម ជាពិសេស កំណត់ចំណាំលើការផ្លាស់ប្តូរផ្សេងៗបើមាន និងកែតំរូវកម្មវិធីសវនកម្មអោយមានលក្ខណៈសមស្រប
- កម្មវិធីសវនកម្មគួរតែមានការផ្លាស់ប្តូរផងដែរ បើសិនណា សវនកររកឃើញថាប្រព័ន្ធថ្មីត្រូវបានអនុវត្តដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម
- សវនករដែលមានបទពិសោធន៏ច្រើន គួរត្រូវមានការលើកចិត្តអោយចូលរួមផ្តល់នូវសំណូមពរ ដូច្នេះគំនិតផ្តួចផ្តើមរបស់គេត្រូវបានលើកទឹកចិត្ត។

- **គំរូនៃកម្មវិធីសវនកម្ម**

ជាធម្មតាគំរូរបៀបនៃការរៀបចំកម្មវិធីសវនកម្ម រួមមានបញ្ចូលនូវចំណុចមួយចំនួន ដូចខាងក្រោម :

- ឈ្មោះស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល
- ចំណុចដៅសវនកម្ម
- ឈ្មោះអង្គភាពរងសវនកម្ម
- វិធីសាស្ត្រជ្រើសគំរូ
- ទំហំនៃជំរើសគំរូ
- ឆ្នាំថវិកាសំរាប់ការធ្វើសវនកម្ម
- គោលបំណងសវនកម្ម

- ការបរិយាយពីនីតិវិធី

- ចំណុចផ្ទៀងផ្ទាត់ (យោង) គ្នាទៅវិញទៅមក (Cross Reference)

- ហត្ថលេខា និងកាលបរិច្ឆេទបញ្ចប់ ។

- **ការបង្កើតកម្មវិធីសវនកម្ម ពាក់ព័ន្ធនឹង**

  - កំណត់គោលបំណងសវនកម្មបន្ទាប់បន្សំជាក់លាក់មួយចំនួនដែលចាំបាច់
  - ជ្រើសរើសលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យសវនកម្ម ឬបង្កើតលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យរងមួយសំរាប់លក្ខខណ្ឌជាក់លាក់
  - ពិនិត្យសារឡើងវិញលើចំណុចដៅ ដែលបានជ្រើសរើសជាមួយថ្នាក់គ្រប់គ្រងនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម
  - ធ្វើការកំណត់ភស្តុតាងសវនកម្មដែលត្រូវប្រមូល
  - ធ្វើការកំណត់ពីនីតិវិធីដើម្បីប្រមូល និងវិភាគភស្តុតាង
  - បើមានភាពចាំបាច់អាចពិនិត្យមើលឡើងវិញនូវថវិកាសវនកម្ម
  - ទទួលបាននូវការអនុញ្ញាតពីអាជ្ញាធរមានសមត្ថកិច្ច ជាសញ្ញាមួយបង្ហាញថាបើមានការអនុវត្តន៍សមស្របតាមកម្មវិធីសវនកម្មមានប្រសិទ្ធភាពគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីសំរេចបានគោលបំណងសវនកម្ម និងបង្ហាញនូវភាពល្អប្រសើរមួយនៅក្នុងការធ្វើសវនកម្ម ។

- **កម្មវិធីសវនកម្មដែលបានអនុវត្តជាច្រើនក្នុងការធ្វើសវនកម្មកន្លងមករួមមាន ០៣ ផ្នែកសំខាន់ៗគឺ**

  - ការធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ (Test of Control)
  - ការធ្វើតេស្តលំអិតទៅលើចំណុចសំខាន់ៗ និង
  - នីតិវិធីវិភាគ ។

កម្មវិធីទាំងនេះ នឹងត្រូវបានបំបែកដោយឡែកពីគ្នាតាមកម្មវិធីសវនកម្មរងនីមួយៗនៅក្នុងខួបនៃប្រតិបត្តិការ ។ ឧទាហរណ៍ នៅក្នុងខួបការទូទាត់ និងប្រាក់ឧបត្ថម្ភ សវនករអាចធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ និងតេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការសំខាន់ៗ ហើយកម្មវិធីសវនកម្ម នីតិវិធីវិភាគ គឺធ្វើសំរាប់ទៅលើខួបនៃប្រតិបត្តិការទាំងមូល ។

ការពិភាក្សាលំអិតនៃតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ នីតិវិធីវិភាគ និងនីតិវិធីតេស្តលំអិតលើចំណុចសំខាន់ៗ គឺមានបង្ហាញវិធីសាស្ត្រអនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ឬវិធីសាស្ត្រនៃការធ្វើតេស្តលំអិតគឺមានភាពដូចគ្នា។ ជាទូទៅ សវនករអាចធ្វើការបកប្រែលក្ខខណ្ឌខុសឆ្គងដែលបានកំណត់ក្នុងខួបគណនីនីមួយៗ សំរាប់ការធ្វើតេស្តលំអិតក្នុងចំណុចត្រួតពិនិត្យដែលនឹងត្រូវធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ។

គំរូទំរង់ និងកំរិតនៃភាពច្បាស់លាស់របស់កម្មវិធី មានភាពខុសប្លែកគ្នានៃនីតិវិធីដែលបានកំណត់នៅក្នុងកម្មវិធី គឺមានភាពបត់បែនបានដើម្បីអនុញ្ញាតអោយមានការផ្លាស់ប្តូរ ឬកំណត់នូវភាពសមស្រប។ ទោះជាយ៉ាងណាការផ្លាស់ប្តូរ/ កែសំរួលនានានៅក្នុងកម្មវិធីសវនកម្ម ចាំបាច់ត្រូវរៀបចំអោយបានសមស្របដោយមានភ្ជាប់មកជាមួយហេតុផលដែល នៅក្នុងការពិចារណាទាំងអស់ ដែលអាចជះឥទ្ធិពលដល់ការបង្កើតនូវកម្មវិធីសវនកម្មបានគឺ ៖

- ដំណាក់កាលសវនកម្មដែលកម្មវិធីមានបំណងដើម្បីអនុវត្ត

កម្មវិធីសវនកម្ម មានកំរិតខុសៗគ្នាពីកំរិតខ្ពស់មួយនៃកម្មវិធីដែលបានបង្កើតឡើង សំរាប់ជាយុទ្ធសាស្ត្រសវនកម្ម ជារួម(ទូទៅ) ទៅជាកម្មវិធីជាក់លាក់ដែលគ្របដណ្តប់លើជំហានក្នុងការប្រមូលភស្តុតាង ដើម្បីគាំទ្រដល់សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មរបស់សវនករ អំពីធាតុផ្សំពិសេសមួយចំនួននៃការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ជាក់ស្តែង កម្មវិធីសំរាប់ដំណាក់កាលដំបូងនៃការធ្វើសវនកម្មពុំសូវមានភាពលំអិត និងច្បាស់លាស់ជាងកម្មវិធីសមស្របក្នុង ដំណាក់កាលចុងក្រោយ។

- ប្រភេទនៃសវនកម្មដែលត្រូវបានអនុវត្ត

ការធ្វើសវនកម្មដែលមានភាពច្រំដែល និងការងារដែលអាចព្យាករណ៍បានជាមួយនឹងសុក្រឹតភាពនៃកំរិតភាពត្រឹមត្រូវអាចនឹងរៀបចំកម្មវិធីបានច្បាស់លាស់ជាងការធ្វើសវនកម្មដែលមានតែមួយ។ សំរាប់កម្មវិធីដែលធ្លាប់បានធ្វើសវនកម្មរួចម្តងហើយ ជារឿយៗអាចបង្កើតឡើងដោយពឹងផ្អែកទៅលើចំណេះដឹងដែលទទួលបានពីមុនដែលវាពុំអាចអនុវត្តបានក្នុងករណីផ្សេងទៀត។ វាកាន់តែមានន័យបន្ថែមទៀត ក្នុងការវិនិយោគទៅលើពេលវេលាបន្ថែមដែលត្រូវការដើម្បីកំណត់ទំរង់បែបបទ ដូចនេះ ក្នុងឆ្នាំការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគតគ្រាន់តែធ្វើបច្ចុប្បន្នកាល និងអាចយកមកប្រើប្រាស់សារឡើងវិញបាន។ នៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មតែមួយ ជាទូទៅគេតែងតែឃើញមាននៅក្នុងការធ្វើសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការដែលកម្មវិធីសវនកម្មដើម អាចធ្វើការផ្លាស់ប្តូរយ៉ាងខ្លាំង និងធ្វើការកែសំរួលតាមរយៈដំណាក់កាលត្រួតពិនិត្យ។

- កំរិតនៃសមត្ថភាពបុគ្គលិកដែលនឹងប្រើប្រាស់កម្មវិធី

ការដែលមានមន្ត្រីថ្នាក់ទាប និងពុំសូវមានបទពិសោធន៍នោះ ការរៀបចំកម្មវិធីសវនកម្មអោយបានល្អចាំបាច់ត្រូវអោយមានភាពលំអិត និងមានដំណាក់កាលសំខាន់ៗ ទោះបីជាការរៀបចំតាមស្តង់ដារ ឬក៏កម្មវិធីសវនកម្មជាក់លាក់ណាមួយក៏ដោយ។ កម្មវិធីសវនកម្មស្តង់ដារ គឺជាកម្មវិធីមួយបានរៀបចំឡើងសំរាប់ធ្វើសវនកម្មទៅលើបញ្ហាមួយចំនួន ដូចជា ការចំណាយលើប្រាក់បៀវត្ស ប្រសិទ្ធភាព ភាពទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ផែនការ ការផ្តល់ជំនួយនិងវិភាគទាន និងការគ្រប់គ្រងធនធានមនុស្ស។ អ្នកគ្រប់គ្រងគំរោងត្រូវជ្រើសរើសស្តង់ដារកម្មវិធីសវនកម្មដ៏សមស្របមួយ។

ចំពោះកម្មវិធីសវនកម្មបានបង្កើតឡើង គឺជាកម្មវិធីដែលបានបង្កើតឡើងដើម្បីអោយស្រប (ឆ្លើយតប) តាមលក្ខណៈសម្បត្តិជាក់លាក់នៃកម្មវិធី ឬមុខងារដែលត្រូវធ្វើសវនកម្ម។

នៅក្នុងការរៀបចំ ឬអនុមត័កម្មវិធីសវនកម្ម អាជ្ញាធរមានសមត្ថកិច្ច និងអ្នកដឹកនាំគំរោងចាំបាច់ត្រូវធ្វើការពិចារណាថ្លៃដើម (ការចំណាយ) នៅក្នុងការប្រមូលភស្តុតាង និងតំលៃដែលរំពឹងទុកនៅក្នុងការសំរេចបានពីគោលបំណងសវនកម្ម។ ផលវិបាកមួយដែលគេតែងតែជួបប្រទះនៅក្នុងការរៀបចំកម្មវិធីសវនកម្ម ជាពិសេសនៅក្នុងការអនុវត្តន៍ការងារសវនកម្ម និងប្រព័ន្ធមានលក្ខណៈស្មុគស្មាញជាច្រើន គឺប្រភេទចំណុចដៅសវនកម្មមានភាពទូលំទូលាយពេក។ ទាំងនេះហើយដែលនាំអោយលទ្ធភាពនៃសវនករច្រើននាក់មើលទៅលើកម្មវត្ថុ ចំណុចដៅ សវនកម្ម ឬការសម្ភាសន៍ដូចគ្នាចំពោះមន្ត្រីតែមួយសំរាប់គោលបំណងផ្សេងៗគ្នា។ ទាំងនេះជាសំណើមួយដែលអ្នកដឹកនាំក្រុមការងារសវនកម្មចាំបាច់ត្រូវផ្តោតការយកចិត្តទុកដាក់ការងារដែលត្រួតស៊ីគ្នា (ជួនគ្នា) ខណៈដែលធ្វើការពិនិត្យកម្មវិធីសវនកម្ម។ សវនករគួរអនុវត្តការងារសវនកម្មដែលប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាពតាមដែលអាចធ្វើទៅបាន ខណៈដែលធ្វើអោយមានការរំខានអប្បបរមាដល់អង្គភាពរងសវនកម្ម។

ម៉្យាងទៀត *កម្មវិធីសវនកម្ម*មិនត្រឹមតែផ្តល់នូវការងារសវនកម្មបានអនុវត្តប្រកបដោយជោគជ័យនោះទេ ថែមទាំងជាមូលដ្ឋានក្នុងការបែងចែកពេលវេលា ក៏ដូចជាធនធានចាំបាច់ដទៃទៀត ដើម្បីសំរេចបានគោលដៅ (គោលបំណង) សវនកម្មជារួម។

សវនករនឹងបញ្ចេញមតិលើភាពត្រឹមត្រូវនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលជាលទ្ធផលពីការអនុវត្តន៍ ការត្រួតពិនិត្យដោយឯករាជ្យដោយផ្អែកលើមតិ ការកែតំរូវចំណេះដឹង បទពិសោធន៍សវនករនោះ អនុសាសន៍ (មតិ) សវនកម្មគឺផ្អែកទៅលើការត្រួតពិនិត្យនៃគណនីដែលបានជ្រើសរើសដែលនឹងផ្តល់អោយពួកគេនូវការធានា។ ភស្តុតាងសវនកម្មមិនត្រឹមតែផ្តល់នូវភាពគ្រប់គ្រាន់ប៉ុណ្ណោះទេ ប៉ុន្តែត្រូវមានភាពសមស្រប និងអាចជឿជាក់បានដើម្បីគាំទ្រដល់អំណះអំណាងដែលនឹងត្រូវធ្វើតេស្ត និងជាចុងក្រោយផ្តល់ជាមូលដ្ឋានដើម្បីផ្តល់នូវអនុសាសន៍ (មតិ)។

មានហានិភ័យមួយចំនួនក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ អាចបន្សល់នូវកំហុសជាសារវ័ន្ត ដែលបណ្តាលមកពីបរាជ័យក្នុងការគ្រប់គ្រងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងថែមទាំងពុំបានរកអោយឃើញក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម។ ដោយមានការគ្រប់គ្រងឯកសារបានល្អ និងវិធីសាស្ត្រជាប្រព័ន្ធ សវនករអាចកាត់បន្ថយនូវហានិភ័យអោយស្ថិតក្នុងកំរិតទាបមួយដើម្បីផ្តល់នូវការធានាដ៏សមហេតុផល។

កម្មវិធីសវនកម្ម គឺជាការធ្វើតេស្តតាមលំដាប់មួយ ដើម្បីធ្វើអោយប្រាកដថាគ្រប់គណនី និងប្រតិបត្តិការទាំងអស់ជៀសផុតពីកំហុសនីតិវិធីក្នុងការកំណត់ការបញ្ជាក់អះអាងគណនេយ្យ។ ឧទាហរណ៍ មានភាពពេញលេញ ភាពថិតថេរ ភាពជាម្ចាស់ ភាពកើតមានឡើង មានតំលៃ ភាពអាចវាស់វែងបាន ទៀងទាត់ និងមានការបង្ហាញ។

៦.១៣ ការសង្ខេប

នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងបានធ្វើការសង្ខេបនីតិវិធីនៃការរៀបចំផែនការសវនកម្ម និងបានកំណត់ចំណាំលើសារៈសំខាន់នៃដំណាក់កាលនៃការរៀបចំផែនការ។ សវនករត្រូវដឹងថារាល់ការងារទាំងអស់ដែលបានធ្វើក្នុងជំហានដំបូងនៃការរៀបចំផែនការ គឺមានគោលបំណងដើម្បីកំណត់ចំណុចដៅសវនកម្មសំខាន់ៗ និងកំណត់អំពីវិធីសាស្ត្រសវនកម្មដ៏សមស្របមួយក្នុងការគាំទ្រដល់មតិ(អនុសាសន៍)ប្រកបដោយវិជ្ជាជីវៈ និងជាប្រយោជន៍ក្នុងការបែងចែកនូវធនធានសវនកម្មប្រកបដោយប្រសិទ្ធភាព និងភាពទទួលបានផលល្អប្រសើរក្នុងការអនុវត្តន៍ការងារសវនកម្ម។

ផែនការការងារសំដៅលើផែនការសវនកម្មដែលជាយុទ្ធសាស្ត្រអនុវត្តការងារសវនកម្ម ខណៈដែលកម្មវិធីសវនកម្មផ្តោតលើការអនុវត្តន៍នូវផែនការសវនកម្ម។ ទោះបីជា មានគុណវិបត្តិនៅក្នុងការប្រើប្រាស់កម្មវិធីដែលមានលក្ខណៈបទដ្ឋានក៏ដោយ ក៏គុណសម្បត្តិនៅមានទំហំធំជាងគុណវិបត្តិដែរ យ៉ាងណាក្តី កម្មវិធីសវនកម្មត្រូវមានភាពអាចបត់បែនបានដើម្បីអោយមានការកែសំរួលខ្លះៗក្នុងករណីមានការចាំបាច់។

នីតិវិធីសវនកម្ម និងបច្ចេកទេសសវនកម្ម ដែលបានអនុម័តអាចជួយដល់ការប្រមូលភស្តុតាងគ្រប់គ្រាន់សមស្រប និងភាពអាចជឿជាក់បាន ក្នុងការជួយអោយសវនករបង្កើតបានជាអនុសាសន៍ដ៏ល្អមួយ។

ជំពូកទី ៧

ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ

(Performing Control Procedures)

៧.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ក្នុងដំណាក់កាលនៃការធ្វើផែនការសវនករបានកំណត់នូវការអះអាងថា សវនករមានបំណងផ្តោតទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ ជំពូកស្តីពីការវាយតំលៃហានិភ័យ ដែលសវនករអាចធ្វើការសន្និដ្ឋានជាបឋមមួយលើហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ ចំពោះកំរិតជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលមាននៅក្នុងអង្គភាពរងសវនកម្ម។ បើសិនជា សវនករបានធ្វើការសន្និដ្ឋានក្នុងដំណាក់កាលមួយនៃដំណើរការសវនកម្ម នោះកំរិតជឿជាក់មួយចំនួនអាចយកចេញពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលមានសារៈសំខាន់ ដើម្បីធ្វើការត្រួតពិនិត្យលំអិតបន្ថែមទៀតទៅលើប្រពន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ ការត្រួតពិនិត្យលំអិតនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ត្រូវបានធ្វើជាដំណាក់កាលនៃការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលសំដៅលើការធ្វើតេស្តប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង និងនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យការអនុវត្តន៍។

យោងតាមស្តង់ដារសវនកម្មអន្តរជាតិ (SAI) លេខ ៣៣០ បានបញ្ជាក់ថា ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ត្រូវបានអនុវត្តនៅពេលវាយតំលៃហានិភ័យរបស់សវនករ រួមទាំងការរំពឹងទុកការទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ។ នៅពេលដែលសវនករវាយតំលៃទៅលើហានិភ័យនៃកំហុសជាសារវ័ន្ត ចំពោះកំរិតនៃការអះអាង រួមមានការរំពឹងទុកថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យត្រូវបានដាក់អោយអនុវត្តមានប្រសិទ្ធិភាព នោះសវនករគួរតែធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាងសវនកម្មដ៏ត្រឹមត្រូវ និងគ្រប់គ្រាន់ ព្រោះថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យកំពុងតែដាក់អោយអនុវត្តមានប្រសិទ្ធិភាពនាពេលវេលាពាក់ព័ន្ធក្នុងដំណាក់កាលនៃការធ្វើសវនកម្ម។ តែបើសិនជា ការរំពឹងទុកនេះមិនមានការជឿជាក់ទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យទេ ពេលនោះសវនករនឹងធ្វើតេស្តលំអិតផ្ទាល់តែម្តង។

នៅក្នុងការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ សវនករនឹងបង្កើតនីតិវិធីជំរើសគំរូមួយចំនួន ដោយផ្អែកទៅលើការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ។

នៅក្នុងជំពូកនេះនឹងពិភាក្សាការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ព្រមទាំងការជ្រើសរើសគំរូ និងនីតិវិធីផ្សេងៗទៀតទាក់ទងនឹងការធ្វើតេស្ត។

៧.២ គោលបំណង

គោលបំណងនៃជំពូកនេះ គឺអាចអោយអ្នកអានយល់ដឹងអំពីនីតិវិធីនៃការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដោយធ្វើការប្រើប្រាស់នីតិវិធីជ្រើសរើសគំរូដ៏សមស្របដែលស្របនឹងស្តង់ដាររបស់ INTOSAI និងស្តង់ដារសវនកម្មពាក់ព័ន្ធនានា។

៧.៣ ទស្សនៈទូទៅ

មានទស្សនៈមូលដ្ឋានមួយចំនួនដែលគួរលើកយកមកពិភាក្សាក្នុងជំពូកនេះ ដែលរួមមាន :

១. ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺជាគោលនយោបាយ និងនីតិវិធីនានា ដែលអ្នកគ្រប់គ្រងប្រើប្រាស់ដើម្បីការពារទ្រព្យសម្បត្តិរបស់ពួកគេ និងដើម្បីធានានូវភាពត្រឹមត្រូវ និងជឿជាក់លើបញ្ជីគណនេយ្យ ព្រមទាំងជំរុញអោយមានប្រសិទ្ធភាពនៃការអនុវត្តន៍ស្របទៅនឹងគោលនយោបាយរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

២. ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ត្រូវបានប្រើប្រាស់ ដើម្បីកំណត់ថាតើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យត្រូវបានដាក់អោយដំណើរការដូចដែលបានរៀបរាប់ក្នុងដំណាក់កាលនៃការធ្វើសវនកម្មឬទេ?

៣. ជំរើសគំរូសវនកម្មទាក់ទងនឹងការអនុវត្តន៍នីតិវិធីសវនកម្មតិចជាង ១00% នៃចំណាត់ថ្នាក់ប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនី ដូចជា ចំនួនជំរើសគំរូដែលបានជ្រើសរើស

៤. ជំរើសគំរូស្ថិតិ ជាវិធីសាស្ត្រប្រើប្រាស់ទ្រឹស្តីប្រូបាប៊ីលីតេ ដើម្បីជ្រើសរើស និងការជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ

៥. ជំរើសគំរូមិនមែនស្ថិតិ ជាវិធីសាស្ត្រនៃការជ្រើសរើសគំរូ ដោយមិនចាំបាច់ប្រើប្រាស់ទ្រឹស្តីស្ថិតិ

៦. ហានិភ័យនៃជំរើសគំរូ ជាហានិភ័យដែលគំរូនោះមិនតំណាងអោយចំនួនមហាវគ្គទាំងមូល(Population)

៧. ចំនួនមហាវគ្គទាំងមូល (Population) គឺជាប្រតិបត្តិការ ឬគណនីទាំងមូល

៨. ជំរើសគំរូ (Sample Units) គឺជាធាតុនីមួយៗដែលបង្កើតជាចំនួនទាំងមូល

៩. ជំរើសគំរូសន្មត (Attributes Sampling) គឺជាគំរោងនៃជំរើសគំរូស្ថិតិដែលប្រើប្រាស់ក្នុងការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងដែលសវនករពិនិត្យទៅលើការរៀបចំឯកសារហៅថា Attributes

១០. កំហុស (Error) គឺជាលក្ខខណ្ឌមួយដែលសង្កេតឃើញនៅក្នុងជំរើសគំរូជាក់លាក់មួយ ដែលផ្តល់នូវភស្តុតាងដោយបានមកពីនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងសំខាន់ៗដែលសវនករមានការជឿជាក់ ។

<u>ឧទាហរណ៍</u> បៀវត្ស មិនបានរៀបចំស្របទៅតាមគោលការណ៍ណែនាំដែលកំណត់ដោយអ្នកគ្រប់គ្រងនេះគឺជាកំហុស (Error) បើសិនជា សវនករសំរេចចិត្តយកការជឿជាក់ពីការរៀបចំប្រាក់បៀវត្សតាមគោលការណ៍ណែនាំនោះ

១១. ការិតដែលអាចកើតឡើង (Expected Occurrence Rate) គឺជាការិតនៃកំហុសដែលសវនករអាចរកឃើញនៅក្នុងជំរើសគំរូនោះ ។ ទាំងនេះ គឺផ្អែកទៅលើបទពិសោធន៍ និងអាចបញ្ជាក់ក្នុងរូបភាពជាចំនួនលេខ ឬភាគរយ

១២. កំហុសអាចអត់ឱនបាន (Tolerable error) គឺជាភាគរយជាអតិបរមានៃកំហុសទាំងឡាយដែលសវនករអាចទទួលយកបាន។ ឧទាហរណ៍ សវនករអាចកំណត់កំហុសអាចអត់ឱនបាន ៣% សំរាប់ការចំណាយលើការធ្វើការថែមម៉ោងចំពោះអ្នកបើកបរឡានក្រុង ដោយគ្មានការតាមដានពេលវេលាគាំទ្រ មានន័យថា បើសិនជាកំហុសជាអតិបរមាគណនាផ្អែកទៅលើមូលដ្ឋានជាក់ស្តែងលើសពី ៣% ពេលនោះ សវនករចាត់ទុកថា កំរិតជឿជាក់ដែលបានមកពីនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ គឺមិនអាចធានាបាននោះទេ។

៧.៤ ប្រភេទនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ខាងក្រោមនេះ គឺរៀបរាប់នូវប្រភេទនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ដែលសវនករអាចរកឃើញនៅក្នុងអង្គភាពរងសវនកម្មនានា ដូចខាងក្រោម :

ក. **ការចាត់តាំង** (Organization) **:** គឺជាការកំណត់ និងបែងចែកការទទួលខុសត្រូវ និងកំណត់ការធ្វើរបាយការណ៍សំរាប់រាល់ប្រតិបត្តិការនានា រួមមាន ការត្រួតពិនិត្យ ការបែងចែកអំណាច និងការទទួលខុសត្រូវ គឺត្រូវធ្វើអោយបានច្បាស់លាស់។

ខ. **ការបែងចែកភារកិច្ច** (Segregation of duties) **:** គឺជាការបែងចែកការទទួលខុសត្រូវ ឬតួនាទី។ ការបែងចែកតួនាទី កាត់បន្ថយនូវកំហុស ឬហានិភ័យនៃការកេងបន្លំដោយចេតនា និងបង្កើននូវសមាសភាពនៃការត្រួតពិនិត្យ។ មុខងារគួរតែបែងចែកដាច់ដោយឡែកពីគ្នា រួមមាន សិទ្ធអំណាចការប្រតិបត្តិ ក្នុងករណីនៃការកត់ត្រាប្រព័ន្ធគណនេយ្យកុំព្យូទ័រ ការបង្កើតប្រព័ន្ធនានា និងប្រតិបត្តិការប្រចាំថ្ងៃ។

គ. **រូបវ័ន្ត** (Physical) **:** ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនេះពាក់ព័ន្ធសំខាន់លើការថែរក្សាទ្រព្យសម្បត្តិ និងពាក់ព័ន្ធនីតិវិធី និងវិធានការដែលបង្កើតឡើង ដើម្បីធានាថាការប្រើប្រាស់ទ្រព្យសម្បត្តិ គឺត្រូវបានកំរិតចំពោះអ្នកមានសិទ្ធអំណាច រួមទាំងការរៀបចំឯកសារ។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនេះ អាចចាត់ទុកជាសំខាន់ក្នុងករណីដែលទ្រព្យសម្បត្តិអាចផ្លាស់ប្តូរបាន ឬមានតំលៃ។

ឃ. **សិទ្ធអំណាច និងការអនុម័ត :** រាល់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់ ទាមទារអោយមានការអនុញ្ញាត ឬការអនុម័តដោយអ្នកទទួលខុសត្រូវ។ កំរិតនៃសិទ្ធអំណាច គួរត្រូវកំណត់អោយច្បាស់។

ង. **ការគណនា និងគណនេយ្យ** (Arithmetical and accounting) **:** ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យទាក់ទងនឹងមុខងារនៃការកត់ត្រាដែលការត្រួតពិនិត្យរាល់ប្រតិបត្តិការត្រូវបានកត់ត្រា ហើយមានការអនុញ្ញាត និងត្រូវបានប្រមូលផ្តុំ កត់ត្រាបានត្រឹមត្រូវ។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបែបនេះ រួមមាន ការត្រួតពិនិត្យនូវភាពត្រឹមត្រូវនៃការកត់ត្រា ការថែរក្សា និងពិនិត្យលើការផ្ទៀងផ្ទាត់រាល់គណនី និងតារាងតុល្យភាព ព្រមទាំងការរៀបចំឯកសារគណនេយ្យ។

ច. **បុគ្គលិក** (Personnel) **:** គឺជាការកំណត់នីតិវិធី ដើម្បីធានាថាបុគ្គលិកមានសមត្ថភាពអនុវត្តនូវការទទួលខុសត្រូវរបស់ពួកគេ។ ប្រព័ន្ធត្រឹមត្រូវផ្អែកទៅលើសមត្ថភាព និងសុច្ចរិតភាពនៃប្រតិបត្តិការទាំងនោះ។ សមត្ថភាព ការជ្រើសរើស ការបណ្តុះបណ្តាល ព្រមទាំងបុគ្គលិកលក្ខណៈរបស់បុគ្គលិក គឺពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការកំណត់នូវប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យប្រភេទណាមួយ។

ឆ. **ការត្រួតពិនិត្យ** (Supervision) **:** ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង រួមទាំង ការត្រួតពិនិត្យដោយអ្នកទទួលខុសត្រូវនៃប្រព័ន្ធប្រតិបត្តិការប្រចាំថ្ងៃ និងការកត់ត្រា។

ជ. **អ្នកគ្រប់គ្រង**(Management) **:** គឺជាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលអនុវត្តដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ក្រៅពីការងារប្រចាំថ្ងៃនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនេះ រួមមាន ការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញទាំងស្រុងដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ការពិនិត្យឡើងវិញនៃការគ្រប់គ្រងគណនី និងការប្រៀបធៀបជាមួយថវិកាមុខងារសវនកម្មផ្ទៃក្នុង និងនីតិវិធីពិនិត្យឡើងវិញផ្សេងៗទៀត។

៧.៤.១ ចំណាត់ថ្នាក់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ក. **ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបង្ការទុក** (Preventive control) **:** គឺបង្កើតឡើងដើម្បីកុំអោយកើតមាននូវកំហុស ឬភាពមិនប្រក្រតី នៅក្នុងការកត់ត្រាបញ្ជីគណនេយ្យក្នុងដំណាក់កាលដំបូង។ ប្រព័ន្ធទាំងនោះរួមមាន ឯកសារធានា <u>ឧទាហរណ៍</u> គោលនយោបាយ និងនីតិវិធី ការពិពណ៌នាលំអិតនៃការងារ និងការប្រើប្រាស់ទំរង់ជាស្តង់ដារ ឬពាក់ព័ន្ធនឹងនីតិវិធីជាក់លាក់ដែលត្រូវអនុវត្តចំពោះប្រតិបត្តិការនីមួយៗ

ខ. **ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យតាមដាន** (Detective control) **:** គឺបង្កើតឡើងដើម្បីស្វែងរក និងកែតំរូវរាល់កំហុស ឬភាពមិនប្រក្រតីនានានៅក្នុងការកត់ត្រាបញ្ជីគណនេយ្យដែលបានកើតឡើង។ សំរាប់សវនករប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនេះមានប្រយោជន៍ជាងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបង្កាទុក ព្រោះថាវាមានភស្តុតាងជាឯកសារ <u>ឧទាហរណ៍</u> ជាទូទៅការអនុវត្តន៍នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យតាមដាន ទាមទារអោយរៀបចំការកត់ត្រានូវរាល់កំហុសដែលបានរកឃើញ។ ប្រភេទនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ដែលរៀបរាប់ខាងលើអាចអនុវត្តប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបង្ការទុក ឬក៏អនុវត្តប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យតាមដាន។

៧.៤.២ ដែនកំណត់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ គ្មានប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង អាចធានានូវការគ្រប់គ្រងអោយមានប្រសិទ្ធិភាព និងភាពពេញលេញ ព្រមទាំងភាពត្រឹមត្រូវនៃការកត់ត្រាទេ។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺផ្អែកទៅលើការបែងចែកភារកិច្ចអាចជៀសវាងពីការផ្សំគំនិតគ្នា។ ការគ្រប់គ្រងដោយសិទ្ធិអំណាច អាចត្រូវបានបំពានដោយបុគ្គលដែលមានសិទ្ធិអំណាចច្រើន។ ជានិច្ចកាល ការគ្រប់គ្រង គឺស្ថិតក្នុងតួនាទីដែលសិទ្ធត្រួតពិនិត្យលើការងារដែលបានកំណត់

ខណៈដែលសមត្ថកិច្ច និងសុច្ចរិតភាពនៃប្រតិបត្តិការរបស់បុគ្គលិក ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យអាចត្រូវបានធានាដោយការជ្រើសរើស និងការបណ្តុះបណ្តាលដែលគុណភាពនឹងអាចផ្លាស់ប្តូរដោយសារការជំរុញ ទាំងការប្រើប្រាស់សិទ្ធិអំណាច និងមិនប្រើសិទ្ធិអំណាច។ កំហុសដែលកើតឡើងដោយមនុស្ស (Human error) ដោយសារការវិនិច្ឆ័យ ឬការបកស្រាយខុស ឬការយល់ច្រលំ ការធ្វេសប្រហែស ការហត់នឿយ អារម្មណ៍មិនល្អអាចប៉ះពាល់ដល់ប្រសិទ្ធិភាពនៃប្រតិបត្តិការរបស់ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

៧.៤.៣ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ

ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ដែលសវនករមានការចាប់អារម្មណ៍សំរាប់គោលដៅ គឺជាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលធ្វើឱ្យសំរេចបាននូវគោលបំណងសវនកម្ម។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ គឺជាធាតុមួយដ៏សំខាន់ដែលសវនកម្មផ្តោតលើ ដើម្បីទទួលបាននូវការធានាលើការងារសវនកម្ម ហើយគេអោយឈ្មោះថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំខាន់។ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យមានសារៈសំខាន់ដើម្បីបង្ការ ឬតាមរកនូវកំហុសជាសារវ័ន្ត។ ដំណាក់កាលដំបូងក្នុងការវាយតំលៃលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ គឺជាការកំណត់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ។ ដើម្បីដោះស្រាយនូវបញ្ហានេះ សំណួរត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ គឺត្រូវបានគេប្រើប្រាស់ដើម្បីជួយក្នុងការធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ។

ដើម្បីកំណត់ការគ្រប់គ្រងក្នុងអង្គភាពរងសវនកម្ម សវនករត្រូវការយល់ដឹងឱ្យច្បាស់អំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ។

គោលបំណងជាបន្តនៃជំពូកនេះ នឹងផ្តោតលើការត្រួតពិនិត្យជាប្រព័ន្ធសំរាប់ការចំណាយ។ វិធីសាស្ត្រមួយសំរាប់យល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធ គឺតាមរយៈលំហូរឯកសារនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនោះ។ វិធីសាស្ត្រនេះ អាចធ្វើតាមរយៈការរៀបចំជា Flow Chart និងការបរិយាយលំអិត។ Flow chart អាចជួយបង្កើនការងារសវនកម្មសំរាប់វាយតំលៃ និងការយល់ដឹងអំពីប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ។ សវនករគួរតែព្រាងនូវការបរិយាយនៃប្រព័ន្ធនេះ និងលំហូរឯកសារដែលរៀបចំក្នុងដំណាក់កាលនៃការធ្វើផែនការ។ ព័ត៌មានសំរាប់ការរៀបចំគំនូសលំហូរឯកសារនេះ អាចយកមកពី ÷

- គោលការណ៍ នីតិវិធីរៀបចំឯកសារ និងការណែនាំផ្សេងៗរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ព្រមទាំងការពិភាក្សាជាមួយបុគ្គលិកជាដើម
- ធ្វើតេស្តទៅលើប្រតិបត្តិការមួយចំនួនលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យទាំងមូល
- ការអនុវត្តនីការងារសវនកម្មឆ្នាំមុនៗ។

៧.៤.៤ បច្ចេកទេសរៀបចំឯកសារលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ

ការយល់ដឹងអំពីឯកសារលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ អាចបង្កើតជាតារាងសំណួរ ការរៀបរាប់សាច់រឿង និងបរិបថការងារ។

៧.៤.៤.១ សំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងសំខាន់ៗ

សំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងសំខាន់ៗ ផ្តល់នូវមធ្យោបាយល្អសំរាប់កំណត់ និងកត់ត្រានូវចំណុចសំខាន់ៗនានា ដែលបានលើកឡើង និងបានចងក្រងជាឯកសារ ព្រមទាំងផ្តល់នូវចំណុចខ្វះខាតដែលសវនករបានកត់សំគាល់។ សំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងនេះ ផ្តល់នូវឧទាហរណ៍ផ្សេងៗលើប្រភេទនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលអាចរកឃើញ ស្របទៅនឹង Flow chart ដែលបង្ហាញអំពីការយល់ដឹងទៅលើគណនេយ្យ និងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ហើយសំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺជាការកត់ត្រាដំបូងនៃការវាយតំលៃរបស់វនករទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

៧.៤.៤.២ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យតាមរយៈការបរិយាយ

ចាប់តាំងពីសំណួរត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងត្រូវបានរៀបចំហើយ ដែលក្នុងនោះមានសំណួរជាច្រើន ការសាកសួរសំណួរទាំងនោះមិនអាចប្រើប្រាស់ចំពោះអង្គភាពរងសវនកម្មជាក់លាក់នោះទេ។

មធ្យោបាយផ្សេងទៀត ដើម្បីរៀបចំនីតិវិធីនៃការសាកសួរចំពោះស្ថានភាពមួយ គឺត្រូវបរិយាយនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យតាមផ្នែកនីមួយៗ។ ការបរិយាយនេះដូចទៅនឹងអត្ថបទដែលបរិយាយអំពីដំណើរការនៃទិន្នន័យ និងនីតិវិធីនៃការគ្រប់គ្រង។

ការបរិយាយមានសារៈសំខាន់ក្នុងការងារសវនកម្មលើអាជីវកម្មតូច ទោះបីជាការប្រើប្រាស់សំណួរជាក់លាក់ត្រូវបានណែនាំអោយប្រើក៏ដោយ។ ការបរិយាយនេះ ទាមទារនូវពេលវេលា ជំនាញ បទពិសោធន៍ និងការវាយតំលៃការបរិយាយនេះត្រូវការធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពផងដែរ ដោយសារការគ្រប់គ្រងមានការផ្លាស់ប្តូរ។

សំរាប់ការរៀបចំសំណួរ ឬការបរិយាយ សវនករគួរធ្វើការកត់សំគាល់លើចំណុចខ្វះខាត រួចហើយអាចរៀបចំជាកម្មវិធីសវនកម្ម។

៧.៤.៤.៣ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងតាមរយៈ Flow Chart

វិធីសាស្ត្រផ្សេងទៀត សំរាប់ពិនិត្យទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ គឺរៀបចំជាក្រាហ្វិច ឬដ្យាក្រាម។ Flow chart គឺជាដ្យាក្រាមដោយប្រើប្រាស់និមិត្តសញ្ញាលំហូរឯកសារទាក់ទងទៅវិញទៅមក និងការពន្យល់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងដំណើរការព័ត៌មាននៅក្នុងប្រព័ន្ធគណនេយ្យ។ គុណសម្បត្តិនៃដ្យាក្រាមនេះ អាចជួយសង្ខេបជារូបភាពដែលអាចអោយសវនករយល់ដឹងបានច្រើន។ *ដ្យាក្រាម* អាចជួយនូវការវាយតំលៃរបស់សវនករ និងការធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពនៃដ្យាក្រាម ត្រូវគិតដល់ការបរិយាយនិមិត្តសញ្ញានានា។ គុណវិបត្តិនៃដ្យាក្រាម គឺទាមទារនូវពេលវេលាច្រើន និងជំនាញ ទោះជាយ៉ាងណាការទាមទារនូវពេលវេលាច្រើន ផ្តល់នូវការវាយតំលៃនៃការគ្រប់គ្រងគណនេយ្យបានល្អប្រសើរ និងមានសារៈសំខាន់សំរាប់ការងារសវនកម្ម។

៧.៤.៥ នីតិវិធីនៃការធ្វើតេស្ត

សវនករមិនអាចជឿទុកចិត្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ដោយគ្រាន់តែផ្អែកលើការវាយតំលៃទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ។ សវនករគួរអនុវត្តការធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ដើម្បីទទួលបាននូវការជឿជាក់ដ៏សមស្របមួយ ដែលប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនោះមានដំណើរការសមស្របគ្រប់ពេល។ គួរកត់សំគាល់ថា ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យត្រូវធ្វើតេស្តដោយការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង មិនមែនធ្វើតេស្តលើប្រតិបត្តិការដែលជាដំណាក់កាលកណ្តាលដែលប្រើប្រាស់សំរាប់ការធ្វើតេស្តទេ។ សំរាប់ហេតុផលនេះ សវនករគួរតែកត់ត្រា និងអង្កេតរាល់ករណីលើកលែងទាំងឡាយណាដែលលាតត្រដាងដោយការធ្វើតេស្តរបស់ខ្លួន ដោយមិនពាក់ព័ន្ធនឹងចំនួននៃប្រតិបត្តិការជាក់លាក់។ ករណីលើកលែង គឺជាការកើតឡើងនៅពេលប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យមិនត្រូវបានគេប្រើប្រាស់ត្រឹមត្រូវ ឬមិនមែនជាកំហុសនៃបរិមាណដែលបានកើតឡើង។

បើសិនការធ្វើតេស្តប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបង្ហាញថាគ្មានកំហុស នោះសវនករអាចផ្តោតទៅលើដំណើរដ៏មានប្រសិទ្ធិភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងដែលបានធ្វើតេស្ត ដូចនេះ សវនករអាចកំណត់នូវការធ្វើតេស្តសំខាន់ៗចំពោះព័ត៌មានដែលពាក់ព័ន្ធក្នុងគណនេយ្យ។

បើសិនការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ បានបង្ហាញថាមានកំហុស នោះប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលបានធ្វើតេស្តមានដំណើរការមិនសូវល្អទេ ដូចនេះ សវនករគួរកំណត់នូវហេតុផលសំរាប់ករណីនេះ។ សវនករត្រូវធ្វើការវាយតំលៃថាតើកំហុសនីមួយៗ គឺជាកំហុសដោយឡែក ឬតំណាងអោយកំហុសទាំងមូល ឬវាបង្ហាញពីកំហុសដែលអាចកើតមាននៅក្នុងការកត់ត្រាគណនេយ្យជាទំលាប់។ បើសិនករណីនេះកើតឡើង សវនករគួរតែដឹងថា នេះគឺជាកំហុសដាច់ដោយ ឡែក សវនករត្រូវតែបញ្ជាក់ពីសុពលភាពនៃការបញ្ជាក់នោះដោយធ្វើតេស្តបន្ថែមទៀត។

បើសិនជាការធ្វើតេស្តបន្ថែម បានបង្ហាញថា ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនេះដំណើរការមិនសមស្របនាអំឡុងពេលនោះ ដូចនេះ សវនករមិនអាចជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យបានទេ។ ក្នុងកាលៈទេសៈនេះ សវនករមិនអាចកំរិតលើការធ្វើតេស្តសំខាន់ៗបានទេ លុះត្រាតែ សវនករអាចកំណត់ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្សេងៗទៀតដែលអាចជឿជាក់បាន។ មុនពេលជឿជាក់ទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្សេងៗទៀត សវនករត្រូវធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យអោយបានគ្រប់គ្រាន់។ ការធ្វើតេស្តនោះ គួរតែពិចារណាទៅដល់ភាពពេញលេញ សុពលភាព និងភាពត្រឹមត្រូវ ដើម្បីកំណត់នូវចំណុចខ្សោយ ឬប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលគ្មានប្រសិទ្ធិភាពដែលទាំងនេះទាមទារអោយសវនករធ្វើតេស្តសំខាន់ៗអោយបានលំអិត។ បើសិនជាការជឿជាក់ផ្តោតទៅលើប្រតិបត្តិការនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ នោះសវនករគួរតែយល់ច្បាស់ថា ប្រសិទ្ធិភាពនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យក្នុងអំឡុងពេលនោះស្ថិតក្រោមការពិនិត្យឡើងវិញ។ ការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យអនុវត្តនាកាលបរិច្ឆេទមុនពេលបញ្ចប់ឆ្នាំ។ ដូចនេះ ចាំបាច់ការធ្វើតេស្តត្រូវបន្តសំរាប់រយៈពេលដែលពុំទាន់បានធ្វើតេស្ត ម៉្យាងទៀតសវនករអាចអនុវត្តនីតិវិធីផ្សេងៗទៀត ដើម្បីអាចទទួលបានការជឿជាក់គ្រប់គ្រាន់លើបញ្ជីគណនេយ្យ។ ដើម្បីកំណត់នូវនីតិវិធីផ្សេងៗទៀត សវនករគួរពិចារណាលើ ÷

ក. លទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យពីមុន

ខ. ផ្អែកតាមវិធីសាស្ត្រសាកសួរ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យពុំមានការផ្លាស់ប្តូរសំរាប់រយៈពេលដែលនៅសេសសល់

គ. រយៈពេលដែលនៅសេសសល់

ឃ. លក្ខណៈ និងទំហំនៃប្រតិបត្តិការ និងគណនីដែលពាក់ព័ន្ធ

ង. ការធ្វើតេស្តលំអិត ដែលសវនករនឹងអនុវត្តដោយមិនគិតពីភាពគ្រប់គ្រាន់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ។

នៅពេលដែលប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង បានផ្លាស់ប្តូរនាអំឡុងការិយបរិច្ឆេទគណនេយ្យ សវនករត្រូវធ្វើការវាយតំលៃ និងធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងទាំងមុនពេល និងក្រោយពេលផ្លាស់ប្តូរ ដើម្បីអោយមានការជឿជាក់ទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនោះ ។

៧.៥ ការធ្វើតេស្តនៃកម្មវិធីត្រួតពិនិត្យ

ក្នុងការកំណត់នីតិវិធីជាក់លាក់ក្នុងពេលធ្វើតេស្តនោះ សវនករគួរធ្វើតាមដំណាក់កាលដូចខាងក្រោម :

១. រៀបចំកម្មវិធីសំរាប់ការធ្វើតេស្តនីមួយៗ

២. បញ្ជាក់ពីគោលបំណងរួមនៃកម្មវិធី

៣. កំណត់ពីចំណុចខ្សោយនៃការត្រួតពិនិត្យសំរាប់កម្មវិធីនេះ

៤. បញ្ជាក់ពីទំហំនៃចំណុចខ្សោយរបស់ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលអាចលើកលែងបាន

៥. កំណត់នូវគោលបំណងនៃការត្រួតពិនិត្យសំខាន់ៗ សំរាប់ផ្នែកនីមួយៗនៃកម្មវិធី

៦. សំរង់នូវការធ្វើតេស្តដែលត្រូវអនុវត្ត សំរាប់គោលបំណងត្រួតពិនិត្យនីមួយៗពាក់ព័ន្ធនឹងការអះអាង ឧទាហរណ៍ ភាពពេញលេញ សុពលភាព និងភាពត្រឹមត្រូវ រួចធ្វើការបញ្ជាក់ថា :

   ក. បច្ចេកទេសនៃការធ្វើតេស្ត (ការអង្កេត ការគណនាឡើងវិញ ។ល។)

   ខ. ថាតើអនុវត្តនូវបច្ចេកទេសយ៉ាងដូចម្តេច (នរណាធ្វើការសម្ភាសន៍ តើឯកសារណាដែលត្រូវពិនិត្យ ប្រតិបត្តិការណាខ្លះដែលត្រូវពិនិត្យ តើនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យអ្វីខ្លះត្រូវពិនិត្យឡើងវិញ តើប្រតិបត្តិការប៉ុន្មានដែលត្រូវធ្វើតេស្ត ។ល។)

៧. ដាក់លេខយោងគ្រប់ការធ្វើតេស្តអោយបានត្រឹមត្រូវក្នុងឯកសារការងារ

៨. អនុវត្តការធ្វើតេស្ត

៩. វាយតំលៃលទ្ធផល ។

៧.៥.១ ការរៀបចំធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ

សវនករគួរតែពិចារណាលើភស្តុតាងខាងក្រោម ដើម្បីរៀបចំការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងឱ្យបានល្អ មានដូចជា ÷

១. កំហុសនឹងកើតឡើង បើសិនជាការត្រួតពិនិត្យពុំបានអនុវត្ត

២. ថាតើការត្រួតពិនិត្យគ្រប់គ្រាន់ឬទេ ដើម្បីបង្ការនូវកំហុស

៣. ថាតើការត្រួតពិនិត្យអាចរកឃើញកំហុសទាន់ពេលវេលាឬទេ បើសិនជាកំហុសនោះបានកើតឡើង

៤. ផលប៉ះពាល់នៃកំហុសដែលរកមិនឃើញលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

៥. ថាតើការត្រួតពិនិត្យត្រូវបានអនុវត្តនាអំឡុងពេលវេលានៃការជឿជាក់ឬទេ? ។

៧.៥.២ លក្ខណៈនៃការធ្វើតេស្តល្អ

ការធ្វើតេស្តល្អ គួរតែ ៖

១. ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនីមួយៗត្រូវតែធ្វើការវាយតំលៃ ៖ ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនីមួយៗ គឺជាផ្នែកដ៏សំខាន់ដែលតំរូវអោយធ្វើការសំរេចចិត្តដោយឡែក ផ្អែកលើវិធីសាស្រ្តសវនកម្ម ដូចនេះ ចាំបាច់ត្រូវមានកម្មវិធីសវនកម្មដោយឡែក

២. ធ្វើតេស្តទៅលើផ្នែកពាក់ព័ន្ធចំពោះប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលពាក់ព័ន្ធ ៖ ការធ្វើតេស្តនេះនឹងជួយសវនករក្នុងការសំរេចបាននូវការធ្វើតេស្ត

៣. គួរពិនិត្យឡើងវិញប្រសិនបើមានការផ្លាស់ប្តូរនៅក្នុងប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ៖ ការធ្វើរបៀបនេះនឹងជៀសវាងនូវការជឿជាក់មិនច្បាស់លាស់... ដែលអាចនិយាយបានថា ខ្វះនូវភស្តុតាងដែលទាក់ទងនឹងប្រតិបត្តិការនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលខ្វះចន្លោះ

៤. ធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងសំខាន់ៗ

៥. មិនគួរធ្វើតេស្តលើតុល្យភាពគណនី ៖ ការងារនេះសំរាប់ធ្វើនៅដំណាក់កាលតេស្តលំអិត

៦. មិនធ្វើការទទួលនូវព័តិមានទូទៅ ៖ បើសិនជាចាំបាច់ ករណីនេះគួរត្រូវទទួលបាននូវក្នុងដំណាក់កាលដំបូងសំរាប់ការប្រមូលព័តិមាន ហើយនាដំណាក់កាលនេះ អាចធ្វើអោយសវនករបាត់បង់នូវការត្រួតពិនិត្យ

៧. កំណត់ចំណុចខ្សោយនៅក្នុងបរិបថនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យសំរាប់ការធ្វើតេស្ត : បើអាចធ្វើបានការខកខាននៃការត្រួតពិនិត្យគួរត្រូវកំណត់ជាមុន ដូច្នេះ អ្នកប្រើប្រាស់នៃកម្មវិធីមិនអាចផ្លាស់ប្តូរនូវគោលដៅបានទេ។ ឧទាហរណ៍ តើកំហុសមួយបានរកឃើញនៅក្នុងគំរូប៉ាន់ ១ លើ ៣០ ប្រតិបត្តិការដែលបានធ្វើការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញ គឺជាការខកខាននៃការត្រួតពិនិត្យឬទេ។ វាគ្រាន់តែបង្ហាញថា មិនមែនជាកំហុសជាសារវ័ន្ត ប៉ុន្តែ ការកំណត់គំរូដ៏ធំនឹងជួយដល់សវនករដើម្បីអោយយល់ពីបញ្ហានេះ ក្នុងករណីនៃការធ្វើការអង្កេត និងការធ្វើសម្ភាសន៍ ការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករត្រូវផ្អែកលើការខកខាននៃការត្រួតពិនិត្យ

៨. កំណត់អោយច្បាស់នៅពេលការធ្វើតេស្តត្រូវបានអនុវត្ត : ដូចដែលយើងបានដឹងការធ្វើតេស្តច្រើនត្រូវបានធ្វើក្នុងអំឡុងពេលនៃការត្រួតពិនិត្យ

៩. កំណត់នូវទំហំគំរូ រយៈពេលនៃការអង្កេត ។

កម្មវិធីនៃការធ្វើតេស្ត គឺត្រូវគិតដល់ការណែនាំចំពោះសវនករ ដែលពុំទាន់មានបទពិសោធន៍។ ការកំណត់នូវទំហំគំរូ គឺជាការងារទាមទារជំនាញ។ សវនករក្មេងៗគួរតែផ្តល់នូវការណែនាំអោយបានលំអិត។

៧.៦ ការជ្រើសរើសគំរូសំរាប់ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ

នៅក្នុងការធ្វើតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យនេះ តំរូវអោយជ្រើសរើសគំរូ ដើម្បីធ្វើតេស្តដោយប្រើប្រាស់នីតិវិធីជ្រើសរើសគំរូដ៏សមស្រប។

៧.៦.១ គោលការណ៍នៃការជ្រើសរើស

គំរូសវនកម្មពាក់ព័ន្ធនឹងការអនុវត្តន៍នៃនីតិវិធីសវនកម្មនានាតិចជាង ១០០ % នៃប្រតិបត្តិការទាំងឡាយឬតុល្យភាពគណនី ដូចដែលធាតុនៃគំរូទាំងអស់អាចជ្រើសរើសយកមកធ្វើតេស្ត។ នេះអាចអោយសវនករទទួលបាននិងវាយតំលៃលើភស្តុតាងសវនកម្មអំពីលក្ខណៈទាំងឡាយនៃប្រតិបត្តិការដែលបានជ្រើសរើស ដើម្បីជួយបង្កើតការសន្និដ្ឋានមួយពាក់ព័ន្ធនឹងចំនួនមហាវគ្គ (Population)។ គំរូប៉ាន់សវនកម្ម អាចប្រើប្រាស់សំរាប់នីតិវិធីស្ថិតិ ឬមិនមែនស្ថិតិ។

៧.៦.២ ការជ្រើសរើសតាមបែបស្ថិតិ

អនុវត្តទ្រឹស្តីប្រូបាប៊ីលីតេ ដើម្បីជួយសវនករ ក្នុងការកំណត់នូវគំរូដ៏មានប្រសិទ្ធិភាពក្នុងការវាស់វែងភាពគ្រប់គ្រាន់នៃភស្តុតាងសវនកម្ម និងវាយតំលៃលើលទ្ធផលនៃការជ្រើសរើស។ លក្ខណៈមួយក្នុងចំណោមលក្ខណៈទាំងឡាយនៃការជ្រើសរើសគំរូតាមបែបស្ថិតិ គឺជាការជ្រើសរើសគំរូដោយចៃដន្យ (random sample size) ។

៧.៦.៣ ការជ្រើសរើសតាមបែបមិនមែនស្ថិតិ

គឺផ្អែកទៅលើការវិនិច្ឆ័យ ដើម្បីកំណត់នូវទំហំគំរូ (Sample size) ជ្រើសរើសគំរូ និងវាយតំលៃលើលទ្ធផលដែលកើតចេញពីគំរូសវនកម្មទាំងនោះ។ ទោះបីជាការអនុវត្តន៍ជ្រើសរើសគំរូតាមបែបមិនមែនស្ថិតិ ដែលបានកំណត់ត្រឹមត្រូវយ៉ាងណាក៏ដោយ វិធីនេះអាចផ្ដល់នូវលទ្ធផលដូចការអនុវត្តន៍តាមបែបស្ថិតិដែរ។ នេះជាចំណុចខុសគ្នាដ៏សំខាន់មួយដែលការជ្រើសរើសគំរូបែបស្ថិតិ អាចវាស់វែងដ៏ច្បាស់នៃហានិភ័យទាក់ទងនឹងនីតិវិធីនៃការជ្រើសរើស។

៧.៦.៤ ហានិភ័យនៃការជ្រើសរើសគំរូ

គឺជានិច្ចកាល បង្ហាញនៅពេលដែលការជ្រើសរើសគំរូសវនកម្មត្រូវបានប្រើប្រាស់។ នេះជាហានិភ័យដែលគំរូប៉ុន្មាននេះ គឺមិនតំណាងអោយមហាវគ្គទេ ដូចនេះការសន្និដ្ឋានរបស់សវនករ គឺអាចមានការខុសគ្នានូវអ្វីដែលអាចឈានដល់ចំនួនមហាវគ្គដែលបានពិនិត្យ។

វិធីសាស្ត្រនៃការជ្រើសរើសគំរូដ៏មានប្រសិទ្ធិភាពមួយ មិនតំរូវអោយមានតែកម្មវត្ថុនោះទេ តែថែមទាំងជាមធ្យោបាយសំរាប់បង្កើតនូវទំហំគំរូ និងវាយតំលៃលទ្ធផលនៃការជ្រើសរើសគំរូ។ នៅពេលគំរូមួយ ត្រូវបានទទួលវាអាចបញ្ជាក់ថា កំរិតនៃការជឿជាក់ចំពោះកំហុសទាំងឡាយក្នុងការអនុវត្តន៍នៃការជ្រើសរើសគំរូ។ ការជ្រើសរើសគំរូសវនកម្ម ផ្ដល់នូវផលប្រយោជន៍ចំពោះសវនករ ដូចជា ការត្រួតពិនិត្យលើឯកសារការងារ ការកាត់បន្ថយចំណាយក្នុងការធ្វើសវនកម្ម និងការបន្ថយនូវហានិភ័យ។

៧.៦.៥ វិធីសាស្ត្រនៃការជ្រើសរើសគំរូ

ទោះបីជាមានវិធីសាស្ត្រជាច្រើនក៏ដោយ មានតែវិធីសាស្ត្រ ០៤ សំខាន់ៗ ដូចខាងក្រោម :

៧.៦.៥.១ ការជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ

ការជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ គឺជាវិធីសាស្ត្រនៃការជ្រើសរើសដែលសមាសភាពទាំងឡាយនោះ អាចមានឱកាសក្នុងការជ្រើសរើសបានដូចៗគ្នា។ គេប្រើប្រាស់តាមបែបតារាង ឬចំនួនចៃដន្យ ដែលយកចេញដោយកុំព្យូទ័រដែលជាមូលដ្ឋានសំរាប់ជ្រើសរើសនៃគំរូប៉ុន្មាននោះ។ ឧទាហរណ៍ បើសិនជាមាន ០៥ ប្រតិបត្តិការត្រូវបានជ្រើសរើសដោយយកចេញពីមហាវគ្គចំនួន ១.០០០ ប្រតិបត្តិការទាំងនោះអាចជា ១, ២,៣ ,៤ និង ៥ ឬក៏ ១៤, ១៥, ១៦, ៩៩៨ និង ៩៩៩។

៧.៦.៥.២. ការជ្រើសរើសតាមលក្ខណៈប្រព័ន្ធ

វិធីសាស្ត្រនៃការជ្រើសរើសនេះ គឺធាតុមួយ ឬពីរ ត្រូវបានជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ ប៉ុន្តែធាតុដទៃទៀតត្រូវបានជ្រើសរើសដោយការបន្ថែមចន្លោះនៃការជ្រើសរើសជាមធ្យម ចំពោះធាតុដែលបានជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ។

ឧទាហរណ៍ វាមានសមាសធាតុ ០៥ ត្រូវបានជ្រើសរើស ហើយចំនួនចន្លោះនៃការជ្រើសរើសជាមធ្យម គឺ២០០ ដូចនេះ ធាតុដែលជ្រើសរើសអាចជា ១៤, ២១៤, ៤១៤, ៦១៤ និង៨១៤។ នៅក្នុងធាតុទីមួយនេះ (១៤) គឺជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ ហើយធាតុបន្ទាប់ទៀត ត្រូវជ្រើសរើសដោយបូកបន្ថែមចន្លោះនៃការជ្រើសរើសជាមធ្យម (២០០)។

គុណសម្បត្តិនៃវិធីសាស្ត្រនេះ គឺប្រើនៅពេលការជ្រើសរើសផ្អែកពាក់ព័ន្ធនឹងសាច់ប្រាក់។ វិធីសាស្ត្រនេះធានាបានថា រាល់សមាសធាតុទាំងឡាយដែលធំជាងចន្លោះនៃការជ្រើសរើសមធ្យមត្រូវបានជ្រើសរើស។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយវិធីសាស្ត្រនេះមិនអាចប្រើប្រាស់នៅពេលចំនួនដែលបានក៏រិត ត្រូវបានកំណត់ចំពោះប្រភេទនៃប្រតិបត្តិការដែលបង្កើតជាគណនីទាំងឡាយ ឬរាល់សមាសធាតុផ្សេងទៀត អាចត្រូវបានជ្រើសរើស ឬក៏មិនជ្រើសរើសទាំងអស់។ ឧទាហរណ៍ ទិសដៅនៃការធ្វើដំណើរ ត្រូវបានផ្តល់នូវចំនួនចុងក្រោយ ២១-៣០ ហើយចន្លោះនៃជំរើសគំរូមធ្យម ១០០ ហើយធាតុទីមួយៗដែលបានជ្រើសរើសគឺ២៤ ដូចនេះ សមាសធាតុដែលត្រូវជ្រើសរើសអាចជា ២៤, ១២៤, ២២៤, ៣២៤ ។ល។ ក្នុងករណីនេះ ការធ្វើដំណើរដែលជ្រើសរើសសំរាប់ធ្វើសវនកម្ម គឺជាការធ្វើដំណើរដែលចេញពីទិសដៅ X និងគំរូមានការលំអៀង។

៧.៦.៥.៣ ការជ្រើសរើសក្រុម (Cell Selection)

វិធីសាស្ត្រនេះមហាវគ្គ ត្រូវបានចែកជាចំនួនក្រុម ហើយសមាសធាតុមួយត្រូវបានជ្រើសរើសចេញពីក្រុមនីមួយៗដោយចៃដន្យ។ ឧទាហរណ៍ បើសិនជាចន្លោះគំរូមធ្យម គឺ២០០ ទំហំនៃគំរូគឺ៥ ហើយចំនួនមហាវគ្គសរុបគឺ ១០០០ មហាវគ្គត្រូវបានចែកជាក្រុម ១-២០០, ២០១-៤០០, ៤០១-៦០០, ៦០១-៨០០ និង ៨០១-១០០០ ហើយសមាសធាតុមួយ ត្រូវបានជ្រើសរើសចេញពីក្រុមនីមួយៗ។

៧.៦.៥.៤ ការជ្រើសរើសឥតលំដាប់ (Haphazard)

វិធីសាស្ត្រនេះអាចហៅម៉្យាងទៀតថា ជាការជ្រើសរើសគំរូបែបវិនិច្ឆ័យ ដែលសមាសធាតុទាំងនោះត្រូវបានជ្រើសរើសផ្អែកតាមការវិនិច្ឆ័យរបស់សវនករ។ វិធីសាស្ត្រនេះ មានភាពលំអៀងប្រៀបធៀបនឹងវិធីសាស្ត្រផ្សេងៗ។

មានឧបករណ៍ផ្សេងទៀតសំរាប់ការជ្រើសរើសគំរូ វិធីសាស្ត្រដែលគេនិយមប្រើជាទូទៅ គឺតារាងចំនួនចៃដន្យ និងដោយកុំព្យូទ័រដែលមានប្រយោជន៍ ក្នុងករណី ការជ្រើសរើសគំរូដោយចៃដន្យ (Random Number) និងការជ្រើសរើសលក្ខណៈជាប្រព័ន្ធ។ ក្នុងករណីនៃការជ្រើសរើសជាក្រុម កុំព្យូទ័រអាចត្រូវបានប្រើប្រាស់ទាំងការបែងចែកមហាវគ្គ និងការជ្រើសរើសគំរូចេញពីក្រុមនីមួយៗ។

៧.៦.៦ នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងការជ្រើសរើសគំរូ

នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ គឺជាការធ្វើតេស្តដើម្បីវាយតំលៃលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ គោលបំណងនៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ គឺមិនមែនស្រាវជ្រាវរកកំហុសទាក់ទងនឹងសាច់ប្រាក់ទេ ប៉ុន្តែស្រាវជ្រាវរកកំហុសជាទូទៅ ដើម្បីវាយតំលៃលើការទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ បើសិនជាកំហុសទាំងនោះបានរកឃើញស្មើ ឬតិចជាងចំនួនដែលបានកំណត់ សវនករអាចសន្និដ្ឋានថា ក៏រិតជឿជាក់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងត្រូវបានធានា (សូមពិនិត្យមើលជំពូកស្តីពីការវាយតំលៃហានិភ័យ និងជំពូកស្តីពីការរៀបចំផែនការការងារ និងកម្មវិធីសវនកម្មលំអិត)។ ដូចនេះ លទ្ធផលនៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ គឺអាចដឹងថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដំណើរការ ឬមិនដំណើរការ។ ខណៈពេលកំណត់ការត្រួតពិនិត្យនៃការជ្រើសរើសគំរូដំបូង យើងបានរៀបរាប់ថា គឺជាការប៉ាន់ស្មានសមាមាត្រនៃចំនួនមហាវត្ថុដែលអាចមាន ឬមិនមាន ដូចនេះ ការជ្រើសរើសគំរូនេះត្រូវបានប្រើប្រាស់ ដើម្បីកំណត់ថាតើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដំណើរការដោយប្រសិទ្ធិភាព ឬមិនដំណើរការ។

ដំណាក់កាលពាក់ព័ន្ធនឹងការជ្រើសជ្រើសគំរូសន្ទត (Attribute sampling) មាន ០៤ ដំណាក់កាលពាក់ព័ន្ធ ដូចខាងក្រោម :

ក. កំណត់ទំហំគំរូ

ខ. ជ្រើសរើសគំរូ

គ. អនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ

ឃ. វាយតំលៃលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្ត។

៧.៦.៦.១. ការកំណត់ទំហំគំរូ (Sample size)

នីតិវិធីសំរាប់កំណត់នូវទំហំគំរូ មានដូចខាងក្រោម ÷

១. កំណត់មហាវត្ថុដែលសវនករមានបំណងធ្វើការសន្និដ្ឋាន កំណត់ការត្រួតពិនិត្យចំពោះអ្វីដែលសវនករផ្តោតលើ និងកំណត់ទំហំនៃកំហុស

២. កំណត់នូវកំហុសដែលអាចអត់ឱនបាន។ កំហុសនេះ គឺជាគំលាតអតិបរមាដែលសវនករអាចទទួលបាន។ ការទទួលយកបាននេះផ្អែកទៅលើក៏រិតធានា ដែលសវនករផ្អែកលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។

តារាងស្ថិតិត្រូវបានបង្កើតឡើង ដើម្បីកំណត់ក៏រិតនៃការធានាជាមួយនឹងទំហំគំរូខុសៗគ្នា។

៣. កំណត់នូវអត្រាកើតឡើងដែលបានរំពឹងទុក ដូចជា អត្រានៃកំហុសដែលសវនកររំពឹងទុកក្នុងគំរូទាំងនេះត្រូវបានគណនាផ្អែកតាមបទពិសោធន៏កន្លងមក

៤. ជ្រើសរើសតារាងស្ថិតិសំរាប់កំរិតនៃការជឿជាក់

៥. ចំណាត់កំហុសដែលអាចអត់ឱនបាននៅក្នុងតារាងដំបូង

៦. ពិនិត្យតារាងចុះក្រោមតាមកូលោន តាមបន្ទាត់ដែលមានអត្រាដៅទុក ដើម្បីទទួលបាននូវទំហំដើម្បីប្រើប្រាស់។

<u>ឧទាហរណ៏</u> ២.១.១

សវនករធ្វើការពិនិត្យឯកសារសារឡើងវិញនៃការផ្តល់សំបុត្រទៅអោយអ្នកលក់ ដើម្បីកំណត់ថាតើលក្ខខណ្ឌទាំងនោះត្រូវបានបំពេញឬទេ? សវនករផ្តោតលើប្រព័ន្ធនៃការធានាលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យសមស្រប បើសិនជាអត្រានៃការ ទូទាត់មិនលើសពី ៤% ត្រង់កំរិតជឿជាក់ ៩០%។ តាមបទពិសោធន៏កន្លងមកបង្ហាញថា អត្រាលំអៀងគឺ ២% ដូចនេះ ការគណនាទំហំគំរូដោយប្រើតារាងស្ថិតិ មានដូចខាងក្រោម :

ការប្រើប្រាស់តារាងជឿជាក់ ៩០%។ ពិនិត្យចុះក្រោមត្រង់កូលោន ២% រហូតឈានដល់ ៤%។ តាមតារាងយើងរកឃើញថា បើដល់ ៤% នោះទំហំគំរូគឺ ១៩៨។

៧.៦.៦.២ ការជ្រើសរើសគំរូ

មានវិធីសាស្ត្រជាច្រើន ដែលប្រើប្រាស់សំរាប់ជ្រើសរើសគំរូ បើសិនជា វិធីសាស្ត្រជ្រើសរើសឥតលំដាប់ ឬដោយវិនិច្ឆ័យ(Haphazard Method)ត្រូវបានប្រើ ដូចនេះវិធីសាស្ត្រត្រូវធានាថា គ្មានការលំអៀងនៅក្នុងការជ្រើសរើសគំរូ។

៧.៦.៦.៣ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ

គំរូដែលបានជ្រើសរើស គួរតែធ្វើតេស្តតាមរយៈការទទួលឯកសារ។

៧.៦.៦.៤ ការវាយតំលៃលើលទ្ធផលជំរើសគំរូ

នៅពេលដែលនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យត្រូវបានអនុវត្ត លទ្ធផលគួរតែវាយតំលៃ ដើម្បីទាញការសន្និដ្ឋានលើការទទួលផលល្អនៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ។ ដំណើរការនៃការវាយតំលៃលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្ត មានដូចខាងក្រោម ÷

១. ជ្រើសរើសតារាងស្ថិតិ (ឧបសម្ព័ន្ធ ២.១ ខ) ដើម្បីផ្តល់នូវកំរិតធានា

២. ដាក់ចំនួនជាក់លាក់នៃគំរូត្រង់កូលោនខាងឆ្វេង និងពិនិត្យមើលទៅស្តាំ

៣. ដាក់ចំនួននៃកំហុសជាក់លាក់ ដែលរកឃើញក្នុងកូលោន និងមើលចុះក្រោម

៤. ដាក់ចំណុចប្រសព្វគ្នារវាង ២ គុណ ៣។ រួចមកចេញជាលទ្ធផលនៃកំហុសដែលអាចអត់ឱនបាន ដែលបានគណនាជាភាគរយនៃកំរិតធានា ដែលបានបង្ហាញក្នុងតារាង

៥. ប្រៀបធៀបកំហុសដែលអាចអត់ឱនបានដោយការគណនា (Computed Tolerable Eror) ជាមួយ

នឹងកំហុសដែលអត់ឱនបាន (Tolerable Eror) ដែលបានកំណត់។ បើសិនជា (CTE) តិចជាងការកំណត់ (TE) ដូចនេះ សវនករអាចសន្និដ្ឋានថាជឿជាក់លើនីតិវិធីនៃការត្រួតពិនិត្យបាន។ ម៉្យាងវិញទៀត បើសិន (CTE) ធំជាង (TE) នោះកំរិតធានាមិនទាន់បានកែតម្រូវគ្រប់គ្រាន់។ ក្នុងករណីនេះ សវនករអាចអនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យបន្ថែមទៀត ដើម្បីពិនិត្យថាតើកំរិតជឿជាក់ត្រឹមត្រូវឬទេ។ ដូចនេះ សវនករត្រូវបន្ថយនូវការជឿជាក់លើនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ហើយសវនករត្រូវបង្កើនការធ្វើតេស្តលំអិត។

នីតិវិធីខាងលើត្រូវបានពន្យល់ដោយ ឧទាហរណ៍ខាងក្រោម÷

<u>ឧទាហរណ៍</u> ២.១.២

ឧបមាថា នៅក្នុងឧទាហរណ៍ ២.១.១ សវនកររកឃើញអ្នកទាមទារដែលគ្មានសិទ្ធិ ០២ ក្នុងចំណោមគំរូ ២០០ ពេលនោះ យើងប្រើប្រាស់តារាងស្ថិតិ ដោយការគណនានូវកំហុសអាចអត់ឱនបាន ដូចខាងក្រោម :

១. រកមើលចំណុចប្រសព្វនៃជួរ (Row) ដែលមានទំហំគំរូ ២០០ ហើយរកមើលកូលោនដែលមានចំនួនកំហុសជាក់លាក់ដែលរកគឺ ២ ។ តួលេខ ២.៦% ត្រង់ចំណុចប្រសព្វ គឺជាកំហុសអាចអត់ឱនបានដោយការគណនា

២. សវនករអាចបញ្ជាក់ថា

- សវនករជឿជាក់ ៩០%ថាអត្រាកំហុសនៃមហាវគ្គ មិនលើសពី ២.៦%
- មានហានិភ័យស្ថិតិ ១០% ដែលអត្រាកំហុសនៃមហាវគ្គ លើសពី ២.៦%

៣. ក្នុងករណីខ្លះ ២.៦% គឺទាបជាងកំហុសដែលអត់ឱនបាន (TE) កំណត់ដោយសវនករ ៤% ដូចនេះប្រព័ន្ធធានានៃលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យសមស្របគឺត្រូវបានធានា។

៧.៧ ការសង្ខេប

ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ មានសារៈសំខាន់ក្នុងដំណើរការនៃការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុចាប់តាំងពីលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្ត។ ក្នុងការធ្វើតេស្តទៅលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងការជ្រើសរើសគំរូត្រូវបានអនុវត្ត។ បើសិនជាលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យមានការជឿជាក់ សវនករអាចកាត់បន្ថយការធ្វើតេស្តលំអិត។

ជំពូកទី ៨

ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ

(Performing Analytical Procedures)

៨.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ដូចដែលបានរៀបរាប់នៅក្នុងជំពូកទី ២ និងជំពូកទី ៥ សវនករគួរអនុវត្តនីតិវិធីវិភាគដែលជានីតិវិធីវាយតំលៃហានិភ័យ ដើម្បីទទួលបាននូវការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម និងបរិយាកាសរបស់វាក្នុងការពិនិត្យឡើងវិញជារួមលើចុងបញ្ចប់នៃការងារសវនកម្ម។ **នីតិវិធីវិភាគ**អាចនឹងត្រូវអនុវត្តផងដែរថា ជានីតិវិធីតេស្តលំអិត នៅក្នុងជំពូកនេះយើងនឹងពិភាក្សាលើនីតិវិធីវិភាគ ដោយផ្តោតជាពិសេសលើ **១.** អត្ថន័យនៃនីតិវិធីវិភាគ **២.** ប្រភេទផ្សេងៗនៃបច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគ និងភាពសមស្រប **៣.** វិធីសាស្រ្តទាំង ០៥ ជំហាននៃនីតិវិធីវិភាគ។

៨.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូកនេះ សវនករអាចនឹងអនុវត្តនីតិវិធីវិភាគដោយផ្អែកលើបច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគ និងវិធីសាស្រ្តទាំង ០៥ ជំហាន។

៨.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

- នីតិវិធីវិភាគអាចត្រូវបានកំណត់ថាជាការវិភាគទៅលើអនុបាតសំខាន់ៗ និងការប្រៀបធៀបប្រចាំឆ្នាំ រួមមាន លទ្ធផលនៃការអង្កេតទៅលើការកើនថយ និងទំនាក់ទំនងដែលមានអសង្គតិភាពជាមួយនឹងចំនួនពាក់ព័ន្ធ ឬក៏គំលាតនៃការរំពឹងទុក
- តាមស្តង់ដារសវនកម្មអន្តរជាតិ ISA 520 *នីតិវិធីវិភាគ* មានន័យថា ជាការវាយតំលៃលើព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ ដែលបានរៀបចំឡើងដោយការសិក្សានៃទំនាក់ទំនងដ៏ត្រឹមត្រូវក្នុងចំណោមទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុ និងទិន្នន័យមិនមែនហិរញ្ញវត្ថុ។ នីតិវិធីវិភាគ រួមមាន ការអង្កេតទៅលើកំណើនការកើនថយ និងទំនាក់ទំនងផ្សេងៗដែលមានអសង្គតិភាពជាមួយនឹងព័ត៌មានពាក់ព័ន្ធ ឬក៏គំលាតសំខាន់អំពីចំនួនដែលបានរំពឹងទុក
- នីតិវិធីវិភាគអាចរួមមានការពិចារណាទៅលើទំនាក់ទំនង :
    - ក្នុងចំណោមសមាសធាតុនៃព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុដែលអាចរំពឹងទុក ដើម្បីអនុលោមតាមមុខសញ្ញាដែលប៉ាន់ស្មាន ដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋាននៃបទពិសោធន៍របស់អង្គភាពរងសវនកម្ម ដូចជាភាគរយចំណេញដុល

- រវាងព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ និងព័ត៌មានមិនមែនហិរញ្ញវត្ថុពាក់ព័ន្ធ ដូចជា ថ្លៃប្រាក់បៀវត្ស ប្រៀបធៀបជាមួយនឹងចំនួននិយោជិក។

- ការរំពឹងទុក (Expectation) សំដៅលើការរំពឹងទុករបស់សវនករលើតួលេខនៅក្នុងគណនីដែលត្រូវធ្វើសវនកម្មអាចត្រឹមត្រូវដែលអាចធៀបជាមួយនឹងព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុ និងព័ត៌មានមិនមែនហិរញ្ញវត្ថុពាក់ព័ន្ធ

- ដំណាក់កាលប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគ :

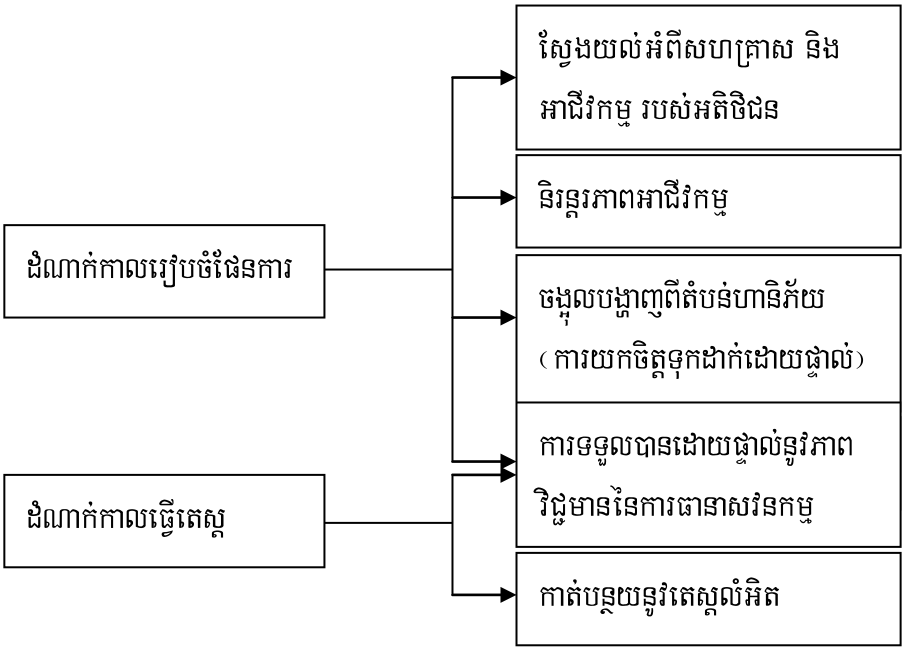
នីតិវិធីវិភាគត្រូវបានប្រើប្រាស់នៅដំណាក់កាល ០៣ ក្នុងដំណើរការការងារសវនកម្ម :

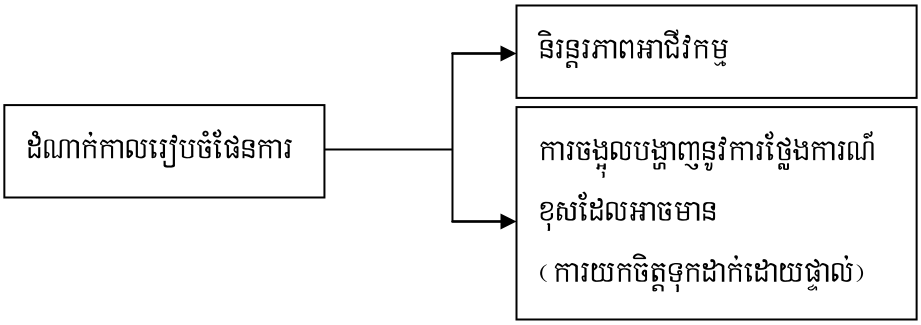
១. ការរៀបចំផែនការ

២. ការអនុវត្តន៍

៣. ការបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។

នៅដំណាក់កាលការរៀបចំផែនការ *នីតិវិធីវិភាគ* ត្រូវបានប្រើប្រាស់ដើម្បីយល់ដឹងអំពីកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងដើម្បីកំណត់នូវផ្នែកសក្តានុពលនៃហានិភ័យ សំរាប់ការពិនិត្យលំអិតនៅក្នុងការងារសវនកម្មបច្ចុប្បន្ន។ នៅដំណាក់កាលអនុវត្តការងារ វាត្រូវបានប្រើប្រាស់ដើម្បីទទួលបាននូវការធានាដោយផ្ទាល់ និងវិជ្ជមានបន្ថែមទៅលើនីតិវិធីសវនកម្មដទៃទៀត ដូចជា (ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ និងតេស្តលំអិត)។ នៅក្នុងដំណាក់កាលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម វាត្រូវបានអនុវត្តលើសមតុល្យរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូល ដើម្បីវាយតំលៃសង្គតិភាពផ្ទៃក្នុង និងភាពសមហេតុផលនៃតួលេខក្នុងរបាយការណ៍ដោយផ្អែកទៅលើបទពិសោធន៍ និងចំណេះដឹងកន្លងមករបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម និងកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់វា។ នៅក្នុងដំណាក់កាលនេះ នីតិវិធីវិភាគ អាចត្រូវបានកំណត់ផ្សេងៗដែលមានតំរូវការសំរាប់ធ្វើការអង្កេតបន្តទៀត។ សវនករខ្លះអាចមានគំនិតលើដំណាក់កាលនៃការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគដែលមានលក្ខណៈ ដូចខាងក្រោម ÷





នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងនឹងអាចផ្តោតជាសំខាន់ទៅលើការប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគ នៅក្នុងដំណាក់កាលអនុវត្ត ការងារសវនកម្ម។

៨.៤ ប្រភេទនៃបច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគ

៨.៤.១ ការប្រៀបធៀបពាក់ព័ន្ធលើសមាសធាតុគោល

នីតិវិធីប្រៀបធៀបនេះគឺមាន ០២ ប្រភេទ។ *ប្រភេទទី១* គឺពាក់ព័ន្ធទៅលើការប្រៀបធៀបនៃចំនួនដែលបានកត់ត្រានៃសមាសភាពទៅនឹងចំនួនដែលបានគ្រោងទុកនៅក្នុងសមាសភាព។ *ប្រភេទទី២* ហៅថាការវិភាគនិន្នាការឆ្នាំពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រៀបធៀបរវាងតំលៃឆ្នាំបច្ចុប្បន្ននៃសមាសភាពជាមួយនឹងឆ្នាំមុនៗ។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា : ប្រភេទនៃនីតិវិធីនេះ អាចត្រូវប្រើប្រាស់ទាំងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ និង ដំណាក់កាលអនុវត្តការងារសវនកម្ម វាក៏ប្រើប្រាស់ទូលំទូលាយផងដែរ ដើម្បីវិភាគលើរបាយការណ៍ចំណូល។ នៅក្នុងការប្រៀបធៀបជាមួយនឹងតួលេខថវិកា សវនករត្រូវធ្វើការពិចារណានូវភាពសមហេតុផល និងភាពជឿទុកចិត្តបាននៃថវិកាដូចជា ថាតើថវិការបស់អង្គភាពរងសវនកម្មត្រូវបានរៀបចំឈរលើមូលដ្ឋានសមហេតុផល ប្រើប្រាស់នូវព័ត៌មាន

គ្រប់គ្រាន់ និងគួរអោយទុកចិត្តឬទេ? ថាតើថវិកាមានសូចនាករគួរអោយជឿជាក់លើលទ្ធផលជាក់ស្តែងនៅក្នុងអតីតកាលឬទេ? នៅក្នុងការវិភាគនិន្នាការប្រចាំឆ្នាំ គេនិយមប្រើវាដើម្បីប្រៀបធៀបជាមួយនឹងតួលេខនៃឆ្នាំមុន ដើម្បីចង្អុលបង្ហាញនូវភាពមិនប្រក្រតីជាក់លាក់ណាមួយដែលយើងចង់បាននៅឆ្នាំដែលផ្តល់អោយ ។

៨.៤.២ ការប្រៀបធៀបសមាសធាតុ

វាមិនដូចគ្នាទៅនឹងប្រភេទដែលបានពិភាក្សាខាងលើទេ នីតិវិធីប្រៀបធៀបនេះពាក់ព័ន្ធនឹងការវិភាគនៃទំនាក់ទំនងរវាងសមាសធាតុក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុច្រើនជាងមួយ ។ នីតិវិធីនេះ គឺសំដៅលើការវិភាគអនុបាត (អត្រា) ។ <u>ឧទាហរណ៍</u> គណនីត្រូវទារប្រៀបធៀបជាមួយនឹងអនុបាតចំណូល អនុបាតចំណូលសុទ្ធិ អនុបាត ចំណេញដុល ។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា : នីតិវិធីនេះអាចត្រូវប្រើប្រាស់ទាំងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ និងដំណាក់កាលរៀបចំការងារសវនកម្ម ។ វាមានសារៈសំខាន់ណាស់ដែលថាការកំណត់អនុបាតដែលប្រើប្រាស់ គឺត្រូវមានសង្គតិភាពជាមួយអ្វីដែលត្រូវប្រើប្រាស់នៅឆ្នាំខាងមុខ ឬជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្មប្រហាក់ប្រហែលគ្នា ដែលយើងអាចប្រៀបធៀបបាន ។ នីតិវិធីនេះ ជាទូទៅគឺមានប្រសិទ្ធភាពជាងនីតិវិធីប្រៀបធៀបសមាសធាតុទោល ដោយសារតែសវនករពិចារណាលើទំនាក់ទំនងរវាងគ្នាទៅវិញទៅមកក្នុងចំណោមសមាសធាតុខុសៗគ្នា ។ បន្ថែមលើនេះ នីតិវិធីនេះអាចផ្តល់នូវការធានាមួយសំរាប់សមាសធាតុច្រើនជាបន្តបន្ទាប់ ។

៨.៤.៣ ការវិភាគជាប្រព័ន្ធ

ការវិភាគជាប្រព័ន្ធ ពាក់ព័ន្ធនឹងការកំណត់នូវភាពមិនប្រក្រតីនៃមុខសញ្ញាណាមួយនៅក្នុងសមតុល្យគណនីជាជាងការវិភាគក៏រិតម៉ាក្រូទាំងមូលនៃសមតុល្យរបស់វា ។ សវនករអាចវិភាគ ឬពិនិត្យមើលត្រួសៗទៅលើ ប្រតិបត្តិការកត់ត្រានីមួយៗដែលបានរៀបចំនៅក្នុងតារាង ដើម្បីសង្កេតមើលនូវការកត់ត្រាណាដែលមិនប្រក្រតី ។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា : នីតិវិធីនេះ អាចប្រើប្រាស់ប្រកបដោយផ្លែផ្កាក្នុងអំឡុងពេលអនុវត្តការងារសវនកម្ម ។ ទោះជាយ៉ាងណាក៏ដោយ ដោយសារតែវាពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការពិនិត្យលំអិតនៃប្រតិបត្តិការដ៏ច្រើននោះ វាអាចប្រើប្រាស់ពេលវេលាច្រើនបើសិនជាយើងធ្វើវាដោយដៃ ។ បើសិនជាទិន្នន័យត្រូវបានប្រើប្រាស់នៅក្នុងកំព្យូទ័រ ការប្រើប្រាស់នូវកម្មវិធីទន់សវនកម្មអាចមានសារៈសំខាន់ណាស់ ដើម្បីជួយដល់ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីនេះ ។

៨.៤.៤ ការវិភាគព្យាករណ៍

ការវិភាគព្យាករណ៍ ពាក់ព័ន្ធនឹងការបង្កើតឡើងនូវការរំពឹងទុកដោយប្រើប្រាស់មិនត្រឹមតែទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុទេ ប៉ុន្តែថែមទាំងទិន្នន័យខាងក្រៅ ទិន្នន័យប្រតិបត្តិការ និងភាពឯករាជ្យនៃប្រព័ន្ធគណនេយ្យផងដែរ ។ ពាក្យសំខាន់នៃ "ឯករាជ្យ"ការធ្វើតេស្តព្យាករណ៍ អាចត្រូវបានប្រើប្រាស់នៅទីកន្លែងណាដែលមានព័ត៌មានឯករាជ្យគ្រប់គ្រាន់នៃប្រព័ន្ធគណនេយ្យអាចទទួលយកបាន ដូច្នេះ គេអាចហៅម្យ៉ាងទៀតថា ការធ្វើតេស្តដោយឯករាជ្យនៃភាពសមហេតុផល ។ *ឧទាហរណ៍* ការប្រើប្រាស់ចំនួននៃអត្រាពន្ធនាំចូលប្រៀបធៀបជាមួយនឹងចំណូលពន្ធនាំចូល ។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា ៖ នីតិវិធីនេះ ត្រូវបានប្រើប្រាស់ជាទូទៅនៅក្នុងដំណាក់កាលអនុវត្តការងារសវនកម្ម។ នីតិវិធីជារឿយៗតំរូវអោយមានតំរូវការពេលវេលាច្រើន ដើម្បីរៀបចំនីតិវិធីវិភាគដ៏សាមញ្ញមួយ ជាពិសេសដោយសារតែវាពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រមូលព័តិមានគួរជឿជាក់ពីប្រព័ន្ធគណនេយ្យខាងក្រៅ។

៨.៤.៥ ការវិភាគថយចុះ

នីតិវិធីនេះ គឺជាវិធីសាស្ត្រស្ថិតិដែលបង្កើតឡើងនូវសមីការដែលអាចប្រាប់អោយសវនករដឹងអំពីរបៀបនៃភាពមិនស្របគ្នា (Variance) មួយមានការទាក់ទងទៅនឹងភាពមិនស្របគ្នាមួយទៀត។ ជាទូទៅ វាអាចដូចគ្នានឹងការវិភាគព្យាករណ៍ ប៉ុន្តែ វាបន្ថែមនូវភាពមិនលំអៀង និងភាពម៉ត់ចត់នូវគណិតសាស្ត្រទៀត។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា ៖ នីតិវិធីនេះត្រូវបានប្រើប្រាស់ជាទូទៅនៅក្នុងដំណាក់កាលអនុវត្តការងារសវនកម្ម។ នីតិវិធីនេះ តំរូវអោយមានការយល់ដឹងលើស្ថិតិនៃភាពមិនស្របគ្នាដ៏ស្មុគស្មាញ ដូច្នេះ វាមិនអាចមានភាពងាយស្រួលទេសំរាប់សវនករ។ វាក៏តំរូវអោយប្រើពេលវេលាច្រើន ដើម្បីប្រៀបធៀបធ្វើតេស្ត ហើយនីតិវិធីនេះគេមិនសូវប្រើទេ។

៨.៤.៦ ការវិភាគអាជីវកម្ម

នីតិវិធីនេះ គឺជាការវិភាគរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុកំរិតខ្ពស់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងអនុបាទរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសំខាន់ៗ ដូចជា អនុបាតប្រាក់ចំណេញ អនុបាតបង្វិលរហ័ស អនុបាតស្ថេរភាពហិរញ្ញវត្ថុ និងអនុបាតបំណុល។ល។

កត្តាដែលត្រូវពិចារណា ៖ នីតិវិធីនេះ គឺជាបច្ចេកទេសដ៏មានសារៈសំខាន់ សំរាប់ចង្អុលបង្ហាញនូវផ្នែកដែលមានហានិភ័យអំឡុងពេលរៀបចំផែនការ និងបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម ព្រមទាំងសំរាប់បង្កើនការយល់ដឹងលើអង្គភាពរងសវនកម្ម និងប្រតិបត្តិការរបស់វា។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ នីតិវិធីនេះមិនបានផ្តល់នូវការធានាសវនកម្មទេ ហើយក៏មិនប្រើប្រាស់នៅក្នុងដំណាក់កាលអនុវត្តដែរ។ នីតិវិធីតំរូវអោយមានចំណេះដឹងលំអិតលើទំនាក់ទំនងអាជីវកម្មទូទៅ និងនិន្នាការប្រចាំឆ្នាំ ជាផលវិបាកវាត្រូវអនុវត្តដោយសវនករមានបទពិសោធន៍ ដែលអាចបំពេញនូវចំណេះដឹងជាច្រើនរបស់គេទៅលើអង្គភាពរងសវនកម្មជាក់លាក់ណាមួយក្រោមការធ្វើសវនកម្ម។

៨.៥ ការជ្រើសរើសនូវបច្ចេកទេសនៃនីតិវិធីវិភាគសមស្រប

ដើម្បីប្រើប្រាស់ថ្លៃដើមប្រសិទ្ធភាពលើនីតិវិធីវិភាគ គឺមានភាពចាំបាច់ណាស់ដើម្បីប្រើប្រាស់នូវបច្ចេកទេសដ៏សមស្របមួយបន្ទាប់ពីការពិចារណាដ៏ត្រឹមត្រូវនូវកត្តា ដូចខាងក្រោម ÷

១. ការធ្វើអោយសាមញ្ញនូវបច្ចេកទេស

២. តំរូវការពេលវេលាដើម្បីអនុវត្តនូវបច្ចេកទេស

៣. កំរិតនៃការធានាសវនកម្មដោយផ្ទាល់ដែលទទួលបានពីបច្ចេកទេស។

ក្នុងករណីនៃការអនុវត្តន៍បច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគមួយចំនួន ចំណុចទី៣ ខាងលើគឺវាអាស្រ័យទៅលើកំរិតនៃការប្រមូលផ្តុំ ឬមិនប្រមូលផ្តុំនៃទិន្នន័យអំពីនីតិវិធីវិភាគដែលត្រូវបានប្រើប្រាស់។ តារាងខាងក្រោមបង្ហាញនូវកំរិតនៃការធានាសវនកម្មដែលទទួលបានអំឡុងពេលអនុវត្តការងារពីបច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគផ្សេងៗ :

	បច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគ	កំរិតមិនប្រមូលផ្តុំនៃទិន្នន័យដែលត្រូវវិភាគ	កំរិតនៃការធានា
១	ការប្រៀបធៀបនៃសមាសធាតុទោល	**ក.** ប្រចាំឆ្នាំ ការប្រមូលផ្តុំ (ឧទាហរណ៍ : ចំណូលប្រចាំឆ្នាំ) **ខ.** ប្រចាំឆ្នាំ ការមិនប្រមូលផ្តុំ (ឧទាហរណ៍ :ប្រភេទនៃចំណូលប្រចាំឆ្នាំដូចជា ចំណូលពន្ធគយ និងពន្ធលើគ្រឿងឧបភោគបរិភោគ) **គ.** ប្រចាំខែ ការប្រមូលផ្តុំ (ឧទាហរណ៍ : ចំណូលប្រចាំខែ) **ឃ.** ប្រចាំខែ ការមិនប្រមូលផ្តុំ (ឧទាហរណ៍ :ប្រភេទនៃចំណូលប្រចាំឆ្នាំ ដូចជា ចំណូលពន្ធគយ និងពន្ធលើគ្រឿងឧបភោគបរិភោគ)	១ ៣ ៣ ៣ ៥
២	ការប្រៀបធៀបនៃសមាសធាតុច្រើន	**ក.** ប្រចាំឆ្នាំ ការប្រមូលផ្តុំ **ខ.** ប្រចាំឆ្នាំ ការមិនប្រមូលផ្តុំ **គ.** ប្រចាំខែ ការប្រមូលផ្តុំ **ឃ.** ប្រចាំខែ ការមិនប្រមូលផ្តុំ	២ ៥ ៥ ៧
៣	ការវិភាគលើប្រព័ន្ធ	**ក.** ប្រព័ន្ធកុំព្យូទ័រ **ខ.** ការធ្វើដោយដៃ	៣ ២
៤	ការវិភាគព្យាករណ៍	មិនបានអនុវត្ត	៧
៥	ការវិភាគ Regression	មិនបានអនុវត្ត	១១
៦	ការវិភាគអាជីវកម្ម	ប្រើប្រាស់កំរិតម៉ាក្រូ ការប្រមូលផ្តុំទិន្នន័យ	ទទេ

កំណត់សំគាល់ : នៅក្នុងកូលោននៃកំរិតធានា ពិន្ទុកាន់តែទាបនោះការធានាកាន់តែទាបដែរ ផ្ទុយមកវិញ ការធានាកាន់តែទាបពិន្ទុកាន់តែទាបដែរ។

៨.៦ វិធីសាស្ត្រទាំង ០៥ ជំហាននៅក្នុងការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ

នៅក្នុងការអនុវត្តនីវិធីសាស្ត្រនីតិវិធីវិភាគ (AR – Analytical Procedure) អំឡុងពេលដំណាក់កាលអនុវត្តការងារសវនកម្ម ការប្រើប្រាស់នូវវិធីសាស្ត្រទាំង ០៥ ជំហាននឹងជួយអោយមានការធានាចំពោះនីតិវិធីដែលត្រូវអនុវត្តអោយបានត្រឹមត្រូវ។

ជំហានទី១ : បង្កើតការរំពឹងទុក

ការសន្មតមូលដ្ឋាននៃនីតិវិធីវិភាគ គឺការរំពឹងទុកថាមានទំនាក់ទំនងរវាងប្រភេទផ្សេងៗគ្នានៃទិន្នន័យ ហើយទំនាក់ទំនងទាំងនេះនឹងបន្តកើតឡើង (លើកលែង លក្ខខណ្ឌផ្ទុយពីការកើតឡើងដែលអាចធ្វើអោយមានការអង្កេតដោយសវនករ)។ ដោយគ្មានការបង្កើតការរំពឹងទុកនៅក្នុងដំណាក់កាលដំបូង សវនករគ្មានមូលដ្ឋានសំរាប់ធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានទេ។ ជាការពិតណាស់ ការធ្វើតេស្តសវនកម្មណាមួយមានការពាក់ព័ន្ធដោយផ្ទាល់ ឬមិនផ្ទាល់នឹងការរំពឹងទុក (អ្វីដែលនឹងត្រូវមាន)ដែលត្រូវប្រៀបធៀបជាមួយនឹងលក្ខខណ្ឌជាក់ស្តែង(អ្វីដែលត្រូវមាន)។ អ្វីដែលសំខាន់សំរាប់ការធ្វើតេស្តសវនកម្មដ៏មានប្រសិទ្ធភាព គឺត្រូវបង្កើតនូវការរំពឹងទុកនៅក្នុងលក្ខខណ្ឌដ៏ច្បាស់លាស់មួយដែលជំនួសអោយអ្វីដែលគ្រាន់តែបានគិតនៅក្នុងខួរក្បាល (ការរំពឹងទុកវាទរហិត)។ <u>ឧទាហរណ៍</u> បើសិនជាពន្ធនាំចូលលើក្រណាត់កូតុងមាន ៥០% និងតំលៃសរុបនៃការនាំចូលក្រណាត់ គឺមានចំនួន ១.០០០.០០០ដុល្លារ និង ១០០.០០០ ដុល្លារ អំឡុងពេលឆ្នាំសារពើពន្ធ២០០៥ និងខែធ្នូ ឆ្នាំ២០០៦បន្តបន្ទាប់ បន្ទាប់មក ការរំពឹងទុកសំរាប់ចំណូលនាំចូលប្រចាំឆ្នាំលើក្រណាត់កូតុងអាចនឹងមាន ៥០០.០០០ដុល្លារ (៥០%នៃ១.០០០.០០០ដុល្លារ) និងសំរាប់ខែធ្នូ គឺអាចនឹងមាន ៥០០.០០០ ដុល្លារ (៥០%នៃ ១.០០០.០០០ដុល្លារ)។

ជំហានទី២ : ការកំណត់ភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗ

ចំនួនដែលបានកត់ត្រា និងចំនួនរំពឹងទុកមិនសូវស្មើគ្នាទេ វានឹងប្រហែលជាមិនមានតំលៃជាទូទៅទេ ដើម្បីធ្វើការអង្កេតនៅគ្រប់ករណីនៃភាពខុសគ្នានៃចំនួនដែលបានកត់ត្រា និងការរំពឹងទុក។ ចំនួនដែលខុសគ្នាដែលគួរឱ្យចាប់អារម្មណ៍នឹងត្រូវធ្វើការអង្កេតដោយសវនករ។ ទោះបីជាយ៉ាងណា ដើម្បីធ្វើអប្បបរមាកម្មនៃភាពមិនច្បាស់លាស់នៃការបកស្រាយពីភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗ (Significant differences) វាត្រូវការដើម្បីបញ្ជាក់អោយច្បាស់នូវការបរិយាយជាតួលេខ។ ជាទូទៅ គេអាចគណនាជាភាគរយនៃចំនួនដែលបានគ្រោងទុក (ភាពខុសគ្នារវាងកិរិតភាពជាសារវ័ន្ត និងដែលអាចកើតឡើងនៃកំហុសឆ្គង) ភាគរយដែលចេះតែកើនឡើងត្រូវបានកាត់បន្ថយជាមួយនឹងភាពមិនប្រមូលផ្តុំនៃទិន្នន័យ។ ភាគរយដែលអាចទទួលបាន គឺជាបញ្ហានៃការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ។ <u>ឧទាហរណ៍</u>

១. ភាពត្រឹមត្រូវនៃការគ្រោងទុក (Planned Precision - PP) = $១០០.០០០

២. ភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗ =៥០%នៃ PP ($៥០.០០០) សំរាប់ទិន្នន័យប្រចាំឆ្នាំ (ការប្រមូលផ្តុំខ្ពស់បំផុត) និង ១០% នៃ PP ($១០.០០០) ទិន្នន័យប្រចាំខែ (ការប្រមូលផ្តុំទាបបំផុត)។

ជំហានទី៣ ៖ ប្រៀបធៀបការរំពឹងទុកជាមួយនឹងចំនួនដែលកត់ត្រា

ឧទាហរណ៍ ចំណូលនៃពន្ធនាំចូលដែលបានកត់ត្រាគឺ ៖

១. សំរាប់ឆ្នាំសារពើពន្ធ ២០០៥ = $៤៥០.០០០

២. សំរាប់ខែធ្នូ ២០០៦ = $៨៥.០០០

ការប្រៀបធៀបការរំពឹងទុកជាមួយនឹងចំនួនដែលបានកត់ត្រា យើងអាចរកឃើញថា ៖

១. ភាពខុសគ្នាប្រចាំឆ្នាំ = $៥០.០០០ ($៥០០.០០០-$៤៥០.០០០)

២. ភាពខុសគ្នាក្នុងខែធ្នូ ២០០៦ = $១៥.០០០ ($១០០.០០០-$៨៥.០០០) ។

ជំហានទី៤ ៖ ការអង្កេតលើភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗ

នៅពេលដែលភាពខុសគ្នាប្រចាំឆ្នាំ $៥០.០០០ ជាមួយនឹងចំណូលនាំចូលទៅលើក្រណាត់សំឡី វាទាបជាងភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗដែលបានកំណត់ $១០០.០០០ សំរាប់ទិន្នន័យប្រចាំឆ្នាំ ភាពខុសគ្នាប្រចាំខែ $១៥.០០០ គឺមានភាពធំជាងភាពខុសគ្នាសំខាន់ដែលបានកំណត់ $១០.០០០ សំរាប់ទិន្នន័យប្រចាំខែ ដូច្នេះ នៅពេលដែលសវនករត្រូវការអង្កេតលើភាពខុសគ្នាប្រចាំឆ្នាំ សវនករនឹងអាចសំឡឹងមើលលើមូលហេតុនៃភាពខុសគ្នាប្រចាំខែ។ ភាពខុសគ្នាប្រចាំខែអាចនឹងកើតឡើង ដូចជា ៖

១. កំហុសឆ្គងដោយអចេតនានៅក្នុងគណនី

២. ការរំពឹងទុកមិនត្រឹមត្រូវ ។

ទាំងនេះអាចតំរូវអោយមានព័ត៌មានច្រើន និងការអនុវត្តន៍ជំហាន ទី១ និងទី៣ ឡើងវិញ។ ជាគោលការណ៍ ការពន្យល់ដ៏គ្រប់គ្រាន់មួយអាចត្រូវបានទទួល ដើម្បីកាត់បន្ថយនូវភាពខុសគ្នាដែលមិនបានពន្យល់អោយតិចជាងពាក់កណ្តាលនៃភាពខុសគ្នាដែលបានកំណត់។ ឧទាហរណ៍ ការអង្កេតបន្ថែមមួយត្រូវបានរកឃើញពីការវាយតំលៃឯកសារដែលមានការវាយតំលៃទាបជាង $១៣.០០០ បើសិន តួលេខនេះបូកបញ្ចូលនឹងចំនួនដែលបានកត់ត្រាសំរាប់ខែធ្នូ ២០០៦ $៨៥.០០០ នោះភាពខុសគ្នានឹងមាន $២.០០០ ដែលទាបជាងពាក់កណ្តាល $៥.០០០ នៃភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗប្រចាំខែ $១០.០០០ ។

ជំហានទី៥ ៖ ការចងក្រងឯកសារ និងការធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋាន

ជំហានបញ្ចប់ គឺដើម្បីធានាថាជំហានទាំង ០៤ ខាងលើត្រូវបានចងក្រងឯកសារយ៉ាងត្រឹមត្រូវ ។ គ្រប់ភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗបណ្តាលឱ្យកំហុសនៅក្នុងគណនីត្រូវបានប្រមូលផ្តុំ ដើម្បីសង្ខេបជាមួយកំហុសឆ្គងដែលបានរកឃើញពី

នីតិវិធីដទៃទៀត (ការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ និងតេស្តលើតេស្តលំអិតផ្ទាល់)។ ជាបន្ថែមដោយផ្អែកលើកំរិតនៃការពន្យល់ដ៏សមហេតុផលណាមួយដែលអាចធ្វើឡើង ឬមិនអាចធ្វើឡើងសំរាប់គាំទ្រភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗ សវនករនឹងចងក្រងនូវការសន្និដ្ឋានដោយពិចារណាលើការធានាដែលបានធ្វើឡើងដោយនីតិវិធីវិភាគទាំងមូល។ ឧទាហរណ៍ ការពន្យល់ដ៏ពេញចិត្តសំរាប់ភាពខុសគ្នាសំខាន់ៗនឹងមិនអាចត្រូវរកឃើញនោះ សវនករនឹងផ្តល់ការធានាទាបពីនីតិវិធីវិភាគនេះ។ នៅក្នុងករណីនេះ សវនករអាចសំរេចសំណូមពរដើម្បីអនុវត្តនូវតេស្តលំអិតផ្ទាល់បន្ថែមទៀតលើផែនការដែលបានគ្រោងទុក។

ការប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគនៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ និងដំណាក់កាលពិនិត្យឡើងវិញជាចុងក្រោយ

ជាបន្ថែមលើការប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគនៅក្នុងអំឡុងពេលអនុវត្តការងារសវនកម្មដូចដែលបានពិភាក្សាខាងលើ នីតិវិធីនេះក៏អាចប្រើប្រាស់នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ និងដំណាក់កាលពិនិត្យឡើងវិញចុងក្រោយដូចដែលបង្ហាញខាងក្រោម។

នីតិវិធីវិភាគដំបូងនៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ

សវនករអាចអនុវត្តនីតិវិធីវិភាគដំបូង ដើម្បីអោយមានការយល់ដឹងលើអតិថិជន និងអាជីវកម្ម និងចង្អុលបង្ហាញផ្នែកដែលមានហានិភ័យសក្តានុពល។

គោលបំណងរួមនៃការអនុវត្តន៏នីតិវិធីវិភាគដំបូង គឺដើម្បីបង្ហាញ និងជួយអោយសវនករតំរង់ទៅរកធនធានសវនកម្មផ្អែកលើរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលតំលៃនៃការកត់ត្រាអាចប្រែប្រួលពីតំលៃដែលយើងរំពឹងទុក។ *នីតិវិធីវិភាគ* អាចនឹងបង្ហាញនូវកត្តាហានិភ័យជាក់លាក់ណាមួយនៅកំរិតរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។ ការរៀបចំផែនការសវនកម្មជារឿយៗអាចនឹងត្រូវធ្វើឡើងនៅមុនពេលរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុប្រចាំឆ្នាំត្រូវបានប្រគល់ឱ្យ។ ទន្ទឹមនេះ ការរៀបចំផែនការមានសារៈសំខាន់ណាស់ ដែលយើងត្រូវផ្អែកលើមូលដ្ឋាននីតិវិធីលើរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុបណ្តោះអាសន្ន ការប៉ាន់ស្មាន ឬថវិកា គណនីគ្រប់គ្រង ឬរបាយការណ៏ហិរញ្ញវត្ថុនៅអំឡុងការិយបរិច្ឆេទឆ្នាំមុន។

ការសួរតាមរយៈកុំព្យូទ័រជារឿយៗ ជាឧបករណ៏ដែលមានសារៈសំខាន់នៅក្នុងដំណាក់កាលនេះ ក៏ដូចជាក្នុងអំឡុងពេលបំពេញការងារសវនកម្ម។ *ការចោទសួរ*អាចនឹងធ្វើឡើងលើទិន្នន័យតាមខែ និងទិន្នន័យត្រីមាស ក៏ដូចជាទិន្នន័យក្នុងឆ្នាំទាំងមូល។ ការប្រើប្រាស់នូវបច្ចេកទេស អាចនឹងផ្អែកថាតើការគ្រប់គ្រងការងារសវនកម្មអាចទទួលបានឯកសារចំលងពីទិន្នន័យកុំព្យូទ័រនៅក្នុងទំរង់សមស្រប និងថ្លៃដើមប្រសិទ្ធភាពនៃការអនុវត្តន៏នីតិវិធីបែបនេះនៅក្នុងឆ្នាំឬទេ?។ ជាទូទៅ នៅក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការនីតិវិធីវិភាគដោយដៃពាក់ព័ន្ធ រួមមាន ការប្រៀបធៀបសាមញ្ញ និងការគណនាអនុបាតក្រៅពីបច្ចេកទេសសមរម្យមួយចំនួន។ ឧទាហរណ៏ ការប្រៀបធៀបព័តិមានសំរាប់ការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយ ឬក៏ថវិកាជាមួយនឹងគណនីឆ្នាំមុន និងការគ្រោងថវិកា ឬការប្រៀបធៀបជាមួយនឹងអង្គភាព

ផ្សេងៗទៀត។ វាមានវិសាលភាពសំរាប់ពិចារណាលើទិន្នន័យមិនមែនហិរញ្ញវត្ថុ និងទំនាក់ទំនងរវាងតួលេខនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ វិារ្យង់ដែលមិនរំពឹងទុកអាចនឹងត្រូវបានអង្កេត និងវាយតំលៃទៅតាមព័ត៌មានដែលបានបង្ហាញអំឡុងពេលរៀបចំផែនការ។

ការពិនិត្យឡើងវិញជាចុងក្រោយទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

សវនករគួរអនុវត្តនូវការពិនិត្យឡើងវិញជារួមលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនៅក្នុងដំណាក់កាលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ ការពិនិត្យឡើងវិញនឹងពិចារណាថាតើ :

១. របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអនុលោមតាមច្បាប់ឬទេ?

២. គោលនយោបាយគណនេយ្យអនុលោមតាមការណែនាំគណនី និងត្រូវបានបង្ហាញយ៉ាងត្រឹមត្រូវ អនុវត្តយ៉ាងមានសង្គតិភាព និងមានភាពសមស្របចំពោះអតិថិជនឬទេ?

៣. របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូលមានសង្គតិភាពជាមួយនឹងចំណេះដឹងនៃអតិថិជន និងលទ្ធផលនៃនីតិវិធីសវនកម្មឬទេ?

៤. លក្ខណៈនៃការបង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានភាពត្រឹមត្រូវឬទេ? ។

មានគោលបំណងសំខាន់ៗ ០២ នៃការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ÷

១. ដើម្បីធានាថាការបង្ហាញ និងព័ត៌មាននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានភាពគ្រប់គ្រាន់សំរាប់ការបង្ហាញត្រឹមត្រូវ ឬក៏ផ្តល់នូវទស្សនៈពិត និងត្រឹមត្រូវ ហើយរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានរៀបចំ និងអនុលោមតាមច្បាប់គណនេយ្យរបស់រដ្ឋាភិបាល និងការណែនាំគណនេយ្យដែលអាចអនុវត្តបាន

២. ដើម្បីពិនិត្យមើលយ៉ាងសំខាន់ទៅលើព័ត៌មានដែលបានបង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរិញ្ញវត្ថុ និងធានាថាតើវាមានសង្គតិភាពជាមួយនឹងចំណេះដឹងនៃអតិថិជន និងលទ្ធផលនៃនីតិវិធីសវនកម្ម។

ការពិចារណារបស់សវនករ និងអនុវត្តការពិនិត្យឡើងវិញគឺ ÷

១. ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឆ្លុះបញ្ចាំងគ្រប់គ្រាន់ទៅលើព័ត៌មាន និងការពន្យល់ពីមុនៗមកដែលទទួលបាន និងធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានអំឡុងពេលការងារសវនកម្មឬទេ?

២. ថាតើការពិនិត្យឡើងវិញវាបង្ហាញនូវកត្តាថ្មីណាមួយដែលអាចប៉ះពាល់ទៅដល់ការលាតត្រដាងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឬទេ?

៣. ថាតើការប្រៀបធៀបព័ត៌មាននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ជាមួយនឹងទិន្នន័យពាក់ព័ន្ធបង្កើតជាលទ្ធផលដែលជួយផ្ដល់នូវសេចក្ដីសន្និដ្ឋាន ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូលមានសង្គតិភាពជាមួយនឹង ចំណេះដឹងនៃអាជីវកម្មអតិថិជនឬទេ?

៤. ថាតើការលាតត្រដាងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ អាចនឹងមានឥទ្ធិពលមិនត្រឹមត្រូវដោយបំណងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ដើម្បីបង្ហាញបញ្ហានៅក្នុងលក្ខណៈត្រឹមត្រូវ ឬមិនត្រឹមត្រូវ?

៥. ផលប៉ះពាល់ជាសក្ដានុពលដល់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូល ដែលមានការបង្ហាញខុសមិនបានកែតំរូវ (រួមមាន បណ្ដាលមកពីភាពលំអៀងនៅក្នុងការគណនា) ត្រូវបានបង្ហាញអំឡុងពេលការងារសវនកម្ម និងការិយបរិច្ឆេទបន្ដបន្ទាប់បើសិនមាន។

មុនពេលយើងចាប់ផ្ដើមពិនិត្យឡើងវិញលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ យើងត្រូវតែយល់ព្រម និងកត់ត្រាយោងលើតារាងគោលនៅក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម។ តារាងគោលទាំងនេះ ត្រូវអោយស៊ីគ្នារវាងតារាងតុល្យការរបស់អតិថិជន។ ការធ្វើតេស្ដនេះត្រូវតែធានាថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺត្រូវបានរៀបចំយ៉ាងត្រឹមត្រូវពីការកត់ត្រាគណនេយ្យ។ បើសិនជា សវនករទទួលបានសេចក្ដីព្រាងបន្ថែមទៀតលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ សវនករត្រូវតែដាក់បញ្ចូលនៅក្នុងពង្រាងឯកសារយោង និងធានាថាគ្រប់ការកែតំរូវត្រូវបានរៀបចំឯកសារយ៉ាងត្រឹមត្រូវនៅក្នុងការងារសវនកម្មរបស់យើង។ នៅទីនៅកន្លែងដែលមានការកែតំរូវសំខាន់ៗ និងការកែសំរួលត្រូវបានធ្វើឡើង សវនករគួរតែធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពលើការពិនិត្យឡើងវិញលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

អត្ថប្រយោជន៍ និងភាពគ្រោះថ្នាក់នៃការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគ

អត្ថប្រយោជន៍នៃការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគមាន :

- ជាមធ្យោបាយដ៏លឿនដើម្បីទទួលបានការធានាសវនកម្មដោយមិនចាំបាច់បំពេញនូវការងារលំអិត
- មានភាពងាយស្រួលដើម្បីបង្ហាញនូវសមតុល្យដែលមិនសមស្រប
- បង្ខំអោយគេយល់ដឹងអំពីការប្រែប្រួលនៅក្នុងគណនីទៅតាមឆ្នាំ
- បង្កើនចំណេះលើអង្គភាពរងសវនកម្ម
- ការសង្ខេបដ៏ល្អលើសកម្មភាពប្រចាំឆ្នាំ
- ផ្ដល់អត្ថប្រយោជន៍សំរាប់រៀបចំផែនការបង្ហាញនូវតំបន់ដែលមានហានិភ័យ
- ផ្ដល់អត្ថប្រយោជន៍ចុងក្រោយលើការងារសវនកម្ម ដោយការវាយតំលៃសមហេតុផលនៃសមតុល្យ

- ដោយសារតែនីតិវិធីវិភាគផ្អែកទៅលើការទំនាក់ទំនងគ្នា នោះការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញអាចនឹងផ្ដល់នូវការធានាសំរាប់ការអះអាងជាច្រើននៅដំណាក់កាលមួយ។ ឧទាហរណ៍ បំរែបំរួលនៅក្នុងសមតុល្យសរុប ជារឿយៗវាប៉ះពាល់ដល់ចំនួនកត់ត្រា និងចំនួនកត់ត្រាដែលអាចរកឃើញកំហុសដោយលឿន។

ខាងក្រោមនេះ គឺជាភាពគ្រោះថ្នាក់ជាមូលដ្ឋានដែលសវនករត្រូវតែដឹង និងចៀសវាងនៅពេលដែលអនុវត្តការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគ :

- មានភាពស្មាក់ស្មើដែលការវិភាគដើម្បីស្វែងរកកំហុសឆ្គងណាមួយ ល្អិតណាកំហុសឆ្គងនោះត្រូវបង្ហាញច្បាស់
- ការគណនា គឺមានភាពសាមញ្ញដើម្បីផ្ដល់នូវការប៉ាន់ស្មានដ៏សមរម្យទៅលើចំនួនណាមួយ
- មិនមានចំណេះដឹង ឬព័ត៌មានគ្រប់គ្រាន់ទៅលើអង្គភាពរងសវនកម្ម ដើម្បីបង្កើតនូវការប៉ាន់ស្មានដ៏សមរម្យមួយ
- បំរែបំរួលអាចជារឿយៗមានសនិទានបន្ទាប់ពីហេតុការណ៍កើតឡើង
- មិនបានយល់អំពីមូលហេតុនៃនីតិវិធី
- វាមិនបានដំណើការ និងប្រើរយៈពេលច្រើនដើម្បីតាមដាន
- ការគណនាមិនបានសំដៅទៅលើកត្តាជាច្រើនដែលប៉ះពាល់ដល់ការត្រួតពិនិត្យវ៉ារ្យង់។

៨.៧ ការសង្ខេប

អំឡុងពេលពិភាក្សាជំពូកនេះ (១) អត្ថន័យនៃនីតិវិធីវិភាគ និងដំណាក់កាលដែលវាអាចប្រើប្រាស់ (២) បច្ចេកទេសនីតិវិធីវិភាគផ្សេងៗ និងភាពសមរម្យ (៣) វិធីសាស្ត្រទាំង ០៥ ជំហានដើម្បីប្រើប្រាស់ចំពោះនីតិវិធីវិភាគអំឡុងពេលអនុវត្តការងារសវនកម្ម។ យើងអាចឃើញ ពីររបៀប បន្ទាប់ពីនីតិវិធីវិភាគត្រូវបានប្រើប្រាស់អំឡុងពេលនៅក្នុងដំណាក់កាលអនុវត្តការងារ យើងអាចធ្វើម្ដងទៀតលើការធានាគ្រោងទុក និងបើសិនជាមានការចាំបាច់វាយតំលៃម្ដងទៀតលើការធានាដែលមានលើនីតិវិធីវិភាគ និងផលវិបាកដែលប៉ះពាល់លើទំហំនៃតេស្តលំអិត។ នៅក្នុងជំពូកបន្ទាប់យើងនឹងពិភាក្សាអំពីទិដ្ឋភាពផ្សេងៗនៃតេស្តលំអិត។

ជំពូកទី ៩

ការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត

(Performing Substantive Test of Detail)

៩.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

នៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ សវនករបានទទួលការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម និងបរិយាកាសរបស់វា រួមមាន ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងប្រព័ន្ធគណនេយ្យ ព្រមទាំងការវាយតំលៃហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត។ ដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារ ISA 330 សវនករគួរកំណត់ការឆ្លើយតបជាទូទៅ និងរៀបចំអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មបន្ថែមទៀត ដើម្បីឆ្លើយតបទៅនឹងហានិភ័យដែលបានប៉ាន់ស្មានការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងកំរិតអះអាង (Assertion Level) នៃសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នីតិវិធីសវនកម្ម ដែលធ្វើឡើងដោយសវនករ រួមមាននីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ (Control Procedure) និងនីតិវិធីតេស្តលំអិត (Substantive Procedure)។

ក្នុងជំពូកទី ៧ ស្តីពីការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ សវនករបានពិភាក្សាអំពីរបៀបអនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ ដោយប្រើប្រាស់បច្ចេកទេសជំរើសគំរូលើតេស្តត្រួតពិនិត្យ។ សវនករអាចអនុវត្តការធ្វើតេស្តច្រើនលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ដើម្បីពិនិត្យលើការទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ ឬសវនករអាចបោះបង់ភាពជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ និងពង្រីកការធ្វើតេស្តលំអិតអោយបានច្រើន។

ក្នុងជំពូកនេះ យើងនឹងពិភាក្សាអំពីនីតិវិធីសវនកម្មផ្សេងៗ ដែលសវនករអាចប្រើប្រាស់ក្នុងការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត និងភាពខ្លាំង ភាពខ្សោយនៃនីតិវិធីអនុវត្តតេស្តនេះ។ យើងនឹងពិភាក្សាអំពីបរិមាណ និងគុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានពីការធ្វើតេស្តលំអិតក្នុងគោលបំណង ដើម្បីបញ្ចេញសេចក្តីសន្និដ្ឋានសមហេតុផល ដើម្បីគាំទ្រមតិសវនកម្ម។

យើងនឹងពិភាក្សាបញ្ហាពាក់ព័ន្ធដទៃទៀត ÷

- **ទី១ :** ការឆ្លើយតបលើហានិភ័យរបស់សវនករ និងលទ្ធផលនៃតេស្តត្រួតពិនិត្យ។ ការឆ្លើយតប រួមមាន ការឆ្លើយតបរួម និងការឆ្លើយតបជាក់លាក់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីលំអិត
- **ទី២ :** មធ្យោបាយសមស្របសំរាប់ជ្រើសរើសមុខសញ្ញាធ្វើតេស្តលំអិត រួមមាន ការប្រើប្រាស់ជំរើសគំរូដែលមានភាពសមស្របតាមការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈរបស់សវនករ។

៩.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូក សវនករអាចមានសមត្ថភាពអនុវត្តតេស្តលំអិតដោយប្រើប្រាស់នីតិវិធីជំរើសគំរូសមស្រប និងអនុលោមតាមស្តង់ដារ INTOSAI និងស្តង់ដារសវនកម្មពាក់ព័ន្ធ។

៩.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

មានទស្សនៈមូលដ្ឋានមួយចំនួនដែលត្រូវពិភាក្សាជាក់លាក់ ដូចខាងក្រោម ៖

៩.៣.១ ភស្តុតាងសវនកម្ម

ភស្តុតាងសវនកម្មគឺជាព័ត៌មានទាំងឡាយដែលប្រើប្រាស់ដោយសវនករ ដើម្បីទទួលបានសេចក្តីសន្និដ្ឋានគាំទ្រមតិសវនកម្ម។ *ភស្តុតាង*រួមមាន ព័ត៌មានក្នុងកិច្ចបញ្ជីការគណនេយ្យគាំទ្ររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងព័ត៌មានពាក់ព័ន្ធ។

៩.៣.២ នីតិវិធីសវនកម្មលំអិត

តេស្តលំអិតគឺជាតេស្តទាំងឡាយលើប្រតិបត្តិការ សមតុល្យ និងនីតិវិធីដទៃទៀត ដូចជា នីតិវិធីវិភាគដើម្បីប្រមូលភស្តុតាងមានសមត្ថកិច្ច និងគ្រប់គ្រាន់ ថាតើព័ត៌មានមានភាពពេញលេញ ច្បាស់លាស់ និងសុពលភាពបង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងប្រព័ន្ធគណនេយ្យឬទេ។

តេស្តលំអិត ជួយដល់សវនករទទួលបានភស្តុតាងផ្ទាល់លើភាពជឿជាក់នៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ និងភាពត្រឹមត្រូវនៃសមតុល្យគណនីលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

នីតិវិធីសវនកម្មរួមមាន ៖

- នីតិវិធីវិភាគ
- តេស្តលំអិត (តេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការ និងសមតុល្យគណនី)។

៩.៣.៣ នីតិវិធីវិភាគ

ដូចបានពិភាក្សាក្នុងជំពូកមុន **នីតិវិធីវិភាគ** គឺជានីតិវិធីតេស្តលំអិតដែលប្រើប្រាស់ ដើម្បីកាត់បន្ថយហានិភ័យសវនកម្មរួម។ នីតិវិធីវិភាគត្រូវបានចាត់ថ្នាក់ជានីតិវិធីតេស្តលំអិត (Substantive) ពីព្រោះគោលបំណងសវនកម្មក្នុងការប្រើប្រាស់ការពិនិត្យឡើងវិញដោយវិភាគ គឺដូចគ្នានឹងនីតិវិធីលំអិត ដើម្បីតាមរកកំហុសឆ្គងជាទឹកប្រាក់នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានកើតឡើង និងមិនអាចតាមរកដោយប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងរបស់អង្គភាព។

នីតិវិធីវិភាគ គឺជាតេស្តលំអិតលើព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុដោយធ្វើការសិក្សា និងប្រៀបធៀបទំនាក់ទំនងគ្រប់ទិន្នន័យ។ ភាពជឿជាក់នៃសមតុល្យ និងប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រានីមួយៗត្រូវទទួលបានពីភស្តុតាងសមហេតុផលនៃលទ្ធផលដែលបានប្រមូលផ្តុំ ហើយជាទំរង់នៃការសន្និដ្ឋានតាមរយៈការវិភាគ។ ដូច្នេះ ពេលខ្លះនីតិវិធីវិភាគត្រូវបានចាត់ទុកជាវិធីខ្ពស់-ទាប (Top-Down Approach)។

៩.៣.៤ តេស្តលំអិត

តេស្តលំអិត រួមមាន ការពិនិត្យលើជំរើសគំរូនៃប្រតិបត្តិការ និងសមតុល្យគណនី។ តេស្តនេះ បង្កើតជាទំរង់ហេតុផលទាក់ទាញនៅកន្លែងដែលភាពសមហេតុផលនៃលទ្ធផលរួម ត្រូវទទួលបានពីភស្តុតាងគួរជឿជាក់នៃគណនី និងប្រតិបត្តិការដែលបានធ្វើតេស្ត។ តេស្តលំអិត ត្រូវបានគេហៅថា " វិធីសាស្ត្រពីក្រោមទៅលើ " (Bottom-up Approach)។

៩.៣.៥ ជំរើសគំរូសវនកម្ម

ជំរើសគំរូសវនកម្ម ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការអនុវត្តន៍នីតិវិធីសវនកម្មទាបជាង ១០០% នៃមុខសញ្ញានៅក្នុងថ្នាក់ប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនី ហើយដែលឯកតាជំរើសគំរូ ត្រូវមានឱកាសស្មើគ្នាក្នុងការជ្រើសរើស។ ជំរើសគំរូអាច ប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រស្ថិតិ ឬមិនមែនស្ថិតិ។

៩.៣.៦ វិធីសាស្ត្រស្ថិតិ និងវិធីសាស្ត្រមិនមែនស្ថិតិ

ជំរើសគំរូស្ថិតិ គឺជាវិធីសាស្ត្រជំរើសគំរូដែលមានការជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ និងប្រើប្រាស់ទ្រឹស្តីប្រូបាប៊ីលីតេដើម្បីវាយតំលៃលទ្ធផលជំរើសគំរូ រួមមាន ការវាស់វែងហានិភ័យជំរើសគំរូ។

ក្នុងការអនុវត្តន៍ជំរើសគំរូស្ថិតិ ទំហំជំរើសគំរូអាចត្រូវបានកំណត់ដោយប្រើប្រាស់ទ្រឹស្តីប្រូបាប៊ីលីតេ ឬការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ។ *ជំរើសគំរូមិនមែនស្ថិតិ* គឺជាវិធីសាស្ត្រជំរើសគំរូណាមួយដែលពុំមានលក្ខណៈជំរើសស្ថិតិ ហើយសវនករប្រើប្រាស់ការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្ត។

៩.៤ ការឆ្លើយតបរបស់សវនករលើការវាយតំលៃហានិភ័យ

៩.៤.១ ការឆ្លើយតបទូទៅ

ផ្អែកលើលទ្ធផលនៃការវាយតំលៃហានិភ័យ ព្រមទាំងតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ សវនករគួរកំណត់ការឆ្លើយតបរួមដើម្បីដោះស្រាយហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តក្នុងកំរិតរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ការឆ្លើយតប រួមមាន ៖

- ត្រូវមានការសង្កត់ធ្ងន់លើតម្រូវការ ដើម្បីរក្សាករិតសង្ស័យនិយមតាមវិជ្ជាជីវៈក្នុងការប្រមូល និងវាយតំលៃភស្តុតាងសវនកម្ម

- បែងចែកការងារអោយមន្ត្រីមានបទពិសោធន៍ ឬអ្នកមានជំនាញពិសេស និងធ្វើការតាមដានត្រួតពិនិត្យជាប្រចាំ

- ធ្វើការផ្លាស់ប្តូរជាទូទៅលើប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្ម។ *ឧទាហរណ៍* : ការធ្វើតេស្តលំអិតសំរាប់បញ្ចប់ការិយបរិច្ឆេទ ប្តូរមកធ្វើនៅពាក់កណ្តាលការិយបរិច្ឆេទវិញ។

បើសិនជា សវនករពឹងផ្អែកលើការទទួលផលល្អនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានផ្ទៃក្នុងពីអង្គភាពរងសវនកម្មនេះ អាចឱ្យសវនករអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មមួយចំនួននៅពាក់កណ្តាលការិយបរិច្ឆេទប្រសើរជាងនៅចុងបញ្ចប់នៃការិយបរិច្ឆេទ។

បើសិនលទ្ធផលការវាយតំលៃហានិភ័យ និងតេស្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ បានបង្ហាញថាមានភាពទន់ខ្សោយនៅក្នុងបរិយាកាសត្រួតពិនិត្យ សវនករនឹងអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មអោយបានច្រើននៅបញ្ចប់ការិយបរិច្ឆេទប្រសើរជាងនៅពាក់កណ្តាលកាលបរិច្ឆេទ។ សវនករចាំបាច់ត្រូវស្វែងរកភស្តុតាងសវនកម្មដ៏ខ្លាំងថែមទៀតពីនីតិវិធីតេស្តលំអិត និងកែសំរួលប្រភេទនៃនីតិវិធីសវនកម្ម ដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាងសវនកម្មដែលអាចបញ្ចុះបញ្ចូលច្រើន ឬបង្កើននូវចំនួននៃទីតាំងដែលត្រូវធ្វើតេស្តនៅក្នុងទំហំសវនកម្ម។

៩.៤.២ ការឆ្លើយតបជាក់លាក់

អនុលោមតាមស្តង់ដារ ISA 330 សវនករគួររៀបចំ និងអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មបន្ថែមទៀតដែលប្រភេទពេលវេលា និងទំហំរបស់វាត្រូវបានឆ្លើយតបទៅនឹងហានិភ័យដែលបានវាយតំលៃលើការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តនូវករិតនៃការអះអាងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង។ ក្នុងការរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្មបន្ថែម សវនករគួរពិចារណានូវបញ្ហាមួយចំនួនដូចខាងក្រោម ÷

- ភាពសំខាន់នៃហានិភ័យ

- ភាពអាចកើតមានឡើងនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តដែលត្រូវកើតឡើង

- លក្ខណៈនៃថ្នាក់ប្រតិបត្តិការ សមតុល្យគណនី ឬការបង្ហាញដែលពាក់ព័ន្ធ

- ប្រភេទនៃការត្រួតពិនិត្យជាក់លាក់ដែលបានប្រើប្រាស់ដោយអង្គភាព និងជាពិសេសថាតើគេបានធ្វើការដោយដៃ ឬក៏ជាស្វ័យប្រវត្តិ

- ថាតើសវនករសង្ឃឹម ឬរំពឹងដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាងសវនកម្មក្នុងការកំណត់ប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យរបស់អង្គភាពប្រកបដោយការទទួលផលល្អនៅក្នុងការការពារ ការតាមរក ឬការកែតំរូវការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តឬទេ។

ប្រភេទនៃនីតិវិធីសវនកម្ម គឺមានសារៈសំខាន់បំផុតនៅក្នុងការឆ្លើយតបទៅនឹងហានិភ័យដែលបានធ្វើការវាយតំលៃរួច។

៩.៥ នីតិវិធីប្រមូលភស្តុតាង

ដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារ ISA 500 សវនករគួរទទួលបាននូវភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីទទួលបាននូវការសន្និដ្ឋានសមហេតុផលមួយលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដោយផ្អែកលើមតិសវនកម្ម។

ក្នុងផ្នែកនេះនឹងពិភាក្សាបន្ថែមទៅលើទស្សនៈនៃភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ក៏ដូចជាបច្ចេកទេសដើម្បីប្រមូលបានភស្តុតាងសវនកម្ម។

៩.៥.១ បរិមាណ និងគុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម

សវនករគួរទទួលបានភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានសមហេតុផលមួយដែលមានមូលដ្ឋាន ឬដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋានមតិសវនកម្ម។ ភាពគ្រប់គ្រាន់ និងភាពសមរម្យនៃភស្តុតាងសវនកម្មគឺទំនាក់ទំនងគ្នា។

៩.៥.១.១ ភាពគ្រប់គ្រាន់

គឺជាការវាស់វែងលើបរិមាណនៃភស្តុតាងសវនកម្ម។ បរិមាណភស្តុតាងសវនកម្មដែលត្រូវការ មានផលប៉ះពាល់ដោយហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុស (ហានិភ័យកាន់តែខ្ពស់តំរូវការប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្មកាន់តែច្រើន) និងប៉ះពាល់គុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម (គុណភាពកាន់តែខ្ពស់តំរូវការដែលត្រូវប្រមូលមានតិច)។

៩.៥.១.២ ភាពសមរម្យ

គឺជាការវាស់វែងអំពីគុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម។ នេះអាចត្រូវបានកំណត់ដោយភាពពាក់ព័ន្ធ និងភាពជឿជាក់នៃភស្តុតាងសវនកម្មក្នុងការផ្តល់ការគាំទ្រ ឬតាមរកការបង្ហាញខុសនៅក្នុងថ្នាក់ប្រតិបត្តិការសមតុល្យគណនីការបង្ហាញ និងការអះអាងដែលពាក់ព័ន្ធ។

ភាពអាចជឿជាក់នៃភស្តុតាងសវនកម្ម គឺរងឥទ្ធិពលដោយប្រភព និងប្រភេទរបស់វា ហើយអាស្រ័យលើកាលៈទេសៈនីមួយៗដែលយើងទទួលបាន។ *ឧទាហរណ៍ :* ភស្តុតាងសវនកម្មអំពីសាច់ប្រាក់នៅក្នុងធនាគារ គឺអាចគួរអោយជឿជាក់ច្រើននៅពេលដែលទទួលបានពីប្រភពឯករាជ្យ (ការបញ្ជាក់អះអាងផ្ទៃក្រៅទៅកាន់ធនាគារ និងសេចក្តីថ្លែងការណ៍នៃគណនី)។ ជាបន្ថែម ភស្តុតាងដែលត្រូវបានចងក្រងជាឯកសារ គឺមានភាពជឿជាក់ច្រើនជាងការបញ្ជាក់អះអាងជាពាក្យសំដី។

ស្ទើរគ្រប់ករណីទាំងអស់ ភាពជឿជាក់នៃប្រភេទផ្សេងៗរបស់ភស្តុតាងសវនកម្ម អាចត្រូវបានធ្វើឡើង និងអាចមានភាពលើកលែងមួយចំនួន។ សូម្បីតែនៅពេលភស្តុតាងសវនកម្ម ត្រូវទទួលបានពីប្រភពផ្ទៃក្រៅរបស់អង្គភាព កាលៈទេសៈមួយចំនួនអាចនឹងកើតឡើងដែលប៉ះពាល់លើភាពជឿជាក់ព័ត៌មានដែលទទួលបាន។ *ឧទាហរណ៍ :* សវនកម្មទទួលពីប្រភពផ្ទៃក្រៅឯករាជ្យអាចមិនត្រូវបានជឿជាក់ទេ ប្រសិនបើប្រភពនោះមិនមានចំណេះដឹងគ្រប់គ្រាន់។

នៅខណៈពេលដែលដឹងថា ករណីលើកលែងអាចនឹងកើតមានឡើង ភាពទូទៅអំពីការជឿជាក់លើភស្តុតាងសវនកម្មអាចមានសារៈប្រយោជន៍នូវចំណុច ដូចខាងក្រោម ÷

- ភស្តុតាងសវនកម្មនឹងមានភាពជឿជាក់កាន់តែច្រើន នៅពេលដែលទទួលបានពីប្រភពឯករាជ្យក្រៅពីអង្គភាពរងសវនកម្ម

- ភស្តុតាងសវនកម្មប្រមូលបានផ្ទៃក្នុង គឺមានភាពគួរឱ្យជឿជាក់ច្រើន នៅពេលដែលការត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងធ្វើឡើងដោយអង្គភាពមានប្រសិទ្ធភាព

- ភស្តុតាងសវនកម្មទទួលបានដោយផ្ទាល់ពីសវនករ (*ឧទាហរណ៍ :* ការអង្កេតលើការអនុវត្តន៍នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ) គឺមានភាពជឿជាក់ច្រើនជាងភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានដោយមិនផ្ទាល់ ឬដោយការយោងទៅលើអ្វីមួយ (*ឧទាហរណ៍ :* ការសួរអំពីការអនុវត្តន៍នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ)

- ភស្តុតាងសវនកម្មមានភាពជឿជាក់ច្រើននៅពេលដែលកើតឡើងនៅក្នុងទំរង់ជាឯកសារ ទោះបីជាក្រដាស អេឡិចត្រូនិក ឬក៏ជាប្រភេទដទៃទៀត។ *ឧទាហរណ៍ :* ការកត់ត្រាដែលមានការសរសេរជាបណ្តោះអាសន្នទៅលើអង្គប្រជុំមួយ គឺមានភាពជឿជាក់ជាងការបង្ហាញដោយផ្ទាល់មាត់ជាបន្តបន្ទាប់លើបញ្ហាដែលត្រូវពិភាក្សា

- ភស្តុតាងសវនកម្មដែលផ្តល់ដោយឯកសារប្រភពដើម គឺមានភាពជឿជាក់ជាងភស្តុតាងសវនកម្មដែលផ្តល់ដោយឯកសារថតចំលង។

ការងារសវនកម្មមានការពាក់ព័ន្ធតិចតួចលើភាពពិតនៃឯកសារ ឬសវនករមិនបានធ្វើការបណ្តុះបណ្តាល ឬក៏ត្រូវរំពឹងថាក្លាយជាអ្នកជំនាញដើម្បីពិនិត្យភាពជឿជាក់ និងភាពត្រឹមត្រូវ។ ដូចនេះ សវនករត្រូវពិចារណាលើភាពជឿជាក់នៃព័ត៌មានដែលត្រូវប្រើប្រាស់ជាភស្តុតាងសវនកម្ម។ *ឧទាហរណ៍ :* ឯកសារថតចំលង ទូរសារ (Facsimile) ហ្វីលឯកសារ(Film) ប្រភេទម៉ាស៊ីនទំនើប (Type Digital) ឬឯកសារអេឡិចត្រូនិកផ្សេងទៀត រួមមានការពិចារណាលើការត្រួតពិនិត្យអំពីការរៀបចំ និងការថែរក្សាដែលពាក់ព័ន្ធផ្សេងៗ។

៩.៥.២ ប្រភពនៃភស្តុតាងសវនកម្ម

ប្រភពដែលសវនករ អាចទទួលបានភស្តុតាង មានដូចខាងក្រោម ÷

១. ការគណនារបស់សវនករ

២. ការអង្កេត ឬអធិការកិច្ចរូបវ័ន្ត

៣. សេចក្តីថ្លែងការណ៍ដោយភាគីឯករាជ្យ

៤. សេចក្តីថ្លែងការណ៍ដោយបុគ្គលិកអតិថិជន

៥. ឯកសាររៀបចំដោយភាគីឯករាជ្យ

៦. ឯកសាររៀបចំដោយអតិថិជន

៧. ទិន្នន័យទំនាក់ទំនងគ្នាទៅវិញទៅមក។

៩.៥.៣ ឋានានុក្រមនៃភស្តុតាងសវនកម្ម

ការសំរេចចិត្តដ៏សំខាន់មួយដែលសវនករគ្រប់រូបត្រូវប្រឈមមុខ គឺការកំណត់លើប្រភេទសមស្រប និងបរិមាណនៃភស្តុតាងដែលត្រូវប្រមូលដើម្បីបំពេញចិត្តថា សមាសភាពនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អតិថិជន និងសេចក្តីថ្លែងការណ៍ទាំងមូលមានការអះអាងត្រឹមត្រូវឬទេ។ ដើម្បីពិចារណាអំពីភស្តុតាងសមត្ថកិច្ចត្រូវមានសុពលភាព ពាក់ព័ន្ធ និងមិនលំអៀង។ នោះសវនករគួរស្វែងយល់អំពីឋានានុក្រម ដូចខាងក្រោម ÷

១. ចំណេះដឹងផ្ទាល់របស់សវនករ ដែលទទួលបានតាមរយៈការអង្កេតរូបវ័ន្ត និងការគណនាគណិតវិទ្យា គឺត្រូវបានពិចារណាជាទូទៅថា ជាភស្តុតាងដែលមានសមត្ថកិច្ចបំផុត *ឧទាហរណ៍ :* ធ្វើជាសាក្សីដោយការអង្កេតលើការរាប់សន្និធិ

២. ភស្តុតាងជាឯកសារដែលទទួលបានដោយផ្ទាល់ពីប្រភពផ្ទៃក្រៅឯករាជ្យ ជាភស្តុតាងផ្ទៃក្រៅត្រូវបានពិចារណាថាមានសមត្ថកិច្ចបំផុត *ឧទាហរណ៍ :* ការបញ្ជាក់អះអាងលើសេចក្តីថ្លែងការណ៍របស់ធនាគារ វិក្កយបត្រលក់ ទទួលបានដោយសវនករផ្ទាល់ពីបុគ្គលឯករាជ្យក្រៅពីអង្គភាពអតិថិជន

៣. ភស្តុតាងជាឯកសារ ដែលមានប្រភពដើមក្រៅពីប្រព័ន្ធដំណើរការទិន្នន័យរបស់អង្គភាព ប៉ុន្តែបានទទួល និងធ្វើអោយដំណើរការដោយអតិថិជន (ភស្តុតាងផ្ទៃក្នុង និងផ្ទៃក្រៅ គឺជាសមត្ថកិច្ចទូទៅ) ។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ កាលៈទេសៈនៃគុណភាពត្រួតពិនិត្យគណនេយ្យផ្ទៃក្នុងមានសារៈសំខាន់ណាស់ ។ *ឧទាហរណ៍ :* ការបញ្ជាក់អះអាងនៃសេចក្តីថ្លែងការណ៍ធនាគារ វិក្កយបត្រអ្នកលក់ សវនករអាចឃើញវិក្កយប័ត្រ បន្ទាប់ពីវិក្កយបត្រទាំងនោះត្រូវបានកែបន្លំដោយប្រព័ន្ធដំណើរការគណនេយ្យរបស់អតិថិជន

៤. ភស្តុតាងផ្ទៃក្នុង រួមមាន ឯកសារដែលត្រូវបានបង្កើត ធ្វើចរាចរ និងរក្សាទុកចុងក្រោយនៅក្នុងប្រព័ន្ធព័ត៌មានអតិថិជន ជាទូទៅ ត្រូវបានពិចារណាថាមានកំរិតទាបនៅក្នុងសមត្ថកិច្ច ។ ទោះបីជាយ៉ាងណាវាត្រូវបានប្រើប្រាស់យ៉ាងទូលំទូលាយ ដែលបង្កើតនៅក្រោមលក្ខខណ្ឌពេញចិត្តនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យគណនេយ្យផ្ទៃក្នុង ហើយពេលខ្លះវាអាចជាប្រភេទអាចរកបាន ។ *ឧទាហរណ៍ :* ការផ្ទៀងផ្ទាត់ប្រព័ន្ធធនាគារ កំរងឯកសារធានារ៉ាប់រង ឬការកត់ត្រាប្រវត្តិរបស់អតិថិជន ការកត់ត្រាឥណទាន របាយការណ៍ផ្ទៃក្នុង ថវិកា ការប៉ាន់ស្មាន តារាងបែងចែកថ្លៃដើម និងប្រភេទដទៃទៀតនៃប្រព័ន្ធឯកសារផ្ទៃក្នុង

៥. ការបង្ហាញជាលាយលក្ខអក្សរ និងផ្ទាល់មាត់ ត្រូវបានផ្តល់ដោយបុគ្គលិកអតិថិជន នាយក ម្ចាស់កម្មសិទ្ធិ និងនិយោជិក ជាទូទៅ ត្រូវបានពិចារណាថាជាភស្តុតាងដែលមានសមត្ថកិច្ចបំផុត ការបង្ហាញបែបនេះអាចត្រូវបានគាំទ្រជាមួយនឹងប្រភេទនៃភស្តុតាងផ្សេងៗទៀត ។

៩.៥.៤ បច្ចេកទេសប្រមូលភស្តុតាង

សវនករទទួលបានភស្តុតាងសវនកម្ម ដើម្បីធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានសមហេតុផលដោយផ្អែកលើមតិសវនកម្ម ។ សវនករអាចជ្រើសរើសប្រភេទណាមួយក្នុងចំណោមនីតិវិធីទាំង ០៦ ខាងក្រោម ដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាង ÷

១. ការអង្កេតរូបវ័ន្ត (Physical Observation)

២. ការបញ្ជាក់អះអាង (Confirmation)

៣. ការពិនិត្យលើឯកសារ ឬអធិការកិច្ច (Documentation/Inspection)

៤. ការសាកសួរ (Inquiry)

៥. ការគណនាឡើងវិញ (Recalculation)

៦. ការពិនិត្យមើលត្រួសៗ (Scaning) ។

ប្រភេទទាំង ០៦ នៃបច្ចេកទេសសវនកម្ម និងភាពខ្លាំង ភាពខ្សោយត្រូវបានពិភាក្សានៅក្នុងកឋាខណ្ឌជាបន្តបន្ទាប់ដូចខាងក្រោម ÷

៩.៥.៤.១ ការអង្កេតរូបវ័ន្ត

ការអង្កេតរូបវ័ន្ត គឺជាការធ្វើអធិការកិច្ច ឬការរាប់ដោយសវនករលើទ្រព្យសកម្ម។ វិធីនេះផ្តល់នូវភស្តុតាងនៃភាពកើតឡើង និងអាចផ្តល់នូវភស្តុតាងបណ្តោះអាសន្នលើលក្ខខណ្ឌ និងការវាយតំលៃ។ ប្រភេទនៃភស្តុតាងនេះគឺមានការពាក់ព័ន្ធយ៉ាងច្រើនជាមួយសន្និធិ និងសាច់ប្រាក់ ប៉ុន្តែត្រូវបានអនុវត្តផងដែរលើការផ្ទៀងផ្ទាត់មូលប័ត្រគណនីត្រូវទារ និងអចលនកម្មរូបីយ។ តាមឋានានុក្រមនៃបញ្ហាភស្តុតាង ការត្រួតពិនិត្យរូបវ័ន្តត្រូវបានចាត់ទុកថាជាប្រភេទមួយដែលមានភាពជឿជាក់ និងមានអត្ថប្រយោជន៍នៃភស្តុតាងសវនកម្ម។

ភាពខ្លាំង

- គោលបំណងបញ្ជាក់ច្បាស់លើការអះអាងនៃគុណភាព និងការបរិយាយលើទ្រព្យសកម្ម
- វិធីសាស្ត្រដ៏មានប្រយោជន៍មួយសំរាប់វាយតំលៃលើគុណភាព និងលក្ខខណ្ឌនៃទ្រព្យសកម្ម។

ភាពខ្សោយ

- ភស្តុតាងមិនមានភាពគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់ថា ទ្រព្យសម្បត្តិដែលកើតមានឡើងត្រូវបានគ្រប់គ្រងដោយអតិថិជន
- ក្នុងករណីជាច្រើន សវនករមិនមានលក្ខណៈសម្បត្តិគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីធ្វើការវិនិច្ឆ័យកត្តាផ្សេងៗដូចជាទ្រព្យសកម្មហួសសម័យ
- ការវាយតំលៃសមស្របសំរាប់គោលបំណងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ជារឿយៗ គឺមិនត្រូវអាចកំណត់ដោយការត្រួតពិនិត្យរូបវ័ន្តទេ។

ភាពខុសគ្នារវាងការត្រួតពិនិត្យទ្រព្យសកម្មរូបវ័ន្ត ដូចជា សាច់ប្រាក់ មូលប័ត្រទីផ្សារ និងការត្រួតពិនិត្យឯកសារ ដូចជា មូលប្បទានប័ត្រដែលបានលុបចោល និងឯកសារលក់ គឺមានសារៈសំខាន់សំរាប់គោលបំណងសវនកម្ម។ បើសិនជាកម្មវត្ថុត្រូវបានពិនិត្យ ដូចជា វិក្កយបត្រលក់មិនមានតំលៃពាក់ព័ន្ធ នោះភស្តុតាងគឺជាឯកសារដែលត្រូវបានលុបចោល។ *ឧទាហរណ៍ :* មុនពេលមូលប្បទានប័ត្រត្រូវបានចុះហត្ថលេខាជាឯកសារមួយ បន្ទាប់ពីចុះហត្ថលេខាមូលប្បទានប័ត្រនោះក្លាយជាទ្រព្យសកម្ម និងនៅពេលដែលមូលប្បទានប័ត្រនោះត្រូវលុបចោល និងក្លាយជាឯកសារម្តងទៀត។ បច្ចេកទេសត្រួតពិនិត្យជារូបវ័ន្តលើមូលប្បទានប័ត្រ អាចនឹងកើតឡើងនៅពេលដែលមូលប្បទានប័ត្រនោះគឺជាទ្រព្យសកម្ម។

៩.៥.៤.២ ការបញ្ជាក់អះអាង

ការបញ្ជាក់អះអាង បរិយាយអំពីការទទួលបាននៃការឆ្លើយតបដោយផ្ទាល់មាត់ ឬជាលាយលក្ខអក្សរពីភាគីឯករាជ្យទី៣ ដោយផ្ទៀងផ្ទាត់លើភាពច្បាស់លាស់នៃព័ត៌មានដែលស្នើដោយសវនករ។ នេះមានន័យថាជាភស្តុតាងនៃអត្ថិភាព និងជាម្ចាស់កម្មសិទ្ធិ ហើយពេលខ្លះជាភស្តុតាងនៃការវាយតំលៃ និងការតឹមកាវិយបរិច្ឆេទដែលបានប្រមូលផ្តុំ។ ដោយសារតែភាពជឿជាក់មានកំរិតខ្ពស់នៃការបញ្ជាក់អះអាង សវនករទទួលបានការឆ្លើយតបជាលាយលក្ខអក្សរជាជាងការឆ្លើយតបដោយផ្ទាល់មាត់នៅពេលដែលមានការអនុវត្តន៍។

ភាពខ្លាំង

ការបញ្ជាក់អះអាង ត្រូវបានចាត់ទុកថាជាភស្តុតាងដែលមានកំរិតខ្ពស់ទៅលើភាពជឿជាក់ ដោយសារតែការបញ្ជាក់អះអាងត្រូវទទួលបានពីប្រភពឯករាជ្យរបស់អតិថិជន។

ភាពខ្សោយ

- ថ្លៃដើមដែលពាក់ព័ន្ធគឺខ្ពស់ដើម្បីប្រមូលនូវភស្តុតាង
- អាចបណ្តាលអោយមានភាពមិនងាយស្រួល ដើម្បីសួរទៅអ្នកដែលត្រូវឆ្លើយតប ដូច្នេះជារឿយៗការឆ្លើយតបអាចនឹងមិនត្រូវបានទទួលទេ។

ការបញ្ជាក់អះអាង (ភស្តុតាង) អាចត្រូវទទួលបានអាស្រ័យដោយតំរូវការជឿជាក់នៃស្ថានភាព ក៏ដូចជាភស្តុតាងបំរែបំរួលផ្សេងៗដែលទទួលបាន។ ជាទំលាប់ ការបញ្ជាក់អះអាងម្តងម្កាលត្រូវបានប្រើប្រាស់នៅក្នុងការងារសវនកម្មលើការបន្ថែមអចលនកម្ម ពីព្រោះវាអាចត្រូវបានផ្ទៀងផ្ទាត់គ្រប់គ្រាន់ដោយឯកសារ និងការត្រួតពិនិត្យរូបវ័ន្ត។ ដើម្បីពិចារណានូវភស្តុតាងដែលគួរអោយជឿជាក់ ការបញ្ជាក់អះអាងត្រូវបានត្រួតពិនិត្យដោយសវនករចាប់ពីពេលដែលសវនករត្រូវបានរៀបចំរហូតដល់ពេលបញ្ចប់ការងារ។ ការបញ្ជាក់អះអាង ដែលប្រើប្រាស់ដោយសវនករមាន ០៣ ប្រភេទ÷

- ការបញ្ជាក់អះអាងវិជ្ជមានជាមួយការស្នើឡើងសំរាប់ព័ត៌មានដែលត្រូវផ្តល់ដោយអ្នកទទួល *មានន័យថា* អ្នកទទួលបានស្នើអោយបញ្ជូនត្រឡប់នូវការបញ្ជាក់អះអាងនៅគ្រប់កាលៈទេសៈ។
- ព័ត៌មានវិជ្ជមានជាមួយនឹងសំណើមួយសំរាប់ព័ត៌មានដែលត្រូវបានផ្ទៀងផ្ទាត់ដែលមានបង្ហាញនៅក្នុងទំរង់ស្រាប់។ ភាពជឿជាក់តិចជាងចំណុចទី១ ពីព្រោះអ្នកទទួលអាចចុះហត្ថលេខាលើការបញ្ជាក់អះអាង ហើយបញ្ជូនវាដោយគ្មានការត្រួតពិនិត្យច្បាស់លាស់ទៅលើព័ត៌មាន។

សវនករនឹងព្យាយាមដើម្បីទទួលបានការឆ្លើយតបការបញ្ជាក់អះអាងវិជ្ជមានទាំងអស់ដោយការបញ្ជូនសំណើលើកទី ២ និងលើកទី ៣ ទៅកាន់អ្នកដែលមិនបានឆ្លើយតប។ បើសិនមិនមានការឆ្លើយតបបញ្ជាក់លំអិត ឬការលើកលែងចំពោះការកត់ត្រារបស់អតិថិជននោះ សវនករត្រូវអនុវត្តនីតិវិធីផ្សេងៗទៀតដើម្បីធ្វើសវនកម្មលើគណនី។

- ការបញ្ជាក់អះអាងអវិជ្ជមាន មានន័យថាអ្នកទទួលត្រូវបានឆ្លើយតបនៅពេលដែលព័ត៌មានមិនត្រឹមត្រូវ។

៩.៥.៤.៣ ការត្រួតពិនិត្យឯកសារ និងការធ្វើអធិការកិច្ចឯកសារ

ការត្រួតពិនិត្យឯកសារ គឺជាការត្រួតពិនិត្យរបស់សវនករលើឯកសារ និងការកត់ត្រារបស់អតិថិជនដើម្បីប្រមូលព័ត៌មានដែលមាននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

ឯកសារដែលត្រួតពិនិត្យដោយសវនករ គឺជាការកត់ត្រាដែលប្រើប្រាស់ដោយអតិថិជន ដើម្បីផ្ដល់ព័ត៌មានសំរាប់អនុវត្តអាជីវកម្មនៅក្នុងលក្ខណៈមួយដែលបានរៀបចំសមស្រប។ នៅក្នុងការពិនិត្យឯកសារនេះ ការពិនិត្យនៅលើសក្ខីប័ត្រដើម (Vouching) និងការត្រួតពិនិត្យលើការកត់ត្រាចុងក្រោយ (Tracing) ត្រូវបានអនុវត្តផងដែរ។

<u>ភាពខ្លាំង</u>

- មានទំហំធំនៃប្រភេទភស្តុតាងទទួលបានដែលសវនករអាចប្រើប្រាស់ ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់លើភាពច្បាស់លាស់នៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការរបស់អតិថិជន
- មានការប្រើប្រាស់យ៉ាងទូលំទូលាយលើការត្រួតពិនិត្យនេះ ពីព្រោះវាមានភាពងាយស្រួលដល់សវនករ និងមានតំលៃដើមទាប
- ពេលខ្លះជាប្រភេទដែលសមស្របដើម្បីប្រមូលបាននូវភស្តុតាង។

៩.៥.៤.៤ ការសាកសួរ

ការសាកសួរគឺការទទួលបាននូវព័ត៌មានដោយផ្ទាល់មាត់ ឬជាលាយលក្ខអក្សរពីអតិថិជននៅក្នុងការឆ្លើយតបចំពោះសំណួររបស់សវនករ។ នៅពេលសវនករទទួលភស្តុតាងតាមរយៈការសាកសួរ វាមានសារៈសំខាន់ណាស់ដើម្បីទទួលបានភស្តុតាងគាំទ្របន្ថែមទៀតតាមរយៈនីតិវិធីផ្សេងៗ។ *ឧទាហរណ៍ :* នៅពេលសវនករចង់ទទួលបានព័ត៌មានអំពីវិធីសាស្ត្រកត់ត្រា និងការត្រួតពិនិត្យប្រតិបត្តិការរបស់អតិថិជន សវនករជារឿយៗគួរចាប់ផ្តើមសាកសួរអតិថិជនអំពីរបៀបប្រតិបត្តិការប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ។ បន្ទាប់មកទៀត សវនករអនុវត្តការធ្វើតេស្តសវនកម្មដោយការត្រួតពិនិត្យមើលឯកសារ និងការអង្កេត ដើម្បីកំណត់ថាតើប្រតិបត្តិការត្រូវបានកត់ត្រា និងផ្តល់សិទ្ធិក្នុងលក្ខណៈមួយត្រឹមត្រូវទេ។

<u>ភាពខ្សោយ</u>

គេពុំអាចចាត់ទុកថាមានភាពពេញលេញទេ ពីព្រោះវាទទួលបានពីប្រភពដែលមិនឯករាជ្យ (ទទួលបានពីអតិថិជន ហើយអាចមានភាពលំអៀងទៅរកការចង់បានរបស់អតិថិជន)។

៩.៥.៤.៥ ការគណនាឡើងវិញ

ការគណនាឡើងវិញ ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការពិនិត្យឡើងវិញលើជំរើសគំរូនៃការគណនាបណ្តាព័ត៌មានដែលធ្វើឡើងដោយអតិថិជនក្នុងអំឡុងពេលការិយបរិច្ឆេទសវនកម្ម។ ការពិនិត្យឡើងវិញលើការគណនា រួមមាន ការធ្វើតេស្តលើភាពច្បាស់លាស់គណិតវិទ្យារបស់អតិថិជន។ វារួមមាន នីតិវិធីដែលធ្វើលើវិក្កយបត្រលក់ សន្និធិ ទិន្នានុប្បវត្តិ ការកត់ត្រាសាខាក្រុមហ៊ុន និងពិនិត្យលើការគណនារំលោះ។

<u>ភាពខ្សោយ</u>

ការគណនាឡើងវិញ នឹងមិនអាចគ្រប់គ្រាន់ទេចំពោះការធ្វើឡើងដោយសវនករ។ ការគណនាឡើងវិញនៅក្នុងការបញ្ចូលគ្នាជាមួយនីតិវិធីផ្សេងៗអាចបំរើនូវគោលបំណងទាំងពីរ គឺអត្ថិភាព និងការវាយតំលៃលើគណនីរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

៩.៥.៤.៦ ការពិនិត្យមើលត្រួសៗ

ការពិនិត្យមើលត្រួសៗគឺជាវិធីសាស្ត្រនៃការមើលសំរាប់មុខសញ្ញា ឬព្រឹត្តិការណ៍មិនធម្មតានៅក្នុងឯកសារនានា។ ការពិនិត្យមើលត្រួសៗ អាចផ្តល់នូវភស្តុតាងខ្លះៗពាក់ព័ន្ធទៅនឹងអត្ថិភាពនៃទ្រព្យសកម្ម និងភាពពេញលេញនៃកិច្ចបញ្ជីកាគណនេយ្យ។

<u>ភាពខ្លាំង</u>

- វិធីសាស្ត្រដ៏មានប្រយោជន៍ប្រើប្រាស់នៅពេលវិធីសាស្ត្រជំរើសគំរូ ត្រូវបានអនុវត្តនៅក្នុងការសំរេចចិត្តសវនកម្ម។ ការពិនិត្យមើលត្រួសៗលើមុខសញ្ញាដែលមិនបានជ្រើសរើសនៅក្នុងជំរើសគំរូអាចនាំអោយមានកំហុសឆ្គងនៅក្នុងការសំរេចចិត្ត។

<u>ភាពខ្សោយ</u>

- មិនអាចបង្កើតនូវភស្តុតាងសវនកម្មផ្ទាល់បានទេ។

៩.៦ ការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត

សំរាប់គោលបំណងអនុវត្តទាំងអស់ ការអះអាងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង (Assertion) គឺជាចំណុចកណ្តាលសំរាប់អង្គភាពដែលអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្ម។ ការអះអាងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងត្រូវបានបង្ហាញនៅក្នុងជំពូកទី ៣ សវនករបង្កើតនូវគោលបំណងជាក់លាក់ដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការអះអាងជាក់លាក់ និងរៀបចំនីតិវិធីរបស់ខ្លួន ដើម្បីទទួលបានភស្តុតាងជាក់លាក់។

នីតិវិធីប្រមូលភស្តុតាង រួមទាំងភាពខ្លាំង និងភាពខ្សោយបានពិភាក្សារួចមកហើយ។ បន្ទាប់មកយើងនឹងពិភាក្សាបន្ថែមអំពីតេស្តលំអិតដែលជ្រើសរើសសំរាប់នីតិវិធីសវនកម្មសមស្រប។

៩.៦.១ ប្រភេទនៃតេស្តលំអិត

តេស្តលំអិតរួមមាន៖

- តេស្តលំអិតលើប្រតិបត្តិការ (Test of Details Transaction)
- តេស្តលើសមតុល្យគណនី (Test of Account Balances)។

ការធ្វើតេស្តលំអិតបន្ថែមលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ និងសមតុល្យគណនីមានការពាក់ព័ន្ធនឹងតេស្តផ្សេងៗ ដើម្បីទទួលបានភស្តុតាងសវនកម្ម ដូចជា៖

- ការពិនិត្យសក្ខីប័ត្រដើម (Vouching)
- ការធ្វើអធិការកិច្ចលើទ្រព្យសកម្ម (Inspection of assets)
- ការអង្កេត (Observation)
- ការគណនាឡើងវិញ (Re-computation)
- ការពិនិត្យលើសៀវភៅធំ និងទិន្នានុប្បវត្តិ (Vouching ledger and journal entries)
- ការបញ្ជាក់អះអាងដោយឯករាជ្យ (Independent confirmations)
- ការធ្វើតេស្តរឹមការិយបរិច្ឆេទ (Year-end cut-off tests)
- ការផ្ទៀងផ្ទាត់សមតុល្យរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ (Verification of financial statement balance)។

៩.៦.២ គោលបំណង ០២ នៃតេស្តប្រតិបត្តិការ

នៅក្នុងការវាយតំលៃនីតិវិធីសំរាប់ធ្វើតេស្តប្រតិបត្តិការមានការកត់សំគាល់ថា នីតិវិធីមួយចំនួនបំពេញបាននូវគោលបំណងច្រើនយ៉ាង។ ការប្រើប្រាស់នីតិវិធីវិភាគ *ឧទាហរណ៍ :* ការពិនិត្យឡើងវិញលើទិន្នានុប្បវត្តិលក់សៀវភៅធំ និងបញ្ជីរងគណនីត្រូវទារសំរាប់មុខសញ្ញាដែលមិនប្រក្រតី ឬមុខសញ្ញាដែលខុសធំៗ អាចបំពេញបាននូវគោលបំណងសវនកម្មផ្សេងៗទៀត រួមមាន ភាពពេញលេញ (Completeness) ភាពច្បាស់លាស់ (Accuracy) និងការកត់ត្រាទាន់ពេលវេលានៃប្រតិបត្តិការ។ *នីតិវិធីវិភាគ* អាចត្រូវបានអនុវត្តចំពោះគ្រប់ថ្នាក់ប្រតិបត្តិការដោយពិនិត្យឡើងវិញនូវការធ្វើតេស្តលើការអនុលោមតាម និងតេស្តលំអិតលើភាពសមហេតុផលនៃសមតុល្យគណនី។

៩.៦.៣ តេស្តលើប្រតិបត្តិការ

តេស្តលើប្រតិបត្តិការ ជាធម្មតាត្រូវបានអនុវត្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុប្រចាំឆ្នាំ ហើយជាផ្នែកមួយនៃសវនកម្មនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទដែលត្រូវបានធ្វើឡើងមុនដំណាច់ឆ្នាំ ២ទៅ ៣ខែ។ នៅពេលសវនករអនុវត្តសវនកម្មចុងបញ្ចប់បន្ទាប់ពីដំណាច់ឆ្នាំភ្លាមៗ វាជាការចាំបាច់ដើម្បីបញ្ជាក់ថាប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យ បានដំណើរការប្រកបដោយការទទួលផលល្អចាប់តាំងពីកាលបរិច្ឆេទនៅក្នុងឆ្នាំរហូតដល់ចុងបញ្ចប់នៃឆ្នាំ ដោយសវនករប្រើប្រាស់នូវបច្ចេកទេសសវនកម្ម ដូចជា ការសាកសួរ (Inquiry) និងការធ្វើអធិការកិច្ច (Inspection)។ សវនករអាចពិចារណាអនុវត្តនូវការធ្វើតេស្តលើភាពអនុលោមបន្ថែមទៀតចំពោះប្រតិបត្តិការ ប៉ុន្តែវាអាស្រ័យលើចំនួននៃកត្តាផ្សេងៗ រួមមាន ÷

- លទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តសវនកម្មក្នុងការិយបរិច្ឆេទ (Interim audit tests)
- រយៈពេលនៃការិយបរិច្ឆេទរវាងសវនកម្មក្នុងការិយបរិច្ឆេទ និងបញ្ចប់ឆ្នាំ
- ប្រភេទ និងទំហំនៃប្រតិបត្តិការពាក់ព័ន្ធ
- ភស្តុតាងនៃការអនុលោមនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទ បន្ទាប់ពីសវនកម្មក្នុងការិយបរិច្ឆេទទទួលបានពីតេស្តដោយផ្ទាល់លើសមតុល្យគណនី។

ទោះបីជាតេស្តលំអិតជាច្រើន អាចត្រូវបានអនុវត្តក្នុងអំឡុងឆ្នាំ ហើយតេស្តនេះក៏ត្រូវបានអនុវត្តផងដែរនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទ (Interim Audit) តេស្តលំអិតមួយចំនួន ដូចជា តេស្តត៏រឹមការិយបរិច្ឆេទ អាចនឹងត្រូវបានអនុវត្តបន្ទាប់ពីចុងបញ្ចប់ឆ្នាំ។ តេស្តទាំងនេះ មានសារៈសំខាន់ណាស់នៅក្នុងការធានានូវភាពច្បាស់លាស់នៃសមតុល្យពិតៗ ហើយនិងភាពត្រឹមត្រូវទាំងមូលនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ *ឧទាហរណ៍ :* តេស្តត៏រឹមការិយបរិច្ឆេទនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទនៃការលក់ ការទទួលសាច់ប្រាក់ ប្រតិបត្តិការទិញ និងទូទាត់សាច់ប្រាក់ ដែលធានាថាគ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងនេះត្រូវបានកត់ត្រាយ៉ាងត្រឹមត្រូវនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទគណនី។ ការធ្វើតេស្តទាំងនេះ គឺមានសារៈសំខាន់ណាស់ចំពោះភាព

ច្បាស់លាស់នៃសាច់ប្រាក់ សមតុល្យទិញ សមតុល្យលក់ និងភាពត្រឹមត្រូវទាំងមូលនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាព។ គោលបំណងសវនករនៅក្នុងការធ្វើតេស្តប្រតិបត្តិការ គឺដើម្បីទទួលបាននូវការធានា (Assurance) លើភាពពេញលេញ (Completeness) សុពលភាព (Validity) និងភាពច្បាស់លាស់ (Accuracy) នៃប្រតិបត្តិការ។

៩.៦.៣.១ ភាពពេញលេញ

ក្នុងការធ្វើតេស្តលើភាពពេញលេញនៃប្រតិបត្តិការ ប្រតិបត្តិការមួយចំនួនត្រូវបានតាមដានយ៉ាងពេញលេញចាប់តាំងពីព្រឹត្តិការណ៍សេដ្ឋកិច្ចរហូតដល់ប្រភពឯកសារចុងក្រោយនៅក្នុងបញ្ជីគណនេយ្យ ដើម្បីផ្តល់នូវភស្តុតាងដំបូងលើភាពពេញលេញនៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ។ ទាំងនេះអាចពាក់ព័ន្ធនឹងការអង្កេតលើទំនិញដែលត្រូវទទួល ការធ្វើអធិការកិច្ចលើទ្រព្យសម្បត្តិប្រើប្រាស់ដើម្បីទទួល និងរក្សាទុកនូវទំនិញ ការសាកសួរបុគ្គលិក និងអ្នកផ្គត់ផ្គង់ខាងក្រៅ ការផ្ទៀងផ្ទាត់សក្ខីប័ត្រដើមនៃឯកសារ និងការពិនិត្យដំណើរការប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងចាប់តាំងពីប្រតិបត្តិការរហូតដល់ការកត់ត្រានៅក្នុងបញ្ជីគណនី។ *តេស្តលើភាពពេញលេញ* នឹងផ្តល់ព័ត៌មានលើប្រតិបត្តិការដែលកត់ត្រាដំណើរការ និងបង្ហាញបញ្ហាត្រួតពិនិត្យណាមួយនៅក្នុងដំណើរការ ប៉ុន្តែមិនធានានូវភាពពេញលេញនៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការទេ។ ការធានាដ៏ច្បាស់លាស់មួយនឹងមិនអាចធ្វើបានទេលើភាពពេញលេញនៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ។ សវនករអាចមានការទុកចិត្តយ៉ាងសមហេតុផលលើភាពពេញលេញនៃការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការទិញ លុះត្រាណា ការបញ្ជាទិញ របាយការណ៍ទទួល និងសក្ខីប័ត្រដើមត្រូវបានចុះលេខរៀងយ៉ាងត្រឹមត្រូវ និងចុះបញ្ជីនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទដោយបុគ្គលឯករាជ្យ ហើយប្រព័ន្ធគណនេយ្យមានការផ្ទៀងផ្ទាត់នូវឯកសារចំលងនូវការបញ្ជាទិញ របាយការណ៍ទិញ ជាមួយនឹងវិក្កយបត្ររបស់អ្នកលក់។

៩.៦.៣.២ សុពលភាព

តេស្តលើសុពលភាព ត្រូវបានរៀបចំដើម្បីបញ្ជាក់ស្ថានភាពនៅពេលដែលចំណូលពីការលក់មានភាពមិនសមស្របត្រូវបានកត់បញ្ចូលនៅក្នុងទិន្នានុប្បវត្តិ។ *ឧទាហរណ៍ :* ចំណូលត្រូវបានកត់ត្រានៅពេលដែលគ្មានការដឹកជញ្ជូន ឬការដឹកជញ្ជូនត្រូវបានកត់ត្រាចំពោះការលក់នៅពេលដែលគេធ្វើការក្លែងបន្លំអតិថិជន។ ដើម្បីពិនិត្យមើលការកត់ត្រាលក់នៅក្នុងទិន្នានុប្បវត្តិលក់នៅពេលដែលគ្មានការដឹកជញ្ជូនពិតប្រាកដ សវនករអាចធ្វើការពិនិត្យលំអិតពីដំបូងទីលើទិន្នានុប្បវត្តិលក់ ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់ដឹងថាតើឯកសារគាំទ្រថតចំលងពាក់ព័ន្ធ ដូចជា វិក្កយបត្រនៃការចុះកប៉ាល់ពិតជាមានឬទេ។ ការផ្តល់សិទ្ធិនៃឯកសារទាំងនេះ អាចនឹងត្រូវបានពិនិត្យបន្ថែមទៀតធ្វើដោយការគណនីរូបវ័ន្តរហូតដល់ការកត់ត្រាសន្និធិជាប្រចាំដែលអាចបង្ហាញនូវការថយចុះនៅក្នុងសន្និធិ។ សវនករអាចធ្វើការត្រួតពិនិត្យលើការបញ្ជាលក់ដោយផ្ទៀងផ្ទាត់ជាមួយនឹងសៀវភៅលក់នៅក្នុងទិន្នានុប្បវត្តិលក់ សំរាប់ផ្ទៀងផ្ទាត់អត្ថិភាពនៃការផ្តល់សិទ្ធិដឹកជញ្ជូន និងការឯកភាពលើឥណទាន ដើម្បីធ្វើតេស្តលើភាពអាចកើតមានឡើងនៃការលក់លើអតិថិជនក្លែងក្លាយ។

វិធីសាស្ត្រដទៃទៀត ដែលសវនករអាចប្រើប្រាស់នៅក្នុងការត្រួតពិនិត្យសុពលភាពនៃប្រតិបត្តិការលក់គឺត្រូវពិនិត្យលើឥណទានត្រូវទារនៅក្នុងសៀវភៅធំរងរហូតទៅដល់ប្រភពដើមរបស់វា។ បើសិនជា ឥណទានសំរាប់សាច់ប្រាក់ដែលត្រូវទទួល ឬសំរាប់ទំនិញដែលត្រូវបង្វិលវិញ នោះគឺជាមូលហេតុដ៏សមរម្យដើម្បីជឿថាវាគឺជាការលក់ដែលមានសុពលភាព។ មូលហេតុផ្សេងទៀតសំរាប់ឥណទាន ដូចជា បំណុលដែលត្រូវលុបចោលគួរតែស៊ើបអង្កេតបន្ថែមទៀតដើម្បីពិនិត្យថាតើបំណុលនេះត្រូវបានឯកភាព និងត្រូវបានផ្តល់សិទ្ធិយ៉ាងត្រឹមត្រូវឬទេ? ការផ្តល់សិទ្ធិអំណាចលើការលក់ និងការទិញជឿ គឺជាទិដ្ឋភាពសំខាន់មួយទៀតនៃសុពលភាព។ សវនករគួរធ្វើតេស្តថាតើ គោលនយោបាយ តំលៃការដឹកជញ្ជូន ការផ្តល់ឥណទានទូទៅរបស់សហគ្រាសទៅអោយអតិថិជនត្រូវបានអនុលោមតាមឬទេ។ តេស្តលំអិតនៃប្រតិបត្តិការអាចត្រូវបានអនុវត្តដោយប្រៀបធៀបនូវតំលៃពិតសំរាប់ផលិតផលនានា ជាមួយនឹងតារាងតំលៃដែលអនុញ្ញាតដោយអ្នកគ្រប់គ្រង។

៩.៦.៣.៣ ភាពច្បាស់លាស់

គោលបំណងទី១ ក្នុងករណីនៃភាពច្បាស់លាស់ ការធ្វើតេស្តអាចពាក់ព័ន្ធលើការពិនិត្យសក្ខីប័ត្រដើម (Vouching) និងការគណនាឡើងវិញលើប្រតិបត្តិការ និងព័ត៌មានដទៃទៀតនៅក្នុងការកត់ត្រាកិច្ចបញ្ជីកាគណនេយ្យ។ សវនករអាចចាប់ផ្តើមជាមួយនឹងទិន្នានុប្បវត្តិពាក់ព័ន្ធ ហើយប្រៀបធៀបប្រតិបត្តិការដែលបានជ្រើសរើសជាមួយនឹងវិក្កយបត្រចំលង និងសៀវភៅធំរង។ តំលៃដែលបង្ហាញនៅក្នុងវិក្កយបត្រចំលង ជារឿយៗត្រូវធ្វើការប្រៀបធៀបជាមួយនឹងតារាងតំលៃដែលបានអនុញ្ញាត និងការបន្ថែមបន្ថយតំលៃត្រូវបានគណនាឡើងវិញ។

គោលបំណងទី២ នៃការធ្វើតេស្តលើភាពច្បាស់លាស់ ពាក់ព័ន្ធនឹងចំណាត់ថ្នាក់សមស្របនៃប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រា។ *ឧទាហរណ៍ :* សវនករត្រួតពិនិត្យថាតើគណនីត្រូវទារមិនត្រូវបានចុះឥណពន្ធសំរាប់ការលក់ជាសាច់ប្រាក់ ឬក៏ធ្វើតេស្តលើការលក់អចលនកម្ម ដូចជា ម៉ាស៊ីនមិនត្រូវបានចាត់ថ្នាក់នៅក្រោមការលក់។

គោលបំណងទី៣ សំរាប់ការធ្វើតេស្តលើភាពច្បាស់លាស់ គឺការផ្ទៀងផ្ទាត់ថាតើប្រតិបត្តិការត្រូវបានកត់ត្រាលើមូលដ្ឋានទាន់ពេលវេលាឬទេ?។ ការលក់ត្រូវបានចេញវិក្កយបត្រឋង់ប្រាក់ និងកត់ត្រាអោយបានឆាប់រហ័សនៅពេលដែលការដឹកជញ្ជូនកើតឡើង ដើម្បីចៀសវាងលទ្ធភាពលុបចេញពីការកត់ត្រា និងមិនបានកត់ត្រាការលក់នៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទសមស្រប។

គោលបំណងទី៤ ការធ្វើតេស្តលើភាពច្បាស់លាស់ គឺដើម្បីធានាថាប្រតិបត្តិការគឺត្រូវបានបញ្ចូលយ៉ាងត្រឹមត្រូវនៅក្នុងបញ្ជីនៅក្នុងការកត់ត្រារងនានា និងការសង្ខេបយ៉ាងត្រឹមត្រូវ។ គ្រប់ប្រតិបត្តិការលក់ ត្រូវកត់ត្រាបញ្ចូលនៅក្នុងសៀវភៅធំរងនៃគណនីត្រូវទារ ដូច្នេះ អតិថិជនរបស់អង្គភាពអាចប្រមូលបំណុលដែលមិនទាន់សង។ ការកត់ត្រាសង្ខេប រួមមាន ការបន្ថែមកូលោននៅក្នុងទិន្នានុប្បវត្តិ និងកត់ត្រាបញ្ចូលក្នុងសៀវភៅធំទិន្នានុប្បវត្តិ។

៩.៦.៤ តេស្តលើសមតុល្យគណនី

ថ្វីបើការធ្វើតេស្តលើប្រតិបត្តិការ ផ្តល់នូវភស្តុតាងមួយចំនួនលើភាពជឿជាក់នៃការកត់ត្រាគណនី សវនករត្រូវអនុវត្តផងដែរនូវតេស្តផ្ទាល់លើសមតុល្យគណនីសំខាន់ៗ ដើម្បីបង្កើតមូលដ្ឋានសមរម្យមួយសំរាប់របាយការណ៍សវនកម្ម។ តេស្តលើសមតុល្យសំដៅលើគណនីនីមួយៗ ដូចជា គណនីត្រូវទារ សន្និធិ អចលនកម្ម ទព្វសំភារៈ និងគណនីត្រូវសង។ តេស្តទាំងនេះសំដៅលើការធ្វើតេស្តលើភាពត្រឹមត្រូវនៃសមតុល្យគណនី។ ភាពច្បាស់លាស់នៃសមតុល្យគណនីមានសារៈសំខាន់សំរាប់ការបង្ហាញត្រឹមត្រូវទាំងមូលនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ តេស្តលើសមតុល្យត្រូវបានរៀបចំដើម្បីតាមរកនូវកំហុសឆ្គងអចេតនាជាទឹកប្រាក់។ តេស្តទាំងនេះ ជារឿយៗត្រូវបានអនុវត្តលើគណនីតារាងតុល្យការ ប៉ុន្តែតេស្តនេះក៏អាចប្រើផងដែរ ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់លើរបាយការណ៍ចំណេញ-ខាត ទាំងនេះដោយសារតេស្តលើគណនីតារាងតុល្យការជាច្រើន ត្រូវបានអនុវត្តដោយផ្សារភ្ជាប់ជាមួយនឹងការផ្ទៀងផ្ទាត់នឹងគណនីចំណេញ-ខាត។

នៅពេលអនុវត្តតេស្តលើសមតុល្យ សវនករគួរតែពិចារណាលើការអះអាង (Assertions) ដែលធ្វើឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ÷

- **គណនីតារាងតុល្យការ**
  - ភាពពេញលេញ (Completeness)
  - អត្ថិភាព (Existence)
  - ការវាយតំលៃ (Valuation)
  - ភាពជាម្ចាស់កម្មសិទ្ធិ (Ownership)
  - ការបង្ហាញព័តិមាន (Disclosure) ។

- **គណនីចំណូល និងចំណាយ**
  - ភាពពេញលេញ (Completeness)
  - ភាពកើតឡើង (Occurrence)
  - ការវាស់វែង (Measurement)
  - ការបង្ហាញព័តិមាន (Presentation and Disclosure)
  - ភាពត្រឹមត្រូវតាមបទប្បញ្ញត្តិ (Regularity) ។

គោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ សំរាប់ធ្វើតេស្តលើសមតុល្យគណនី គឺមានការពាក់ព័ន្ធនឹងការប្រមូលភស្តុតាងលើការអះអាងដោយអ្នកគ្រប់គ្រង (Assertions by management)។ ដោយសារតែនីតិវិធីសវនកម្មដែលប្រើប្រាស់លើតេស្តលំអិតនៃសមតុល្យគណនីត្រូវបានរៀបចំ ដើម្បីទទួលបាននូវគោលបំណងសវនកម្ម និងការធ្វើតេស្តលើការអះអាងពាក់ព័ន្ធ សវនករអាចកំណត់ប្រភពនៃភស្តុតាងដើម្បីជឿជាក់ និងនីតិវិធីសវនកម្មដ៏ប្រសើរបំផុតដែលប្រើប្រាស់ ដើម្បីប្រមូលនូវភស្តុតាងដោយការបង្ហាញជាដំបូងនូវគោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់ សំរាប់ការធ្វើតេស្តលើសមតុល្យគណនី។

៩.៦.៥ ឯកសារភស្តុតាង

គោលបំណងនៃការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត គឺដើម្បីប្រមូលនូវភស្តុតាងសវនកម្មក្នុងការតាមរកកំហុសនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តពាក់ព័ន្ធលើការអះអាងនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ការប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្មបែបនេះមានសារៈសំខាន់សំរាប់ចងក្រងជាឯកសារសំរួលដល់ការធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានមានលក្ខណៈតក្កវិទ្យា សំរាប់ជាមូលដ្ឋានក្នុងការបញ្ចេញមតិសវនកម្ម។ នៅក្នុងការចងក្រងឯកសារលទ្ធផលនៃតេស្តលំអិត សវនករគួរតែចងចាំថាភស្តុតាងមិនត្រឹមតែមានភាពជាសារវ័ន្តប៉ុណ្ណោះទេ ប៉ុន្តែ ភស្តុតាងត្រូវតែមានភាពគ្រប់គ្រាន់ជាបរិមាណ និងជាគុណភាព និងអាចជឿជាក់បាន។

៩.៧ ការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្តលំអិត

ដោយអនុលោមជាមួយ ISA 530 សវនករគួរកំណត់នូវមធ្យោបាយសមរម្យ សំរាប់ជ្រើសរើសមុខសញ្ញាធ្វើតេស្តក្នុងការប្រមូលបានភស្តុតាងសវនកម្មសមស្រប គ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីសំរេចបាននូវគោលបំណងសវនកម្មតាមនីតិវិធីសវនកម្ម និងតាមរកនូវការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត ចំពោះការអះអាងរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង។ នៅក្នុងការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិតលើជំរើសគំរូសវនកម្ម និងមធ្យោបាយផ្សេងទៀតក្នុងការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្ត និងការប្រមូលភស្តុតាងអាចត្រូវបានប្រើប្រាស់ ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់នូវការអះអាងមួយ ឬច្រើនលើបរិមាណនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ (អត្តិភាពនៃសមតុល្យគណនី) ឬដើម្បីធ្វើការប៉ាន់ស្មានដោយឯករាជ្យលើចំនួនខ្លះ១(តំលៃនៃសន្និធិ ដែលហួសសម័យ)។

៩.៧.១ មធ្យោបាយដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្តប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្ម

នៅពេលរៀបចំនីតិវិធីសវនកម្ម សវនករគួរកំណត់នូវមធ្យោបាយសមស្រប ដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្ត។ ការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាធ្វើតេស្ត រួមមាន÷

- ជ្រើសរើសគ្រប់មុខសញ្ញា (ត្រួតពិនិត្យ ១00%)
- ជ្រើសរើសគ្រប់មុខសញ្ញាជាក់លាក់
- ធ្វើជំរើសគំរូសវនកម្ម។

ផ្អែកលើមូលដ្ឋានហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តដែលពាក់ព័ន្ធការអះអាង និងប្រសិទ្ធភាពសវនកម្ម ដែលត្រូវធ្វើតេស្ត សវនករត្រូវការវិធីសាស្ត្រប្រើប្រាស់យ៉ាងពេញចិត្ត និងមានប្រសិទ្ធភាព ក្នុងការផ្តល់នូវភស្តុតាងសវនកម្មសមរម្យ និងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីសំរេចបានគោលបំណងនៃនីតិវិធីសវនកម្មជាមួយនឹងការប្រើប្រាស់នូវមធ្យោបាយណាមួយក្នុងចំណោមមធ្យោបាយទាំង ០៣ ខាងលើ ឬក៏ប្រើបញ្ចូលគ្នា។

ការជ្រើសរើសគ្រប់មុខសញ្ញា ដែលត្រូវប្រើប្រាស់នៅពេលដែលសវនករសំរេចចិត្តថា វាមានភាពសមស្របបំផុតសំរាប់ការត្រួតពិនិត្យមហាវគ្គទាំងមូលនៃមុខសញ្ញា ដែលបង្កើតជាថ្នាក់នៃប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនី (ស្រទាប់នីមួយៗនៃស្រទាប់ទាំងមូលនៅក្នុងមហាវគ្គ)។ *ឧទាហរណ៍ :* ការត្រួតពិនិត្យ ១០០%ដែលអាចសមស្របនៅពេលដែលមហាវគ្គ បង្កើតបានមកពីចំនួនតូចៗនៃមុខសញ្ញាដែលមានតំលៃធំ ហើយនៅពេលដែលហានិភ័យសំខាន់ៗ និងមធ្យោបាយដទៃទៀត មិនបានផ្តល់នូវភស្តុតាងសវនកម្មសមរម្យ និងគ្រប់គ្រាន់ ឬនៅពេលដែលប្រភេទដដែលៗនៃការគណនា ឬដំណើរការផ្សេងៗអនុវត្តជាស្វ័យប្រវត្តិដោយប្រព័ន្ធព័ត៌មាន ធ្វើអោយការត្រួតពិនិត្យថ្លៃដើមមានប្រសិទ្ធភាព ១០០%។ *ឧទាហរណ៍ :* ការប្រើប្រាស់នូវបច្ចេកទេសសវនកម្មជាមួយកុំព្យូទ័រ (Computer Asisted Audit Technique- CAATs) ដូចជា ACL និង IDEA ។

ការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាជាក់លាក់ មហាវគ្គ អាចត្រូវធ្វើឡើងដោយសវនករ ផ្អែកលើកត្តាមួយចំនួនដូចជា ការយល់ដឹងរបស់សវនករលើអង្គភាពរងសវនកម្ម ហានិភ័យប៉ាន់ស្មានលើការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត និងលក្ខណៈនៃមហាវគ្គដែលត្រូវធ្វើតេស្ត។ ការជ្រើសរើសលើមុខសញ្ញាជាក់លាក់ គឺមិនពាក់ព័ន្ធទៅនឹងហានិភ័យមិនមែនជំរើសគំរូទេ។ មុខសញ្ញាជាក់លាក់ដែលជ្រើសរើស រួមមាន ៖

- តំលៃខ្ពស់ ឬមុខសញ្ញាសំខាន់ៗ សវនករអាចសំរេចចិត្តដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញាជាក់លាក់នៅក្នុងមហាវគ្គ ពីព្រោះមុខសញ្ញាទាំងនេះមានតំលៃខ្ពស់ ឬក៏បង្ហាញលក្ខណៈដទៃផ្សេងទៀត *ឧទាហរណ៍ :* មុខសញ្ញាដែលសង្ស័យ មិនប្រក្រតី ឬមានប្រវត្តិនៃកំហុសឆ្គងផ្សេងៗ។

- គ្រប់មុខសញ្ញាដែលលើសពីបរិមាណកំណត់ សវនករអាចសំរេចចិត្តដើម្បីត្រួតពិនិត្យមុខសញ្ញាដែលមានតំលៃលើសពីបរិមាណក៏រិតទុក ដើម្បីផ្ទៀងផ្ទាត់នូវសមាមាត្រធំៗនៃបរិមាណសរុបរបស់ថ្នាក់ប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនី។

នៅពេលដែលការត្រួតពិនិត្យដោយការជ្រើសរើស គឺជាមធ្យោបាយដ៏មានប្រសិទ្ធភាពមួយ សំរាប់ប្រមូលភស្តុតាង ប៉ុន្តែវានឹងមិនមានបញ្ចូលនូវជំរើសគំរូសវនកម្ម ហើយលទ្ធផលមិនអាចត្រូវបានប៉ាន់ស្មានសំរាប់មហាវគ្គទាំងមូលទេ។ សវនករត្រូវពិចារណាលើការទទួលបានភស្តុតាងសវនកម្មសមរម្យ និងគ្រប់គ្រាន់លើមុខសញ្ញាដែលនៅសល់នៅក្នុងមហាវគ្គ នៅពេលដែលបរិមាណនៅសល់នេះមានភាពជាសារវ័ន្ត។

ជំរើសគំរូសវនកម្ម ត្រូវបានអនុម័តដោយសវនករលើថ្នាក់ប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនី។ នៅក្នុងជំពូកទី៧ យើងបានពិភាក្សាអំពីទស្សនៈជំរើសគំរូ និងការអនុវត្តន៍តេស្តលើនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ។ យោងលើទស្សនៈជំរើសគំរូដែលបានបង្ហាញនៅក្នុងជំពូកទី៧ នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងនឹងពិភាក្សាដោយផ្ទាល់ទៅលើជំហានដែលពាក់ព័ន្ធនិងការប្រើប្រាស់ជំរើសគំរូក្នុងការធ្វើតេស្តលំអិត។

៩.៧.២ ជំហានដែលប្រើប្រាស់នៅក្នុងការធ្វើជំរើសគំរូសវនកម្ម

នីតិវិធីជំរើសគំរូសវនកម្មត្រូវបានចែកចេញជា ០៥ ជំហាន ក្នុងនោះរួមមាន ÷

- ការរៀបចំជំរើសគំរូសវនកម្ម
- ការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ
- ការជ្រើសរើសវិធីសាស្ត្រជំរើសគំរូ
- ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីសវនកម្ម និង
- ការវាយតំលៃនូវលទ្ធផលជំរើសគំរូ។

ជំហានដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការអនុវត្តន៍ជំហានខាងលើមានដូចខាងក្រោម ÷

៩.៧.២.១ ការរៀបចំជំរើសគំរូសវនកម្ម

នៅពេលរៀបចំជំរើសគំរូសវនកម្ម សវនករគួរពិចារណាលើគោលបំណងនីតិវិធីសវនកម្ម និងលក្ខណៈនៃមហាវគ្គដែលជំរើសគំរូត្រូវបានធ្វើឡើង។ នៅក្នុងការធ្វើតេស្តលំអិត មហាវគ្គដែលត្រូវធ្វើតេស្តគឺជាថ្នាក់មួយនៃប្រតិបត្តិការ ឬប្រតិបត្តិការដែលផ្អែកលើសមតុល្យគណនី។ *ឧទាហរណ៍ :* (ក) នៅពេលធ្វើតេស្តលើចំណូលពន្ធអ្នកប្រមូលចំណូលម្នាក់ៗត្រូវពិចារណាលើមហាវគ្គទាំងមូល និង (ខ) នៅពេលធ្វើតេស្តលើការទូទាត់ប្រាក់បៀវត្សគណនីទូទាត់នីមួយៗបង្កើតចេញជាមហាវគ្គ។ នៅក្នុងករណីនេះ ការប្រមូលពីគណនីនីមួយៗ និងការទូទាត់តាមគណនីនីមួយៗបង្កើតបានចេញជាឯកតាជំរើសគំរូ។ វាមានសារៈសំខាន់ណាស់ដែលមហាវគ្គពេញលេញ និងសមស្របត្រូវបានបង្កើតឡើងសំរាប់នីតិវិធីនីមួយៗ។ *ឧទាហរណ៍ :* **ភាពសមស្រប** បើសិនសវនករធ្វើតេស្តលើការកត់ត្រាលើសនៃគណនីត្រូវសង មហាវគ្គអាចត្រូវបានកំណត់ជាតារាងគណនីត្រូវសង។ ម្យ៉ាងវិញទៀត បើសិនសវនករធ្វើតេស្តលើការកត់ត្រាខ្វះនៃគណនីត្រូវសង មហាវគ្គមិនមែនជាតារាងនៃគណនីត្រូវសងទេ ប៉ុន្តែវាជាការចំណាយបន្តបន្ទាប់ វិក្កយបត្រមិនទាន់សង របាយការណ៍របស់អ្នកផ្គត់ផ្គង់........ដែលផ្តល់នូវភស្តុតាងសវនកម្មនៃការកត់ត្រាខ្វះនៃគណនីត្រូវសង។ **ភាពពេញលេញ** បើសិនជាសវនករមានបំណងជ្រើសរើសសក្ខីប័ត្រទូទាត់ពីឯកសារណាមួយ ការសន្និដ្ឋាន

នឹងមិនអាចធ្វើឡើងនូវគ្រប់សក្ខីប័ត្រដើមសំរាប់ការិយបរិច្ឆេទទេ លុះត្រាណាសវនករមិនយល់ថាគ្រប់សក្ខីប័ត្រដើមត្រូវបានរៀបចំនៅក្នុងកំរងឯកសារ។ ប្រសិទ្ធភាពសវនកម្មអាចនឹងត្រូវធ្វើអោយប្រសើរ ប្រសិនបើសវនករធ្វើចំណាត់ថ្នាក់មហាវគ្គដោយការចែកជាមហាវគ្គរងតាមលក្ខណៈពិសេសៗរបស់វា។ ចំពោះគោលបំណង នៃការបែងចែកជាក្រុមតូចៗនៃមហាវគ្គ គឺដើម្បីកាត់បន្ថយភាពប្រែប្រួលនៃមុខសញ្ញានីមួយៗនៅក្នុងក្រុមនីមួយៗនឹងអាចធ្វើអោយទំហំជំរើសគំរូមានការថយចុះ ដោយមិនមានការបង្កើនសមាមាត្រនៅក្នុងហានិភ័យសវនកម្មជំរើសគំរូទេ។ ចំពោះបញ្ហានេះមុខសញ្ញាដែលមានតំលៃខ្ពស់ និងមុខសញ្ញាដែលមានតំលៃសំខាន់ៗគួរតែត្រូវដកចេញពីមហាវគ្គ និងគួរតែធ្វើសវនកម្ម១០០%។ ស្របពេលជាមួយគ្នានេះដែរ ទំហំជំរើសគំរូត្រូវបានដកចេញពី មហាវគ្គដែលបានកែតំរូវ (តំលៃមហាវគ្គសរុប-មុខសញ្ញាដែលមានតំលៃខ្ពស់-មុខសញ្ញាសំខាន់ៗ)។ ចំពោះ SAIs មួយចំនួនគេបានបង្កើតតារាងកំណត់នូវមុខសញ្ញាដែលមានតំលៃសំរាប់សវនករអនុវត្តតាម។

<u>ឧទាហរណ៍</u> :

ភាគរយដើម្បីកំណត់មុខសញ្ញាដែលមានតំលៃខ្ពស់	
ចំនួននៃមុខសញ្ញានៅក្នុងមហាវគ្គ	ភាគរយ
0-១,៩៩៩	៥%
២,000 - ៤,៩៩៩	២%
៥,000 +	១%

៩.៧.២.២ ការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ

នៅក្នុងការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ សវនករគួរពិចារណាថា តើហានិភ័យជំរើសគំរូត្រូវបានកាត់បន្ថយអោយដល់កំរិតទាបដែលអាចទទួលបានឬទេ។ នៅពេលដែលសវនករចង់ទទួលបានហានិភ័យកាន់តែទាប នោះទំហំនៃជំរើសគំរូនឹងត្រូវបង្កើន។ មានកត្តាមួយចំនួនដែលសវនករគួរពិចារណានៅពេលកំណត់នូវទំហំជំរើសគំរូ :

កត្តា	ផលប៉ះពាល់លើទំហំជំរើសគំរូ
ការកើនឡើងនៃការវាយតំលៃហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តរបស់សវនករ	កើនឡើង
ការកើនឡើងនៃការប្រើប្រាស់នីតិវិធីតេស្តលំអិតដោយផ្ទាល់លើការអះអាងដូចគ្នា	ថយចុះ

ការកើនឡើងនៃកំរិតជឿជាក់ដែលត្រូវការរបស់សវនករ (ការថយចុះហានិភ័យដែលសវនករត្រូវធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានថាកំហុសឆ្គងជាសារវ័ន្តនឹងមិនកើតមានឡើងទេនៅពេលដែលរឿងពិតមិនកើតឡើង)	កើនឡើង
ការកើនឡើងនៃកំហុសឆ្គងសរុបដែលសវនករមានបំណងទទួលបាន (កំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន-tolerable error)	ថយចុះ
ការកើនឡើងនៃបរិមាណកំហុសឆ្គងដែលសវនករសង្ឃឹមដើម្បីស្វែងរកនៅក្នុងមហាវគ្គ	កើនឡើង
ការបែងចែកជាក្រុមតូចៗនៃមហាវគ្គនៅពេលចាំបាច់	ថយចុះ
ចំនួននៃឯកតាជំរើសគំរូនៅក្នុងមហាវគ្គ	ផលប៉ះពាល់ធ្វេសប្រហែស

ជាបន្ថែមទៀត *ទំហំជំរើសគំរូ*អាចត្រូវបានកំណត់ដោយការអនុវត្តន៏នូវរូបមន្តផ្អែកលើស្ថិតិ ឬអនុវត្តការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈ តាមស្ថានការណ៍នានា។ *ឧទាហរណ៍* មួយផ្អែកលើរូបមន្តនៃមូលដ្ឋានស្ថិតិ ដើម្បីកំណត់នូវទំហំជំរើសគំរូគឺការប្រើប្រាស់នូវតារាងហានិភ័យសវនកម្មដែលបញ្ចូលនូវកត្តា ០៣ ប៉ះពាល់នឹងទំហំជំរើសគំរូ ÷

១. លទ្ធផលនៃការវាយតំលៃហានិភ័យ

២. ប្រភេទនៃភស្តុតាងទទួលបានពីនីតិវិធីវិភាគ

៣. បរិមាណនៃមុខសញ្ញាសំខាន់ៗ (ដែលមានតំលៃសរុបនៃមុខសញ្ញាសំខាន់ៗ និងមុខសញ្ញាមានតំលៃខ្ពស់ចែកទៅនឹងតំលៃមហាវគ្គទាំងមូល)។

ក្នុងករណីនេះ សវនករជាដំបូងត្រូវគណនាទំហំជំរើសគំរូជាមូលដ្ឋាន (បានមកពីមហាវគ្គកែតំរូវចែកនឹងកំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន) និងគុណជាមួយនឹងកត្តាទំហំជំរើសគំរូដែលទទួលបានពីតារាងហានិភ័យសវនកម្មតាមចំនួននៃទំហំជំរើសគំរូ។ បើសិនសវនកររំពឹងថាមានកំហុសឆ្គងដែលបានគ្រោងទុកកើតឡើង នោះទំហំជំរើសគំរូដែលគណនាត្រូវធ្វើការកែតំរូវតាមកំហុសឆ្គងដែលកើតមានឡើង។ ទំហំដែលត្រូវកែតំរូវត្រូវបានគណនាដោយផលគុណនៃទំហំជំរើសគំរូដំបូងទៅនឹងកត្តាកែតំរូវនៃកំហុសឆ្គងដែលទទួលបានពីតារាងកែតំរូវកំហុសឆ្គង។ កត្តាកែតំរូវកំហុសឆ្គងត្រូវបានបង្ហាញនៅក្នុងតារាងដោយការមើលតាមចំណុចខ្វែងរវាងចំនួននៃកំហុសឆ្គងដែលបានគ្រោងទុក និងកត្តានៃទំហជំរើសគំរូ។ មានរូបមន្តមូលដ្ឋានស្ថិតិមួយទៀតត្រូវបានកំណត់លើទំហំនៃជំរើសគំរូ ដូចខាងក្រោម ÷

ទំហំជំរើសគំរូ =	$\dfrac{\text{កត្តាជឿជាក់ដែលបានជ្រើសរើស}}{\text{កំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន/មហាវគ្គកែតំរូវ}}$

ចំពោះ SAIs មួយចំនួនគេបានបង្កើតតារាងកំណត់ទំហំជំរើសគំរូដើម្បីអោយសវនករធ្វើតាម ។

ឧទាហរណ៍

ការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ	
ចំនួននៃមុខសញ្ញានៅក្នុងមហាវគ្គ	ទំហំជំរើសគំរូ
0 - ១៩៩	៧៥
២00 - ១,៩៩៩	១00
២,000-៤,៩៩៩	១៥0
៥,000 +	២00

នៅពេលប្រើប្រាស់ការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈដើម្បីកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ សវនករគួរពិចារណាទៅលើហានិភ័យមានស្រាប់ ហានិភ័យត្រួតពិនិត្យ និងប្រភេទនៃសមតុល្យគណនី។ តារាងខាងក្រោមផ្តល់ជាឧទាហរណ៍លើឯកតាជំរើសគំរូ និងទំហំជំរើសគំរូសំរាប់ប្រភេទនៃសមតុល្យគណនីមួយចំនួន ÷

សមតុល្យគណនី	ឯកតាជំរើសគំរូ	ការកំណត់ទំហំជំរើសគំរូ
ការប្រាក់ទទួលបាន	ចំនួននីមួយៗដែលទទួលបានដោយផ្ទៀងផ្ទាត់និងរបាយការណ៍របស់ធនាគារ	ការប្រាក់ទទួលបានក្នុងឆ្នាំ
អចលនកម្ម	មុខសញ្ញានីមួយៗលើអចនកម្ម និងការកត់ត្រាសន្និធិ នៅពេលដែលមិនមានការចុះបញ្ជី តើមានហានិភ័យសំខាន់អ្វីខ្លះ? ទាំងនេះអាចជាការប្រើប្រាស់មិនបានសមស្រប និងការការពារទ្រព្យសកម្ម។ ទំហំជំរើសគំរូនៃមុខសញ្ញាមានហានិភ័យជាក់លាក់ដូចជា Laptop អាចត្រូវបានបង្ហាញចាប់តាំងពីវិក្កយបត្រ និងពិនិត្យលើហានិភ័យសំខាន់ៗ។	ជ្រើសរើសទំហំជំរើសគំរូផ្អែកលើបរិមាណនៃតំលៃ(*ឧទាហរណ៍* ៥០%នៃតំលៃមហាវិគ្គសរុប) ឬចំនួនអប្បរមានៃមុខសញ្ញាដែលផ្អែកលើគោលនយោបាយរបស់ SAIsនីមួយៗ។ ការផ្តោតការងារសវនកម្មគួរតែត្រូវធ្វើលើការបន្ថែមនិងការលក់ប្រចាំឆ្នាំជាពិសេស បើសិនជាមិនមានការកត់ត្រាទៅលើទ្រព្យសកម្មនៅក្នុងឆ្នាំមុនៗ។ ការត្រួតពិនិត្យរូបវ័ន្តនៃទ្រព្យសកម្មដោយផ្ទៀងផ្ទាត់ជាមួយការចុះបញ្ជីគឺមានសារៈសំខាន់។ ការអនុវត្តន៍ឡើងវិញការគណនារំលោះដើម្បីទទួលបានការធានា។

៩.៧.២.៣ ការជ្រើសរើសជំរើសគំរូ

បន្ទាប់ពីការកំណត់នូវទំហំជំរើសគំរូ សវនករគួរជ្រើសរើសនូវមុខសញ្ញានីមួយៗធ្វើជាជំរើសគំរូ ដោយមានការរំពឹងទុកថាគ្រប់ឯកតាជំរើសគំរូនៅក្នុងមហាវិគ្គមានឱកាសនៃការជ្រើសរើសដូចៗគ្នា។ *ជំរើសគំរូ* តំរូវឱ្យមុខសញ្ញាជំរើសគំរូត្រូវបានជ្រើសរើសដោយចៃដន្យ ដូច្នេះ ឯកតាជំរើសនីមួយៗគឺមានឱកាសក្នុងការជ្រើសរើសស្រដៀងៗគ្នា។ *ឯកតាជំរើសគំរូ* អាចជាមុខសញ្ញារូបវ័ន្ត ដូចជា វិក្កយបត្រ ឬឯកតាជាសាច់ប្រាក់។ ចំពោះជំរើសគំរូមិនមែនស្ថិតិ សវនករប្រើប្រាស់ការវិនិច្ឆ័យតាមវិជ្ជាជីវៈដើម្បីជ្រើសរើសមុខសញ្ញានីមួយៗសំរាប់ធ្វើជាជំរើសគំរូ ដោយសារតែគោលបំណងនៃការធ្វើជំរើសគំរូ គឺដើម្បីធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានលើមហាវិគ្គទាំងមូល នោះសវនករត្រូវជ្រើសរើសគំរូតំណាងដោយការជ្រើសរើសមុខសញ្ញាជំរើសគំរូដែលអាចមានលក្ខណៈស្របតាមមហាវិគ្គ និងជំរើសគំរូដែលជ្រើសរើសមិនមានការលំអៀង។ វិធីសាស្ត្រសំខាន់ៗនៃការជ្រើសរើសជំរើសគំរូ មានដូចខាងក្រោម ÷

ក. ជំរើសគំរូតាមចំនួនចៃដន្យ

ការប្រមូលចំនួនចៃដន្យដោយកុំព្យូទ័រ ឬតារាងចំនួនចៃដន្យ អាចត្រូវប្រើប្រាស់ដើម្បីជ្រើសរើសជំរើសគំរូ។

ខ. ជំរើសគំរូដោយប្រព័ន្ធ

ជំរើសគំរូដោយប្រព័ន្ធ ត្រូវបានជ្រើសរើសឯកតាជំរើសគំរូ ទៅតាមចន្លោះឯកសណ្ឋាននៅក្នុងមហាវគ្គ ដោយចាប់ផ្តើមពីចៃដន្យ។ ទំហំនៃមហាវគ្គ និងជំរើសគំរូកំណត់នូវចន្លោះឯកសណ្ឋាន។ ចំនួនមុខសញ្ញានៅក្នុងមហាវគ្គ គឺត្រូវបានចែកដោយទំហំជំរើសគំរូដែលត្រូវការដើម្បីកំណត់នូវចន្លោះ។ *ឧទាហរណ៍:* មហាវគ្គមួយមាន ១000 មុខសញ្ញាចែកទៅនឹងជំរើសគំរូដែលត្រូវការ ៥0មុខសញ្ញា នោះយើងបានចន្លោះគឺមានចំនួន ២០។ ជំរើសគំរូដោយប្រព័ន្ធ ក៏ផ្តល់នូវឯកតាជំរើសគំរូនីមួយៗនូវប្រូបាប៊ីលីតេដូចគ្នាដើម្បីជ្រើសរើស។ នៅពេលប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រនេះ សវនករត្រូវការកំណត់ថាឯកតាជំរើសនីមួយៗនៅក្នុងមហាវគ្គនឹងមិនត្រូវបង្កើតឡើង ដើម្បីឆ្លើយតបនឹងលក្ខណៈពិសេសណាមួយនៃមហាវគ្គទេ។

គ. ជំរើសគំរូមានលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យ

ចំពោះវិធីសាស្ត្រនេះ សវនករអាចជ្រើសរើសជំរើសឯកតាគំរូ ដោយមិនមានមូលហេតុជាក់លាក់ណាមួយទេសំរាប់ការបញ្ចូល ឬដកចេញមុខសញ្ញាជាក់លាក់ពិសេសៗ។ ទោះបីជាវិធីសាស្ត្រនេះមិនមានបច្ចេកទេសពេញលេញក៏ដោយ សវនករគួរតែចៀសវាងការទាយទុក ឬការលំអៀង ហើយសវនករគួរតែព្យាយាមដើម្បីធានាថាគ្រប់មុខសញ្ញាទាំងអស់នៅក្នុងមហាវគ្គ គឺមានឱកាសក្នុងការជ្រើសរើសដូចគ្នា។

ឃ. ជំរើសគំរូជាប្លុក

ការជ្រើសរើសជាប្លុក មានការពាក់ព័ន្ធនឹងការជ្រើសរើសប្លុកនៃប្លុកមុខសញ្ញាជាប់ៗគ្នា (Contiguous) ពីក្នុងមហាវគ្គ។ ការជ្រើសរើសជាប្លុក មិនអាចត្រូវបានប្រើប្រាស់ទូទៅនៅក្នុងជំរើសគំរូសវនកម្មទេ ពីព្រោះ មហាវគ្គភាគច្រើនត្រូវបានបង្កើតឡើងដោយមានមុខសញ្ញាស្រដៀងៗគ្នា ប៉ុន្តែ វាមានលក្ខណៈខុសគ្នាពីមុខសញ្ញាមួយៗនៅក្នុងមហាវគ្គ។ ថ្វីបើក្នុងកាលៈទេសៈមួយចំនួន អាចប្រើប្រាស់នីតិវិធីសវនកម្មសមរម្យដើម្បីត្រួតពិនិត្យមុខសញ្ញាតាមប្លុកនីមួយៗ វាមិនមានបច្ចេកទេសជ្រើសរើសជំរើសគំរូសមស្របណាមួយទេ នៅពេលដែលសវនករមានបំណងទទួលបាននូវការសន្និដ្ឋានដ៏មានសុពលភាពមួយអំពីមហាវគ្គទាំងមូលដោយផ្អែកលើជំរើសគំរូ។ បច្ចេកទេសជំរើសខាងលើ ត្រូវបានពិភាក្សានៅក្នុងជំពូកទី៧ ស្តីអំពីការអនុវត្តនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យដោយការផ្តល់នូវឧទាហរណ៍មួយចំនួន។

៩.៧.២.៤ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីសវនកម្ម

សវនករគួរអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មអោយបានសមស្របនឹងគោលបំណងសវនកម្មជាក់លាក់លើមុខសញ្ញានីមួយៗ ដែលបានជ្រើសរើស បើសិនជាមុខសញ្ញាដែលបានជ្រើសរើសមិនសមស្របសំរាប់ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីសវនកម្ម នោះនីតិវិធីសវនកម្មត្រូវបានអនុវត្តលើមុខសញ្ញាផ្សេងៗទៀត។ *ឧទាហរណ៍ :* មូលប្បទានប័ត្រដែលមិនមានសុពលភាពអាចត្រូវជ្រើសរើសនៅពេលធ្វើតេស្តប្រមូលភស្តុតាងអំពីការផ្តល់សិទ្ធិទូទាត់។ បើសិនជា សវនករមានការពេញចិត្តថាមូលប្បទានប័ត្រចាត់ទុកជាមោឃៈបែបនេះ នោះវានឹងមិនស្ថិតនៅក្នុងកំហុសឆ្គងចំពោះមុខសញ្ញាជំនួសដែលបានត្រួតពិនិត្យទេ។ ទោះបីជាយ៉ាងណាក៏ដោយ នៅក្នុងករណីមួយចំនួនសវនករមិនអាចអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មដែលបានរៀបចំរួចជាស្រេចលើមុខសញ្ញាដែលបានជ្រើសរើសនោះទេ ពីព្រោះថាការប្រមូលឯកសារទាក់ទងទាំងនេះត្រូវបានបាត់បង់។ បើសិនជា នីតិវិធីសវនកម្មមានជំរើសសមស្របមិនអាចអនុវត្តលើមុខសញ្ញា នោះសវនករត្រូវពិចារណាថាមុខសញ្ញាត្រូវស្ថិតនៅក្នុងភាពមានកំហុសឆ្គង។ *ឧទាហរណ៍ :* នីតិវិធីសវនកម្មជំរើសសមស្របមួយអាចធ្វើការត្រួតពិនិត្យលើប័ណ្ណចំណូលនៅពេលដែលគ្មានការឆ្លើយតបទៅនឹងសំណើបញ្ជាក់អះអាងវិជ្ជមាន។

៩.៧.២.៥ ការវាយតំលៃលទ្ធផលជំរើសគំរូ

សវនករគួរវាយតំលៃលទ្ធផលជំរើសគំរូ ដើម្បីកំណត់ថាតើការវាយតំលៃលើលក្ខណៈពាក់ព័ន្ធនៃមហាវគ្គមានលក្ខណៈសមស្រប ឬគំរូវអោយមានការកែប្រែការពិនិត្យឡើងវិញ។ នៅក្នុងករណីនៃការធ្វើតេស្តលំអិត កំហុសឆ្គងធំៗដែលមិនមានការរំពឹងទុកបានកើតឡើងនៅក្នុងជំរើសគំរូ អាចធ្វើឱ្យសវនករជឿជាក់ថាថ្នាក់នៃប្រតិបត្តិការ ឬសមតុល្យគណនីមានការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្ត ក្នុងករណីមិនមានភស្តុតាងបន្ថែមទៀតនោះគ្មានការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តនឹងអាចកើតមានឡើងទេ។

បើសិនជា ចំនួនសរុបនៃកំហុសឆ្គងដែលគ្រោងទុកបូកនឹងកំហុសឆ្គងដែលមិនធម្មតាមានតិចជាង ឬជិតស្មើនឹងកំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន (Tolerable Error) នោះសវនករពិចារណាលើទំងន់នៃលទ្ធផលជំរើសគំរូដោយផ្អែកលើនីតិវិធីសវនកម្មផ្សេងៗទៀត និងអាចពិចារណាថាគួរតែស្វែងរកភស្តុតាងបន្ថែមទៀតដែរឬទេ។

ចំនួនសរុបនៃកំហុសឆ្គងគ្រោងទុកបូកនឹងកំហុសឆ្គងមិនធម្មតា គឺជាការប៉ាន់ស្មានដ៏ល្អប្រសើរលើកំហុសឆ្គងរបស់សវនករនៅក្នុងមហាវគ្គ។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ លទ្ធផលជំរើសគំរូត្រូវរងឥទ្ធិពលដោយហានិភ័យជំរើសគំរូ។ ដូច្នេះ នៅពេលការប៉ាន់ស្មាននៃកំហុសឆ្គងប្រហាក់ប្រហែលនឹងកំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន នោះសវនករត្រូវទទួលស្គាល់ហានិភ័យដែលជំរើសគំរូខុសៗគ្នាអាចបណ្តាលអោយមានការប៉ាន់ស្មានខុសៗគ្នា និងអាចលើសពីកំហុសឆ្គងអាចអត់ឱនបាន។ ការពិចារណាលទ្ធផលនៃនីតិវិធីសវនកម្មផ្សេងៗទៀតជួយអោយសវនករវាយតំលៃហានិភ័យ ហើយហានិភ័យនេះត្រូវកាត់បន្ថយបើសិនជានីតិវិធីសវនកម្មបន្ថែមត្រូវទទួលបាន។

នៅក្នុងករណីវាយតំលៃលទ្ធផលជំរើសគំរូបង្ហាញថា   ការវាយតំលៃលើលក្ខណៈពាក់ព័ន្ធនៃមហាវគ្គត្រូវអោយមានការកែប្រែឡើងវិញ សវនករអាច ÷

- លើកសំណើទៅអ្នកគ្រប់គ្រងដើម្បីធ្វើការអង្កេតលើកំហុសឆ្គងដែលបានបង្ហាញ និងកំហុសឆ្គងសក្តានុពលដទៃទៀត ហើយធ្វើការកែតំរូវណាមួយ
- កែសំរួលនូវប្រភេទ ពេលវេលា និងទំហំនៃនីតិវិធីសវនកម្មបន្ថែម
- ពិចារណាផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍សវនកម្ម ។

៩.៨   ការសង្ខេប

នៅក្នុងជំពូកនេះ យើងបានធ្វើការពិភាក្សាអំពីការឆ្លើយតបរបស់សវនករលើការវាយតំលៃហានិភ័យ និងការធ្វើតេស្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលប៉ះពាល់លើពេលវេលា ប្រភេទ និងទំហំនៃតេស្តលំអិត ។ ជាបន្ថែម យើងបានធ្វើការពិភាក្សាអំពីប្រភេទផ្សេងៗនៃនីតិវិធីសវនកម្ម និងភាពខ្លាំង ភាពខ្សោយ ព្រមទាំងបរិមាណ និងគុណភាពនៃភស្តុតាងសវនកម្មដែលសវនករស្វែងរក ដើម្បីគាំទ្រនូវគោលបំណងសវនកម្ម ។

នីតិវិធីទាំង ០៦ ត្រូវបានពិភាក្សានៅក្នុងជំពូកនេះ រួមមាន ÷

- ការអង្កេតរូបវ័ន្ត (Physical Observation)
- ការបញ្ជាក់អះអាង (Confirmation)
- ការផ្តល់ឯកសារអធិការកិច្ច (Documentation/Inspection)
- ការសាកសួរ (Inquiry)
- ការគណនាឡើងវិញ (Recalculation)
- ការពិនិត្យមើលត្រួសៗ (Scanning) ។

ការអនុវត្តន៍ប្រភេទសមស្រប និងចំនួននៃតេស្តលំអិតគឺជាតំរូវការមុន ដើម្បីប្រមូលភស្តុតាងសវនកម្មដែលពេញចិត្តសំរាប់ធ្វើការសន្និដ្ឋានសវនកម្មដោយផ្អែកលើមតិសវនកម្ម ។

នៅចុងបញ្ចប់ យើងបានពិភាក្សាអំពីមធ្យោបាយដែលបានជ្រើសរើសមុខសញ្ញាសំរាប់ធ្វើតេស្ត ដើម្បីប្រមូលបាននូវភស្តុតាងសមស្រប និងគ្រប់គ្រាន់ ។ ក្នុងទស្សនៈនេះយើងអាចក្តាប់ជាប់នូវជំហានទាំង ០៥ ដើម្បីប្រើប្រាស់ជំរើសគំរូសវនកម្មសំរាប់តេស្តលំអិត ។

ជំពូកទី ១០

ការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មជាទូទៅ

(Deriving Overall Audit Conclusion)

១០.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

នៅក្នុងជំពូកនេះ សវនករនឹងត្រួតពិនិត្យឡើងវិញលើការងាររបស់ខ្លួន ចាប់តាំងពីដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ រហូតដល់សេចក្តីសន្និដ្ឋានចុងក្រោយ ។ ការងាររបស់សវនករគឺត្រូវបានរៀបចំឯកសារសមស្របដែលយើងហៅថា ឯកសារការងារសវនកម្ម ។

ឯកសារការងារសវនកម្ម គឺសំដៅគ្រប់ឯកសារទាំងអស់ដែលពាក់ព័ន្ធការងារសវនកម្មជាក់លាក់មួយ និងត្រូវបានប្រើប្រាស់ដើម្បីផ្តល់ការគាំទ្រជាមូលដ្ឋានសំរាប់អនុសាសន៍(មតិ)សវនកម្ម។ បន្ថែមពីនេះទៀត ក្នុងជំពូកនេះ យើងនឹងធ្វើការពិភាក្សាជាដំបូង អំពីការពិនិត្យឡើងវិញលើឯកសារការងារសវនកម្មមុនពេលការរៀបចំ(បង្កើត) សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មជាទូទៅ ។

១០.២ គោលបំណង

នៅចុងបញ្ចប់នៃជំពូក សវនករនឹងមានលទ្ធភាពពិនិត្យឡើងវិញលើឯកសារការងារសវនកម្ម ដើម្បីធានាថា :

ក. ឯកសារការងារសវនកម្ម គឺត្រូវបានរៀបចំតាមស្តង់ដារ

ខ. ការងារសវនកម្មគឺបានអនុវត្តសមស្របតាមផែនការ និងកម្មវិធីសវនកម្ម

គ. គ្រប់សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មគឺបានគាំទ្រដោយភស្តុតាងគ្រប់គ្រាន់

ឃ. ការបង្កើតសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មបឋមជាទូទៅ។

១០.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

ជាទូទៅ ឯកសារការងារសវនកម្ម រួមមាន ០២ ប្រភេទដែលបានរក្សាទុកដោយសវនករ រួមមាន ឯកសារ ឯកសារការងារបច្ចុប្បន្ន(បណ្តោះអាសន្ន) និងឯកសារការងារអចិន្ត្រៃយ៍។ គ្រប់ឯកសារអង្កេតសវនកម្ម គឺត្រូវបាន រៀបចំទុកដាក់ក្នុងឯកសារការងារបណ្តោះអាសន្ន ។

តាមលទ្ធផលនៃការពិនិត្យឡើងវិញ នោះសវនករកំណត់ភាពមិនប្រក្រតីនៃសមតុល្យដែលពុំអាចរំពឹងទុក ឬការវាស់វែងលើការអនុវត្តន៍ និន្នាការ ឬទំនាក់ទំនងក៏ដូចជាបញ្ហាដ៏ទៃទៀតដែលពុំសមហេតុផល។ បន្ទាប់មកដោយផ្អែកលើលទ្ធផល ឬនីតិវិធីសវនកម្ម និងការយល់ដឹងលើអាជីវកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម នោះសវនករតែងតែបង្កើតសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មបឋមជាទូទៅមួយ។ ការពិភាក្សាសង្ខេបជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្មនឹងត្រូវរៀបចំឡើងក្នុងអំឡុងពេលកិច្ចប្រជុំបញ្ចប់ចុងក្រោយ (**Exit Conference**) ដោយបញ្ជាក់សេចក្តីសន្និដ្ឋានជារួមផ្អែកលើភស្តុតាងសវនកម្មទទួលបាន ។

១០.៤ ស្តង់ដារសវនកម្ម INTOSAI

ការពិនិត្យឡើងវិញលើឯកសារការងារសវនកម្ម គួរត្រូវអនុវត្តអោយបានសមស្របតាមស្តង់ដារអ៊ីនតូសាយដូចខាងក្រោម ÷

ក. គ្រប់ការវាយតំលៃ និងសន្និដ្ឋាន មានមូលដ្ឋានត្រឹមត្រូវ និងគាំទ្រដោយភស្តុតាងសវនកម្មសមស្របពាក់ព័ន្ធ និងមានសមត្ថកិច្ចសំរាប់ធ្វើជាមូលដ្ឋានគ្រឹះនៃការផ្តល់មតិ ឬរបាយការណ៍សវនកម្មចុងក្រោយ

ខ. គ្រប់កំហុស កង្វះខាត និងបញ្ហាមិនប្រក្រតីត្រូវបានកំណត់ កត់ត្រាត្រឹមត្រូវ និងដោះស្រាយបានសមស្រប ឬជូនដំណឹងដល់សវនករជាន់ខ្ពស់របស់ SAI និង

គ. ការប្រែប្រួល និងការកែលំអចាំបាច់សំរាប់ការអនុវត្តន៏សវនកម្មនាពេលអនាគតត្រូវបានកំណត់ កត់ត្រាពិចារណាក្នុងផែនការសវនកម្ម និងសកម្មភាពអភិវឌ្ឍលើកក្រោយទៀត ក៏ដូចជាសកម្មភាពអភិវឌ្ឍមន្ត្រី (ធនធានមនុស្ស) ។

១០.៥ គោលបំណង និងមុខងារនៃឯកសារការងារល្អ

ឯកសារការងារល្អមានមុខងារ ដូចតទៅ ÷

ក. សំរបសំរួលការគ្រប់គ្រងការងារអោយមានប្រសិទ្ធភាព ឯកសារការងារល្អរួមវិភាគទានជាសមាសធាតុនៃការគ្រប់គ្រងដូចតទៅ :

- បែងចែកការងារអោយសវនករតាមសមត្ថភាព : ឯកសារការងារផ្តល់ព័ត៌មានទៅតាមសវនករម្នាក់ៗ និងតំរូវការតាមពេលវេលា។

- វិធីសាស្ត្រត្រូវបានរៀបចំទៅតាមស្តង់ដារ និងផែនការប្រចាំឆ្នាំ។

- ការរៀបចំផែនការផែនការពេញលេញ : តាមរយៈការចងក្រងឯកសារនៃសេចក្ដីសំរេចអំពីផែនការប្រចាំឆ្នាំ និងឆ្នាំមុនៗ ។

- ការត្រួតពិនិត្យគ្រប់គ្រាន់នៅពេលអនុវត្តការងារ : ស្តង់ដារឯកសារការងារផ្ដល់ការណែនាំដល់សវនករ និងផ្ដល់ការភ្ជាប់ទៅនឹងនីតិវិធីសវនកម្មផ្សេងទៀត ព្រមទាំងសំរបសំរួលការតាមដានពីសវនករជាន់ខ្ពស់ ។

- ការរៀបចំរបាយការណ៍មានប្រសិទ្ធភាព : ឯកសារការងារដែលរៀបចំល្អ ផ្ដល់ឱ្យអ្នកពិនិត្យឡើងវិញងាយស្រួលកែសំរួលកង្វះខាតដែលមាននៅក្នុងនីតិវិធី ។

ខ. គាំទ្ររបាយការណ៍សវនកម្ម

ឯកសារការងារផ្ដល់នូវការគាំទ្រលើវិសាលភាព និងមតិសវនកម្ម ពីព្រោះវាផ្ទុកនូវភស្តុតាងដែលអាចបង្ហាញអំពីនីតិវិធីដែលបានអនុវត្ត ។

គ. ប្រភពព័ត៌មានសំរាប់គោលបំណងមិនមែនសវនកម្ម

ឯកសារការងារគឺជាប្រភពនៃព័ត៌មានសំរាប់សេវាកម្មជំនួយដូចជា របាយការណ៍អ្នកគ្រប់គ្រង និងព័ត៌មានផ្សេងទៀតដែលតំរូវដោយអតិថិជន ។

ឃ. ជួយអភិវឌ្ឍន៍វិជ្ជាជីវៈ

ឯកសារការងារជួយសវនករដើម្បីរៀនអំពីនីតិវិធីយ៉ាងងាយស្រួល ។

សេចក្ដីសន្និដ្ឋានដែលតំរូវនៅក្នុងឯកសារការងារ ជំរុញអោយសវនករគិតអំពីគោលបំណងនៃនីតិវិធីដែលបានអនុវត្ត ។

១០.៥.១. លក្ខណៈនៃឯកសារការងារល្អ

ឯកសារការងារមាន ឯកសារការងារអចិន្ត្រៃយ៍ និងឯកសារការងារចរន្ត ។ ឯកសារការងារចរន្ត រួមមានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អតិថិជនប្រចាំឆ្នាំដែលត្រូវពិនិត្យកម្មវិធី និងភស្តុតាងដែលប្រមូលបានដែលជាលទ្ធផលនៃនីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ និងតេស្តលំអិតព្រមទាំងបច្ចេកទេសវិភាគ ។ ឯកសារការងារអចិន្ត្រៃយ៍ រួមមាន ទិន្នន័យសំរាប់ប្រើប្រាស់លើសពី ០២ឆ្នាំឡើង ដូចជា លិខិតព្រមព្រៀង ព័ត៌មានទូទៅអំពីអតិថិជន កំណត់ហេតុ កិច្ចសន្យា បទប្បញ្ញត្តិ គោលនយោបាយនីតិវិធីគណនេយ្យ និងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

លក្ខណៈនៃឯកសារការងារល្អ រួមមាន ៖

ក. ការរៀបចំត្រឹមត្រូវ (Proper Organization)

ស្តង់ដារនៃវិធីសាស្ត្រសំរាប់ការបំពេញឯកសារ តារាងរៀបតាមលំដាប់អក្សរ និងតារាងឧបសម្ព័ន្ធយោងត្រូវបានបង្កើតឡើងសំរាប់ឯកសារការងារល្អ។ ការប្រើប្រាស់តារាងរៀបតាមលំដាប់អក្សរតាមស្តង់ដារនេះជាជំនួយដើម្បីធានាថាឯកសារការងារត្រូវបានបំពេញចប់សព្វគ្រប់។

ខ. ភាពពេញលេញ (Completeness)

ឯកសារការងារត្រូវកត់ត្រា ៖

- គ្រប់ការពាក់ព័ន្ធ ពិតជាក់ស្តែង និងមានប្រភពពិតប្រាកដ
- នីតិវិធីសវនកម្មដែលបានអនុវត្ត រួមមាន ប្រភេទ ពេលវេលា វិសាលភាព និងសវនករដែលអនុវត្តការងារ។

គ. ភាពច្បាស់លាស់ និងសង្ខេប (Clarity and Conciseness)

ឯកសារការងារត្រូវតែមានលក្ខណៈច្បាស់លាស់ សង្ខេប និងពេញលេញ។ ចំណេះដឹងដែលមានន័យមិនច្បាស់លាស់ ការពន្យល់មិនត្រឹមត្រូវ និងលក្ខណៈច្រំដែលនឹងបណ្តាលអោយមានការខ្ជះខ្ជាយពេលវេលា និងអាចនាំទៅដល់ការធ្វើសន្និដ្ឋានខុស។

ឃ. ភាពងាយស្រួលក្នុងការរៀបចំ (Easy Preparation)

ឯកសារការងារត្រូវតែមានលក្ខណៈងាយស្រួលក្នុងការរៀបចំ។ តារាងឯកសារការងារវែង ហើយស្មុគ្រស្មាញមិនត្រឹមតែធ្វើអោយអ្នករៀបចំខាតពេលវេលាទេ ប៉ុន្តែថែមទាំងធ្វើអោយខាតពេលដល់អ្នកពិនិត្យឡើងវិញ និងសវនករនាការិយបរិច្ឆេទក្រោយៗទៀតផង។

ង. ភាពងាយស្រួលក្នុងការពិនិត្យឡើងវិញ (Easy to Review)

ឯកសារការងារត្រូវសង្ខេបអោយមានរបៀបរៀបរយ និងអាចយល់បាននូវលទ្ធផល និងចំណុចសំខាន់ៗ។

ច. ការបញ្ចូលគ្នា (Intergration)

ឯកសារការងារ គួរតែ ៖

- ជួយភ្ជាប់នីតិវិធីដែលបានអនុវត្តទៅនឹងគោលបំណងសវនកម្ម

- ជួយបញ្ចូលគ្នានូវផែនការ និងឯកសារនីតិវិធីលំអិតជាមួយនឹងលទ្ធផលវាយតំលៃការត្រួតពិនិត្យរបស់សវនករ និងនីតិវិធីដែលបានអនុវត្ត
- ជួយបញ្ចូលគ្នានូវផ្នែកពាក់ព័ន្ធផ្សេងៗទៀតនៃសវនកម្ម។

១០.៥.២. របៀបរៀបចំការងារល្អ

ឯកសារការងារគួរតែរៀបចំ ដូចខាងក្រោម ៖

- គ្រប់ឯកសារការងារត្រូវកំណត់ព័ត៌មានដូចជា ឈ្មោះអង្គភាពរងសវនកម្ម ការិយបរិច្ឆេទ បរិយាយអំពីមាតិកា ឈ្មោះអក្សរកាត់ អ្នកធ្វើ ថ្ងៃខែរៀបចំ និងលេខកូដចង្អុលបង្ហាញ
- ឯកសារការងារគួរតែមានតារាងរៀបតាមអក្សរ (Indexed) និងសំណុំឯកសារសំរាប់ពិនិត្យច្រើនប្រភព (Cross-reference) សំរាប់ការរៀបចំអោយបានល្អ
- ឯកសារការងារពេញលេញត្រូវតែបង្ហាញអោយបានពេញលេញនូវការងារដែលបានអនុវត្ត
- ឯកសារការងារត្រូវរួមបញ្ចូលព័ត៌មានគ្រប់គ្រាន់សំរាប់គោលបំណងសវនកម្ម
- សេចក្តីសន្និដ្ឋានធ្វើឡើងសំរាប់តាមផ្នែកនៃការងារសវនកម្ម។

១០.៦ ដំណើរការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញ

ជាទូទៅ បញ្ហាមួយចំនួនដែលពាក់ព័ន្ធនឹងដំណើរការនៃការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញ មានដូចខាងក្រោម ÷

- ការរៀបចំឯកសារលទ្ធផលសវនកម្ម (Audit findings)
- កំហុសឆ្គងដែលកើតឡើងជាធម្មតានៅក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម
- ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី១
- ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី ២។

១០.៦.១ ការរៀបចំលទ្ធផលសវនកម្ម

គ្រប់ព័ត៌មានទាំងអស់ដែលប្រមូលបានតាមរយៈការសាកសួរ ការបញ្ជាក់ អធិការកិច្ច និងវិធីសាស្ត្រផ្សេងៗ ដើម្បីទទួលបាននូវភស្តុតាង គឺត្រូវកត់ត្រាទុកក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម។ ព័ត៌មាននេះ ត្រូវបានរៀបចំជាសេចក្តីបរិយាយសង្ខេបដែលជាទូទៅតែងតែរៀបចំដោយអ្នកត្រួតពិនិត្យដែលទទួលខុសត្រូវការអនុវត្តន៏ការងារ និងពិនិត្យឡើងវិញលំអិតដោយសវនករជាន់ខ្ពស់។ សវនករជាន់ខ្ពស់នឹងទទួលខុសត្រូវពិនិត្យឡើងវិញលើសេចក្តីអធិប្បាយសង្ខេប និងរៀបចំផងដែរនូវរបាយការណ៏មួយ ដើម្បីបញ្ជាក់ថាការត្រួតពិនិត្យគឺត្រូវបានរៀបចំឡើងដោយអនុលោម

តាមស្តង់ដារសវនកម្មដែលអាចទទួលយកបាន ហើយរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុក៏ត្រូវរៀបចំឡើងដោយអនុលោមតាមស្តង់ដារគណនេយ្យផងដែរ។ ខណៈដែលមានភាពខុសគ្នាដែលបានកំណត់ឡើងក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្មដែលពុំបានកែតំរូវដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម នោះសវនករនឹងរៀបចំតារាងការងារមួយផ្សេងទៀតសំរាប់ភាពខុសគ្នានៃហិរញ្ញវត្ថុ។

១០.៦.២ កំហុសឆ្គងដែលកើតមានឡើងជាធម្មតានៅក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម

កំហុសឆ្គង ដែលកើតមានឡើងជាធម្មតានៅក្នុងឯកសារការងារសវនកម្ម មានដូចខាងក្រោម ÷

ក- កំហុសឆ្គងផ្នែកពិជគណិត : រួមបញ្ចូលទាំងកំហុសឆ្គងក្នុងការគណនាលេខដោយភាគីទាំងពីរ ទាំងអង្គភាពរងសវនកម្ម និងមន្ត្រីសវនកម្មផងដែរ

ខ- កំហុសឆ្គងផ្នែកគោលគំនិត/ការយល់ដឹង : វាមានការពាក់ព័ន្ធនឹងចំណេះដឹងរបស់សមាជិកក្រុមសវនកម្ម និងការយល់ដឹងអំពីគោលគំនិតលក្ខខណ្ឌគណនេយ្យ ព្រមទាំងទំនាក់ទំនងរបស់ពួកគេទៅនឹងស្ថានភាពសវនកម្មរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម

គ- ការបង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ : ភាពខុសគ្នារវាងគោលការណ៍សវនកម្ម(គណនេយ្យ)ដែលមានការទទួលស្គាល់ជាទូទៅ (GAAP) និងស្តង់ដារ(បទដ្ឋាន)របស់ SAI នីមួយៗ

ឃ- ការអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មមិនបានគ្រប់គ្រាន់ : បញ្ហានេះមានដូចជា ការងារដែលបានអនុវត្តគឺត្រូវបានណែនាំយ៉ាងសមស្រប រួមទាំងមន្ត្រីសវនកម្មគ្រប់គ្រងបានល្អ និងការងារបានរៀបចំផែនការបានយ៉ាងល្អ

ង- អប្រសិទ្ធភាពនៃផ្នែកច្បាប់/បទប្បញ្ញត្តិ : ធានាថាអង្គភាពរងសវនកម្មបានអនុវត្តសមស្របតាមបទប្បញ្ញត្តិ/ច្បាប់។

បញ្ហាខាងក្រោមនេះ គួរត្រូវបានយកមកធ្វើការពិចារណាដើម្បីបញ្ជៀសនូវកំហុសឆ្គងដែលអាចកើតមានឡើងដូចអ្វីដែលបានបរិយាយខាងលើ ÷

ក- អ្នកពិនិត្យឡើងវិញគួរធ្វើតេស្តពិនិត្យបន្ថែមលើការគណនារបស់មន្ត្រីសវនកម្ម

ខ- អ្នកពិនិត្យឡើងវិញគួរធានាថា ផែនការដែលបានរៀបចំមានភាពជឿជាក់លើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង គឺដូចទៅនឹងលទ្ធផលជាក់ស្តែង

គ- អ្នកពិនិត្យឡើងវិញគួរធានាអោយបានផងដែរថា គ្រប់មុខសញ្ញាជំរើសគំរូទាំងអស់ត្រូវបានធ្វើសវនកម្ម ។

១០.៦.៣ ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី ១

ការពិនិត្យឡើងវិញដំណាក់កាលទី ១ គឺជាការពិនិត្យលើកិច្ចការដែលបានរៀបចំដោយមន្ត្រីសវនកម្មជាន់ខ្ពស់នៅក្នុងក្រុមសវនកម្ម។ វារួមបញ្ចូលការត្រួតពិនិត្យលំអិតលើធាតុសំខាន់ៗនៃសវនកម្ម ការរៀបចំឯកសារ និងវាយតំលៃលើប្រព័ន្ធ ព្រមទាំងបញ្ចប់នូវកម្មវិធីតេស្តលំអិត និងព័ត៌មានផ្សេងៗដែលគាំទ្រការងារដែលបានធ្វើ និងការឈានដល់ការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋាន ។

ខាងក្រោមនេះ គឺជាបញ្ហាដែលមានសារៈសំខាន់ក្នុងជំហាននៃដំណាក់កាល ទី១ ÷

ក- ភាពគ្រប់គ្រាន់ ភាពត្រឹមត្រូវ និងភាពពេញលេញនៃឯកសារការងារដែលចែងក្នុងកម្មវិធី ឬផែនការសវនកម្ម

ខ- ភាពគ្រប់គ្រាន់នៃការរៀបចំឯកសារភស្តុតាងសវនកម្មដែលបង្ហាញពីមូលដ្ឋាន និងវិសាលភាពនៃផែនការការងារដែលបានអនុវត្ត និងសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្ម

គ- ផ្តល់ភស្តុតាងលើឯកសារការងារនៃកិច្ចការដែលសវនករបានបំពេញ។ ចំពោះមតិ ឬសំណួរផ្សេងៗដែលអ្នកពិនិត្យឡើងវិញតំរូវឱ្យសវនករឆ្លើយបំភ្លឺ គួរតែត្រូវបានរក្សាទុកនៅក្នុងកំណត់ហេតុដាច់ដោយឡែក

ឃ- គោលបំណងសវនកម្មគឺត្រូវបានចែង និងកំណត់យ៉ាងច្បាស់ត្រឹមត្រូវនិងមានការគាំទ្រ

ង- ភ្ជាប់ទំនាក់ទំនងរវាងឆ្នាំការិយបរិច្ឆេទជាមួយការងារធ្វើតេស្តលំអិត

ច- កម្មវិធីសវនកម្ម ឆ្លុះបញ្ចាំងឱ្យឃើញថាគោលបំណងគឺសំរេចបានជោគជ័យ និងចុះហត្ថលេខាបញ្ចប់

ឆ- តារាងតាមដានគណនីស្របនឹងតារាងតុល្យការ និងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

ជ- សេចក្តីសន្និដ្ឋានបានចែងយ៉ាងច្បាស់លាស់ និងមានឯកសារគាំទ្រគ្រប់គ្រាន់

ឈ-បញ្ហាសំខាន់ៗ មានភាពគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីអោយដាក់បង្ហាញ។

១០.៦.៤ ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី ២

ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី២ គឺជំរើសក្នុងការត្រួតពិនិត្យមួយលើឯកសារការងារដែលបានអនុវត្តគ្រប់គ្រាន់សំរាប់អ្នកត្រួតពិនិត្យបំពេញបំណងរបស់ខ្លួន ថាការងារសវនកម្មត្រូវបានបញ្ចប់ដោយរលូន។ បន្ថែមពីនេះ អ្នកពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី២ គួរតែបំពេញបំណងរបស់ខ្លួនផងដែរថា ការត្រួតពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី១ បានអនុវត្តយ៉ាងល្អ ។ ការអនុវត្តន៍ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី២ គឺត្រូវធ្វើឡើងបន្ទាប់ពីការត្រួតពិនិត្យលំអិតត្រូវបានបញ្ចប់សព្វគ្រប់ ។

ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាល ទី២ គឺដើម្បីធានាថា ៖

ក- ការពិនិត្យឡើងវិញលំអិតគឺត្រូវអនុវត្តយ៉ាងសមស្រប

ខ- ឯកសារការងារគឺផ្តល់នូវការគាំទ្រយ៉ាងពេញលេញលើរបាយការណ៍ដែលត្រូវបោះផ្សាយ

គ- ការរៀបចំឯកសារគឺអនុលោមតាមស្តង់ដារនៃ SAI ណាមួយ ។

ការពិនិត្យឡើងវិញក្នុងដំណាក់កាលទី២នេះ ត្រូវផ្តោតលើចំណុចដៅសំខាន់ៗដែលមានហានិភ័យសវនកម្ម ឬចំណុចដៅដែលពាក់ព័ន្ធ ។

១០.៧ កត្តាផ្សេងៗដែលត្រូវពិចារណាក្នុងការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានទូទៅ

សវនករត្រូវសរសេរនូវសេចក្តីសន្និដ្ឋានតាមទំរង់មួយសមស្រប ។ មាតិការបស់វាគួរតែមានភាពងាយស្រួលក្នុងការយល់ ពុំមានភាពស្រពិចស្រពិល ច្បាស់លាស់ និងសង្ខេប ។ ក្នុងករណីជាច្រើន តារាងក្នុងឯកសារគាំទ្រអាចនិងគំរូវអោយផ្តល់នូវសេចក្តីលំអិត ឬឧទាហរណ៍បន្ថែម ។

សេចក្តីសន្និដ្ឋានគួរត្រូវបានបំពេញដើម្បីធានាថា គ្រប់បញ្ហាពាក់ព័ន្ធដែលបានលើកឡើងក្នុងឯកសារការងារត្រូវបានយកមកអនុវត្ត។ ដូចដែលបានបរិយាយនៅក្នុងជំពូកមុនៗ ឯកសារការងារសវនកម្ម គឺត្រូវបានពិនិត្យឡើងវិញយ៉ាងច្បាស់លាស់ ។

សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្ម ជាទូទៅត្រូវបង្កើតចេញពីឯកសារការងារ និងកំណត់ត្រាការពិនិត្យឡើងវិញគឺត្រូវធានាថាមានសមត្ថកិច្ច ពាក់ព័ន្ធ និងភស្តុតាងសមហេតុផលដែលទទួលបានដើម្បីគាំទ្រដល់សេចក្តីសន្និដ្ឋានទាំងនោះ ។

សេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្ម គួរមានភាពសមស្របជាមួយភស្តុតាងសវនកម្ម និងព័ត៌មានដែលបានទទួលក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម ។

សេចក្តីសន្និដ្ឋាន គួរតែមានការឆ្លើយតបទៅនឹងគោលបំណងសវនកម្មសំរាប់ការចំណាយដូចបានពិភាក្សានៅក្នុងជំពូកមុន ហើយនីតិវិធីសវនកម្មបានពិភាក្សាក្នុងជំពូកមុនដែរ គឺត្រូវបានបង្កើតឡើងដើម្បីប្រមូលភស្តុតាងសមស្របគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋានលើគោលបំណងសវនកម្ម ។ ក្នុងការអនុវត្តន៍មានការត្រួតស៊ីគ្នាខ្លះរវាងការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងការធ្វើសវនកម្មលើកិច្ចប្រតិបត្តិការ ហើយក្នុងករណីប្រភេទសវនកម្មផ្សេងទៀតក៏មានគោលបំណងសវនកម្មផ្សេងដែរ ។

១០.៧.១ ការឆ្លើយតបទៅនឹងគោលបំណងសវនកម្ម

អនុសាសន៍សវនកម្ម គួរតែឆ្លើយតបទៅនឹងការអំណះអំណាងបញ្ជាក់គណនេយ្យដែលអាចរួមចំណែកក្នុងការសំរេចបានគោលបំណងសវនកម្ម មានដូចជា ៖

ក- ភាពពេញលេញ : គ្រប់ប្រតិបត្តិការទាំងអស់មានការពាក់ព័ន្ធនិងឆ្នាំការិយបរិច្ឆេទដែលបានកត់ត្រា

ខ- ភាពអាចកើតមានឡើង : គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រាគឺមានការពាក់ព័ន្ធ និងពិតជាបានកើតឡើង

គ- ភាពអាចវាស់វែងបាន : គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រា គឺត្រូវបានវាស់វែងដោយអនុលោមតាមគោលការណ៍គណនេយ្យបានបង្កើត

ឃ- ភាពទៀងទាត់ : គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រា គឺអនុលោមតាមសិទ្ធិអំណាចបទប្បញ្ញត្តិ

ង- ការដាក់បង្ហាញ : គ្រប់ប្រតិបត្តិការដែលបានកត់ត្រា គឺត្រូវបានបែងចែកយ៉ាងសមស្រប និងអាចដាក់បង្ហាញបាននៅពេលដែលអនុវត្ត ។

ករណីខ្លះ គោលបំណងសវនកម្មអាចនឹងដាក់បញ្ចូលក្នុងភាពចាំបាច់ ដើម្បីបញ្ចេញមតិលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង។ ដូចនេះ សេចក្តីសន្និដ្ឋានអាចបង្កើតបានថាតើមានការពេញចិត្តលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងមានភាពទោរទន់ទៅតាមទំហំ និងប្រភេទរបស់អង្គភាពឬទេ?។ ដូចគ្នានេះដែរ គោលបំណងសវនកម្មទាមទារអោយមានមតិលើការចំណាយ ឬការសំរេចចិត្តរដ្ឋបាល។ ក្នុងន័យនេះ គឺថាសេចក្តីសន្និដ្ឋាននឹងអាចបង្កើតបានលើបញ្ហាទាំងនេះផងដែរ ។

១០.៧.២ ការពិចារណាភាពជាសារវ័ន្តនៃរបាយការណ៍ និងភាពជាសារវ័ន្តនៃផែនការ

គោលគំនិតនៃភាពជាសារវ័ន្ត គឺមានសារៈសំខាន់ណាស់នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម ខណៈដែលសវនករត្រូវតែធ្វើការសំរេចថា តើគួរ ឬមិនគួរផ្តល់មតិ(អនុសាសន៍)យល់ស្របទាំងស្រុង។ ជាទូទៅ គឺចាប់ពីពេលសវនកររៀបចំផែនការការងារសវនកម្មមុនពេលបញ្ចប់នូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដែលការពិចារណាលើភាពជាសារវ័ន្តត្រូវបានយកមកធ្វើជាមូលដ្ឋាន។ ដូចនេះ ការប៉ាន់ប្រមាណលើការវាយការណ៍ពីភាពជាសារវ័ន្តពិតជាចាំបាច់ណាស់។ ការប៉ាន់ប្រមាណនេះ គឺតែងតែយោងលើភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំផែនការ ។

មានភាពខុសគ្នាខ្លះរវាងភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ និងផែនការផងដែរ។ ភាពជាសារវ័ន្តក្នុងការរៀបចំផែនការ គឺជាការប៉ាន់ប្រមាណមួយលើភាពជាសារវ័ន្តក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ ហើយមានការកំណត់ដូចនេះវាមានចំនួនតិចជាង ឬស្មើបើធៀបនឹងភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំរបាយការណ៍។ បន្ថែមពីនេះ ដើម្បីចាប់ផ្តើមធ្វើការប៉ាន់ប្រមាណភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំផែនការ ក៏មានភាពខុសគ្នាពីភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ផងដែរ គឺថាភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំរបាយការណ៍មានការពាក់ព័ន្ធនឹងការពិចារណាទាំងបរិមាណ និងគុណភាព ខណៈដែលភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំផែនការមានការពាក់ព័ន្ធនឹងការពិចារណាលើកត្តាបរិមាណប៉ុណ្ណោះ ។

ភាពជាសារវ័ន្តនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ ធ្វើការពិចារណាអំពីបរិមាណក៏ដូចជាបញ្ហាពាក់ព័ន្ធការមិនអនុលោមតាមច្បាប់/បទប្បញ្ញត្តិ និងនីតិវិធីពិតប្រាកដណាមួយដែលពុំមានផលប៉ះពាល់ដោយផ្ទាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ *ឧទាហរណ៍* នាយកដ្ឋានគយពុំបានដាក់លក់ដេញថ្លៃនូវទំនិញដែលបានរឹបអូសក្នុងរយៈពេល ០៦ ខែ និងការអនុម័តសំរាប់ការសុំពន្យាពេលការលក់នេះពុំបានទទួលការអនុម័តពីក្រសួងហិរញ្ញវត្ថុនោះទេ។ ទោះបីជា ការពន្យាពេលនៃការលក់ពុំមានផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុក្តី ប៉ុន្តែ ការដែលមិនបានអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិអាចជាបញ្ហាសំខាន់ដែលរដ្ឋសភាចាត់ទុកថាមានភាពជាសារវ័ន្ត ក្នុងគោលបំណងនៃការរៀបចំរបាយការណ៍របស់អគ្គសវនករ។ ដូចគ្នានេះដែរ សវនករពិចារណាផងដែរអំពីគំនិតក្នុងការដាក់បង្ហាញនៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំរបាយការណ៍។

១០.៧.៣ សារៈសំខាន់នៃបញ្ហាគណនេយ្យ និងសវនកម្ម

ចំពោះបញ្ហាខាងក្រោមនេះ ដែលជាទូទៅត្រូវបានយកមកពិភាក្សានៅក្នុងបញ្ហាគណនេយ្យ និងសវនកម្ម។

បញ្ហាមួយចំនួន ដែលនាំអោយយើងពុំអាចបញ្ចេញមតិសវនកម្មយល់ព្រមទាំងស្រុងនោះគឺ ÷

ក- បញ្ហាដែលមានទំនាស់ជាមួយអង្គភាពរងសវនកម្ម ឬអាស្រ័យលើការពុំព្រមព្រៀងសំខាន់ៗណាមួយដែលយោងទៅលើភាពសមស្របនៃការប៉ាន់ប្រមាណជាក់លាក់ណាមួយ ឬការកត់ត្រាគណនេយ្យ

ខ- រាល់ស្ថានការណ៍ដែលវិធីសាស្ត្រ ឬគោលនយោបាយគណនេយ្យ ដែលបានប្រើដោយអង្គភាពរងសវនកម្មត្រូវបានពិចារណាក្នុងកាលៈទេសៈមិនសមស្រប។

ចំណុចដៅដែលត្រូវកែលំអ គឺនីតិវិធីសវនកម្មមានភាពចាំបាច់ពង្រីកបន្ថែមនូវឯករាជ្យភាព ឬធ្វើការវិភាគគោលបំណងសវនកម្មដូចជា ÷

- ការកែតំរូវវាយតំលៃសន្និធិ ឬប្រាក់បន្ថែមសំរាប់គណនីដែលមានការសង្ស័យ និងទុនបំរុងទុកសំរាប់ធានារ៉ាប់រងគ្រោះថ្នាក់ សំវិធានធននៃការខាតបង់ពីកម្ចីនៅក្នុងធនាគារមួយ
- ការផ្តល់សំវិធានធនសំរាប់ការខាតបង់ដទៃទៀត នៅពេលដែលមានការថយចុះជាសារវ័ន្តនៅក្នុងតំលៃទ្រព្យសកម្ម។ ប្រតិបត្តិការមួយ ឬសេរីនៃប្រតិបត្តិការ ឬព្រឹត្តិការណ៍ណាមានភាពស្មុគស្មាញ ឬខុសប្រក្រតីតាមប្រភេទ ដូចជា :

- ការផ្លាស់ប្តូរគណនេយ្យ ឬការផ្លាស់ប្តូរនូវការប៉ាន់ប្រមាណ
- ប្រតិបត្តិការមិនទៀងទាត់សំខាន់ៗដែលកើតឡើងនៅចុងឆ្នាំ
- កិច្ចប្រតិបត្តិការដែលពុំបានបន្ត ។

បញ្ហាមួយដែលជះឥទ្ធិពល ឬមិនទាន់បានដោះស្រាយនៅឡើយនោះ អាចនឹងមានផលប៉ះពាល់ដល់របាយការណ៍របស់សវនករ ដូចជា ៖

- ការទទួលបាននូវសេចក្តីពន្យល់ និងឯកសារសំរាប់ប្រតិបត្តិការដែលពុំមានគោលបំណងអាជីវកម្មច្បាស់លាស់
- ការដាក់បង្ហាញនូវភាពមិនច្បាស់លាស់ជាសារវ័ន្ត ដូចជាវិវាទដាក់ស្តែងកំពុងជិតនឹងកើតឡើង។

បញ្ហាគណនេយ្យ និងសវនកម្មដែលមានលទ្ធផលពីការប្រជុំមួយ ឬច្រើនលើកជាមួយថ្នាក់គ្រប់គ្រង ឬអ្នកប្រឹក្សាច្បាប់ ដូចជា ៖

- ការពិភាក្សាដែលនាំទៅដល់ការទទួលនូវលិខិតពេញចិត្តរបស់មេធាវី
- ការដោះស្រាយសារឡើងវិញរបាយការណ៍គណនេយ្យ ដែលដាក់បង្ហាញនូវបញ្ហាគណនេយ្យក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ ដែលត្រូវការទីប្រឹក្សាបច្ចេកទេសក្នុងស្រុក ឬអ្នកជំនួយការ ឬការពិភាក្សាជាមួយបុគ្គលិកច្បាប់មូលបត្រ ដូចជា ៖
  - កំណត់ថាតើការប្រមូលផ្តុំអាជីវកម្មមានភាពល្អប្រសើរ ដូចជា ការទាញយកនូវអត្ថប្រយោជន៍ ឬការទិញដែរឬទេ ?
  - សំណួរលើភាពងាយស្រួលក្នុងការផ្ទេរ (ទូទាត់សាច់ប្រាក់) បានងាយ ឬនិរន្តភាពអាជីវកម្ម។ កាលៈទេសៈដែលតំរូវឱ្យអោយមាននូវការពន្យា (ពង្រីកបន្ថែម) នីតិវិធីសវនកម្មពិសេសមានដូចជា ៖
    - វាជាទំនាក់ទំនងទៅនឹងអ្នកវាយតំលៃអចលទ្រព្យ ដើម្បីជាជំនួយនៅក្នុងការវាយតំលៃកម្ចីសាងសង់
    - មន្ទិលសង្ស័យនៃសកម្មភាពមិនប្រក្រតី ឬមិនស្របច្បាប់
    - ភាពកំសោយខ្លាំងនៅក្នុងប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង រួមទាំង ការពុំមានប្រសិទ្ធភាពនៅក្នុងប្រព័ន្ធកំព្យូទ័រផងដែរ ។

១០.៨ ជំហានសំខាន់ៗដែលឈានដល់ការធ្វើសេចក្តីសន្និដ្ឋាន

ក- ធ្វើជាបញ្ជីរមួយសំរាប់ធ្វើអង្កេតដោយយោងចេញពីឯកសារការងារ ៖ នៅក្នុងដំណាក់កាលនៃការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានជាទូទៅ នោះគ្រប់ការធ្វើអង្កេតទាំងអស់ត្រូវយកមកធ្វើការពិចារណា។ ការអង្កេតជាច្រើនអាចនឹងត្រូវបានដោះស្រាយឡើងវិញ ទោះបីជាការអង្កេតទាំងអស់នោះនឹងផ្តល់នូវសារៈសំខាន់បំផុតក្នុងការបង្កើតសេចក្តីសន្និដ្ឋាន។

ខ- ការវិភាគលើភាពមិនសមស្របដោយអន្លើ១ : ភាពមិនសមស្របដោយអន្លើ១ដែលបានអង្កេតក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម គួរត្រូវបានកត់សំគាល់ជាការអង្កេតសវនកម្ម។ ហេតុផលនៃភាពមិនសមស្របទាំងនេះគួរត្រូវបានវិភាគ ដើម្បីកំណត់ពីសារៈសំខាន់ និងសក្តានុពលដែលជះឥទ្ធិពលដល់សេចក្តីសន្និដ្ឋាន។

គ- បែងចែកនូវការអង្កេតដោយយោងលើមូលដ្ឋាននៃប្រភេទនីមួយ១ : ការអង្កេតសវនកម្មគួរត្រូវបានធ្វើការបែងចែកទៅតាមក្រុមផ្សេង១គ្នាអាស្រ័យទៅតាមប្រភេទរបស់វា ដើម្បីជួយក្នុងការសរុបនូវតួលេខតាមផ្នែកនីមួយ១។ *ឧទាហរណ៍* ដូចជាការទូទាត់លើស ការចំណាយដែលពុំមានឯកសារគាំទ្រគ្រប់គ្រាន់។

ឃ- ធ្វើការសង្ខេបនូវហេតុផលនៃភាពមិនសមស្របដោយអន្លើ១តាមប្រភេទនីមួយ១ជាមូលដ្ឋាន : បន្ទាប់ពីធ្វើការបែងចែកនូវការអង្កេត សវនករត្រូវធ្វើការសង្ខេបនូវហេតុផលមួយចំនួនសំរាប់ភាពមិនសមស្របទាំងនេះ។ សូម្បីមានហេតុផលតែមួយ ដូចជាភាពកំសោយនៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុងក៏អាចបណ្តាលអោយមានភាពមិនសមស្របផងដែរ ហេតុដូច្នេះ ហេតុផលសំរាប់សង្ខេបទិន្នន័យចាំបាច់ត្រូវធ្វើការវិភាគអោយបានគ្រប់គ្រាន់។

ង- ការបង្កើតសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្មជាទូទៅ : ឥឡូវឈានដល់ដំណាក់កាលរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានជាទូទៅ ដើម្បីឆ្លើយតបនឹងគោលបំណងសវនកម្ម និងស្របតាមស្តង់ដារ **INTOSAI** ឬស្របតាមស្តង់ដារដទៃទៀត ព្រមទាំង ត្រូវការប្រើប្រាស់ផងដែរក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំរបាយការណ៍។

១០.៨.១ ការសង្ខេបភាពខុសគ្នានៃសវនកម្មដែលបានកំណត់នៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

ខណៈដែលការចុះធ្វើសវនកម្មកំពុងជិតនឹងបញ្ចប់ ក្រុមប្រតិភូសវនកម្ម គួរធ្វើការសរុប និងសង្ខេបនូវកំហុសឆ្គងដែលបានរកឃើញក្នុងអំឡុងពេលធ្វើតេស្តសវនកម្ម។ ការប្រមូលផ្តុំនូវការដាក់បង្ហាញខុស គឺត្រូវបានធ្វើការប៉ាន់ប្រមាណតាមរយៈ ការបូកសរុប ÷

ក- ការដាក់បង្ហាញខុសបានកំណត់ជាលទ្ធផលនៃការអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មជាក់លាក់ជាជាងគ្រាន់តែជាតំណាង (គំរូស្ថិតិ)

ខ- ការព្យាករណ៍លើការដាក់បង្ហាញខុសដែលបានកំណត់ជាលទ្ធផលនៃការអនុវត្តនីតិវិធីសវនកម្មលើជំរើសគំរូស្ថិតិ

គ- ការពុំយល់ស្របគ្នាជាមួយការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ

ឃ- ការពុំយល់ស្របគ្នាអំពីភាពត្រឹមត្រូវនៃគោលការណ៍គណនេយ្យដែលបានអនុវត្ត

ង- ផលប៉ះពាល់សរុបដែលកើតឡើង បណ្តាលមកពីការពុំបានកែសំរួលនូវការដាក់បង្ហាញខុសនៅក្នុងសមតុល្យមូលធនដើមគ្រា ។

១០.៨.២ ការវិភាគនូវកំហុសឆ្គង

នៅក្នុងគោលគំនិតសវនកម្ម កំហុសឆ្គងអាចនឹងបែងចែកជាកំហុសឆ្គងចេតនា និងកំហុសឆ្គងអចេតនា ប្រសិនបើសវនករជឿជាក់ថាកំហុសឆ្គងគឺមានចេតនា នោះសវនករនឹងព្យាយាមតាមរកថាតើវាបានកើតឡើងយ៉ាងដូចម្តេច? ។ ការសង្ស័យ ការរកឃើញនូវកំហុសឆ្គង ឬភាពខុសប្រក្រតីណាមួយគួរធ្វើការរាយការណ៍ជាបន្ទាន់ជូននាយកគ្រប់គ្រង ។

ប្រសិនបើ សវនករជឿជាក់កំហុសឆ្គងនោះកើតឡើងដោយអចេតនា ដូច្នេះ ពួកគេនឹងព្យាយាមកំណត់ថាតើវាជាលទ្ធផលពីការខ្វះខាតនូវការយល់ដឹងអំពីនីតិវិធីដែលបានបរិយាយ ឬនីតិវិធីដែលបានបរិយាយនោះមានភាពមិនគ្រប់គ្រាន់ ឬបណ្តាលមកពីកត្តាធនធានមនុស្ស ដូចជា ការនឿយហត់ ការធ្វេសប្រហែស ។

ប្រសិនបើកំហុសឆ្គងសំខាន់ៗត្រូវបានលើកលែង ឬភាពកំសោយត្រូវបានកត់សំគាល់ នោះសេចក្តីសន្និដ្ឋានគួរអានថា : "ខ្ញុំសន្និដ្ឋានថា.. លើកលែងតែកំហុសឆ្គងដែលបានកត់ត្រានៅក្នុងឯកសារការងារ និងការកំណត់នៃប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យដែលបានកត់ត្រាលើ (ការសង្ខេបពីភាពខ្សោយ) "។

នៅក្នុងករណីបន្ទាប់ សវនករនឹងធ្វើការវាយតំលៃលើផលប៉ះពាល់មកពីកំហុសឆ្គងទាំងនោះ និងកំណត់ (ការងារ) លើមតិសវនកម្មជាទូទៅរបស់ពួកគេ ។

១០.៩ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើកំហុសឆ្គងជាតួលេខ

ការសង្ខេបនៃទំរង់កំហុសដែលមិនបានកែតំរូវ (Summary of Unadjusted Error - SUE) គឺសំដៅលើការសង្ខេបនៃទំរង់ភាពខុសគ្នាដែលមិនបានកែតំរូវ ។

១០.៩.១ គោលបំណងនៃទំរង់ SUE

វាជាឧបករណ៍សំរាប់សង្ខេបគ្រប់កំហុសឆ្គងហិរញ្ញវត្ថុ ដើម្បីទទួលបាននូវតួលេខសុទ្ធទោលមួយដែលមានការលើស ឬខ្វះពីរបាយការណ៍ចំណេញ-ចំណាយ ឬទ្រព្យសម្បត្តិ ។ តួលេខសុទ្ធទោលនេះ មានការពាក់ព័ន្ធសំខាន់លើទស្សនះរបស់អ្នកប្រើប្រាស់ ។ ការសំរេចចិត្តអំពីទំនាក់ទំនងសំខាន់ៗនៃតួលេខអាស្រ័យលើកំរិតភាពជាសារវ័ន្តដែលបានកំណត់ក្នុងដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ ពីព្រោះកំរិតភាពជាសារវ័ន្ត ត្រូវបានគណនាជាភាគរយលើមុខសញ្ញារសើបនៅក្នុងរបាយការណ៍ចំណូល ឬក្នុងតារាងតុល្យការ ។

ចំពោះកិច្ចប្រតិបត្តិការរបស់រដ្ឋ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសំរាប់ចំណូល និងចំណាយត្រូវបានរៀបចំដោយឡែកៗ ដូច្នេះកំរិតជាសារវ័ន្តលើសវនកម្មចំណូល-ចំណាយ ត្រូវគណនាដាច់ពីគ្នាដោយគិតជាភាគរយ ។ ដូចគ្នានេះដែរតួលេខសង្ខេបក្នុងទំរង់ SUE ក៏មានភាពខុសគ្នារវាងចំណូល-ចំណាយដែរ ។

ទំរង់SUE ត្រូវបានរៀបចំឡើងដើម្បីប្រើប្រាស់ ។

១០.៩.២ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើភាពមិនអនុលោមចំពោះតម្រូវការច្បាប់

ការមិនអនុលោមតាមច្បាប់ បទប្បញ្ញត្តិនានាអាចមានផលប៉ះពាល់ជាសារវ័ន្ត បើសិនជាកំហុសមានភាពជាសារវ័ន្ត។ ដូចនេះផលប៉ះពាល់នៃគំលាតច្បាប់ត្រូវបានពិចារណាដោយសវនករផ្ទាល់។

<u>និយមន័យ:</u> ពាក្យថា "ការមិនអនុលោម" សំដៅលើសកម្មភាពលុបចោល ឬធ្វើឡើងដោយអង្គភាពរងសវនកម្ម ទោះបីដោយចេតនា ឬអចេតនាដែលមានការផ្ទុយទៅនឹងច្បាប់នានា។

<u>វិសាលភាព:</u> គឺជាការកំណត់តាមផ្លូវច្បាប់ដែលលើសពីសមត្ថភាពវិជ្ជាជីវៈរបស់សវនករ បើសិនមានអំពើណាមួយមិនអនុលោមតាមច្បាប់។ ទោះបីយ៉ាងណាក៏ដោយ បទពិសោធន៍ និងការយល់ដឹងរបស់សវនករលើអង្គភាពរងសវនកម្ម អាចផ្តល់មូលដ្ឋានដើម្បីទទួលស្គាល់ថាសកម្មភាពណាមួយកើតឡើងមិនអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិ។ ដូច្នេះនៅដំណាក់កាលរៀបចំផែនការ សវនករគួរទទួលបាននូវការយល់ដឹងជាទូទៅអំពីក្របខណ្ឌការងារផ្លូវច្បាប់របស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។

១០.៩.៣ ហានិភ័យសវនកម្ម និងការមិនអនុលោមតាមច្បាប់

ជារឿយៗ ការងារសវនកម្មត្រូវផ្អែកទៅលើហានិភ័យដែលកំហុសជាសារវ័ន្តមិនត្រូវបានរកឃើញ ទោះបីជាការងារសវនកម្មបានរៀបចំផែនការត្រឹមត្រូវទៅតាមស្តង់ដារសវនកម្មក៏ដោយ។ ហានិភ័យមានកំរិតខ្ពស់អាស្រ័យលើកំហុសជាសារវ័ន្តដែលបណ្តាលមកពីការមិនអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិ។ ទាំងនេះបណ្តាលមកពីកត្តាផ្សេងៗដូចជា :

- មានច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិជាច្រើន ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងទិដ្ឋភាពប្រតិបត្តិការរបស់អង្គភាពដែលមានផលប៉ះពាល់ជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ហើយមិនត្រូវចាប់បានដោយប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង
- ប្រសិទ្ធភាពនៃនីតិវិធីសវនកម្ម ត្រូវរងឥទ្ធិពលដោយដែនកំណត់នៃប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រង និងការប្រើប្រាស់តេស្តជំរើសគំរូ
- ច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិមានការប្រែប្រួលទៅតាមការបកស្រាយ ហើយភស្តុតាងរបស់សវនករមានលក្ខណៈបញ្ចុះបញ្ចូលច្រើនជាងសន្និដ្ឋានតាមទិដ្ឋភាពច្បាប់
- ការមិនអនុលោម អាចពាក់ព័ន្ធការលាក់កំបាំងដូចជា ការក្លែងបន្លំ ការសំគ្រលំ មិនបានកត់ប្រតិបត្តិការ ឬការបង្ហាញខុសដោយចេតនា។

១០.៩.៤ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

នៅពេលវាយតំលៃផលប៉ះពាល់លើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ យើងត្រូវពិចារណាលើ :

- ផលវិបាកហិរញ្ញវត្ថុជាសក្តានុពលដូចជា ការផាកពិន័យ មហន្តរាយ និងការរំលោភច្បាប់
- ភាពរសើបនៃការមិនអនុលោម ពីទស្សនៈនៃអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍។

បើសិនជាផលវិបាកហិរញ្ញវត្ថុសក្តានុពល ឬភាពរសើបនៃការមិនអនុលោមតាមច្បាប់ត្រូវបានពិចារណាថាមានភាពជាសារវ័ន្ត នោះសវនករអាចបញ្ចេញមតិលើកលែង (Qualified Opinion)។ ដូចគ្នាដែរ បើសិនជាផលវិបាកហិរញ្ញវត្ថុនៃការមិនអនុលោមមិនមានភាពជាសារវ័ន្ត ប៉ុន្តែភាពរសើបនៃបញ្ហាមានភាពជាសារវ័ន្ត នោះត្រូវផ្តល់មតិលើកលែងដែរ។

<u>ឧទាហរណ៍</u> :

- ការនាំចូលទំនិញពីប្រភពហាមឃាត់
- ការនាំចេញទំនិញត្រូវហាមឃាត់ដោយគយ
- ការបោះចោល ទំនិញរឹបអូសដូចជា គ្រឿងផ្ទុះ អាវុធ និងគ្រឿងញៀនតាមវិធីមិនស្របច្បាប់
- ការលើកលែងពន្ធមិនតាមតំរូវការច្បាប់។

១០.៩.៥ ការវាយតំលៃផលប៉ះពាល់នៃគំលាតពីតម្រូវការបង្ហាញ

នៅក្នុងការបង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ការមិនបង្ហាញនៃព័ត៌មានជាក់លាក់ណាមួយ ទោះជាចេតនា ឬអចេតនាអាចប៉ះពាល់ជាសារវ័ន្តលើគណនី។ សកម្មភាពដែលមិនបានបង្ហាញអាចអនុញ្ញាតបាន ប៉ុន្តែការមិនបានបង្ហាញនៃសកម្មភាពនោះ អាចប៉ះពាល់ជាសារវ័ន្តលើការបកស្រាយរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

<u>ឧទាហរណ៍</u> : វិធីសាស្ត្ររំលោះត្រង់ និងរំលោះកាត់បន្ថយត្រូវបានអនុញ្ញាតប្រើប្រាស់ទោះបីចំនួនគណនារំលោះមានភាពខុសគ្នាក៏ដោយ។ ដូចគ្នានេះដែរ មានមូលដ្ឋានខុសគ្នាសំរាប់វាយតំលៃការបិទស្តុក ប៉ុន្តែ គេគ្មានពិចារណាជ្រើសរើសវិធីណាដែលអនុវត្តដោយអង្គភាព។

១០.៩.៦ ការកំណត់មតិត្រូវផ្តល់បន្ទាប់ពីការពិចារណាត្រឹមត្រូវ

សវនករត្រូវសំរេចចិត្តចុងក្រោយ ដើម្បីបញ្ចេញមតិសមស្របបន្ទាប់ពីពិចារណាលើផលប៉ះពាល់នៃកំហុសឆ្គងដែលអាចគិតជាតួលេខបាន ការមិនអនុលោមតាមច្បាប់ និងគំលាតពីតំរូវការបង្ហាញនៃព័ត៌មាន។ កំហុសជាសារវ័ន្តដែលកើតឡើងមួយក្នុងចំណុច ០៤ ប្រភេទ : **១០.៨.២ ១០.៨.៣ ១០.៨.៤** និង **១០.៨.៥** អាចជាមូលដ្ឋានសំរាប់ផ្តល់មតិលើកលែង ទោះបីជាគ្មានកំហុសជាសារវ័ន្តនៅក្នុងប្រភេទពីរផ្សេងទៀតក៏ដោយ។ ចំណុចទាំង០៤ខាងលើមិនអាចមានផលប៉ះពាល់ទូទាត់គ្នាទៅវិញទៅមកទេ ទោះបីការមិនអនុលោមតាមច្បាប់ និងគំលាតនៃការបង្ហាញត្រូវរងឥទ្ធិពលលើផលវិបាកហិរញ្ញវត្ថុក៏ដោយ។ នៅក្នុងការវិភាគចុងក្រោយ ការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈ និងបទពិសោធរបស់សវនករដើរតួនាទីសំខាន់ក្នុងការកំណត់ ថាតើមតិសវនករណាមួយត្រូវបានផ្តល់។

១០.១០ ការសង្ខេប

សវនករធ្វើការត្រួតពិនិត្យចុងក្រោយលើរបាយការណ៍គណនេយ្យ នៅដំណាក់កាលសន្និដ្ឋាននៃការងារ។ គោលបំណងនៃការពិនិត្យអាចជួយផងដែរក្នុងការរៀបចំសំរាប់បិទការពិភាក្សា និងការប្រជុំគណកម្មការសវនកម្ម។

ការពិនិត្យរួមមាន របាយការណ៍គណនេយ្យកំណត់សំគាល់ និងបញ្ចប់នីតិវិធីវិភាគដូចគ្នាទៅនឹងអ្វីដែលបាន អនុវត្តអំឡុងពេលរៀបចំផែនការសវនកម្ម។ ការទទួលបានសេចក្តីសន្និដ្ឋាន គឺជាជំហានចុងក្រោយ និងសំខាន់ក្នុងការ បញ្ចប់ការអនុវត្តន៍។ សេចក្តីសន្និដ្ឋាន ត្រូវផ្អែកលើភស្តុតាងសមត្ថកិច្ចពាក់ព័ន្ធ និងសមហេតុផល និងគួរឆ្លើយតបទៅ នឹងគោលបំណងសវនកម្ម ហើយក៏ត្រូវអនុលោមទៅតាមស្តង់ដារ INTOSAI ផងដែរ។ សេចក្តីសន្និដ្ឋានច្បាស់លាស់ គឺមានភាពចាំបាច់សំរាប់បញ្ចប់នូវការវាយតំលៃរួមលើកំហុស និងរៀបចំមតិសវនកម្ម។

មតិសវនកម្ម នឹងពិភាក្សានៅជំពូកបន្ទាប់។

ជំពូកទី ១១

ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម

(Preparing the Audit Report)

១១.១ ខ្លឹមសារសំខាន់ៗ

ដំណាក់កាលចុងក្រោយក្នុងដំណើរការនៃការធ្វើសវនកម្មពាក់ព័ន្ធនឹង **១.** ពិនិត្យឡើងវិញ និងវាយតំលៃលើភស្តុតាងសវនកម្មដែលប្រមូលបានសំរាប់ការបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ **២.** ធ្វើទំនាក់ទំនងមតិនេះទៅភាគីពាក់ព័ន្ធ។ ជំពូកនេះនឹងផ្តោតលើ ÷

១. គោលបំណងនៃរបាយការណ៍សវនកម្ម

២. ការបង្កើតមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

៣. ទំរង់ និងមាតិកានៃរបាយការណ៍សវនកម្ម

៤. លិខិតបំភ្លឺរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។

១១.២ គោលបំណងជំពូក

ចុងបញ្ចប់នៃជំពូកនេះ យើងនឹងដឹងពីសារៈសំខាន់នៃរបាយការណ៍សវនកម្ម និងប្រភេទនៃមតិសវនកម្មនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

១១.៣ ទស្សនៈមូលដ្ឋាន

របាយការណ៍សវនកម្មត្រូវបានកំណត់ដោយស្តង់ដារនៃរបាយការណ៍របស់ INTOSAI ឬស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលនានា។ **របាយការណ៍សវនកម្ម** រួមមានមតិជាលាយលក្ខអក្សររបស់សវនករលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ នៅពេលលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តសវនកម្មបានបញ្ចប់ និងភស្តុតាងសវនកម្មបានប្រមូលគ្រប់គ្រាន់ក្នុងដំណើរការសវនកម្ម។

យោងតាមស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI មតិជាលាយលក្ខអក្សរ ឬរបាយការណ៍ គួរតែងាយស្រួលយល់ ចៀសវាងភាពស្រពិចស្រពិលក្នុងការផ្តល់យោបល់ដែលក្នុងនោះព័ត៌មានទាំងឡាយ ត្រូវបានគាំទ្រដោយភស្តុតាងសវនកម្មពាក់ព័ន្ធ គ្រប់គ្រាន់ ឯករាជ្យ ឥតលំអៀង និងមានផលប្រយោជន៍។

១១.៣.១ ភាពជាសារវ័ន្ត

ស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI អោយនិយមន័យភាពជាសារវ័ន្ត ដូចខាងក្រោម ÷

- ក្នុងន័យទូទៅ : បញ្ហានោះត្រូវវិនិច្ឆ័យជាសារវ័ន្ត បើសិនជាព័ត៌មាននោះអាចជះឥទ្ធិពលលើអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

១១.៣.២ ផលប៉ះពាល់

ផលប៉ះពាល់សំដៅលើវិសាលភាពដែលជះឥទ្ធិពលលើផ្នែកជាច្រើននៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ *ឧទាហរណ៍ :* ចំណាត់ថ្នាក់ខុសរវាងសាច់ប្រាក់ និងគណនីត្រូវទារដែលជះឥទ្ធិពលដល់គណនីទាំងពីរ។ ដូចនេះ វាមិនមែនជាផលប៉ះពាល់នោះទេ។ ផ្ទុយទៅវិញ បើសិនជាការកត់ត្រាលក់ខុសនោះនឹងមានលទ្ធផលដល់ចំណូលគណនីត្រូវទារ ប្រាក់ចំណេញបំរុងទុក ចំណាយលើពន្ធប្រាក់ចំណេញ និងពន្ធលើប្រាក់ចំណេញត្រូវបង់ដែលទាំងនេះជះឥទ្ធិពលដល់ចំណូលប្រតិបត្តិការទ្រព្យសម្បត្តិសរុប បំណុលរយៈពេលខ្លី បំណុលសរុប ទ្រព្យម្ចាស់ និងចំណូលដុល ដូចនេះវាមិនមែនជាសារវ័ន្ត តែជាផលប៉ះពាល់។

១១.៣.៣ គោលបំណងនៃរបាយការណ៍សវនកម្ម

គោលបំណងដំបូងនៃការធ្វើសវនកម្មលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺអាចអោយសវនករធ្វើការបញ្ចេញមតិថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ត្រូវបានរៀបចំដោយអនុលោមតាមក្របខណ្ឌនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលអនុវត្ត និងបង្ហាញភាពត្រឹមត្រូវនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាព ព្រមទាំងលទ្ធផលនៃប្រតិបត្តិការស្របនឹងគោលការណ៍គណនេយ្យដែលទទួលស្គាល់ជាទូទៅឬទេ? ។

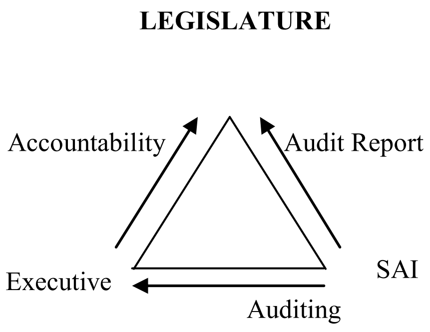
គោលបំណងរួមមួយទៀត នៃរបាយការណ៍សវនកម្មគឺដើម្បីកំណត់នូវឱកាស និងផ្តល់នូវយោបល់ទាន់ពេលវេលាសំរាប់កែលំអប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង និងបញ្ហាដទៃទៀតនៅក្នុងដែនកំណត់សវនកម្ម។

១១.៣.៤ តំរូវការផ្នែកច្បាប់ និងគណនេយ្យភាព

គោលបំណង និងដែនកំណត់នៃរបាយការណ៍សវនកម្មត្រូវបានកំណត់ស្របនឹងក្របខណ្ឌច្បាប់នៃស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល។ ស្ថាប័នសវនកម្មកំពូលមានតួនាទីសំខាន់នៅក្នុងក្របខណ្ឌនៃគណនេយ្យភាពដែលបង្កើតដោយច្បាប់។ វង្វង់នៃគណនេយ្យភាព មានដូចខាងក្រោម ÷

- រដ្ឋសភាអនុម័តថវិកា និងផ្តល់សិទ្ធអោយអង្គនីតិប្រតិបត្តិអនុវត្តនូវកម្មវិធី
- អង្គនីតិប្រតិបត្តិ ចំណាយថវិកាយោងទៅតាមការអនុម័តរបស់រដ្ឋសភា

- អង្គនីតិប្រតិបត្តិ គឺទទួលខុសត្រូវចំពោះអង្គនីតិប្បញ្ញត្តិក្នុងក្របខណ្ឌថវិកា និងស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុស្រប ទៅតាមគោលការណ៍គណនេយ្យដែលទទួលស្គាល់ជាទូទៅ (GAAP)
- **អគ្គសវនករ**ធ្វើសវនកម្មលើគណនី និងរបាយការណ៍ផ្ញើជូនរដ្ឋសភា ក៏ដូចជាភ្នាក់ងារឯករាជ្យដោយ ផ្អែកលើស្តង់ដារសវនកម្មនៃស្ថាប័នសវនកម្មកំពូល ឬ INTOSAI។ ទំនាក់ទំនងនេះបង្ហាញ ដូចខាងក្រោម ÷



១១.៣.៥ របាយការណ៍របស់អគ្គសវនករ

អគ្គសវនករ មានសិទ្ធិពិនិត្យមើលនូវរាល់គណនី ដែលសិទ្ធនេះបានកំណត់ក្នុងច្បាប់រដ្ឋធម្មនុញ្ញ ឬច្បាប់សវនកម្មជាដើម។ ការទទួលខុសត្រូវជាទូទៅរបស់អគ្គសវនករ មានដូចខាងក្រោម ÷

- បញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ឬចេញសេចក្តីបញ្ជាក់ និង
- ធ្វើរបាយការណ៍ជូនរដ្ឋសភា។

ទំរង់របាយការណ៍ និងអ្នកទទួលរបាយការណ៍ អាចខុសគ្នាពីស្ថាប័នសវនកម្មមួយទៅស្ថាប័នសវនកម្មមួយទៀត។

របាយការណ៍របស់អគ្គសវនករ ដែលផ្ញើទៅរដ្ឋសភាអាចមានរូបភាព ដូចខាងក្រោម ÷

- ថាតើរាល់គណនីត្រូវបានកត់ត្រាត្រឹមត្រូវឬទេ?
- ថាតើរាល់ការចំណាយអនុវត្តត្រឹមត្រូវតាមច្បាប់ និងកត់ត្រាបានត្រឹមត្រូវឬទេ?
- ថាតើរាល់ការកត់ត្រាសំខាន់ៗ អនុវត្តស្របទៅនឹងគោលការណ៍ឬទេ?
- ថាតើចំណាយមានការសន្សំសំចៃ និងមានប្រសិទ្ធភាពឬទេ?
- ថាតើចំណាយស្ថិតនៅក្នុងរង្វង់ចំនួនដែលបានអនុម័តឬទេ?
- ថាតើនីតិវិធីសមស្របត្រូវបានបង្កើតឡើងដើម្បីវាស់វែង និងរាយការណ៍អំពីការទទួលផលល្អនៃកម្មវិធី ឬទេ?

- ថាតើការចំណាយស្របទៅនឹងគោលការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឬទេ?
- ថាតើរាល់ការចំណាយស្របទៅនឹងច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិនៃស្ថាប័នឬទេ? ។

១១.៣.៦ ការបង្កើតមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

សវនករគួរវាយតម្លៃសេចក្តីសន្និដ្ឋានភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានសំរាប់ជាមូលដ្ឋាន ដើម្បីរៀបចំបង្កើតមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ នៅពេលបង្កើតមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ សវនករវាយតំលៃថាតើភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានមានការជឿជាក់សមស្របអំពីរបាយការណ៍នោះថាមានភាពត្រឹមត្រូវឬទេ? ។ ទាំងនេះពាក់ពន្ធ័ការសន្និដ្ឋានថា តើភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបានមានភាពត្រឹមត្រូវ និងគ្រប់គ្រាន់ ដើម្បីកាត់បន្ថយហានិភ័យនៃការបង្ហាញខុសជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុឱ្យដល់កំរិតទាបអាចទទួលយកបានឬទេ និងវាយតំលៃផលប៉ះពាល់នៃការបង្ហាញខុសដែលមិនបានកែតំរូវ ។

ការវាយតំលៃនេះរួមបញ្ចូលការពិចារណាលើបរិបថនៃក្របខណ្ឌរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលអាចប្រើជាប្រយោជន៍ ដូចខាងក្រោម ÷

- គោលនយោបាយគណនេយ្យដែលបានជ្រើសរើស និងអនុវត្តមានសង្គតិភាពស្របនឹងក្របខណ្ឌនៃការធ្វើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងស្របនឹងស្ថានភាពសមស្រប
- ការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យដែលធ្វើឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រងគឺសមស្របទៅនឹងស្ថានភាព
- ព័ត៌មានដែលបង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ រួមទាំងគោលនយោបាយគណនេយ្យ គឺមានការពាក់ព័ន្ធ ជឿទុកចិត្ត អាចប្រៀបធៀប និងអាចយល់បាន
- របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញគ្រប់គ្រាន់សំរាប់អ្នកប្រើប្រាស់ ដើម្បីងាយយល់លើផលប៉ះពាល់នៃប្រតិបត្តិការជាសារវន្ត និងព្រឹត្តការណ៍លើព័ត៌មានដែលបានបង្ហាញក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។

១១.៣.៧ មាតិកា និងទំរង់នៃរបាយការណ៍របស់សវនករ

ស្តង់ដារ INTOSAI បញ្ជាក់ថា នៅចុងបញ្ចប់នៃការធ្វើសវនកម្ម សវនករគួររៀបចំមតិសវនកម្ម ដោយរួមទាំងលទ្ធផលសវនកម្មក្នុងទំរង់ដ៏សមស្រប ។ ទំរង់នៃរបាយការណ៍អាស្រ័យលើស្តង់ដាររបស់ស្ថាប័នសវនកម្មនីមួយៗ ប៉ុន្តែជាទូទៅទំរង់ មានដូចខាងក្រោម ÷

១១.៣.៧.១ មាតិកា

- ចំណងជើង
- អ្នកទទួលរបាយការណ៍

- សេចក្តីផ្តើម ឬការកំណត់នៃបញ្ហា
- ការទទួលខុសត្រូវរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម
- ការទទួលខុសត្រូវរបស់សវនករ
- មូលដ្ឋាននៃមតិ ឬដែនកំណត់
- មតិសវនកម្ម
- កាលបរិច្ឆេទ
- ហត្ថលេខា
- អាស័យដ្ឋាន។

១១.៣.៧.២ ចំណងជើង និងអ្នកទទួលរបាយការណ៍

ចំណងជើង ជួយដល់អ្នកអានរបាយការណ៍ ដើម្បីបែងចែកចំណងជើងចេញពីរបាយការណ៍ដែលបង្ហាញដោយអ្នកផ្សេងៗ ខណៈដែលអ្នកទទួលខុសត្រូវរបាយការណ៍ត្រូវបានគេកំណត់។

១១.៣.៧.៣ សេចក្តីផ្តើម ឬមូលដ្ឋានគតិយុត្តិ

កំណត់នូវភាពស្របច្បាប់ដែលផ្តល់សិទ្ធិសំរាប់ការធ្វើសវនកម្ម និងរបាយការណ៍។ មូលដ្ឋានគតិយុត្តិគួរតែបញ្ជាក់ថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានធ្វើការត្រួតពិនិត្យ ឬធ្វើសវនកម្ម។ មុខងារនៃផ្នែកនេះ មានដូចខាងក្រោម ÷

- បញ្ជាក់ថាការធ្វើសវនកម្មអនុលោមតាមច្បាប់
- បញ្ជាក់ថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងនោះត្រូវបានធ្វើសវនកម្ម។

១១.៣.៧.៤ ការទទួលខុសត្រូវរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

អ្នកគ្រប់គ្រងទទួលខុសត្រូវក្នុងការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ដើម្បីរៀបចំរបាយការណ៍ទាំងនេះ *អ្នកគ្រប់គ្រង* ត្រូវតែជ្រើសរើសគោលការណ៍គណនេយ្យដ៏សមស្របមួយដើម្បីអនុវត្ត។

១១.៣.៧.៥ ការទទួលខុសត្រូវរបស់សវនករ

មតិរបស់សវនករត្រូវតែបញ្ជាក់ច្បាស់អំពីតួនាទីរបស់សវនករ។ *ឧទាហរណ៍ :* ដើម្បីបញ្ចេញមតិឯករាជ្យមួយលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងការបង្ហាញមតិចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ ឬអ្នកគ្រប់គ្រង។

១១.៣.៧.៦ មូលដ្ឋាននៃមតិ ឬដែនកំណត់

ចំណុចនេះបង្ហាញពីរបៀបការងារសវនកម្មដែលបានអនុវត្ត និងការប្រើប្រាស់ស្តង់ដារសវនកម្ម។ ចំណុចនេះត្រូវតែបញ្ជាក់រាល់ការងារដែលបានអនុវត្ត ត្រូវទទួលបាននូវការអះអាងសមហេតុផលថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបានបង្ហាញពីភាពត្រឹមត្រូវ ដែលសវនករបានវាយតំលៃលើគោលការណ៍គណនេយ្យដែលអ្នកគ្រប់គ្រងបានប្រើប្រាស់ដើម្បីផ្តល់នូវមូលដ្ឋានសមហេតុផលសំរាប់ការបញ្ចេញមតិឬទេ? ។

ក្នុងការទទួលនូវការអះអាងសមហេតុផល សវនករត្រូវទាមទារឱ្យពិនិត្យមើលនូវភស្តុតាងដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋាននៃការធ្វើតេស្ត។ មូលដ្ឋាននៃការធ្វើតេស្តបង្ហាញចំពោះអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ថា សវនករមិនបានពិនិត្យលើរាល់ប្រតិបត្តិការ មានន័យថាសវនករមិនបានផ្តល់នូវការអះអាងទាំងស្រុងលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនោះទេ។

បញ្ហាទាំងនេះ ដូចជាភាពប៉ាន់ប្រមាណបាន និងបញ្ហាដទៃទៀតដែលជួបប្រទះក្នុងអំឡុងពេលធ្វើសវនកម្មក៏ត្រូវបានលើកឡើងផងដែរ។

សវនកម្មអាចមានឥទ្ធិពលដោយភាពមិនឯករាជ្យរបស់សវនករ ដូចនេះ វាមានសារៈសំខាន់ដែលសវនករត្រូវបញ្ជាក់ពីភាពឯករាជ្យរបស់ពួកគេ។

ក្នុងករណីនេះ មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងដោយមានកថាខ័ណ្ឌពន្យល់បន្ថែម កថាខ័ណ្ឌដោយឡែកមួយត្រូវបានបន្ថែមនៅទីនេះ។

១១.៣.៧.៧ មតិសវនកម្ម

នេះគឺបញ្ជាក់ការសន្និដ្ឋានរបស់សវនករដោយផ្អែកលើភស្តុតាងសវនកម្មដែលទទួលបាន និងឯកសារដែលមានដូចជា ÷

- កំហុសជាសារវ័ន្តនៃគណនី
- ភាពគ្រប់គ្រាន់នៃប្រព័ន្ធសគណនេយ្យ និងហិរញ្ញវត្ថុ។

ការសន្និដ្ឋាន គឺបញ្ជាក់ថាជាមតិដែលបង្ហាញថា សេចក្តីសន្និដ្ឋានគឺផ្អែកលើការវិនិច្ឆ័យវិជ្ជាជីវៈ។ ការសន្និដ្ឋានក៏អាចបង្ហាញថា មានកំហុសមួយចំនួននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ បើទោះបីជារបាយការណ៍នោះបានធ្វើសវនកម្មរួចហើយក៏ដោយ នេះគឺទាក់ទងនឹងហានិភ័យសវនកម្មដែលពិភាក្សានៅជំពូកទី ៥។

សវនករគឺត្រូវបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងមូល ថាតើរបាយការណ៍បានបង្ហាញត្រឹមត្រូវ ឬយ៉ាងណា។ បើសិនជាមតិអាចទទួលយកបាន មតិបន្ថែមនឹងត្រូវអោយពន្យល់ពីមូលហេតុដែលអាចទទួលយកបានតែលើកលែង។

១១.៣.៧.៨ កាលបរិច្ឆេទ ហត្ថលេខា និងអាស័យដ្ឋាន

មតិគួរបញ្ជាក់ផងដែរនូវកាលបរិច្ឆេទលើមតិសវនកម្មដែលបានផ្តល់។ កាលបរិច្ឆេទ គឺបញ្ជាក់ពីថ្ងៃដែលសវនករបានបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម។ ហត្ថលេខា និងអាស័យដ្ឋាន គឺជួយអោយអ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអាចកំណត់ថានរណាជាអ្នកបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍នេះ។

១១.៣.៨ ប្រភេទនៃមតិសវនកម្ម

ប្រភេទនៃមតិសវនកម្មដែលបានបញ្ជាក់នៅក្នុងរបាយការណ៍សវនកម្ម មានដូចខាងក្រោម ÷

- មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង
- មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងជាមួយនឹងកថាខ័ណ្ឌបញ្ជាក់នៃបញ្ហាមួយចំនួន
- មតិលើកលែង
- មតិមិនត្រឹមត្រូវ
- មតិបដិសេធ។

ក. មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង (Unqualify Opinion)

មតិនេះត្រូវបានបញ្ចេញនៅពេលដែលបំពេញនូវលក្ខណៈ ដូចខាងក្រោម ÷

- សវនកម្មបានអនុវត្ត និងភស្តុតាងសវនកម្មត្រូវបានទទួលគ្រប់គ្រាន់ ហើយវាយតំលៃបាន
- របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ត្រូវបានរៀបចំ និងបង្ហាញស្របនឹងការទាមទារនៃការធ្វើរបាយការណ៍ពាក់ព័ន្ធ និងគោលការណ៍ដែលទទួលស្គាល់ជាទូទៅ (GAAP)
- ពុំមានភាពច្បាស់លាស់ដែលមានឥទ្ធិពលដល់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ
- ដូចដែលមាននៅក្នុងជំពូកទី១០ មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងត្រូវបានបញ្ចេញ បើសិនកំរិតនៃកំហុសសរុបគឺទាបជាងកំរិតសារវ័ន្ត។

ខ. មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងជាមួយនឹងកថាខ័ណ្ឌពន្យល់បន្ថែម ឬបញ្ជាក់បញ្ហាដូចស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៣

ស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៣ ស្តីពីការបញ្ជាក់នៃបញ្ហាចែងថា ក្នុងកាលៈទេសៈជាក់លាក់ សវនករអាចពិចារណាថា អ្នកអានរបាយការណ៍នឹងមិនទទួលបាននូវការយល់ដឹងច្បាស់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ជាគោលការណ៍ទូទៅ សវនករបញ្ចេញមតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង មិនធ្វើការអះអាងចំពោះលក្ខណៈជាក់លាក់នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុក្នុងការបញ្ចេញមតិនោះទេ ក្នុងករណីនេះត្រូវបញ្ចេញមតិលើកលែង។ ដើម្បីជៀសវាងចំពោះការបញ្ចេញមតិនេះដែលសំអាងលើបញ្ហាគឺបញ្ចូលក្នុងកថាខណ្ឌដោយឡែកពីការបញ្ចេញមតិ។ ទោះបីជាយ៉ាងណា សវនករនឹងមិនធ្វើការបញ្ជាក់ពីបញ្ហា ដើម្បីអះអាងចំណុចខ្វះខាតនៃការបង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ឬម៉្យាងវិញទៀតគឺជាការបញ្ចេញមិតត្រឹមត្រូវតែលើកលែង។

ស្ថិតក្រោមស្តង់ដារសវនកម្មអន្តរជាតិ ISA លេខ ៧០០ ចំណុចបន្ថែមនៃវាក្យខណ្ឌបញ្ជាក់បន្ថែមមិនជះឥទ្ធិពលដល់មតិរបស់សវនករទេ។ វាក្យខណ្ឌនេះគួររួមបញ្ចូលបន្ទាប់ពីវាក្យខណ្ឌដែលមានមតិរបស់សវនករ ប៉ុន្តែមុនពេលកថាខណ្ឌនៃការទទួលខុសត្រូវនៃការធ្វើរបាយការណ៍។

ការបង្ហាញនៃវាក្យខណ្ឌបញ្ជាក់បន្ថែម សំរាប់ភាពមិនច្បាស់លាស់នៅក្នុងមតិរបស់សវនករបង្ហាញដូចខាងក្រោម ៖

មតិរបស់យើង (...............................ដូចទៅនឹងមតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង)។

ដោយសារមតិរបស់យើងសូមមើលចំណុចកត់សំគាល់ X នៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ក្រុមហ៊ុន គឺជាដើមចោទនៃករណីបណ្តឹងដែលចោទប្រកាន់ការលួចកម្មសិទ្ធបញ្ញា និងទាមទារនូវសំណង។ ក្រុមហ៊ុនបានដាក់ពាក្យបណ្តឹង និងបានស្តាប់នូវសាវនាការដំបូងមួយ ហើយករណីនេះកំពុងតែដំណើរការ។ លទ្ធផលចុងក្រោយនៃករណីនេះមិនអាចបង្ហាញនូវក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនោះបានទេ។ ដូចដែលបានបង្ហាញនូវក្នុងកថាខ័ណ្ឌបញ្ជាក់បន្ថែម នោះពុំប៉ះពាល់ដល់មតិរបស់សវនករទេ។

គ. បញ្ហាដែលមានឥទ្ធិពលដល់មតិរបស់សវនករ

ស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៤ បង្ហាញនូវលក្ខខណ្ឌមួយចំនួន ដែលសវនករមិនអាចបញ្ចេញនូវមតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុង មានដូចខាងក្រោម ÷

- ការក៏រិតលើដែនកំណត់នៃសវនកម្ម
- សវនករយល់ថារបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមិនពេញលេញ មិនអនុលោមតាមគោលការណ៍គណនេយ្យ ឬ
- មានភាពពុំច្បាស់លាស់ដែលជះឥទ្ធិពលដល់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

ក្នុងករណីនេះ សវនករអាចបញ្ចេញមតិលើកលែង ឬមិនត្រឹមត្រូវ ឬបដិសេធ។

ឃ. មតិលើកលែង (Qualify Opinion)

មតិលើកលែងគឺត្រូវបានបញ្ចេញនៅពេលដែលសវនករសន្និដ្ឋានថា មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងមិនអាចបញ្ជាក់បានដោយសារតែកំរិតនៃដែនកំណត់សវនកម្មពុំសូវចាំបាច់ និងពុំមានឥទ្ធិពលដែលតម្រូវឱ្យបញ្ចេញមតិមិនត្រឹមត្រូវ ឬបដិសេធ។ *មតិលើកលែង*គួរត្រូវបានបញ្ជាក់ថា "លើកលែង" (បញ្ហានេះសូមពិនិត្យ ស្តង់ដារសវនកម្មអន្តរជាតិ លេខ ៧០០)។

ស្ថិតនៅក្រោមស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៥ បញ្ជាក់ថា បើសិនជាសវនករ មិនយល់ព្រម ឬមិនច្បាស់លាស់លើចំណុចមួយ ឬច្រើននៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ មតិត្រឹមត្រូវតែលើកលែងត្រូវបានបញ្ចេញ។ មតិនេះ ជាទូទៅបង្ហាញលទ្ធផលចំពោះកម្មវត្ថុសវនកម្ម និងរបាយការណ៍សង្ខេបនៃបញ្ហាពុំច្បាស់លាស់ដែលត្រូវផ្តល់មតិត្រឹមត្រូវតែលើកលែង។ មតិនេះជួយដល់អ្នកប្រើប្រាស់នូវរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ បើសិនជាបញ្ហានេះគឺត្រូវបញ្ចេញមតិត្រឹមត្រូវតែលើកលែង។

ង. មតិមិនត្រឹមត្រូវ (Adverse Opinion)

មតិមិនត្រឹមត្រូវត្រូវបានបញ្ចេញនៅពេលដែលមានភាពមិនប្រក្រតីនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ ស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៦ បញ្ជាក់ថា នៅពេលដែលសវនករមិនអាចបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដោយសារភាពមិនប្រក្រតី ដែលកំណត់ពីស្ថានភាពដែលបង្ហាញពីកំរិតនៃការបញ្ចេញមតិត្រឹមត្រូវតែលើកលែងមិនអាចបញ្ចេញបាន ដូចនេះ មតិមិនត្រឹមត្រូវគួរតែបញ្ចេញ។ មតិនេះបានបង្ហាញថា របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុមានភាពពុំត្រឹមត្រូវ។

ច. មតិបដិសេធ (Disclaimer Opinion)

មតិបដិសេធគឺជារបាយការណ៍ដែលមតិពុំត្រូវបានបញ្ចេញ។ វាផ្ទុយនឹងមតិមិនត្រឹមត្រូវដែលសវនករមានភស្តុតាងសវនកម្មគ្រប់គ្រាន់ដើម្បីគាំទ្រនូវមតិមិនត្រឹមត្រូវ ប៉ុន្តែ មតិបដិសេធគឺជាលទ្ធផលនៃកង្វះខាតភស្តុតាងសវនកម្មដែលនាំអោយសវនករចេញនូវរបាយការណ៍មតិបដិសេធ។

ស្ថិតនៅក្រោមស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI លេខ ១៧៧ បញ្ជាក់ថា សវនករមិនអាចបញ្ចេញមតិទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដោយសារតែភាពមិនប្រក្រតី ឬការកំរិតនៃដែនកំណត់សវនកម្ម ដូចជាមូលដ្ឋានដែលមិនអាចបញ្ចេញមតិលើកលែងក្នុងលក្ខខណ្ឌមួយចំនួនដែលមិនមានភាពគ្រប់គ្រាន់ ដូចនេះ មតិបដិសេធត្រូវបានបញ្ចេញ។ ពាក្យថាមតិបដិសេធ មានន័យថារបាយការណ៍សវនកម្មពុំបានបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនោះទេ។

ឆ. ស្ថានភាព និងផលប៉ះពាល់ទៅលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

<table>
<tr><th rowspan="3">ស្ថានភាព</th><th colspan="3">ផលប៉ះពាល់</th></tr>
<tr><th>ភាពជាសារវ័ន្ត
(Material)</th><th colspan="2">លើសកំរិតជាសារវ័ន្ត</th></tr>
<tr><th>មតិលើកលែង
(Qualified)</th><th>មតិមិនត្រឹមត្រូវ
(Adverse)</th><th>មតិបដិសេធ
(Disclaimer)</th></tr>
<tr><td>ការកំរិតនៃដែនកំណត់</td><td>X</td><td></td><td>X</td></tr>
<tr><td>ការពុំឯកភាពជាមួយ
អ្នកគ្រប់គ្រង</td><td>X</td><td>X</td><td></td></tr>
<tr><td>ភាពមិនច្បាស់លាស់</td><td>X</td><td></td><td>X</td></tr>
</table>

១១.៣.៩ ការឃ្លាតពីស្តង់ដារនៃការធ្វើរបាយការណ៍

- **ដែនកំណត់សវនកម្ម**

បើសិនជាសវនករមិនអាចទទួលភស្តុតាងសមស្រប គ្រប់គ្រាន់ ដោយសារតែមិនអាចអនុវត្តនីតិវិធីសំខាន់ៗ បាននោះអប្រសិទ្ធភាពសវនកម្ម ត្រូវបានកំណត់ថា ជាកំរិតនៃដែនកំណត់សវនកម្ម។ ភាពកំរិតនេះអាចឡើងដោយសារ ÷

- អង្គភាពរងសវនកម្ម (*ឧទាហរណ៍ :* បដិសេធមិនផ្តល់នូវកំណត់ហេតុរបស់ក្រុមប្រឹក្សាភិបាល)
- ស្ថានភាពជាក់លាក់មួយចំនួន (ឧទាហរណ៍ : ឯកសារកិច្ចបញ្ជីការគណនេយ្យត្រូវអគ្គីភ័យលេបត្របាក់)។

ការបញ្ចេញមតិលើកលែងត្រូវបានផ្តល់ តែបើភាពកំរិតនោះមានសារៈសំខាន់ សវនករមិនអាចបញ្ចេញមតិបានទេ។

- **ការពុំឯកភាពជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រង**

សវនករមិនអាចឯកភាពជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងលើករណី ដូចជា ÷

- ភាពត្រឹមត្រូវនៃគោលនយោបាយគណនេយ្យដែលបានជ្រើសរើស

- វិធីសាស្ត្រនៃការអនុវត្តន៍គោលការណ៍គណនេយ្យ

- ព័ត៌មានគ្រប់គ្រាន់ដែលបង្ហាញក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ

- ការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺត្រូវសមស្របតាមតំរូវការច្បាប់ពាក់ព័ន្ធ ។

បើសិនជាពុំមានការយល់ស្របជាសារវ័ន្តលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទេ នោះសវនករត្រូវបញ្ចេញមតិលើកលែង ឬប្រសិនបើមានភាពជាសារវ័ន្តយ៉ាងពិតប្រាកដក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ នោះសវនករគួរបញ្ចេញមតិបដិសេធ ។

- **ភាពមិនច្បាស់លាស់**

នៅដើមជំពូកនេះ **ភាពមិនច្បាស់លាស់** ត្រូវបានរៀបរាប់រួមបញ្ចូលនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ គឺជាការប៉ាន់ស្មានដែលធ្វើឡើងដោយអ្នកគ្រប់គ្រង ដូចជា ការធ្វើសំវិធានធននៃបំណុលពិបាកទារ ។ ការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យទាំងនេះត្រូវបានកំណត់ដោយសមហេតុផលនៅចុងការិយបរិច្ឆេទនៃការចេញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ។ ម៉្យាងទៀតភាពមិនច្បាស់លាស់ សំដៅលើធាតុណាមួយក្នុងរបាយការណ៍ ឬការបង្ហាញដែលមិនអាចធ្វើការវាយតំលៃដ៏សម ហេតុផលនៅពេលចេញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ពីព្រោះលទ្ធផលគឺជាការប៉ាន់ស្មានលើព្រឹត្តការណ៍កើតឡើងនាពេលអនាគត ឬក៏មិនអាចកើតមានដែរ ។ ដំណោះស្រាយនៃភាពមិនច្បាស់លាស់នេះ គឺកើតឡើងនៅពេលលទ្ធផលនៃព្រឹត្តិការណ៍អនាគតត្រូវបានគេដឹង ។ ឧទាហរណ៍នៃភាពមិនច្បាស់លាស់ មានដូចខាងក្រោម ÷

- ការកែតម្រូវពន្ធលើប្រាក់ចំណេញ

- លទ្ធផលមួយចំនួនអាចក្លាយជាបំណុលត្រូវទារ ឬបំណុលត្រូវសង ។

ផលប៉ះពាល់នៃភាពមិនច្បាស់លាស់ទៅលើរបាយការណ៍សវនកម្ម មានដូចខាងក្រោម ÷

- បើសិនជាភាពមិនច្បាស់លាស់មិនមែនជាសារវ័ន្ត មតិត្រឹមត្រូវទាំងស្រុងគួរត្រូវបានផ្តល់

- បើសិនជាភាពមិនច្បាស់លាស់មានសារៈសំខាន់ មតិលើកលែងគួរត្រូវបានផ្តល់

- បើសិនជាភាពមិនច្បាស់លាស់គឺជាកំហុសសារវ័ន្ត គួរបញ្ចេញមតិមិនត្រឹមត្រូវ ។

ស្តង់ដាររបស់ INTOSAI បានបញ្ជាក់បន្ថែមថាជាមួយនឹងការធ្វើសវនកម្មហិរញ្ញវត្ថុ និងការអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិ សវនករគួរតែរៀបចំរបាយការណ៍ជាលាយលក្ខអក្សរដែលអាចជាផ្នែកមួយនៃរបាយការណ៍ផ្តោតលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ឬផ្នែកមួយផ្សេងទៀតផ្តោតទៅលើការអនុលោមតាមច្បាប់ និងបទប្បញ្ញត្តិនានា ។

១១.៣.១០ លិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

អំឡុងពេលធ្វើសវនកម្ម ជាទូទៅ តែងតែផ្តល់ឱកាសដល់អង្គភាពរងសវនកម្មធ្វើការកែលំអប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង ឬពង្រឹងការអនុវត្តន៏ហិរញ្ញវត្ថុ ។ **ការអង្កេត** គឺមានសារៈសំខាន់ចំពោះអ្នកគ្រប់គ្រង ហើយសវនករមានកាតព្វកិច្ចធ្វើអោយអ្នកគ្រប់គ្រងបានយល់អំពីការអង្កេតនេះ ។ ការអង្កេតនេះអាចផ្តល់តាមរយៈផ្ទាល់មាត់ ឬតាមលិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ។

គោលបំណងនៃការផ្តល់នូវលិខិតឆ្លើយតបចំពោះការសង្កេត មានដូចខាងក្រោម ៖

- ដើម្បីបញ្ជាក់អោយច្បាស់លើការធ្វើរបាយការណ៍អង្កេត សវនករអាចគោរពតាមសមាសភាពណាមួយនៃសវនកម្ម និងការផ្តល់អនុសាសន៍ ដើម្បីផ្តល់នូវរបៀបនៃការកែលំអនូវចំណុចខ្វះខាត
- ដើម្បីអោយអ្នកគ្រប់គ្រងជាន់ខ្ពស់នូវអត្ថប្រយោជន៏ដែលបានមកពីការវាយតំលៃឯករាជ្យនៃបញ្ហានៅក្នុងសមត្ថកិច្ចរបស់សវនករ
- ផ្តល់នូវឱកាសដើម្បីកែលំអទំនាក់ទំនងជាមួយនឹងក៏រិតនៃអ្នកគ្រប់គ្រងជាន់ខ្ពស់ និងជាមូលដ្ឋានដើម្បីតាមដានការអនុវត្តន៏របាយការណ៍សវនកម្ម ។

១១.៣.១១ ទំរង់ និងមាតិកានៃលិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង

ទំរង់នៃស្លឹងដារ គឺពុំមែនប្រើប្រាស់ជាទូទៅ ឬក៏សមស្របទេ វាមានការខុសគ្នាតាមកាលៈទេសៈ ។ **ការវិនិច្ឆ័យ** គួរតែត្រូវធ្វើក្នុងការកំណត់អំពីទំរង់ មាតិកា និងអត្ថន័យ ។ របាយការណ៍លើប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងភាគច្រើនមានលក្ខណៈដូចខាងក្រោម ៖

- ដែនកំណត់នៃការត្រួតពិនិត្យ
- ការសង្ខេបលើការអង្កេត
- លទ្ធផលសវនកម្មលំអិត ការសន្និដ្ឋាន និងអនុសាសន៏
- សំណើឆ្លើយបំភ្លឺ
- សេចក្តីបញ្ជាក់ ។

ជាទូទៅ លិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រងផ្តល់យោបល់លើ ៖

- គណនេយ្យសំខាន់ៗ និងចំណុចខ្វះខាតលើប្រព័ន្ធត្រួតពិនិត្យផ្ទៃក្នុង

- ចំណុចខ្វះខាតជាទូទៅ ឬប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងរដ្ឋបាល ឬប្រព័ន្ធគ្រប់គ្រងផ្សេងៗដែលពុំទាន់មានប្រសិទ្ធភាព
- ផ្តល់យោបល់លើគោលការណ៍ និងគោលនយោបាយគណនេយ្យ
- ការខកខានមិនបានអនុវត្តលើចំណុចដែលមិនបានឆ្លើយតបនៅឆ្នាំមុនៗ
- បញ្ហាផ្សេងៗទៀតក្រៅពីការគ្រប់គ្រងរបស់សវនករដែលនាំឱ្យពេលវេលារបស់សវនករមានការកើតឡើង (ទាក់ទងនឹងតំលៃសវនកម្ម) *ឧទាហរណ៍* ការពន្យាពេលក្នុងការផ្តល់នូវពង្រាងនៃរបាយការណ៍ជាដើម ។

លិខិតឆ្លើយតបរបស់អ្នកគ្រប់គ្រង ជាទូទៅរៀបចំក្នុងករណីដែលរបាយការណ៍សវនកម្មមានតែមតិសវនកម្ម ហើយរបាយការណ៍មួយផ្សេងទៀត ត្រូវរៀបចំដែលកើតចេញពីលទ្ធផលនៃការធ្វើតេស្តលើការអនុលោមតាមច្បាប់ បទប្បញ្ញត្តិនានា ។

១១.៣.១២ ការប្រជុំចុងក្រោយជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងនៃអង្គភាពរងសវនកម្ម

សវនករជាន់ខ្ពស់គួរតែជួបប្រជុំជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងនៃអង្គភាពរងសវនកម្មនាពេលបញ្ចប់ការងារសវនកម្ម ។ **ការប្រជុំ**គួរតែពាក់ព័ន្ធការពិភាក្សាលើលទ្ធផលដែលបានរកឃើញដោយសវនករ និងអង្គភាពរងសវនកម្មគួរតែពិភាក្សាចំពោះលទ្ធផលសវនកម្មដែលបានរកឃើញ ហើយក៏ជាឱកាសសំរាប់ធ្វើការកែលំអផងដែរ ។ ក្រុមការងារសវនកម្មគួរតែពិភាក្សាជាបឋមជាមួយមន្ត្រីនានានៃអង្គភាពរងសវនកម្ម ដើម្បីផ្តល់ឱកាសក្នុងការកែលំអចំពោះអ្វីដែលសវនករបានរកឃើញក្នុងពេលធ្វើសវនកម្ម ព្រមទាំងផ្តល់នូវពង្រាងរបាយការណ៍នេះ ។

១១.៣.១៣ ដំណើរការនៃការបញ្ចប់របាយការណ៍

ដំណើរការនៃការបញ្ចប់របាយការណ៍ មានដូចខាងក្រោម ÷

- ការទទួលបានការឆ្លើយបំភ្លឺរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម
- ការពិភាក្សាលទ្ធផលសវនកម្ម មតិសវនកម្ម និងរបាយការណ៍ជាមួយអ្នកគ្រប់គ្រងការងារសវនកម្ម
- បញ្ចប់នូវពង្រាងរបាយការណ៍សវនកម្ម
- ធានាចំពោះការកែតំរូវ
- បញ្ជាក់ច្បាស់ជាមួយប្រធាន និងដោះស្រាយបញ្ហាផ្សេងៗដែលមាន
- ទទួលនូវការឯកភាពពីអង្គភាពរងសវនកម្ម (ហត្ថលេខាលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ)
- ទទួលការយល់ព្រមលើរបាយការណ៍សវនកម្មពីអគ្គសវនសករ
- ធានាចំលងជូនរបាយការណ៍សវនកម្មដល់អ្នកពាក់ព័ន្ធ ។

១១.៤ ការសង្ខេប

របាយការណ៍សវនកម្មគឺជាលទ្ធផលចុងក្រោយនៃដំណើរការរបស់ការងារសវនកម្ម។ របាយការណ៍មានការបញ្ចេញមតិលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់អង្គភាពរងសវនកម្ម។ *ឧទាហរណ៍* ថាតើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុបង្ហាញពីភាពត្រឹមត្រូវនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ លទ្ធផលនៃកិច្ចប្រតិបត្តិការ និងរបាយការណ៍លំហូរសាច់ប្រាក់ដែលស្របទៅនឹងគោលការណ៍គណនេយ្យដែលទទួលស្គាល់ជាទូទៅ។ ការសន្និដ្ឋាននៃការងារសវនកម្ម គឺអនុលោមទៅតាមស្តង់ដារសវនកម្មរបស់ INTOSAI ឬស្ថាប័នសវនកម្ម។

លទ្ធផលសវនកម្មដែលមិនប៉ះពាល់ដល់គោលបំណងនៃការបញ្ចេញមតិ ប៉ុន្តែវាមានភាពចាំបាច់ លទ្ធផលនេះត្រូវបានដាក់បញ្ចូលទៅក្នុងរបាយការណ៍លើការអង្កេត។

បន្ទាប់ពីការបញ្ចប់នៃពង្រាងរបាយការណ៍ នីតិវិធីសំរាប់បញ្ចប់នូវរបាយការណ៍គឺគួរតែត្រូវបានជំរះ ហើយរបាយការណ៍នេះត្រូវមានការយល់ព្រមដោយ**អគ្គសវនករ** និងចំលងជូនគ្រប់ស្ថាប័នពាក់ព័ន្ធ។

លំដាប់មេរៀនប្រៀបធៀបនឹងផ្នែកជាភាសាអង់គ្លេស

អត្ថបទភាសាខ្មែរ	English Version
. ជំពូកទី១ ការណែនាំលើដំណើរការសវនកម្ម	- Introduction to the Audit Process (Session 1.0)
. ជំពូកទី២ ការយល់ដឹងអំពីអង្គភាពរងសវនកម្ម	- Describing the Entity (Session 1.1)
. ជំពូកទី៣ ការបង្កើតគោលបំណង និង ដែនកំណត់សវនកម្ម	- Establishing Audit Objectives and Scope (Session 1.2)
. ជំពូកទី៤ ការកំណត់ភាពជាសារវ័ន្ត	- Determining Materiality (Session 1.3)
. ជំពូកទី៥ ការវាយតំលៃហានិភ័យ	- Assessing Risk (Session 1.4)
. ជំពូកទី៦ ការរៀបចំផែនការសវនកម្ម និង កម្មវិធីសវនកម្មលំអិត	- Prepare Audit Plan and Detailed Audit Program (Session 1.5)
. ជំពូកទី៧ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីត្រួតពិនិត្យ	- Performing Control Procedures (Session 2.1)
. ជំពូកទី៨ ការអនុវត្តន៍នីតិវិធីវិភាគ	- Performing Analytical Procedures (Session 2.2)
. ជំពូកទី៩ ការអនុវត្តន៍តេស្តលំអិត	- Performing Substantive Tests of Details (Session 2.3)
. ជំពូកទី១០ ការរៀបចំសេចក្តីសន្និដ្ឋានសវនកម្ម ជាទូទៅ	- Deriving Overall Audit Conclusions (Session 3.1)
. ជំពូកទី១១ ការរៀបចំរបាយការណ៍សវនកម្ម	- Preparing the Audit Report (Session 3.2)

ព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា

ទូរស័ព្ទ/ទូរសារ (៨៥៥-២៣) ២១៥ ៣២០

អ៊ីម៉ែល naakh@naa.gov.kh

អាជ្ញាធរសវនកម្មជាតិ

អគារលេខ១៦ ផ្លូវ២៤០ សង្កាត់ចតុមុខ

ខណ្ឌដូនពេញ រាជធានីភ្នំពេញ

ព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា

ទូរស័ព្ទ/ទូរសារ (៨៥៥-២៣) ២១៥ ៣២០

អ៊ីម៉ែល naakh@naa.gov.kh