



แนวทางในการตรวจสอบของธุรกิจที่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์

การตรวจสอบบัญชีในระบบคอมพิวเตอร์นั้น หลักการสอบบัญชี (Principles of Auditing) หรือมาตรฐานการสอบบัญชี (Auditing Standard) ยังคงมิได้มีการเปลี่ยนแปลงแต่ประการใด แต่ส่วนที่เปลี่ยนแปลงนั้นก็คือ วิธีการตรวจสอบ (Audit Procedures) เพราะการนำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ จะทำให้การตรวจสอบหลักฐานต่าง ๆ จากผลลัพธ์ขั้นสุดท้าย (Ultimate Results) กลับไปยังแหล่งข้อมูลชั้นต้น (Original Data) หรือในทางกลับกัน จากแหล่งข้อมูลชั้นต้นไปยังผลลัพธ์ขั้นสุดท้าย นั้นกระทำได้ยาก หรืออาจจะกระทำไม่ได้เลย หากใช้วิธีการตรวจสอบวิธีเดิมที่ใช้อยู่ เพราะเหตุว่ารายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นนั้น อาจจะถูกบันทึกไว้ในรูปแบบที่ไม่สามารถมองเห็นได้ เช่น บันทึกไว้ในเทปแม่เหล็ก หรือจานแม่เหล็ก เป็นต้น

แนวทางในการตรวจสอบคืออะไร

แนวทางในการตรวจสอบ (Audit Trail) หมายถึงวิธีในการตรวจสอบรายการทางบัญชี โดยทำการตรวจสอบจากเอกสารเบื้องต้นไปยังผลลัพธ์ขั้นสุดท้าย (Source to Completion) ตามลำดับขั้นของระบบที่เป็นอยู่ หรือในทางตรงกันข้าม จากผลลัพธ์ขั้นสุดท้ายกลับไปยังข้อมูลชั้นต้น¹ ซึ่งแนวทางดังกล่าวอาจเรียกว่าแนวทางในการจัดการ (Management Trail) หรือแนวทางในการไต่สวน (Inquiry Trail) ก็ได้ เพราะมิได้เป็นแนวทางที่กำหนดขึ้นสำหรับผู้สอบบัญชีใช้เป็นแนวทางในการตรวจสอบ

¹ A. Pinkney, An Audit Approach to Computers (London: The General Educational Trust of The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 1966), P. 19

โดยเฉพาะ แต่เป็นแนวทางที่กำหนดขึ้นเพื่อฝ่ายจัดการ หรือผู้ที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ สำหรับใช้ ในการดำเนินธุรกิจตามปกติมากกว่า นอกจากนี้ยังมีบางท่านเรียกแนวทางในการตรวจสอบ นี้ว่า Auditable Trail, Auditable Record หรือ Record Trail² เพื่อป้องกันการ เข้าใจผิดคั่งกล่าว และถึงแม้จะได้นำระบบคอมพิวเตอร์มาใช้ก็ตาม แนวทางในการ ตรวจสอบก็ยังคงมีอยู่ เพียงแต่ได้เปลี่ยนรูปแบบไปเท่านั้น ซึ่งแนวทางในการตรวจสอบนี้ โดยปกติจะถูกนำมาใช้เพื่อพิจารณากำหนดวิธีการทดสอบรายละเอียดต่าง ๆ ตลอดจนการ ตรวจสอบรายการในบัญชีและงบกำไรขาดทุน

ผลกระทบกระเทือนของคอมพิวเตอร์ต่อแนวทางในการตรวจสอบ

สาเหตุที่ทำให้แนวทางในการตรวจสอบของระบบคอมพิวเตอร์ เปลี่ยนแปลงไปจาก ระบบธรรมดาที่มีใช้ระบบคอมพิวเตอร์ คือ³

- 1) เอกสารชั้นต้น (Source Documents) บางชนิดเมื่อได้ถูกแปลงไปเป็น ข้อมูลที่พร้อมจะป้อนเข้าเครื่อง (Machine-Readable Input Medium) แล้ว เอกสารชั้นต้นดังกล่าวอาจจะถูกนำไปทำลายภายหลังจากที่ได้เก็บรักษา ไว้ระยะเวลาหนึ่ง หรือมิได้รับการเก็บรักษาไว้ในรูปแบบที่สะดวกในการ ค้นหาภายหลัง
- 2) ในระบบคอมพิวเตอร์บางระบบ เอกสารเบื้องต้นต่าง ๆ อาจจะถูกบันทึก ในอุปกรณ์บันทึกข้อมูลต่าง ๆ ไว้แทน เช่น เทปแม่เหล็ก หรือจานแม่เหล็ก

² A.B. Frielink, Auditing Automatic Data Processing: A Survey of Papers on the Subject (Amsterdam: Elsevier Publishing Company, 1961), P. 39

³ Gordon B. Davis, Auditing & EDP (New York: The American Institute of Certified Public Accountants, 5th Printing, 1970), PP. 119-120

- 3) ยอดคุดของบัญชีแยกประเภททั่วไป อาจจะถูกบันทึกไว้ในอุปกรณ์บันทึกข้อมูลหลัก (Master Files) ซึ่งไม่แสดงให้เห็นถึงรายการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ของบัญชีนั้น ๆ
- 4) ในระบบคอมพิวเตอร์ ไม่จำเป็นต้องใช้สมุดรายวัน หรือสมุดลงรายการขั้นต้น เพื่อแสดงถึงรายละเอียดต่าง ๆ ในการผ่านบัญชี
- 5) ในบางครั้งอาจไม่จำเป็นต้องให้พิมพ์ผลลัพธ์ออกมาทั้งหมด โดยให้พิมพ์เฉพาะรายงานตามขอยกเว้น (Exception Reports) เช่น ให้พิมพ์เฉพาะยอดที่แตกต่างจากงบประมาณหรือเฉพาะยอดสรุปผลเท่านั้น ซึ่งข้อมูลที่ได้พิมพ์ออกมาก็คงเก็บบันทึกไว้ในอุปกรณ์บันทึกข้อมูล
- 6) การอ่านอุปกรณ์บันทึกข้อมูลที่เป็นสื่อแม่เหล็ก (Magnetic Medium) ไม่สามารถที่จะกระทำใตควยสายตา นอกจากจะใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ หรือโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เข้าช่วยเท่านั้น
- 7) การสังเกตเพื่อให้ทราบถึงลำดับขั้นของการบันทึกรายการต่าง ๆ ตลอดจนวิธีปฏิบัติงานในการประมวลผลนั้น กระทำได้ยาก เพราะหาข้อมูลและวิธีปฏิบัติงานต่าง ๆ เป็นจำนวนมาก ได้รวมเข้าไว้ในระบบคอมพิวเตอร์ทั้งหมด

นอกจากสาเหตุต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ก็ยังมีปัจจัยที่สำคัญอีกประการหนึ่งที่ทำให้ไม่สามารถนำวิธีการตรวจสอบแบบเดิม (Conventional Techniques) มาใช้ได้ คืออุปกรณ์บันทึกข้อมูลต่าง ๆ โดยปกติจะได้รับการปรับปรุงให้ทันต่อเวลา (Updating) โดยลบของเก่าออกและบันทึกของใหม่ลงแทนที่ทุกระยะ ดังนั้นการทดสอบรายการต่าง ๆ ครอบคลุมทั้งปี หรือครอบคลุมตั้งแต่ต้นปีไปจนถึงวันที่ทำการทดสอบในกรณีทำการทดสอบในระหว่างปี (Interim Audit) ที่ผู้สอบบัญชีเคยปฏิบัติอยู่นั้น จึงไม่สามารถกระทำใได้ ซึ่งการแก้ไขปัญหาดังกล่าวก็คือ จะต้องทำการตรวจสอบรายการต่าง ๆ ในระหว่างการประมวลผล หรือภายในระยะเวลาก่อนที่จะมีการปรับปรุงข้อมูลให้ทันต่อเวลา (Updating) โดยที่ผู้สอบบัญชีอาจต้องทำการตรวจสอบในระหว่างปีหลายครั้ง เพื่อให้ครอบคลุมถึงรายการต่าง ๆ อย่างทั่วถึง แทนที่จะกระทำเพียงครั้งเดียวอย่างที่เคยปฏิบัติอยู่เดิม

นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีก็ควรจะทำการศึกษาหรือกับลูกคาล่วงหน้าถึงความต้องการในการตรวจสอบตลอดจนจุดมุ่งหมายในการตรวจสอบของตน เพื่อว่าลูกคาก็จะได้จัดเตรียมให้เครื่องคอมพิวเตอร์ พิมพ์รายละเอียดของผลลัพธ์ต่าง ๆ (Print-Outs) อย่างเพียงพอ เพื่อจุดประสงค์ในการตรวจสอบของตนในภายหลัง เพราะถ้าหากผู้สอบบัญชีได้ทำการปรึกษาปัญหาต่าง ๆ กับฝ่ายจัดการภายในเวลาอันสมควรแล้ว ก็จะเป็นการง่ายที่ฝ่ายจัดการจะได้จัดเตรียมโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้พิมพ์ผลลัพธ์ออกมาตามที่ต้องการ และในขณะเดียวกันก็จะเป็นการหลีกเลี่ยงมิให้มีให้มีการพิมพ์ผลลัพธ์เป็นกรณีพิเศษ (Special Print-Outs) ในภายหลังอีกด้วย

สาเหตุที่ทำให้แนวทางในการตรวจสอบขาดหายไป

แนวทางในการตรวจสอบ (Audit Trail) ที่เปลี่ยนแปลงหรือขาดหายไปในระบบคอมพิวเตอร์นั้น เป็นเพราะสาเหตุ 2 ประการด้วยกัน คือ ประการแรกก็เพื่อที่จะลดจำนวนของข้อมูลที่พิมพ์ออกมาด้วยการกำหนดค่าของข้อมูลที่พิมพ์ออกมา (Print-Outs) นั้น อยู่ในรูปของการสรุปผล หรือแบบรายงานตามข้อยกเว้น (Exception Reports). ส่วนประการที่สองนั้น เกิดขึ้นจากการบันทึกข้อมูลทับลงบนอุปกรณ์บันทึกข้อมูลเดิม เช่น เทปแม่เหล็ก เป็นต้น เพื่อที่จะให้ข้อมูลทันต่อเวลา (Update) และถ้าหากว่าข้อมูลที่บันทึกอยู่เดิมมิได้พิมพ์ออกมาก่อนที่จะบันทึกข้อมูลทับลงไปแล้ว ข้อมูลเหล่านั้นก็จะไม่ปรากฏให้เห็นอีกต่อไป จากสาเหตุดังกล่าวจึงทำให้กระทบกระเทือนต่อวิธีการตรวจสอบอย่างมาก เพราะไม่สามารถที่จะทำการทดสอบระบบการควบคุมภายในด้วยวิธีการตรวจสอบรายการต่าง ๆ ตามลำดับชั้น (Tracing Transactions through the System) หรือโดยการตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ ตามวิธีการที่ใช้อยู่เดิม (Examination of Conventional Documentation)⁴

⁴ Cooper Brothers & Co., Coopers & Lybrand, Manual Part I & II: Auditing (London: Cooper Brothers & Co., Coopers & Lybrand, Chartered Accountants, 1969), Paragraph 2811

ในระบบคอมพิวเตอร์ที่ก้าวหน้ามากขึ้น (Advanced Computer Applications) แนวทางในการตรวจสอบ (Audit Trail) ก็จะขาดหายไปมากขึ้นเช่นกัน ซึ่งการแก้ไขปัญหาดังกล่าวนี้ ผู้สอบบัญชีจะต้องกำหนดวิธีการตรวจสอบแบบใหม่ขึ้นดังต่อไปนี้⁵

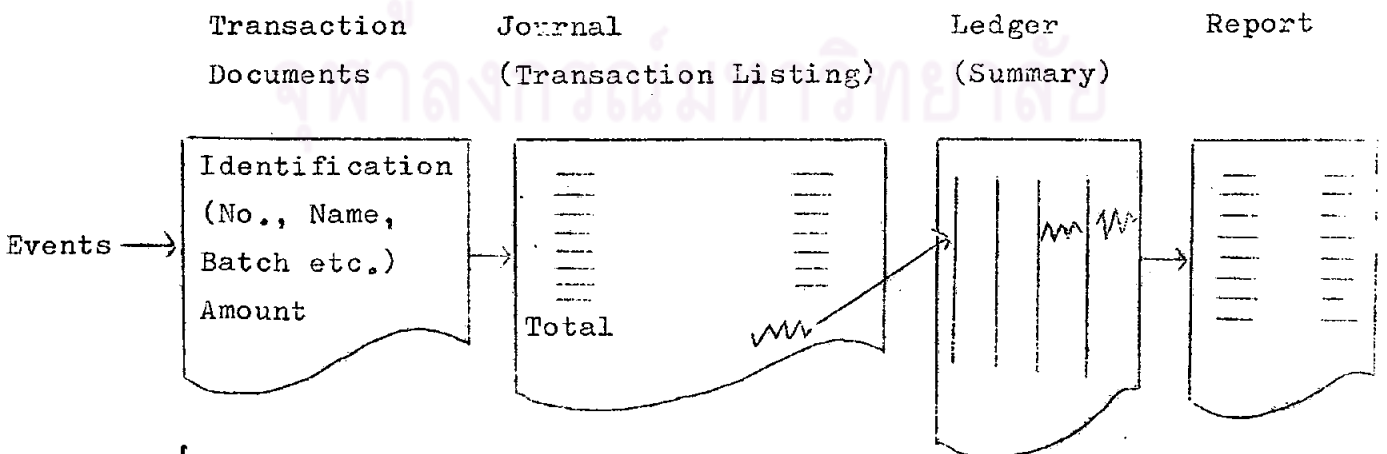
- 1) สร้างแนวทางในการตรวจสอบขึ้นใหม่ที่กระทำด้วยมือ (Re-Creating the Audit Trail Manually) ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบยอดรวมของค่าขายที่มีใบมีรายละเอียดยุติประกอบพิมพ์ออกมาจากเครื่องคอมพิวเตอร์ โดยทำการบวกลบยอดสำเนาใบกำกับสินค้า (Copy Invoices) ด้วยตัวเอง และทำการเปรียบเทียบยอดรวมที่ได้กับยอดรวมที่พิมพ์จากเครื่องคอมพิวเตอร์ว่าตรงกันหรือไม่
- 2) ขอร้องฝ่ายจัดการให้มีการพิมพ์ผลลัพธ์ออกมาจากเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นกรณีพิเศษ (Requesting Special Print-Outs from the Management) ตัวอย่างเช่น หากว่าบริษัทได้กำหนดโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้พิมพ์ค่าขายเฉพาะยอดรวมของแต่ละวัน โดยมิได้พิมพ์รายละเอียดของใบกำกับสินค้าแต่ละใบออกมาด้วย ในกรณีนี้ผู้สอบบัญชีอาจจะขอร้องให้เขียนโปรแกรม เพื่อพิมพ์รายละเอียดของใบกำกับสินค้าออกมาในงวดที่ตนต้องการทดสอบ เป็นต้น
- 3) พัฒนาวิธีการพิเศษเพื่อใช้ในการตรวจสอบ (Developing and Using Special Audit Techniques) ซึ่งวิธีนี้จะใช้ก็ต่อเมื่อแนวทางในการตรวจสอบขาดหายไปเป็นอย่างมาก ตลอดจนไม่มีหลักฐานที่สามารถมองเห็นด้วยสายตา (No Visible Evidence) คือว่าถูกบันทึกอยู่ในเทปแม่เหล็กหรือจานแม่เหล็กทั้งหมด และการที่จะตรวจสอบสิ่งเหล่านี้ได้ ก็ต้องหันไปใช้วิธีการตรวจสอบตัวโปรแกรมคอมพิวเตอร์ หรือใช้วิธีการตรวจสอบพิเศษอื่น ๆ ซึ่งได้กล่าวไว้ในบทที่ 5

⁵ Ibid., para. 2812, 2859-2860

ในกรณีที่แนวทางในการตรวจสอบ (Audit Trail) ขาดหายไปเป็นอย่างมาก จนกระทั่งไม่สามารถหาวิธีการตรวจสอบให้เป็นที่พอใจตลอดจนไม่สามารถที่จะขอร้องให้บริษัทแก้ไข ในสิ่งเหล่านี้ให้ดีขึ้นได้ ผู้สอบบัญชีก็อาจจะแก้ปัญหาดังกล่าวด้วยการเขียนรายงานการสอบบัญชีของตนโดยมีเงื่อนไข

แนวทางในการตรวจสอบของธุรกิจที่มีได้ใช้ระบบคอมพิวเตอร์

แนวทางในการตรวจสอบของธุรกิจที่มีได้ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ จะประกอบด้วยเอกสารต่าง ๆ สมุดรายวัน บัญชีแยกประเภท และรายงานสรุปต่าง ๆ ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถทำการตรวจสอบ (Trace) จากรายการเบื้องต้นไปยังยอดสรุปผลขั้นสุดท้าย หรือจากยอดสรุปผลขั้นสุดท้ายกลับไปยังรายการเบื้องต้น การใช้แนวทางในการตรวจสอบดังกล่าว จะทำให้ทราบว่ายอดสรุปผลขั้นสุดท้ายนี้ เป็นยอดที่ถูกต้องอันสืบเนื่องมาจากรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นของธุรกิจนั้นหรือไม่ แต่ในทางปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีอาจจะเริ่มต้นจากบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อที่จะอ้างอิงไปถึงสมุดรายวันหรือสมุดลงรายการขั้นต้น แล้วจึงย้อนกลับไป (Trace Back) เพื่อที่จะตรวจสอบเอกสารเบื้องต้นต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ กระบวนการดังกล่าวยังจะเป็นเครื่องยืนยันถึงความถูกต้องของการผ่านรายการในบัญชีแยกประเภททั่วไปอีกด้วย แนวทางในการตรวจสอบดังกล่าวได้แสดงไว้ในภาพที่ 4-1



ภาพที่ 4-1 The Traditional Audit Trail

วิธีหาแนวทางในการตรวจสอบ

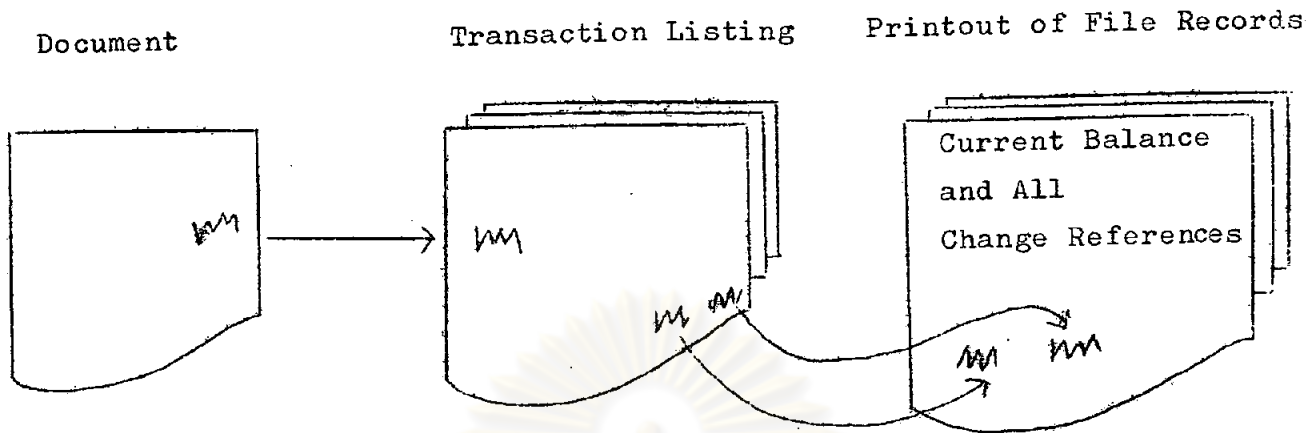
วิธีหาแนวทางในการตรวจสอบ (Audit Trails) โดยทั่วไปจะพิจารณาถึงองค์ประกอบดังต่อไปนี้⁶

- 1) รายการทุกชนิดที่ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในงบการเงิน จะต้องมี การกำหนดวิธีการ เพื่อยกยอดหรือผ่านบัญชี (Post) รายการเหล่านั้น
- 2) บัญชีทุกบัญชีที่ปรากฏในงบการเงิน จะต้องมีวิธีการตรวจสอบ (Tracing) จากยอดสรุปผลกลับไปยังรายละเอียดแต่ละรายการ
- 3) บัญชีหรือรายการต่าง ๆ ที่มีจะถูกสอบถามถึงรายละเอียดอยู่เสมอ มักจะได้มีการบันทึกรายละเอียดต่าง ๆ เก็บไว้สำหรับตอบข้อซักถาม
- 4) บัญชีหรือรายการต่าง ๆ ที่มีได้ถูกสอบถามถึงรายละเอียดอยู่เสมอ ก็จะต้องมีวิธีการที่สามารถทำการตรวจสอบย้อนหลัง (Tracing Back) ได้ แม้ว่าจะมีได้มีการบันทึกรายละเอียดต่าง ๆ เก็บไว้ต่างหาก

นอกจากวิธีหาแนวทางในการตรวจสอบโดยทั่วไปข้างต้นแล้ว ยังมีวิธีการเพิ่มเติมที่สามารถแสดงเป็นแบบต่าง ๆ ได้ ดังต่อไปนี้

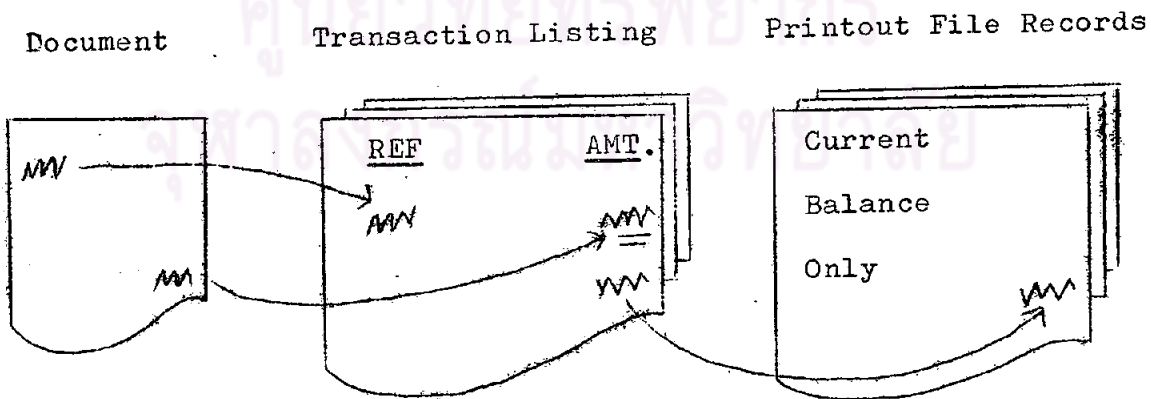
- 1) อุปกรณ์บันทึกข้อมูล (File Record) จะแสดงเฉพาะยอดคงเหลือในปัจจุบัน (Current Balance) โดยอ้างอิงถึงรายการที่เคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงไปยังรายละเอียดขั้นต้น (Transaction Listing) หรือเลขที่ของชุดข้อมูล (Batch Number) ซึ่งสามารถที่จะตรวจสอบย้อนกลับไปยังเอกสารเบื้องต้นต่าง ๆ ได้ วิธีดังกล่าวก็คล้ายกับระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป เพราะการเปลี่ยนแปลงในบัญชีจะอ้างอิงไปถึงสมุดลงรายการขั้นต้น ซึ่งวิธีดังกล่าวได้แสดงไว้ในภาพที่ 4-2

⁶ Davis, op. cit., PP. 123-124



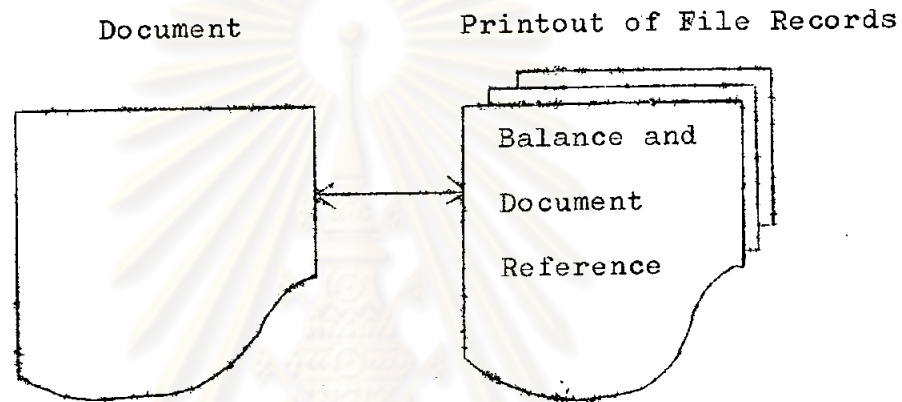
ภาพที่ 4-2 แนวทางในการตรวจสอบแบบที่ 1

- 2) อุปกรณ์บันทึกข้อมูล (File Record) จะแสดงเฉพาะยอดคงเหลือเท่านั้น การเปลี่ยนแปลงยอดคงเหลือต่าง ๆ จะถูกบันทึกไว้เป็นรายละเอียดต่างหาก (Transaction Lists) ดังนั้นการทดสอบ (Trace) รายการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ จึงทำได้จากรายละเอียดที่บันทึกไว้ (Transaction Listing) เท่านั้น ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจจะกระทำรูปเป็นงวัก ๆ เช่น เป็นรายสัปดาห์ หรือเป็นรายเดือน ดูภาพที่ 4-3 ประกอบ



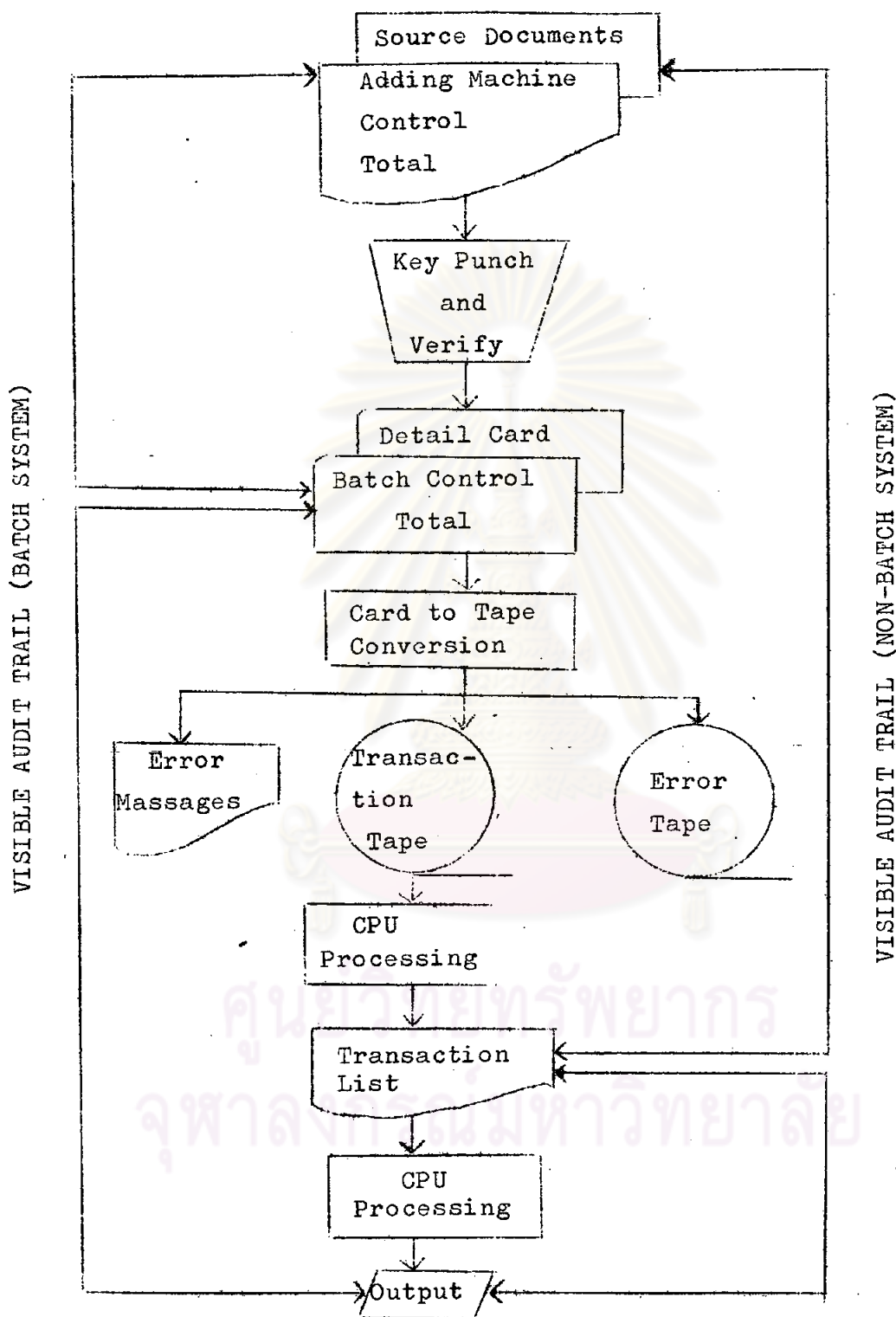
ภาพที่ 4-3 แนวทางในการตรวจสอบแบบที่ 2

- 3) อุปกรณ์บันทึกข้อมูล (File Record) จะแสดงยอดคงเหลือและระบุเอกสารอ้างอิงของแต่ละรายการไวควย โดยที่กรณีนี้จะไม่มีการละเอียดฉบับที่ไว้ (Transaction Listing) สำหรับอ้างอิง แต่จะย้อนกลับไปดูเอกสารเบื้องต้นได้โดยตรง ซึ่งวิธีนี้จะใช้ในกรณีที่มีรายการบันทึกไม่มากนัก ภาพที่ 4-4 ประกอบ



ภาพที่ 4-4 แนวทางในการตรวจสอบแบบที่ 3

นอกจากนี้ในการประมวลผลเพื่อที่จะให้โดยผลลัพธ์ตามที่ต้องการในครั้งหนึ่ง ๆ นั้น ธุรกิจที่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ส่วนใหญ่จะใช้ระบบประมวลผลข้อมูลเป็นชุด ๆ (Batch System) ซึ่งข้อมูลแต่ละชุด (Batch) จะประกอบด้วยรายการประเภทเดียวกันที่เกิดขึ้นในวันหนึ่ง ๆ โดยให้เลขที่ของแต่ละชุดกำกับไว้ และในข้อมูลแต่ละชุดนี้ก็จะมีการกำหนดวิธีควบคุมเอาไว้ด้วย เช่น การควบคุมยอดรวมของแต่ละชุด (Batch Total) ซึ่งอาจจะเป็นยอดรวมของจำนวนรายการหรือจำนวนเงินก็ได้ หรือการควบคุมเฉพาะอย่าง (Hash Total) เช่น พิสูจน์การเรียงลำดับของเลขที่เอกสาร เป็นต้น แนวทางในการตรวจสอบของระบบดังกล่าวได้แสดงไว้ในภาพที่ 4-5 โดยทำการเปรียบเทียบกับระบบที่มีได้ประมวลผลข้อมูลเป็นชุด ๆ (Non-Batch System) ซึ่งจะบันทึกรายการทุกประเภทปะปนกัน ฉะนั้นในการตรวจสอบจะต้องให้พิมพ์รายละเอียดโดยแยกประเภทรายการ (Sort) และให้เรียงลำดับรายการ (Sequence Order) ใควย



ภาพที่ 4-5 แสดงแนวทางในการตรวจสอบเปรียบเทียบกันระหว่าง Batch System
กับ Non-Batch System

แนวทางในการตรวจสอบของคอมพิวเตอร์ระบบใหม่

คอมพิวเตอร์ระบบใหม่หรือระบบก้าวหน้า(Advanced System) หมายถึงระบบ On-Line, Real-Time หรือ Integrated System ซึ่งสามารถทำการติดต่อระหว่างหน่วยป้อนข้อมูลและพิมพ์ข้อมูล (Input/Output Units) โดยทางสายโทรศัพท์ (Communication Lines) ที่ติดต่อกับเครื่องคอมพิวเตอร์โดยตรง อันจะทำให้ลดความจำเป็นที่ต้องใช้เอกสารเบื้องต้น (Source Documents) ลงอย่างมาก อย่างไรก็ตาม ข้อเท็จจริงในทางปฏิบัตินั้น เอกสารเบื้องต้นดังกล่าวมิได้สูญหายไปแต่ประการใด เพราะข้อมูลเบื้องต้นที่มีได้ปรากฏให้เห็นนั้น มิได้หมายความว่า รายการที่บันทึกไว้นั้นขาดเอกสารเบื้องต้นสนับสนุน แต่เอกสารเบื้องต้นดังกล่าว โดยปกติจะได้รับการบันทึกไว้ในอุปกรณ์บันทึกข้อมูลเบื้องต้น (Source Document File) ซึ่งจะระบุถึงอุปกรณ์รับส่งข้อมูลที่ไรและรายการที่บันทึกแต่ละราย ดังนั้นอุปกรณ์บันทึกข้อมูลเบื้องต้นจึงอาจนำมาแยกประเภทรายการ (Sort) และพิมพ์ออกมาในรูปแบบของรายละเอียดต่าง ๆ (Transaction Listing) เพื่อไรแทนเอกสารเบื้องต้นได้⁷

โดยทั่วไป ระบบคอมพิวเตอร์ที่ได้รับการวางรูปที่ดี ควรจะมีแนวทางที่สามารถใช้ในการตรวจสอบได้เสมอ เพราะแนวทางที่ฝ่ายจัดการต้องการให้มีขึ้นเพื่อจุดประสงค์ในการอ้างอิงนั้น โดยปกติก็เป็นสิ่งที่ผู้สอบบัญชีต้องการเช่นเดียวกัน ดังนั้น การวางระบบที่ไม่ดี จึงไม่สามารถสนองตอบความต้องการของทั้งฝ่ายจัดการและผู้สอบบัญชีในขณะเดียวกัน ซึ่งหากเกิดกรณีดังกล่าว ผู้สอบบัญชีก็ควรที่จะเสนอแนะให้ฝ่ายจัดการทำการแก้ไขโดยรีบด่วน นอกจากนี้ วิธีการที่ใช้ในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีโดยเฉพาะอย่างยิ่งการตรวจสอบในระหว่างปี (Interim Audit) ควรจะใช้เวลาส่วนใหญ่เพื่อสอบทานระบบ (System Review) อย่างละเอียดในแผนกคอมพิวเตอร์ และระบบการควบคุมที่อยู่ภายนอกแผนกคอมพิวเตอร์ (External Controls) มากกว่าการตรวจสอบใบสำคัญ (Vouching) หรือการทดสอบการคำนวณความถูกต้องของตัวเลข

⁷ Ibid., pp. 122-123

(Verifying the Arithmetical Accuracy) ของรายการต่าง ๆ ดังที่เคยปฏิบัติ
กันอยู่⁸



ศูนย์วิทยพัชการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

⁸ W.L. Mac-Donald, "The Auditor and the Computer", The Canadian Chartered Accountant (September, 1962), PP. 256-260