



ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ต่อการทุจริตและข้อผิดพลาด

การสอบบัญชีมิได้มีวัตถุประสงค์ เพื่อตรวจสอบการทุจริต แต่เพื่อแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินแสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานอย่างถูกต้องตามที่ควร และได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ว่าอย่างใด ถึงกระนั้นก็ตามการทุจริตหรือข้อผิดพลาดก็เข้ามามีส่วนเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ เนื่องจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดอาจเป็นสาเหตุที่ทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างเป็นสาระสำคัญ และผู้สอบบัญชีก็มีหน้าที่แสดงความเห็นต่อความถูกต้องตามควรของงบการเงินนั้น ดังทราบมาแล้วว่าผู้บริหาร ของกิจการมีความรับผิดชอบในการป้องกันและตรวจพบการทุจริต และข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นของกิจการ อย่างไรก็ตาม เมื่อเกิดการทุจริตและข้อผิดพลาดดังกล่าว บุคคลหลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องย่อมอดที่จะสงสัยไม่ได้ว่าผู้สอบบัญชีจะมีหน้าที่และความรับผิดชอบประการใดต่อการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นนั้น

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ ได้ออกมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 240 (ฉบับแก้ไข) เรื่อง ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริตและข้อผิดพลาด (ISA 240 The Auditor's Responsibility to Consider Fraud and Error) และคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีของสหรัฐอเมริกา ได้ออกมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 99 เรื่อง ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริต (SAS No.99 "Considering of Fraud in a Financial Statement Audit")

* ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำ ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี และคณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ฉบับแก้ไข) และ SAS No. 99 กำหนดว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า งบการเงินมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ อันเนื่องมาจากการทุจริต ไม่ว่าจะเกิดจาก (1) การทุจริตในรายงานทางการเงิน (Fraudulent Financial Reporting) เช่น การเจตนาแสดงข้อมูลไม่ถูกต้อง หรือ (2) การใช้ทรัพย์สินของกิจการในทางที่ไม่เหมาะสม (Asset Misappropriation) เช่น การยกยอกสินทรัพย์ และการปลอมแปลงบันทึกทางบัญชี เพื่อปกปิดข้อเท็จจริงนั้น นั่นคือ ในกรณีที่เกิดการทุจริต หรือข้อผิดพลาด ซึ่งมีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรกำหนดวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่าจะตรวจพบการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งเกิดจากการทุจริตและข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญ ต่องบการเงินโดยรวมนั้น ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรรหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมว่าการทุจริตและข้อผิดพลาดดังกล่าวไม่ได้เกิดขึ้น หรือหากเกิดขึ้น ผลของการทุจริตได้แสดงไว้อย่างเหมาะสมในงบการเงิน หรือข้อผิดพลาดนั้นได้มีการแก้ไขแล้ว

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร

ผู้บริหารของกิจการมีความรับผิดชอบในการป้องกันและตรวจพบการทุจริตและข้อผิดพลาด โดยการนำระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอมาใช้อย่างต่อเนื่อง ซึ่งจะช่วยลดโอกาสการทุจริตและข้อผิดพลาด ถึงแม้ว่าระบบดังกล่าวจะไม่สามารถจัดการทุจริตและข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นได้ทั้งหมดก็ตาม นอกจากนี้ ผู้บริหารยังควรจัดให้องค์กรมีสภาพแวดล้อมของการควบคุมและแนวทางปฏิบัติเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้

SAS No. 99 ได้ให้แนวปฏิบัติสำหรับผู้บริหารในการป้องกันการทุจริตในองค์กรไว้ในหัวข้อ Management Antifraud Programs and Controls: Guidance to Help

Prevent, Deter, and Detect Fraud แนวปฏิบัติดังกล่าวรวมถึง (1) การเสริมสร้างวัฒนธรรมองค์กรในเรื่องความซื่อสัตย์และจริยธรรม ซึ่งผู้บริหารควรกำหนดนโยบายองค์กรในเรื่องนี้ และควรสื่อสารให้พนักงานทราบ และต้องประพฤติตนเป็นแบบอย่างที่ดี (2) วิธีการควบคุมป้องกันการทุจริต ซึ่งอาจป้องกันได้โดยการทำให้มีระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม ทั้งนี้ เพื่อป้องกันความเสี่ยงจากการทุจริต (3) มาตรการในการกำกับดูแล โดยผู้บริหารระดับสูง คณะกรรมการบริหาร และคณะกรรมการตรวจสอบ

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบในการป้องกันการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในองค์กร และมาตรฐานการสอบบัญชีก็ไม่อาจกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบต่อเรื่องดังกล่าวนี้ได้ เนื่องจากการตรวจระบบการทุจริต ไม่ใช่วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ดังกล่าวแล้วว่าการทุจริตและข้อผิดพลาดอาจมีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งทำให้งบการเงินไม่ถูกต้องตามที่ควร ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงควรประเมินความเสี่ยงและกำหนดวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่างบการเงินมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดนั้น

ในทางปฏิบัติ อาจเป็นไปได้ที่ผู้สอบบัญชีอาจตรวจไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งเกิดจากการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงิน ถึงแม้ว่าการตรวจสอบนั้นจะได้มีการวางแผน และปฏิบัติงานอย่างเหมาะสมตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปแล้วก็ตาม ทั้งนี้เนื่องจากการสอบบัญชีมีข้อจำกัดมากมาย เช่น การใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบ การใช้วิธีการทดสอบ และข้อจำกัดสืบเนื่องของระบบการควบคุมภายใน เป็นต้น

วิธีปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี ทั้งสองฉบับให้ความสำคัญกับการปรึกษาหารือในทีมตรวจสอบ และการระดมความคิดเห็นเห็นระหว่างผู้สอบบัญชีกับทีมตรวจสอบในเรื่องโอกาสที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด วัตถุประสงค์หลักของการระดมความคิดเห็น คือ การปรึกษาหารือและการหาคำตอบร่วมกันว่า การทุจริตหรือข้อผิดพลาดนั้น (อาจ) เกิดขึ้นได้อย่างไร และถูกปิดบังไว้ได้อย่างไร

การปรึกษาดังกล่าวควรพิจารณาถึงสภาพแวดล้อมของกิจการโดยเฉพาะด้วย เช่น ข้อผิดพลาดมีโอกาสดังขึ้นมากน้อยเพียงใด หรือการทุจริตเกิดขึ้นได้อย่างไร สำหรับกิจการนั้นๆ การระดมความคิดเห็นนี้จะช่วยให้ทีมตรวจสอบมีความเข้าใจมากขึ้นในข้อมูล หรือหลักฐานที่รวบรวม รวมทั้งยืนยันหรือขจัดข้อสงสัย และทำให้เข้าใจถึงสาเหตุของการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ซึ่งจะส่งผลให้วิธีการตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี ข้อนี้ช่วยให้ทีมตรวจสอบได้ใช้วิจรณ์ญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับทุกกิจการที่ตรวจสอบ

การประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดการทุจริตและข้อผิดพลาด

ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาว่าเงินอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องจากการทุจริตและข้อผิดพลาดได้อย่างไร โดยเฉพาะพิจารณาว่าปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตที่มีอยู่จะเป็นข้อบ่งชี้ถึงโอกาสที่จะมีการแสดงรายงานการเงินอย่างทุจริต หรือมีการใช้สินทรัพย์ของกิจการไปในทางที่ไม่เหมาะสม และผู้สอบบัญชีควรกำหนดวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระ เพื่อลดความเสี่ยงจากกรณีไม่สามารถตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและข้อผิดพลาด) ให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้

“ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบในการป้องกัน การทุจริต และไม่อาจให้ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบในเรื่องดังกล่าวได้ อย่างไรก็ตาม หากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดมีผลทำให้พบการเปิดเผยข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรกำหนดวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้มีความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุเพราะการพบการเปิดเผยข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้น”

วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระดังกล่าวควรครอบคลุมปัจจัยเสี่ยงจากการทุจริตที่ได้ประเมินแล้ว

ในบางสถานการณ์ผู้สอบบัญชีอาจสรุปว่ามีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการตรวจสอบเนื้อหาสาระ เพื่อที่จะครอบคลุมปัจจัยเสี่ยงจากการทุจริตที่มีอยู่ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้เพิ่มภาคผนวก ซึ่งอธิบายถึงการปรับเปลี่ยนวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้สอดคล้องกับการประเมินปัจจัยเสี่ยงจากการทุจริต

แหล่งข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินความเสี่ยง หรือสถานการณ์ (ซึ่งเพิ่มความเสี่ยงของการทุจริตหรือข้อผิดพลาด) อาจได้มาจากการระดมความคิดเห็นกัน ในทีมตรวจสอบ การสอบถาม ผู้บริหาร และผลจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบ เป็นต้น

เมื่อได้ข้อมูลมาแล้ว ผู้สอบบัญชีจะพิจารณาถึงประเภทของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น (กล่าวคือเป็นความเสี่ยงที่ทำให้เกิดการทุจริตในรายงานการเงิน หรือทำให้เกิดการใช้ทรัพย์สินของกิจการไปในทางที่ไม่เหมาะสม) และโอกาสที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญว่าจะมีผลต่อบัญชีใดหรือมีผลต่องบการเงินโดยรวม

ในการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดการทุจริต SAS No. 99 ได้ระบุถึงสมมติฐานที่สำคัญในการตรวจสอบ 2 ข้อ ดังนี้

- การรับรู้รายได้ที่ไม่เหมาะสม ให้ถือว่าเป็นความเสี่ยงจากการทุจริตเสมอ กล่าวคือ ผู้สอบบัญชีต้องพึงระลึกไว้เสมอว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต) อันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ อาจเกิดขึ้นได้เสมอ นั่นคือ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมิได้ประเมินว่าการรับรู้รายได้ดังกล่าวเป็นความเสี่ยงที่เกิดการทุจริตแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องให้เหตุผลอันสมควรเพื่อสนับสนุนการประเมินนั้น กล่าวคือ เมื่อใดก็ตามที่ผู้สอบบัญชีพบว่า กิจการรับรู้รายได้ไม่เหมาะสม (เช่น การรับรู้รายได้ไม่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป) ผู้สอบบัญชีจะมีสมมติฐานไว้ก่อนเลยว่าอาจเกิดการทุจริตขึ้นในกิจการ

- การที่ผู้บริหารข้ามขั้นตอนของระบบการควบคุมภายใน เป็นความเสี่ยงจากการทุจริตเสมอ เนื่องจากการข้ามขั้นตอนดังกล่าวถือเป็นข้อจำกัดของการควบคุมภายใน ซึ่งคาดเดาได้ยาก ดังนั้น เมื่อผู้บริหารไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้ ผู้บริหารอาจบันทึก รายการที่ไม่เหมาะสม หรือรายการที่ไม่มีสิทธิอนุมัติ หรือสั่งการให้ผู้ได้บังคับบัญชาบันทึก รายการที่ไม่ถูกต้อง หรือปกปิดข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น ดังนั้น จึงเป็นการยากที่ผู้สอบบัญชีจะออกแบบวิธีตรวจสอบเพื่อตรวจสอบเรื่องดังกล่าวได้ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้ SAS No.99 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทดสอบและสอบทานความสมเหตุสมผลของรายการที่บันทึกในบัญชีแยกประเภททั่วไป และสอบทานรายการปรับปรุงที่ผิดปกติด้วย

วิธีปฏิบัติเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าอาจมีการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าอาจมีการทุจริตหรือข้อผิดพลาด หากผู้สอบบัญชีเชื่อว่าการทุจริตที่มีข้อบ่งชี้ นั้น อาจมี

ผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน และควรปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสม ขอบเขตการปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบดังกล่าว ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในเรื่องประเภทและโอกาสของการเกิดทุจริต และผลกระทบที่มีต่องบการเงินอย่างเป็นสาระสำคัญ

โดยปกติ การปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบ จะช่วยให้ผู้สอบบัญชียืนยันที่ซ้ําจัดข้อสงสัยเกี่ยวกับการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้ หากผู้สอบบัญชีได้ปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบแล้ว ยังไม่สามารถจัดข้อสงสัยได้ ผู้สอบบัญชีควรปรึกษากับผู้บริหารและพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวได้แสดงหรือแก้ไขในงบการเงินอย่างเหมาะสมแล้วหรือไม่ รวมทั้งพิจารณาผลกระทบที่มีต่อรายงานของผู้สอบบัญชีด้วย

การรายงานการทุจริตและข้อผิดพลาด

การรายงานการทุจริตและข้อผิดพลาด แบ่งออกเป็น

- (1) การรายงานต่อผู้บริหาร
- (2) การรายงานต่อผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชี
- (3) การรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลและหน่วยงานกำกับดูแล

ผู้สอบบัญชีควรแจ้งข้อเท็จจริงต่อผู้บริหารทันทีที่สามารถกระทำได้เมื่อ (1) ผู้สอบบัญชีสงสัยว่าอาจมีการทุจริต ถึงแม้ว่าผลกระทบที่มีต่องบการเงินอาจไม่มีสาระสำคัญก็ตาม (2) ผู้สอบบัญชีพบการทุจริตหรือข้อผิดพลาดที่สำคัญ โดยส่วนใหญ่ ผู้สอบบัญชีควรรายงานต่อผู้ที่อยู่ในระดับที่สูงกว่าผู้ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต แต่ถ้าผู้บริหารสูงสุดเป็นผู้ทุจริตเสียเอง ผู้สอบบัญชีจะขอคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อช่วยกำหนดวิธีการที่ต้องปฏิบัติต่อไป

ในส่วนที่เกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (กรณีมีสาระสำคัญ) หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (กรณีมีสาระสำคัญมาก) หากผู้สอบบัญชี สรุปได้ว่าการทุจริต

หรือข้อผิดพลาดมีผลกระทบอย่างเป็นทางการ และไม่ได้แสดงหรือแก้ไขในงบการเงินอย่างเหมาะสม

รายงานการสอบบัญชี อาจเป็นแบบมีเงื่อนไข (กรณีมีสาระสำคัญ) หรือไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน (กรณีมีสาระสำคัญมาก) หากผู้สอบบัญชีถูกจำกัดขอบเขตในการรวบรวมหลักฐาน การสอบบัญชี จนไม่สามารถประเมินได้ว่าการทุจริตหรือข้อผิดพลาดที่อาจมีสาระสำคัญต่องบการเงินได้เกิดขึ้นหรือไม่

โดยปกติ ผู้สอบบัญชีไม่อาจรายงานการทุจริตหรือข้อผิดพลาดต่อบุคคลที่สามได้ เนื่องจากต้องรักษาความลับของลูกค้าตามมรรยาทของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ในบางสถานการณ์ที่กฎหมายหรือคำสั่งศาลกำหนดให้เปิดเผยความลับ ผู้สอบบัญชีควรขอคำแนะนำทางกฎหมายว่าจะทำได้เพียงใด เพื่อพิจารณาถึงควมรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อผลประโยชน์ของสาธารณชน

การถอนตัวจากงานสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีอาจพบเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องถอนตัวจากงานสอบบัญชี ตัวอย่างของเหตุการณ์ดังกล่าว เช่น (1) กิจการไม่ได้ดำเนินการแก้ไขตามที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้นๆ แม้ว่าการทุจริตและข้อผิดพลาดจะไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินก็ตาม (2) ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและข้อผิดพลาด) มีสาระสำคัญมาก หรือ (3) สถานการณ์ที่ผู้บริหารระดับสูงสุดของกิจการมี

ส่วนเกี่ยวข้องกับการทุจริตและข้อผิดพลาด เนื่องจากสถานการณ์ที่เกิดขึ้นมีลักษณะแตกต่างกัน ดังนั้น จึงไม่สามารถระบุได้แน่นอนว่าเมื่อใดที่ผู้สอบบัญชีควรถอนตัวออกจากงานสอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถจะตรวจสอบต่อไปได้ และต้องการที่จะถอนตัว ผู้สอบบัญชีควรหารือกับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสม และพิจารณาถึงข้อกำหนดทางกฎหมาย ซึ่งข้อกฎหมายที่จะต้องรายงานต่อบุคคลที่แต่งตั้งผู้สอบบัญชี หรือในบางกรณี อาจต้องรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแล

สรุป

ผู้บริหารมีความรับผิดชอบในการป้องกันและตรวจพบการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในกิจการ ส่วนผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบในการป้องกันการทุจริต และไม่อาจเป็นผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบในเรื่องดังกล่าวได้ แม้จะก่อให้เกิดวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม หากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดมีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างเป็นทางการ ผู้สอบบัญชีควรกำหนดวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่มั่นคงอย่างมีเหตุผลว่าจะตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้น และควรพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าการทุจริตหรือข้อผิดพลาดที่มีข้อบ่งชี้เหล่านั้นอาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสม

