

ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး

ADB Training For Trainers Workshop

(၈-၅-၂၀၁၇ မှ ၁၂-၅-၂၀၁၇ နေ့အထိ)

၏

ဆွေးနွေးပို့ချချက်အကျဉ်းချုပ်များ

အကြောင်းအရာမာတိကာ

အမှတ်စဉ်	အကြောင်းအရာ	စာမျက်နှာ	
		မှ	ထိ
၁	၂	၃	၄
၁	နိဒါန်း	၁	-
၂	Training for Trainers Workshop ၏ ရည်ရွယ်ချက်	၁	၃
၃	ယေဘုယျစံနှင့် အခြေခံမူများ (General Standard and Principles)	၃	၄
၄	အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့် စစ်ဆေးရန် ကြိုတင်ပြင်ဆင်မှု (Overall Audit Plan)	၄	-
၅	ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework)	၅	၆
၆	အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့် စဉ်းစားမှု (Overall Consideration)	၆	၈
၇	မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်းအဆင့် (Pre-Engagement Phase)	၈	၉
၈	စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်စီမံမှုပြုလုပ်သည့်အဆင့် (Audit Planning Phase)	၉	၁၂
၉	စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုပြုသည့်အဆင့် (Audit Execution Phase)	၁၂	-
၁၀	စစ်ဆေးမှုနှင့်စပ်လျဉ်း၍ အကျဉ်းချုပ်စုစည်းပေါင်းချုပ်ခြင်း (Audit Summary)	၁၃	-
၁၁	စစ်ဆေးမှုအတွက် သုံးသပ်/ကောက်ချက်ချခြင်းနှင့် အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း (Audit Conclusions and Reporting)	၁၃	၁၆
၁၂	စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များအား လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကို စိစစ်ခြင်း (Follow-Up)	၁၇	၁၉
၁၃	စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းအတွက် ပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့အား ငှားရမ်းဆောင်ရွက်ခြင်း (Outsourcing)	၁၉	-
၁၄	Financial Audit Manual ပါ ကောက်နုတ်ဆွေးနွေးပို့ချချက်များ	၁၉	၂၀
၁၅	ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control)	၂၀	၂၁
၁၆	ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်းစက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ (Property, Plant & Equipment) နှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control)	၂၁	၂၂
၁၇	ငွေပေးချေမှုစနစ်နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control)	၂၂	၂၄
၁၈	လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း (Going Concern-ISSAI 1570)	၂၄	၃၀

ကန့်သတ်

အမှတ် စဉ်	အကြောင်းအရာ	စာမျက်နှာ	
		မှ	ထိ
၁	၂	၃	၄
၁၉	စာရင်းစစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာအရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control System)	၃၁	-
၂၀	စာရင်းစစ်များ လိုက်နာရမည့် ကျင့်ဝတ်များ (Code of Ethics)	၃၁	၃၂
၂၁	အရေးပါမှု/ပမာနကျမှုတွက်ချက်ခြင်း (Materiality)	၃၂	၃၃
၂၂	စစ်ဆေးရေးစီမံချက်မှတ်တမ်း (Audit Planning Memo)	၃၃	၃၄
၂၃	နမူနာရယူစစ်ဆေးခြင်း (Audit Sampling)	၃၄	-
၂၄	နမူနာရယူခြင်း လုပ်ငန်းစဉ်များ (Sampling Process)	၃၄	၄၁
၂၅	စာရင်းစစ်အထောက်အထားများ (Audit Evidence)	၄၁	၄၂
၂၆	စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာဆိုင်ရာစံများ (ISSAI)၊ Financial Audit Manual တို့နှင့်စပ်လျဉ်း၍ OAGN ၏ ဆွေးနွေးချက်အကျဉ်းချုပ်	၄၂	၄၅

**အာရှဖွံ့ဖြိုးရေးဘဏ်( ADB )၏ထောက်ပံ့ကူညီမှုဖြင့်ဆောင်ရွက်သည့် ADB Training for Trainers workshop ၏ဆွေးနွေးပွဲချချက် မှတ်တမ်းအကျဉ်းချုပ်**

**နိဒါန်း**

၁။ အာရှဖွံ့ဖြိုးရေးဘဏ် (Asean Development Bank- ADB)၏ ထောက်ပံ့ကူညီမှုစီမံကိန်း ဖြစ်သည့် Regional Capacity Development Technical Assistance Project အရ ၈-၅-၂၀၁၇ မှ ၁၂-၅-၂၀၁၇ နေ့အထိပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးနေပြည်တော် စုပေါင်းခန်းမတွင် ကျင်းပပြုလုပ်ခဲ့သည့် ADB Training for Trainers workshop ၏ဆွေးနွေးသင်ကြားပွဲချချက် မှတ်တမ်းအကျဉ်းချုပ်ဖြစ်ပါသည်။

၂။ ဤပွဲချချက်မှတ်တမ်းမှာ အလုပ်ရုံဆွေးနွေးပွဲတက်ရောက်ခဲ့သူ Trainer များအနေဖြင့် ရှေ့ကာလဆင့်ပွားသင်တန်းပို့ချမှုတွင် အထောက်အကူဖြစ်စေရန်နှင့် နိုင်ငံတကာ နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍ စာရင်းစစ်စံနှင့်အညီ ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးမှုတွင် စာရင်းစစ်ဝန်ထမ်းများ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်း၌ လိုအပ်သလို အသုံးပြုနိုင်ရေး ရည်ရွယ်ထုတ်ပြန်ခြင်း ဖြစ်ပါသည်။

**Training for Trainers workshop ၏ ရည်ရွယ်ချက်**

၃။ ADB Training for Trainers workshop ၏အဓိကရည်ရွယ်ချက်မှာ-

- (က) Financial Audit Manual and Financial Audit Guideline (Financial Audit Program) ကို ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးမှ ပြန်လည်ဆင့်ပွားပို့ချမည့်သူ (Trainers)များအားဆွေးနွေးပွဲချရန်၊
- (ခ) ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး၏Financial Audit Manual and Financial Audit Guideline (Financial Audit Program) ပြင်ဆင်ရေးဆွဲမှုနှင့် စပ်လျဉ်း၍ ပြီးမြောက်စေပြီး ဆက်လက်အကောင်အထည်ဖော်ရန် လိုအပ်မှုများကို ညှိနှိုင်း ဆောင်ရွက်ရန်၊
- (ဂ) နော်ဝေစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးနှင့် အတွေ့အကြုံဗဟုသုတများ ဖလှယ်ခြင်းတို့ကို ဆောင်ရွက်ရန်ဖြစ်ပါသည်။

၄။ ၈-၅-၂၀၁၇ မှ ၁၂-၅-၂၀၁၇ အထိအောက်ပါတို့နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ဆွေးနွေးမည်ဖြစ်ကြောင်း အစီအစဉ် (Agenda) အကျဉ်းချုပ်အားရှင်းလင်းတင်ပြခဲ့ပါသည် -

- (က) မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်းအဆင့် နှင့် Case study များဆောင်ရွက်ခြင်း (Pre- Engagement Phase and Case Study)

- (ခ) စာရင်းစစ်ဆေးမည့် အစီအစဉ်ရေးဆွဲခြင်းအဆင့်နှင့် Case study များ ဆောင်ရွက်ခြင်း (Planning Phase and Case Study)
- (ဂ) စစ်ဆေးခြင်းအဆင့်နှင့် Case study များဆောင်ရွက်ခြင်း (Implementation and Executing Phase and Case Study)
- (ဃ) အစီရင်ခံစာတင်ပြခြင်းအဆင့်နှင့် Case study များဆောင်ရွက်ခြင်း (Reporting Phase and Case Study)
- (င) နော်ဝေစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးအကြံပေးကုမ္ပဏီ၏ စစ်ဆေးရေး အတွေ့အကြုံ ဗဟုသုတများရှင်းလင်းပြောကြားခြင်း (Knowledge sharing with Norway Advisors)
- (စ) OAG ရုံးမှပြန်လည်ဆင့်ပွားပို့ချမည့်သူများနှင့် ယခုအလုပ်ရုံ ဆွေးနွေးပွဲမှ ပို့ချချက်များအား အကျဉ်းချုပ်ပြန်လည် ဆွေးနွေးမှုပြုလုပ်ခြင်း (Wrap - up of workshop with OAG Trainers)

၅။ Financial Audit Manual of OAG တွင်အောက်ပါအချက်များအဓိကပါဝင်ကြောင်း Financial Audit Manual တွင်ပါဝင်သည့်အကြောင်းအရာများအကျဉ်းချုပ်နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ရှင်းလင်းဆွေးနွေးခဲ့ပါသည်-

- (က) အဖွဲ့အစည်းအဆင့်စဉ်းစားမှု (Institutional level consideration)
  - (၁) ယေဘုယျစံနှင့်အခြေခံမူများ (General standards and principles )
  - (၂) အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့်စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်ပြင်ဆင်မှု (Overall Audit plan)
  - (၃) ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (The Financial Reporting Framework)
- (ခ) ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးမှုကိုဆောင်ရွက်ခြင်း (Performing a Financial Audit)
  - (၁) အားလုံးလွှမ်းခြုံစဉ်းစားမှု (Overall consideration)
  - (၂) မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်းအဆင့် (Pre Engagement Phase)
  - (၃) စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်စီမံမှုပြုလုပ်သည့်အဆင့် (Audit Planning Phase)
  - (၄) စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုပြုသည့်အဆင့် (Audit Execution Phase)
  - (၅) စစ်ဆေးမှုနှင့်စပ်လျဉ်း၍အကျဉ်းချုပ်စုစည်းပေါင်းချုပ်ခြင်း (Audit Summary)

(၆) စစ်ဆေးမှုအတွက်သုံးသပ်/ကောက်ချက်ချခြင်းနှင့်အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း  
(Audit Conclusions and Reporting)

(ဂ) စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များလိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်းနှင့် ပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့  
အားဌာနရမ်းဆောင်ရွက်ခြင်း (Follow-Up and Outsourcing)

(၁) စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များလိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်း (Follow- Up)

(၂) စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းအတွက်ပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့အားဌာနရမ်းဆောင်ရွက်  
ခြင်း (Outsourcing)

**ယေဘုယျစံနှင့်အခြေခံမူများ (General Standard and Principles)**

၆။ ယေဘုယျစံနှင့်အခြေခံမူများ (General Standard and Principles) တွင် စာရင်းစစ်  
ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာစံမူဘောင် (ISSAI Framework)၊ Manual ၏ ရည်ရွယ်ချက်နှင့်  
ပါဝင်မည့် အကြောင်းအရာ၊ စာရင်းစစ်ဆေးခြင်း၏ ရည်ရွယ်ချက်နှင့် ယေဘုယျအခြေခံမူများ  
(Objective and General Principles)၊ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုစနစ်များ (Quality Control  
System)နှင့် ကျင့်ဝတ်များ (Code of Ethics) တို့ပါဝင်ပါသည်။

၇။ ၂၀၁၂ ခုနှစ်မတိုင်မီက စာရင်းစစ်ဆေးရေး လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်ရာတွင် နိုင်ငံတကာ  
စာရင်းစစ်စံ (International Standards on Auditing - ISA) များကိုအစိုးရ အဖွဲ့အစည်းများနှင့်  
ပုဂ္ဂလိကအဖွဲ့အစည်းများပါ အသုံးပြုခဲ့ကြပြီး ၂၀၁၂ ခုနှစ်မှစ၍ နိုင်ငံတကာစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး  
များအဖွဲ့ (INTOSAI) မှ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ အသုံးပြုရန် စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာစံ  
(ISSAI) ကို ထုတ်ပြန်ပေးခဲ့ပါသည်။ ထို့ကြောင့် စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများသည် ၂၀၁၂ ခုနှစ် နှစ်ကုန်တွင်  
လည်းကောင်း၊ အချို့စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများသည် ၂၀၁၃ ခုနှစ်မှ စတင်၍လည်းကောင်း စာရင်းစစ်  
ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာစံ (ISSAI) ကိုစတင်အသုံးပြုခဲ့ပါသည်။

၈။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများအားလုံးသည်မိမိတို့လိုက်နာကျင့်သုံးရမည့်လက်စွဲ (Manual) များကို  
ပြန်လည်မွမ်းမံ (update) ကြရပါသည်။ ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးမှလည်း စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး  
များ၏ နိုင်ငံတကာစံ (ISSAI) နှင့်အညီ မိမိတို့၏လက်စွဲ(Manual) ကိုပြန်လည်မွမ်းမံ (update)  
ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာစံ (ISSAI) တွင် ဘဏ္ဍာရေးစာရင်း  
စစ်ဆေးခြင်း (Financial Audit) လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုစစ်ဆေးခြင်း (Performance Audit)  
စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းလိုက်နာမှု ရှိ မရှိ စစ်ဆေးခြင်း (Compliance Audit)တို့အတွက် စာရင်းစစ်စံ  
အသီးသီးနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် သတ်မှတ်ပြဋ္ဌာန်းချက်များရှိရာ ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးခြင်း  
(Financial Audit) ဆိုင်ရာစာရင်းစစ်စံ ပြဋ္ဌာန်းချက်များမှာ စာရင်းစစ်စံအရေအတွက် အများဆုံး  
ဖြစ်ပါသည်။

၉။ မလေးရှားနိုင်ငံတွင် စစ်ဆေးသူ (Auditor) များ အလုပ်စတင်ဝင်ရောက်သည်နှင့် ၎င်းတို့ လိုက်နာဆောင်ရွက်ရမည့် ကျင့်ဝတ် (Ethics) များကို လိုက်နာဆောင်ရွက်ရန် သဘောတူကြောင်း လက်မှတ်ရေးထိုးရပါသည်။ စာရင်းစစ်များလိုက်နာကျင့်သုံးရမည့် လက်စွဲစာအုပ်များကို ဖြန့်ဝေ ထားပြီး ထိုစာအုပ်ကိုနေရာတိုင်း အလွယ်တကူသယ်ယူနိုင်ပါသည်။ မြန်မာနိုင်ငံ၌လည်း ဝန်ထမ်း ကျင့်ဝတ်များ သတ်မှတ်ထားရှိပြီး ၎င်းကျင့်ဝတ်များကို သယ်ယူရန်လွယ်ကူသည့် စာအုပ်ငယ်ပုံစံ ဖြင့်ဆောင်ရွက်ထားရှိပြီးဖြစ်ခြင်းနှင့် စာရင်းစစ်ကျင့်ဝတ်များကို နေ့စဉ်သုံးဒိုင်ယာရီများတွင် ဖော်ပြ ထားပါသည်။ စာရင်းစစ်များ လိုက်နာရန်ကျင့်ဝတ် (Ethics) များမှာ ယေဘုယျအားဖြင့် နိုင်ငံတိုင်း အတူတူပင်ဖြစ်ပါသည်။

**အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့်စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်ပြင်ဆင်မှု (Overall Audit Plan)**

၁၀။ မလေးရှားနိုင်ငံတွင် အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့် စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်ပြင်ဆင်မှု (Overall Audit Plan) အတွက် Manual သီးခြားရှိပြီးကာလတို့ကာလရှည် Plan ဟူ၍အမျိုးမျိုးရှိပါသည်။ Overall Audit Plan ပြင်ဆင်ရာတွင် အဆင့်(၇)ဆင့်ဖြင့် ဆောင်ရွက်ရပြီး ၎င်းတို့မှာ Plan ရေးဆွဲရန် စီစဉ် ဆောင်ရွက်ခြင်း၊ သတင်းအချက်အလက်များစုဆောင်းခြင်း၊ အဆိုပါသတင်းအချက်အလက်များကို သရုပ်ခွဲစိစစ်ခြင်း၊ Plan ရေးဆွဲခြင်းနှင့် လိုအပ်သည့်ဆက်သွယ်မှုများ ဆောင်ရွက်ခြင်း၊ Plan အား ဖြန့်ဝေခြင်း၊ Plan ကိုအကောင်အထည်ဖော်ခြင်းနှင့် စောင့်ကြည့်ထိန်းချုပ် အကဲဖြတ်ခြင်းတို့ပါသည်။

၁၁။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများနှင့် အဆင့်အဆင့်သော စာရင်းစစ်ရုံးတိုင်း၌ Planning ကိုဆောင်ရွက် ကြပြီး Planning သည်ပန်းတိုင်များ မျှော်မှန်းချက်များ (Goals) နှင့် ရည်မှန်းချက်များ (Objectives) များ ရရှိစေရန် အရေးကြီးသည့် လုပ်ငန်းစဉ်တစ်ရပ်ပင်ဖြစ်ပါသည်။ Plans တွင် ရေရှည်ကာလ ဆောင်ရွက်ရန် မဟာဗျူဟာစီမံချက် (Strategic Plan)၊ နှစ်စဉ်လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှု အစီအစဉ် (Annual Operational Plan)၊ နှစ်စဉ် အလုံးစုံ/အားလုံးလွှမ်းခြုံသည့် စစ်ဆေးရေး အစီအစဉ် (Annual Overall Audit Plan)၊ အခြားလုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုဆိုင်ရာအစီအစဉ် (Other Functional Plans)၊ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းတစ်ခုချင်းအတွက် လုပ်ငန်းစီမံချက်နှင့် အစီအစဉ် (Work Programs and Plans for Individual Audit)စသည်တို့ပါဝင်ပါသည်။ လက်စွဲ(Manual) တွင် Plan အတွက် ပုံစံ(Plan Form) ပါဝင်မည်ဖြစ်ပါသည်။

**ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework)**

၁၂။ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework) နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ (Financial Statement) ပြုစုရာတွင် ငွေသားအခြေပြု စနစ် (Cash basis) နှင့် စေ့ရောက်မှုအခြေပြုစနစ် (Accrual basis) ဟူ၍ရှိပြီး ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း များသည် ငွေသားအခြေပြုစနစ် (Cash basis) သို့မဟုတ် စေ့ရောက်မှုအခြေပြုစနစ် (Accrual basis) ကျင့်သုံးသည်။ Myanmar Accounting Standard (MAS) သို့မဟုတ် International

Financial Reporting standard (IFRS) သို့မဟုတ် International Public Sector Accounting System (IPSAS) သို့မဟုတ် Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) နှင့်အညီ လိုက်နာမှုရှိသည် စသည်တို့ကို ဆန်းစစ်ရပါမည်။ ဌာနအဖွဲ့အစည်းများက ရေးဆွဲ တင်ပြထားသည့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများသည် ဘဏ္ဍာရေး အစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework) အရ လက်ခံနိုင်ခြင်းရှိ၊ မရှိ၊ သတ်မှတ်ထားသည့် စာရင်းစံများနှင့် ကိုက်ညီမှုရှိ၊ မရှိ စာရင်းစစ်များအနေဖြင့် ဆန်းစစ်ရန်လိုအပ်ပါသည်။

၁၃။ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှုဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework)နှင့် စပ်လျဉ်း၍ အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့်ဘဏ္ဍာရေးဆိုင်ရာ အစီရင်ခံစာတင်ပြရာတွင် အသုံးပြုသော စံနှုန်း၊ မူဘောင်များ၊ ၎င်းမူဘောင်များအား စာရင်းစစ်ဆေးသူများအနေဖြင့် လက်ခံနိုင်ခြင်း ရှိ/မရှိ စိစစ် ဆုံးဖြတ်ရမည် ဖြစ်ပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှုဆိုင်ရာ မူဘောင် (Financial Reporting Framework) အနေဖြင့် မလေးရှားနိုင်ငံသည် နိုင်ငံတကာစာရင်း "စံ" ကိုကျင့်သုံးပြီး မြန်မာနိုင်ငံတွင် အစိုးရဌာနအဖွဲ့အစည်းအများစုမှာ အများလက်ခံကျင့်သုံးနေသည့် စာရင်းကိုင်မှု (Generally Accepted Accounting Principles) (GAAP) ကိုလက်ရှိအနေဖြင့် ကျင့်သုံး ပါသည်။ အချို့မှာ International Financial Reporting standards (IFRS) လိုက်နာကျင့်သုံးပြီး ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများကို ရေးဆွဲပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ (Financial Statements) ကို အသုံးပြုသူ (user) အားလုံး/အသုံးပြုသူ (user) အများစုအတွက် ရည်ရွယ်ရေးဆွဲထားလျှင် ယေဘုယျ/ အထွေထွေရည်ရွယ်ချက် (General Purpose) အတွက်ဖြစ်ပြီး၊ သက်ဆိုင်ရာဌာန အလိုက် အထူး/ သီးသန့်ရည်ရွယ်ချက် / သီးသန့်ကိစ္စရပ်အတွက် အသုံးပြုလိုသူ (Specific User) များအတွက် နှစ်ချုပ်စာရင်းရေးဆွဲထားလျှင် အထူး/သီးသန့်ရည်ရွယ်ချက် (Specific Purpose) ဟုသတ်မှတ်နိုင် ပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးသူ (Auditor) အနေဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲရာတွင် လိုက်နာ ကျင့်သုံးသည့် ဘဏ္ဍာရေးဆိုင်ရာအစီရင်ခံတင်ပြမှုမူဘောင် (Financial Reporting Framework) ကို လက်ခံနိုင်ခြင်းရှိ၊ မရှိ၊ လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုများနှင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း (Financial Statement) ပါ ဖော်ပြချက်ကိုက်ညီမှုရှိ၊ မရှိ၊ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း (Financial Statement) သည် ယေဘုယျ / အထွေထွေရည်ရွယ်ချက် (General Purpose) (သို့) အထူး သီးသန့်ရည်ရွယ်ချက် (Specific Purpose) မည်သည့်ရည်ရွယ်ချက်ဖြင့် ရေးဆွဲထားသည်ကို စိစစ်ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ မည်သည့်ရည်ရွယ်ချက်ဖြင့် ရေးဆွဲစေကာမူ ဆောင်ရွက်ရမည့် လုပ်ငန်းစဉ် များမှာ အတူတူပင်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးသူ (Auditor) အနေဖြင့်ပြုစုထားသော ဘဏ္ဍာရေး ရှင်းတမ်းမှာ မည်သည့် စာရင်းစံကိုအသုံးပြု၍ ပြင်ဆင်ရေးဆွဲထားကြောင်းကို သိရန်လိုအပ်ပါသည်။

၁၄။ အကယ်၍ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများသည် အများကလက်ခံကျင့်သုံးနေသည့် စာရင်းကိုင်မှု Generally Accepted Accounting Principle (GAAP) ၊ International Financial Reporting standard (IFRS) နှင့် International Accounting standard (IAS) စသည့်

စံများနှင့်အညီ ပြင်ဆင်ရေးဆွဲထားခြင်းမဟုတ်၍ လက်ခံနိုင်ခြင်းမရှိပါက ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ ပြန်လည်ပြင်ဆင်ပေးရန် စီမံခန့်ခွဲသူများ (Management) နှင့်ဆွေးနွေးရပါမည်။ ဘဏ္ဍာရေး ရှင်းတမ်းများကို စာရင်းစံများနှင့် အညီရေးဆွဲထားမှုအား စိစစ်ရန်နှင့် စပ်လျဉ်း၍ လက်စွဲ (Manual) တွင် စစ်ဆေးရန်အချက်များ (Check List) ဖော်ပြထားပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများကို စာရင်းစံများနှင့်အညီ ရေးဆွဲထားခြင်းမရှိပါက ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံ တင်ပြခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင် (Financial Reporting Framework) မှားနေကြောင်း အလေးထားဂရုပြုရမည့် အချက် (Emphasis of Matter) အနေဖြင့်ဖော်ပြပေးရမည်ဖြစ်ပါသည်။

၁၅။ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှုဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework)အား စစ်ဆေးသည့်အခါတိုင်း အဆိုပါ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှုဆိုင်ရာ မူဘောင် (Framework) ကို စိစစ်ရန်မလိုအပ်ဘဲ ပထမအကြိမ်စစ်ဆေးစဉ် ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှုဆိုင်ရာ မူဘောင် (Financial Reporting Framework) ကို လက်မခံနိုင်ကြောင်း အကြံပြုခဲ့ပါက အဆိုပါ အကြံပြု ချက်အား စစ်ဆေးရသည့်အဖွဲ့အစည်း (Auditee) က လိုက်နာဆောင်ရွက်ပြီးဖြစ်ပါက ဘဏ္ဍာရေး အစီရင်ခံစာတင်ပြမှုဆိုင်ရာမူဘောင်ကို ထပ်မံစိစစ်ရန် မလိုအပ်တော့ပါ။

၁၆။ ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးက စစ်ဆေးနေသော နှစ်ချုပ်စာရင်းများ ဖြစ်သည့် ဘဏ္ဍာငွေ အရအသုံးဆိုင်ရာစာရင်းများနှင့် နိုင်ငံပိုင်စီးပွားရေးအဖွဲ့အစည်းများက ရေးဆွဲသည့် ဘဏ္ဍာရေး ရှင်းတမ်းများမှာ ယေဘုယျ / အထွေထွေရည်ရွယ်ချက် (General Purpose) ဖြင့် ရေးဆွဲထားခြင်း ဖြစ်ပြီး၊ ချေးငွေစီမံကိန်းနှစ်ချုပ်စာရင်းများဖြစ်သည့် နိုင်ငံခြားချေးငွေ (Loan)၊ ထောက်ပံ့ငွေ (Grant) ဖြင့် ဆောင်ရွက်သော ADB ၊ World Bank ၊ UNDP Project များ၏ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း (Financial Statement) များမှာ အထူး/သီးသန့်ရည်ရွယ်ချက် (Specific Purpose) ဖြင့် ရေးဆွဲ ထားခြင်းဖြစ်ပါသည်။

**အားလုံးလွှမ်းခြုံစဉ်းစားမှု(Overall Consideration)**

၁၇။ အားလုံးလွှမ်းခြုံစဉ်းစားမှု (Overall Consideration) တွင်စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်(Audit Process Flow)၊ စာရင်းစစ်ဆေးခြင်း (Conducting an Audit)၊ စာရင်းစစ်ဆေးရေး အထောက် အထားပြုစုထိန်းသိမ်းခြင်း (Audit Documentation) နှင့် အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control) တို့ပါဝင်ပါသည်။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ် (Audit Process Flow) တွင် မစစ်ဆေးမီ ကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်း (pre-engagement) စာရင်းစစ်ဆေးမည့် အစီအစဉ်ရေးဆွဲခြင်း Planning- ကြားဖြတ်စစ်ဆေးမှု (Interim Audit) အတွက် ကနဦးအစီအစဉ် (Initial Planning) ရေးဆွဲခြင်းနှင့် အသေးစိတ်အစီအစဉ် (Detailed Planning) ရေးဆွဲခြင်း၊ ကွင်းဆင်းစစ်ဆေးခြင်း (Execution/ field work)၊ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များ အကျဉ်းချုပ်စုစည်းခြင်းပေါင်းချုပ်ခြင်း (Audit Summary)၊

သုံးသပ်ချက်၊ ကောက်ချက်ချခြင်းနှင့် စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း (Conclusion and Reporting) တို့ ပါဝင်ပါသည်။

၁၈။ စာရင်းစစ်ဆေးခြင်း (Conducting an Audit) ၌ စစ်ဆေးခြင်း၏ ရည်ရွယ်ချက် ၊ ဆီလျော်သင့်တော်သည့်ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable Assurance) အကြောင်းတို့ပါဝင်ပြီး ဆီလျော်သင့်တော်သည့် ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable Assurance) နှင့် စပ်လျဉ်း၍ စာရင်းစစ်ဆေးခြင်း၏ မူလကတည်းကပင် ကိုယ်တည်ရှိပြီးဖြစ်သည့် အကန့်အသတ် (inherent Limitation) ကြောင့် သဘာဝကျသော/ ဆီလျော်သင့်တော်သည့်ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable assurance) ကို ပေးနိုင်ပါသည်။ ယင်းသို့ဆီလျော်သင့်တော် သည့်ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable Assurance) ပေးနိုင်ရန် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းတစ်ခုလုံးနှင့် စပ်လျဉ်း၍ အရေးပါသည့် မှားယွင်းဖော်ပြမှုများမရှိကြောင်း လုံလောက်ဆီလျော်သည့် စာရင်းစစ်အထောက်အထားများ ရယူစုစည်းရန်လိုအပ်ပါသည်။ ယင်းသို့မဆောင်ရွက်နိုင်ပါက အရည်အသွေးမမှီသည့် စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) များ ဖြစ်လာမည်ဖြစ်ပြီး ယခုအခါ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းအား အသုံးပြုသူ (User) များအနေဖြင့် အရည်အသွေးမမီသော စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) ကိုတရားစွဲလာကြပါသည်။ မလေးရှားနိုင်ငံစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးအနေဖြင့် ယင်းသို့ တရားစွဲခံရတာကြုံခဲ့ရပြီး အထောက်အထား (Evidence) များ ပြည့်စုံခိုင်မာမှုရှိ၍ တရားရုံး၌ အနိုင်ခဲ့ရရှိခဲ့ကြောင်း သိရှိရပါသည်။

၁၉။ စစ်ဆေးရာတွင် စုစည်းရရှိထားသည့် အထောက်အထား (Evidence) များကို ISSAI တွင် ပြဋ္ဌာန်းသတ်မှတ်ထားချက်များအရ မှတ်တမ်း (Record) တင်ထားရမည်ဖြစ်ပြီး ၎င်းအထောက်အထားများအပေါ် အခြေခံ၍ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Opinion)၊ သုံးသပ်ချက်/ အကြံပြုချက် (Conclusion) များချမှတ်ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ ယင်းသို့ဆောင်ရွက်ရာတွင် ISSAI ၏စံများနှင့်အညီ ဆောင်ရွက်ရန်နှင့် စံနှင့်မကိုက်ညီပါက မည့်သည့်ရည်ရွယ်ချက်နှင့် ယင်းသို့ ဆောင်ရွက်ခဲ့ကြောင်း မှတ်တမ်း (Record) တင်ထားရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရေး အထောက်အထားပြုစုထိန်းသိမ်းခြင်း (Documentation) ကို စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ် (Audit Process) တစ်လျှောက်လုံး အချိန်မီ မှတ်တမ်းအထောက်အထားများ (Timely Documentation) ပြုစုထိန်းသိမ်း ဆောင်ရွက်ထားရန် လိုအပ်ပြီး လုပ်ဆောင်သမျှ ဆောင်ရွက်ချက်အားလုံးကို မှတ်တမ်းတင်ခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။ စံ (Standard) နှင့်အညီ work paper များကို စုစည်းရန်ဖြစ်ပြီးယင်းတို့အား မည်သို့အသုံးပြုရမည်မည်သို့ မှတ်တမ်းတင်ရမည်ဆိုသည်ကို manual ၌ ပါရှိမည်ဖြစ်ပါကြောင်း၊ သို့မှသာ တူညီသော ပုံစံဖြင့် လုပ်ဆောင်ချက်များအား မှတ်တမ်းတင်ဆောင်ရွက်နိုင်မည်ဖြစ်ကြောင်းနှင့် မှတ်တမ်းတင်ထိန်းသိမ်းမှုများ ပြည့်စုံလုံလောက်မှုရှိမည်ဖြစ်ပါသည်။

၂၀။ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုစနစ် (Quality Control System) မှာ ဘဏ္ဍာရေးမှတ်တမ်းများ (Financial Statement) ကိုစစ်ဆေးရာတွင် ရှိရမည့်အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control) ပင်ဖြစ်ပြီး အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုစနစ် (Quality Control System) မှာ စစ်ဆေးရေးအရည်

အသွေးပြည့်မီစေရန် ချမှတ်ထားသောစနစ်ဖြစ်ပါသည်။ INTOSAI စာရင်းစစ်စံများအရ အဖွဲ့အစည်း၌ သင့်လျော်သောအရည်အချင်းရှိသော ဝန်ထမ်းများခန့်အပ်ရမည်ဖြစ်ပြီး ယင်းဝန်ထမ်းများအား အရည်အသွေးပြည့်ဝစေရန် လေ့ကျင့်သင်ကြား (Training) ပေးရန်လိုအပ်ပါသည်။ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control) မှာ စစ်ဆေးရာတွင် လိုက်နာဆောင်ရွက်ရန် ချမှတ်ထားသည့် လုပ်ငန်းစဉ်၊ အစီအမံ၊ မူဝါဒ၊ စံချိန်စံညွှန်းများဖြစ်ပြီး စစ်ဆေးရေးအလုပ်တာဝန်များ ခွဲဝေရာတွင်သက်ဆိုင်ရာစစ်ဆေးရမည့် နယ်ပယ်၌ ကျွမ်းကျင်မှုအတွေ့အကြုံရှိသောသူများကို တာဝန်ပေးစစ်ဆေးစေခြင်း၊ သတ်မှတ်ထားသည့် စစ်ဆေးရေးဆိုင်ရာ လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများ စာရင်းစစ်စံများ လိုက်နာစေခြင်း စသည်တို့ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ် အဆင့် (Phase) တိုင်း၌ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု(Quality Control) များသတ်မှတ်ထားရန်လိုအပ်ပြီး စစ်ဆေးရေးအဖွဲ့တွင် အဖွဲ့ခေါင်းဆောင် (Team leader) မှ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုအတွက် တာဝန်ယူရမည် ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ် အဆင့်တိုင်းအတွက်အထောက်အထား (Documentation) များပြုစုထိန်းသိမ်းခြင်းဖြင့် စာရင်းစစ်စံများနှင့်အညီ ဆောင်ရွက်နေမှုများကို စီမံခန့်ခွဲမှုအဆင့် (Management Level)မှ သိရှိနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။

**မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်းအဆင့် (Pre- Engagement Phase)**

၂၁။ မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်ခြင်းအဆင့် (Pre- Engagement Phase) တွင် အဓိကအားဖြင့် စစ်ဆေးသူ (Auditor) နှင့် စစ်ဆေးရသည့်အဖွဲ့အစည်း (Auditee) အကြား နှစ်ဦးနှစ်ဖက် သဘောတူညီရမည့် အချက်များ (terms) များကို ကြိုတင်သဘောတူညီမှုရယူခြင်း၊ တစ်နည်းအားဖြင့် စာရင်းစစ်ဆေးမှုအကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement Letter) ပြင်ဆင်ခြင်းဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးမှုအကြောင်းကြားစာ (AuditEngagement Letter) မှာ စစ်ဆေးသူ (Auditor) နှင့် စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်း (Auditee) တို့ နှစ်ဦးနှစ်ဖက်အကြား တာဝန်ဝတ္တရားများကို လက်ခံဆောင်ရွက်ရန် သဘောတူညီချက်ပြုလုပ်ခြင်းပင်ဖြစ်ပြီး Engagement term များကို လက်ခံမှု၊ စာရင်းစစ် စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုကိစ္စရပ်များကို နားလည်မှုရရှိစေရန်နှင့် စာရင်းစစ်မှလိုအပ်သည့် အချက်အလက်များ အလွယ်တကူမရနိုင်သောအခါ အခက်အခဲမရှိစေရန်ဖြစ်ပါသည်။ လိုအပ်သော အချက်အလက်များရရှိမည့် သတင်းအရင်းအမြစ်များမှ တာဝန်ရှိသူများနှင့် တွေ့ဆုံခွင့်ကို စစ်ဆေးရမည့် အဖွဲ့အစည်း၏ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်း (Management) မှတားဆီးခွင့်မရှိကြောင်း ဖော်ပြထားရန် လိုအပ်ပါသည်။ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်း (Management Level) မှစစ်ဆေးမှုနယ်ပယ် (AuditScope) ကိုကန့်သတ်မှုရှိခဲ့လျှင် စစ်ဆေးသူ (Auditor) မှ လက်ခံ၍မရဘဲ ယင်းသို့ ကန့်သတ်မှုနှင့် တွေ့ကြုံခဲ့ပါက စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) တွင် Disclaimer Opinion ပေးနိုင်ကြောင်းနှင့် အဆိုပါကိစ္စရပ်နှင့်စပ်လျဉ်း၍ အကြောင်းရင်းကို အထက်အဆင့်ဆင့်မှ မေးမြန်း၍ အရေးယူဆောင်ရွက်သွားနိုင်ပါသည်။

၂၂။ စာရင်းစစ်ဆေးမှုအကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement Letter) မှာ စစ်ဆေးသူ (Auditor) ၏တာဝန်၊ စီမံခန့်ခွဲသူ (Management) ၏တာဝန်များကို ဖော်ပြထားသော သဘောတူညီချက်ပါရှိသည့် စာလည်းဖြစ်ပါသည်။ ဥပဒေတွင်စစ်ဆေးရသည့် အဖွဲ့အစည်းမှ သတင်းအချက်အလက်များပေးရန်တာဝန်ရှိကြောင်း ဖော်ပြထားပါက စာရင်းစစ်ဆေးမှု အကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement letter) တွင် ဖော်ပြရန်မလိုပါ သို့သော်စီမံခန့်ခွဲသူ (Management) မှ ၎င်းဥပဒေကို သိရှိထားရမည်ဖြစ်ပြီး စာရင်းစစ်ဆေးမှုအကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement letter) အသုံးပြုပါက Engagement term များကို ခိုင်လုံသော အကြောင်းပြချက်မရှိဘဲ ပြောင်းလဲ၍ မရပါ။ ပြင်ဆင်လိုပါက နှစ်ဦးနှစ်ဖက် သဘောတူညီချက်ဖြင့် ပြောင်းလဲရန် လိုအပ်ပြီး စစ်ဆေးသူ (Auditor) ၏တာဝန်မှာ ISSAI နှင့်အညီ စစ်ဆေးဆောင်ရွက်ခြင်း၊ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Opinion) ပေးခြင်းတို့ကို ဆောင်ရွက်ရန်ဖြစ်ပြီး ယင်းအတွက် စာရင်းစစ်ဆေးမှု အကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement letter) တွင်စစ်ဆေးသူ (Auditor) ၏ တာဝန်များအပြင် စစ်ဆေးပိုင်ခွင့်ရှိမှုကိုပါ ထည့်သွင်းဖော်ပြရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စီမံခန့်ခွဲသူ (Management) မှလည်း နှစ်ချုပ်စာရင်းများကို သတ်မှတ်စာရင်းစံများနှင့်အညီ ရေးဆွဲဖော်ပြရမည်ဖြစ်ပြီး စစ်ဆေးရသည့် အဖွဲ့အစည်း၏ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းပါ အချက်အလက်များ၏ မှန်ကန်မှုကို သိရှိနိုင်ရန် အဖွဲ့အစည်းနှင့် ဆက်စပ်ကြီးကြပ်ဆောင်ရွက်နေသော အဖွဲ့အစည်းများ (those charged with governance) နှင့်လည်းဆက်သွယ်၍ လိုအပ်သည့် သတင်းအချက်အလက်များကို ရယူမည်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးမှုအကြောင်းကြားစာ (Audit Engagement Letter) ၌ပါဝင်ရမည့် အကြောင်းအရာ၊ ပေးပို့ရမည့်အချိန်၊ သတ်မှတ်ချက်များ Manual တွင်ပါဝင်မည်ဖြစ်ပါသည်။

**စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်စီမံမှုပြုလုပ်သည့်အဆင့် (Audit Planning Phase)**

၂၃။ စစ်ဆေးရန်ကြိုတင်စီမံမှုပြုလုပ်သည့်အဆင့် (Audit Planning Phase) သည် အရေးကြီးသော အပိုင်းဖြစ်ပြီး၊ Audit Planning တွင် သတင်းအချက်အလက်များအား စုဆောင်းခြင်း၊ သရုပ်ခွဲစိစစ်ခြင်းနှင့် စစ်ဆေးမှုအတိုင်းအတာ / နယ်ပယ် (Audit Scope) ၊ စစ်ဆေးမှုနည်းလမ်း (Approach)၊ စစ်ဆေးသည့်အချိန်ကာလ (Timing)၊ အသုံးပြုမည့်စွမ်းအားစု (resource) တို့နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ဆုံးဖြတ်ချက်ချမှတ်မှုများပါဝင်ပါသည်။ Audit Planning ၏ရည်ရွယ်ချက်မှာ စစ်ဆေးရာတွင်သုံးသပ်ချက် ၊ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် မှားယွင်းဖော်ပြနိုင်သည့် အန္တရာယ် (Audit risk) အား လက်ခံနိုင်သည့် အနိမ့်ဆုံးအဆင့်သို့ လျော့ချနိုင်ရန်ဖြစ်ပြီး ကြိုတင်စီမံမှု (Planning) ပြုလုပ်ခြင်းဖြင့် စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများကို ထိရောက်စွာဆောင်ရွက်နိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ သို့ဖြစ်၍ ကြိုတင်စီမံမှု (Planning) ပြုလုပ်သည့်အဆင့်အား အချိန်လုံလောက်စွာယူ၍ ဆောင်ရွက်ရန်လိုအပ်ပါသည်။ လုံလောက်သော စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်း ကြိုတင်ပြင်ဆင်မှု (Audit Planning) ပြုလုပ်ခြင်းဖြင့် အရေးပါပြီးအာရုံစူးစိုက် စစ်ဆေးရမည့်နယ်ပယ်များအား ကြိုတင်သတ်မှတ်နိုင်ခြင်း၊ ပေါ်ပေါက်နိုင်ဖွယ်ရှိသည့် ပြဿနာရပ်များအား အချိန်မီဖြေရှင်းဆောင်ရွက်နိုင်ခြင်း၊ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများအား

ကောင်းစွာ စီမံခန့်ခွဲမှုပြုနိုင်ခြင်း၊ စစ်ဆေးရမည့်လုပ်ငန်းအတွက် သင့်လျော်သည့် စစ်ဆေးသူများ (Auditor) ကိုရွေးချယ်တာဝန်ပေးနိုင်ခြင်း၊ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းအား စိစစ်သုံးသပ်မှု၊ ကြီးကြပ်လမ်းညွှန်မှု၊ ထိန်းချုပ်မှုပြုနိုင်ခြင်းအားဖြင့် စစ်ဆေးသူအား အကူအညီအထောက်အပံ့ပြုစေနိုင်ပါသည်။

၂၄။ ထို့ပြင် Planning ပြုလုပ်ရာတွင် အရေးပါမှု (Materiality) နှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ယူဆချက် (Concept) ကို ထည့်သွင်းစဉ်းစား၍ အရေးပါမှုအဆင့် (Materiality level) ကို သတ်မှတ်ဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရာတွင် အဓိက Risk ဧရိယာကို ဆန်းစစ်ဖော်ထုတ်နိုင်ရန် လိုအပ်ပြီး ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများစစ်ဆေးရန်အဖွဲ့အစည်း၏ လုပ်ဆောင်ချက်ကို နားလည်အောင် လေ့လာ၍ အန္တရာယ်ရှိမှုအဆင့် (Risk Level) ကို ဆန်းစစ်ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရမည့် အဖွဲ့အစည်း (Auditee) အကြောင်းကို နားလည်ရန်လိုအပ်ပြီး ပထမဆုံးစစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်း (Auditee) ကို စစ်ဆေးသည့်အခါ အဆိုပါအဖွဲ့အစည်းအကြောင်း နားလည်ရန်ခက်ခဲမှုရှိနိုင်ပါသည်။ သို့သော်လည်း အဖွဲ့အစည်းအကြောင်းသေချာစွာ နားလည်ရန်ကြိုးစားရမည်ဖြစ်ပြီး ယခင်နှစ်အစီရင်ခံစာပါ လိုက်နာဆောင်ရွက်ရန်ရှိနေသည့်အချက်များ (Outstanding Matter) များ၊ အဖွဲ့အစည်း၏ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှု (Internal Control) အခြေအနေ၊ ဥပဒေစည်းမျဉ်း စည်းကမ်းလိုက်နာမှု၊ မသမာအလွဲသုံးစားမှုဖြစ်ပေါ်မှုအခြေအနေ (Fraud)၊ ဆက်စပ်ပတ်သက်မှုရှိနေသည့် အဖွဲ့အစည်း (Related Party) များ၊ ဌာနတွင်းစာရင်းစစ် (Internal Auditor) များနှင့် ကျွမ်းကျင်သူ (Expert) စသည်တို့နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် အခြေအနေများကိုလည်း Planning တွင် ထည့်သွင်းစဉ်းစားရမည်ဖြစ်ပါသည်။

၂၅။ စာရင်းစစ်ဆေးရာတွင်ထိန်းချုပ်မှု (Control) ကောင်း မကောင်း ထိန်းချုပ်မှုစနစ်များအား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control) နှင့် Walk-through Test များဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပြီး ယင်းသို့ဆောင်ရွက်ခြင်းဖြင့် Risk Area များကိုသိရှိ ဖော်ထုတ်နိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ Walk-through Test မှာ Internal Control ကောင်းမွန်ခြင်း ရှိမရှိ စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။ နမူနာ (Sampling) ရွေးချယ်၍စစ်ဆေးရပါမည်။ သတင်းအချက် အလက်များ စုဆောင်းခြင်းကို Planning အဆင့်တွင် ဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပြီးရရှိလာသည့် အချက်အလက်များကို ဆန်းစစ်မှုပြုလုပ်ရပါမည်။ ကောင်းမွန်ထိရောက်သည့် Plan ဖြစ်မှသာ စာရင်းစစ်ဆေးသည့်အခါ ထိရောက်အကျိုးရှိမည် ဖြစ်ပါသည်။ ပြည့်စုံလုံလောက်သည့် စာရင်းစစ်အထောက်အထား (Audit Evidence) ရရှိစေရန် Plan သေချာစွာရေးဆွဲဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပြီး Audit Planning အတွက်လုံလောက်သည့် အချိန်ပေးရန် လိုအပ်ပါသည်။ အရေးကြီးသည့်နယ်ပယ်များအား စစ်ဆေးနိုင်ခြင်း၊ အဆင်ပြေချောမွေ့စွာ စစ်ဆေးနိုင်ခြင်း၊ စာရင်းစစ်အဖွဲ့ဝင်များ ရွေးချယ်တာဝန်ပေးအပ်နိုင်ခြင်း၊ စစ်ဆေးရာတွင်ကြုံတွေ့နိုင်သည့် ပြဿနာရပ်များကို ဖြေရှင်းနိုင်အောင် ကူညီပေးနိုင်ခြင်း၊ စာရင်း စစ်ဆေးရာတွင် ကြီးကြပ်ဆောင်ရွက်ခြင်းနှင့် သုံးသပ်ခြင်းတို့ကို Planning သေချာစွာရေးဆွဲ ဆောင်ရွက်မှုပြုခြင်းက ကူညီပေးနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးရန် ကြိုတင်ပြင်ဆင်နေစဉ် အန္တရာယ်ရှိနိုင်သည့် နယ်ပယ်

(Risk Area) ကိုတွေ့ရှိပါက အာရုံစိုက် (Focus) စစ်ဆေးနိုင်ရန်စိစစ်ပြီး စစ်ဆေးရာတွင် အတက် ပညာဆိုင်ရာသံသယ (Professional Kepticism) စိတ်ထား၍ ကိစ္စရပ်တိုင်းကို သေချာစွာ စဉ်းစား ဆုံးဖြတ်ရန်လိုအပ်ပါသည်။

၂၆။ Audit Planning (ISSAI 1300) တွင် Overall Planning နှင့် Detail Planning တို့ပါဝင်ပြီး စစ်ဆေးရေးအစီအစဉ်ရေးဆွဲခြင်းမှတ်တမ်း (Audit Planning Memorandum - APM) ထားရှိဆောင်ရွက်ရန်လိုအပ်ပါသည်။ APM တွင်စစ်ဆေးမည့် အဖွဲ့အစည်းတစ်ခုလုံး၏ ဖွဲ့စည်းပုံ၊ ဘဏ္ဍာရေးဌာန၏ ဖွဲ့စည်းပုံ၊ လုပ်ငန်းတွင်တာဝန်ရှိသူများ၊ ကျင့်သုံးနေသည့် စာရင်းထား သို့မဟုတ် စာရင်းကိုင်မှုဝါဒနှင့် အဖွဲ့အစည်း၏ အဓိကလုပ်ငန်း ဆောင်ရွက်ချက်များ၊ စာရင်းစစ် ဆေးခြင်း ရည်ရွယ်ချက်၊ နယ်ပယ်၊ စစ်ဆေးရန်နည်းလမ်း၊ စစ်ဆေးမည့်အတိုင်းအတာ၊ အရေးပါမှု အဆင့် (Materiality Level) သတ်မှတ်မှု၊ ယခင်နှစ်မပြီးပြတ်သေးသည့် ဆက်လက်စိစစ်စစ်ဆေးရန် အပိုင်းများကို ဆက်လက်စစ်ဆေးရန်၊ စစ်ဆေးရေးအစီအစဉ် (Audit Program) ရေးဆွဲခြင်းနှင့် အသေးစိတ်စစ်ဆေးရန်အချက် (Check List) များပါဝင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ APM တွင် စစ်ဆေးမည့် စာရင်းစစ်အဖွဲ့ဝင်များ အမည်၊ ရာထူးအဆင့်၊ စစ်ဆေးမည့် အချိန်ကာလ၊ ကုန်ကျစရိတ်၊ ဌာနမှ ဆက်သွယ်ရမည့် ပုဂ္ဂိုလ်အမည်တို့ကိုပါ ထည့်သွင်းဖော်ပြပေးရပါမည်။

၂၇။ Using the work of others Internal Auditors မှာဌာနတွင်းစာရင်းစစ် (Internal Auditor)၏ ဆောင်ရွက်မှုအား ဌာနတွင်းစာရင်းစစ် အစီရင်ခံစာများ၊ ၎င်းတို့၏ စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုအထောက်အထားများ၊ ဌာနတွင်းစာရင်းစစ် အစီရင်ခံစာတင်ပြမှု ပုံစံ၊ ဌာနတွင်း စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာပါ အကြံပြုချက်အား လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုအခြေအနေ၊ ဌာနတွင်းစာရင်းစစ် ၏ အရည်အသွေးစသည်တို့ကို စိစစ်၍ ဌာနတွင်းစာရင်းစစ်၏ ဆောင်ရွက်ချက်များအား မည်သည့် အတိုင်းအတာအထိ အားထားနိုင်သည်ကို ဆုံးဖြတ်ရန်လိုအပ်ပါသည်။

၂၈။ Using the work of an Auditor's Expert မှာ Auditing နှင့် Accounting မှလွဲ၍ အခြားပညာရပ်ဆိုင်ရာ ကျွမ်းကျင်ပညာရှင်များကို Outsourcing ပြုလုပ်မှုတို့ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေး မည့်အဖွဲ့အစည်းအကြောင်း နားလည်နိုင်အောင် ဆောင်ရွက်ပေးနိုင်မည့်၊ စစ်ဆေးရေးလုပ်ဆောင် ချက်များအား ကူညီဆောင်ရွက်ပေးနိုင်မည့် ဥပမာအားဖြင့် ဆရာဝန်၊ အင်ဂျင်နီယာ၊ ရွှေ့နေနှင့် IT ပညာရှင်များကို Auditor's Expert အဖြစ်အသုံးပြုရန် လိုအပ်သည့်နေရာတွင် Expert အကူ အညီယူရမည်ဖြစ်ပြီး Expert နှင့် ကြိုတင်သဘောတူညီမှုရယူဆောင်ရွက်ရန်နှင့် Expert ၏ ဆောင်ရွက်ချက်များကိုလည်း ပြန်လည်ဆန်းစစ်ရန် လိုအပ်ပါသည်။ Auditor's Expert အသုံးပြု ပါကအဆိုပါ Auditor's Expert ၏ ဆောင်ရွက်ချက်မှရရှိလာသည့် ကျွမ်းကျင်မှုအကူအညီမှာ စစ်ဆေးရေး ရည်မှန်းချက်ရရှိရေးအတွက် လုံလောက်မှု ရှိ၊ မရှိ ဆုံးဖြတ်ရန် လိုအပ်ပါသည်။

၂၉။ ယခုအခါ လက်ရှိအနေဖြင့် မြန်မာနိုင်ငံတွင် စစ်ဆေးရမည့် အဖွဲ့အစည်းများအနေဖြင့် ဝန်ဆောင်မှုပေးသည့်အဖွဲ့အစည်းများ (Service Organization) ကိုအသုံးမပြုကြသေးသော်လည်း နောင် တွင်သုံးလာနိုင်မည်ဖြစ်ပြီး ဝန်ဆောင်မှုပေးသည့်အဖွဲ့အစည်းများ (Service Organization) ဆို သည်မှာ စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းက လိုအပ်သည့်ဝန်ဆောင်မှု (Service) ကိုဆောင်ရွက်ပေး သည့်တတိယအဖွဲ့အစည်း (third party) ပင်ဖြစ်ပါသည်။ ပုံမှန်စစ်ဆေးနေကြမဟုတ်သည့် ဝန်ဆောင်မှုပေးသည့်အဖွဲ့အစည်းများ (Service Organizations) ၏ အကြောင်းအရာများကို စစ်ဆေးလျှင် အဆိုပါအဖွဲ့အစည်း၏ အချက်အလက်များအသေးစိတ်သိရှိရန် လိုမည်ဖြစ်၍ အဆိုပါ အဖွဲ့အစည်းများအကြောင်း နားလည်ရန်လိုအပ်ပြီး စစ်ဆေးမည့်အဖွဲ့အစည်း၏ မှားယွင်း ဖော်ပြနိုင်သည့် Risk Area များကို မည်သို့တုံ့ပြန်မှုလုပ်မည်နည်း၊ အဓိကထိန်းချုပ်မှုအပိုင်း (key control) များမှာ အဘယ်နည်းစသည်တို့ကို သိရှိရန် လိုအပ်ပါသည်။ ထို့ကြောင့် စစ်ဆေးရမည့် အချက် (check list) များကို ပြင်ဆင်ထားရန်လိုအပ်ပြီး ၎င်းတို့ကိုဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း (Financial Statement) မရမီအချိန်ကတည်းက ပြင်ဆင်ထားရမည်ဖြစ်ပါသည်။

**စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုပြုသည့်အဆင့် (Audit Execution phase )**

၃၀။ စစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှုပြုသည့်အဆင့်(Audit Execution phase)၌ ပထမဆုံးဆောင်ရွက်ရ သည့်အချက်မှာ အထောက်အထားများ (Evidence) စုစည်းခြင်းဖြစ်ပြီး၊ လုံလောက်သည့် စစ်ဆေးရေး အထောက်အထား (Audit Evidence) ရရှိနိုင်မည့်စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်များ(Audit procedures) ဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စစ်ဆေးရေးအထောက်အထား (Audit Evidences) များစုစည်းရယူ ရာတွင် အသုံးပြုရသည့် စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်များ (Audit Procedures) များအရ အထောက် အထားမှတ်တမ်းများစစ်ဆေးခြင်း (Examining Records or Document) စောင့်ကြည့်လေ့လာခြင်း (Observation)၊ ပြင်ပမှ အတည်ပြုချက်ရယူခြင်း (Confirmation)၊ ပြန်လည်တွက်ချက်ခြင်း (Recalculation)၊ သတ်မှတ်လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများ ထိန်းချုပ်မှုလုပ်ငန်းစဉ်များအတိုင်း လွတ်လပ်စွာ ပြန်လည်ဆောင်ရွက်ခြင်း (Reperformance)၊ သရုပ်ခွဲစိစစ်မှု / နှိုင်းယှဉ်စိစစ်မှုနည်းလမ်းများ (Analytical Procedures) အသုံးပြုခြင်း၊ စုံစမ်းမေးမြန်းမှု (Inquiry) ပြုလုပ်ခြင်းတို့ပါဝင်ပါသည်။ ကြားဖြတ်စစ်ဆေးမှု (Interim Audit) ဆောင်ရွက်ချိန်တွင် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်များအား စမ်းသပ် စစ်ဆေးခြင်း (Test of control) ပြုလုပ်ရာ၌ စစ်ဆေးရေးဆိုင်ရာ အချက်အလက်အထောက် အထားများကို ယခင်ကတည်းက ရရှိထားခြင်းဖြစ်လျှင် အပြီးသတ် စစ်ဆေးချိန် (Final Audit)၌ Update ဖြစ်စေရန်ထပ်မံ၍ ထိန်းချုပ်မှုစနစ်များအား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control) ဆောင်ရွက်ရန်လိုအပ်ပါသည်။ Substantive Procedure မှာအသေးစိတ်စစ်ဆေးခြင်းဖြစ်ပြီး ၎င်း အတွက်စစ်ဆေးရမည့်အချက် (Check list) များလည်း Financial Audit Program တွင်ပါဝင် ပါသည်။

**စစ်ဆေးမှုနှင့်စပ်လျဉ်း၍အကျဉ်းချုပ်စုစည်းပေါင်းချုပ်ခြင်း (Audit Summary)**

၃၁။ စစ်ဆေးမှုနှင့်စပ်လျဉ်း၍ အကျဉ်းချုပ်စုစည်းပေါင်းချုပ်ခြင်း (Audit Summary) မှာ စစ်ဆေးပြီးချိန်တွင်စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များ (Audit findings) နှင့် စပ်လျဉ်း၍ Audit Opinion အတွက် မဆောင်ရွက်မီအချိန်၌ ကြီးကြပ်သူ (Supervisor)၊ စီမံခန့်ခွဲသူ (Management Level) များနှင့် တွေ့ဆုံဆွေးနွေး၍ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များ အကျဉ်းချုပ်စုစည်းပေါင်းချုပ်ခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။ ယင်းသို့ဆောင်ရွက်ပြီးနောက် စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Audit Opinion) ပေးရန်ဖြစ်ပါသည်။ စီမံခန့်ခွဲမှုအကြောင်းကြားစာ (Management Letter) မှာ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များကို ရေးသားထားခြင်းပင်ဖြစ်ကြောင်း၊ အဓိကအားဖြင့် ဌာနတွင်းစာရင်းစစ်စစ်ဆေးခြင်း (Internal Audit)၊ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှု (Internal Control) တို့နှင့်ပတ်သက်သည့် အားနည်းချက်များ အကြောင်း အဓိကပါဝင်ပြီး စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report)၌ ထည့်သွင်းမည့် စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်နှင့်သက်ဆိုင်သည့် ရရှိထားသည့်အချက်အလက် အထောက်အထားများပေါ်မူတည်၍ အစီရင်ခံစာတွင် ထည့်သွင်းဖော်ပြရမည့် အချက်များကို စဉ်းစားရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) တင်ပြခြင်းနှင့်စပ်လျဉ်း၍ ISSAI 1810 ၌ဖော်ပြထားပါသည်။

**စစ်ဆေးမှုအတွက်သုံးသပ်/ကောက်ချက်ချခြင်းနှင့်အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း (Audit Conclusions and Reporting)**

၃၂။ စစ်ဆေးမှုအတွက် သုံးသပ်/ကောက်ချက်ချခြင်းနှင့် အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း (Audit Conclusions and Reporting) တွင် စီမံခန့်ခွဲမှုအကြောင်းကြားစာ (Management Letter)၊ စာရင်းစစ် ထင်မြင်ယူဆချက် (Audit Opinion) စသည်တို့ပါဝင်ပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းသည် မှားယွင်းဖော်ပြမှုများမရှိခြင်း၊ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင်နှင့်အညီ မှန်ကန်စွာ လိုက်နာဆောင်ရွက်ထားခြင်းနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ကျိုးကြောင်းဆီလျော်သော ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable assurance) ကိုပေးနိုင်ရန် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဆီလျော်သက်ဆိုင်သည့် စစ်ဆေးရေး နည်းလမ်းများကို အသုံးပြု၍ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Audit Opinion) ပေးရပါသည်။ အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့်သင့်တင့်မျှတသောတင်ပြမှု (Fair presentation) ရရှိစေမည့် ဆီလျော်သည့် အစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင်အရ လိုအပ်ချက်မှ ကွဲလွဲ/သွေဖီရန် ၎င်းတို့ကျင့်သုံးနေသည့် အစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင်ကခွင့်ပြုလျှင် စာရင်းစစ်က အဆိုပါ ကွဲလွဲ/သွေဖီမှုသည် ယင်းသို့ဆောင်ရွက်စေရန် လုံလောက်မှု/ဆီလျော်မှု ရှိမရှိစိစစ်အကဲဖြတ်သင့်ပါသည်။

၃၃။ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Audit Opinion) အားအဓိကအားဖြင့် အမျိုးအစား (၂) မျိုးခွဲခြားနိုင်ပြီး Unmodified Opinion နှင့် Modified Opinion တို့ဖြစ်ပါသည်။ Unmodified Opinion မှာရေးဆွဲတင်ပြလာသည့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းမှာ သတ်မှတ်ထားသည့် ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင် (Financial Reporting Framework) နှင့်အညီဖြစ်ကြောင်း စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက်ပေးခြင်းဖြစ်ပြီး တနည်းအားဖြင့်ခြွင်းချက်မဲ့ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Unqualified Audit Opinion) ပေးခြင်းဖြစ်ပါသည်။ Modified Opinion တွင် ခြွင်းချက်ပြု

စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက်(Qualified Audit Opinion) ၊သင့်တင့်လျောက်ပတ်မှုမရှိဟု ဖော်ပြထားသည့်စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Adverse Opinion) နှင့် စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် ပေးရန် ငြင်းပယ်မှု (Disclaimer of Opinion) တို့ပါဝင်ပါသည်။

၃၄။ စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းများသည် အရေးပါသည့်အကြောင်းအချက် /အကြောင်းအရာတိုင်းတွင် သင့်တင့်လျောက်ပတ်စွာ ဖော်ပြထားခြင်း (True and Fair View) (သို့) မျှတသည့်အမြင်ဖြင့်ဖော်ပြထားခြင်း (Fair view)(သို့)မျှတစွာဖော်ပြထားကြောင်းနှင့် သက်ဆိုင်ရာ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင်များနှင့်အညီ တင်ပြထားသည်ဟု ကောက်ချက်ချသည့် အခါ ခြွင်းချက်မဲ့ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Unqualified Audit Opinion)ကို ဖော်ပြသင့်ပါသည်။

၃၅။ ခြွင်းချက်မဲ့စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Unqualified Audit Opinion) ဟု ဖော်ပြသည့် အခါ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာတွင် ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းများသည် အရေးပါသည့် အကြောင်းအချက်/အကြောင်းအရာတိုင်းတွင် သင့်တင့်လျောက်ပတ်စွာ ဖော်ပြထားခြင်း (True and Fair View) (သို့) မျှတသည့်အမြင်ဖြင့်ဖော်ပြထားခြင်း (Fair view) (သို့) မျှတစွာ ဖော်ပြထားကြောင်းနှင့် သက်ဆိုင်ရာ ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာမူဘောင်များနှင့်အညီ တင်ပြထားသည်ဆိုသည့်အချက်ကိုစာရင်းစစ် ထင်မြင်ယူဆချက်အပိုဒ်အဖြစ် ဖော်ပြသင့်ပါသည်။

၃၆။ ရရှိထားသော စာရင်းစစ်အထောက်အထားပေါ်မူတည်၍ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းတစ်ခုလုံးသည် အရေးပါသောမှားယွင်းဖော်ပြမှုမှ ကင်းလွတ်မှုမရှိခြင်း တစ်နည်းအားဖြင့်အရေးပါသော မှားယွင်းဖော်ပြမှုများရှိနေခြင်း (သို့) ပြည့်စုံလုံလောက်သော စာရင်းစစ်အထောက်အထားရရှိရန် မဖြစ်နိုင်ဟုကောက်ချက်ချပါက ခြွင်းချက်ပြုစာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Qualified Audit Opinion) ကိုပေးနိုင်ပါသည်။ အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးဆိုင်ရာသတင်းအချက်အလက်များ၏ သင့်တင့်မျှတသောတင်ပြမှု (Fair presentation) ရရှိစေရန် ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင်အရ သတ်မှတ်ပြဋ္ဌာန်းချက်များကို လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုမရှိပါက ခြွင်းချက်ပြုစာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Qualified Audit Opinion) ကိုပေးနိုင်ပါသည်။ ထို့ပြင် ဥပဒေစည်းမျဉ်းစည်းကမ်းကို လိုက်နာမှုမရှိခြင်း (သို့) ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွက်ကဲမှု အားနည်းချက်များသည် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းအပေါ် အရေးပါသောအကျိုးသက်ရောက်မှု (သို့) မှားယွင်းဖော်ပြမှု ဖြစ်ပေါ်စေပါကလည်း ခြွင်းချက်ပြုစာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Qualified Audit Opinion) ကိုပေးနိုင်ပါသည်။

၃၇။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း၏ မပြည့်စုံမှု (သို့) မှားယွင်းဖော်ပြမှုများအား ချွင်းချက်ပြုဖော်ပြရန် ပြည့်စုံလုံလောက်မှုမရှိကြောင်း တစ်နည်းအားဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း၏ မပြည့်စုံမှုမှားယွင်းမှုများများပြားလွန်းသဖြင့် ချွင်းချက်ပြုဖော်ပြရန်ပင်မဖြစ်နိုင်ဟု စာရင်းစစ်ကောက်ချက်ချပါက သင့်တင့်

လျှောက်ပတ်မှုမရှိ ဟုဖော်ပြထားသည့်စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် (Adverse Opinion) ကိုပေးနိုင်ပါသည်။

၃၈။ စစ်ဆေးရမည့်နယ်ပယ်/ အတိုင်းအတာ (Scope) ကို ကန့်သတ်ခံရခြင်းကြောင့် ဖြစ်ပေါ်လာနိုင်သည့် အကျိုးသက်ရောက်မှုမှာ လွန်စွာအရေးပါခြင်း၊ ပြည့်စုံလုံလောက်သော အထောက်အထားမရရှိခြင်းနှင့် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းပေါ် စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက်ဖော်ပြရန်မဖြစ်နိုင်ဟု ယူဆပါက စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက်ပေးရန် ငြင်းပယ်မှု(Disclaimer of Opinion) ကိုပေးနိုင်ပါသည်။

၃၉။ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာအတွက် အခြေခံလိုအပ်ချက်များ(Minimum Requirement for Auditor's Reports) မှာ အောက်ပါအတိုင်းဖြစ်ပါသည် -

(က) ခေါင်းစဉ် (A Title)ခေါင်းစဉ် တွင် လွတ်လပ်သော စာရင်းစစ်၏ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် အစီရင်ခံစာဖြစ်ကြောင်းရှင်းလင်းစွာဖော်ပြရမည် ဖြစ်ပါသည်။

(ခ) စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်း၏ လိပ်စာ (An Addressee) Engagement ၏ အခြေအနေအရ စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်း၏ လိပ်စာကို ဖော်ပြရန်လိုအပ်ပါသည်။ ဥပဒေစည်းမျဉ်း/ စည်းကမ်းအရ စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်း၏ လိပ်စာကိုသတ်မှတ်ဖော်ပြရန်မလိုအပ်လျှင် စာရင်းစစ်သည် အစီရင်ခံစာတွင် စီမံခန့်ခွဲအုပ်ချုပ်သူများ၏ လိပ်စာကို ရည်ညွှန်းဖော်ပြနိုင်သည်။ အစိုးရကဏ္ဍတွင် စာရင်းစစ်၏ အစီရင်ခံစာကို ဖြန့်ဖြူးခြင်းအား သာမန်အားဖြင့် ကန့်သတ်ထားခြင်းမရှိပါ။ အစီရင်ခံစာသည် တိတိကျကျသတ်မှတ်ထားသော အသုံးပြုသူများအတွက်သာ ရည်ရွယ်ပါက အဆိုပါ အချက်အား ကန့်သတ်ထားသင့်ပါသည်။

(ဂ) နိဒါန်းစာပိုဒ် (An Introductory Paragraph)

နိဒါန်းစာပိုဒ်တွင် အောက်ပါအချက်များ ပါဝင်ပါသည်-

- (၁) စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းကို သတ်မှတ်ဖော်ပြရမည်။
- (၂) စစ်ဆေးရမည့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများကို ဖော်ပြရပါမည်။
- (၃) ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းတွင် ပါဝင်သော စာရင်းရှင်းတမ်းတစ်ခုချင်းစီ၏ ခေါင်းစဉ်ကို သတ်မှတ်ဖော်ပြရပါမည်။ (အမှန်နှင့် ဘတ်ဂျက်မှန်းခြေတန်ဖိုးကို နှိုင်းယှဉ်ခြင်း၊ လုပ်ဆောင်မှုဆိုင်ရာ သတင်းအချက်အလက်များ ဖော်ပြသည့် အစီရင်ခံစာစသည်ဖြင့်)ပြည့်စုံသော ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းတစ်စုံတွင်

ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းဖော်ပြချက်များနှင့် ပတ်သက်၍ ရှင်းလင်းချက် (Note to Financial Statement) ပါဝင်ရပါမည်။

(ဃ) စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်း၏ တာဝန် (Management's Responsibility) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းအား သင့်တင့်မျှတစွာတင်ပြခြင်း (Fair presentation) နှင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲခြင်းအတွက် စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်းတွင်တာဝန်ရှိပါသည်။ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်း၏ တာဝန်ရှိမှုတွင် အောက်ပါတို့ပါဝင်သင့်သည်-

- (၁) ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းဆိုင်ရာ မူဘောင်နှင့်အညီ ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းကို ပြင်ဆင်ရေးဆွဲခြင်း
- (၂) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲရာတွင် မှားယွင်းဖော်ပြမှုများမှ ကင်းလွတ်စေရန် (သို့) မှားယွင်းဖော်ပြမှုများမရှိစေရန် လိုအပ်သည့် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုများ (Internal Control) ချမှတ်ထားခြင်း၊
- (၃) ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းရှင်းတမ်းတွင် ပါဝင်သော အချက်အလက်များသည် သင့်တင့်မျှတသောတင်ပြမှု (Fair presentation) ကိုဖြစ်ပေါ်စေခြင်း၊

(င) စာရင်းစစ်၏ တာဝန် (Auditor's Responsibility)

စာရင်းစစ်၏ တာဝန်တွင်အောက်ပါအချက်များ ပါဝင်ရပါမည်-

- (၁) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းအား စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်ပေါ်အခြေခံ၍ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက်ဖော်ပြရန်
- (၂) စာရင်းစစ်ဆေးမှုကို စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာဆိုင်ရာစံများ (ISSAIs) နှင့်အညီ ဆောင်ရွက်ရပါမည်။
- (၃) ကျင့်ဝတ်ဆိုင်ရာလိုက်နာရန်လိုအပ်ချက်များအား (IFAC နှင့် INTOSAI ဆိုင်ရာကျင့်ဝတ်များ) နှင့်အညီ ရည်ညွှန်းကိုးကား ဆောင်ရွက်ထားကြောင်း နှင့်ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းသည် အရေးပါသည့် မှားယွင်းဖော်ပြမှုများမှကင်းလွတ်ကြောင်း (သို့) မှားယွင်းဖော်ပြချက်များမရှိကြောင်း စာရင်းစစ်၏ ကျိုးကြောင်းဆီ လျော်သော ခိုင်လုံသေချာမှု (Reasonable assurance) ရှိကြောင်း ဖော်ပြမှုပါဝင်ရပါမည်။

**စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များအား လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်း (Follow- Up)**

၄၀။ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များအား လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်း (Follow-Up) မှာ ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးခြင်း (Financial Audit) အတွက်သာမက လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှု စစ်ဆေးခြင်း (Performance Audit) နှင့် စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းလိုက်နာမှုရှိမရှိ စစ်ဆေးခြင်း (Compliance Audit) တို့အတွက်လည်းလိုအပ်ပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးခြင်း (Financial Audit) နှင့် အတူစည်းမျဉ်းစည်းကမ်းလိုက်နာမှုရှိမရှိ စစ်ဆေးခြင်း (Compliance Audit) ၊ လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုစစ်ဆေးခြင်း (Performance Audit) တို့ကိုလည်း ဆောင်ရွက်နိုင်ပြီး မလေးရှားနိုင်ငံတွင် Follow- Up ကိုအရောင်များနှင့် ခွဲခြားထားကြောင်း၊ ပြင်ဆင်ထားပြီး/အရေးယူဆောင်ရွက်ထားပြီး ဖြစ်ပါကအစိမ်းရောင် (Green)၊ မပြင်ဆင်ရသေး/အရေးယူဆောင်ရွက်မှုမပြုရသေးပါက အနီရောင် (Red) ဖြင့်ပြပါသည်။ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) နှင့် စီမံခန့်ခွဲမှုအကြောင်းကြားစာ (Management Letter) တို့တွင် ဖော်ပြထားသည့် အရေးကြီးသည့် စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များအပေါ် ပြုပြင်ဆောင်ရွက်မှု၊ အရေးယူဆောင်ရွက်မှု ရှိမရှိ စိစစ်နိုင်ရန် Follow - Up ကိုဆောင်ရွက်ရန် လိုအပ်ပါသည်။

၄၁။ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များအား လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်း (Follow - Up) ၏ ရည်ရွယ်ချက်မှာ စီမံခန့်ခွဲမှုအကြောင်းကြားစာ (Management Letter) နှင့် စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာ (Audit Report) တို့တွင်ပါဝင်သည့် အရေးကြီးသော စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များနှင့် စပ်လျဉ်း၍ အရေးယူဆောင်ရွက်ပြီးစီးခြင်း ရှိ/မရှိ သုံးသပ်စိစစ်ရန်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး၏ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များနှင့်ပတ်သက်သည့် အကြံပြုဖော်ပြချက်များအား စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းမှ အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်ထားခြင်း ရှိ / မရှိ နှင့် အဆိုပါအကောင်အထည်ဖော်မှုအား စစ်ဆေးသူက ကျေနပ်လက်ခံနိုင်ခြင်း ရှိ / မရှိ ထပ်မံစစ်ဆေးအကဲဖြတ်ခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။

၄၂။ Follow-up ပြုလုပ်ခြင်းဖြင့်စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်းမှ ၎င်းတို့ဆောင်ရွက်ရမည့် အရေးယူဆောင်ရွက်ချက်များကို စာရင်းစစ်ကသဘောတူလက်ခံနိုင်သည်အထိ ပြီးပြည့်စုံစွာဆောင်ရွက်ထားပြီးဖြစ်သည်ဟူသော သင့်တင့်လျောက်ပတ်သော အာမခံချက် (reasonable assurance) ကိုပေးပါသည်။ Follow-up ပြုလုပ်ခြင်းမှာစာရင်းစစ်အကြံပြုချက်များနှင့်စပ်လျဉ်း၍ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်းမှ အရေးယူတုံ့ပြန် ဆောင်ရွက်မှုနှင့်စပ်လျဉ်းသည့် အထောက်အထားများကို သုံးသပ်/စိစစ်အကဲဖြတ်မှုပြုလုပ်ခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံး၏ရည်ရွယ်ချက်မှာ Follow-up ကို အချိန်မှီဆောင်ရွက်ရန်နှင့် စိစစ်ချက်ရလဒ်ကို အစီရင်ခံစာပြန်ပင်ဖြစ်ပါသည်။

၄၃။ Follow-up လုပ်ငန်းစဉ်မှာ စာရင်းစစ်သုံးသပ်အကြံပြုချက်များအား ထိရောက်စွာအကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်ပြီးစီးမှု ရှိမရှိ စောင့်ကြည့်ကြီးကြပ်သည့် လုပ်ငန်းစဉ်ပင်ဖြစ်ပါသည်။ ထိုသို့ ဆောင်ရွက်ရာတွင် အောက်ပါနည်းလမ်းများကို အသုံးပြုခြင်းဖြင့်ဆောင်ရွက်နိုင်ပါသည်-

- (က) အကြံပြုဖော်ပြချက်အား အရေးယူဆောင်ရွက်ရမည့် တာဝန်ရှိဝန်ထမ်းအား မေးမြန်းခြင်း (Interviewing)၊
- (ခ) အထောက်အကူပြု စာရွက်စာတမ်းအထောက်အထားအမျိုးမျိုးအား ပြန်လည်စိစစ်သုံးသပ်မှုပြုလုပ်ခြင်း၊
- (ဂ) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အရေးယူဆောင်ရွက်ပြီးစီးမှုသည် ထိရောက်မှု ရှိ/မရှိ ဆုံးဖြတ်ရန် စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Conducting test)၊

၄၄။ Follow-up ဆောင်ရွက်ခြင်း၏ ရလဒ်ကို ဌာနအကြီးအကဲထံ အစီရင်ခံတင်ပြရပါမည်။ အကြံပြုဖော်ပြချက်ကို အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်ခြင်းမရှိသည့်အခါ သက်ဆိုင်ရာ တာဝန်ရှိသူများနှင့် ထပ်မံဆွေးနွေးပြုလုပ်၍ အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်နိုင်ခြင်းမရှိရသည့် အကြောင်းအရင်းကို အစီရင်ခံတင်ပြရပါမည် (သို့) Top management ထံသို့အရေးယူ ဆောင်ရွက်ရန်အတွက် အကြောင်းကြားစာပေးပို့ရပါမည်။

၄၅။ အကြံပြုဖော်ပြချက်များကို အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက် (Implementing Recommendation) ပြီးစီးခြင်း ရှိ/မရှိ အကဲဖြတ်ရာတွင် အောက်ပါအတိုင်း Level ခွဲ၍ အဆင့်သတ်မှတ်ထားနိုင်ပါသည်။

- (က) အဆင့် (၁) အနည်းငယ် (သို့) အရေးပါမှုမရှိသည့် တိုးတက်မှုသာရှိသည့်အဆင့် (Little or insignificant progress level) အဆင့် (၁) မှာ ကော်မတီအသစ် ဖွဲ့စည်းခြင်း၊ အစည်းအဝေးများပြုလုပ်ခြင်း၊ အရေးယူဆောင်ရွက်မှုကို အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်ရန် တရားဝင်မဟုတ်သည့်အစီအစဉ် (Unofficial Plans) များသာ ဆောင်ရွက်နိုင်ခြင်းစသည့် အခြေအနေရှိသော အဆင့်ဖြစ်ပါသည်။
- (ခ) အဆင့် (၂) စီမံကိန်းရေးဆွဲခြင်းအဆင့် (Planning level) အဆင့် (၂) မှာ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်းမှ အဖွဲ့အစည်းဆိုင်ရာ ပြောင်းလဲမှုများအတွက် တရားဝင်အစီအမံများ (formal Plans) ချမှတ်နိုင်သည့်အဆင့် ဖြစ်ပါသည်။ သင့်လျော်သော သွင်းအားစုနှင့် လက်ခံနိုင်သော အချိန်သတ်မှတ်ချက်ရှိပါက အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့် စီမံကိန်းရေးဆွဲခြင်းအဆင့် (Planning level) သို့ရောက်ရှိနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။
- (ဂ) အဆင့် (၃) အကောင်အထည်ဖော်ဆောင်ရွက်ရန် ပြင်ဆင်သည့် အဆင့် (Preparation for implementation leve 1) အဆင့် (၃) မှာ အဖွဲ့အစည်းသည် အကြံပြုဖော်ပြချက်ကို အကောင်အထည်ဖော်ရန် ဝန်ထမ်းများအား သင်တန်းပေးခြင်း (သို့) ငှားရမ်းပေးခြင်း (သို့) လိုအပ်သော သွင်းအားစုများကို ဝယ်ယူခြင်းနှင့် အကောင်အထည်ဖော် ဆောင်ရွက်နေလျှင် အကောင်အထည်ဖော်ရန် ပြင်ဆင်သည့်

အဆင့် (Preparation for implementation Level) သို့ ရောက်ရှိနေပြီဖြစ်ပါသည်။

- (ဃ) အဆင့် (၄) လုံလောက်စွာအခိုင်အမာ အကောင်အထည်ဖော်နေသည့် အဆင့် (Substantial implementation Level) အဆင့်(၄)မှာ လိုအပ်သောနည်းလမ်းများနှင့် လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများ ချမှတ်ဆောင်ရွက်နေပြီဖြစ်ပြီး ယင်းတို့ကို အဖွဲ့အစည်း၏ အစိတ်အပိုင်းအချို့တွင် ချိတ်ဆက်ဆောင်ရွက်နေခြင်းနှင့် အဖွဲ့အစည်း၏ ရလဒ်အချို့ကိုရရှိနေပြီဖြစ်ပါက လုံလောက်စွာ အခိုင်အမာအကောင်အထည်ဖော်နေသည့် အဆင့် (Substantial implementation Level) သို့ ရောက်ရှိနေပြီ ဖြစ်ပါသည်။ ထို့အပြင် အဖွဲ့အစည်းအတွင်း ကာလတို စီမံကိန်းချမှတ်ခြင်းနှင့် အချိန်ဇယားရေးဆွဲ၍ အကောင်အထည်ဖော် ဆောင်ရွက်နေခြင်းမျိုးဖြစ်ပါသည်။
- (င) အဆင့် (၅) အပြည့်အဝ အကောင်အထည်ဖော်ပြီးသည့် အဆင့် (Full implementation) အဆင့်(၅)မှာ အဖွဲ့အစည်းသည် လိုအပ်သောနည်းလမ်းများနှင့် လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများချမှတ်ပြီးစီမံချက်အတိုင်း အပြည့်အဝအကောင်အထည်ဖော် ဆောင်ရွက်ပြီးဖြစ်ပါက အပြည့်အဝအကောင်အထည်ဖော်ပြီးသည့်အဆင့် (Full implementation Level) သို့ရောက်ရှိခြင်းဖြစ်ပါသည်။

**စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းအတွက်ပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့အားငှားရမ်းဆောင်ရွက်ခြင်း (Outsourcing)**

၄၆။ မလေးရှားနိုင်ငံတွင်မိမိတို့ စစ်ဆေးရမည့်ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ (Financial Statement) အားလုံးကို စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးအနေဖြင့် မစစ်ဆေးနိုင်ပါကပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့အစည်း (Private Audit Firm) များကိုငှားရမ်း၍ ဆောင်ရွက်ရသဖြင့် Outsourcing မှာအရေးကြီးပါသည်။ အရေးကြီးသော လျှို့ဝှက် (Confidentiality) အရလိုအပ်သောအဖွဲ့အစည်းများကိုသာ မလေးရှားနိုင်ငံစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးက စစ်ဆေးပြီး၊ ယင်းသို့ ဆောင်ရွက်ခြင်းဖြင့် ပြင်ပစာရင်းစစ်အဖွဲ့အစည်းများကို အလုပ်အကိုင်ဖန်တီးပေးရာရောက်ပါသည်။ မလေးရှားနိုင်ငံ၌ Outsourcing Policies မှာ မလေးရှားနိုင်ငံ၏ ဥပဒေဥပဒေပါဝင်ပါသည်။ ရှေ့ကာလတွင် ပြည်ထောင်စုစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးအနေဖြင့် လည်းအသုံးပြုလာနိုင်မည် ဖြစ်သည့် Outsourcing အတွက် သီးခြားလမ်းညွှန် (Guideline) အဖြစ် ရေးဆွဲမည် ဖြစ်ပါသည်။

**Financial Audit Manual ပါကောက်နုတ်ဆွေးနွေးပို့ချချက်များ**

၄၇။ Financial Audit Manual ပါ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) ၊ ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ ( Property , Plant & Equipment ) နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control)၊ ငွေပေးချေမှုစနစ် နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control)၊ လုပ်ငန်း

ဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း (Going Concern)၊ စစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control System) ၊ စာရင်းစစ်များလိုက်နာရမည့်ကျင့်ဝတ်များ (Code of Ethics)၊ အရေးပါမှု/ပဓာနကျမှု တွက်ချက်ခြင်း (Materiality)၊ စစ်ဆေးရေးစီမံချက်မှတ်တမ်း (Audit Planning Memo)၊ နမူနာရယူစစ်ဆေးခြင်း (Audit Sampling)၊ စာရင်းစစ်အထောက်အထားများ (Audit Evidence) တို့နှင့် စပ်လျဉ်း၍ အောက်ပါအတိုင်း အကျဉ်းချုပ် ကောက်နုတ်ဆွေးနွေး တင်ပြခဲ့ပါသည်။

**ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control)**

၄၈။ စစ်ဆေးမည့်အဖွဲ့အစည်း၏ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) နှင့်စပ်လျဉ်း၍ ISSAI 1315 နှင့် 1265 တို့တွင်ဖော်ပြထားပြီး ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) ကို ဆန်းစစ်ခြင်းဖြင့် အန္တရာယ် (Risk) ကိုစိစစ်သုံးသပ်နိုင်ပါသည်။ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) တွင်ထိန်းချုပ်မှုပတ်ဝန်းကျင် (Control Environment) နှင့် အဖွဲ့အစည်းအတွင်းရှိ အန္တရာယ် (Risk) ကိုအကဲဖြတ်ခြင်းလုပ်ငန်းစဉ် (The entity's risk assessment process)၊ သတင်းအချက်အလက်စနစ် (Information system)၊ ထိန်းချုပ်မှု လုပ်ဆောင်ချက်များ (Control activities) နှင့် ထိန်းချုပ်မှုများကို စောင့်ကြည့်ကြီးကြပ်ခြင်း (Monitoring controls) တို့ပါဝင်ပါသည်။ အဖွဲ့အစည်းအတွင်းရှိ စီမံခန့်ခွဲသူများ၏ လုပ်ဆောင်ချက်၊ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) ကျင့်သုံးမည့်သူများ၏အပြုအမူနှင့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းပါ လုပ်ဆောင်ချက် တစ်ခုချင်းစီတွင် ထိန်းချုပ်မှု (Control) များမည်သို့ ရှိနေသည်တို့ကိုဆန်းစစ်ရမည် ဖြစ်ပါသည်။

၄၉။ စာရင်းစစ်အနေဖြင့် Control environment နှင့်စပ်လျဉ်း၍ နားလည်သဘောပေါက် ရန်လိုအပ်ပြီး Control environment တွင်စီမံခန့်ခွဲမှုလုပ်ငန်းဆောင်ရွက်ချက်များ အုပ်ချုပ်မှု ဆိုင်ရာ ရှုထောင့်အမြင်များ၊ အပြုအမူနှင့် စိတ်နေသဘောထားများ၊ မှားယွင်းမှု မသမာမှုများအား တားဆီးကာကွယ်မှုပြုသည့် ဆောင်ရွက်ချက်များ၊ အရည်အသွေးနှင့်ကျင့်ဝတ်ဆိုင်ရာ တန်ဖိုးနှင့် စပ်လျဉ်းသည့်ဆောင်ရွက်ချက်များ စသည်တို့ပါဝင်ပါသည်။

၅၀။ အဖွဲ့အစည်း၏ အန္တရာယ် (Risk) ကို အကဲဖြတ်ရာတွင် အန္တရာယ် (Risk) သုံးမျိုးရှိပြီး ၎င်းတို့မှာ Control Risk ၊ Business Risk ၊ Significant Risk တို့ဖြစ်ပါသည်။ အဖွဲ့အစည်း၏ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှု (Internal Control) ဖြင့် အချိန်မီတားဆီး ဖော်ထုတ် ကာကွယ်နိုင်မှုမရှိသည့် စာရင်းလက်ကျန်များ၊ လုပ်ဆောင်ချက်များ၊ ထုတ်ဖော်ပြသမှုများနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် မှားယွင်းမှုများ ဖြစ်ပေါ်နိုင်သည့် အန္တရာယ်မှာ Control Risk ဖြစ်ပါသည်။ Business Risk သည်အဖွဲ့အစည်း၏ ရည်ရွယ်ချက်ကိုမရောက်ရှိနိုင်၊ မရရှိနိုင်၊ ကြန့်ကြာစေနိုင်သည့် Risk မျိုးဖြစ်ပါသည်။ Significant risk မှာစာရင်းစစ်၏ စဉ်းစားဆုံးဖြတ်မှုအရ ဖော်ထုတ်တွေ့ရှိသည့် အရေးပါသော မှားယွင်းဖော်ပြမှု

နှင့်ဆိုင်သည့် အန္တရာယ်ဖြစ်ပြီး Significant risk အတွက် ထပ်မံစစ်ဆေးဆောင်ရွက်မှု ပြုလုပ်ရန် လိုအပ်ပါသည်။

၅၁။ ထိန်းချုပ်လုပ်ဆောင်မှု (Control Activities)များတွင် လုပ်ပိုင်ခွင့်အာဏာ(authorization)၊ လုပ်ငန်းတာဝန်ခွဲဝေဆောင်ရွက်မှု (segregation of duties)၊ လုပ်ဆောင်ချက်များသုံးသပ် စိစစ်ခြင်း၊ စာရင်းကိုင်စနစ်၊ လုပ်ဆောင်ချက်များ မှတ်တမ်းတင်မှု၊ အစီရင်ခံတင်ပြမှု စသည်တို့ပါဝင်ပြီး ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြမှု၊ စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းလိုက်နာမှုနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ရည်မှန်းချက်များ ရရှိစေမည့် သင့်လျော်သည့် မူဘောင်တစ်ခု ဖြစ်စေရန်လိုအပ်ပါသည်။

၅၂။ ထိန်းချုပ်မှုများစောင့်ကြည့်ကြီးကြပ်မှု (Monitoring Controls) ပြုရာတွင် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှု (Internal Control) နှင့်စပ်လျဉ်း၍ စဉ်ဆက်မပြတ် စိစစ်အကဲဖြတ်မှုပြုလုပ်ရန်လိုအပ်ပြီး ယင်းသို့စောင့်ကြည့်ကြီးကြပ်မှုပြုခြင်းတွင် ပြင်ပသတင်းအချက်အလက်များ ဖြစ်သည့် ပြဿနာရှိသည့်အချက်များကို ညွှန်ပြနေသော ထင်မြင်ယူဆချက်များ၊ တိုင်ကြားမှုများစသည်တို့မှ သတင်းအချက်အလက်များရယူခြင်း၊ ဌာနတွင်းစာရင်းစစ်၏ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှုနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် စိစစ်သုံးသပ်အကဲဖြတ်ချက်များ ရယူခြင်းတို့ပါဝင်ပါသည်။

**ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ( Property , Plant & Equipment ) နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း(Test of Control)**

၅၃။ ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ (Property , Plant & Equipment) များသည် ကာလရှည် ထိတွေ့ကိုင်တွယ်နိုင်သည့်ပုံသေပိုင်ပစ္စည်း (Long - Term Tangible Assets) ဖြစ်ပါသည်။ အဖွဲ့အစည်းမှ ပိုင်ဆိုင်ပြီး ၎င်းတို့ကိုအသုံးပြုခြင်းဖြင့် ဝင်ငွေရရှိရန်အတွက်သာဖြစ်ပြီး ပြန်လည်ရောင်းချရန်မဟုတ်သည့်ပိုင်ခွင့် (Asset) များဖြစ်ပါသည်။

၅၄။ ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း(Test of Control)အား ISSAI 1330 နှင့်အညီ ဆောင်ရွက်ရန်ဖြစ်ပြီးစစ်ဆေးသည့်ဌာန၊ အဖွဲ့အစည်းကကျင့်သုံးနေသောစနစ်၏ အဓိကကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု (သို့) အခြားသောကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုများသည် စွမ်းဆောင်ရည်ရှိပြီး ထိရောက်မှန်ကန်မှု ရှိ/မရှိ စစ်ဆေးနေသည့် ကာလအတွင်း အကဲဖြတ်စိစစ်ရန်ဖြစ်ပါသည်။

**(က) စစ်ဆေးရခြင်းရည်ရွယ်ချက် ( Audit Objectives )**

၅၅။ အောက်ပါရည်ရွယ်ချက်များရရှိစေရန် စစ်ဆေးရခြင်း ဖြစ်ပါသည် -

- (ကက) ပုံသေပိုင်ပစ္စည်းများကို ဝယ်ယူရန်အတွက် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုစနစ်သည် ပြည့်စုံလုံလောက်မှု ရှိ/မရှိ
- (ခခ) ပုံသေပိုင်ပစ္စည်းဝယ်ယူရန်အတွက် ငွေပေးချေမှုစနစ်အား အခွင့်အာဏာရှိ သူမှခွင့်ပြုထားခြင်း ဟုတ်/မဟုတ်

- (ဂဂ) ပုံသေပိုင်ပစ္စည်းဝယ်ယူရန်အတွက် ငွေပေးချေမှုအား မှန်ကန်စွာမှတ်သား စာရင်းရေးသွင်းထားခြင်း ရှိ/မရှိ
- (ဃဃ) ပုံသေပိုင်ပစ္စည်းဝယ်ယူရန်အတွက် ငွေပေးချေမှုနှင့် ပတ်သက်သည့်ဥပဒေစည်းမျဉ်း/ကမ်းများအတိုင်း လိုက်နာဆောင်ရွက်မှုရှိ/မရှိ
- (ငင) စာရင်းရေးသွင်းချက်များ တိကျမှန်ကန်မှုရှိ/မရှိ
- (စစ) ပုံသေပိုင်ပစ္စည်းများကို ပြည့်စုံစွာ မှတ်သားထားခြင်းရှိ/မရှိ

**(ခ) စစ်ဆေးရမည့် နယ်ပယ် (Audit Scope )**

၅၆။ ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ ( Property , Plant & Equipment) ၏ ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control) ကို ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှုမေးခွန်းဇယား (Internal Control Questionnaire) အသုံးပြု၍ စစ်ဆေးရပါမည်။

**(ဂ) စစ်ဆေးရေးနည်းလမ်း ( Audit Procedures )**

၅၇။ အောက်ပါစစ်ဆေးရေးနည်းလမ်းများ အသုံးပြု၍စစ်ဆေးရမည် -

- (ကက) အဖွဲ့အစည်း၏ ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ( Property , Plant & Equipment ) နှင့်ပတ်သက်သည့် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှုမေးခွန်းဇယား (Internal Control System) အား Flow Chart ဖြင့်ရေးဆွဲခြင်း (သို့) Flow Chart အား Update ပြုလုပ်ခြင်း၊
- (ခခ) ပိုင်ဆိုင်ပစ္စည်း ၊ စက်ပစ္စည်းနှင့် စက်ကိရိယာတန်ဆာပလာ( Property , Plant & Equipment) ဝယ်ယူမှု လုပ်ဆောင်ချက်အတွက် (တိုက်ရိုက်ဝယ်ယူမှု၊ ဈေးနှုန်းစုံစမ်းခြင်းနှင့် တင်ဒါခေါ်ယူခြင်းစသည် များ)ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှု မေးခွန်းဇယား (Internal Control Questionnaire) အသုံးပြု၍ထပ်ချုပ်စစ်ဆေးမှု ပြုလုပ်ခြင်း၊
- (ဂဂ) ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုအတွက် သတ်မှတ်ပြဌာန်းချက်များအား အမှန်လိုက်နာဆောင်ရွက်မှု ရှိမရှိ နမူနာကောက်ယူစစ်ဆေးခြင်းဖြင့် လက်ရှိဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု စနစ်သည် ပြည့်စုံလုံလောက်မှု ရှိ/မရှိ အကဲဖြတ်ခြင်း။

**ငွေပေးချေမှုစနစ်နှင့်စပ်လျဉ်းသည့်ထိန်းချုပ်မှုစနစ်အားစမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း(Test of Control)**

၅၈။ ငွေနှင့်အပ်ငွေများ ထုတ်ယူခြင်းအတွက် ပေးချေမှု၊ ဝယ်ယူခြင်းအတွက် ငွေပေးချေမှု ထည့်ဝင်ငွေ ထုတ်ယူခြင်းများအတွက် ငွေပေးချေမှုစနစ်နှင့်စပ်လျဉ်း၍ အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့် ငွေပေးချေမှုစနစ် (Payment System) တစ်ခုပြဌာန်းသတ်မှတ်ထားရမည်ဖြစ်ပြီး အဆိုပါငွေပေးချေမှုစနစ်သည် တည်ဆဲနည်းဥပဒေ၊ စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းများနှင့် ကိုက်ညီမှုရှိရပါမည်။

**(က) စာရင်းစစ်ဆေးခြင်းရည်ရွယ်ချက်များ (Audit Objectives)**

၅၉။ အောက်ပါစစ်ဆေးရေးနည်းလမ်းများ အသုံးပြု၍စစ်ဆေးရမည် -

- (ကက) လက်ရှိကျင့်သုံးနေသည့် ငွေပေးချေမှုစနစ်အတွက် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုသည် ပြည့်စုံလုံလောက်မှုရှိမရှိ၊
- (ခခ) ငွေပေးချေမှုအားလုပ်ပိုင်ခွင့်ရှိသူကခွင့်ပြုထားခြင်းရှိမရှိ၊
- (ဂဂ) ငွေပေးချေမှုအားမှန်ကန်စွာမှတ်တမ်းတင်ပြီးစာရင်းရေးသွင်းထားခြင်းရှိမရှိ၊
- (ဃဃ) ပေးချေမှုတိုင်းအတွက် တည်ဆဲဥပဒေများ၊ စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းများနှင့်အညီ လိုက်နာဆောင်ရွက်ခြင်းရှိမရှိ၊
- (ငင) ငွေပေးချေမှုအတွက် စာရင်းသွင်းချက်များအား ပြည့်စုံမှန်ကန်စွာစာရင်းတင်မှတ်သားထားခြင်း ရှိမရှိ၊

**(ခ) စာရင်းစစ်နယ်ပယ် (Audit Scope)**

၆၀။ စာရင်းစစ်သည် အောက်ပါအစီအစဉ်များကို အသုံးပြုပြီးဆောင်ရွက်ရမည် -

- (ကက) ပေးချေမှုစနစ်အတွက်ထိန်းချုပ်မှုအား စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း (Test of Control) ဆောင်ရွက်ခြင်း၊
- (ခခ) ငွေပေးချေမှုစနစ်အတွက် Walk Through Test ဆောင်ရွက်ခြင်း တစ်နည်းအားဖြင့် ငွေပေးချေမှုလုပ်ဆောင်ချက်တစ်ခုလုံးအား အစမှအဆုံးအထိ စစ်ဆေးခြင်းဖြင့် Internal Control ကောင်းမွန်မှု ရှိမရှိ စမ်းသပ်စစ်ဆေးခြင်း၊

**(ဂ) စာရင်းစစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်များ (Audit Procedures)**

၆၁။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်များကို အောက်ပါအတိုင်းဆောင်ရွက်ရမည်-

- (ကက) အဖွဲ့အစည်း၏ ပေးချေမှုစနစ် နှင့်ပတ်သတ်သည့် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုစနစ် (Internal Control System) ဆိုင်ရာအား Flow Chart ရေးဆွဲခြင်း(သို့) Flow Chart အားUpdate ပြုလုပ်ခြင်း၊
- (ခခ) ပေးချေသည့်လုပ်ဆောင်ချက်တစ်ခုလုံး အစမှအဆုံး တောက်လျှောက်စစ်ဆေးခြင်း စနစ် (သို့) walk throughtest ကိုကျင့်သုံး၍ထပ်ချုပ်စစ်ဆေးရမည် ။
- (ဂဂ) ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုအတွက် သတ်မှတ်ပြဌာန်းချက်များအား အမှန်လိုက်နာဆောင်ရွက်မှု ရှိ/မရှိ နမူနာကောက်ယူစစ်ဆေးခြင်းဖြင့် တည်ရှိနေသော ဌာနတွင်းကြီးကြပ်မှုစနစ်သည် ပြည့်စုံလုံလောက်မှု ရှိ/မရှိ စိစစ်အကဲဖြတ်ရမည်။

(ဃဃ) ငွေပေးချေမှုစနစ်အတွက် ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုကို အောက်ပါအတိုင်း ဆောင်ရွက်ရပါမည်-

- (၁၁) ပြေစာများကိုတာဝန်ရှိသူများကပြင်ဆင်ရေးဆွဲခြင်း၊စိစစ်ခြင်းနှင့်အတည်ပြု ထားခြင်းရှိရမည်။
- (၂၂) ပေးချေမှုတိုင်းအတွက် အထောက်အထားများ ရှိရပါမည်။
- (၃၃) ပြေစာများနှင့် အထောက်အထားများသည် “ပေးချေပြီး” ဟု တံဆိပ်နှိပ်ပြီး တံဆိပ်ခေါင်းကပ်ထားရပါမည်။
- (၄၄) ငွေပေးချေမှုအား လက်ခံရရှိပိုင်ခွင့်ရှိသူထံသို့သာပေးချေရပါမည်။
- (၅၅) ပြေစာပါငွေရပ် / ငွေပမာဏသည် အထောက်အထား စာရွက်စာတမ်းပါ အတိုင်း ဖြစ်ရပါမည်။
- (၆၆) ချက်လက်မှတ်များကို လုပ်ပိုင်ခွင့်ရှိသူမှ အတည်ပြုထားရပါမည်။
- (၇၇) စာရင်းခေါင်းစဉ်အမျိုးအစားခွဲခြားမှု မှန်ကန်ရပါမည်။
- (၈၈) ငွေစာရင်းစာအုပ်နှင့် လယ်ဂျာသို့စာရင်းပို့ဆောင်ခြင်းကို မှန်ကန်စွာပို့ဆောင် စာရင်းရေးသွင်းထားရမည်။

**လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း (Going Concern -ISSAI 1570)**

**(က) ရည်ရွယ်ချက်များ**

၆၂။ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း (Going Concern) နှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ရည်ရွယ်ချက် များမှာ အောက်ပါအတိုင်းဖြစ်ပါသည် -

- (ကက) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲရာ၌ စီမံခန့်ခွဲသူ၏ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း ယူဆချက်အား သုံးစွဲမှုသည် ဆီလျော်သင့်လျော်မှု ရှိ မရှိ နှင့်စပ်လျဉ်းသည့် ပြည့်စုံ လုံလောက်သော စာရင်းစစ်သက်သေခံ အထောက်အထားများရယူရန်၊
- (ခခ) ရရှိထားသော စာရင်းစစ်အထောက်အထားများကိုအခြေခံ၍ အဖွဲ့အစည်း၏ လုပ်ငန်း ဆက်လက် ရှင်သန်နိုင်စွမ်းတစ်ခုအဖြစ် ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်မှု စွမ်းအားအပေါ် သံသယဖြစ်စေနိုင်သည့် ဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေအနေများနှင့် စပ်လျဉ်း၍ အရေးပါ သောမသေချာမရေရာမှုများ ရှိ မရှိ သုံးသပ်ရန်၊
- (ဂဂ) စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာအပေါ် သက်ရောက်နိုင်မှုများကို ဆုံးဖြတ်သတ်မှတ်နိုင်ရန်၊

**(ခ) နိုင်ငံပိုင် ကဏ္ဍစာရင်းစစ်ဆေးခြင်းတွင် လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း သဘောတရားကို အသုံးပြုမှု**

၆၃။ စီမံခန့်ခွဲသူ၏ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း (Going Concern) ယူဆချက်အား အသုံးပြုမှုသည် နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍအဖွဲ့အစည်းအားလုံးနှင့်လည်း သက်ဆိုင်မှုရှိပါသည်။ အစိုးရအဖွဲ့အစည်းများအထူးသဖြင့် ဗဟိုအစိုးရအဖွဲ့အစည်းများသည် သာမန်အားဖြင့် ဥပဒေအရ လူမွဲစာရင်းခံသူ (သို့) ဒေဝါလီခံရသူ ဖြစ်မလာနိုင်ပါ။ အဘယ်ကြောင့်ဆိုသော် အစိုးရအဖွဲ့အစည်းများသည် အခွန်အခများ (သို့) ဝန်ဆောင်ခများ စည်းကြပ်ကောက်ခံရန် ကျယ်ပြန့်သော လုပ်ပိုင်ခွင့်အာဏာ ရှိသည့်အတွက် ၎င်းတို့၏ ပေးရန်တာဝန်ရှိမှုများကို ကာမိစေရန်ဝင်ငွေများကို လိုသလိုရရှိအောင် ဆောင်ရွက်နိုင်ခြင်း ကြောင့်ပင် ဖြစ်ပါသည်။

၆၄။ မည်သို့ပင်ဖြစ်စေအချို့သောကိစ္စရပ်များတွင် အစိုးရအဖွဲ့အစည်းများသည် ၎င်းတို့၏ အခွန်အခများ (သို့) ဝန်ဆောင်ခများစည်းကြပ်ကောက်ခံနိုင်စွမ်း (သို့) စီးပွားရေးပမာဏနှင့် ပတ်သက်သော အသားတင်ပေးရန်တာဝန်များ အများအပြားရှိနိုင်ပါသည်။ အခြားအစိုးရအဖွဲ့အစည်းများထံမှ ကူညီ ထောက်ပံ့မှုအပေါ် သိသာစွာမှီခိုနေခြင်းမျိုးရှိနိုင်ပါသည်။

၆၅။ ဗဟိုအစိုးရအဖွဲ့အစည်းအပါအဝင် အစိုးရအဖွဲ့အစည်းများသည် အချိန်စေ့ရောက်သော်လည်း ၎င်းတို့၏ ပေးရန်တာဝန်များကိုစေ့ရောက်ချိန်တွင် ပေးဆပ်ရန် တာဝန်အားပြည့်မီအောင် ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းမရှိသည့်အခါ ဒေဝါလီခံရသူဖြစ်လာနိုင်ပါသည်။ အစိုးရအဖွဲ့အစည်းတစ်ခု၏ ပေးရန်တာဝန်ကိုကျေပွန်အောင် ပေးဆောင်နိုင်စွမ်းမရှိမှုသည် အစိုးရ (သို့) ၎င်းကိုယ်စား ဗဟိုဘဏ်ကထုတ်ဝေသော ငွေကြေးပမာဏအားဖြင့် အကျိုးသက်ရောက် မှုရှိနိုင်ပါသည်။

**(ဂ) လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း(Going Concern)ယူဆချက်**

၆၆။ နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍအဖွဲ့အစည်းတစ်ခုရပ်နားခြင်းသည် အစိုးရ၏ မူဝါဒဆုံးဖြတ်ချက်တစ်ခုမှ ပေါ်ပေါက်လာသည့် ရလဒ်ကြောင့် အများဆုံးဖြစ်နိုင်ပါသည်။ ၎င်း၏ လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်ချက်အချို့ကို အခြားအစိုးရအဖွဲ့အစည်းသို့ လွှဲပြောင်းခြင်း၊ အခြားအစိုးရအဖွဲ့အစည်းတစ်ခုနှင့် ပူးပေါင်းခြင်း (သို့) ပုဂ္ဂလိကပိုင်ပြုလုပ်ခြင်းစသည့် မူဝါဒဆုံးဖြတ်ချက်ဖြင့် အဖွဲ့အစည်းတစ်ခုအား အဆုံးသတ်ခြင်းနှင့် ဖျက်သိမ်းခြင်းပြုလုပ်နိုင်ပါသည်။ ထိုကဲ့သို့ကိစ္စမျိုးတွင် အဖွဲ့အစည်း၏ တစ်စိတ်တစ်ပိုင်း (သို့) အဖွဲ့အစည်းတစ်ခုလုံး၏ လုပ်ငန်းလည်ပတ်မှုသည် ရပ်ဆိုင်းသွားမည်ဖြစ်သည်။ အဖွဲ့အစည်းသည် မည်သည့်နည်းနှင့်မျှ ဆက်လက်လုပ်ဆောင်ခြင်းမရှိဘဲ ဖျက်သိမ်းသည့် ကိစ္စရပ်မျိုးသာလျှင် လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း မရှိဘဲရပ်ဆိုင်းခြင်းဖြစ်သည်။ ထိုသို့မဟုတ်ပါက နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍစာရင်းစစ်များသည် အဖွဲ့အစည်းအားစာရင်းကာလနေ့ရှိ ရပိုင်ခွင့်များနှင့် ပေးရန်တာဝန်များကို စာရင်းရှင်းလင်းသည်ဟူသော ရှုထောင့်အမြင်ဖြင့် လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်ချက်များကို လွှဲပြောင်းပေးမှုအဖြစ် စဉ်းစားရပါမည်။

၆၇။ အဖွဲ့အစည်း၏ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်းကိုကြည့်သည့်အခါ နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍ စာရင်းစစ်များသည် အောက်ပါအချက် နှစ်ချက်ကို ထည့်သွင်းစဉ်းစားရပါမည် -

(ကက) မူဝါဒညွှန်ကြားချက်ပြောင်းလဲမှုနှင့် ဆက်နွယ်သောကြီးမားသည့် အန္တရာယ်

(ဥပမာ - အစိုးရဌာနအတွင်း၌အပြောင်းအလဲရှိသည့်နေရာ)

(ခခ) ယေဘုယျအားဖြင့် ဖြစ်နိုင်ချေနည်းသော လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုဆိုင်ရာ (သို့) စီးပွားရေးဆိုင်ရာအန္တရာယ်(operation or business risk)

(ဥပမာ - အဖွဲ့အစည်းတစ်ခုသည် လက်ရှိအဆင့်၌ ၎င်း၏လုပ်ငန်းဆက်လက် လည်ပတ်ရန် လှည့်လည်ငွေရင်းမလုံလောက်ခြင်း)

၆၈။ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်းယူဆချက်အပေါ် အကျိုးသက်ရောက်စေနိုင်သည့် အစိုးရ မူဝါဒပြောင်းလဲမှုကြောင့် ဖြစ်ပေါ်လာနိုင်သော အန္တရာယ်နည်းပါးရန်အတွက် စာရင်းစစ်သည် အောက်ပါတို့ကိုသိရှိအောင် ဆောင်ရွက်ရပါမည် -

(ကက) စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းအား အကျိုးသက်ရောက်မှုရှိစေနိုင်သော မူဝါဒနယ်ပယ် ကို သုံးသပ်ရန်ရှိကြောင်း အစိုးရ အနေဖြင့်ကြေညာထားခြင်း ရှိ/မရှိ၊

(ခခ) သုံးသပ်ချက်မှာထုတ်ပြန်ကြော်ငြာပြီးခြင်း ရှိ/မရှိနှင့် ၎င်းအချက်မှာ ဆက်လက် ဖြစ်ပေါ်နေခြင်းရှိ/မရှိ၊

(ဂဂ) စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းအား ဆန်းစစ်မှုပြုလုပ်ခြင်း (သို့) အဖွဲ့အစည်း၏ အနာဂတ်ကို ပြန်လည်စစ်ဆေးစိစစ်ခြင်း ပြုလုပ်နိုင်ဖွယ်ရှိသည့် စသည်တို့ကို သုံးသပ်ချက်တွင် ဖော်ပြထားခြင်း ရှိ/မရှိ၊

(ဃဃ) အဖွဲ့အစည်း၏ လုပ်ဆောင်ချက်များကို ပုဂ္ဂလိကပိုင် ပြုလုပ်မည့် အစိုးရ၏ မူဝါဒ ရှိ/မရှိ၊

**(ဃ) စာရင်းစစ်၏တာဝန်ဝတ္တရားများ**

၆၉။ စာရင်းစစ်၏တာဝန်ဝတ္တရားများမှာ အောက်ပါအတိုင်းဖြစ်ပါသည် -

(ကက) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲတင်ပြရာတွင် စီမံခန့်ခွဲသူ၏ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင် သန်နိုင်စွမ်းယူဆချက် (Going Concern Assumption) အသုံးပြုမှုသည် သင့်လျော်မှုရှိမရှိနှင့် ပတ်သက်၍ ပြည့်စုံလုံလောက်သော စာရင်းစစ်သက်သေ အထောက်အထားများရယူရန်နှင့် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းနှင့် ပတ်သက်၍ အရေးပါသောမသေချာမရေရာမှုများရှိမရှိ သုံးသပ်ရန်၊

- (ခခ) စစ်ဆေးသည့်ဘဏ္ဍာရေးနှစ်၏ ရှေ့လာမည့်တစ်နှစ်ထက် မပိုသောကာလအတွက် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းနှင့် ပတ်သက်၍ အရေးပါသော သံသယ ဖြစ်ဖွယ်ရာရှိမရှိ စိစစ်အကဲဖြတ်ရန်၊
- (ဂဂ) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရေးဆွဲရာတွင် အသုံးပြုသောဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံတင်ပြခြင်း ဆိုင်ရာမူဘောင်တွင် စီမံခန့်ခွဲသူအနေဖြင့် အဖွဲ့အစည်း၏လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန် နိုင်စွမ်းကို အကဲဖြတ်စိစစ်ရန် လိုအပ်ကြောင်းပြဋ္ဌာန်းချက် မပါရှိစေကာမူ ၎င်းတာဝန်ဝတ္တရားသည် ရှိနေမည်ဖြစ်ပါသည်။
- (ဃဃ) စာရင်းစစ်၏ အရေးပါသောမှားယွင်းဖော်ပြမှုများကို ဖော်ထုတ်နိုင်စွမ်းအပေါ် ရှိရင်းစွဲ ကန့်သတ်ချက်များသည် အဖွဲ့အစည်း၏လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း ကိုရပ်ဆိုင်းသွားစေနိုင်သည့် အနာဂတ်ဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေအနေများအတွက် ပိုမိုကြီးမားနိုင်ပါသည်။
- (ငင) စာရင်းစစ်သည် ၎င်းအနာဂတ်ဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေအနေများကို ခန့်မှန်းနိုင်စွမ်း မရှိပါ။ သို့ဖြစ်ပါ၍ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာတွင် လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်းနှင့် ပတ်သက်၍ မည်သို့မျှ ရည်ညွှန်းဖော်ပြထားမှုမရှိခြင်းသည် အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့် ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက် နိုင်စွမ်းရှိသည်ဟု အာမခံပေးထားခြင်းမျိုးအဖြစ်ရှုမြင်နိုင်မှုမရှိ ပါ။

**(င) လိုအပ်ချက်များ**

**(၁) အန္တရာယ်အကဲဖြတ်ချက် လုပ်ငန်းစဉ်များ (Risk Assessment Procedures) နှင့် ဆက်စပ်သောလုပ်ဆောင်ချက်များ**

ISSAI 1315 အရ အန္တရာယ်အကဲဖြတ်ချက်လုပ်ငန်းစဉ် (Risk Assessment Procedures) ကို ဆောင်ရွက်သည့်အခါ စာရင်းစစ်သည်အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက် ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ် သိသာစွာသံသယဖြစ်စေနိုင်သည့် ဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေ အနေများ ရှိမရှိ ထည့်သွင်းစဉ်းစားရပါမည်။ ထိုကဲ့သို့ဆောင်ရွက်သည့်အခါ စာရင်းစစ်သည် စီမံခန့်ခွဲသူအနေဖြင့် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်း အပေါ်ကနဦးအကဲဖြတ် စိစစ်ချက်ဆောင်ရွက်ပြီးစီးမှုရှိ/မရှိသုံးသပ်ဆုံးဖြတ်ရပါမည်။

**(၂) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်ကိုစိစစ်သုံးသပ်ခြင်း**

(ကက) စာရင်းစစ်သည် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ် စီမံ ခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်အားစိစစ်သုံးသပ်ရပါမည်။ စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲ ဖြတ်ချက်သည် စာရင်းစစ်ထည့်သွင်းစဉ်းစားသော စီမံခန့်ခွဲသူ၏ လုပ်ငန်း

ဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း ယူဆချက်(Going Concern Assumption) အား အသုံးပြုမှု၏ အဓိက အစိတ်အပိုင်းဖြစ်ပါသည်။

(ခခ) စီမံခန့်ခွဲသူမှ စိစစ်အကဲဖြတ်ရန် အားနည်းမှု၊ စိစစ်သုံးသပ်အကဲဖြတ်မှု မရှိခြင်းကို ပြုပြင်ရန်မှာ စာရင်းစစ်၏ ဝာဝန်မဟုတ်ပါ။ လုပ်ငန်းဆက်လက် ရှင်သန်နိုင်စွမ်းနှင့် ပတ်သက်၍ စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်သည့်ကာလမှာ သာမန်အားဖြင့် အစီရင်ခံတင်ပြသည့် ဘဏ္ဍာရေးနှစ်၏ ရှေ့လာမည့် ၁၂ လ ဖြစ်ပါသည်။

(ဂဂ) အကဲဖြတ်သည့်ကာလသည် ဥပဒေ (သို့) စည်းမျဉ်းအရဖြစ်စေ (သို့) လိုက်နာကျင့်သုံးရမည်ဖြစ်သော ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းမူဘောင်အရ ဖြစ် စေလိုအပ်ပါက ၁၂ လထက်ပိုနိုင်ပါသည်။

(ဃဃ) အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ် စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲ ဖြတ်သည့် ကာလသည် အစီရင်ခံတင်ပြသည့် ဘဏ္ဍာရေးနှစ်၏ ရှေ့လာမည့် ၁၂ လထက် နည်းပါက စာရင်းစစ်သည် စီမံခန့်ခွဲသူအား ၎င်း၏ အကဲဖြတ် ချက်ကာလကို အနည်းဆုံး ရှေ့လာမည့် ၁၂ လ အထိဆောင်ရွက်ပေးရန် တောင်းဆိုရပါမည်။

(ငင) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်ကိုစိစစ်သုံးသပ်သည့်အခါ စာရင်းစစ်အနေဖြင့် စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်တွင် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းရလဒ်ကြောင့် သိရှိ ထားသည့် သက်ဆိုင်ရာသတင်းအချက်အလက်များ အားလုံးပါဝင်ခြင်း ရှိမရှိ ထည့်သွင်းစဉ်းစား ရပါမည်။

(စစ) မူဝါဒများသည် နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍအဖွဲ့အစည်းများ၏ လုပ်ဆောင်ချက်များနှင့် အနေအထားအပေါ် အရေးပါသောအကျိုးသက်ရောက်မှုရှိနိုင်ပါသည်။

**(၃) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်နောက်ပိုင်းကာလ**

စာရင်းစစ်သည် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ် သံသယဖြစ်စေ နိုင်သည့် စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်ကာလ နောက်ပိုင်းဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေ အနေများနှင့် ပတ်သက်၍ စီမံခန့်ခွဲသူအား စုံစမ်းမေးမြန်းရပါမည်။

**(၄) ဖြစ်ရပ်များ(သို့) အခြေအနေများကိုဖော်ထုတ်တွေ့ရှိပါကထပ်မံဆောင်ရွက်ရမည့် စာရင်းစစ် လုပ်ငန်းစဉ်များ**

အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ်သံသယဖြစ်စေနိုင်သည့် ဖြစ်ရပ် များ (သို့) အခြေအနေများကို ဖော်ထုတ်တွေ့ရှိပါက စာရင်းစစ်သည်အရေးပါသော

မသေချာမရေရာမှုများ ရှိမရှိ ဆုံးဖြတ်ရန် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်များကို ထပ်မံ ဆောင်ရွက်ခြင်းဖြင့် ပြည့်စုံလုံ လောက်သော စာရင်းစစ်အထောက်အထားများကို ရယူရမည်။ ၎င်းလုပ်ငန်းစဉ်များတွင် အောက်ပါတို့ ပါဝင်ပါသည်-

(ကက) စီမံခန့်ခွဲသူသည် အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်း အကဲဖြတ်ချက်ကို ဆောင်ရွက် ထားမှုမရှိပါက အဆိုပါအကဲဖြတ်ချက်ကိုဆောင်ရွက်ရန် စီမံခန့်ခွဲသူ အားတောင်းဆိုရပါမည်။

(ခခ) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ လုပ်ငန်းဆက်လက်ရှင်သန်နိုင်စွမ်း အကဲဖြတ်ချက်နှင့် ပတ်သက်၍ အနာဂတ်တွင် ဆောင်ရွက်ရန် စီမံချက်ကိုအကဲဖြတ်ခြင်း၊ ၎င်းစီမံချက်၏ ရလဒ်သည် အခြေအနေများကို တိုးတက်စေမှုရှိမရှိနှင့် စီမံခန့်ခွဲသူ၏စီမံချက်သည် ဖြစ်နိုင်ချေရှိမရှိအကဲဖြတ်ခြင်း

(ဂဂ) အဖွဲ့အစည်းသည် ငွေသားစီးဆင်းမှုခန့်မှန်းခြေစာရင်း (Cash Flow Forecast) ရေးဆွဲပါက ၎င်းခန့်မှန်းခြေစာရင်းကို သရုပ်ခွဲစိစစ်မှုသည် စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အနာဂတ်တွင် ဆောင်ရွက်ရန် စီမံချက်ကိုအကဲဖြတ်ရာတွင် ဖြစ်ရပ်များ (သို့) အခြေအနေများ၏ အနာဂတ်ရလဒ်ကို ထည့်သွင်းစဉ်းစားသည့်အခါ အရေးကြီး သော အခြေခံအကြောင်းချက်တစ်ခုဖြစ်ပါသည်။

(၁၁) ခန့်မှန်းခြေစာရင်းရေးဆွဲရန် အသုံးပြုသောအချက်အလက်များ၏ ယုံကြည် အားထားနိုင်မှုကို စိစစ်အကဲဖြတ်ခြင်း၊

(၂၂) ခန့်မှန်းခြေစာရင်းရေးဆွဲရန် ယူဆချက်များအတွက် ပြည့်စုံလုံ လောက်သော အချက်အလက်များရှိမရှိ ဆုံးဖြတ်သတ်မှတ်ခြင်း၊

(ဃဃ) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ကာလနောက်ပိုင်း သတင်းအချက်အလက်များ ထပ်မံရရှိနိုင်ခြင်း ရှိမရှိ ထည့်သွင်းစဉ်းစားခြင်း၊

(ငင) အနာဂတ်တွင် ဆောင်ရွက်ရန်စီမံချက်နှင့် ၎င်းစီမံချက်၏ ဖြစ်နိုင်ချေနှင့် ပတ်သက်၍ စီမံခန့်ခွဲသူ (သို့) အုပ်ချုပ်မှုဆိုင်ရာတာဝန်ရှိသူထံမှ ရှင်းလင်း တင်ပြစာကို တောင်းခံခြင်း၊

(စစ) အထက်ပါလိုအပ်ချက်များကို ထည့်သွင်းစဉ်းစားပြီး နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍစာရင်းစစ်သည် အဖွဲ့အစည်းသို့ အနာဂတ်ငွေကြေးထောက်ပံ့မှု (သို့) ဘဏ္ဍာငွေကြေး အထောက်အပံ့ပေးရန် တာဝန်ရှိသည့် အုပ်ချုပ်မှုအဖွဲ့ (သို့) ဌာနမှ တိုက်ရိုက် အတည် ပြုချက်ရယူရန် အဖွဲ့အစည်းသို့ တောင်းဆိုရန်သင့်မသင့် စဉ်းစားရပါမည်။ ၎င်းအတည်ပြုချက်တောင်းခံရန် စဉ်းစားသည့်အခါ နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍ

စာရင်းစစ်သည် နိုင်ငံရေးဆိုင်ရာလုပ်ငန်းစဉ်အရ သတ်မှတ်ထားသည့် ကန့်သတ်ထားသောအရာများကို ထည့်သွင်းစဉ်းစားရပါမည်။ ထိုကဲ့သို့ အခြေအနေတွင် ဘဏ္ဍာငွေကြေးအထောက်အပံ့ (သို့) အနာဂတ်ငွေကြေး ထောက်ပံ့မှုရရှိလိမ့်မည်ဟု အဖွဲ့အစည်း၏ တာဝန်ရှိသူဘဏ္ဍာရေးအရာရှိ၏ ရှင်းလင်းတင်ပြမှုသည်အဖွဲ့အစည်း၏ အနာဂတ်ခိုင်မာမှုအတွက် လုံလောက် မှုရှိမည်မဟုတ်ပါ။ အဘယ်ကြောင့်ဆိုသော် ဘဏ္ဍာရေးထောက်ပံ့သူ၏ ရည်ရွယ်ချက်ကို အဖွဲ့အစည်းအနေဖြင့် မသိရှိနိုင်သည့်အတွက်ကြောင့်ဖြစ် ပါသည်။

(ဆဆ) စီမံခန့်ခွဲသူ၏ အကဲဖြတ်ချက်ကာလနောက်ပိုင်းတွင် ဖော်ပြထားသည့် စာရင်းစစ် လုပ်ငန်းစဉ်များအပြင် နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍစာရင်းစစ်သည် မူဝါဒ ပြောင်းလဲမှုဆိုင်ရာ တရားဝင်မှတ်တမ်းများနှင့် ဥပဒေပြုလွှတ်တော်၏ ထုတ်ပြန်ချက်များကိုလည်း ဖတ်ရှုရပါမည်။ တရားဝင်မှတ်တမ်းများ မရရှိပါ က ထုတ်ပြန်ချက်များတွင် ဖြေရှင်းထားသောကိစ္စရပ်များကို စုံစမ်းမေးမြန်းရ ပါမည်။

**(၅) စာရင်းစစ်သုံးသပ်ချက်များနှင့် အစီရင်ခံတင်ပြခြင်း**

အဖွဲ့အစည်း၏ ရှေ့ဆက်ဆောင်ရွက်နိုင်စွမ်းအပေါ် သံသယဖြစ်စေနိုင်သော ဖြစ်ရပ် များ (သို့) အခြေအနေများသည် တစ်ခုချင်းစီသော်လည်းကောင်း (သို့) စုပေါင်း၍ သော်လည်းကောင်း အရေးပါသော မသေချာမရေရာမှုများရှိမရှိ ရရှိထားသော စာရင်းစစ် အထောက်အထားများကို အခြေခံ၍ စာရင်းစစ်၏ ချင့်ချိန်သုံးသပ်နိုင်စွမ်း ဖြင့်သုံးသပ်ရပါမည်။ စာရင်းစစ်၏ ချင့်ချိန်သုံးသပ် နိုင်စွမ်းအရ အရေးပါသော မသေချာမရေရာမှုများ၏ ဖြစ်ပွားပေါ်ပေါက်နိုင်ချေနှင့် ၎င်း၏ အကျိုးသက်ရောက်မှု လက္ခဏာများပြပါက အရေးပါသော မသေချာမရေရာမှုများတည်ရှိနေပြီး အောက်ပါ ကိစ္စများအတွက် မသေချာမရေရာမှု၏ သဘာဝနှင့် အကျိုးသက်ရောက်မှုများကို သင့်လျော်စွာဖော်ထုတ်တင်ပြရန် လိုအပ်ပါသည် -

(ကက) ဘဏ္ဍာရေးအစီရင်ခံခြင်းမူဘောင်နှင့်အညီ သင့်တင့်မျှတစွာ ရေးဆွဲတင်ပြရ သည့် ကိစ္စရပ်၌ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများအား သင့်တင့်မျှတစွာ ရေးဆွဲတင်ပြ ခြင်း၊

(ခခ) စည်းမျဉ်းစည်းကမ်းလိုက်နာမှု မူဘောင်နှင့်အညီ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ အား ရေးဆွဲသောကိစ္စရပ်၌ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းသည် မှားယွင်းဖော်ပြမှု မရှိစေခြင်း။

**စာရင်းစစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာအရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု (Quality Control System)**

၇၀။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးအနေဖြင့် စာရင်းစစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာအရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုအတွက် မူဝါဒများ၊ အစီအစဉ်များ ချမှတ်ထားရမည်ဖြစ်ပြီး သင့်တော်သောဝန်ထမ်းများကို ခန့်အပ်တာဝန်ပေး၍ လေ့ကျင့်သင်ကြားပေးရပါမည်။ စာရင်းစစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာအရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုအတွက် မူဝါဒများ၏ ရည်ရွယ်ချက်မှာ အောက်ပါအတိုင်းဖြစ်ပါသည် -

- (က) အတတ်ပညာပိုင်းဆိုင်ရာကျင့်ဝတ်များကို လိုက်နာရန်
- (ခ) စစ်ဆေးရေးအရည်အချင်း ကျွမ်းကျင်ပြည့်ဝမှုရှိစေရန်
- (ဂ) အလုပ်တာဝန်ခွဲဝေရာတွင် သင့်တော်သောသူများကိုသာ တာဝန်ပေးရန်
- (ဃ) စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများ အရည်အချင်းပြည့်ဝစေရန်နှင့် သင့်လျော်သောခိုင်မာမှုရှိစေရန်အတွက် အဆင့်တိုင်းတွင် ကြီးကြပ်လမ်းညွှန်မှုများရှိရန်
- (င) လိုအပ်ပါက ကျွမ်းကျင်သူများ၏အကြံဉာဏ်များရယူနိုင်ရန်
- (စ) ချမှတ်ထားသော စာရင်းစစ်ဆေးမှုဆိုင်ရာ အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှု မူဝါဒများ၊ အစီအစဉ်များပြည့်စုံလုံလောက်မှုရှိမရှိ၊ ထိရောက်စွာဆောင်ရွက်နိုင်ခြင်းရှိမရှိ ကြီးကြပ်ရန်။

၇၁။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများအတွက် အရည်အသွေးထိန်းချုပ်မှုအစီအစဉ်များကို ချမှတ်ထားရမည်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်များ၏ ကျွမ်းကျင်မှုဆိုင်ရာ အရည်အချင်းများအပေါ်မူတည်၍ တာဝန်ခွဲဝေပေးရမည်ဖြစ်ပြီး လိုအပ်သည့်လမ်းညွှန်ကြီးကြပ်မှုများနှင့် Review ကို ပြုလုပ်ရပါမည်။

**စာရင်းစစ်များ လိုက်နာရမည့်ကျင့်ဝတ်များ (Code of Ethics)**

၇၂။ ကျင့်ဝတ်များသည် နိုင်ငံပိုင်ကဏ္ဍတွင် တာဝန်ထမ်းဆောင်နေသည့် စာရင်းစစ်များ၏ နေ့စဉ်လုပ်ငန်းများကို ဆောင်ရွက်ရာ၌ လမ်းညွှန်ပေးပါသည်။ စာရင်းစစ်များ၏ လွတ်လပ်မှု၊ တာဝန်နှင့် လုပ်ပိုင်ခွင့်များသည် စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းများနှင့် ၎င်းတို့၏ဝန်ထမ်းများအပေါ် ထားရှိရမည့် ကျင့်ဝတ်များဖြစ်လာပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးခြင်းအပေါ်ယုံကြည်မှုရှိလာစေပါသည်။

၇၃။ စာရင်းစစ်များလိုက်နာရမည့်ကျင့်ဝတ်များတွင် အောက်ပါတို့ပါဝင်ပါသည် -

- (က) ရိုးသားဖြောင့်မတ်မှု
- (ခ) လွတ်လပ်မှု၊ ဓမ္မဓိဋ္ဌာန်ကျမှု၊ သမာသမတ်ရှိမှု
- (ဂ) နိုင်ငံရေးအရ ဘက်မလိုက်မှု
- (ဃ) အကျိုးစီးပွားဆိုင်ရာ ပဋိပက္ခဖြစ်မှု



- (က) Rules of Thumb Overall Materiality တွက်ချက်ရရှိမှု၏ ၆၀-၈၅ ရာခိုင်နှုန်းကို Performance Materiality အဖြစ် တွက်ချက်ခြင်း ဖြစ်ပါသည်။
- (ခ) Judgemental Approach စာရင်းစစ်၏ စဉ်းစားချင့်ချိန်မှုဖြင့် စာရင်းခေါင်းစဉ် တစ်ခုချင်းစီကို ရာခိုင်နှုန်း တွက်ချက်ခြင်း ဖြစ်ပါသည်။
- (ဂ) Ratio Approach စာရင်းစစ်အန္တရာယ် အကဲဖြတ်မှုပေါ် မူတည်၍ ရာခိုင်နှုန်းတွက်ချက်ခြင်း ဖြစ်ပါသည်။

၇၇။ အရေးပါမှု/ပဓာနကျမှုကို စာရင်းစစ်အစီအစဉ်ရေးဆွဲခြင်း၊ စစ်ဆေးခြင်း၊ အစီရင်ခံစာရေးသားခြင်း ကာလများတွင် စဉ်းစားရန် လိုအပ်ပါသည်။

**စစ်ဆေးရေးစီမံချက်မှတ်တမ်း(Audit Planning Memo)**

၇၈။ စစ်ဆေးရေးစီမံချက်မှတ်တမ်း၏ ရလဒ်မှာ စစ်ဆေးရေးစီမံချက်မှတ်တမ်း (Audit Planning Memo) နှင့် စစ်ဆေးရေးအစီအစဉ် (Audit Program) ဖြစ်ပါသည်။ Audit Planning Memo တွင် လူ့ အချိန်စသည့် အရင်းအမြစ်များနှင့် Overall Audit Strategy ကို ဖော်ပြထားပြီး စစ်ဆေးရေးအစီအစဉ်တွင် စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်း၏ သဘောသဘာဝ(Nature)၊ အချိန် (Timing) နှင့် စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မည့် အတိုင်းအတာ (Extent) ပါဝင်ပါသည်။ Audit Planning Memo ကို စစ်ဆေးရေးစီမံခန့်ခွဲမှုပိုင်းမှ အတည်ပြုပြီးမှသာ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများကို ဆောင်ရွက်ရမည် ဖြစ်ပါသည်။

၇၉။ Audit Planning Memo တွင် အောက်ပါတို့ ပါဝင်ပါသည်-

- (က) ဌာန၏ နောက်ခံသမိုင်းကြောင်းနှင့်အဓိက လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှု
- (ခ) ဖွဲ့စည်းပုံ(အဖွဲ့အစည်းတစ်ခုလုံးစာ ဖွဲ့စည်းပုံ ဇယား၊ ဌာနခွဲအလိုက် ဖွဲ့စည်းပုံဇယား)
- (ဂ) စာရင်းထားသို့ပုံစနစ်
- (ဃ) စာရင်းကိုင်မှုဝါဒ
- (င) အဖွဲ့အစည်း၏ အဓိကအရေးပါသည့် Risk ရှိနိုင်သောလုပ်ငန်းများ / လုပ်ဆောင်ချက်များ
- (စ) စစ်ဆေးရေးရည်ရွယ်ချက်၊ စစ်ဆေးမည့်နယ်ပယ်/စစ်ဆေးမည့် နည်းလမ်း
- (ဆ) အရေးပါမှုအဆင့်တွက်ချက်ခြင်း (ဥပမာ-ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုကို စစ်ဆေးမည် ဆိုပါက ရငွေထိန်းချုပ်မှု၊ အသုံးစရိတ်ထိန်းချုပ်မှု၊ ဘတ်ဂျက်ထိန်းချုပ်မှု၊ နမူနာ

ကောက်နုတ် ရွေးချယ်စစ်ဆေးမည့် ပမာဏ၊ လုပ်ငန်းခွဲများသို့ သွားရောက် စစ်ဆေးမှုစသည် တို့ကို ဖော်ပြရပါမည်) (Materiality)

- (ဇ) စစ်ဆေးမည့် အစီအစဉ်များ
- (ဈ) စစ်ဆေးမည့်လုပ်ငန်းဌာန အဖွဲ့အစည်း၏ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းနှင့် ဆက်နွယ်သည့် IT စနစ်
- (ည) Risk အကဲဖြတ်ခြင်း

**နမူနာရယူစစ်ဆေးခြင်း (Audit Sampling)**

၈၀။ နမူနာရယူခြင်း နည်းလမ်း (၂) မျိုးရှိပါသည် -

- (၁) စာရင်းအင်းပညာဆိုင်ရာ အရ နမူနာရယူခြင်း
- (၂) အခြားနည်းလမ်းဖြင့် နမူနာ ရယူခြင်း

၈၁။ စာရင်းအင်းပညာဆိုင်ရာ အရ နမူနာရယူခြင်းဆိုသည်မှာ ကိန်းဂဏန်းအချက်အလက်များကို Computer တွင် ထည့်သွင်း၍ နမူနာရယူခြင်း ဖြစ်ပါသည်။ (ဥပမာ-Software သုံး၍ နမူနာရယူခြင်း)၊ နိုင်ငံအများစုတွင် ဤနည်းလမ်းကို အသုံးမပြုပေ။

၈၂။ အခြားနည်းလမ်းဖြင့် စာရင်းစစ်မှ တွက်ချက်၍ နမူနာရယူခြင်း နည်းလမ်းကိုသာ နိုင်ငံတကာ တွင် အသုံးပြုကြပါသည်။

၈၃။ နမူနာရယူစစ်ဆေးခြင်းဆိုသည်မှာ နမူနာရွေးချယ်ထားသည့် ကိန်းဂဏန်းအချက်အလက်များ မှ အရေးပါသည့် ပမာဏကို ရွေးချယ်၍ စာရင်းစစ်သက်သေအထောက်အထားရယူခြင်း ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်သက်သေအထောက်အထားမှန်ကန်စွာ ရရှိမှသာ စာရင်းစစ်အစီရင်ခံစာတွင် ဖော်ပြရသည့် စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် မှန်ကန်မည် ဖြစ်သောကြောင့် နမူနာရယူ စစ်ဆေးခြင်း သည် အရေးကြီးပါသည်။

**နမူနာရယူခြင်း လုပ်ငန်းစဉ်များ(Sampling Process)**

- အဆင့် (၁)- စမ်းသပ်စစ်ဆေးမည့် ဦးရေ (Population) အား သတ်မှတ်ခြင်း (Population ဆိုသည်မှာ စစ်ဆေးရမည့် အကြောင်းအရာ (သို့) လုပ်ဆောင်ချက်(သို့) အချက်အလက် အရေအတွက်)
- အဆင့် (၂)- တန်ဖိုးပမာဏများပြားပြီး ပုံမှန်မဟုတ်သော အချက်များကို သတ်မှတ်ဖော်ထုတ်ခြင်း
- အဆင့် (၃)- စမ်းသပ်စစ်ဆေးမည့် နမူနာအရွယ်အစားအား သတ်မှတ်ဆုံးဖြတ်ခြင်း (ဥပမာ-မိမိ စာရင်းစစ်အဖွဲ့တွင်ရှိသည့် လူဦးရေနှင့်အချိန်ရရှိမှုပေါ် မူတည်၍ နမူနာအရွယ် အစားရယူရမည်)

အဆင့် (၄)- စမ်းသပ်စစ်ဆေးရန်အတွက် Population ထဲမှ အချက်အလက် (Item) အချို့အား ရွေးချယ်ခြင်း

အဆင့် (၅)- စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းစဉ်များ ဆောင်ရွက်ခြင်း

အဆင့် (၆)- နမူနာရလဒ်များကို အကဲဖြတ်ခြင်း

**အဆင့် (၁)၊ စမ်းသပ်စစ်ဆေးမည့် Population ကို သတ်မှတ်ခြင်း**

- စမ်းသပ်စစ်ဆေးရမည့် Population သည် လုပ်ဆောင်ချက်များနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် အမျိုးအစားတစ်ခု (သို့) စာရင်းလက်ကျန် တစ်ခုနှင့် ပတ်သက်သည့် လုပ်ဆောင်ချက်များ ဖြစ်ပါသည်။
- စာရင်းစစ်ဆေးခြင်း လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများသည် ရွေးချယ်ထားသော အချက်အလက်နှင့် သက်ဆိုင်မှုမရှိလျှင် စစ်ဆေးခြင်း လုပ်ထုံးလုပ်နည်းအား အစားထိုးထားသည့် အချက်အလက်ဖြင့် ဆောင်ရွက်သင့်ပါသည်။
- လုပ်ထုံးလုပ်နည်းတစ်ခုခြင်းစီအတွက် သင့်လျော်ပြီး ပြီးပြည့်စုံသော Population ကို သတ်မှတ်ခြင်းမှာ အရေးကြီးပါသည်။ ဥပမာအားဖြင့် ဝန်ဆောင်မှုအတွက် အပိုဆုကြေးပေးခြင်းအား စစ်ဆေးရာတွင် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဝန်ဆောင်မှုအတွက် အပိုဆုကြေးမရရှိသော ဝန်ထမ်းများကို စမ်းသပ်စစ်ဆေးမည့် နမူနာရွေးချယ်ရာ၌ ချန်လှပ်ထားသင့်ပါ။ ဦးရေ (Population) ၌ ဝန်ဆောင်မှုအတွက် အပိုဆုကြေးရသည့် ဝန်ထမ်းများသာ ပါဝင်ရပါမည်။
- ဦးရေ (Population) သည် ဘဏ္ဍာရေးနှစ် တစ်နှစ်လုံး၏ လုပ်ဆောင်ချက်များ ပါဝင်ကာမိရမည်။
- စာရင်းစစ်အနေဖြင့် စမ်းသပ်စစ်ဆေးမှုအမျိုးအမိုးကို ဆောင်ရွက်ရန် တူညီသော ဦးရေ (Population) မှ နမူနာကို အသုံးပြုရမည်။

**အဆင့် (၂)၊ တန်ဖိုးပမာဏများပြားပြီး ပုံမှန်မဟုတ်သော အချက်များကို သတ်မှတ်ဖော်ထုတ်ခြင်း**

- Stratification ဆိုသည်မှာ အသေးစိတ်စစ်ဆေးမှု (Substantive testing) ပြုလုပ်နိုင်ရန် Population မှ တူညီသော သွင်ပြင်လက္ခဏာရပ်များရှိသည့် Sub-Population များအဖြစ် ပိုင်းခြားသည့် လုပ်ငန်းစဉ်ဖြစ်သည်။ ဥပမာအားဖြင့် ဦးရေ (Population) ဖြစ်သည့် အကြောင်းအရာ/လုပ်ဆောင်ချက်များမှ တန်ဖိုးများပြားသည့် လုပ်ဆောင်ချက်များကို ခွဲခြား၍ စမ်းသပ်စစ်ဆေးရမည့် နမူနာတွင် ပါဝင်စေခြင်းတို့ ဖြစ်ပါသည်။

- Tests of control အတွက် နမူနာယူသောအခါ အချက်အလက်များအား ရွေးချယ်ရာ၌ တန်ဖိုးပမာဏအား ထည့်သွင်းစဉ်းစားခြင်းမပြုဘဲ ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု၏ ထိရောက်မှု ရှိ မရှိကို စမ်းသပ်စစ်ဆေးသည့် အမြင်ဖြင့် ရွေးချယ်ခြင်း ဖြစ်ပါသည်။ Stratification အား အဆိုပါ ကိစ္စရပ်မျိုးတွင် အသုံးမပြုသင့်ပါ။
- နမူနာယူနစ်များသည် ဦးရေ (Population) တွင် ပါဝင်သောအချက်အလက်/လုပ်ဆောင်ချက်တစ်ခုချင်းပင် ဖြစ်ပါသည်။ ၎င်းတို့ကို စာရင်းရေးသွင်းမှု၊ အချက်အလက်တစ်ကြောင်း၊ လက်ကျန်တစ်ခု (သို့) လုပ်ဆောင်ချက်တစ်ခုအဖြစ် သတ်မှတ်နိုင်သည်။ နမူနာယူနစ်များ လက်တွေ့ရွေးချယ်မှုအပေါ်မူတည်၍ ဆုံးဖြတ်ချက်ချရန် ဖြစ်ပါသည်။

**အဆင့်(၃)၊ နမူနာအရွယ်အစားကို သတ်မှတ်ဆုံးဖြတ်ခြင်း**

- စာရင်းစစ်သည် ဦးရေ (Population) ရှိ နမူနာယူနစ်အားလုံးမှာ ရွေးချယ်ခံရရန် အခွင့်အလမ်းရှိကြသည်ဟူသော မျှော်မှန်းချက်ဖြင့် နမူနာအတွက် အချက်အလက်များကို ရွေးချယ်ရပါမည်။
- Tests of control အတွက် သင့်လျော်သော နမူနာအရွယ်အစားကို သတ်မှတ်ဆုံးဖြတ်နိုင်ရန် အောက်ပါ ဇယားကို အသုံးပြုနိုင်သည် -

မေးခွန်းများတွင်'ဟုတ်သည်' ဟုဖြေဆိုမှု ရာခိုင်နှုန်း	ဌာနတွင်း ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု	ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု အန္တရာယ် အကဲဖြတ်ခြင်းအဆင့်	စုစုပေါင်း နမူနာများ
၁	၂	၃	၄
၄၉ ရာခိုင်နှုန်းနှင့်အထက်	အားနည်းသည်	အမြင့်ဆုံး	၃၀-၆၀
၅၀ရာခိုင်နှုန်း-၇၉ရာခိုင်နှုန်း	အလယ်အလတ်	အလယ်အလတ်	၂၀-၃၅
၈၀ရာခိုင်နှုန်း-၁၀၀ရာခိုင်နှုန်း	ကောင်းသည်	အနိမ့်ဆုံး	၁၀-၁၅

- ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုကို စမ်းသပ်စစ်ဆေးရန် လိုအပ်သည့် နမူနာရွေးချယ်မှု အရေအတွက် နည်းလေ၊ ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုစစ်ဆေးခြင်းအပေါ် မှီခိုအားထားနိုင်မှု အဆင့်နည်းလေဖြစ်သည်။ ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုပေါ်တွင် မှီခိုအားထားနိုင်မှုနည်းလေ အသေးစိတ်စစ်ဆေးခြင်း (Substantive Procedures) ဖြင့် ရရှိနိုင်မည့် အာမခံချက် ပိုမိုလိုအပ်လေဖြစ်ပါသည်။

ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုအမျိုးအစား	ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုပေါ်တွင် မှီခို အားထားနိုင်မှု အလယ်အလတ်	ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုပေါ်တွင် မှီခိုအားထားနိုင်မှု မြင့်မားခြင်း
၁	၂	၃
အသေးစိတ်ကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု ပြုခြင်း ထိန်းချုပ်မှုများကို အများအားဖြင့် တစ်နေ့လျှင် တစ်ကြိမ်ထက်ပို၍ ကျပန်း အားဖြင့် ဆောင်ရွက်သည်။ (ဥပမာ- ပေးချေမှုပြေစာများ ကို ခွင့်ပြုချက်ရယူ ထားခြင်း)	၃၀ ခု ရွေးချယ်ခြင်း	၅၀ ခု ရွေးချယ်ခြင်း
နေ့စဉ်ထိန်းချုပ်ခြင်း တစ်နေ့တစ်ကြိမ်ဆောင်ရွက်သည်။ (ဥပမာ- ဘဏ်အပ်နှံခြင်း၊ ရငွေများကို ရေတွက်ခြင်း စသည်အားဖြင့်)	၁၀ ခု ရွေးချယ်ခြင်း	၂၀ ခု ရွေးချယ်ခြင်း
လစဉ်အားဖြင့် ထိန်းချုပ်ခြင်း ထိန်းချုပ်မှုများကို လစဉ် ဆောင်ရွက်သည်။ (ဥပမာ - ဘဏ်ကိုက်ညီမှု ရှင်းတမ်း၊ လစဉ်ပေးချေမှုများကိုအတည်ပြုထားခြင်း)	၂ ခု ရွေးချယ်ခြင်း	၅ ခု ရွေးချယ်ခြင်း

**အသေးစိတ်လုပ်ငန်းစဉ်များ (Substantive Procedures)**

- စာရင်းစစ်သည် စာရင်းလက်ကျန်နှင့် စပ်လျဉ်းသည့် ခိုင်လုံသေချာမှု အသေးစိတ်ကို (Substantive assurance) ရယူရန် လိုအပ်သောအခါ ဦးရေ (Population) ၏ သွင်ပြင်လက္ခဏာရပ်များကို လေ့လာခြင်းနှင့် နမူနာ အရွယ်အစားကို သတ်မှတ်ရန် ချင့်ချိန်ဆုံးဖြတ်ခြင်း (သို့) စနစ်တကျ နမူနာ ရယူခြင်းတို့ကို အသုံးပြု ထားခြင်း ရှိ မရှိ ဆုံးဖြတ်သင့်သည်။

**ဝေဖန်ပိုင်ခြားမှုပြုခြင်းဖြင့် နမူနာရယူခြင်း**

- ဝေဖန်ပိုင်ခြားမှုပြုခြင်းဖြင့် နမူနာရယူခြင်းကို အောက်ပါအခြေအနေများတွင် ကျင့်သုံးပါသည် -
  - စစ်ဆေးသည့် စာရင်းလက်ကျန်အတွက် လုပ်ဆောင်ချက်နည်းပါးသည့် အခြေအနေ
  - ဘဏ္ဍာရေးနှင့် သက်ဆိုင်သည့် ပမာဏအား ရှင်းလင်းစွာ သတ်မှတ်ထားနိုင်မှု မရှိသည့် အခြေအနေ (ဥပမာအားဖြင့် - အသုံးစရိတ်အတွက် ကာလ

ပိုင်းဖြတ်မှု၊ ဝန်ထမ်းခန့်အပ်မှုများ၊ နုတ်ထွက်မှုများအား စစ်ဆေးသည့် အခြေအနေ)

**စနစ်တကျ နမူနာရယူခြင်း**

- သာမန်အားဖြင့် Population ထဲတွင် တူညီသောသွင်ပြင်လက္ခဏာရပ်များရှိသည့် များပြားသော လုပ်ဆောင်ချက်များအတွက် အသုံးပြုနိုင်ပါသည်။ ဤကိစ္စရပ်တွင် နမူနာရွေးချယ်ခြင်းကို ပိုမိုလွယ်ကူအောင် ပြုလုပ်နိုင်သော Excel နည်းဖြင့် စာရင်းရယူရန် နည်းလမ်းမှာ လက်တွေ့အကျဆုံးဖြစ်ပါသည်။ ဤနမူနာရယူခြင်း နည်းလမ်းအား အသုံးစရိတ်နှင့် ဝင်ငွေနှင့် သက်ဆိုင်သည့် လုပ်ဆောင်ချက်များအတွက် အသုံးပြုနိုင်ပါသည်။

**အဆင့်(၄)၊ စမ်းသပ်စစ်ဆေးရန်အတွက် အချက်အလက်များကို ရွေးချယ်ခြင်း**

- စမ်းသပ်စစ်ဆေးရမည့် Population မှ အချက်အလက်များ (Item) ကို သတ်မှတ်ဆုံးဖြတ်ရန် ဖြစ်သည်။
- နမူနာရယူခြင်း၏ ရည်ရွယ်ချက်သည် ဦးရေ (Population) တစ်ခုလုံးအပေါ်တွင် သုံးသပ်ချက်များ/ကောက်ချက်များ ချမှတ်ရန် ဖြစ်သောကြောင့် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဦးရေ၏ ထူးခြားသော သွင်ပြင်လက္ခဏာရပ်များရှိသည့် နမူနာ အချက်အလက်များအား ကိုယ်စားပြု နမူနာအဖြစ် ရွေးချယ်သင့်ပြီး နမူနာရွေးချယ်ရာတွင် ဘက်လိုက်မှု မရှိသည့် ရွေးချယ်မှုမျိုးဖြစ်ရန် လိုအပ်ပါသည်။

**ရွေးချယ်ခြင်း နည်းလမ်း (၄) ခု**

**(၁) ကျပန်းကိန်းဂဏန်း နမူနာရယူခြင်း**

- ကျပန်းကိန်းဂဏန်းများသည် ကွန်ပျူတာ Software (CAATs) ဖြင့် ရယူထားသော (သို့) ကျပန်းကိန်းဂဏန်းဇယားမှ ကောက်ယူထားသော ကိန်းဂဏန်းများ ဖြစ်ရမည်။ ကျပန်းကိန်းဂဏန်းများ အသုံးပြုခြင်းဖြင့် ဦးရေ (Population) ရှိ နမူနာယူနစ်တိုင်းအတွက် အရွေးချယ်ခံရရန် ဖြစ်နိုင်ခြေရှိစေပါသည်။

**(၂) စနစ်တကျ (သို့) နှစ်ခုအကြား နမူနာရယူခြင်း**

- နှစ်ခုအကြား နမူနာရယူခြင်းသည် ကျပန်းအားဖြင့် အစပြု၍ ဦးရေ (Population) မှတစ်ဆင့် တစ်သတ်မတ်တည်းဖြစ်သော ကိန်းဂဏန်း နှစ်ခုအကြား၌ နမူနာယူနစ်များ ရွေးချယ်ရန် ဖြစ်ပါသည်။ ဦးရေ (Population) နှင့် နမူနာအရွယ်အစားများသည် သတိမတ်တည်းဖြစ်သော

နှစ်ခုအကြားကို သတ်မှတ်သည်။ Population ရှိ အချက်အလက် အရေအတွက်များကို နှစ်ခုအကြားသတ်မှတ်ရန် လိုအပ်သော နမူနာအရွယ်အစားဖြင့် ခွဲခြားသတ်မှတ်နိုင်ပါသည်။ ဥပမာအားဖြင့် နမူနာအချက်အလက် ၁၀၀ လိုအပ်မှုအတွက် Population ရှိ အချက်အလက် ၁၀၀၀၀ မှ နှစ်ခုအကြား ၁၀၀ ရှိသည့် နမူနာရယူခြင်းကို ပြုလုပ်ရမည်။ စနစ်တကျ ရယူထားသော နမူနာရယူခြင်းသည်လည်း တူညီသော ရွေးချယ်ခံရနိုင်ချေရှိသည့် နမူနာယူနစ် (Sampling unit) ကို ရရှိစေနိုင်ပါသည်။

**(၃) စနစ်တကျမရှိသော ယူနစ်နမူနာရယူခြင်း**

- စာရင်းစစ်အနေဖြင့် တိကျစွာသတ်မှတ်ထားသည့် နည်းလမ်းမရှိဘဲ နမူနာရွေးချယ်ခြင်းဖြစ်ပါသည်။ တိကျစွာ သတ်မှတ်ထားခြင်းမရှိသည့် နည်းလမ်းကို အသုံးပြုသော်လည်း စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဘက်လိုက်မှု (သို့) ကြိုတင်ခန့်မှန်းမှုများကို ရှောင်ရှားနိုင်မှု မရှိပါ။ (ဥပမာအားဖြင့် အချက်အလက်ရယူရန် အခက်အခဲကို ရှောင်ရှားခြင်းနှင့် ပထမနှင့် နောက်ဆုံး စာရင်းသွင်းချက်များကို အမြဲရွေးချယ်ခြင်း။)

**(၄) Block နမူနာ ရယူခြင်း**

- Block နမူနာတွင် နီးကပ်သော နမူနာယူနစ်များ၏ အုပ်စုတစ်ခုပါဝင်ပါသည်။ စာရင်းစစ်အနေဖြင့် Block နမူနာရယူခြင်း အသုံးပြုမှုကို ထိရောက်စွာ မေးမြန်းပြီး ဂရုတစိုက် အကဲဖြတ်သင့်ပါသည်။
- Block နမူနာရယူခြင်းနှင့် စပ်လျဉ်း၍ ဖြစ်နိုင်ဖွယ်ရှိသော အားနည်းချက် (၂)ခု ရှိပါသည် -
  - (၁) နမူနာယူနစ် တစ်ခုခြင်းစီ ရွေးချယ်ခံရမှုနှင့် စပ်လျဉ်း၍ ညီမျှသော အခွင့်အလမ်းအတွက် ဖြစ်တန်စွမ်း မရှိခြင်း
  - (၂) နမူနာသည် ဦးရေ (Population) ကို ကိုယ်စားပြုကြောင်း သင့်လျော်သည့် ခိုင်လုံ သေချာမှုကို မရရှိခြင်း
- ဦးရေ (Population) ကို ကိုယ်စားပြုသည့် Block နမူနာတစ်ခုကို ရယူရေးဆွဲရန် ဤနည်းလမ်းသည် ဖြစ်နိုင်သည့် အလားအလာရှိသော်လည်း ထိုကဲ့သို့ ပြုလုပ်ခြင်းသည် ထိရောက်မှုမရှိပါ။ အချုပ်အားဖြင့် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် Block နမူနာရယူခြင်း နည်းလမ်းအသုံးပြုခြင်းကို ရှောင်ရှားသင့်ပါသည်။

**အဆင့်(၅)၊ စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်များကို ဆောင်ရွက်ခြင်း**

- စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ရွေးချယ်ထားသော အချက်အလက်တစ်ခုခုနှင့် စပ်လျဉ်း၍ တိကျသော စာရင်းစစ်ဆေးရေးရည်ရွယ်ချက်နှင့် အသင့်လျော်ဆုံးဖြစ်သည့် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်များကို ဆောင်ရွက်သင့်ပါသည်။
- ရွေးချယ်ထားသော အချက်အလက်သည် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်အတွက် သင့်လျော်မှုမရှိလျှင် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်ကို အစားထိုးထားသော အချက်အလက်ပေါ်တွင် ဆောင်ရွက်သင့်သည်။ ဥပမာအားဖြင့် ပေးချေမှုကို ခွင့်ပြုချက်ရယူခြင်း၏ အထောက်အထားအတွက် စမ်းသပ်စစ်ဆေးရာတွင် ပယ်ဖျက်ထားသော ချက်လက်မှတ်များကို ရွေးချယ်နိုင်ပါသည်။ စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ချက်လက်မှတ်မှ ပယ်ဖျက်ထားပြီး အမှားအယွင်း ပါဝင်ခြင်းမရှိဟု ကျေနပ်လျှင် သင့်လျော်စွာ အစားထိုးမှု ပြုလုပ်၍ ရွေးချယ်စစ်ဆေး ရမည်။ (ISSAI 1530.10)
- တခါတရံတွင် စာရင်းစစ်သည် ဥပမာအားဖြင့် အချက်အလက်နှင့် ပတ်သက်သည့် အထောက်အထားများမရှိခြင်း / ပျောက်ဆုံးသွားခြင်းကြောင့် ရွေးချယ်ထားသော အချက်အလက်ပေါ်နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ဆောင်ရွက်ရန်စီစဉ်ထားသည့် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်ကို ကျင့်သုံးရန် မဖြစ်နိုင်ပါ။ ၎င်းအချက် အလက်ပေါ်နှင့် စပ်လျဉ်း၍ အခြားသော သင့်လျော်သည့် စာရင်းစစ်လုပ်ငန်းစဉ်ကို မဆောင်ရွက်နိုင်ပါက စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ၎င်းအချက်အလက်သည် ထိန်းချုပ်မှုများ စမ်းသပ်စစ်ဆေးသည့် ကိစ္စရပ်နှင့် စပ်လျဉ်း၍ ပြဋ္ဌာန်းထားသော ထိန်းချုပ်မှုမှ သွေဖီခြင်း (သို့မဟုတ်) အသေးစိတ်စစ်ဆေးခြင်း ကိစ္စရပ်များနှင့်စပ်လျဉ်း၍ မှားယွင်းဖော်ပြချက် ဖြစ်သည်ကို သာမန်အားဖြင့် ထည့်သွင်းစဉ်းစားရမည်။ (ISSAI 1530.11)

**အဆင့် (၆)၊ နမူနာရလဒ်များကို အကဲဖြတ်ခြင်း**

- စာရင်းစစ်အနေဖြင့် နမူနာရလဒ်များ၊ သတ်မှတ်ဖော်ထုတ်ထားသော သွေဖီကွဲလွဲခြင်း (သို့) မှားယွင်းဖော်ပြချက်များ၏ သဘာဝနှင့် အခြားစာရင်းစစ်ဆေးသည့် နယ်ပယ်များနှင့် တိကျသော စာရင်းစစ်ဆေးရေး ရည်ရွယ်ချက်များပေါ်တွင် ဖြစ်နိုင်သော အကျိုးသက်ရောက်မှု တို့ကို စိစစ်အကဲဖြတ်သင့်ပါသည်။
- စာရင်းစစ်များအနေဖြင့် စမ်းသပ်စစ်ဆေးရသည့် Population နှင့်စပ်လျဉ်း၍ ကောက်ချက်ချရန်အတွက် နမူနာရလဒ်စစ်ဆေးခြင်းအား အသုံးပြုခြင်းသည် သင့်လျော်သော အခြေခံအဖြစ် ထောက်ပံ့ပေးနိုင်မှု ရှိ မရှိကိုပါ အကဲဖြတ်သင့်ပါသည်။ (ISSAI 1530.12,15)

- သတ်မှတ်ဖော်ထုတ်ထားပြီးဖြစ်သည့် ကွဲလွဲသွေဖီခြင်းနှင့် မှားယွင်းဖော်ပြချက်များကို အကဲဖြတ်ဆန်းစစ်ရာတွင် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် အများနှင့်ဆိုင်သော သွင်ပြင် လက္ခဏာများ၊ သာဓကအားဖြင့် လုပ်ဆောင်ချက်အမျိုးအစားတစ်ခုနှင့် စပ်လျဉ်းသည့် မှားယွင်းမှုများ၊ နေရာဒေသများ၊ ထုတ်ကုန်များ (သို့) အချိန်ကာလ စသည် တို့ကို ရှာဖွေသင့်ပါသည်။ ယင်းသို့သော အခြေအနေတွင် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် ဦးရေ ထဲရှိ အများနှင့်ဆိုင်သည့် သွင်ပြင်လက္ခဏာရှိသည့် အချက်အလက်အားလုံးကို သတ်မှတ်ဖော်ထုတ်ဆုံးဖြတ်ရပါမည်။ ထို့ပြင် ရငွေများပြည့်စုံစွာ ရရှိမှု ရှိမရှိ၊ အသုံးစရိတ်များ အမှန်သုံးစွဲမှု ရှိမရှိ၊ ရပိုင်ခွင့်များ အမှန်တကယ်ရရှိမှု ရှိမရှိ ကဲ့သို့သော မသမာမှု/ အလွဲသုံးစားမှုဆိုင်ရာ အရေးပါသည့် အန္တရာယ်ဧရိယာများကို စစ်ဆေးရာတွင် ယင်းသို့သော မှားယွင်းမှု (သို့) ကွဲလွဲ သွေဖီမှုများမှာ တမင်တကာ ရည်ရွယ်ပြုလုပ်မှုမျိုးဖြစ်နိုင်ပြီး ယင်းသို့ဖြစ်ပါက မသမာမှုအလွဲသုံးစားမှု ဖြစ်နိုင်ချေ ကို ညွှန်ပြခြင်းမျိုး ဖြစ်နိုင်ပါသည်။ (ISSAI 1530)

**စာရင်းစစ်အထောက်အထားများ (Audit Evidence)**

၈၄။ စာရင်းစစ်အထောက်အထားဆိုသည်မှာ စာရင်းစစ်ထင်မြင်ယူဆချက် ချမှတ်ရန်အတွက် စာရင်းစစ်များ စစ်ဆေးသည့်ကာလအတွင်း ရရှိသည့် သတင်းအချက်အလက်အထောက်အထားများ ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်အထောက်အထားများကို စစ်ဆေးရမည့် အဖွဲ့အစည်းများနှင့် အခြားပုဂ္ဂိုလ် များထံမှ ရရှိနိုင်သည့် အပြင် ယခင်နှစ်စာရင်းစစ်ဆေးမှု အထောက်အထားများမှလည်း ရရှိနိုင် ပါသည်။

၈၅။ စာရင်းစစ်အထောက်အထားများသည် ဆက်နွယ်သက်ဆိုင်မှု (Relevance)၊ အားကိုး အားထားပြုနိုင်မှု (Reliability) ၊ ပြည့်စုံမှု ( Sufficiency) ရှိရန် လိုအပ်ပါသည်။ ပြည့်စုံလုံလောက် သည့် စာရင်းစစ်အထောက်အထားများ ရရှိရန်အတွက် စာရင်းစစ်အစီအစဉ်များကို ချမှတ် ဆောင်ရွက်ရမည်ဖြစ်ပြီး စာရင်းစစ်အထောက်အထား၏ အရေအတွက် (Quantity) နှင့် အရည် အသွေး (Quality) သည် စာရင်းစစ်အန္တရာယ် အကဲဖြတ်နိုင်မှုပေါ် မူတည်ပါသည်။

၈၆။ စာရင်းစစ်အထောက်အထားအမျိုးအစားများမှာ မျက်မြင်စစ်ဆေးခြင်းဖြင့် ရယူခြင်း၊ နှုတ်ဖြင့် မေးမြန်းဆွေးနွေးခြင်းဖြင့် ရယူခြင်း၊ စာရွက်စာတမ်းအထောက်အထားမှ ရယူခြင်း၊ စိစစ်အကဲ ဖြတ်ခြင်းဖြင့် ရယူခြင်းတို့ဖြစ်ပါသည်။

၈၇။ စာရင်းစစ်အထောက်အထားများရယူရန်အတွက် စာရွက်စာတမ်းအထောက်အထားများကို စစ်ဆေးခြင်း (Inspection)၊ အကဲဖြတ်ခြင်း (Observation) ၊ ပြင်ပပုဂ္ဂိုလ်များထံမှ အတည်ပြုချက် ရယူခြင်း (External confirmation)၊ ပြန်လည်တွက်ချက်ခြင်း (Recalculation) ၊ ပြန်လည်

ဆောင်ရွက်ခြင်း (Reperformance)၊ စိစစ်ခြင်း (Analytical Procedures) ၊ စုံစမ်းမေးမြန်းခြင်း (Inquiry) နည်းလမ်းများကို အသုံးပြုရပါမည်။

**စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာဆိုင်ရာစံများ (ISSAIs) ၊ Financial Audit Manual တို့နှင့် စပ်လျဉ်း၍ OAGN ၏ဆွေးနွေးချက် အကျဉ်းချုပ်**

၈၈။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာဆိုင်ရာစံများ (ISSAIs) ဆိုသည်မှာနိုင်ငံတကာ စာရင်းကိုင်များအသင်း (International Federation of Accountants - IFAC) မှထုတ်ပြန်သော International Standard on Auditing (ISA) နှင့် Practice Note(PN) တို့ကို ပေါင်းစပ်ထားခြင်းပင်ဖြစ်ပါသည်။ စာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးများ၏ နိုင်ငံတကာဆိုင်ရာစံများ (ISSAIs) ပြဋ္ဌာန်းချက်များမှာ မူဘောင်အနေဖြင့်ရှိသော်လည်း စာရင်းစစ် (Auditor) များသည် မိမိတို့၏ အတတ်ပညာဆိုင်ရာ ဆုံးဖြတ်ချက် (Professional Judgement) အပေါ်မူတည်၍ ဆောင်ရွက်ရသည်များလည်း ရှိပါသည်။ ISSAI 1000-1999 တွင် ဘဏ္ဍာရေးစာရင်းစစ်ဆေးခြင်း (Financial Audit)နှင့်ပတ်သက်သောအကြောင်းအရာများပါဝင်ပါသည်။ နော်ဝေနိုင်ငံတွင်လည်း ISSAI ကို နော်ဝေ ဘာသာရပ်သို့ဘာသာပြန်ဆိုထားပြီး စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းများဆောင်ရွက် ရာတွင်ပြန်လည် အသုံးပြုရပါသည်။ စာရင်းစစ်ဆေးရာတွင် Planning ကောင်းမွန်ပါက စာရင်းစစ်လုပ်ငန်း ဆောင်ရွက်ရာတွင် ချောမွေ့ပြီး အထောက်အကူရနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ နော်ဝေနိုင်ငံ၌ စာရင်းစစ်ဆေး ရာတွင် အောက်ပါအဆင့်များအတိုင်း ဆောင်ရွက်လျက်ရှိပါသည်။



၈၉။ နော်ဝေစာရင်းစစ်ချုပ်ရုံးတွင် ISSAI ပေါ်မူတည်ပြီး စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းကို အောက်ပါအဆင့် (၆) ဆင့်ဖြင့် ဆောင်ရွက်ပါသည်-

- (က) စတင်မစစ်ဆေးမီကြိုတင်ပြင်ဆင်သည့်လုပ်ဆောင်ချက်များ (Pre-engagement activities)
- (ခ) စစ်ဆေးရမည့်အဖွဲ့အစည်းကိုနားလည်အောင် (Understanding the entity) ပြုလုပ်ခြင်း
- (ဂ) အရေးပါမှု (Materiality)နှင့်စပ်လျဉ်း၍ စိစစ်သုံးသပ်ခြင်း၊
- (ဃ) Risk assessment ပြုလုပ်၍ ရှင်းလင်းချက်များရယူခြင်း၊

- (c) စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်းဆောင်ရွက်ခြင်း (Audit Execution) နှင့် မှားယွင်းဖော်ပြမှုများ ကိုအကဲဖြတ်ခြင်း (Assesment of misstatement)
- (စ) အစီရင်ခံတင်ပြခြင်း (Reporting)

၉၀။ စစ်ဆေးရေးမည့်အဖွဲ့အစည်းအကြောင်း နားလည်အောင်ပြုလုပ်ခြင်း (Understanding the entity) သည် အရေးကြီးပါသည်။ အမြဲတမ်းဖိုင် (Permanent file)၊ ယခင်နှစ်အစီရင်ခံစာ၊ စစ်ဆေးပြီးဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများ၊ ဌာန၏ဖွဲ့စည်းပုံ၊ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုများ (Internal control)၊ အဖွဲ့အစည်း၏လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်မှုနှင့် ညွှန်ကြားချက်များကို လေ့လာဆန်းစစ်ခြင်း နှင့်စစ်ဆေးရေးစတင်ဝင်ရောက်ချိန်၌ တွေ့ဆုံဆွေးနွေးပွဲ (Entrance Meeting) တွင်ယခင်နှစ်၏ စစ်ဆေးတွေ့ရှိချက်များလိုက်နာဆောင်ရွက်မှုကိုစိစစ်ခြင်း (follow up) လုပ်ရမည့်အကြောင်း အရာများ၊ မူဝါဒနှင့်လုပ်ထုံးလုပ်နည်းများကို ဆွေးနွေးခြင်းတို့မှတစ်ဆင့် အဖွဲ့အစည်းအကြောင်း နားလည်နိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။

၉၁။ ထို့အပြင် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများအား ယခင်နှစ်နှင့် ယခုနှစ် နှိုင်းယှဉ်ကြည့်ခြင်း၊ ခွဲခြမ်းစိတ်ဖြာစစ်ဆေးခြင်းတို့ ပြုလုပ်ဆောင်ရွက်ခြင်းဖြင့် ထူးခြားသိသာစွာပြောင်းလဲမှုများရှိ/မရှိ ကိုသိရှိနိုင်ပါသည်။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများကို စိစစ်လေ့လာခြင်းအားဖြင့် အဖွဲ့အစည်း၏ အကြောင်းကို တစ်စိတ်တစ်ပိုင်း နားလည်နိုင်သကဲ့သို့ Planning အဆင့်တွင်ဌာနတွင်း ကြီးကြပ် ကွပ်ကဲမှု (Internal Control) အခြေအနေကို အကဲဖြတ်စိစစ်မှသာအဖွဲ့အစည်း အကြောင်းကို ပိုသိရှိလာနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။

၉၂။ ခွဲခြမ်းစိတ်ဖြာစစ်ဆေးမှုများ (Analytical Procedures)၊ အသေးစိတ်စစ်ဆေးမှုများ (Detailed tests)၊ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှုစနစ်ကို စမ်းသပ်စစ်ဆေးမှုများ (Test of Internal Control) အရ ပြုလုပ်စစ်ဆေးမည့်အတိုင်းအတာ (Audit Scope) သတ်မှတ်နိုင်ရန် အရေးပါမှု/ ပမာဏကျမှု (Materiality) အဆင့်သတ်မှတ်ခြင်းကိုအသုံးပြုရပါသည်။ စစ်ဆေးရေးလုပ်ငန်း ကြိုတင် ပြင်ဆင်ရာတွင် (Planning) ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်း တစ်ခုလုံးအတွက် အရေးပါမှု (Materiality) သတ်မှတ်ရန်နှင့် အရေးပါသည့် စာရင်းများ (significant accounts) (သို့) ထုတ်ဖော်ပြသမှုများ (disclosures) အတွက် Performance Materiality သတ်မှတ်ဆုံးဖြတ်ခြင်းမှာ အရေးပါသည့် အစိတ်အပိုင်းတစ်ရပ်ပင် ဖြစ်ပါသည်။

၉၃။ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းအရ Overall Materiality တွက်ပြီးမှ Performance Materiality ကိုသတ်မှတ်ရပါသည်။ Overall Materiality Level ဆိုသည်မှာ User များ၏ ဆုံးဖြတ်ချက်အပေါ် သက်ရောက်မှုမရှိနိုင်ဟု စာရင်းစစ်အနေဖြင့်ယုံကြည်သည့် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းများရှိ အမြင့်ဆုံး/ အများဆုံး မှားယွင်းဖော်ပြနိုင်သည့် ကိန်းဂဏန်းပမာဏ ဖြစ်ပါသည်။ ဆိုလိုသည်မှာ အဆိုပါ

ကိန်းဂဏန်းပမာဏအထက်ရှိသည့် မှားယွင်းဖော်ပြမှုသည် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းသုံးစွဲသူများ၏ ဆုံးဖြတ်ချက်ကို အကျိုးသက်ရောက်မှုရှိနိုင်ခြင်းကို ဆိုလိုရင်းဖြစ်ပါသည်။

၉၄။ စာရင်းစစ်သည် လက်တွေ့ဆောင်ရွက်ရာတွင် Performance Materiality ကို Overall Materiality ၏ ၅၀% မှ ၇၀% အတွင်း တွက်ချက်လေ့ရှိပါသည်။ ယင်းသို့ဆောင်ရွက် ခြင်းဖြင့် စာရင်းစစ်သည် Overall Materiality Level အရ ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရှိ မှားယွင်းဖော်ပြမှုများ မလွတ်စေသည့် ကြားခံ (buffer) တစ်ခုကိုဖန်တီးနိုင်မည်ဖြစ်ပါသည်။ ဆိုလိုသည်မှာ Performance Materiality Level တွက်ချက်ရာတွင် Overall Materiality Level အား ရာခိုင်နှုန်း ထပ်မံနှိမ့်ချ ခြင်းဖြစ်၍ ယင်းသို့ဆောင်ရွက်ခြင်းကြောင့် Overall Materiality Level အရ အရေးပါသည့် ပမာဏဟု ယခင်ကသတ်မှတ်သည့် ပမာဏထက် နိမ့်သော ပမာဏအား အရေးပါမှုအဖြစ် စဉ်းစား ရသည့် သဘောပင်ဖြစ်ပါသည်။ Performance Materiality အား ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းရှိ စစ်ဆေးရမည့် အချက်အလက်များ (items) (သို့မဟုတ်) စာရင်းများ (accounts) ကို ခွဲခြားသတ်မှတ် ရာတွင် အသုံးပြုနိုင်ပါသည်။ တနည်းအားဖြင့် Performance Materiality တွက်ချက်ခြင်းဖြင့် မည်သည့် စာရင်းခေါင်းစဉ်များ (သို့) အချက်အလက်များကို စစ်ဆေးသင့်သည်ကို သတ်မှတ်နိုင် စေပါသည်။ တနည်းအားဖြင့် တွက်ချက်ရရှိသည့် Performance Materiality Level ပမာဏ အထက်ရှိသည့် စာရင်းခေါင်းစဉ်များကိုသာ စစ်ဆေး၍ ၎င်းထက်နည်းသော စာရင်းခေါင်းစဉ်များ အား စစ်ဆေးရန်မလိုဟု သတ်မှတ်နိုင်ပါသည်။

၉၅။ Performance Materiality Level သတ်မှတ်ထားသော်လည်း စာရင်းစစ် (Auditor) သည် မိမိ၏ အတတ်ပညာဆိုင်ရာဆုံးဖြတ်ချက်ချမှု (Professional Judgement) ကိုအသုံးပြုရပါသည်။ အရေးပါသော မှားယွင်းဖော်ပြမှုအန္တရာယ်မြင့်လေ Performance Materiality Level နိမ့်လေဖြစ်ပါသည်။ သတိပြုရန်မှာ အန္တရာယ် (Risk) များလေ Performance Materiality တွက်ချက်ရာတွင်အသုံးပြုမည့် ရာခိုင်နှုန်းနိမ့်လေဖြစ်ပါသည်။ Performance Materiality ရာခိုင်နှုန်း နိမ့်ခြင်းသည် စာရင်းစစ်ဆေးမှုများ ပို၍လုပ်ဆောင်ရန် လိုအပ်ခြင်းဖြစ်ပါသည်။ အဘယ်ကြောင့် ဆိုသော် ဘဏ္ဍာရေးရှင်းတမ်းပါ စာရင်းလက်ကျန်များ၊ အချက်အလက်များကို ပိုမိုစစ်ဆေးအတည် ပြုရန် လိုအပ်ခြင်းကြောင့်ဖြစ်ပါသည်။ ထို့ကြောင့် အန္တရာယ် (Risk) နှင့်အရေးပါမှု (Materiality Level) ကို စိစစ်အကဲဖြတ်ရန် စာရင်းစစ်အနေဖြင့် စစ်ဆေးရမည့် အဖွဲ့အစည်း၏ အကြောင်းနှင့် အဖွဲ့အစည်းရှိ ဌာနတွင်းကြီးကြပ်ကွပ်ကဲမှု အစီအမံများကို နားလည် သဘောပေါက်ရန် လွန်စွာ အရေးကြီးပါသည်။

၉၆။ နော်ဝေနိုင်ငံတွင်စာရင်းစစ်ဆေးဆောင်ရွက်သည့်အခါတိုင်း ISSAI နှင့်စပ်လျဉ်း၍ စာရင်းစစ် (Auditor) များ၏ လုပ်ငန်းအတွေ့အကြုံပေါ်မူတည်ပြီး Standard Working Paper များကို ဖြည့်စွက်ရပါသည်။ စစ်ဆေးသည့်အခါတွင်စာရင်းစစ် (Auditor) များ၏ ဆုံးဖြတ်ချက်ချမှု

(Judgement) များအသုံးပြုရပြီး ကောင်းမွန်ပြည့်စုံသောဆုံးဖြတ်ချက်ချမှု (Judgement)ရရှိ စေရန် အချိန်ယူဆောင်ရွက်ရပါသည်။ Risk ဧရိယာများကို အကဲဖြတ်ပြီး စစ်ဆေးရန် လိုအပ်ပါသည်။

၉၇။ နော်ဝေနိုင်ငံတွင် ISSAI နှင့်အညီလိုက်နာဆောင်ရွက်စေရန် ISSAI ကို နားလည်အောင် လုပ်ပေးသည့်နည်းပညာဌာန (Methodology Department) ရှိပြီး Workshop နှင့် Training များ စဉ်ဆက်မပြတ်လုပ်ပေးလေ့ရှိပါသည်။ လုပ်ငန်းဆောင်ရွက်သည့်အဆင့်မှ စီမံခန့်ခွဲရေးပိုင်းမှ စိစစ်မှု (Management Review) ပြုလုပ်သည့် Control Team များလည်းရှိပါသည်။ စစ်ဆေးရေးစတင်ဝင်ရောက်ချိန်၌ တွေ့ဆုံဆွေးနွေးပွဲ (Entrance Meeting) တွင် လုပ်ငန်း ဆောင်ရွက်မှုများကို ဆွေးနွေးမေးမြန်းခြင်းဖြင့် စာရင်းစစ်ဆေးခြင်းလုပ်ငန်းကို အဆင်ပြေချောမွေ့ စွာ ဆောင်ရွက်နိုင်စေမည် ဖြစ်ပါသည်။