

รายงานของผู้สอบบัญชี รูปแบบใหม่คืออะไร ?

บทความจาก สภาวิชาชีพบัญชี โดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี



ปัจจุบัน สภาวิชาชีพบัญชีอยู่ในระหว่างการดำเนินการนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ และคาดว่าจะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทยสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 ซึ่งเป็นกรอบระยะเวลาเดียวกับที่มีการประกาศใช้ในด้านการศึกษาและวิจัย มาเป็นเวลาหลายปี โดยหน่วยงานซึ่งทำหน้าที่กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี พบว่ารายงานของผู้สอบบัญชีควรมีการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบเพิ่มขึ้นเพื่อประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงิน รวมทั้งเป็นการเพิ่มคุณค่าของรายงานการสอบบัญชีอีกด้วย

รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่ทำให้มีการสื่อสารข้อมูลที่มีประโยชน์ระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยเพิ่มวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters) ซึ่งเป็นพัฒนาการใหม่ของรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่อสื่อสารเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินงวดปัจจุบัน และเป็นเรื่องและผู้สอบบัญชีสื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแล การให้ข้อมูลนี้เป็นการสะท้อนถึงความโปร่งใสในการปฏิบัติงานสอบบัญชีซึ่งผู้ใช้งบการเงินทั่วไปสามารถรับทราบและเข้าใจเรื่องเหล่านี้จากการอ่าน รายงานของผู้สอบบัญชี

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบโดยส่วนใหญ่เป็นเรื่องเกี่ยวกับ

1. เรื่องที่มีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ (Significant risk) เป็นความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีประเมินไว้ว่ามีความเสี่ยงสูงที่กิจการจะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน
2. เรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบ ซึ่งมักเป็นการตรวจสอบรายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้ดุลยพินิจในการประมาณการทางบัญชี และรายการเหล่านี้เป็นประมาณการที่มีความไม่แน่นอนสูง
3. เรื่องหรือประเด็นปัญหาที่สำคัญที่ผู้สอบบัญชีพบในระหว่างการสอบบัญชี รวมถึงผลกระทบต่อการตรวจสอบเหตุการณ์หรือรายการที่สำคัญ เช่น การเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญทางด้านเศรษฐกิจ การบัญชีข้อบ่งชี้ หรืออื่นๆ ที่ส่งผลกระทบต่อข้อสมมติหรือการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารและกระทบต่อวิธีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชี ตัวอย่าง "เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ" เช่น บัญชีที่กระทบ

กับการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ความเหมาะสมของแบบจำลองที่ใช้ในการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน ความยากในการตรวจสอบการรวมธุรกิจ และความเสี่ยงจากการทุจริตอันเนื่องมาจากการรับรู้รายได้ตามสัญญา เป็นต้น ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้อยู่ในการเลือกว่าเรื่องใดเป็นเรื่องสำคัญที่ควรนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ การนำเสนอ Key Audit Matters จะบังคับใช้กับรายงานของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น

สำหรับวรรคความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกิจการต้องบการเงินนั้นได้เพิ่มเติมเรื่องความรับผิดชอบของผู้บริหารในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงาน ต่อเนื่อง การเปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน ต่อเนื่อง และเกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงาน ต่อเนื่อง และมีข้อความสำคัญเพิ่มเติมที่ระบุว่าผู้มี



หน้าที่ในการกำกับดูแลมีความรับผิดชอบในการสอดส่องดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท ส่วนวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบ งบการเงินนั้น จะเน้นอธิบายกระบวนการตรวจสอบที่ละเอียดมากขึ้น และที่สำคัญผู้สอบบัญชีต้องระบุไว้ในรายงานการสอบบัญชีว่าได้มีการติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแลเรื่องขอบเขตการตรวจสอบและระยะเวลาที่วางแผนไว้ ประเด็นสำคัญที่พบจาก การตรวจสอบ รวมทั้งจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในที่พบในระหว่างการตรวจสอบ

นอกจากนี้ รายงานรูปแบบใหม่ได้กำหนดให้แสดงชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี โดยเชื่อว่า จะเพิ่มความรับรู้เกี่ยวกับผู้สอบ

บัญชีที่มีต่อการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งข้อกำหนดนี้ยังไม่เคยมีในต่างประเทศ แต่สำหรับประเทศไทยไม่ได้มีผลกระทบมากนัก เนื่องจากมีการระบุชื่อผู้สอบบัญชีในหน้ารายงานอยู่แล้ว เพียงแต่ต้องเพิ่มข้อความว่าเป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและผลการตรวจสอบที่ระบุไว้ในรายงาน

โดยสรุป รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่เป็นการรายงานผลการตรวจสอบให้ชัดเจนขึ้นแก่ผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบซึ่งเปรียบเสมือน Executive Summary ในรายงานประจำปีของบริษัท ดังนั้นข้อมูลที่สื่อสารในรายงานต้องเป็นข้อมูลการตรวจสอบเฉพาะของแต่ละกิจการ และเป็นภาษาที่ง่ายแก่การทำทำความเข้าใจ ทั้งนี้เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินมากที่สุด สิ่งทีคาดหวังจากการเปลี่ยนแปลงรายงานของผู้สอบบัญชีนี้คือ ช่วยเพิ่มความโปร่งใสของกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินและงานสอบบัญชี ซึ่งให้ประโยชน์ต่อสาธารณะและผู้ที่มีส่วนได้เสีย (Stakeholders) ไม่ว่าจะเป็นผู้ใช้งบการเงิน นักลงทุน นักวิเคราะห์ คณะกรรมการตรวจสอบ ผู้บริหารของกิจการ รวมถึงวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากนี้ยังช่วยเพิ่มการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ที่เกี่ยวข้อง และทำให้ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลให้ความสนใจในเรื่องที่ผู้สอบบัญชีระบุในรายงานของผู้สอบบัญชี ขณะเดียวกันผู้สอบบัญชีต้องให้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional Skepticism) เพิ่มขึ้นและให้ความใส่ใจเป็นพิเศษในเรื่องที่สำคัญที่จะนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชี ในท้ายสุดผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมีบทบาทและความเกี่ยวข้องในเรื่องนี้ อย่างไรก็ตาม เป็นเรื่องที่ทำนายให้มีความสำคัญและทำความเข้าใจกับผู้สอบบัญชีอย่างชัดเจน

UK เป็นประเทศที่น่า่องในการใช้รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ โดยใช้ International Standards on Auditing (UK and Ireland) ซึ่งมีส่วนที่แตกต่างจากมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศที่ออกโดย IAASB อยู่บ้าง รวมถึงรายละเอียดของเนื้อหาในรายงานอาจ ไม่ตรงกัน แต่รูปแบบการจัดเรียงแต่ละวรรคเหมือนกัน เช่น รายงานขึ้นต้นด้วยวรรคความเห็นและลงท้ายด้วยวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี เป็นต้น ผู้สนใจอาจดูรายงานของผู้สอบบัญชีตาม International Standards on Auditing (UK and Ireland) ที่เริ่มมีการรายงานตั้งแต่ปี 2557 ได้จากรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศไทย

