มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320

ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 320 – ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม *"แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC"* ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 320 – ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 – ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* ISBN: 978-1-60815-052-6

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320

ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ความมีสาระสำคัญในการตรวจสอบ	2-6
วันถือปฏิบัติ	7
วัตถุประสงค์	8
คำจำกัดความ	9
ข้อกำหนด	
การกำหนดความมีสาระสำคัญและความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานเมื่อวางแผนการตรวจสอบ	10-11
การปรับเปลี่ยนเมื่อมีความคืบหน้าในการตรวจสอบ	12-13
เอกสารหลักฐาน	14
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงในการสอบบัญชี	ก 1
การกำหนดความมีสาระสำคัญและความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานเมื่อวางแผนการตรวจสอบ	ก2-ก12
การปรับเปลี่ยนเมื่อมีความคืบหน้าในการตรวจสอบ	ก13

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 “ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการนำหลักการของความมีสาระสำคัญมาใช้ในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ส่วนมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450[1] จะอธิบายถึงการนำความมีสาระสำคัญมาใช้ในการประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในการตรวจสอบและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ได้แก้ไข (ถ้ามี) ในงบการเงิน

ความมีสาระสำคัญในการตรวจสอบ

2. แม่บทการรายงานทางการเงินจะอธิบายเกี่ยวกับหลักการของความมีสาระสำคัญในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ถึงแม้ว่าแม่บทการรายงานทางการเงินอาจอธิบายถึงความมีสาระสำคัญในความหมายที่ต่างกัน แต่โดยทั่วไปแม่บทการรายงานทางการเงินมักจะอธิบายว่า
   - การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งรวมถึงการไม่แสดงข้อมูล จะถูกพิจารณาว่ามีสาระสำคัญ ถ้าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงรายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการโดยรวมจะสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน
   - การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญจะพิจารณาในแง่ของสภาวะแวดล้อม และผลกระทบของขนาด หรือลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือพิจารณาจากทั้งสององค์ประกอบ และ
   - การใช้ดุลยพินิจว่าเรื่องใดมีสาระสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงินจะขึ้นอยู่กับการพิจารณาความต้องการข้อมูลพื้นฐานทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินโดยรวม[2] ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่มีต่อผู้ใช้งบการเงินรายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะเจาะจง ซึ่งความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้นอาจมีความแตกต่างกันอย่างมากจะไม่ถูกนำมาพิจารณา

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

---

[1] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ”

[2] ตัวอย่างเช่น แม่บทในการจัดทำและนำเสนองบการเงินระบุว่า สำหรับกิจการที่มุ่งหวังผลกำไร การจัดทำงบการเงินให้ตรงกับความต้องการของนักลงทุนซึ่งได้ลงทุนในทุนประเภทที่มีความเสี่ยงของกิจการ ย่อมจะตรงกับความต้องการส่วนใหญ่ของผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ

3. การกล่าวถึงความมีสาระสำคัญนี้ หากแสดงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ จะให้กรอบในการอ้างอิงแก่ผู้สอบบัญชีในการกำหนดความมีสาระสำคัญของการตรวจสอบ หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ ไม่ได้อธิบายหลักการของความมีสาระสำคัญ ลักษณะที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 2 จะให้กรอบในการอ้างอิงในการพิจารณาความมีสาระสำคัญของการตรวจสอบแก่ผู้สอบบัญชี

4. การกำหนดความมีสาระสำคัญของผู้สอบบัญชีเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและขึ้นอยู่กับความเข้าใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้นจึงเป็นการสมเหตุสมผลที่ผู้สอบบัญชีจะตั้งข้อสมมติว่า ผู้ใช้งบการเงิน
   (ก) มีความรู้ตามสมควรเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและเศรษฐกิจและการบัญชี และมีความเต็มใจที่จะศึกษาข้อมูลในงบการเงินด้วยความระมัดระวังและความรอบคอบอย่างสมเหตุสมผล
   (ข) มีความเข้าใจว่างบการเงินได้ถูกจัดทำ แสดงรายการ และตรวจสอบ ในระดับของความมีสาระสำคัญ
   (ค) ตระหนักถึงความไม่แน่นอนที่แฝงอยู่ในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับการใช้ประมาณการ การใช้ดุลยพินิจ และการพิจารณาถึงเหตุการณ์ในอนาคต และ
   (ง) ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผลบนพื้นฐานของข้อมูลในงบการเงิน

5. ผู้สอบบัญชีจะนำหลักการของความมีสาระสำคัญไปใช้ทั้งในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบ และในการประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในการตรวจสอบและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ได้แก้ไข (ถ้ามี) ในงบการเงิน และในการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)

6. ในการวางแผนการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับจำนวนเงินของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งได้พิจารณาแล้วว่ามีสาระสำคัญ การใช้ดุลยพินิจนี้จะเป็นพื้นฐานสำหรับ
   (ก) การกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการประเมินความเสี่ยง
   (ข) การระบุและการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และ
   (ค) การกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบต่อไป

   ความมีสาระสำคัญที่กำหนดขึ้นในการวางแผนการตรวจสอบ ไม่จำเป็นต้องกำหนดเป็นจำนวนเงินขั้นต่ำ เพื่อประเมินว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไข ทั้งรายการใดรายการหนึ่ง หรือทุกรายการโดยรวมนั้น จะไม่มีสาระสำคัญ สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงบางอย่าง อาจเป็นสาเหตุให้ผู้สอบบัญชีประเมินว่ารายการเหล่านั้นมีสาระสำคัญได้แม้ว่าจะมีจำนวนต่ำกว่าระดับที่มีสาระสำคัญ ถึงแม้ว่าจะเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะออกแบบวิธีการตรวจสอบเพื่อให้ตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งมีสาระสำคัญเพียงเพราะลักษณะของรายการเหล่านั้นก็ตาม เมื่อมีการประเมิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เกี่ยวกับผลกระทบที่มีต่องบการเงิน[3] ผู้สอบบัญชีจะพิจารณา ทั้งจำนวนเงิน และลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไข และสถานการณ์ที่รายการเหล่านั้นเกิดขึ้น

วันถือปฏิบัติ

7. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[3] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 ย่อหน้าที่ ก16

วัตถุประสงค์

8. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือ การนำหลักการของความมีสาระสำคัญไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี

คำจำกัดความ

9. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน หมายถึง จำนวนหนึ่งหรือหลายจำนวนที่ผู้สอบบัญชีกำหนดขึ้น ณ ระดับที่มีค่าน้อยกว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม เพื่อลดโอกาสที่จำนวนรวมของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไขและไม่ถูกตรวจพบจะมีจำนวนสูงกว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมให้อยู่ในระดับต่ำอย่างเหมาะสม หากเกี่ยวข้อง ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน ยังหมายถึง จำนวนหนึ่งหรือหลายจำนวนที่ผู้สอบบัญชีกำหนดขึ้น ณ ระดับที่มีค่าน้อยกว่าระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ สำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ

ข้อกำหนด

การกำหนดความมีสาระสำคัญและความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานเมื่อวางแผนการตรวจสอบ

10. ในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม ในสถานการณ์เฉพาะของกิจการ หากมีประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งหรือมากกว่าเป็นการเฉพาะ ซึ่งการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของรายการดังกล่าวในจำนวนที่มีค่าน้อยกว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ เพื่อนำมาใช้กับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการเหล่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2–ก11)

11. ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน เพื่อประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบต่อไป (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก12)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การปรับเปลี่ยนเมื่อมีความคืบหน้าในการตรวจสอบ

12. ผู้สอบบัญชีต้องปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (และหากเกี่ยวข้อง ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ สำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ) เมื่อได้ทราบข้อมูลระหว่างการตรวจสอบซึ่งอาจเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดจำนวนหนึ่ง (หรือหลายจำนวน) ที่แตกต่างจากจำนวนเดิม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13)

13. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (และหากเกี่ยวข้อง ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ สำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ) ในระดับที่ต่ำกว่าความมีสาระสำคัญที่ได้กำหนดไว้เดิมมีความเหมาะสม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่ามีความจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน และพิจารณาว่าลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบต่อไปยังเหมาะสมหรือไม่

เอกสารหลักฐาน

14. เอกสารหลักฐานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีต้องรวมถึงจำนวนและปัจจัยที่ใช้ประกอบการพิจารณา ดังต่อไปนี้[4]
    (ก) ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (ดูย่อหน้าที่ 10)
    (ข) หากเกี่ยวข้อง ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ สำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ (ดูย่อหน้าที่ 10)
    (ค) ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน (ดูย่อหน้าที่ 11) และ
    (ง) การปรับเปลี่ยนใด ๆ ของ (ก) ถึง (ค) เมื่อมีความคืบหน้าในการตรวจสอบ (ดูย่อหน้าที่ 12–13)

[4] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8–11 และย่อหน้าที่ ก6

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5)

ก1. ในการตรวจสอบงบการเงิน วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี คือ เพื่อให้ได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมไม่มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นว่างบการเงินได้ถูกจัดทำขึ้นในส่วนที่มีสาระสำคัญ ตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่ถือปฏิบัติ และเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถรายงานต่องบการเงินและสื่อสารตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนด ซึ่งสอดคล้องกับสิ่งที่ผู้สอบบัญชีตรวจพบ[5] ผู้สอบบัญชีจะได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเมื่อได้รับหลักฐานการตรวจสอบที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่สามารถยอมรับได้[6] ความเสี่ยงในการสอบบัญชี คือ ความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นในการตรวจสอบที่ไม่เหมาะสมเมื่องบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ความเสี่ยงในการสอบบัญชีเป็นความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและความเสี่ยงจากการตรวจพบ[7] ผู้สอบบัญชีจะพิจารณาความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงในการสอบบัญชีตลอดระยะเวลาการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อ

(ก) ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ[8]

(ข) กำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบต่อไป[9] และ

(ค) ประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไข (ถ้ามี) ในงบการเงิน[10] และแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี[11]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

---

[5] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 11

[6] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 17

[7] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13 (ค)

[8] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญโดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

[9] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

[10] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450

[11] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน”

การกำหนดความมีสาระสำคัญและความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานเมื่อวางแผนการตรวจสอบ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก2. สำหรับหน่วยงานภาครัฐ หน่วยงานที่ออกกฎหมายและหน่วยงานกำกับดูแลมักจะเป็นผู้ใช้งบการเงินหลัก นอกจากนั้น งบการเงินอาจถูกใช้ในการตัดสินใจอื่นนอกเหนือจากการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ดังนั้น ในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (และหากเกี่ยวข้อง ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่ง หรือหลายระดับ สำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ) ในการตรวจสอบงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐ จะได้รับอิทธิพลจากกฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดของหน่วยงานอื่น ๆ และความต้องการข้อมูลทางการเงินของหน่วยงานที่ออกกฎหมายและประโยชน์ของสาธารณชน

การใช้ข้อมูลอ้างอิงในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก3. ในการกำหนดความมีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีจะใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ อัตราส่วนเป็นร้อยละมักจะใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงในการเริ่มต้นกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อการกำหนดข้อมูลอ้างอิงที่เหมาะสม รวมถึง

- องค์ประกอบของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย)
- รายการที่ผู้ใช้งบการเงินของกิจการจะให้ความสนใจเป็นพิเศษ (ตัวอย่างเช่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินผลการดำเนินงานทางการเงิน ผู้ใช้งบการเงินอาจจะมุ่งเน้นที่กำไร รายได้ หรือสินทรัพย์สุทธิ)
- ลักษณะของกิจการ ช่วงเวลาของวงจรธุรกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่ และสภาพอุตสาหกรรมและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่
- โครงสร้างของเจ้าของกิจการและวิธีการจัดหาเงินทุน (ตัวอย่างเช่น หากกิจการจัดหาเงินทุนโดยการกู้ยืมเพียงอย่างเดียว แทนที่จะใช้เงินทุนจากเจ้าของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินอาจให้ความสำคัญต่อสินทรัพย์ และสิทธิเรียกร้องเหนือสินทรัพย์นั้น มากกว่าผลกำไรของกิจการ) และ
- ความผันผวนของข้อมูลอ้างอิงที่เกี่ยวข้อง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก4. ตัวอย่างของข้อมูลอ้างอิงที่เหมาะสม ประกอบด้วย ประเภทของรายได้ที่รายงาน เช่น กำไรก่อนภาษี รายได้รวม กำไรขั้นต้นและค่าใช้จ่ายรวม ส่วนของเจ้าของรวมหรือสินทรัพย์สุทธิ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของกิจการ กำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องมักจะถูกนำมาใช้สำหรับกิจการที่มุ่งหวังผลกำไร เมื่อกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องมีความผันผวน ข้อมูลอ้างอิงอื่น เช่น กำไรขั้นต้น หรือรายได้รวม อาจมีความเหมาะสมกว่า

ก5. ในการเลือกข้อมูลอ้างอิง ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องโดยปกติประกอบด้วยผลการดำเนินงานทางการเงินและฐานะทางการเงินของงวดก่อน ผลการดำเนินงานทางการเงินและฐานะทางการเงินของงวดจนถึงปัจจุบัน และงบประมาณหรือประมาณการสำหรับงวดปัจจุบัน ปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่สำคัญของกิจการ (ตัวอย่างเช่น การซื้อธุรกิจที่มีนัยสำคัญ) และการเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวข้องของสภาพอุตสาหกรรมและสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่ ตัวอย่างเช่น หากในเบื้องต้น ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมของกิจการหนึ่งได้ถูกกำหนดจากร้อยละของกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง สถานการณ์ที่ทำให้มีการลดลงหรือเพิ่มขึ้นของกำไรดังกล่าวอย่างมาก อาจทำให้ผู้สอบบัญชีสรุปว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมที่กำหนดขึ้นจากการใช้กำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานในอดีตซึ่งทำให้เป็นมาตรฐาน มีความเหมาะสมกว่า

ก6. ความมีสาระสำคัญมีความเกี่ยวข้องกับงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีกำลังรายงาน เมื่องบการเงินถูกจัดทำขึ้นสำหรับงวดการรายงานทางการเงินที่มากหรือน้อยกว่า 12 เดือน เช่น ในกรณีของกิจการที่ตั้งขึ้นใหม่ หรือมีการเปลี่ยนแปลงงวดการรายงานทางการเงิน ความมีสาระสำคัญจะเกี่ยวข้องกับงบการเงินที่จัดทำขึ้นสำหรับงวดการรายงานทางการเงินนั้น

ก7. ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ในการกำหนดความมีสาระสำคัญเป็นอัตราร้อยละกับข้อมูลอ้างอิงที่ถูกเลือก อัตราร้อยละจะมีความสัมพันธ์กับข้อมูลอ้างอิงที่ถูกเลือก เช่น อัตราร้อยละที่นำไปใช้กับกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องโดยปกติมักจะมีค่าสูงกว่าอัตราร้อยละที่นำไปใช้กับรายได้รวม ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าร้อยละ 5 ของกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องมีความเหมาะสมสำหรับกิจการที่มุ่งหวังผลกำไรในอุตสาหกรรมการผลิต ในขณะที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าร้อยละ 1 ของรายได้รวมหรือค่าใช้จ่ายรวม มีความเหมาะสมสำหรับกิจการที่ไม่มุ่งหวังผลกำไร อย่างไรก็ตาม อัตราร้อยละที่สูงขึ้นหรือต่ำลงอาจมีความเหมาะสมในแต่ละสถานการณ์

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก

ก8. เมื่อกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการมีความสม่ำเสมอเป็นปกติ ซึ่งอาจเกิดขึ้นในกรณีของธุรกิจส่วนตัวซึ่งเจ้าของได้รับกำไรก่อนภาษีจำนวนมากในรูปของค่าตอบแทน ข้อมูลอ้างอิง เช่น กำไรก่อนค่าตอบแทนและภาษีอาจมีความเกี่ยวข้องมากกว่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก9. ในการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐ ต้นทุนรวมหรือต้นทุนสุทธิ (ค่าใช้จ่ายหักรายได้ หรือรายจ่ายหักรายรับ) อาจเป็นข้อมูลอ้างอิงที่เหมาะสมสำหรับกิจกรรมของโครงการ เมื่อหน่วยงานภาครัฐมีการเก็บรักษาสินทรัพย์ของทางการ สินทรัพย์อาจเป็นข้อมูลอ้างอิงที่เหมาะสม

ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่งหรือหลายระดับสำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก10. ปัจจัยที่อาจระบุถึงการมีอยู่จริงของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่ง หรือมากกว่าเป็นการเฉพาะ ซึ่งการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของรายการดังกล่าวในจำนวนที่มีค่าน้อยกว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน มีดังต่อไปนี้

- กฎหมาย ข้อบังคับ หรือแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ มีผลกระทบต่อการคาดการณ์ของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการวัดมูลค่า หรือการเปิดเผยบางรายการ เช่น รายการของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และค่าตอบแทนของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือไม่
- การเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญซึ่งมีความสัมพันธ์กับอุตสาหกรรมที่กิจการดำเนินงานอยู่ (เช่น ต้นทุนการวิจัยและพัฒนาสำหรับบริษัทยา)
- ความสนใจเน้นที่ด้านใดด้านหนึ่งของธุรกิจของกิจการซึ่งถูกเปิดเผยแยกต่างหากในงบการเงินหรือไม่ (เช่น ธุรกิจที่ได้มาใหม่)

ก11. ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีอาจพบว่าการเข้าใจถึงความคิดเห็นและความคาดหวังของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และผู้บริหารจะเป็นประโยชน์ในการพิจารณาว่าประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวมีอยู่หรือไม่

ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11)

ก12. การวางแผนการตรวจสอบเพียงเพื่อให้ตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญรายการใดรายการหนึ่งทำให้มองข้ามข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนรวมของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่เป็นสาระสำคัญแต่ละรายการอาจทำให้งบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และไม่ได้เผื่อไว้สำหรับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นไปได้ซึ่งยังไม่ถูกตรวจพบ ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน (จำนวนหนึ่งหรือหลายจำนวน) ถูกกำหนดขึ้นเพื่อลดโอกาสที่จำนวนรวมของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไขและไม่ถูกตรวจพบในงบการเงินจะมีจำนวนสูงกว่าความมีสาระสำคัญ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สำหรับงบการเงินโดยรวม ให้อยู่ในระดับต่ำอย่างเหมาะสม ในทำนองเดียวกัน ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานที่สัมพันธ์กับระดับความมีสาระสำคัญที่กำหนดขึ้นสำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ ถูกกำหนดขึ้นเพื่อลดโอกาสที่จำนวนรวมของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ยังไม่ถูกแก้ไขและไม่ถูกตรวจพบของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว จะมีจำนวนสูงกว่าระดับความมีสาระสำคัญสำหรับประเภทของรายการยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลนั้น ๆ ให้อยู่ในระดับต่ำอย่างเหมาะสม การกำหนดความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานไม่ใช่การคำนวณที่ได้คำตอบโดยง่าย แต่ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ โดยใช้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับกิจการ ผลของวิธีการประเมินความเสี่ยง ลักษณะและขอบเขตของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ตรวจพบในการตรวจสอบที่ผ่านมา และการคาดการณ์ของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบัน เพื่อกำหนดความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน

การปรับเปลี่ยนเมื่อมีความคืบหน้าในการตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก13. ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (หากเกี่ยวข้อง ระดับความมีสาระสำคัญระดับหนึ่งหรือหลายระดับสำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ) อาจจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนเนื่องจากผลของการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ (เช่น การตัดสินใจจำหน่ายธุรกิจส่วนสำคัญของกิจการ) การได้รับข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในความเข้าใจของผู้สอบบัญชีที่มีต่อกิจการและการดำเนินงานของกิจการซึ่งเป็นผลมาจากการปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบต่อไป ตัวอย่างเช่น หากระหว่างการตรวจสอบปรากฏว่าผลการดำเนินงานทางการเงินที่เกิดขึ้นจริงมีโอกาสสูงที่จะแตกต่างอย่างมากจากผลการดำเนินงานทางการเงินสิ้นงวดที่ได้คาดการณ์ไว้ ซึ่งเดิมเคยใช้ในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม ผู้สอบบัญชีจะต้องปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญดังกล่าว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์