

## รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ซึ่งเป็นหน่วยงานภายใต้การกำกับของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้เสนอมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 700 (ปรับปรุง) ซึ่งนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ โดยมีผลบังคับใช้ในต่างประเทศสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 15 ธันวาคม ค.ศ. 2016 เป็นต้นไป และคาดว่าจะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทยสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 ซึ่ง IAASB ได้ทำการศึกษาและวิจัยมาเป็นเวลาหลายปีในหลายประเทศ และพบว่ารายงานของผู้สอบบัญชีควรมีลักษณะการให้ข้อมูลที่มีคุณค่าในการสื่อสารกับผู้ใช้งานครบถ้วนกว่ารายงานของผู้สอบบัญชีในปัจจุบัน ลักษณะเด่นที่แตกต่างจากรายงานของผู้สอบบัญชีในปัจจุบันหรือรายงานแบบ 6 วรรค คือ รายงานจะเริ่มต้นด้วยวรรคการแสดงความเห็น (Opinion) ของผู้สอบบัญชีก่อนเป็นอันดับแรก ทำให้ผู้ใช้งายงานเห็นเด่นชัด และตามด้วยวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Basis for opinion) วรรคต่อมาคือวรรคเรื่องสำคัญจากการสอบบัญชี (Key Audit Matters) ซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญที่สุดที่ผู้สอบบัญชีสื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลและเห็นว่าเป็นเรื่องที่เหมาะสมในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึง 1. เรื่องที่มีความเสี่ยงที่มียุทธศาสตร์หรือเกี่ยวกับดุลยพินิจที่สำคัญของผู้สอบบัญชี 2. เรื่องหรือประเด็นปัญหาที่สำคัญที่ผู้สอบบัญชีพบในระหว่างการสอบบัญชี รวมถึงการได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ 3. สถานการณ์ที่ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์การสอบบัญชี รวมถึงผลที่เกิดจากการระบุจุดบกพร่องที่สำคัญในระบบควบคุมภายใน ทั้งนี้ IAASB ได้ยกตัวอย่าง “เรื่องสำคัญจากการสอบบัญชี” เช่น ปัจจัยที่กระทบกับการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ความเหมาะสมของแบบจำลองที่ใช้ในการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน ความยากในการตรวจสอบการรวมธุรกิจและความเสี่ยงจากการทุจริตอันเนื่องมาจากการรับรู้รายได้ตามสัญญา เป็นต้น ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกว่าเรื่องใดเป็นเรื่องสำคัญที่ควรนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ การนำเสนอ Key Audit Matters จะบังคับใช้กับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น ส่วนวรรคความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีส่วนที่กำกับดูแลกิจการต้องการเงิน และวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินยังไม่เปลี่ยนแปลงจากเดิมมากนัก เพียงแต่มีการอธิบายกระบวนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีให้ละเอียดมากยิ่งขึ้น และกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินข้อสมมติเรื่องการค้าดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการว่าเหมาะสมอยู่หรือไม่ และพิจารณาว่าผู้บริหารได้ประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติดังกล่าวหรือไม่ ซึ่งเป็นงานที่ผู้สอบบัญชีต้องทำอยู่แล้วตามมาตรฐานการสอบบัญชี เพียงแต่เป็นการเขียนให้ชัดเจนขึ้นว่าผู้สอบบัญชีได้ทำการดังกล่าวแล้ว นอกจากนี้ รายงานรูปแบบใหม่ได้กำหนดให้แสดงชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีด้วย โดยเชื่อว่าจะเพิ่มความรู้สึกรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่มีต่อการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งข้อกำหนดนี้ยังไม่เคยมีในต่างประเทศ แต่สำหรับประเทศไทยไม่ได้มีผลกระทบหรือการเปลี่ยนแปลงใดๆ เนื่องจากมีการระบุชื่อผู้สอบบัญชีในหน้ารายงานอยู่แล้ว

โดยสรุป รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่นั้นไม่ได้ทำให้กระบวนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมแต่อย่างใด เพียงแต่เป็นการเขียนให้ชัดเจนขึ้นว่าผู้สอบบัญชีได้ทำอะไรบ้างในกระบวนการตรวจสอบ แต่สิ่งที่น่าสนใจที่สุดในรายงานดังกล่าวคือวรรคเรื่องสำคัญจากการสอบบัญชี (Key Audit Matters) ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการเลือกรายงานที่จะนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญที่มีการสื่อสารกันระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลกิจการของลูกค้านับบัญชี โดยมีการแก้ไขปัญหาหรือมีข้อสรุปในเรื่องดังกล่าวอย่างไรบ้าง และที่สำคัญต้องไม่ทำให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจว่าเรื่องดังกล่าวกระทบกับความเห็นของผู้สอบบัญชีแต่อย่างใด