

## ก้าวทันข่าวชาวอดีต # 21 - ความมีสาระสำคัญในงานสอบบัญชี

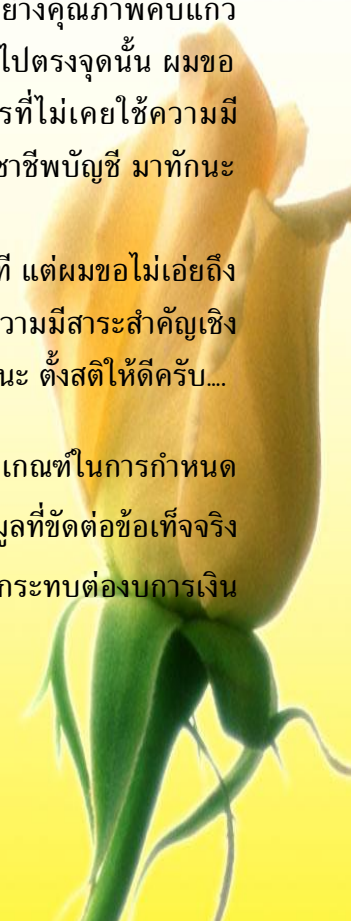
สวัสดิ์ศรีรับเพื่อน ๆ

ต่อเนื่องจากฉบับที่แล้วเรื่องการวางแผนการตรวจสอบ ผมขอเล่ารายละเอียดเรื่องความมีสาระสำคัญซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญมากเรื่องหนึ่งที่เกาะติดชาวอดีตเหมือนเงาตามตัวตลอดการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งช่วงของการวางแผนการตรวจสอบ ช่วงปฏิบัติงานตรวจสอบและช่วงสรุปผลการตรวจสอบ เมื่อเป็นเช่นนี้แล้ว พวกเราต้องเข้าใจเรื่องนี้ให้ถ่องแท้แล้วนำไปใช้อย่างจริงจังเพื่อให้งานของเราได้มาตรฐานและมีคุณภาพ อีกทั้งเป็นเกราะป้องกันตัวเพราะ “เราเป็นคนที่ปฏิบัติงานโดยมีหลักเกณฑ์”

เพื่อน ๆ คู่คุณกับความมีสาระสำคัญกันดีพอหรือยัง ความมีสาระสำคัญในงานสอบบัญชีแบ่งเป็น 2 ประเภท คือความมีสาระสำคัญที่พิจารณาจากปัจจัยเชิงปริมาณ และความมีสาระสำคัญที่พิจารณาจากปัจจัยเชิงคุณภาพ .... พวกเราส่วนใหญ่มักคุ้นกับความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณมากกว่าเชิงคุณภาพ ความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณคือความมีสาระสำคัญที่อิงกับตัวเลขที่กำหนดขึ้นจากงบการเงิน เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ตัดสินใจว่าสาระสำคัญหรือไม่โดยไม่พิจารณาถึงผลกระทบอื่น แต่ถ้าเป็นความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพนั้น ชื่อก็บอกอยู่แล้วว่า “คุณภาพ” ฉะนั้นต้องพิจารณาถึงปัจจัยอื่นและผลกระทบแวดล้อมด้วย มิใช่คำนึงถึงตัวเลขเพียงอย่างเดียว .... เพื่อให้เห็นภาพ ผมขอให้เรานึกถึงเครื่องกรองน้ำ ความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณถือเป็นการกรองน้ำขั้นต้นเช่นกรองสิ่งสกปรก สี กลิ่น รส ส่วนความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพนั้นเป็นการกรองน้ำขั้นสุดท้ายเช่นใช้หลอด UV เพื่อฆ่าเชื้อโรค ถ้าถามว่าชาวอดีตใช้แค่ความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณอย่างเดียวได้ไหม ผมก็ให้ท่านนึกถึงเครื่องกรองน้ำที่ผมเทียบเคียงไว้ แน่จนคำตอบคือได้ น้ำที่ผ่านการกรองขั้นต้นดื่มได้ฉันทัด ความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณย่อมใช้กับงานตรวจสอบได้ฉันทัด แต่ถ้าใช้หลอด UV นั่นคือชาวอดีตใช้ความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพด้วย ซึ่งทำให้เราเพิ่มความเชื่อมั่นในงานสอบบัญชีได้อย่างคุณภาพคับแก้ว ผมเดาว่าหลายคนเริ่มอยากรู้แล้วซิว่า เขาดูความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพกันอย่างไร แต่ก่อนจะไปตรงจุดนั้น ผมขออธิบายความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณก่อน ซึ่งเป็นพื้นฐานที่ชาวอดีตต้องใช้กันทุกคน (ใครที่ไม่เคยใช้ความมีสาระสำคัญในการตรวจสอบ เริ่มใช้ได้แล้วครับ อัยรขอให้ฝ่ายพัฒนาและกำกับดูแลฯ ของสภาวิชาชีพบัญชี มาทักนะครับ อายเขาแยเลย ... ฉะนั้นทักตัวเองแต่เนิ่น ๆ ดีกว่า)

ความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณ แบ่งเป็น 4 ระดับ (หลายคนเริ่มนึกถึงเครื่องกรองน้ำทันที แต่ผมขอไม่เอ่ยถึงเพราะเดี๋ยวชาวอดีตจะเปลี่ยนอาชีพกันเป็นพนักงานขายเครื่องกรองน้ำกัน) แต่ถ้าได้บวกเรื่องความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพด้วยจะเป็น 5 ระดับ ก็ต้องเทียบเคียงกับสุขภาพบุรุษจุฑาเทพ (ไปไกลจริง ๆ).... เข้าเรื่องแล้วนะ ตั้งสติให้ดีครับ....

- 1) ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (Overall Materiality) เรากำหนดขึ้นเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการกำหนดกลยุทธ์การตรวจสอบและใช้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาว่าเราจะยอมรับหรือปฏิเสธการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบไม่ว่าเป็นรายการเดี่ยวหรือหลายรายการรวมกันโดยคำนึงถึงความมีสาระสำคัญนี้และผลกระทบต่องบการเงินโดยรวม (เปรียบเทียบเหมือนว่าเขาคือเสาหลักของบ้าน)



- 2) ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน (Performance Materiality) เปรียบเหมือนคน ขึ้นชื่อว่า “คน” เราต้องกะขนาดให้ดีเพื่อรองรับน้ำหนักพื้นและผนัง (ความเสี่ยง) ให้ได้อย่างมั่นคง นั่นคือการกำหนดความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานต้องมีการเผื่อไว้สำหรับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจจะตรวจไม่พบ ชาวออดิตจะใช้ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมมาเป็นเกณฑ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบไม่ได้ แต่ต้องลดทอนลงมา กล่าวคือ ต้องกำหนดความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงานให้ต่ำกว่า ซึ่งจะต่ำเท่าใดนั้นขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ... เมื่อได้ตัวเลขนี้แล้ว ชาวออดิตต้องนำไปใช้เป็นเกณฑ์ในการวางแผนพิจารณาเลือกว่าถ้ารายการใดในงบการเงินมียอดคงเหลือสูงเกินตัวเลขนี้ ชาวออดิตต้องเลือกที่จะตรวจสอบ แต่ถ้ารายการใดยอดคงเหลือต่ำกว่าตัวเลขนี้ ก็ให้ชาวออดิตพิจารณาว่าจำเป็นต้องตรวจสอบหรือไม่ นอกจากนี้เรายังใช้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาความเพียงพอของรายการที่เลือกตรวจสอบในช่วงปฏิบัติงานด้วย
- 3) ความมีสาระสำคัญสำหรับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการใดรายการหนึ่งเป็นการเฉพาะ (Materiality for particular classes of transactions, account balances or disclosures) กล่าวคือชาวออดิตอาจพิจารณาเห็นว่ารายการบางรายการในงบการเงินที่ต้องใส่ใจเป็นพิเศษโดยกำหนดความมีสาระสำคัญเฉพาะให้กับรายการเหล่านั้น ซึ่งจะต่ำกว่าความมีสาระสำคัญของข้อ 1) และ 2) (เปรียบเทียบเสาคันเล็กที่อาจจำเป็นต้องใช้ในบางบ้าน)
- 4) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (Misstatement) กับ ความไม่สำคัญอย่างแน่ชัด (Clearly trivial) เรากำหนดขึ้นเพื่อเป็นเกณฑ์ในการรวบรวมรายการที่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง โดยรายการใดที่ตรวจพบแล้วมียอดเงินต่ำกว่า misstatement level ชาวออดิตก็สามารถละทิ้งไปได้ แต่หากสูงกว่า ชาวออดิตก็จะรวบรวมมาเพื่อเสนอให้กิจการปรับปรุงรายการเหล่านี้ นอกจากนี้ชาวออดิตอาจใช้เพื่อเป็นเกณฑ์พิจารณาละทิ้งไม่ตรวจสอบหากพบว่ารายการใดไม่สำคัญอย่างแน่ชัด (เปรียบเทียบตะแกรง)
- 5) ความมีสาระสำคัญที่พิจารณาจากปัจจัยเชิงคุณภาพ เปรียบเสมือนวัสดุตกแต่งเพื่อให้สวยงามและสร้างความประทับใจให้เจ้าของบ้าน กล่าวคือชาวออดิตต้องพิจารณาความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพโดยคำนึงถึงปัจจัยและผลกระทบต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงิน ถึงแม้ว่าผลกระทบของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นจะไม่มีสาระสำคัญในเชิงตัวเลข ยกตัวอย่างเช่น รายการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบมีจำนวนเงินต่ำกว่าความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมซึ่งโดยปกติแล้วชาวออดิตอาจยอมถ้ากิจการเลือกไม่ปรับปรุงรายการดังกล่าว แต่ถ้าอยู่ในสถานการณ์ที่ว่า การปรับปรุงรายการดังกล่าวจะทำให้ผลประกอบการของกิจการที่กำไรต่อเนื่องเปลี่ยนจากกำไรเล็กน้อยเป็นขาดทุนอย่างมีสาระสำคัญ ชาวออดิตควรพิจารณาถึงความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพด้วย สรุปคือ ..... ชาวออดิตต้องขอให้กิจการปรับปรุงรายการดังกล่าว เพื่อให้ข้อมูลที่แท้จริงแก่ผู้ใช้งบการเงินว่ากิจการเริ่มมีผลประกอบการขาดทุน

มาถึงนาที่นี้เพื่อน ๆ เริ่มเข้าใจมากขึ้นหรือยังครับ แล้วเราจะกำหนดความมีสาระสำคัญกันอย่างไร ต้องกำหนดกันช่วงไหน และเราสามารถปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญในระหว่างการตรวจสอบได้หรือไม่ เรื่องนี้เล่ายาวนาน ๆ ผมแนะนำให้เข้าคอร์สกันดีกว่า .... ว่าแต่ ทำไมสุขภาพบุรุษจุฑาเทพถึงกลายเป็นเสา คาน ตะแกรง ไปซะงั้น .....

