

# ประมาณการทางบัญชีเรื่องธรรมดา ที่ไม่ธรรมดา



รัตติยา สวัสดิ์

ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 2

**ในการจัดทำงบการเงิน** นักบัญชีและผู้บริหารของกิจการจำเป็นต้องทำการประมาณการรายการหรือเหตุการณ์ในอนาคตและผลของเหตุการณ์นั้น เนื่องจากไม่สามารถวัดค่าได้อย่างแน่นอน รายการทางบัญชีที่ต้องประมาณการ ได้แก่

- ประมาณการลูกหนี้ที่อาจเรียกเก็บเงินไม่ได้
- ประมาณการอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์ที่คิดค่าเสื่อมราคา
- ประมาณการระยะเวลาที่จะได้รับประโยชน์จากค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี
- ประมาณการผลขาดทุนจากสินค้าล้าสมัยหรือเสื่อมคุณภาพ
- ประมาณการค่าเผื่อการด้อยค่าของเงินลงทุน
- ประมาณการผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากคดีความ
- ประมาณการภาระผูกพันจากการรับประกัน



ในการประมาณการนั้นนักบัญชีและผู้บริหารของกิจการจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเหมาะสมจากข้อมูลที่มีอยู่ในขณะนั้น และหากในอนาคตนักบัญชีและผู้บริหารกิจการได้รับข้อมูลใหม่เพิ่มขึ้น **ซึ่งดีกว่าข้อมูลเดิม** ก็อาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงประมาณการที่ทำได้แต่เดิม เช่น

 เปลี่ยนการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง จากเดิม 5 ปี เป็น 8 ปี

 เปลี่ยนแปลงการตัดจ่ายค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี จากเดิม 5 ปี เป็น 1 ปี

โดยรายการปรับปรุงบัญชีที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี **ไม่เกี่ยวกับ** งบการเงินงวดก่อนและไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด



เมื่อท่านได้ทำความรู้จักและเข้าใจในประมาณการทางบัญชีที่มีอยู่ในมือท่านมากขึ้นแล้ว ซึ่งไม่ว่าตอนนี้ ท่านจะเกี่ยวข้องกับกิจการในฐานะใด (นักบัญชี ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี หรือผู้ใช้งบการเงิน) ท่านจะเห็นได้ว่าประมาณการทางบัญชี บางรายการอาจไม่ใช่แค่รายการบัญชีธรรมดา ๆ ที่บันทึกเดบิตและเครดิตผ่านใบสำคัญทั่วไปอีกต่อไป และยิ่งไปกว่านั้นประมาณการทางบัญชีบางรายการในกิจการหนึ่ง ๆ อาจถูกหยิบยกขึ้นไปพิจารณาเป็นหนึ่งใน “เรื่องสำคัญสำหรับการตรวจสอบ (Key Audit Matter)” เสียด้วยซ้ำ อีกทั้งประมาณการทางบัญชีก็เป็นอีกหนึ่งช่องทางที่ผู้บริหารมักใช้ในการตกแต่งบัญชีเพื่อใ้งบการเงิน แสดงตัวเลขไปในทิศทางที่ต้องการอีกด้วย

แล้วทําอย่างไรละ ถึงจะสามารถทําให้แน่ใจได้ว่าประมาณการทางบัญชีรายการนั้น ๆ จะถูกกำหนดขึ้นมาอย่างเพียงพอ และเหมาะสมจริง ๆ ซึ่งนักบัญชีและผู้บริหารของกิจการจึงควรพิจารณาจัดทำประมาณการทางบัญชีตามขั้นตอนต่อไปนี้

### ขั้นที่หนึ่ง



กิจการจะต้องกำหนดนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมกับประมาณการทางบัญชีนั้น ๆ เพื่อตอบสนองกับความเสี่ยงของบัญชีประมาณการในแต่ละระดับความเสี่ยง โดยนโยบายดังกล่าวควรมีการพิจารณาใหม่อีกครั้งอย่างน้อยในทุกรอบหนึ่งปี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปัจจัยที่อาจกระทบต่อความไม่แน่นอนของบัญชีประมาณการในแต่ละประเภท

### ขั้นที่สอง



ผู้บริหารของกิจการจะต้องจัดให้มีการประมวลผลข้อมูลสารสนเทศเพื่อให้แน่ใจในความครบถ้วนถูกต้องและเกี่ยวข้อง ในข้อมูลที่จะนำมาใช้คำนวณประมาณการทางบัญชีนั้น ๆ

### ขั้นที่สาม



ผู้บริหารของกิจการจะต้องออกแบบวิธีการที่เหมาะสม ตลอดจนแบบจำลองในการคำนวณที่จำเป็นสำหรับประมาณการทางบัญชีใดใด และหากมีการเปลี่ยนแปลงวิธีการหรือแบบจำลอง ในการคำนวณ ก็จะต้องแน่ใจว่ามีเหตุผลที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

### ขั้นที่สี่



ในสถานการณ์ที่จำเป็น ผู้บริหารของกิจการจะต้องจัดให้มีผู้เชี่ยวชาญที่มีคุณลักษณะที่เหมาะสม ตลอดจนความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอในการประเมินหรือแสดงความคิดเห็นอย่างเป็นอิสระ ต่อการประมาณการทางบัญชีใดใด

### ขั้นที่ห้า



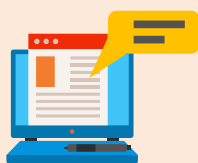
ข้อสมมติฐานที่เกี่ยวข้องและจำเป็นในการประมาณการทางบัญชีโดยผู้บริหารของกิจการ จะต้องระบุข้อสมมติฐานสำคัญให้ครอบคลุมครบถ้วน ตลอดจนจะต้องออกแบบหลักการในการกำหนดเพื่อสนับสนุนที่มาของความสมเหตุสมผลของข้อสมมติฐานในแต่ละเรื่องได้อย่างชัดเจน (และต้องพึงระลึกไว้เสมอว่า จะต้องพยายามที่จะเลือกใช้ข้อสมมติฐานที่สามารถสังเกตได้เป็นลำดับแรกเสมอ)

**ผู้สอบบัญชี** ก็จะต้องวางแผนการตรวจสอบให้ครอบคลุมในลำดับขั้นตอนทั้ง 5 ข้อ ข้างต้น เช่นเดียวกัน โดยมีวัตถุประสงค์การตรวจสอบ เพื่อให้แน่ใจว่าประมาณการทางบัญชีมีความสมเหตุสมผลตามสถานการณ์และมีการเปิดเผยข้อมูลตามความจำเป็น

### วิธีการตรวจสอบที่สำคัญ

1. สอบทานนโยบายบัญชีที่กิจการใช้อยู่ ว่ามีความเหมาะสมและปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ
2. สอบทานและทดสอบวิธีการที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำประมาณการทางบัญชี
3. เปรียบเทียบการจัดทำประมาณการทางบัญชีกับการทดลองของผู้สอบบัญชี
4. สอบทานเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน ถึงผลที่เกิดขึ้นจริง

ธันวาคม 2563



### ที่มา

: มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด สืบค้นจาก <http://www.tfac.or.th/upload/9414/sYoXkbwzu3.pdf>  
: บทความเรื่อง ความสำคัญของประมาณการทางบัญชี เรื่องใกล้ตัวที่ท่านอาจมองข้าม โดย นางสาวยุจิรา ต้วตน บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด สืบค้นจาก [http://www.bablog.mju.ac.th/Patcharin/wp-content/uploads/2011/06/Audit\\_Chapter12\\_13-CompletingAudit.pdf](http://www.bablog.mju.ac.th/Patcharin/wp-content/uploads/2011/06/Audit_Chapter12_13-CompletingAudit.pdf)



- ♦ อ่านบทความทั้งหมดได้ที่เว็บไซต์กลุ่มวิจัยและพัฒนา <https://research.cad.go.th>
- ♦ ผู้สนใจสามารถจัดส่งบทความเพื่อเผยแพร่ได้ทาง Email: [research@cad.go.th](mailto:research@cad.go.th)

