



ข้อพิจารณา

ในการรายงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์



รัตติยา สวัสดิ์¹

จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 มีส่วนอย่างมากในการเร่งให้องค์กรและภาคธุรกิจทุกขนาดมีการปรับตัวอย่างรวดเร็ว และได้พยายามจัดหาเครื่องมือและวิธีการปฏิบัติงานที่จะช่วยให้ธุรกิจสามารถเดินต่อไปได้อย่างไม่สะดุด อาทิ การทำงานแบบ Remote การทำงานจากที่บ้านหรือ Work From Home เป็นต้น อีกทั้งในวันนี้มีแนวโน้มว่าการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ได้กลายเป็นส่วนหนึ่งของชีวิตประจำวันของผู้คนไปอย่างสิ้นเชิง

การตรวจสอบบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรว่างบการเงินนั้นได้จัดทำถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดหรือไม่ ซึ่งการที่ผู้สอบบัญชีจะได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่างบการเงินจัดทำถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดหรือไม่นั้น ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจและวิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามกฎหมายสหกรณ์ มาตรฐานการสอบบัญชีของสหกรณ์และจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์เพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ ในสถานการณ์การระบาดของโรคโควิด-19 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้นำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการตรวจสอบบัญชี กล่าวคือ การตรวจสอบบัญชีระยะไกล (Remote Audit) เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ดังกล่าว และกำหนดแนวทางในการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ระยะไกลใน 3 ขั้นตอนของกระบวนการสอบบัญชี ได้แก่ (1) ขั้นตอนการวางแผนการสอบบัญชี (2) ขั้นตอนการดำเนินการตรวจสอบบัญชี และ (3) ขั้นตอนการสรุปผลการตรวจสอบบัญชี ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้จากที่บ้าน (Work From Home) มีความปลอดภัยจากการแพร่ระบาดของโควิด-19 และยังสามารถประหยัดค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปตรวจสอบ ณ ที่ทำการของสหกรณ์ได้อีกทางหนึ่ง

¹ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 2





รายงานของผู้สอบบัญชี เป็นสิ่งที่ได้มาจากกระบวนการสอบบัญชีขั้นตอนสุดท้ายการสรุปผลการตรวจสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีสามารถสรุปผลการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ว่าได้จัดทำขึ้นโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินของสหกรณ์ว่าเป็นงบการเงินที่สหกรณ์ได้ปฏิบัติตามกฎหมายสหกรณ์ กฎหมายอื่นๆที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งงบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้จัดทำ*แนวทางการจัดทำรายงานการสอบบัญชี*สำหรับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยกำหนดรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่องบการเงินให้ครอบคลุมการดำเนินการของสหกรณ์ เช่น กรณีสหกรณ์เปลี่ยนปีบัญชี จัดทะเบียนจัดตั้งใหม่ ตกค้างการตรวจสอบบัญชี ควบเข้ากัน แยกจากกัน และการชำระบัญชี รวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีและประจำปี ซึ่งให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 5 กรกฎาคม 2564 เป็นต้นไป

สำหรับผู้ใช้งบการเงินแล้ว รายงานของผู้สอบบัญชีถือว่าเป็นสิ่งที่มีคุณค่าอย่างมากในการนำข้อมูลในงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจ โดยผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่องบการเงินว่า งบการเงินที่ตรวจสอบนั้นแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด (ถ้ามี) โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์หรือไม่ เพียงใด และเมื่อผู้สอบบัญชีจัดทำเสร็จสิ้นแล้วจะส่งมอบแก่สหกรณ์พร้อมกับงบการเงินที่ตรวจสอบเพื่อให้สหกรณ์สามารถนำไปดำเนินการประชุมใหญ่ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด



ประเด็นสำคัญในคู่มือการจัดทำรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ที่ปรับปรุงใหม่

1. รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี



จำแนกรูปแบบการแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ได้ 4 รูปแบบ คือ



(1) รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี **อย่างไม่มีเงื่อนไข**

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงิน**อย่างไม่มีเงื่อนไข** เมื่อสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด (ถ้ามี) ของสหกรณ์ โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์





(2) รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี **อย่างมีเงื่อนไข**

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรแสดงความเห็นต่องบการเงิน**อย่างมีเงื่อนไข** เมื่อเห็นว่างบการเงินมีการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญแต่ไม่หลายรายการมาก หรืออาจเกิดจากการที่ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อสนับสนุนการแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ โดยผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (ถ้ามี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปทั่วทุกงบการเงิน

(3) รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี **ว่างบการเงินไม่ถูกต้อง**

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรแสดงความเห็นต่องบการเงิน**ว่างบการเงินไม่ถูกต้อง**ในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และสามารถสรุปผลการตรวจสอบได้ว่าแต่ละรายการหรือผลรวมหลายรายการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และแผ่กระจายในงบการเงิน โดยแบ่งเป็น 2 กรณี คือ (1) กรณีตัวเลขผิด/แสดงจำนวนเงินผิด (2) เปิดเผยข้อมูลผิดพลาด/ไม่เปิดเผยข้อมูล/เปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอ ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด



(4) รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี **ว่าไม่แสดงความเห็น**

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จะไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ในกรณีเมื่อผู้สอบบัญชีไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อสนับสนุนการแสดงความเห็น และผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงตรวจไม่พบ (ถ้ามี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญ และแผ่กระจายไปทั่วทุกงบการเงิน หรือในกรณีที่มีความไม่แน่นอนหลายสถานการณ์ (ซึ่งเกิดขึ้นได้ยาก) ถึงแม้ผู้สอบบัญชีจะได้รับหลักฐานการตรวจสอบที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับความไม่แน่นอนแต่ละสถานการณ์ ก็เป็นไปได้ที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงิน เนื่องจากความไม่แน่นอนต่าง ๆ อาจมีความสัมพันธ์กัน และมีความเป็นไปได้ที่จะส่งผลกระทบต่องบการเงินเพิ่มมากขึ้น





2. รายงานของผู้สอบบัญชี กรณีสหกรณ์ดำเนินงานไม่ปกติ



มีรูปแบบการรายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีต่างๆ คือ

- 📄 สหกรณ์เปลี่ยนปีทางบัญชี
- 📄 สหกรณ์จดทะเบียนจัดตั้งใหม่
- 📄 สหกรณ์ดกค้ำการสอบบัญชี
- 📄 สหกรณ์ควบเข้ากัน
- 📄 สหกรณ์แยกจากกัน
- 📄 สหกรณ์ที่ชำระบัญชี

3. รายงานผลการตรวจสอบบัญชี



มีรูปแบบและรายการที่ต้องเขียนในรายงาน 2 แบบ คือ

- 📄 รายงานผลการตรวจสอบบัญชีระหว่างปี
- 📄 รายงานผลการตรวจสอบบัญชีประจำปี



ข้อพิจารณาในการรายงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

- ✓ ผู้สอบบัญชีต้องมีความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ว่าได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม จึงสามารถที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินได้
- ✓ การเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่สหกรณ์เลือกและนำไปปฏิบัติเพียงพอ
- ✓ ประเมินการที่ผู้บริหารของสหกรณ์จัดทำขึ้นสมเหตุสมผล
- ✓ ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินของสหกรณ์มีความเกี่ยวข้องเชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้และเข้าใจได้
- ✓ การนำเสนอในงบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควรตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่กำหนด
- ✓ การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพียงพอ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญที่นำเสนอในงบการเงิน

บทสรุป

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นงานขั้นสุดท้ายของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นการให้ข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้จากการตรวจสอบบัญชี ในรูปแบบของการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ส่วนรายงานผลการตรวจสอบบัญชีระหว่างปีและประจำปี เป็นการรายงานข้อเท็จจริง/ข้อสังเกตที่ตรวจพบ พร้อมทั้งข้อเสนอแนะในการพัฒนา ส่งเสริม สนับสนุนการดำเนินงานของสหกรณ์ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับของสหกรณ์อย่างมีประสิทธิภาพและโปร่งใส

บทความนี้เป็นข้อคิดเห็นส่วนบุคคล

ที่มา : แนวทางการจัดทำรายงานการสอบบัญชีสำหรับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



อ่านบทความเรื่องอื่นที่น่าสนใจ
ได้ที่เว็บไซต์กลุ่มวิจัยและพัฒนา

<https://research.cad.go.th>

CLICK 