



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง)

ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง
และการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี
หรือรายการในงบการเงิน

ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี



ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง)

ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง และการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ บัญชี หรือรายการในงบการเงิน

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-3
วันถือปฏิบัติ	4
วัตถุประสงค์	5
คำจำกัดความ	6
ข้อกำหนด	
ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี	7-9
ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี	10
การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน	11-17
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	ก1-ก4
ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี	ก5-ก9
ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี	ก10-ก15
การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน	ก16-ก28
ภาคผนวก 1 ตัวอย่างของเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน	
ภาคผนวก 2 ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี ต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง และต่อเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง และการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 100-700 ใช้กับการตรวจสอบงบการเงิน และให้มีการปรับเปลี่ยนตามความจำเป็นของสถานการณ์เมื่อใช้ในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงข้อพิจารณาพิเศษในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีเมื่อใช้ในการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน งบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงินอาจมีการจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป หรือเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หากมีการจัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะให้นำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง)¹ มาประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบด้วย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก4)
2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้กับรายงานของผู้สอบบัญชีของกิจการในกลุ่มซึ่งออกเนื่องจากได้ปฏิบัติตามตรวจสอบข้อมูลทางการเงินของกิจการในกลุ่มตามที่ได้รับคำร้องขอจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ เพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ (อ้างถึงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600²)
3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ใช้แทนข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และไม่ได้รวบรวมข้อพิจารณาพิเศษทั้งหมดที่อาจจะเกี่ยวข้องกับแต่ละสถานการณ์ของการปฏิบัติงานสอบบัญชี

วันที่ถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน สำหรับรอบบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 ในกรณีที่เป็นการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงินโดยเฉพาะเจาะจง ณ วันใดวันหนึ่งให้นำมาตรฐานการสอบบัญชีมาถือปฏิบัติ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ”

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีเมื่อนำมาตรฐานการสอบบัญชีมาใช้ในการตรวจสอบงบการเงิน งบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน คือ ระบุ ข้อพิจารณาพิเศษอย่างเหมาะสม ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้
- ก. การตกลงรับงาน
 - ข. การวางแผนและการปฏิบัติงาน และ
 - ค. การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน

คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อ้างอิงถึง:
- ก. “ส่วนประกอบของงบการเงิน” หรือ “ส่วนประกอบ” หมายถึง “ส่วนประกอบ บัญชี หรือรายการในงบการเงิน”
 - ข. “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน” หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี และ
 - ค. งบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน รวมทั้งการเปิดเผยที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก2)

ข้อกำหนด

ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี

การนำมาตรฐานการสอบบัญชีไปปฏิบัติ

7. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ทุกฉบับที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ³ ในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ข้อกำหนดนี้มีผลบังคับไม่ว่าผู้สอบบัญชีจะรับงาน ตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการด้วยหรือไม่ หากผู้สอบบัญชีไม่ได้รับงาน ตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการด้วย ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาว่าการตรวจสอบ งบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินเหล่านั้น ตามมาตรฐาน การสอบบัญชีจะสามารถกระทำได้หรือไม่ในทางปฏิบัติ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก5-ก6)

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 18

แม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้

8. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่⁴ ในการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ข้อกำหนดดังกล่าวควรรวมถึงการพิจารณาว่า การใช้แม่บทการรายงานทางการเงินดังกล่าวจะมีผลให้การนำเสนองบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจถึงข้อมูลที่เปิดเผยผ่านงบการเงินหรือส่วนประกอบ และสามารถเข้าใจถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญในข้อมูลที่แสดงในงบการเงินหรือส่วนประกอบหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7)

การแสดงความเห็น

9. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กำหนดให้ข้อตกลงของการรับงานสอบบัญชีรวมรูปแบบของรายงานที่ผู้สอบบัญชีจะออก⁵ ในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินใดงบการเงินหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาว่ารูปแบบของการแสดงความเห็นที่คาดหวังมีความเหมาะสมในสถานการณ์นั้น ๆ หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก9)

ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี

10. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ระบุว่ามาตรฐานการสอบบัญชีได้จัดทำในกรอบของการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีสามารถปรับการใช้มาตรฐานตามความจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ เมื่อมีการประยุกต์ใช้กับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ^{6,7} ในการวางแผนและดำเนินงานตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรปรับใช้มาตรฐานการสอบบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ตามความจำเป็นภายใต้สถานการณ์ของการตรวจสอบนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10-ก15)

การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน

11. ในการแสดงความเห็นและรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรนำข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)⁸ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) มาปรับใช้ตามความจำเป็นในสถานการณ์ของงานนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก16-ก22)

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก)

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 10(จ)

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 2

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13(ฉ) อธิบายคำจำกัดความว่า “งบการเงิน” โดยปกติหมายถึง งบการเงินที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ตามข้อกำหนดในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน”

การรายงานต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ และงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะ ส่วนประกอบของงบการเงินเหล่านั้น

12. เมื่อผู้สอบบัญชีตอบตกลงรับงานเพื่อรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะ ส่วนประกอบของงบการเงินไปพร้อมกับการรับงานเพื่อตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของ กิจการ ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นสำหรับงานแต่ละงานแยกจากกัน
13. งบการเงินงบใดงบหนึ่งที่ได้มีการตรวจสอบแล้ว หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินที่ได้ มีการตรวจสอบแล้ว อาจเผยแพร่ไปพร้อมกับงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ได้มีการ ตรวจสอบแล้ว หากผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าการนำเสนองบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะ ส่วนประกอบของงบการเงินไม่ทำให้เกิดความแตกต่างจากงบการเงินฉบับสมบูรณ์อย่าง เพียงพอ ผู้สอบบัญชีควรขอให้ผู้บริหารดำเนินการแก้ไขสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีควร แสดงความเห็นต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินแตกต่างจาก ความเห็นต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ในย่อหน้าที่ 15 และ 16 ผู้สอบบัญชีไม่ควรออกรายงานของผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือต่อเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินจนกว่าจะพอใจในความแตกต่างดังกล่าว

การพิจารณาผลกระทบของเรื่องที่รวมอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของ กิจการ สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน และ สำหรับการรายงานของผู้สอบบัญชีต่อเรื่องนั้น ๆ

14. หากรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย
 - (ก) การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)⁹
 - (ข) วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ หรือวรรคเรื่องอื่น ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)¹⁰
 - (ค) ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องตามมาตรฐาน การสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)¹¹
 - (ง) การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701¹² หรือ
 - (จ) ข้อความอธิบายถึงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ยังไม่ได้แก้ไขให้ถูกต้อง ของข้อมูลอื่น ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)¹³

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง” ย่อหน้าที่ 22

¹² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ย่อหน้าที่ 13

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น” ย่อหน้าที่ 22 (จ)(2)

ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณานัย(ถ้ามี)ของเรื่องต่าง ๆ เหล่านี้ ที่มีต่อการตรวจสอบงบการเงิน งบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน และการรายงานของผู้สอบบัญชีต่อเรื่อง นั้น ๆ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23-ก27)

การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องหรือการไม่แสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีต่อ งบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ

15. หากผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่า จำเป็นต้องแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดง ความเห็นต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ไม่อนุญาตให้ผู้สอบบัญชีรวมการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขของผู้สอบบัญชี นั้นต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของ งบการเงินฉบับสมบูรณ์นั้น ในรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับเดียวกัน¹⁴ เนื่องจากความเห็น อย่างไม่มีเงื่อนไขนั้นจะขัดแย้งกับความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือการไม่แสดง ความเห็นต่องบการเงินโดยรวมฉบับสมบูรณ์ของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก28)
16. หากผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่า จำเป็นต้องแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องหรือไม่แสดง ความเห็นต่องบการเงินโดยรวมฉบับสมบูรณ์ของกิจการ แต่ภายใต้การตรวจสอบเฉพาะ ส่วนประกอบของงบการเงินดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพบว่าเป็นการเหมาะสมที่จะแสดงความเห็น อย่างไม่มีเงื่อนไขต่อส่วนประกอบดังกล่าว ผู้สอบบัญชีจะกระทำการดังกล่าวได้ก็ต่อเมื่อ
 - ก. ผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้กระทำการดังกล่าว
 - ข. ความเห็นดังกล่าวแสดงไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งไม่ได้ถูกจัดทำรวมอยู่ในรายงาน ของผู้สอบบัญชีซึ่งแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็น และ
 - ค. ส่วนประกอบดังกล่าว ไม่ได้เป็นส่วนประกอบส่วนใหญ่ของงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของ กิจการ
17. ผู้สอบบัญชีต้องไม่แสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งของงบการเงิน ฉบับสมบูรณ์หากผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดง ความเห็นต่องบการเงินโดยรวมฉบับสมบูรณ์ ทั้งนี้ รวมถึงในกรณีที่รายงานของผู้สอบบัญชีต่อ งบการเงินงบใดงบหนึ่งที่ไม่ได้เผยแพร่รวมกันกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่แสดงความเห็นว่าง บการเงินไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงความเห็น เพราะว่างบการเงินงบใดงบหนึ่งนั้นถือเป็น ส่วนประกอบส่วนใหญ่ของงบการเงินเหล่านั้น

¹⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1,6(ค))

- ก1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ให้คำจำกัดความคำว่า “ข้อมูลทางการเงินในอดีต” ว่า หมายถึง ข้อมูลที่แสดงในรูปแบบทางการเงินของกิจการใดกิจการหนึ่ง ซึ่งได้มาจากระบบบัญชีของกิจการนั้น และเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ผ่านไปในอดีต หรือเกี่ยวกับสถานะหรือสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งในอดีต¹⁵
- ก2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ให้คำจำกัดความคำว่า “งบการเงิน” ว่าหมายถึง การนำเสนอข้อมูลทางการเงินในอดีตอย่างมีแบบแผน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูล โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสื่อสารให้ทราบถึงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหรือภาระผูกพันของกิจการ ณ ขณะใดขณะหนึ่ง หรือการเปลี่ยนแปลงของสิ่งเหล่านั้นในช่วงเวลาหนึ่ง ตามแม่บทการรายงานทางการเงิน โดยปกติแล้ว “งบการเงิน” หมายถึงงบการเงินที่ครบถ้วนสมบูรณ์แบบตามข้อกำหนดในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แต่ยังสามารถใช้อ้างถึงงบการเงินงบใดงบหนึ่งได้ การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินประกอบด้วยข้อมูลเชิงบรรยายหรือพรรณนา ตามที่แม่บทการรายงานทางการเงินกำหนดไว้ หรืออนุญาต หรือเป็นที่ยอมรับ ในหน้างบการเงิน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือเปิดเผยในงบการเงินโดยใช้การอ้างอิง¹⁶ ดังกล่าวในย่อหน้าที่ 6(ค) การอ้างอิงงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง
- ก3. มาตรฐานการสอบบัญชีถูกกำหนดขึ้นในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน¹⁷ จึงควรถูกปรับเปลี่ยนตามความจำเป็นในกรณีที่น่าไปใช้กับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น เช่น งบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ใช้เพื่อช่วยในการตรวจสอบในกรณีดังกล่าว (ภาคผนวก 1 รวมตัวอย่างเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น ๆ ดังกล่าว)
- ก4. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล นอกเหนือจากการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต ให้ดำเนินการตามมาตรฐานงานให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)¹⁸

¹⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13(ข)

¹⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13(ฉ)

¹⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 2

¹⁸ มาตรฐานงานให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) “งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต”

ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี

การนำมาตรฐานการสอบบัญชีไปปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

- ก5. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตาม (ก) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบงบการเงิน และ (ข) มาตรฐานการสอบบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ มาตรฐานการสอบบัญชียังกำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดแต่ละเรื่องของมาตรฐานการสอบบัญชีแต่ละฉบับ นอกเหนือจากในสถานการณ์การตรวจสอบซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีทั้งหมดไม่เกี่ยวข้อง หรือข้อกำหนดนั้นไม่เกี่ยวข้อง เนื่องจากข้อกำหนดนั้นขึ้นอยู่กับเงื่อนไขบางประการและเงื่อนไขนั้นไม่เกิดขึ้น ภายใต้สถานการณ์พิเศษ ผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่ามีความจำเป็นที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานสอบบัญชีฉบับใดฉบับหนึ่ง โดยใช้วิธีการตรวจสอบอื่น เพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมายของข้อกำหนดนั้น¹⁹
- ก6. การปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องเพื่อตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน อาจไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ถ้าผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกว่าจ้างให้ตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการด้วย ในกรณีดังกล่าวผู้สอบบัญชีมักไม่มีความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมรวมทั้งการควบคุมภายในในระดับเดียวกับผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการด้วย ผู้สอบบัญชียังไม่มีหลักฐานการตรวจสอบเกี่ยวกับคุณภาพโดยทั่วไปของบันทึกทางบัญชีหรือข้อมูลทางบัญชีอื่น ซึ่งจะได้มาจากการตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ดังนั้นผู้สอบบัญชีอาจต้องการหลักฐานเพิ่มเติมเพื่อสนับสนุนหลักฐานการตรวจสอบที่ได้มาจากการบันทึกบัญชีในกรณีของการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชีบางฉบับ กำหนดปริมาณงานตรวจสอบไม่เป็นสัดส่วนกับส่วนประกอบที่รับการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ถึงแม้ว่าข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) น่าจะเกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมของการตรวจสอบตารางบัญชีลูกหนี้ การปฏิบัติตามข้อกำหนดอาจไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติเพราะปริมาณงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง หากผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีอาจไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีอาจปรึกษารื้อกับผู้บริหารกิจการว่างานตรวจสอบอีกประเภทหนึ่งอาจมีความเหมาะสมกว่าในทางปฏิบัติหรือไม่

¹⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 14, 18 และ 22-23

แม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ (อ้างอิงย่อหน้า 8)

ก7. งบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินอาจมีการจัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่จัดทำโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือเป็นที่ยอมรับในการออกมาตรฐานเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ถ้าเป็นกรณีดังกล่าว การพิจารณาถึงการยอมรับได้ของแม่บทที่เกี่ยวข้อง อาจหมายถึงการพิจารณาข้อกำหนดทั้งหมดของแม่บทที่ใช้เป็นเกณฑ์ซึ่งเกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินว่ามีการเปิดเผยข้อมูลเพียงพอหรือไม่

รูปแบบของการแสดงความเห็น (อ้างอิงย่อหน้า 9)

ก8. รูปแบบของการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง²⁰ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)²¹

(ก) เมื่อแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ที่จัดทำตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ความเห็นของผู้สอบบัญชีใช้ข้อความว่า งบการเงินแสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม [แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง] เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น และ

(ข) เมื่อแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ ที่จัดทำตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ความเห็นของผู้สอบบัญชีกล่าวว่า งบการเงินจัดทำในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตาม [แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง]

ก9. ในกรณีของงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจไม่ได้กล่าวถึงอย่างชัดเจนเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงิน หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน กรณีดังกล่าวจะเกิดขึ้นเมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอ้างอิงตามเกณฑ์ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือหน่วยงานที่เป็นที่ยอมรับในการออกมาตรฐานเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตัวอย่าง เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ดังนั้นผู้สอบบัญชีจะพิจารณาว่ารูปแบบของการแสดงความเห็นที่คาดไว้มีความเหมาะสมหรือไม่ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อพิจารณาว่าจะใช้ข้อความ “ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” ในความเห็นของผู้สอบบัญชี รวมถึง

- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องมีข้อจำกัดไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อม ในการจัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์หรือไม่

²⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้า 8

²¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้า 25-26

- งบการเงินใบใดบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน จะ
 - เป็นไปตามข้อกำหนดแต่ละข้อของแม่บทที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินใบใดบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ และการนำเสนอของงบการเงินหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องหรือไม่
 - หากจำเป็นในการบรรลุวัตถุประสงค์ การนำเสนออย่างถูกต้องตามที่ควร การเปิดเผยข้อมูลเกินกว่าที่กำหนดไว้อย่างเจาะจงของแม่บทหรือในกรณี ยกเว้น ไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของแม่บทหรือไม่

การตัดสินใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับรูปแบบของการแสดงความเห็นเป็นเรื่องของวิจารณญาณ ยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพ การตัดสินใจดังกล่าวอาจได้รับผลกระทบจากการใช้ข้อความ “ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” ในความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินใบใดบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทการนำเสนออย่างถูกต้องตามที่ควร ว่าเป็นที่ยอมรับต่อหน่วยงานที่ควบคุมดังกล่าวหรือไม่

ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

- ก10. ความเกี่ยวข้องของมาตรฐานการสอบบัญชีแต่ละฉบับ ควรมีการพิจารณาอย่างระมัดระวัง แม้ในกรณีที่มีการตรวจสอบเพียงเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี เช่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240²² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550²³ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) ตามหลักการมีความเกี่ยวข้องกัน ทั้งนี้เพราะว่า ส่วนประกอบอาจมีการแสดงข้อมูลผิดพลาดซึ่งเป็นผลจากการทุจริต ผลกระทบจากรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือข้อผิดพลาดจากการใช้หลักการบัญชีเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ก11. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาคู่ค้าที่เหมาะสมซึ่งอยู่ในโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการที่จะต้องสื่อสาร²⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ระบุว่า ในบางกรณีผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทุกท่านมีส่วนเกี่ยวข้องกับการบริหารกิจการ และการนำข้อกำหนดของการสื่อสารไปใช้ได้จำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนโดยตระหนักถึงสถานะดังกล่าว²⁵ เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์ ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลการจัดทำงบการเงินใบใดบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบ อาจจะไม่ใช่มุมหน้าที่ในการสอดส่องดูแลการจัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์นั้น

²² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

²³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน”

²⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 11

²⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 10(ข), 13, ก1(จุดที่ 3), ก2, ก8

- ก12. นอกจากนั้น มาตรฐานการสอบบัญชีได้มีการจัดทำในกรอบของการตรวจสอบงบการเงิน²⁶ ในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ให้ทำการปรับเปลี่ยนตามความจำเป็นให้เข้ากับสถานการณ์ในการตรวจสอบนั้น ๆ ตัวอย่างเช่น หนังสือรับรองของผู้บริหารของกิจการต้องงบการเงินฉบับสมบูรณ์จะถูกแทนที่ด้วยหนังสือรับรองของผู้บริหารของกิจการเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงิน หรือส่วนประกอบตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ก13. เรื่องที่รวมอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องงบการเงินฉบับสมบูรณ์ อาจมีนัยต่อการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือส่วนประกอบของงบการเงิน (อ่านย่อหน้าที่ 14) เมื่อวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน พร้อมกับการตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจสามารถใช้หลักฐานการตรวจสอบที่ได้จากการตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ ไปใช้ในการตรวจสอบงบการเงิน หรือส่วนประกอบของงบการเงิน อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีวางแผนและปฏิบัติการตรวจสอบงบการเงิน หรือส่วนประกอบให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นเกี่ยวกับงบการเงินหรือส่วนประกอบ
- ก14. งบการเงินแต่ละงบการเงินซึ่งประกอบกันขึ้นเป็นงบการเงินที่สมบูรณ์ รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่างมีความสัมพันธ์กัน ดังนั้นในการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ผู้สอบบัญชีอาจไม่สามารถจะพิจารณางบการเงินหรือส่วนประกอบในลักษณะที่แยกเป็นเอกเทศ ดังนั้นผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องปฏิบัติการตามวิธีการเกี่ยวกับการตรวจสอบรายการที่มีความสัมพันธ์กันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
- ก15. นอกจากนั้น ความมีสาระสำคัญที่กำหนดสำหรับงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินอาจมีระดับต่ำกว่าความมีสาระสำคัญที่กำหนดสำหรับงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ สิ่งนี้จะมีผลกระทบต่อลักษณะ เวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบและการประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ผิดพลาดที่ไม่ได้มีการแก้ไข

²⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 2

การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 11)

- ก16. ในการแสดงความเห็น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชี ประเมินว่า งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถ เข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอใน งบการเงิน²⁷ ในกรณีของงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มีความสำคัญที่งบการเงินนั้นหรือส่วนประกอบ เปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอตามข้อกำหนด ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจถึงผลกระทบ ของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่เปิดเผยผ่านงบการเงินหรือส่วนประกอบ
- ก17. ภาคผนวก 2 มีตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งและ เฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ตัวอย่างอื่นของรายงานผู้สอบบัญชีอาจจะเกี่ยวข้องกั บการรายงานที่มีต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน (ดูตัวอย่าง ในภาคผนวกของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) และมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 706 (ปรับปรุง))

การนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติกับการรายงานที่มีต่องบการเงิน งบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน

- ก18. ย่อหน้า 11 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อธิบายว่าผู้สอบบัญชีต้องนำมาตรฐาน การสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติใช้ตามความจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ ใน การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของ งบการเงิน ในการถือปฏิบัติดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรายงาน ตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัสอื่นๆ ตามความจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ ข้อพิจารณา พิเศษดังกล่าวในย่อหน้า ก15 - ก19 อาจมีประโยชน์

การดำเนินงานต่อเนื่อง

- ก19. การอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้สอบบัญชี²⁸ ที่เกี่ยวกับ การดำเนินงานต่อเนื่องอาจต้องปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น ขึ้นอยู่กับการนำแม่บท การรายงานทางการเงินไปปฏิบัติในการจัดทำงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบ ของงบการเงิน การอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี²⁹ ในรายงานของผู้สอบบัญชีอาจ ต้องปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับการนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) มาปรับใช้ในสถานการณ์ของแต่ละงานตรวจสอบอย่างไร

²⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 13(จ)

²⁸ มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 34(ข) และ ก48

²⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 39(ข)(4)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

ก20. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 สำหรับการตรวจสอบงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์³⁰ สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 จะนำมาใช้เมื่อการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงิน หรือส่วนประกอบของงบการเงินดังกล่าวถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เมื่อเรื่องสำคัญในการตรวจสอบได้ถูกสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ให้นำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ไปใช้ทั้งฉบับ³¹

ข้อมูลอื่น

ก21. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) เป็นเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ในเนื้อหาของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ รายงานที่มีงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องที่แสดงในงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินให้แก่เจ้าของ (หรือผู้ที่มีส่วนได้เสียที่คล้ายกัน) จะถือว่าเป็นรายงานประจำปีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) เมื่อผู้สอบบัญชีทราบว่าการมีแผนที่จะออกรายงานดังกล่าว ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ที่นำไปใช้ในการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือส่วนประกอบของงบการเงิน

ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

ก22. ข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ที่ให้แสดงชื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้นำไปปฏิบัติใช้สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์³² ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้แสดงชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในรายงานของผู้สอบบัญชี หรืออาจตัดสินใจแสดงชื่อเมื่อมีการรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือต่อส่วนประกอบของงบการเงินของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

³⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 30

³¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 31

³² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 46 และ ก61-ก63

การรายงานต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการและต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14)

การพิจารณาผลกระทบของเรื่องที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการต่อการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินและการรายงานของผู้สอบบัญชีต่อเรื่องนั้น ๆ

ก23. ย่อหน้าที่ 14 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณานัย (ถ้ามี) ของเรื่องที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน และสำหรับรายงานของผู้สอบบัญชีต่อเรื่องนั้น ๆ การพิจารณาว่าเรื่องที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์นั้นจะเกี่ยวข้องกับบริบทของงานที่ต้องรายงานต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินหรือไม่ เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก24. ปัจจัยที่อาจมีส่วนเกี่ยวข้องในการพิจารณานัยดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะของเรื่องที่อธิบายในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์และขอบเขตของเรื่องที่เกี่ยวข้องที่รวมอยู่ในงบการเงินใดงบการเงินหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน
- การแผ่กระจายของเรื่องที่อธิบายไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์
- ลักษณะและขอบเขตของความแตกต่างระหว่างแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้
- ขอบเขตของความต่างระหว่างระยะเวลาของงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เปรียบเทียบกับระยะเวลาหรือวันที่ของงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือส่วนประกอบของงบการเงิน
- ระยะเวลาก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์

ก25. ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเกี่ยวกับบัญชีลูกหนี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ และงบการเงินงบใดงบหนึ่งที่รวมบัญชีลูกหนี้ หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับบัญชีลูกหนี้ มีความเป็นไปได้ที่อาจจะมีนัยต่อการตรวจสอบ ในทางตรงกันข้าม หากผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเกี่ยวกับบัญชีลูกหนี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ เกี่ยวกับการจัดประเภทเป็นลูกหนี้เงินให้กู้ยืมระยะยาว ก็มีโอกาสน้อยมากที่จะมีผลกระทบต่อ การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่งที่ เป็นงบกำไรขาดทุน หรือเฉพาะส่วนประกอบของ งบการเงินที่เกี่ยวข้องกับบัญชีลูกหนี้

ก26. เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ได้สื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์ อาจมีนัยต่อการตรวจสอบงบการเงินบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ข้อมูลที่รวมอยู่ในเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์อาจจะมีประโยชน์ในการกำหนดวิธีการตรวจสอบงบการเงินบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน

การรวมการอ้างอิงรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์

ก27. ถึงแม้ว่าเรื่องบางเรื่องที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์ อาจไม่มีนัยต่อการตรวจสอบหรือการรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน ผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่าเหมาะสมที่จะอ้างอิงเรื่องที่อยู่ในวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706(ปรับปรุง))³³ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเป็นการสมควรที่จะอ้างอิงเรื่อง ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน

การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องหรือการไม่แสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ (อ้างอิงย่อหน้า 15)

ก28. การไม่แสดงความเห็นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินฉบับสมบูรณ์ และการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขเกี่ยวกับฐานะทางการเงินสามารถกระทำได้ เนื่องจากการไม่แสดงความเห็นใช้กับผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดเท่านั้น และไม่ได้ใช้กับงบการเงินโดยรวม³⁴

³³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 10 - 11

³⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 “การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก” ย่อหน้าที่ 8 และ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก16

ตัวอย่างของเฉพาะส่วนประกอบ บัญชี หรือรายการในงบการเงิน

- บัญชีลูกหนี้ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ หนี้สินจากโครงการบำเหน็จบำนาญ การบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้ หรือหนี้สินสำหรับความเสียหาย “ที่เกิดขึ้นแล้ว แต่ยังไม่ได้รับรายงาน” ของกลุ่มธุรกิจประกันภัย รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง
- ตารางรายการสินทรัพย์ที่บริหารจัดการโดยบุคคลภายนอก และรายได้จากโครงการบำเหน็จบำนาญ รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง
- ตารางสินทรัพย์ที่มีตัวตนสุทธิ รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง
- ตารางการจ่ายชำระเงินที่เกี่ยวกับการเช่าสังหาริมทรัพย์ รวมถึงการอธิบายในหมายเหตุ
- ตารางการสมทบกำไรหรือโบนัสพนักงาน รวมถึงการอธิบายในหมายเหตุ

ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี

ภาคผนวก 2
(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก17)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องบการเงินงบใดงบหนึ่ง และต่อเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้สอบบัญชีที่ต้องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามสมควรในการจัดทำงบการเงิน)

ตัวอย่างที่ 2 รายงานของผู้สอบบัญชีที่ต้องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามสมควรในการจัดทำงบการเงิน)

ตัวอย่างที่ 3 รายงานของผู้สอบบัญชีต่อเฉพาะส่วนประกอบ ในงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ที่จัดทำตามข้อกำหนดของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (ตัวอย่างนี้ถือว่า กิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน)

ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี

ตัวอย่างที่ 1 : รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบแสดงฐานะการเงิน (หมายถึง งบการเงินงบใดงบหนึ่ง) ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
- งบแสดงฐานะการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงิน ในประเทศ ก ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบแสดงฐานะการเงิน
- ข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบแสดงคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารต้องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง คือแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามสมควร ซึ่งออกแบบเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้ในวงกว้าง
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่า เป็นการเหมาะสมที่จะใช้ข้อความ “ถูกต้องตามสมควรในสาระสำคัญ” ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) งบการเงินได้เปิดเผยความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญอย่างเพียงพอ
- ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องสื่อสารและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ในรายงานการตรวจสอบงบแสดงฐานะการเงิน
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น ๆ (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) มาใช้)
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลขบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใดในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ [ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบแสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ (รวมเรียกว่า “งบการเงิน”)

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้ แสดงฐานะการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินของประเทศ ก ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินดังกล่าว [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรกตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ซึ่งระบุว่า บริษัทมีขาดทุนสุทธิจำนวน.... บาทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และ ณ วันที่เดียวกัน บริษัทมีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์รวมจำนวน บาท ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 เหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าวตลอดจนเรื่องอื่นที่กล่าวถึงในหมายเหตุข้อ 6 แสดงให้เห็นว่า มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท ทั้งนี้ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน¹

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินนี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามข้อกำหนดต่างๆ ของแม่บทการรายงานทางการเงินของประเทศ ก ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินนี้ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วยความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ย่อหน้าที่ 41(ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายข้อความแรงงาข้างล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี

ย่อหน้าที่ 41(ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายว่าในกรณีที่ถูกหมาย ข้อบังคับอนุญาต การอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจทำผ่านเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

¹ ตลอดตัวอย่างเหล่านี้ของรายงานของผู้สอบบัญชี คำว่าผู้บริหารและผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน
- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท²
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปร่วมกับความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยว่า งบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

² ประโยคนี้อาจมีการดัดแปลงตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 2 : รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบรายรับและรายจ่าย (หมายถึง งบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์)
- ไม่ได้ออกรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย เพื่อตอบสนองต่อความต้องการข้อมูลกระแสเงินสดรับจากเจ้าหนี้ ผู้บริหารมีทางเลือกอื่นสำหรับการรายงานทางการเงิน
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องคือแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามสมควร ซึ่งออกแบบเพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้โดยเฉพาะเจาะจง³
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่า เป็นการเหมาะสมที่จะใช้ข้อความว่า “ถูกต้องตามสมควรในสาระสำคัญ” ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- ไม่มีข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องสื่อสารและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ในส่วนของการตรวจสอบงบรายรับและรายจ่าย
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)มาใช้)
- ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงิน และสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อจัดทำงบการเงินนี้
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใดในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) มีข้อกำหนดและคำแนะนำเกี่ยวกับรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ [ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบรายรับและรายจ่ายของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และหมายเหตุประกอบงบรายรับและรายจ่าย รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ (รวมเรียกว่า “งบการเงิน”)

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย ดังที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ.... [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรกตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น – หลักการบัญชี

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตในหมายเหตุข้อ...ซึ่งอธิบายถึงหลักการบัญชี งบการเงินนี้ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้ข้อมูลแก่เจ้าหนี้ กกก ดังนั้น งบการเงินนี้อาจจะไม่เหมาะสมสำหรับใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน⁴

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินนี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามเกณฑ์เงินสตรับและจ่ายที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ.... ซึ่งรวมทั้งการกำหนดให้เกณฑ์เงินสตรับและจ่ายเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในการจัดทำงบการเงินภายใต้สถานการณ์ดังกล่าว และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วยความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ย่อหน้าที่ 41(ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)อธิบายข้อความแรงข้างล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี

ย่อหน้าที่ 41(ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)อธิบายว่าในกรณีที่กฎหมาย ข้อบังคับอนุญาตการอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจทำผ่านเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

⁴ หรือคำศัพท์อื่น ๆ ที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน
- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท⁵
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และ จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปร่วมกับความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยว่า งบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้ออกแบบไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

⁵ ประโยคนี้ อาจมีการดัดแปลงตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 3 : รายงานของผู้สอบบัญชีต่อเฉพาะส่วนประกอบ ในงบการเงินของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบตารางบัญชีลูกหนี้ (หมายถึง ส่วนประกอบ บัญชี หรือรายการในงบการเงิน)
- ข้อมูลทางการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการ ตามข้อกำหนดในการรายงานที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทในการจัดทำรายงานทางการเงิน
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องคือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ซึ่งออกแบบเพื่อตอบสนองต่อความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้โดยเฉพาะเจาะจง⁶
- ข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบแสดงคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- มีข้อจำกัดในการเผยแพร่รายงานของผู้สอบบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องสื่อสารและตัดสินใจที่จะสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ในเรื่องการตรวจสอบตารางบัญชีลูกหนี้
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น ๆ (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) มาใช้)
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลขบวนการในการจัดทำงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใดในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) มีข้อกำหนดและคำแนะนำเกี่ยวกับรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

รายงานของผู้สอบบัญชี

เสนอผู้ถือหุ้นบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบตารางรายงานลูกหนี้ ของบริษัท กชค จำกัด (บริษัท) ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 (“ตารางรายงาน”)

ข้าพเจ้าเห็นว่า ข้อมูลในตารางรายงานของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ได้จัดทำตาม [อธิบายเกณฑ์การจัดทำรายงานการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล] ในสาระสำคัญ [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรกตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น - เกณฑ์การจัดทำบัญชีและข้อจำกัดในการเผยแพร่

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุข้อ...ซึ่งอธิบายถึงเกณฑ์การจัดทำบัญชี ตารางรายงานนี้จัดทำเพื่อให้บริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแล ชชช ดังนั้นตารางรายงานดังกล่าวอาจไม่เหมาะสมในการใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น รายงานฉบับนี้จัดทำเพื่อ บริษัท และ หน่วยงานกำกับดูแล จจจ เท่านั้น และไม่ควรเผยแพร่แก่บุคคลอื่นนอกจาก บริษัท หรือหน่วยงานกำกับดูแล จจจ ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่อตารางรายงาน⁷

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบต่อการจัดทำตารางรายงานตาม [อธิบายถึงเกณฑ์การจัดทำรายงานการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล] และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำตารางรายงานที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำตารางรายงานผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบตารางรายงาน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าตารางรายงานปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้ตารางรายงานนี้

ย่อหน้าที่ 41(ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายข้อความแรงข้งล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี

ย่อหน้าที่ 41(ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายว่าในกรณีที่กฎหมาย ข้อบังคับ อนุญาต การอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจทำผ่านเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

⁷ หรือคำศัพท์อื่น ๆ ที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน
- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท⁸
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปร่วมกับความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้ออกแบบไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและได้สื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระของข้าพเจ้าและมาตรการที่ข้าพเจ้าใช้เพื่อป้องกันไม่ให้ข้าพเจ้าขาดความเป็นอิสระ

⁸ ประโยคนี้ อาจมีการดัดแปลงตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบตาราง

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี