ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๙/๒๕๖๙

เรื่อง บทแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส ๒๔๐ (ปรับปรุง)

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๗ (๓) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี โดยมติคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖/๒๕๖๙ เมื่อวันที่ ๑๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๙ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ใช้บทแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส ๒๔๐ (ปรับปรุง) ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๙

(นายวินิจ ศิลามงคล)

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

บทแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้สอดคล้องกับ
การปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Conforming and Consequential Amendments Arising from ISA 240 (Revised) ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2568 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2569 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม "Policy Statement–Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants" ข้อความที่ได้รับการอนุมัติในมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ เป็นข้อความที่เผยแพร่โดย IFAC เป็นภาษาอังกฤษ IFAC ไม่รับผิดชอบต่อความถูกต้องและครบถ้วนของการแปลหรือต่อการกระทำใด ๆ ที่อาจตามมาจากผลดังกล่าว

ข้อความภาษาอังกฤษของ Conforming and Consequential Amendments Arising from ISA 240 (Revised) © 2025 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ บทแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) © 2026 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA 240 (Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements, July 2025*

ติดต่อ Permissions@ifac.org เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บทแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้สอดคล้องกับ การปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)

หมายเหตุ: บทแก้ไขเพิ่มเติมต่อไปนี้เป็นการแก้ไขเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานอื่น ซึ่งเป็นผลมาจากการอนุมัติมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) บทแก้ไขเหล่านี้ให้ถือปฏิบัติพร้อมกับการถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) และจะถูกแสดงโดยการทำเครื่องหมายแสดงการเปลี่ยนแปลงจากมาตรฐานฉบับล่าสุด ตัวเลขเชิงอรรถในบทแก้ไขเพิ่มเติมนี้ไม่สอดคล้องกับในมาตรฐานฉบับที่ถูกแก้ไข จึงควรอ้างอิงไปยังมาตรฐานเหล่านั้นแทน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 เรื่อง วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี

คำนำ

การตรวจสอบงบการเงิน

...

9 ผู้สอบบัญชีอาจมีความรับผิดชอบอื่นในการสื่อสารและการรายงานต่อผู้ใช้งบการเงิน ผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หรือบุคคลอื่นภายนอกกิจการ เกี่ยวกับเรื่องที่พบจากการตรวจสอบ ความรับผิดชอบดังกล่าวอาจถูกกำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีหรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง [1]

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

...

ก24. ผู้สอบบัญชีอาจยอมรับว่ารายการและเอกสารเป็นของจริง เว้นแต่ผู้สอบบัญชีมีเหตุผลที่จะเชื่อเป็นอย่างอื่น อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่จะใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี [2] ในกรณีที่มีข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของข้อมูลหรือมีข้อบ่งชี้ถึงการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น (ตัวอย่างเช่น ถ้าสถานการณ์ที่พบระหว่างการตรวจสอบทำให้ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าเอกสารอาจไม่ใช่ของจริงหรือข้อมูลในเอกสารอาจถูกบิดเบือน) มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้

---

[1] ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ ~~43~~64-67

[2] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 “หลักฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 7-9

ผู้สอบบัญชีต้องสืบค้นข้อเท็จจริงเพิ่มเติมและพิจารณาถึงการปรับเปลี่ยน หรือการเพิ่มวิธีการตรวจสอบที่จำเป็นเพื่อขจัดข้อสงสัยดังกล่าว[3]

...

หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอและความเสี่ยงในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5 และ 17)

...

ข้อจำกัดสืบเนื่องของการสอบบัญชี

...

เรื่องอื่นที่มีผลกระทบต่อข้อจำกัดสืบเนื่องในการสอบบัญชี

ก56. ในกรณีของสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้บางประการหรือเรื่องบางเรื่อง ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากข้อจำกัดสืบเนื่องที่มีต่อความสามารถของผู้สอบบัญชีในการตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีนัยสำคัญอย่างมาก สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้หรือเรื่องบางเรื่องดังกล่าวรวมถึง

- การทุจริต โดยเฉพาะอย่างยิ่งการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหารระดับสูง หรือการสมรู้ร่วมคิด ดูมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ในรายละเอียดเพิ่มเติม

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง)
เรื่อง การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

...

คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ความรับผิดชอบของผู้นำในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13-15)

...

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

...

ก37. การดำเนินการที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจกระทำเพื่อจัดการกับอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับงานตรวจสอบ อาจรวมถึง

...

[3] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~13~~22 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ 11 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505 "การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก" ย่อหน้าที่ 10-11 และ 16

- การปรับเปลี่ยนลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล หรือสอบทานโดยการใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากขึ้น โดยการปรากฏตัวเพื่อควบคุมดูแลให้มากขึ้นและบ่อยครั้งขึ้น หรือโดยการสอบทานกระดาษทำการในเชิงลึกมากขึ้นสำหรับ
  - เรื่องที่ซับซ้อนหรือต้องใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบ
  - เรื่องที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงสูงในการได้มาซึ่งคุณภาพงานตรวจสอบ
  - เรื่องที่อาจมีความเสี่ยงสูงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งรวมถึงความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต~~ที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต~~ และ
  - การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่ระบุไว้ หรือการมีข้อสงสัยว่าจะไม่มีการปฏิบัติตามเรื่องดังกล่าว

...

การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22-24)

...

ก55. ข้อมูลที่ได้รับระหว่างการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ยังอาจเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นและมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น ข้อมูลเกี่ยวกับ

...

- การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[4]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เรื่อง เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ภาคผนวก

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

[4] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวกนี้ระบุย่อหน้าในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และมีข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐาน รายการนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชี

...

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) เรื่อง "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" – ย่อหน้าที่ 68~~45 - 48~~

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) เรื่อง การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการตรวจสอบเมื่อพบหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

ข้อบ่งชี้ถึงการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19)

ก17. ผู้สอบบัญชีอาจพบข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนอกเหนือจากผลการตรวจสอบตามวิธีการในย่อหน้าที่ 13-17 (เช่น เมื่อผู้สอบบัญชีรับทราบการไม่ปฏิบัติตามจากระบบการรับแจ้งเบาะแสการทุจริต)

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง)
เรื่อง การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

ภาคผนวก 1
(อ้างถึงย่อหน้าที่ 3)

ข้อกำหนดเฉพาะที่ระบุในมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 และมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่อ้างถึงการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ภาคผนวกนี้ระบุถึงย่อหน้าที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 และมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่ระบุถึงการสื่อสารประเด็นเฉพาะกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล รายชื่อมาตรฐานต่อไปนี้ไม่ได้เป็นการทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปใช้และคำอธิบายเพิ่มเติมที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

...

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 25, 32(ค), 55(ก), 59(ค)(1) และ 64-66 ~~22 และ 39(ค)(1) และ 41-43~~

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 265 เรื่อง การสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลและผู้บริหารของกิจการ

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ข้อบกพร่องของการควบคุมภายในที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข) และ 8)

...

ก6. ตัวอย่างประเด็นที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาในการกำหนดว่าข้อบกพร่องใดข้อบกพร่องหนึ่งหรือข้อบกพร่องหลายข้อของการควบคุมภายในรวมกันเป็นข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญหรือไม่ประกอบด้วย

...

- ความสำคัญของการควบคุมนั้นต่อกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงิน ตัวอย่างเช่น

  ...

  - การควบคุมเรื่องการป้องกัน~~และ~~หรือตรวจพบทุจริต

...

การสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายใน

...

การสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในไปยังผู้บริหารของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

...

การสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในที่มีนัยสำคัญไปยังผู้บริหารของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10(ก))

...

ก21. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) กำหนดและให้แนวทางในการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือที่สงสัย รวมถึงเมื่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีส่วนเกี่ยวข้องในการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าว[5] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) กำหนดและให้แนวทางในการสื่อสารไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเมื่อผู้สอบบัญชีพบการทุจริตหรือสงสัยว่ามีการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหาร [6]

---

[5] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) “การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 23-29

[6] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 65~~42~~

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 เรื่อง การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

การมีส่วนร่วมของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5)

ก5. การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบและสมาชิกหลักอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ในการวางแผนงานตรวจสอบโดยใช้ประโยชน์จากประสบการณ์และความเข้าใจในธุรกิจจะช่วยเพิ่มประสิทธิผลและประสิทธิภาพในกระบวนการวางแผน[7]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) เรื่อง การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

คำนำ

...

แนวคิดที่สำคัญของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

...

6. ผู้สอบบัญชีระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ทั้งที่เกิดจากข้อผิดพลาดและการทุจริต แม้ว่าทั้งสองเรื่องจะได้มีการกล่าวถึงในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ แต่เนื่องจากการทุจริตเป็นเรื่องสำคัญ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[8] จึงได้ระบุข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติเพิ่มเติมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับวิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ใช้ในการระบุ ประเมินและตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

...

คำจำกัดความ

12. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้

---

[7] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 17 และ 18 กำหนดและให้แนวทางในการปรึกษาหารือของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ 29 ~~16~~ ให้แนวทางโดยเน้นให้มีการปรึกษา หารือเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

[8] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

...

(ฉ) ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่อง หมายถึง ลักษณะของเหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่กระทบต่อโอกาสในการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด) ในสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูล โดยไม่พิจารณาการควบคุม ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องอาจเป็นในเชิงปริมาณหรือเชิงคุณภาพ และรวมถึงความซับซ้อน การใช้ข้อคิดเห็นส่วนบุคคล การเปลี่ยนแปลง ความไม่แน่นอน หรือโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากความลำเอียงของผู้บริหารหรือปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตอื่น[9] ตราบเท่าที่เรื่องเหล่านั้นมีผลต่อความเสี่ยงสืบเนื่อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7–ก8)

...

(ฏ) ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ หมายถึง ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ระบุไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)

...

(2) ที่ถือว่าเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น[10]

...

ข้อกำหนด

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก184–ก185)

...

การประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้มาจากวิธีการประเมินความเสี่ยง

35. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้มาจากวิธีการประเมินความเสี่ยงให้เกณฑ์ที่เหมาะสมในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ถ้าหากไม่ ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติวิธีประเมินความเสี่ยงเพิ่มเติมจนกว่าจะได้หลักฐานการสอบบัญชีที่ให้เกณฑ์ดังกล่าว ในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาหลักฐานการสอบบัญชีทั้งหมดที่ได้มาจากวิธีการประเมินความเสี่ยง ไม่ว่าจะมีความสอดคล้องหรือขัดแย้งกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้หรือไม่ก็ตาม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก230–ก232)

---

[9] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก24–ก26~~ก24–ก27~~

[10] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 39(ข)~~27~~ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน” ย่อหน้าที่ 18

...

คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13–18)

ก11. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ครอบคลุมการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งที่เกิดจากการทุจริตและจากข้อผิดพลาด อย่างไรก็ตาม การทุจริตเป็นเรื่องที่สำคัญมากจนต้องมีข้อกำหนดและแนวทางเพิ่มเติมในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ในส่วนที่เกี่ยวกับวิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่จะใช้ในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต[11] นอกจากนี้ มาตรฐานการสอบบัญชีต่อไปนี้ได้ให้ข้อกำหนดและแนวทางเพิ่มเติมเพื่อใช้ในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในแต่ละเรื่องหรือสถานการณ์เป็นการเฉพาะ

...

การปรึกษาหารือภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17–18)

เหตุที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องมีการปรึกษาหารือเกี่ยวกับการนำแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องไปปฏิบัติและโอกาสที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก42. การปรึกษาหารือภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการนำแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องไปปฏิบัติ และโอกาสที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) กำหนดให้การปรึกษาหารือกันในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมุ่งเน้นไปยังประเด็นที่ว่างบการเงินของกิจการอาจมีโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตอย่างไรและในส่วนใด ซึ่งรวมถึงการทุจริตอาจเกิดขึ้นได้อย่างไร[12]

...

การได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมภายในของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19–27)

...

เหตุที่จำเป็นต้องมีความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19–20)

---

[11] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 26–41~~12–27~~

[12] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 29~~16~~

ก50. ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ช่วยให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจเหตุการณ์และเงื่อนไขที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และช่วยในการระบุว่าปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องส่งผลต่อโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้สำหรับการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างไร และในระดับใด ข้อมูลดังกล่าวกำหนดกรอบในการอ้างอิงให้ผู้สอบบัญชีใช้ในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ นอกจากนี้ กรอบในการอ้างอิงนี้ยังช่วยผู้สอบบัญชีในการวางแผนการสอบบัญชี และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น เมื่อ

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) หรือ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง (เช่น ที่เกี่ยวกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) หรือเมื่อระบุและประเมินความเสี่ยงจากการประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 (ปรับปรุง))

...

กิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19(ก))

...

มาตรการที่ผู้บริหารใช้เพื่อประเมินผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19(ก)(3))

เหตุที่ผู้สอบบัญชีต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรการที่ผู้บริหารใช้

ก74. ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรการของกิจการช่วยผู้สอบบัญชีในการพิจารณาว่ามาตรการดังกล่าว (ไม่ว่าจะภายนอกหรือภายใน) สร้างแรงกดดันให้กิจการในการบรรลุเป้าหมายการดำเนินงานหรือไม่ แรงกดดันดังกล่าวอาจโน้มน้าวให้ผู้บริหารดำเนินการต่าง ๆ ที่เป็นการเพิ่มโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากความลำเอียงของผู้บริหารหรือการทุจริต (เช่น การทำให้ผลการดำเนินงานทางธุรกิจดีขึ้น หรือบิดเบือนงบการเงินอย่างตั้งใจ) (ดูมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) สำหรับข้อกำหนดและแนวทางที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยง~~ที่เกิด~~จากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต)

...

แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19(ข))

...

วิธีการที่ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องส่งผลต่อโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19(ค))

...

ผลกระทบของปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องต่อประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูล

...

ก89. เหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่ส่งผลต่อโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากความลำเอียงของผู้บริหาร อาจกระทบต่อโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตอื่น ๆ เช่นกัน ดังนั้น ข้อมูลนี้จึงอาจเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องที่นำไปใช้ในการพิจารณาตามย่อหน้าที่ ~~24~~38 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า ข้อมูลที่ได้รับจากวิธีการประเมินความเสี่ยงอื่น ๆ และกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง บ่งชี้ว่ามีปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตหรือไม่

...

การได้มาซึ่งความเข้าใจในกระบวนการประเมินความเสี่ยงของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22–23)

การทำความเข้าใจกระบวนการประเมินความเสี่ยงของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22(ก))

ก109. ไม่ใช่ว่าความเสี่ยงทางธุรกิจทุกประเภทจะก่อให้เกิดความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก62) ในการทำความเข้าใจวิธีการที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลใช้ในการระบุความเสี่ยงทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินและตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาวิธีการที่ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (แล้วแต่เหมาะสม)

...

- พิจารณาโอกาสในการเกิดทุจริตเมื่อพิจารณาความเสี่ยงในการบรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการ[13]

...

กิจกรรมการควบคุม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26)

...

การปรับให้เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26)

...

ก157. การแบ่งแยกหน้าที่ในกิจการที่มีความซับซ้อนน้อยกว่าซึ่งมีพนักงานน้อยอาจเป็นไปไม่ค่อยได้ในทางปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม ในกิจการที่เจ้าของกิจการเป็นผู้บริหารเอง ผู้บริหารที่เป็นเจ้าของกิจการนั้นอาจสามารถกำกับดูแลผ่านการมีส่วนร่วมโดยตรงได้อย่างมีประสิทธิผลกว่าในกิจการที่มีขนาดใหญ่กว่า การดูแลกิจการในลักษณะนี้อาจชดเชยข้อจำกัดในเรื่องการแบ่งแยกหน้าที่ได้ อย่างไรก็ตาม การครอบงำการบริหารงานโดยบุคคลเพียงคนเดียวก็อาจถือเป็นข้อบกพร่องของ

[13] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~19~~ 33(ข)(1)

การควบคุมได้ เนื่องจากมีโอกาสที่ผู้บริหารจะเข้าแทรกแซงการควบคุม ตามที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[14]

การควบคุมที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26(ก))

การควบคุมที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ถูกกำหนดให้เป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26(ก)(1))

...

ก159. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[15] กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจการควบคุมที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตที่ได้ประเมินไว้ (ซึ่งถูกกำหนดเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ) และให้คำอธิบายเพิ่มเติมถึงความสำคัญของการที่ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจในการควบคุมที่ผู้บริหารออกแบบ นำไปปฏิบัติ และดำรงไว้เพื่อป้องกันและตรวจจับการทุจริต

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 28–37)

...

ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับของงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 28(ก) และ 30)

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับของงบการเงิน

ก195. ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับของงบการเงิน หมายถึง ความเสี่ยงที่แผ่กระจายไปในงบการเงินโดยรวม และมีแนวโน้มที่จะกระทบต่อสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ในหลาย ๆ เรื่อง ความเสี่ยงเหล่านี้โดยลักษณะแล้วจะไม่ได้กระทบเฉพาะสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เรื่องใดเรื่องหนึ่งในระดับของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูล ~~(เช่น ความเสี่ยงจากการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร)~~ แต่ความเสี่ยงเหล่านี้แสดงถึงสถานการณ์ที่อาจเพิ่มความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้อย่างแผ่กระจาย การประเมินของผู้สอบบัญชีว่าความเสี่ยงที่ระบุไว้มีลักษณะแผ่กระจายในงบการเงินโดยรวมจะสนับสนุนการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับของงบการเงินของผู้สอบบัญชี ในบางกรณี สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

[14] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~ก28~~ ก112

[15] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~28 และ ก33~~ 36, 39(ข) และ ก102

หลายเรื่องอาจถูกระบุว่ามีโอกาสได้รับผลกระทบจากความเสี่ยงและอาจกระทบต่อการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ด้วย

...

การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

...

ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 32)

...

การกำหนดความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ

...

ก220. การกำหนดว่าความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ใดอยู่ใกล้กับระดับบนสุดของระดับของความเสี่ยงสืบเนื่อง (ซึ่งก็จะถือว่าเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ) เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เว้นเสียแต่ว่าความเสี่ยงที่เกิดขึ้นถูกจัดประเภทเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ให้ข้อกำหนดและแนวทางเพิ่มเติมในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต[16]

...

ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ฉ), 19(ค), ก7–ก8 และ ก85–ก89)

การทำความเข้าใจปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่อง

ภาคผนวกนี้ให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องรวมทั้งเรื่องที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาในการทำความเข้าใจและการประยุกต์ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่อง

1. ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่อง คือ ลักษณะของเหตุการณ์หรือเงื่อนไข ซึ่งส่งผลต่อโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด สำหรับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูล โดยไม่พิจารณาการควบคุมที่เกี่ยวข้อง ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องอาจเป็นเชิงคุณภาพหรือเชิงปริมาณ และรวมถึงความซับซ้อน การใช้ข้อคิดเห็นส่วนบุคคล การเปลี่ยนแปลง

[16] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~26–28~~ 39–41

ความไม่แน่นอน หรือโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากความลำเอียงของผู้บริหารหรือปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตอื่น[17] ตราบเท่าที่เรื่องเหล่านั้นมีผลต่อความเสี่ยงสืบเนื่องในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมทั้งแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและนโยบายการบัญชีของกิจการ ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 19(ก)–(ข) ผู้สอบบัญชียังจะได้เข้าใจด้วยว่าปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องส่งผลต่อโอกาสที่สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้อาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในการจัดทำงบการเงินอย่างไร

2. ปัจจัยความเสี่ยงสืบเนื่องที่เกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมข้อมูลซึ่งกำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (ในย่อหน้านี้เรียกว่า “ข้อมูลที่กำหนด”) รวมถึง

...

- *โอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากความลำเอียงของผู้บริหารหรือปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตอื่น ตราบเท่าที่เรื่องเหล่านั้นมีผลต่อความเสี่ยงสืบเนื่อง* — โอกาสที่จะเกิดความลำเอียงของผู้บริหารเป็นผลมาจากเงื่อนไขที่สร้างโอกาสที่จะเกิดความล้มเหลวของผู้บริหารในการดำรงความเป็นกลางในการจัดทำข้อมูล ทั้งที่ตั้งใจและไม่ตั้งใจ ความลำเอียงของผู้บริหารบ่อยครั้งเกี่ยวข้องกับเงื่อนไขบางอย่างซึ่งทำให้มีความเป็นไปได้ที่ผู้บริหารไม่สามารถรักษาความเป็นกลางในการใช้ดุลยพินิจ (ข้อบ่งชี้ถึงความเป็นไปได้ในการเกิดความลำเอียงของผู้บริหาร) ซึ่งอาจนำไปสู่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลที่จะถือว่าเป็นข้อมูลที่ทุจริตหากเกิดโดยความตั้งใจของผู้บริหาร ข้อบ่งชี้ดังกล่าวรวมถึงสิ่งจูงใจหรือแรงกดดันที่มีผลต่อความเสี่ยงสืบเนื่อง (เช่น เป็นผลจากสิ่งจูงใจในการที่จะบรรลุผลสำเร็จตามที่กำหนดไว้ เช่น เป้าหมายกำไรหรืออัตราส่วนของทุนที่ต้องการ) และโอกาสที่จะไม่ดำรงความเป็นกลาง ย่อหน้าที่ ~~ก1–ก5~~ก2–ก6 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) กล่าวถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเนื่องมาจากการทุจริตในรูปแบบของรายงานทางการเงินที่ทุจริตหรือการใช้สินทรัพย์ในทางที่ไม่เหมาะสม

...

ภาคผนวก 3

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ฐ), 21–26 และ ก90–ก181)

การทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายในของกิจการ

...

องค์ประกอบของระบบการควบคุมภายในของกิจการ

[17] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~ก24–ก27~~ ก24–ก26

สภาพแวดล้อมการควบคุม

...

6. สภาพแวดล้อมการควบคุมครอบคลุมปัจจัยพื้นฐาน ดังนี้

...

(ข) *วิธีที่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลแสดงให้เห็นถึงความเป็นอิสระจากผู้บริหารและกำกับดูแลระบบการควบคุมภายในของกิจการ ในกรณีที่มีการแบ่งแยกผู้มีหน้าที่กำกับดูแลออกจากผู้บริหาร* ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีอิทธิพลต่อการตระหนักถึงการควบคุมของกิจการ ข้อพิจารณาต่าง ๆ สำหรับปัจจัยด้านนี้อาจรวมถึงการพิจารณาว่า มีบุคคลที่มีความเป็นอิสระจากผู้บริหารและมีความเที่ยงธรรมในการประเมินและการตัดสินใจเพียงพอหรือไม่; ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลระบุและยอมรับความรับผิดชอบในการกำกับดูแลอย่างไร; และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลยังคงไว้ซึ่งความรับผิดชอบในการกำกับดูแลการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการของระบบการควบคุมภายในของกิจการโดยผู้บริหารหรือไม่ ความสำคัญในความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเป็นที่ยอมรับในประมวลหลักการปฏิบัติและกฎหมายและข้อบังคับอื่น หรือแนวปฏิบัติที่จัดทำขึ้นเพื่อเป็นประโยชน์สำหรับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ความรับผิดชอบอื่นของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลรวมถึงการกำกับดูแลการออกแบบและการดำเนินการอย่างมีประสิทธิผลสำหรับ~~วิธีปฏิบัติในการแจ้งเบาะแส~~ ระบบการแจ้งเบาะแสการทุจริตของกิจการ (หรือระบบอื่นเพื่อรายงานการทุจริต)

...

ภาคผนวก 4

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 14(ก), 24(ก)(2), ก25–ก28 และ ก118)

ข้อพิจารณาในการทำความเข้าใจหน่วยงานตรวจสอบภายในของกิจการ

ภาคผนวกนี้ให้ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเกี่ยวกับการทำความเข้าใจหน่วยงานตรวจสอบภายในของกิจการ (ถ้ามี)

...

การสอบถามหน่วยงานตรวจสอบภายใน

...

5. นอกจากนี้ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[18] หากหน่วยงานตรวจสอบภายในให้ข้อมูลแก่ผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริต หรือข้อสงสัยการทุจริต ซึ่งรวมถึงข้อกล่าวหาการทุจริต ~~ที่เกิดขึ้นจริง ที่สงสัยว่าจะเกิด หรือที่มีการกล่าวหา~~ ผู้สอบบัญชีพิจารณาเรื่องดังกล่าวในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

...

[18] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~19~~ 34(ข)

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330
เรื่อง วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการตรวจสอบที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองที่ได้ประเมินไว้

ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

...

ช่วงเวลา

ก11. ผู้สอบบัญชีอาจทดสอบการควบคุมหรือตรวจสอบเนื้อหาสาระในช่วงการตรวจสอบระหว่างกาล หรือ ณ วันสิ้นงวด หากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญสูงขึ้น ผู้สอบบัญชีมักตัดสินใจว่าการใช้วิธีตรวจสอบเนื้อหาสาระในช่วงเวลาที่ใกล้วันสิ้นงวดหรือ ณ วันสิ้นงวด จะมีประสิทธิผลมากกว่าการตรวจสอบช่วงเวลาก่อนวันสิ้นงวด หรือปฏิบัติงานตรวจสอบในช่วงเวลาที่ไม่ได้แจ้งไว้หรือไม่สามารถคาดเดาได้ (ตัวอย่างเช่น การปฏิบัติงานตรวจสอบโดยการเลือกสถานประกอบการที่ไม่ได้แจ้งไว้ก่อน) ช่วงเวลาในการตรวจสอบมีความเกี่ยวข้องโดยเฉพาะเมื่อพิจารณาถึงการตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต เช่น ผู้สอบบัญชีอาจสรุปว่าในกรณีที่มีความเสี่ยงที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงโดยเจตนาหรือมีการบิดเบือนบัญชี วิธีการตรวจสอบบัญชีโดยการขยายข้อสรุปที่ได้จากการตรวจสอบระหว่างกาลไปยังสิ้นงวดจะไม่มีประสิทธิผล

...

การประเมินความเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25-27)

ก62. การตรวจสอบงบการเงินเป็นกระบวนการที่สะสมและมีการทำซ้ำ เมื่อผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีตามแผนงานที่ได้วางไว้ หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับอาจทำให้ผู้สอบบัญชีต้องปรับเปลี่ยนลักษณะ ช่วงเวลา หรือขอบเขตของการตรวจสอบจากที่ได้วางแผนไว้ ผู้สอบบัญชีอาจได้รับข้อมูลที่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากข้อมูลที่ใช้ในการประเมินความเสี่ยง เช่น

...

ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจต้องประเมินแผนการตรวจสอบใหม่โดยพิจารณาจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้ ไม่ว่าจะเกิดจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และผลกระทบต่อประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลที่มีนัยสำคัญ และสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) อธิบายถึงแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการปรับเปลี่ยนการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี[19]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450
เรื่อง การประเมินการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ

...

ข้อกำหนด

...

การรวบรวมการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบ

5ก. หากผู้สอบบัญชีพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นบ่งชี้ถึงการทุจริตหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6ก)

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำนิยามของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4(ก))

ก1. การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเป็นผลมาจาก

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[20] ให้ตัวอย่างของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เกิดจากการทุจริต

...

การรวบรวมการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5ก–7)

ก6ก. ลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบและสถานการณ์ของการเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวอาจเป็นผลมาจากการทุจริต ในกรณีเช่นนี้ ผู้สอบบัญชีจะต้องดำเนินการตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[21] โดยตระหนักว่าไม่น่าเป็นไปได้ที่เหตุการณ์การทุจริตที่พบจะเป็นเพียงเหตุการณ์การทุจริตเดียวที่เกิดขึ้น

---

[19] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 37

[20] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~ก1–ก5~~ก2–ก6

[21] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 55–58

...

การประเมินผลกระทบจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไข (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)

...

ก22. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[22] ได้อธิบายว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งเกิดจากหรืออาจเป็นผลมาจากการทุจริตจำเป็นต้องมีการพิจารณาในแง่มุมต่าง ๆ ของการตรวจสอบอย่างไร แม้ว่าขนาดของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจะไม่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงินโดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในการเปิดเผยข้อมูลอาจเป็นตัวบ่งชี้ถึงการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น

- การเปิดเผยข้อมูลที่ทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อน ซึ่งเป็นผลจากการใช้ดุลยพินิจที่ลำเอียงของผู้บริหาร
- การเปิดเผยข้อมูลอย่างสลับซับซ้อนหรือการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ซึ่งเป็นความตั้งใจที่จะปิดบังความเข้าใจที่เหมาะสมในเรื่องที่เปิดเผย

ในการพิจารณาถึงนัยของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือ และการเปิดเผยข้อมูล ผู้สอบบัญชีต้องใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200[23]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 เรื่อง หลักฐานการสอบบัญชี

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ข้อมูลที่ใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี

ความเกี่ยวข้องและความน่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

...

ความน่าเชื่อถือ

...

---

[22] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~36~~57

[23] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 "วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี" ย่อหน้าที่ 15

ก37. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) กล่าวถึงสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าเอกสารอาจถูกปลอมแปลง หรืออาจถูกเปลี่ยนแปลงโดยไม่ได้แจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบ[24]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505 เรื่อง การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

...

คำนำ

...

ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี

...

3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่กล่าวถึงความสำคัญของหลักฐานการสอบบัญชีที่เป็นคำยืนยันจากบุคคลภายนอก ได้แก่

...

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) กล่าวไว้ว่า ผู้สอบบัญชีอาจออกแบบ~~คำ~~วิธีการขอคำยืนยันภายนอกเพื่อให้ได้รับ~~ข้อมูลเพิ่มเติม~~หลักฐานการสอบบัญชีที่จะตอบสนองต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ~~ที่เกิด~~ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ [25]

...

ข้อกำหนด

...

ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน

8. ถ้าผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน ผู้สอบบัญชีต้อง

(ก) สอบถามผู้บริหารถึงเหตุผลของการปฏิเสธ และหาหลักฐานการสอบบัญชีสำหรับข้อเท็จจริงและความสมเหตุสมผลของการปฏิเสธนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)

(ข) ประเมินผลกระทบของการปฏิเสธของผู้บริหารต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งความเสี่ยง~~ต่อ~~จากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและต่อลักษณะระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)

---

[24] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~14~~22

[25] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~ก38~~ก129-ก135

(ค) ตรวจสอบโดยวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกเพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)

...

ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

ความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับคำขอยืนยัน

...

11. ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำตอบที่ได้รับจากการขอคำยืนยันนั้นไม่น่าเชื่อถือ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมทั้งความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต และผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบอื่นที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17)

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

...

การออกแบบคำขอยืนยัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7(ค))

...

ก4. ปัจจัยที่ควรพิจารณาในการออกแบบคำขอยืนยัน ได้แก่

- สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ที่กำลังตรวจสอบ
- ความเสี่ยงเฉพาะเจาะจงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมทั้งความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

...

ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน

...

ผลของการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ข))

ก9. ผู้สอบบัญชีอาจสรุปจากการประเมินตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 8(ข) ว่าอาจเป็นการเหมาะสมที่จะปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และปรับปรุงวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ตาม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[26] ตัวอย่างเช่น ถ้าการที่ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยันนั้นไม่มีเหตุผลสมควร อาจแสดงให้เห็นถึงปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะต้องทำการประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[27]

...

ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

ความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับการยืนยัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก11. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 กล่าวว่า แม้จะได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากแหล่งภายนอกกิจการ แต่ก็อาจมีบางสถานการณ์ที่กระทบความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชี [28] คำตอบกลับทุกคำตอบย่อมมีความเสี่ยงเกี่ยวกับการขัดขวางการส่งคำตอบ การแก้ไขเปลี่ยนแปลง หรือการทุจริต ซึ่งความเสี่ยงดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้ ไม่ว่าวิธีการส่งคำตอบนั้นจะอยู่ในรูปเอกสาร หรืออิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ๆ ปัจจัยที่อาจแสดงให้เห็นถึงข้อสงสัยในความน่าเชื่อถือของคำตอบนั้น รวมถึง

- คำตอบนั้นได้รับโดยตรงโดยผู้สอบบัญชีหรือไม่ หรือ
- คำตอบนั้นมาจากผู้ให้คำยืนยันจริงหรือไม่

...

คำตอบกลับที่ไม่น่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11)

ก17. เมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำตอบกลับไม่น่าเชื่อถือ ผู้สอบบัญชีอาจต้องปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และเปลี่ยนแปลงวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ด้วย ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[29] ตัวอย่างเช่น คำตอบกลับที่ไม่น่าเชื่อถืออาจแสดงให้เห็นถึงปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะต้องประเมินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[30]

คำขอยืนยันที่ไม่ตอบกลับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

...

ก19. ลักษณะและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือก อาจได้รับผลกระทบจากบัญชีและสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองที่เป็นข้อสงสัย คำยืนยันที่ไม่ตอบกลับอาจแสดงถึงความเสี่ยงจาก

---

[26] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) "การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ" ย่อหน้าที่ 37

[27] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~25~~38

[28] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก35

[29] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 37

[30] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~25~~38

การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ไม่เคยพบมาก่อน ซึ่งในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจต้องปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และเปลี่ยนแปลงวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[31] ตัวอย่างเช่นคำยืนยันที่ตอบกลับมามีจำนวนน้อยกว่าที่คาดไว้หรือมีจำนวนสูงเกินกว่าที่คาดไว้ อาจแสดงถึงปัจจัยที่อาจทำให้เกิดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะต้องมีการประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[32]

...

ผลต่าง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก21. ผลต่างจากการตอบกลับของคำขอยืนยัน อาจทำให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือโอกาสที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงิน เมื่อผู้สอบบัญชีพบข้อมูลดังกล่าวตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450[33] ~~240~~ ผู้สอบบัญชีจะต้องประเมินว่าข้อมูลนั้นบ่งชี้ถึงการทุจริตหรือไม่[34] ผลต่างนั้นอาจแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของคำตอบกลับจากผู้ให้คำยืนยันที่คล้ายกันหรือสำหรับบัญชีที่คล้ายกัน ผลต่างอาจแสดงถึงความบกพร่องของการควบคุมภายในของกิจการที่เกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงินอีกด้วย

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 530 เรื่อง การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

การกำหนดตัวอย่าง ขนาด และการเลือกรายการเพื่อทดสอบ

การกำหนดตัวอย่าง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

...

ก6. การพิจารณาวัตถุประสงค์ของวิธีการตรวจสอบตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6 รวมถึงการทำความเข้าใจอย่างชัดเจนเกี่ยวกับเหตุที่ทำให้เกิดความเบี่ยงเบนหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ทั้งนี้ เพื่อให้เงื่อนไขทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของวิธีการตรวจสอบเท่านั้นที่ได้นำมาใช้ในการประเมินความเบี่ยงเบนหรือการประมาณการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ตัวอย่างเช่น ในการใช้วิธีการทดสอบรายละเอียดของรายการและยอดคงเหลือเกี่ยวกับความมีอยู่จริงของลูกหนี้การค้า เช่น การขอคำยืนยันยอด กรณีที่ลูกหนี้ได้ชำระหนี้แล้วก่อนวันที่ที่ขอคำยืนยัน

---

[31] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 37

[32] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~25~~38

[33] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 5ก

[34] ~~มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ย่อหน้าที่ 36~~

แต่กิจการได้รับเงินหลังจากวันนั้นไม่นาน จะไม่ถือว่าเป็นการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง เช่นเดียวกันกับการผ่านรายการบัญชีผิดระหว่างบัญชีลูกหนี้ จะไม่มีผลกระทบต่อยอดคงเหลือของบัญชีลูกหนี้ทั้งหมด ดังนั้น จึงไม่เหมาะสมที่จะพิจารณารายการเช่นนี้เป็นการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในการประเมินผลของวิธีการตรวจสอบนั้น แม้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่อการตรวจสอบในด้านอื่นก็ตาม เช่น การประเมินความเสี่ยง~~ของ~~จากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตหรือความเพียงพอของค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 (ปรับปรุง)
เรื่อง การตรวจสอบประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

...

คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

....

การสอบทานผลลัพธ์หรือการประมาณการใหม่สำหรับประมาณการทางบัญชีของงวดก่อน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

...

ก57. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[35] กำหนดให้มีการสอบทานย้อนหลังถึงการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารและข้อสมมติที่เกี่ยวข้องกับประมาณการทางบัญชี ในทางปฏิบัติ การสอบทานประมาณการทางบัญชีของงวดก่อนโดยผู้สอบบัญชีที่เป็นส่วนหนึ่งของวิธีการประเมินความเสี่ยงตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อาจทำร่วมกับการสอบทานที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)

...

ข้อบ่งชี้ถึงความเป็นไปได้ที่จะเกิดความลำเอียงของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 32)

...

ก136. นอกจากนี้ ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องประเมินว่าการใช้ดุลยพินิจและการตัดสินใจของผู้บริหารในการจัดทำประมาณการทางบัญชีในงบการเงินนั้น แม้ว่าแต่ละกรณีจะสมเหตุสมผล เป็นข้อบ่งชี้ถึงความเป็นไปได้ที่ผู้บริหารจะเกิดความลำเอียงซึ่งอาจเป็นการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจาก

---

[35] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~35(ข)~~28

การทุจริตหรือไม่[36] ทุจริตในการรายงานทางการเงินมักกระทำโดยการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของประมาณการทางบัญชีอย่างตั้งใจ ซึ่งอาจเป็นประมาณการทางบัญชีที่บันทึกต่ำไปหรือสูงไปโดยตั้งใจ ข้อบ่งชี้ถึงความเป็นไปได้ที่จะเกิดความลำเอียงของผู้บริหารซึ่งอาจเป็นปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตด้วย อาจเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินใหม่ว่าการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี (โดยเฉพาะอย่างยิ่งการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต) และการตอบสนองที่เกี่ยวข้องยังคงเหมาะสมอยู่หรือไม่

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 เรื่อง บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในการตรวจสอบงบการเงิน โดยเฉพาะได้อธิบายเพิ่มเติมถึงการนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[37] รหัส 330[38] และรหัส 240[39] (ปรับปรุง) มาใช้เกี่ยวกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

...

5. นอกจากนี้ การทำความเข้าใจถึงความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันยังเกี่ยวข้องกับการประเมินว่ามีปัจจัยเสี่ยงที่อาจทำให้เกิดการทุจริตหรือไม่ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[40] เนื่องจากการทุจริตอาจเกิดได้ง่ายขึ้นโดยผ่านบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

ข้อกำหนด

---

[36] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~33(ข)~~ 50-51

[37] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) "การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ"

[38] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 "วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้"

[39] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"

[40] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~25~~38

วิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

11. จากวิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) และ รหัส 240 (ปรับปรุง) ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องกระทำในระหว่างการตรวจสอบ[41] ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 12-17 เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)

การทำความเข้าใจความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของกิจการ

12. การหารือร่วมกันระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) และรหัส 240 (ปรับปรุง)[42] ต้องรวมถึงการพิจารณาผลกระทบต่องบการเงินที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอันเนื่องมาจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดโดยมีสาเหตุจากความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9-ก10)

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

19. ถ้าผู้สอบบัญชีพบปัจจัยเสี่ยงที่จะเกิดการทุจริต (รวมถึงสถานการณ์ที่เกี่ยวกับการมีอยู่ของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีอำนาจครอบงำกิจการ) ในระหว่างการปฏิบัติตามวิธีประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้องที่เกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาข้อมูลดังกล่าวในขณะที่ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ~~อันเนื่อง~~ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6 และ ก29-ก30)

...

การตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

รายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีนัยสำคัญที่ระบุได้ ซึ่งไม่เป็นตามปกติธุรกิจของกิจการ

23. สำหรับรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีนัยสำคัญที่ระบุได้ ซึ่งไม่เป็นตามปกติทางธุรกิจของกิจการ ผู้สอบบัญชีต้อง

---

[41] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 13 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~17~~26

[42] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 17 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~16~~29

(ก) ตรวจสอบสัญญาหรือข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) และประเมินว่า

(1) เหตุผลทางธุรกิจของรายการ (หรือการขาดเหตุผลทางธุรกิจ) แสดงให้เห็นว่าการทำรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการทุจริตในการจัดทำรายงานทางการเงินหรือปกปิดการใช้สินทรัพย์อย่างไม่เหมาะสมหรือไม่[43] (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38-ก39)

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

...

การทำความเข้าใจเกี่ยวกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

...

การควบคุมเกี่ยวกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

...

ก17. เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ในการทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมการควบคุม ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาลักษณะของสภาพแวดล้อมการควบคุมที่เกี่ยวข้อง เพื่อขจัดความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เช่น

...

- การมี~~นโยบายและวิธีการแจ้งความผิดปกติในกิจการ~~ระบบการแจ้งเบาะแสการทุจริต (หรือระบบอื่น ๆ เพื่อรายงานการทุจริต)

...

ก19. การทุจริตในการจัดทำรายงานทางการเงินมักจะเกี่ยวข้องกับการที่ผู้บริหารไม่ปฏิบัติตามการควบคุมซึ่งอาจดูเหมือนว่าการควบคุมนั้นทำงานได้อย่างมีประสิทธิผล[44] ความเสี่ยงจากการที่ผู้บริหารไม่ปฏิบัติตามการควบคุมจะสูงขึ้น ถ้าผู้บริหารมีความสัมพันธ์โดยมีอำนาจควบคุมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญกับบุคคลหรือกิจการที่เป็นคู่ค้าทางธุรกิจ เนื่องจากความสัมพันธ์นี้อาจทำให้ผู้บริหารเห็นถึงสิ่งจูงใจที่สำคัญและโอกาสที่จะกระทำการทุจริต ตัวอย่างเช่น ผลประโยชน์ทางการเงินที่ผู้บริหารจะได้รับจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันอาจจูงใจให้ผู้บริหารไม่ปฏิบัติตามการควบคุมโดย (ก) สั่งการให้กิจการทำรายการค้าที่เอื้อประโยชน์ต่อบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเหล่านั้น แม้ว่ากิจการของตนจะเสียประโยชน์ หรือ (ข) สมรู้ร่วมคิดกับบุคคลหรือกิจการที่

---

[43] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~33(ก)~~ 52

[44] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~32~~ 40 และ ~~ก4~~ ก5

เกี่ยวข้องกันหรือควบคุมกิจกรรมของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันดังกล่าว ตัวอย่างของการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น ได้แก่

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ปัจจัยเสี่ยงที่จะเกิดการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีอำนาจครอบงำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19)

ก29. การที่บุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งมีอำนาจครอบงำฝ่ายบริหารทั้งหมดโดยไม่มีการควบคุมที่ทดแทนได้ ถือเป็นปัจจัยเสี่ยงของการทุจริต[45] ซึ่งข้อบ่งชี้ของการที่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีอำนาจครอบงำฝ่ายบริหารทั้งหมดดังกล่าว รวมถึง

...

การตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

ก31. ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมที่ผู้สอบบัญชีอาจเลือกใช้เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ประเมินได้จากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสี่ยงดังกล่าว และสถานการณ์ของกิจการนั้น[46]

...

ก33. ถ้าผู้สอบบัญชีประเมินว่ามีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอันเนื่องมาจากการทุจริต ซึ่งเป็นผลจากการที่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีอำนาจครอบงำกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจใช้วิธีการตรวจสอบอื่นดังตัวอย่างด้านล่างเพิ่มเติมจากข้อกำหนดทั่วไปในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) เพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางธุรกิจที่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีต่อกิจการทั้งทางตรงและทางอ้อม และเพื่อพิจารณาความจำเป็นในการใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระที่เหมาะสมเพิ่มเติม

...

- สอบทาน~~รายงานการแจ้งความผิดปกติ~~รายงานการแจ้งเบาะแสการทุจริตจากพนักงานหากมีการเก็บข้อมูลไว้

...

---

[45] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ภาคผนวก 1

[46] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 กำหนดแนวทางเพิ่มเติมในการพิจารณาลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติม มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) มีข้อกำหนดและให้แนวทางสำหรับการตอบสนองที่เหมาะสมต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอันเนื่องมาจากการทุจริต

การระบุบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันหรือรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีนัยสำคัญที่ยังไม่เคยได้รับการระบุหรือเปิดเผยมาก่อน

...

การจงใจไม่เปิดเผยข้อมูลของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22(จ))

ก37. ข้อกำหนดและแนวทางของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน มีความสำคัญในสถานการณ์ที่แสดงให้เห็นว่าผู้บริหารจงใจไม่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันหรือรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีนัยสำคัญแก่ผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องประเมินความน่าเชื่อถือของคำตอบของผู้บริหารที่ให้แก่ผู้สอบบัญชี และคำรับรองของผู้บริหารใหม่

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง 2569) เรื่อง การดำเนินงานต่อเนื่อง

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

วิธีการประเมินความเสี่ยงและกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

...

เหตุการณ์หรือสถานการณ์ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

...

ก8. ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีอาจระบุปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตที่เกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจก่อให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[47]

...

เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ไม่ได้ระบุหรือเปิดเผยโดยผู้บริหารมาก่อน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

...

ก31. เมื่อผู้บริหารไม่ได้ระบุหรือเปิดเผยต่อผู้สอบบัญชีโดยตั้งใจเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของ

[47] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~24~~27

กิจการ อาจทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตและความตรงไปตรงมาของผู้บริหาร เช่น เมื่อผู้สอบบัญชีสงสัยว่าผู้บริหารมีเจตนาที่จะทำให้เข้าใจผิด มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ให้ข้อกำหนดและคำแนะนำเพิ่มเติมเกี่ยวกับการระบุและการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต[48]

...

ผู้บริหารไม่ขยายระยะเวลาที่ประเมิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22–23)

...

ก57. หากผู้สอบบัญชีไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอที่ช่วยสนับสนุนความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงินอันเป็นผลมาจากการตัดสินใจของผู้บริหารที่จะไม่ขยายระยะเวลาที่ตนประเมิน ผู้สอบบัญชีอาจสรุปว่า มีความเหมาะสมที่จะดำเนินการในเรื่องดังต่อไปนี้

- ทบทวนการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและปรับเปลี่ยนวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[49] ตัวอย่างเช่น หากการตัดสินใจของผู้บริหารไม่สมเหตุสมผลในสถานการณ์นั้น ๆ เรื่องดังกล่าวอาจบ่งชี้ถึงปัจจัยเสี่ยงต่อการทุจริตที่ต้องได้รับการประเมินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)

...

ข้อบ่งชี้ถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30(ก))

...

ก71. นอกจากนี้ ข้อบ่งชี้ถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นอาจเป็นปัจจัยเสี่ยงของการทุจริต และอาจทำให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินใหม่ว่าการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี โดยเฉพาะการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและการตอบสนองที่เกี่ยวข้องยังคงเหมาะสมหรือไม่[50] เมื่อมีเจตนาที่จะทำให้เข้าใจผิด ความลำเอียงของผู้บริหารจะมีลักษณะเป็นการทุจริต และผู้สอบบัญชีอาจต้องพิจารณาว่าความลำเอียงนั้นอาจถือเป็นการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตหรือไม่

...

[48] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~26–28~~ 39–41

[49] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 37

[50] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~25~~38

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 เรื่อง หนังสือรับรอง

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ภาคผนวก 1

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

รายชื่อมาตรฐานการสอบบัญชีที่ต้องการหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง

ภาคผนวกนี้ระบุถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัสอื่น ที่กำหนดให้มีหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง รายการนี้ไม่สามารถทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปใช้ที่เกี่ยวข้อง และคำอธิบายอื่นในมาตรฐานการสอบบัญชี

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ ~~40~~63

...

ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21)

ตัวอย่างหนังสือรับรอง

ตัวอย่างหนังสือรับรองต่อไปนี้ รวมถึงคำรับรองที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และฉบับอื่น ๆ โดยตามตัวอย่างนี้สมมติว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง 2569)[51] และไม่มีการละเว้นการรับรองใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ หากมีการละเว้นหนังสือรับรองจะต้องถูกเปลี่ยนแปลงตามการละเว้นนั้น

...

การให้ข้อมูล

- ข้าพเจ้าได้จัดให้ท่าน[52]

  เข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ข้าพเจ้ารู้ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น บันทึกรายการ เอกสารหลักฐาน และอื่น ๆ

---

[51] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง 2569) "การดำเนินงานต่อเนื่อง"

[52] หากผู้สอบบัญชีได้รวมเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 "ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี" ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณารวมข้อมูลเหล่านั้นในหนังสือรับรองจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลด้วย

ข้อมูลอื่นที่ท่านขอจากข้าพเจ้าเพื่อวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี และ

เข้าถึงบุคคลในกิจการที่ท่านระบุว่าจำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี อย่างไม่จำกัด

- บริษัทได้บันทึกรายการทุกรายการในบัญชี และงบการเงินได้สะท้อนรายการเหล่านั้นแล้ว
- ข้าพเจ้าได้เปิดเผยให้ท่านทราบถึงผลการประเมินความเสี่ยงเรื่องการทุจริตที่อาจมีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง))
- ข้าพเจ้าได้เปิดเผยให้ท่านทราบถึงข้อมูลทั้งหมด ซึ่งเกี่ยวข้องกับการทุจริตหรือข้อสงสัยว่าอาจมีการทุจริตใด ๆ ที่ข้าพเจ้าทราบและมีผลกระทบต่อบริษัท โดยเกี่ยวข้องกับ
  - ผู้บริหาร
  - พนักงานผู้มีบทบาทสำคัญเกี่ยวกับการควบคุมภายใน หรือ
  - บุคคลอื่น ในกรณีที่การทุจริตอาจมีผลกระทบ~~อย่างมีสาระสำคัญ~~ต่องบการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง))
- ข้าพเจ้าได้เปิดเผยให้ท่านทราบถึงข้อมูลทั้งหมดที่สื่อสารจากพนักงาน อดีตพนักงาน นักวิเคราะห์ หน่วยงานกำกับดูแล หรือบุคคลอื่น ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับ~~ข้อกล่าวหาเรื่องการทุจริต หรือ~~ข้อสงสัยเรื่องทุจริต ซึ่งรวมถึงข้อกล่าวหาเรื่องการทุจริต ที่มีผลกระทบต่องบการเงินของบริษัท (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง))
- ข้าพเจ้าได้เปิดเผยให้ท่านทราบถึงข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตาม หรือข้อสงสัยที่จะไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อกำหนดต่าง ๆ ที่ควรต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวในการจัดทำงบการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง))
- ข้าพเจ้าได้เปิดเผยให้ท่านทราบถึงข้อมูลเกี่ยวกับตัวตนของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมถึงความสัมพันธ์และรายการระหว่างกันทั้งหมดที่ข้าพเจ้าทราบแล้ว (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550)
- [เรื่องอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็น (ดูย่อหน้าที่ ก11 ในมาตรฐานการสอบบัญชีนี้)]

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 (ปรับปรุง) เรื่อง ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ รวมถึงงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

...

ข้อกำหนด

...

การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต

44ก. สำหรับการนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[53] ไปปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องรับผิดชอบในการทำความเข้าใจการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ

การประเมินการสื่อสารของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและความเพียงพอของงาน

45. ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องร้องขอให้ผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสรุปงานของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ การสื่อสารดังกล่าวต้องรวมถึงเรื่องต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก144)

…

(ซ) การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับ

(1) ผู้บริหารของกิจการภายในกลุ่ม

(2) พนักงานที่อยู่ที่กิจการภายในกลุ่มและมีบทบาทสำคัญในระบบการควบคุมภายในของกลุ่มกิจการ

(3) ผู้อื่น ยกเว้นเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างชัดเจน ~~ซึ่งการทุจริตนั้นมีผลทำให้เกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของ~~ต่อข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่ม

…

การสื่อสารกับผู้บริหารของกลุ่มกิจการและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการ

การสื่อสารกับผู้บริหารของกลุ่มกิจการ

…

55. หากผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการพบการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต หรือได้รับแจ้งจากผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม (ดูย่อหน้าที่ 45(ซ)) หรือมีข้อมูลที่บ่งชี้ว่าอาจมีการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวไปยังผู้บริหารของกลุ่มกิจการในระดับที่เหมาะสมในเวลาที่เหมาะสมเพื่อให้แจ้งเรื่องดังกล่าวให้กับผู้ที่มีความรับผิดชอบหลักในการป้องกันและการตรวจจับการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของบุคคลเหล่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก160)

…

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการ

57. ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องสื่อสารเรื่องดังต่อไปนี้กับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการ นอกเหนือจากที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) และมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก163)

[53] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 55

(ก) ภาพรวมของงานที่จะปฏิบัติที่กิจการภายในกลุ่ม และลักษณะของการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการเกี่ยวกับงานที่จะปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก164)

(ข) กรณีต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการพบจากการสอบทานงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มซึ่งก่อให้เกิดความกังวลเกี่ยวกับคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและวิธีที่ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการตอบสนองต่อประเด็นดังกล่าว

(ค) การจำกัดขอบเขตของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เช่น เรื่องสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการจำกัดการเข้าถึงบุคคลหรือข้อมูล

(ง) การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่เกี่ยวข้องกับ

(1) ผู้บริหารของกลุ่มกิจการ หรือผู้บริหารของกิจการภายในกลุ่ม

(2) พนักงานที่มีบทบาทสำคัญในระบบการควบคุมภายในของกลุ่มกิจการ

(3) ผู้อื่น ยกเว้นเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างชัดเจน ~~ซึ่งการทุจริตนั้นมีผลทำให้เกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินของกลุ่มกิจการ~~

...

เอกสารหลักฐาน

59. ในการประยุกต์มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230[54] เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบกลุ่มกิจการจำเป็นต้องมีเพียงพอเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบนั้นมาก่อน สามารถเข้าใจลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ใช้ หลักฐานที่ได้รับและข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับเรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ในการประยุกต์มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230[55] ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องมีการจัดทำเอกสารหลักฐานงานตรวจสอบที่เกี่ยวกับเรื่องต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก166–ก169 และ ก179–ก182)

...

(ช) เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสื่อสารกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งรวมถึง

(1) เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือการดำเนินงานต่อเนื่อง ซึ่งได้สื่อสารตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 32 (ถ้ามี)

(2) เรื่องที่เกี่ยวข้องกับข้อสรุปของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 45) ซึ่งรวมถึงวิธีการที่ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการตอบสนองต่อเรื่องสำคัญที่ปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ผู้บริหารของกิจการภายในกลุ่มหรือผู้บริหารของกลุ่มกิจการ

[54] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 8

[55] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 1-3, 9–11, ก6–ก7 และภาคผนวก

...

คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1-2)

...

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

...

ก17. การใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการตรวจสอบกลุ่มกิจการอาจได้รับผลกระทบจากเรื่องต่าง ๆ เช่น

...

- โครงสร้างที่ซับซ้อนของกลุ่มกิจการบางกลุ่มอาจก่อให้เกิดปัจจัยที่เพิ่มโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ นอกจากนี้ โครงสร้างองค์กรที่ซับซ้อนมากเกินไปอาจเป็นปัจจัยเสี่ยงของการทุจริตตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[56] ดังนั้น จึงอาจต้องใช้เวลาเพิ่มขึ้นหรือความเชี่ยวชาญเพิ่มเติมเพื่อทำความเข้าใจวัตถุประสงค์ทางธุรกิจและกิจกรรมของกิจการหรือหน่วยธุรกิจบางแห่ง

...

การทำความเข้าใจกลุ่มกิจการและสภาพแวดล้อมของกลุ่มกิจการ แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและระบบควบคุมภายในของกลุ่มกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

...

การปรึกษาหารือภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

...

ก92. การปรึกษาหารือเป็นการสร้างโอกาสสำหรับ

...

- การแลกเปลี่ยนความคิดเห็นว่างบการเงินของกลุ่มกิจการอาจมีโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดในส่วนใดและอย่างไร มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[57] กำหนดให้การปรึกษาหารือของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องมุ่งเน้นว่างบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตได้อย่างไรและในเรื่องใด ซึ่งรวมถึงวิธีการทุจริตที่อาจเกิดขึ้นด้วย

...

---

[56] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ~~"ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"~~ ภาคผนวก 1

[57] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~16~~29

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- การปรึกษาหารือเกี่ยวกับการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ หรือข้อมูลซึ่งบ่งชี้ว่ามีการทุจริต

...

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 33)

...

การทุจริต

ก113. ในการประยุกต์มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[58] ผู้สอบบัญชีต้องระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต รวมทั้งออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมโดยกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบให้ตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตที่ประเมินไว้ในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ ข้อมูลที่ใช้ในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตอาจรวมถึงข้อมูลต่อไปนี้

- การประเมินความเสี่ยงของผู้บริหารของกลุ่มกิจการเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตในงบการเงินของกลุ่มกิจการ
- กระบวนการของผู้บริหารของกลุ่มกิจการเพื่อการระบุและตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริตในงบการเงินของกลุ่มกิจการ ซึ่งรวมถึงความเสี่ยงจากการทุจริตที่ระบุโดยผู้บริหารของกลุ่มกิจการเป็นการเฉพาะ หรือประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลที่มีความเสี่ยงจากการทุจริตที่สูงกว่าปกติ
- การมีกิจการภายในกลุ่มบางแห่งที่มีโอกาสในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตสูงกว่าปกติ
- การมีปัจจัยเสี่ยงจากการทุจริตหรือข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความลำเอียงของผู้บริหารในกระบวนการจัดทำงบการเงินรวม
- วิธีที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการติดตามผลของกระบวนการของผู้บริหารของกลุ่มกิจการในการระบุและตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริตในกลุ่มกิจการ และการควบคุมที่ผู้บริหารของกลุ่มกิจการกำหนดขึ้นเพื่อลดความเสี่ยงเหล่านี้
- คำตอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการ ผู้บริหารของกลุ่มกิจการ บุคคลที่เหมาะสมภายในหน่วยงานตรวจสอบภายใน (และ ผู้บริหารของกิจการภายในกลุ่ม ผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและอื่น ๆ (หากเหมาะสม)) ต่อการสอบถามของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการว่าบุคคลเหล่านั้นทราบเกี่ยวกับการทุจริต-หรือข้อสงสัยการทุจริต~~หรือ~~ ซึ่ง

[58] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~26~~39 และ ~~31~~46

รวมถึงข้อกล่าวหาต่าง ๆ ~~ข้อกล่าวหา~~เกี่ยวกับการทุจริตที่ส่งผลกระทบต่อกิจการภายในกลุ่มหรือกลุ่มกิจการหรือไม่

...

การตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)

...

องค์ประกอบที่ไม่สามารถคาดเดาได้

ก136. การจัดให้มีองค์ประกอบที่ไม่สามารถคาดเดาได้ในประเภทของงานที่จะทำ กิจการหรือหน่วยธุรกิจที่มีการปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบ และขอบเขตที่ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการมีส่วนร่วมกับงานนั้นอาจเพิ่มโอกาสในการระบุการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มที่อาจก่อให้เกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต[59]

...

การประเมินการสื่อสารของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและความเพียงพอของงาน

การสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสรุปงานของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 45)

ก144. แม้ว่าเรื่องที่ต้องสื่อสารตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 45 จะเกี่ยวข้องกับการสรุปงานของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ แต่อาจมีการสื่อสารบางเรื่องที่ควรทำในระหว่างการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม นอกจากเรื่องที่กล่าวในย่อหน้าที่ 32 และย่อหน้าที่ 50 เรื่องดังกล่าวอาจรวมถึง

...

- ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นใหม่ ซึ่งรวมถึงความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต
- การทุจริต~~ที่พบ~~หรือข้อสงสัยการทุจริต หรือการกระทำที่ผิดกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหารหรือพนักงานของกิจการภายในกลุ่มที่อาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินของกลุ่มกิจการ หรือ

...

การสื่อสารกับผู้บริหารของกลุ่มกิจการและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกลุ่มกิจการ

การสื่อสารกับผู้บริหารของกลุ่มกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 54–56)

...

[59] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~30(ก)~~43

ก160. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[60] ให้ข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการสื่อสารกับผู้บริหาร~~ในเรื่องการทุจริต~~ และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ในเรื่องการทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต ~~(ในกรณีที่ผู้บริหารมีส่วนเกี่ยวข้องในการทุจริต)~~

...

ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก85)

การทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายในของกลุ่มกิจการ

...

กระบวนการประเมินความเสี่ยงของกลุ่มกิจการ

3. ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการเกี่ยวกับกระบวนการประเมินความเสี่ยงของกลุ่มกิจการอาจรวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น กระบวนการประเมินความเสี่ยงโดยผู้บริหารของกลุ่มกิจการ ซึ่งได้แก่ กระบวนการในการระบุ วิเคราะห์ และบริหารความเสี่ยงทางธุรกิจ (ซึ่งรวมถึงความเสี่ยงจากการทุจริต) ที่อาจก่อให้เกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินของกลุ่มกิจการ นอกจากนี้ อาจรวมถึงความเข้าใจในความซับซ้อนของกระบวนการประเมินความเสี่ยงของกลุ่มกิจการ และการมีส่วนร่วมของกิจการหรือหน่วยธุรกิจในกระบวนการดังกล่าว

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)
เรื่อง การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

การปรึกษาหารือและการร่วมมือกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

...

ก26. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200[61] ให้ความสำคัญกับการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการเตรียมพร้อมสำหรับข้อมูลที่อาจนำมาสู่คำถามเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารหลักฐาน และการตอบสนองต่อการสอบถามที่ถูกใช้เป็นหลักฐานการตรวจสอบ ดังนั้น การติดต่อสื่อสารกับหน่วยงานตรวจสอบภายในตลอดงานตรวจสอบ อาจเปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเรื่องต่าง ๆ ที่อาจส่งผล

---

[60] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~41-43~~64-66

[61] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 15 และ ก21

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กระทบต่องานของผู้สอบบัญชีมาสู่ความสนใจของผู้สอบบัญชี[62] ผู้สอบบัญชีจึงสามารถที่จะคำนึงถึงข้อมูลดังกล่าวในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ นอกจากนั้น หากข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อบ่งชี้ของความเสี่ยงที่สูงขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน หรืออาจถูกพิจารณาว่าเป็น~~เรื่องจริง ข้อกล่าวหา หรือข้อสงสัยว่าทุจริต~~การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริต (ซึ่งรวมถึงข้อกล่าวหาต่าง ๆ เกี่ยวกับการทุจริต) ผู้สอบบัญชีสามารถคำนึงถึงข้อมูลดังกล่าวในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[63]

...

การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด

...

การพิจารณาลักษณะและขอบเขตของการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29-31)

...

ก36. ในการพิจารณาลักษณะของงานที่อาจมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีต้องระมัดระวังในการจำกัดงานในส่วนที่เหมาะสมที่จะมอบหมาย ตัวอย่างของกิจกรรมและงานที่อาจไม่เหมาะสมที่จะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในรวมถึงงานดังนี้

- การปรึกษาหารือเกี่ยวกับความเสี่ยงของการทุจริต อย่างไรก็ดี ผู้สอบบัญชีอาจสอบถามผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับความเสี่ยงของการทุจริตในองค์กรตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)[64]
- การพิจารณาเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ไม่ได้แสดงให้รู้ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)
เรื่อง การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน

...

ข้อกำหนด

...

---

[62] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ภาคผนวก 4

[63] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ภาคผนวก 4 ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"

[64] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 14(ก)

รายงานของผู้สอบบัญชี

...

รายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบที่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

...

40. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก50)

(ก) ระบุว่าผู้สอบบัญชีได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ หากผู้สอบบัญชีพบในระหว่างการตรวจสอบ

(1) ~~ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึง~~ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากผู้สอบบัญชีพบในระหว่างการตรวจสอบ~~

(2) การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ[65] และ

(3) เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีมีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล[66]

...

ภาคผนวก

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน[67]

...

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

---

[65] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 65

[66] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 66

[67] ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ และได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระ และการดำเนินการเพื่อขจัดอุปสรรคหรือมาตรการป้องกันของข้าพเจ้า (ถ้ามี)

...

ตัวอย่างที่ 2 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินรวมของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม[68]

...

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินรวมโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินรวมจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินรวม ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

[68] ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ และได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระ และการดำเนินการเพื่อขจัดอุปสรรคหรือมาตรการป้องกันของข้าพเจ้า (ถ้ามี)

...

ตัวอย่างที่ 4 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
เรื่อง การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

...

ความสัมพันธ์ระหว่างเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ความเห็นของผู้สอบบัญชี และองค์ประกอบอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4 และ 12 และ 15)

...

ก8ก. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[69] กล่าวถึงข้อกำหนดสำหรับการกำหนดและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) อ้างอิงหรือขยายความเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติ

การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9-10)

...

เรื่องที่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

...

ก18ก. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[70] ระบุว่าเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตมักเป็นเรื่องที่ต้องได้รับความสนใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชี และเมื่อคำนึงถึงความสนใจของผู้ใช้งบการเงินแล้ว เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตเรื่องหนึ่งหรือหลายเรื่องที่ต้องได้รับความสนใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในระหว่างการตรวจสอบตามย่อหน้าที่ 60 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) โดยปกติแล้วจะเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน และจึงถือเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องที่ประเมินไว้ว่ามีความเสี่ยงสูงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่ระบุตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9(ก))

...

ก21. ~~อย่างไรก็ตาม ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญทุกเรื่องอาจไม่จำเป็นต้องนำเสนอเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เช่น~~ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ให้สันนิษฐานว่ามีความเสี่ยงอันเนื่องมาจากการทุจริตในการรับรู้รายได้ และกำหนดให้ผู้สอบบัญชีประเมินความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญนี้เป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ[71] นอกจากนี้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ได้ระบุว่า เนื่องจากไม่สามารถคาดเดาวิธีที่ผู้บริหารเข้าแทรกแซงการควบคุมได้ ความเสี่ยงดังกล่าวนี้จึงถือเป็นความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอันเนื่องมาจากการทุจริต และเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ[72] ผู้สอบบัญชีอาจกำหนดให้เรื่องเหล่านี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต

---

[69] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) "ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน" ย่อหน้าที่ 60-62

[70] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก179 และ ก185

[71] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ~~"ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน"~~ ย่อหน้าที่ ~~27-28~~ 39(ข) และ 41

[72] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ~~32~~39(ข) และ 40

เนื่องจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตมักเป็นเรื่องที่ผู้สอบบัญชีทั้งต้องให้ความสนใจและเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม อาจไม่เป็นเช่นนั้นในทุกกรณี ผู้สอบบัญชีอาจกำหนดว่าความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตบางกรณีไม่จำเป็นต้องได้รับความสนใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชี ~~อย่างไรก็ตาม ความเสี่ยงดังกล่าวอาจไม่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชี ซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะของความเสี่ยงนั้น~~ และดังนั้น ความเสี่ยงนี้อาจไม่ถูกพิจารณาเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี~~ตามย่อหน้าที่ 10~~

...

การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

...

สถานการณ์ที่เรื่องที่ถูกกำหนดว่าเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบไม่ถูกสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

...

ก55. อาจเป็นเรื่องจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาความหมายโดยนัยของการสื่อสารเรื่องที่ถูกกำหนดให้~~พิจารณา~~เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง[73] นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้สื่อสารกับหน่วยงานกำกับดูแลและหน่วยงานที่บังคับใช้กฎหมายเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว โดยไม่คำนึงว่าเรื่องดังกล่าวจะถูกสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ การสื่อสารนี้อาจเป็นประโยชน์ในการให้ข้อมูลสำหรับการพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบเชิงลบที่อาจเกิดขึ้นจากการสื่อสารเรื่องดังกล่าว

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)
เรื่อง การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

[73] ตัวอย่างเช่น ย่อหน้าที่ R114.2 ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไม่อนุญาตให้ใช้หรือเปิดเผยข้อมูลซึ่งมีหน้าที่รักษาความลับ (ยกเว้นในบางกรณีที่ระบุไว้) ข้อยกเว้นประการหนึ่งคือ ย่อหน้าที่ R114.3 ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเปิดเผยหรือใช้ข้อมูลที่เป็นความลับเมื่อมีหน้าที่หรือสิทธิตามกฎหมายหรือวิชาชีพที่จะทำเช่นนั้น ย่อหน้าที่ 114.3 A1(ข)(4) ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อธิบายว่ามีหน้าที่หรือสิทธิทางวิชาชีพที่จะเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาการและมาตรฐานวิชาชีพ

สถานการณ์ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

...

ลักษณะของการไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข))

...

ก9. กรณีที่ไม่สามารถตรวจสอบด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งได้ ไม่ถือว่าถูกจำกัดขอบเขตการตรวจสอบหากผู้สอบบัญชีสามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยตรวจสอบด้วยวิธีอื่นในกรณีที่ไม่สามารถทำได้ การใช้ข้อกำหนดที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 7(ข) และ ย่อหน้าที่ 9-10 ถือว่าเหมาะสม การถูกจำกัดขอบเขตงานตรวจสอบโดยผู้บริหารอาจแสดงผลกระทบอื่นในงานตรวจสอบ เช่น การประเมินของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมา~~ความเสี่ยง~~จากการทุจริต และการพิจารณารับงานตรวจสอบต่อไป

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) เรื่อง ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ภาคผนวก

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13 และ ก21)

ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินของสัญญา (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วยความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

ตัวอย่างที่ 2 รายงานผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามหลักการบัญชีภาษีอากรภายใต้ขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายของประเทศ ก (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)
...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญ เมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

ตัวอย่างที่ 3 รายงานผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล (ตัวอย่างนี้ถือว่า กิจการใช้แม่บทการนำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จัดทำโดยผู้บริหารกิจการ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล (เป็นตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ) เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน

...

- ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดโดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลให้ต้องสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ตามข้อกำหนดของหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากเรื่องที่กล่าวไว้ในวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

[*คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701*]

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์

อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง)
เรื่อง ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่งและการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน

...

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

...

ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก10. ความเกี่ยวข้องของมาตรฐานการสอบบัญชีแต่ละฉบับ ควรมีการพิจารณาอย่างระมัดระวัง แม้ในกรณีที่มีการตรวจสอบเพียงเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี เช่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง)[74] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550[75] และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) ตามหลักการมีความเกี่ยวข้องกัน ทั้งนี้ เพราะว่าส่วนประกอบอาจมีการแสดงข้อมูลผิดพลาดซึ่งเป็นผลจากการทุจริต ผลกระทบจากรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือข้อผิดพลาดจากการใช้หลักการบัญชีเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

...

ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง และต่อเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน

...

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้ งบการเงินเหล่านี้

---

[74] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

[75] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน”

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

ตัวอย่างที่ 2 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงบใดงบหนึ่งของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป

ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

ตัวอย่างที่ 3 รายงานของผู้สอบบัญชีต่อเฉพาะส่วนประกอบ ในงบการเงินของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

...

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบตารางรายงาน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าตารางรายงานปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่า การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้ตารางรายงานนี้

...

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในตารางรายงานไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

...

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ และประเด็นที่มีนัยสำคัญที่~~พบจากการตรวจสอบ~~ข้าพเจ้าพบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า รวมถึง

- ข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน~~หากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า~~
- การทุจริตหรือข้อสงสัยการทุจริตที่พบ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตซึ่งในดุลยพินิจของข้าพเจ้ามีความเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

...

มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เรื่อง งานการสอบทานงบการเงินในอดีต(โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)

...

ข้อกำหนด

...

การปฏิบัติงานสอบทาน

...

การออกแบบและการปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน

...

48. การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นภายในกิจการ (ในกรณีที่เหมาะสม) ของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก82-ก86)

...

~~(1) การทุจริตหรือการกระทำผิดกฎหมายที่ส่งผลกระทบต่อกิจการ~~ และ

~~(2)~~ การพบการไม่ปฏิบัติตามหรือข้อสงสัยการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่ทราบโดยทั่วไปว่ามีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนที่มีสาระสำคัญและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน เช่น กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวกับภาษี และเงินบำเหน็จบำนาญ

...

หนังสือรับรอง

...

62. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้เปิดเผยข้อมูลต่อผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก105)

...

(ข) ~~ข้อเท็จจริงที่สำคัญเกี่ยวกับ~~เรื่องการทุจริตหรือสงสัยว่าจะทุจริตใด ๆ ที่ผู้บริหารทราบ ที่อาจมีผลกระทบต่อกิจการ

...

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์