



มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง)

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต
(โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISRE™ 2400 (ปรับปรุง) - งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ) ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกันยายน พ.ศ. 2557 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนสิงหาคม พ.ศ. 2558 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานงานสอบทานระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย- นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานงานสอบทานระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISRE™ 2400 (ปรับปรุง) - งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ) © 2014 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) - งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ) © 2015 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISRE™ 2400 (Revised), Engagements to Review Historical Financial Statements*
ISBN: 978-1-60815-185-1

ติดต่อ Permissions@ifac.org เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้
ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง)

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต

(โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)

(ถือปฏิบัติกับการสอบทานงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	1-4
งานการสอบทานงบการเงินในอดีต	5-8
การบังคับใช้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	9-12
วันถือปฏิบัติ	13
วัตถุประสงค์	14-15
คำจำกัดความ	16-17
ข้อกำหนด	
การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	18-20
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	21
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ	22-23
การควบคุมคุณภาพงานสอบทาน	24-28
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน	29-41
การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล	42
การปฏิบัติงานสอบทาน	43-57
เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน	58-60
หนังสือรับรอง	61-65
การประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้	66-68
การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ	69-85
รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ	86-92
เอกสารหลักฐาน	93-96

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	ก1-ก5
งานการสอบทานงบการเงินในอดีต	ก6-ก7
วัตถุประสงค์	ก8-ก10
คำจำกัดความ	ก11-ก13
การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	ก14
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	ก15-ก16
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ	ก17-ก25
การควบคุมคุณภาพงานสอบทาน	ก26-ก33
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน	ก34-ก62
การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล	ก63-ก69
การปฏิบัติงานสอบทาน	ก70-ก105
หนังสือรับรอง	ก106-ก108
การประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้	ก109-ก111
การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก112-ก123
รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก124-ก150
เอกสารหลักฐาน	ก151
ภาคผนวก 1 ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานการสอบทานงบการเงินในอดีต	
ภาคผนวก 2 ตัวอย่างรายงานการสอบทานงบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ	

มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) “งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)” ควรอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับคำนำของ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ การสอบบัญชี งานสอบทาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น และงานบริการเกี่ยวเนื่อง ซึ่งได้กำหนดแนวปฏิบัติและการบังคับใช้ของมาตรฐานงานสอบทาน

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

1. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
 - (ก) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพเมื่อได้รับการว่าจ้างให้สอบทานงบการเงินในอดีต เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนั้นไม่ใช่ผู้สอบบัญชีของกิจการ
 - (ข) รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินดังกล่าว
2. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้รับถึงการสอบทานงบการเงินของกิจการหรือข้อมูลทางการเงินระหว่างกาลที่ปฏิบัติงานโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของงบการเงินของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)
3. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้สามารถนำไปใช้ หรือถูกปรับใช้ตามความจำเป็นของสถานการณ์กับการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด นอกเหนือจากงานการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตจะปฏิบัติงานภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)¹

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ฉบับที่ 1²

4. ระบบการควบคุมคุณภาพ นโยบายและวิธีปฏิบัติเป็นความรับผิดชอบของสำนักงาน มาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ฉบับที่ 1 ใช้กับสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสำหรับงานการสอบทานงบการเงินของสำนักงาน³ ข้อกำหนดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบทานในแต่ละงานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้อยู่บนหลักการที่ว่า สำนักงานต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3-ก5)

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต

5. การสอบทานงบการเงินในอดีตเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ตามที่อธิบายไว้ในแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น⁴ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6-ก7)
6. ในการสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุป ซึ่งออกแบบไว้เพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินของกิจการตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอยู่บนพื้นฐานของการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดของผู้ประกอบวิชาชีพรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงคำอธิบายลักษณะของงานสอบทานในบริบทที่ให้ผู้อ่านรายงานสามารถเข้าใจข้อสรุปนั้น

¹ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) “งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต”

² มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”

³ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 4

⁴ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 15 และ 16

7. ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานเบื้องต้นโดยการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินโดยรวม ซึ่งแสดงตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
8. หากผู้ประกอบวิชาชีพมีข้อสงสัยที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันมีสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและปฏิบัติงานสอบทานเพิ่มเติมตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นตามสถานการณ์ เพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

การบังคับใช้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

9. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการปฏิบัติงานสอบทาน โดยให้กรอบข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และเจตนาเพื่อช่วยผู้ประกอบวิชาชีพเข้าใจถึงเรื่องที่ต้องทำในงานสอบทาน
10. มาตรฐานงานสอบทานประกอบด้วยข้อกำหนด แสดงโดยใช้คำว่า “ต้อง” ซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถทำตามวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้
11. นอกจากนี้ มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ยังให้คำแนะนำ คำจำกัดความ การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น ซึ่งให้บริบทที่เกี่ยวข้องในการทำความเข้าใจที่เหมาะสมต่อมาตรฐานงานสอบทาน
12. การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น ได้ให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติ หากแนวทางปฏิบัตินั้นไม่ได้ให้ข้อกำหนด ก็ให้นำข้อกำหนดนั้นไปปฏิบัติอย่างเหมาะสม การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น อาจให้ข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับเรื่องที่ระบุไว้ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ซึ่งช่วยในการนำข้อกำหนดไปปฏิบัติ

วันถือปฏิบัติ

13. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการสอบทานงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559

วัตถุประสงค์

14. วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพในการสอบทานงบการเงิน ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ คือ
 - (ก) การได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดในการปฏิบัติงานเบื้องต้นโดยใช้วิธีการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันมีสาระสำคัญหรือไม่ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถให้ข้อสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในส่วนที่มีสาระสำคัญหรือไม่
 - (ข) การรายงานต่องบการเงินโดยรวมและการสื่อสาร เป็นไปตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

15. ในทุกกรณี เมื่อไม่สามารถได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัด และการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่เพียงพอต่อสถานการณ์นั้น มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่อรายงานที่ออกเพื่องานสอบทาน หรือหากเหมาะสม ให้ถอนตัวจากงานสอบทานหากการถอนตัวสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก10 และ ก121-ก122)

คำจำกัดความ

16. คู่มืออภิธานศัพท์⁵ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
17. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) *การวิเคราะห์เปรียบเทียบ* - การประเมินข้อมูลทางการเงินโดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ที่มีเหตุผล ระหว่างข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลที่ใช้ข้อมูลทางการเงิน การวิเคราะห์ เปรียบเทียบยังรวมถึง การสอบสวนถ้าหากจำเป็นสำหรับการเปลี่ยนแปลงและความสัมพันธ์ ที่ได้ถูกระบุไว้ว่ามีความขัดแย้งกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่น หรือแตกต่างไปจากจำนวนที่ คาดการณ์ไว้อย่างมีนัยสำคัญ
 - (ข) *ความเสี่ยงจากงานสอบทาน* - ความเสี่ยงที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปที่ไม่เหมาะสมต่อ งบการเงินที่แสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ
 - (ค) *งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป* - งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ ทั่วไป
 - (ง) *แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป* - แม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้บรรลุ ความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง แม่บทการรายงานทางการเงิน อาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามสมควร หรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
 - (จ) *การสอบถาม* - การสอบถามประกอบด้วยการหาข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายใน และภายนอกกิจการ
 - (ฉ) *ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด* - ระดับของความเชื่อมั่นที่ได้เมื่อความเสี่ยงจากงานสอบทานถูกลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์ของงานนั้น แต่ระดับความเสี่ยงนั้นจะสูงกว่า งานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การผสมผสานของลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของ วิธีการรวบรวมหลักฐาน อย่างน้อยที่สุดให้เพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการได้รับ ความเชื่อมั่นในระดับที่มีความหมาย ระดับของความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับดังกล่าว จะช่วยเพิ่มระดับความมั่นใจในงบการเงินของผู้ใช้ข้อมูล (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13)
 - (ช) *ผู้ประกอบวิชาชีพ* - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ คำนี้รวมถึงหัวหน้า ผู้รับผิดชอบงาน หรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน หรือ สำนักงาน (แล้วแต่

⁵ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ไม่ได้จัดทำคู่มืออภิธานศัพท์

กรณี) ในกรณีที่มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ระบุชัดเจนว่าข้อกำหนดหรือความรับผิดชอบนั้นต้องปฏิบัติโดยหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน คำว่า “หัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน” จะใช้แทนคำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพ” คำว่า “หัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน” และ “สำนักงาน” จะใช้อ้างอิงถึงเรื่องเดียวกันในส่วนของหน่วยงานภาครัฐในกรณีที่เกี่ยวข้อง

- (ข) การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ – การประยุกต์การฝึกอบรม ความรู้ และประสบการณ์ที่เกี่ยวข้อง ภายใต้บริบทของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานด้านจรรยาบรรณในการตัดสินใจเลือกการดำเนินการที่เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานการสอบทาน
- (ค) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง – ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานต้องปฏิบัติตามเมื่อรับผิดชอบงานสอบทาน ข้อกำหนดนี้ประกอบด้วยส่วน ก และ ข ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและข้อกำหนดของประเทศซึ่งมีความเข้มงวดกว่า
- (ง) งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ – งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- (จ) แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ – แม่บทการรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะราย แม่บทการรายงานทางการเงินอาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร หรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์

ข้อกำหนด

การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

18. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจเนื้อหาทั้งหมดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งรวมถึงการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น เพื่อที่จะเข้าใจวัตถุประสงค์และนำไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14)

การปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

19. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดแต่ละข้อของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เว้นแต่ในกรณีที่ข้อกำหนดนั้นไม่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน ข้อกำหนดจะเกี่ยวข้องกับงานสอบทานเมื่อมีข้อกำหนดของสถานการณ์นั้นอยู่
20. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่กล่าวว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ เว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

21. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก16)

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

22. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องวางแผนและปฏิบัติงานสอบทานด้วยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งตระหนักว่า อาจมีสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้การเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17-ก20)
23. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก25)

การควบคุมคุณภาพงานสอบทาน

24. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องมีความรู้ความสามารถในทักษะและเทคนิคในการให้ความเชื่อมั่นและความรู้ความสามารถในการรายงานทางการเงินอย่างเหมาะสมต่อสถานการณ์ของงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก26)
25. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบต่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27-ก30)
 - (ก) คุณภาพโดยรวมของแต่ละงานสอบทานที่หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับมอบหมาย
 - (ข) การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแล การวางแผน และ การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31)
 - (ค) ความเหมาะสมของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกับสถานการณ์
 - (ง) การปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบายการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน ซึ่งรวมถึงเรื่องต่อไปนี้
 - (1) ต้องพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทานแล้ว และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม รวมถึงพิจารณาว่ามีข้อมูลที่ส่งผลให้หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสรุปว่าผู้บริหารขาดความซื่อสัตย์สุจริตหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32-ก33)
 - (2) ต้องพอใจว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานโดยรวมมีความรู้ความสามารถอย่างเหมาะสม รวมถึงทักษะและเทคนิคในการให้ความเชื่อมั่น และความเชี่ยวชาญในการรายงานทางการเงิน เพื่อ
 - ก. ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
 - ข. ออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์
 - (3) รับผิดชอบการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงานอย่างเหมาะสม

การพิจารณาที่เกี่ยวข้องภายหลังการตอบรับงาน

26. หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับข้อมูลก่อนการตอบรับงาน ซึ่งอาจทำให้สำนักงานปฏิเสธงานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องแจ้งข้อมูลดังกล่าวแก่สำนักงานอย่างทันทั่วถึง เพื่อให้สำนักงานและหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

27. ตลอดระยะเวลาของงานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวัง โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานได้รับทราบเรื่องต่าง ๆ ไม่ว่าจะจากระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานหรือจากแหล่งอื่นที่แสดงว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานต้องพิจารณาถึงการดำเนินการที่เหมาะสมโดยการขอคำปรึกษากับบุคลากรอื่นในสำนักงาน

การติดตามผล

28. ระบบการควบคุมคุณภาพที่มีประสิทธิผลของสำนักงาน รวมถึง กระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพนั้นมีความเกี่ยวข้อง เพียงพอ และดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพ หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานต้องพิจารณาผลของกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน จากข้อมูลล่าสุดที่เผยแพร่ภายในสำนักงานและสำนักงานในเครือข่ายอื่น ๆ (ถ้ามี) ว่าข้อบกพร่องที่ระบุในข้อมูลดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่อ การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทานหรือไม่

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อ การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน

29. เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานสอบทาน หาก (อ้างถึงย่อหน้าที่ 34-35)
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พอใจว่า
 - (1) วัตถุประสงค์ของงานนั้นมีเหตุผล หรือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 36)
 - (2) งานสอบทานนั้นมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)
 - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพมีเหตุให้เชื่อว่าการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ
 - (ค) ความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานนั้นชี้ให้เห็นว่าข้อมูลที่จำเป็นที่ใช้ปฏิบัติงานสอบทานมีความเป็นไปได้ว่าไม่สามารถหาได้หรือไม่สามารถเชื่อถือได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38)
 - (ง) มีเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพสงสัยในความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร ซึ่งอาจกระทบการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 33)
 - (จ) ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกำหนดข้อจำกัดต่อขอบเขตงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับข้อตกลงในการรับงานสอบทานที่ถูกละเมิด ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อจำกัดจะเป็นผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้อบรมประกอบการเงิน

เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานสอบทาน

30. ก่อนการตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก39)
- (ก) พิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่ซึ่งรวมถึง การทำความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินและผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมาย ในกรณีของงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก40-ก46)
 - (ข) ได้รับข้อตกลงจากผู้บริหารว่ารับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบของตนเองในเรื่องดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก47-ก50)
 - (1) การจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการนำเสนองบการเงินดังกล่าวโดยถูกต้องตามที่ควร
 - (2) การควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินโดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด
 - (3) ให้ผู้ประกอบวิชาชีพ
 - ก. เข้าถึงข้อมูลทั้งหมด ซึ่งผู้บริหารตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกบัญชี เอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น
 - ข. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจร้องขอจากผู้บริหาร เพื่อประโยชน์ในการสอบทาน
 - ค. ไม่จำกัดการเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ภายในกิจการ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากบุคคลเหล่านี้
31. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่พอใจในเรื่องที่ระบุเป็นเงื่อนไขเบื้องต้นในการตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หากไม่สามารถเปลี่ยนแปลงเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพพอใจในเรื่องดังกล่าวได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานที่ถูกเสนอดังกล่าว เว้นแต่มีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำเช่นนั้นได้ อย่างไรก็ตาม งานที่ปฏิบัติภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่อ้างอิงในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่าการสอบทานนั้นปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
32. หากพบหลังจากตอบรับงานว่า ผู้ประกอบวิชาชีพไม่แน่ใจในเรื่องที่ระบุเป็นเงื่อนไขเบื้องต้นในการตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และพิจารณาเรื่องต่อไปนี้
- (ก) เรื่องดังกล่าวสามารถแก้ไขได้หรือไม่
 - (ข) เหมาะสมที่จะปฏิบัติงานต่อหรือไม่
 - (ค) จะสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ และอย่างไร (หากจำเป็นต้องสื่อสาร)

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเมื่อถ้อยคำในรายงานผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

33. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ออกเพื่องานสอบทานต้องอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากรายงานเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้า 86 เท่านั้น
34. ในบางกรณี เมื่อปฏิบัติงานสอบทานเพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องของประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดแบบหรือข้อความในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบหรือเนื้อหาที่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าผู้ใช้งบการเงินอาจเข้าใจผิดต่อความเชื่อมั่นที่ได้รับจากการสอบทานงบการเงินหรือไม่ และหากเป็นเช่นนั้น คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้หรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก51 และ ก148)
35. หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานสอบทาน เว้นแต่ว่ามีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำเช่นนั้นได้ การสอบทานที่ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวถือว่าไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ควรอ้างอิงใด ๆ ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่า การสอบทานนั้นได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก51 และ ก148)

การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงาน

36. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ก่อนปฏิบัติงาน
37. ข้อตกลงในการรับงานสอบทานที่ได้รับความเห็นชอบต้องบันทึกในหนังสือตอบรับงานสอบทาน หรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสมและต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก52-ก54 และ ก56)
 - (ก) ความมุ่งหมายของการใช้และการเผยแพร่ทางการเงิน และข้อจำกัดอื่น ๆ ในการใช้หรือการเผยแพร่ (หากมี)
 - (ข) การระบุเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
 - (ค) วัตถุประสงค์และขอบเขตของงานสอบทาน
 - (ง) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (จ) ความรับผิดชอบของผู้บริหาร ซึ่งรวมถึงข้อมูลที่ระบุในย่อหน้าที่ 30(ข) (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก47-ก50 และ ก55)
 - (ฉ) ข้อความที่ระบุว่า งานการสอบทานไม่ใช้การตรวจสอบ และผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงิน และ

- (ข) การอ้างอิงถึงรูปแบบและเนื้อหาของรายงานใด ๆ ที่คาดการณ์ว่าจะออกโดยผู้ประกอบวิชาชีพและข้อความซึ่งกล่าวถึงเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นซึ่งอาจทำให้รายงานดังกล่าวแตกต่างจากรูปแบบและเนื้อหาที่คาดการณ์ไว้

การสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม

38. ในการสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่ามีสถานการณ์ใด ๆ ซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงในการพิจารณาการตอบรับงานที่ทำให้ต้องแก้ไขข้อตกลงในการรับงานสอบทานหรือไม่ และมีความจำเป็นที่ต้องแจ้งให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ทราบถึงข้อตกลงในงานสอบทานที่มีอยู่เดิมหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก57)

การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน

39. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่เห็นชอบต่อการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน ซึ่งไม่มีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก58-ก60)
40. หากผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการร้องขอให้เปลี่ยนแปลงงานสอบทานไปเป็นงานที่ไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นก่อนที่งานสอบทานจะเสร็จสมบูรณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องพิจารณาว่ามีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้นหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก61-ก62)
41. หากข้อตกลงในการรับงานสอบทานเปลี่ยนแปลงไประหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพและผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ต้องเห็นชอบและบันทึกข้อตกลงใหม่ของงานในหนังสือตอบรับงานหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสม

การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

42. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) อย่างทันที่ระหว่างกระบวนการปฏิบัติงานสอบทานในทุกเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน ซึ่งตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพแล้วเห็นว่ามีผลสำคัญเพียงพอที่ควรได้รับความสนใจจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก63-ก69)

การปฏิบัติงานสอบทาน

ความมีสาระสำคัญในการสอบทานงบการเงิน

43. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม และใช้ความมีสาระสำคัญนี้ในการออกแบบและประเมินผลที่ได้รับจากวิธีการสอบทานเหล่านั้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก70-ก73)
44. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม เมื่อได้ทราบข้อมูลระหว่างการสอบทาน ซึ่งอาจเป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดความมีสาระสำคัญที่แตกต่างจากจำนวนที่เคยกำหนดไว้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก74)

ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ

45. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อระบุว่า ส่วนใดในงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการออกแบบวิธีการสอบทานเพื่อตอบสนองต่อส่วนหรือรายการดังกล่าวนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก75-ก77)
46. ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึงความเข้าใจในข้อมูลดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก78 และ ก87 และ ก90)
- (ก) อุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง ข้อบังคับทางกฎหมาย และปัจจัยภายนอกอื่น ซึ่งรวมถึง แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) ลักษณะของกิจการ รวมถึง
 - (1) การดำเนินงาน
 - (2) ความเป็นเจ้าของและโครงสร้างการกำกับดูแล
 - (3) รูปแบบการลงทุนที่กิจการกำลังดำเนินการและวางแผนที่จะดำเนินการ
 - (4) โครงสร้างของกิจการ และวิธีการจัดหาเงินทุน
 - (5) วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ของกิจการ
 - (ค) ระบบบัญชีและการบันทึกบัญชีของกิจการ
 - (ง) การเลือกใช้นโยบายการบัญชีและการนำไปปฏิบัติของกิจการ

การออกแบบและการปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน

47. การได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปเกี่ยวกับงบการเงินโดยรวม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและดำเนินการสอบทานและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก79-ก83 และ ก87 และ ก90)
- (ก) เพื่อระบุรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูล
 - (ข) เพื่อเน้นการระบุส่วนในงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
48. การสอบถามผู้บริหารและบุคคลากรอื่นภายในกิจการ (ในกรณีที่เหมาะสม) ของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก84-ก88)
- (ก) ผู้บริหารจัดทำประมาณการทางบัญชีที่สำคัญตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างไร
 - (ข) การระบุบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมถึงวัตถุประสงค์ของรายการเหล่านั้น
 - (ค) มีรายการ เหตุการณ์หรือเรื่องที่มีนัยสำคัญ ที่ผิดปกติ หรือมีความซับซ้อน ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่องบการเงินของกิจการหรือไม่ รวมถึง

- (1) การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในกิจกรรมหรือการดำเนินธุรกิจของกิจการ
 - (2) การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในเงื่อนไขของสัญญาซึ่งมีผลกระทบต่ออย่างมีสาระสำคัญ ต้องการการเงินของกิจการ รวมถึงเงื่อนไขและข้อตกลงของสัญญาทางการเงินและหนี้สิน
 - (3) รายการที่สำคัญในสมุดรายวันหรือรายการปรับปรุงอื่น ๆ ต้องการการเงิน
 - (4) รายการที่สำคัญที่เกิดขึ้นหรือรับรู้ใกล้วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - (5) สถานะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงใด ๆ ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขระหว่างการสอบทานครั้งก่อน
 - (6) ผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของรายการหรือความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีต่อกิจการ
- (ง) การมีอยู่ของข้อสงสัย หรือข้อกล่าวหา ซึ่งมีมูลหรือข้อเท็จจริง
- (1) การทุจริตหรือการกระทำผิดกฎหมายที่ส่งผลกระทบต่อกิจการ
 - (2) การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่ทราบโดยทั่วไปว่า มีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนที่มีสาระสำคัญและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน เช่น กฎหมายและข้อบังคับเกี่ยวกับภาษี และเงินบำเหน็จบำนาญ
- (จ) ผู้บริหารระบุเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งต้องปรับปรุงหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินหรือไม่
- (ฉ) เกณฑ์ที่ผู้บริหารใช้ในการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก89)
- (ช) มีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยในความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่
- (ซ) พันธะสัญญา ภาระผูกพันตามสัญญา หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีสาระสำคัญ ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต้องการการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ
- (ฌ) รายการที่ไม่เป็นตัวแทนหรือรายการที่ไม่มีค่าตอบแทนที่มีสาระสำคัญในรอบระยะเวลารายงานที่พิจารณา
49. ในการออกแบบการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่าข้อมูลจากระบบบัญชี และการบันทึกบัญชีของกิจการเพียงพอตามวัตถุประสงค์ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก90-ก92)

วิธีการสอบทานเพื่อระบุสถานการณ์เฉพาะ

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

50. ระหว่างการสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวังในเรื่องข้อตกลงหรือข้อมูล ที่อาจแสดงให้เห็นถึงการมีอยู่ของความสัมพันธ์หรือรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ที่ผู้บริหารไม่ได้ระบุหรือเปิดเผยให้ผู้ประกอบวิชาชีพทราบมาก่อน

51. หากผู้ประกอบการวิชาชีพพบรายการที่มีนัยสำคัญที่ไม่เป็นไปตามปกติธุรกิจของกิจการในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสอบถามผู้บริการเกี่ยวกับ
- (ก) ลักษณะของรายการดังกล่าว
 - (ข) มีบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเกี่ยวข้องด้วยหรือไม่
 - (ค) เหตุผลทางธุรกิจของรายการ (หรือการขาดเหตุผลทางธุรกิจ)

การทุจริตและการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

52. เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเกิดการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับหรือมีข้อสงสัยว่าเกิดการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับในกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) สื่อสารเรื่องนี้กับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) หากไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก93)
 - (ข) ขอให้ผู้บริหารทำการประเมินผลกระทบต่อบการเงิน (หากมี)
 - (ค) พิจารณาผลกระทบ (หากมี) ต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่อบการเงินและต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ จากการประเมินของผู้บริหารเกี่ยวกับผลกระทบของการทุจริตที่พบหรือสงสัย หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่สื่อสารไปยังผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (ง) พิจารณาว่ากฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก94-ก98)
 - (1) กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมหรือไม่
 - (2) กำหนดความรับผิดชอบในการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม ซึ่งอาจจำเป็นในสถานการณ์นั้นหรือไม่ดังกล่าว

การดำเนินงานต่อเนื่อง

53. การสอบทานงบการเงินรวมถึงการพิจารณาความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในการพิจารณาการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการโดยผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินโดยครอบคลุมช่วงเวลาเดียวกันกับที่ผู้บริหารใช้ในการประเมินตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรืออาจประเมินโดยครอบคลุมระยะเวลาที่มากกว่านั้นหากมีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้
54. ระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบถึงเหตุการณ์หรือเงื่อนไข ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก99)
- (ก) สอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับแผนการดำเนินงานในอนาคตที่มีผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ และความเป็นไปได้ของแผนงานดังกล่าว และสอบถามว่าผู้บริหารเชื่อว่าผลที่จะได้รับจากแผนดังกล่าวนั้นสามารถทำให้สถานการณ์เกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการดีขึ้นได้หรือไม่

- (ข) ประเมินผลการสอบถาม เพื่อพิจารณาว่าคำตอบของผู้บริหารให้ข้อมูลพื้นฐานที่เพียงพอสำหรับเรื่องต่อไปหรือไม่
- (1) แสดงงบการเงินด้วยเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องหากแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องได้รวมถึงข้อสมมติของการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ
 - (2) ให้ข้อสรุปว่างบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่
- (ค) พิจารณาคำตอบของผู้บริหารภายใต้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบจากผลการสอบทานแล้ว

การใช้ผลงานที่จัดทำโดยบุคคลอื่น

55. ในการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องใช้ผลงานที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่นหรือบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่น นอกเหนือจากการบัญชีหรือการให้ความเชื่อมั่น หากผู้ประกอบวิชาชีพใช้ผลงานที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่นหรือผู้เชี่ยวชาญในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินงานตามขั้นตอนที่เหมาะสม เพื่อให้พอใจว่างานที่ปฏิบัติเพียงพอต่อวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก80)

การกระทบยอดงบการเงินกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง

56. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้หลักฐานว่า งบการเงินตรงกันกับบันทึกทางบัญชีหรือกระทบยอดได้กับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้องของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก100)

วิธีการสอบทานเพิ่มเติม หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

57. หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทานเพิ่มเติมที่เพียงพอเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก101-ก105)
- (ก) ให้ข้อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่เป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - (ข) พิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน

58. หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งต้องปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าว

59. ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีภาระหน้าที่ในการปฏิบัติงานสอบทานใด ๆ ต้องการเงิน ภายหลังจากวัน
ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม หากภายหลังจากวันในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
แต่ก่อนวันที่เผยแพร่การเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบถึงข้อเท็จจริง ซึ่งหากพบ ณ วันที่ใน
รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเสนอรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
ในแบบที่เปลี่ยนแปลงไปผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ปรีกษาหรือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม)
 - (ข) พิจารณาว่าต้องมีการแก้ไขงบการเงินหรือไม่
 - (ค) หากต้องแก้ไข สอบถามผู้บริหารว่าจะดำเนินการในเรื่องดังกล่าวกับงบการเงินอย่างไร
60. หากผู้บริหารไม่แก้ไขงบการเงินในสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าต้องแก้ไข และหาก
ผู้ประกอบวิชาชีพได้ส่งมอบรายงานให้กิจการแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแจ้งไปยังผู้บริหารและ
ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่ให้เผยแพร่การเงินให้กับบุคคลภายนอกก่อนทำการแก้ไขในส่วน
ที่จำเป็น หากกิจการนำงบการเงินที่ยังไม่ได้แก้ไขนั้นออกเผยแพร่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินการ
อย่างเหมาะสมเพื่อป้องกันไม่ให้บุคคลภายนอกนั้นใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

หนังสือรับรอง

61. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่า ผู้บริหารได้ปฏิบัติตามหน้าที่ของตน
ตามที่ระบุไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบทาน หนังสือรับรองต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่
ก106-ก108)
- (ก) ผู้บริหารได้ปฏิบัติตามหน้าที่ของตนในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงาน
ทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการนำเสนออย่างถูกต้องตามที่ควร และให้ข้อมูลทั้งหมด
แก่ผู้ประกอบวิชาชีพและให้ผู้ประกอบวิชาชีพเข้าถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามที่ตกลงไว้ใน
ข้อตกลงในการรับงานสอบทาน
 - (ข) รายการทั้งหมดได้บันทึกและรวมอยู่ในงบการเงินแล้ว
- หากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้บริหารมีแถลงการณ์เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสาธารณชน
เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร และผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาแล้วเห็นว่าแถลงการณ์นั้นให้
คำรับรองบางส่วนหรือทั้งหมดตามที่กำหนดในย่อหน้าย่อยที่ (ก)-(ข) เรื่องที่เกี่ยวข้องที่อยู่ใน
แถลงการณ์นั้นไม่จำเป็นต้องรวมอยู่ในหนังสือรับรองอีก
62. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้เปิดเผยข้อมูลต่อ
ผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก107)
- (ก) รายชื่อบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันรวมถึงความสัมพันธ์และรายการทั้งหมดที่ผู้บริหารทราบ
 - (ข) ข้อเท็จจริงที่สำคัญเกี่ยวกับการทุจริตหรือสงสัยว่าจะทุจริตที่ผู้บริหารทราบ ที่อาจมี
ผลกระทบต่อกิจการ
 - (ค) การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับเท่าที่ทราบทั้งหมดทั้งที่เกิดขึ้นแล้วหรือที่คาดว่าจะ
เกิดขึ้น ซึ่งผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามมีผลกระทบต่องบการเงินของกิจการ

- (ง) ข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในงบการเงิน
 - (จ) เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินทุกรายการ ซึ่งต้องปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ได้มีการปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลแล้ว
 - (ฉ) พันธะสัญญา ภาระผูกพันตามสัญญา หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีสาระสำคัญ ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่อบการเงิน รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ
 - (ช) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินหรือรายการที่ไม่มีค่าตอบแทนที่มีสาระสำคัญในรอบระยะเวลารายงานที่พิจารณา
63. กรณีที่ผู้บริหารไม่ให้หนังสือรับรองฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพร้องขอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก106)
- (ก) สอบถามถึงเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม)
 - (ข) ประเมินความซื่อสัตย์ของผู้บริหารอีกครั้งและประเมินผลกระทบที่อาจมีต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานการสอบทานโดยทั่วไป
 - (ค) กระทำการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อข้อสรุปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
64. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่ให้ข้อสรุปต่อบการเงิน หรือถอนตัวจากการสอบทานหากการถอนตัวเป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (หากเหมาะสม) เมื่อ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่ามีข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร จนทำให้หนังสือรับรองไม่มีความน่าเชื่อถือ หรือ
 - (ข) ผู้บริหารไม่จัดทำหนังสือรับรองตามย่อหน้าที่ 61

วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง

65. วันที่ในหนังสือรับรองต้องใกล้เคียงกับวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อบการเงินเท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อบการเงิน หนังสือรับรองต้องทำขึ้นสำหรับงบการเงินทั้งหมดและสำหรับรอบระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

การประเมินหลักฐานที่ได้มาจากวิธีการสอบทานที่ใช้

66. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วจากวิธีการสอบทานที่ใช้หรือไม่ และหากไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้วิธีการอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ เพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่อบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก109)
67. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุป ผู้ประกอบวิชาชีพต้องหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม) ถึงผลกระทบที่ข้อจำกัดเหล่านี้มีต่อขอบเขตของการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก110-ก111)

การประเมินผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

68. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก109)

การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้อพิจารณาของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบการเงิน

69. ในการได้มาซึ่งข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ประเมินว่างบการเงินมีการอ้างอิงถึงหรืออธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องไว้อย่างเพียงพอหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก112-ก113)
 - (ข) ในบริบทของข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและผลจากวิธีการสอบทานที่ใช้ พิจารณาว่า
 - (1) คำศัพท์ที่ใช้ในงบการเงิน รวมถึงชื่อของงบการเงินแต่ละงบมีความเหมาะสมหรือไม่
 - (2) งบการเงินได้เปิดเผยเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่เลือกและนำไปปฏิบัติอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่
 - (3) นโยบายการบัญชีที่เลือกและนำไปปฏิบัติสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมหรือไม่
 - (4) ประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารมีความสมเหตุสมผลหรือไม่
 - (5) ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินมีความเกี่ยวข้องกัน เชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้ และเข้าใจได้หรือไม่
 - (6) งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก114-ก116)
70. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาผลกระทบของ
- (ก) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินโดยรวม ที่พบในระหว่างการสอบทานที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข และในการสอบทานงบการเงินของกิจการในปีก่อน
 - (ข) ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ รวมทั้งข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก117-ก118)
71. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก115)
- (ก) การนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาโดยรวมของงบการเงินตามแม่บทที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) งบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง แสดงรายการและเหตุการณ์ในลักษณะของการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร ในบริบทของงบการเงินโดยรวมหรือไม่

รูปแบบของข้อสรุป

72. ข้อสรุปต้องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่ว่าจะ เป็นแบบไม่มีเงื่อนไขหรือแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ต้องแสดงในรูปแบบที่เหมาะสม ในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน

ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไข

73. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไขในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อบการเงิน โดยรวมเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพได้รับความเชื่อมั่นอย่างจำกัดเพื่อสรุปว่า ไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ

74. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก119-ก120)

- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร)
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

75. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อบการเงินโดยรวม เมื่อ

- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาจากวิธีสอบทานที่ใช้และหลักฐานการสอบทานที่ได้รับว่า งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอที่เกี่ยวข้องกับรายการใดรายการหนึ่ง หรือหลายรายการในงบการเงิน ซึ่งมีสาระสำคัญต่อบการเงินโดยรวม

76. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่อบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง

- (ก) ใช้หัวข้อ “ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข” “ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง” หรือ “การไม่ให้ข้อสรุป” ตามความเหมาะสม สำหรับบรรดข้อสรุปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- (ข) อธิบายเหตุการณ์ซึ่งทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม (ตัวอย่างเช่น “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่าง

มีเงื่อนไข” “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง” หรือ “เกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป” (ตามความเหมาะสม) ในอีกรวรรคในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพก่อนวรรคข้อสรุป (อ้างถึงวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป)

งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

77. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่างบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าผลกระทบของเหตุการณ์ ซึ่งทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน หรือ
 - (ข) ให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง เมื่อผลกระทบของเหตุการณ์ ซึ่งทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
78. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น
- (ก) ยกเว้นผลกระทบของเรื่องทีกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร) หรือ
 - (ข) ยกเว้นผลกระทบของเรื่องทีกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)
79. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น
- (ก) เนื่องจากเรื่องทีกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินดังกล่าวไม่ได้แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร) หรือ
 - (ข) เนื่องจากเรื่องทีกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

80. วรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป ซึ่งเกี่ยวข้องกับ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) อธิบายและระบุจำนวนผลกระทบทางการเงินของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ระบุได้ในงบการเงิน (รวมถึงการเปิดเผยเกี่ยวกับจำนวนเงิน) เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพต้องแจ้งในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป
 - (ข) อธิบายว่าการเปิดเผยข้อมูลผิดพลาดอย่างไร ในกรณีที่มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่อบการเงินที่เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ
 - (ค) อธิบายลักษณะของข้อมูลที่ถูกละเว้นไม่เปิดเผยไว้ หากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการไม่เปิดเผยข้อมูล ซึ่งถูกกำหนดให้เปิดเผย เว้นแต่ตามกฎหมายหรือข้อบังคับห้ามมิให้เปิดเผยข้อมูลที่ถูกละเว้นดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเปิดเผยข้อมูลที่ถูกละเว้นนั้น หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

การไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

81. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ข้อสรุปต่อบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน หรือ
 - (ข) ไม่ให้ข้อสรุป หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
82. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องถอนตัวจากการสอบทาน หากมีสถานการณ์ดังต่อไปนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก121-ก123)
- (ก) เนื่องจากผู้บริหารจำกัดขอบเขตการสอบทานหลังจากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่อบการเงิน
 - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
 - (ค) การถอนตัวเป็นไปได้อย่างใดกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
83. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขต่อบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น

- (ก) ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงข้อมูล โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร) หรือ
- (ข) ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)
84. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงในวรรคข้อสรุปว่า
- (ก) เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุปมีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่องบการเงิน
- (ข) ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว
85. ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป ซึ่งเกี่ยวข้องกับการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ หรือเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องอธิบายเหตุผลที่ไม่สามารถหาหลักฐานดังกล่าว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

86. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับงานสอบทานต้องเป็นลายลักษณ์อักษร และต้องประกอบด้วยองค์ประกอบ ดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก124-ก127 และ ก148 และ ก150)
- (ก) ชื่อ ซึ่งระบุอย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ
- (ข) ผู้รับรายงานตามที่กำหนดโดยเงื่อนไขของงานสอบทานนั้น
- (ค) วรรคนำ ซึ่ง
- (1) ระบุงบการเงินที่ได้รับการสอบทาน รวมถึง การระบุชื่อของของงบแต่ละงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึง วันที่และรอบระยะเวลาของงบการเงินแต่ละงบ
 - (2) อ้างอิงถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ
 - (3) ระบุว่างบการเงินได้รับการสอบทานแล้ว
- (ง) คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน รวมถึงคำอธิบายว่า ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก128-ก131)
- (1) ในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึง การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร
 - (2) การควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

- (จ) ทางบการเงินเป็นงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- (1) คำอธิบายถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่จัดทำ และหากจำเป็น ควรระบุผู้ใช้งบการเงินนั้นหรือ อ้างถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่จัดทำโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งได้รวมข้อมูลดังกล่าวแล้ว
 - (2) ในกรณีที่ผู้บริหารเลือกใช้แม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับการจัดทำงบการเงินดังกล่าว อ้างอิงในการอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารสำหรับงบการเงินดังกล่าว นั้น ถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในการตัดสินใจเลือกแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องให้เป็นที่ยอมรับได้ด้วย
- (ฉ) คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพคือ การให้ข้อสรุปต่องบการเงิน รวมถึงการอ้างอิงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก132-ก133 และ ก149)
- (ช) คำอธิบายถึงการสอบทานงบการเงินและข้อจำกัดของการสอบทาน รวมถึงข้อความ ดังนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก134)
- (1) งานสอบทานภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด
 - (2) ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ
 - (3) วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน
- (ซ) วรรคข้อสรุป ซึ่งประกอบด้วย
- (1) ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินโดยรวม ตามย่อหน้าที่ 72-85 ตามความเหมาะสม
 - (2) อ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รวมถึงการระบุแหล่งที่มาของแม่บทนั้น ซึ่งไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ประกาศโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก135-ก136)
- (ฌ) เมื่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป
- (1) ย่อหน้าภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม ซึ่งประกอบด้วยข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามย่อหน้าที่ 72 และ 75-85 ตามความเหมาะสม
 - (2) ย่อหน้าภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม ซึ่งประกอบด้วยคำอธิบายเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก137)
- (ญ) อ้างถึงภาระหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

- (ฎ) วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก144-ก147)
- (ฏ) ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก138)
- (ฐ) สถานที่ที่ผู้ประกอบวิชาชีพทำการประกอบวิชาชีพ

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

87. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ทั้งนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงินโดยขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วรรคดังกล่าวต้องกล่าวถึงข้อมูลที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงินเท่านั้น
88. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต้องงบการเงิน ซึ่งจัดทำโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ต้องมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ เพื่อให้ข้อมูลกับผู้ใช้งบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินได้ถูกจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะและเป็นผลให้งบการเงินดังกล่าวอาจไม่เหมาะสมที่จะนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก139-ก140)
89. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หลังวรรคข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพในงบการเงิน ภายใต้หัวข้อ “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม

วรรคเรื่องอื่น

90. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นต้องสื่อสารเรื่องทีนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพแล้ว เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการสอบทาน ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพและการสื่อสารดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสื่อสารในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยใช้หัวข้อ “เรื่องอื่น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน

91. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้รับการร้องขอให้กล่าวถึงความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องงบการเงิน ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานในการรายงานต้องงบการเงิน ในสถานการณ์นี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกล่าวถึงความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานดังกล่าวในส่วนที่แยกต่างหากในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพและต้องอยู่ภายใต้หัวข้อ “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น” หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสมกับเนื้อหาของส่วนนั้น หลังจากส่วนของรายงานภายใต้หัวข้อ “รายงานต้องงบการเงิน” (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก141-ก143)

วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

92. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับหลักฐานการปฏิบัติงานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงิน รวมถึงพอใจว่า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก144-ก147)
- (ก) ได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบเป็นงบการเงิน ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว
 - (ข) ผู้มีอำนาจได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่อการเงินเหล่านั้นแล้ว

เอกสารหลักฐาน

93. การจัดทำเอกสารหลักฐานสำหรับการสอบทาน เป็นการให้หลักฐานที่แสดงว่าการสอบทานเป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และเป็นบันทึกที่เพียงพอและเหมาะสมเกี่ยวกับเกณฑ์ในการได้มาซึ่งรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกประเด็นต่าง ๆ ในการสอบทานอย่างทั่วถึงที่เพียงพอเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีประสบการณ์และไม่เกี่ยวข้องกับการสอบทานนั้นมาก่อนสามารถเข้าใจ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก151)
- (ก) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) ผลที่ได้จากวิธีการสอบทานและข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้จากผลนั้น
 - (ค) เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้จากเรื่องดังกล่าว และดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่ใช้เพื่อให้ได้ข้อสรุปดังกล่าว
94. ในการบันทึกลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้ ตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึก
- (ก) ผู้ปฏิบัติงานสอบทานและวันที่ที่งานดังกล่าวเสร็จสมบูรณ์
 - (ข) ผู้สอบทานงานสอบทานเพื่อวัตถุประสงค์ในการควบคุมคุณภาพของงานสอบทาน วันที่และขอบเขตของการสอบทานดังกล่าว
95. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกการปรึกษาหารือกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบทานเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน รวมถึงลักษณะของเรื่องดังกล่าว
96. หากในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพพบข้อมูลที่ไม่สอดคล้องกับเรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพพบเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญซึ่งมีผลกระทบต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกว่าได้ดำเนินการกับความไม่สอดคล้องดังกล่าวอย่างไร

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 1-2)

ก1. ในการปฏิบัติงานสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับ ซึ่งอาจแตกต่างไปจากข้อกำหนดที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในขณะที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพบว่าหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีประโยชน์ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพยังคงมีความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ และภาระหน้าที่ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องทั้งหมดด้วย

การสอบทานข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินกลุ่มกิจการ

ก2. การสอบทานกิจการภายในกลุ่มตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้อาจได้รับการร้องขอจากผู้สอบบัญชีของงบการเงินของกลุ่มกิจการ⁶ งานสอบทานดังกล่าว ซึ่งปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้อาจร่วมกับการร้องขอจากผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการให้ปฏิบัติงานหรือวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติม ตามความจำเป็นในสถานการณ์ของงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างอิงย่อหน้าที่ 4)

ก3. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพงานให้ความเชื่อมั่น รวมถึงงานสอบทานความรับผิดชอบเหล่านั้นมุ่งเน้นไปที่การจัดให้มีเรื่องดังกล่าวต่อไปนี้ของสำนักงาน

- ระบบการควบคุมคุณภาพ
- นโยบายที่เกี่ยวข้องที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของระบบการควบคุมคุณภาพ และวิธีปฏิบัติของสำนักงานเพื่อนำไปปฏิบัติและติดตามการปฏิบัติตามนโยบายเหล่านั้น รวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กล่าวถึงแต่ละองค์ประกอบต่อไปนี้
 - ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน
 - ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
 - การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทานเฉพาะราย
 - ทรัพยากรบุคคล
 - การปฏิบัติงานสอบทาน
 - การติดตามผล

ก4. ภายใต้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานมีภาระหน้าที่ในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า

- (ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น” ย่อหน้าที่ ก52

- (ข) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ⁷
- ก5. ข้อกำหนดของประเทศที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพ มีข้อกำหนดเทียบเท่ามาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เป็นอย่างน้อย เมื่อได้ระบุทุกองค์ประกอบในย่อหน้าที่ ก3 และกำหนดภาระหน้าที่ให้สำนักงานบรรลุจุดมุ่งหมายของข้อกำหนดตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (อ้างอิงย่อหน้าที่ 5-8 และ 14)

- ก6. การสอบทานงบการเงินอาจใช้ปฏิบัติในกิจการประเภทต่าง ๆ ซึ่งแตกต่างกันด้วยประเภทหรือขนาด หรือด้วยระดับของความซับซ้อนในงบการเงิน ในบางประเทศ การสอบทานงบการเงินของกิจการบางประเภทอาจอยู่ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับ และข้อกำหนดในการรายงานของประเทศนั้น ๆ
- ก7. การสอบทานอาจปฏิบัติในหลากหลายสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น อาจถูกกำหนดให้ปฏิบัติสำหรับกิจการที่ได้รับยกเว้นจากข้อกำหนดที่ระบุในกฎหมายหรือข้อบังคับสำหรับการตรวจสอบที่จำเป็น การสอบทานอาจได้รับการร้องขอโดยสมัครใจ เช่น เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินสำหรับข้อตกลงภายใต้สัญญา หรือเพื่อสนับสนุนข้อตกลงการจัดหาเงินทุน

วัตถุประสงค์ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15)

- ก8. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน หาก
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพออกรายงานหรือถูกเรียกร้องให้ออกรายงานสำหรับงานสอบทาน
 - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ถูกตรวจพบ (หากมี) จะส่งผลกระทบต่ออันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- ก9. สถานการณ์ของการไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างอิงการถูกจำกัดขอบเขต) อาจเกิดขึ้นจาก
- (ก) สถานการณ์ที่อยู่เหนือการควบคุมของกิจการ
 - (ข) สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับวิธีการสอบทาน หรือเวลาการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือ
 - (ค) การถูกจำกัดขอบเขตโดยผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ
- ก10. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพถูกจำกัดขอบเขต ไม่ว่าจะเป็นการก่อนการตอบรับงานหรือระหว่างการปฏิบัติงาน

⁷ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 11

คำจำกัดความ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 16)

การใช้คำว่า “ผู้บริหาร” และ “ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล”

ก11. ความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลและแตกต่างกันในแต่ละประเทศ และกิจการประเภทต่าง ๆ ความแตกต่างนี้มีผลกระทบต่อแนวทางที่ผู้ประกอบวิชาชีพปรับใช้ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ข้อความว่า “ผู้บริหาร และ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ตามความเหมาะสม” ที่ปรากฏในที่ต่าง ๆ ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีเจตนาเพื่อเตือนผู้ประกอบวิชาชีพถึงความจริงที่ว่าสภาพแวดล้อมในกิจการที่แตกต่างกันอาจมีโครงสร้างและข้อตกลงในการบริหารและการกำกับดูแลที่แตกต่างกัน

ก12. ความรับผิดชอบที่หลากหลายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำข้อมูลทางการเงินและการรายงานทางการเงินแก่บุคคลภายนอกเป็นของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ทรัพยากรและโครงสร้างของกิจการ
- บทบาทเฉพาะของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลภายในกิจการตามที่กำหนดในกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือหากกิจการไม่ได้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลอย่างเป็นทางการหรือตามข้อตกลงที่เป็นความรับผิดชอบของกิจการ (ตัวอย่างเช่น ตามที่บันทึกไว้ในสัญญา โครงสร้างองค์กร หรือในเอกสารการก่อตั้งกิจการ)

ตัวอย่างเช่น ในกิจการขนาดเล็ก มักจะไม่มีแบ่งแยกระหว่างบทบาทในการบริหารและบทบาทในการกำกับดูแล ในกิจการที่ขนาดใหญ่กว่า ผู้บริหารมีความรับผิดชอบสำหรับการดำเนินการของธุรกิจหรือ กิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการ และการรายงาน ขณะที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลติดตามดูแลเกี่ยวกับการบริหาร ในบางประเทศ หน้าที่ในการจัดทำทางการเงินของกิจการเป็นความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และในบางประเทศเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร

ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด – การใช้คำว่าหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 17(ฉ))

ก13. หลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอทำให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัด เพื่อสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ หลักฐานการสอบทานต้องมีการรวบรวมและได้รับจากวิธีการสอบทานในระหว่างการสอบทาน

การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 18)

ก14. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้ลบล้างข้อกำหนดหรือข้อบังคับที่กำหนดให้สอบทานงบการเงินในกรณีที่กฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวแตกต่างจากข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การปฏิบัติงานสอบทานตามกฎหมายหรือข้อบังคับจะไม่ถือว่าเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 21)

- ก15. ส่วน ก ของประมวลจรรยาบรรณกำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตาม และให้กรอบแนวคิดในการประยุกต์หลักการเหล่านั้น หลักการพื้นฐานได้แก่
- (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต
 - (ข) ความเที่ยงธรรม
 - (ค) ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ
 - (ง) การรักษาความลับ
 - (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ
- ก16. ส่วน ข ของประมวลจรรยาบรรณแสดงถึงการนำกรอบแนวคิดไปประยุกต์ใช้ในสถานการณ์เฉพาะในการปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ กำหนดให้ระบอบุประสงค์ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของผู้ประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสมในกรณีของงานสอบทานงบการเงินประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีความเป็นอิสระจากกิจการที่บการเงินได้รับการสอบทาน ประมวลจรรยาบรรณอธิบายความเป็นอิสระว่าประกอบด้วยความเป็นอิสระด้านจิตใจและความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ ความเป็นอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพถือเป็นมาตรการป้องกันความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ข้อสรุปโดยไม่ได้รับผลกระทบต่อสิ่งที่มีอิทธิพลที่อาจส่งผลต่อการประเมินเพื่อให้ได้ข้อสรุปนั้น ความเป็นอิสระช่วยเพิ่มขีดความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพให้สามารถปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และรักษาทัศนคติของความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 22)

- ก17. การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสิ่งจำเป็นในการประเมินหลักฐานการสอบทานอย่างระมัดระวัง การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพรวมถึงการตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับความขัดแย้งของข้อมูล และการสอบสวนหลักฐานการสอบทานที่ขัดแย้งกัน และการตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของคำตอบที่ได้รับจากการสอบถามและข้อมูลอื่นที่ได้รับจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพยังรวมถึงการพิจารณาความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบทานที่ได้รับภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ
- ก18. การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการที่ผู้ประกอบวิชาชีพระมัดระวังในเรื่องต่อไปนี้ ตัวอย่างเช่น
- หลักฐานการสอบทานที่ขัดแย้งกับหลักฐานอื่นที่ได้รับ
 - ข้อมูลที่ทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารและคำตอบที่ได้รับจากการสอบถามซึ่งจะใช้เป็นหลักฐานการสอบทาน

- เงื่อนไขที่อาจแสดงให้เห็นถึงการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น
 - สถานการณ์อื่น ๆ ที่ชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นที่ต้องใช้วิธีการสอบทานเพิ่มเติม
- ก19. การดำรงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการสอบทานเป็นเรื่องที่จำเป็น หากผู้ประกอบวิชาชีพต้องการลดความเสี่ยง ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงจาก
- การมองข้ามสถานการณ์ที่ผิดปกติ
 - การได้มาซึ่งข้อสรุปที่เกินความจริงจากหลักฐานที่ได้รับ
 - การใช้ข้อสมมติที่ไม่เหมาะสมในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานและการประเมินผลการสอบทาน
- ก20. ผู้ประกอบวิชาชีพควรคำนึงถึงประสบการณ์ในอดีตเกี่ยวกับความซื่อสัตย์และความน่าเชื่อถือของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ อย่างไรก็ตาม ความเชื่อที่ว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีความซื่อสัตย์และความน่าเชื่อถือ ไม่ได้ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพลดความจำเป็นในการคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ หรือทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถยอมรับหลักฐานการสอบทานที่ไม่เพียงพอต่อวัตถุประสงค์ในการสอบทาน

การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23)

- ก21. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสมเนื่องจากการตีความข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และความจำเป็นในการตัดสินใจอย่างรอบคอบตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน กำหนดให้นำความรู้และประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องไปปรับใช้กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ต่าง ๆ ของงานสอบทาน การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นโดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อ
- การตัดสินใจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญ รวมถึงลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อให้บรรลุข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และเพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบทาน
 - เมื่อประเมินว่าหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้ลดความเสี่ยงของงานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานสอบทานหรือไม่
 - เมื่อพิจารณาการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารในการนำแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องของกิจการไปปฏิบัติ
 - เมื่อให้ข้อสรุปต่องบการเงินจากหลักฐานการสอบทานที่ได้รับรวมถึงการพิจารณาความสมเหตุสมผลของประมาณการที่กำหนดโดยผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน
- ก22. ลักษณะเด่นของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพคือ การใช้ดุลยพินิจโดยผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้รับการฝึกอบรม มีความรู้และประสบการณ์ รวมถึงการใช้ทักษะและเทคนิคการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งช่วยในการพัฒนาความรู้ความสามารถที่จำเป็นในการใช้ดุลยพินิจอย่างสมเหตุสมผล การปรึกษาหารือในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้งในระหว่าง

การปฏิบัติงานสอบทาน ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน และระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานกับกลุ่มอื่นในระดับที่เหมาะสม ไม่ว่าจะภายในหรือภายนอกสำนักงาน จะช่วยผู้ประกอบการวิชาชีพในการใช้ดุลยพินิจอย่างรอบคอบและสมเหตุสมผล

- ก23. การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในงานสอบทานใด ๆ ตั้งอยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพทราบตลอดการสอบทาน รวมถึง
- ความรู้ที่ได้รับจากงานสอบทานเกี่ยวกับงบการเงินของกิจการในงวดก่อนที่เกี่ยวข้อง
 - ความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการของผู้ประกอบการวิชาชีพ รวมถึงระบบบัญชีของกิจการ และการปรับใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ
 - ขอบเขตการจัดทำและการนำเสนองบการเงินต้องใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร
- ก24. การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพอาจประเมินได้จากการพิจารณาว่า ดุลยพินิจนั้นสะท้อนให้เห็นถึงการนำหลักการให้ความเชื่อมั่นและหลักการบัญชีไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมหรือไม่ และดุลยพินิจนั้นเหมาะสมและสอดคล้องกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพทราบจนถึงวันที่ในรายงานของผู้ประกอบการวิชาชีพหรือไม่
- ก25. การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพจำเป็นต้องกระทำตลอดการสอบทานและต้องมีการบันทึกไว้อย่างเหมาะสมตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพไม่อาจใช้เป็นเหตุผลของการตัดสินใจที่ไม่อยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของงานสอบทานหรือหลักฐานการสอบทานที่ได้รับ

การควบคุมคุณภาพในระดับงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24-25)

- ก26. ทักษะและเทคนิคในการให้ความเชื่อมั่น รวมถึง
- การประยุกต์การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการวางแผนและปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงการรวบรวมและการประเมินหลักฐานการสอบทาน
 - การทำความเข้าใจระบบสารสนเทศ รวมถึงหน้าที่และข้อจำกัดของการควบคุมภายใน
 - การเชื่อมโยงการพิจารณาความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงของงานกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทาน
 - การประยุกต์วิธีการสอบทานที่เหมาะสมในการสอบทาน ซึ่งอาจรวมถึง วิธีการประเภทอื่น ๆ นอกจากการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ (เช่น การตรวจสอบ การทดสอบการคำนวณ การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ การสังเกตการณ์ และการขอคำยืนยัน) แนวปฏิบัติในการจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างมีระบบ
 - การใช้ทักษะและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องในการเขียนรายงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- ก27. ในบริบทของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานมีความรับผิดชอบในการนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทานไปปฏิบัติกับงานสอบทานและจัดหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้แก่สำนักงานเพื่อช่วยสนับสนุนระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ
- ก28. การกระทำของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานและข่าวสารที่เหมาะสมที่สื่อสารให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน ในบริบทของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทาน ซึ่งเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานสอบทานแต่ละงาน ให้ความสำคัญจริงที่ว่าคุณภาพมีความจำเป็นในการปฏิบัติงานสอบทาน และมีความสำคัญต่อคุณภาพของงานสอบทานของ
- (ก) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ ข้อบังคับ และข้อกำหนดทางกฎหมาย
 - (ข) การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง
 - (ค) การเสนอรายงานการสอบทานที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ
 - (ง) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานในการเสนอประเด็นปัญหาโดยไม่ต้องเกรงกลัวการตอบโต้
- ก29. เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือองค์กรอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานมีสิทธิที่จะเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน ตัวอย่างเช่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานอาจเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ
- ความรู้ความสามารถของบุคลากร จากการจัดหาบุคลากรและการฝึกอบรมอย่างเป็นทางการของสำนักงาน
 - ความเป็นอิสระจากการรวบรวมและการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน
 - การรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า จากระบบการตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่องของสำนักงาน
 - การปฏิบัติตามข้อบังคับและข้อกำหนดทางกฎหมายจากระบบการติดตามผลของสำนักงาน
- ในการพิจารณาข้อบกพร่อง ซึ่งพบในระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่อาจมีผลกระทบต่องานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานอาจพิจารณามาตรการที่สำนักงานใช้ในการแก้ไขข้อบกพร่องนั้น
- ก30. ข้อบกพร่องในระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานไม่ได้เป็นข้อบ่งชี้ว่างานสอบทานงานใดงานหนึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพรวมถึงข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องหรือเป็นข้อบ่งชี้ว่ารายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นไม่เหมาะสม

การมอบหมายงานให้แก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ข))

- ก31. ในการพิจารณาความรู้ความสามารถที่เหมาะสมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานโดยรวม หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน เช่น
- ความเข้าใจและประสบการณ์จริงในงานสอบทานที่มีลักษณะและความซับซ้อนใกล้เคียงกัน โดยพิจารณาจากการฝึกอบรมและการมีส่วนร่วมในงานที่เหมาะสม

- ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านรวมถึงความเชี่ยวชาญด้านสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง และความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องในด้านการบัญชีหรือการให้ความเชื่อมั่น
- ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้าดำเนินธุรกิจอยู่
- ความสามารถในการใช้ดุลยพินิจเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพ
- ความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ง)(1))

ก32. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานได้มาซึ่งข้อมูลที่สำนักงานพิจารณาว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ ก่อนการตอบรับงานกับลูกค้ารายใหม่ และเมื่อต้องตัดสินใจว่าจะคงไว้ซึ่งงานกับลูกค้ารายเดิมต่อไปหรือไม่ และเมื่อพิจารณาตอบรับงานใหม่กับลูกค้ารายเดิม ข้อมูลที่ช่วยในการพิจารณาว่าการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทานมีความเหมาะสมหรือไม่ อาจรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับ

- ความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าของกิจการ ผู้บริหารหลัก และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- เรื่องสำคัญต่าง ๆ ที่พบในระหว่างงานสอบทานปัจจุบันหรืองานสอบทานครั้งก่อนและผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์

ก33. หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานมีเหตุให้สงสัยในความซื่อสัตย์ของผู้บริหารในระดับซึ่งอาจกระทบกับการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสม ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้จะไม่เหมาะสมที่ผู้ประกอบการวิชาชีพจะรับงานสอบทาน เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ เพราะการตอบรับงานอาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพมีส่วนเกี่ยวข้องกับงบการเงินของกิจการในลักษณะที่ไม่เหมาะสม

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก34. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการรับงานสอบทานที่ต่อเนื่องและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณซึ่งรวมถึงความเป็นอิสระนั้นจะเกิดขึ้นตลอดระยะเวลาที่สอบทานตามเงื่อนไขและสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป การปฏิบัติงานเบื้องต้นที่เกี่ยวข้องกับการรับงานสอบทานที่ต่อเนื่องและการประเมินข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (รวมถึงความเป็นอิสระ) เมื่อเริ่มงานสอบทาน สื่อสารให้เห็นถึงการตัดสินใจและการปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพก่อนที่จะปฏิบัติงานสอบทานในขั้นตอนที่สำคัญของการสอบทาน

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก35. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจถูกยอมรับเมื่อการปฏิบัติงานแสดงถึงลักษณะบางประการเท่านั้น⁸ ซึ่งมีส่วนช่วยในการบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับงานสอบทาน

⁸ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 17

วัตถุประสงค์ที่มีเหตุผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29(ก)(1))

ก36. อาจเป็นไปได้ที่จะถือว่างานนั้นมีวัตถุประสงค์ที่มีเหตุผล ตัวอย่างเช่น หาก

- (ก) มีข้อจำกัดอย่างมีนัยสำคัญต่อขอบเขตของงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพสงสัยว่าผู้ว่าจ้างตั้งใจที่จะนำชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพไปเกี่ยวข้องกับงบการเงินในลักษณะที่ไม่เหมาะสม หรือ
- (ค) งานสอบทานมีวัตถุประสงค์เพื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และกฎหมายหรือข้อบังคับนั้นกำหนดให้งบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบ

งานการสอบทานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29(ก)(2))

ก37. เมื่อความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพในสถานการณ์ของงานสอบทานบ่งชี้ว่าการรับงานสอบทานอาจไม่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาแนะนำงานประเภทอื่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจเชื่อว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีเหมาะสมกว่างานสอบทาน ในกรณีอื่น ๆ หากสถานการณ์ของงานขัดขวางการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจแนะนำงานการรวบรวมข้อมูล หรืองานบริการทางด้านบัญชีอื่น ๆ ที่เหมาะสม

ข้อมูลที่เป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29(ค))

ก38. ตัวอย่างหนึ่งที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีเหตุให้สงสัยว่าข้อมูลที่เป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทานนั้นจะมีอยู่หรือจะน่าเชื่อถือ คือเมื่อมีข้อสงสัยว่าบันทึกทางบัญชีที่เป็นต่อวัตถุประสงค์ของการวิเคราะห์เปรียบเทียบไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนอย่างมาก การพิจารณานี้ไม่มุ่งเน้นที่ความต้องการที่เกิดขึ้นในระหว่างการสอบทานเพื่อช่วยผู้บริหารผ่านการแนะนำรายการปรับปรุงที่จำเป็นเพื่อให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารเสร็จสิ้น

เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

ก39. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องบางประการ ซึ่งมีความจำเป็นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพและผู้บริหารของกิจการที่ต้องเห็นชอบ ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ ก่อนผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน

แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30(ก))

ก40. เงื่อนไขสำหรับการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น คือการที่หลักเกณฑ์⁹ ที่ถูกอ้างถึงในคำจำกัดความของงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสม และเผยแพร่ให้กับผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมาย¹⁰ สำหรับวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องให้หลักเกณฑ์แก่ผู้ประกอบวิชาชีพที่จะใช้ในการสอบทานงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการแสดงรายการที่ถูกต้องของงบการเงินตามที่ควรที่เกี่ยวข้องกัน แม่บทการรายงานทางการเงินบางเรื่องเป็นแม่บท

⁹ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 42

¹⁰ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 22(ข)(2)

การนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรในขณะที่ยื่นเรื่องอื่น ๆ เป็นแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกำหนดรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงิน รวมถึงส่วนประกอบของงบการเงินที่สมบูรณ์

ความยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

- ก41. หากปราศจากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ ผู้บริหารจะไม่มีเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการจัดทำงบการเงินและผู้ประกอบวิชาชีพจะไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการสอบทานงบการเงิน
- ก42. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ประยุกต์ในงบการเงินจัดทำขึ้นในบริบทของความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพว่าใครคือผู้ใช้งบการเงินเป้าหมาย ผู้ใช้งบการเงินเป้าหมายคือบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพจัดทำรายงานให้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่สามารถระบุทุกคนที่อ่านรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีบุคคลจำนวนมากเข้าถึงงบการเงิน
- ก43. ในหลายกรณี หากไม่มีข้อบ่งชี้ของการขัดแย้ง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีข้อสมมติว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องสามารถยอมรับได้ (ตัวอย่างเช่น แม่บทการรายงานทางการเงินซึ่งถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ เพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปสำหรับกิจการเฉพาะประเภท)
- ก44. ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินประกอบด้วย
- ลักษณะของกิจการ (ตัวอย่างเช่น เป็นบริษัท หน่วยงานภาครัฐ หรือเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร)
 - วัตถุประสงค์ของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น เป็นงบการเงินที่ถูกจัดทำขึ้นเพื่อเป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ที่หลากหลาย หรือจัดทำขึ้นตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม)
 - ลักษณะของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น เป็นงบการเงินชุดสมบูรณ์ หรือเป็นแค่เฉพาะงบการเงินเดียว)
 - กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ก45. หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้จัดทำงบการเงินไม่สามารถยอมรับได้ในส่วนของวัตถุประสงค์ของงบการเงิน และผู้บริหารไม่ยินยอมที่จะใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เป็นที่ยอมรับในความคิดเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพ มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิเสธงาน
- ก46. ข้อบกพร่องของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งบ่งชี้ว่าแม่บทไม่สามารถยอมรับได้ อาจถูกค้นพบภายหลังจากการรับงานสอบทาน หากการใช้แม่บทการรายงานทางการเงินนั้นไม่ได้

ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้บริหารอาจตัดสินใจที่จะใช้แม่บทอื่น ซึ่งสามารถยอมรับได้ เมื่อผู้บริหารทำตามที่กำหนด มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพตกลงตามข้อตกลงใหม่ในการรับงานสอบทานกับผู้บริหาร เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30(ข) และ 37(จ))

- ก47. งบการเงินที่ต้องได้รับการสอบทาน คืองบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการ ภายใต้การกำกับดูแลของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และไม่ได้ลบล้างข้อกำหนดหรือข้อบังคับที่กำหนดความรับผิดชอบของบุคคลดังกล่าว อย่างไรก็ตาม การสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นการสอบทานบนหลักการที่ว่า ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ได้รับความรับผิดชอบอันเป็นพื้นฐานของการปฏิบัติงานสอบทาน การสอบทานงบการเงินไม่ได้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- ก48. ในการจัดทำงบการเงินซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดประมาณการทางบัญชีที่สมเหตุสมผลภายใต้สถานการณ์นั้น ๆ และต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมไปปฏิบัติ การใช้ดุลยพินิจดังกล่าวต้องกระทำในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ก49. เนื่องจากเงื่อนไขเบื้องต้นมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบทานงบการเงิน มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับคำยืนยันของผู้บริหารว่ามีความเข้าใจในความรับผิดชอบของผู้บริหารก่อนตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้รับคำยืนยันของผู้บริหารเป็นวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษร อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงของผู้บริหารจะถูกบันทึกในข้อตกลงในการรับงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรหลังจากนั้น
- ก50. หากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ไม่รับหรือจะไม่รับทราบความรับผิดชอบของตนเกี่ยวกับงบการเงิน ถือเป็นความไม่เหมาะสมหากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงานสอบทาน เว้นแต่มีข้อกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ในสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดให้ตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องอธิบายต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลถึงความสำคัญของเรื่องเหล่านี้และนัยต่องานการสอบทาน

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเมื่อถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 34-35)

- ก51. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถแสดงว่าตนได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน ซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิเสธงานสอบทาน หากสามารถทำได้ ตัวอย่างเช่น หาก

- ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้ หรือ
- รูปแบบหรือข้อความที่กำหนดในรายงานผู้ประกอบวิชาชีพอยู่ในรูปแบบหรือในเนื้อหาซึ่งแตกต่างจากแบบหรือข้อความที่กำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ อย่างมีนัยสำคัญ

ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การสอบทานที่ปฏิบัติในสถานการณ์เหล่านี้ถือว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถแสดงว่าตนได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในรายงานที่ออกเพื่องานสอบทาน โดยไม่คำนึงว่าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้รับอนุญาตให้อ้างถึงการสอบทานว่าได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทาน อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเรื่องการรายงานในขอบเขตที่สามารถปฏิบัติได้ ในกรณีที่เหมาะสม เพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาเพิ่มข้อความในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่าการสอบทานไม่ได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงาน

หนังสือตอบรับงานสอบทานหรือรูปแบบอื่นของการเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)

- ก52. สิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อทั้งผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และผู้ประกอบวิชาชีพ คือ การที่ผู้ประกอบวิชาชีพส่งหนังสือตอบรับงานสอบทานก่อนเริ่มการสอบทานเพื่อช่วยหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการสอบทาน

รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบทาน

- ก53. รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบทานอาจแตกต่างกันสำหรับแต่ละงานสอบทาน นอกเหนือจากเรื่องที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หนังสือตอบรับงานสอบทานอาจอ้างถึง ดังตัวอย่างเช่น

- ข้อตกลงเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของผู้ประกอบวิชาชีพอื่นและผู้เชี่ยวชาญในงานสอบทาน
- ข้อตกลงกับผู้ประกอบวิชาชีพคนก่อน (หากมี) ในกรณีที่เป็นงานสอบทานปีแรก
- ข้อเท็จจริงที่ว่างานสอบทานไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดตามกฎหมายหรือความต้องการของบุคคลภายนอกในการตรวจสอบ
- ความคาดหวังว่าผู้บริหารจะให้หนังสือรับรองแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเห็นชอบของผู้บริหารในการแจ้งผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับข้อเท็จจริง ซึ่งอาจกระทบต่อการเงินที่ผู้บริหารอาจรับทราบระหว่างวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพถึงวันที่ที่งบการเงินออกเผยแพร่
- คำร้องขอถึงผู้บริหารในการรับทราบถึงการได้รับหนังสือตอบรับงานสอบทานและเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานตามที่ระบุไว้ในหนังสือตอบรับงานนั้น

การสอบทานกิจการภายในกลุ่ม

ก54. ผู้สอบบัญชีของงบการเงินของกลุ่มกิจการอาจร้องขอให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานสอบทานต่อ งบการเงินของกิจการภายในกลุ่ม โดยขึ้นอยู่กับคำสั่งของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการ การสอบทาน ข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มอาจปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้สอบบัญชี ของกลุ่มกิจการอาจระบุวิธีการสอบทานเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มงานที่ทำสำหรับการสอบทานซึ่งปฏิบัติ ตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติการสอบทานเป็นผู้สอบบัญชีของ งบการเงินของกิจการภายในกลุ่ม การสอบทานดังกล่าวไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทาน ฉบับนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37(จ))

ก55. ในสถานการณ์ของงานสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าไม่มีความจำเป็นที่จะบันทึกข้อตกลง บางอย่างของงานสอบทานในหนังสือตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพยังคงถูกกำหนดตาม มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ให้ได้รับความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้บริหาร และ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตามความเหมาะสม ว่าได้รับทราบและเข้าใจถึงความรับผิดชอบตามที่ กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรนี้อาจใช้ข้อความใน กฎหมายหรือข้อบังคับ หากกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารที่ เทียบเท่ากับความรับผิดชอบที่กล่าวมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)

ก56. ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทานแสดงไว้ในภาคผนวก 1

การสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านำรายเดิม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38)

ก57. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะไม่ส่งหนังสือตอบรับงานสอบทานฉบับใหม่หรือข้อตกลงที่เป็น ลายลักษณ์อักษรอื่น ๆ ในแต่ละงวด อย่างไรก็ตาม ปัจจัยดังต่อไปนี้อาจแสดงถึงความเหมาะสมที่ จะปรับปรุงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน หรือเพื่อแจ้งให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับ ดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ทราบถึงข้อตกลงในงานสอบทานที่มีอยู่เดิม

- ข้อบ่งชี้ใด ๆ ว่าผู้บริหารเข้าใจผิดในวัตถุประสงค์และขอบเขตของการสอบทาน
- การปรับปรุง หรือข้อตกลงพิเศษใด ๆ ในการรับงานสอบบัญชี
- การเปลี่ยนแปลงล่าสุดของผู้บริหารระดับสูงของกิจการ
- การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในความเป็นเจ้าของ
- การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในลักษณะหรือขนาดธุรกิจของกิจการ
- การเปลี่ยนแปลงในกฎระเบียบหรือข้อบังคับทางกฎหมายที่มีผลกระทบต่อกิจการ
- การเปลี่ยนแปลงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 39)

ก58. การร้องขอจากกิจการให้ผู้ประกอบวิชาชีพเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทานอาจเป็นผลมาจากหลายปัจจัย รวมถึง

- การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการงานบริการ
- ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของงานสอบทานตามข้อตกลงเดิม
- ข้อจำกัดต่อขอบเขตของงานสอบทานไม่ว่ากำหนดโดยผู้บริหารหรือเป็นสาเหตุจากสถานการณ์อื่น

ก59. การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการของกิจการหรือความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของการสอบทานที่ถูกร้องขอตามข้อตกลงเดิมอาจถูกพิจารณาว่าเป็นกรณีที่สมเหตุสมผลสำหรับการร้องขอในการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในงานสอบทาน

ก60. ในทางตรงข้าม การเปลี่ยนแปลงอาจถูกพิจารณาว่าไม่สมเหตุสมผล หากปรากฏว่าการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวข้องกับข้อมูลซึ่งไม่ถูกต้อง ไม่สมบูรณ์ หรือไม่น่าพอใจ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน และผู้บริหารร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานบริการเกี่ยวเนื่องเพื่อหลีกเลี่ยงการแสดงข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปโดยผู้ประกอบวิชาชีพ

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงลักษณะของงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 40)

ก61. ก่อนการเห็นชอบที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานประเภทอื่นหรือการบริการที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพที่ถูกว่าจ้างให้ปฏิบัติงานสอบทานโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ อาจจำเป็นต้องประเมินผลกระทบตามสัญญาหรือทางกฎหมายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงซึ่งเกี่ยวเนื่องกับเหตุการณ์ตามที่อ้างถึงในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ก62. หากผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่ามีข้อพิสูจน์ที่สมเหตุสมผลที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานประเภทอื่นหรืองานบริการเกี่ยวเนื่อง การปฏิบัติงานในงานสอบทานจนถึงวันที่ของการเปลี่ยนแปลงอาจเกี่ยวข้องกับงานที่ถูกเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดและการออกรายงานควรเหมาะสมกับงานที่ถูกปรับเปลี่ยนไป เพื่อที่จะหลีกเลี่ยงความสับสนของผู้อ่าน การจัดทำรายงานเกี่ยวกับงานประเภทอื่นหรืองานบริการที่เกี่ยวข้องจะไม่รวมการอ้างอิงถึง

- (ก) งานสอบทานเดิม หรือ
- (ข) วิธีใด ๆ ที่อาจปฏิบัติในงานสอบทานเดิม ยกเว้นงานสอบทานที่ถูกเปลี่ยนแปลงเป็นงานที่ปฏิบัติตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน และ ดังนั้นการอ้างอิงถึงวิธีปฏิบัติคือส่วนประกอบปกติของการรายงาน

การสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างอิงย่อหน้าที่ 42)

- ก63. ในงานสอบทาน การสื่อสารของผู้ประกอบวิชาชีพกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอยู่ในรูปแบบของ
- (ก) การสอบถามที่ผู้ประกอบวิชาชีพกระทำระหว่างการปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน
 - (ข) การสื่อสารอื่น ๆ ในบริบทของการติดต่อสื่อสารแบบสองทางอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้เข้าใจในประเด็นที่เกิดขึ้นและเพื่อช่วยในการพัฒนาความสัมพันธ์ในการทำงานที่ดีสำหรับงานสอบทาน
- ก64. ช่วงเวลาที่เหมาะสมในการสื่อสารจะแตกต่างกันตามแต่ละสถานการณ์ของงาน ซึ่งปัจจัยที่เกี่ยวข้องนั้นรวมถึงความสำคัญและลักษณะของแต่ละเรื่อง และแนวทางการดำเนินการใด ๆ ที่คาดหวังให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลดำเนินการ ตัวอย่างเช่น อาจเป็นการเหมาะสมที่จะสื่อสารอุปสรรคที่สำคัญที่พบในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทานโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ หากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลสามารถที่จะให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ประกอบวิชาชีพในการแก้ไขอุปสรรคนั้น
- ก65. กฎหมายหรือข้อบังคับอาจจำกัดไม่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพสื่อสารเรื่องบางเรื่องให้กับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลดำเนินการได้รับทราบ เช่น กฎหมายหรือข้อบังคับอาจห้ามเรื่องการสื่อสาร หรือการดำเนินการอื่นที่อาจเป็นการขัดขวางการสืบสวนการกระทำที่ผิดกฎหมายที่เกิดขึ้นจริงหรือสงสัยว่าจะเกิดขึ้นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในบางสถานการณ์ ความขัดแย้งที่อาจเกิดขึ้นระหว่างความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องของการเก็บรักษาความลับและความรับผิดชอบในเรื่องของการสื่อสารอาจมีความซับซ้อนในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาที่จะขอคำแนะนำทางด้านกฎหมาย

การสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน

- ก66. เรื่องต่าง ๆ ที่จะแจ้งต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ อาจรวมถึง
- ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพในงานสอบทาน ตามที่ระบุในหนังสือตอบรับงานสอบทานหรือรูปแบบอื่นที่เหมาะสมของการเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร
 - เรื่องที่สำคัญที่พบจากการสอบทาน ตัวอย่างเช่น
 - ความคิดเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับแง่มุมเชิงคุณภาพที่สำคัญของวิธีปฏิบัติทางบัญชีของกิจการ รวมถึงนโยบายบัญชี การประมาณการทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
 - เรื่องสำคัญที่พบจากการปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน รวมถึง สถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นต้องใช้วิธีการสอบทานเพิ่มเติมภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจขอคำยืนยันจากผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลว่ามีความเข้าใจที่ตรงกันในข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมหรือเหตุการณ์เฉพาะนั้น ๆ

- เรื่องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ซึ่งอาจนำไปสู่การให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบวิชาชีพ
- อุปสรรคสำคัญที่พบในระหว่างการสอบทาน (หากมี) ตัวอย่างเช่น การไม่ได้รับข้อมูลที่คาดว่าจะจัดหาได้ การไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นต่อการสอบทาน หรือข้อจำกัดต่าง ๆ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่ผู้บริหารกำหนดขึ้น ในบางสถานการณ์ อุปสรรคต่าง ๆ ดังกล่าวที่ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมิได้กล่าวถึง อาจก่อให้เกิดการถูกจำกัดขอบเขตของการสอบทาน ซึ่งอาจนำไปสู่การให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือการถอนตัวจากงานสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพในสถานการณ์เฉพาะ

ก67. ในบางกิจการ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลและผู้บริหารของกิจการแห่งหนึ่งอาจเป็นคนละบุคคลกัน ในสถานการณ์นี้ ผู้บริหารของกิจการอาจมีความรับผิดชอบในการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นที่เป็นประโยชน์ต่อการกำกับดูแลด้วย การสื่อสารโดยผู้บริหารไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลก็ไม่ได้เป็นการปลดเปลื้องภาระความรับผิดชอบให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพที่ต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลด้วย อย่างไรก็ตาม การสื่อสารโดยผู้บริหารไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นต่าง ๆ อาจส่งผลกระทบต่อรูปแบบหรือช่วงเวลาของการสื่อสารระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

การสื่อสารกับบุคคลภายนอก

- ก68. ในบางประเทศ อาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินการตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังตัวอย่างต่อไปนี้
- แจ้งให้หน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานที่บังคับใช้กฎหมายทราบถึงเรื่องบางเรื่องที่ได้มีการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีหน้าที่ที่ต้องแจ้งหน่วยงานกำกับดูแลให้ทราบถึงการแสดงรายงานทางการเงินที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่ได้ดำเนินการแก้ไข
 - จัดส่งสำเนาของรายงานบางรายงานที่จัดทำสำหรับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลให้แก่หน่วยงานการกำกับดูแล หรือหน่วยงานที่จัดหาทุน หรือในบางกรณี ทำให้รายงานเหล่านี้สามารถเข้าถึงได้โดยสาธารณชน
- ก69. หากไม่ได้มีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้สำเนาเอกสารการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลแก่บุคคลภายนอกแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องได้รับความยินยอมจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลก่อนที่จะดำเนินการดังกล่าว

การปฏิบัติงานสอบทาน

ความมีสาระสำคัญในการสอบทานงบการเงิน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 43)

ก70. การพิจารณาความมีสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพทำในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แม่บทการรายงานทางการเงินบางแม่บทอธิบายเกี่ยวกับหลักการของความมีสาระสำคัญในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ถึงแม้ว่าแม่บทการรายงานทางการเงินอาจอธิบายถึงความมีสาระสำคัญในความหมายที่ต่างกัน แต่โดยทั่วไปแม่บทการรายงานทางการเงินมักจะอธิบายว่า

- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งรวมถึงการไม่แสดงข้อมูล จะถูกพิจารณาว่ามีสาระสำคัญ หากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงรายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการรวมกันจะสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน
- การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญจะพิจารณาในแง่ของ สถานการณ์ และผลกระทบของขนาดหรือลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือพิจารณาจากทั้งสององค์ประกอบ
- การใช้ดุลยพินิจว่าเรื่องใดมีสาระสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงินจะขึ้นอยู่กับ การพิจารณาความต้องการข้อมูลพื้นฐานทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินโดยรวม ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่มีต่อผู้ใช้งบการเงินรายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะเจาะจง ซึ่งความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้นอาจมีความแตกต่างกันอย่างมากจะไม่ถูกนำมาพิจารณา

ก71. หากแสดงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การอธิบายหลักการของความมีสาระสำคัญให้กรอบในการอ้างอิงแก่ผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดความมีสาระสำคัญของการสอบทาน หากไม่แสดง การพิจารณาข้างต้นให้กรอบในการอ้างอิงแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ

ก72. การกำหนดความมีสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและขึ้นอยู่กับความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น จึงเป็นการสมเหตุสมผลที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะตั้งข้อสมมติว่า ผู้ใช้งบการเงิน

- มีความรู้ตามสมควรเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและเศรษฐกิจและการบัญชี และมีความเต็มใจที่จะศึกษาข้อมูลในงบการเงินด้วยความระมัดระวังและความรอบคอบอย่างสมเหตุสมผล
- มีความเข้าใจว่างบการเงินได้ถูกจัดทำ แสดงรายการ และสอบทาน ในระดับของความมีสาระสำคัญ
- ตระหนักถึงความไม่แน่นอนที่แฝงอยู่ในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับการใช้ประมาณการ การใช้ดุลยพินิจ และการพิจารณาถึงเหตุการณ์ในอนาคต และ
- ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผลบนพื้นฐานของข้อมูลในงบการเงิน

นอกจากนี้ เว้นแต่งานสอบทานปฏิบัติต้องการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อความต้องการซึ่งเฉพาะเจาะจงของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม ผลกระทบที่เป็นไปได้ของการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงต่อผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม ซึ่งความต้องการข้อมูลอาจหลากหลายอย่างมาก โดยทั่วไปไม่ถูกนำมาพิจารณา

- ก73. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับเรื่องที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินโดยรวมเหมือนกัน ไม่ว่าจะป็นระดับใดของความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับเพื่อใช้เป็นเกณฑ์สำหรับการให้ข้อสรุปในงบการเงิน

การปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 44)

- ก74. การพิจารณาความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมของผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนระหว่างการสอบทานเนื่องจากผลของ

- การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน (เช่น การตัดสินใจจำหน่ายธุรกิจส่วนสำคัญของกิจการ)
- การได้รับข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากการปฏิบัติตามวิธีการสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (ตัวอย่างเช่น หากระหว่างการสอบทานปรากฏว่าผลการดำเนินงานทางการเงินที่เกิดขึ้นจริงมีโอกาสูงที่จะแตกต่างอย่างมากจากผลการดำเนินงานทางการเงินที่ได้ออกการณไว้ ซึ่งเดิมเคยใช้ในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม)

ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 45-46)

- ก75. ผู้ประกอบวิชาชีพควรใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดขอบเขตการทำความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการตามที่กำหนดไว้ เพื่อปฏิบัติงานสอบทานงบการเงินของกิจการตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาเบื้องต้นว่ามีความเข้าใจเพียงพอหรือไม่ที่จะบรรลุวัตถุประสงค์สำหรับงานสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ ระดับของความเข้าใจในกิจการที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับจะน้อยกว่าระดับความเข้าใจในกิจการของผู้บริหาร

- ก76. การได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการเป็นกระบวนการที่ทำอย่างต่อเนื่องของการเก็บข้อมูล การทำข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน และการวิเคราะห์ข้อมูลตลอดช่วงงานสอบทาน ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพได้มาและประยุกต์แบบซ้ำ ๆ ตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน รวมถึงทำความเข้าใจให้เป็นปัจจุบันเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในเงื่อนไขและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น วิธีปฏิบัติเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งงานสอบทาน ณ ช่วงเริ่มงานสอบทานขึ้นอยู่กับความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและของสถานการณ์ของงานสอบทาน ในกรณีการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพหมายถึงความรู้ที่ได้รับจากงานสอบทานงวดก่อนที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งเกี่ยวข้องกับงบการเงินและข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ของกิจการ

- ก77. การทำความเข้าใจก่อให้เกิดกรอบในการอ้างอิงเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถวางแผนและปฏิบัติตามสอบทาน และใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดระยะเวลาของการสอบทาน โดยเฉพาะ การทำความเข้าใจต้องเพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่จะสามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพในการออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการสอบทานเพื่อตอบสนองต่อส่วนนั้น
- ก78. ในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาดังนี้
- กิจการเป็นกิจการภายในกลุ่มกิจการ หรือบริษัทร่วมของอีกกิจการหนึ่งหรือไม่
 - ความซับซ้อนของแม่บทการรายงานทางการเงิน
 - ภาระหน้าที่หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของกิจการ และพิจารณาว่าภาระหน้าที่หรือข้อกำหนดนั้นมีอยู่ภายใต้กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือในบริบทของข้อตกลงการรายงานทางการเงินภายใต้การกำกับดูแลที่เป็นทางการหรือข้อตกลงที่เป็นความรับผิดชอบของกิจการ ตัวอย่างเช่น ภายใต้สัญญาที่มีกับบุคคลภายนอก หรือไม่
 - ข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่ทราบโดยทั่วไปว่ามีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน เช่น กฎหมายและข้อบังคับเกี่ยวกับภาษี และเงินบำเหน็จบำนาญ
 - ระดับของการพัฒนาโครงสร้างการบริหารและการกำกับดูแลของกิจการ เกี่ยวกับการบริหารและการดูแลบันทึกทางบัญชีของกิจการ และระบบการรายงานทางการเงิน ซึ่งสนับสนุนการจัดทำงบการเงิน กิจการขนาดเล็กมักมีพนักงานจำนวนไม่มาก ซึ่งอาจมีอิทธิพลต่อผู้บริหารในการกำกับดูแล ตัวอย่างเช่น การแบ่งแยกหน้าที่อาจไม่สามารถทำได้ อย่างไรก็ตาม ในกิจการขนาดเล็กที่บริหารจัดการโดยเจ้าของ เจ้าของที่มีอำนาจการจัดการอาจช่วยกำกับดูแลกิจการอย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าในกิจการขนาดใหญ่ ซึ่งการกำกับดูแลกิจการเช่นนี้อาจขัดแย้งข้อจำกัดในเรื่องการแบ่งแยกหน้าที่ได้
 - “ทัศนคติและท่าทีของผู้บริหารระดับสูง” และสภาพแวดล้อมการควบคุมของกิจการ ซึ่งกิจการใช้ระบุความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามภาระหน้าที่เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของกิจการ
 - ระดับของการพัฒนาและความซับซ้อนของระบบบัญชีและการรายงานทางการเงินของกิจการ และการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกทางบัญชีและข้อมูลที่เกี่ยวข้องของกิจการ ยังคงมีอยู่
 - วิธีการของกิจการสำหรับการบันทึก การจัดประเภท และการสรุปรายการ การรวบรวมข้อมูลที่รวมอยู่ในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง
 - ประเภทของเรื่องที่ต้องการรายการปรับปรุงในงบการเงินงวดก่อนของกิจการ

การออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 47 และ 55)

- ก79. ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ได้วางไว้เดิม ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่า จำเป็นที่จะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการให้ ข้อสรุปเกี่ยวกับงบการเงินโดยรวม ได้รับอิทธิพลจาก
- (ก) ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
 - (ข) ข้อกำหนดภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเพิ่มเติมในการ รายงานซึ่งอยู่ในกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- ก80. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพได้รับมอบหมายให้สอบทานงบการเงินของกลุ่มกิจการ ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่วางแผนไว้ยังคงมุ่งเน้นเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบ วิชาชีพสำหรับงานสอบทานตามที่ระบุในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ แต่เน้นในบริบทของ งบการเงินของกลุ่มกิจการ
- ก81. ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งเกี่ยวกับการออกแบบและปฏิบัติวิธีการสอบทาน และการวิเคราะห์เปรียบเทียบ และวิธีการที่ระบุสถานการณ์เฉพาะ ถูกออกแบบมาเพื่อให้ ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ สถานการณ์ของ งานสอบทานมีความหลากหลายอย่างมาก ดังนั้น อาจมีสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ พิจารณาว่ามีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลที่จะออกแบบและปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น ตัวอย่างเช่น ในระหว่างการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงสัญญาที่มี นัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจเลือกที่จะอ่านสัญญา
- ก82. ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น โดยไม่ได้ เปลี่ยนวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดที่เกี่ยวกับงบการเงิน โดยรวม

รายการที่มีนัยสำคัญหรือที่ผิดปกติ

- ก83. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาการสอบทานบันทึกทางบัญชีเพื่อระบุรายการที่มี นัยสำคัญหรือ ที่ผิดปกติที่ควรให้ความสนใจเป็นพิเศษในการสอบทาน

การสอบถาม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 46–48)

- ก84. ในการสอบทาน การสอบถามรวมถึงการหาข้อมูลเกี่ยวกับผู้บริหารและบุคลากรอื่นภายในกิจการ ตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเหมาะสมสำหรับสถานการณ์ของงานสอบทาน ผู้ประกอบ วิชาชีพอาจขยายการสอบถามเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน หากเหมาะสม การประเมินคำตอบของผู้บริหารเป็นส่วนหนึ่งของวิธีการสอบถามด้วย
- ก85. การสอบถามอาจรวมถึงการสอบถามเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้โดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของ งานสอบทาน
- เรื่องที่ปฏิบัติในการประชุมของเจ้าของ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และคณะกรรมการ

และการดำเนินการในการประชุมอื่น (หากมี) ซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

- การสื่อสารที่กิจการได้รับ หรือคาดว่าจะได้รับจากหน่วยงานกำกับดูแล
- เรื่องที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น เมื่อปฏิบัติการสอบถามเพิ่มเติมเกี่ยวกับความขัดแย้งของข้อมูลที่ระบุได้ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาความสมเหตุสมผลและความสม่ำเสมอในคำตอบของผู้บริหารตามผลที่ได้จากวิธีการสอบทานอื่น รวมถึงความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ

ก86. หลักฐานการสอบทานที่ได้รับจากวิธีสอบถามมักเป็นหลักฐานเกี่ยวกับเจตนาของผู้บริหาร อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่สนับสนุนในเรื่องดังกล่าวอาจมีจำกัด ซึ่งในกรณีนี้ การทำความเข้าใจประวัติของผู้บริหารเกี่ยวกับการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ เหตุผลในการเลือกวิธีปฏิบัติในเรื่องใดเรื่องหนึ่งและความสามารถในการติดตามการปฏิบัติงานในเรื่องต่าง ๆ ของผู้บริหาร อาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งสนับสนุนหลักฐานที่ได้รับจากวิธีสอบถามได้ การประยุกต์การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินคำตอบของผู้บริหารมีความสำคัญ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถประเมินได้ว่ามีเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

ก87. การปฏิบัติวิธีสอบถามช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาหรือการทำความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้สามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก88. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมภายใต้กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของกิจการรวมถึงการทุจริต ซึ่งอาจมีความแตกต่างหรือเกินขอบเขตที่ระบุไว้ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น

- (ก) การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย รวมถึงข้อกำหนดซึ่งเกี่ยวข้องกับการสื่อสารอย่างเฉพาะเจาะจงกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และการพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่ต้องดำเนินการอื่นใดอีกหรือไม่
- (ข) การสื่อสารการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้สอบบัญชีอื่น (เช่น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ)¹¹ และ
- (ค) การจัดทำเอกสารหลักฐานเมื่อพบหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ การปฏิบัติตามความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้นอื่นใดก็ตามอาจทำให้ได้รับข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการทำงานของผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (เช่น ข้อมูลเกี่ยวข้องกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม))

¹¹ ดูตัวอย่างในส่วนที่ 225.44-225.48 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

การสอบถามเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 48(ฉ))

ก89. สำหรับกิจการขนาดเล็ก ผู้บริหารอาจไม่สามารถจัดเตรียมการประเมินแต่อาศัยความรู้ในทางธุรกิจและการคาดการณ์อนาคตในการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในสถานการณ์เหล่านี้ อาจมีความเหมาะสมหากอาศัยการหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับการคาดการณ์และการหาแหล่งเงินทุนในระยะกลางและระยะยาวของกิจการ รวมถึงการพิจารณาข้อยืนยันของผู้บริหารว่าสอดคล้องต่อความเข้าใจในกิจการของผู้ประกอบวิชาชีพ

การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 46–47 และ 49)

ก90. ในการสอบทานงบการเงิน การปฏิบัติวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องต่อไปนี้

- ในการได้มาหรือการทำความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้สามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ระบุความขัดแย้งของข้อมูลหรือผลต่างจากแนวโน้ม มูลค่า หรือสิ่งปกปิดที่คาดไว้ในงบการเงิน เช่น ระดับความสอดคล้องกันของงบการเงินกับข้อมูลสำคัญ รวมถึงดัชนีชี้วัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ
- ให้หลักฐานสนับสนุนเกี่ยวกับวิธีสอบทานหรือวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบอื่นที่ได้ปฏิบัติ
- เป็นวิธีการสอบทานเพิ่มเติมเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมนั้น คือ การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบของรายได้รายเดือนกับต้นทุนระหว่างศูนย์กำไร สาขา หรือกิจการอื่นในกลุ่มกิจการ เพื่อให้หลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ก91. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้วิธีการต่าง ๆ ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ตั้งแต่วิธีการเปรียบเทียบอย่างง่ายจนถึงการวิเคราะห์ที่ซับซ้อนโดยใช้วิธีการทางสถิติขั้นสูง ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบเพื่อประเมินข้อมูลทางการเงินในงบการเงินโดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ที่มีเหตุผลระหว่างข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน และการประเมินความสอดคล้องกันของผลกับมูลค่าที่คาดไว้ เพื่อระบุความสัมพันธ์และรายการที่มีความผิดปกติ หรือที่แตกต่างจากแนวโน้มหรือมูลค่าที่คาดไว้ ผู้ประกอบวิชาชีพจะเปรียบเทียบจำนวนที่บันทึกไว้หรืออัตราส่วนที่ใช้จำนวนที่บันทึกไว้กับยอดที่คาดหมายโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งใช้ข้อมูลที่ได้จากแหล่งที่มาที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างของแหล่งที่มาของข้อมูลสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพมักใช้ในการคาดการณ์ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานสอบทาน รวมถึง

- ข้อมูลทางการเงินสำหรับงวดก่อนที่เปรียบเทียบกันได้ โดยคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงที่ทราบแล้ว
- ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและทางการเงินที่คาดการณ์ไว้ เช่น งบประมาณหรือประมาณการ รวมถึงการคาดการณ์จากข้อมูลระหว่างกาลหรือข้อมูลประจำปี

- ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนประกอบของข้อมูลทางการเงินภายในช่วงเวลานั้น
- ข้อมูลเกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ เช่น ข้อมูลกำไรขั้นต้น หรือ การเปรียบเทียบอัตราส่วนยอดขายต่อลูกหนี้การค้าของกิจการกับค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรม หรือกับกิจการอื่นที่มีขนาดใกล้เคียงกันในอุตสาหกรรมเดียวกัน
- ความสัมพันธ์ของข้อมูลทางการเงินกับข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างเงินเดือนกับจำนวนพนักงาน

ก92. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพว่าข้อมูลที่ใช้สำหรับการวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นที่น่าสนใจสำหรับวัตถุประสงค์ที่ต้องการของวิธีการสอบทานเหล่านั้น ขึ้นอยู่กับความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และได้รับอิทธิพลจากลักษณะและแหล่งที่มาของข้อมูล และจากสถานการณ์ที่ได้ข้อมูลนั้นมา การพิจารณาต่อไปนี้อาจเกี่ยวข้อง

- แหล่งที่มาของข้อมูล ตัวอย่างเช่น ข้อมูลอาจเชื่อถือได้มากขึ้นหากได้รับจากแหล่งข้อมูลภายนอกที่เป็นอิสระจากกิจการ
- การเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลที่มี ตัวอย่างเช่น ข้อมูลอุตสาหกรรมในภาพรวมอาจจำเป็นต้องใช้ประกอบกับข้อมูลอื่น หรือปรับปรุงข้อมูลเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลของกิจการที่ผลิตและขายสินค้าเฉพาะเจาะจง
- ลักษณะและความเกี่ยวข้องกันของข้อมูลที่มี ตัวอย่างเช่น การจัดทำงบประมาณของกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อคาดการณ์ถึงผลการดำเนินงานมากกว่าเพื่อใช้เป็นเป้าหมายที่ต้องบรรลุหรือไม่
- ความรู้และความเชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมข้อมูลและการควบคุมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ความมั่นใจเกี่ยวกับความครบถ้วน ความถูกต้อง และความมีอยู่จริง การควบคุมอาจที่เกี่ยวข้องดังกล่าว รวมถึง การควบคุมเกี่ยวกับการจัดเตรียมการสอบทาน และการดูแลงบประมาณ

วิธีการสอบทานเพื่อระบุสถานการณ์เฉพาะ

การทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 52(ก) และ (ง))

การสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ก93. กฎหมายหรือข้อบังคับในบางประเทศอาจจำกัดการสื่อสารของผู้ประกอบวิชาชีพในบางเรื่องต่อผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล โดยอาจห้ามสื่อสารหรือกระทำการใด ๆ เฉพาะเรื่องที่อาจส่งผลเสียต่อการสืบสวนโดยผู้มีอำนาจที่เหมาะสม ทั้งเรื่องที่พบ ข้อสงสัย การกระทำที่ผิดกฎหมาย รวมถึงการแจ้งเตือนกิจการ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในสถานการณ์ดังกล่าว ประเด็นที่พิจารณาโดยผู้ประกอบวิชาชีพอาจซับซ้อนและผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความเหมาะสมที่จะขอคำปรึกษาทางกฎหมาย

การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม

ก94. รายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม อาจจำเป็นหรือเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น เนื่องจาก

- (ก) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงาน
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพตัดสินใจว่าการรายงานเป็นการกระทำที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยตามที่กล่าวไว้ในข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ดูย่อหน้าที่ ก95) หรือ
- (ค) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องให้สิทธิผู้สอบบัญชีในการทำเช่นนั้น (ดูย่อหน้าที่ ก96)

ก95. ในบางกรณี ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงานหรือพิจารณาว่าการรายงานการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมเป็นการกระทำที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้นหรือไม่ ตัวอย่างเช่น ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทำตามขั้นตอนเพื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย และพิจารณาว่าต้องกระทำการใด ๆ เพิ่มขึ้นหรือไม่ ซึ่งอาจรวมถึงการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม¹² ประมวลจรรยาบรรณชี้แจงว่าการรายงานดังกล่าวไม่ถือเป็นการฝ่าฝืนหน้าที่การรักษาความลับของลูกค้าตามประมวลจรรยาบรรณ¹³

ก96. แม้ว่ากฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องไม่รวมถึงข้อกำหนดซึ่งตอบสนองต่อการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดนั้นอาจให้สิทธิผู้ประกอบวิชาชีพรายงานการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม

ก97. ในสถานการณ์อื่น การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมอาจถูกจำกัดอันเนื่องมาจากหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพในการรักษาความลับของลูกค้าตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ก98. ข้อกำหนดตามระบุไว้ในย่อหน้าที่ 52(ง) อาจเกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาที่ซับซ้อนและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาขอคำปรึกษาจากภายใน (เช่น ภายในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย) หรือขอคำปรึกษาจากหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพบนพื้นฐานของการรักษาความลับ (ถ้าการกระทำดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือไม่ฝ่าฝืนหน้าที่ในการรักษาความลับของลูกค้า) ผู้ประกอบ

¹² ดูตัวอย่างในส่วนที่ 225.51-225.52 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

¹³ ดูตัวอย่างในส่วนที่ 140.7 และ 225.53 ของประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

วิชาชีพอาจพิจารณาการได้มาซึ่งคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อให้เข้าใจถึงทางเลือกของผู้ประกอบวิชาชีพ และผลกระทบทางวิชาชีพหรือนัยทางกฎหมายจากการดำเนินการที่เฉพาะเจาะจง

เหตุการณ์หรือเงื่อนไขซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 54)

ก99. ปัจจัยต่อไปนี้แสดงถึงตัวอย่างของเหตุการณ์หรือสถานการณ์ ซึ่งโดยลำพังหรือรวมกัน อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญในข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ตัวอย่างที่แสดงไว้ไม่ใช่เหตุการณ์หรือสถานการณ์ทั้งหมด หรือการที่มีเหตุการณ์และสถานการณ์ใดเพียงหนึ่งเหตุการณ์หรือหนึ่งสถานการณ์หรือมากกว่ามิได้แปลว่ามีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการเกิดขึ้นเสมอไป

ด้านการเงิน

- มีหนี้สินสูงกว่าสินทรัพย์ หรือมีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน
- เงินกู้ยืมที่มีเงื่อนไขกำหนดระยะเวลาการชำระคืนที่แน่นอนโดยไม่มีเรื่องที่จะชี้ให้เห็นว่ากิจการจะชำระหนี้หรือขอขยายเวลาชำระหนี้ได้ หรือการใช้เงินกู้ยืมระยะสั้นจำนวนมากเพื่อไปลงทุนในสินทรัพย์ที่ให้ผลตอบแทนในระยะยาว
- ข้อบ่งชี้ที่แสดงถึงการยกเลิกความช่วยเหลือทางการเงินของเจ้าหนี้รายอื่น ๆ
- กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานติดลบ ซึ่งเห็นได้จากงบการเงินในอดีต หรือประมาณการงบการเงิน
- อัตราส่วนทางการเงินที่สำคัญซึ่งแสดงถึงปัญหาในทางลบ
- ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเป็นจำนวนมาก หรือการลดลงอย่างมีนัยสำคัญของมูลค่าสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสด
- ไม่สามารถจ่ายเงินปันผลได้ตามที่ประกาศไว้หรือหยุดจ่ายเงินปันผลที่เคยทำเป็นปกติ
- ไม่สามารถชำระหนี้แก่ผู้ให้สินเชื่อได้ตามกำหนดระยะเวลา
- ไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขในสัญญาเงินกู้
- ต้องซื้อสินค้าโดยชำระเงินสดทันทีที่ได้รับสินค้าแทนการซื้อเชื่อ
- ไม่สามารถหาแหล่งเงินทุนมาพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ที่สำคัญหรือเพื่อการลงทุนอื่นที่จำเป็น

ด้านการดำเนินงาน

- ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกกิจการหรือหยุดดำเนินงาน
- การสูญเสียผู้บริหารที่สำคัญโดยไม่มีผู้อื่นมาแทน
- การสูญเสียด้านการตลาดที่สำคัญ ลูกค้าที่สำคัญ สัมปทาน ใบอนุญาต หรือผู้ขายวัตถุดิบรายใหญ่
- ปัญหาด้านแรงงาน
- การขาดแคลนแหล่งวัตถุดิบที่สำคัญ
- การเกิดขึ้นของคู่แข่งที่ประสบความสำเร็จสูง

อื่น ๆ

- การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับทุนหรือข้อกำหนดทางกฎหมายอื่น
- อยู่ในระหว่างการถูกฟ้องร้องหรือถูกดำเนินการตามกฎหมาย ซึ่งหากแพคดี กิจการจะไม่สามารถปฏิบัติตามข้อเรียกร้องให้ชดเชยความเสียหายได้ครบถ้วน
- การเปลี่ยนแปลงกฎหมายหรือนโยบายของรัฐที่คาดว่าจะมีผลกระทบในทางลบต่อกิจการอย่างรุนแรง
- การไม่ได้ทำประกันหรือการประกันที่ไม่ครอบคลุมความเสียหายที่จะเกิดขึ้น

ความมีนัยสำคัญของเหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าวโดยปกติอาจสามารถบรรเทาลงได้เนื่องจากปัจจัยอื่น ตัวอย่างเช่น ข้อมูลที่ชี้ให้เห็นว่ากิจการไม่สามารถชำระหนี้สินตามปกติได้ตามกำหนดอาจบรรเทาลงได้หากผู้บริหารมีแผนที่จะดำรงสภาพคล่องไว้โดยใช้วิธีอื่น เช่น การขายสินทรัพย์ การเปลี่ยนแปลงกำหนดเวลาชำระหนี้หรือการเพิ่มทุน เป็นต้น ในทำนองเดียวกัน การสูญเสียผู้ขายวัตถุดิบรายใหญ่อาจบรรเทาลงได้ด้วยแหล่งวัตถุดิบใหม่หรือแหล่งสินค้าใหม่ที่ทดแทนได้อย่างเหมาะสม

การกระทบยอดงบการเงินกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 56)

ก100. โดยทั่วไป ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวบรวมหลักฐานการสอบทานว่างบการเงินตรงกันกับหรือกระทบยอดกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยการตรวจจำนวนเงินและยอดคงเหลือในงบการเงินกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น บัญชีแยกประเภททั่วไป หรือบันทึกหรือตารางสรุป ซึ่งสะท้อนถึงความถูกต้องตรงกันหรือการกระทบยอดของจำนวนเงินในงบการเงินกับบันทึกทางบัญชี (เช่น งบทดลอง)

การปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 57)

ก101. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก102. การตอบสนองของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติมสำหรับรายการที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีหลากหลาย ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ และเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก103. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมที่จำเป็นต่อการรวบรวมหลักฐานการสอบทาน เพื่อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่เป็นเหตุ หรือเพื่อพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้เป็นแนวทางมีดังต่อไปนี้

- ข้อมูลที่ได้รับจากการประเมินผลของวิธีการสอบทานที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพ

- ความเข้าใจที่เป็นปัจจุบันของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการที่ได้รับตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน
 - การพิจารณาความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบทานที่ต้องการเพื่อระบุเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ก104. วิธีการสอบทานเพิ่มเติมมุ่งเน้นการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปต่อเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วิธีการสอบทานอาจเป็น
- การสอบถามหรือวิเคราะห์เปรียบเทียบเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น ปฏิบัติด้วยการพิจารณารายละเอียดที่เพิ่มขึ้น หรือมุ่งเน้นรายการที่ได้รับผลกระทบ (เช่น จำนวนเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีหรือรายการที่สะท้อนในงบการเงิน) หรือ
 - ประเภทของวิธีการสอบทานอื่น เช่น วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยทดสอบรายละเอียดหรือการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก
- ก105. ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงถึงการประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพเรื่องความจำเป็นในการปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม และการตอบสนองของผู้ประกอบวิชาชีพหากผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าวิธีการสอบทานเพิ่มเติมมีความจำเป็น
- ในระหว่างการปฏิบัติวิธีสอบทานและวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบสำหรับการสอบทาน การวิเคราะห์ลูกหนี้ของผู้ประกอบวิชาชีพแสดงถึงจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญของลูกหนี้ที่เกินกำหนดชำระที่ไม่ตั้งค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญ
 - ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าลูกหนี้ในงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพจึงสอบถามผู้บริหารว่าลูกหนี้ที่เก็บเงินไม่ได้จำเป็นต้องแสดงการด้อยค่าหรือไม่
 - ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับคำตอบของผู้บริหาร การประเมินคำตอบของผู้ประกอบวิชาชีพอาจ
 - (ก) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าลูกหนี้ไม่ได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่นเพิ่มเติม
 - (ข) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเรื่องนี้ที่เป็นเหตุให้งบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่นเพิ่มเติม และให้ข้อสรุปว่างบการเงินโดยรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - (ค) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อต่อไปว่า ลูกหนี้ในงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่ทำให้หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อพิจารณาว่าในความเป็นจริงมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามวิธีการสอบทานเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น การร้องขอการวิเคราะห์จำนวนเงินที่ได้รับจากบัญชีลูกหนี้รายย่อยที่เกี่ยวข้อง หลังจากวันที่ในงบการเงินจากผู้บริหาร เพื่อระบุลูกหนี้ที่ไม่สามารถเก็บเงินได้ การประเมินผลของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพได้ข้อสรุปตาม (ก) หรือ (ข) ข้างต้น หากไม่ได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง

- (1) ปฏิบัติงานสอบทานเพิ่มเติมต่อจนกว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้ข้อสรุปตาม (ก) หรือ (ข) ข้างต้น หรือ
- (2) หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถสรุปได้ว่าเรื่องดังกล่าวไม่เป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพถูกจำกัดขอบเขตและไม่สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงินแบบไม่มีเงื่อนไข

หนังสือรับรอง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 61–63)

ก106. หนังสือรับรองเป็นหลักฐานที่สำคัญในงานสอบทาน หากผู้บริหารแก้ไข หรือไม่ให้หนังสือรับรองตามที่ขอ อาจเป็นสัญญาณเตือนผู้ประกอบวิชาชีพถึงความเป็นไปได้ที่อาจมีหนึ่งหรือหลายประเด็นที่มีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรแทนวาจา ในหลายกรณี อาจทำให้ผู้บริหารพิจารณาเรื่องต่าง ๆ อย่างเคร่งครัดซึ่งจะเพิ่มคุณภาพของคำรับรอง

ก107. นอกเหนือจากหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาขอคำรับรองอื่นของผู้บริหารเกี่ยวกับงบการเงิน ตัวอย่างเช่น เพื่อให้หลักฐานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับรายการบางรายการหรือการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินสมบูรณ์ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าการรับรองนั้นสำคัญต่อการให้ข้อสรุปในงบการเงินทั้งแบบมีเงื่อนไขและไม่มีเงื่อนไข

ก108. ในบางกรณีหนังสือรับรองอาจมีข้อความเงื่อนไขเพื่อแสดงให้เห็นว่าหนังสือรับรองดังกล่าวถูกทำขึ้นตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถยอมรับคำกล่าวนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล หากผู้ประกอบวิชาชีพได้รับคำรับรองจากผู้ที่เหมาะสม ทั้งในเรื่องความรับผิดชอบและความรู้ในเรื่องที่รวมอยู่ในหนังสือรับรอง

การประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 66–68)

ก109. ในบางสถานการณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่าจะได้รับการออกแบบวิธีการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบเบื้องต้น และวิธีการสอบทานที่ระบุสถานการณ์เฉพาะ ในสถานการณ์นั้น ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าหลักฐานการสอบทานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้นั้นไม่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ

- ขยายงานการสอบทาน หรือ
- ใช้วิธีการอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ

ในกรณีที่คาดว่าไม่มีข้อใดที่สามารถกระทำได้ในสถานการณ์นั้น ๆ ผู้ประกอบวิชาชีพจะไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน และมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบทานให้เสร็จสิ้น ตัวอย่างเช่น หากสมาชิกของผู้บริหารไม่สะดวกในช่วงเวลาสอบทานที่จะตอบการสอบถามของผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องสำคัญ สถานการณ์นี้อาจเกิดขึ้นแม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 57

การถูกจำกัดขอบเขต

- ก110. กรณีที่ไม่สามารถสอบทาน วิธีเฉพาะเจาะจงไม่ถือว่าถูกจำกัดขอบเขตการสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพสามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยสอบทานวิธีอื่นได้
- ก111. การถูกจำกัดขอบเขตงานสอบทานโดยผู้บริหารอาจมีนัยสำหรับงานสอบทาน เช่น การประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และการพิจารณารับงานสอบทานต่อไป

การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ก))

- ก112. คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงินมีความสำคัญเพราะเป็นการแจ้งให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงแม่บทที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน หากงบการเงินเป็นงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ งบการเงินอาจจัดทำภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะระหว่างบุคคลที่เกี่ยวข้องกันและผู้ประกอบวิชาชีพเท่านั้น คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ใช้มีความสำคัญเพราะงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจไม่เหมาะสมสำหรับการใช้ นอกเหนือจากที่ระบุไว้ในงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

- ก113. คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ภาษาที่แสดงเงื่อนไขหรือข้อจำกัดที่ไม่ชัดเจน (ตัวอย่างเช่น “งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นส่วนใหญ่”) เป็นคำอธิบายแม่บทที่ไม่เพียงพอ เพราะคำอธิบายดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดการเข้าใจผิดได้

การเปิดเผยผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ข)(6) และ 71)

- ก114. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพประเมินว่างบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ

ก115. ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ผู้บริหารอาจต้องเพิ่มการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเกินกว่าตามที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเจาะจงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือในสถานการณ์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ปฏิบัติต่างไปจากข้อกำหนดของแม่บทเพื่อให้การนำเสนอของงบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร

ข้อพิจารณาเมื่อใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์

ก116. เป็นการยากที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะพิจารณาว่า งบการเงินที่ได้จัดทำตามแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิด หากผู้ประกอบวิชาชีพได้พิจารณาตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ณ ช่วงตอบรับงานสอบทานแล้วว่าแม่บทดังกล่าวเป็นที่ยอมรับได้

ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 70(ข))

ก117. ในการพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพบว่ามีความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพอาจสรุปได้ว่าผลกระทบโดยรวมของข้อมูลที่ไม่เป็นกลาง รวมถึงผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไข ทำให้งบการเงินโดยรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความไม่เป็นกลางที่อาจกระทบต่อการประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่นั้น รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

- การเลือกแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ได้แจ้งให้แก่ผู้บริหารทราบในระหว่างการสอบทาน (ตัวอย่างเช่น การแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรเพิ่มขึ้น แต่ไม่แก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรลดลง)
- ความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นในการจัดทำประมาณการทางบัญชี

ก118. ข้อบ่งชี้ถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นไม่ได้หมายความว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงสำหรับวัตถุประสงค์ในการหาข้อสรุปเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีเสมอไป แต่ข้อบ่งชี้ดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่อการพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินโดยรวมอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

รูปแบบของข้อสรุป (อ้างถึงย่อหน้าที่ 74)

คำอธิบายข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน

ก119. ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพกล่าวว่าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ (หรือไม่ได้แสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร) ตาม[แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง] ตัวอย่างเช่น ในกรณีของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป งบการเงินแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวดและผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการสำหรับงวดสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ (หรือแสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร)

“นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” หรือ “แสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร”

ก120. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง เพราะรูปแบบรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ใช้ถ้อยคำ “นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควร” เพียงถ้อยคำเดียว)

การไม่สามารถให้ข้อสรุป เนื่องจากผู้บริหารจำกัดขอบเขตของงานสอบทานภายหลังจากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15 และ 82)

ก121. ในทางปฏิบัติ การถอนตัวจากการสอบทานอาจขึ้นอยู่กับขั้นความสำเร็จของงานสอบทาน ณ เวลาที่ผู้บริหารจำกัดขอบเขต ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบทานส่วนที่เป็นสาระสำคัญเสร็จสิ้นแล้ว หากเป็นไปได้ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะสอบทานงานทั้งหมดให้เสร็จ และไม่ให้อธิบายการถูกจำกัดขอบเขตไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป

ก122. ในบางสถานการณ์ การถอนตัวจากการสอบทานอาจเป็นไปได้ หากผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับให้รับงานสอบทานต่อไป ตัวอย่างเช่น สถานการณ์เช่นนี้อาจเป็นกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการแต่งตั้งให้สอบทานงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐ หรือเป็นกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการแต่งตั้งให้สอบทานงบการเงินครอบคลุมช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง หรือได้รับการแต่งตั้งสำหรับช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง และถูกห้ามไม่ให้ถอนตัวก่อนการสอบทานงบการเงินจะเสร็จสิ้น หรือก่อนสิ้นสุดช่วงเวลาดังกล่าว ตามลำดับ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องรวมวรรคเรื่องอื่น ๆ ไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ เพื่ออธิบายถึงสาเหตุที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถถอนตัวจากงานสอบทานนั้นได้

การสื่อสารกับหน่วยงานที่กำกับดูแลหรือเจ้าของกิจการ

ก123. กรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่าการถอนตัวจากการสอบทานเป็นเรื่องจำเป็น เนื่องจากถูกจำกัดขอบเขต อาจมีข้อกำหนดของผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อกำหนดทางกฎหมาย หรือข้อบังคับสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่ต้องสื่อสารกับหน่วยงานที่กำกับดูแลหรือเจ้าของกิจการเกี่ยวกับเรื่องการถอนตัวจากการสอบทาน

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86–92)

ก124. รายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรครอบคลุมรายงานที่เผยแพร่ในรูปแบบสำเนาถาวรและรายงานที่ออกในรูปแบบของสื่ออิเล็กทรอนิกส์

องค์ประกอบของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86)

ก125. ชื่อรายงานที่ระบุว่ารายงานนั้นเป็นรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ตัวอย่างเช่น “รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ” เป็นการยืนยันว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีคุณสมบัติครบถ้วนตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ ซึ่งทำให้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นแตกต่างจากรายงานที่ออกโดยผู้อื่น

ก126. กฎหมายหรือข้อบังคับในแต่ละประเทศอาจกำหนดว่าใครเป็นผู้รับรายงานที่จะต้องถูกระบุในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยทั่วไปแล้วรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะระบุถึงผู้ที่ได้รับรายงานนั้น ซึ่งมักเป็นผู้ถือหุ้นหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการที่งบการเงินได้รับการสอบทาน

ก127. เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพทราบว่างบการเงินที่สอบทานแล้วจะรวมอยู่ในเอกสารที่มีข้อมูลอื่น เช่น รายงานทางการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาที่จะระบุเลขหน้าที่จะนำเสนองบการเงินที่สอบทานแล้ว หากรูปแบบของการนำเสนอสามารถทำได้ ทั้งนี้ เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินระบุงบการเงินที่รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกล่าวถึงได้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ง))

ก128. ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับข้อตกลงจากผู้บริหาร ซึ่งผู้บริหารรับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบของตนทั้งที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินและที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน โดยเป็นพื้นฐานในการปฏิบัติการสอบทานและการรายงานงานสอบทาน คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพมีบริบทเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารสำหรับผู้อ่านรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับงานสอบทานที่ได้ปฏิบัติ

ก129. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องกล่าวถึง “ผู้บริหาร” โดยเฉพาะเจาะจง แต่อาจใช้คำที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น ๆ ในบางประเทศ การกล่าวถึงอย่างเหมาะสมเป็นการกล่าวถึงผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ

ก130. ในบางสถานการณ์ อาจเป็นการเหมาะสมที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะเพิ่มเติมในคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการตามที่อธิบายในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินภายใต้สภาพแวดล้อมของประเทศนั้นหรือตามประเภทของกิจการ

ก131. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารอาจอ้างถึงความรับผิดชอบต่อความเพียงพอของสมุดบัญชีและบันทึกทางการบัญชี หรือระบบบัญชีโดยเฉพาะเจาะจง เนื่องจากสมุดบัญชี บันทึกทางการบัญชี และระบบต่าง ๆ เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้จึงไม่ใช่คำอธิบายเหล่านั้นหรือไม่อ้างอิงถึงเรื่องเหล่านี้โดยเฉพาะเจาะจง

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ฉ))

ก132. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพระบุว่า ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพคือการให้ข้อสรุปต่องบการเงินจากผลการสอบทาน เพื่อชี้ให้เห็นความแตกต่างระหว่างความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน

การอ้างถึงมาตรฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ค))

ก133. การอ้างถึงมาตรฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการสอบทานเป็นการสื่อสารให้ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่า การสอบทานได้ดำเนินการตามมาตรฐานที่กำหนด

การติดต่อสื่อสารเกี่ยวกับลักษณะของการสอบทานงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ข))

ก134. คำอธิบายลักษณะของงานสอบทานในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอธิบายขอบเขตและข้อจำกัดของงานสอบทานที่ปฏิบัติเพื่อประโยชน์ของผู้อ่านรายงาน เพื่อหลีกเลี่ยงข้อสงสัย คำอธิบายนี้ทำให้เข้าใจว่าการสอบทานไม่ใช่การตรวจสอบ และ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน

คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและผลกระทบที่อาจมีต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ข)(2))

ก135. การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อแจ้งให้ผู้ใช้งานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงบริบทที่ใช้ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ และไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะจำกัดการประเมินตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 30(ก) การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจใช้ถ้อยคำ เช่น

“.....ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน” หรือ

“.....ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปในประเทศ ก”

ก136. เมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องครอบคลุมถึงมาตรฐานรายงานทางการเงินและข้อกำหนดทางกฎหมาย หรือข้อบังคับ การระบุถึงแม่บทจะใช้ถ้อยคำว่า “.....ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดในประมวลกฎหมายว่าด้วยบริษัทจำกัดของประเทศ ก”

วรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อข้อสรุปเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ณ)(2))

ก137. การให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือการไม่ให้ข้อสรุปเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ซึ่งอธิบายอยู่ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งไม่ได้เป็นเหตุผลสนับสนุนการละเว้นคำอธิบายของเหตุการณ์อื่นที่ถูกรวบรวม ซึ่งทำให้การให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ในสถานการณ์เช่นนี้ ให้เปิดเผยข้อมูลของเรื่องอื่น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักว่าอาจเกี่ยวข้องกับผู้ใช้งบการเงิน

ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ฎ))

ก138. ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นในนามของสำนักงานสอบบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือในนามของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือทั้งสองอย่าง ตามความเหมาะสมในแต่ละประเทศ ในบางประเทศ นอกเหนือจากลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจถูกกำหนดให้แจ้งในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับตำแหน่งทางวิชาชีพบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือ การยอมรับจากหน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพที่เหมาะสมในประเทศนั้นแล้ว

การให้ข้อมูลผู้อ่านงบการเงินว่างบการเงินได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 88)

ก139. งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ อาจนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากที่ผู้จัดทำตั้งใจ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานกำกับดูแลอาจกำหนดให้กิจการต้องนำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวไปแสดงในฐานข้อมูลที่สาธารณชนสามารถเข้าถึงได้ ดังนั้น

เพื่อหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่า งบการเงินดังกล่าวได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ดังนั้น อาจไม่เหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือนำไปใช้

ก140. นอกจากนี้ ในการให้ข้อมูลผู้อ่านรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งกำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากงบการเงินจัดทำโดยใช้แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถึงความเหมาะสมในการระบุว่า รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพมีความประสงค์ที่จะรายงานให้แก่ผู้ใช้เฉพาะกลุ่มเท่านั้น ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับกฎหมายหรือข้อบังคับของแต่ละประเทศ กรณีนี้ ย่อหน้าที่ประกอบด้วยการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจขยายความถึงเรื่องอื่น ๆ และให้ปรับเปลี่ยนหัวข้อให้สอดคล้องกันด้วย

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 91)

ก141. ในบางประเทศ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานเรื่องอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องรายงานเรื่องต่าง ๆ บางเรื่องที่คุณประกอบวิชาชีพพบในระหว่างการสอบทานงบการเงิน ในอีกกรณีหนึ่ง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องใช้และรายงานวิธีการสอบทานเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือให้ข้อสรุปต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง เช่น ความเพียงพอของสมมติบัญชีและบันทึกทางการบัญชี มาตรฐานงานสอบทานงบการเงินในบางประเทศมักให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานโดยเฉพาะเจาะจงในประเทศนั้น

ก142. ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงิน ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานที่แยกต่างหาก

ก143. ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานเหล่านี้ อธิบายไว้ในส่วนที่แยกต่างหากในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อแยกความรับผิดชอบดังกล่าวออกจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในกรณีที่เกี่ยวข้อง ส่วนที่แยกต่างหากนี้ อาจมีหัวข้อย่อยที่อธิบายถึงเนื้อหาของย่อหน้าที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานนั้น ในบางประเทศ ความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานอาจระบุไว้ในรายงานที่แยกต่างหากจากรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับการสอบทานงบการเงิน

วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ฎ) และ 92)

ก144. วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพแจ้งให้ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพได้พิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับทราบและที่เกิดขึ้นจนถึงวันนั้นแล้ว

- ก145. เนื่องจากความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นการแสดงความเห็นต่องบการเงินและงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะสรุปว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ จนกว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะพอใจว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้บริหารได้ยอมรับถึงความรับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว
- ก146. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคล (ตัวอย่างเช่น กรรมการ) ที่รับผิดชอบในการสรุปว่าได้มีการจัดทำทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และระบุถึงกระบวนการในการอนุมัติที่จำเป็น ในกรณีดังกล่าว หลักฐานของการอนุมัติดังกล่าวต้องได้มาก่อนการลงวันที่ในรายงานต่องบการเงิน อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ได้กำหนดกระบวนการในการอนุมัติ ในกรณีดังกล่าว ควรพิจารณาวิธีปฏิบัติที่กิจการใช้ในการจัดทำและสรุปงบการเงินของกิจการในขั้นสุดท้ายตามความเห็นของผู้บริหารและโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการ เพื่อระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีอำนาจในการสรุปว่าได้มีการจัดทำทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงวันที่ในกระบวนการรายงานทางการเงินที่คาดว่า การสอบทานจะเสร็จสมบูรณ์
- ก147. ในบางประเทศมีการกำหนดว่า งบการเงินต้องได้รับการอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นก่อนการนำงบการเงินดังกล่าวออกเผยแพร่ต่อสาธารณะ ในประเทศเหล่านี้ การอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นไม่ใช่เรื่องจำเป็นต่อการสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับงบการเงิน วันที่อนุมัติงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้คือวันที่ก่อนหน้าที่มีอำนาจสรุปว่าได้มีการจัดทำทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้มีอำนาจนั้นได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 34–35 และ 86)

- ก148. เมื่อการสอบทานเป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบเดียวกันจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก โดยทำให้สามารถระบุได้ทันทีว่าการสอบทานนั้นเป็นไปตามมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับในระดับโลก รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ได้ เมื่อข้อแตกต่างระหว่างข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับและมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นเรื่องของรูปแบบและถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเท่านั้น และรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 86 ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เป็นอย่างน้อย รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ได้ ดังนั้น ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แล้ว แม้ว่ารูปแบบและถ้อยคำที่ใช้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะถูกกำหนดโดยข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ในกรณีที่ข้อกำหนดโดยเฉพาะในบางประเทศไม่ขัดแย้งกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การใช้รูปแบบและถ้อยคำตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ช่วยให้ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสามารถระบุรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพได้ทันทีว่า เป็นรายงานจากการสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

สถานการณ์ที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดรูปแบบหรือถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่แตกต่างอย่างมากจากข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ถูกระบุไว้ในข้อกำหนดเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แล้ว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับการสอบทานที่เป็นไปตามทั้งมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศและมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(จ))

ก149. นอกจากการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ รายงานอาจอ้างว่าได้ปฏิบัติตามทั้งมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศสำหรับงานสอบทานงบการเงิน อย่างไรก็ตามการอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศจะไม่เหมาะสมหากมีความขัดแย้งระหว่างข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และของมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ ซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปที่แตกต่าง หรือไม่กล่าวถึงในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในกรณีนี้ รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะอ้างอิงถึงมาตรฐานที่เกี่ยวข้องเท่านั้น (มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้หรือมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ) ตามมาตรฐานที่ใช้จัดทำรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

ตัวอย่างรูปแบบรายงานการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86)

ก150. ภาคผนวก 2 ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แสดงตัวอย่างรายงานการสอบทานต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพตามข้อกำหนดในการรายงานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

เอกสารหลักฐาน

ความทันต่อเวลาของเอกสารหลักฐานของงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 93)

ก151. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องจัดให้มีกรอบเวลาที่แสดงให้เห็นถึงความจำเป็นในการรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ภายในเวลาที่ทันท่วงที

ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก56)

ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทานงบการเงินในอดีต

ตัวอย่างดังต่อไปนี้คือหนังสือตอบรับงานสอบทานเพื่อการสอบทานงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป (จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ซึ่งจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องและแนวทางปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หนังสือฉบับนี้ไม่ใช่ข้อกำหนดที่เป็นทางการ แต่ตั้งใจให้ใช้เป็นแนวปฏิบัติเท่านั้น ซึ่งอาจใช้ควบคู่กับข้อควรพิจารณาตามที่ระบุในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและสถานการณ์ของแต่ละงาน

ร่างหนังสือตอบรับงานนี้เป็นกรสอบทานงบการเงินสำหรับงวดการรายงานงวดเดียว หากนำไปใช้หรือคาดว่าจะใช้กับการสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านั้นเดิมต้องมีการปรับเปลี่ยน อาจเป็นการเหมาะสมที่จะขอคำแนะนำทางกฎหมายถึงความเหมาะสมของหนังสือทีู่กนำเสนอ

เรียน ผู้แทนที่เหมาะสมของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของบริษัท กขค จำกัด¹

[วัตถุประสงค์และขอบเขตการสอบทาน]

ตามที่ท่าน²มีความประสงค์ที่จะให้ข้าพเจ้าสอบทานงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและคำอธิบายเพิ่มเติมอื่น ข้าพเจ้าขอยืนยันการรับงานและความเข้าใจของข้าพเจ้าเกี่ยวกับงานสอบทานนี้ตามความหมายในหนังสือฉบับนี้

การสอบทานของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์ในการให้ข้อสรุปของข้าพเจ้าต่องบการเงิน หากข้อสรุปเป็นแบบไม่เปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าจะระบุว่า “ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้แสดงฐานะการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินจากการสอบทานของข้าพเจ้า”

[ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ข้าพเจ้าจะปฏิบัติตามงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

¹ ผู้รับรายงานและการอ้างอิงในหนังสือจะเหมาะสมในสถานการณ์ของงาน รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง การอ้างอิงบุคคลที่เหมาะสมเป็นเรื่องสำคัญ – ดูย่อหน้าที่ 36 ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

² ตลอดหนังสือฉบับนี้ การอ้างอิง “ท่าน” “ข้าพเจ้า” “ของข้าพเจ้า” “ผู้บริหาร” “ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” และ “ผู้ประกอบวิชาชีพ” จะถูกใช้หรือแก้ไขตามความเหมาะสมในสถานการณ์

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ข้าพเจ้าจะปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ ข้าพเจ้าจะปฏิบัติตามวิธีการสอบทานเพิ่มเติม หากข้าพเจ้าพบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วิธีการสอบทานเหล่านี้ได้นำมาปฏิบัติเพื่อให้ข้าพเจ้าสามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) วิธีการสอบทานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับสิ่งที่ข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นโดยใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า จากความเข้าใจของข้าพเจ้าในบริษัท กขค จำกัด และสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมทั้ง ความเข้าใจของข้าพเจ้าในมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการประยุกต์ใช้ในบริบทของอุตสาหกรรม

การสอบทานไม่ใช่การตรวจสอบงบการเงิน ดังนี้

- (ก) มีความเสี่ยงสูงกว่าการตรวจสอบ การสอบทานไม่ทำให้พบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีในงบการเงินที่ได้รับการสอบทาน แม้จะปฏิบัติตามการสอบทานอย่างเหมาะสมตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง)
- (ข) ในการให้ข้อสรุปจากการสอบทานงบการเงิน ไม่ใช่การแสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า

[ความรับผิดชอบของผู้บริหาร และการระบุแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (สำหรับวัตถุประสงค์ของตัวอย่างนี้ สมมติว่าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้พิจารณาว่ากฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดความรับผิดชอบเหล่านั้นได้อย่างเหมาะสม ดังนั้น ให้นำคำอธิบายในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มาใช้]

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามหลักการที่ว่า ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)³ รับผิดชอบและเข้าใจว่าตนเองมีความรับผิดชอบในเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) เรื่องการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน⁴
- (ข) เรื่องการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินโดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด
- (ค) เรื่องการจัดเตรียมสิ่งต่อไปนี้ให้แก่ข้าพเจ้า
 - (1) การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ผู้บริหารตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกบัญชี เอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น
 - (2) ข้อมูลเพิ่มเติมที่ข้าพเจ้าอาจร้องขอจาก [ผู้บริหาร] เพื่อประโยชน์ในการสอบทาน
 - (3) การเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ภายในบริษัท กขค จำกัด ได้อย่างไม่มีข้อจำกัด ซึ่งข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบทานจากบุคคลเหล่านี้

³ ใช้คำที่เหมาะสมตามสถานการณ์

⁴ หรือหากเหมาะสม “ในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริงโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ”

เพื่อเป็นส่วนหนึ่งในกระบวนการสอบทานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าจะขอคำยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรจาก [ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)] เกี่ยวกับคำรับรองที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน ข้าพเจ้าหวังว่าจะได้รับความร่วมมืออย่างเต็มที่จากพนักงานของท่านในระหว่างการสอบทาน

[ข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง]

[เพิ่มข้อมูลอื่น เช่น การจัดการค่าธรรมเนียมการสอบทาน การเก็บเงินและข้อตกลงเฉพาะอื่น ๆ ตามความเหมาะสม]

[การรายงาน]

[เพิ่มการอ้างอิงที่เหมาะสมต่อรูปแบบและเนื้อหาที่คาดหวังในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของข้าพเจ้าอาจจำเป็นต้องปรับเปลี่ยน ซึ่งเป็นผลจากประเด็นจากการสอบทาน โปรดลงนามและส่งคู่มือฉบับของหนังสือฉบับนี้ที่แนบมาคืนข้าพเจ้า เพื่อยืนยันการรับทราบและความเห็นชอบของท่านเกี่ยวกับ การสอบทานงบการเงินของข้าพเจ้ารวมถึงความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของข้าพเจ้า

บริษัท งจจ จำกัด

รับทราบและเห็นชอบในนามของบริษัท กขค จำกัด โดย

ลงนาม

.....

ชื่อและตำแหน่ง

วันที่

ภาคผนวก 2

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก150)

ตัวอย่างรายงานการสอบทานต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

รายงานการสอบทานต่องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

ตัวอย่างรายงานการสอบทานซึ่งให้ข้อสรุปแบบไม่เปลี่ยนแปลงไป

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควรที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)

ตัวอย่างรายงานการสอบทานซึ่งให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

ตัวอย่างที่ 2 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เห็นได้ชัดของงบการเงิน งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

ตัวอย่างที่ 3 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

ตัวอย่างที่ 4 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง เนื่องจกงบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

ตัวอย่างที่ 5 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ให้ข้อสรุป เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับหลายองค์ประกอบในงบการเงิน ส่งผลให้ไม่สามารถสอบทานอย่างเสร็จสมบูรณ์ได้ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

รายงานการสอบทานต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ตัวอย่างที่ 6 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามสัญญา (ความมุ่งหมายของตัวอย่างนี้ เพื่อเป็นการแสดงให้เห็นถึงแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

ตัวอย่างที่ 7 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินงบใดงบหนึ่ง ที่จัดทำตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย (เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างนี้หมายถึงแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควร)

ตัวอย่างที่ 1**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

- การสอบทานงบการเงินฉบับสมบูรณ์
- งบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- นอกเหนือจากการสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน¹

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร²ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ³ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

¹ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

² หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

³ หากความรับผิดชอบของผู้บริหารคือจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง อาจใช้ข้อความ “ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และ...”

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ข้อสรุป

ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่แสดงฐานะการเงินของบริษัท กชค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จากการสอบทานของข้าพเจ้า

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 2

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การสอบทานงบการเงินฉบับสมบูรณ์ตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
- งบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยผู้บริหารของกิจการตามแม่บทการรายงานทางการเงิน (กฎหมาย กขค) ของประเทศ ก (นั่นคือ แม่บทการรายงานทางการเงิน ซึ่งรวมถึงกฎหมายหรือข้อบังคับ ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง แต่ที่ไม่ใช่แม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ต้องการตามที่ควร
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- จากการสอบทาน สิ้นค้าคงเหลือแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- นอกจากการสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในรายงานตามที่กำหนดไว้โดยกฎหมายในประเทศ

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน⁴

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁵ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเหล่านี้ ตามกฎหมาย กขค ของประเทศ ก และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

⁴ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

สินค้าคงเหลือของกิจการแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินจำนวน บาท ผู้บริหารไม่ได้แสดงสินค้าคงเหลือที่ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า แต่แสดงสินค้าคงเหลือที่ราคาทุนซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินของประเทศไทย ก (กฎหมาย กขค) หากกิจการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือที่ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า กิจการต้องบันทึกปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือจำนวน บาท เพื่อให้สินค้าคงเหลือแสดงที่มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ดังนั้นต้นทุนขายจะเพิ่มขึ้นจำนวน บาท ภาษีเงินได้ กำไรสุทธิ และส่วนของผู้ถือหุ้นจะลดลงจำนวน บาท บาท และ บาท ตามลำดับ

ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

ยกเว้นผลกระทบตามที่กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินของประเทศไทย ก (กฎหมาย กขค) จากการสอบทานของข้าพเจ้า

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 3

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- สอบทานงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไปชุดสมบูรณ์ ซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการ ตาม [แม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบมาเพื่อให้เห็นข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร นอกเหนือจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน]
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเงินลงทุนของกิจการที่เกี่ยวข้องกันในต่างประเทศ ซึ่งผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอถือว่ามีสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ นอกจากการสอบทานงบการเงินรวม

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁶ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตาม [ชื่อของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการอ้างอิงถึงประเทศของแม่บทการรายงานทางการเงิน หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน]⁷ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

⁶ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

⁷ หากความรับผิดชอบของผู้บริหารคือจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง อาจใช้ข้อความ “ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง ตาม [ชื่อของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการอ้างอิงถึงประเทศของแม่บทการรายงานทางการเงิน หากแม่บทการรายงานทางการเงินไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน] และ...”

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

เงินลงทุนของบริษัท กขค จำกัด เป็นเงินลงทุนในบริษัท งจจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทร่วมในต่างประเทศที่ซื้อมาในระหว่างปี และบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย ยอดคงเหลือของบัญชีเงินลงทุน ซึ่งแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 มีจำนวน บาท และกำไรสุทธิของบริษัท งจจ จำกัด ส่วนที่เป็นของบริษัท กขค จำกัด จำนวน บาท ได้รวมอยู่ในกำไรของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน ข้าพเจ้าไม่สามารถเข้าถึงข้อมูลทางการเงินของบริษัท งจจ จำกัด เกี่ยวกับเงินลงทุนของบริษัท กขค จำกัด ในบริษัท งจจ จำกัด คงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และกำไรสุทธิสำหรับปีของบริษัท งจจ จำกัด ส่วนที่เป็นของบริษัท กขค จำกัด ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่สามารถปฏิบัติตามวิธีการสอบทานที่ข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นได้

ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นตามที่กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม [ชื่อของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการอ้างอิงถึงประเทศของแม่บทการรายงานทางการเงิน หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน] จากการสอบทานของข้าพเจ้า

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 4

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- สอบทานงบการเงินรวมที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของบริษัทใหญ่ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เนื่องจากไม่ได้รวมข้อมูลของบริษัทย่อย ซึ่งการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญได้แก่กระจายไปยังงบการเงิน ผลกระทบของการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงต่องบการเงินไม่ได้ถูกกำหนดไว้ เนื่องจากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ นอกจากการสอบทานงบการเงินรวม

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงินรวม⁸

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวม และงบกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁹ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินรวมเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน¹⁰ และรับผิดชอบต่อเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินรวมที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

⁸ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

¹⁰ หากความรับผิดชอบของผู้บริหารคือจัดทำงบการเงิน ซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง อาจใช้ข้อความ “ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ...”

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินรวมดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ บริษัทไม่ได้รวมงบการเงินของบริษัท จงฉ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาในระหว่างปี พ.ศ. 25X1 ไว้ในงบการเงินรวม เนื่องจาก ณ วันที่ซื้อบริษัทย่อย บริษัทไม่แน่ใจในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นสาระสำคัญของบริษัทย่อยดังกล่าว ดังนั้นบัญชี เงินลงทุนในบริษัทย่อยแห่งนี้จึงถูกบันทึกตามราคาทุน อย่างไรก็ตาม ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบริษัทย่อยควรถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวมด้วย เนื่องจากบริษัทย่อยถูกควบคุมโดยบริษัท หากบริษัท จงฉ จำกัด ถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวม หลาย ๆ องค์ประกอบในงบการเงินจะได้รับผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ ผลกระทบของการไม่รวมข้อมูลดังกล่าวในงบการเงินรวมยังระบุไม่ได้

ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินรวมไม่ได้แสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควร ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน จากการสอบทานของข้าพเจ้า

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 5

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- สอบทานงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไปชุดสมบูรณ์ ซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับหลายองค์ประกอบของงบการเงิน และผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าผลกระทบมีสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือและลูกหนี้การค้าของกิจการได้

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้รับการว่าจ้างให้สอบทานงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹¹ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควร ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน¹² และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเรื่องที่เกี่ยวข้องไว้ในวรรคก่อนที่ในการไม่ให้ข้อสรุป ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินได้

¹¹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

¹² หากความรับผิดชอบของผู้บริหารคือจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง อาจใช้ข้อความ “ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ...”

เกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป

ผู้บริหารไม่ได้ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี ข้าพเจ้าไม่สามารถปฏิบัติวิธีการสอบทานที่ข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นต่อปริมาณของสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 ซึ่งแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินจำนวน บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

นอกจากนี้บริษัทได้เริ่มนำระบบการประมวลผลลูกหนี้การค้าแบบใหม่มาใช้ในเดือนกันยายน พ.ศ. 25X1 ส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดจำนวนมากในบัญชีลูกหนี้การค้า ณ วันที่รายงานการสอบทานของข้าพเจ้า ผู้บริหารยังอยู่ในขั้นตอนการแก้ไขข้อบกพร่องของระบบ และทำให้ข้อมูลที่ผิดพลาดมีความถูกต้อง เนื่องจากผลกระทบของเหตุการณ์ดังกล่าว ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าอาจมีรายการปรับปรุงใด ๆ ที่จำเป็นต่อบัญชีสินค้าคงเหลือและบัญชีลูกหนี้การค้าที่บันทึกบัญชีและไม่ได้บันทึกบัญชี รวมถึงองค์ประกอบในส่วนของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด

การไม่ให้ข้อสรุป

เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุปมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 6

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามสัญญา (เป็นตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ) เพื่อที่จะปฏิบัติตามข้อกำหนดของสัญญาดังกล่าว ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ คือ แม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- การเผยแพร่และการใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพมีข้อจำกัด

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ งบการเงินดังกล่าวจัดทำโดยผู้บริหารของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาระหว่างบริษัท กขค จำกัด กับบริษัท บ้านเมือง จำกัด ลงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25X1 (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “สัญญา”)

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹³ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเหล่านี้ตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาดังกล่าว และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็น เพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

¹³ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเศนั้น

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ข้อสรุป

ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่ได้จัดทำตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาในสาระสำคัญจากการสอบทานของข้าพเจ้า

หลักการบัญชีและข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำไปใช้

โดยมิได้เป็นการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 2 ซึ่งอธิบายเกี่ยวกับหลักการบัญชี งบการเงินนี้จัดทำขึ้นเพื่อช่วย บริษัท กชค จำกัด ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดในสัญญาที่กล่าวไว้ข้างต้น ซึ่งส่งผลให้งบการเงินนี้อาจไม่เหมาะสมสำหรับใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น รายงานของข้าพเจ้าจัดทำเพื่อ บริษัท กชค จำกัด และ บริษัท บ้านเมือง จำกัด เท่านั้น และไม่ควรรนำไปเผยแพร่หรือใช้งานโดยบุคคลอื่นนอกเหนือจาก บริษัท กชค จำกัด และ บริษัท บ้านเมือง จำกัด

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 7

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การสอบทานงบรายรับและรายจ่าย
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการ ตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย เพื่อตอบสนองต่อความต้องการข้อมูลกระแสเงินสดรับจากเจ้าหนี้ ผู้บริหารมีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน เกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้จัดทำงบการเงินได้รับความเห็นชอบระหว่างกิจการและเจ้าหนี้แล้ว
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องคือ แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควรซึ่งออกแบบเพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้โดยเฉพาะเจาะจง
- ผู้ประกอบวิชาชีพได้ข้อสรุปว่า เป็นการเหมาะสมที่จะใช้ข้อความว่า “ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- ไม่มีข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบรายรับและรายจ่ายของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ (รวมเรียกว่า “งบการเงิน”) งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารโดยใช้เกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย ตามที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ....

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹⁴ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินนี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามตามเกณฑ์เงินสดรับและจ่ายที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ.... และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

¹⁴ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ข้อสรุป

ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่แสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย ดังที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ.... จากการสอบทานของข้าพเจ้า

เกณฑ์การจัดทำบัญชี

โดยไม่ได้เป็นการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุข้อ..... ซึ่งอธิบายถึงเกณฑ์การบันทึกบัญชีดังกล่าว งบการเงินนี้ได้จัดทำขึ้นเพื่อแสดงข้อมูลแก่ เจ้าหนี้ กกก ดังนั้น งบการเงินดังกล่าวอาจไม่เหมาะสมเพื่อใช้ในวัตถุประสงค์อื่น

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]