



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580

หนังสือรับรอง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 580 - หนังสือรับรอง ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 580 - หนังสือรับรอง © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 - หนังสือรับรอง © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* ISBN: 978-1-60815-052-6

ติดต่อ [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

ทั้งนี้ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้เปรียบเทียบกับต้นฉบับ Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2018 Edition ของ IFAC โดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงจาก Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

# มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580

## หนังสือรับรอง

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
<b>คำนำ</b>	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-2
หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี	3-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7-8
<b>ข้อกำหนด</b>	
ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง	9
หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร	10-12
หนังสือรับรองอื่น	13
วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง	14
รูปแบบของหนังสือรับรอง	15
ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ร้องขอ	16-20
<b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>	
หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี	ก1
ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง	ก2-ก6
หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร	ก7-ก9
หนังสือรับรองอื่น	ก10-ก13
การสื่อสารถึงจำนวนที่ยอมรับได้	ก14
วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง	ก15-ก18
รูปแบบของหนังสือรับรอง	ก19-ก21



การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล

ก22

ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรอง  
ตามที่ร้องขอ

ก23-ก27

ภาคผนวก 1 รายชื่อมาตรฐานสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดให้ขอหนังสือรับรอง

ภาคผนวก 2 ตัวอย่างหนังสือรับรอง

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 “หนังสือรับรอง” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับควมรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการขอหนังสือรับรองจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) เพื่อตรวจสอบงบการเงิน
2. ภาคผนวกที่ 1 แสดงรายชื่อมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นที่มีข้อกำหนดเฉพาะสำหรับหนังสือรับรอง ข้อกำหนดเฉพาะสำหรับหนังสือรับรองตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นไม่จำกัดในการนำไปปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

### หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี

3. หลักฐานการสอบบัญชีเป็นข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการสรุปผลในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี<sup>1</sup> ส่วนหนังสือรับรองนั้นเป็นข้อมูลจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องใช้ในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการ หนังสือรับรองจึงถือเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่คล้ายคลึงกับการตอบคำถาม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
4. ถึงแม้หนังสือรับรองจะให้หลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็นแล้ว แต่หนังสือรับรองยังมีได้ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมในเรื่องที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ นอกจากนี้ การที่ผู้บริหารได้ออกหนังสือรับรองที่เชื่อถือได้นั้น มิได้มีผลกระทบต่อลักษณะหรือขอบเขตของหลักฐานการสอบบัญชีอื่น ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่อง

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

### วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือ
  - (ก) ได้มาซึ่งหนังสือรับรองจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบของตนในการจัดทำงบการเงินและความครบถ้วนของข้อมูลที่จัดให้แก่ผู้สอบบัญชี
  - (ข) สนับสนุนหลักฐานการสอบบัญชีอื่น ซึ่งเกี่ยวข้องกับงบการเงินหรือสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ในงบการเงินเฉพาะเรื่องโดยใช้หนังสือรับรองในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าจำเป็นหรือตรงตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น
  - (ค) เพื่อตอบสนองอย่างเหมาะสมเมื่อได้รับหนังสือรับรองจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) หรือเมื่อไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 “หลักฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 5(ค)

## คำจำกัดความ

7. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดคำจำกัดความสำหรับคำศัพท์ดังต่อไปนี้  
หนังสือรับรอง หมายถึง คำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษร ที่ผู้สอบบัญชีได้รับจากผู้บริหาร เพื่อยืนยันเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือเพื่อสนับสนุนหลักฐานการสอบบัญชีอื่น หนังสือรับรองตามความหมายของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ไม่รวมถึงงบการเงิน สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ หรือเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี
8. การอ้างถึง “ผู้บริหาร” นั้น มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ หมายถึง ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) นอกจากนี้ ผู้บริหารมีภาระหน้าที่ในการจัดทำและนำเสนองบการเงินอย่างถูกต้องตามที่ควรตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

## ข้อกำหนด

### ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง

9. ผู้สอบบัญชีต้องขอหนังสือรับรองจากผู้บริหารที่รับผิดชอบต้องการเงินและที่มีความรู้ในเรื่องที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก6)

### หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร

#### การจัดทำงบการเงิน

10. ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตามหน้าที่ของตนในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการนำเสนออย่างถูกต้องตามที่ควร ตามที่ระบุไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี<sup>2</sup> (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7-ก9, ก14 และ ก22)

#### การให้ข้อมูลและความครบถ้วนของรายการ

11. ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่า
  - (ก) ผู้บริหารให้ข้อมูลทั้งหมดแก่ผู้สอบบัญชีและให้ผู้สอบบัญชีเข้าถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามที่ตกลงไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี<sup>3</sup>
  - (ข) รายการทั้งหมดได้รับการบันทึกแล้วและรวมอยู่ในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7-ก9 และ ก14 และ ก22)

#### คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในหนังสือรับรอง

12. ความรับผิดชอบของผู้บริหารต้องถูกอธิบายในหนังสือรับรองตามย่อหน้าที่ 10 และ 11 ในลักษณะเดียวกับที่ความรับผิดชอบเหล่านี้ถูกอธิบายไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ข)(1)

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 6(ข)(3)

### หนังสือรับรองอื่น

13. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นกำหนดให้ผู้สอบบัญชีขอหนังสือรับรอง นอกเหนือจากหนังสือรับรองตามข้อกำหนดดังกล่าว หากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่ามีความจำเป็นที่จะต้องได้รับหนังสือรับรองฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับ เพื่อใช้สนับสนุนหลักฐานการสอบบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินหรือสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่องหนึ่งหรือหลายเรื่องในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องขอหนังสือรับรองอื่นดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10-ก13 และ ก14 และ ก22)

### วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง

14. วันที่ในหนังสือรับรองต้องใกล้เคียงกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงินเท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงิน หนังสือรับรองต้องทำขึ้นสำหรับงบการเงินทั้งหมดและสำหรับรอบระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก18)

### รูปแบบของหนังสือรับรอง

15. หนังสือรับรองต้องอยู่ในรูปแบบของจดหมายรับรองที่ส่งถึงผู้สอบบัญชี ถ้ากฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้บริหารมีแถลงการณ์เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสาธารณชนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร และผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่าแถลงการณ์นั้นให้คำรับรองบางส่วนหรือทั้งหมดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 10 หรือ 11 เรื่องที่เกี่ยวข้องที่อยู่ในแถลงการณ์นั้นไม่จำเป็นต้องรวมอยู่ในหนังสือรับรองอีก (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19-ก21)

### ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรองที่ขอ

#### ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรอง

16. เมื่อผู้สอบบัญชีมีข้อสงสัยเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอดุสาหะของผู้บริหาร หรือคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้เรื่องเหล่านี้ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวที่อาจมีผลต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานทั่วไปในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24-ก25)
17. โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่หนังสือรับรองไม่สอดคล้องกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อพยายามแก้ไขเรื่องดังกล่าว ถ้าเรื่องนั้นยังไม่สามารถแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาใหม่ในเรื่องของการประเมินความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอดุสาหะของผู้บริหาร หรือคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้เรื่องเหล่านี้ และผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวที่อาจมีผลต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานทั่วไปในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

18. เมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่าหนังสือรับรองไม่น่าเชื่อถือ ผู้สอบบัญชีต้องกระทำการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการระบุถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>4</sup> ที่เกี่ยวกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานฉบับนี้

การไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ร้องขอ

19. กรณีที่ผู้บริหารไม่ให้หนังสือรับรองฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับตามที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) สอบถามถึงเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร
  - (ข) ประเมินความซื่อสัตย์ของผู้บริหารอีกครั้งและประเมินผลกระทบที่อาจมีต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานการสอบบัญชีโดยทั่วไป
  - (ค) กระทำการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ที่เกี่ยวกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานฉบับนี้

หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร

20. ผู้สอบบัญชีต้องไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) เมื่อ
- (ก) ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร จนทำให้หนังสือรับรองที่ถูกกำหนดในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ไม่มีความน่าเชื่อถือ หรือ
  - (ข) ผู้บริหารไม่จัดทำหนังสือรับรองตามย่อหน้าที่ 10 และ 11 ให้กับผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก26-ก27)

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 3)

- ก1. หนังสือรับรองเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่สำคัญ ถ้าผู้บริหารแก้ไข หรือไม่ให้หนังสือรับรองตามที่ร้องขอ อาจเป็นสัญญาณเตือนผู้สอบบัญชีถึงความเป็นไปได้ที่อาจมีหนึ่งหรือหลายประเด็นที่มีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรแทนวาจา ในหลายกรณีอาจทำให้ผู้บริหารพิจารณาเรื่องต่าง ๆ อย่างเคร่งครัดซึ่งจะเพิ่มคุณภาพของคำรับรอง

ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก2. หนังสือรับรองจะถูกร้องขอจากผู้ที่ได้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งบุคคลกลุ่มนี้อาจแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับโครงสร้างการบริหารของกิจการและกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง อย่างไรก็ตาม ผู้บริหาร (นอกเหนือจากผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล) มักเป็นผู้รับหน้าที่นี้ ผู้บริหารระดับสูงและหัวหน้าฝ่ายบัญชี หรือผู้มีตำแหน่งเทียบเท่าอาจถูกร้องขอให้ทำหนังสือรับรอง หรือในบาง

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”



สถานการณ์ หน่วยงานอื่น เช่น ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล อาจเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเช่นกัน

- ก3. เนื่องจากความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินและความรับผิดชอบในการบริหารกิจการ ผู้บริหารถูกคาดหวังว่ามีความรู้อย่างเพียงพอเกี่ยวกับกระบวนการของกิจการในการจัดทำและนำเสนองบการเงินและสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ในหนังสือรับรอง
- ก4. ในบางกรณี ผู้บริหารอาจตัดสินใจสอบถามผู้อื่นที่มีส่วนร่วมในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน และในสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ รวมถึงบุคคลผู้มีความรู้เฉพาะเรื่อง ซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ถูกร้องขอในหนังสือรับรอง บุคคลดังกล่าวอาจรวมถึง
- นักคณิตศาสตร์ประกันภัย สำหรับการวัดผลทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับคณิตศาสตร์ประกันภัย
  - วิศวกรผู้อาจรับผิดชอบและเป็นผู้มีความรู้เฉพาะด้านเกี่ยวกับการวัดผลหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อม
  - ที่ปรึกษาภายใน ผู้ให้ข้อมูลที่จำเป็นในการตั้งประมาณการหนี้สินสำหรับการฟ้องร้องตามกฎหมาย
- ก5. ในบางกรณีหนังสือรับรองอาจมีข้อความเงื่อนไขเพื่อแสดงให้เห็นว่าหนังสือรับรองดังกล่าว ถูกทำขึ้นตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีสามารถยอมรับคำกล่าวนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล ถ้าผู้สอบบัญชีได้รับคำรับรองจากผู้ที่เหมาะสมทั้งในเรื่องความรับผิดชอบและความรู้ในเรื่องที่รวมอยู่ในหนังสือรับรอง
- ก6. เพื่อเน้นถึงความจำเป็นที่ให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองโดยมีความรู้เพียงพอ ผู้สอบบัญชีอาจขอให้ผู้บริหารยืนยันในหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้มีการสอบถามตามที่เหมาะสมเพื่อให้ตนสามารถที่จะจัดทำหนังสือรับรองตามที่ได้รับกรร้องขอได้ ผู้บริหารไม่ได้ถูกคาดหวังให้ต้องไปสอบถามที่เกินกว่าที่มีกระบวนการภายในตามปกติที่มีอยู่ของกิจการ

หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)

- ก7. หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับในระหว่างการตรวจสอบว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 จะถือว่าไม่เพียงพอ ถ้าไม่ได้รับการยืนยันจากผู้บริหารว่า ผู้บริหารเชื่อว่าตนได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบเหล่านั้นแล้ว เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่สามารถตัดสินโดยใช้เพียงหลักฐานการสอบบัญชีอื่นว่าผู้บริหารจัดทำและนำเสนองบการเงินและให้ข้อมูลต่อผู้สอบบัญชีบนพื้นฐานที่รับทราบร่วมกันและความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีไม่สามารถสรุปว่าผู้บริหารให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดตามที่ตกลงในการรับงานสอบบัญชีโดยไม่สอบถามผู้บริหาร หรือได้รับคำยืนยันว่าได้ให้ข้อมูลเหล่านั้น
- ก8. หนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ถูกจัดทำขึ้นเพื่อให้มีการรับทราบและเข้าใจร่วมกันเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารตามข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีเพื่อเป็นการยืนยันว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบ โดยในกรณีทั่วไป อาจเป็นการขอให้ผู้บริหาร

ยืนยันการรับทราบและความเข้าใจในความรับผิดชอบของตนอีกครั้งในหนังสือรับรอง แต่ในบางกรณีอาจเหมาะสมโดยเฉพาะเมื่อ

- ผู้ที่ลงชื่อในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีในนามของกิจการไม่ได้มีความรับผิดชอบในเรื่องที่เกี่ยวข้อง
- ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีถูกจัดเตรียมในปีก่อน
- มีข้อบ่งชี้ว่าผู้บริหารเข้าใจผิดในความรับผิดชอบของตน หรือ
- ในสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปทำให้เหมาะสมที่จะทำเช่นนั้น

การดำเนินการในกรณีดังกล่าวสอดคล้องกับข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210<sup>5</sup> การขอคำยืนยันอีกครั้งเกี่ยวกับการรับทราบและความเข้าใจในความรับผิดชอบของผู้บริหารไม่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขในเรื่องความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร (ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้)

#### ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก9. ข้อบังคับเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการภาครัฐอาจกว้างกว่าของกิจการอื่น ดังนั้น เรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการภาครัฐนั้นอาจระบุเพิ่มเติมในหนังสือรับรอง ซึ่งอาจรวมถึงการเขียนคำรับรองเพื่อยืนยันว่ารายการและเหตุการณ์ที่มีการดำเนินการอยู่เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือหน่วยงานอื่น ๆ

#### หนังสือรับรองอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

##### หนังสือรับรองเพิ่มเติมเกี่ยวกับงบการเงิน

ก10. นอกเหนือจากหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาคำรับรองอื่นของผู้บริหารเกี่ยวกับงบการเงิน คำรับรองเช่นนี้ถือเป็นส่วนเสริม ไม่ใช่เป็นส่วนหนึ่งของหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 หนังสือรับรองนี้อาจรวมถึงคำรับรองดังต่อไปนี้

- การเลือกและการประยุกต์ใช้นโยบายบัญชีมีความเหมาะสมหรือไม่
- เรื่องต่อไปนี้ได้ถูกรับรู้ วัดค่า แสดงหรือเปิดเผยตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
  - แผนหรือเจตนาที่อาจส่งผลกระทบต่อมูลค่าคงเหลือหรือการจำแนกประเภทของสินทรัพย์และหนี้สิน
  - หนี้สินทั้งที่เกิดขึ้นจริงและที่อาจเกิดขึ้น
  - กรรมสิทธิ์ การกำกับดูแลสินทรัพย์ ภาระค้ำประกันของสินทรัพย์และสินทรัพย์ที่วางไว้เป็นหลักประกัน
  - ลักษณะของกฎหมาย ข้อบังคับและข้อตกลงตามสัญญาที่อาจมีผลต่องบการเงินรวมถึงการไม่ปฏิบัติตาม

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 6(ข)

หนังสือรับรองเพิ่มเติมเกี่ยวกับการให้ข้อมูลกับผู้สอบบัญชี

ก11. นอกเหนือจากหนังสือรับรองที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11 ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงความจำเป็น ที่จะขอให้ผู้บริหารให้หนังสือรับรองว่าได้แจ้งกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อบกพร่องในการควบคุมภายใน ทั้งหมดที่ผู้บริหารทราบ

หนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่อง

ก12. เมื่อได้รับหลักฐานหรือการประเมินเกี่ยวกับดุลยพินิจและเจตนา ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาอย่างใด อย่างหนึ่งต่อไปนี้

- การดำเนินการที่ผ่านมาของกิจการเกี่ยวกับเจตนาที่กำหนดไว้ของกิจการ
- เหตุผลของกิจการที่เลือกแนวปฏิบัติใดแนวปฏิบัติหนึ่ง
- ความสามารถของกิจการในการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติที่เฉพาะเจาะจง
- ความมีอยู่หรือการขาดแคลนข้อมูลอื่น ๆ ที่อาจได้รับในระหว่างการตรวจสอบที่อาจไม่ สอดคล้องกับดุลยพินิจหรือเจตนาของผู้บริหาร

ก13. นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงความจำเป็นที่จะขอให้ผู้บริหารให้หนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่องในงบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเพื่อใช้สนับสนุนความเข้าใจ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับจากหลักฐานการสอบบัญชีอื่นเกี่ยวกับดุลยพินิจหรือเจตนาของผู้บริหาร หรือ ความครบถ้วนของหลักฐานการสอบบัญชีอื่นต่อสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่อง ตัวอย่างเช่น หากเจตนาของผู้บริหารมีความสำคัญต่อวิธีการประเมินมูลค่าของเงินลงทุน จึงอาจ เป็นไปไม่ได้ที่จะได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยไม่มีหนังสือรับรอง เกี่ยวกับเจตนาของผู้บริหารในเรื่องนี้ ถึงแม้ว่าหนังสือรับรองเช่นนี้ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็น แต่ก็ไม่ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

การสื่อสารถึงจำนวนเงินที่ยอมรับได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11 และ 13)

ก14. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรวบรวมข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบ ระหว่างการตรวจสอบ ที่นอกเหนือจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ไม่สาระสำคัญอย่างแน่ชัด<sup>6</sup> ผู้สอบบัญชีอาจกำหนดจำนวนเงินที่ยอมรับได้สำหรับข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ สามารถ อ้างได้ว่าไม่สำคัญอย่างแน่ชัด ในทำนองเดียวกัน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงการสื่อสารจำนวนเงินที่ ยอมรับได้กับผู้บริหารเพื่อวัตถุประสงค์ในการขอหนังสือรับรอง

วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก15. เนื่องจากหนังสือรับรองเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็น ผู้สอบบัญชีไม่สามารถแสดงความเห็น และไม่สามารถลงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีก่อนวันที่ในหนังสือรับรอง นอกจากนี้ เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญต่อเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ที่อาจต้องมี

<sup>6</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 5

การปรับปรุงหรือเปิดเผยในงบการเงิน หนังสือรับรองจะลงวันที่ใกล้เคียงเท่าที่จะสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงิน

- ก16. ในบางสถานการณ์ อาจเป็นการเหมาะสมที่ผู้สอบบัญชีจะได้รับหนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหาร ได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่องต้องการเงินในระหว่างการตรวจสอบ ซึ่งในกรณีนี้ อาจจำเป็นที่ จะต้องขอหนังสือรับรองที่เป็นปัจจุบันด้วย
- ก17. หนังสือรับรองนั้นครอบคลุมรอบระยะเวลาทั้งหมดที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจาก ผู้บริหารต้องรับรองอีกครั้งว่าหนังสือรับรองที่เคยทำสำหรับรอบระยะเวลาก่อนยังคงเหมาะสม ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารอาจตกลงถึงรูปแบบการเขียนหนังสือรับรองโดยปรับหนังสือรับรองที่ เกี่ยวกับงวดก่อนให้เป็นปัจจุบันโดยระบุว่ามีการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในหนังสือรับรองหรือไม่ ถ้ามีให้ บอกสิ่งที่เปลี่ยนแปลง
- ก18. อาจมีสถานการณ์ที่ผู้บริหารปัจจุบันไม่ได้ดำรงตำแหน่งตลอดรอบระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของ ผู้สอบบัญชี เช่น ผู้บริหารอาจอ้างว่าไม่อยู่ในตำแหน่งที่จะให้ข้อมูลบางส่วนหรือทั้งหมดในหนังสือ รับรอง เนื่องจากตนไม่อยู่ในตำแหน่งในระหว่างรอบระยะเวลานั้น อย่างไรก็ตาม ข้อเท็จจริงดังกล่าว ไม่ได้ลดความรับผิดชอบของบุคคลดังกล่าวต่องบการเงินโดยรวม ดังนั้น ความต้องการของผู้สอบ บัญชีในการขอหนังสือรับรองสำหรับรอบระยะเวลาทั้งหมดยังคงมีอยู่

รูปแบบของหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

- ก19. หนังสือรับรองจะอยู่ในรูปแบบของจดหมายที่ส่งถึงผู้สอบบัญชี ในบางครั้งกฎหมายหรือข้อบังคับ กำหนดให้ผู้บริหารมีแถลงการณ์เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสาธารณชนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของ ผู้บริหาร แม้ว่าข้อความนี้จะส่งถึงผู้ใช้งบการเงิน หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณา ว่าแถลงการณ์ดังกล่าวอยู่ในรูปแบบของหนังสือรับรองที่เหมาะสมในบางส่วนหรือทั้งหมดตามที่ กำหนดในย่อหน้าที่ 10 หรือ 11 ดังนั้น เรื่องที่เกี่ยวข้องที่อยู่ในข้อความนั้นไม่จำเป็นต้องรวมอยู่ใน หนังสือรับรอง ปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจ รวมถึง
- แถลงการณ์ดังกล่าวมีการยืนยันถึงการบรรลุความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 หรือไม่
  - แถลงการณ์ดังกล่าวเป็นข้อความของบุคคลที่ผู้สอบบัญชีขอหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้อง หรือ ได้รับการอนุมัติจากบุคคลที่ผู้สอบบัญชีขอหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้อง หรือไม่
  - มีการส่งสำเนาแถลงการณ์นี้ให้แก่ผู้สอบบัญชีในช่วงเวลาใกล้เคียงกัน เท่าที่จะสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 14)
- ก20. ข้อความที่เป็นทางการเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือการอนุมัติงบการเงิน ไม่ได้ให้ข้อมูลที่เพียงพอสำหรับผู้สอบบัญชีที่จะมั่นใจว่าหนังสือรับรองที่จำเป็นทั้งหมดได้รับการรับรองอย่างรอบคอบ การแสดงออกซึ่งความรับผิดชอบของผู้บริหารตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ไม่ถือเป็นเรื่องทดแทนการขอหนังสือรับรอง
- ก21. ภาคผนวกที่ 2 แสดงตัวอย่างหนังสือรับรอง

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างอิงย่อหน้าที่ 10-11 และ 13)

ก22. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับหนังสือรับรองที่ผู้สอบบัญชีขอจากฝ่ายบริหาร<sup>7</sup>

ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรอง

ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรอง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 16-17)

ก23. ในกรณีที่พบความไม่สอดคล้องระหว่างหนังสือรับรองของผู้บริหารฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้จากแหล่งอื่น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าการประเมินความเสี่ยงยังเหมาะสมอยู่หรือไม่ และถ้าไม่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีควรประเมินความเสี่ยงใหม่และกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินใหม่นั้น

ก24. เมื่อผู้สอบบัญชีกังวลเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอู่สาหะของผู้บริหาร หรือเกี่ยวกับคำมั่นของผู้บริหารในการเคร่งครัดต่อเรื่องเหล่านี้ อาจทำให้ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีความเสี่ยงในการบิดเบือนงบการเงินของผู้บริหารเกิดขึ้นและงานตรวจสอบไม่สามารถดำเนินได้ ในกรณีนี้ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถอนตัวจากการรับงาน ถ้าการถอนตัวเป็นเรื่องที่เป็นไปได้ตามกฎหมายหรือข้อบังคับ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลวางมาตรการแก้ไขอย่างเหมาะสม อย่างไรก็ตาม มาตรการดังกล่าวอาจไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

ก25. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีบันทึกเรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ ข้อสรุปของเรื่องดังกล่าว และการใช้ดุลยพินิจแย้งผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญของผู้สอบบัญชีในการสรุปผลดังกล่าว<sup>8</sup> ผู้สอบบัญชีอาจจะระบุเรื่องที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอู่สาหะของผู้บริหาร หรือเกี่ยวกับคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้สิ่งเหล่านี้ แต่สรุปว่าหนังสือรับรองยังคงน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้ เรื่องที่มีสาระสำคัญดังกล่าวจะถูกบันทึกตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230

หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร (อ้างอิงย่อหน้าที่ 20)

ก26. ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก7 ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตัดสินใจโดยใช้เพียงหลักฐานการสอบบัญชีอื่น แต่เพียงอย่างเดียวว่าผู้บริหารปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 แล้ว ดังนั้น ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 20(ก) ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีสรุปว่าหนังสือรับรองเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวไม่สามารถเชื่อถือได้ หรือเมื่อผู้บริหารไม่จัดทำหนังสือรับรองให้ ผู้สอบบัญชีจะไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้ ผลกระทบที่อาจเป็นไปได้ต่องบการเงินจากการที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอตามที่กล่าว

<sup>7</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 16(ค)(2)

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8(ค) และ ย่อหน้าที่ 10

ข้างต้น ไม่สามารถเจาะจงเฉพาะองค์ประกอบบัญชีหรือรายการใดในงบการเงินได้ ดังนั้น ผลกระทบจึงแผ่กระจาย มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินในกรณีดังกล่าว<sup>9</sup>

ก27. หนังสือรับรองที่ถูกเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ ไม่ได้หมายความว่าผู้บริหารไม่ได้ให้คำรับรอง อย่างไรก็ตาม เหตุผลของการเปลี่ยนแปลงนั้นอาจมีผลกระทบต่อการแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น

- หนังสือรับรองเกี่ยวกับการปฏิบัติตามความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน อาจระบุว่า ผู้บริหารเชื่อว่า งบการเงินได้ถูกจัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ยกเว้นการไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินดังกล่าวในเรื่องใดเรื่องหนึ่งที่มีสาระสำคัญ ซึ่งข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ เนื่องจากผู้สอบบัญชีสรุปว่าผู้บริหารได้ให้หนังสือรับรองที่น่าเชื่อถือแล้ว อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามแม่บทการบัญชีต่อการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)
- หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดแก่ผู้สอบบัญชีตามที่ตกลงกันไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี อาจระบุว่า ผู้บริหารเชื่อว่าผู้บริหารได้ให้ข้อมูลดังกล่าวแก่ผู้สอบบัญชีครบถ้วนแล้ว ยกเว้นข้อมูลที่ถูกทำลายเนื่องจากไฟไหม้ ซึ่งข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ เนื่องจากผู้สอบบัญชีสรุปว่าผู้บริหารได้ให้หนังสือรับรองที่น่าเชื่อถือแล้ว อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบต่อการแสดงความเห็นจากการแผ่กระจายของข้อมูลที่ถูกทำลายจากไฟไหม้ และผลกระทบต่อการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 9

**ภาคผนวก 1**  
(อ้างอิงย่อหน้าที่ 2)**รายชื่อมาตรฐานการสอบบัญชีที่ต้องการหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง**

ภาคผนวกนี้ระบุถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัสอื่น ที่กำหนดให้มีหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง รายการนี้ไม่สามารถทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปใช้ที่เกี่ยวข้อง และคำอธิบายอื่นในมาตรฐานการสอบบัญชี

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 40
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) “การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 17
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 14
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 501 “หลักฐานการสอบบัญชี – ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเฉพาะรายการ” ย่อหน้าที่ 12
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 “การตรวจสอบประมาณการทางบัญชีรวมถึงประมาณการทางบัญชีเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง” ย่อหน้าที่ 22
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน” ย่อหน้าที่ 26
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 9
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง” ย่อหน้าที่ 16(จ)
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อข้อมูลเปรียบเทียบ” ย่อหน้าที่ 9
- มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลอื่น” ย่อหน้าที่ 13(ค)

**ภาคผนวก 2**  
(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก21)

**ตัวอย่างหนังสือรับรอง**

ตัวอย่างหนังสือรับรองต่อไปนี้ รวมถึงคำรับรองที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และฉบับอื่น ๆ โดยตามตัวอย่างนี้สมมติว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>1</sup> และไม่มีภาระเว้นการรับรองใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ หากมีการละเว้นหนังสือรับรองจะต้องถูกการเปลี่ยนแปลงตามการละเว้นนั้น

(หัวกระดาษของกิจการ)

(วันที่)

เรียน.....(ชื่อผู้สอบบัญชี).....

หนังสือรับรองฉบับนี้ให้ไว้เพื่อประโยชน์ของท่านในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัดสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25XX<sup>2</sup> เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินดังกล่าวแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า (ตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของข้าพเจ้า และการสอบถามตามความจำเป็นเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอ)

**งบการเงิน**

- ตามข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบวันที่ (วันที่) ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข้อสมมติที่สำคัญที่บริษัทใช้ในการประมาณการทางบัญชี รวมทั้งการวัดมูลค่ายุติธรรมมีความสมเหตุสมผล (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540)
- ความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันได้บันทึกและได้เปิดเผยอย่างเหมาะสมตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550)
- เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้ปรับปรุงหรือเปิดเผยได้ปรับปรุงหรือเปิดเผยแล้ว (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560)
- ผลของการไม่แก้ไขข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงไม่มีสาระสำคัญ ทั้งต่อเฉพาะรายการหรือโดยรวมต่องบการเงินในภาพรวม รายการของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่แก้ไขได้จัดทำเป็นเอกสารแนบของหนังสือรับรองนี้ (มาตรฐานการบัญชีสอบบัญชี รหัส 450)

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

<sup>2</sup> เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีครอบคลุมระยะเวลามากกว่าหนึ่งรอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะเปลี่ยนแปลงวันที่เพื่อให้ครอบคลุมระยะเวลาทั้งหมดที่อ้างอิงในรายงานของผู้สอบบัญชี



- [เรื่องอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเหมาะสม (ดูย่อหน้าที่ ก10 ในมาตรฐานการสอบบัญชีนี้)]

#### การให้ข้อมูล

- ข้าพเจ้าได้จัดให้ท่าน<sup>3</sup>
  - เข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ข้าพเจ้ารู้ที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกรายการเอกสารหลักฐาน และอื่น ๆ
  - ข้อมูลอื่นที่ท่านขอจากข้าพเจ้าเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ
  - เข้าถึงบุคคลในกิจการที่ท่านระบุว่าจำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีอย่างไม่จำกัด
- บริษัทได้บันทึกรายการทุกรายการในบัญชี และงบการเงินได้สะท้อนรายการเหล่านั้นแล้ว
- บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลทั้งหมดที่เป็นผลจากการประเมินความเสี่ยงเรื่องการทุจริต ที่มีผลต่อการแสดงงบการเงินที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240)
- บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลทุกอย่าง ซึ่งเกี่ยวข้องกับการทุจริตหรือสงสัยว่าจะทุจริตที่บริษัททราบ และที่มีผลกระทบต่อบริษัท โดยเกี่ยวข้องกับ
  - ฝ่ายบริหาร
  - พนักงานผู้มีบทบาทสำคัญเกี่ยวกับการควบคุมภายใน หรือ
  - บุคคลอื่น ซึ่งการทุจริตอาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240)
- บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลทั้งหมดที่สื่อสารจากพนักงาน อดีตพนักงาน นักวิเคราะห์ ผู้กำกับดูแล หรือบุคคลอื่น ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับข้อกล่าวหาเรื่องการทุจริต หรือข้อสงสัยเรื่องทุจริต ที่มีผลต่องบการเงินของบริษัท (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240)
- บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตาม หรือความเป็นไปได้ที่จะไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดต่าง ๆ ที่ควรต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวในการจัดทำงบการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง))
- บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายชื่อบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันรวมถึงความสัมพันธ์และรายการระหว่างกันทั้งหมดที่ข้าพเจ้าทราบแล้ว (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550)
- [เรื่องอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็น (ดูย่อหน้าที่ ก11 ในมาตรฐานการสอบบัญชีนี้)]

---

ผู้บริหาร

---

ผู้บริหาร

<sup>3</sup> หากผู้สอบบัญชีได้รวมเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาข้อมูลเพิ่มเติมในหนังสือรับรองจากผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลด้วย