

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
ขอบเขตการบังคับใช้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	9-12
วันถือปฏิบัติ	13
วัตถุประสงค์	14-15
คำจำกัดความ	16-17
ข้อกำหนด	
การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	18-20
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	21
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ	22-23
การบริหารคุณภาพงานสอบทาน	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-ก4
งานการสอบทานงบการเงินในอดีต	ก5-ก6
วัตถุประสงค์	ก7-ก9
คำจำกัดความ	ก10-ก12
การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้	ก13
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	ก14-ก15
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก16-ก24
การบริหารคุณภาพงานสอบทาน	ก25-ก32
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน	ก33-ก60
การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล	ก61-ก67
การปฏิบัติงานสอบทาน	ก68-ก103
หนังสือรับรอง	ก104-ก106
การประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้	ก107-ก109
การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก110-ก121
รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก122-ก148
เอกสารหลักฐาน	ก149
ภาคผนวก 1 ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานการสอบทานงบการเงินในอดีต	
ภาคผนวก 2 ตัวอย่างรายงานการสอบทานงบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ	

มาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) “งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)” ควรอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับคำนำของ มาตรฐานการบริหารคุณภาพการสอบบัญชี งานสอบทาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น และงานบริการเกี่ยวเนื่อง

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

1. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
 - (ก) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพเมื่อได้รับการว่าจ้างให้สอบทานงบการเงินในอดีตเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนั้นไม่ใช่ผู้สอบบัญชีของกิจการ
 - (ข) รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงินดังกล่าว
2. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้ระบุถึงการสอบทานงบการเงินของกิจการหรือข้อมูลทางการเงินระหว่างกาลที่ปฏิบัติงานโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของงบการเงินของกิจการ
3. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้สามารถนำไปใช้ หรือถูกปรับใช้ตามความจำเป็นของสถานการณ์กับการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด นอกเหนือจากงานการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตจะปฏิบัติงานภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นรหัส 3000 (ปรับปรุง)¹

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1²

4. ระบบการบริหารคุณภาพ และนโยบายหรือวิธีปฏิบัติเป็นความรับผิดชอบของสำนักงาน มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ใช้กับสำนักงานสำหรับงานการสอบทานงบการเงินของสำนักงาน³ ข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพงานสอบทานในแต่ละงานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้อยู่บนหลักการที่ว่า สำนักงานต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือข้อกำหนดของประเทศที่กำหนดให้มีเป็นขั้นต่ำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก4)

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต

5. การสอบทานงบการเงินในอดีตเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ตามที่อธิบายไว้ในแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น⁴ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก6)
6. ในการสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุป ซึ่งออกแบบไว้เพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินของกิจการตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอยู่บนพื้นฐานของการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดของผู้ประกอบวิชาชีพรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงคำอธิบายลักษณะของงานสอบทานในบริบทที่ให้อ่านรายงานสามารถเข้าใจข้อสรุปนั้น

¹ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) “งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต”

² มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การบริหารคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ หรือการสอบทานงบการเงินหรืองานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”

³ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 5

⁴ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 15 และ 16

7. ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานเบื้องต้นโดยการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินโดยรวม ซึ่งแสดงตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
8. หากผู้ประกอบวิชาชีพมีข้อสงสัยที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันมีสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและปฏิบัติงานสอบทานเพิ่มเติมตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นตามสถานการณ์ เพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ขอบเขตการบังคับใช้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

9. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการปฏิบัติงานสอบทาน โดยให้ครอบคลุมข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ 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 (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก7-ก9 และ ก119-ก120)

คำจำกัดความ

16. คู่มืออธิธานศัพท์⁵ (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 อาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตรงตามที่ควร หรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
 - (จ) **การสอบถาม** - การสอบถามประกอบด้วยการหาข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายใน และภายนอกกิจการ
 - (ฉ) **ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด** - ระดับของความเชื่อมั่นที่ได้เมื่อความเสี่ยงจากงานสอบทานถูกลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์ของงานนั้น แต่ระดับความเสี่ยงนั้นจะสูงกว่า งานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การผสมผสานของลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของ วิธีการรวบรวมหลักฐาน อย่างน้อยที่สุดให้เพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการได้รับ ความเชื่อมั่นในระดับที่มีความหมาย ระดับของความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับดังกล่าว จะช่วยเพิ่มระดับความมั่นใจในงบการเงินของผู้ใช้ข้อมูล (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก12)
 - (ช) **ผู้ประกอบวิชาชีพ** - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ คำนี้รวมถึงหัวหน้า ผู้รับผิดชอบงาน หรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน หรือ สำนักงาน (แล้วแต่

⁵ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ไม่ได้จัดทำคู่มืออธิธานศัพท์

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

- (ช) การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ – การประยุกต์การฝึกอบรม ความรู้ และประสบการณ์ที่เกี่ยวข้อง ภายใต้บริบทของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานด้านจรรยาบรรณในการตัดสินใจเลือกการดำเนินการที่เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานการสอบทาน
- (ฌ) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง – หลักการของจรรยาบรรณทางวิชาชีพและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเมื่อรับผิดชอบงานสอบทานงบการเงิน ซึ่งโดยปกติประกอบด้วย ข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) เกี่ยวกับการสอบทานงบการเงิน และข้อกำหนดของประเทศซึ่งมีความเข้มงวดกว่า
- (ญ) งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ – งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- (ฎ) แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ – แม่บทการรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะราย แม่บทการรายงานทางการเงินอาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร หรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์

ข้อกำหนด

การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

18. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจเนื้อหาทั้งหมดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งรวมถึงการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น เพื่อที่จะเข้าใจวัตถุประสงค์และนำไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก13)

การปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

19. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดแต่ละข้อของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เว้นแต่ในกรณีที่ข้อกำหนดนั้นไม่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน ข้อกำหนดจะเกี่ยวข้องกับงานสอบทานเมื่อมีข้อกำหนดของสถานการณ์นั้นอยู่
20. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่กล่าวว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ เว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

21. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่อง

ความเป็นอิสระ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก14-ก15)

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

22. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องวางแผนและปฏิบัติงานสอบทานด้วยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งตระหนักว่า อาจมีสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้การการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก16-ก19)
23. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก20-ก24)

การบริหารคุณภาพงานสอบทาน

24. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องมีความรู้ความสามารถในทักษะและเทคนิคเกี่ยวกับการให้ความเชื่อมั่นและการรายงานทางการเงิน และความสามารถ (ซึ่งรวมถึงการมีเวลาที่เพียงพอ) ที่เหมาะสมต่อสถานการณ์ของงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก25)
25. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบโดยรวมต่อ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก26-ก29)
 - (ก) การบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพของแต่ละงานสอบทานที่หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับมอบหมาย และมีส่วนร่วมที่เพียงพอและเหมาะสมตลอดงานสอบทาน
 - (ข) การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแล การวางแผน และ การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก30)
 - (ค) ความเหมาะสมของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกับสถานการณ์
 - (ง) การปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการบริหารคุณภาพของสำนักงาน ซึ่งรวมถึงเรื่องต่อไปนี้
 - (1) ต้องพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานสอบทานแล้ว และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม รวมถึงพิจารณาว่ามีข้อมูลที่ส่งผลให้หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสรุปว่าผู้บริหารขาดความซื่อสัตย์สุจริตหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก31-ก32)
 - (2) พิจารณาให้มีการมอบหมายหรือจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานสอบทานให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานในเวลาที่เหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะและสถานการณ์ของงานสอบทาน นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน และการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นระหว่างงานสอบทาน
 - (3) ต้องพอใจว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานโดยรวมมีความรู้และความสามารถอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการมีเวลาที่เพียงพอ ตลอดจนทักษะและเทคนิคในการให้ความเชื่อมั่น และความเชี่ยวชาญในการรายงานทางการเงิน เพื่อ
 - ก. ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานวิชาชีพ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ข. ออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์

- (4) รับผิดชอบการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงานอย่างเหมาะสม
- (5) ไม่ลงวันที่ในรายงานการสอบทานจนกว่าการสอบทานคุณภาพงานจะเสร็จสิ้น หากมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน กำหนดให้มีการสอบทานคุณภาพงาน⁶

การพิจารณาที่เกี่ยวข้องภายหลังการตอบรับงาน

26. หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับข้อมูลก่อนการตอบรับงาน ซึ่งอาจทำให้สำนักงานปฏิเสธงานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องแจ้งข้อมูลดังกล่าวแก่สำนักงานอย่างทันทั่วถึง เพื่อให้สำนักงานและหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

27. ตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวัง โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานได้รับทราบเรื่องต่าง ๆ ไม่ว่าจากระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานหรือจากแหล่งอื่นที่แสดงว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานต้องพิจารณาถึงการดำเนินการที่เหมาะสมโดยการขอคำปรึกษากับบุคลากรอื่นในสำนักงาน

การติดตามผลและแก้ไข

28. ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน รวมถึงการกำหนดกระบวนการติดตามผลและแก้ไขเพื่อ
 - (ก) ให้สำนักงานได้สารสนเทศที่เกี่ยวข้อง นำเชื่อถือ และทันเวลา ซึ่งสารสนเทศดังกล่าวเกี่ยวกับการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการระบบการบริหารคุณภาพ
 - (ข) ตอบสนองอย่างเหมาะสมต่อข้อบกพร่องที่พบเพื่อให้ข้อบกพร่องดังกล่าวได้รับการแก้ไขในเวลาที่เหมาะสม

หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานต้องพิจารณาสารสนเทศจากกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงาน ซึ่งถูกสื่อสารโดยสำนักงานและสำนักงานในเครือข่ายอื่น ๆ (ถ้ามี) ว่าสารสนเทศดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่องานสอบทานหรือไม่

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน

29. เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานสอบทาน หาก (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก33-ก34)

⁶ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 “การสอบทานคุณภาพงาน”

- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พอใจว่า
 - (1) วัตถุประสงค์ของงานนั้นมีเหตุผล หรือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก35)
 - (2) งานสอบทานนั้นมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก36)
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพมีเหตุให้เชื่อว่าการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ
- (ค) ความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานนั้นชี้ให้เห็นว่าข้อมูลที่จำเป็นที่ใช้ปฏิบัติงานสอบทานมีความเป็นไปได้ว่าไม่สามารถหาได้หรือไม่สามารถเชื่อถือได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)
- (ง) มีเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพสงสัยในความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร ซึ่งอาจกระทบการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสม หรือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32)
- (จ) ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกำหนดข้อจำกัดต่อขอบเขตงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับข้อตกลงในการรับงานสอบทานที่ถูกเสนอ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อจำกัดจะเป็นผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่อการเงิน

เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานสอบทาน

30. ก่อนการตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38)

- (ก) พิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่ซึ่งรวมถึง การทำความเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินและผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมาย ในกรณีของงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก39-ก45)
- (ข) ได้รับข้อตกลงจากผู้บริหารว่ารับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบของตนเองในเรื่องดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก46-ก49)
 - (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 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานที่ถูกละเลยดังกล่าว เว้นแต่มีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำเช่นนั้นได้ อย่างไรก็ตาม งานที่ปฏิบัติภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่อ้างอิงในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่าการสอบทานนั้นปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
32. หากพบหลังจากตอบรับงานว่า ผู้ประกอบวิชาชีพไม่แน่ใจในเรื่องที่ระบุเป็นเงื่อนไขเบื้องต้นในการตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และพิจารณาเรื่องต่อไปนี้
 - (ก) เรื่องดังกล่าวสามารถแก้ไขได้หรือไม่
 - (ข) เหมาะสมที่จะปฏิบัติงานต่อหรือไม่
 - (ค) จะสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ และอย่างไร (หากจำเป็นต้องสื่อสาร)

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเมื่อถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

33. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ออกเพื่องานสอบทานต้องอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากรายงานเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 86 เท่านั้น
34. ในบางกรณี เมื่อปฏิบัติงานสอบทานเพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องของประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดแบบหรือข้อความในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบหรือเนื้อหาที่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าผู้ใช้งบการเงินอาจเข้าใจผิดต่อความเชื่อมั่นที่ได้รับจากการสอบทานงบการเงินหรือไม่ และหากเป็นเช่นนั้น คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก50 และ ก146)
35. หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานสอบทาน เว้นแต่จะมีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำเช่นนั้นได้ การสอบทานที่ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวถือว่าไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ควรอ้างอิงใด ๆ ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่า การสอบทานนั้นได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก50 และ ก146)

การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงาน

36. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ก่อนปฏิบัติงาน

37. ข้อตกลงในการรับงานสอบทานที่ได้รับความเห็นชอบต้องบันทึกในหนังสือตอบรับงานสอบทาน หรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสมและต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก51-ก52 และ ก54)
- (ก) ความมุ่งหมายของการใช้และการเผยแพร่การเงิน และข้อจำกัดอื่น ๆ ในการใช้หรือการเผยแพร่ (หากมี)
 - (ข) การระบุเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
 - (ค) วัตถุประสงค์และขอบเขตของงานสอบทาน
 - (ง) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (จ) ความรับผิดชอบของผู้บริหาร ซึ่งรวมถึงข้อมูลที่ระบุในย่อหน้าที่ 30(ข) (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก46-ก49 และ ก53)
 - (ฉ) ข้อความที่ระบุว่า งานการสอบทานไม่ใช้การตรวจสอบ และผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงิน และ
 - (ช) การอ้างอิงถึงรูปแบบและเนื้อหาของรายงานใด ๆ ที่คาดการณ์ว่าจะออกโดยผู้ประกอบวิชาชีพและข้อความซึ่งกล่าวถึงเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นซึ่งอาจทำให้รายงานดังกล่าวแตกต่างจากรูปแบบและเนื้อหาที่คาดการณ์ไว้

การสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม

38. ในการสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่ามีสถานการณ์ใด ๆ ซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงในการพิจารณาการตอบรับงานที่ทำให้ต้องแก้ไขข้อตกลงในการรับงานสอบทานหรือไม่ และมีความจำเป็นที่ต้องแจ้งให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ทราบถึงข้อตกลงในงานสอบทานที่มีอยู่เดิมหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก55)

การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน

39. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่เห็นชอบต่อการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน ซึ่งไม่มีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก56-ก58)
40. หากผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการร้องขอให้เปลี่ยนแปลงงานสอบทานไปเป็นงานที่ไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นก่อนที่งานสอบทานจะเสร็จสมบูรณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องพิจารณาว่ามีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้นหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก59-ก60)
41. หากข้อตกลงในการรับงานสอบทานเปลี่ยนแปลงไประหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพและผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ต้องเห็นชอบและบันทึกข้อตกลงใหม่ของงานในหนังสือตอบรับงานหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสม

การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

42. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่

เหมาะสม) อย่างทันทั่วทั้งที่ระหว่างการปฏิบัติงานสอบทานในทุกเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน ซึ่งตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพแล้วเห็นว่ามีค่าสำคัญเพียงพอที่ควรได้รับความสนใจจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก61-ก67)

การปฏิบัติงานสอบทาน

ความมีสาระสำคัญในการสอบทานงบการเงิน

43. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม และใช้ความมีสาระสำคัญนี้ในการออกแบบและประเมินผลที่ได้รับจากวิธีการสอบทานเหล่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก68-ก71)
44. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม เมื่อได้ทราบข้อมูลระหว่างการสอบทาน ซึ่งอาจเป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดความมีสาระสำคัญที่แตกต่างจากจำนวนที่เคยกำหนดไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก72)

ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ

45. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อระบุว่า ส่วนใดในงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการออกแบบวิธีการสอบทานเพื่อตอบสนองต่อส่วนหรือรายการดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก73-ก75)
46. ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึงความเข้าใจในข้อมูลดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก76 และ ก85 และ ก88)
 - (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 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและดำเนินการสอบถามและการวิเคราะห์

เปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก77-ก81 และ ก85 และ ก88)

- (ก) เพื่อระบุรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูล
- (ข) เพื่อเน้นการระบุส่วนในงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

48. การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นภายในกิจการ (ในกรณีที่เหมาะสม) ของผู้ประกอบการวิชาชีพ ต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก82-ก86)

- (ก) ผู้บริหารจัดทำประมาณการทางบัญชีที่สำคัญตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างไร
- (ข) การระบุบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมถึงวัตถุประสงค์ของรายการเหล่านั้น
- (ค) มีรายการ เหตุการณ์หรือเรื่องที่มีนัยสำคัญ ที่ผิดปกติ หรือมีความซับซ้อน ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่อบการเงินของกิจการหรือไม่ รวมถึง
 - (1) การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในกิจกรรมหรือการดำเนินธุรกิจของกิจการ
 - (2) การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในเงื่อนไขของสัญญาซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อบการเงินของกิจการ รวมถึงเงื่อนไขและข้อตกลงของสัญญาทางการเงินและหนี้สิน
 - (3) รายการที่สำคัญในสมุดรายวันหรือรายการปรับปรุงอื่น ๆ ต่อบการเงิน
 - (4) รายการที่สำคัญที่เกิดขึ้นหรือรับรู้ใกล้เคียงสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - (5) สถานะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงใด ๆ ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขระหว่างการสอบทานครั้งก่อน
 - (6) ผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของรายการหรือความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีต่อกิจการ
- (ง) การมีอยู่ของข้อสงสัย หรือข้อกล่าวหา ซึ่งมีมูลหรือข้อเท็จจริง
 - (1) การทุจริตหรือการกระทำผิดกฎหมายที่ส่งผลกระทบต่อกิจการ
 - (2) การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่ทราบโดยทั่วไปว่ามีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนที่มีสาระสำคัญและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน เช่น กฎหมายและข้อบังคับเกี่ยวกับภาษี และเงินบำเหน็จบำนาญ
- (จ) ผู้บริหารระบุเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้ประกอบการวิชาชีพ ซึ่งต้องปรับปรุงหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินหรือไม่
- (ฉ) เกณฑ์ที่ผู้บริหารใช้ในการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก87)
- (ช) มีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยในความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่

- (ข) พันธะสัญญา ภาระผูกพันตามสัญญา หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีสาระสำคัญ ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่อการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ
- (ข) รายการที่ไม่เป็นตัวแทนหรือรายการที่ไม่มีค่าตอบแทนที่มีสาระสำคัญในรอบระยะเวลา รายงานที่พิจารณา

49. ในการออกแบบการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่าข้อมูลจากระบบบัญชี และการบันทึกบัญชีของกิจการเพียงพอตามวัตถุประสงค์ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก88-ก90)

วิธีการสอบทานเพื่อระบุสถานการณ์เฉพาะ

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- 50. ระหว่างการสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวังในเรื่องข้อตกลงหรือข้อมูล ที่อาจแสดงให้เห็นถึงการมีอยู่ของความสัมพันธ์หรือรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ที่ผู้บริหารไม่ได้ระบุหรือเปิดเผยให้ผู้ประกอบวิชาชีพทราบมาก่อน
- 51. หากผู้ประกอบวิชาชีพพบรายการที่มีนัยสำคัญที่ไม่เป็นไปตามปกติธุรกิจของกิจการในระหว่าง การปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับ
 - (ก) ลักษณะของรายการดังกล่าว
 - (ข) มีบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเกี่ยวข้องด้วยหรือไม่
 - (ค) เหตุผลทางธุรกิจของรายการ (หรือการขาดเหตุผลทางธุรกิจ)

การทุจริตและการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- 52. เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเกิดการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับหรือมีข้อสงสัยว่าเกิด การทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับในกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
 - (ก) สื่อสารเรื่องนี้กับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่ เหมาะสม) หากไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก91)
 - (ข) ขอให้ผู้บริหารทำการประเมินผลกระทบต่อการเงิน (หากมี)
 - (ค) พิจารณาผลกระทบ (หากมี) ต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงินและต่อรายงาน ของผู้ประกอบวิชาชีพ จากการประเมินของผู้บริหารเกี่ยวกับผลกระทบของการทุจริตที่พบ หรือสงสัย หรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่สื่อสารไปยังผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (ง) พิจารณาว่ากฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องนั้น (อ้างอิง ย่อหน้าที่ ก92-ก96)
 - (1) กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่ เหมาะสมหรือไม่
 - (2) กำหนดความรับผิดชอบในการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่ เหมาะสม ซึ่งอาจจำเป็นในสถานการณ์นั้นหรือไม่ดังกล่าว

การดำเนินงานต่อเนื่อง

53. การสอบทานงบการเงินรวมถึงการพิจารณาความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในการพิจารณาการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการโดยผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินโดยครอบคลุมช่วงเวลาเดียวกันกับที่ผู้บริหารใช้ในการประเมินตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรืออาจประเมินโดยครอบคลุมระยะเวลาที่มากกว่านั้นหากมีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้
54. ระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบถึงเหตุการณ์หรือเงื่อนไข ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก97)
- (ก) สอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับแผนการดำเนินงานในอนาคตที่มีผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ และความเป็นไปได้ของแผนงานดังกล่าว และสอบถามว่าผู้บริหารเชื่อว่าผลที่จะได้รับจากแผนดังกล่าวนี้สามารถทำให้สถานการณ์เกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการดีขึ้นได้หรือไม่
 - (ข) ประเมินผลการสอบถาม เพื่อพิจารณาว่าคำตอบของผู้บริหารให้ข้อมูลพื้นฐานที่เพียงพอสำหรับเรื่องต่อไปหรือไม่
 - (1) แสดงงบการเงินด้วยเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องหากแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องได้รวมถึงข้อสมมติของการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ
 - (2) ให้ข้อสรุปว่างบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่
 - (ค) พิจารณาคำตอบของผู้บริหารภายใต้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบจากผลการสอบทานแล้ว

การใช้ผลงานที่จัดทำโดยบุคคลอื่น

55. ในการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องใช้ผลงานที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่นหรือบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่น นอกเหนือจากการบัญชีหรือการให้ความเชื่อมั่น หากผู้ประกอบวิชาชีพใช้ผลงานที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่นหรือผู้เชี่ยวชาญในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินงานตามขั้นตอนที่เหมาะสม เพื่อให้พอใจว่างานที่ปฏิบัติเพียงพอต่อวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก78)

การกระทบยอดงบการเงินกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง

56. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้หลักฐานว่า งบการเงินตรงกันกับบันทึกทางบัญชีหรือกระทบยอดได้กับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้องของกิจการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก98)

วิธีการสอบทานเพิ่มเติม หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่าการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

57. หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทานเพิ่มเติมที่เพียงพอเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก99-ก103)
- (ก) ให้ข้อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่เป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - (ข) พิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน

58. หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งต้องปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าว
59. ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีภาระหน้าที่ในการปฏิบัติงานสอบทานใด ๆ ต่องบการเงิน ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม หากภายหลังวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพแต่ก่อนวันที่เผยแพร่งบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพได้ทราบถึงข้อเท็จจริง ซึ่งหากพบ ณ วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเสนอรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพในแบบที่เปลี่ยนแปลงไปผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ปรีกษาหรือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม)
 - (ข) พิจารณาว่าต้องมีการแก้ไขงบการเงินหรือไม่
 - (ค) หากต้องแก้ไข สอบถามผู้บริหารว่าจะดำเนินการในเรื่องดังกล่าวกับงบการเงินอย่างไร
60. หากผู้บริหารไม่แก้ไขงบการเงินในสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าต้องแก้ไข และหากผู้ประกอบวิชาชีพได้ส่งมอบรายงานให้กิจการแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแจ้งไปยังผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่ให้เผยแพร่งบการเงินให้กับบุคคลภายนอกก่อนทำการแก้ไขในส่วนที่จำเป็น หากกิจการนำงบการเงินที่ยังไม่ได้แก้ไขนั้นออกเผยแพร่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินการอย่างเหมาะสมเพื่อป้องกันไม่ให้บุคคลภายนอกนั้นใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

หนังสือรับรอง

61. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่า ผู้บริหารได้ปฏิบัติตามหน้าที่ของตนตามที่ระบุไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบทาน หนังสือรับรองต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก104-ก106)
- (ก) ผู้บริหารได้ปฏิบัติตามหน้าที่ของตนในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการนำเสนออย่างถูกต้องตามที่ควร และให้ข้อมูลทั้งหมด

แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพและให้ผู้ประกอบวิชาชีพเข้าถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องตามที่ตกลงไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบทาน

(ข) รายการทั้งหมดได้บันทึกและรวมอยู่ในงบการเงินแล้ว

หากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้บริหารมีแถลงการณ์เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสาธารณชนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร และผู้ประกอบการวิชาชีพพิจารณาแล้วเห็นว่าแถลงการณ์นั้นให้คำรับรองบางส่วนหรือทั้งหมดตามที่กำหนดในย่อหน้าย่อยที่ (ก)-(ข) เรื่องที่เกี่ยวข้องที่อยู่ในแถลงการณ์นั้นไม่จำเป็นต้องรวมอยู่ในหนังสือรับรองอีก

62. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอให้ผู้บริหารจัดทำหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้เปิดเผยข้อมูลต่อผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก105)

(ก) รายชื่อบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันรวมถึงความสัมพันธ์และรายการทั้งหมดที่ผู้บริหารทราบ

(ข) ข้อเท็จจริงที่สำคัญเกี่ยวกับการทุจริตหรือสงสัยว่าจะทุจริตที่ผู้บริหารทราบ ที่อาจมีผลกระทบต่อกิจการ

(ค) การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับเท่าที่ทราบทั้งหมดทั้งที่เกิดขึ้นแล้วหรือที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ซึ่งผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามมีผลกระทบต่องบการเงินของกิจการ

(ง) ข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในงบการเงิน

(จ) เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินทุกรายการ ซึ่งต้องปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ได้มีการปรับปรุงรายการหรือเปิดเผยข้อมูลแล้ว

(ฉ) พันธะสัญญา ภาระผูกพันตามสัญญา หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีสาระสำคัญ ซึ่งมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่องบการเงิน รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ

(ช) รายการที่ไม่เป็นตัวแทนหรือรายการที่ไม่มีค่าตอบแทนที่มีสาระสำคัญในรอบระยะเวลารายงานที่พิจารณา

63. กรณีที่ผู้บริหารไม่ให้หนังสือรับรองฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพร้องขอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก104)

(ก) สอบถามถึงเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม)

(ข) ประเมินความซื่อสัตย์ของผู้บริหารอีกครั้งและประเมินผลกระทบที่อาจมีต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานการสอบทานโดยทั่วไป

(ค) กระทำการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อข้อสรุปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

64. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน หรือถอนตัวจากการสอบทานหากการถอนตัวเป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (หากเหมาะสม) เมื่อ

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่ามีข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร จนทำให้

หนังสือรับรองไม่มีความน่าเชื่อถือ หรือ

(ข) ผู้บริหารไม่จัดทำหนังสือรับรองตามย่อหน้าที่ 61

วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง

65. วันที่ในหนังสือรับรองต้องใกล้เคียงกับวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องบการเงินเท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องบการเงิน หนังสือรับรองต้องทำขึ้นสำหรับงบการเงินทั้งหมดและสำหรับรอบระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

การประเมินหลักฐานที่ได้มาจากวิธีการสอบทานที่ใช้

66. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วจากวิธีการสอบทานที่ใช้หรือไม่ และหากไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้วิธีการอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ เพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต้องบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก107)
67. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุป ผู้ประกอบวิชาชีพต้องหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (หากเหมาะสม) ถึงผลกระทบที่ข้อจำกัดเหล่านี้มีต่อขอบเขตของการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก108-ก109)

การประเมินผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

68. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก107)

การให้ข้อสรุปต้องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้อพิจารณาของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบการเงิน

69. ในการได้มาซึ่งข้อสรุปต้องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ประเมินว่างบการเงินมีการอ้างอิงถึงหรืออธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องไว้อย่างเพียงพอหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก110-ก111)
 - (ข) ในบริบทของข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและผลจากวิธีการสอบทานที่ใช้ พิจารณาว่า
 - (1) คำศัพท์ที่ใช้ในงบการเงิน รวมถึงชื่อของงบการเงินแต่ละงบมีความเหมาะสมหรือไม่
 - (2) งบการเงินได้เปิดเผยเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่เลือกและนำไปปฏิบัติอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่
 - (3) นโยบายการบัญชีที่เลือกและนำไปปฏิบัติสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมหรือไม่
 - (4) ประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารมีความสมเหตุสมผลหรือไม่

- (5) ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินมีความเกี่ยวข้องกัน เชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้ และเข้าใจได้หรือไม่
- (6) งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก112-ก114)

70. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาผลกระทบของ

- (ก) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินโดยรวม ที่พบในระหว่างการสอบทานที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข และในการสอบทานงบการเงินของกิจการในปีก่อน
- (ข) ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ รวมทั้งข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก115-ก116)

71. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก113)

- (ก) การนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาโดยรวมของงบการเงินตามแม่บทที่เกี่ยวข้อง
- (ข) งบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง แสดงรายการและเหตุการณ์ในลักษณะของการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร ในบริบทของงบการเงินโดยรวมหรือไม่

รูปแบบของข้อสรุป

72. ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่ว่าจะเป็นแบบไม่มีเงื่อนไขหรือแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ต้องแสดงในรูปแบบที่เหมาะสม ในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน

ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไข

73. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไขในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่องบการเงิน โดยรวมเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพได้รับความเชื่อมั่นอย่างจำกัดเพื่อสรุปว่า ไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ

74. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปแบบไม่มีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก117-ก118)

- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร)
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บท

การรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ
(สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎหมาย)

ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

75. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อ
งบการเงินโดยรวม เมื่อ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาจากวิธีสอบทานที่ใช้และหลักฐานการสอบทานที่ได้รับว่า
งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ
ที่เกี่ยวข้องกับรายการใดรายการหนึ่ง หรือหลายรายการในงบการเงิน ซึ่งมีสาระสำคัญต่อ
งบการเงินโดยรวม
76. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ใช้หัวข้อ “ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข” “ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง” หรือ “การไม่ให้
ข้อสรุป” ตามความเหมาะสม สำหรับวรรคข้อสรุปในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (ข) อธิบายเหตุการณ์ซึ่งทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปไว้ในรายงานของ
ผู้ประกอบวิชาชีพ ภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม (ตัวอย่างเช่น “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่าง
มีเงื่อนไข” “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง” หรือ “เกณฑ์ในการไม่ให้
ข้อสรุป” (ตามความเหมาะสม)) ในอีกรวรรคในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพก่อน
วรรคข้อสรุป (อ้างอิงวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป)

งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

77. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่างบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าผลกระทบของเหตุการณ์ ซึ่งทำให้เกิด
การให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน หรือ
 - (ข) ให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง เมื่อผลกระทบของเหตุการณ์ ซึ่งทำให้เกิดการให้
ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
78. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ
ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตาม
ความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น
- (ก) ยกเว้นผลกระทบของเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข
ผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงข้อมูลโดย
ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจาก
การสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของ

การนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร) หรือ

- (ข) ยกเว้นผลกระทบของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

79. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น

- (ก) เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญงบการเงินดังกล่าวไม่ได้แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร) หรือ
- (ข) เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญงบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

80. วรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป ซึ่งเกี่ยวข้องกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง

- (ก) อธิบายและระบุจำนวนผลกระทบทางการเงินของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ระบุได้ในงบการเงิน (รวมถึงการเปิดเผยเกี่ยวกับจำนวนเงิน) เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพต้องแจ้งในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป
- (ข) อธิบายว่าการเปิดเผยข้อมูลผิดพลาดอย่างไร ในกรณีที่มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ หรือ
- (ค) อธิบายลักษณะของข้อมูลที่ถูกละเว้นไม่เปิดเผยไว้ หากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับการไม่เปิดเผยข้อมูล ซึ่งถูกกำหนดให้เปิดเผย เว้นแต่ตามกฎหมายหรือข้อบังคับห้ามมิให้เปิดเผยข้อมูลที่ถูกละเวดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเปิดเผยข้อมูลที่ถูกละเวนั้น หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

การไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

81. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง

- (ก) ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูล

- ที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน หรือ
- (ข) ไม่ให้ข้อสรุป หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
82. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องถอนตัวจากการสอบทาน หากมีสถานการณ์ดังต่อไปนี้ (อ้างอิงย่อหน้า ก119- ก121)
- (ก) เนื่องจากผู้บริหารจำกัดขอบเขตการสอบทานหลังจากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่องบการเงิน
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งตรวจไม่พบ (หากมี) จะส่งผลกระทบอันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- (ค) การถอนตัวเป็นไปได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
83. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งต่อไปนี้ตามความเหมาะสม เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น
- (ก) ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่แสดงผลข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องจากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ต้องถูกต้องตามที่ควร) หรือ
- (ข) ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญ จากการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ (สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎหมาย)
84. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงในวรรคข้อสรุปว่า
- (ก) เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุปมีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่องบการเงิน
- (ข) ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว
85. ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป ซึ่งเกี่ยวข้องกับการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ หรือเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องอธิบายเหตุผลที่ไม่สามารถหาหลักฐานดังกล่าว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

86. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับงานสอบทานต้องเป็นลายลักษณ์อักษร และต้องประกอบด้วยองค์ประกอบ ดังนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก122-ก125 และ ก146 และ ก148)

- (ก) ชื่อ ซึ่งระบุอย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ
- (ข) ผู้รับรายงานตามที่กำหนดโดยเงื่อนไขของงานสอบทานนั้น
- (ค) วรรณคดี ซึ่ง
 - (1) ระบุงบการเงินที่ได้รับการสอบทาน รวมถึง การระบุชื่อของของงบแต่ละงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึง วันที่และรอบระยะเวลาของงบการเงินแต่ละงบ
 - (2) อ้างอิงถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ
 - (3) ระบุว่างบการเงินได้รับการสอบทานแล้ว
- (ง) คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน รวมถึงคำอธิบายว่า ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก126-ก129)
 - (1) ในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึง การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร
 - (2) การควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด
- (จ) หากงบการเงินเป็นงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
 - (1) คำอธิบายถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่จัดทำ และหากจำเป็น ควรระบุผู้ใช้งบการเงินนั้นหรือ อ้างอิงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่จัดทำโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งได้รวมข้อมูลดังกล่าวแล้ว
 - (2) ในกรณีที่ผู้บริหารเลือกใช้แม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับการจัดทำงบการเงินดังกล่าว อ้างอิงในการอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารสำหรับงบการเงินดังกล่าว นั้น ถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในการตัดสินใจเลือกแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องให้เป็นที่ยอมรับได้ด้วย
- (ฉ) คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพคือการให้ข้อสรุปต่องบการเงิน รวมถึงการอ้างอิงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก130-ก131 และ ก147)
- (ช) คำอธิบายถึงการสอบทานงบการเงินและข้อจำกัดของการสอบทาน รวมถึงข้อความ ดังนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก132)
 - (1) งานสอบทานภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด
 - (2) ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติงานตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วย การสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

- (3) วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่แสดงความเห็นต่อการเงิน
- (ข) วรรคข้อสรุป ซึ่งประกอบด้วย
- (1) ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงินโดยรวม ตามย่อหน้าที่ 72-85 ตามความเหมาะสม
 - (2) อ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รวมถึงการระบุแหล่งที่มาของแม่บทนั้น ซึ่งไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ประกาศโดยสภาวิชาชีพบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก133-ก134)
- (ฅ) เมื่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงินเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป
- (1) ย่อหน้าภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม ซึ่งประกอบด้วยข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามย่อหน้าที่ 72 และ 75-85 ตามความเหมาะสม
 - (2) ย่อหน้าภายใต้หัวข้อที่เหมาะสม ซึ่งประกอบด้วยคำอธิบายเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก135)
- (ญ) อ้างอิงภาระหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ฎ) วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก142-ก145)
- (ฏ) ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก136)
- (ฐ) สถานที่ที่ผู้ประกอบวิชาชีพทำการประกอบวิชาชีพ

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

87. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ทั้งนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงินโดยขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วรรคดังกล่าวต้องกล่าวถึงข้อมูลที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงินเท่านั้น
88. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อการเงิน ซึ่งจัดทำโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ต้องมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ เพื่อให้ข้อมูลกับผู้ใช้งบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินได้ถูกจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะและเป็นผลให้งบการเงินดังกล่าวอาจไม่เหมาะสมที่จะนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก137-ก138)

89. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หลังวรรคข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ
ในการเงิน ภายใต้หัวข้อ “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม

วรรคเรื่องอื่น

90. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าจำเป็นต้องสื่อสารเรื่องที่น่าสงสัยนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้
แล้วในการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพแล้ว เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจ
ของผู้ใช้การเงินเกี่ยวกับการสอบทาน ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือรายงานของ
ผู้ประกอบวิชาชีพและการสื่อสารดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
สื่อสารในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยใช้หัวข้อ “เรื่องอื่น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน

91. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้รับการร้องขอให้กล่าวถึงความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานไว้
ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงิน ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบ
วิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานในการรายงานต่อการเงิน ในสถานการณ์นี้ ผู้ประกอบ
วิชาชีพต้องกล่าวถึงความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานดังกล่าวในส่วนที่แยกต่างหากในรายงาน
ของผู้ประกอบวิชาชีพและต้องอยู่ภายใต้หัวข้อ “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับ
อื่น” หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสมกับเนื้อหาของส่วนนั้น หลังจากส่วนของรายงานภายใต้
หัวข้อ “รายงานต่อการเงิน” (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก139-ก141)

วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

92. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับหลักฐาน
การปฏิบัติงานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ
ต่อการเงิน รวมถึงพอใจว่า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก142-ก145)
- (ก) ได้มีการจัดทำบทสรุปที่ประกอบเป็นงบการเงิน ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่
เกี่ยวข้อง รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว
 - (ข) ผู้มีอำนาจได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่อการเงินเหล่านั้นแล้ว

เอกสารหลักฐาน

93. การจัดทำเอกสารหลักฐานสำหรับการสอบทาน เป็นการให้หลักฐานที่แสดงว่าการสอบทาน
เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
และเป็นบันทึกที่เพียงพอและเหมาะสมเกี่ยวกับเกณฑ์ในการได้มาซึ่งรายงานของผู้ประกอบ
วิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกประเด็นต่าง ๆ ในการสอบทานอย่างถี่ถ้วนที่เพียงพอ
เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีประสบการณ์และไม่เกี่ยวข้องกับการสอบทานนั้นมาก่อนสามารถ
เข้าใจ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก149)
- (ก) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐาน
งานสอบทานและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

- (ข) ผลที่ได้จากวิธีการสอบทานและข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้จากผลนั้น
 - (ค) เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้จากเรื่องดังกล่าว และดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่ใช้เพื่อให้ได้ข้อสรุปดังกล่าว
94. ในการบันทึกลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้ ตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึก
- (ก) ผู้ปฏิบัติงานสอบทานและวันที่ที่งานดังกล่าวเสร็จสมบูรณ์
 - (ข) ผู้สอบทานงานสอบทานเพื่อวัตถุประสงค์ในการบริหารคุณภาพของงานสอบทาน วันที่ และขอบเขตของการสอบทานดังกล่าว
95. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกการปรึกษาหารือกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบทานเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน รวมถึงลักษณะของเรื่องดังกล่าว
96. หากในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพพบข้อมูลที่ไม่สอดคล้องกับเรื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพพบเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญซึ่งมีผลกระทบต่อการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกว่าได้ดำเนินการกับความไม่สอดคล้องดังกล่าวอย่างไร

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

- ก1. ในการปฏิบัติงานสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับ ซึ่งอาจแตกต่างไปจากข้อกำหนดที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในขณะที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพบว่าหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีประโยชน์ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพยังคงมีความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ และภาระหน้าที่ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องทั้งหมดด้วย

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

- ก2. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการออกแบบนำไปปฏิบัติ และดำเนินการระบบการบริหารคุณภาพสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงงานสอบทาน⁷ นอกจากนี้ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 เกี่ยวข้องกับหน้าที่ความรับผิดชอบของสำนักงานในการกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติเพื่อจัดการกับงานที่กำหนดให้ต้องมีการสอบทานคุณภาพงาน⁸ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 เกี่ยวข้องกับการแต่งตั้งและคุณสมบัติของผู้สอบทานคุณภาพงาน ตลอดจนการปฏิบัติงานและการจัดทำเอกสารหลักฐานการ

⁷ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 1

⁸ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 2(ก)

สอบทานคุณภาพงาน⁹

ระบบการบริหารคุณภาพครอบคลุมองค์ประกอบ 8 ประการ ดังต่อไปนี้¹⁰

- (ก) กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน
- (ข) การกำกับดูแลและผู้นำ
- (ค) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ง) การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
- (จ) การปฏิบัติงาน
- (ฉ) ทรัพยากร
- (ช) สารสนเทศและการสื่อสาร และ
- (ซ) กระบวนการติดตามผลและแก้ไข

ข้อกำหนดของสำนักงานหรือประเทศอาจใช้คำศัพท์หรือกรอบแนวคิดที่แตกต่างไปเพื่อบรรยายถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ของระบบการบริหารคุณภาพได้

- ก3. ภายใต้มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 วัตถุประสงค์ของสำนักงาน คือ การออกแบบ นำไปปฏิบัติ และดำเนินการระบบการบริหารคุณภาพสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงการสอบทานงบการเงิน เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า
- (ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานบรรลุความรับผิดชอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งปฏิบัติงานตามมาตรฐานและข้อกำหนดดังกล่าว และ
 - (ข) รายงานของงานที่ออกโดยสำนักงานหรือหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ¹¹
- ก4. ข้อกำหนดของประเทศที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการออกแบบ นำไปปฏิบัติ และดำเนินการระบบการบริหารคุณภาพ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 เมื่อได้ครอบคลุมข้อกำหนดของมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 และกำหนดภาระหน้าที่ให้สำนักงานบรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1

งานการสอบทานงบการเงินในอดีต (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5-8 และ 14)

- ก5. การสอบทานงบการเงินอาจใช้ปฏิบัติในกิจการประเภทต่าง ๆ ซึ่งแตกต่างกันด้วยประเภทหรือขนาด หรือด้วยระดับของความซับซ้อนในงบการเงิน ในบางประเทศ การสอบทานงบการเงินของกิจการบางประเภทอาจอยู่ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับ และข้อกำหนดในการรายงานของประเทศนั้น ๆ

⁹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 2(ข)

¹⁰ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 6

¹¹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 14

- ก6. การสอบทานอาจปฏิบัติในหลากหลายสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น อาจถูกกำหนดให้ปฏิบัติสำหรับกิจการที่ได้รับยกเว้นจากข้อกำหนดที่ระบุในกฎหมายหรือข้อบังคับสำหรับการตรวจสอบที่จำเป็น การสอบทานอาจได้รับการร้องขอโดยสมัครใจ เช่น เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินสำหรับข้อตกลงภายใต้สัญญา หรือเพื่อสนับสนุนข้อตกลงการจัดหาเงินทุน

วัตถุประสงค์ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15)

- ก7. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปต่องบการเงิน หาก
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพออกรายงานหรือถูกเรียกร้องให้ออกรายงานสำหรับงานสอบทาน
 - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความเป็นไปได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ถูกตรวจพบ (หากมี) จะส่งผลกระทบต่ออันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- ก8. สถานการณ์ของการไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างอิงการถูกจำกัดขอบเขต) อาจเกิดขึ้นจาก
- (ก) สถานการณ์ที่อยู่เหนือการควบคุมของกิจการ
 - (ข) สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับวิธีการสอบทาน หรือเวลาการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือ
 - (ค) การถูกจำกัดขอบเขตโดยผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ
- ก9. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพถูกจำกัดขอบเขต ไม่ว่าจะเป็นก่อนการตอบรับงานหรือระหว่างการปฏิบัติงาน

คำจำกัดความ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 16)

การใช้คำว่า “ผู้บริหาร” และ “ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล”

- ก10. ความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลจะแตกต่างกันในแต่ละประเทศ และกิจการประเภทต่าง ๆ ความแตกต่างนี้มีผลกระทบต่อแนวทางที่ผู้ประกอบวิชาชีพปรับใช้ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ดังนั้น ข้อความว่า “ผู้บริหาร และ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ตามความเหมาะสม” ที่ปรากฏในที่ต่างๆ ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้มีเจตนาเพื่อเตือนผู้ประกอบวิชาชีพถึงความจริงที่ว่าสภาพแวดล้อมในกิจการที่แตกต่างกันอาจมีโครงสร้างและข้อตกลงในการบริหาร และการกำกับดูแลที่แตกต่างกัน
- ก11. ความรับผิดชอบที่หลากหลายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำข้อมูลทางการเงินและการรายงานทางการเงินแก่บุคคลภายนอกเป็นของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น
- ทรัพยากรและโครงสร้างของกิจการ

- บทบาทเฉพาะของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลภายในกิจการตามที่กำหนดในกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือหากกิจการไม่ได้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลอย่างเป็นทางการหรือตามข้อตกลงที่เป็นความรับผิดชอบของกิจการ (ตัวอย่างเช่น ตามที่บันทึกไว้ในสัญญา โครงสร้างองค์กร หรือในเอกสารการก่อตั้งกิจการ)

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

ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด – การใช้คำว่าหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างถึงย่อหน้า 17(จ))

- ก12. หลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอทำให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัด เพื่อสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ หลักฐานการสอบทานต้องมีการรวบรวมและได้รับจากวิธีการสอบทานในระหว่างการสอบทาน

การปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18)

- ก13. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้ลบล้างข้อกฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดให้สอบทานงบการเงิน ในกรณีที่กฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวแตกต่างจากข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การปฏิบัติงานสอบทานตามกฎหมายหรือข้อบังคับจะไม่ถือว่าเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

- ก14. ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ซึ่งได้แก่

- (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต
- (ข) ความเที่ยงธรรม
- (ค) ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ
- (ง) การรักษาความลับ และ
- (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณกำหนดมาตรฐานของพฤติกรรมที่คาดหวังจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้กรอบแนวคิดที่กำหนดแนวทางที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องนำไปปรับใช้เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการกับอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ในกรณีของงานสอบบัญชี งานสอบทาน หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ประมวลจรรยาบรรณ

ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เสนอ มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ ซึ่งกำหนดขึ้นโดยการนำกรอบแนวคิดดังกล่าวไปใช้กับอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานเหล่านั้น

- ก15. ในกรณีของงานสอบทานงบการเงิน ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีความเป็นอิสระจากกิจการที่งบการเงินได้รับการสอบทาน ประมวลจรรยาบรรณอธิบายความเป็นอิสระว่าประกอบด้วยความเป็นอิสระด้านจิตใจและความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ ความเป็นอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพถือเป็นมาตรการป้องกันความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ข้อสรุปโดยไม่ได้รับผลกระทบต่อสิ่งที่มีอิทธิพลที่อาจส่งผลต่อการประนีประนอมเพื่อให้ได้ข้อสรุปนั้น ความเป็นอิสระช่วยเพิ่มขีดความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพให้สามารถปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และรักษาทัศนคติของความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 22)

- ก16. การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสิ่งจำเป็นในการประเมินหลักฐานการสอบทานอย่างระมัดระวัง การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพรวมถึงการตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับความขัดแย้งของข้อมูล และการสอบสวนหลักฐานการสอบทานที่ขัดแย้งกัน และการตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของคำตอบที่ได้รับจากการสอบถามและข้อมูลอื่นที่ได้รับจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพยังรวมถึงการพิจารณาความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบทานที่ได้รับภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ
- ก17. การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการที่ผู้ประกอบวิชาชีพระมัดระวังในเรื่องต่อไปนี้ ตัวอย่างเช่น
- หลักฐานการสอบทานที่ขัดแย้งกับหลักฐานอื่นที่ได้รับ
 - ข้อมูลที่ทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารและคำตอบที่ได้รับจากการสอบถามซึ่งจะใช้เป็นหลักฐานการสอบทาน
 - เงื่อนไขที่อาจแสดงให้เห็นถึงการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น
 - สถานการณ์อื่น ๆ ที่ชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นที่ต้องใช้วิธีการสอบทานเพิ่มเติม
- ก18. การดำรงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการสอบทานเป็นเรื่องที่จำเป็น หากผู้ประกอบวิชาชีพต้องการลดความเสี่ยง ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงจาก
- การมองข้ามสถานการณ์ที่ผิดปกติ
 - การได้มาซึ่งข้อสรุปที่เกินความจริงจากหลักฐานที่ได้รับ
 - การใช้ข้อสมมติที่ไม่เหมาะสมในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานและการประเมินผลการสอบทาน
- ก19. ผู้ประกอบวิชาชีพควรคำนึงถึงประสบการณ์ในอดีตเกี่ยวกับความซื่อสัตย์และความน่าเชื่อถือของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ อย่างไรก็ตาม ความเชื่อที่ว่าผู้บริหารและ

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีความซื่อสัตย์และความน่าเชื่อถือ ไม่ได้ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพลดความจำเป็นในการคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ หรือทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพสามารถยอมรับหลักฐานการสอบทานที่ไม่เพียงพอต่อวัตถุประสงค์ในการสอบทาน

การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 23)

- ก20. การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพมีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสมเนื่องจากการตีความข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และความจำเป็นในการตัดสินใจอย่างรอบคอบตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน กำหนดให้นำความรู้และประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องไปปรับใช้กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ต่าง ๆ ของงานสอบทาน การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพมีความจำเป็นโดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อ
- การตัดสินใจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญ รวมถึงลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ใช้เพื่อให้บรรลุข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และเพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบทาน
 - เมื่อประเมินว่าหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้ลดความเสี่ยงของงานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานสอบทานหรือไม่
 - เมื่อพิจารณาการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารในการนำแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องของกิจการไปปฏิบัติ
 - เมื่อให้ข้อสรุปต่อการเงินจากหลักฐานการสอบทานที่ได้รับรวมถึงการพิจารณาความสมเหตุสมผลของประมาณการที่กำหนดโดยผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน
- ก21. ลักษณะเด่นของการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพคือ การใช้ดุลยพินิจโดยผู้ประกอบการวิชาชีพที่ได้รับการฝึกอบรม มีความรู้และประสบการณ์ รวมถึงการใช้ทักษะและเทคนิคการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งช่วยในการพัฒนาความรู้ความสามารถที่จำเป็นในการใช้ดุลยพินิจอย่างสมเหตุสมผล การพิจารณาหรือในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้งในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทาน ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน และระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานกับกลุ่มอื่นในระดับที่เหมาะสม ไม่ว่าจะภายในหรือภายนอกสำนักงาน จะช่วยผู้ประกอบการวิชาชีพในการใช้ดุลยพินิจอย่างรอบคอบและสมเหตุสมผล
- ก22. การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในงานสอบทานใด ๆ ตั้งอยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพทราบตลอดการสอบทาน รวมถึง
- ความรู้ที่ได้รับจากงานสอบทานเกี่ยวกับงบการเงินของกิจการในวัดก่อนที่เกี่ยวข้อง
 - ความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงระบบบัญชีของกิจการ และการปรับใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ
 - ขอบเขตการจัดทำและการนำเสนองบการเงินต้องใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร

- ก23. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพอาจประเมินได้จากการพิจารณาว่า ดุลยพินิจนั้นสะท้อนให้เห็นถึงการนำหลักการให้ความเชื่อมั่นและหลักการบัญชีไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมหรือไม่ และดุลยพินิจนั้นเหมาะสมและสอดคล้องกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพทราบจนถึงวันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่
- ก24. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องกระทำการทดสอบและต้องมีการบันทึกไว้อย่างเหมาะสมตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพไม่อาจใช้เป็นเหตุผลของการตัดสินใจที่ไม่อยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของงานสอบทานหรือหลักฐานการสอบทานที่ได้รับ

การบริหารคุณภาพในระดับงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้า 24–25)

- ก25. ทักษะและเทคนิคในการให้ความเชื่อมั่น รวมถึง
- การประยุกต์การสังเกตและสงสัยของผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการวางแผนและปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงการรวบรวมและการประเมินหลักฐานการสอบทาน
 - การทำความเข้าใจระบบสารสนเทศ รวมถึงหน้าที่และข้อจำกัดของการควบคุมภายใน
 - การเชื่อมโยงการพิจารณาความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงของงานกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทาน
 - การประยุกต์วิธีการสอบทานที่เหมาะสมในการสอบทาน ซึ่งอาจรวมถึง วิธีการประเภทอื่น ๆ นอกจากการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ (เช่น การตรวจสอบการทดสอบการคำนวณ การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ การสังเกตการณ์ และการขอคำยืนยัน) แนวปฏิบัติในการจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างมีระบบ
 - การใช้ทักษะและแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องในการเขียนรายงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก26. ในบริบทของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานมีความรับผิดชอบในการนำนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทานของสำนักงานไปปฏิบัติกับงานสอบทาน และสื่อสารกับสำนักงานเกี่ยวกับข้อมูลที่เกิดขึ้นจากงานสอบทาน ซึ่งนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานกำหนดให้สื่อสารเพื่อสนับสนุนระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน
- ก27. การกระทำของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานและข่าวสารที่เหมาะสมที่สื่อสารให้แก่สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน (ในบริบทของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานมีความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและบรรลุคุณภาพของงานสอบทานแต่ละงาน) เป็นการเน้นข้อเท็จจริงที่ว่าคุณภาพมีความจำเป็นในการปฏิบัติงานสอบทาน และมีความสำคัญต่อคุณภาพของงานสอบทานของ
- (ก) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ ข้อบังคับ และข้อกำหนดทางกฎหมาย
 - (ข) การปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการบริหารคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง

- (ค) การเสนอรายงานการสอบทานที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ
- (ง) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานในการเสนอประเด็นปัญหาโดยไม่ต้องเกรงกลัวการตอบโต้

- ก28. โดยปกติ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานอาจพึงพากระบวนการบริหารคุณภาพของสำนักงาน เว้นแต่
- ความเข้าใจหรือประสบการณ์จริงของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานบ่งชี้ว่านโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานจะไม่มีประสิทธิผลในการจัดการกับลักษณะและสถานการณ์ของงานนั้น หรือ
 - ข้อมูลที่ได้รับจากสำนักงานหรือบุคคลอื่นเกี่ยวกับประสิทธิผลของนโยบายหรือวิธีปฏิบัติดังกล่าว บ่งชี้เป็นอย่างอื่น

ตัวอย่างเช่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานอาจพึงพากระบวนการบริหารคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับ

- ความรู้และความสามารถของบุคลากร จากการจัดหาบุคลากรและการฝึกอบรมอย่างเป็นทางการของสำนักงาน
- ความเป็นอิสระ จากการรวบรวมและการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้อง
- การรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า จากนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ของลูกค้าและงานสอบทาน
- การปฏิบัติตามข้อบังคับและข้อกำหนดทางกฎหมาย จากกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงาน

ในการพิจารณาข้อบกพร่อง¹² ซึ่งพบในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานที่อาจมีผลกระทบต่องานสอบทาน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานอาจพิจารณามาตรการแก้ไขที่สำนักงานใช้ในการจัดการกับข้อบกพร่องนั้น

- ก29. ข้อบกพร่องในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานไม่ได้เป็นข้อบ่งชี้ว่างานสอบทานงานใดงานหนึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพพร้อมถึงข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือเป็นข้อบ่งชี้ว่ารายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นไม่เหมาะสม

การมอบหมายงานให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ข))

- ก30. ในการพิจารณาความรู้ความสามารถที่เหมาะสมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทานโดยรวม หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน เช่น
- ความเข้าใจและประสบการณ์จริงในงานสอบทานที่มีลักษณะและความซับซ้อนใกล้เคียงกัน โดยพิจารณาจากการฝึกอบรมและการมีส่วนร่วมในงานที่เหมาะสม
 - ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
 - ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านรวมถึงความเชี่ยวชาญด้านสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง และ

¹² มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 16(ก)

ความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องในด้านการบัญชีหรือการให้ความเชื่อมั่น

- ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้าดำเนินธุรกิจอยู่
- ความสามารถในการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเข้าใจนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการบริหารคุณภาพของสำนักงาน

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ง)(1))

ก31. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1¹³ กำหนดให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพที่ตอบสนองต่อการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ของลูกค้ำและงานสอบทาน ข้อมูลที่ช่วยหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานในการพิจารณาว่ามีการปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานสอบทานหรือไม่ และข้อสรุปที่ได้รับมีความเหมาะสมหรือไม่ อาจรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับ

- ความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าของกิจการหลัก ผู้บริหารหลัก และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- เรื่องสำคัญต่าง ๆ ที่พบในระหว่างงานสอบทานปัจจุบันหรืองานสอบทานครั้งก่อนและผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์

ก32. หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสอบทานมีเหตุให้สงสัยในความซื่อสัตย์ของผู้บริหารในระดับซึ่งอาจกระทบกับการปฏิบัติงานสอบทานที่เหมาะสม ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้จะไม่เหมาะสมที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะรับงานสอบทาน เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ เพราะการตอบรับงานอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีส่วนเกี่ยวข้องกับงบการเงินของกิจการในลักษณะที่ไม่เหมาะสม

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก33. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานสอบทาน และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณซึ่งรวมถึงความเป็นอิสระนั้นจะเกิดขึ้นตลอดระยะเวลาที่สอบทานตามเงื่อนไขและสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป การปฏิบัติงานเบื้องต้นที่เกี่ยวข้องกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำ และงานสอบทาน และการประเมินข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (รวมถึงความเป็นอิสระ) ในช่วงเริ่มต้นงานสอบทานนั้น ลือสารให้เห็นถึงการตัดสินใจและการปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพก่อนที่จะปฏิบัติงานสอบทานในขั้นตอนที่สำคัญของการสอบทาน

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำ และงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก34. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจถูกยอมรับเมื่อการปฏิบัติงานแสดงถึงลักษณะบางประการเท่านั้น¹⁴ ซึ่งมีส่วนช่วยในการบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับงานสอบทาน

¹³ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 30

¹⁴ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 22

วัตถุประสงค์ที่มีเหตุผล (อ้างอิงย่อหน้าที่ 29(ก)(1))

ก35. อาจเป็นไปได้ที่จะถือว่างานนั้นมีวัตถุประสงค์ที่มีเหตุผล ตัวอย่างเช่น หาก

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

งานการสอบทานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 29(ก)(2))

ก36. เมื่อความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพในสถานการณ์ของงานสอบทานบ่งชี้ว่าการรับงานสอบทานอาจไม่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาแนะนำงานประเภทอื่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจเชื่อว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีเหมาะสมกว่างานสอบทาน ในกรณีอื่น ๆ หากสถานการณ์ของงานขัดขวางการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจแนะนำงานการรวบรวมข้อมูล หรืองานบริการทางด้านบัญชีอื่น ๆ ที่เหมาะสม

ข้อมูลที่เป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 29(ค))

ก37. ตัวอย่างหนึ่งที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีเหตุให้สงสัยว่าข้อมูลที่เป็นต่อการปฏิบัติงานสอบทานนั้นจะมีอยู่หรือจะน่าเชื่อถือ คือเมื่อมีข้อสงสัยว่าบันทึกทางบัญชีที่เป็นต่อวัตถุประสงค์ของการวิเคราะห์เปรียบเทียบไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนอย่างมาก การพิจารณาไม่มุ่งเน้นที่ความต้องการที่เกิดขึ้นในระหว่างการสอบทานเพื่อช่วยผู้บริหารผ่านการแนะนำรายการปรับปรุงที่จำเป็นเพื่อให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารเสร็จสิ้น

เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 30)

ก38. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องบางประการ ซึ่งมีความจำเป็นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพและผู้บริหารของกิจการที่ต้องเห็นชอบ ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ ก่อนผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน

แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 30(ก))

ก39. เงื่อนไขสำหรับการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น คือการที่หลักเกณฑ์¹⁵ ที่ถูกอ้างถึงในคำจำกัดความของงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสม และเผยแพร่ให้กับผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมาย¹⁶ สำหรับวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องให้หลักเกณฑ์แก่ผู้ประกอบวิชาชีพที่จะใช้ในการสอบทานงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการแสดงรายการที่ถูกต้องของงบการเงินตามที่ควรที่เกี่ยวข้องกัน แม่บทการรายงานทางการเงินบางเรื่องเป็นแม่บท

¹⁵ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 42

¹⁶ แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 22(ข)(2)

การนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรในกรณีที่เรื่องอื่น ๆ เป็นแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกำหนดรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินรวมถึงส่วนประกอบของงบการเงินที่สมบูรณ์

ความยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

- ก40. หากปราศจากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ ผู้บริหารจะไม่มีเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการจัดทำงบการเงินและผู้ประกอบวิชาชีพจะไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการสอบทานงบการเงิน
- ก41. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ประยุกต์ในงบการเงินจัดทำขึ้นในบริบทของความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพว่าใครคือผู้ใช้งบการเงินเป้าหมาย ผู้ใช้งบการเงินเป้าหมายคือบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพจัดทำรายงานให้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่สามารถระบุทุกคนที่อ่านรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีบุคคลจำนวนมากเข้าถึงงบการเงิน
- ก42. ในหลายกรณี หากไม่มีข้อบ่งชี้ของการขัดแย้ง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีข้อสมมติว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องสามารถยอมรับได้ (ตัวอย่างเช่น แม่บทการรายงานทางการเงินซึ่งถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ เพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปสำหรับกิจการเฉพาะประเภท)
- ก43. ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินประกอบด้วย
- ลักษณะของกิจการ (ตัวอย่างเช่น เป็นบริษัท หน่วยงานภาครัฐ หรือเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร)
 - วัตถุประสงค์ของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น เป็นงบการเงินที่ถูกจัดทำขึ้นเพื่อเป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ที่หลากหลาย หรือจัดทำขึ้นตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม)
 - ลักษณะของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น เป็นงบการเงินชุดสมบูรณ์ หรือเป็นแค่เฉพาะงบการเงินเดียว)
 - กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ก44. หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้จัดทำงบการเงินไม่สามารถยอมรับได้ในส่วนของวัตถุประสงค์ของงบการเงิน และผู้บริหารไม่ยินยอมที่จะใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เป็นที่ยอมรับในความคิดเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพ มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิเสธงาน
- ก45. ข้อบกพร่องของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งบ่งชี้ว่าแม่บทไม่สามารถยอมรับได้ อาจถูกค้นพบภายหลังจากการรับงานสอบทาน หากการใช้แม่บทการรายงานทางการเงินนั้นไม่ได้

ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้บริหารอาจตัดสินใจที่จะใช้แม่บทอื่น ซึ่งสามารถยอมรับได้ เมื่อผู้บริหารทำตามที่กำหนด มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพตกลงตามข้อตกลงใหม่ในการรับงานสอบทานกับผู้บริหาร เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

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

- ก46. งบการเงินที่ต้องได้รับการสอบทาน คืองบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการ ภายใต้การกำกับดูแลของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ไม่ได้กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และไม่ได้ลงล่างข้อกำหนดหรือข้อบังคับที่กำหนดความรับผิดชอบของบุคคลดังกล่าว อย่างไรก็ตาม การสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นการสอบทานบนหลักการที่ว่า ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ได้รับทราบถึงความรับผิดชอบอันเป็นพื้นฐานของการปฏิบัติงานสอบทาน การสอบทานงบการเงินไม่ได้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- ก47. ในการจัดทำงบการเงินซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดประมาณการทางบัญชีที่สมเหตุสมผลภายใต้สถานการณ์นั้น ๆ และต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมไปปฏิบัติ การใช้ดุลยพินิจดังกล่าวต้องกระทำในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ก48. เนื่องจากเงื่อนไขเบื้องต้นมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบทานงบการเงิน มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับคำยืนยันของผู้บริหารว่ามีความเข้าใจในความรับผิดชอบของผู้บริหารก่อนตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้รับคำยืนยันของผู้บริหารเป็นวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษร อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงของผู้บริหารจะถูกบันทึกในข้อตกลงในการรับงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรหลังจากนั้น
- ก49. หากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ไม่รับหรือจะไม่รับทราบความรับผิดชอบของตนเกี่ยวกับงบการเงิน ถือเป็นความไม่เหมาะสมหากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงานสอบทาน เว้นแต่มีข้อกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ในสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดให้ตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องอธิบายต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลถึงความสำคัญของเรื่องเหล่านี้และนัยต่อการสอบทาน

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเมื่อถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 34-35)

- ก50. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถแสดงว่าตนได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานงานสอบทานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน ซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิเสธงานสอบทาน หากสามารถทำได้ ตัวอย่างเช่น หาก

- ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้ หรือ
- รูปแบบหรือข้อความที่กำหนดในรายงานผู้ประกอบวิชาชีพอยู่ในรูปแบบหรือในเนื้อหาซึ่งแตกต่างจากแบบหรือข้อความที่กำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ อย่างมีนัยสำคัญ

ภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การสอบทานที่ปฏิบัติในสถานการณ์เหล่านี้ถือว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถแสดงว่าตนได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ในรายงานที่ออกเพื่องานสอบทาน โดยไม่คำนึงว่าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้รับอนุญาตให้อ้างถึงการสอบทานว่าได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทาน อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเรื่องการรายงานในขอบเขตที่สามารถปฏิบัติได้ ในกรณีที่เหมาะสม เพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาเพิ่มข้อความในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่าการสอบทานไม่ได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงาน

หนังสือตอบรับงานสอบทานหรือรูปแบบอื่นของการเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร (อ้างถึงย่อหน้า 37)

- ก51. สิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อทั้งผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และผู้ประกอบวิชาชีพ คือ การที่ผู้ประกอบวิชาชีพส่งหนังสือตอบรับงานสอบทานก่อนเริ่มการสอบทานเพื่อช่วยหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการสอบทาน

รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบทาน

- ก52. รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบทานอาจแตกต่างกันสำหรับแต่ละงานสอบทาน นอกเหนือจากเรื่องที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หนังสือตอบรับงานสอบทานอาจอ้างถึง ดังตัวอย่างเช่น

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

การสอบทานกิจการภายในกลุ่ม

ความรับผิดชอบของผู้บริหารที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37(จ))

ก53. ในสถานการณ์ของงานสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าไม่มีความจำเป็นที่จะบันทึกข้อตกลงบางอย่างของงานสอบทานในหนังสือตอบรับงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพยังคงถูกกำหนดตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ให้ได้รับความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตามความเหมาะสม ว่าได้รับทราบและเข้าใจถึงความรับผิดชอบตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรนี้อาจใช้ข้อความในกฎหมายหรือข้อบังคับ หากกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารที่เทียบเท่ากับความรับผิดชอบที่กล่าวมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)

ก54. ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทานแสดงไว้ในภาคผนวก 1

การสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้ารายเดิม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38)

ก55. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะไม่ส่งหนังสือตอบรับงานสอบทานฉบับใหม่หรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรอื่น ๆ ในแต่ละงวด อย่างไรก็ตาม ปัจจัยดังต่อไปนี้อาจแสดงถึงความเหมาะสมที่จะปรับปรุงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน หรือเพื่อแจ้งให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ทราบถึงข้อตกลงในงานสอบทานที่มีอยู่เดิม

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

การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 39)

ก56. การร้องขอจากกิจการให้ผู้ประกอบวิชาชีพเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบทานอาจเป็นผลมาจากหลายปัจจัย รวมถึง

- การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการงานบริการ
- ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของงานสอบทานตามข้อตกลงเดิม
- ข้อจำกัดต่อขอบเขตของงานสอบทานไม่ว่ากำหนดโดยผู้บริหารหรือเป็นสาเหตุจากสถานการณ์อื่น

- ก57. การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการของกิจการหรือความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของการสอบทานที่ถูกร้องขอตามข้อตกลงเดิมอาจถูกพิจารณาว่าเป็นเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับการร้องขอในการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในงานสอบทาน
- ก58. ในทางตรงข้าม การเปลี่ยนแปลงอาจถูกพิจารณาว่าไม่สมเหตุสมผล หากปรากฏว่าการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวข้องกับข้อมูลซึ่งไม่ถูกต้อง ไม่สมบูรณ์ หรือไม่น่าพอใจ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน และผู้บริหารร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานบริการเกี่ยวเนื่องเพื่อหลีกเลี่ยงการแสดงข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปโดยผู้ประกอบวิชาชีพ

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงลักษณะของงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้า 40)

- ก59. ก่อนการเห็นชอบที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานประเภทอื่นหรือการบริการที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพที่ถูกร้องขอให้ปฏิบัติงานสอบทานโดยสอดคล้องกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ อาจจำเป็นต้องประเมินผลกระทบตามสัญญาหรือทางกฎหมายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงซึ่งเกี่ยวเนื่องกับเหตุการณ์ตามที่อ้างถึงในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- ก60. หากผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่ามีข้อพิพาทที่สมเหตุสมผลที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบทานเป็นงานประเภทอื่นหรืองานบริการเกี่ยวเนื่อง การปฏิบัติงานในงานสอบทานจนถึงวันที่ของการเปลี่ยนแปลงอาจเกี่ยวข้องกับงานที่ถูกเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดและการออกรายงานควรเหมาะสมกับงานที่ถูกปรับเปลี่ยนไป เพื่อที่จะหลีกเลี่ยงความสับสนของผู้อ่าน การจัดทำรายงานเกี่ยวกับงานประเภทอื่นหรืองานบริการที่เกี่ยวข้องจะไม่รวมการอ้างอิง
- (ก) งานสอบทานเดิม หรือ
 - (ข) วิธีใด ๆ ที่อาจปฏิบัติในงานสอบทานเดิม ยกเว้นงานสอบทานที่ถูกเปลี่ยนแปลงเป็นงานที่ปฏิบัติตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน และ ดังนั้นการอ้างอิงถึงวิธีปฏิบัติคือส่วนประกอบปกติของการรายงาน

การสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างอิงย่อหน้า 42)

- ก61. ในงานสอบทาน การสื่อสารของผู้ประกอบวิชาชีพกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอยู่ในรูปแบบของ
- (ก) การสอบถามที่ผู้ประกอบวิชาชีพกระทำระหว่างการปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน
 - (ข) การสื่อสารอื่น ๆ ในบริบทของการติดต่อสื่อสารแบบสองทางอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้เข้าใจในประเด็นที่เกิดขึ้นและเพื่อช่วยในการพัฒนาความสัมพันธ์ในการทำงานที่ดีสำหรับงานสอบทาน
- ก62. ช่วงเวลาที่เหมาะสมในการสื่อสารจะแตกต่างกันตามแต่ละสถานการณ์ของงาน ซึ่งปัจจัยที่เกี่ยวข้องนั้นรวมถึงความสำคัญและลักษณะของแต่ละเรื่อง และแนวทางการดำเนินการใด ๆ

ที่คาดหวังให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลดำเนินการ ตัวอย่างเช่น อาจเป็นการเหมาะสมที่จะสื่อสารอุปสรรคที่สำคัญที่พบในระหว่างการปฏิบัติงานสอบทานโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ หากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลสามารถที่จะให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพในการแก้ไขอุปสรรคนั้น

- ก63. กฎหมายหรือข้อบังคับอาจจำกัดไม่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพสื่อสารเรื่องบางเรื่องให้กับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลดำเนินการได้รับทราบ เช่น กฎหมายหรือข้อบังคับอาจห้ามเรื่องการสื่อสาร หรือการดำเนินการอื่นที่อาจเป็นการขัดขวางการสืบสวนการกระทำที่ผิดกฎหมายที่เกิดขึ้นจริงหรือสงสัยว่าจะเกิดขึ้นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในบางสถานการณ์ ความขัดแย้งที่อาจเกิดขึ้นระหว่างความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องของการเก็บรักษาความลับและความรับผิดชอบในเรื่องของการสื่อสารอาจมีความซับซ้อนในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาที่จะขอคำแนะนำทางด้านกฎหมาย

การสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน

- ก64. 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 ดังกล่าวที่ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่ได้กล่าวถึง อาจก่อให้เกิดการถูกจำกัดขอบเขตของการสอบทาน ซึ่งอาจนำไปสู่การให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือการถอนตัวจากงานสอบทานของ

ผู้ประกอบวิชาชีพในสถานการณ์เฉพาะ

- ก65. ในบางกิจการ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลและผู้บริหารของกิจการแห่งหนึ่งอาจเป็นคนละบุคคลกัน ในสถานการณ์นี้ ผู้บริหารของกิจการอาจมีความรับผิดชอบในการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นที่เป็นประโยชน์ต่อการกำกับดูแลด้วย การสื่อสารโดยผู้บริหารไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ก็ไม่ได้เป็นการปลดเปลื้องภาระความรับผิดชอบให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพที่ต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลด้วย อย่างไรก็ตาม การสื่อสารโดยผู้บริหารไปยังผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในประเด็นต่าง ๆ อาจส่งผลกระทบต่อรูปแบบหรือช่วงเวลาของการสื่อสารระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

การสื่อสารกับบุคคลภายนอก

- ก66. ในบางประเทศ อาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินการตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังตัวอย่างต่อไปนี้
- แจ้งให้หน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานที่บังคับใช้กฎหมายทราบถึงเรื่องบางเรื่องที่ได้มีการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีหน้าที่ที่ต้องแจ้งหน่วยงานกำกับดูแลให้ทราบถึงการแสดงรายงานทางการเงินที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่ได้ดำเนินการแก้ไข
 - จัดส่งสำเนาของรายงานบางรายงานที่จัดทำสำหรับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลให้แก่หน่วยงานการกำกับดูแล หรือหน่วยงานที่จัดหาทุน หรือในบางกรณี ทำให้รายงานเหล่านี้สามารถเข้าถึงได้โดยสาธารณะ
- ก67. หากไม่ได้มีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้สำเนาเอกสารการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลแก่บุคคลภายนอกแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องได้รับความยินยอมจากผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลก่อนที่จะดำเนินการดังกล่าว

การปฏิบัติงานสอบทาน

ความมีสาระสำคัญในการสอบทานงบการเงิน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 43)

- ก68. การพิจารณาความมีสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพทำในบริบทของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แม่บทการรายงานทางการเงินบางแม่บทอธิบายเกี่ยวกับหลักการของความมีสาระสำคัญในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ถึงแม้ว่าแม่บทการรายงานทางการเงินอาจอธิบายถึงความมีสาระสำคัญในความหมายที่ต่างกัน แต่โดยทั่วไปแม่บทการรายงานทางการเงินมักจะอธิบายว่า
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งรวมถึงการไม่แสดงข้อมูล จะถูกพิจารณาว่ามีความมีสาระสำคัญ หากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงรายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการรวมกันจะสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

- การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญจะพิจารณาในแง่ของสถานการณ์ และผลกระทบของขนาดหรือลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือพิจารณาจากทั้งสององค์ประกอบ
- การใช้ดุลยพินิจว่าเรื่องใดมีสาระสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงินจะขึ้นอยู่กับการพิจารณาความต้องการข้อมูลพื้นฐานทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินโดยรวม ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่มีต่อผู้ใช้งบการเงินรายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะเจาะจง ซึ่งความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้นอาจมีความแตกต่างกันอย่างมากจะไม่ถูกนำมาพิจารณา

ก69. หากแสดงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การอธิบายหลักการของความมีสาระสำคัญให้กรอบในการอ้างอิงแก่ผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดความมีสาระสำคัญของการสอบทาน หากไม่แสดง การพิจารณาข้างต้นให้กรอบในการอ้างอิงแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ

ก70. การกำหนดความมีสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและขึ้นอยู่กับความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น จึงเป็นการสมเหตุสมผลที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะตั้งข้อสมมติว่า ผู้ใช้งบการเงิน

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

นอกจากนี้ เว้นแต่งานสอบทานปฏิบัติต่อการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อความต้องการซึ่งเฉพาะเจาะจงของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม ผลกระทบที่เป็นไปได้ของการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงต่อผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม ซึ่งความต้องการข้อมูลอาจหลากหลายอย่างมาก โดยทั่วไปไม่ถูกนำมาพิจารณา

ก71. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับเรื่องที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินโดยรวมเหมือนกัน ไม่ว่าจะเป็นระดับใดของความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับเพื่อใช้เป็นเกณฑ์สำหรับการให้ข้อสรุปในงบการเงิน

การปรับเปลี่ยนความมีสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้า 44)

ก72. การพิจารณาความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมของผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องมีการปรับเปลี่ยนระหว่างการสอบทานเนื่องจากผลของ

- การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างการสอบทาน (เช่น การตัดสินใจจำหน่ายธุรกิจส่วนสำคัญของกิจการ)
- การได้รับข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อกิจการ

และสภาพแวดล้อมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากการปฏิบัติตามวิธีการสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (ตัวอย่างเช่น หากระหว่างการสอบทานปรากฏว่าผลการดำเนินงานทางการเงินที่เกิดขึ้นจริงมีโอกาสสูงที่จะแตกต่างอย่างมากจากผลการดำเนินงานทางการเงินสิ้นงวดที่ได้คาดการณ์ไว้ ซึ่งเดิมเคยใช้ในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม)

ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 45–46)

- ก73. ผู้ประกอบวิชาชีพควรใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดขอบเขตการทำความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการตามที่กำหนดไว้ เพื่อปฏิบัติงานสอบทานงบการเงินของกิจการตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาเบื้องต้นว่ามีความเข้าใจเพียงพอหรือไม่ที่จะบรรลุวัตถุประสงค์สำหรับงานสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพ ระดับของความเข้าใจในกิจการที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับจะน้อยกว่าระดับความเข้าใจในกิจการของผู้บริหาร
- ก74. การได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการเป็นกระบวนการที่ทำอย่างต่อเนื่องของการเก็บข้อมูล การทำข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน และการวิเคราะห์ข้อมูลตลอดช่วงงานสอบทาน ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพได้มาและประยุกต์แบบซ้ำ ๆ ตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน รวมถึงทำความเข้าใจให้เป็นปัจจุบันเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในเงื่อนไขและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น วิธีปฏิบัติเบื้องต้นสำหรับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งงานสอบทาน ณ ช่วงเริ่มงานสอบทาน ขึ้นอยู่กับความเข้าใจเบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและของสถานการณ์ของงานสอบทาน ในกรณีการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพหมายถึงความรู้ที่ได้รับจากงานสอบทานงวดก่อนที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งเกี่ยวกับงบการเงินและข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ของกิจการ
- ก75. การทำความเข้าใจก่อให้เกิดกรอบในการอ้างอิงเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถวางแผนและปฏิบัติงานสอบทาน และใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดระยะเวลาของการสอบทาน โดยเฉพาะ การทำความเข้าใจต้องเพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่จะสามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพในการออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการสอบทานเพื่อตอบสนองต่อส่วนนั้น
- ก76. ในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาดังนี้
- กิจการเป็นกิจการภายในกลุ่มกิจการ หรือบริษัทร่วมของอีกกิจการหนึ่งหรือไม่
 - ความซับซ้อนของแม่บทการรายงานทางการเงิน
 - ภาระหน้าที่หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของกิจการ และพิจารณาว่าภาระหน้าที่หรือข้อกำหนดนั้นมีอยู่ภายใต้กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือในบริบทของข้อตกลงการรายงานทางการเงินภายใต้การกำกับดูแลที่เป็นทางการหรือข้อตกลงที่เป็นความรับผิดชอบของกิจการ ตัวอย่างเช่น ภายใต้สัญญาที่มีกับบุคคลภายนอก หรือไม่

- ข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับที่ทราบโดยทั่วไปว่ามีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน เช่น กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับภาษี และเงินบำเหน็จบำนาญ
- ระดับของการพัฒนาโครงสร้างการบริหารและการกำกับดูแลของกิจการ เกี่ยวกับการบริหารและการดูแลบันทึกทางบัญชีของกิจการ และระบบการรายงานทางการเงิน ซึ่งสนับสนุนการจัดทำงบการเงิน กิจการขนาดเล็กมักมีพนักงานจำนวนไม่มาก ซึ่งอาจมีอิทธิพลต่อผู้บริหารในการกำกับดูแล ตัวอย่างเช่น การแบ่งแยกหน้าที่อาจไม่สามารถทำได้ อย่างไรก็ตาม ในกิจการขนาดเล็กที่บริหารจัดการโดยเจ้าของ เจ้าของที่มีอำนาจการจัดการอาจช่วยกำกับดูแลกิจการอย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าในกิจการขนาดใหญ่ ซึ่งการกำกับดูแลกิจการเช่นนี้อาจขัดแย้งข้อจำกัดในเรื่องการแบ่งแยกหน้าที่ได้
- “ทัศนคติและท่าทีของผู้บริหารระดับสูง” และสภาพแวดล้อมการควบคุมของกิจการ ซึ่งกิจการใช้ระบุความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามภาระหน้าที่เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของกิจการ
- ระดับของการพัฒนาและความซับซ้อนของระบบบัญชีและการรายงานทางการเงินของกิจการ และการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกทางบัญชีและข้อมูลที่เกี่ยวข้องของกิจการ ยังคงมีอยู่
- วิธีการของกิจการสำหรับการบันทึก การจัดประเภท และการสรุปรายการ การรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง
- ประเภทของเรื่องที่ต้องการรายการปรับปรุงในงบการเงินงวดก่อนของกิจการ

การออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้า 47 และ 55)

- ก77. ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่ได้วางไว้เดิม ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่า จำเป็นที่จะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปเกี่ยวกับงบการเงินโดยรวม ได้รับอิทธิพลจาก
- (ก) ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
 - (ข) ข้อกำหนดภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเพิ่มเติมในการรายงานซึ่งอยู่ในกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- ก78. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพได้รับมอบหมายให้สอบทานงบการเงินของกลุ่มกิจการ ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานที่วางแผนไว้ยังคงมุ่งเน้นเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับงานสอบทานตามที่ระบุในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ แต่เน้นในบริบทของงบการเงินของกลุ่มกิจการ
- ก79. ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ซึ่งเกี่ยวกับการออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน และการวิเคราะห์เปรียบเทียบ และวิธีการที่ระบุสถานการณ์เฉพาะ ถูกออกแบบมาเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ สถานการณ์ของ

งานสอบทานมีความหลากหลายอย่างมาก ดังนั้น อาจมีสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่ามีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลที่จะออกแบบและปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น ตัวอย่างเช่น ในระหว่างการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงสัญญาที่มีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจเลือกที่จะอ่านสัญญา

- ก80. ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น โดยไม่ได้เปลี่ยนวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดที่เกี่ยวกับงบการเงินโดยรวม

รายการที่มีนัยสำคัญหรือที่ผิดปกติ

- ก81. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาการสอบทานบันทึกทางบัญชีเพื่อระบุรายการที่มีนัยสำคัญหรือที่ผิดปกติที่ควรให้ความสนใจเป็นพิเศษในการสอบทาน

การสอบถาม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 46–48)

- ก82. ในการสอบทาน การสอบถามรวมถึงการหาข้อมูลเกี่ยวกับผู้บริหารและบุคลากรอื่นภายในกิจการ ตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเหมาะสมสำหรับสถานการณ์ของงานสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจขยายการสอบถามเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน หากเหมาะสม การประเมินคำตอบของผู้บริหารเป็นส่วนหนึ่งของวิธีการสอบทานด้วย

- ก83. การสอบถามอาจรวมถึงการสอบถามเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้โดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานสอบทาน

- เรื่องที่ปฏิบัติในการประชุมของเจ้าของ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และคณะกรรมการ และการดำเนินการในการประชุมอื่น (หากมี) ซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
- การสื่อสารที่กิจการได้รับ หรือคาดว่าจะได้รับจากหน่วยงานกำกับดูแล
- เรื่องที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่น เมื่อปฏิบัติการสอบทานเพิ่มเติมเกี่ยวกับความขัดแย้งของข้อมูลที่ระบุได้ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาความสมเหตุสมผลและความสม่ำเสมอในคำตอบของผู้บริหารตามผลที่ได้จากวิธีการสอบทานอื่น รวมถึงความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ

- ก84. หลักฐานการสอบทานที่ได้รับจากวิธีสอบถามมักเป็นหลักฐานเกี่ยวกับเจตนาของผู้บริหาร อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่สนับสนุนในเรื่องดังกล่าวอาจมีจำกัด ซึ่งในกรณีนี้ การทำความเข้าใจประวัติของผู้บริหารเกี่ยวกับการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ เหตุผลในการเลือกวิธีปฏิบัติในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง และความสามารถในการติดตามการปฏิบัติงานในเรื่องต่าง ๆ ของผู้บริหาร อาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งสนับสนุนหลักฐานที่ได้รับจากวิธีสอบถามได้ การประยุกต์การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินคำตอบของผู้บริหารมีความสำคัญ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถประเมินได้ว่ามีเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

- ก85. การปฏิบัติวิธีสอบถามช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาหรือการทำความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้สามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ก86. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมภายใต้กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของกิจการรวมถึงการทุจริต ซึ่งอาจมีความแตกต่างหรือเกินขอบเขตที่ระบุไว้ในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น
- (ก) การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย รวมถึงข้อกำหนดซึ่งเกี่ยวข้องกับการสื่อสารอย่างเฉพาะเจาะจงกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และการพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่ต้องดำเนินการอื่นใดอีกหรือไม่
 - (ข) การสื่อสารการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้สอบบัญชีอื่น (เช่น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ)¹⁷ และ
 - (ค) การจัดทำเอกสารหลักฐานเมื่อพบหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ การปฏิบัติตามความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้นอื่นใดก็ตามอาจทำให้ได้รับข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการทำงานของผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (เช่น ข้อมูลเกี่ยวข้องกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม))

การสอบถามเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 48(จ))

- ก87. สำหรับกิจการขนาดเล็ก ผู้บริหารอาจไม่สามารถจัดเตรียมการประเมินแต่อาศัยความรู้ในทางธุรกิจและการคาดการณ์อนาคตในการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ในสถานการณ์เหล่านี้ อาจมีความเหมาะสมหากอาศัยการหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับการคาดการณ์และการหาแหล่งเงินทุนในระยะกลางและระยะยาวของกิจการ รวมถึงการพิจารณาข้อยืนยันของผู้บริหารว่าสอดคล้องต่อความเข้าใจในกิจการของผู้ประกอบวิชาชีพ

การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 46–47 และ 49)

- ก88. ในการสอบทานงบการเงิน การปฏิบัติวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องต่อไปนี้
- ในการได้มาหรือการทำความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้สามารถระบุส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - ระบุความขัดแย้งของข้อมูลหรือผลต่างจากแนวโน้ม มูลค่า หรือสิ่งปกปิดที่คาดไว้ในงบการเงิน เช่น ระดับความสอดคล้องกันของงบการเงินกับข้อมูลสำคัญ รวมถึงดัชนีชี้วัดผลการดำเนินงานที่สำคัญ

¹⁷ ดูตัวอย่างในย่อหน้าที่ R360.31–360.35 A1 ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- ให้หลักฐานสนับสนุนเกี่ยวกับวิธีสอบถามหรือวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบอื่นที่ได้ปฏิบัติ
- เป็นวิธีการสอบทานเพิ่มเติมเมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพตระหนักถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเชื่อว่าการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมนั้น คือ การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบของรายได้กับต้นทุนรายเดือนระหว่างศูนย์กำไร สาขา หรือกิจการในกลุ่มกิจการอื่น เพื่อให้หลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ก89. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้วิธีการต่าง ๆ ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ตั้งแต่วิธีการเปรียบเทียบอย่างง่ายจนถึงการวิเคราะห์ที่ซับซ้อนโดยใช้วิธีการทางสถิติขั้นสูง ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบเพื่อประเมินข้อมูลทางการเงินในงบการเงินโดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ที่มีเหตุผลระหว่างข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน และการประเมินความสอดคล้องกันของผลกับมูลค่าที่คาดหวัง เพื่อระบุความสัมพันธ์และรายการที่มีความผิดปกติหรือที่แตกต่างจากแนวโน้มหรือมูลค่าที่คาดหวัง ผู้ประกอบวิชาชีพจะเปรียบเทียบจำนวนที่บันทึกไว้หรืออัตราส่วนที่ใช้จำนวนที่บันทึกไว้กับยอดที่คาดหวังโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งใช้ข้อมูลที่ได้จากแหล่งที่มาที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างของแหล่งที่มาของข้อมูลของผู้ประกอบวิชาชีพมักใช้ในการคาดการณ์ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานสอบทาน รวมถึง

- ข้อมูลทางการเงินสำหรับงวดก่อนที่เปรียบเทียบกันได้ โดยคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงที่ทราบแล้ว
- ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและทางการเงินที่คาดการณ์ไว้ เช่น งบประมาณหรือประมาณการ รวมถึงการคาดการณ์จากข้อมูลระหว่างกาลหรือข้อมูลประจำปี
- ความสัมพันธ์ระหว่างส่วนประกอบของข้อมูลทางการเงินภายในช่วงเวลานั้น
- ข้อมูลเกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินธุรกิจ เช่น ข้อมูลกำไรขั้นต้น หรือการเปรียบเทียบอัตราส่วนยอดขายต่อลูกหนี้การค้าของกิจการกับค่าเฉลี่ยของอุตสาหกรรม หรือกับกิจการอื่นที่มีขนาดใกล้เคียงกันในอุตสาหกรรมเดียวกัน
- ความสัมพันธ์ของข้อมูลทางการเงินกับข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างเงินเดือนกับจำนวนพนักงาน

ก90. การพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพว่าข้อมูลที่ใช้สำหรับการวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นที่น่าสนใจสำหรับวัตถุประสงค์ที่ต้องการของวิธีการสอบทานเหล่านั้น ขึ้นอยู่กับความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และได้รับอิทธิพลจากลักษณะและแหล่งที่มาของข้อมูล และจากสถานการณ์ที่ได้ข้อมูลนั้นมา การพิจารณาต่อไปนี้อาจเกี่ยวข้อง

- แหล่งที่มาของข้อมูล ตัวอย่างเช่น ข้อมูลอาจเชื่อถือได้มากขึ้นหากได้รับจากแหล่งข้อมูลภายนอกที่เป็นอิสระจากกิจการ
- การเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลที่มี ตัวอย่างเช่น ข้อมูลอุตสาหกรรมในภาพรวมอาจจำเป็นต้องใช้ประกอบกับข้อมูลอื่น หรือปรับปรุงข้อมูลเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลของกิจการที่ผลิตและขายสินค้าเฉพาะเจาะจง

- ลักษณะและความเกี่ยวข้องกันของข้อมูลที่มี ตัวอย่างเช่น การจัดทำงานประมาณของกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อคาดการณ์ถึงผลการดำเนินงานมากกว่าเพื่อใช้เป็นเป้าหมายที่ต้องบรรลุหรือไม่
- ความรู้และความเชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมข้อมูลและการควบคุมที่เกี่ยวข้องซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ความมั่นใจเกี่ยวกับความครบถ้วน ความถูกต้อง และความมีอยู่จริง การควบคุมอาจที่เกี่ยวข้องดังกล่าว รวมถึง การควบคุมเกี่ยวกับการจัดเตรียมการสอบทาน และการดูแลงบประมาณ

วิธีการสอบทานเพื่อระบุสถานการณ์เฉพาะ

การทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้า 52(ก) และ (ง))

การสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ก91. กฎหมายหรือข้อบังคับในบางประเทศอาจจำกัดการสื่อสารของผู้ประกอบวิชาชีพในบางเรื่องต่อผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล โดยอาจห้ามสื่อสารหรือกระทำการใด ๆ เฉพาะเรื่องที่อาจส่งผลเสียต่อการสืบสวนโดยผู้มีอำนาจที่เหมาะสม ทั้งเรื่องที่พบ ข้อสงสัย การกระทำที่ผิดกฎหมาย รวมถึงการแจ้งเตือนกิจการ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในสถานการณ์ดังกล่าว ประเด็นที่พิจารณาโดยผู้ประกอบวิชาชีพอาจซับซ้อนและผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความเหมาะสมที่จะขอคำปรึกษาทางกฎหมาย

การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม

ก92. รายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม อาจจำเป็นหรือเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น เนื่องจาก

- (ก) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงาน
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพตัดสินใจว่าการรายงานเป็นการกระทำที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยตามที่กล่าวไว้ในข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ดูย่อหน้า ก93) หรือ
- (ค) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องให้สิทธิผู้สอบบัญชีในการทำเช่นนั้น (ดูย่อหน้า ก94)

ก93. ในบางกรณี ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงานหรือพิจารณาว่าการรายงานการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมเป็นการกระทำที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้นหรือไม่ ตัวอย่างเช่น ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทำตามขั้นตอนเพื่อตอบสนองต่อการไม่

ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย และพิจารณาว่าต้องกระทำการใด ๆ เพิ่มขึ้นหรือไม่ ซึ่งอาจรวมถึงการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม¹⁸ ประมวลจรรยาบรรณชี้แจงว่าการรายงานดังกล่าวไม่ถือเป็นการฝ่าฝืนหน้าที่การรักษาความลับของลูกค้าตามประมวลจรรยาบรรณ¹⁹

- ก94. แม้ว่ากฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องไม่รวมถึงข้อกำหนดซึ่งตอบสนองต่อการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดนั้นอาจให้สิทธิผู้ประกอบการวิชาชีพรายงานการทุจริตหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม
- ก95. ในสถานการณ์อื่น การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมอาจถูกจำกัดอันเนื่องมาจากหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพในการรักษาความลับของลูกค้าตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- ก96. ข้อกำหนดตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 52(ง) อาจเกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาที่ซับซ้อนและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาขอคำปรึกษาจากภายใน (เช่น ภายในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย) หรือขอคำปรึกษาจากหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพบนพื้นฐานของการรักษาความลับ (ถ้าการกระทำดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือไม่ฝ่าฝืนหน้าที่ในการรักษาความลับของลูกค้า) ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาการได้มาซึ่งคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อให้เข้าใจถึงทางเลือกของผู้ประกอบวิชาชีพ และผลกระทบทางวิชาชีพหรือนัยทางกฎหมายจากการดำเนินการที่เฉพาะเจาะจง
- เหตุการณ์หรือเงื่อนไขซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 54)
- ก97. ปัจจัยต่อไปนี้แสดงถึงตัวอย่างของเหตุการณ์หรือสถานการณ์ ซึ่งโดยลำพังหรือรวมกัน อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญในข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ตัวอย่างที่แสดงไว้ไม่ใช่เหตุการณ์หรือสถานการณ์ทั้งหมด หรือการที่มีเหตุการณ์และสถานการณ์ใดเพียงหนึ่ง เหตุการณ์หรือหนึ่งสถานการณ์หรือมากกว่ามิได้แปลว่ามีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการเกิดขึ้นเสมอไป

ด้านการเงิน

- มีหนี้สินสูงกว่าสินทรัพย์ หรือมีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน
- เงินกู้ยืมที่มีเงื่อนไขกำหนดระยะเวลาการชำระคืนที่แน่นอนโดยไม่มีเรื่องที่จะชี้ให้เห็นว่ากิจการจะชำระหนี้หรือขอขยายเวลาชำระหนี้ได้ หรือการใช้เงินกู้ยืมระยะสั้นจำนวนมากเพื่อไปลงทุนในสินทรัพย์ที่ให้ผลตอบแทนในระยะยาว
- ข้อบ่งชี้ที่แสดงถึงการยกเลิกความช่วยเหลือทางการเงินของเจ้าหนี้รายอื่น ๆ
- กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานติดลบ ซึ่งเห็นได้จากงบการเงินในอดีต หรือ

¹⁸ ดูตัวอย่างในย่อหน้าที่ R360.36-360.36 A3 ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

¹⁹ ดูตัวอย่างในย่อหน้าที่ R114.1 และ 114.3 A3 และ R360.37 ของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ประมาณการงบการเงิน

- 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)

ก98. โดยทั่วไป ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวบรวมหลักฐานการสอบทานว่างงบการเงินตรงกันกับหรือกระทบยอดกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยการตรวจจำนวนเงินและยอดคงเหลือในงบการเงินกับบันทึกทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น บัญชีแยกประเภททั่วไป หรือบันทึกหรือตารางสรุป ซึ่งสะท้อนถึงความถูกต้องตรงกันหรือการกระทบยอดของจำนวนเงินในงบการเงินกับบันทึกทางบัญชี (เช่น งบทดลอง)

การปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 57)

ก99. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม หากผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก100. การตอบสนองของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติมสำหรับรายการที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีหลากหลาย ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ และเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก101. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมที่จำเป็นต่อการรวบรวมหลักฐานการสอบทาน เพื่อสรุปว่าเรื่องดังกล่าวไม่เป็นเหตุ หรือเพื่อพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเหตุให้งบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้เป็นแนวทางมีดังต่อไปนี้

- ข้อมูลที่รับจากการประเมินผลของวิธีการสอบทานที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเข้าใจที่เป็นปัจจุบันของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการที่ได้รับตลอดการปฏิบัติงานสอบทาน
- การพิจารณาความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบทานที่ต้องการเพื่อระบุเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก102. วิธีการสอบทานเพิ่มเติมมุ่งเน้นการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปต่อเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วิธีการสอบทานอาจเป็น

- การสอบถามหรือวิเคราะห์เปรียบเทียบเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น ปฏิบัติด้วยการพิจารณารายละเอียดที่เพิ่มขึ้น หรือมุ่งเน้นรายการที่ได้รับผลกระทบ (นั่นคือ จำนวนเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีหรือรายการที่สะท้อนในงบการเงิน) หรือ
- ประเภทของวิธีการสอบทานอื่น เช่น วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยทดสอบรายละเอียดหรือการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

ก103. ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงถึงการประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพเรื่องความจำเป็นในการปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม และการตอบสนองของผู้ประกอบวิชาชีพหากผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าวิธีการสอบทานเพิ่มเติมมีความจำเป็น

- ในระหว่างการปฏิบัติวิธีสอบทานและวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบสำหรับการสอบทาน การวิเคราะห์ลูกหนี้ของผู้ประกอบวิชาชีพแสดงถึงจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญของลูกหนี้ที่เกินกำหนดชำระที่ไม่ตั้งค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญ
- ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าลูกหนี้ในงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพจึงสอบถามผู้บริหารว่าลูกหนี้ที่เก็บเงินไม่ได้จำเป็นต้องแสดงการด้อยค่าหรือไม่
- ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับคำตอบของผู้บริหาร การประเมินคำตอบของผู้ประกอบวิชาชีพอาจ

- (ก) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าลูกหนี้ไม่ได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่นเพิ่มเติม
- (ข) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเรื่องนี้ที่เป็นเหตุให้งบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานอื่นเพิ่มเติม และให้ข้อสรุปว่างบการเงินโดยรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- (ค) ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อต่อไปว่า ลูกหนี้ในงบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่ให้หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อพิจารณาว่าในความเป็นจริงมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติวิธีการสอบทานเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น การร้องขอการวิเคราะห์จำนวนเงินที่ได้รับจากบัญชีลูกหนี้รายย่อยที่เกี่ยวข้องหลังจากวันที่ในงบการเงินจากผู้บริหาร เพื่อระบุลูกหนี้ที่ไม่สามารถเก็บเงินได้ การประเมินผลของวิธีการสอบทานเพิ่มเติมอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพได้ข้อสรุปตาม (ก) หรือ (ข) ข้างต้น หากไม่ได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง

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

หนังสือรับรอง (อ้างอิงย่อหน้า 61–63)

- ก104. หนังสือรับรองเป็นหลักฐานที่สำคัญในงานสอบทาน หากผู้บริหารแก้ไข หรือไม่ให้หนังสือรับรองตามที่ขอ อาจเป็นสัญญาณเตือนผู้ประกอบการวิชาชีพถึงความเป็นไปได้ที่อาจมีหนึ่งหรือหลายประเด็นที่มีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรแทนวาจา ในหลายกรณีอาจทำให้ผู้บริหารพิจารณาเรื่องต่าง ๆ อย่างเคร่งครัดซึ่งจะเพิ่มคุณภาพของคำรับรอง
- ก105. นอกเหนือจากหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาขอคำรับรองอื่นของผู้บริหารเกี่ยวกับงบการเงิน ตัวอย่างเช่น เพื่อให้หลักฐานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับรายการบางรายการหรือการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินสมบูรณ์ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าการรับรองนั้นสำคัญต่อการให้ข้อสรุปในงบการเงินทั้งแบบมีเงื่อนไขและไม่มีเงื่อนไข
- ก106. ในบางกรณีหนังสือรับรองอาจมีข้อความเงื่อนไขเพื่อแสดงให้เห็นว่าหนังสือรับรองดังกล่าวถูกทำขึ้นตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถยอมรับคำกล่าวนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล หากผู้ประกอบวิชาชีพได้รับคำรับรองจากผู้ที่เหมาะสม ทั้งในเรื่องความรับผิดชอบและความรู้ในเรื่องที่รวมอยู่ในหนังสือรับรอง

การประเมินหลักฐานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้ (อ้างอิงย่อหน้า 66–68)

- ก107. ในบางสถานการณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่าจะได้รับการออกแบบวิธีการสอบถามและการวิเคราะห์เปรียบเทียบเบื้องต้น และวิธีการสอบทานที่ระบุสถานการณ์เฉพาะ ในสถานการณ์นั้น ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าหลักฐานการสอบทานที่ได้รับจากวิธีการสอบทานที่ใช้นั้นไม่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ

- ขยายงานการสอบทาน หรือ
- ใช้วิธีการอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ

ในกรณีที่คาดว่าไม่มีข้อใดที่สามารถกระทำได้ในสถานการณ์นั้น ๆ ผู้ประกอบวิชาชีพจะไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้สามารถให้ข้อสรุปต่องบการเงินและมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติงานสอบทานให้เสร็จสิ้น ตัวอย่างเช่น หากสมาชิกของผู้บริหารไม่สะดวกในช่วงเวลาสอบทานที่จะตอบการสอบถามของผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องสำคัญ สถานการณ์นี้อาจเกิดขึ้นแม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ทราบถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตามที่ระบุในย่อหน้า 57

การถูกจำกัดขอบเขต

- ก108. กรณีที่ไม่สามารถสอบทาน วิธีเฉพาะเจาะจงไม่ถือว่าถูกจำกัดขอบเขตการสอบทาน หากผู้ประกอบวิชาชีพสามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยสอบทานวิธีอื่นได้
- ก109. การถูกจำกัดขอบเขตงานสอบทานโดยผู้บริหารอาจมีนัยสำหรับงานสอบทาน เช่น การประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับส่วนของงบการเงินที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และการพิจารณารับงานสอบทานต่อไป

การให้ข้อสรุปต่องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ก))

- ก110. คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงินมีความสำคัญเพราะเป็นการแจ้งให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงแม่บทที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน หากงบการเงินเป็นงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ งบการเงินอาจจัดทำภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะระหว่างบุคคลที่เกี่ยวข้องกันและผู้ประกอบวิชาชีพเท่านั้น คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ใช้มีความสำคัญเพราะงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจไม่เหมาะสมสำหรับการใช้ นอกเหนือจากที่ระบุไว้ในงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- ก111. คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ภาษาที่แสดงเงื่อนไขหรือข้อจำกัดที่ไม่ชัดเจน (ตัวอย่างเช่น “งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นส่วนใหญ่”) เป็นคำอธิบายแม่บทที่ไม่เพียงพอ เพราะคำอธิบายดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดการเข้าใจผิดได้

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

- ก112. มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพประเมินว่างบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ
- ก113. ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ผู้บริหารอาจต้องเพิ่มการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเกินกว่าตามที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเจาะจงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้น ปฏิบัติต่างไปจากข้อกำหนดของแม่บทเพื่อให้การนำเสนอของงบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร

ข้อพิจารณาเมื่อใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์

- ก114. เป็นการยากที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะพิจารณาว่า งบการเงินที่ได้จัดทำตามแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิด หากผู้ประกอบวิชาชีพได้พิจารณาตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ณ ช่วงตอบรับงานสอบทานแล้วว่าแม่บทดังกล่าวเป็นที่ยอมรับได้

ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ (อ้างอิงย่อหน้า 70(ข))

ก115. ในการพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพบว่ามีความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพอาจสรุปได้ว่าผลกระทบโดยรวมของข้อมูลที่ไม่เป็นกลาง รวมถึงผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไข ทำให้งบการเงินโดยรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความไม่เป็นกลางที่อาจกระทบต่อการประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่นั้น รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

- การเลือกแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ได้แจ้งให้แก่ผู้บริหารทราบในระหว่างการสอบทาน (ตัวอย่างเช่น การแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรเพิ่มขึ้น แต่ไม่แก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรลดลง)
- ความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นในการจัดทำประมาณการทางบัญชี

ก116. ข้อบ่งชี้ถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นไม่ได้หมายความว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงสำหรับวัตถุประสงค์ในการหาข้อสรุปเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีเสมอไป แต่ข้อบ่งชี้ดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่อการพิจารณาของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินโดยรวมอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

รูปแบบของข้อสรุป (อ้างอิงย่อหน้า 74)

คำอธิบายข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน

ก117. ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพกล่าวว่าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่างบการเงินดังกล่าวไม่ได้แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ (หรือไม่ได้แสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร) ตาม[แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง] ตัวอย่างเช่น ในกรณีของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป งบการเงินแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวดและผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการสำหรับงวดสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ (หรือแสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร)

“นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” หรือ “แสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร”

ก118. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง เพราะรูปแบบรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีใช้ถ้อยคำ “นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควร” เพียงถ้อยคำเดียว)

การไม่สามารถให้ข้อสรุป เนื่องจากผู้บริหารจำกัดขอบเขตของงานสอบทานหลังจากผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15 และ 82)

ก119. ในทางปฏิบัติ การถอนตัวจากการสอบทานอาจขึ้นอยู่กับขั้นความสำเร็จของงานสอบทาน ณ เวลาที่ผู้บริหารจำกัดขอบเขต ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบทานส่วนที่เป็นสาระสำคัญเสร็จสิ้นแล้ว หากเป็นไปได้ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะสอบทานงานทั้งหมดให้เสร็จ และไม่ให้

ข้อสรุปโดยอธิบายการถูกจำกัดขอบเขตไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป

- ก120. ในบางสถานการณ์ การถอนตัวจากการสอบทานอาจเป็นไปได้ หากผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับให้รับงานสอบทานต่อไป ตัวอย่างเช่น สถานการณ์เช่นนี้อาจเป็นกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการแต่งตั้งให้สอบทานงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐ หรือเป็นกรณีซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพได้รับการแต่งตั้งให้สอบทานงบการเงินครอบคลุมช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง หรือได้รับการแต่งตั้งสำหรับช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง และถูกห้ามไม่ให้ถอนตัวก่อนการสอบทานงบการเงินจะเสร็จสิ้น หรือก่อนสิ้นสุดช่วงเวลาดังกล่าว ตามลำดับ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องรวมวรรคเรื่องอื่น ๆ ไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ เพื่ออธิบายถึงสาเหตุที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถถอนตัวจากงานสอบทานนั้นได้

การสื่อสารกับหน่วยงานที่กำกับดูแลหรือเจ้าของกิจการ

- ก121. กรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปว่าการถอนตัวจากการสอบทานเป็นเรื่องจำเป็น เนื่องจากถูกจำกัดขอบเขต อาจมีข้อกำหนดของผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อกำหนดทางกฎหมาย หรือข้อบังคับสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่ต้องสื่อสารกับหน่วยงานที่กำกับดูแลหรือเจ้าของกิจการเกี่ยวกับเรื่องการถอนตัวจากการสอบทาน

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้า 86–92)

- ก122. รายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรครอบคลุมรายงานที่เผยแพร่ในรูปแบบสำเนาถาวรและรายงานที่ออกในรูปแบบของสื่ออิเล็กทรอนิกส์

องค์ประกอบของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้า 86)

- ก123. ชื่อรายงานที่ระบุว่ารายนามนั้นเป็นรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ตัวอย่างเช่น “รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ” เป็นการยืนยันว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีคุณสมบัติครบถ้วนตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในส่วนที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ ซึ่งทำให้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นแตกต่างจากรายงานที่ออกโดยผู้อื่น

- ก124. กฎหมายหรือข้อบังคับในแต่ละประเทศอาจกำหนดว่าใครเป็นผู้รับรายงานที่จะต้องถูกระบุในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยทั่วไปแล้วรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะระบุถึงผู้ที่ได้รับรายงานนั้น ซึ่งมักเป็นผู้ถือหุ้นหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการที่งบการเงินได้รับการสอบทาน

- ก125. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่างบการเงินที่สอบทานแล้วจะรวมอยู่ในเอกสารที่มีข้อมูลอื่น เช่น รายงานทางการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาที่จะระบุเลขหน้าที่จะนำเสนองบการเงินที่สอบทานแล้ว หากรูปแบบของการนำเสนอสามารถทำได้ ทั้งนี้ เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินระบุงบการเงินที่รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพกล่าวถึงได้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงิน (อ้างอิงย่อหน้า 86(ง))

- ก126. ข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับข้อตกลงจากผู้บริหาร ซึ่งผู้บริหารรับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบของตนทั้งที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำ

งบการเงินและที่เกี่ยวข้องกับงานสอบทาน โดยเป็นพื้นฐานในการปฏิบัติการสอบทานและการรายงานงานสอบทาน คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพมีบริบทเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารสำหรับผู้อ่านรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับงานสอบทานที่ได้ปฏิบัติ

- ก127. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องกล่าวถึง “ผู้บริหาร” โดยเฉพาะเจาะจง แต่อาจใช้คำที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น ๆ ในบางประเทศ การกล่าวถึงอย่างเหมาะสมเป็นการกล่าวถึงผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ
- ก128. ในบางสถานการณ์ อาจเป็นการเหมาะสมที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะเพิ่มเติมในคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการตามที่อธิบายในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินภายใต้สภาพแวดล้อมของประเทศนั้นหรือตามประเภทของกิจการ
- ก129. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารอาจอ้างถึงความรับผิดชอบต่อความเพียงพอของสมุดบัญชีและบันทึกทางการบัญชี หรือระบบบัญชีโดยเฉพาะเจาะจง เนื่องจากสมุดบัญชี บันทึกทางการบัญชี และระบบต่าง ๆ เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้จึงไม่ใช้คำอธิบายเหล่านั้นหรือไม่อ้างอิงถึงเรื่องเหล่านี้โดยเฉพาะเจาะจง

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(จ))

- ก130. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพระบุว่า ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพคือการให้ข้อสรุปต่องบการเงินจากผลการสอบทาน เพื่อชี้ให้เห็นความแตกต่างระหว่างความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน

การอ้างถึงมาตรฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ฉ))

- ก131. การอ้างถึงมาตรฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการสอบทานเป็นการสื่อสารให้ผู้ใช้ง่ายงานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่าการสอบทานได้ดำเนินการตามมาตรฐานที่กำหนด

การติดต่อสื่อสารเกี่ยวกับลักษณะของการสอบทานงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ช))

- ก132. คำอธิบายลักษณะของงานสอบทานในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอธิบายขอบเขตและข้อจำกัดของงานสอบทานที่ปฏิบัติเพื่อประโยชน์ของผู้อ่านรายงาน เพื่อหลีกเลี่ยงข้อสงสัย คำอธิบายนี้ทำให้เข้าใจว่าการสอบทานไม่ใช่การตรวจสอบ และ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน

คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและผลกระทบที่อาจมีต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ช)(2))

- ก133. การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อแจ้งให้ผู้ใช้ง่ายงานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบถึงบริบทที่ใช้ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ และไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะจำกัดการประเมินตามที่กำหนดในย่อหน้าที่

30(ก) การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจใช้ถ้อยคำ เช่น

“.....ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน” หรือ

“.....ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปในประเทศ ก”

ก134. เมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องครอบคลุมถึงมาตรฐานรายงานทางการเงินและข้อกำหนดทางกฎหมาย หรือข้อบังคับ การระบุถึงแม่บทจะใช้ถ้อยคำว่า “.....ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดในประมวลกฎหมายว่าด้วยบริษัทจำกัดของประเทศ ก”

วรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อข้อสรุปเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ณ)(2))

ก135. การให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือการไม่ให้ข้อสรุปเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ซึ่งอธิบายอยู่ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งไม่ได้เป็นเหตุผลสนับสนุนการละเว้นคำอธิบายของเหตุการณ์อื่นที่ถูกรวบรวม ซึ่งทำให้การให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ในสถานการณ์เช่นนี้ ให้เปิดเผยข้อมูลของเรื่องอื่น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักว่าอาจเกี่ยวข้องกับผู้ใช้งบการเงิน

ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 86(ฏ))

ก136. ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นในนามของสำนักงานสอบบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือในนามของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือทั้งสองอย่าง ตามความเหมาะสมในแต่ละประเทศ ในบางประเทศ นอกเหนือจากลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพอาจถูกกำหนดให้แจ้งในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับตำแหน่งทางวิชาชีพบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือ การยอมรับจากหน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพที่เหมาะสมในประเทศนั้นแล้ว

การให้ข้อมูลผู้อ่านงบการเงินว่างบการเงินได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 88)

ก137. งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ อาจนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากที่ผู้จัดทำตั้งใจ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานกำกับดูแลอาจกำหนดให้กิจการต้องนำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวไปแสดงในฐานะข้อมูลที่สามารถเข้าถึงได้ ดังนั้น เพื่อหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพว่างบการเงินดังกล่าวได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ดังนั้น อาจไม่เหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือนำไปใช้

ก138. นอกจากนี้ ในการให้ข้อมูลผู้อ่านรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งกำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากงบการเงินจัดทำโดยใช้แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถึงความเหมาะสมในการระบุว่า รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพมีความประสงค์ที่จะรายงานให้แก่ผู้ใช้เฉพาะกลุ่มเท่านั้น ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับกฎหมายหรือข้อบังคับของแต่ละประเทศ กรณีนี้ ย่อหน้าที่ประกอบด้วยการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจขยายความถึงเรื่องอื่น ๆ และให้ปรับเปลี่ยนหัวข้อให้สอดคล้องกันด้วย

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน (อ้างอิงย่อหน้า 91)

- ก139. ในบางประเทศ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานเรื่องอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องรายงานเรื่องต่าง ๆ บางเรื่องให้ผู้ประกอบวิชาชีพพบในระหว่างการสอบทานงบการเงิน ในอีกกรณีหนึ่ง ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องใช้และรายงานวิธีการสอบทานเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือให้ข้อสรุปต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง เช่น ความเพียงพอของสมุดบัญชีและบันทึกทางการบัญชี มาตรฐานงานสอบทานงบการเงินในบางประเทศมักให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานโดยเฉพาะเจาะจงในประเทศนั้น
- ก140. ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการเงิน ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานที่แยกต่างหาก
- ก141. ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานเหล่านี้ อธิบายไว้ในส่วนที่แยกต่างหากในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อแยกความรับผิดชอบดังกล่าวออกจากความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในกรณีที่เกี่ยวข้อง ส่วนที่แยกต่างหากนี้ อาจมีหัวข้อย่อยที่อธิบายถึงเนื้อหาของย่อหน้าที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานนั้น ในบางประเทศ ความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานอาจระบุไว้ในรายงานที่แยกต่างหากจากรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับการสอบทานงบการเงิน

วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้า 86(ก) และ 92)

- ก142. วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพแจ้งให้ผู้ใช้ง่ายงานของผู้ประกอบวิชาชีพทราบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพได้พิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับทราบและที่เกิดขึ้นจนถึงวันนั้นแล้ว
- ก143. เนื่องจากความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นการแสดงความเห็นต่องบการเงินและงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะสรุปว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้มาซึ่งหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ จนกว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะพอใจว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้บริหารได้ยอมรับถึงความรับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว
- ก144. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคล (ตัวอย่างเช่น กรรมการ) ที่รับผิดชอบในการสรุปว่าได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และระบุถึงกระบวนการในการอนุมัติที่จำเป็น ในกรณีดังกล่าว หลักฐานของการอนุมัติดังกล่าวต้องได้มาก่อนการลงวันที่ในรายงานต่องบการเงิน อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ได้กำหนดกระบวนการในการอนุมัติ ในกรณีดังกล่าว

ควรพิจารณาวิธีปฏิบัติที่กิจการใช้ในการจัดทำและสรุปงบการเงินของกิจการในขั้นสุดท้ายตามความเห็นของผู้บริหารและโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการ เพื่อระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีอำนาจในการสรุปว่าได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงวันที่ในกระบวนการรายงานทางการเงินที่คาดว่าจะการสอบทานจะเสร็จสมบูรณ์

- ก145. ในบางประเทศมีการกำหนดว่า งบการเงินต้องได้รับการอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นก่อนการนำงบการเงินดังกล่าวออกเผยแพร่ต่อสาธารณะ ในประเทศเหล่านี้ การอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นไม่ใช่เรื่องจำเป็นต่อการสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับงบการเงิน วันที่อนุมัติงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้คือวันที่ก่อนหน้าที่มีอำนาจสรุปว่าได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้มีอำนาจนั้นได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้า 34-35 และ 86)

- ก146. เมื่อการสอบทานเป็นไปตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบเดียวกันจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก โดยทำให้สามารถระบุได้ทันทีว่าการสอบทานนั้นเป็นไปตามมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับในระดับโลก รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจอ้างอิงตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ได้ เมื่อข้อแตกต่างระหว่างข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับและมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้เป็นเรื่องของรูปแบบและถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเท่านั้น และรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 86 ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ เป็นอย่างน้อย รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอาจอ้างอิงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ได้ ดังนั้น ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แล้ว แม้ว่ารูปแบบและถ้อยคำที่ใช้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะถูกกำหนดโดยข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ในกรณีที่ข้อกำหนดโดยเฉพาะในบางประเทศไม่ขัดแย้งกับมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ การใช้รูปแบบและถ้อยคำตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ช่วยให้ผู้ใช้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสามารถระบุรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพได้ทันทีว่า เป็นรายงานจากการสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ สถานการณ์ที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดรูปแบบหรือถ้อยคำในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่แตกต่างอย่างมากจากข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ถูกระบุไว้ในข้อกำหนดเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แล้ว

รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพสำหรับการสอบทานที่เป็นไปตามทั้งมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศและมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ (อ้างอิงย่อหน้า 86(จ))

- ก147. นอกจากการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หากผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ รายงานอาจอ้างว่าได้ปฏิบัติตามทั้งมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศสำหรับงานสอบทานงบการเงิน อย่างไรก็ตาม การอ้างอิงถึงมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศจะไม่เหมาะสม

หากมีความขัดแย้งระหว่างข้อกำหนดของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้และของมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ ซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุปที่แตกต่าง หรือไม่กล่าวถึงในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ ในกรณีนี้ รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะอ้างอิงถึงมาตรฐานที่เกี่ยวข้องเท่านั้น (มาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้หรือมาตรฐานที่เกี่ยวข้องของประเทศ) ตามมาตรฐานที่ใช้จัดทำรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

ตัวอย่างรูปแบบรายงานการสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 86)

ก148. ภาคผนวก 2 ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้แสดงตัวอย่างรายงานการสอบทานต้องการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพตามข้อกำหนดในการรายงานของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้

เอกสารหลักฐาน

ความทันต่อเวลาของเอกสารหลักฐานของงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 93)

ก149. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเกี่ยวกับการรวบรวมเอกสารหลักฐานของงานภายในเวลาที่เหมาะสมภายหลังวันที่ในรายงาน

ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก54)

ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบทานงบการเงินในอดีต

ตัวอย่างดังต่อไปนี้คือหนังสือตอบรับงานสอบทานเพื่อการสอบทานงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป (จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ซึ่งจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องและแนวทางปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ หนังสือฉบับนี้ไม่ใช่ข้อกำหนดที่เป็นทางการ แต่ตั้งใจให้ใช้เป็นแนวปฏิบัติเท่านั้น ซึ่งอาจใช้ควบคู่กับข้อควรพิจารณาตามที่ระบุในมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้ และปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและสถานการณ์ของแต่ละงาน

ร่างหนังสือตอบรับงานนี้เป็น การสอบทานงบการเงินสำหรับงวดการรายงานงวดเดียว หากนำไปใช้หรือคาดว่าจะใช้กับการสอบทานงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิมต้องมีการปรับเปลี่ยน อาจเป็นการเหมาะสมที่จะขอคำแนะนำทางกฎหมายถึงความเหมาะสมของหนังสือที่แนะนำให้เสนอ

เรียน ผู้แทนที่เหมาะสมของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของบริษัท กขค จำกัด¹

[วัตถุประสงค์และขอบเขตการสอบทาน]

ตามที่ท่านมีความประสงค์ที่จะให้ข้าพเจ้าสอบทานงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าขอยืนยันการรับงานและความเข้าใจของข้าพเจ้าเกี่ยวกับงานสอบทานนี้ตามความหมายในหนังสือฉบับนี้

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

[ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ข้าพเจ้าจะปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน 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 วิธีการสอบทานเหล่านี้ได้นำมาปฏิบัติเพื่อให้ข้าพเจ้าสามารถให้ข้อสรุปต่อการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) วิธีการสอบทานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับสิ่งที่ข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นโดยใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าจากความเข้าใจของข้าพเจ้าในบริษัท กขค จำกัด และสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมทั้ง ความเข้าใจของข้าพเจ้าในมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการประยุกต์ใช้ในบริบทของอุตสาหกรรม

การสอบทานไม่ใช่การตรวจสอบงบการเงิน ดังนั้น

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

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

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามหลักการที่ว่า [ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)]³ รับทราบและเข้าใจว่าตนเองมีความรับผิดชอบในเรื่องดังต่อไปนี้

- (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 ใช้คำให้เหมาะสมตามสถานการณ์

⁴ หรือหากเหมาะสม “ในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริงโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ”

เพื่อเป็นส่วนหนึ่งในกระบวนการสอบทานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าจะขอคำยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรจาก [ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)] เกี่ยวกับคำรับรองที่เกี่ยวข้องกับการสอบทาน ข้าพเจ้าหวังว่าจะได้รับความร่วมมืออย่างเต็มที่จากพนักงานของท่านในระหว่างการสอบทาน

[ข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง]

[เพิ่มข้อมูลอื่น เช่น การจัดการค่าธรรมเนียมการสอบทาน การเก็บเงินและข้อตกลงเฉพาะอื่น ๆ ตามความเหมาะสม]

[การรายงาน]

[เพิ่มการอ้างอิงที่เหมาะสมต่อรูปแบบและเนื้อหาที่คาดหวังในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของข้าพเจ้าอาจจำเป็นต้องปรับเปลี่ยน ซึ่งเป็นผลจากประเด็นจากการสอบทาน โปรดลงนามและส่งคู่มือฉบับของหนังสือฉบับนี้ที่แนบมาคืนข้าพเจ้า เพื่อยืนยันการรับทราบและความเห็นชอบของท่านเกี่ยวกับ การสอบทานงบการเงินของข้าพเจ้ารวมถึงความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของข้าพเจ้า

บริษัท งจณ จำกัด

รับทราบและเห็นชอบในนามของบริษัท กขค จำกัด โดย

ลงนาม

.....

ชื่อและตำแหน่ง

วันที่

ภาคผนวก 2

(อ้างอิงย่อหน้าที ก148)

ตัวอย่างรายงานการสอบทานต้องบการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพ

รายงานการสอบทานต้องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

ตัวอย่างรายงานการสอบทานซึ่งให้ข้อสรุปแบบไม่เปลี่ยนแปลงไป

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควรที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)

ตัวอย่างรายงานการสอบทานซึ่งให้ข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

ตัวอย่างที่ 2 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เห็นได้ชัดของงบการเงิน งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

ตัวอย่างที่ 3 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

ตัวอย่างที่ 4 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง เนื่องจากงบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

ตัวอย่างที่ 5 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ให้ข้อสรุป เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับหลายองค์ประกอบในงบการเงิน ส่งผลให้ไม่สามารถสอบทานอย่างเสร็จสมบูรณ์ได้ (งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควร-มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

รายงานการสอบทานต้องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ตัวอย่างที่ 6 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามสัญญา (ความมุ่งหมายของตัวอย่างนี้ เพื่อเป็นการแสดงให้เห็นถึงแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์)

ตัวอย่างที่ 7 รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องบการเงินงบใดงบหนึ่ง ที่จัดทำตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย (เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างนี้หมายถึงแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควร)

ตัวอย่างที่ 1

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

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

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน¹

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

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร²ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ³ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน 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 ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก 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 แต่ไม่ใช่แม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร
- ข้อตกลงในการรับงานสอบทานสะท้อนความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในย่อหน้าที่ 30(ข) ของมาตรฐานงานสอบทานฉบับนี้
- จากการสอบทาน สันคำคงเหลือแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเป็นสาระสำคัญ แต่ไม่แผ่กระจายไปยังงบการเงิน
- นอกจากการสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในรายงานตามที่กำหนดไว้โดยกฎหมายในประเทศ

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน⁴

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

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁵ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเหล่านี้ ตามกฎหมาย กขค ของประเทศ ก และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้า

⁴ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

สรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

สินค้าคงเหลือของกิจการแสดงอยู่ในฐานะการเงินจำนวน บาท ผู้บริหารไม่ได้แสดงสินค้าคงเหลือที่ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า แต่แสดงสินค้าคงเหลือที่ราคาทุน ซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินของของประเทศไทย 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 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินของของประเทศไทย 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 ซึ่งประกอบด้วยงบฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁶ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควร ตาม [ชื่อของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการอ้างอิงถึงประเทศของแม่บทการรายงานทางการเงิน หากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน]⁷ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

⁶ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

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

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่อการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

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

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข

เงินลงทุนของบริษัท กขค จำกัด เป็นเงินลงทุนในบริษัท งจจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทร่วมในต่างประเทศที่ซื้อในระหว่างปี และบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย ยอดคงเหลือของบัญชีเงินลงทุน ซึ่งแสดงอยู่ในงบฐานะการเงิน 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 ซึ่งการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญได้แผ่กระจายไปยังงบการเงิน ผลกระทบของการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงต่องบการเงินไม่ได้ถูกกำหนดไว้ เนื่องจากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ นอกจากการสอบทานงบการเงินรวม

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงินรวม⁸

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินรวมของบริษัท กชด จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวม และงบกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁹ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินรวมเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทาง ¹⁰ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินรวมที่ปราศจากการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

⁸ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

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

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่อการเงินรวมดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าสรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ บริษัทไม่ได้รวมงบการเงินของบริษัท จงจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาในระหว่างปี พ.ศ. 25X1 ไว้ในงบการเงินรวม เนื่องจาก ณ วันที่ซื้อบริษัทย่อย บริษัทไม่แน่ใจในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นสาระสำคัญของบริษัทย่อยดังกล่าว ดังนั้น บัญชี เงินลงทุนในบริษัทย่อยแห่งนี้จึงถูกบันทึกตามราคาทุน อย่างไรก็ตาม ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบริษัทย่อยควรถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวมด้วย เนื่องจากบริษัทย่อยถูกควบคุมโดยบริษัท หากบริษัท จงจ จำกัด ถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวม หลาย ๆ องค์ประกอบในงบการเงินจะได้รับผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ ผลกระทบของการไม่รวมข้อมูลดังกล่าวในงบการเงินรวมยังระบุไม่ได้

ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินรวมไม่ได้แสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 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 กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹¹ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนอการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควร ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน¹² และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินได้

¹¹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

¹² หากความรับผิดชอบของผู้บริหารคือจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง อาจใช้ข้อความ “ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินซึ่งให้มุมมองที่ถูกต้องตามควรและเป็นจริง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ...”

เกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุป

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

นอกจากนี้บริษัทได้เริ่มนำระบบการประมวลผลลูกหนี้การค้าแบบใหม่มาใช้ในเดือนกันยายน พ.ศ. 25X1 ส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดจำนวนมากในบัญชีลูกหนี้การค้า ณ วันที่รายงานการสอบทานของข้าพเจ้าผู้บริหารยังอยู่ในขั้นตอนการแก้ไขข้อบกพร่องของระบบ และทำให้ข้อมูลที่ผิดพลาดมีความถูกต้อง เนื่องจากผลกระทบของเหตุการณ์ดังกล่าว ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าอาจมีรายการปรับปรุงใด ๆ ที่จำเป็นต่อบัญชีสินค้าคงเหลือและบัญชีลูกหนี้การค้าที่บันทึกบัญชีและไม่ได้บันทึกบัญชี รวมถึงองค์ประกอบในส่วนของการกำไรขาดทุนเปิดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด

การไม่ให้ข้อสรุป

เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุปมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบทานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่อการงบการเงิน ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่ให้ข้อสรุปต่อการงบการเงินดังกล่าว

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 6**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

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

รายงานการสอบทานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้สอบทานงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน 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 หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่อาจแสดงความเห็นต่องบการเงินได้

ข้อสรุป

ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินข้างต้นนี้ไม่ได้จัดทำตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาในสาระสำคัญจากการสอบทานของข้าพเจ้า

หลักการบัญชีและข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำไปใช้

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

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[ที่อยู่ของผู้ประกอบวิชาชีพ]

[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ]

ตัวอย่างที่ 7**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

- การสอบทานงบรายรับและรายจ่าย
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการ ตามเกณฑ์เงินสดรับและเงินสดจ่าย เพื่อตอบสนองต่อความต้องการข้อมูลกระแสเงินสดรับจากเจ้าหนี้ ผู้บริหารมีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน เกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้จัดทำงบการเงินได้รับความเห็นชอบระหว่างกิจการและเจ้าหนี้แล้ว
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องคือ แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ซึ่งออกแบบเพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้โดยเฉพาะเจาะจง
- 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....

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹⁴ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินนี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามตามเกณฑ์เงินสดรับและจ่ายที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ.... และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่องบการเงินดังกล่าว ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานสอบทานตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) งานการสอบทานงบการเงินในอดีต ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้า

¹⁴ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

สรุปว่าได้พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่างบการเงินโดยรวมไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในสาระสำคัญหรือไม่ และกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

การสอบทานงบการเงินตามมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 (ปรับปรุง) เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามวิธีการสอบทาน ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยการสอบถามผู้บริหารและบุคลากรอื่นของกิจการตามความเหมาะสม การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และประเมินหลักฐานที่ได้รับ

วิธีการที่ใช้ในการสอบทานน้อยกว่าวิธีที่ใช้ในการตรวจสอบตามมาตรฐานที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีอย่างมาก 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]