

โครงการสัมมนา เสริมความคิด ติดปีกวิชาชีพ

กับคณะพาณิชย์ฯ ธรรมศาสตร์ (ไม่เสียค่าธรรมเนียม)

ภายใต้การสนับสนุนจากมูลนิธิบุญชู โรจนเสถียร, บริษัท ดีลอยท์ พูซ โธมัทส ไชยศ สอบบัญชี จำกัด, บริษัทสำนักงาน อี วาย จำกัด และ บริษัท ไฟร์ชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด

เรื่อง “ก้าวทันมาตรฐานการสอบบัญชีและรายงานของผู้สอบบัญชี”

โดย ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

วันจันทร์ที่ 25 กันยายน 2560 เวลา 13.15 - 16.30 น.

ณ ห้องบรรยายบุญชู โรจนเสถียร (พบ.201)

คณะพาณิชย์ฯ ชั้น 2 มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์

จัดโดย ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

หัวข้อสัมมนา



- Update International Standard on Auditing (ISA)
- Update Thai Standard on Auditing (TSA)
- Update รายงานผู้สอบบัญชี : กรณีการดำเนินงานต่อเนื่อง

แนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการจัดทำงบการเงินอื่น ที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

คำชี้แจงหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสำหรับกิจการที่จดทะเบียนเลิกกิจการ

- งานวิจัยประสบการณ์ปีแรกจากการเขียนรายงานผู้สอบบัญชี

ตุลาคม 2559 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ได้เผยแพร่ ISA 250 (Revised), Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements ให้สอดคล้องกับ Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations (NOCLAR)

เพื่อให้แนวทางเพิ่มสำหรับผู้สอบบัญชีที่ตรวจพบเรื่องผิดกฎหมาย ว่าควรตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอย่างไร ซึ่งสอดคล้องกับกระแสการต่อต้านการกระทำผิดกฎหมาย

รหัส 250 การพิจารณาถึงกฎหมายและ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ตรวจสอบ

ในการวางแผนและการปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบ รวมถึงการ ประเมินและการรายงานผลที่ได้นั้น ผู้สอบบัญชีควรคำนึงว่าการ ที่กิจการมีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอาจส่งผล กระทบที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน

กุมภาพันธ์ 2560 IAASB เผยแพร่ Work plan for 2017-2018

- ISA 540 : การตรวจสอบประมาณการทางบัญชี
- ISA315 การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ISA 220 และ ISQC1 : การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน
- ISA 600 : การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ

ED 540 การตรวจสอบประมาณการทางบัญชี

- The objective of ED-540 is for the auditor to obtain sufficient appropriate audit evidence to evaluate whether accounting estimates and related disclosures are reasonable in the context of the applicable financial reporting framework, or are misstated.
- ED-540 includes enhanced requirements for risk assessment procedures and the auditor's work effort in responding to the assessed risks of material misstatement to support this evaluation.

- In proposing revisions to ISA 540, the IAASB recognized that serving the public interest included modernizing ISA 540 for evolving financial reporting frameworks. Making accounting estimates in accordance with IFRS 9 and other recent financial reporting standards will often give rise to greater estimation uncertainty, require greater use of modelling and forward-looking information.
- These financial reporting standards often require enhanced disclosures that explain the basis on which accounting estimates have been made and the significant judgments and assumptions involved.

7

ISA 250 การพิจารณากฎหมายข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน

- ปรับเนื้อหา คำอธิบายเพิ่มเติมและตัวอย่างกฎหมายข้อบังคับที่ต้องคำนึงถึงตามมาตรฐานฉบับนี้ เช่น การทุจริต การคอร์รัปชัน การติดสินบน การก่อการร้าย การฟอกเงิน ตลาดทุน และการซื้อขายหลักทรัพย์ การธนาคาร การป้องกันข้อมูล ภาษี
- ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายในการกำกับดูแล หากพิจารณาว่าเป็นการกระทำที่เหมาะสมกับสถานการณ์ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณชี้แจงว่าไม่ถือเป็นการฝ่าฝืนเรื่องการรักษาความลับของลูกค้า
- ผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีนอกเหนือจากการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป อาจสื่อสารเรื่องการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับเป็น KAM ตาม ISA 701

8

Exposure Draft April 2017

Proposed ISA 540 (Revised) Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures

TSA 540 : การตรวจสอบประมาณการทางบัญชี รวมถึงประมาณการทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับมูลค่ายุติธรรม และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

Exposure Draft May 2017

Proposed Application Material Relating to :

- (a) Professional Skepticism
- (b) Professional Judgment

- Professional skepticism is an important concept that is currently defined in auditing and assurance standards. The International Auditing and Assurance Standards Board's (IAASB's) International Standard on Auditing (ISA) 200, for example, defines professional skepticism as “an attitude that includes a questioning mind, being alert to conditions which may indicate possible misstatement due to error or fraud, and a critical assessment of audit evidence

คำจำกัดความของ TSA 200

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ
(**Professional Skepticism**) หมายถึง ทักษะคิดที่รวมถึง
ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การใช้วิจารณญาณใน
เรื่องดังนี้

1 การประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการ
แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และ

2 การประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่าง
ระมัดระวัง

11

TSA



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง)

ข้อพิจารณาพิเศษ-การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตาม
แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

12

TSA 800

- งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หมายถึง งบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หมายถึง แม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะราย

➤ ตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะมีดังนี้

- หลักการบัญชีภาษีอากรที่ใช้จัดทำงบการเงินที่ยื่นรวมกับแบบแสดงรายการภาษีของกิจการ
- หลักการบัญชีเงินสดรับ เงินสดจ่าย สำหรับข้อมูลกระแสเงินสดที่กิจการอาจจะได้รับการร้องขอให้จัดทำเพื่อยื่นให้แก่เจ้าหนี้
- ข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแลเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลนั้น หรือข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามข้อกำหนดของสัญญา



➤การให้ข้อมูลผู้อ่านงบการเงินว่างบการเงิน
ดังกล่าวได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

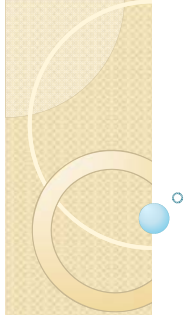
รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่
จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะต้องมีวรรค
เน้นข้อมูลและเหตุการณ์



➤การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน

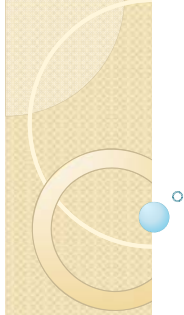
การดำเนินงานต่อเนื่อง

งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
อาจจัดทำขึ้นหรือไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการ
รายงานทางการเงินที่ใช้เกณฑ์การดำเนินงาน
ต่อเนื่อง



➤ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)
กำหนดให้ผู้สอบบัญชีสื่อสารเรื่องสำคัญในการ
ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
สำหรับการตรวจสอบงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์
ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนในตลาด
หลักทรัพย์



➤ ข้อมูลอื่น

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720
(ปรับปรุง)ระบุเรื่องความรับผิดชอบของ
ผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ๆ

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง)

ข้อพิจารณาพิเศษ—การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง
และการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี
หรือรายการในงบการเงิน



“ส่วนประกอบของงบการเงิน” หมายถึง
“ส่วนประกอบบัญชี หรือรายการในงบ
การเงิน”



➤การนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)

ผู้สอบบัญชีต้องนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติใช้ตามความจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ ในการแสดงความเห็นและการรายงานต่อการเงินงบใดงบหนึ่งหรือเฉพาะส่วนประกอบของงบการเงิน



➤การดำเนินงานต่อเนื่อง

การอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้สอบบัญชี ที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องอาจต้องปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น



➤ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือเฉพาะ
ส่วนประกอบของงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส
701 จะนำมาใช้เมื่อการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน หรือ
ส่วนประกอบของงบการเงินดังกล่าวถูกกำหนดโดย
กฎหมายหรือข้อบังคับ หรือผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะ
สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ



➤ ข้อมูลอื่น

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720
(ปรับปรุง) เป็นเรื่องเกี่ยวกับความ
รับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูล
อื่น

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง)

งานการรายงานต้องบการเงินอย่างย่อ

25

- “งบการเงินอย่างย่อ” หมายถึง ข้อมูลทางการเงินในอดีตซึ่งได้มาจากงบการเงินแต่มีรายละเอียดน้อยกว่างบการเงิน

คำชี้แจง ตัวอย่างหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
สำหรับกิจการที่จดทะเบียนเลิกกิจการ

แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการจัดทำงบการเงินตาม
เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

27



Update รายงานของผู้สอบบัญชี:
การดำเนินงานต่อเนื่อง

28

รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีของไทยจากอดีตถึงปัจจุบัน



รูปแบบรายงานได้กำหนดขึ้นอย่างเป็นทางการในปี พ.ศ. 2518
และพัฒนาตลอดเวลากว่า 40 ปี

29

ภาพรวมของมาตรฐานการสอบบัญชี

(TSA:Thai Standards on Auditing) เกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี



TSA	เรื่อง	ใช้กรณี
700	การแสดงความเห็นและการรายงานต่อ งบการเงิน	ความเห็นอย่างไม่มี เงื่อนไข (Unqualified opinion: U)
701	การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	สื่อสาร Key Audit Matters: KAM

30

- หมายถึง เรื่องที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าเป็นเรื่องที่สำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน โดยเป็นเรื่องของดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีที่เลือกมาจากเรื่องที่เคยสื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลแล้ว
- ISA701 เรื่อง “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี” ได้กำหนดการใช้วิจารณญาณของผู้สอบบัญชีในส่วนของ
 - เรื่องที่ควรสื่อสาร
 - รูปแบบและเนื้อหาที่ควรสื่อสาร

- KAM จะช่วยเพิ่มมูลค่าด้านการสื่อสารให้กับรายงานของผู้สอบบัญชีในแง่ความโปร่งใสในการสอบบัญชี
- เป็นการให้ข้อมูลผู้ใช้งบการเงินเพื่อให้เข้าใจเรื่องที่สำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินในงวดปัจจุบันตามความเห็นของผู้สอบบัญชี
- ช่วยให้เข้าใจกิจการและเรื่อง que ผู้บริหารต้องใช้วิจารณญาณอย่างสำระสำคัญ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ คือ อะไร ?

เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน ซึ่งพิจารณาตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบบัญชีเป็นเรื่องที่เลือกจากเรื่องที่สื่อสารกับผู้มีส่วนได้ในการกำกับดูแล ซึ่งเป็นเรื่องที่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ภาพรวมของมาตรฐานการสอบบัญชี

(TSA: Thai Standards on Auditing) เกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี



TSA	เรื่อง	ใช้กรณี
705	การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (Qualified opinion: Q) ความเห็นว่างการเงินไม่ถูกต้อง (Adverse opinion: A) การไม่แสดงความเห็น (Disclaimer of opinion: D)

ภาพรวมของมาตรฐานการสอบบัญชี



(TSA: Thai Standards on Auditing) เกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี

TSA	เรื่อง	ใช้กรณี
706	วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	เพิ่มวรรคเน้น เพิ่มวรรคเรื่องอื่น (ไม่กระทบต่อความเห็น)
710	ข้อมูลเปรียบเทียบ-ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ	มีตัวเลขเปรียบเทียบ (ของงวดก่อน) มีงบการเงินเปรียบเทียบ (ของงวดก่อน)
720	ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว	รายงานประจำปี

35

การเปลี่ยนแปลงใน ISA ฉบับที่เกี่ยวข้อง



- ISA570 (ปรับปรุง) การดำเนินงานต่อเนื่อง
- ISA 260 (ปรับปรุง) การสื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการกำกับดูแล

Communication with Those Charged with Governance : TCWG

36

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (TSA260)

ความหมายของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคล องค์กรหรือกลุ่มขององค์กร (ตัวอย่างเช่น ผู้ดูแลผลประโยชน์ของกิจการ) ที่มี

- ความรับผิดชอบในการสอดส่องดูแลการกำหนดแนวทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการ และ
- ภาระความรับผิดชอบในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความน่าเชื่อถือ (Accountability) ของกิจการ
- ซึ่งรวมถึงการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงิน

สำหรับกิจการบางแห่งในบางประเทศ ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจรวมถึงบุคลากรที่ทำหน้าที่ในการบริหารจัดการด้วย ตัวอย่างเช่น กรรมการบริหารในคณะกรรมการกำกับดูแลของกิจการภาคเอกชนหรือองค์กรภาครัฐด้วย หรือผู้บริหารซึ่งเป็นเจ้าของกิจการเอง

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

มาตรฐานที่อ้างอิงการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

กลุ่ม 200	✓	รหัส 240 ย่อหน้าที่ 21 38(ค)(1) และ 40-42 รหัส 250 ย่อหน้าที่ 14 19 และ 22-24
กลุ่ม 300	✗	
กลุ่ม 400	✓	รหัส 450 ย่อหน้าที่ 12-13
กลุ่ม 500	✓	รหัส 505 ย่อหน้าที่ 9 / รหัส 510 ย่อหน้าที่ 7 รหัส 550 ย่อหน้าที่ 27 / รหัส 560 ย่อหน้าที่ 7(ข)-(ค) 10(ก) 13(ข) 14(ก) 17

39

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

มาตรฐานที่อ้างอิงการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

กลุ่ม 600	✓	รหัส 600 ย่อหน้าที่ 49 รหัส 610 ย่อหน้าที่ 20 และ 31
กลุ่ม 700	✓	รหัส 700 ย่อหน้าที่ 46 / รหัส 701 ย่อหน้าที่ 17 รหัส 705 ย่อหน้าที่ 12 14 23 และ 30 รหัส 706 ย่อหน้าที่ 12 / รหัส 710 ย่อหน้าที่ 18 รหัส 720 ย่อหน้าที่ 17-19
กลุ่ม 800	✗	
TSQC1	✓	ย่อหน้าที่ 30(ก)

40

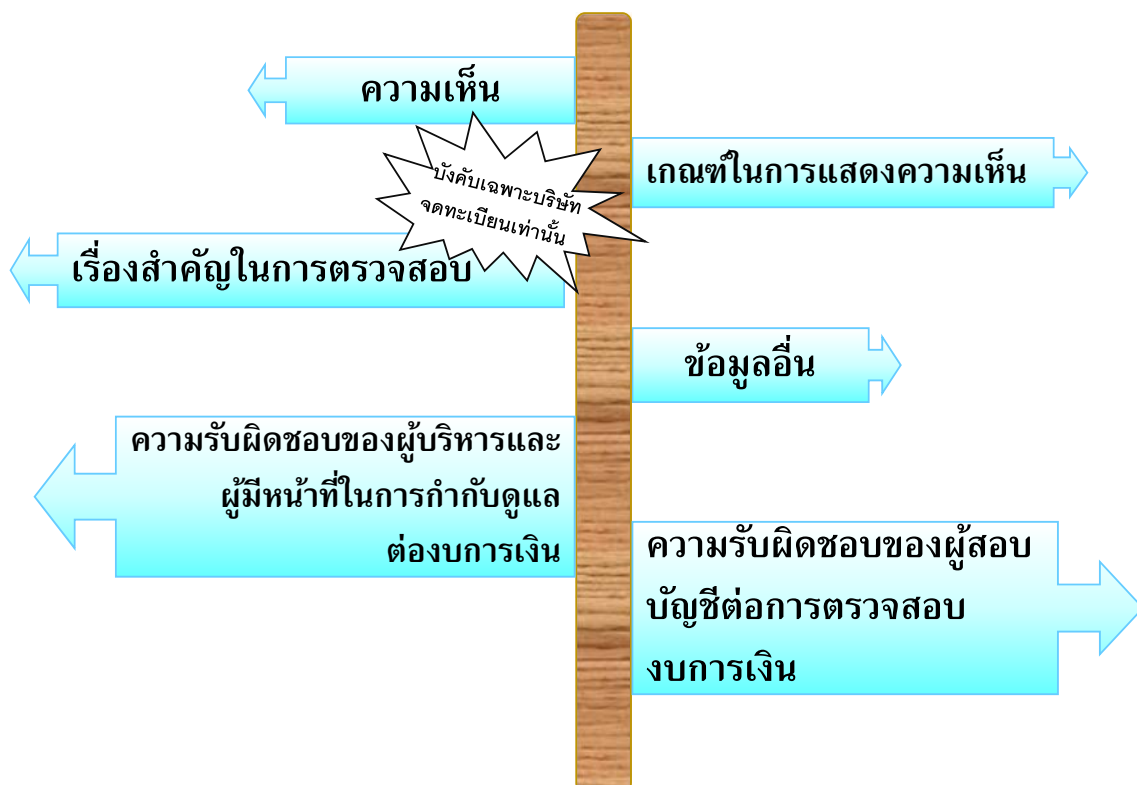
สรุปการเปลี่ยนแปลงในรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่

การเปลี่ยนแปลงรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีตาม TSA700 (ปรับปรุง) นี้
เกิดขึ้นพร้อมกับการแก้ไขมาตรฐานที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ ดังนี้

- TSA701 – การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- TSA705 (ปรับปรุง) – การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- TSA706 (ปรับปรุง) – วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์และวรรณคดีเรื่องอื่น
- TSA720 (ปรับปรุง) – ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น
- TSA260 (ปรับปรุง) – การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล
- TSA570 (ปรับปรุง) – การดำเนินงานต่อเนื่อง

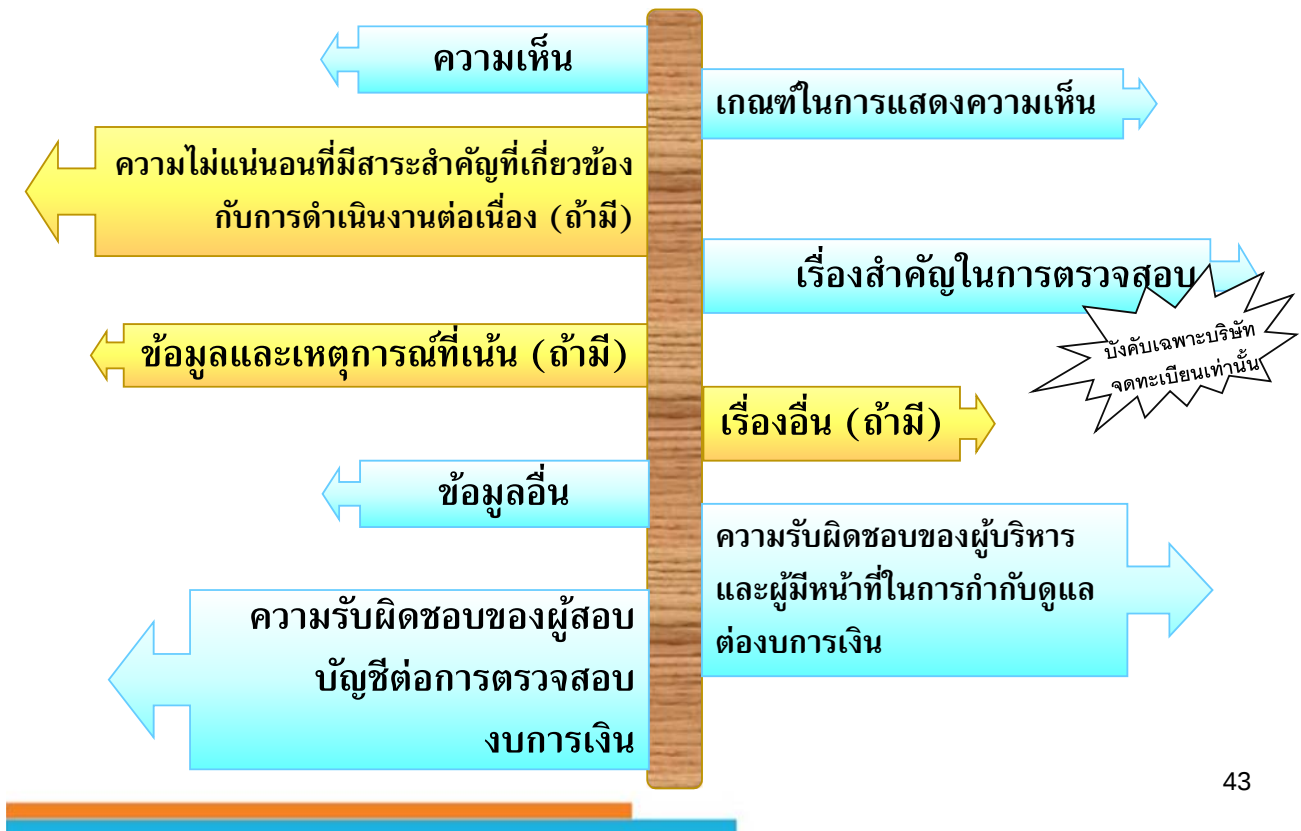
41

องค์ประกอบของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่



42

องค์ประกอบของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่
กรณีมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น และเรื่องอื่น



43

รายงานของผู้สอบบัญชี

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี
กรณีแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

44

เสนอ ผู้ถือหุ้นบริษัท ตัวอย่าง จำกัด (มหาชน)

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด(มหาชน)ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด (มหาชน) ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

45

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่า

หลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

46

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)

(ไม่ได้บังคับสำหรับกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดฯ)

47

(กรณีผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ)

ข้อมูลอื่น

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น

ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวเนื่องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ หากในการปฏิบัติงานดังกล่าว ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น **ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่พบว่ามามีเรื่องดังกล่าวที่ต้องรายงาน**

48

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินการต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน

Those charged with governance (TCWG) are responsible for overseeing the company's financial reporting process

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- สรุปรูปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารและจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปรูปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระของข้าพเจ้าและมาตรการที่ข้าพเจ้าใช้เพื่อป้องกันไม่ให้ข้าพเจ้าขาดความเป็นอิสระ

55

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

56

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในหากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

“We communicate with those charged with governance regarding, **among other matters**, the planned scope and timing of the audit and significant audit findings, including any significant deficiencies in internal control **that we identify** during audit”

57

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

จากเรื่อง que สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ข้าพเจ้าได้พิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินในงวดปัจจุบันและกำหนดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ข้าพเจ้าได้อธิบายเรื่องเหล่านี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีเว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ให้เปิดเผยต่อสาธารณะเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว หรือในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น ข้าพเจ้าพิจารณาว่าไม่ควรสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของข้าพเจ้าเพราะการกระทำดังกล่าวสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีผลกระทบในทางลบมากกว่าผลประโยชน์ต่อส่วนได้เสียสาธารณะจากการสื่อสารดังกล่าว

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

58

การดำเนินงานต่อเนื่อง (TSA570)

59

ร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการจัดทำงบการเงิน ตามเกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 25 ได้กล่าวว่า “งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ
- หากจากการประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ทำให้ฝ่ายบริหารตระหนักว่ามีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสถานการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนดังกล่าว

- ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินและเหตุผลที่ไม่อาจถือได้ว่ากิจการเป็นกิจการที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้”
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ย่อหน้าที่ 14 กล่าวว่า “กิจการต้องไม่จัดทำงบการเงินโดยใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง หากภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ฝ่ายบริหารของกิจการตั้งใจที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ

61

ข้อ 4 การจัดประเภทรายการ

กิจการต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์และรายการหนี้สินทั้งหมดของกิจการ ในรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งกิจการใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องเป็นรายการหมุนเวียน

62

ข้อ 5 การนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้เพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 1) ข้อเท็จจริงที่ทำให้กิจการใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน เช่น การหยุดประกอบธุรกิจ การชำระบัญชี หรือ การจดทะเบียนเลิกกิจการ เป็นต้น
- 2) เหตุผลที่ไม่อาจถือได้ว่ากิจการเป็นกิจการที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้
- 3) เกณฑ์ที่กิจการใช้สำหรับการจัดทำงบการเงิน
- 4) มูลค่าตามบัญชีและมูลค่าที่กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์และหนี้สินสำหรับการจัดทำงบการเงิน
- 5) กิจการอาจเลือกไม่นำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ และเปิดเผยเหตุผลในการที่กิจการไม่นำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ

63

การดำเนินงานต่อเนื่อง

เหตุการณ์หรือสถานการณ์ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ

ด้านการเงิน

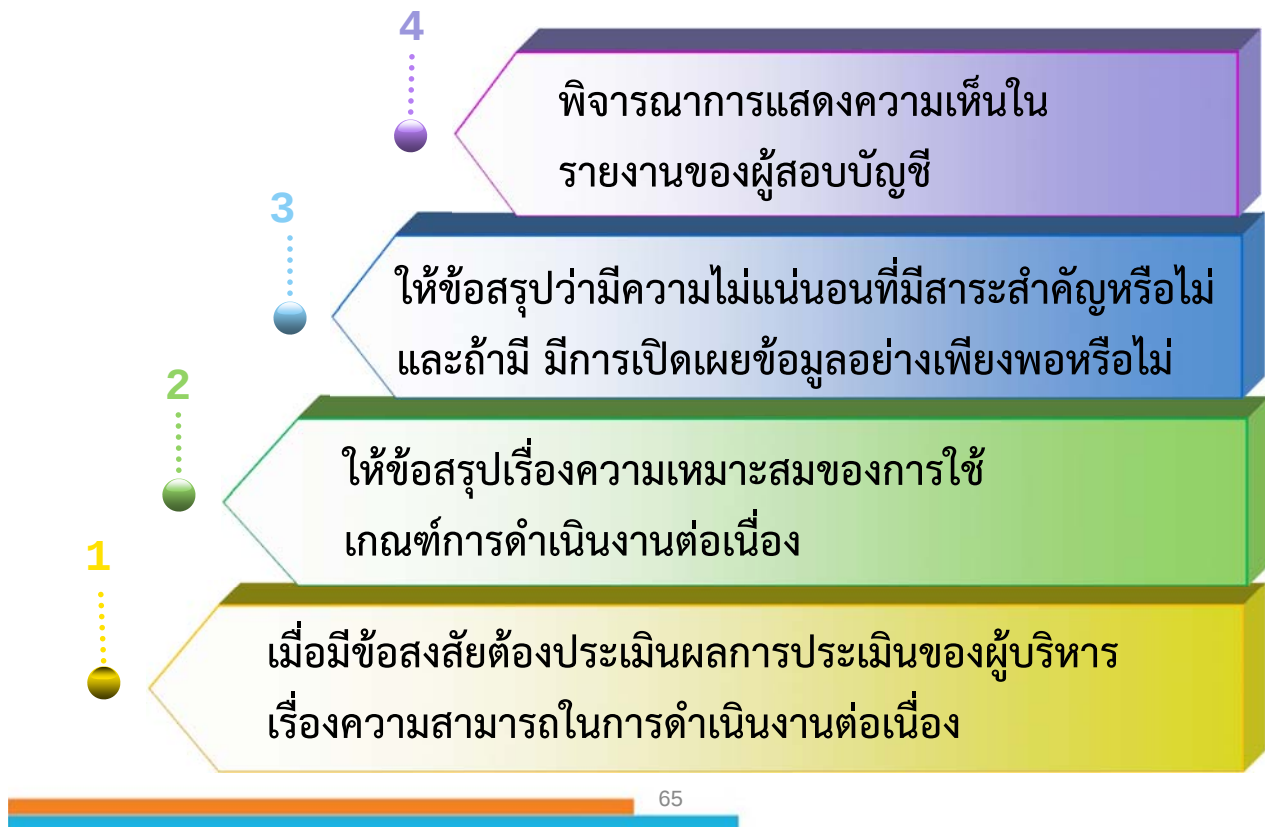
ด้านการดำเนินงาน

ด้านอื่น

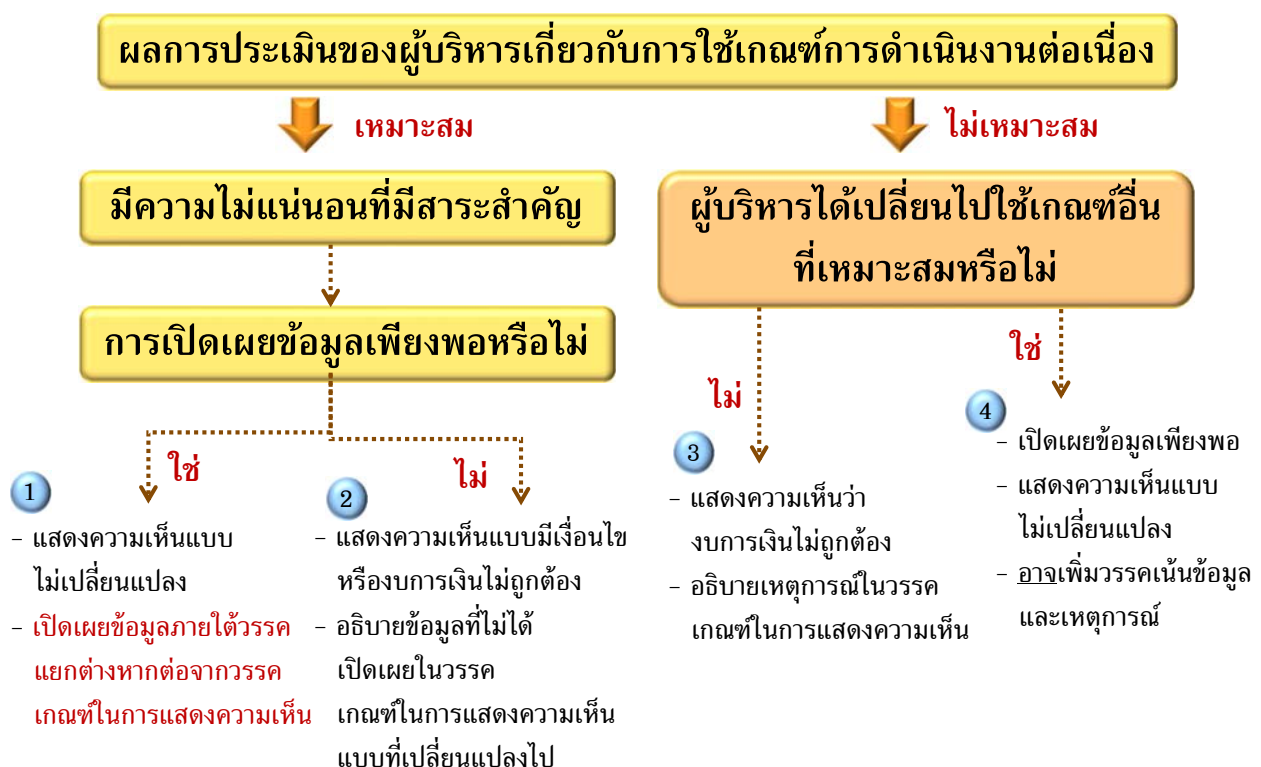
การประเมินผลการประเมินของผู้บริหาร

ระยะเวลาการประเมินของผู้บริหารเรื่องความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบการเงินตามที่กำหนดไว้ใน TSA 560

หลักการพิจารณาเมื่อมีเหตุการณ์ที่น่าสงสัยเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง



การดำเนินงานต่อเนื่อง



การรายงานเกี่ยวกับเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องใน รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่

- ✓ เพิ่มคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง ในวรรคความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน (ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง และเปิดเผยข้อมูลและการใช้เกณฑ์การบัญชีที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง)
- ✓ เพิ่มคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการตรวจสอบเพื่อสรุปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

เมื่อมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องผู้บริหารเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ รายงานในวรรคแยกต่างหาก

67

1. การแสดง**ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข**เมื่อมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญและมีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอย่างเพียงพอ

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐาน.....

ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ซึ่งระบุว่าบริษัทมีขาดทุนสุทธิจำนวน....บาท สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 และ ณ วันเดียวกัน บริษัทมีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์รวมจำนวน.....บาท เหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าวตลอดจนเรื่องอื่นที่กล่าวถึงในหมายเหตุข้อ 6 แสดงให้เห็นว่า **มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ**ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท ทั้งนี้ความเห็นของข้าพเจ้าไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องนี้

68

2. การแสดง**ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข**เนื่องจากมีความไม่แน่นอน ที่มีสาระสำคัญแต่การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินไม่เพียงพอ

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า **ยกเว้นการเปิดเผยข้อมูลไม่ครบถ้วนตามที่กล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข** งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. การแสดง**ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข**เนื่องจากมีความไม่แน่นอน ที่มีสาระสำคัญแต่การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินไม่เพียงพอ

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ตามที่กล่าวในหมายเหตุ ... บริษัทมีข้อตกลงเกี่ยวกับการกู้ยืมซึ่งหมดอายุแล้วและมีหนี้สินที่ครบกำหนดชำระ ณ วันที่ 19 มีนาคม พ.ศ.25x1 บริษัทไม่สามารถเจรจาต่อรองหรือหาแหล่งเงินทุนมาทดแทนได้ **สถานการณ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท** งบการเงินไม่ได้เปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในเรื่องดังกล่าว

3. การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องเนื่องจากมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญแต่ไม่มีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องมาจากการละเว้นการเปิดเผยข้อมูลตามที่กล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินข้างต้นนี้ไม่ได้แสดงฐานะการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องเนื่องจากมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญแต่ไม่มีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

บริษัทมีข้อตกลงเกี่ยวกับการกู้ยืมซึ่งหมดอายุแล้วและมีหนี้สินที่ครบกำหนดชำระ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 บริษัทไม่สามารถเจรจาต่อรองหรือหาแหล่งเงินทุนมาทดแทนได้อีกทั้งบริษัทกำลังพิจารณาที่จะยื่นขอล้มละลาย เหตุการณ์ดังกล่าว แสดงให้เห็นว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท งบการเงินไม่ได้เปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในข้อเท็จจริงดังกล่าว

4. การเพิ่มวรรณข้อมูลและเหตุการณ์ เมื่อเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องไม่เหมาะสมและเปลี่ยนไปใช้เกณฑ์อื่นที่เหมาะสม

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ [xx] บริษัทได้จดทะเบียนเลิกกิจการกับกระทรวงพาณิชย์เมื่อวันที่ [.....] ทำให้ไม่เหมาะสมที่จะใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินปีปัจจุบัน ดังนั้น บริษัทจึงได้เปลี่ยนไปใช้เกณฑ์ที่เหมาะสมกับกิจการที่ไม่ดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน ทั้งนี้ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ได้มีเงื่อนไขในเรื่องนี้

ร่างแนวปฏิบัติ

- คำชี้แจง ตัวอย่างหน้ารายงานผู้สอบรับบัญชี
รับอนุญาต สำหรับกิจการที่จดทะเบียนเลิกกิจการ

เสนอ ผู้ถือหุ้นบริษัท ตัวอย่าง จำกัด
ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ซึ่งประกอบด้วย
งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ (.....) (วันจดทะเบียนเลิกบริษัท)งบกำไรขาดทุน
และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ (.....)ถึงวันที่
(.....) และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท ตัวอย่าง จำกัด ณ
วันที่ (.....) และผลการดำเนินงานสำหรับงวดตั้งแต่วันที่ xx ถึงวันที่ xx โดยถูกต้อง
ตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 7 ซึ่งอธิบายถึงการจดทะเบียนเลิกกิจการและเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน ทั้งนี้ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชีต่อทางการเงิน

ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนอทางการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่**ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำทางการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำทางการเงิน **ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**รับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินการต่อเนื่องเว้นแต่**ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**มีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้**ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**ใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดย**ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**

83

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- สรุปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของ**ผู้บริหารหรือผู้ชำระบัญชี**และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า **อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง**

84

- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลว่างการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการกำกับดูแลในเรื่องต่างๆที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในหากข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

- หมายเหตุ

- การเลือกใช้ คำว่า “ผู้บริหาร” หรือ “ผู้ชำระบัญชี” ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

- กรณีกิจการจดทะเบียนเลิกแล้ว ให้ใช้ ผู้ชำระบัญชี

- กรณีกิจการยังไม่ได้จดทะเบียนเลิก ให้ใช้ ผู้บริหาร

ที่มา สภาวิชาชีพบัญชีฯ ตัวอย่างหน้ารายงานผู้สอบรับบัญชี รับอนุญาต สำหรับกิจการที่จดทะเบียนเลิกกิจการ