



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300

การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

มาตรฐานการสอบบัญชี



มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 300 - การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 300 - การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 - การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

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

เนื่องจาก International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้เผยแพร่ *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition* เมื่อวันที่ 20 ธันวาคม ค.ศ. 2016 (ISBN: 978-1-60815-318-8) ซึ่งมีการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชีหลายฉบับตาม Addressing disclosures in the audit of financial statements project และ Auditor Reporting project

ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์จึงปรับปรุง มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 - การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน (แปลจาก ISA300, Planning an Audit of Financial Statements) โดยปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับการปรับปรุงข้างต้น (ดังแสดงในส่วนที่แรเงา) สำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 แต่เนื่องด้วยข้อกำหนดที่สำคัญของมาตรฐานการสอบฉบับนี้ไม่เปลี่ยนแปลง ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชียังเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันที่ถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300

### การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
บทบาทและช่วงเวลาของการวางแผนงาน	2
วันที่ถือปฏิบัติ	3
วัตถุประสงค์	4
ข้อกำหนด	
การมีส่วนร่วมของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	5
กิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี	6
กิจกรรมการวางแผนงาน	7-11
เอกสารหลักฐาน	12
ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงานสอบบัญชีครั้งแรก	13
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
บทบาทและช่วงเวลาของการวางแผนงาน	ก1-ก3
การมีส่วนร่วมของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก4
กิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี	ก5-ก7
กิจกรรมการวางแผนงาน	ก8-ก15
เอกสารหลักฐาน	ก16-ก19
ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงานสอบบัญชีครั้งแรก	ก20
ภาคผนวก ข้อพิจารณาในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความรู้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ใช้เป็นกรอบสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านำรายเดิม ทั้งนี้ประเด็นที่ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเพิ่มเติมในการวางแผนงานเมื่อรับงานสอบบัญชีครั้งแรกได้แสดงไว้ต่างหาก

### บทบาทและช่วงเวลาของการวางแผนงาน

2. การวางแผนงานตรวจสอบ เกี่ยวข้องกับการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและการพัฒนาแผนการสอบบัญชี การวางแผนงานตรวจสอบที่เพียงพอจะช่วยผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหลายประการ ซึ่งรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1-ก3)
  - ช่วยผู้สอบบัญชีให้แน่ใจว่าได้มีการพิจารณาเรื่องที่สำคัญต่อการตรวจสอบอย่างเหมาะสม
  - ช่วยผู้สอบบัญชีในการระบุประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและแก้ไขปัญหานั้นได้อย่างทันที่
  - ช่วยผู้สอบบัญชีให้จัดการและบริหารงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม เพื่อให้งานสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล
  - ช่วยในการเลือกสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีระดับความรู้และความสามารถที่เหมาะสม เพื่อให้ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่คาดการณ์ไว้ และช่วยในการมอบหมายงานให้แก่สมาชิกอย่างเหมาะสม
  - ช่วยในการกำหนดแนวทางและควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
  - ช่วยในการประสานงานกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและผู้เชี่ยวชาญ (ถ้าเกี่ยวข้อง)

### วันถือปฏิบัติ

3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

## วัตถุประสงค์

- วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือ เพื่อวางแผนงานตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

## ข้อกำหนด

### การมีส่วนร่วมของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

- ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบและสมาชิกหลักอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องมีส่วนร่วมในการวางแผนงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงการวางแผนและการร่วมปรึกษาหารือระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4)

### กิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี

- ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติกิจกรรมต่อไปนี้เมื่อเริ่มต้นการตรวจสอบบัญชีในงวดปัจจุบัน
  - ปฏิบัติตามวิธีการที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ที่เกี่ยวกับการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบนั้น<sup>1</sup>
  - ประเมินการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220<sup>2</sup> และ
  - ทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210<sup>3</sup> (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก7)

### กิจกรรมการวางแผนงาน

- ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ซึ่งเป็นการกำหนดขอบเขต ช่วงเวลา และแนวทางของการตรวจสอบ และเป็นแนวทางในการพัฒนาแผนการตรวจสอบ
- ในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ผู้สอบบัญชีต้อง
  - ระบุลักษณะของงานตรวจสอบซึ่งจะกำหนดขอบเขตของงาน
  - ทำความเข้าใจในวัตถุประสงค์ของการรายงานตามข้อตกลงรับงาน เพื่อกำหนดช่วงเวลาในการตรวจสอบ และลักษณะของการสื่อสารที่จำเป็น
  - พิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพแล้วเห็นว่า มีนัยสำคัญในการกำหนดแนวทางในการทำงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
  - พิจารณาถึงผลของกิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี และพิจารณาว่าความรู้ของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบที่ได้จากการปฏิบัติงานอื่นในกิจการนั้น ๆ มีความเกี่ยวข้องหรือนำมาใช้ได้หรือไม่ และ

<sup>1</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12-13

<sup>2</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 9-11

<sup>3</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 9-13

- (จ) กำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นที่จะใช้ในการตรวจสอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก8-ก11)
9. ผู้สอบบัญชีต้องพัฒนาแผนการสอบบัญชี ซึ่งต้องรวมถึงการอธิบายความที่เกี่ยวข้องกับ
- (ก) ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขต ของวิธีการประเมินความเสี่ยงซึ่งได้วางแผนไว้ตามที่ได้ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315<sup>4</sup>
- (ข) ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขต ของวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330<sup>5</sup>
- (ค) วิธีการตรวจสอบอื่น ๆ ที่ได้วางแผนไว้ซึ่งจำเป็นต้องปฏิบัติในการตรวจสอบ เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก12-ก14)
10. ผู้สอบบัญชีต้องปรับให้เป็นปัจจุบันและเปลี่ยนแปลงกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีตามความจำเป็นในระหว่างการตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก15)
11. ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก16-ก17)

#### เอกสารหลักฐาน

12. ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับ
- (ก) กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม
- (ข) แผนการสอบบัญชี และ
- (ค) การเปลี่ยนแปลงกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมหรือแผนการสอบบัญชีที่มีนัยสำคัญในระหว่างการตรวจสอบ และเหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก18-ก21)

#### ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงานสอบบัญชีครั้งแรก

13. ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้ก่อนที่จะเริ่มการตรวจสอบครั้งแรก
- (ก) ปฏิบัติตามขั้นตอนตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เกี่ยวกับการตอบรับความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ<sup>7</sup> และ
- (ข) ติดต่อกับผู้สอบบัญชีคนก่อน เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชี เพื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก22)

<sup>4</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญโดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

<sup>5</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

<sup>6</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8-11 และ ก6

<sup>7</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 12-13

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### บทบาทและช่วงเวลาของการวางแผนงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 2)

- ก1. ลักษณะและขอบเขตของกิจกรรมการวางแผนงานตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับขนาดและความซับซ้อนของกิจการ ประสบการณ์ของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจากการตรวจสอบในปีก่อน ๆ ในกิจการนั้น และการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ
- ก2. การวางแผนงานตรวจสอบไม่ใช่ขั้นตอนที่แยกจากงานตรวจสอบ แต่เป็นกระบวนการที่จะต้องปฏิบัติต่อเนื่องกันไปโดยตลอด โดยมีจะเริ่มต้นหลัง (หรือต่อเนื่อง) จากที่สิ้นสุดการตรวจสอบในครั้งก่อน และต่อเนื่องไปจนกว่าการตรวจสอบบัญชีในครั้งปัจจุบันจะเสร็จสิ้นลง อย่างไรก็ตาม ในการวางแผนการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเรื่องช่วงเวลาสำหรับกิจกรรมและวิธีการตรวจสอบบางอย่าง ซึ่งต้องทำให้เสร็จก่อนที่จะลงมือปฏิบัติตรวจสอบด้วยวิธีการตรวจสอบอื่นต่อไป ตัวอย่างเช่น ก่อนมีการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้
  - การใช้วิธีวิเคราะห์เปรียบเทียบในการประเมินความเสี่ยง
  - ทำความเข้าใจสภาพโดยทั่วไปเกี่ยวกับกรอบของกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และการพิจารณาว่ากิจการได้มีการปฏิบัติตามกรอบของกฎหมายและข้อบังคับนั้นอย่างไร
  - การกำหนดความมีสาระสำคัญ
  - การพิจารณาความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญ
  - ผลของวิธีการประเมินความเสี่ยงอื่น
- ก3. ผู้สอบบัญชีอาจปรึกษารื้อกับผู้บริหารของกิจการเกี่ยวกับองค์ประกอบต่าง ๆ ของการวางแผนเพื่อช่วยในการปฏิบัติงานและบริหารงานตรวจสอบ (ตัวอย่างเช่น เพื่อประสานวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้กับงานที่ทำโดยบุคลากรของกิจการ) ถึงแม้ว่าการปรึกษารื้อดังกล่าวจะเกิดขึ้นบ่อยครั้ง กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีก็ยังคงอยู่ในความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี เมื่อมีการปรึกษารื้อกับผู้บริหารเกี่ยวกับกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความระมัดระวังเพื่อไม่ให้ประสิทธิผลการตรวจสอบลดลง ตัวอย่างเช่น การปรึกษารื้อกับผู้บริหารเกี่ยวกับลักษณะ และช่วงเวลาของวิธีการตรวจสอบในรายละเอียดอาจจะลดประสิทธิผลในการตรวจสอบ เนื่องจากผู้บริหารสามารถที่จะคาดการณ์เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบได้ง่ายขึ้น



#### การมีส่วนร่วมของสมาชิกหลักในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 5)

ก4. การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบและสมาชิกหลักอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ในการวางแผนงานตรวจสอบโดยใช้ประโยชน์จากประสบการณ์และความเข้าใจในธุรกิจจะช่วยเพิ่มประสิทธิผลและประสิทธิภาพในกระบวนการวางแผน<sup>8</sup>

#### กิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6)

ก5. การปฏิบัติตามกิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชีที่ระบุในย่อหน้าที่ 6 ในช่วงเริ่มต้นของงานตรวจสอบบัญชีในงวดปัจจุบัน ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุและประเมินเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจมีผลกระทบในทางลบต่อความสามารถในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี

ก6. การปฏิบัติตามกิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชีช่วยผู้สอบบัญชีในการวางแผนงานตรวจสอบตัวอย่างเช่น

- ผู้สอบบัญชีสามารถรักษาความเป็นอิสระที่จำเป็นและสามารถที่จะปฏิบัติงานสอบบัญชีตามข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี
- ไม่มีเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหารที่อาจกระทบต่อความสนใจในการรับงานสอบบัญชีที่ต่อเนื่อง
- ไม่มีเรื่องที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

ก7. การพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการรับงานสอบบัญชีที่ต่อเนื่องและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณซึ่งรวมถึงความเป็นอิสระนั้นจะเกิดขึ้นตลอดระยะเวลาที่ตรวจสอบตามเงื่อนไขและสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป การปฏิบัติงานเบื้องต้นทั้งที่เกี่ยวข้องกับการรับงานสอบบัญชีที่ต่อเนื่องและการประเมินด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี (รวมถึงความเป็นอิสระ) เมื่อเริ่มงานตรวจสอบในงวดปัจจุบัน จะต้องทำก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบในขั้นตอนที่สำคัญของการตรวจสอบบัญชีในงวดปัจจุบัน ทั้งนี้ในแง่ของการรับงานสอบบัญชีที่ต่อเนื่อง ขั้นตอนเบื้องต้นดังกล่าวมักจะเกิดขึ้นภายหลัง (หรือต่อเนื่อง) จากการสิ้นสุดการตรวจสอบบัญชีของรอบบัญชีก่อน

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 10 กำหนดและให้แนวทางในการปรึกษาหารือของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 15 ให้แนวทางโดยเน้นให้มีการปรึกษาหารือเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่งบการเงินของกิจการอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต



## กิจกรรมการวางแผนงาน

### กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 7-8)

- ก8. กระบวนการในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมช่วยผู้สอบบัญชีในการกำหนดเรื่องต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ (ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความสำเร็จของขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี)
- ทรัพยากรที่จะใช้สำหรับการตรวจสอบในแต่ละงานเป็นการเฉพาะ เช่น การใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมในงานที่มีความเสี่ยงสูง หรือใช้ผู้เชี่ยวชาญในประเด็นที่ซับซ้อน
  - จำนวนทรัพยากรที่จะจัดสรรไปตามงานตรวจสอบต่าง ๆ เป็นการเฉพาะ เช่น การกำหนดจำนวนสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มอบหมายให้ร่วมสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือในสถานที่ตั้งที่มีสาระสำคัญ ขอบเขตของการสอบทานงานของผู้สอบบัญชีอื่นในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ หรือการจัดสรรจำนวนชั่วโมงการทำงานในหน่วยงานที่มีความเสี่ยงสูง
  - การกำหนดว่าจะใช้ทรัพยากรในการทำงานแต่ละงานเมื่อไร เช่น ในช่วงการตรวจสอบระหว่างกลาง หรือ ณ วันตรวจตัดยอดที่สำคัญ และ
  - การพิจารณาว่าจะบริหาร ให้แนวทาง และควบคุมดูแลทรัพยากรเหล่านั้นอย่างไร เช่น จะมีการจัดการประชุมเพื่ออธิบายงานโดยสรุปให้กับสมาชิกในกลุ่มเมื่อใด การสอบทานงานโดยผู้สอบบัญชีและผู้จัดการที่รับผิดชอบงานตรวจสอบจะอย่างไร (เช่น ในสถานที่ทำงานของลูกค้า หรือนอกสถานที่ทำงานของลูกค้า) และจะมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพหรือไม่
- ก9. ตัวอย่างของข้อพิจารณาในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมได้แสดงไว้ในภาคผนวก
- ก10. เมื่อได้มีการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมแล้ว ผู้สอบบัญชีสามารถที่จะพัฒนาแผนการสอบบัญชีเพื่อตอบสนองต่อเรื่องต่าง ๆ ที่ได้ระบุไว้ในกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ทั้งนี้ให้คำนึงถึงการบรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบโดยการใช้ทรัพยากรของผู้สอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ การจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีในรายละเอียดไม่จำเป็นที่จะต้องแยกออกจากกันหรือทำตามลำดับ หากแต่ทั้งสองขั้นตอนนี้ต้องมีความสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด เนื่องจากเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในขั้นตอนใดขั้นตอนหนึ่งแล้ว ก็จะส่งผลให้มีการเปลี่ยนแปลงของอีกขั้นตอนหนึ่ง

### ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก

- ก11. ในการตรวจสอบกิจการขนาดเล็ก การตรวจสอบทั้งหมดอาจทำโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มเล็ก การตรวจสอบกิจการขนาดเล็กจำนวนมากทำโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ (ซึ่งอาจเป็นผู้ปฏิบัติงานเพียงคนเดียว) ร่วมกับผู้ช่วยผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอีกหนึ่งคน (หรือไม่มีผู้ช่วยผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ) การที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีขนาดเล็กทำให้การประสานงานและการติดต่อสื่อสารระหว่างสมาชิกในกลุ่มทำได้ง่ายขึ้น การจัดทำกลยุทธ์

การสอบบัญชีโดยรวมสำหรับการตรวจสอบกิจการขนาดเล็กไม่จำเป็นต้องซับซ้อนหรือใช้เวลามากนัก ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของการตรวจสอบ และขนาดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น การใช้วิธีการจดบันทึกช่วยจำสั้น ๆ เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบงวดก่อน โดยการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบและเน้นเหตุการณ์ที่สำคัญในการตรวจสอบที่เพิ่งแล้วเสร็จ การพูดคุยกับเจ้าของกิจการนั้นเกี่ยวกับข้อมูลใหม่หรือการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันก็สามารถใช้เป็นเอกสารหลักฐานในการวางแผนการ การสอบบัญชีในงวดปัจจุบันถ้าเรื่องดังกล่าวครอบคลุมเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 8

#### แผนการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

ก12. แผนการสอบบัญชีจะมีรายละเอียดมากกว่ากลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ซึ่งรวมถึงลักษณะช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่จะปฏิบัติโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ การวางแผนวิธีการตรวจสอบเหล่านี้จะเกิดขึ้นในช่วงเวลาการสอบบัญชีเมื่อแผนการตรวจสอบได้มีการพัฒนาขึ้น ตัวอย่างเช่น การวางแผนวิธีการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีมักจะเกิดขึ้นในช่วงแรก ๆ ของการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม การวางแผนลักษณะช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเฉพาะเรื่อง ขึ้นอยู่กับผลของขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีอาจจะเริ่มปฏิบัติวิธีการตรวจสอบสำหรับบางประเภทของรายการ ยอดคงเหลือทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูล ก่อนที่จะวางแผนวิธีการตรวจสอบในส่วนที่เหลือ

ก13. ในการระบุลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการประเมินความเสี่ยงที่ได้วางแผนไว้และต่อเนื่องไปถึงวิธีการตรวจสอบซึ่งเกี่ยวข้องการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินมีความสำคัญทั้งในเชิงกว้างของข้อมูลและระดับของรายละเอียดที่แวดล้อมการเปิดเผยข้อมูลเหล่านั้น การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินบางเรื่องอาจประกอบไปด้วยข้อมูลที่รวบรวมจากแหล่งข้อมูลอื่นที่ไม่ใช่ข้อมูลในสมุดแยกประเภททั่วไปและสมุดแยกประเภทย่อยซึ่งอาจมีผลกระทบต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้และลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น

ก14. การพิจารณาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินในช่วงแรก ๆ ของการตรวจสอบจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีให้ความเอาใจใส่อย่างเหมาะสมและมีเวลาที่เพียงพอต่อการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินได้เช่นเดียวกับประเภทของรายการ เหตุการณ์และยอดคงเหลือ การพิจารณาตั้งแต่ช่วงแรก ๆ ยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีกำหนดผลกระทบต่อการตรวจสอบในเรื่อง

- การเปิดเผยข้อมูลใหม่หรือปรับปรุงใหม่ที่สำคัญที่จำเป็นซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อม เศรษฐกิจทางการเงินหรือกิจกรรมของกิจการ (เช่น การเปลี่ยนแปลงในการจำแนกส่วนงานและการรายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานซึ่งเกิดจากการรวมธุรกิจที่มีนัยสำคัญ)

- การเปิดเผยข้อมูลใหม่หรือปรับปรุงใหม่ที่สำคัญจากการเปลี่ยนแปลงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในการช่วยปฏิบัติวิธีการตรวจสอบเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะ (เช่น การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินบำนาญหรือผลประโยชน์พนักงานเมื่อออกจากงาน) และ
- เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินซึ่งผู้สอบบัญชีอาจปรึกษากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล<sup>9</sup>

การเปลี่ยนแปลงแผนการสอบบัญชีระหว่างการดำเนินงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

**ก15.** เมื่อมีเหตุการณ์ที่ไม่คาดหมาย มีการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์ หรือเมื่อได้รับหลักฐานจากการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีอาจต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการตรวจสอบ ซึ่งส่งผลต่อลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ได้วางไว้เดิม ตามการประเมินความเสี่ยงที่ได้มีการพิจารณาใหม่ เช่น ในกรณีที่ข้อมูลของผู้สอบบัญชีได้รับแตกต่างจากข้อมูลที่ใช้ในการวางแผนการตรวจสอบอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้จากการตรวจสอบเนื้อหาสาระอาจขัดแย้งกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้ จากการทดสอบการควบคุม

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11)

**ก16.** ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มนั้น อาจแตกต่างกันขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย ซึ่งรวมถึง

- ขนาดและความซับซ้อนของกิจการ
- เรื่องที่ตรวจสอบ
- ความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ (ตัวอย่างเช่น เมื่อความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้เพิ่มขึ้น ผู้สอบบัญชีต้องขยายขอบเขต และระยะเวลาของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ พร้อมทั้งสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยละเอียดมากขึ้น)
- ความรู้ความสามารถของสมาชิกในกลุ่มที่ปฏิบัติงานตรวจสอบแต่ละบุคคล

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ได้ให้แนวทางเพิ่มเติมเกี่ยวกับการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงานตรวจสอบ<sup>10</sup>

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล” ย่อหน้าที่ ก13

<sup>10</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 15-17

### ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก

**ก17.** หากการตรวจสอบดำเนินการโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเพียงคนเดียว คำถามเกี่ยวกับการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มจะไม่เกิดขึ้น ในกรณีดังกล่าว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบซึ่งได้ปฏิบัติงานในทุกส่วนด้วยตนเองจะรับรู้ประเด็นที่สำคัญทั้งหมด ความเหมาะสมของการใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบอาจเป็นปัญหาในทางปฏิบัติเมื่อบุคคลเพียงคนเดียวดำเนินการตรวจสอบทั้งหมด เมื่อมีเหตุการณ์ซับซ้อนหรือไม่ปกติเข้ามาเกี่ยวข้อง และผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานตรวจสอบเพียงผู้เดียว อาจมีความจำเป็นที่จะต้องขอคำปรึกษาจากผู้สอบบัญชีอื่นที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมหรือหน่วยงานทางวิชาชีพสอบบัญชี

### เอกสารหลักฐาน (อ้างถึงย่อหน้า 12)

**ก18.** เอกสารหลักฐานสำหรับกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมเป็นบันทึกการตัดสินใจที่สำคัญที่พิจารณาแล้วว่าจำเป็นในการวางแผนการสอบบัญชีที่เหมาะสม และเพื่อสื่อสารเรื่องที่สำคัญกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจจะสรุปกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมในรูปแบบของบันทึกช่วยจำที่แสดงถึงการตัดสินใจที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตโดยรวม ช่วงเวลา และการปฏิบัติตรวจสอบ

**ก19.** เอกสารหลักฐานสำหรับแผนการสอบบัญชีเป็นบันทึกที่แสดงถึงลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการประเมินความเสี่ยง และวิธีการตรวจสอบในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ ทั้งนี้ยังใช้เป็นบันทึกสำหรับการวางแผนวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมที่ได้รับการสอบทานและอนุมัติก่อนเริ่มงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีอาจจะใช้แนวการสอบบัญชีที่เป็นมาตรฐานหรือรายการเพื่อตรวจสอบความครบถ้วนของงานตรวจสอบ และปรับปรุงตามความจำเป็นให้สอดคล้องกับสถานการณ์ของงานนั้น ๆ

**ก20.** บันทึกเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี และผลของการเปลี่ยนแปลงในลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ จะสามารถใช้อธิบายถึงสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญดังกล่าว และอธิบายถึงกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญช้นำไปใช้ในการตรวจสอบในท้ายที่สุด ทั้งนี้ยังสะท้อนให้เห็นถึงการตอบสนองที่เหมาะสมต่อการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นในระหว่างการตรวจสอบ

### ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก

**ก21.** ดังที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก11 การจัดทำบันทึกช่วยจำสั้น ๆ ที่เหมาะสมอาจใช้เป็นหลักฐานในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีในการตรวจสอบบัญชีของกิจการขนาดเล็ก สำหรับแผนการสอบบัญชี อาจใช้แนวการสอบบัญชีที่เป็นมาตรฐานหรือรายการเพื่อตรวจสอบความครบถ้วนของงานตรวจสอบ (โปรดดูย่อหน้าที่ ก17) ซึ่งจัดทำขึ้นบนข้อสมมติที่ว่า

กิจกรรมการควบคุมที่เกี่ยวข้องมีจำนวนน้อย โดยผู้สอบบัญชีควรปรับปรุงให้สอดคล้องกับสถานการณ์ของงานตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงานสอบบัญชีครั้งแรก (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

**ก22.** วัตถุประสงค์ของการวางแผนการตรวจสอบบัญชีในครั้งแรกและของการตรวจสอบงบการเงินที่เคยตรวจสอบแล้วไม่แตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม สำหรับการตรวจสอบบัญชีในครั้งแรก ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องขยายกิจกรรมการวางแผนการสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่มีประสบการณ์เกี่ยวกับกิจการเช่นเดียวกับการวางแผนการตรวจสอบงบการเงินที่เคยตรวจสอบแล้ว สำหรับการสอบบัญชีในครั้งแรก ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้เพิ่มเติมในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี

- ผู้สอบบัญชีควรติดต่อกับผู้สอบบัญชีคนก่อน ตัวอย่างเช่น การสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีคนก่อน เว้นแต่จะมีกฎหมายหรือข้อบังคับห้ามไว้
- พิจารณาถึงประเด็นที่สำคัญ (รวมถึงการประยุกต์ใช้หลักการบัญชี หรือมาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงาน) ที่ได้จากการปรึกษาหารือกับผู้บริหารของกิจการในช่วงแรกที่รับงานสอบบัญชี รวมทั้งแจ้งให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการทราบถึงประเด็นเหล่านั้น และผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี
- วิธีการตรวจสอบที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับยอดยกมา<sup>11</sup>
- วิธีปฏิบัติอื่น ๆ ที่ได้กำหนดไว้ในระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีสำหรับการรับงานสอบบัญชีเป็นครั้งแรก (ตัวอย่างเช่น ระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีอาจมีการกำหนดให้ผู้สอบบัญชีอื่นหรือผู้สอบบัญชีอาวุโสสอบทานกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมก่อนที่จะเริ่มปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ หรือสอบทานรายงานก่อนการออกรายงานจริง)

<sup>11</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 “การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก”



## ภาคผนวก

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 7-8 และ ก8-ก11)

## ข้อพิจารณาในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม

ภาคผนวกนี้ได้ให้ตัวอย่างของเรื่องของผู้สอบบัญชีควรพิจารณาในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ซึ่งเรื่องเหล่านี้หลายเรื่องจะส่งผลกระทบต่อแผนการสอบบัญชีในรายละเอียดของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างจะครอบคลุมถึงเรื่องหลาย ๆ ด้านที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีต่าง ๆ ในขณะที่บางเรื่องที่จะอ้างอิงในลำดับถัดไปอาจถูกกำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น บางเรื่องอาจไม่เกี่ยวข้องกับการรับงานบางประเภทและอาจจะมีเรื่องอื่นนอกเหนือจากที่ระบุไว้

## ลักษณะของงานสอบบัญชี

- แม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดเตรียมข้อมูลทางการเงินที่ตรวจสอบ รวมถึงความจำเป็นในการปรับปรุงให้เข้ากับแม่บทการรายงานทางการเงินอื่น
- ข้อกำหนดการรายงานเฉพาะสำหรับอุตสาหกรรม เช่น รายงานที่บังคับโดยหน่วยงานควบคุมอุตสาหกรรม
- ขอบเขตการตรวจสอบที่คาดหวังไว้ รวมถึงจำนวนและตำแหน่งที่ตั้งของส่วนงานที่จะตรวจสอบ
- ลักษณะความสัมพันธ์ของการควบคุมระหว่างบริษัทใหญ่และกิจการภายในกลุ่มที่กำหนดถึงวิธีการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่ม
- ขอบเขตที่กิจการภายในกลุ่มตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น
- ลักษณะของส่วนงานธุรกิจที่จะต้องตรวจสอบ รวมถึงความรู้เฉพาะทางที่จำเป็น
- สกูลเงินที่ใช้ในการรายงาน รวมถึงความจำเป็นในการแปลงค่าสกุลเงินของข้อมูลทางการเงินที่ตรวจสอบ
- ความจำเป็นของการตรวจสอบงบการเงินเฉพาะของกิจการเพื่อวัตถุประสงค์ตามกฎหมายในประเทศ นอกเหนือจากการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม
- ความพร้อมของงานของผู้ตรวจสอบภายใน และระดับความเชื่อถือของผู้สอบบัญชีในงานเหล่านั้น
- การใช้บริการขององค์กรที่ให้บริการของกิจการ และวิธีการที่ผู้สอบบัญชีจะรวบรวมหลักฐานเกี่ยวกับการออกแบบหรือการปฏิบัติตามการควบคุมขององค์กรเหล่านั้น
- ประเภทของหลักฐานการตรวจสอบจากครั้งก่อนที่คาดว่าจะนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น หลักฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับวิธีการประเมินความเสี่ยงและการทดสอบการควบคุม
- ผลกระทบของเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีต่อวิธีการตรวจสอบ รวมถึงความพร้อมของข้อมูลและเทคนิคการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบบัญชีที่คาดว่าจะนำมาใช้

- การประสานกันของขอบเขต และช่วงเวลาของงานตรวจสอบที่คาดหวัง กับงานสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาล และผลกระทบต่อการทำงานของข้อมูลที่ได้รับระหว่างการสอบทานดังกล่าว
- ความพร้อมของบุคลากรและข้อมูลของลูกค้า

#### วัตถุประสงค์ในการรายงาน ช่วงเวลาของการตรวจสอบ และลักษณะของการสื่อสาร

- ตารางเวลาในการจัดทำรายงานของกิจการ เช่น ระหว่างปีและสิ้นปี
- การจัดการประชุมกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเพื่อปรึกษาหารือถึงลักษณะช่วงเวลา และขอบเขตของงานตรวจสอบ
- การปรึกษาหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับประเภท และช่วงเวลาของการออกรายงานที่คาดหวังไว้ และการสื่อสารอื่น ๆ ทั้งที่เป็นลายลักษณ์อักษรและโดยวาจา รวมถึงรายงานของผู้สอบบัญชี ข้อเสนอแนะที่เป็นลายลักษณ์อักษรไปยังผู้บริหาร และการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- การปรึกษาหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับการสื่อสารถึงสถานะของงานตรวจสอบในระหว่างการดำเนินการตรวจสอบที่คาดหวังไว้
- การสื่อสารกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม เกี่ยวกับประเภทและช่วงเวลาของการออกรายงานที่คาดหวังไว้และการสื่อสารอื่น ๆ เกี่ยวกับการตรวจสอบกิจการภายในกลุ่มดังกล่าว
- ลักษณะ และช่วงเวลาของการสื่อสารระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่คาดหวังไว้ รวมถึงลักษณะ และช่วงเวลาของการประชุมกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และช่วงเวลาของการสอบทานงานตรวจสอบ
- การพิจารณาว่าจะต้องมีการสื่อสารกับบุคคลที่สามหรือไม่ รวมถึงความรับผิดชอบต่อการรายงานตามกฎหมายหรือตามสัญญาที่เกิดจากการตรวจสอบ

#### ปัจจัยที่มีนัยสำคัญ กิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี และความรู้ที่ได้รับจากงานอื่น

- การกำหนดความมีสาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320<sup>1</sup> และรวมถึง (ถ้าเกี่ยวข้อง)
  - การกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับกิจการภายในกลุ่ม และการสื่อสารเรื่องดังกล่าวไปยังผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600<sup>2</sup>
  - การระบุในเบื้องต้นถึงกิจการภายในกลุ่มที่มีนัยสำคัญ และประเภทของรายการยอดคงเหลือทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญ

<sup>1</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 “ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี”

<sup>2</sup> ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น” ย่อหน้าที่ 21-23 และ 40(ค)



- การระบุในเบื้องต้นถึงส่วนที่อาจมีความเสี่ยงสูงต่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ผลกระทบของความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ในระดับงบการเงินโดยรวมที่มีต่อการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานงาน
- ลักษณะที่ผู้สอบบัญชีเน้นกับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบถึงความจำเป็นในการเป็นผู้สอบถามและการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อรวบรวมและประเมินหลักฐานการตรวจสอบ
- ผลของการตรวจสอบครั้งก่อนที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความมีประสิทธิผลของการปฏิบัติตามการควบคุมภายใน รวมถึงลักษณะของข้อบกพร่องที่พบและแนวทางแก้ไขข้อบกพร่องดังกล่าวของกิจการ
- การปรึกษาหารือเกี่ยวกับประเด็นที่อาจกระทบต่อการตรวจสอบกับบุคลากรของสำนักงานตรวจสอบที่รับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานบริการอื่นให้แก่กิจการ
- หลักฐานเกี่ยวกับภาระผูกพันของผู้บริหารในการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการมีไว้ซึ่งการควบคุมภายในที่เหมาะสม รวมถึงหลักฐานเกี่ยวกับการจัดทำเอกสารหลักฐานที่เหมาะสมของการควบคุมภายในเหล่านั้น
- การเปลี่ยนแปลงในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เช่น การเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินใหม่หรือปรับปรุงใหม่
- ปริมาณของรายการ ซึ่งอาจกำหนดว่า การที่ผู้สอบบัญชีจะเชื่อถือในการควบคุมภายในนั้น จะมีประสิทธิภาพต่อการตรวจสอบมากกว่าหรือไม่
- การให้ความสำคัญต่อการควบคุมภายในอย่างทั่วถึงทั้งกิจการเพื่อให้การดำเนินธุรกิจประสบผลสำเร็จ
- กระบวนการที่ผู้บริหารใช้ในการระบุหรือจัดการเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดไว้ตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึง การเปิดเผยข้อมูลซึ่งรวมข้อมูลที่รวบรวมจากแหล่งข้อมูลอื่นที่ไม่ใช่ข้อมูลในสมุดแยกประเภททั่วไปและสมุดแยกประเภทย่อย
- การพัฒนาทางธุรกิจที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อกิจการ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีสารสนเทศและกระบวนการทางธุรกิจ การเปลี่ยนแปลงผู้บริหารคนสำคัญ การซื้อธุรกิจ การควบรวมกิจการ และการยกเลิกการลงทุน
- การพัฒนาด้านอุตสาหกรรมที่สำคัญ เช่น การเปลี่ยนแปลงข้อบังคับของอุตสาหกรรม และข้อกำหนดใหม่ ๆ เกี่ยวกับการรายงาน
- การพัฒนาด้านอื่น ๆ ที่สำคัญ เช่น การเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางกฎหมายที่ส่งผลกระทบต่อกิจการ

**ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของทรัพยากร**

- การคัดเลือกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (ในกรณีที่เป็น อาจารย์และผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน) และการมอบหมายงานตรวจสอบให้กับสมาชิกในกลุ่ม รวมถึงการมอบหมายให้สมาชิกในกลุ่มซึ่งมีประสบการณ์ที่เหมาะสมทำงานที่อาจมีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญสูง
- ประเมินการระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ รวมถึงการกำหนดระยะเวลาการตรวจสอบที่เหมาะสมสำหรับงานที่อาจมีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญสูง

มาตรฐานการสอบบัญชี