



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210

ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



## สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 210 - ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปล มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 210 - ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 - ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี © 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

ติดต่อ [Permission@ifac.org](mailto:Permission@ifac.org) เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นวื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับต้นฉบับ Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC (ISBN: 978-1-60815-318-3) ทั้งนี้การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่ได้กระทบต่อข้อกำหนดหรือหลักการที่สำคัญของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชีนี้จึงเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันที่ถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210

### ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
<b>คำนำ</b>	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
วันถือปฏิบัติ	2
วัตถุประสงค์	3
คำจำกัดความ	4-5
<b>ข้อกำหนด</b>	
เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ	6-8
การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี	9-12
การตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้ารายเดิม	13
การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี	14-17
ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงาน	18-21
<b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	ก1
เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ	ก2-ก21
การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี	ก22-ก29
การตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้ารายเดิม	ก30
การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี	ก31-ก35
ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงาน	ก36-ก39
ภาคผนวก 1 ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี	
ภาคผนวก 2 การพิจารณาการยอมรับได้ของมาตรฐานการบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป	



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ว่าด้วยเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการเห็นชอบกับข้อตกลงในงานสอบบัญชีกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ซึ่งรวมถึงการกำหนดเงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบส่วนอื่นที่ยังมีอยู่ของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220<sup>1</sup> ว่าด้วยเรื่องลักษณะของการรับงานซึ่งอยู่ในการควบคุมของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1)

### วันถือปฏิบัติ

2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

### วัตถุประสงค์

3. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีในการที่จะรับงานใหม่หรือรับงานสอบบัญชีเดิมต่อเมื่อแนวทางในการปฏิบัติได้รับความเห็นชอบโดยวิธีการดังต่อไปนี้เท่านั้น
  - (ก) การกำหนดว่าเงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบยังมีอยู่หรือไม่ และ
  - (ข) การยืนยันว่าผู้สอบบัญชี และผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) มีความเข้าใจตรงกันเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

### คำจำกัดความ

4. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
  - (ก) เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ - การใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องโดยผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน และความเห็นชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) เกี่ยวกับหลักการ<sup>2</sup> ของการปฏิบัติงานตรวจสอบ
5. สำหรับวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ การอ้างอิง “ผู้บริหาร” ภายหลังจากนี้ควรหมายถึง “ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)”

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน”

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 13

## ข้อกำหนด

### เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ

6. เพื่อกำหนดว่าเงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบยังมีอยู่หรือไม่ ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) พิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่ และ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก2-ก10)
  - (ข) ได้รับความเห็นชอบจากผู้บริหารว่ารับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบของตนเองในเรื่องดังต่อไปนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก11-ก14 และ ก21)
    - (1) เรื่องการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการนำเสนองบการเงินดังกล่าวโดยถูกต้องตามที่ควร (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก15)
    - (2) เรื่องการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินโดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก16-ก19)
    - (3) เรื่องการจัดเตรียมสิ่งต่อไปนี้ให้แก่ผู้สอบบัญชี
      - ก. การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดซึ่งผู้บริหารตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกบัญชี เอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น
      - ข. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้สอบบัญชีอาจร้องขอจากผู้บริหาร เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก20) และ
      - ค. การเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ภายในกิจการได้อย่างไม่จำกัด ซึ่งผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากบุคคลเหล่านี้

### ข้อจำกัดต่อขอบเขตก่อนการรับงานสอบบัญชี

7. ถ้าผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกำหนดข้อจำกัดต่อขอบเขตงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อตกลงในงานการรับสอบบัญชีที่ถูกเสนอ ซึ่งผู้สอบบัญชีเชื่อว่าข้อจำกัดจะเป็นผลให้ผู้สอบบัญชีไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องไม่รับงานที่ถูกจำกัดดังกล่าวเป็นงานสอบบัญชี เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับที่ให้ทำเช่นนั้น

### ปัจจัยอื่นที่กระทบต่อการรับงานสอบบัญชี

8. ถ้าไม่มีการแสดงเงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องหารือเรื่องนี้กับผู้บริหาร เว้นแต่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้ทำเช่นนั้น ผู้สอบบัญชีต้องไม่รับงานสอบบัญชีที่ถูกเสนอดังกล่าว
- (ก) ถ้าผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินไม่สามารถยอมรับได้ ยกเว้นเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 หรือ
  - (ข) ถ้าไม่ได้รับข้อตกลงที่อ้างอิงในย่อหน้าที่ 6(ข)

## การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

9. ผู้สอบบัญชีต้องเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก22)
10. ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11 ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบต้องถูกบันทึกในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสมและต้องรวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23-ก27)
  - (ก) วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบงบการเงิน
  - (ข) ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี
  - (ค) ความรับผิดชอบของผู้บริหาร
  - (ง) การระบุเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงิน และ
  - (จ) การอ้างถึงรูปแบบและเนื้อหาที่ต้องการของรายงานใด ๆ ที่ออกโดยผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24)
  - (ฉ) ข้อความซึ่งกล่าวถึงเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นซึ่งอาจทำให้รายงานมีความแตกต่างจากรูปแบบและเนื้อหาที่คาดไว้
11. ถ้ากฎหมายหรือข้อบังคับได้กำหนดรายละเอียดอย่างเพียงพอเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีตามที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 ไว้แล้ว ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องบันทึกข้อตกลงนั้นใน ข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษร ยกเว้นข้อเท็จจริงที่ว่าเป็นการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าว และผู้บริหารรับทราบและเข้าใจความรับผิดชอบเหล่านั้นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6(ข) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23 และ ก28-ก29)
12. ถ้ากฎหมายหรือข้อบังคับได้กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารในทำนองเดียวกับที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6(ข) ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่ากฎหมายหรือข้อบังคับได้รวมถึงความรับผิดชอบซึ่งมีผลเทียบเท่ากับที่กำหนดในย่อหน้านั้น (ตามดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี) สำหรับความรับผิดชอบซึ่งเทียบเท่าดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจใช้ข้อความของกฎหมายหรือข้อบังคับเพื่ออธิบายในข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษร สำหรับความรับผิดชอบซึ่งไม่ได้กำหนดในกฎหมายหรือข้อบังคับว่ามีผลเทียบเท่า ข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรต้องใช้คำอธิบายในย่อหน้าที่ 6(ข) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก28)

## การตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม

13. ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านายเดิม ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่ามีสถานการณ์ที่ทำให้ต้องแก้ไขข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีหรือไม่ และมีความจำเป็นที่ต้องแจ้งให้กิจการทราบถึงข้อตกลงในงานสอบบัญชีที่มีอยู่เดิมหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30)

## การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

14. ผู้สอบบัญชีต้องไม่เห็นชอบต่อการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี ซึ่งไม่มีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31-ก33)
15. ถ้าผู้สอบบัญชีถูกร้องขอให้เปลี่ยนแปลงงานสอบบัญชีไปเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นในระดับที่ต่ำกว่า ก่อนที่งานสอบบัญชีจะเสร็จสมบูรณ์ ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาว่ามีเหตุผลอันสมควรที่จะทำเช่นนั้นหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก34-ก35)
16. ถ้าข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีถูกเปลี่ยนแปลงไป ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารต้องเห็นชอบและบันทึกข้อตกลงใหม่ของงานในหนังสือตอบรับงานหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสม
17. ถ้าผู้สอบบัญชีไม่สามารถเห็นชอบต่อการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี และไม่ได้รับการยินยอมจากผู้บริหารให้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเดิมต่อ ผู้สอบบัญชีต้อง
  - (ก) ถอนตัวจากงานสอบบัญชีซึ่งภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่นำมาใช้อินุญาตให้ทำเช่นนั้นได้ และ
  - (ข) พิจารณาว่ามีภาระผูกพันใด ๆ หรือไม่ ทั้งที่ผูกพันโดยสัญญา หรือโดยเงื่อนไขอื่นที่ผู้สอบบัญชีต้องรายงานสถานการณ์ต่อบุคคลอื่น เช่น ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล เจ้าของหรือหน่วยงานกำกับดูแล

## ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงาน

## มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เพิ่มเติมโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

18. ถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐานถูกเพิ่มเติมโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่ามีข้อขัดแย้งใด ๆ ระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดเพิ่มเติมหรือไม่ ถ้าพบข้อขัดแย้งดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องหารือกับผู้บริหารถึงลักษณะของข้อกำหนดเพิ่มเติม และต้องเห็นชอบว่า
  - (ก) ข้อกำหนดเพิ่มเติมสามารถปฏิบัติได้โดยการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในงบการเงินหรือไม่ หรือ
  - (ข) คำอธิบายของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงินสามารถถูกแก้ไขให้สอดคล้องกันได้หรือไม่ถ้าการกระทำทั้งสองอย่างดังกล่าวเป็นไปได้ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่ามีความจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705<sup>3</sup> หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก36)

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”



## แม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ – เหตุการณ์อื่นที่กระทบต่อการรับงาน

19. ถ้าผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้ ทั้งที่ข้อเท็จจริงแม่บทนั้นถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้สอบบัญชียังคงรับงานสอบบัญชีได้ถ้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้มีอยู่เท่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)
- (ก) ผู้บริหารเห็นชอบที่ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในงบการเงินเพื่อต้องการที่จะหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิดในงบการเงิน และ
  - (ข) การกระทำนั้นถูกรับรองตามข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีที่ซึ่ง
    - (1) รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินรวมวรรณข้อมูลเพื่อตีความสนใจของผู้ใช้มาที่การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม โดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)<sup>4</sup> และ
    - (2) เว้นแต่ว่า ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้แสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินโดยการใช้ข้อความว่า “แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” โดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินไม่รวมข้อความดังกล่าว
20. ถ้าเงื่อนไขที่สรุปในย่อหน้าที่ 19 ไม่มีอยู่และผู้สอบบัญชีถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้รับงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) ประเมินผลกระทบของลักษณะความเข้าใจผิดต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี และ
  - (ข) รวมการอ้างอิงที่เหมาะสมต่อสถานการณ์นี้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

## รายงานของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

21. ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศที่เกี่ยวข้องได้กำหนดแบบหรือข้อความของรายงานผู้สอบบัญชีในรูปแบบหรือในเนื้อหาที่แตกต่างจากข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ ในสถานการณ์เหล่านี้ ผู้สอบบัญชีควรประเมินว่า
- (ก) ผู้ใช้งบการเงินอาจเข้าใจผิดต่อความเชื่อมั่นที่ได้รับจากการตรวจสอบงบการเงินหรือไม่ และถ้าเป็นเช่นนั้น
  - (ข) คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้หรือไม่<sup>5</sup> ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้ ผู้สอบบัญชีต้องไม่รับงานสอบบัญชี เว้นแต่ว่าถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้ทำเช่นนั้น การสอบบัญชีที่ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าว ถือว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีไม่ควรรวมการอ้างอิงใด ๆ ในรายงานของ

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรณข้อมูลและเหตุการณ์และวรรณเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)

ผู้สอบบัญชีว่าการตรวจสอบถูกปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี<sup>6</sup> (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก38-ก39)

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 1)

ก1. งานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งรวมถึงงานสอบบัญชีอาจถูกยอมรับเมื่อผู้ปฏิบัติงานพิจารณาว่า ข้อกำหนดด้านจริยธรรมที่เกี่ยวข้อง เช่น ความเป็นอิสระ และความสามารถทางวิชาชีพ เป็นต้น ได้ถูกนำมาปฏิบัติแล้ว และเมื่อการปฏิบัติงานแสดงถึงลักษณะบางประการเท่านั้น<sup>7</sup> ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางจริยธรรมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรับงานสอบบัญชี และข้อกำหนดดังกล่าวอยู่ภายในการควบคุมของผู้สอบบัญชีได้ถูกกล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์เหล่านั้น (หรือเงื่อนไขเบื้องต้น) ซึ่งอยู่ภายในการควบคุมของกิจการและมีความจำเป็นสำหรับผู้สอบบัญชี และผู้บริหารของกิจการที่ต้องเห็นชอบ

## เงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับการตรวจสอบ

แม่บทการรายงานทางการเงิน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6(ก))

ก2. เงื่อนไขสำหรับการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นคือการที่หลักเกณฑ์ที่ถูกอ้างอิงในคำจำกัดความของงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสม และเผยแพร่ให้กับผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมาย<sup>9</sup> หลักเกณฑ์คือ มาตรฐานที่ใช้เพื่อประเมินหรือวัดผลเนื้อหา ซึ่งรวมถึงมาตรฐานสำหรับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกัน หลักเกณฑ์ที่เหมาะสมจะทำให้สามารถประเมินและวัดผลเนื้อหาได้อย่างถูกต้องตรงกันอย่างน่าเชื่อถือภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ สำหรับวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี แม่บทการรายงานทางการเงินให้หลักเกณฑ์ แก่ผู้สอบบัญชีที่จะใช้ในการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการแสดงรายการที่ถูกต้องตามที่ควรที่เกี่ยวข้องกัน

ก3. หากปราศจากแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ ผู้บริหารจะไม่มีเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการจัดทำงบการเงิน และผู้สอบบัญชีจะไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการตรวจสอบงบการเงิน ในหลายกรณี ผู้สอบบัญชีอาจมีสมมติฐานว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องสามารถยอมรับได้ ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก8-ก9

<sup>6</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 43

<sup>7</sup> “แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น” ย่อหน้าที่ 17

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 9-11

<sup>9</sup> “แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น” ย่อหน้าที่ 17(ข)(2)

## การพิจารณาการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงิน

- ก4. ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินประกอบด้วย
- ลักษณะของกิจการ (ตัวอย่างเช่น บริษัท หน่วยงานภาครัฐ หรือ องค์กรที่ไม่หวังผลกำไร)
  - วัตถุประสงค์ของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินถูกจัดทำเพื่อเป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ที่หลากหลาย หรือความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม)
  - ลักษณะของงบการเงิน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินเป็นงบการเงินชุดสมบูรณ์ หรืองบการเงินเดี่ยว) และ
  - กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ก5. ผู้ใช้งบการเงินจำนวนมากไม่สามารถได้งบการเงินที่ปรับแต่งให้ได้ข้อมูลที่เฉพาะเจาะจงตามความต้องการ แม้ว่าผู้ใช้เฉพาะกลุ่มไม่สามารถได้รับข้อมูลทั้งหมดที่ต้องการ แต่ยังคงมีความต้องการข้อมูลทางการเงินที่เหมือนกันสำหรับผู้ใช้ที่หลากหลาย งบการเงินซึ่งจัดทำโดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ที่หลากหลายจะถือว่าเป็นงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป
- ก6. ในบางกรณี งบการเงินจะถูกจัดทำโดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลการเงินของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม งบการเงินดังกล่าวจะถือว่าเป็นงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้ที่เป็นกลุ่มเป้าหมายจะเป็นสิ่งกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ในสถานการณ์เหล่านี้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 กล่าวถึงการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะกลุ่ม<sup>10</sup>
- ก7. ข้อบกพร่องของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องซึ่งบ่งชี้ว่าแม่บทไม่สามารถยอมรับได้ อาจถูกค้นพบภายหลังจากการรับงานสอบบัญชี หากการใช้แม่บทนั้นถูกกำหนดโดยกฎหมายและข้อบังคับให้นำข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 19-20 มาใช้ หากการใช้แม่บทนั้นไม่ได้ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้บริหารอาจตัดสินใจที่จะใช้แม่บทอื่นซึ่งสามารถยอมรับได้ เมื่อผู้บริหารทำตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16 ข้อตกลงใหม่ในการรับงานสอบบัญชีจะต้องได้รับความเห็นชอบเพื่อแสดงให้เห็นการเปลี่ยนแปลงในแม่บท เนื่องจากข้อตกลงที่เห็นชอบอยู่เดิมจะไม่ถูกต้องอีกต่อไป

<sup>10</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ย่อหน้าที่ 8

## แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

- ก8. ในปัจจุบัน ไม่มีวัตถุประสงค์และหลักเกณฑ์ที่ได้รับอนุมัติซึ่งถูกรับรองโดยทั่วไปอย่างกว้างขวาง สำหรับการพิจารณาการยอมรับได้ของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เนื่องจากไม่มีหลักเกณฑ์ดังกล่าว มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กร ซึ่งได้รับอนุญาตหรือรับรองให้ประกาศใช้มาตรฐานสำหรับกิจการประเภทใดประเภทหนึ่งถูกตั้งสมมติฐานว่า สามารถยอมรับได้สำหรับงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งถูกจัดทำโดยกิจการดังกล่าว โดยมีเงื่อนไขว่าองค์กรดังกล่าวได้ปฏิบัติตามกระบวนการที่ถูกกำหนดและมีความโปร่งใส โดยรวมถึงการไตร่ตรองและการพิจารณาความคิดเห็นของผู้มีส่วนได้เสียที่หลากหลาย ตัวอย่างของมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวประกอบด้วย
- มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่ประกาศโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ
  - มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับภาครัฐที่ประกาศโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับภาครัฐ
  - หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ประกาศโดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐานในแต่ละประเทศ โดยมีเงื่อนไขว่าองค์กรดังกล่าวได้ปฏิบัติตามกระบวนการที่ถูกกำหนด และมีความโปร่งใส รวมถึงการไตร่ตรองและการพิจารณาความคิดเห็นของผู้มีส่วนได้เสียที่หลากหลาย
  - มาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านี้มักถูกระบุให้เป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องตามกฎหมายหรือข้อบังคับซึ่งควบคุมการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

## แม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

- ก9. ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6(ก) ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดให้พิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่ ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงิน เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปสำหรับกิจการบางประเภท หากไม่มีข้อบ่งชี้ของการขัดแย้ง แม่บทการรายงานทางการเงินดังกล่าวถูกตั้งสมมติฐานว่าสามารถยอมรับได้สำหรับงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปที่จัดทำโดยกิจการดังกล่าว ในสถานการณ์ที่แม่บทไม่ถูกพิจารณาว่าสามารถยอมรับได้ให้ปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 19 - 20

## ในประเทศซึ่งไม่มีองค์กรที่กำหนดมาตรฐานหรือไม่มีกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงิน

- ก10. เมื่อกิจการจดทะเบียนหรือดำเนินงานในประเทศหนึ่ง ซึ่งไม่มีองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐาน หรือซึ่งใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่ไม่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ให้ผู้บริหารระบุแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงิน ภาคผนวก 2 มีแนวปฏิบัติในเรื่องการพิจารณาการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินในสถานการณ์ดังกล่าว

ความเห็นชอบเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6(ข))

- ก11. การตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีถูกดำเนินการบนหลักการว่าผู้บริหารรับทราบ และเข้าใจว่าตนเองมีความรับผิดชอบตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6(ข)<sup>11</sup> ในบางประเทศ ความรับผิดชอบดังกล่าวอาจถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ในประเทศอื่นอาจไม่มีคำจำกัดความเกี่ยวกับความรับผิดชอบดังกล่าวตามข้อบังคับหรือกฎหมายหรือมีเพียงเล็กน้อย มาตรฐานการสอบบัญชีไม่ได้สร้างกฎหมายหรือข้อบังคับในเหตุการณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หลักการของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตกำหนดว่าบทบาทของผู้สอบบัญชีต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบสำหรับการจัดทำงบการเงินหรือสำหรับการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องของกิจการ และกำหนดว่าผู้สอบบัญชีต้องมีความคาดหวังอย่างสมเหตุสมผล เกี่ยวกับการได้รับข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการตรวจสอบ (รวมถึงข้อมูลที่รวบรวมจากแหล่งข้อมูลอื่นที่ไม่ใช่ข้อมูลในสมุดแยกประเภททั่วไป และสมุดแยกประเภทย่อย) เช่นเดียวกับที่ผู้บริหารสามารถให้หรือจัดหามาได้ ดังนั้น หลักการนี้คือหลักเบื้องต้นในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ข้อตกลงกับผู้บริหารว่าได้รับทราบ และเข้าใจถึงความรับผิดชอบดังกล่าว จำเป็นต้องมีเพื่อหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิด โดยถือเป็นส่วนหนึ่งของ ความเห็นชอบและการบันทึกข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี ตามย่อหน้าที่ 9-12
- ก12. แนวทางซึ่งแบ่งความรับผิดชอบในการรายงานทางการเงินระหว่างผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจแตกต่างกันโดยขึ้นอยู่กับทรัพยากรและโครงสร้างของกิจการและกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องใด ๆ และบทบาทเฉพาะของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลภายในกิจการ โดยส่วนมากผู้บริหารมีความรับผิดชอบสำหรับการดำเนินการ ขณะที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกำกับดูแลเกี่ยวกับการบริหาร ในบางกรณี ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลจะมีหรือเชื่อว่ามี ความรับผิดชอบในการอนุมัติงบการเงินหรือติดตามการควบคุมภายในของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน ในกิจการขนาดใหญ่หรือกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คณะกรรมการชุดย่อยของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล เช่น คณะกรรมการตรวจสอบอาจมีความรับผิดชอบในการกำกับดูแลโดยเฉพาะ
- ก13. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีร้องขอต่อผู้บริหารให้จัดทำหนังสือรับรองว่าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบของตนเอง<sup>12</sup> ดังนั้น อาจเป็นการเหมาะสมหากทำให้ผู้บริหารตระหนักถึงความคาดหวังว่าจะได้รับหนังสือรับรองของผู้บริหารดังกล่าว พร้อมกับหนังสือรับรองของผู้บริหารที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และหนังสือรับรองของผู้บริหารที่สนับสนุนหลักการสอบบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินหรือสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะในงบการเงิน (เมื่อจำเป็น)

<sup>11</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก4

<sup>12</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 “หนังสือรับรอง” ย่อหน้าที่ 10-11

ก14. ในกรณีที่ผู้บริหารไม่รับทราบถึงความรับผิดชอบของพวกเขา หรือไม่เห็นชอบที่จะให้จัดหนังสือรับรองของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ<sup>13</sup> ในสถานการณ์ดังกล่าว อาจเป็นการไม่เหมาะสมหากผู้สอบบัญชีจะรับงานสอบบัญชี เว้นแต่ว่ากฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องทำเช่นนั้น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดให้รับงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องอธิบายต่อผู้บริหารถึงความสำคัญของเหตุการณ์เหล่านี้และผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชี

การจัดทำงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข)(1))

ก15. แม่บทการรายงานทางการเงินโดยส่วนมากรวมข้อกำหนดเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบการเงิน สำหรับแม่บทดังกล่าว การจัดทำงบการเงินโดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงิน รวมถึงการแสดงรายการด้วย ในกรณีของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ความสำคัญของวัตถุประสงค์ของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรคือหลักการที่เห็นชอบกับผู้บริหาร ซึ่งรวมถึงการอ้างถึงที่เฉพาะต่อการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร หรือต่อความรับผิดชอบที่ว่างบการเงินให้ข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรและเป็นจริงโดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงิน

การควบคุมภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข)(2))

ก16. การที่ผู้บริหารดูแลรักษาการควบคุมภายในตามที่ได้ระบุไว้เป็นสิ่งจำเป็นที่จะทำให้สามารถจัดทำงบการเงินซึ่งปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดการควบคุมภายใน ไม่ว่าจะมีความประสิทธิผลอย่างไร สามารถทำให้กิจการมีความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ในการรายงานทางการเงินของกิจการเท่านั้น เนื่องจากข้อจำกัดสืบเนื่องจากการควบคุมภายใน<sup>14</sup>

ก17. การตรวจสอบบัญชีอย่างเป็นทางการโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี ไม่ได้มาแทนที่การดูแลรักษาการควบคุมภายในที่จำเป็นสำหรับการจัดทำงบการเงินโดยผู้บริหาร ดังนั้น ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดให้ได้รับความเห็นชอบของผู้บริหารว่าได้รับทราบและเข้าใจความรับผิดชอบของตนเองเกี่ยวกับการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตาม การให้ความเห็นชอบที่กำหนดตามย่อหน้าที่ 6(ข)(2) ไม่ได้หมายความว่าผู้สอบบัญชีจะพบว่าการควบคุมภายในที่ดูแลรักษา โดยผู้บริหารจะบรรลุวัตถุประสงค์หรือปราศจากข้อบกพร่อง

<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 ย่อหน้าที่ ก26

<sup>14</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ” ย่อหน้าที่ ก54

ก18. ผู้บริหารต้องพิจารณาว่าการควบคุมภายในใดที่มีความจำเป็นต่อการจัดทางการเงิน คำว่า “การควบคุมภายใน” รวมถึงกิจกรรมที่หลากหลายภายในองค์ประกอบ ซึ่งอาจถูกอธิบายว่า หมายถึงสภาพแวดล้อมการควบคุม กระบวนการประเมินความเสี่ยงของกิจการ ระบบ สารสนเทศ (รวมถึงกระบวนการทางธุรกิจที่เกี่ยวข้อง) ที่เกี่ยวกับการรายงานทางการเงินและการสื่อสาร กิจกรรมการควบคุม และการติดตามผลการควบคุม อย่างไรก็ตาม การแบ่งใน ลักษณะไม่จำเป็นต้องสะท้อนว่ากิจการใดกิจการหนึ่งจะออกแบบอย่างไร จะนำไปปฏิบัติและดูแลรักษา การควบคุมภายในให้เหมาะสมอย่างไร หรือจะจัดประเภทองค์ประกอบที่เฉพาะอย่างไร<sup>15</sup> การควบคุมภายในของกิจการ (โดยเฉพาะ สมุดบัญชีและการบันทึกบัญชี หรือระบบบัญชี) จะสะท้อนความต้องการของผู้บริหาร ความซับซ้อนของธุรกิจ ลักษณะของความเสี่ยงซึ่งกิจการมีอยู่ และกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ก19. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับอาจอ้างถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารสำหรับ ความเพียงพอของสมุดบัญชีและการบันทึกบัญชี หรือระบบบัญชี ในบางกรณี การปฏิบัติโดยทั่วไป อาจมีสมมติฐานว่าสมุดบัญชีและการบันทึกบัญชีหรือระบบบัญชีมีความแตกต่างจากการควบคุม ภายในหรือการควบคุม เนื่องจากสมุดบัญชีและการบันทึกบัญชีหรือระบบบัญชีถือเป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายในตามที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ ก18 และไม่มีการอ้างถึงที่เฉพาะเจาะจงในเรื่องนี้ใน ย่อหน้าที่ 6(ข)(2) เกี่ยวกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหาร เพื่อหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิด อาจเป็นการเหมาะสมสำหรับผู้สอบบัญชีที่จะอธิบายต่อผู้บริหารถึงขอบเขตของความรับผิดชอบนี้

ข้อมูลเพิ่มเติม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข)(3)ข)

ก20. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้สอบบัญชีอาจร้องขอจากผู้บริหารเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบอาจรวมถึง กรณีที่มีเรื่องหรือเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) เมื่อผู้สอบบัญชีคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีข้อตกลงในการรับงาน อาจรวมถึงการรับทราบถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่นดังกล่าว และการปฏิบัติที่เหมาะสมหรือจำเป็นหากผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่า ข้อมูลอื่นที่ได้รับภายหลังวันที่ใน รายงานของผู้สอบบัญชีมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ข))

ก21. หนึ่งในวัตถุประสงค์ของการเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีคือเพื่อที่จะหลีกเลี่ยง ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของผู้บริหารและผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น เมื่อบุคคลที่สามช่วยเหลือในเรื่องการจัดทางการเงิน อาจเป็นประโยชน์ในการแจ้งผู้บริหารว่า การจัดทางการเงินโดยสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องยังคงเป็น ความรับผิดชอบของผู้บริหาร

<sup>15</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก59 และภาคผนวก 1

## การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

การเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

ก22. บทบาทของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับการเห็นชอบในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีสำหรับกิจการขึ้นอยู่กับโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการและกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

หนังสือตอบรับงานสอบบัญชีหรือรูปแบบอื่นของการเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร<sup>16</sup> (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)

ก23. สิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อทั้งกิจการและผู้สอบบัญชีคือการที่ผู้สอบบัญชีส่งหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีก่อนเริ่มการตรวจสอบ เพื่อช่วยหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศ วัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบ และความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดโดยกฎหมายไว้อย่างเพียงพอ ซึ่งได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 10 ถึงแม้ว่า ในสถานการณ์เหล่านี้ ย่อหน้าที่ 11 อนุญาตให้ผู้สอบบัญชีรวมเฉพาะการอ้างถึงข้อเท็จจริงในหนังสือตอบรับงาน ว่าได้นำกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องมาใช้ และผู้บริหารได้รับทราบและเข้าใจความรับผิดชอบของตนเองตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6(ข) อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเป็นการเหมาะสมที่จะรวมเหตุการณ์ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 10 ไว้ในหนังสือตอบรับงาน เพื่อเป็นข้อมูลของผู้บริหาร

รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี

ก24. รูปแบบและเนื้อหาในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีอาจแตกต่างกันสำหรับแต่ละกิจการ ข้อมูลที่รวมในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจใช้เกณฑ์จากมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200<sup>17</sup> ย่อหน้าที่ 6(ข) และ 12 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงลักษณะของความรับผิดชอบของผู้บริหาร นอกเหนือจากสิ่งที่กำหนดในย่อหน้าที่ 10 หนังสือตอบรับงานสอบบัญชีอาจอ้างถึงรายการ ดังตัวอย่างเช่น

- รายละเอียดของขอบเขตการตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงการอ้างถึงกฎหมาย ข้อบังคับ มาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณ และประกาศอื่นของหน่วยงานวิชาชีพที่ผู้สอบบัญชียึดถือปฏิบัติ
- รูปแบบของการสื่อสารเกี่ยวกับข้อสรุปของงานสอบบัญชี
- ข้อกำหนดสำหรับผู้สอบบัญชีในการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>18</sup>
- ข้อเท็จจริงเนื่องจากข้อจำกัดสืบเนื่องของการตรวจสอบ รวมถึงข้อจำกัดสืบเนื่องของการควบคุมภายใน ทำให้มีความเสี่ยงซึ่งไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ

<sup>16</sup> ในย่อหน้าอื่นภายหลังจากนี้ การอ้างอิงใด ๆ ต่อหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีคือการอ้างอิงถึงหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีหรือรูปแบบที่เหมาะสมอื่นของการเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร

<sup>17</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 3-9

<sup>18</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”



ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอาจไม่ถูกค้นพบ แม้ว่าการตรวจสอบถูกวางแผนและปฏิบัติอย่างเหมาะสมโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี

- การจัดการเกี่ยวกับการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงองค์ประกอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ความคาดหวังว่าผู้บริหารจะให้หนังสือรับรอง (ดูย่อหน้าที่ ก13 ประกอบ)
- ความคาดหวังว่าผู้บริหารจะให้เข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ผู้บริหารตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน รวมถึงความคาดหวังว่าผู้บริหารจะให้เข้าถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูล
- การเห็นชอบของผู้บริหารในการให้ข้อมูลร่างงบการเงิน รวมถึงข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำ ไม่ว่าจะรวบรวมจากข้อมูลในสมุดแยกประเภททั่วไปและสมุดแยกประเภทย่อยหรือจากแหล่งข้อมูลอื่น (ซึ่งรวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน) และข้อมูลอื่น<sup>19</sup> ถ้ามี อย่างทันเวลาแก่ผู้สอบบัญชี ทำให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบได้เสร็จสมบูรณ์โดยสอดคล้องกับตารางเวลาที่เสนอไว้
- การเห็นชอบของผู้บริหารในการแจ้งผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อเท็จจริง ซึ่งอาจกระทบต่องบการเงินที่ผู้บริหารอาจรับทราบระหว่างวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีถึงวันที่ ที่งบการเงินออกเผยแพร่
- หลักเกณฑ์ที่ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบถูกคำนวณและการจัดการการเก็บเงินในใด ๆ
- คำร้องขอถึงผู้บริหารในการรับทราบถึงการได้รับหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีและเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานตามที่ระบุไว้ในนั้น

ก25. เมื่อผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกกำหนดให้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ แต่อาจเป็นประโยชน์สำหรับผู้สอบบัญชีที่จะกล่าวไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี ขณะที่บางประเทศ อาจมีความจำเป็นสำหรับผู้สอบบัญชีที่ต้องกล่าวถึงความเป็นไปได้ในข้อตกลงเพื่อที่จะคงไว้ซึ่งความสามารถที่จะทำเช่นนั้น

ก26. ประเด็นดังต่อไปนี้สามารถระบุไว้ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีตามความเกี่ยวข้อง

- การจัดการเกี่ยวกับความร่วมมือของผู้สอบบัญชีอื่นและผู้เชี่ยวชาญในการตรวจสอบบางลักษณะ
- การจัดการเกี่ยวกับความร่วมมือของผู้ตรวจสอบภายในและพนักงานอื่นของกิจการ
- การจัดการกับผู้สอบบัญชีคนก่อน (ถ้ามี) ในกรณีที่เป็นการตรวจสอบบัญชีปีแรก
- การจำกัดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี เมื่อมีความเป็นไปได้
- การอ้างถึงความเห็นชอบเพิ่มเติมอื่นระหว่างผู้สอบบัญชีและกิจการ
- ภาระผูกพันที่จะให้กระดาษทำการการตรวจสอบแก่บุคคลอื่น

ตัวอย่างของหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีแสดงไว้ในภาคผนวก 1

<sup>19</sup> ตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น”

## การตรวจสอบกิจการภายในกลุ่ม

ก27. เมื่อผู้สอบบัญชีของบริษัทใหญ่เป็นผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มด้วย ปัจจัยที่อาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจว่าจะส่งหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีแยกตามกิจการภายในกลุ่มหรือไม่ รวมถึงรายละเอียดดังต่อไปนี้

- ใครเป็นผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- รายงานของผู้สอบบัญชีออกแยกตามกิจการภายในกลุ่ม หรือไม่
- ข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการแต่งตั้งการตรวจสอบ
- สัดส่วนความเป็นเจ้าของโดยบริษัทใหญ่ และ
- ระดับของความเป็นอิสระของผู้บริหารกิจการภายในกลุ่มจากบริษัทใหญ่

ความรับผิดชอบของผู้บริหารที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11-12)

ก28. ในสถานการณ์ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ ก23 และ ก29 ถ้าผู้สอบบัญชีเห็นว่าไม่มีความจำเป็นที่จะบันทึกข้อตกลงบางอย่างของงานสอบบัญชีในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชียังคงถูกกำหนดโดยย่อหน้าที่ 11 ให้ได้รับความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้บริหารว่าได้รับทราบและเข้าใจถึงความรับผิดชอบตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6(ข) อย่างไรก็ตามตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 12 ความเห็นชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษรดังกล่าวอาจใช้ข้อความในกฎหมายหรือข้อบังคับ หากกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวกำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารที่เทียบเท่ากับความรับผิดชอบที่กล่าวในย่อหน้าที่ 6(ข) หน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี หน่วยงานที่กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี หรือหน่วยงานที่กำกับดูแลการตรวจสอบในประเทศอาจให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับคำอธิบายในกฎหมายหรือข้อบังคับว่าเทียบเท่ากันหรือไม่

## ข้อพิจารณาโดยเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก29. กฎหมายหรือข้อบังคับที่ควบคุมการดำเนินงานการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐ โดยปกติจะมีข้อบังคับเกี่ยวกับการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีภาครัฐและโดยทั่วไปจะกำหนดความรับผิดชอบและอำนาจของผู้สอบบัญชีภาครัฐ ซึ่งรวมถึงอำนาจในการเข้าถึงการบันทึกและข้อมูลอื่นของหน่วยงานภาครัฐ ถึงแม้ว่ากฎหมายหรือข้อบังคับได้กำหนดรายละเอียดข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีภาครัฐอาจพิจารณาถึงประโยชน์ในการออกหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีอย่างเต็มรูปแบบมากกว่าตามที่อนุญาตโดยย่อหน้าที่ 11

การตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้านำรายเดิม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

ก30. ผู้สอบบัญชีอาจตัดสินใจที่จะไม่ส่งหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีฉบับใหม่หรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรอื่น ๆ ในแต่ละงวด อย่างไรก็ตาม ปัจจัยดังต่อไปนี้อาจเป็นการเหมาะสมที่จะปรับปรุงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีหรือแจ้งกิจการเกี่ยวกับข้อตกลงเดิมที่มีอยู่

- ข้อบ่งชี้ที่กิจการเข้าใจผิดในวัตถุประสงค์และขอบเขตของการตรวจสอบ
- การปรับปรุงหรือข้อตกลงพิเศษในการรับงานสอบบัญชี

- การเปลี่ยนแปลงล่าสุดของผู้บริหารระดับสูง
- การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในความเป็นเจ้าของ
- การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในลักษณะหรือขนาดธุรกิจของกิจการ
- การเปลี่ยนแปลงในกฎระเบียบหรือข้อบังคับทางกฎหมาย
- การเปลี่ยนแปลงแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน
- การเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดการรายงานอื่น

### การยอมรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

- ก31. การร้องขอจากกิจการให้ผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีอาจเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการงานบริการ ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของการตรวจสอบตามข้อตกลงเดิมหรือข้อจำกัดต่อขอบเขตของงานสอบบัญชีไม่ว่ากำหนดโดยผู้บริหารหรือเป็นสาเหตุจากสถานการณ์อื่น ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 14 ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาเหตุผลสำหรับการร้องขอ โดยเฉพาะผลกระทบต่อข้อจำกัดต่อขอบเขตของงานสอบบัญชี
- ก32. การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่กระทบต่อความต้องการของกิจการหรือความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของการตรวจสอบที่ถูกร้องขอตามข้อตกลงเดิมอาจถูกพิจารณาว่าเป็นเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับการร้องขอในการเปลี่ยนแปลงงานสอบบัญชี
- ก33. ในทางตรงข้าม การเปลี่ยนแปลงอาจถูกพิจารณาว่าไม่สมเหตุสมผล หากปรากฏว่าการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวข้องกับข้อมูลซึ่งไม่ถูกต้อง ไม่สมบูรณ์หรือความไม่พอใจ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับลูกหนี้และกิจการร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบบัญชีเป็นการสอบทาน เพื่อหลีกเลี่ยงการแสดง ความเห็นในการตรวจสอบอย่างมีเงื่อนไขหรือการไม่แสดงความเห็น

การร้องขอที่จะเปลี่ยนแปลงเป็นการสอบทานหรือบริการที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

- ก34. ก่อนการเห็นชอบที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบบัญชีเป็นการสอบทานหรือบริการที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่ถูกร้องขอให้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี อาจจำเป็นต้องประเมินผลกระทบตามสัญญาหรือทางกฎหมายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงซึ่งเกี่ยวเนื่องกับเหตุการณ์ตามที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ ก31-ก33 ข้างต้น
- ก35. ถ้าผู้สอบบัญชีเห็นว่ามิชอบที่จะเปลี่ยนแปลงงานสอบบัญชีเป็นการสอบทานหรือบริการที่เกี่ยวข้อง การปฏิบัติงานในการตรวจสอบจนถึงวันที่ของการเปลี่ยนแปลงอาจเกี่ยวข้องกับงานที่ถูกเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดและการออกรายงานควรเหมาะสมกับงานที่ถูกปรับเปลี่ยนไป เพื่อที่จะหลีกเลี่ยงความสับสนของผู้อ่าน การจัดทำรายงานเกี่ยวกับบริการที่เกี่ยวข้องจะไม่รวมการอ้างถึง
- (ก) งานสอบบัญชีเดิม หรือ

- (ข) วิธีใด ๆ ที่อาจปฏิบัติในงานสอบบัญชีเดิม ยกเว้นงานสอบบัญชีที่ถูกเปลี่ยนแปลงเป็นงานที่ปฏิบัติตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน และ ดังนั้น การอ้างอิงถึงวิธีปฏิบัติคือส่วนประกอบปกติ ของการรายงาน

### ข้อพิจารณาเพิ่มเติมในการรับงาน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินเพิ่มเติมโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 18)

ก36. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับอาจออกข้อกำหนดในการจัดทำงบการเงินเพิ่มเติมจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐานในประเทศเหล่านั้น แม้บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเพื่อวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีประกอบด้วยทั้งแม่บทการรายงานทางการเงินที่ถูกระบุ และข้อกำหนดเพิ่มเติมดังกล่าว โดยมีเงื่อนไขว่าไม่มีข้อขัดแย้งกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ถูกระบุ ตัวอย่างเช่น กรณีที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมจากที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือลดทางเลือกภายใต้การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน<sup>20</sup>

แม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ – เหตุการณ์อื่นที่กระทบต่อการรับงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 19)

ก37. กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดให้ใช้ถ้อยคำที่แสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีว่า “แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” แม้ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องซึ่งถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้ ในกรณีเช่นนี้ การใช้ข้อความที่ถูกกำหนดในรายงานของผู้สอบบัญชีมีความแตกต่างจากข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ (ดูย่อหน้าที่ 21)

รายงานของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 21)

ก38. มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดว่าผู้สอบบัญชีไม่สามารถแสดงว่าตนได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี เว้นแต่ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ<sup>21</sup> เมื่อกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดแบบหรือข้อความของรายงานผู้สอบบัญชีในรูปแบบหรือในเนื้อหาซึ่งแตกต่างจากข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญและผู้สอบบัญชีเห็นว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาเพิ่มข้อความในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าการตรวจสอบไม่ได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีได้รับการสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งรวมถึงมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งกล่าวถึงรายงานของผู้สอบบัญชีในขอบเขตที่สามารถปฏิบัติได้ โดยไม่คำนึงว่าผู้สอบบัญชีไม่ได้รับอนุญาตให้อ้างอิงการตรวจสอบว่าได้ปฏิบัติโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี

<sup>20</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15 รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับการประเมินว่างการเงินอ้างอิงอย่างเพียงพอ หรืออธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่

<sup>21</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 20

ข้อพิจารณาโดยเฉพาสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก39. ในภาครัฐ ข้อกำหนดเฉพาะอาจยังมีอยู่ภายใต้กฎหมายซึ่งควบคุมข้อบังคับการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดให้รายงานโดยตรงต่อกระทรวง สภานิติบัญญัติ หรือ สาธารณชน ถ้าหากหน่วยงานพยายามที่จะจำกัดขอบเขตของการตรวจสอบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก24-ก26)

### ตัวอย่างหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี

ตัวอย่างดังต่อไปนี้คือหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีเพื่อการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งจัดทำโดยสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หนังสือฉบับนี้ไม่ใช่ข้อกำหนดที่เป็นทางการ แต่ตั้งใจให้ใช้เป็นแนวปฏิบัติเท่านั้นซึ่งอาจใช้ควบคู่กับข้อควรพิจารณาตามที่ระบุในมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับนี้ หนังสือนี้จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับข้อกำหนดและสถานการณ์ของแต่ละงาน หนังสือนี้ถูกร่างเพื่ออ้างอิงถึงการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดการรายงานงวดเดียวและต้องปรับเปลี่ยน ถ้าถูกใช้หรือคาดว่าจะใช้กับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับปีถัดไปของลูกค้ายาวเดิม (ดูย่อหน้าที่ 13 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้) อาจเป็นการเหมาะสมที่จะขอคำแนะนำทางกฎหมายถึงความเหมาะสมของหนังสือที่ดูนำเสนอ

เรียน ผู้แทนที่เหมาะสมของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของบริษัท กขค จำกัด<sup>1</sup>

[วัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบ]

ตามที่ท่านมีความประสงค์ที่จะให้ข้าพเจ้าตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึง หมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ข้าพเจ้าขอยืนยันการรับงานและความเข้าใจของข้าพเจ้าเกี่ยวกับ งานสอบบัญชีนี้ตามความหมายในหนังสือฉบับนี้ การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงิน

วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าคือเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงิน โดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วยความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามี สาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการ รวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินเหล่านี้

<sup>1</sup> ที่อยู่และการอ้างอิงในหนังสือจะเหมาะสมในสถานการณ์ของงาน รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เป็นการศึกษาที่สำคัญ ที่อ้างอิงบุคคลที่เหมาะสม - ดูย่อหน้าที่ ก22

<sup>2</sup> ตลอดหนังสือฉบับนี้ การอ้างอิง "ท่าน" "เรา" "ของเรา" "ผู้บริหาร" "ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล" และ "ผู้สอบบัญชี" จะถูกใช้หรือแก้ไขตามความเหมาะสมในสถานการณ์

## [ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี]

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีเหล่านี้กำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงการที่ข้าพเจ้าใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึงการใช้วิธีการดังต่อไปนี้

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน
- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท<sup>3</sup> อย่างไรก็ตาม ข้าพเจ้าจะแจ้งให้ท่านทราบเป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับข้อบกพร่องของการควบคุมภายในที่มีนัยสำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่ซึ่งข้าพเจ้าตรวจพบในระหว่างการตรวจสอบ
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- สรุปรูปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารและจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปรูปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าโดยให้ข้อสังเกตถึงการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือถ้าการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ในรูปแบบที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรหรือไม่

<sup>3</sup> ประโยคนี้อาจมีการดัดแปลงตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

เนื่องจากข้อจำกัดสืบเนื่องของการตรวจสอบ รวมถึงข้อจำกัดสืบเนื่องของการควบคุมภายใน ทำให้มีความเสี่ยงซึ่งไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ที่การแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ อาจไม่ถูกค้นพบ แม้ว่าการตรวจสอบได้ถูกวางแผนและปฏิบัติอย่างเหมาะสมโดยสอดคล้องกับ มาตรฐานการสอบบัญชี

[ความรับผิดชอบของผู้บริหาร และการระบุแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (สำหรับวัตถุประสงค์ของตัวอย่างนี้ สมมติว่าผู้สอบบัญชีไม่พิจารณาว่ากฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดความรับผิดชอบเหล่านั้น ได้อย่างเหมาะสม ดังนั้นให้นำคำอธิบายในย่อหน้าที่ 6(ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้มาใช้]

การตรวจสอบถูกปฏิบัติตามหลักการที่ว่า [ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)]<sup>4</sup> รับผิดชอบและเข้าใจว่าตนเองมีความรับผิดชอบในเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) เรื่องการจัดทำและการนำเสนอการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน<sup>5</sup>
- (ข) เรื่องการควบคุมที่ [ผู้บริหาร] พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินโดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และ
- (ค) เรื่องการเตรียมสิ่งต่อไปนี้ให้แก่ข้าพเจ้า<sup>6</sup>
  - (1) การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ซึ่ง [ผู้บริหาร] ตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกบัญชี เอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น
  - (2) ข้อมูลเพิ่มเติมที่ข้าพเจ้าอาจร้องขอจาก [ผู้บริหาร] เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ และ
  - (3) การเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ภายในกิจการได้อย่างไม่มีข้อจำกัด ซึ่งข้าพเจ้าพิจารณาว่าจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากบุคคลเหล่านี้

เพื่อเป็นส่วนหนึ่งในกระบวนการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าจะขอคำยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรจาก [ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)] เกี่ยวกับคำรับรองที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ

ข้าพเจ้าหวังว่าจะได้รับความร่วมมืออย่างเต็มที่จากพนักงานของท่านในระหว่างการตรวจสอบ

[ข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่น]

[เพิ่มข้อมูลอื่น เช่น การจัดการค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ การเก็บเงินและข้อตกลงที่เฉพาะอื่นตามความเหมาะสม]

[การรายงาน]

[เพิ่มการอ้างอิงที่เหมาะสมในรูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีและ การรายงานเกี่ยวกับข้อมูลอื่นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ถ้าเกี่ยวข้อง]

<sup>4</sup> ใช้คำให้เหมาะสมตามสถานการณ์

<sup>5</sup> หรือถ้าเหมาะสม อาจระบุ “การจัดทำงบการเงินโดยแสดงอย่างถูกต้องตามที่ควรและเป็นจริงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน”

<sup>6</sup> ย่อหน้าที่ ก24 ให้ตัวอย่างของเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารที่อาจรวมไว้ในหนังสือ



รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของข้าพเจ้าอาจจำเป็นต้องปรับเปลี่ยน ซึ่งเป็นผลจากประเด็นจากการตรวจสอบ

โปรดลงนามและส่งฉบับของหนังสือฉบับนี้ที่แนบมาคืนข้าพเจ้า เพื่อยืนยันการรับทราบและความเห็นชอบของท่านเกี่ยวกับ การตรวจสอบงบการเงินของข้าพเจ้ารวมถึงความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของข้าพเจ้า

บริษัท งจจ จำกัด

รับทราบและเห็นชอบในนามของบริษัท กขค จำกัด โดย

ลงนาม.....

ชื่อ.....

ตำแหน่ง.....

วันที่.....

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)

### การพิจารณาการยอมรับได้ของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

ประเทศซึ่งไม่มีองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐานหรือรับรองหรือไม่มีแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

1. ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก10 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เมื่อกิจการจดทะเบียนหรือดำเนินงานภายใต้ประเทศที่ไม่มีองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐาน หรือเมื่อใช้แม่บทการรายงานทางการเงินที่ไม่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้บริหารควรระบุแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การปฏิบัติภายใต้กฎหมายดังกล่าวมักใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรใดองค์กรหนึ่งตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ ก8 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
2. ในอีกทางเลือกหนึ่ง อาจมีการกำหนดประเพณีปฏิบัติทางบัญชีในประเทศนั้น ๆ ซึ่งโดยทั่วไปถูกรับรองว่าเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปที่จัดทำโดยกิจการเฉพาะที่ดำเนินงานในประเทศนั้น เมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินดังกล่าวถูกนำมาใช้ ผู้สอบบัญชีซึ่งถูกกำหนดในย่อหน้าที่ 6(ก) ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ต้องพิจารณาว่าประเพณีปฏิบัติทางบัญชีสามารถถูกพิจารณาว่าเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้สำหรับงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปหรือไม่ เมื่อประเพณีปฏิบัติทางบัญชีถูกใช้อย่างแพร่หลายในประเทศนั้น ๆ หน่วยงานวิชาชีพทางบัญชีในประเทศนั้นอาจพิจารณา ถึงการยอมรับได้ของแม่บทการรายงานทางการเงินในนามของผู้สอบบัญชี อีกทางหนึ่ง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าประเพณีปฏิบัติทางบัญชีแสดงถึงคุณลักษณะ ซึ่งโดยปกติคุณลักษณะ ดังกล่าวจะถูกแสดงโดยแม่บทการรายงานทางการเงินหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 3 ถัดไป) หรือโดยเปรียบเทียบประเพณีปฏิบัติทางบัญชีกับข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ ซึ่งถูกพิจารณาว่าสามารถยอมรับได้ (ดูย่อหน้าที่ 4 ข้างล่าง)
3. โดยทั่วไป แม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้แสดงคุณลักษณะดังต่อไปนี้ ซึ่งทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน
  - (ก) ความเกี่ยวข้องคือการที่ข้อมูลในงบการเงินมีความเกี่ยวข้องกับลักษณะของกิจการและวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่กิจการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ความเกี่ยวข้องจะถูกประเมินในลักษณะของข้อมูลที่มีความจำเป็นต่อความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ที่หลากหลาย เพื่อทำการตัดสินใจทางเศรษฐกิจโดยทั่วไป ความต้องการข้อมูลเหล่านี้จะมีอยู่ในข้อมูลที่แสดงฐานะทางการเงิน การดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการ
  - (ข) ความครบถ้วนคือการที่รายการและเหตุการณ์ ยอดคงเหลือทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งอาจกระทบต่อข้อสรุปของงบการเงินไม่ถูกมองข้ามไป

- (ค) ความเชื่อถือได้คือการที่ข้อมูลในงบการเงิน
- (1) สะท้อนเนื้อหาทางเศรษฐกิจของเหตุการณ์และรายการ และไม่เป็นเพียงแค่รูปแบบ ทางกฎหมายเท่านั้น (เมื่อปฏิบัติได้) และ
  - (2) ส่งผลให้การประเมิน การวัดมูลค่า การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล มีความสม่ำเสมออย่างสมเหตุสมผล เมื่อใช้ในสถานการณ์ที่คล้ายกัน
- (ง) ความเป็นกลางคือการที่ข้อมูลในงบการเงินปราศจากความลำเอียง
- (จ) ความสามารถเข้าใจได้คือการที่ข้อมูลในงบการเงินมีความชัดเจนและครบถ้วน และไม่ขึ้นอยู่กับความที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ
4. ผู้สอบบัญชีอาจตัดสินใจที่จะเปรียบเทียบประเพณีปฏิบัติทางบัญชีกับข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ ซึ่งสามารถยอมรับได้ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจเปรียบเทียบประเพณีปฏิบัติทางบัญชีกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ สำหรับการตรวจสอบกิจการขนาดเล็ก ผู้สอบบัญชีอาจตัดสินใจที่จะเปรียบเทียบประเพณีปฏิบัติทางบัญชีกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ถูกพัฒนาโดยเฉพาะสำหรับกิจการดังกล่าว โดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐาน เมื่อผู้สอบบัญชีทำการเปรียบเทียบดังกล่าว และสามารถระบุความแตกต่างได้ การตัดสินใจว่าประเพณีปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินถือเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้หรือไม่ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงเหตุผลของความแตกต่าง และการนำประเพณีปฏิบัติทางบัญชี หรือคำอธิบายของแม่บทการรายงานทางการเงินมาใช้ในการจัดทำงบการเงินสามารถส่งผลให้เกิดความเข้าใจผิดในงบการเงินได้หรือไม่
5. การรวบรวมประเพณีปฏิบัติทางบัญชีที่จัดทำขึ้นเพื่อตอบสนองต่อความต้องการเฉพาะของแต่ละบุคคล ไม่ถือเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้สำหรับงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ในทำนองเดียวกัน แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์จะไม่ถือว่าเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ เว้นแต่จะได้รับการยอมรับโดยทั่วไปจากผู้จัดทำและผู้ใช้ในประเทศนั้น ๆ