



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580

หนังสือรับรอง

มาตรฐานการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 580 - หนังสือรับรอง ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือ ข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 580 - หนังสือรับรอง © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 - หนังสือรับรอง © 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 580 - หนังสือรับรอง (แปลจาก ISA580, Written Representations) โดยปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับการปรับปรุงข้างต้น (ดังแสดงในส่วนที่แรเงา) สำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 แต่เนื่องด้วยข้อกำหนดที่สำคัญของ มาตรฐานการสอบฉบับนี้ไม่เปลี่ยนแปลง ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชียังจึงเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันที่ถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

# มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580

## หนังสือรับรอง

### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-2
หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี	3-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7-8
ข้อกำหนด	
ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง	9
หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร	10-12
หนังสือรับรองอื่น	13
วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง	14
รูปแบบของหนังสือรับรอง	15
ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรอง	
ตามที่ร้องขอ	16-20
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี	ก1
ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง	ก2-ก6
หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร	ก7-ก9
หนังสือรับรองอื่น	ก10-ก13
การสื่อสารถึงจำนวนที่ยอมรับได้	ก14
วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง	ก15-ก18
รูปแบบของหนังสือรับรอง	ก19-ก21
การสื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการกำกับดูแล	ก22
ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรอง	
ตามที่ร้องขอ	ก23-ก27

- ภาคผนวก 1 รายชื่อมาตรฐานสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดให้ขอหนังสือรับรอง  
ภาคผนวก 2 ตัวอย่างหนังสือรับรอง

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

มาตรฐานการสอบบัญชี

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

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

### หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี

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

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

### วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือ
  - (ก) ได้มาซึ่งหนังสือรับรองจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบของตนในการจัดทำงบการเงินและความครบถ้วนของข้อมูลที่จัดให้แก่ผู้สอบบัญชี
  - (ข) สนับสนุนหลักฐานการสอบบัญชีอื่น ซึ่งเกี่ยวข้องกับงบการเงินหรือสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ในงบการเงินเฉพาะเรื่องโดยใช้หนังสือรับรองในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าจำเป็นหรือตรงตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และ

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

- (ค) เพื่อตอบสนองอย่างเหมาะสมเมื่อได้รับหนังสือรับรองจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) หรือเมื่อไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ

### คำจำกัดความ

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

### ข้อกำหนด

#### ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง

9. ผู้สอบบัญชีต้องขอหนังสือรับรองจากผู้บริหารที่รับผิดชอบต่องบการเงินและที่มีความรู้ในเรื่องที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก6)

#### หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร

##### การจัดทำงบการเงิน

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

##### การให้ข้อมูลและความครบถ้วนของรายการ

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

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

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

### คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในหนังสือรับรอง

12. ความรับผิดชอบของผู้บริหารต้องถูกอธิบายในหนังสือรับรองตามย่อหน้าที่ 10 และ 11 ในลักษณะเดียวกับที่ความรับผิดชอบเหล่านี้ถูกอธิบายไว้ในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี

### หนังสือรับรองอื่น

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

### วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง

14. วันที่ในหนังสือรับรองต้องใกล้เคียงกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน หนังสือรับรองต้องทำขึ้นสำหรับงบการเงินทั้งหมดและสำหรับรอบระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก18)

### รูปแบบของหนังสือรับรอง

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

### ความสงสัยในความน่าเชื่อถือในหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรองที่ขอ

#### ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรอง

16. เมื่อผู้สอบบัญชีมีข้อสังเกตเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอดุสาหะของผู้บริหาร หรือคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้สิ่งเหล่านี้ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวที่อาจมีผลต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานทั่วไปในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24-ก25)

17. โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่หนังสือรับรองไม่สอดคล้องกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบเพื่อพยายามแก้ไขเรื่องดังกล่าว ถ้าเรื่องนั้นยังไม่สามารถแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาใหม่ ในเรื่องของการประเมินความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอดุสาหะของผู้บริหาร หรือคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้สิ่งเหล่านี้ และ

ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวที่อาจมีผลต่อความน่าเชื่อถือของคำรับรอง (วาจา หรือ ลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานทั่วไปในการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

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

การไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ร้องขอ

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

หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร

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

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



## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### หนังสือรับรองในฐานะหลักฐานการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 3)

ก1. หนังสือรับรองเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่สำคัญ ถ้าผู้บริหารแก้ไข หรือไม่ให้หนังสือรับรองตามที่ร้องขอ อาจเป็นสัญญาณเตือนผู้สอบบัญชีถึงความเป็นไปได้ที่อาจมีหนึ่งหรือหลายประเด็นที่มีนัยสำคัญ นอกจากนี้ การขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรแทนวาจา ในหลายกรณีอาจทำให้ผู้บริหารพิจารณาเรื่องต่าง ๆ อย่างเคร่งครัดซึ่งจะเพิ่มคุณภาพของคำรับรอง

### ผู้บริหารที่ได้รับคำร้องขอให้ออกหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

ก2. หนังสือรับรองจะถูกร้องขอจากผู้ที่มีความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งบุคคลกลุ่มนี้อาจแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับโครงสร้างการบริหารของกิจการและกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง อย่างไรก็ตาม ผู้บริหาร (นอกเหนือจากผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล) มักเป็นผู้รับหน้าที่นี้ ผู้บริหารระดับสูงและหัวหน้าฝ่ายบัญชี หรือผู้มีตำแหน่งเทียบเท่าอาจถูกร้องขอให้ทำหนังสือรับรอง หรือ ในบางสถานการณ์ หน่วยงานอื่น เช่น ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล อาจเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเช่นกัน

ก3. เนื่องจากความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินและความรับผิดชอบในการบริหารกิจการ ผู้บริหารถูกคาดหวังว่ามีความรู้เพียงพอเกี่ยวกับกระบวนการของกิจการในการจัดทำและนำเสนองบการเงินและสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ในหนังสือรับรอง

ก4. ในบางกรณี ผู้บริหารอาจตัดสินใจสอบถามผู้อื่นที่มีส่วนร่วมในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน และในสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ รวมถึงบุคคลผู้มีความรู้เฉพาะเรื่องซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ถูกร้องขอในหนังสือรับรอง บุคคลดังกล่าวอาจรวมถึง

- นักคณิตศาสตร์ประกันภัย สำหรับการวัดผลทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับคณิตศาสตร์ประกันภัย
- วิศวกรผู้อาจรับผิดชอบและเป็นผู้มีความรู้เฉพาะด้านเกี่ยวกับการวัดผลหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อม
- ที่ปรึกษาภายใน ผู้ให้ข้อมูลที่จำเป็นในการตั้งประมาณการหนี้สินสำหรับการฟ้องร้องตามกฎหมาย

ก5. ในบางกรณีหนังสือรับรองอาจมีข้อความเงื่อนไขเพื่อแสดงให้เห็นว่าหนังสือรับรองดังกล่าวถูกทำขึ้นตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีสามารถยอมรับคำกล่าวนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล ถ้าผู้สอบบัญชีได้รับคำรับรองจากผู้ที่เหมาะสมทั้งในเรื่องความรับผิดชอบและความรู้ในเรื่องที่รวมอยู่ในหนังสือรับรอง

- ก6. เพื่อเน้นถึงความจำเป็นที่ให้ผู้บริหารจัดการทำหนังสือรับรอง ผู้สอบบัญชีอาจขอให้ผู้บริหารยืนยันในหนังสือรับรองว่าผู้บริหารได้มีการสอบถามตามที่เหมาะสมเพื่อให้ตนมีความเหมาะสมที่จะสามารถทำหนังสือรับรองได้ ผู้บริหารไม่ได้ถูกคาดหวังให้ต้องตอบคำถามที่เกินกว่ากระบวนการภายในปกติที่มีอยู่ของกิจการ

หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)

- ก7. หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับในระหว่างการตรวจสอบว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ไม่เพียงพอ ถ้าไม่ได้รับการยืนยันจากผู้บริหารว่าผู้บริหารเชื่อว่าตนได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบเหล่านั้นแล้ว เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่สามารถตัดสินโดยใช้เพียงหลักฐานการสอบบัญชีอื่นว่าบริหารจัดการและนำเสนอการเงินและให้ข้อมูลต่อผู้สอบบัญชีบนพื้นฐานที่รับทราบร่วมกันและความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีไม่สามารถสรุปว่าผู้บริหารให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดตามที่ตกลงในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีโดยไม่สอบถามผู้บริหาร หรือได้รับคำยืนยันว่าได้ให้ข้อมูลเหล่านั้น

- ก8. หนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ถูกจัดทำขึ้นเพื่อให้มีการรับทราบและเข้าใจร่วมกันเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารตามข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี เพื่อเป็นการยืนยันว่าผู้บริหารได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบ โดยในกรณีทั่วไป อาจเป็นการขอให้ผู้บริหารยืนยันการรับทราบและความเข้าใจในความรับผิดชอบของตนอีกครั้งในหนังสือรับรองแต่ในบางกรณีอาจจะเหมาะสมโดยเฉพาะเมื่อ

- ผู้ที่ลงชื่อในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีในนามของกิจการไม่ได้มีความรับผิดชอบในเรื่องที่เกี่ยวข้อง
- ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีถูกจัดเตรียมในปีก่อน
- มีข้อบ่งชี้ว่าผู้บริหารเข้าใจผิดในความรับผิดชอบของตน หรือ
- ในสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปทำให้เหมาะสมที่จะทำเช่นนั้น

การดำเนินการในกรณีดังกล่าวสอดคล้องกับข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210<sup>5</sup> การขอคำยืนยันอีกครั้งเกี่ยวกับการรับทราบและความเข้าใจในความรับผิดชอบของผู้บริหาร ไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของผู้บริหาร (ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ก5 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้)

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

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก9. ข้อบังคับเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการภาครัฐอาจกว้างกว่าของกิจการอื่น ดังนั้น สิ่งที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการภาครัฐนั้น อาจระบุเพิ่มเติมในหนังสือรับรอง ซึ่งอาจรวมถึงการเขียนคำรับรองเพื่อยืนยันว่ารายการและ เหตุการณ์ที่มีการดำเนินการอยู่เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือหน่วยงานอื่น ๆ

หนังสือรับรองอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

หนังสือรับรองเพิ่มเติมเกี่ยวกับงบการเงิน

ก10. นอกเหนือจากหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาขอคำ รับรองอื่นของผู้บริหารเกี่ยวกับงบการเงิน คำรับรองเช่นนี้ถือเป็นส่วนเสริม ไม่ใช่เป็นส่วนหนึ่ง ของหนังสือรับรองตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 หนังสือรับรองนี้อาจรวมถึงคำรับรองดังต่อไปนี้

- การเลือกและการประยุกต์ใช้นโยบายบัญชีมีความเหมาะสมหรือไม่ และ
- เรื่องต่อไปนี้ได้ถูกรับรู้ วัตถุประสงค์ แสดงหรือเปิดเผยตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่ เกี่ยวข้องหรือไม่
  - แผนหรือเจตนาที่อาจส่งผลกระทบต่อมูลค่าคงเหลือหรือการจำแนกประเภท ของสินทรัพย์และหนี้สิน
  - หนี้สินทั้งที่เกิดขึ้นจริงและที่อาจจะเกิดขึ้น
  - กรรมสิทธิ์ การกำกับดูแลสินทรัพย์ ภาระค้ำประกันของสินทรัพย์และสินทรัพย์ที่ วางไว้เป็นหลักประกัน และ
  - ลักษณะของกฎหมาย ข้อบังคับและข้อตกลงตามสัญญาที่อาจมีผลต่องบการเงิน รวมถึงการไม่ปฏิบัติตาม

หนังสือรับรองเพิ่มเติมเกี่ยวกับการให้ข้อมูลกับผู้สอบบัญชี

ก11. นอกเหนือจากหนังสือรับรองที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11 ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงความจำเป็น ที่จะขอให้ผู้บริหารให้หนังสือรับรองว่าได้แจ้งกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อบกพร่องในการควบคุม ภายในทั้งหมดที่ผู้บริหารทราบ

หนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่อง

ก12. เมื่อได้รับหลักฐานหรือการประเมินเกี่ยวกับดุลยพินิจและเจตนา ผู้สอบบัญชีอาจจะ พิจารณาอย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้

- การดำเนินการที่ผ่านมาของกิจการเกี่ยวกับเจตนาที่กำหนดไว้ของกิจการ
- เหตุผลของกิจการที่เลือกแนวปฏิบัติใดแนวปฏิบัติหนึ่ง
- ความสามารถของกิจการในการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติที่เฉพาะเจาะจง
- ความมีอยู่หรือการขาดแคลนข้อมูลอื่น ๆ ที่อาจได้รับในระหว่างการตรวจสอบที่อาจไม่ สอดคล้องกับดุลยพินิจหรือเจตนาของผู้บริหาร

ก13. นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงความจำเป็นที่จะขอให้ผู้บริหารให้หนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่องในงบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเพื่อใช้สนับสนุนความเข้าใจที่ผู้สอบบัญชีได้รับจากหลักฐานการสอบบัญชีอื่นเกี่ยวกับดุลยพินิจหรือเจตนาของผู้บริหาร หรือความครบถ้วนของหลักฐานการสอบบัญชีอื่นต่อสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่อง ตัวอย่างเช่น หากเจตนาของผู้บริหารมีความสำคัญต่อวิธีการประเมินมูลค่าของเงินลงทุน จึงอาจเป็นไปได้ที่จะได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยไม่มีหนังสือรับรองเกี่ยวกับเจตนาของผู้บริหารในเรื่องนี้ ถึงแม้ว่าหนังสือรับรองเช่นนี้ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็น แต่ก็ไม่ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

การสื่อสารถึงจำนวนเงินที่ยอมรับได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11, และย่อหน้าที่ 13)

ก14. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรวบรวมข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ ที่นอกเหนือจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ไม่สำคัญอย่างแน่ชัด<sup>6</sup> ผู้สอบบัญชีอาจกำหนดจำนวนเงินที่ยอมรับได้สำหรับข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่สามารถอ้างได้ว่าไม่สำคัญอย่างแน่ชัด ในทำนองเดียวกันผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงการสื่อสารจำนวนเงินที่ยอมรับได้กับผู้บริหารเพื่อวัตถุประสงค์ในการขอหนังสือรับรอง

วันที่และรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก15. เนื่องจากหนังสือรับรองเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็น ผู้สอบบัญชีไม่สามารถแสดงความเห็นและไม่สามารถลงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีก่อนวันที่ในหนังสือรับรอง นอกจากนี้ เนื่องจากผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญต่อเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ที่อาจต้องมีการปรับปรุงหรือเปิดเผยในงบการเงิน หนังสือรับรองจะลงวันที่ใกล้เคียงเท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติแต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องงบการเงิน

ก16. ในบางสถานการณ์ อาจเป็นการเหมาะสมที่ผู้สอบบัญชีจะได้รับหนังสือรับรองเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เฉพาะเรื่องต่องบการเงินในระหว่างการตรวจสอบ ซึ่งในกรณีนี้อาจจำเป็นที่จะต้องขอหนังสือรับรองที่เป็นปัจจุบันด้วย

ก17. หนังสือรับรองนั้นครอบคลุมรอบระยะเวลาทั้งหมดที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจากผู้บริหารต้องรับรองอีกครั้งว่าหนังสือรับรองที่เคยทำสำหรับรอบระยะเวลาก่อนยังคงเหมาะสม ผู้สอบบัญชีและผู้บริหารอาจตกลงถึงรูปแบบการเขียนหนังสือรับรองโดยปรับหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อนให้เป็นปัจจุบันโดยระบุว่ามีการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในหนังสือรับรองหรือไม่ ถ้ามีให้บอกสิ่งที่เปลี่ยนแปลง

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

ก18. อาจมีสถานการณ์ที่ผู้บริหารปัจจุบันไม่ได้ดำรงตำแหน่งตลอดระยะเวลาที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี เช่น ผู้บริหารอาจอ้างว่าไม่อยู่ในตำแหน่งที่จะให้ข้อมูลบางส่วนหรือทั้งหมดในหนังสือรับรอง เนื่องจากตนไม่อยู่ในตำแหน่งในระหว่างรอบระยะเวลานั้น อย่างไรก็ตาม ข้อเท็จจริงดังกล่าวไม่ได้ลดความรับผิดชอบของบุคคลดังกล่าวต่อการเงินโดยรวม ดังนั้น ความต้องการของผู้สอบบัญชีในการขอหนังสือรับรองสำหรับรอบระยะเวลาทั้งหมดยังคงมีอยู่

รูปแบบของหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

ก19. หนังสือรับรองจะอยู่ในรูปแบบของจดหมายที่ส่งถึงผู้สอบบัญชี ในบางครั้งกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้บริหารมีแถลงการณ์เป็นลายลักษณ์อักษรต่อสาธารณชนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร แม้ว่าข้อความนี้จะส่งถึงผู้ใช้งบการเงิน หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าแถลงการณ์ดังกล่าวอยู่ในรูปแบบของหนังสือรับรองที่เหมาะสมในบางส่วนหรือทั้งหมดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 10 หรือ 11 ดังนั้นเรื่องที่เกี่ยวข้องที่อยู่ในข้อความนั้นไม่จำเป็นต้องรวมอยู่ในหนังสือรับรอง ปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจ รวมถึง

- แถลงการณ์ดังกล่าวมีการยืนยันถึงการบรรลุความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 หรือไม่
- แถลงการณ์ดังกล่าวเป็นข้อความของบุคคลที่ผู้สอบบัญชีขอหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้อง หรือได้รับการอนุมัติจากบุคคลที่ผู้สอบบัญชีขอหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้อง หรือไม่
- มีการส่งสำเนาแถลงการณ์นี้ให้แก่ผู้สอบบัญชีในช่วงเวลาใกล้เคียงกัน เท่าที่จะสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่อบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 14)

ก20. ข้อความที่เป็นทางการเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือการอนุมัติต่อบการเงิน ไม่ได้ให้ข้อมูลที่เพียงพอสำหรับผู้สอบบัญชีที่จะมั่นใจว่าหนังสือรับรองที่จำเป็นทั้งหมดได้รับการรับรองอย่างรอบคอบ การแสดงออกซึ่งความรับผิดชอบของผู้บริหารตามกฎหมายหรือข้อบังคับไม่ถือเป็นสิ่งทดแทนการขอหนังสือรับรอง

ก21. ภาคผนวกที่ 2 แสดงตัวอย่างหนังสือรับรอง

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11 และ ย่อหน้าที่ 13)

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

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



## ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรองและการไม่ได้รับหนังสือรับรอง

## ความสงสัยในความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16-17)

- ก23. ในกรณีที่พบความไม่สอดคล้องระหว่างหนังสือรับรองของผู้บริหารฉบับหนึ่งหรือหลายฉบับ กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้จากแหล่งอื่น ผู้สอบบัญชีอาจจะพิจารณาว่าการประเมินความเสี่ยงยังเหมาะสมอยู่หรือไม่ และถ้าไม่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีควรประเมินความเสี่ยงใหม่และกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินใหม่นั้น
- ก24. เมื่อผู้สอบบัญชีกังวลเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอู่สถานะของผู้บริหาร หรือเกี่ยวกับคำมั่นของผู้บริหารในการเคร่งครัดต่อสิ่งเหล่านี้ อาจทำให้ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีความเสี่ยงในการบิดเบือนงบการเงินของผู้บริหารเกิดขึ้นและงานตรวจสอบไม่สามารถดำเนินได้ ในกรณีนี้ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถอนตัวจากการรับงาน ถ้าการถอนตัวเป็นสิ่งที่เป็นไปได้ตามกฎหมายหรือข้อบังคับ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลวงมาตรการแก้ไขอย่างเหมาะสม อย่างไรก็ตาม มาตรการดังกล่าวอาจไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข
- ก25. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีบันทึกเรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ ข้อสรุปของเรื่องดังกล่าว และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญของผู้สอบบัญชีในการสรุปผลดังกล่าว<sup>8</sup> ผู้สอบบัญชีอาจจะระบุเรื่องที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ จริยธรรม หรือความอู่สถานะของผู้บริหาร หรือเกี่ยวกับคำมั่นของผู้บริหารในการบังคับใช้สิ่งเหล่านี้ แต่สรุปว่าหนังสือรับรองยังคงน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้ เรื่องที่มีสาระสำคัญดังกล่าวจะถูกบันทึกตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230

## หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

- ก26. ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก7 ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตัดสินใจโดยใช้เพียงหลักฐานการสอบบัญชีอื่นแต่เพียงอย่างเดียวว่าผู้บริหารปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 10 และ 11 แล้ว ดังนั้น ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 20 (ก) ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีสรุปว่าหนังสือรับรองเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวไม่สามารถเชื่อถือได้ หรือเมื่อผู้บริหารไม่จัดทำหนังสือรับรองให้ผู้สอบบัญชีจะไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้ ผลกระทบที่อาจเป็นไปได้ต่องบการเงินจากการที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอตามที่กล่าวข้างต้น ไม่สามารถเจาะจงเฉพาะองค์ประกอบบัญชีหรือรายการใดในงบการเงินได้ ดังนั้น ผลกระทบจึงแผ่กระจาย มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินในกรณีดังกล่าว<sup>9</sup>

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

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

ก27. หนังสือรับรองที่ถูกเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ ไม่ได้หมายความว่าผู้บริหารไม่ได้ให้คำรับรอง อย่างไรก็ตาม เหตุผลของการเปลี่ยนแปลงนั้นอาจมีผลกระทบต่อการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น

- หนังสือรับรองเกี่ยวกับการปฏิบัติตามความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน อาจระบุว่า ผู้บริหารเชื่อว่า งบการเงินได้ถูกจัดทำตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ยกเว้นการไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินดังกล่าวในเรื่องใดเรื่องหนึ่งที่มีสาระสำคัญ ซึ่งข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ เนื่องจากผู้สอบบัญชีสรุปว่าผู้บริหารได้ให้หนังสือรับรองที่น่าเชื่อถือแล้ว อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามแม่บทการบัญชีต่อการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)
- หนังสือรับรองเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดแก่ผู้สอบบัญชีตามที่ตกลงกันในข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี อาจระบุว่า ผู้บริหารเชื่อว่า ผู้บริหารได้ให้ข้อมูลดังกล่าวแก่ผู้สอบบัญชีครบถ้วนแล้ว ยกเว้นข้อมูลที่ถูกทำลายเนื่องจากไฟไหม้ ซึ่งข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ เนื่องจากผู้สอบบัญชีสรุปว่าผู้บริหารได้ให้หนังสือรับรองที่น่าเชื่อถือแล้ว อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบต่องบการเงินจากการแผ่กระจายของข้อมูลที่ถูกทำลายจากไฟไหม้ และผลกระทบต่อแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)

ภาคผนวก 1  
(อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

รายชื่อมาตรฐานการสอบบัญชีที่ต้องการหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง

ภาคผนวกนี้ระบุถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัสอื่น ที่กำหนดให้มีหนังสือรับรองเฉพาะเรื่อง รายการนี้ไม่สามารถทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปใช้ที่เกี่ยวข้อง และคำอธิบายอื่นในมาตรฐานการสอบบัญชี

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 39
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 “การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 16
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงความขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 14
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 501 “หลักฐานการสอบบัญชี – ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเฉพาะรายการ” ย่อหน้าที่ 12
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 “การตรวจสอบประมาณการทางบัญชีรวมถึงประมาณการทางบัญชีเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง” ย่อหน้าที่ 22
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน” ย่อหน้าที่ 26
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 9
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง” ย่อหน้าที่ 16 (จ)
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่อข้อมูลเปรียบเทียบ” ย่อหน้าที่ 9
- มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลอื่น” ย่อหน้าที่ 13 (ค)



## ภาคผนวก 2

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก21)

## ตัวอย่างหนังสือรับรอง

ตัวอย่างหนังสือรับรองต่อไปนี้ รวมถึงคำรับรองที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และฉบับอื่น ๆ โดยตามตัวอย่างนี้สมมติว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570<sup>1</sup> และไม่มีการละเว้นการรับรองใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ หากมีการละเว้นหนังสือรับรองจะต้องถูกการเปลี่ยนแปลงตามการละเว้นนั้น

(หัวกระดาษของกิจการ)

(วันที่)

เรียน.....(ชื่อผู้สอบบัญชี).....

หนังสือรับรองฉบับนี้ให้ไว้เพื่อประโยชน์ของท่านในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25XX<sup>2</sup> เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินดังกล่าวแสดงข้อมูล โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า (ตามความรู้และความเชื่อที่ดีที่สุดของข้าพเจ้า และการสอบถามตามความจำเป็น เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอ)

## งบการเงิน

- ตามข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบวันที่ (วันที่) ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข้อสมมติที่สำคัญที่บริษัทใช้ในการประมาณการทางบัญชี รวมทั้งการวัดมูลค่ายุติธรรม มีความสมเหตุสมผล (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540)
- ความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันได้บันทึกและได้เปิดเผยอย่างเหมาะสมตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550)
- เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้ปรับปรุงหรือเปิดเผยได้ปรับปรุงหรือเปิดเผยแล้ว (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560)
- ผลของการไม่แก้ไขข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงไม่มีสาระสำคัญ ทั้งต่อเฉพาะรายการหรือโดยรวม ต่องบการเงินในภาพรวม รายการของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่แก้ไขได้จัดทำเป็นเอกสารแนบของหนังสือรับรองนี้ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450)

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

<sup>2</sup> เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีครอบคลุมระยะเวลาที่มากกว่าหนึ่งรอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะเปลี่ยนแปลงวันที่เพื่อให้ครอบคลุมระยะเวลาทั้งหมดที่อ้างถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี

- [เรื่องอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเหมาะสม (ดูย่อหน้าที่ ก10 ในมาตรฐานการสอบบัญชีนี้)]

### การให้ข้อมูล

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

---

ผู้บริหาร

---

ผู้บริหาร

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