มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3420

งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน ที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ รหัส 3420 – งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกันยายน พ.ศ. 2556 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2556 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม *"แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC"* ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ รหัส 3420 – งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน © 2013 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ รหัส 3420 – งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน © 2013 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3420, Assurance Engagements to Report on the Compilation of Pro Forma Financial Information Included in a Prospectus*
ISBN: 978-1-60815-152-3

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3420
งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้	1-8
วันถือปฏิบัติ	9
วัตถุประสงค์	10
คำจำกัดความ	11
ข้อกำหนด	
มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000	12
การตอบรับงาน	13
การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน	14-27
หนังสือรับรอง	28
การแสดงความเห็น	29-30
รูปแบบของการแสดงความเห็น	31-34
การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น	35
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ขอบเขตของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้	ก1
วัตถุประสงค์ของข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน	ก2-ก3
การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน	ก4-ก5
ลักษณะงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล	ก6
คำจำกัดความ	ก7-ก9
การตอบรับงาน	ก10-ก12
การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน	ก13-ก44
หนังสือรับรอง	ก45

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การแสดงความเห็น ก46-ก50
การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น ก51-ก57

ภาคผนวก : ตัวอย่างรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

1. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ใช้ปฏิบัติกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลซึ่งจัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพ[1] เพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ[2] มาตรฐานนี้นำมาใช้เมื่อ
   - กฎหมายเกี่ยวกับหลักทรัพย์หรือข้อบังคับของการซื้อขายหลักทรัพย์ ("กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง") ในประเทศที่ออกหนังสือชี้ชวนกำหนดให้รายงาน หรือ
   - การรายงานดังกล่าวเป็นวิธีปฏิบัติที่ยอมรับทั่วไปในประเทศนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)

ลักษณะความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

2. การปฏิบัติงานภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความรับผิดชอบในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนสำหรับกิจการ ความรับผิดชอบดังกล่าวเป็นของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบเพียงการรายงานว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่

3. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ไม่เกี่ยวกับงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพรับดำเนินการรวบรวมข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการ

วัตถุประสงค์ของข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

4. วัตถุประสงค์ของข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน คือ เพียงเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการที่มีนัยสำคัญต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงของกิจการ เสมือนว่าเหตุการณ์ได้เกิดขึ้นหรือรายการได้ถูกจัดทำขึ้น ณ วันที่ก่อนหน้าที่ระบุไว้เพื่อวัตถุประสงค์ของการแสดงเหตุการณ์และรายการนั้น โดยใช้วิธีการปรับปรุงรายการปรับปรุงเสมือนต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ทั้งนี้ ข้อมูลทางการเงินเสมือนไม่ได้แสดงถึงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจริงของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก3)

---

[1] คำว่า "ผู้ประกอบวิชาชีพ" ได้อธิบายไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต ย่อหน้าที่ 1

[2] แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ย่อหน้าที่ 25 -26 อธิบายความหมายของคำว่า "ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ"

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน

5. การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนเป็นความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการรวบรวม จัดประเภท สรุป และนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่แสดงถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการที่มีนัยสำคัญต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงของกิจการ เสมือนว่าเหตุการณ์ได้เกิดขึ้นหรือรายการได้ถูกจัดทำขึ้น ณ วันที่ที่ระบุไว้ โดยมีขั้นตอนในการจัดทำ ดังนี้
   - ระบุแหล่งข้อมูลของข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงที่ใช้ในการรวมรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และคัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงจากแหล่งข้อมูลนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4 – ก5)
   - จัดทำรายการปรับปรุงเสมือนและนำไปปรับปรุงข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงเพื่อวัตถุประสงค์ในการนำเสนอข้อมูลทางการเงินเสมือน และ
   - นำเสนอผลของข้อมูลทางการเงินเสมือนและการเปิดเผยข้อมูลประกอบ

ลักษณะงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล

6. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนเป็นการปฏิบัติงานตามวิธีปฏิบัติที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้เพื่อประเมินว่าหลักเกณฑ์ที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน ให้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับการแสดงถึงผลกระทบที่มีนัยสำคัญอันเนื่องมาจากเหตุการณ์หรือรายการโดยตรงหรือไม่ และเพื่อให้ได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6)
   - รายการปรับปรุงเสมือนที่เกี่ยวข้องได้แสดงอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวหรือไม่ และ
   - ผลของข้อมูลเสมือนหลังการปรับปรุง (ดูย่อหน้าที่ 11(ค)) สะท้อนถึงการนำรายการปรับปรุงเสมือนข้างต้นไปปรับปรุงข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอย่างเหมาะสมหรือไม่

   เรื่องดังกล่าวยังรวมถึงการประเมินการนำเสนอข้อมูลทางการเงินเสมือนโดยรวม อย่างไรก็ตามงานดังกล่าวไม่ได้รวมถึงการที่ผู้ประกอบวิชาชีพปรับปรุงหรือออกรายงานใหม่หรือการแสดงความเห็นต่อข้อมูลทางการเงินในอดีตที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน หรือการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานทางวิชาชีพอื่น

7. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ซึ่งรวมข้อกำหนดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เช่น การตอบรับงาน การวางแผน หลักฐาน และการจัดทำเอกสารหลักฐานซึ่งนำไปใช้กับงานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกประเภท รวมถึงงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานฉบับนี้ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ขยายความวิธีการใช้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งกำหนดและอธิบายองค์ประกอบรวมทั้งวัตถุประสงค์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ได้ให้บริบทสำหรับการทำความเข้าใจมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000

8. ตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นรหัส 3000 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพ
   - ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระและเรื่องอื่นซึ่งกำหนดไว้ในจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และ
   - ใช้วิธีการควบคุมคุณภาพงานที่เหมาะสมกับแต่ละงาน[3]

วันถือปฏิบัติ

9. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นลงวันที่ในหรือหลังวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2557 และการนำมาใช้ก่อนวันที่ดังกล่าวสามารถทำได้

วัตถุประสงค์

10. วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ คือ
    (ก) เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ และ
    (ข) เพื่อรายงานสิ่งที่ตรวจพบของผู้ประกอบวิชาชีพ

[3] มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ย่อหน้าที่ 4 และ 6

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำจำกัดความ

11. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้

(ก) หลักเกณฑ์ที่ใช้ – หลักเกณฑ์ที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน หลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจกำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐาน หรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ หากไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบจะต้องเป็นผู้กำหนด (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7-ก9)

(ข) รายการปรับปรุงเสมือน – เกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ซึ่งรวมถึง

(1) รายการปรับปรุงต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ซึ่งแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการที่มีนัยสำคัญ (“เหตุการณ์”หรือ “รายการ”) เสมือนว่าเหตุการณ์ได้เกิดขึ้นหรือรายการได้จัดทำขึ้น ณ วันที่ก่อนหน้าที่ระบุไว้เพื่อวัตถุประสงค์ของการแสดงเหตุการณ์และรายการนั้น และ

(2) รายการปรับปรุงต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ซึ่งจำเป็นสำหรับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนให้อยู่บนพื้นฐานเดียวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ของหน่วยงานที่นำเสนอรายงาน (“กิจการ”) และนโยบายการบัญชีภายใต้แม่บทนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก16)

รายการปรับปรุงเสมือนรวมถึงข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องของธุรกิจที่ถูกซื้อหรือจะถูกซื้อ (“ผู้ถูกซื้อ”) หรือธุรกิจที่ถูกขายหรือจะถูกขาย (“ผู้ถูกขาย”) ซึ่งข้อมูลดังกล่าวนำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน (“ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย”)

(ค) ข้อมูลทางการเงินเสมือน – ข้อมูลทางการเงินที่แสดงร่วมกับรายการปรับปรุง เพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงเสมือนว่าเหตุการณ์ได้เกิดขึ้นหรือรายการได้จัดทำขึ้น ณ วันที่ก่อนหน้าที่ระบุไว้เพื่อวัตถุประสงค์ของการแสดงเหตุการณ์และรายการนั้น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้สันนิษฐานว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนแสดงเป็นรูปแบบแถวในแนวตั้ง ซึ่งประกอบด้วย (ก) ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง (ข) รายการปรับปรุงเสมือน และ (ค) ผลของข้อมูลเสมือนหลังการปรับปรุง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)

(ง) หนังสือชี้ชวน – เอกสารที่ออกตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับหลักทรัพย์ของกิจการ เพื่อให้บุคคลภายนอกใช้ประกอบการตัดสินใจลงทุนในหลักทรัพย์นั้น

(จ) ข้อมูลทางการเงินที่เผยแพร่ – ข้อมูลทางการเงินของกิจการหรือของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขายที่เผยแพร่ต่อสาธารณชน

(ฉ) ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง – ข้อมูลทางการเงินของกิจการ ซึ่งผู้มีหน้าที่รับผิดชอบจะปรับปรุงด้วยรายการปรับปรุงเสมือน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4-ก5)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข้อกำหนด

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000

12. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่แสดงว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ เว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000

การตอบรับงาน

13. ก่อนการตกลงตอบรับงานเพื่อรายงานว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวนได้รวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
    (ก) พิจารณาว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)
    (ข) พิจารณาบนพื้นฐานของความรู้เบื้องต้นในงานที่ตอบรับและการหารือกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบว่าหลักเกณฑ์ที่ใช้มีความเหมาะสมและไม่มีแนวโน้มว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนจะก่อให้เกิดความเข้าใจผิดไปจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้
    (ค) ประเมินถ้อยคำในการแสดงความเห็นที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) เพื่อพิจารณาว่า ผู้ประกอบวิชาชีพมีแนวโน้มที่จะสามารถแสดงความเห็นตามที่กำหนดไว้จากการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก54-ก56)
    (ง) เมื่อแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงและข้อมูลทางการเงินใด ๆ ของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย ได้ผ่านการตรวจสอบหรือสอบทานและมีการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือรายงานแบบมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ ให้พิจารณาว่ากฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอนุญาตให้ใช้หรืออ้างอิงความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานที่เปลี่ยนแปลงไปหรือมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับแหล่งข้อมูลดังกล่าวหรือไม่
    (จ) หากข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการไม่เคยผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ให้พิจารณาว่าผู้ประกอบวิชาชีพสามารถได้มาซึ่งความเข้าใจอย่างเพียงพอในกิจการ การบันทึกบัญชีและแนวปฏิบัติในการรายงานทางการเงินของกิจการเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31)
    (ฉ) หากเหตุการณ์หรือรายการได้รวมถึงการซื้อธุรกิจ และข้อมูลทางการเงินในอดีตของผู้ถูกซื้อไม่เคยผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ให้พิจารณาว่าผู้ประกอบวิชาชีพสามารถได้มาซึ่งความเข้าใจอย่างเพียงพอในกิจการของผู้ถูกซื้อ การบันทึกบัญชีและแนวปฏิบัติในการ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

รายงานทางการเงินของกิจการของผู้ถูกซื้อเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานหรือไม่ และ

(ช) ได้รับข้อตกลงของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบว่ารับทราบและเข้าใจถึงความรับผิดชอบของตนในการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11-ก12)

(1) เปิดเผยและอธิบายหลักเกณฑ์ที่ใช้แก่ผู้ใช้ข้อมูลอย่างเพียงพอ หากไม่ได้มีการเปิดเผยต่อสาธารณชน

(2) รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ และ

(3) จัดให้ผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องดังต่อไปนี้

ก. เข้าถึงข้อมูลทั้งหมด (รวมถึงข้อมูลของผู้ถูกซื้อจากการรวมธุรกิจ เมื่อจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงาน) ยกตัวอย่างเช่น รายการ เอกสาร และข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการประเมินว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่

ข. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจร้องขอจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบสำหรับใช้ในการปฏิบัติงาน

ค. เข้าถึงบุคคลภายในกิจการและที่ปรึกษาของกิจการ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าจำเป็นต้องได้มาซึ่งหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการประเมินว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนถูกรวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ และ

ง. เมื่อจำเป็นสำหรับการปฏิบัติงาน สามารถเข้าถึงบุคคลที่เหมาะสมภายในกิจการของผู้ถูกซื้อจากการรวมธุรกิจ

การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน

การประเมินความเหมาะสมของหลักเกณฑ์ที่ใช้

14. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าหลักเกณฑ์ที่ใช้มีความเหมาะสมหรือไม่ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000[4] และโดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องพิจารณาเรื่องต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

(ก) ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง คัดลอกมาจากแหล่งข้อมูลที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4-ก5 และ ก27)

(ข) รายการปรับปรุงเสมือนต้อง

(1) เป็นผลโดยตรงจากเหตุการณ์หรือรายการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13)

(2) มีข้อเท็จจริงสนับสนุน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14)

(3) สอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงิน และนโยบายการบัญชีภายใต้แม่บทที่กิจการใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก16)

[4] มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ย่อหน้าที่ 19

(ค) มีการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมเพื่อให้ผู้ใช้เข้าใจข้อมูลที่นำเสนอ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก3 และ ก42)

15. นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าหลักเกณฑ์ที่ใช้
(ก) มีความสม่ำเสมอและไม่ขัดแย้งกับกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ
(ข) ไม่ส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินเสมือนก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

ความมีสาระสำคัญ

16. ในการวางแผนงานและปฏิบัติงาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการประเมินว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมขึ้นบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17-ก18)

การได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและสถานการณ์ในการปฏิบัติงานอื่น

17. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19)
(ก) เหตุการณ์หรือรายการที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
(ข) วิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20-ก21)
(ค) ลักษณะของกิจการและของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย ซึ่งรวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก22-ก23)
(1) การดำเนินงาน
(2) สินทรัพย์และหนี้สิน และ
(3) วิธีการจัดโครงสร้างธุรกิจและการจัดหาเงินทุน
(ง) ปัจจัยด้านอุตสาหกรรม กฎหมายและข้อบังคับ และปัจจัยภายนอกอื่นที่เกี่ยวข้องกับกิจการและผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขายใด ๆ และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24-ก26)
(จ) แม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้และแนวปฏิบัติในการบันทึกบัญชีและการรายงานทางการเงินของกิจการและของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขายใด ๆ ซึ่งรวมถึงการเลือกนโยบายการบัญชีและการนำไปใช้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง

18. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่า ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้คัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงจากแหล่งข้อมูลที่เหมาะสมหรือไม่ (อ้างถึงหน้าที่ ก27-ก28)
19. หากไม่มีรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความพอใจว่าแหล่งข้อมูลนั้นเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก29-ก31)
20. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่า ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบคัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงจากแหล่งข้อมูลอย่างเหมาะสมหรือไม่

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความเหมาะสมของรายการปรับปรุงเสมือน

21. ในการประเมินว่ารายการปรับปรุงเสมือนมีความเหมาะสมหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้ระบุถึงรายการปรับปรุงเสมือนที่จำเป็นต่อการแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการ ณ วันที่หรือสำหรับงวดเวลาที่นำเสนอหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32)

22. ในการพิจารณาว่ารายการปรับปรุงเสมือนเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ใช้หรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่ารายการปรับปรุงเสมือน
    (ก) เป็นผลโดยตรงจากเหตุการณ์หรือรายการหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13)
    (ข) มีข้อเท็จจริงสนับสนุนหรือไม่ หากข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขายรวมอยู่ในรายการปรับปรุงเสมือนและไม่ได้มีรายงานการตรวจสอบหรือการสอบทานเกี่ยวกับแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกข้อมูลทางการเงินนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความพอใจว่าข้อมูลทางการเงินนั้น มีข้อเท็จจริงสนับสนุน และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14 และ ก33-ก38)
    (ค) สอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินและนโยบายการบัญชีภายใต้แม่บทที่กิจการใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก16)

ความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือแบบเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ซึ่งเกี่ยวกับแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงหรือจากแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย

23. กรณีที่ความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือแบบเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ต่อแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ถูกปรับปรุง หรือแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย หากกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องไม่มีข้อห้ามในการใช้แหล่งข้อมูลดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินถึง

(ก) ผลสืบเนื่องที่เป็นไปได้ว่า การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก39)

(ข) การดำเนินการเพิ่มเติมที่เหมาะสม และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก40)

(ค) ผลกระทบใด ๆ ต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการรายงานตามข้อตกลงของการตอบรับงาน และต่อรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงหรือรายการปรับปรุงเสมือนที่ไม่เหมาะสม

24. บนพื้นฐานของวิธีปฏิบัติงาน หากผู้ประกอบวิชาชีพระบุว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

(ก) ใช้แหล่งข้อมูลที่ไม่เหมาะสมในการคัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง หรือ

(ข) ละเว้นรายการปรับปรุงเสมือนที่ควรมี ประยุกต์ใช้รายการปรับปรุงเสมือนที่ไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ หรือประยุกต์ใช้รายการปรับปรุงเสมือนอย่างไม่เหมาะสม

ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถตกลงกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบว่าจะทำการแก้ไขเรื่องดังกล่าวอย่างไร ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าจะดำเนินการเพิ่มเติมอย่างไร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก40)

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการคำนวณภายในข้อมูลทางการเงินเสมือน

25. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่าการคำนวณภายในข้อมูลทางการเงินเสมือนถูกต้องตามหลักคณิตศาสตร์หรือไม่

การประเมินการแสดงรายการของข้อมูลทางการเงินเสมือน

26. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินการแสดงรายการของข้อมูลทางการเงินเสมือน ซึ่งต้องพิจารณาเรื่อง

(ก) การแสดงรายการโดยรวมและโครงสร้างของข้อมูลทางการเงินเสมือน และมีการแสดงชื่อหัวข้ออย่างชัดเจนเพื่อให้สามารถแยกได้จากข้อมูลทางการเงินในอดีตหรือข้อมูลทางการเงินอื่นหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก3)

(ข) ข้อมูลทางการเงินเสมือนและหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายที่เกี่ยวข้องได้แสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการในรูปแบบที่ไม่ก่อให้เกิดความเข้าใจผิดหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก41)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

(ค) มีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินเสมือนเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลสามารถเข้าใจข้อมูลที่นำเสนอหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก42)

(ง) ผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงเหตุการณ์สำคัญใด ๆ ภายหลังวันที่ของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ซึ่งควรต้องอ้างถึงหรือเปิดเผยในข้อมูลทางการเงินเสมือนหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก43)

27. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องอ่านข้อมูลอื่นในหนังสือชี้ชวนที่มีข้อมูลทางการเงินเสมือนเป็นส่วนประกอบเพื่อระบุถึงความไม่สอดคล้องอย่างมีสาระสำคัญกับข้อมูลทางการเงินเสมือนที่อาจมี ในกรณีที่พบความไม่สอดคล้องอย่างมีสาระสำคัญ หรือตระหนักถึงการมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ และถ้าเรื่องดังกล่าวควรได้รับการแก้ไขแต่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบปฏิเสธ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำเนินการเพิ่มเติมที่เหมาะสมต่อไป (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก44)

หนังสือรับรอง

28. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอหนังสือรับรองจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ เพื่อรับรองว่า
    (ก) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนโดยระบุถึงรายการปรับปรุงเสมือนที่เหมาะสมทั้งหมด ซึ่งจำเป็นต่อการแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการ ณ วันที่หรือสำหรับงวดเวลาที่นำเสนอ และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก45)
    (ข) การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนอยู่บนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ

การแสดงความเห็น

29. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงความเห็นว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก46 -ก48)
30. เพื่อประกอบการแสดงความเห็น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสรุปว่า ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่าการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนปราศจากการละเว้นอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือมีการปรับปรุงหรือจัดทำรายการปรับปรุงเสมือนอย่างไม่เหมาะสมหรือไม่ ผลสรุปดังกล่าวต้องรวมถึงการประเมินว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้เปิดเผยและอธิบายเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำรายการปรับปรุงเสมือนไว้อย่างเพียงพอในขอบเขตที่ว่าข้อมูลดังกล่าวไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก49 – ก50)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

รูปแบบของการแสดงความเห็น

ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

31. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ

ความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

32. ในหลายประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องห้ามไม่ให้เผยแพร่หนังสือชี้ชวนต่อสาธารณชนหากรายงานการให้ความเชื่อมั่นแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนว่าอยู่บนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ กรณีดังกล่าว หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีความเหมาะสมแล้วตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบไม่ปฏิบัติตามหรือไม่ปรับปรุงแก้ไขในส่วนที่จำเป็น ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
    (ก) ระงับการออกรายงาน
    (ข) ถอนตัวจากการปฏิบัติงาน หรือ
    (ค) พิจารณาขอคำแนะนำจากที่ปรึกษากฎหมาย

33. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องไม่ห้ามการเผยแพร่หนังสือชี้ชวนต่อสาธารณชนหากรายงานการให้ความเชื่อมั่นแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนว่าอยู่บนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ กรณีดังกล่าว หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปมีความเหมาะสมแล้วตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000[5] เกี่ยวกับการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

34. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเน้นเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในข้อมูลทางการเงินเสมือนหรือหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายประกอบ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่ามีเรื่องสำคัญที่เป็นพื้นฐานต่อความเข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินเสมือนว่าได้จัดทำขึ้นบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยระบุว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่าเรื่องดังกล่าวไม่ส่งผลกระทบถึงการจัดทำข้อมูลทางการเงินเสมือนบน

[5] มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ย่อหน้าที่ 51-52

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

พื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ และวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ต้องอ้างอิงข้อมูลที่แสดงหรือเปิดเผยไว้ในข้อมูลทางการเงินเสมือนหรือหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายประกอบเท่านั้น

การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น

35. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมองค์ประกอบพื้นฐานต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก57)
    (ก) ชื่อรายงาน ที่ระบุอย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเป็นอิสระ(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก51)
    (ข) ผู้รับรายงาน เป็นไปตามที่ตกลงในข้อตกลงการตอบรับงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก52)
    (ค) วรรคนำ จะกล่าวถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก53)
        (1) ข้อมูลทางการเงินเสมือน
        (2) แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง และรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานแหล่งข้อมูลนั้นได้เผยแพร่ต่อสาธารณชนหรือไม่
        (3) รอบระยะเวลาบัญชีที่ครอบคลุมหรือวันที่ของข้อมูลทางการเงินเสมือน และ
        (4) การอ้างถึงหลักเกณฑ์ที่ใช้บนพื้นฐานซึ่งผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และแหล่งที่มาของหลักเกณฑ์
    (ง) ข้อความที่ระบุว่า ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีความผู้รับผิดชอบต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้
    (จ) คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงข้อความว่า
        (1) ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ คือเพื่อแสดงความเห็นว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่
        (2) เพื่อวัตถุประสงค์ของงานนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้รับผิดชอบในการปรับปรุงแก้ไขหรือการออกรายงานใหม่ หรือการแสดงความเห็นต่อข้อมูลทางการเงินในอดีตซึ่งใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน รวมถึงการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และ
        (3) ข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวนมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการที่มีนัยสำคัญต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงของกิจการ เสมือนว่าเหตุการณ์หรือรายการเกิดขึ้น ณ วันที่ก่อนหน้าที่ระบุไว้เพื่อวัตถุประสงค์ของการแสดงรายการดังกล่าว ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถให้ความเชื่อมั่นใด ๆ ต่อผลที่เกิดขึ้นจริงของเหตุการณ์หรือรายการที่เสนอ ณ วันที่รายงานนั้น
    (ฉ) ข้อความที่ระบุว่า การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3420 *เรื่องงานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินรวมเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน* ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่

(ช) กล่าวถึง

(1) งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เพื่อรายงานว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมขึ้นบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่นั้น รวมถึงการประเมินว่าหลักเกณฑ์ที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการรวบรวมข้อมูลให้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับการแสดงถึงผลกระทบที่มีนัยสำคัญจากเหตุการณ์หรือรายการโดยตรงหรือไม่ และเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่า

- รายการปรับปรุงเสมือนที่เกี่ยวข้องได้แสดงอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวหรือไม่ และ
- ข้อมูลทางการเงินเสมือนสะท้อนถึงการนำรายการปรับปรุงเสมือนข้างต้นไปปรับปรุงข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอย่างเหมาะสมหรือไม่

(2) วิธีปฏิบัติงานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามความเข้าใจในลักษณะของกิจการ รวมถึงเหตุการณ์หรือรายการที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และสถานการณ์ของงานอื่นที่เกี่ยวข้อง และ

(3) การปฏิบัติงานรวมถึงการประเมินการนำเสนอข้อมูลทางการเงินเสมือนโดยรวม

(ซ) ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงความเห็นโดยใช้ข้อความหนึ่งข้อความใดซึ่งถือว่าเทียบเท่ากันจากข้อความดังต่อไปนี้ หากกฎหมายหรือข้อบังคับมิได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก54-ก56)

(1) ข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ หรือ

(2) ข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ที่กล่าวไว้

(ฌ) ลายมือชื่อผู้ประกอบวิชาชีพ

(ญ) วันที่รายงาน

(ฎ) สถานที่ตั้งสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

ก1. มาตรฐานฉบับนี้ไม่ใช้กับสถานการณ์ที่ข้อมูลทางการเงินเสมือนแสดงเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของกิจการ เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้

วัตถุประสงค์ของข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4 ย่อหน้าที่ 11 (ค) ย่อหน้าที่ 14 (ค) และย่อหน้าที่ 26 (ก))

ก2. ข้อมูลทางการเงินเสมือนยังประกอบด้วยหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งส่วนใหญ่เปิดเผยเรื่องตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ก42

ก3. การแสดงข้อมูลทางการเงินเสมือนอาจแตกต่างกันไปในหนังสือชี้ชวน ขึ้นอยู่กับลักษณะของเหตุการณ์หรือรายการและขึ้นอยู่กับความตั้งใจของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบว่าจะแสดงถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการนั้นต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงของกิจการอย่างไร ยกตัวอย่างเช่น กรณีที่กิจการเข้าซื้อธุรกิจก่อนการเสนอขายหุ้นใหม่ต่อสาธารณชน ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจเลือกที่จะแสดงงบสินทรัพย์สุทธิเสมือนเพื่อให้เห็นถึงผลกระทบของการเข้าซื้อธุรกิจต่อฐานะการเงินของกิจการ และแสดงอัตราส่วนทางการเงินที่สำคัญ เช่น อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น เสมือนว่ามีการรวมธุรกิจก่อนวันที่เข้าซื้อ และผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจเลือกที่จะแสดงงบกำไรขาดทุนเสมือนเพื่อแสดงถึงผลการดำเนินงานสำหรับงวดสิ้นสุดในวันดังกล่าวด้วย ในกรณีนี้ ลักษณะของข้อมูลทางการเงินเสมือนอาจอธิบายภายใต้หัวข้อ “งบสินทรัพย์สุทธิเสมือน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 20X1” และ “งบกำไรขาดทุนเสมือนสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 20X1”

การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน

ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5 ย่อหน้าที่ 11 (ฉ) และย่อหน้าที่ 14 (ก))

ก4. ในหลายกรณี ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงได้คัดลอกมาจากข้อมูลทางการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณชน เช่น งบการเงินประจำปี หรืองบการเงินระหว่างกาล

ก5. ข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอาจประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้ ขึ้นอยู่กับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบว่าเลือกที่จะแสดงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการอย่างไร

- งบการเงินหนึ่งงบการเงินหรือมากกว่า เช่น งบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรือ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- ข้อมูลทางการเงินอย่างย่อซึ่งนำมาจากงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เช่น งบสินทรัพย์สุทธิ

ลักษณะงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

ก6. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ อธิบายข้อมูลทางการเงินเสมือนว่า "ได้รวบรวมขึ้นอย่างเหมาะสม" ซึ่งหมายความว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ

คำจำกัดความ

หลักเกณฑ์ที่ใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11 (ก))

ก7. เมื่อไม่มีหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้สำหรับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบจะต้องกำหนดหลักเกณฑ์บนพื้นฐานต่าง ๆ เช่น แนวปฏิบัติที่ใช้ในอุตสาหกรรมเฉพาะ หรือหลักเกณฑ์ของประเทศที่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้และเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนั้น

ก8. หลักเกณฑ์ที่ใช้รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนจะเหมาะสมกับสถานการณ์ หากเป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 14

ก9. หมายเหตุที่เป็นคำอธิบายประกอบควรมีรายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ เพื่ออธิบายว่าหลักเกณฑ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการเฉพาะนั้นอย่างไร เช่น

- วันที่คาดว่าเกิดเหตุการณ์หรือมีการจัดทำรายการ
- หลักการที่ใช้ปันส่วนรายได้ ค่าใช้จ่าย สินทรัพย์ และหนี้สินระหว่างธุรกิจที่เกี่ยวข้องกันในการขายกิจการ

การตอบรับงาน

ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13 (ก))

ก10. จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพรักษาไว้ซึ่งความรู้และทักษะทางวิชาชีพที่เหมาะสม รวมถึงตระหนักและเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจ ทางวิชาชีพและทางเทคนิคที่เกี่ยวข้อง เพื่อสามารถให้บริการเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสม[6] ความรู้

[6] คำอธิบายคำชี้แจงข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2553 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ย่อหน้าที่ 130.1-130.3

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ความสามารถในการปฏิบัติงานตามข้อกำหนดของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ ยังรวมถึงเรื่องดังตัวอย่างต่อไปนี้

- ความรู้และประสบการณ์ในธุรกิจของกิจการ
- ความเข้าใจกฎหมายและข้อบังคับว่าด้วยหลักทรัพย์ที่เกี่ยวข้องและการเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวข้อง
- ความเข้าใจข้อกำหนดในการจดทะเบียนของตลาดหลักทรัพย์ที่เกี่ยวข้องและของรายการตลาดทุน เช่น การควบรวมกิจการ การซื้อกิจการ และการเสนอขายหลักทรัพย์
- ความคุ้นเคยกับกระบวนการจัดเตรียมหนังสือชี้ชวนและการจดทะเบียนหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์
- ความรู้ในแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้จัดทำแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงและข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อ (ถ้ามี)

ความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13 (ช))

ก11. การตอบรับงานตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้จัดทำขึ้นบนสมมติฐานว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบรับทราบและเข้าใจว่ามีความรับผิดชอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 13 (ช) ในบางประเทศ ความรับผิดชอบดังกล่าวอาจระบุไว้ในกฎหมายหรือข้อบังคับ แต่ในบางประเทศ อาจระบุถึงความรับผิดชอบดังกล่าวเพียงเล็กน้อยหรือไม่ระบุไว้ในกฎหมายหรือข้อบังคับ ทั้งนี้ งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนได้ถูกรวบรวมตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ จัดทำบนสมมติฐานว่า

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีบทบาทเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบในการรวบรวมข้อมูลดังกล่าว และ

(ข) ผู้ประกอบวิชาชีพมีความคาดหวังอย่างสมเหตุสมผลว่าจะได้รับข้อมูลที่จำเป็นในการปฏิบัติงาน

ดังนั้น สมมติฐานนี้เป็นพื้นฐานในการปฏิบัติงาน และเพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิด ควรจัดทำข้อตกลงกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเพื่อให้รับทราบและเข้าใจว่ามีความรับผิดชอบดังกล่าวซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของการตกลงร่วมกันและบันทึกข้อตกลงของการตอบรับงานตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นรหัส 3000[7]

ก12. หากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดรายละเอียดข้อตกลงที่จำเป็นในการตอบรับงาน ผู้ประกอบวิชาชีพเพียงต้องบันทึกข้อเท็จจริงว่าได้นำกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวมาใช้ และผู้มีหน้าที่รับผิดชอบรับทราบและเข้าใจความรับผิดชอบของตนซึ่งได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 13 (ช) แล้ว

[7] มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 ย่อหน้าที่ 10

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน

การประเมินความเหมาะสมของหลักเกณฑ์ที่ใช้

รายการปรับปรุงโดยตรง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14 (ข)(1) และย่อหน้าที่ 22(ก))

ก13. รายการปรับปรุงเสมือนจำเป็นต้องเป็นผลโดยตรงจากเหตุการณ์หรือรายการ เพื่อหลีกเลี่ยงการที่ข้อมูลทางการเงินเสมือนสะท้อนถึงเรื่องที่ไม่ได้เกิดจากเหตุการณ์หรือเป็นส่วนหนึ่งของรายการ ซึ่งรายการปรับปรุงโดยตรงนี้ไม่รวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ในอนาคตหรือขึ้นอยู่กับการดำเนินการที่จะเกิดขึ้นเมื่อรายการเสร็จสมบูรณ์ ถึงแม้ว่าการดำเนินการดังกล่าวจะเป็นเหตุให้กิจการจัดทำรายการนั้น (เช่น การปิดหน่วยงานผลิตที่ซ้ำซ้อนกันภายหลังการรวมธุรกิจ)

รายการปรับปรุงที่มีข้อเท็จจริงสนับสนุน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14 (ข)(2) และ 22 (ข))

ก14. รายการปรับปรุงเสมือนจำเป็นต้องมีข้อเท็จจริงสนับสนุน เพื่อให้ได้หลักฐานที่น่าเชื่อถือสำหรับข้อมูลทางการเงินเสมือน รายการปรับปรุงที่มีข้อเท็จจริงสนับสนุนสามารถพิจารณาได้อย่างเป็นรูปธรรม ตัวอย่างแหล่งข้อมูลของข้อเท็จจริงสนับสนุนสำหรับรายการปรับปรุงเสมือนมีดังต่อไปนี้

- สัญญาซื้อขาย
- เอกสารทางการเงินสำหรับเหตุการณ์หรือรายการ เช่น สัญญาการกู้ยืมเงิน
- รายงานการประเมินมูลค่าอย่างเป็นอิสระ
- เอกสารอื่นที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือรายการ
- งบการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณชน
- ข้อมูลทางการเงินอื่นที่เปิดเผยในหนังสือชี้ชวน
- การดำเนินการทางกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เช่น ภาษีอากร
- สัญญาการจ้างงาน
- การดำเนินการของหน่วยงานกำกับดูแล

รายการปรับปรุงที่สอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินและนโยบายการบัญชีภายใต้แม่บทที่กิจการใช้
(อ้างถึงย่อหน้า 11 (ข)(2) และ 14 (ข)(3) และ 22 (ค))

ก15. เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินเสมือนแสดงอย่างเหมาะสม รายการปรับปรุงเสมือนจำเป็นต้องสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่กิจการใช้และกับนโยบายการบัญชีภายใต้แม่บทนั้น ตัวอย่างเช่น การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้สำหรับการรวมธุรกิจ จะพิจารณาเรื่อง เช่น

- มีความแตกต่างระหว่างนโยบายการบัญชีของผู้ถูกซื้อกับกิจการหรือไม่
- มีการพิจารณาเป็นการเฉพาะถึงเรื่องนโยบายการบัญชีสำหรับรายการค้าของผู้ถูกซื้อซึ่งกิจการไม่เคยใช้มาก่อน และต้องนำมารวมเป็นนโยบายการบัญชีของกิจการภายใต้แม่บทรายงานทางการเงินที่กิจการใช้หรือไม่

ก16. การพิจารณาถึงความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้อาจจำเป็นในบางสถานการณ์ ยกตัวอย่างเช่น กิจการอาจเสนอออกเครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อนเป็นครั้งแรก ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของเหตุการณ์หรือรายการ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องพิจารณาว่า

- ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่เหมาะสมในการบันทึกบัญชีเครื่องมือทางการเงินนั้น ภายใต้แม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้หรือไม่ และ
- มีการนำนโยบายการบัญชีดังกล่าวมาใช้อย่างเหมาะสมในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนหรือไม่

ความมีสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก17. ความมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการประเมินว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมขึ้นบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ ไม่ได้ขึ้นอยู่กับเกณฑ์ด้านปริมาณเพียงอย่างเดียว แต่ขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการละเว้นหรือการนำไปใช้อย่างไม่เหมาะสมขององค์ประกอบในการรวบรวมดังที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก18 ไม่ว่าจะเจตนาหรือไม่ การพิจารณาด้านขนาดและลักษณะดังกล่าวจึงขึ้นอยู่กับเรื่องต่าง ๆ เช่น

- เนื้อหาของเหตุการณ์หรือรายการ
- วัตถุประสงค์ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน

ปัจจัยที่ใช้พิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของเรื่อง หรือทั้งสองอย่างประกอบกันได้

ก18. ความเสี่ยงที่ข้อมูลทางการเงินเสมือนไม่ได้รวบรวมขึ้นบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ อาจเกิดขึ้นเมื่อมีหลักฐานดังตัวอย่างต่อไปนี้

- การใช้แหล่งข้อมูลที่ไม่เหมาะสมในการคัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง
- การคัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอย่างไม่ถูกต้องจากแหล่งข้อมูลที่เหมาะสม
- การใช้นโยบายการบัญชีอย่างไม่ถูกต้องสำหรับรายการปรับปรุง หรือรายการปรับปรุงไม่สอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกิจการ
- การไม่สามารถปรับปรุงรายการตามที่กำหนดไว้ในหลักเกณฑ์ที่ใช้ได้
- การปรับปรุงรายการไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่ใช้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- เกิดข้อผิดพลาดในการคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์หรือข้อผิดพลาดที่เกิดซ้ำในการคำนวณภายในข้อมูลทางการเงินเสมือน
- การเปิดเผยไม่เพียงพอ ไม่ถูกต้องหรือถูกละเว้น

การได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและสถานการณ์ในการปฏิบัติงานอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17)

ก19. ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถได้มาซึ่งความเข้าใจจากวิธีปฏิบัติต่างๆ ดังต่อไปนี้

- สอบถามผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและบุคคลอื่นในกิจการที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- สอบถามหน่วยงานอื่นที่เหมาะสม เช่น ผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลและที่ปรึกษาของกิจการ
- อ่านเอกสารประกอบรายการที่เกี่ยวข้อง เช่น สัญญาหรือข้อตกลง
- อ่านรายงานการประชุมของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

วิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17 (ข))

ก20. ผู้ประกอบวิชาชีพควรได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบโดยพิจารณาเรื่องดังตัวอย่างต่อไปนี้

- แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง
- ขั้นตอนที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการ
  - คัดลอกข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงจากแหล่งข้อมูล
  - ระบุรายการปรับปรุงเสมือนที่เหมาะสม เช่น วิธีการซึ่งผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- ความรู้ ความสามารถของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- ลักษณะและขอบเขตของการกำกับดูแลโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบต่อบุคลากรในกิจการอื่นซึ่งเกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- หลักการที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ระบุถึงการเปิดเผยที่เหมาะสมเพื่อสนับสนุนข้อมูลทางการเงินเสมือน

ก21. สำหรับการรวมหรือขายธุรกิจ การรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนอาจซับซ้อนในเรื่องการปันส่วนรายได้ ค่าใช้จ่าย รวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินในหรือระหว่างธุรกิจที่เกี่ยวข้องกัน ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจึงจำเป็นต้องมีความเข้าใจหลักการและหลักเกณฑ์การปันส่วนดังกล่าว และ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

จำเป็นต้องมีการเปิดเผยเรื่องดังกล่าวในหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือน

ลักษณะของกิจการและของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17 (ค))

ก22. ผู้ถูกซื้ออาจเป็นกิจการจดทะเบียนหรือหน่วยงานไม่จดทะเบียนที่ระบุแยกได้ภายในกิจการอื่น เช่น แผนก สาขา หรือสายงานของธุรกิจ ส่วนผู้ถูกขายอาจเป็นกิจการจดทะเบียน เช่น บริษัทย่อย หรือกิจการร่วมค้าหรือหน่วยงานไม่จดทะเบียนที่ระบุแยกได้ภายในกิจการ เช่น แผนก สาขา หรือสายงานของธุรกิจ

ก23. ผู้ประกอบวิชาชีพควรมีความเข้าใจทั้งหมดหรือบางส่วนที่จำเป็นเกี่ยวกับกิจการ และผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย รวมทั้งสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง หากผู้ประกอบวิชาชีพได้ตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินของกิจการเหล่านั้น

ปัจจัยด้านอุตสาหกรรม กฎหมายและข้อบังคับ และปัจจัยภายนอกอื่นที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17(ง))

ก24. ปัจจัยด้านอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สภาพของอุตสาหกรรม เช่น สภาพแวดล้อมทางการแข่งขัน ความสัมพันธ์กับคู่ค้าและลูกค้า และการพัฒนาทางด้านเทคโนโลยี ยกตัวอย่าง เรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาได้แก่

- ตลาดและการแข่งขันซึ่งรวมถึงอุปสงค์ ความสามารถและการแข่งขันด้านราคา
- ธรรมเนียมปฏิบัติทางธุรกิจภายในอุตสาหกรรม
- กิจกรรมตามวัฏจักรหรือตามฤดูกาล
- เทคโนโลยีทางการผลิตที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์ของกิจการ

ก25. ปัจจัยด้านกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและข้อบังคับ รวมถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่กิจการหรือผู้ถูกซื้อ (ถ้ามี) ใช้ในการจัดทำข้อมูลทางการเงินแต่ละงวด และสภาพแวดล้อมทางกฎหมายและการเมือง ยกตัวอย่างเรื่องที่ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาได้แก่

- แนวปฏิบัติเฉพาะทางด้านบัญชีของอุตสาหกรรม
- แม่บทกฎหมายและข้อบังคับสำหรับอุตสาหกรรมที่ถูกกำกับดูแล
- กฎหมายและข้อบังคับที่ส่งผลกระทบที่สำคัญต่อการดำเนินงานของกิจการ หรือการดำเนินงานของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย (ถ้ามี) รวมถึงกิจกรรมการกำกับดูแลกิจการโดยตรง
- ภาษีอากร
- นโยบายของรัฐบาลในปัจจุบันที่มีผลต่อการดำเนินธุรกิจของกิจการ หรือของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย (ถ้ามี) เช่น นโยบายทางการเงิน (รวมถึงการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ต่างประเทศ) นโยบายทางการคลัง สิ่งจูงใจทางการเงิน (เช่น แผนงานโปรแกรมความช่วยเหลือจากภาครัฐ) และนโยบายอัตราภาษีศุลกากร หรือนโยบายการกีดกันทางการค้า

- ข้อกำหนดทางด้านสภาพแวดล้อมที่มีผลต่ออุตสาหกรรมและธุรกิจของกิจการหรือของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย

ก26. ตัวอย่างปัจจัยภายนอกที่ส่งผลกระทบต่อกิจการและต่อผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย (ถ้ามี) ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาได้แก่ สภาพเศรษฐกิจทั่วไป อัตราดอกเบี้ย และความพร้อมในการจัดหาเงินรวมทั้งภาวะเงินเฟ้อหรือการเปลี่ยนแปลงค่าเงิน

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง

ปัจจัยเกี่ยวข้องที่ต้องพิจารณา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14 (ก) และย่อหน้าที่ 18)

ก27. ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง คือมีรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานสำหรับแหล่งข้อมูลนั้นหรือไม่ และแหล่งข้อมูลดังกล่าว

- ได้รับอนุญาตหรือบัญญัติเป็นการเฉพาะโดยกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ได้รับอนุญาตจากตลาดหลักทรัพย์ที่ต้องยื่นหนังสือชี้ชวนหรือไม่ หรือสามารถใช้ได้ภายใต้ธรรมเนียมและแนวปฏิบัติของตลาดโดยทั่วไปหรือไม่
- สามารถระบุได้อย่างชัดเจนหรือไม่
- แสดงถึงจุดเริ่มต้นที่สมเหตุสมผลสำหรับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนตามสภาพของเหตุการณ์หรือรายการ รวมทั้งสอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกิจการและมีวันที่ที่เหมาะสมหรือครอบคลุมช่วงเวลาที่เหมาะสมหรือไม่

ก28. กรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพอื่นเป็นผู้ออกรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ผู้ประกอบวิชาชีพที่จัดทำรายงานภายใต้ข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ จำเป็นต้องได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการ การบันทึกบัญชีและแนวปฏิบัติการรายงานทางการเงินของกิจการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17 (ค) และ (จ) และได้มาซึ่งความพอใจว่าแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงมีความเหมาะสม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กรณีไม่มีรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19)

ก29. เมื่อไม่มีรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลนั้น ซึ่งมีปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อลักษณะและขอบเขตของวิธีปฏิบัตินั้น ดังตัวอย่างต่อไปนี้

- ผู้ประกอบวิชาชีพเคยตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการหรือไม่ และความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับกิจการจากการตรวจสอบนั้น
- การตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการงวดล่าสุดเป็นอย่างไร
- ข้อมูลทางการเงินของกิจการขึ้นอยู่กับการสอบทานเป็นรายงวดของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ เช่น เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของการยื่นเอกสารจดทะเบียนที่บังคับใช้

ก30. เมื่อไม่มีรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง แต่งบการเงินของกิจการสำหรับงวดถัดจากงวดของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง มีแนวโน้มว่าผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน เช่น แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอาจเป็นงบการเงินระหว่างกาลที่ยังไม่ผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ในขณะที่งบการเงินประจำปีของกิจการที่จัดทำขึ้นหลังจากงวดนั้น อาจผ่านการตรวจสอบแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพควรตรวจสอบความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ตามวิธีปฏิบัติที่ได้พิจารณาปัจจัยที่กล่าวในย่อหน้าที่ ก29 แล้ว ดังนี้

- สอบถามผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับ
  - กระบวนการจัดเตรียมแหล่งข้อมูลและความน่าเชื่อถือของรายการบัญชีที่ใช้สอบยันยอดหรือกระทบยอดกับแหล่งข้อมูล
  - การบันทึกรายการทั้งหมดครบถ้วนหรือไม่
  - การจัดเตรียมแหล่งข้อมูลเป็นไปตามนโยบายการบัญชีของกิจการหรือไม่
  - มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจากช่วงเวลาที่มีการตรวจสอบหรือสอบทานล่าสุดหรือไม่ หากมีการเปลี่ยนแปลง กิจการมีวิธีการจัดการอย่างไร
  - การประเมินความเสี่ยงว่าแหล่งข้อมูลอาจแสดงผิดพลาดในสาระสำคัญซึ่งเป็นผลจากการทุจริต
  - ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรมและการดำเนินงานทางธุรกิจของกิจการ
- หากผู้ประกอบวิชาชีพได้ตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินประจำปีหรือข้อมูลทางการเงินระหว่างกาลในงวดถัดมา ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาผลการตรวจสอบหรือ

สอบทานดังกล่าวว่าอาจบ่งชี้ถึงประเด็นปัญหาในการจัดเตรียมแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงหรือไม่

- หาหลักฐานมายืนยันสนับสนุนข้อมูลที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ตอบคำถามของผู้ประกอบวิชาชีพ เมื่อคำตอบที่ได้ขัดแย้งกับความเข้าใจในกิจการหรือสถานการณ์ในการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- เปรียบเทียบแหล่งข้อมูลกับข้อมูลทางการเงินงวดก่อนที่เกี่ยวข้องและกับข้อมูลทางการเงินประจำปีหรือระหว่างกาลที่จัดทำในงวดถัดมา (ถ้ามี) และปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ

ข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการไม่เคยผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13(จ))

ก31. กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องไม่น่าจะอนุญาตให้กิจการออกหนังสือชี้ชวน หากข้อมูลทางการเงินในอดีตของกิจการไม่เคยผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ยกเว้นกรณีที่กิจการจัดตั้งเพื่อวัตถุประสงค์ของรายการและไม่เคยมีกิจกรรมทางการค้าใดมาก่อน

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความเหมาะสมของรายการปรับปรุงเสมือน

การระบุถึงรายการปรับปรุงเสมือนที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

ก32. จากการได้มาซึ่งความเข้าใจถึงวิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและสถานการณ์ในการปฏิบัติงานอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้มาซึ่งหลักฐานว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้ระบุถึงรายการปรับปรุงเสมือนที่จำเป็นอย่างเหมาะสม ด้วยวิธีปฏิบัติต่าง ๆ เช่น

- ประเมินความสมเหตุสมผลของหลักการที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการระบุรายการปรับปรุงเสมือนที่เหมาะสม เช่น วิธีการที่ใช้ระบุถึงการปันส่วนที่เหมาะสมของรายได้ ค่าใช้จ่าย สินทรัพย์หรือหนี้สินระหว่างธุรกิจที่เกี่ยวข้องกัน
- สอบถามผู้ที่เกี่ยวข้องในกิจการผู้ถูกซื้อ เกี่ยวกับหลักการคัดลอกข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อ
- ประเมินประเด็นเฉพาะของสัญญา ข้อตกลง หรือเอกสารอื่นใดที่เกี่ยวข้อง
- สอบถามที่ปรึกษาของกิจการเกี่ยวกับประเด็นเฉพาะของเหตุการณ์หรือรายการ รวมทั้งสัญญาและข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเกี่ยวข้องกับการระบุถึงรายการปรับปรุงที่เหมาะสม
- ประเมินบทวิเคราะห์และแผ่นกระดาษงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจัดทำโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและบุคลากรของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน
- รวบรวมหลักฐานในการกำกับดูแลบุคลากรของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ
- วิเคราะห์เปรียบเทียบ

ข้อเท็จจริงสนับสนุนสำหรับข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขายที่รวมอยู่ในรายการปรับปรุงเสมือน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22 (ข))

ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกขาย

ก33. ในกรณีที่มีการขายกิจการ ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกขายจะได้จากแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงซึ่งส่วนใหญ่จะผ่านการตรวจสอบหรือสอบทานแล้ว แหล่งข้อมูลดังกล่าวจึงถือเป็นพื้นฐานให้ผู้ประกอบวิชาชีพใช้พิจารณาว่ามีข้อเท็จจริงสนับสนุนสำหรับข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกขายหรือไม่ ยกตัวอย่างเรื่องที่ควรพิจารณาจากกรณีดังกล่าว เช่น รายได้และค่าใช้จ่ายของผู้ถูกขายที่ถูกบันทึกในระดับงบการเงินรวมได้สะท้อนไว้อย่างเหมาะสมในรายการปรับปรุงเสมือนแล้วหรือไม่

ก34. เมื่อแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ไม่ได้ผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาตามแนวปฏิบัติในย่อหน้าที่ ก29 – ก30 ว่าข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกขายมีข้อเท็จจริงสนับสนุนหรือไม่

ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อ

ก35. แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้ออาจผ่านการตรวจสอบหรือสอบทานแล้ว กรณีที่แหล่งข้อมูลดังกล่าวตรวจสอบหรือสอบทานโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อจะสนับสนุนข้อเท็จจริง ภายใต้ผลกระทบซึ่งเกิดจากสถานการณ์ที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23

ก36. ในกรณีที่แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้ออาจผ่านการตรวจสอบหรือสอบทานโดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพที่จัดทำรายงานตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้จำเป็นต้องได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการของผู้ถูกซื้อ การบันทึกบัญชีและแนวปฏิบัติในการรายงานทางการเงินของกิจการผู้ถูกซื้อตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17 (ค) และ (จ) รวมถึงได้มาซึ่งความพอใจว่าข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อมีข้อเท็จจริงสนับสนุนอย่างเพียงพอ

ก37. ในกรณีที่แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อไม่ผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความเหมาะสมของแหล่งข้อมูลนั้น ซึ่งมีปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อลักษณะและขอบเขตของวิธีปฏิบัติ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

- ผู้ประกอบวิชาชีพเคยตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตของผู้ถูกซื้อมาก่อนหรือไม่ และความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับกิจการของผู้ถูกซื้อจากงานนั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- การตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตของผู้ถูกซื้องวดล่าสุดเป็นอย่างไร
- ข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อขึ้นอยู่กับการสอบทานเป็นรายงวดของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ เช่น เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของการยื่นเอกสารจดทะเบียนที่บังคับใช้

ก38. ในกรณีที่แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อยังไม่ผ่านการตรวจสอบหรือสอบทาน แต่งบการเงินของผู้ถูกซื้อสำหรับงวดถัดจากงวดของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อส่วนใหญ่จะผ่านการตรวจสอบหรือสอบทานแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพควรตรวจสอบตามวิธีปฏิบัติที่ได้พิจารณาปัจจัยในย่อหน้าที่ ก37 แล้ว ว่าข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อมีข้อเท็จจริงสนับสนุนหรือไม่ ดังนี้

- สอบถามผู้บริหารของผู้ถูกซื้อ เกี่ยวกับ
  - กระบวนการจัดเตรียมแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อ และความน่าเชื่อถือของรายการบัญชีที่ใช้สอบยันยอดหรือกระทบยอดกับแหล่งข้อมูล
  - การบันทึกรายการทั้งหมดครบถ้วนหรือไม่
  - การจัดเตรียมแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อ เป็นไปตามนโยบายการบัญชีของผู้ถูกซื้อหรือไม่
  - มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจากช่วงเวลาที่มีการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินล่าสุดหรือไม่ หากมีการเปลี่ยนแปลง กิจการมีวิธีการจัดการอย่างไร
  - การประเมินความเสี่ยงว่าแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้ออาจแสดงผิดพลาดในสาระสำคัญซึ่งเป็นผลจากการทุจริต
  - ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในกิจกรรมและการดำเนินงานทางธุรกิจของผู้ถูกซื้อ
- หากผู้ประกอบวิชาชีพได้ตรวจสอบข้อมูลทางการเงินประจำปีหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินระหว่างกาลในงวดถัดมา ควรพิจารณาผลการตรวจสอบหรือสอบทานดังกล่าวว่าอาจบ่งชี้ถึงประเด็นปัญหาในการจัดเตรียมแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือไม่
- หาหลักฐานมายืนยันสนับสนุนข้อมูลที่ผู้บริหารของผู้ถูกซื้อใช้ตอบคำถามของผู้ประกอบวิชาชีพ เมื่อคำตอบที่ได้ขัดแย้งกับสิ่งที่ผู้ประกอบวิชาชีพเข้าใจในกิจการของผู้ถูกซื้อหรือสถานการณ์ในการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- เปรียบเทียบแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อกับข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงวดก่อน และกับข้อมูลทางการเงินประจำปีหรือระหว่างกาลที่จัดทำในงวดถัดมา (ถ้ามี) และปรึกษาหารือกับผู้บริหารของกิจการผู้ถูกซื้อเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือแบบเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ซึ่งเกี่ยวกับแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง หรือแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย

ผลสืบเนื่องที่เป็นไปได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23 (ก))

ก39. ความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือแบบเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ต่อแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงหรือที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย อาจไม่กระทบต่อเรื่องที่ว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนสามารถรวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ ยกตัวอย่างเช่น การแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขต่องบการเงินของกิจการ เนื่องจากการไม่เปิดเผยข้อมูลการจ่ายค่าตอบแทนแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ ในกรณีนี้ หากงบการเงินดังกล่าวถูกใช้เป็นแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง การแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขดังกล่าวอาจไม่มีผลกระทบต่อการพิจารณาว่างบสินทรัพย์สุทธิเสมือน และ งบกำไรขาดทุนเสมือนสามารถรวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่

การดำเนินการเพิ่มเติมที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23 (ข) และ 24)

ก40. การดำเนินการเพิ่มเติมที่เหมาะสมของผู้ประกอบวิชาชีพควรรวมถึงตัวอย่างดังต่อไปนี้

- ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 23 (ข)
  - การปรึกษาหารือเรื่องที่สำคัญกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ
  - การอ้างอิงไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพถึงการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบหรือข้อสรุปจากการสอบทานที่เปลี่ยนแปลงไป หรือวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (เมื่อเป็นไปได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง) หากใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าเรื่องดังกล่าวมีความสำคัญและเกี่ยวข้องอย่างเพียงพอต่อความเข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินเสมือน
- ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 24 การเปลี่ยนแปลงความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพ (เมื่อเป็นไปได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง)
- การระงับการออกรายงานหรือขอถอนตัวจากการรับงานดังกล่าว (เมื่อเป็นไปได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง)
- การขอคำปรึกษาจากที่ปรึกษาทางกฎหมาย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การประเมินการแสดงรายการของข้อมูลทางการเงินเสมือน

หลีกเลี่ยงการมีส่วนร่วมในการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่ทำให้เกิดความเข้าใจผิด (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26 (ข))

ก41. จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กำหนดว่าผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่เกี่ยวข้อง หรือเป็นที่ทราบได้ว่าเกี่ยวข้องกับรายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น โดยที่ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่า[8]

(ก) เป็นข้อมูลที่ผิดจากความจริงอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือ ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

(ข) เป็นรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองอย่างรอบคอบ

(ค) ได้ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องมีอยู่ในรายงาน ซึ่งการละเว้นหรือปิดบังนี้ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

การเปิดเผยข้อมูลประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14 (ค) และ 26 (ค))

ก42. การเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสม ควรรวมถึงเรื่อง เช่น

- ลักษณะและวัตถุประสงค์ของข้อมูลทางการเงินเสมือน รวมถึง ลักษณะของเหตุการณ์หรือรายการ และวันที่ซึ่งสมมติว่าเหตุการณ์หรือรายการนั้นได้เกิดขึ้น
- แหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง และรายงานการตรวจสอบหรือการสอบทานของแหล่งข้อมูลดังกล่าวได้เผยแพร่สู่สาธารณชนหรือไม่
- รายการปรับปรุงเสมือนพร้อมคำอธิบายและข้อมูลเพิ่มเติมของแต่ละรายการ ซึ่งรวมถึงแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินของผู้ถูกซื้อหรือผู้ถูกขาย และรายงานการตรวจสอบหรือการสอบทานของแหล่งข้อมูลดังกล่าวได้เผยแพร่สู่สาธารณชนหรือไม่
- คำอธิบายหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนดังกล่าว หากไม่ได้เปิดเผยหลักเกณฑ์ที่ใช้ต่อสาธารณชน และ
- ข้อความที่ระบุว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงข้อมูลเสมือนเท่านั้น ไม่ได้แสดงถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน หรือกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจริงของกิจการ

กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลตามที่กล่าวมาหรืออาจเปิดเผยข้อมูลเฉพาะด้านอื่นเพิ่มเติม

[8] คำอธิบายคำชี้แจงข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2553 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ย่อหน้าที่ 110.2

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การพิจารณาเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่สำคัญภายหลังวันที่ของแหล่งข้อมูล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26 (ง))

ก43. เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้รายงานต่อแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง จึงไม่มีข้อกำหนดให้ปฏิบัติงานเพื่อระบุเหตุการณ์ภายหลังวันที่ของแหล่งข้อมูลซึ่งจำเป็นต้องปรับปรุงหรือเปิดเผย อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องพิจารณาว่ามีเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญเกิดขึ้นภายหลังวันที่ของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่า ควรต้องอ้างถึงหรือเปิดเผยในหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายของข้อมูลทางการเงินเสมือนเพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดในภายหลังหรือไม่ การพิจารณาเกี่ยวกับเหตุการณ์ดังกล่าวควรเป็นไปตามวิธีปฏิบัติภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ หรือตามความรู้เกี่ยวกับกิจการ และสถานการณ์ในการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น ภายหลังวันที่ของแหล่งข้อมูลที่ใช้คัดลอกเป็นข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุง กิจการอาจมีรายการที่เกี่ยวข้องกับการแปลงสภาพหนี้เป็นทุน ซึ่งหากไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวจะส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินเสมือนก่อให้เกิดความเข้าใจผิดได้

ความไม่สอดคล้องอย่างมีสาระสำคัญกับข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 27)

ก44. การดำเนินการเพิ่มเติมที่เหมาะสมซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพควรปฏิบัติ หากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบปฏิเสธการปรับปรุงข้อมูลทางการเงินเสมือน หรือข้อมูลอื่นให้เหมาะสม มีตัวอย่างดังต่อไปนี้

- เมื่อเป็นไปได้ภายใต้กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - อธิบายถึงความไม่สอดคล้องกันที่มีสาระสำคัญในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
  - เปลี่ยนแปลงการแสดงความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพ
  - ระงับหรือขอถอนตัวจากงานดังกล่าว
- ขอคำปรึกษาจากที่ปรึกษาทางกฎหมาย

หนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 28 (ก))

ก45. ในบางสถานการณ์ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจจำเป็นต้องเลือกนโยบายการบัญชีสำหรับรายการปรับปรุงเสมือนที่มีรายการประเภทที่ไม่เคยจัดทำมาก่อน เนื่องจากไม่มีรายการที่เกี่ยวข้อง กรณีเช่นนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพควรร้องขอหนังสือรับรองเพิ่มเติมจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบให้เพิ่มข้อความรับรองในหนังสือรับรองว่านโยบายการบัญชีที่เลือกใช้นำมาใช้กับรายการประเภทดังกล่าว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การแสดงความเห็น

การให้ความเชื่อมั่นต่อเรื่องอื่นเพิ่มเติมตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก46. กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงความเห็นต่อเรื่องอื่นนอกเหนือจากการแสดงความเห็นว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนถูกรวบรวมบนพื้นฐานของหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่มีความจำเป็นต้องปฏิบัติงานเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงความเห็นต่อหลักเกณฑ์ซึ่งผู้มีหน้าที่รับผิดชอบใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน ว่ามีความสอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกิจการหรือไม่ ซึ่งการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่กล่าวในย่อหน้าที่ 18 และ 22 (ค) ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ จะถือเป็นเกณฑ์สำหรับการแสดงความเห็นดังกล่าว

ก47. ในบางสถานการณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องปฏิบัติงานเพิ่มเติม ซึ่งลักษณะและขอบเขตของวิธีปฏิบัติงานเพิ่มเติมอาจแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องอื่นนั้นที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงความเห็น

ข้อความเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพที่ระบุในรายงาน

ก48. กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้เพิ่มข้อความที่ชัดเจนเพื่อรับรองหรือยืนยันเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ การเพิ่มข้อความตามที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพไม่เป็นการขัดแย้งกับข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

การเปิดเผยเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

ก49. ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบไม่ต้องอธิบายเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ใดที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับหรือมีการประกาศใช้โดยองค์กรที่มีอำนาจหน้าที่หรือเป็นที่ยอมรับในการกำหนดมาตรฐานในหมายเหตุที่เป็นคำอธิบายของข้อมูลทางการเงินเสมือนซ้ำอีก หลักเกณฑ์ดังกล่าวจะเปิดเผยต่อสาธารณชนโดยเป็นส่วนหนึ่งของระบบการรายงาน ดังนั้น จึงแสดงโดยนัยในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก50. ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้กำหนดหลักเกณฑ์เฉพาะขึ้นมานั้น จำเป็นต้องเปิดเผยหลักเกณฑ์เหล่านั้น เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลได้มาซึ่งความเข้าใจอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับวิธีการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน

การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น

ชื่อเรื่อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35 (ก))

ก51. ชื่อเรื่องของรายงาน ควรระบุว่าเป็นรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ตัวอย่างเช่น “รายงานการให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน” เพื่อเป็นการยืนยันว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติหน้าที่โดยยึดถือจรรยาบรรณทางวิชาชีพเกี่ยวกับความเป็นอิสระตามที่กำหนดในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 อย่างครบถ้วนแล้ว ซึ่งส่งผลให้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระแตกต่างจากรายงานที่ออกโดยบุคคลอื่น

ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35 (ข))

ก52. กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจระบุผู้รับรายงานไว้โดยเฉพาะ หรือผู้ประกอบวิชาชีพอาจเลือกตกลงกับกิจการถึงรายชื่อผู้รับรายงานไว้เป็นส่วนหนึ่งในข้อตกลงการตอบรับงาน

วรรคนำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35 (ค))

ก53. เนื่องจากหนังสือชี้ชวนแสดงทั้งข้อมูลทางการเงินเสมือนและข้อมูลอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพควรพิจารณาเพิ่มการอ้างถึงตำแหน่งของข้อมูลทางการเงินเสมือนที่แสดงไว้ในหนังสือชี้ชวน เพื่อช่วยให้ผู้อ่านสามารถทราบว่า รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงินเสมือนส่วนใด

วรรคความเห็น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13 (ค) และ 35 (ซ))

ก54. การแสดงความเห็น ควรใช้ข้อความ “ข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมตามหลักเกณฑ์ของ [*หลักเกณฑ์ที่ใช้*] ในสาระสำคัญ” หรือข้อความ “ข้อมูลทางการเงินเสมือนได้รวบรวมอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ที่กล่าวไว้” จะพิจารณาจากกฎหมายหรือข้อบังคับที่กำกับการรายงานต่อข้อมูลทางการเงินเสมือนในประเทศนั้น หรือโดยแนวปฏิบัติที่ยอมรับทั่วไปในประเทศนั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก55. กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องในบางประเทศอาจกำหนดถ้อยคำในการแสดงความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพที่แตกต่างไปจากที่กล่าวมาข้างต้น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจพิจารณาว่าการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้จะสามารถช่วยผู้ประกอบวิชาชีพแสดงความเห็นในรายงานด้วยถ้อยคำที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดได้หรือไม่ หรือจำเป็นต้องปฏิบัติงานเพิ่มเติมหรือไม่

ก56. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพสรุปผลว่าการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ เพียงพอที่จะแสดงความเห็นด้วยถ้อยคำที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดได้ ดังนั้น การแสดงความเห็นดังกล่าวจึงเหมาะสมซึ่งเทียบเท่ากับการใช้ถ้อยคำของการแสดงความเห็นทั้งสองแบบที่กำหนดไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

ตัวอย่างรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35)

ก57. รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ กรณีแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข ตามตัวอย่างในภาคผนวก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก
(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก57)

ตัวอย่างรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข

รายงานการให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ / ผู้สอบบัญชี ต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

เสนอ ผู้ถือหุ้นและคณะกรรมการของบริษัท [ชื่อบริษัท] จำกัด

รายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของบริษัท [ชื่อบริษัท] จำกัด ซึ่งจัดทำโดย[*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] ข้อมูลทางการเงินเสมือนนี้ ประกอบด้วย [งบแสดงฐานะการเงินเสมือน ณ วันที่ [วันที่]] [งบกำไรขาดทุนเสมือน งบกระแสเงินสดเสมือนสำหรับปีสิ้นสุด[วันเดียวกัน]] และหมายเหตุประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือนที่เกี่ยวข้อง [ตามที่กล่าวไว้ในหน้าที่ XX–XX ของหนังสือชี้ชวนที่ออกโดยบริษัท] โดยหลักเกณฑ์ที่ [*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] ใช้เพื่อรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน [เป็นไปตาม [ข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์ข้อที่ XX]] และที่ได้อธิบายไว้ใน [หมายเหตุประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือนข้อ X]และ[ที่ได้อธิบายไว้ใน [หมายเหตุประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือนข้อ X]]

ข้อมูลทางการเงินเสมือนนี้รวบรวมขึ้นโดย [*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] เพื่อแสดงผลกระทบของ [เหตุการณ์หรือรายการ] [ที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบข้อมูลทางการเงินเสมือนข้อ X] ที่มีต่อ [ฐานะการเงินเสมือนของบริษัท *ณ วันที่ [วันที่กำหนด]*] [และ] [ผลการดำเนินงานเสมือน [และกระแสเงินสดเสมือน] สำหรับปีสิ้นสุด*[วันเดียวกัน]*] เสมือนว่า [เหตุการณ์หรือรายการ] ได้เกิดขึ้น *ณ วันที่ [วันที่กำหนด]* [และ*วันที่*กำหนด ตามลำดับ] ทั้งนี้ [ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ] ได้คัดลอกข้อมูลเกี่ยวกับ [ฐานะการเงิน] [ผลการดำเนินงาน] [และกระแสเงินสด] ของบริษัทที่รวมอยู่ในข้อมูลทางการเงินเสมือน จากงบการเงินของบริษัท [สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ [วันที่]] ซึ่งรายงาน [การตรวจสอบหรือสอบทาน] /[ไม่ได้ตรวจสอบหรือสอบทาน] ได้เผยแพร่ต่อสาธารณชนแล้ว [1]

---

[1] หากความเห็นในรายงานการตรวจสอบหรือรายงานการสอบทานของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป อาจอ้างอิงถึงคำอธิบายส่วนที่เปลี่ยนแปลงไปไว้ในหนังสือชี้ชวน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อข้อมูลทางการเงินเสมือน

[*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] เป็นผู้รับผิดชอบในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนตามหลักเกณฑ์ของ [หลักเกณฑ์ที่ใช้]

ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ/ผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็น [ตามที่กำหนดโดย [ข้อบังคับตลาดหลักทรัพย์ข้อที่ XX]] ต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนของ [*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] ตามหลักเกณฑ์ของ [*หลักเกณฑ์ที่ใช้*] ในสาระสำคัญ

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3420 *เรื่องงานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อรายงานต่อการรวบรวมข้อมูลทางการเงินรวมเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวน* ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า [*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] รวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือนตามหลักเกณฑ์ของ [*หลักเกณฑ์ที่ใช้*] ในสาระสำคัญหรือไม่

วัตถุประสงค์ของงานนี้มิได้เพื่อให้ข้าพเจ้ารับผิดชอบต่อการปรับปรุงแก้ไขหรือการออกรายงานใหม่ หรือการแสดงความเห็นต่อข้อมูลทางการเงินในอดีต ซึ่งใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และการตรวจสอบของข้าพเจ้าไม่ได้รวมถึงการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินดังกล่าว

ข้อมูลทางการเงินเสมือนที่รวมอยู่ในหนังสือชี้ชวนมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการที่มีนัยสำคัญต่อข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงของบริษัท เสมือนว่าเหตุการณ์หรือรายการเกิดขึ้น ณ วันที่ที่ระบุไว้เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว ดังนั้น ข้าพเจ้าไม่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ ต่อผลที่เกิดขึ้นจริงของเหตุการณ์หรือรายการที่เสนอ ณ วันที่ *[วันที่กำหนด]*

งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เพื่อรายงานว่าข้อมูลทางการเงินเสมือนรวบรวมตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญหรือไม่นั้น รวมถึงการประเมินว่าหลักเกณฑ์ที่ [*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ*] ใช้ในการรวบรวมข้อมูลมีความสมเหตุสมผลหรือไม่สำหรับการแสดงถึงผลกระทบที่มีนัยสำคัญจากเหตุการณ์หรือรายการโดยตรง และเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่า

- รายการปรับปรุงเสมือนที่เกี่ยวข้องได้แสดงอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว
- ข้อมูลทางการเงินเสมือนสะท้อนถึงการนำรายการปรับปรุงเสมือนข้างต้นไปปรับปรุงข้อมูลทางการเงินที่ยังไม่ได้ถูกปรับปรุงอย่างเหมาะสม

วิธีการปฏิบัติงานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของข้าพเจ้าตามความเข้าใจในลักษณะของกิจการ รวมถึงเหตุการณ์หรือรายการที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางการเงินเสมือน และสถานการณ์ของงานอื่นที่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึงการประเมินการนำเสนอข้อมูลทางการเงินเสมือนโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้รับมีความเพียงพอและเหมาะสมสำหรับใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ความเห็น

ข้าพเจ้าเห็นว่า [ข้อมูลทางการเงินเสมือนข้างต้นนี้ได้รวบรวมตามหลักเกณฑ์ของ [*หลักเกณฑ์ที่ใช้*] ในสาระสำคัญ] / [ข้อมูลทางการเงินเสมือนรวบรวมอย่างเหมาะสมตามหลักเกณฑ์ที่กล่าวไว้]

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงความเห็นต่อเรื่องอื่น ๆ (ดูย่อหน้าที่ ก46-ก47) รูปแบบและเนื้อหาของส่วนประกอบของรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพจะแตกต่างไปตามความรับผิดชอบของรายงานอื่นแต่ละกรณี]

[ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ / ผู้สอบบัญชี]
[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]
[ชื่อและที่ตั้งสำนักงาน]
[วันที่ในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ /ผู้สอบบัญชี]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์