

รายงานของผู้สอบบัญชี รูปแบบใหม่ และเรื่องสำคัญใน การตรวจสอบ

The New Auditor's Report

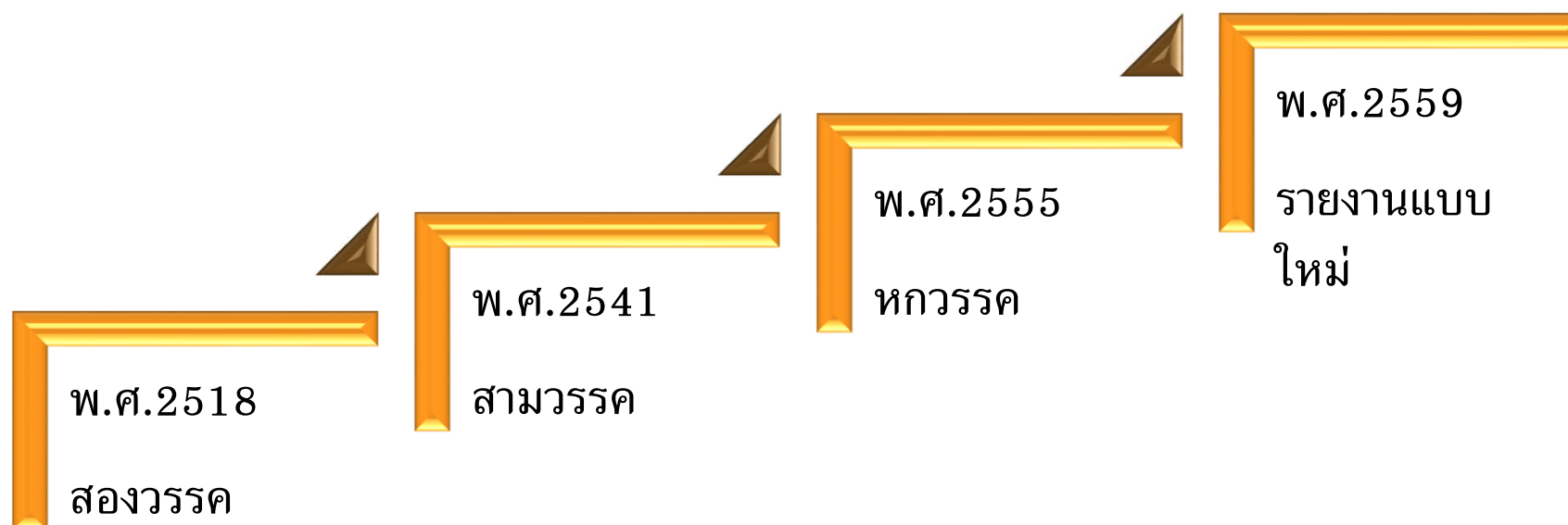


ปัญหาของรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบเดิม

งานวิจัยในต่างประเทศได้ชี้ให้เห็นปัญหาต่าง ๆ (Gold, 2009; Mock et al, 2009; Porter et al., 2009; Gray et al., 2011) เช่น

- ผู้ใช้งบการเงินอ่านเพียงบรรทัดความเห็นว่ามีปัญหาหรือไม่ นอกนั้นไม่อ่าน
- ผู้ใช้แต่ละกลุ่มเข้าใจความหมายของคำอธิบายที่เป็นแบบมาตรฐานต่างกัน
- ผู้อ่านไม่มั่นใจว่า “การให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล” (Reasonable Assurance) หมายถึงอะไร
- ผู้ใช้งบไม่ทราบว่า คำว่า “สาระสำคัญ” วัดอย่างไร

รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีของไทยจากอดีตถึงปัจจุบัน



รูปแบบรายงานได้กำหนดขึ้นอย่างเป็นทางการในปี พ.ศ. 2518
และพัฒนาตลอดเวลากว่า 40 ปี

Key Technical Terms in the Report

- Accounting assertions
- Significant
- Materiality
- Professional judgment



Accounting Assertions

Existence - relates to

account balances (each of the balance sheet and income statement balances are actually exist)

Occurrence - relates to

events ,transactions ,presentation ,and disclosures (each of them actually did occur)



Accounting Assertions

Right and Obligations

assets and liabilities are really owned by the company

Completeness

All transactions that should have been recorded have been recorded in the proper period



Accounting Assertions

Valuation and Accuracy

Transactions and events have been recorded accurately and that the assets ,liabilities ,and equities listed on the balance sheet have been valued in accordance with GAAP

Presentation and Disclosure

All transactions and events have been presented correctly and disclosed properly in accordance with GAAP



Materiality and Significant

- **Materiality** relates to the amount that would influence the lending or investing decisions of financial statements users
- **Significant account** is an account that has a reasonable possibility of containing a material misstatement regardless of the effect of control



Professional Judgment

- The application of relevant knowledge and experience in making decisions about appropriate courses of action during the audit.
- Professional judgment process includes:
 - 1 Clarifying the issues and objectives
 - 2 Considering the possible alternatives
 - 3 Gathering and evaluating the evidence
 - 4 Reaching an audit conclusion
 - 5 Documenting the rationale for the professional judgment reached



องค์ประกอบพื้นฐานในรายงานของผู้สอบบัญชี

What's changed in the new audit report?



Current audit report

1. Introductory paragraph
2. Management's responsibility
3. Auditor's Responsibility
4. Audit procedures
5. Basis for opinion
6. Auditor's opinion
7. Emphasis of matters (if any)
8. Other matters (if any)

Draft new audit report

1. Auditor's opinion
2. Basis for opinion
3. Material uncertainty regarding going concern (if any)
4. Emphasis of matters (if any)
5. Key audit matters
6. Other matters (if any)
7. Other information
8. Management and TCWG' responsibilities
9. Auditor's Responsibility

Listed
entities
only

องค์ประกอบพื้นฐานในรายงานของผู้สอบบัญชี

ความเห็น

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับ
การดำเนินงานต่อเนื่อง (ถ้ามี)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matter)

บังคับเฉพาะบริษัท
จดทะเบียน

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น (ถ้ามี) / เรื่องอื่น (ถ้ามี)

ข้อมูลอื่น

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
ทางการเงิน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่ ต้องบการเงินรวม

รายงานต่องบการเงินรวม

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย (กลุ่มบริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและงบกระแสเงินสดรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงินรวม รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินรวมข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวมในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากกลุ่มบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวม และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินรวมสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินรวมโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี)

การด้อยค่าของค่าความนิยม

กลุ่มบริษัทต้องมีการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมประจำปีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน การทดสอบการด้อยค่าประจำปีนี้มีนัยสำคัญต่อการตรวจสอบเนื่องจากจำนวนเงิน [xx] บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25xx มีสาระสำคัญต่อการเงิน อีกทั้งกระบวนการประเมินของผู้บริหารมีความซับซ้อนและต้องใช้ดุลยพินิจค่อนข้างมาก และขึ้นอยู่กับข้อสมมติฐานโดยเฉพาะอย่างยิ่ง [ระบุถึงข้อสมมติฐานที่ใช้ในการประเมินการด้อยค่า] ที่ถูกกระทบโดยสภาพเศรษฐกิจและภาวะตลาดในอนาคตโดยเฉพาะ[ระบุถึงประเทศหรือภูมิภาคที่เกี่ยวข้อง]

ดังนั้นวิธีการตรวจสอบของข้าพเจ้าได้รวมถึงการใช้ผู้เชี่ยวชาญด้านการประเมินเพื่อช่วยในการประเมินข้อสมมติฐานและวิธีการที่กลุ่มบริษัทใช้ โดยเฉพาะเรื่องการคาดการณ์การเติบโตของรายได้และกำไรขั้นต้นของ [ระบุหน่วยธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการค่าความนิยม] ข้าพเจ้าได้ให้ความสำคัญกับความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลของกลุ่มกิจการเกี่ยวกับสมมติฐานซึ่งส่งผลกระทบต่อผลการทดสอบการด้อยค่าที่อ่อนไหวมากที่สุด และมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญที่สุดต่อการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยม

ข้อมูลที่กลุ่มกิจการเปิดเผยเกี่ยวกับค่าความนิยมแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 3 ซึ่งอธิบายว่าการเปลี่ยนแปลงเล็กน้อยในข้อสมมติฐานที่สำคัญอาจทำให้เกิดการด้อยค่าของค่าความนิยมได้ในอนาคต



รายงานต้องบการเงินรวม

(กรณีผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและ
ไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ)

ข้อมูลอื่น

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต้องบการเงินรวมไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น

ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวเนื่องกับการตรวจสอบงบการเงินรวมคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินรวมหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ หากในการปฏิบัติงานดังกล่าว ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น **ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่พบว่ามีเรื่องดังกล่าวที่ต้องรายงาน**

รายงานต่องบการเงินรวม

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินรวมเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินรวมที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงินรวม ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของกลุ่มบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินการต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกกลุ่มบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของกลุ่มบริษัท

รายงานต่องบการเงินรวม

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า งบการเงินรวมโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป

ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อ คัดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการ รวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินรวมจากการใช้งบการเงินรวมเหล่านี้

รายงานต่องบการเงินรวม

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าใช้ดุลยพินิจและการสังเกต และสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินรวม ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของ**กลุ่มบริษัท**
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- สรุปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารและจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของ**กลุ่มบริษัท**ในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน**รวม** หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้**กลุ่มบริษัท**ต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง

รายงานต่องบการเงินรวม

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินรวมโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยว่างบการเงินรวมแสดงรายการและเหตุการณ์ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

- ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มหรือกิจกรรมทางธุรกิจภายในกลุ่มบริษัทเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินรวม ข้าพเจ้ารับผิดชอบต่อการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มบริษัท ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบแต่เพียงผู้เดียวต่อความเห็นของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

รายงานต่องบการเงินรวม

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและได้สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระของข้าพเจ้าและมาตรการที่ข้าพเจ้าใช้เพื่อป้องกันไม่ให้ข้าพเจ้าขาดความเป็นอิสระ

จากเรื่องที่สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ข้าพเจ้าได้พิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินรวมในงวดปัจจุบันและกำหนดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ข้าพเจ้าได้อธิบายเรื่องเหล่านี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีเว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ให้เปิดเผยต่อสาธารณะเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว หรือในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น ข้าพเจ้าพิจารณาว่าไม่ควรสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของข้าพเจ้าเพราะการกระทำดังกล่าวสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีผลกระทบในทางลบมากกว่าผลประโยชน์ต่อส่วนได้เสียสาธารณะจากการสื่อสารดังกล่าว

รายงานต่อการเงินรวม ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบการเงิน (ต่อ)

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....
(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)
(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)
(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)
(วันที่)



How does it enhance investment decision

รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่

การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
Key Audit Matters (KAM)

รายงานของผู้สอบบัญชีบอกอะไรบ้าง?



FINANCIAL
STATEMENT

KAM

เกริ่นนำ

1. ความเสี่ยงเป็นเรื่องเกี่ยวกับอะไร (What)
2. ทำไมจึงเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุด (Why)

3. วิธีจัดการความเสี่ยง (How)

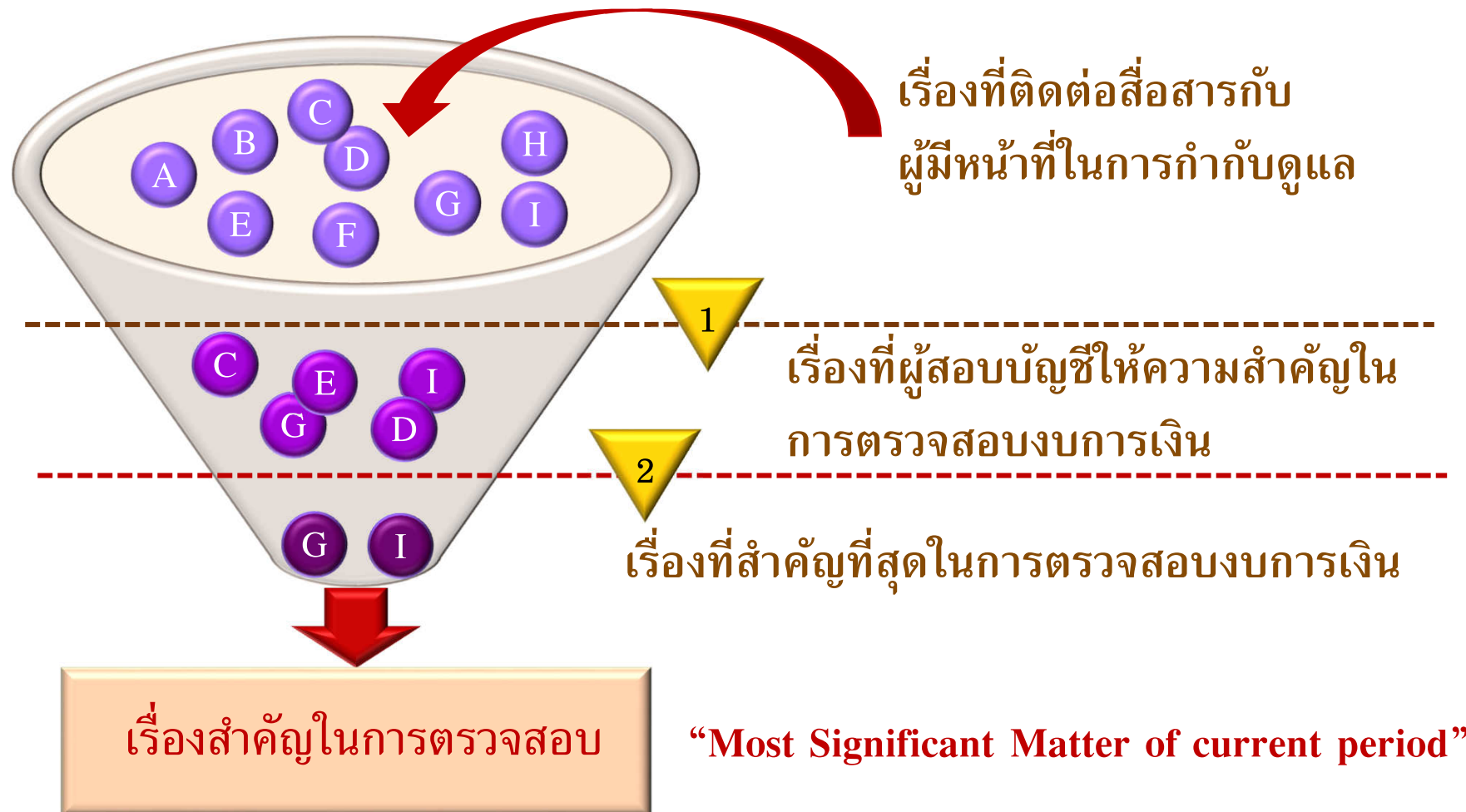
4. การอ้างอิงการเปิดเผยข้อมูล (Where)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ KAM คือ อะไร ?

เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน ซึ่งพิจารณาตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบบัญชีเป็นเรื่องที่เลือกจากเรื่องที่สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งเป็นเรื่องที่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ



การกำหนด KAM

2

เรื่องและผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญใน
การตรวจสอบงบการเงิน



เรื่องที่สำคัญที่สุดในการ
ตรวจสอบงบการเงิน

การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอาจพิจารณาจากเรื่องที่
ท้าทายความสามารถของผู้สอบบัญชีในการ

1. ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ
2. การแสดงความเห็นต่องบการเงิน

- เรื่องที่ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจ ส่งผลกระทบต่อกลยุทธ์โดยรวมใน
การสอบบัญชี
- เรื่องที่ผู้สอบบัญชีต้องใช้บุคลากรอาวุโส ผู้เชี่ยวชาญ หรือ
คณะกรรมการด้านเทคนิคในการพิจารณา



เรื่องที่ผู้สอบบัญชีให้ความสนใจ
เป็นพิเศษในการตรวจสอบงบการเงิน



เรื่องที่สำคัญที่สุดในการ
ตรวจสอบงบการเงิน

การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอาจพิจารณาจาก...(ต่อ)

- รายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน TSA260
- ข้อกำหนดการตรวจสอบกลุ่มกิจการ TSA260
- เรื่องที่ต้องการขอคำปรึกษาหารือกับบุคคลภายในหรือภายนอกองค์กร TSA220
- การติดตั้งระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

2

เรื่องที่คุณสอบบัญชีให้ความสนใจเป็นพิเศษในการตรวจสอบงบการเงิน

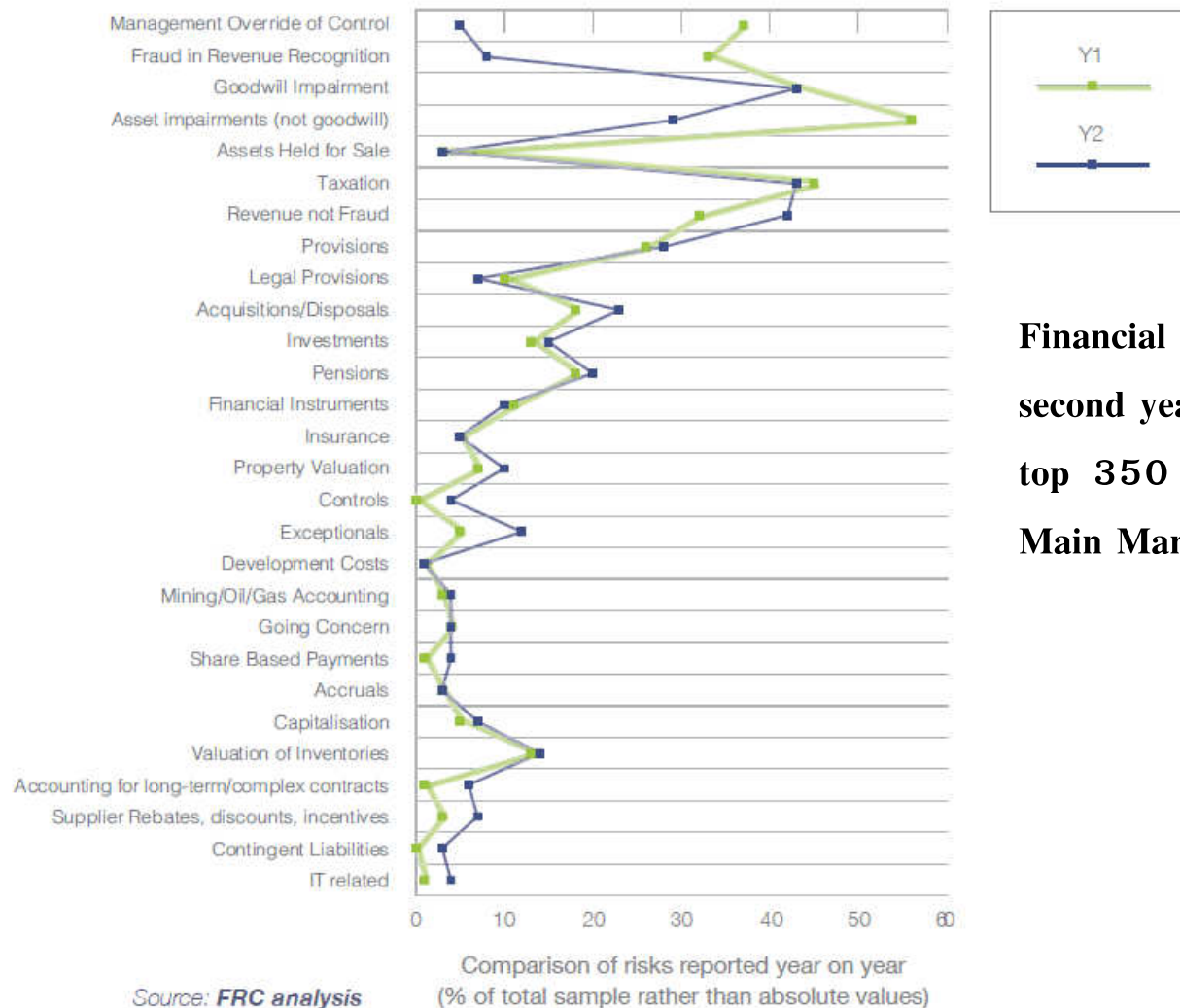


เรื่องที่สำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงิน

การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอาจพิจารณาจาก...(ต่อ)

- ความเสี่ยงอันเนื่องมาจากการทุจริตในการรับรู้รายได้ TSA240
- ประเมินการที่มีความไม่แน่นอนสูง TSA540
- เรื่องที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน

Graph 3: Year on Year comparison

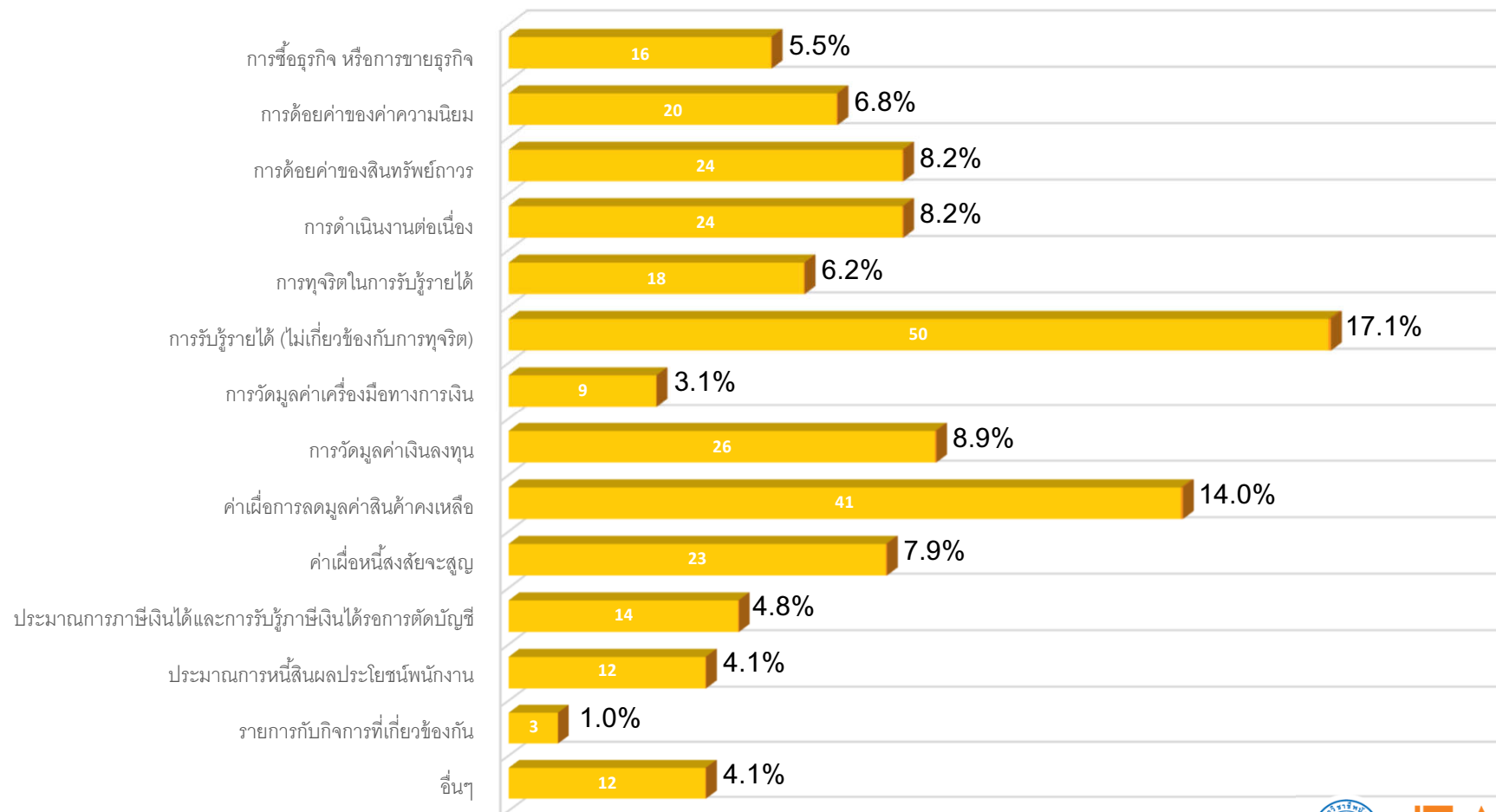


Source: **FRC analysis**

Financial Reporting Council (FRC)'s second year reports were drawn from the top 350 companies listed on the UK's Main Market.

FAP Survey ในเดือนกรกฎาคม 2559

KAM ในความเห็นของผู้ช่วย/ผู้สอบบัญชีตลาดทุน (107 ท่าน)



FAP Survey ในเดือนพฤศจิกายน 2559

KAM ในมุมมองสถาบันการเงินในไทย (62 ท่าน)

การวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน



ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ



การซื้อขายธุรกิจ หรือการขายธุรกิจ



การด้อยค่าของสินทรัพย์



ระบบสารสนเทศทางการบัญชี



FAP Survey ในเดือนพฤศจิกายน 2559

KAM ในมุมมองของธุรกิจประกันภัยในไทย (79 ท่าน)

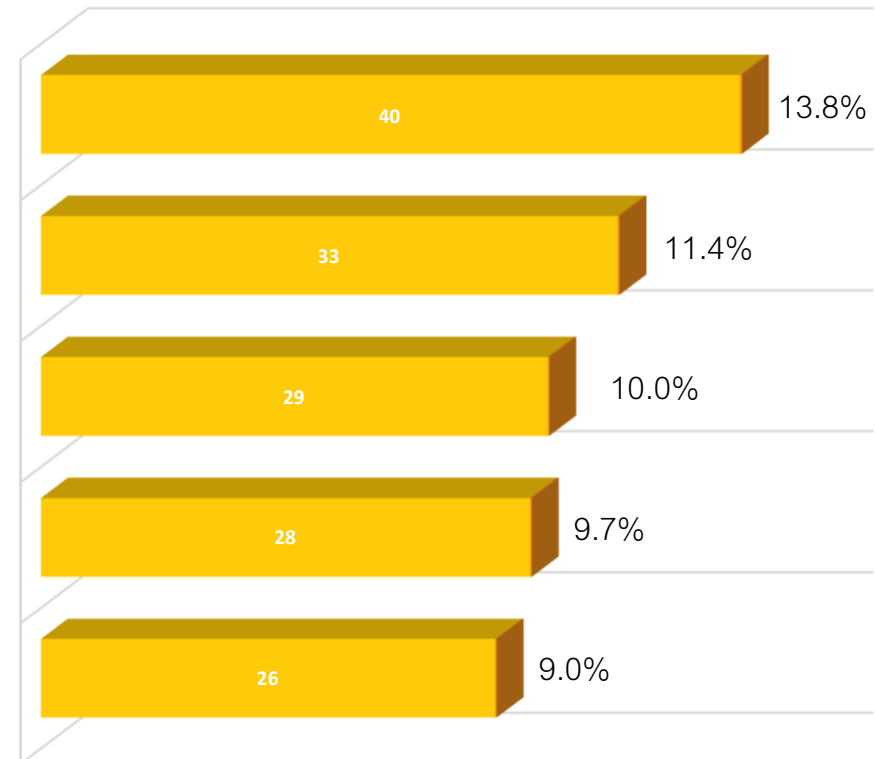
ความซับซ้อนหรือข้อบกพร่องในระบบควบคุมภายใน

ประมาณการหนี้สิน

การทุจริตในการรับรู้รายได้

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี



Survey from participants

อุตสาหกรรม		หัวข้อ KAM					
		การรับรู้รายได้	สินค้าคงเหลือ (NRV)	การด้อยค่า (PPE & Goodwill)	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	การประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	การตั้งสำรอง (Reserve)
1	ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	✓	✓	✓			
2	ธุรกิจก่อสร้าง	✓	✓		✓		
3	อุตสาหกรรมการผลิต		✓	✓	✓		
4	ธุรกิจซื้อขายไป	✓	✓	✓	✓		
5	ธุรกิจบริการ		✓	✓			
	- โรงแรม			✓		✓	
	- อินเทอร์เน็ต			✓			
	- คลินิกแพทย์	✓				✓	
6	ธุรกิจการเงิน						
	- ธนาคาร				✓		
	- ประกันภัยและประกันชีวิต	✓					✓

Survey from participants

อุตสาหกรรม		หัวข้อ KAM อื่น ๆ
1	ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	มูลค่าที่ดินรอการพัฒนา
2	กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์	การประเมินมูลค่าเงินลงทุนในอสังหาริมทรัพย์
3	อุตสาหกรรมการผลิต	การรวมธุรกิจ
4	อุตสาหกรรมการผลิต	ความเสี่ยงจากการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร
5	อุตสาหกรรมการผลิต	ประมาณการค่าใช้จ่าย / ต้นทุน
6	อุตสาหกรรมการผลิต, ธุรกิจการเงิน และ Telecommunication	IT
7	ธุรกิจซื้อขายไป	การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการหรือผู้สอบอื่น
8	ธุรกิจซื้อขายไป	ค่าเพื่อสินค้านำเข้าจากกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
9	ธุรกิจบริการ	รายการที่เกี่ยวข้องกัน
10	ธุรกิจบริการ	ผลประโยชน์พนักงาน
11	ธุรกิจบริการ	ความถูกต้องของคำตอบแทนแพทย์
12	ธุรกิจบริการ	การประเมินอายุการใช้งานของสินทรัพย์บนพื้นที่เช่าระยะยาว
13	ธุรกิจบริการ	การรับรู้รายจ่ายค่าเช่าตามสัญญาระยะยาว

จำนวน KAM ที่จะนำเสนอ

จากเรื่องที่ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสนใจเป็นอย่างมากทั้งหมด ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิจารณญาณทางวิชาชีพในการเลือกเรื่องที่สำคัญที่สุด

- จำนวนเรื่องอาจขึ้นอยู่กับ
 - ขนาดและความซับซ้อนของกิจการ
 - ลักษณะธุรกิจและสภาพแวดล้อม
 - ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในการตรวจสอบ
- ยังมีเรื่องที่ผู้สอบบัญชีระบุให้เป็น KAM ในเบื้องต้นมาก ผู้สอบบัญชียังต้องพิจารณาให้ดีว่าเรื่องใดกันแน่เข้าข่ายเป็น KAM
- จำนวนเรื่อง KAM ที่มากเกินไปอาจแสดงให้เห็นว่าเรื่องดังกล่าวไม่ใช่เรื่องที่สำคัญที่สุด

ตัวอย่าง KAM (Trading)

OUR ASSESSMENT OF RISKS OF MATERIAL MISSTATEMENT CONTINUED

3 Inventory valuation and provisions

RISK DESCRIPTION

At 2 April 2016, the Group held inventories of £800 million (2015: £798 million). As described in the Accounting Policies in note 1 to the Financial Statements, inventories are carried at the lower of

cost and net realisable value. As a result, the directors apply judgement in determining the appropriate provisions for obsolete stock based upon a detailed analysis of old season inventory, net

realisable value below cost based upon plans for inventory to go into sale and stock loss based upon the run rate from recent inventory counts.

HOW THE SCOPE OF OUR AUDIT RESPONDED TO THE RISK

We obtained assurance over the appropriateness of management's assumptions applied in calculating the value of the inventory provisions by:

- Checking the effectiveness of key inventory controls operating across the UK business, including those at 13 distribution centres and 18 retail stores;
- Attending inventory counts at 13 distribution centres and 13 retail stores;
- Checking for a sample of individual products that invoiced costs have been correctly recorded and that the allocation of directly attributable costs has been correctly calculated;

- Comparing the net realisable value, obtained through a detailed review of sales subsequent to the year-end using audit analytics, to the cost price of inventories to check for completeness of the associated provision;
- Performing audit analytics on stock holding and movement data to identify product lines with indicators of low stock turn or significant levels of aged stock; and
- Meeting with buyers to validate the assumptions applied by management compared to the current purchasing strategy and ranging plans.

We evaluated consumer trends identified through benchmarking and external market data to challenge the assumptions underlying sales forecasts by category to assess the completeness of provisions for obsolescence.

Key observations The results of our testing were satisfactory and we concur that the level of inventory provisions is appropriate.

(อ้างอิงจาก Mark and Spencer Group PLC)

ตัวอย่าง KAM (*Manufacturing*)

Risk	How the scope of our audit responded to the risk
Revenue recognition on: significant long-term contracts, due to the financial effects of judgments, including future milestone success, associated with determining the percentage of contract completion at the balance sheet date and risks associated with completing the contract; and	Our audit work assessed the adequacy of the design and implementation of controls over long-term contract accounting. We reviewed the contract risk registers and evidence for the progress made against the contract to confirm that revenue and profit recognised to date are based on management's current best estimate of the degree of contract completion. We understood and challenged management's assumptions by referring to evidence including signed contract terms and latest project status reports, and discussing contract progress and future risks with contract engineers. We also assessed the reliability of management estimates through consideration of the historical accuracy of prior period management estimates.

ตัวอย่าง KAM (*Trading and Service*)

Area of focus	How the scope of our audit addressed the area of focus
Goodwill impairment reviews We focused on this area because the Group carries significant goodwill and acquired intangible asset balances. There is judgement in the identification and aggregation of cash generating units (CGUs) and in the assumptions used in the annual goodwill impairment review.	We tested management's impairment analysis by examining their identification and aggregation of CGUs and by evaluating the underlying assumptions through assessment of forecast, market conditions and sensitivity analysis and through assessing the historical accuracy of forecasts and budgets. We assessed management's calculation of discount rates and perpetuity growth rates and we tested the integrity of the valuation model.

(อ้างอิงจาก Pearson PLC, FRC report)

ข้อควรระวังในการนำเสนอ KAM

- ✓ ต้องเชื่อมโยงเข้ากับสถานการณ์เฉพาะของกิจการโดยตรง
- ✓ ไม่ทำให้ผู้อ่านเข้าใจผิดว่าเรื่องดังกล่าวยังไม่ถูกแก้ไขอย่างเหมาะสมโดยผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่อการเงินหรือเป็นการแสดงความเห็นแตกต่างหากของแต่ละเรื่อง
- ✓ ไม่สื่อสารเรื่องที่เป็นข้อห้ามตามกฎหมายหรือมีผลกระทบทางลบมากกว่าประโยชน์
- ✓ ลดคำอธิบายที่มีรูปแบบตามมาตรฐานจนเกินไป
- ✓ ควรจำกัดการใช้คำศัพท์เฉพาะทางเกี่ยวกับการสอบบัญชี

Examples of questions in AGM

General

- Why does the report look different/longer from last year?
- Why does the report from your firm look different to the report from XX firm?
- Why don't all reports from your firm look the same?

Identification

- Why isn't X a KAM?
- Why isn't X (business risk) a KAM?
- What other matters were communicated with TCWG but were not reported as KAM?
- Why is an EOM on Going concern not also a KAM (or vice versa)?

Source: *Draft* Guidance Statement GS 010 Responding to Questions at an Annual General Meeting, issued by the Auditing and Assurance Standards Board, Australian Government, March 2016

[http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_\(Clean\).pdf](http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_(Clean).pdf)

Examples of questions in AGM

Audit work

- Is this all you did?
- Sounds like crystal ball gazing, how can you be sure it's right?

Results/implications

- What did you find? Were they prudent/aggressive?
- Should we be worried?
- Why don't you include results?
- Why do some reports/firms include findings and you don't?
- It sounds like you don't trust the directors is this the case?
- What do you think of their controls?

Source: *Draft* Guidance Statement GS 010 Responding to Questions at an Annual General Meeting, issued by the Auditing and Assurance Standards Board, Australian Government, March 2016

[http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_\(Clean\).pdf](http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_(Clean).pdf)

Examples of questions in AGM

Other

- Why aren't you reporting on materiality?
- What work did you do on internal controls?
- What is your conclusion on internal controls?

Source: *Draft* Guidance Statement GS 010 Responding to Questions at an Annual General Meeting, issued by the Auditing and Assurance Standards Board, Australian Government, March 2016

[http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_\(Clean\).pdf](http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/02-16_Agenda_Item_5.1_Revision_of_GS_010_(Clean).pdf)