



# บทที่ 3 การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน (AUDIT PLANNING)

ACC3214 การสอบบัญชี

# ภาพรวมในการตรวจสอบงบการเงิน

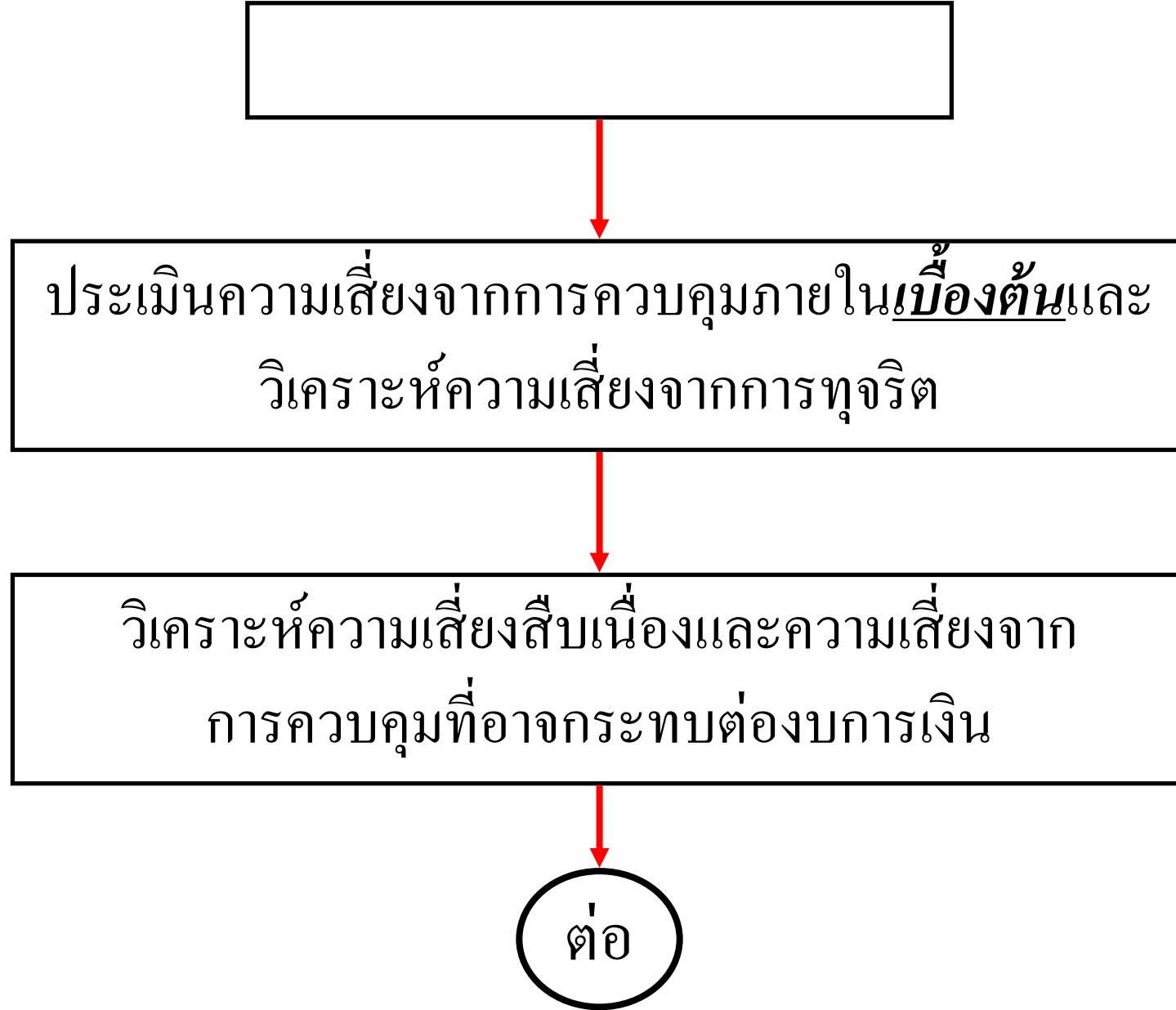
การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ  
ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (การทดสอบการควบคุม)

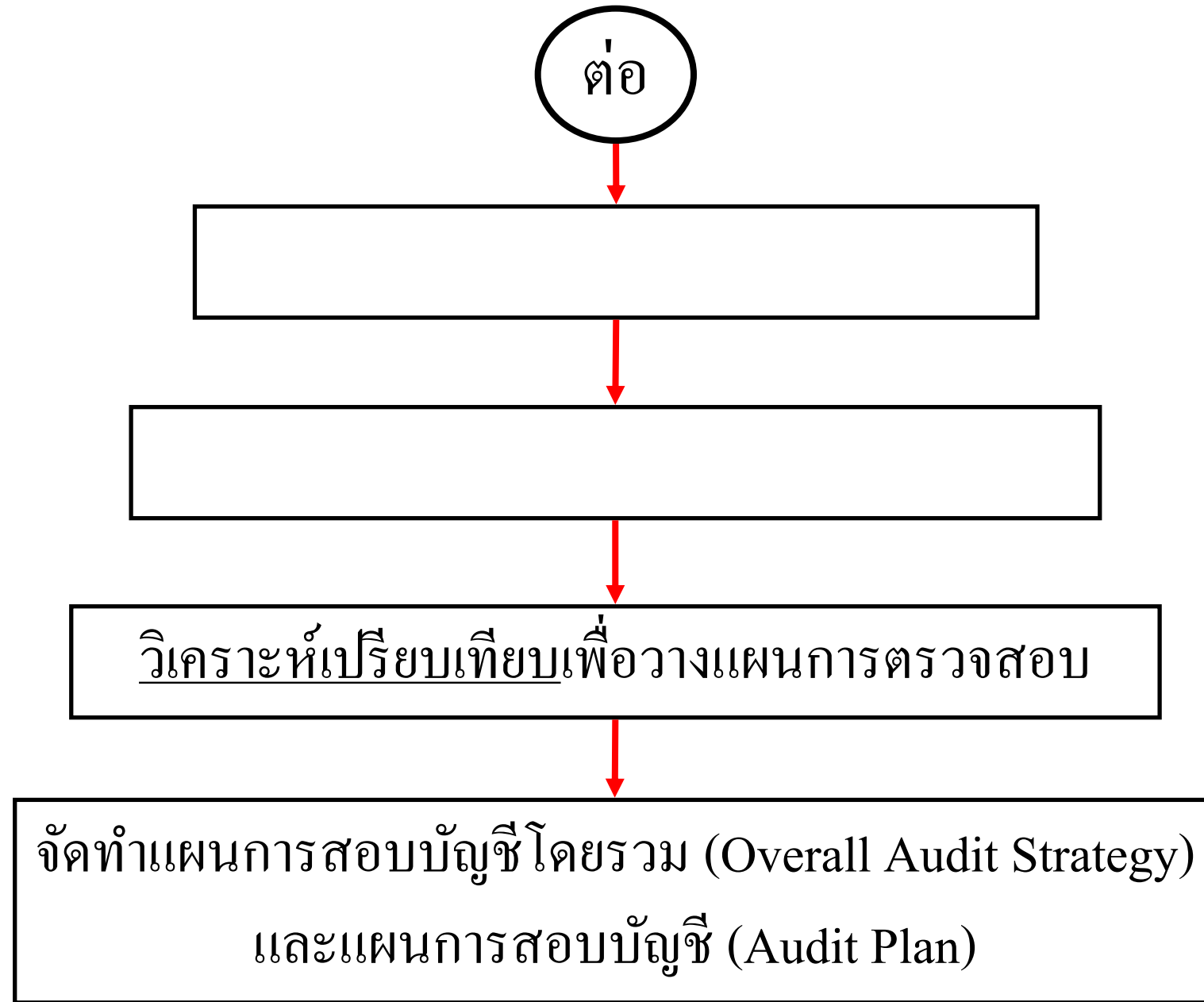
การปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน  
(การตรวจสอบเนื้อหาสาระ)

การสรุปผลการตรวจสอบ

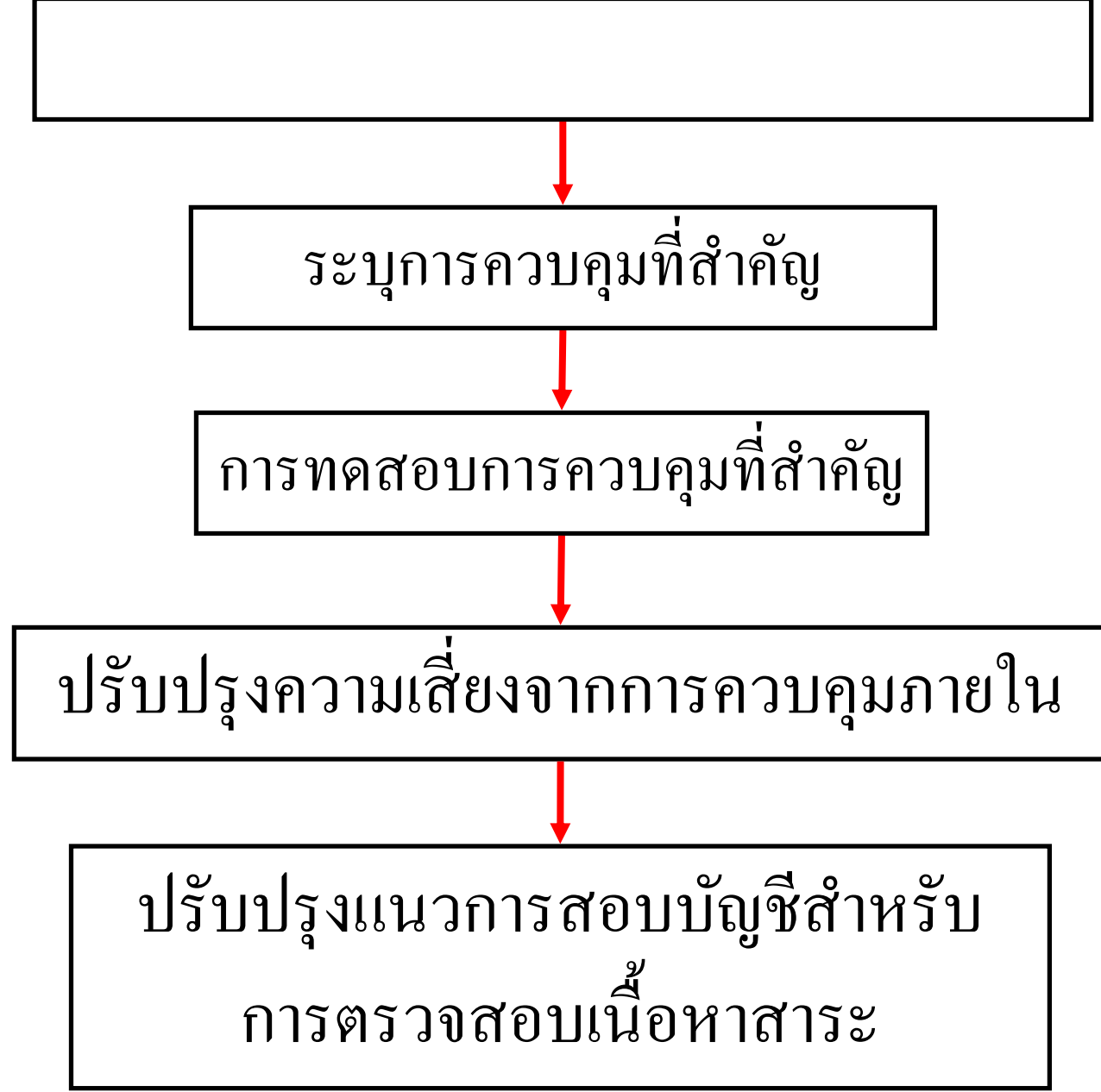
ขั้นที่ 1 การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน



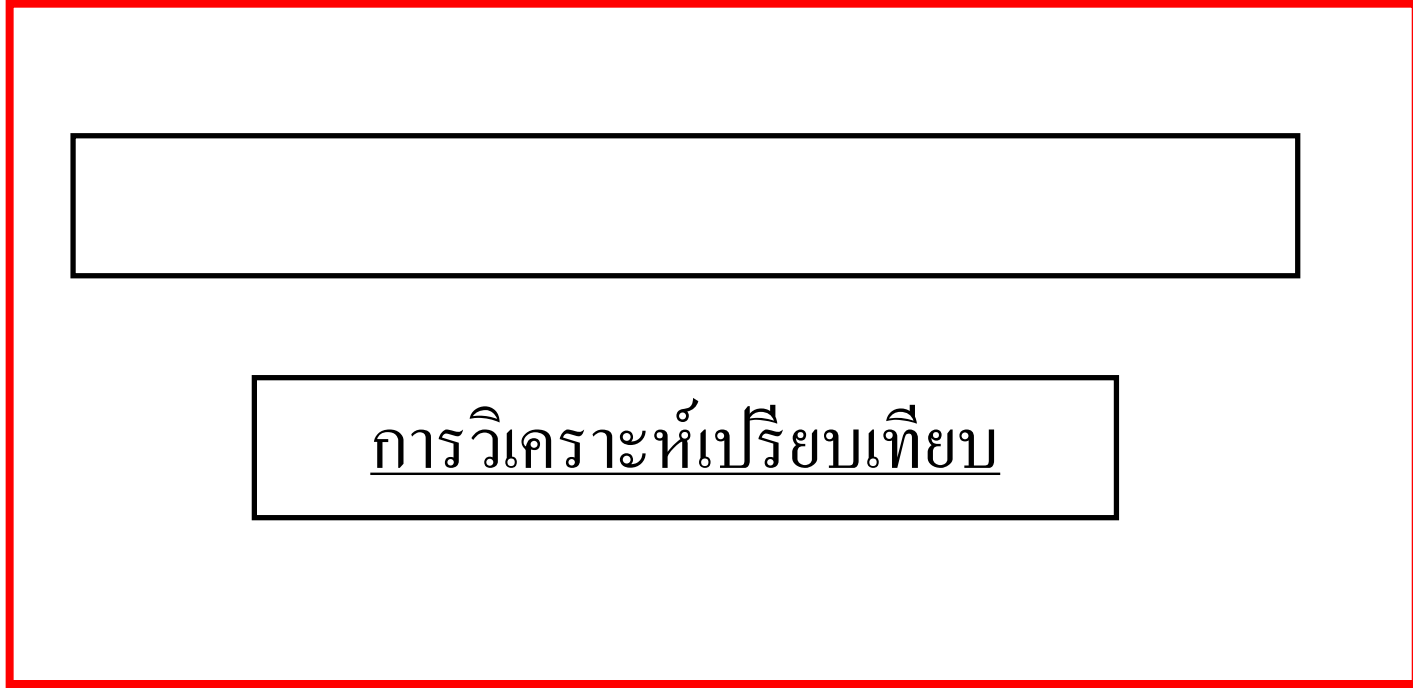
ขั้นที่ 1 การวางแผนการตรวจสอบทางการเงิน



ขั้นที่ 2 การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการ  
แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ



ขั้นที่ 3 การปฏิบัติงานตรวจสอบ  
งบการเงิน (การตรวจสอบเนื้อหาสาระ)



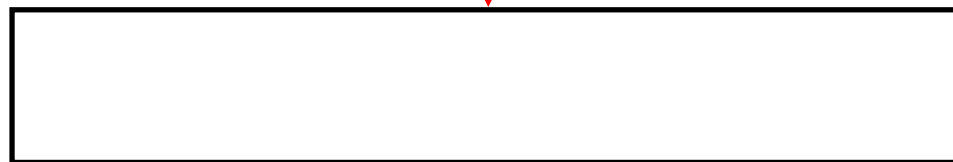
ขั้นที่ 4 การสรุปผลการตรวจสอบ

สรุปผลจำนวนที่ทำให้งบการเงินไม่ถูกต้อง

สรุปผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบโดยรวม

ตรวจสอบการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

สอบทานเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน



# ประโยชน์ของการวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

- ช่วยให้แน่ใจว่าได้มีการพิจารณาเรื่องที่สำคัญต่อการตรวจสอบอย่างเหมาะสม
- ช่วยในการระบุประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและแก้ไขปัญหาได้อย่างทัน่วงที
- ช่วยให้จัดการและบริหารงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม
- ช่วยในการกำหนดแนวทางและควบคุมดูแลสมาชิกในทีมตรวจสอบและสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

# การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน (AUDIT PLANNING )

1. การพิจารณารับงานสอบบัญชีและข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี (Client Acceptance and Continuance)
2. การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน (Audit Planning)

# 1. การพิจารณารับงานสอบบัญชีและข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี (CLIENT ACCEPTANCE AND CONTINUANCE)

1. การประเมินความเสี่ยงก่อนการรับงาน
2. ติดต่อกับผู้สอบบัญชีเดิมของกิจการ (กรณีรับงานใหม่)
3. การพิจารณาทรัพยากรของผู้สอบบัญชี
4. การพิจารณาความเป็นอิสระในการรับงาน
5. การได้รับหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี (Engagement Letter)
6. การตรวจสอบขอยอดยกมา

## 1. การประเมินความเสี่ยงก่อนการรับงาน

- ❖ ประเภทของธุรกิจ เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม บริการ การเงิน สื่อสาร
- ❖ ลักษณะการดำเนินงาน เช่น เป็นตัวแทนจำหน่าย เป็นเจ้าของสินค้าเอง มีหลาย location, มีทั้งในประเทศและต่างประเทศ
- ❖ ความซับซ้อนในโครงสร้างการถือหุ้น
- ❖
- ❖
- ❖
- ❖
- ❖

# 1. การประเมินความเสี่ยงก่อนการรับงาน(ต่อ)

- ❖ รายการระหว่างกิจการที่เกี่ยวข้องกัน Related Party Transaction
- ❖ ปัญหาการทุจริตในองค์กร
- ❖
- ❖
- ❖
- ❖

## 2. การติดต่อกับผู้สอบบัญชีเดิมของกิจการ (กรณีรับงานใหม่)

- ❖ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการทาบทาม (Successor Auditor) ควรขออนุญาตให้กิจการที่ทาบทามส่งหนังสือถึงผู้สอบบัญชีคนเดิม (Predecessor Auditor) เพื่อให้ข้อมูลด้วย (p.60)
- ❖ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการทาบทามทำหนังสือติดต่อสอบถามกับผู้สอบบัญชีเดิม เพื่อสอบถามว่ามีเหตุผลด้านจรรยาบรรณวิชาชีพหรือไม่ในการพิจารณารับงาน(p.59)

(ดูตัวอย่างหนังสือติดต่อ/สอบถามในหนังสือ)

### 3. การพิจารณาทรัพยากรของผู้สอบบัญชี

- ❖ พิจารณาความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์
- ❖ พิจารณาทรัพยากรที่มีว่าเพียงพอหรือไม่ เช่น จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี เวลาเพียงพอต่อการตรวจสอบงาน
- ❖
- ❖

## 4. การพิจารณาความเป็นอิสระในการรับงาน

❖ ควรพิจารณาประเด็นจรรยาบรรณตามมาตรฐานวิชาชีพ และมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (ISQC1) โดยเฉพาะความเป็นอิสระในการรับงาน



\*\*ดูหนังสือยืนยันความเป็นอิสระรายบุคคล p.61

# 5. การได้รับหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี (ENGAGEMENT LETTER)

หนังสือที่ผู้สอบบัญชีออกให้กับผู้บริหารของกิจการ รับทราบและลงนามโดยเก็บไว้คนละฉบับ เพื่อ

- ❖ ตอบรับงานสอบบัญชี
- ❖ แจ้งให้ผู้บริหารทราบถึงวัตถุประสงค์และขอบเขตการตรวจสอบ
- ❖ หน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้สอบบัญชี
- ❖
- ❖

\*\*ดูหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี p.63

## การตรวจสอบยอดยกมา (OPENING BALANCES)

- ❖ ผู้สอบบัญชีคนใหม่ติดต่อกับผู้สอบบัญชีคนเดิมเพื่อขอตรวจสอบยอดยกมาต้นงวดปัจจุบัน (คือ ยอดคงเหลือสิ้นงวดก่อน)
- ❖ เพื่อพิจารณาว่ามี Material Misstatement จากงวดก่อนที่กระทบงบการเงินงวดปัจจุบันที่กำลังจะตรวจสอบหรือไม่
- ❖ ผู้สอบบัญชีทำการอ่าน 1.รายงานผู้สอบบัญชี 2.งบการเงินงวดล่าสุด 3.นโยบายการบัญชี 4. ภาระผูกพันปีก่อน 5.ใช้วิธีการตรวจสอบ เช่น การขอยืนยันยอด การตรวจนับสินค้า ฯ 6. รายการปรับปรุง
- ❖ หากได้หลักฐานไม่เพียงพอหรือพบข้อผิดพลาด ต้องแสดงไว้ในรายงานผู้สอบบัญชีด้วย

## 2. การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน (AUDIT PLANNING)

คือการพัฒนากลยุทธ์โดยรวมและวิธีการตรวจสอบโดยละเอียดสำหรับลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตการตรวจสอบที่คาดหวัง (TSA300)

ประกอบด้วยเรื่องหลัก ๆ ดังนี้

- ❖ การทำความเข้าใจธุรกิจของลูกค้า (Understanding of client's business)
- ❖ การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการสอบบัญชี (Risk Assessment)
- ❖ การกำหนดสาระสำคัญ (Materiality)
- ❖ การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Use of expert's work)
- ❖ การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน (Use of internal auditor's work)

## 2. การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน(AUDIT PLANNING)

ประกอบด้วยเรื่องหลัก ๆ ดังนี้ (ต่อ)

- ❖ การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการและผลงานของผู้สอบบัญชีอื่น (Group and Component Auditors)
- ❖ การออกแบบแผนการสอบบัญชี (Audit Program)
- ❖ การจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม (Overall Audit Strategy)

## 2. การวางแผนการสอบบัญชี (AUDIT PLANNING)

มีขั้นตอนดังนี้

1. การทำความเข้าใจธุรกิจของลูกค้า (Understanding of client's business)
2. การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการสอบบัญชี (Risk Assessment)
- 3.
- 4.

# 1. การทำความเข้าใจธุรกิจของลูกค้า

- ❖ ธุรกิจหรืออุตสาหกรรมของลูกค้า
- ❖ ลักษณะของกิจการ เช่น การดำเนินงาน โครงสร้างเงินทุน การกำกับดูแล
- ❖ วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ของกิจการ เช่น lowcost , ขายสินค้าเงินผ่อน
- ❖ นโยบายการบัญชีที่ใช้
- ❖ การวัดผลการดำเนินงานด้านการเงินของกิจการ เช่น กำไรที่สูงผิดปกติ แรงจูงใจในการตกแต่งตัวเลข



## แหล่งความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ/กิจการที่ตรวจสอบ

1. ประสบการณ์ตรวจสอบในปีที่ผ่านมา
2. ปรึกษาหารือกับผู้บริหาร/ผู้สอบบัญชีคนก่อน/ผู้มีความรู้ภายนอกกิจการ/ที่ปรึกษากฎหมาย ฯลฯ
3. สิ่งตีพิมพ์ต่างๆ เช่น สถิติรัฐบาล วารสารธุรกิจ รายงานสถาบันการเงิน
4. ตรวจสอบเยี่ยมสถานประกอบการและโรงงาน
5. รายงานการประชุม/ รายงานประจำปี/งบการเงินปีก่อน /คู่มือระบบบัญชี และการควบคุมภายใน

↓  
จัดเก็บข้อมูลไว้ในแฟ้มถาวร/ปัจจุบัน และ สอบทานให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

## 2. การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการสอบบัญชี

- ❖ การระบุความเสี่ยงเป็นการพิจารณาว่ามีความเสี่ยงในกิจการหรือไม่
- ❖ การประเมินความเสี่ยงเป็นการพิจารณาว่าความเสี่ยงมีนัยสำคัญหรือไม่
- ❖ ความเสี่ยง คือ เสี่ยงที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (Material Misstatement) ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด
- ❖
- ❖

## ❖ วิธีการระบุความเสี่ยง (ใช้หลายวิธีร่วมกัน)

1. สอบถาม

2.

3.

## ❖ วิธีการประเมินความเสี่ยง พิจารณาจาก $\text{Impact} \times \text{Likelihood}$

## การวิเคราะห์เปรียบเทียบเบื้องต้น

เป็นวิธีการศึกษาเปรียบเทียบความสัมพันธ์ และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลอื่นที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินว่าเป็นไปตามที่คาดหมายไว้หรือไม่

- ดูอัตราส่วน / แนวโน้ม / การทดสอบความสมเหตุสมผล
- สอบสวน / สอบถามผู้บริหารหรือผู้เกี่ยวข้องถึงการเปลี่ยนแปลงที่ผิดปกติ หรือ ผิดไปจากความคาดหมาย

# ตัวอย่างการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้น

				2558	2557	เพิ่มขึ้น(ลดลง)
ลูกหนี้การค้า				512	246	166
อัตราการหมุนของลูกหนี้การค้า				11 ครั้ง	29 ครั้ง	
สินค้าคงเหลือ				250	178	72
อัตราการหมุนของสินค้าคงเหลือ				14 ครั้ง	24 ครั้ง	
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น				16	17	-1
ค่าซ่อมแซม				42	25	14

### 3. การจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม (OVERALL AUDIT STRATEGY)

หมายถึง **แผนกลยุทธ์** ของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม (CR) และ ความเสี่ยงสืบเนื่องจากตัวธุรกิจ(IR) ในขั้นตอนก่อนหน้านี้

- กำหนด **Nature / Timing / Extent** ของวิธีการตรวจสอบ
- เป็นตัวช่วยในการจัดทำแนวการสอบบัญชีต่อไป

# กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม (OVERALL AUDIT STRATEGY)

ส่วนประกอบที่สำคัญ (อาจปรับเปลี่ยนได้ตามบริบทของกิจการที่ตรวจสอบ)

1. ข้อมูลของกิจการที่ตรวจสอบ
2. วัตถุประสงค์การตรวจสอบ
3. สภาพแวดล้อมของการควบคุม
4. ฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสด
5. ระดับสาระสำคัญ\*\*\*
6. นโยบายการบัญชี
7. การประเมินความเสี่ยง
8. กำหนดการตรวจสอบ
9. ทีมงานตรวจสอบ
10. การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ (ถ้ามี)
11. งบประมาณในการตรวจสอบ

\*\*\* ดูตัวอย่างกระดาษทำการวางแผนการตรวจสอบ p.78

# การกำหนดความมีสาระสำคัญ (MATERIALITY)

“ระดับของความมีสาระสำคัญ หมายถึง **ขนาดหรือลักษณะของความไม่ถูกต้องของข้อมูล** และรายการ ซึ่งถือว่ามีผลกระทบต่อความถูกต้องของงบการเงิน” (TSA 320: สภาวิชาชีพบัญชี) ใช้ในการวางแผน ปฏิบัติงาน และประเมินผล

แบ่งเป็น 2 ประเภทโดยพิจารณาจากผลกระทบ

1. **ปัจจัยเชิงคุณภาพ**

2. **ปัจจัยเชิงปริมาณ**

# ความมีสาระสำคัญ (MATERIALITY) จากปัจจัยเชิงปริมาณ

- ความมีสาระสำคัญโดยรวม (Overall Materiality) ใช้กำหนดกลยุทธ์โดยรวม ประเมินผลกระทบ Misstatement และการแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี
- ความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน (Performance Materiality) ใช้จัดทำแผนตรวจสอบ ประเมินความเสี่ยงจาก Material Misstatement
- ความมีสาระสำคัญของรายการหรือยอดคงเหลือหรือการเปิดเผยข้อมูล (Specific Materiality) ใช้เลือกรายการหรือยอดคงเหลือที่เฉพาะเจาะจงเป็นพิเศษ
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (Misstatement) หรือความไม่สำคัญอย่างแน่ชัด (Clearly Trivial) ใช้เพื่อรวบรวมรายการที่ตรวจพบระหว่างตรวจสอบเพื่อเสนอรายการปรับปรุง

\*\*\*ดูตัวอย่างการกำหนดสาระสำคัญ p.73

# การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

## USE OF EXPERT'S WORK (TSA620)

- ❖ คือผู้ที่มีความเชี่ยวชาญนอกเหนือจากการบัญชีและการสอบบัญชี
- ❖ ใช้สำหรับงานที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบได้เอง เช่น การประเมินมูลค่าสินทรัพย์บางประเภท ความเข้าใจในเรื่องกฎหมายและข้อสัญญา
- ❖
- ❖
- ❖ ผู้สอบบัญชียังมีความรับผิดชอบในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินโดยรวม

# การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

## USE OF INTERNAL AUDITOR'S WORK(TSA610)

- ❖ กิจกรรมที่มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน (หรือ outsource) และผู้สอบบัญชีตัดสินใจนำผลงานมาใช้ในการวางแผน
- ❖ เพื่อช่วยในการทดสอบการควบคุมภายใน การตรวจสอบเนื้อหาสาระ
- ❖
- ❖

## การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการและผลงานของผู้สอบบัญชีอื่น GROUP AND COMPONENT AUDITORS(TSA600)

- ❖ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการ (Group Auditor)
- ❖ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานภายในกลุ่ม (Component Auditors)
- ❖
- ❖
- ❖
- ❖

## 4. การออกแบบแผนการสอบบัญชี (AUDIT PROGRAM)



- ❖ ต้องสัมพันธ์กับการประเมินความเสี่ยงที่ได้ระบุและประเมินไว้
- ❖ ประกอบด้วย วัตถุประสงค์และขอบเขต วิธีการตรวจสอบในแต่ละเรื่อง ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ ชื่อผู้ตรวจสอบ และชื่อผู้สอบทาน วันที่

\*\*ดูตัวอย่างแผนการสอบบัญชี p.87