



CPA วิชา การสอบบัญชี 2 ครั้งที่ 50 ข้อ 3 รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

รวบรวมและเฉลยโดย อ.ณัฐสิทธิ์ สวนอนันตภูมิ www.facebook.com/PenkawinCPA โทร 081-420-4412

สำนักงานเพ็ญกวิน ซีพีเอ – สงวนลิขสิทธิ์, ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์โดยเด็ดขาด www.tutorcpa.net

ข้อ 3. บริษัท แม่ จำกัด ประกอบธุรกิจร้านอาหาร มี 20 สาขา และมีอาคารพาณิชย์ให้เช่า และใช้เป็นร้านอาหารด้วย บริษัทประสบปัญหาขาดทุนต่อเนื่อง จนกระทั่ง สิ้นปี x1 ขาดทุนเกินทุน หนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน อัตราส่วนหนี้สินต่อทุนไม่เป็นไปตามสัญญาเงินกู้กับสถาบันการเงิน ทำให้บริษัทต้องชำระหนี้ทั้งหมดและเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญ ผู้บริหารมีแผนจะปรับโครงสร้างการดำเนินงาน คาดว่าจะมีกำไรในอนาคต ผู้บริหารยืนยันว่าเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมในการจัดทำงบการเงิน โดยไม่ได้เปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเหมาะสม อย่างไรก็ตาม สิ้นปี x1 ปรากฏว่า บริษัทไม่สามารถเจรจาต่อรองหรือจัดหาแหล่งเงินทุนมาปรับโครงสร้างการดำเนินงานและชำระหนี้แก่ธนาคารได้ **ผู้สอบบัญชีเห็นว่าบริษัทไม่สามารถใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้**

ก. **หลักการประเมิน**ความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง โดยอ้างอิงมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง (6p)

ข. จากเหตุการณ์ข้างต้น จะกระทบต่อ**รูปแบบของรายงาน**ของผู้สอบบัญชีอย่างไร (6p)

ค. ให้**เขียนรายงาน**ของผู้สอบบัญชี เฉพาะวรรคความเห็น (3p) และวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็น (5p)

ธงคำตอบ (รหัส 570)

ก. 1. **ผู้บริหารเป็นผู้ประเมินคนแรก** : ผู้สอบบัญชีไม่มีหน้าที่ประเมินแทนผู้บริหาร หากผู้บริหารไม่ได้ประเมิน ผู้สอบบัญชีต้อง**ขอให้ผู้บริหารทำการประเมินความสามารถ**ในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ

2. **ระยะเวลาประเมิน** : อย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบการเงิน หากระยะเวลาการประเมินของผู้บริหารน้อยกว่า 12 เดือน ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้บริหารขยายระยะเวลาเป็นอย่างน้อย 12 เดือน และผู้สอบบัญชีพิจารณาช่วงระยะเวลาเดียวกับที่ผู้บริหารใช้ในการประเมิน

3. **เรื่องที่ประเมิน** : ขั้นตอนการประเมินของผู้บริหาร ข้อสมมติที่ใช้ แผนงานของผู้บริหาร ในอนาคต และความเป็นไปได้ของแผนงานในอนาคต

4. **เอกสารหลักฐาน** : ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมเพียงพอเกี่ยวกับการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง เช่น แผนของกิจการ คำยืนยันจากผู้สนับสนุนด้านการเงิน ประมาณการกระแสเงินสด หนังสือรับรองของผู้บริหาร เป็นต้น

5. **ผลการประเมิน** : เพื่อตัดสินใจว่ากิจการยังคงใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้อยู่หรือไม่ และกระทบต่อรูปแบบของรายงานของผู้สอบบัญชี

ข. ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 กำหนดว่า หากผู้บริหารไม่ประเมินความสามารถดำเนินงานต่อเนื่อง ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นแบบ**มีเงื่อนไขหรือไม่แสดงความเห็น** แต่หากผู้บริหารทำการประเมินแล้วผู้สอบบัญชีเห็นว่า **เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องไม่เหมาะสม** และผู้บริหารไม่ยอมปรับปรุง ไปใช้เกณฑ์อื่น ผู้สอบบัญชีก็จะแสดง**ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง** แต่หากผู้บริหารยอมปรับปรุงและเปิดเผยเกณฑ์อื่นที่ใช้อย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขและเพิ่มวรรคข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

อย่างไรก็ตาม หากผู้สอบบัญชีเห็นว่า **เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องเหมาะสมอยู่** แต่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ และผู้บริหารได้เปิดเผยความไม่แน่นอนดังกล่าวไว้ในหมายเหตุแล้ว ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นโดยเพิ่มวรรค **“ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง”** และหากผู้บริหารเปิดเผยความไม่แน่นอนในหมายเหตุไม่เพียงพอ ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือ**ไม่ถูกต้อง**

การที่บริษัทไม่สามารถเจรจาต่อรองหรือจัดหาแหล่งเงินทุนมาปรับโครงสร้างการดำเนินงานและชำระหนี้แก่ธนาคารได้ แสดงว่าแผนงานของผู้บริหารในอนาคตเป็นไปได้ บริษัทไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ถึง 12 เดือนนับจากวันที่ในงบการเงิน **จึงไม่สามารถใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้** หากแต่ต้องใช้เกณฑ์อื่นที่ไม่ใช่เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง เมื่อปรากฏว่า ผู้บริหารไม่ยินยอมปรับปรุง แต่ยังคงจัดทำงบการเงินโดยใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องเช่นเดิม ผลกระทบจึงมีสาระสำคัญต่องบการเงินและแก่กระจาย **ผู้สอบบัญชีจึงต้องแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง** โดยไม่คำนึงว่า งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง**หรือไม่**

ค. **รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต**

ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของ**บริษัท แม่ จำกัด** ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 งบกำไรขาดทุน และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินข้างต้นนี้**ไม่ได้แสดงฐานะการเงิน**ของบริษัท แม่ จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 และผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน **โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

บริษัทประสบปัญหาขาดทุนต่อเนื่อง จนกระทั่ง สิ้นปี x1 ขาดทุนเกินทุน หนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน อัตราส่วนหนี้สินต่อทุนไม่เป็นไปตามสัญญาเงินกู้กับสถาบันการเงิน ทำให้บริษัทต้องชำระหนี้ทั้งหมดและเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญ ผู้บริหารมีแผนจะปรับโครงสร้างการดำเนินงาน คาดว่าจะมีกำไรในอนาคต ปรากฏว่า ณ 31 ธันวาคม 25x1 ผู้บริหารไม่สามารถเจรจาต่อรองหรือจัดหาแหล่งเงินทุนมาใช้ปรับโครงสร้างการดำเนินงานและชำระหนี้แก่ธนาคารได้ ซึ่งมีผลทำให้งบการเงินสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x1 ต้องจัดทำตามเกณฑ์อื่นที่ไม่ใช่**เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง** กล่าวคือ **สินทรัพย์ต้องวัดด้วยมูลค่าตามบัญชีหรือมูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า ส่วนหนี้สิน ต้องวัดด้วยมูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่จะจ่าย** ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าที่บริษัทรับรู้นั้น ให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x1 แต่ปรากฏว่าบริษัทยังคงจัดทำงบการเงินนี้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินภายใต้**เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง** หากบริษัทจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์อื่นที่ไม่ใช่**เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง** หลายองค์ประกอบในงบการเงินนี้จะ**ได้รับผลกระทบ**อย่างเป็นสาระสำคัญ

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตาม**มาตรฐานการสอบบัญชี** ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ใน วรรคความ**รับผิดชอบ**ของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็น**อิสระ**จากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่า**หลักฐาน**การสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดง**ความเห็น**ของข้าพเจ้าว่างบการเงิน**ไม่ถูกต้อง**