

ครั้งที่ 54 (2/2566)

ข้อ 1 บริษัทดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับอุปกรณ์ คอมพิวเตอร์ สินค้าเทคโนโลยีเปลี่ยนแปลงรวดเร็ว

1) สินค้าคงเหลือล้าสมัย และไม่เคลื่อนไหวเกินกว่า 1 ปี จำนวนมีสาระสำคัญ สินค้าบางรายการขายต่ำกว่าทุน บริษัทมีการตั้งค่าเผื่อลดมูลค่าของสินค้าตามอายุ ผู้สอบบัญชีพบว่าการตั้งค่าเผื่อดังกล่าวไม่เพียงพอ

2) บริษัทลดกำลังผลิตและมีการหยุดสายงานการผลิตบางส่วน บริษัทจ้างผู้เชี่ยวชาญมาประเมินมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการจำหน่าย จึงไม่ต้องตั้งค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

ก. ระบุและประเมินความเสี่ยงในระดับงบการเงิน 1) และ 2) (3 คะแนน)

ข. วิธีตอบสนองต่อความเสี่ยง (10 คะแนน)

ค. ให้ผู้สอบบัญชีประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (4 คะแนน)

ง. หากผู้บริหารปฏิเสธการปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติอย่างไร (3 คะแนน)

แนวคำตอบ

ก. การระบุ และประเมินระดับความเสี่ยง

เหตุการณ์หรือแหล่งที่มาของความเสี่ยง	ผลกระทบของความเสี่ยง	การประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง			เป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ
		โอกาสที่จะเกิด	ผลกระทบ	คะแนนรวม	
เทคโนโลยีเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทำให้สินค้าล้าสมัย ทำให้เกิดแรงกดดันในการจัดหาเงิน	ผู้บริหารอาจใช้ดุลพินิจและประมาณการจำนวนค่าเผื่อการลดมูลค่าสินค้าไม่เพียงพอ	5 (ค่อนข้างแน่ที่จะเกิด)	5 (มีสาระสำคัญ)	25	ใช่
บริษัทลดกำลังผลิต และมีการหยุดสายงานการผลิตบางส่วน บริษัทจ้างผู้เชี่ยวชาญประเมินมูลค่ายุติธรรม ซึ่งเกี่ยวข้องกับการใช้ดุลพินิจและเป็นประมาณการทางบัญชีที่มีสาระสำคัญ	ผู้บริหารไม่ตั้งค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์	5 (ค่อนข้างแน่ที่จะเกิด)	5 (มีสาระสำคัญ)	25	ใช่

ประเมินโอกาสที่จะเกิดที่ระดับ 1-5

1 = เกิดได้ยาก

2 = ไม่น่าเป็นไปได้ที่จะเกิด

3 = มีโอกาสที่จะเกิด

4 = เป็นไปได้ว่าจะเกิด

5 = ค่อนข้างแน่ที่จะเกิด

ประเมินผลกระทบที่ระดับ 1-5

1 = ไม่มีสาระสำคัญ

2 = เล็กน้อย

3 = ปานกลาง

4 = มาก

5 = มีสาระสำคัญ

ระดับคะแนนความเสี่ยง	ระดับความเสี่ยง
1-3	ต่ำ
4-12	กลาง
13-25	สูง (ที่มีนัยสำคัญ)

ข. วิธีตอบสนองต่อความเสี่ยงของมูลค่าของสินค้าคงเหลือ

- 1) สอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับการกำหนดนโยบายที่ใช้ในการพิจารณาประมาณการมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
- 2) ประเมินนโยบายที่บริษัทใช้ในการประมาณการว่าวิธีการที่ใช้นั้นมีความสอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของบริษัท ทำความเข้าใจในลักษณะของระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการสินค้าคงเหลือ และเข้าร่วมสังเกตการณ์การตรวจนับ และสุ่มทดสอบสภาพของสินค้าคงเหลือ
- 3) พิจารณาสินค้าคงเหลือเคลื่อนไหวซ้ำ ด้วยการประเมินรายงานวิเคราะห์อายุของสินค้าคงเหลือว่าจัดทำถูกต้องและครบถ้วนหรือไม่ โดยการกระทบยอดกับรายงานสินค้าคงเหลือ สุ่มทดสอบการคำนวณอายุของรายงานสินค้าคงเหลือ และสุ่มทดสอบกับเอกสารที่เกี่ยวข้องว่าสินค้าคงเหลือถูกจัดประเภทไว้ในช่วงอายุที่เหมาะสมหรือไม่
- 4) สุ่มทดสอบการประมาณการมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือเคลื่อนไหวซ้ำ โดยการเปรียบเทียบประมาณการเกี่ยวกับสินค้าหมดอายุกับข้อมูลในอดีต แผนการจัดจำหน่ายของบริษัทที่ส่งผลกระทบต่อมูลค่าของสินค้าคงเหลือ
- 5) สุ่มทดสอบการประมาณการมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือ โดยทดสอบความถูกต้องของตัวอย่างข้อมูล โดยเปรียบเทียบราคาที่คาดว่าจะขายได้กับเอกสารการขายภายหลังวันสิ้น และ
- 6) พิจารณาความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือของบริษัทตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

วิธีตอบสนองต่อความเสี่ยงในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ของผู้เชี่ยวชาญ

- 1) ทำความเข้าใจการออกแบบการควบคุมภายใน รวมถึงการปฏิบัติตามการควบคุมภายในที่สำคัญของบริษัทที่เกี่ยวข้องกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์
- 2) ทดสอบความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์
- 3) ทดสอบเนื้อหาสาระ โดยวิธีดังต่อไปนี้
 - 3.1) ประเมินคุณสมบัติ ความสามารถและความเป็นอิสระของผู้เชี่ยวชาญภายนอก
 - 3.2) ประเมินความเหมาะสมของสมมติฐานที่สำคัญและวิธีการวัดมูลค่าที่ผู้เชี่ยวชาญภายนอกใช้ในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์
 - 3.3) พิจารณาความเพียงพอและเหมาะสมของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ค. วิธีการประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี สำหรับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

- 1) เรื่องที่พบและข้อสรุปที่ได้จากผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี เกี่ยวข้องและสมเหตุสมผล ตลอดจนสอดคล้องกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น และวิธีการตรวจสอบโดยเฉพาะที่ใช้เพื่อประเมินความเพียงพอ
- 2) ข้อสมมติ และวิธีการที่สำคัญ ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีได้สอบทานข้อสมมติและวิธีการเหล่านั้นอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวข้องกับการใช้ข้อสมมติและวิธีการที่สำคัญ
- 3) ข้อมูลเริ่มต้นที่มีความสำคัญต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
 - การตรวจสอบแหล่งที่มาของข้อมูล รวมถึงการได้มาซึ่งความเข้าใจ และการทดสอบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับข้อมูล
- 4) ในกรณีอื่นๆ การสอบทานการทดสอบของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีผู้นั้นโดยผู้สอบบัญชีอาจเป็นวิธีที่เหมาะสม

ง. กรณีผู้บริหารปฏิเสธการปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

1. ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจถึงเหตุผลที่ผู้บริหารไม่ปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ และข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อประเมินผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน
2. ผู้สอบบัญชีต้องหารือกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล เกี่ยวกับกรณีที่ผู้บริหารไม่ปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์
3. กรณีผู้บริหารปฏิเสธการปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินผลกระทบต่อการแสดงความเห็นต่องบการเงิน
4. ขอให้ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลออกหนังสือรับรอง ที่ให้ความเชื่อมั่นว่าผลกระทบจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจากการไม่ปรับปรุงค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินโดยรวม
5. แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ