



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น  
ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 706 (ปรับปรุง) – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2558 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนเมษายน พ.ศ. 2559 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 706 (ปรับปรุง) – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต © 2015 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA™ 706 (Revised), Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report in Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2015 Edition* ISBN: 978-1-60815-250-6

ติดต่อ [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

# มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)

## วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น

### ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7
ข้อกำหนด	
วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	8-9
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	10-11
การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล	12
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเน้นข้อมูลและเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงาน ของผู้สอบบัญชี	ก1-ก3
สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์	ก4-ก6
การเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก7-ก8
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก9-ก15
ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของ ผู้สอบบัญชี	ก16-ก17
การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล	ก18
ภาคผนวก 1 มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและ เหตุการณ์	
ภาคผนวก 2 มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น	

- ภาคผนวก 3 ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ  
และมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น
- ภาคผนวก 4 ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นอย่าง  
มีเงื่อนไขเนื่องจากไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงิน  
ที่เกี่ยวข้องและมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น  
ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์  
โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับการสื่อสารเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้อง
  - (ก) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ ที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน หรือ
  - (ข) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ นอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี
2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>1</sup> ระบุข้อกำหนดและให้แนวทางปฏิบัติแก่ผู้สอบบัญชี ในการพิจารณาเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและการสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีได้รวมเรื่องสำคัญในการตรวจสอบไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชียังแสดงความสัมพันธ์ระหว่างเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและการสื่อสารเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก3)
3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>2</sup> และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)<sup>3</sup> ระบุข้อกำหนดและให้แนวทางปฏิบัติในการสื่อสารเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องและข้อมูลอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี
4. ภาคผนวก 1 และ 2 ระบุถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดโดยเฉพาะสำหรับผู้สอบบัญชีในการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีในสถานการณ์ดังกล่าว ให้ใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบและตำแหน่งของวรรคดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4)

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

### วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี หลังจากที่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงินแล้ว คือเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องต่อไปนี้ ซึ่งจำเป็นภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี โดยใช้การสื่อสารเพิ่มเติมที่ชัดเจนในรายงานของผู้สอบบัญชี

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น”

- (ก) เรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน แม้ว่า จะได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน หรือ
- (ข) เรื่องอื่นที่เหมาะสมที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

### คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ หมายถึง วรรณคดีที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึง เรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงิน เกี่ยวกับงบการเงิน
  - (ข) วรรณคดีเรื่องอื่น หมายถึง วรรณคดีที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึงเรื่องนอกเหนือจาก ที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็น เรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบ ของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

### ข้อกำหนด

#### วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

8. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้ว ในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อ ความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มวรรณคดีข้อมูลและ เหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก6)
- (ก) ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่อบงการเงิน จากข้อมูลหรือ เหตุการณ์ที่ต้องการเน้นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>4</sup>
  - (ข) เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่เน้นไม่ใช่เรื่อง สำคัญในการตรวจสอบที่ต้องสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก3)
9. เมื่อผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) เพิ่มวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์แยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยใช้หัวข้อที่ เหมาะสมที่มีคำว่า “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น”
  - (ข) อ้างอิงไว้อย่างชัดเจนในวรรณคดีนั้น ถึงเรื่องที่เน้นและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องใน งบการเงินซึ่งอธิบายเรื่องดังกล่าวไว้โดยละเอียด และ
  - (ค) ระบุว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องที่เน้นดังกล่าว (อ้างถึง ย่อหน้าที่ ก7-ก8 และ ก16-ก17)

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

### วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

10. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องสื่อสารเรื่องทีนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้วเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องมีวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี โดย
  - (ก) การสื่อสารดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ
  - (ข) เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 เรื่องอื่นดังกล่าวไม่ใช่เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ต้องสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9-ก14)
11. เมื่อผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องมีวรรคนี้แยกต่างหากโดยใช้หัวข้อ “เรื่องอื่น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก17)

### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

12. หากผู้สอบบัญชีคาดว่าจะเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเกี่ยวกับการคาดการณ์นั้นและนำเสนอถ้อยคำของวรรคดังกล่าวให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทราบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18)

### การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2 และ 8(ข))

- ก1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ให้คำจำกัดความของ “เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ” หมายถึงเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน เรื่องสำคัญในการตรวจสอบเป็นเรื่องที่เลือกมาจากเรื่องที่ต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งรวมถึงประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน<sup>5</sup> การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบให้ข้อมูลเพิ่มเติมกับผู้ใช้งบการเงินเพื่อช่วยในการทำความเข้าใจเรื่องเหล่านั้นว่าตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี เรื่องใดคือเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบ และอาจช่วยผู้ใช้งบการเงินในการทำความเข้าใจกิจการและเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารที่สำคัญในงบการเงินที่ตรวจสอบ เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไม่สามารถใช้ทดแทนการอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องได้

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 16

- ก2. เรื่องที่ระบุเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 อาจเป็นเรื่องซึ่งในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเห็นว่าเป็นพื้นฐานต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้งบการเงินในกรณีดังกล่าว การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ผู้สอบบัญชีอาจต้องเน้นหรือให้ข้อสังเกตเพิ่มเติมเกี่ยวกับความสำคัญของเรื่องดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจนำเสนอแยกจากเรื่องอื่นให้เห็นชัดเจนในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (เช่น อาจกล่าวเป็นเรื่องแรก) หรืออาจให้ข้อมูลเพิ่มเติมในการอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อถึงความสำคัญของเรื่องดังกล่าวต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน
- ก3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 อาจไม่ได้กำหนดให้เรื่องบางเรื่องเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (เนื่องจากผู้สอบบัญชีอาจไม่ได้ให้ความสนใจอย่างมาก) แต่ตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี เรื่องดังกล่าวจำเป็นต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้ งบการเงิน เช่น เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน กรณีที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าต้องการให้ผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจในเรื่องดังกล่าว มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ต้องระบุเรื่องดังกล่าวในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4 และ 8)

- ก4. ภาคผนวก 1 ระบุถึงข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับผู้สอบบัญชีในการพิจารณาเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ ได้แก่
- เมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่เป็นที่ยอมรับ แต่เป็นข้อเท็จจริงที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
  - ต้องการให้ผู้ใช้งบการเงินตระหนักว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์โดยเฉพาะ
  - เมื่อข้อเท็จจริงเป็นที่ประจักษ์ต่อผู้สอบบัญชีภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือแก้ไขรายงานของผู้สอบบัญชี เช่น เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน<sup>6</sup>
- ก5. ตัวอย่างสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์
- ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับผลที่จะเกิดขึ้นในอนาคตของคดีความหรือการดำเนินการทางกฎหมายที่สำคัญ
  - เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี<sup>7</sup>
  - การนำมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ (หากกระทำได้) (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่) ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน

<sup>6</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12(ข) และ 16

<sup>7</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 ย่อหน้าที่ 6



- เหตุการณ์ร้ายแรงที่สำคัญที่ได้มีผลกระทบหรือยังคงมีผลกระทบต่อฐานะทางการเงินของกิจการ

ก6. อย่างไรก็ตาม การใช้วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์มากเกินไปอาจทำให้ประสิทธิภาพของการติดต่อสื่อสารของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ลดลง

**การเพิ่มวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)**

- ก7. การเพิ่มวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่กระทบต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ไม่ใช้การทดแทนเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) เมื่อเกิดสถานการณ์ของงานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งโดยเฉพาะ
  - (ข) การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตามที่แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ผู้บริหารเป็นผู้จัดทำ หรือจำเป็นต่อการนำเสนอข้อมูลที่ต้องปฏิบัติตามที่ควร หรือ
  - (ค) การรายงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>8</sup> เมื่อเกิดความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญจากเหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่อาจก่อให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ
- ก8. ย่อหน้าที่ ก16-ก17 ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับตำแหน่งของวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในสถานการณ์ซึ่งเฉพาะเจาะจง

**วรรณคดีเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)**

**สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรณคดีเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี**

**เกี่ยวข้องกับความสำเร็จของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องการตรวจสอบ**

- ก9. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและระยะเวลาของงานสอบบัญชีที่วางแผนไว้ รวมถึงการติดต่อสื่อสารเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่ผู้สอบบัญชีได้ระบุไว้<sup>9</sup> ถึงแม้ว่าเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญอาจถูกระบุเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ แต่เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนและขอบเขตของงานไม่เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามความหมายที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 (ตัวอย่างเช่น ขอบเขตการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ หรือ การประยุกต์ความมีสาระสำคัญในบริบทของการตรวจสอบ) อย่างไรก็ตาม กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเรื่องแผนงานและขอบเขตการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี หรือผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นที่ต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวในวรรณคดีเรื่องอื่น

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 22-23

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15

ก10. ในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้น ที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบได้ แม้ว่าผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ อันเนื่องมาจากการจำกัดขอบเขตการตรวจสอบโดยผู้บริหารจะแผ่กระจาย<sup>10</sup> ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่ออธิบายถึงสาเหตุที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบนั้นได้

เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี

ก11. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับทั่วไปในแต่ละประเทศอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีบรรยายอย่างละเอียดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เพื่อให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหรือเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน เมื่อวรรคเรื่องอื่นมีมากกว่าหนึ่งเรื่อง ซึ่งดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเห็นว่าเกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี การระบุหัวข้อย่อยสำหรับแต่ละเรื่องจะช่วยให้เข้าถึงความเข้าใจ

ก12. วรรคเรื่องอื่นไม่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน (อ่านหัวข้อ “ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน” ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)<sup>11</sup>) หรือสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีถูกขอร้องให้ปฏิบัติงานและรายงานต่อวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือให้แสดงความเห็นต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง

การรายงานต่องบการเงินมากกว่าหนึ่งชุด

ก13. กิจการอาจจัดทำงบการเงินชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บท ซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไป (เช่น แม่บทของประเทศนั้น ๆ) และจัดทำงบการเงินอีกชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บท ซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง (เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) และแต่งตั้งผู้สอบบัญชีให้รายงานต่องบการเงินทั้งสองชุด หากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าแม่บทดังกล่าวสามารถยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยอ้างอิงถึงข้อเท็จจริงที่ว่า งบการเงินอีกชุดหนึ่งนั้นได้จัดทำโดยกิจการเดียวกันตามแม่บท ซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง และผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานต่องบการเงินดังกล่าว

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี

ก14. งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เนื่องจากผู้ใช้งบการเงินได้พิจารณาแล้วว่างบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปดังกล่าวตรงกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้น และเนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นภายใต้สถานการณ์

<sup>10</sup> ดูย่อหน้าที่ 13(ข)(2) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ที่อธิบายเกี่ยวกับสถานการณ์นี้

<sup>11</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 43-44

ดังกล่าวที่จะเพิ่มวรรคเรื่องอื่น โดยระบุว่ารายงานของผู้สอบบัญชีนั้นจัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจงเท่านั้นและไม่ควรนำไปเผยแพร่หรือใช้โดยบุคคลอื่น

#### การเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

ก15. เนื้อหาของวรรคเรื่องอื่นสะท้อนให้เห็นอย่างชัดเจนว่าเรื่องอื่นดังกล่าวไม่ได้ถูกกำหนดให้แสดงหรือเปิดเผยในงบการเงิน วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีถูกห้ามไม่ให้เผยแพร่โดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานทางวิชาชีพอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความลับของข้อมูล วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้บริหารถูกกำหนดให้เป็นผู้จัดทำ

ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 9 และ 11)

ก16. ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลที่ต้องการสื่อสาร และดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีว่าข้อมูลที่ต้องการสื่อสารให้กับผู้ใช้ข้อมูลนั้นมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับข้อมูลอื่นที่ต้องรายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ตัวอย่างเช่น

#### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

- เมื่อวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เกี่ยวข้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องรวมถึงสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้<sup>12</sup> ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องวางตำแหน่งวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ทันทีต่อจากวรรคความเห็นเพื่อให้บริบทที่เหมาะสมต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี
- เมื่อเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแสดงไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์สามารถแสดงก่อนหรือหลังวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับความสำคัญของข้อมูลที่อยู่ในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เมื่อเปรียบเทียบกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มหัวข้อวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ เช่น วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์-เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน เพื่อแยกความแตกต่างของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์จากเรื่องต่าง ๆ ที่อธิบายในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

#### วรรคเรื่องอื่น

- เมื่อวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชีและจำเป็นต้องมีวรรคเรื่องอื่น ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มหัวข้อวรรคเรื่องอื่น เช่น วรรคเรื่องอื่น-ขอบเขตของการสอบบัญชี เพื่อแยกความแตกต่างของวรรคเรื่องอื่นจากเรื่องต่าง ๆ ที่อธิบายในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

<sup>12</sup> ตัวอย่างเช่น ตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 19 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ย่อหน้าที่ 14

- เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่นของผู้สอบบัญชีที่ระบุในรายงานของผู้สอบบัญชี วรรคเรื่องอื่นนี้ควรอยู่ในวรรครายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น
- หากเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบทั้งหมดของผู้สอบบัญชีหรือความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี อาจแสดงวรรคเรื่องอื่นในส่วนที่แยกต่างหาก หลังจากส่วนของรายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินและรายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

ก17. ภาคผนวก 3 แสดงตัวอย่างของความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น กรณีที่ต้องแสดงทั้งสามวรรคในรายงานของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างรายงานในภาคผนวก 4 แสดงวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี สำหรับกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งมีการแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข และไม่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ต้องรายงาน

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก18. การสื่อสารตามย่อหน้าที่ 12 ช่วยให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตระหนักถึงลักษณะของเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะที่ผู้สอบบัญชีตั้งใจที่จะเน้นในรายงานของผู้สอบบัญชีและเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้รับคำอธิบายเพิ่มเติมจากผู้สอบบัญชีในกรณีที่จำเป็น เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะในรายงานของผู้สอบบัญชีในงานตรวจสอบหลายงวดต่อเนื่องกัน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าไม่มีความจำเป็นที่ต้องสื่อสารเรื่องนั้นกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอีกในงานตรวจสอบแต่ละงวดเว้นแต่มีกำหนดไว้ให้ปฏิบัติโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

## ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 4 และ ก4)

## มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 19(ข)
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ไต่ถามการเงิน” ย่อหน้าที่ 12(ข) และ 16
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ย่อหน้าที่ 14

**ภาคผนวก 2**  
(อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

**มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น**

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12(ข) และ 16
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “ข้อมูลเปรียบเทียบ – ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ” ย่อหน้าที่ 13-14 และ 16-17 และ 19

## ภาคผนวก 3

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก17)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช้การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600<sup>1</sup>)
- งบการเงินจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตาม *ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ* ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี)
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- เกิดเหตุการณ์ไฟไหม้สถานประกอบการผลิตของกิจการในระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้เปิดเผยข้อมูลนี้เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี เรื่องนี้เป็นเรื่องที่สำคัญต่อความเข้าใจงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน แต่ไม่ได้ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- มีการแสดงตัวเลขเปรียบเทียบ และงบการเงินปีก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น ผู้สอบบัญชีสามารถอ้างอิงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อตัวเลขเปรียบเทียบได้โดยไม่ผิดกฎหมายหรือข้อบังคับ และผู้สอบบัญชีตัดสินใจอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกจากการตรวจสอบงบการเงินผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

### รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

### รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน<sup>2</sup>

#### ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

#### เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ตามประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

#### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น<sup>3</sup>

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงผลกระทบจากเหตุการณ์ไฟไหม้ ณ สถานประกอบการผลิตของบริษัท ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องนี้

<sup>2</sup> ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

<sup>3</sup> ตามย่อหน้าที่ ก16 วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์อาจอยู่ก่อนหรือหลังวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความสำคัญของเรื่องที่อยู่ในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์



## เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)

## เรื่องอื่น

งบการเงินของบริษัท กชด จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X0 ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่นซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขตามรายงานลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 25X1

ข้อมูลอื่น (หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”)

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ภาคผนวก 2 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง))

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน<sup>4</sup>

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>4</sup> ตลอดตัวอย่างเหล่านี้ของรายงานของผู้สอบบัญชี คำว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

## ภาคผนวก 4

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก8)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- การไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องทำให้มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตาม *ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ* ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี)
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- เกิดเหตุการณ์ไฟไหม้สถานประกอบการผลิตของกิจการในระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้เปิดเผยข้อมูลนี้เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีตัดสินใจว่าเรื่องนี้สำคัญต่อความเข้าใจงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน แต่ไม่ได้ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน
- ผู้สอบบัญชีไม่ต้องสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องดังกล่าวตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

### รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน<sup>1</sup>

#### ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบของเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

#### เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

หลักทรัพย์ระยะสั้นในความต้องการของตลาดของบริษัทแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวน ..... บาท ผู้บริหารไม่ได้ตีราคาหลักทรัพย์ดังกล่าวด้วยราคาตลาด แต่ได้ใช้ราคาทุน ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อมูลของบริษัทแสดงให้เห็นว่าหากผู้บริหารได้ตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดดังกล่าวด้วยราคาตลาด บริษัทต้องรับรู้ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจำนวน .....บาท ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี มูลค่าตามบัญชีของหลักทรัพย์ดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 จะลดลงด้วยจำนวนเดียวกัน และภาษีเงินได้ กำไรสุทธิและส่วนของผู้ถือหุ้นจะลดลงเป็นจำนวน .....บาท .....บาท และ .....บาท ตามลำดับ

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นเป็นอิสระจากบริษัทตามประมวลจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจริยบรรณอื่น ๆ ตามประมวลจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

#### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น - ผลกระทบจากไฟไหม้

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงผลกระทบจากเหตุการณ์ไฟไหม้ ณ สถานประกอบการผลิตของบริษัท ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องนี้

<sup>1</sup> ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

**ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน<sup>2</sup>**

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

**ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน**

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

**รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น**

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>2</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ