# มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700

## การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้**
**จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี**
**ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว**

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 700 – การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม *"แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC"* ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 700 – การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 – การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* ISBN: 978-1-60815-052-6

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

# มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700

## การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน

### สารบัญ


| | ย่อหน้าที่ |
|---|---|
| **คำนำ** | |
| ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ | 1-4 |
| วันถือปฏิบัติ | 5 |
| **วัตถุประสงค์** | 6 |
| **คำจำกัดความ** | 7-9 |
| **ข้อกำหนด** | |
| การแสดงความเห็นต่องบการเงิน | 10-15 |
| รูปแบบของความเห็น | 16-19 |
| รายงานของผู้สอบบัญชี | 20-45 |
| ข้อมูลเพิ่มเติมที่นำเสนอพร้อมกับงบการเงิน | 46-47 |
| **การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น** | |
| ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ | ก1-ก3 |
| การเปิดเผยผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน | ก4 |
| คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง | ก5-ก10 |
| รูปแบบของความเห็น | ก11-ก12 |
| รายงานของผู้สอบบัญชี | ก13-ก44 |
| ข้อมูลเพิ่มเติมที่นำเสนอพร้อมกับงบการเงิน | ก45-ก51 |
| ภาคผนวก ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน | |


มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน และเกี่ยวข้องกับรูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นผลจากการตรวจสอบงบการเงิน

2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705[1] และรหัส 706[2] เกี่ยวข้องกับผลกระทบต่อรูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ จัดทำขึ้นภายใต้บริบทของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800[3] เกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาพิเศษเมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805[4] เกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาพิเศษเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ส่งเสริมรายงานของผู้สอบบัญชีในรูปแบบเดียวกัน เมื่อการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รายงานของผู้สอบบัญชีในรูปแบบเดียวกันจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก โดยทำให้สามารถระบุได้ทันทีว่าการตรวจสอบนั้นเป็นไปตามมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับในระดับโลก นอกจากนี้ยังช่วยส่งเสริมความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินและช่วยชี้ให้เห็นถึงสถานการณ์ที่ไม่ปกติเมื่อสถานการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

---

[1] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

[2] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

[3] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ”

[4] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่งและการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือ
   (ก) เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินจากการประเมินข้อสรุปที่ได้จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ และ
   (ข) เพื่อแสดงความเห็นดังกล่าวอย่างชัดเจนในรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร โดยอธิบายเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนั้น

## คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
   (ก) งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป
   (ข) แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป หมายถึง แม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง แม่บทการรายงานทางการเงินอาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรหรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
   คำว่า “แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร” ใช้อ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของแม่บทนั้น และ
      (1) ให้ยอมรับโดยชัดแจ้งหรือโดยนัยว่า เพื่อให้การนำเสนองบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร ผู้บริหารอาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลนอกเหนือไปจากข้อกำหนดเฉพาะในแม่บท หรือ
      (2) ให้ยอมรับโดยชัดแจ้งว่าผู้บริหารอาจจำเป็นต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของแม่บทเพื่อให้การนำเสนองบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร ทั้งนี้การไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวอาจจำเป็นในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้นเท่านั้น
      คำว่า “แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์” ใช้อ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของแม่บทนั้น แต่ไม่ได้กำหนดเรื่องการยอมรับในข้อ (1) หรือ (2) ข้างต้น[5]
   (ค) ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข หมายถึง ความเห็นของผู้สอบบัญชีเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง[6]

---

[5] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 13(ก)

[6] ย่อหน้าที่ 35-36 เกี่ยวข้องกับถ้อยคำต่าง ๆ ที่ใช้ในการแสดงความเห็นนี้ ในกรณีของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรและแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ตามลำดับ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

8. “งบการเงิน” ที่กล่าวถึงในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ หมายถึง “งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง” โดยทั่วไปแล้วหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง จะรวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ ข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องได้กำหนดรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงิน รวมทั้ง องค์ประกอบของงบการเงินฉบับสมบูรณ์

9. “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน” ที่กล่าวถึงในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ข้อกำหนด

### การแสดงความเห็นต่องบการเงิน

10. ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นว่า งบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่[7,8]

11. ในการแสดงความเห็นดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องสรุปว่าผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือไม่ว่า งบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ข้อสรุปดังกล่าวต้องคำนึงถึง
    (ก) ข้อสรุปของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ว่าผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่[9]
    (ข) ข้อสรุปของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขมีสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะพิจารณาแต่ละรายการหรือพิจารณาโดยรวม[10] และ
    (ค) การประเมินตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 12-15

12. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ การประเมินดังกล่าวต้องรวมถึงการพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ รวมทั้งข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก3)

---

[7] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 11

[8] ย่อหน้าที่ 35-36 เกี่ยวข้องกับถ้อยคำต่าง ๆ ที่ใช้ในการแสดงความเห็นนี้ ในกรณีของแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรและแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ตามลำดับ

[9] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้” ย่อหน้าที่ 26

[10] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 11

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

13. ภายใต้ข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า
    (ก) งบการเงินได้เปิดเผยเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่เลือกและนำไปปฏิบัติอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่
    (ข) นโยบายการบัญชีที่เลือกและนำไปปฏิบัติสอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมหรือไม่
    (ค) ประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารมีความสมเหตุสมผลหรือไม่
    (ง) ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินมีความเกี่ยวข้องกัน เชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้ และเข้าใจได้หรือไม่
    (จ) งบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4)
    (ฉ) คำศัพท์ที่ใช้ในงบการเงิน รวมถึงชื่อของงบการเงินแต่ละงบมีความเหมาะสมหรือไม่

14. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร การประเมินตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 12 และ 13 ต้องรวมถึงการประเมินว่าการนำเสนองบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควรหรือไม่ การประเมินของผู้สอบบัญชีว่าการนำเสนองบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควรหรือไม่ ต้องรวมถึงการพิจารณาถึง
    (ก) การนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาโดยรวมของงบการเงิน และ
    (ข) งบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง แสดงรายการและเหตุการณ์ในลักษณะของการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรหรือไม่

15. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่างบการเงินมีการอ้างอิงถึงหรืออธิบายไว้อย่างเพียงพอหรือไม่เกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก10)

**รูปแบบของความเห็น**

16. ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข เมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

17. หากผู้สอบบัญชี
    (ก) สรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับว่า งบการเงินโดยรวมมิได้ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือ
    (ข) ไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อสรุปว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

    ผู้สอบบัญชีต้องเปลี่ยนแปลงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

18. หากงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรไม่ได้นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควร ผู้สอบบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร โดยขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและการดำเนินการแก้ไขเรื่องดังกล่าว และผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องเปลี่ยนแปลงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11)

19. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ผู้สอบบัญชีไม่ต้องประเมินว่างบการเงินได้นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรหรือไม่ อย่างไรก็ตาม หากในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้น ซึ่งผู้สอบบัญชีสรุปว่างบการเงินนั้นทำให้เกิดการเข้าใจผิด ผู้สอบบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร โดยขึ้นอยู่กับการดำเนินการแก้ไขเรื่องดังกล่าว และผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าจะสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และอย่างไร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก12)

**รายงานของผู้สอบบัญชี**

20. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องเป็นลายลักษณ์อักษร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13–ก14)

*รายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบที่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี*

ชื่อรายงาน

21. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุชื่ออย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15)

ผู้รับรายงาน

22. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุผู้รับรายงานตามที่กำหนดโดยสถานการณ์ของงานตรวจสอบนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก16)

วรรคนำ

23. วรรคนำในรายงานของผู้สอบบัญชีต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17–ก19)
    (ก) ระบุกิจการที่งบการเงินได้รับการตรวจสอบ
    (ข) ระบุว่างบการเงินได้รับการตรวจสอบแล้ว
    (ค) ระบุชื่อของงบแต่ละงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน
    (ง) อ้างอิงถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ และ
    (จ) ระบุวันที่หรือรอบระยะเวลาของงบการเงินแต่ละงบที่รวมอยู่ในงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงิน

24. ส่วนนี้ของรายงานของผู้สอบบัญชีอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้ที่อยู่ในองค์กรที่รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน รายงานของผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องกล่าวถึง “ผู้บริหาร” โดยเฉพาะเจาะจง แต่ต้องใช้คำที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น ๆ ในบางประเทศการกล่าวถึงอย่างเหมาะสมอาจเป็นการกล่าวถึงผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

25. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมถึงส่วนที่มีหัวข้อ “ความรับผิดชอบของผู้บริหาร [หรือคำอื่นที่เหมาะสม] ต่องบการเงิน”

26. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน การอธิบายดังกล่าวต้องรวมถึงคำอธิบายว่า ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20-ก23)

27. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องกล่าวถึง “การจัดทำและนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควร”

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

28. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมถึงส่วนที่มีหัวข้อ “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี”

29. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุว่า ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีคือการแสดงความเห็นต่องบการเงินจากผลการตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24)

30. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุว่าการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี อีกทั้งรายงานของผู้สอบบัญชียังต้องอธิบายว่า มาตรฐานการสอบบัญชีดังกล่าวกำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณและให้ผู้สอบบัญชีวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก25-ก26)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

31. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องอธิบายถึงการสอบบัญชี โดยระบุว่า

(ก) การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

(ข) วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในพร้อมกับการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องละเว้นข้อความที่กล่าวว่า การพิจารณาการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายใน และ

(ค) การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการนำเสนองบการเงินโดยรวม

32. เมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร คำอธิบายเกี่ยวกับการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องกล่าวถึง “การจัดทำและนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ”

33. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุว่า ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือไม่

ความเห็นของผู้สอบบัญชี

34. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมถึงส่วนที่มีหัวข้อ “ความเห็น”

35. เมื่อแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องใช้ข้อความว่า งบการเงินแสดง.....โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม [แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง] เว้นแต่จะมีการกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27–ก33)

36. เมื่อแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องกล่าวว่า งบการเงินจัดทำขึ้นในสาระสำคัญตาม [แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง] (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27 และ ก29–ก33)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

37. หากการอ้างถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในรายงานของผู้สอบบัญชี ไม่ใช่การอ้างถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องระบุแหล่งที่มาของแม่บทนั้น

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน

38. หากผู้สอบบัญชีกล่าวถึงความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่องบการเงิน ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานดังกล่าวต้องกล่าวถึงในส่วนที่แยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชีและต้องอยู่ภายใต้หัวข้อ “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น” หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสมกับเนื้อหาของส่วนนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก34-ก35)

39. หากรายงานของผู้สอบบัญชีมีส่วนที่แยกต่างหากเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน หัวข้อ ข้อความ และคำอธิบายที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 23-37 ต้องอยู่ภายใต้หัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” โดยที่หัวข้อ “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น” ต้องแสดงต่อจากหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก36)

ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี

40. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องลงลายมือชื่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)

วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

41. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน รวมถึงหลักฐานว่า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38-ก41)
    (ก) ได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และ
    (ข) ผู้มีอำนาจได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี

42. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องแจ้งสถานที่ที่ผู้สอบบัญชีทำการประกอบวิชาชีพ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

*รายงานของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ*

43. หากกฎหมายหรือข้อบังคับของประเทศกำหนดให้ผู้สอบบัญชีใช้รูปแบบหรือถ้อยคำที่เฉพาะเจาะจงในรายงานของผู้สอบบัญชี รายงานของผู้สอบบัญชีจะอ้างถึงมาตรฐานการสอบบัญชีได้ก็ต่อเมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีนั้นได้รวมถึงแต่ละองค์ประกอบต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก42)
    (ก) ชื่อรายงาน
    (ข) ผู้รับรายงานตามที่กำหนดโดยสถานการณ์ของงานตรวจสอบนั้น
    (ค) วรรคนำที่ระบุถึงงบการเงินที่ได้ตรวจสอบ
    (ง) คำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหาร (หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสม ดูย่อหน้าที่ 24) ในการจัดทำงบการเงิน
    (จ) คำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่องบการเงินและขอบเขตของการตรวจสอบ ซึ่งรวมถึง
        - การอ้างถึงมาตรฐานการสอบบัญชีและกฎหมายหรือข้อบังคับ และ
        - คำอธิบายว่าการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานเหล่านั้น
    (ฉ) วรรค “ความเห็น” ที่มีการแสดงความเห็นต่องบการเงินและการอ้างถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน (รวมถึงการระบุแหล่งที่มาของแม่บทการรายงานทางการเงินที่ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ดูย่อหน้าที่ 37)
    (ช) ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี
    (ซ) วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และ
    (ฌ) ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี

*รายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบที่เป็นไปตามทั้งมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศและมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ*

44. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

45. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

**ข้อมูลเพิ่มเติมที่นำเสนอพร้อมกับงบการเงิน** (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก45-ก51)

46. หากมีการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องพร้อมกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวถูกแยกออกจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วอย่างชัดเจนหรือไม่ หากข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวไม่ได้ถูกแยกออกจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วอย่างชัดเจน ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้บริหารเปลี่ยนแปลงวิธีการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ยังไม่ได้ตรวจสอบดังกล่าว หากผู้บริหารปฏิเสธ ผู้สอบบัญชีต้องอธิบายในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวยังไม่ได้ตรวจสอบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

47. ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องครอบคลุมถึงข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แต่เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน เนื่องจากลักษณะของข้อมูลและวิธีการนำเสนอข้อมูลทำให้ไม่สามารถแยกข้อมูลดังกล่าวออกจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้อย่างชัดเจน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

**ลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก1. ผู้บริหารใช้ดุลยพินิจต่าง ๆ เกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ก2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 กล่าวถึงลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชี[11] ในการพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจพบว่ามีความลำเอียงที่อาจเกิดขึ้นในการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีอาจสรุปได้ว่าผลกระทบโดยรวมของความไม่เป็นกลาง รวมถึงผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไข ทำให้งบการเงินโดยรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อบ่งชี้เกี่ยวกับความไม่เป็นกลางที่อาจกระทบต่อการประเมินของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินโดยรวมแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่นั้น รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

- การเลือกแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ได้แจ้งให้แก่ผู้บริหารทราบในระหว่างการตรวจสอบ (ตัวอย่างเช่น การแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรเพิ่มขึ้น แต่ไม่แก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ทำให้กำไรลดล
- ความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นในการจัดทำประมาณการทางบัญชี

ก3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 กล่าวถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นในการจัดทำประมาณการทางบัญชี[12] ข้อบ่งชี้ถึงความลำเอียงของผู้บริหารที่อาจเกิดขึ้นไม่ได้แปลว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงสำหรับวัตถุประสงค์ในการหาข้อสรุปเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีเสมอไป แต่ข้อบ่งชี้ดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่อการประเมินของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินโดยรวมปราศจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

**การเปิดเผยผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13(จ))

ก4. โดยทั่วไป งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปจะแสดงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินของกิจการ ในสถานการณ์ดังกล่าวผู้สอบบัญชีประเมินว่างบการเงินมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ

---

[11] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ภาคผนวก 2

[12] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 “การตรวจสอบประมาณการทางบัญชี รวมถึงประมาณการทางบัญชีเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง” ย่อหน้าที่ 21



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

ก5. ตามที่ได้อธิบายในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 การจัดทำงบการเงินโดยผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ถ้ามี) ต้องมีคำอธิบายที่เพียงพอเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน[13] คำอธิบายดังกล่าวมีความสำคัญเพราะเป็นการแจ้งให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงแม่บทที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน

ก6. คำอธิบายว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องแม่บทใดแม่บทหนึ่งนั้นจะเหมาะสมก็ต่อเมื่อ งบการเงินดังกล่าวจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทุกข้อของแม่บทนั้นซึ่งมีผลบังคับใช้ในระหว่างงวดที่งบการเงินนั้นครอบคลุมอยู่

ก7. คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องที่ใช้ภาษาที่แสดงเงื่อนไขหรือข้อจำกัดที่ไม่ชัดเจน (ตัวอย่างเช่น “งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นส่วนใหญ่”) เป็นคำอธิบายแม่บทที่ไม่เพียงพอ เพราะคำอธิบายดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดการเข้าใจผิดได้

*การอ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินมากกว่าหนึ่งแม่บท*

ก8. ในบางกรณี งบการเงินอาจระบุว่าจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินสองแม่บท (ตัวอย่างเช่น แม่บทการบัญชีของประเทศและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) ซึ่งอาจเกิดจากการที่ผู้บริหารถูกกำหนดให้หรือเลือกที่จะจัดทำงบการเงินตามแม่บททั้งสองแม่บท ซึ่งเป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องทั้งสองแม่บท คำอธิบายดังกล่าวจะเหมาะสมก็ต่อเมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการบัญชีแต่ละแม่บท ในการที่จะถือได้ว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บททั้งสองแม่บท งบการเงินนั้นต้องจัดทำขึ้นตามแม่บททั้งสองแม่บทพร้อม ๆ กันและโดยไม่ต้องมีการกระทบยอด ในทางปฏิบัติ การปฏิบัติตามแม่บททั้งสองแม่บทพร้อม ๆ กันเป็นไปได้ยาก เว้นแต่ประเทศดังกล่าวได้รับเอาแม่บทอื่น (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) มาเป็นแม่บทของประเทศหรือได้ขจัดอุปสรรคทั้งปวงในการปฏิบัติตามแม่บทดังกล่าวแล้ว

ก9. งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินแม่บทหนึ่ง และมีหมายเหตุประกอบงบการเงินหรืองบเพิ่มเติมเพื่อกระทบยอดไปยังงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทอีกแม่บทหนึ่ง ไม่ถือว่าเป็นงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทอื่น ทั้งนี้เพราะงบการเงินไม่ได้รวมข้อมูลทั้งหมดในลักษณะตามที่กำหนดโดยแม่บทอื่นนั้น

[13] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก2–ก3

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก10. อย่างไรก็ตาม งบการเงินอาจจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับแม่บทหนึ่ง และมีการอธิบายเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับขอบเขตที่งบการเงินนั้นเป็นไปตามแม่บทการบัญชีอีกแม่บทหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทของประเทศ มีการอธิบายเกี่ยวกับขอบเขตที่งบการเงินนั้นเป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) คำอธิบายดังกล่าวเป็นการให้ข้อมูลทางการเงินเพิ่มเติม และถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 47 และถูกครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชี

**รูปแบบของความเห็น** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18-19)

ก11. อาจมีบางกรณีที่การนำเสนองบการเงินไม่ถูกต้องตามที่ควร แม้ว่างบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ในกรณีเช่นนี้ อาจเป็นไปได้ที่ผู้บริหารจะเพิ่มการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเกินกว่าตามที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเจาะจงในแม่บท หรือในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้น ปฏิบัติต่างไปจากข้อกำหนดของแม่บทเพื่อให้การนำเสนองบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร

ก12. เป็นเรื่องที่ยากจะเกิดขึ้นที่ผู้สอบบัญชีจะพิจารณาว่า งบการเงินที่จัดทำตามแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์จะทำให้เกิดการเข้าใจผิด หากผู้สอบบัญชีได้พิจารณาตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 แล้วว่าแม่บทดังกล่าวเป็นที่ยอมรับได้[14]

**รายงานของผู้สอบบัญชี** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

ก13. รายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรครอบคลุมรายงานที่ออกในรูปแบบสำเนาถาวรและรายงานที่ออกในรูปแบบของสื่ออิเล็กทรอนิกส์

ก14. ภาคผนวกแสดงตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ซึ่งได้รวมองค์ประกอบต่าง ๆ ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 21-42

*รายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบที่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี*

ชื่อรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

ก15. ชื่อรายงานที่ระบุว่ารายงานนั้นเป็นรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตัวอย่างเช่น “รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” เป็นการยืนยันว่าผู้สอบบัญชีมีคุณสมบัติครบถ้วนตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในส่วนที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ ซึ่งทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นแตกต่างจากรายงานที่ออกโดยผู้อื่น

[14] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก)



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22)

ก16. กฎหมายหรือข้อบังคับในแต่ละประเทศมักกำหนดว่าใครเป็นผู้รับรายงานที่จะต้องถูกระบุในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยทั่วไปแล้วรายงานของผู้สอบบัญชีจะระบุถึงผู้ที่ให้จัดทำรายงานนั้น ซึ่งมักเป็นผู้ถือหุ้นหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการที่งบการเงินได้รับการตรวจสอบ

วรรคนำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23)

ก17. วรรคนำกล่าวว่า ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบงบการเงินของกิจการ ซึ่งประกอบด้วย [ระบุชื่อของงบการเงินแต่ละงบซึ่งประกอบกันเป็นงบการเงินฉบับสมบูรณ์ที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ระบุวันที่หรือรอบระยะเวลาบัญชีที่ครอบคลุมโดยงบการเงินแต่ละงบ] และสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ก18. เมื่อผู้สอบบัญชีทราบว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วจะรวมอยู่ในเอกสารที่มีข้อมูลอื่น เช่น รายงานประจำปี ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาที่จะระบุเลขหน้าที่จะนำเสนองบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว หากรูปแบบของการนำเสนอสามารถทำได้ ทั้งนี้เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินระบุงบการเงินที่รายงานของผู้สอบบัญชีกล่าวถึงได้

ก19. ความเห็นของผู้สอบบัญชีครอบคลุมงบการเงินฉบับสมบูรณ์ตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น ในกรณีของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปหลายแม่บท งบการเงินประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ ในบางประเทศข้อมูลเพิ่มเติมอาจถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26)

ก20. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 อธิบายถึงหลักการที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (ถ้ามี) ซึ่งเป็นพื้นฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี[15] ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (ถ้ามี) รับทราบถึงความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร ผู้บริหารยังต้องรับทราบถึงความรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยการอ้างถึงความรับผิดชอบทั้งสองประการนั้น จะช่วยอธิบายหลักการที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบให้แก่ผู้ใช้งบการเงิน

[15] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13(ญ)

ก21. ในบางสถานการณ์ อาจเป็นการเหมาะสมที่ผู้สอบบัญชีจะเพิ่มเติมในคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการในย่อหน้าที่ 26 เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินภายใต้สภาพแวดล้อมของประเทศนั้นหรือตามลักษณะของกิจการ

ก22. ย่อหน้าที่ 26 สอดคล้องกับความรับผิดชอบตามที่ตกลงร่วมกันในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสมตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210[16] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ให้คำอธิบายเพิ่มเติมว่า หากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดความรับผิดชอบดังกล่าวของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (ถ้ามี) ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่ากฎหมายหรือข้อบังคับนั้นได้รวมถึงความรับผิดชอบที่ในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้วมีผลเทียบเท่ากับความรับผิดชอบตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 สำหรับความรับผิดชอบที่เทียบเท่าดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจใช้ข้อความของกฎหมายหรือข้อบังคับนั้นเพื่ออธิบายความรับผิดชอบนั้นในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีหรือข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรในรูปแบบอื่นที่เหมาะสม ในกรณีดังกล่าว ข้อความนี้อาจใช้ในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่ออธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 26 ได้ ในสถานการณ์อื่นซึ่งรวมถึงกรณีที่ผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะไม่ใช้ข้อความของกฎหมายหรือข้อบังคับตามที่ปรากฏในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี ให้ใช้ข้อความตามย่อหน้าที่ 26

ก23. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารอาจอ้างถึงความรับผิดชอบต่อความเพียงพอของสมุดบัญชีและเอกสารหรือระบบบัญชีโดยเฉพาะเจาะจง เนื่องจากสมุดบัญชี เอกสาร และระบบต่าง ๆ เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน (ตามที่ให้คำนิยามไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315[17]) คำอธิบายในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 และในย่อหน้าที่ 26 จึงไม่อ้างอิงถึงสิ่งเหล่านี้โดยเฉพาะเจาะจง

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29-30)

ก24. รายงานของผู้สอบบัญชีระบุว่า ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีคือการแสดงความเห็นต่องบการเงินจากผลการตรวจสอบ เพื่อให้แตกต่างกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน

ก25. การอ้างถึงมาตรฐานที่ใช้เป็นการสื่อสารให้ผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีทราบว่าการตรวจสอบได้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด

---

[16] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 6(ข)(1)-(2)

[17] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ” ย่อหน้าที่ 4(ค)

ก26. ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ผู้สอบบัญชีไม่กล่าวว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี เว้นแต่ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 และมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ[18]

ความเห็นของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35-37)
ถ้อยคำของความเห็นของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

ก27. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 อธิบายว่าในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับของประเทศที่เกี่ยวข้องกำหนดถ้อยคำของรายงานของผู้สอบบัญชี (รวมถึงความเห็นของผู้สอบบัญชี) ที่แตกต่างอย่างมากจากข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี ในสถานการณ์เช่นนี้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีประเมินว่า

(ก) ผู้ใช้อาจเข้าใจผิดในความเชื่อมั่นที่ได้รับจากการตรวจสอบงบการเงินหรือไม่ และถ้าเป็นเช่นนั้น

(ข) คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้หรือไม่

ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กำหนดว่าผู้สอบบัญชีต้องไม่รับงานสอบบัญชี เว้นแต่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้ทำเช่นนั้น ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 การตรวจสอบที่เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าว เป็นการตรวจสอบที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีต้องไม่รวมการอ้างอิงใด ๆ ในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าการตรวจสอบได้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว[19]

"นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ" หรือ "แสดงตามความจริงและถูกต้องตามที่ควร"

ก28. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง เพราะรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ใช้ถ้อยคำ "นำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควร" เพียงถ้อยคำเดียว)

คำอธิบายข้อมูลที่งบการเงินนำเสนอ

ก29. ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ความเห็นของผู้สอบบัญชีกล่าวว่า งบการเงินแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวดและผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการสำหรับงวดสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ เช่น ในกรณีของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปหลายแม่บท

---

[18] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 20

[19] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 21



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำอธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและผลกระทบที่อาจมีต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี

ก30. การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในรายงานของผู้สอบบัญชีนั้น มีวัตถุประสงค์เพื่อแจ้งให้ผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีทราบถึงบริบทที่ใช้ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี และไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะจำกัดการประเมินตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 14 การระบุถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจใช้ถ้อยคำ เช่น
"…..ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน" หรือ
"…..ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปในประเทศ ก"

ก31. เมื่อแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องครอบคลุมถึงมาตรฐานรายงานทางการเงินและข้อกำหนดทางกฎหมาย การระบุถึงแม่บทจะใช้ถ้อยคำว่า "…..ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดในประมวลกฎหมายว่าด้วยบริษัทจำกัดของประเทศ ก" มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กล่าวถึงสถานการณ์ที่มีความขัดแย้งระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดทางกฎหมาย[20]

ก32. ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ก8 งบการเงินอาจจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินสองแม่บท ซึ่งทั้งสองแม่บทต่างก็เป็นแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นแม่บทแต่ละแม่บทจะถูกพิจารณาแยกต่างหากจากกันในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน และความเห็นของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 35 และ 36 ต้องอ้างถึงแม่บททั้งสองแม่บท ดังนี้

(ก) หากงบการเงินเป็นไปตามแม่บทแต่ละแม่บท จะมีการแสดงความเห็นสองความเห็น คือความเห็นว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องแม่บทหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น แม่บทของประเทศ) และความเห็นว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอีกแม่บทหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) ความเห็นเหล่านี้อาจแสดงโดยแยกต่างหากจากกันหรือเป็นข้อความเดียวกัน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินแสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศ ก และตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ)

(ข) หากงบการเงินเป็นไปตามแม่บทเพียงแม่บทเดียว แต่ไม่เป็นไปตามแม่บทอีกแม่บทหนึ่ง สามารถแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขว่างบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น แม่บทของประเทศ) แต่แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในส่วนที่เกี่ยวกับแม่บทอีกแม่บทหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) ตามที่กำหนดในมาตรฐานสอบบัญชี รหัส 705

[20] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 18

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก33. ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ก10 งบการเงินอาจแสดงถึงการปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับขอบเขตของการปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินอีกแม่บทหนึ่ง ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก46 ข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวถูกครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชี เนื่องจากไม่สามารถแยกออกจากงบการเงินได้อย่างชัดเจน

(ก) หากการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเกี่ยวกับการปฏิบัติตามแม่บทการบัญชีอีกแม่บทหนึ่งทำให้เกิดการเข้าใจผิด ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705

(ข) หากการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไม่ทำให้เกิดการเข้าใจผิด แต่ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วเห็นว่ามีความสำคัญเนื่องจากเป็นพื้นฐานในการทำความเข้าใจงบการเงินของผู้ใช้ ผู้สอบบัญชีจะเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 เพื่อให้ผู้ใช้สังเกตการเปิดเผยดังกล่าว

ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38-39)

ก34. ในบางประเทศ ผู้สอบบัญชีอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมในการรายงานเรื่องอื่น ๆ ที่นอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่องบการเงิน ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจต้องรายงานเรื่องต่าง ๆ บางเรื่องที่ผู้สอบบัญชีพบในระหว่างการตรวจสอบงบการเงิน ในอีกกรณีหนึ่ง ผู้สอบบัญชีอาจต้องใช้และรายงานวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือแสดงความเห็นต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง เช่น ความเพียงพอของสมุดและบันทึกทางการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีในบางประเทศมักให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบเพิ่มเติม ในการรายงานโดยเฉพาะเจาะจงในประเทศนั้น

ก35. ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานที่แยกต่างหาก

ก36. ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานเหล่านี้ อธิบายไว้ในส่วนที่แยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชี เพื่อแยกความรับผิดชอบดังกล่าวออกจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่องบการเงิน ในกรณีที่เกี่ยวข้อง ส่วนที่แยกต่างหากนี้อาจมีหัวข้อย่อยที่อธิบายถึงเนื้อหาของย่อหน้าที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานนั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 40)

ก37. ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีอาจเป็นในนามของสำนักงานสอบบัญชี หรือในนามของผู้สอบบัญชี หรือทั้งสองอย่าง ตามความเหมาะสมในแต่ละประเทศ ในบางประเทศ นอกเหนือจากลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดให้แจ้งในรายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับตำแหน่งทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชี หรือข้อเท็จจริงที่ว่าผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานแล้วแต่กรณี ได้รับการยอมรับจากหน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพที่เหมาะสมในประเทศนั้นแล้ว

วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 41)

ก38. วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีแจ้งให้ผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีทราบว่า ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับทราบและที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่นั้นแล้ว ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีได้กล่าวถึงในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560[21]

ก39. เนื่องจากความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นการแสดงความเห็นต่องบการเงินและงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะสรุปว่าผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ จนกว่าจะได้หลักฐานว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้บริหารได้ยอมรับถึงความรับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

ก40. ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคล (ตัวอย่างเช่น กรรมการ) ที่รับผิดชอบในการสรุปว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และระบุถึงกระบวนการในการอนุมัติที่จำเป็นในกรณีดังกล่าว หลักฐานของการอนุมัติดังกล่าวต้องได้มาก่อนการลงวันที่ในรายงานต่องบการเงิน อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศ กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ได้กำหนดกระบวนการในการอนุมัติ ในกรณีดังกล่าว ควรพิจารณาวิธีปฏิบัติที่กิจการใช้ในการจัดทำและสรุปงบการเงินของกิจการในขั้นสุดท้าย รวมถึงพิจารณาโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการ เพื่อระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีอำนาจในการสรุปว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับระบุถึงวันที่ในกระบวนการการรายงานทางการเงินที่คาดว่าการตรวจสอบจะเสร็จสมบูรณ์

[21] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 10-17



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก41. ในบางประเทศมีการกำหนดว่า งบการเงินต้องได้รับการอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นก่อนการนำงบการเงินดังกล่าวออกเผยแพร่ต่อสาธารณะ ในประเทศเหล่านี้ การอนุมัติขั้นสุดท้ายโดยผู้ถือหุ้นไม่ใช่เรื่องจำเป็นต่อการสรุปของผู้สอบบัญชีว่าได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้ว วันที่อนุมัติงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีคือวันที่ก่อนหน้านั้นที่ผู้มีอำนาจสรุปว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว และผู้มีอำนาจนั้นได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

*รายงานของผู้สอบบัญชีที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ* (อ้างถึงย่อหน้าที่ 43)

ก42. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 อธิบายว่า ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับนอกเหนือจากมาตรฐานการสอบบัญชี[22] ในกรณีเช่นนี้ ผู้สอบบัญชีอาจต้องใช้รูปแบบหรือถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชีที่แตกต่างจากที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 4 เมื่อการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รายงานของผู้สอบบัญชีในรูปแบบเดียวกันจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก โดยทำให้สามารถระบุได้ทันทีว่าการตรวจสอบนั้นเป็นไปตามมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับในระดับโลก เมื่อข้อแตกต่างระหว่างข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับและมาตรฐานการสอบบัญชีเป็นเรื่องของรูปแบบและถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชีเท่านั้น และรายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมถึงแต่ละองค์ประกอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 43(ก)-(ฌ) เป็นอย่างน้อย รายงานของผู้สอบบัญชีอาจอ้างถึงมาตรฐานการสอบบัญชีได้ ดังนั้นในสถานการณ์ดังกล่าวถือได้ว่าผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว แม้ว่ารูปแบบและถ้อยคำที่ใช้ในรายงานของผู้สอบบัญชีจะถูกกำหนดโดยข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ในกรณีที่ข้อกำหนดโดยเฉพาะในบางประเทศไม่ขัดแย้งกับมาตรฐานการสอบบัญชี การใช้รูปแบบและถ้อยคำตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ช่วยให้ผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีสามารถระบุรายงานของผู้สอบบัญชีได้ทันทีว่า เป็นรายงานจากการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดรูปแบบหรือถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชีที่แตกต่างอย่างมากจากข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี)

*รายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบที่เป็นไปตามทั้งมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศและมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ*

ก43. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ก44. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

---

[22] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก55

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**ข้อมูลเพิ่มเติมที่นำเสนอพร้อมกับงบการเงิน** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 46-47)

ก45. ในบางสถานการณ์ กิจการอาจถูกกำหนดโดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐาน หรืออาจเลือกโดยสมัครใจ ในการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องพร้อมกับงบการเงิน ตัวอย่างเช่น อาจนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้เกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือเพื่อให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับรายการในงบการเงินโดยเฉพาะเจาะจง ข้อมูลดังกล่าวโดยปกติแล้วจะนำเสนอในตารางเพิ่มเติมหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพิ่มเติม

ก46. ความเห็นของผู้สอบบัญชีครอบคลุมข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่สามารถแยกออกจากงบการเงินได้อย่างชัดเจนเนื่องจากลักษณะของข้อมูลและวิธีการนำเสนอข้อมูลดังกล่าว ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่หมายเหตุประกอบงบการเงินได้รวมถึงคำอธิบายเกี่ยวกับขอบเขตที่งบการเงินเป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินอีกแม่บทหนึ่ง ความเห็นของผู้สอบบัญชีจะครอบคลุมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือตารางเพิ่มเติมที่อ้างอิงจากงบการเงิน

ก47. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ถูกครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชี ไม่จำเป็นต้องถูกอ้างอิงถึงโดยเฉพาะเจาะจงในวรรคนำของรายงานของผู้สอบบัญชี หากมีการอ้างอิงถึงหมายเหตุในคำอธิบายของงบการเงินต่าง ๆ ที่ประกอบกันเป็นงบการเงินในวรรคนำ มีความเพียงพอแล้ว

ก48. กฎหมายหรือข้อบังคับอาจไม่ได้กำหนดว่าข้อมูลเพิ่มเติมต้องถูกตรวจสอบ และผู้บริหารอาจตัดสินใจที่จะไม่ขอให้ผู้สอบบัญชีรวมข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าวไว้ในขอบเขตของการตรวจสอบงบการเงิน

ก49. การประเมินของผู้สอบบัญชีว่า ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบถูกนำเสนอในลักษณะที่อาจทำให้เข้าใจว่าถูกครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และมีข้อความที่ระบุไว้อย่างชัดเจนว่า “ไม่ได้ตรวจสอบ” หรือไม่ เช่นในกรณีที่ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ถูกตรวจสอบถูกนำเสนอโดยเกี่ยวเนื่องกับงบการเงินและข้อมูลเพิ่มเติมที่ถูกตรวจสอบแล้ว

ก50. ผู้บริหารอาจเปลี่ยนการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบที่อาจทำให้เข้าใจว่าถูกครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชีโดย ตัวอย่างเช่น

- ไม่อ้างอิงจากงบการเงินไปยังตารางเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบหรือหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ไม่ได้ตรวจสอบ เพื่อที่ว่าข้อมูลที่ตรวจสอบแล้วและข้อมูลที่ไม่ได้ตรวจสอบมีการแบ่งแยกอย่างชัดเจนเพียงพอ
- จัดวางข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบไว้นอกงบการเงิน หรือหากการกระทำเช่นนั้นเป็นไปไม่ได้ในสถานการณ์นั้น อย่างน้อยที่สุดให้จัดวางหมายเหตุต่าง ๆ ที่ไม่ได้ตรวจสอบไว้ด้วยกันในตอนท้ายของหมายเหตุประกอบงบการเงินตามที่กำหนด และระบุไว้อย่างชัดเจนว่าหมายเหตุเหล่านั้นไม่ได้ตรวจสอบ หมายเหตุที่ไม่ได้ตรวจสอบที่ปะปนกับหมายเหตุที่ตรวจสอบแล้วอาจถูกเข้าใจผิดว่าได้ตรวจสอบแล้ว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก51. ข้อเท็จจริงที่ว่าข้อมูลเพิ่มเติมไม่ได้ตรวจสอบนั้น ไม่ได้ปลดเปลื้องผู้สอบบัญชีจากความรับผิดชอบในการอ่านข้อมูลดังกล่าว เพื่อระบุถึงความไม่สอดคล้องที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบ เป็นไปตามความรับผิดชอบที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720[23]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[23] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว”

**ภาคผนวก**

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14)

## ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน

**ตัวอย่างที่ 1** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

**ตัวอย่างที่ 2** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง

**ตัวอย่างที่ 3** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินรวมที่จัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**ตัวอย่างที่ 1**

**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

- **การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์**
- **งบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน**
- **ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210**
- **นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ**

**รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต**

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

**รายงานต่องบการเงิน**[24]

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

*ความรับผิดชอบของผู้บริหาร*[25] *ต่องบการเงิน*

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[24] ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

[25] หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

*ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี*

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการเพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ[26] การตรวจสอบรวมถึง การประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

*ความเห็น*

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[26] ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำ ดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการเพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

**รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น**

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**ตัวอย่างที่ 2**

**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

- **การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ**
- **งบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยผู้บริหารของกิจการตามแม่บทการรายงานทางการเงิน (กฎหมาย กขค) ของประเทศ ก (นั่นคือ แม่บทการรายงานทางการเงินซึ่งรวมถึงกฎหมายหรือข้อบังคับ ที่ออกแบบมาเพื่อให้บรรลุความต้องการข้อมูลทางการเงินโดยทั่วไปของผู้ใช้ในวงกว้าง แต่ที่ไม่ใช่แม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร)**
- **ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210**

**รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต**

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

*ความรับผิดชอบของผู้บริหาร*[27] *ต่องบการเงิน*

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเหล่านี้ ตามกฎหมาย กขค ของประเทศ ก และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

*ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี*

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

[27] หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ[28] การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีซึ่งข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

*ความเห็น*

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้ของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามกฎหมาย กขค ของประเทศ ก

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[28] ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำ ดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

**ตัวอย่างที่ 3**

**สถานการณ์ดังต่อไปนี้**

- **การตรวจสอบงบการเงินรวมที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยผู้บริหารของบริษัทใหญ่ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน**
- **ข้อตกลงในงานสอบบัญชีของกลุ่มบริษัท แสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210**
- **นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มบริษัท ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการรายงานอื่นตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ**

**รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต**

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

**รายงานต่องบการเงินรวม**[29]

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวม และงบกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

*ความรับผิดชอบของผู้บริหาร*[30] *ต่องบการเงินรวม*

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินรวมเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินรวมที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

[29] ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงินรวม” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

[30] หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

*ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี*

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินรวมดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินรวม วิธีการทดสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินรวมไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินรวมโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ[31] การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินรวมโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

*ความเห็น*

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินรวมข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

[31] ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่ กับการตรวจสอบงบการเงินรวม ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำ ดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินรวมโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น**

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์