



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710

ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว



มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 710 - ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ 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 710 - ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 - ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ © 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

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710

ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ลักษณะของข้อมูลเปรียบเทียบ	2 - 3
วันถือปฏิบัติ	4
วัตถุประสงค์	5
คำจำกัดความ	6
ข้อกำหนด	
วิธีการตรวจสอบ	7 - 9
การรายงานการตรวจสอบ	10 - 19
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
วิธีการตรวจสอบ	ก1
การรายงานการตรวจสอบ	ก2 - ก11
ภาคผนวก ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “ข้อมูลเปรียบเทียบ - ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลเปรียบเทียบในการตรวจสอบงบการเงิน ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อนหรืองบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ ให้นำข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510¹ มาถือปฏิบัติสำหรับการตรวจสอบยอดยกมา

ลักษณะของข้อมูลเปรียบเทียบ

2. ลักษณะของข้อมูลเปรียบเทียบซึ่งนำเสนอในงบการเงินของกิจการขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง โดยแนวทางที่ใช้กันแพร่หลายสำหรับความสัมพันธ์ในการรายงานของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลเปรียบเทียบดังกล่าวมีอยู่ 2 แนวทาง ได้แก่ ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ ซึ่งแนวทางที่จะนำมาใช้มักถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อกำหนด แต่อาจถูกกำหนดไว้ในข้อตกลงในการตอบรับงานได้เช่นเดียวกัน
3. ความแตกต่างที่สำคัญของรายงานการตรวจสอบ 2 แนวทางดังกล่าว คือ
 - (ก) ในกรณีที่เป็นตัวเลขเปรียบเทียบ ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินจะอ้างอิงถึงงวดปัจจุบันเท่านั้น
 - (ข) ในกรณีที่เป็นงบการเงินเปรียบเทียบ ความเห็นของผู้สอบบัญชีจะอ้างอิงถึงงบการเงินสำหรับแต่ละงวดที่นำเสนอมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงข้อกำหนดสำหรับรายงานของผู้สอบบัญชีในแต่ละกรณีแยกจากกัน

วันถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 “การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก”

วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือ
- (ก) เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับข้อมูลเปรียบเทียบที่รวมอยู่ในงบการเงินว่าได้มีการนำเสนอในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามข้อกำหนดสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ข) เพื่อรายงานตามความรับผิดชอบในการรายงานของผู้สอบบัญชี

คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) ข้อมูลเปรียบเทียบ หมายถึง จำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลซึ่งเกี่ยวข้องกับงวดก่อนหน้านั้นหนึ่งงวดหรือมากกว่าที่รวมอยู่ในงบการเงิน ซึ่งเป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) ตัวเลขเปรียบเทียบ หมายถึง ข้อมูลเปรียบเทียบซึ่งจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลอื่นสำหรับงวดก่อนได้นำมาแสดงรวมเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินงวดปัจจุบัน และมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นข้อมูลที่ให้ใช้เฉพาะในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับจำนวนเงิน และการเปิดเผยข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับงวดปัจจุบัน (ตามมาตรฐานฉบับนี้เรียกว่า “ตัวเลขงวดปัจจุบัน”) ทั้งนี้ ความละเอียดของการนำเสนอจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลอื่นขึ้นอยู่กับความเกี่ยวข้องของจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวกับตัวเลขงวดปัจจุบันเป็นหลัก
 - (ค) งบการเงินเปรียบเทียบ หมายถึง ข้อมูลเปรียบเทียบซึ่งจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลอื่นสำหรับงวดก่อนได้นำมาแสดงเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดปัจจุบัน และในกรณีที่งบการเงินเปรียบเทียบได้ผ่านการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะอ้างถึงงบการเงินนั้นในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ ความละเอียดของข้อมูลที่แสดงในงบการเงินเปรียบเทียบจะอยู่ในระดับเดียวกันกับงบการเงินงวดปัจจุบัน
- เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ การกล่าวถึง “งวดก่อน” จะหมายถึงความรวมถึง “งวดก่อน ๆ” หากข้อมูลเปรียบเทียบได้รวมจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับงวดก่อนมากกว่าหนึ่งงวด

ข้อกำหนด

วิธีการตรวจสอบ

7. ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่างบการเงินได้รวมข้อมูลเปรียบเทียบ ตามที่กำหนดไว้ในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และข้อมูลดังกล่าวมีการจัดประเภทอย่างเหมาะสมหรือไม่ ในการนี้ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า
 - (ก) ข้อมูลเปรียบเทียบตรงกันกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลอื่นที่แสดงในงวดก่อน หรือได้มีการปรับย้อนหลังตามความเหมาะสมหรือไม่ และ
 - (ข) นโยบายการบัญชีที่ใช้ในข้อมูลเปรียบเทียบมีความสม่ำเสมอกับนโยบายการบัญชีที่ใช้ในงวดปัจจุบัน หรือในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี จะต้องพิจารณาว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวได้มีการบันทึกบัญชีอย่างเหมาะสม และได้แสดงรายการ และเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่
8. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีได้รับรู้ว่ามีความเป็นไปได้ที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลเปรียบเทียบในขณะที่ทำการตรวจสอบงวดปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามความจำเป็นในสถานการณ์นั้นเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อพิจารณาว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ หากผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบงบการเงินงวดก่อน ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560² ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนมีการปรับปรุงแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าข้อมูลเปรียบเทียบตรงกับงบการเงินที่มีการปรับปรุงแก้ไขแล้ว
9. ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580³ ผู้สอบบัญชีต้องขอหนังสือรับรองสำหรับทุกงวดบัญชีที่อ้างถึงในความเห็นของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชียังต้องขอหนังสือรับรองเป็นการเฉพาะสำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปรับย้อนหลังเพื่อแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินงวดก่อน ซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลเปรียบเทียบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 14-17

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 “หนังสือรับรอง” ย่อหน้าที่ 14

การรายงานการตรวจสอบ

ตัวเลขเปรียบเทียบ

10. ในกรณีที่มีการนำเสนอตัวเลขเปรียบเทียบ ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องไม่อ้างอิงถึงตัวเลขเปรียบเทียบ ยกเว้นเฉพาะกรณีที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 11 ย่อหน้าที่ 12 และย่อหน้าที่ 14 (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก2)
11. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนที่ได้เผยแพร่ไปแล้วอย่างมีเงื่อนไข ไม่แสดงความเห็น หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และข้อมูลและเหตุการณ์ที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปยังไม่ได้รับการแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่องบการเงินงวดปัจจุบัน ทั้งนี้ ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง
 - (ก) อ้างอิงถึงตัวเลขงวดปัจจุบันและตัวเลขเปรียบเทียบ ในการอธิบายถึงสาเหตุของการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เมื่อข้อมูลและเหตุการณ์นั้นมีผลกระทบหรืออาจมีผลกระทบต่อตัวเลขงวดปัจจุบันอย่างมีสาระสำคัญ หรือ
 - (ข) ในกรณีอื่น ๆ อธิบายว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขที่มีต่อความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ของตัวเลขงวดปัจจุบันและตัวเลขเปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก3-ก5)
12. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีว่างบการเงินงวดก่อนมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้เคยแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขไว้ และตัวเลขเปรียบเทียบยังไม่ได้มีการปรับย้อนหลังอย่างเหมาะสม หรือยังไม่ได้มีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดปัจจุบัน ซึ่งตัวเลขเปรียบเทียบได้แสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งในงบการเงินงวดปัจจุบัน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก6)

งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน

13. ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน และผู้สอบบัญชีไม่ถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อตัวเลขเปรียบเทียบ และผู้สอบบัญชีได้ตัดสินใจที่จะอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน ในวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ต้องระบุเรื่องต่อไปนี้

- (ก) งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน
- (ข) รูปแบบของความเห็นที่ผู้สอบบัญชีคนก่อนแสดงไว้ และเหตุผลสำหรับกรณีที่เป็นความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และ
- (ค) วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7)

งบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ

14. ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องระบุในวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าตัวเลขเปรียบเทียบไม่ได้มีการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม ข้อความดังกล่าวไม่ได้ปลดปล่อยภาระของผู้สอบบัญชีจากข้อกำหนดที่ระบุให้ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่ายอดยกมาไม่ได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบัน⁴

งบการเงินเปรียบเทียบ

15. ในกรณีที่งบการเงินเปรียบเทียบได้มีการนำเสนอ ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องอ้างถึงงวดบัญชีแต่ละงวดที่งบการเงินได้มีการนำเสนอ พร้อมทั้งความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก9)
16. ในการรายงานต่องบการเงินงวดก่อนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงวดปัจจุบัน หากความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนดังกล่าวแตกต่างไปจากความเห็นซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงไว้เดิม ผู้สอบบัญชีต้องเปิดเผยถึงเหตุผลสำคัญที่ทำให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแตกต่างไปจากที่รายงานไว้เดิมในวรรคเรื่องอื่น ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706⁵ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 ย่อหน้าที่ 6

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ย่อหน้าที่ 8

งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน

17. ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน นอกจากการแสดงความเห็นต่องบการเงินงวดปัจจุบัน ในวรรคเรื่องอื่น ผู้สอบบัญชีต้องระบุว่า
- (ก) งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน
 - (ข) รูปแบบของความเห็นที่ผู้สอบบัญชีคนก่อนแสดงไว้ และเหตุผลสำหรับกรณีที่เป็นความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และ
 - (ค) วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน
- เว้นแต่ว่ารายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่องบการเงินงวดก่อนได้มีการออกใหม่พร้อมกับงบการเงิน
18. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีสรุปว่างบการเงินงวดก่อนมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งผู้สอบบัญชีคนก่อนได้เคยแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขไว้ ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเรื่องการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวกับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ยกเว้นในกรณีที่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทุกคนเกี่ยวข้องกับการบริหารกิจการ⁶ และร้องขอให้แจ้งผู้สอบบัญชีคนก่อนทราบ หากงบการเงินงวดก่อนได้มีการแก้ไขแล้วและผู้สอบบัญชีคนก่อนเห็นด้วยที่จะออกรายงานการสอบบัญชีฉบับใหม่ต่องบการเงินงวดก่อนที่มีการแก้ไขแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องรายงานต่องบการเงินเฉพาะงวดปัจจุบันเท่านั้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก11)

งบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ

19. ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องระบุในวรรคเรื่องอื่นว่า งบการเงินเปรียบเทียบกับไม่ได้มีการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม ข้อความดังกล่าวไม่ได้ปลดปล่อยภาระของผู้สอบบัญชีจากข้อกำหนดที่ระบุให้ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่ายอดยกมาไม่ได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบัน⁷

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 13

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 ย่อหน้าที่ 6

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

วิธีการตรวจสอบ

หนังสือรับรอง (อ้างอิงย่อหน้า 9)

- ก1. ในกรณีของงบการเงินเปรียบเทียบ ผู้สอบบัญชีต้องขอหนังสือรับรองสำหรับทุกงวดบัญชีที่อ้างอิงในความเห็นของผู้สอบบัญชี เนื่องจากผู้บริหารจำเป็นต้องยืนยันว่าหนังสือรับรองที่ได้ให้ไว้ในงวดก่อนยังมีความเหมาะสมอยู่ในกรณีของตัวเลขเปรียบเทียบ ผู้สอบบัญชีจะขอหนังสือรับรองสำหรับงวดปัจจุบันเท่านั้น เนื่องจากความเห็นของผู้สอบบัญชีได้แสดงต่องบการเงินงวดดังกล่าวซึ่งได้รวมตัวเลขเปรียบเทียบแล้ว อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีจะขอหนังสือรับรองเป็นการเฉพาะสำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงย้อนหลังเพื่อแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินงวดก่อน ซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลเปรียบเทียบ

การรายงานการตรวจสอบ

ตัวเลขเปรียบเทียบ

ไม่อ้างอิงในความเห็นของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้า 10)

- ก2. ความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่อ้างอิงถึงตัวเลขเปรียบเทียบ เนื่องจากความเห็นของผู้สอบบัญชียุคนั้นได้แสดงต่องบการเงินงวดปัจจุบันโดยรวม ซึ่งได้รวมตัวเลขเปรียบเทียบแล้ว

การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข (อ้างอิงย่อหน้า 11)

- ก3. ในกรณีที่รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนซึ่งได้เผยแพร่ไปแล้ว ได้มีการแสดงความเห็นไว้อย่างมีเงื่อนไข ไม่แสดงความเห็น หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และข้อมูลและเหตุการณ์ที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปได้รับการแก้ไขและได้มีการบันทึกบัญชีหรือได้เปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมในงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดปัจจุบันไม่ต้องอ้างอิงถึงการรายงานแบบที่เปลี่ยนแปลงไปก่อนหน้านี้

- ก4. ในกรณีที่ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนซึ่งได้เสนอไปแล้วเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ข้อมูลและเหตุการณ์ที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขอาจไม่เกี่ยวข้องกับตัวเลขงวดปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข การไม่แสดงความเห็น หรือการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (ตามความเหมาะสม) อาจจำเป็นต้องงบการเงินงวดปัจจุบัน เนื่องจากผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไป

ได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขที่มีต่อความสามารถในการเปรียบเทียบกัน
ได้ของตัวเลขงวดปัจจุบันและตัวเลขเปรียบเทียบ

- ก5. ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีที่รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินงวดก่อนเป็นการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และข้อมูลและเหตุการณ์ที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปยังไม่ได้รับการแก้ไขได้แสดงไว้ในตัวอย่างที่ 1 และตัวอย่างที่ 2 ของภาคผนวก

การแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินงวดก่อน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12)

- ก6. ในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนซึ่งได้แสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงยังไม่ได้รับการแก้ไข และผู้สอบบัญชีไม่ได้ออกรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่ แต่ตัวเลขเปรียบเทียบได้มีการปรับปรุงหรือเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมแล้วในงบการเงินงวดปัจจุบัน รายงานของผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เพื่ออธิบายถึงสถานการณ์ และอ้างอิงการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งได้อธิบายข้อมูลและเหตุการณ์ดังกล่าวไว้อย่างครบถ้วน (ดูมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 706)

งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 13)

- ก7. ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีที่งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อนและผู้สอบบัญชีไม่ถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนในส่วน of ตัวเลขเปรียบเทียบได้แสดงไว้ในตัวอย่างที่ 3 ของภาคผนวก

งบการเงินเปรียบเทียบ

การอ้างอิงในความเห็นของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15)

- ก8. เนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินเปรียบเทียบนั้นใช้สำหรับงบการเงินแต่ละงวดที่นำเสนอ ดังนั้นผู้สอบบัญชีอาจแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็น หรือเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ต้องบการเงินงวดบัญชีใดงวดบัญชีหนึ่งหรือมากกว่า ในขณะที่แสดงความเห็นที่แตกต่างกันต้องบการเงินงวดอื่น

- ก9. ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นทั้งต้องบการเงินงวดปัจจุบันและงบการเงินงวดก่อน ซึ่งเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงวดปัจจุบัน และงบการเงินงวดก่อนได้มีการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และข้อมูลและเหตุการณ์ที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีเปลี่ยนแปลงไปยังไม่ได้รับการแก้ไขได้แสดงไว้ในตัวอย่างที่ 4 ของภาคผนวก

ความเห็นต่อการเงินงวดก่อนแตกต่างไปจากความเห็นที่แสดงไว้เดิม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก10. ในกรณีที่รายงานต่อการเงินงวดก่อนเกี่ยวข้องกับตรวจสอบงวดปัจจุบัน ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการเงินงวดก่อนอาจแตกต่างไปจากความเห็นที่แสดงไว้เดิม หากผู้สอบบัญชีได้รับรู้ถึงสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่กระทบต่อการเงินงวดก่อนอย่างมีสาระสำคัญในระหว่างการตรวจสอบงบการเงินงวดปัจจุบัน ในบางประเทศ ผู้สอบบัญชีอาจมีความรับผิดชอบที่ต้องรายงานเพิ่มเติมซึ่งออกแบบเพื่อปกป้องความน่าเชื่อถือในอนาคตของรายงานของผู้สอบบัญชีต่อการเงินงวดก่อนที่ได้เผยแพร่ไปแล้ว

งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18)

ก11. ผู้สอบบัญชีคนก่อนอาจไม่สามารถหรือไม่สมัครใจที่จะออกรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่ต่อการเงินงวดก่อน วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีอาจระบุว่าผู้สอบบัญชีคนก่อนได้เสนอรายงานการสอบบัญชีต่อการเงินงวดก่อนไว้ก่อนที่จะมีการแก้ไข นอกจากนี้ หากผู้สอบบัญชีได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบและได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้เป็นที่พอใจเกี่ยวกับความเหมาะสมของการแก้ไขดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มวรรคต่อไปในรายงานของผู้สอบบัญชี

จากการตรวจสอบงบการเงินสำหรับปี พ.ศ. 25X2 ข้าพเจ้ายังได้ตรวจสอบรายการปรับปรุงตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ ที่ใช้ในการปรับปรุงงบการเงินสำหรับปี พ.ศ. 25X1 ข้าพเจ้าเห็นว่ารายการปรับปรุงดังกล่าวเหมาะสมและได้นำไปปรับปรุงงบการเงินตามควรแล้ว ข้าพเจ้าไม่ได้รับการแต่งตั้งให้ทำการตรวจสอบ สอบทานหรือวิธีอื่นใดต่องบการเงินของบริษัทสำหรับปี พ.ศ. 25X1 นอกเหนือจากการปรับปรุงดังกล่าว ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่สามารถแสดงความเห็น หรือให้ความเชื่อมั่นต่องบการเงินสำหรับปี พ.ศ. 25X1 โดยรวม

ภาคผนวก

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี

ตัวอย่างที่ 1 – ตัวเลขเปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก5)

ตัวอย่างรายงานในสถานการณ์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 11(ก) มีดังนี้

รายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงินงวดก่อนซึ่งได้เผยแพร่ไปแล้วโดยได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- ข้อมูลและเหตุการณ์ซึ่งทำให้รายงานต้องเปลี่ยนแปลงไปยังไม่ได้รับการแก้ไข
- ผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ต่อตัวเลขงวดปัจจุบันมีสาระสำคัญ และทำให้การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปสำหรับตัวเลขงวดปัจจุบัน

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต้องการเงิน⁸

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

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁹ ต้องการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

⁸ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต้องการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของกิจการ¹⁰ การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ บริษัทไม่ได้บันทึกค่าเสื่อมราคาในงบการเงินซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน การไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวเป็นผลมาจากการตัดสินใจของผู้บริหารเมื่อต้นปีก่อน ซึ่งส่งผลให้ข้าพเจ้าแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินสำหรับปีดังกล่าว หากบริษัทคิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สำหรับอาคารและอัตราร้อยละ 20 ต่อปีสำหรับอุปกรณ์ ขาดทุนสำหรับปีจะเพิ่มขึ้น จำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X0 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะลดลงด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X0 และขาดทุนสะสมจะเพิ่มขึ้นจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X0

¹⁰ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

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

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

ตัวอย่างที่ 2 – ตัวเลขเปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก5)

ตัวอย่างรายงานในสถานการณ์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 11(ข) มีดังนี้

- รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินงวดก่อนที่ได้เผยแพร่ไปแล้วโดยได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- ข้อมูลและเหตุการณ์ซึ่งทำให้รายงานต้องเปลี่ยนแปลงไป ยังไม่ได้รับการแก้ไข
- ผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ต่อตัวเลขงวดปัจจุบันไม่มีสาระสำคัญ แต่ทำให้การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ยังไม่ได้รับการแก้ไขซึ่งมีผลต่อการเปรียบเทียบของตัวเลขงวดปัจจุบันและตัวเลขเปรียบเทียบ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต้องบการเงิน¹¹

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

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹² ต้องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

¹¹ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต้องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

¹² หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า งบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ¹³ การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

เนื่องจากข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท กขค ในระหว่างปี พ.ศ. 25X0 ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถเข้าถึงเหตุการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นงวด ของงวดดังกล่าว หรือใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจในปริมาณสินค้าคงเหลือนั้นได้ สินค้าคงเหลือต้นงวดมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าจำเป็นต้องปรับปรุงผลการดำเนินงาน และกำไรสะสมต้นงวดสำหรับปี พ.ศ. 25X0 หรือไม่ เพียงใด ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X0 จึงมีเงื่อนไขในเรื่องดังกล่าว และความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินงวดปัจจุบันจึงมีเงื่อนไขในเรื่องนี้ด้วย เนื่องจากอาจมีผลกระทบต่อเปรียบเทียบตัวเลขงวดปัจจุบันกับตัวเลขเปรียบเทียบ

¹³ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

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

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

ตัวอย่างที่ 3 – ตัวเลขเปรียบเทียบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 7)

ตัวอย่างรายงานในสถานการณ์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 13 มีดังนี้

- งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน
- ผู้สอบบัญชีไม่ถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนในส่วน of ตัวเลขเปรียบเทียบ และผู้สอบบัญชีได้อ้างอิงถึงผู้สอบบัญชีคนก่อน

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน¹⁴

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

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹⁵ ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

¹⁴ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

¹⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของกิจการ¹⁶ การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ความเห็น

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

เรื่องอื่น ๆ

งบการเงินของบริษัท กชค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X0 ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น ซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขตามรายงานลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 25X1

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

¹⁶ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

ตัวอย่างที่ 4 – งบการเงินเปรียบเทียบ (อ้างถึงย่อหน้า ก9)

ตัวอย่างรายงานในสถานการณ์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 15 มีดังนี้

- ผู้สอบบัญชีต้องรายงานทั้งต่องบการเงินงวดปัจจุบันและงบการเงินงวดก่อนสำหรับการตรวจสอบงบการเงินปีปัจจุบัน
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินงวดก่อนที่ได้เผยแพร่ไปแล้วโดยได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- ข้อมูลและเหตุการณ์ซึ่งทำให้รายงานต้องเปลี่ยนแปลงไปยังไม่ได้แก้ไข
- ผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ของข้อมูลและเหตุการณ์ต่อตัวเลขงวดปัจจุบันมีสาระสำคัญทั้งต่องบการเงินงวดปัจจุบันและงบการเงินงวดก่อน และทำให้การแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน¹⁷

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และ พ.ศ. 25X0 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของแต่ละปี รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่นๆ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร¹⁸ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

¹⁷ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดของทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”)

¹⁸ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล งบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณา

การควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ¹⁹ การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ บริษัทไม่ได้บันทึกค่าเสื่อมราคาในงบการเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากบริษัทคิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สำหรับอาคารและอัตราร้อยละ 20 ต่อปีสำหรับอุปกรณ์ ขาดทุนสำหรับปีจะเพิ่มขึ้นจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X0 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์จะลดลงด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X0 และขาดทุนสะสมจะเพิ่มขึ้นจำนวน XXX บาท ในปี พ.ศ. 25X1 และจำนวน XXX บาทในปี พ.ศ. 25X0

¹⁹ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบจากเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคก่อนที่ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขงบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และ พ.ศ. 25X0 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของแต่ละปี โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์