



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



ISA™ 720 (ปรับปรุง) – ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษ ในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2558 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนเมษายน พ.ศ. 2559 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปล มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐาน การสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมด ที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 720 (ปรับปรุง) – ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น © 2015 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) – ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับ ข้อมูลอื่น © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA™ 720 (Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information 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 เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ใน ลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

ทั้งนี้ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับต้นฉบับ Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC (ISBN: 978-1-60815-318-3) โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ไม่ได้กระทบต่อข้อกำหนดหรือหลักการที่สำคัญของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-9
วันถือปฏิบัติ	10
วัตถุประสงค์	11
คำจำกัดความ	12
ข้อกำหนด	
การได้มาซึ่งข้อมูลอื่น	13
การอ่านและการพิจารณาข้อมูลอื่น	14-15
การตอบสนองเมื่อปรากฏว่าอาจมีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญหรือข้อมูลอื่นอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ	16
การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ	17-19
การตอบสนองเมื่อมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินหรือมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน	20
การรายงาน	21-24
เอกสารหลักฐาน	25



การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำจำกัดความของข้อมูลอื่น	ก1-ก10
การได้มาซึ่งข้อมูลอื่น	ก11-ก22
การอ่านและการพิจารณาข้อมูลอื่น	ก23-ก38
การตอบสนองเมื่อปรากฏว่าอาจมีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญหรือข้อมูลอื่น อาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ	ก39-ก43
การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ	ก44-ก50
การตอบสนองเมื่อมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินหรือมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ ให้เป็นปัจจุบัน	ก51
การรายงาน	ก52-ก59
ภาคผนวก 1 ตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการอื่นที่อาจรวมอยู่ในข้อมูลอื่น	
ภาคผนวก 2 ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่น	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวกับข้อมูลอื่น ทั้งที่เป็นข้อมูลทางการเงินหรือไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน (นอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินดังกล่าว) ซึ่งแสดงรวมอยู่ในรายงานประจำปีของกิจการ รายงานประจำปีของกิจการอาจเป็นเอกสารฉบับเดียวหรือเอกสารที่รวมเป็นชุดเพื่อใช้ในวัตถุประสงค์เดียวกัน
2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เขียนขึ้นในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนั้น การเข้าใจในวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จะต้องเข้าใจในบริบทของวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 11 ของมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 200¹ ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีได้ออกแบบมาเพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์เฉพาะและวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีนอกเหนือไปจากที่ได้รับเพื่อการแสดงความเห็นต่องบการเงิน
3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีอ่านและพิจารณาข้อมูลอื่น เนื่องจากข้อมูลอื่นอาจมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งอาจชี้ให้เห็นว่างบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งอาจลดความน่าเชื่อถือของทั้งงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินดังกล่าว การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญดังกล่าวอาจมีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ ซึ่งรายงานของผู้สอบบัญชีได้รายงานถึง
4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง² ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีหลีกเลี่ยงการเชื่อมโยงข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่ามีข้อผิดพลาดหรือทำให้เข้าใจคลาดเคลื่อนในสาระสำคัญ ข้อความหรือข้อมูลที่ได้รับการตกแต่ง ไม่ว่าจะโดยประมาท เลินเล่อ หรือละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่กำหนดให้ต้องแสดงไว้ ซึ่งการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลทำให้เข้าใจคลาดเคลื่อนได้

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

² ข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ - คำชี้แจงข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ในส่วนที่ 4 ย่อหน้าที่ 110.2

5. ข้อมูลอื่นอาจรวมถึงจำนวนเงินหรือรายการอื่นที่มีวัตถุประสงค์เช่นเดียวกัน เพื่อสรุปหรือให้รายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือรายการอื่นในงบการเงิน และจำนวนเงินอื่นหรือรายการอื่นซึ่งเป็นการที่ผู้สอบบัญชีได้รับการตรวจสอบ ข้อมูลอื่นอาจรวมถึงเรื่องอื่นด้วย
6. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลอื่น (นอกเหนือไปจากความรับผิดชอบต่อการรายงานที่เกี่ยวข้อง) ให้ถือปฏิบัติโดยไม่คำนึงว่าผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นก่อนหรือภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
7. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ไม่นำไปใช้กับ
 - (ก) การประกาศข้อมูลทางการเงินเบื้องต้น หรือ
 - (ข) เอกสารเสนอขายหลักทรัพย์ รวมถึงหนังสือชี้ชวน
8. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ไม่ใช่หน้าที่ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่นหรือกำหนดภาระหน้าที่ของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลอื่น
9. กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดภาระหน้าที่เพิ่มเติมสำหรับผู้สอบบัญชีในเรื่องเกี่ยวกับข้อมูลอื่น นอกเหนือไปจากขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

วันถือปฏิบัติ

10. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

วัตถุประสงค์

11. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีในการอ่านข้อมูลอื่น คือ
 - (ก) เพื่อพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและงบการเงินหรือไม่
 - (ข) เพื่อพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ของผู้สอบบัญชีที่ได้รับจากการตรวจสอบหรือไม่
 - (ค) เพื่อตอบสนองได้อย่างเหมาะสมเมื่อผู้สอบบัญชีระบุว่ามี ความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญเกิดขึ้น หรือเมื่อผู้สอบบัญชีตระหนักว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - (ง) เพื่อรายงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

คำจำกัดความ

12. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้

- (ก) รายงานประจำปี หมายถึง เอกสารหรือชุดของเอกสารที่จัดทำขึ้นโดยปกติเป็นประจำทุกปี โดยผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือประเพณีปฏิบัติ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เจ้าของ (หรือผู้มีส่วนได้เสียที่คล้ายคลึงกัน) มีข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการและผลประกอบการของกิจการและฐานะทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในงบการเงิน รายงานประจำปีได้รวมหรือมาพร้อมกับงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินนั้นและมักจะรวมข้อมูลเกี่ยวกับการพัฒนาของกิจการ แนวโน้มในอนาคตและความเสี่ยงและความไม่แน่นอน สารจากส่วนงานกำกับดูแลของกิจการ และรายงานซึ่งครอบคลุมถึงเรื่องในการกำกับดูแลไว้ด้วย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก5)
- (ข) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของข้อมูลอื่น หมายถึง การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของข้อมูลอื่นมีอยู่เมื่อข้อมูลอื่นแสดงไม่ถูกต้องหรือทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อน (รวมถึงการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต่อการทำความเข้าใจอย่างเหมาะสมในเรื่องที่มีการเปิดเผยไว้ในข้อมูลอื่น) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6-ก7)
- (ค) ข้อมูลอื่น หมายถึง ข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน (นอกเหนือจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินดังกล่าว) ซึ่งรวมอยู่ในรายงานประจำปีของกิจการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก10)

ข้อกำหนด

การได้มาซึ่งข้อมูลอื่น

13. ผู้สอบบัญชีต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11-ก22)

- (ก) กำหนดโดยการปรึกษาหารือร่วมกับผู้บริหารเกี่ยวกับเอกสารหรือชุดของเอกสาร ซึ่งประกอบด้วยรายงานประจำปี และลักษณะแผนงานของกิจการ และเวลาในการออกเอกสารหรือชุดเอกสารดังกล่าว
- (ข) จัดเตรียมงานอย่างเหมาะสมร่วมกับผู้บริหาร เพื่อให้ได้รับเอกสารหรือชุดเอกสารประกอบด้วยรายงานประจำปีชุดสุดท้ายอย่างทันเวลา และหากเป็นไปได้ ให้ได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- (ค) ขอหนังสือรับรองจากผู้บริหารเมื่อเอกสารหรือชุดเอกสารตามที่กำหนดในข้อ (ก) บางส่วนหรือทั้งหมดจะได้รับภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยระบุในหนังสือรับรองว่าเอกสารหรือชุดเอกสาร ซึ่งประกอบด้วยรายงานประจำปีชุดสุดท้ายจะนำเสนอให้แก่ผู้สอบบัญชีเมื่อจัดทำแล้ว และก่อนที่กิจการจะออกเอกสารนั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานให้เสร็จสิ้นตามวิธีที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก22)



การอ่านและการพิจารณาข้อมูลอื่น

14. ผู้สอบบัญชีต้องอ่านข้อมูลอื่นและในการอ่านนั้น ผู้สอบบัญชีต้อง (อ้างถึงย่อหน้า ก23-ก24)
- (ก) พิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและงบการเงินหรือไม่ โดยพื้นฐานในการพิจารณา ผู้สอบบัญชีต้องประเมินความสอดคล้อง เปรียบเทียบจำนวนเงินหรือรายการอื่นในข้อมูลอื่นที่ถูกเลือก (ซึ่งเป็นจำนวนหรือรายการเดียวกัน หรือในรูปแบบสรุป หรือให้รายละเอียดมากขึ้น สำหรับจำนวนเงินหรือรายการอื่นในงบการเงิน) กับจำนวนเงินนั้นหรือรายการอื่นนั้นในงบการเงิน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก25-ก29)
 - (ข) พิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ที่รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ในบริบทของหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับและข้อสรุปที่ได้จากการตรวจสอบหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30-ก36)
15. ในขณะที่อ่านข้อมูลอื่นตามย่อหน้าที่ 14 ผู้สอบบัญชีต้องมีความระมัดระวังว่ามีข้อบ่งชี้ว่าข้อมูลอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกบงบการเงิน หรือความรู้ที่รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24 และ ก37-ก38)

การตอบสนองเมื่อปรากฏว่าอาจมีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญหรือข้อมูลอื่นอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

16. หากผู้สอบบัญชีระบุว่าอาจมีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ (หรือตระหนักได้ว่าข้อมูลอื่นอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ) ผู้สอบบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหาร และปฏิบัติวิธีปฏิบัติอื่นหากพิจารณาว่าจำเป็น เพื่อสรุปให้ได้ว่า (อ้างถึงย่อหน้า ก39-ก43)
- (ก) ข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่
 - (ข) งบการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่
 - (ค) มีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบันหรือไม่

การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

17. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องร้องขอให้ผู้บริหารแก้ไขข้อมูลอื่นนั้น
- (ก) หากผู้บริหารเห็นด้วยกับการแก้ไขให้ถูกต้อง ผู้สอบบัญชีต้องสรุปให้ได้ว่ามีการแก้ไขแล้ว หรือ
 - (ข) หากผู้บริหารปฏิเสธการแก้ไขให้ถูกต้อง ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลและร้องขอให้แก้ไขให้ถูกต้อง



18. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าข้อมูลอื่นที่ได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และข้อมูลอื่นนั้นไม่ถูกแก้ไขให้ถูกต้องภายหลังจากได้สื่อสารเรื่องดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการอย่างเหมาะสม รวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก44)
- (ก) การพิจารณาถึงผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีหรือการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับแผนที่ยุติบัญชีได้วางไว้ เพื่อระบุถึงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในรายงานของผู้สอบบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 22(จ)(2)) หรือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก45)
 - (ข) การถอนตัวจากงานตรวจสอบหากการถอนตัวดังกล่าวสามารถปฏิบัติได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก46-ก47)
19. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าข้อมูลอื่นที่ได้รับภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) ปฏิบัติงานตรวจสอบที่จำเป็นตามแต่สถานการณ์หากมีการแก้ไขข้อมูลอื่นให้ถูกต้องแล้ว หรือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก48)
 - (ข) ดำเนินการตามที่เห็นว่าเหมาะสมตามสิทธิและภาระผูกพันตามกฎหมายของผู้สอบบัญชี หากภายหลังการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลแล้วไม่มีการแก้ไขข้อมูลอื่นให้ถูกต้อง เพื่อนำเสนอการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ไม่ได้แก้ไขให้ถูกต้องกับผู้ที่ใช้ที่รายงานของผู้สอบบัญชีได้รายงานถึงอย่างเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก49-ก50)

การตอบสนองเมื่อมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินหรือมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับปรุงการทำความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน

20. หากผู้สอบบัญชีสรุปผลการปฏิบัติงานตามวิธีการในย่อหน้าที่ 14-15 ว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน หรือมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีต้องตอบสนองอย่างเหมาะสมให้เป็นไปตามมาตรฐานฉบับอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก51)

การรายงาน

21. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมส่วนที่แยกแสดงภายใต้หัวข้อ “ข้อมูลอื่น” หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม ณ วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อ
- (ก) ผู้สอบบัญชีได้รับหรือคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่น สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือ
 - (ข) ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนหรือทั้งหมด สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการอื่นที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก52)

22. เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมส่วนของ “ข้อมูลอื่น” ให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 21 ไว้ ส่วนนี้ต้องรวม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก53)
- (ก) ข้อความแสดงถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อข้อมูลอื่น
 - (ข) การระบุว่า
 - (1) ข้อมูลอื่น (ถ้ามี) ได้รับโดยผู้สอบบัญชีก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (2) สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ข้อมูลอื่น (ถ้ามี) ที่คาดว่าจะได้ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (ค) ข้อความแสดงว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่น และ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงไม่แสดงความเห็น (หรือจะไม่แสดงความเห็น) จากการตรวจสอบหรือให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น
 - (ง) รายละเอียดเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการอ่าน การพิจารณาและการรายงานต่อข้อมูลอื่นตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
 - (จ) หากผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้มี
 - (1) ข้อความว่าผู้สอบบัญชีไม่มีเหตุการณ์ที่ต้องรายงาน หรือ
 - (2) ข้อความอธิบายถึงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ยังไม่ได้แก้ไขให้ถูกต้องในข้อมูลอื่น หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข
23. หากผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข หรือเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)³ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงผลกระทบของเหตุการณ์ซึ่งทำให้ความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนไปสำหรับข้อความที่กำหนดในย่อหน้าที่ 22 (จ) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก54-ก58)

การรายงานที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

24. หากมีกฎหมายหรือข้อบังคับเป็นการเฉพาะ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีอ้างอิงข้อมูลอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยใช้รูปแบบหรือถ้อยคำเฉพาะ รายงานของผู้สอบบัญชีต้องอ้างอิงถึงมาตรฐานการสอบบัญชีเฉพาะในกรณีที่รายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมเรื่องดังต่อไปนี้ไว้เป็นอย่างน้อย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก59)
- (ก) การระบุว่าผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (ข) คำอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น
 - (ค) คำบรรยายอย่างชัดเจนที่ระบุถึงผลของงานของผู้สอบบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์นี้

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

เอกสารหลักฐาน

25. ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230⁴ ซึ่งนำมาใช้กับมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีต้องรวมเรื่องดังต่อไปนี้ไว้ในเอกสารหลักฐานการตรวจสอบ
- (ก) การบันทึกวิธีปฏิบัติที่ใช้ภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
 - (ข) ข้อมูลอื่นชุดสุดท้าย ซึ่งผู้สอบบัญชีใช้ปฏิบัติงานตามกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำจำกัดความ

รายงานประจำปี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12 (ก))

- ก1. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือประเพณีปฏิบัติ อาจกำหนดเนื้อหาของรายงานประจำปีและชื่อที่ใช้ในการอ้างอิงเป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ตาม เนื้อหาและชื่อที่ใช้อาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ
- ก2. รายงานประจำปีโดยปกติจะจัดทำเป็นประจำทุกปี อย่างไรก็ตาม หากงบการเงินที่ตรวจสอบมีรอบระยะเวลาสั้นหรือมากกว่าหนึ่งปี รายงานประจำปีอาจมีการจัดทำเพื่อให้ครอบคลุมระยะเวลาเดียวกันกับงบการเงิน
- ก3. ในบางกรณี รายงานประจำปีของกิจการอาจเป็นเอกสารฉบับเดียวและใช้ชื่อว่าเป็น “รายงานประจำปี” หรือโดยใช้ชื่ออื่น หรือในกรณีอื่น กฎหมาย ข้อบังคับ หรือประเพณีปฏิบัติ อาจกำหนดให้กิจการรายงานข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการและผลการดำเนินงานหรือฐานะการเงินดังที่แสดงในงบการเงิน (เช่น รายงานประจำปี) ต่อผู้เป็นเจ้าของ (หรือผู้มีส่วนได้เสียที่คล้ายคลึงกัน) ซึ่งอาจเป็นเอกสารฉบับเดียวหรือเป็นเอกสารสองฉบับหรือมากกว่า ซึ่งรวมกันขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เดียวกัน ตัวอย่างของเอกสารซึ่งขึ้นอยู่กับกฎหมาย ข้อบังคับ หรือประเพณีปฏิบัติในแต่ละประเทศ โดยรวมเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปี มีดังนี้
 - รายงานของผู้บริหาร คำอธิบายของผู้บริหาร รายงานการสอบทานการดำเนินงานและการเงินหรือการรายงานอื่นที่คล้ายคลึงกันโดยผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ตัวอย่างเช่น รายงานของกรรมการ)
 - สारจากประธานกรรมการ
 - สारจากส่วนงานกำกับดูแลกิจการ
 - รายงานการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยง

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8-11

- ก4. รายงานประจำปีอาจจัดขึ้นในรูปแบบของรายงานที่เป็นสิ่งพิมพ์หรือรายงานทางอิเล็กทรอนิกส์ รวมถึงการแสดงในเว็บไซต์ของกิจการเพื่อให้ผู้สนใจนำไปใช้ได้ เอกสารหรือชุดของเอกสารอาจตรงกับคำจำกัดความของรายงานประจำปี โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบที่ผู้ใช้นำไปใช้ได้
- ก5. รายงานประจำปีอาจมีความแตกต่างในลักษณะ วัตถุประสงค์และเนื้อหาจากรายงานอื่น ๆ ดังเช่น รายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อให้ข้อมูลที่จำเป็นแก่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียเฉพาะกลุ่มหรือรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่งเป็นการเฉพาะ (แม้ว่ารายงานดังกล่าวกำหนดให้เป็นรายงานสาธารณะ) ตัวอย่างของรายงานเหล่านั้นเมื่อมีการออกเป็นเอกสารเดี่ยว ซึ่งโดยปกติจะไม่ใช้ส่วนหนึ่งในชุดของเอกสารที่ประกอบขึ้นเป็นรายงานประจำปี (ขึ้นอยู่กับกฎหมาย ข้อบังคับ หรือระเบียบปฏิบัติ) และจึงไม่ถือเป็นข้อมูลอื่นในขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ได้แก่
- รายงานตามกฎหมายหรือสำหรับอุตสาหกรรม (เช่น รายงานความเพียงพอของเงินกองทุน) ซึ่งอาจจัดทำขึ้นสำหรับอุตสาหกรรมการธนาคาร การประกันภัย กองทุนบำนาญ
 - รายงานความรับผิดชอบต่อสังคม
 - รายงานเพื่อความยั่งยืน
 - รายงานความหลากหลายและโอกาสที่เท่าเทียมกัน
 - รายงานความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์
 - รายงานการปฏิบัติด้านแรงงานและสภาพการทำงาน
 - รายงานสิทธิมนุษยชน

การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12 (ข))

- ก6. เมื่อมีการเปิดเผยเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งในข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นอาจละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต่อการทำความเข้าใจในเหตุการณ์นั้น ตัวอย่างเช่น ถ้าข้อมูลอื่นอ้างถึงตัวชี้วัดผลการดำเนินงานหลักที่ใช้โดยผู้บริหาร การละเว้นตัวชี้วัดที่ใช้โดยผู้บริหารไปตัวหนึ่งอาจชี้ให้เห็นว่าข้อมูลอื่นกำลังทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนได้
- ก7. แนวคิดเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญอาจมีการกล่าวถึงในแม่บทเกี่ยวกับข้อมูลอื่น และถ้าเป็นดังนั้น แม่บทดังกล่าวอาจให้กรอบเพื่อการอ้างอิงแก่ผู้สอบบัญชีในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อย่างไรก็ตาม ในหลายกรณีอาจไม่มีแม่บท ซึ่งกล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญของข้อมูลอื่น ซึ่งในกรณีดังกล่าว ลักษณะดังต่อไปนี้เป็นลักษณะที่ผู้สอบบัญชีสามารถใช้เป็นกรอบอ้างอิงในการกำหนดว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของข้อมูลอื่นมีสาระสำคัญ

- ความมีสาระสำคัญพิจารณาในบริบทของความต้องการข้อมูลพื้นฐานของผู้ใช้โดยรวม มีการคาดการณ์ว่าผู้ใช้ข้อมูลอื่นจะเป็นกลุ่มเดียวกันกับผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น อาจมีการคาดการณ์ว่าผู้ใช้อ่านข้อมูลอื่นเพื่อเป็นบริบทประกอบงบการเงิน
- การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญคำนึงถึงสถานการณ์เฉพาะเจาะจงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง โดยพิจารณาว่าผู้ใช้ได้รับอิทธิพลจากผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขหรือไม่ ทั้งนี้ ไม่ใช่ทุกเรื่องของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่จะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้
- การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญเกี่ยวข้องกับการพิจารณาทั้งในเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ ดังนั้น การใช้ดุลยพินิจดังกล่าวอาจคำนึงถึงลักษณะหรือขนาดของรายการซึ่งข้อมูลอื่นที่อยู่ในบริบทประกอบรายงานประจำปีของกิจการ

ข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12 (ค))

- ก8. ภาคผนวก 1 ได้รวมตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการอื่น ซึ่งอาจรวมในข้อมูลอื่น
- ก9. ในบางกรณี แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลเป็นการเฉพาะเจาะจง แต่อนุญาตให้การเปิดเผยนั้นอยู่นอกงบการเงินได้⁵ การเปิดเผยดังกล่าว ซึ่งกำหนดไว้ในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน ดังนั้น การเปิดเผยนั้นไม่เป็นข้อมูลอื่นตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
- ก10. ข้อมูลในภาษาทางอิเล็กทรอนิกส์เพื่อการรายงานทางธุรกิจ ไม่ใช่ข้อมูลอื่นตามกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

การได้มาซึ่งข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

- ก11. การกำหนดเอกสารหรือชุดเอกสารซึ่งคือหรือประกอบขึ้นเป็นรายงานประจำปี บ่อยครั้งที่พบว่า มีการกำหนดไว้อย่างชัดเจนในกฎหมาย ข้อบังคับหรือประเพณีปฏิบัติ ในหลายกรณี ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจมีการออกชุดของเอกสารซึ่งรวมกันเป็นรายงานประจำปี หรืออาจมีข้อผูกพันว่าจะออกเอกสารนั้น อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีอาจไม่ได้มีการกำหนดเอกสารที่ประกอบขึ้นเป็นรายงานประจำปีไว้อย่างชัดเจน ในกรณีดังกล่าว ช่วงเวลาและวัตถุประสงค์ของเอกสาร (และสำหรับใคร) เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดของผู้สอบบัญชีว่า เอกสารใดคือหรือประกอบขึ้นเป็นรายงานประจำปี

⁵ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 “การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน” อนุญาตให้การเปิดเผยในบางเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวสามารถทำได้ทั้งในงบการเงินหรือสามารถอ้างอิงถึงจากงบการเงินไปยังรายงานอื่น ๆ เช่น รายงานความเห็นของผู้บริหารหรือรายงานความเสี่ยงที่มีให้กับผู้ใช้งบการเงินตามเงื่อนไขเช่นเดียวกันและมีให้ในเวลาเดียวกันกับงบการเงิน

- ก12. เมื่อรายงานประจำปีได้แปลเป็นภาษาอื่น ๆ เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับ (เช่นที่อาจเกิดขึ้นในประเทศที่มีภาษาราชการมากกว่าหนึ่งภาษา) หรือเมื่อรายงานประจำปีจัดทำขึ้นหลายชุดภายใต้กฎหมายที่แตกต่างกัน (ตัวอย่างเช่น กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มากกว่าหนึ่งแห่ง) อาจพิจารณาว่ารูปแบบของ “รายงานประจำปี” หนึ่งชุดหรือหลายชุด เป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลอื่น กฎหมายหรือข้อบังคับภายในประเทศอาจมีแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้
- ก13. ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีความรับผิดชอบในการจัดทำรายงานประจำปี ผู้สอบบัญชีอาจสื่อสารกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ในเรื่อง
- ความคาดหวังของผู้สอบบัญชีในการได้รับรายงานประจำปีชุดสุดท้าย (รวมถึงเอกสารที่ประกอบขึ้นเป็นรายงานประจำปี) อย่างทันเวลาก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้แล้วเสร็จก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี หรือหากไม่สามารถเป็นไปได้อย่างที่เสร็จ ก็ให้สามารถทำให้ได้เร็วที่สุดเท่าที่จะปฏิบัติได้ และก่อนที่กิจการจะออกข้อมูลนั้น
 - ผลกระทบที่เป็นไปได้เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก14. การสื่อสารที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ ก13 อาจเหมาะสม ในกรณีดังต่อไปนี้
- เป็นการสอบบัญชีครั้งแรก
 - เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
 - เมื่อคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก15. เมื่อผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเป็นผู้อนุมัติการเผยแพร่ข้อมูลอื่นของกิจการ ข้อมูลอื่นชุดสุดท้ายเป็นเอกสารที่ต้องได้รับการอนุมัติเพื่อเผยแพร่โดยผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล
- ก16. ในบางกรณี รายงานประจำปีของกิจการอาจเป็นเอกสารเดียวที่ต้องเผยแพร่ให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับหรือวิธีปฏิบัติในการรายงานของกิจการในระยะเวลาอันสั้นภายหลังรอบระยะเวลาการรายงานของกิจการ ซึ่งมีให้ผู้สอบบัญชีก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ ในอีกหลายกรณี อาจไม่มีการกำหนดให้ต้องเผยแพร่เอกสารดังกล่าวจนกระทั่งเวลาต่อมาหรือ ณ เวลาที่กิจการเลือก ซึ่งอาจมีสถานการณ์เมื่อรายงานประจำปีของกิจการเป็นชุดเอกสาร ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดหรือวิธีปฏิบัติในการรายงานโดยกิจการซึ่งเกี่ยวเนื่องกับช่วงเวลาในการเผยแพร่นั้น
- ก17. ณ วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี อาจมีสถานการณ์ที่กิจการกำลังพิจารณาจัดทำเอกสาร ซึ่งอาจเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปีของกิจการ (ตัวอย่างเช่น รายงานโดยสมัครใจต่อผู้มีส่วนได้เสีย) แต่ผู้บริหารไม่สามารถยืนยันถึงวัตถุประสงค์หรือช่วงเวลาของเอกสารนั้นแก่ผู้สอบบัญชี ถ้าผู้สอบบัญชีไม่สามารถทราบวัตถุประสงค์หรือช่วงเวลาของเอกสารดังกล่าว เอกสารนั้นไม่ถือเป็นข้อมูลอื่นตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

- ก18. การได้มาซึ่งข้อมูลอื่นอย่างทันเวลาก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีช่วยให้ปรับเปลี่ยนที่จำเป็นต่องบการเงิน รายงานของผู้สอบบัญชีหรือข้อมูลอื่น ก่อนการเผยแพร่ข้อมูลเหล่านี้ หนังสือตอบรับงานตรวจสอบ⁶ อาจมีการอ้างอิงถึงข้อตกลงกับผู้บริหารในการให้ข้อมูลอื่นแก่ผู้สอบบัญชีอย่างทันเวลา และถ้าเป็นไปได้ก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก19. หากมีข้อมูลอื่นให้แก่ผู้ใช้ผ่านเว็บไซต์ของกิจการเท่านั้น ชุดของข้อมูลอื่นที่ได้รับจากกิจการนอกเหนือไปจากการได้รับโดยตรงจากเว็บไซต์ เป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องซึ่งผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ในการหาข้อมูลอื่น รวมถึงข้อมูลอื่น ซึ่งอาจแสดงอยู่ในเว็บไซต์ของกิจการ หรือปฏิบัติวิธีปฏิบัติใด ๆ เพื่อยืนยันว่าข้อมูลอื่นแสดงในเว็บไซต์ของกิจการอย่างเหมาะสมหรือมีการถ่ายโอนข้อมูลหรือแสดงทางอิเล็กทรอนิกส์อย่างเหมาะสม
- ก20. การไม่ได้รับข้อมูลอื่นบางอย่างหรือทั้งหมดไม่ได้เป็นการขัดขวางผู้สอบบัญชีในการลงวันที่หรือการออกรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก21. เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกกำหนดให้ต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 6 และ 7 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560⁷
- ก22. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580⁸ กำหนดและให้แนวทางในการใช้หนังสือรับรอง ย่อหน้าที่ 13 (ค) กำหนดให้ได้รับหนังสือรับรอง ซึ่งมีข้อความเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ซึ่งจะได้รับภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยมีความมุ่งหมายเพื่อสนับสนุนความสามารถของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานให้เสร็จสิ้นตามวิธีที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีอาจพบประโยชน์ในการร้องขอหนังสือรับรอง สำหรับตัวอย่างต่อไปนี้
- ผู้บริหารแจ้งแก่ผู้สอบบัญชีถึงเอกสารทั้งหมดที่คาดว่าจะเผยแพร่ ซึ่งอาจรวมเป็นข้อมูลอื่น
 - งบการเงินและข้อมูลอื่นที่ผู้สอบบัญชีได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีมีความสอดคล้องกัน และข้อมูลอื่นปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - เกี่ยวกับข้อมูลอื่นซึ่งผู้สอบบัญชีไม่ได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะจัดทำและเผยแพร่ข้อมูลอื่นดังกล่าว และช่วงเวลาของการเผยแพร่ที่คาดไว้

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ ก24

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน”

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 580 “หนังสือรับรอง”

การอ่านและการพิจารณาข้อมูลอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14-15)

ก23. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200⁹ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ การคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการอ่านหรือการพิจารณาข้อมูลอื่น เช่น การรับรู้ว่าคุณสมบัติการคาดการณ์ความสำเร็จของแผนงานสูงเกินจริงและต้องตระหนักถึงความขัดแย้งของข้อมูลกับ

- (ก) งบการเงิน หรือ
- (ข) ความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ก24. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220¹⁰ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติตามสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดของกฎหมายและข้อบังคับ ในบริบทของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ปัจจัยที่อาจนำมาใช้ในการกำหนดสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่เหมาะสม เพื่อตอบสนองต่อข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 14-15 รวมถึง

- ประสพการณ์ที่เกี่ยวข้องของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
- สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายงาน มีความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบเพื่อระบุถึงความขัดแย้งระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้นั้น
- ระดับของดุลยพินิจที่ใช้ในการตอบสนองต่อข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 14-15 ตัวอย่างเช่น การปฏิบัติเพื่อประเมินความสอดคล้องของจำนวนเงินในข้อมูลอื่นซึ่งเป็นจำนวนเดียวกันกับจำนวนเงินในงบการเงินอาจกระทำโดยสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสบการณ์น้อย
- ในกรณีของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ อาจมีความจำเป็นในการสอบถามผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเพื่อการตอบสนองต่อข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับกิจการภายในกลุ่มนั้น

การพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและงบการเงินหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14(ก))

ก25. ข้อมูลอื่นอาจรวมจำนวนเงินหรือรายการอื่น ๆ ซึ่งตั้งใจว่าจะเหมือนกัน เพื่อเป็นการสรุปผลหรือให้รายละเอียดเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือรายการอื่น ๆ ที่มากกว่าในงบการเงิน ตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการอื่น ๆ อาจรวมถึง

- ตาราง แผนภูมิ หรือกราฟ แสดงข้อมูลที่มาจกงบการเงิน

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 15

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 15 (ก)



- การเปิดเผยโดยให้รายละเอียดเกี่ยวกับยอดคงเหลือหรือบัญชีที่มากกว่าแสดงในงบการเงิน เช่น รายได้ของปี พ.ศ. 25x1 ประกอบด้วยรายได้จากผลิตภัณฑ์ ก จำนวน XXX ล้านบาท และจากผลิตภัณฑ์ ข จำนวน YYY ล้านบาท
 - คำอธิบายของผลทางการเงิน เช่น ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนารวมเป็น XXX ล้านบาท ในปี พ.ศ. 25x1
- ก26. ในการประเมินความสอดคล้องของจำนวนเงินหรือรายการอื่นในข้อมูลอื่นที่ถูกเลือกกับงบการเงิน ไม่มีข้อกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องเปรียบเทียบจำนวนเงินหรือรายการอื่นในข้อมูลอื่นทั้งหมด ซึ่งเป็นจำนวนหรือรายการเดียวกัน หรือในรูปแบบสรุป หรือให้รายละเอียดมากขึ้น สำหรับจำนวนเงินหรือรายการอื่นในงบการเงิน กับจำนวนเงินนั้นหรือรายการอื่น ๆ นั้นในงบการเงิน
- ก27. การเลือกจำนวนเงินหรือรายการอื่น ๆ เพื่อเปรียบเทียบเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ปัจจัยเกี่ยวกับการดูลยพินิจรวมถึง
- ความมีนัยสำคัญของจำนวนเงินหรือรายการอื่นในบริบทที่แสดงว่าอาจมีผลกระทบต่อความสำคัญ ซึ่งผู้ใช้ได้จากจำนวนเงินหรือรายการอื่นนั้น (ตัวอย่างเช่น อัตราส่วนที่สำคัญหรือจำนวนเงินที่สำคัญ)
 - ปัจจัยในเชิงปริมาณ ขนาดของจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องเปรียบเทียบกับบัญชีหรือรายการในงบการเงินหรือข้อมูลอื่นซึ่งมีความเกี่ยวข้อง
 - ความอ่อนไหวของจำนวนเงินหรือรายการอื่นในข้อมูลอื่น ตัวอย่างเช่น การจ่ายผลตอบแทนโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์แก่ผู้บริหารอาวุโสของกิจการ
- ก28. การกำหนดลักษณะและขอบเขตของวิธีปฏิบัติเพื่อตอบสนองต่อข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 14(ก) เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และการรับรู้ถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ซึ่งไม่ใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่นหรือกำหนดให้มีภาระหน้าที่ที่ต้องได้รับความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ตัวอย่างของวิธีปฏิบัติรวมถึง
- สำหรับข้อมูลที่ตั้งใจจะให้เหมือนกันกับข้อมูลในงบการเงิน ให้เปรียบเทียบข้อมูลกับงบการเงิน
 - สำหรับข้อมูลที่ตั้งใจจะให้มีความหมายเช่นเดียวกันกับการเปิดเผยในงบการเงิน ให้เปรียบเทียบถ้อยคำที่ใช้และพิจารณาความมีนัยสำคัญของความแตกต่างของคำที่ใช้และความแตกต่างนั้น ให้ความหมายโดยนัยที่แตกต่างกันหรือไม่
 - การได้รับรายงานกระทบยอดระหว่างจำนวนเงินในข้อมูลอื่นและจำนวนเงินในงบการเงินจากผู้บริหาร และ
 - ให้เปรียบเทียบรายการในรายงานกระทบยอดกับงบการเงินและข้อมูลอื่น
 - ให้ตรวจสอบว่าการคำนวณในรายงานกระทบยอดเป็นการคำนวณที่ถูกต้อง

ก29. การประเมินความสอดคล้องของจำนวนเงินหรือรายการอื่น ๆ ในข้อมูลอื่นที่ถูกเลือกกับงบการเงิน ได้รวมถึงการประเมินลักษณะของการนำเสนอรายการนั้น ๆ เปรียบเทียบกับงบการเงิน

การพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14(ข))

ก30. ข้อมูลอื่นอาจรวมจำนวนเงินหรือรายการ ซึ่งเกี่ยวข้องกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (นอกเหนือไปจากที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 14(ก)) ตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการดังกล่าว อาจรวมถึง

- การเปิดเผยข้อมูลของจำนวนหน่วยที่ผลิตหรือตารางแสดงผลสรุปการผลิตตามภูมิศาสตร์
- ข้อความว่า บริษัทได้มีการแนะนำผลิตภัณฑ์ ก และผลิตภัณฑ์ ข ในระหว่างปี
- รายงานสรุปที่ตั้งของสถานดำเนินงานหลักของกิจการ เช่น ศูนย์กลางการดำเนินงานหลักของกิจการอยู่ในประเทศ ก และมีสถานดำเนินงานในประเทศ ข และประเทศ ค

ก31. ความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรวมถึงความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ ซึ่งรวมถึงการควบคุมภายในที่ได้รับตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)¹¹ ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจ ซึ่งรวมถึงเรื่องที่ได้ซึ่งความเข้าใจต่อไปนี้

- (ก) อุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง ข้อบังคับทางกฎหมาย และปัจจัยภายนอกอื่น
- (ข) ลักษณะของกิจการ
- (ค) การเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี
- (ง) วัตถุประสงค์และกลยุทธ์ของกิจการ
- (จ) การวัดผลและการทบทวนผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ
- (ฉ) การควบคุมภายในของกิจการ

ก32. ความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจรวมเรื่องที่มีลักษณะเป็นเรื่องในอนาคตด้วย ตัวอย่างเช่น โอกาสทางธุรกิจและกระแสเงินสดในอนาคต ซึ่งผู้สอบบัญชีพิจารณาเมื่อมีการประเมินข้อสมมติที่ใช้โดยผู้บริหารในการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น ค่าความนิยม หรือเมื่อมีการประเมินเกี่ยวกับการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการโดยผู้บริหาร

ก33. ในการพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีหรือไม่ ผู้สอบบัญชีอาจมุ่งเน้นเรื่องในข้อมูลอื่นที่มีความสำคัญเพียงพอที่การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวนั้นอาจมีสาระสำคัญ

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ” ย่อหน้าที่ 11-12

ก34. ในหลายเรื่องในข้อมูลอื่น การตระหนักถึงหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับและข้อสรุปจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจเพียงพอที่จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาได้ว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีหรือไม่ การมีประสบการณ์และความคุ้นเคยกับแง่มุมสำคัญของการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่มากขึ้นจะทำให้ผู้สอบบัญชีมีโอกาสตระหนักถึงเรื่องที่มีความเกี่ยวข้องนั้นได้มากขึ้นซึ่งถือว่าเพียงพอ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจสามารถพิจารณาว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในแง่ของการตระหนักของผู้สอบบัญชีถึงการปรึกษาหารือกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หรือการพบประเด็นจากวิธีการปฏิบัติงานระหว่างการตรวจสอบ เช่น การอ่านรายงานการประชุมของคณะกรรมการ โดยไม่จำเป็นต้องกระทำการอื่นใดต่อไป

ก35. ผู้สอบบัญชีอาจกำหนดว่าการอ้างอิงจากเอกสารหลักฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องหรือการทำการสอบถามสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่เกี่ยวข้องเหมาะสมที่จะใช้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาของผู้สอบบัญชีว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญหรือไม่ ตัวอย่างเช่น

- เมื่อข้อมูลอื่นอธิบายถึงแผนการหยุดสายการผลิตหลักและ แม้ว่าผู้สอบบัญชีจะตระหนักถึงแผนการหยุดการผลิต ผู้สอบบัญชีอาจสอบถามสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติวิธีการตรวจสอบในเรื่องนี้ เพื่อสนับสนุนการพิจารณาของผู้สอบบัญชี ว่ามีรายละเอียดซึ่งมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีหรือไม่
- เมื่อข้อมูลอื่นอธิบายถึงรายละเอียดที่สำคัญของคดีความที่อยู่ในการตรวจสอบ แต่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถจดจำรายละเอียดเหล่านั้นได้อย่างเพียงพอ การอ้างอิงเอกสารหลักฐานในการตรวจสอบซึ่งได้บันทึกสรุปรายละเอียดเหล่านั้นไว้ เพื่อสนับสนุนการตระหนักของผู้สอบบัญชีอาจเป็นเรื่องจำเป็น

ก36. การอ้างอิงเอกสารหลักฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง หรือสอบถามสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่เกี่ยวข้อง เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม การอ้างอิงเอกสารหลักฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องหรือสอบถามสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบหรือผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับเรื่องที่อยู่ในข้อมูลอื่นอาจไม่ใช่เรื่องที่จำเป็น

การระมัดระวังในข้อบ่งชี้อื่นว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15)

ก37. ข้อมูลอื่นอาจรวมการปรึกษาหารือในเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องกับงบการเงินและอาจนอกเหนือไปจากความรู้ที่ได้จากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น ข้อมูลอื่นอาจรวมรายงานการปล่อยก๊าซเรือนกระจกของกิจการ



ก38. การมีความระมัดระวังในข้อบ่งชี้อื่นว่าข้อมูลอื่น ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการเงินหรือความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องไม่เกี่ยวข้องหรือเป็นที่ทราบได้ว่าเกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่นที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าการแสดงที่ผิดพลาดหรือทำให้เข้าใจผิดในสาระสำคัญ ข้อความจัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองอย่างรอบคอบ หรือการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นมีผลทำให้ข้อมูลอื่นทำให้เข้าใจผิดได้¹² การมีความระมัดระวังในข้อบ่งชี้อื่นว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ที่อาจเกิดขึ้นอาจส่งผลให้ผู้สอบบัญชีระบุเรื่องดังกล่าวเป็น

- ความแตกต่างระหว่างข้อมูลอื่นและความรู้ทั่วไปของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจากการอ่านข้อมูลอื่น นอกเหนือไปจากความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบ ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือ
- ความขัดแย้งกันเองในข้อมูลอื่นอาจทำให้ผู้สอบบัญชีเชื่อได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

การตอบสนองเมื่อปรากฏว่าอาจมีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ หรือข้อมูลอื่นอาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก39. การปรึกษาหารือของผู้สอบบัญชีกับผู้บริหารเกี่ยวกับความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญ (หรือข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ) อาจรวมการร้องขอให้ผู้บริหารจัดหาหลักฐานสนับสนุนเกณฑ์ของการแสดงรายการในข้อมูลอื่นของผู้บริหาร เมื่ออ้างอิงข้อมูลหรือคำอธิบายของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีอาจได้รับความพึงพอใจว่าข้อมูลอื่นนั้นไม่มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่น คำอธิบายของผู้บริหารอาจจะไปถึงเกณฑ์พื้นฐานที่มีเหตุผลและเพียงพอเกี่ยวกับความแตกต่างในการใช้ดุลยพินิจอย่างสมเหตุสมผล

ก40. ในอีกทางหนึ่ง การปรึกษาหารือกับผู้บริหารอาจให้ข้อมูล ซึ่งสนับสนุนข้อสรุปของผู้สอบบัญชีว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก41. อาจเป็นการยากที่ผู้สอบบัญชีจะทำนายผู้บริหารในเรื่องของการใช้ดุลยพินิจมากกว่าความเป็นจริงของเรื่อง อย่างไรก็ตาม อาจมีหลายสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีสรุปว่า ข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่ขัดแย้งกับงบการเงิน หรือขัดแย้งกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี สถานการณ์เหล่านั้นอาจเพิ่มความสงสัยเกี่ยวกับข้อมูลอื่น งบการเงิน หรือความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

¹² ข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ - คำชี้แจงข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ในส่วนที่ 4 ย่อหน้าที่ 110.2



ก42. เนื่องจากมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่น ลักษณะและขอบเขตของวิธีปฏิบัติอื่น ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจปฏิบัติเพื่อให้ได้ข้อสรุปว่าข้อมูลอื่น มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในสถานการณ์เหล่านั้น

ก43. เมื่อเป็นเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเงินหรือความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจไม่สามารถประเมินการตอบสนองของผู้บริหารต่อการสอบถามของผู้สอบบัญชีได้อย่างเต็มที่ แต่ขึ้นอยู่กับข้อมูลหรือคำอธิบายเพิ่มเติมของผู้บริหารหรือการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลอื่นที่ทำโดยผู้บริหารในเวลาต่อมา ผู้สอบบัญชีอาจได้รับความพอใจว่าไม่มีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญหรือ มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่นอีกต่อไป เมื่อผู้สอบบัญชีไม่สามารถสรุปได้ว่ามีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญหรือมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น ผู้สอบบัญชีอาจร้องขอให้ผู้บริหารขอคำปรึกษาจากบุคคลที่สามที่มีคุณสมบัติเหมาะสม (เช่น ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษากฎหมายของผู้บริหาร) ในหลายกรณี หลังการพิจารณาการตอบสนองจากการขอคำปรึกษาของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีอาจไม่สามารถสรุปได้ว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่นหรือไม่ ผู้สอบบัญชีอาจดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างดังต่อไปนี้

- การได้รับคำแนะนำจากที่ปรึกษากฎหมายของผู้สอบบัญชี
- การพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชี เช่น การอธิบายสถานการณ์เมื่อมีการถูกจำกัดขอบเขตโดยผู้บริหาร หรือ
- การถอนตัวจากงานตรวจสอบ เมื่อการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18)

ก44. การดำเนินการของผู้สอบบัญชีเมื่อข้อมูลอื่นไม่ได้ถูกแก้ไขให้ถูกต้องภายหลังการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจคำนึงถึงเหตุผลที่ให้โดยผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในกรณีที่จะไม่แก้ไข ซึ่งทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตและความซื่อตรงของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล เช่น เมื่อผู้สอบบัญชีสงสัยในความตั้งใจที่จะทำให้เข้าใจคลาดเคลื่อน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาด้วยว่ามีความเหมาะสมที่จะต้องได้รับคำแนะนำทางกฎหมาย ในบางกรณี ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดโดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพอื่น ๆ ในการสื่อสารเรื่องดังกล่าวต่อหน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

การรายงานผลกระทบ (อ้างอิงย่อหน้า 18(ก))

ก45. ในบางสถานการณ์ที่เกิดขึ้นได้ยาก การไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินอาจเหมาะสมเมื่อมีการปฏิเสธการแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น อันทำให้เกิดข้อสงสัยในความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งนำไปสู่ปัญหาความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชีโดยทั่วไป

การถอนตัวจากงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้า 18(ข))

ก46. เมื่อการถอนตัวนั้นสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายและข้อบังคับ การถอนตัวจากงานตรวจสอบอาจเหมาะสมเมื่อสถานการณ์แวดล้อมในการปฏิเสธการแก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น อันทำให้เกิดข้อสงสัยในความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งนำไปสู่ปัญหาความน่าเชื่อถือของหนังสือรับรองที่ได้รับจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ในระหว่างการตรวจสอบ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างอิงย่อหน้า 18(ข))

ก47. ในหน่วยงานภาครัฐ การถอนตัวจากงานตรวจสอบอาจไม่สามารถทำได้ ในกรณีดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจออกรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลโดยให้รายละเอียดของประเด็นหรืออาจดำเนินการอื่น ๆ ตามความเหมาะสม

การตอบสนองเมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้า 19)

ก48. ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และได้แก้ไขการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญนั้นแล้ว วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีที่จำเป็นต่อสถานการณ์ รวมถึงการให้ข้อสรุปว่าข้อมูลนั้นได้รับการแก้ไขแล้ว (ตามย่อหน้า 17(ก)) และอาจรวมการสอบทานขั้นตอนการดำเนินการของผู้บริหารในการสื่อสารกับผู้ที่เคยได้รับข้อมูลอื่นที่ออกไปก่อนหน้านี้ให้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

ก49. ถ้าผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลไม่เห็นด้วยกับการแก้ไขข้อมูลอื่น การดำเนินการตามความเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้ที่รายงานของผู้สอบบัญชีรายงานถึงได้รับทราบถึงการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และผลกระทบจากกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเหมาะสมที่จะขอคำแนะนำทางกฎหมายถึงสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมายของผู้สอบบัญชี

ก50. ถ้าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญยังไม่ได้รับการแก้ไข การดำเนินการตามความเหมาะสมเพื่อให้ผู้ใช้ที่รายงานของผู้สอบบัญชีรายงานถึงได้รับทราบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสม เมื่อกฎหมายและข้อบังคับอนุญาตให้ดำเนินการได้ รวมถึงตัวอย่างดังต่อไปนี้

- การออกรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือฉบับแก้ไขแก่ผู้บริหาร รวมถึงส่วนที่เปลี่ยนแปลงตามย่อหน้าที่ 22 และการร้องขอให้ผู้บริหารนำส่งรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือฉบับแก้ไขให้แก่ผู้ใช้ที่รายงานของผู้สอบบัญชีรายงานถึง ในการดำเนินการนั้น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาผลกระทบ (ถ้ามี) ณ วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือฉบับแก้ไขให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีหรือกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีอาจสอบถามขั้นตอนการดำเนินการของผู้บริหารในการนำส่งรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือฉบับแก้ไขให้แก่ผู้ใช้อย่างกล่าวด้วย
- การทำให้ผู้ใช้ซึ่งรายงานของผู้สอบบัญชีได้รายงานถึง ทราบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่น (ตัวอย่างเช่น การแจ้งเรื่องดังกล่าวในที่ประชุมสามัญผู้ถือหุ้น)
- การสื่อสารกับหน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ไม่ได้รับการแก้ไข หรือ
- การพิจารณาผลกระทบต่อการรับงานต่อ (อ่านย่อหน้าที่ ก46)

การตอบสนองเมื่อมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินหรือมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีต้องปรับความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการให้เป็นปัจจุบัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

ก51. ในการอ่านข้อมูลอื่น ผู้สอบบัญชีอาจได้ตระหนักถึงข้อมูลใหม่ ซึ่งมีผลกระทบต่อ

- ความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการของผู้สอบบัญชี ซึ่งอาจบ่งชี้ถึงความจำเป็นในการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีใหม่¹³
- ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ระบุได้ต่อการตรวจสอบและผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไข (ถ้ามี) ต่องบการเงิน¹⁴
- ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน¹⁵

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 11 31 และ ก1

¹⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ”

¹⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 ย่อหน้าที่ 10 และ 14



การรายงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 21-24)

ก52. สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงการระบุในรายงานของผู้สอบบัญชี ถึงข้อมูลอื่นซึ่งผู้สอบบัญชีคาดว่าจะได้รับหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เพื่อเป็นการให้ข้อมูลที่โปร่งใสเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ซึ่งเป็นไปตามความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเหมาะสมที่จะรายงานตัวอย่างเช่น เมื่อผู้บริหารสามารถให้คำรับรองแก่ผู้สอบบัญชีว่าข้อมูลอื่นดังกล่าวจะออกภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

ข้อความที่เป็นตัวอย่าง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 21-22)

ก53. ตัวอย่างการอธิบาย “ข้อมูลอื่น” ในรายงานของผู้สอบบัญชี ได้แสดงรวมไว้ในภาคผนวก 2

การรายงานผลกระทบเมื่อความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินเป็นแบบมีเงื่อนไขหรือแบบงบการเงินไม่ถูกต้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 23)

ก54. ความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินแบบมีเงื่อนไขหรือแบบงบการเงินไม่ถูกต้องอาจไม่มีผลกระทบต่อข้อความตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 22 (จ) ถ้าเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเห็นของผู้สอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปนั้นไม่ได้รวมหรือไม่ได้ระบุไว้ในข้อมูลอื่นและเรื่องนั้นไม่มีผลกระทบในส่วนของคุณข้อมูลอื่น ตัวอย่างเช่น ความเห็นแบบมีเงื่อนไขต้องบการเงิน เนื่องจากการไม่เปิดเผยข้อมูลผลตอบแทนกรรมการ ซึ่งกำหนดไว้ในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง อาจไม่มีผลกระทบต่อรายงานตามกำหนดขอมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ในสถานการณ์อื่นที่อาจมีผลกระทบต่อรายงานได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก55-ก58

ความเห็นแบบมีเงื่อนไขเนื่องจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน

ก55. ในสถานการณ์ที่ความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบมีเงื่อนไข การพิจารณาควรให้ข้อสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในเรื่องที่เหมือนกัน หรือเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้ต้องให้ความเห็นแบบมีเงื่อนไขต้องบการเงินหรือไม่

ความเห็นแบบมีเงื่อนไขเนื่องจากการถูกจำกัดขอบเขต

ก56. เมื่อมีการจำกัดขอบเขตที่เกี่ยวข้องกับรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมเพียงพอเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว ในสถานการณ์เหล่านี้ ผู้สอบบัญชีอาจไม่สามารถสรุปได้ว่าจำนวนหรือรายการอื่นในข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่นหรือไม่ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงข้อความตามกำหนดในย่อหน้าที่ 22(จ) เพื่ออ้างอิงการที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานเพื่อพิจารณา

คำอธิบายของผู้บริหารในเรื่องที่อยู่ในข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นเหตุทำให้ความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเป็นแบบมีเงื่อนไข ดังที่ได้อธิบายในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข และผู้สอบบัญชียังต้องรายงานถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่นที่ได้ระบุไว้ที่ยังไม่ได้แก้ไขด้วย

ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ก57. ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ได้อธิบายเป็นการเฉพาะในวรรคเกณฑ์การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องไม่ได้เป็นการแสดงให้เห็นถึงการละเลยการรายงานเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่น ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องระบุในรายงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 22(จ)(2) เมื่อความเห็นเป็นแบบงบการเงินไม่ถูกต้อง ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงข้อความตามกำหนดในย่อหน้าที่ 22(จ) เช่น เพื่อระบุถึงจำนวนเงินหรือรายการในข้อมูลอื่น ซึ่งมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญสำหรับเรื่องในทำนองเดียวกันหรือเรื่องที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งมีผลทำให้ความเห็นเป็นแบบงบการเงินไม่ถูกต้อง

การไม่แสดงความเห็น

ก58. เมื่อผู้สอบบัญชีไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน การให้รายละเอียดเกี่ยวกับการตรวจสอบ รวมถึงการกล่าวถึงข้อมูลอื่นอาจลดความสำคัญของการไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินโดยรวม ดังนั้นในสถานการณ์ดังกล่าว ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ต้องรวมส่วนของข้อมูลอื่นที่ต้องระบุตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

รายงานที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24)

ก59. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200¹⁶ อธิบายถึงการที่ผู้สอบบัญชีอาจต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับนอกเหนือไปจากมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งในกรณีนี้ ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ในการใช้รูปแบบหรือถ้อยคำเฉพาะในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งอาจแตกต่างจากที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ รายงานของผู้สอบบัญชีในรูปแบบเดียวกันเมื่อการตรวจสอบได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะช่วยส่งเสริมให้เกิดความน่าเชื่อถือในประชาคมโลก โดยทำให้ระบุได้ในทันทีว่าการตรวจสอบนั้นเป็นไปตามมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับในระดับโลก เมื่อมีความแตกต่างระหว่างข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับในการรายงานเกี่ยวกับข้อมูลอื่นกับมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวกับ

¹⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก57



รูปแบบหรือถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชี แต่มีแต่ละองค์ประกอบที่ระบุในย่อหน้าที่ 24 รวมอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีเป็นอย่างน้อย รายงานของผู้สอบบัญชีอาจอ้างถึงมาตรฐานการสอบบัญชี ดังนั้นในสถานการณ์ดังกล่าว การพิจารณาให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ถึงแม้ว่ารูปแบบและถ้อยคำที่ใช้ในรายงานของผู้สอบบัญชีจะมีการกำหนดโดยข้อกำหนดในการรายงานตามกฎหมายหรือข้อบังคับ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 14 และ ก8)

ตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการอื่นซึ่งอาจรวมอยู่ในข้อมูลอื่น

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของจำนวนเงินหรือรายการอื่น ซึ่งอาจรวมอยู่ในข้อมูลอื่น ซึ่งตัวอย่างนี้ไม่ใช่รายละเอียดทั้งหมด

จำนวนเงิน

- รายการในรายงานสรุปผลทางการเงินที่สำคัญ เช่น กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น เงินปันผล ยอดขายและรายได้จากการดำเนินงานอื่น และยอดซื้อและค่าใช้จ่ายดำเนินงาน
- ข้อมูลการดำเนินงานที่เลือก เช่น กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องจากการดำเนินงานหลัก หรือยอดขายจำแนกตามภูมิศาสตร์หรือสายผลิตภัณฑ์
- รายการพิเศษ เช่น การขายสินทรัพย์ ประมาณการหนี้สินจากคดีความ การด้อยค่าของสินทรัพย์รายการปรับปรุงภาษี ประมาณการหนี้สินเพื่อการฟื้นฟูสิ่งแวดล้อม การปรับโครงสร้างและค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้างองค์กร
- สภาพคล่องและข้อมูลแหล่งเงินทุน เช่น เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด และหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด เงินปันผล และหนี้ เช่น สัญญาเช่าการเงินและภาระผูกพันกับผู้ถือหุ้นส่วนน้อย
- รายจ่ายฝ่ายทุนจำแนกตามส่วนงานหรือแผนก
- จำนวนเงินเกี่ยวกับการจัดการรายการนอกงบดุลและผลกระทบทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- จำนวนเงินในการค้าประกัน ภาระผูกพันตามสัญญา การเรียกร้องตามกฎหมายหรือเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นอื่นๆ
- การวัดมูลค่าทางการเงินหรืออัตราส่วนทางการเงิน เช่น อัตรากำไรขั้นต้น ผลตอบแทนต่อทุนที่ใช้เฉลี่ย ผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นเฉลี่ย อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนดอกเบี้ยและอัตราส่วนหนี้สินบางอัตราส่วนเหล่านี้อาจกระทบยอดได้โดยตรงกับงบการเงิน

รายการอื่น

- คำอธิบายเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชีที่สำคัญและข้อสมมติที่เกี่ยวข้อง
- การระบุถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันและรายละเอียดของรายการค้ากับกิจการเหล่านั้น
- การประกาศถึงนโยบายหรือวิธีการของกิจการในการจัดการสินค้า อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือความเสี่ยงในอัตราดอกเบี้ย เช่น การใช้สัญญาล่วงหน้า สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย หรือเครื่องมือทางการเงินอื่น ๆ
- คำอธิบายถึงลักษณะการจัดการนอกงบดุล
- คำอธิบายถึงการค้ำประกัน การชดเชย ภาระผูกพันตามสัญญา การดำเนินคดีกรณีความรับผิดชอบตามกฎหมายหรือต่อสิ่งแวดล้อม และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นอื่น ๆ รวมถึงการประเมินเชิงคุณภาพของความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับกิจการโดยผู้บริหาร
- คำอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับ เช่น ภาษีใหม่หรือกฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมใหม่ ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของกิจการ หรือจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อโอกาสทางการเงินในอนาคตของกิจการ
- การประเมินเชิงคุณภาพของผลกระทบต่อผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินและกระแสเงินสดของกิจการ จากมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างงวดหรือจะมีผลกระทบในงวดถัดมา
- รายละเอียดทั่วไปเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมและแนวโน้มทางธุรกิจ
- ภาพรวมของกลยุทธ์
- รายละเอียดของแนวโน้มของราคาตลาดของสินค้าหรือวัตถุดิบหลัก
- ความแตกต่างของอุปทาน อุปสงค์ และข้อกำหนดทางกฎหมายระหว่างภูมิภาค
- คำอธิบายถึงปัจจัยเฉพาะที่มีอิทธิพลต่อความสามารถในการทำกำไรในแต่ละส่วนงานที่เฉพาะเจาะจงของกิจการ

ภาคผนวก 2

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 21-22 และ ก53)

ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวกับข้อมูลอื่น

- ตัวอย่างที่ 1 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น
- ตัวอย่างที่ 2 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ตัวอย่างที่ 3 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่ไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ตัวอย่างที่ 4 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีไม่ได้ รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี แต่คาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ตัวอย่างที่ 5 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ตัวอย่างที่ 6 - รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นอย่างมีเงื่อนไข สำหรับกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และมีการจำกัดขอบเขตเกี่ยวกับรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงินรวมซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น



- ตัวอย่างที่ 7 – รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง สำหรับกิจการไม่ว่าจะเป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และมีความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง ซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างที่ 1 - รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช้การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600¹)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไป (แบบไม่มีเงื่อนไข) เหมาะสมโดยอ้างอิงจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)²
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701³
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบกำหนดสำหรับกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจงบการเงิน⁴

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

[เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ⁵

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหาก สำหรับเรื่องเหล่านี้

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)]

⁴ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

⁵ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบกำหนดสำหรับกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร⁶ เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก⁷ แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต้องบ่งการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น

ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ หากในการปฏิบัติงานดังกล่าว ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่พบว่ามีความขัดแย้งที่ต้องรายงาน

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบ่งการเงิน⁸

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)⁹ – 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)]

⁶ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

⁷ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

⁸ ในตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชี คำว่า ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล อาจใช้คำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศแทนได้

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700(ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต้องบ่งการเงิน”



[ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ¹⁰]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

¹⁰ ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีซึ่งรวมในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เว้นแต่การเปิดเผยดังกล่าวถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะนำไปสู่ประเด็นเรื่องความปลอดภัยส่วนบุคคลที่สำคัญ ซึ่งเป็นสถานการณ์ซึ่งเป็นไปได้ยาก (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 46)

ตัวอย่างที่ 2 – รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ซึ่งเป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช้การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไป (แบบไม่มีเงื่อนไข) เหมาะสมโดยอ้างอิงจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน¹¹

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]

¹¹ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อเรื่อง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร¹² เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วยข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก¹³ (แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น) ซึ่งข้าพเจ้าได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและรายงาน ข ซึ่งคาดว่าจะถูกจัดเตรียมให้ข้าพเจ้าภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

หากในการปฏิบัติงานข้างต้นต่อข้อมูลอื่นที่ข้าพเจ้าได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น ทั้งนี้ข้าพเจ้าไม่พบว่ามีความเสี่ยงดังกล่าวที่ต้องรายงาน

[เมื่อข้าพเจ้าได้อ่านรายงาน ข หากข้าพเจ้าสรุปได้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลและ (อธิบายถึงการดำเนินการที่ต้องปฏิบัติในแต่ละประเทศ)]¹⁴

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน¹⁵

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

¹² หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

¹³ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

¹⁴ ย่อหน้าที่เพิ่มขึ้นนี้อาจเป็นประโยชน์เมื่อผู้สอบบัญชีระบุว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่นซึ่งได้รับภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและมีภาระทางกฎหมายที่จะต้องมีการดำเนินการตอบสนองเป็นการเฉพาะ

¹⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ



รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

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

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ¹⁶

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

¹⁶ ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี ซึ่งรวมในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการที่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เว้นแต่การเปิดเผยดังกล่าวถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะนำไปสู่ประเด็นเรื่องความปลอดภัยส่วนบุคคลที่สำคัญ ซึ่งเป็นสถานการณ์ซึ่งเป็นไปได้ยาก (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 46)

ตัวอย่างที่ 3 – รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่ไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งไม่พบว่ามี การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการซึ่งไม่ใช่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช้การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการบัญชี (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไป (แบบไม่มีเงื่อนไข) เหมาะสม โดยอ้างอิงจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ผู้สอบบัญชีไม่ต้องสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องดังกล่าวตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นบางส่วนก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่าข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และคาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นอีกส่วนภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้สอบบัญชีไม่ต้องและตัดสินใจไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีหน้าที่ในการรายงานอื่นๆ ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร¹⁷เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นซึ่งได้รับ ณ วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก¹⁸ แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

¹⁷ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

¹⁸ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าคุณข้อมูลอื่นคืออะไร



หากในการปฏิบัติงานข้างต้นต่อข้อมูลอื่นที่ข้าพเจ้าได้รับก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่พบว่ามีความผิดที่กล่าวถึงที่ตรงตามรายงาน

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน¹⁹

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

¹⁹ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

ตัวอย่างที่ 4 – รายงานของผู้สอบบัญชีไม่ใช้การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการที่เป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีไม่ได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี แต่คาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ซึ่งเป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช้การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไป (แบบไม่มีเงื่อนไข) เหมาะสมโดยอ้างอิงจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับข้อมูลอื่นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี แต่คาดว่าจะได้รับข้อมูลอื่นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกเหนือไปจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน²⁰

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]

²⁰ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร²¹ เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก²² แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น] ข้าพเจ้าคาดว่า ข้าพเจ้าจะได้รับรายงาน ก ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีนี้

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้อื่นที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

[เมื่อข้าพเจ้าได้อ่านรายงาน ก หากข้าพเจ้าสรุปได้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลและ (อธิบายถึงการดำเนินการที่ต้องปฏิบัติในแต่ละประเทศ)]²³

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน²⁴

[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)]

²¹ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

²² รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

²³ ย่อหน้าที่เพิ่มขึ้นนี้อาจเป็นประโยชน์เมื่อผู้สอบบัญชีระบุว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลอื่นซึ่งได้รับภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและมีภาระทางกฎหมายที่จะต้องมีการดำเนินการตอบสนองเป็นการเฉพาะ

²⁴ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ



ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างที่ 5 – รายงานของผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (รายงานแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข) สำหรับกิจการไม่ว่าจะเป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าการแสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไป (แบบไม่มีเงื่อนไข) เหมาะสมโดยอ้างอิงจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีหน้าที่ในการรายงานอื่น ๆ ภายใต้อภิธานหรือข้อบังคับ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กชค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร²⁵ เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก²⁶ แต่ไม่รวมถึงงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น

ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

²⁵ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

²⁶ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

หากในการปฏิบัติงานข้างต้น ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น เนื่องจากเรื่องที่ได้อธิบายดังต่อไปนี้ ข้าพเจ้าจึงสรุปว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

[คำอธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลอื่น]

[เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ]²⁷

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน²⁸

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

[ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....²⁹]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

²⁷ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบกำหนดสำหรับกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น

²⁸ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

²⁹ ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีซึ่งรวมในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เว้นแต่การเปิดเผยดังกล่าวถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะนำไปสู่ประเด็นเรื่องความปลอดภัยส่วนบุคคลที่สำคัญ ซึ่งเป็นสถานการณ์ซึ่งเป็นไปได้ยาก (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 46)

ตัวอย่างที่ 6 – รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นอย่างมีเงื่อนไข สำหรับกิจการไม่ว่าจะเป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และมีการจำกัดขอบเขตเกี่ยวกับรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงินรวมซึ่งมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินรวมฉบับสมบูรณ์ของกิจการทั้งที่เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยใช้แบบทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามที่ควร การตรวจสอบเป็นการตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินรวมจัดทำโดยผู้บริหรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหรต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมในต่างประเทศ ผลกระทบที่เป็นไปได้ของรายการที่ไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอมีสาระสำคัญแต่ไม่แผ่กระจายไปในงบการเงินรวม (การแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขเหมาะสม)
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและพบว่าข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลงบการเงินรวมไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินรวม
- ผู้สอบบัญชีไม่มีหน้าที่ในการรายงานอื่น ๆ ภายใตักฎหมายหรือข้อบังคับ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย (กลุ่มบริษัท) ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและงบกระแสเงินสดรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวม รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบซึ่งอาจจะเกิดขึ้นตามที่กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข งบการเงินรวมข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินรวมของกลุ่มบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

เงินลงทุนของกลุ่มบริษัทในบริษัท งจจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทร่วมในต่างประเทศ ซึ่งได้มาในระหว่างปีและบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียในงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 มีจำนวน xxx บาท และส่วนแบ่งกำไรของบริษัท กขค จำกัด ในกำไรสุทธิของบริษัท งจจ จำกัด ซึ่งรวมอยู่ในกำไรของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน มีจำนวน xxx บาท ข้าพเจ้าไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัท งจจ จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และส่วนแบ่งกำไรของบริษัท กขค จำกัด ในกำไรสุทธิของบริษัท งจจ จำกัด สำหรับปี เนื่องจากข้าพเจ้าถูกปฏิเสธการเข้าถึงข้อมูลทางการเงิน ผู้บริหารและผู้สอบบัญชีของบริษัท งจจ จำกัด ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถระบุได้ว่า มีรายการปรับปรุงใดที่จำเป็นหรือไม่

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวมในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากกลุ่มบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวม และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร³⁰ เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก³¹ แต่ไม่รวมถึงงบการเงินรวมและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินรวมไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวมคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินรวมหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

หากในการปฏิบัติงานข้างต้น ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น ตามที่กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัท งจจ จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และส่วนแบ่งกำไรของบริษัท กขค จำกัด ในกำไรสุทธิของบริษัท งจจ จำกัด สำหรับปี ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

[เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ³²

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินรวมสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินรวมโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากเรื่องที่ได้กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]

³⁰ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

³¹ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

³² เรื่องสำคัญในการตรวจสอบกำหนดสำหรับกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน³³

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)]

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)]

[ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ³⁴]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

³³ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

³⁴ ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีซึ่งรวมในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เว้นแต่การเปิดเผยดังกล่าวถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะนำไปสู่ประเด็นเรื่องความปลอดภัยส่วนบุคคลที่สำคัญ ซึ่งเป็นสถานการณ์ซึ่งเป็นไปได้ยาก (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้า 46)

ตัวอย่างที่ 7 – รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง สำหรับกิจการ ไม่ว่าจะ เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้องมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินรวมฉบับสมบูรณ์ของกิจการทั้งที่เป็นกิจการจดทะเบียนหรือไม่ใช้กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบเป็นการตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินรวมจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- งบการเงินรวมมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เนื่องจากไม่ได้รวมงบการเงินของบริษัทย่อยแห่งหนึ่งในงบการเงินรวม การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีผลกระทบที่แผ่กระจายไปในงบการเงินรวม ผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงต่องบการเงินรวมไม่สามารถระบุได้เนื่องจากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ (การแสดงความเห็นแบบงบการเงินรวมไม่ถูกต้องเหมาะสม)
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและพบว่าข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้องมีผลกระทบต่อข้อมูลอื่น
- ผู้รับผิดชอบในการกำกับดูแลงบการเงินรวมไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินรวม
- ผู้สอบบัญชีไม่มีหน้าที่ในการรายงานอื่น ๆ ภายใต้อภิธานหรือข้อบังคับ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

ความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กชค จำกัด และบริษัทย่อย (กลุ่มบริษัท) ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม งบแสดง การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและงบกระแสเงินสดรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุ ประกอบงบการเงินรวม รวมถึงสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง มีนัยสำคัญ งบการเงินรวมข้างต้นนี้ไม่ได้แสดงฐานะการเงินรวมของกลุ่มบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรใน สาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง

ตามที่ได้อธิบายไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X กลุ่มบริษัทไม่ได้รวมงบการเงินของบริษัท จจจ จำกัด ซึ่งกลุ่มบริษัทซื้อกิจการมาในระหว่างปี พ.ศ. 25x1 ในการจัดทำงบการเงินรวม เนื่องจากไม่สามารถหา ราคายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่มีสาระสำคัญของบริษัทย่อยบางรายการ ณ วันที่ซื้อกิจการได้ บริษัทจึงบันทึกเงินลงทุนโดยวิธีราคาทุน ซึ่งตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้กลุ่มบริษัท ต้องรวมบริษัทย่อยนี้ในการจัดทำงบการเงินรวมและบันทึกการซื้อตามมูลค่ายุติธรรมนั้น หากบริษัทจัดทำ งบการเงินรวมโดยนำบริษัท จจจ จำกัด มารวมด้วยนั้น จะมีผลกระทบที่มีสาระสำคัญต่อส่วนประกอบ ของงบการเงินรวมในหลายๆ ส่วนประกอบ ผลกระทบต่องบการเงินรวมจากการไม่นำบริษัทย่อยดังกล่าว มารวมไว้ไม่สามารถประเมินได้

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในวรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวมในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความ เป็นอิสระจากกลุ่มบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวม และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณ อื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและ เหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้องของข้าพเจ้า

ข้อมูลอื่น [หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”]

ผู้บริหาร³⁵เป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นประกอบด้วย [ข้อมูลซึ่งรวมอยู่ในรายงาน ก³⁶ แต่ไม่รวมถึงงบการเงินรวมและรายงานของผู้สอบบัญชีที่อยู่ในรายงานนั้น]

ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินรวมไม่ครอบคลุมถึงข้อมูลอื่นและข้าพเจ้าไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลอื่น ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวมคือ การอ่านและพิจารณาว่าข้อมูลอื่นมีความขัดแย้งที่มีสาระสำคัญกับงบการเงินรวมหรือกับความรู้ที่ได้รับจากการตรวจสอบของข้าพเจ้า หรือปรากฏว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ หากในการปฏิบัติงานข้างต้น ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องรายงานข้อเท็จจริงนั้น ตามที่ได้อธิบายในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้องข้างต้น กลุ่มบริษัทต้องรวมบริษัท จงจ จำกัด ไว้ในการจัดทำงบการเงินรวมและบันทึกการซื้อตามมูลค่ายุติธรรม ข้าพเจ้าสรุปได้ว่าข้อมูลอื่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญด้วยเหตุเดียวกันเกี่ยวกับมูลค่าหรือรายการอื่นในรายงาน ก ซึ่งเป็นผลกระทบจากการไม่ได้รวมบริษัท จงจ จำกัด ไว้ในการจัดทำงบการเงินรวม

[เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ³⁷

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินรวมสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินรวมโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากเรื่องที่ได้กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]]

³⁵ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

³⁶ รายละเอียดที่เฉพาะเจาะจงของข้อมูลอื่น เช่น รายงานของผู้บริหาร หรือสารจากประธานบริษัท อาจใช้เพื่อระบุว่าข้อมูลอื่นคืออะไร

³⁷ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบกำหนดสำหรับกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เท่านั้น



ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน³⁸

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)]

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)]

[ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....³⁹]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่]

³⁸ หรือคำอื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บททางกฎหมายในประเทศ

³⁹ ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี ซึ่งรวมในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เว้นแต่การเปิดเผยดังกล่าวถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะนำไปสู่ประเด็นเรื่องความปลอดภัยส่วนบุคคลที่สำคัญ ซึ่งเป็นสถานการณ์ซึ่งเป็นไปได้ยาก (อ่านมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 46)