



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง)

งานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 810 (ปรับปรุง) - งานการรายงานต้องบการเงินอย่างย่อ ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษ ในเดือนมีนาคม พ.ศ. 2559 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนกันยายน พ.ศ. 2559 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC ” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 810 (ปรับปรุง) - งานการรายงานต้องบการเงินอย่างย่อ © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) - งานการรายงานต้องบการเงินอย่างย่อ © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA™ 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements*
ISBN: 978-1-60815-282-7

ติดต่อ Permissions@ifac.org เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง)

งานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ

(ถือปฏิบัติกับการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
วันที่ถือปฏิบัติ	2
วัตถุประสงค์	3
คำจำกัดความ	4
ข้อกำหนด	
การตอบรับงาน	5-7
แนวทางปฏิบัติ	8
รูปแบบของความเห็น	9-11
กรอบเวลาการทำงานและเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว	12-13
ข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อ	14-15
รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ	16-21
ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้หรือการให้ผู้อ่านระมัดระวังเกี่ยวกับหลักการบัญชี	22
ข้อมูลเปรียบเทียบ	23-24
ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบซึ่งนำเสนอรวมกับงบการเงินอย่างย่อ	25
ความเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชี	26-27
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
การตอบรับงาน	ก1-ก7
การประเมินความมีอยู่ของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว	ก8
รูปแบบของความเห็น	ก9

กรอบเวลาการทำงานและเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว	ก10
ข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อ	ก11-ก16
รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อ	ก17-ก23
ข้อมูลเปรียบเทียบ	ก24-ก25
ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบซึ่งนำเสนอรวมกับงบการเงินอย่างย่อ	ก26
ความเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชี	ก27
ภาคผนวก ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องบการเงินอย่างย่อ	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต้องบการเงินอย่างย่อ” ควรอ่านร่วมกับ
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงาน
ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการรับงานในการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งได้มาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามมาตรฐานการสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีคนเดียวกัน

วันถือปฏิบัติ

2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับงานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

วัตถุประสงค์

3. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือ
 - (ก) เพื่อพิจารณาว่ามีความเหมาะสมในการรับงานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อหรือไม่
 - (ข) หากรับงานในการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ
 - (1) เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อโดยการประเมินข้อสรุปจากหลักฐานที่ได้รับ
 - (2) เพื่อแสดงความเห็นอย่างชัดเจนในรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรซึ่งอธิบายหลักเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนั้น

คำจำกัดความ

4. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
 - (ก) “เกณฑ์การจัดทำ” หมายถึง เกณฑ์ที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
 - (ข) “งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว” หมายถึง งบการเงิน¹ ซึ่งตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีและนำมาซึ่งงบการเงินอย่างย่อ
 - (ค) “งบการเงินอย่างย่อ” หมายถึง ข้อมูลทางการเงินในอดีต ซึ่งได้มาจากงบการเงินแต่มีรายละเอียดน้อยกว่างบการเงิน ในขณะที่โครงสร้างของการแสดงข้อมูลยังคงสอดคล้องกับงบการเงินเกี่ยวกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจหรือภาระผูกพัน ณ ขณะใดขณะหนึ่ง หรือการเปลี่ยนแปลงในช่วงเวลาหนึ่ง² ของกิจการ ขอบเขตการบังคับใช้ของกฎหมายที่แตกต่างกันอาจใช้ถ้อยคำที่แตกต่างกันในการอธิบายข้อมูลทางการเงินในอดีตดังกล่าว

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้า 13(ฉ) กำหนดคำจำกัดความของ “งบการเงิน”

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้า 13(ฉ)

ข้อกำหนด

การตอบรับงาน

5. ผู้สอบบัญชีจะตอบรับงานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับการแต่งตั้งให้ตรวจสอบงบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามมาตรฐานการสอบบัญชีเท่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
6. ก่อนการตอบรับงานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีควร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)
 - (ก) พิจารณาว่าเกณฑ์การจัดทำยอมรับได้หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3-ก7)
 - (ข) ได้รับข้อตกลงจากผู้บริหารในการรับทราบและเข้าใจในความรับผิดชอบในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
 - (1) การจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์การจัดทำ
 - (2) การจัดให้ผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อสามารถเข้าถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้โดยไม่มีค่าลำบาก (หรือหากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่จำเป็นต้องมีไว้ให้กับผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อ และใช้ในการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีจะต้องอธิบายกฎหมายหรือข้อบังคับนั้นในงบการเงินอย่างย่อ)
 - (3) การรวมรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อในเอกสารใด ๆ ที่รวมงบการเงินอย่างย่อและชี้ให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีได้รายงานต่องบการเงินอย่างย่อนั้น
 - (ค) ตกลงกับผู้บริหารถึงรูปแบบของการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อ (ดูย่อหน้าที่ 9-11)
7. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่สามารถยอมรับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินอย่างย่อได้ หรือไม่ได้รับข้อตกลงจากผู้บริหารตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 6(ข) ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่ตอบรับงานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้สามารถกระทำได้ การรับงานที่เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวจะไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ดังนั้น รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อดังกล่าวจะต้องไม่ระบุว่างานตรวจสอบนั้นเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีควรอ้างอิงข้อเท็จจริงที่เหมาะสมนี้ในข้อตกลงในการรับงาน ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อการรับงานในการตรวจสอบงบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ

แนวทางปฏิบัติ

8. ผู้สอบบัญชีควรปฏิบัติตามแนวทางดังต่อไปนี้และแนวทางปฏิบัติอื่น ๆ ซึ่งผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่าจำเป็น เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ
 - (ก) ประเมินว่างบการเงินอย่างย่อมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเกี่ยวกับลักษณะโดยสรุปและระบุถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่

- (ข) เมื่องบการเงินอย่างย่อไม่ได้ถูกแนบกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ควรประเมินว่ามีการอธิบายอย่างชัดเจนในเรื่องดังต่อไปนี้หรือไม่
- (1) บุคคลหรือสถานที่ซึ่งสามารถจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้ หรือ
 - (2) กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่จำเป็นต้องมีไว้ให้กับผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อและใช้ในการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- (ค) ประเมินว่างบการเงินอย่างย่อมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำ
- (ง) เปรียบเทียบงบการเงินอย่างย่อกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว เพื่อประเมินว่างบการเงินอย่างย่อมีข้อมูลตรงกัน หรือสามารถนำมาคำนวณใหม่โดยใช้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว
- (จ) ประเมินว่างบการเงินอย่างย่อจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การจัดทำ
- (ฉ) ในส่วนของวัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อ ประเมินว่างบการเงินอย่างย่อได้รวบรวมข้อมูลที่จำเป็นและอยู่ในระดับที่เหมาะสมโดยรวมที่จะไม่ทำให้เกิดความเข้าใจผิดในสถานการณ์นั้น ๆ
- (ช) ประเมินว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วมีอยู่เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อเข้าถึงโดยไม่ยากลำบาก เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่จำเป็นต้องมีไว้ให้กับผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อและใช้ในการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)

รูปแบบของความเห็น

9. เมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่าการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินอย่างย่อมีความเหมาะสม ความเห็นของผู้สอบบัญชีควรใช้ข้อความใดข้อความหนึ่งดังต่อไปนี้ เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)
- (ก) งบการเงินอย่างย่อนี้มีความสอดคล้องกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วในสาระสำคัญตาม [เกณฑ์การจัดทำ] หรือ
 - (ข) งบการเงินอย่างย่อนี้แสดงผลสรุปของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วโดยถูกต้องตามที่ควรตาม [เกณฑ์การจัดทำ]
10. ถ้ากฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดข้อความเกี่ยวกับความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อในเนื้อหาที่แตกต่างจากที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 9 ผู้สอบบัญชีควร
- (ก) ใช้แนวทางปฏิบัติที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 8 และแนวทางปฏิบัติอื่น ๆ ที่จำเป็นเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับนั้น
 - (ข) ประเมินว่าผู้ใช้งบการเงินอย่างย่ออาจเข้าใจผิดในความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อหรือไม่ หากเป็นเช่นนั้น คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นหรือไม่

11. หากเกิดกรณีตามย่อหน้าที่ 10(ข) ผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจเกิดขึ้นได้ ผู้สอบบัญชีต้องไม่รับงานตรวจสอบนั้น เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำได้ การรับงานที่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ดังนั้น รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อจะต้องไม่ระบุงานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

กรอบเวลาการทำงานและเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว

12. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่ออาจลงวันที่ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ในกรณีดังกล่าว รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อควรระบุว่าการเงินอย่างย่อและงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่ได้สะท้อนผลกระทบต่อเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)
13. ผู้สอบบัญชีควรใช้ความระมัดระวังในข้อเท็จจริงที่มีอยู่ ณ วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว หากผู้สอบบัญชีไม่ได้ใช้ความระมัดระวังในก่อนหน้านั้น ในกรณีดังกล่าว ผู้สอบบัญชีจะไม่เสนอรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อจนกระทั่งผู้สอบบัญชีได้พิจารณาข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560³ อย่างครบถ้วนแล้ว

ข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวบรวมงบการเงินอย่างย่อ

14. ผู้สอบบัญชีควรอ่านข้อมูลในเอกสารที่รวบรวมงบการเงินอย่างย่อ และรายงานของผู้สอบบัญชี เพื่อพิจารณาว่ามีความไม่สอดคล้องของข้อมูลอย่างมีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นนั้นกับงบการเงินอย่างย่อ หรือไม่
15. หากผู้สอบบัญชีระบุว่ามี ความไม่สอดคล้องของข้อมูล ผู้สอบบัญชีควรหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้บริหารและพิจารณาว่างบการเงินอย่างย่อหรือข้อมูลในเอกสารที่รวบรวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องได้รับการปรับปรุงหรือไม่ ถ้าผู้สอบบัญชีตัดสินใจว่าข้อมูลในเอกสารจำเป็นต้องได้รับการปรับปรุงแต่ฝ่ายบริหารปฏิเสธที่จะปรับปรุงข้อมูลนั้น ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11- ก16)

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน”

รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ

องค์ประกอบในรายงานของผู้สอบบัญชี

16. รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ควรรวมถึงองค์ประกอบดังต่อไปนี้⁴ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)
- (ก) ชื่อรายงานที่ระบุชัดเจนว่าเป็นรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17)
 - (ข) ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18)
 - (ค) ระบุถึงงบการเงินอย่างย่อที่ผู้สอบบัญชีกำลังรายงาน รวมทั้งชื่อของแต่ละงบที่รวมอยู่ในงบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19)
 - (ง) ระบุถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว
 - (จ) อ้างถึงย่อหน้าที่ 20 การแสดงความเห็นอย่างชัดเจน (ดูย่อหน้าที่ 9-11)
 - (ฉ) ข้อความที่ระบุว่างบการเงินอย่างย่อไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดในแม่บทการรายงานทางการเงิน ซึ่งใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว และการอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถทดแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้
 - (ช) ในกรณีที่สามารถทำได้ ข้อความนั้นต้องเป็นไปตามย่อหน้าที่ 12
 - (ซ) อ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและข้อเท็จจริงที่ว่ามีการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว เป็นไปตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 19-20
 - (ฅ) คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁵ ต่องบการเงินอย่างย่อ โดยอธิบายว่าผู้บริหาร⁶ เป็นผู้รับผิดชอบต่อการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์การจัดทำ
 - (ญ) ข้อความที่ระบุว่าผู้สอบบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อตามแนวทางปฏิบัติของผู้สอบบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ว่า งบการเงินอย่างย่อสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่
 - (ฎ) ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี
 - (ฏ) ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี
 - (จ) วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20)

⁴ ย่อหน้าที่ 19-20 เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ซึ่งรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วมีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งต้องมีองค์ประกอบเพิ่มเติมตามที่ระบุไว้ในย่อหน้านี้

⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

⁶ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

17. หากผู้รับรายงานในงบการเงินอย่างย่อไม่เป็นคนเดียวกับผู้รับรายงานในรายงานของผู้สอบบัญชี ต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ผู้สอบบัญชีควรประเมินถึงความเหมาะสมของผู้รับรายงานที่แตกต่างกัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18)
18. ผู้สอบบัญชีควรลงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อไม่เร็วกว่า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20)
- (ก) วันที่ซึ่งผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมต่อการแสดงความเห็น รวมถึงหลักฐานที่แสดงว่างบการเงินอย่างย่อถูกจัดทำขึ้นและผู้มีอำนาจให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินดังกล่าว
- (ข) วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว

การอ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

19. เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบรวมถึง
- (ก) ความเห็นอย่างมีเงื่อนไขตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)⁷
- (ข) วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือเรื่องอื่นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)⁸
- (ค) วรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)⁹
- (ง) การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701¹⁰ หรือ
- (จ) ข้อความซึ่งได้อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)¹¹

และผู้สอบบัญชีพอใจต่องบการเงินอย่างย่อว่าสอดคล้องในสาระสำคัญกับหรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามเกณฑ์การจัดทำ รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อควรเพิ่มเติมองค์ประกอบในย่อหน้าที่ 16 ดังต่อไปนี้

- (1) ระบุว่ารายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วรวมถึงการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข วรรคเน้นหรือวรรคเรื่องอื่น ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ หรือข้อความซึ่งได้อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21)

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น”

- (2) อธิบาย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก22)
- ก. เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว และผลกระทบต่องบการเงินอย่างย่อ (ถ้ามี)
 - ข. เรื่องที่อ้างถึงในวรรคนั้น วรรคเรื่องอื่น หรือ วรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว และผลกระทบต่องบการเงินอย่างย่อ (ถ้ามี)
 - ค. การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น และผลกระทบต่อข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15)

20. เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วเป็นการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือการไม่แสดงความเห็น รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อควรเพิ่มองค์ประกอบในย่อหน้าที่ 16 ดังต่อไปนี้
- (ก) ระบุว่ารายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วเป็นการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือการไม่แสดงความเห็น
 - (ข) อธิบายถึงเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องหรือการไม่แสดงความเห็น
 - (ค) ระบุว่าผลของการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องหรือการไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วนั้นทำให้เป็นการไม่เหมาะสมในการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

การเปลี่ยนแปลงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อ

21. หากงบการเงินอย่างย่อไม่สอดคล้องในสาระสำคัญ หรือไม่ได้แสดงผลสรุปของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วโดยถูกต้องตามที่ควรตามเกณฑ์การจัดทำ และผู้บริหารไม่เห็นด้วยที่จะเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสม ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นว่างบการเงินอย่างย่อนั้นไม่ถูกต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้หรือการให้ผู้อ่านระมัดระวังเกี่ยวกับหลักสำคัญทางการบัญชี

22. เมื่อการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วมีข้อจำกัด หรือรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วระบุให้ผู้อ่านระมัดระวังเกี่ยวกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้สอบบัญชีควรรวมข้อจำกัดหรือข้อระมัดระวังเช่นเดียวกันไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อนั้นด้วย

ข้อมูลเปรียบเทียบ

23. ถ้างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ แต่งบการเงินอย่างย่อไม่ได้แสดงข้อมูลเปรียบเทียบ ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาว่าการไม่ได้แสดงข้อมูลเปรียบเทียบดังกล่าวมีความสมเหตุสมผลหรือไม่ในสถานการณ์ของงานตรวจสอบนั้น ผู้สอบบัญชีควรพิจารณา

ผลกระทบของการไม่แสดงข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่สมเหตุสมผลไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อด้วย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24)

24. ถ้างบการเงินอย่างย่อแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ ซึ่งตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อควรรวมเนื้อหา ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีระบุอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วด้วย¹² (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก25)

ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบซึ่งนำเสนอรวมกับงบการเงินอย่างย่อ

25. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบซึ่งนำเสนอรวมกับงบการเงินอย่างย่อนั้นแตกต่างกันอย่างชัดเจนกับงบการเงินอย่างย่อหรือไม่ หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบของกิจการไม่แตกต่างอย่างชัดเจนจากงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ผู้บริหารเปลี่ยนแปลงการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบนั้น หากผู้บริหารปฏิเสธที่จะเปลี่ยนแปลง ผู้สอบบัญชีต้องอธิบายในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อว่าข้อมูลดังกล่าวไม่ได้ถูกครอบคลุมอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก26)

ความเกี่ยวข้องกันของผู้สอบบัญชี

26. ผู้สอบบัญชีควรใช้ความระมัดระวังในกรณีที่กิจการวางแผนที่จะระบุว่าผู้สอบบัญชีเสนอรายงานต่องบการเงินอย่างย่อในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อ แต่ไม่ได้วางแผนที่จะรวมรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องไว้ด้วย ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้บริหารรวมรายงานของผู้สอบบัญชีไว้ในเอกสารนั้นด้วย หากผู้บริหารไม่ปฏิบัติตาม ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาและกระทำการอื่นที่เหมาะสมเพื่อป้องกันผู้บริหารในการอ้างถึงผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อในเอกสารนั้นอย่างไม่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)
27. ผู้สอบบัญชีอาจได้รับการแต่งตั้งให้เสนอรายงานต่องบการเงินของกิจการ ในขณะที่ไม่ได้รับการแต่งตั้งให้เสนอรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ ในกรณีนี้ ผู้สอบบัญชีควรใช้ความระมัดระวังหากกิจการวางแผนในการจัดทำข้อความในเอกสารต่าง ๆ ที่อ้างถึงผู้สอบบัญชีและข้อเท็จจริงว่างบการเงินอย่างย่อได้มาจากงบการเงินที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีแล้ว โดยผู้สอบบัญชีต้องพอใจในเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) การอ้างถึงผู้สอบบัญชีในบริบทของรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว
- (ข) ข้อความซึ่งไม่ได้ระบุว่าผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ

หากในกรณี ข้อ (ก) และ (ข) ไม่ได้เกิดขึ้น ผู้สอบบัญชีต้องร้องขอผู้บริหารในการเปลี่ยนแปลงข้อความ หรือไม่อ้างถึงผู้สอบบัญชีในเอกสารนั้น หรืออีกทางหนึ่ง กิจการอาจแต่งตั้งให้ผู้สอบบัญชีเสนอรายงานต่องบการเงินอย่างย่อนั้น และรวมรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องในเอกสาร

¹² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “ข้อมูลเปรียบเทียบ – ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ”

นั้นด้วย หากผู้บริหารไม่เปลี่ยนแปลงข้อความ ไม่ตัดข้อความที่อ้างถึงผู้สอบบัญชี หรือไม่รวมรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อไว้ในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ผู้บริหารทราบว่าผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วยกับการอ้างถึงผู้สอบบัญชี และผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาและกระทำการอื่นที่เหมาะสมเพื่อป้องกันผู้บริหารจากการอ้างถึงผู้สอบบัญชีอย่างไม่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

การตอบรับงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 5-6)

- ก1. การตรวจสอบงบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อจะทำให้ผู้สอบบัญชีได้รับทราบข้อมูลที่จำเป็นที่จะทำให้บรรลุหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินอย่างย่อตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ การใช้มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จะไม่ทำให้หลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอในการแสดงความเห็นต้องบการเงินอย่างย่อหากผู้สอบบัญชีไม่ได้ตรวจสอบงบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อนั้น
- ก2. การตกลงกับผู้บริหารในเรื่องต่าง ๆ ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 อาจนำมาใช้เป็นหลักฐานโดยการตอบรับเป็นลายลักษณ์อักษรของข้อตกลงในการรับงาน

เกณฑ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6(ก))

- ก3. ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ ผู้บริหารจะต้องพิจารณาข้อมูลที่จำเป็นที่สะท้อนในงบการเงินอย่างย่อเพื่อให้เกิดความสอดคล้องในสาระสำคัญหรือแสดงผลสรุปของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วโดยถูกต้องตามที่ควร เนื่องจากโดยทั่วไปงบการเงินอย่างย่อจะรวมข้อมูลโดยรวมและจำกัดการเปิดเผยข้อมูลซึ่งจะเพิ่มความเสี่ยงที่อาจไม่ได้รวมข้อมูลที่จำเป็นและอาจนำไปสู่ความเข้าใจผิดในสถานการณ์ต่าง ๆ ได้ และความเสี่ยงจะเพิ่มขึ้นเมื่อเกณฑ์ที่กำหนดในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อไม่มีอยู่จริง
- ก4. ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อการศึกษาของผู้สอบบัญชีในการยอมรับเกณฑ์การจัดทำประกอบด้วย
 - ลักษณะของกิจการ
 - วัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อ
 - ข้อมูลที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อ
 - เกณฑ์การจัดทำจะมีผลต่องบการเงินอย่างย่อที่จะไม่ทำให้เกิดความเข้าใจผิดต่อสถานการณ์ต่าง ๆ
- ก5. เกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่ออาจถูกกำหนดโดยมาตรฐานที่ได้รับการอนุมัติหรือเป็นที่ยอมรับซึ่งกำหนดโดยองค์กรหรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ เช่นเดียวกับกรณีของงบการเงิน

ตามที่ได้อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210¹³ ในหลาย ๆ กรณี ผู้สอบบัญชีอาจสันนิษฐานได้ว่าเกณฑ์ดังกล่าวเป็นที่ยอมรับได้

- ก6. ในกรณีที่ไม่มีเกณฑ์ที่กำหนดในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ เกณฑ์อาจกำหนดโดยผู้บริหาร ตัวอย่างเช่น การกำหนดจากหลักปฏิบัติในอุตสาหกรรมโดยเฉพาะ เกณฑ์ที่ยอมรับในสถานการณ์ต่าง ๆ จะมีผลต่องบการเงินอย่างย่อ เกี่ยวกับ
- (ก) การเปิดเผยอย่างเพียงพอเกี่ยวกับลักษณะโดยสรุปและการระบุถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว
 - (ข) การอธิบายอย่างชัดเจนเกี่ยวกับบุคคลหรือสถานที่ซึ่งงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วสามารถจัดหาได้ หรือถ้ากฎหมายหรือข้อบังคับระบุว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่จำเป็นต้องมีไว้ให้กับผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อและใช้ในการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ จะต้องอธิบายกฎหมายหรือข้อบังคับนั้น
 - (ค) การเปิดเผยอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำ
 - (ง) ความตรงกันของข้อมูลหรือสามารถนำมาคำนวณใหม่โดยใช้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว
 - (จ) ในส่วนของวัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อจะรวบรวมข้อมูลที่จำเป็น และอยู่ในระดับที่เหมาะสมที่จะไม่ทำให้เกิดความเข้าใจผิดในสถานการณ์ต่าง ๆ
- ก7. การเปิดเผยที่เพียงพอต่อลักษณะโดยสรุปของงบการเงินอย่างย่อ และระบุถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ก6(ก) อาจแสดงด้วยชื่อรายงาน เช่น “งบการเงินอย่างย่อซึ่งจัดทำขึ้นจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1”

การประเมินความมีอยู่ของงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ข))

- ก8. การประเมินของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วนั้นมีอยู่เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อนำไปใช้ได้โดยไม่ยากเกินควรหรือไม่ โดยประเมินจากปัจจัยดังต่อไปนี้
- งบการเงินอย่างย่ออธิบายชัดเจนเกี่ยวกับบุคคลหรือสถานที่ ซึ่งงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วสามารถจัดหาได้
 - งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วมีอยู่ทั่วไป หรือ
 - ผู้บริหารได้กำหนดวิธีการซึ่งผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อสามารถเข้าถึงงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้

รูปแบบของความเห็น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก9. การสรุปซึ่งอ้างอิงจากการประเมินหลักฐานที่ได้รับโดยการปฏิบัติตามแนวทางในย่อหน้าที่ 8 ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินอย่างย่อนั้นเหมาะสมที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นโดยรวมข้อความใดข้อความหนึ่งในย่อหน้าที่ 9 การตัดสินใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับ

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ ก3 และย่อหน้าที่ ก8-ก9

ข้อความที่จะนำมาใช้อาจมีผลกระทบจากแนวทางปฏิบัติที่รับรองทั่วไปในขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายโดยเฉพาะ

กรอบเวลาการทำงานและเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก10. แนวทางปฏิบัติต่าง ๆ ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 8 มักจะเกิดขึ้นในระหว่างหรือทันทีหลังจากการตรวจสอบงบการเงิน เมื่อผู้สอบบัญชีเสนอรายงานต้องบการเงินอย่างย่อหลังจากที่การตรวจสอบงบการเงินเสร็จสิ้นแล้ว ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องรวบรวมหลักฐานในการตรวจสอบเพิ่มเติมเกี่ยวกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วนั้น หรือไม่จำเป็นต้องรายงานผลกระทบของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว เนื่องจากงบการเงินอย่างย่อนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและไม่ได้ทำให้เป็นปัจจุบัน

ข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14-15)

ก11. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ระบุเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ๆ ในการตรวจสอบงบการเงิน ในเนื้อหาของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ข้อมูลอื่นคือข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน (นอกเหนือจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินนั้น) รวมถึงรายงานประจำปีของกิจการ ซึ่งรายงานประจำปีได้รวมหรือนำเสนอพร้อมกับงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินนั้น

ก12. ในทางกลับกัน ย่อหน้าที่ 14-15 ว่าด้วยความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชี ข้อมูลดังกล่าวรวมถึง

- เนื้อหาบางส่วนหรือทั้งหมดซึ่งถือเป็นข้อมูลอื่นที่รวมอยู่ในรายงานประจำปี (ตัวอย่างเช่น เมื่อบการเงินอย่างย่อและรายงานผู้สอบบัญชีถูกรวมในรายงานประจำปีแบบย่อ) หรือ
- เนื้อหาที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่นแต่ถูกรวมอยู่ในรายงานประจำปี

ก13. ในการอ่านข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีควรระมัดระวังข้อมูลที่อาจทำให้เกิดความเข้าใจผิดและจำเป็นต้องปฏิบัติอย่างเหมาะสมต่อข้อมูลเหล่านี้ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง¹⁴ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีหลีกเลี่ยงการเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้องโดยเจตนา กับข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่ามีข้อความที่ผิดหรือนำไปสู่การเข้าใจผิดในสาระสำคัญ หรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ระมัดระวัง ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องมีหากการละเว้นหรือปิดบังข้อมูลเหล่านั้นอาจนำไปสู่ความเข้าใจผิดได้

¹⁴ ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ย่อหน้าที่ R111.2

ข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อซึ่งเกี่ยวข้องกับเนื้อหาบางส่วนหรือทั้งหมดซึ่งถือเป็นข้อมูลอื่นที่รวมในรายงานประจำปี

- ก14. เมื่อข้อมูลที่รวมในเอกสาร ซึ่งรวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับเนื้อหาบางส่วนหรือทั้งหมดของข้อมูลอื่นที่รวมในรายงานประจำปี งานตรวจสอบข้อมูลดังกล่าวควรสอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ซึ่งอาจเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 14-15 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
- ก15. เมื่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่นได้ถูกระบุไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขดังกล่าวเกี่ยวข้องกับเนื้อหาของข้อมูลที่รวมในเอกสาร ซึ่งรวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง ความไม่สอดคล้องกันอย่างมีสาระสำคัญระหว่างงบการเงินอย่างย่อและข้อมูลนั้นอาจมีอยู่หรือข้อมูลนั้นอาจนำไปสู่ความเข้าใจผิดได้

ข้อมูลในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อซึ่งเนื้อหาดังกล่าวไม่เกี่ยวข้องกับข้อมูลอื่นของรายงานประจำปี

- ก16. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) สามารถปรับเปลี่ยนได้ตามความเหมาะสมต่อสถานการณ์ ซึ่งอาจเป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจเลือกวิธีการที่เหมาะสมในการตอบสนองต่อการปฏิเสธของฝ่ายบริหารในการแก้ไขข้อมูลที่จำเป็น ซึ่งรวมถึงการพิจารณาผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ

รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ

องค์ประกอบในรายงานของผู้สอบบัญชี

ชื่อรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16(ก))

- ก17. ชื่อรายงานที่ระบุว่าเป็นรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตัวอย่างเช่น “รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ซึ่งจะยืนยันว่าผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ทางจรรยาบรรณของวิชาชีพทั้งหมดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ ซึ่งเป็นการระบุความแตกต่างของรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากรายงานของผู้อื่น

ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16(ข) และ 17)

- ก18. ปัจจัยต่าง ๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อการประเมินของผู้สอบบัญชีถึงความเหมาะสมของผู้รับรายงานในงบการเงินอย่างย่อ จะรวมถึงข้อตกลงในการรับงาน ลักษณะของกิจการ และวัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อ

ข้อบ่งชี้ของงบการเงินแบบย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16(ค))

- ก19. ผู้สอบบัญชีควรใช้ความระมัดระวังในกรณีที่งบการเงินอย่างย่อรวมอยู่ในเอกสาร ซึ่งรวมข้อมูลทีนอกเหนือจากงบการเงินอย่างย่อและรายงานผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาในการระบุเลขหน้าในงบการเงินอย่างย่อที่จะนำเสนอในกรณีที่รูปแบบการนำเสนออนุญาตให้สามารถกระทำได้ ซึ่งจะช่วยให้ผู้อ่านทราบถึงงบการเงินอย่างย่อที่มีรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง

วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16(ฐ) และ 18)

ก20. บุคคลหนึ่งหรือกลุ่มบุคคลที่มีอำนาจในการสรุปว่าการเงินอย่างย่อได้จัดทำขึ้นและเป็นความรับผิดชอบของบุคคลนั้นขึ้นอยู่กับข้อตกลงในการรับงาน ลักษณะของกิจการ และวัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อ

การอ้างถึงรายงานผู้สอบบัญชีในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19)

ก21. ย่อหน้าที่ 19(1) ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรวมข้อความในรายงานของผู้สอบบัญชีในงบการเงินอย่างย่อเมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงการติดต่อสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบหนึ่งเรื่องหรือมากกว่า ซึ่งได้อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701¹⁵ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกกำหนดให้ต้องอธิบายถึงเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินแบบย่อ

ก22. ข้อความและคำอธิบายที่ถูกระบุตามย่อหน้าที่ 19 นั้นมีความตั้งใจที่จะชี้ให้เห็นถึงประเด็นเหล่านั้น และไม่สามารถทดแทนการอ่านรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้ คำอธิบายนี้มีความตั้งใจที่จะสื่อถึงลักษณะของประเด็นต่าง ๆ และต้องไม่ซ้ำซ้อนกับข้อความในรายงานผู้สอบของบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว

ตัวอย่าง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16 และ 19-21)

ก23. ภาคผนวกของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ได้รวมตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อดังนี้

- (ก) การแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข
- (ข) ได้มาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- (ค) การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- (ง) ได้มาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วโดยรายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมข้อความที่อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)
- (จ) ได้มาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วโดยรายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

¹⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ย่อหน้าที่ 13

ข้อมูลเปรียบเทียบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23-24)

- ก24. หากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ อาจสันนิษฐานได้ว่างบการเงินอย่างย่อควรแสดงข้อมูลเปรียบเทียบด้วยเช่นกัน ข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วนั้นอาจเกี่ยวข้องกับตัวเลขเปรียบเทียบหรือข้อมูลทางการเงินเปรียบเทียบ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 ได้อธิบายถึงผลกระทบที่แตกต่างกันต่อรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินโดยเฉพาะการอ้างถึงผู้สอบบัญชีอื่น ซึ่งได้ตรวจสอบงบการเงินในงวดก่อน
- ก25. ในสถานการณ์ต่าง ๆ อาจส่งผลกระทบต่อความตั้งใจของผู้สอบบัญชีว่าการไม่ได้แสดงข้อมูลเปรียบเทียบมีความสมเหตุสมผลหรือไม่ ซึ่งรวมถึงลักษณะและวัตถุประสงค์ของงบการเงินอย่างย่อ เกณฑ์การจัดทำ และข้อมูลที่จำเป็นต่อผู้ใช้งบการเงินอย่างย่อ

ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบซึ่งนำเสนอรวมกับงบการเงินอย่างย่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25)

- ก26. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)¹⁶ ได้รวมข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติในการประยุกต์เมื่อข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้ตรวจสอบนำเสนอรวมกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว การประยุกต์ตามความจำเป็นในแต่ละสถานการณ์อาจเป็นประโยชน์ในการประยุกต์ตามความต้องการในย่อหน้าที่ 25

ความเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26-27)

- ก27. ผู้สอบบัญชีอาจกระทำการอื่นที่เหมาะสมหากผู้บริหารไม่ได้ปฏิบัติตามคำร้องขอ ซึ่งอาจรวมถึงการแจ้งแก่ผู้ใช้งบและบุคคลอื่น ๆ เท่าที่ทราบ ในการอ้างถึงผู้สอบบัญชีอย่างไม่เหมาะสม การกระทำของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับสิทธิตามกฎหมายและภาระผูกพันของผู้สอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาความเหมาะสมในการขอคำปรึกษาทางกฎหมาย

¹⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 53-54

ภาคผนวก

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก23)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินอย่างย่อ

- ตัวอย่างที่ 1** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนด งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
- ตัวอย่างที่ 2** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่ผู้บริหารกำหนด และมีการเปิดเผยอย่างเพียงพอในงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาว่าเกณฑ์การจัดทำเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงข้อความที่อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นที่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขเป็นข้อมูลที่รวมอยู่ในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชี
- ตัวอย่างที่ 3** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่ผู้บริหารกำหนด และมีการเปิดเผยอย่างเพียงพอในงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาว่าเกณฑ์การจัดทำเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- ตัวอย่างที่ 4** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่ผู้บริหารกำหนด และมีการเปิดเผยอย่างเพียงพอในงบการเงินอย่างย่อ ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาว่าเกณฑ์การจัดทำเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- ตัวอย่างที่ 5** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ ซึ่งจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนดงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความเป็นไปได้ที่จะแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินอย่างย่อ รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ

ตัวอย่างที่ 1

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข
- มีการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ¹

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินอย่างย่อ

(ผู้รับรายงานที่เหมาะสม)

ความเห็น

งบการเงินอย่างย่อประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินโดยย่อ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยย่อและงบกระแสเงินสดโดยย่อสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัดสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินอย่างย่อนี้มีความสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ตาม (อธิบายหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ)

งบการเงินอย่างย่อ

งบการเงินอย่างย่อไม่ได้รับการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดใน (อธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด) ดังนั้น การอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้ งบการเงินอย่างย่อและงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วไม่ได้สะท้อนถึงผลกระทบของเหตุการณ์ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว

¹ ตามที่ได้อธิบายในย่อหน้าที่ 15 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องถือเป็นลักษณะของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเรื่องหนึ่ง ซึ่งต้องรายงานแยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชี ตามย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)

งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของข้าพเจ้าต่อการเงินดังกล่าว

ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่อการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2 ซึ่งรายงานดังกล่าวรวมถึง

- วรรณคดีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ระบุว่า บริษัท กขค จำกัด มีผลขาดทุนสุทธิจำนวน.....บาท สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และ ณ วันเดียวกัน บริษัท กขค จำกัด มีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์รวมจำนวน.....บาท เหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าวตลอดจนเรื่องอื่นที่กล่าวถึงในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว แสดงให้เห็นว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท กขค จำกัด ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างย่อข้อ 5 ได้ให้รายละเอียดของเรื่องเหล่านี้
- การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเรื่องอื่น² (เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า)³

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁴ต่อการเงินอย่างย่อ

ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์ (อธิบายหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อการเงินอย่างย่อว่ามีความสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้าซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต่อการเงินอย่างย่อ”

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี)

(วันที่ในรายงานผู้สอบบัญชี)

² ในสถานการณ์ที่ไม่มีวรรณคดีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง อาจไม่จำเป็นต้องใช้คำว่า “เรื่องอื่น” ในการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

³ ผู้สอบบัญชีอาจรวมคำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่พิจารณาแล้วว่าประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อ

⁴ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ตัวอย่างที่ 2

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข
- เกณฑ์ที่กำหนดโดยผู้บริหารและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในหมายเหตุ X ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าเกณฑ์ดังกล่าวเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมถึงข้อความที่อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น ข้อมูลอื่นที่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขเป็นข้อมูลที่รวมอยู่ในเอกสารที่รวมงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินอย่างย่อ

(ผู้รับรายงานที่เหมาะสม)

ความเห็น

งบการเงินอย่างย่อประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินโดยย่อ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยย่อและงบกระแสเงินสดโดยย่อสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัดสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินอย่างย่อนี้มีความสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ตามเกณฑ์ที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ X

งบการเงินอย่างย่อ

งบการเงินอย่างย่อไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดใน (อธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด) ดังนั้น การอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้

งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของข้าพเจ้าต่องบการเงินดังกล่าว

ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2 [งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วถูกรวมอยู่ในรายงานประจำปี 25X1 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วได้รวมข้อความ ซึ่งอธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่นในคำอธิบายและวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการที่อยู่ในรายงานประจำปี 25X1 คำอธิบายและวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการและข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่นได้รวมอยู่ในรายงานประจำปีอย่างย่อ 25X1] [อธิบายถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขของข้อมูลอื่น]

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁵ต่องบการเงินอย่างย่อ

ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์ที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ X

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อว่าสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้า ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ”

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี)

(วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี)

⁵ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศไทย

ตัวอย่างที่ 3

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- เกณฑ์ที่กำหนดโดยผู้บริหารและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในหมายเหตุ X ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าเกณฑ์ดังกล่าวเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต้องงบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องงบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องงบการเงินอย่างย่อ

(ผู้รับรายงานที่เหมาะสม)

ความเห็น

งบการเงินอย่างย่อประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินโดยย่อ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยย่อและงบกระแสเงินสดโดยย่อ สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินดังกล่าวตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2⁶

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินอย่างย่อนี้มีความสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ตามเกณฑ์ที่อธิบายไว้ในหมายเหตุ X อย่างไรก็ตาม งบการเงินอย่างย่อมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในขอบเขตเทียบเท่ากับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

งบการเงินอย่างย่อ

งบการเงินอย่างย่อไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดใน (อธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด) ดังนั้น การอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้

⁶ การอ้างถึงการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วในวรรคความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อนั้น จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจว่า ถึงแม้ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินอย่างย่อแต่งบการเงินอย่างย่อก็จะต้องสะท้อนการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วอยู่ดี

งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของข้าพเจ้าต่อการเงินดังกล่าว

ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่อการเงินที่ได้ตรวจสอบแล้วตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2 กรณีในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขคือ เรื่องที่ผู้บริหารไม่ได้แสดงสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่ได้รับแล้วแต่ราคาได้จะต่ำกว่า แต่ได้แสดงในราคาทุนเท่านั้น ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามการบันทึกบัญชีของบริษัทซึ่งชี้ว่าหากผู้บริหารแสดงสินค้าคงเหลือในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่ได้รับแล้วแต่ราคาได้จะต่ำกว่า สินค้าคงเหลือควรจะมีมูลค่าลดลงเป็นจำนวนเงิน XXX บาท เพื่อให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ดังนั้น ต้นทุนขายควรจะมีเพิ่มขึ้นจำนวนเงิน XXX บาท และภาษีเงินได้ กำไรสำหรับงวดและส่วนของผู้ถือหุ้นควรจะมีลดลงจำนวนเงิน XXX บาท XXX บาท และ XXX บาท ตามลำดับ

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁷ ต่อการเงินอย่างย่อ

ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามหลักเกณฑ์ที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ X

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อการเงินอย่างย่อว่าสอดคล้องในสาระสำคัญต่อ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรต่อ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้า ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต่อการเงินอย่างย่อ”

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี)

(วันที่ของรายงานผู้สอบบัญชี)

⁷ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ตัวอย่างที่ 4

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง
- เกณฑ์ที่กำหนดโดยผู้บริหารและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในหมายเหตุ X ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าเกณฑ์ดังกล่าวเป็นเกณฑ์ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอย่างย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินอย่างย่อ

(ผู้รับรายงานที่เหมาะสม)

การปฏิเสธการแสดงความเห็น

งบการเงินอย่างย่อประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินโดยย่อ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยย่อและงบกระแสเงินสดโดยย่อ สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัดสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

เนื่องจากการแสดงความเห็นแบบไม่ถูกต้องต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามที่ได้กล่าวไว้ในวรรค งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในรายงานของข้าพเจ้า จึงไม่เหมาะสมที่ข้าพเจ้าจะแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อด้วยเช่นกัน

งบการเงินอย่างย่อ

งบการเงินอย่างย่อไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดใน (อธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด) ดังนั้น การอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้

งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของข้าพเจ้าต่องบการเงินดังกล่าว

ตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2 ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องดังกล่าวมาจากข้อเท็จจริงว่า (อธิบายหลักเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง)

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁸ ต่องบการเงินอย่างย่อ

ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์ที่อธิบายไว้ในหมายเหตุข้อ X

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อว่าสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้า ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ”

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี)

(วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี)

⁸ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

ตัวอย่างที่ 5

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข
- มีการกำหนดเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อ
- ผู้สอบบัญชีสรุปว่าไม่มีความเป็นไปได้ที่จะแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินอย่างย่อ
- รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินแบบย่อลงวันที่เดียวกันกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินอย่างย่อ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินอย่างย่อ

(ผู้รับรายงานที่เหมาะสม)

การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

งบการเงินอย่างย่อประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินโดยย่อ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยย่อและงบกระแสเงินสดโดยย่อ สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งนำมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กชค จำกัดสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากผลกระทบของเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง มีนัยสำคัญ งบการเงินอย่างย่อนี้ไม่สอดคล้องกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กชค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 ตาม (อธิบายเกณฑ์การจัดทำ)

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

(อธิบายเนื้อหาซึ่งเป็นสาเหตุทำให้งบการเงินอย่างย่อไม่สอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามเกณฑ์การจัดทำ)

งบการเงินอย่างย่อ

งบการเงินอย่างย่อไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดตามที่กำหนดใน (อธิบายแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วของบริษัท กชค จำกัด) ดังนั้น การอ่านงบการเงินอย่างย่อและรายงานของผู้สอบบัญชีไม่สามารถแทนการอ่านงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของผู้สอบบัญชีได้

งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วและรายงานของข้าพเจ้าต้องการเงินดังกล่าว

ข้าพเจ้าได้แสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินที่ตรวจสอบแล้วตามรายงานลงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 25X2

ความรับผิดชอบของผู้บริหาร⁹ ต่องบการเงินอย่างย่อ

ผู้บริหารมีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างย่อตามเกณฑ์ (ระบุเกณฑ์ที่กำหนด)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างย่อว่าสอดคล้องในสาระสำคัญกับ (หรือแสดงผลสรุปโดยถูกต้องตามที่ควรของ) งบการเงินที่ตรวจสอบแล้วหรือไม่ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้า ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 810 (ปรับปรุง) “งานการรายงานต่องบการเงินอย่างย่อ”

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี)

(วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี)

⁹ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น