



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง)

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น  
ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ร่างมาตรฐานการสอบบัญชี

## มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 706 (ปรับปรุง)

### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7
ข้อกำหนด	
วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	5-9
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	10-11
การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแล	12
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเน้นข้อมูลและเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก1-ก3
สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์	ก4-ก6
วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก7-ก8
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก9-ก15
ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก16-ก17
การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแล	ก18

## มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 706 (ปรับปรุง)

### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

#### สารบัญ

- 
- |           |  |
|-----------|--|
| ภาคผนวก 1 | มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์   |
| ภาคผนวก 2 | มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น   |
| ภาคผนวก 3 | ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น  |
| ภาคผนวก 4 | ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากการเงินไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ |

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับการสื่อสารเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้อง
  - (ก) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ ที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน หรือ
  - (ข) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ นอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี
2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>1</sup> ระบุข้อกำหนดและให้แนวทางปฏิบัติแก่ผู้สอบบัญชีในการพิจารณาเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและการสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีได้รวมเรื่องสำคัญในการตรวจสอบไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีนี้แสดงความสัมพันธ์ระหว่างเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและการสื่อสารเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก3)
3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>2</sup> ระบุข้อกำหนดและให้แนวทางปฏิบัติในการสื่อสารเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องในรายงานของผู้สอบบัญชี
4. ภาคผนวก 1 และ 2 ระบุถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดโดยเฉพาะสำหรับผู้สอบบัญชีในการเพิ่มวรรณข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรณเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ในสถานการณ์ดังกล่าว ให้ใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานสอบบัญชีฉบับนี้ในส่วนที่เกี่ยวกับรูปแบบและตำแหน่งของวรรณดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4)

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2559

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

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

## วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี หลังจากที่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงินแล้ว คือเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องต่อไปนี้ ซึ่งจำเป็นภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี โดยใช้การสื่อสารเพิ่มเติมที่ชัดเจนในรายงานของผู้สอบบัญชี
- (ก) เรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน แม้ว่าจะได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน หรือ
  - (ข) เรื่องอื่นที่เหมาะสมที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

## คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ หมายถึง วรรณคดีที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึงเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน
  - (ข) วรรณคดีเรื่องอื่น หมายถึง วรรณคดีที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึงเรื่องนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

## ข้อกำหนด

### วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

8. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มวรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก6)
- (ก) ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปต่องบการเงิน จากข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่ต้องการเน้นตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>3</sup>
  - (ข) เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่เน้นไม่ใช่เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ต้องสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก3)

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

9. เมื่อผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง
- เพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์แยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยใช้หัวข้อที่เหมาะสมที่มีคำว่า “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น”
  - อ้างอิงไว้อย่างชัดเจนในวรรคนั้น ถึงเรื่องที่เน้นและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงินซึ่งอธิบายเรื่องดังกล่าวไว้โดยละเอียด และ
  - ระบุว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องที่เน้นดังกล่าว (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก7-ก8 และ ก16-ก17)

#### วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

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

#### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

12. หากผู้สอบบัญชีคาดว่าจะเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเกี่ยวกับการคาดการณ์นั้นและนำเสนอถ้อยคำของวรรคดังกล่าวให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทราบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก18)

#### การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 2 และ 8 (ข))

- ก1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ให้คำจำกัดความของ “เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ” หมายถึง เรื่องต่างๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบันซึ่งพิจารณาตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี เรื่องสำคัญในการตรวจสอบเป็นเรื่องที่เลือกมาจากเรื่อง que สื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งรวมถึงประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน<sup>4</sup> การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบให้

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 16

ข้อมูลเพิ่มเติมกับผู้ใช้งบการเงินเพื่อช่วยในการทำความเข้าใจเรื่องเหล่านั้นว่าตามดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี เรื่องใดคือเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบและอาจช่วยผู้ใช้งบการเงินในการทำความเข้าใจกิจการและเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารที่สำคัญในงบการเงินที่ตรวจสอบ เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 วรรณเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไม่สามารถใช้ทดแทนการอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องได้

- ก2. เรื่องที่ระบุเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 อาจจะเป็นเรื่องซึ่งในดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีเห็นว่าจำเป็นต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน ในกรณีดังกล่าว การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ผู้สอบบัญชีอาจต้องการเน้นหรือให้เห็นความสำคัญของเรื่องดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจนำเสนอแยกจากเรื่องอื่นให้เห็นชัดเจนในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (เช่นอาจกล่าวเป็นเรื่องแรก) หรืออาจให้ข้อมูลเพิ่มเติมในการอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อถึงความสำคัญของเรื่องดังกล่าวต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน
- ก3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 อาจไม่ได้กำหนดให้เรื่องบางเรื่องเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (เนื่องจากผู้สอบบัญชีอาจไม่ได้ให้ความสนใจอย่างมาก) แต่ตามดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชี เรื่องดังกล่าวเป็นสิ่งที่จำเป็นต่อความเข้าใจในงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน เช่นเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน กรณีที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าต้องการให้ผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจในเรื่องดังกล่าว มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ต้องระบุเรื่องดังกล่าวในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4 และ 8)

- ก4. ภาคผนวก 1 ระบุถึงข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับผู้สอบบัญชีในการพิจารณาเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ ได้แก่
- เมื่อแม้บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่เป็นที่ยอมรับ แต่เป็นข้อเท็จจริงที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
  - ต้องการให้ผู้ใช้งบการเงินตระหนักว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์โดยเฉพาะ
  - เมื่อข้อเท็จจริงเป็นที่ประจักษ์ต่อผู้สอบบัญชีภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานของผู้สอบบัญชีฉบับใหม่หรือแก้ไขรายงานของผู้สอบบัญชี เช่น เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน<sup>5</sup>

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12 (ข) และ 16

- ก5. ตัวอย่างสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์
- ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับผลที่จะเกิดขึ้นในอนาคตของคดีความหรือการดำเนินการทางกฎหมายที่สำคัญ
  - เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี<sup>6</sup>
  - การนำมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ (หากกระทำได้) (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่) ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน
  - เหตุการณ์ร้ายแรงที่สำคัญที่ได้มีผลกระทบหรือยังคงมีผลกระทบที่สำคัญต่อฐานะทางการเงินของกิจการ
- ก6. อย่างไรก็ตาม การใช้วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์มากเกินไปอาจทำให้ประสิทธิภาพของการสื่อสารของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ลดลง

การเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก7. การเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่กระทบต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไม่ใช่การทดแทนเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) เมื่อเกิดสถานการณ์ของงานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งโดยเฉพาะ
  - (ข) การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตามที่แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ผู้บริหารเป็นผู้จัดทำ หรือเป็นสิ่งจำเป็นต่อการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร หรือ
  - (ค) การรายงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>7</sup> เมื่อเกิดความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญจากเหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่อาจก่อให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ
- ก8. ย่อหน้าที่ ก16 ถึง ก17 ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในสถานการณ์ซึ่งเฉพาะเจาะจง

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

<sup>7</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 22-23



วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10-11)

สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

เกี่ยวข้องกับความสำเร็จของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องการตรวจสอบ

ก9. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260(ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและระยะเวลาของงานสอบบัญชีที่วางแผนไว้ รวมถึงการสื่อสารเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่ผู้สอบบัญชีได้ระบุไว้<sup>8</sup> ถึงแม้ว่าเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญอาจจะถูกระบุเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ แต่เรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการวางแผนและขอบเขตของงานไม่เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามความหมายที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 (ตัวอย่างเช่น ขอบเขตการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ หรือ การประยุกต์ใช้ความมีสาระสำคัญในบริบทของการตรวจสอบ) อย่างไรก็ตาม กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเรื่องแผนงานและขอบเขตการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี หรือผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวในวรรคเรื่องอื่น

ก10. ในสถานการณ์ที่ยากจะเกิดขึ้น ที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบได้ แม้ว่าผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพออันเนื่องมาจากการจำกัดขอบเขตการตรวจสอบโดยผู้บริหารจะแพร่กระจาย<sup>9</sup> ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่ออธิบายถึงสาเหตุที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบนั้นได้

เกี่ยวข้องกับความสำเร็จของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี

ก11. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับทั่วไปในแต่ละประเทศอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีบรรยายอย่างละเอียดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เพื่อให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหรือเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน เมื่อวรรคเรื่องอื่นมีมากกว่าหนึ่งเรื่อง ซึ่งดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเห็นว่าเกี่ยวข้องกับความสำเร็จของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี การระบุหัวข้อย่อยสำหรับแต่ละเรื่องจะช่วยให้เข้าถึงความสำเร็จของผู้ใช้

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15

<sup>9</sup> อ้างอิงย่อหน้าที่ 13(ข)(2) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ที่อธิบายเกี่ยวกับสถานการณ์นี้

- ก12. วรรคเรื่องอื่นไม่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน (อ่านหัวข้อ “ความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงาน” ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700<sup>10</sup> (ปรับปรุง)) หรือสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีถูกขอร้องให้ปฏิบัติงานและรายงานต่อวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือให้แสดงความเห็นต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง

การรายงานต่องบการเงินมากกว่าหนึ่งชุด

- ก13. กิจการอาจมีการจัดทำงบการเงินชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไป (เช่น แม่บทของประเทศนั้น ๆ) และจัดทำงบการเงินอีกชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง (เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) และแต่งตั้งผู้สอบบัญชีให้รายงานต่องบการเงินทั้งสองชุด หากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าแม่บทดังกล่าวสามารถยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยอ้างอิงถึงข้อเท็จจริงที่ว่างบการเงินอีกชุดหนึ่งนั้นได้จัดทำโดยกิจการเดียวกันตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง และผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานต่องบการเงินดังกล่าว

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี

- ก14. งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเนื่องจากผู้ใช้งบการเงินได้พิจารณาแล้วว่างบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปดังกล่าวตรงกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้น และเนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวที่จะเพิ่มวรรคเรื่องอื่น โดยระบุว่ารายงานของผู้สอบบัญชื่อนั้นจัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจงเท่านั้นและไม่ควรนำไปเผยแพร่หรือใช้โดยบุคคลอื่น

การเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

- ก15. เนื้อหาของวรรคเรื่องอื่นสะท้อนให้เห็นอย่างชัดเจนว่าเรื่องอื่นดังกล่าวไม่ได้ถูกกำหนดให้แสดงหรือเปิดเผยในงบการเงิน วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีถูกห้ามไม่ให้เผยแพร่โดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานทางวิชาชีพอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความลับของข้อมูล วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้บริหารถูกกำหนดให้เป็นผู้จัดทำ

<sup>10</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 42-44

ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9 และ 11)

ก16. ตำแหน่งของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลที่ต้องการสื่อสาร และดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีว่าข้อมูลที่ต้องการสื่อสารให้กับผู้ใช้ข้อมูลนั้นมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับข้อมูลอื่นที่ต้องรายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ตัวอย่างเช่น

#### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

- เมื่อวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เกี่ยวข้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่สามารถยอมรับได้<sup>11</sup> ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องวางตำแหน่งวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ทันทีต่อจากวรรคความเห็น เพื่อให้บริบทที่เหมาะสมต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี
- เมื่อเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแสดงไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์สามารถแสดงก่อนหรือหลังวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับความสำคัญของข้อมูลที่อยู่ในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ตามดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มหัวข้อวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ เช่น วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์-เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน เพื่อแยกความแตกต่างของวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์จากเรื่องต่างๆ ที่อธิบายในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

#### วรรคเรื่องอื่น

- เมื่อวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบนำเสนอในรายงานของผู้สอบบัญชีและจำเป็นต้องมีวรรคเรื่องอื่น ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มหัวข้อวรรคเรื่องอื่น เช่น วรรคเรื่องอื่น-ขอบเขตของการสอบบัญชี เพื่อแยกความแตกต่างของวรรคเรื่องอื่นจากเรื่องต่างๆ ที่อธิบายในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
- เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่นของผู้สอบบัญชีที่ระบุในรายงานของผู้สอบบัญชี วรรคเรื่องอื่นนี้ควรอยู่ในวรรครายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

<sup>11</sup> ตัวอย่างเช่น ตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 19 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ย่อหน้าที่ 14

- หากเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบทั้งหมดของผู้สอบบัญชีหรือความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี อาจแสดงวรรคเรื่องอื่นในส่วนที่แยกต่างหาก หลังจากส่วนของรายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินและรายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

ก17. ภาคผนวก 3 แสดงตัวอย่างของความสัมพันธ์ระหว่างวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น กรณีที่ต้องแสดงทั้งสามวรรคในรายงานของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างรายงานในภาคผนวก 4 แสดงวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนซึ่งมีการแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข และไม่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ต้องรายงาน

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก18. การสื่อสารตามย่อหน้าที่ 12 ช่วยให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตระหนักถึงลักษณะของเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะที่ผู้สอบบัญชีตั้งใจที่จะเน้นในรายงานของผู้สอบบัญชี และเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้รับคำอธิบายเพิ่มเติมจากผู้สอบบัญชีในกรณีที่จำเป็น เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะในรายงานของผู้สอบบัญชี ในงานตรวจสอบหลายงวดต่อเนื่องกัน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าไม่มีความจำเป็นที่ต้องสื่อสารเรื่องนั้นกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอีก ในงานตรวจสอบแต่ละงวดเว้นแต่มีกำหนดไว้ให้ปฏิบัติโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

## ภาคผนวก 1

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 4 และ ก4)

**มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์**

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

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

## ภาคผนวก 2

(อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

## มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12(ข) และ 16
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “ข้อมูลเปรียบเทียบ – ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ” ย่อหน้าที่ 13-14 ย่อหน้าที่ 16-17 และ ย่อหน้าที่ 19
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น” ย่อหน้าที่ 10(ก)

## ภาคผนวก 3

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก17)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบและมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ และวรรคเรื่องอื่น

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนที่ใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600<sup>1</sup>)
- งบการเงินจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- เกิดเหตุการณ์ไฟไหม้สถานประกอบการผลิตของกิจการในระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้เปิดเผยข้อมูลนี้เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงินในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี เรื่องนี้เป็นเรื่องที่สำคัญต่อความเข้าใจงบการเงินของผู้ใช้งบการเงินแต่ไม่ได้ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน
- ได้สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- มีการแสดงตัวเลขเปรียบเทียบ และงบการเงินปีก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น ผู้สอบบัญชีสามารถอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อตัวเลขเปรียบเทียบได้โดยไม่ผิดกฎหมายหรือข้อบังคับ และผู้สอบบัญชีตัดสินใจอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกจากการตรวจสอบงบการเงินผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

<sup>1</sup> มาตรฐานสอบบัญชี รหัส 600 ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น

## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

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

#### ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและ งบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

#### เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

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

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงผลกระทบจากเหตุการณ์ไฟไหม้ ณ สถานประกอบการผลิตของบริษัท ทั้งนี้ ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในเรื่องนี้

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

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



## เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า เรื่องเหล่านี้ได้ถูกระบุในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)

## เรื่องอื่น

งบการเงินของบริษัท กชด จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x0 ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่นซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขตามรายงานลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ.25x1

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน<sup>4</sup>

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

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

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>4</sup> ตลอดตัวอย่างเหล่านี้ของรายงานของผู้สอบบัญชี คำว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

## ภาคผนวก 4

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก8)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและมีการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชี สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนที่ใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร การตรวจสอบไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (ไม่ได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)
- งบการเงินจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- การไม่ปฏิบัติตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องทำให้มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- เกิดเหตุการณ์ไฟไหม้สถานประกอบการผลิตของกิจการในระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้เปิดเผยข้อมูลนี้เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีตัดสินใจว่าเรื่องนี้สำคัญต่อความเข้าใจงบการเงินของผู้ใช้งบการเงิน แต่ไม่ได้ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ถูกกำหนดหรือมีการตัดสินใจอื่นใดในการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- นอกจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กฎหมายกำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

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

#### ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค (บริษัท) จำกัด ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

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

#### เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

หลักทรัพย์ระยะสั้นในความต้องการของตลาดของบริษัทแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวน ..... บาท ผู้บริหารไม่ได้ตีราคาหลักทรัพย์ดังกล่าวด้วยราคาตลาด แต่ได้ใช้ราคาทุน ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อมูลของบริษัทแสดงให้เห็นว่าหากผู้บริหารได้ตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดดังกล่าวด้วยราคาตลาด บริษัทต้องรับรู้ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจำนวน ..... บาท ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี มูลค่าตามบัญชีของหลักทรัพย์ดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 จะลดลงด้วยจำนวนเดียวกัน และภาษีเงินได้ กำไรสุทธิและส่วนของผู้ถือหุ้นจะลดลงเป็นจำนวน .....บาท .....บาท และ .....บาท ตามลำดับ

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

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

### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น - ผลกระทบจากไฟไหม้

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงผลกระทบจากเหตุการณ์ไฟไหม้ ณ สถานประกอบการผลิตของบริษัท ทั้งนี้ ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในเรื่องนี้

### ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน<sup>2</sup>

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

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

### รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

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

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>2</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ