



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706

วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น  
ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้  
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี  
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว



มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 706 – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 706 – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 – วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

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

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706

### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่น ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
<b>คำนำ</b>	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-2
วันถือปฏิบัติ	3
<b>วัตถุประสงค์</b>	4
<b>คำจำกัดความ</b>	5
<b>ข้อกำหนด</b>	
วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	6-7
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	8
การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล	9
<b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>	
วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก1-ก4
วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี	ก5-ก11
การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล	ก12
ภาคผนวก 1 มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์	
ภาคผนวก 2 มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น	
ภาคผนวก 3 ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 “วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เกี่ยวข้องกับการสื่อสารเพิ่มเติมในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะต้อง
  - (ก) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ ที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งมีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน หรือ
  - (ข) ขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องหรือเรื่องต่าง ๆ นอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี
2. ภาคผนวก 1 และ 2 ระบุถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดโดยเฉพาะสำหรับผู้สอบบัญชี ในการเพิ่มวรรณข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรณเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ในสถานการณ์ดังกล่าว ให้ใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานสอบบัญชีฉบับนี้ในส่วนที่เกี่ยวกับรูปแบบ และตำแหน่งของวรรณดังกล่าว

### วันถือปฏิบัติ

2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

## วัตถุประสงค์

4. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี หลังจากที่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงินแล้ว คือเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องต่อไปนี้ ซึ่งจำเป็นภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี โดยการใช้การสื่อสารเพิ่มเติมที่ชัดเจนในรายงานของผู้สอบบัญชี
  - (ก) เรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน แม้ว่าจะได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน หรือ
  - (ข) เรื่องอื่นที่เหมาะสมที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

## คำจำกัดความ

5. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
  - (ก) วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ หมายถึง วรรคที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึงเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน
  - (ข) วรรคเรื่องอื่น หมายถึง วรรคที่อยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึงเรื่องนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี

## ข้อกำหนด

### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

6. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วว่าเรื่องดังกล่าวไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงินโดยขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วรรคดังกล่าวต้องกล่าวถึงข้อมูลที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงินเท่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก2)

7. เมื่อผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) เพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หลังวรรคความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี
  - (ข) ใช้หัวข้อ “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม
  - (ค) อ้างอิงไว้อย่างชัดเจนในวรรคนั้น ถึงเรื่องที่เน้นและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงินซึ่งอธิบายเรื่องดังกล่าวไว้โดยละเอียด และ
  - (ง) ระบุว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเรื่องที่เน้นดังกล่าว (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก3-ก4)

#### วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

8. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องสื่อสารเรื่องที่นอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี หรือรายงานของผู้สอบบัญชี และการสื่อสารดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยใช้หัวข้อ “เรื่องอื่น” หรือหัวข้ออื่นที่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มวรรคดังกล่าวหลังวรรคความเห็นและวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (ถ้ามี) หรือที่อื่นใดในรายงานของผู้สอบบัญชีหากเนื้อหาของวรรคเรื่องอื่นนั้นเกี่ยวข้องกับส่วนของความรับผิดชอบในการรายงานอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก5-ก11)

#### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

9. หากผู้สอบบัญชีคาดว่าจะเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์หรือวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องสื่อสารเกี่ยวกับการคาดการณ์นั้นและนำเสนอถ้อยคำของวรรคดังกล่าวให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทราบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก12)

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี

สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

- ก1. ตัวอย่างสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์
- ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับผลที่จะเกิดขึ้นในอนาคตของคดีความหรือการดำเนินการทางกฎหมายที่สำคัญ
  - การนำมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ (หากกระทำได้) (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่) ซึ่งมีผลกระทบอย่างแผ่กระจายต่อการเงิน
  - เหตุการณ์ร้ายแรงที่สำคัญที่ได้มีผลกระทบหรือยังคงมีผลกระทบที่สำคัญต่อฐานะทางการเงินของกิจการ
- ก2. การใช้วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์มากเกินไปทำให้ประสิทธิผลของการสื่อสารของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเรื่องนั้น ๆ ลดลง นอกจากนี้ การกล่าวถึงข้อมูลในวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์มากกว่าข้อมูลที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงินอาจทำให้เข้าใจว่าเรื่องดังกล่าวมิได้แสดงหรือเปิดเผยไว้อย่างเหมาะสม ดังนั้นย่อหน้าที่ 6 จึงจำกัดการใช้วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน

การเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

- ก3. การเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่กระทบต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ไม่ใช้การทดแทนเรื่องต่อไปนี้
- ก) การที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็น ตามที่กำหนดโดยสถานการณ์ของงานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งโดยเฉพาะ (ดูมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705<sup>1</sup>) หรือ
- ข) การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตามที่แม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง กำหนดให้ผู้บริหารเป็นผู้จัดทำ
- ก4. ตัวอย่างรายงานในภาคผนวก 3 เป็นการเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

วรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8)

สถานการณ์ที่อาจจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องการตรวจสอบ

ก5. ในกรณีที่เกิดขึ้นไม่บ่อย ที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบได้ แม้ว่าผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ อันเนื่องมาจากการจำกัดขอบเขตการตรวจสอบโดยผู้บริหารจะแผ่กระจาย<sup>2</sup> ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นต้องเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่ออธิบายถึงสาเหตุที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถถอนตัวจากงานตรวจสอบนั้นได้

เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินในเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหรือรายงานของผู้สอบบัญชี

ก6. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับทั่วไปในแต่ละประเทศอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีบรรยายอย่างละเอียดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เพื่อให้คำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหรือเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงิน ในกรณีที่เกี่ยวข้อง อาจใช้หนึ่งหัวข้อย่อยหรือหลายหัวข้อย่อยในการอธิบายเนื้อหาของวรรคเรื่องอื่น

ก7. วรรคเรื่องอื่นไม่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการรายงานอื่น ซึ่งนอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต้องบการเงิน (ดูหัวข้อ “ความรับผิดชอบในการรายงานอื่น” ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700<sup>3</sup>) หรือสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีถูกขอร้องให้ปฏิบัติงานและรายงานต่อวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนด หรือให้แสดงความเห็นต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง

การรายงานต้องบการเงินมากกว่าหนึ่งชุด

ก8. กิจการอาจมีการจัดทำงบการเงินชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไป (เช่น แม่บทของประเทศนั้น ๆ) และจัดทำงบการเงินอีกชุดหนึ่งขึ้นตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง (เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) และแต่งตั้งผู้สอบบัญชีให้รายงานต้องบการเงินทั้งสองชุด หากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าแม่บทดังกล่าวสามารถยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น ๆ ผู้สอบบัญชีอาจเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยอ้างอิงถึงข้อเท็จจริงที่ว่างบการเงินอีกชุดหนึ่งนั้นได้จัดทำโดยกิจการเดียวกันตามแม่บทซึ่งมีวัตถุประสงค์ทั่วไปอีกแม่บทหนึ่ง และผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานต้องบการเงินดังกล่าว

<sup>2</sup> ดูย่อหน้าที่ 13(ข)(2) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 ที่อธิบายเกี่ยวกับสถานการณ์นี้

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 “การแสดงความเห็นและการรายงานต้องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 38-39



ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี

- ก9. งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เนื่องจากผู้ใช้งบการเงินได้พิจารณาแล้วว่างบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปดังกล่าวตรงกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินเหล่านั้น และเนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจง ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าจำเป็นภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวที่จะเพิ่มวรรคเรื่องอื่น โดยระบุว่ารายงานของผู้สอบบัญชียุ่จัดทำขึ้นเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่เฉพาะเจาะจงเท่านั้นและไม่ควรนำไปเผยแพร่หรือใช้โดยบุคคลอื่น

การเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชี

- ก10. เนื้อหาของวรรคเรื่องอื่นสะท้อนให้เห็นอย่างชัดเจนว่าเรื่องอื่นดังกล่าวไม่ได้ถูกกำหนดให้แสดงหรือเปิดเผยในงบการเงิน วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีถูกห้ามไม่ให้เผยแพร่โดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานทางวิชาชีพอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความลับของข้อมูล วรรคเรื่องอื่นไม่รวมถึงข้อมูลที่ผู้บริหารถูกกำหนดให้เป็นผู้จัดทำ
- ก11. ตำแหน่งของวรรคเรื่องอื่นขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อมูลที่จะสื่อสาร เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน จะเพิ่มวรรคดังกล่าวหลังวรรคความเห็นและวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ (ถ้ามี) เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเพื่อขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบ ในรายงานอื่นที่กล่าวถึงในรายงานของผู้สอบบัญชี อาจเพิ่มวรรคดังกล่าวภายใต้หัวข้อย่อย “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น” อีกทางเลือกหนึ่งก็คือ หากเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบทั้งหมดของผู้สอบบัญชีหรือความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชี อาจแสดงวรรคเรื่องอื่นในส่วนที่แยกต่างหากหลังจากส่วนของรายงานต่องบการเงินและรายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก12. การสื่อสารดังกล่าวช่วยให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกิดความตระหนักเกี่ยวกับลักษณะของเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะที่ผู้สอบบัญชีตั้งใจที่จะเน้นในรายงานของผู้สอบบัญชี และเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลได้รับคำอธิบายเพิ่มเติมจากผู้สอบบัญชีในกรณีที่เป็น เมื่อมีการเพิ่มวรรคเรื่องอื่นเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะในรายงานของผู้สอบบัญชี ในงานตรวจสอบหลายงวดต่อเนื่องกัน ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าไม่มีความจำเป็นที่ต้องสื่อสารเรื่องนั้นกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอีกในงานตรวจสอบแต่ละงวด

**ภาคผนวก 1**  
(อ้างอิงย่อหน้าที่ 2)

**มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์**

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 ที่กำหนดให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 19(ข)  
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 12(ข) และ 16  
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 “การดำเนินงานต่อเนื่อง” ย่อหน้าที่ 19  
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ย่อหน้าที่ 14

ภาคผนวก 2  
(อ้างอิงย่อหน้าที่ 2)

**มาตรฐานการสอบบัญชีที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับวรรคเรื่องอื่น**

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงย่อหน้าต่าง ๆ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 ที่กำหนดให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีในบางสถานการณ์ รายการต่อไปนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับต่าง ๆ

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

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว” ย่อหน้าที่ 10(ก)

ภาคผนวก 3  
(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก4)

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการเพิ่มวรรณข้อมูลและเหตุการณ์

สถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210<sup>4</sup>
- มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับคดีความที่สำคัญที่ยังค้างอยู่
- การไม่ปฏิบัติตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องทำให้มีการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
- นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการรายงานอื่นตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

[ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่องบการเงิน<sup>5</sup>

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

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี”

<sup>5</sup> ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่องบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

### ความรับผิดชอบของผู้บริหาร<sup>6</sup> ต่องบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่า งบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ<sup>7</sup> การตรวจสอบรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

<sup>6</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

<sup>7</sup> ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้จะใช้ถ้อยคำดังนี้ “ในการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีพิจารณาการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำและการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรของกิจการ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์”

### เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

หลักทรัพย์ระยะสั้นในความต้องการของตลาดของบริษัทแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวน XXX บาท ผู้บริหารไม่ได้ตีราคาหลักทรัพย์ดังกล่าวด้วยราคาตลาด แต่ได้ใช้ราคาทุน ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อมูลของบริษัทแสดงให้เห็นว่าหากผู้บริหารได้ตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดดังกล่าวด้วยราคาตลาด บริษัทต้องรับรู้ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจำนวน XXX บาท ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี มูลค่าตามบัญชีของหลักทรัพย์ดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 จะลดลงด้วยจำนวนเดียวกัน และภาษีเงินได้ กำไรสุทธิและส่วนของผู้ถือหุ้นจะลดลงเป็นจำนวน XXX บาท XXX บาท และ XXX บาท ตามลำดับ

### ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

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

### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงความไม่แน่นอน<sup>8</sup> เกี่ยวกับผลของคดีที่บริษัทถูกฟ้องร้องโดยบริษัท พอส จำกัด ทั้งนี้ ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในเรื่องนี้

### รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

[รูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนนี้จะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับลักษณะของความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานของผู้สอบบัญชี]

[ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี]

[เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี]

[วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี]

<sup>8</sup> ในการเน้นเกี่ยวกับความไม่แน่นอน ผู้สอบบัญชีใช้คำศัพท์เดียวกันกับที่ใช้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน