



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง)

ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตาม  
แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 800 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนมกราคม 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 ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปล ISA™ 800 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของ ISA™ 800 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 800 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ ISA™ 800 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA™ 800 (Revised), Special Considerations - Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks* ISBN: 978-1-60815-260-5

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง)

### ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตาม แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-3
วันที่ถือปฏิบัติ	4
วัตถุประสงค์	5
คำจำกัดความ	6-7
ข้อกำหนด	
ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี	8
ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี	9-10
การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน	11-14
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
คำนิยามของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ	ก1-ก4
ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี	ก5-ก8
ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี	ก9-ก12
การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน	ก13-ก21
ภาคผนวก ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ	
<p>มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 800 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”</p>	

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 100 – 700 ใช้กับการตรวจสอบงบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาพิเศษในการใช้มาตรฐานการสอบบัญชีดังกล่าวกับการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ จัดทำขึ้นภายใต้บริบทของงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะฉบับสมบูรณ์ ส่วนมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง)<sup>1</sup> จะเกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาพิเศษในการตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง หรือการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือรายการบัญชี หรือรายการในงบการเงิน
3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ไม่ได้ใช้แทนข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และไม่ได้รวบรวมข้อพิจารณาพิเศษทั้งหมดที่อาจจะเกี่ยวข้องกับแต่ละสถานการณ์ของการปฏิบัติงานสอบบัญชี

### วันถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

### วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีเมื่อนำมาตรฐานการสอบบัญชีมาใช้ในการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะคือ ระบุข้อพิจารณาพิเศษอย่างเหมาะสม ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้
  - (ก) การตกลงรับงาน
  - (ข) การวางแผนและการปฏิบัติงาน และ
  - (ค) การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน

---

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 805 (ปรับปรุง) “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินงบใดงบหนึ่ง และการตรวจสอบเฉพาะส่วนประกอบ หรือบัญชี หรือรายการในงบการเงิน”

## คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
  - (ก) งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หมายถึง งบการเงินที่จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก4)
  - (ข) แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ หมายถึง แม่บทการรายงานทางการเงินที่ออกแบบเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้เฉพาะราย แม่บทการบัญชีในรายงานทางการเงินอาจเป็นแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามสมควร หรือแม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1-ก4)
7. คำว่า “งบการเงิน” ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ หมายถึง “งบการเงินฉบับสมบูรณ์ที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ข้อกำหนดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องต้องกำหนดการแสดงรายการ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงิน รวมทั้งองค์ประกอบอื่น ๆ ที่ประกอบเป็นงบการเงินฉบับสมบูรณ์ อ้างอิงถึง “งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ” รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

## ข้อกำหนด

### ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี

#### แม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้

8. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินสามารถยอมรับได้หรือไม่<sup>3</sup> ในการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้สอบบัญชีจะต้องทำความเข้าใจในประเด็นดังต่อไปนี้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก5-ก8)
  - (ก) วัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงิน
  - (ข) ผู้ใช้งบการเงิน และ
  - (ค) ขั้นตอนที่ผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจว่า แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเป็นที่ยอมรับได้ในสถานการณ์นั้น

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 13(ก)

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก)

## ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี

9. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีทุกฉบับที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ<sup>4</sup> ในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่า การนำมาตรฐานการสอบบัญชีมาใช้นั้นต้องคำนึงถึงข้อพิจารณาพิเศษในแต่ละสถานการณ์ของงานตรวจสอบหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9-ก12)
10. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจถึงการเลือกและการนำนโยบายบัญชีมาใช้ของกิจการ<sup>5</sup> ในกรณีที่งบการเงินนั้นจัดทำตามข้อกำหนดของสัญญา ผู้สอบบัญชีต้องมีความเข้าใจในการตีความในส่วนที่มีนัยสำคัญของสัญญาที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำงบการเงินดังกล่าว การตีความนั้นจะถือว่ามีนัยสำคัญก็ต่อเมื่อนำการตีความอย่างสมเหตุสมผลในสถานการณ์หนึ่งมาใช้จะก่อให้เกิดความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่น่าเสนอในงบการเงินนั้น

### การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน

11. เมื่อมีการแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้สอบบัญชีต้องนำข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)<sup>6</sup> มาใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13- ก19)

### คำอธิบายเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

12. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีประเมินว่างบการเงินได้มีการอ้างอิงหรือได้มีการอธิบายถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง<sup>7</sup> ไว้อย่างเพียงพอหรือไม่ ในกรณีของงบการเงินที่จัดทำตามข้อกำหนดของสัญญา ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่างบการเงินดังกล่าวได้อธิบายถึงการตีความที่มีนัยสำคัญตามสัญญาซึ่งใช้อ้างอิงในการจัดทำงบการเงินอย่างเพียงพอหรือไม่

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 18

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ” ย่อหน้าที่ 11(ค)

<sup>6</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน”

<sup>7</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15

13. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กล่าวถึงรูปแบบและเนื้อหาของรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการเรียงลำดับบางองค์ประกอบของรายงานเป็นการเฉพาะ ในกรณีของรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีต้องบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะนั้น
- (ก) รายงานของผู้สอบบัญชีต้องอธิบายถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่จัดทำและถ้าจำเป็น ควรระบุผู้ใช้งบการเงินนั้น หรืออ้างอิงถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินในงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะซึ่งได้รวมข้อมูลดังกล่าวแล้ว และ
  - (ข) ในกรณีที่ผู้บริหารมีการเลือกใช้แม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับการจัดทำงบการเงินดังกล่าว การอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหาร<sup>8</sup> สำหรับงบการเงินดังกล่าว นั้น ควรอ้างอิงถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในการตัดสินใจเลือกแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องนั้นให้เป็นที่ยอมรับภายใต้สถานการณ์ดังกล่าว

การให้ข้อมูลผู้อ่านงบการเงินว่างบการเงินดังกล่าวได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

14. รายงานของผู้สอบบัญชีต้องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะต้องมีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เพื่อให้ข้อมูลกับผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินได้ถูกจัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะซึ่งส่งผลให้งบการเงินดังกล่าวอาจจะไม่เหมาะสมที่จะนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก20-ก21)

### การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำจำกัดความของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6)

- ก1. ตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะมีดังนี้
- หลักการบัญชีภาษีอากรที่ใช้จัดทำงบการเงินที่ยื่นรวมกับแบบแสดงรายการภาษีของกิจการ
  - หลักการบัญชีเงินสดรับ เงินสดจ่าย สำหรับข้อมูลกระแสเงินสดที่กิจการอาจจะได้รับการร้องขอให้จัดทำเพื่อยื่นให้แก่เจ้าหน้าที่
  - ข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแลเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลนั้น หรือ
  - ข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามข้อกำหนดของสัญญา เช่น สัญญาออกหุ้นกู้ สัญญากู้ยืมเงิน หรือสัญญาการให้เงินสนับสนุนโครงการ

<sup>8</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในบริบทของกฎหมายของประเทศนั้น

- ก2. ในบางกรณีที่แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอ้างอิงตามแม่บทการรายงานทางการเงินซึ่งกำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือเป็นที่ยอมรับในการออกมาตรฐาน หรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ แต่ไม่ได้เป็นไปตามข้อกำหนดทั้งหมดของแม่บทดังกล่าว ตัวอย่างเช่น สัญญาที่กำหนดให้จัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแห่งเขตอำนาจกฎหมายของประเทศใดประเทศหนึ่งเป็นส่วนใหญ่แต่มีใช้ทั้งหมด กรณีเช่นนี้ไม่เหมาะสมที่จะอธิบายว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะอ้างอิงตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือเป็นที่ยอมรับในการออกมาตรฐาน หรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างครบถ้วน หากเป็นที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานนั้น จากตัวอย่างของสัญญาข้างต้น คำอธิบายถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องควรอ้างอิงถึงข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามสัญญา จะเหมาะสมกว่าอ้างอิงถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศนั้น
- ก3. ในกรณีที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก2 นั้น แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจไม่เป็นแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามสมควร แม้ว่าแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้อ้างอิงนั้นจะเป็นไปตามแม่บทของการนำเสนอข้อมูลที่ต้องทำตามสมควรก็ตาม เนื่องจากแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจะไม่เป็นไปตามข้อกำหนดทั้งหมดของแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือเป็นที่ยอมรับหรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับซึ่งจำเป็นต่อการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร
- ก4. กิจการอาจจัดทำเพียงงบการเงินที่เป็นไปตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ในกรณีดังกล่าว งบการเงินนี้อาจถูกใช้โดยผู้ใช้งบการเงินนอกเหนือไปจากที่แม่บทการรายงานทางการเงินกำหนด อย่างไรก็ตามงบการเงินนี้ยังคงได้รับการพิจารณาว่าเป็นงบการเงินที่จัดทำโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี แม้ว่างบการเงินนี้มีการเผยแพร่ไปอย่างกว้างขวาง โดยข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 13-14 ได้กำหนดไว้เพื่อหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิดเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินประกอบด้วยข้อมูลเชิงบรรยายหรือพรรณนา ตามที่แม่บทการรายงานทางการเงินกำหนดไว้หรืออนุญาตหรือเป็นที่ยอมรับ ซึ่งสามารถเปิดเผยในหน้างบการเงิน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือเปิดเผยในงบการเงินโดยใช้การอ้างอิง<sup>9</sup>

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 13(จ)



## ข้อพิจารณาเมื่อตกลงรับงานสอบบัญชี

### แม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ (อ้างอิงย่อหน้า 8)

- ก5. ในกรณีของงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงินเป็นปัจจัยหลักในการกำหนดแม่บทการรายงานทางการเงินที่ยอมรับได้ที่นำมาใช้ในการจัดทำงบการเงิน
- ก6. แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องอาจจะรวมถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยองค์กรที่มีอำนาจหรือเป็นที่ยอมรับในการเผยแพร่มาตรฐานสำหรับงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ในกรณีนี้ มาตรฐานสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวจะได้รับการยอมรับ หากหน่วยงานดังกล่าวได้ดำเนินการตามกระบวนการที่มีความโปร่งใสเกี่ยวกับการปรึกษาและผ่านการพิจารณาโดยผู้มีส่วนได้ส่วนเสียแล้ว ในบางประเทศอาจกำหนดกฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารกิจการนำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะสำหรับบางประเภทกิจการ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานกำกับดูแลอาจจะมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการของหน่วยงานกำกับดูแลนั้น ในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดอื่นที่ขัดแย้ง แม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะซึ่งจัดทำโดยกิจการดังกล่าวถือเป็นที่ยอมรับ
- ก7. เมื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6 ซึ่งเป็นส่วนที่กำหนดเพิ่มเติมโดยข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแล มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 210 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่า มีความขัดแย้งกันระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินกับข้อกำหนดเพิ่มเติมนั้นหรือไม่ และอธิบายถึงแนวทางในการแก้ไขความขัดแย้งดังกล่าว<sup>10</sup>
- ก8. แม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ อาจเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินของสัญญา หรือตามข้อกำหนดอื่นนอกเหนือจากที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก6 และ ก7 ในกรณีดังกล่าว การพิจารณาว่าแม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับงานสอบบัญชีดังกล่าวเป็นที่ยอมรับได้หรือไม่ จะพิจารณาว่าแม่บทนั้นเป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินตามที่กล่าวไว้ในภาคผนวก 2 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 หรือไม่ ในกรณีของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาว่าแม่บทนั้นสามารถยอมรับได้หรือไม่ ตัวอย่างเช่น สำหรับวัตถุประสงค์ในการกำหนดมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ณ วันที่ขายสินทรัพย์นั้น ผู้ขายและผู้ซื้ออาจจะตกลงกันอย่างรอบคอบในการประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่ไม่สามารถเรียกเก็บได้ซึ่งเหมาะสมและ

<sup>10</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 ย่อหน้าที่ 18

เป็นไปตามความต้องการของผู้ซื้อและผู้ขาย แม้ว่าข้อมูลทางการเงินดังกล่าวปราศจากความ เป็นกลางเมื่อเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินที่จัดทำโดยเป็นไปตามแม่บทที่มีวัตถุประสงค์ ทั่วไป

#### ข้อพิจารณาเมื่อทำการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 9)

- ก9. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตาม (ก) ข้อกำหนดด้าน จรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องรวมถึงความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบงบการเงิน และ (ข) มาตรฐานการสอบบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี และกำหนดให้ผู้สอบบัญชี ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีแต่ละเรื่อง เว้นแต่ในกรณีมาตรฐานการ สอบบัญชีทั้งหมดไม่มีความเกี่ยวข้องหรือข้อกำหนดไม่มีความเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี เพราะว่าไม่มีเงื่อนไขตามข้อกำหนด ในกรณีที่มีข้อยกเว้นนี้ผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่ามี ความจำเป็นที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีต้อง ทำวิธีการตรวจสอบอื่นเพื่อให้บรรลุตามข้อกำหนดนั้น<sup>11</sup>
- ก10. ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาเป็นกรณีพิเศษในการนำข้อกำหนดบางข้อของมาตรฐานการสอบ บัญชีมาใช้ปฏิบัติในการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 การใช้ดุลยพินิจว่าเรื่องใดที่มีสาระสำคัญต่อผู้ใช้งบ การเงินจะขึ้นอยู่กับพิจารณาความต้องการข้อมูลพื้นฐานทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน โดยรวม<sup>12</sup> ส่วนในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ การใช้ดุลยพินิจ ดังกล่าวนั้นจะอ้างอิงตามการพิจารณาความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน เฉพาะราย
- ก11. ในกรณีของงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น งบการเงินที่จัดทำตาม ข้อกำหนดของสัญญา ผู้บริหารของกิจการอาจตกลงกับผู้ใช้งบการเงินเฉพาะรายเกี่ยวกับ ระดับการยอมรับได้ของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ตรวจพบในระหว่างตรวจสอบซึ่งไม่ได้รับ การแก้ไขหรือแก้ไขแล้ว อย่างไรก็ตาม การมีอยู่ของระดับการยอมรับได้นั้น ไม่ได้ปลดปล่อย ภาระหน้าที่ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชียังคงต้องพิจารณาว่าเป็นไปตามการกำหนดระดับ ความมีสาระสำคัญตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 เพื่อวัตถุประสงค์ของ การวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะหรือไม่

<sup>11</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 14 18 และ 22-23

<sup>12</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 “ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 2

ก12. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาบุคคลที่เหมาะสมซึ่งอยู่ในโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการที่จะต้องสื่อสาร<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ระบุว่าในบางกรณีผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทุกท่านมีส่วนเกี่ยวข้องกับการบริหารกิจการ และการนำข้อกำหนดของการสื่อสารไปใช้ได้มีการปรับเปลี่ยนโดยตระหนักถึงสถานะนั้น<sup>14</sup> เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลการจัดทำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจะไม่ใช่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลที่รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลการจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

#### การแสดงความเห็นและข้อพิจารณาในการรายงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 11)

ก13. ภาคผนวกของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ได้ยกตัวอย่างให้เห็นถึงรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างอื่น ๆ ของรายงานของผู้สอบบัญชีอาจจะเกี่ยวข้องกับการรายงานที่มีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ(ดูตัวอย่างในภาคผนวกของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>15</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี 570 (ปรับปรุง)<sup>16</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี 720 (ปรับปรุง) มาตรฐานการสอบบัญชี 706 (ปรับปรุง))<sup>17</sup>

#### การนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติกับการรายงานต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ก14. ย่อหน้าที่ 11 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อธิบายว่าผู้สอบบัญชีต้องนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติใช้ในการแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ในการถือปฏิบัติดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรายงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัสอื่น ๆ และอาจเห็นว่าข้อพิจารณาพิเศษในย่อหน้าที่ ก15 – ก19 นั้นมีประโยชน์

<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล”

<sup>14</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก8

<sup>15</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

<sup>16</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

<sup>17</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) “วรรณคดีข้อมูลและเหตุการณ์และวรรณคดีเรื่องอื่น ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

## การดำเนินงานต่อเนื่อง

ก15. งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจัดทำขึ้นหรือไม่ได้จัดทำขึ้นตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่ใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง (เช่น เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องไม่เกี่ยวข้องสำหรับบางงบการเงินที่จัดทำตามหลักการภาษีอากรในบางประเทศ)<sup>18</sup> การอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้สอบบัญชี<sup>19</sup> ที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องอาจต้องปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับการนำแม่บทการรายงานทางการเงินไปปฏิบัติในการจัดทำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ การอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี<sup>20</sup> ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องอาจต้องปรับเปลี่ยนตามความจำเป็น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับการนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) มาปรับใช้ในสถานการณ์ของแต่ละงานตรวจสอบ

## เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

ก16. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>21</sup> สำหรับการตรวจสอบงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไปฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ สำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 จะนำมาใช้เมื่อการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เมื่อเรื่องสำคัญในการตรวจสอบได้ถูกสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะให้นำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ไปใช้ทั้งฉบับ<sup>22</sup>

## ข้อมูลอื่น

ก17. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)<sup>23</sup> ระบุเรื่องความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น ๆ ในเนื้อหาของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ รายงานที่มีงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะสำหรับให้ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะแก่เจ้าของ (หรือผู้มีส่วนได้เสียที่คล้ายกัน) จะถือว่าเป็นรายงานประจำปีตาม

<sup>18</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง” ย่อหน้าที่ 2

<sup>19</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 34(ข) และ ก48

<sup>20</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 39 (ข)(4)

<sup>21</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

<sup>22</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 31

<sup>23</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น”

วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ในกรณีที่งบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ คำว่า “ผู้มีส่วนได้เสียที่คล้ายกัน” รวมถึงผู้ใช้เฉพาะกลุ่มซึ่งมีความต้องการข้อมูลทางการเงินจากงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะโดยใช้แม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ เมื่อผู้สอบบัญชีทราบว่ากิจการมีแผนที่จะออกรายงานดังกล่าว ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ในการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

ก18. ข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) สำหรับผู้สอบบัญชีที่กำหนดให้แสดงชื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้นำไปปฏิบัติใช้สำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ด้วย<sup>24</sup> ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับให้แสดงชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในรายงานของผู้สอบบัญชีหรืออาจตัดสินใจแสดงชื่อเมื่อมีการรายงานต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะสำหรับกิจการอื่นที่นอกเหนือไปจากกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

การอ้างอิงรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์

ก19. ผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่าเป็นการเหมาะสมที่จะอ้างอิงถึงรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์หรือเรื่องอื่น ๆ (ดูในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง))<sup>25</sup> ไว้ในวรรคเรื่องอื่น ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่าเหมาะสมที่จะอ้างอิงถึงความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องซึ่งได้กล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์ ไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

การให้ข้อมูลผู้อ่านงบการเงินว่างงบการเงินได้จัดทำตามแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14)

ก20. งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ อาจนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากที่ผู้จัดทำตั้งใจ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานกำกับดูแลอาจกำหนดให้กิจการต้องนำงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวไปแสดงในฐานะข้อมูลที่สามารถเข้าถึงได้ ดังนั้นเพื่อที่จะหลีกเลี่ยงการเข้าใจผิด ผู้สอบบัญชีควรต้องให้ข้อมูลผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีโดยอธิบายไว้ในวรรค “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” ว่างบการเงินดังกล่าวได้จัดทำตามแม่บทเพื่อ

<sup>24</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 45 และ ก56 – ก58

<sup>25</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 10-11

วัตถุประสงค์เฉพาะ ดังนั้นอาจจะไม่เหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) กำหนดให้เพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ แยกต่างหากในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยใช้หัวข้อที่เหมาะสมที่มีคำว่า “ข้อมูลและ เหตุการณ์ที่เน้น”<sup>26</sup>

ข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือนำไปใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก21. นอกจากการให้ข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 14 ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาถึงความเหมาะสมในการระบุว่า รายงานของผู้สอบบัญชีมีความประสงค์ที่จะรายงานให้แก่ผู้ใช้เฉพาะ กลุ่มเท่านั้น ซึ่งอาจจะสามารถกระทำได้โดยการจำกัดการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับกฎหมายหรือข้อบังคับ ในสถานการณ์ดังกล่าวนี้ ตามอ้างถึงในย่อหน้าที่ 14 อาจจะขยายความถึงเรื่องอื่น และการปรับเปลี่ยนหัวข้อให้สอดคล้องกันด้วย (ดูตัวอย่างในภาคผนวกของมาตรฐานฉบับนี้)

---

<sup>26</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 9(ก)

## ภาคผนวก

(อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14)

ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่องบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

**ตัวอย่างที่ 1** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินของสัญญา (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

**ตัวอย่างที่ 2** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีภาวะอากาศภายใต้ขอบเขตการบังคับใช้กฎหมาย (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

**ตัวอย่างที่ 3** รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรในการจัดทำงบการเงิน)

ตัวอย่างที่ 1 รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินของสัญญา(ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารของกิจการซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินของสัญญา (เป็นตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ) ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน
- แม่บทการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ คือแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
- ไม่ได้ออกรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปฉบับสมบูรณ์
- ข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- มีข้อกำหนดในการเผยแพร่และการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องสื่อสารและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) มาใช้)
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลขบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใดในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ



## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ [ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

### ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินของบริษัทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ได้จัดทำตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาระหว่างบริษัทกับบริษัท จงจก จำกัด ลงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25x1 (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “สัญญา”) ในสาระสำคัญ [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรกตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น - หลักการบัญชีและข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำไปใช้

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 2 ซึ่งอธิบายเกี่ยวกับหลักการบัญชี งบการเงินนี้จัดทำขึ้นเพื่อช่วยบริษัทในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดในสัญญาที่กล่าวไว้ข้างต้น ซึ่งส่งผลให้งบการเงินนี้อาจจะไม่เหมาะสมสำหรับใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น รายงานของข้าพเจ้าจัดทำเพื่อบริษัท และ บริษัท จงจก เท่านั้น และไม่ควรรนำไปเผยแพร่หรือใช้งานโดยบุคคลอื่นนอกเหนือจากบริษัท และ บริษัท จงจก จำกัด ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

## ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน<sup>1</sup>

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินเหล่านี้ตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้ในข้อ 5 ของสัญญาดังกล่าว และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็น เพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ย่อหน้าที่ 41 (ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายข้อความแรงง้างข้างล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี ย่อหน้าที่ 41 (ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายว่าในกรณีที่กฎหมาย ข้อบังคับอนุญาต การอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจทำผ่านเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

<sup>1</sup> ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีเหล่านี้ คำว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่ที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน
- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพผลของการควบคุมภายในของบริษัท<sup>2</sup>
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปร่วมกับความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>2</sup> อาจดัดแปลงประโยคนี้ตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 2 รายงานผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่จัดทำตามหลักการบัญชีอากรภายใต้ขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายของประเทศ ก (ตัวอย่างนี้ถือว่ากิจการใช้แม่บทการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- ตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ที่จัดทำโดยผู้บริหารของห้างหุ้นส่วนซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีอากรในขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายของประเทศ ก (เป็นตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ) เพื่อช่วยผู้เป็นหุ้นส่วนในการจัดทำแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน
- แม่บทในการจัดทำรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ คือแม่บทของการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์
- ข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่าปราศจากความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- มีข้อจำกัดในการเผยแพร่และการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นที่จะต้องสื่อสารและตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) มาใช้)
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลขบวนการในการจัดทำงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใดในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ

## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ [ระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

### ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของ ห้างหุ้นส่วน ก ข ค จำกัด (ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินของห้างหุ้นส่วน สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ได้จัดทำตาม [อธิบายถึงกฎหมายภาษีอากรที่ใช้] ของประเทศ ก ในสาระสำคัญ [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรก ตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ใน ส่วนของ **ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน** ในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากห้างหุ้นส่วนตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น - หลักการบัญชีและข้อจำกัดในการเผยแพร่และการนำไปใช้

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 2 ซึ่งอธิบายเกี่ยวกับหลักการบัญชี งบการเงินนี้จัดทำขึ้นเพื่อช่วยผู้เป็นหุ้นส่วนของห้างหุ้นส่วนในการจัดทำแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งส่งผลให้งบการเงินนี้อาจจะไม่เหมาะสมสำหรับใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น รายงานของข้าพเจ้าจัดทำเพื่อ ห้างหุ้นส่วน และผู้เป็นหุ้นส่วนของห้างหุ้นส่วนเท่านั้น และไม่ควรรนำไปเผยแพร่หรือใช้งานโดยบุคคลอื่นนอกเหนือจาก ห้างหุ้นส่วน และผู้เป็นหุ้นส่วนของห้างหุ้นส่วน ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่ไม่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

### ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน<sup>3</sup>

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองในขอบเขตการบังคับใช้กฎหมายของประเทศ ก และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของห้างหุ้นส่วนในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกห้างหุ้นส่วนหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของห้างหุ้นส่วน

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ย่อหน้าที่ 41 (ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายข้อความแรงงาข้างล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี ย่อหน้าที่ 41 (ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายว่าในกรณีที่กฎหมาย ข้อบังคับอนุญาต การอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีอาจทำผ่านเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติตามตามวิธีการ

<sup>3</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

ตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านี้ และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของห้างหุ้นส่วน<sup>4</sup>
- สรุปรูปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปรูปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>4</sup> อาจดัดแปลงประโยคนี้ตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 3 รายงานผู้สอบบัญชีต่องบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล(ตัวอย่างนี้ถือว่า กิจการใช้แม่บทการนำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควรในการจัดทำรายงานทางการเงิน)

เพื่อวัตถุประสงค์ของตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ สมมติสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จัดทำโดยผู้บริหารกิจการซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล (เป็นตัวอย่างของแม่บทเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ) เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล ผู้บริหารไม่มีทางเลือกอื่นสำหรับแม่บทการรายงานทางการเงิน
- แม่บทในการจัดทำรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ คือแม่บทการนำเสนอโดยถูกต้องตามที่ควร
- ข้อตกลงในการรับงานตรวจสอบแสดงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 210
- ผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่าความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไขมีความเหมาะสมกับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) ซึ่งได้มีการเปิดเผยข้อมูลความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญในงบการเงินอย่างเพียงพอ
- มีข้อจำกัดในการเผยแพร่หรือการใช้รายงานของผู้สอบบัญชี
- ผู้สอบบัญชีถูกกำหนดโดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลให้ต้องสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ตามข้อกำหนดของหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล
- ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าไม่มีข้อมูลอื่น (ไม่ต้องนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) มาใช้)
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลขบวนการในการจัดทำงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน
- ผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบอื่นใด ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ



## รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

### ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กขค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และงบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 4 ของข้อบังคับเรื่อง ดตถ [วรรคความเห็นจะอยู่อันดับแรกตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน ในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า [ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายของวรรคนี้เคยแสดงไว้ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ส่วนวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นนี้จัดเรียงลำดับไว้ต่อจากวรรคความเห็นตามที่มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนด]

### ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น – หลักการบัญชี

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 2 ซึ่งอธิบายเกี่ยวกับหลักการบัญชี งบการเงินนี้จัดทำเพื่อช่วยบริษัท ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแล (จจช) ซึ่งส่งผลให้งบการเงินนี้อาจจะไม่เหมาะสมสำหรับใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

## ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ซึ่งระบุว่า บริษัทมีขาดทุนสุทธิสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 จำนวน....บาท และ ณ วันเดียวกัน บริษัทมีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์รวมจำนวน .... บาท ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 เหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าวตลอดจนเรื่องอื่นที่กล่าวถึงในหมายเหตุข้อ 6 แสดงให้เห็นว่า มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท ทั้งนี้ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในเรื่องนี้

## เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

[คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701]

## เรื่องอื่น

บริษัทได้จัดทำงบการเงินฉบับสมบูรณ์แยกต่างหากสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้าพเจ้าได้ออกรายงานของผู้สอบบัญชีแยกต่างหากเสนอต่อผู้ถือหุ้นของบริษัท ลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 25x2

## ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน<sup>5</sup>

ผู้บริหารมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในข้อ 4 ของข้อบังคับเรื่อง ดตถ<sup>6</sup> และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

<sup>5</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

<sup>6</sup> อาจดัดแปลงประโยคนี้ตามความเหมาะสม ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน

ในการจัดทางการเงิน ผู้บริหารรับผิดชอบในการประเมินความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่อง เปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ตามความเหมาะสม) และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่ผู้บริหารมีความตั้งใจที่จะเลิกบริษัทหรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลมีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลได้ว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ย่อหน้าที่ 41 (ข) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายข้อความแรงงาข้างล่างซึ่งสามารถนำไปไว้ในภาคผนวกของรายงานของผู้สอบบัญชี ย่อหน้าที่ 41 (ค) ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) อธิบายว่าในกรณีที่กฎหมาย ข้อบังคับอนุญาต การอ้างอิงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีจากหน้าเว็บไซต์ของหน่วยงานที่เหมาะสมที่รวบรวมคำอธิบายเรื่องนี้ไว้แทนที่จะเขียนในรายงานของผู้สอบบัญชี และไม่ขัดแย้งกับคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีข้างล่าง

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชี ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในของบริษัท<sup>7</sup>
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหาร และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้บริษัทต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง
- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ ที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบรวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าได้ให้คำรับรองแก่ผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลว่าข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและได้สื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทั้งหมดตลอดจนเรื่องอื่นซึ่งข้าพเจ้าเชื่อว่ามีเหตุผลที่บุคคลภายนอกอาจพิจารณาว่ากระทบต่อความเป็นอิสระของข้าพเจ้าและมาตรการที่ข้าพเจ้าใช้เพื่อป้องกันไม่ให้ข้าพเจ้าขาดความเป็นอิสระ

จากเรื่อง que สื่อสารกับผู้มีส่วนที่ในการกำกับดูแล ข้าพเจ้าได้พิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินในงวดปัจจุบันและกำหนดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ข้าพเจ้าได้อธิบายเรื่องเหล่านี้ในรายงานของผู้สอบบัญชีเว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ให้เปิดเผยต่อสาธารณะเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว หรือในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น ข้าพเจ้าพิจารณาว่าไม่ควรสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานของข้าพเจ้าเพราะการกระทำดังกล่าวสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีผลกระทบในทางลบมากกว่าผลประโยชน์ต่อส่วนได้เสียสาธารณะจากการสื่อสารดังกล่าว

<sup>7</sup> ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในควบคู่กับการตรวจสอบงบการเงิน ประโยคนี้ อาจมีการดัดแปลงตามความเหมาะสม

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี )

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)