



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510

การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก

มาตรฐานการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 510 – การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก 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 – นโยบายในการแปล และทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 510 – การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 – การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก © 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

เนื่องจาก International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้เผยแพร่ *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition* เมื่อวันที่ 20 ธันวาคม ค.ศ. 2016 (ISBN: 978-1-60815-318-8) ซึ่งมีการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชีหลายฉบับตาม Addressing disclosures in the audit of financial statements project และ Auditor Reporting project

ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์จึงปรับปรุง มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 – การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก (แปลจาก ISA510, Initial Audit Engagements-Opening Balances) โดยปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับการปรับปรุงข้างต้น (ดังแสดงในส่วนที่แรเงา) สำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 แต่เนื่องด้วยข้อกำหนดที่สำคัญของมาตรฐานการสอบฉบับนี้ไม่เปลี่ยนแปลง ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชียังเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510

### การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
วันที่ถือปฏิบัติ	2
วัตถุประสงค์	3
คำจำกัดความ	4
ข้อกำหนด	
วิธีการตรวจสอบ	5-9
การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงาน	10-13
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
วิธีการตรวจสอบ	ก1-ก7
การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงาน	ก8-ก9
ภาคผนวก ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีแบบที่การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 510 “การตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับควมรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบยอดยกมาสำหรับการสอบบัญชีครั้งแรก ซึ่งยอดยกมานอกจากจำนวนเงินในงบการเงินแล้วยังรวมถึงข้อมูลต่างๆ ณ วันต้นงวดที่กำหนดให้มีการเปิดเผย เช่น หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นและภาวะผูกพัน เมื่อใดที่งบการเงินมีการแสดงข้อมูลทางการเงินเปรียบเทียบ จะต้องนำข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710<sup>1</sup> มาใช้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300<sup>2</sup> ได้รวมข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติเพิ่มเติมเกี่ยวกับสิ่งที่ต้องทำก่อนที่จะเริ่มการตรวจสอบครั้งแรก

### วันถือปฏิบัติ

2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

### วัตถุประสงค์

3. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบยอดยกมาในการสอบบัญชีครั้งแรก คือ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในเรื่องต่อไปนี้
  - (ก) ยอดยกมามีการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบันหรือไม่ และ
  - (ข) นโยบายการบัญชีที่ใช้กับยอดยกมามีความเหมาะสมและได้มีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอในงบการเงินงวดปัจจุบันหรือไม่ หรือการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้มีการบันทึกบัญชีอย่างเหมาะสม และมีการแสดงและเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่

### คำจำกัดความ

4. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
  - (ก) การตรวจสอบบัญชีครั้งแรก หมายถึง งานตรวจสอบซึ่ง
    - (1) งบการเงินงวดก่อนไม่ได้มีการตรวจสอบ หรือ
    - (2) งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 “ข้อมูลเปรียบเทียบ – ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ”

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน”

- (ข) ยอดยกมา หมายถึง ยอดคงเหลือตามบัญชีซึ่งมีอยู่ ณ วันต้นงวด ยอดยกมาคือยอดคงเหลือของสิ้นงวดก่อนและสะท้อนถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ของงวดก่อน ๆ รวมถึงนโยบายการบัญชีที่ถือปฏิบัติในงวดก่อน ยอดยกมายังรวมถึงเรื่องต่าง ๆ ณ วันต้นงวดที่กำหนดให้มีการเปิดเผย เช่น หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นและภาวะผูกพัน
- (ค) ผู้สอบบัญชีคนก่อน หมายถึง ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีอื่นซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบงบการเงินของกิจการในงวดก่อน ก่อนที่จะเปลี่ยนเป็นผู้สอบบัญชีคนปัจจุบัน

## ข้อกำหนด

### วิธีการตรวจสอบ

#### ยอดยกมา

5. ผู้สอบบัญชีต้องอ่านงบการเงินล่าสุด (ถ้ามี) และรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่องบการเงินนั้น (ถ้ามี) สำหรับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับยอดยกมารวมถึงการเปิดเผยข้อมูล
6. ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่ายอดยกมา มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบันหรือไม่ โดย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1-ก2)
  - (ก) กำหนดว่ายอดคงเหลือของสิ้นงวดก่อนได้มีการยกมาในงวดปัจจุบันอย่างถูกต้องหรือไม่ หรือได้มีการปรับปรุงย้อนหลังอย่างเหมาะสมหรือไม่
  - (ข) กำหนดว่ายอดยกมาได้แสดงถึงการใช้นโยบายการบัญชีอย่างเหมาะสมหรือไม่ และ
  - (ค) ปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่าดังต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3-ก7)
    - (1) กรณีที่งบการเงินงวดก่อนมีการตรวจสอบ ให้สอบทานกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีคนก่อน เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับยอดยกมา
    - (2) ประเมินวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในงวดปัจจุบันว่าได้ให้หลักฐานที่เกี่ยวข้องกับยอดยกมาหรือไม่ หรือ
    - (3) ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับยอดยกมา
7. กรณีที่ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่แสดงว่า ยอดยกมา มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีต้องทำการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่เหมาะสมต่อสถานการณ์นั้น ๆ เพื่อกำหนดผลกระทบต่องบการเงินงวดปัจจุบัน หากผู้สอบบัญชีสรุปผลว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวยังคงมีอยู่ในงบการเงินงวดปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งเรื่องข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นต่อผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในระดับที่เหมาะสม ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450<sup>3</sup>

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 “การประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8 และ 12

### ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

8. ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่านโยบายการบัญชีที่ใช้กับยอดยกมาได้มีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอในงบการเงินงวดปัจจุบันหรือไม่ และการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้มีการถือปฏิบัติอย่างเหมาะสม และมีการแสดงและเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอตามแม่บทการรายงานทางการเงินหรือไม่

### ข้อมูลที่เกี่ยวข้องในรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน

9. หากงบการเงินงวดก่อนมีการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อนและมีการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ผู้สอบบัญชีต้องประเมินผลกระทบของเหตุการณ์ที่ทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงความเห็นดังกล่าวในการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินงวดปัจจุบันตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>4</sup>

### การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงาน

#### ยอดยกมา

10. หากผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับยอดยกมา ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวแล้วแต่ความเหมาะสม ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>5</sup> (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)
11. หากผู้สอบบัญชีสรุปผลว่า ยอดยกมามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินงวดปัจจุบัน และผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวไม่ได้มีการบันทึกบัญชีอย่างเหมาะสม หรือไม่ได้แสดงหรือเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง แล้วแต่ความเหมาะสมตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง อันเป็นสาระสำคัญโดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

### ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

#### 12. หากผู้สอบบัญชีสรุปผลว่า

- (ก) นโยบายการบัญชีของงวดปัจจุบันไม่ได้มีการถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอเช่นเดียวกับที่ใช้กับยอดยกมาตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือ
  - (ข) การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีไม่ได้มีการบันทึกบัญชีอย่างเหมาะสม หรือไม่ได้แสดงหรือเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องแล้วแต่ความเหมาะสม ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)

#### การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน

13. หากความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อบการเงินงวดก่อนเป็นการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งเรื่องดังกล่าวยังคงมีความเกี่ยวข้องและมีสาระสำคัญต่อบการเงินงวดปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีต้องเปลี่ยนแปลงความเห็นต่อบการเงินงวดปัจจุบันตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 710 (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)

มาตรฐานการสอบบัญชี



## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### วิธีการตรวจสอบ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

- ก1. สำหรับภาครัฐอาจจะมีข้อจำกัดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีคนปัจจุบันสามารถขอจากผู้สอบบัญชีคนก่อน ตัวอย่างเช่น กรณีที่หน่วยงานภาครัฐซึ่งเคยได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีของรัฐ (เช่น สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หรือบุคคลอื่นที่มีคุณสมบัติเหมาะสมที่ได้รับการแต่งตั้งในนามของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน) ได้มีการแปรรูปไป การเข้าถึงกระดาษทำการหรือข้อมูลอื่นที่ผู้สอบบัญชีของรัฐสามารถให้แก่ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการแต่งตั้งใหม่ที่มาจากภาคเอกชน อาจถูกจำกัดด้วยข้อกำหนดในเรื่องการรักษาความลับหรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ ในสถานการณ์ที่มีการจำกัดการติดต่อสื่อสารดังกล่าว อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการอื่นเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี และหากไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ควรพิจารณาถึงผลกระทบที่มีต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี
- ก2. หากผู้สอบบัญชีของรัฐแต่งตั้งสำนักงานสอบบัญชีภาคเอกชนให้ตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐและผู้สอบบัญชีของรัฐแต่งตั้งสำนักงานสอบบัญชีอื่นที่ไม่ใช่สำนักงานสอบบัญชีที่ได้ทำการตรวจสอบงบการเงินของหน่วยงานภาครัฐนั้นในงวดก่อน กรณีเช่นนี้โดยปกติไม่ถือว่าเป็นการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีสำหรับผู้สอบบัญชีของรัฐ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีภาคเอกชนอาจพิจารณาว่าเป็นการสอบบัญชีครั้งแรกและนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้มาใช้เพื่อให้บรรลุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะของข้อตกลงในการว่าจ้าง

ยอดยกมา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6 (ค))

- ก3. ลักษณะและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่จำเป็น เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับยอดยกมา ขึ้นอยู่กับเรื่องดังต่อไปนี้
- นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้อยู่
  - ลักษณะของยอดคงเหลือทางบัญชี ประเภทของรายการและการเปิดเผย และความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงินงวดปัจจุบัน
  - ความมีนัยสำคัญของยอดยกมาที่มีต่องบการเงินงวดปัจจุบัน
  - งบการเงินงวดก่อนได้มีการตรวจสอบหรือไม่ และหากได้มีการตรวจสอบ ความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปหรือไม่



- ก4. หากงบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน ผู้สอบบัญชีอาจสามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับยอดยกมาโดยการสอบทานกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีคนก่อน การสอบทานดังกล่าวจะทำให้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอหรือไม่ขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีคนก่อน
- ก5. จรรยาบรรณและข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องเป็นแนวทางในการติดต่อสื่อสารของผู้สอบบัญชีคนปัจจุบันกับผู้สอบบัญชีคนก่อน
- ก6. สำหรับสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน หลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับยอดยกมาบางอย่างอาจได้มาจากวิธีการตรวจสอบในงวดปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบการรับชำระหนี้ (การจ่ายชำระหนี้) ในระหว่างงวดปัจจุบันสำหรับยอดลูกหนี้ (เจ้าหนี้) ที่ยกมาต้นงวด จะให้หลักฐานการสอบบัญชีบางเรื่องเกี่ยวกับความมืออยู่จริง ลิทธิและภาระผูกพัน ความครบถ้วน และการแสดงมูลค่า ณ วันต้นงวด อย่างไรก็ตาม ในกรณีของสินค้าคงเหลือ วิธีการตรวจสอบยอดคงเหลือของสินค้าคงเหลือปลายงวดในงวดปัจจุบันให้หลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือยกมาต้นงวดน้อยมาก ดังนั้นอาจจำเป็นต้องใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติม เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ โดยใช้วิธีการใดวิธีการหนึ่งหรือมากกว่าดังต่อไปนี้
- สังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ ปัจจุบัน และกระทบยอดกลับไปยังปริมาณสินค้าคงเหลือยกมา
  - ทำการตรวจสอบมูลค่าของสินค้าคงเหลือยกมา
  - ทำการตรวจสอบกำไรขั้นต้น และการตรวจตัดยอด
- ก7. สำหรับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนและหนี้สินไม่หมุนเวียน เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เงินลงทุน และหนี้สินระยะยาว หลักฐานการสอบบัญชีบางอย่างอาจได้มาจากการตรวจสอบรายการบันทึกทางบัญชี และข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับยอดยกมา ในบางกรณี ผู้สอบบัญชีอาจสามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีบางอย่างเกี่ยวกับยอดยกมาโดยการยืนยันยอดกับบุคคลที่สาม ตัวอย่างเช่น หนี้สินระยะยาวและเงินลงทุน สำหรับในกรณีอื่นผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม

## การสรุปผลการตรวจสอบและการรายงาน

ยอดยกมา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

ก8. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) ได้ให้ข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติสำหรับสถานการณ์ที่อาจมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงความเห็นของผู้สอบบัญชีต้องบการเงิน ประเภทของความเห็นที่เหมาะสมกับสถานการณ์ และเนื้อหาสาระของรายงานของผู้สอบบัญชีเมื่อความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป การที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับยอดยกมาอาจมีผลให้มีการเปลี่ยนแปลงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้

- (ก) การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือการไม่แสดงความเห็น แล้วแต่ความเหมาะสมของสถานการณ์ หรือ
- (ข) การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือการไม่แสดงความเห็นต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องแล้วแต่ความเหมาะสม และการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่อฐานะการเงินแล้วแต่ความเหมาะสม เว้นแต่มีข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับ

ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีได้รวมไว้ในภาคผนวก

การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

ก9. ในบางสถานการณ์ การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้สอบบัญชีคนก่อนอาจไม่เกี่ยวข้องและไม่มีสาระสำคัญต่อการแสดงความเห็นต้องบการเงินในงวดปัจจุบัน ตัวอย่างเช่นอาจเป็นกรณีที่มีการถูกจำกัดขอบเขตในงวดก่อน แต่เรื่องที่ทำให้เกิดการถูกจำกัดขอบเขตดังกล่าวได้รับการแก้ไขแล้วในงวดปัจจุบัน

## ภาคผนวก

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก8)

## ตัวอย่างรายงานของผู้สอบบัญชีที่การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

หมายเหตุ การแสดงตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีทั้งหมดนี้ วรรณคดีจะแสดงไว้ในส่วนแรกตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) และวรรณคดีในการแสดงความเห็นจะแสดงต่อจากวรรณคดี ประโยคแรกและประโยคสุดท้ายซึ่งมีการนำเสนอในวรรณคดีรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในรายงานแบบเดิม ได้นำมารวมเป็นส่วนหนึ่งของวรรณคดีในการแสดงความเห็นในรายงานแบบใหม่นี้

## ตัวอย่างที่ 1

สถานการณ์ดังกล่าวต่อไปนี้เป็นสมมติขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบนี้ไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600<sup>1</sup> ไม่ได้นำมาปฏิบัติใช้)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210<sup>2</sup>
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้เข้าร่วมสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นงวดของงวดปัจจุบัน และไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือยกมาต้นงวด
- ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการที่ไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือยกมาต้นงวดมีสาระสำคัญ แต่ไม่แพร่กระจายไปยังผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดโดยรวมของกิจการ<sup>3</sup>
- มีการนำเสนอข้อมูลฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีอย่างถูกต้องตามที่ควร
- กรณีประเทศตามสถานการณ์นี้มีกฎหมายและข้อบังคับห้ามผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด และแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่อฐานะการเงิน
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่า ไม่พบความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับ

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี”

<sup>3</sup> หากดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเห็นว่าผลกระทบซึ่งอาจเกิดขึ้นมีสาระสำคัญ และแพร่กระจายไปยังผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ ผู้สอบบัญชีต้องไม่แสดงความเห็นต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด

<p>ความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)<sup>4</sup></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ผู้สอบบัญชีไม่ต้องหรือตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>5</sup></li> <li>ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่าข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ</li> <li>ตัวเลขเปรียบเทียบที่แสดงและงบการเงินของงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน โดยไม่มีข้อห้ามทางกฎหมายและข้อบังคับในการอ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อตัวเลขเปรียบเทียบ และผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะอ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนดังกล่าว</li> <li>ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน</li> <li>นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ</li> </ul>
--

#### รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

#### รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน<sup>6</sup>

##### ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

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

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

##### เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทเมื่อวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 25x1 ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถเข้าร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นปี และไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจในปริมาณสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x0 เนื่องจากยอดสินค้า

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง) “การดำเนินงานต่อเนื่อง”

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชี”

<sup>6</sup> ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีความเห็นที่สงสัย “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ต้นปีมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด ข้าพเจ้าไม่สามารถระบุได้ว่ามีรายการปรับปรุงที่จำเป็นต่อกำไรสำหรับปีที่รายงานในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานที่รายงานในงบกระแสเงินสดหรือไม่

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

### เรื่องอื่น

งบการเงินของบริษัทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x0 ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น ซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินเหล่านั้น ตามรายงานลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 25x1

ข้อมูลอื่น (หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”)

[นำเสนอตามข้อกำหนดในการรายงานในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ในภาคผนวก 2 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)]

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน<sup>7</sup>

[นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)<sup>8</sup> – ดูตัวอย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)]

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

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

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี )

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>7</sup> ตัวอย่างของรายงานของผู้สอบบัญชีนี้ คำว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน”

## ตัวอย่างที่ 2

สถานการณ์ดังกล่าวต่อไปนี้เป็นมติขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงตัวอย่างของรายงานผู้สอบบัญชีนี้

- การตรวจสอบงบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการที่ไม่ใช่กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งใช้แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ต้องตามที่ควร การตรวจสอบนี้ไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 ไม่ได้นำมาปฏิบัติใช้)
- งบการเงินจัดทำโดยผู้บริหารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)
- ข้อตกลงในงานสอบบัญชีแสดงถึงคำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้เข้าร่วมสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นงวดของงวดปัจจุบัน และไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือยกมาต้นงวด
- ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการที่ไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือยกมาต้นงวดมีสาระสำคัญ แต่ไม่แพร่กระจายไปยังผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดโดยรวมของกิจการ<sup>9</sup>
- มีการนำเสนอข้อมูลฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีโดยถูกต้องตามที่ควร
- ตามสถานการณ์นี้กฎหมายและข้อบังคับไม่ได้ห้ามผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด และแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่อฐานะการเงิน
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้ในการตรวจสอบเป็นไปตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ ผู้สอบบัญชีสรุปว่า ไม่พบความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 570 (ปรับปรุง)
- ผู้สอบบัญชีไม่ต้องหรือตัดสินใจที่จะไม่สื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701
- ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลอื่นทั้งหมดก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีและไม่พบว่าข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ตัวเลขเปรียบเทียบที่แสดงและงบการเงินของงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน โดยไม่มีข้อห้ามทางกฎหมายและข้อบังคับในการอ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนต่อตัวเลขเปรียบเทียบ และผู้สอบบัญชีตัดสินใจที่จะอ้างถึงรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนดังกล่าว
- ผู้รับผิดชอบในการสอดส่องดูแลงบการเงินไม่ใช่ผู้รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน

<sup>9</sup> ถ้าผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นซึ่งในการดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความสำคัญและแพร่กระจายไปผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจไม่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินในส่วนของการดำเนินงานและกระแสเงินสด



- นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบอื่น ๆ ในการรายงานตามที่กำหนดโดยกฎหมายในประเทศ

### รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

#### รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน<sup>10</sup>

##### ความเห็น

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

##### ความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบซึ่งอาจจะเกิดขึ้นจากเรื่องที่กำลังไต่สวนในวาระคดีในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกระแสเงินสดแสดงผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของบริษัทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

##### ความเห็นต่อฐานะการเงิน

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบแสดงฐานะการเงินแสดงฐานะการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น รวมถึงเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด

ข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทเมื่อวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 25x1 ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถเข้าร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นปี และไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจในปริมาณสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x0 เนื่องจากยอดสินค้าต้นปีมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด ข้าพเจ้าไม่สามารถระบุได้ว่ามีรายการปรับปรุงที่จำเป็นต่อกำไรสำหรับปีที่รายงานในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานที่รายงานในงบกระแสเงินสดหรือไม่

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่

<sup>10</sup> ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”



เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่อฐานะการเงินและมีเงื่อนไขต่อผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด

เรื่องอื่น  
งบการเงินของบริษัทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x0 ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่น ซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินเหล่านั้น ตามรายงานลงวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ.25x1

ข้อมูลอื่น (หรือหัวข้ออื่นตามความเหมาะสม เช่น “ข้อมูลอื่นนอกเหนือไปจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี”)

[นำเสนอตามข้อกำหนดในการรายงานในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) – ดูตัวอย่างที่ 1 ในภาคผนวก 2 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง)]

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน<sup>11</sup>

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น

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

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี )

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

<sup>11</sup> หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของกรอบแนวคิดตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ