

เอกสารประกอบการบรรยาย

หลักสูตร การประเมินความเสี่ยงและการเขียนรายงานการสอบบัญชี
หัวข้อ การเขียนรายงานการสอบบัญชีและการรายงานผลการตรวจสอบบัญชี

อาจารย์ ญัฐเสกข์ เทพหัสดิน

ที่ปรึกษาคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชีฯ

วันที่ 5 – 6 มีนาคม 2561

รายงานของผู้สอบบัญชี – โครงสร้าง

- ความเห็น
- เกณฑ์ในการแสดงความเห็น
- ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท (ถ้ามี)
- เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ Key Audit Matters (KAM)
- ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น (ถ้ามี)
- เรื่องอื่น (ถ้ามี)
- ข้อมูลอื่น
- ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน
- ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

“ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ” – เป็น KAM แต่รายงานในวรรคแยกต่างหาก
“KAM” – บังคับเฉพาะบริษัทที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ – บริษัทอื่น
จะรายงาน KAM ก็ได้ – ไม่รายงาน KAM ถ้าไม่แสดงความเห็น

“ข้อมูลอื่น” – หมายถึงข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินที่อยู่ใน
ใน “รายงานประจำปี” – แสดงก่อน KAM ถ้าสรุปว่าข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่แสดงขัด
ต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ – ไม่รายงาน “ข้อมูลอื่น” ถ้าไม่แสดงความเห็น
“ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” – แสดงก่อน KAM ถ้าพิจารณาว่าสำคัญกว่า KAM

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ — การนำเสนอใน รายงาน

คำนำ

“เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่างๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบันตามคุณลักษณะเชิงผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า เรื่องเหล่านี้ได้มีการระบุในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน โดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้”

คำอธิบายเรื่องสำคัญแต่ละเรื่อง

- เรื่องอะไร
- อ้างถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน
- เหตุใดจึงพิจารณาว่าเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุด (อธิบายลักษณะของความเสี่ยง)
- ได้จัดการ/ตรวจสอบเรื่องอย่างไร (วิธีตอบสนองที่สำคัญที่สุด วิธีตรวจสอบในภาพรวม)
- ผลการตรวจ (ระวังไม่ให้เกิดการเข้าใจผิดว่าเป็นการแสดงความเห็น)

อธิบายอย่างกระชับ ครบถ้วน เข้าใจง่าย เชื่อมโยงกับสถานการณ์/
ลักษณะเฉพาะของกิจการ เลียงศัพท์เฉพาะทาง (ถ้าเลียงได้)

ถ้ามี KAM นอกเหนือจากเรื่องที่เป็นเหตุให้แสดงความเห็นว่า
งบการเงินไม่ถูกต้อง การอธิบาย KAM ต้องระวังไม่ให้เกิดความ
เข้าใจผิดว่างบการเงินโดยรวมน่าเชื่อถือมากขึ้นเนื่องจากผู้สอบ
บัญชีได้จัดการกับ KAM จนพอใจแล้ว

ลักษณะของเรื่องที่ทำให้เกิดการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป	กลยุทธ์ของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการแพร่กระจายของผลกระทบหรือผลกระทบที่เป็นไปได้ต่องบการเงิน	
	มีสาระสำคัญแต่ไม่แพร่กระจาย	มีสาระสำคัญและแพร่กระจาย
<p>งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ</p> <ul style="list-style-type: none"> ● นโยบายไม่เหมาะสม ● นำนโยบายไปใช้ผิดหรือไม่เหมาะสม ● เปิดเผยข้อมูลไม่เหมาะสมหรือไม่เพียงพอ 	<p>แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข</p> <p style="text-align: center;">*</p>	<p>แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง</p> <p style="text-align: center;">*</p>
<p>ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ</p> <ul style="list-style-type: none"> ● เหนือการควบคุมของกิจการ ● ถูกจำกัดขอบเขตโดยผู้บริหาร ● สถานการณ์เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบ จังหวะเวลาการปฏิบัติงาน 	<p>แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข</p> <p style="text-align: center;">*</p>	<p>ไม่แสดงความเห็น</p>
<ul style="list-style-type: none"> ● ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญประกอบกันหลายเหตุการณ์ซึ่งมีความสัมพันธ์กันและกันอย่างซับซ้อนจนไม่สามารถอธิบายผลกระทบรวมของทุกเหตุการณ์ได้ ทำให้ไม่สามารถสรุปได้ว่างบการเงินถูกต้องตามควรหรือไม่ 		<p>ไม่แสดงความเห็น (กรณีนี้เกิดขึ้นได้ยาก)</p> <p style="text-align: center;">570 ก 33</p> <p style="text-align: center;">705 (10)</p>

* - ถือเป็น KAM เรื่องหนึ่ง ต้องรายงานในวรรค KAM ด้วย

- ถ้ากระทบ “ข้อมูลอื่น” ต้องรายงานในวรรค “ข้อมูลอื่น” ด้วย

งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ (เนื้อหาปกติ)
- ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบของเรื่อง/ ยกเว้นการเปิดเผยข้อมูล
ไม่ครบถ้วนตามที่กล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมี
เงื่อนไข

- งบการเงินข้างต้นนี้แสดง.....

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- อธิบายเหตุการณ์และจำนวนผลกระทบทางการเงินของการแสดงข้อมูลที่
ขัดต่อข้อเท็จจริง
 - รายการ จำนวนเงินของรายการ
 - แสดงอยู่ในงบใด งบใด
 - อ้างอิงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)
 - ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างไร (ผิดมาตรฐานอย่างไร)
 - ผลกระทบงบ เท่าใด งบใด
 - รายการที่ผิด
 - กำไรก่อนภาษี ภาษีเงินได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น
 - ยอดรวมสินทรัพย์/หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น กำไรสะสม
 - กระแสเงินสด

- ถ้าไม่สามารถหาจำนวนเงินของข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงได้
ในทางปฏิบัติ อธิบายข้อเท็จจริงนี้

กรณีข้อมูลที่เปิดเผย (คำอธิบาย) แสดงขัดต่อข้อเท็จจริง

อธิบายว่าขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างไร

กรณีที่ไม่เปิดเผยข้อมูลที่ควรเปิดเผย

อธิบายลักษณะของข้อมูลที่ไม่ได้เปิดเผย และถ้าปฏิบัติได้

อธิบายข้อมูลที่ไม่ได้เปิดเผย

- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้
ในส่วนของ “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบ
งบการเงิน” ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระ ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตาม
ความรับผิดชอบ
ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและ
เหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
ของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน¹

ความเห็น **อย่างมีเงื่อนไข**

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

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

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น **อย่างมีเงื่อนไข**

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

¹ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้า ได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็น อย่างมีเงื่อนไข ของข้าพเจ้า

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น – ผลกระทบจากไฟไหม้

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ X ซึ่งอธิบายถึงผลกระทบจากเหตุการณ์ไฟไหม้ ณ สถานประกอบการผลิตของบริษัท ทั้งนี้ ข้าพเจ้ามิได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในเรื่องนี้

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องการเงิน²

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

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

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

²หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ (เนื้อหาปกติ)
- ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากเรื่องที่ถูกกล่าวในวรรค เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องมีนัยสำคัญ งบการเงินข้างต้นนี้ไม่ได้แสดง โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

- (อธิบายเช่นเดียวกับกรณีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ยกเว้นย่อหน้าสุดท้าย)
- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ (เนื้อหาปกติ)
ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่อ
งบการเงิน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม⁵

ความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กชค จำกัด และบริษัทย่อย (กลุ่มบริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและงบกระแสเงินสดรวม สำหรับสิ้นปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงินรวม รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากเรื่องที่ว่าไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง มีนัยสำคัญ งบการเงินรวมของกลุ่มบริษัทไม่ได้แสดงฐานะการเงินรวมของกลุ่มบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมข้อ กลุ่มบริษัทไม่ได้รวมงบการเงินของบริษัท งจจ จำกัด ซึ่งกลุ่มบริษัทซื้อมาในระหว่างปี พ.ศ. 25x1 ไว้ในงบการเงินรวม เนื่องจากไม่สามารถระบุมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นสาระสำคัญของบริษัทย่อยดังกล่าว ณ วันที่ซื้อได้ ดังนั้นบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยแห่งนี้จึงถูกบันทึกตามราคาทุน ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน บริษัทควรรวมบริษัทย่อยในงบการเงินรวมและบันทึกการซื้อตามมูลค่ายุติธรรมด้วย หากบริษัท งจจ จำกัด ถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวม หลายๆ องค์ประกอบในงบการเงินรวมจะได้รับผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ ผลกระทบของการไม่รวมข้อมูลดังกล่าวในงบการเงินรวมยังระบุไม่ได้

⁵ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวมในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากกลุ่มบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวมที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

นอกจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์การแสดงความเห็นว่างบการเงินรวมไม่ถูกต้อง ข้าพเจ้าไม่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอื่นที่ต้องสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องงบการเงิน⁶

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) - ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) - ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

⁶ หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้นๆ

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ (เนื้อหาปกติ)
- ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบซึ่งอาจจะเกิดขึ้นของเรื่องที่กำลังกล่าวใน
วรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
งบการเงินข้างต้นนี้แสดง

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- อธิบายเหตุผลที่ไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้
 - ไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบอะไร (ที่ต้องการใช้) กับรายการใด
จำนวนเงินเท่าใด
 - แสดงอยู่ในงบใด งวดใด
 - เพราะเหตุใด
 - (และไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้พอใจ)
 - ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถระบุ/สรุปได้ว่าจำเป็นต้องปรับปรุง
จำนวนเงินของรายการดังกล่าวหรือไม่เพียงใด
(ซึ่งหากจำเป็นต้องปรับปรุง จะมีผลกระทบต่อ.....)

- ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของ “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระ ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความคิดเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม⁷

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินรวมของบริษัท กขค จำกัด และบริษัทย่อย (กลุ่มบริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จรวม งบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้นรวมและงบกระแสเงินสดรวมสำหรับสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมรวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า **ความเสี่ยงผลกระทบซึ่งอาจเกิดขึ้นตามที่กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข** งบการเงินรวมข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินรวมของกลุ่มบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานรวมและกระแสเงินสดรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

เงินลงทุนของกลุ่มบริษัทเป็นเงินลงทุนในบริษัท จงจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทร่วมในต่างประเทศที่ซื้อมาในระหว่างปี และบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย ยอดคงเหลือของบัญชีเงินลงทุนซึ่งแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 มีจำนวน.....บาท และกำไรสุทธิของบริษัท จงจ จำกัด ส่วนที่เป็นของบริษัท กขค จำกัด จำนวน.....บาท ได้รวมอยู่ในกำไรของบริษัท กขค จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเงินลงทุนของบริษัท กขค จำกัด ในบริษัท จงจ จำกัด คงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และกำไรสุทธิสำหรับปีของบริษัท จงจ จำกัด ส่วนที่เป็นของบริษัท กขค จำกัด เนื่องจากข้าพเจ้าไม่ได้รับอนุญาตให้เข้าถึงข้อมูลทางการเงิน ผู้บริหาร และผู้สอบบัญชีของบริษัท จงจ จำกัด ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่สามารถระบุได้ว่ามีรายการปรับปรุงใดที่จำเป็นในจำนวนเงินดังกล่าวหรือไม่

⁷ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานการตรวจสอบงบการเงินรวม” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวมในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากกลุ่มบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินรวมที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็น อย่างมีเงื่อนไข ของข้าพเจ้า

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินรวมสำหรับงวดปัจจุบัน ตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า เรื่องเหล่านี้ได้ถูกระบุในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินรวมโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากเรื่องทีกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

(อธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องงบการเงินรวม⁸

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินรวม

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – ตัวอย่างที่ 2 ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง))

⁸หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

งบปี 59

(ไม่สามารถหาหลักฐาน...)

59

ก) ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ข) ตรวจไม่ได้ (ไม่สำคัญ)

ค) ตรวจได้แล้ว
ไม่ต้องแก้ไข

ง) ตรวจได้แล้ว
ต้องแก้ไข

และแก้ไขแล้ว ในงบปี 59 (กรณีสหกรณ์)

58

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

กรณีสหกรณ์ไม่น่ามี
สถานการณ์นี้

(ไม่สามารถหาหลักฐาน)

ความเห็น

ก) 59 มีเงื่อนไข

ข) 59 มีเงื่อนไขต่อ
ตัวเลขเปรียบเทียบ

ค) 59 ไม่มีเงื่อนไข
เพิ่มวรรค “เรื่องอื่น”
58 มีเงื่อนไขเพราะตรวจไม่ได้
ตรวจได้แล้วใน 59 ไม่พบอะไรผิด

ง) 59 ไม่มีเงื่อนไข
เพิ่มวรรค “เรื่องอื่น”

วรรค “เรื่องอื่น”

อธิบายปี 58 ตรวจอะไรไม่ได้
ความเห็นต้องบปี 58 จึงมีเงื่อนไข ในปี 59
ตรวจได้แล้ว และพบว่ามีข้อผิดพลาดในบปี 58
ซึ่งสหกรณ์ได้แก้ไขให้ถูกต้องแล้ว ในบปี 59
ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ (รายละเอียด
การแก้ไข แสดงในหมายเหตุข้อ...)

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อผิดพลาด
ของปี 58 แก้ไขในบปี 59 (ไม่ได้แก้ไขข้อมูล
เปรียบเทียบของปี 58) ข้อมูลเปรียบเทียบของปี 58
จึงยังคงมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง
ดังนั้น การเปรียบเทียบข้อมูลปี 59 กับ 58
จึงควรคิดคำนึงถึงข้อเท็จจริงดังกล่าว

วรรคเกณฑ์.....

อธิบายปัญหา 58, 59

อธิบายปัญหา 58
+ เหตุที่ 59 ต้องมีเงื่อนไข

กรณีสหกรณ์ไม่น่ามี
สถานการณ์นี้

งบปี 59

(การแสดงผลข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริง)

59

ก) ผิด (สำคัญ)

ข) ผิด (ไม่สำคัญ)

ค) แก้ไขแล้ว

โดยปรับในงบปี 59 (กรณีสหกรณ์)

ความเห็น

ก) 59 มีเงื่อนไข

ข) 59 มีเงื่อนไข

ต่อตัวเลขเปรียบเทียบ

ค) 59 ไม่มีเงื่อนไข

อาจเพิ่มวรรคนี้

เพิ่มวรรค “เรื่องอื่น”

วรรค “เรื่องอื่น”

อธิบายปี 58 ผิด ความเห็นปี 58 จึงมีเงื่อนไข ข้อผิดพลาดของปี 58 แก้ไขแล้วในปี 59 ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ (รายละเอียดข้อผิดพลาดและการแก้ไขแสดงในหมายเหตุข้อ...) อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อผิดพลาดของปี 58 แก้ไขในงบปี 59 (ไม่ได้แก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบของปี 58) ข้อมูลเปรียบเทียบของปี 58 จึงยังคงมีการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ดังนั้น การเปรียบเทียบข้อมูลปี 59 กับ 58 จึงควรคำนึงถึงข้อเท็จจริงดังกล่าว

58

ผิด (สำคัญ)

ผิด (สำคัญ)

สหกรณ์ไม่น่ามี
สถานการณ์นี้

ผิด (สำคัญ)

วรรคเกณฑ์...

อธิบายปัญหา 58

ผลกระทบ 58

+ ทำให้ความเห็นมีเงื่อนไข

อธิบายปัญหา 59

ผลกระทบ 59

การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง

รายงานงวดก่อนมีเงื่อนไข – เรื่องยังไม่ได้แก้ไข

กระทบงวดปัจจุบันอย่างสำคัญ

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงิน.....

ข้าพเจ้าเห็นว่ายกเว้นผลกระทบจากเรื่องที่กำลังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็น
อย่างมีเงื่อนไข งบการเงิน.....

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- อ้างอิงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง
- รายการและจำนวนเงินของรายการที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงในงวดก่อน
- ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างไร
- ผลกระทบงวดก่อน
- ทำให้รายงานงวดก่อนมีเงื่อนไข
- รายการและจำนวนเงินของรายการที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงในงวดปัจจุบัน
- ผลกระทบงวดปัจจุบัน (หากแก้ไขข้อผิดพลาดให้ถูกต้อง)

ไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

รายงานงวดก่อนมีเงื่อนไขและเรื่องยังไม่ได้แก้ไข

กระทบงวดปัจจุบันอย่างสำคัญ

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงิน.....

ข้าพเจ้าเห็นว่าขเว้นผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข.....

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

- ไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอะไรกับรายการใด จำนวนเงินเท่าใด ในงบการเงินงวดก่อน
- เพราะเหตุใด
- ทำให้ไม่สามารถสรุปได้ว่าจำเป็นต้องปรับปรุงจำนวนเงินของรายการดังกล่าวหรือไม่เพียงใด รายงานต้องงบการเงินงวดก่อนจึงมีเงื่อนไข
- ในงวดปัจจุบันยังตรวจรายการนั้นไม่ได้ด้วยเหตุผล.....ทำให้ไม่สามารถสรุปได้ว่าจำเป็นต้องปรับปรุงจำนวนเงินของรายการดังกล่าวในงบการเงิน งวดปัจจุบันหรือไม่เพียงใด

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชี ที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

การไม่แสดงความเห็น

การไม่แสดงความเห็น

- ข้าพเจ้าได้รับการว่าจ้างให้ตรวจสอบ (เนื้อหาปกติ)
- ข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินของ ได้
เนื่องจากเรื่องที่เกี่ยวข้องไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น
มีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่
เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็น
ต่องบการเงินดังกล่าว

เกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น

- อธิบายเหตุผลที่ไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้
(อธิบายเช่นเดียวกับกรณีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข)

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่อ
งบการเงิน

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

- ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว
จากการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี
อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดง
ความเห็นข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสม
อย่างเพียงพอเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน
ดังกล่าวได้
- ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของ
ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ
งบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์
และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น
ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้

ห้ามรายงานเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กขค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน¹⁾

การไม่แสดงความเห็น

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

ข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทได้ เนื่องจากเรื่องที่เกี่ยวข้องว่าใน

วรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็นมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

เกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทภายหลังจากวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่ได้เข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันต้นปีและสิ้นปี ข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจในปริมาณของสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x0 และ 25x1 ซึ่งแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินจำนวนบาท และบาท ตามลำดับ

นอกจากนี้บริษัทได้เริ่มนำระบบการประมวลผลลูกหนี้การค้าแบบใหม่มาใช้ในเดือนกันยายน พ.ศ. 25x1 ส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดจำนวนมากในบัญชีลูกหนี้การค้า ณ วันที่รายงานการตรวจสอบของข้าพเจ้า ผู้บริหารยังอยู่ในขั้นตอนการแก้ไขข้อบกพร่องของระบบและทำให้ข้อมูลที่ผิดพลาดมีความถูกต้อง ข้าพเจ้าไม่สามารถยืนยันหรือตรวจสอบโดยวิธีการอื่นในบัญชีลูกหนี้การค้าจำนวน บาท ซึ่งแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 เนื่องจากผลกระทบ

ของเหตุการณ์ดังกล่าวข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าอาจมีรายการปรับปรุงใดๆ ที่จำเป็นต่อบัญชีสินค้าคงเหลือและบัญชีลูกหนี้การค้าที่บันทึกบัญชีและไม่ได้บันทึกบัญชี รวมถึงองค์ประกอบในส่วนของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด

¹⁾ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต้องบการเงิน¹²

(นำเสนอตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) – คู่มืออย่างที่ 1 ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 700 (ปรับปรุง))

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากการปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี อย่างไรก็ตามเนื่องจากเรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็นข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวได้

ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีและการนำเสนอรายงานฉบับนี้คือ.....

(ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี)

(เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชี)

(ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี)

(วันที่)

¹² หรือคำศัพท์อื่นที่เหมาะสมในความหมายของแม่บทตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

การดำเนินงานต่อเนื่อง

ประเมินความเสี่ยง

- มีหรือไม่มี เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัย อย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ? ผู้บริหารได้ประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการแล้วหรือไม่ ?
- ถ้าประเมินแล้ว ผู้บริหารได้ระบุเหตุการณ์/สถานการณ์ ซึ่งอาจทำให้เกิดข้อสงสัย ? ถ้ามีการระบุ ผู้บริหารมีแผนแก้ไขอย่างไร ?
- ถ้ายังไม่ได้ประเมิน ปรีกษาหารือ กับผู้บริหารว่าผู้บริหารจะใช้เกณฑ์ในการดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินด้วยเหตุผลใด

ประเมินผลการประเมินของผู้บริหาร

- ประเมินผลการประเมินของผู้บริหารเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ว่าเหมาะสมหรือไม่

กรณีมีการระบุเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัย

- ต้องหาหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อให้ได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ หรือไม่

ใช้วิธีเช่น	<ul style="list-style-type: none"> - ขอให้ผู้บริหารประเมิน (กรณีผู้บริหารยังไม่ได้ประเมิน) - ประเมินแผนแก้ไขสถานการณ์ว่าจะส่งผลให้สถานการณ์ดีขึ้นหรือไม่ จะทำตามแผนได้หรือไม่ - กรณีกิจการได้จัดทำ Cash Flow Forecast ประเมินความเชื่อถือได้ของข้อมูลที่ใช้ประมาณการ มีหลักฐานสนับสนุนข้อสมมติเพียงพอ - ขออนุญาตรับรองจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับแผนแก้ไขสถานการณ์ และความเป็นไปได้ของแผน
-------------	--

ข้อสรุป

1) การใช้ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่องเหมาะสมหรือไม่ ?

2) มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญหรือไม่ ?

(ผลกระทบที่เป็นไปได้นับยสำคัญ และ โอกาสเกิดมีถึงขั้นที่จำเป็นต้องเปิดเผยลักษณะ และผลกระทบของความไม่แน่นอนไว้ในหมายเหตุ)

รายงาน

- 1) ข้อสมมติเหมาะสมแต่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญและเปิดเผยแล้วอย่างเพียงพอ
ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข แต่ ต้องเพิ่มวรรค “ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง” (ก่อน KAM)
- 2) เหมือนข้อ 1 แต่ไม่เปิดเผยอย่างเพียงพอ
ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข /ความเห็นว่างบไม่ถูกต้อง
- 3) ข้อสมมติไม่เหมาะสมแต่ยังใช้อยู่
ความเห็นว่างบไม่ถูกต้อง
- 4) ข้อสมมติไม่เหมาะสมจึงเปลี่ยนไปใช้เกณฑ์อื่นที่เหมาะสม
ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข แต่ อาจเพิ่มวรรคเน้น
- 5) ผู้บริหารไม่ประเมินอย่างเพียงพอ
ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข/ไม่แสดงความเห็น

กรณี 1, 2, 3 และ 5 เฉพาะความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
เป็น KAM จึงต้องรายงานในวรรค KAM ด้วย
โดยอ้างถึงวรรค “ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ.....”
หรือวรรค “เกณฑ์ในการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป”

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอ ผู้ถือหุ้นของบริษัท กชค จำกัด [หรือระบุผู้รับรายงานที่เหมาะสม]

รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน³

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท กชค จำกัด (บริษัท) ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันและหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของบริษัท กชค จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากบริษัทตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใน ส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่นๆ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

³ ไม่จำเป็นต้องมีหัวข้อ “รายงานต่อการตรวจสอบงบการเงิน” ในกรณีที่ไม่มีหัวข้อที่สอง “รายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น”

ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ซึ่งระบุว่าบริษัทมีขาดทุนสุทธิจำนวน....
บาท สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และ ณ วันเดียวกัน บริษัทมีหนี้สินหมุนเวียน
สูงกว่าสินทรัพย์รวมจำนวน....บาท ตามที่กล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 เหตุการณ์
หรือสถานการณ์ดังกล่าวตลอดจนเรื่องอื่นที่กล่าวถึงในหมายเหตุข้อ 6 แสดงให้เห็นว่ามีความ
ไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถ
ในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจาก
เรื่องนี้

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบันตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า เรื่องเหล่านี้ได้ถูกระบุในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน โดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้ นอกจากนี้เรื่องดังกล่าวไว้ในวรรคความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง ข้าพเจ้าได้กำหนดเรื่องที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพื่อสื่อสารในรายงานของข้าพเจ้า

(คำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701)

ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน⁴

(รายงานตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)⁵)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

(รายงานตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง)⁵)

⁴ตลอดตัวอย่างเหล่านี้ของรายงานของผู้สอบบัญชี คำว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจจำเป็นต้องถูกแทนที่ด้วยคำอื่นที่มีความเหมาะสมในบริบทของแม่บททางกฎหมายในแต่ละประเทศ

⁵ย่อหน้าที่ 33 และ 38 ของมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้อธิบายเรื่องความ

รับผิดชอบของผู้ที่มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินและผู้สอบบัญชีในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง 29