



## บันทึกข้อความ

ส่วนราชการ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี โทร. ๐ ๒๖๒๘ ๕๗๗๖

ที่ กษ ๐๔๐๔/๑๓๔

วันที่ ๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๑

เรื่อง การเปลี่ยนรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี กรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี

เรียน ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ ๑ - ๑๐

ตามหนังสือกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ด่วนที่สุด ที่ กษ ๐๔๐๔/ว๑๓๔ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน ๒๕๖๐ ให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติเกี่ยวกับรูปแบบรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงใหม่ไปแล้ว นั้น

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ดำเนินการปรับปรุงเนื้อหาและรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี กรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี โดยปรับปรุงเนื้อหาบางส่วนในรายงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามรูปแบบของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ซึ่งทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีความชัดเจนยิ่งขึ้น ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์เป็นไปในแนวทางเดียวกันจึงเห็นสมควรให้ปฏิบัติ ดังนี้

๑. ยกเลิกเฉพาะรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี กรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชีในคู่มือการจัดทำรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์ (กุมภาพันธ์ ๒๕๕๗)

๒. ให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติตามรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชี กรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ที่เปลี่ยนแปลงใหม่ตามที่แนบท้ายนี้ โดยใช้สำหรับการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี กรณีวิธีปฏิบัติงานใดที่ขัดหรือแย้งกับวิธีการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ในรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีใหม่ ให้ถือปฏิบัติตามแนวทางนี้

ทั้งนี้ การปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชีในส่วนอื่นที่เกี่ยวข้อง ให้ถือปฏิบัติตามคำแนะนำในการปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชีตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ (มีผลบังคับใช้ ๒๕๔๙)

อนึ่ง อนุโลมให้ใช้รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีที่แนบท้ายนี้กับกรณีกลุ่มเกษตรกรที่ชำระบัญชีด้วย

จึงเรียนมาเพื่อทราบ และแจ้งให้หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และผู้สอบบัญชีในสังกัดทราบและถือปฏิบัติต่อไป

(นายโอภาส ทองยงค์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

รายงาน  
ของผู้สอบบัญชี  
กรณีสหกรณ์ชำระบัญชี



## กรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี

**สหกรณ์ที่ชำระบัญชี** หมายถึง สหกรณ์ที่ชำระบัญชีตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หมวด 4 ว่าด้วยการชำระบัญชี ซึ่งกฎหมายสหกรณ์กำหนดให้ผู้ชำระบัญชีที่ได้รับการแต่งตั้งจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ หรือนายทะเบียนสหกรณ์จัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน รวมทั้งรายงานการชำระบัญชี พร้อมทั้งรายการย่อของบัญชีที่ชำระ เสนอต่อผู้สอบบัญชีเพื่อตรวจสอบและรับรองบัญชี

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

หากพิจารณาจากบทบัญญัติของกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ตามที่กล่าวข้างต้น ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี 2 ส่วน คือ

1. แสดงความเห็นต่องบการเงิน ณ วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี
2. รับรองรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ หลังจากผู้ชำระบัญชีได้ดำเนินการชำระบัญชีเสร็จสิ้นแล้ว

### ❖ แนวทางการพิจารณาเพื่อจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี

#### 1. การจัดทำงบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี

(1) ในสถานการณ์ที่สหกรณ์มีความตั้งใจเลิกหรือมีเหตุต้องเลิก มูลค่าทรัพย์สินและหนี้สินของสหกรณ์จะถูกปรับเปลี่ยนโดยข้อกำหนดของกฎหมาย หรือเงื่อนไขเวลาในการจำหน่ายทรัพย์สินและการจ่ายชำระคืนหนี้สิน การจัดทำงบการเงินภายใต้ข้อสมมติที่สหกรณ์จะดำเนินการต่อเนื่องจากจะไม่เหมาะสมและถือว่าการขัดต่อข้อเท็จจริงหากงบการเงินยังแสดงมูลค่าของทรัพย์สินและหนี้สินภายใต้ข้อสมมติที่สหกรณ์จะดำเนินการต่อเนื่อง ผู้ชำระบัญชีจะต้องเลือกใช้เกณฑ์ทางบัญชีที่สะท้อนให้เห็นถึงฐานะที่แท้จริงของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี เพื่อให้ทราบถึงมูลค่าทรัพย์สินและภาระหนี้สินที่มีอยู่ ณ วันที่ชำระบัญชี ทั้งนี้ การจัดทำงบการเงินสำหรับสหกรณ์ที่ชำระบัญชีให้ใช้ “เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่อง” เนื่องจากสหกรณ์มีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญหรือมีสภาพการณ์อย่างมีนัยสำคัญที่ไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องอีกต่อไป

(2) ควรเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงเกณฑ์ที่สหกรณ์ใช้จัดทำงบการเงิน ซึ่งเปลี่ยนจากเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องไปเป็นเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องและเหตุผลที่สหกรณ์ไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปอีกได้

(3) ในการนำเสนองบการเงินของสหกรณ์ที่สามารถดำเนินงานต่อเนื่อง มีการนำเสนอข้อมูลปีก่อนเปรียบเทียบ เพื่อประโยชน์สำหรับผู้ใช้งบการเงินในการเปรียบเทียบฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานของรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันกับปีก่อน แต่ในกรณีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ไม่ต้องนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบเนื่องจากใช้เกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินที่แตกต่าง และรอบระยะเวลาในการนำเสนองบการเงินไม่เท่ากัน อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิด

## 2. การแสดงความเห็นต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน รวมทั้งต่อรายงานการชำระบัญชี และรายการย่อของบัญชีที่ชำระ

ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน รวมทั้งต่อรายงานการชำระบัญชี และรายการย่อของบัญชีที่ชำระ ให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างไม่มีเงื่อนไข เมื่อผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และได้ข้อสรุปว่า งบการเงินที่ตรวจสอบจัดทำขึ้นตามหลักเกณฑ์ที่เหมาะสม โดยควรพิจารณาเพิ่มวรรค “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” เกี่ยวกับการชำระบัญชีและเกณฑ์การจัดทำงบการเงินที่สหกรณ์ใช้

### 3. รายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชี แบ่งได้เป็น 2 ส่วน ดังนี้

(1) รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีนั้น แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(2) รายงานของผู้สอบบัญชีต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ เพื่อรับรอง ว่ารายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ จัดทำโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

#### รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน

เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีนั้น แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยมีหลักเกณฑ์ในการจัดทำเช่นเดียวกับรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินของสหกรณ์ซึ่งดำเนินงานเป็นปกติ แต่มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ คือเปลี่ยนผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน จาก “คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์” เป็น “ผู้ชำระบัญชี” ตามข้อกำหนดของกฎหมาย



## ❖ รูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน : อย่างไม่มีเงื่อนไข

1. ชื่อรายงาน	<b>รายงานของผู้สอบบัญชี</b>
2. ผู้แต่งตั้ง ผู้สอบบัญชี	เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์
3. วรรค ความเห็น	<p><b>ความเห็น</b></p> <p>ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด ที่ชำระบัญชี ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่.....<b>①</b>..... (วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์) และงบกำไรขาดทุน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่.....<b>②</b>.....ถึงวันที่.....<b>①</b>..... รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่นๆ งบการเงินดังกล่าวได้จัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์</p> <p>ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์.....จำกัด ที่ชำระบัญชี ณ วันที่...<b>①</b>... และผลการดำเนินงาน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่.....<b>②</b>..... ถึงวันที่.....<b>①</b>..... โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์</p>
4. วรรค เกณฑ์ในการ แสดงความเห็น	<p><b>เกณฑ์ในการแสดงความเห็น</b></p> <p>ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน ในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า</p>
5. วรรค ข้อมูลและ เหตุการณ์ที่เน้น	<p><b>ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น</b></p> <p>ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ.....สหกรณ์ได้เลิกดำเนินงานเมื่อวันที่..... การใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินจึงไม่เหมาะสม ดังนั้น สหกรณ์จึงได้เปลี่ยนไปใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์</p> <p>ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินของสหกรณ์ ไม่ได้มีเงื่อนไขในเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น</p>
6. วรรค ความรับผิดชอบ ของผู้ชำระบัญชี ต่องบการเงิน	<p><b>ความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชีต่องบการเงิน</b></p> <p>ผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์</p>
7. วรรค ความรับผิดชอบ ของผู้สอบบัญชี ต่อการตรวจสอบ งบการเงิน	<p><b>ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน</b></p> <p>ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ซึ่งกำหนดให้ ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญหรือไม่</p>

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์ใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์ รวมทั้งการประเมินการนำเสนองบการเงินโดยรวม

8. ลายมือชื่อ.....  
ของผู้สอบบัญชี (ลงชื่อ) .....

9. ที่ตั้ง .....  
สำนักงานของ (.....)  
ผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชี

10. วันที่ .....  
ในรายงาน วันที่.....

- ❶ ณ วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สิน
- ❷ วันที่ถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีสุดท้ายของสหกรณ์ที่สามารถจัดทำงบการเงินให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นได้

❖ คำอธิบายประกอบการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ณ วันรับมอบทรัพย์สิน :  
อย่างไม่มีเงื่อนไข

ผู้สอบบัญช้นำเสนอรายงานโดยใช้หัวข้อนำ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจในเรื่องที่รายงานได้ง่ายขึ้น ซึ่งมีองค์ประกอบพื้นฐาน ดังนี้

1. ชื่อรายงาน

ให้ระบุชื่อรายงานนี้ว่า “ รายงานของผู้สอบบัญชี ”

2. ผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชี

ให้ระบุชื่อผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชี คือ นายทะเบียนสหกรณ์

3. วรรคความเห็น

3.1 ให้ระบุอย่างชัดเจนว่า งบการเงินของสหกรณ์ประกอบด้วยอะไรบ้าง ดังนี้

(1) งบการเงินของสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ ประกอบด้วย

- งบแสดงฐานะการเงิน
- งบกำไรขาดทุน

- ให้ตัด งบกระแสเงินสด ออกเนื่องจากสหกรณ์ที่ชำระบัญชีไม่ได้ใช้ประโยชน์จากข้อมูลการเคลื่อนไหวเงินสดในการบริหารงานอีกต่อไป

- หมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่นๆ

(2) งบการเงินของสหกรณ์ประเภทอื่น ประกอบด้วย

- งบแสดงฐานะการเงิน
- งบกำไรขาดทุน
- หมายเหตุสรุบบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่นๆ

3.2 การระบุวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ให้กำหนด ดังนี้

(1) งบแสดงฐานะการเงิน ให้ระบุวันที่รับมอบทรัพย์สินของผู้ชำระบัญชี เนื่องจากกฎหมายกำหนดให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงิน ณ วันที่รับมอบทรัพย์สิน และให้ระบุข้อความ “(วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์)” ไว้ต่อท้ายในงบแสดงฐานะการเงินด้วย

(2) งบกำไรขาดทุน ให้ระบุวันที่ถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีสุดท้ายของสหกรณ์ ที่มีการจัดทำงบการเงินให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ ถึงวันที่ ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สิน

3.3 ให้ระบุว่างบการเงินดังกล่าวได้จัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

3.4 ระบุการแสดงความคิดเห็นอย่างชัดเจนว่างบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีได้จัดทำขึ้น โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่อง ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ทั้งนี้ การระบุวันที่ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินเป็นเช่นเดียวกับ ในวรรคแรก

#### ตัวอย่างการเขียนวรรคความเห็น

งบการเงินที่สหกรณ์สามารถปิดบัญชีและผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นครั้งสุดท้ายก่อนการชำระบัญชี คือ ปีทางบัญชีสิ้นสุด วันที่ 31 มีนาคม 2550 ซึ่งผู้ชำระบัญชีได้รับมอบทรัพย์สินเพื่อชำระบัญชี วันที่ 1 ธันวาคม 2556 การระบุในวรรคความเห็น เป็นดังนี้

#### รายงานของผู้สอบบัญชี

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด ที่ชำระบัญชี ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2556 (วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์) และงบกำไรขาดทุน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึงวันที่ 1 ธันวาคม 2556 รวมถึงหมายเหตุสรุบบัญชีที่สำคัญ และหมายเหตุเรื่องอื่นๆ งบการเงินดังกล่าวได้จัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์.....จำกัด ที่ชำระบัญชี ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2556 และผลการดำเนินงาน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึงวันที่ 1 ธันวาคม 2556 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์



#### 4. วรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ให้อธิบายเกณฑ์ในการแสดงความเห็น โดยต้องระบุให้ชัดเจนว่า ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และผู้สอบบัญชีเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็น

#### 5. วรรคข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ผู้สอบบัญชีต้องเน้นข้อมูลและเหตุการณ์เกี่ยวกับการชำระบัญชีและเกณฑ์การจัดทำงบการเงินที่สหกรณ์ใช้ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้มีการเปิดเผยไว้แล้วอย่างเพียงพอในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยการเพิ่มวรรค “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” ต่อจากวรรค “เกณฑ์ในการแสดงความเห็น การเพิ่มวรรค “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” ไม่มีผลกระทบต่อ การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแต่อย่างใด ทั้งนี้ให้ปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 (ปรับปรุง) เรื่องวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่องอื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

#### 6. วรรคความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชีต่องบการเงิน

ระบุถึงความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชีในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

#### 7. วรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

ระบุข้อความที่แสดงถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ดังนี้

- (1) การแสดงความเห็นต่องบการเงินจากผลการตรวจสอบ
- (2) การตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
- (3) อธิบายวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีใช้ปฏิบัติเพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้เป็นเกณฑ์/

ข้อสรุปในการแสดงความเห็น

#### 8. ลายมือชื่อผู้สอบบัญชี

ให้ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อ พร้อมทั้งระบุชื่อเต็มของผู้สอบบัญชีไว้ในวงเล็บ

#### 9. ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี

ระบุที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชีหรือที่อยู่อาศัยของผู้สอบบัญชี (ในกรณีที่ไม่มีสำนักงานสอบบัญชี) ที่สามารถติดต่อได้ กรณีผู้สอบบัญชีใช้กระดาษที่ระบุที่ตั้งสำนักงานสอบบัญชีจัดทำรายงานก็ไม่จำเป็นต้องระบุที่ตั้งสำนักงานซ้ำอีก สำหรับผู้สอบบัญชีภาครัฐ ให้ระบุหน่วยงานที่ผู้สอบบัญชีสังกัด ดังนี้

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



## 10. วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

ระบุนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีควรใช้วันที่สิ้นสุดการตรวจสอบเป็นวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งอาจเป็นวันที่เดียวกันหรือวันที่หลังจากวันที่ผู้ชำระบัญชีลงลายมือชื่อในงบการเงิน ทั้งนี้วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี **ต้องไม่ก่อน** วันที่ที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ตัวอย่าง รายงานของผู้สอบบัญชี ณ วันรับมอบทรัพย์สิน อย่างไม่มีเงื่อนไข

รายงานของผู้สอบบัญชี	
<b>เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์</b>	
<b>ความเห็น</b>	
	ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์แสนดี จำกัด ที่ชำระบัญชี ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2556 (วันที่ผู้ชำระบัญชีรับมอบทรัพย์สินของสหกรณ์) และงบกำไรขาดทุน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึงวันที่ 1 ธันวาคม 2556 รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่นๆ งบการเงินดังกล่าวได้จัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
	ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์แสนดี จำกัด ที่ชำระบัญชี ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2556 และผลการดำเนินงาน สำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึงวันที่ 1 ธันวาคม 2556 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
<b>เกณฑ์ในการแสดงความเห็น</b>	
	ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า
<b>ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น</b>	
	ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... สหกรณ์ได้เลิกดำเนินงานเมื่อวันที่..... การใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินจึงไม่เหมาะสม ดังนั้น สหกรณ์จึงได้เปลี่ยนไปใช้เกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
	ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินของสหกรณ์ ไม่ได้มีเงื่อนไขในเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น
<b>ความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชีต่องบการเงิน</b>	
	ผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้โดยถูกต้องตามที่ควรตามเกณฑ์การไม่ดำเนินงานต่อเนื่องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
<b>ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน</b>	
	ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์ใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีที่จัดทำขึ้นโดยผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์ รวมทั้งการประเมินการนำเสนอการเงินโดยรวม

(ลงชื่อ) .....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่.....

### รายงานของผู้สอบบัญชีต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ

เพื่อรับรองว่ารายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระว่าจัดทำโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ให้ผู้สอบบัญชีใช้รูปแบบรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ ดังนี้

ตัวอย่าง รายงานของผู้สอบบัญชีต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ

#### รายงานของผู้สอบบัญชี

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระของสหกรณ์.....จำกัด ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึงวันที่ 1 ธันวาคม 2556

ข้าพเจ้าเห็นว่ารายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระบัญชีข้างต้นนี้แสดงผลการชำระบัญชีและการจ่ายทรัพย์สินเหลือจากการชำระบัญชีของสหกรณ์.....จำกัด ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2550 ถึง วันที่ 1 ธันวาคม 2556 โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชีต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ

ผู้ชำระบัญชีของสหกรณ์เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ โดยถูกต้องตามที่ควรตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

**ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ**

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ รวมถึงวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ารายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ วิธีการตรวจสอบที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงการประเมินการนำเสนอรายงานการชำระบัญชีและรายการย่อของบัญชีที่ชำระ

(ลงชื่อ) .....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่.....