

การจัดทำรายงาน ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

อาจารย์ ธีรุตเสกข์ เทพหัสดิน

รายงานของผู้สอบบัญชี

แบ่งได้ 4 รูปแบบ ดังนี้

1

รายงานของผู้สอบบัญชี อย่างไม่มีเงื่อนไข หรือ แบบมาตรฐาน

2

รายงานของผู้สอบบัญชี อย่างมีเงื่อนไข

3

รายงานของผู้สอบบัญชี แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

4

รายงานของผู้สอบบัญชี รายงานว่าไม่แสดงความเห็น

**การเปลี่ยนแปลงรูปแบบรายงาน
ของผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2560**

รายงานของผู้สอบบัญชี - สรุปการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

◆ เปลี่ยนลำดับวรรคต่างๆ

- ความเห็น – เป็นวรรคแรก
- วรรคอื่น ๆ ที่เฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับความเห็น งบการเงิน ข้อมูลอื่น (รายงานประจำปี Annual Report)
- วรรคความรับผิดชอบ - ข้อความแบบมาตรฐานอยู่ท้ายสุด

◆ เพิ่มการรายงานเกี่ยวกับ

- เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
- ข้อมูลอื่น (รายงานประจำปี)

◆ รายงานความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ถ้ามี)

ในวรรคแยกต่างหากหลังวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็น

◆ เพิ่มคำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ และผู้สอบบัญชีในวรรคความรับผิดชอบ

รายงานของผู้สอบบัญชี

แบบเดิม

แบบใหม่

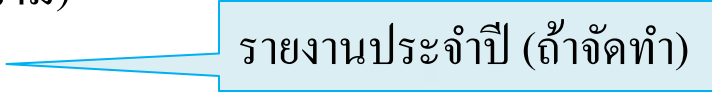
รูปแบบรายงาน ประกอบด้วย :

1. ชื่อรายงาน
2. ผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชี
3. วรรณนำ
4. วรรคความรับผิดชอบของคณะกรรมการ
5. วรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี
6. วรรคความเห็น
7. ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี
8. ที่ตั้งสำนักงานสอบบัญชี
9. วันที่ในรายงาน

รูปแบบรายงาน ประกอบด้วย :

1. ชื่อรายงาน
2. ผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชี
3. **ความเห็น**
4. **เกณฑ์ในการแสดงความเห็น**
5. **เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ**
6. **ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการ
สหกรณ์ต่องบการเงิน**
7. **ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ต่อการตรวจสอบ
งบการเงิน**
8. ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี
9. ที่ตั้งสำนักงานสอบบัญชี
10. วันที่ในรายงาน

รายงานของผู้สอบบัญชี - โครงสร้าง

- ความเห็น
- เกณฑ์ในการแสดงความเห็น
- ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท (ถ้ามี)
- **เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ Key Audit Matters (KAM)**
- ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น (ถ้ามี)
- เรื่องอื่น (ถ้ามี)
- ข้อมูลอื่น  รายงานประจำปี (ถ้าจัดทำ)
- ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์**ต้องการเงิน**
- ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี**ต่อการตรวจสอบงบการเงิน**

“ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ – เป็น KAM แต่รายงานในวรรคแยกต่างหาก”

“KAM” บังคับเฉพาะกิจการที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์/กิจการอื่นจะรายงาน KAM ก็ได้ – ไม่รายงาน KAM ถ้าไม่แสดงความเห็น **สหกรณ์ - ต้องรายงาน KAM**

“ข้อมูลอื่น” หมายถึง ข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินที่อยู่ใน “รายงานประจำปี” แสดงก่อน KAM ถ้าสรุปว่าข้อมูลอื่นมีข้อมูลที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ – ไม่รายงาน “ข้อมูลอื่น” ถ้าไม่แสดงความเห็น **สหกรณ์ - ไม่ต้องรายงาน**

“ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” แสดงก่อน KAM ถ้าพิจารณาว่าสำคัญกว่า KAM

รูปแบบ รายงานของผู้สอบบัญชีอย่างไม่มีเงื่อนไข หรือ แบบมาตรฐาน

① รายงานของผู้สอบบัญชี

② เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

③ ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....ซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่.....(ปีปัจจุบัน).....งบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสด (ถ้ามี) สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์..... ณ วันที่.....(ปีปัจจุบัน)..... ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด (ถ้ามี) สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

④ เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน ในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

⑤ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องมีดังต่อไปนี้

.....(อธิบายเรื่องที่คุณสอบบัญชีพิจารณาว่า มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบโดยแยกเป็นแต่ละเรื่อง).....

1.

2.

ฯลฯ

⑥ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินเหล่านี้ โดยถูกต้องตามที่ควรตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงิน ที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดในการจัดทำงบการเงิน คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์รับผิดชอบในการประเมินความสามารถของสหกรณ์ในการดำเนินงานต่อเนื่อง การเปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องในกรณีที่มีเรื่องดังกล่าว และการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีความตั้งใจที่จะเลิกสหกรณ์หรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปได้

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

๗ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงิน โดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล คือ ความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์จะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และถือว่ามีสาระสำคัญ เมื่อคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่า รายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผลการแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

๗ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในขององค์กร

- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับว่า มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของสหกรณ์ในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องให้ข้อสังเกตไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าว ไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้สหกรณ์ต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่องได้

- ประเมินการนำเสนอ โครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องตลอดจนประเมินว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นโดยถูกต้องตามที่ควรหรือไม่

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

๗ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (ต่อ)

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน ซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

จากเรื่องทั้งหลายที่สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ข้าพเจ้าได้พิจารณาเรื่องต่างๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินในงวดปัจจุบันและกำหนดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ข้าพเจ้าได้อธิบายเรื่องเหล่านี้ไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับห้ามไม่ให้เปิดเผยเรื่องดังกล่าวต่อสาธารณะ หรือในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น ข้าพเจ้าพิจารณาว่าไม่ควรสื่อสารดังกล่าวในรายงานของข้าพเจ้า เพราะการกระทำดังกล่าว สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีผลกระทบในทางลบมากกว่าผลประโยชน์ที่ผู้มีส่วนได้เสียสาธารณะ จะได้จากการสื่อสารดังกล่าว

๘ (ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

๙ ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี

๑๐ วันที่.....

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ - วัตถุประสงค์

KEY AUDIT MATTERS (KAM)

◆ เพิ่มคุณค่าของรายงานของผู้สอบบัญชี

- KAM ให้ข้อมูลแบบเจาะลึกเรื่อง/ประเด็น (เกี่ยวกับงบการเงินและการตรวจสอบ) ที่มีความเสี่ยงสูง เหตุใดจึงเสี่ยง และผู้สอบบัญชีตรวจ/ตอบสนองอย่างไร
- ผู้ใช้งบการเงินและรายงานเข้าใจกิจการดีขึ้น โดยเฉพาะเรื่อง/ประเด็นที่สำคัญที่สุด เบื้องหลังการจัดทำงบการเงิน และได้ความมั่นใจมากขึ้นในความเชื่อถือได้ของงบการเงิน

◆ เพิ่มการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

- ซึ่งเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการสอบบัญชี และการกำกับดูแลกิจการ

◆ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์สนใจเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม เมื่อได้รับทราบเกี่ยวกับ KAM

ข้อมูลในงบการเงิน – มีมาก ผู้สอบบัญชีช่วยชี้ เรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดจากการสอบบัญชี

การพิจารณาว่าเรื่องใดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM)

แหล่งที่มาของเรื่องที่จะเป็น KAM ได้

เรื่องที่สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชีและประเมินผล

- เรื่องที่มีความเสี่ยงสูงที่จะเกิดการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ ความเสี่ยงยิ่งสูง ยิ่งต้องใช้ดุลพินิจมากขึ้นในการวางแผน ปฏิบัติงานตรวจสอบ และประเมินผลการใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติม เพื่อให้สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงิน
- เรื่อง/รายการในงบการเงินซึ่งผู้บริหารต้องใช้ดุลพินิจที่สำคัญรวมถึงประมาณการทางบัญชีที่มีความไม่แน่นอนของประมาณการสูง ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลพินิจที่สำคัญ
- เหตุการณ์/รายการที่มีนัยสำคัญ ซึ่งมีผลกระทบการสอบบัญชี เช่น
 - รายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
 - รายการที่ไม่ได้เกิดขึ้นตามปกติธุรกิจ
 - รายการผิดปกติ
 - พัฒนาการด้านเศรษฐกิจ บัญชี กฎหมาย อุตสาหกรรม และอื่นๆ ซึ่งกระทบข้อสมมติหรือดุลพินิจของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์
- KAM ในปีก่อนอาจยังคงเป็น KAM ในปีปัจจุบัน
- เรื่องที่ไม่ได้เปิดเผยในงบการเงินแต่เป็นเรื่องที่ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญเป็นพิเศษ เช่น การนำระบบ IT ใหม่มาใช้ การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในระบบ IT ที่ใช้อยู่

วรรณเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

ให้ระบุ “เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ” (Key Audit Matters : KAM) โดยให้ผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจ
เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีความเสี่ยงสูงหรือความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่สุด
ในการตรวจสอบงบการเงิน และเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ซึ่งเป็นเรื่อง
ที่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษ จากผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงเรื่องของผู้สอบบัญชี
ได้มีการแจ้งข้อสังเกตให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ทราบ เช่น

1. การประมาณการต่าง ๆ (การตั้งค่าเผื่อฯ, การคิดค่าเสื่อมราคา, หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น)
2. การตีราคาสินค้ำคงเหลือ
3. การประเมินราคาทรัพย์สิน
4. ความรุนแรงของข้อสังเกตเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

ทั้งนี้ องค์ประกอบของ “เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ” ควรระบุว่า

- เป็นเรื่องเกี่ยวกับอะไร โดยอ้างอิงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน เช่น
งบแสดงฐานะการเงิน / งบกำไรขาดทุน / หมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ...
- เหตุผลที่เลือกเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
- อธิบายว่าผู้สอบบัญชีได้ใช้วิธีการตรวจสอบในเรื่องนั้นอย่างไร

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ - การนำเสนอในรายงาน

คำนำ

“เรื่องสำคัญในการตรวจสอบคือเรื่องต่างๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบันตามดุลพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า เรื่องเหล่านี้ได้มีการระบุในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน โดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้”

คำอธิบายเรื่องสำคัญแต่ละเรื่อง

- เรื่องอะไร
- อ้างถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน
- เหตุใดจึงพิจารณาว่าเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุด (อธิบายลักษณะของความเสี่ยง)
- ได้จัดการ/ตรวจสอบเรื่องอย่างไร (วิธีตอบสนองที่มีนัยสำคัญที่สุด วิธีตรวจสอบในภาพรวม)
- ผลการตรวจ (ระวังไม่ให้เกิดการเข้าใจผิดว่าเป็นการแสดงความเห็น) **มี/ไม่มีก็ได้**

อธิบายอย่างกระชับ ครบถ้วน เข้าใจง่าย เชื่อมโยงกับสถานการณ์/ลักษณะเฉพาะของกิจการ/เลี้ยงชีพเฉพาะทาง (ถ้าเลี้ยงได้)

ถ้ามี KAM นอกเหนือจากเรื่องที่เป็นเหตุให้แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง การอธิบาย KAM ต้องระวังไม่ให้เกิดความเข้าใจผิดว่างบการเงินโดยรวมน่าเชื่อถือมากขึ้น เนื่องจากผู้สอบบัญชีได้จัดการกับ KAM จนพอใจแล้ว

การพิจารณาเพิ่มวรรค “ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น” และ/หรือ วรรค“เรื่องอื่น”

| รายการ | ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น | เรื่องอื่น |
|--|--|--|
| 1. เงื่อนไข | ต้องเป็นข้อมูลและเหตุการณ์ที่สหกรณ์ ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วอย่างเหมาะสมในงบการเงิน | เป็นเรื่องทีนอกเหนือจากที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน แต่ผู้สอบบัญชีต้องการให้ข้อมูล เพื่อเพิ่มความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจสอบ/ความรับผิดชอบ/รายงานของผู้สอบบัญชี |
| 2. สถานการณ์ที่พิจารณา 2.1 อาจจำเป็นต้องเพิ่ม | ตัวอย่างเหตุการณ์/สถานการณ์ เรื่องที่อาจจำเป็นต้องเพิ่ม เช่น <ul style="list-style-type: none"> ▶ ความไม่แน่นอนของคดีความ การดำเนินการทางกฎหมาย ▶ งบการเงินจัดทำตามหลักเกณฑ์อื่น ซึ่งมีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง | ตัวอย่างเหตุการณ์/สถานการณ์ เรื่องที่อาจจำเป็นต้องเพิ่ม เช่น <ul style="list-style-type: none"> ▶ สาเหตุที่ไม่สามารถถอนตัว กรณีคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ จำกัดขอบเขตการตรวจสอบซึ่งผลกระทบอาจแผ่กระจาย |

| รายการ | ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น | เรื่องอื่น |
|--|--|--|
| <p>2. สถานการณ์ที่พิจารณา (ต่อ)</p> <p>2.2 <u>อาจเพิ่ม</u></p> | <p>เรื่องที่<u>อาจเพิ่ม</u> เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ ตัวเลขเปรียบเทียบปีก่อนที่แสดงขาดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ได้มีการปรับปรุงให้ถูกต้อง แล้วในงบการเงินปีปัจจุบัน | <p>เรื่องที่<u>อาจเพิ่ม</u> เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ งบการเงินงวดก่อนตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนก่อน (งบการเงินงวดปัจจุบันมีตัวเลขเปรียบเทียบของงวดก่อนแสดงอยู่ด้วย) |
| <p>2.3 <u>ควร/ต้องเพิ่ม</u></p> | <p>เรื่องที่<u>ควร/ต้องเพิ่ม</u> เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์/สถานการณ์ ซึ่งอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของสหกรณ์ ▶ การปฏิบัติไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 | <p>เรื่องที่<u>ควร/ต้องเพิ่ม</u> เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ ตัวเลขเปรียบเทียบไม่ได้ผ่านการตรวจสอบ |

| รายการ | ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น | เรื่องอื่น |
|-----------------|---|---|
| 3. การเพิ่มวรรค | <ul style="list-style-type: none"> ▶ หลังวรรค เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ▶ ก่อนวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ถ้าผู้สอบบัญชีพิจารณาว่า เรื่องที่ต้องการเน้นมีสาระสำคัญมากกว่าเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ▶ อ้างถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง โดยระบุข้อความ “ข้าพเจ้าขอให้สังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ...” ▶ อธิบายประเด็นที่ต้องการเน้นโดยสรุป ▶ ระบุข้อความ “ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินมิได้มีเงื่อนไขในเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น” หรือ “ทั้งนี้ การแสดงความเห็นของข้าพเจ้าว่างบการเงินไม่ถูกต้องไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น” (กรณีแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง) | <ul style="list-style-type: none"> ▶ หลังวรรคข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น (ถ้ามี) |

การเปลี่ยนรูปแบบรายงาน ของผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2560

การเขียนเกณฑ์ในการแสดงความเห็น
แบบที่เปลี่ยนแปลงไป ไม่แตกต่างจากแบบเดิม

รายงานของผู้สอบบัญชีอย่างมีเงื่อนไข

ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขในรายงานของผู้สอบบัญชี
ต่องบการเงิน เมื่อเห็นว่ามีความผิดปกติใดกรณีหนึ่งหรือหลายกรณีต่อไปนี้
มีสาระสำคัญ (แต่ไม่แพร่กระจาย)

1. งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
เช่น กรณีตัวเลขผิด หรือ ไม่เปิดเผยข้อมูล/เปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอ
2. ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

① รายงานของผู้สอบบัญชี

② เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

③ **ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข**

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด (เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

ข้าพเจ้าเห็นว่า **ยกเว้นผลกระทบของเรื่อง/ยกเว้นการเปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอ**

**ยกเว้นผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากเรื่องที่กำลังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข
งบการเงินข้างต้นแสดง.....**

④ **เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข**

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงาน..... (เช่นเดียวกับแบบไม่มีเงื่อนไข)**ข้าพเจ้าเชื่อว่า.....เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการ
แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า**

การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

อธิบายรายการที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริง แสดงอยู่ในงบใด จำนวนเงินเท่าใด ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างไร
ผลกระทบงบการเงิน

อธิบายการเปิดเผยข้อมูลผิดพลาด/ข้อมูลที่ไม่เปิดเผย/เปิดเผยไม่เพียงพอ

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

อธิบายว่าไม่สามารถใช้วิธีตรวจสอบอะไรกับรายการใด อยู่ในงบใด จำนวนเงินเท่าใด เพราะเหตุใด
จึงไม่สามารถสรุปได้ว่า จำเป็นต้องปรับปรุงจำนวนเงินของรายการดังกล่าวหรือไม่ เพียงใด

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

⑤ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เรื่องที่ตรวจจนพอใจแล้ว

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบ งบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องมีดังต่อไปนี้

.....(อธิบายเรื่องที่คุณสอบบัญชีพิจารณาว่า มีนัยสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบ โดยแยกเป็นแต่ละเรื่อง).....

1.

2.

ฯลฯ

⑥ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

(เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

⑦ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน

(เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

⑧ (ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

⑨ ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี

⑩ วันที่.....

รายงานของผู้สอบบัญชี แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ผู้สอบบัญชีควรแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องในรายงานของผู้สอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และสามารถสรุปผลการตรวจสอบได้ว่าแต่ละรายการหรือผลรวมหลายรายการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและแผ่กระจายในงบการเงิน แบ่งได้ 2 กรณี

- (ก) กรณีตัวเลขผิด ไม่ว่าจะระบุจำนวนเงินที่ผิดได้หรือยังระบุจำนวนเงินที่ผิดไม่ได้ แต่จากหลักฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีสรุปว่ามีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- (ข) ไม่เปิดเผยข้อมูล/เปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอ ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

① รายงานของผู้สอบบัญชี

② เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

③ **ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง**

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด (เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

ข้าพเจ้าเห็นว่า เนื่องจากเรื่องทีกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

มีนัยสำคัญงบการเงินข้างต้นมิได้แสดง..... โดยถูกต้องตามที่ควรตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

④ **เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง**

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงาน.....(เช่นเดียวกับแบบไม่มีเงื่อนไข).....ข้าพเจ้าเชื่อว่า.....เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการ

แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

การแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

อธิบายเช่นเดียวกับกรณีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

⑤ **เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ** **เรื่องที่ตรวจจนพอใจแล้ว**

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวม และในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

⑤ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (ต่อ)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องมีดังต่อไปนี้

.....(อธิบายเรื่อง que ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่า มีนัยสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบ โดยแยกเป็นแต่ละเรื่อง).....

1.

2.

ฯลฯ

⑥ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

(เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

⑦ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน

(เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

⑧ (ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

⑨ ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี

⑩ วันที่.....

รายงานของผู้สอบบัญชี รายงานที่ไม่แสดงความเห็น

ผู้สอบบัญชีต้องไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี แบ่งได้ 2 กรณี ดังนี้

- (1) ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับรายการหรือข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งมีผลกระทบต่องบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ **และแผ่กระจาย**
- (2) มีความไม่แน่นอนที่สำคัญหลายสถานการณ์ ซึ่งอาจมีความสัมพันธ์กันและมีความเป็นไปได้ที่จะสะสมผลกระทบต่องบการเงินเพิ่มมากขึ้น ทำให้ **ไม่สามารถสรุปว่าจะแสดงความเห็นอย่างไร**

รูปแบบ รายงานของผู้สอบบัญชี รายงานที่ไม่แสดงความเห็น

① รายงานของผู้สอบบัญชี

② เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

③ การไม่แสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่..... ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่...(ปีปัจจุบัน)..งบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด (ถ้ามี) สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่นๆ

ข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์.....จำกัด ได้ เนื่องจากเรื่องที่ว่าไว้ในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็นมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

④ เกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพออธิบายเช่นเดียวกับกรณีแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

⑤ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน
(เช่นเดียวกับอย่างไม่มีเงื่อนไข)

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

⑥ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว จากการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเรื่องดังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวได้

⑦ (ลงชื่อ).....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

⑧ ที่ตั้งสำนักงานของผู้สอบบัญชี

⑨ วันที่.....

รายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีสหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมาย

แนวทางในการพิจารณา

สถานการณ์

1. ยังไม่เกิดผลเสียหาย แต่อาจกระทบต่อ งบการเงินของสหกรณ์ อย่างมีสาระสำคัญ

งบการเงินของสหกรณ์

- 1.1 เปิดเผยเกี่ยวกับการปฏิบัติ ผิดกฎหมายอย่างเพียงพอ ในงบการเงิน
- 1.2 ไม่เปิดเผย/เปิดเผย ไม่เพียงพอ (งบการเงิน แสดงข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญ)

รายงานของผู้สอบบัญชี

- 1.1 อย่างไม่มีเงื่อนไข เพิ่มวรรค “ข้อมูล และเหตุการณ์ที่เน้น”
- 1.2 อย่างมีเงื่อนไข เนื่องจากงบการเงิน แสดงข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญ

รายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีสหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมาย

แนวทางในการพิจารณา

สถานการณ์

- เกิดผลเสียหาย
กระทบต่อการเงิน
อย่างมีสาระสำคัญ

งบการเงินของสหกรณ์

- 2.1 แสดงรายการและเปิดเผย
ข้อมูลตามระเบียบ
นายทะเบียนสหกรณ์
(แสดงข้อมูลถูกต้องตามควร)
- 2.2 งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัด
ต่อข้อเท็จจริงอันเป็น
สาระสำคัญ เช่น
 - ตัวเลขผิด หรือคำอธิบายผิด
 - ไม่เปิดเผย/เปิดเผยไม่เพียงพอ

รายงานของผู้สอบบัญชี

- 2.1 อย่างไม่มีเงื่อนไข
เพิ่มวรรค “ข้อมูล
และเหตุการณ์ที่เน้น”
- 2.2 อย่างมีเงื่อนไข
เนื่องจากงบการเงิน
แสดงข้อมูลที่ขัดต่อ
ข้อเท็จจริงอันเป็น
สาระสำคัญ

รายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีสหกรณ์ปฏิบัติผิดกฎหมาย

แนวทางในการพิจารณา

สถานการณ์

3. เกิดผลเสียหายกระทบ
ต่องบการเงินอย่างมี
สาระสำคัญและ
แผ่กระจาย
ในงบการเงิน

งบการเงินของสหกรณ์

- 3.1 แสดงรายการและเปิดเผย
ข้อมูลตามระเบียบ
นายทะเบียนสหกรณ์
- 3.2 งบการเงินแสดงข้อมูล
ที่ขัดต่อข้อเท็จจริง
อันเป็นสาระสำคัญ
และแผ่กระจาย เช่น
 - ตัวเลขผิดหรือคำอธิบายผิด
 - ไม่เปิดเผย/เปิดเผยไม่เพียงพอ

รายงานของผู้สอบบัญชี

- 3.1 อย่างไม่มีเงื่อนไขเพิ่มวรรค
“ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น”
- 3.2 แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง
เนื่องจากงบการเงิน
แสดงข้อมูลที่ขัดต่อ
ข้อเท็จจริงอันเป็น
สาระสำคัญและแผ่กระจาย

รายงานของผู้สอบบัญชีในกรณีมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับ ความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของสหกรณ์

แนวทางในการพิจารณา

1

1. พิจารณาว่ามีสถานการณ์
 - อาจถูกสั่งเลิกกิจการตามกฎหมายสหกรณ์/มีการเปลี่ยนแปลงกฎหมาย
 - สหกรณ์มีแผนการ/ความตั้งใจที่จะเลิกกิจการ
 - สหกรณ์ประสบปัญหาด้านการเงิน ผลการดำเนินงานขาดทุนต่อเนื่อง
 - มีส่วนขาดเงินทุน

2

2. ประเมินสถานการณ์ตามข้อ 1

3

3. หาหลักฐานการสอบบัญชี

การหาหลักฐานการสอบบัญชี

เพื่อให้ได้ข้อสรุปว่า แม้ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่องยังเหมาะสม แต่มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญ เกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของสหกรณ์

| การพิจารณา | รายงานของผู้สอบบัญชี |
|---|--|
| <p>1. ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่องเหมาะสม</p> <ul style="list-style-type: none">➢ มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ➢ มีการอธิบายและเปิดเผยในงบการเงินอย่างเพียงพอ | <p>ไม่มีเงื่อนไข</p> <p>เพิ่มวรรค “ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง”</p> |
| <p>2. ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่องเหมาะสม</p> <ul style="list-style-type: none">➢ มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ➢ มีการอธิบายและเปิดเผยในงบการเงินไม่เพียงพอ | <p>มีเงื่อนไข หรือ งบการเงินไม่ถูกต้อง</p> |
| <p>3. ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่องไม่เหมาะสม :</p> <p>ยังคงใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน</p> | <p>งบการเงินไม่ถูกต้อง</p> |

รายงานของผู้สอบบัญชี

กรณีพบสถานการณ์ที่มีปัญหาหลายเรื่อง

| ที่ | ไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ | ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง | ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญหลายสถานการณ์ที่อาจสัมพันธ์กันจนไม่สามารถอธิบายผลกระทบรวมของทุกเหตุการณ์ได้ | แนวทางการรายงาน |
|-----|--|----------------------------|--|--|
| 1 | มีสาระสำคัญ | มีสาระสำคัญ | | มีเงื่อนไขทั้ง 2 เรื่อง <ul style="list-style-type: none"> ▶ ยกเว้นผลกระทบ ▶ ยกเว้นผลกระทบ ซึ่งอาจจะเกิดขึ้น |
| 2 | มีสาระสำคัญ | มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย | | งบการเงินไม่ถูกต้อง เพิ่มวรรคอธิบายเรื่องที่ไม่สามารถหาหลักฐานได้ |
| 3 | มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย | มีสาระสำคัญ | | ไม่แสดงความเห็น เพิ่มวรรคอธิบายข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง |
| 4 | มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย | มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย | | ไม่แสดงความเห็น เพิ่มวรรคอธิบายข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง |

| ที่ | ไม่สามารถหา หลักฐานที่เหมาะสม อย่างเพียงพอ | ข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริง | ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ หลายสถานการณ์ ที่อาจล้มพันกัน จนไม่สามารถอธิบายผลกระทบ รวมของทุกเหตุการณ์ได้ | แนวทางการรายงาน |
|-----|--|--------------------------------|--|--|
| 5 | มีสาระสำคัญและ แผ่กระจาย | | ✓ | ไม่แสดงความเห็น เนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐาน ที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ |
| 6 | | มีสาระสำคัญ | ✓ | ไม่แสดงความเห็น เนื่องจากความไม่แน่นอน เพิ่มวรรณอธิบายข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริง |
| 7 | | มีสาระสำคัญ และแผ่กระจาย | ✓ | ไม่แสดงความเห็น เนื่องจากความไม่แน่นอน เพิ่มวรรณอธิบายข้อมูลที่ขัด ต่อข้อเท็จจริง |

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ก)

ปีปัจจุบัน

2559

ผิด (สำคัญ)

ปีก่อน

2558

ผิด (สำคัญ)

ก) รายงาน

ความเห็น

ปี 2559

มีเงื่อนไข

วรรคเกณฑ์....

- อธิบายปัญหาปี 2558
ทำให้มีเงื่อนไขปี 2558
- อธิบายผลกระทบปี 2558
- อธิบายผลกระทบปี 2559

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ข)

ปีปัจจุบัน

2559

ผิด (ไม่สำคัญ)
อาจเกิดขึ้นได้ยาก

ปีก่อน

2558

ผิด (สำคัญ)

ความเห็น

ข) รายงาน

ปี 2559 มีเงื่อนไข
เฉพาะต่อตัวเลขเปรียบเทียบ

วรรคเกณฑ์....

- อธิบายปัญหาปี 2558
ทำให้มีเงื่อนไข ปี 2558
- อธิบายผลกระทบปี 2558
- อธิบายเหตุผลที่ ปี 2559
ยังต้องมีเงื่อนไข

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ค)

ปีปัจจุบัน

2559

แก้ไขแล้ว โดยปรับปี 2559
และเปิดเผยแล้ว

ปีก่อน

2558

ผิด (สำคัญ)

ความเห็น

ค) รายงาน

ปี 2559 ไม่มีเงื่อนไข เพิ่มวรรคเน้น
อธิบายการแก้ไขข้อผิดพลาดและ
ผลกระทบปี 2558 และปี 2559
(ถ้าไม่เปิดเผยเพิ่มวรรคเรื่องอื่น)

วรรคเกณฑ์....

-

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ก)

ปีปัจจุบัน

2559

ยังตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ปีก่อน

2558

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ก) รายงาน

ความเห็น

ปี 2559 มีเงื่อนไข

วรรคเกณฑ์....

- อธิบายปัญหาปี 2558 ทำให้มีเงื่อนไขปี 2558
- อธิบายปี 2559 ยังตรวจไม่ได้
- อธิบายผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อปี 2558 และปี 2559

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ปีปัจจุบัน

2559

ข)

ยังตรวจไม่ได้ (แต่ไม่สำคัญ)
อาจเกิดขึ้นได้ยาก

ปีก่อน

2558

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ความเห็น

ข) รายงาน

ปี 2559 มีเงื่อนไขเฉพาะต่อตัวเลข
เปรียบเทียบ

วรรคเกณฑ์....

- อธิบายปัญหาปี 2558 ทำให้มีเงื่อนไขปี 2558
- อธิบายปัญหาไม่สำคัญต่อปี 2559 แม้ยังตรวจไม่ได้
- อธิบายเหตุที่ปี 2559 ยังต้องมีเงื่อนไข

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ปีปัจจุบัน
2559

ตรวจได้แล้ว
ไม่พบอะไรผิด

ปีก่อน
2558

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ค)

ความเห็น

วรรคเกณฑ์....

ค) รายงาน

ปี 2559 ไม่มีเงื่อนไข เพิ่มวรรค
“เรื่องอื่น” ปี 2558 มีเงื่อนไข
เพราะตรวจไม่ได้ และตรวจได้แล้ว
ในปี 2559 ไม่พบอะไรผิด

การรายงาน กรณีปีก่อนแสดงความคิดเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

กรณีไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ปีปัจจุบัน

2559

ง)

ตรวจได้แล้ว พบรายการ
ที่ผิดแก้ไขแล้วในงบปี 2559
และเปิดเผยแล้ว

ปีก่อน

2558

ตรวจไม่ได้ (สำคัญ)

ความเห็น

ง) รายงาน

ปี 2559 ไม่มีเงื่อนไข
เพิ่มวรรคนั้น

วรรคเกณฑ์....

-



กรณีศึกษา การรายงานของผู้สอบบัญชี

กรณีศึกษา การรายงานของผู้สอบบัญชี

กรณีศึกษา เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters : KAM)

กรณีศึกษาที่ 1 การประมาณการ : ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... เงินให้กู้ยืม ณ วันที่..... สหกรณ์มีเงินให้กู้ยืม จำนวนเงิน.....บาท (คิดเป็นร้อยละ... ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น) และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นจำนวนเงิน.....บาท (คิดเป็นร้อยละ... ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น) ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจากการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญต้องเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และการประมาณการต้องอาศัยดุลพินิจ โดยเฉพาะในเรื่อง ประกอบกับ จำนวนเงินมีสาระสำคัญ

ข้าพเจ้าผู้สอบทานการชำระหนี้บัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้เปรียบเทียบกับรายละเอียดการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ สอบทานการประมาณการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญว่า มีความเพียงพอและเหมาะสมเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ โดยข้าพเจ้าปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระ ทั้งนี้ ตัวอย่างที่เลือกรวมถึงเงินให้กู้ยืมรายใหญ่ เงินให้กู้ยืมที่มีการปรับโครงสร้างหนี้และการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการจ่ายชำระหนี้

กรณีศึกษาที่ 2 การประมาณการ : ค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ

ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... เงินฝากสหกรณ์อื่น ณ วันที่..... สหกรณ์มีเงินฝากสหกรณ์อื่น จำนวนเงิน.....บาท (คิดเป็นร้อยละ..... ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น) และค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ เป็นจำนวนเงิน.....บาท (คิดเป็นร้อยละ..... ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น) ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจาก สหกรณ์ได้ประมาณการค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ โดยใช้ดุลยพินิจและข้อสมมติ ต่าง ๆ ในการพิจารณาเกี่ยวกับการถอนเงินฝากสหกรณ์อื่น

ข้าพเจ้าตรวจสอบบัญชีเงินฝากสหกรณ์อื่นทุกบัญชี เพื่อพิจารณาสถานะการถอนเงินได้ และใช้ดุลยพินิจในการวิเคราะห์ฐานะการเงินของสหกรณ์ผู้รับฝากเงินเปรียบเทียบกับปีที่ผ่านมา ว่ามีความมั่นคงเพียงพอ ประกอบการประมาณการตั้งค่าเผื่อเงินฝากสหกรณ์อื่นสงสัยจะสูญ

กรณีเงินฝากสหกรณ์อื่นมีหลักทรัพย์เป็นประกัน ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบหลักฐานความ น่าเชื่อถือและการประเมินราคาหลักทรัพย์ ซึ่งข้าพเจ้าปฏิบัติอย่างเป็นอิสระ และเปรียบเทียบกับราคาประเมินของทางราชการ รวมทั้งได้ตรวจสอบหลักฐานความน่าเชื่อถือของผู้ประเมิน ราคาหลักทรัพย์ และได้ขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกในการประเมินราคา หลักทรัพย์ค่าประกัน

กรณีศึกษาที่ 3 การประมาณการ : การรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเงินให้กู้

ตามที่แสดงในงบกำไรขาดทุน สหกรณ์มีรายได้ดอกเบี้ยจากเงินให้กู้ยืมในปี.....
จำนวน..... บาท คิดเป็นร้อยละ..... ของรายได้รวม ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการ
ตรวจสอบ เนื่องจากรายได้ดังกล่าวเกิดจากสัญญาเงินให้กู้ยืมแต่ละประเภทมีเงื่อนไขการ
คำนวณดอกเบี้ยในอัตราที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ การรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ที่ประมวลผล
ด้วยระบบคอมพิวเตอร์หยุดการคิดดอกเบี้ยในกรณีที่ลูกหนี้ชำระหนี้ไม่ตรงตามกำหนดเวลา

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบโดยการประเมินและสุ่มทดสอบระบบการควบคุมภายในของ
สหกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ และระบบการควบคุมภายในด้าน
สารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณดอกเบี้ยเงินให้กู้ นอกจากนี้ ข้าพเจ้าได้สุ่มตรวจสอบ
สัญญาเงินให้กู้ว่ามีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเงินให้กู้เป็นไปตามเงื่อนไขในสัญญาและสอดคล้อง
กับนโยบายการบัญชีที่สหกรณ์ใช้ และตามที่ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
รวมทั้งข้าพเจ้า ได้ทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลบัญชีรายได้และสุ่มตรวจสอบรายการ
ปรับปรุงบัญชีที่สำคัญ

กรณีศึกษาที่ 4 การประมาณการ : การประเมินราคาที่ดินแทนการชำระหนี้

ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... สิ้นทรัพย์หมุนเวียนอื่น ณ วันที่.....
สหกรณ์มีที่ดินแทนการชำระหนี้ จำนวนเงิน.....บาท (คิดเป็นร้อยละ.....
ของสินทรัพย์หมุนเวียน) ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจากสหกรณ์ใช้ดุลยพินิจ
ในการประเมินราคาที่ดินแทนการชำระหนี้ ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อยอดคงเหลือของลูกหนี้
ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบการประเมินราคาที่ดินแทนการชำระหนี้ ซึ่งข้าพเจ้าปฏิบัติ
อย่างเป็นอิสระ และเปรียบเทียบกับราคาประเมินของทางราชการ รวมทั้งได้ตรวจสอบ
หลักฐานความน่าเชื่อถือของผู้ประเมินราคาที่ดิน และได้ขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญ
ภายนอกในการประเมินราคาที่ดินแทนการชำระหนี้

กรณีศึกษาที่ 5 การประมาณการ : การประมาณการหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น

ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ.....เงินกู้ยืมระยะสั้น และข้อ.....เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ณ วันที่.....สหกรณ์ไม่ได้บันทึกรับรู้ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ยืมในงบกำไรขาดทุนสำหรับปีบัญชีปัจจุบันและไม่ได้ปรับปรุงดอกเบี้ยเงินกู้ยืมของปีก่อน ๆ จำนวน.....บาท ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจากสหกรณ์มีข้อโต้แย้งกับเจ้าหนี้เงินกู้เกี่ยวกับการคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้และกระทบถึงยอดหนี้เงินต้น โดยที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติไม่ยอมรับยอดหนี้เงินต้นและไม่ได้บันทึกดอกเบี้ยจ่ายของเงินกู้ยืมดังกล่าว เจ้าหนี้ จึงฟ้องคดีแพ่งข้อหาสหกรณ์ผิดสัญญากู้ยืมเงิน จำนวน.....บาท ประกอบด้วยต้นเงินกู้ยืม และดอกเบี้ย ซึ่งคิดเป็น.....เท่าของทุนดำเนินงานของสหกรณ์ และขณะนี้คดียังอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาล

ข้าพเจ้าได้สอบทานขั้นตอนการปฏิบัติและการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับเงินกู้ยืม และเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า สอบทานมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ทดสอบการคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้และการหักหนี้เงินต้นของปีปัจจุบันและปีก่อนเปรียบเทียบกับยอดที่ฟ้องร้องคดี ตรวจสอบหลักฐานความคืบหน้าของคดีจากทนายความผู้รับมอบอำนาจของสหกรณ์ และใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาประมาณการผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นหากสหกรณ์แพ้คดี รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กรณีศึกษาที่ 6 การตีราคาสินค้าคงเหลือ

ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... สินค้าคงเหลือ ณ วันที่.....
สหกรณ์มีข้าวเปลือกคงเหลือ จำนวน.....บาท ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
เนื่องจากปริมาณข้าวเปลือกคงเหลือดังกล่าวที่เก็บรักษาในฉางไม่สามารถแยกตามลำดับ
การรับซื้อแต่ละครั้งได้ ส่งผลให้ผู้บริหารของสหกรณ์ต้องเปลี่ยนวิธีการตีราคาข้าวเปลือก
คงเหลือจากราคาทุน โดยวิธีการเข้าก่อนออกก่อนเป็นวิธีการถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแทน

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ โดยสุ่มตรวจสอบทะเบียนข้าวเปลือก
คงเหลือของสหกรณ์ใช้ดุลยพินิจในการสุ่มการวัดปริมาณเพื่อคำนวณข้าวเปลือกคงเหลือที่
ควรจะเป็น และได้ขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกในการตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือ

กรณีศึกษาที่ 7 การประเมินราคาทรัพย์สิน

ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ..... ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ
ณ วันที่..... สหกรณ์มีอาคาร จำนวน.....บาท คิดเป็นร้อยละ..... ของสินทรัพย์
ทั้งสิ้น และค่าเสื่อมราคา จำนวน.....บาท คิดเป็นร้อยละ..... ของกำไรสุทธิ
ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจากสหกรณ์ประเมินมูลค่าอาคารคงเหลืองวดสุดท้าย
หรือ ณ วันเลิกใช้เพิ่มขึ้นจากจำนวน.....บาท เป็นจำนวน.....บาท โดยเป็นไปตาม
การประเมินของนักประเมินมูลค่าทรัพย์สินอิสระ สมาคมนักประเมินราคาอิสระไทย แต่ไม่
สอดคล้องกับที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้การคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเหลือมูลค่า
ในงวดสุดท้าย 1.00 บาท

ข้าพเจ้าได้สอบทานการประเมินราคาอาคาร โดยสอบทานมติที่ประชุมคณะกรรมการ
ดำเนินการสหกรณ์ ตรวจสอบรายละเอียดสภาพอาคารและการใช้ประโยชน์เปรียบเทียบกับ
บัญชีอาคาร (สุทธิ) รวมทั้งได้ตรวจสอบหลักฐานความน่าเชื่อถือของผู้ประเมินราคาอาคาร
ที่สหกรณ์เลือกใช้ดังกล่าว และได้ขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกในการประเมิน
อาคาร ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการสอบทานการประเมินราคาของผู้ประเมินราคนั้น

กรณีศึกษาที่ 8 ความรุนแรงของข้อสังเกตเกี่ยวกับการควบคุมภายใน : สหกรณ์จ่ายเงินกู้ให้สหกรณ์อื่น โดยไม่พิจารณาความสามารถในการชำระหนี้และไม่คิดดอกเบี้ย

ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ.... ลูกหนี้เงินให้กู้ ณ วันที่..... เป็นเงินให้สหกรณ์อื่นกู้.....สหกรณ์ จำนวน.....บาท คิดเป็นร้อยละ..... ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื่องจากสหกรณ์ผู้กู้อยู่ในกลุ่มที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งเลิก เมื่อวันที่..... ซึ่งเป็นวันก่อนการพิจารณาให้เงินกู้ ประกอบกับมีบันทึกข้อตกลงต่อท้ายสัญญาเงินกู้ระบุว่า “ผู้กู้ตกลงจ่ายดอกเบี้ยให้แก่ผู้ให้กู้ในอัตราร้อยละ 0.00 ต่อปี” ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบสหกรณ์ ว่าด้วยการให้เงินกู้แก่สหกรณ์อื่น ข้อ.... และข้อ.... ซึ่งกำหนดว่า สหกรณ์ผู้กู้จะต้องมีคุณสมบัติมีความมั่นคงทางการเงินและมีความสามารถในการชำระหนี้ การคิดดอกเบี้ยให้คิดเป็นรายวันตามความเหมาะสมกับภาวะทางการเงิน โดยประกาศเป็นคราว ๆ ไป

ข้าพเจ้าได้สอบทานขั้นตอนการปฏิบัติและการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายเงินกู้แก่สหกรณ์อื่น ได้แก่ สอบทานการพิจารณาสถานะทางการเงินของสหกรณ์ผู้กู้จากมติที่ประชุมคณะกรรมการฯ ในการพิจารณาอนุมัติเงินกู้แก่สหกรณ์อื่น ตรวจสอบเอกสารหลักฐานการอนุมัติ สอบทานการพิจารณาและประเมินราคาของหลักประกันว่าคุ้มหนี้และเชื่อถือได้ สอบทานการจัดทำบัญชีและเอกสารหลักประกันการให้เงินกู้ของสหกรณ์อื่น รวมทั้งใช้ดุลยพินิจพิจารณาความเชื่อถือได้ของผลการยืนยันยอดลูกหนี้เงินให้สหกรณ์อื่นกู้ และสอบทานความเพียงพอของการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้สหกรณ์อื่นกู้



ตัวอย่าง รายงานของผู้สอบบัญชี

ตัวอย่างที่ 1

รายงานของผู้สอบบัญชี (แบบไม่มีเงื่อนไข)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็น

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ชาวนา จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2560 งบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน และหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ออมทรัพย์ชาวนา จำกัด ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2560 ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องที่สำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบ งบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับ เรื่องเหล่านี้

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบมีดังต่อไปนี้

สถานการณ์ที่สหกรณ์มีข้อบกพร่องด้านลูกหนี้เงินกู้

ตามที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้พบว่าสหกรณ์จ่ายเงินกู้พิเศษเพื่อเคหะสงเคราะห์ให้กับคณะกรรมการ ดำเนินการของสหกรณ์จำนวน 6 คน ตั้งแต่ปี 2556 จนถึงเดือนกันยายน 2560 โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อซื้อที่ดินพัฒนา ที่ดินและอาคาร ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 มียอดคงเหลือ จำนวน 199 สัญญา เป็นเงิน 2,279,145,600.22 บาท (ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2560 มียอดคงเหลือ จำนวน 43 สัญญา เป็นเงิน 2,264,295,132.17 บาท) การปฏิบัติดังกล่าว ไม่เป็นไปตามระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้พิเศษ พ.ศ. 2554 ข้อ 13 ซึ่งกำหนดการจ่ายเงินกู้เคหะสงเคราะห์แก่สมาชิก ผู้กู้คนหนึ่ง ๆ นั้น ย่อมสุดแต่คณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควร โดยคำนึงถึงลักษณะของที่อยู่อาศัยตามสมควร แก่ฐานะและความสามารถในการชำระหนี้ของสมาชิก แต่ต้องไม่เกิน 15,000,000.00 บาท (สิบห้าล้านบาทถ้วน) นอกจากนี้ การจ่ายเงินกู้ดังกล่าวมีการจัดการทำสัญญาเงินกู้และหลักประกันไม่ครบถ้วน

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

วิธีตรวจสอบมีดังต่อไปนี้

1. ติดตาม และรายงานผลการปฏิบัติของสหกรณ์ว่าเป็นไปตามคำสั่งของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ และสำนักงานสหกรณ์จังหวัดหรือไม่ อย่างไร โดยเฉพาะการจัดทำสัญญาเงินกู้และเรียกหลักประกันเงินกู้ รวมทั้งตรวจสอบหลักประกันได้มีการจดจำนองค้ำประกันหรือไม่ (โปรดดูรายละเอียดในรายงานผลการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ชาวนา จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2560 ข้อที่ 1.1 การควบคุมภายใน พร้อมสิ่งที่ส่งมาด้วย 2 - 8 ซึ่งข้าพเจ้าได้ส่งมอบให้สหกรณ์เรียบร้อยแล้ว พร้อมงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี ฉบับนี้ ตามหนังสือที่ พร.0801/2560 เมื่อวันที่ 16 สิงหาคม 2560)

2. ทบทวนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี โดยเพิ่มเติมสถานการณ์ที่สหกรณ์มีข้อบกพร่องด้านลูกหนี้เงินกู้ในแบบประเมินความเสี่ยง (เพิ่มเติม)

3. ปรับเปลี่ยนแนวการสอบบัญชีลูกหนี้เงินกู้ โดยขยายขอบเขตการตรวจสอบ ดังนี้

3.1 การจ่ายเงินกู้ ตรวจสอบสามัญเดือนละ 10 สัญญา ลูกหนี้เดือนละ 10 สัญญา สัญญาพิเศษทุกสัญญา สัญญาเงินกู้ทุกสัญญาที่มีการจ่ายเงินกู้เกินกว่าระเบียบที่สหกรณ์กำหนดและลูกหนี้เงินกู้ ที่มีข้อบกพร่องตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์

3.2 ตรวจสอบหลักประกันเงินกู้ว่าถูกต้อง ควบถ้วน และมีการจดจำนองค้ำประกันหรือไม่

3.3 การชำระหนี้ ตรวจสอบการรับชำระหนี้ลูกหนี้เงินกู้ตาม 3.1

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

3.4 การยืนยันยอดลูกหนี้ ยืนยันยอดลูกหนี้ทุกราย ณ วันสิ้นปี โดยตอบกลับเฉพาะกรณีมีข้อแตกต่าง ยกเว้น ลูกหนี้เงินกู้ที่รับเงินเกินกว่าระเบียบทุกรายและลูกหนี้เงินกู้ที่มีข้อบกพร่องตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ให้ตอบกลับมายังผู้สอบบัญชีทุกราย หากไม่ได้รับคำตอบให้สอบถามหนี้ โดยการพบตัวสมาชิกโดยตรง

4. สหกรณ์ได้ตั้งค่าเผื่อนี้สงฆ์จะสูญของดอกเบี้ยค้างรับสำหรับลูกหนี้ที่มีข้อบกพร่อง 6 รายดังกล่าวเต็มจำนวน

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเหล่านี้ โดยถูกต้องตามที่ควรตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และรับผิดชอบเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พิจารณาว่า จำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ในการจัดทำงบการเงิน คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์รับผิดชอบในการประเมินความสามารถของสหกรณ์ ในการดำเนินงานต่อเนื่อง การเปิดเผยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องในกรณีที่มีเรื่องดังกล่าวและการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีความตั้งใจที่จะเลิกสหกรณ์ หรือหยุดดำเนินงานหรือไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องต่อไป

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบของข้าพเจ้ามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด และเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของข้าพเจ้าอยู่ด้วย ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล คือความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์จะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและถือว่ามีสาระสำคัญ เมื่อคาดการณได้ อย่างสมเหตุสมผลว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินเหล่านี้

ในการตรวจสอบของข้าพเจ้าตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าได้ใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ การปฏิบัติงานของข้าพเจ้า รวมถึง

- ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ออกแบบและปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบ เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้น และได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอเหมาะสม เพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยง

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงผลการแสดงผลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน

- ทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของสหกรณ์
- ประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่คณะกรรมการสหกรณ์ใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้น โดยคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์
- สรุปร่วมกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่อง ของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ และจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถของสหกรณ์ในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องหรือไม่ ถ้าข้าพเจ้าได้ข้อสรุปว่า มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ข้าพเจ้าต้องให้ข้อสังเกตไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้าถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน หรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของข้าพเจ้าจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของข้าพเจ้าขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของข้าพเจ้า อย่างไรก็ตามเหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้สหกรณ์ต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

- ประเมินการนำเสนอโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนประเมินว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น โดยถูกต้องตามที่ควรหรือไม่

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน ซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

จากเรื่องทั้งหลายที่สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ข้าพเจ้าได้พิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินในงวดปัจจุบันและกำหนดเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ข้าพเจ้าได้อธิบายเรื่องเหล่านี้ไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับห้ามไม่ให้เปิดเผยเรื่องดังกล่าวต่อสาธารณะหรือในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น ข้าพเจ้าพิจารณาว่าไม่ควรสื่อสาร เรื่องดังกล่าวในรายงานของข้าพเจ้า เพราะการกระทำดังกล่าวสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีผลกระทบในทางลบมากกว่าผลประโยชน์ที่ผู้มีส่วนได้เสียสาธารณะจะได้จากการสื่อสารดังกล่าว

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่

ตัวอย่างที่ 2

รายงานของผู้สอบบัญชี (แบบมีเงื่อนไข)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตรทรัพย์สมบูรณ์ จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 และงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบของเรื่องที่อธิบายในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็น อย่างมีเงื่อนไขงบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์การเกษตรทรัพย์สมบูรณ์ จำกัด ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 และผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ตามที่อธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 สิ้นค้าคงเหลือ – สุทธิ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 จำนวนเงิน 157,647,749.15 บาท เป็นวัตถุดิบคงเหลือ – ข้าวเปลือก จำนวนเงิน 59,225,618.41 บาท สิ้นค้าคงเหลือ - สภาพปกติ จำนวนเงิน 100,147,010.86 บาท และค่าเพื่อปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือลดลง จำนวนเงิน 1,724,880.12 บาท ซึ่งสหกรณ์ ตีราคาวัตถุดิบ คงเหลือ – ข้าวเปลือก และสินค้าสภาพปกติ – ข้าวสาร ไม่เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยแสดงผลมูลค่าสินค้าคงเหลือในงบการเงินสูงกว่ามูลค่าตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 34,605,589.08 บาท คิดเป็น 8.64 เท่าของกำไรสุทธิประจำปีหรือร้อยละ 6.82 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น ดังนี้

1) รายการข้าวเปลือก – หอมมะลิ (ใหม่) คงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 53,139,704.97 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ จำนวนเงิน 47,355,561.40 บาท โดยสหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือดังกล่าว ในราคาทุนซึ่งสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ ทำให้การแสดงผลค่าข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 5,784,143.57 บาท

2) รายการข้าวเปลือก – หอมมะลิ (เก่า) คงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 79,213,312.20 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ จำนวนเงิน 65,234,492.40 บาท แต่สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือโดยประมาณการข้าวเปลือกสามารถแปรรูปเป็นข้าวสารและจำหน่ายได้เป็นราคาที่สหกรณ์ใช้ในการคำนวณข้าวเปลือกเป็นจำนวนเงิน 93,867,774.92 บาท ทำให้การแสดงผลค่าข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 28,633,282.52 บาท ส่งผลให้สินค้าคงเหลือแสดงสูงไป จำนวนเงิน 28,633,282.52 บาท

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

3) รายการข้าวสารคงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 2,679,051.00 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจำนวน 2,867,213.99 บาท โดยสหกรณ์ตีราคาข้าวสารคงเหลือดังกล่าวตามมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับซึ่งสูงกว่าราคาทุน ทำให้การแสดงมูลค่าข้าวสารคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดจำนวนเงิน 188,162.99 บาท

หากสหกรณ์แก้ไขข้อผิดพลาดของเรื่องดังกล่าวข้างต้นตามข้อ 1), 2) และ 3) ให้ถูกต้องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2559 จะเปลี่ยนจากกำไรสุทธิ จำนวนเงิน 4,003,996.65 บาท เป็นขาดทุนสุทธิ จำนวนเงิน 30,601,592.43 บาท ยอดรวมสินทรัพย์และทุนของสหกรณ์จะลดลงจำนวนเงิน 30,601,592.43 บาท สหกรณ์จึงไม่มีกำไรสุทธินำไปจัดสรรได้ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้าในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบงบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับเรื่องเหล่านี้

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องมีดังต่อไปนี้

จากหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 4 ลูกหนี้เงินกู้ – สุทธิ จำนวน 35,000,000 บาทมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 1,000,000 บาท คงเหลือลูกหนี้เงินกู้สุทธิ 34,000,000 บาท เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่มีนัยสำคัญ เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินศักยภาพของการชำระหนี้ของลูกหนี้เงินกู้และพิจารณาเลือกกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งมีเป็นจำนวนมากให้ครอบคลุมลูกหนี้เงินกู้ทั้งหมด โดยวิธีการตรวจสอบสัญญาเงินกู้ของลูกหนี้ ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบราคาประเมินที่ดินที่นำมาค้ำประกันที่สหกรณ์ใช้ดุลยพินิจของคณะกรรมการดำเนินการในการประเมินราคาที่ดิน ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีได้สอบถามความเพียงพอของการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยใช้ดุลยพินิจอย่างสมเหตุสมผลแล้ว

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่

ตัวอย่างที่ 3

รายงานของผู้สอบบัญชี (แบบงบการเงินไม่ถูกต้อง)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตรรวมใจ จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2559 ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 และงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ข้าพเจ้าเห็นว่างบการเงินของสหกรณ์ไม่ได้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์การเกษตรรวมใจ จำกัด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 และผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันตามที่ควรตามระเบียบ นายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบ งบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

1. ตามที่อธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 7 ลูกหนี้ระยะสั้น-สุทธิ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 จำนวน 19,788,681.60 บาท รวมลูกหนี้เครือข่ายปุ๋ย-สุทธิ จำนวน 19,141,869.60 บาท เป็นลูกหนี้ค้างชำระหนี้ตั้งแต่ปี พ.ศ.2550-2554 และไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันทั้งจำนวน ซึ่งในปี 2559 สหกรณ์ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ดังกล่าวเต็มจำนวนหนี้ให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ แต่สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจำนวน 12,761,246.40 บาท ซึ่งต่ำกว่าจำนวนที่ต้องตั้ง จำนวน 19,141,869.60 บาท หรือคิดเป็นร้อยละ 10.36 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น

2. ตามที่อธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 10 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 จำนวน 2,788,681.60 บาท รวมดอกเบี้ยลูกหนี้เครือข่ายปุ๋ยค้างรับ-สุทธิจำนวน 1,533,510.00 บาท เป็นดอกเบี้ยลูกหนี้เครือข่ายปุ๋ยค้างรับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2550-2554 ทั้งจำนวน ซึ่งในปี 2559 สหกรณ์ต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยค้างรับดังกล่าวเต็มจำนวนให้เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ แต่สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจำนวน 1,022,340.00 บาท ซึ่งต่ำกว่าจำนวนที่ต้องตั้ง จำนวน 1,533,510.00 บาท หรือคิดเป็นร้อยละ 0.83 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

3. ตามที่อธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 9 สิ้นค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 จำนวน 2,964,240.00 บาท รวมสิ้นค้าคงเหลือเสื่อมชำรุด (ปู้ยรับคืน) จำนวน 3,689,350.00 บาทและค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง จำนวน 737,870.00 บาท มีผลให้มูลค่าสินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุด (ปู้ยรับคืน) – สุทธิ มีจำนวน 2,951,480.00 บาท แต่สินค้าคงเหลือดังกล่าวมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ จำนวน 980,800.00 บาท ดังนั้น สหกรณ์ต้องตั้งค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง เพิ่มขึ้นจำนวน 1,970,680.00 บาท เพื่อให้สินค้าคงเหลือ แสดงด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับตามระเบียบนายทะเบียน สหกรณ์ แต่สหกรณ์ไม่ปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือให้ถูกต้อง ส่งผลให้มูลค่าสินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุด (ปู้ยรับคืน) – สุทธิ แสดงสูงไป จำนวน 1,970,680.00 บาท หรือคิดเป็นร้อยละ 1.07 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น

หากสหกรณ์แก้ไขข้อผิดพลาดของเรื่องดังกล่าวข้างต้นให้ถูกต้องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ผลการดำเนินงาน สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2559 จะเปลี่ยนจากกำไรสุทธิ จำนวน 2,211,685.66 บาท เป็นขาดทุนสุทธิ จำนวน 22,656,059.60 บาท ยอดรวมสินทรัพย์และทุนของสหกรณ์จะลดลง จำนวน 22,646,059.60 บาท

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

เรื่องที่สำคัญในการตรวจสอบ คือ เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของข้าพเจ้า ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับงวดปัจจุบัน ข้าพเจ้าได้นำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณาในบริบทของการตรวจสอบ งบการเงินโดยรวมและในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า ทั้งนี้ ข้าพเจ้าไม่ได้แสดงความเห็นแยกต่างหากสำหรับ เรื่องเหล่านี้

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พร้อมวิธีการตรวจสอบมีดังต่อไปนี้

จากหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 3 เงินลงทุน จำนวน 250,000,000 บาท เป็นเงินลงทุนที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีอำนาจใช้ดุลยพินิจในการลงทุน ซึ่งเป็นเงินลงทุนที่มีความผันผวนของมูลค่าต่อหน่วยและอัตราผลตอบแทนสูงเป็นเงินจำนวนมากหลากหลายรายการ ผู้สอบบัญชีจึงใช้วิธีการตรวจสอบหลักฐานการลงทุน การพิสูจน์ความมีอยู่จริง รวมถึงการใช้วิธีการตรวจสอบอื่นที่จำเป็นในการตรวจสอบความถูกต้องของรายได้ ผลตอบแทนและมูลค่าคงเหลือ

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ข้าพเจ้าขอให้ข้อสังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 14 เงินรับฝาก จำนวน 39,038,694.10 บาท ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 สหกรณ์มีการรับฝากเงินจากบุคคลภายนอก จำนวน 32,213,327.06 บาท ซึ่งไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 46 (5)

ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่อบงการเงินของสหกรณ์ ไม่ได้มีเงื่อนไขในเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่

ตัวอย่างที่ 4

รายงานของผู้สอบบัญชี

(แบบไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

การไม่แสดงความเห็น

ข้าพเจ้าได้รับแต่งตั้งให้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตรพัฒนาการ จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2559 ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 และงบกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์การเกษตรพัฒนาการ จำกัด ได้เนื่องจาก เรื่องที่กล่าวในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็นมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

เกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

1. ข้าพเจ้าไม่สามารถตรวจสอบให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เกี่ยวกับ
 - 1) เงินสดและเงินฝากธนาคาร จำนวน 2,778,682.55 บาท ที่แสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ข้อ 2 รายการเงินสด จำนวน 2,520,132.26 บาท ได้รวมเงินสดขาดบัญชี จำนวน 2,305,571.39 บาท ซึ่งไม่มีเงินสดให้ตรวจนับและไม่มีผู้รับผิดชอบ

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ประกอบกับรายการเงินสดจ่ายในระหว่างปี จำนวน 4,417,716.34 บาท สหกรณ์ไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่าสหกรณ์มีการจ่ายเงินดังกล่าวหรือไม่ รวมทั้งจำนวนเงินสดคงเหลือดังกล่าว ถูกต้องหรือไม่

2) เงินให้กู้ยืม - สุทธิ จำนวน 15,950,919.50 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ได้รวมลูกหนี้เงินกู้โครงการ 10 ปี จำนวน 12,525,539.14 บาท และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ลูกหนี้เงินกู้โครงการ 10 ปี จำนวน 12,525,539.14 บาท สหกรณ์มีหลักฐานการรับชำระหนี้ไม่ครบถ้วน เนื่องจากสหกรณ์ออกใบเสร็จรับเงินรับชำระหนี้ไม่เรียงเล่มที่ และไม่มีการทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินทำให้ไม่สามารถตรวจสอบได้ว่าใบเสร็จรับเงินที่ขาดหายถูกนำไปใช้ในปีก่อน ๆ หรือขาดหายไปจากสหกรณ์และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่าสหกรณ์รับชำระหนี้ดังกล่าวหรือไม่รวมทั้งจำนวนเงินให้กู้ยืมและค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – เงินให้กู้ยืมถูกต้องหรือไม่

3) ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย จำนวน 5,827,230.00 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุ ประกอบงบการเงินข้อ 10 สหกรณ์บันทึกบัญชีที่ดินดังกล่าวตามจำนวนหนี้ที่สมาชิกค้างชำระ ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่กำหนดให้บันทึกมูลค่าที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยราคาประเมินโดยส่วนราชการ โดยสหกรณ์ไม่มีหลักฐานการประเมินราคาที่ดินดังกล่าว รวมทั้งไม่มีหลักฐานแสดง กรรมสิทธิ์ที่ดิน จำนวน 7 แปลง เป็นเงิน 2,190,974.00 บาท ให้ตรวจสอบ และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่ามูลค่าของที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่ายถูกต้องหรือไม่ เพียงใด

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

4) เงินรับฝาก จำนวน 91,933,924.76 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 14 มียอดต่างกับยอดคงเหลือในสมุดเงินฝากจากการยื่นยื่นยอด จำนวน 37,288,758.65 บาท ซึ่งสหกรณ์ไม่ยอมรับยอดเงินที่แตกต่างดังกล่าว เนื่องจากไม่เชื่อถือจำนวนเงินในสมุดเงินฝากที่ผู้ฝาก นำมาแสดงต่อสหกรณ์ และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจเกี่ยวกับความมีอยู่จริงของมูลค่าเงินรับฝากดังกล่าวได้

5) เงินรับล่วงหน้าเพื่อซื้อที่ดินกิน จำนวน 1,687,863.59 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 15 สหกรณ์มีหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีไม่ครบถ้วน รวมทั้งไม่มีบัญชีย่อย เงินรับล่วงหน้าเพื่อซื้อที่ดินกินดังกล่าว และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่าจำนวนเงินรับล่วงหน้าเพื่อซื้อที่ดินดังกล่าวถูกต้องหรือไม่

2. คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่ลงนามในหนังสือรับรองสหกรณ์ให้ข้าพเจ้า

จากสถานการณ์ ข้อ 1 และข้อ 2 ข้าพเจ้าไม่สามารถสรุปได้ว่าการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและบันทึกบัญชีครบถ้วนหรือไม่ เพียงใด ดังนั้น ข้าพเจ้าจึงไม่สามารถสรุปได้ว่าจำเป็นต้องปรับปรุงจำนวนเงินของรายการเงินสด เงินให้กู้ยืมค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ - เงินให้กู้ยืม ที่ดินแทนการชำระหนี้ร่อนจ่าย เงินรับล่วงหน้าเพื่อซื้อที่ดินกินและเงินรับฝาก รวมทั้งสิ้น จำนวน 61,747,107.72 บาท หรือคิดเป็น 1.32 เท่าของทุนดำเนินงานของสหกรณ์หรือไม่ เพียงใด ซึ่งหากจำเป็นต้องปรับปรุงจะมีผลกระทบต่อกำไรสุทธิสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2559 ยอดรวมสินทรัพย์ หนี้สินและทุนของสหกรณ์ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เห็น

ข้าพเจ้าขอให้ข้อสังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 14 เงินรับฝาก จำนวน 91,933,924.76 บาท ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 สหกรณ์มีการรับฝากเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จำนวน 45,844,609.68 บาท

ทั้งนี้ การไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินของสหกรณ์ มิได้แสดงความเห็นในเรื่องที่ข้าพเจ้าให้ข้อสังเกตข้างต้น

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว จากการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเรื่องดังกล่าว ในวรรคเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็น ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวได้

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่

ตัวอย่างที่ 5

รายงานของผู้สอบบัญชี (แบบมีเงื่อนไข)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2560 และงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปรูปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบจากเรื่องที่ว่าไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข งบการเงินข้างต้นนี้ แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์การเกษตรสามัคคี จำกัด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2560 และผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

1) เงินให้กู้ยืม - สุทธิ จำนวน 14,655,220.89 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 ได้รวมลูกหนี้เงินกู้โครงการ 10 ปี จำนวน 11,562,948.20 บาท และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้โครงการ 10 ปี จำนวน 11,562,948.20 บาท ตั้งแต่ 1 เมษายน 2559 ถึง 3 สิงหาคม 2559 สหกรณ์มีหลักฐานการรับชำระหนี้ไม่ครบถ้วน เนื่องจากสหกรณ์ออกใบเสร็จรับชำระหนี้ไม่เรียงเล่มที่และไม่มีการทำทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินทำให้ไม่สามารถตรวจสอบได้ว่าใบเสร็จรับเงินที่ขาดหายถูกนำไปใช้ในปีก่อน ๆ หรือขาดหายไปจากสหกรณ์ และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่าสหกรณ์รับชำระหนี้ดังกล่าวหรือไม่ รวมทั้งจำนวนเงินให้กู้ยืมและค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเงินให้กู้ยืมถูกต้องหรือไม่

2) ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย จำนวน 5,827,230.00 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 10 สหกรณ์บันทึกบัญชีที่ดินดังกล่าวตามจำนวนหนี้ที่สมาชิกค้างชำระ ซึ่งไม่เป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ที่กำหนดให้บันทึกมูลค่าที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยราคาที่เหมาะสมโดยส่วนราชการ โดยสหกรณ์ไม่มีหลักฐานการประเมินราคาที่ดินดังกล่าว รวมทั้งไม่มีหลักฐานแสดงกรรมสิทธิ์ที่ดิน จำนวน 2 แปลง เป็นเงิน 1,627,737.00 บาท ให้ตรวจสอบและข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจว่ามูลค่าของที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่ายถูกต้องหรือไม่ เพียงใด

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

4) เงินรับฝาก จำนวน 92,654,615.49 บาท ตามรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 14 มียอดต่างกับยอดคงเหลือในสมุดเงินฝากจากการยืนยันยอด จำนวน 37,214,785.95 บาท ซึ่งสหกรณ์ไม่ยอมรับยอดเงินที่แตกต่างดังกล่าว เนื่องจากไม่เชื่อถือจำนวนเงินในสมุดเงินฝากที่ผู้ฝากนำมาแสดงต่อสหกรณ์ และข้าพเจ้าไม่สามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นให้เป็นที่พอใจเกี่ยวกับความมืออยู่จริง ของมูลค่าเงินรับฝากดังกล่าวได้

หากสหกรณ์แก้ไขข้อผิดพลาดเรื่องดังกล่าวข้างต้นตามข้อ 1), 2) และ 3) ให้ถูกต้องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินการต่อเนื่อง

ข้าพเจ้าขอให้ข้อสังเกต หมายเหตุประกอบงบการเงิน ข้อ 21 ระหว่างปีสิ้นสุดวันที่เพียงวันที่ 31 มีนาคม 2560 สหกรณ์มีผลขาดทุนจากการดำเนินงานทั้งสิ้น จำนวน 7,577,899.50 บาท มีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน จำนวน 89,310,417.44 บาท และมียอดรวมหนี้สินสูงกว่ายอดสินทรัพย์ จำนวน 91,244,606.28 บาท ปัจจัยดังกล่าวแสดงถึงความไม่แน่นอนที่สำคัญซึ่งอาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมากเกี่ยวกับความสามารถของสหกรณ์ที่จะดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง

ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น

ข้าพเจ้าขอให้ข้อสังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 14 เงินรับฝาก 92,654,615.49 บาท ณ วันที่ 31 มีนาคม 2560 สหกรณ์มีเงินรับฝาก ซึ่งไม่เป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 จำนวน 54,415,772.25 บาท

ทั้งนี้ ความเห็นของข้าพเจ้าต่องบการเงินของสหกรณ์ ไม่ได้มีเงื่อนไขในเรื่องที่ข้าพเจ้าขอให้สังเกตข้างต้น

รายงานของผู้สอบบัญชี(ต่อ)

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายใน ซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่

ตัวอย่างที่ 6

รายงานของผู้สอบบัญชี (แบบมีเงื่อนไข)

เสนอ นายทะเบียนสหกรณ์

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตรเพลินตา จำกัด ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 และงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน รวมถึงหมายเหตุสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและหมายเหตุเรื่องอื่น ๆ

ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้นผลกระทบของเรื่องที่กำลังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์การเกษตรเพลินตา จำกัด ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 และผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกัน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ความรับผิดชอบของข้าพเจ้าได้กล่าวไว้ในส่วนของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของข้าพเจ้า ข้าพเจ้ามีความเป็นอิสระจากสหกรณ์และได้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ข้าพเจ้าได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อใช้เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ตามที่อธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 6 สิ้นค้าคงเหลือ - สุทธิ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 จำนวนเงิน 157,647,749.15 บาท เป็นวัตถุดิบคงเหลือ - ข้าวเปลือก จำนวนเงิน 59,225,618.41 บาท สิ้นค้าคงเหลือ - สภาพปกติ จำนวนเงิน 100,147,010.86 บาท และค่าเพื่อปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือลดลง จำนวนเงิน 1,724,880.12 บาท ซึ่งสหกรณ์ตีราคา วัตถุดิบคงเหลือ - ข้าวเปลือก และสินค้าสภาพปกติ - ข้าวสาร ไม่เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยแสดงมูลค่าสินค้าคงเหลือในงบการเงินสูงกว่ามูลค่าตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 34,605,589.08 บาท คิดเป็น 8.64 เท่าของกำไรสุทธิประจำปี หรือร้อยละ 6.82 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้น ดังนี้

1) รายการข้าวเปลือก - หอมมะลิ (ใหม่) คงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 53,139,704.97 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ จำนวนเงิน 47,355,561.40 บาท โดยสหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือดังกล่าวในราคาทุนซึ่งสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ ทำให้การแสดงผลค่าข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 5,784,143.57 บาท

2) รายการข้าวเปลือก - หอมมะลิ (เก่า) คงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 79,213,312.20 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ จำนวนเงิน 65,234,492.40 บาท แต่สหกรณ์ตีราคาข้าวเปลือกคงเหลือโดยประมาณการข้าวเปลือกสามารถแปรรูปเป็นข้าวสาร และจำหน่ายได้เป็นราคาที่สหกรณ์ใช้ในการคำนวณข้าวเปลือกเป็นจำนวนเงิน 93,867,774.92 บาท ทำให้การแสดงผลค่าข้าวเปลือกคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จำนวนเงิน 28,633,282.52 บาท ส่งผลให้สินค้าคงเหลือแสดงสูงไป จำนวนเงิน 28,633,282.52 บาท

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

3) รายการข่าวสารคงเหลือราคาทุน จำนวนเงิน 2,679,051.00 บาท มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ จำนวน 2,867,213.99 บาท โดยสหกรณ์ตีราคาข่าวสารคงเหลือดังกล่าวตามมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ ซึ่งสูงกว่าราคาทุน ทำให้การแสดงมูลค่าข่าวสารคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2559 สูงกว่าที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดจำนวนเงิน 188,162.99 บาท

หากสหกรณ์แก้ไขข้อผิดพลาดของเรื่องดังกล่าวข้างต้นตามข้อ 1), 2) และ 3) ให้ถูกต้องตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ผลการดำเนินงานสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2559 จะเปลี่ยนจากกำไรสุทธิ จำนวนเงิน 4,003,996.65 บาท เป็นขาดทุนสุทธิ จำนวนเงิน 30,601,592.43 บาท ยอดรวมสินทรัพย์และทุนของสหกรณ์จะลดลงจำนวนเงิน 30,601,592.43 บาท สหกรณ์จึงไม่มีกำไรสุทธินำไปจัดสรรได้ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ความรับผิดชอบของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ต่องบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

รายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

เช่นเดียวกับการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข

ข้าพเจ้าได้สื่อสารกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เกี่ยวกับขอบเขตและช่วงเวลาของการตรวจสอบตามที่ได้วางแผนไว้ ประเด็นที่มีนัยสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ รวมถึงข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญในระบบการควบคุมภายในซึ่งข้าพเจ้าได้พบในระหว่างการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ลงชื่อ.....

(.....)

ผู้สอบบัญชี

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์.....

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

วันที่



THANK YOU