

รายงานของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

การเสนอรายงานการสอบบัญชีเป็นงานขั้นสุดท้ายของการสอบบัญชี ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะแสดงข้อความเกี่ยวกับงานที่ปฏิบัติ และความเห็นเกี่ยวกับงบการเงินของธุรกิจ แม้ว่าผู้สอบบัญชีจะเสนอรายงานที่ถูกต้องตาม บัญชีภายนอกก็ตาม แต่ให้ความเชื่อถือในรายงานของผู้สอบบัญชีด้วย เพราะเห็นว่าผู้สอบบัญชีเสนอรายงานในฐานะที่เป็นอิสระไม่ลำเอียง เขาข้างฝ่ายหนึ่งฝ่ายใด การที่ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นประโยชน์แก่บุคคลภายนอก เช่นผู้ลงทุน ทำให้ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบเพิ่มขึ้น และต้องเพิ่มความระมัดระวังในการทำรายงานมากขึ้นด้วย ฉะนั้น ผู้สอบบัญชีอาจต้องรับผิดชอบในกรณีรายงานไม่ตรงต่อข้อเท็จจริง อันเป็นเหตุให้บุคคลภายนอกเข้าใจผิด และได้รับความเสียหาย

กฎหมายไทยกำหนดแบบรายงานไว้ว่า ผู้สอบบัญชีต้องรับรองว่า งบแสดงฐานะทางการเงินที่เร่องถูกทอด โดยไม่ใ้กำหนดวิธีการสอบเอาไว้ ทำให้มาตรฐานการสอบบัญชีไม่ต่างกัน แต่ของต่างประเทศกำหนดมาตรฐานไว้แล้ว ผู้สอบบัญชีจะตองรายงานว่า การสอบบัญชีตามมาตรฐานไทย

โลกกล่าวมาแล้วว่า ประเทศไทยเรายังไม่มีบทกฎหมายบัญญัติมาตรฐานรายงานการสอบบัญชีไว้อย่างสมบูรณ์ พระราชบัญญัติอื่น ๆ เช่นพระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทยและพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทยนั้นแม้ว่าจะใ้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานไว้คล้าย ๆ กันโดยให้ระบุไว้ในรายงานว่า

- ๑. ผู้สอบบัญชีใ้รับข้อความและคำชี้แจงเกี่ยวกับการตรวจสอบหรือไม่
- ๒. ใ้รายงานว่าสภาพสมมุติฐานที่ผู้สอบบัญชีใช้มีความเหมาะสมของกิจการที่พึงจะมีหรือไม่
- ๓. แสดงว่างบดุลและบัญชีซึ่งตรวจสอบนั้นแสดงการงานตามจริง และตามที่ควรความขอความคำชี้แจงที่ใ้รับและตามความรู้อของผู้สอบบัญชีหรือไม่ แต่ข้อกำหนดดังกล่าวข้างค้มนักเป็นขอเท็จจริงกำหนดใ้ให้ผู้สอบบัญชีเฉพาะการรถไฟแห่งประเทศไทย และการทำเรือแห่งประเทศไทยโดยอ้บัญญัติเท่านั้น มิใ้เป็นบทกฎหมายที่ใ้บังคับใ้บุคคลทั่วไปของปฏิบัติความเหมือนประมวลกฎหมายอื่น ฉะนั้น มาตรฐาน

การรายงานทั้งกล่าวข้างต้นจึงมีขอบเขตการไร้อำกัค แต่อย่างไรก็ตาม สำหรับตัวบทกฎหมายที่ใช  
บังคับเกี่ยวกับการรายงานการสอบบัญชีโดยเฉพาะ ใ้แก่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา  
๑๒๑๔ ซึ่งบัญญัติไว้ว่า

" ผู้สอบบัญชีต้องอันแนบทำรายงานว่าควยงบุคคลและบัญชีของตนที่ประชุมสามัญ

ผู้สอบบัญชีต้องแถลงในรายงานเช่นนั้นควยว่า ตนเห็นวางบุคคลใดทำโดยถูกต้องควรที่จะ  
สำแดงให้เห็นการงานของบริษัทเป็นอยู่ตามจริงและถูกต้องหรือไม่ "

จะเห็นได้ว่าประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๒๑๔ ซึ่งเป็นกฎหมายใช้บังคับแก่ผู้  
สอบบัญชีทั่วไปโดยตรง กำหนดให้ผู้สอบบัญชีแถลงไว้ในรายงานของตนแต่เพียงว่า

๑. ผู้สอบบัญชีเห็นวางบุคคลนั้นใดทำโดยถูกต้องหรือไม่

๒. นอกจากจะให้ความเห็นวางบุคคลใดทำขึ้นโดยถูกต้องแล้ว ยังต้องให้ความเห็นเพิ่มเติม  
อีกว่า งบุคคลนั้นใดแสดงฐานะการงานของบริษัทเป็นอยู่ตามจริงและถูกต้องหรือไม่

การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้สอบบัญชีระบุไว้ในรายงานการสอบบัญชีว่า บุคคลนั้นใดทำโดย  
ถูกต้อง อาจจะตีความหมายได้ว่าถูกต้องตรงกับที่ปรากฏในสมุดบัญชีที่กิจการมีอยู่ แต่อาจรวมถึงข้อความหรือ  
คำชี้แจงที่ผู้สอบบัญชีควรได้รับในการตรวจสอบหรือไม่ เพราะกฎหมายก็มีกระบวนอย่างแน่ชัด หากความ  
หมายของคำว่า " ถูกต้อง " หมายความว่าถูกต้องครบถ้วนทุกสิ่งทุกอย่างแล้ว ก็น่าจะรวมถึงหลักการ  
บัญชีซึ่งกิจการมีอยู่ว่า ควรเป็นหลักการบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไปด้วย

นอกจากนี้กฎหมายยังได้ใช้ถ้อยคำว่า " สำแดงให้เห็นการงานของบริษัทเป็นอยู่ตามจริง  
และถูกต้อง " ซึ่งน่าจะตรงกับภาษาอังกฤษว่า true and correct เมื่อพิจารณาแล้วการที่บุคคล  
จะแสดงให้เห็นฐานะและการดำเนินงานตามความจริงและถูกต้องนั้นย่อมทำไม่ได้เพราะมีหลายสิ่งที่ไม่  
ทำให้ไม่อาจกล่าวได้ว่าเป็นความจริงและถูกต้อง เช่น รายการทรัพย์สินเมื่อใดมาเราลงบัญชีตามราคา  
ทุนและเมื่อถึงสิ้นปีเราไปหักค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินนั้น ซึ่งการหักค่าเสื่อมราคานั้น เราไม่อาจวัด  
ความถูกต้องและความแน่นอนได้ว่า จำนวนค่าเสื่อมราคาที่เราถือเป็นรายจ่ายในบัญชีถ้าไรหากพบ เป็น  
จำนวนที่ถูกต้องตรงกับสภาพความเป็นจริง อาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าก็ได้ ฉะนั้น หากใช้ถ้อยคำว่า

ก็จะเป็นการเหมาะสมมากกว่า ตัวอย่างรายการการหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังกล่าวข้างต้น

" แสดงให้เห็นการงานของบริษัทเป็นอยู่ตามจริงตามที่ควร " ซึ่งตรงกับคำว่า

ก็จะเป็นการเหมาะสมมากกว่า ตัวอย่างรายการการหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังกล่าวข้างต้น

เมื่อเราใช้วิธีการการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้กันโดยทั่วไปหรือวิธีการตามที่กฎหมายกำหนดไว้ก็ตาม  
แม้ว่าจำนวนค่าเสื่อมราคาที่ใช้จะไม่ตรงกับสภาพข้อเท็จจริง แต่ถือได้ว่าเป็นการสมควร

โคกกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานของประเทศต่าง ๆ มาในตอนต้น พอที่จะสรุปแยกได้เป็น

๒ แบบคือ มาตรฐานการรายงานแบบอเมริกัน และมาตรฐานการรายงานแบบอังกฤษ

มาตรฐานการรายงานแบบอเมริกันกำหนดไว้ ๘ ข้อคือ

๑. ในรายงานของระบุไว้ว่า งบการเงินได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไปหรือไม่
๒. ในรายงานของระบุไว้ว่าหลักการบัญชีดังกล่าวได้ใช้ปฏิบัติในงวดปัจจุบันโดยสม่ำเสมอ เปรียบเทียบกับงวดก่อนหรือไม่

๓. การแสดงรายการและข้อความในงบการเงิน ให้ถือว่าเป็นการเพียงพอตามสมควร เว้นแต่จะโคกกล่าวไว้เป็นอย่างอื่นในรายงานนั้น

๔. ในรายงานของมีการแสดงความเห็นเกี่ยวกับงบการเงินโดยพิจารณาารวมทั้งหมด หรือมีคำกล่าวถึงการที่ไมอาจแสดงความเห็นได้ เมื่อไมอาจแสดงความเห็นในส่วนรวมได้ ก็ควรแจ้งเหตุผลไว้ด้วย ในทุกกรณีหรือของผู้สอบบัญชี เขาไปเกี่ยวข้องของกับงบการเงิน รายงานนั้นควรชี้ให้เห็นอย่างแจ่มชัดถึงลักษณะการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตาม) และต้นของความร่วมมือที่เราจะยอมรับ

มาตรฐานการรายงานแบบอังกฤษ กำหนดไว้ดังนี้

๑. ในรายงานของระบุว่าผู้สอบบัญชีได้รับข้อความและคำอธิบายตามที่ตนต้องการทั้งหมดหรือไม่
๒. ระบุว่าบริษัทได้เก็บรักษาสมุดบัญชีไว้ในที่อันควรหรือไม่
๓. งบการเงินได้ถูกทำขึ้นโดยใช้ตัวเลขตรงกับที่ปรากฏในสมุดบัญชีหรือไม่
๔. ใหญ่สอบบัญชีออกความเห็นไว้ในรายงานด้วยว่างบการเงินนั้นได้แสดงให้เห็นการงานและกำไร (ขาดทุน) ของบริษัทตามจริงตามควรหรือไม่

เมื่อนำบทกฎหมายของประเทศไทยมาเปรียบเทียบกับมาตรฐานการรายงานแบบอเมริกัน และมาตรฐานการรายงานแบบอังกฤษ จะเห็นได้ว่าความหมายของประเทศไทยนั้นแนวโน้มเอียงไปทางแบบอังกฤษ ทั้งนี้เพราะการกำหนดด้วยกฎหมายต่าง ๆ นั้น ส่วนมากมักจะถือตามแบบอังกฤษเป็นแนวทางอยู่แล้ว

พระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทย และพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย  
 ใ้ถือปฏิบัติตามแนวของอังกฤษ คือให้กล่าวไว้ในรายงานเหมือนกันว่า ผู้สอบบัญชีได้รับข้อความและ  
 คำชี้แจงต่าง ๆ ตามที่ตนใคร่ขอ และให้ประมุขผู้สอบบัญชีทักจนการเกี่ยวกับว่า ไ้ไรตัวเลขที่ปรากฏ  
 ในสมุดบัญชี เป็นตัวเลขอันเดียวกันกับที่ปรากฏในงบการเงินหรือไม่ และนอกจากนี้ ในรายงานให้ระบุว่า  
 งบการเงินนั้นได้แสดงให้เห็นการงานของบริษัทตามจริงและตามสมควรหรือไม่ เหมือนกัน แต่พระราช  
 บัญญัติทั้งสองฉบับยังกำหนดเพิ่มเติมอีกกว่า นอกจากงบการเงินจะแสดงให้เห็นฐานะหรือการงาน  
 ของบริษัทตามจริงตามควรแล้วจะต้องกล่าวให้เห็นชัดว่า แสดงการงานตามจริงและตามควรตามขอ  
 ความและคำชี้แจงที่ผู้สอบบัญชีได้รับอีกด้วย เป็นการเห็นให้เห็นว่า มีไรตัวเลขที่ปรากฏในงบการเงิน  
 นั้น จะตรงกันกับที่ปรากฏในสมุดบัญชีแต่อย่างใด แต่ยังคงตามข้อความและคำชี้แจงที่ผู้สอบบัญชีได้  
 รับอีกด้วย

สำหรับประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์นั้น ได้บัญญัติไว้กลาง ๆ ว่า ในผู้สอบบัญชีแถลงในราย  
 งานว่าตนเห็นวางบิลใดทำโดยถูกต้องและแสดงให้เห็นการงานของบริษัทเป็นอยู่ตามจริงและถูกต้อง  
 เป็นการกำหนดให้ผู้สอบบัญชีออกความเห็นของตนในรายงานเท่านั้น ไม่ใ้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรายงาน  
 ถึงวิธีการทำงานของผู้สอบบัญชีว่า ผู้สอบบัญชีใ้ดำเนินการสอบถามหรือรองขอข้อความหรือคำอธิบาย  
 ใ้ใด ๆ หรือไม่ แมว่าในการปฏิบัติงานจริง ๆ ผู้สอบบัญชีจะใ้สอบถามข้อความต่าง ๆ ก็ตาม ประมวล  
 กฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนดใ้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นรับรองบุคคลใ้ในรายงานแต่เพียงอย่างใ้  
 เท่านั้น

ใ้กล่าวมาแล้วว่า เนื่องจากบทกฎหมายของประเทศไทยถือตามแบบอย่างของอังกฤษเป็น  
 แนวทางประการหนึ่ง และอีกประการหนึ่ง เรายังไม่ยอมรับหรือขอกำหนดอันใ้เกี่ยวกับกรปฏิบัติ  
 งานของผู้สอบบัญชี ฉะนั้น เมื่อนำบทบัญญัติของกฎหมายใ้ที่ปรากฏมาเปรียบเทียบกับมาตรฐานการ  
 รายงานแบบอเมริกัน มีข้อแตกต่างกันดังนี้คือ

๑. หลักการบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไป กฎหมายไม่ใ้บังคับใ้ผู้สอบบัญชีต้องระบุใ้ในราย  
 งานการสอบบัญชีว่า บริษัทตนตรวจสอบใ้ไรหลักการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปหรือไม่  
 บริษัทอาจไม่ใ้ไรหลักการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปก็ได้ เช่น ใ้การ ใ้สินทรัพย์เป็นรายจ่าย  
 เป็นต้น นอกจากนี้เรายังมีประมวลวิชาการซึ่งกำหนดหลักการบัญชีใ้ ใ้แก่อัตราค่าเสื่อราคา การตี  
 ราคาสินค้าคงเหลือ เป็นต้น ซึ่งกฎหมายก็ไม่ได้บังคับใ้ผู้สอบบัญชีกล่าวใ้ในรายงานการสอบบัญชีของตน  
 ว่า บริษัทใ้ปฏิบัติตามที่ประมวลวิชาการใ้กำหนดใ้เพียงไรหรือไม่

โดยเหตุที่กฎหมายมิได้กำหนดลดค่าและข้อความเกี่ยวกับแบบรายงานไว้อย่างแจ่มชัด จึงทำให้รายงานการสอบบัญชีไม่เป็นไปตามแบบเดียวกัน ผู้สอบบัญชีคนหนึ่งก็อาจเขียนรายงานของตนเอง เช่นผู้สอบบัญชีคนหนึ่งอาจเขียนถึงขอบเขตของการทำงานของเขา อีกคนหนึ่งอาจเขียนถึงวิธีการตรวจสอบอันใดอันหนึ่งที่เขาเห็นว่าสำคัญ แต่ไม่ได้เขียนอธิบายถึงวิธีการตรวจสอบอื่น ๆ ewise แม้ว่าเขาจะได้กระทำก็ตาม ทำให้ผู้อ่านเข้าใจผิดว่าผู้สอบบัญชีไม่ได้ใช้วิธีการอื่น ๆ ที่ไม่ได้เขียนไว้ในรายงานการตรวจสอบของเขา จึงทำให้หน้าที่ของความเชื่อถือต่อรายงานการสอบบัญชีแต่ละฉบับไม่เท่ากัน ฉะนั้น จึงได้ทำการศึกษาวิธีเขียนรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีจำนวน ๕๐๐ ราย โดยรวบรวมจากรายงานการสอบบัญชีประจำปี ๒๕๐๔ ซึ่งบริษัทต่าง ๆ เสนอต่อกระทรวงเศรษฐการนำพิจารณา

จากการศึกษาค้นคว้าปรากฏว่า รายงานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตลงนามรับรองในงบการเงินประจำปี ๒๕๐๔ แบ่งออกได้เป็น ๒ แบบ คือ

- ๑. รายงานการสอบบัญชีแบบสั้น
- ๒. รายงานการสอบบัญชีแบบยาว

ส่วนใหญ่ของรายงานการสอบบัญชีเป็นรายงานแบบสั้น ทั้งนี้โดยเป็นไปตามข้อบังคับของกฎหมายที่กองใหญ่สอบบัญชีรายงานว่าควรมีบุคคลและบัญชีทั้งหกที่ตรวจสอบยื่นต่อประชุมสามัญ สำหรับรายงานแบบยาวนั้น ตามที่โลกกล่าวมาแล้วว่า รายงานแบบยาวโดยปกติจะทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่ฝ่ายจัดการหรือฝ่ายบริหาร หรือเพื่อประโยชน์แก่ธนาคารหรือผู้ในเครือ มิได้ทำขึ้นสำหรับบุคคลทั่วไป ถึงแม้งบการเงินต่าง ๆ ที่บริษัทได้นำมาขึ้นไว้ ณ กระทรวงเศรษฐการ จึงมีรายงานแบบยาวเป็นจำนวนน้อยมาก

รายงานการสอบบัญชีแบบสั้น

จากการศึกษาวิธีเขียนรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย อาจแบ่งรายงานการสอบบัญชีเป็น ๔ พวกใหญ่ ๆ คือ

- ๑. รายงานแบบอังกฤษ ผู้สอบบัญชีจะระบุไว้ในรายงานของเขาว่า เขาได้รับคำอธิบายและข้อความต่าง ๆ หรือไม่ และให้ความเห็นวางบุคคลของบริษัทที่ตนตรวจสอบนั้น แสดงให้เห็นการงานและกำไรหรือขาดทุนของบริษัทตามจริงตามควรหรือไม่

ทั้งตัวอย่างที่ ๑ ผู้สอบบัญชีรวมขอบเขตของการตรวจสอบและความเห็นไว้ดังนี้

ข้าพเจ้าขอรายงานต่อผู้ถือหุ้นบริษัท ..... ว่าได้ตรวจสอบงบดุลลงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ และบัญชีทำการประจำงวด ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ซึ่งแนบมาด้วยสมุดบัญชีของบริษัท เห็นเป็นอันถูกต้องตรงกัน และได้รับข้อความคำชี้แจงตามที่ต้องการ เพื่อการสอบบัญชีแล้วว่า เห็นว่างบดุลฉบับที่กล่าวทำขึ้นโดยถูกต้อง การทั้งที่ว่าสำแดงให้เห็นการงานของบริษัทที่เป็นอยู่ตามจริง และตามที่ควรในวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ และบัญชีทำการแสดงผลงานประจำงวด ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ตามจริง และตามที่ควร ตามที่แสดงในสมุดบัญชีของบริษัท และขอข้อความคำชี้แจงที่ข้าพเจ้าได้รับแล้ว

ตัวอย่างที่ ๒ ผู้สอบบัญชีแสดงแนบของรายงานเป็น ๒ ตอน คือ ตอนแรกลบเป็นขอบเขตของการตรวจสอบ และตอนที่สองเป็นความเห็นเกี่ยวกับงบการเงิน เช่น

" ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ และบัญชีกำไรขาดทุนประจำปีสิ้นสุดวันเดียวกันของบริษัท ..... กับสมุดบัญชีและหลักฐานเอกสารประกอบกับข้อความและคำชี้แจงที่ได้รับจากเจ้าหน้าที่ของบริษัทแล้ว

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบดุล บัญชีกำไรขาดทุน ที่ทำขึ้นโดยถูกต้องครบทั้งและสำแดงให้เห็นฐานะการเงินของบริษัทที่เห็นอยู่ตามจริงตามที่ควร ตามคำชี้แจงที่ข้าพเจ้าได้รับและสิ่งที่ปรากฏในสมุดบัญชีของบริษัท "

๒. รายงานการสอบบัญชีแบบอเมริกัน ผู้สอบบัญชีจะกล่าวไว้ในรายงานของเขาว่า งบการเงินได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไปหรือไม่ และได้ปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอเช่นเดียวกับปีก่อน ๆ หรือไม่ นอกจากนี้ ยังได้กล่าวถึงลักษณะการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีว่าได้กระทำตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไปหรือไม่อีกด้วย

ตัวอย่างที่ ๑. ผู้สอบบัญชีรวมขอบเขตของการตรวจสอบและความเห็นไว้ในตอนเดียวกัน

" ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ บัญชีทำการ บัญชีกำไรขาดทุน และบัญชีกำไรสะสมสำหรับรอบปีสิ้นสุดในวันเดียวกันของบริษัท ..... ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรอง

กันโดยทั่วไป รวมทั้งได้ทดสอบรายการในบัญชีและใบวิชีการอื่นในการสอบบัญชีซึ่งข้าพเจ้าเห็นว่าจำเป็น  
ควยแล้ว ตามความเห็นของข้าพเจ้า งบดุลและบัญชีดังกล่าวได้ทำขึ้นอย่างถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับ  
รองกันโดยทั่วไป อีกทั้งเป็นหลักการอื่นเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในปีก่อน และควรพึงได้ว่า สำแดงให้เห็นฐานะ  
การเงินและแสดงผลของการดำเนินงานของบริษัทที่เป็นอยู่ตามจริงและถูกต้อง

ตัวอย่างที่ ๒ ผู้สอบบัญชีแบ่งรายงานการสอบบัญชีเป็น ๒ ส่วน ส่วนหนึ่งกล่าวถึงขอบเขตของการตรวจ  
สอบ และการทำงานของผู้สอบบัญชี ส่วนที่สองเป็นความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินที่ตนตรวจ  
สอบ

" ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ของบริษัท ..... ซึ่งแนบมา  
และบัญชีกำไรขาดทุน และกำไรสะสมประจำปี การตรวจสอบของข้าพเจ้าได้กระทำตามมาตรฐานการ  
สอบบัญชี ซึ่งเป็นที่รับรองกันโดยทั่วไป รวมทั้งการทดสอบสมุ่บัญชีและเอกสารประกอบ และได้ใช้วิธีการ  
ทั้งหลายซึ่งข้าพเจ้าเห็นว่าจำเป็นแล้วสำหรับกรณี

ตามความเห็นของข้าพเจ้า งบดุล บัญชีกำไรขาดทุน และกำไรสะสมที่แนบมาสำแดงฐานะ  
การเงินของบริษัท .... ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ และผลของการดำเนินงานประจำปีอย่างเที่ยง  
ตรงพอสมควร ตามหลักวิชาการบัญชีอันเป็นที่รับรองกันโดยทั่วไป "

๓. รายงานการสอบบัญชีตามที่กฎหมายบัญญัติ ผู้สอบบัญชีเพียงแต่แสดงไว้ในรายงานอย่าง  
สั้น ๆ ว่า ตนได้ตรวจสอบงบดุลของบริษัทและเห็นว่า งบดุลนั้นได้ทำขึ้นอย่างถูกต้องและแสดงให้เห็นฐานะ  
การเงินของบริษัทที่เป็นอยู่ตามจริงและถูกต้องตามที่กำหนดไว้ ป.พ.พ. มาตรา ๑๒๑๘ ถึงตัวอย่าง

" ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ของบริษัท ..... ข้างตน  
แล้ว ตามความเห็นของข้าพเจ้า งบดุลนั้นได้ทำขึ้นโดยถูกต้องควรพึงได้ว่า สำแดงให้เห็นกิจการงานของ  
บริษัทเท่าที่เป็นอยู่ตามจริงและถูกต้อง "

นอกจากแบบที่แสดงไว้ข้างตนแล้ว รายงานการสอบบัญชีตามแบบที่กฎหมายกำหนดไว้อีก  
แบบหนึ่ง ก็รายงานการสอบบัญชีของบริษัทประกันภัย ซึ่งมีแบบฟอร์มและถ้อยคำตามที่กฎหมายกำหนดคือ

" ข้าพเจ้าได้ทำการตรวจสอบบัญชีกิจการประกันภัยแต่ละประเภทที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบ  
และบัญชีกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ และงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘  
ของบริษัท .....แล้ว ขอรับรองว่าบัญชีและงบดุลดังกล่าวข้างตนได้ทำโดยถูกต้องควรพึงได้ เห็นกิจการ

ของบริษัทยังเป็นอยู่ตามจริงและถูกต้อง "

๔. รายงานการสอบบัญชีแบบผสม รายงานการสอบบัญชีแบบผสมจะตกลงไว้ในรายงานว่า คนใดรับขอความค้ำใจอันควรแก่การสอบบัญชี การตรวจสอบของคนใดกระทำตามมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไป และบริษัทใดใดหลักการบัญชี ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปหรือไม่ ตัวอย่างที่ ๑

" ข้าพเจ้าได้สอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ และบัญชีกำไรขาดทุนประจำงวดสิ้นสุด ณ วันที่เดียวกันข้างบนของธนาคาร ..... กับสมุดบัญชีและหลักฐานเอกสารประกอบกับขอความค้ำใจอันควรแก่การสอบบัญชีซึ่งได้รับจากเจ้าหน้าที่แล้ว ในการตรวจสอบนี้ ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปอันรวมทั้งการทดสอบด้วย

ข้าพเจ้าเห็นว่างบดุลและงบกำไรขาดทุนนี้ ได้ทำขึ้นโดยถูกต้อง ครบถ้วนถี่ถ้วนสาธยายให้เห็นสภาพการเงินและผลการดำเนินงานของธนาคารที่เป็นอยู่ตามจริงตามที่ควร โดยได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป และได้ปฏิบัติตามหลักเดิมไม่เปลี่ยนแปลง เช่นเดียวกับวงกตก่อน ๆ ทั้งนี้ตามความค้ำใจที่ข้าพเจ้าได้รับและดังที่ปรากฏ ในสมุดบัญชีของธนาคาร "

ตัวอย่างที่ ๒

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล บัญชีทำการค้า บัญชีกำไรขาดทุนของบริษัท ..... เพียงวันที่ ๓๑ - ธันวาคม ๒๕๐๔ การตรวจสอบได้ทำโดยมีมาตรฐานการสอบบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งหมายรวมถึงการทดสอบกับบัญชีเอกสารและหลักฐานต่าง ๆ เท่าที่ได้รับ ประกอบกับคำชี้แจงของเจ้าหน้าที่เกี่ยวข้องของ ข้าพเจ้ามีความเห็นว่า งบดุลนี้ ได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป สอดคล้องกับหลักการบัญชีที่ปฏิบัติเมื่อปีก่อน และแสดงถึงผลการดำเนินงานและฐานะของบริษัทที่เป็นจริง "

รายงานแบบผสมจะกล่าวถึงมาตรฐานการสอบบัญชีว่าคนใดกระทำตามมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป และกล่าวถึงคนที่รับขอความค้ำใจ และกล่าวถึงหลักการบัญชีซึ่งใช้อธิบายว่าได้ปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอหรือไม่ และจึงกล่าวถึงความเห็นของหม่อมตองบดุลว่าได้สังเกตเห็นการงานที่เป็นอยู่จริงตามที่ ป.พ.พ. กล่าวไว้



## รายงานการสอบบัญชีแบบยาว

โดยกล่าวมาแล้วว่าโดยปกติรายงานแบบยาวจะทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่ฝ่ายบริหาร เป็นส่วนใหญ่ บุคคลทั่วไปจึงมักไม่มีโอกาสได้เห็นรายงานชนิดนี้ และจากการศึกษาแบบรายงานการสอบบัญชี ปรากฏว่ารายงานที่แนบติดกับงบการเงินนั้น ทราวยงานแบบยาวได้น้อยมาก

เนื่องจากรายงานแบบยาวมีสาระสำคัญต่าง ๆ มากมาย ผู้สอบบัญชีแต่ละคนย่อมมีวิธีเขียนรายงานแตกต่างกันไป บางคนอาจเริ่มที่ความจำเป็นและขอบเขตของการตรวจสอบก่อน และกล่าวคำวิจารณ์ และให้ความเห็นรับรองงบการเงิน และตามความจำเป็นงบการเงินเป็นอันสิ้นสุดท้าย หรือบางคนเริ่มที่ความขอบเขตการตรวจสอบ การวิจารณ์ และสรุปผล การให้ความเห็นประกอบด้วยตารางและแผนภาพต่าง ๆ เป็นต้น

ฉะนั้น รายงานการสอบบัญชีแบบยาวของผู้สอบบัญชีในประเทศไทยตามที่ได้นำมาแสดงนี้ จึงเป็นตัวอย่างส่วนหนึ่งของของรายงานแบบยาวทั้งหมดเท่านั้น

ตัวอย่างที่ ๑

### รายงานการสอบบัญชี

เรียน คณะกรรมการและผู้ถือหุ้น

บริษัท .....

เราได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ ของบริษัทและงบทำการกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุด ณ วันที่เดียวกัน การตรวจสอบของเราได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไป รวมทั้งได้ทำการทดสอบสมมุติบัญชีกับวิธีการตรวจสอบอื่น ๆ ซึ่งเราได้พิจารณาเห็นจำเป็นควรแก่กรณี

เราเห็นว่า งบดุล และงบทำการกำไรขาดทุนของบริษัท .... ดังกล่าว ได้จัดทำขึ้นโดยถูกต้อง สำนแดงใ้เห็นฐานะทางการเงินและผลของการดำเนินงานของบริษัทที่เป็นอยู่จริง จึงได้เสนอรายงานการตรวจสอบมาด้วยดังนี้

## ขอบเขตของการตรวจสอบ

สินทรัพย์ ทุนและหนี้สินของบริษัทเมื่อวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ดังปรากฏตามงบคู่กันนี้ ถึง  
 ความเอกสารที่ปรากฏในทางบัญชี

เงินสดในมือ มีโคตรวางนับถึงยอดตามสมุดเงินสดคือ

สำนักงานใหญ่	๑๒,๕๓๗.๒๒
สาขา	๑๕,๘๐๒.๒๒
	<u>๒๘,๓๔๐.๒๔</u>

เงินฝากธนาคาร กระแสรายวันตราวงบกร ควบคุมยกคงเหลือตรงกับยอดของธนาคารที่แจ้ง

บริษัทมา คือ

สำนักงานใหญ่	๑๖๑,๓๘๑.๕๘
สาขา	๓๘,๕๕๑.๓๗
	<u>๑๙๙,๙๓๒.๙๕</u>

และเงินฝากประจำธนาคารนครหลวง โดย

สาขาหลักใหญ่	๒,๐๐๐,๐๐๐.-
สำนักงานใหญ่	<u>๒,๓๕๕,๕๓๒.๘๑</u>

เงินสดคงเหลือ ถึงความรายการของบริษัทแจ้งมาเป็นจำนวนทั้งสิ้น ๕๐,๓๓๕.๓๕

ลูกหนี้ ลูกหนี้การค้า ๓๓๒,๓๘๖.๕๘ คงต่อความยอดบัญชีคู่กันลูกหนี้ที่ใดรับเท่านั้น ส่วน  
 ลูกหนี้อื่น ๆ แยกได้เป็นลูกหนี้ของสำนักงานใหญ่ ๓,๐๓๕.๕๐ และของสาขา ๕๕,๕๓๓.๕๐ และได้ถือ  
 ยอดตามหลักฐานในบัญชีเช่นเดียวกัน

เงินลงทุนถือหุ้นในบริษัทอื่น ปรากฏความบัญชีเป็นเงินทั้งสิ้น ๒,๐๕๕,๐๓๑.๒๕ แยกเป็น  
หุ้นบริษัทปูนซีเมนต์ไทย ๑,๐๐๓,๐๐๐.- ซึ่งเพิ่มขึ้นจากปีก่อน ๔๕๖,๐๐๐.- และหุ้นบริษัทผลิตภัณฑ์  
และวัสดุก่อสร้าง ๑,๐๕๒,๐๓๑.๒๕ ซึ่งเพิ่มขึ้นจากปีก่อน ๖๓๕,๑๒๕.-

ส่วนสินทรัพย์รายอื่น ๆ ใดแยกแสดงรายละเอียดการหักค่าเสื่อมราคาและราคาสุทธิตาม  
บัญชีไว้ ผู้สอบบัญชีมิได้สอบหลักฐานเอกสารกรรมสิทธิ์

หนี้สิน มีเจ้าหนี้เงินประกันหมอมอเตอร์ ๑,๒๕๒,๕๒๕.- เพิ่มขึ้นจากปีก่อน ๕๒,๐๒๕.-  
และเจ้าหนี้การค้าชื่อนำมาเป็นเงินทั้งสิ้น ๒๐๒,๕๔๕.๒๕ ส่วนเบี่ยงประมาณกลางจ่าย ๑๑๒,๐๔๐.-  
นั้น คงค้างจ่ายแต่เดิมมานานแล้ว

นอกจากนี้เรายังได้ตรวจสอบ และทดสอบรายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการขายน้ำแข็ง และ  
จำหน่ายกระแสไฟฟ้า และรายไก่อื่น ๆ ตลอดจนรายการจ่ายในสำคัญข้อทั้งหมด และรายการอื่น ๆ ตาม  
ความจำเป็นอันควรแก่กรณีโดยคำนึงถึงระบบการบัญชีที่เป็นอยู่ของบริษัทอื่นเกี่ยวกับการสอบบัญชีภายใน

ผลการดำเนินงาน

ผลของการดำเนินงานปี ๒๕๐๔ บริษัทมีกำไรสุทธิก่อนหักภาษีเงินได้ ๑,๑๑๔,๕๕๐.๓๒ สูง  
กว่าปี ๒๕๐๓ เป็นจำนวน ๓๒๔,๘๓๖.๖๒ หรือร้อยละ ๓๐.๕ รายได้เพิ่มขึ้นส่วนใหญ่เพิ่มจากการจำ-  
หน่ายกระแสไฟฟ้าเป็นจำนวน ๔๒๒,๓๕๕.๒๑ หรือร้อยละ ๑๕.๓ และรายได้จากเงินปันผลบริษัท  
ถือหุ้นในบริษัทอื่น ๆ รวมทั้งดอกเบี้ยเงินฝากประจำ และนอกจากนั้นบริษัทยังสามารถลดต้นทุนในการส่ง  
กระแสไฟฟ้าได้ถึงร้อยละ ๒.๕ และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของสำนักงานใหญ่ได้ถึงร้อยละ ๓.๕  
ส่วนรายได้จากการจำหน่ายน้ำแข็ง ใกล้เคียงจากปี ๒๕๐๓ เป็นจำนวนเงิน ๓๓,๕๔๑.- หรือร้อยละ ๑๒.๕

เมื่อพิจารณาฐานะการเงินของบริษัทเมื่อ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ แล้ว จะเห็นว่า บริษัทมี  
สินทรัพย์หมุนเวียนประมาณ ๓.๕ เท่าของหนี้สินหมุนเวียน ส่วนมูลค่าของหุ้นเงิน บริษัทมีหุ้น ๔ ล้านบาท  
ทุนสำรอง ๒.๕ ล้านบาท และกำไรสุทธิที่ยกมาและกำไรสุทธิประจำปี ๒๕๐๔,๕.๒ ล้านบาท มูลค่า  
ของหุ้นจึงเปลี่ยนแปลงเป็นหุ้นละประมาณ ๓,๐๐๐.- หรือเพิ่มขึ้นจากหุ้นเดิมหุ้นละ ๓ เท่าของมูลค่าเดิม

ตัวอย่างที่ ๒

สำนักงาน .....

วันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๐๘

ถึง นาย .....

สมทบ  
บริษัท

บริษัท..... สาขารุงเทพ ฯ  
บัญชีประจำงวดสิ้นสุดเพียงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘

ตามจดหมายของท่าน ลงวันที่ ๕ กันยายน ๒๕๐๘ โทมาตรวจสอบสมุดและ  
สรรพบัญชีของบริษัท ..... สาขารุงเทพ ฯ สำหรับงวดสิ้นสุดเพียงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘ นั้น  
เราขอรายงานว่า ได้ตรวจสอบแล้วและขอเสนอ . -

ก. งบดุล ณ วันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘

ข. งบกำไรขาดทุนประจำปีสิ้นสุดเพียงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘ พร้อมกันนี้

ได้พิจารณารายการต่าง ๆ เท่าที่เห็นว่าจำเป็น คือ

๑. ขอบเขตการตรวจสอบของเราได้ปฏิบัติตามวิธีการที่เรานิยมก่อน คือตรวจสอบรายจ่ายและรายรับ  
อย่างสมบูรณ์ ตรวจสอบการรวมยอดและการผ่านบัญชี แต่ไม่ทำการทดสอบการผ่านบัญชีรายตัวบุคคล ตรวจสอบการ  
ตรวจสอบการตรวจนับสินค้าคงเหลือและนำมาทดสอบกับบัญชีสินค้า และได้ขอใ้หลักฐานยืนยันยอดที่เป็มต้นทวย

๒. เราได้ตรวจสอบระบบบัญชีและการควบคุมภายในและได้แนบรายละเอียดขึ้นมาพร้อมกันนี้ตามเอกสาร  
หมายเลข ก.

ปรากฏว่าบริษัทได้ใช้ระบบการควบคุมภายในตามที่เราได้นแนะนำไว้ในรายงานการสอบบัญชี  
เมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๐๘

คำวิจารณ์งบดุล

๓. เงินฝากธนาคารและเงินในมือ ๒๘๘,๐๕๕.๕๐ บาท

ก. เงินรองจ่าย ๔,๐๐๐.- บาท

ไต่ตรวจนับเงินรองจ่ายเมื่อวันที่ ๒ พฤศจิกายน ๒๕๐๔ ถึงรายละเอียดคือ

ชามักรและเหรียญ	๒,๓๓๒.๕๐ บาท
เช็คของผู้จัดการนำมาแลกเปลี่ยนสด	๔๐๐.- "
ใบสำคัญจ่ายสำหรับค่าน้ำ	๕๕.๐๕ "
ใบสำคัญที่ยังไม่ให้นำมาเบิกเงิน	๔๒๒.- "
	<hr/>
รวมเงิน	<u>๔,๐๖๙.๕๕ บาท</u>

จำนวนเงินที่มีไต่สูงกว่ายอดที่ปรากฏในบัญชี ๒๙.๕๕ บาท จากการสอบถามได้รับคำบอกเล่าว่า เนื่องมาจากการที่ขอแลกเปลี่ยนนั้น ได้รับเงินไปน้อยกว่าจำนวนที่นำมา เราเห็นว่าคำอธิบายนั้นมีส่วนถูกต้อง และเห็นว่าเงินของบริษัท และเงินส่วนตัวปะปนกัน

ข. เงินในมือ ๕,๕๓๓.๑๕ บาท

ไต่ตรวจนับเงินที่ยังไม่ได้นำฝากธนาคาร เมื่อวันที่ ๒ พย. ๒๕๐๔ เป็นเงิน ๕,๕๓๓.๓๐ บาท จำนวนนี้ได้นำมากระทบยอดกับยอดคงเหลือในบัญชี ณ วันที่ ๓๐ ต.ค. ๒๕๐๔ จำนวนเงิน ๕,๕๓๓.๑๕ บาท เห็นว่าถูกต้องตรงกัน

ค. เงินฝากธนาคาร

เงินฝากบัญชีเลขที่ ๕๔ ธนาคาร ..... เป็นเงินฝากสำหรับเงินรองจ่าย จำนวนเงิน ๓๔,๕๓๕.๒๓ บาท ตรงกับยอดที่ธนาคารแจ้งมา

เงินฝากบัญชีเลขที่ ๒๐ ธนาคาร ..... เป็นเงินฝากกระแสรายวัน จำนวนเงิน - ๒๐๐,๕๐๑.๓๓ บาท จากการท่างบกระทบยอด ปรากฏว่าตรงกันกับยอดที่ธนาคารแจ้งมา

๔. เงินสดซึ่งจำเป็นค่าใช้จ่าย  
ภายในกิจการ

๑. ภายในเงินใดจำนวน ๑๑๔,๑๕๘.๑๕ บาท เราพบว่าบริษัทได้สำรองเงินค่าน้ำเงิน

โคสำหรับปศุสัตว์มากเกินไป ทั้งนี้ เนื่องจากความบริบูรณ์ไม่ไค้กว่าส่วนซากขุนของ  
ปศุสัตว์แล้วมาตัดออกก่อนจะนำค่าไ้มาคำนวณเพื่อขายออกต้องเสียภาษี จำนวน  
ภาษีที่ถูกต้อง คือ ๑๐๐,๗๕๒.๕๐ บาท

๒. ภาษีการค้าและภาษีการผลิิต ๒๗,๐๔๔.๐๒

ภาษีการค้าจะคงชำระเมื่อขายทั้งเงินสดและขายเชื่อในอัตราร้อยละ ๕.๕  
(ภาษีการค้า ๕ % บวกควมภาษีเทศบาลอีก ๐.๕ %)

๕. ลูกหนี้ ๑,๑๔๗,๕๔๑.๕๕ บาท

ประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

ลูกหนี้ในพระนคร

๕๑๕,๔๔๕.๓๕ บาท

ลูกหนี้ต่างจังหวัด

๖๓๒,๕๓๗.๒๐๕ "

๑,๑๔๗,๙๘๒.๕๕ บาท

หักสำรองหนี้สูญ

๔๕,๔๔๕.๑๐ "

๑,๑๐๒,๕๓๗.๔๕ บาท

บริษัทโคสำรองหนี้สูญไว้ ๑ % ของยอดขายสุทธิเช่นเดียวกับปีก่อน และมียอดคงเหลือยกมา  
เป็นเงิน ๓๐,๕๒๑.- บาท รวมกับยอดสำรองปีก่อน ๒๔,๐๓๐.- เป็นเงิน ๕๔,๕๕๑.- บาท ในระ  
หว่างที่โคจำหน่ายหนี้สูญไปเป็นเงิน ๕๕,๐๐๕.๕๐ บาท

เราไ้มีหนังสือให้ลูกหนี้ยืนยันยอดที่เป็นหนี้ ณ วันที่ ๑๐ ตุลาคม ๒๕๐๔ และไ้รับคำตอบดังนี้

	จำนวนบัญชี	จำนวนเงิน	
จำนวนหนังสือยืนยันยอดส่ง	๔๔๕ ๑๐๐ %	๑,๒๓๗,๙๘๒.๕๕	๑๐๐ %
จำนวนที่ไ้รับตอบ	๑๐๔ ๒๕,๐๕ %	๑๓๓,๒๑๕.๕๕	๑๕.๐๕ %
หนังสือถูกส่งกลับคืน	๑ ๐.๒๒ %	๒,๕๕๕.-	๐.๒๑

จำนวนที่ไม่ยอม

จำนวนบัญชี

จำนวนเงิน

๓๔๖

๗๕.๗๓ %

๑,๐๖๑,๕๕๕.๑๑

๘๕.๗๕

เราได้ออกตรวจสอบจำนวนเงินที่ถูกหักนำมาระงับจนถึงวันที่ ๒ ธันวาคม ๒๕๐๘ ดังนี้

จำนวนเงินที่ชำระ ร้อยละของยอดคงเหลือ ณ วันที่ ๓๑ ต.ค. ๒๕๐๘

พระนคร - ธนบุรี	๒๑๙,๒๕๕.๗๖	๕๒.๑๗
ทางจังหวัด	๑๕๕,๕๕๑.๐๕	๒๒.๒๘

เป็นที่น่าสังเกตว่าจำนวนเงินที่เก็บได้ในพระนคร - ธนบุรี เป็น ๒ เท่าที่เก็บได้จากทางจังหวัด เราได้เริ่มแจ้งว่า พนักงานขายซึ่งทำหน้าที่เป็นพนักงานเก็บเงินทางจังหวัด ๒ คน ได้ลาออกเมื่อ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๗ และ ๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๐๘ ตามลำดับ และตำแหน่งนี้ก็ยังไม่มีใครมารับการบรรจุทดแทน ทำให้ข้อครหาการ เก็บเงินจากลูกค้าทางจังหวัดต่ำลง

สำหรับยอดบัญชี ณ วันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘ เป็นดังนี้

	จำนวนเงิน	ร้อยละ
เกินกว่า ๕๐ วัน	๓๖๑,๒๑๕.๗๐	๒๕.๑๘
ระหว่าง ๒๐ - ๕๐ วัน	๒๕๒,๗๕๕.๓๘	๒๒.๘๘
ระหว่าง ๓๐ - ๒๐ วัน	๑๓๑,๕๖๘.๗๑	๑๐.๖๓
ต่ำกว่า ๓๐ วัน	๕๖๖,๒๕๕.๘๐	๓๗.๓๒
รวม	๑,๓๑๑,๘๓๕.๕๙	๑๐๐.๐๐

แม้ว่าจำนวนเงินที่เป็นหนี้เกินกว่า ๕๐ วัน นั้น จะเป็นจำนวนที่มาก แต่ผู้จัดการแจ้งว่าจะได้รับชำระครบ

๖. สิ้นค้าคงเหลือ ๘๕๖,๕๓๓.๓๕

เราได้รับรายงานการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๘ จากเจ้าหน้าที่ใดทดสอบการตรวจนับโดยตรวจการรับและจ่ายในบัญชีสินค้า เห็นว่าถูกต้องของการคำนวณราคาสินค้า

ค่าใช้จ่ายการค้าปลีก

๗. ค่าใช้จ่ายล่วงหน้าและค่าใช้จ่ายคงที่

ค่าภาษีเงินได้จ่ายล่วงหน้า ๑๐,๘๒๒.๘๒ บาท ซึ่งองค์การของรัฐบาลหักไว้ ๑ % ของการขาย จำนวนนี้จะนำไปหักจากยอดภาษีเงินได้ประจำปี  
อากรแสตมป์จำนวน ๕๐๐. - บาท นับโดยถูกต้องตรงตามระเบียบทำใจ  
แบบประกันภัยจ่ายล่วงหน้า ๒๒๑๐.๑๖ บาท เป็นค่าประกันภัยจ่ายล่วงหน้าสำหรับพนักงาน  
จำนวน ๒ เดือน และค่าประกันภัยรถยนต์ ๘ เดือน

๘. เงินฝากสำหรับอาคารเช่า ๒๒,๒๓๑.๘๓  
เป็นเงินฝากสำหรับอาคารเช่าและยังไม่ใช้หักกลางบัญชี

๙. สินทรัพย์ประจำ ๘๕,๘๓๐.๘๕ บาท

เครื่องตกแต่งและคิติดังประจำสำนักงาน	๒๑,๓๔๘.๐๒	
หักค่าเสื่อมราคาประจำปี	๘,๐๕๘.๕๖	๕๓,๒๘๙.๔๖
รถยนต์	๓๕,๐๑๘.๐๓	
หักค่าเสื่อมราคาประจำปี	๖,๘๔๖.๖๐	๒๘,๑๗๑.๔๓
		<u>๘๕,๘๓๐.๘๕</u>

การคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์ประจำได้ใช้วิธีการเกี่ยวกับกันมานานมา คือ คิดตามปีที่ประมวล -  
บัญชีกำหนดไว้

งบกำไรและขาดทุน

๑๐. ค่าขาย ๖,๘๐๘,๖๘๘.๐๓ บาท  
ค่าขายเงินสดเป็นเงิน ๓๓๘,๕๑๓.๕๘ บาท ซึ่งน้อยกว่ายอดขายของปีแล้ว

๑๑. ค่าต้นทุนสินค้าขาย ๕,๕๕๑,๑๑๐.๓๖ บาท  
ต้นทุนสินค้าขายลดลงเป็นจำนวน ๕๐๘,๑๘๕.๐๓ บาท ซึ่งผู้บริหารได้ให้คำชี้แจงว่า



เป็นเพราะว่าราคา ซี.ไอ.เอฟ. ลดลงเป็นจำนวนมาก

๑๒. ค่าใช้จ่ายในการขาย ๔๔๖,๔๕๖.๐๕ บาท

เมื่อเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายในการขายของปีที่แล้ว ลดลงเป็นจำนวนถึง ๕๔๖,๗๐๐.๔๔ บาท เนื่องจากว่า ใ้ค่าต้นทุนสินค้าที่ไหลไปเข้าบัญชีต้นทุนสินค้าขายแทนที่จะมาลดเป็นค่าใช้จ่ายในการขายเหมือนเช่นเคยปฏิบัติมาในปีก่อน

๑๓. ค่าใช้จ่ายในการบริหาร

ส่วนที่เพิ่มขึ้นคือเงินโบนัสประจำปี จำนวน ๒๐,๘๐๐. - บาท ซึ่งเมื่อปีที่แล้วสำนักงานใหญ่เป็นผู้จ่ายให้ ส่วนรายการอื่น ๆ นั้นลดลงเป็นจำนวนเล็กน้อย

๑๔. ค่าใช้จ่ายในการโฆษณา ๕๑,๗๒๘.๕๓ บาท

เป็นต้นทุนของสินค้าที่นำเข้ามาเพื่อเป็นตัวตัวอย่าง

๑๕. ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ๘,๘๕๓.๘๗ บาท

ยอดกันจำนวนจาก

รายได้อื่น ๆ	๓๑,๒๑๘.๒๖	บาท
รายจ่ายอื่น ๆ	<u>๒๑,๓๖๐.๒๘</u>	"
ยอดทางคานเกรกิต	<u><u>๙,๘๕๓.๘๗</u></u>	"

รายได้ได้แก่กำไรจากการแลกเปลี่ยน อัตราแลกเปลี่ยนในปัจจุบันต่ำกว่าอัตราที่กำหนดไว้เมื่อขอ สำหรับรายจ่าย โบนัสเงินเรียกวงคาประกันภัย ซึ่งตั้งบัญชีไว้ตั้งแต่ปีก่อน แต่ไม่ได้รับเงิน จึงล้างบัญชีออก

เราขอขอบคุณต่อผู้จัดการและเจ้าหน้าที่ของบริษัท ที่ให้ความร่วมมือ และความช่วยเหลืออย่างดียิ่งตลอดเวลาทำการตรวจสอบ

.....  
ลายมือชื่อผู้สอบบัญชี

บริษัท ..... สาขากรุงเทพฯ  
บันทึกการควบคุมภายใน สำหรับปีสิ้นสุดเพียงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๔

• สินค้าคงเหลือ

- ก. สินค้าเก็บไว้ที่โรงเก็บสินค้าเลขที่ ..... ถนน..... พระนครและ  
อยู่ในการดูแลควบคุมของพนักงานรักษาสินค้า
- ข. เราได้รับคำสั่งแจงควรวาจาจากผู้จัดการว่า สินค้าเหล่านี้มีประกันภัยโดยบริษัท  
..... ส่วนรายละเอียดการประกันนั้น เราไม่ได้รับ
- ค. ทุกสิ้นเดือน ผู้จัดการและนาย ..... จะตรวจนับสินค้าและนำมาเปรียบเทียบกับ  
บัญชีในบันทึกของพนักงานรักษาสินค้า
- ง. พนักงานรักษาสินค้าจะทำยอดคงเหลือและรายงานขายประจำเดือนส่งให้แผนกบัญชี
- จ. แผนกบัญชีจะทำทะเบียนวิเคราะห์สินค้าซึ่งจะลงรายการสินค้าคงเหลือสิ้นเดือน  
และรายงานขายประจำเดือน และอินวอยรับสินค้า ทะเบียนนี้จะลงราคาสินค้า  
ในราคาทุนและหารราคาเฉลี่ยทุกครั้งที่มีการรับสินค้าเข้ามาใหม่
- ฉ. การตีราคาสินค้า ทุกสิ้นเดือนจะตีราคาสินค้าใหม่โดยใช้ราคาเฉลี่ย

ยอดของการตรวจนับสินค้า

เราได้รับคำบอกเล่าจากผู้จัดการถึงผลของการตรวจนับสินค้าประจำเดือนว่า มี  
สินค้าขาดหายแต่เพียงเล็กน้อย เนื่องมาจากขายสินค้าปลีกประเภทไปต่างจังหวัด  
เราได้ไปร่วมในการตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปี ณ วันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๐๔ ด้วย  
และได้เปรียบเทียบรายละเอียดสินค้าที่มีได้กับใบบัญชีไม่มismatch ใดผิดพลาด

๒. ยอดขาย

- ก. พนักงานขายจะทำแบบคำสั่งซื้อ เสนอขอควบคุมขายเพื่ออนุมัติ
- ข. เมื่อผู้ควบคุมขายได้อนุมัติใบสั่ง แล้วจะส่งไปให้แผนกบัญชีเพื่อตรวจสอบยอดคง  
เหลือ และทำงบบัญชีของแผนกบัญชี
- ค. ผู้จัดการจะเป็นผู้อนุมัติใบสั่งซื้ออีกครั้งหนึ่ง

- ง. พนักงานทำใบส่งของจะทำใบปิด หรือใบส่งไฟส่องของ และเสนอต่อผู้จัดการ เพื่ออนุมัติ
- จ. สำเนาใบปิดหรือใบส่งไฟส่องของจะถูกส่งไปที่พนักงานพัสดุเพื่อจัดส่ง
- ข. พนักงานส่งของจะเป็นผู้ส่งของ
- ช. เมื่อสิ้นวันจะรวบรวมใบส่งหรือใบพนักงานทำใบส่งของเพื่อเก็บรวมเรื่องไว้

### ๓. การรับเงิน

- ก. พนักงานทำใบส่งของจะเป็นผู้เขียนใบเสร็จรับเงินก่อนวันถึงกำหนด และเสนอต่อผู้จัดการ เพื่ออนุมัติ
- ข. พนักงานเก็บเงินจะทำใบเสร็จรับเงินไปเพื่อเก็บเงิน โดยลงลายมือชื่อรับใบเสร็จรับเงินในทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินก่อน
- ค. เมื่อเก็บเงินมาได้ พนักงานเก็บเงินจะนำเงินส่งแก่พนักงานรักษาเงิน ซึ่งเป็นผู้ทำใบนำเงินฝากธนาคาร และพนักงานรักษาเงินจะลงลายมือชื่อไว้ในทะเบียนคุมใบเสร็จรับเงินในที่เก็บเงินได้
- ง. เมื่อสิ้นวัน พนักงานเก็บเงินจะคืนใบเสร็จรับเงินที่ยังเก็บเงินไม่ได้ให้แก่พนักงานทำใบส่งของเพื่อตรวจสอบับรายงานการเก็บเงิน
- จ. สำหรับทางจังหวัด พนักงานเก็บเงินจะนำเงินส่งให้แก่พนักงานเดินตลาด ซึ่งจะเป็นผู้โอนเงินดังกล่าวมาให้สำนักงานในกรุงเทพฯ ทว่าที่ เขาได้รับเงิน
- ช. พนักงานเก็บเงิน และพนักงานเดินตลาดไม่ได้ให้หลักฐานหรือคำประกันอันใดไว้แก่บริษัท

### ขอแนะนำ

จากข้อเสนอแนะในรายงานการสอบบัญชีปีก่อนได้แนะนำให้พนักงานเก็บเงิน หรือพนักงานเดินตลาดที่ทำหน้าที่เป็นพนักงานเก็บเงินให้ประกันไว้กับบริษัทด้วย เราขอแนะนำว่า การนำเงินมาวางไว้เป็นประกัน หรือนำใบค้ำประกันมาวางไว้เป็นประกัน หรือให้บุคคลที่เชื่อถือได้เป็นผู้ค้ำประกันก็ได้

๔. การจ่ายเงิน

- ก. มีบัญชีเงินรองจ่ายสำหรับเงินรองจ่ายจำนวน ๔,๐๐๐.- โดยเฉพาะอีกบัญชีหนึ่ง
- ข. เดชานการท่าอากาศยานเก็บรักษาเงินรองจ่าย
- ค. รายจ่ายเล็ก ๆ น้อย ๆ จะจ่ายจากเงินรองจ่าย
- ง. รายจ่ายอื่น ๆ จะจ่ายด้วยเช็ค
- จ. บริษัทมีบัญชีเงินฝากที่ธนาคาร ..... ๒ บัญชี คือบัญชีกระแสรัยวัน และ บัญชีเงินฝากสำหรับเงินรองจ่าย
- ช. ลายมือชื่อ

๑. บัญชีกระแสรัยวัน ให้ผู้มีนามข้างกลางนี้ ๒ คนร่วมกันลงลายมือชื่อ คือ

นาย เอฟ.อาร์. บี.

นาย อาร์.เจ.

นาย เอส.บี.

๒. บัญชีเงินฝากสำหรับเงินรองจ่ายใหญ่ใ้ผู้ใดผู้หนึ่งไปผู้ลงลายมือชื่อ คือ

นาย เอฟ.อาร์.บี

นาย อาร์. เจ.

พระนคร

๒๖ ธันวาคม ๒๕๐๔

.....  
ลายมือชื่อผู้สอบบัญชี

คอกจากนี้เป็นบุคคล และงนกำไรขาดทุนผู้สอบบัญชีแนบมาพร้อมกับรายงาน แต่ทำไมนำมาแสดง เพราะเห็นว่าไม่เกี่ยวข้องกับระบบของรายงานการสอบบัญชี