



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230

เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 230 - เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐาน การสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์ นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความมาตรฐานการสอบบัญชี ระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 230 - เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 - เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* ISBN: 978-1-60815-052-6

ติดต่อ Permissions@ifac.org เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล่องคล่องกัน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230

เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ลักษณะและวัตถุประสงค์ของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ	2-3
วันที่ถือปฏิบัติ	4
วัตถุประสงค์	5
คำจำกัดความ	6
ข้อกำหนด	
การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอย่างทันที่	7
เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้และหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ	8-13
การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย	14-16
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอย่างทันที่	ก1
เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้และหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ	ก2-ก20
การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย	ก21-ก24
ภาคผนวก ข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น	

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ควรอ่านร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีในการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบในการตรวจสอบงบการเงิน ภาคผนวกกล่าวถึงมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นที่มีข้อกำหนดและแนวปฏิบัติโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐาน ข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นไม่ได้จำกัดการนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติ กฎหมายหรือข้อบังคับอาจมีข้อกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับเอกสารหลักฐาน

ลักษณะและวัตถุประสงค์ของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

2. เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และเป็นไปตามข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานในมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องฉบับอื่น ให้
 - (ก) หลักฐานที่แสดงถึงเกณฑ์ของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งข้อสรุปเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี¹
 - (ข) หลักฐานที่แสดงว่าได้มีการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
3. เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบมีวัตถุประสงค์อื่นหลายประการ ซึ่งรวมถึง
 - ช่วยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ
 - ช่วยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่รับผิดชอบในการควบคุมดูแล กำหนดแนวทาง และควบคุมดูแลงานตรวจสอบ และปฏิบัติตามความสัมพันธ์ในการสอบทานตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220²
 - ช่วยให้ผู้สามารถระบุความสัมพันธ์ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่องานที่ทำได้เก็บรักษาบันทึกของเรื่องต่าง ๆ ที่มีความสำคัญต่อเนื่องเพื่อการตรวจสอบในอนาคต
 - ช่วยให้ผู้สามารถปฏิบัติการสอบทานการควบคุมคุณภาพและตรวจทานได้ ตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1³ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220⁴
 - ช่วยให้ผู้สามารถปฏิบัติการตรวจทานโดยหน่วยงานภายนอกได้ ตามข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อกำหนดอื่นที่เกี่ยวข้อง

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 11

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 15-17

³ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง” ย่อหน้าที่ 32-33 และ 35-38 และ 48

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 2

วันถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือเพื่อจัดทำเอกสารหลักฐานที่เป็น
- (ก) บันทึกรายการที่เพียงพอและเหมาะสมเกี่ยวกับเกณฑ์ในการได้มาซึ่งรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (ข) หลักฐานที่แสดงว่าได้มีการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามมาตรฐานการสอบบัญชี และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ หมายถึง บันทึกรายการของวิธีการตรวจสอบที่ใช้ หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องที่ได้รับ และข้อสรุปที่ได้จากผลการตรวจสอบ (บางครั้งอาจใช้คำว่า “กระดาษทำการ”)
 - (ข) เพิ่มงานตรวจสอบ หมายถึง เพิ่มหนึ่งเพิ่มหรือมากกว่า หรือลบออกข้อมูลอื่นหนึ่งหรือมากกว่า โดยอยู่ในรูปแบบเอกสารหลักฐานหรือรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งใช้จัดเก็บข้อมูลเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งโดยเฉพาะ
 - (ค) ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์ หมายถึง บุคคลคนหนึ่ง (ไม่ว่าจะเป็นบุคคลภายในหรือภายนอกสำนักงาน) ซึ่งมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบและมีความเข้าใจอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับ
 - (1) กระบวนการตรวจสอบ
 - (2) มาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
 - (3) สภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่กิจการดำเนินธุรกิจอยู่
 - (4) ประเด็นเกี่ยวกับการตรวจสอบและการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมของกิจการ

ข้อกำหนด

การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอย่างทันที่

7. ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอย่างทันที่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1)

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้และหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ

รูปแบบ เนื้อหา และขอบเขตของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

8. ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เพียงพอเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบนั้นมาก่อน สามารถเข้าใจเรื่องต่อไปนี้ได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2-ก5 และ ก16-ก17)
 - (ก) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ใช้เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6-ก7)
 - (ข) ผลของวิธีการตรวจสอบที่ใช้และหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
 - (ค) เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ ข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าว และดุลยพินิจเกี่ยวผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่ใช้เพื่อให้ได้ข้อสรุปดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก11)
9. ในการบันทึกลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ใช้ ผู้สอบบัญชีต้องบันทึก
 - (ก) ชื่อหรือลักษณะเฉพาะของรายการต่าง ๆ หรือเรื่องต่าง ๆ ที่ถูกทดสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก12)
 - (ข) ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและวันที่ที่งานดังกล่าวเสร็จสมบูรณ์ และ
 - (ค) ผู้สอบทานงานตรวจสอบ วันที่และขอบเขตของการสอบทานดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13)
10. ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกการปรึกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และบุคคลอื่น รวมถึงลักษณะของเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่ได้ปรึกษาหารือตลอดจนวันที่และบุคคลที่ได้ปรึกษาหารือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14)
11. หากผู้สอบบัญชีพบข้อมูลที่ไม่สอดคล้องกับข้อสรุปขั้นสุดท้ายของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกว่าผู้สอบบัญชีได้ดำเนินการกับความไม่สอดคล้องดังกล่าวอย่างไร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15)

การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

12. ในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ หากผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความจำเป็นที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องข้อใดข้อหนึ่งในมาตรฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกว่าใช้วิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกอย่างไรเพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมายของข้อกำหนดนั้น และเหตุผลของการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18-ก19)

เรื่องที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

13. ในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ หากผู้สอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบใหม่หรือวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมหรือได้มาซึ่งข้อสรุปใหม่ ภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องบันทึก (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20)
 - (ก) สถานการณ์ที่พบ

- (ข) วิธีการตรวจสอบใหม่หรือวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมที่ใช้ หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ และข้อสรุปที่ได้ ตลอดจนผลกระทบของข้อสรุปดังกล่าวต่อรายงานของผู้สอบบัญชี
- (ค) วันที่และบุคคลที่ปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ อันเนื่องมาจากสถานการณ์ดังกล่าว ตลอดจนวันที่และบุคคลที่สอบทานการปรับเปลี่ยนนั้น

การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย

14. ผู้สอบบัญชีต้องรวบรวมเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบในแฟ้มงานตรวจสอบ และดำเนินการให้กระบวนการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายเสร็จสมบูรณ์อย่างทันท่วงทีภายหลังจากวันที่ยื่นรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22)
15. หลังจากการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายเสร็จสมบูรณ์แล้ว ผู้สอบบัญชีต้องไม่ลบหรือทิ้งเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบใด ๆ ก่อนวันสิ้นสุดระยะเวลาการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)
16. ในสถานการณ์ที่นอกเหนือจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ 13 ที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่มีอยู่ หรือเพิ่มเติมเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบใหม่ ภายหลังจากที่การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายเสร็จสมบูรณ์แล้ว ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกเรื่องต่อไปนี้ โดยไม่ต้องคำนึงถึงลักษณะของการปรับเปลี่ยนหรือการเพิ่มเติมดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24)
- (ก) เหตุผลโดยเฉพาะเจาะจงในการปรับเปลี่ยนหรือเพิ่มเติมเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ
 - (ข) วันที่และบุคคลที่ปรับเปลี่ยนหรือเพิ่มเติมเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ตลอดจนวันที่และบุคคลที่สอบทานการปรับเปลี่ยนหรือเพิ่มเติมนั้น

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอย่างทันท่วงที (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

- ก1. การจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เพียงพอและเหมาะสมอย่างทันท่วงที ช่วยเพิ่มคุณภาพของการตรวจสอบ และช่วยให้การสอบทานและการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ และข้อสรุปที่ได้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพก่อนที่จะยื่นรายงานของผู้สอบบัญชีจะเสร็จสิ้น เอกสารหลักฐานที่จัดทำขึ้นภายหลังการปฏิบัติงานตรวจสอบ อาจมีความถูกต้องน้อยกว่าเอกสารหลักฐานที่จัดทำขึ้นในขณะที่ปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ใช้และหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ

รูปแบบ เนื้อหา และขอบเขตของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8)

- ก2. รูปแบบ เนื้อหาและขอบเขตของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย เช่น
- ขนาดและความซับซ้อนของกิจการ

- ลักษณะของวิธีการตรวจสอบที่ใช้
 - ความเสี่ยงที่ระบุไว้จากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - ความสำคัญของหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
 - ลักษณะและขอบเขตของข้อยกเว้นที่พบ
 - ความจำเป็นที่จะต้องบันทึกข้อสรุปหรือเกณฑ์ในการได้มาซึ่งข้อสรุป ซึ่งไม่สามารถระบุได้ทันทีจากเอกสารหลักฐานของงานที่ทำหรือหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
 - วิธีการและเครื่องมือตรวจสอบที่ใช้
- ก3. เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอาจถูกบันทึกบนกระดาษ หรือบนสื่อบันทึกข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่อบันทึกข้อมูลอื่น ตัวอย่างของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบรวมถึง
- แนวการสอบบัญชี
 - การวิเคราะห์
 - บันทึกประเด็นต่าง ๆ
 - สรุปเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ
 - หนังสือยืนยันและหนังสือรับรอง
 - รายการเพื่อตรวจสอบ
 - จดหมายโต้ตอบ (รวมถึงจดหมายอิเล็กทรอนิกส์) เกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ
- ผู้สอบบัญชีอาจรวมสรุปย่อหรือสำเนาข้อมูลเอกสารของกิจการ (ตัวอย่างเช่น สัญญาและข้อตกลงที่สำคัญและเฉพาะเจาะจง) เป็นส่วนหนึ่งของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบไม่ได้ทดแทนรายการบันทึกทางบัญชีของกิจการ
- ก4. ผู้สอบบัญชีไม่ต้องรวมกระดาษทำการและงบการเงินฉบับร่างที่ถูกเปลี่ยนแปลงแล้ว บันทึกที่แสดงให้เห็นถึงความคิดที่ยังไม่มีข้อสรุปหรือความคิดเริ่มแรก สำเนาชุดก่อน ๆ ของเอกสารที่ได้รับ การแก้ไขข้อผิดพลาดเกี่ยวกับการพิมพ์หรือข้อผิดพลาดเกี่ยวกับเรื่องอื่น ๆ แล้ว และสำเนาของเอกสารต่าง ๆ ไว้ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ
- ก5. คำอธิบายที่เป็นวาจาของผู้สอบบัญชีเพียงอย่างเดียว ไม่ใช่หลักฐานที่เพียงพอสำหรับงานที่ผู้สอบบัญชีได้ทำหรือข้อสรุปที่ผู้สอบบัญชีได้ แต่อาจใช้อธิบายข้อมูลในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ หรือทำให้ข้อมูลในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบมีความชัดเจนขึ้น

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ก))

- ก6. โดยหลักการแล้ว การปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จะทำให้เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบมีความเพียงพอและเหมาะสมกับสถานการณ์ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นมีข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐาน ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติภายใต้สถานการณ์ที่เฉพาะของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นเหล่านั้นมีความชัดเจนขึ้น ข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานของมาตรฐานการสอบ

บัญชีฉบับอื่นไม่ได้จำกัดการนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติ นอกจากนี้ การไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับใดฉบับหนึ่งนั้น ไม่ได้เป็นการชี้แนะว่าไม่ต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเพื่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนั้น

ก7. เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบให้หลักฐานที่แสดงว่าการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นหรือไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติที่จะบันทึกทุกเรื่องที่พิจารณาหรือทุกดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่ใช้ในการตรวจสอบหนึ่ง ๆ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องบันทึกเกี่ยวกับการปฏิบัติตามเรื่องต่าง ๆ แยกไว้ต่างหาก (ดังเช่นในรายการเพื่อตรวจสอบ) หากเอกสารที่อยู่ในแฟ้มงานตรวจสอบแสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติตามนั้นได้ ตัวอย่างเช่น

- การมีแผนการตรวจสอบที่มีการบันทึกไว้อย่างเพียงพอ แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีได้วางแผนการตรวจสอบแล้ว
- การมีหนังสือตอบรับงานที่ลงลายมือชื่อแล้วในแฟ้มงานตรวจสอบ แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีได้เห็นชอบกับข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ถ้ามี) แล้ว
- รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างมีเงื่อนไขอย่างเหมาะสม แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขภายใต้สถานการณ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว
- สำหรับข้อกำหนดที่ต้องนำไปปฏิบัติตลอดระยะเวลาของการตรวจสอบ การปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวอาจแสดงให้เห็นในแฟ้มงานตรวจสอบได้หลายวิธี
 - ตัวอย่างเช่น การบันทึกการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีอาจไม่ได้ถูกบันทึกเฉพาะเจาะจง แต่กระนั้น เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอาจให้หลักฐานที่แสดงถึงการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น การบันทึกว่าได้ประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างไรในกรณีที่หลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับสำหรับการประมาณการทางบัญชี มีทั้งหลักฐานที่สนับสนุนและที่ขัดแย้งกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ ซึ่งรวมถึงการบันทึกเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการหาข้อสรุปเกี่ยวกับความเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ
 - ในทำนองเดียวกัน การที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบรับผิดชอบในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติตามงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชานั้น อาจแสดงให้เห็นได้หลายวิธีในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ซึ่งอาจรวมถึงเอกสารหลักฐานที่แสดงถึงการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในขั้นตอนต่าง ๆ ของการตรวจสอบอย่างทันทั่วทั้งที่

เช่น การมีส่วนร่วมในการปรึกษาหารือในกลุ่มตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)⁵

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ค))

- ก8. การพิจารณาความสำคัญของเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ต้องอาศัยการวิเคราะห์ข้อเท็จจริงและสถานการณ์อย่างมีหลักเกณฑ์ ตัวอย่างของเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญรวมถึง
- เรื่องต่าง ๆ ที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564))⁶
 - ผลของวิธีการตรวจสอบแสดงให้เห็นว่า (ก) งบการเงินอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือ (ข) มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผู้สอบบัญชีประเมินไว้และการตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวของผู้สอบบัญชี
 - สถานการณ์ที่เป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีมีความยุ่งยากมากในการนำวิธีการตรวจสอบที่จำเป็นไปปฏิบัติ
 - เรื่องที่พบที่อาจเป็นเหตุให้มีการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป หรือการเพิ่มวรรณข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก9. ปัจจัยสำคัญในการพิจารณารูปแบบ เนื้อหา และขอบเขตของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ คือขอบเขตของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติงานและการประเมินผล การบันทึกการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่ใช้ช่วยอธิบายข้อสรุปของผู้สอบบัญชีและสนับสนุนคุณภาพของดุลยพินิจนั้น เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญดังกล่าวเป็นที่สนใจโดยเฉพาะแก่ผู้ที่รับผิดชอบในการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ รวมถึงผู้ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบในครั้งต่อ ๆ ไป เมื่อสอบทานเรื่องต่าง ๆ ที่มีความสำคัญต่อเนื้อเรื่อง (ตัวอย่างเช่น การสอบทานย้อนหลังของประมาณการทางบัญชี)
- ก10. ในกรณีที่เรื่องต่าง ๆ และการใช้ดุลยพินิจมีความสำคัญ ตัวอย่างของสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เหมาะสมที่จะจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 8 รวมถึง
- เหตุผลของข้อสรุปของผู้สอบบัญชี เมื่อข้อกำหนดระบุว่าผู้สอบบัญชี “ต้องพิจารณา” ข้อมูลหรือปัจจัยบางประการ และการพิจารณานั้นมีความสำคัญในบริบทของงานตรวจสอบนั้น

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ” ย่อหน้าที่ 17

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ย่อหน้าที่ 12(ฎ)

- เกณฑ์ในการได้มาซึ่งข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของเรื่องที่ใช้ดุลยพินิจที่ขึ้นอยู่กับความเห็นส่วนบุคคลของผู้บริหาร
- เกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินของผู้สอบบัญชีว่า การประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องมีความสมเหตุสมผลตามบริบทในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หรือมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือไม่
- เกณฑ์ในการได้มาซึ่งข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความแท้จริงของเอกสาร เมื่อสถานการณ์ที่พบระหว่างการตรวจสอบเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าเอกสารนั้น อาจไม่ใช่เอกสารที่แท้จริง และได้มีการตรวจสอบข้อเท็จจริงเพิ่มเติม (เช่น การใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือการขอคำยืนยันอย่างเหมาะสม)
- เมื่อนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701⁷ ไปปฏิบัติ การกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีหรือการกำหนดว่าไม่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะสื่อสาร

ก11. ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาว่า การจัดทำและเก็บบทสรุป (บางครั้งเรียกว่า บันทึกการเสร็จสิ้นการตรวจสอบ) ไว้เป็นส่วนหนึ่งของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบนั้นมีประโยชน์ บทสรุปดังกล่าวอธิบายเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่พบระหว่างการตรวจสอบและการดำเนินการกับเรื่องนั้น หรือรวมถึงการอ้างอิงไปยังเอกสารหลักฐานสนับสนุนอื่นที่เกี่ยวข้องซึ่งกล่าวถึงเรื่องดังกล่าว บทสรุปอาจช่วยให้การสอบทานและการตรวจทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการตรวจสอบที่มีขนาดใหญ่และซับซ้อน นอกจากนี้การจัดทำบทสรุปดังกล่าวอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการพิจารณาเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ อีกทั้งยังอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการพิจารณาว่า ผู้สอบบัญชีไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องข้อใดข้อหนึ่งหรือไม่จากวิธีการตรวจสอบที่ใช้และข้อสรุปที่ได้ ซึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีได้

การระบุรายการต่าง ๆ หรือเรื่องต่าง ๆ ที่ถูกทดสอบและการระบุจัดทำและผู้สอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก12. การบันทึกชื่อหรือลักษณะเฉพาะมีวัตถุประสงค์หลายประการ ตัวอย่างเช่น ช่วยให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถชี้แจงอธิบายต่องานที่ทำได้ และช่วยให้ง่ายต่อการตรวจสอบข้อเท็จจริงของข้อยกเว้นหรือความไม่สอดคล้องต่าง ๆ การระบุชื่อหรือลักษณะเฉพาะจะแตกต่างกันตามลักษณะของวิธีการตรวจสอบและรายการหรือเรื่องที่ถูกทดสอบ ตัวอย่างเช่น
- สำหรับการทดสอบรายละเอียดของใบสั่งซื้อที่ออกโดยกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจระบุเอกสารที่ถูกเลือกเพื่อการทดสอบตามวันที่และเลขที่เฉพาะเจาะจงของใบสั่งซื้อ
 - สำหรับวิธีการตรวจสอบที่ต้องเลือกหรือสอบทานรายการทั้งหมดที่มียอดสูงกว่าจำนวนที่กำหนดไว้จากประชากรใดประชากรหนึ่ง ผู้สอบบัญชีอาจบันทึกขอบเขตของวิธีการตรวจสอบและระบุประชากรนั้น (ตัวอย่างเช่น รายการในสมุดรายวันทั้งหมดที่มียอดสูงกว่าจำนวนที่กำหนด)

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

- สำหรับวิธีการตรวจสอบที่ต้องสุ่มตัวอย่างอย่างเป็นระบบจากเอกสาร ผู้สอบบัญชีอาจระบุเอกสารที่ถูกเลือก โดยการบันทึกแหล่งที่มาของเอกสาร จุดเริ่มต้นและช่วงของการสุ่มตัวอย่าง (ตัวอย่างเช่น ตัวอย่างอย่างเป็นระบบของรายงานการขนส่งสินค้า ถูกเลือกจากบันทึกข้อมูลการขนส่งสินค้า สำหรับระยะเวลาระหว่างวันที่ 1 เมษายน ถึงวันที่ 30 กันยายน โดยเริ่มจากรายงานเลขที่ 12345 และเลือกทุก ๆ รายงานที่ 125)
- สำหรับวิธีการตรวจสอบที่ต้องสอบถามบุคลากรที่เฉพาะเจาะจงของกิจการ ผู้สอบบัญชีอาจบันทึกวันที่ทำการสอบถาม ชื่อและตำแหน่งงานของบุคลากรผู้นั้นของกิจการ
- สำหรับวิธีการสังเกตการณ์ ผู้สอบบัญชีอาจบันทึกกระบวนการหรือเรื่องที่ได้สังเกตการณ์ บุคคลที่เกี่ยวข้อง ความรับผิดชอบของบุคคลที่เกี่ยวข้องดังกล่าว สถานที่และวันที่ทำการสังเกตการณ์

ก13. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีสอบทานงานตรวจสอบที่ทำโดยการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ⁸ ข้อกำหนดที่ให้บันทึกว่าใครเป็นผู้สอบทานงานตรวจสอบที่ทำ ไม่ได้หมายความว่ากระดาษทำการแต่ละแผ่นต้องแสดงให้เห็นถึงหลักฐานของการสอบทาน อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดดังกล่าวหมายถึงการบันทึกว่างานตรวจสอบอะไรที่ถูกสอบทาน ใครเป็นผู้สอบทานงานดังกล่าว และวันที่ที่สอบทานงานดังกล่าว

เอกสารหลักฐานของการปรึกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และบุคคลอื่น (อ้างถึงย่อหน้า 10)

ก14. เอกสารหลักฐานไม่ได้จำกัดอยู่ที่บันทึกต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นโดยผู้สอบบัญชีเท่านั้น แต่อาจรวมถึงบันทึกที่เหมาะสมอื่น เช่น รายงานการประชุมที่จัดทำขึ้นโดยบุคลากรของกิจการและเห็นชอบโดยผู้สอบบัญชี บุคคลอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจปรึกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญอาจรวมถึงบุคลากรอื่นภายในกิจการ และบุคคลภายนอกกิจการ เช่น บุคคลที่ให้คำแนะนำด้านวิชาชีพแก่กิจการ

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการดำเนินการกับความไม่สอดคล้อง (อ้างถึงย่อหน้า 11)

ก15. ข้อกำหนดที่ให้บันทึกว่าผู้สอบบัญชีได้ดำเนินการอย่างไรกับความไม่สอดคล้องกันในข้อมูล ไม่ได้หมายความว่าผู้สอบบัญชีต้องเก็บรักษาเอกสารหลักฐานที่ไม่ถูกต้องหรือที่ถูกเปลี่ยนแปลงแล้ว

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก (อ้างถึงย่อหน้า 8)

ก16. โดยทั่วไป เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบสำหรับการตรวจสอบกิจการขนาดเล็กมีขอบเขตน้อยกว่าเอกสารหลักฐานสำหรับการตรวจสอบกิจการขนาดใหญ่ นอกจากนี้ ในกรณีของการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมด เอกสารหลักฐานจะไม่รวมถึงเรื่องต่าง ๆ ที่อาจจำเป็นต้องบันทึกเพื่อแจ้งหรือสั่งงานแก่สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือเพื่อแสดงถึงหลักฐานของการสอบทานโดยสมาชิกคนอื่นในกลุ่ม

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้า 17

(ตัวอย่างเช่น ไม่มีเรื่องที่จะต้องบันทึกเกี่ยวกับการปรึกษาหารือหรือการควบคุมดูแลในกลุ่ม) อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 8 เกี่ยวกับการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่สามารถเข้าใจได้โดยผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์ เพราะเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบอาจถูกสอบสวนโดยบุคคลภายนอกเพื่อวัตถุประสงค์ทางกฎหมายหรือวัตถุประสงค์อื่น

- ก17. ในการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีของกิจการขนาดเล็กอาจพบว่าการบันทึกเรื่องต่าง ๆ ของการตรวจสอบรวมอยู่ด้วยกันในเอกสารหลักฐานเดียวกัน และมีการอ้างอิงไปยังเอกสารหลักฐานสนับสนุนตามความเหมาะสมนั้นมีประโยชน์และมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างของเรื่องต่าง ๆ ที่อาจบันทึกรวมอยู่ด้วยกันในการตรวจสอบกิจการขนาดเล็ก รวมถึงความเข้าใจเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมภายในของกิจการ กลยุทธ์การตรวจสอบโดยรวมและแผนการตรวจสอบ ความมีสาระสำคัญตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320⁹ ความเสี่ยงที่ประเมินได้ เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่พบระหว่างการตรวจสอบ และข้อสรุปที่ได้

การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

- ก18. ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีถูกออกแบบมาเพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ตามที่ระบุในมาตรฐานการสอบบัญชีและวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีได้ ดังนั้น มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดแต่ละข้อที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของการตรวจสอบ ยกเว้นในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ
- ก19. ข้อกำหนดเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานใช้กับข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์นั้น ๆ ข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งจะไม่เกี่ยวข้อง¹⁰ ในกรณีต่าง ๆ ต่อไปนี้เท่านั้น
- (ก) มาตรฐานการสอบบัญชีทั้งฉบับไม่เกี่ยวข้อง (ตัวอย่างเช่น ถ้ากิจการไม่มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)¹¹ จะไม่เกี่ยวข้อง) หรือ
 - (ข) ข้อกำหนดนั้นเป็นข้อกำหนดที่มีเงื่อนไขและเงื่อนไขนั้นไม่มีอยู่ (ตัวอย่างเช่น ข้อกำหนดที่ให้แสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เมื่อไม่สามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้ แต่ตามสถานการณ์จริงสามารถหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้)

เรื่องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

- ก20. ตัวอย่างของสถานการณ์ที่ไม่ปกติรวมถึงข้อเท็จจริงที่มีอยู่ในวันที่ในรายงานผู้สอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีทราบภายหลังวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และหากทราบ ณ วันที่นั้น อาจเป็นเหตุ

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 “ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี”

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 22

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” ย่อหน้าที่ 2

ให้มีการแก้ไขงบการเงินหรืออาจเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชี¹² ข้อสรุปการปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ อันเนื่องมาจากสถานการณ์ดังกล่าวต้องถูกสอบทานตามความรับผิดชอบเกี่ยวกับการสอบทานที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220¹³ โดยที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเป็นผู้รับผิดชอบขั้นสุดท้ายในการปรับเปลี่ยนนั้น

การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14-16)

- ก21. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบให้เสร็จสมบูรณ์อย่างทันที่¹⁴ กรอบเวลาที่เหมาะสมสำหรับการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ โดยปกติแล้วไม่เกิน 60 วันภายหลังจากวันที่ยุติงานของผู้สอบบัญชี¹⁵
- ก22. การรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ภายหลังจากวันที่ยุติงานของผู้สอบบัญชีคือกระบวนการจัดการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการใช้วิธีการตรวจสอบใหม่หรือการได้มาซึ่งข้อสรุปใหม่ อย่างไรก็ตาม อาจมีการปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบระหว่างกระบวนการรวบรวมขั้นสุดท้ายได้ หากการปรับเปลี่ยนนั้นเป็นลักษณะของการจัดการ ตัวอย่างของการปรับเปลี่ยนดังกล่าวรวมถึง
- การลบหรือทิ้งเอกสารหลักฐานที่ถูกเปลี่ยนแทนแล้ว
 - การจัดลำดับ การจัดเรียงและการอ้างอิงระหว่างเอกสารหลักฐาน
 - การลงลายมือชื่อบนรายการเพื่อตรวจสอบสำหรับการเสร็จสิ้นงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบ
 - การจดบันทึกหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับ ได้ปรึกษาหารือและได้รับความเห็นชอบจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง ก่อนวันที่ยุติงานของผู้สอบบัญชี
- ก23. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ¹⁶ ระยะเวลาการเก็บรักษาสำหรับงานตรวจสอบโดยปกติแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปี นับจากวันที่ยุติงานของผู้สอบบัญชี หรือ ให้ใช้วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการหากเป็นวันที่หลังจากนั้น¹⁷

¹² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 560 “เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 14

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 16

¹⁴ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 45

¹⁵ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ ก54

¹⁶ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 47

¹⁷ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ ก61



- ก24. ตัวอย่างของสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีอาจเห็นว่ามีควมจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่มีอยู่ หรือเพิ่มเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบใหม่ ภายหลังจากที่การรวบรวมแฟ้มเสร็จสมบูรณ์แล้ว ได้แก่ ความจำเป็นที่จะต้องทำให้เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่มีอยู่ให้ชัดเจนขึ้น ซึ่งเกิดจากข้อคิดเห็นที่ได้รับระหว่างการตรวจทานโดยบุคคลภายในหรือภายนอก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก
(อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

ข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น

ภาคผนวกนี้ระบุย่อหน้าในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น และมีข้อกำหนดโดยเฉพาะเกี่ยวกับเอกสารหลักฐาน รายการนี้ไม่ได้ทดแทนการพิจารณาข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการสอบบัญชี

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 เรื่อง “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” – ย่อหน้าที่ 10-12
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” – ย่อหน้าที่ 24-25
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 เรื่อง “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” – ย่อหน้าที่ 45-48
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) เรื่อง “การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน” – ย่อหน้าที่ 29
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) เรื่อง “การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล” – ย่อหน้าที่ 23
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 เรื่อง “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน” – ย่อหน้าที่ 12
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) เรื่อง “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ” – ย่อหน้าที่ 38
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 เรื่อง “ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี” – ย่อหน้าที่ 14
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 เรื่อง “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้” – ย่อหน้าที่ 28-30
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 450 เรื่อง “การประเมินการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบระหว่างการตรวจสอบ” – ย่อหน้าที่ 15
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 (ปรับปรุง) เรื่อง “การตรวจสอบประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง” – ย่อหน้าที่ 39
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 550 เรื่อง “บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน” – ย่อหน้าที่ 28
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 เรื่อง “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น” – ย่อหน้าที่ 50
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) เรื่อง “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” – ย่อหน้าที่ 36-37
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 720 (ปรับปรุง) ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น – ย่อหน้าที่ 25