



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220

การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน 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 ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปล และทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย the 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

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220

การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	2-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7
ข้อกำหนด	
ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ	8
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	9-11
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	12-13
การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	14
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	15-22
การติดตามผล	23
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	24-25
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก1-ก2
ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ	ก3
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	ก4-ก7
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	ก8-ก9
การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก10-ก12
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก13-ก31
การติดตามผล	ก32-ก34
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	ก35

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความรู้ความรับผิดชอบโดยเฉพาะของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน และเกี่ยวข้องกับความรู้ความรับผิดชอบของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (ถ้ามี) มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านร่วมกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

2. ระบบการควบคุมคุณภาพและนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพเป็นความรู้ความรับผิดชอบของสำนักงานสอบบัญชี โดยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานมีภาระหน้าที่ในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า
 - (ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ข) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ¹

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อยู่บนหลักการที่ว่า สำนักงานต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)

3. ในบริบทของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบไปปฏิบัติ และจัดหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้แก่สำนักงานเพื่อช่วยสนับสนุนระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ
4. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีสิทธิเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือแหล่งอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)

วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

¹ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง” ย่อหน้าที่ 11

วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือเพื่อนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพไปปฏิบัติในระดับของงานตรวจสอบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่ผู้สอบบัญชีว่า
- (ก) งานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ข) รายงานของผู้สอบบัญชีที่ออกมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ

คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ² หมายถึง หุ่นส่วนหรือบุคคลอื่นในสำนักงานซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบและผลการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น และรับผิดชอบต่อรายงานของผู้สอบบัญชี และในบางสถานการณ์อาจเป็นผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมจากองค์กรวิชาชีพ หน่วยงานตามกฎหมาย หรือหน่วยงานกำกับดูแล
 - (ข) การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการที่ออกแบบมาเพื่อจัดให้มีการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ ในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี กระบวนการการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบนี้ใช้สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนและการตรวจสอบอื่น (ถ้ามี) ที่สำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่าต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ
 - (ค) ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึง หุ่นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงาน บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ประกอบด้วยบุคคลดังกล่าว ทั้งนี้ บุคคลนั้นต้องไม่เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีประสบการณ์และอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี

² ในกรณีที่เหมาะสมให้อ้างอิงคำว่า “ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ” “หุ่นส่วน” และ “สำนักงาน” กับคำที่เหมือนกันในภาครัฐ

- (ง) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงานทุกคนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงบุคคลอื่นที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายซึ่งปฏิบัติงานตรวจสอบในงานตรวจสอบนั้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกสำนักงานของผู้สอบบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย³
- (จ) สำนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัด หรือองค์กรรูปแบบอื่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (ฉ) การตรวจทาน หมายถึง วิธีปฏิบัติที่ถูกรออกแบบมาเพื่อให้ได้หลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ในงานตรวจสอบที่เสร็จสิ้นแล้ว
- (ช) บริษัทจดทะเบียน หมายถึง กิจการที่มีหุ้น ตราสารทุน หรือตราสารหนี้ ที่เสนอราคาหรือจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือมีการซื้อขายภายใต้ข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานอื่นที่เทียบเท่า
- (ซ) การติดตามผล หมายถึง กระบวนการที่ประกอบด้วยการพิจารณาและการประเมินระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างต่อเนื่อง รวมถึงการเลือกงานตรวจสอบที่เสร็จสิ้นแล้วมาตรวจทานเป็นประจำ ซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่าระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานได้มีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ
- (ฌ) สำนักงานเครือข่าย หมายถึง สำนักงานหรือหน่วยงานที่อยู่ในเครือข่าย
- (ญ) เครือข่าย หมายถึง โครงสร้างขนาดใหญ่ที่
 - (1) มีวัตถุประสงค์ที่ให้ความช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และ
 - (2) มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนเพื่อการทำกำไรหรือการปันส่วนค่าใช้จ่าย หรือมีการถือหุ้น การควบคุมหรือการบริหารร่วมกัน มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพร่วมกัน มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน มีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน หรือมีทรัพยากรทางวิชาชีพที่เป็นส่วนสำคัญร่วมกัน
- (ฎ) หุ่นส่วน หมายถึง บุคคลผู้มีอำนาจหน้าที่กระทำการผูกพันสำนักงานในเรื่องที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานบริการทางวิชาชีพ
- (ฏ) บุคลากร หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงาน
- (ฐ) มาตรฐานวิชาชีพ หมายถึง มาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ฑ) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หมายถึง ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องปฏิบัติตาม

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 “การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก) ให้คำนิยามของคำว่า “ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี”

- (ต) พนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีใช้หุ้นส่วน ทั้งนี้รวมถึงผู้เชี่ยวชาญที่สำนักงานว่าจ้าง
- (ณ) บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หมายถึง บุคคลภายนอกสำนักงานที่มีความรู้และความสามารถที่จะปฏิบัติหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้ ตัวอย่างเช่น หุ้นส่วนจากสำนักงานอื่น หรือพนักงานที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมขององค์กรวิชาชีพบัญชีที่มีสมาชิกที่อาจปฏิบัติงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตได้ หรือขององค์กรที่ให้บริการการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง

ข้อกำหนด

ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ

8. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบ แต่ละงานที่ผู้สอบบัญชีผู้นั้นได้รับมอบหมาย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3)

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

9. ตลอดระยะเวลาของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวัง โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4-ก5)
10. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้รับทราบเรื่องต่าง ๆ จากระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานหรือจากแหล่งอื่น ที่แสดงว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาถึงการดำเนินการที่เหมาะสมโดยการขอคำปรึกษากับบุคลากรอื่นในสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5)

ความเป็นอิสระ

11. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องได้มาซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ ในการนี้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5)
- (ก) ได้มาซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากสำนักงานและสำนักงานเครือข่าย (ถ้ามี) เพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ข) ประเมินข้อมูลเกี่ยวกับการฝ่าฝืนนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงานที่พบ (ถ้ามี) เพื่อพิจารณาว่าการฝ่าฝืนดังกล่าวก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระสำหรับงานตรวจสอบนั้นหรือไม่ และ

- (ค) ดำเนินการตามความเหมาะสมเพื่อกำจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยการใช้มาตรการการป้องกันหรือถอนตัวจากงานตรวจสอบนั้น หากพิจารณาแล้วเห็นว่าการถอนตัวเหมาะสมและสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรายงานการไม่สามารถแก้ไขเรื่องดังกล่าวให้สำนักงานทราบทันทีเพื่อการดำเนินการที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6-ก7)

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ

12. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบแล้ว และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก9)
13. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้รับข้อมูลก่อนการตอบรับงานซึ่งอาจทำให้สำนักงานปฏิเสธงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องแจ้งข้อมูลดังกล่าวต่อสำนักงานทันที เพื่อให้สำนักงานและผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)

การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

14. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่มีได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (ถ้ามี) โดยรวมแล้วมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมที่จะ
- (ก) ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) สามารถออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ ได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10-ก12)

การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติงาน

15. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบในเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13-ก15 และ ก20)
- (ข) รายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ

การสอบทาน

16. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบให้การสอบทานเป็นไปตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการสอบทานของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก16-ก17 และ ก20)
17. ในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่าได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วโดยการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบและการปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และเพื่อออกรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18-ก20)

การขอคำปรึกษา

18. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง
 - (ก) รับผิดชอบในฐานะกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบว่า มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง
 - (ข) พอใจว่า สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบแล้ว ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกับกลุ่มอื่นในระดับที่เหมาะสมไม่ว่าจะอยู่ภายในหรือภายนอกสำนักงาน
 - (ค) พอใจว่า ลักษณะและขอบเขตของการขอคำปรึกษารวมทั้งข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าว ได้มีการตกลงกับผู้ให้คำปรึกษาแล้ว และ
 - (ง) พิจารณาว่า ได้มีการนำข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าวมาปฏิบัติแล้ว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22)

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

19. สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน และการตรวจสอบอื่น (ถ้ามี) ที่สำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่าต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง
 - (ก) พิจารณาว่าได้มีการแต่งตั้งผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบแล้ว
 - (ข) ปรึกษาหารือเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบ รวมถึงเรื่องต่าง ๆ ที่ตรวจพบระหว่างการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ กับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ และ
 - (ค) ไม่กำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีเกินกว่าการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบจะเสร็จสิ้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23-ก25)

20. ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี การประเมินดังกล่าวต้องรวมถึง
- (ก) การปรึกษาหารือเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ
 - (ข) การสอบทานงบการเงินและร่างรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (ค) การสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และ
 - (ง) การประเมินข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี และการพิจารณาว่าร่างรายงานของผู้สอบบัญชานั้นเหมาะสมหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก26-ก27 และ ก29-ก31)
21. ในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบสำหรับการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องพิจารณาเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การประเมินเรื่องความเป็นอิสระของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
 - (ข) มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมหรือไม่ในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับความคิดเห็นที่แตกต่างหรือในเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง และข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าว และ
 - (ค) เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เลือกมาเพื่อการสอบทานแสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานที่เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและสนับสนุนข้อสรุปที่ได้หรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก28-ก31)

ความคิดเห็นที่แตกต่าง

22. หากมีความคิดเห็นที่แตกต่างเกิดขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือเกิดขึ้นกับผู้ให้คำปรึกษา หรือเกิดขึ้นระหว่างผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (ถ้ามี) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการจัดการและแก้ปัญหาที่เกิดจากความคิดเห็นที่แตกต่าง

การติดตามผล

23. ระบบการควบคุมคุณภาพที่มีประสิทธิผล รวมถึง กระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพนั้น เกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาผลของกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน จากข้อมูลล่าสุดที่เผยแพร่ภายในสำนักงานและสำนักงานเครือข่ายอื่น ๆ (ถ้ามี) และต้องพิจารณาว่าข้อบกพร่องที่ระบุในข้อมูลดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก32-ก34)

การจัดทำเอกสารหลักฐาน

24. ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกเรื่องต่อไปนี้ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ⁴
- (ก) ประเด็นที่พบที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและประเด็นดังกล่าวได้รับการแก้ไขอย่างไร
 - (ข) ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบนั้น และข้อหรือต่าง ๆ กับสำนักงานที่สนับสนุนข้อสรุปดังกล่าว
 - (ค) ข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ
 - (ง) ลักษณะและขอบเขตของการขอคำปรึกษาและข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก35)
25. ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องบันทึกสำหรับงานตรวจสอบที่ได้สอบทานแล้ว ว่า
- (ก) วิธีปฏิบัติที่กำหนดโดยนโยบายของสำนักงานเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้มีการปฏิบัติตามแล้ว
 - (ข) การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้เสร็จสิ้นลงในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี และ
 - (ค) ผู้สอบทานไม่พบว่ามีเรื่องที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขที่อาจเป็นเหตุให้ผู้สอบทานเชื่อว่าการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบนั้นไม่เหมาะสม

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8-11 และย่อหน้าที่ 6

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

ก1. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ ระบบการควบคุมคุณภาพรวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กล่าวถึงแต่ละองค์ประกอบต่อไปนี้

- ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน
- ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบเฉพาะราย
- ทรัพยากรบุคคล
- การปฏิบัติงานตรวจสอบ และ
- การติดตามผล

การเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

ก2. เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือองค์กรอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอาจเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในเรื่องต่าง ๆ ตัวอย่างเช่น

- ความรู้ความสามารถของบุคลากร จากการจัดหาบุคลากรและการฝึกอบรมอย่างเป็นทางการของสำนักงาน
- ความเป็นอิสระ จากการรวบรวมและการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน
- การรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า จากระบบการตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่องของสำนักงาน
- การปฏิบัติตามข้อบังคับทางกฎหมาย จากกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน

ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8)

ก3. การกระทำของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบและข่าวสารที่เหมาะสมที่สื่อสารให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบแต่ละงาน ให้นั้นเรื่อง

(ก) ความสำคัญต่อคุณภาพของงานตรวจสอบของ

- (1) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- (2) การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง
- (3) การเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ และ
- (4) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการเสนอประเด็นปัญหาโดยไม่ต้องเกรงกลัวการตอบโต้ และ

(ข) ข้อเท็จจริงที่ว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

- ก4. ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึง
- (ก) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
 - (ข) ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
 - (ค) การรักษาความลับ
 - (ง) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ
 - (จ) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ และ
 - (ฉ) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9-11)

- ก5. คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” ตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจแตกต่างจากคำจำกัดความที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” ว่าเป็น
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
 - (ข) กิจการที่ควบคุมบุคคลหรือกิจการดังกล่าวโดยการถือหุ้น การบริหาร หรือโดยวิธีอื่น และ
 - (ค) กิจการที่ถูกควบคุมโดยบุคคลหรือกิจการดังกล่าวโดยการถือหุ้น การบริหาร หรือโดยวิธีอื่น

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีคำแนะนำเกี่ยวกับคำว่า “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” ด้วย

ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9-11 คำจำกัดความในข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องนำมาใช้เมื่อมีความจำเป็นที่จะต้องตีความข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเหล่านั้น

อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11 (ค))

- ก6. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจพบว่ามีอุปสรรคต่อความเป็นอิสระในงานตรวจสอบซึ่งมาตรการการป้องกันอาจไม่สามารถกำจัดหรือลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในกรณีดังกล่าว ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11 (ค) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรายงานต่อบุคลากรที่เกี่ยวข้องภายในสำนักงานเพื่อพิจารณาการดำเนินการที่เหมาะสมซึ่งอาจรวมถึงการกำจัดผลกระทบหรือผลประโยชน์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคนั้น หรือการถอนตัวจากงานตรวจสอบสอบบัญชีนั้น หากการถอนตัวสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก7. มาตรการทางกฎหมายอาจรักษาไว้ซึ่งความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐหรือสำนักงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐในฐานะของผู้สอบบัญชีตามกฎหมาย อาจต้องปรับวิธีการเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11 ทั้งนี้อาจรวมถึงการเปิดเผยในรายงานสาธารณะถึงสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในกรณีที่กฎหมายของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐไม่อนุญาตให้ถอนตัวจากงานตรวจสอบ ซึ่งหากเป็นการตรวจสอบในภาคเอกชนแล้ว สถานการณ์ดังกล่าวอาจนำไปสู่การถอนตัวของผู้สอบบัญชีได้

การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก8. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานได้มาซึ่งข้อมูลที่พิจารณาแล้วเห็นว่าจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ก่อนการตอบรับงานตรวจสอบกับลูกค้ารายใหม่ หรือเมื่อตัดสินใจว่าจะรับงานตรวจสอบกับลูกค้ารายเดิมต่อไปหรือไม่ และเมื่อพิจารณารับงานตรวจสอบใหม่กับลูกค้ารายเดิม⁵ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจใช้ข้อมูลเช่นที่จะกล่าวต่อไปนี้ ช่วยในการพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบมีความเหมาะสมหรือไม่

- ความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าของกิจการ ผู้บริหารหลัก และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ
- กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบและมีความสามารถที่จำเป็น ซึ่งรวมถึงเวลาและทรัพยากรหรือไม่
- สำนักงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และ
- เรื่องสำคัญต่าง ๆ ที่พบในระหว่างงานตรวจสอบปัจจุบันหรืองานตรวจสอบปีก่อน และผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12-13)

ก9. ในภาครัฐ ผู้สอบบัญชีอาจได้รับแต่งตั้งตามวิธีปฏิบัติทางกฎหมาย ดังนั้นข้อกำหนดและข้อพิจารณาบางประการเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 12 และ 13 และ ก8 อาจไม่เกี่ยวข้องในกรณีนี้ อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่รวบรวมได้จากกระบวนการดังกล่าวอาจมีประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐในการประเมินความเสี่ยงและการเสนอรายงาน

⁵ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 27ก

การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก10. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญโดยเฉพาะในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี ไม่ว่าจะบุคคลนั้นจะได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือเป็นพนักงานของสำนักงาน (ถ้ามี) ที่ปฏิบัติงานในงานตรวจสอบนั้น อย่างไรก็ตาม บุคคลที่มีความเชี่ยวชาญดังกล่าวจะไม่ถือว่าเป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบหากการมีส่วนร่วมของบุคคลดังกล่าวในงานตรวจสอบเป็นเพียงการให้คำปรึกษาเท่านั้น มาตรฐานฉบับนี้ได้กล่าวถึงการขอคำปรึกษาไว้ในย่อหน้าที่ 18 และ ก21-ก22

ก11. ในการพิจารณาความรู้ความสามารถที่เหมาะสมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยรวม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น

- ความเข้าใจและประสบการณ์จริงในงานตรวจสอบที่มีลักษณะและความซับซ้อนใกล้เคียงกัน โดยพิจารณาจากการฝึกอบรมและการมีส่วนร่วมในงานที่เหมาะสม
- ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านรวมถึงความเชี่ยวชาญด้านสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง และความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี
- ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้าดำเนินธุรกิจอยู่
- ความสามารถในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก12. ในภาครัฐ ความรู้ความสามารถที่เหมาะสมเพิ่มเติมอาจรวมถึงทักษะที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดด้านการตรวจสอบในแต่ละประเทศ ความรู้ความสามารถดังกล่าวอาจรวมถึงความเข้าใจในการจัดทำรายงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการรายงานต่อหน่วยงานที่ออกกฎหมายหรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นหรือการรายงานต่อสาธารณชน ขอบเขตของการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐที่กว้างขึ้นอาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น บางแง่มุมของการตรวจสอบการปฏิบัติงาน หรือการประเมินที่ครอบคลุมการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือหน่วยงานที่มีอำนาจอื่น และการป้องกันและการตรวจจับการทุจริตและการคอร์รัปชัน

การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการปฏิบัติงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15 (ก))

ก13. การกำหนดแนวทางของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เกี่ยวข้องกับการแจ้งให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบทราบเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เช่น

- ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และต้องวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200⁶
- ความรับผิดชอบของหุ้นส่วนแต่ละคน ในกรณีที่มีหุ้นส่วนมากกว่าหนึ่งคนมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- วัตถุประสงค์ของงานที่จะทำ
- ลักษณะธุรกิจของกิจการ
- ประเด็นต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับความเสี่ยง
- ปัญหาที่อาจพบ
- วิธีปฏิบัติงานตรวจสอบโดยละเอียด

การปรึกษาหารือระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเปิดโอกาสให้สมาชิกในกลุ่มที่มีประสบการณ์น้อยกว่าถามคำถามกับสมาชิกในกลุ่มที่มีประสบการณ์มากกว่า ทำให้เกิดการสื่อสารที่เหมาะสมขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

ก14. การทำงานร่วมกันและการฝึกอบรมที่เหมาะสมช่วยให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสบการณ์น้อยกว่าเข้าใจวัตถุประสงค์ของงานที่ได้รับมอบหมายได้อย่างชัดเจน

ก15. การควบคุมดูแล รวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น

- การติดตามความคืบหน้าของงานตรวจสอบ
- การพิจารณาความรู้และความสามารถของสมาชิกแต่ละคนในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการพิจารณาว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติงานหรือไม่ มีความเข้าใจในคำสั่งที่ได้รับหรือไม่ และได้ปฏิบัติงานตามแผนงานที่วางไว้สำหรับงานนั้นหรือไม่
- การพิจารณาและตัดสินใจเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ที่พบระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ การพิจารณาความสำคัญของเรื่องดังกล่าว และการปรับเปลี่ยนแผนงานที่วางไว้ อย่างเหมาะสม

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 15

- การระบุเรื่องต่าง ๆ เพื่อการขอคำปรึกษาหรือเพื่อการพิจารณาโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสบการณ์มากกว่าในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การสอบทาน

ความรับผิดชอบการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก16. ภายใต้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การพิจารณานโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบในการสอบทานของสำนักงานอยู่บนพื้นฐานที่ว่า งานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าจะถูกสอบทานโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า⁷

ก17. การสอบทาน รวมถึงการพิจารณาว่า

- ได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ได้มีการนำเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ มาพิจารณาแล้วหรือไม่
- ได้มีการขอคำปรึกษาที่เหมาะสมและได้มีการบันทึกและนำข้อสรุปที่ได้ไปปฏิบัติหรือไม่
- มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตงานตรวจสอบที่ทำหรือไม่
- งานตรวจสอบที่ทำสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และได้ถูกบันทึกไว้อย่างเหมาะสมหรือไม่
- หลักฐานที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมที่จะสนับสนุนรายงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และ
- ได้บรรลุวัตถุประสงค์ของวิธีการตรวจสอบแล้วหรือไม่

การสอบทานงานโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17)

ก18. การสอบทานเรื่องต่อไปนี้อย่างทันทั่วทั้งที่โดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบในขั้นตอนที่เหมาะสมในระหว่างงานตรวจสอบ จะทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถแก้ปัญหาในเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ได้อย่างทันทั่วทั้งที่ และเป็นที่น่าพอใจในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

- การใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้งที่พบระหว่างการตรวจสอบ
- ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเห็นว่าสำคัญ

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบไม่จำเป็นต้องสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบทั้งหมด แต่ก็อาจกระทำเช่นนั้นได้ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง

⁷ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 33

บันทึกขอบเขตและระยะเวลาของการสอบทานตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230⁸

ก19. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบคนใหม่ที่ได้รับช่วงงานตรวจสอบในระหว่างการตรวจสอบ อาจนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการสอบทานตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก18 มาใช้ในการสอบทานงานที่ทำมาก่อนวันที่เข้ามารับช่วงงาน เพื่อเป็นการยอมรับต่อหน้าที่ความรับผิดชอบในฐานะที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ

ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องเมื่อมีการใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่อง ในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15-17)

ก20. เมื่อมีการใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่อง ในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบผู้นั้น อาจรวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น

- การตกลงร่วมกับสมาชิกผู้นั้นถึงลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของงานและบทบาทหน้าที่ของสมาชิกผู้นั้น รวมถึงลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของการสื่อสารระหว่างสมาชิกผู้นั้นกับสมาชิกคนอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การประเมินความเพียงพอของงานของสมาชิกผู้นั้น รวมถึงความเกี่ยวข้องและความสมเหตุสมผลของสิ่งที่ตรวจพบหรือข้อสรุปของสมาชิกผู้นั้น และความสอดคล้องกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น

การขอคำปรึกษา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18)

ก21. การขอคำปรึกษาที่มีประสิทธิผลเกี่ยวกับเรื่องเฉพาะด้าน จรรยาบรรณ หรือเรื่องอื่น ๆ ที่สำคัญภายในสำนักงานหรือภายนอกสำนักงาน (ในบางกรณี) จะเกิดขึ้นได้เมื่อผู้ให้คำปรึกษา

- ได้รับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมดซึ่งจะทำให้ผู้ให้คำปรึกษาสามารถให้คำปรึกษาที่เหมาะสม
- มีความรู้ วิทยุติและประสบการณ์ที่เหมาะสม

ก22. อาจเป็นการเหมาะสมที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจะขอคำปรึกษาจากภายนอกสำนักงาน ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่สำนักงานขาดทรัพยากรภายในที่เหมาะสม กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอาจใช้ประโยชน์จากบริการให้คำปรึกษาจากสำนักงานอื่น หรือจากองค์กรวิชาชีพและองค์กรกำกับดูแลทางกฎหมาย หรือจากองค์กรธุรกิจที่ให้บริการการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 9(ค)

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

การเสร็จสิ้นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19 (ค))

- ก23. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 กำหนดให้รายงานของผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ต่องบการเงิน⁹ ในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนหรือในกรณีที่งานตรวจสอบเข้าหลักเกณฑ์ของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ การสอบทานดังกล่าวจะช่วยผู้สอบบัญชีในการพิจารณาว่าได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่
- ก24. การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบอย่างทั่วถึงที่ในขั้นตอนที่เหมาะสมในระหว่างงานตรวจสอบ จะทำให้ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบสามารถแก้ปัญหาในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญได้อย่างทั่วถึงและเป็นที่น่าพอใจในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก25. การเสร็จสิ้นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึงการที่ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบปฏิบัติงานเสร็จสิ้นตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20-21 และในบางกรณี รวมถึงการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 22 เอกสารหลักฐานของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบในส่วนของการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้าย อาจเสร็จสมบูรณ์ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ได้ให้ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องนี้¹⁰

ลักษณะ ขอบเขต และระยะเวลาของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

- ก26. การคงไว้ซึ่งความระมัดระวังต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนไปจะทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถระบุสถานการณ์ที่จำเป็นต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้ แม้ว่า การสอบทานดังกล่าวจะไม่จำเป็นในช่วงเริ่มต้นงานตรวจสอบ
- ก27. ขอบเขตของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบอาจขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของงานตรวจสอบนั้นว่า กิจกรรมที่ตรวจสอบเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือไม่ และความเสี่ยงที่รายงานของผู้สอบบัญชีอาจจะไม่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ ทั้งนี้การปฏิบัติงานการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบไม่ได้ลดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบที่มีต่องานตรวจสอบและการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 “การแสดงความเห็นและรายงานต่องบการเงิน” ย่อหน้าที่ 41

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 14-16

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

ก28. ในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียน อาจมีการพิจารณาเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึง

- ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่พบในระหว่างการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315¹¹ และการตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330¹² รวมถึงการประเมินและการตอบสนองของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต่อความเสี่ยงจากการทุจริตตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240¹³
- การใช้ดุลยพินิจ โดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ
- ความสำคัญของการจัดการกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในระหว่างการตรวจสอบ ทั้งที่ได้รับการแก้ไขแล้วและที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข
- เรื่องต่าง ๆ ที่จะแจ้งต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และหน่วยงานอื่น (ในบางกรณี) เช่น หน่วยงานกำกับดูแลทางกฎหมาย

เรื่องอื่น ๆ เหล่านี้อาจนำไปใช้กับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของการตรวจสอบงบการเงินของกิจการอื่น ๆ ได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์นั้น ๆ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20-21)

ก29. นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนแล้ว การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบยังจำเป็นสำหรับการตรวจสอบที่เข้าหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยสำนักงานที่กำหนดให้งานตรวจสอบต้องได้รับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบด้วย ในบางกรณี อาจไม่มีงานตรวจสอบใดเลยของสำนักงานที่เข้าหลักเกณฑ์ต้องได้รับการสอบทานดังกล่าว

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20-21)

ก30. ในภาครัฐ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับแต่งตั้งตามวิธีปฏิบัติทางกฎหมาย (ตัวอย่างเช่น ผู้ตรวจเงินแผ่นดินหรือบุคคลอื่นที่มีคุณสมบัติเหมาะสมที่ได้รับแต่งตั้งในฐานะของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน)

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญโดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

¹² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

อาจปฏิบัติหน้าที่ในลักษณะเดียวกันกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ โดยมีความรับผิดชอบโดยรวมต่อการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐได้ ในกรณีที่มีสถานการณ์ดังกล่าว การเลือกผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบควรรวมถึงการพิจารณาความจำเป็นเกี่ยวกับความเป็นอิสระจากหน่วยงานที่ถูกตรวจสอบ และความสามารถในการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

- ก31. บริษัทจดทะเบียนตามที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 21 และ ก28 มักไม่พบในหน่วยงานภาครัฐ อย่างไรก็ตาม อาจมีองค์กรในภาครัฐอื่นที่มีความสำคัญเพราะขนาด ความซับซ้อน หรือการเป็นที่สนใจของสาธารณะ ซึ่งทำให้องค์กรนั้นมีผู้มีส่วนได้เสียในวงกว้าง ตัวอย่างเช่น รัฐวิสาหกิจและองค์กรที่เกี่ยวกับสาธารณูปโภค การเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องในภาครัฐอาจทำให้เกิดองค์กรที่มีความสำคัญในรูปแบบใหม่ แม้ว่ายังไม่มีหลักเกณฑ์แน่นอนในการประเมินความสำคัญ แต่ผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐต้องประเมินว่าองค์กรใดอาจมีความสำคัญเพียงพอที่ควรจัดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

การติดตามผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23)

- ก32. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานจัดให้มีกระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมคุณภาพนั้น เกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพ¹⁴
- ก33. ในการพิจารณาข้อบกพร่องที่อาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจพิจารณามาตรการที่สำนักงานใช้ในการแก้ไขสถานการณ์นั้น ซึ่งผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบพิจารณาว่าเพียงพอในบริบทของงานตรวจสอบนั้น
- ก34. ข้อบกพร่องในระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานไม่ได้เป็นข้อบ่งชี้ว่างานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง หรือเป็นข้อบ่งชี้ว่ารายงานของผู้สอบบัญชานั้นไม่เหมาะสม

การจัดทำเอกสารหลักฐาน

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการขอคำปรึกษา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24 (ง))

- ก35. เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการขอคำปรึกษากับผู้ประกอบวิชาชีพอื่นในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง ที่มีความครบถ้วนและมีรายละเอียดเพียงพอ จะช่วยให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับ
- ประเด็นที่นำไปขอคำปรึกษา และ

¹⁴ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 48



- ผลของการขอคำปรึกษา รวมถึงการตัดสินใจ เหตุผลของการตัดสินใจดังกล่าว และ การนำการตัดสินใจดังกล่าวไปปฏิบัติ