



## มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000

งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบ  
หรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้  
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี  
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว



มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ รหัส 3000 - งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต 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 - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ รหัส 3000 - งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต © 2010 สงวนลิขสิทธิ์ โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 - งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต © 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

## มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000

### งานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบ หรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	1-3
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	4-5
การควบคุมคุณภาพ	6
การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง	7-9
การเห็นชอบในข้อตกลงเกี่ยวกับการรับงาน	10-11
การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน	12-25
การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ	26-32
การได้รับหลักฐาน	33-40
การพิจารณาเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น	41
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	42-44
การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น	45-53
ความรับผิดชอบต่อการรายงานอื่น	54-56
วันถือปฏิบัติ	57

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 “งานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต” ต้องอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับคำนำของ มาตรฐานส่วนที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี การให้ความเชื่อมั่นและบริการที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้กำหนดแนวปฏิบัติและการบังคับใช้ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## คำนำ

1. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดหลักการพื้นฐานและขั้นตอนที่จำเป็นรวมทั้งให้แนวทางแก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีโดยทั่วไป (เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้จะอ้างถึง “ผู้ประกอบการวิชาชีพ”) ในการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตซึ่งครอบคลุมโดยมาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานงานสอบทาน
2. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ใช้คำว่า “งานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล” และ “งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด” เพื่อแสดงความแตกต่างระหว่างงานให้ความเชื่อมั่นสองประเภทนี้ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพได้รับอนุญาตให้ปฏิบัติงานได้ วัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือการลดความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์ของงาน<sup>1</sup> ซึ่งเป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพในรูปแบบที่เป็นการแสดงความเห็น ส่วนวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดคือการลดความเสี่ยงในงานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์ของงาน แต่ระดับความเสี่ยงนั้นจะสูงกว่างานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลซึ่งเป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น

ความสัมพันธ์ระหว่างแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานงานสอบทานอื่น

3. ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้รวมทั้งมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง ในการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตซึ่งครอบคลุมโดยมาตรฐานการสอบบัญชีหรือมาตรฐานงานสอบทาน มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ต้องอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับ “แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น” (แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น) ซึ่งกำหนดและอธิบายถึงองค์ประกอบและวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่นและระบุถึงงานต่าง ๆ ที่ต้องนำมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่าง ๆ มาใช้ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ถูกเขียนขึ้นเพื่อใช้โดยทั่วไปกับงานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตซึ่ง

<sup>1</sup> สถานการณ์ของงานครอบคลุมถึงข้อตกลงในการรับงาน ซึ่งรวมถึงลักษณะของงานว่าเป็นงานให้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลหรืออย่างจำกัด ลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น เกณฑ์ที่จะใช้ ความต้องการของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน ลักษณะที่เกี่ยวข้องของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและสภาพแวดล้อม และเรื่องอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น เหตุการณ์ รายการเงื่อนไขและวิธีปฏิบัติ ซึ่งอาจมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่องาน

ครอบคลุมโดยมาตรฐานการสอบบัญชีหรือมาตรฐานงานสอบทาน มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับอื่นอาจเกี่ยวข้องกับหัวข้อซึ่งใช้ได้กับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นทั้งหมดหรือเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นแบบเฉพาะเจาะจง ถึงแม้ว่ามาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานงานสอบทานจะไม่ได้ใช้กับงานซึ่งครอบคลุมโดยมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นแต่มาตรฐานเหล่านั้นยังคงอาจให้แนวทางการปฏิบัติงานแก่ผู้ประกอบวิชาชีพได้

#### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

4. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ส่วน ก และ ข (ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ)
5. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณได้กำหนดแม่บทในเชิงหลักการให้แก่สมาชิกของทีมผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงาน และเครือข่ายสำนักงาน เพื่อใช้ในการระบุถึงภัยคุกคามต่อความเป็นอิสระ<sup>2</sup> และการประเมินความมีนัยสำคัญของภัยคุกคามเหล่านั้น รวมทั้งการระบุและหาวิธีการป้องกันเพื่อกำจัดหรือลดภัยคุกคามให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในกรณีที่ภัยคุกคามนั้นไม่ใช่กรณีที่ไม่มีความสำคัญอย่างชัดเจนเพื่อไม่ให้เกิดข้อสงสัยในความเป็นอิสระทั้งด้านความคิดและความอิสระตามที่ปรากฏ

<sup>2</sup> ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมิใช่ผู้ปฏิบัติงานสำหรับสาธารณชน เช่น ผู้ตรวจสอบภายใน นำมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาใช้ และ (ก) มีการอ้างอิงถึงแม่บทงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสมาชิกอื่นในทีมผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ในกรณีที่เกี่ยวข้อง) ขาดความเป็นอิสระจากกิจการที่เกี่ยวข้องกับงานให้ความเชื่อมั่นซึ่งอยู่ในระหว่างดำเนินการ รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะเปิดเผยการขาดความเป็นอิสระและลักษณะของความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างชัดเจน นอกจากนี้รายงานดังกล่าวจะไม่มีคำว่า “อิสระ” ในชื่อของรายงานรวมทั้งมีการจำกัดวัตถุประสงค์และผู้ใช้งาน

## การควบคุมคุณภาพ

6. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องจัดให้มีวิธีการควบคุมคุณภาพงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานแต่ละงาน ภายใต้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”<sup>3</sup> สำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ในการจัดให้มีระบบการควบคุมคุณภาพ ซึ่งถูกออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานและบุคลากรของสำนักงาน ปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับต่าง ๆ และรายงานการให้ความเชื่อมั่นที่ออกโดยสำนักงานหรือหุ้นส่วนผู้ดูแลงานนั้นมีความเหมาะสมภายใต้สถานการณ์ของงาน รวมทั้งองค์ประกอบของการควบคุมคุณภาพซึ่งเกี่ยวข้องกับงานแต่ละงานซึ่งรวมถึง ความรับผิดชอบของผู้นำในด้านคุณภาพของงาน ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การตอบรับและการรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้าและการตอบรับงานเฉพาะงาน การมอบหมายทีมผู้ปฏิบัติงาน ผลการปฏิบัติงานและการติดตามดูแล

## การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง

7. ผู้ประกอบวิชาชีพควรตอบรับงาน (หรือรับงานต่อเนื่องในกรณีที่เกี่ยวข้อง) เฉพาะในกรณีที่ เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นความรับผิดชอบของผู้อื่นที่ไม่ใช่ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานหรือ ผู้ประกอบวิชาชีพ ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 27 ของแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้มีหน้าที่ รับผิดชอบสามารถเป็นผู้หนึ่งที่เคยคาดว่าจะใช้รายงานรายหนึ่งได้แต่ต้องไม่ใช่ผู้ใช้รายเดียวเท่านั้น การรับทราบโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเป็นหลักฐานยืนยันถึงการดำรงอยู่ของความสัมพันธ์ที่เหมาะสมรวมทั้งการกำหนดถึงพื้นฐานความเข้าใจที่ตรงกันสำหรับความรับผิดชอบของแต่ละฝ่าย ด้วยการรับทราบที่เป็นลายลักษณ์อักษรเป็นรูปแบบของการจัดทำเอกสารที่มีความเหมาะสมที่สุด ในการยืนยันความเข้าใจของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ในกรณีที่ไม่มี การรับทราบความรับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้
- ก. การตอบรับงานนั้นมีความเหมาะสมหรือไม่ การตอบรับงานอาจมีความเหมาะสมในกรณี ตัวอย่างเช่น มีแหล่งข้อมูลอื่นที่บ่งชี้ความรับผิดชอบไว้ เช่น กฎหมายหรือสัญญาซึ่งระบุถึง ความรับผิดชอบ และ
  - ข. จะมีการเปิดเผยสถานการณ์เหล่านี้ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ในกรณีที่ตอบรับงาน

<sup>3</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ยังไม่ได้มีการประกาศใช้บังคับ เมื่อมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ ได้รับอนุมัติ แต่คาดว่าจะได้มีการประกาศใช้ก่อนวันที่มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้



8. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องตอบรับงานให้ความเชื่อมั่น (หรือรับงานต่อเนื่องในกรณีที่เกี่ยวข้อง) เฉพาะในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบว่ามีสิ่งบ่งชี้จากความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานว่า ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณหรือมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นจะไม่สามารถถูกปฏิบัติตามได้ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 17 ของแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นแล้วปรากฏว่า งานนั้นมีลักษณะไม่ครบทั้งหมดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ต้องตอบรับงานนอกจากนี้ ในกรณีที่ฝ่ายที่จ้าง ผู้ประกอบวิชาชีพ (“ผู้ว่าจ้างงาน”) มิได้เป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อการเข้าถึงข้อมูลที่บันทึกไว้ เอกสารหลักฐานและข้อมูลอื่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติงานให้เสร็จสมบูรณ์
9. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องตอบรับงานให้ความเชื่อมั่น (หรือรับงานต่อเนื่องในกรณีที่เกี่ยวข้อง) เฉพาะในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพมีความพอใจว่าบุคลากรซึ่งจะปฏิบัติงานดังกล่าวมีความสามารถทางวิชาชีพที่จำเป็นในองค์กรรวม ผู้ประกอบวิชาชีพอาจถูกขอให้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นในเรื่องต่าง ๆ ที่หลากหลาย เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นบางเรื่องอาจจำเป็นต้องใช้ทักษะและความรู้เฉพาะทางเกินกว่าความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพรายได้รายหนึ่งพึงมีโดยปกติ (ดูย่อหน้าที่ 26-32)

#### การเห็นชอบในข้อตกลงในการรับงาน

10. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานกับผู้ว่าจ้างงาน ข้อตกลงในการรับงานที่ตกลงกันต้องมีการบันทึกในหนังสือตอบรับงานหรือเอกสารสัญญาอื่นในรูปแบบที่เหมาะสมเพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิด ลักษณะและข้อความของหนังสือตอบรับงานหรือสัญญาอาจแตกต่างกันไปในกรณีที่ผู้ว่าจ้างงานมิใช่เป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ การมีอยู่ของข้อกำหนดที่บัญญัติไว้อาจถือได้ว่าเป็นการบรรลุต่อข้อกำหนดในการเห็นชอบต่อข้อตกลงเกี่ยวกับการรับงาน อย่างไรก็ตาม หนังสือตอบรับงานก็ยังคงอาจเป็นประโยชน์ทั้งต่อผู้ประกอบวิชาชีพและผู้ว่าจ้างงานแม้ในสถานการณ์ดังกล่าว
11. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความเหมาะสมของคำขอให้เปลี่ยนแปลงขอบเขตของงานซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่การปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นจะแล้วเสร็จให้เป็นงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือจากงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเป็นงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดและไม่ต้องตกลงที่จะเปลี่ยนแปลงข้อตกลงโดยปราศจากเหตุผลสนับสนุน โดยปกติแล้วการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ซึ่งกระทบต่อความต้องการของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานหรือความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะงานเป็นเหตุผลเพียงพอที่จะสนับสนุนคำขอในการเปลี่ยนแปลงงาน ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ละเลยหลักฐานซึ่งได้รับมาก่อนการเปลี่ยนแปลงนั้น

## การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน

12. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีการวางแผนสำหรับงานเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ การวางแผนงานเกี่ยวข้องกับกำหนดยุทธศาสตร์โดยรวมสำหรับขอบเขต ประเด็นที่จะให้ความสำคัญ ระยะเวลาและการทำงานและแผนงานซึ่งประกอบด้วยแนวทางในรายละเอียดสำหรับลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของขั้นตอนการรวบรวมหลักฐานที่จะใช้ในการปฏิบัติงานและเหตุผลสนับสนุนการเลือก การวางแผนที่เพียงพอช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ความสนใจกับส่วนงานที่สำคัญได้อย่างเหมาะสม ระบุปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างทันเวลารวมทั้งจัดลำดับและจัดตารางงานได้อย่างเหมาะสมซึ่งช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ การวางแผนงานที่เพียงพอช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการมอบหมายงานให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมและช่วยในการกำหนดทิศทางของทีมผู้ปฏิบัติงานรวมทั้งการควบคุมดูแลและการสอบทานงานของทีมผู้ปฏิบัติงาน นอกจากนี้ ยังช่วยในการประสานงานที่ทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญอื่นในกรณีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ลักษณะและขอบเขตของกิจกรรมการวางแผนจะแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ของงานแต่ละงาน เช่น ขนาดและความซับซ้อนของกิจการและประสบการณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเรื่องสำคัญที่ต้องพิจารณา ได้แก่
- ข้อตกลงในการรับงาน
  - ลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ระบุไว้
  - กระบวนการทำงานและแหล่งที่มาของหลักฐานที่เป็นไปได้
  - ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพต่อกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการรวมทั้งความเสี่ยงที่ข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
  - การระบุผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานและความต้องการของผู้ใช้และการพิจารณาความมีสาระสำคัญและองค์ประกอบของความเสี่ยงในงานให้ความเชื่อมั่น
  - ความต้องการด้านบุคลากรและความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านรวมทั้งลักษณะและขอบเขตของความเกี่ยวข้องของผู้เชี่ยวชาญ
13. การวางแผนไม่ใช่ขั้นตอนที่แยกต่างหากออกมมาจากขั้นตอนการทำงานอื่นแต่เป็นขั้นตอนที่จะต้องปฏิบัติอย่างต่อเนื่องและทำซ้ำตลอดงาน ผลของเหตุการณ์ที่ไม่คาดการณ์ไว้ล่วงหน้า การเปลี่ยนแปลงในเงื่อนไขหรือหลักฐานที่ได้รับจากผลของวิธีการรวบรวมหลักฐานอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์โดยรวมและแผนการปฏิบัติงาน รวมทั้งลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของขั้นตอนการทำงานต่อไป



14. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องวางแผนและปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัย  
 เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยตระหนักว่าอาจมีสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้ข้อมูลเรื่องที่ทำให้ความ  
 เชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัย  
 เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพหมายถึง การที่ผู้ประกอบวิชาชีพทำการประเมินอย่างรอบคอบด้วยความ  
 สงสัยต่อความถูกต้องเชื่อถือได้ของหลักฐานที่ได้รับและมีความตื่นตัวต่อหลักฐานที่มีความ  
 ขัดแย้งหรือทำให้เกิดความสงสัยต่อความเชื่อถือได้ของเอกสารหลักฐานหรือคำรับรองของผู้มี  
 หน้าที่รับผิดชอบ
15. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องทำความเข้าใจต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงาน  
 อย่างเพียงพอที่จะระบุและประเมินความเสี่ยงที่ข้อมูลอาจขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ  
 และความเพียงพอที่จะออกแบบและปฏิบัติงานตามขั้นตอนการรวบรวมหลักฐานในขั้นต่อไป
16. การทำความเข้าใจในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงานเป็นส่วนสำคัญของ  
 การวางแผนและการทำงานให้ความเชื่อมั่น ความเข้าใจดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีกรอบ  
 เพื่อใช้อ้างอิงในการใช้วิจารณญาณตลอดเวลาที่ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น เมื่อ
- พิจารณาลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
  - ประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้
  - ระบุกรณีที่ต้องพิจารณาพิเศษอาจจำเป็น เช่น ปัจจัยที่บ่งชี้ถึงการทุจริตและความจำเป็นที่  
 ต้องใช้ความชำนาญเฉพาะทาง หรือการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ
  - กำหนดและประเมินความเหมาะสมอย่างต่อเนื่องของระดับความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณ  
 (ในกรณีที่เหมาะสม) และพิจารณาปัจจัยของความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพ
  - พัฒนาความคาดหมายเพื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบ
  - ออกแบบและปฏิบัติงานตามขั้นตอนการรวบรวมหลักฐานเพิ่มเติมเพื่อลดความเสี่ยงของ  
 งานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม และ
  - ประเมินหลักฐานรวมทั้งความสมเหตุสมผลของคำรับรองด้วยวาจาและลายลักษณ์อักษร  
 ของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ
17. ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณากำหนดขอบเขตของความ  
 เข้าใจที่จำเป็นต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น และสถานการณ์อื่นของงาน ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่า  
 ความเข้าใจดังกล่าวนั้นเพียงพอที่จะประเมินความเสี่ยงว่าข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอาจ  
 แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ โดยปกติแล้วผู้ประกอบวิชาชีพมีความเข้าใจใน  
 ระดับที่น้อยกว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

### การประเมินความเหมาะสมของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น

18. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินความเหมาะสมของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่เหมาะสมมีลักษณะเฉพาะตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 33 ของแม่บทสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพระบุลักษณะเฉพาะดังกล่าวของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งเกี่ยวข้องโดยเฉพาะกับผู้คาดว่า จะใช้รายงานซึ่งจะถูกอธิบายไว้ในรายงานการให้ความเชื่อมั่น ตามที่ได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 17 ของแม่บทสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่รับงานให้ความเชื่อมั่น ยกเว้นแต่ในกรณีที่ความรู้เบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานบ่งชี้ว่า เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสม อย่างไรก็ตาม หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีความไม่เหมาะสมภายหลังจากที่ได้ตกลงตอบรับงานแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือไม่ถูกต้อง หรือ ไม่แสดงข้อสรุป ในบางกรณีผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถอนตัวจากการรับงานนั้น

### การประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้

19. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินหรือวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น เกณฑ์ที่เหมาะสมมีลักษณะตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ของแม่บทสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 17 ของแม่บทสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่รับงานให้ความเชื่อมั่น ยกเว้นในกรณีที่ความรู้เบื้องต้นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานบ่งชี้ว่าเกณฑ์ที่จะใช้มีความเหมาะสม อย่างไรก็ตาม หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าเกณฑ์ที่ใช้ไม่มีความเหมาะสมภายหลังจากที่ได้ตกลงตอบรับงานแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงข้อสรุป ในบางกรณีผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถอนตัวจากการรับงานนั้น
20. ย่อหน้าที่ 37 ของแม่บทสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ระบุว่า เกณฑ์ที่ใช้อาจเป็นเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้แล้ว หรือเป็นเกณฑ์ที่ได้กำหนดขึ้นมาใหม่เป็นการเฉพาะ โดยปกติเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้แล้วมีความเหมาะสมเมื่อเกณฑ์ดังกล่าวสอดคล้องกับความต้องการของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน ในกรณีที่มีเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้แล้วสำหรับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ใช้รายงานเฉพาะรายอาจเห็นด้วยกับการใช้เกณฑ์อื่นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะของตน ตัวอย่างเช่น เกณฑ์จากกรอบความคิดต่าง ๆ สามารถนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตาม ผู้ใช้รายงานเฉพาะรายบางรายอาจจัดให้มีเกณฑ์ที่มีรายละเอียดมากขึ้นเพื่อตอบสนองต่อความต้องการเฉพาะเจาะจงของตนได้ เช่น การกำกับดูแลอย่างระมัดระวัง ในกรณีเช่นนี้รายงานการให้ความเชื่อมั่น

- ก. มีหมายเหตุในกรณีที่มีความเกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของงานว่าเกณฑ์ดังกล่าวไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือประกาศขององค์กรผู้เชี่ยวชาญที่ได้รับมอบอำนาจ หรือที่ได้รับการยอมรับซึ่งผ่านกระบวนการพิจารณาที่โปร่งใส และ
- ข. ระบุว่ารายงานดังกล่าวจัดทำขึ้นเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้เฉพาะรายและเพื่อวัตถุประสงค์ของผู้ใช้เหล่านั้น
21. สำหรับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นบางเรื่องมีโอกาสที่เป็นไปได้ว่าไม่มีเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้ ในกรณีดังกล่าวเกณฑ์จะถูกพัฒนาขึ้นมาเป็นการเฉพาะ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเกณฑ์ที่ถูกพัฒนาขึ้นมาเป็นการเฉพาะนั้นส่งผลทำให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานเกิดความเข้าใจผิดต่อรายงานการให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพพยายามให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานหรือผู้ว่าจ้างงานรับทราบว่ามีเกณฑ์ที่มีการกำหนดขึ้นมาเป็นการเฉพาะมีความเหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าการไม่มีการรับทราบดังกล่าวมีผลกระทบต่อสิ่งที่ต้องถูกดำเนินการในการประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ระบุไว้ และข้อมูลที่น่าเสนอเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นอย่างไร

#### ความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่น

22. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นในการวางแผนงานและการปฏิบัติงานสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น
23. ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาความมีสาระสำคัญในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการรวบรวมหลักฐาน และเมื่อประเมินว่าข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นปราศจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจและประเมินปัจจัยที่อาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานในการพิจารณาความมีสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่นในกรณีที่เกณฑ์ที่กำหนดไว้อนุญาตให้มีการนำเสนอข้อมูลของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นได้หลายรูปแบบ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าการนำเสนอข้อมูลที่นำมาใช้อาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานอย่างไร ความมีสาระสำคัญถูกพิจารณาทั้งในปัจจุบันเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ เช่น ขนาดความสำคัญเชิงเปรียบเทียบ ลักษณะและขอบเขตของผลกระทบของปัจจัยเหล่านี้ต่อการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและความสนใจของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน การประเมินความมีสาระสำคัญและความสำคัญเชิงเปรียบเทียบของปัจจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพสำหรับงานใดงานหนึ่งขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

24. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องลดความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับต่ำที่สามารถยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์ของงาน สำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ผู้ประกอบวิชาชีพลดความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ภายใต้สถานการณ์เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลซึ่งเป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบที่เป็นการแสดงความเห็น ระดับของความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดจะสูงกว่างานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเนื่องมาจากความแตกต่างของลักษณะ ระยะเวลา หรือขอบเขตของวิธีการรวบรวมหลักฐาน อย่างไรก็ตามในงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การผสมผสานของลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการรวบรวมหลักฐานอย่างน้อยที่สุดเพียงพอสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการได้รับความเชื่อมั่นในระดับที่มีความหมายสำหรับเป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น เพื่อให้ระดับความเชื่อมั่นที่ได้นั้นมีความเป็นไปได้ที่จะเพิ่มความมั่นใจให้แก่ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานเกี่ยวกับข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นสูงขึ้นจนถึงระดับที่มากกว่าไม่สำคัญอย่างชัดเจน
25. ย่อหน้าที่ 49 ของแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น กำหนดว่าโดยทั่วไปแล้วความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นประกอบด้วยความเสี่ยงสืบเนื่อง ความเสี่ยงจากการควบคุมและความเสี่ยงจากการตรวจสอบ ระดับที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาองค์ประกอบเหล่านี้ในแต่ละด้านจะถูกกระทบโดยสถานการณ์ของงานโดยเฉพาะอย่างยิ่งจากลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและลักษณะของการปฏิบัติงานว่าเป็นงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด

#### การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ

26. เมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญถูกนำมาใช้ในการรวบรวมและการประเมินหลักฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญต้องมีทักษะและความรู้ร่วมกันที่เพียงพอเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่าได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้ว
27. เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นในบางงานอาจรวมลักษณะที่ต้องการความรู้และทักษะเฉพาะทางในการรวบรวมและการประเมินหลักฐาน ในสถานการณ์ดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะใช้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่อยู่ในสาขาวิชาชีพอื่น ซึ่งเป็นผู้มีความรู้และทักษะที่ต้องการหรือที่กล่าวถึงในฐานะผู้เชี่ยวชาญ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ไม่ได้กำหนดแนวทางเกี่ยวกับการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญสำหรับงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญรายหนึ่งรายใดหรือมากกว่ารับผิดชอบและเสนอรายงานร่วมกัน

28. ความระมัดระวังรอบคอบเป็นคุณภาพทางวิชาชีพที่จำเป็นสำหรับบุคลากรทุกคนรวมทั้งผู้เชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องในงานให้ความเชื่อมั่น บุคคลที่เกี่ยวข้องในงานให้ความเชื่อมั่นจะได้รับการมอบหมาย ความรับผิดชอบที่แตกต่างกันไป ขอบเขตของความเชี่ยวชาญที่ต้องการสำหรับการปฏิบัติงาน เหล่านั้นมีความแตกต่างกันตามลักษณะของงานรับผิดชอบ แม้ว่าผู้เชี่ยวชาญไม่ต้องมีความเชี่ยวชาญเช่นเดียวกับผู้ประกอบการวิชาชีพในการปฏิบัติงานทุกด้านของงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าผู้เชี่ยวชาญมีความเข้าใจมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเพียงพอที่จะสามารถเชื่อมโยงงานที่ได้รับมอบหมายกับวัตถุประสงค์ของงาน
29. ผู้ประกอบวิชาชีพนำวิธีการควบคุมคุณภาพงานมาใช้จัดการความรับผิดชอบของบุคลากรแต่ละท่านที่ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นรวมทั้งผลงานของผู้เชี่ยวชาญซึ่งไม่ใช่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และฉบับอื่นที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของบุคลากร
30. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีส่วนร่วมในงานและเข้าใจผลงานซึ่งปฏิบัติโดยผู้เชี่ยวชาญในระดับที่เพียงพอที่จะทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพสามารถยอมรับความรับผิดชอบในการให้ข้อสรุปต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นได้ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาขอบเขตที่เหมาะสมในการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเพื่อการพิจารณาหาข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ
31. ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้ถูกคาดหวังให้มีความรู้และความชำนาญเฉพาะทางเช่นเดียวกับผู้เชี่ยวชาญ อย่างไรก็ตามผู้ประกอบการวิชาชีพมีทักษะและความรู้เพียงพอที่จะ
- กำหนดวัตถุประสงค์ของงานที่มอบหมายและความเกี่ยวข้องของงานดังกล่าวกับวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่น
  - พิจารณาความสมเหตุสมผลของข้อสมมติฐาน วิธีการและแหล่งข้อมูลที่ใช้ผู้เชี่ยวชาญใช้ และ
  - พิจารณาความสมเหตุสมผลของประเด็นที่ผู้เชี่ยวชาญพบที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของงาน ให้ความเชื่อมั่นและข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ
32. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่างานของผู้เชี่ยวชาญมีความเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่น ในการประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานที่ได้รับจากผู้เชี่ยวชาญ ผู้ประกอบวิชาชีพประเมิน
- ความสามารถทางวิชาชีพรวมทั้งประสบการณ์และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญ
  - ความสมเหตุสมผลของข้อสมมติฐาน วิธีการ และแหล่งข้อมูลที่ใช้ผู้เชี่ยวชาญใช้ และ
  - ความสมเหตุสมผลและความสำคัญของประเด็นที่ผู้เชี่ยวชาญพบที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของงาน ให้ความเชื่อมั่นและข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ

### การได้มาซึ่งหลักฐาน

33. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับใช้เป็นเกณฑ์ในการสนับสนุนข้อสรุป ความเพียงพอเป็นการวัดปริมาณของหลักฐาน ส่วนความเหมาะสมเป็นการวัดคุณภาพของหลักฐานได้แก่ ความเกี่ยวข้องและความเชื่อถือได้ ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนในการได้มาซึ่งหลักฐานและประโยชน์ของข้อมูลที่ได้รับ อย่างไรก็ตาม ความยากหรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตัวเองไม่ได้เป็นเหตุผลที่สมต้องในการที่จะละเลยวิธีการรวบรวมหลักฐานวิธีการใดวิธีการหนึ่งในกรณีที่ไม่มีทางเลือกอื่น ในการสนับสนุนรายงานการให้ความเชื่อมั่นผู้ประกอบวิชาชีพใช้ดุลยพินิจเสี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและปฏิบัติงานด้วยความสังเกตและสงสัยเสี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินปริมาณและคุณภาพของหลักฐานกล่าวคือ ประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐาน
34. โดยทั่วไปงานให้ความเชื่อมั่นจะเกี่ยวข้องกับการพิสูจน์ความแท้จริงของเอกสารน้อยมาก นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้รับการฝึกอบรมหรือถูกคาดหวังให้เป็นผู้เชี่ยวชาญในการพิสูจน์ความแท้จริงดังกล่าว อย่างไรก็ตามผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาความเชื่อถือได้ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องที่จะนำมาใช้เป็นหลักฐาน เช่น เอกสารที่เป็นสำเนา ที่มาจากเครื่องโทรสาร ที่เป็นแผ่นฟิล์ม ที่อยู่ในรูปดิจิทัลหรือเอกสารอิเล็กทรอนิกส์อื่น รวมถึงการพิจารณาควบคุมวิธีการจัดทำและการดูแลรักษา
35. หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลได้รับมาจากส่วนหนึ่งของกระบวนการทำงานที่เป็นระบบและทำซ้ำ ซึ่งเกี่ยวข้องกับ
- ก. การทำความเข้าใจเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงาน ซึ่งขึ้นอยู่กับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและการทำความเข้าใจการควบคุมภายใน
  - ข. การประเมินความเสี่ยงจากความเข้าใจข้างต้นที่ข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
  - ค. การตอบสนองความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ รวมถึงการพัฒนาวิธีการตอบสนองโดยรวมและการพิจารณาลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการขั้นต่อไป
  - ง. การปฏิบัติงานตามวิธีการขั้นต่อไปซึ่งเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่ประเมินไว้อย่างชัดเจนโดยใช้การผสมผสานระหว่างการตรวจสอบ การสังเกตการณ์ การขอคำยืนยัน การคำนวณใหม่ การปฏิบัติใหม่ การวิเคราะห์เปรียบเทียบและการสอบถาม วิธีการขั้นต่อไปดังกล่าวเกี่ยวข้องกับวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระซึ่งรวมถึงการขอยืนยันข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่เป็นอิสระจากกิจการและ การทดสอบความมีประสิทธิภาพของการควบคุมซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น และ
  - จ. การประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐาน

36. “ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล” อยู่ในระดับที่ต่ำกว่าความเชื่อมั่นอย่างแท้จริง (absolute assurance) การลดความเสี่ยงของงานที่เกี่ยวกับการให้ความเชื่อมั่นให้หายไปทั้งหมดเป็นสิ่งที่เป็นไปได้ยากมากหรือไม่คุ้มค่ากับต้นทุน เนื่องมาจากปัจจัยต่าง ๆ ดังต่อไปนี้
- การใช้วิธีการเลือกทดสอบ
  - ข้อจำกัดสืบเนื่องของการควบคุมภายใน
  - ข้อเท็จจริงที่ว่า หลักฐานส่วนใหญ่ที่มี ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถเข้าถึงได้เป็นลักษณะที่ชวนให้เชื่อมากกว่าเป็นการสรุป (persuasive rather than conclusive)
  - การใช้ดุลยพินิจในการรวบรวมและการประเมินหลักฐานและการพิจารณาหาข้อสรุปจากหลักฐานที่ได้รับ
  - ลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในบางกรณี
37. งานให้ความเชื่อมั่นทั้งอย่างมีเหตุผลและอย่างจำกัดต้องใช้ทักษะและเทคนิคการให้ความเชื่อมั่นและการรวบรวมข้อมูลที่เหมาะสมอย่างเพียงพอที่ได้รับมาจากส่วนหนึ่งของกระบวนการทำงานที่เป็นระบบและทำซ้ำ ซึ่งรวมถึงการทำความเข้าใจในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงาน อย่างไรก็ตาม ลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการที่ใช้ในการรวบรวมหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดถูกออกแบบมาโดยมีเจตนาให้จำกัดกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในบางเรื่องอาจจะมีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยเฉพาะเพื่อกำหนดขั้นตอนในการรวบรวมหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะขั้นตอนการรวบรวมข้อมูลที่เหมาะสมอย่างเพียงพอจะแตกต่างกันไป ตามสถานการณ์ของงานขึ้นอยู่กับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและความต้องการของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานและผู้ว่าจ้างงานรวมถึงเวลาที่เกี่ยวข้องและข้อจำกัดด้านค่าใช้จ่ายเป็นหลัก ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ตระหนักถึงเรื่องที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเกิดข้อสงสัยว่าต้องมีการเปลี่ยนแปลงที่เป็นสาระสำคัญต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือไม่สำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพติดตามเรื่องดังกล่าวโดยการใช้วิธีการอื่นอย่างเพียงพอที่จะให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถเสนอรายงานได้

#### คำรับรองจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

38. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งคำรับรองจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบตามความเหมาะสม หนังสือยืนยันคำรับรองต่าง ๆ ที่รับรองโดยวาจาช่วยลดโอกาสที่จะเกิดความเข้าใจผิดระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ โดยเฉพาะการขอคำรับรองจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเป็นลายลักษณ์อักษรว่าการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเปรียบเทียบกับเกณฑ์ที่ระบุไว้ในสิ่งที่ผู้มี

หน้าที่รับผิดชอบได้ให้การรับรองสามารถเข้าถึงได้โดยผู้ใดก็ตามที่จะใช้รายงานหรือไม่ การไม่ได้รับคำรับรองเป็นลายลักษณ์อักษรอาจเป็นผลให้แสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือการไม่แสดงข้อสรุปเนื่องจากการถูกจำกัดขอบเขต ผู้ประกอบวิชาชีพอาจรวมข้อจำกัดในการใช้รายงานการให้ความเชื่อมั่นด้วย

39. ระหว่างปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจให้คำรับรองในเรื่องต่าง ๆ แก่ผู้ประกอบวิชาชีพทั้งในเรื่องที่ไม่ได้ถูกร้องขอและในเรื่องที่เป็นการสนองตอบต่อเรื่องที่ถูกสอบถาม โดยเฉพาะในกรณีที่การรับรองดังกล่าวเกี่ยวข้องกับเรื่องที่มีสาระสำคัญต่อการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- ก. ประเมินความสมเหตุสมผลและความสอดคล้องกับหลักฐานอื่นที่ได้รับรวมทั้งคำรับรองเรื่องอื่น ๆ
  - ข. พิจารณาว่าผู้ให้คำรับรองสามารถถูกคาดหวังได้ว่าเป็นผู้ที่ทราบข้อมูลเป็นอย่างดีเกี่ยวกับเรื่องนั้น ๆ หรือไม่ และ
  - ค. ได้รับหลักฐานที่สอดคล้องกันสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ผู้ประกอบวิชาชีพอาจหาหลักฐานที่สอดคล้องกันสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดด้วยก็ได้
40. คำรับรองของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบไม่สามารถทดแทนหลักฐานอื่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพสามารถคาดหวังได้อย่างมีเหตุผลว่าจะมีอยู่ได้ การไม่สามารถได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับเรื่องที่กระทบหรืออาจกระทบต่อการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างมีสาระสำคัญ เมื่อหลักฐานนั้นเป็นหลักฐานที่คาดว่าจะมีอยู่โดยปกติถือว่าการจำกัดขอบเขตของงานถึงแม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะได้รับคำรับรองจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในเรื่องดังกล่าวก็ตาม

#### การพิจารณาเหตุการณ์ภายหลังในรายงานการให้ความเชื่อมั่น

41. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์ต่าง ๆ จนถึงวันที่ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นที่มีต่อข้อมูลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและรายงานการให้ความเชื่อมั่น ขอบเขตของการพิจารณาเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นขึ้นอยู่กับความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์ดังกล่าวจะมีผลกระทบต่อข้อมูลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและความเหมาะสมของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ในบางกรณีการพิจารณาเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่มีความจำเป็นเนื่องจากลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่งานให้ความเชื่อมั่นนั้นต้องการข้อสรุปเกี่ยวกับความถูกต้องของข้อมูลสถิติผลตอบแทน ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างเวลาดังกล่าวกับวันที่ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นอาจไม่มีผลกระทบต่อข้อสรุปหรือจำเป็นต้องเปิดเผยในเรื่องผลตอบแทนดังกล่าวหรือรายงานการให้ความเชื่อมั่น





### การจัดทำเอกสารหลักฐาน

42. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องจัดทำเอกสารหลักฐานสำหรับเรื่องที่มีสาระสำคัญที่เป็นหลักฐานประกอบการสนับสนุนรายงานการให้ความเชื่อมั่นและเพื่อเป็นหลักฐานว่าได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นแล้ว
43. การจัดทำเอกสารหลักฐานรวมถึงการบันทึกเหตุผลของผู้ประกอบวิชาชีพในเรื่องที่เป็นสาระสำคัญซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจและข้อสรุปที่เกี่ยวข้อง กรณีมีคำถามที่ยากในเรื่องที่เกี่ยวกับหลักการหรือมีการใช้ดุลยพินิจมาเกี่ยวข้องนั้นต้องมีการจัดทำเอกสารหลักฐานรวมถึงข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพทราบในขณะที่พิจารณาทำการตัดสินใจหาข้อสรุป
44. ในทางปฏิบัติผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีความจำเป็นและไม่สามารถที่จะบันทึกเรื่องทุกเรื่องที่คุณประกอบวิชาชีพพิจารณาได้ ในการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพประเมินขอบเขตของการจัดทำและจัดเก็บเอกสารหลักฐานนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาว่าสิ่งใดที่จำเป็นในการแสดงให้ผู้ประกอบวิชาชีพอีกฝ่ายหนึ่งซึ่งไม่มีประสบการณ์กับงานนั้นมาก่อนเลยเข้าใจงานที่ได้ปฏิบัติและเกณฑ์ที่ใช้ในการตัดสินใจเรื่องที่มีความสำคัญ (แต่มิใช่ในรายละเอียดของงาน) เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพท่านนั้นสามารถเข้าใจรายละเอียดของงานเพียงจากการสนทนากับผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งเป็นผู้จัดทำเอกสารหลักฐานได้

### การจัดทำรายงานการให้ความเชื่อมั่น

45. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสรุปว่าได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสนับสนุนข้อสรุปที่แสดงในรายงานการให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ ในการพิจารณาหาข้อสรุป ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาหลักฐานที่เกี่ยวข้องที่ได้รับทั้งหมดโดยไม่คำนึงว่าหลักฐานเหล่านั้นสอดคล้องหรือขัดแย้งกับข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
46. รายงานการให้ความเชื่อมั่นต้องแสดงเป็นลายลักษณ์อักษรและต้องประกอบด้วยการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ชัดเจนเกี่ยวกับข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
47. การแสดงข้อสรุปโดยวาจาและรูปแบบอื่น ๆ โดยไม่มีรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรสนับสนุนสามารถทำให้เกิดความเข้าใจผิดได้ ด้วยเหตุนี้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่เสนอรายงานโดยวาจาหรือการใช้สัญลักษณ์โดยปราศจากการนำเสนอรายงานการให้ความเชื่อมั่นที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ชัดเจนที่พร้อมแสดงได้ ในกรณีที่มีการเสนอรายงานโดยวาจาหรือมีการใช้สัญลักษณ์ ตัวอย่างเช่นสัญลักษณ์ที่สามารถเชื่อมโยงไปยังรายงานการให้ความเชื่อมั่นที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่อยู่บนเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

48. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้มีรูปแบบการรายงานมาตรฐานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกประเภทแต่ได้กล่าวถึงองค์ประกอบพื้นฐานซึ่งต้องรวมอยู่ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นไว้ในย่อหน้าที่ 49 รายงานการให้ความเชื่อมั่นต้องถูกปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานแต่ละงานโดยเฉพาะ ผู้ประกอบวิชาชีพเลือกรูปแบบการรายงาน “แบบสั้น” หรือ “แบบยาว” ช่วยในการสื่อสารที่มีประสิทธิผลกับผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน โดยปกติรายงาน “แบบสั้น” มีเพียงองค์ประกอบพื้นฐานเท่านั้น ส่วนรายงาน “แบบยาว” มักจะบรรยายรายละเอียดข้อตกลงในการรับงาน เกณฑ์ที่ใช้ ประเด็นที่พบเกี่ยวกับงานและข้อเสนอแนะในบางกรณี รวมทั้งองค์ประกอบพื้นฐาน ประเด็นที่พบเกี่ยวกับงานและข้อเสนอแนะที่มีถูกแยกแสดงอย่างชัดเจนออกจากข้อสรุปต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพ และระบุคำที่ใช้นำเสนออย่างชัดเจนว่าเรื่องดังกล่าวไม่ได้มีเจตนาที่จะมีผลกระทบต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้หัวข้อ เลขที่ย่อหน้า การปรับเปลี่ยนรูปลักษณ์ของตัวอักษร เช่น อักษรที่เป็นตัวหนา และการใช้เทคนิคอื่น ๆ ในการเพิ่มความชัดเจนและความง่ายต่อการอ่านของรายงานการให้ความเชื่อมั่น

#### เนื้อหาการรายงานการให้ความเชื่อมั่น

49. รายงานการให้ความเชื่อมั่นต้องมีองค์ประกอบพื้นฐานดังต่อไปนี้
- ชื่อรายงานที่ระบุอย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานการให้ความเชื่อมั่นอย่างเป็นทางการ<sup>4</sup> ชื่อรายงานที่เหมาะสมช่วยระบุลักษณะของรายงานการให้ความเชื่อมั่นและแยกรายงานดังกล่าวออกจากรายงานที่ออกโดยผู้อื่น ตัวอย่างเช่นผู้ที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเช่นเดียวกับผู้ประกอบวิชาชีพ
  - ผู้รับรายงาน รายงานการให้ความเชื่อมั่นระบุถึงผู้รับรายงานซึ่งอาจเป็นผู้รับรายเดียวหรือหลายราย ในกรณีที่นำไปได้รายงานการให้ความเชื่อมั่นถูกระบุถึงผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานทุกราย แต่ในบางกรณีอาจจะระบุถึงผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานรายอื่น
  - การระบุและคำบรรยายข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น
    - เวลาขณะใดขณะหนึ่ง หรือ ช่วงเวลาใดช่วงเวลาหนึ่งซึ่งเกี่ยวข้องกับการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
    - ชื่อของกิจการหรือส่วนงานของกิจการที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่เกี่ยวข้องและ

<sup>4</sup> ดูหมายเหตุข้างท้าย 2

- คำบรรยายลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานต้องทราบ และผลที่ลักษณะดังกล่าวอาจมีอิทธิพลต่อความแม่นยำของการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเปรียบเทียบกับเกณฑ์ที่ระบุไว้หรือความตั้งใจของหลักฐานที่มีอยู่ ตัวอย่างเช่น
  - ระดับของข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นว่าเป็นแบบเชิงคุณภาพหรือเชิงปริมาณ แบบเชิงเที่ยงธรรมหรือแบบเชิงใช้ดุลยพินิจ หรือ แบบเชิงในอดีตหรือแบบเชิงคาดหวังในอนาคต
  - การเปลี่ยนแปลงในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือสถานการณ์อื่นของงานซึ่งกระทบต่อความสามารถในการเปรียบเทียบได้ของข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นจากช่วงเวลาหนึ่งไปยังช่วงเวลาถัดไป

ในกรณีที่ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพได้กล่าวถึงในรูปแบบของการให้คำรับรองของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ คำรับรองนั้นจะถูกแนบไว้กับรายงานการให้ความเชื่อมั่นหรือเขียนซ้ำขึ้นมาใหม่ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นหรืออ้างอิงถึงแหล่งที่มาไว้ในรายงานโดยผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานสามารถเข้าถึงได้

- ง. การระบุเกณฑ์ที่ใช้ รายงานการให้ความเชื่อมั่นจะระบุเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินหรือวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเพื่อให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานสามารถเข้าใจเกณฑ์ที่ใช้ในการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ รายงานการให้ความเชื่อมั่นอาจรวมเกณฑ์ที่ใช้หรืออ้างอิงถึงหากในรายงานมีการระบุถึงสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบให้คำรับรองซึ่งสามารถเข้าถึงได้โดยผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานหรือถ้าสามารถเข้าถึงแหล่งข้อมูลนั้นอย่างสะดวก ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่าเรื่องดังต่อไปนี้มีความเกี่ยวข้องกับสถานการณ์ หรือไม่ ในการเปิดเผย
- ที่มาของเกณฑ์ที่ใช้ และเกณฑ์นั้นเป็นเกณฑ์ตามกฎหมายหรือข้อบังคับหรือประกาศขององค์กรของผู้เชี่ยวชาญที่ได้รับอนุญาตหรือได้รับการยอมรับซึ่งผ่านกระบวนการพิจารณาที่โปร่งใส กล่าวคือเกณฑ์ที่ใช้นั้นเป็นเกณฑ์ที่ได้มีกำหนดไว้แล้วสำหรับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ (ถ้าไม่มีการกำหนดที่มาของเกณฑ์ที่ใช้ ต้องมีคำอธิบายความเหมาะสมของเกณฑ์ดังกล่าว)
  - วิธีการที่ใช้วัดผลในกรณีที่เกณฑ์ที่ใช้นั้นมีทางเลือกได้หลายวิธี
  - การตีความที่เป็นสาระสำคัญในการนำเกณฑ์มาใช้ในสถานการณ์ของงาน (ถ้ามี) และ
  - มีการเปลี่ยนแปลงวิธีการที่ใช้วัดหรือไม่
- จ. คำบรรยายถึงข้อจำกัดสืบเนื่องที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับการประเมินหรือการวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นกับเกณฑ์ที่ใช้ในกรณีที่เหมาะสม ในบางกรณีข้อจำกัดสืบเนื่องสามารถถูกคาดหวังว่าผู้อ่านรายงานการให้ความเชื่อมั่นมีความเข้าใจข้อจำกัดดังกล่าวเป็นอย่างดี แต่ในกรณีอื่นการอ้างอิงอย่างชัดเจนในรายงานการให้ความเชื่อมั่นอาจมีความเหมาะสม

ตัวอย่างเช่น ในรายงานการให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน การให้ข้อสังเกตว่าการประเมินความมีประสิทธิภาพในอดีตไม่มีความเกี่ยวข้องกับช่วงเวลาในอนาคตอาจเป็นการเหมาะสมเนื่องจากมีความเสี่ยงที่การควบคุมภายในอาจไม่พอเพียงเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงในเงื่อนไข หรือระดับการปฏิบัติตามนโยบายหรือขั้นตอนที่กำหนดไว้อาจลดลง

- ฉ. ข้อความที่ใช้ระบุถึงข้อจำกัดในการใช้รายงานการให้ความเชื่อมั่นสำหรับผู้ที่จะใช้รายงานเฉพาะรายหรือเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ในกรณีที่เกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินหรือวัดเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นสามารถเข้าถึงได้โดยผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานเฉพาะรายหรือมีความเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์เรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะเท่านั้น นอกจากนี้เมื่อไรก็ตามที่รายงานการให้ความเชื่อมั่นมีเจตนาสำหรับผู้ที่จะใช้รายงานเฉพาะรายหรือเพื่อวัตถุประสงค์เรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาการระบุถึงข้อเท็จจริงดังกล่าวในรายงานการให้ความเชื่อมั่น<sup>5</sup> สิ่งนี้จะช่วยเตือนผู้อ่านว่ารายงานการให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวจำกัดสำหรับผู้ใช้เฉพาะรายหรือเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะเรื่องเท่านั้น
- ช. ข้อความที่ระบุผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและที่บรรยายถึงความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและผู้ประกอบวิชาชีพ สิ่งนี้บอกให้ผู้ที่จะใช้รายงานทราบว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีความรับผิดชอบต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นแบบรายงานโดยตรง (a direct reporting engagement) หรือข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นแบบรายงานต่อสิ่งที่ได้ให้การรับรองไว้<sup>6</sup> (an assertion-based engagement) และบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพคือการแสดงข้อสรุปอย่างเป็นอิสระต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- ซ. ข้อความที่ระบุว่างานที่ทำเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีที่มีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเป็นการเฉพาะ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับดังกล่าวอาจกำหนดให้มีการอ้างอิงถึงมาตรฐานนั้นอย่างเฉพาะเจาะจงในรายงานการให้ความเชื่อมั่น

<sup>5</sup> รายงานการให้ความเชื่อมั่นอาจถูกจำกัดการใช้ในกรณีที่รายงานดังกล่าวมีเจตนาให้ใช้สำหรับผู้ที่จะใช้รายงานเฉพาะรายหรือสำหรับวัตถุประสงค์เรื่องใดเรื่องหนึ่งเท่านั้น การไม่ปรากฏข้อจำกัดที่เกี่ยวกับผู้อ่านหรือวัตถุประสงค์เฉพาะโดยตัวเองไม่ได้หมายความว่าผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบทางกฎหมายต่อผู้อ่านหรือวัตถุประสงค์เฉพาะเรื่องเท่านั้น ความรับผิดชอบทางกฎหมายจะมีหรือไม่จะขึ้นอยู่กับสถานการณ์ทางกฎหมายในแต่ละกรณีและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

<sup>6</sup> อ้างถึงย่อหน้า 10 ของแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำหรับคำอธิบายในเรื่องความแตกต่างระหว่างงานแบบรายงาน โดยตรงกับงานแบบรายงานต่อสิ่งที่ได้ให้การรับรองไว้

ณ. **สรุปผลของงานที่ปฏิบัติ** การสรุปผลจะช่วยให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานเข้าใจถึงลักษณะของความเชื่อมั่นที่สื่อสารในรายงานการให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 “การแสดงความเห็นและการรายงานต่อบการเงิน” และมาตรฐานงานสอบทาน รหัส 2400 “งานการสอบทานงบการเงิน (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)” ได้ให้แนวทางสำหรับประเภทของการสรุปผลที่เหมาะสม

ข้อสรุปของงานที่ปฏิบัติอาจรวมถึง รายละเอียดของงานที่ปฏิบัติในกรณีที่ไม่มีความมั่นใจงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเจาะจงที่ให้แนวทางสำหรับวิธีการรวบรวมหลักฐานในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ เนื่องจากการรับรู้ลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการรวบรวมหลักฐานที่ได้ดำเนินการสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด เป็นเนื้อหาสำคัญที่จะทำให้เข้าใจถึงการให้ความเชื่อมั่นที่สื่อสารในรูปของข้อสรุปที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น ดังนั้นการสรุปผลของงานที่ปฏิบัติดังนี้

1. โดยปกติแล้วจะมีรายละเอียดมากกว่างานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและระบุถึงข้อจำกัดของลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการรวบรวมหลักฐาน อาจเป็นการเหมาะสมที่จะระบุถึงขั้นตอนที่ไม่ได้ปฏิบัติซึ่งโดยปกติแล้วจะได้ปฏิบัติในงานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล และ
2. ระบุว่าวิธีการรวบรวมหลักฐานมีจำกัดมากกว่างานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ดังนั้น ความเชื่อมั่นที่ได้รับจึงน้อยกว่างานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล

ญ. **ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ** ในกรณีที่ข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีหลายด้าน อาจจะต้องมีการแยกข้อสรุปสำหรับในแต่ละด้าน ทั้งนี้ข้อสรุปทุกข้อไม่จำเป็นต้องมีความสัมพันธ์กับวิธีการรวบรวมหลักฐานในระดับเดียวกัน การแสดงข้อสรุปแต่ละข้อจะอยู่ในรูปแบบที่เหมาะสมรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งคืองานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด

ในกรณีที่เหมาะสม ข้อสรุปต้องบอกให้ผู้ที่เกี่ยวข้องว่าจะใช้รายงานทราบถึงกรอบที่ผู้ใช้คำนึงถึงในการใช้บทสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอาจจะรวมคำพูด เช่น “ข้อสรุปนี้อยู่บนพื้นฐานของและขึ้นอยู่กับข้อจำกัดสืบเนื่องตามที่ได้กล่าวไว้ในที่อื่นของรายงานการให้ความเชื่อมั่นอย่างอิสระนี้” การแสดงคำพูดนี้จะมีความเหมาะสมในกรณีตัวอย่างเช่น รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่ได้อธิบายของลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ซึ่งผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานต้องจะทราบ

ในงานการให้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผล ข้อสรุปต้องแสดงในรูปแบบที่เป็นการแสดงความเห็น เช่น “ข้าพเจ้าเห็นว่าการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์ กขค ที่กำหนดไว้” หรือ “ข้าพเจ้าเห็นว่าสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้รับรองไว้ว่าการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์ กขค ที่กำหนดไว้ถูกต้องตามที่ควร”

ในงานการตรวจสอบเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ข้อสรุปต้องแสดงในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น เช่น “ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่า การควบคุมภายในไม่มีประสิทธิภาพในสาระสำคัญตามเกณฑ์ กขค ที่กำหนดไว้ จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้า ตามที่ได้กล่าวไว้ในรายงานฉบับนี้” หรือ “ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่าสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบรับรองว่าการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญตามเกณฑ์ กขค ที่กำหนดไว้ไม่ถูกต้องตามที่ควร” จากการปฏิบัติงานของข้าพเจ้าตามที่ได้กล่าวไว้ในรายงานฉบับนี้

ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงข้อสรุปที่แตกต่างจากข้อสรุปแบบที่ไม่มีเงื่อนไข รายงานการให้ความเชื่อมั่นต้องมีการอธิบายถึงเหตุผลทั้งหมดอย่างชัดเจน (ดูย่อหน้าที่ 51-53)

- ก. วันที่ในรายงานการให้ความเชื่อมั่น วันที่นี้เป็นการแจ้งให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานทราบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพได้พิจารณาผลกระทบต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและต่อ รายงานการให้ความเชื่อมั่นสำหรับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ในรายงาน
  - ข. ชื่อของสำนักงานหรือผู้ประกอบวิชาชีพและสถานที่เฉพาะซึ่งโดยปกติคือสถานที่ตั้งของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพที่รับผิดชอบในงานให้ความเชื่อมั่นนั้น ข้อมูลนี้เป็นการแจ้งให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานทราบถึงบุคคลหรือสำนักงานที่รับผิดชอบในงานให้ความเชื่อมั่นนั้น
50. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจขยายความในรายงานการให้ความเชื่อมั่นโดยรวมข้อมูลอื่นและคำอธิบายซึ่งไม่มีเจตนาให้กระทบข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น รายละเอียดคุณสมบัติและประสบการณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพและผู้อื่นที่เกี่ยวข้องในงาน การเปิดเผยระดับความมีสาระสำคัญ ประเด็นที่พบซึ่งเกี่ยวกับลักษณะบางเรื่องของงานและข้อเสนอแนะ การพิจารณาว่าจะรวมข้อมูลดังกล่าวหรือไม่ขึ้นอยู่กับความมีสาระสำคัญของเรื่องดังกล่าวต่อความต้องการของผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน ข้อมูลเพิ่มเติมจะแยกแสดงออกจากข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอย่างชัดเจนและใช้คำพูดในลักษณะที่ไม่มีผลกระทบต่อข้อสรุป

### การให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง และการไม่แสดงข้อสรุป

51. ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องแสดงข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขเมื่อมีสถานการณ์ดังต่อไปนี้และในความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าเรื่องดังกล่าวมีหรืออาจมีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญ
- ก. มีข้อจำกัดในขอบเขตการทำงานของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึงสถานการณ์หรือผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือผู้ว่าจ้างงานทำให้มีข้อจำกัดซึ่งทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้รับหลักฐานที่ต้องการในการลดความเสี่ยงของงานให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือ ไม่แสดงข้อสรุป
  - ข. ในกรณีต่าง ๆ ที่
    1. ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นการแสดงเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้ให้การรับรองไว้และสิ่งที่ได้ให้การรับรองไว้นั้นไม่แสดงอย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ หรือ
    2. ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นการแสดงถึงเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นโดยตรงและเกณฑ์ที่กำหนดไว้ และข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นแสดงขัดต่อข้อเท็จจริงในสาระสำคัญ<sup>7</sup> ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือ ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง หรือ
  - ค. ผู้ประกอบวิชาชีพพบภายหลังการตอบรับงานว่า เกณฑ์ที่กำหนดไว้ไม่เหมาะสม หรือเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นไม่เหมาะสมสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดง
    1. ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือ ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องในกรณีที่เกณฑ์ที่กำหนดไว้ไม่เหมาะสมหรือเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่ไม่เหมาะสมอาจทำให้ผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานเข้าใจผิด หรือ
    2. ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข หรือ ไม่แสดงข้อสรุปในกรณีอื่น ๆ
52. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขเมื่อผลกระทบของประเด็นที่พบไม่มีสาระสำคัญหรือไม่มีผลกระทบอย่างกว้างขวางจนต้องแสดงข้อสรุปแบบไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงข้อสรุป ข้อสรุปแบบมีเงื่อนไขจะแสดงในลักษณะ “ยกเว้น” ผลกระทบของเรื่องดังกล่าวที่เกี่ยวข้องกับการมีเงื่อนไข

<sup>7</sup> ในงานที่เป็นการรายงานโดยตรง ซึ่งมีการนำเสนอข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเท่านั้น และผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่า เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นไม่ได้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในสาระสำคัญ ยกตัวอย่าง เช่น “ข้าพเจ้าเห็นว่า ยกเว้น [.....] การควบคุมภายในมีประสิทธิผลในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์ กขค. ที่กำหนดไว้” ข้อสรุปเช่นนี้ถือว่าการแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข (หรือไม่ถูกต้องตามแต่กรณี) ด้วยเช่นกัน

53. ในกรณีที่ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นแบบไม่มีเงื่อนไขสำหรับสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบให้การรับรองไว้ และสิ่งที่ให้การรับรองไว้ได้มีการระบุและบรรยายไว้อย่างเหมาะสมว่าข้อมูลที่เป็นเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้
1. แสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องโดยใช้ถ้อยคำที่กล่าวถึงเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยตรง หรือ
  2. แสดงข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขแต่เพิ่มการอธิบายเพื่อเน้นเรื่องดังกล่าวโดยอ้างอิงเป็นการเฉพาะในรายงานการให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่มีการกำหนดเป็นการเฉพาะในข้อตกลงของการรับงานให้มีข้อสรุปเป็นคำพูดเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบให้การรับรองไว้

#### ความรับผิดชอบต่อการรายงานอื่น

54. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความรับผิดชอบต่อการรายงานอื่นซึ่งรวมถึงความเหมาะสมในการติดต่อสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการซึ่งได้ทราบจากงานให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ “การกำกับดูแล” อธิบายถึงบทบาทของบุคคลผู้ได้รับมอบหมายให้ดูแล ควบคุม และกำหนดทิศทางแก่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ<sup>8</sup> โดยทั่วไป ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีความรับผิดชอบที่จะทำให้แน่ใจว่ากิจการบรรลุวัตถุประสงค์และมีการจัดทำรายงานต่อผู้มีส่วนได้เสีย อาจเป็นการไม่เหมาะสมที่จะติดต่อสื่อสารโดยตรงกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในกรณีที่ผู้ว่าจ้างงานไม่ใช่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ

55. ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ “เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแล” เป็นเรื่องที่เกิดขึ้นจากงานให้ความเชื่อมั่นและผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าเป็นเรื่องที่มีทั้งความสำคัญและเกี่ยวข้องกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลรวมเฉพาะเรื่องและผู้ประกอบวิชาชีพทราบในขณะปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเท่านั้น ในกรณีที่ข้อตกลงในการรับงานไม่มีข้อกำหนดเป็นการเฉพาะสำหรับเรื่องดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องออกแบบวิธีการเพื่อวัตถุประสงค์ในการระบุเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลเป็นการเฉพาะ

<sup>8</sup> ในหลายประเทศ หลักการของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้มีการพัฒนาจนถึงจุดที่สามารถอ้างอิงสำหรับคุณลักษณะของการกำกับดูแลที่ดี หลักการดังกล่าวมักมุ่งเน้นสำหรับบริษัทที่มีหลักทรัพย์จดทะเบียน อย่างไรก็ตามหลักการดังกล่าวทำให้เกิดการปรับปรุงการกำกับดูแลของกิจการในรูปแบบอื่นให้ดีขึ้น ทั้งนี้รูปแบบของการกำกับดูแลกิจการที่ดีมีได้มีเพียงรูปแบบเดียว โครงสร้างการกำกับดูแลและวิธีปฏิบัติแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ





### วันถือปฏิบัติ

29. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ มีผลบังคับใช้สำหรับรายงานการให้ความเชื่อมั่นรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 การนำมาใช้ก่อนวันที่ดังกล่าวสามารถทำได้

### การนำไปใช้กับภาครัฐ

1. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้สามารถนำไปประยุกต์ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของภาครัฐทั้งหมดที่มีความเป็นอิสระต่อกิจการที่ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในภาครัฐนั้นขาดความอิสระต่อกิจการซึ่งปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถนำมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ไปใช้โดยอ้างอิงถึงถึงแนวทางในหมายเหตุข้างท้าย 2 และ 4

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์