



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)

การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้
จัดทำขึ้นโดย คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี
ซึ่งได้ผ่านขั้นตอนการพิจารณาทุกขั้นตอนแล้ว



มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 610 (ปรับปรุง) – การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกันยายน พ.ศ. 2556 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2556 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 610 (ปรับปรุง) – การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน © 2013 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) – การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน © 2013 สงวนลิขสิทธิ์โดย the International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *International Standard on Auditing (ISA) 610 (Revised 2013), Using the Work of Internal Auditors* ISBN: 978-1-60815-152-3

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)

การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-5
ความสัมพันธ์ระหว่างมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)	6-10
ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบ	11
วันที่ปฏิบัติ	12
วัตถุประสงค์	13
คำจำกัดความ	14
ข้อกำหนด	
การพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด	15-20
การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน	21-25
การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด	26-32
การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน	33-35
เอกสารหลักฐาน	36-37
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
คำจำกัดความของหน่วยงานตรวจสอบภายใน	ก1-ก4
การพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด	ก5-ก23
การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน	ก24-ก30
การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด	ก31-ก39
การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน	ก40-ก41



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” ควรอ่านร่วมกับ
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงาน
ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหากมีการนำผลงานของผู้ตรวจสอบภายในมาใช้ โดยรวมถึง (ก) การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีและ (ข) การขอความช่วยเหลือโดยตรงภายใต้การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชี
2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่นำมาใช้กับกิจการที่ไม่มีหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)
3. หากกิจการมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวกับการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในและไม่นำมาใช้ในกรณีที่
 - (ก) ความรับผิดชอบและหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ หรือ
 - (ข) จากการทำความเข้าใจเบื้องต้นเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายในอันเป็นผลจากวิธีการที่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ฉบับปรับปรุง)¹ ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีไม่คาดว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่มีข้อกำหนดให้ผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อปรับเปลี่ยนลักษณะหรือระยะเวลา หรือลดขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติด้วยตนเอง แต่ให้เป็นการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีในการกำหนดกลยุทธ์การตรวจสอบโดยรวม

4. ข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ที่เกี่ยวกับความช่วยเหลือโดยตรงไม่ถูกนำมาใช้ในกรณีผู้สอบบัญชีไม่ได้วางแผนจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน
5. ในบางประเทศผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามหรือถูกจำกัดขอบเขตบางอย่างโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ลบล้างกฎหมายหรือข้อบังคับที่ใช้ควบคุม

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) เรื่อง “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

การตรวจสอบงบการเงิน² การห้ามหรือการจำกัดเหล่านี้จึงไม่เป็นอุปสรรคต่อผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31)

ความสัมพันธ์ระหว่างมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) และ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)

6. กิจการหลายกิจการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างการควบคุมภายในและการกำกับดูแล วัตถุประสงค์และขอบเขตของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ลักษณะความรับผิดชอบและสถานะภายในองค์กร รวมถึงอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายในแตกต่างกันอย่างมาก และขึ้นอยู่กับขนาดและโครงสร้างของกิจการและความต้องการของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลแล้วแต่กรณี
7. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) กล่าวเกี่ยวกับ ความรู้และประสบการณ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถเสริมความเข้าใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลอันขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญได้อย่างไร มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)³ ยังอธิบายถึงการสื่อสารที่มีประสิทธิผลระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีเพื่อสร้างสภาพแวดล้อมซึ่งผู้สอบบัญชีสามารถได้รับการแจ้งเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่องานของผู้สอบบัญชี
8. ขึ้นอยู่กับสถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายในและนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องว่าสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และหน่วยงานตรวจสอบภายในใช้วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนหรือไม่ ผู้สอบบัญชีอาจสามารถใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในในเชิงสร้างสรรค์หรือเพิ่มเสริม มาตรฐานการสอบบัญชีนี้อ้างอิงถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเมื่อผู้สอบบัญชีคาดว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ⁴ โดยยึดความเข้าใจเบื้องต้นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายในในการได้มาซึ่งผลของการปฏิบัติงานตามวิธีการที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 เรื่อง “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ ก55

³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก116

⁴ โปรดดูย่อหน้าที่ 15-25

(ปรับปรุง) การนำผลงานดังกล่าวมาใช้ปรับเปลี่ยนลักษณะหรือระยะเวลา หรือลดขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติด้วยตนเอง

9. นอกจากนั้น มาตรฐานฉบับนี้ยังแสดงถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีหากพิจารณาการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในภายใต้การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชี
10. อาจมีกลุ่มบุคคลภายในกิจการที่ปฏิบัติวิธีการที่คล้ายกับวิธีการที่ปฏิบัติโดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน วิธีการดังกล่าวอาจได้รับการพิจารณาว่าเป็นการควบคุมภายใน ถ้าปฏิบัติโดยหน่วยงานที่เที่ยงธรรมและมีความรู้ความสามารถซึ่งใช้วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผน ซึ่งรวมถึงการควบคุมคุณภาพ และการได้มาซึ่งหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพของการควบคุมภายในดังกล่าวอาจเป็นส่วนหนึ่งของการตอบสนองของผู้สอบบัญชีต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330⁵

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบ

11. ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบเพียงผู้เดียวต่อการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบ และความรับผิดชอบในงานตรวจสอบนั้นไม่ลดลงจากการที่ผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ถึงแม้ว่าผู้ตรวจสอบภายในอาจปฏิบัติวิธีการตรวจสอบคล้ายกับวิธีการที่ปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชี แต่หน่วยงานตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายในไม่เป็นอิสระจากกิจการเช่นเดียวกันกับข้อกำหนดของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 200⁶ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดเงื่อนไขที่จำเป็นสำหรับผู้สอบบัญชีเพื่อให้สามารถใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน และยังกำหนดความพยายามในการทำงานที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ซึ่งผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในมีความเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีได้รับการออกแบบเพื่อให้โครงสร้างในการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเพื่อป้องกันการใช้ผลงานดังกล่าวเกินควรหรือนำมาใช้อย่างไม่เหมาะสม

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 เรื่อง “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 14

วันถือปฏิบัติ

12. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557

วัตถุประสงค์

13. ในกรณีที่กิจการมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ซึ่งผู้สอบบัญชีคาดว่าจะนำผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาใช้ปรับเปลี่ยนลักษณะหรือระยะเวลา หรือลดขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติด้วยตนเอง หรือจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีมีดังนี้
 - (ก) เพื่อพิจารณาว่าผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในสามารถใช้ได้หรือไม่ และถ้าจะนำมาใช้ จะใช้ในเรื่องใด และในขอบเขตเพียงใด
 - (ข) เพื่อพิจารณาว่าผลงานนั้นเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบนั้นหรือไม่ หากใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และ
 - (ค) เพื่อกำหนดทิศทาง ควบคุมดูแลและสอบทานงานนั้นอย่างเหมาะสม หากขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน

คำจำกัดความ

14. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
 - (ก) หน่วยงานตรวจสอบภายใน หมายถึง หน่วยงานภายในกิจการที่ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและกิจกรรมการให้คำปรึกษาซึ่งได้รับการออกแบบเพื่อประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยงและวิธีการของการควบคุมภายใน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1-ก4)
 - (ข) ความช่วยเหลือโดยตรง หมายถึง การใช้ผู้ตรวจสอบภายในให้ปฏิบัติวิธีการตรวจสอบภายใต้การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชี

ข้อกำหนด

การพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด

การประเมินหน่วยงานตรวจสอบภายใน

15. ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าผลงานของผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำมาใช้ตามวัตถุประสงค์การตรวจสอบนั้นหรือไม่ โดยประเมินเรื่องดังต่อไปนี้
 - (ก) ขอบเขตของสถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน รวมถึงนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก9)
 - (ข) ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5-ก9) และ
 - (ค) หน่วยงานตรวจสอบภายในใช้วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผน รวมถึงการควบคุมคุณภาพหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10-ก11)
16. ผู้สอบบัญชีต้องไม่นำผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาใช้ หากผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วพบว่า
 - (ก) สถานะของหน่วยงานตรวจสอบภายในภายในองค์กร และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องไม่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอ
 - (ข) หน่วยงานตรวจสอบภายในขาดความรู้ความสามารถที่เพียงพอ หรือ
 - (ค) หน่วยงานตรวจสอบภายในไม่ได้ใช้วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผน รวมถึงการควบคุมคุณภาพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก12-ก14)

การพิจารณาลักษณะ และขอบเขตของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่สามารถนำมาใช้ได้

17. ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาลักษณะและขอบเขตของงานที่ทำหรือที่วางแผนจะทำโดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน และความสัมพันธ์กับกลยุทธ์การตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีและแผนงานสอบบัญชี เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาว่าขอบเขตหรือส่วนใดของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถนำมาใช้ได้
18. ผู้สอบบัญชีต้องตัดสินใจในเรื่องสำคัญที่เกี่ยวกับงานตรวจสอบ เพื่อป้องกันการนำผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาใช้อย่างไม่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในน้อยกว่าผลงานที่ได้จากการปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยตนเองในกรณีดังต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก17)

- (ก) การใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีมากขึ้นเมื่อเกี่ยวข้องกับ
 - (1) การวางแผนและการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง และ
 - (2) การประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่รวบรวมได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18-ก19)
 - (ข) ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้ในระดับของสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้สูงขึ้น และต้องพิจารณาเป็นพิเศษต่อความเสี่ยงที่ระบุเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20-ก22)
 - (ค) สถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน นโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่จะสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอมีน้อย
 - (ง) ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในต่ำ
19. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินในภาพรวมว่าการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในตามขอบเขตที่ได้วางแผนไว้ยังคงมีผลทำให้ผู้สอบบัญชีได้มีส่วนร่วมในการตรวจสอบอย่างเพียงพอหรือไม่ โดยคำนึงว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบเพียงผู้เดียว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก22)
20. ในการติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลถึงเรื่องภาพรวมของขอบเขตและระยะเวลาการตรวจสอบที่ได้วางแผนตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260⁷ ผู้สอบบัญชีต้องติดต่อสื่อสารว่าผู้สอบบัญชีได้วางแผนที่จะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในอย่างไร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)

การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

21. หากผู้สอบบัญชีวางแผนจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีต้องปรึกษาหรือการวางแผนกับหน่วยงานตรวจสอบภายในในการนำเอาผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในนั้นมาใช้ โดยใช้หลักการการร่วมมือในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24-ก26)
22. ผู้สอบบัญชีต้องอ่านรายงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการทำงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในซึ่งผู้สอบบัญชีวางแผนจะใช้ เพื่อให้ได้มาซึ่งความเข้าใจในลักษณะและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่หน่วยงานตรวจสอบภายในปฏิบัติและสิ่งที่ตรวจพบที่เกี่ยวข้อง

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 เรื่อง “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 15

23. ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติวิธีการตรวจสอบอย่างเพียงพอต่อเนื้อหาของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในโดยรวมซึ่งผู้สอบบัญชีวางแผนจะใช้เพื่อกำหนดความเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์การตรวจสอบ รวมถึงการประเมินว่า
- (ก) ผลงานนั้นมีการวางแผน การปฏิบัติ การควบคุมดูแล การสอบทาน และการจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างเหมาะสมหรือไม่
 - (ข) หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอที่ถูกรวบรวมโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถได้มาซึ่งข้อสรุปที่สมเหตุสมผลได้หรือไม่
 - (ค) ข้อสรุปที่ได้เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ และรายงานต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในสอดคล้องกับผลของงานที่ทำหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27-ก30)
24. ลักษณะและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีต้องตอบสนองต่อการประเมินของผู้สอบบัญชีในเรื่องต่อไปนี้
- (ก) ระดับการใช้ดุลยพินิจที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้
 - (ค) ขอบเขตสถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในและ
 - (ง) ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน⁸ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27-ก29) และต้องรวมถึงการปฏิบัติซ้ำสำหรับผลงานบางส่วน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30)
25. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า ข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายในตามย่อหน้าที่ 15 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และการกำหนดลักษณะและขอบเขตของการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในสำหรับวัตถุประสงค์การตรวจสอบในย่อหน้าที่ 18-19 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้มีความเหมาะสมหรือไม่

การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด

การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในสำหรับวัตถุประสงค์การตรวจสอบหรือไม่

⁸ โปรดดูย่อหน้าที่ 18

26. ผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามโดยกฎหมายและข้อบังคับในการรับความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน หากเป็นเช่นนั้นย่อหน้าที่ 27-35 และ 37 ไม่ถูกนำมาใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31)
27. ในกรณีที่การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในไม่ถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ และผู้สอบบัญชีวางแผนจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในในการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินอุปสรรคที่มีนัยสำคัญที่มีอยู่ต่อความเที่ยงธรรมและระดับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือนั้น การประเมินอุปสรรคที่มีนัยสำคัญที่มีอยู่ต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในต้องรวมถึงการสอบถามผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ซึ่งอาจสร้างอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32-ก34)
28. ผู้สอบบัญชีต้องไม่ขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในในกรณีที่
- (ก) มีอุปสรรคที่มีนัยสำคัญต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน หรือ
 - (ข) ผู้ตรวจสอบภายในขาดความรู้ความสามารถที่เพียงพอที่จะปฏิบัติงานที่ได้รับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32-ก34)

การพิจารณาลักษณะและขอบเขตงานที่สามารถขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน

29. ในการกำหนดลักษณะและขอบเขตของงานที่อาจมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายใน และลักษณะระยะเวลาและขอบเขตของทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานซึ่งเหมาะสมกับสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึง
- (ก) ระดับการใช้ดุลยพินิจที่เกี่ยวข้องกับ
 - (1) การวางแผนและการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง และ
 - (2) การประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่รวบรวมได้
 - (ข) ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ และ
 - (ค) การประเมินอุปสรรคที่มีนัยสำคัญที่มีอยู่ต่อความเที่ยงธรรมและระดับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงนั้นกับผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก35-ก39)

30. ผู้สอบบัญชีต้องไม่ขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในในการปฏิบัติวิธีการที่
- (ก) เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญในการตรวจสอบ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก19)
 - (ข) เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ที่สูงขึ้น ซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องและการประเมินหลักฐานการตรวจสอบที่รวบรวมมีมากกว่าปกติ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก38)
 - (ค) เกี่ยวข้องกับงานที่ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนเกี่ยวข้องซึ่งรายงาน หรือจะถูกรายงานต่อผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลโดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือ
 - (ง) เกี่ยวกับการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ในส่วนที่เกี่ยวกับหน่วยงานตรวจสอบภายในและการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก35-ก39)
31. เมื่อผู้สอบบัญชีประเมินอย่างเหมาะสมแล้วว่า จะขอความช่วยเหลือโดยตรงหรือไม่และในขอบเขตใด ผู้สอบบัญชีต้องติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเกี่ยวกับภาพรวมของขอบเขตและระยะเวลาของการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ให้เป็นไปตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260⁹ และติดต่อสื่อสารเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในที่ได้วางแผนไว้เพื่อให้มีความเข้าใจร่วมกันว่าการขอความช่วยเหลือดังกล่าวไม่เกินไปกว่าสถานการณ์ของงานตรวจสอบ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก39)
32. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินในภาพรวมว่าการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในตามขอบเขตที่ได้วางแผนไว้รวมกับการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในตามที่ได้วางแผนไว้ นั้นยังให้ผลที่ทำให้ผู้สอบบัญชีมีส่วนร่วมอย่างเพียงพอในการตรวจสอบ โดยผู้สอบบัญชียังมีความรับผิดชอบต่อการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบเพียงผู้เดียว

การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน

33. ก่อนการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้อง
- (ก) ได้รับข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้แทนที่ได้รับมอบหมายของกิจการว่า ผู้ตรวจสอบภายในได้รับการอนุญาตให้ปฏิบัติตามคำสั่งของผู้สอบบัญชี และกิจการจะไม่เข้าแทรกแซงงานที่ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชี และ

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 ย่อหน้าที่ 15

- (ข) ได้รับข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้ตรวจสอบภายในว่า ผู้ตรวจสอบภายในจะรักษาความลับเฉพาะเรื่อง ตามที่ได้รับคำสั่งของผู้สอบบัญชีและแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบหากมีอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน
34. ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดทิศทาง ควบคุมดูแลและสอบทานผลงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายใน สำหรับงานตรวจสอบนั้นให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจสอบบัญชี รหัส 220 ย่อหน้าที่ 10¹⁰ โดย
- (ก) ลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของการกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทาน ต้องรับรู้ว่าคุณตรวจสอบภายในไม่อิสระจากกิจการและต้องตอบสนองต่อผลของการประเมินปัจจัยต่าง ๆ ตามย่อหน้าที่ 29 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และ
- (ข) วิธีการสอบทานต้องรวมถึงการที่คุณสอบบัญชีตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้ประกอบในการปฏิบัติงานบางส่วนของผู้ตรวจสอบภายใน
- การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชีสำหรับงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในต้องมีความเพียงพอที่จะให้คุณสอบบัญชีพอใจว่าคุณตรวจสอบภายในได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อสนับสนุนข้อสรุปในผลงานนั้น
35. ในการกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในนั้น ผู้สอบบัญชีต้องระมัดระวังต่อข้อบ่งชี้ที่ว่า การประเมินผลของผู้สอบบัญชีตามย่อหน้าที่ 27 ไม่เหมาะสมอีกต่อไป

เอกสารหลักฐาน

36. หากผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องรวมเรื่องเหล่านี้ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ
- (ก) การประเมินผลว่า
- (1) สถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายในและ นโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในอย่างเพียงพอหรือไม่
 - (2) ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และ

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน”

- (3) หน่วยงานตรวจสอบภายในใช้วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผน รวมถึงการควบคุมคุณภาพ หรือไม่
- (ข) ลักษณะและขอบเขตของผลงานที่นำมาใช้ และเกณฑ์สำหรับการตัดสินใจนั้น และ
- (ค) วิธีการตรวจสอบที่ปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชีเพื่อประเมินความเพียงพอของผลงานที่นำมาใช้
37. หากผู้สอบบัญชีขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในสำหรับการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องรวบรวมเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบดังนี้
- (ก) การประเมินอุปสรรคที่มีนัยสำคัญที่มีอยู่ต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน และระดับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรง
- (ข) หลักการในการตัดสินใจเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายใน
- (ค) ผู้ใดสอบทานงานที่ปฏิบัติและ วันที่และขอบเขตของการสอบทานให้เป็นไปตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 230¹¹
- (ง) ข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ได้รับจากผู้แทนที่ได้รับมอบหมายของกิจการและผู้ตรวจสอบภายในของกิจการตามย่อหน้าที่ 33 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และ
- (จ) กระดาษทำการที่จัดทำโดยผู้ตรวจสอบภายในซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงต่องานตรวจสอบนั้น

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำจำกัดความของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2, 14 (ก))

- ก1. วัตถุประสงค์และขอบเขตของหน่วยงานตรวจสอบภายในโดยทั่วไปรวมถึงการให้ความเชื่อมั่นและกิจกรรมการให้คำปรึกษาที่ถูกต้องแบบเพื่อประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของวิธีการกำกับดูแลกิจการ การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน ดังตัวอย่างต่อไปนี้

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เรื่อง “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ”

กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแล

- หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจประเมินวิธีการกำกับดูแลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบรรลุมิติวัตถุประสงค์ในด้านจริยธรรมและค่านิยม การบริหารการปฏิบัติงานและความรับผิดชอบ ความเสี่ยงในการติดต่อสื่อสารและข้อมูลเกี่ยวกับการควบคุมไปยังส่วนงานที่เหมาะสมขององค์กรและควมมีประสิทธิผลของการสื่อสารระหว่างผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน และ ผู้บริหาร

กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบริหารความเสี่ยง

- หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจช่วยกิจการในการระบุและประเมินสถานการณ์ที่สำคัญที่อาจก่อให้เกิดความเสี่ยง และมีส่วนร่วมในการปรับปรุงระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน (รวมถึงประสิทธิผลของวิธีการจัดทำรายงานทางการเงิน)
- หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจปฏิบัติวิธีการเพื่อช่วยกิจการในการตรวจจัดการทุจริต

กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน

- การประเมินผลการควบคุมภายใน หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจได้รับมอบหมายความรับผิดชอบโดยเฉพาะเจาะจงให้สอบทานการควบคุม ประเมินผลการดำเนินงานและให้คำแนะนำเพื่อปรับปรุง โดยหน่วยงานตรวจสอบภายในจะให้ความเชื่อมั่นกับการควบคุม เช่น หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจวางแผนหรือปฏิบัติการทดสอบหรือวิธีการอื่น ๆ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นแก่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับการออกแบบ การนำไปปฏิบัติและควมมีประสิทธิผลในทางปฏิบัติของการควบคุมภายใน รวมถึงการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ
- การตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงาน หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจได้รับมอบหมายให้สอบทานวิธีการที่ใช้เพื่อระบุ รับรู้ วัดค่า จัดประเภท และรายงานข้อมูลทางการเงินและการดำเนินงาน และสอบถามโดยเฉพาะเจาะจงในแต่ละรายการ รวมถึงการทดสอบรายละเอียดของรายการ ยอดคงเหลือ และวิธีการปฏิบัติงาน
- การสอบทานกิจกรรมดำเนินงาน หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจได้รับมอบหมายให้สอบทานความคุ้มค่า ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลของกิจกรรมดำเนินงาน รวมถึงกิจกรรมที่มีใช้กิจกรรมทางการเงินของกิจการ
- การสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจได้รับมอบหมายให้สอบทานการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ และข้อกำหนดภายนอกอื่น และการปฏิบัติตามนโยบายและคำสั่งของฝ่ายบริหาร และข้อกำหนดภายในอื่น

- ก2. กิจกรรมที่คล้ายกับกิจกรรมที่ทำโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในอาจปฏิบัติโดยหน่วยงานที่ใช้ชื่ออื่นภายในกิจการ กิจกรรมบางส่วนหรือทั้งหมดของหน่วยงานตรวจสอบภายในอาจโอนให้กับผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลที่สาม ผู้สอบบัญชีจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่นั้น ไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยอย่างใดอย่างหนึ่ง ไม่ว่าจะเป็นเรื่องชื่อของหน่วยงานหรืองานนั้นถูกปฏิบัติโดยกิจการหรือผู้ให้บริการที่เป็นบุคคลที่สาม แต่ขึ้นอยู่กับลักษณะของกิจกรรมขอบเขตของสถานะภายในกิจการของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ความรู้ความสามารถ และวิธีการปฏิบัติงานที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ส่วนอ้างอิงในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวกับผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในรวมถึงกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของหน่วยงานอื่นหรือผู้ให้บริการซึ่งเป็นบุคคลที่สามซึ่งมีลักษณะข้างต้นนี้
- ก3. นอกจากนั้น บุคคลของกิจการผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานและการบริหารและมีความรับผิดชอบนอกหน่วยงานการตรวจสอบภายใน โดยปกติอาจพบอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมซึ่งทำให้ต้องแยกบุคคลเหล่านั้นออกจากส่วนหนึ่งของหน่วยงานตรวจสอบภายในตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีนี้ ถึงแม้ว่าบุคคลเหล่านั้นอาจปฏิบัติกิจกรรมการควบคุมที่อาจได้รับการทดสอบตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300¹² ด้วยเหตุผลนี้การควบคุมที่ใช้ติดตามผลที่ได้ปฏิบัติโดยเจ้าของที่มีอำนาจการจัดการอาจไม่เทียบเท่ากับหน่วยงานตรวจสอบภายใน
- ก4. แม้ว่าวัตถุประสงค์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในของกิจการและการสอบบัญชีมีความแตกต่างกัน หน่วยงานตรวจสอบภายในอาจปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่คล้ายกับวิธีการที่ปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชีในส่วนที่เกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน หากเป็นเช่นนั้นผู้สอบบัญชีอาจใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในสำหรับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบดังต่อไปนี้
- เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลอันขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอันเนื่องมาจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริตตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)¹³ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับลักษณะของความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายใน สถานะของหน่วยงานตรวจสอบภายในภายในองค์กร และกิจกรรมที่ปฏิบัติ หรือที่จะปฏิบัติ และสอบถามบุคคลต่าง ๆ ภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในที่เหมาะสม (หากกิจการมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน) หรือ

¹² โปรดดูย่อหน้าที่ 10

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 6 (ก)

- หลังจากการประเมินอย่างเหมาะสมผู้สอบบัญชีอาจตัดสินใจใช้ผลงานซึ่งได้รับการปฏิบัติโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในระหว่างงวดเวลาเพื่อทดแทนหลักฐานการสอบบัญชีบางส่วนที่จะได้รับโดยตรงโดยผู้สอบบัญชีเอง¹⁴ หากการกระทำดังกล่าวไม่ถูกห้ามหรือจำกัดขอบเขตโดยกฎหมายและข้อบังคับ

นอกจากนั้นผู้สอบบัญชีอาจใช้ผู้ตรวจสอบภายในให้ปฏิบัติวิธีการตรวจสอบภายใต้การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชี (อ้างอิง “การช่วยเหลือโดยตรง” ในมาตรฐานการสอบบัญชีนี้)¹⁵ เว้นแต่การกระทำดังกล่าวถูกห้ามหรือถูกจำกัดขอบเขตโดยกฎหมายและข้อบังคับ

การพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด

การประเมินหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ความเที่ยงธรรมและความรู้ความสามารถ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15 (ก)-(ข))

- ก5. ผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ และพิจารณาถึงลักษณะและขอบเขตของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่จะนำมาใช้ในสถานการณ์ต่าง ๆ
- ก6. ขอบเขตของสถานะของหน่วยงานตรวจสอบภายในภายในกิจการ รวมถึงนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในและระดับของความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความสำคัญโดยเฉพาะอย่างยิ่งในการพิจารณาว่าจะใช้ผลงานดังกล่าวหรือไม่ และถ้าพิจารณาว่าจะใช้ผลงานลักษณะและขอบเขตของการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเหมาะสมในสถานการณ์ต่าง ๆ
- ก7. ความเที่ยงธรรม หมายถึง ความสามารถที่จะปฏิบัติงานต่าง ๆ ได้โดยไม่มี ความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมจากผู้อื่นในการครอบงำดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อ การประเมินของผู้สอบบัญชีมีดังนี้

¹⁴ โปรดดูย่อหน้าที่ 15-25

¹⁵ โปรดดูย่อหน้าที่ 26-35



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- สถานะของหน่วยงานตรวจสอบภายในภายในกิจการ รวมถึงอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายในสนับสนุนให้หน่วยงานปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมจากผู้อื่นในการครอบงำดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานตรวจสอบภายในรายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือเจ้าพนักงานที่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสม หรือถ้าหน่วยงานตรวจสอบภายในรายงานต่อผู้บริหาร หน่วยงานสามารถเข้าถึงผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้โดยตรงหรือไม่
 - หน่วยงานตรวจสอบภายในปราศจากความรับผิดชอบใด ๆ ที่ขัดแย้งกันหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การมีหน้าที่ในการบริหารหรือปฏิบัติการหรือความรับผิดชอบที่นอกเหนือจากหน่วยงานตรวจสอบภายใน
 - ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลควบคุมดูแลการตัดสินใจเกี่ยวกับการว่าจ้างงานที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การพิจารณานโยบายเกี่ยวกับผลตอบแทนที่เหมาะสม
 - หน่วยงานตรวจสอบภายในมีข้อจำกัดหรือการกีดกันใด ๆ โดยผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือไม่ ตัวอย่างเช่น ในการติดต่อสื่อสารสิ่งที่ตรวจพบโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในไปยังผู้สอบบัญชี
 - ผู้ตรวจสอบภายในเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง และการเป็นสมาชิกทำให้มีภาระหน้าที่ในการปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับความเที่ยงธรรมหรือไม่ หรือนโยบายภายในขององค์กรวิชาชีพทำให้บรรลุความเที่ยงธรรมหรือไม่
- ก8. ความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน หมายถึง การบรรลุผลและการดำรงไว้ซึ่งความรู้และทักษะของหน่วยงานในภาพรวมในระดับที่ถูกกำหนดไว้เพื่อให้การปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมายนั้นเป็นไปอย่าง پاکเพียรและเป็นไปตามมาตรฐานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อการศึกษาของผู้สอบบัญชีมีดังนี้
- หน่วยงานตรวจสอบภายในมีทรัพยากรเพียงพอและเหมาะสมเมื่อเปรียบเทียบกับขนาดของกิจการและลักษณะของการดำเนินการหรือไม่
 - มีนโยบายที่กำหนดไว้เกี่ยวกับการว่าจ้างงาน การฝึกอบรมและการมอบหมายงานแก่ผู้ตรวจสอบภายในในหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่

- ผู้ตรวจสอบภายในได้รับการฝึกอบรมทางเทคนิคที่เพียงพอและมีความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบหรือไม่ เกณฑ์ที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้สอบบัญชีในการพิจารณาเพื่อประเมินอาจรวมถึงการมีตำแหน่งและประสบการณ์ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
- ผู้ตรวจสอบภายในมีความรู้ที่จำเป็นเกี่ยวกับรายงานทางการเงินของกิจการและแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และหน่วยงานตรวจสอบภายในมีทักษะที่จำเป็นเพื่อปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินของกิจการหรือไม่ (ตัวอย่างเช่น ความรู้เรื่องเฉพาะของอุตสาหกรรม)
- ผู้ตรวจสอบภายในเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง และการเป็นสมาชิกทำให้มีภาระหน้าที่ในการปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดในการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องหรือไม่

ก9. ความเที่ยงธรรมและความรู้ความสามารถอาจถูกมองในลักษณะของความต่อเนื่อง ยิ่งสถานะภายในกิจการของหน่วยงานตรวจสอบภายใน รวมถึงนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในและระดับของความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพิ่มสูงขึ้น ทำให้มีความเป็นไปได้มากขึ้นที่ผู้สอบบัญชีอาจใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบในส่วนต่าง ๆ มากขึ้น อย่างไรก็ตามสถานะภายในกิจการ และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนอย่างเข้มแข็งในความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในไม่สามารถชดเชยการขาดความรู้ความสามารถที่เพียงพอของหน่วยงานตรวจสอบภายในได้ ความรู้ความสามารถในระดับสูงของหน่วยงานตรวจสอบไม่สามารถชดเชยสถานะภายในกิจการ และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในได้เช่นกัน

การนำวิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนมาใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15 (ค))

- ก10. การนำวิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนมาใช้ในการวางแผน ปฏิบัติงานควบคุมดูแล สอบทานและการจัดทำเอกสารหลักฐานในกิจกรรมต่าง ๆ จะแบ่งแยกกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน จากกิจกรรมการควบคุมที่ใช้ติดตามผลซึ่งอาจถูกปฏิบัติภายในกิจการ
- ก11. ปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อการศึกษาของผู้สอบบัญชีว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในได้นำวิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนมาใช้ในการวางแผนมาใช้หรือไม่ ดังนี้

- การมีอยู่ ความเพียงพอ และการใช้วิธีการตรวจสอบภายในที่ได้บันทึกไว้เป็นเอกสาร หลักฐาน หรือแนวทางปฏิบัติที่ครอบคลุมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น การประเมินความเสี่ยง แนวการปฏิบัติงาน การจัดทำเอกสารหลักฐานและการรายงาน ลักษณะและขอบเขตซึ่งเป็น สัมพันธ์กับขนาดและสถานการณ์ของกิจการ
- หน่วยงานตรวจสอบภายในได้นำนโยบายและวิธีการการควบคุมคุณภาพที่เหมาะสมมาใช้ หรือไม่ ตัวอย่างเช่น นโยบายหรือวิธีการตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1¹⁶ ซึ่ง อาจนำมาใช้ในหน่วยงานตรวจสอบภายใน (เช่น ส่วนที่เกี่ยวกับความเป็นผู้นำ ทรัพยากร บุคคล และการปฏิบัติงาน) หรือข้อกำหนดด้านการควบคุมคุณภาพในมาตรฐานที่กำหนด โดยองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้ตรวจสอบภายใน องค์กรวิชาชีพเหล่านี้อาจกำหนด ข้อกำหนดที่เหมาะสมเช่นการประเมินคุณภาพเป็นระยะจากภายนอก

สถานการณ์ที่ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่สามารถนำมาใช้ได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

- ก12. การประเมินของผู้สอบบัญชีว่าสถานะภายในกิจการของหน่วยงานตรวจสอบภายใน รวมถึง นโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในและระดับของ ความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ และหน่วยงานตรวจสอบภายในใช้ วิธีการที่เป็นระบบและเป็นระเบียบแบบแผนหรือไม่ อาจบ่งชี้ถึงความเสี่ยงเกี่ยวกับคุณภาพของ ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในว่ามีนัยสำคัญมากเกินกว่าความเหมาะสมที่จะใช้ผลงาน ดังกล่าวของหน่วยงานเป็นหลักฐานการสอบบัญชี
- ก13. การพิจารณาปัจจัยในย่อหน้าที่ ก7 ย่อหน้า ก8 และย่อหน้า ก11 ของมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับนี้โดยพิจารณาแยกจากกันหรือพิจารณารวมกันมีความสำคัญ เนื่องจากหลายครั้งที่ปัจจัย ใดปัจจัยเดียวอาจไม่พอเพียงที่จะสรุปได้ว่าผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถ นำมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้ ตัวอย่างเช่น สถานะภายในกิจการของหน่วยงาน ตรวจสอบภายในมีความสำคัญเป็นการเฉพาะในการประเมินอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของ ผู้ตรวจสอบภายใน หากหน่วยงานตรวจสอบภายในรายงานต่อผู้บริหาร อาจพิจารณาได้ว่ามี อุปสรรคอย่างมีนัยสำคัญต่อความเที่ยงธรรมของหน่วยงานตรวจสอบภายใน เว้นแต่ว่าปัจจัยอื่น ๆ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก7 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้โดยรวมให้การป้องกันที่ เพียงพอเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

¹⁶ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 เรื่อง “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการ ตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”

- ก14. นอกจากนั้นจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ¹⁷ ระบุว่าอุปสรรคที่ตนเองมีส่วนร่วมเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีรับงานการให้บริการตรวจสอบภายในกับลูกค้า และผลของงานบริการตรวจสอบภายในดังกล่าวจะใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งนี้เนื่องจากความเป็นไปได้ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจะใช้ผลจากบริการตรวจสอบภายในโดยไม่ทำการประเมินอย่างเหมาะสมหรือไม่ใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับที่เท่ากันกับเมื่อจะใช้ผลงานตรวจสอบภายในซึ่งปฏิบัติโดยกลุ่มบุคคลอื่นที่ไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานตรวจสอบนั้น จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ¹⁸ กำหนดข้อห้ามซึ่งนำมาใช้ในสถานการณ์เฉพาะ และอุปสรรคและการป้องกันที่สามารถนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในสถานการณ์อื่น ๆ

การพิจารณาลักษณะและขอบเขตของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่สามารถนำมาใช้

ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการพิจารณาลักษณะและขอบเขตของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่สามารถนำมาใช้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 17-19)

- ก15. เมื่อผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถนำมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ข้อพิจารณาประการแรกคือลักษณะและขอบเขตของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่วางแผนไว้ถูกปฏิบัติหรือวางแผนที่จะปฏิบัติเกี่ยวข้องกับกลยุทธ์การตรวจสอบโดยรวมและแผนการตรวจสอบซึ่งผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300¹⁹ หรือไม่
- ก16. ตัวอย่างของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้รวมถึงผลงานต่อไปนี้
- การทดสอบความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติตามการควบคุม
 - วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่จำกัด
 - การสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ
 - การติดตามรายการผ่านระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน
 - การทดสอบการปฏิบัติตามข้อบังคับต่าง ๆ

¹⁷ คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (2012 Edition) ย่อหน้า 290.199

¹⁸ คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (2012 Edition) ย่อหน้า 290.195-200

¹⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 เรื่อง “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน”

- ในบางสถานการณ์ การตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินของบริษัทย่อยซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีนัยสำคัญสำหรับกลุ่มกิจการ (โดยไม่ขัดแย้งกับข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600)²⁰

ก17. การพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่วางแผนไว้ อาจได้รับอิทธิพลจากการประเมินขอบเขตของสถานะภายในกิจการของหน่วยงานตรวจสอบภายใน รวมถึงนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องที่สนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในและระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในตามย่อหน้าที่ 18 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ระดับของดุลยพินิจที่จำเป็นในการวางแผน การปฏิบัติและการประเมินผลงานดังกล่าว และความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินได้ที่ระดับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้เป็นข้อมูลสำคัญที่ใช้ในการพิจารณาของผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ยังมีบางสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อวัตถุประสงค์การตรวจสอบตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 16 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

ดุลยพินิจที่ใช้ในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบและการประเมินผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18 (ก) และ 30 (ก))

- ก18. การใช้ดุลยพินิจที่มากขึ้นในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ และการประเมินหลักฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยตนเองมากขึ้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 18 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ เนื่องจากการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพียงอย่างเดียวไม่สามารถให้หลักฐานการตรวจสอบที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแก่ผู้สอบบัญชีได้
- ก19. เนื่องจากผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบเพียงผู้เดียว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญในงานตรวจสอบตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 18 ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญรวมถึงเรื่องดังนี้
- การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - การประเมินความเพียงพอของการทดสอบที่ปฏิบัติ

²⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 เรื่อง “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

- การประเมินความเหมาะสมของการใช้ข้อมูลมติเรื่องการทำเนิงานต่อเนื่องของผู้บริหาร
- การประเมินประมาณการทางบัญชีที่นัยสำคัญ และ
- การประเมินความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และเรื่องอื่นที่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชี

ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18 (ข))

- ก20. สำหรับยอดคงเหลือของบัญชี ประเภทของรายการหรือการเปิดเผยข้อมูลบางรายการ ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ในระดับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ในระดับที่สูงขึ้น การใช้ดุลยพินิจในระดับที่สูงขึ้นในการวางแผน และการปฏิบัติงานตรวจสอบและการประเมินผลที่เกี่ยวข้อง ในสถานการณ์เหล่านี้ผู้สอบบัญชีมีความจำเป็นต้องปฏิบัติงานด้วยตนเองมากขึ้นตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 18 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และลดการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ นอกจากนั้น ดังที่ได้อธิบายไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 200²¹ ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ได้ประเมินไว้ในระดับที่สูงขึ้น ผู้สอบบัญชีต้องการหลักฐานการสอบบัญชีที่น่าเชื่อถือในระดับที่สูงขึ้นด้วย ดังนั้นผู้สอบบัญชีมีความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติงานด้วยตนเอง
- ก21. มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 315 (ปรับปรุง)²² อธิบายเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาเรื่องการตรวจสอบเป็นพิเศษ และความสามารถของผู้สอบบัญชีในการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญจะถูกจำกัดเพียงวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับการดุลยพินิจอย่างจำกัด นอกจากนั้นในกรณีที่มีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ได้อยู่ในระดับต่ำ การนำผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาใช้แต่เพียงอย่างเดียวไม่สามารถลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้และไม่สามารถหักล้างความต้องการของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานทดสอบบางส่วนด้วยตนเองได้

²¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก29

²² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 4 (ง)

ก22. การปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบตามที่ได้กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อาจทำให้ผู้สอบบัญชีต้องประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินได้ซ้ำ ดังนั้นอาจส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีความจำเป็นต้องพิจารณาว่าจะนำเอาผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในมาใช้หรือไม่ และนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไปใช้หรือไม่

การติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

ก23. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260²³ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับภาพรวมของขอบเขต และระยะเวลาการตรวจสอบที่วางแผนไว้ การวางแผนในการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของกลยุทธ์การตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีและเกี่ยวข้องกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลที่จะต้องเข้าใจวิธีการตรวจสอบที่นำเสนอ

การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

การปรึกษาหารือและการร่วมมือกับหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

ก24. ในการปรึกษาหารือกับหน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการใช้ผลงานตามที่วางแผนไว้ตามหลักการความร่วมมือในกิจกรรม อาจมีประโยชน์ที่จะระบุถึงเรื่องดังนี้

- ระยะเวลาของงานดังกล่าว
- ลักษณะของงานที่ปฏิบัติ
- ขอบเขตที่ครอบคลุมโดยการตรวจสอบ
- ความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม (และในกรณีที่เกี่ยวข้อง ระดับสาระสำคัญของประเภทของรายการ ยอดคงเหลือของบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูล) และความมีสาระสำคัญในระดับปฏิบัติการ
- วิธีการที่จะใช้ในการเลือกรายการและการกำหนดจำนวนตัวอย่าง
- เอกสารหลักฐานของงานที่ทำ
- วิธีปฏิบัติในการสอบทานและการรายงาน

²³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 ย่อหน้าที่ 15

- ก25. การร่วมมือระหว่างผู้สอบบัญชีและหน่วยงานตรวจสอบภายในมีประสิทธิภาพเมื่อ ตัวอย่างเช่น
- มีการปรึกษาหารือในรอบระยะเวลาที่เหมาะสมตลอดระยะเวลาของการตรวจสอบ
 - ผู้สอบบัญชีแจ้งหน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญใด ๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน
 - ผู้สอบบัญชีได้รับแจ้งให้ทราบถึงและสามารถเข้าถึงรายงานการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องและได้รับแจ้งเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญใด ๆ ที่ผู้ตรวจสอบภายในทราบเมื่อเรื่องเหล่านั้นอาจมีผลกระทบต่องานของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถพิจารณาสิ่งที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่กำลังทำงานตรวจสอบ
- ก26. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200²⁴ ให้ความสำคัญกับการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการเตรียมพร้อมสำหรับข้อมูลที่น่ามาสู่คำถามเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารหลักฐานและการตอบสนองต่อการสอบถามที่ถูกใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี ดังนั้นการติดต่อสื่อสารกับหน่วยงานตรวจสอบภายในตลอดงานตรวจสอบ อาจเปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบภายในนำเรื่องต่าง ๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่องานของผู้สอบบัญชีมาสู่ความสนใจของผู้สอบบัญชี²⁵ ผู้สอบบัญชีจึงสามารถที่จะคำนึงถึงข้อมูลดังกล่าวในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ นอกจากนี้หากข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อบ่งชี้ความเสี่ยงที่สูงขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของงบการเงิน หรืออาจถูกพิจารณาว่าเป็นการทุจริตจริงหรือเป็นข้อกล่าวหาหรือข้อสงสัยว่าทุจริต ผู้สอบบัญชีสามารถคำนึงถึงข้อมูลดังกล่าวในการระบุความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240²⁶

²⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 15 และ ก18

²⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก116

²⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก11 ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 เรื่อง “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

วิธีการในการพิจารณาความเพียงพอของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23-24)

- ก27. วิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่ใช้สำหรับเนื้อหาของหน่วยงานตรวจสอบภายในโดยรวมซึ่งผู้สอบบัญชีวางแผนจะใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการประเมินผลคุณภาพโดยรวมของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในและความเที่ยงธรรมของการปฏิบัติงาน
- ก28. วิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีอาจปฏิบัติ เพื่อประเมินคุณภาพของผลงานที่ทำ และข้อสรุปที่ได้จากหน่วยงานตรวจสอบภายในอื่นเพิ่มเติมจากการปฏิบัติซ้ำตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 24 มีดังนี้
- การสอบถามบุคคลที่เหมาะสมภายในหน่วยงานตรวจสอบภายใน
 - การสังเกตการณ์วิธีการปฏิบัติงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
 - การสอบทานแนวการสอบบัญชีและกระดาษทำการของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
- ก29. ดุลยพินิจในระดับที่สูงขึ้น ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินได้ระดับที่สูงขึ้น สถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในในระดับที่ต่ำลง หรือระดับของความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายในในระดับที่ต่ำลง ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิธีการตรวจสอบมากขึ้นในการตรวจสอบเนื้อหาของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ใช้สนับสนุนการตัดสินใจที่จะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพออันเป็นพื้นฐานของความเห็นของผู้สอบบัญชี

การปฏิบัติซ้ำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24)

- ก30. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ การปฏิบัติซ้ำเกี่ยวข้องกับการที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามวิธีการอย่างอิสระเพื่อยืนยันข้อสรุปที่ได้โดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน วัตถุประสงค์นี้อาจสามารถบรรลุได้ โดยการตรวจสอบรายการที่ได้ตรวจสอบแล้วโดยหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือกรณีที่เป็นไปไม่ได้ การตรวจสอบรายการที่คล้ายกันที่ไม่ได้ตรวจสอบโดยหน่วยงานตรวจสอบภายในในจำนวนที่พอเพียงก็สามารถบรรลุวัตถุประสงค์นี้ได้ การปฏิบัติซ้ำให้หลักฐานที่น่าเชื่อถือเกี่ยวกับความเพียงพอของผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีการอื่นที่ผู้สอบบัญชีอาจปฏิบัติในย่อหน้าที่ ก28 ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีอาจไม่มีความจำเป็นที่จะปฏิบัติซ้ำในส่วนของงานที่หน่วยงานตรวจสอบภายในใช้การตรวจสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ แต่การปฏิบัติซ้ำในบางงานนั้นจำเป็นสำหรับการเนื้อหาของหน่วยงานตรวจสอบ

ภายในโดยภาพรวมที่ผู้สอบบัญชีวางแผนจะนำผลงานมาใช้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 24 โดยผู้สอบบัญชีอาจเน้นการปฏิบัติซ้ำในเรื่องที่หน่วยงานตรวจสอบภายในต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการวางแผน การปฏิบัติงานและการประเมินผลของวิธีการตรวจสอบในเรื่องที่มีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญสูง

การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่ ในเรื่องใด และมีขอบเขตเพียงใด

การพิจารณาว่าจะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในเพื่อวัตถุประสงค์การตรวจสอบหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 5 และ 26-28)

- ก31. ในประเทศที่ผู้สอบบัญชีถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องพิจารณาว่าการห้ามดังกล่าวครอบคลุมถึงผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มหรือไม่ หากครอบคลุมถึงจะต้องระบุเรื่องดังกล่าวในการติดต่อสื่อสารถึงผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม²⁷
- ก32. ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ก7 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ความเที่ยงธรรม หมายถึงความสามารถที่จะปฏิบัติงานต่าง ๆ ได้โดยไม่มีอคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลที่ไม่เหมาะสมจากผู้อื่นในการครอบงำดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ในการประเมินอุปสรรคที่มีนัยสำคัญที่มีอยู่ต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยต่อไปนี้ อาจมีส่วนเกี่ยวข้อง
- ขอบเขตของสถานะของหน่วยงานตรวจสอบภายในภายในองค์กร และนโยบายและวิธีการที่เกี่ยวข้องสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน²⁸
 - ครอบครัวยุทธศาสตร์และความสัมพันธ์ส่วนตัวกับบุคคลที่ทำงาน หรือมีความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้นภายในกิจการที่งานนั้นเกี่ยวข้อง
 - ความเกี่ยวข้องกับหน่วยงานหรือแผนกภายในกิจการที่งานนั้นเกี่ยวข้อง
 - ผลประโยชน์ทางการเงินที่มีนัยสำคัญภายในกิจการนอกเหนือจากค่าตอบแทนบนเงื่อนไขเดียวกันกับที่นำมาใช้กับพนักงานคนอื่นในระดับตำแหน่งหน้าที่ที่คล้ายกัน

²⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 ย่อหน้าที่ 40(ข)

²⁸ โปรดดูย่อหน้าที่ ก7

ข้อมูลหรือเนื้อหาที่ออกโดยองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับผู้ตรวจสอบภายในอาจให้แนวทางเพิ่มเติมที่เป็นประโยชน์

ก33. ในบางสถานการณ์ซึ่งความมีนัยสำคัญของอุปสรรคที่มีต่อความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายในอยู่ในลักษณะที่ไม่มีสิ่งป้องกันเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างเช่น เนื่องจากความเพียงพอของสิ่งป้องกันได้รับอิทธิพลจากความมีนัยสำคัญของงานในบริบทของการตรวจสอบ ย่อหน้าที่ 30 (ก) และ (ข) ห้ามขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญในการตรวจสอบ หรือที่เกี่ยวข้องกับส่วนที่มีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้สูงซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง หรือประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่รวบรวมได้มีเกินกว่าจะถูกจำกัดได้ กรณีนี้ทำให้ผลงานที่เกี่ยวข้องก่อให้เกิดอุปสรรคจากการตรวจสอบหรือสอบทานงานที่ตนเองมีส่วนร่วม ซึ่งเป็นเหตุผลทำให้ผู้ตรวจสอบภายในถูกห้ามมิให้ปฏิบัติงานในสถานการณ์ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 30 (ค) และ (ง)

ก34. ในการประเมินระดับความรู้ความสามารถของผู้ตรวจสอบภายใน ปัจจัยหลายปัจจัยในย่อหน้าที่ 8 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อาจมีส่วนเกี่ยวข้อง และถูกนำมาใช้ในบริบทของผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนและงานที่ผู้ตรวจสอบภายในแต่ละคนได้รับมอบหมาย

การพิจารณาลักษณะและขอบเขตของการขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 29-31)

ก35. ย่อหน้าที่ ก15-ก22 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ให้แนวทางที่เกี่ยวข้องในการพิจารณาลักษณะและขอบเขตของงานที่อาจจะมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายในปฏิบัติ

ก36. ในการพิจารณาลักษณะของงานที่อาจมอบหมายให้ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีต้องระมัดระวังในการจำกัดงานดังกล่าวในส่วนที่เหมาะสมที่จะมอบหมาย ตัวอย่างของกิจกรรมหรืองานที่อาจไม่เหมาะสมที่จะขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในรวมถึงงานดังนี้

- การปรึกษาหารือเกี่ยวกับความเสี่ยงของการทุจริต อย่างไรก็ตามผู้สอบบัญชีอาจสอบถามผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับความเสี่ยงของการทุจริตในองค์กรตามที่กล่าวในมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 315 (ปรับปรุง)²⁹

²⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 6 (ก)

- การพิจารณาเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบที่ไม่สามารถคาดเดาได้ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 240

- ก37. ตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505³⁰ ผู้สอบบัญชีต้องมีการควบคุมการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกและประเมินผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกนั้น ดังนั้นจึงไม่เหมาะสมที่จะมอบหมายความรับผิดชอบนี้แก่ผู้ตรวจสอบภายใน อย่างไรก็ตามผู้ตรวจสอบภายในอาจช่วยในการให้ข้อมูลที่จำเป็นกับผู้สอบบัญชีในการแก้ปัญหาเกี่ยวกับข้อยกเว้นที่เกิดขึ้นจากคำยืนยันที่ตอบกลับมา
- ก38. ระดับของดุลยพินิจที่เกี่ยวข้องและความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีส่วนเกี่ยวเนื่องในการพิจารณาว่าอาจมอบหมายให้กับผู้ตรวจสอบภายในเพื่อให้ความช่วยเหลือทางตรง ตัวอย่างเช่น ในสถานการณ์ที่การประเมินมูลค่าของลูกหนี้ถูกประเมินว่าเป็นเรื่องที่มีความเสี่ยงสูง ผู้สอบบัญชีสามารถมอบหมายการตรวจสอบความถูกต้องของการจัดอายุหนี้ให้กับผู้ตรวจสอบภายในเพื่อให้ความช่วยเหลือโดยตรงได้ อย่างไรก็ตามเนื่องจาก การประเมินความเพียงพอของค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจากเกณฑ์การจัดอายุหนี้ อาจเกี่ยวข้องกับ การใช้ดุลยพินิจที่เกินกว่าปกติ จึงไม่เหมาะสมที่จะมอบหมายส่วนงานหลังให้กับผู้ตรวจสอบภายในเพื่อให้ความช่วยเหลือโดยตรง
- ก39. ถึงแม้ว่ามีการกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชี แต่การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในมากเกินไปอาจส่งผลกระทบต่อความรู้ที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระของงานของผู้สอบบัญชี

การขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้า 34)

- ก40. ผู้ตรวจสอบแต่ละคนในหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่เป็นอิสระจากกิจการเช่นเดียวกันกับผู้สอบบัญชีซึ่งมีข้อกำหนดให้เป็นอิสระในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน การกำหนดทิศทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานโดยผู้สอบบัญชีกับงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรงจึงมีลักษณะที่ความแตกต่างและกว้างกว่าที่สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบปฏิบัติงานนั้นด้วยตนเอง

³⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505 เรื่อง “การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก” ย่อหน้าที่ 7 และ 16



- ก41. ในการกำหนดทิศทางให้ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบบัญชีอาจเตือนผู้ตรวจสอบภายในให้
ระบุประเด็นทางบัญชีและประเด็นการตรวจสอบระหว่างการตรวจสอบต่อผู้สอบบัญชี ในการ
สอบทานงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายใน ข้อพิจารณาของผู้สอบบัญชีรวมถึง หลักฐานที่
ได้รับเพียงพอและเหมาะสมกับสถานการณ์หรือไม่ และ หลักฐานนั้นสนับสนุนข้อสรุปหรือไม่

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การปรับปรุงมาตรฐานที่เกี่ยวข้องให้สอดคล้องกัน

หมายเหตุ: ส่วนต่อไปนี้เป็นการแก้ไขมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 และมาตรฐานการสอบบัญชีอื่น ๆ อันเนื่องมาจากการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) เรื่อง “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” การแก้ไขปรับปรุงนี้ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 ลำดับเลขที่ของหมายเหตุข้างท้ายในข้อที่ปรับปรุงเหล่านี้ไม่เป็นลำดับเลขที่เดียวกันกับมาตรฐานการสอบบัญชีที่จะถูกแก้ไข ดังนั้น ควรอ้างอิงกับมาตรฐานการสอบบัญชีนั้น ๆ

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 เรื่อง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง

คำจำกัดความ

12. ในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับนี้ คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้

- (จ) กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หมายถึง หุ่นส่วนและบุคลากรทุกคนที่ปฏิบัติงาน รวมถึงบุคคลอื่นที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้ปฏิบัติงานในงานที่ให้บริการนั้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” ไม่รวมถึงบุคคลภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในของลูกค้าผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงต่องานตรวจสอบกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)³¹

³¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) เรื่อง “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” กำหนดข้อจำกัดในการใช้ความช่วยเหลือโดยตรง มาตรฐานการสอบบัญชียังตระหนักถึงการที่ผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามโดยกฎหมายและข้อบังคับในการได้รับความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้นการขอความช่วยเหลือโดยตรงอาจถูกจำกัดในสถานการณ์ที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 – การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ง) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงานทุกคนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงบุคคลอื่นที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายซึ่งปฏิบัติงานตรวจสอบในงานตรวจสอบนั้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกสำนักงานของผู้สอบบัญชี ที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย³² คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” ไม่รวมถึงบุคคลภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในของลูกค้าผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงต่องานตรวจสอบกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)³³

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 – การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้เสียในการกำกับดูแล

- ก14. เรื่องการวางแผนอื่น ๆ ที่อาจจะเหมาะสมที่จะนำมาทำหรือรวมกับผู้มีส่วนได้เสียในการกำกับดูแล รวมถึง
- กรณีที่กิจการมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ขอบเขตของผู้สอบบัญชีที่จะใช้ผลงานของการตรวจสอบภายใน และวิธีการที่ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถทำงานร่วมกันอย่างดีที่สุดที่สุดในลักษณะที่เป็นประโยชน์และส่งเสริมซึ่งกันและกัน และลักษณะและขอบเขตของขอความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายในตามที่ได้วางแผนไว้³⁴

³² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 “การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก) ให้คำนิยาม ของ คำว่า “ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี”

³³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) เรื่อง “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” กำหนดข้อจำกัดในการ ใช้ความช่วยเหลือโดยตรง มาตรฐานการสอบบัญชียังตระหนักถึงการที่ผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามโดยกฎหมายและ ข้อบังคับในการได้รับความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้นการขอความช่วยเหลือโดยตรงอาจถูก จำกัดในสถานการณ์ที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น

³⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 20 และ 31

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 - การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน

ภาคผนวก

ลักษณะของงานสอบบัญชี

...

- กิจกรรมมีหน่วยงานตรวจสอบภายในหรือไม่ ถ้าใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในส่วนใดหรือขอบเขตใดที่สามารถนำมาใช้ได้ หรือผู้ตรวจสอบภายในสามารถให้ความช่วยเหลือโดยตรงต่อผู้สอบบัญชีสำหรับวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้หรือไม่

...

มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ รหัส 600 - ข้อพิจารณาพิเศษ - การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น

ภาคผนวก 5

ข้อกำหนดและข้อมูลเพิ่มเติมที่รวมอยู่ในหนังสือคำสั่งงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ

ข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชียุคปัจจุบันที่แจ้งไปยังผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม แสดงไว้เป็นตัวอักษรเอียง

ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

- ข้อกำหนดทางจรรยาบรรณซึ่งเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ โดยเฉพาะข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับไม่ให้ให้ความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการพิจารณาว่าการห้ามดังกล่าวครอบคลุมถึงผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มหรือไม่ หากใช่ จะต้องระบุเรื่องดังกล่าวในการติดต่อสื่อสารกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม³⁵

³⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) เรื่อง “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” ย่อหน้าที่ ก31