



## มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402

รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISAE™ รหัส 3402 – รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISAE™ รหัส 3402 – รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402 – รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

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

ติดต่อ [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับต้นฉบับ Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC (ISBN: 978-1-60815-318-3) ทั้งนี้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่ได้กระทบต่อข้อกำหนดหรือหลักการที่สำคัญของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้จึงเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2016-2017 Edition ของ IFAC

## มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402

### รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ

(ถือปฏิบัติสำหรับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ  
โดยครอบคลุมระยะที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

|   | ย่อหน้าที่ |
|---|------------|
| คำนำ  |            |
| ขอบเขตของมาตรฐาน  | 1-6        |
| วันถือปฏิบัติ   | 7          |
| วัตถุประสงค์  | 8          |
| คำนิยาม   | 9          |
| ข้อกำหนด  |            |
| มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)        | 10         |
| ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ                                     | 11         |
| ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล                    | 12         |
| การตอบรับงาน และการรับงานต่อเนื่อง                        | 13-14      |
| การประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์                             | 15-18      |
| ความมีสาระสำคัญ   | 19         |
| การได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบขององค์กรที่ให้บริการ         | 20         |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับคำอธิบาย                      | 21-22      |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการออกแบบการควบคุม            | 23         |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุม | 24-29      |
| ผลงานของงานตรวจสอบภายใน                                   | 30-37      |
| หนังสือรับรอง   | 38-40      |
| ข้อมูลอื่น  | 41-42      |
| เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลาของการควบคุมที่ตรวจสอบ         | 43-44      |
| การจัดทำเอกสารหลักฐาน                                     | 45-52      |



|   |         |
|---|---------|
| การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ                              | 53-55   |
| ความรับผิดชอบในการสื่อสารอื่น   | 56      |
| <b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>  |         |
| ขอบเขตของมาตรฐาน  | ก1-ก2   |
| คำนิยาม   | ก3-ก4   |
| ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ   | ก5      |
| ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล  | ก6      |
| การตอบรับงาน และการรับงานต่อเนื่อง  | ก7-ก12  |
| การประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์   | ก13-ก15 |
| ความมีสาระสำคัญ   | ก16-ก18 |
| การได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบขององค์กรอื่นที่ให้บริการ   | ก19-ก20 |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับคำอธิบาย  | ก21-ก24 |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการออกแบบการควบคุม  | ก25-ก27 |
| การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุม   | ก28-ก36 |
| ผลงานของงานตรวจสอบภายใน   | ก37-ก41 |
| หนังสือรับรอง   | ก42-ก43 |
| ข้อมูลอื่น  | ก44-ก45 |
| การจัดทำเอกสารหลักฐาน   | ก46     |
| การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ                              | ก47-ก52 |
| ความรับผิดชอบในการสื่อสารอื่น   | ก53     |
| ภาคผนวก 1 ตัวอย่างคำรับรองขององค์กรที่ให้บริการ   |         |
| ภาคผนวก 2 ตัวอย่างรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ                    |         |
| ภาคผนวก 3 ตัวอย่างรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการแบบที่เปลี่ยนแปลงไป |         |

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402 “รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ” ควรอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับคำนำของ มาตรฐานส่วนที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมคุณภาพ การสอบบัญชี การตรวจสอบ การสอบทาน การให้ความเชื่อมั่นและงานบริการเกี่ยวเนื่องอื่น ซึ่งได้กำหนดแนวปฏิบัติและการบังคับใช้ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐาน

1. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ใช้ปฏิบัติกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลที่จัดทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพ<sup>1</sup> เพื่อรายงานเกี่ยวกับการควบคุมที่องค์กรอื่นแก่กิจการผู้ใช้บริการที่ให้บริการ เมื่อการควบคุมนั้นเป็นส่วนหนึ่งของระบบสารสนเทศที่ใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการผู้ใช้บริการ มาตรฐานนี้ทำให้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 402<sup>2</sup> มีความสมบูรณ์โดยรายงานที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้สามารถให้หลักฐานที่เหมาะสมตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 402 (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1)
2. แม้บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น กำหนดว่า งานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเป็น “งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล” หรือ “งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด” และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเป็น “งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น” หรือ “งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง”<sup>3</sup> มาตรฐานฉบับนี้ใช้กับงานที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นอย่างสมเหตุสมผล<sup>4</sup>
3. มาตรฐานนี้ใช้เมื่อองค์กรที่ให้บริการรับผิดชอบต่อ หรือสามารถระบุเกี่ยวกับการความเหมาะสมในการออกแบบการควบคุม มาตรฐานนี้ไม่ใช้กับงานที่ให้กับความเชื่อมั่นที่
  - (ก) รายงานว่าการควบคุมในองค์กรที่ให้บริการมีการถือปฏิบัติตามที่กล่าวไว้หรือไม่ หรือ
  - (ข) รายงานการควบคุมในองค์กรที่ให้บริการนอกเหนือจากการควบคุมที่เกี่ยวกับการบริการซึ่งมีความเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของกิจการที่ใช้บริการที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน (ตัวอย่างเช่น การควบคุมซึ่งส่งผลต่อการผลิตและการควบคุมคุณภาพของกิจการที่ใช้บริการ)

มาตรฐานนี้กำหนดแนวทางสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก2)
4. นอกเหนือจากการออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุม ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจได้รับการวางจ้างให้เสนอรายงานต่อไปนี้ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานฉบับนี้
  - (ก) รายงานต่อรายการค้าหรือยอดคงเหลือของกิจการผู้ใช้บริการที่เก็บรักษาไว้โดยองค์กรที่ให้บริการ หรือ
  - (ข) รายงานตามวิธีการที่ตกลงร่วมกันต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ

<sup>1</sup> มาตรฐานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) เรื่องงานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต ย่อหน้าที่ 12(ด)

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 402 ข้อพิจารณาในกรณีที่เกิดการใช้บริการจากองค์กรอื่น

<sup>3</sup> มาตรฐานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 12

<sup>4</sup> ย่อหน้า 13 และ 53(ก) ของมาตรฐานฉบับนี้

ความสัมพันธ์กับมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ประกาศอื่นของวิชาชีพ และข้อกำหนดอื่น

5. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้เมื่อปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมองค์กรที่ใช้บริการ มาตรฐานนี้ขยายความแต่ไม่ได้นำมาใช้แทนมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) โดยเกี่ยวกับการนำมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ไปปฏิบัติในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับการรายงานต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ
6. การปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) กำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งรวมถึงคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข หรือปฏิบัติตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่นหรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนด<sup>5</sup> และยังกำหนดให้หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องอยู่ในสำนักงานที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1<sup>6</sup> หรือตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1

#### วันถือปฏิบัติ

7. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการโดยครอบคลุมระยะที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

#### วัตถุประสงค์

8. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ มีดังนี้
  - (ก) ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลในสาระสำคัญหรือไม่ในเรื่องดังต่อไปนี้ตามเกณฑ์ที่เหมาะสม
    - (1) คำอธิบายแสดงระบบขององค์กรที่ให้บริการได้รับการออกแบบและใช้ปฏิบัติตลอดช่วงระยะเวลาที่ระบุไว้โดยถูกต้องตามที่ควร (ในกรณีรายงานประเภท 1 ณ วันที่ที่ระบุไว้)

<sup>5</sup> มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 3(ก) 20 และ 34

<sup>6</sup> มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 3(ข) และ 31(ก) มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และการสอบทานงบการเงิน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”

- (2) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบาย มีการออกแบบอย่างเหมาะสมตลอดช่วงระยะเวลาที่ระบุไว้ (ในกรณีรายงานประเภท 1 ณ วันที่ที่ระบุไว้)
- (3) การควบคุมนั้นได้รับการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าได้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการตลอดช่วงระยะเวลาที่ระบุไว้
- (ข) รายงานเกี่ยวกับเรื่องของผู้สอบบัญชีที่ให้บริการตรวจพบ

### คำนิยาม

9. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) วิธีแยกออกจากกัน วิธีการจัดการเกี่ยวกับการบริการที่ให้โดยองค์กรที่ให้บริการช่วง ซึ่งคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงลักษณะของกิจกรรมที่ปฏิบัติ โดยองค์กรอื่นที่รับช่วงการให้บริการ แต่ไม่รวมวัตถุประสงค์ของการควบคุม และการควบคุมที่เกี่ยวข้องขององค์กรอื่นที่รับช่วงการให้บริการ และไม่รวมอยู่ในขอบเขตของงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ทั้งนี้ คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ และขอบเขตของงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการรวมถึง การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการใช้ในการติดตามความมีประสิทธิภาพของการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการช่วง ซึ่งอาจรวมถึงการสอบทานรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่รับช่วงให้บริการโดยองค์กรที่ให้บริการ
  - (ข) การควบคุมของกิจการผู้ใช้บริการ การควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ สันนิษฐานว่าในการออกแบบการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการจะถูกปฏิบัติโดยกิจการผู้ใช้ ซึ่งถ้าจำเป็นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม การควบคุมนี้จะถูกระบุในคำอธิบายระบบ
  - (ค) วัตถุประสงค์การควบคุม เป้าหมายหรือจุดประสงค์ของลักษณะเฉพาะของการควบคุม วัตถุประสงค์การควบคุมเกี่ยวข้องกับการกำหนดการควบคุมเพื่อลดความเสี่ยง
  - (ง) การควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ การควบคุมเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมซึ่งถูกครอบคลุมถึงโดยรายงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3)
  - (จ) การควบคุมขององค์กรผู้ให้บริการช่วง การควบคุมขององค์กรผู้ให้บริการช่วง ซึ่งให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม
  - (ฉ) เกณฑ์ ตัวชี้วัดที่ใช้ในการประเมินค่าหรือวัดค่าในเรื่องที่ทำ ซึ่งรวมถึงเกณฑ์ชี้วัดสำหรับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล หากเกี่ยวข้อง
  - (ช) วิธีรวมเข้าด้วยกัน วิธีการจัดการเกี่ยวกับการบริการที่โดยองค์กรผู้ให้บริการช่วง ซึ่งคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการรวมถึงลักษณะของการให้บริการ วัตถุประสงค์ของการควบคุมและการควบคุมที่เกี่ยวข้องที่ปฏิบัติโดยองค์กรผู้ให้บริการช่วง และรวมอยู่ในขอบเขตงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการด้วย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4)



- (ช) หน่วยงานตรวจสอบภายใน เป็นหน่วยงานที่ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและให้คำปรึกษาที่ ถูกกำหนดให้เพื่อวัดค่าและปรับปรุงประสิทธิภาพของการกำกับดูแลองค์กร การจัดการ ความเสี่ยง และกระบวนการควบคุมภายใน
- (ฅ) ผู้ตรวจสอบภายใน บุคคลผู้ปฏิบัติงานภายในหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบ ภายในอาจอยู่ภายใต้หน่วยงานตรวจสอบภายในหรือหน่วยงานที่มีระดับเท่ากัน
- (ญ) รายงานต่อคำอธิบายและการออกแบบการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างถึง ในมาตรฐานนี้เป็น “รายงานประเภท 1”) โดยรายงานนี้ประกอบด้วย
- (1) คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
  - (2) ข้อความที่เป็นลายลักษณ์อักษรขององค์กรที่ให้บริการ
    - (ก) คำอธิบายแสดงระบบขององค์กรที่ให้บริการซึ่งมีการออกแบบ และใช้ ปฏิบัติ ณ วันที่ที่ระบุไว้ ในสาระสำคัญตามเกณฑ์ที่เหมาะสม
    - (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ใน คำอธิบายมีการออกแบบอย่างเหมาะสม ณ วันที่ที่ระบุไว้ในสาระสำคัญ ตามเกณฑ์ที่เหมาะสม
  - (3) รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งให้ข้อสรุป ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวในข้อ (2) (ก) (ข) ข้างต้น
- (ฎ) รายงานต่อคำอธิบาย การออกแบบ และความมีประสิทธิภาพของการควบคุมขององค์กรที่ ให้บริการ (อ้างถึงในมาตรฐานนี้เป็น “รายงานประเภท 2”) โดยรายงานนี้ประกอบด้วย
- (1) คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
  - (2) ข้อความที่เป็นลายลักษณ์อักษรขององค์กรที่ให้บริการ
    - (ก) คำอธิบายแสดงระบบขององค์กรที่ให้บริการซึ่งมีการออกแบบ และ ใช้ปฏิบัติตลอดช่วงเวลาที่ระบุไว้ ในสาระสำคัญตามเกณฑ์ที่เหมาะสม
    - (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ใน คำอธิบายมีการออกแบบอย่างเหมาะสม ตลอดช่วงเวลาที่ระบุไว้ใน สาระสำคัญตามเกณฑ์ที่เหมาะสม และ
    - (ค) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ใน คำอธิบายมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงระยะเวลาที่ระบุไว้ใน สาระสำคัญตามเกณฑ์ที่เหมาะสม
  - (3) รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
    - (ก) ให้ข้อสรุปความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวในข้อ (2) (ก) – (ค) ข้างต้น
    - (ข) รวมถึงคำอธิบายของการทดสอบและผลของการทดสอบของผู้สอบบัญชี ขององค์กรที่ให้บริการ



- (ฎ) ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งเป็นผู้ให้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการตามการร้องขอขององค์กรที่ให้บริการ
- (ง) องค์กรที่ให้บริการ องค์กรอื่น (หรือส่วนงานขององค์กรอื่น) ที่ให้บริการกับกิจการที่ใช้บริการซึ่งเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในอันเนื่องมาจากการรายงานการเงินของกิจการที่ใช้บริการ
- (ท) ระบบขององค์กรที่ให้บริการ นโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่มีการออกแบบ นำไปใช้ปฏิบัติโดยองค์กรที่ให้บริการเพื่อให้บริการแก่กิจการที่ใช้บริการ ซึ่งรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการครอบคลุมถึงบริการดังกล่าว ทั้งนี้ คำอธิบายระบบที่จัดทำรวมถึงการระบุถึงบริการที่ครอบคลุม ช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องในกรณีในรายงานประเภท 1 ระบุถึงวันที่ที่เกี่ยวข้องกับคำอธิบายนั้น
- (ฒ) ข้อความขององค์กรที่ให้บริการ ข้อความที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวถึงในย่อหน้าที่ 9 (ฎ)(2) (หรือย่อหน้าที่ 9 (ง)(2) ในกรณีที่เป็นรายงานประเภท 1)
- (ณ) องค์กรผู้ให้บริการช่วง องค์กรที่ให้บริการหนึ่ง ซึ่งรับช่วงจากองค์กรที่ให้บริการอีกแห่งหนึ่งเพื่อให้แก่กิจการที่ใช้บริการซึ่งมีความเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการรายงานการเงินของกิจการที่ใช้บริการ
- (ด) การทดสอบการควบคุม วิธีการปฏิบัติงานที่ออกแบบเพื่อใช้ในการประเมินประสิทธิผลของการควบคุมในการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุม ซึ่งแสดงไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
- (ต) ผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการ ผู้สอบบัญชีซึ่งตรวจสอบและรายงานต่อกรรมการเงินของกิจการที่ใช้บริการ<sup>7</sup>
- (ถ) กิจการที่ใช้บริการ กิจการที่ใช้บริการขององค์กรที่ให้บริการ

### ข้อกำหนด

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)

- 10. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องไม่แสดงว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเว้นแต่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)

<sup>7</sup> สำหรับองค์กรผู้ให้บริการช่วง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการผู้ใช้บริการขององค์กรผู้ให้บริการช่วงคือ ผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการ

### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

11. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข ที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือปฏิบัติตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนด (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5)

### ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

12. เมื่อมาตรฐานนี้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการร้องขอคำรับรอง หรือสื่อสาร หรือมีปฏิสัมพันธ์กับองค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องระบุบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมภายในกลุ่มผู้บริหารหรือโครงสร้างการกำกับดูแลขององค์กรที่ให้บริการที่จะมีปฏิสัมพันธ์ด้วย ซึ่งรวมถึงการพิจารณาบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบที่มีความรู้เกี่ยวกับเรื่องที่พิจารณานั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6)

### การตอบรับงาน และการรับงานต่อเนื่อง

13. ก่อนการตกลงตอบรับงาน หรือรับงานต่อเนื่อง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้อง
- (ก) ระบุว่า
- (1) ผู้สอบบัญชีที่ให้บริการมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานนั้นหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7)
  - (2) เกณฑ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่าจะถูกนำมาใช้โดยองค์กรที่ให้บริการในการจัดทำคำอธิบายเกี่ยวกับระบบนั้นเหมาะสมและจะเปิดเผยต่อกิจการที่ใช้บริการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการนั้นหรือไม่
  - (3) ขอบเขตของงานและคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการเกี่ยวกับระบบไม่ถูกจำกัดจนกระทั่งอาจไม่มีประโยชน์กับกิจการที่ใช้บริการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการนั้นหรือไม่
- (ข) ได้รับข้อตกลงของงานจากองค์กรที่ให้บริการ ซึ่งรับทราบและเข้าใจถึงความรับผิดชอบต่อ
- (1) การจัดทำและการนำเสนอคำอธิบายระบบพร้อมด้วยข้อความขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงความครบถ้วน ความถูกต้องและวิธีการนำเสนอของคำอธิบายและข้อความ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)
  - (2) การมีหลักพื้นฐานที่สมเหตุสมผลสำหรับข้อความขององค์กรที่ให้บริการที่มาพร้อมกับคำอธิบายระบบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)
  - (3) การระบุในข้อความขององค์กรที่ให้บริการเรื่องเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำคำอธิบายระบบ

- (4) การระบุในคำอธิบายระบบเรื่อง
- (ก) วัตถุประสงค์ของการควบคุม
  - (ข) กลุ่มผู้ระบุวัตถุประสงค์ของการควบคุม ในกรณีที่ไม่เจาะจงโดยกฎหมาย หรือกฎเกณฑ์ หรือโดยหน่วยงานอื่น (ตัวอย่างเช่นกลุ่มผู้ใช้ หรือหน่วยงานวิชาชีพ)
- (5) การระบุความเสี่ยงที่มีผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบายระบบ การออกแบบและการนำการควบคุมไปใช้เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าความเสี่ยงเหล่านั้นจะไม่ขัดขวางการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบายระบบ และจะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)
- (6) การจัดเตรียมให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเกี่ยวกับ
- (ก) การเข้าถึงสารสนเทศทั้งหมด เช่น บันทึก เอกสารหลักฐาน และเรื่องอื่น ๆ ที่องค์กรที่ให้บริการเห็นว่าเกี่ยวข้องกับคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการและข้อความขององค์กรที่ให้บริการ ตลอดจนข้อตกลงเกี่ยวกับระดับการให้บริการ
  - (ข) สารสนเทศเพิ่มเติมใด ๆ ที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจขอจากองค์กรที่ให้บริการเพื่อวัตถุประสงค์ในงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ค) การไม่จำกัดการเข้าถึงบุคคลากรในองค์กรที่ให้บริการผู้ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการระบุว่ามีความจำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐาน

#### การตอบรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงของงาน

14. หากองค์กรที่ให้บริการร้องขอให้มีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตของงานก่อนงานเสร็จสมบูรณ์ ผู้สอบบัญชีที่ให้บริการต้องพอใจว่ามีความสมเหตุสมผลสำหรับการเปลี่ยนแปลง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11-ก12)

#### การพิจารณาความเหมาะสมของเกณฑ์

15. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องพิจารณาว่า องค์กรที่ให้บริการใช้เกณฑ์ที่เหมาะสมในการจัดทำคำอธิบายระบบหรือไม่ ประเมินว่าการควบคุมได้รับการออกแบบเหมาะสมหรือไม่ และในกรณีของรายงานประเภท 2 ประเมินว่าการปฏิบัติตามการควบคุมมีประสิทธิผลหรือไม่
16. ในการพิจารณาความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำดังนี้
- (ก) คำอธิบายนำเสนอว่าระบบขององค์กรที่ให้บริการได้รับการออกแบบและนำไปใช้ได้ อย่างไรก็ตาม รวมถึงรายการต่อไปนี้ตามความเหมาะสม
    - (1) ประเภทของบริการที่ให้ รวมถึง ระดับชั้นของรายการที่ประมวลผลในกรณีที่เหมาะสม

- (2) ขั้นตอนการปฏิบัติ ทั้งจากเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบที่ทำด้วยมือ ซึ่งมีการให้บริการ ตั้งแต่การเกิดขึ้นของรายการ การบันทึกบัญชี การประมวลผลการแก้ไขที่จำเป็น การโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานและสารสนเทศอื่นที่นำเสนอต่อกิจการที่ใช้บริการ
  - (3) บันทึกรายการบัญชีและสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง รายการทางบัญชี สารสนเทศสนับสนุนและบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับการทำให้เกิดรายการ การบันทึกรายการ การประมวลผล และการรายงานรายการ รวมถึงการแก้ไขสารสนเทศที่ไม่ถูกต้องและการโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานนำเสนอต่อกิจการที่ใช้บริการ
  - (4) วิธีที่ระบบขององค์กรที่ให้บริการกับเหตุการณ์และเงื่อนไขที่มีความสำคัญนอกเหนือจากรายการ
  - (5) กระบวนการที่ใช้ในการจัดเตรียมรายงานนำเสนอต่อกิจการที่ใช้บริการ
  - (6) วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ และการควบคุมที่ออกแบบเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น
  - (7) การควบคุมประกอบของกิจการที่ใช้บริการที่รวมอยู่ในการออกแบบการควบคุม
  - (8) ลักษณะแง่มุมอื่นของสภาพแวดล้อมของการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ กระบวนการประเมินความเสี่ยง ระบบสารสนเทศ (รวมถึง กระบวนการทางธุรกิจที่เกี่ยวข้อง) และการสื่อสาร กิจกรรมการควบคุม และการติดตามการควบคุม ที่เกี่ยวข้องกับการบริการที่ให้
- (ข) ในกรณีของรายงานประเภท 2 มีการรวมคำอธิบายรวมถึงรายละเอียดที่เกี่ยวข้องของการเปลี่ยนแปลงระบบขององค์กรที่ให้บริการระหว่างช่วงเวลาที่ครอบคลุมถึงในคำอธิบายหรือไม่
- (ค) คำอธิบายละเอียดหรือบิดเบือนสารสนเทศอันเกี่ยวเนื่องกับขอบเขตระบบขององค์กรที่ให้บริการที่อธิบายไว้หรือไม่ การยอมรับว่าคำอธิบายถูกจัดเตรียมตามความต้องการพื้นฐานเพื่อกิจการที่ใช้บริการโดยกว้างและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการอาจไม่รวมทุกลักษณะแง่มุมของระบบขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งกิจการที่ใช้บริการแต่ละกิจการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการนั้นอาจจะไม่พิจารณาว่าสำคัญในสภาพแวดล้อมของตน
17. ในการพิจารณาความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินการออกแบบการควบคุม ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำดังนี้
- (ก) องค์กรที่ให้บริการระบุความเสี่ยงที่มีผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบ
  - (ข) การควบคุมที่ระบุถึง (ถ้ามีการปฏิบัติตามคำอธิบาย) ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าความเสี่ยงเหล่านั้นไม่ขัดขวางการบรรลุของวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้

18. ในการพิจารณาความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินว่าการควบคุมได้มีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายจะบรรลุ จะรวมถึงเกณฑ์ขั้นต่ำว่าการควบคุมที่ออกแบบไว้มีการใช้ปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอในช่วงเวลาที่ระบุหรือไม่ ซึ่งรวมถึงการควบคุมด้วยมือที่ใช้ปฏิบัติ โดยบุคคลที่มีความเหมาะสมในความรู้ความสามารถและอำนาจในการปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13-ก15)

**ความมีสาระสำคัญ**

19. ผู้สอบบัญชีที่ให้บริการต้องพิจารณาความมีสาระสำคัญของการนำเสนอคำอธิบายอย่างถูกต้องตามที่ควร ความเหมาะสมของการออกแบบของการควบคุม และในกรณีของรายงานประเภท 2 ความมีประสิทธิภาพของการควบคุม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก16-ก18)

**การได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบขององค์กรที่ให้บริการ**

20. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องทำความเข้าใจต่อระบบขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงการควบคุมที่รวมอยู่ในขอบเขตของงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19-ก20)

**การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับคำอธิบาย**

21. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องได้รับและอ่านคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ และต้องประเมินว่าลักษณะของคำอธิบายที่รวมในขอบเขตของงานมีการแสดงอย่างถูกต้องตามควรหรือไม่ รวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก 22)

- (ก) วัตถุประสงค์การควบคุมกำหนดไว้อย่างสมเหตุสมผลตามสถานการณ์หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)
- (ข) การควบคุมที่ระบุในคำอธิบายนำไปใช้ปฏิบัติหรือไม่
- (ค) การควบคุมประกอบของกิจการที่ใช้บริการ (ถ้ามี) ได้รับการอธิบายอย่างเพียงพอหรือไม่ และ
- (ง) งานบริการที่ทำโดยองค์กรผู้ให้บริการช่วง (ถ้ามี) ได้รับการอธิบายอย่างเพียงพอ รวมถึงได้นำวิธีรวมเข้าด้วยกัน หรือวิธีแยกออกจากกันที่เกี่ยวข้องมาใช้หรือไม่

22. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องได้ข้อสรุป โดยขั้นตอนการปฏิบัติงานอื่นร่วมกับการสอบถามว่า ระบบขององค์กรที่ให้บริการได้นำไปปฏิบัติ ขั้นตอนการปฏิบัติงานอื่นต้องรวมถึงการสังเกตการณ์ และการตรวจสอบรายการบัญชีและเอกสารหลักฐานอื่น เพื่อดูว่าระบบและการควบคุมได้นำไปใช้ปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24)

### การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการออกแบบควบคุม

23. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องได้ข้อสรุปว่าการควบคุมใดที่องค์กรที่ให้บริการจำเป็นต้องการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่ระบุไว้ในระบบขององค์กรผู้ให้บริการ และต้องประเมินว่าการควบคุมเหล่านั้นมีการออกแบบอย่างเหมาะสมหรือไม่ ข้อสรุปดังกล่าวรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก25-ก27)
- (ก) การระบุความเสี่ยงซึ่งส่งผลต่อการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
  - (ข) การประเมินความสัมพันธ์ของการควบคุมที่ระบุในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการและความเสี่ยงเหล่านั้น

### การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุม

24. ในรายงานประเภท 2 ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องทดสอบการควบคุมที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการระบุว่าจำเป็นต้องการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุม ซึ่งระบุไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ และประเมินความมีประสิทธิภาพของการควบคุมตลอดเวลา เอกสารหลักฐานที่ได้มาก่อนการรับงานเกี่ยวกับความพอใจในการปฏิบัติตามการควบคุมในช่วงเวลาที่ไม่สามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการลดการทดสอบ ถึงแม้ว่าหลักฐานนั้นจะเป็นส่วนเสริมกับหลักฐานที่ได้รับระหว่างช่วงเวลาปัจจุบัน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก28-ก32)
25. ในการออกแบบและการทดสอบการควบคุม ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้อง
- (ก) ปฏิบัติขั้นตอนการอื่น ๆ ร่วมกับการสอบถามเพื่อได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับ
    - (1) การควบคุมมีการนำไปใช้ปฏิบัติอย่างไร
    - (2) ความสม่ำเสมอของการควบคุมที่นำไปใช้ปฏิบัติ
    - (3) ใครเป็นผู้นำการควบคุมไปใช้ปฏิบัติและโดยวิธีการใด
  - (ข) กำหนดว่าการควบคุมที่ได้รับการทดสอบขึ้นกับการควบคุมอื่น (การควบคุมทางอ้อม) หรือไม่ และถ้าใช่ มีความจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องได้มาซึ่งหลักฐานที่สนับสนุนความมีประสิทธิภาพของการควบคุมทางอ้อมนั้น และ(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก33-ก34)
  - (ค) กำหนดวิธีเลือกรายการสำหรับการทดสอบที่มีประสิทธิภาพในการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุม (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก35-ก36)
26. เมื่อกำหนดขอบเขตของการทดสอบการควบคุม ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะพิจารณาลักษณะของประชากรที่จะทดสอบ รวมถึงลักษณะของการควบคุม ความถี่ในการปฏิบัติ (ตัวอย่างเช่น ทุกเดือน ทุกวัน จำนวนครั้งต่อวัน) และอัตราการเบี่ยงเบนที่คาดไว้



การสุ่มตัวอย่าง

27. เมื่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการใช้การสุ่มตัวอย่าง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก35-ก36)
- (ก) พิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของการปฏิบัติงานและลักษณะของประชากรที่จะเลือกตัวอย่างเมื่อออกแบบการเลือกตัวอย่าง
  - (ข) กำหนดขนาดตัวอย่างที่เพียงพอเพื่อลดความเสี่ยงจากการสุ่มตัวอย่างให้อยู่ระดับต่ำอย่างเหมาะสม
  - (ค) การเลือกตัวอย่างเป็นไปในทางที่ทุกหน่วยของตัวอย่างในประชากรมีโอกาสได้รับเลือก
  - (ง) ถ้าขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ออกแบบไว้ใช้ไม่ได้กับรายการที่ได้รับเลือก การปฏิบัติงานจะทำต่อรายการที่เลือกมาแทน
  - (จ) ถ้าไม่สามารถใช้ขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ออกแบบไว้ หรือขั้นตอนการปฏิบัติงานทางเลือกที่เหมาะสม สำหรับรายการที่เลือกไว้ ให้ถือว่ารายการนั้นเป็นรายการเบี่ยงเบน

ลักษณะและสาเหตุของรายการเบี่ยงเบน

28. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องตรวจสอบลักษณะและสาเหตุของรายการเบี่ยงเบนที่ถูกระบุและกำหนดไว้ว่า
- (ก) รายการเบี่ยงเบนที่ถูกระบุอยู่ในอัตราการเบี่ยงเบนที่คาดไว้และยอมรับได้ ดังนั้นการทดสอบที่ได้ทำ ให้เกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการสรุปว่าการควบคุมมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลาที่ระบุไว้
  - (ข) การทดสอบการควบคุมเพิ่มเติมหรือการทดสอบการควบคุมชดเชย ที่จำเป็นเพื่อให้ได้ข้อสรุปว่าการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลาที่ระบุไว้หรือไม่ หรือ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก25)
  - (ค) การทดสอบที่ได้ทำ ให้เกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการสรุปว่าการควบคุมไม่ได้นำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลาที่ระบุไว้
29. ในสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการพิจารณาว่ารายการเบี่ยงเบนที่พบในตัวอย่างเป็นรายการที่ผิดปกติและไม่สามารถระบุการควบคุมชดเชยได้ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องได้รับความเชื่อมั่นระดับสูงว่ารายการเบี่ยงเบนนั้นไม่เป็นตัวแทนของประชากร ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะได้รับความเชื่อมั่นระดับนี้โดยตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อให้ได้หลักฐานการตรวจสอบอย่างที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่ารายการเบี่ยงเบนนั้นไม่มีอยู่ในประชากรที่เหลืออยู่



## ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน<sup>8</sup>

การได้มาซึ่งความเข้าใจของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

30. กรณีที่องค์กรที่ให้บริการมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องได้มาซึ่งความเข้าใจในลักษณะทั่วไปของความรับผิดชอบของหน่วยงานตรวจสอบภายในและลักษณะทั่วไปของกิจกรรมที่ปฏิบัติเพื่อกำหนดว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในมีความเกี่ยวข้องกับงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก37)

การกำหนดว่าจะใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่และใช้เพียงใด

31. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องกำหนดว่า
- (ก) ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในมีความพอเพียงสำหรับวัตถุประสงค์ของงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการหรือไม่
  - (ข) หากนำมาใช้ ผลกระทบที่วางแผนจากการใช้งานของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับลักษณะระยะเวลา และขอบเขตของกระบวนการของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
32. ในการกำหนดว่าผลงานของผู้ตรวจสอบภายในน่าจะมีความเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของงานหรือไม่ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องประเมิน
- (ก) ความเที่ยงตรงของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
  - (ข) ความรู้ความสามารถทางเทคนิคของผู้ตรวจสอบภายใน
  - (ค) การปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในเป็นไปอย่างระมัดระวังเพียงพอประกอบวิชาชีพหรือไม่ และ
  - (ง) มีความเป็นไปได้ที่จะมีการสื่อสารที่มีประสิทธิผลระหว่างผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการหรือไม่
33. ในการกำหนดผลกระทบที่วางแผนไว้จากการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา หรือขอบเขตของกระบวนการของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาถึงเรื่องต่อไปนี้ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก38)
- (ก) ลักษณะ และ ขอบเขตของงานเฉพาะที่ปฏิบัติ หรือจะปฏิบัติ
  - (ข) ความสำคัญของงานนั้นต่อข้อสรุปของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
  - (ค) ระดับของความเป็นนามธรรมที่เกี่ยวข้องการกับประเมินเอกสารหลักฐานที่รวบรวมเพื่อใช้สนับสนุนข้อสรุป

<sup>8</sup> มาตรฐานนี้มิได้ถือปฏิบัติกับกรณีผู้ตรวจสอบภายในรายบุคคลช่วยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการในการปฏิบัติกระบวนการตรวจสอบโดยตรง

**การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน**

34. เมื่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการใช้ผลงานของงานตรวจสอบภายในอย่างเจาะจง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะปฏิบัติงานเพื่อประเมินความเพียงพอของงานนั้น สำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีที่ให้บริการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก39)
35. ในการประเมินความเพียงพอของงานอย่างเจาะจงที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในเพื่อวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า
- (ก) งานนั้นมีการปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับการฝึกอบรมทางเทคนิคอย่างไร เพียงพอและมีความชำนาญหรือไม่
  - (ข) งานได้รับการควบคุม สอบทานและจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างเหมาะสมหรือไม่
  - (ค) ข้อสรุปอย่างสมเหตุสมผลได้มาจากหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอหรือไม่
  - (ง) ข้อสรุปเหมาะสมกับสภาพการณ์ และรายงานใด ๆ ที่จัดทำโดยผู้ตรวจสอบภายในมีความสอดคล้องกับผลที่ได้จากการปฏิบัติงานหรือไม่
  - (จ) ข้อยกเว้นใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานหรือเรื่องที่มีผิดปกติซึ่งเปิดเผยโดยผู้ตรวจสอบภายใน ได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมหรือไม่

**ผลกระทบต่อรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ**

36. เมื่อมีการผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องไม่อ้างถึงงานนั้นในส่วนของ การแสดงความเห็นในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก40)
37. ในกรณีของรายงานประเภท 2 ถ้ามีการใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการทดสอบการควบคุม ส่วนของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีให้บริการอธิบาย การทดสอบการควบคุมและผลการทดสอบการควบคุมของของผู้สอบบัญชีที่ให้บริการต้องรวมถึงคำอธิบายผลงานของผู้ตรวจสอบภายในและขั้นตอนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต่อการใช้ผลงานนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก41)

**หนังสือรับรอง**

38. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องขอให้องค์กรที่ให้บริการจัดทำหนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก42)
- (ก) ที่ยืนยันถึงข้อความที่มาพร้อมกับคำอธิบายระบบ
  - (ข) เพื่อว่าองค์กรที่ให้บริการจัดเตรียมสารสนเทศที่เกี่ยวข้องและการเข้าถึงตามข้อตกลง<sup>9</sup> ให้กับผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

<sup>9</sup> ย่อหน้า 13(ข)(6) ของมาตรฐานนี้

- (ค) เพื่อว่าองค์กรที่ให้บริการเปิดเผยต่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการว่าไม่มีรายการต่อไปนี้อยู่ที่องค์กรที่ให้บริการทราบ
- (1) การละเว้นการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ การทุจริต หรือ ข้อผิดพลาดที่ยังไม่ได้แก้ไขขององค์กรที่ให้บริการที่อาจส่งผลกระทบต่อกิจการที่ใช้บริการแห่งหนึ่งหรือหลายแห่ง
  - (2) ข้อบกพร่องของการออกแบบการควบคุม
  - (3) เหตุการณ์ที่การควบคุมไม่ได้มีการปฏิบัติตามที่อธิบายไว้
  - (4) เหตุการณ์ภายหลังช่วงเวลาที่ครอบคลุมโดยคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งอาจมีผลกระทบที่มีนัยสำคัญต่อรายงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

39. หนังสือรับรองนี้ต้องอยู่ในรูปแบบของจดหมายรับรอง ซึ่งส่งถึงผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ และต้องลงวันที่ที่ใกล้เคียงในทางปฏิบัติที่สุด (แต่ไม่เกินกว่า) กับวันที่ของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
40. หากเมื่อได้มีการหารือกับผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการแล้ว องค์กรที่ให้บริการไม่ออกหนังสือรับรองหนึ่งฉบับหรือมากกว่าเกี่ยวกับเรื่องของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการร้องขอตามย่อหน้าที่ 38 (ก) และ (ข) ของมาตรฐานนี้ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องเสนอรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยไม่แสดงความเห็น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก43)

#### ข้อมูลอื่น

41. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องอ่านข้อมูลอื่น (ถ้ามี) รวมถึงเอกสารที่ระบุถึงคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการและรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ เพื่อระบุความขัดแย้งกับคำอธิบายที่มีสาระสำคัญ (ถ้ามี) ในขณะที่การอ่านข้อมูลอื่นเพื่อระบุความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจรู้ว่าการแสดงข้อมูลอื่นที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ
42. ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีการระบุถึงความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ หรือได้รับรู้ถึงการแสดงข้อมูลอื่นที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องหารือเรื่องดังกล่าวกับองค์กรที่ให้บริการ ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการสรุปว่ามีความขัดแย้งของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ หรือมีการแสดงข้อมูลอื่นที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญที่องค์กรที่ให้บริการปฏิเสธที่จะแก้ไข ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการกระทำการเพิ่มเติมตามความเหมาะสม (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ ก44-ก45)

### เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงาน

43. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องสอบถามว่าองค์กรที่ให้บริการทราบถึงเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมของคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการถึงวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งอาจเป็นสาเหตุให้ต้องมีการแก้ไขรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการได้รู้ถึงเหตุการณ์ภายหลัง ซึ่งมีผลกระทบต่อรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ และข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์นั้นไม่ได้ถูกเปิดเผยโดยองค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
44. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่มีหน้าที่จัดทำวิธีการตรวจสอบอื่นเกี่ยวกับคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ หรือความเหมาะสมของการออกแบบหรือความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติตามการควบคุมภายหลังวันที่ของรายงานให้ที่ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

### เอกสารหลักฐาน

45. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างทันเวลาที่ให้ข้อมูลถึงเกณฑ์สำหรับรายงานการให้ความเชื่อมั่นอย่างเพียงพอและเหมาะสม เพื่อให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการที่มีประสบการณ์ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกับงานเข้าใจถึง
- (ก) ลักษณะ เวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานงานนี้ และตามความต้องการของกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - (ข) ผลของวิธีการตรวจสอบและหลักฐานที่ได้รับ และ
  - (ค) เรื่องที่มีนัยสำคัญที่พบระหว่างงานตรวจสอบ ข้อสรุปที่ได้ และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญในการสรุปผล
46. ในการจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับลักษณะ เวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีต้องบันทึก
- (ก) ระบุลักษณะของรายการอย่างเจาะจง หรือเรื่องที่ทดสอบ
  - (ข) ผู้ที่ทำการตรวจสอบและวันที่ที่ทำงานเสร็จ
  - (ค) ผู้ที่ทำการสอบทานและวันที่ทำการสอบทาน และวิธีการสอบทาน
47. หากผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในอย่างเจาะจง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับข้อสรุปที่ได้รับจากการประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน และขั้นตอนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานนั้น

48. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องบันทึกการหารือถึงเรื่องที่สำคัญกับองค์กรที่ให้บริการ และผู้อื่นซึ่งรวมถึงลักษณะของเรื่องที่สำคัญที่หารือ ตลอดจนเวลา ผู้ที่หารือ และสถานที่ที่มีการหารือ
49. ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการพบข้อมูลที่ขัดแย้งกับข้อสรุปสุดท้ายของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องบันทึกวิธีการจัดการกับความขัดแย้งดังกล่าว
50. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องรวบรวมเอกสารหลักฐานไว้ในแฟ้มงานตรวจสอบและจัดทำกระบวนการจัดการรวบรวมงานขั้นสุดท้ายให้แล้วเสร็จอย่างทันที่ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ<sup>10</sup>
51. หลังจากการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบสุดท้ายแล้วเสร็จ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องไม่ลบหรือทำลายหรือทิ้งเอกสารก่อนสิ้นสุดช่วงเวลาการเก็บรักษาเอกสาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก46)
52. ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการพบความจำเป็นที่ต้องแก้ไขเอกสารหลักฐานที่มีอยู่ หรือเพิ่มเอกสารหลักฐานใหม่ หลังจากการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบสุดท้ายเสร็จสมบูรณ์ และเอกสารหลักฐานที่แก้ไขหรือเพิ่มขึ้นนั้นไม่ส่งผลกระทบต่อรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของการแก้ไขหรือการเพิ่มเอกสารหลักฐาน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องบันทึก
  - (ก) เหตุผลเฉพาะในการทำ
  - (ข) เวลา ผู้ที่แก้ไขหรือเพิ่มเอกสารหลักฐานและผู้สอบทาน

**การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ**

**เนื้อหาของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ**

53. รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการขั้นต่ำ ต้องรวมถึงองค์ประกอบพื้นฐานดังต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก47)
  - (ก) ชื่อรายงานที่ระบุอย่างชัดเจนในรายงานว่าเป็นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอิสระ
  - (ข) ผู้รับ
  - (ค) ระบุเกี่ยวกับ
    - (1) คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ และข้อความขององค์กรที่ให้บริการซึ่งรวมถึงเรื่องที่อยู่อธิบายในย่อหน้าที่ 9 (ฎ)(2) สำหรับรายงานประเภท 2 หรือย่อหน้าที่ 9 (ณ)(2) สำหรับรายงานประเภท 1

<sup>10</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ ก54-ก55 กำหนดแนวทางเพิ่มเติม

- (2) ส่วนของคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการที่ไม่ครอบคลุมโดยความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
- (3) ข้อความที่ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่ได้ประเมินความเหมาะสมของการออกแบบ หรือการปฏิบัติของการควบคุมประกอบของกิจการที่ผู้ใช้ ถ้าคำอธิบายอ้างถึงความต้องการสำหรับควบคุมประกอบของกิจการที่ให้บริการ และข้อความที่ว่าวัตถุประสงค์ของการควบคุม ซึ่งแสดงไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการจะบรรลุได้ ถ้าการควบคุมประกอบของกิจการที่ให้บริการมีการออกแบบหรือการนำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ สอดคล้องกับการควบคุมของกิจการที่ให้บริการ
- (4) ลักษณะของกิจกรรมที่ปฏิบัติโดยองค์กรผู้ให้บริการช่วงซึ่งอธิบายไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ ถ้าการบริการจัดทำโดยองค์กรผู้ให้บริการช่วง และได้มีการนำเอาวิธีรวมเข้าด้วยกัน หรือวิธีแยกออกจากกันมาใช้หรือไม่ เมื่อใช้วิธีแยกออกจากกัน ระบุข้อความที่ว่าคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการไม่รวมวัตถุประสงค์การควบคุม และการควบคุมที่เกี่ยวข้องขององค์กรผู้ให้บริการช่วง และข้อความที่ว่าขั้นตอนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการที่ให้บริการที่ไม่ได้ขยายไปที่องค์กรผู้ให้บริการช่วง เมื่อใช้วิธีรวมเข้าด้วยกัน ข้อความที่ว่าคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการรวมวัตถุประสงค์การควบคุม และการควบคุมที่เกี่ยวข้องที่องค์กรผู้ให้บริการช่วง และขั้นตอนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการรวมถึงการควบคุมองค์กรผู้ให้บริการช่วง
- (ง) การระบุถึงเกณฑ์ที่ใช้ และผู้ที่กำหนดวัตถุประสงค์การควบคุม
- (จ) ข้อความที่ว่ารายงานและ (ในกรณีของรายงานประเภท 2) คำอธิบายการทดสอบการควบคุมจัดทำขึ้นเพื่อกิจการที่ให้บริการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ให้บริการเท่านั้น ซึ่งผู้ใช้เหล่านี้มีความเข้าใจอย่างพอเพียงในการพิจารณาร่วมกับสารสนเทศอื่น ซึ่งรวมถึงสารสนเทศเกี่ยวกับการควบคุมที่ได้รับการปฏิบัติโดยกิจการที่ให้บริการเมื่อประเมินความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงในสาระสำคัญในงบการเงินขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก48)
- (ฉ) ข้อความที่ว่าองค์กรที่ให้บริการรับผิดชอบในเรื่องต่อไปนี้
  - (1) การจัดทำคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ และข้อความที่เกี่ยวข้องตลอดจนความครบถ้วน ความถูกต้อง และวิธีการในการนำเสนอคำอธิบายและข้อความ
  - (2) การจัดหาบริการซึ่งครอบคลุมโดยคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
  - (3) การระบุวัตถุประสงค์ของการควบคุม (ในกรณีที่มิได้ระบุโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือหน่วยงานอื่น เช่น กลุ่มผู้ใช้หรือ กลุ่มผู้ปฏิบัติวิชาชีพ)
  - (4) การออกแบบและการปฏิบัติตามการควบคุมเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ



- (ข) ข้อความที่ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการ ต่อการออกแบบการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายนั้น และ (ในกรณีของรายงานประเภท 2) ต่อประสิทธิภาพ ของการปฏิบัติตามการควบคุม โดยอ้างอิงจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
- (ช) ข้อความที่ระบุว่าสำนักงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสมาชิกอยู่ปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดทางกฎหมายหรือกฎระเบียบ โดยขั้นต่ำต้องเป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ใช่ นักบัญชีวิชาชีพ ข้อความต้องระบุถึงข้อกำหนดทางวิชาชีพ หรือข้อกำหนดทางกฎหมายหรือกฎระเบียบที่ใช้ โดยขั้นต่ำต้องเป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1
- (ฅ) ข้อความที่ระบุว่าที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข หรือปฏิบัติตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพไม่ใช่ นักบัญชีวิชาชีพ ข้อความต้องระบุถึงข้อกำหนดทางวิชาชีพ หรือข้อกำหนดทางกฎหมายหรือกฎระเบียบที่ใช้ โดยขั้นต่ำต้องเป็นไปตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข
- (ฉ) ข้อความว่างานตรวจสอบปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402 “รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมองค์กรที่ให้บริการ” ซึ่งกำหนดว่า ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้อง วางแผน และปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับว่า คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการแสดงอย่างถูกต้องตามควรในสาระสำคัญและการควบคุมได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมหรือไม่ และในกรณีของรายงานประเภท 2 การควบคุมได้รับการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
- (ค) ข้อสรุปของขั้นตอนการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล และข้อความเกี่ยวกับความเชื่อของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการที่ว่าหลักฐานที่ได้รับมีความเพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์สำหรับความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ และในกรณีรายงานประเภท ก ข้อความที่ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนการปฏิบัติงานใด ๆ เกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการนำการควบคุมไปใช้ และไม่มีการแสดงความเห็นต่อเรื่องนี้
- (ฌ) ข้อความระบุข้อกำหนดของการควบคุม และในกรณีของรายงานประเภท 2 ความเสี่ยงของการคาดการณ์การประเมินความมีประสิทธิภาพของการควบคุมใด ๆ ในอนาคต



(ฐ) ความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ในรูปแบบที่แสดงความเห็น ในสาระสำคัญด้านต่าง ๆ ว่า เป็นไปตามเกณฑ์ที่เหมาะสมหรือไม่

(1) ในรายงานประเภท 2

- (ก) คำอธิบายว่าระบบขององค์กรที่ให้บริการได้รับการออกแบบ และนำไปใช้ปฏิบัติอย่างถูกต้องตามที่ควรตลอดระยะเวลาที่ระบุไว้
- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมตลอดระยะเวลาที่ระบุไว้
- (ค) การควบคุมที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการทดสอบ ซึ่งมีความจำเป็นในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ามีการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบาย และการควบคุมนั้นได้มีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดระยะเวลาที่ระบุไว้

(2) ในรายการประเภท 1

- (ก) คำอธิบายว่าระบบขององค์กรที่ให้บริการได้รับการนำเสนออย่างถูกต้องตามควร และได้รับการออกแบบ และนำไปใช้ปฏิบัติ ณ วันที่ที่ระบุ
- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสม ณ วันที่ที่ระบุไว้
- (ท) วันที่ของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งต้องไม่เป็นวันที่ก่อนวันที่ซึ่งผู้สอบบัญชีผู้ให้บริการได้รับหลักฐานที่จะเป็นเกณฑ์ของการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
- (ฒ) ชื่อของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ และสถานที่ในประเทศ ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการประกอบวิชาชีพ

54. ในรายงานประเภท 2 รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ต้องรวมถึงส่วนที่แยกออกมาหลังจากความเห็น หรือเอกสารแนบที่มีคำอธิบายเรื่องการทดสอบการควบคุมและผลของการทดสอบการควบคุมนั้น ในการอธิบายถึงการทดสอบการควบคุม ผู้สอบบัญชีต้องอธิบายอย่างชัดเจนถึงการควบคุมที่ทดสอบ ระบุว่ารายการที่ทดสอบเป็นทั้งหมดของประชากร หรือเป็นการเลือกตัวแทนของประชากร และระบุลักษณะของการทดสอบอย่างละเอียดเพียงพอที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีผู้ใช้สามารถตัดสินใจถึงผลกระทบของการทดสอบนั้นต่อการประเมินความเสี่ยง หากพบรายการเบี่ยงเบน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องรวมขอบเขตของการทดสอบที่ปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการที่นำไปสู่การพบรายการเบี่ยงเบน (รวมถึงขนาดตัวอย่างและที่ซึ่งมีการสุ่มตัวอย่าง) จำนวนและลักษณะของรายการเบี่ยงเบนที่พบ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องรายงานรายการเบี่ยงเบนจากการทดสอบที่ทำ แม้ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการสรุปว่าวัตถุประสงค์การควบคุมที่เกี่ยวข้องได้บรรลุ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18 และ ก49)

### ความเห็นที่เปลี่ยนแปลงไป

55. ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการสรุปว่า (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก50-ก52)
- (ก) คำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการไม่แสดงอย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ
  - (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายไม่ได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมในสาระสำคัญของเรื่องทั้งหมด
  - (ค) ในรายงานประเภท 2 การควบคุมที่ทดสอบ ซึ่งเป็นการควบคุมที่จำเป็นในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่ระบุในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการมีการบรรลุผลไม่มีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญของเรื่องทั้งหมด หรือ
  - (ง) ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

ความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องเปลี่ยนแปลง และรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องรวมส่วนของคำอธิบายอย่างชัดเจนเกี่ยวกับเหตุผลทั้งหมดในการเปลี่ยนแปลงความเห็น

### หน้าที่ให้การสื่อสารอื่น

56. ถ้าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ มีการทุจริต หรือมีข้อผิดพลาดที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขให้ถูกต้องขององค์กรที่ให้บริการ ที่ไม่ชัดเจนว่าไม่เป็นสาระสำคัญและอาจมีผลต่อกิจการที่ใช้หนึ่งหรือหลายแห่ง ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องตัดสินใจว่าข้อมูลดังกล่าวได้มีการสื่อสารอย่างเหมาะสมต่อกิจการที่ใช้บริการที่ได้รับผลกระทบหรือไม่ ถ้าข้อมูลนี้ไม่มีการสื่อสารและองค์กรที่ให้บริการไม่เต็มใจที่จะให้ทำเช่นนั้น ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องกระทำการที่เหมาะสม (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก53)

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1 และ 3)

- ก1. การควบคุมภายใน คือกระบวนการที่ได้รับการออกแบบเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์อันเกี่ยวเนื่องกับความน่าเชื่อถือของการรายงานทางการเงิน ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการนำไปใช้ปฏิบัติและการถือปฏิบัติตามกฎหมายและ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานและการถือ ปฏิบัติตามกฎหมายข้อบังคับขององค์กรที่ให้บริการอาจเกี่ยวเนื่องกับการควบคุมภายในของกิจการ ที่ใช้บริการเนื่องจากการควบคุมภายในนั้นเกี่ยวเนื่องกับการรายงานทางการเงิน การควบคุม เหล่านั้นอาจเกี่ยวกับคำรับรองที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของยอด คงเหลือในบัญชี ระดับชั้นของรายการหรือการเปิดเผย หรืออาจเกี่ยวกับหลักฐานซึ่ง ผู้สอบบัญชีของกิจการที่ให้บริการประเมินหรือนำมาใช้ประยุกต์กับขั้นตอนการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น การควบคุมขององค์กรที่ให้บริการประมวลผลเงินเดือนค่าแรงที่เกี่ยวข้องกับ การนำส่งยอดที่หักจากเงินเดือนค่าแรงเพื่อนำส่งหน่วยงานราชการอย่างทันท่วงทีอาจ เกี่ยวเนื่องกับกิจการที่ให้บริการ เนื่องจากการนำส่งที่เลยกำหนดอาจเกิดดอกเบี้ยและค่าปรับ ซึ่งส่งผลกับหนี้สินของกิจการที่ให้บริการ ตัวอย่างที่คล้ายกัน ได้แก่ การควบคุมขององค์กรที่ ให้บริการเกี่ยวกับการรับรายการเงินลงทุนจากมุมมองของผู้กำกับดูแลอาจได้รับการพิจารณาว่า เกี่ยวข้องกับการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับยอดคงเหลือในบัญชีของกิจการที่ใช้ บริการในงบการเงิน การสรุปว่าการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานและ การปฏิบัติตามกฎหมายข้อบังคับมีความเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของกิจการที่ ใช้บริการเนื่องจากการควบคุมภายในนั้นเกี่ยวเนื่องกับการรายงานทางการเงิน หรือไม่เป็น ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์การควบคุมที่ถูกระบุโดยองค์กร ผู้ให้บริการและความเหมาะสมของเกณฑ์
- ก2. องค์กรที่ให้บริการอาจไม่สามารถรับรองว่าระบบนั้นได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสม เมื่อ (ตัวอย่างเช่น) องค์กรที่ให้บริการใช้ระบบที่ได้รับการออกแบบโดยกิจการที่ให้บริการ หรือ ได้มีการตกลงในสัญญาระหว่างกิจการที่ให้บริการและองค์กรที่ให้บริการ เนื่องจาก ความเชื่อมโยงที่แยกไม่ได้ระหว่างการออกแบบการควบคุมที่เหมาะสมและความมีประสิทธิภาพ ของการนำการควบคุมนั้นไปใช้ปฏิบัติ การขาดข้อความอันเกี่ยวเนื่องกับความเหมาะสมใน การออกแบบอาจทำให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการถูกจำกัดที่จะให้ข้อสรุปว่าการควบคุม นั้นให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ามีการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมและ ดังนั้น ถูกจำกัดจากการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการนำการควบคุมนั้นไปใช้ปฏิบัติ ทางเลือกหนึ่ง คือผู้ประกอบวิชาชีพทดสอบการปฏิบัติตามการควบคุม หรือ งานที่ให้ ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 เพื่อสรุปว่าการควบคุมนั้นได้ใช้ ปฏิบัติตามที่แสดงไว้หรือไม่ ตามการทดสอบการปฏิบัติตามการควบคุม

### คำนิยาม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 9(ง) และ 9(ข))

- ก3. การอ้างอิงคำนิยามของ “การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการ” รวมถึงลักษณะของระบบสารสนเทศของกิจการที่ใช้บริการที่ดำรงไว้โดยองค์กรที่ให้บริการ และอาจรวมถึงลักษณะของส่วนประกอบหนึ่งหรือมากกว่าของการควบคุมภายในที่องค์กรที่ให้บริการ ตัวอย่างเช่น อาจรวมถึงสภาพแวดล้อมการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ การติดตามผล และกิจกรรมการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ อย่างไรก็ตาม การควบคุมนี้ไม่รวมการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่อยู่ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ ตัวอย่างเช่น การควบคุมเกี่ยวกับการจัดหางบการเงินขององค์กรที่ให้บริการเอง
- ก4. เมื่อใช้วิธีรวมเข้าด้วยกัน ข้อกำหนดในมาตรฐานนี้นำมาใช้กับบริการที่จัดทำโดยองค์กรผู้ให้บริการช่วงด้วย รวมถึงการได้มาซึ่งข้อตกลงเกี่ยวกับเรื่องที่กำหนดในย่อหน้า 13(ข) (1)–(6) ซึ่งนำมาใช้กับองค์กรผู้ให้บริการแทนที่จะใช้กับองค์กรที่ให้บริการ การปฏิบัติตามขั้นตอนที่องค์กรผู้ให้บริการช่วงทำให้เกิดความร่วมมือและการสื่อสารระหว่างองค์กรที่ให้บริการ องค์กรผู้ให้บริการช่วงและผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ โดยทั่วไปแล้ววิธีรวมเข้าด้วยกันสามารถนำมาใช้ได้เมื่อองค์กรที่ให้บริการและองค์กรผู้ให้บริการช่วงมีความเกี่ยวข้องกัน หรือเมื่อมีสัญญาระหว่างองค์กรที่ให้บริการและองค์กรผู้ให้บริการช่วงจัดให้มีการใช้นั้น

### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 11)

- ก5. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอยู่ภายใต้หลักปฏิบัติที่เกี่ยวข้องเนื่องเรื่องความเป็นอิสระ ซึ่งโดยทั่วไปประกอบไปด้วยส่วน ก และ ส่วน ข ของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และข้อกำหนดของประเทศซึ่งมีความเข้มงวดกว่า ในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานนี้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีความเป็นอิสระจากกิจการที่ใช้บริการแต่ละกิจการ

### ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12)

- ก6. ผู้บริการและโครงสร้างการกำกับดูแลแตกต่างกันในแต่ละประเทศและแต่ละองค์กรแสดงให้เห็นถึงอิทธิพล เช่น ความแตกต่างทางวัฒนธรรมและพื้นฐานทางกฎหมาย และขนาดตลอดจนลักษณะของความเป็นเจ้าของ ความแตกต่างเหล่านี้หมายความว่าอาจเป็นไปได้สำหรับมาตรฐานนี้จะระบุบุคคลหรือกลุ่มบุคคลผู้ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีปฏิสัมพันธ์เกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เป็นการเฉพาะสำหรับงานทุกงาน ตัวอย่างเช่น องค์กรที่ให้บริการอาจมีส่วนงานขององค์กรอื่นซึ่งไม่ได้แยกเป็นหน่วยงานทางกฎหมาย ในกรณีดังกล่าวการระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เป็นผู้บริหารที่เหมาะสมหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลเพื่อขอหนังสือรับรองอาจทำให้ต้องใช้ดุลยพินิจกับผู้ประกอบวิชาชีพ

**การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง**

ความสามารถ ความรู้ในการปฏิบัติงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 13(ก)(1))

- ก7. ความสามารถและความรู้ที่เกี่ยวข้องเนื่องในการปฏิบัติงานรวมถึงเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
- ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่เกี่ยวข้อง
  - ความเข้าใจระบบและเทคโนโลยีสารสนเทศ
  - ประสบการณ์ในการประเมินความเสี่ยง ซึ่งเกี่ยวข้องกับการออกแบบการควบคุมที่เหมาะสม
  - ประสบการณ์ในการออกแบบและการปฏิบัติการทดสอบการควบคุมและการประเมินผลการทดสอบ

ข้อความขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 13(ข)(1))

- ก8. การปฏิเสธที่จะให้ข้อความที่เป็นลายลักษณ์อักษรโดยองค์กรที่ให้บริการภายหลังจากข้อตกลงของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการในการตอบรับหรือรับงานต่อเนื่องแสดงถึงขอบเขตที่จำกัดซึ่งเป็นที่เหตุให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการถอนตัวจากงาน หากกฎหมายและข้อบังคับไม่อนุญาตให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการถอนตัวจากงาน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต้องไม่แสดงความเห็น

หลักพื้นฐานที่สมเหตุสมผลสำหรับข้อความขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 13(ข)(2))

- ก9. ในกรณีของรายงานประเภท 2 ข้อความขององค์กรที่ให้บริการรวมถึงข้อความว่าการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการมีการใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดระยะเวลาที่ระบุ ข้อความนี้อาจมีพื้นฐานจากกิจกรรมการติดตามผลขององค์กรที่ให้บริการ การติดตามผลการควบคุม คือกระบวนการในการประเมินความมีประสิทธิภาพของการควบคุมในช่วงเวลา ซึ่งอาจเกี่ยวกับการประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมอย่างทันทีทันใด ระบุและรายงานข้อผิดพลาดให้กับบุคคลที่เหมาะสมในองค์กรที่ให้บริการนั้น และปฏิบัติการแก้ไขที่จำเป็น องค์กรที่ให้บริการบรรลุผลสำเร็จในการติดตามผลของการควบคุมโดยกิจกรรมที่ต่อเนื่อง การประเมินที่แยกจากกัน หรือ การทำกิจกรรมทั้งสองร่วมกัน ยิ่งระดับและประสิทธิภาพของกิจกรรมการติดตามผลที่ต่อเนื่องสูงขึ้น ความจำเป็นในการแยกการประเมินผลจะน้อยลง กิจกรรมการติดตามผลที่ต่อเนื่องมักถูกรวมในกิจกรรมที่เกิดขึ้นเป็นปกติอย่างต่อเนื่องในองค์กรที่ให้บริการ รวมถึงกิจกรรมการควบคุมดูแลและการบริหารงานตามปกติ ผู้ตรวจสอบภายในหรือบุคลากรที่ปฏิบัติหน้าที่งานที่คล้ายคลึงกัน อาจมีส่วนในการปฏิบัติกิจกรรมการติดตามผลขององค์กรที่ให้บริการ กิจกรรมการติดตามผลอาจรวมถึงการใช้สารสนเทศที่ได้รับการสื่อสารจากบุคคลภายนอก เช่น คำร้องเรียนจากลูกค้าหรือข้อคิดเห็นจากผู้กำกับดูแล ซึ่งอาจแสดงให้เห็นถึงปัญหาหรือแสดงเรื่องที่ต้องได้รับการปรับปรุง การที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะรายงานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุมไม่เป็นสิ่งทดแทนกับกระบวนการขององค์กรที่ให้บริการในการจัดทำหลักพื้นฐานที่สมเหตุสมผลสำหรับข้อความ



### การระบุความเสี่ยง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13(ข)(5))

ก10. ดังที่แสดงไว้ในย่อหน้า 9(ค) วัตถุประสงค์ของการควบคุมเกี่ยวกับความเสี่ยง ซึ่งการควบคุมต้องการลดความเสี่ยงนั้น ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงที่รายการจะถูกบันทึกมูลค่าผิดหรือผิดงวดเวลาสามารถแสดงให้เห็นเป็นวัตถุประสงค์ของการควบคุมว่ารายการจะถูกบันทึกด้วยมูลค่าที่ถูกต้องและในงวดเวลาที่ถูกต้อง องค์กรที่ให้บริการมีความรับผิดชอบในการระบุความเสี่ยง ซึ่งชี้ชัดว่าการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบายระบบ องค์กรที่ให้บริการอาจมีกระบวนการที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการในการระบุความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องประเมินความเป็นไปได้ของการเกิดขึ้น และตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดการความเสี่ยง อย่างไรก็ตาม เนื่องจากวัตถุประสงค์ของการควบคุมเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงซึ่งการควบคุมต้องลด การบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมอย่างรอบคอบเมื่อออกแบบและนำระบบขององค์กรที่ให้บริการไปใช้ปฏิบัติอาจประกอบด้วยกระบวนการที่ไม่เป็นทางการในการระบุความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง

### การตอบรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงของงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก11. คำร้องขอเพื่อเปลี่ยนขอบเขตของงานอาจไม่สมเหตุสมผลเมื่อ ตัวอย่างเช่น คำร้องขอที่ต้องการให้ละเว้นวัตถุประสงค์ของการควบคุมบางข้อเป็นการเฉพาะจากขอบเขตของงาน เนื่องจากมีความเป็นไปได้ว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะเปลี่ยนแปลงไป หรือองค์กรที่ให้บริการอาจจะไม่จัดหาข้อความที่เป็นลายลักษณ์อักษรให้กับผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการและคำร้องขอนั้นต้องการให้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)

ก12. คำร้องขอเพื่อเปลี่ยนขอบเขตของงานอาจไม่สมเหตุสมผลเมื่อ ตัวอย่างเช่น คำร้องขอที่ต้องการให้ละเว้นองค์กรผู้ให้บริการช่วงจากขอบเขตของงานเมื่อองค์กรที่ให้บริการไม่สามารถจัดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเข้าถึงได้ และวิธีการที่ใช้จัดการเกี่ยวกับบริการที่ให้โดยองค์กรผู้ให้บริการช่วงถูกเปลี่ยนแปลงจากวิธีรวมเข้าด้วยกันเป็นวิธีแยกออกจากกัน

### การประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15-18)

ก13. องค์กรที่ให้บริการจะต้องจัดเตรียมเกณฑ์ให้กับผู้ใช้ข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจถึงหลักพื้นฐานของข้อความขององค์กรที่ให้บริการเกี่ยวกับการแสดงที่ถูกต้องตามควรของคำอธิบายระบบ ความเหมาะสมของการออกแบบการควบคุม และในกรณีของรายการประเภท 2 ประสิทธิภาพของการนำการควบคุม ซึ่งเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของการควบคุมไปใช้ปฏิบัติ



ก14. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ พิจารณาถึงความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้และพิจารณาถึงความเหมาะสมของงานที่ทำที่สำคัญ<sup>11</sup> งานที่ทำที่สำคัญขึ้นอยู่กับความสนใจของผู้ใช้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ตารางต่อไปนี้ แสดงงานที่ทำและเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับความเห็นต่อรายงานประเภท 2 และรายงานประเภท 1

|   | เนื้อหา   | เกณฑ์  | ความเห็น   |
|---|---|--|--|
| <p><b>ความเห็นเกี่ยวกับ การแสดง คำอธิบาย ระบบของ องค์กรที่ ให้บริการ อย่างถูกต้อง ตามที่ควร (รายงาน ประเภท 1 และ 2)</b></p> | <p>ระบบของ องค์กรที่ ให้บริการที่ เกี่ยวข้อง การควบคุม ภายในของ กิจการที่ใช้ บริการซึ่ง เกี่ยวเนื่อง กับรายงาน ทางการเงิน ที่ครอบคลุม ถึงโดย รายงานที่ ให้ ความเชื่อมั่น ของผู้สอบ บัญชีของ องค์กรที่ ให้บริการ</p> | <p>คำอธิบายอย่างถูกต้องตามที่ควร ถ้า</p> <p>(ก) แสดงว่าระบบขององค์กรที่ ให้บริการได้รับการออกแบบ และ นำไปใช้ปฏิบัติ รวมถึงเรื่องที่ระบุ ในย่อหน้าที่ 16(ก)(1)-(8)</p> <p>(ข) ในกรณีของรายงานประเภท 2 รวมถึงรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับ การเปลี่ยนแปลงของระบบของ องค์กรที่ให้บริการในช่วงเวลาที่ ครอบคลุมถึงในคำอธิบาย และ</p> <p>(ค) ไม่ละเว้น หรือทำให้บิดเบือน ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตของ ระบบขององค์กรที่ให้บริการที่ อธิบาย ขณะที่ยอมรับว่าคำอธิบาย ถูกแสดงตามความต้องการทั่วไป อย่างกว้างของกิจการที่ใช้บริการ และ ไม่รวมทุกลักษณะของระบบที่ องค์กรที่ให้บริการซึ่งกิจการที่ใช้ บริการแต่ละแห่งพิจารณาว่ามี ความสำคัญกับสภาพแวดล้อม ของตน</p> | <p>การใช้ถ้อยคำอย่างเจาะจงของ เกณฑ์สำหรับความเห็นนี้อาจต้อง มีการแก้ไขให้สอดคล้องกับเกณฑ์ ที่ถูกตั้งขึ้น เป็นต้นว่า กฎหมาย หรือข้อบังคับ กลุ่มผู้ใช้ หรือคณะ ผู้เชี่ยวชาญ ตัวอย่างของเกณฑ์ สำหรับความเห็นนี้ แสดงใน ข้อความของกิจการที่ใช้บริการใน ภาคผนวก 1 ย่อหน้าที่ ก21- ก24 เสนอแนวทางเพิ่มเติมเกี่ยวกับการ ตัดสินใจว่าเป็นไปตามเกณฑ์ หรือไม่ (ในแง่ของความต้องการ ของมาตรฐานงานที่ให้ความ เชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) เนื้อหาข้อมูล<sup>12</sup> สำหรับความเห็นนี้ คือคำอธิบายระบบและข้อความ ขององค์กรที่ให้บริการที่แสดง อย่างถูกต้องตามควร)</p> |

<sup>11</sup> มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 24(ข) และ 41

<sup>12</sup> เนื้อหาข้อมูล คือผลลัพธ์ของการวัดค่าหรือการประเมินค่าของงานที่ทำที่สำคัญกับเกณฑ์ เช่น สารสนเทศที่ ได้มาจากการใช้เกณฑ์กับงานที่ทำที่สำคัญ



|  | เนื้อหา   | เกณฑ์  | ความเห็น  |  |
|--|---|--|---|--|
| ความเห็นเกี่ยวกับความเหมาะสมของการออกแบบและการนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ (รายงานประเภท 2) | ความเหมาะสมของการออกแบบและการนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพของการควบคุมที่จำเป็นที่จะบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่ระบุไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ | การควบคุมมีความเหมาะสมในการออกแบบและนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพเมื่อ (ก) องค์กรที่ให้บริการระบุความเสี่ยงที่มีผลต่อการบรรลุของวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบาย (ข) ถ้ามีการปฏิบัติตามคำอธิบายการควบคุมที่ระบุไว้ จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าความเสี่ยงเหล่านั้นไม่ขัดขวางการบรรลุของวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ (ค) การควบคุมมีการปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอตามที่ถูกออกแบบไว้ รวมถึงการควบคุมด้วยมือที่ปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความสามารถเหมาะสมและได้รับอนุญาต | เมื่อเป็นไปตามเกณฑ์สำหรับความเห็นนี้ การควบคุมจะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่เกี่ยวข้องถูกรับรู้อย่างต่อเนื่องตลอดเวลาที่ระบุไว้ (ในมุมมองของข้อกำหนดมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) เนื้อหาสาระสนเทศสำหรับความเห็นนี้คือ ข้อความขององค์กรที่ให้บริการที่ว่า การควบคุมถูกออกแบบอย่างเหมาะสมและนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ) | วัตถุประสงค์การควบคุม ที่แสดงในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ คือ ส่วนหนึ่งของเกณฑ์สำหรับความเห็นนี้ วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้แตกต่างกันแต่ละงาน ถ้าส่วนองความเห็นต่อคำอธิบายนั้น ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการสรุปว่า วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ไม่ถูกต้องตามควร ดังนั้น วัตถุประสงค์การควบคุมเหล่านั้นจะไม่เหมาะสมที่จะเป็นส่วนของเกณฑ์สำหรับแสดงความเห็นในเรื่องการออกแบบการควบคุม หรือการถือปฏิบัติของการควบคุม |

|   | เนื้อหา   | เกณฑ์  | ความเห็น   |
|---|---|--|--|
| ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเหมาะสมของการออกแบบการออกแบบ (รายงานประเภท 1) | ความเหมาะสมของการออกแบบการควบคุมที่จำเป็นต่อการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ | การควบคุมมีความเหมาะสมในการออกแบบเมื่อ<br>(ก) องค์กรที่ให้บริการระบุความเสี่ยงที่มีผลต่อการบรรลุของวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบาย<br>(ข) ถ้ามีการปฏิบัติตามการควบคุมที่ระบุในคำอธิบาย จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าความเสี่ยงเหล่านั้นไม่ขัดขวางการบรรลุของวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ | การผ่านเกณฑ์นี้ไม่ให้ความเชื่อมั่นใดๆ ว่าวัตถุประสงค์การควบคุมที่เกี่ยวข้องได้บรรลุเพราะว่าไม่ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการปฏิบัติของการควบคุม (ในมุมมองของข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) เนื้อหาของความเห็นนี้คือข้อความขององค์กรที่ให้บริการมีการออกแบบการควบคุมอย่างเหมาะสม) |

ก15. ย่อหน้าที่ 16(ก) ระบุองค์ประกอบหลายองค์ประกอบซึ่งรวมไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการที่เหมาะสม องค์ประกอบเหล่านี้อาจไม่เหมาะสมหากระบบที่อธิบายไว้ไม่ใช่ระบบที่ใช้ประมวลผลรายการ ตัวอย่างเช่น ถ้าระบบนั้นเกี่ยวข้องกับการควบคุมทั่วไปที่มีสำหรับสถานที่จัดเก็บชุดคำสั่งงานเทคโนโลยีสารสนเทศแต่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับการควบคุมที่ประกอบในชุดคำสั่งงานนั้น ๆ

**ความมีสาระสำคัญ** (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19 และ 54)

ก16. ในงานที่จะรายงานต่อการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการ แนวคิดความมีสาระสำคัญเกี่ยวข้องกับระบบที่ถูกรายงาน ไม่ใช่งบการเงินของกิจการที่ใช้บริการ ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการวางแผน และปฏิบัติตามขั้นตอน เพื่อให้ได้ข้อสรุปว่าคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการแสดงถูกต้องตามควรในสาระสำคัญหรือไม่ การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการได้ออกแบบอย่างเหมาะสมในสาระสำคัญหรือไม่ และในกรณีของรายงานประเภท 2

การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการได้นำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญ แนวคิดความมีสาระสำคัญคำนึงถึงการที่รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการให้สารสนเทศเกี่ยวกับระบบของกิจการที่ให้บริการเพื่อเป็นไปตามความต้องการสารสนเทศทั่วไปของกิจการที่ใช้บริการอย่างกว้างขวางรวมถึงผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการผู้ซึ่งมีความเข้าใจในลักษณะของระบบที่ใช้

ก17. ความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการเสนอคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการอย่างถูกต้องตามที่ควร และที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบการควบคุม รวมถึงการพิจารณาขั้นแรกของปัจจัยด้านคุณภาพ ตัวอย่างเช่น คำอธิบายรวมถึงลักษณะที่มีความสำคัญของการประมวลผลรายการที่สำคัญหรือไม่ คำอธิบายละเว้นหรือบิดเบือนสารสนเทศที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และความสามารถของการควบคุมตามที่ออกแบบให้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ จะบรรลุสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการต่อความมีประสิทธิภาพของการควบคุมรวมการพิจารณาปัจจัยเชิงปริมาณ และปัจจัยเชิงคุณภาพ ตัวอย่างเช่น อัตราที่ยอมรับได้ และอัตราของการเบี่ยงเบนที่พบ (ปัจจัยเชิงปริมาณ) และลักษณะและสาเหตุของการเบี่ยงเบนที่พบ (ปัจจัยเชิงคุณภาพ)

ก18. แนวคิดความมีสาระสำคัญไม่ใช่กับการเปิดเผยข้อมูลในคำอธิบายการทดสอบระบบ ผลของการทดสอบเหล่านั้นซึ่งตรวจพบรายการเบี่ยงเบน เนื่องจากในสถานการณ์เฉพาะของกิจการที่ให้บริการหรือผู้สอบบัญชีของกิจการที่ให้บริการ รายการเบี่ยงเบนรายการหนึ่งอาจมีหรืออาจไม่มีนัยสำคัญเกินกว่าความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ รายการเบี่ยงเบนนั้นแสดงให้เห็นว่าการควบคุมไม่ได้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างเช่น การควบคุมซึ่งรายการเบี่ยงเบนนั้นมีความเกี่ยวข้องอาจสำคัญเป็นการเฉพาะในการป้องกันข้อผิดพลาดประเภทหนึ่ง ซึ่งอาจมีสาระสำคัญในสถานการณ์นั้น ๆ ในงบการเงินของกิจการที่ให้บริการ

การได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ 20)

ก19. การได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงการควบคุมที่รวมอยู่ในขอบเขตของงานบริการ ช่วยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการในเรื่องต่อไปนี้

- กำหนดขอบเขตของระบบ และวิธีการเชื่อมต่อกับระบบอื่น
- ประเมินว่าคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการแสดงถูกต้องตามควรเกี่ยวกับระบบที่ได้รับ การออกแบบและได้นำไปปฏิบัติหรือไม่
- การเข้าใจถึงการควบคุมภายในในเรื่องการจัดเตรียมข้อความขององค์กรที่ให้บริการ
- กำหนดการควบคุมที่จำเป็นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ
- ประเมินว่าการควบคุมนั้นได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมหรือไม่
- ในกรณีของรายงานประเภท 2 ประเมินว่าการควบคุมได้นำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่

ก20. ขั้นตอนการปฏิบัติงานซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการทำเพื่อให้ได้มาซึ่งความเข้าใจนี้  
อาจรวมถึง

- การสอบถามบุคลากรในองค์กรที่ให้บริการ ซึ่งตามดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีของ  
องค์กรที่ให้บริการอาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง
- การสังเกตการปฏิบัติงานและการตรวจสอบเอกสาร รายงาน และบันทึกการประมวลผล  
รายการทั้งที่เป็นกระดาษและข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์
- การเลือกตรวจสอบสัญญาณระหว่างองค์กรที่ให้บริการและกิจการที่ใช้บริการที่ระบุไว้ใน  
ข้อตกลงร่วมกัน
- ปฏิบัติซ้ำตามขั้นตอนของการควบคุม

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับคำอธิบาย (อ้างอิงถึงย่อหน้าที่ 21-22)

ก21. การพิจารณาคำถามต่อไปนี้อาจช่วยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการตัดสินใจว่าลักษณะของ  
คำอธิบายที่รวมในขอบเขตของงานได้กำหนดไว้อย่างถูกต้องตามควรในสาระสำคัญ

- คำอธิบายระบุลักษณะหลักของการบริการที่ให้ (ภายใต้ขอบเขตของงาน) ซึ่งสามารถ  
คาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าเป็นไปตามความต้องการโดยทั่วไปของผู้สอบบัญชีของ  
กิจการที่ใช้บริการในการวางแผนการตรวจสอบงบการเงินของกิจการที่ใช้บริการหรือไม่
- คำอธิบายที่แสดงรายละเอียดในระดับที่สามารถคาดหวังได้อย่างสมเหตุสมผล ซึ่งเกี่ยวข้อง  
กับการให้ข้อมูลอย่างเพียงพอแก่ผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการโดยทั่วไปเพื่อให้ได้มา  
ซึ่งความเข้าใจเรื่องการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>13</sup>  
หรือไม่ คำอธิบายไม่จำเป็นต้องระบุทุกลักษณะของการประมวลผลขององค์กรที่  
ให้บริการ หรือการบริการที่ให้กับกิจการที่ใช้บริการ และไม่จำเป็นต้องให้รายละเอียด  
มากเกินไปจนอาจทำให้ผู้อ่านล่วงรู้เรื่องความปลอดภัยหรือการควบคุมอื่นที่องค์กรที่  
ให้บริการ
- คำอธิบายได้ถูกจัดทำ และนำเสนอในลักษณะที่ไม่ละเว้น หรือบิดเบือนข้อมูลที่อาจส่งผล  
ต่อการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการตามความจำเป็นโดยทั่วไป  
หรือไม่ ตัวอย่างเช่น คำอธิบายมีการละเว้นหรือมีความไม่ถูกต้องที่สำคัญในการประมวลผล  
ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการรับรู้
- ในกรณีวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ  
ถูกแยกจากขอบเขตของงาน คำอธิบายนั้นระบุถึงการแยกวัตถุประสงค์ดังกล่าวออกมา  
อย่างชัดเจนหรือไม่
- การควบคุมที่ระบุในคำอธิบายมีการนำไปปฏิบัติหรือไม่

<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ และ  
การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ”

- การควบคุมประกอบที่มีอยู่ในกิจการที่ใช้บริการ (ถ้ามี) มีการอธิบายอย่างเพียงพอหรือไม่ โดยส่วนใหญ่คำอธิบายวัตถุประสงค์การควบคุมมีข้อความว่า วัตถุประสงค์ของการควบคุมสามารถที่จะบรรลุผลได้จากการนำการควบคุมในไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ โดยองค์กรที่ให้บริการเพียงลำพัง ในบางกรณี วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการไม่สามารถจะบรรลุผลได้โดยองค์กรที่ให้บริการแต่เพียงลำพัง เพราะว่าการบรรลุผลเหล่านั้นจำเป็นต้องปฏิบัติตามการควบคุมเฉพาะเรื่องโดยกิจการผู้ใช้บริการด้วย ตัวอย่างเช่น วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดโดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล เมื่อคำอธิบายรวมการควบคุมประกอบที่มีอยู่ที่กิจการผู้ใช้บริการ ต้องมีการระบุการควบคุมประกอบเหล่านั้นแยกต่างหาก พร้อมกับระบุวัตถุประสงค์การควบคุมที่ไม่สามารถบรรลุได้โดยองค์กรที่ให้บริการเพียงลำพัง
- ถ้าใช้วิธีรวมเข้าด้วยกัน คำอธิบายได้แยกการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการ และการควบคุมที่องค์กรผู้ใช้บริการช่วงหรือไม่ ถ้าใช้วิธีแยกออกจากกัน คำอธิบายระบุหน้าที่งานที่ปฏิบัติโดยองค์กรผู้ใช้บริการช่วงหรือไม่ แต่ไม่จำเป็นต้องอธิบายรายละเอียดของการประมวลผลหรือการควบคุมที่องค์กรผู้ใช้บริการช่วง

ก22. ขั้นตอนและผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการใช้ในการประเมินความถูกต้องตามควรของคำอธิบายอาจรวมถึง

- การพิจารณาลักษณะของกิจการที่ใช้บริการและผลกระทบที่อาจมีจากการให้บริการขององค์กรที่ให้บริการ ตัวอย่างเช่น ประเภทของกิจการ องค์กรที่ใช้บริการถูกควบคุมโดยองค์กรที่เป็นตัวแทนของรัฐหรือไม่
- การอ่านสัญญามาตรฐาน หรือข้อตกลงที่เป็นมาตรฐานของสัญญา (หากเกี่ยวข้อง) ที่ทำกับกิจการที่ใช้บริการ เพื่อให้ได้ความเข้าใจในเรื่องข้อผูกมัดตามสัญญาขององค์กรที่ให้บริการ
- การสังเกตการณ์ขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ปฏิบัติโดยบุคลากรขององค์กรที่ให้บริการ
- การสอบทานนโยบายและคู่มือขั้นตอนการปฏิบัติงานขององค์กรที่ให้บริการ และเอกสารที่เกี่ยวข้องระบบต่าง ๆ เช่น แผนภูมิแสดงขั้นตอนการปฏิบัติงานและคำบรรยายระบบ

ก23. ย่อหน้าที่ 21(ก) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการประเมินว่าวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ มีความสมเหตุสมผลในสถานการณ์นั้นหรือไม่ การพิจารณาคำถามต่อไปนี้อาจช่วยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการในการประเมินนี้

- วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ถูกออกแบบโดยองค์กรที่ให้บริการ หรือโดยกิจการภายนอก เช่น หน่วยงานกำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้บริการ องค์กรวิชาชีพ ซึ่งปฏิบัติตามกระบวนการทำงานที่โปร่งใสหรือไม่
- หากวัตถุประสงค์การควบคุมที่ระบุไว้โดยองค์กรที่ให้บริการ วัตถุประสงค์การควบคุมนั้นมีความสอดคล้องกันกับประเภทของคำรับรองทั่วไปต่องบการเงินของกิจการที่ใช้

บริการ ซึ่งการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการที่คาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีความสอดคล้องกันหรือไม่ ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการโดยปกติจะไม่สามารถให้ข้อสรุปได้ว่าการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการมีความสอดคล้องกับคำรับรองที่แฝงอยู่ในงบการเงินของกิจการที่ใช้บริการแต่ละราย ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะใช้ความเข้าใจลักษณะของระบบขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงการควบคุมและการบริการที่ให้ในการระบุประเภทของคำรับรองที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมนั้น

- วัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดโดยองค์กรที่ให้บริการมีความสมบูรณ์หรือไม่ วัตถุประสงค์การควบคุมที่สมบูรณ์ทำให้ผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการทั่วไปที่ใช้แม่บท เพื่อประเมินผลกระทบของการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการต่อคำรับรองที่แฝงอยู่ในงบการเงินกิจการที่ใช้บริการได้

ก24. ขั้นตอนของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเพื่อกำหนดว่าระบบขององค์กรที่ให้บริการได้นำไปปฏิบัติอย่างคล้อยตามและปฏิบัติพร้อมไปกับขั้นตอนในการได้มาซึ่งความเข้าใจระบบนั้น ขั้นตอนนี้อาจรวมถึงการตามรายการในระบบขององค์กรที่ให้บริการ และในกรณีของรายงานประเภท 2 การสอบถามอย่างเจาะจงเกี่ยวกับความเปลี่ยนแปลงในการควบคุม ซึ่งนำไปปฏิบัติระหว่างงวดเวลา การเปลี่ยนแปลง ซึ่งมีความสำคัญต่อกิจการที่ใช้บริการหรือผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการถูกรวมไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการ

การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการออกแบบการควบคุม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23 และ 28(ข))

ก25. ในมุมมองของกิจการที่ใช้บริการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการ การควบคุมได้มีการออกแบบอย่างเหมาะสมหากการควบคุมนั้นหรือเมื่อรวมกับการควบคุมอื่นเมื่อได้มีการปฏิบัติและให้ผลเป็นที่พอใจ จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญไม่ว่าเนื่องจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้รับการป้องกันหรือมีการตรวจสอบและแก้ไข อย่างไรก็ตาม องค์กรที่ให้บริการและผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่ทราบถึงสถานการณ์ที่แต่ละกิจการที่ใช้บริการใช้กำหนดว่ามีความผิดพลาดจากการเบี่ยงเบนของการควบคุมอย่างมีสาระสำคัญกับกิจการที่ใช้บริการหรือไม่ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีมุมมองว่าการควบคุมที่มีการออกแบบอย่างเหมาะสม หากการควบคุมเฉพาะเรื่องหรือกลุ่มของการควบคุมได้มีการปฏิบัติและให้ผลเป็นที่น่าพอใจจะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าได้บรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการแล้ว

ก26. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจพิจารณาการใช้แผนภูมิแสดงขั้นตอนการปฏิบัติงานแบบสอบถาม หรือตารางการตัดสินใจเพื่อช่วยในการทำความเข้าใจการออกแบบการควบคุม



ก27. การควบคุมอาจประกอบด้วยจำนวนของกิจกรรมที่มารวมกันเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ของการควบคุม ด้วยเหตุนี้เมื่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการประเมินว่ามีกิจกรรมที่ไม่มีประสิทธิผลในการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมโดยเฉพาะ กิจกรรมอื่นที่มีอยู่อาจทำให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการสรุปได้ว่าการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดได้ถูกออกแบบอย่างเหมาะสม

### การได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุม

การประเมินความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติตามการควบคุม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24)

ก28. ในมุมมองของกิจการที่ใช้บริการและผู้สอบบัญชีของกิจการที่ใช้บริการ การควบคุมคือว่ามีประสิทธิผลในการนำไปปฏิบัติหากการควบคุมนั้นหรือเมื่อรวมกับการควบคุมอื่นให้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลว่าความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเนื่องจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ได้รับการป้องกันหรือมีการตรวจสอบแก้ไข อย่างไรก็ตาม องค์กรที่ให้บริการและผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่ทราบถึงสถานการณ์ของแต่ละกิจการที่ใช้บริการให้ข้อสรุปว่ามีความผิดพลาดจากการเบี่ยงเบนของการควบคุมอย่างมีสาระสำคัญกับกิจการที่ใช้บริการหรือไม่ ดังนั้น ในมุมมองของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ การควบคุมคือว่ามีประสิทธิผลในการนำไปปฏิบัติหากการควบคุมนั้นหรือเมื่อรวมกับการควบคุมอื่น ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าได้มีการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการแล้ว ในกรณีที่คล้ายกันองค์กรที่ให้บริการหรือผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่อยู่ในสถานะที่จะให้ข้อสรุปได้ว่าความเบี่ยงเบนของการควบคุมที่ตรวจพบนั้นจะเป็นผลให้มีความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในมุมมองของแต่ละกิจการที่ใช้บริการ

ก29. การได้มาซึ่งความเข้าใจของการควบคุมที่เพียงพอที่จะให้ความเห็นต่อความเหมาะสมของการออกแบบการควบคุมไม่ใช่หลักฐานที่เพียงพอเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการนำไปปฏิบัติ ยกเว้นมีการควบคุมอัตโนมัติบางเรื่อง ซึ่งทำให้มีความสม่ำเสมอในการปฏิบัติตามที่ถูกรออกแบบและนำไปปฏิบัติ ตัวอย่างเช่น การได้มาซึ่งสารสนเทศเกี่ยวกับการนำการควบคุมด้วยมือไปปฏิบัติ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งไม่ให้เป็นหลักฐานเกี่ยวกับการนำการควบคุมไปใช้ในเวลาอื่น อย่างไรก็ตาม เนื่องจากความสม่ำเสมอเนื่องจากการประมวลผลด้วยระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ การปฏิบัติตามขั้นตอนการปฏิบัติงานเพื่อให้ข้อสรุปว่าการออกแบบการควบคุมอัตโนมัติและการนำไปใช้หรือไม่อาจใช้เป็นหลักฐานว่าการควบคุมมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับประเมินของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ และการทดสอบการควบคุมอื่น เช่น การควบคุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงชุดคำสั่งงาน

ก30. เพื่อประโยชน์สำหรับผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ รายงานประเภท 2 โดยปกติครอบคลุมระยะเวลาขั้นต่ำหกเดือน ถ้าระยะเวลาสั้นกว่าหกเดือน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจพิจารณาความเหมาะสมในการอธิบายเหตุผลสำหรับระยะเวลาที่สั้นกว่าในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ในสถานการณ์ที่อาจเป็นผลให้รายงาน



ครอบคลุมระยะเวลาสั้นกว่าหกเดือน รวมถึงเมื่อ (ก) ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ได้รับงานใกล้เคียงที่จะออกรายงานการควบคุม (ข) องค์กรที่ให้บริการ (หรือระบบ หรือชุดคำสั่งงานนั้น ๆ) มีการใช้ปฏิบัติสั้นกว่าหกเดือน หรือ (ค) มีการเปลี่ยนแปลงการควบคุมที่สำคัญและไม่เหมาะสมที่จะรอให้ถึงระยะเวลาหกเดือนเพื่อออกรายงาน หรือออกรายงานที่ครอบคลุมระบบทั้งก่อนและหลังจากการเปลี่ยนแปลง

- ก31. ขั้นตอนการควบคุมหนึ่งอาจไม่ให้หลักฐานของการนำไปปฏิบัติที่สามารถทำการทดสอบได้ในวันต่อ ๆ มา ดังนั้น ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจเห็นความจำเป็นที่จะทดสอบความมีประสิทธิภาพของขั้นตอนการควบคุมนั้นในเวลาต่าง ๆ ตลอดระยะเวลาที่ครอบคลุมตามรายงานนั้น
- ก32. ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติตามการควบคุมตลอดระยะเวลาแต่ละงวด ดังนั้น ผู้สอบบัญชีใช้หลักฐานที่เหมาะสมอย่างพอเพียงเกี่ยวกับการปฏิบัติตามการควบคุมระหว่างงวดปัจจุบันในการแสดงความเห็นความรู้เกี่ยวกับรายการเบี่ยงเบนที่พบในการปฏิบัติงานงวดก่อนอาจ (อย่างไรก็ตาม) ทำให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเพิ่มขนาดและวิธีการทดสอบระหว่างงวดปัจจุบัน

#### การทดสอบการควบคุมทางอ้อม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ข))

- ก33. ในบางสถานการณ์ อาจมีความจำเป็นในการหาหลักฐานเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพของการควบคุมทางอ้อม ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการตัดสินใจจะทดสอบความมีประสิทธิภาพของการสอบทานรายงานข้อผิดพลาดที่มีรายละเอียดเกี่ยวกับยอดขายที่เกิดกว่าวงเงินสินเชื่อที่ได้รับอนุมัติ การสอบทานและกระบวนการติดตามที่เกี่ยวข้องจัดเป็นการควบคุมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ การควบคุมต่อความถูกต้องของสารสนเทศในรายงาน (ตัวอย่างเช่น การควบคุมทั่วไปเกี่ยวกับเทคโนโลยีสารสนเทศ) ถูกอธิบายว่าเป็นการควบคุม “ทางอ้อม”
- ก34. เนื่องจากความสม่ำเสมอเนื่องของการการประมวลผลเทคโนโลยีสารสนเทศ หลักฐานเกี่ยวกับการนำการควบคุมอัตโนมัติไปปฏิบัติ เมื่อพิจารณาร่วมกับหลักฐานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการนำไปปฏิบัติของการควบคุมทั่วไปขององค์กรที่ให้บริการ (โดยเฉพาะการควบคุมการเปลี่ยนแปลง) อาจให้หลักฐานอย่างมากเกี่ยวกับประสิทธิภาพของการนำการควบคุมไปปฏิบัติ

#### วิธีการเลือกรายการมาทดสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25(ค) และ 27)

- ก35. วิธีการที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเลือกรายการมาทดสอบมีดังนี้
- (ก) การเลือกทุกรายการ (ตรวจสอบร้อยละร้อย) อาจเหมาะสมในการทดสอบการควบคุมที่ปฏิบัติไม่สม่ำเสมอ ตัวอย่างเช่น รายไตรมาส หรือเมื่อมีหลักฐานว่าการตรวจสอบร้อยละร้อยมีประสิทธิภาพ

- (ข) การเลือกรายการแบบเฉพาะเจาะจง การเลือกนี้อาจเหมาะสมในกรณีที่ต้องการตรวจสอบ ร้อยละร้อยละไม่มีประสิทธิภาพและการเลือกตัวอย่างอาจไม่มีประสิทธิภาพ (ทำให้ต้องเลือกรายการจำนวนมากจากประชากร) ตัวอย่างเช่น การควบคุมที่นำมาปฏิบัติเดือนละครั้งหรือสัปดาห์ละครั้ง
- (ค) การเลือกตัวอย่าง การเลือกนี้อาจเหมาะสมกับการทดสอบการควบคุมที่มีความถี่ในลักษณะที่เหมือนกันและมีหลักฐานประกอบการปฏิบัติงานในระบบ

ก36. ในขณะที่การเลือกรายการแบบเฉพาะเจาะจงจะเป็นวิธีการได้มาซึ่งหลักฐานอย่างมีประสิทธิภาพ แต่การเลือกนี้ไม่ใช่การเลือกเพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่าง ผลของขั้นตอนการปฏิบัติงานนี้ใช้กับรายการที่เลือกแต่ไม่สามารถใช้ประมาณประชากรทั้งหมด การเลือกรายการแบบเฉพาะเจาะจงไม่ให้หลักฐานเกี่ยวกับประชากรที่เหลืออยู่ อีกนัยหนึ่งการเลือกตัวอย่างถูกออกแบบเพื่อให้สามารถสรุปผลเกี่ยวกับประชากรทั้งหมดจากเกณฑ์การทดสอบตัวอย่างที่ถูกเลือก

#### ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

การได้มาซึ่งความเข้าใจของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

ก37. ส่วนงานตรวจสอบภายในอาจรับผิดชอบในการวิเคราะห์ การประเมินค่า การให้ความเชื่อมั่น การให้คำแนะนำ และข้อมูลอื่นให้กับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ส่วนงานตรวจสอบภายในขององค์กรที่ให้บริการอาจทำกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับควบคุมภายในขององค์กรที่ให้บริการ หรือกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบริการและระบบ (ซึ่งรวมถึงการควบคุม) ซึ่งองค์กรที่ให้บริการมีให้กับกิจการที่ใช้บริการ

การกำหนดว่าจะใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในหรือไม่และใช้เพียงใด (อ้างถึงย่อหน้าที่ 33)

ก38. ในการกำหนดผลกระทบที่วางแผนไว้จากการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวกับ ลักษณะ ระยะเวลา หรือขอบเขตของกระบวนการของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาถึงเรื่องซึ่งอาจมีความจำเป็นในขั้นตอนที่แตกต่างหรือมีต้นทุนที่ต่ำกว่าต่อไปนี้

- ลักษณะและขอบเขตของงานที่เฉพาะเจาะจงที่ปฏิบัติ หรือ ที่จะปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในนั้นค่อนข้างจำกัด
- ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในเกี่ยวข้องกับการควบคุม ซึ่งมีความสำคัญน้อยกว่าต่อข้อสรุปของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ
- งานที่ปฏิบัติ หรือ ที่จะปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในต้องการดุลยพินิจที่เป็นรูปธรรมหรือซับซ้อน

การใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 34)

ก39. ลักษณะ ระยะเวลา หรือขอบเขตกระบวนการของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเกี่ยวกับผลงานที่เฉพาะเจาะจงของผู้ตรวจสอบภายในขึ้นอยู่กับประเมินความสำคัญของผลงานนั้นต่อข้อสรุปโดยผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ (ตัวอย่างเช่น ความมีนัยสำคัญของความเสี่ยงซึ่งการควบคุมที่ทดสอบนั้นพยายามลด) การประเมินหน่วยงานตรวจสอบภายในและการประเมินผลงานที่เฉพาะเจาะจงของผู้ตรวจสอบภายใน ขั้นตอนการประเมินรวมถึง

- การตรวจสอบรายการที่ผู้ตรวจสอบภายในได้ตรวจสอบแล้ว
- การตรวจสอบรายการอื่นที่คล้ายกัน
- การสังเกตการณ์ขั้นตอนการปฏิบัติงานโดยผู้ตรวจสอบภายใน

ผลกระทบต่อรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 36-37)

ก40. โดยไม่คำนึงถึงระดับของความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรมของหน้าที่งานการตรวจสอบภายใน หน้าที่งานนั้นไม่อิสระจากองค์กรที่ให้บริการตามข้อกำหนดของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการในการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของตนเองแต่เพียงผู้เดียว และมีความรับผิดชอบนั้นไม่ได้ถูกลดลงโดยที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

ก41. คำอธิบายการทำงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการนำมาใช้อาจแสดงในรูปแบบต่าง ๆ เช่น

- โดยรวมข้อความแนะนำเกี่ยวกับคำอธิบายของการทดสอบการควบคุมที่แสดงให้เห็นถึงผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในที่ใช้ในการทดสอบการควบคุม
- การกระจายของการทดสอบแต่ละการทดสอบของการตรวจสอบภายใน

หนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38 และ 40)

ก42. หนังสือรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ถูกกำหนดในย่อหน้าที่ 38 ถูกแยกต่างหากจาก (เพิ่มเติมขึ้นจาก) ข้อความขององค์กรที่ให้บริการ ซึ่งถูกให้คำจำกัดความในย่อหน้าที่ 9(ฅ)

ก43. หากองค์กรที่ให้บริการจัดหาหนังสือรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรตามที่ถูกร้องขอตามย่อหน้าที่ 38(ค) ในมาตรฐานนี้ อาจเป็นการเหมาะสมที่ความเห็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการจะถูกเปลี่ยนแปลงให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 55(ง) ของมาตรฐานนี้

ข้อมูลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 42)

ก44. จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่เกี่ยวข้องกับสารสนเทศ ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการเชื่อว่าสารสนเทศเหล่านั้น

- (ก) มีข้อผิดพลาดหรือแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในสาระสำคัญ
- (ข) มีข้อความหรือสารสนเทศที่ถูกตกแต่งอย่างไม่ระมัดระวัง หรือ

(ค) ละเว้นหรือทำให้ไม่ชัดเจน ซึ่งสารสนเทศนั้นถูกกำหนดว่าหากมีการละเว้นหรือการทำให้ไม่ชัดเจนนั้นอาจขัดต่อข้อเท็จจริง<sup>14</sup>

ถ้าข้อมูลอื่นซึ่งรวมถึงเอกสารที่ระบุถึงคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการและรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ ระบุถึงข้อมูลที่สื่อถึงอนาคต เช่น แผนฟื้นฟูหรือแผนฉุกเฉิน หรือแผนปรับปรุงระบบซึ่งจะกล่าวถึงความเบี่ยงเบนที่ระบุไว้ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ หรือการกล่าวอ้างถึงลักษณะการส่งเสริมการขายซึ่งไม่สามารถพิสูจน์ได้อย่างสมเหตุสมผล ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจขอให้ลบหรือแก้ไขข้อมูลนั้น

ก45. หากองค์กรที่ให้บริการปฏิเสธที่จะละเว้นหรือแก้ไขสารสนเทศอื่น การกระทำเพิ่มเติมที่เหมาะสมรวมถึง

- การขอให้องค์กรที่ให้บริการปรึกษากับที่ปรึกษาทางกฎหมายเกี่ยวกับการกระทำที่เหมาะสม
- การอธิบายความไม่สอดคล้องหรือการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงที่มีสารสำคัญในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- การงดเว้นการออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นจนกว่าเรื่องดังกล่าวจะได้รับการแก้ไข
- การถอนตัวจากงาน

การจัดทำเอกสารหลักฐาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 51)

ก46. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดในกฎหมายหรือกฎระเบียบ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1) กำหนดให้สำนักงานต้องกำหนดนโยบายและขั้นตอนเกี่ยวกับการรวบรวมเพิ่มงานตรวจสอบให้สมบูรณ์อย่างทันที่<sup>15</sup> ความเหมาะสมของกำหนดระยะเวลาในการรวบรวมเพิ่มการตรวจสอบสุดท้ายให้สมบูรณ์โดยทั่วไปแล้วไม่เกิน 60 วัน หลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ<sup>16</sup>

การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

เนื้อหาของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 53)

ก47. ตัวอย่างแสดงรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีที่ให้บริการ ซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อความขององค์กรที่ให้บริการแสดงไว้ในภาคผนวก 1 และ 2

<sup>14</sup> จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ย่อหน้าที่ 110.2

<sup>15</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้า 45

<sup>16</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้า ก54

ผู้ใช้ข้อมูลและวัตถุประสงค์ของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 53(จ))

ก48. เกณฑ์ที่ใช้ในงานที่รายงานต่อการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ในการให้สารสนเทศเกี่ยวกับระบบขององค์กรที่ให้บริการ (รวมถึงการควบคุม) แก่ผู้ซึ่งมีความเข้าใจเกี่ยวกับระบบที่ใช้ในการรายงานทางการเงินโดยองค์กรที่ให้บริการเท่านั้น และเป็นไปตามที่กล่าวในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจพิจารณาเห็นสมควรที่จะรวมถ้อยคำที่เฉพาะเจาะจงเพื่อจำกัดการเผยแพร่รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นไปยังผู้ใช้นอกเหนือจากผู้ใช้ข้อมูล (เกี่ยวกับการใช้งานโดยผู้ใช้อื่น) หรือ การใช้รายงานเพื่อวัตถุประสงค์อื่น

คำอธิบายการทดสอบการควบคุม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 54)

ก49. ในการอธิบายลักษณะทั่วไปของการทดสอบการควบคุมในรายงานประเภท 2 ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการอาจช่วยผู้อ่านหากผู้สอบบัญชีรวมเรื่องต่อไปนี้

- ผลของการทดสอบทั้งหมดซึ่งตรวจพบรายการเบี่ยงเบน ถึงแม้ว่าการควบคุมอื่นที่ระบุอาจทำให้ผู้สอบบัญชีที่ให้บริการสรุปได้ว่าการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่เกี่ยวข้องหรือการควบคุมที่ทดสอบถูกเอาออกจากคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการในเวลาต่อมา
- สารสนเทศเกี่ยวกับปัจจัยที่เป็นเหตุผลสำหรับรายการเบี่ยงเบนที่ตรวจพบ จากลักษณะและวิธีที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการตรวจพบปัจจัยดังกล่าว

ความเห็นที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างอิงย่อหน้าที่ 55)

ก50. ตัวอย่างส่วนประกอบของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้สอบบัญชีของกิจการที่ให้บริการแสดงไว้ในภาคผนวก 3

ก51. ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการแสดงความเห็นที่ไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็น ผู้สอบบัญชีอาจอธิบายเกณฑ์ในการในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นที่เปลี่ยนแปลงไปเกี่ยวกับเหตุผลสำหรับเรื่องต่าง ๆ ซึ่งผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการได้ทราบ ซึ่งกำหนดให้เปลี่ยนแปลงความเห็น และผลกระทบจากเรื่องข้างต้น

ก52. เมื่อมีการไม่แสดงความเห็นอันเนื่องมาจากการถูกจำกัดขอบเขต การระบุขั้นตอนหรือการรวมเอาคำอธิบายเกี่ยวกับลักษณะของงานที่ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการทำนั้นถือว่าไม่เหมาะสม การกระทำดังกล่าวอาจสร้างความคลุมเครือให้กับการไม่แสดงความเห็น

ความรับผิดชอบในการสื่อสารอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 56)

ก53. การกระทำที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อสถานการณ์ที่ระบุไว้ในย่อหน้า 56 รวมถึง

- การได้มาซึ่งคำปรึกษาทางกฎหมายเกี่ยวกับผลของการกระทำที่แตกต่างกัน
- การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแลขององค์กรที่ให้บริการ
- การติดต่อกับบุคคลที่สาม (ตัวอย่างเช่น หน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล) เมื่อถูกกำหนดให้ปฏิบัติเช่นนั้น
- การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ หรือการเพิ่มวรรคอธิบาย
- การถอนตัวจากงานตรวจสอบ



**ภาคผนวก 1**

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก47)

**ตัวอย่าง ข้อความขององค์กรที่ให้บริการ**

ตัวอย่างข้อความขององค์กรที่ให้บริการนี้เป็นเพียงแนวทางเท่านั้น ไม่ได้มุ่งเพื่อให้ครอบคลุมหรือใช้ได้กับทุกสถานการณ์

**ตัวอย่าง 1 ข้อความประเภท 2 สำหรับองค์กรที่ให้บริการ**

**ข้อความขององค์กรที่ให้บริการ**

คำอธิบายประกอบที่ได้รับการจัดทำสำหรับลูกค้าผู้ซึ่งใช้ [ประเภทหรือชื่อของระบบ] ระบบและผู้สอบบัญชีของลูกค้า ซึ่งมีความเข้าใจอย่างเพียงพอในการพิจารณาคำอธิบาย และสารสนเทศอื่น ซึ่งรวมถึงสารสนเทศเกี่ยวกับการควบคุม ซึ่งใช้ปฏิบัติโดยลูกค้าเอง เมื่อประเมินความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญในการแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของลูกค้า [ชื่อองค์กร] ให้การรับรองว่า

(ก) คำอธิบายประกอบที่หน้า [ขข - คค] แสดงอย่างถูกต้องตามควรของระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] เพื่อใช้ในการประมวลผลรายการของลูกค้าตลอดช่วงเวลา [วันที่] ถึง [วันที่] เกณฑ์ที่ใช้ในการให้ข้อความคือคำอธิบายประกอบดังนี้

(1) การแสดงว่าระบบได้รับการออกแบบและนำไปปฏิบัติอย่างไร รวมถึง

- ประเภทของบริการที่ให้ รวมถึง (กรณีที่เหมาะสม) ประเภทของรายการที่ประมวลผล
- ขั้นตอนการปฏิบัติงาน ทั้งจากระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบที่ทำด้วยมือ ซึ่งรายการทั้งหลายได้เกิดขึ้น การบันทึกบัญชี การประมวลผล การแก้ไขที่จำเป็นและการโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานแสดงต่อลูกค้า
- บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ข้อมูลสนับสนุนและบัญชีเฉพาะที่ใช้กับการเกิดรายการ การบันทึกรายการ การประมวลผล และการรายงานรายการ รวมถึงการแก้ไขข้อมูลที่ไม่ถูกต้องและการโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานแสดงต่อลูกค้า
- วิธีที่ระบบรวบรวมเหตุการณ์และเงื่อนไขที่มีความสำคัญ นอกเหนือจากรายการ
- กระบวนการที่ใช้ในการจัดเตรียมรายงานเพื่อลูกค้า
- วัตถุประสงค์การควบคุมที่เกี่ยวข้องและการควบคุมที่ออกแบบเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น
- การควบคุมที่ถูกระบุ (ในการออกแบบระบบ) จะมีการใช้ปฏิบัติโดยกิจการที่ใช้บริการและซึ่ง (มีความเป็นไปได้ที่จะต้องบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุม ซึ่งแสดงไว้ในคำอธิบายประกอบ) ถูกระบุในคำอธิบายร่วมกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่เฉพาะเจาะจง ซึ่งไม่สามารถบรรลุได้โดยลำพัง

- ลักษณะอื่นของสภาพแวดล้อมของการควบคุม กระบวนการประเมินความเสี่ยงระบบสารสนเทศ (รวมถึงกระบวนการทางธุรกิจที่เกี่ยวข้อง) การติดต่อสื่อสาร กิจกรรมการควบคุมและการควบคุมที่ใช้ติดตามผล ซึ่งเกี่ยวข้องกับการประมวลผล และการรายงานรายการของลูกค้า
- (2) การรวมรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงของระบบขององค์กรที่ให้บริการระหว่าง [วันที่] ถึง [วันที่]
  - (3) การไม่ละเว้นหรือทำให้บิดเบือนข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตของระบบที่อธิบาย ในขณะที่คำอธิบายได้ถูกจัดทำขึ้นตามความต้องการทั่วไปของลูกค้าที่ใช้และผู้สอบบัญชีของลูกค้า นั้น ดังนั้น อาจไม่รวมถึงทุกลักษณะของระบบที่ลูกค้านั้นแต่ละรายอาจพิจารณาว่ามีความสำคัญต่อสภาพแวดล้อมของตน
- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายประกอบได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมและนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลาตั้งแต่ [วันที่] ถึง [วันที่] เกณฑ์ที่ใช้ในการให้ข้อความมีดังนี้
- (1) ความเสี่ยงซึ่งคุกคามการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบายได้ถูกระบุ
  - (2) การควบคุมที่ระบุ (หากได้รับการปฏิบัติตามที่อธิบายไว้) ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลซึ่งความเสี่ยงเหล่านั้นไม่ขัดขวางการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้
  - (3) การควบคุมได้ถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอตามที่ได้รับการออกแบบไว้ รวมถึงการควบคุมในระบบมือได้ถือปฏิบัติโดยบุคลากรซึ่งมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมและได้รับอนุญาตตลอดช่วงเวลาตั้งแต่ [วันที่] ถึง [วันที่]

## ตัวอย่าง 2 ข้อความประเภท 1 สำหรับองค์กรที่ให้บริการ

คำอธิบายประกอบที่ได้รับการจัดทำสำหรับลูกค้าผู้ซึ่งใช้ [ประเภทหรือชื่อของระบบ] ระบบและ ผู้สอบบัญชีของลูกค้าซึ่งมีความเข้าใจอย่างเพียงพอในการพิจารณาคำอธิบาย และสารสนเทศอื่น ซึ่งรวมถึงสารสนเทศเกี่ยวกับการควบคุม ซึ่งใช้ปฏิบัติโดยลูกค้าเอง เมื่อได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับ ระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงินของลูกค้า [ชื่อองค์กร] ให้การรับรองว่า

(ก) คำอธิบายประกอบที่หน้า [ขข - คค] ของระบบแสดงอย่างถูกต้องตามควรของระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ที่ประมวลผลรายการของลูกค้า ณ [วันที่] เกณฑ์ที่ใช้ในการให้ข้อความคือ คำอธิบายประกอบดังนี้

- (1) การแสดงว่าระบบได้รับการออกแบบและนำไปปฏิบัติอย่างไร รวมถึง
  - ประเภทของบริการที่ให้ รวมถึง (กรณีที่เหมาะสม) ประเภทของรายการที่ประมวลผล
  - ขั้นตอนการปฏิบัติงาน ทั้งจากระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบที่ทำด้วยมือ ซึ่งรายการทั้งหลายได้เกิดขึ้น การบันทึกบัญชี การประมวลผล การแก้ไขที่จำเป็น และการโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานแสดงต่อลูกค้า
  - บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ข้อมูลสนับสนุนและบัญชีเฉพาะที่ใช้กับการเกิดรายการ การบันทึกรายการ การประมวลผล และการรายงานรายการ รวมถึง การแก้ไขข้อมูลที่ไม่ถูกต้องและการโอนย้ายรายการเพื่อทำรายงานแสดงต่อลูกค้า
  - วิธีที่ระบบรวบรวมเหตุการณ์และเงื่อนไขที่มีความสำคัญ นอกเหนือจากรายการ
  - กระบวนการที่ใช้ในการจัดเตรียมรายงานเพื่อลูกค้า
  - วัตถุประสงค์การควบคุมที่เกี่ยวข้องและการควบคุมที่ออกแบบเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น
  - การควบคุมที่ถูกระบุ (ในการออกแบบระบบ) จะมีการใช้ปฏิบัติโดยกิจการที่ใช้บริการและซึ่ง (มีความเป็นที่จะต้องบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุม ซึ่งแสดงไว้ในคำอธิบายประกอบ) ถูกระบุในคำอธิบายร่วมกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่เฉพาะเจาะจงซึ่งไม่สามารถบรรลุได้โดยลำพัง
  - ลักษณะอื่นของสภาพแวดล้อมของการควบคุม กระบวนการประเมินความเสี่ยงระบบสารสนเทศ (รวมถึงกระบวนการทางธุรกิจที่เกี่ยวข้อง) การติดต่อสื่อสาร กิจกรรมการควบคุม และการควบคุมที่ใช้ติดตามผล ซึ่งเกี่ยวข้องกับการประมวลผลและการรายงานรายการของลูกค้า
- (2) การไม่ละเว้นหรือทำให้บิดเบือนข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับขอบเขตของระบบที่อธิบาย ในขณะที่คำอธิบายได้ถูกจัดทำขึ้นตามความต้องการทั่วไปของลูกค้าที่ใช้และผู้สอบบัญชีของลูกค้า นั้น ดังนั้น อาจไม่รวมถึงทุกลักษณะของระบบที่ลูกค้าแต่ละรายอาจพิจารณาว่ามีความสำคัญต่อสภาพแวดล้อมของตน



- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายประกอบได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสม ณ [วันที่] เกณฑ์ที่ใช้ในการให้ข้อความมีดังนี้
- (1) ความเสี่ยงซึ่งคุกคามการบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบายได้ถูกระบุ
  - (2) การควบคุมที่ระบุ (หากได้รับการปฏิบัติตามที่อธิบายไว้) ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลซึ่งความเสี่ยงเหล่านั้นไม่ขัดขวางการบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่แสดงไว้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ภาคผนวก 2

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก47)

ตัวอย่าง รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

ตัวอย่างของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการนี้เป็นเพียงแนวทางเท่านั้น ไม่ได้มุ่งให้ครอบคลุมหรือใช้ได้ทุกสถานการณ์

ตัวอย่าง 1 รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการประเภท 2

รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีต่อคำอธิบายเกี่ยวกับการควบคุม การออกแบบและการใช้ปฏิบัติของการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพ

เสนอ องค์กรที่ให้บริการ กขค

ขอบเขต

ข้าพเจ้าได้ตกลงรับงานในการรายงานต่อคำอธิบายระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ขององค์กรที่ให้บริการในหน้า [ขข - คค] สำหรับการประมวลผลรายการของลูกค้าตลอดช่วงเวลาตั้งแต่ [วันที่] ถึง [วันที่] (คำอธิบาย) และต่อการออกแบบและการนำไปปฏิบัติของการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบาย<sup>1</sup>

ความรับผิดชอบขององค์กรที่ให้บริการ กขค

องค์กรที่ให้บริการ กขค รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนอคำอธิบายตามข้อความที่ให้ไว้ในหน้า [กก] รวมทั้งความครบถ้วน ความถูกต้อง และวิธีการนำเสนอคำอธิบายและข้อความการให้บริการดังกล่าวในคำอธิบายครอบคลุมถึงวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ และการออกแบบ การนำไปใช้ปฏิบัติของการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้

ความเป็นอิสระและการควบคุมคุณภาพของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเกี่ยวกับความเป็นอิสระและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณอื่นตามข้อกำหนดจรรยาบรรณและคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งใช้เป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานสำหรับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ

<sup>1</sup> ถ้าบางส่วนของคำอธิบายไม่รวมในขอบเขตของงานตรวจสอบ ให้ระบุอย่างชัดเจนในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

สำนักงานของข้าพเจ้าปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1<sup>2</sup> และดำรงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพที่สมบูรณ์รวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ได้รับการบันทึกไว้เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ มาตรฐานทางวิชาชีพ และ กฎหมายและข้อกำหนดของข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

*ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ*

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อคำอธิบาย และต่อการออกแบบและการนำไปใช้ปฏิบัติการควบคุมที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายดังกล่าวขององค์กรที่ให้บริการ กขค ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402 ปี “รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ” ที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าวางแผนและปฏิบัติตามเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลว่าคำอธิบายดังกล่าวแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร และการควบคุมมีการออกแบบอย่างเหมาะสมและนำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญ

งานให้ความเชื่อมั่นต่อคำอธิบาย การออกแบบ และการนำไปใช้ปฏิบัติของการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพที่องค์กรที่ให้บริการเกี่ยวข้องกับวิธีการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการเปิดเผยในคำอธิบายระบบ การออกแบบ และการนำไปใช้ปฏิบัติของการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพที่องค์กรที่ให้บริการ วิธีการปฏิบัติงานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงการประเมินความเสี่ยงที่คำอธิบายดังกล่าวจะไม่แสดงอย่างถูกต้องตามที่ควร และการควบคุมดังกล่าวไม่ได้มีการออกแบบอย่างเหมาะสมหรือไม่ได้นำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ วิธีการปฏิบัติงานของข้าพเจ้ารวมถึงการทดสอบการนำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพของการควบคุมที่ข้าพเจ้าคิดว่าจำเป็นในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า การควบคุมได้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดไว้ในคำอธิบาย งานที่ให้ความเชื่อมั่นประเภทนี้รวมถึงการประเมินการนำเสนอคำอธิบายโดยรวมและความเหมาะสมของวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ดังกล่าว และความเหมาะสมของเกณฑ์ที่กำหนดโดยองค์กรที่ให้บริการและได้อธิบายไว้ในหน้า [กขค]

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

*ข้อจำกัดของการควบคุมภายในที่องค์กรที่ให้บริการ*

เนื่องจากคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการ XYZ ได้รับการจัดทำขึ้นตามความต้องการทั่วไปของลูกค้าที่ใช้และผู้สอบบัญชีของลูกค้า นั้น อาจไม่รวมถึงทุกลักษณะของระบบที่ลูกค้าแต่ละรายอาจพิจารณาว่ามีความสำคัญต่อสภาพแวดล้อมของตน และเนื่องจากลักษณะทั่วไปดังกล่าว การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการอาจไม่ป้องกันหรือตรวจพบข้อผิดพลาดหรือการละเว้นในการประมวลผลหรือรายงานรายการทั้งหมด นอกจากนี้การคาดการณ์ของการประเมินประสิทธิภาพในงวดอนาคตขึ้นอยู่กับความเสี่ยงที่การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการอาจไม่เพียงพอหรือล้มเหลว

<sup>2</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่น อื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”



### ความเห็น

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ หลักเกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในหน้า [กก] ความเห็นของข้าพเจ้าในสาระสำคัญมีดังนี้

- (ก) คำอธิบายแสดงอย่างถูกต้องตามที่ควร ว่าระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ได้มีการออกแบบ และนำไปใช้ปฏิบัติตลอดช่วงเวลาตั้งแต่ [วันที่] ถึง [วันที่]
- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายได้มีการออกแบบอย่างเหมาะสมตลอดช่วงเวลาตั้งแต่ [วันที่] ถึง [วันที่]
- (ค) ข้าพเจ้าทดสอบการควบคุมที่จำเป็นในการให้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายได้บรรลุผล มีการใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลา [วันที่] ถึง [วันที่]

### คำอธิบายการทดสอบการควบคุม

การทดสอบการควบคุมที่กำหนดได้มีการทดสอบลักษณะ เวลา และผลของการทดสอบได้แสดงในหน้า [ออ-ฮฮ]

### ผู้ใช้ข้อมูลและวัตถุประสงค์

รายงานและคำอธิบายของการทดสอบการควบคุมในหน้า [ออ-ฮฮ] นี้ รวมทั้งข้อมูลอื่นและข้อมูลเกี่ยวกับการควบคุมที่กระทำโดยลูกค้าเอง จัดทำเฉพาะเพื่อลูกค้าผู้ใช้ระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ขององค์กรที่ให้บริการ กขค และเพื่อผู้สอบบัญชีของลูกค้าเหล่านั้น ซึ่งเป็นผู้มีความเข้าใจอย่างเพียงพอในการพิจารณา เมื่อประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของรายงานทางการเงินของลูกค้า

[ลายเซ็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

[วันที่ของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

## ตัวอย่าง 2 รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการประเภท 1

### รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีต่อคำอธิบายเกี่ยวกับการควบคุมและการออกแบบ

เสนอ องค์กรที่ให้บริการ กขค

#### ขอบเขต

ข้าพเจ้าได้ตกลงรับงานในการรายงานต่อคำอธิบายระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ขององค์กรที่ให้บริการในหน้า [ขข - คค] สำหรับการประมวลผลรายการของลูกค้า ณ [วันที่] (คำอธิบาย) และต่อการออกแบบการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบาย<sup>3</sup>

ข้าพเจ้าไม่ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนใด ๆ เกี่ยวกับการใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพของการควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบาย ดังนั้น ข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่อเรื่องดังกล่าวได้

#### ความรับผิดชอบขององค์กรที่ให้บริการ กขค

องค์กรที่ให้บริการ กขค รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนอคำอธิบายตามข้อความที่ให้ไว้ในหน้า [กก] รวมทั้งความครบถ้วน ความถูกต้อง และวิธีการนำเสนอคำอธิบายและข้อความ การให้บริการดังกล่าวในคำอธิบายครอบคลุมถึงวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ และการออกแบบ การนำไปใช้ปฏิบัติของการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้

#### ความเป็นอิสระและการควบคุมคุณภาพของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเกี่ยวกับความเป็นอิสระและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณอื่นตามข้อกำหนดจรรยาบรรณและคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งใช้เป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานสำหรับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ

สำนักงานของข้าพเจ้าปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1<sup>4</sup> และดำรงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพที่สมบูรณ์รวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ได้รับการบันทึกไว้เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ มาตรฐานทางวิชาชีพ และ กฎหมายและข้อกำหนดของข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

<sup>3</sup> ถ้าบางส่วนของคำอธิบายไม่รวมในขอบเขตของงานตรวจสอบ ให้ระบุอย่างชัดเจนในรายงานให้ความเชื่อมั่น

<sup>4</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่น อื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง”

### ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

ข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อคำอธิบาย และต่อการออกแบบและการนำไปใช้ปฏิบัติการควบคุมที่เกี่ยวกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายดังกล่าวขององค์กรที่ให้บริการ กขค ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3402 “รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการควบคุมขององค์กรที่ให้บริการ” ที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าวางแผนและปฏิบัติตามเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีสมเหตุสมผลว่าคำอธิบายดังกล่าวแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร และการควบคุมมีการออกแบบอย่างเหมาะสมและนำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพในสาระสำคัญ

งานให้ความเชื่อมั่นต่อคำอธิบาย การออกแบบของการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการเกี่ยวข้องกับวิธีการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานเกี่ยวกับการเปิดเผยในคำอธิบายระบบ การออกแบบ ของการควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการ วิธีการปฏิบัติงานที่เลือกใช้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ รวมถึงการประเมินความเสี่ยงที่คำอธิบายดังกล่าวจะไม่แสดงอย่างถูกต้องตามที่ควร และการควบคุมดังกล่าวไม่ได้มีการออกแบบอย่างเหมาะสม งานที่ให้ความเชื่อมั่นประเภทนี้รวมถึงการประเมินการนำเสนอคำอธิบายโดยรวมและความเหมาะสมของวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ดังกล่าว และความเหมาะสมของเกณฑ์ที่กำหนดโดยองค์กรที่ให้บริการและได้อธิบายไว้ในหน้า [กก]

ดังที่กล่าวไว้ในวรรคก่อน ข้าพเจ้าไม่ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนใด ๆ เกี่ยวกับการใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพของการควบคุมที่แสดงไว้ในคำอธิบาย ดังนั้นข้าพเจ้าไม่สามารถแสดงความเห็นต่อเรื่องดังกล่าวได้

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

### ข้อจำกัดของการควบคุมภายในที่องค์กรที่ให้บริการ

เนื่องจากคำอธิบายขององค์กรที่ให้บริการ XYZ ได้จัดทำขึ้นตามความต้องการทั่วไปของลูกค้าที่ใช้และผู้สอบบัญชีของลูกค้า ดังนั้น อาจไม่รวมถึงทุกลักษณะของระบบที่ลูกค้าแต่ละรายอาจพิจารณาว่ามีความสำคัญต่อสภาพแวดล้อมของตน และเนื่องจากลักษณะทั่วไปดังกล่าว การควบคุมที่องค์กรที่ให้บริการอาจไม่ป้องกันหรือตรวจพบข้อผิดพลาดหรือการละเว้นในการประมวลผลหรือรายงานรายการทั้งหมด

### ความเห็น

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ เกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในหน้า [กก] ความเห็นของข้าพเจ้าในสาระสำคัญมีดังนี้

- (ก) คำอธิบายแสดงอย่างถูกต้องตามที่ควร ว่าระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ได้มีการออกแบบและนำไปใช้ปฏิบัติ ณ [วันที่]
- (ข) การควบคุมที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายได้มีการออกแบบอย่างเหมาะสม ณ [วันที่]



### ผู้ใช้ข้อมูลและวัตถุประสงค์

รายงานนี้ รวมทั้งข้อมูลอื่นและข้อมูลเกี่ยวกับการควบคุมที่กระทำโดยลูกค้าเอง จัดทำเฉพาะเพื่อลูกค้า ผู้ใช้ระบบ [ประเภท หรือชื่อของระบบ] ขององค์กรที่ให้บริการ กชค และเพื่อผู้สอบบัญชีของลูกค้า เหล่านั้นซึ่งเป็นผู้มีความเข้าใจอย่างเพียงพอในการพิจารณา เมื่อได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงินของลูกค้า

[ลายเซ็นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

[วันที่ของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

[ที่อยู่ของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ]

## ภาคผนวก 3

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก50)

ตัวอย่างรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีขององค์กรผู้ให้บริการที่มีการปรับเปลี่ยน

ตัวอย่างของการปรับเปลี่ยนรายงานนี้เป็นเพียงแนวทางเท่านั้น ไม่ได้มุ่งให้ครอบคลุมและใช้ได้กับทุกสถานการณ์ รายงานเหล่านี้มีรูปแบบพื้นฐานมาจากตัวอย่างรายงานในภาคผนวก 2

**ตัวอย่าง 1 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข คำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการไม่ได้แสดงถูกต้องตามควรในสาระสำคัญ**

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

...

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

คำอธิบายที่ระบุไว้ในหน้า [ตต] ว่า องค์กรที่ให้บริการ กขค ใช้ตัวเลขระบุเอกลักษณ์และรหัสผ่านในการป้องกันการเข้าถึงระบบโดยผู้ไม่ได้รับอนุญาต จากการตรวจสอบของข้าพเจ้า ซึ่งรวมถึงการสอบถามเจ้าหน้าที่และการสังเกตการปฏิบัติงาน ข้าพเจ้าพบว่าตัวเลขระบุเอกลักษณ์และรหัสผ่านถูกใช้ปฏิบัติในระบบงาน ก และ ข แต่ไม่ถูกใช้ปฏิบัติในระบบ ค และ ง

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ เกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในข้อความขององค์กรที่ให้บริการ กขค หน้า [กก] ยกเว้นเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าเห็นว่า

(ก) ...

ตัวอย่าง 2 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข การควบคุมไม่ได้ถูกออกแบบอย่างเหมาะสมที่จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าวัตถุประสงค์ของการควบคุมที่กำหนดไว้ในคำอธิบายระบบขององค์กรที่ให้บริการบรรลุผลได้ถ้าการควบคุมนั้นได้นำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

...

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ตามที่บรรยายไว้ในหน้า [ดต] ของคำอธิบายนี้ เมื่อองค์กรที่ให้บริการ กขค ได้เปลี่ยนแปลงโปรแกรมเพื่อที่จะแก้ไขข้อบกพร่องหรือเพื่อเพิ่มความสามารถ ขั้นตอนการปฏิบัติงานในการตัดสินใจว่าจะเปลี่ยนแปลงหรือไม่ การออกแบบการเปลี่ยนแปลง และการนำการเปลี่ยนแปลงไปใช้ปฏิบัติ นั้น ไม่ได้รวมอยู่ในการสอบทานและอนุมัติโดยผู้ที่มีอำนาจ ซึ่งเป็นอิสระจากงานที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนั้น รวมทั้งไม่มีข้อกำหนดเฉพาะในการทดสอบการเปลี่ยนแปลงนั้นหรือจัดทำผลการทดสอบให้ผู้มีอำนาจสอบทานก่อนที่จะนำการเปลี่ยนแปลงนั้นไปใช้ปฏิบัติ

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ เกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในข้อความขององค์กรที่ให้บริการ กขค หน้า [กก] ยกเว้นเรื่องที่กำลังกล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าเห็นว่า

(ก) ...



ตัวอย่าง 3 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข การควบคุมไม่ได้ใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอด  
ช่วงเวลาที่ระบุ (เฉพาะรายงานประเภท 2 เท่านั้น)

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

...

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข  
ของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

องค์กรที่ให้บริการ กขค ระบุในคำอธิบายว่ามีการควบคุมว่าองค์กรจัดให้มีการควบคุมอัตโนมัติ  
เพื่อกระหนาบยอดการรับชำระคืนเงินกู้กับรายงานที่จัดทำขึ้น อย่างไรก็ตาม ตามที่ระบุในหน้า [ดต]  
ของคำอธิบายนี้ การควบคุมไม่ได้มีการใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลาที่ตั้ง  
แต่วันที่ วว/ตต/ปป ถึง วว/ตต/ปป เนื่องจากความผิดพลาดของโปรแกรม เป็นผลให้ไม่สามารถบรรลุ  
วัตถุประสงค์การควบคุมเรื่อง “การควบคุมให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าการรับชำระคืนเงินกู้  
มีการบันทึกการอย่างเหมาะสม” ในช่วงเวลา วว/ตต/ปป ถึง วว/ตต/ปป องค์กรที่ให้บริการ กขค  
ได้เปลี่ยนแปลงโปรแกรมเกี่ยวกับการคำนวณเมื่อ [วันที่] และผลการทดสอบของข้าพเจ้าพบว่า  
โปรแกรมได้นำมาใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลา วว/ตต/ปป ถึง วว/ตต/ปป

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ เกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดง  
ความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในข้อความขององค์กรที่ให้บริการ กขค หน้า [กก] ยกเว้นเรื่องที่  
กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าเห็นว่า

...

ตัวอย่าง 4 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการไม่สามารถได้มา  
ซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

...

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีขององค์กรที่ให้บริการ

...

ข้าพเจ้าเชื่อว่าหลักฐานที่ข้าพเจ้าได้มาเพียงพอและเหมาะสมในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข  
ของข้าพเจ้า

เกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

องค์กรที่ให้บริการ กขค ระบุในคำอธิบายว่ามีการว่าองค์กรจัดให้มีการควบคุมอัตโนมัติเพื่อกระทบ  
ยอดการรับชำระคืนเงินกู้กับรายงานที่จัดทำขึ้น อย่างไรก็ตาม รายการทางอิเล็กทรอนิกส์ของ  
การปฏิบัติการกระทบยอดนี้สำหรับช่วงเวลา วว/ตต/ปป ถึง วว/ตต/ปป ได้ถูกลบเนื่องจาก  
การประมวลผลทางคอมพิวเตอร์ผิดพลาด และข้าพเจ้าไม่สามารถทดสอบการปฏิบัติตามการควบคุมนี้  
ในช่วงเวลาดังกล่าว เป็นผลให้ข้าพเจ้าไม่สามารถระบุได้ว่าวัตถุประสงค์การควบคุมเรื่อง “การควบคุม  
ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าการรับชำระคืนเงินกู้มีการบันทึกรายการอย่างเหมาะสม”  
ถูกนำไปใช้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตลอดช่วงเวลา วว/ตต/ปป ถึง วว/ตต/ปป หรือไม่

ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

ความเห็นของข้าพเจ้าอยู่บนพื้นฐานของเรื่องต่าง ๆ ที่ระบุในรายงานนี้ เกณฑ์ที่ข้าพเจ้าใช้ในการแสดง  
ความเห็นของข้าพเจ้าได้อธิบายไว้ในข้อความขององค์กรที่ให้บริการ กขค หน้า [กก] ยกเว้นเรื่องที่  
กล่าวไว้ในวรรคเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าเห็นว่า

(ก) ...