

## มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)

งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบ  
หรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISAE™ 3000 (ปรับปรุง) – งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกันยายน พ.ศ. 2557 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมกราคม พ.ศ. 2559 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศทั้งหมด ที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISAE™ 3000 (ปรับปรุง) – งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต © 2014 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) – งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต © 2016 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISAE™ 3000 (Revised), Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information* ISBN: 978-1-60815-185-1

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

# มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)

## งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูล ทางการเงินในอดีต

(ถือปฏิบัติกับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ลงวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป)

### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	1-4
ขอบเขต	5-8
วันที่ถือปฏิบัติ	9
วัตถุประสงค์	10-11
คำจำกัดความ	12-13
ข้อกำหนด	
การปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น	14-19
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	20
การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง	21-30
การควบคุมคุณภาพ	31-36
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ ทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่น	37-39
การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน	40-47
การได้รับหลักฐาน	48-60
เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น	61
ข้อมูลอื่น	62
คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้	63
การให้ข้อสรุปในงานที่ให้ความเชื่อมั่น	64-66
การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น	67-71
ข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขและข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป	72-77

ความรับผิดชอบในการติดต่อสื่อสารอื่น	78
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	79-83
<b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>	
คำนำ	ก1
วัตถุประสงค์	ก2
คำจำกัดความ	ก3-ก20
การปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น	ก21-ก29
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ	ก30-ก34
การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง	ก35-ก59
การควบคุมคุณภาพ	ก60-ก75
การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ	ก76-ก85
การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน	ก86-ก108
การได้รับหลักฐาน	ก109-ก140
เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น	ก141-ก142
ข้อมูลอื่น	ก143
คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้	ก144-ก146
การให้ข้อสรุปในงานที่ให้ความเชื่อมั่น	ก147-ก158
การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น	ก159-ก188
ข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขและข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป	ก189-ก192
ความรับผิดชอบในการติดต่อสื่อสารอื่น	ก193-ก199
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	ก200-ก207
ภาคผนวก บทบาทและความรับผิดชอบ	

มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) “งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต” ควรอ่านเนื้อหาควบคู่ไปกับคำนำของ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ การสอบบัญชี งานสอบทาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น และงานบริการเกี่ยวเนื่อง ซึ่งได้กำหนดแนวปฏิบัติและการบังคับใช้ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## คำนำ

1. มาตรฐานงานให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต ซึ่งเกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานงานสอบทาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก21-ก22)
2. งานที่ให้ความเชื่อมั่นครอบคลุมถึงงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ซึ่งเป็นงานที่บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นผู้วัดผลหรือประเมินเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ และงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง ซึ่งเป็นงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นผู้วัดผลหรือประเมินเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์นั้น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ให้ข้อกำหนด การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นเป็นการเฉพาะสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและความเชื่อมั่นอย่างจำกัด นอกจากนี้ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้อาจประยุกต์ ปรับใช้ และเพิ่มเสริมสำหรับงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรงที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและความเชื่อมั่นอย่างจำกัด
3. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้นำมาใช้ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้
  - (ก) สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นและผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ (สำหรับงานที่มีผู้สอบทานที่ได้รับการแต่งตั้ง) ต้องปฏิบัติตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ประกาศใช้โดยสภาวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมาย หรือข้อบังคับซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดในคู่มือประมวลจรรยาบรรณ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก30-ก34)
  - (ข) ผู้ประกอบการวิชาชีพที่ปฏิบัติงานเป็นสมาชิกของสำนักงานซึ่งปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1<sup>1</sup> หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมาย หรือข้อบังคับ เกี่ยวกับความรับผิดชอบของสำนักงานต่อระบบการควบคุมคุณภาพ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นไปตามที่กำหนดในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก61-ก66)
4. การควบคุมคุณภาพภายในสำนักงานที่ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นและการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์เกี่ยวกับจรรยาบรรณ ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระได้รับการยอมรับว่าเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์สาธารณะและเป็นส่วนประกอบของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณภาพสูง ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพจะคุ้นเคยกับข้อกำหนดดังกล่าว หากผู้ประกอบการวิชาชีพที่มีความสามารถอื่นที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้หรือมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับอื่น ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องตระหนักว่ามาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้มีข้อกำหนดที่จะนำมาใช้ภายใต้เงื่อนไขตามย่อหน้าก่อนหน้า

<sup>1</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนงานบริการเกี่ยวเนื่อง”

## ขอบเขต

5. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้มีครอบคลุมถึงงานบริการให้ความเชื่อมั่นอื่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตตั้งที่อธิบายไว้ในแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น กรณีที่มีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเฉพาะงานนั้น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องนั้นต้องถูกนำมาใช้เพิ่มเติมจากมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22)
6. งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัตินั้นไม่ใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่นทั้งหมด งานอื่น ๆ ที่ปฏิบัติเป็นประจำที่ไม่ใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่นตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12(ก) และไม่ครอบคลุมโดยมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ มีดังต่อไปนี้
  - (ก) งานที่ครอบคลุมโดยมาตรฐานสำหรับงานบริการเกี่ยวเนื่อง เช่น งานที่ปฏิบัติตามวิธีการที่ตกลงร่วมกันและงานรวบรวมข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลอื่น<sup>2</sup>
  - (ข) การจัดทำแบบภาษีเงินได้ซึ่งมิได้มีข้อสรุปในการแสดงความเชื่อมั่น
  - (ค) งานให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำ เช่น การให้คำปรึกษาด้านการจัดการหรือภาษีอากร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
7. งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเป็นเพียงส่วนหนึ่งของงานขนาดใหญ่ ในสถานการณ์เช่นนี้ มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่าง ๆ เกี่ยวเนื่องเฉพาะส่วนที่เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นเท่านั้น
8. งานต่อไปนี้เป็งานที่มีลักษณะตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 12(ก) แต่ไม่จัดเป็งานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ก) งานเกี่ยวกับการสืบพยานในคดีความซึ่งเกี่ยวกับงานบัญชี งานสอบบัญชี ภาษีอากร หรือเรื่องอื่น ๆ
  - (ข) งานซึ่งรวมถึงความเห็นทางวิชาชีพ ข้อคิดเห็นหรือข้อความ ซึ่งผู้ใช้ข้อมูลอาจได้รับความเชื่อมั่นบางส่วน หากเป็นไปตามเงื่อนไขต่อไปนี้ทั้งหมด
    - (1) ความเห็น ข้อคิดเห็นหรือข้อความนั้นเป็นเพียงบางส่วนของงานทั้งหมด
    - (2) ระบุข้อจำกัดไว้ในรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรว่าใช้สำหรับผู้ใช้อข้อมูลที่กำหนดไว้ในรายงานเท่านั้น
    - (3) กำหนดเป็นข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรกับผู้ใช้ข้อมูลว่างานนี้มีใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่น
    - (4) งานนี้มีใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่นในรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

<sup>2</sup> มาตรฐานงานบริการเกี่ยวเนื่อง รหัส 4400 “งานการปฏิบัติงานตามวิธีการที่ตกลงร่วมกันที่เกี่ยวกับข้อมูลทางการเงิน” และ มาตรฐานงานบริการเกี่ยวเนื่อง รหัส 4410 (ปรับปรุง) “งานการรวบรวมข้อมูล”

## วันถือปฏิบัติ

9. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ มีผลบังคับใช้สำหรับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ลงวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป

## วัตถุประสงค์

10. ในการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพมีวัตถุประสงค์ดังนี้
- (ก) เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (ตามความเหมาะสม) เกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นว่าปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่
  - (ข) เพื่อแสดงข้อสรุปเกี่ยวกับผลลัพธ์ของการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์นั้นด้วยรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ให้ข้อสรุปที่แสดงความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล หรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัดรวมถึงอธิบายเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)
  - (ค) เพื่อสื่อสารเพิ่มเติมตามที่กำหนดโดยมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
11. ในทุกกรณีที่ไม่สามารถได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (ตามความเหมาะสม) และ การให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขในรายงานงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพไม่เพียงพอในสถานการณ์ตามความมุ่งหมายของการรายงานไปยังผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปหรือถอนตัว (หรือลาออก) จากการปฏิบัติงานหากการถอนตัวนั้นสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

## คำจำกัดความ

12. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ๆ (เว้นแต่จะมีข้อบ่งชี้ที่ขัดแย้ง) คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)
- (ก) งานที่ให้ความเชื่อมั่น หมายถึง งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพมีเป้าหมายในการได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อแสดงข้อสรุป ซึ่งออกแบบไว้เพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลที่ไม่ใช่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น (ซึ่งเป็นผลลัพธ์ของการวัดผลหรือการประเมินเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์) งานที่ให้ความเชื่อมั่นจัดประเภทได้สองแบบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3)
    - (1) การจัดประเภทงานเป็นแบบงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด
      - ก. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพลดความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับต่ำ

ที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานนั้น เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุป ข้อสรุปถูกแสดงในรูปแบบความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับผลลัพธ์ของการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์

- ข. งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด หมายถึง งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพลดความเสี่ยงของงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานนั้น แต่ยังมีความเสี่ยงสูงกว่างานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปจากวิธีปฏิบัติที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติและหลักฐานที่ได้รับในรูปแบบที่แสดงว่ามีเรื่องที่ทำให้ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการที่ปฏิบัติในงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดถูกจำกัดเมื่อเปรียบเทียบกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตที่จำเป็นในงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล แต่ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตนั้นได้รับการวางแผนเพื่อจะได้มาซึ่งระดับความเชื่อมั่นอย่างมีนัยตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ระดับที่มีนัยคือระดับของความเชื่อมั่นที่รวบรวมโดยผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างชัดเจนซึ่งมากกว่าระดับที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3-ก7)
- (2) การจัดประเภทงานเป็นแบบงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นหรืองานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)
- ก. งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่บุคคลอื่นที่ไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้บริการที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้วัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ บุคคลอื่นนั้นมักแสดงผลลัพธ์ของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในรายงานหรือข้อความ ในบางกรณีข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจถูกแสดงโดยผู้ประกอบวิชาชีพในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพแสดงให้เห็นว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นปราศจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอาจแสดงข้อความเกี่ยวกับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก179 และ ก181)
1. เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้
  2. ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ หรือ
  3. ข้อความที่แสดงไว้โดยผู้ประกอบวิชาชีพอื่น
- ข. งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่ใช้และผู้ประกอบวิชาชีพแสดงผลลัพธ์ของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น



เป็นส่วนหนึ่งของหรือแนบพร้อมกับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำหรับงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง ผู้ประกอบวิชาชีพแสดงผลลัพธ์การรายงานการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์

- (ข) ทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่น หมายถึง ทักษะและเทคนิคการวางแผน การรวบรวมหลักฐาน การประเมินหลักฐาน การติดต่อสื่อสารและการรายงาน ซึ่งปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งแตกต่างจากความเชี่ยวชาญเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ๆ หรือ การวัดผลหรือการประเมินผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)
- (ค) เกณฑ์ หมายถึง ตัวชี้วัดที่ถูกใช้ในการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น เกณฑ์ที่ใช้ หมายถึง เกณฑ์ที่ใช้ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ๆ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)
- (ง) สถานการณ์ของงาน หมายถึง สถานการณ์ต่างๆ ที่กำหนดงานนั้น ๆ ซึ่งรวมถึง ข้อตกลงของงานว่า เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ลักษณะเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น เกณฑ์การวัดผลหรือการประเมินผล ข้อมูลที่ผู้ใช้รายงานต้องการ ลักษณะที่เกี่ยวข้องของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ (ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ว่าจ้างงานและสภาพแวดล้อมของกลุ่มบุคคลเหล่านั้น) และเรื่องอื่น ๆ (เช่น เหตุการณ์ รายการ เงื่อนไข การปฏิบัติซึ่งอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่องาน)
- (จ) หัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน หมายถึง หุ่นส่วนหรือบุคคลอื่นในสำนักงาน ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบงานและผลการปฏิบัติงานนั้น และรับผิดชอบต่อรายงานที่ออกในนามของสำนักงาน และในบางสถานการณ์อาจเป็นผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสม จากองค์กรวิชาชีพ หน่วยงานตามกฎหมาย หรือหน่วยงานกำกับดูแล คำว่า “หัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน” จะใช้อ้างอิงถึงเรื่องเดียวกันในส่วนของหน่วยงานภาครัฐในกรณีที่เกี่ยวข้อง
- (ฉ) ความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่น หมายถึง ความเสี่ยงซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพจะแสดงข้อสรุปอย่างไม่เหมาะสมเมื่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11-14)
- (ช) ผู้ว่าจ้างงาน หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ว่าจ้างงานผู้ประกอบวิชาชีพให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)
- (ซ) กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หมายถึง หัวหน้างานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานทุกคนที่ปฏิบัติงาน และบุคคลที่ได้รับการแต่งตั้งโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเพื่อให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ ทั้งนี้ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่ได้รับการจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- (ฅ) หลักฐาน หมายถึง ข้อมูลที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการให้ข้อสรุป หลักฐานรวมถึงข้อมูลที่มีอยู่ในระบบสารสนเทศ (ถ้ามี) และข้อมูลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 147-153)
- (1) ความเพียงพอของหลักฐาน คือ การวัดหลักฐานเชิงปริมาณ
  - (2) ความเหมาะสมของหลักฐาน คือ การวัดหลักฐานเชิงคุณภาพ

- (ญ) สำนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพที่ปฏิบัติงานเพียงคนเดียว ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทของผู้ประกอบวิชาชีพ คำว่าสำนักงานควรจะนำมาใช้เรียกหน่วยงานภาครัฐที่มีลักษณะคล้ายกัน
- (ฎ) ข้อมูลทางการเงินในอดีต หมายถึงข้อมูลที่แสดงในรูปแบบทางการเงินของกิจการใดกิจการหนึ่ง ซึ่งได้มาจากระบบข้อมูลทางบัญชีของกิจการนั้นเป็นหลัก และเกี่ยวกับข้อมูลทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในอดีตหรือเกี่ยวกับเงื่อนไขทางเศรษฐกิจหรือสถานการณ์ ณ เวลาในอดีต
- (ฏ) หน่วยงานตรวจสอบภายใน หมายถึง หน่วยงานภายในกิจการที่ปฏิบัติกิจกรรมเกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นและให้คำปรึกษา หน่วยงานนี้ได้รับการออกแบบให้ประเมินผลและปรับปรุงธรรมาภิบาล การบริหารความเสี่ยงและกระบวนการควบคุมภายในของกิจการให้มีประสิทธิภาพ
- (จ) ผู้ใช้ข้อมูล หมายถึง บุคคล กลุ่มบุคคล องค์กร กลุ่มองค์กร หรือกลุ่มใด ๆ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่าจะนำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาใช้ ในบางกรณีอาจมีผู้ใช้ข้อมูลนอกเหนือจากที่รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นระบุว่าเป็นผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก16-ก18 และ ก37)
- (ช) ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่วัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลเป็นผู้มีความชำนาญเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37 และ ก39)
- (ฉ) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หมายถึง ความแตกต่างระหว่างข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและความเหมาะสมของการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเป็นไปได้โดยเจตนาหรือไม่เจตนา เชิงคุณภาพหรือเชิงปริมาณ รวมถึงการละเว้นข้อมูล
- (ค) การแสดงข้อมูลผิดจากความเป็นจริง (ในแง่เกี่ยวกับข้อมูลอื่น) หมายถึง ข้อมูลอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องต่าง ๆ ที่ปรากฏในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นหรือรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งแสดงไว้ไม่ถูกต้อง การแสดงข้อมูลที่ผิดจากความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญอาจทำให้ความน่าเชื่อถือในเอกสารหลักฐานที่รวมข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นลดลง
- (ด) ข้อมูลอื่น หมายถึง ข้อมูล (นอกเหนือจากข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นตลอดจนข้อมูลในรายงาน) ซึ่งรวมถึงเอกสารหลักฐานที่รวมข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นตลอดจนข้อมูลในรายงานไม่ว่าจะโดยกฎหมายหรือข้อกำหนดหรือจารีตประเพณี
- (ต) ผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ปฏิบัติงาน (โดยทั่วไปคือหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานหรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือสำนักงาน) กรณีที่มาตราฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงความประสงค์เกี่ยวกับข้อกำหนดหรือความรับผิดชอบนั้นต้องปฏิบัติโดยหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน ถ้อยคำว่า “หัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน” จะนำมาใช้แทน “ผู้ประกอบวิชาชีพ” (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)

- (ง) ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง บุคคลหรือองค์กรที่มีความชำนาญในด้านอื่น นอกเหนือจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นทั่วไป และผู้ประกอบวิชาชีพใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ นั้นเพื่อช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นผู้เชี่ยวชาญภายในสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (ซึ่งเป็น หัวหน้าหรือพนักงาน รวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือ สำนักงานเครือข่าย) หรือเป็นผู้เชี่ยวชาญภายนอกสำนักงาน
- (จ) การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง การนำการฝึกอบรม ความรู้ และ ประสบการณ์ในบริบทของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่ เกี่ยวข้องไปใช้ในการตัดสินใจอย่างรอบรู้ในการปฏิบัติงานที่เหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ฉ) การสังเกตและสงสัยของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง ทศนคติที่รวมถึงความรู้สึกกินคิดใน การตั้งข้อสงสัย การใช้วิจารณญาณในการประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดง ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และการประเมินหลักฐานอย่างระมัดระวัง
- (ช) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เป็นผู้รับผิดชอบในเรื่องที่ให้ความ เชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)
- (ฌ) ความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หมายถึง ความเสี่ยงที่ ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นจะแสดงขัดต่อข้อเท็จจริงในสาระสำคัญก่อนการปฏิบัติงานที่ให้ความ เชื่อมั่น
- (ฉ) ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น หมายถึง ผลลัพธ์ของการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ให้ความ เชื่อมั่นตามเกณฑ์ ตัวอย่างเช่น ข้อมูลที่ได้จากการประยุกต์เกณฑ์กับเรื่องที่ให้ความ เชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19)
- (ค) เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น หมายถึง ข้อเท็จจริงที่ถูกวัดผลหรือประเมินผลตามเกณฑ์ที่ใช้
13. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น อื่น ๆ การอ้างถึง “กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม” หลังจากนั้นจะใช้ว่า “ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือ ผู้ประเมินผล หรือผู้ว่าจ้างงาน ตามความเหมาะสม” (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20 และ ก37)

### ข้อกำหนด

#### การปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

##### การปฏิบัติงานตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

14. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความ เชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
15. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่แสดงว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ เว้นแต่ ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้หรือมาตรฐาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ ที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22 และ ก171)

### เนื้อหาของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

16. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเข้าใจเกี่ยวกับเนื้อหาทั้งหมดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นเพื่อที่จะได้เข้าใจวัตถุประสงค์และการนำข้อกำหนดไปใช้อย่างเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23- ก28)

### การปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

17. เพื่อเป็นไปตามย่อหน้าต่อไปนี ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดแต่ละข้อของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นการเฉพาะกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่ข้อกำหนดนั้นไม่เกี่ยวข้อง เนื่องจากการถือปฏิบัติเป็นเงื่อนไขและเงื่อนไขนั้นไม่เกิดขึ้นในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ข้อกำหนดที่นำมาปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแสดงไว้ในรูปแบบคอลัมน์ด้วยตัวอักษร “L” (ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด) หรือ “R” (ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล) ต่อจากหมายเลขย่อหน้า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก29)
18. ในสถานการณ์ที่เป็นข้อยกเว้นผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความจำเป็นในการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในสถานการณ์เช่นนั้นผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติวิธีการที่ถือเป็นทางเลือกเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของข้อกำหนดนั้นความจำเป็นที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องอาจเกิดขึ้นในกรณีที่ข้อกำหนดนั้นกำหนดให้ปฏิบัติตามวิธีการเฉพาะและเฉพาะสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ซึ่งวิธีการเฉพาะนั้นอาจไม่มีประสิทธิผลเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามข้อกำหนด

### ความล้มเหลวในการบรรลุวัตถุประสงค์

19. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้หรือมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าการไม่บรรลุวัตถุประสงค์นั้นทำให้ผู้สอบบัญชีต้องให้ข้อสรุปที่เปลี่ยนแปลงไปหรือถอนตัวจากงานที่ให้ความเชื่อมั่น (กรณีที่มีการถอนตัวนั้นสามารถทำได้ตามกฎหมายและข้อบังคับ) ความล้มเหลวในการบรรลุวัตถุประสงค์ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องถือเป็นเรื่องที่สำคัญที่กำหนดให้มีการจัดทำเอกสารหลักฐานตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 79 ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

20. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึงคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข หรือปฏิบัติตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือกฎหมายหรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนด (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30-ก34 และ ก60)

## การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง

21. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องมีความพึงพอใจว่า สำนักงานได้ดำเนินงานตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่ให้ความเชื่อมั่น และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับวิธีปฏิบัตินี้เหมาะสม
22. ผู้ประกอบวิชาชีพตอบรับงานหรือรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อเนื่องเมื่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30-ก34)
  - (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบเหตุผลให้เชื่อว่างานนั้นไม่เป็นไปตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ซึ่งรวมถึงความเป็นอิสระ
  - (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพพึงพอใจว่ากลุ่มบุคคล ซึ่งปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยรวมมีความรู้และความสามารถเหมาะสม (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ 32)
  - (ค) เกณฑ์ที่ใช้ในการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้รับการตกลงโดย
    - (1) การกำหนดเป็นเงื่อนไขเบื้องต้นก่อนที่จะมีการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ 24-26)
    - (2) การยืนยันว่ามีความเข้าใจร่วมกันระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและกลุ่มบุคคลผู้ว่าจ้างงาน ในข้อตกลงในการรับงาน รวมถึงความรับผิดชอบในการรายงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
23. หากหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับข้อมูลที่อาจเป็นเหตุให้สำนักงานปฏิเสธงานซึ่งข้อมูลนั้นมีอยู่ก่อน หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องสื่อสารข้อมูลนั้นไปยังสำนักงานทันทีเพื่อให้สำนักงานและหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้

## เงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

24. ในการกำหนดว่ามีเงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาในเรื่องต่อไปนี้ตามเกณฑ์ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นและการปรึกษารื้อกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก35-ก36)
  - (ก) บทบาทและความรับผิดชอบของกลุ่มบุคคลมีความเหมาะสมกับสถานการณ์หรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37-ก39)
  - (ข) งานที่ให้ความเชื่อมั่นมีลักษณะดังต่อไปนี้หรือไม่
    - (1) เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก40-ก44)
    - (2) เกณฑ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่าจะใช้ในการจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ของงาน รวมถึงเกณฑ์มีลักษณะดังต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก45-ก50)
      - ก. ความเกี่ยวข้อง
      - ข. ความครบถ้วน
      - ค. ความเชื่อถือได้
      - ง. ความเป็นกลาง
      - จ. ความเข้าใจได้

- (3) ผู้ที่ใช้ข้อมูลเข้าถึงเกณฑ์ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพคาดว่าจะใช้ในการจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก51-ก52)
  - (4) ผู้ประกอบการวิชาชีพคาดว่าจะสามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่ต้องการเพื่อใช้สนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก53-ก55)
  - (5) ผู้ประกอบการวิชาชีพให้ข้อสรุปในรายงานอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด
  - (6) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด วัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผลนั้นรวมถึงข้อเท็จจริงที่ว่า ผู้ประกอบการวิชาชีพคาดว่าจะสามารถได้มาซึ่งระดับความเชื่อมั่นที่มีนัย (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก56)
25. หากเงื่อนไขเบื้องต้นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่มีอยู่จริง ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับกลุ่มบุคคลผู้ว่าจ้างงาน หากไม่สามารถเปลี่ยนแปลงให้เป็นไปตามเงื่อนไขเบื้องต้นได้ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่รับงานว่าเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่เป็นข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับให้ทำเช่นนั้น อย่างไรก็ตาม งานที่ปฏิบัติภายใต้สถานการณ์เช่นนี้อาจไม่เป็นไปตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่อ้างในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้หรือมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นใด

#### การจำกัดขอบเขตก่อนการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

26. หากกลุ่มบุคคลผู้ว่าจ้างงานจำกัดขอบเขตงานของผู้ประกอบการวิชาชีพเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เสนอไว้จนทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเชื่อว่าการจำกัดนี้จะทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่แสดงข้อสรุปเกี่ยวกับข้อมูลงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่รับงานนั้นเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นเว้นแต่เป็นข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก156(ค))

#### การเห็นชอบในข้อตกลงเกี่ยวกับการรับงาน

27. ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องเห็นชอบข้อตกลงในการรับงานกับผู้ว่าจ้างงาน ข้อตกลงในการรับงานต้องระบุรายละเอียดที่เพียงพอในรูปแบบของหนังสือตอบรับงานหรือเอกสารสัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษร หนังสือยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษร หรือในรูปแบบที่เหมาะสมตามกฎหมายและข้อบังคับ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก57-ก58)
28. สำหรับการรับงานต่อเนื่อง ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องประเมินว่าสถานการณ์ต่าง ๆ ทำให้ต้องทบทวนข้อตกลงในการรับงานหรือไม่ และต้องแจ้งเตือนให้ผู้ว่าจ้างงานทราบข้อตกลงในการรับงานที่มีอยู่หรือไม่

#### การตอบรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงาน

29. ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่เห็นชอบการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงานหากไม่มีการให้เหตุผลที่สมเหตุสมผลในการกระทำดังกล่าว หากมีการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่เพิกเฉยต่อหลักฐานที่ได้รับก่อนที่จะมีการเปลี่ยนแปลง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก59)

รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามที่กำหนดโดยกฎหมายและข้อบังคับ

30. ในบางกรณีกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกำหนดรูปแบบหรือข้อความของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในสถานการณ์เช่นนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่า

- (ก) ผู้ใช้ข้อมูลอาจเข้าใจผิดในข้อสรุปของการให้ความเชื่อมั่นหรือไม่
- (ข) หากผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจผิด คำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นสามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจมีขึ้นนั้นได้หรือไม่

หากผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าคำอธิบายเพิ่มเติมในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่สามารถลดความเข้าใจผิดที่อาจมีขึ้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเว้นแต่กฎหมายและข้อบังคับกำหนดให้รับงานนั้น เมื่องานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ถือปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับนั้นไม่เป็นไปตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รวมการอ้างอิงใด ๆ ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่างานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ (อ่านร่วมกับย่อหน้าที่ 71)

**การควบคุมคุณภาพ**

*ลักษณะของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน*

31. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้อง

- (ก) เป็นสมาชิกของสำนักงานที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดตามกฎหมายและข้อบังคับที่อย่างน้อยต้องเป็นไปตามที่มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนด (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก60-ก66)
- (ข) มีความรู้ความสามารถในทักษะและเทคนิคสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ได้รับการพัฒนาจากการฝึกอบรมอย่างกว้างขวางและการนำไปปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก60)
- (ค) มีความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น การวัดผลและการประเมินผลเพื่อที่จะมีความรับผิดชอบในการให้ข้อสรุปจากการให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก67-ก68)

*การมอบหมายงานกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน*

32. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก69)

- (ก) พอใจว่ากลุ่มบุคคลที่ปฏิบัติงานโดยรวมมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมในการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก70-ก71)
  - (1) ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง และตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - (2) สามารถออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เหมาะสมในสถานการณ์
- (ข) พอใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพสามารถนำเอาผลงานของ

- (1) ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งผลงานของผู้เชี่ยวชาญนั้นถูกนำมาใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก70-ก71)
- (2) ผู้ประกอบวิชาชีพอื่นที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นถูกนำมาใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก72-ก73)

ภายในขอบเขตที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะยอมรับความรับผิดชอบต่อข้อสรุปของงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

#### ความรับผิดชอบของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน

33. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ความรับผิดชอบดังกล่าวมีดังนี้
  - (ก) การปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมในการตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง การคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ข) การวางแผนและการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น (รวมถึงทิศทางและการควบคุมดูแลที่เหมาะสม) ตามมาตรฐานทางวิชาชีพและกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - (ค) การสอบทานตามนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบทานของสำนักงาน และการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานที่ทำในวันที่หรือก่อนวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก74)
  - (ง) มีการรวบรวมเอกสารหลักฐานประกอบงานที่เหมาะสมเพื่อเป็นหลักฐานว่าผู้ประกอบวิชาชีพบรรลุวัตถุประสงค์ของงาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นได้รับการปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตลอดจนกฎหมายและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง
  - (จ) การปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับเรื่องที่มีความยากหรือข้อขัดแย้ง
34. ตลอดการให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่น หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องตื่นตัวโดยการสังเกตการณ์และสอบถามตามความจำเป็นเพื่อหาหลักฐานเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หากระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานนำประเด็น มาสู่ความสนใจของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานหรือประเด็น ซึ่งบ่งชี้ว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องปรึกษาหารือกับผู้ปฏิบัติงานอื่นในสำนักงานและต้องตัดสินใจระทำการตามความเหมาะสม
35. หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องพิจารณาผลลัพธ์ของกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน ซึ่งได้มาจากข้อมูลล่าสุดที่มีการเวียนภายในสำนักงานและสำนักงานเครือข่าย (กรณีที่มี) และพิจารณาว่าข้อบกพร่องที่แสดงไว้ในข้อมูลนั้นอาจส่งผลกระทบต่องานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่



### การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานที่ให้ความเชื่อมั่น

36. สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งกำหนดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (ถ้ามี) หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งสำนักงานกำหนดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพ
- (ก) หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการปรึกษาหารือเรื่องที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติงานกับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน และไม่ลงวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นจนกว่าการสอบทานจะสิ้นสุด
- (ข) ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานต้องประเมินวัตถุประสงค์ของการใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และข้อสรุปที่ได้เพื่อจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น การประเมินดังกล่าวต้องรวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก75)
- (1) การปรึกษาหารือเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญกับหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน
  - (2) การสอบทานข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและร่างรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (3) การสอบทานเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจอย่างมีนัยสำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อสรุปที่ได้
  - (4) การประเมินข้อสรุปที่ใช้ในการนำเสนอรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นและการพิจารณาว่าร่างรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นเหมาะสมหรือไม่

### การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่น

37. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องวางแผนและปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นด้วยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยตระหนักว่าสถานการณ์ต่าง ๆ อาจทำให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก76-ก80)
38. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการวางแผนและปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการปฏิบัติงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก81-ก85)
39. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องนำเอาทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาใช้ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นระบบอย่างสม่ำเสมอ

### การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน

#### การวางแผนงาน

40. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องวางแผนงานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงการกำหนดขอบเขต ระยะเวลาและทิศทางของงานที่ให้ความเชื่อมั่น และกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีปฏิบัติที่ได้วางแผนไว้ซึ่งกำหนดไว้เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก86-ก89)

41. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดว่าเกณฑ์นั้นเหมาะสมกับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นหรือไม่ รวมถึงเกณฑ์ดังกล่าวแสดงถึงลักษณะที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 24(ข)(2) หรือไม่
42. ภายหลังจากที่ได้ตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นแล้ว หากพบว่าเงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหนึ่งเงื่อนไขหรือมากกว่าไม่มีอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับกลุ่มบุคคลที่เกี่ยวข้องและต้องพิจารณาว่า
  - (ก) เรื่องดังกล่าวสามารถแก้ปัญหาได้ในระดับที่ผู้ประกอบวิชาชีพพึงพอใจหรือไม่
  - (ข) การปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นต่อไปเหมาะสมหรือไม่
  - (ค) การสื่อสารเรื่องดังกล่าวในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ อย่างไร
43. ภายหลังจากการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหากพบว่าเกณฑ์ที่ใช้บางเกณฑ์หรือทั้งหมดไม่เหมาะสมหรือเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นบางส่วนหรือทั้งหมดไม่เหมาะสมกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาถอนตัวจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นหากการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับ หากผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องหรือไม่ให้ข้อสรุปแล้วแต่ความเหมาะสมต่อสถานการณ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก90-ก91)

#### ความมีสาระสำคัญ

44. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความมีสาระสำคัญเมื่อ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก92-ก100)
  - (ก) วางแผนงานและปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงเมื่อกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการปฏิบัติงาน
  - (ข) ประเมินผลว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นปราศจากการแสดงข้อมูลอันขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่

#### ความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่น

45. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องสอบถามกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมในเรื่องต่อไปนี้ว่า
  - (ก) กลุ่มบุคคลมีความรู้เกี่ยวกับความจงใจหรือความสงสัยว่าจงใจที่จะแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงหรือการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ส่งผลต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก101-ก102)
  - (ข) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีหน่วยงานตรวจสอบภายในและมีการสอบถามเพื่อให้ได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับกิจกรรมและประเด็นสำคัญที่พบของหน่วยงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่
  - (ค) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบได้ใช้ผู้เชี่ยวชาญในการจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่

ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (L)	ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (R)
<p>46L. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งความเข้าใจที่เพียงพอเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นเพื่อ</p> <p>(ก) ให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถระบุส่วนที่มีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่อาจเกิดขึ้น</p> <p>(ข) ตามวิธีเช่นนั้น ให้เกณฑ์ในการออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการเพื่อตอบสนองต่อส่วนที่ระบุไว้ใน 46L(ก) และเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดในการสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก101-ก105 และ ก108)</p>	<p>46R. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งความเข้าใจที่เพียงพอเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นเพื่อ</p> <p>(ก) ให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น</p> <p>(ข) ตามวิธีเช่นนั้น ให้เกณฑ์ในการออกแบบและการปฏิบัติตามวิธีการเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก101-ก104 และ ก108)</p>
<p>47L. เพื่อให้ได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นตามย่อหน้าที่ 46L ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาถึงกระบวนการที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก107)</p>	<p>47R. เพื่อให้ได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นตามย่อหน้าที่ 46R ผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้มาซึ่งความเข้าใจการควบคุมภายในที่มีในการจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งรวมถึงการประเมินการออกแบบการควบคุมภายในเหล่านั้นที่เกี่ยวข้องกับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเพื่อตัดสินใจว่าการควบคุมภายในได้นำมาใช้โดยปฏิบัติตามกระบวนการนอกเหนือไปจากการสอบถามบุคลากรที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก106)</p>

## การได้รับหลักฐาน

## การพิจารณาความเสี่ยงและการตอบสนองต่อความเสี่ยง

ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (L)	ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (R)
<p>48L. ตามความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ (ดูย่อหน้าที่ 46L) ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก109-ก113)</p> <p>(ก) ระบุส่วนของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่อาจเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ</p> <p>(ข) ออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการเพื่อตอบสนองต่อส่วนที่ระบุในย่อหน้า 48L(ก) และเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างจำกัดเพื่อสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ</p>	<p>48R. ตามความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ (ดูย่อหน้าที่ 46R) ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก109-ก111)</p> <p>(ก) ระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น</p> <p>(ข) ออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยง และเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ นอกจากวิธีการอื่นใดเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งเหมาะสมกับสถานการณ์ของงานแล้ว วิธีการของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึงการได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับประสิทธิผลของการปฏิบัติตามการควบคุมที่เกี่ยวข้องต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเมื่อ</p> <p>(1) การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงการคาดการณ์ว่าการควบคุมภายในจะถูกนำมาปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ</p> <p>(2) วิธีการนอกเหนือจากการทดสอบการควบคุมเพียงอย่างเดียว ไม่สามารถให้หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ</p>

ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (L)	ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (R)
<p>การกำหนดว่าวิธีปฏิบัติเพิ่มเติมมีความจำเป็นหรือไม่ต่องานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด</p> <p>49L. หากผู้ประกอบวิชาชีพตระหนักถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพต้องออกแบบและปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติเพิ่มเติมเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานเพิ่มเติมจนกว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะสามารถ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก113-ก118)</p> <p>(ก) สรุปได้ว่าเรื่องนั้นไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเป็นเหตุให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือ</p> <p>(ข) ระบุว่าเรื่องนั้นเป็นเหตุให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ</p>	<p>การทบทวนการประเมินความเสี่ยงในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล</p> <p>49R. การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเปลี่ยนแปลงระหว่างการทำงานเมื่อได้รับหลักฐานเพิ่มเติม ในสถานการณ์ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพได้รับหลักฐานซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้เป็นเกณฑ์เริ่มแรกในการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องทบทวนการประเมินความเสี่ยงและปรับเปลี่ยนวิธีปฏิบัติที่ได้วางแผนไว้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก113)</p>

50. ในการออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาถึงความเกี่ยวเนื่องและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่จะใช้เป็นหลักฐาน หากว่า
- (ก) หลักฐานที่ได้รับจากแหล่งหนึ่งไม่สอดคล้องกับหลักฐานที่ได้รับจากอีกแหล่งหนึ่ง หรือ
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพมีความสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่นำมาใช้เป็นหลักฐาน
- ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกำหนดการเปลี่ยนแปลงหรือการเพิ่มเติมวิธีปฏิบัติงานที่จำเป็นเพื่อจะแก้ไขเรื่องดังกล่าว และต้องพิจารณาผลกระทบของเรื่องดังกล่าว (ถ้ามี) ต่อแง่มุมอื่นในงานที่ให้ความเชื่อมั่น
51. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องคำนวณผลสะสมของการแสดงข้อมูลที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขที่ตรวจพบระหว่างการทำงาน ยกเว้นจำนวนเงินเหล่านั้นเป็นจำนวนที่ไม่สำคัญอย่างแน่ชัด (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก119-ก120)

ผลงานที่ได้จากการปฏิบัติงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ

52. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนำผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมาใช้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานเพิ่มเติมดังนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก121-ก125)

- (ก) ประเมินว่าผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมีความรู้ความสามารถที่จำเป็น และความเที่ยงธรรมเพื่อวัตถุประสงค์ของงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ การประเมินความเที่ยงธรรมต้องรวมการสอบถามเกี่ยวกับผลประโยชน์และความสัมพันธ์ ซึ่งอาจเป็นอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก126-ก129)
- (ข) ได้มาซึ่งความเข้าใจที่เพียงพอในเรื่องของความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก130-ก131)
- (ค) ตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของงานของผู้เชี่ยวชาญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก132-ก133)
- (ง) ประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพต่อวัตถุประสงค์ของงานของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก134-ก135)

ผลงานที่ได้จากการปฏิบัติงานโดยผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่ง ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หรือผู้เชี่ยวชาญของผู้วัดผลหรือของผู้ประเมินผล หรือผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก136)

- 53. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนำผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่งมาใช้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าผลงานนั้นเพียงพอต่อวัตถุประสงค์ของงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่
- 54. หากข้อมูลที่ใช้เป็นหลักฐานถูกจัดทำโดยใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หรือผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้ตามขอบเขตที่จำเป็นโดยพิจารณาถึงนัยสำคัญของผลงานของผู้เชี่ยวชาญสำหรับวัตถุประสงค์ของงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
  - (ก) ประเมินความรู้ความสามารถและความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญ
  - (ข) ได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญ
  - (ค) ประเมินความเหมาะสมของผลงานของผู้เชี่ยวชาญเพื่อใช้เป็นหลักฐาน
- 55. หากผู้ประกอบวิชาชีพวางแผนที่จะใช้ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินดังต่อไปนี้
  - (ก) ขอบเขตสถานะภายในองค์กรของหน่วยงานตรวจสอบภายใน นโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนความเที่ยงธรรมของผู้ตรวจสอบภายใน
  - (ข) ระดับความรู้ความสามารถของหน่วยงานตรวจสอบภายใน
  - (ค) หน่วยงานตรวจสอบภายในปฏิบัติตามวิธีการที่เป็นระบบระเบียบรวมถึงการควบคุมคุณภาพหรือไม่
  - (ง) ผลงานของหน่วยงานตรวจสอบภายในเพียงพอต่อวัตถุประสงค์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่

#### หนังสือรับรอง

- 56. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอหนังสือรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
  - (ก) หนังสือรับรองให้ข้อมูลทั้งหมด ซึ่งกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก54-ก55 และ ก137-ก139)

- (ข) เพื่อยืนยันว่าการวัดผลและการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่ใช้รวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องนั้นถูกแสดงให้เห็นในข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น
57. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะได้หนังสือรับรองเพิ่มเติมที่มากกว่าหนังสือรับรองที่ถูกกำหนด เพื่อสนับสนุนหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องขอหนังสือรับรองอื่น ๆ นั้น
58. เมื่อหนังสือรับรองที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่มีสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) ประเมินความสมเหตุสมผลและความสม่ำเสมอของหลักฐานอื่นที่ได้รับ รวมถึงการรับรองอื่น (ด้วยวาจาหรือลายลักษณ์อักษร)
- (ข) พิจารณาว่าผู้จัดทำหนังสือรับรองถูกคาดหวังว่าจะได้รับการแจ้งเกี่ยวกับเรื่องนั้น ๆ เป็นอย่างดี
59. วันที่ในหนังสือรับรองต้องเป็นวันที่ใกล้เคียงกับวันที่ในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเท่าที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ แต่ต้องไม่เป็นวันที่หลังจากวันที่ในรายงาน

การไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ขอหรือหนังสือรับรองไม่น่าเชื่อถือ

60. หากไม่ได้รับหนังสือรับรอง หรือผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่ามีความสงสัยอย่างพอประมาณเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ ความซื่อสัตย์ คุณค่าทางจรรยาบรรณ หรือความเอาใจใส่ของผู้ซึ่งให้คำรับรอง ในหนังสือรับรอง หรือหนังสือรับรองไม่น่าเชื่อถือ ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก140)
- (ก) ปรีกษาหรือเรื่องดังกล่าวกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
- (ข) ประเมินความซื่อสัตย์ของผู้ให้คำรับรองในหนังสือรับรองอีกครั้งหนึ่ง และประเมินผลกระทบที่อาจมีต่อความน่าเชื่อถือของการรับรอง (ด้วยวาจาหรือลายลักษณ์อักษร) และหลักฐานโดยทั่วไป
- (ค) กระทำการตามความเหมาะสมซึ่งรวมถึงการกำหนดผลกระทบที่เป็นไปได้ต่อข้อสรุปในรายงานการให้ความเชื่อมั่น

เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น

61. เมื่อเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวข้องกับงาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาผลกระทบต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและต่อรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น และต้องตอบสนองต่อข้อเท็จจริงที่ผู้ประกอบวิชาชีพรับรู้ภายหลังวันที่ในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างเหมาะสมหากผู้ประกอบวิชาชีพได้รับรู้ข้อมูลนั้น ณ วันที่ดังกล่าว ซึ่งอาจส่งผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพปรับแก้รายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นขอบเขตของการพิจารณาเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นขึ้นอยู่กับความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์นั้นจะส่งผลกระทบต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและส่งผลกระทบต่อความเหมาะสมของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องรับผิดชอบในการปฏิบัติตามวิธีการอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นภายหลังวันที่ในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก141-ก142)

## ข้อมูลอื่น

62. เมื่อเอกสารหลักฐานที่มีข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีข้อมูลอื่นผู้ประกอบวิชาชีพต้องอ่านข้อมูลอื่นนั้นเพื่อระบุความไม่สอดคล้องกันที่มีสาระสำคัญ (ถ้ามี) กับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น และหากการอ่านข้อมูลอื่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก143)
- (ก) ระบุความไม่สอดคล้องที่มีสาระสำคัญระหว่างข้อมูลอื่นและข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น หรือ
  - (ข) ตระหนักถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของข้อเท็จจริง ซึ่งข้อมูลอื่นนั้นไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ปรากฏในข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมและกระทำการเพิ่มเติมตามสมควร

## คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้

63. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินว่าข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นอ้างอิงหรืออธิบายเกณฑ์ที่ใช้เพียงพอหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก144-ก146)

## การให้ข้อสรุปในงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น

64. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานที่ได้รับในบริบทของงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นและพยายามให้ได้มาซึ่งหลักฐานเพิ่มเติมหากจำเป็นต่อสถานการณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาหลักฐานที่เกี่ยวข้องโดยไม่คำนึงว่าหลักฐานนั้นจะสอดคล้องหรือขัดแย้งกับการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่ใช้ หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่จำเป็นเพิ่มเติม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาความหมายโดยนัยสำหรับการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพในย่อหน้าที่ 65 (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก147-ก153)
65. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปว่าข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ในการให้ข้อสรุป ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพในย่อหน้าที่ 64 เกี่ยวกับความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานที่ได้รับ และการประเมินผลว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขมีสาระสำคัญหรือไม่ โดยพิจารณาตั้งแต่รายละเอียดและยอดรวม (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก3 และ ก154-ก155)
66. หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ขอบเขตการปฏิบัติงานถูกจำกัดและผู้ประกอบวิชาชีพต้องให้ข้อสรุปแบบมีเงื่อนไข ไม่ให้ข้อสรุป หรือถอนตัวจากงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหากการถอนตัวนั้นสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับตามความเหมาะสม (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก156-ก158)



## การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

67. รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องแสดงเป็นลายลักษณ์อักษรและต้องประกอบด้วยการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพที่ชัดเจนเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2 และ ก159-ก161)
68. ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงแยกอย่างชัดเจนจากข้อมูลหรือคำอธิบาย ซึ่งไม่มุ่งหมายให้มีผลต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่เน้น เรื่องอื่น และประเด็นที่พบที่เกี่ยวกับลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อแนะนำและข้อมูลเพิ่มเติมที่รวมอยู่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อความที่ใช้ต้องแสดงอย่างชัดเจนว่า ข้อมูลหรือเหตุการณ์ที่เน้น ข้อมูลอื่น ประเด็นที่พบ ข้อแนะนำ หรือข้อมูลเพิ่มเติม ไม่มีความมุ่งหมายที่จะปรับเปลี่ยนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก159-ก161)

## เนื้อหาของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

69. รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องมีองค์ประกอบพื้นฐานดังต่อไปนี้
- (ก) ชื่อรายงานที่ระบุอย่างชัดเจนว่าเป็นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเป็นอิสระ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก162)
  - (ข) ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก163)
  - (ค) การระบุหรือคำบรรยายเกี่ยวกับระดับความเชื่อมั่นที่ได้รับโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น (ตามความเหมาะสม) เมื่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพถูกเรียบเรียงในรูปแบบของรายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม รายงานนั้นต้องนำเสนอพร้อมกับรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือนำเสนอไว้ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือถูกอ้างอิงไว้ในแหล่งที่มาซึ่งผู้ใช้ข้อมูลสามารถหาได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก164)
  - (ง) การระบุเกณฑ์ที่ใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก165)
  - (จ) คำบรรยายถึงข้อจำกัดสืบเนื่องที่มีนัยสำคัญที่เกี่ยวกับการวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่ใช้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก166)
  - (ฉ) ข้อความที่เตือนผู้อ่านเกี่ยวกับข้อเท็จจริงว่าเกณฑ์ที่ใช้ได้รับการออกแบบสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ และข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่เหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์อื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก167-ก168)
  - (ช) ข้อความที่ระบุผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล (หากมีความแตกต่าง) และข้อความอธิบายความรับผิดชอบของกลุ่มบุคคลเหล่านั้นและความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก169)
  - (ซ) ข้อความว่างานที่ให้ความเชื่อมั่นได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ หรือกรณีที่มีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก170-ก171)

- (ฉ) ข้อความว่าสำนักงานซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสมาชิกปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือ ข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ข้อความต้องระบุข้อกำหนดทางวิชาชีพ หรือข้อกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่นำมาปฏิบัติ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก172)
- (ง) ข้อความว่าผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามความเป็นอิสระและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณอื่น ตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดของ ข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีซึ่งรวมถึง คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นใน ส่วน ก และส่วน ข หากผู้ประกอบวิชาชีพไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ข้อความจะต้องระบุ ข้อกำหนดทางวิชาชีพ หรือข้อกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่นำมาปฏิบัติ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามที่กำหนดของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นใน ส่วน ก และส่วน ข (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก173)
- (จ) ข้อความสรุปซึ่งให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานที่ปฏิบัติ ซึ่งเป็นเกณฑ์สำหรับการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การตระหนักถึงลักษณะระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติเป็นเรื่องจำเป็นที่จะใช้ทำความเข้าใจกับข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ข้อความสรุปของการปฏิบัติงาน จะต้องระบุว่า
- (1) วิธีการที่ปฏิบัติในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดแตกต่างจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ตามลักษณะและระยะเวลาและมีขอบเขตที่น้อยกว่า
  - (2) ดังนั้น ระดับความเชื่อมั่นที่ได้รับในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดจะต่ำกว่าความเชื่อมั่นที่ได้รับจากการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลมาก (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6 และ ก174-ก178)
- (ฉ) ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2 และ ก179-ก181)
- (1) ในกรณีที่เหมาะสมข้อสรุปต้องให้บริบทของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพแก่ผู้ใช้ข้อมูล (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก180)
  - (2) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ข้อสรุปต้องแสดงอยู่ในรูปแบบของการให้ความเชื่อมั่นอย่างชัดเจน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก179)
  - (3) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ข้อสรุปต้องแสดงในรูปแบบ ซึ่งสื่อความตามวิธีการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับว่า เรื่องที่อยู่ในความสนใจของผู้ประกอบวิชาชีพที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก181)

- (4) ข้อสรุปตามข้อ (2) และ (3) ต้องอยู่ในข้อความที่ใช้ถ้อยคำที่เหมาะสมสำหรับเรื่อง  
 ที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ในสถานการณ์เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและต้องให้มี  
 ข้อความในเรื่องต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก182)
- ก. เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้
  - ข. ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ หรือ
  - ค. รายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
- (5) เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพให้ข้อสรุปในรูปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป รายงานที่ให้ความเชื่อมั่น  
 ต้องประกอบด้วย
- ก. ส่วนที่ให้คำอธิบายเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงข้อสรุป
  - ข. ส่วนที่แสดงถึงข้อสรุปที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้ประกอบการวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่  
 ก183)
- (จ) ลายมือชื่อของผู้ประกอบการวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก183)
- (ท) วันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่  
 ซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพได้มาซึ่งหลักฐานที่ใช้ในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพ ซึ่งรวมถึง  
 หลักฐานซึ่งผู้มีอำนาจยอมรับและให้การรับรองว่าเป็นผู้มีความรับผิดชอบต่อข้อมูลที่ให้  
 ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก184)
- (ฒ) สถานที่ซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพนั้นปฏิบัติงานอยู่

การอ้างถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบการวิชาชีพในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

70. หากผู้ประกอบการวิชาชีพอ้างถึงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบการวิชาชีพในรายงานที่ให้  
 ความเชื่อมั่น ข้อความในรายการจะต้องไม่ทำให้มีนัยว่าความรับผิดชอบของผู้ประกอบการวิชาชีพ  
 ต่อข้อสรุปที่แสดงไว้ในรายงานลดลงเนื่องจากการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องของผู้เชี่ยวชาญนั้น (อ้างถึง  
 ย่อหน้าที่ ก186-ก188)

รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่กำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับ

71. หากกฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการวิชาชีพใช้รูปแบบหรือข้อความเฉพาะในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น  
 รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องอ้างถึงมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้หรือมาตรฐานงานที่ให้  
 ความเชื่อมั่นอื่นเฉพาะในกรณีที่รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นรวมถึงส่วนประกอบขั้นต่ำตามที่แสดงไว้ใน  
 ย่อหน้าที่ 69

ข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขและข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

72. ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปในรูปแบบที่ไม่มีเงื่อนไขเมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพสรุปว่า
- (ก) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นถูกจัดทำขึ้นตาม  
 เกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ หรือ

- (ข) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ตามวิธีการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ได้ถูกจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่ใช้ในสาระสำคัญ

73. หากผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นต้อง

- (ก) ทำให้ผู้ใช้ข้อมูลสนใจในเรื่องที่แสดงหรือเปิดเผยไว้ในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ เรื่องที่มีความสำคัญนั้นเป็นพื้นฐานความเข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น (วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์) หรือ
- (ข) สื่อสารเรื่องอื่นที่ไม่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้ในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเห็นว่าเกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลต่อเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (วรรคเรื่องอื่น)

และเรื่องนี้ไม่เป็นข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องกระทำการดังกล่าวในวรรคหนึ่งในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยใช้ชื่อวรรคที่เหมาะสม ซึ่งแสดงให้เห็นอย่างเด่นชัดว่าข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพไม่ถูกเปลี่ยนแปลงจากเรื่องนี้ ในกรณีวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ วรรคนี้จะต้องอ้างถึงข้อมูลที่แสดงไว้หรือเปิดเผยไว้ในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

74. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปในรูปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในสถานการณ์ดังนี้

- (ก) ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ เกิดการจำกัดขอบเขตและผลของการจำกัดขอบเขตอาจมีสาระสำคัญ (ดูย่อหน้าที่ 66) ในกรณีเช่นนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือไม่แสดงข้อสรุป
- (ข) ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในกรณีเช่นนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือแสดงข้อสรุปว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ถูกต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก191)

75. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข เมื่อดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพสรุปว่าผลกระทบหรือผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องไม่มีสาระสำคัญมากและไม่แพร่กระจายจนกระทั่งต้องให้ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องหรือไม่ให้ข้อสรุป ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขต้องแสดงว่า “ยกเว้น” ผลกระทบ หรือผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการมีเงื่อนไขนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก189-ก190)

76. หากผู้ประกอบวิชาชีพแสดงข้อสรุปในรูปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากการถูกจำกัดขอบเขตแต่ยังคงคำนึงถึงเรื่องที่เป็นสาเหตุให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมคำอธิบายที่ชัดเจนเกี่ยวกับการถูกจำกัดขอบเขตและเรื่องที่ทำให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

77. เมื่อรายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมแสดงและอธิบายอย่างเหมาะสมว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องทำสิ่งใดสิ่งหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) แสดงข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไขหรือข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ หรือ
  - (ข) หากถูกกำหนดโดยเฉพาะเจาะจงในข้อตกลงการรับงาน ในการใช้ถ้อยคำเกี่ยวกับข้อสรุปต่อรายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขแต่ให้เพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยอ้างถึงรายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมที่แสดงและอธิบายอย่างเหมาะสมว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นแสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก192)

#### ความรับผิดชอบในการติดต่อสื่อสารอื่น

78. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาว่า เมื่ออ้างถึงข้อตกลงการรับงานและสถานการณ์งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น เรื่องใด ๆ ที่อยู่ในความสนใจของผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับการสื่อสารไปยังผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล ผู้ว่าจ้างงาน และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือบุคคลอื่นหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก193-ก199)

#### การจัดทำเอกสารหลักฐาน

79. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องจัดทำเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในเวลาที่เหมาะสมที่ทันท่วงทีซึ่งเอกสารหลักฐานนั้นให้ข้อมูลที่ใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีประสบการณ์ซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาก่อนสามารถเข้าใจได้ถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก200-ก204)
- (ก) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการปฏิบัติที่เป็นไปตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องและข้อกำหนดตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - (ข) ผลของวิธีการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ
  - (ค) เรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างงานที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อสรุปที่ได้ และดุลยพินิจที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพที่ใช้ในการให้ข้อสรุปนั้น
80. หากผู้ประกอบวิชาชีพระบุว่าข้อมูลไม่สอดคล้องกับข้อสรุปสุดท้ายของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญเรื่องใดเรื่องหนึ่ง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องจัดทำเอกสารหลักฐานที่แสดงถึงว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้จัดการกับความไม่สอดคล้องนั้นอย่างไร
81. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวบรวมเอกสารหลักฐานของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นในแฟ้มงานและต้องจัดการรวบรวมแฟ้มงานสุดท้ายให้สมบูรณ์ในเวลาที่เหมาะสมที่ทันท่วงทีภายหลังจากวันที่ยื่นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก205-ก206)

82. ภายหลังจากการรวบรวมแฟ้มงานสุดท้ายแล้วเสร็จ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่ลบหรือทิ้งเอกสารไม่ว่าลักษณะใดก่อนสิ้นสุดช่วงเวลาการเก็บรักษาเอกสาร (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก207)
83. หากผู้ประกอบวิชาชีพพบความจำเป็นที่ต้องแก้ไขเอกสารหลักฐานที่มีอยู่ หรือเพิ่มเอกสารหลักฐานใหม่ภายหลังจากรวบรวมแฟ้มงานสุดท้ายเสร็จสมบูรณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องบันทึกเพิ่มเติมเกี่ยวกับ (โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของการแก้ไขหรือการเพิ่มเติม)
- (ก) เหตุผลเฉพาะในการแก้ไขหรือเพิ่มเติม
  - (ข) วันที่ และผู้จัดทำ และผู้สอบทานเอกสารดังกล่าว

### การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำนำ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6)

- ก1. งานให้คำปรึกษาเป็นการใช้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทางด้านเทคนิค การศึกษา การสังเกตการณ์ ประสบการณ์ และความรู้เกี่ยวกับกระบวนการให้คำปรึกษา โดยปกติ งานให้คำปรึกษา คือกระบวนการวิเคราะห์เกี่ยวกับกิจกรรมหลายอย่างรวมกันซึ่งเกี่ยวข้องกับการกำหนดวัตถุประสงค์ การหาข้อเท็จจริง คำอธิบายเกี่ยวกับปัญหาหรือโอกาส การประเมินทางเลือกที่มี การจัดทำข้อเสนอแนะ และรวมถึงการปฏิบัติ การสื่อสารถึงผลที่ได้รับ และบางครั้งรวมถึงการเริ่มนำไปปฏิบัติและการติดตามผล กรณีที่มีการออกรายงาน รายงานโดยทั่วไปจะเขียนเป็นแบบเชิงบรรยายและให้คำอธิบาย (หรือเรียกว่า รายงานแบบยาว) โดยทั่วไปงานเช่นนี้เป็นงานเพื่อการใช้ประโยชน์ของลูกค้า ลักษณะและขอบเขตของงานกำหนดโดยข้อตกลงระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและลูกค้า งานบริการใดที่เป็นไปตามคำจำกัดความของงานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ถือเป็นงานให้คำปรึกษาแต่เป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่น

### วัตถุประสงค์

งานที่มีข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นประกอบด้วยข้อมูลหลายด้าน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 10 และ 65 และ 69(ก))

- ก2. กรณีที่ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นถูกจัดทำขึ้นจากข้อมูลหลายด้าน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องให้ข้อสรุปที่แยกจากกันในแต่ละด้าน ข้อสรุปที่แยกจากกันนี้ไม่จำเป็นต้องเป็นไปตามระดับความเชื่อมั่นเดียวกัน ข้อสรุปแต่ละข้อควรแสดงในรูปแบบที่เหมาะสมไม่ว่าจะเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การอ้างอิงมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ในข้อสรุปของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นรวมการให้ข้อสรุปแต่ละข้อหากมีการแยกข้อสรุป

## คำจำกัดความ

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ก)(1))

- ก3. เนื่องจากระดับความเชื่อมั่นที่ได้รับในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดน้อยกว่างานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล วิธีการที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดมีความแตกต่างตามลักษณะ ระยะเวลา และมีขอบเขตที่น้อยกว่างานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ความแตกต่างที่สำคัญระหว่างวิธีการปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดรวมถึง
- (ก) การเน้นถึงลักษณะของวิธีการปฏิบัติที่หลากหลายตามแหล่งที่มาของหลักฐานที่อาจแตกต่าง ซึ่งขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้ดุลยพินิจว่ามีความเหมาะสมในสถานการณ์ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดนั้นเพื่อจะเน้นการสอบถามข้อมูลจากพนักงานขององค์กรและวิธีการวิเคราะห์ที่เปรียบเทียบมากกว่า การเน้นการทดสอบการควบคุม (ถ้ามี) และการได้มาซึ่งหลักฐานจากแหล่งภายนอกซึ่งอาจจะเน้นหากเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล
- (ข) ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ
- เลือกการน้อยกว่าในการตรวจสอบ หรือ
  - ปฏิบัติงานด้วยวิธีการที่น้อยกว่า (ตัวอย่างเช่น วิเคราะห์เปรียบเทียบเพียงอย่างเดียวตามสถานการณ์ของงาน แต่หากเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ผู้ประกอบวิชาชีพอาจทำทั้งการวิเคราะห์เปรียบเทียบและวิธีการอื่น ๆ)
- (ค) ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล การวิเคราะห์เปรียบเทียบที่ปฏิบัติเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นรวมถึงการกำหนดการคาดการณ์ ซึ่งมีความแม่นยำเพียงพอที่จะระบุถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การวิเคราะห์เปรียบเทียบอาจถูกออกแบบเพื่อสนับสนุนการคาดการณ์ที่เกี่ยวข้องกับทิศทางของแนวโน้ม ความสัมพันธ์และอัตราส่วน มากกว่าที่จะระบุถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงด้วยความแม่นยำระดับเดียวกับที่คาดหวังโดยงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล
- (ง) เมื่อมีความผันผวนที่มีนัยสำคัญ ความสัมพันธ์หรือความแตกต่างที่พบ หลักฐานที่เหมาะสมในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดอาจได้รับการสอบถามและการพิจารณาถึงการตอบสนองที่ได้รับจากสถานการณ์งานที่ทราบ
- (จ) นอกจากนั้น เมื่อทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้ข้อมูลแบบยอดรวมที่ไม่ต้องแบ่งแยกย่อย เช่น ใช้ข้อมูลรายไตรมาสแทนข้อมูลรายเดือน หรือการใช้ข้อมูลที่ไม่ขึ้นอยู่กับวิธีการทดสอบความน่าเชื่อถือของข้อมูลก่อนนำมาใช้ในขอบเขตวิธีการเดียวกับการทดสอบสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล

ระดับความเชื่อมั่นที่มีนัย (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ก)(1)(ข) และ 47L)

- ก4. ระดับความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพวางแผนที่จะได้รับ โดยทั่วไปไม่ควรผันแปรตามข้อมูลเชิงปริมาณ การพิจารณาว่ามีนัยหรือไม่นั้นเป็นดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพใช้เพื่อตัดสินใจตามสถานการณ์ของงานนั้น ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามวิธีการที่จำกัดเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีการที่ปฏิบัติในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล อย่างไรก็ตาม ได้มีการวางแผนที่จะได้มาซึ่งระดับความเชื่อมั่นที่มีนัย ระดับที่มีนัยคือ ระดับของความเชื่อมั่นที่รวบรวมโดยผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างชัดเจน ซึ่งมากกว่าระดับที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น (อ่านร่วมกับย่อหน้าที่ ก16-ก18)
- ก5. ตามขอบเขตของงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดทั้งหมด ความเชื่อมั่นที่มีนัยอาจมีระดับแตกต่างกันไป ซึ่งอยู่ระหว่างระดับความเชื่อมั่นที่เพิ่มความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างชัดเจน ซึ่งมากกว่าระดับที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น จนถึงระดับความเชื่อมั่นที่ต่ำกว่าความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ระดับความมีนัยในงานที่ให้ความเชื่อมั่นหนึ่งอาจแสดงถึงดุลยพินิจภายใต้ขอบเขต ซึ่งขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงข้อมูลที่ใช้ข้อมูลต้องการ เกณฑ์ที่ใช้ และเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น
- ก6. เนื่องจากระดับความเชื่อมั่นที่ได้รับโดยผู้ประกอบวิชาชีพในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดมีความแตกต่างกัน รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึงการสรุปสาระของวิธีการปฏิบัติงานเพื่อการตระหนักถึงลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตวิธีปฏิบัติที่จำเป็นต่อความเข้าใจในข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (ดูย่อหน้า 69(ฎ) และ ก174-ก178)
- ก7. ปัจจัยบางปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดระดับความเชื่อมั่นที่มีนัยในงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะงานนั้นรวมถึง (ตัวอย่างเช่น)
- ลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ และมีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานนั้นหรือไม่
  - ข้อเสนอหรือข้อบ่งชี้จากผู้ว่าจ้างงานเกี่ยวกับลักษณะของการให้ความเชื่อมั่นที่ผู้ว่าจ้างงานต้องการให้ผู้ประกอบวิชาชีพรวบรวม ตัวอย่างเช่น ข้อตกลงการรับงานอาจกำหนดเงื่อนไขวิธีการเฉพาะที่ผู้ว่าจ้างงานพิจารณาว่ามีความจำเป็นสำหรับเรื่องเฉพาะของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งผู้ว่าจ้างงานต้องการให้ผู้ประกอบวิชาชีพเน้นวิธีการนั้น อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถึงวิธีการอื่น ๆ ที่จำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพออย่างเหมาะสมเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นที่มีนัย
  - การปฏิบัติงานที่ได้รับการยอมรับโดยทั่วไป (หากมี) ซึ่งเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะ หรือคล้ายคลึงหรือเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
  - ข้อมูลที่ผู้ใช้ข้อมูลต้องการ โดยทั่วไปยิ่งข้อมูลนั้นมีผลสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลมากขึ้นในการได้รับข้อสรุปที่ไม่เหมาะสมเมื่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็น



สาระสำคัญ ความเชื่อมั่นที่ต้องการยิ่งต้องสูงขึ้นเพื่อให้มีนัยต่อเรื่องดังกล่าว ตัวอย่างเช่น ในบางกรณีผลสำคัญต่อผู้ใช้ข้อมูลในการได้รับข้อสรุปที่ไม่เหมาะสมอาจมาจากจนกระทั่ง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อให้ได้มาซึ่ง ความเชื่อมั่นที่มีนัยต่อสถานการณ์

- ความคาดหวังของผู้ใช้ข้อมูลว่าผู้ประกอบวิชาชีพจะให้ข้อสรุปในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่าง จำกัดในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นในเวลาอันสั้นและค่าใช้จ่ายที่ต่ำ

ตัวอย่างงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ก)(2)(ก))

- ก8. ตัวอย่างงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่อาจปฏิบัติภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้รวมถึง
- (ก) ความยั่งยืน หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความยั่งยืนรวมถึงการได้มาซึ่ง ความเชื่อมั่นในรายงานที่จัดทำโดยผู้บริหารหรือผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร ซึ่งเป็นผู้วัดผล หรือผู้ประเมินผลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานความยั่งยืนของกิจการ
  - (ข) การปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนด หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งความเชื่อมั่นใน คำรับรองที่ กลุ่มบุคคลอีกกลุ่มหนึ่งเป็นผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมาย หรือข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง
  - (ค) มูลค่าของเงิน หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับมูลค่าของเงินที่เกี่ยวข้องกับการได้มา ซึ่งความเชื่อมั่นในการวัดผลหรือการประเมินผลมูลค่าของเงินโดยกลุ่มบุคคลอีกกลุ่มหนึ่ง ซึ่งเป็นผู้ประเมินหรือผู้วัดผล

ทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ข))

- ก9. ทักษะและเทคนิคในงานที่ให้ความเชื่อมั่นรวมถึง
- การใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบ วิชาชีพ
  - การวางแผนและการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงการได้มาและการประเมินหลักฐาน
  - การทำความเข้าใจเกี่ยวกับระบบสารสนเทศและบทบาทและข้อจำกัดของการควบคุมภายใน
  - การเชื่อมโยงระหว่างการพิจารณาความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่น กับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีการปฏิบัติงาน
  - การนำวิธีปฏิบัติมาใช้ตามความเหมาะสมกับงาน (ซึ่งอาจรวมถึงการสอบถาม การตรวจสอบ การทดสอบการคำนวณ การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ การสังเกตการณ์ การขอคำยืนยัน และการวิเคราะห์เปรียบเทียบ)
  - การรวบรวมเอกสารหลักฐานอย่างเป็นระบบ และทักษะการเขียนรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

เกณฑ์ (อ้างอิงย่อหน้า 12(ค) และ ภาคผนวก)

ก10. ผู้ประกอบวิชาชีพต้องนำเกณฑ์ที่เหมาะสมมาใช้ให้สอดคล้องกับการวัดผลหรือการประเมินผล เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นภายใต้บริบทของดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ถ้าปราศจากกรอบอ้างอิง สำหรับเกณฑ์ที่เหมาะสม ข้อสรุปนั้นจะขึ้นอยู่กับการตีความของแต่ละบุคคล และเกิดความเข้าใจ ผิด ความเหมาะสมของเกณฑ์เป็นไปตามบริบท หมายความว่าความเหมาะสมของเกณฑ์ ถูกกำหนดโดยบริบทของสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น แม้กระทั่งสำหรับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นเรื่องเดียวกันอาจมีเกณฑ์ที่ต่างกัน ซึ่งอาจส่งผลต่อการวัดผลหรือการประเมินผลที่ต่างกัน ตัวอย่างเช่น ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลอาจเลือกเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งเป็นเกณฑ์สำหรับเรื่อง ที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความพอใจของลูกค้า เช่น เลือกจำนวนข้อร้องเรียนจากลูกค้าที่ได้รับการแก้ไขเพื่อแสดงให้เห็นถึงความพึงพอใจของลูกค้าเป็นเกณฑ์ ขณะที่ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล อีกกลุ่มหนึ่งอาจเลือกจำนวนการซื้อซ้ำภายในระยะเวลาสามเดือนภายหลังจากการซื้อครั้งแรกเป็น เกณฑ์ ระดับของความเชื่อมั่นไม่มีผลกระทบต่อความเหมาะสมของเกณฑ์ ดังนั้น หากเกณฑ์ ไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เกณฑ์นั้นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ให้ความ เชื่อมั่นอย่างจำกัดด้วย และหากเกณฑ์ไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด เกณฑ์นั้นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลด้วย เกณฑ์ที่เหมาะสม รวมถึงเกณฑ์สำหรับการนำเสนอและการเปิดเผย (เมื่อเกี่ยวข้อง)

ความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้า 12(จ))

ก11. ความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นมิได้หมายความรวมถึง ความเสี่ยงทางธุรกิจของผู้ประกอบ วิชาชีพ เช่น ผลขาดทุนจากการแพ็คดีความ การเสื่อมเสียชื่อเสียง หรือเหตุการณ์อื่น ๆ ที่เกิดขึ้นที่ เกี่ยวเนื่องกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

ก12. โดยทั่วไปความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงให้เห็นถึงส่วนประกอบที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้ ถึงแม้ว่าส่วนประกอบเหล่านี้ทั้งหมดอาจไม่จำเป็นต้องแสดงหรือมีนัยสำคัญต่อทุก ๆ งานที่ให้ความเชื่อมั่น

(ก) ความเสี่ยงที่ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีอิทธิพลทางตรง (ซึ่งประกอบไปด้วย)

(1) ความอ่อนไหวของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญ ซึ่งไม่พิจารณาถึงการควบคุมที่เกี่ยวข้องที่ปฏิบัติโดยกลุ่มบุคคลที่ เหมาะสม (ความเสี่ยงสืบเนื่อง)

(2) ความเสี่ยงที่การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญจะเกิดขึ้น ในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่อาจป้องกันได้หรือตรวจพบได้หรือได้รับการแก้ไข ในระยะเวลาที่ทันท่วงทีโดยการควบคุมภายในของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม (ความเสี่ยงจากการควบคุม)

(ข) ความเสี่ยงซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพมีอิทธิพลทางตรง ซึ่งคือความเสี่ยงที่วิธีการที่ปฏิบัติโดย ผู้ประกอบวิชาชีพไม่อาจตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ)

ก13. ระดับผลกระทบที่มีต่อสถานการณ์งานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่แต่ละส่วนประกอบเหล่านี้มีความเกี่ยวข้องกันเป็นการเฉพาะ

- ลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น แนวคิดของความเสี่ยงจากการควบคุมอาจเป็นประโยชน์เมื่อเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นเชื่อมโยงกับการจัดทำข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการมากกว่าเมื่อเชื่อมโยงกับข้อมูลเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุมหรือความมีตัวตนทางกายภาพ
- การปฏิบัติงานนั้นเป็นการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ตัวอย่างเช่น ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะได้มาซึ่งหลักฐานด้วยวิธีการนอกเหนือจากการทดสอบการควบคุม ซึ่งในกรณีดังกล่าว การพิจารณาความเสี่ยงจากการควบคุมอาจเกี่ยวข้องน้อยกว่าในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเดียวกัน

การพิจารณาความเสี่ยงเป็นเรื่องของดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมากกว่าเรื่องความสามารถในการวัดผลที่เที่ยงตรง

ก14. การลดความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นศูนย์เป็นไปได้ยากมาก และมีต้นทุนสูงต่อความเป็นประโยชน์ ดังนั้น “ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล” เป็นความเชื่อมั่นที่ต่ำกว่าความเชื่อมั่นอย่างสมบูรณ์ ซึ่งเป็นผลจากปัจจัยหลายประการ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

- การใช้วิธีเลือกทดสอบ
- ข้อจำกัดสืบเนื่องของการควบคุมภายใน
- ข้อเท็จจริงที่ว่าหลักฐานส่วนใหญ่ที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้มาเป็นหลักฐานที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาความน่าเชื่อถือมากกว่าเป็นหลักฐานที่ให้ข้อสรุปได้ในตัวเอง
- การใช้ดุลยพินิจในการรวบรวมและประเมินหลักฐานและการจัดทำข้อสรุปตามหลักฐานนั้น
- ในบางกรณีเป็นเรื่องลักษณะของงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติ เมื่อมีการประเมินหรือวัดผลของงานโดยเทียบกับเกณฑ์

ผู้ว่าจ้างงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ข) และ ภาคผนวก)

ก15. ผู้ว่าจ้างงานอาจเป็นผู้บริหารหรือผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีหน้าที่รับผิดชอบ หน่วยงานที่ออกข้อบังคับ ผู้ใช้ข้อมูล ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลหรือกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่ง ซึ่งขึ้นอยู่กับแต่ละสถานการณ์

ผู้ใช้ข้อมูล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ฐ) และ ภาคผนวก)

ก16. ในบางกรณีอาจมีผู้ใช้ข้อมูลอื่นนอกเหนือจากผู้รับรายงานที่ระบุไว้ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่สามารถระบุผู้ที่อาจอ่านรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นทั้งหมดเมื่อมีคนจำนวนมากที่สามารถเข้าถึงรายงานดังกล่าว ในกรณีเช่นนี้หากผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นไปได้มีความสนใจอย่างกว้างขวางในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ใช้ข้อมูลอาจจำกัดสำหรับผู้มีส่วนได้เสียหลัก ซึ่งเป็นผู้ซึ่งมีส่วนได้เสียที่

สำคัญร่วมกัน อย่างไรก็ตาม ผู้ใช้ข้อมูลอาจถูกระบุโดยวิธีการที่แตกต่างกันไป เช่น ตามข้อตกลงระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพกับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือผู้ว่าจ้างงาน หรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

- ก17. ผู้ใช้ข้อมูลหรือผู้แทนอาจเกี่ยวข้องโดยตรงกับผู้ประกอบวิชาชีพและผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ (และผู้ว่าจ้างงานหากไม่ใช่กลุ่มบุคคลเดียวกัน) ในการระบุข้อกำหนดของงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยไม่คำนึงถึงความเกี่ยวข้องของบุคคลอื่น อย่างไรก็ตาม งานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่เหมือนกับงานการปฏิบัติงานตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน (ซึ่งเกี่ยวกับการรายงานข้อเท็จจริงที่ตรวจพบจากวิธีการที่ตกลงร่วมกันกับผู้ว่าจ้างงานและกลุ่มบุคคลที่สามที่เหมาะสมโดยไม่ให้ข้อสรุป)
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพรับผิดชอบในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีการปฏิบัติงาน
- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความจำเป็นในการปฏิบัติวิธีการเพิ่มเติมหากข้อมูลทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพสนใจว่าอาจแตกต่างจากข้อมูล ซึ่งกำหนดไว้ตามวิธีการที่วางแผนไว้อย่างมีนัยสำคัญ (ดูย่อหน้าที่ ก116-ก118)
- ก18. ในบางกรณีผู้ใช้ข้อมูล (เช่น ธนาคารหรือหน่วยงานกำกับดูแล) ระบุข้อกำหนดหรือร้องขอให้กลุ่มบุคคลที่เหมาะสมจัดให้มีการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ เมื่องานที่ให้ความเชื่อมั่นใช้เกณฑ์ที่ถูกออกแบบสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ ย่อหน้า 69(จ) กำหนดข้อความแจ้งเตือนให้ผู้อ่านทราบถึงข้อเท็จจริงนี้ นอกจากนี้ผู้ประกอบการวิชาชีพอาจพิจารณาถึงความเหมาะสมที่จะบ่งชี้ว่ารายงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีจุดมุ่งหมายเพื่อผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะเท่านั้น ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งอาจกำหนดให้จำกัดการเผยแพร่หรือการใช้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น (ดูย่อหน้าที่ ก167-168)

ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ป) และ ภาคผนวก)

- ก19. ในบางกรณี ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเป็นข้อความที่ประเมินแง่มุมของกระบวนการหรือของการปฏิบัติงานหรือการปฏิบัติตามเกณฑ์ ตัวอย่างเช่น “ระบบการควบคุมภายในของกิจการ กขค ได้ถูกนำมาปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตามเกณฑ์ พอฮ ระหว่างระยะเวลา....” หรือ “โครงสร้างธรรมาภิบาลของกิจการ กขค เป็นไปตามเกณฑ์ พอฮ ระหว่างระยะเวลา.....”

กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13 และ ภาคผนวก)

- ก20. บทบาทของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ว่าจ้างงานสามารถแตกต่างกัน (ดูย่อหน้าที่ ก37) ผู้บริหารและโครงสร้างธรรมาภิบาลอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศและแต่ละกิจการ ซึ่งแสดงถึงอิทธิพล เช่น วัฒนธรรมที่แตกต่าง ภูมิหลังทางกฎหมาย ขนาดและลักษณะของความเป็นเจ้าของ ความแตกต่างนี้ทำให้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่สามารถกำหนดบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพจะสอบถาม ร้องขอหนังสือรับรองหรือติดต่อสื่อสารในสถานการณ์ทั้งหมดสำหรับทุกงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในบางกรณีเช่น เมื่อกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเป็นเพียงส่วนหนึ่งของกิจการตามกฎหมาย การระบุผู้บริหารที่เหมาะสมหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพติดต่อสื่อสารด้วยอาจต้องอยู่ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดบุคคลหรือกลุ่มบุคคลเหล่านั้นผู้ซึ่งมีความรับผิดชอบที่เหมาะสม (รวมทั้งความรู้) สำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องนั้น

## การปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น

การปฏิบัติตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15 และ 15)

- ก21. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้รวมข้อกำหนดที่ใช้ปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น<sup>3</sup> (นอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต) รวมถึงงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง ในบางกรณีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องอาจเกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเมื่อมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นใช้บังคับ เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นและสถานการณ์ที่ถูกระบุเป็นไปตามที่มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นกำหนด
- ก22. มาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานงานสอบทานเขียนขึ้นเพื่อตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีตตามลำดับ และไม่ให้นำมาใช้กับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น อย่างไรก็ตาม มาตรฐานเหล่านี้อาจนำมาใช้เป็นแนวทางเกี่ยวกับกระบวนการปฏิบัติงานโดยทั่วไปสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

เนื้อหาของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12 และ 16)

- ก23. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นประกอบด้วย วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อกำหนดที่ออกแบบเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบรรลุวัตถุประสงค์นั้น และประกอบด้วยแนวทางที่เกี่ยวข้องในรูปแบบของการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น คำนำซึ่งให้บริบทที่เกี่ยวข้องเนื่องจากการทำความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเหมาะสม ตลอดจนคำจำกัดความ
- ก24. วัตถุประสงค์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นให้บริบท ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นและต้องการช่วยผู้ประกอบวิชาชีพให้
- (ก) มีความเข้าใจว่าจะต้องบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องใด
  - (ข) ตัดสินใจได้ว่ามีความต้องการในการบรรลุวัตถุประสงค์เพิ่มเติมหรือไม่
- การที่ผู้ประกอบวิชาชีพนำข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมคาดว่าจะทำให้ได้มาซึ่งเกณฑ์ที่เพียงพอในการบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากสถานการณ์ของแต่ละงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแตกต่างกันอย่างมาก และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่สามารถคาดการณ์สถานการณ์ทั้งหมด ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบในการกำหนดวิธีปฏิบัติที่จำเป็นในการบรรลุข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง และเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กล่าวมาในที่นี่ ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจยังมี

<sup>3</sup> มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้มีข้อกำหนด การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นที่ใช้เฉพาะสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดของงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้อาจสามารถนำมาใช้สำหรับงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อด้วยตนเองโดยตรงทั้งขอบเขตของการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและความเชื่อมั่นอย่างจำกัดโดยประยุกต์และเสริมตามความจำเป็นตามสถานการณ์ของงาน

เรื่องเฉพาะที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามวิธีการเพิ่มเติมกว่าข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์โดยเฉพาะตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ๆ

- ก25. ข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นถูกแสดงไว้ด้วยถ้อยคำว่า “ต้อง”
- ก26. กรณีที่มีความจำเป็น ส่วนของการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นให้คำอธิบายเพิ่มเติมกว่าข้อกำหนดหรือแนวทางปฏิบัติ โดยเฉพาะอย่างยิ่งอาจ
- (ก) อธิบายข้อกำหนดให้ชัดเจนยิ่งขึ้นถึงความหมายและสิ่งที่ครอบคลุมถึง
  - (ข) รวมตัวอย่างที่อาจเหมาะสมสำหรับสถานการณ์
- ในขณะที่แนวทางปฏิบัตินี้มีใช้ข้อกำหนด แต่แนวทางปฏิบัติเป็นการนำข้อกำหนดไปปฏิบัติอย่างเหมาะสม ส่วนของการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นอาจให้ข้อมูลภูมิหลังเกี่ยวกับเรื่องที่ระบุไว้ในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเฉพาะสำหรับองค์กรตรวจสอบของหน่วยงานภาครัฐหรือสำนักงานขนาดเล็กถูกรวมในส่วนของการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่นนี้ตามความเหมาะสม ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเหล่านี้ช่วยในการนำเอาข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นไปใช้ อย่างไรก็ตาม ข้อพิจารณานี้ไม่จำกัดหรือลดความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติตามข้อกำหนดตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก27. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนี้ให้คำจำกัดความเพื่อช่วยในการนำมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาใช้และตีความ ไม่ได้มีความตั้งใจจะยกเลิกคำจำกัดความที่อาจถูกกำหนดสำหรับวัตถุประสงค์อื่นไม่ว่าจะตามกฎหมายหรือข้อบังคับต่าง ๆ หรือเพื่อให้เป็นอย่างอื่น
- ก28. ภาคผนวกเป็นส่วนหนึ่งของการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น วัตถุประสงค์และความตั้งใจในการใช้ภาคผนวกอธิบายไว้ในส่วนที่เกี่ยวข้องของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือในส่วนที่เป็นหัวเรื่องหรือคำนำในมาตรฐาน

การปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17)

- ก29. ถึงแม้ว่าวิธีปฏิบัติบางวิธีถูกกำหนดให้ปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลวิธีปฏิบัตินั้นอาจเหมาะสมกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดบางงาน

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 3(ก) 20 และ 22(ก))

- ก30. คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วน ก กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่ต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้
- (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต
  - (ข) ความเที่ยงธรรม
  - (ค) ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ
  - (ง) การรักษาความลับ
  - (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

- ก31. คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วน ก กำหนดกรอบแนวคิดสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการประยุกต์ใช้
- (ก) การระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ อุปสรรคสามารถจำแนกเป็นประเภทต่าง ๆ ดังนี้
- (1) อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
  - (2) อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
  - (3) อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
  - (4) อุปสรรคจากความคุ้นเคย
  - (5) อุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- (ข) ประเมินความมีนัยสำคัญของปัญหาและอุปสรรคที่ระบุได้
- (ค) ใช้มาตรการป้องกันเพื่อกำจัดหรือลดปัญหาและอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้เมื่อจำเป็น มาตรฐานป้องกันมีความจำเป็นเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุว่าปัญหาและอุปสรรคไม่ได้อยู่ในระดับที่สมเหตุสมผลและบุคคลอื่นที่รอบรู้มีความน่าจะเป็นที่จะสรุปว่าการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณไม่ใช่เป็นเรื่องที่ประนีประนอมได้ เมื่อไตร่ตรองข้อเท็จจริงเฉพาะทั้งหมดกับสถานการณ์ที่มีอยู่ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทราบในเวลานั้น
- ก32. คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในส่วน ข อธิบายการนำเอากรอบแนวคิดตามส่วน ก มาใช้ในสถานการณ์เฉพาะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ รวมถึง
- การแต่งตั้งผู้ให้บริการทางวิชาชีพ
  - ความขัดแย้งทางผลประโยชน์
  - ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ
  - ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น
  - การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการทางวิชาชีพ
  - ขອງขวัญและการรับรอง
  - การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า
  - ความเที่ยงธรรม และ
  - ความเป็นอิสระ
- ก33. คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้คำจำกัดความ ความเป็นอิสระว่าประกอบด้วยความเป็นอิสระด้านจิตใจและความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ ความเป็นอิสระเป็นมาตรการป้องกันสำหรับความสามารถในการให้ข้อสรุปงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยปราศจากอิทธิพลซึ่งอาจส่งผลเสียต่อข้อสรุป ความเป็นอิสระเพิ่มความสามารถในการปฏิบัติด้วยความซื่อสัตย์สุจริต

เพื่อให้ปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรมและมีเจตคติของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เรื่องที่กำหนดไว้ในคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับความเป็นอิสระประกอบด้วย

- ส่วนได้เสียทางการเงิน
- การกู้ยืมและการค้ำประกัน
- ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ
- ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว
- การเข้าเป็นพนักงานของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- ระยะเวลาในการให้บริการของบุคคลากรอาวุโส แก่ลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ (โดยเทียบเคียงตามขนาด การค้ำชำระ และค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ)
- ของขวัญและการรับรอง
- คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง

ก34. ข้อกำหนดทางวิชาชีพหรือข้อกำหนดที่ระบุโดยกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างน้อยต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข เมื่อข้อกำหนดเหล่านั้นระบุเรื่องต่าง ๆ ที่อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30-ก33 และกำหนดภาระผูกพันในการบรรลุวัตถุประสงค์ของข้อกำหนดที่แสดงไว้ในคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นในส่วน ก และ ส่วน ข

#### การตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่อง

เงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24)

ก35. ภายใต้สภาพแวดล้อมภาครัฐ เงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่นอาจมีอยู่ ตัวอย่างเช่น

- (ก) การคาดหวังบทบาทและความรับผิดชอบขององค์กรตรวจสอบของหน่วยงานภาครัฐและหน่วยงานภาครัฐที่กำหนดไว้สำหรับงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่นเหมาะสมเพราะว่าถูกกำหนดโดยกฎหมาย
- (ข) สิทธิในการเข้าถึงข้อมูลที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นขององค์กรตรวจสอบของหน่วยงานภาครัฐมักถูกกำหนดโดยกฎหมาย



- (ค) ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพในรูปแบบที่เหมาะสมไม่ว่าจะเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด โดยทั่วไปถูกกำหนดโดยกฎหมายให้รวมไว้ในรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษร
- (ง) โดยทั่วไปมีวัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผลเนื่องจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นถูกกำหนดโดยกฎหมาย

ก36. หากไม่มีเกณฑ์ที่เหมาะสมที่ใช้สำหรับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นทุกเรื่อง แต่ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถระบุลักษณะหนึ่งใดหรือมากกว่าสำหรับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นว่าเกณฑ์เหล่านั้นมีความเหมาะสมและงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นสามารถปฏิบัติตามลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ในกรณีเช่นนี้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจมีความจำเป็นต้องแสดงอย่างชัดเจนว่า รายงานอาจไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นทั้งหมด

บทบาทและความรับผิดชอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12(ฐ) 12(ฑ) 12(ต) 12(ณ) 13 24(ก) และภาคผนวก)

- ก37. งานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกงานประกอบไปด้วยอย่างน้อยสามกลุ่ม คือ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพ และผู้ใช้ข้อมูล อย่างไรก็ตาม ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นหลายงาน ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจเป็นผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลและเป็นผู้ว่าจ้างงานด้วย ภาควิชาการสำหรับคำอธิบายว่าบทบาทเหล่านั้นมีส่วนเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างไร
- ก38. หลักฐานที่เกี่ยวข้องอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นอาจได้รับการตอบรับที่จัดทำโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ การตอบรับข้างต้นให้เกณฑ์สำหรับความเข้าใจร่วมกันเกี่ยวกับความรับผิดชอบระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและผู้ประกอบวิชาชีพ หนังสือตอบรับที่เป็นลายลักษณ์อักษรมีความเหมาะสมที่สุดสำหรับการจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ในกรณีที่ไม่มีหนังสือตอบรับเกี่ยวกับความรับผิดชอบที่เป็นลายลักษณ์อักษร อาจเป็นความเหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่จะตอบรับงานในกรณีที่ ตัวอย่างเช่น แหล่งอื่น เช่น กฎหมายหรือสัญญาระบุความรับผิดชอบ แต่ในบางกรณี อาจเหมาะสมที่จะปฏิเสธงานขึ้นอยู่กับสถานการณ์ หรือเหมาะสมที่จะเปิดเผยเหตุการณ์ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก39. ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลรับผิดชอบตามเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ส่วนประกอบของเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในบางกรณี กระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นทางการและครอบคลุมถึงการควบคุมภายในเป็นเรื่องที่จำเป็นเพื่อให้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลแก่ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลในการสรุปว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง อันเป็นสาระสำคัญ ข้อเท็จจริงที่ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพจะรายงานข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นทดแทนไม่ได้ด้วยกระบวนการปฏิบัติงานที่ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลเป็นผู้กำหนดขึ้นเองเพื่อให้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลสำหรับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

ความเหมาะสมของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ข)(1))

- ก40. เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่เหมาะสมสามารถแสดงได้และสามารถวัดผลหรือประเมินผลได้อย่างสม่าเสมอตามเกณฑ์ที่ใช้จะทำให้สามารถกำหนดวิธีปฏิบัติงานต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อสนับสนุนข้อสรุปของความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัดตามความเหมาะสม
- ก41. ระดับความเชื่อมั่นไม่ส่งผลกระทบต่อความเหมาะสมของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น หากเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดด้วยเช่นกัน ในทางกลับกันหากเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นไม่เหมาะสมสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเช่นกัน
- ก42. เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่แตกต่างกันมีลักษณะที่แตกต่างรวมถึงระดับของข้อมูลเชิงปริมาณและข้อมูลเชิงคุณภาพ ความเป็นรูปธรรมหรือนามธรรม ข้อมูลในอดีตหรือข้อมูลพยากรณ์ และความเกี่ยวเนื่องกับช่วงเวลาที่ครอบคลุมถึง ลักษณะเหล่านี้มีผลต่อ
- (ก) ความแม่นยำในการวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์
  - (ข) การใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาความน่าเชื่อถือของหลักฐานที่มี
- ก43. การระบุลักษณะดังกล่าวและการพิจารณาผลกระทบต่อช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินความเหมาะสมของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและยังกำหนดเนื้อหาของรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น (ดูย่อหน้า ก164)
- ก44. ในบางกรณีงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอาจเกี่ยวกับส่วนหนึ่งของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้รับการว่าจ้างให้รายงานเรื่องหนึ่งของการมีส่วนร่วมช่วยเหลือของกิจการเพื่อการพัฒนาความยั่งยืน เช่น จำนวนแผนงานที่กิจการดำเนินการที่ให้ผลลัพธ์ในเชิงบวกกับสภาพแวดล้อม ในการระบุงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นแสดงลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่เหมาะสมหรือไม่ ในกรณีดังกล่าวอาจเหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่จะพิจารณาว่าข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องและผู้ประกอบวิชาชีพถูกขอให้รายงานมีความเป็นไปได้ที่จะมีข้อมูลที่ต้องการสำหรับผู้ใช้อข้อมูลหรือไม่และข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นจะถูกนำเสนอหรือเผยแพร่อย่างไร ตัวอย่างเช่น มีแผนงานที่สำคัญกว่าแต่มีผลลัพธ์ที่น่าพอใจน้อยกว่าซึ่งกิจการไม่ได้รายงานหรือไม่
- ความเหมาะสมและเกณฑ์ที่สามารถเข้าถึงได้

ความเหมาะสมของเกณฑ์ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ข)(2))

- ก45. เกณฑ์ที่เหมาะสมมีลักษณะดังต่อไปนี้
- (ก) ความเกี่ยวข้อง เกณฑ์ที่เกี่ยวข้องให้ผลต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น ซึ่งช่วยผู้ใช้อข้อมูลในการตัดสินใจ

- (ข) ความครบถ้วน เกณฑ์มีความครบถ้วนเมื่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่ถูกจัดทำตามเกณฑ์ไม่ละเว้นปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลที่จะส่งผลกระทบต่อ การตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลโดยใช้ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้น เกณฑ์ที่ครบถ้วนรวมถึงเกณฑ์ เปรียบเทียบสำหรับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีความเกี่ยวข้อง
- (ค) ความน่าเชื่อถือ เกณฑ์ที่น่าเชื่อถือทำให้การวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น มีความสม่ำเสมอรวมถึงการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเมื่อใช้กับสถานการณ์ที่ คล้ายคลึงกันโดยผู้ประกอบวิชาชีพที่ต่างกัน
- (ง) ความเป็นกลาง เกณฑ์ที่มีความเป็นกลางมีผลต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นว่าปราศจาก การลำเอียงตามความเหมาะสมกับสถานการณ์ของงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- (จ) ความเข้าใจได้ เกณฑ์ที่เข้าใจได้มีผลต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นว่าสามารถเข้าใจได้โดย ผู้ใช้ข้อมูล

- ก46. คำอธิบายที่คลุมเครือเกี่ยวกับการคาดการณ์หรือดุลยพินิจจากประสบการณ์ของบุคคลหนึ่ง ๆ ไม่สามารถใช้เป็นเกณฑ์ที่เหมาะสม
- ก47. ความเหมาะสมของเกณฑ์สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหนึ่งขึ้นอยู่กับว่าเกณฑ์นั้นแสดงให้เห็นถึง ลักษณะต่าง ๆ ช่างต้นหรือไม่ ความสำคัญโดยเปรียบเทียบของลักษณะแต่ละลักษณะสำหรับ งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหนึ่งเป็นดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ เกณฑ์อาจเหมาะสมสำหรับกลุ่มของ เหตุการณ์เฉพาะงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น แต่อาจไม่เหมาะสมกับกลุ่มเหตุการณ์งานที่ทำให้ความเชื่อมั่น ที่ต่างกัน ตัวอย่างเช่น การรายงานต่อรัฐบาลหรือหน่วยงานกำกับดูแลอาจกำหนดการใช้กลุ่มของ เกณฑ์เฉพาะ แต่เกณฑ์เหล่านี้อาจไม่เหมาะสมสำหรับผู้ใช้อ้างอิงกลุ่มอื่นที่กว้างกว่า
- ก48. เกณฑ์สามารถเลือกหรือพัฒนาได้ด้วยวิธีต่าง ๆ เช่น เกณฑ์อาจจะ
- ปรากฏอยู่ในกฎหมายหรือข้อบังคับ
  - เผยแพร่โดยหน่วยงานที่มีอำนาจหรือเป็นที่รู้จักในการเป็นผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งปฏิบัติตาม กระบวนการที่มีความโปร่งใส
  - พัฒนาโดยส่วนรวมจากกลุ่มคนกลุ่มหนึ่งที่ไม่ปฏิบัติตามกระบวนการที่มีความโปร่งใส
  - ตีพิมพ์ในวารสารทางวิชาการหรือตำรา
  - พัฒนาสำหรับการขายตามเกณฑ์ความเป็นเจ้าของ
  - ออกแบบโดยเฉพาะสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นในสถานการณ์ โดยเฉพาะสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น

วิธีการพัฒนาเกณฑ์อาจส่งผลกระทบต่องานของผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินความเหมาะสม

- ก49. ในบางกรณีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดเกณฑ์ที่ใช้สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น การขาดข้อบ่งชี้ ที่นำไปสู่ความขัดแย้งทำให้เกณฑ์ข้างต้นถูกเชื่อได้ว่ามีความเหมาะสม และกรณีที่เกณฑ์เผยแพร่ โดยหน่วยงานที่มีอำนาจหรือเป็นที่รู้จักในการเป็นผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งปฏิบัติตามกระบวนการที่มี

ความโปร่งใสอีกทั้งเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ใช้ข้อมูลต้องการ เกณฑ์ดังกล่าวจึงเป็นที่รู้จักว่าเป็นเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ถึงแม้ว่าจะมีเกณฑ์ที่กำหนดไว้สำหรับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น แต่ผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะอาจตกลงกับการใช้เกณฑ์อื่นสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น กรอบแนวคิดหลากหลายอาจนำมาใช้เป็นเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน อย่างไรก็ตาม ผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะอาจพัฒนาเกณฑ์ที่มีความละเอียดกว่าเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูลเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมดูแลอย่างรอบคอบ ในกรณีเช่นนี้รายงานที่ให้ ความเชื่อมั่น

- (ก) เตือนผู้อ่านว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นถูกจัดเตรียมให้เป็นไปตามเกณฑ์สำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ และเป็นผลให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่เหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์อื่น วัตถุประสงค์หนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 69(ฉ))
- (ข) เมื่อมีความเกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจบันทึกไว้ว่าเกณฑ์ไม่ปรากฏอยู่ในกฎหมายหรือข้อบังคับและไม่ได้เปิดเผยแพร่โดยหน่วยงานที่มีอำนาจหรือเป็นที่รู้จักในการเป็นผู้เชี่ยวชาญซึ่งปฏิบัติตามกระบวนการที่มีความโปร่งใส

ก50. หากเกณฑ์ถูกออกแบบโดยเฉพาะสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นในสถานการณ์โดยเฉพาะสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น เกณฑ์นั้นไม่เหมาะสมหากเกณฑ์ส่งผลให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นหรือรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นทำให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจผิด มีความจำเป็นที่ผู้ใช้ข้อมูลหรือผู้ว่าจ้างงานต้องรับรู้ถึงเกณฑ์ที่ถูกออกแบบโดยเจตานั้นมีความเหมาะสมกับวัตถุประสงค์ของผู้ใช้ข้อมูล การบกพร่องในการรับรู้อาจส่งผลให้ไม่ทราบเรื่องที่ต้องทำเพื่อประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์และข้อมูลที่แสดงไว้สำหรับเกณฑ์ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

เกณฑ์ที่สามารถเข้าถึงได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ข)(3))

ก51. เกณฑ์จำเป็นต้องสามารถเข้าถึงได้โดยผู้ใช้ข้อมูลเพื่อที่จะทำความเข้าใจว่าเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นถูกวัดผลหรือประเมินอย่างไร เกณฑ์สามารถเข้าถึงได้โดยผู้ใช้ข้อมูลด้วยวิธีการใดวิธีการหนึ่งดังต่อไปนี้

- (ก) โดยเปิดเผยแก่สาธารณะ
- (ข) โดยการสรุปในรูปแบบที่ชัดเจนไว้ในการนำเสนอข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ค) โดยการสรุปในรูปแบบที่ชัดเจนไว้ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (ดูย่อหน้าที่ ก165)
- (ง) โดยความเข้าใจโดยทั่วไป ตัวอย่างเช่นเกณฑ์ในการวัดระยะเวลาเป็นชั่วโมงและนาที

ก52. เกณฑ์อาจสามารถเข้าถึงได้โดยผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะกลุ่ม ตัวอย่างเช่น เงื่อนไขของสัญญาหรือเกณฑ์ที่เผยแพร่โดยสมาคมภาคอุตสาหกรรม ซึ่งมีอยู่พร้อมสำหรับผู้ใช้ในภาคอุตสาหกรรมนั้นเนื่องจากเกณฑ์นั้นเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์เป็นการเฉพาะ หากเป็นเช่นนั้นย่อหน้าที่ 69(ฉ) กำหนดให้มีถ้อยคำเตือนผู้อ่านเกี่ยวกับข้อเท็จจริงนี้ นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความเหมาะสมที่จะระบุว่ารายงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีวัตถุประสงค์สำหรับผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะเท่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก167-ก168)

การเข้าถึงหลักฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ข)(4))

ปริมาณและคุณภาพของหลักฐานที่มีอยู่

ก53. ปริมาณหรือคุณภาพของหลักฐานที่มีอยู่เป็นผลมาจาก

- (ก) ลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น ข้อมูลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่มีลักษณะเป็นอนาคตมากกว่าอดีตอาจได้รับหลักฐานที่มีความเป็นรูปธรรมน้อยกว่า
- (ข) สถานการณ์อื่น เช่น เมื่อหลักฐานซึ่งสามารถถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีอยู่กลับไม่มีอยู่เนื่องจาก เช่น ช่วงเวลาในการแต่งตั้งผู้ประกอบวิชาชีพ นโยบายในการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของกิจการ ระบบสารสนเทศที่ไม่เพียงพอ หรือข้อจำกัดที่กำหนดโดยผู้ว่าจ้างงาน

โดยทั่วไปหลักฐานมีลักษณะที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาความน่าเชื่อถือมากกว่าเป็นหลักฐานที่ให้ข้อสรุปได้ในตัวเอง

การเข้าถึงข้อมูล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 56)

ก54. การจัดทำข้อตกลงกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเพื่อให้รับรู้และเข้าใจความรับผิดชอบที่จะจัดหาเรื่องต่อไปนีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพระบุได้ว่างานที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นแสดงลักษณะของการเข้าถึงหลักฐานหรือไม่

- (ก) การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดซึ่งกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมรับรู้เกี่ยวข้องกับจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นเช่น ข้อมูล เอกสารหลักฐานและเรื่องอื่น ๆ
- (ข) ข้อมูลเพิ่มเติมซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอาจร้องขอจากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเพื่อวัตถุประสงค์ของงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- (ค) การเข้าถึงอย่างไม่จำกัดถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลจากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพระบุว่ามีความจำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐาน

ก55. ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ว่าจ้างงานอาจส่งผลกระทบต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพในการเข้าถึงข้อมูล เอกสารหลักฐานและข้อมูลอื่นซึ่งอาจต้องการใช้เป็นหลักฐานในการปฏิบัติงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นให้แล้วเสร็จ ดังนั้นลักษณะของความสัมพันธ์นี้อาจเป็นข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องในการระบุว่า จะรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นหรือไม่ ตัวอย่างของสถานการณ์บางสถานการณ์ ซึ่งลักษณะของความสัมพันธ์อาจจะเป็นปัญหาแสดงไว้ในย่อหน้าที่ ก140

วัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ข)(6))

ก56. ในการระบุว่างานที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นมีวัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผลหรือไม่ ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องอาจรวมถึงเรื่องดังต่อไปนี้

- ผู้ใช้ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น (โดยเฉพาะเมื่อเกณฑ์ถูกออกแบบสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ) การพิจารณาเพิ่มเติมมีความน่าจะเป็นที่ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นจะถูกนำมาใช้หรือเผยแพร่อย่างกว้างขวางสู่ผู้ใช้ข้อมูล
- ลักษณะของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นถูกแยกจากงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ และเหตุผลของการแยก
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ว่าจ้างงาน ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลไม่ใช่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอนุญาตให้ใช้ข้อมูลเพื่อจัดทำข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ และมีโอกาสที่จะสอบทานข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นก่อนที่จะเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลหรือเผยแพร่ข้อคิดเห็นกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- ผู้เลือกเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น และระดับการใช้ดุลยพินิจและโอกาสของการลำเอียงในการนำเกณฑ์นั้นมาใช้ งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีความน่าจะเป็นที่จะมีวัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผลหากผู้ใช้ข้อมูลเลือกหรือเกี่ยวข้องกับทางเลือกเกณฑ์ที่ใช้
- ข้อจำกัดที่มีนัยสำคัญต่อขอบเขตงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าผู้ว่าจ้างงานตั้งใจเชื่อมโยงโดยนำชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพและเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นไปใช้ในทางที่ไม่เหมาะสมหรือไม่

การเห็นชอบในข้อตกลงเกี่ยวกับการรับงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 27)

- ก57. ผู้ว่าจ้างงานและผู้ประกอบวิชาชีพมีความสนใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพติดต่อสื่อสารเป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับข้อตกลงในการรับงานที่ได้รับการตกลงก่อนการเริ่มต้นงานเพื่อช่วยลดความเข้าใจผิด รูปแบบและเนื้อหาของข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรหรือสัญญาอาจแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น หากกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดรายละเอียดที่เพียงพอในข้อตกลงในการรับงาน ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องบันทึกเรื่องเหล่านั้นในข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษร เว้นแต่ข้อเท็จจริงที่ว่ากฎหมายหรือข้อบังคับนั้นถูกนำมาใช้บังคับและกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมยอมรับและเข้าใจความรับผิดชอบภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับนั้น
- ก58. กฎหมายและข้อบังคับ (โดยเฉพาะอย่างยิ่งในหน่วยงานภาครัฐ) อาจให้อำนาจการแต่งตั้งผู้ประกอบวิชาชีพและอำนาจเฉพาะ เช่น อำนาจในการเข้าถึงข้อมูลและข้อมูลอื่น ๆ ของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม และความรับผิดชอบ เช่น การกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพรายงานโดยตรงไปยังรัฐมนตรี หน่วยงานที่ออกข้อบังคับหรือสาธารณชนหากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมพยายามที่จะจำกัดขอบเขตของงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น

การตอบรับการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในการรับงาน (อ้างอิงย่อหน้า 29)

ก59. การเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลหรือความเข้าใจผิดเกี่ยวกับลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงให้เห็นถึงการร้องขอให้มีการเปลี่ยนแปลงงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น เปลี่ยนจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหรือเปลี่ยนจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ความไม่สามารถในการได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลไม่เป็นเหตุผลที่ยอมรับได้ที่จะเปลี่ยนจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด

การควบคุมคุณภาพ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้า 20 และ 31(ก)-(ข))

ก60. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้เขียนขึ้นในบริบทของมาตรการจำนวนหนึ่งเพื่อให้มั่นใจว่าคุณภาพของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ เช่นผู้ประกอบการวิชาชีพ ซึ่งเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีและข้อบังคับของสภาวิชาชีพบัญชี มาตรการเหล่านี้รวมถึง

- ข้อกำหนดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ เช่น การศึกษาและประสบการณ์ที่ใช้เป็นคุณสมบัติสำหรับการเป็นสมาชิก และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง รวมถึงข้อกำหนดในการเรียนรู้ตลอดชีวิต
- นโยบายในการควบคุมคุณภาพและกระบวนการที่นำมาปฏิบัติในสำนักงาน มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ได้ถูกนำมาใช้กับทุกสำนักงานของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพเกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นและบริการที่เกี่ยวข้อง
- ข้อกำหนดจรรยาบรรณและประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่มีรายละเอียด มีรากฐานบนหลักเกณฑ์พื้นฐานของความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ

การควบคุมคุณภาพที่ระดับสำนักงาน (อ้างอิงย่อหน้า 3(ข) และ 31(ก))

ก61. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานกำหนดความรับผิดชอบของสำนักงานในการสร้างนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงส่วนที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ การปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพซึ่งรวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติและการติดต่อสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติไปยังบุคลากรของสำนักงาน ดังนี้

- (ก) ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน
  - (ข) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
  - (ค) การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
  - (ง) ทรัพยากรบุคคล
  - (จ) การปฏิบัติงาน
  - (ฉ) การติดตามผล
- ก62. ข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับซึ่งเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพซึ่งอย่างน้อยที่สุดต้องเป็นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เมื่อนำมาใช้จัดการเรื่องทุกเรื่องที่เกี่ยวข้องกับย่อหน้าก่อนหน้านี้อีกและกำหนดภาระผูกพันสำหรับสำนักงานในการบรรลุวัตถุประสงค์ตามข้อกำหนดที่แสดงไว้ในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1
- ก63. การกระทำของหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานและข่าวสารที่เหมาะสมที่ส่งให้แก่สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในบริบทที่หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานมีความรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานแต่ละงาน โดยเน้นข้อเท็จจริงที่ว่าคุณภาพมีความจำเป็นในการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น และความสำคัญต่อคุณภาพของงานที่ให้ความเชื่อมั่นของ
- (ก) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
  - (ข) การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง
  - (ค) การเสนอรายงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ
  - (ง) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการเสนอประเด็นปัญหาโดยไม่ต้องเกรงกลัวการตอบโต้
- ก64. ระบบการควบคุมคุณภาพที่มีประสิทธิผลรวมถึง กระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมคุณภาพนั้น เกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ
- ก65. หากข้อมูลจากสำนักงานหรือองค์กรอื่นมิได้ชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในเรื่องต่าง ๆ ตัวอย่างเช่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับ
- (ก) ความรู้ความสามารถของบุคลากรจากการจัดหาบุคลากรและการฝึกอบรมอย่างเป็นทางการของสำนักงาน
  - (ข) ความเป็นอิสระจากการรวบรวมและการสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน
  - (ค) การรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้าจากระบบการตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่องของสำนักงาน
  - (ง) การปฏิบัติตามข้อบังคับทางกฎหมายจากกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน



ในการพิจารณาข้อบกพร่องที่พบในระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่อาจส่งผลกระทบต่อ งานที่ให้ความเชื่อมั่น หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานอาจพิจารณามาตรการที่สำนักงานใช้ในการแก้ไข ข้อบกพร่องนั้น

- ก66. ข้อบกพร่องในระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานไม่ได้เป็นข้อบ่งชี้ว่างานที่ให้ความเชื่อมั่น งานหนึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือ เป็นข้อบ่งชี้ว่ารายงานของผู้ประกอบวิชาชีพนั้นไม่เหมาะสม

ทักษะ ความรู้ และประสบการณ์เกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและการวัดผลหรือการประเมินผล (อ้างถึง ย่อหน้าที่ 31(ค))

- ก67. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจถูกร้องขอให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น และข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่หลากหลาย บางงานอาจต้องการทักษะและความรู้เฉพาะทางมากกว่า ทักษะและความรู้ทั่วไปของบุคคลเพียงคนเดียว

- ก68. คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ ให้บริการทางวิชาชีพตอบตกลงที่จะให้บริการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพ มีความรู้ความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติเท่านั้น<sup>4</sup> ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบแต่เพียงผู้ เดียวในข้อสรุปเกี่ยวกับความเชื่อมั่นที่แสดงและมีความรับผิดชอบไม่อาจลดลงจากการที่ผู้ประกอบ วิชาชีพใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม หากผู้ประกอบวิชาชีพใช้ ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ในการสรุปว่าผลงานของผู้เชี่ยวชาญนั้นมีความ เพียงพอต่อวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานงานที่ให้ความ เชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจยอมรับเรื่องและผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพค้นพบหรือข้อสรุป ของผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่ผู้เชี่ยวชาญมีความเชี่ยวชาญนั้นเป็นหลักฐานที่เหมาะสม

การมอบหมายงานกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

ความรู้ความสามารถโดยรวม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 32)

- ก69. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติใน การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะที่ได้รับการออกแบบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานจะคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์หรือรับ งานต่อเนื่องเมื่อสำนักงานมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานและมีศักยภาพ รวมถึงเวลาและ ทรัพยากรในการปฏิบัติงานนั้น<sup>5</sup>

ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 32(ก) และ 32(ข)(1))

- ก70. งานที่ให้ความเชื่อมั่นบางงานอาจได้รับการปฏิบัติโดยกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านที่หลากหลายซึ่ง รวมถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพหนึ่งคนหรือมากกว่า ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ

<sup>4</sup> คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ย่อหน้าที่ 210.6

<sup>5</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 26

ต้องการผู้เชี่ยวชาญเพื่อช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพเข้าใจถึงเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือเรื่องหนึ่งเรื่องใดหรือมากกว่าที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 46R (ในกรณีงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล) หรือ 46L (ในกรณีงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด)

ก71. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนำเอาผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมาใช้ อาจเป็นการเหมาะสมที่จะปฏิบัติตามวิธีการที่กำหนดตามย่อหน้าที่ 52 เมื่อมีการตอบรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือในช่วงการรับงานต่อเนื่อง

ผู้ประกอบวิชาชีพอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 32(ข)(2))

ก72. ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นอาจรวมถึงข้อมูลซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอื่นแสดงข้อสรุปไว้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะใช้หลักฐานซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพอื่นให้ข้อสรุปเพื่อเป็นหลักฐานเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในการให้ข้อสรุปเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น

ก73. ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่งอาจถูกนำมาใช้ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นในสถานที่ห่างไกลหรือต่างประเทศ ผู้ประกอบวิชาชีพอื่นเหล่านี้ไม่เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานวางแผนจะใช้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่งอาจรวมถึง

- ผู้ประกอบวิชาชีพอื่นเข้าใจและปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณซึ่งเกี่ยวข้องกับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นและมีความเป็นอิสระหรือไม่
- ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพอื่น
- ขอบเขตที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานนำผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพอื่นมาใช้
- ผู้ประกอบวิชาชีพอื่นดำเนินงานภายใต้สภาพแวดล้อมที่มีการควบคุมหรือกำกับดูแลอย่างเข้มแข็งหรือไม่

ความรับผิดชอบในการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 33(ค))

ก74. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบโดยให้ผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าภายในกลุ่มสอบทานผลงานของผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าในกลุ่ม<sup>6</sup>

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 36(ข))

ก75. เรื่องอื่นที่อาจถูกพิจารณาในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นรวมถึง

- (ก) การประเมินกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- (ข) มีการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมเกี่ยวกับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเห็นที่แตกต่างหรืออุปสรรค หรือเรื่องที่มีความขัดแย้ง และข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือหรือไม่

<sup>6</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 33

- (ค) เอกสารหลักฐานของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ถูกเลือกเพื่อสอบทานแสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญและสนับสนุนข้อสรุปที่ได้

### การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ

#### การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37)

- ก76. การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง ทัศนคติซึ่งรวมถึงความตื่นตัวเกี่ยวกับ
- หลักฐานซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักฐานอื่นที่ได้รับ
  - ข้อมูลที่ก่อให้เกิดการตั้งคำถามเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารและคำตอบที่ได้จากการสอบถามที่ถูกนำมาใช้เป็นหลักฐาน
  - สถานการณ์ที่บ่งชี้ความจำเป็นในการใช้วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมจากวิธี ซึ่งถูกกำหนดให้ทำโดยมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง
  - เงื่อนไขซึ่งอาจบ่งชี้การแสดงความสงสัยที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้น
- ก77. การคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพตลอดงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีความจำเป็นหากผู้ประกอบวิชาชีพ (ตัวอย่างเช่น) ต้องการลดความเสี่ยงในเรื่องต่อไปนี้
- การมองข้ามสถานการณ์ที่ไม่ปกติ
  - การให้ข้อสรุปในระดับที่มากเกินไปเมื่อให้ข้อสรุปจากกลุ่มตัวอย่าง
  - การใช้ข้อสมมติที่ไม่เหมาะสมในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีปฏิบัติและการประเมินผลของผลลัพธ์
- ก78. การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นในการประเมินหลักฐานอย่างพิเคราะห์ การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพรวมถึงการตั้งคำถามเกี่ยวกับหลักฐานที่ไม่สอดคล้องกับเอกสารที่มีความน่าเชื่อถือและคำตอบที่ได้จากการสอบถาม ซึ่งรวมถึง การพิจารณาความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานที่ได้รับจากสถานการณ์
- ก79. ยกเว้นงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับการให้ความเชื่อมั่นว่าเอกสารหลักฐานเป็นของจริงหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจยอมรับข้อมูลหรือเอกสารหลักฐานว่าเป็นของจริงเว้นแต่ผู้ประกอบวิชาชีพจะมีเหตุผลให้เชื่อในทางตรงกันข้าม อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดโดยย่อหน้าที่ 50 ให้พิจารณาความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่นำมาใช้เป็นหลักฐาน
- ก80. ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถไม่คำนึงถึงประสบการณ์ในอดีตเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ของผู้ซึ่งให้หลักฐาน อย่างไรก็ตาม ความเชื่อที่ว่าผู้ซึ่งให้หลักฐานมีความซื่อสัตย์ ไม่ลดความจำเป็นที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ

#### การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 38)

- ก81. การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นต่อการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเหมาะสม เนื่องจากการตีความข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและมาตรฐานงานที่ให้

ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง และการตัดสินใจจากข้อมูล ซึ่งถูกกำหนดตลอดการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่าต้องเกิดจากการนำเอาความรู้จากการฝึกอบรม ความรู้และประสบการณ์มาใช้กับข้อเท็จจริงในสถานการณ์ การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นโดยเฉพาะอย่างยิ่ง การตัดสินใจเกี่ยวกับ

- ความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงจากงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีปฏิบัติที่ใช้เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องในการได้มาซึ่งหลักฐาน
- การประเมินว่าได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และมีความต้องการหลักฐานเพิ่มเติมที่ต้องทำเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องหรือไม่ โดยเฉพาะในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินว่าได้มาซึ่งระดับความเชื่อมั่นที่มีนัยหรือไม่
- ข้อสรุปที่เหมาะสมที่ได้จากหลักฐานที่ได้รับ

- ก82. ลักษณะสำคัญที่แตกต่างของดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่คาดไว้จากผู้ประกอบวิชาชีพ คือ ดุลยพินิจที่เกิดจากการฝึกอบรม ความรู้และประสบการณ์ที่ช่วยในการพัฒนาความรู้ความสามารถที่จำเป็นในการได้มาซึ่งดุลยพินิจที่สมเหตุสมผล
- ก83. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในกรณีเฉพาะ มีพื้นฐานอยู่บนข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่รับรู้โดยผู้ประกอบวิชาชีพ การปรึกษาหารือเกี่ยวกับอุปสรรคหรือเรื่องที่ขัดแย้งระหว่างการทำงานที่ให้ความเชื่อมั่น ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและบุคคลอื่นในระดับที่เหมาะสมไม่ว่าภายในหรือภายนอกสำนักงาน เพื่อที่จะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ดุลยพินิจที่สมเหตุสมผลและรอบคอบ รวมถึงขอบเขตที่เกี่ยวกับรายการเฉพาะในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่ได้รับผลกระทบจากดุลยพินิจของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
- ก84. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพสามารถประเมินผลได้จากข้อเท็จจริงที่ว่า การใช้ดุลยพินิจนั้นแสดงให้เห็นถึงการใช้ความรู้ความสามารถของการให้ความเชื่อมั่นและหลักเกณฑ์ในการวัดผลหรือการประเมิน และดุลยพินิจเหมาะสมและความสอดคล้องกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพรับรู้จนถึงวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก85. การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพต้องถือปฏิบัติตลอดงานที่ให้ความเชื่อมั่น และจะต้องบันทึกเป็นหลักฐานอย่างเหมาะสม ย่อหน้าที่ 79 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพจัดทำเอกสารหลักฐานที่เพียงพอเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีประสบการณ์ (ผู้ซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานมาก่อน) เข้าใจการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่สำคัญที่ใช้ในการได้มาซึ่งข้อสรุปในเรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องไม่นำมาใช้ในการให้เหตุผลสำหรับการตัดสินใจที่ไม่สนับสนุนโดยข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่สนับสนุนโดยหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

## การวางแผนงานและการปฏิบัติงาน

## การวางแผนงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 40)

ก86. การวางแผนงานเกี่ยวข้องกับหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน สมาชิกที่สำคัญอื่นของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพ ในการพัฒนากลยุทธ์โดยรวมสำหรับขอบเขตประเด็นที่จะให้ความสำคัญ ระยะเวลาและการดำเนินงาน และแผนงาน ซึ่งประกอบด้วยแนวทางในรายละเอียดสำหรับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติงานและเหตุผลสนับสนุนการเลือกการวางแผนที่เพียงพอช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ความสนใจกับงานส่วนที่สำคัญได้อย่างเหมาะสม ระบุปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างทันเวลา รวมทั้งจัดลำดับและจัดการงานได้อย่างเหมาะสมซึ่งช่วยให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การวางแผนงานที่เพียงพอช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการมอบหมายงานให้แก่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสมและช่วยในการกำหนดทิศทางของทีมผู้ปฏิบัติงาน รวมทั้งการควบคุมดูแลและการสอบทานงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน นอกจากนี้ ยังช่วยในการประสานงานที่ทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญอื่นในกรณีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ ลักษณะและขอบเขตของกิจกรรมการวางแผนจะแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ของงานแต่ละงาน เช่น ความซับซ้อนของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ ตัวอย่างเรื่องสำคัญที่อาจพิจารณา ได้แก่

- ลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ซึ่งกำหนดขอบเขต รวมถึงข้อตกลงในการรับงานและลักษณะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ระบุไว้
- ระยะเวลาและขอบเขตของการติดต่อสื่อสารที่ต้องการ
- ผลจากกิจกรรมการรับงานและความรู้ที่หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานได้รับจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นต่อกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมมีความเกี่ยวข้องหรือไม่
- กระบวนการของการทำข้อตกลง
- ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพต่อกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมและสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมทั้งความเสี่ยงที่ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- การระบุผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงานและความต้องการของผู้ใช้และการพิจารณาความมีสาระสำคัญ และองค์ประกอบของความเสี่ยงในงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ขอบเขตซึ่งความเสี่ยงจากการทุจริตจะเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เช่น บุคลากร และความเชี่ยวชาญที่ต้องการรวมถึงลักษณะและขอบเขตที่เกี่ยวข้องของผู้เชี่ยวชาญ
- ผลกระทบของหน่วยงานตรวจสอบภายในต่องานที่ให้ความเชื่อมั่น

ก87. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจตัดสินใจที่จะปรึกษาหารือองค์ประกอบของการวางแผนกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเพื่อให้การปฏิบัติงานและการบริหารจัดการงานที่ให้ความเชื่อมั่นง่ายขึ้น (ตัวอย่างเช่น เพื่อเชื่อมโยงวิธีปฏิบัติงานที่วางแผนไว้กับผลงานของพนักงานของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม)

ถึงแม้ว่าการปรึกษาหารือเกิดขึ้นได้บ่อย กลยุทธ์โดยรวมในการปฏิบัติงานรวมและการวางแผน การปฏิบัติงานเป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ เมื่อมีการปรึกษาหารือซึ่งรวมอยู่ใน กลยุทธ์โดยรวมในการปฏิบัติงานหรือการวางแผนการปฏิบัติงาน ผู้ประกอบวิชาชีพต้องระมัดระวัง เพื่อที่จะไม่ลดประสิทธิภาพของงาน ตัวอย่างเช่น การปรึกษาหารือเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลาและ วิธีปฏิบัติงานในรายละเอียดกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมอาจจะลดประสิทธิภาพของงานเนื่องจาก วิธีปฏิบัติงานสามารถคาดการณ์ได้ง่ายเกินไป

- ก88. การวางแผนไม่ใช่ขั้นตอนที่แยกต่างหากออกมาจากขั้นตอนการทำงานอื่นแต่เป็นขั้นตอนที่จะต้อง ปฏิบัติอย่างต่อเนื่องและทำซ้ำตลอดงาน ผลของเหตุการณ์ที่ไม่คาดการณ์ไว้ล่วงหน้าการเปลี่ยนแปลง ในเงื่อนไขหรือหลักฐานที่ได้รับจากผลของวิธีการรวบรวมหลักฐานอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนกลยุทธ์โดยรวมและแผนการปฏิบัติงาน รวมทั้งลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขต ของขั้นตอนการปฏิบัติงาน
- ก89. ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นขนาดเล็กหรือมีความซับซ้อนน้อย งานทั้งหมดอาจถูกปฏิบัติโดย กลุ่มผู้ปฏิบัติงานขนาดเล็กมาก อาจเกี่ยวข้องเพียงหัวหน้าผู้รับผิดชอบงาน (ซึ่งอาจเป็นผู้ประกอบ วิชาชีพแต่เพียงผู้เดียว) ปฏิบัติงานโดยไม่มีสมาชิกอื่น ในกลุ่มปฏิบัติงานขนาดเล็ก การประสานงาน หรือการติดต่อสื่อสารระหว่างสมาชิกภายในกลุ่มทำได้ง่ายกว่า การกำหนดกลยุทธ์โดยรวม ในกรณีเช่นนี้ไม่จำเป็นต้องมีความซับซ้อนหรือใช้เวลามาก การกำหนดกลยุทธ์โดยรวมนั้นแตกต่าง ตามขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึงเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ และขนาดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น ในกรณีการรับงานต่อเนื่อง บันทึกข้อความสั้น ๆ ที่ถูก จัดทำเมื่องานที่ปฏิบัติในงวดก่อนเสร็จสมบูรณ์จากการสอบทานกระดาษทำการและการเน้นประเด็น ที่ตรวจพบจากงานเมื่องานเสร็จสิ้น การปรับข้อมูลปัจจุบันจากการปรึกษาหารือกับกลุ่มบุคคลที่ เหมาะสมเหล่านี้สามารถรวมเป็นเอกสารหลักฐานกลยุทธ์การปฏิบัติงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น งวดปัจจุบันได้
- ก90. ในสถานการณ์ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 43 ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อเมื่อ
- (ก) ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ การใช้เกณฑ์ที่ไม่เหมาะสมหรือ เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่เหมาะสมอาจทำให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจผิด ข้อสรุปแบบมีเงื่อนไข หรือข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องอาจเหมาะสมกับสถานการณ์ขึ้นอยู่กับระดับสาระสำคัญและการแผ่กระจายของเรื่องดังกล่าว
  - (ข) ในกรณีอื่น ข้อสรุปแบบมีเงื่อนไขหรือการไม่แสดงข้อสรุปอาจเหมาะสมขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ และระดับสาระสำคัญและการแผ่กระจายของ เรื่องดังกล่าว
- ก91. ตัวอย่างเช่น หากภายหลังการตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพพบว่าการนำเกณฑ์ มาใช้อาจทำให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นไม่เที่ยงตรง และความไม่เที่ยงตรงของข้อมูลที่ให้ ความเชื่อมั่นนั้นมีสาระสำคัญและแผ่กระจาย ดังนั้น การให้ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องเหมาะสมกับ สถานการณ์ดังกล่าว

ความมีสาระสำคัญ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 44)

- ก92. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญถูกกำหนดในสถานการณ์แวดล้อม แต่ไม่ถูกกระทบจากระดับของการให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น สำหรับผู้ใช้ข้อมูลกลุ่มเดียวกันและเพื่อวัตถุประสงค์เดียวกัน ความมีสาระสำคัญสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเหมือนกันกับความมีสาระสำคัญสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดเนื่องจากความมีสาระสำคัญมีพื้นฐานจากข้อมูลที่ใช้ข้อมูลต้องการ
- ก93. เกณฑ์ที่ใช้อาจอธิบายถึงแนวคิดของความมีสาระสำคัญในบริบทของการจัดเตรียมและการนำเสนอข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและให้กรอบสำหรับการอ้างอิงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาความมีสาระสำคัญของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ถึงแม้ว่าเกณฑ์ที่ใช้จะอธิบายความมีสาระสำคัญในรูปแบบที่แตกต่าง แนวคิดของความมีสาระสำคัญโดยทั่วไปรวมถึงเรื่องที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก92-ก100 หากเกณฑ์ที่ใช้ไม่รวมถึงการอธิบายแนวคิดของความมีสาระสำคัญย่อหน้าเหล่านี้ให้กรอบการอ้างอิงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ
- ก94. การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงรวมถึงการละเว้นไม่แสดงข้อมูล ถูกพิจารณาว่ามีสาระสำคัญเมื่อเหตุการณ์เหล่านั้นโดยพิจารณาตั้งแต่รายการและยอดรวม อาจคาดการณ์อย่างมีเหตุผลว่าจะส่งผลกระทบต่อตัดสินใจที่เกี่ยวข้องของผู้ใช้ข้อมูลโดยอ้างอิงจากข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น การพิจารณาความมีสาระสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นเรื่องของดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและเป็นผลมาจากการรับรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความต้องการข้อมูลของผู้ใช้ข้อมูลโดยรวมทั้งกลุ่มในบริบทนี้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถตั้งข้อสมมติอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้ใช้ข้อมูล
- (ก) มีความรู้อย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น และมีความเต็มใจที่จะเรียนรู้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นโดยใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผล
  - (ข) เข้าใจว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นได้ถูกจัดเตรียมและให้ความเชื่อมั่นในระดับสาระสำคัญที่เหมาะสม และมีความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดความมีสาระสำคัญรวมถึงเกณฑ์ที่ใช้
  - (ค) เข้าใจความไม่แน่นอนอันสืบเนื่องซึ่งเกี่ยวกับการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
  - (ง) ตัดสินใจอย่างสมเหตุสมผลโดยใช้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นในภาพรวม
- เว้นแต่งานที่ให้ความเชื่อมั่นถูกออกแบบเพื่อที่จะให้เป็นไปตามข้อมูลที่ต้องการสำหรับผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะ ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงต่อผู้ใช้ข้อมูลเฉพาะ (ซึ่งข้อมูลที่ต้องการอาจแตกต่างกันอย่างกว้างขวาง) อาจไม่ถูกพิจารณาโดยปกติ (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ ก16-ก18)
- ก95. ความมีสาระสำคัญถูกพิจารณาในบริบทของปัจจัยเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ (หากสามารถทำได้) ความสำคัญของปัจจัยเชิงคุณภาพเมื่อเทียบกับปัจจัยเชิงปริมาณเมื่อพิจารณาความมีสาระสำคัญในงานที่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่งเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก96. ปัจจัยเชิงคุณภาพอาจรวมถึงเรื่องต่าง ๆ ต่อไปนี้

- จำนวนบุคคลหรือกิจการที่ได้รับผลกระทบจากเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- ปฏิสัมพันธ์ระหว่างของส่วนประกอบต่าง ๆ ของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่ข้อมูลเกิดจากส่วนประกอบหลายส่วน และความสำคัญโดยเทียบเคียง เช่น รายงานที่รวบรวมตัวบ่งชี้การปฏิบัติงานหลายตัว
- ข้อความที่เลือกเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งแสดงในรูปแบบการบรรยายเล่าเรื่อง
- ลักษณะการนำเสนอที่นำมาใช้กับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นเมื่อเกณฑ์ที่ใช้ทำให้สามารถนำเสนอได้หลายรูปแบบ
- ลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ตัวอย่างเช่น ลักษณะของข้อแตกต่างที่สังเกตพบจากการควบคุมเมื่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับประสิทธิผลของการควบคุม
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีผลต่อการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับหรือไม่
- ในกรณีของการรายงานตามงวดเวลาเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ผลกระทบจากรายการปรับปรุง ซึ่งส่งผลกระทบต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นในอดีตและปัจจุบันหรือมีความน่าจะเป็นที่จะส่งผลกระทบต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นในอนาคต
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเป็นผลมาจากความตั้งใจหรือความไม่ตั้งใจ
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีนัยสำคัญตามความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งรับรู้จากการสื่อสารครั้งก่อนกับผู้ใช้ข้อมูลหรือไม่ ตัวอย่างเช่น เกี่ยวกับผลลัพธ์ที่คาดเกี่ยวกับการวัดผลหรือการประเมินผลของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล หรือผู้ว่าจ้างงานหรือความสัมพันธ์กับกลุ่มบุคคลอื่นหรือไม่
- เมื่อค่าที่ยอมรับได้หรือเกณฑ์อ้างอิงถูกระบุไว้ ผลของการปฏิบัติงานแตกต่างจากค่าเหล่านั้นหรือไม่
- เมื่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นเป็นโครงการของรัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐ เรื่องเฉพาะของโครงการหรือหน่วยงานภาครัฐนั้นมีความสำคัญอันเนื่องมาจากลักษณะ การเห็นได้ชัด และความอ่อนไหวของโครงการหรือหน่วยงานหรือไม่
- เมื่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวข้องกับการสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนด ความร้ายแรงและผลของการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนด

ก97. ปัจจัยเชิงปริมาณเกี่ยวข้องกับขนาดของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนเงินที่รายงานสำหรับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นนั้น (ถ้ามี) ซึ่ง

- แสดงเป็นจำนวนตัวเลข หรือ



- เกี่ยวกับมูลค่าตัวเลข (ตัวอย่างเช่น จำนวนข้อแตกต่างที่สังเกตพบจากการควบคุมอาจเกี่ยวข้องกับปัจจัยเชิงปริมาณเมื่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับประสิทธิผลของการควบคุม)
- ก98. เมื่อปัจจัยเชิงปริมาณสามารถนำมาใช้ได้ การวางแผนงานโดยการตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเฉพาะรายการเพียงอย่างเดียวอาจมองข้ามข้อเท็จจริงที่ว่าผลรวมของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเฉพาะรายการที่ไม่มีสาระสำคัญที่ตรวจไม่พบหรือไม่ได้รับการแก้ไขอาจทำให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ดังนั้น อาจเป็นการเหมาะสมเมื่อวางแผนเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพโดยการกำหนดปริมาณที่น้อยกว่าระดับความมีสาระสำคัญเป็นเกณฑ์ในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติ
- ก99. ความมีสาระสำคัญเกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ครอบคลุมโดยรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ดังนั้น เมื่องานที่ให้ความเชื่อมั่นครอบคลุมถึงลักษณะบางส่วน (ไม่ใช่ทั้งหมด) ของข้อมูลที่สื่อสารเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น ความมีสาระสำคัญถูกพิจารณาในส่วนที่เกี่ยวข้องกับส่วนที่ครอบคลุมถึงโดยงานที่ให้ความเชื่อมั่นเท่านั้น
- ก100. การสรุปผลเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ระบุได้ ซึ่งเป็นผลมาจากการปฏิบัติงาน ต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น
- เกณฑ์ที่ใช้สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับมูลค่าของเงินสำหรับแผนกฉุกเฉินของโรงพยาบาลอาจรวมถึงความเร็วในการให้บริการ คุณภาพของบริการ จำนวนคนไข้ที่ได้รับการรักษาในช่วงเวลา และเกณฑ์เทียบต้นทุนของการให้บริการกับโรงพยาบาลอื่นที่คล้ายคลึงกัน หากผู้ประกอบวิชาชีพพอใจผลตามเกณฑ์ที่ใช้จำนวนสามเกณฑ์ และไม่พอใจผลตามเกณฑ์หนึ่งเกณฑ์เพียงเล็กน้อย ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ข้อสรุปว่าแผนกฉุกเฉินของโรงพยาบาลแสดงถึงมูลค่าของเงินในภาพรวมหรือไม่
  - ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายหรือข้อบังคับ แต่ไม่ปฏิบัติตามหนึ่งข้อกำหนด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการสรุปว่ากิจการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องโดยภาพรวมหรือไม่ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความสำคัญของข้อกำหนดที่กิจการไม่ได้ปฏิบัติตาม เช่นเดียวกับความสัมพันธ์ของข้อกำหนดนั้นกับข้อกำหนดที่เหลือในกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ความเข้าใจเกี่ยวกับสถานการณ์เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 45-47R)

- ก101. การปรึกษาหารือระหว่างหัวหน้าผู้รับผิดชอบงานกับสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่สำคัญ และผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพ เกี่ยวกับความอ่อนไหวของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และการนำเกณฑ์มาใช้กับ

ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจช่วยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการวางแผนและปฏิบัติงาน และยังมีประโยชน์ในการติดต่อสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องไปยังสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และไปยังผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับการปรึกษาหารือ

ก102. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความรับผิดชอบเพิ่มเติมภายใต้กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของกิจการ ซึ่งอาจมีความแตกต่างหรือเกินกว่าความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น

- (ก) การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย รวมถึงข้อกำหนดซึ่งเกี่ยวข้องกับการสื่อสารอย่างเฉพาะเจาะจงกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และการพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่ต้องดำเนินการอื่นใดอีกหรือไม่
- (ข) การสื่อสารการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้สอบบัญชีอื่น<sup>7</sup> และ
- (ค) การจัดทำเอกสารหลักฐานเมื่อพบหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

การปฏิบัติตามความรับผิดชอบที่เพิ่มขึ้นอื่นใดก็ตามอาจทำให้ได้รับข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับงานของผู้ประกอบวิชาชีพตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้และฉบับอื่น (เช่น ข้อมูลเกี่ยวข้องกับความซื่อสัตย์ของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)) ย่อหน้าที่ ก194-ก198 ระบุความรับผิดชอบเพิ่มเติมของผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเกี่ยวกับการสื่อสารและการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย

ก103. การได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพมีกรอบของการอ้างอิงเพื่อใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น เมื่อ

- พิจารณาลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
- ประเมินความเหมาะสมของเกณฑ์
- พิจารณาปัจจัยซึ่งมีความสำคัญ (ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ) ในการให้ทิศทางเกี่ยวกับความพยายามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน รวมถึงข้อพิจารณาพิเศษที่อาจจำเป็น ตัวอย่างเช่น ความจำเป็นของทักษะเฉพาะทางหรือผลงานของผู้เชี่ยวชาญ
- กำหนดและประเมินความเหมาะสมอย่างต่อเนื่องของระดับความมีสาระสำคัญเชิงปริมาณ (ในกรณีที่เหมาะสม) และพิจารณาปัจจัยของความมีสาระสำคัญเชิงคุณภาพ
- พัฒนาการคาดการณ์เพื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบ
- ออกแบบและปฏิบัติงานตามขั้นตอน

<sup>7</sup> ดูตัวอย่างในส่วนที่ 225.44-225.48 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

- ประเมินหลักฐานรวมทั้งความสมเหตุสมผลของคำรับรองด้วยวาจาและลายลักษณ์อักษรที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับ
- ก104. ผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไปมีความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอื่นในระดับที่ลึกลงกว่าผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพโดยทั่วไปยังมีความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์เรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอื่นสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดในระดับที่ลึกลงกว่างานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ตัวอย่างเช่น ในบางงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดผู้ประกอบวิชาชีพอาจได้มาซึ่งความเข้าใจในการควบคุมภายในเกี่ยวกับการจัดเตรียมข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น ซึ่งมักเป็นกรณีเช่นนี้ไม่มากนัก
- ก105. สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การระบุส่วนที่ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นมีความน่าจะเป็นที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถเน้นวิสัยปฏิบัติในส่วนนั้น ๆ ตัวอย่างเช่น ในงานที่ข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นเป็นรายงานการพัฒนายั่งยืน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจเน้นงานบางส่วนโดยเฉพาะในรายงานการพัฒนายั่งยืน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นทั้งหมดเมื่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นประกอบด้วยส่วนเดียว หรือเมื่อได้มาซึ่งความเชื่อมั่นต่อทุกส่วนของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีความจำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นที่มีนัย
- ก106. สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล การทำความเข้าใจกับการควบคุมภายในเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพ ระบุประเภทของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงและปัจจัยที่จะกระทบต่อความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพถูกกำหนดให้ประเมินการออกแบบของการควบคุมที่เกี่ยวข้องและระบุว่าการควบคุมถูกนำมาปฏิบัติหรือไม่โดยการปฏิบัติตามวิธีการเพิ่มเติมจากการสอบถามผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพมีความจำเป็นในการระบุการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- ก107. สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การพิจารณากระบวนการที่ใช้ในการจัดเตรียมข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการออกแบบการปฏิบัติตามวิธีการ ซึ่งระบุงานส่วนที่ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีความน่าจะเป็นที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในการพิจารณากระบวนการที่ใช้ ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการกำหนดว่าลักษณะใดของกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับงาน และอาจสอบถามกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเกี่ยวกับลักษณะดังกล่าว
- ก108. สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด ผลจากการประเมินความเสี่ยงของกิจการอาจช่วยผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น

## การได้รับหลักฐาน

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 48L-49R)

- ก109. ผู้ประกอบวิชาชีพเลือกวิธีปฏิบัติหลายวิธีเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล หรือความเชื่อมั่นอย่างจำกัดตามความเหมาะสม วิธีปฏิบัติที่แสดงไว้ข้างล่างอาจนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น สำหรับการวางแผนและการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ขึ้นอยู่กับบริบท ซึ่งวิธีเหล่านี้ ถูกนำมาใช้โดยผู้ประกอบวิชาชีพ
- การตรวจสอบ
  - การสังเกตการณ์
  - การขอคำยืนยัน
  - การทดสอบการคำนวณ
  - การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ
  - การวิเคราะห์เปรียบเทียบ
  - การสอบถาม
- ก110. ปัจจัยที่อาจส่งผลกระทบต่อ การเลือกวิธีปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงลักษณะของเรื่อง ที่ให้ความเชื่อมั่น ระดับความเชื่อมั่นที่ได้รับ และข้อมูลที่ต้องการของผู้ใช้ข้อมูลและผู้ว่าจ้างงาน รวมทั้งเวลาและข้อจำกัดทางด้านค่าใช้จ่าย
- ก111. ในบางกรณีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องอาจรวมถึงข้อกำหนด ซึ่งส่งผลกระทบต่อ ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง อาจอธิบายถึงลักษณะหรือขอบเขตของวิธีปฏิบัติเฉพาะที่จะต้องใช้ปฏิบัติหรือระดับของ ความเชื่อมั่นที่คาดหวังที่จะได้มาซึ่งประเภทของงานที่ให้ความเชื่อมั่น แม้ในกรณีดังกล่าว การกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติที่ถูกต้องเป็นเรื่องของดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและจะแตกต่างกันไปในแต่ละงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก112. ในบางงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่ระบุส่วนที่ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีความน่าจะเป็นที่จะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพออกแบบ และปฏิบัติตามวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งระดับความเชื่อมั่นที่มีนัยโดยไม่คำนึงว่าส่วนดังกล่าวจะ ถูกระบุหรือไม่
- ก113. งานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นกระบวนการที่ทำซ้ำ ข้อมูลอาจอยู่ในความสนใจของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่ง อาจแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากข้อมูลซึ่งมีการกำหนดโดยใช้วิธีการที่วางแผนไว้เป็นเกณฑ์ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามวิธีการที่วางแผนไว้ หลักฐานที่ได้รับอาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพ ปฏิบัติวิธีการเพิ่มเติม วิธีการเหล่านี้อาจรวมถึงการสอบถามผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลเพื่อ ตรวจสอบเรื่องที่ระบุโดยผู้ประกอบวิชาชีพ และเพื่อจัดทำรายการปรับปรุงข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ตามความเหมาะสม

การตัดสินใจว่าต้องใช้วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมที่จำเป็นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 49L)

ก114. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจรับรู้ถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อเท็จจริง (เมื่อใช้ดุลยพินิจเพียงผู้ประกอบวิชาชีพแล้ว) ซึ่งไม่บ่งบอกชัดเจนเกี่ยวกับการมีอยู่ถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงว่าวิธีปฏิบัติเพิ่มเติมอาจไม่จำเป็นเนื่องจากในดุลยพินิจเพียงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ การระบุการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นไม่ได้บ่งบอกชัดเจนเกี่ยวกับการมีอยู่ของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

- หากมีความมีสาระสำคัญ 10,000 หน่วย และผู้ประกอบวิชาชีพใช้ดุลยพินิจว่าข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น 100 หน่วย ดังนั้น อาจไม่จำเป็นต้องนำวิธีปฏิบัติเพิ่มเติมมาใช้ เว้นแต่มีปัจจัยเชิงคุณภาพอื่นที่ต้องนำมาพิจารณาเนื่องจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญมีความน่าจะเป็นที่จะยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น
- หากมีการปฏิบัติตามวิธีการต่าง ๆ ในส่วนที่อาจมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ แม้ว่าการสอบถามซึ่งเป็นหนึ่งในวิธีการต่าง ๆ ไม่คาดว่าจะได้รับคำตอบ วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมอาจไม่จำเป็นหากว่าความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นตามผลลัพธ์จากวิธีปฏิบัติอื่น

ก115. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจรับรู้ถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงเมื่อวิธีปฏิบัติเพิ่มเติมอาจมีความจำเป็นในกรณีที่มีข้อบ่งชี้การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งบ่งชี้ว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

- เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพวิเคราะห์เปรียบเทียบ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจระบุถึงความผันผวนหรือความเชื่อมโยง ซึ่งไม่สอดคล้องกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่นหรืออาจแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญจากจำนวนเงินหรืออัตราส่วนที่คาดไว้
- ผู้ประกอบวิชาชีพอาจรับรู้เกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่อาจเกิดขึ้นจากการสอบทานแหล่งข้อมูลภายนอก
- หากเกณฑ์ที่ใช้กำหนดอัตราความผิดพลาดไว้ร้อยละ 10 และจากการทดสอบนั้นผู้ประกอบวิชาชีพค้นพบอัตราความผิดพลาดร้อยละ 9 ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความจำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมเนื่องจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ อาจไม่สามารถยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- หากผลจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบอยู่ภายในช่วงข้อมูลที่คาดการณ์ แต่เกือบเกินกว่ามูลค่าที่คาดการณ์ไว้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจมีความจำเป็นต้องใช้วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมเนื่องจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอาจไม่สามารถยอมรับได้ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- ก116. ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด และเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ย่อหน้าที่ 49L กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพออกแบบและปฏิบัติตามวิธีการเพิ่มเติม วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมอาจรวมถึงการสอบถามกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมหรือการปฏิบัติตามวิธีการเพิ่มเติมอื่นที่เหมาะสมกับสถานการณ์
- ก117. หากการปฏิบัติตามวิธีการเพิ่มเติมที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 49L และผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อที่จะให้ข้อสรุปว่าเรื่องนั้นมีความน่าจะเป็นที่จะเป็นสาเหตุให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือระบุว่าเรื่องนั้นไม่เป็นสาเหตุให้ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ถือว่าขอบเขตการปฏิบัติงานถูกจำกัดและผู้ประกอบวิชาชีพต้องนำย่อหน้าที่ 66 มาปฏิบัติ
- ก118. ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติเพิ่มเติม ซึ่งจำเป็นในการได้มาซึ่งหลักฐานเพื่อให้ข้อสรุปว่าไม่มีความน่าจะเป็นของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือระบุว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่น มีแนวทางดังต่อไปนี้
- ข้อมูลที่ได้รับจากการประเมินผลของผู้ประกอบวิชาชีพต่อวิธีการที่ได้ปฏิบัติแล้ว
  - ความเข้าใจที่เป็นปัจจุบันของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและสถานการณ์อื่นของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่ได้รับตลอดการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - ความเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพในการโน้มน้าวเกี่ยวกับหลักฐานที่ความจำเป็นในการระบุเรื่อง ที่อาจเป็นสาเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

*ข้อมูลที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขสะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 51 และ 65)*

- ก119. ข้อมูลที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขที่รวบรวมสะสมไว้ระหว่างการปฏิบัติงาน (ดูย่อหน้าที่ 51) เพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินผลว่า (เป็นแต่ละรายการหรือผลรวม) ยอดสะสมดังกล่าวมีสาระสำคัญในการให้ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่
- ก120. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจกำหนดจำนวนเงินที่มียอดต่ำกว่าการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งชัดเจนว่าไม่สำคัญและอาจไม่มีความจำเป็นที่จะต้องระงับเนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพคาดว่า การระงับยอดนั้นชัดเจนว่าจะไม่มีผลกระทบที่มีสาระสำคัญกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น คำว่า “ไม่สำคัญอย่างแน่ชัด” เป็นการแสดงให้เห็นในอีกรูปแบบหนึ่งของ “ความไม่มีสาระสำคัญ” เรื่องที่ระบุว่าไม่สำคัญอย่างแน่ชัดเป็นเรื่องที่ลำดับของขนาดที่แตกต่างอย่างสิ้นเชิง (เล็กกว่า) เมื่อเทียบกับความมีสาระสำคัญที่กำหนดตามย่อหน้าที่ 44 และเป็นเรื่องที่ชัดเจนว่าไม่มีความสำคัญ ไม่ว่าจะพิจารณาแต่ละรายการหรือพิจารณาในยอดรวมและไม่ว่าจะใช้ดุลยพินิจโดยเกณฑ์ด้านขนาด ลักษณะหรือสถานการณ์ เมื่อมีความไม่แน่นอนใด ๆ เกี่ยวกับรายการหนึ่งหรือมากกว่าที่จะระบุว่าไม่สำคัญอย่างแน่ชัด เรื่องดังกล่าวถูกพิจารณาว่าไม่ใช่ “ไม่สำคัญอย่างแน่ชัด”

ข้อพิจารณาเมื่อผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมีส่วนเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีปฏิบัติ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 52)

- ก121. เรื่องดังต่อไปนี้มีส่วนเกี่ยวข้องกับเมื่อกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติอันเกี่ยวเนื่องกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพเมื่องานที่ให้ความเชื่อมั่นบางงานถูกปฏิบัติโดยผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพหนึ่งคนหรือมากกว่า (ดูย่อหน้าที่ ก70)
- (ก) ความสำคัญของผลงานของผู้เชี่ยวชาญในบริบทของงานที่ให้ความเชื่อมั่น (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ ก122-ก123)
  - (ข) ลักษณะของเรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวข้อง
  - (ค) ความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวข้อง
  - (ง) ความรู้และประสบการณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพ เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ผู้เชี่ยวชาญปฏิบัติมาก่อน
  - (จ) ผู้เชี่ยวชาญปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ ก124-ก125)

การนำผลงานของผู้เชี่ยวชาญมารวมเข้ากับงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก122. งานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจได้รับการปฏิบัติในขอบเขตเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นที่กว้างขวาง ซึ่งต้องใช้ทักษะและความรู้เฉพาะทางเกินกว่าที่หัวหน้าผู้รับผิดชอบงานและสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีอยู่และสำหรับการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ในบางสถานการณ์ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพจะปรึกษาหารือเพื่อให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่งซึ่งผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมีความสำคัญขึ้นเท่าใดในบริบทของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ยิ่งมีความเป็นไปได้ที่ผู้เชี่ยวชาญจะปฏิบัติงานเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านที่หลากหลายที่ประกอบไปด้วยผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและบุคลากรอื่นที่ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ยิ่งผลงานของผู้เชี่ยวชาญต้องถูกนำมารวมตามลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการปฏิบัติงานมากขึ้นเท่าใด ความสำคัญของการติดต่อสื่อสารแบบสองทางที่มีประสิทธิผลระหว่างผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพและบุคลากรอื่นที่ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นยิ่งมากขึ้นเท่านั้น ประสิทธิภาพของการติดต่อสื่อสารแบบสองทางช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถนำเอาผลงานของผู้เชี่ยวชาญมาประกอบเข้ากับผลงานของบุคลากรอื่นที่ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างเหมาะสม

ก123. ดังที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ ก71 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพนำเอาผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมาใช้ อาจเป็นการเหมาะสมที่จะปฏิบัติตามวิธีการบางวิธีการที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ระหว่างการตอบรับงานหรือระหว่างการรับงานต่อเนื่อง ซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญโดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อผลงานทั้งหมดของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพถูกนำมารวมกับผลงานของบุคลากรอื่นที่ให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่น และเมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพถูกนำมาใช้

ในช่วงแรกของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น ระหว่างขั้นตอนการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงเมื่อแรกรับงาน

นโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก124. ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นหัวหน้าหรือพนักงาน รวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังนั้น บุคลากรเหล่านี้ต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น หรือข้อกำหนดตามกฎหมายและข้อบังคับ ซึ่งอย่างน้อยต้องเป็นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ในบางสถานการณ์ ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้ประกอบวิชาชีพอาจเป็นหัวหน้าหรือพนักงาน รวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานเครือข่ายของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งอาจมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานร่วมกับสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่เป็นสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและไม่ได้ปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1

ก125. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถมีสิทธิเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน เว้นแต่ข้อมูลที่ได้รับจากสำนักงานหรือกลุ่มบุคคลอื่นชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น ขอบเขตของการเชื่อถืออาจแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ต่าง ๆ และอาจส่งผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพอันเกี่ยวเนื่องกับเรื่องดังต่อไปนี้

- ความรู้ความสามารถ จากกระบวนการสรรหาพนักงานและโครงการฝึกอบรม
- การประเมินผลเกี่ยวกับความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ
- การประเมินผลเกี่ยวกับความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพโดยผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น โครงการฝึกอบรมของสำนักงานอาจทำให้ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้ประกอบวิชาชีพมีความเข้าใจเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญและกระบวนการในการรวบรวมหลักฐาน การเชื่อถือการฝึกอบรมและกระบวนการอื่น ๆ เช่น ระเบียบวิธีในการกำหนดขอบเขตผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้ประกอบวิชาชีพอาจส่งผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ
- การปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับตลอดกระบวนการติดตามประเมินผล
- ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ

การเชื่อถือเหล่านี้ไม่ลดความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพในการทำงานตามข้อกำหนดในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้



ความรู้ความสามารถและความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 52(ก))

ก126. ข้อมูลเกี่ยวกับความรู้ความสามารถและความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพอาจมาจากแหล่งต่าง ๆ เช่น

- ประสบการณ์ส่วนตัวเกี่ยวกับผลงานที่ผ่านมาของผู้เชี่ยวชาญ
- การปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญ
- การปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพอื่นหรือบุคคลอื่น ซึ่งมีความคุ้นเคยกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญ
- ความรู้เกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญ การเป็นสมาชิกภาพขององค์กรทางวิชาชีพหรือสมาคม ใบอนุญาตในการปฏิบัติงานหรือรูปแบบอื่น ๆ ที่ได้รับการยอมรับจากภายนอก
- งานตีพิมพ์หรือหนังสือที่เขียนโดยผู้เชี่ยวชาญ
- นโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน (ดูร่วมกับย่อหน้าที่ ก124-ก125)

ก127. ในขณะที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพไม่ถูกกำหนดให้มีชำนาญเช่นเดียวกับผู้ประกอบวิชาชีพในการปฏิบัติตามเรื่องทุกเรื่องในงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพที่ถูกนำผลงานมาใช้อาจมีความจำเป็นที่จะต้องมีความเข้าใจอย่างพอเพียงในมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ผู้เชี่ยวชาญสามารถเชื่อมโยงผลงานที่ได้รับมอบหมายกับวัตถุประสงค์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

ก128. การประเมินความสำคัญของอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมและมีความจำเป็นที่จะมีมาตรการป้องกันหรือไม่ ขึ้นอยู่กับบทบาทของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพและความสำคัญของผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพในบริบทของงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจมีบางสถานการณ์ซึ่งมาตรการป้องกันอาจไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างเช่น หากผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพที่นำเสนอไว้เป็นบุคคลซึ่งมีบทบาทสำคัญในการจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

ก129. ในการประเมินความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ อาจมีความเกี่ยวข้องที่จะ

- สอบถามกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเกี่ยวกับส่วนได้เสียที่ทราบหรือความสัมพันธ์ ซึ่งกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมมีกับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญ
- ปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดทางวิชาชีพที่ผู้เชี่ยวชาญปฏิบัติ และประเมินว่ามาตรการป้องกันนั้นเพียงพอที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ ส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ ซึ่งอาจเกี่ยวข้องในการปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพรวมถึง
  - ส่วนได้เสียทางการเงิน
  - ความสัมพันธ์ส่วนตัวและความสัมพันธ์เชิงธุรกิจ
  - การให้บริการของผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงองค์กรของผู้เชี่ยวชาญในกรณีที่ผู้เชี่ยวชาญนั้นเป็นองค์กร

ในบางกรณีอาจเป็นการเหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการได้มาซึ่งหนังสือรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับส่วนได้เสียและความสัมพันธ์กับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมซึ่งผู้เชี่ยวชาญได้รับรู้

การได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 52(ข))

ก130. การได้มาซึ่งความเข้าใจที่พอเพียงในเรื่องที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพมีความเชี่ยวชาญทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพ

- (ก) ยอมรับว่าลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ
- (ข) ประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ

ก131. ลักษณะของวงการของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพอาจรวมถึง

- วงการของผู้เชี่ยวชาญมีความถนัดเฉพาะทางซึ่งเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่
- มีมาตรฐานทางวิชาชีพหรือมาตรฐานอื่นและข้อกำหนดตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่นำมาใช้หรือไม่
- ข้อสมมติและวิธีการ รวมถึงแบบจำลองในกรณีที่เหมาะสม ถูกนำมาใช้โดยผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ และเรื่องเหล่านั้นได้รับการยอมรับโดยทั่วไปในวงการของผู้เชี่ยวชาญและเหมาะสมกับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่
- ลักษณะของข้อมูลภายในและข้อมูลภายนอก หรือข้อมูลที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพนำมาใช้

ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 52(ค))

ก132. อาจเป็นการเหมาะสมสำหรับข้อตกลงระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพในการรวมเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) บทบาทและหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ
- (ข) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงรูปแบบของรายงานที่ผู้เชี่ยวชาญต้องจัดทำขึ้น
- (ค) ความจำเป็นสำหรับผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพในการยินยอมทำตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับ

ก133. เรื่องที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ ก125 อาจส่งผลกระทบต่อระดับรายละเอียดและความเป็นทางการของข้อตกลงระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ รวมถึงความเหมาะสมว่าข้อตกลงต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ ข้อตกลงระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้ประกอบวิชาชีพมักจะอยู่ในรูปแบบของหนังสือตอบรับงาน

การประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 52(ง))

ก134. เรื่องต่อไปนี้อาจเกี่ยวข้องเมื่อประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพต่อวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ

- (ก) ความเกี่ยวข้องและความสมเหตุสมผลของสิ่งที่ผู้เชี่ยวชาญพบหรือข้อสรุป และความสอดคล้องกับหลักฐานอื่น
- (ข) ความเกี่ยวข้องและความสมเหตุสมผลของข้อสมมติและวิธีการนั้นต่อสถานการณ์ หากผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวเนื่องกับการใช้ข้อสมมติและวิธีการที่สำคัญ
- (ค) ความเกี่ยวข้อง ความสมบูรณ์และความถูกต้องของแหล่งข้อมูลหากผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวเนื่องกับการใช้แหล่งข้อมูลซึ่งมีความสำคัญต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญ

ก135. หากผู้ประกอบวิชาชีพตัดสินใจว่าผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพไม่พอเพียงต่อวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพมีทางเลือกดังต่อไปนี้

- (ก) ตกกลับกับผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของงานเพิ่มเติมที่จะปฏิบัติโดยผู้เชี่ยวชาญ
- (ข) ปฏิบัติวิธีการเพิ่มเติมที่เหมาะสมกับสถานการณ์

ผลงานที่ได้จากการปฏิบัติงานโดยผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่ง ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หรือผู้เชี่ยวชาญของผู้วัดผลหรือของผู้ประเมินผล หรือผู้ตรวจสอบภายใน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 53-55)

ก136. ย่อหน้าที่ ก121-ก135 เขียนขึ้นในบริบทของการใช้ผลงานที่ปฏิบัติโดยผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ย่อหน้าเหล่านี้อาจให้แนวทางที่มีประโยชน์เกี่ยวกับการใช้ผลงานที่ได้จากการปฏิบัติงานโดยผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่ง ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ หรือผู้เชี่ยวชาญของผู้วัดผลหรือของผู้ประเมินผล หรือผู้ตรวจสอบภายใน

หนังสือรับรอง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 56)

ก137. หนังสือยืนยันคำรับรองต่างๆที่รับรองโดยวาจาช่วยลดโอกาสที่จะเกิดความเข้าใจผิดระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพและกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม บุคคลผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพขอหนังสือรับรองโดยทั่วไปคือสมาชิกของผู้บริหารระดับสูงหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลขึ้นอยู่กับว่า (ตัวอย่างเช่น) โครงสร้างการบริหารหรือโครงสร้างธรรมาภิบาลของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ซึ่งอาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศและแต่ละกิจการ แสดงให้เห็นผลกระทบเช่น วัฒนธรรมหรือ ภูมิหลังทางกฎหมายที่แตกต่างกัน ขนาดและลักษณะของความเป็นเจ้าของ

ก138. หนังสือรับรองอื่นที่ถูกร้องขออาจรวมถึงเรื่องดังต่อไปนี้

- กลุ่มบุคคลที่เหมาะสมเชื่อว่าผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไขไม่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ว่าจะแต่ละรายการหรือโดยผลรวม การสรุปรายการเหล่านี้โดยทั่วไปจะรวมอยู่ในหนังสือรับรองหรือเป็นส่วนผนวกกับหนังสือรับรอง
- ข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้ในการจัดทำประมาณการที่มีสาระสำคัญมีความสมเหตุสมผล

- กลุ่มบุคคลที่เหมาะสมสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความบกพร่องของการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่า ข้อบกพร่องเหล่านั้นไม่สำคัญอย่างแน่ชัดและไม่มีผลต่อเนื่องตามที่กลุ่มบุคคลที่เหมาะสมได้รับรู้
- เมื่อผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเป็นคนละคนกับผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบนั้นรับทราบความรับผิดชอบต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น

ก139. การรับรองโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมไม่สามารถทดแทนหลักฐานอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีอยู่ได้ ถึงแม้ว่าหนังสือรับรองจะให้หลักฐานที่จำเป็น แต่หนังสือรับรองไม่ให้หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในตัวเองเกี่ยวกับเรื่องที่เกี่ยวข้อง ยิ่งไปกว่านั้นข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประกอบวิชาชีพได้รับหนังสือรับรองที่น่าเชื่อถือไม่ส่งผลกระทบต่อลักษณะหรือขอบเขตของหลักฐานอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะได้รับ

การไม่ได้รับหนังสือรับรองตามที่ขอหรือหนังสือรับรองไม่น่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้า 60)

ก140. ในสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่สามารถได้มาซึ่งหนังสือรับรองที่ร้องขอรวมถึงตัวอย่างดังต่อไปนี้ เมื่อ

- ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบติดต่อบุคคลที่สามเพื่อปฏิบัติงานการวัดผลหรือการประเมินผลที่เกี่ยวข้องและต่อมาว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับผลของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีเช่นนี้ ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีความสัมพันธ์อย่างต่อน้องกับผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจสามารถจัดให้ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลให้หนังสือรับรองตามที่ร้องขอ หรือผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจอยู่ในสถานะที่จะจัดหาหนังสือรับรองนั้นหากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบสามารถทำได้ด้วยความสมเหตุสมผล แต่ในกรณีอื่นอาจไม่สามารถทำได้
- ผู้ใช้ข้อมูลว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพให้ทำงานเพื่อให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลที่เปิดเผยต่อสาธารณชนแต่ไม่มีความสัมพันธ์กับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในรูปแบบใด ๆ ที่จำเป็นให้มั่นใจว่าจะมีผู้ให้หนังสือรับรองตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพร้องขอ
- งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่จัดทำตามความต้องการของผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล กรณีนี้เกิดขึ้นเมื่อตัวอย่างเช่น งานที่ให้ความเชื่อมั่นทำขึ้นเพื่อเป็นไปตามคำสั่งของศาล หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพในภาครัฐที่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือผู้มีอำนาจหน้าที่เพื่อปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้น

ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกันนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจไม่สามารถเข้าถึงหลักฐานที่ต้องการเพื่อใช้สนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 66 ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้สำหรับกรณีที่กำลังกล่าวมานี้

### เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 61)

- ก141. การพิจารณาเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นในบางงานอาจไม่มีความเกี่ยวข้องเนื่องจากลักษณะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น เมื่องานที่ให้ความเชื่อมั่นกำหนดให้แสดงข้อสรุปเกี่ยวกับความถูกต้องของผลตอบแทนทางสถิติ ณ จุดหนึ่งของเวลา การเกิดเหตุการณ์ระหว่างจุดของเวลาและวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่ถูกกระทบจากข้อสรุปหรือต้องการการเปิดเผยในผลตอบแทนหรือรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก142. ย่อหน้าที่ 61 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องรับผิดชอบที่จะปฏิบัติตามวิธีการเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นภายหลังจากวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น อย่างไรก็ตาม หากภายหลังจากวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพพรั่วข้อเท็จจริงที่ถ้าหากรู้ข้อเท็จจริงดังกล่าว ณ วันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจส่งผลให้ผู้ประกอบวิชาชีพปรับแก้รายงาน ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องอธิบายเรื่องดังกล่าวกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมหรือกระทำการอื่นที่เหมาะสมสำหรับสถานการณ์

### ข้อมูลอื่น (อ้างอิงย่อหน้าที่ 62)

- ก143. หากผู้ประกอบวิชาชีพตรวจพบความไม่สอดคล้องที่เป็นสาระสำคัญหรือรับรู้เกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงานเพิ่มเติมตามความเหมาะสมรวมถึง ตัวอย่างเช่น
- การร้องขอกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมในการปรึกษากับบุคคลที่สามที่มีคุณสมบัติเหมาะสม เช่น ที่ปรึกษาทางกฎหมายของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
  - การได้มาซึ่งคำปรึกษาทางกฎหมายเกี่ยวกับผลสืบเนื่องของการกระทำที่แตกต่างกัน
  - การติดต่อสื่อสารกับบุคคลที่สาม (เช่น หน่วยงานกำกับดูแล)
  - การระงับการออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การถอนตัวจากงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีที่มีการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - อธิบายถึงความไม่สอดคล้องที่มีสาระสำคัญในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

### คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 63)

- ก144. คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้ให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับกรอบแนวคิดที่เกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและมีความสำคัญโดยเฉพาะเมื่อมีข้อแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญระหว่างเกณฑ์ที่หลากหลายที่เกี่ยวข้องกับเรื่องต่าง ๆ ว่าอาจได้รับการปฏิบัติเช่นไรในข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก145. คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นมีความเหมาะสมหากว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นไปตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของเกณฑ์ที่ใช้ซึ่งมีประสิทธิผล
- ก146. คำอธิบายเกณฑ์ที่ใช้ ซึ่งประกอบด้วยเงื่อนไขที่คลุมเครือหรือภาษาที่จำกัด เป็นคำอธิบายที่ไม่เพียงพอเนื่องจากคำอธิบายดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจผิดเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น (เช่น “ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นไปตามข้อกำหนดของ หอสอบ เป็นส่วนใหญ่”)

## การให้ข้อสรุปในงานที่ให้ความเชื่อมั่น

ความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12(ณ) และ 64)

- ก147. หลักฐานมีความจำเป็นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ข้อสรุปและจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น หลักฐานมีลักษณะเป็นการรวบรวมและอาจได้รับการปฏิบัติตามวิธีการต่าง ๆ ระหว่างการปฏิบัติงานเป็นหลัก หลักฐานอาจรวมข้อมูลที่ได้รับจากแหล่งอื่น เช่น งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เคยปฏิบัติมาก่อน (ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพกำหนดได้ว่าความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากงานที่ทำมาก่อน อาจมีผลกระทบต่อความเกี่ยวข้องกับงานในปัจจุบันหรือไม่) หรือวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสำหรับการรับงานใหม่และการรับงานต่อเนื่อง หลักฐานอาจมาจากแหล่งภายในและแหล่งภายนอกกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ข้อมูลอาจถูกใช้เป็นหลักฐานอาจถูกจัดเตรียมโดยผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งเป็นพนักงานหรือที่ว่าจ้างโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมด้วย หลักฐานประกอบด้วยข้อมูลที่สนับสนุนและสอดคล้องกับลักษณะต่าง ๆ ของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น และข้อมูลที่อาจขัดแย้งกับลักษณะต่าง ๆ ของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ในบางกรณีการขาดข้อมูล (ตัวอย่างเช่น กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ปฏิเสธที่จะจัดหาหนังสือรับรองตามที่ร้องขอ) อาจถูกใช้โดยผู้ประกอบวิชาชีพในการสร้างหลักฐานผลงานส่วนใหญ่ของผู้ประกอบวิชาชีพในการให้ข้อสรุปประกอบด้วยการได้มาซึ่งหลักฐานและการประเมินหลักฐาน
- ก148. ความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานมีความเกี่ยวข้องกัน ความเพียงพอเป็นการวัดหลักฐานเชิงปริมาณ ปริมาณของหลักฐานที่ต้องการเป็นผลจากความเสี่ยงที่ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นจะแสดงขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (ความเสี่ยงยิ่งสูง ยิ่งต้องการหลักฐานในปริมาณมาก) และคุณภาพของหลักฐานดังกล่าว (คุณภาพยิ่งสูง ยิ่งทำให้ต้องการหลักฐานน้อยลง) การได้มาซึ่งหลักฐานในปริมาณที่มากขึ้นอาจไม่สามารถชดเชยหลักฐานที่มีคุณภาพต่ำได้
- ก149. ความเหมาะสมของการวัดคุณภาพของหลักฐาน หมายถึง ความเกี่ยวข้องและความน่าเชื่อถือของหลักฐานในการสนับสนุนข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ความน่าเชื่อถือของหลักฐานขึ้นอยู่กับแหล่งที่มาของหลักฐานและลักษณะของหลักฐานและขึ้นอยู่กับสถานการณ์เฉพาะที่ได้มาซึ่งหลักฐาน ความน่าเชื่อถือในหลายประเภทของหลักฐานสามารถทำให้เทียบเคียงกันได้ อย่างไรก็ตาม การทำให้เทียบเคียงกันนี้ขึ้นอยู่กับข้อยกเว้นที่สำคัญ ถึงแม้ว่าเมื่อได้รับหลักฐานมาจากแหล่งภายนอก สถานการณ์อาจกระทบต่อความน่าเชื่อถือของหลักฐาน ตัวอย่างเช่น หลักฐานที่ได้รับจากแหล่งภายนอกอาจไม่น่าเชื่อถือหากว่าแหล่งนั้นไม่เป็นที่รู้จักหรือไม่อยู่บนพื้นฐานของความเป็นจริง การทำให้หลักฐานเทียบเคียงกันด้านความน่าเชื่อถืออาจมีประโยชน์ดังนี้
- หลักฐานมีความน่าเชื่อถือมากกว่าเมื่อได้รับจากแหล่งภายนอกกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
  - หลักฐานซึ่งเกิดจากแหล่งภายในน่าเชื่อถือมากกว่าหากการควบคุมที่เกี่ยวข้องมีประสิทธิภาพ
  - หลักฐานที่ได้รับโดยตรงโดยผู้ประกอบวิชาชีพ (ตัวอย่างเช่น การสังเกตการณ์การนำการควบคุมมาปฏิบัติ) มีความน่าเชื่อถือมากกว่าหลักฐานที่ได้มาโดยอ้อมหรือโดยการอนุมาน (เช่น การสอบถามเกี่ยวกับการปฏิบัติตามการควบคุม)

- หลักฐานมีความน่าเชื่อถือมากกว่าเมื่อหลักฐานอยู่ในรูปแบบของการบันทึก ไม่ว่าจะโดยกระดาษหรืออิเล็กทรอนิกส์ หรือโดยสื่ออื่น ๆ (เช่น การบันทึกข้อมูลการประชุมที่เกิดขึ้นพร้อมกันเป็นลายลักษณ์อักษรโดยทั่วไปมีความน่าเชื่อถือมากกว่าการบอกกล่าวด้วยวาจาภายหลังเกี่ยวกับเรื่องที่มีการประชุมกัน)

ก150. โดยทั่วไปผู้ประกอบการวิชาชีพได้มาซึ่งความเชื่อมั่นที่มากขึ้นจากหลักฐานที่มีความสอดคล้องกันที่ได้รับมาจากแหล่งที่ต่างกันหรือจากลักษณะที่ต่างกันเมื่อเทียบกับการพิจารณาหลักฐานเดี่ยวโดยลำพัง ยิ่งกว่านั้นการได้มาซึ่งหลักฐานจากแหล่งที่ต่างกันหรือลักษณะที่ต่างกันอาจบ่งชี้ว่าหลักฐานรายการเดี่ยวนั้นไม่น่าเชื่อถือ ตัวอย่างเช่น ความสอดคล้องกันของข้อมูลที่ได้รับมาจากแหล่งข้อมูลทีละส่วนจากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมอาจเพิ่มความเชื่อมั่นให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพในการได้มาซึ่งหนังสือรับรองจากกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ในทางกลับกันเมื่อหลักฐานที่ได้รับจากแหล่งหนึ่งไม่สอดคล้องกับหลักฐานที่ได้รับมาจากอีกแหล่งหนึ่ง ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องตัดสินใจว่าจะใช้วิธีปฏิบัติเพิ่มเติมใดที่จำเป็นในการแก้ปัญหาคำไม่สอดคล้องกันของหลักฐานนั้น

ก151. ในการได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ โดยทั่วไปแล้ว การได้รับความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่ครอบคลุมในช่วงเวลาหนึ่งยากกว่าการได้รับความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ณ จุดของเวลา ยิ่งไปกว่านั้นข้อสรุปที่ได้จากกระบวนการโดยทั่วไปมีความจำกัดเฉพาะต่อช่วงเวลาที่ครอบคลุมโดยงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่ให้ข้อสรุปเกี่ยวกับกระบวนการว่าจะมีความต่อเนื่องในลักษณะที่ระบุถึงอนาคต

ก152. หลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอจะได้มาเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพหรือไม่เป็นเรื่องของดุลยพินิจของผู้ประกอบการวิชาชีพ

ก153. ในบางสถานการณ์ ผู้ประกอบการวิชาชีพอาจไม่ได้มาซึ่งความเพียงพอหรือความเหมาะสมของหลักฐานซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพได้คาดหวังที่จะได้มาจากวิธีการที่วางแผนไว้ ในสถานการณ์เช่นนี้ ผู้ประกอบการวิชาชีพพิจารณาว่าหลักฐานที่ได้รับจากการปฏิบัติตามวิธีการไม่เพียงพอและไม่เหมาะสมเพื่อที่จะให้ข้อสรุปเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบการวิชาชีพอาจ

- เพิ่มขอบเขตการปฏิบัติงาน หรือ
- ปฏิบัติวิธีการอื่นที่เป็นไปตามดุลยพินิจของผู้ประกอบการวิชาชีพที่มีความจำเป็นในสถานการณ์กรณีที่ไม่สามารถปฏิบัติตามคำแนะนำข้างต้นได้ในสถานการณ์ ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้สามารถให้ข้อสรุป สถานการณ์เช่นนี้อาจเกิดขึ้นถึงแม้ว่าผู้ประกอบการวิชาชีพอาจจะไม่ตระหนักถึงเรื่องที่เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 49L

การประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 65)

ก154. งานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องอย่างสม่ำเสมอ ในขณะที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติตามวิธีการที่วางแผนไว้ หลักฐานที่ได้รับอาจเป็นสาเหตุให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเปลี่ยนลักษณะระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติที่ได้วางแผนไว้ ข้อมูลอาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพสนใจซึ่งอาจต่างอย่างมีนัยสำคัญจากข้อมูลที่คาดการณ์และข้อมูลที่ได้จากการปฏิบัติงานตามแผน ตัวอย่างเช่น

- ขอบเขตของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพพระบุดอาจเปลี่ยนดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของแหล่งข้อมูลเฉพาะแหล่ง
- ผู้ประกอบวิชาชีพอาจรับรู้ถึงข้อแตกต่างในข้อมูลที่เกี่ยวข้อง หรือความไม่สอดคล้องหรือหลักฐานที่ขาดหายไป
- หากผู้ประกอบวิชาชีพวิเคราะห์เปรียบเทียบตลอดการปฏิบัติงาน ผลของวิธีการวิเคราะห์ที่อาจบ่งชี้ว่ามีความเสี่ยงที่ไม่ได้รับรู้มาก่อนที่ข้อมูลจะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

ในสถานการณ์เช่นนี้ผู้ประกอบวิชาชีพอาจจำเป็นต้องประเมินการปฏิบัติงานที่วางแผนไว้อีกครั้ง

ก155. ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งประกอบเป็นหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้

- ความมีนัยสำคัญของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นและความน่าจะเป็นของผลกระทบที่มีสาระสำคัญไม่ว่าแต่ละรายการหรือผลรวมกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอื่นที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น
- ประสิทธิภาพของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมในการตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ประสบการณ์ที่ได้รับจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ปฏิบัติในอดีตเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นที่คล้ายคลึงกัน
- ผลจากการปฏิบัติตามวิธีการ รวมถึงวิธีการดังกล่าวสามารถระบุถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือไม่
- แหล่งข้อมูลและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่มีอยู่
- ความน่าเชื่อถือของหลักฐาน
- ความเข้าใจเกี่ยวกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมและสภาพแวดล้อม

การจำกัดขอบเขต (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26 และ 66)

ก156. การจำกัดขอบเขตอาจเกิดขึ้นจาก

- สถานการณ์ที่เกินกว่าการควบคุมของกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น เอกสารหลักฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นในการตรวจทานอาจถูกทำลายโดยบังเอิญ
- สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับลักษณะ ระยะเวลาของงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น กระบวนการทางกายภาพที่ผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นที่จะเข้าสังเกตอาจเกิดขึ้นก่อนการรับงานของผู้ประกอบวิชาชีพ
- ข้อจำกัดที่กำหนดโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล หรือผู้ว่าจ้างงานต่อผู้ประกอบวิชาชีพ ตัวอย่างเช่น อาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่สามารถปฏิบัติตามวิธีการที่



ผู้ประกอบการวิชาชีพพิจารณาว่ามีความจำเป็นต่อสถานการณ์ ข้อจำกัดประเภทนี้อาจมีข้อบ่งชี้อื่นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น เช่น การพิจารณาความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่น การรับงานและการรับงานต่อเนื่องของผู้ประกอบการวิชาชีพ

- ก157. การไม่สามารถปฏิบัติตามวิธีการเฉพาะอาจไม่ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของการจำกัดขอบเขต หากผู้ประกอบการวิชาชีพสามารถได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอโดยการปฏิบัติตามวิธีการที่เป็นทางเลือกอื่น
- ก158. โดยคำจำกัดความแล้ววิธีปฏิบัติที่นำมาใช้กับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดถูกจำกัดเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีปฏิบัติที่มีความจำเป็นต่องานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ข้อจำกัดที่รับรู้ก่อนการตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวข้องกับการพิจารณาในการแสดงให้เห็นว่าเงื่อนไขเบื้องต้นก่อนการรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีอยู่หรือไม่ โดยเฉพาะงานที่ให้ความเชื่อมั่นแสดงลักษณะของการเข้าถึงหลักฐานหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 24(ข)(4)) และมีวัตถุประสงค์ที่สมเหตุสมผล (ดูย่อหน้าที่ 24(ข)(6)) หากมีข้อจำกัดเพิ่มเติมที่ถูกจำกัดโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมภายหลังจากที่มีการตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด อาจเป็นการเหมาะสมที่จะถอนตัวจากงานที่ให้ความเชื่อมั่นในกรณีที่การถอนตัวนั้นสามารถทำได้ตามกฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

#### การจัดทำรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

##### รูปแบบรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 67-68)

- ก159. การแสดงข้อสรุปโดยวาจาและรูปแบบอื่น ๆ โดยไม่มีรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรสนับสนุนสามารถทำให้เกิดความเข้าใจผิดได้ ด้วยเหตุผลนี้ผู้ประกอบการวิชาชีพไม่รายงานโดยวาจาหรือการใช้สัญลักษณ์โดยปราศจากการนำเสนอรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ชัดเจนที่พร้อมแสดงได้เมื่อมีการเสนอรายงานโดยวาจาหรือมีการใช้สัญลักษณ์ ตัวอย่างเช่น สัญลักษณ์ที่สามารถเชื่อมโยงไปยังรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่อยู่บนเครือข่ายอินเทอร์เน็ต
- ก160. มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้มีรูปแบบการรายงานมาตรฐานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกประเภท แต่ได้กล่าวถึงองค์ประกอบพื้นฐาน ซึ่งต้องรวมอยู่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นไว้ รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานแต่ละงานโดยเฉพาะ ผู้ประกอบการวิชาชีพอาจใช้หัวข้อ เลขที่ย่อหน้า อุปกรณ์การพิมพ์ เช่น อักษรที่เป็นตัวหนา และการใช้เทคนิคอื่น ๆ ในการเพิ่มความชัดเจนและความง่ายต่อการอ่านรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก161. ผู้ประกอบการวิชาชีพอาจเลือกรูปแบบการรายงาน “แบบสั้น” หรือ “แบบยาว” ช่วยในการสื่อสารที่มีประสิทธิผลกับผู้ที่คาดว่าจะใช้รายงาน โดยปกติรายงาน “แบบสั้น” มีเพียงองค์ประกอบพื้นฐานเท่านั้น ส่วนรายงาน “แบบยาว” รวมถึงข้อมูลและคำอธิบายอื่น ซึ่งไม่ส่งผลกระทบต่อข้อสรุปของผู้ประกอบการวิชาชีพ นอกจากองค์ประกอบพื้นฐานแล้วรายงานแบบยาวอาจบรรยายรายละเอียดข้อตกลงในการรับงาน เกณฑ์ที่ใช้ ประเด็นที่พบเกี่ยวกับงาน รายละเอียดของคุณสมบัติและ

ประสบการณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพและบุคลากรอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น การเปิดเผยเกี่ยวกับระดับสาระสำคัญ และในบางกรณีรวมถึงข้อแนะนำ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจ พบว่าเป็นประโยชน์ที่จะพิจารณาถึงความสำคัญในการให้ข้อมูลเหล่านี้เป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลที่ ผู้ใช้ข้อมูลต้องการ ย่อหน้าที่ 68 กำหนดว่าข้อมูลเพิ่มเติมจะต้องแสดงแยกจากข้อสรุปของ ผู้ประกอบวิชาชีพโดยชัดเจนและให้ถ้อยคำในรูปแบบที่ชัดเจนว่าไม่มุ่งหมายที่จะเบี่ยงเบนจาก ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ

#### เนื้อหารายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

##### ชื่อรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ก))

ก162. ชื่อรายงานที่เหมาะสมช่วยระบุลักษณะของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นและแยกรายงานดังกล่าวออก จากรายงานที่เผยแพร่โดยผู้อื่น ตัวอย่างเช่น ผู้ที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ เช่นเดียวกับผู้ประกอบวิชาชีพ

##### ผู้รับรายงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ข))

ก163. ผู้รับรายงานระบุถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลผู้ซึ่งถูกระบุไว้ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยตรง รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นระบุถึงผู้รับรายงาน ซึ่งอาจเป็นผู้ว่าจ้าง แต่บางกรณีอาจเป็นผู้ใช้ข้อมูลอื่น

##### ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ค))

ก164. ในกรณีที่เหมาะสม การระบุและคำอธิบายข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น และเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นอาจ รวมถึง

- เวลาขณะใดขณะหนึ่ง หรือช่วงเวลาใดช่วงเวลาหนึ่งซึ่งเกี่ยวข้องกับการวัดผลหรือการประเมินผล ในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
- ชื่อของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือส่วนประกอบของผู้มีหน้าที่รับผิดชอบซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่อง ที่ให้ความเชื่อมั่น
- คำบรรยายลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ใช้ข้อมูล ควรทราบ และผลที่ลักษณะดังกล่าวอาจมีอิทธิพลต่อความแม่นยำของการประเมินผลหรือ การวัดผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นเปรียบเทียบกับเกณฑ์ที่ใช้หรือความน่าเชื่อถือของหลักฐานที่มีอยู่ ตัวอย่างเช่น
  - ระดับของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นว่าเป็นแบบเชิงคุณภาพหรือเชิงปริมาณ เป็นแบบ รูปธรรมหรือนามธรรม หรือ เป็นแบบข้อมูลในอดีตหรือข้อมูลพยากรณ์
  - การเปลี่ยนแปลงในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นหรือสถานการณ์อื่นของงาน ซึ่งกระทบต่อ ความสามารถในการเปรียบเทียบได้ของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นจากช่วงเวลาหนึ่งไปยัง ช่วงเวลาถัดไป

### เกณฑ์ที่ใช้ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 69(ง))

ก165. รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นระบุเกณฑ์ที่ใช้ต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่ถูกวัดผลหรือประเมินผล เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจเกณฑ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ข้อสรุป รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจรวมเกณฑ์ที่ใช้หรืออ้างอิงเกณฑ์ที่ใช้หากเกณฑ์ที่ใช้ได้รวมอยู่ในข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือหากเกณฑ์ที่ใช้มีอยู่ในแหล่งที่เข้าถึงได้ ในสถานการณ์เหล่านี้อาจเกี่ยวข้องที่จะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

- แหล่งที่มาของเกณฑ์ที่ใช้ และเกณฑ์ที่ใช้รวบรวมในกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือเผยแพร่โดยหน่วยงานที่มีอำนาจหรือเป็นที่รู้จักในการเป็นผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งปฏิบัติตามกระบวนการที่มีความโปร่งใสหรือไม่ ซึ่งก็คือเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในบริบทของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นหรือไม่ (หากไม่มีเกณฑ์ดังกล่าว ให้อธิบายว่าเกณฑ์นั้นถูกพิจารณาว่าเหมาะสมอย่างไร)
- วิธีการวัดผลหรือประเมินผลที่ใช้เมื่อเกณฑ์ที่ใช้ให้ทางเลือกในการวัดผลหรือประเมินผลหลายวิธี
- การตีความที่มีนัยสำคัญในการนำเอาเกณฑ์มาใช้ในสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- มีการเปลี่ยนแปลงในวิธีการวัดผลหรือประเมินผลที่ใช้หรือไม่

### ข้อจำกัดสืบเนื่อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ 69(จ))

ก166. ในบางกรณีข้อจำกัดสืบเนื่องอาจถูกคาดการณ์และเป็นที่เข้าใจของผู้ใช้ข้อมูลของรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีอื่น ๆ อาจเป็นการเหมาะสมที่จะอ้างอิงข้อจำกัดสืบเนื่องเหล่านั้นในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน อาจเป็นการเหมาะสมที่จะบันทึกว่าการประเมินประสิทธิภาพในอดีตไม่เกี่ยวข้องกับช่วงเวลาในอนาคต เนื่องจากความเสี่ยงที่ว่า การควบคุมภายในอาจไม่เพียงพอเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไข หรือระดับการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอาจจะน้อยลง

### วัตถุประสงค์เฉพาะ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 69(ฉ))

ก167. ในบางกรณีเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นอาจถูกออกแบบสำหรับวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานกำกับดูแลอาจกำหนดให้กิจการบางกิจการใช้เกณฑ์เฉพาะที่ถูกออกแบบตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานกำกับดูแล ดังนั้น เพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิด ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเตือนผู้อ่านในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นถึงข้อเท็จจริงที่ว่า ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นอาจไม่เหมาะสมกับวัตถุประสงค์อื่น

ก168. นอกจากการเตือนผู้ใช้ข้อมูลโดยย่อหน้าที่ 69(ฉ) ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความเหมาะสมที่จะระบุว่ารายงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีจุดมุ่งหมายสำหรับผู้ใช้เป็นการเฉพาะเท่านั้น ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น เช่น กฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศนั้น ๆ เรื่องนี้อาจบรรลุวัตถุประสงค์โดยการจำกัดการเผยแพร่หรือการใช้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ถึงแม้ว่ารายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจถูกจำกัดด้วยวิธีนี้ การขาดการจำกัดเกี่ยวกับผู้ใช้ข้อมูลหรือวัตถุประสงค์เฉพาะไม่ได้บ่งชี้ว่าความรับผิดชอบทางกฎหมายเป็นของผู้ประกอบวิชาชีพอื่นเนื่องมาจากผู้ใช้เหล่านั้นหรือวัตถุประสงค์เหล่านั้น ความรับผิดชอบทางกฎหมายจะเกิดขึ้นหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ทางกฎหมายของแต่ละกรณีและประเทศที่เกี่ยวข้อง

ความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ข))

ก169. การระบุความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องแจ้งผู้ใช้ข้อมูลให้ทราบว่า ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีความรับผิดชอบต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น และผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลมีความรับผิดชอบต่อการวัดผลหรือการประเมินผลเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นกับเกณฑ์ที่ใช้ และบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพคือการแสดงข้อสรุปอย่างอิสระต่อข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น

การปฏิบัติตามงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นตามมาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง) และมาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ข))

ก170. ในกรณีที่มาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่อง ถูกนำมาใช้กับข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นบางส่วน อาจเป็นการเหมาะสมที่จะอ้างถึงมาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องนั้นและมาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้

ก171. ข้อความที่ประกอบด้วยลักษณะที่คลุมเครือและภาษาที่จำกัด (เช่น “งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นได้รับการปฏิบัติโดยอ้างถึงมาตรฐานงานที่ทำให้ความเชื่อมั่น รหัส 3000 (ปรับปรุง)”) อาจทำให้ผู้ใช้รายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเข้าใจผิด

ข้อกำหนดด้านการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ณ))

ก172. ข้อความต่อไปนี้แสดงให้เห็นถึงข้อความในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดด้านการควบคุมคุณภาพ

สำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 และดำรงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพที่สมบูรณ์ รวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ได้รับการบันทึกเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ มาตรฐานทางวิชาชีพ กฎหมายข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเกี่ยวกับความเป็นอิสระและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ญ))

ก173. ข้อความต่อไปนี้แสดงให้เห็นถึงข้อความในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

ข้าพเจ้าปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเกี่ยวกับความเป็นอิสระและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณอื่นตามข้อกำหนดจรรยาบรรณและคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งใช้เป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานสำหรับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ

การสรุปงานที่ปฏิบัติ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 66 และ 69(ฎ))

ก174. การสรุปงานที่ปฏิบัติช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ งานที่ทำให้ความเชื่อมั่นหลายงานมีความแตกต่างในวิธีปฏิบัติอย่างไม่มีสิ้นสุดที่เป็นไปได้ในเชิงทฤษฎี อย่างไรก็ตาม

ในทางปฏิบัติเป็นการยากที่จะสื่อสารอย่างชัดเจนและไม่คลุมเครือ การประกาศใช้มาตรฐานหรือแนวทางอื่นของสภาวิชาชีพบัญชีอาจมีประโยชน์ต่อผู้ประกอบการวิชาชีพในการจัดทำารสรุปรงานที่ปฏิบัติ

- ก175. กรณีที่ไม่มีมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะเรื่องให้แนวทางหรือวิธีปฏิบัติสำหรับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น การสรุปรงานการอธิบายที่มีรายละเอียดมากขึ้นถึงงานที่ปฏิบัติ อาจเป็นการเหมาะสมที่จะรวมถึงการสรุปข้อความว่างานที่ปฏิบัติรวมถึงการประเมินผลความเหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้
- ก176. ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด การสรุปรงานที่ปฏิบัตินั้นโดยทั่วไปมีรายละเอียดมากกว่าการสรุปรงานที่ปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและระบุถึงข้อจำกัดเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติ สาเหตุเนื่องมาจากการตระหนักถึงลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีปฏิบัติที่ใช้มีความจำเป็นในการเข้าใจข้อสรุปในรูปแบบของการแสดงว่า “จากวิธีการที่ปฏิบัติ ผู้ประกอบวิชาชีพพบเรื่องที่มีสาระสำคัญที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพเชื่อว่าข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่” นอกจากนี้ อาจเป็นการเหมาะสมที่จะระบุเพิ่มเติมในการสรุปรงานที่ปฏิบัติเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติเฉพาะ ซึ่งอาจไม่ได้นำมาปฏิบัติ ซึ่งโดยทั่วไปวิธีเหล่านี้จะนำมาใช้ปฏิบัติในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล อย่างไรก็ตาม การระบุวิธีปฏิบัติต่าง ๆ โดยครบถ้วนอาจเป็นไปได้เนื่องจากข้อกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเข้าใจและการพิจารณาความเสี่ยงของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นน้อยกว่างานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล
- ก177. ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการกำหนดระดับรายละเอียดสำหรับการแสดงการสรุปรงานที่ปฏิบัติอาจรวมถึง
- สถานการณ์เฉพาะของกิจการ (ตัวอย่างเช่น ลักษณะที่แตกต่างของกิจกรรมของกิจการเมื่อเปรียบเทียบกับลักษณะทั่วไปในอุตสาหกรรม)
  - สถานการณ์เฉพาะของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ส่งผลกระทบต่อลักษณะและขอบเขตวิธีปฏิบัติ
  - การคาดหวังของผู้ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับระดับรายละเอียดในการรายงานโดยเทียบกับสิ่งที่ปฏิบัติกันทั่วไป หรือตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- ก178. การสรุปรควรทำเป็นลายลักษณ์อักษรแบบที่อยู่บนพื้นฐานของความเป็นจริงที่ทำให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพทำที่เป็นเกณฑ์ในการให้ข้อสรุป ในกรณีส่วนใหญ่การสรุปรจะไม่รวมถึงรายละเอียดทั้งหมดในการปฏิบัติงานที่วางแผนไว้ แต่ในทางกลับกันการสรุปรไม่ควรสรุปล้นจนเกินไปจนทำให้กำกวม หรือเขียนในรูปแบบที่เกินความเป็นจริงหรือเป็นการตกแต่ง
- ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ก)(2)(ก) และ 69(ฎ))
- ก179. ตัวอย่างข้อสรุปที่แสดงในรูปแบบที่เหมาะสมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลรวมถึง

- กรณีแสดงในรูปแบบของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ “ในความเห็นของข้าพเจ้า กิจการปฏิบัติตามกฎหมาย พอส ในสาระสำคัญ”
  - กรณีแสดงในรูปแบบของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ “ในความเห็นของข้าพเจ้า ประเมินการผลการดำเนินงานในอนาคตของกิจการจัดทำอย่างเหมาะสมตามเกณฑ์ พอส ในสาระสำคัญ” หรือ
  - กรณีแสดงในรูปแบบรายงานที่จัดทำขึ้นโดยกลุ่มบุคคลผู้รับผิดชอบ “ในความเห็นของข้าพเจ้า รายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ที่กล่าวว่ากิจการได้ปฏิบัติตามกฎหมาย พอส แสดงถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ” หรือ “ในความเห็นของข้าพเจ้า รายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ที่กล่าวว่าดัชนีชี้วัดผลงานหรือความสำเร็จของงานแสดงตามเกณฑ์ พอส แสดงโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ”
- ก180. ผู้ประกอบวิชาชีพแจ้งให้ผู้ใช้ข้อมูลทราบบริบท ซึ่งข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพจะถูกนำไปใช้เมื่อรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นรวมถึงการอธิบายลักษณะเฉพาะของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ใช้ข้อมูลควรคำนึงถึง ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพพออาจรวมถึงข้อความเช่น “ข้อสรุปได้รับการแสดงตามเกณฑ์ของเรื่องที่แสดงไว้ในส่วนอื่นในรายงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ”
- ก181. ตัวอย่างข้อสรุปที่แสดงในรูปแบบที่เหมาะสมสำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดรวมถึง
- กรณีแสดงในรูปแบบของเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ “จากการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่า [กิจการ] ไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย พอส ในสาระสำคัญ”
  - กรณีแสดงในรูปแบบของข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ “จากการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ ข้าพเจ้าไม่คาดว่าจะมีการแก้ไขที่มีสาระสำคัญที่จำเป็นในการประเมินดัชนีชี้วัดผลงานหรือความสำเร็จตามเกณฑ์ พอส”
  - กรณีแสดงในรูปแบบรายงานที่จัดทำขึ้นโดยกลุ่มบุคคลผู้รับผิดชอบ “จากการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่ารายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ที่กล่าวว่า [กิจการ] ปฏิบัติตามกฎหมาย พอส ไม่ได้แสดงอย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ”
- ก182. รูปแบบของการแสดงอาจมีประโยชน์ต่อเรื่องที่ทำให้ความเชื่อมั่น เช่น ใช้รูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือใช้รวมกันหลายรูปแบบดังต่อไปนี้
- สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎและข้อบังคับ – “ได้ปฏิบัติตาม” หรือ “เป็นไปตาม”
  - สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเมื่อเกณฑ์ที่ใช้อธิบายวิธีการปฏิบัติในการจัดเตรียมหรือการนำเสนอข้อมูลที่ทำให้ความเชื่อมั่น – “จัดทำอย่างเหมาะสม”
  - สำหรับงานที่ทำให้ความเชื่อมั่นเมื่อหลักเกณฑ์ของการแสดงรายการที่ถูกต้องตามที่รวมอยู่ในเกณฑ์ที่ใช้ – “แสดงถูกต้องตามที่ควร”

ก183. การมีชื่อวรรคสำหรับย่อหน้าหรือวรรคที่มีข้อสรุปในรูปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และเรื่องที่เป็นเหตุแห่งการเปลี่ยนแปลงข้อสรุป ช่วยให้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่นสามารถเข้าใจได้ ตัวอย่างของชื่อวรรคเช่น “ข้อสรุปแบบมีเงื่อนไข” “ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง” หรือ “การไม่ให้ข้อสรุป” และ “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข” “เกณฑ์ในการให้ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง” ตามความเหมาะสม

ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ฐ))

ก184. ลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพ อาจเป็นชื่อของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ชื่อบุคคลของผู้ประกอบวิชาชีพหรือทั้งสองชื่อตามความเหมาะสมในแต่ละประเทศ ยิ่งไปกว่านั้นลายมือชื่อของผู้ประกอบวิชาชีพในบางประเทศผู้ประกอบวิชาชีพอาจถูกกำหนดให้แสดงข้อความในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับตำแหน่งทางวิชาชีพหรือเลขทะเบียนที่ได้จากองค์กรซึ่งให้ใบอนุญาตตามความเหมาะสมในประเทศนั้น ๆ

วันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 69(ท))

ก185. การแสดงวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นการแจ้งผู้ใช้ข้อมูลว่าผู้ประกอบวิชาชีพพิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์ต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและต่อรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

การอ้างถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 70)

ก186. ในบางกรณีกฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดการอ้างถึงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์เรื่องความโปร่งใสในหน่วยงานภาครัฐ อาจเป็นการเหมาะสมสำหรับสถานการณ์อื่น เช่น เพื่ออธิบายลักษณะของการเปลี่ยนแปลงข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือเมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญเป็นส่วนประกอบของสิ่งที่ตรวจพบที่รวมไว้ในรายงานแบบยาว

ก187. อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพมีความรับผิดชอบเพียงผู้เดียวในข้อสรุปที่แสดง และความรับผิดชอบนั้นไม่ลดลงโดยการแสดงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ดังนั้น หากรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นอ้างถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ ข้อความที่รายงานไม่ได้แสดงนัยว่าความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการแสดงข้อสรุปลดลงเนื่องจากการนำผู้เชี่ยวชาญมาเกี่ยวข้อง

ก188. การอ้างถึงโดยทั่วไปในรายงานแบบยาวสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ได้รับการปฏิบัติโดยบุคลากรที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมรวมถึงผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและผู้เชี่ยวชาญด้านการให้ความเชื่อมั่นมักจะไม่ได้ถูกเข้าใจผิดว่าความรับผิดชอบลดลง ความเป็นไปได้ในความเข้าใจผิดจะเพิ่มขึ้นในกรณีของรายงานแบบสั้น ซึ่งสามารถแสดงข้อมูลทางบริบทที่สั้น หรือเมื่อผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพอ้างอิง ดังนั้น ข้อความเพิ่มเติมอาจมีความจำเป็นในกรณีเช่นนี้เพื่อป้องกันรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่จะสื่อถึงความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพต่อการแสดงข้อสรุปนั้นลดลงเนื่องจากการนำผู้เชี่ยวชาญมาเกี่ยวข้อง

ข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขและข้อสรุปแบบที่เปลี่ยนแปลงไป (อ้างอิงย่อหน้าที่ 74-77 และ ภาคผนวก)

ก189. การแผ่กระจาย อธิบายถึงผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (ถ้ามี) ซึ่งจะไม่ถูกค้นพบเนื่องจากไม่สามารถหาหลักฐานการตรวจสอบที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผลกระทบที่แผ่กระจายไปยังข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งอยู่ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพ ได้แก่ รายการซึ่ง

- (ก) ไม่จำกัดตามลักษณะเฉพาะของข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ข) ถ้าจำกัดตามลักษณะเฉพาะ แสดงถึงสัดส่วนที่สำคัญต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ค) เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลซึ่งถือเป็นข้อมูลพื้นฐานเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทำความเข้าใจต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

ก190. ลักษณะของเรื่องและดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับการแผ่กระจายของผลกระทบหรือผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ส่งผลต่อประเภทของข้อสรุปที่จะแสดง

ก191. ตัวอย่างข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง และการไม่แสดงข้อสรุป มีดังต่อไปนี้

- ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข (ตัวอย่างสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัดและมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ) – “จากการปฏิบัติงานและหลักฐานที่ได้รับ ยกเว้นผลกระทบจากเรื่องที่แสดงไว้ในวรรคเกณฑ์ในการให้ข้อสรุปอย่างมีเงื่อนไข ข้าพเจ้าไม่พบสิ่งที่เป็นเหตุให้เชื่อว่า รายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ที่กล่าวว่ากิจการได้ปฏิบัติตามกฎหมาย พอส ไม่ได้แสดงไว้อย่างถูกต้องตามควรในสาระสำคัญ”
- ข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง (ตัวอย่างสำหรับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และแผ่กระจายสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด) – “เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการแสดงข้อสรุปว่าไม่ถูกต้อง มีนัยสำคัญ รายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ที่กล่าวว่า กิจการได้ปฏิบัติตามกฎหมาย พอส ไม่ได้แสดงไว้อย่างถูกต้องตามควรในสาระสำคัญ”
- การไม่ให้ข้อสรุป (ตัวอย่างของการจำกัดขอบเขตที่มีสาระสำคัญและแผ่กระจายสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลและงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด) – “เนื่องจากเรื่องที่กำลังกล่าวในวรรคเกณฑ์ในการไม่ให้ข้อสรุปมีนัยสำคัญ ข้าพเจ้าไม่สามารถหาหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อสรุปต่อรายงานของ [กลุ่มบุคคลที่เหมาะสม] ดังนั้นข้าพเจ้าจึงไม่ให้ข้อสรุปต่อรายงานดังกล่าว”

ก192. ในบางกรณีผู้วัดผลและผู้ประเมินผลอาจจะระบุและอธิบายได้อย่างเหมาะสมเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นที่แสดงข้อมูลขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่น ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลอาจอธิบายอย่างถูกต้องเกี่ยวกับเหตุการณ์ของการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ในสถานการณ์นี้ ย่อหน้าที่ 76 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องทำให้ผู้ใช้ข้อมูลสนใจต่อคำอธิบายเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ



ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญโดยการแสดงข้อสรุปที่มีเงื่อนไขหรือข้อสรุปว่าไม่ถูกต้องหรือโดยการแสดงข้อสรุปอย่างไม่มีเงื่อนไขแต่เน้นเรื่องนั้น ๆ โดยการอ้างถึงในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นการเฉพาะ

ความรับผิดชอบในการติดต่อสื่อสารอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 78)

ก193. เรื่องที่อาจเหมาะสมที่จะติดต่อสื่อสารไปยังผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล ผู้ว่าจ้างงานหรือบุคคลอื่นรวมถึงการทุจริต การสงสัยว่าทุจริต และการไม่เที่ยงตรงในการจัดทำข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

การสื่อสารกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

ก194. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจรวมถึงข้อกำหนดในการรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลในระดับที่เหมาะสม กฎหมายหรือข้อบังคับในบางประเทศอาจจำกัดการสื่อสารของผู้ประกอบวิชาชีพในบางเรื่องต่อผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล โดยอาจห้ามสื่อสารหรือกระทำการใด ๆ เฉพาะเรื่องที่อาจส่งผลเสียต่อการสืบสวนโดยผู้มีอำนาจที่เหมาะสม ทั้งเรื่องที่พบข้อสงสัย การกระทำที่ผิดกฎหมาย รวมถึงการแจ้งเตือนกิจการ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ในสถานการณ์ดังกล่าว ประเด็นที่พิจารณาโดยผู้ประกอบวิชาชีพอาจซับซ้อนและผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาความเหมาะสมที่จะขอคำปรึกษาทางกฎหมาย

การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม

ก195. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง อาจ

(ก) กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม

(ข) กำหนดความรับผิดชอบในการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมซึ่งอาจจำเป็นในสถานการณ์ดังกล่าว<sup>8</sup>

ก196. การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม อาจจำเป็นหรือเหมาะสมกับสถานการณ์ เนื่องจาก

(ก) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรายงาน

<sup>8</sup> ดูตัวอย่างในส่วนที่ 225.51-225.52 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพตัดสินใจว่าการรายงานเป็นการกระทำที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยตามที่กล่าวไว้ในข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หรือ
- (ค) กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องให้สิทธิผู้ประกอบวิชาชีพในการทำเช่นนั้น

ก197. การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง อาจรวมถึงการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้พบ หรือตระหนักถึงเมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีแต่อาจไม่ส่งผลต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ภายใต้มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นฉบับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ได้ถูกคาดหวังให้มีความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายและข้อบังคับเกินกว่าสิ่งที่ส่งผลต่อข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นเหล่านั้น อย่างไรก็ตาม กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจคาดหวังให้ผู้ประกอบวิชาชีพใช้ความรู้ ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และความเชี่ยวชาญในการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามเหล่านั้น ซึ่งการพิจารณาว่าการกระทำใดมีส่วนประกอบของการไม่ปฏิบัติตามเรื่องที่กำหนดหรือไม่นั้น ถูกกำหนดโดยศาลหรือองค์กรที่มีอำนาจวินิจฉัยอื่น

ก198. ในบางสถานการณ์ การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสมอาจถูกจำกัดต้นเนื่องมาจากหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพในการรักษาความลับของลูกค้าตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ในสถานการณ์อื่น การรายงานการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยต่อหน่วยงานกำกับดูแลภายนอกที่เหมาะสม ไม่ถือเป็นการฝ่าฝืนหน้าที่การรักษาความลับของลูกค้าตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง<sup>9</sup>

ก199. ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาขอคำปรึกษาจากภายใน (เช่น ภายในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย) คำแนะนำทางกฎหมายเพื่อให้เข้าใจถึงผลกระทบทางวิชาชีพหรือทางกฎหมายจากการดำเนินการที่เฉพาะเจาะจง หรือขอคำปรึกษาจากหน่วยงานที่มีอำนาจในการกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพบนพื้นฐานของการรักษาความลับ (ถ้าการกระทำดังกล่าวไม่ขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือไม่ฝ่าฝืนหน้าที่ในการรักษาความลับของลูกค้า)<sup>10</sup>

**การจัดทำเอกสารหลักฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 79-83)**

ก200. การจัดทำเอกสารหลักฐานรวมถึงการบันทึกเหตุผลของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญ ซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและข้อสรุปที่เกี่ยวข้อง เมื่อมีคำถามที่ยากเกี่ยวกับหลักเกณฑ์หรือการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ การจัดทำเอกสารหลักฐานรวมถึงข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพรับรู้ในช่วงเวลาที่ทำให้ข้อสรุปอาจช่วยในการแสดงความรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพ

<sup>9</sup> ดูตัวอย่างในส่วนที่ 140.7 และส่วนที่ 225.53 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

<sup>10</sup> ดูตัวอย่างในส่วนที่ 225.55 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016)

- ก201. ระหว่างการปฏิบัติงานอาจไม่มีความจำเป็นหรือเป็นไปได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดทำเอกสารหลักฐานทุกเรื่องที่ได้รับการพิจารณาหรือเรื่องที่มีการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ยิ่งไปกว่านั้น อาจไม่มีความจำเป็นที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะแยกการจัดทำเอกสารหลักฐานการปฏิบัติตามเรื่องนั้น ๆ (เช่นรายการตรวจทาน) ซึ่งการปฏิบัติตามนั้นได้แสดงให้เห็นโดยเอกสารหลักฐานที่รวมอยู่ในแฟ้มงานที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพไม่จำเป็นต้องรวมกระดาษทำการที่ถูกเปลี่ยนแทนที่แสดงความคิดเห็นเบื้องต้นที่ไม่สมบูรณ์ สำเนาเอกสารหลักฐานก่อนการถูกแก้ไขโดยการพิสูจน์อักษรหรือข้อผิดพลาดอื่น และสำเนาเอกสารหลักฐานไว้ในแฟ้มงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ก202. ในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินขอบเขตของเอกสารหลักฐานที่จะต้องจัดทำและเก็บรักษา ผู้ประกอบวิชาชีพอาจพิจารณาถึงความจำเป็นที่จะให้ความเข้าใจแก่ผู้ประกอบวิชาชีพอีกคนหนึ่ง ซึ่งไม่มีประสบการณ์เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นมาก่อนเกี่ยวกับงานที่ได้ปฏิบัติและหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตัดสินใจหลัก (แต่ไม่ใช่รายละเอียดของลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่น) เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพอื่นอาจสามารถได้มาซึ่งความเข้าใจในรายละเอียดของลักษณะงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยการปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพผู้จัดทำเอกสารหลักฐานนั้น
- ก203. การจัดทำเอกสารหลักฐานอาจรวมถึงการบันทึก เช่น
- ลักษณะของรายการเฉพาะหรือเรื่องเฉพาะที่ได้รับการทดสอบ
  - ผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นและวันที่ที่ปฏิบัติงานเสร็จสิ้น
  - ผู้สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นและวันที่ตลอดจนขอบเขตของการสอบทาน
  - การปรึกษาหารือเรื่องที่สำคัญกับกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมและบุคคลอื่น รวมถึงลักษณะของเรื่องที่มีความสำคัญที่มีการปรึกษาหารือ ผู้ที่ปรึกษาหารือ และวันที่ที่มีการปรึกษาหารือ
- ก204. การจัดทำเอกสารหลักฐานอาจรวมถึงการบันทึก เช่น
- ประเด็นที่ถูกระบุเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และประเด็นดังกล่าวได้รับการจัดการอย่างไร
  - ข้อสรุปในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระซึ่งใช้ปฏิบัติกับเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและการปรึกษาหารือที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานซึ่งสนับสนุนข้อสรุปเหล่านั้น
  - ข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับความสัมพันธ์กับลูกค้าในการรับงานครั้งแรกและการรับงานต่อเนื่องและงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - ลักษณะและขอบเขตตลอดจนข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือระหว่างการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

#### การรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้าย

- ก205. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (หรือข้อกำหนดทางวิชาชีพ หรือข้อกำหนดตามกฎหมาย และข้อบังคับ ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1) กำหนดให้สำนักงานต้องกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จ

สมบูรณ์ในระยะเวลาที่เหมาะสมกับเวลา<sup>11</sup> กำหนดเวลาที่เหมาะสมในการรวบรวมแฟ้มงาน  
ขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์โดยทั่วไปไม่ควรเกิน 60 วันภายหลังจากวันที่ในรายงาน<sup>12</sup>

ก206. การรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ภายหลังจากวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็น  
กระบวนการจัดการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามวิธีการใหม่หรือการได้มาซึ่งข้อสรุปใหม่  
อย่างไรก็ตาม อาจมีการปรับเปลี่ยนเอกสารหลักฐานของงานระหว่างกระบวนการรวบรวมแฟ้มงานขั้น  
สุดท้ายได้ หากการปรับเปลี่ยนนั้นเป็นลักษณะของการจัดการ ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว  
รวมถึง

- การลบหรือทิ้งเอกสารหลักฐานที่ถูกเปลี่ยนแทนแล้ว
- การจัดลำดับ การจัดเรียงและการอ้างอิงระหว่างเอกสารหลักฐาน
- การลงลายมือชื่อบนรายการตรวจทานช่วงเสร็จสิ้นงานที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการรวบรวม  
แฟ้มงาน
- การจดบันทึกหลักฐานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้รับ ได้ปรึกษาหารือและได้รับความเห็นชอบจาก  
สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานก่อนวันที่ในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

ก207. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (หรือข้อกำหนดของประเทศที่เป็นไปตามมาตรฐาน  
การควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1) กำหนดให้สำนักงานจัดให้มีและคงไว้ซึ่งนโยบายและวิธีปฏิบัติใน  
การจัดเก็บเอกสารหลักฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น<sup>13</sup> โดยทั่วไปต้องไม่น้อยกว่า 5 ปีนับจากวันที่ใน  
รายงานที่ให้ความเชื่อมั่น<sup>14</sup>

<sup>11</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 45

<sup>12</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ ก54

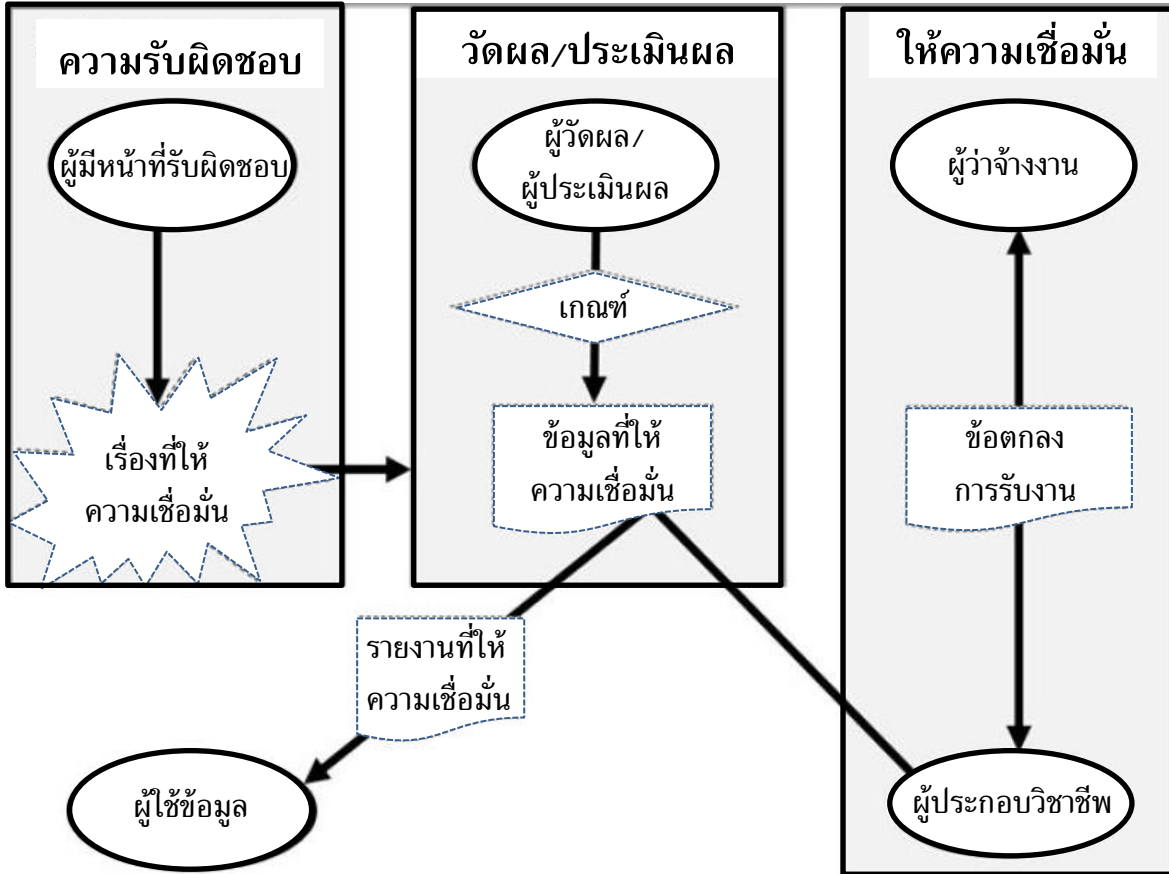
<sup>13</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 47

<sup>14</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ ก61

ภาคผนวก

(อ้างอิงย่อหน้าที่ 2 และ ก8 และ ก11 และ ก16 และ ก36-ก38)

บทบาทและความรับผิดชอบ



1. งานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกงานประกอบไปด้วยอย่างน้อยสามกลุ่ม คือ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ประกอบวิชาชีพ และผู้ใช้ข้อมูล ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น บทบาทหน้าที่ของผู้วัตถุประสงค์หรือผู้ประเมินผลอาจแยกจากผู้ว่าจ้างงานได้
2. แผนภาพด้านบนแสดงความเกี่ยวข้องของบทบาทของกลุ่มบุคคลในงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ก) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบมีหน้าที่รับผิดชอบต่อเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ข) ผู้วัตถุประสงค์หรือผู้ประเมินผลใช้เกณฑ์ในการวัตถุประสงค์หรือประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นอันเป็นผลมาจากข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ค) ผู้ว่าจ้างงานตกลงในข้อตกลงการรับงานกับผู้ประกอบวิชาชีพ
  - (ง) ผู้ประกอบวิชาชีพได้มาซึ่งหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อแสดงข้อสรุปที่ถูกต้องแบบในการเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลนอกเหนือจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น

- (จ) ผู้ใช้ข้อมูลตัดสินใจบนข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ใช้ข้อมูลอาจเป็นบุคคลกลุ่มบุคคล องค์กร ซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพคาดว่าจะใช้รายงานที่ให้ความเชื่อมั่น

### 3. ข้อสังเกตเกี่ยวกับบทบาทเหล่านี้มีดังต่อไปนี้

- งานที่ให้ความเชื่อมั่นทุกงาน อย่างน้อยประกอบไปด้วยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและผู้ใช้ข้อมูล นอกจากเหนือจากผู้ประกอบการวิชาชีพ
- ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องไม่ใช่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้ว่าจ้างงานหรือผู้ใช้ข้อมูล
- สำหรับงานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง ผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นผู้วัดผล และผู้ประเมินผลด้วย
- ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือบุคคลอื่น ซึ่งต้องไม่ใช่ผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล
- กรณีที่ผู้ประกอบการวิชาชีพวัดผลหรือประเมินผลเรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่ใช้ งานนั้นคืองานที่ผู้ประกอบการวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง ลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นไม่สามารถเปลี่ยนไปเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นได้โดยกลุ่มบุคคลอีกกลุ่มหนึ่งที่มีความรับผิดชอบสำหรับการวัดผลหรือประเมินผล ตัวอย่างเช่น ถูกเปลี่ยนแปลงโดยผู้มีหน้าที่รับผิดชอบแนบรายงานเข้ากับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นโดยยอมรับความรับผิดชอบในเรื่องดังกล่าว
- ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจเป็นผู้ว่าจ้างงาน
- สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นหลายงาน ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจเป็นผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลและผู้ว่าจ้างงาน เช่น เมื่อกิจการว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับรายงานที่ถูกจัดเตรียมเกี่ยวกับการปฏิบัติเพื่อพัฒนาความยั่งยืนของตนเอง ตัวอย่างที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบไม่ใช่ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลได้แก่ เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพได้รับว่าจ้างให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับรายงานที่ถูกจัดเตรียมโดยองค์กรของรัฐเกี่ยวกับการปฏิบัติเพื่อพัฒนาความยั่งยืนของบริษัทเอกชน
- สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผลโดยทั่วไปจะเป็นผู้จัดหาหนังสือรับรองให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพเกี่ยวกับข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่น ในบางกรณีผู้ประกอบการวิชาชีพอาจไม่สามารถได้มาซึ่งหนังสือรับรองดังกล่าว เช่น เมื่อผู้ว่าจ้างงานไม่ใช่ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล
- ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบสามารถเป็นหนึ่งในผู้ใช้ข้อมูล แต่อาจไม่ใช่ผู้ใช้ข้อมูลแต่เพียงผู้เดียว
- ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ใช้ข้อมูลอาจมาจากต่างองค์กรหรือมาจากองค์กรเดียวกัน ตัวอย่างกรณีที่มาจากองค์กรเดียวกันได้แก่ ในกรณีโครงสร้างที่มีคณะกรรมการบริหารสองระดับ คณะกรรมการบริหารที่ทำหน้าที่ควบคุมดูแลอาจต้องการความเชื่อมั่นจากข้อมูลที่จัดทำโดยคณะกรรมการบริหารขององค์กร ความสัมพันธ์ระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ ผู้วัดผลหรือผู้ประเมินผล และผู้ใช้ข้อมูลต้องนำมาพิจารณาในบริบทของงานที่ให้ความเชื่อมั่นเฉพาะงาน และอาจแตกต่างจากขอบเขตความรับผิดชอบตามความหมายดั้งเดิม เช่น ผู้บริหารอาวุโสของ

กิจการ (ผู้ใช้ข้อมูล) อาจว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพให้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นในลักษณะเฉพาะของกิจกรรมของกิจการซึ่งถือเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหารในระดับต่ำกว่า (ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ) ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบอย่างสูงสุดของผู้บริหารอาวุโส

- ผู้ว่าจ้างงานซึ่งไม่ใช่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบสามารถเป็นผู้ใช้ข้อมูลได้
4. ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพอาจใช้ถ้อยคำในรูปแบบดังต่อไปนี้
    - เรื่องที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้
    - ข้อมูลที่ให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่ใช้ หรือ
    - รายงานที่จัดทำโดยกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม
  5. ผู้ประกอบวิชาชีพและผู้มีหน้าที่รับผิดชอบอาจตกลงที่จะนำเอาหลักเกณฑ์ของมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาใช้กับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเมื่อไม่มีผู้ใช้ข้อมูลอื่นนอกจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบแต่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อตามมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีเช่นนี้รายงานของผู้ประกอบวิชาชีพต้องรวมถึงข้อความที่จำกัดการใช้รายงานสำหรับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ