



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505

การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 505 - การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปล มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 505 - การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505 - การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

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

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

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505

### การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
<b>คำนำ</b>	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี	2-3
วันที่ถือปฏิบัติ	4
<b>วัตถุประสงค์</b>	5
<b>คำจำกัดความ</b>	6
<b>ข้อกำหนด</b>	
ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก	7
ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน	8-9
ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก	10-14
การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทุกท่วง	15
การประเมินหลักฐานที่ได้รับ	16
<b>การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น</b>	
ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก	ก1-ก7
ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน	ก8-ก10
ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก	ก11-ก22
การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทุกท่วง	ก23
การประเมินหลักฐานที่ได้รับ	ก24-ก25

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 505 “การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก” ควรอ่านร่วมกับมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับการใช้วิธีการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีตามข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330<sup>1</sup> และรหัส 500<sup>2</sup> โดยไม่เกี่ยวข้องกับการสอบถามเกี่ยวกับคดีความและการฟ้องร้อง ซึ่งกล่าวอยู่ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 501<sup>3</sup>

### ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี

2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 กล่าวว่า ความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับแหล่งที่มาและลักษณะของหลักฐานการสอบบัญชี รวมถึงสถานการณ์ที่ได้รับหลักฐานนั้น<sup>4</sup> และยังคงกล่าวถึงลักษณะทั่วไปเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชี ดังนี้<sup>5</sup>

- หลักฐานการสอบบัญชีจะมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น ถ้าเป็นหลักฐานที่ได้รับจากแหล่งข้อมูลภายนอกที่เป็นอิสระจากกิจการ
- หลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับโดยตรง ย่อมมีความน่าเชื่อถือมากกว่าหลักฐานที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับเองโดยตรงหรือมาจากการสรุปจากหลักฐานแวดล้อมอื่น
- หลักฐานการสอบบัญชีจะมีความน่าเชื่อถือเพิ่มขึ้น ถ้าเป็นหลักฐานที่อยู่ในรูปเอกสารไม่ว่าจะเป็นกระดาษ อิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ๆ

ดังนั้น หลักฐานการสอบบัญชีในรูปแบบของการขอคำยืนยันที่ผู้สอบบัญชีได้รับโดยตรงจากบุคคลภายนอก ย่อมมีความน่าเชื่อถือมากกว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่สร้างจากภายในกิจการ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของการตรวจสอบ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ จะช่วยผู้สอบบัญชีในการออกแบบและดำเนินการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือ

3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่กล่าวถึงความสำคัญของหลักฐานการสอบบัญชีที่เป็นคำยืนยันจากบุคคลภายนอก ได้แก่
  - มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 กล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการออกแบบและตอบสนองต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับงบการเงิน และการออกแบบและใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมที่มีลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการที่สอดคล้องและตอบสนองต่อความเสี่ยงจาก

<sup>1</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

<sup>2</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 “หลักฐานการสอบบัญชี”

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 501 “หลักฐานการสอบบัญชี – ข้อพิจารณาเพิ่มเติมเฉพาะรายการ”

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก9

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก35

การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้<sup>6</sup> นอกจากนี้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ยังกำหนดว่าผู้สอบบัญชีต้องออกแบบและใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระสำหรับแต่ละกลุ่มของรายการบัญชี ยอดคงเหลือ และการเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชียังต้องพิจารณาว่าควรใช้การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกเป็นวิธีการหนึ่งในวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระหรือไม่<sup>7</sup>

- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 กำหนดไว้ว่า ถ้าผู้สอบบัญชีพบความเสี่ยงจากการประเมินมากเท่าใด ผู้สอบบัญชีจะต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือมากขึ้นเท่านั้น<sup>8</sup> เพื่อที่จะให้ได้หลักฐานดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจต้องได้หลักฐานการสอบบัญชีที่มีปริมาณมากขึ้น หรือได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความเกี่ยวข้องหรือมีความน่าเชื่อถือมากขึ้นหรือทั้งสองประการ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจเน้นถึงการได้รับหลักฐานโดยตรงจากบุคคลภายนอก หรือได้รับหลักฐานที่สอดคล้องกันจากแหล่งที่มาที่เป็นอิสระหลายแหล่ง มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ยังกล่าวว่าวิธีการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือสูงตามที่ผู้สอบบัญชีต้องการในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญจากการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเนื่องจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด<sup>9</sup>
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 กล่าวว่าผู้สอบบัญชีอาจออกแบบคำขอคำยืนยันเพื่อให้ได้รับข้อมูลเพิ่มเติมที่จะตอบสนองต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกิดจากการทุจริตในระดับที่ผู้บริหารให้การรับรอง<sup>10</sup>
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 กล่าวว่า ข้อมูลที่ได้รับจากแหล่งที่มาที่เป็นอิสระจากกิจการและมีความสอดคล้องกัน เช่น คำยืนยันจากบุคคลภายนอก อาจเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีต่อหลักฐานที่อยู่ในบันทึกทางบัญชีหรือจากหนังสือรับรองของผู้บริหาร<sup>11</sup>

## วันถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

<sup>6</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ย่อหน้าที่ 5-6

<sup>7</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ย่อหน้าที่ 18-19

<sup>8</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ย่อหน้าที่ 7(ข)

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ย่อหน้าที่ ก53

<sup>10</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ ก38

<sup>11</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก12-ก13

## วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีเมื่อมีการใช้วิธีการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก คือ การออกแบบ และใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือ

## คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมาย ดังนี้
- (ก) การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก เป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับโดยตรงเป็นลายลักษณ์อักษรจากบุคคลภายนอก (ผู้ให้คำยืนยัน) ในรูปของกระดาษหรืออิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ๆ
  - (ข) การขอคำยืนยันแบบตอบทุกกรณี เป็นการขอคำยืนยันโดยขอให้ผู้ให้คำยืนยันตอบกลับโดยตรงต่อผู้สอบบัญชี เพื่อยืนยันว่าข้อมูลในคำขอยืนยันนั้นถูกต้องหรือมีข้อบกพร่อง หรือให้ข้อมูลตามที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ
  - (ค) การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วง เป็นการขอคำยืนยันโดยขอให้ผู้ให้คำยืนยันตอบกลับโดยตรงต่อผู้สอบบัญชี เฉพาะกรณีที่มีข้อทักท้วงเกี่ยวกับข้อมูลที่ระบุในคำขอยืนยัน
  - (ง) การไม่ตอบกลับ หมายถึง การที่ผู้ให้คำยืนยันไม่ตอบกลับคำขอยืนยันหรือตอบไม่ครบถ้วนสำหรับการขอคำยืนยันแบบตอบทุกกรณี หรือคำขอยืนยันถูกส่งกลับคืนเนื่องจากส่งไม่ถึงผู้ให้คำยืนยัน
  - (จ) ผลต่าง หมายถึง คำตอบกลับจากการขอยืนยันซึ่งแสดงผลต่างระหว่างข้อมูลที่ขอยืนยันหรือข้อมูลที่กิจการบันทึก กับข้อมูลที่ได้รับตอบกลับจากผู้ให้คำยืนยัน

## ข้อกำหนด

### ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

7. เมื่อผู้สอบบัญชีใช้วิธีการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก ผู้สอบบัญชีต้องมีการควบคุมการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก ซึ่งรวมทั้ง
- (ก) การกำหนดข้อมูลที่จะขอยืนยันหรือที่ต้องการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก1)
  - (ข) การเลือกผู้ให้คำยืนยันที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก2)
  - (ค) การออกแบบคำขอยืนยัน รวมทั้งพิจารณาว่าคำขอยืนยันนั้นได้ระบุที่อยู่ของผู้รับคำยืนยันอย่างถูกต้อง และระบุข้อมูลที่ต้องการให้ส่งกลับมายังผู้สอบบัญชีโดยตรง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3-ก6)
  - (ง) การส่งคำขอยืนยันไปยังผู้ให้คำยืนยัน รวมทั้งติดตามการขอคำยืนยันนั้นกับผู้ให้คำยืนยัน หากสามารถทำได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก7)

## ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน

8. ถ้าผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน ผู้สอบบัญชีต้อง
  - (ก) สอบถามผู้บริหารถึงเหตุผลของการปฏิเสธ และหาหลักฐานการสอบบัญชีสำหรับข้อเท็จจริงและความสมเหตุสมผลของการปฏิเสธนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8)
  - (ข) ประเมินผลกระทบของการปฏิเสธของผู้บริหารต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งความเสี่ยงต่อการทุจริตและต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก9)
  - (ค) ตรวจสอบโดยวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกเพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)
9. ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปว่าการที่ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยันนั้นไม่สมเหตุสมผล หรือผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือจากการตรวจสอบตามวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือก ผู้สอบบัญชีต้องติดต่อกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง)<sup>12</sup> และผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบที่เป็นไปได้ต่อการตรวจสอบและการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง)<sup>13</sup>

## ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

### ความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับคำขอยืนยัน

10. ถ้าผู้สอบบัญชีสามารถระบุปัจจัยที่ทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับคำขอ ยืนยัน ผู้สอบบัญชีต้องหาหลักฐานการสอบบัญชีอื่นเพิ่มเติมเพื่อคลายข้อสงสัยนั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11-ก16)
11. ถ้าผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำตอบที่ได้รับจากการขอคำยืนยันนั้นไม่น่าเชื่อถือ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมทั้ง ความเสี่ยงจากการทุจริต และผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบอื่นที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17)

### คำขอยืนยันที่ไม่ตอบกลับ

12. กรณีที่ไม่มีการตอบกลับคำขอยืนยัน ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกเพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก18-ก19)

<sup>12</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล” ย่อหน้าที่ 16

<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”



ถ้าการตอบกลับของคำขอยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณี มีความจำเป็นต่อการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

13. ผู้สอบบัญชีกำหนดว่าการตอบกลับของคำขอยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณี มีความจำเป็นต่อการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ การใช้วิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกจะไม่ได้ให้หลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องการ ถ้าผู้สอบบัญชีไม่ได้รับการตอบกลับนั้น ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาผลกระทบต่อ การตรวจสอบและการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก20)

ผลต่าง

14. ผู้สอบบัญชีต้องสอบสวนผลต่างนั้น เพื่อพิจารณาว่าผลต่างนั้นแสดงถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22)

การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วง

15. การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงให้หลักฐานการสอบบัญชีที่น่าเชื่อถือน้อยกว่าการขอคำยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีต้องไม่ใช้การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงเป็นวิธีการตรวจสอบเพียงวิธีเดียวในการตรวจสอบเนื้อหาสาระ เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่ผู้บริหารให้การรับรองถ้าไม่เกิดสถานการณ์ดังต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23)
- (ก) ผู้สอบบัญชีประเมินว่าความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญนั้นอยู่ในระดับต่ำ และได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอสำหรับประสิทธิผลของการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้
  - (ข) ประชากรที่จะส่งคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงมีเป็นจำนวนมาก ซึ่งแต่ละรายประกอบด้วยรายการและยอดคงเหลือจำนวนน้อย หรือมีเงื่อนไขที่เหมือนกัน
  - (ค) คาดว่าอัตราของการตอบกลับแบบมีผลต่างจะมีน้อยมาก
  - (ง) ผู้สอบบัญชีไม่คาดว่าจะมีสถานการณ์หรือเงื่อนไขใดที่เป็นเหตุให้ผู้ได้รับคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงเพิกเฉยต่อคำยืนยันนั้น

การประเมินหลักฐานที่ได้รับ

16. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินผลของการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกกว่าทำให้ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือหรือไม่ หรือจำเป็นต้องใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติมหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก24-ก25)



## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### ขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

การกำหนดข้อมูลที่จะขอยืนยันหรือที่ต้องการ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7(ก))

- ก1. วิธีการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอกมักใช้เพื่อการยืนยันยอดคงเหลือของบัญชีหรือขอข้อมูลประกอบเกี่ยวกับยอดคงเหลือของบัญชีหรือส่วนประกอบของยอดคงเหลือนั้น และยังสามารถใช้ในการขอคำยืนยันเกี่ยวกับเงื่อนไขของข้อตกลงหรือสัญญาหรือรายการระหว่างกิจการและบุคคลภายนอก หรือเพื่อยืนยันเงื่อนไขบางอย่างที่ขาดหายไป เช่น สัญญาแนบท้าย

การเลือกผู้ให้คำยืนยันที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7(ข))

- ก2. การตอบกลับของคำขอยืนยันจะให้หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องและน่าเชื่อถือมากขึ้นเมื่อคำขอยืนยันนั้นได้ส่งไปยังผู้ให้คำยืนยันที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่ามีความรู้เกี่ยวกับข้อมูลที่ขอยืนยันนั้น ตัวอย่างเช่น เจ้าหน้าที่ของสถาบันการเงินผู้มีความรู้เกี่ยวกับรายการหรือสัญญาที่ขอคำยืนยัน อาจเป็นผู้ที่เหมาะสมที่สุดของสถาบันการเงินนั้นที่จะขอคำยืนยัน

การออกแบบคำขอยืนยัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7(ค))

- ก3. การออกแบบคำขอยืนยันอาจมีผลกระทบโดยตรงต่ออัตราการตอบกลับของคำขอยืนยัน และต่อความน่าเชื่อถือและลักษณะของหลักฐานการสอบบัญชีที่จะได้รับจากการตอบกลับ
- ก4. ปัจจัยที่ควรพิจารณาในการออกแบบคำขอยืนยัน ได้แก่
- สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ที่กำลังตรวจสอบ
  - ความเสี่ยงเฉพาะเจาะจงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมทั้งความเสี่ยงจากการทุจริต
  - รูปแบบและการแสดงข้อมูลในคำขอยืนยัน
  - ประสบการณ์ในอดีตจากการสอบบัญชีหรือจากการรับงานที่คล้ายกัน
  - วิธีส่งคำขอยืนยัน (เช่น ในรูปเอกสาร อิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ๆ)
  - การอนุมัติหรือสนับสนุนของผู้บริหารที่มีต่อผู้ให้คำยืนยัน เพื่อให้ผู้ให้คำยืนยันตอบกลับคำยืนยันนั้นให้ผู้สอบบัญชี ผู้ให้คำยืนยันอาจเต็มใจที่จะตอบกลับสำหรับคำยืนยันที่ลงนามโดยผู้บริหารของกิจการเท่านั้น
  - ความสามารถของผู้ให้คำยืนยันที่จะตอบกลับหรือให้ข้อมูลที่ต้องการ (เช่น จำนวนเงินตามใบแจ้งหนี้เป็นรายใบเปรียบเทียบกับยอดรวมทั้งหมด)

- ก5. การขอคำยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณีเป็นการขอให้ผู้ให้คำยืนยันตอบกลับคำยืนยันต่อผู้สอบบัญชีในทุกกรณี ไม่ว่าจะเป็นการแสดงให้เห็นว่าผู้ให้คำยืนยันเห็นด้วยกับข้อมูลที่ให้ไว้ในคำขอยืนยันหรือขอให้ผู้ให้คำยืนยันให้ข้อมูลแก่ผู้สอบบัญชี การตอบกลับของคำยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณีโดยทั่วไปคาดว่าเป็นการให้หลักฐานการสอบบัญชีที่น่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม วิธีนี้จะมี

ความเสี่ยงถ้าผู้ให้คำยืนยันตอบคำขอยืนยันโดยไม่ได้ตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลก่อน ซึ่งผู้สอบบัญชีอาจลดความเสี่ยงนี้โดยการขอคำยืนยันแบบตอบทุกกรณีโดยการไม่ระบุจำนวนเงิน (หรือข้อมูลอื่น) ในคำขอยืนยัน และขอให้ผู้ให้คำยืนยันเป็นผู้ระบุจำนวนเงินหรือข้อมูลเอง ในทางตรงกันข้าม การใช้คำยืนยันที่ไม่ระบุข้อมูลดังกล่าว อาจส่งผลให้อัตราการตอบกลับต่ำกว่า เนื่องจากการเพิ่มภาระให้กับผู้ให้คำยืนยันมากขึ้นในการยืนยันยอด

- ก6. การพิจารณาว่าคำขอยืนยันได้ระบุที่อยู่อย่างถูกต้อง จะรวมถึงการทดสอบความถูกต้องของที่อยู่ บางส่วนหรือทั้งหมดในคำขอยืนยันก่อนที่จะส่งคำขอยืนยันออกไป

การติดตามคำขอยืนยัน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7(ง))

- ก7. ผู้สอบบัญชีอาจส่งคำขอยืนยันอีกครั้งถ้าไม่ได้รับคำตอบกลับในเวลาที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจตรวจสอบความถูกต้องของที่อยู่ที่จะส่งอีกครั้ง แล้วจึงส่งคำขอยืนยัน และติดตามการขอคำยืนยันนั้น

ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยัน

ความสมเหตุสมผลของการปฏิเสธของผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ก))

- ก8. การที่ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยันถือเป็นการถูกจำกัดขอบเขตการได้รับ หลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องการได้รับ ผู้สอบบัญชีจึงต้องสอบถามถึงเหตุผลของการถูกจำกัดขอบเขตดังกล่าว ซึ่งเหตุผลโดยทั่วไปมักเป็นข้อขัดแย้งทางกฎหมายหรือการเจรจาต่อรองที่กำลังดำเนินอยู่ระหว่างกิจการกับผู้ที่จะให้คำยืนยันที่อาจได้รับผลกระทบจากคำขอยืนยันที่จะส่งไป ผู้สอบบัญชีจึงต้องหาหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและความสมเหตุสมผลของเรื่องดังกล่าว เนื่องจากอาจมีความเสี่ยงที่ผู้บริหารอาจพยายามที่จะไม่ให้ผู้สอบบัญชีได้รับ หลักฐานการสอบบัญชีที่อาจแสดงให้เห็นถึงการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

ผลของการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8(ข))

- ก9. ผู้สอบบัญชีอาจสรุปจากการประเมินตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 8(ข) ว่าอาจเป็นการเหมาะสมที่จะปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และปรับปรุงวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>14</sup> ตัวอย่างเช่น ถ้าการที่ผู้บริหารไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีส่งคำขอยืนยันนั้นไม่มีเหตุผลสมควร อาจแสดงให้เห็นถึงปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสียหายจากการทุจริต ซึ่งจะต้องทำการประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240<sup>15</sup>

<sup>14</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ” ย่อหน้าที่ 31

<sup>15</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ย่อหน้าที่ 25

### วิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือก (อ้างอิงย่อหน้าที่ 8(ค))

ก10. วิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกอาจคล้ายกับวิธีการตรวจสอบสำหรับคำขอยืนยันที่ไม่ได้รับตอบกลับตามย่อหน้าที่ ก18-ก19 ของมาตรฐานฉบับนี้ โดยการใช้วิธีการดังกล่าวต้องคำนึงถึงผลการประเมินของผู้สอบบัญชีตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 8(ข) ของมาตรฐานฉบับนี้อีกด้วย

### ผลการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

#### ความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับการยืนยัน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 10)

ก11. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 กล่าวว่า แม้จะได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากแหล่งภายนอกกิจการ แต่ก็อาจมีบางสถานการณ์ที่กระทบความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชี<sup>16</sup> คำตอบกลับทุกคำตอบย่อมมีความเสี่ยงเกี่ยวกับการขัดขวางการส่งคำตอบ การแก้ไขเปลี่ยนแปลง หรือการทุจริต ซึ่งความเสี่ยงดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้ ไม่ว่าวิธีการส่งคำตอบนั้นจะอยู่ในรูปเอกสาร หรืออิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ๆ ปัจจัยที่อาจแสดงให้เห็นถึงข้อสงสัยในความน่าเชื่อถือของคำตอบนั้น รวมถึง

- คำตอบนั้นได้รับโดยตรงจากผู้สอบบัญชีหรือไม่ หรือ
- คำตอบนั้นมาจากผู้ให้คำยืนยันจริงหรือไม่

ก12. คำตอบกลับที่ได้รับทางอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ทางโทรสาร หรืออีเมล อาจมีความเสี่ยงต่อความน่าเชื่อถือเนื่องจากการพิสูจน์ต้นทางที่ส่งและการอนุมัติการตอบกลับอาจทำได้ยาก และหากมีการแก้ไขคำตอบก็จะตรวจสอบได้ยากเช่นกัน ผู้สอบบัญชีและผู้ตอบคำขอยืนยันอาจสร้างความปลอดภัยให้กับคำตอบกลับที่ผู้สอบบัญชีได้รับทางอิเล็กทรอนิกส์เพื่อลดความเสี่ยงลง หากผู้สอบบัญชีพอใจต่อวิธีการที่ปลอดภัยและควบคุมได้นั้น ก็จะสามารถเพิ่มความน่าเชื่อถือของคำตอบกลับให้มากขึ้น ขั้นตอนการส่งคำขอยืนยันทางอิเล็กทรอนิกส์อาจมีเทคนิคต่าง ๆ ประกอบเพื่อให้มีการตรวจสอบความมีตัวตนของผู้ส่งข้อมูลในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์นั้น เช่น โดยการใช้การเข้ารหัสข้อมูล การลงลายมือชื่อทางอิเล็กทรอนิกส์ และวิธีการตรวจสอบความเชื่อถือได้ของเว็บไซต์

ก13. ถ้าผู้ให้คำยืนยันให้บุคคลที่สามเป็นผู้ตอบกลับคำขอยืนยัน ผู้สอบบัญชีอาจใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองความเสี่ยงที่

- (ก) คำตอบกลับนั้นอาจไม่ได้ตอบโดยแหล่งข้อมูลที่เหมาะสม
- (ข) ผู้ตอบกลับอาจไม่ใช่ผู้ได้รับอนุญาตให้ตอบ
- (ค) อาจมีความไม่เชื่อตรงในการส่งข้อมูลระหว่างกัน

<sup>16</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก35

- ก14. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีระบุว่า จะปรับปรุงหรือเพิ่มเติมวิธีการที่จะจัดข้อสงสัยต่อความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่จะใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี<sup>17</sup> ผู้สอบบัญชีอาจเลือกที่จะตรวจสอบแหล่งที่มาและเนื้อหาของคำตอบกลับ โดยติดต่อผู้ให้คำยืนยัน ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ให้คำยืนยันตอบกลับทางอีเมล ผู้สอบบัญชีอาจโทรศัพท์สอบถามจากผู้ให้คำยืนยัน เพื่อให้ทราบว่าผู้ให้คำยืนยันเป็นผู้ตอบกลับและส่งคำยืนยันเองจริงหรือไม่ ถ้าผู้สอบบัญชีไม่ได้รับคำตอบกลับโดยตรง (เช่น เนื่องจากผู้ให้คำยืนยันระบุที่อยู่ในการส่งกลับเป็นกิจการ แทนที่จะเป็นผู้สอบบัญชี) ผู้สอบบัญชีอาจขอให้ผู้ให้คำยืนยันส่งคำยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรโดยตรงไปยังผู้สอบบัญชี
- ก15. คำตอบกลับการยืนยันด้วยวาจา ไม่ใช่การยืนยันตามนิยามของการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก เนื่องจากไม่ได้ทำเป็นลายลักษณ์อักษรถึงผู้สอบบัญชีโดยตรง อย่างไรก็ตาม สำหรับคำตอบกลับทางวาจานั้น ผู้สอบบัญชีอาจขอให้ผู้ให้คำยืนยันตอบเป็นลายลักษณ์อักษรโดยตรงมายังผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับแต่ละสถานการณ์ แต่ถ้าไม่ได้รับคำตอบกลับตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 12 ผู้สอบบัญชีควรหาหลักฐานการสอบบัญชีอื่นที่สนับสนุนคำตอบกลับด้วยวาจานั้น
- ก16. คำตอบกลับการยืนยันอาจมีข้อจำกัดทางภาษาที่ใช้ ซึ่งข้อจำกัดนี้ไม่ได้ทำให้คำตอบกลับเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่น่าเชื่อถือ

คำตอบกลับที่น่าเชื่อถือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11)

- ก17. เมื่อผู้สอบบัญชีสรุปว่าคำตอบกลับไม่น่าเชื่อถือ ผู้สอบบัญชีอาจต้องปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และเปลี่ยนแปลงวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ด้วย ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>18</sup> ตัวอย่างเช่น คำตอบกลับที่น่าเชื่อถืออาจแสดงให้เห็นถึงปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะต้องประเมินตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240<sup>19</sup>

คำขอยืนยันที่ไม่ตอบกลับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

- ก18. ตัวอย่างของวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือกที่ผู้สอบบัญชีสามารถใช้ได้ รวมถึง
- สำหรับยอดคงเหลือของลูกหนี้ ใช้การตรวจสอบการรับชำระหนี้ภายหลังจากวันสิ้นงวด เอกสารการส่งสินค้า และการขายใกล้เคียงวันสิ้นงวด
  - สำหรับยอดคงเหลือของเจ้าหนี้ ใช้การตรวจสอบการจ่ายชำระหนี้ภายหลังจากวันสิ้นงวด หรือจดหมายโต้ตอบจากบุคคลภายนอก และบันทึกต่าง ๆ เช่น ใบรับของ

<sup>17</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ 11

<sup>18</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 31

<sup>19</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ย่อหน้าที่ 25

ก19. ลักษณะและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่เป็นทางเลือก อาจได้รับผลกระทบจากบัญชีและสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองที่เป็นข้อสงสัย คำยืนยันที่ไม่ตอบกลับอาจแสดงถึงความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ไม่เคยพบมาก่อน ซึ่งในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจต้องปรับเปลี่ยนผลการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ และเปลี่ยนแปลงวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>20</sup> ตัวอย่างเช่น คำยืนยันที่ตอบกลับมามีจำนวนน้อยกว่าที่คาดไว้หรือมีจำนวนสูงเกินกว่าที่คาดไว้ อาจแสดงถึงปัจจัยที่อาจทำให้เกิดความเสี่ยงจากการทุจริต ซึ่งจะต้องมีการประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240<sup>21</sup>

ถ้าการตอบกลับของคำขอยืนยันแบบตอบกลับทุกกรณี มีความจำเป็นต่อการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 13)

ก20. ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีอาจระบุได้ถึงความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ ซึ่งการตอบกลับของคำยืนยันแบบตอบทุกกรณีจำเป็นที่จะทำให้ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ สถานการณ์ดังกล่าวอาจรวมถึง

- ข้อมูลที่สอดคล้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ เป็นข้อมูลที่อยู่ภายนอกกิจการเท่านั้น
- ปัจจัยของความเสี่ยงจากการทุจริต เช่น ความเสี่ยงที่ผู้บริหารเข้าแทรกแซงการควบคุม หรือความเสี่ยงของข้อดกกลับที่มีพนักงานและ/หรือผู้บริหารเกี่ยวข้อง ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีไม่เชื่อถือในหลักฐานที่ได้รับจากกิจการ

ผลต่าง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 14)

ก21. ผลต่างจากการตอบกลับของคำขอยืนยัน อาจทำให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือโอกาสที่จะเกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงิน เมื่อผู้สอบบัญชีพบข้อมูลดังกล่าวตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ผู้สอบบัญชีจะต้องประเมินว่าข้อมูลนั้นบ่งชี้ถึงการทุจริตหรือไม่<sup>22</sup> ผลต่างนั้นอาจแสดงให้เห็นถึงคุณภาพของคำตอบกลับจากผู้ให้คำยืนยันที่คล้ายกัน หรือสำหรับบัญชีที่คล้ายกัน ผลต่างอาจแสดงถึงความบกพร่องของการควบคุมภายในของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงินอีกด้วย

<sup>20</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 31

<sup>21</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ย่อหน้าที่ 25

<sup>22</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 ย่อหน้าที่ 36



ก22. ผลต่างบางประเภทไม่ได้แสดงถึงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจสรุปว่า ผลต่างในการตอบกลับคำขอยืนยันนั้นอาจเกิดจากเวลาที่แตกต่างกัน การวัดมูลค่า หรือ ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก

#### การขอคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

ก23. การไม่ได้รับตอบกลับคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วง ไม่ได้แสดงว่ามีผู้ได้รับคำขอยืนยันแล้ว หรือ มีการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลในคำยืนยันแล้ว ดังนั้น การไม่ได้รับตอบกลับคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงจึงให้หลักฐานการสอบบัญชีที่น่าเชื่อถือน้อยกว่าการยืนยันแบบตอบทุกกรณี ผู้ให้คำยืนยันสำหรับคำยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วง มักจะตอบทักท้วงเมื่อข้อมูลที่ไม่ตรงกันในคำยืนยันนั้นไม่เป็นผลดีต่อตนเอง และมักจะไม่ตอบในกรณีที่ข้อมูลนั้นเป็นผลดีต่อตนเอง ตัวอย่างเช่น เจ้าของเงินฝากบัญชีธนาคารอาจไม่ตอบคำยืนยัน ถ้าเชื่อว่ายอดคงเหลือของบัญชีเงินฝากธนาคารของตนต่ำกว่าจำนวนเงินในคำขอยืนยัน แต่จะตอบเมื่อเชื่อว่ายอดคงเหลือของบัญชีเงินฝากธนาคารของตนสูงกว่าจำนวนเงินในคำขอยืนยัน ดังนั้น การส่งคำขอยืนยันแบบตอบเมื่อทักท้วงไปยังเจ้าของบัญชีเงินฝากธนาคาร อาจให้ประโยชน์กรณีที่พิจารณาแล้วเห็นว่า ยอดคงเหลือของธนาคารอาจต่ำไป แต่จะไม่มีประสิทธิผลถ้าผู้สอบบัญชีต้องการหาหลักฐานการสอบบัญชีสำหรับการแสดงยอดคงเหลือที่สูงเกินไป

#### การประเมินหลักฐานที่ได้รับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก24. เมื่อมีการประเมินผลการส่งคำยืนยันยอดไปยังบุคคลภายนอก ผู้สอบบัญชีอาจแยกผลการประเมินเป็นดังนี้

- (ก) คำตอบกลับจากผู้ให้คำยืนยัน ซึ่งตอบกลับว่าข้อมูลในคำขอยืนยันถูกต้อง หรือให้ข้อมูลตามคำขอยืนยันโดยไม่มีข้อยกเว้น
- (ข) คำขอยืนยันที่ไม่น่าเชื่อถือ
- (ค) คำขอยืนยันที่ไม่ตอบกลับ หรือ
- (ง) คำตอบกลับที่มีผลต่าง

ก25. การประเมินของผู้สอบบัญชี เมื่อพิจารณาควบคู่กับวิธีการตรวจสอบอื่นที่ผู้สอบบัญชีใช้อาจช่วยผู้สอบบัญชีในการสรุปว่าได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ หรือจำเป็นที่ต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีอื่นเพิ่มเติมหรือไม่ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330<sup>23</sup>

<sup>23</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 ย่อหน้าที่ 26-27