



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง)

การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



ISA™ 220 (ปรับปรุง) - การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษ ในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2563 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2564 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ ได้ดำเนินการตาม “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants” ข้อความที่ได้รับการอนุมัติในมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ เป็นข้อความที่เผยแพร่โดย IFAC เป็นภาษาอังกฤษ IFAC ไม่รับผิดชอบต่อความถูกต้องและครบถ้วน ของการแปล หรือต่อการกระทำใด ๆ ที่อาจตามมาจากผลดังกล่าว

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 220 (ปรับปรุง) - การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน © 2020 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) - การบริหารคุณภาพการตรวจสอบ งบการเงิน © 2021 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ : *ISA 220 (Revised) - Quality Management for an Audit of Financial Statements, December 2020*

ติดต่อ Permissions@ifac.org เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง)

การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2566)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน	2-9
วันถือปฏิบัติ	10
วัตถุประสงค์	11
คำจำกัดความ	12
ข้อกำหนด	
ความรับผิดชอบของผู้นำในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี	13-15
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ	16-21
การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	22-24
ทรัพยากรของงานตรวจสอบ	25-28
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	29-38
การติดตามผลและแก้ไข	39
ความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพ	40
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	41
คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	ก1
ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน	ก2-ก14
คำจำกัดความ	ก15-ก27
ความรับผิดชอบของผู้นำในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี	ก28-ก37
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ	ก38-ก48
การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	ก49-ก58
ทรัพยากรของงานตรวจสอบ	ก59-ก79
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก80-ก108
การติดตามผลและแก้ไข	ก109-ก112
ความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพ	ก113-ก116
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	ก117-ก120



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) “การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ควรอ่าน
ร่วมกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและ
การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์กับความรับผิดชอบโดยเฉพาะของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินในระดับงานตรวจสอบ และความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านร่วมกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1 และ ก38)

ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

2. ภายใต้มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานเป็นผู้รับผิดชอบในการออกแบบนำไปปฏิบัติ และดำเนินการตามระบบการบริหารคุณภาพสำหรับการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงิน หรืองานให้ความเชื่อมั่นอื่น ตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง ที่ให้บริการโดยสำนักงาน ซึ่งให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก13-ก14)
 - (ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานบรรลุความรับผิดชอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และปฏิบัติงานตามมาตรฐานและข้อกำหนดดังกล่าว และ
 - (ข) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น¹
3. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อยู่บนหลักการที่ว่า สำนักงานต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพต่าง ๆ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก2-ก3)
4. ในบริบทของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและโดยการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานภายใต้การนำของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความรับผิดชอบในการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก4-ก11)
 - (ก) นำการตอบสนองของสำนักงานต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพ (ซึ่งหมายถึง นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน) ที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบมาใช้ โดยอาศัยข้อมูลที่สื่อสารโดยสำนักงานหรือได้รับจากสำนักงาน
 - (ข) พิจารณาว่าจะออกแบบและนำการตอบสนองที่นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานมาใช้ในระดับงานตรวจสอบหรือไม่ โดยพิจารณาจากลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ และ
 - (ค) สื่อสารข้อมูลของงานตรวจสอบไปยังสำนักงานตามที่นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานกำหนดให้ต้องสื่อสาร เพื่อสนับสนุนการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการตามระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน

¹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 14



5. การปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นอาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก12)
6. การปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพอย่างสม่ำเสมอสำหรับแต่ละงานตรวจสอบโดยสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และฉบับอื่น ช่วยส่งเสริมประโยชน์สาธารณะ งานตรวจสอบที่มีคุณภาพเกิดจากการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมทั้งการรายงานผลการตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง การบรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานดังกล่าวและการปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง อาศัยการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ
7. ตามที่ระบุในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200² กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบโดยใช้การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพและต้องใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพใช้ในการตัดสินใจเพื่อให้สามารถดำเนินการอย่างเหมาะสมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพช่วยเสริมคุณภาพของดุลยพินิจของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งดุลยพินิจเหล่านี้จะช่วยส่งเสริมประสิทธิผลโดยรวมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการได้มาซึ่งคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ การใช้การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพที่เหมาะสมอาจแสดงออกในรูปของการกระทำและการสื่อสารต่าง ๆ ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน การกระทำและการสื่อสารดังกล่าวอาจรวมถึงขั้นตอนต่าง ๆ ที่ทำเพื่อลดอุปสรรคที่อาจก่อให้เกิดปัญหาในการใช้การสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพที่เหมาะสม เช่น ความลำเอียงโดยไม่ตั้งใจ หรือข้อจำกัดด้านทรัพยากร (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก33-ก36)

การปรับให้เหมาะสม

8. ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้สามารถปรับให้เหมาะสมกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบแต่ละงาน ตัวอย่างเช่น
 - (ก) เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมดแต่เพียงผู้เดียว เช่น ในกรณีของการตรวจสอบกิจการที่ไม่ซับซ้อน ข้อกำหนดบางข้อในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อาจไม่มีความเกี่ยวข้อง เนื่องจากข้อกำหนดเหล่านั้นเกี่ยวข้องกับสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก13-ก14)
 - (ข) เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมดแต่เพียงผู้เดียว หรือในกรณีของการตรวจสอบกิจการที่มีลักษณะหรือสถานการณ์ที่ซับซ้อนมากขึ้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจมอบหมายการออกแบบหรือปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ งาน หรือการดำเนินการบางส่วนให้กับสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 15-16 และ ก20-ก24

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

9. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังคงมีภาระหน้าที่สูงสุดและรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ วลีที่ว่า “ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการ...” นั้น ใช้สำหรับข้อกำหนดที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้รับอนุญาตให้มอบหมายการออกแบบหรือปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ งาน หรือการดำเนินการให้กับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์หรือความชำนาญที่เหมาะสม สำหรับข้อกำหนดอื่น ๆ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ตั้งใจอย่างชัดเจนว่า ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องเป็นผู้ดำเนินการตามข้อกำหนดหรือตามความรับผิดชอบเหล่านั้น โดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจขอข้อมูลจากสำนักงานหรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก22-ก25)

วันถือปฏิบัติ

10. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2566

วัตถุประสงค์

11. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือ การบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าได้บรรลุคุณภาพจนถึงระดับที่
- (ก) ผู้สอบบัญชีได้บรรลุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและได้ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ข) รายงานของผู้สอบบัญชีที่ออกมีความเหมาะสมกับสถานการณ์

คำจำกัดความ

12. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน³ หมายถึง หุ่นส่วนหรือบุคคลอื่นที่สำนักงานแต่งตั้งซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบต่องานตรวจสอบและการปฏิบัติงานดังกล่าว และรับผิดชอบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ออกในนามของสำนักงาน และในบางสถานการณ์อาจเป็นผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมจากองค์กรวิชาชีพ หน่วยงานตามกฎหมาย หรือหน่วยงานกำกับดูแล
 - (ข) การสอบทานคุณภาพงาน หมายถึง การประเมินอย่างมีลักษณะเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อสรุปที่ได้โดยผู้สอบทานคุณภาพงาน และได้ปฏิบัติเสร็จสิ้นในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
 - (ค) ผู้สอบทานคุณภาพงาน หมายถึง หุ่นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงาน หรือบุคคลภายนอกที่สำนักงานแต่งตั้งให้รับผิดชอบการสอบทานคุณภาพงาน

³ คำว่า “ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน” “หุ่นส่วน” และ “สำนักงาน” อาจใช้คำเรียกอื่นที่เทียบเท่ากันได้ในกรณีของหน่วยงานภาครัฐตามที่เหมาะสม

- (ง) กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงานทุกคนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ และบุคคลอื่นใดที่ปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ โดยไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี⁴ และผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรงในงานตรวจสอบนั้น⁵ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก15-ก25)
- (จ) สำนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทจำกัด หรือองค์กรรูปแบบอื่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือหน่วยงานเทียบเท่าในภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก26)
- (ฉ) สำนักงานเครือข่าย หมายถึง สำนักงานหรือองค์กรที่อยู่ในเครือข่ายของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)
- (ช) เครือข่าย หมายถึง โครงสร้างขนาดใหญ่ที่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)
- (1) มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และ
 - (2) มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนเพื่อการแบ่งปันกำไรหรือค่าใช้จ่าย หรือมีความเป็นเจ้าของ การควบคุมหรือการบริหารร่วมกัน มีนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการบริหารคุณภาพร่วมกัน มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน มีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน หรือมีการใช้ทรัพยากรทางวิชาชีพร่วมกันอย่างมีนัยสำคัญ
- (ซ) หุ่นส่วน หมายถึง บุคคลที่มีอำนาจหน้าที่กระทำการผูกพันสำนักงานในเรื่องที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานบริการทางวิชาชีพ
- (ฌ) บุคลากร หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงานในสำนักงาน
- (ญ) มาตรฐานวิชาชีพ หมายถึง มาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ฎ) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หมายถึง หลักการของจรรยาบรรณวิชาชีพและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามเมื่อทำการตรวจสอบซึ่งโดยปกติประกอบด้วยข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศหรือสภาวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้อกำหนดของแต่ละประเทศที่เข้มงวดกว่า

⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 “การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก) ให้คำนิยามของคำว่า “ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี”

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” ได้กำหนดข้อจำกัดเกี่ยวกับการขอความช่วยเหลือโดยตรง มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับดังกล่าวยังระบุว่า ผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับในการรับความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้นการขอความช่วยเหลือโดยตรงจึงถูกจำกัดไว้สำหรับสถานการณ์ที่กำหนดไว้เท่านั้น

- (ฎ) การตอบสนอง (ที่เกี่ยวข้องกับระบบการบริหารคุณภาพ) หมายถึง นโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่ออกแบบและนำมาปฏิบัติโดยสำนักงานเพื่อจัดการกับความเสี่งด้านคุณภาพ ทั้งนี้
- (1) นโยบาย หมายถึง คำบรรยายว่าสิ่งใดควรหรือไม่ควรทำในการจัดการกับความเสี่งด้านคุณภาพ คำบรรยายดังกล่าวอาจเป็นลายลักษณ์อักษร การสื่อสารที่ระบุอย่างชัดเจน หรือการแสดงนัยโดยการกระทำหรือการตัดสินใจ
 - (2) วิธีปฏิบัติ หมายถึง การกระทำต่าง ๆ เพื่อนำนโยบายไปปฏิบัติ
- (จ) พนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีใช้หุ้่นส่วน ซึ่งรวมถึงผู้เชี่ยวชาญที่สำนักงานว่าจ้าง

ข้อกำหนด

ความรับผิดชอบของผู้นำในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี

13. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงรับผิดชอบในการสร้างสภาพแวดล้อมของงานตรวจสอบที่มุ่งเน้นวัฒนธรรมของสำนักงานและพฤติกรรมที่สำนักงานคาดหวังจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ในการทำเช่นนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องมีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสมตลอดงานตรวจสอบ จนถึงระดับที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีเกณฑ์ในการพิจารณาว่าดุลยพินิจที่สำคัญที่ใช้และข้อสรุปที่ได้มีความเหมาะสมแล้วหรือไม่ ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก28-ก37)
14. ในการสร้างสภาพแวดล้อมตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 13 ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการทำให้เกิดการกระทำที่ชัดเจน สม่าเสมอ และมีประสิทธิผล ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความมุ่งมั่นของสำนักงานต่อคุณภาพ นอกจากนี้ ต้องสร้างและสื่อสารพฤติกรรมที่คาดหวังจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และเน้นย้ำ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30-ก34)
 - (ก) ให้สมาชิกทุกคนในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความรับผิดชอบในการสนับสนุนการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ
 - (ข) ความสำคัญของจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ คุณค่า และทัศนคติ ให้กับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
 - (ค) ความสำคัญของการสื่อสารที่เปิดเผยและจริงจังกภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และการสนับสนุนให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถแจ้งข้อกังวลได้โดยไม่กลัวการตอบโต้ และ
 - (ง) ความสำคัญที่สมาชิกแต่ละคนในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดงานตรวจสอบ
15. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมอบหมายการออกแบบหรือปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ งาน หรือการดำเนินการให้แก่สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังต้องรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบ โดยการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และสอบทานงานของสมาชิกเหล่านั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9 และ ก37)

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ

16. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องมีความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ) ที่เหมาะสมภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38-ก42 และ ก48)
17. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการทำให้สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีความตระหนักเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเหมาะสมภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ และนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน ซึ่งรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่จัดการกับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23-ก25 และ ก40-ก44)
 - (ก) การระบุน การประเมิน และการจัดการกับอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ
 - (ข) สถานการณ์ที่อาจก่อให้เกิดการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ) และความรับผิดชอบของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเมื่อทราบว่ามีกรณีการฝ่าฝืนเกิดขึ้น และ
 - (ค) ความรับผิดชอบของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเมื่อทราบว่ากิจการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ⁶
18. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้ทราบเรื่องที่แสดงให้เห็นว่ามีอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องประเมินอุปสรรคดังกล่าวโดยปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน โดยใช้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากสำนักงานกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือแหล่งอื่น และต้องดำเนินการอย่างเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก43-ก44)
19. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องมีความตื่นตัวตลอดงานตรวจสอบ โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เกี่ยวกับการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หรือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของสำนักงานโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก45)
20. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้ทราบเรื่องจากระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานหรือจากแหล่งอื่น ที่แสดงว่ามีกรณีการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่เหมาะสมกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องดำเนินการอย่างเหมาะสม โดยการศึกษาหรือกับบุคคลอื่นในสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก46)
21. ก่อนการกำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการพิจารณาว่าได้มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระแล้วหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38 และ ก47)

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง) “การพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน”

การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ

22. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่าได้มีการปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก49-ก52 และ ก58)
23. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องนำข้อมูลที่ได้รับจากกระบวนการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ ไปใช้ในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก53-ก56)
24. ถ้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้รับทราบข้อมูลที่อาจเป็นเหตุให้สำนักงานปฏิเสธงานตรวจสอบ หากสำนักงานได้รับข้อมูลดังกล่าวก่อนการตอบรับหรือการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าหรืองานที่มีลักษณะเฉพาะ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสื่อสารข้อมูลดังกล่าวไปยังสำนักงานทันที เพื่อให้สำนักงานและผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก57)

ทรัพยากรของงานตรวจสอบ

25. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่า สำนักงานได้มอบหมายหรือจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานในเวลาที่เหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน และการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก59-ก70, ก73-ก74 และ ก79)
26. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน รวมทั้งผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรงในงานตรวจสอบ (ซึ่งไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน) โดยรวมแล้วมีความรู้และความสามารถที่เหมาะสม (ซึ่งรวมถึงมีเวลาที่เพียงพอ) ที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก62 และ ก71-ก74)
27. จากผลของการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 25 และ 26 หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานพิจารณาแล้วเห็นว่าทรัพยากรที่สำนักงานมอบหมายหรือจัดหาให้ นั้นไม่เพียงพอหรือไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องดำเนินการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการสื่อสารกับบุคคลที่เหมาะสมในสำนักงานเกี่ยวกับความจำเป็นที่จะต้องจัดสรรหรือมอบหมายทรัพยากรเพิ่มเติมหรือทรัพยากรทางเลือกให้กับงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก75-ก78)
28. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการใช้ทรัพยากรที่ได้รับมอบหมายหรือจัดหาให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอย่างเหมาะสม ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก63-ก69)

การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทาน

29. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการกำหนดแนวทางและควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และสอบทานงานของสมาชิก (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก80)
30. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่าลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก81-ก89 และ ก94-ก97)
 - (ก) ได้มีการวางแผน⁷และปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน มาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ข) ตอบสนองต่อลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ และทรัพยากรที่สำนักงานมอบหมายหรือจัดทำให้แก่งานตรวจสอบ
31. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ณ เวลาที่เหมาะสมระหว่างการตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก90-ก93)
 - (ก) เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ⁸
 - (ข) การใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ ซึ่งรวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ยากหรือที่น่าจะมีข้อโต้แย้งที่พบในระหว่างการตรวจสอบ และข้อสรุปที่ได้ และ
 - (ค) เรื่องอื่น ๆ ที่ในดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน
32. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่าได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เพื่อสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และเพื่อออกรายงานของผู้สอบบัญชี โดยการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบและจากการปรึกษาร่วมกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก90-ก94)
33. ก่อนการกำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสอบทานงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชี (ซึ่งรวมถึงคำอธิบายเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ⁹ และเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)) เพื่อพิจารณาว่ารายงานที่จะออกมีความเหมาะสมกับสถานการณ์¹⁰
34. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสอบทานการสื่อสารอย่างเป็นทางการใด ๆ ที่เป็นลายลักษณ์อักษร ก่อนที่จะสื่อสารแก่ผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือหน่วยงานกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก98)

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 11

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8(ค)

⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

¹⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและการรายงานต่องบการเงิน” หรือ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

การปรึกษาหารือ

35. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก99-ก102)

- (ก) รับผิดชอบให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีการปรึกษาหารือเกี่ยวกับ
 - (1) เรื่องที่ยากหรือที่น่าจะมีข้อโต้แย้ง รวมทั้งเรื่องต่าง ๆ ที่นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานกำหนดให้มีการปรึกษาหารือ และ
 - (2) เรื่องอื่น ๆ ที่ภายใต้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน เห็นว่าต้องมีการปรึกษาหารือ
- (ข) พิจารณาว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้มีการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบแล้ว ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานกับผู้อื่นในระดับที่เหมาะสมไม่ว่าจะอยู่ภายในหรือภายนอกสำนักงาน
- (ค) พิจารณาว่าลักษณะและขอบเขตของการปรึกษาหารือดังกล่าว รวมทั้งข้อสรุปที่ได้ ได้มีการตกลงร่วมกับผู้ที่รับการปรึกษาหารือแล้ว และ
- (ง) พิจารณาว่าได้มีการนำข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือดังกล่าวไปปฏิบัติแล้ว

การสอบทานคุณภาพงาน

36. ในงานตรวจสอบที่ต้องมีการสอบทานคุณภาพงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก103)

- (ก) ทำให้แน่ใจว่าได้มีการแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานแล้ว
- (ข) ร่วมมือกับผู้สอบทานคุณภาพงานและแจ้งให้สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานทราบถึงความรับผิดชอบในการให้ความร่วมมือด้วยเช่นกัน
- (ค) ปรึกษาหารือกับผู้สอบทานคุณภาพงานเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญและการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงเรื่องต่าง ๆ ที่พบระหว่างการสอบทานคุณภาพงาน และ
- (ง) ไม่ลงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีจนกว่าการสอบทานคุณภาพงานจะเสร็จสิ้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก104-ก106)

ความคิดเห็นที่แตกต่าง

37. หากมีความคิดเห็นที่แตกต่างเกิดขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานกับผู้สอบทานคุณภาพงานหรือบุคคลที่ปฏิบัติงานในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน (ซึ่งรวมถึงบุคคลที่ให้การปรึกษาหารือ) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการจัดการและแก้ไขเกี่ยวกับความคิดเห็นที่แตกต่างดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก107-ก108)

38. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้อง

- (ก) รับผิดชอบในการจัดการและการแก้ไขเกี่ยวกับความคิดเห็นที่แตกต่าง ตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน
- (ข) พิจารณาว่ามีการจัดบันทึกข้อสรุปที่ได้และนำไปปฏิบัติ และ
- (ค) ไม่กำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีจนกว่าจะมีการแก้ไขเกี่ยวกับความคิดเห็นที่แตกต่างแล้ว

การติดตามผลและแก้ไข

39. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องรับผิดชอบในการ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก109-ก112)
- (ก) ทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อมูลที่ได้จากกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงานที่สำนักงานสื่อสารให้ทราบ ซึ่งรวมถึงข้อมูลจากกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของเครือข่ายและสำนักงานอื่นในเครือข่าย (ถ้ามี)
 - (ข) พิจารณาความเกี่ยวข้องและผลกระทบต่องานตรวจสอบของข้อมูลอ้างอิงในย่อหน้าที่ 39(ก) และดำเนินการอย่างเหมาะสม และ
 - (ค) คงไว้ซึ่งความตื่นตัวตลอดงานตรวจสอบเกี่ยวกับข้อมูลนี้อาจเกี่ยวข้องกับกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงาน และสื่อสารข้อมูลดังกล่าวไปยังผู้รับผิดชอบกระบวนการนั้น

ความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพ

40. ก่อนการกำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้รับผิดชอบในภาพรวมเกี่ยวกับการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบแล้ว ในการทำเช่นนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่า (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก113-ก116)
- (ก) การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเพียงพอและเหมาะสมตลอดงานตรวจสอบจนถึงระดับที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีเกณฑ์ในการพิจารณาว่า ดุลยพินิจที่สำคัญที่ใช้และข้อสรุปที่ได้มีความเหมาะสม ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบแล้ว และ
 - (ข) ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ การเปลี่ยนแปลงใด ๆ เกี่ยวกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ และนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของสำนักงานได้นำมาพิจารณาในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้แล้ว

การจัดทำเอกสารหลักฐาน

41. ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230¹¹ ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกเรื่องต่อไปนี้ ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก117-ก120)

¹¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 8-11 และย่อหน้าที่ 6

- (ก) ประเด็นที่พบ การพุดคุยกับบุคลากรของสำนักงานเกี่ยวกับประเด็นดังกล่าว และข้อสรุปที่ได้ที่เกี่ยวกับ
- (1) การบรรลุความรับผิดชอบเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ
 - (2) การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ
- (ข) ลักษณะและขอบเขตของการปรึกษาหารือและข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือที่มีขึ้นระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ และวิธีการนำข้อสรุปดังกล่าวไปปฏิบัติ
- (ค) การบันทึกว่าการสอบทานคุณภาพงานได้เสร็จสิ้นในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (ในกรณีที่งานตรวจสอบเข้าข่ายที่ต้องมีการสอบทานคุณภาพงาน)

คำอธิบายการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

- ก1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ใช้กับทุกการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600¹² เกี่ยวข้องกับข้อพิจารณาพิเศษที่ใช้กับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และเมื่อการตรวจสอบกลุ่มกิจการที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม นอกจากนี้ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 (เมื่อได้รับการปรับให้เหมาะสมตามความจำเป็นในสถานการณ์ต่าง ๆ) อาจมีประโยชน์ในการตรวจสอบงบการเงินสำหรับกรณีที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีบุคคลจากสำนักงานอื่นร่วมอยู่ด้วย ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 อาจมีประโยชน์เมื่อบุคคลจากสำนักงานอื่นเข้าร่วมการตรวจนับสินค้าคงเหลือตรวจที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่หน่วยบริการที่ใช้ร่วมกัน ซึ่งตั้งอยู่ในที่ห่างไกลออกไป

ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2-9)

- ก2. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของสำนักงานในการออกแบบการนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการตามระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน
- ก3. ข้อกำหนดของสำนักงานหรือประเทศอาจใช้คำศัพท์หรือกรอบแนวคิดที่แตกต่างกันเพื่อบรรยายถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ของระบบการบริหารคุณภาพ ข้อกำหนดของประเทศ ซึ่งเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการตามระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน สามารถเทียบกันได้กับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ก็ต่อเมื่อข้อกำหนดของประเทศได้ครอบคลุมข้อกำหนดของมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 และบังคับให้สำนักงานต้องบรรลุวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1

¹² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 “ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ รวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่น”

ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

- ก4. การบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบได้รับการสนับสนุนจากระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน และได้รับอิทธิพลจากลักษณะและสถานการณ์เฉพาะของงาน ภายใต้มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานมีความรับผิดชอบในการสื่อสาร เพื่อให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถเข้าใจและดำเนินการตามความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น การสื่อสารดังกล่าวอาจรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการปรึกษาหารือกับบุคคลที่ได้รับมอบหมายในสถานการณ์เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับเรื่องทางเทคนิคที่ซับซ้อนหรือประเด็นทางด้านจรรยาบรรณ หรือในการนำผู้เชี่ยวชาญที่สำนักงานมอบหมายเข้ามามีส่วนร่วมในงานตรวจสอบเพื่อจัดการกับบางประเด็น (เช่น สำนักงานอาจกำหนดว่าต้องให้ผู้เชี่ยวชาญด้านเครดิตที่สำนักงานมอบหมายเข้าไปมีส่วนร่วมในการตรวจสอบค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตในการตรวจสอบสถาบันการเงินทุกการตรวจสอบ)
- ก5. การตอบสนองในระดับสำนักงานอาจรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่กำหนดขึ้นโดยเครือข่าย หรือโดยสำนักงาน โครงสร้าง หรือองค์กรอื่น ในเครือข่ายเดียวกัน (มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 อธิบายคำว่าข้อกำหนดของเครือข่ายหรือบริการของเครือข่ายไว้ในส่วนของ “ข้อกำหนดของเครือข่ายหรือบริการของเครือข่าย”)¹³ ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อยู่บนพื้นฐานที่ว่าสำนักงานมีความรับผิดชอบในการดำเนินการที่จำเป็นเพื่อช่วยให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถใช้หรือนำข้อกำหนดของเครือข่ายหรือบริการของเครือข่ายมาใช้ในการตรวจสอบ (เช่น ข้อกำหนดในการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่พัฒนาขึ้นให้สำนักงานเครือข่ายใช้) ภายใต้มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานมีความรับผิดชอบในการตัดสินใจว่าจะนำข้อกำหนดของเครือข่ายหรือบริการของเครือข่ายไปใช้กับระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานอย่างไร¹⁴
- ก6. การตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพในระดับสำนักงานบางอย่างไม่ได้นำมาใช้ในระดับงานตรวจสอบ แต่ยังคงมีความเกี่ยวข้องในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ ตัวอย่างของการตอบสนองในระดับสำนักงานที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจสามารถเชื่อถือได้ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ รวมถึง
- กระบวนการรับสมัครพนักงานและการอบรมทางวิชาชีพ
 - ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่สนับสนุนการติดตามผลของสำนักงานเกี่ยวกับความเป็นอิสระ
 - การพัฒนาระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่สนับสนุนการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ และ
 - การพัฒนาระเบียบวิธีปฏิบัติในการตรวจสอบและเครื่องมือและแนวปฏิบัติในการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง

¹³ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้า 49(ข)

¹⁴ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้า 49(ก)

- ก7. เนื่องจากลักษณะและสถานการณ์เฉพาะของแต่ละงานตรวจสอบและการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบ สำนักงานไม่สามารถระบุความเสี่ยงด้านคุณภาพทั้งหมดที่อาจเกิดขึ้นในระดับงานตรวจสอบหรือกำหนดการตอบสนองที่เกี่ยวข้องและเหมาะสมทั้งหมดไว้ล่วงหน้าได้ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจึงใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่าจะออกแบบและนำการตอบสนองนอกเหนือจากที่กำหนดไว้แล้วในนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานมาใช้ในระดับงานตรวจสอบหรือไม่เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้¹⁵
- ก8. การพิจารณาของผู้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานว่าจำเป็นต้องมีการตอบสนองในระดับงานตรวจสอบหรือไม่ และการตอบสนองดังกล่าวคืออะไร (หากจำเป็นต้องมี) ได้รับอิทธิพลจากข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ความเข้าใจของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ และการเปลี่ยนแปลงในระหว่างการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น สถานการณ์ที่ไม่คาดคิดอาจเกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบซึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องขอให้บุคลากรที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมเข้ามามีส่วนร่วมนอกเหนือจากบุคลากรที่สำนักงานมอบหมายหรือจัดหาให้แต่แรก
- ก9. จุดสมดุลงของความพยายามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่จะปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ (นั่นคือ ระหว่างการนำการตอบสนองของสำนักงานมาใช้ในการออกแบบและการนำการตอบสนองเฉพาะงานตรวจสอบนอกเหนือจากที่กำหนดไว้แล้วในนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานมาปฏิบัติ) อาจแตกต่างกันไป ตัวอย่างเช่น สำนักงานอาจออกแบบแนวการสอบบัญชีเพื่อใช้ในสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ (เช่น แนวการสอบบัญชีเฉพาะอุตสาหกรรม) นอกเหนือจากการพิจารณาช่วงเวลาและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่จะใช้ อาจมีความจำเป็นไม่มากหรือไม่มีความจำเป็นที่จะต้องเพิ่มวิธีการตรวจสอบเข้าไปในแนวการสอบบัญชีในระดับงานตรวจสอบ ในทางกลับกัน การปฏิบัติของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อาจเน้นไปที่การออกแบบและการนำการตอบสนองในระดับงานตรวจสอบมาปฏิบัติเพื่อจัดการกับลักษณะและสถานการณ์เฉพาะของงานตรวจสอบนั้น (เช่น การวางแผนและการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบเพื่อจัดการกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ไม่ได้ครอบคลุมในแนวการสอบบัญชีของสำนักงาน)
- ก10. โดยปกติแล้ว กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจอ้างอิงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ ยกเว้น
- ความเข้าใจหรือประสบการณ์การปฏิบัติงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานชี้ให้เห็นว่านโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไม่สามารถจัดการกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ หรือ

¹⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน

- ข้อมูลที่ได้รับจากสำนักงานหรือบุคคลอื่นเกี่ยวกับประสิทธิผลของนโยบายหรือวิธีปฏิบัติดังกล่าวระบุเป็นอย่างอื่น (เช่น ข้อมูลที่ได้รับจากกระบวนการติดตามผลของสำนักงานผู้ตรวจภายนอกหรือแหล่งอื่นที่เกี่ยวข้อง แสดงให้เห็นว่านโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไม่มีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ)

ก11. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานทราบ (ซึ่งรวมถึงจากการที่ได้รับแจ้งจากสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน) ว่าการตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพของสำนักงานไม่มีประสิทธิผลในบริบทของงานตรวจสอบนั้น หรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่สามารถเชื่อถือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสื่อสารข้อมูลดังกล่าวให้สำนักงานทราบในทันทีตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 39(ค) เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงาน ตัวอย่างเช่น หากสมาชิกคนหนึ่งในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานพบว่าโปรแกรมซอฟต์แวร์แนวการสอบบัญชีของสำนักงานมีจุดอ่อนด้านความปลอดภัย การสื่อสารข้อมูลดังกล่าวอย่างทันท่วงทีไปยังบุคคลที่เหมาะสมภายในสำนักงาน จะช่วยให้สำนักงานสามารถดำเนินการปรับแก้และออกโปรแกรมซอฟต์แวร์นั้นใหม่ ดูย่อหน้าที่ ก70 เพิ่มเติมเกี่ยวกับทรัพยากรที่เหมาะสมและเพียงพอ

ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 6)

ก12. การปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นอาจทำให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น การทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564)¹⁶ ให้ข้อมูลที่อาจเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ข้อมูลดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับการพิจารณาเกี่ยวกับ

- ลักษณะของทรัพยากรที่จะใช้ในการตรวจสอบที่เฉพาะเจาะจง เช่น การใช้สมาชิกในกลุ่มที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมในงานที่มีความเสี่ยงสูง หรือการนำผู้เชี่ยวชาญเข้ามามีส่วนร่วมเพื่อจัดการกับเรื่องที่ซับซ้อน
- ปริมาณทรัพยากรที่จัดสรรสำหรับการตรวจสอบที่เฉพาะเจาะจง เช่น จำนวนสมาชิกในกลุ่มที่ได้รับมอบหมายให้เข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือหลายแห่ง
- ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการสอบทานงานที่ทำโดยสมาชิกในกลุ่ม ซึ่งพิจารณาตามความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินไว้ หรือ
- การจัดสรรชั่วโมงการตรวจสอบตามที่ประมาณการไว้ ซึ่งรวมถึงการจัดสรรเวลาที่มากขึ้นและการจัดสรรเวลาของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์สูงไปตรวจสอบเรื่องที่มีความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหลายด้าน หรือที่มีการประเมินความเสี่ยงไว้ในระดับสูง

¹⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ”

การปรับให้เหมาะสม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 2 และ 8)

- ก13. ในสำนักงานขนาดเล็ก นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจมอบหมายให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเป็นตัวแทนของสำนักงานในการออกแบบการตอบสนองต่าง ๆ เกี่ยวกับความเสี่ยงด้านคุณภาพของสำนักงาน เนื่องจากการกระทำดังกล่าวอาจมีประสิทธิผลมากกว่าในการออกแบบและนำการตอบสนองมาใช้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน นอกจากนี้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานขนาดเล็กอาจมีความเป็นทางการน้อยกว่า ตัวอย่างเช่น ในสำนักงานขนาดเล็กมากที่มีจำนวนงานตรวจสอบค่อนข้างน้อย สำนักงานอาจตัดสินใจว่าไม่จำเป็นต้องจัดให้มีระบบติดตามผลเกี่ยวกับความเป็นอิสระในระดับสำนักงาน แต่จะติดตามผลเกี่ยวกับความเป็นอิสระในระดับงานตรวจสอบแต่ละงานโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแทน
- ก14. ข้อกำหนดเกี่ยวกับการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงานของสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน จะได้นำมาใช้ก็ต่อเมื่อมีสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่นอกเหนือจากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

คำจำกัดความ

กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12(ง))

- ก15. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจมีการจัดการได้ในหลายรูปแบบ เช่น สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจอยู่รวมกันหรือกระจายอยู่ในตำแหน่งที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ที่แตกต่างกัน และอาจจัดเป็นกลุ่มตามกิจกรรมที่ทำไม่ว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานจะมีการจัดรูปแบบอย่างไร บุคคลใดที่ปฏิบัติวิธีการสอบบัญชี¹⁷ ในงานตรวจสอบถือว่าเป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ก16. คำจำกัดความของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมุ่งเน้นไปที่บุคคลที่ปฏิบัติวิธีการสอบบัญชีในงานตรวจสอบ หลักฐานการสอบบัญชีซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการสนับสนุนความเห็นและรายงานของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่แล้วได้มาจากวิธีการตรวจสอบที่ทำในช่วงของการตรวจสอบ¹⁸ วิธีการตรวจสอบประกอบไปด้วยวิธีการประเมินความเสี่ยง¹⁹ และวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติม²⁰ ดังที่อธิบายในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 วิธีการตรวจสอบรวมถึง การตรวจ การสังเกตการณ์ การขอคำยืนยัน การทดสอบการคำนวณ การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการสอบถามซึ่งมักนำมาใช้ผสมผสานกันไม่แบบใดก็แบบหนึ่ง²¹ นอกจากนี้ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นอาจมีการระบุวิธีการตรวจสอบเฉพาะเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี เช่น มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 520²²

¹⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 “หลักฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ ก10

¹⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ ก30

¹⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) ระบุข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับวิธีการประเมินความเสี่ยง

²⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้” ระบุข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมอื่น ซึ่งรวมถึงการทดสอบการควบคุมและการตรวจสอบเนื้อหาสาระ

²¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ ก14-ก25

²² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 520 “การวิเคราะห์เปรียบเทียบ”



- ก17. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานรวมถึงบุคลากร และอาจครอบคลุมถึงบุคคลอื่นที่ปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ ซึ่งมาจาก
- (ก) สำนักงานเครือข่าย หรือ
 - (ข) สำนักงานที่ไม่ใช่สำนักงานเครือข่าย หรือผู้ให้บริการอื่น²³
- ตัวอย่างเช่น บุคคลจากอีกสำนักงานหนึ่ง อาจปฏิบัติวิธีการตรวจสอบสำหรับข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มเพื่อสนับสนุนงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ อาจเข้าร่วมการตรวจนับสินค้าคงเหลือ หรืออาจช่วยตรวจสอบมีตัวตนของสินทรัพย์ถาวรในสถานที่ที่ห่างไกล
- ก18. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจรวมถึงบุคคลจากศูนย์ให้บริการซึ่งปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น อาจมีการตัดสินใจว่างานบางประเภทที่ต้องทำซ้ำ ๆ หรือมีลักษณะเฉพาะจะทำโดยกลุ่มของบุคลากรที่มีทักษะที่เหมาะสม ดังนั้น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจรวมถึงบุคคลเหล่านั้นด้วย ศูนย์ให้บริการอาจจัดตั้งขึ้นโดยสำนักงาน โดยเครือข่าย หรือโดยสำนักงาน โครงสร้าง หรือองค์กรอื่น ที่อยู่ในเครือข่ายเดียวกัน ตัวอย่างเช่น อาจมีการใช้หน่วยงานที่รวมศูนย์ช่วยอำนวยความสะดวกในการขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก
- ก19. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจรวมถึงบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชีซึ่งปฏิบัติวิธีการตรวจสอบในงานตรวจสอบ เช่น ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ หรือผู้เชี่ยวชาญในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ซับซ้อนซึ่งจัดทำโดยเครื่องมือและเทคนิคอัตโนมัติ เพื่อช่วยระบุความสัมพันธ์ที่ผิดปกติหรือไม่ได้คาดหวังไว้ บุคคลไม่ถือเป็นสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหากความเกี่ยวข้องของบุคคลนั้นกับงานตรวจสอบจำกัดอยู่เพียงการให้คำปรึกษาหารือ ย่อหน้าที่ 35 และ ก99-ก102 ได้กล่าวถึงการให้คำปรึกษาหารือ
- ก20. หากงานตรวจสอบนั้นต้องมีการสอบทานคุณภาพงาน ผู้สอบทานคุณภาพงานและบุคคลอื่นที่ปฏิบัติงานการสอบทานคุณภาพงานไม่ถือว่าเป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน แต่บุคคลเหล่านั้นอาจจำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระบางประการ
- ก21. ผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรงและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี ที่นำไปใช้ในงานตรวจสอบไม่ถือว่าเป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน²⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 ให้ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีเมื่อใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรง หรือเมื่อใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอก ตามลำดับ การปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีดังกล่าวหมายถึงการที่ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมเพียงพอสำหรับงานที่ปฏิบัติโดยผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรงและปฏิบัติวิธีการตรวจสอบสำหรับงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9 และ 12(ง))

- ก22. เมื่อมาตรฐานการสอบบัญชียุคนี้ระบุอย่างชัดเจนว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องเป็นผู้ทำตามข้อกำหนดหรือความรับผิดชอบใด ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจจำเป็นต้องได้รับข้อมูลจากสำนักงานหรือจากสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเพื่อทำให้สามารถบรรลุข้อกำหนดดังกล่าวได้

²³ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 16(น)

²⁴ คู่มือมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 ย่อหน้าที่ 12-13 และ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 21-25

(เช่น ข้อมูลที่ต้องใช้ในการตัดสินใจหรือการใช้ดุลพินิจ) ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจำเป็นต้องพิจารณาว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในภาพรวมมีความรู้และความสามารถที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ในการใช้ดุลพินิจว่าความรู้และความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความเหมาะสมหรือไม่ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจจำเป็นต้องใช้ข้อมูลที่รวบรวมโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือโดยระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน

การนำนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไปใช้โดยสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9, 12(ง) และ 17)

- ก23. ภายใต้บริบทของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานจากสำนักงานนั้นมีความรับผิดชอบในการนำนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไปใช้ตามที่เหมาะสมกับงานตรวจสอบ เนื่องจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มาจากสำนักงานอื่นไม่ใช่หุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสังกัดอยู่ สมาชิกเหล่านั้นจึงอาจไม่ต้องปฏิบัติตามระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานนั้น หรือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานนั้น นอกจากนี้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอื่นอาจไม่เหมือนกับนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสังกัดอยู่ ตัวอย่างเช่น นโยบายหรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานอาจแตกต่างกัน โดยเฉพาะเมื่อสำนักงานอื่นนั้นอยู่ในประเทศที่มีระบบกฎหมาย ภาษา หรือวัฒนธรรมที่แตกต่างจากที่เป็นอยู่ในสำนักงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ดังนั้น หากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานประกอบไปด้วยบุคคลจากสำนักงานอื่น สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจจำเป็นต้องมีการดำเนินการที่แตกต่างไปเพื่อให้มีการนำนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไปใช้กับงานของบุคคลเหล่านั้น
- ก24. โดยเฉพาะอย่างยิ่ง นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจกำหนดให้สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้มาตรการที่ต่างไปจากที่ใช้กับบุคลากรในการทำความเข้าใจว่า บุคคลจากสำนักงานอื่น
- มีความรู้และความสามารถที่เหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่ ตัวอย่างเช่น กระบวนการรับสมัครพนักงานและการอบรมของสำนักงานอาจไม่ได้ใช้กับบุคคลนั้น นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานจึงอาจจะระบุว่า การพิจารณาเรื่องดังกล่าวสามารถทำได้โดยใช้มาตรการอื่น เช่น การขอข้อมูลจากสำนักงานอื่น จากหน่วยงานที่ขึ้นทะเบียนหรือหน่วยงานที่ให้ใบอนุญาตกับบุคคลนั้น ย่อหน้าที่ 19 และ ก38 ของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 ให้แนวทางในการได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
 - เข้าใจข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบกลุ่มกิจการหรือไม่ ตัวอย่างเช่น บุคคลนั้นย่อมไม่ได้รับการอบรมจากสำนักงานเกี่ยวกับนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานสำหรับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจจะระบุว่า การได้มาซึ่งความเข้าใจดังกล่าวอาจได้รับจากมาตรการอื่น เช่น การให้ข้อมูล คู่มือ หรือแนวปฏิบัติที่กล่าวถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่จะต้องใช้ในงานตรวจสอบแก่บุคคลนั้น

- จะยืนยันเกี่ยวกับความเป็นอิสระหรือไม่ ตัวอย่างเช่น บุคคลที่ไม่ได้เป็นบุคลากรอาจไม่สามารถทำการเปิดเผยว่าตนเองมีความเป็นอิสระได้โดยตรงในระบบของสำนักงาน นโยบายหรือวิถีปฏิบัติของสำนักงานอาจจะระบุว่า บุคคลเหล่านั้นสามารถแสดงหลักฐานความเป็นอิสระเกี่ยวกับงานตรวจสอบที่ทำโดยวิธีอื่น เช่น การให้คำยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษร

ก25. เมื่อนโยบายหรือวิถีปฏิบัติของสำนักงานกำหนดให้จำเป็นต้องดำเนินการเป็นการเฉพาะในบางสถานการณ์ (เช่น การปรึกษาหารือในบางประเด็น) อาจมีความจำเป็นที่จะต้องมีการสื่อสารนโยบายหรือวิถีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวข้องไปยังบุคคลซึ่งไม่ได้เป็นบุคลากร บุคคลดังกล่าวจึงจะสามารถแจ้งเตือนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานหากมีสถานการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น ซึ่งเป็นการช่วยให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถปฏิบัติตามนโยบายหรือวิถีปฏิบัติของสำนักงานได้ ตัวอย่างเช่น ในงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ หากผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มกำลังปฏิบัติวิธีการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่ม และพบประเด็นที่ยากหรือที่น่าจะมีข้อโต้แย้งซึ่งเกี่ยวข้องกับงบการเงินของกลุ่มกิจการและจำเป็นต้องมีการปรึกษาหารือ²⁵ตามที่กำหนดโดยนโยบายหรือวิถีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มจะสามารถแจ้งกลุ่มผู้ปฏิบัติงานของกลุ่มกิจการเกี่ยวกับประเด็นดังกล่าวได้

สำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้า 12(จ))

ก26. คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” ในข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจแตกต่างจากคำจำกัดความที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

“เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” (อ้างถึงย่อหน้า 12(ฉ)-12(ช))

ก27. คำจำกัดความของคำว่า “เครือข่าย” หรือ “สำนักงานเครือข่าย” ในข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจแตกต่างจากคำจำกัดความที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับคำว่า “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” เครือข่ายและสำนักงานที่อยู่ในเครือข่ายอาจมีการจัดโครงสร้างได้ในหลายรูปแบบและในทุกกรณีเป็นโครงสร้างที่อยู่ภายนอกสำนักงาน ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ที่เกี่ยวข้องกับเครือข่ายได้นำไปใช้กับโครงสร้างหรือองค์กรใด ๆ ที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของสำนักงานแต่อยู่ในเครือข่ายเดียวกัน

ความรับผิดชอบของผู้นำในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้า 13-15)

ความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพ

ก28. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพที่ครอบคลุมถึงการกำกับดูแลและความเป็นผู้นำของสำนักงานซึ่งสนับสนุนการออกแบบการนำไปปฏิบัติ และการดำเนินการตามระบบการบริหารคุณภาพ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพได้รับการสนับสนุนจากวัฒนธรรมองค์กร

²⁵ ดูย่อหน้าที่ 35

ของสำนักงานที่แสดงให้เห็นถึงความมุ่งมั่นต่อคุณภาพ ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 13 และ 14 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจสื่อสารโดยตรงกับสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและเน้นย้ำการสื่อสารดังกล่าวด้วยพฤติกรรมและการปฏิบัติตนของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (เช่น การเป็นผู้นำที่ปฏิบัติให้ดูเป็นแบบอย่าง) สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานช่วยสร้างและเน้นย้ำวัฒนธรรมที่แสดงให้เห็นถึงความมุ่งมั่นต่อคุณภาพ โดยการแสดงพฤติกรรมที่คาดหวังไว้ในขณะที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปรับให้เหมาะสม

ก29. ลักษณะและขอบเขตของการกระทำของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงความมุ่งมั่นของสำนักงานต่อคุณภาพอาจขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย (ซึ่งรวมถึงขนาด โครงสร้าง การกระจายตัวทางภูมิศาสตร์และความซับซ้อนของสำนักงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน) และลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ในกรณีของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีขนาดเล็กซึ่งมีสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานจำนวนไม่มาก การสร้างวัฒนธรรมที่ต้องการผ่านการปฏิสัมพันธ์โดยตรงและการกระทำอาจเพียงพอแล้ว ในขณะที่ สำหรับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีขนาดใหญ่ที่กระจายตัวอยู่ในหลายสถานที่ อาจจำเป็นต้องใช้การสื่อสารที่เป็นทางการมากขึ้น

การมีส่วนร่วมที่เพียงพอและเหมาะสม

ก30. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจแสดงให้เห็นถึงการมีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสมตลอดงานตรวจสอบได้หลายวิธี ซึ่งรวมถึง

- การรับผิดชอบต่อลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และการสอบทานงานของสมาชิกตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และ
- การปรับเปลี่ยนลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานดังกล่าว ตามบริบทของลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ

การสื่อสาร

ก31. การสื่อสารเป็นวิธีการที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานใช้ในการแลกเปลี่ยนข้อมูลที่เกี่ยวข้องในเวลาที่เหมาะสม เพื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ดังนั้นจึงมีส่วนช่วยในการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบ การสื่อสารอาจเกิดขึ้นระหว่างสมาชิกด้วยกันในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือเป็นการสื่อสารกับ

- (ก) สำนักงาน (เช่น บุคคลที่ปฏิบัติงานในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน ซึ่งรวมถึงบุคคลที่ได้รับมอบหมายความรับผิดชอบสูงสุดหรือความรับผิดชอบด้านปฏิบัติการเกี่ยวกับระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน)

- (ข) บุคคลอื่นที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ (เช่น ผู้ตรวจสอบภายในที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรง²⁶ หรือผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี²⁷) และ
- (ค) บุคคลภายนอกสำนักงาน (เช่น ผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือหน่วยงานกำกับดูแล)

ก32. ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบอาจมีผลต่อการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเกี่ยวกับวิธีการที่เหมาะสมในการสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพกับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น เพื่อสนับสนุนการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานที่เหมาะสม สำนักงานอาจใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อเพิ่มความสะดวกในการสื่อสารระหว่างสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ในกรณีที่สมาชิกกำลังปฏิบัติงานในที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ที่ต่างกัน

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (อ้างอิงย่อหน้า 7)

ก33. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความรับผิดชอบในการเน้นย้ำความสำคัญให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานแต่ละคนใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดช่วงการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ เงื่อนไขบางประการที่เกิดขึ้นในงานตรวจสอบบางงานอาจสร้างแรงกดดันให้กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน จนเป็นอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสมในระหว่างการออกแบบและปฏิบัติงานตรวจสอบและในการประเมินหลักฐานการสอบบัญชี ดังนั้น ในระหว่างการพัฒนากลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องพิจารณาว่า มีเงื่อนไขดังกล่าวอยู่ในงานตรวจสอบนั้นหรือไม่ และถ้ามี สำนักงานหรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจต้องมีการดำเนินการอย่างไรเพื่อลดอุปสรรคดังกล่าว

ก34. ตัวอย่างของอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับงานตรวจสอบ รวมถึง

- ข้อจำกัดด้านงบประมาณ ซึ่งอาจทำให้ไม่สามารถใช้ทรัพยากรทางเทคนิคที่มีคุณภาพหรือที่มีประสิทธิภาพเพียงพอ (ซึ่งรวมถึงผู้เชี่ยวชาญ) ที่จำเป็นสำหรับการตรวจสอบกิจการที่จำเป็นต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญทางเทคนิคหรือทักษะเฉพาะเพื่อให้สามารถทำความเข้าใจ ประเมิน และตอบสนองต่อความเสี่ยง รวมทั้งสอบถามผู้บริหาร อย่างมีประสิทธิภาพ
- กำหนดเวลาที่เร่งรัด ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อพฤติกรรมของผู้ปฏิบัติงาน ตลอดจนผู้ที่กำหนดแนวทาง ควบคุมดูแล และสอบทานงานดังกล่าว ตัวอย่างเช่น ความกดดันด้านเวลาอาจสร้างข้อจำกัดในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ซับซ้อนอย่างมีประสิทธิภาพ
- การไม่ได้รับความร่วมมือหรือการได้รับความกดดันเกินควรจากผู้บริหาร ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการตัดสินใจในเรื่องที่ซับซ้อนหรือที่น่าจะมีข้อโต้แย้ง

²⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก41

²⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 ย่อหน้าที่ 11(ค) และ ก30

- ความไม่เพียงพอในการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ ระบบการควบคุมภายในของกิจการ และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจจำกัดความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการใช้ดุลยพินิจที่เหมาะสม และการตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้
- ความยากลำบากในการเข้าถึงบันทึกรายการ สถานที่ พนักงานบางคน ลูกค้า ผู้ขายสินค้า หรือบุคคลอื่น ซึ่งอาจทำให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความลำเอียงในการเลือกแหล่งที่มาของหลักฐานการสอบบัญชี และหาหลักฐานการสอบบัญชีจากแหล่งที่สามารถเข้าถึงได้ง่ายกว่าแทน
- การเชื่อถือเครื่องมือและเทคนิคอัตโนมัติมากเกินไป ซึ่งอาจทำให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานไม่ได้ประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างจริงจัง

ก35. ความลำเอียงทั้งที่รู้สึกตัวและไม่รู้สึกตัวของผู้สอบบัญชีอาจส่งผลกระทบต่อการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เช่น การออกแบบ และการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบหรือการประเมินหลักฐานการสอบบัญชี ตัวอย่างของความลำเอียงที่ไม่รู้สึกตัวของผู้สอบบัญชีที่อาจเป็นอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งส่งผลต่อความสมเหตุสมผลของการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ อาจรวมถึง

- ความลำเอียงที่เกิดจากความสามารถในการเข้าถึง ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะให้ความสำคัญกับเหตุการณ์หรือประสบการณ์ที่จำได้หรือมีอยู่แล้ว มากกว่าที่จำไม่ได้หรือที่ต้องค้นหาเพิ่ม
- ความลำเอียงที่เกิดจากการยืนยัน ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะให้ความสำคัญกับการยืนยันความเชื่อที่มีอยู่เดิม มากกว่าข้อมูลที่ขัดแย้งหรือสร้างความสงสัยให้กับความเชื่อที่มีอยู่เดิมนั้น
- การคิดแบบติดกลุ่ม ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะคิดหรือตัดสินใจเป็นกลุ่ม ซึ่งทำให้เกิดความคิดสร้างสรรค์หรือความรับผิดชอบส่วนตัวของแต่ละบุคคล
- ความลำเอียงที่เกิดจากการเชื่อมั่นมากเกินไป ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะประเมินความสามารถของตนเองสูงเกินไป ในการประเมินความเสี่ยงหรือการใช้ดุลยพินิจหรือการตัดสินใจอื่น ๆ ได้อย่างถูกต้อง
- ความลำเอียงที่เกิดจากการยึดติด ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะยึดติดกับข้อมูลแรกที่ได้รับ โดยข้อมูลที่ได้รับในภายหลังจะไม่ได้รับการประเมินอย่างเพียงพอ
- ความลำเอียงที่เกิดจากระบบที่ทำงานโดยอัตโนมัติ ซึ่งหมายถึงแนวโน้มที่จะให้ความสำคัญต่อผลลัพธ์ที่ได้จากระบบที่ทำงานโดยอัตโนมัติ แม้ว่าการพิจารณาเหตุผลโดยมนุษย์หรือข้อมูลที่ขัดแย้งจะก่อให้เกิดข้อสงสัยในผลลัพธ์ดังกล่าวว่าน่าเชื่อถือหรือใช้ได้ตามวัตถุประสงค์ก็ตาม

ก36. การดำเนินการที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจกระทำเพื่อจัดการกับอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับงานตรวจสอบ อาจรวมถึง

- การคงไว้ซึ่งความตื่นตัวเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงลักษณะหรือสถานการณ์ของงานตรวจสอบที่ทำให้จำเป็นต้องใช้ทรัพยากรเพิ่มเติมหรือทรัพยากรด้านอื่นในงานตรวจสอบ และการขอทรัพยากรเพิ่มเติมหรือทรัพยากรด้านอื่นจากบุคลากรภายในสำนักงานที่รับผิดชอบในการจัดสรรหรือมอบหมายทรัพยากรให้แก่งานตรวจสอบ
- การแจ้งเตือนกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอย่างชัดเจนเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ความเสี่ยงที่จะเกิดความลำเอียงทั้งที่รู้สึกตัวและไม่รู้สึกตัวของผู้สอบบัญชีอาจสูงขึ้น (เช่น เรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจมากขึ้น) และการเน้นย้ำถึงความสำคัญของการขอคำแนะนำจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าในระหว่างการวางแผนและปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ
- การเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น การให้พนักงานที่มีประสบการณ์มากขึ้นเข้ามามีส่วนร่วมเพื่อให้มีทักษะหรือความรู้หรือความเชี่ยวชาญเฉพาะที่มากขึ้น
- การนำสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากขึ้นเข้ามามีส่วนร่วม เมื่อต้องจัดการกับสมาชิกของฝ่ายบริหารที่ยากหรือท้าทายความสามารถที่จะปฏิสัมพันธ์ด้วย
- การนำสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีทักษะและความรู้เฉพาะ หรือผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเข้ามามีส่วนร่วม เพื่อช่วยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในเรื่องที่ซับซ้อนหรือต้องใช้ดุลยพินิจในงานตรวจสอบ
- การปรับเปลี่ยนลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลหรือสอบทานโดยใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากขึ้น โดยการปรากฏตัวเพื่อควบคุมดูแลให้มากขึ้นและบ่อยครั้งขึ้น หรือโดยการสอบทานกระดาษทำการในเชิงลึกมากขึ้นสำหรับ
 - เรื่องที่ซับซ้อนหรือต้องใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบ
 - เรื่องที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงในการได้มาซึ่งคุณภาพงานตรวจสอบ
 - เรื่องที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต และ
 - การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่ระบุไว้ หรือการมีข้อสงสัยว่าจะไม่มีการปฏิบัติตามเรื่องดังกล่าว
- การกำหนดความคาดหวังว่า
 - สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าจะขอคำแนะนำบ่อยครั้งขึ้น และภายในเวลาที่เหมาะสมจากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า หรือจากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน และ

- สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าจะให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าเข้าถึงได้ตลอดการตรวจสอบ และจะตอบสนองในทางบวกภายในเวลาที่เหมาะสมต่อข้อมูลเชิงลึก จากการขอคำแนะนำหรือความช่วยเหลือของสมาชิกเหล่านั้น
- การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแลเมื่อได้รับความกดดันเกินควรจากผู้บริหาร หรือเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความยากลำบากในการเข้าถึงบันทึกรายการ สถานที่ พนักงานบางคน ลูกค้า ผู้ขายสินค้า หรือบุคคลอื่นที่อาจขอหลักฐานการสอบบัญชีได้

การมอบหมายวิธีปฏิบัติ งาน หรือการดำเนินการให้แก่สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15)

ก37. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจแสดงให้เห็นถึงการเข้าไปมีส่วนร่วมตลอดงานตรวจสอบอย่างเพียงพอและเหมาะสมในกรณีที่ได้มอบหมายวิธีปฏิบัติ งาน หรือการดำเนินการอื่นให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้หลายวิธี เช่น

- แจ้งผู้ที่ได้รับมอบหมายอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับลักษณะของความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ของผู้ที่ได้รับมอบหมาย ขอบเขตของงานที่มอบหมาย และวัตถุประสงค์ของงานดังกล่าว รวมถึงสั่งการและให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเรื่องอื่น ๆ ที่จำเป็น
- กำหนดแนวทางและควบคุมดูแลผู้ที่ได้รับมอบหมาย
- นอกจากข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 29-34 สอบทานงานของผู้ที่ได้รับมอบหมายเพื่อประเมินข้อสรุปที่ได้

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16-21)

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1 และ 16-21)

ก38. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200²⁸ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบงบการเงิน ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระบางข้ออาจเกี่ยวข้องกับเฉพาะในการปฏิบัติงานตรวจสอบกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 มีข้อกำหนดและแนวทางเพิ่มเติมจากมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวกับการสื่อสารข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

ก39. ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องบางข้อ (เช่น การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนด) อาจมีความสำคัญต่องานตรวจสอบ เช่น กฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการฟอกเงิน คอร์รัปชัน หรือการติดสินบน

²⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 ย่อหน้าที่ 14 และ ก16-ก19

ก40. ระบบสารสนเทศและทรัพยากรของสำนักงานอาจช่วยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการทำความเข้าใจและบรรลุข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งเหมาะสมกับลักษณะและสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น สำนักงานอาจ

- สื่อสารข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระไปยังกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ฝึกอบรมกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- จัดทำคู่มือและแนวปฏิบัติ (ซึ่งถือว่าเป็นทรัพยากรทางปัญญา) ที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และแนวปฏิบัติในการนำข้อกำหนดดังกล่าวไปใช้ตามลักษณะและสถานการณ์ของสำนักงานและงานตรวจสอบ
- มอบหมายบุคลากรเพื่อจัดการและติดตามผลการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (เช่น มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานเก็บรวบรวมเอกสารยืนยันการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระอย่างน้อยเป็นประจำทุกปี จากบุคลากรทุกคนที่ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกำหนดให้ต้องมีความเป็นอิสระ) หรือให้การปรึกษาหารือในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- กำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติสำหรับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการสื่อสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องและนำเชื่อถือไปยังบุคคลที่เหมาะสมภายในสำนักงานหรือไปยังผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน เช่น นโยบายหรือวิธีปฏิบัติสำหรับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับ
 - การสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับงานบริการลูกค้าและขอบเขตของบริการ ซึ่งรวมถึงบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น เพื่อให้สำนักงานสามารถระบุอุปสรรคต่อความเป็นอิสระระหว่างช่วงเวลาของงานตรวจสอบและระหว่างช่วงเวลาที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวได้
 - การสื่อสารสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่อาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เพื่อให้สำนักงานสามารถประเมินว่าอุปสรรคดังกล่าวอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ และหากไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ จัดการกับอุปสรรคโดยกำจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
 - การสื่อสารการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ โดยทันที

ก41. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจพิจารณาข้อมูล การสื่อสาร และทรัพยากรตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก40 ในการตัดสินใจว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจเชื่อถือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้หรือไม่

ก42. การสื่อสารที่เปิดเผยและจริงจังระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง อาจช่วย

- ทำให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสนใจข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่อาจมีความสำคัญเป็นพิเศษต่องานตรวจสอบ และ

- ทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานรับทราบอยู่เสมอเกี่ยวกับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจและการบรรลุข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน ของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

การระบุและการประเมินอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17-18)

- ก43. ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 การตอบสนองของสำนักงานเพื่อจัดการกับความเสี่ยงด้านคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระสำหรับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่กล่าวถึงการระบุ การประเมินและการจัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- ก44. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการระบุและการประเมินอุปสรรคและวิธีการจัดการกับอุปสรรคนั้น ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอธิบายว่าอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตนในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และความเอาใจใส่เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอาจเกิดขึ้น หากค่าธรรมเนียมที่เสนอสำหรับงานตรวจสอบต่ำมากจนกระทั่งอาจเป็นไปได้ยากที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพได้²⁹

การฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 19)

- ก45. ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานต้องกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่กล่าวถึงการระบุ การสื่อสาร การประเมิน และการรายงานการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และการตอบสนองอย่างเหมาะสมต่อสาเหตุและผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนดังกล่าวภายในเวลาที่เหมาะสม

การดำเนินการอย่างเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 20)

- ก46. ตัวอย่างของการดำเนินการอย่างเหมาะสมอาจรวมถึง
- การปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการสื่อสารหรือการปรึกษาหารือกับบุคคลที่เหมาะสม เพื่อให้มีการดำเนินการอย่างเหมาะสม รวมทั้งการดำเนินการทางวินัยที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)
 - การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล
 - การสื่อสารกับหน่วยงานกำกับดูแลหรือหน่วยงานด้านวิชาชีพ ในบางสถานการณ์ การสื่อสารกับหน่วยงานกำกับดูแล อาจถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
 - การขอคำแนะนำทางกฎหมาย
 - การถอนตัวจากงานตรวจสอบ หากการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

²⁹ ย่อหน้าที่ 330.3 A2 ของประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ก่อนการกำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 21)

ก47. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้รายงานของผู้สอบบัญชีต้องระบุข้อความที่กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระจากกิจการตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ และผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ของผู้สอบบัญชีตามข้อกำหนดดังกล่าว³⁰ การปฏิบัติวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16-21 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้สามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการสนับสนุนข้อความเหล่านี้ในรายงานของผู้สอบบัญชี

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก48. มาตรการทางกฎหมายอาจรักษาไว้ซึ่งความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐอย่างไรก็ตาม ขึ้นอยู่กับกฎหมายในแต่ละประเทศ ผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐหรือสำนักงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐในฐานะของผู้สอบบัญชีตามกฎหมายอาจต้องปรับแนวทางเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 16 ทั้งนี้อาจรวมถึงการเปิดเผยในรายงานสาธารณะถึงสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในกรณีที่กฎหมายของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐไม่อนุญาตให้ถอนตัวจากงานตรวจสอบ ซึ่งหากเป็นการตรวจสอบในภาคเอกชนแล้ว สถานการณ์ดังกล่าวอาจนำไปสู่การถอนตัวของผู้สอบบัญชีได้

การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22-24)

ก49. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพที่กล่าวถึงการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ก50. ข้อมูลต่อไปนี้อาจช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบมีความเหมาะสมหรือไม่

- ความซื่อสัตย์และคุณค่าทางจริยธรรมของเจ้าของหลัก ผู้บริหารที่สำคัญ และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ของกิจการ
- มีทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมหรือไม่ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตระหนักถึงความรับผิดชอบของตนเกี่ยวกับงานตรวจสอบหรือไม่
- กลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความรู้และความสามารถ (ซึ่งรวมถึงเวลาที่เพียงพอ) ในการปฏิบัติงานตรวจสอบหรือไม่
- เรื่องสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบในปัจจุบันหรือในงวดก่อน มีผลกระทบต่อ การคงไว้ซึ่งงานตรวจสอบหรือไม่

³⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 28(ค)

- ก51. ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ สำนักงานต้องใช้ดุลยพินิจว่าสำนักงานสามารถปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องได้หรือไม่ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจใช้ข้อมูลที่สำนักงานใช้ในเรื่องนี้ในการพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบมีความเหมาะสมหรือไม่ หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีข้อกังวลเกี่ยวกับความเหมาะสมของข้อสรุปดังกล่าว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจหรือเกี่ยวกับเกณฑ์ในการได้มาซึ่งข้อสรุปดังกล่าวกับผู้ที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์
- ก52. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีส่วนร่วมโดยตรงตลอดกระบวนการตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ของสำนักงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจะทราบข้อมูลที่สำนักงานได้รับหรือใช้ในการได้มาซึ่งข้อสรุปที่เกี่ยวข้อง การมีส่วนร่วมโดยตรงดังกล่าวยังช่วยให้เกณฑ์แก่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการตัดสินใจว่าได้มีการปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานแล้ว และข้อสรุปที่ได้มีความเหมาะสม
- ก53. ข้อมูลที่ได้รับระหว่างกระบวนการตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์อาจช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และในการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการที่เหมาะสม ตัวอย่างของข้อมูลดังกล่าวรวมถึง
- ข้อมูลเกี่ยวกับขนาด ความซับซ้อน และลักษณะของกิจการ (ซึ่งรวมถึงข้อมูลที่ว่าเป็นการตรวจสอบกลุ่มกิจการหรือไม่ อุตสาหกรรมที่กิจการดำเนินงานอยู่ และแบบทางการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง)
 - กำหนดเวลาของกิจการสำหรับการรายงาน เช่น ในระหว่างงวดและในขั้นสุดท้าย
 - ในกรณีของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ลักษณะของความสัมพันธ์ด้านการควบคุมระหว่างบริษัทแม่และกิจการภายในกลุ่ม และ
 - การเปลี่ยนแปลงในกิจการหรือในอุตสาหกรรมที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่นับตั้งแต่การตรวจสอบครั้งก่อน อันอาจมีผลกระทบต่อลักษณะของทรัพยากรที่ต้องใช้ รวมทั้งลักษณะของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ก54. ข้อมูลที่ได้รับระหว่างการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ยังอาจเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับอื่นและมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น ข้อมูลเกี่ยวกับ
- การทำความเข้าใจข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210³¹
 - การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง 2564) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240³²

³¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 210 “ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 9

³² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

- การเข้าใจกลุ่มกิจการ กิจการภายในกลุ่ม และสภาพแวดล้อมของกิจการดังกล่าว ในกรณีของการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 และการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- การพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และอย่างไร ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 และ
- โครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง)³³ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 265³⁴

- ก55. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดว่า ก่อนการตอบรับงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องขอให้ผู้สอบบัญชีคนก่อนให้ข้อมูลที่ทราบเกี่ยวกับข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ใด ๆ ซึ่งในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีคนก่อน ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทราบก่อนตัดสินใจว่าจะตอบรับงานตรวจสอบหรือไม่ ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีคนก่อนอาจถูกกำหนดว่า หากผู้สอบบัญชีที่เสนอตัวเป็นผู้สอบบัญชีคนใหม่ร้องขอ ผู้สอบบัญชีคนก่อนต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ระบุได้หรือที่ต้องสงสัยแก่ผู้สอบบัญชีที่เสนอตัวเป็นผู้สอบบัญชีคนใหม่ ตัวอย่างเช่น หากผู้สอบบัญชีคนก่อนถอนตัวจากงานตรวจสอบเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ระบุได้หรือที่ต้องสงสัย จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดว่า หากผู้สอบบัญชีที่เสนอตัวเป็นผู้สอบบัญชีคนใหม่ร้องขอ ผู้สอบบัญชีคนก่อนต้องให้ข้อเท็จจริงและข้อมูลอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าว ซึ่ง (ในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีคนก่อน) ผู้สอบบัญชีที่เสนอตัวเป็นผู้สอบบัญชีคนใหม่จำเป็นต้องทราบก่อนการตัดสินใจว่าจะตอบรับงานตรวจสอบหรือไม่
- ก56. ในสถานการณ์ที่สำนักงานมีหน้าที่ตามกฎหมายหรือข้อบังคับให้ตอบรับหรือคงไว้ซึ่งงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจพิจารณาถึงข้อมูลที่สำนักงานได้รับเกี่ยวกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ
- ก57. ในการพิจารณาการดำเนินการที่จำเป็น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและสำนักงานอาจสรุปว่าการคงไว้ซึ่งงานตรวจสอบมีความเหมาะสม และหากเป็นเช่นนั้น พิจารณาว่าขั้นตอนต่อไปที่จำเป็นในระดับงานตรวจสอบคืออะไร (เช่น การมอบหมายบุคลากรเพิ่มขึ้น หรือบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะ) หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังมีข้อกังวลหรือยังไม่พอใจว่าเรื่องดังกล่าวได้รับการจัดการอย่างเหมาะสม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจนำนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานมาใช้สำหรับการแก้ไขความคิดเห็นที่แตกต่างได้

³³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 (ปรับปรุง) “การสื่อสารกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล”

³⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 265 “การสื่อสารข้อบกพร่องของการควบคุมภายในไปยังผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแลและผู้บริหารของกิจการ”

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 22-24)

ก58. ในภาครัฐ ผู้สอบบัญชีอาจได้รับแต่งตั้งตามวิธีปฏิบัติทางกฎหมาย และผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐอาจไม่จำเป็นต้องมีนโยบายหรือวิธีปฏิบัติทั้งหมดเกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งงานตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดและข้อพิจารณาเกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 22-24 และ ก49-ก57 อาจมีความสำคัญต่อผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐในการประเมินความเสี่ยงและการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบด้านการรายงาน

ทรัพยากรของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25-28)

ก59. ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ทรัพยากรที่สำนักงานมอบหมาย หรือจัดหาให้เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึง

- ทรัพยากรบุคคล
- ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และ
- ทรัพยากรทางปัญญา

ก60. โดยปกติแล้ว สำนักงานจะเป็นผู้มอบหมายหรือจัดให้มีทรัพยากรสำหรับงานตรวจสอบ แต่ในบางสถานการณ์ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจจัดหาทรัพยากรโดยตรงสำหรับงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มมีความจำเป็นโดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือเหตุผลอื่นที่จะต้องแสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการภายในกลุ่ม และผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มได้รับการแต่งตั้งโดยผู้บริหารของกิจการภายในกลุ่มนั้นเพื่อปฏิบัติวิธีการตรวจสอบให้กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการด้วย³⁵ ในกรณีเช่นนี้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจกำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้มาตรการวิธีที่ต่างไป เช่น การขอข้อมูลจากผู้สอบบัญชีของกิจการในกลุ่มเพื่อพิจารณาว่ามีหรือได้รับมอบหมายทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมหรือไม่

ก61. ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 25 และ 26 คือ ทรัพยากรที่มอบหมายหรือจัดหาให้แก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานช่วยให้สามารถบรรลุข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ซึ่งรวมถึงหลักจริยธรรม เช่น ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ) ได้หรือไม่

ทรัพยากรบุคคล

ก62. ทรัพยากรบุคคลรวมถึง สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (ดูย่อหน้าที่ ก5 และ ก15-ก21) และผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีและบุคคลจากหน่วยงานตรวจสอบภายในของกิจการที่ให้ความช่วยเหลือโดยตรง (ถ้ามี)

³⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 ย่อหน้าที่ 3

ทรัพยากรทางเทคโนโลยี

- ก63. การใช้ทรัพยากรทางเทคโนโลยีในงานตรวจสอบอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เทคโนโลยีอาจช่วยให้ผู้สอบบัญชีบริหารงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น นอกจากนี้ เทคโนโลยียังอาจช่วยให้ผู้สอบบัญชีประเมินข้อมูลในปริมาณมากได้ง่ายขึ้นเพื่อให้ได้ความเข้าใจในเชิงลึก ระบุแนวโน้มที่ผิดปกติ หรือทดสอบสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น เป็นต้น ซึ่งจะช่วยเพิ่มความสามารถของผู้สอบบัญชีในการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เทคโนโลยียังอาจใช้ในการจัดประชุมและใช้เป็นเครื่องมือสื่อสารสำหรับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้ด้วย อย่างไรก็ตาม การใช้ทรัพยากรทางเทคโนโลยีอย่างไม่เหมาะสมอาจเพิ่มความเสี่ยงในการเชื่อถือข้อมูลที่ได้เพื่อใช้ในการตัดสินใจมากเกินไป หรืออาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เช่น ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความลับ
- ก64. นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจกำหนดข้อพิจารณาหรือความรับผิดชอบสำหรับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการใช้เทคโนโลยีที่ได้รับการอนุมัติโดยสำนักงานในการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบและอาจกำหนดให้บุคคลที่มีทักษะหรือความเชี่ยวชาญเฉพาะเข้ามามีส่วนร่วมในการประเมินหรือวิเคราะห์ผลลัพธ์
- ก65. เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานกำหนดให้บุคคลจากสำนักงานอื่นใช้เทคนิคหรือเครื่องมืออัตโนมัติบางอย่างในการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ การสื่อสารกับบุคคลเหล่านั้นอาจรวมถึงการระบุว่า การใช้เทคนิคและเครื่องมืออัตโนมัติเหล่านั้นจำเป็นต้องปฏิบัติตามคำสั่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ก66. นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจห้ามการใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศบางระบบหรือบางส่วนของระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นการเฉพาะ (เช่น ซอฟต์แวร์ที่สำนักงานยังไม่ได้อนุมัติเป็นการเฉพาะให้ใช้งานได้) หรือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจกำหนดให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องดำเนินการบางอย่างเป็นการเฉพาะก่อนจะสามารถใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่สำนักงานไม่ได้อนุมัติ เพื่อพิจารณาว่าโปรแกรมดังกล่าวมีความเหมาะสมที่จะใช้งาน โดยตัวอย่างของมาตรการดังกล่าวอาจรวมถึง
- การกำหนดให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้และความสามารถที่เหมาะสมที่จะใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศนั้น
 - การทดสอบการทำงานและความปลอดภัยของระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศนั้น
 - การจัดทำเอกสารประกอบเป็นการเฉพาะที่ต้องเก็บไว้ในแฟ้มงานตรวจสอบ
- ก67. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่า การนำระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่ต้องการมาใช้ในงานตรวจสอบมีความเหมาะสมในบริบทของงานตรวจสอบนั้นหรือไม่ และ หากมีความเหมาะสม จะใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศดังกล่าวอย่างไร ปัจจัยที่อาจใช้ในการพิจารณาเพื่อตัดสินว่าระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศที่สำนักงานยังไม่ได้อนุมัติเป็นการเฉพาะนั้น มีความเหมาะสมที่จะใช้ในงานตรวจสอบหรือไม่ รวมถึงการพิจารณาว่า

- การใช้งานและความปลอดภัยของระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศนั้นสอดคล้องกับนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานหรือไม่
- ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศนั้นดำเนินงานได้อย่างที่ตั้งใจไว้หรือไม่
- บุคลากรมีความรู้และความสามารถที่จำเป็นในการใช้ระบบงานเทคโนโลยีสารสนเทศนั้นหรือไม่

ทรัพยากรทางปัญญา

- ก68. ทรัพยากรทางปัญญา รวมถึง ระเบียบวิธีการตรวจสอบ เครื่องมือที่ออกแบบมาเพื่อช่วยในการปฏิบัติงาน แนวทางการตรวจสอบ โปรแกรมแบบจำลอง เทมเพลต แบบตรวจสอบรายการ หรือแบบฟอร์ม เป็นต้น
- ก69. การใช้ทรัพยากรทางปัญญาในงานตรวจสอบอาจช่วยทำให้เกิดการนำไปใช้และความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ กฎหมายและข้อบังคับ และนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวข้องในทางเดียวกัน เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจถูกกำหนดโดยนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานให้ใช้ระเบียบวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งเครื่องมือและแนวทางโดยเฉพาะของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานยังอาจพิจารณาว่าการใช้ทรัพยากรทางปัญญาอื่น (เช่น ระเบียบวิธีที่ใช้ในอุตสาหกรรมเฉพาะ หรือแนวทางและเครื่องมือช่วยเหลือในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง) มีความเหมาะสมและเกี่ยวข้องหรือไม่ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ

ทรัพยากรในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เพียงพอและเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25)

- ก70. ในการพิจารณาว่าสำนักงานได้มอบหมายหรือจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือไม่นั้น โดยปกติแล้ว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจสามารถเชื่อถือนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง (ซึ่งรวมถึงทรัพยากร) ของสำนักงานตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก6 ได้ ตัวอย่างเช่น จากข้อมูลที่สื่อสารโดยสำนักงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจสามารถเชื่อถือโครงการสำหรับการพัฒนา การนำไปใช้ และการบำรุงรักษา ด้านเทคโนโลยีของสำนักงาน เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้เทคโนโลยีที่ได้รับการอนุมัติโดยสำนักงานในการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ

ความรู้และความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 26)

- ก71. ในการพิจารณาว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีความรู้และความสามารถที่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ต่อไปนี้ ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ความเข้าใจและประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีลักษณะและความซับซ้อนที่คล้ายคลึงกัน จากการอบรมและการมีส่วนร่วมที่เหมาะสม
 - ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
 - ความเชี่ยวชาญในเรื่องเฉพาะของการบัญชีหรือการสอบบัญชี
 - ความเชี่ยวชาญในเทคโนโลยีสารสนเทศที่กิจการใช้ หรือเครื่องมือและเทคนิคอัตโนมัติที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานใช้ในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ

- ความรู้ในอุตสาหกรรมที่กิจการที่รับการตรวจสอบดำเนินงานอยู่
- ความสามารถในการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเข้าใจในนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน

ก72. ผู้ตรวจสอบภายในและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีไม่ใช่สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)³⁶ และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620³⁷ ได้กล่าวถึงข้อกำหนดและแนวทางที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความรู้และความสามารถของผู้ตรวจสอบภายในและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี ตามลำดับ

การบริหารโครงการ

ก73. ในสถานการณ์ที่มีสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหลายคน เช่น ในงานตรวจสอบที่มีขนาดค่อนข้างใหญ่หรือซับซ้อน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจนำบุคคลที่มีทักษะหรือความรู้เฉพาะเข้ามามีส่วนร่วมในการบริหารโครงการ โดยได้รับการสนับสนุนด้วยทรัพยากรทางเทคโนโลยีและทรัพยากรทางปัญญาที่เหมาะสมของสำนักงาน ในทางกลับกัน สำหรับการตรวจสอบกิจการที่ไม่ซับซ้อนซึ่งใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานจำนวนน้อยกว่า การบริหารโครงการอาจทำได้โดยสมาชิกเพียงคนเดียวโดยใช้วิธีการที่เป็นทางการน้อยกว่า

ก74. เทคนิคและเครื่องมือในการบริหารโครงการอาจช่วยสนับสนุนกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการบริหารคุณภาพงานตรวจสอบในหลายด้าน เช่น

- การเพิ่มความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพด้วยการบรรเทาข้อจำกัดด้านงบประมาณหรือข้อจำกัดด้านเวลาซึ่งอาจเป็นอุปสรรคต่อการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ
- การช่วยให้มีการปฏิบัติงานตรวจสอบในเวลาที่เหมาะสม เพื่อบริหารข้อจำกัดด้านเวลาได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นในช่วงสุดท้ายของกระบวนการตรวจสอบ หากมีเรื่องที่ยากหรือที่หน้าจะมีข้อโต้แย้งเกิดขึ้น
- การติดตามความคืบหน้าของงานตรวจสอบเทียบกับแผนการสอบบัญชี³⁸ ซึ่งรวมถึงความสำเร็จในขั้นตอนต่าง ๆ ที่สำคัญ ซึ่งอาจช่วยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ระบุถึงความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนแผนการสอบบัญชีและทรัพยากรที่ได้รับมอบหมายในเวลาที่เหมาะสม หรือ
- การอำนวยความสะดวกในการสื่อสารระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เช่น งานด้านการประสานงานกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

³⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 15

³⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 ย่อหน้าที่ 9

³⁸ คู่มือมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 ย่อหน้าที่ 9

ทรัพยากรที่ไม่เพียงพอหรือไม่เหมาะสม (อ้างอิงย่อหน้าที่ 27)

- ก75. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ได้กล่าวถึงความมุ่งมั่นของสำนักงานต่อคุณภาพผ่านวัฒนธรรมในสำนักงาน ซึ่งรับรู้และเสริมสร้างบทบาทของสำนักงานในการทำประโยชน์ให้กับสาธารณะโดยการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ และความสำคัญของคุณภาพในการตัดสินใจและการดำเนินการเชิงกลยุทธ์ของสำนักงาน (ซึ่งรวมถึงการจัดลำดับความสำคัญทางการเงินและการปฏิบัติการ) นอกจากนี้ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ยังกล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการวางแผนความต้องการด้านทรัพยากร และการจัดการปันส่วนหรือการมอบหมายทรัพยากรในลักษณะที่สอดคล้องกับความมุ่งมั่นด้านคุณภาพของกิจการ อย่างไรก็ตาม ในบางสถานการณ์ การจัดลำดับความสำคัญทางการเงินและการปฏิบัติการ อาจทำให้เกิดข้อจำกัดเกี่ยวกับทรัพยากรที่มอบหมายหรือจัดหาให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ในสถานการณ์ดังกล่าว ข้อจำกัดเหล่านี้ไม่ใช่ว่าจะทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถเพิกเฉยต่อความรับผิดชอบเกี่ยวกับการได้มาซึ่งคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงความรับผิดชอบในการพิจารณาว่าทรัพยากรที่สำนักงานมอบหมายหรือจัดหาให้ มีความเพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- ก76. ในการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ หากมีทรัพยากรที่ไม่เพียงพอหรือไม่เหมาะสมเพื่อให้ผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มสามารถทำงานได้ที่ระดับกิจการภายในกลุ่ม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ผู้บริหาร หรือสำนักงาน เพื่อจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสม
- ก77. การตัดสินใจของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานว่าต้องการทรัพยากรในระดับงานตรวจสอบเพิ่มเติมหรือไม่นั้น เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และได้รับอิทธิพลจากข้อกำหนดตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้และจากลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก11 ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจตัดสินใจว่า การตอบสนองของสำนักงานต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพไม่มีประสิทธิผลในบริบทของงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงกรณีที่ทรัพยากรบางอย่างที่ได้รับมอบหมายหรือจัดให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีไม่เพียงพอ ในสถานการณ์เหล่านี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจำเป็นต้องดำเนินการอย่างเหมาะสม ซึ่งรวมถึงการสื่อสารข้อมูลดังกล่าวไปยังบุคคลที่เหมาะสมตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 27 และ 39(ค) ตัวอย่างเช่น หากซอฟต์แวร์แนวการสอบบัญชีของสำนักงานไม่ได้มีการเพิ่มหรือปรับปรุงวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อข้อกำหนดของอุตสาหกรรมที่ออกมาใหม่ การสื่อสารเรื่องดังกล่าวให้กับสำนักงานภายในเวลาที่เหมาะสมจะช่วยให้สำนักงานสามารถปรับปรุงและออกซอฟต์แวร์ใหม่ได้ในทันที หรือสามารถจัดหาทรัพยากรที่เป็นทางเลือกที่จะช่วยให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดใหม่ดังกล่าวในการปฏิบัติงานตรวจสอบได้
- ก78. หากทรัพยากรที่สำนักงานมอบหมายหรือจัดหาให้ไม่เพียงพอหรือไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ของงานตรวจสอบและยังไม่ได้รับการจัดสรรทรัพยากรเพิ่มเติมหรือทรัพยากรทางเลือก การดำเนินการที่เหมาะสมอาจรวมถึง

- การเปลี่ยนแปลงแนวทางที่วางแผนไว้เกี่ยวกับลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทาน (ดูย่อหน้าที่ ก94)
- การปรึกษาหารือกับผู้บริหารหรือผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาในการรายงาน หากสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- การดำเนินการตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการแก้ไขความคิดเห็นที่แตกต่างหากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่ได้รับทรัพยากรที่จำเป็นสำหรับงานตรวจสอบ
- การดำเนินการตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับการถอนตัวจากงานตรวจสอบ หากการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 25-28)

ก79. ในหน่วยงานภาครัฐ ทักษะเฉพาะอาจจำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดด้านการตรวจสอบในแต่ละประเทศ ทักษะดังกล่าวอาจรวมถึงความเข้าใจในการจัดทำรายงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการรายงานต่อหน่วยงานที่ออกกฎหมายหรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น หรือการรายงานต่อสาธารณะชน ขอบเขตของการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐที่กว้างขึ้นอาจรวมถึงการตรวจสอบการปฏิบัติงานบางส่วน

การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การปรับให้เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ 29)

ก80. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่ได้เป็นคนเดียวที่ทำงานตรวจสอบทั้งงานนั้น หรือในการตรวจสอบกิจการซึ่งมีลักษณะและสถานการณ์ที่ค่อนข้างมีความซับซ้อน อาจมีความจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจะมอบหมายการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานให้สมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังจำเป็นต้องทำให้มั่นใจว่า ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานยังเป็นไปตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 30 เนื่องจากเรื่องดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของความรับผิดชอบงานโดยรวมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการบริหารและได้มาซึ่งคุณภาพในงานตรวจสอบ และเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสม ในสถานการณ์ดังกล่าว บุคลากรหรือสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม อาจให้ข้อมูลกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถทำการพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30)

ก81. ตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพที่กล่าวถึงลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการสอบทานงานที่ทำ นอกจากนี้ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ยังกำหนดว่าการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานดังกล่าวมีการวางแผนและการปฏิบัติบนพื้นฐานที่งานที่ทำโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าจะได้รับการกำหนดแนวทางควบคุมดูแล และสอบทานโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า



- ก82. การกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการสอบทานงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเป็นการตอบสนองในระดับสำนักงานที่นำมาปฏิบัติในระดับงานตรวจสอบ ซึ่งลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตอาจได้รับการปรับเปลี่ยนโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการบริหารคุณภาพของงานตรวจสอบ ดังนั้น วิธีการในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานจะแตกต่างกันในแต่ละงานตรวจสอบ โดยพิจารณาจากลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบนั้น ๆ ซึ่งโดยทั่วไปจะรวมถึงการใช้นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานร่วมกับการตอบสนองโดยเฉพาะของงานตรวจสอบ
- ก83. วิธีการในการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการสอบทานงานที่ทำ ช่วยสนับสนุนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ และช่วยในการสรุปว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้มีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสมตลอดงานตรวจสอบตามย่อหน้าที่ 40
- ก84. การปรึกษาหารือและการสื่อสารอย่างต่อเนื่องในหมู่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเปิดโอกาสให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่า ตั้งคำถามต่อสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า (ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน) ในเวลาที่เหมาะสม และช่วยให้การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานตามย่อหน้าที่ 30 มีประสิทธิผล

การกำหนดแนวทาง

- ก85. การกำหนดแนวทางของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจเกี่ยวข้องกับการแจ้งต่อสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานถึงความรับผิดชอบต่าง ๆ ของสมาชิก เช่น
- การมีส่วนร่วมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพในระดับงานตรวจสอบ ผ่านพฤติกรรม การสื่อสารและการกระทำ ของสมาชิกแต่ละคน
 - การรักษาไว้ซึ่งความซื่อสัตย์และการตระหนักถึงความลำเอียงทั้งที่รู้สึกตัวหรือไม่รู้สึกตัวในการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการรวบรวมและประเมินหลักฐานการสอบบัญชี (ดูย่อหน้าที่ ก35)
 - การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
 - ความรับผิดชอบของหุ้นส่วนทุกคน ในกรณีที่มีหุ้นส่วนมากกว่าหนึ่งคนมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
 - ความรับผิดชอบของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานแต่ละคนในการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ และของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่า
 - ความเข้าใจในวัตถุประสงค์ของงานที่ต้องทำและคำแนะนำโดยละเอียดเกี่ยวกับลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ตามที่กำหนดไว้ในกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี

- การจัดการกับอุปสรรคต่อการได้มาซึ่งคุณภาพและการตอบสนองที่คาดหวังของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในเรื่องดังกล่าว ตัวอย่างเช่น ข้อจำกัดด้านงบประมาณหรือข้อจำกัดด้านทรัพยากรไม่ควรส่งผลให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานปรับเปลี่ยนหรือไม่ปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้

การควบคุมดูแล

ก86. การควบคุมดูแล รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

- การติดตามความคืบหน้าของงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงการติดตาม
 - ความคืบหน้าเมื่อเทียบกับแผนการสอบบัญชี
 - ว่าได้บรรลุวัตถุประสงค์ของงานที่ทำหรือไม่ และ
 - ความเพียงพออย่างต่อเนื่องของทรัพยากรที่ได้รับมอบหมาย
- การดำเนินการที่เหมาะสมเพื่อจัดการกับประเด็นที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบ เช่น การมอบหมายวิธีการตรวจสอบที่วางแผนไว้ไปให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า หากประเด็นดังกล่าวซับซ้อนกว่าที่เคยคาดไว้
- การระบุเรื่องที่ต้องปรึกษาหารือหรือพิจารณาโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าในระหว่างงานตรวจสอบ
- การจัดให้มีการฝึกสอนและการฝึกหัดระหว่างปฏิบัติงานเพื่อช่วยให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานพัฒนาทักษะหรือความสามารถ
- การสร้างสภาพแวดล้อมที่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถแจ้งข้อกังวลได้โดยไม่กลัวการตอบโต้

การสอบทาน

ก87. การสอบทานงานที่ทำโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานช่วยสนับสนุนข้อสรุปว่าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้แล้ว

ก88. การสอบทานงานที่ทำโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ประกอบด้วยการพิจารณาในเรื่องต่าง ๆ เช่น

- งานดังกล่าวได้ทำตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน มาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องแล้วหรือไม่
- เรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ได้ถูกนำขึ้นมาพิจารณาแล้วหรือไม่
- มีการปรึกษาหารือที่เหมาะสมและข้อสรุปที่ได้มีการจัดทำเอกสารหลักฐานและนำไปปฏิบัติแล้วหรือไม่
- มีความจำเป็นที่จะต้องปรับลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของงานที่ทำหรือไม่
- งานที่ทำสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และได้มีการจัดทำเอกสารหลักฐานอย่างเหมาะสมหรือไม่
- หลักฐานที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อสนับสนุนรายงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และ
- ได้บรรลุวัตถุประสงค์ของวิธีการตรวจสอบแล้วหรือไม่

ก89. นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน อาจรวมข้อกำหนดเฉพาะเกี่ยวกับ

- ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ
- รูปแบบของการสอบทานที่แตกต่างกันอาจเหมาะสมในสถานการณ์ที่แตกต่างกัน (เช่น การสอบทานกระดาษทำการแต่ละแผ่นโดยละเอียด หรือการสอบทานกระดาษทำการบางส่วนที่เลือก) และ
- สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานคนใดที่ต้องทำการสอบทานในรูปแบบที่แตกต่างกัน

การสอบทานงานโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 30-34)

ก90. ตามที่กำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องบันทึกขอบเขตและวันที่ของการสอบทาน³⁹

ก91. การสอบทานในเวลาที่เหมาะสมโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในขั้นตอนการตรวจสอบที่เหมาะสมตลอดงานตรวจสอบ ช่วยทำให้เรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ได้รับการแก้ไขจนเป็นที่พอใจของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่จำเป็นต้องสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบทั้งหมด

ก92. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการระบุเรื่องที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจระบุเรื่องต่าง ๆ ที่มักถือว่าเป็นการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ ดุลยพินิจที่สำคัญที่เกี่ยวกับงานตรวจสอบอาจรวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี การปฏิบัติงานตรวจสอบและข้อสรุปโดยรวมที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น

- เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนการตรวจสอบ เช่น เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดความมีสาระสำคัญ
- องค์ประกอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งรวมถึง
 - บุคลากรที่ใช้ความเชี่ยวชาญในเรื่องเฉพาะของบัญชีหรือการสอบบัญชี
 - การใช้บุคลากรจากศูนย์ให้บริการ
- การตัดสินใจให้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเข้ามามีส่วนร่วม ซึ่งรวมถึงการตัดสินใจให้ผู้เชี่ยวชาญภายนอกเข้ามามีส่วนร่วม
- ข้อพิจารณาของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับข้อมูลที่ได้จากกระบวนการตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ และการตอบสนองที่เสนอต่อข้อมูลดังกล่าว
- กระบวนการประเมินความเสี่ยงของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งรวมถึงสถานการณ์ที่การพิจารณาปัจจัยเสี่ยงสืบเนื่องและการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจที่สำคัญโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

³⁹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 9(ค)



- การพิจารณาของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับความสัมพันธ์และรายการกับกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และการเปิดเผยข้อมูล
- ผลของวิธีการตรวจสอบที่ปฏิบัติโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในส่วนที่สำคัญของงานตรวจสอบ เช่น ข้อสรุปเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชี นโยบายการบัญชี หรือข้อพิจารณาเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง
- การประเมินของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับงานที่ทำโดยผู้เชี่ยวชาญและข้อสรุปที่ได้จากงานนั้น
- ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
 - กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ
 - การตัดสินใจเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งรวมถึงวิธีการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และการสอบทานงานที่ผู้สอบบัญชีดังกล่าวทำ เช่น ในกรณีที่มีการประเมินว่ามีความเสี่ยงสูงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่ม และ
 - การประเมินงานที่ทำโดยผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและข้อสรุปที่ได้จากงานนั้น
- วิธีการที่ใช้จัดการกับเรื่องที่มีผลกระทบต่อกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม และแผนการสอบบัญชี
- นัยสำคัญและการจัดการกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ระบุได้ในระหว่างงานตรวจสอบ ทั้งที่ปรับปรุงแล้วและไม่ได้ปรับปรุง
- ร่างความเห็นในการสอบบัญชีและเรื่องที่จะสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี เช่น เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ หรือ วรรค “ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง”

ก93. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้ดุลยพินิจเพียงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาเรื่องอื่น ๆ ที่จะสอบทาน โดยพิจารณาจากปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ
- สมาชิกคนใดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเป็นผู้ปฏิบัติงาน
- เรื่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่เกิดจากการตรวจเมื่อไม่นานมานี้
- ข้อกำหนดตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน

ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขต

ก94. ลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานต้องมีการวางแผนและปฏิบัติตามนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน รวมทั้งมาตรฐานวิชาชีพและ

ข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน
อาจารย์รวมถึง

- งานที่วางแผนจะทำในช่วงการตรวจสอบระหว่างปีต้องได้รับการกำหนดแนวทางการควบคุมดูแล และการสอบทานในระหว่างการปฏิบัติวิธีการตรวจสอบ แทนที่จะทำในช่วงท้ายของการปฏิบัติงาน เพื่อให้สามารถดำเนินการแก้ไขที่จำเป็นในเวลาที่เหมาะสม
- ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องสอบทานเรื่องบางเรื่องเป็นการเฉพาะ และสำนักงานอาจารย์ระบุสถานการณ์หรืองานตรวจสอบที่ได้รับการคาดหวังให้มีการสอบทานดังกล่าว

การปรับให้เหมาะสม

ก95. วิธีการในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทาน อาจปรับเปลี่ยนได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ประสิทธิภาพที่ผ่านมาของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับกิจการและเรื่องที่จะตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น หากงานที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศของกิจการได้รับการตรวจสอบโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานคนเดียวกับที่ตรวจสอบงานนั้นในงวดก่อน และไม่มี การเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญต่อระบบสารสนเทศดังกล่าว ขอบเขตและความถี่ของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจลดลง และการสอบทานกระตาดทำการที่เกี่ยวข้องอาจไม่ต้องทำในรายละเอียดมากนัก
- ความซับซ้อนของงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น หากเกิดเหตุการณ์สำคัญที่ทำให้งานตรวจสอบมีความซับซ้อนมากขึ้น ขอบเขตและความถี่ในการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสำหรับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจต้องเพิ่มขึ้น และการสอบทานกระตาดทำการที่เกี่ยวข้องอาจต้องทำอย่างละเอียดมากขึ้นด้วย
- ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินได้ ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ประเมินได้ที่สูงขึ้น อาจทำให้ต้องเพิ่มขอบเขตและความถี่ของการกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และมีการสอบทานงานที่ทำในรายละเอียดมากขึ้น
- ความรู้และความสามารถของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานแต่ละคนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าอาจต้องการคำแนะนำที่มีรายละเอียดมากกว่าและบ่อยครั้งกว่า หรือต้องการการปฏิสัมพันธ์ต่อหน้าในระหว่าง การปฏิบัติงาน
- รูปแบบที่คาดว่าจะใช้ในการสอบทานงานที่ทำ ตัวอย่างเช่น ในบางสถานการณ์ การสอบทานจากกระยะไกลอาจไม่มีประสิทธิผลในการกำหนดแนวทางที่จำเป็นและอาจจำเป็นต้องเสริมด้วยการปฏิสัมพันธ์ต่อหน้า

- โครงสร้างของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและตำแหน่งที่ตั้งของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น การกำหนดแนวทางและการควบคุมดูแลบุคคลที่อยู่ในศูนย์ให้บริการต่าง ๆ และการสอบทานงานของบุคคลเหล่านั้น
 - อาจทำอย่างเป็นทางการและเป็นระเบียบแบบแผนมากกว่าเมื่อสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานทั้งหมดอยู่ในตำแหน่งที่ตั้งเดียวกัน หรือ
 - อาจใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อช่วยอำนวยความสะดวกในการสื่อสารระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

ก96. การพบว่าการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ของงานตรวจสอบ อาจทำให้ต้องประเมินอีกครั้งสำหรับแนวทางที่วางแผนไว้เกี่ยวกับลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล หรือการสอบทาน ตัวอย่างเช่น หากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับงบการเงินที่ประเมินไว้เพิ่มสูงขึ้นเนื่องจากรายการค้าที่ซับซ้อนรายการหนึ่ง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนระดับของการสอบทานที่วางแผนไว้สำหรับรายการดังกล่าว

ก97. ตามย่อหน้าที่ 30(ข) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องพิจารณาว่า วิธีการในการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทาน ตอบสนองต่อลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น หากสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าไม่สามารถมีส่วนร่วมในการควบคุมดูแลและการสอบทานกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจจำเป็นต้องเพิ่มขอบเขตของการควบคุมดูแลและการสอบทานสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่า

การสอบทานการสื่อสารกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือหน่วยงานกำกับดูแล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 34)

ก98. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้ดุลยพินิจแจ้งผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่าควรสอบทานการสื่อสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรใด โดยพิจารณาจากลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น อาจไม่มีความจำเป็นสำหรับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการสอบทานการสื่อสารระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานกับผู้บริหารในการตรวจสอบตามปกติ

การปรึกษาหารือ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 35)

ก99. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพที่ครอบคลุมการปรึกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องที่ยากหรือที่น้ำจะมีข้อโต้แย้ง รวมทั้งวิธีการนำข้อสรุปที่ตกลงกันไปปฏิบัติ การปรึกษาหารืออาจเหมาะสมหรือจำเป็นสำหรับเรื่องต่าง ๆ เช่น

- เรื่องที่ซับซ้อนหรือไม่คุ้นเคย (เช่น เรื่องที่เกี่ยวกับประมาณการทางบัญชีที่มีความไม่แน่นอนในการประมาณการในระดับสูง)
- ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ



- รายการที่มีนัยสำคัญที่อยู่นอกเหนือการดำเนินธุรกิจตามปกติของกิจการ หรือรายการมีลักษณะไม่ปกติ
- การจำกัดขอบเขตโดยผู้บริหาร และ
- การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ

ก100. การปรึกษาหารือในประเด็นทางเทคนิค จริยธรรม และประเด็นอื่น ๆ ที่มีนัยสำคัญภายในสำนักงาน หรือภายนอกสำนักงาน (ถ้ามี) สามารถบรรลุผลได้ หากผู้ให้คำปรึกษาหารือดังกล่าว

- ได้รับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่ช่วยให้บุคคลดังกล่าวสามารถให้คำแนะนำได้ และ
- มีความรู้ ความอาวุโส และประสบการณ์ที่เหมาะสม

ก101. ตามบริบทของนโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน อาจเป็นการเหมาะสมที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานจะปรึกษาหารือกับภายนอกสำนักงาน ตัวอย่างเช่น เมื่อสำนักงานขาดทรัพยากรภายในที่เหมาะสม กลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจใช้ประโยชน์จากบริการให้คำปรึกษาของสำนักงานอื่น หน่วยงานทางวิชาชีพ และหน่วยงานกำกับดูแล หรือองค์กรทางการค้าที่ให้บริการด้านการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง

ก102. ความต้องการการปรึกษาหารือจากภายนอกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในเรื่องที่ยากหรือที่น่าจะมีข้อโต้แย้ง อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ⁴⁰

การสอบทานคุณภาพงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 36)

ก103. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 มีข้อกำหนดที่ระบุให้สำนักงานกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการสอบทานคุณภาพงานตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2⁴¹ และกำหนดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสำหรับงานตรวจสอบบางประเภท⁴² มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 กล่าวถึงการแต่งตั้งและคุณสมบัติของผู้สอบทานคุณภาพงาน และความรับผิดชอบของผู้สอบทานคุณภาพงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติและการจัดทำเอกสารหลักฐานการสอบทานคุณภาพงาน

การเสร็จสิ้นการสอบทานคุณภาพงานก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 36(ง))

ก104. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดว่ารายงานของผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน⁴³ ในกรณีที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 และมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังไม่ได้กำหนดวันที่ในรายงานจนกว่าจะได้รับแจ้งจากผู้สอบทานคุณภาพงานว่าการสอบทานคุณภาพงานได้เสร็จสิ้นแล้ว ตัวอย่างเช่น หากผู้สอบทานคุณภาพงานมีการสื่อสารไปยังผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานเกี่ยวกับ

⁴⁰ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ย่อหน้าที่ 9 และ ก14

⁴¹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 “การสอบทานคุณภาพงาน”

⁴² มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 34(ฉ)

⁴³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 49

ข้อกังวลในเรื่องการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือข้อกังวลว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวไม่เหมาะสม นั่นถือว่าการสอบทานคุณภาพงานยังไม่เสร็จสิ้น⁴⁴

- ก105. การสอบทานคุณภาพงานที่ทำในเวลาที่เหมาะสมในขั้นตอนที่เหมาะสมระหว่างงานตรวจสอบ อาจช่วยให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานแก้ไขประเด็นที่พบได้ทันทีจนเป็นที่พอใจของผู้สอบทานคุณภาพงาน ในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก106. การสื่อสารเป็นประจําระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและผู้สอบทานคุณภาพงานตลอดงานตรวจสอบ อาจช่วยส่งเสริมการสอบทานคุณภาพงานที่มีประสิทธิภาพในเวลาที่เหมาะสม นอกเหนือจากการสนทนาโต้ตอบเกี่ยวกับเรื่องที่สำคัญกับผู้สอบทานคุณภาพงานแล้ว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจมอบหมายความรับผิดชอบในการประสานงานความต้องการของผู้สอบทานคุณภาพงานให้แก่สมาชิกอีกคนหนึ่งในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้

ความคิดเห็นที่แตกต่าง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 37-38)

- ก107. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ ที่จัดการกับความเห็นที่แตกต่างที่เกิดขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน กับผู้สอบทานคุณภาพงานหรือบุคคลที่ปฏิบัติกิจกรรมในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ยังได้กำหนดให้ต้องมีการแจ้งความเห็นที่แตกต่างกันต่อสำนักงานและมีการหาข้อยุติ
- ก108. ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจไม่พอใจต่อการแก้ไขความเห็นที่แตกต่าง ในกรณีดังกล่าว การดำเนินการที่เหมาะสมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจรวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้
- การขอคำแนะนำทางกฎหมาย หรือ
 - การถอนตัวจากงานตรวจสอบ หากการถอนตัวสามารถทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

การติดตามผลและแก้ไข (อ้างถึงย่อหน้าที่ 39)

- ก109. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ระบุข้อกำหนดสำหรับกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงาน มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานต้องสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับกระบวนการติดตามผลและแก้ไขของสำนักงานไปยังกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เพื่อให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถดำเนินการในทันทีและเหมาะสมตามความรับผิดชอบของตน⁴⁵ สำนักงานอาจใช้ข้อมูลที่ได้จากสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในกระบวนการติดตามผลและแก้ไข นอกจากนี้ การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในขณะที่ทำการตรวจสอบอาจช่วยให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานคงไว้ซึ่งการตื่นตัวในการระบุข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับในกระบวนการนั้น

⁴⁴ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 2 ย่อหน้าที่ 26

⁴⁵ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 47

ก110. ข้อมูลที่ได้จากสำนักงานอาจเกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ เช่น เมื่อข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับเรื่องที่พบในงานตรวจสอบอีกงานหนึ่งของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานหรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เรื่องที่พบจากสำนักงานในพื้นที่ หรือผลการตรวจจากการสอบบัญชีครั้งก่อน ๆ ของกิจการ

ก111. ในการพิจารณาข้อมูลที่สื่อสารจากสำนักงานผ่านกระบวนการติดตามผลและแก้ไข และพิจารณาว่า ข้อมูลดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบอย่างไรนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจพิจารณาใช้มาตรการแก้ไขที่สำนักงานออกแบบและให้นำมาปฏิบัติเพื่อจัดการกับข้อบกพร่องที่พบ และสื่อสารไปยังกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (หากวิธีการดำเนินการแก้ไขดังกล่าวเหมาะสมกับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบนั้น) นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานยังอาจพิจารณาว่า มีความจำเป็นหรือไม่ที่จะใช้มาตรการแก้ไขเพิ่มเติมในระดับงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจพิจารณาว่า

- ควรใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี หรือ
- จำเป็นต้องปรับลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการสอบทานให้มากขึ้นในส่วนของงานตรวจสอบที่พบข้อบกพร่อง

หากข้อบกพร่องที่พบไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของการสอบบัญชี (เช่น หากข้อบกพร่องที่พบเกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเทคโนโลยีที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานไม่ได้ใช้) อาจไม่จำเป็นต้องมีการดำเนินการเพิ่มเติมใด ๆ

ก112. ข้อบกพร่องที่พบในระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานไม่จำเป็นต้องหมายความว่างานตรวจสอบงานใดงานหนึ่งไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง หรือรายงานของผู้สอบบัญชีไม่เหมาะสมตามสถานการณ์

ความรับผิดชอบโดยรวมในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 40)

ก113. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเกี่ยวกับความเข้าใจและการบรรลุความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ นอกจากนี้ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ยังกำหนดว่าวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพครอบคลุมถึงความรับผิดชอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานในการบริหารและการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบและการมีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสมตลอดงานตรวจสอบ

ก114. ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 40 รวมถึงการพิจารณาว่า ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ภายใต้ลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบอย่างไร และเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบแสดงให้เห็นถึงการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตลอดงานตรวจสอบ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก118 อย่างไร

ก115. ข้อบ่งชี้ว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจไม่ได้มีส่วนร่วมอย่างเพียงพอและเหมาะสมรวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้

- การที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่ได้สอบทานการวางแผนงานตรวจสอบในเวลาที่เหมาะสม ซึ่งรวมถึงการสอบทานการประเมินความเสี่ยงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ และการออกแบบการตอบสนองที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงดังกล่าว
- หลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าบุคคลที่ได้รับมอบหมายงาน การดำเนินการหรือวิธีปฏิบัติไม่ได้รับการบอกกล่าวอย่างเพียงพอเกี่ยวกับลักษณะของความรับผิดชอบและอำนาจหน้าที่ขอบเขตของงานที่ได้รับมอบหมายและวัตถุประสงค์ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งไม่ได้รับคำชี้แนะที่จำเป็นหรือข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่นใด
- การไม่มีหลักฐานว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้กำหนดแนวทางและควบคุมดูแลสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และสอบทานงานของสมาชิกเหล่านั้น

ก116. หากการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไม่สามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการสรุปว่ามีการใช้ดุลพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้มีความเหมาะสมแล้ว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจะไม่สามารถสรุปได้ว่าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 40 นอกจากการพิจารณานโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่ระบุมাত্রการที่จำเป็นในการจัดการกับสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจใช้มาตรการอื่นที่เหมาะสม เช่น

- การปรับปรุงและเปลี่ยนแปลงแผนการสอบบัญชี
- การประเมินแนวทางที่วางแผนไว้เกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของการสอบทานอีกครั้ง และการปรับเปลี่ยนแนวทางที่วางแผนไว้เพื่อเพิ่มการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน หรือ
- การปรึกษาหารือกับบุคลากรที่ได้รับมอบหมายความรับผิดชอบด้านปฏิบัติการเกี่ยวกับแง่มุมที่เกี่ยวข้องของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน

การจัดทำเอกสารหลักฐาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 41)

ก117. ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230⁴⁶ เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบให้หลักฐานที่แสดงว่าการตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นหรือไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติที่จะบันทึกทุกเรื่องที่พิจารณาหรือทุกดุลพินิจเชิงผู้ประกอบวิชาชีพที่ใช้ในงานตรวจสอบ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีไม่จำเป็นต้องบันทึกแยกไว้ต่างหาก (เช่น การบันทึกในรายการตรวจสอบ) เกี่ยวกับการปฏิบัติตามเรื่องต่าง ๆ หากเอกสารที่อยู่ในแฟ้มงานตรวจสอบสามารถแสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติตามดังกล่าวได้

ก118. การจัดทำเอกสารหลักฐานของการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ซึ่งรวมถึงการจัดทำหลักฐานเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและการพิจารณาของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 40 อาจทำได้หลายรูปแบบ ขึ้นอยู่กับลักษณะและสถานการณ์ของงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น

⁴⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ ก7

- การกำหนดแนวทางของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสามารถจัดทำเอกสารหลักฐานโดยการลงนามในแผนการสอบบัญชี และกิจกรรมต่าง ๆ เกี่ยวกับการบริหารโครงการ
- รายงานการประชุมจากการประชุมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอาจให้หลักฐานเกี่ยวกับความชัดเจน ความสม่ำเสมอ และประสิทธิผลของการสื่อสารและการกระทำอื่น ๆ ของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ที่เกี่ยวข้องกับวัฒนธรรมและพฤติกรรมที่คาดหวังที่สะท้อนให้เห็นถึงความมุ่งมั่นต่อคุณภาพของสำนักงาน
- หัวข้อของการสนทนาระหว่างผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานกับสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและผู้สอบทานคุณภาพงาน (ถ้ามี) รวมทั้งการลงนามและบันทึกเวลาของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสำหรับงานตรวจสอบนั้น อาจให้หลักฐานเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตลอดงานตรวจสอบ และการควบคุมดูแลสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือ
- การลงนามโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและสมาชิกอื่นของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้หลักฐานว่าได้มีการสอบทานกระดาษทำการแล้ว

ก119. ในการจัดการกับสถานการณ์ที่อาจก่อให้เกิดความเสี่ยงในการได้มาซึ่งคุณภาพของงานตรวจสอบ การใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการพิจารณาของผู้สอบบัญชีในเรื่องดังกล่าว อาจมีความสำคัญ ตัวอย่างเช่น หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานได้รับข้อมูลที่อาจเป็นเหตุให้สำนักงานต้องปฏิเสธงานตรวจสอบ (ตามย่อหน้าที่ 24) เอกสารหลักฐานอาจรวมถึงคำอธิบายวิธีการที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานจัดการกับสถานการณ์ดังกล่าว

ก120. เอกสารหลักฐานของการปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพอื่นเกี่ยวกับเรื่องที่ยากหรือประเด็นที่น่าจะมีข้อโต้แย้ง ซึ่งมีความสมบูรณ์และมีรายละเอียดอย่างเพียงพอ ช่วยให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับ

- ลักษณะและขอบเขตของเรื่องที่ปรึกษาหารือ และ
- ผลของการปรึกษาหารือ ซึ่งรวมถึงการตัดสินใจใด ๆ ที่เกิดขึ้น เกณฑ์การตัดสินใจดังกล่าว และวิธีการนำผลดังกล่าวไปปฏิบัติ