



## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220

การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนเมษายน พ.ศ. 2553 โดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ ขั้นตอนในการแปลมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์นโยบาย - นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน © 2012 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

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

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

เนื่องจาก IFAC ได้เผยแพร่ Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2018 Edition เมื่อวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2562 ซึ่งมีการปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 (ปรับปรุง)

ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 - การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน (แปลจาก ISA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements) โดยปรับปรุงเนื้อหาและถ้อยคำบางส่วนให้สอดคล้องกับการปรับปรุงข้างต้น (ดังแสดงในส่วนที่แรเงา) สำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2561 แต่เนื่องด้วยข้อกำหนดที่สำคัญของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ไม่เปลี่ยนแปลง ดังนั้น วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการสอบบัญชีนี้จึงเป็นวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไปเช่นเดิม ซึ่งสอดคล้องกับวันถือปฏิบัติที่ระบุไว้ใน Handbook 2018 Edition ของ IFAC

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220

### การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

#### สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1
ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	2-4
วันถือปฏิบัติ	5
วัตถุประสงค์	6
คำจำกัดความ	7
ข้อกำหนด	
ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ	8
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	9-11
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	12-13
การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	14
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	15-22
การติดตามผล	23
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	24-25
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก1-ก2
ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ	ก3
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	ก4-ก7
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ	ก8-ก10
การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก11-ก13
การปฏิบัติงานตรวจสอบ	ก14-ก33
การติดตามผล	ก34-ก36
การจัดทำเอกสารหลักฐาน	ก37



มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ควรอ่านร่วมกับ  
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงาน  
ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี”

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## คำนำ

### ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์กับความรับผิดชอบโดยเฉพาะของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน และเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (ถ้ามี) มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านร่วมกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

### ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

2. ระบบการควบคุมคุณภาพและนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพเป็นความรับผิดชอบของสำนักงานสอบบัญชี โดยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานมีภาระหน้าที่ในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า
  - (ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
  - (ข) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ<sup>1</sup>

มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้อยู่บนหลักการที่ว่า สำนักงานต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (อ้างถึงย่อหน้าที่ 1)

3. ในบริบทของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบไปปฏิบัติ และจัดหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้แก่สำนักงานเพื่อช่วยสนับสนุนระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ
4. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีสิทธิเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือแหล่งอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

### วันถือปฏิบัติ

5. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

<sup>1</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง” ย่อหน้าที่ 11

## วัตถุประสงค์

6. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือเพื่อนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพไปปฏิบัติในระดับของงานตรวจสอบ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่ผู้สอบบัญชีว่า
- (ก) งานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
  - (ข) รายงานของผู้สอบบัญชีที่ออกมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ

## คำจำกัดความ

7. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ<sup>2</sup> หมายถึง หุ่นส่วนหรือบุคคลอื่นในสำนักงานซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบและผลการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น และรับผิดชอบต่อรายงานของผู้สอบบัญชี และในบางสถานการณ์อาจเป็นผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมจากองค์กรวิชาชีพ หน่วยงานตามกฎหมาย หรือหน่วยงานกำกับดูแล
  - (ข) การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการที่ออกแบบมาเพื่อจัดให้มีการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ ในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี กระบวนการการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบนี้ใช้สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และการตรวจสอบอื่น (ถ้ามี) ที่สำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่าจะต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ
  - (ค) ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึง หุ่นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงาน บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ประกอบด้วยบุคคลดังกล่าว ทั้งนี้ บุคคลนั้นต้องไม่เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และมีประสบการณ์และอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี
  - (ง) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หมายถึง หุ่นส่วนและพนักงานทุกคนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงบุคคลอื่นที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ซึ่งปฏิบัติงานตรวจสอบในงานตรวจสอบนั้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญภายนอกสำนักงานของผู้สอบบัญชี ที่ได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย<sup>3</sup> คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” ไม่รวมถึงบุคคลภายในหน่วยงานตรวจสอบภายในของลูกค้าผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงต่องานตรวจสอบกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง)<sup>4</sup>

<sup>2</sup> ในกรณีที่เหมาะสม ให้อ้างอิงคำว่า “ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ” “หุ่นส่วน” และ “สำนักงาน” กับคำที่เหมือนกันในภาครัฐ

<sup>3</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 “การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 6(ก) ให้คำนิยามของคำว่า “ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี”

<sup>4</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 610 (ปรับปรุง) “การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน” กำหนดข้อจำกัดในการใช้ความช่วยเหลือโดยตรงจากมาตรฐานการสอบบัญชียังตระหนักถึงการที่ผู้สอบบัญชีอาจถูกห้ามโดยกฎหมายและข้อบังคับในการได้รับความช่วยเหลือโดยตรงจากผู้ตรวจสอบภายใน ดังนั้น การขอความช่วยเหลือโดยตรงอาจถูกจำกัดในสถานการณ์ที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น

- (จ) สำนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัด หรือองค์กรรูปแบบอื่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (ฉ) การตรวจทาน หมายถึง วิธีปฏิบัติที่ถูกรวบรวมมาเพื่อให้ได้หลักฐานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในงานตรวจสอบที่เสร็จสิ้นแล้ว
- (ช) กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หมายถึง กิจการที่มีหุ้น ตราสารทุน หรือตราสารหนี้ที่เสนอราคาหรือจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือมีการซื้อขายภายใต้ข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานอื่นที่เทียบเท่า
- (ซ) การติดตามผล หมายถึง กระบวนการที่ประกอบด้วยการพิจารณาและการประเมินระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างต่อเนื่อง รวมถึงการเลือกงานตรวจสอบที่เสร็จสิ้นแล้วมาตรวจทานเป็นประจำ ซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่าระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานได้มีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ
- (ฅ) สำนักงานเครือข่าย หมายถึง สำนักงานหรือหน่วยงานที่อยู่ในเครือข่าย
- (ณ) เครือข่าย หมายถึง โครงสร้างขนาดใหญ่ที่
- (1) มีวัตถุประสงค์ที่ให้ความช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และ
  - (2) มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนเพื่อการทำกำไรหรือการปันส่วนค่าใช้จ่าย หรือมีการถือหุ้น การควบคุมหรือการบริหารร่วมกัน มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพร่วมกัน มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน มีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน หรือมีทรัพยากรทางวิชาชีพที่เป็นส่วนสำคัญร่วมกัน
- (ฎ) หุ้นส่วน หมายถึง บุคคลผู้มีอำนาจหน้าที่กระทำการผูกพันสำนักงานในเรื่องที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานบริการทางวิชาชีพ
- (ฏ) บุคลากร หมายถึง หุ้นส่วนและพนักงาน
- (ฐ) มาตรฐานวิชาชีพ หมายถึง มาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ฑ) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง หมายถึง ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องปฏิบัติตาม
- (ฒ) พนักงาน หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพที่ใช้หุ้นส่วน ทั้งนี้รวมถึงผู้เชี่ยวชาญที่สำนักงานว่าจ้าง
- (ณ) บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หมายถึง บุคคลภายนอกสำนักงานที่มีความรู้และความสามารถที่จะปฏิบัติหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้ ตัวอย่างเช่น หุ้นส่วนจากสำนักงานอื่น หรือพนักงานที่มีประสบการณ์ที่เหมาะสมขององค์กรวิชาชีพบัญชีที่มีสมาชิกที่อาจปฏิบัติงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตได้ หรือขององค์กรที่ให้บริการการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง



## ข้อกำหนด

### ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ

8. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบแต่ละงานที่ผู้สอบบัญชีผู้นั้นได้รับมอบหมาย (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก3)

### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

9. ตลอดระยะเวลาของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวัง โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก4-ก5)
10. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้รับทราบเรื่องต่าง ๆ จากระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานหรือจากแหล่งอื่น ที่แสดงว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาถึงการดำเนินการที่เหมาะสมโดยการขอคำปรึกษากับบุคคลากรอื่นในสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5)

### ความเป็นอิสระ

11. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องได้มาซึ่งข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ ในการนี้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก5)
  - (ก) ได้มาซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากสำนักงานและสำนักงานเครือข่าย (ถ้ามี) เพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
  - (ข) ประเมินข้อมูลเกี่ยวกับการฝ่าฝืนนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงานที่พบ (ถ้ามี) เพื่อพิจารณาว่าการฝ่าฝืนดังกล่าวก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระสำหรับงานตรวจสอบนั้นหรือไม่
  - (ค) ดำเนินการตามความเหมาะสมเพื่อกำจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยการใช้มาตรการการป้องกันหรือถอนตัวจากงานตรวจสอบนั้น หากพิจารณาแล้วเห็นว่าการถอนตัวเหมาะสมและสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรายงานการไม่สามารถแก้ไขเรื่องดังกล่าวให้สำนักงานทราบทันทีเพื่อการดำเนินการที่เหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก6-ก7)

### การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ

12. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่าได้มีการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบแล้ว และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก8-ก10)



13. หากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้รับข้อมูลก่อนการตอบรับงานซึ่งอาจทำให้สำนักงานปฏิบัติการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องแจ้งข้อมูลดังกล่าวต่อสำนักงานทันที เพื่อให้สำนักงานและผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถดำเนินการที่จำเป็นได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก10)

#### การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

14. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่มีได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (ถ้ามี) โดยรวมแล้วมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมที่จะ
- (ก) ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
  - (ข) สามารถออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ ได้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก11-ก13)

#### การปฏิบัติงานตรวจสอบ

##### การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติงาน

15. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบในเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติงานของงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14-ก16 และ ก21)
  - (ข) รายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ

##### การสอบทาน

16. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบให้การสอบทานเป็นไปตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการสอบทานของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก17-ก18 และ ก21)
17. ในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่าได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้วโดยการสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบและการปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และเพื่อออกรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก19-ก21)

##### การขอคำปรึกษา

18. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง
- (ก) รับผิดชอบในฐานะกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบว่า มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง
  - (ข) พอใจว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบแล้ว ทั้งภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกับกลุ่มอื่นในระดับที่เหมาะสมไม่ว่าจะอยู่ภายในหรือภายนอกสำนักงาน

- (ค) พอใจว่าลักษณะและขอบเขตของการขอคำปรึกษา รวมทั้งข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าว ได้มีการตกลงกับผู้ให้คำปรึกษาแล้ว
- (ง) พิจารณาว่าได้มีการนำข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าวมาปฏิบัติแล้ว (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก22-ก23)

**การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ**

19. สำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และการตรวจสอบอื่น (ถ้ามี) ที่สำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่าต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง
- (ก) พิจารณาว่าได้มีการแต่งตั้งผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบแล้ว
  - (ข) ปรึกษาหารือเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างงานตรวจสอบ รวมถึงเรื่องต่าง ๆ ที่ตรวจพบระหว่างการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ กับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ
  - (ค) ไม่กำหนดวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีเกินกว่าการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบจะเสร็จสิ้น (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก24-ก26)
20. ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี การประเมินดังกล่าวต้องรวมถึง
- (ก) การปรึกษาหารือเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ
  - (ข) การสอบทานงบการเงินและร่างรายงานของผู้สอบบัญชี
  - (ค) การสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
  - (ง) การประเมินข้อสรุปที่ได้ที่ใช้ในการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี และการพิจารณาว่าร่างรายงานของผู้สอบบัญชานั้นเหมาะสมหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก27-ก29 และ ก31-ก33)
21. ในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบสำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องพิจารณาเรื่องต่อไปนี้
- (ก) การประเมินเรื่องความเป็นอิสระของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบโดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
  - (ข) มีการขอคำปรึกษาอย่างเหมาะสมหรือไม่ในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับความคิดเห็นที่แตกต่าง หรือในเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง และข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาดังกล่าว
  - (ค) เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบที่เลือกมาเพื่อการสอบทานแสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและสนับสนุนข้อสรุปที่ได้หรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก30-ก33)

### ความคิดเห็นที่แตกต่าง

22. หากมีความคิดเห็นที่แตกต่างเกิดขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือเกิดขึ้นกับผู้ให้คำปรึกษา หรือเกิดขึ้นระหว่างผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (ถ้ามี) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานในการจัดการและแก้ปัญหาที่เกิดจากความเห็นที่แตกต่าง

### การติดตามผล

23. ระบบการควบคุมคุณภาพที่มีประสิทธิผล รวมถึง กระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมา เพื่อให้ ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับระบบ การควบคุมคุณภาพนั้น เกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีที่ รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาผลของกระบวนการติดตามผลของสำนักงานจากข้อมูลล่าสุด ที่เผยแพร่ภายในสำนักงานและสำนักงานเครือข่ายอื่น ๆ (ถ้ามี) และต้องพิจารณาว่าข้อบกพร่องที่ ระบุในข้อมูลดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบหรือไม่ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก34-ก36)

### การจัดทำเอกสารหลักฐาน

24. ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกเรื่องต่อไปนี้ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ<sup>5</sup>
- (ก) ประเด็นที่พบที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและประเด็น ดังกล่าวได้รับการแก้ไขอย่างไร
  - (ข) ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบนั้น และข้อหารือต่าง ๆ กับสำนักงานที่สนับสนุนข้อสรุปดังกล่าว
  - (ค) ข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ
  - (ง) ลักษณะและขอบเขตของการขอคำปรึกษาและข้อสรุปที่ได้จากการขอคำปรึกษาที่เกิดขึ้น ระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก37)
25. ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบต้องบันทึกสำหรับงานตรวจสอบที่ได้สอบทานแล้ว ว่า
- (ก) วิธีปฏิบัติที่กำหนดโดยนโยบายของสำนักงานเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้มีการปฏิบัติตามแล้ว
  - (ข) การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้เสร็จสิ้นลงในหรือก่อนวันที่ในรายงานของ ผู้สอบบัญชี
  - (ค) ผู้สอบทานไม่พบว่ามีเรื่องที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขที่อาจเป็นเหตุให้ผู้สอบทานเชื่อว่าการใช้ ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบนั้นไม่เหมาะสม

<sup>5</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 “เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ” ย่อหน้าที่ 8-11 และย่อหน้าที่ ก6

## การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

### ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 2)

ก1. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ ระบบการควบคุมคุณภาพรวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กล่าวถึงแต่ละองค์ประกอบต่อไปนี้

- ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน
- ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบเฉพาะราย
- ทรัพยากรบุคคล
- การปฏิบัติงานตรวจสอบ และ
- การติดตามผล

### การเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 4)

ก2. เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือองค์กรอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอาจเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในเรื่องต่าง ๆ ตัวอย่างเช่น

- ความรู้ความสามารถของบุคลากร จากการจัดหาบุคลากรและการฝึกอบรมอย่างเป็นทางการของสำนักงาน
- ความเป็นอิสระจากการรวบรวมและการติดต่อสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องของสำนักงาน
- การรักษาความสัมพันธ์กับลูกค้า จากระบบการตอบรับงานและการรับงานต่อเนื่องของสำนักงาน
- การปฏิบัติตามข้อบังคับทางกฎหมาย จากกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน

### ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 8)

ก3. การกระทำของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบต่องานตรวจสอบและข่าวสารที่เหมาะสมที่สื่อสารให้แก่สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบแต่ละงาน ให้เน้นเรื่อง

(ก) ความสำคัญต่อคุณภาพของงานตรวจสอบของ

- (1) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- (2) การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง
- (3) การเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ
- (4) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการเสนอประเด็นปัญหา โดยไม่ต้องเกรงกลัวการตอบโต้

(ข) ข้อเท็จจริงที่ว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

ก4. ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึง

- (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต
- (ข) ความเที่ยงธรรม
- (ค) ความรู้ความสามารถและการเอาใจใส่ทางวิชาชีพ
- (ง) การรักษาความลับ
- (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9-11)

ก5. คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” ตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจแตกต่างจากคำจำกัดความที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้คำจำกัดความของคำว่า “สำนักงาน” ว่าเป็น

- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (ข) กิจการที่ควบคุมบุคคลหรือกิจการดังกล่าวโดยการถือหุ้น การบริหาร หรือโดยวิธีอื่น และ
- (ค) กิจการที่ถูกควบคุมโดยบุคคลหรือกิจการดังกล่าวโดยการถือหุ้น การบริหาร หรือโดยวิธีอื่น

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีคำแนะนำเกี่ยวกับคำว่า “เครือข่าย” และ “สำนักงานเครือข่าย” ด้วยในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9-11 คำจำกัดความในข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องนำมาใช้เมื่อมีความจำเป็นที่จะต้องตีความข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณเหล่านั้น

อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11(ค))

ก6. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจพบว่ามีอุปสรรคต่อความเป็นอิสระในงานตรวจสอบ ซึ่งมาตรการการป้องกันอาจไม่สามารถกำจัดหรือลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในกรณีดังกล่าวตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11(ค) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรายงานต่อบุคลากรที่เกี่ยวข้องภายในสำนักงานเพื่อพิจารณาการดำเนินการที่เหมาะสม ซึ่งอาจรวมถึงการกำจัด การกระทำหรือผลประโยชน์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคนั้น หรือการถอนตัวจากงานตรวจสอบสอบบัญชีนั้น หากการถอนตัวสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก7. มาตรการทางกฎหมายอาจรักษาไว้ซึ่งความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐหรือสำนักงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐ ในฐานะของผู้สอบบัญชีตามกฎหมาย อาจต้องปรับวิธีการเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11 ทั้งนี้ อาจรวมถึงการเปิดเผยในรายงานสาธารณะถึงสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในกรณีที่กฎหมายของผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐไม่อนุญาตให้ถอนตัวจากงานตรวจสอบ ซึ่งหากเป็นการตรวจสอบในภาคเอกชนแล้ว สถานการณ์ดังกล่าวอาจนำไปสู่การถอนตัวของผู้สอบบัญชีได้

## การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12)

ก8. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานได้มาซึ่งข้อมูลที่พิจารณาแล้วเห็นว่าจำเป็นในแต่ละสถานการณ์ก่อนการตอบรับงานตรวจสอบกับลูกค้ารายใหม่ หรือเมื่อตัดสินใจว่าจะรับงานตรวจสอบกับลูกค้ารายเดิมต่อไปหรือไม่ และเมื่อพิจารณารับงานตรวจสอบใหม่กับลูกค้ารายเดิม<sup>6</sup> ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจใช้ข้อมูลเช่นที่จะกล่าวต่อไปนี้ ช่วยในการพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบมีความเหมาะสมหรือไม่

- ความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าของกิจการ ผู้บริหารหลัก และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ
- กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบและมีความสามารถที่จำเป็น ซึ่งรวมถึงเวลาและทรัพยากรหรือไม่
- สำนักงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- เรื่องสำคัญต่าง ๆ ที่พบในระหว่างงานตรวจสอบปัจจุบันหรืองานตรวจสอบครั้งก่อน และผลกระทบของเรื่องดังกล่าวต่อการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์

ก9. กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง<sup>7</sup> อาจกำหนดให้ผู้สอบบัญชีร้องขอให้ผู้สอบบัญชีคนก่อนให้จัดเตรียมข้อมูลซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีต้องระวัง (ตามดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีคนก่อน) ก่อนการตัดสินใจรับงานสอบบัญชีในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีคนก่อนอาจถูกร้องขอโดยผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเสนอชื่อให้รับงานต่อ ให้จัดเตรียมข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัยให้กับผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเสนอชื่อให้รับงานต่อ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีคนก่อนได้ถอนตัวจากงานสอบบัญชีเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่พบหรือสงสัย เช่นนี้ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้สอบบัญชีคนก่อนรับคำร้องขอจากผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเสนอชื่อให้รับงานต่อในการเปิดเผยข้อเท็จจริงและข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ๆ ตามความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อน ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเสนอชื่อให้รับงานต่อต้องระวังก่อนการตัดสินใจว่าจะรับการแต่งตั้งการตรวจสอบหรือไม่<sup>8</sup>

<sup>6</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 27(ก)

<sup>7</sup> อ่านย่อหน้าที่ 210.14 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์กำลังดำเนินการแก้ไขปรับปรุงเรื่องนี้ในข้อกำหนดทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนั้นเรื่องนี้จะมผลบังคับใช้เมื่อสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ประกาศใช้)

<sup>8</sup> อ่านย่อหน้าที่ 225.31 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants - 2016) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์กำลังดำเนินการแก้ไขปรับปรุงเรื่องนี้ในข้อกำหนดทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนั้นเรื่องนี้จะมผลบังคับใช้เมื่อสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ประกาศใช้)



ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12-13)

ก10. ในภาครัฐ ผู้สอบบัญชีอาจได้รับแต่งตั้งตามวิธีปฏิบัติทางกฎหมาย ดังนั้น ข้อกำหนดและข้อพิจารณาบางประการเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 12 และ 13 และ ก8 และ ก9 อาจไม่เกี่ยวข้องในกรณีนี้ อย่างไรก็ตาม ข้อมูลที่รวบรวมได้จากกระบวนการดังกล่าวอาจมีประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐในการประเมินความเสี่ยงและการเสนอรายงาน

การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14)

ก11. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญโดยเฉพาะในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี ไม่ว่าบุคคลนั้นจะได้รับการว่าจ้างโดยสำนักงานหรือเป็นพนักงานของสำนักงาน (ถ้ามี) ที่ปฏิบัติงานในงานตรวจสอบนั้น อย่างไรก็ตาม บุคคลที่มีความเชี่ยวชาญดังกล่าวจะไม่ถือว่าเป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบหากการมีส่วนร่วมของบุคคลดังกล่าวในงานตรวจสอบเป็นเพียงการให้คำปรึกษาเท่านั้น มาตรฐานฉบับนี้ได้กล่าวถึงการขอคำปรึกษาไว้ในย่อหน้าที่ 18 และ ก22-ก23

ก12. ในการพิจารณาความรู้ความสามารถที่เหมาะสมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยรวม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น

- ความเข้าใจและประสบการณ์จริงในงานตรวจสอบที่มีลักษณะและความซับซ้อนใกล้เคียงกัน โดยพิจารณาจากการฝึกอบรมและการมีส่วนร่วมในงานที่เหมาะสม
- ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านรวมถึงความเชี่ยวชาญด้านสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง และความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี
- ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้าดำเนินธุรกิจอยู่
- ความสามารถในการใช้ดุลยพินิจเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ
- ความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

ก13. ในภาครัฐ ความรู้ความสามารถที่เหมาะสมเพิ่มเติมอาจรวมถึงทักษะที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามข้อกำหนดด้านการตรวจสอบในแต่ละประเทศ ความรู้ความสามารถดังกล่าวอาจรวมถึงความเข้าใจในการจัดทำรายงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการรายงานต่อหน่วยงานที่ออกกฎหมายหรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นหรือการรายงานต่อสาธารณชน ขอบเขตของการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐที่กว้างขึ้นอาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น บางแง่มุมของการตรวจสอบการปฏิบัติงาน หรือการประเมินที่ครอบคลุมการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือหน่วยงานที่มีอำนาจอื่น และการป้องกันและการตรวจจับการทุจริตและการคอร์รัปชัน



## การปฏิบัติงานตรวจสอบ

การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแล และการปฏิบัติงาน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 15(ก))

ก14. การกำหนดแนวทางของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เกี่ยวข้องกับการแจ้งให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบทราบเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ เช่น

- ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และต้องวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200<sup>9</sup>
- ความรับผิดชอบของหุ้นส่วนแต่ละคน ในกรณีที่มีหุ้นส่วนมากกว่าหนึ่งคนมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- วัตถุประสงค์ของงานที่จะทำ
- ลักษณะธุรกิจของกิจการ
- ประเด็นต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับความเสี่ยง
- ปัญหาที่อาจพบ
- วิธีปฏิบัติงานตรวจสอบโดยละเอียด

การปรึกษาหารือระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเปิดโอกาสให้สมาชิกในกลุ่มที่มีประสบการณ์น้อยกว่าถามคำถามกับสมาชิกในกลุ่มที่มีประสบการณ์มากกว่า ทำให้เกิดการติดต่อสื่อสารที่เหมาะสมขึ้นภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

ก15. การทำงานร่วมกันและการฝึกอบรมที่เหมาะสมช่วยให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสบการณ์น้อยกว่าเข้าใจวัตถุประสงค์ของงานที่ได้รับมอบหมายได้อย่างชัดเจน

ก16. การควบคุมดูแล รวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น

- การติดตามความคืบหน้าของงานตรวจสอบ
- การพิจารณาความรู้และความสามารถของสมาชิกแต่ละคนในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการพิจารณาว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติงานหรือไม่ มีความเข้าใจในคำสั่งที่ได้รับหรือไม่ และได้ปฏิบัติงานตามแผนงานที่วางไว้สำหรับงานนั้นหรือไม่
- การพิจารณาและตัดสินใจเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ที่พบระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ การพิจารณาความสำคัญของเรื่องดังกล่าว และการปรับเปลี่ยนแผนงานที่วางไว้ให้เหมาะสม
- การระบุเรื่องต่าง ๆ เพื่อการขอคำปรึกษาหรือเพื่อการพิจารณาโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีประสบการณ์มากกว่าในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ

<sup>9</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ 15

### การสอบทาน

ความรับผิดชอบการสอบทาน (อ้างถึงย่อหน้าที่ 16)

ก17. ภายใต้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การพิจารณานโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบในการสอบทานของสำนักงานอยู่บนพื้นฐานที่ว่า งานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าจะถูกสอบทานโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่า<sup>10</sup>

ก18. การสอบทาน รวมถึงการพิจารณาว่า

- ได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ได้มีการนำเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ มาพิจารณาแล้วหรือไม่
- ได้มีการขอคำปรึกษาที่เหมาะสมและได้มีการบันทึกและนำข้อสรุปที่ได้ไปปฏิบัติหรือไม่
- มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตงานตรวจสอบที่ทำหรือไม่
- งานตรวจสอบที่ทำสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และได้ถูกบันทึกไว้อย่างเหมาะสมหรือไม่
- หลักฐานที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมที่จะสนับสนุนรายงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่
- ได้บรรลุวัตถุประสงค์ของวิธีการตรวจสอบแล้วหรือไม่

การสอบทานงานโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 17)

ก19. การสอบทานเรื่องต่อไปนี้อย่างทันทั่วทั้งที่โดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบในขั้นตอนที่เหมาะสมในระหว่างงานตรวจสอบ จะทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถแก้ปัญหาในเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ได้อย่างทันทั่วทั้ง และเป็นที่น่าพอใจหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

- การใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เรื่องที่เกี่ยวกับเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้งที่พบระหว่างการตรวจสอบ
- ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ และ
- เรื่องอื่น ๆ ที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเห็นว่าสำคัญ

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบไม่จำเป็นต้องสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบทั้งหมด แต่ก็อาจกระทำเช่นนั้นได้ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องบันทึกขอบเขตและระยะเวลาของการสอบทานตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230<sup>11</sup>

ก20. ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบคนใหม่ที่มารับช่วงงานตรวจสอบในระหว่างการตรวจสอบ อาจนำวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการสอบทานตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ก19 มาใช้ในการสอบทานงานที่ทำมาก่อนวันที่เข้ามารับช่วงงาน เพื่อเป็นการยอมรับต่อหน้าที่ความรับผิดชอบในฐานะที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ

<sup>10</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 33

<sup>11</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 9(ค)

ข้อพิจารณาที่เกี่ยวข้องเมื่อมีการใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่อง  
ในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 15-17)

ก21. เมื่อมีการใช้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องในด้านการบัญชีหรือ  
การสอบบัญชี การกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่ม  
ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบผู้นั้น อาจรวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น

- การตกลงร่วมกับสมาชิกผู้นั้นถึงลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของงานและบทบาทหน้าที่  
ของสมาชิกผู้นั้น รวมถึงลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของการสื่อสารระหว่างสมาชิกผู้นั้นกับ  
สมาชิกคนอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การประเมินความเพียงพอของงานของสมาชิกผู้นั้น รวมถึงความเกี่ยวข้องและ  
ความสมเหตุสมผลของเรื่องที่ตรวจพบหรือข้อสรุปของสมาชิกผู้นั้น และความสอดคล้องกับ  
หลักฐานการสอบบัญชีอื่น

การขอคำปรึกษา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 18)

ก22. การขอคำปรึกษาที่มีประสิทธิผลเกี่ยวกับเรื่องเฉพาะด้าน จรรยาบรรณ หรือเรื่องอื่น ๆ ที่สำคัญ  
ภายในสำนักงานหรือภายนอกสำนักงาน (ในบางกรณี) จะเกิดขึ้นได้เมื่อผู้ให้คำปรึกษา

- ได้รับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมดซึ่งจะทำให้ผู้ให้คำปรึกษาสามารถให้คำปรึกษาที่เหมาะสม
- มีความรู้ วิทยุฒิและประสบการณ์ที่เหมาะสม

ก23. อาจเป็นการเหมาะสมที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจะขอคำปรึกษาจากภายนอกสำนักงาน ตัวอย่างเช่น  
ในกรณีที่สำนักงานขาดทรัพยากรภายในที่เหมาะสม กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอาจใช้ประโยชน์จาก  
บริการให้คำปรึกษาจากสำนักงานอื่น หรือจากองค์กรวิชาชีพและองค์กรกำกับดูแลทางกฎหมาย หรือ  
จากองค์กรธุรกิจที่ให้บริการการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

การเสร็จสิ้นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างถึง  
ย่อหน้าที่ 19(ค))

ก24. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) กำหนดให้รายงานของผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงวันที่  
ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อการแสดงความเห็นของ  
ผู้สอบบัญชีต่อการเงิน<sup>12</sup> ในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์  
หรือในกรณีที่งานตรวจสอบเข้าหลักเกณฑ์ของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ  
การสอบทานดังกล่าวจะช่วยผู้สอบบัญชีในการพิจารณาว่าได้รับหลักฐานที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ  
แล้วหรือไม่

<sup>12</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นและรายงานต่อการเงิน” ย่อหน้าที่ 49

- ก25. การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบอย่างทั่วถึงที่ในขั้นตอนที่เหมาะสมในระหว่างงานตรวจสอบ จะทำให้ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบสามารถแก้ปัญหาในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญได้อย่างทั่วถึงและเป็นที่น่าพอใจในหรือก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
- ก26. การเสร็จสิ้นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ หมายถึงการที่ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบปฏิบัติงานเสร็จสิ้นตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20-21 และในบางกรณี รวมถึงการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 22 เอกสารหลักฐานของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบในส่วนของการรวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายอาจเสร็จสมบูรณ์ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ได้ให้ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องนี้<sup>13</sup>

ลักษณะ ขอบเขต และระยะเวลาของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 20)

- ก27. การคงไว้ซึ่งความระมัดระวังต่อสถานการณ์ที่เปลี่ยนไปจะทำให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบสามารถระบุสถานการณ์ที่จำเป็นต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบได้ แม้ว่าการสอบทานดังกล่าวจะไม่จำเป็นในช่วงเริ่มต้นงานตรวจสอบ
- ก28. ขอบเขตของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบอาจขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของงานตรวจสอบนั้นว่า กิจการที่ตรวจสอบเป็นกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ และความเสี่ยงที่รายงานของผู้สอบบัญชีอาจจะไม่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ ทั้งนี้ การปฏิบัติงานการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบไม่ได้ลดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบที่มีต่องานตรวจสอบและการปฏิบัติงานตรวจสอบนั้น
- ก29. เมื่อนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701<sup>14</sup> ไปปฏิบัติ ข้อสรุปที่ได้โดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการกำหนดแบบรายงานของผู้สอบบัญชีจะรวมถึงการตัดสินใจเรื่องต่อไปนี้
- เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ถูกรวมอยู่ในรายงานของผู้สอบบัญชี
  - หากมีกรณีที่เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะไม่ถูกสื่อสารไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 ย่อหน้าที่ 14
  - ถ้าเหมาะสม การระบุว่าไม่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของกิจการและการตรวจสอบ
- นอกจากนี้ การสอบทานร่างรายงานของผู้สอบบัญชีตามย่อหน้าที่ 20(ข) รวมถึงการพิจารณาร่างถ้อยคำที่บรรยายในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

<sup>13</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 ย่อหน้าที่ 14-16

<sup>14</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 “การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต”

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (อ้างอิงย่อหน้า 21)

ก30. ในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ อาจมีการพิจารณาเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึง

- ความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่พบในระหว่างการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง)<sup>15</sup> และการตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330<sup>16</sup> รวมถึงการประเมินและการตอบสนองของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต่อความเสี่ยงจากการทุจริตตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240<sup>17</sup>
- การใช้ดุลยพินิจโดยเฉพาะที่เกี่ยวกับความมีสาระสำคัญและความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ
- ความสำคัญของการจัดการกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในระหว่างการตรวจสอบ ทั้งที่ได้รับการแก้ไขแล้วและที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข
- เรื่องต่าง ๆ ที่จะแจ้งต่อผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และหน่วยงานอื่น (ในบางกรณี) เช่น หน่วยงานกำกับดูแลทางกฎหมาย

เรื่องอื่น ๆ เหล่านี้อาจนำไปใช้กับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของการตรวจสอบงบการเงินของกิจการอื่น ๆ ได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์นั้น ๆ

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก (อ้างอิงย่อหน้า 20-21)

ก31. นอกเหนือจากการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แล้ว การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบยังจำเป็นสำหรับการตรวจสอบที่เข้าหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยสำนักงานที่กำหนดให้งานตรวจสอบต้องได้รับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบด้วย ในบางกรณี อาจไม่มีงานตรวจสอบใดเลยของสำนักงานที่เข้าหลักเกณฑ์ต้องได้รับการสอบทานดังกล่าว

ข้อพิจารณาเฉพาะสำหรับหน่วยงานภาครัฐ (อ้างอิงย่อหน้า 20-21)

ก32. ในภาครัฐ ผู้สอบบัญชีที่ได้รับแต่งตั้งตามวิธีปฏิบัติทางกฎหมาย (ตัวอย่างเช่น ผู้ตรวจเงินแผ่นดิน หรือบุคคลอื่นที่มีคุณสมบัติเหมาะสมที่ได้รับแต่งตั้งในฐานะของผู้ตรวจเงินแผ่นดิน) อาจปฏิบัติหน้าที่ในลักษณะเดียวกันกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ โดยมีความรับผิดชอบโดยรวมต่อการตรวจสอบหน่วยงานภาครัฐได้ ในกรณีที่มีสถานการณ์ดังกล่าว การเลือกผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบควรรวมถึงการพิจารณาความจำเป็นเกี่ยวกับความเป็นอิสระจาก

<sup>15</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) “การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ”

<sup>16</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 330 “วิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้”

<sup>17</sup> มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 “ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน”

หน่วยงานที่ถูกตรวจสอบ และความสามารถในการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ของผู้สอบทาน การควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

- ก33. กิจการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ตามที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 21 และ ก30 มักไม่ใช่หน่วยงานภาครัฐ อย่างไรก็ตาม อาจมีองค์กรในภาครัฐอื่นที่มีความสำคัญเพราะขนาดความซับซ้อน หรือ การเป็นที่สนใจของสาธารณะ ซึ่งทำให้องค์กรนั้นมีผู้มีส่วนได้เสียในวงกว้าง ตัวอย่างเช่น รัฐวิสาหกิจ และองค์กรที่เกี่ยวกับสาธารณูปโภค การเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องในภาครัฐอาจทำให้เกิดองค์กรที่มีความสำคัญในรูปแบบใหม่ แม้ว่ายังไม่มีหลักเกณฑ์แน่นอนในการประเมินความสำคัญ แต่ผู้สอบบัญชีของหน่วยงานภาครัฐต้องประเมินว่าองค์กรใดอาจมีความสำคัญเพียงพอที่ควรจัดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

การติดตามผล (อ้างถึงย่อหน้าที่ 23)

- ก34. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานจัดให้มีกระบวนการติดตามผลที่ ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง กับระบบการควบคุมคุณภาพนั้น เกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติตามมีประสิทธิภาพ<sup>18</sup>
- ก35. ในการพิจารณาข้อบกพร่องที่อาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ อาจพิจารณามาตรการที่สำนักงานใช้ในการแก้ไขสถานการณ์นั้น ซึ่งผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบ งานตรวจสอบพิจารณาว่าเพียงพอในบริบทของงานตรวจสอบนั้น
- ก36. ข้อบกพร่องในระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานไม่ได้เป็นข้อบ่งชี้ว่างานตรวจสอบงานใดงานหนึ่ง ไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง หรือเป็นข้อบ่งชี้ว่ารายงาน ของผู้สอบบัญชีนั้นไม่เหมาะสม

การจัดทำเอกสารหลักฐาน

เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการขอคำปรึกษา (อ้างถึงย่อหน้าที่ 24(ง))

- ก37. เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการขอคำปรึกษากับผู้ประกอบวิชาชีพอื่นในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มี ข้อโต้แย้งที่มีความครบถ้วนและมีรายละเอียดเพียงพอ จะช่วยให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับ
- ประเด็นที่นำไปขอคำปรึกษา และ
  - ผลของการขอคำปรึกษา รวมถึงการตัดสินใจ เหตุผลของการตัดสินใจดังกล่าว และการนำ การตัดสินใจดังกล่าวไปปฏิบัติ

<sup>18</sup> มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 48