

# บทที่ 4

## หลักฐานการสอบบัญชีและ วิธีการตรวจสอบ

## มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 หลักฐานการสอบบัญชี

วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือ การออกแบบและใช้  
วิธีการตรวจสอบเพื่อให้สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบ  
บัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถได้  
ข้อสรุปอย่างมีเหตุผลในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี



# หลักฐานการสอบบัญชี (Audit Evidence)

---

หมายถึง ข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีใช้เพื่อให้ได้ข้อสรุปในการ  
แสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี หลักฐานการสอบบัญชียัง  
รวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชีที่ใช้ในการ  
จัดทำงบการเงิน และข้อมูลที่ได้รับจากแหล่งข้อมูลอื่น ๆ

# ประเภทของหลักฐานการสอบบัญชี

อาจจัดประเภทหลักฐานการสอบบัญชีตามเกณฑ์  
ต่าง ๆ ดังนี้

## 1. เกณฑ์ความเกี่ยวข้องทางบัญชี

### 1.1 หลักฐานทางการบัญชี

### 1.2 หลักฐานประกอบต่าง ๆ

## 2. เกณฑ์แหล่งที่มาของหลักฐาน

2.1 หลักฐานภายในกิจการ

2.2 หลักฐานภายนอกกิจการ

2.3 หลักฐานที่ได้มาจากการปฏิบัติงานโดย  
อิสระของผู้สอบบัญชี



### **3. เกณฑ์วิธีการตรวจสอบที่ใช้**

**3.1 หลักฐานจากการสอบถาม**

**3.2 หลักฐานจากการขอคำยืนยันยอด**

**3.3 หลักฐานจากการคำนวณ**

**3.4 หลักฐานจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบ**

**3.5 หลักฐานจากการตรวจ**

**3.6 หลักฐานจากการสังเกตการณ์**

## ความเชื่อที่ได้ของหลักฐานการสอบบัญชี

1. ความเกี่ยวข้องกันหรือความสัมพันธ์กันของหลักฐาน (Relevance)
2. ความสมบูรณ์ของหลักฐาน (Competence)
3. ความเพียงพอของหลักฐาน (Sufficiency)
4. ความเหมาะสมกับเวลา (Timeliness)

## TSA315

สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (Management Assertions) หมายถึง การรับรองของผู้บริหารที่มีต่อการเงินไม่ว่าจะเป็นการแสดงออกอย่างชัดเจนหรือไม่ก็ตามที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการพิจารณาประเภทของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้น



**ผู้บริหารจะรับรองในเรื่อง 3 กลุ่ม ดังนี้**

- 1. ประเภทของรายการ**
- 2. ยอดคงเหลือทางบัญชี**
- 3. การเปิดเผยข้อมูล**

# 1. ประเภทของรายการ ประกอบด้วย

1.1 การเกิดขึ้นจริง (Occurrence)

1.2 ความครบถ้วน (Completeness)

1.3 ความถูกต้อง (Accuracy)

1.4 การตัดยอด (Cut-off)

1.5 การจัดประเภทรายการ (Classification)



## **2. ยอดคงเหลือทางบัญชี ประกอบด้วย**

**2.1 ความมีอยู่จริง (Existence)**

**2.2 สิทธิและภาระผูกพัน (Rights and Obligation)**

**2.3 ความครบถ้วน (Completeness)**

**2.4 การแสดงมูลค่าและการปันส่วน (Valuation and Allocation)**

## 3. การเปิดเผยข้อมูล ประกอบด้วย

3.1 การเกิดขึ้นจริง สิทธิ และภาระผูกพัน

3.2 ความครบถ้วน

3.3 การจัดประเภทรายการและความเข้าใจได้

3.4 ความถูกต้องและการแสดงมูลค่า



# ผู้สอบบัญชีจะตัดสินใจเกี่ยวกับการรวบรวมหลักฐาน การสอบบัญชีในเรื่องดังนี้

1. วิธีการตรวจสอบ
2. ขนาดของตัวอย่าง
3. รายการที่เลือกมาตรวจสอบหรือวิธีการเลือกรายการ

## วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี

1. การตรวจสอบ (Inspection)
2. การสังเกตการณ์ (Observation)
3. การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก (Confirmation)
4. การทดสอบการคำนวณ (Computation)
5. การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ (Reperformance)
6. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Analytical Procedure)
7. การสอบถาม (Inquiry)



## 1. การตรวจสอบ

เกี่ยวข้องกับ การตรวจสอบบันทึกหรือเอกสาร ไม่ว่าจะ  
เป็นการจัดทำจากภายในหรือภายนอกกิจการ ซึ่งอยู่ใน  
รูปแบบของกระดาษ รูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่นๆ  
หรือการตรวจนับสินทรัพย์

## 2. การสังเกตการณ์

ประกอบด้วย การดูกระบวนการหรือขั้นตอนที่ผู้อื่น  
กระทำ เช่น ผู้สอบบัญชีสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้า  
ที่กระทำโดยพนักงานของกิจการ หรือการสังเกตการณ์  
การปฏิบัติตามการควบคุม

### 3. การขอคำยืนยันจากภายนอก

เป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับโดยตรงในรูปของเอกสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากบุคคลภายนอก วิธีนี้มักใช้กับการยืนยันสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองที่เป็นยอดคงเหลือทางบัญชีและข้อมูลประกอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีอาจขอคำยืนยันเกี่ยวกับเงื่อนไขในสัญญาหรือรายการที่กิจการมีต่อบุคคลภายนอก



## 4. การทดสอบการคำนวณ

ประกอบด้วย การตรวจสอบความถูกต้องของตัวเลข  
ในเชิงการคำนวณในเอกสารและบันทึกต่าง ๆ สามารถ  
ทำได้ด้วยมือหรือทางอิเล็กทรอนิกส์

## 5. การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ

เกี่ยวข้องกับการที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติโดยอิสระตาม  
ขั้นตอนหรือตามการควบคุมซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการ  
ควบคุมภายในของกิจการ

## 6. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ

ประกอบด้วยการประเมินข้อมูลทางการเงินโดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ที่มีเหตุผลระหว่างข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน ยังรวมถึงการสอบสวนหากจำเป็นสำหรับการเปลี่ยนแปลงและความสัมพันธ์ที่ถูกระบุไว้ ซึ่งขัดแย้งกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่น หรือที่แตกต่างไปจากจำนวนที่คาดการณ์ไว้อย่างมีนัยสำคัญ



## 7. การสอบถาม

ประกอบด้วย การหาข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินจากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายในและภายนอกกิจการ วิธีนี้นิยมใช้ประกอบกับวิธีการตรวจสอบอื่น การสอบถามอาจทำอย่างเป็นทางการที่เป็นลายลักษณ์อักษรและการสอบถามด้วยวาจาอย่างไม่เป็นทางการ ซึ่งการประเมินคำตอบที่ได้รับจากการสอบถามถือเป็นส่วนหนึ่งของวิธีการสอบถามด้วย

## กระดาษทำการ (Working Paper)

- เป็นเอกสารที่ผู้สอบบัญชีจัดทำขึ้นโดยใช้วิธีการตรวจสอบ การรวบรวม บันทึกรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชี
- แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นในรายการการสอบบัญชีตรงกับหลักฐานต่าง ๆ ที่ได้รวบรวมมา

## ความสำคัญของกระดาษทำการ

1. เป็นหลักฐานที่ใช้สนับสนุนความเห็นตามรายงานของผู้สอบบัญชี
2. เป็นสิ่งที่ช่วยในการควบคุมการปฏิบัติงานการสอบบัญชี
3. เป็นหลักฐานว่าได้มีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี



# เพิ่มกระดาดำทำการ แบ่งเป็น

1. เพิ่มถาวร

2. เพิ่มปัจจุบัน

วิธีการเลือกรายการทดสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี

- ก. การเลือกทุกรายการ (การตรวจสอบร้อยละร้อยละ)
- ข. การเลือกรายการแบบเจาะจง
- ค. การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี

\*\*\* จะใช้วิธีเดียวหรือหลายวิธีร่วมกันขึ้นอยู่กับสถานการณ์นั้น ๆ เช่น ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

## การเลือกทุกรายการ

อาจใช้ในกรณีที่เป็นการทดสอบรายละเอียดของรายการและยอด  
คงเหลือ เช่น

- ประชากรประกอบด้วยรายการที่มีจำนวนเงินสูงเพียงไม่กี่รายการ
- มีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญและการเลือกรายการด้วยวิธีอื่นไม่ให้  
หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ
- ระบบการประมวลผลข้อมูลมีลักษณะเป็นการคำนวณหรือทำซ้ำ  
หลาย ๆ ครั้ง ทำให้การตรวจสอบร้อยละร้อยละมีต้นทุนในการตรวจสอบต่ำ



## การเลือกรายการแบบเจาะจง

การใช้ดุลยพินิจในการเลือกรายการแบบเจาะจงจะต้องคำนึงถึงความ  
เสี่ยงของตัวอย่างที่ไม่ถูกเลือก รายการเลือกแบบเจาะจงอาจรวมถึง

- รายการที่มีมูลค่าสูงหรือรายการสำคัญ
- รายการที่มีจำนวนเงินสูงกว่าจำนวนที่กำหนดไว้จำนวนหนึ่ง
- รายการที่ให้ข้อมูล เช่น ลักษณะธุรกิจของกิจการ หรือลักษณะของรายการ

## การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี

เป็นการออกแบบให้สามารถให้ข้อสรุปต่อประชากร  
ทั้งหมดจากการทดสอบตัวอย่างที่เลือกจากประชากรนั้น