

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620

การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ISA™ 620 – การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี 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 ขั้นตอนในการแปลมาตรฐาน การสอบบัญชีระหว่างประเทศได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม “แถลงการณ์ นโยบาย – นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC” ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชี ระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ ISA™ 620 – การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี © 2010 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 – การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี © 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 เพื่อขออนุญาตทำซ้ำ ครอบครองหรือเป็นสื่อ หรือใช้เอกสารฉบับนี้ ในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620

การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

(ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
คำนำ	
ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้	1-2
ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบ	3
วันถือปฏิบัติ	4
วัตถุประสงค์	5
คำจำกัดความ	6
ข้อกำหนด	
การพิจารณาความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	7
ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ	8
ความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	9
การได้มาซึ่งความเข้าใจในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	10
ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	11
การประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	12-13
การอ้างอิงถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี	14-15
การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น	
คำจำกัดความของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก1-ก3
การพิจารณาความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก4-ก9
ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ	ก10-ก13
ความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก14-ก20
การได้มาซึ่งความเข้าใจในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก21-ก22
ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก23-ก31
การประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี	ก32-ก40

การอ้างอิงถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี

ก41-ก42

ภาคผนวก ข้อพิจารณาสำหรับข้อตกลงระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญ
ภายนอกของผู้สอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 620 “การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี” ควรอ่านร่วมกับ
มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงาน
ตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนำ

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับผลงานของบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี เมื่อผลงานนั้นถูกนำมาใช้เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ
2. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ไม่เกี่ยวข้องกับ
 - (ก) สถานการณ์ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีสมาชิกคนใดคนหนึ่งหรือปรึกษาหารือกับบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่ง ที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง)¹ เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ดังกล่าว หรือ
 - (ข) การที่ผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของบุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ซึ่งผลงานในด้านนั้นของผู้นั้นถูกนำมาใช้โดยกิจการเพื่อช่วยกิจการในการจัดทำงบการเงิน (ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร) ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500² เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ดังกล่าว

ความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นจากการตรวจสอบ

3. ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อความเห็นจากการตรวจสอบที่ได้แสดงไว้เพียงคนเดียว และความรับผิดชอบดังกล่าวไม่ได้ลดลงจากการที่ผู้สอบบัญชีใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม หากผู้สอบบัญชีที่ใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีและที่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ สรุปว่าผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจยอมรับว่าเรื่องที่พบหรือข้อสรุปในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสม

วันถือปฏิบัติ

4. มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555

วัตถุประสงค์

5. วัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี คือ
 - (ก) เพื่อพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่
 - (ข) เพื่อพิจารณาว่าผลงานนั้นเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีหรือไม่ หากมีการใช้ผลงานนั้นของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

¹ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) “การบริหารคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ ก19

² มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 “หลักฐานการสอบบัญชี” ย่อหน้าที่ ก45-ก59

คำจำกัดความ

6. เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายดังนี้
- (ก) ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี หมายถึง บุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ผู้ซึ่งผลงานในด้านความเชี่ยวชาญนั้นถูกนำมาใช้โดยผู้สอบบัญชีเพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจเป็นได้ทั้งผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชี (บุคคลที่เป็นหุ้นส่วน³ หรือพนักงาน ซึ่งรวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายของผู้สอบบัญชี) หรือเป็นผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก1-ก3)
 - (ข) ความเชี่ยวชาญ หมายถึง ทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ในด้านใดด้านหนึ่งโดยเฉพาะ
 - (ค) ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร หมายถึง บุคคลใดบุคคลหนึ่งหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ผู้ซึ่งผลงานในด้านความเชี่ยวชาญนั้นถูกนำมาใช้โดยกิจการเพื่อช่วยกิจการในการจัดทำงบการเงิน

ข้อกำหนด

การพิจารณาความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

7. หากจำเป็นต้องใช้ความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีและการสอบบัญชีเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก4-ก9)

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ

8. ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9-13 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับสถานการณ์ในการพิจารณาถึงลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาเรื่องต่าง ๆ รวมถึง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก10)
- (ก) ลักษณะของเรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเข้าไปเกี่ยวข้อง
 - (ข) ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของเรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญเข้าไปเกี่ยวข้อง
 - (ค) ความสำคัญของผลงานนั้นของผู้เชี่ยวชาญต่อบริบทของการตรวจสอบ
 - (ง) ความรู้และประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีต่อผลงานในอดีตของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
 - (จ) การที่ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นอยู่ภายใต้ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานของผู้สอบบัญชีหรือไม่ (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก11-ก13)

³ “หุ้นส่วน” และ “สำนักงาน” ควรอ่านโดยอ้างอิงคำศัพท์ที่เทียบเท่าในหน่วยงานภาครัฐ ในกรณีที่เกี่ยวข้อง

ความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

9. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีมีความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมที่จำเป็นสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีหรือไม่ ในกรณีของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี การประเมินความเที่ยงธรรมต้องรวมถึงการสอบถามเกี่ยวกับส่วนได้ส่วนเสียและความสัมพันธ์ที่อาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก14-ก20)

การได้มาซึ่งความเข้าใจในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

10. ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจอย่างเพียงพอในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก21-ก22)
- (ก) พิจารณาลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีได้
 - (ข) ประเมินความเพียงพอของผลงานดังกล่าวสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีได้

ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

11. ผู้สอบบัญชีต้องตกลงเป็นลายลักษณ์อักษรในกรณีที่เหมาะสม กับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในเรื่องต่าง ๆ ต่อไปนี้ (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก23-ก26)
- (ก) ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก27)
 - (ข) หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก28-ก29)
 - (ค) ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น รวมถึงรูปแบบของรายงานต่าง ๆ ซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก30)
 - (ง) ความจำเป็นที่ต้องให้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับของลูกค้า (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก31)

การประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

12. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี รวมถึง (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก32)
- (ก) ความเกี่ยวข้องและความสมเหตุสมผลของเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น และความสอดคล้องกันของเรื่องดังกล่าวกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก33-ก34)
 - (ข) ความเกี่ยวข้องและความสมเหตุสมผลของข้อสมมติและวิธีการที่สำคัญในสถานการณ์ต่าง ๆ หากผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเกี่ยวข้องกับการใช้ข้อสมมติและวิธีการดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก35-ก37)
 - (ค) ความเกี่ยวข้อง ความครบถ้วน และความถูกต้องของข้อมูลเริ่มต้นที่มีความสำคัญต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น หากผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเกี่ยวข้องกับการใช้ข้อมูลเริ่มต้นดังกล่าว (อ้างถึงย่อหน้าที่ ก38-ก39)

13. หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีไม่เพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้อง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก40)
- (ก) ตกลงกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของงานที่ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นต้องทำเพิ่มเติม หรือ
 - (ข) ใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามความเหมาะสมแก่สถานการณ์

การอ้างอิงถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี

14. ผู้สอบบัญชีต้องไม่อ้างอิงถึงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข เว้นแต่มีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้ทำเช่นนั้น หากมีกฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้มีการอ้างอิงดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องระบุในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าการอ้างอิงดังกล่าวไม่ได้ทำให้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีลดลง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก41)
15. หากผู้สอบบัญชีอ้างอิงถึงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชีเนื่องจากการอ้างอิงดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการทำความเข้าใจเกี่ยวกับการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องระบุในรายงานของผู้สอบบัญชีว่าการอ้างอิงดังกล่าวไม่ได้ทำให้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีลดลง (อ้างอิงย่อหน้าที่ ก42)

การนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น

คำจำกัดความของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 6(ก))

- ก1. ความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี อาจรวมถึงความเชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับเรื่องต่าง ๆ เช่น
- การกำหนดมูลค่าของเครื่องมือทางการเงิน ที่ดินและอาคาร โรงงานและเครื่องจักร เครื่องประดับ งานศิลปะ ของโบราณ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สิน ที่รับมาจากการรวมธุรกิจ และสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า
 - การคำนวณโดยใช้คณิตศาสตร์ประกันภัยสำหรับหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสัญญาประกันภัย หรือโครงการผลประโยชน์พนักงาน
 - การประมาณปริมาณสำรองของน้ำมันและแก๊ส
 - การกำหนดมูลค่าหนี้สินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและต้นทุนในการทำความสะอาดพื้นที่
 - การตีความสัญญา กฎหมาย และข้อบังคับ
 - การวิเคราะห์ประเด็นการปฏิบัติทางภาษีที่ซับซ้อนหรือไม่ปกติ

- ก2. ในหลายกรณี การแยกความแตกต่างระหว่างความเชี่ยวชาญในด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชีกับความเชี่ยวชาญในด้านอื่นกระทำไม่ได้ไม่ยาก แม้ในกรณีที่ความเชี่ยวชาญนั้นเกี่ยวข้องกับ ความชำนาญเฉพาะด้านการบัญชีหรือการสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น บุคคลที่มีความเชี่ยวชาญในการ นำวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปปฏิบัติมักจะสามารถแยกออกจาก ผู้เชี่ยวชาญด้านกฎหมายภาษีอากรได้ง่าย บุคคลแรกไม่ถือว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญตามวัตถุประสงค์ของ มาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เนื่องจากเป็นความเชี่ยวชาญในด้านการบัญชี ส่วนบุคคลหลังถือว่าเป็น ผู้เชี่ยวชาญตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้เนื่องจากเป็นความเชี่ยวชาญ ในด้านกฎหมาย การแยกความแตกต่างในทำนองเดียวกันนี้อาจสามารถกระทำได้กับความชำนาญ ด้านอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น ระหว่างความเชี่ยวชาญในวิธีการทางบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินกับ ความเชี่ยวชาญในการสร้างแบบจำลองที่ซับซ้อน เพื่อกำหนดมูลค่าของเครื่องมือทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่เกี่ยวข้องกับความเชี่ยวชาญด้านการบัญชี หรือการสอบบัญชีที่เพิ่งเกิดขึ้น การแยกความแตกต่างระหว่างความเชี่ยวชาญในด้านการบัญชี หรือการสอบบัญชีกับความเชี่ยวชาญในด้านอื่นเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบ วิชาชีพ กฎเกณฑ์และมาตรฐานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องในเรื่องข้อกำหนดด้านการศึกษาและ ความสามารถของนักบัญชีและผู้สอบบัญชีอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการใช้ดุลยพินิจนั้น⁴
- ก3. ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาว่า ข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ ได้รับผลกระทบอย่างไรจากข้อเท็จจริงที่ว่าผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจเป็นได้ทั้งบุคคลหรือ องค์กร ตัวอย่างเช่น ในการประเมินความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของ ผู้สอบบัญชี ผู้เชี่ยวชาญนั้นอาจเป็นองค์กรที่ผู้สอบบัญชีเคยใช้มาก่อน แต่ผู้สอบบัญชีไม่เคย มีประสบการณ์กับผู้เชี่ยวชาญที่เป็นบุคคลที่ได้รับมอบหมายจากองค์กรนั้นในงานสอบบัญชีนั้น หรือในกรณีตรงกันข้าม ผู้สอบบัญชีอาจมีความคุ้นเคยกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญที่เป็นบุคคล แต่ไม่มีความคุ้นเคยกับองค์กรที่ผู้เชี่ยวชาญที่เป็นบุคคลนั้นทำงานอยู่ ไม่ว่าจะเป็นกรณีใดก็ตาม ทั้งลักษณะส่วนบุคคลของบุคคลนั้นและลักษณะด้านการจัดการขององค์กรนั้น (เช่น ระบบ การควบคุมคุณภาพที่องค์กรใช้) อาจเกี่ยวข้องกับการประเมินของผู้สอบบัญชี

การพิจารณาความจำเป็นในการใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 7)

- ก4. ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในข้อใดข้อหนึ่งหรือ หลายข้อต่อไปนี้
- การได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ แม้บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมภายในของกิจการ
 - การระบุและการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
 - การพิจารณาและการนำการตอบสนองโดยรวมต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ในระดับของงบการเงินไปปฏิบัติ

⁴ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง “ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี” อาจนำมาช่วยเหลือ

- การออกแบบและการใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้ในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ ซึ่งรวมถึงการทดสอบการควบคุมและการตรวจสอบเนื้อหาสาระ
 - การประเมินความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน
- ก5. ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญอาจเพิ่มขึ้นหากผู้บริหารต้องการความเชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชีในการจัดทำงบการเงิน เนื่องจากกรณีเช่นนี้ อาจชี้ให้เห็นถึงความซับซ้อนในระดับหนึ่ง หรือผู้บริหารอาจไม่มีความรู้ในด้านความเชี่ยวชาญนั้น หากในการจัดทำงบการเงิน ผู้บริหารไม่มีความเชี่ยวชาญที่จำเป็น ผู้บริหารอาจใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารในการระบุความเสี่ยงดังกล่าว การควบคุมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารอาจช่วยลดความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ
- ก6. หากการจัดทำงบการเงินเกี่ยวข้องกับการใช้ผู้เชี่ยวชาญในด้านอื่นนอกเหนือจากการบัญชี ผู้สอบบัญชีซึ่งมีทักษะด้านการบัญชีและการสอบบัญชีอาจไม่มีความเชี่ยวชาญที่จำเป็นในการตรวจสอบงบการเงินนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมกันแล้วมีทักษะความรู้และความสามารถที่เหมาะสมรวมถึงมีเวลาเพียงพอในการที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบ⁵ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชียังต้องมั่นใจเกี่ยวกับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นในการที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบ⁶ การพิจารณาของผู้สอบบัญชีว่าจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่ และหากมีการใช้จะใช้เมื่อใดและมีขอบเขตเพียงใด จะช่วยผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเหล่านี้ ในขณะที่การตรวจสอบกำลังคืบหน้าหรือในขณะที่สถานการณ์ต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไป ผู้สอบบัญชีอาจต้องทบทวนการตัดสินใจที่ได้ทำไปแล้วเกี่ยวกับการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- ก7. อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีที่ไม่ได้เป็นผู้เชี่ยวชาญในด้านอื่นที่เกี่ยวข้องนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ยังสามารถได้มาซึ่งความเข้าใจที่เพียงพอเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในด้านนั้นเพื่อที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบได้โดยไม่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจดังกล่าวอาจได้มาจาก ตัวอย่างเช่น
- ประสบการณ์จากการตรวจสอบกิจการซึ่งต้องการความเชี่ยวชาญนั้นในการจัดทำงบการเงิน
 - การศึกษาหรือการพัฒนาทางวิชาชีพเฉพาะด้าน ซึ่งอาจรวมถึงหลักสูตรที่เป็นทางการหรือการปรึกษากับบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญในด้านที่เกี่ยวข้อง เพื่อวัตถุประสงค์ในการเพิ่มความสามารถของผู้สอบบัญชีเองในการจัดการกับเรื่องต่าง ๆ ในด้านความเชี่ยวชาญนั้น

⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 25-28

⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 “การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน” ย่อหน้าที่ 8(จ)

การปรึกษาหารือดังกล่าวแตกต่างจากการปรึกษารื้อกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในเรื่องเกี่ยวกับสถานการณ์ต่าง ๆ โดยเฉพาะที่พบในการตรวจสอบเมื่อผู้เชี่ยวชาญนั้นได้รับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมดซึ่งจะทำให้ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นสามารถให้คำปรึกษาที่เหมาะสมเกี่ยวกับเรื่องที่เกี่ยวข้องได้⁷

- การปรึกษารื้อกับผู้สอบบัญชีที่เคยปฏิบัติงานตรวจสอบที่คล้ายคลึงกันมาก่อน
- ก8. ในกรณีอื่น ๆ ผู้สอบบัญชีอาจประเมินว่ามีความจำเป็นหรืออาจเลือกที่จะใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเพื่อช่วยในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ข้อพิจารณาในการตัดสินใจว่าจะใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่ อาจรวมถึง
- การที่ผู้บริหารได้ใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงินหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ ก9)
 - ลักษณะและความสำคัญของเรื่องนั้น รวมถึงความซับซ้อนของเรื่องนั้น
 - ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของเรื่องนั้น
 - ลักษณะที่คาดการณ์ไว้ของวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ระบุได้ ซึ่งรวมถึงความรู้ของผู้สอบบัญชีและประสบการณ์เกี่ยวกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว และการมีอยู่ของแหล่งอื่นของหลักฐานการสอบบัญชี
- ก9. หากผู้บริหารใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงิน การตัดสินใจของผู้สอบบัญชีว่าจะใช้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่ อาจได้รับอิทธิพลจากปัจจัยต่าง ๆ เช่น
- ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร
 - การที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารเป็นพนักงานของกิจการหรือเป็นผู้ที่ได้รับการว่าจ้างโดยกิจการเพื่อให้บริการที่เกี่ยวข้อง
 - ขอบเขตที่ผู้บริหารสามารถควบคุมหรือมีอิทธิพลต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร
 - ความรู้และความสามารถของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร
 - การที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารอยู่ภายใต้มาตรฐานการปฏิบัติงานด้านเทคนิคหรือข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่นหรือของอุตสาหกรรมหรือไม่
 - การควบคุมใด ๆ ภายในกิจการที่มีต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร
- มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500⁸ มีข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับผลกระทบของความรู้ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหารที่มีต่อความน่าเชื่อถือของหลักฐานการสอบบัญชี

⁷ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก99-ก102

⁸ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 ย่อหน้าที่ 8

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 8)

ก10. ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9-13 ของมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้จะแตกต่างกันขึ้นอยู่กับสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น ปัจจัยต่อไปนี้ อาจชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นที่ต้องใช้วิธีการตรวจสอบที่แตกต่างไปหรือมีขอบเขตที่กว้างกว่าเดิม

- ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องกับเรื่องที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่ขึ้นอยู่กับความเห็นส่วนบุคคลและความซับซ้อน
- ผู้สอบบัญชีไม่เคยใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีและไม่มีความรู้เกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นมาก่อน
- ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงานตรวจสอบ ไม่ใช่เพียงแค่รับปรึกษาหารือเพื่อให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องใดเรื่องหนึ่ง
- ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเป็นผู้เชี่ยวชาญภายนอก ดังนั้น จึงไม่อยู่ภายใต้ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานของผู้สอบบัญชี

ระบบการบริหารควบคุมคุณภาพของสำนักงานของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 8(จ))

ก11. ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีอาจเป็นหุ้นส่วนหรือพนักงาน (นั่นคือ บุคลากร) ซึ่งรวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งอยู่ภายใต้ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานนั้นตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1⁹ นอกจากนี้ ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีอาจเป็นหุ้นส่วนหรือพนักงานรวมถึงพนักงานชั่วคราวของสำนักงานเครือข่าย และอยู่ภายใต้นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานตามข้อกำหนดของเครือข่ายหรือบริการของเครือข่ายที่กำหนดในมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ในบางสถานการณ์ ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีของสำนักงานเครือข่ายอาจอยู่ภายใต้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพที่ใช้ร่วมกันกับสำนักงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจากอยู่ภายใต้เครือข่ายเดียวกัน

ก12. มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดให้สำนักงานระบุการใช้ทรัพยากรจากผู้ให้บริการ ซึ่งรวมถึงการใช้ผู้เชี่ยวชาญภายนอก¹⁰ ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและอาจไม่อยู่ภายใต้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงาน¹¹ นอกจากนี้ นโยบายหรือวิธีปฏิบัติสำหรับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสำนักงานอาจรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่ใช้กับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี¹² ในบางกรณี ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ หรือกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดว่าผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีต้อง

⁹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 “การบริหารคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบหรือการสอบทานงบการเงิน หรืองานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง” ย่อหน้าที่ 16(บ)

¹⁰ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 32

¹¹ มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 16(ฉ)

¹² มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 29(ข)

- ได้รับการปฏิบัติเสมือนว่าเป็นสมาชิกคนหนึ่งในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (นั่นคือผู้เชี่ยวชาญภายนอกอาจอยู่ภายใต้ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระ) หรือ
- ปฏิบัติตามข้อกำหนดทางวิชาชีพอื่น

ก13. ตามที่กล่าวไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) การบริหารคุณภาพในระดับงานตรวจสอบได้รับการสนับสนุนจากระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและได้รับอิทธิพลจากลักษณะและสถานการณ์เฉพาะของงานตรวจสอบ¹³ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีอาจสามารถพึ่งพานโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ

- ความรู้และความสามารถ ผ่านแผนงานการว่าจ้างและการฝึกอบรม
- ความเที่ยงธรรม ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีอยู่ภายใต้ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ
- การประเมินของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น แผนงานการฝึกอบรมของสำนักงานอาจทำให้ผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีมีความเข้าใจที่เหมาะสมเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของความเชี่ยวชาญของตนเองกับกระบวนการตรวจสอบ การเชื่อถือในการฝึกอบรมดังกล่าวอาจมีผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในการประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- การปฏิบัติตามข้อบังคับทางกฎหมาย ผ่านกระบวนการการติดตามผล
- ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง)¹⁴ ได้กล่าวถึงเรื่องที่คุณสอบบัญชีอาจคำนึงถึงเมื่อมีการพิจารณาว่าจะพึ่งพานโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานหรือไม่ การพึ่งพานโยบายหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานไม่ได้ทำให้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ลดลง

ความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 9)

ก14. ความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเป็นปัจจัยที่มีผลกระทบที่สำคัญต่อการที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีจะเพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีหรือไม่ ความรู้เกี่ยวข้องกับลักษณะและระดับของความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ความสามารถเกี่ยวข้องกับความสามารถของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในการใช้ความรู้นั้นในสถานการณ์ต่าง ๆ ของงานตรวจสอบ ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสามารถอาจรวมถึงตัวอย่างเช่น ท่าเลที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ และการมีเวลาและทรัพยากร ความเที่ยงธรรมเกี่ยวข้องกับ

¹³ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ ก4

¹⁴ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 (ปรับปรุง) ย่อหน้าที่ 4(ข) และ ก10

การที่ความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลจากสิ่งอื่น ๆ อาจมีผลกระทบต่อการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพหรือการใช้ดุลยพินิจทางธุรกิจของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

ก15. สารสนเทศเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจมาจากแหล่งที่มาที่หลากหลาย เช่น

- ประสบการณ์ส่วนตัวจากผลงานในอดีตของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- การปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- การปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีอื่นหรือบุคคลอื่นที่มีความคุ้นเคยกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- ความรู้เกี่ยวกับคุณสมบัติ การเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพหรือสมาคมอุตสาหกรรมใบอนุญาตในการปฏิบัติงาน หรือการได้รับการยอมรับจากภายนอกในรูปแบบอื่นของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- บทความที่ได้รับการตีพิมพ์หรือหนังสือที่เขียนโดยผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานของผู้สอบบัญชี (ดูย่อหน้าที่ ก11-ก13)

ก16. เรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีรวมถึงการที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นอยู่ภายใต้มาตรฐานการปฏิบัติงานด้านเทคนิคหรือข้อกำหนดอื่นทางวิชาชีพหรือของอุตสาหกรรมหรือไม่ ตัวอย่างเช่น ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณและข้อกำหนดในการเป็นสมาชิกขององค์กรวิชาชีพหรือสมาคมอุตสาหกรรม มาตรฐานการให้ความเห็นชอบขององค์กรที่ออกใบอนุญาตในการปฏิบัติงาน หรือข้อกำหนดที่มีการบังคับใช้โดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

ก17. เรื่องอื่น ๆ ที่อาจเกี่ยวข้อง รวมถึง

- ความเกี่ยวข้องของความรู้ของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีกับเรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นจะถูกนำมาใช้ ซึ่งรวมถึงความชำนาญในด้านต่าง ๆ ภายใต้ความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น ตัวอย่างเช่น นักคณิตศาสตร์ประกันภัยอาจมีความชำนาญในเรื่องการประกันทรัพย์สินและวินาศภัย แต่มีความเชี่ยวชาญที่จำกัดเกี่ยวกับการคำนวณเงินบำนาญ
- ความรู้ของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อกำหนดทางบัญชีและการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น ความรู้เกี่ยวกับข้อสมมติและวิธีการ ซึ่งรวมถึงแบบจำลองต่าง ๆ ที่สอดคล้องกับแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- การที่เหตุการณ์ที่ไม่ได้คาดการณ์ไว้ การเปลี่ยนแปลงเงื่อนไข หรือหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจากการใช้วิธีการตรวจสอบชี้ให้เห็นว่าอาจมีความจำเป็นที่จะต้องพิจารณาการประเมินความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่ได้ทำไปแล้วในครั้งแรกใหม่ในขณะทำการตรวจสอบกำลังคืบหน้าหรือไม่

- ก18. มีสถานการณ์หลากหลายที่อาจเป็นอุปสรรคต่อการรักษาความเที่ยงธรรม ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน อุปสรรคจากความคุ้นเคย อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อุปสรรคดังกล่าวอาจถูกจัดการโดยการขจัดเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรคนั้น หรือการใช้มาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ นอกจากนี้อาจมีมาตรการป้องกันโดยเฉพาะสำหรับงานตรวจสอบ
- ก19. การประเมินว่าอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่อาจขึ้นอยู่กับบทบาทของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีและความสำคัญของผลงานของผู้เชี่ยวชาญในบริบทของการตรวจสอบ ในบางกรณี อาจเป็นไปได้ที่จะขจัดเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรคนั้น หรือใช้มาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่ได้รับการเสนอชื่อเป็นบุคคลที่มีบทบาทสำคัญในการจัดทำสารสนเทศที่กำลังถูกตรวจสอบ นั้นหมายความว่า ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีคือผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร
- ก20. ในการประเมินความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี อาจเกี่ยวข้องกับ
- (ก) การสอบถามกิจการเกี่ยวกับผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่ทราบที่กิจการมีกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี ที่อาจกระทบต่อความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
 - (ข) การปรึกษารื้อกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นถึงมาตรการป้องกันที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น และการประเมินว่ามาตรการป้องกันเพียงพอหรือไม่ที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่อาจปรึกษารื้อกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีรวมถึง
 - ส่วนได้เสียทางการเงิน
 - ความสัมพันธ์ทางธุรกิจและส่วนตัว
 - การให้บริการทางด้านอื่นโดยผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงโดยองค์กรหากผู้เชี่ยวชาญภายนอกเป็นองค์กร
- ในบางกรณี อาจเหมาะสมที่ผู้สอบบัญชีจะได้มาซึ่งคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์กับกิจการที่ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นทราบ

การได้มาซึ่งความเข้าใจในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 10)

- ก21. ผู้สอบบัญชีอาจได้มาซึ่งความเข้าใจในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีจากแหล่งตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ก7 หรือจากการปรึกษารื้อกับผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- ก22. เรื่องต่าง ๆ เกี่ยวกับด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการทำความเข้าใจของผู้สอบบัญชีอาจรวมถึง
- การที่ด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นครอบคลุมถึงความชำนาญที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ ก17)

- การที่มีมาตรฐานวิชาชีพหรือมาตรฐานอื่น และข้อบังคับหรือข้อกำหนดทางกฎหมาย ที่มีการบังคับใช้หรือไม่
- ข้อสมมติและวิธีการใด (รวมถึงแบบจำลองต่าง ๆ ในกรณีที่เกี่ยวข้อง) ที่นำมาใช้โดย ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี และการที่ข้อสมมติและวิธีการดังกล่าวได้รับการยอมรับ โดยทั่วไปในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นและเหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์ ในการรายงานทางการเงินหรือไม่
- ลักษณะของข้อมูลหรือสารสนเทศทั้งจากภายในและภายนอกที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีใช้

ข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้า 11)

ก23. ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจแตกต่างกัน อย่างมากในแต่ละสถานการณ์ เช่นเดียวกับบทบาทและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและ ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี และลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการติดต่อสื่อสารระหว่าง ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ดังนั้น จึงมีข้อกำหนดว่าเรื่องต่าง ๆ ดังกล่าวต้อง มีการตกลงกันระหว่างผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ไม่ว่าผู้เชี่ยวชาญนั้นจะเป็น ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีหรือผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชี

ก24. เรื่องต่าง ๆ ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 8 อาจกระทบต่อระดับของรายละเอียดและความเป็นทางการ ของข้อตกลงระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงเรื่องที่ว่าเหมาะสม หรือไม่ที่ข้อตกลงนั้นต้องเป็นลายลักษณ์อักษร ตัวอย่างเช่น ปัจจัยต่าง ๆ ดังต่อไปนี้อาจชี้ให้เห็น ถึงความจำเป็นที่จะต้องมีการข้อตกลงที่มีรายละเอียดมากขึ้น หรือความจำเป็นที่ข้อตกลงต้องเป็น ลายลักษณ์อักษร

- ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีจะสามารถเข้าถึงข้อมูลของกิจการที่ละเอียดอ่อนหรือที่เป็น ความลับ
- บทบาทและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีแตกต่างจาก บทบาทและหน้าที่ตามปกติ
- ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับของหลาย ๆ เขตอำนาจกฎหมายมีผลบังคับใช้
- เรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องนั้นมีความซับซ้อนสูง
- ผู้สอบบัญชีไม่เคยใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นมาก่อน
- ขอบเขตของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีและความสำคัญของผลงานนั้นใน บริบทของการตรวจสอบมีมากขึ้น

ก25. ข้อตกลงระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีมักอยู่ในรูปแบบของหนังสือ ตอบรับงาน ภาคผนวกได้แสดงเรื่องต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาให้รวมอยู่ในหนังสือตอบรับ งานดังกล่าว หรือในรูปแบบอื่นของข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี

ก26. หากไม่มีข้อตกลงที่เป็นลายลักษณ์อักษรระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี หลักฐานของการมีข้อตกลงอาจรวมอยู่ใน ตัวอย่างเช่น

- บันทึกการวางแผน หรือเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้อง เช่น แนวการสอบบัญชี
- นโยบายหรือวิธีปฏิบัติของระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานของผู้สอบบัญชี ในกรณีของผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชี ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานอาจรวมถึงนโยบายหรือวิธีปฏิบัติ ซึ่งเกี่ยวกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น ขอบเขตของการจดบันทึกในเอกสารหลักฐานของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับลักษณะของนโยบายหรือวิธีปฏิบัติดังกล่าว ตัวอย่างเช่น อาจไม่มีการกำหนดให้ต้องจดบันทึกในเอกสารหลักฐานของผู้สอบบัญชีหากสำนักงานของผู้สอบบัญชีมีวิธีปฏิบัติโดยละเอียดครอบคลุมสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น

ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงาน (อ้างอิงย่อหน้า 11(ก))

ก27. ในการตกลงเกี่ยวกับลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีให้รวมถึงการปรึกษาหารือเกี่ยวกับมาตรฐานการปฏิบัติงานด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้องหรือข้อกำหนดอื่นทางวิชาชีพหรือของอุตสาหกรรมที่ผู้เชี่ยวชาญจะปฏิบัติตาม

บทบาทและความรับผิดชอบ (อ้างอิงถึงย่อหน้า 11(ข))

ก28. ข้อตกลงเกี่ยวกับบทบาทและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจรวมถึง

- การที่ผู้สอบบัญชีหรือผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีจะเป็นผู้ทดสอบรายละเอียดของข้อมูลเริ่มต้น
- การยินยอมให้ผู้สอบบัญชีปรึกษาหารือกับกิจการและผู้อื่นเกี่ยวกับเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี และให้ผู้สอบบัญชีกล่าวถึงรายละเอียดของเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นไว้ในเกณฑ์ในการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ในรายงานของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่จำเป็น (ดูย่อหน้า ก42)
- ข้อตกลงใด ๆ เพื่อแจ้งให้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีทราบถึงข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น

เอกสารหลักฐาน

ก29. ข้อตกลงเกี่ยวกับบทบาทและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีอาจรวมถึงข้อตกลงเกี่ยวกับการเข้าถึงและการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของแต่ละฝ่าย เมื่อผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเป็นสมาชิกคนหนึ่งในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ เอกสารหลักฐานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นจะเป็นส่วนหนึ่งของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ เว้นแต่จะมีการระบุไว้ในข้อตกลงเป็นอย่างอื่นเอกสารหลักฐานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นและไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ

การติดต่อสื่อสาร (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11(ค))

ก30. การติดต่อสื่อสารสองทางที่มีประสิทธิภาพช่วยส่งเสริมให้เกิดการประสานที่เหมาะสมระหว่าง ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีกับงานอื่น ของการตรวจสอบ ตลอดจนการปรับเปลี่ยนที่เหมาะสมของวัตถุประสงค์ของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ตัวอย่างเช่น เมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องกับข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ ทั้งการรายงาน เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างเป็นทางการเมื่อสิ้นสุดงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นและการรายงานด้วย วาจาระหว่างที่การตรวจสอบกำลังคืบหน้าอาจเป็นการเหมาะสม การระบุหุ้นส่วนหรือพนักงานที่ จะเป็นผู้ประสานงานกับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ตลอดจนวิธีการในการสื่อสารระหว่าง ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นกับกิจการ จะช่วยให้เกิดการติดต่อสื่อสารอย่างทันท่วงทีและมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในงานตรวจสอบขนาดใหญ่

การรักษาความลับ (อ้างถึงย่อหน้าที่ 11(ง))

ก31. ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการรักษาความลับภายใต้ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้กับ ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องใช้กับผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีด้วย อาจมีการกำหนดข้อกำหนดเพิ่มเติม โดยกฎหมายหรือข้อบังคับ กิจการอาจร้องขอให้มีการตกลงเกี่ยวกับข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับ การรักษาความลับโดยเฉพาะเจาะจงกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี

การประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12)

ก32. การประเมินของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ และความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญ ของผู้สอบบัญชี ความคุ้นเคยของผู้สอบบัญชีที่มีต่อด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้ สอบบัญชี และลักษณะของงานที่ทำโดยผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี มีผลกระทบต่อลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพื่อประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญ ผู้นั้นสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี

สิ่งที่พบและข้อสรุปที่ได้จากผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างถึงย่อหน้าที่ 12(ก))

ก33. วิธีการตรวจสอบโดยเฉพาะที่ใช้เพื่อประเมินความเพียงพอของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ สอบบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี อาจรวมถึง

- การสอบถามผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- การสอบทานเอกสารหลักฐานและรายงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- การใช้วิธีการตรวจสอบหลายวิธีร่วมกัน เช่น
 - การสังเกตการณ์การปฏิบัติงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
 - การตรวจสอบข้อมูลที่ตีพิมพ์ เช่น รายงานทางสถิติจากแหล่งข้อมูลที่น่าเชื่อถือ และมีชื่อเสียง
 - การขอคำยืนยันในเรื่องที่เกี่ยวข้องจากบุคคลที่สาม
 - การวิเคราะห์เปรียบเทียบโดยละเอียด

- การทดสอบการคำนวณใหม่
 - การปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญอื่นที่มีความชำนาญที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น เมื่อเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีไม่สอดคล้องกับหลักฐานการสอบบัญชีอื่น
 - การปรึกษาหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับรายงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- ก34. ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินความเกี่ยวเนื่องและความสมเหตุสมผลของเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ไม่ว่าจะอยู่ในรายงานหรือในรูปแบบอื่น อาจรวมถึงเรื่องที่พบหรือข้อสรุปดังกล่าว
- มีการนำเสนอในรูปแบบที่เป็นไปตามมาตรฐานของวิชาชีพหรือของอุตสาหกรรมของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่
 - มีการแสดงขอบเขตของงานที่ทำและมาตรฐานที่ใช้ ซึ่งรวมถึงการอ้างอิงถึงวัตถุประสงค์ที่ได้ตกลงไว้กับผู้สอบบัญชี ไว้อย่างชัดเจนหรือไม่
 - เกิดขึ้นบนพื้นฐานของช่วงเวลาที่เหมาะสมและได้พิจารณาถึงเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานในกรณีที่เกี่ยวข้องหรือไม่
 - อยู่ภายใต้เงื่อนไขหรือข้อจำกัดในการใช้หรือไม่ และหากเป็นเช่นนั้น จะมีผลกระทบต่อผู้สอบบัญชีหรือไม่ และ
 - เกิดขึ้นบนพื้นฐานของการพิจารณาที่เหมาะสมถึงข้อผิดพลาดหรือความเบี่ยงเบนที่พบโดยผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่

ข้อสมมติ วิธีการ และข้อมูลเริ่มต้น

ข้อสมมติ และวิธีการ (อ้างอิงย่อหน้า 12(ข))

- ก35. เมื่องานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีคือเพื่อประเมินข้อสมมติและวิธีการ ซึ่งรวมถึงแบบจำลองต่าง ๆ ในกรณีที่เหมาะสม ที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำประมาณการทางบัญชี วิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีมักจะมุ่งไปที่การประเมินว่าผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีได้สอบทานข้อสมมติและวิธีการเหล่านั้นอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ เมื่องานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีคือ เพื่อหาค่าประมาณแบบจุดของผู้สอบบัญชีหรือค่าประมาณแบบช่วงของผู้สอบบัญชี เพื่อใช้เปรียบเทียบกับค่าประมาณแบบจุดของผู้บริหาร วิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจมุ่งไปที่การประเมินข้อสมมติและวิธีการซึ่งรวมถึงแบบจำลองต่าง ๆ ในกรณีที่เหมาะสม ที่ใช้โดยผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- ก36. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 (ปรับปรุง)¹⁵ อธิบายถึงข้อสมมติและวิธีการที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำประมาณการทางบัญชี ซึ่งในบางกรณีรวมถึงการใช้แบบจำลองที่มีลักษณะเฉพาะสูงซึ่งพัฒนาขึ้นเองโดยกิจการ แม้ว่าคำอธิบายดังกล่าวถูกเขียนขึ้นในบริบทของการที่ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับข้อสมมติและวิธีการของผู้บริหาร

¹⁵ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 540 (ปรับปรุง) “การตรวจสอบประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง” ย่อหน้าที่ 13 และ 18 และ 20

คำอธิบายดังกล่าวยังอาจช่วยผู้สอบบัญชีในการประเมินข้อสมมติและวิธีการของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

- ก37. เมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวข้องกับการใช้ข้อสมมติและวิธีการที่มีนัยสำคัญ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินข้อสมมติและวิธีการดังกล่าวของผู้สอบบัญชีรวมถึงการที่ข้อสมมติและวิธีการดังกล่าว
- ได้รับการยอมรับโดยทั่วไปในด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีหรือไม่
 - สอดคล้องกับข้อกำหนดต่าง ๆ ของแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
 - ขึ้นอยู่กับการใช้แบบจำลองที่มีลักษณะเฉพาะหรือไม่
 - สอดคล้องกับข้อสมมติและวิธีการของผู้บริหารหรือไม่ และหากไม่สอดคล้อง ความแตกต่างนั้นมาจากสาเหตุใดและมีผลกระทบอย่างไร

ข้อมูลเริ่มต้นที่ใช้โดยผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12(ค))

- ก38. เมื่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องกับการใช้ข้อมูลเริ่มต้นที่สำคัญต่อผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น วิธีการตรวจสอบต่อไปนี้อาจนำมาใช้ในการทดสอบข้อมูลดังกล่าว
- การตรวจสอบแหล่งที่มาของข้อมูล ซึ่งรวมถึงการได้มาซึ่งความเข้าใจและการทดสอบ (ในกรณีที่เกี่ยวข้อง) การควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลและการส่งผ่านข้อมูลไปยังผู้เชี่ยวชาญ (ในกรณีที่เกี่ยวข้อง)
 - การสอบทานข้อมูลเพื่อความครบถ้วนและความสอดคล้องภายใน
- ก39. ในหลายกรณีผู้สอบบัญชีอาจทดสอบข้อมูลเริ่มต้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีอื่น ๆ ที่ลักษณะของข้อมูลเริ่มต้นที่ใช้โดยผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีมีลักษณะเชิงเทคนิคสูงเมื่อเทียบกับด้านความเชี่ยวชาญของผู้เชี่ยวชาญ ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นอาจทดสอบข้อมูลนั้น หากผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีได้ทดสอบข้อมูลเริ่มต้นแล้ว การสอบถามผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นโดยผู้สอบบัญชี หรือการควบคุมดูแลหรือการสอบทานการทดสอบของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นอาจเป็นวิธีที่เหมาะสมสำหรับผู้สอบบัญชีในการประเมินความเกี่ยวข้องกัน ความครบถ้วน และความถูกต้องของข้อมูลนั้น

ผลงานที่ไม่เพียงพอ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 13)

- ก40. หากผู้สอบบัญชีสรุปว่าผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีไม่เพียงพอสำหรับวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี และผู้สอบบัญชีไม่สามารถแก้ไขเรื่องนี้ได้ด้วยการใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 13 ซึ่งอาจรวมถึงการปฏิบัติงานเพิ่มเติมโดยทั้งผู้เชี่ยวชาญและผู้สอบบัญชี หรือรวมถึงการว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญอีกผู้หนึ่ง กรณีเช่นนี้อาจจำเป็นต้องแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ¹⁶

¹⁶ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 (ปรับปรุง) “การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” ย่อหน้าที่ 6(ข)

การอ้างอิงถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี (อ้างอิงย่อหน้าที่ 14-15)

- ก41. ในบางกรณี กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดให้มีการอ้างอิงถึงผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่น เพื่อวัตถุประสงค์เกี่ยวกับความโปร่งใสในหน่วยงานภาครัฐ
- ก42. ในบางสถานการณ์ อาจเหมาะสมที่จะอ้างอิงถึงผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่ออธิบายถึงลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนั้น ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีอาจต้องขอคำยินยอมจากผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีก่อนที่จะทำการอ้างอิง

ภาคผนวก

(อ้างอิงย่อหน้าที่ ก25)

ข้อพิจารณาสำหรับข้อตกลงระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี

ภาคผนวกนี้กล่าวถึงเรื่องต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาให้รวมอยู่ในข้อตกลงใด ๆ กับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี รายการต่อไปนี้นี้เป็นเพียงตัวอย่าง ซึ่งไม่ได้รวบรวมทุกเรื่องเอาไว้ และมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อเป็นแนวทางที่อาจนำไปใช้ร่วมกับข้อพิจารณาต่าง ๆ ที่ได้แสดงไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนี้ การตัดสินใจว่าจะรวมเรื่องบางเรื่องไว้ในข้อตกลงหรือไม่ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ต่าง ๆ ของงานตรวจสอบ รายการต่อไปนี้อาจช่วยในการพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่จะรวมอยู่ในข้อตกลงกับผู้เชี่ยวชาญภายในของผู้สอบบัญชีได้ด้วย

ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี

- ลักษณะและขอบเขตของวิธีการที่จะใช้โดยผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี
- วัตถุประสงค์ของผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี ในบริบทของมีความสำคัญ และการพิจารณาความเสี่ยงเกี่ยวกับเรื่องที่ผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีเข้าไปเกี่ยวข้อง และแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในกรณีเกี่ยวข้อง
- มาตรฐานการปฏิบัติงานด้านเทคนิคที่เกี่ยวข้อง หรือข้อกำหนดอื่นทางวิชาชีพหรือของอุตสาหกรรม ที่ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติตาม
- ข้อสมมติและวิธีการ รวมถึงแบบจำลองต่าง ๆ ที่ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีจะใช้และขอบเขตการใช้
- วันที่มีผลบังคับใช้ หรือระยะเวลาที่ใช้ทดสอบ ของเรื่องของผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี และข้อกำหนดเกี่ยวกับเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

บทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี

- มาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- ความเห็นชอบจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้รายงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น ตามความตั้งใจของผู้สอบบัญชี รวมถึงการอ้างอิงใด ๆ ถึงรายงานนั้น หรือการเปิดเผยรายงานนั้นต่อผู้อื่น ตัวอย่างเช่น การอ้างอิงถึงรายงานนั้นในเกณฑ์ในการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปในรายงานของผู้สอบบัญชี (ในกรณีที่จำเป็น) หรือการเปิดเผยรายงานนั้นต่อผู้บริหารหรือคณะกรรมการตรวจสอบ
- ลักษณะและขอบเขตของการสอบทานผลงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชี
- การที่ผู้สอบบัญชีหรือผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีจะทดสอบข้อมูลเริ่มต้นหรือไม่

- การเข้าถึงระเบียน แฟ้มข้อมูล และบุคลากรของกิจการและผู้เชี่ยวชาญของกิจการ โดยผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี
- วิธีการในการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีกับกิจการ
- การเข้าถึงเอกสารหลักฐานของแต่ละฝ่ายโดยผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี
- ความเป็นเจ้าของและการควบคุมเอกสารหลักฐานระหว่างและภายหลังงานตรวจสอบ รวมถึงข้อกำหนดใด ๆ ในการเก็บรักษาเอกสาร
- ความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานด้วยทักษะและความระมัดระวัง
- ความรู้และความสามารถของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่จะปฏิบัติงาน
- ความคาดหวังที่ว่าผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีจะใช้ความรู้ทั้งหมดที่ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นมีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ หรือมีจะนั้นจะแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบ
- ข้อจำกัดใด ๆ ที่ห้ามผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี
- ข้อตกลงใด ๆ ที่จะแจ้งผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีถึงข้อสรุปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลงานของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น

การติดต่อสื่อสารและการรายงาน

- วิธีการและความถี่ในการสื่อสาร รวมถึง
 - วิธีการรายงานเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี (ตัวอย่างเช่น รายงานเป็นลายลักษณ์อักษร รายงานด้วยวาจา การให้ข้อมูลอย่างต่อเนื่องกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ)
 - การระบุถึงบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยเฉพาะเจาะจงที่มีหน้าที่ประสานงานกับผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชี
- ผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติงานเสร็จสิ้นและรายงานเรื่องที่พบหรือข้อสรุปต่อผู้สอบบัญชีเมื่อใด
- ความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่จะสื่อสารในทันทีเกี่ยวกับความล่าช้าใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นในการที่จะปฏิบัติงานให้เสร็จสิ้น และเงื่อนไขหรือข้อจำกัดใด ๆ ที่อาจมีขึ้นเกี่ยวกับเรื่องที่พบหรือข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น
- ความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่จะสื่อสารในทันทีเกี่ยวกับกรณีต่าง ๆ ที่กิจการจำกัดผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นไม่ให้เข้าถึงระเบียน แฟ้มข้อมูล บุคลากรหรือผู้เชี่ยวชาญของกิจการ
- ความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่จะสื่อสารกับผู้สอบบัญชีถึงข้อมูลทั้งหมดที่ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นเชื่อว่าอาจเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ของสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ได้สื่อสารไปแล้วก่อนหน้านี้

- ความรับผิดชอบของผู้เชี่ยวชาญภายนอกของผู้สอบบัญชีที่จะสื่อสารเกี่ยวกับสถานการณ์ต่าง ๆ ที่อาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของผู้เชี่ยวชาญผู้นั้น และมาตรการป้องกันใด ๆ ที่เกี่ยวข้องที่อาจกำจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

การรักษาความลับ

- ความจำเป็นที่ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับรวมถึง
 - ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับในข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่มีผลบังคับใช้กับผู้สอบบัญชี
 - ข้อกำหนดเพิ่มเติมที่อาจมีการบังคับใช้โดยกฎหมายหรือข้อบังคับ (ถ้ามี)
 - ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับโดยเฉพาะเจาะจงที่กำหนดโดยกิจการ (ถ้ามี)