

มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
ฉบับที่ 8

เรื่อง ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

สารบัญ	ย่อหน้าที่
ส่วนที่ 1 ความทั่วไป	
บทนำ	1-4
วัตถุประสงค์	5-7
คำจำกัดความ	8-9
วันถือปฏิบัติ	10
ขอบเขต	11-17
ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	18-21
การพัฒนาและดำรงขีดความสามารถและสมรรถนะ	22-28
ส่วนที่ 2 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	
ความทั่วไป	29-31
องค์ความรู้	32-41
ทักษะทางวิชาชีพ	42-44
ค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ	45-53
ประสบการณ์การทำงานจริง	54-60
การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง	61-62
การวัดผล	63-65
ส่วนที่ 3 หน้าที่ผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี	
ความทั่วไป	66-70
ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับหน้าที่ผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี	71-72
ส่วนที่ 4 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในสภาพแวดล้อม และอุตสาหกรรมที่เฉพาะเจาะจง	
ความทั่วไป	73-74
การสอบบัญชีข้ามชาติ	75-78
อุตสาหกรรมที่เฉพาะเจาะจง	79-80
ประสบการณ์การทำงานจริง	81

ส่วนที่ 1 ความทั่วไป

บทนำ

1. การสอบบัญชีเป็นระบบกระบวนการที่ :
 - (ก) ต้องใช้ความสามารถในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ทักษะในการวิเคราะห์ การตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพ และการใช้วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพ
 - (ข) โดยปกติการสอบบัญชีจะประกอบด้วยทีมงานมืออาชีพ ซึ่งทำงานภายใต้ทักษะในการบริหารจัดการ
 - (ค) ใช้รูปแบบทางเทคโนโลยีที่เหมาะสมและยึดถือตามหลักระเบียบแบบแผน
 - (ง) ปฏิบัติตามมาตรฐานตามหลักการต่างๆ เช่น มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (International Standards On Auditing - ISAs) มาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานระหว่างประเทศ (International Standards On Quality Control - ISQCs) มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards - IFRSs) มาตรฐานการบัญชีภาคสาธารณะระหว่างประเทศ (International Public Sector Accounting Standards - IPSASs) และมาตรฐานอื่นที่นำไปปรับใช้ได้ เช่น มาตรฐานระหว่างประเทศ มาตรฐานระดับประเทศ และมาตรฐานระดับท้องถิ่นที่เทียบเท่ากัน และ
 - (จ) ปฏิบัติตามมาตรฐานจรรยาบรรณวิชาชีพที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ

2. การสอบบัญชีเป็นส่วนหนึ่งของวิวัฒนาการของระบบความรับผิดชอบภายในองค์กร และสังคมทั่วโลก ถึงแม้ว่าการสอบบัญชีข้อมูลการเงินในอดีตอาจกำหนดจากข้อบังคับและกฎหมายต่างๆ รวมถึงจากเงื่อนไขของการกู้ยืมตามเนื้อหาของสัญญา หรือเพื่อเหตุผลอื่น ยิ่งไปกว่านั้น องค์กรต่างๆ อาจยอมให้สอบบัญชีอย่างสมัครใจ เพื่อประเมินความถูกต้องตามควรของงบการเงิน หรือเพื่อให้ได้มาซึ่งรายงานที่น่าเชื่อถือด้านการดูแลสินทรัพย์ทางการเงินของบริษัทให้กับผู้มีส่วนได้เสีย

3. กิจกรรมต่างๆ ที่มีลักษณะองค์กรที่หลากหลายไม่ว่าจะเป็นบริษัทจำกัด บริษัทมหาชน หรือแม้กระทั่งองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร ต่างต้องพึ่งพาการดำเนินงานสอบบัญชี การสอบบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาตามสภาพแวดล้อมที่ซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงภายใต้งานสอบบัญชีจึงมีปัจจัยหลายปัจจัยที่ควรจะต้องเข้าใจและประเมินผล ได้แก่
 - (ก) องค์กรและสภาพแวดล้อมในองค์กร
 - (ข) อุตสาหกรรมและข้อบังคับ และปัจจัยภายนอกอื่น ๆ
 - (ค) โครงร่างของรายงานทางการเงินที่สามารถนำไปปรับใช้ได้

4. เศรษฐกิจยุคโลกาภิวัตน์ได้เพิ่มความต้องการของรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพสูงและสอดคล้องกัน ทั้งภายในประเทศ และ ภายนอกประเทศ ซึ่งสิ่งนี้ส่งผลกระทบต่อด้านการบัญชี และด้านการสอบบัญชี ผู้มีส่วนได้เสียหลาย ๆ คนในสภาพธุรกิจปัจจุบันคาดว่า การบัญชีและการสอบบัญชีจะเป็นไปตามมาตรฐานระหว่างประเทศที่เป็นที่ยอมรับกันทั่วไป การตั้งมาตรฐานสำหรับสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี¹ ที่เป็นที่ยอมรับกันทั่วโลกจะช่วยสนับสนุนให้มีมาตรฐานทางด้านการบัญชีและการสอบบัญชีที่เป็นที่ยอมรับกันทั่วโลก

วัตถุประสงค์

5. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี โดยรวมถึงผู้ที่ปฏิบัติงานในอุตสาหกรรมหรือสภาพแวดล้อมที่มีลักษณะเฉพาะ องค์กรสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติจำเป็นต้องกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะช่วยให้สมาชิกสามารถบรรลุข้อกำหนดของมาตรฐานการศึกษา ระหว่างประเทศฉบับนี้ ก่อนที่จะต้องปฏิบัติงานในฐานะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ความรับผิดชอบในการพัฒนาและการประเมินสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เป็นหน้าที่ขององค์กรสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ หน่วยงานตรวจสอบ ผู้มีอำนาจในการออกกฎระเบียบต่างๆ และหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง
6. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศโดยเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีความจำเป็น ไม่ใช่เพียงเพราะความเชี่ยวชาญทางความรู้และทักษะที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติหน้าที่ที่มีความสมรรถนะในขอบเขตนี้ แต่รวมถึงการที่ประชาชนทั่วไปและผู้เกี่ยวข้องอื่นๆ มีความเชื่อถือต่อข้อมูลทางการเงินในอดีต² ที่ผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอีกด้วย มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ได้ใช้มาตรฐานการศึกษา ระหว่างประเทศฉบับที่ 1 ถึงฉบับที่ 7 เป็นพื้นฐานสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งหมด
7. วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ คือเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีและรักษาขีดความสามารถที่จำเป็น เพื่อที่จะปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีความสมรรถนะ

¹ ความหมายของคำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี” แสดงอยู่ในย่อหน้าที่ 9

² คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและการประกันคุณภาพระหว่างประเทศ (IAASB) แยกความแตกต่างระหว่างการรายงานข้อมูลทางการเงินในอดีต และการให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับข้อมูลอื่นที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินในอดีต (IAASB Terms of Reference) IES 8 กำหนดข้อบังคับสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีความรับผิดชอบในการตัดสินใจที่สำคัญในการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่อข้อมูลทางการเงินในอดีต

คำจำกัดความ

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับฉบับนี้ได้มีการนิยามความหมายโดยคณะกรรมการมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Accounting Education Standards Board: IAESB) หรือกลุ่มอื่นของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติได้แสดงไว้ในหัวข้อนี้ สำหรับคำจำกัดความและคำอธิบายแถลงการณ์ของคำศัพท์เฉพาะอื่น ๆ ที่ใช้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ได้แสดงไว้ในแม่บทการศึกษาระหว่างประเทศ

ขีดความสามารถ (Capabilities) คือ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ ที่จำเป็นต่อการแสดงสมรรถนะ

คำอธิบาย: ขีดความสามารถเป็นลักษณะของบุคคลที่ทำให้เขาสามารถทำหน้าที่ได้ในขณะที่สมรรถนะ หมายถึง การแสดงถึงการปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริง การมีขีดความสามารถเป็นตัวบ่งชี้ว่าบุคคลมีขีดความสามารถที่จะทำงานได้อย่างดีในสถานที่ทำงาน ขีดความสามารถรวมไปถึงความรู้ในระดับที่น่าพอใจ ทักษะทางวิชาการและตามหน้าที่งาน ทักษะทางพฤติกรรม ความสามารถทางปัญญา (รวมทั้งวิจรรณญาณทางวิชาชีพ) ค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ บางครั้งขีดความสามารถเหล่านี้ อาจได้รับกล่าวถึงในเอกสารอื่นว่าเป็นสมรรถนะ ขีดความสามารถ ความสามารถ ทักษะ และค่านิยมพื้นฐาน ทัศนคติ คุณลักษณะที่เด่น คุณภาพเชิงสร้างสรรค์ และคุณสมบัติเฉพาะบุคคล

สมรรถนะ (Competence) คือ ความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่งานจนได้ระดับที่กำหนดไว้ภายใต้สภาพแวดล้อมการทำงานจริง

คำอธิบาย : สมรรถนะ หมายถึง ขีดความสามารถที่แสดงถึงการทำหน้าที่หรืองานที่เกี่ยวข้องให้ได้ระดับตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ ในขณะที่ขีดความสามารถ หมายถึง ลักษณะของบุคคลที่ทำให้มีศักยภาพที่จะปฏิบัติงาน สมรรถนะเป็นการแสดงถึงผลการปฏิบัติงานจริง สมรรถนะอาจวัดผลได้หลายวิธี ซึ่งรวมไปถึงการปฏิบัติงานจริงในสถานที่ทำงาน การจำลองการปฏิบัติงานการทดสอบโดยเขียนตอบอัตโนมัติหรือทดสอบโดยการสัมภาษณ์ และการวัดผลด้วยตนเอง

หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี (Engagement partner) คือ หุ้นส่วนหรือคนอื่น ๆ ในองค์กรที่สอบบัญชีผู้ซึ่งรับผิดชอบตามพันธะผูกพันและตามผลการปฏิบัติงาน และสำหรับความเห็นในการสอบบัญชีที่ออกในนามของบริษัทตรวจสอบผู้ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมจากความเป็นผู้มีความเชี่ยวชาญ ตามอำนาจทางกฎหมาย และตามข้อบังคับ

คำอธิบาย: คำจำกัดความนี้สอดคล้องกับคำจำกัดความที่กำหนดโดยคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและการประกันคุณภาพระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board: IAASB)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (Professional accountant) คือ บุคคลที่เป็นสมาชิกขององค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ

9. คำจำกัดความดังต่อไปนี้ได้กำหนดขึ้นสำหรับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยเฉพาะ :

ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Audit professional) คือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ซึ่งมีความรับผิดชอบหรือได้รับมอบหมายความรับผิดชอบสำหรับการใช้วิจารณญาณอย่างมีสาระสำคัญในการตรวจสอบข้อมูลในอดีต

คำอธิบาย: หน้าที่รับผิดชอบงานสอบบัญชียังคงมีหน้าที่ในการรับผิดชอบงานสอบบัญชีโดยรวม

คำจำกัดความของคำว่า ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ไม่ได้หมายความรวมถึง ผู้เชี่ยวชาญอื่น ๆ ที่ทำหน้าที่เฉพาะในการตรวจสอบ (เช่น การภาษี เทคโนโลยีสารสนเทศ หรือผู้เชี่ยวชาญในด้านการประเมินราคา)

วันถือปฏิบัติ

10. ให้ถือปฏิบัติมาตรฐานฉบับนี้ตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ .2548 เป็นต้นไปสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคน ทางมาตรฐานสนับสนุนให้มีการใช้ก่อน

ขอบเขตของมาตรฐาน

11. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศกำหนดมาตรฐานของ “วิธีปฏิบัติที่เหมาะสม” ซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปในการศึกษาและพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดองค์ประกอบที่สำคัญของบริบทและขั้นตอนของการศึกษาและการพัฒนาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี(เช่น เรื่องราวที่สำคัญ ทักษะ จรรยาบรรณ และการนำมาประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติ) ในระดับที่มุ่งเน้นที่จะได้รับการรับรู้ การยอมรับ และปฏิบัติกันทั่วโลก ถึงแม้ว่าไม่สามารถไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนท้องถิ่นได้ แต่ก็ยังสามารถที่จะเลือกใช้ได้ตามลักษณะของท้องถิ่นนั้น
12. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ได้กำหนดคุณสมบัติอย่างน้อยที่สุดที่สมาชิกขององค์กรสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติจะต้องมี ก่อนที่จะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

13. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ได้กำหนดระดับที่น้อยที่สุดของความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจำเป็นต้องมี มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้รวมขอบเขตของขีดความสามารถและสมรรถนะทั้งหมดที่จำเป็นจะต้องมีในทีมสอบบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอาจจะทำงานเพียงแค่ว่าเป็นสมาชิกของทีมตรวจสอบ หรือ เป็นบุคคลซึ่งได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติหน้าที่เพียงบางส่วนของงานตรวจสอบ โดยระดับความรับผิดชอบต่างๆ ในงานสอบบัญชีก็ต้องการระดับสมรรถนะที่แตกต่างกันไป
14. สำนักงานสอบบัญชีจะต้องมีการปรึกษากับผู้เชี่ยวชาญภายในหรือภายนอกตลอดในช่วงระหว่างงานสอบบัญชี ข้อกำหนดด้านขีดความสามารถและสมรรถนะที่ผู้เชี่ยวชาญจำเป็นต้องมีได้ครอบคลุมในมาตรฐานและแนวทางปฏิบัติของคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและการประกันคุณภาพระหว่างประเทศ และไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้
15. ส่วนที่ 2 ของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้นำมาใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคน ส่วนที่ 3 ได้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี ส่วนที่ 4 นำมาใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคนที่ทำงานอยู่ในสถานะแวดล้อม และอุตสาหกรรมที่เจาะจง รวมถึงการสอบบัญชีข้ามประเทศ
16. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้สอดคล้องกับข้อกำหนด และแนวทางปฏิบัติของมาตรฐาน และคำแถลงที่มีอยู่ใน International Framework for Assurance Engagements ที่พัฒนาโดยคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและการประกันคุณภาพระหว่างประเทศ และโดยประกาศต่างๆ เช่น มาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานระหว่างประเทศ มาตรฐานเหล่านี้ได้กำหนดความต้องการและหน้าที่ความรับผิดชอบขององค์กรและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในด้านความสมรรถนะของทีมตรวจสอบเพื่อที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบและทำหน้าที่ที่เกี่ยวกับการให้ความเชื่อมั่น
17. องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติอาจจะบังคับให้มีข้อกำหนดเฉพาะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ปฏิบัติงานในฐานะผู้สอบบัญชีนอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติอาจพิจารณากำหนดบางกิจกรรมของการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเฉพาะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

18. ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีบางคนสามารถให้บริการด้านบัญชี และด้านธุรกิจได้อย่างกว้างขวาง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น ๆ จะประสงค์ที่จะเลือกทำความเชี่ยวชาญเฉพาะในขอบเขตใดขอบเขตหนึ่ง หรือมากกว่า เพราะไม่มีผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีคนใดที่จะเชี่ยวชาญในทุกขอบเขตงานด้านบัญชี ความเชี่ยวชาญเฉพาะเรื่องเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้แน่ใจได้ว่าบริการที่ได้รับมาจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เชี่ยวชาญและมีความรู้อย่างลึกซึ้งเพียงพอ
19. การสอบบัญชีจากข้อมูลทางการเงินในอดีตเป็นหนึ่งในขอบเขตความเชี่ยวชาญด้านบัญชี ความสมรรถนะในขอบเขตนี้ต้องการความรู้ขั้นสูง และการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีมากกว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีทั่วไป
20. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตในอุตสาหกรรมที่เฉพาะเจาะจงอาจมีความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านที่มากขึ้นได้ ลักษณะพื้นฐานของอุตสาหกรรม กฎหมายและวิธีการบัญชีที่นำไปใช้ได้ อาจต้องการระดับความรู้และทักษะอื่นนอกเหนือจากที่ผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีโดยทั่วไปควรมี
21. งานการสอบบัญชีจะแตกต่างกันออกไปตามความซับซ้อนและขนาดของธุรกิจ ต้องการระดับประสบการณ์และสมรรถนะที่แตกต่างกันไป ในทีมตรวจสอบสามารถที่จะประกอบไปด้วย หนึ่งส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี บุคคลที่กำลังอยู่ในระหว่างการปฏิบัติการเพื่อที่จะมีคุณสมบัติเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และบุคคลอื่นที่ไม่มีจุดมุ่งหมายที่จะมีคุณสมบัติเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หนึ่งส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการให้ความเชื่อมั่นว่างานของแต่ละคนที่ได้รับมอบหมายในการสอบบัญชีได้มีการสอบทานโดยสมาชิกอื่นในทีมอย่างดีแล้ว เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างานตรวจสอบได้บรรลุคุณภาพและมาตรฐาน

การพัฒนาและรักษาขีดความสามารถและสมรรถนะ

22. ประมวลจริยบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ (Code of Ethics for Professional Accountants) ต้องการให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผู้ที่ทำงานภายใต้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในขอบเขตทางวิชาชีพ มีการฝึกอบรมและการดูแลที่เหมาะสม และมีความสมรรถนะที่จะรับรองงานที่ตนได้ทำ
23. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจำเป็นต้องศึกษาเพิ่มเติมและพัฒนาตนเองให้มากขึ้นกว่าเกณฑ์ตามคุณสมบัติที่จำเป็นสำหรับการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อให้ได้มาซึ่ง

ขีดความสามารถและสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การศึกษาเพิ่มเติมและการพัฒนาเหล่านี้สามารถบรรลุได้ด้วยโปรแกรมการศึกษาและพัฒนาสำหรับการมีคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือหลังจากโปรแกรมนี้

24. การศึกษาและพัฒนาเพื่อให้ได้มาและรักษาไว้ซึ่งขีดความสามารถและสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีสามารถรวมถึง:
 - (ก) การศึกษาด้านวิชาชีพชั้นสูง ศึกษาได้ที่สถาบันการศึกษาหรือจากโปรแกรมการศึกษาโดยสภาวิชาชีพ
 - (ข) ประสบการณ์และการฝึกอบรมระหว่างการปฏิบัติงาน
 - (ค) การฝึกอบรมนอกเวลาทำงาน
 - (ง) หลักสูตรและกิจกรรมเพื่อการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง
25. สหพันธ์นักบัญชีนานาชาติตระหนักว่าสมาชิกต้องการพิจารณา ไม่เพียงแต่จะปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ให้ดีที่สุดได้อย่างไร แต่ยังคงต้องพิจารณาว่าสิ่งไหนที่ควรจะเน้นในกลไกการศึกษาและพัฒนาแต่ละส่วน
26. นอกจากนี้การได้มาซึ่งความรู้และทักษะที่จำเป็น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องถูกประเมิน (ตามย่อหน้าที่ 63 และ 64) เพื่อแสดงให้เห็นถึงขีดความสามารถและสมรรถนะที่จำเป็นในการรับผิดชอบต่อการลงความเห็นที่มีสาระสำคัญในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต คณะกรรมการมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักว่าการประเมินขีดความสามารถจากผลลัพธ์สามารถวัดได้ดีกว่าจากปัจจัยกิจกรรมที่จะต้องเรียนรู้ วิธีวัดผลตามผลลัพธ์เน้นการประเมินการพัฒนาและการรักษาสมรรถนะที่ได้รับจากการเรียนรู้ที่แท้จริง ดีกว่าการวัดจากการเข้าทำกิจกรรมเพื่อการเรียนรู้
27. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาตนเองเพื่อความก้าวหน้า ตั้งแต่การมีบทบาทในการให้คำปรึกษาและบริหาร รวมไปถึงการทำหน้าที่เป็นหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี
28. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องมีการเรียนรู้อยู่ตลอดเวลาเพื่อให้ทันต่อเหตุการณ์การเปลี่ยนแปลงที่มีอิทธิพลต่อวิชาชีพ และคุณภาพของการบริการ ดังเค้าโครงในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง: โปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตและการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

ส่วนที่ 2: ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

ความทั่วไป

29. องค์กรสมาชิกควรกำหนดให้แต่ละบุคคล:
- (ก) มีคุณสมบัติเหมาะสมที่จะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
 - (ข) มีคุณวุฒิปริญญาตรี หรือเทียบเท่า
 - (ค) มีคุณสมบัติตรงกับความต้องการอื่น ๆ ที่ระบุไว้ในส่วนนี้ ก่อนที่จะประกอบวิชาชีพสอบบัญชี
30. ระดับการศึกษาที่เหมาะสม และการเรียนรู้เกี่ยวกับทักษะทางสติปัญญาและทักษะส่วนบุคคลที่จำเป็น เพื่อที่จะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี โดยทั่วไปมักถูกพบในการศึกษาในระดับปริญญาตรีและโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพ ในที่ซึ่งองค์กรสมาชิกไม่จำเป็นต้องจบในระดับปริญญาตรี องค์กรสมาชิกนั้นต้องพิสูจน์ให้เห็นว่าทักษะทางสติปัญญาและทักษะทางส่วนบุคคลได้ทำการพัฒนาให้ถึงระดับที่กำหนดไว้โดยวิธีอื่น ๆ³
31. ข้อกำหนดในข้อ 29(ค) อาจจะทำตามพร้อม ๆ กับข้อกำหนดในข้อ 29 (ก) และ (ข) ได้หรือหลังจากนั้น

องค์ความรู้

32. องค์ความรู้ภายในขอบเขตของโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบการ วิชาชีพสอบบัญชีควรรวมหัวข้อเรื่องต่อไปนี้:
- (ก) การสอบบัญชีข้อมูลทางการเงินในอดีตในระดับสูง (อ้างอิงตามย่อหน้าที่ 36)
 - (ข) การบัญชีและการรายงานทางการเงินในระดับสูง (อ้างอิงตามย่อหน้าที่ 38)
 - (ค) เทคโนโลยีสารสนเทศ (อ้างอิงตามย่อหน้าที่ 40)
33. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 2 เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดความรู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องมี “ความรู้ในระดับสูง” หมายความว่าระดับความรู้ที่ลึกกว่า และกว้างขวางกว่าที่กำหนดไว้สำหรับผู้ที่มีคุณสมบัติที่จะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 2

³ การอ้างอิงถึงระดับวุฒิปริญญาตรีในที่นี้เป็นไปในแนวทางเดียวกันกับหลักการของปฏิญญา Bologna (Bologna Declaration) โดยกลุ่มประเทศยุโรป 29 ประเทศ ในปี ค.ศ. 1999 รายละเอียดเพิ่มเติมสามารถดูได้ที่: http://europa.eu.int/comn/education/policies/educ/bologna_en.html ซึ่งอ้างอิงแหล่งข้อมูลในการเปรียบเทียบมาตรฐานของคุณวุฒิทั่วโลกซึ่งได้บรรจุไว้ในส่วนของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 1

34. องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ควรกำหนดระดับความลึกและความกว้างของความรู้ และวิธีของการหาซึ่งความรู้ให้เหมาะสมต่อสภาพแวดล้อม
35. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรมีความรู้อย่างพอเพียงในเรื่องการพัฒนาของข้อมูลงานตรวจสอบทางการเงินในอดีต เพื่อที่จะตอบรับกับประเด็นที่เกิดขึ้นในสภาพธุรกิจ เพราะฉะนั้น จึงเป็นปัจจัยที่สำคัญที่การศึกษา และโปรแกรมการพัฒนายอย่างต่อเนื่องสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี จะรวมประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนาต่างๆ ไว้
36. องค์กรความรู้ในเรื่องของการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต ควรรวมเรื่องในระดับสูงต่อไปนี้:
- (ก) แนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุดในงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนา; และ
 - (ข) มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (ISAs) และ แนวทางปฏิบัติการสอบบัญชี (International Auditing Practice Statements: IAPs); และ/หรือ
 - (ค) มาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆที่เกี่ยวข้อง
37. นอกจากเนื้อหาความรู้ในย่อหน้า 36 แล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอาจต้องมีความรู้ในเรื่องของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานระหว่างประเทศ (ISQCs) International Standards on Review Engagements (ISREs), International Standards on Assurance Engagements (ISAEs), International Standards on Related Services (ISRSs), หรือ มาตรฐานท้องถิ่นที่เทียบเท่า
38. องค์กรความรู้ในการบัญชีและรายงานทางการเงิน ควรรวมเรื่องในระดับสูงต่อไปนี้:
- (ก) แนวทางและวิธีปฏิบัติในเรื่องการบัญชีและรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบันและการพัฒนา; และ
 - (ข) มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRSs)⁴ และ/หรือ
 - (ค) มาตรฐานและกฎหมายอื่น ๆที่เกี่ยวข้อง
39. ถ้าหากลูกค้าของผู้สอบบัญชีจะต้องจัดเตรียมรายงานทางการเงินตามมาตรฐาน ที่เจาะจงสำหรับภาครัฐบาล รายงานที่เทียบเท่ากับที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 38 ควรจะรวมถึง

⁴ “International Financial Reporting Standards” อ้างอิงมาจาก IFRSs, IFRIC Interpretations, IASs และ SIC Interpretations ตูจาก 2006 International Financial Reporting Standards Bound Volume (London: International Accounting Standards Board, 2006, ISBN 1-904230-98-9)

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ (IPSAS) แนวนโยบายภาครัฐระหว่างประเทศ (International Public Sector Guidelines) และมาตรฐานระหว่างประเทศ มาตรฐานประเทศ และ/หรือมาตรฐานท้องถิ่นอื่น ๆ ที่เทียบเท่า

40. องค์ความรู้เกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่ควรมี ได้แก่:
- (ก) ระบบสารสนเทศสำหรับการบัญชีและรายงานทางการเงิน รวมถึงประเด็นที่เกี่ยวข้องในปัจจุบัน และการพัฒนา; และ
 - (ข) โครงร่างงานสำหรับการประเมินการควบคุมและการประเมินความเสี่ยงในระบบการบัญชีและการรายงาน ที่เหมาะสมกับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต
41. แนวทางด้านความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศและสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกกำหนดอยู่ใน แนวปฏิบัติการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 11⁵

ทักษะทางวิชาชีพ

42. ทักษะที่ควรมีอยู่ในโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ควรรวมถึง
- (ก) การใช้ทักษะทางวิชาชีพดังต่อไปนี้ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี
 - 1) การระบุและแก้ไขปัญหา
 - 2) การทำวิจัยทางเทคนิคที่เหมาะสม
 - 3) การทำงานเป็นที่อย่างมีประสิทธิภาพ
 - 4) การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน
 - 5) การนำเสนอ การอภิปราย และ การยืนยันความคิดเห็นอย่างมีประสิทธิภาพ ผ่านการสื่อสารทั้งทางด้านการเขียนและการพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ
 - (ข) การพัฒนาทักษะทางวิชาชีพดังต่อไปนี้ในระดับที่สูงขึ้น ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี:
 - 1) การใช้แนวทางปฏิบัติและมาตรฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง
 - 2) การประเมินการใช้มาตรฐานการนำเสนอรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
 - 3) การแสดงถึงขีดความสามารถในการสอบถาม การคิดในเชิงทฤษฎี และการวิเคราะห์อย่างระมัดระวัง
 - 4) การแสดงความสงสัยทางวิชาชีพ
 - 5) การตัดสินใจทางวิชาชีพ

⁵ แนวปฏิบัติการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 11 (IEG 11) เรื่อง Information Technology for Professional Accountants

6) การอดทนและการแก้ปัญหาเกี่ยวกับความขัดแย้ง

43. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 3 *ทักษะทางวิชาชีพ* ได้ระบุข้อกำหนดด้านทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเนื้อหาของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 8 “ความรู้ในระดับสูง” หมายความว่าถึงระดับความรู้ที่ลึกกว่า และกว้างขวางกว่าที่กำหนดไว้สำหรับผู้ที่มีคุณสมบัติที่จะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 2
44. องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ อาจพิจารณาระดับที่เหมาะสมของการพัฒนาทักษะวิชาชีพ และวิธีสำหรับการพัฒนาทักษะเหล่านั้น

ค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ

45. ผู้สอบบัญชีแต่ละคน ควรที่จะสามารถนำค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพมาใช้ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชี ก่อนที่จะมาเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี
46. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 4 *ค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ* ได้กำหนดค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรที่จะต้องมี องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติจำเป็นต้องจัดให้มีโปรแกรมเพื่อการศึกษาที่ให้โครงสร้างสำหรับการใช้การตัดสินใจทางวิชาชีพ และ สำหรับการกระทำอย่างมีจรรยาบรรณ ที่เหมาะสมกับความสนใจของทั้งสังคม และ ผู้ประกอบวิชาชีพ
47. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนควรที่จะต้องมีความรู้ละเอียดถี่ถ้วนในเรื่องเกี่ยวกับหลักจรรยาบรรณที่อาจจะเกิดขึ้นได้ โดยเฉพาะในด้านการตัดสินใจและการบริหารทางวิชาชีพ พวกเขาเหล่านั้นควรตระหนักรู้ว่าเขาอาจจะต้องเผชิญกับความกดดันอย่างใหญ่โต เวลาที่จะต้องตัดสินใจพร้อมกับคำจูนหลักจรรยาบรรณ
48. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ก็เหมือนกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั่วไป ที่จำเป็นต้องนำค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติ ที่ร่างไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 4 มาใช้ในช่วงเวลาของการปฏิบัติงาน ส่วนในช่วงระหว่างการทำงานจริง ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรได้รับคำแนะนำในเรื่องต่างๆ ต่อไปนี้:
 - (ก) วิธีการทางวิชาชีพที่จะนำไปสู่จรรยาบรรณ
 - (ข) การนำไปใช้ในทางปฏิบัติของหลักการพื้นฐาน

- (ค) ผลของความประพฤติที่ไม่มีจรรยาบรรณ; และ
- (ง) คำตอบในการแก้ปัญหาในสถานการณ์ด้านจรรยาบรรณที่ลำบาก

49. การเรียนรู้เกี่ยวกับจรรยาบรรณทางวิชาชีพจำเป็นต้องดำเนินต่อไปหลังจากได้คุณสมบัติของการสอบบัญชีวิชาชีพแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคนควรที่จะสังเกตเห็นเรื่องนี้เป็นเรื่องของแนวทางประกอบอาชีพในระยะยาว
50. หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้มีขอบข่ายในเรื่องของการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น เนื่องจากมีความไว้วางใจ และความสนใจอย่างหนักหน่วงจากสาธารณชนในทางวิชาชีพบัญชีจากทั่วโลก
51. หลักการพื้นฐานเหล่านี้มีความสำคัญสำหรับวิชาชีพบัญชีและสังคมโดยรวม *ประมวลจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ* ได้กำหนดหลักการพื้นฐานดังต่อไปนี้:
- (ก) ความซื่อสัตย์
 - (ข) ความเป็นรูปธรรม
 - (ค) สมรรถนะทางวิชาชีพ และให้ความใส่ใจ
 - (ง) การรักษาความลับ
 - (จ) ความประพฤติทางวิชาชีพ
52. ยิ่งไปกว่านั้น *ประมวลจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ* ได้กำหนดให้สมาชิกทุกคนในทีมที่ให้ความเชื่อมั่นและองค์กรมีความอิสระกับลูกค้า สมาชิกทุกคนในทีมที่ให้ความเชื่อมั่นและองค์กรต้องมีการประยุกต์ใช้โครงสร้างด้านความอิสระ
53. เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีต้อง
- (ก) ตระหนักถึงมุมมองใหม่ๆ ในด้านจรรยาบรรณและความขัดแย้งในการทำงาน; และ
 - (ข) ติดตามการคาดการณ์ของสภาวิชาชีพบัญชี และประชาชนโดยทั่วไปในเรื่องจรรยาบรรณทางวิชาชีพ

ประสบการณ์ในการทำงานจริง

54. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจะผ่านการฝึกงานเพื่อให้มีประสบการณ์การทำงานจริงก่อนที่จะมีบทบาทเป็นผู้สอบบัญชีอาชีพ ช่วงระยะเวลานี้ควรจะเป็นเวลานานและเข้มข้นเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่าพวกเขาได้รับความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ

และ ค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทักษะทางวิชาชีพที่จำเป็นมาแล้ว ส่วนที่สำคัญ ในช่วงระยะเวลาของการมีประสบการณ์การทำงานจริง ควรจะอยู่ในขอบเขตของการ ตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต

55. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 5 *ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง* ได้ตั้งข้อกำหนดด้านประสบการณ์ในการทำงานจริงสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งมีบทบาทเป็นผู้สอบบัญชีต้องพิสูจน์ให้เห็นถึงการใช้ความรู้และ ทักษะเช่นกัน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 8 และ ในสภาพแวดล้อมของการสอบบัญชีที่มีความสอดคล้องกับค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทักษะทางวิชาชีพตามที่กำหนดในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 4
56. ประสบการณ์การทำงานจริงที่มีส่วนช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีสมรรถนะ จำเป็น จะต้องเกี่ยวข้องกับชนิดและขนาดของงานสอบบัญชี ที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจะมี หรือมีแนวโน้มที่จะมีส่วนร่วมในงานนั้นด้วย ระยะเวลาของประสบการณ์ควรจะทำให้ผู้ ประกอบวิชาชีพบัญชี:
 - (ก) สามารถประยุกต์ใช้ความรู้และทักษะที่จำเป็นในสภาพแวดล้อมที่อยู่ในการ ควบคุมดูแล
 - (ข) พัฒนาและแสดงสมรรถนะที่กำหนดโดยมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้
57. ช่วงเวลาการฝึกอบรมเพื่อหาประสบการณ์การทำงานจริงที่เกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชี อาจจะเป็นในช่วงระหว่าง หรือหลังการมีคุณวุฒิเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ประสบการณ์การทำงานจริงที่ได้มาสำหรับจุดประสงค์ที่จะทำตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 5 *ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง* อาจมีส่วนสนับสนุนต่อข้อกำหนดในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้
58. โดยปกติ ช่วงระยะเวลาของการฝึกงานเพื่อหาประสบการณ์การทำงานจริงที่เกี่ยวกับ วิชาชีพสอบบัญชี ควรจะมีเวลาไม่ต่ำกว่าสามปี ซึ่งระยะเวลาอย่างน้อยสองปีควรจะใช้ใน ขอบเขตของการสอบบัญชีของข้อมูลทางการเงินในอดีต ภายใต้การดูแลของหุ้นส่วน ผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี ในที่ซึ่งองค์กรสมาชิกไม่ได้กำหนดให้ทำระยะเวลาขั้นต่ำของ ประสบการณ์ทั้งหมด องค์กรสมาชิกต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าการใช้ความรู้และทักษะที่ กำหนดโดยเฉพาะเจาะจงในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ได้บรรลุใน สภาพแวดล้อมของการสอบบัญชี และได้ส่งผลให้ผู้สมัครมีการพัฒนาสมรรถนะ และขีด ความสามารถที่จำเป็นสำหรับใช้ในการตัดสินใจในงานสอบบัญชี

59. ประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ ควรจะได้รับจากองค์กรที่สามารถให้ ประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่เหมาะสม ภายใต้การดูแลของ หุ่นส่วนผู้รับผิดชอบ งานสอบบัญชี
60. องค์กรที่ให้ประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่เหมาะสม อาจประกอบด้วยองค์กรตรวจสอบ ภาครัฐ และเอกชน องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ต้องมีความพึงพอใจว่า หน่วยงานดังกล่าวมีนโยบายและขบวนการที่จะทำให้เกิดสภาพแวดล้อมที่เหมาะสม สภาพแวดล้อมที่เหมาะสม คือสภาพแวดล้อมที่ทำให้คนทั่วไปมีการพัฒนา และแสดงถึง ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และ ค่านิยม จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ ที่จะเปิดโอกาสให้พวกเขาได้รับผิดชอบในการตัดสินใจที่มีความสำคัญในการตรวจสอบ ข้อมูลทางการเงินในอดีต

การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

61. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง: โปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตและการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ตั้ง ข้อกำหนดด้านการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งหมด รวมทั้งผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี
62. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี อาจจะทำกิจกรรม ของการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อช่วยให้พวกเขาสนองตามข้อกำหนดที่ตั้งไว้ ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ยิ่งกว่านั้นการพัฒนาทางวิชาชีพอย่าง ต่อเนื่องเป็นสิ่งจำเป็น เพื่อที่จะทำให้แน่ใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีพัฒนาและรักษา สมรรถนะต่อไป องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ อาจพิจารณา กำหนด กิจกรรมเฉพาะของการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบ บัญชี หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องการเป็นผู้สอบบัญชี

การวัดผล

63. ซีดความสามารถและสมรรถนะทางวิชาชีพ ควรจะได้รับการวัดผลก่อนที่บุคคลหนึ่ง จะมืบทบาทเป็นผู้สอบบัญชี
64. การวัดผลควรจะมี ความครอบคลุมเพียงพอที่จะสามารถแสดงความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และ ค่านิยม, จรรยาบรรณ และ ทศนคติทางวิชาชีพ ที่จำเป็นต่อ การปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

65. การวัดผลของขีดความสามารถและสมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอาจจะดำเนินการโดย :
- (ก) องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ซึ่งมีบุคคลเป็นสมาชิก (รวมถึงกระบวนการสอบทานที่ผ่านบุคคลที่มีฐานะหรือตำแหน่งเท่ากับองค์กรสมาชิก)
 - (ข) องค์กรสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติอื่น
 - (ค) บุคคลที่สาม (เช่น องค์กรที่เกี่ยวกับการศึกษาหรืออบรม หน่วยงานทางภาครัฐหรือหน่วยงานที่กำกับดูแล หรือ หน่วยงานที่อยู่ภายใต้การบริหารขององค์กรสมาชิก)
 - (ง) องค์กรที่เกี่ยวกับการสอบบัญชี (รวมทั้งที่ผ่านระบบควบคุมคุณภาพขององค์กร) หรือ
 - (จ) องค์กรของทั้งหมดในกรณีที่องค์กรอื่นเป็นผู้ออกใบอนุญาตสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี องค์กรสมาชิกควรจะสนับสนุนให้องค์กรอื่นนั้นนำมาตราฐานการศึกษาระหว่างประเทศมาใช้

ส่วนที่ 3: หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี (The Engagement Partner)

ความทั่วไป

66. ข้อกำหนดของวิชาชีพเฉพาะ กฎหมายและกฎระเบียบต่างๆ เป็นตัวกำหนดขอบเขตสมรรถภาพและการประพฤติดนในงานสอบบัญชี ในบางกรณี ข้อกำหนดเฉพาะ เป็นตัวกำกับว่าใครสามารถทำหน้าที่เป็นหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี ข้อกำหนดนี้ถูกเรียกว่ากฎเกณฑ์การออกใบอนุญาต (Licensing Regimes) ในมาตรฐานฉบับนี้ ศัพท์คำนี้จะใช้อ้างถึงกรณีที่อำนาจ หรือการให้อนุมัติที่จะทำหน้าที่เป็นหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชีนั้นถูกจำกัดไว้ให้ผู้ที่มีความสอดคล้องตามเงื่อนไขของข้อกำหนดเฉพาะเท่านั้น ข้อกำหนดเฉพาะเหล่านี้อาจจะกำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการวิชาชีพ คณะกรรมการทางกฎหมาย หรือ โดยหน่วยงานกำกับดูแล
67. กฎเกณฑ์การออกใบอนุญาตสอบบัญชี (Audit Licensing Regimes) มีความแตกต่างกันในที่ตั้งองค์กรสมาชิกสหพันธ์นานาชาติมีอำนาจตามกฎหมายในการออกใบอนุญาตแก่ผู้สอบบัญชีนั้น ได้มีการคาดหวังไว้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ทำตามข้อกำหนดที่กล่าวถึงไว้ในส่วนที่ 2 ของมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ที่จะประกาศพร้อมกับใบอนุญาตสอบบัญชี หรือ ได้มีการอนุญาตให้เซ็นรับรองในรายงานการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต ในขณะที่กลุ่มองค์กรอื่นออกใบอนุญาตให้ผู้สอบบัญชี องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติจำเป็นต้องแจ้งบัญญัติกฎหมาย อำนาจควบคุมบังคับ หรือ อำนาจการออกใบอนุญาตของเขาเหล่านั้นที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ เพื่อที่จะสนับสนุนให้มีการนำเอามาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้มาใช้
68. ในการวินิจฉัยทางกฎหมายบางกรณี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจมีคุณสมบัติให้ได้รับใบอนุญาตให้ลงนามในรายงานการสอบบัญชีได้แม้จะยังไม่มีประสบการณ์การทำงานจริงตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้ ในกรณีเช่นนี้ องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ จะต้องทำให้แน่ใจว่าผู้ที่มีหน้าที่ในการตัดสินใจที่สำคัญในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงิน จะต้องมีความรู้ประสบการณ์การทำงานจริง และสมรรถนะตามที่กำหนด ภาระหน้าที่นี้สามารถทำให้บรรลุผลได้โดย โปรแกรมการสอบทานคุณภาพการให้ความเชื่อมั่น (Quality Assurance Review Program) ขององค์กรสมาชิก (ซึ่งก็คือ การฝึกการตรวจสอบอย่างละเอียด) หรือ โดยกระบวนการควบคุมคุณภาพขององค์กรสอบบัญชี (Audit Organization's Quality Control Procedures)
69. ได้มีการคาดหวังไว้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้รับอนุญาตให้เซ็นรับรองรายงานที่ได้มีการตรวจสอบตามกฎหมาย จะมีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีจริง ที่เหนือกว่า

ขอบเขตที่มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้กำหนดไว้ ผู้ประกอบวิชาชีพสอบ บัญชีทุกคนมี หน้าที่ทางวิชาชีพ และทางจรรยาบรรณ ที่จะต้องพัฒนาและรักษาสมรรถนะ ที่เหมาะสมกับความรับผิดชอบทางวิชาชีพของตนเอง

70. สหพันธ์นักบัญชีนานาชาติตระหนักถึงความแตกต่างของชนิด ขนาด และความซับซ้อนใน การตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต และความแตกต่างในระดับของสมรรถนะทาง วิชาชีพที่จำเป็นในการตรวจสอบแต่ละชนิดจึงเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละ บุคคล ที่จะต้องปฏิบัติตาม *ประมวลจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี* ของสหพันธ์ นักบัญชียานาชาติ โดยการไม่รับงานสอบบัญชีที่ตนเองไม่มีสมรรถนะเพียงพอที่จะ ปฏิบัติงานนั้น

ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี

71. การรับเอาความรับผิดชอบที่สูงขึ้นของหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชีมานั้น จำเป็นต้องมีการพัฒนาเพิ่มเติมในด้าน ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชีถูกคาดหวังว่าจะ แสดงความเข้าใจอย่างกว้างขวาง ในกระบวนการการสอบบัญชี และมีความสามารถในการ ติดต่อสื่อสารเรื่องต่างๆ จากหลายฝ่ายได้
72. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่ทำหน้าที่ในระดับสูงขึ้นเช่น การขึ้นมาเป็นหุ้นส่วน ผู้รับผิดชอบงานสอบบัญชี จำเป็นที่จะต้องแสดงสมรรถนะในเรื่องต่อไปนี้
- (ก) ความรับผิดชอบในฐานะผู้นำสำหรับคุณภาพของงานสอบบัญชี
 - (ข) การวางรูปแบบบทสรุปงานอย่างเป็นอิสระ
 - (ค) การเป็นที่ยอมรับ และมีความสัมพันธ์อย่างต่อเนื่องกับลูกค้า และงานสอบบัญชี
 - (ง) การมอบหมายงาน เพื่อให้มั่นใจว่าขีดความสามารถ และสมรรถนะในการ ปฏิบัติงานของทุกคนได้รวบรวมไว้เป็นกลุ่ม และออกรายงานการสอบบัญชี
 - (จ) การกำหนดทิศทาง การให้คำแนะนำ และปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สอดคล้องกับ มาตรฐานการบริหารกรอบวิชาชีพ ข้อกำหนดและกฎหมาย
 - (ฉ) การให้คำปรึกษา การสอบทานและการหาเรื่องงานที่ได้ปฏิบัติไป
 - (ช) การพัฒนารายงานการตรวจสอบที่เหมาะสมซึ่งมีหลักฐานการตรวจสอบที่ เหมาะสมและเพียงพอรองรับ

ส่วนที่ 4 : ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในสภาพแวดล้อมและอุตสาหกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ

ความทั่วไป

73. องค์กรสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ และสำนักงานสอบบัญชี จำเป็นต้องทำให้มั่นใจว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ที่มีความรับผิดชอบสำหรับการตัดสินใจที่สำคัญในการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตของสภาพแวดล้อมหรืออุตสาหกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ มีความรู้ทางวิชาชีพและประสบการณ์การทำงานจริงที่จำเป็น ที่เกี่ยวข้อง กับสภาพแวดล้อมและอุตสาหกรรม
74. เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีขีดความสามารถ และได้แสดงสมรรถนะที่จำเป็นสำหรับ ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีแล้ว ยังอาจต้องการการพัฒนาต่อไปก่อนที่จะมีบทบาทในการ รับผิดชอบต่อการตัดสินใจที่สำคัญในงานตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตของ อุตสาหกรรมเฉพาะเจาะจง (เช่น ธนาการ การเงิน อุตสาหกรรมเหมืองแร่และน้ำมัน และ การประกันภัย) หรือ ด้านสิ่งแวดล้อม (เช่น การสอบบัญชีข้ามชาติ)

การสอบบัญชีข้ามชาติ

75. การสอบบัญชีข้ามชาติ ขึ้นอยู่ หรืออาจจะขึ้นอยู่กับ อำนาจศาลที่นอกเหนือเขตประเทศ ที่ตั้งของบริษัทเอง เพื่อวัตถุประสงค์ในการก้ำกั้มที่สำคัญ การลงทุน หรือการตัดสินใจด้าน กฎหมาย รวมถึงทุกบริษัทที่จดทะเบียนส่วนของผู้เจ้าของและเจ้าหน้าที่ หรือกลุ่ม สาธารณชนอื่น ๆ ที่มีส่วนเกี่ยวข้องที่ดึงดูดความสนใจจากสาธารณชนเป็นพิเศษ เนื่องจาก ขนาดผลิตภัณฑ์ หรือบริการที่ให้ได้
76. ก่อนที่บุคคลใดบุคคลหนึ่งจะทำหน้าที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีในการสอบ บัญชีข้ามประเทศ ของข้อมูลทางการเงินในอดีต ควรที่จะ
- (ก) ทำตามข้อกำหนดที่จะทำหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ส่วนที่ 2 ของ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้)
 - (ข) ทำตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 77
77. องค์ความรู้ของโปรแกรมการศึกษาและการพัฒนาสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ที่เกี่ยวข้องในงานสอบบัญชีระหว่างประเทศ ควรครอบคลุมเรื่องที่สำคัญต่อไปนี้:
- (ก) รายงานทางการเงินและมาตรฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง
 - (ข) การควบคุมการตรวจสอบในหลายประเทศและการตรวจสอบกลุ่มบริษัท
 - (ค) ข้อกำหนดของการเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง
 - (ง) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี

- (จ) กรอบกฎหมายที่เกี่ยวข้องของแต่ละประเทศ
- (ฉ) เศรษฐกิจโลก และเศรษฐกิจระดับท้องถิ่น และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ

78. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่รับงานการสอบบัญชีระหว่างชาติ อาจพบว่าการนำเอา คำนิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพมาใช้ที่ซับซ้อน โดยสภาพแวดล้อมทางวัฒนธรรมที่หลากหลาย (เช่น บรรทัดฐาน ขนบธรรมเนียม พฤติกรรมและ ความคาดหวัง)

อุตสาหกรรมที่เฉพาะเจาะจง

79. บางบริษัทดำเนินงานในอุตสาหกรรมที่มีกฎระเบียบเข้มงวด (เช่นธนาคารและ อุตสาหกรรมเคมี) กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการเงินอาจแตกต่างกันไปตาม อุตสาหกรรมเฉพาะนั้น ๆ และสภาพแวดล้อมเฉพาะ นอกจากนี้หลักการบัญชีที่ใช้ อาจ แตกต่างกัน ส่งผลถึงการรับรู้และเกณฑ์การวัดที่แตกต่างกัน

80. ในทางปฏิบัติมักจะไม่มีข้อกำหนดความรู้เพิ่มเติมที่จำเป็นสำหรับผู้ดำเนินงานใน อุตสาหกรรมเฉพาะ องค์การสมาชิกสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่ละบุคคล และสำนักงานสอบบัญชี ได้แบ่งความรับผิดชอบในการทำให้มั่นใจว่า ผู้ ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมีสมรรถนะที่จำเป็นสำหรับหน้าที่ของตน

ประสบการณ์การทำงานจริง

81. ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจำเป็นต้องมีประสบการณ์การสอบบัญชีจริงในสภาพ แวดล้อมหรืออุตสาหกรรมเฉพาะ ก่อนที่จะรับผิดชอบในการตัดสินใจในงานตรวจสอบ ข้อมูลทางการเงินในอดีตในสภาพแวดล้อมหรืออุตสาหกรรมนั้น ๆ ประสบการณ์ ดังกล่าวจำเป็นต้องยาวนานพอและเข้มข้นมากพอในการทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพสอบ บัญชีแสดงให้เห็นถึง:

- (ก) ความรู้ที่จำเป็น และ
- (ข) ความสามารถประยุกต์ใช้ทักษะที่จำเป็น และค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติ ทางวิชาชีพที่จำเป็น ที่จะสามารถปฏิบัติงานอย่างสมรรถนะในสภาพแวดล้อมหรือ อุตสาหกรรมเฉพาะนั้น ประสบการณ์การทำงานจริงนี้อาจเพิ่มเติมจากสิ่งที่ กำหนดในข้ออื่น ๆ ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับนี้