



# คู่มือประมวลจรรยาบรรณ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศ

เรื่องความเป็นอิสระ

Handbook of the International Code of Ethics  
for Professional Accountants  
Including  
International Independence Standards  
2022 edition

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์



คู่มือประมวลจรรยาบรรณ  
ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี  
รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศ  
เรื่องความเป็นอิสระ

Handbook of the International Code of Ethics  
for Professional Accountants  
Including  
International Independence Standards  
2022 edition

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์



## International Federation of Accountants®

529 Fifth Avenue

นครนิวยอร์ก, 10017 ประเทศสหรัฐอเมริกา

สิ่งพิมพ์ฉบับนี้จัดทำโดย International Federation of Accountants (IFAC®) พันธกิจของ IFAC คือเพื่อให้บริการที่เป็นประโยชน์สาธารณะโดยการสนับสนุนการพัฒนามาตรฐานสากลคุณภาพสูง ส่งเสริมการรับมาปฏิบัติ และการนำมาตรฐานเหล่านี้ไปใช้ การสร้างขีดความสามารถขององค์กรวิชาชีพบัญชี และกล่าวถึงประเด็นเพื่อประโยชน์สาธารณะต่าง ๆ สิ่งพิมพ์ฉบับนี้สามารถดาวน์โหลดเพื่อใช้ส่วนตัว หรือซื้อได้จากเว็บไซต์ International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) website: [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)

คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ Handbook of the International code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards) ร่างที่เผยแพร่ (Exposure Drafts) เอกสารการให้คำปรึกษา (Consultation Papers) และสิ่งพิมพ์อื่นของ IESBA พิมพ์เผยแพร่โดย และเป็นลิขสิทธิ์ของ IFAC

IESBA และ IFAC ไม่รับผิดชอบต่อความสูญเสียที่เกิดขึ้นกับบุคคลใดๆ ที่กระทำการหรือไม่ปฏิบัติตามเนื้อหาในเอกสารนี้ ไม่ว่าการสูญเสียดังกล่าวจะเกิดจากความประมาทเลินเล่อหรืออย่างอื่นก็ตาม

The 'International Ethics Standards Board for Accountants', *International Code of Ethics for Professional Accountants*<sup>™</sup> (including *International Independence Standards*<sup>™</sup>), 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', the IESBA logo, and IFAC logo เป็นเครื่องหมายการค้าของ IFAC หรือเครื่องหมายการค้าจดทะเบียน และเครื่องหมายบริการของ IFAC ในประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศอื่น ๆ

ข้อความภาษาอังกฤษ : Copyright © September 2022 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, save for where the document is being used for individual, non-commercial use only. Contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ข้อความภาษาไทย : สงวนลิขสิทธิ์ © ฉบับเดือนกันยายน 2565 โดย The International Federation of Accountants (IFAC) ต้องได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจาก IFAC เพื่อทำซ้ำ จัดเก็บ หรือส่งต่อ หรือเพื่อการใช้งานอื่นที่คล้ายคลึงกันของเอกสารนี้ ยกเว้นในกรณีที่มีการใช้เอกสารเพื่อการใช้งานส่วนบุคคลที่ไม่ใช่เชิงพาณิชย์เท่านั้น ติดต่อ [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)

ISBN: 978-1-60815-553-8

พิมพ์เผยแพร่โดย :



## คำปรารภ

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 46 และมาตรา 47 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่กำหนดขึ้นโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และหากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับ สภาวิชาชีพบัญชีฯ ไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ถือว่าผู้นั้นประพฤติ ผิดจรรยาบรรณ ซึ่งอาจถูกพักใช้ใบอนุญาตหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต

มาตรา 7 (4) (9) และ (11) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีฯ มีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ควบคุมความประพฤติและการดำเนินงาน ของสมาชิกและผู้ซึ่งขึ้นทะเบียน อันเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี รวมทั้งออกข้อบังคับของสภาวิชาชีพบัญชีฯ

ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีฯ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชี พ.ศ. 2561 เพื่อบังคับใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และเพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยในกรณีที่มีปัญหา เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้ ให้สภาวิชาชีพบัญชีฯ สามารถจัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีตามแนวทางหลักการพื้นฐานประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณ ระหว่างประเทศ (IESBA) เปิดเผยไว้ด้วย

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้จัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (คู่มือ) ตามแนวทาง ประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ คู่มือนี้ประกอบด้วย 4 ส่วน ดังนี้

- ส่วนที่ 1 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิด
- ส่วนที่ 2 ผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจ (PAIBs)
- ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้บริการสาธารณะ (PAPPs)
- ส่วนที่ 4ก และ 4ข มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ

โดยได้ติดตามแก้ไขปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณฯ ให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงตามแนวทางประมวล จรรยาบรรณของ IESBA

สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้ปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณฯ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามประกาศ สภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 53/2566 เรื่องคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่อวันที่ 13 ธันวาคม พ.ศ. 2566 โดยให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 39/2564 เรื่องคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีฯ ทั้งนี้ เพื่อให้คู่มือทันกับการเปลี่ยนแปลงตามแนวทางประมวลจรรยาบรรณของ (IESBA) ฉบับ ปรับปรุง 2022 โดยให้มีผลบังคับสำหรับเนื้อหาการปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จำนวน 6 เรื่อง ดังนี้

- เนื้อหาที่มีผลบังคับใช้วันที่ 15 ธันวาคม 2566 เป็นต้นไป จำนวน 4 เรื่อง คือ
  - 1) Revisions to the Fee-related Provisions of the Code (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับเรื่องค่าธรรมเนียม)
  - 2) Revisions to the Non-Assurances Services Provisions of the Code (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น)
  - 3) Revisions to the Code Addressing the Objectivity of an Engagement Quality Reviewer and Other Appropriate Reviewers (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับเรื่องความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงานและผู้สอบทานอื่นที่เหมาะสม)
  - 4) Quality Management-related Conforming Amendments to the Code (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณให้สอดคล้องกับเรื่องการบริหารคุณภาพ)
- เนื้อหาที่มีผลบังคับใช้วันที่ 15 ธันวาคม 2567 เป็นต้นไป จำนวน 1 เรื่อง คือ
  - 1) Revisions to the Code relating to the Definition of Engagement Team and Group Audits (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ)
- เนื้อหาที่มีผลบังคับใช้วันที่ 15 ธันวาคม 2568 เป็นต้นไป จำนวน 1 เรื่อง คือ
  - 1) Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the Code (การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)

สภาวิชาชีพบัญชีฯ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะได้ใช้คู่มือประมวลจรรยาบรรณนี้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานเพื่อยกระดับมาตรฐานของวิชาชีพบัญชี ในฐานะที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่ความรับผิดชอบที่จะปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะให้เป็นที่ เชื่อถือ และไว้วางใจ ของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นองค์กรธุรกิจ หน่วยงานรัฐบาล และองค์กรอื่นๆ



(นายวินิจ ศิลามงคล)  
นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑

โดยที่เป็นการสมควรกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อใช้ในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๗ (๔) (๙) และ (๑๑) มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๖ และมาตรา ๔๗ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ สภาวิชาชีพบัญชีจึงออกข้อบังคับไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ข้อบังคับนี้เรียกว่า “ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑”

ข้อ ๒ ข้อบังคับนี้ให้ใช้บังคับนับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ ให้ยกเลิกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ ๑๙) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓

ข้อ ๔ ในข้อบังคับนี้

“ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยี การบัญชี และบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กฎกระทรวงกำหนดให้เป็นวิชาชีพบัญชี และให้หมายความรวมถึงผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีด้วย

“ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในสำนักงานที่ให้บริการทางวิชาชีพ

“ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ” หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างในกิจการ หรือกลุ่มของกิจการในด้านต่าง ๆ เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม การบริการ การศึกษา ภาครัฐ องค์กรที่ไม่แสวงหากำไร หน่วยงานกำกับดูแล หรือองค์กรวิชาชีพ หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีข้อตกลงผูกพันกับกิจการดังกล่าว

“สำนักงาน” หมายความว่า

(๑) ผู้ที่ปฏิบัติงานคนเดียว คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(๒) กิจการที่ควบคุมฝ่ายต่าง ๆ ตาม (๑) ผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือวิธีการรูปแบบอื่น

(๓) กิจการที่ถูกควบคุม โดยฝ่ายต่าง ๆ ตาม (๑) ผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือวิธีการรูปแบบอื่น

“ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล” หมายความว่า บุคคลหรือกลุ่มบุคคล หรือองค์กร หรือกลุ่มองค์กร ซึ่งมีความรับผิดชอบต่อ

- (ก) การกำกับดูแลทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการ
- (ข) ภาระผูกพันที่เกี่ยวกับการรับผิดชอบต่อกิจการ
- (ค) การกำกับดูแลกระบวนการรายงานทางการเงิน

ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อาจรวมถึงบุคคลในระดับบริหาร ตัวอย่างเช่น สมาชิกระดับบริหาร ของคณะกรรมการกำกับดูแลกิจการภาคเอกชน หรือหน่วยงานภาครัฐ หรือเจ้าของกิจการที่เป็นผู้จัดการ

หมวด ๑

บททั่วไป

ข้อ ๕ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ภายใต้ข้อบังคับของวรรคหนึ่ง หากมีกฎหมายใด ๆ ที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ตามส่วนใด ส่วนหนึ่งของข้อบังคับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้องปฏิบัติตามข้ออื่น ๆ ของข้อบังคับนี้

ข้อ ๖ ภายใต้ข้อบังคับนี้ที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติ หรืองดเว้นการปฏิบัติใด ๆ ให้หมายรวมถึงการกระทำของบุคคลอื่น ผู้ซึ่ง

- (๑) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรับรู้ถึงการกระทำนั้น หรือ
- (๒) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียินยอมให้อ้างอิงชื่อตน

ข้อ ๗ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากที่กำหนดไว้ในข้อบังคับนี้ ให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗

เพื่อให้กระบวนการบังคับใช้จรรยาบรรณดำเนินไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเป็นธรรม คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจออกข้อกำหนดใด ๆ เกี่ยวกับการดังกล่าว

ข้อกำหนดนั้นต้องอยู่ในกรอบของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ และเมื่อได้ประกาศ ในราชกิจจานุเบกษาจึงใช้บังคับได้

ข้อ ๘ ในกรณีที่มีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี เป็นผู้วินิจฉัยโดยใช้แนวทางตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และถือว่าคำวินิจฉัย ของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นที่สุด

เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามวรรคหนึ่ง ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีสามารถจัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามแนวทางหลักการพื้นฐานประมวลจรรยาบรรณ ของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ (IESBA) เพื่อเปิดเผยได้ด้วย

## หมวด ๒

## หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

ข้อ ๔ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ดังต่อไปนี้

(ก) ความซื่อสัตย์สุจริต

ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริ่งใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

(ข) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ

ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น มาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วย ความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ สามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ตามหลักการพื้นฐานนี้ด้วย

(ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

รักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือผู้จ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการ หรือเทคนิคการปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

(ง) การรักษาความลับ

ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ดังนั้น จึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้อง และเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม

(จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

กรณีที่จะถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี มีดังต่อไปนี้

(๑) ผ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับนี้ และเป็นการกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง



(๒) เคยถูกลงโทษโดยคำสั่งถึงที่สุดเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา ๔๙ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ แต่ยังไม่พ้นโทษ หรือไม่หลบจำ หรือไม่มีความเกรงกลัวต่อการประพฤติผิดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

(๓) กระทำความผิดในการประกอบวิชาชีพบัญชีตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา ๒๖๔ โดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก

(๔) กรณีอื่นที่คณะกรรมการจรรยาบรรณเห็นว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ได้แก่ ผู้ว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี หรือบุคคลอื่นที่ใช้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยความสุจริตและจำเป็น

รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงานในหน่วยงานของผู้ประกอบวิชาชีพเอง

(ฉ) ความโปร่งใส

แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

#### หมวด ๓

#### การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ

ข้อ ๑๐ กรอบแนวคิด

เหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานอยู่อาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ข้อบังคับนี้จึงได้กำหนดกรอบแนวคิดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ระบุประเมิน และจัดการอุปสรรค เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักการพื้นฐาน ดังนี้

(ก) ระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

(ข) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ระบุไว้

(ค) ใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็นเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคนั้น ๆ ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการนำกรอบแนวคิดนี้ไปใช้อันขึ้นอยู่กับลักษณะของการให้บริการ ซึ่งแยกเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานจากการประเมินอุปสรรคนั้น และตัดสินใจว่าอุปสรรคนั้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่ามีมาตรการป้องกันที่เหมาะสม และสามารถนำมาใช้เพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ ในการตัดสินใจผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

และคำนึงว่าหากบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปโดยให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในขณะนั้นว่า อุปสรรคนั้นสามารถขจัดหรือลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เมื่อนำมาตรการป้องกันมาใช้ โดยการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานไม่ถูกรวมขอม

ข้อ ๑๑ อุปสรรค

อุปสรรคอาจเกิดจากความสัมพันธ์และเหตุการณ์แวดล้อมอันหลากหลาย อุปสรรคเหล่านั้น อาจทำให้เกิดการรอมขอม หรือเข้าใจได้ว่ามีการรอมขอมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ซึ่งทำให้เกิดอุปสรรคประเภทใดประเภทหนึ่งหรือหลายประเภท และอุปสรรคนั้น อาจกระทบต่อหลักการพื้นฐานได้มากกว่าหนึ่งหลักการ ดังต่อไปนี้

(ก) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน

คืออุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงินหรือผลประโยชน์อื่น ที่มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อการใช้ดุลยพินิจ หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ

(ข) อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถประเมินได้อย่างเหมาะสมเกี่ยวกับผลของการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมาของตน หรือกิจกรรมหรือการให้บริการที่ตนได้กระทำ หรือโดยบุคคลอื่นในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้างเดียวกัน ซึ่งเป็นผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อถือในการใช้ดุลยพินิจเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงานหรือการให้บริการในปัจจุบัน

(ค) อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ให้การสนับสนุนสถานภาพของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างรายใดรายหนึ่ง จนไม่สามารถอยู่ในฐานะที่สามารถปฏิบัติงานได้ด้วยความเป็นธรรม

(ง) อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย

คืออุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนาน หรือใกล้ชิดกับลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง จนทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกิดความเห็นอกเห็นใจจนเกินไปในผลประโยชน์หรือง่ายต่อการยอมรับในผลงานของบุคคลดังกล่าว

(จ) อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกยับยั้งจากการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม เนื่องจากแรงกดดัน ซึ่งไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจได้เช่นนั้น รวมถึงการใช้ความพยายามที่จะใช้อิทธิพลอันเกินควรต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินอุปสรรคใด ๆ ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รู้ หรือมีเหตุผลอย่างเพียงพอที่คาดว่าควรรู้ถึงเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจรอมขอมในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

ข้อ ๑๒ การประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจใช้วิธีที่ดีที่สุดเพื่อจัดการกับอุปสรรคที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือยุติ หรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง

ในการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณอย่างวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะ และเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้นว่า อุปสรรคดังกล่าวจะถูกขจัดหรือลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ เมื่อนำมาตรการป้องกันมาใช้ โดยไม่ทำให้การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานถูกรวมขอม การพิจารณาเช่นนี้อาจถูกรบกวนด้วยเรื่องต่าง ๆ เช่น นัยสำคัญของอุปสรรค ลักษณะของงานที่ให้บริการ และโครงสร้างของสำนักงาน เป็นต้น

(ข) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ มีความรับผิดชอบที่จะต้องส่งเสริมเป้าหมายที่ขอบธรรมขององค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งจรรยาบรรณนี้มีได้ขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ความรับผิดชอบดังกล่าว ให้บรรลุเป้าหมาย แต่กล่าวถึงกรณีที่มีการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจมีการรวมขอม

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคและต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจจัดการอย่างดีที่สุด กับอุปสรรคที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือต้องลาออกจากหน่วยงานธุรกิจ หากได้มีการรวมขอมและได้ใช้มาตรการป้องกันอย่างดีที่สุดแล้ว แต่ไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ข้อ ๑๓ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบว่ามีการฝ่าฝืนเงื่อนไขใด ๆ ในข้อบังคับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบที่มีต่อความสามารถในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน โดยต้องกระทำการใด ๆ เท่าที่จะทำได้ทันที เพื่อให้ได้ผลเป็นที่พอใจ และตัดสินใจว่าจะต้องรายงานการฝ่าฝืนนี้ไปยังผู้เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ที่อาจจะได้รับผลกระทบจากการฝ่าฝืนองค์กรที่เป็นสมาชิก หน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือไม

ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเผชิญเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่ปกติในการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้อาจส่งผลให้มีผลลัพธ์ที่ไม่เหมาะสม หรือผลลัพธ์ที่อาจไม่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปรึกษากับองค์กรที่เป็นสมาชิก หรือหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง

ข้อ ๑๔ มาตรการป้องกัน

มาตรการป้องกัน คือ การกระทำหรือมาตรการอื่นใดที่อาจขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้โดยแบ่งเป็น ๒ ประเภทใหญ่ ได้ดังนี้

(ก) มาตรการป้องกันที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

(ข) มาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

ข้อ ๑๕ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ในขณะที่ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ซึ่งความขัดแย้งดังกล่าวทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานว่าด้วยความเที่ยงธรรมและหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้เมื่อ

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพที่มีเรื่องเกี่ยวข้องกับบุคคลสองฝ่ายหรือมากกว่า โดยผู้ที่เกี่ยวข้องนั้นมีผลประโยชน์ขัดแย้งกันในเรื่องดังกล่าว

(ข) ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเรื่องใด และผลประโยชน์ของผู้ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางวิชาชีพ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมไว้ในเรื่องนั้นมีความขัดแย้งกัน

ข้อ ๑๖ ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอาจจำเป็นต้องได้ข้อยุติ เมื่อมีข้อขัดแย้งในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง กำหนดทางเลือกปฏิบัติที่เหมาะสม และให้น้ำหนักผลกระทบของทางเลือกแต่ละทาง หากข้อขัดแย้งยังไม่ได้ข้อยุติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจต้องดำเนินการตามลำดับ ดังนี้

(ก) ขอคำปรึกษาจากบุคคลอื่นที่เหมาะสมภายในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง เพื่อให้ได้รับความช่วยเหลือในการหาข้อยุติดังกล่าว

(ข) ขอคำปรึกษาจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กร เช่น คณะกรรมการบริษัท หรือคณะกรรมการตรวจสอบ เมื่อเรื่องนั้นเป็นข้อขัดแย้งกับองค์กร หรือภายในองค์กร

(ค) หากไม่สามารถได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งที่มีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางวิชาชีพจากองค์กรทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง หรือที่ปรึกษากฎหมาย โดยไม่ละเมิดหลักการพื้นฐานว่าด้วยการรักษาความลับ

หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการทุกทางที่เป็นไปได้จนหมดแล้ว ยังไม่ได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ ถ้าเป็นไปได้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิเสธที่จะเกี่ยวข้องกับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งนั้น โดยต้องตัดสินใจว่าในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น จะเป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่จะถอนตัวจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือจากงานที่ได้รับมอบหมายเป็นการเฉพาะ หรือลาออกจากงานที่ได้รับมอบหมายนั้นโดยสิ้นเชิง หรือลาออกจากสำนักงาน หรือจากองค์กรผู้ว่าจ้าง

ข้อ ๑๗ การติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

เมื่อติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามข้อบังคับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพหรือสำนักงานต้องตัดสินใจว่าจะติดต่อสื่อสารกับผู้ใดในโครงสร้างกำกับดูแลขององค์กรจึงเหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะและความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะของเรื่องนั้น และเรื่องที่ต้องทำการสื่อสาร



หน้า ๒๔  
เล่ม ๑๓๕ ตอนพิเศษ ๓๐๑ ง ราชกิจจานุเบกษา ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๖๑

บทเฉพาะกาล

ข้อ ๑๘ ให้บรรดาคดีจรรยาบรรณซึ่งอยู่ในระหว่างการสอบสวน หรืออยู่ในระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการจรรยาบรรณ หรือคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และคดีที่ยังไม่ถึงที่สุด ยังคงใช้ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ ๑๙) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓ บังคับสำหรับคดีดังกล่าวต่อไป เว้นแต่บทบัญญัติตามข้อบังคับนี้เป็นคุณแก่ผู้ถูกกล่าวหา ให้ใช้ข้อบังคับนี้บังคับ

ข้อ ๑๙ ให้ข้อกำหนดสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. ๒๕๕๖ ซึ่งออกตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ ๑๙) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓ มีผลใช้บังคับต่อไป จนกว่าจะมีข้อบังคับ ข้อกำหนดระเบียบ ประกาศ ในเรื่องเดียวกันออกใช้บังคับ

ประกาศ ณ วันที่ ๑๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๑  
จักรกฤษฏ์ พาราพันธกุล  
นายกสภาวิชาชีพบัญชี



ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕๓/๒๕๖๖

เรื่อง คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

เพื่อเป็นแนวทางในกรณีมีปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑ ซึ่งกำหนดให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นผู้วินิจฉัยโดยใช้แนวทางตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและถือว่าคำวินิจฉัยของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีเป็นที่สุด

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๘ (๒) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ประกอบข้อ ๘ วรรคสองของข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๑ ที่กำหนดให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีสามารถจัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามแนวทางหลักการพื้นฐานประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ (IESBA) เพื่อเปิดเผยได้ด้วย คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔/๒๕๖๖-๒๕๖๙ (๔/๒๕๖๖) เมื่อวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๖ จึงออกประกาศไว้ ดังนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑๕ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๖ เป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๓๙/๒๕๖๔ เรื่อง คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ข้อ ๓ ให้ใช้คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๖



(นายวินิจ ศิลามงคล)

นายกสภาวิชาชีพบัญชี



## สารบัญ

	หน้า
ทำความรู้จักกับคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี	2
บทบาทของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC)	3
ขอบเขตของคู่มือประมวลจรรยาบรรณ 2022 EDITION	5
การปรับปรุงที่สำคัญจากคู่มือประมวลจรรยาบรรณ พ.ศ. 2564	6
คำแนะนำการใช้ประมวลจรรยาบรรณ	10
สารบัญคู่มือประมวลจรรยาบรรณ	16
คำนำ	22
ส่วนที่ 1 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐาน และ กรอบแนวคิด	23
ส่วนที่ 2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ	49
ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ	91
มาตรฐานระหว่างประเทศ เรื่องความเป็นอิสระ (ส่วนที่ 4ก และ 4ข)	145
ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน	145
ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจาก งานสอบบัญชีและงานสอบทาน	272
อภิธานศัพท์ และรายการของอักษรย่อ	323
วันที่มีผลบังคับใช้	343
การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณที่ยังไม่มีผลบังคับใช้	344



## ลิขสิทธิ์และการแปล

IFAC เผยแพร่คู่มือประมวลจรรยาบรรณ มาตรฐาน และสิ่งพิมพ์อื่นๆ ของ IESBA และเป็นเจ้าของลิขสิทธิ์

IFAC ตระหนักดีว่าเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้จัดเตรียมและผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นๆ หน่วยงานกำกับดูแล ผู้กำหนดมาตรฐานแห่งชาติ องค์กรสมาชิกของ IFAC นักกฎหมาย นักวิชาการ นักศึกษา และกลุ่มผู้สนใจอื่นๆ ในประเทศที่ไม่ได้พูดภาษาอังกฤษ จะต้องสามารถเข้าถึงมาตรฐานดังกล่าวได้ ในภาษาของตน ดังนั้น IFAC จึงสนับสนุนและอำนวยความสะดวกในการทำซ้ำ หรือการแปลและทำซ้ำ สิ่งตีพิมพ์ของ IFAC

คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระนี้ ได้แปลเป็นภาษาไทยและเผยแพร่โดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2566 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC

นโยบายของ IFAC เกี่ยวกับการแปลและการทำซ้ำสิ่งพิมพ์ที่มีลิขสิทธิ์ระบุไว้ในนโยบายสำหรับการแปลและมาตรฐานการทำซ้ำที่เผยแพร่โดย IFAC และนโยบายสำหรับการทำซ้ำ หรือการแปลและการทำซ้ำสิ่งตีพิมพ์ของ IFAC ผู้สนใจที่ต้องการทำซ้ำ หรือแปลและทำซ้ำคู่มือนี้ติดต่อ [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) เพื่อขอข้อกำหนดและเงื่อนไขที่เกี่ยวข้อง

ต้นฉบับ : Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards) 2022 Edition

จัดทำโดย สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศก) แขวงคลองตันเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110 โทรศัพท์ 0-2685 2500 โทรสาร 0-2685-2501 E-mail : [tfac@ifac.or.th](mailto:tfac@ifac.or.th) [www.tfac.or.th](http://www.tfac.or.th)





## ทำความเข้าใจกับคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ สำหรับนักบัญชี

คณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี (IESBA) เป็นหน่วยงานกำหนดมาตรฐานระดับโลกที่เป็นอิสระ พันธกิจของ IESBA คือเพื่อให้บริการที่เป็นประโยชน์สาธารณะโดยการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณ รวมถึงกำหนดข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ซึ่งต้องการยกระดับมาตรฐานจริยธรรมและแนวปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผ่าน *ประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ)* (“ประมวลจรรยาบรรณ”) ที่มีคุณภาพสูงและสามารถใช้ได้ทั่วโลก

IESBA เชื่อว่ามาตรฐานจริยธรรมคุณภาพสูงเพียงชุดเดียวจะช่วยยกระดับคุณภาพและความสม่ำเสมอของบริการที่ให้โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนั้น จึงมีส่วนช่วยเพื่อให้เกิดความเชื่อถือและความเชื่อมั่นในวิชาชีพบัญชีต่อสาธารณะ IESBA กำหนดมาตรฐานที่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะโดยคำแนะนำจากคณะที่ปรึกษา (IESBA Consultative Advisory Group--CAG) และอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับดูแลประโยชน์สาธารณะ (Public Interest Oversight Board--PIOB)

IESBA ประกอบด้วยคณะกรรมการ 18 ท่าน จากทั่วโลก ซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพไม่เกิน 9 ท่านและ เป็นผู้นอกวิชาชีพไม่น้อยกว่า 3 ท่าน (ผู้ซึ่งได้รับการคาดหวังว่าจะสะท้อนและต้องเห็นเป็นที่ประจักษ์ว่าจะสะท้อน ประโยชน์สาธารณะที่กว้างขึ้น) คณะกรรมการ IESBA ได้รับการคัดสรรโดยคณะกรรมการสรรหาคณะกรรมการกำหนดมาตรฐาน (PIOB Standard-Setting Boards Nominating Committee--SSB NomCo) โดยคำนึงถึงการพิจารณาความจำเป็นในการปรับสมดุลของทักษะโดยรวมของคณะกรรมการและเพื่อรักษาองค์ประกอบที่หลากหลายและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียหลายกลุ่ม SSB NomCo แนะนำการแต่งตั้งสมาชิก IESBA ต่อ PIOB เพื่อขออนุมัติ

ในการพัฒนามาตรฐาน IESBA ถูกกำหนดให้ดำเนินกิจกรรมอย่างโปร่งใส และเป็นไปตามกระบวนการที่ได้รับอนุมัติ จาก PIOB การประชุมคณะกรรมการเปิดให้สาธารณะรับทราบ และวาระการประชุมมีให้ใน เว็บไซต์ของ IESBA

สามารถเข้าไปดูข้อมูลเพิ่มเติมได้จากเว็บไซต์ [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)



## บทบาทของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC)

IFAC ก่อตั้งขึ้นโดยสมาชิกร่วมกันจากทั่วโลก เพื่อประโยชน์สาธารณะโดยการเพิ่มความเกี่ยวข้อง ชื่อเสียง และคุณค่าของวิชาชีพบัญชีระดับโลก เข้าไปมีส่วนร่วมในการพัฒนาความเข้มแข็งและความยั่งยืนขององค์กรต่าง ๆ ตลาด และเศรษฐกิจ IFAC ทำหน้าที่กล่าวต่อสาธารณะและมีส่วนร่วมในการเป็นกระบอกเสียงให้กับวิชาชีพในระดับโลก เป็นผู้นำและพัฒนาวิชาชีพที่พร้อมสำหรับอนาคต และสนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาการรับมาปฏิบัติ และการนำไปใช้ ซึ่งมาตรฐานสากลคุณภาพสูง IFAC ก่อตั้งในปีค.ศ. 1977 ปัจจุบันประกอบด้วยสมาชิก 180 หน่วยงาน จาก 135 ประเทศและเขตอำนาจศาล เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประมาณ 3 ล้านคน ที่ปฏิบัติงานให้บริการสาธารณะ การศึกษา หน่วยงานรัฐ อุตสาหกรรม และการพาณิชย์

ในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของการได้รับมอบหมายให้ดูแลประโยชน์สาธารณะ ในขั้นต้น IFAC ได้ให้การสนับสนุน IESBA ด้วยการดำเนินการพัฒนา รับมาปฏิบัติ และนำไปใช้ ซึ่งมาตรฐานทางจริยธรรมระหว่างประเทศที่มีคุณภาพสูงสำหรับนักบัญชี IFAC ให้ความช่วยเหลือด้านบุคลากร เครื่องมือและอุปกรณ์การทำงาน การติดต่อสื่อสาร และการสนับสนุนทางการเงินให้กับ คณะกรรมการอิสระที่กำหนดมาตรฐานกลุ่มนี้ และเอื้ออำนวยกระบวนการเสนอข้อ และสรรหา คณะกรรมการ

IESBA กำหนดวาระการประชุมของตนเอง และอนุมัติสิ่งที่ต้องการเผยแพร่ตามกระบวนการของ IESBA โดย IFAC ไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง ทั้งนี้ IFAC ไม่สามารถมีอิทธิพลต่อการกำหนดวาระการประชุม หรือสิ่งที่ต้องการเผยแพร่ IFAC เป็นเพียงผู้จัดพิมพ์คู่มือ มาตรฐาน และสิ่งที่ต้องการเผยแพร่อื่น และเป็นเจ้าของลิขสิทธิ์

ความเป็นอิสระของ IESBA มีมาตรการป้องกันหลายวิธี

- การกำกับดูแลประโยชน์สาธารณะอย่างเป็นอิสระและเป็นทางการ โดยคณะกรรมการ กำกับดูแลความเป็นอิสระ (PIOB) (ศึกษาเพิ่มเติมได้จาก [www.ipiob.org](http://www.ipiob.org)) ซึ่งรวมถึงกระบวนการที่เข้มงวดเกี่ยวกับการทำประชาพิจารณ์
- PIOB กำกับดูแลอย่างเป็นอิสระและเป็นทางการเกี่ยวกับกระบวนการเสนอข้อและ คัดเลือกโดยประกาศให้สาธารณะได้รับทราบ
- มีความโปร่งใสอย่างครบถ้วน ทั้งในกระบวนการกำหนดมาตรฐาน และในการให้สาธารณะเข้าถึงเอกสารวาระการประชุม การประชุม และการจัดพิมพ์เกณฑ์การสรุปของมาตรฐานแต่ละฉบับ
- การมีส่วนร่วมของคณะที่ปรึกษา (CAG) และผู้สังเกตการณ์ในกระบวนการกำหนดมาตรฐาน และ



- ข้อกำหนดว่ากรรมการ IESBA และผู้ที่ได้รับการเสนอชื่อและองค์กรที่เป็นผู้ว่าจ้างของผู้ที่ได้รับการเสนอชื่อต้องยืนยันการปฏิบัติตามพันธกิจของคณะกรรมการในเรื่อง ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ และประโยชน์สาธารณะ

สามารถเยี่ยมชมเว็บไซต์ [www.ifac.org](http://www.ifac.org) สำหรับข้อมูลเพิ่มเติม



## ขอบเขตของคู่มือประมวลจรรยาบรรณ 2022 Edition

คู่มือนี้นำมารวมกันเพื่อใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงต่อเนื่องเกี่ยวกับบทบาทของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) และเอกสารอ้างอิงอย่างเป็นทางการของประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ) (“ประมวลจรรยาบรรณ”) ที่กำหนดโดย IESBA



## การปรับปรุงที่สำคัญจากคู่มือประมวลจรรยาบรรณ พ.ศ. 2564

คู่มือนี้มาใช้แทนที่คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศ เรื่องความเป็นอิสระ) พ.ศ. 2564 ซึ่งรวมการปรับปรุงต่อไปนี้จะมผลบังคับใช้ในเดือนธันวาคม 2566 จำนวน 4 เรื่อง ดังนี้

### (1) การปรับปรุงเรื่อง ค่าธรรมเนียม โดยการปรับปรุงที่สำคัญ รวมถึง

- เพิ่มโดยเน้นให้เห็นว่า ค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกจ้างสอบบัญชีทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- ระดับของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี เป็นปัจจัยหนึ่งในการพิจารณาความเป็นอิสระ
- สัดส่วนของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง

กรณีที่ถูกค่าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- (เดิม) เมื่อแต่ละปีของ 2 ปีต่อเนื่องกัน ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกจ้างสอบรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ ก่อนที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 2 สำนักงานต้องกำหนดให้มีการสอบทานคุณภาพงาน โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน
- (เพิ่ม) ถ้าค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้ารายหนึ่ง มากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมด ต่อเนื่องเป็นเวลา 5 ปี สำนักงานต้องยุติการเป็นผู้สอบบัญชีหลังจากแสดงความเห็นการสอบบัญชีในปีที่ 5

กรณีที่ถูกค่าเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- (เพิ่ม) เมื่อแต่ละปีของ 5 ปีต่อเนื่องกัน ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกจ้างสอบรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 30 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ
- ก่อนที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 5 สำนักงานต้องกำหนดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงาน เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5 หรือ



- ภายหลังจากการแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 5 และก่อนการแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 6 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานหรือองค์กรวิชาชีพ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5
  - ความโปร่งใสของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมสำหรับผู้ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
    - ให้เปิดเผยข้อมูลเรื่องค่าธรรมเนียมต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ทั้งค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ค่าธรรมเนียมบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง และค่าธรรมเนียมที่คงค้าง
    - ในกรณีที่ถูกค่าไม่เปิดเผยข้อมูลข้างต้น ผู้สอบบัญชีต้องเปิดเผยข้อมูลที่มีสาระสำคัญต่อสาธารณะ โดยวิธีอื่น
- (2) การปรับปรุงเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น โดยการปรับปรุงที่สำคัญ รวมถึง
- เพิ่มโดยเน้นให้เห็นถึง อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเองสำหรับผู้ลูกค้าที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PIEs)
  - เพิ่มข้อกำหนดในการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) สำหรับลูกค้าที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PIEs) และสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการใด ๆ เว้นแต่ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้เห็นชอบ (ทั้งกลุ่มกิจการ)
  - ในกรณีลูกค้าที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานไม่สามารถให้บริการงานอื่นได้ถ้ามีข้อห้ามที่ชัดเจน ไม่ว่ามีสาระสำคัญหรือไม่
  - ในการรับงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นต้องประเมินระดับอุปสรรคในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม
  - การบันทึกเอกสารหลักฐานการรับงาน
- (3) การปรับปรุงเกี่ยวกับความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงาน (EQR) และผู้สอบทานอื่นที่เหมาะสม โดยการปรับปรุงนี้ให้แนวทางเพื่อสนับสนุน *Thai Standard on Quality Management (TSQM) 2 การสอบทานคุณภาพงาน*
- เพิ่มเรื่องผู้สอบทานคุณภาพงาน และกำหนดคุณสมบัติของบุคคลผู้จะให้บริการในบทบาทของผู้สอบทานคุณภาพงาน มุ่งเน้นไปที่คุณลักษณะที่สำคัญของหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม
- (4) การปรับปรุงที่เกี่ยวข้องกับการบริหารคุณภาพ ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ (TSQM)



## การปรับปรุงที่ได้รับอนุมัติซึ่งยังไม่มีผลบังคับใช้

คู่มือฉบับนี้ ได้รวมการปรับปรุงที่ได้รับอนุมัติซึ่งยังไม่มีผลบังคับใช้ จำนวน 2 เรื่อง ดังนี้

(1) เรื่อง “การปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PIE)” ซึ่งได้ระบุรายการหมวดหมู่ PIE ที่กว้างขึ้น รวมถึงกำหนดหมวดหมู่ใหม่ “กิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ” เพื่อแทนที่ “บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์” ดังนี้

- การกำหนดคำนิยามกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามประมวลจรรยาบรรณ

1) กำหนดปัจจัยในการพิจารณา

- ลักษณะของธุรกิจ หรือกิจกรรม เช่น การมีภาระผูกพันทางการเงินต่อสาธารณะซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของธุรกิจหลักของกิจการ
- กิจการอยู่ภายใต้การกำกับดูแลตามกฎหมายที่ออกแบบมาเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นว่ากิจการจะดำรงภาระผูกพันทางการเงินได้หรือไม่
- ขนาดของกิจการ
- ความสำคัญของกิจการต่อภาคธุรกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่ รวมถึงความง่ายในการเปลี่ยนแปลงในเหตุการณ์ความล้มเหลวทางการเงิน
- จำนวนและลักษณะของผู้มีส่วนได้เสียรวมถึงนักลงทุน ลูกค้า เจ้าหนี้ และพนักงาน
- ผลกระทบอย่างเป็นระบบที่อาจเกิดขึ้นต่อภาคธุรกิจอื่น และต่อเศรษฐกิจโดยรวมในเหตุการณ์ความล้มเหลวทางการเงินของกิจการ

2) คู่มือประมวลจรรยาบรรณกำหนดกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไว้เบื้องต้น ดังนี้

- (ก) กิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ
- (ข) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการรับฝากเงินจากสาธารณะ
- (ค) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการให้บริการด้านการประกันแก่สาธารณะ
- (ง) กิจการที่ระบุไว้โดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพ

3) จากข้อ 2) (ง) กำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนักงานหรือหน่วยงานของประเทศที่รับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานด้านจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องพิจารณา กำหนดเพิ่มเติม คำนิยามของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ นอกจากที่ได้กำหนดไว้แล้ว ใน ข้อ (ก) ถึง (ค) ตามสภาพแวดล้อมของแต่ละประเทศ

- การปรับปรุงคำนิยามของ PIE และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องจะมีผลบังคับใช้สำหรับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นหรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2568 (สำหรับมาตรฐานระหว่างประเทศให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่ปี 2024) ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

(2) การปรับปรุงเกี่ยวกับ คำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เพื่อให้สอดคล้องกับ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 600 (ปรับปรุง) ข้อพิจารณาพิเศษ – การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม



- โดยเพิ่มเรื่องต่าง ๆ ดังนี้
  - ความเป็นอิสระในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
  - การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับบุคคล
  - การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ
  - สำนักงานเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ
  - สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ
  - การเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
  - การฝ่าฝืนข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- การปรับปรุงคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ให้มีผลบังคับใช้สำหรับงานตรวจสอบและงานสอบทานงบการเงิน และงบการเงินของกลุ่มกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2567

สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับการพัฒนาล่าสุดและการประกาศใช้ข้อกำหนดต่าง ๆ ของ IESBA หรือฉบับร่างที่ออกสามารถเยี่ยมชมได้ที่เว็บไซต์ [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)





## คำแนะนำการใช้ประมวลจรรยาบรรณ

### วัตถุประสงค์ของประมวลจรรยาบรรณ

1. ประมวลจรรยาบรรณระหว่างประเทศของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศ เรื่องความเป็นอิสระ) (“ประมวลจรรยาบรรณ”) กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่สะท้อนให้เห็นถึงการรับรู้ ซึ่งความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อส่วนได้เสียสาธารณะ หลักการเหล่านี้กำหนดมาตรฐานของพฤติกรรมที่คาดหวังจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หลักการพื้นฐานดังกล่าว คือ ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ ความเอาใจใส่ การรักษาความลับ และพฤติกรรมทางวิชาชีพ
2. ประมวลจรรยาบรรณให้กรอบแนวคิด เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนำไปปรับใช้เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ประมวลจรรยาบรรณกำหนด ข้อกำหนด และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหลายหัวข้อ เพื่อช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณารอบแนวคิดไปปรับใช้กับหัวข้อเหล่านั้น
3. ในกรณีของงานสอบบัญชี งานสอบทาน หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ๆ ประมวลจรรยาบรรณกำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ซึ่งเกิดขึ้นโดยการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานเหล่านี้

### การจัดโครงสร้างประมวลจรรยาบรรณ

4. ประมวลจรรยาบรรณประกอบด้วยคำอธิบายต่อไปนี้
  - **ส่วนที่ 1** - การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐาน และกรอบแนวคิด ซึ่งรวมถึงหลักการพื้นฐาน และกรอบแนวคิด และสามารถนำไปปรับใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคน
  - **ส่วนที่ 2** - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (Professional Accountants in Business—PAIB) ซึ่งกำหนดคำอธิบายเพิ่มเติม ที่นำไปปฏิบัติกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจเมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ รวมถึงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการว่าจ้าง เป็นพนักงาน การจ้างงานหรือการทำสัญญาในฐานะผู้บริหารหรือผู้บริหารที่ไม่ได้เป็นผู้บริหาร ในองค์กรเหล่านี้ ตัวอย่าง เช่น
    - พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม หรือบริการ
    - ภาครัฐ
    - ภาคการศึกษา
    - หน่วยงานที่ไม่แสวงหากำไร
    - องค์กรกำกับดูแลหรือองค์กรทางวิชาชีพ



ส่วนที่ 2 ยังนำไปปรับใช้กับบุคคลที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพตามความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไม่ว่าจะเป็นในฐานะ คู่สัญญา ลูกจ้าง หรือเจ้าของ

- **ส่วนที่ 3** – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (Professional Accountants in Public Practice--PAPP) ได้กำหนดคำอธิบายเพิ่มเติมที่นำไปปฏิบัติกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อให้บริการทางวิชาชีพ
- **มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ** ได้กำหนดคำอธิบายเพิ่มเติมที่นำไปปฏิบัติกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อให้บริการให้ความเชื่อมั่น ดังต่อไปนี้
  - **ส่วนที่ 4 ก** - ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน ที่นำไปใช้เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
  - **ส่วนที่ 4 ข** - ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน ซึ่งนำไปใช้เมื่อปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
- **อภิธานศัพท์** ซึ่งบรรจุ คำศัพท์ ที่ระบุความหมายไว้แล้ว (พร้อมกับคำอธิบายเพิ่มเติมตามความเหมาะสม) และคำศัพท์เชิงอธิบายที่มีความหมายเฉพาะในส่วนนั้น ๆ ของประมวลจรรยาบรรณ ตัวอย่างเช่น ตามที่หมายเหตุไว้ในอภิธานศัพท์ในส่วนที่ 4ก คำว่า “งานสอบบัญชี” ใช้กับงานสอบบัญชีและงานสอบทานอย่างเท่าเทียมกัน อภิธานศัพท์ยังรวมถึง ประมวลอักษรย่อที่ใช้ในประมวลจรรยาบรรณและมาตรฐานฉบับอื่นซึ่งประมวลจรรยาบรรณอ้างอิงถึง

5. ประมวลจรรยาบรรณประกอบด้วยหมวดต่าง ๆ ที่กล่าวถึงหัวข้อเฉพาะ บางหมวดประกอบด้วยหมวดย่อยที่เกี่ยวข้องกับมุมมองเฉพาะของหัวข้อเหล่านั้น แต่ละหมวดของประมวลจรรยาบรรณได้รับการจัดโครงสร้าง ตามความเหมาะสม ดังต่อไปนี้

- **คำนำ** - กำหนดเนื้อเรื่องที่กำลังกล่าวถึงในหมวดนั้น และแนะนำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ในบริบทของกรอบแนวคิด คำอธิบายคำนำประกอบด้วย ข้อมูล รวมถึงคำอธิบายคำศัพท์ที่ใช้ ซึ่งมีความสำคัญต่อความเข้าใจและการนำไปปฏิบัติของแต่ละส่วนของหมวดนั้น
- **ข้อกำหนด (Requirements)** – กำหนดภาระผูกพันทั่วไปและภาระผูกพันเฉพาะ ที่เกี่ยวข้องกับเนื้อเรื่องที่กำลังกล่าวถึง
- **คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ (Application Material)** – ให้บริบท คำอธิบาย คำแนะนำ สำหรับการปฏิบัติหรือเรื่องที่ต้องพิจารณา ตัวอย่าง และคำแนะนำอื่น ๆ เพื่อช่วยในการปฏิบัติตามข้อกำหนด



## การนำประมวลจรรยาบรรณไปใช้

หลักการพื้นฐาน ความเป็นอิสระ และกรอบแนวคิด

6. ประมวลจรรยาบรรณ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานทางจรรยาบรรณประมวลจรรยาบรรณ ยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียำกรอบแนวคิด ไปใช้เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน การนำกรอบแนวคิดไปใช้นั้น ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ การรักษาไว้ซึ่งความตื่นตัวต่อข้อมูลข่าวสารใหม่ และการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม (Circumstances) และการทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเยี่ยงวิญญาณ (RITP test ดูอภิธานศัพท์ หน้า 259)
7. กรอบแนวคิดรับรู้ว่าความเมื่ออยู่ของเงื่อนไข นโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดโดยวิชาชีพ กฎหมาย ข้อบังคับ สำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง อาจส่งผลกระทบต่อภาระระบุอุปสรรคต่าง ๆ เงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติเหล่านั้น ยังอาจเป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องต่อการประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ว่าอุปสรรคเหล่านั้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ เมื่ออุปสรรคเหล่านั้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ กรอบแนวคิดกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจัดการอุปสรรคเหล่านั้น การใช้มาตรการป้องกันเป็นวิธีหนึ่งที่จะจัดการอุปสรรค มาตรการป้องกันคือการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างร่วมกัน ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้ เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้อย่างมีประสิทธิภาพ
8. นอกจากนี้ ประมวลจรรยาบรรณยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องมีความเป็นอิสระ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น กรอบแนวคิดนำไปใช้ในลักษณะเดียวกันในการระบุ การประเมิน และการจัดการอุปสรรค ต่อความเป็นอิสระ ซึ่งเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
9. การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณต้องมีความรู้ มีความเข้าใจและมีการนำไปใช้ ในเรื่องต่อไปนี้
  - ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง เฉพาะหมวดทั้งหมดในบริบทของส่วนที่ 1 และ ข้อกำหนดเพิ่มเติมที่กำหนดไว้ในหมวด 200 300 400 และ 900 เท่าที่สามารถ นำไปปฏิบัติได้
  - ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องเฉพาะหมวดทั้งหมด ตัวอย่างเช่น การใช้ข้อกำหนดที่กำหนดไว้ภายใต้หัวข้อย่อ “ทั่วไป” และ “ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย” ซึ่งประกอบด้วยข้อกำหนดเฉพาะ รวมถึงที่กำหนดไว้ภายใต้หัวข้อย่อ “ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” หรือ “ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ”
  - ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ที่กำหนดไว้ เฉพาะหมวด รวมถึงข้อกำหนดเพิ่มเติมที่กำหนดไว้ในหมวดย่อยที่เกี่ยวข้อง



### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

10. ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ต้องได้รับการอ่านและนำไปใช้ด้วยวัตถุประสงค์ของ (ก) การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน (ข) การนำกรอบแนวคิดไปปฏิบัติ และ (ค) เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีงานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ต้องมีความเป็นอิสระ

### ข้อกำหนด

11. ข้อกำหนด ได้รับการกำหนดไว้ด้วยอักษร “R” และ ในกรณีส่วนใหญ่รวมถึงคำว่า “ต้อง” (“shall”) คำว่า “ต้อง” ในประมวลจรรยาบรรณนั้นกำหนดให้เป็นภาระหน้าที่ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงาน ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะเมื่อมีการใช้คำว่า “ต้อง”
12. ในบางสถานการณ์ ประมวลจรรยาบรรณให้ข้อยกเว้นเฉพาะในข้อกำหนดนั้น ในสถานการณ์ดังกล่าว ข้อกำหนด ได้รับการกำหนดไว้ด้วยอักษร “R” แต่ใช้คำว่า “อาจต้อง” (“may”) หรือ ใช้ถ้อยคำที่เป็นเงื่อนไข
13. เมื่อใช้คำว่า “อาจต้อง” (“may”) ในประมวลจรรยาบรรณ เป็นการแสดงความหมายว่าอนุญาตให้กระทำการเฉพาะอย่างในบางเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงการยกเว้นในข้อกำหนด คำว่า “อาจต้อง” ไม่ได้แสดงถึงเรื่องความเป็นไปได้
14. เมื่อใช้คำว่า “อาจ” (“might”) ในประมวลจรรยาบรรณ เป็นการแสดงความหมายถึงความเป็นไปได้ของ (ก) เรื่องที่เกิดขึ้น (ข) เหตุการณ์ที่กำลังเกิดขึ้น หรือ (ค) แนวทางการกระทำต่าง ๆ ที่กำลังดำเนินการ คำว่า “อาจ” ไม่ได้แสดงถึง ระดับของความเป็นไปได้ หรือ ความน่าจะเป็น ว่าอยู่ระดับใดเมื่อใช้ร่วมกับ อุปสรรค เมื่อการประเมินระดับของอุปสรรคขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมของเรื่องเฉพาะ เหตุการณ์ หรือแนวทางการกระทำใด ๆ

### คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

15. นอกจากข้อกำหนด ประมวลจรรยาบรรณประกอบด้วย คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ที่ให้บริบทที่เกี่ยวข้องกับการทำความเข้าใจประมวลจรรยาบรรณอย่างเหมาะสม โดยเฉพาะอย่างยิ่งคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ นั้น มีจุดมุ่งหมายที่จะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เข้าใจวิธีการนำกรอบแนวคิด ไปใช้กับเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ และ เพื่อให้เข้าใจและปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะ แม้ว่าคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ นั้น ไม่ได้บังคับเรื่องข้อกำหนด การพิจารณาคำอธิบายเป็นสิ่งจำเป็นต่อการนำไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมของข้อกำหนดในประมวลจรรยาบรรณ รวมถึง การนำกรอบแนวคิดไปใช้ คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ถูกกำหนดไว้ ด้วยตัวอักษร “A”



16. เมื่อคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ รวมรายการของตัวอย่างต่าง ๆ รายการเหล่านี้ไม่มีเจตนาที่จะให้รายละเอียดครบถ้วน

*ภาคผนวกของคำแนะนำการใช้ประมวลจรรยาบรรณ*

17. ภาคผนวกของคำแนะนำนี้ ให้ภาพรวมของประมวลจรรยาบรรณ



ภาคผนวกของคำแนะนำการใช้ประมวลจรรยาบรรณ

ภาพรวมของประมวล

ส่วนที่ 1

การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิด  
(ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งหมด- หมวด 100 ถึง 199)

ส่วนที่ 2

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ  
(หมวด 200 ถึง 299)

(ส่วนที่ 2 ยังนำไปปรับใช้กับบุคคลที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี  
ที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพตาม  
ความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับสำนักงานของผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชี)

ส่วนที่ 3

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ  
(หมวด 300 ถึง 399)

มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ  
(ส่วนที่ 4ก และ 4ข)

ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน  
(หมวด 400 ถึง 899)

ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น  
นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน  
(หมวด 900 ถึง 999)

อภิธานศัพท์

(ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้งหมด)



**คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี**  
**รวมถึง มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ**  
**สารบัญหคู่มือประมวลจรรยาบรรณ**

		หน้า
คำนำ		22
<b>ส่วนที่ 1</b>	<b>การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐาน และกรอบแนวคิด</b>	<b>23</b>
หมวด 100	การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ (Complying with the Code)	24
หมวด 110	หลักการพื้นฐาน (The Fundamental Principles)	27
หมวดย่อย 111	ความซื่อสัตย์สุจริต	30
หมวดย่อย 112	ความเที่ยงธรรม	31
หมวดย่อย 113	ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน)	31
หมวดย่อย 114	การรักษาความลับ	33
หมวดย่อย 115	พฤติกรรมทางวิชาชีพ	35
หมวด 120	กรอบแนวคิด (The conceptual framework)	36
<b>ส่วนที่ 2</b>	<b>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ</b>	<b>49</b>
หมวด 200	การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (Applying the Conceptual Framework – Professional Accountants In Business)	50
หมวด 210	ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)	56
หมวด 220	การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล (Preparation and Presentation of Information)	59



		หน้า
หมวด 230	การปฏิบัติงานด้วยความชำนาญที่เพียงพอ (Acting with Sufficient Expertise)	65
หมวด 240	ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ (Financial Interests, Compensation and Incentives Linked to Financial Reporting and Decision Making)	67
หมวด 250	สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ (Inducements, including Gifts and Hospitality)	69
หมวด 260	การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (Responding to Non-compliance with Laws and Regulations)	76
หมวด 270	ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน (Pressure to Breach the Fundamental Principles)	87
<b>ส่วนที่ 3</b>	<b>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ</b>	91
หมวด 300	การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (Applying the Conceptual Framework – Professional Accountants in Public Practice)	92
หมวด 310	ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)	100
หมวด 320	การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ (Professional Appointments)	107
หมวด 321	การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ (Second Opinions)	112
หมวด 325	ความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงานและผู้สอบทานอื่นที่เหมาะสม (Objectivity of an Engagement Quality Reviewer and Other Appropriate Reviewers)	114
หมวด 330	ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น (Fees and Other Types of Remuneration)	117





	<b>หน้า</b>	
หมวด 340	สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ (Inducements, Including Gifts and Hospitality)	120
หมวด 350	การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า (Custody of Client Assets)	127
หมวด 360	การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (Responding to Non-compliance with Laws and Regulations)	128
<b>มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ</b>		
<b>ส่วนที่ 4ก</b>	<b>ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน</b>	<b>145</b>
หมวด 400	การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Applying the Conceptual Framework to Independence for Audit and Review Engagements)	147
หมวด 410	ค่าธรรมเนียม (Fees)	166
หมวด 411	นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน (Compensation and Evaluation Policies)	183
หมวด 420	ของขวัญและการต้อนรับ (Gifts and Hospitality)	184
หมวด 430	คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกรับฟ้องว่าจะฟ้อง (Actual or Threatened Litigation)	185
หมวด 510	ผลประโยชน์ทางการเงิน (Financial Interests)	186
หมวด 511	การกู้ยืมและการค้ำประกัน (Loans and Guarantees)	192
หมวด 520	ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (Business Relationships)	194



		หน้า
หมวด 521	ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว (Family and Personal Relationships)	197
หมวด 522	การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี (Recent Service with an Audit Client)	201
หมวด 523	การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี (Serving as a Director or Officer of an Audit Client)	203
หมวด 524	การจ้างงานโดยลูกค้างานสอบบัญชี (Employment with an Audit Client)	204
หมวด 525	การมอบหมายให้เป็นพนักงานชั่วคราว (Temporary Personnel Assignments)	208
หมวด 540	ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากร (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) กับ ลูกค้างานสอบบัญชี (Long Association of Personnel (Including Partner Rotation) with an Audit Client)	210
หมวด 600	การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชี (Provision of Non-Assurance Services to an Audit Client)	218
หมวดย่อย 601	– บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี	229
หมวดย่อย 602	– บริการด้านการบริหาร	232
หมวดย่อย 603	– บริการด้านการประเมินมูลค่า	233
หมวดย่อย 604	– บริการด้านภาษีอากร	236
หมวดย่อย 605	– บริการด้านตรวจสอบภายใน	247
หมวดย่อย 606	– บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ	251
หมวดย่อย 607	– บริการสนับสนุนด้านคดีความ	254
หมวดย่อย 608	– บริการด้านกฎหมาย	258
หมวดย่อย 609	– บริการด้านการสรรหาบุคลากร	262
หมวดย่อย 610	– บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ	265



	หน้า
หมวด 800 รายงานต่อการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน) (Reports on Special Purpose Financial Statements that Include a Restriction on Use and Distribution (Audit and Review Engagements))	268
<b>ส่วนที่ 4x ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน</b>	<b>272</b>
หมวด 900 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Applying the Conceptual Framework to Independence for Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements)	274
หมวด 905 ค่าธรรมเนียม (Fees)	285
หมวด 906 ของขวัญและการต้อนรับ (Gifts and Hospitality)	291
หมวด 907 คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง (Actual or Threatened Litigation)	292
หมวด 910 ผลประโยชน์ทางการเงิน (Financial Interests)	293
หมวด 911 การกู้ยืมและการค้ำประกัน (Loans and Guarantees)	297
หมวด 920 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (Business Relationships)	299
หมวด 921 ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว (Family and Personal Relationships)	301
หมวด 922 การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี (Recent Service with an Assurance Client)	305
หมวด 923 การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น (Serving as a Director or Officer of an Assurance Client)	307



	<b>หน้า</b>
หมวด 924 การจ้างงานโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น (Employment with an Assurance Client)	309
หมวด 940 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากรกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น (Long Association of Personnel with an Assurance Client)	312
หมวด 950 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจาก งานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Provision of Non-Assurance Services to Assurance Clients Other than Audit and Review Engagement Clients)	315
หมวด 990 รายงานซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน) (Reports that Include a Restriction on Use and Distribution (Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements))	320
<b>อภิธานศัพท์ และรายการของอักษรย่อ</b>	323
<b>วันที่มีผลบังคับใช้</b>	343
<b>การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณที่ยังไม่มีผลบังคับใช้</b>	344
การปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มี ส่วนได้เสียสาธารณะ	344
การปรับปรุงเกี่ยวกับคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ	362



## คำนำ

IESBA อาศัยอำนาจในการกำหนดมาตรฐานของคณะกรรมการเอง ได้พัฒนาและออกคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (รวมถึงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ) (“ประมวลจรรยาบรรณ”) เพื่อใช้สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั่วโลก IESBA กำหนดประมวลจรรยาบรรณสำหรับใช้ระหว่างประเทศตามขั้นตอนการจัดทำ

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) บัญญัติความต้องการที่แตกต่างกันสำหรับองค์กรสมาชิกที่ยอมรับประมวลจรรยาบรรณนี้



## ส่วนที่ 1 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐาน และกรอบแนวคิด

	หน้า
หมวด 100 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ (Complying with the Code)	24
หมวด 110 หลักการพื้นฐาน (The Fundamental Principles)	27
หมวดย่อย 111 ความซื่อสัตย์สุจริต	30
หมวดย่อย 112 ความเที่ยงธรรม	31
หมวดย่อย 113 ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน)	31
หมวดย่อย 114 การรักษาความลับ	33
หมวดย่อย 115 พฤติกรรมทางวิชาชีพ	35
หมวด 120 กรอบแนวคิด (The conceptual framework)	36

## ส่วนที่ 1 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐานและ กรอบแนวคิด

### หมวด 100 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ

#### คำนำ

100.1 วิชาชีพบัญชีแตกต่างจากวิชาชีพอื่นอย่างเห็นได้ชัด คือ การยอมรับความรับผิดชอบที่จะปฏิบัติหน้าที่เพื่อ “ประโยชน์สาธารณะ”

100.2 “ความไว้วางใจ” ในวิชาชีพบัญชีเป็นเหตุผลหนึ่งว่า เหตุใดองค์กรธุรกิจ หน่วยงานรัฐบาล และองค์กรอื่น ๆ นำผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนร่วมในขอบเขตที่กว้างขวาง ซึ่งรวมถึงการรายงานทางการเงิน และผลประกอบการของกิจการ กิจกรรมให้ความเชื่อมั่น และกิจกรรมทางวิชาชีพอื่น ๆ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเข้าใจและรับรู้ว่าความไว้วางใจนั้นมีพื้นฐานมาจากทักษะและคุณค่า ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นำมาสู่กิจกรรมทางวิชาชีพที่ตนปฏิบัติ รวมถึง

- (ก) การยึดมั่นต่อหลักการทางจริยธรรม และมาตรฐานวิชาชีพ
- (ข) ใช้ความหลักแหลมทางธุรกิจ
- (ค) การใช้ความเชี่ยวชาญในการใช้เทคนิคและเรื่องอื่น ๆ และ
- (ง) การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

การใช้ทักษะและคุณค่าเหล่านี้ ช่วยทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถให้คำปรึกษา หรือให้ผลงานอื่น เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการให้บริการดังกล่าว และสามารถเป็นที่น่าเชื่อถือของผู้ที่ต้องการให้เป็นผู้ใช้ผลงานดังกล่าวนี้

100.3 ประมวลจรรยาบรรณ กำหนดมาตรฐานคุณภาพขั้นสูงของพฤติกรรมทางจริยธรรมที่คาดหวังจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อการรับมาใช้โดยองค์กรผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) หรือเพื่อนำมาใช้โดยสมาชิกดังกล่าว เป็นเกณฑ์ของประมวลจรรยาบรรณของสมาชิกเหล่านั้น ประมวลฯ อาจต้องถูกนำมาใช้หรือรับมาใช้ โดยผู้ที่รับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานทางจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในภาคส่วนหรือประเทศใด ๆ โดยเฉพาะ และโดยสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพในการพัฒนานโยบายจริยธรรมและความเป็นอิสระของสำนักงาน

100.4 ประมวลจรรยาบรรณ กำหนดหลักการพื้นฐาน 5 ข้อ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนยึดถือปฏิบัติ ประมวลจรรยาบรรณยังรวมถึงกรอบแนวคิดที่กำหนดวิธีการ ในการระบุ ประเมิน และจัดการ อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานนั้น และอุปสรรคต่อความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ประมวลจรรยาบรรณยังนำ

หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิดไปใช้ ในขอบเขตข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม (Circumstances) ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจพบ ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

- 100.5 A1 ข้อกำหนด (*Requirements*) ในประมวลจรรยาบรรณนี้ ที่ขึ้นต้นด้วยตัวอักษร “R” ถือเป็นภาระหน้าที่
- 100.5 A2 คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ (*Application material*) ขึ้นต้นด้วยตัวอักษร “A” แสดงเนื้อหา คำอธิบาย คำแนะนำในการปฏิบัติ หรือเรื่องที่ต้องพิจารณา ตัวอย่างและแนวทางอื่นที่เกี่ยวข้องเพื่อให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้องในประมวลจรรยาบรรณ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คำอธิบายและการนำไปปฏิบัติ ตั้งใจจะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้เข้าใจในการนำกรอบแนวคิดมาปฏิบัติ ต่อเหตุการณ์แวดล้อมใดเหตุการณ์หนึ่งเป็นการเฉพาะ และเพื่อให้เข้าใจ และปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เฉพาะเจาะจง ในขณะที่คำอธิบายการนำไปปฏิบัตินั้นไม่ใช่ข้อกำหนดโดยตัวมันเอง การพิจารณาคำอธิบายเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อการนำไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมของข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณ รวมทั้งการนำกรอบแนวคิดไปปฏิบัติ
- R100.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ
- 100.6 A1 การสนับสนุนหลักการพื้นฐาน และการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของประมวลจรรยาบรรณช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีบรรลุความรับผิดชอบของตนในการปฏิบัติงานเพื่อประโยชน์สาธารณะ
- 100.6 A2 การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ รวมถึงการให้ความตระหนักที่เหมาะสมของเป้าหมายและความตั้งใจของข้อกำหนดเฉพาะ
- 100.6 A3 การปฏิบัติตามข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณ ไม่ได้หมายความว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จะบรรลุความรับผิดชอบของตนในการปฏิบัติงานเพื่อประโยชน์สาธารณะเสมอไป อาจมีเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่ปกติหรือเป็นข้อยกเว้น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เชื่อว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดใดข้อกำหนดหนึ่งหรือหลายข้อ ของประมวลจรรยาบรรณอาจไม่เป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะ หรือ นำไปสู่ผลลัพธ์ที่มีได้เป็นสัดส่วนกัน ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ควรได้รับการสนับสนุนให้ปรึกษาหารือกับองค์กรที่เหมาะสม เช่น องค์กรวิชาชีพ หรือองค์กรกำกับดูแล





100.6 A4 ในการปฏิบัติตนให้เป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่พิจารณาเพียงแต่ความพึงพอใจหรือความต้องการของลูกค้ารายใดรายหนึ่งหรือองค์กรผู้ว่าจ้าง แต่ต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียอื่นเมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ

R100.7 ถ้ามีเหตุการณ์แวดล้อมอื่น ซึ่งมีกฎหมายหรือข้อบังคับห้ามมิให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามส่วนใดส่วนหนึ่งของประมวลจรรยาบรรณ กฎหมายและข้อบังคับเหล่านั้นยังคงมีผลบังคับใช้ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามส่วนอื่น ๆ ที่เหลือทั้งหมดของประมวลจรรยาบรรณ

### การฝ่าฝืนประมวลจรรยาบรรณ

100.7 A1 หลักการของพฤติกรรมทางวิชาชีพ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ในบางประเทศอาจมีข้อกำหนดที่แตกต่างจากหรือล้ำหน้ากว่าที่กำหนดไว้ในประมวลจรรยาบรรณนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศนั้นต้องตระหนักถึงความแตกต่างเหล่านั้นและต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เข้มงวดกว่า เว้นแต่จะมีข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับ

R100.8 ย่อหน้า R400.80 ถึง R400.89 และ R900.50 ถึง R900.55 กล่าวถึงการฝ่าฝืนมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ซึ่งฝ่าฝืนข้อกำหนดใด ๆ ของประมวลจรรยาบรรณ ต้องประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้อง

(ก) กระทำการใด ๆ ที่จะทำได้โดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ เพื่อจัดการผลของการฝ่าฝืนให้เป็นที่พอใจ และ

(ข) ตัดสินว่าจะรายงานการฝ่าฝืนนี้ไปยังผู้ที่เกี่ยวข้องหรือไม่

100.8 A1 ผู้ที่เกี่ยวข้องซึ่งอาจจะเป็นผู้ที่ได้รับรายงานการฝ่าฝืน รวมถึง ผู้ที่อาจได้รับผลกระทบจากการฝ่าฝืน องค์กรวิชาชีพ องค์กรกำกับดูแล หรือหน่วยงานที่มีอำนาจกำกับดูแล



## หมวด 110

## หลักการพื้นฐาน

## ทั่วไป

## 110.1 A1

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมี 6<sup>(\*)</sup> ข้อ

(ก) ความซื่อสัตย์สุจริต (*Integrity*)

ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

(ข) ความเที่ยงธรรม (*Objectivity*) และความเป็นอิสระ (*Independence*)

การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ โดยปราศจากการรอมชอม (*Being compromised*) จาก

(1) อคติ

(2) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือ

(3) อิทธิพลอันเกินควรของคุณคน องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น หรือการพึ่งพิงอันเกินควรต่อบุคคล องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วยความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่าตนได้ข้อสรุปโดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รอมชอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้

(ค) ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (*Professional*

*Competence and Due Care*) และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

(1) มีและรักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้าหรือองค์กรผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ และตามกฎหมาย ที่เกี่ยวข้องล่าสุด และ

(\*) หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณตามที่ระบุในข้อนี้ อ้างอิงจาก “ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561” ควบคู่กับ “Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants 2022 Edition”

- (2) ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่และเป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพที่นำมาปรับใช้ได้
- (ง) การรักษาความลับ (*Confidentiality*)  
ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ
- (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ (*Professional Behavior*)  
ให้
- (1) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
  - (2) ประพฤติตนในลักษณะที่สอดคล้องกับความรับผิดชอบทางวิชาชีพ ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ในกิจกรรมทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและความสัมพันธ์ทางธุรกิจ
  - (3) หลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้หรือควรรู้ว่าอาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี
  - (4) รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และ
  - (5) รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้
- (ฉ) ความโปร่งใส (*Transparency*)  
แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้
- R110.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานแต่ละข้อ
- 110.2 A1 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ กำหนดมาตรฐานของพฤติกรรมที่คาดหวังไว้จากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ครอบคลุมแนวคิดกำหนดแนวทางซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติเพื่อให้เป็นไปตามหลักการพื้นฐานเหล่านั้น หมวดย่อย 111 ถึง 115 กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ สำหรับแต่ละหลักการพื้นฐาน
- 110.2 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจเผชิญสถานการณ์ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานใดหลักการหนึ่ง ขัดแย้งกับการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่นหลักการหนึ่งหรือมากกว่า ในสถานการณ์เช่นนั้น ถ้าจำเป็น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาปรึกษาโดยไม่เปิดเผยชื่อ กับ
- บุคคลอื่นภายในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง
  - ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (*Those charged with governance – TCWG*)



- องค์กรวิชาชีพ
- องค์กรกำกับดูแล
- ที่ปรึกษากฎหมาย

อย่างไรก็ตาม การปรึกษาดังกล่าวไม่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหลุดพ้นจากความรับผิดชอบในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพื่อแก้ไขข้อขัดแย้ง หรือ ถ้าจำเป็นและไม่มีข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับ ให้ถอนตัวจากเรื่องที่ทำให้เกิดข้อขัดแย้ง

110.2 A3

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึกประเด็นสำคัญ รายละเอียดของการปรึกษาหารือใด ๆ การตัดสินใจ และเหตุผลที่ใช้ประกอบการตัดสินใจ



## หมวดย่อย 111 ความซื่อสัตย์สุจริต

- R111.1** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ
- 111.1 A1** ความซื่อสัตย์สุจริต เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติต่อกันอย่างยุติธรรม ความจริงใจ และมีลักษณะนิสัยที่เข้มแข็งในการกระทำอย่างเหมาะสม แม้เมื่อเผชิญกับแรงกดดันให้ปฏิบัติเป็นอย่างอื่น หรือเมื่อการกระทำเช่นนั้น อาจมีแนวโน้มทำให้เกิดผลที่ตามมาต่อบุคคลหรือองค์กรในทางลบ
- 111.1 A2** การกระทำอย่างเหมาะสม เกี่ยวข้องกับ
- (ก) การมีจุดยืนอย่างมั่นคง เมื่อเผชิญกับสภาวะลำบากในการตัดสินใจ และสถานการณ์ที่ยาก หรือ
  - (ข) การโต้แย้งผู้อื่น เมื่อมีเหตุการณ์แวดล้อมที่มีเหตุผลสมควร
- ในลักษณะที่เหมาะสมกับเหตุการณ์แวดล้อมนั้น
- R111.2** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับ ทั้ง ๆ ที่รู้ กับรายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่าข้อมูลนั้น
- (ก) ประกอบด้วยข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ หรือ รายงานที่ทำให้เกิดความเข้าใจผิด
  - (ข) ประกอบด้วยรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรอง หรือ
  - (ค) ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นต้องมี ซึ่งการละเว้นหรือปิดบังนั้นอาจทำให้เกิดความเข้าใจผิด
- 111.2 A1** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแสดงรายงานที่เปลี่ยนแปลงไปต่อ รายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ฝ่าฝืนย่อหน้า R111.2
- R111.3** เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักว่าตนเกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ต้องอธิบายไว้ในย่อหน้า R111.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการเพื่อยุติการเกี่ยวข้องกับข้อมูลนั้น



## หมวดย่อย 112 ความเที่ยงธรรม

- R112.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม ซึ่งกำหนดให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ โดยปราศจากการรอมชอม จาก
- (ก) อคติ
  - (ข) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือ
  - (ค) อิทธิพลอันเกินควรของบุคคล องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น หรือการพึ่งพิงอันเกินควรต่อบุคคล องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น
- R112.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ถ้าเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ ทำให้เกิดอิทธิพลอันเกินควรต่อดุลยพินิจทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมนั้นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

## หมวดย่อย 113 ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน)

- R113.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน) ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้อง
- (ก) มีและรักษาไว้ซึ่งความรู้ และทักษะทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือองค์กรผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ และตามกฎหมาย ที่เกี่ยวข้องล่าสุด และ
  - (ข) ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
- 113.1 A1 การให้บริการลูกค้าและองค์กรผู้ว่าจ้างด้วยความรู้ ความสามารถทางวิชาชีพ ต้องใช้ดุลยพินิจที่ดีในการใช้ความรู้ และทักษะทางวิชาชีพ ในการดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ
- 113.1 A2 การรักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถทางวิชาชีพ ต้องการให้ตระหนักรู้อย่างต่อเนื่องและมีความเข้าใจเกี่ยวกับ การพัฒนาทางเทคนิค ทางวิชาชีพ ทางธุรกิจ และทางเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง การพัฒนาทางวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พัฒนาและรักษาไว้ซึ่งความสามารถในการให้บริการอย่างมีความชำนาญในสภาพแวดล้อมทางวิชาชีพ
- 113.1 A3 การปฏิบัติงานอย่างมุ่งมั่น ขยันหมั่นเพียร ครอบคลุมถึง ความรับผิดชอบในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของงานที่ได้รับมอบหมายอย่างระมัดระวังรอบคอบ ครบถ้วน และทันต่อเวลา
- R113.2 ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผล เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้ช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของตน ได้รับการฝึกอบรมและการกำกับดูแลที่เหมาะสม
- R113.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องทำให้ลูกค้า องค์กรผู้ว่าจ้าง หรือบุคคลอื่นที่เป็นผู้ใช้บริการทางวิชาชีพหรือกิจกรรมทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตระหนักถึงข้อจำกัดที่มีอยู่ในการให้บริการหรือกิจกรรม

## หมวดย่อย 114 การรักษาความลับ

R114

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง

- (ก) ระมัดระวังความเป็นไปได้ที่จะเปิดเผยข้อมูลโดยพลั้งเผลอ รวมทั้ง ในสภาพแวดล้อมทางสังคม โดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อบุคคลที่เป็นผู้ร่วมงานทางธุรกิจที่ใกล้ชิด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด
- (ข) รักษาความลับของข้อมูลภายในสำนักงานหรือองค์กรผู้ว่าจ้าง
- (ค) รักษาความลับของข้อมูลที่เปิดเผยโดยผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้า หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง
- (ง) ไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ ที่ได้มาจากผลของความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ภายนอกสำนักงานหรือองค์กรผู้ว่าจ้าง โดยไม่มีอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่ เป็นการเปิดเผยตามหน้าที่ทางกฎหมายหรือหน้าที่ทางวิชาชีพหรือเป็นสิทธิที่ต้องเปิดเผย
- (จ) ไม่ใช้ข้อมูลที่เป็นความลับ ซึ่งได้มาจากผลของความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจเพื่อประโยชน์ส่วนตนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลที่สาม
- (ฉ) ไม่ใช้หรือเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับใด ซึ่งได้มา หรือได้รับจากผลของความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ แม้ว่าความสัมพันธ์นั้นได้สิ้นสุดลงแล้วก็ตาม และ
- (ช) ทำตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผลเพื่อให้มั่นใจว่า บุคลากรที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และบุคคลที่ตนได้ขอคำปรึกษาและความช่วยเหลือปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับซึ่งเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

114.1 A1

การรักษาความลับเป็นการรับใช้ประโยชน์สาธารณะ เพราะการรักษาความลับช่วยให้การไหลของข้อมูลอย่างเสรีจากลูกค้า หรือองค์กรของผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไปยังผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เป็นไปด้วยความรับรู้ว่าคุณมุนั้นจะไม่ถูกเปิดเผยต่อบุคคลที่สาม อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์แวดล้อมต่อไปนี้ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องเปิดเผย หรืออาจต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ หรือ เมื่อการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเหมาะสม

- (ก) การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยกฎหมาย ตัวอย่าง
  - (1) การจัดทำเอกสาร หรือ การจัดหาหลักฐานอื่นในการดำเนินการทางกฎหมาย หรือ



- (2) การเปิดเผยข้อมูลต่อหน่วยราชการที่เหมาะสมเกี่ยวกับการละเมิดกฎหมาย เมื่อพบ
- (ข) การเปิดเผยข้อมูลที่กฎหมายอนุญาต และได้รับอนุมัติจากลูกค้า หรือ องค์กรผู้ว่าจ้าง และ
- (ค) มีหน้าที่หรือสิทธิทางวิชาชีพที่จะเปิดเผย เมื่อไม่มีข้อห้ามทางกฎหมาย
- (1) เพื่อให้เป็นไปตามกระบวนการสอบทานคุณภาพ ขององค์กรวิชาชีพ
  - (2) เพื่อตอบข้อซักถาม หรือ การไต่สวนโดยองค์กรวิชาชีพ หรือองค์กรกำกับดูแล
  - (3) เพื่อปกป้องผลประโยชน์ทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการดำเนินการทางกฎหมาย หรือ
  - (4) เพื่อเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน และมาตรฐานวิชาชีพ รวมทั้งข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ
- 114.1 A2 ในการตัดสินใจจะเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ ปัจจัยที่ควรนำมาพิจารณาขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ รวมถึง
- ผลประโยชน์ของฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง รวมถึงผลประโยชน์ของบุคคลที่สามผู้อาจถูกกระทบ อาจได้รับความเสียหายหรือไม่ แม้ว่าลูกค้า หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง ยินยอมให้เปิดเผยข้อมูลแล้วก็ตาม
  - ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดได้รับรู้และพิสูจน์เท่าที่ปฏิบัติได้หรือไม่ ปัจจัยที่กระทบต่อการตัดสินใจจะเปิดเผย รวมถึง
    - ข้อเท็จจริงที่ไม่สามารถพิสูจน์ได้
    - ข้อมูลไม่สมบูรณ์
    - ข้อสรุปที่ไม่สามารถพิสูจน์ได้
  - รูปแบบการสื่อสารที่นำเสนอ และนำเสนอถึงใคร
  - บุคคลผู้รับการสื่อสารเป็นผู้รับที่เหมาะสมหรือไม่
- R114.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอย่างต่อเนื่องในเรื่องการรักษาความลับ แม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับลูกค้า หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง ได้สิ้นสุดลงแล้ว เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการจ้างงานหรือมีการรับลูกค้ารายใหม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีสิทธิใช้ระบบการณ้ครั้งก่อน แต่ต้องไม่ใช้หรือเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับใด ๆ ซึ่งได้มา หรือได้รับจากผลของความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ



## หมวดย่อย 115 พฤติกรรมทางวิชาชีพ

**R115.1** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง

- (ก) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- (ข) ประพฤติตนในลักษณะที่สอดคล้องกับความรับผิดชอบทางวิชาชีพ ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ในกิจกรรมทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและความสัมพันธ์ทางธุรกิจ และ
- (ค) หลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้หรืออาจรู้ว่าอาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่รับงานในธุรกิจ ในอาชีพ หรือในกิจกรรมใด ๆ ทั้งที่รู้ว่าทำให้อาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อชื่อเสียงหรือเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ หรือชื่อเสียงที่ดีของวิชาชีพ และเป็นผลให้ไม่สามารถดำรงไว้ซึ่งหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

115.1 A1 การประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ รวมถึงบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปว่ามีผลกระทบในทางลบต่อชื่อเสียงที่ดีของวิชาชีพ

**R115.2** ในการทำกิจกรรมทางการตลาด หรือกิจกรรมส่งเสริมการตลาด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ทำให้วิชาชีพบัญชีเสื่อมเสียชื่อเสียง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความซื่อสัตย์สุจริต และอยู่บนพื้นฐานของความจริง และต้องไม่กระทำการ ต่อไปนี้

- (ก) การโอ้อวดเกินความเป็นจริง ในการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีของตน ไม่ว่าจะในทางคุณสมบัติ หรือในทางประสบการณ์ที่มี หรือ
- (ข) การอ้างอิงโดยใช้ถ้อยคำดูหมิ่น หรือเปรียบเทียบงานของตนกับผู้อื่นโดยไม่ได้อยู่บนหลักความจริง

115.2 A1 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สงสัยว่ารูปแบบของการโฆษณาหรือการตลาดเหมาะสมหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้ปรึกษาองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง



## หมวด 120

## กรอบแนวคิด

## คำนำ

120.1 เหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานอยู่อาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน หมวด 120 นี้จึงได้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ รวมถึงกรอบแนวคิดเพื่อช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและบรรลุความรับผิดชอบที่มีต่อประโยชน์สาธารณะ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติดังกล่าว สามารถนำไปปรับใช้กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมในวงกว้างได้ รวมถึงกิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่หลากหลายซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน นอกจากนี้ ยังช่วยยับยั้งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากการให้ข้อสรุปว่าสถานการณ์หนึ่งยอมรับได้ เพียงเพราะว่าสถานการณ์นั้นไม่ได้ต้องห้ามอย่างเฉพาะเจาะจงตามประมวลจรรยาบรรณนี้

120.2 กรอบแนวคิดระบุแนวทางให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนำไปใช้เพื่อ

- (ก) ระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ
- (ข) ประเมินอุปสรรคที่ระบุไว้ และ
- (ค) จัดการอุปสรรคโดย ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## ทั่วไป

R120.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้กรอบแนวคิด เพื่อระบุ ประเมิน และ จัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ที่กำหนดในหมวด 110

120.3.A1 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดได้กำหนดไว้ใน

- (ก) ส่วนที่ 2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (*Professional Accountants in Business--PAIB*)
- (ข) ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (*Professional Accountants in Public Practice--PAPP*) และ
- (ค) มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ดังนี้
  - (1) ส่วนที่ 4k ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน และ

(2) ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

R120.4 เมื่อจัดการประเด็นทางจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาบริบทที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดประเด็นนั้นขึ้น ในกรณีที่ผู้นั้นเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะกำลังปฏิบัติหน้าที่ทางวิชาชีพเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับสำนักงาน ไม่ว่าจะในฐานะคู่สัญญา พนักงาน หรือเจ้าของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพผู้ันต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนที่ 2 ที่นำไปปฏิบัติในเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ เหล่านี้

R120.5 ในการปฏิบัติตามกรอบแนวคิด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง

- (ก) มีจิตช่างสงสัย (*Have an inquiring mind*) (ซึ่งนำไปสู่ “การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ”)
- (ข) ใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ (*Exercise professional judgment*) และ
- (ค) ใช้การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์อย่างวิญญูชน (*Use the reasonable and informed third party test*) ดังอธิบายในย่อหน้า 120.5 A6

การมีจิตช่างสงสัย

120.5 A1 จิตช่างสงสัย เป็นสภาวะก่อนที่จะได้มาซึ่งความเข้าใจเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่รู้อยู่แล้ว ซึ่งจำเป็นต่อการนำกรอบแนวคิดที่ถูกต้องไปใช้ การมีจิตช่างสงสัยเกี่ยวข้องกับ

- (ก) การพิจารณา แหล่งที่มา ความเกี่ยวข้อง และความเพียงพอของข้อมูลที่ได้มา โดยคำนึงถึงลักษณะขอบเขตและผลลัพธ์ของกิจกรรมทางวิชาชีพที่ดำเนินการอยู่ และ
- (ข) การเปิดใจและการเตรียมพร้อมต่อความต้องการที่จะทำการสืบสวนหรือทำการอื่นต่อไป

120.5 A2 เมื่อพิจารณาแหล่งที่มา ความเกี่ยวข้อง และความเพียงพอของข้อมูลที่ได้มา ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ว่า

- ข้อมูลใหม่เกิดขึ้นหรือมีการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม
- ข้อมูลหรือแหล่งที่มาของข้อมูลนั้นอาจได้รับอิทธิพลจากอคติหรือจากผลประโยชน์ส่วนตัว

- มีเหตุผลที่ต้องกังวลว่าข้อมูลที่เกี่ยวข้อง อาจหายไปจากข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รู้
- มีความไม่สอดคล้องกันระหว่างข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เป็นที่รับรู้ กับความคาดหวังของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- ข้อมูลให้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลในการบรรลุข้อสรุป
- อาจมีข้อสรุปที่สมเหตุสมผลอื่น ซึ่งอาจบรรลุได้จากข้อมูลที่ได้รับ

120.5 A3

ย่อหน้า R120.5 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนมีจิตซำงสงสัยเมื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐาน การมีจิตซำงสงสัยเป็นสภาวะที่ต้องมีก่อน ในการใช้กรอบแนวคิดสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคน ไม่ว่าจะประกอบกิจกรรมทางวิชาชีพประเภทใด ตามมาตรฐานการสอบบัญชี การสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น รวมถึงที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (สำหรับประเทศไทย หมายถึง สภาวิชาชีพบัญชี) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังได้รับการกำหนดให้ใช้การสังเกต และสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ อันรวมถึงการประเมินอย่างจริงจังซึ่งหลักฐาน

#### การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

120.5 A4

ดุลยพินิจทางวิชาชีพ เกี่ยวข้องกับการใช้การฝึกอบรม ความรู้ ความชำนาญ และประสบการณ์ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสอดคล้องกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม โดยคำนึงถึง ลักษณะและขอบเขตของกิจกรรมทางวิชาชีพเฉพาะเรื่องนั้น และ ผลประโยชน์กับความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง

120.5 A5

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ เมื่อนำกรอบแนวคิดมาใช้ เพื่อการตัดสินใจที่มีข้อมูลครบถ้วน เกี่ยวกับแนวทางการกระทำที่มีอยู่ และเพื่อกำหนดว่าการตัดสินใจดังกล่าว เหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้นหรือไม่ ในการตัดสินใจนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาเรื่องต่างๆ ดังกล่าวว่ำ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความชำนาญและประสบการณ์เพียงพอที่จะบรรลุข้อสรุป
- มีความจำเป็นต้องปรึกษากับบุคคลอื่นที่มีความชำนาญหรือมีประสบการณ์ที่เกี่ยวข้อง
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีการตั้งข้อสรุปไว้ล่วงหน้า หรือมีอคติ อันอาจส่งผลกระทบต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ

## บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเพียงวิญญูชน

120.5 A6 การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเพียงวิญญูชน เป็นการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้พิจารณาว่า บุคคลที่สามจะได้ข้อสรุปเช่นเดียวกัน หรือไม่ การพิจารณาเช่นนั้นมาจากมุมมองของบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเพียงวิญญูชน ผู้ได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้ หรือ สามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าควรรู้ ในขณะที่ได้ข้อสรุปนั้น บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเพียงวิญญูชนไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่ควรมีความรู้ความสามารถและประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อที่จะเข้าใจและประเมินความเหมาะสมของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพ ในลักษณะที่เป็นกลาง

## การระบอบุปรอค

R120.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องระบอบุปรอคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

120.6 A1 การเข้าใจถึงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึง กิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์ และความสัมพันธ์ใด ๆ ที่ทำให้การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจถูกรวมขอม เป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องมีก่อนที่จะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะระบอบุปรอคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานดังกล่าว การมีอยู่ของเงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติบางเรื่องที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ กฎหมาย ข้อบังคับ สำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตนอย่างมีจริยธรรม อาจช่วยระบอบุปรอคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานย่อหน้า 120.8 A2 ได้รวมถึงตัวอย่างโดยทั่วไปของเงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติ ดังกล่าว ซึ่งเป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรค

120.6 A2 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจทำให้เกิดข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมในขอบเขตที่กว้างขวาง ซึ่งเป็นไปไม่ได้ที่จะกำหนดให้ได้ทุกสถานการณ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรค นอกจากนั้น ลักษณะของงานและการมอบหมายงานอาจแตกต่างกัน และผลที่ตามมาอาจทำให้เกิดประเภทที่ต่างกันของอุปสรรค

120.6 A3 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งหรือมากกว่าดังต่อไปนี้

- (ก) อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน (*Self-interest threat*) คือ อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงินหรือผลประโยชน์อื่นที่มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อการใช้ดุลยพินิจ หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- (ข) อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (*Self-review threat*) คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถประเมินได้อย่างเหมาะสมเกี่ยวกับผลของการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมาของตน หรือกิจกรรมที่กระทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเอง หรือโดยบุคคลอื่นภายในสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งเป็นผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อในการใช้ดุลยพินิจเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมที่ทํายู่
- (ค) อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน (*Advocacy threat*) คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ให้การสนับสนุนสถานภาพของลูกค้าหรือองค์กรผู้ว่าจ้างรายใดรายหนึ่ง จนถึงจุดที่ความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกรวมขอม
- (ง) อุปสรรคจากความคุ้นเคย (*Familiarity threat*) คือ อุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนานหรือใกล้ชิดกับลูกค้าหรือองค์กรผู้ว่าจ้าง จนทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกิดความเห็นอกเห็นใจจนเกินไปในผลประโยชน์ หรือง่ายต่อการยอมรับในผลงานของบุคคลดังกล่าว และ
- (จ) อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ (*Intimidation threat*) คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกยับยั้งจากการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม เนื่องจากแรงกดดัน ซึ่งไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น รวมถึงการใช้ความพยายามที่จะใช้อิทธิพลอันเกินควรต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

120.6 A4 เหตุการณ์แวดล้อมอาจทำให้เกิดอุปสรรคมากกว่าหนึ่งประเภท และอุปสรรคอาจส่งผลกระทบต่อ การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานมากกว่าหนึ่งหลักการ

### การประเมินอุปสรรค

R120.7 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินว่าอุปสรรคนั้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

ระดับที่ยอมรับได้

120.7 A1 ระดับที่ยอมรับได้ คือ ระดับที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ใช้การทดสอบอย่างทีบุคคลที่สามที่มีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปได้ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน



ปัจจัยที่เกี่ยวข้องข้องในการประเมินระดับของอุปสรรค

- 120.8 A1 ในการประเมินอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องพิจารณาปัจจัยทั้งในเชิงปริมาณ และเชิงคุณภาพ และผลกระทบรวมของอุปสรรค ถ้ามีมากกว่าหนึ่งประเภท
- 120.8 A2 การมีอยู่ของเงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A1 อาจเป็น ปัจจัยที่เกี่ยวข้องข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างของ เงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติดังกล่าว รวมถึง
- ข้อกำหนดในการกำกับดูแลกิจการ
  - ข้อกำหนดเรื่องการศึกษา การฝึกอบรม ประสบการณ์ สำหรับวิชาชีพ
  - ระบบการเรียนการสอนที่มีประสิทธิภาพ ที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและประชาชนทั่วไป ให้ความสนใจต่อพฤติกรรมที่ผิดจรรยาบรรณ
  - การกำหนดอย่างชัดเจนถึงหน้าที่ในการรายงานการละเมิดข้อกำหนดทาง จรรยาบรรณ
  - การติดตามประเมินผลทางวิชาชีพ หรือการติดตามประเมินผลการปฏิบัติตาม ข้อบังคับ และวิธีปฏิบัติในการลงโทษทางวินัย

การพิจารณาข้อมูลใหม่หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม

- R120.9 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพิ่งได้รับทราบข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม ที่อาจมีผลกระทบต่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับ ที่ยอมรับได้หรือไม่ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินใหม่เกี่ยวกับอุปสรรค และ จัดการกับอุปสรรคดังกล่าวด้วย
- 120.9 A1 การคงไว้ซึ่งการเตรียมพร้อมตลอดกิจกรรมทางวิชาชีพ ช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจ ว่าการมีข้อมูลใหม่เกิดขึ้น หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่ เกิดขึ้น มีผลหรือไม่ ต่อ
- (ก) ผลกระทบต่อระดับของอุปสรรค หรือ
- (ข) ผลต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีว่ามาตรการป้องกันยังคงเหมาะสม ในการ จัดการกับอุปสรรคที่ระบุได้หรือไม่
- 120.9 A2 ถ้าข้อมูลใหม่เป็นผลให้มีการระบุอุปสรรคใหม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินและถ้า เป็นการเหมาะสม ต้องจัดการอุปสรรคใหม่นี้ (อ้างอิง ย่อหน้า R120.7 และ R120.10)



## การจัดการอุปสรรค

- R120.10** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่ระบุได้ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดการอุปสรรคนั้นด้วยการขจัด หรือลด อุปสรรคนั้น ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องกระทำเช่นนั้นโดย
- (ก) การขจัดเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึง ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ ที่ทำให้เกิดอุปสรรคนั้น
  - (ข) การใช้มาตรการป้องกัน เท่าที่มีอยู่และสามารถนำมาปฏิบัติได้เพื่อลดอุปสรรคนั้น ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือ
  - (ค) การปฏิเสธ หรือ ยุติ กิจกรรมทางวิชาชีพที่ปฏิบัติอยู่นั้น

### การกระทำเพื่อขจัดอุปสรรค

- 120.10 A1** ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม อุปสรรคอาจได้รับการจัดการโดยขจัดเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรค อย่างไรก็ตาม ยังมีบางสถานการณ์ที่อุปสรรคนั้นสามารถได้รับการจัดการได้เพียงการปฏิเสธ หรือ ยุติกิจกรรมทางวิชาชีพที่ปฏิบัติอยู่นั้น เป็นเพราะว่าเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรคไม่สามารถที่จะถูกขจัด และมาตรการป้องกันไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ เพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### มาตรการป้องกัน

- 120.10 A2** มาตรการป้องกัน (*Safeguards*) คือ การกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างประกอบกัน ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกระทำอย่างมีประสิทธิผล เพื่อลดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### การพิจารณาการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ และข้อสรุปโดยรวมที่ได้

- R120.11** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ข้อสรุปโดยรวมว่า การดำเนินการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกระทำ หรือ ตั้งใจจะกระทำ เพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดขึ้นจะขจัด หรือ ลดอุปสรรคนั้น ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ ในการให้ข้อสรุปโดยรวม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง
- (ก) ทบทวนการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญใด ๆ หรือข้อสรุปโดยรวมที่ได้ และ
  - (ข) ใช้การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเยี่ยงวิญญูชน

## ข้อควรพิจารณาอื่นเมื่อนำกรอบแนวคิดมาใช้

## อคติ

- 120.12 A1 การมีอคติ ไม่ว่าจะรู้ตัวหรือไม่ กระทบต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ เมื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- 120.12 A2 ตัวอย่างของอคติที่อาจเป็นไปได้ที่ต้องตระหนัก เมื่อใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ รวมถึง
- การมีอคติจากการยึดติด (Anchoring bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะปักใจเชื่อในข้อมูลแรกที่ได้รับเป็นหลัก เพื่อต่อต้านข้อมูลที่รับมาภายหลังให้ได้รับการประเมินอย่างไม่เพียงพอ
  - การมีอคติต่อระบบอัตโนมัติ (Automation bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะให้ความสำคัญกับผลลัพธ์ที่ประมวลได้จากระบบอัตโนมัติ แม้ว่าเมื่อมีการให้เหตุผลโดยมนุษย์หรือข้อมูลที่ขัดแย้งกัน ทำให้เกิดคำถามว่าผลลัพธ์ดังกล่าวเชื่อถือได้ หรือเหมาะสมกับวัตถุประสงค์นั้นหรือไม่
  - การมีอคติเนื่องจากความมี (Availability bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะให้น้ำหนักกับเหตุการณ์ หรือประสบการณ์ที่นึกได้ในทันที หรือมีอยู่แล้ว มากกว่าสิ่งที่ยังไม่มี
  - การมีอคติเนื่องจากมีคำยืนยัน (Confirmation bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะให้น้ำหนักกับข้อมูลที่สอดคล้องกับความเชื่อที่มีอยู่ มากกว่าข้อมูลที่ขัดแย้งหรือทำให้เกิดความสงสัยเกี่ยวกับความเชื่อนั้น
  - ความคิดกลุ่ม (Groupthink) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะให้กลุ่มบุคคล ลดทอนความคิดสร้างสรรค์และความรับผิดชอบส่วนบุคคล และเป็นผลให้นำมาสู่การตัดสินใจที่ปราศจากการให้เหตุผลเชิงวิพากษ์ หรือการพิจารณาทางเลือกอื่น
  - อคติเพราะมีความมั่นใจสูงเกิน (Overconfidence bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะประเมินความสามารถของตนที่มากเกินไปในการประเมินความเสี่ยงอย่างแม่นยำ หรือในการใช้ดุลยพินิจหรือการตัดสินใจต่างๆ
  - อคติจากการใช้ตัวแทน (Representation bias) ซึ่งเป็นแนวโน้มที่จะอ้างอิงความเข้าใจในรูปแบบของประสบการณ์ เหตุการณ์ หรือความเชื่อที่อนุমানว่าเป็นตัวแทน
  - การเลือกรับรู้ (Selective perception) ซึ่งเป็นแนวโน้มสำหรับความคาดหวังของบุคคล ที่จะมีอิทธิพลต่อการที่บุคคลนั้นจะมีมุมมองต่อเรื่องใดเรื่องหนึ่ง หรือบุคคลใดบุคคลหนึ่ง



- 120.12 A3 การกระทำที่อาจลดผลกระทบของการมีอคติ รวมถึง
- การหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญเพื่อที่จะได้รับข้อมูลเพิ่มเติม
  - การปรึกษากับผู้อื่น เพื่อให้มั่นใจได้ที่มีการโต้แย้งที่เหมาะสม ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการประเมินผล
  - การรับการฝึกอบรมเกี่ยวกับ การระบุงการมีอคติ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนาการทางวิชาชีพ

#### วัฒนธรรมองค์กร

120.13 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะเพิ่มประสิทธิผลในการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เมื่อความสำคัญของคุณค่าทางจริยธรรมที่สอดคล้องกับหลักการพื้นฐานและข้อกำหนดอื่นที่กำหนดไว้ในประมวลจรรยาบรรณ ได้รับการส่งเสริมผ่านวัฒนธรรมภายในองค์กรของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- 120.13 A2 การส่งเสริมวัฒนธรรมด้านจริยธรรมภายในองค์กรจะมีประสิทธิผลที่สุดเมื่อ
- (ก) ผู้นำและผู้ที่มีบทบาทในการบริหาร ส่งเสริมความสำคัญของคุณค่าทางจริยธรรมขององค์กร และยังคงต้องให้ตนและผู้อื่นในปกรของของตนรับผิดชอบต่อการแสดงออกซึ่งคุณค่าทางจริยธรรมขององค์กรด้วย
  - (ข) จัดให้มีโปรแกรมการศึกษาและฝึกอบรมที่เหมาะสม กระบวนการจัดการ และการประเมินผลการปฏิบัติงานและเกณฑ์การให้รางวัล ที่ส่งเสริมวัฒนธรรมด้านจริยธรรม
  - (ค) จัดให้มีนโยบายและกระบวนการที่มีประสิทธิผลในการสนับสนุนและปกป้องผู้ที่รายงานพฤติกรรม การกระทำผิดกฎหมายหรือผิดจริยธรรม ที่เกิดขึ้นจริงหรือที่น่าสงสัย รวมทั้งผู้ส่งสัญญาณ (whistle-blowers) พฤติกรรมเหล่านั้น และ
  - (ง) องค์กรยึดมั่นต่อคุณค่าทางจริยธรรมในการติดต่อกับบุคคลที่สาม

[เทียบเคียง COSO 2013 – Control Environment]

120.13 A3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการคาดหวังว่าจะสนับสนุนและส่งเสริมวัฒนธรรมที่มีจริยธรรมเป็นฐานในองค์กรของตน โดยคำนึงถึงตำแหน่งและความอาวุโสของแต่ละคน

## ข้อควรพิจารณาสำหรับงานสอบบัญชี งานสอบทาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น และงานให้บริการที่เกี่ยวข้อง

### วัฒนธรรมสำนักงาน

120.14 A1 TSQM 1 กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ เกี่ยวกับวัฒนธรรมสำนักงานในบริบทความรับผิดชอบของสำนักงานในการออกแบบ การนำไปปฏิบัติ และการดำเนินระบบการบริหารคุณภาพสำหรับงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงิน หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น หรืองานให้บริการที่เกี่ยวข้อง

### ความเป็นอิสระ

120.15 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะถูกกำหนดโดยมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ให้ดำรงความเป็นอิสระ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ความเป็นอิสระเชื่อมโยงกับหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ เรื่องความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระประกอบด้วย

(ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ (Independence of mind) สภาวะจิตใจที่ยอมให้มีกาแสดงออกซึ่งข้อสรุป โดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รวมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรม และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้

(ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (Independence of Appearance) การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปว่าความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน หรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ได้ถูกรวมขอม

120.15 A2 มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เพื่อดำรงความเป็นอิสระ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสำนักงานถูกกำหนดให้ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานเหล่านี้เพื่อให้เป็นอิสระเมื่อปฏิบัติงานดังกล่าว กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานไว้ในทำนองเดียวกันเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ประเภทของอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่ได้อธิบายไว้ใน ย่อหน้า 120.6 A3 เป็นประเภทเดียวกันกับอุปสรรคในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระด้วย

- 120.15 A3 เจื่อนใจ นโยบาย และวิธีปฏิบัติ ที่ได้อธิบายไว้ใน ย่อหน้า 120.6 A1 และ 120.8 A2 นั้น อาจช่วยในการระบุ และประเมินอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจเป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องต่อการระบุ และประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระด้วย ในบริบทของงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ออกแบบนำไปปฏิบัติ และดำเนินการโดยสำนักงานเป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่ออกโดย IAASB เป็นตัวอย่างหนึ่งของเจื่อนใจ นโยบาย และวิธีปฏิบัติดังกล่าว

#### การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

- 120.16 A1 ในงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น รวมถึงงานอื่นใดที่กำหนดโดย IAASB ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะถูกกำหนดให้ต้องใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเมื่อวางแผนและปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและหลักการพื้นฐานที่อธิบายไว้ในหมวด 110 มีแนวคิดที่สัมพันธ์กัน
- 120.16 A2 ในการตรวจสอบงบการเงิน ต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานแต่ละข้อและโดยรวม เพื่อสนับสนุนการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ดังตัวอย่างต่อไปนี้
- ความซื่อสัตย์สุจริต กำหนดให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา และซื่อสัตย์ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานว่าด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ด้วยการ
    - ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมาและซื่อสัตย์เมื่อมีข้อกังวลเกี่ยวกับจุดยืนของลูกค้ำ
    - ติดตามสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลที่ไม่สอดคล้องกัน และค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอื่นเพิ่มเติม เพื่อจัดการข้อกังวลเกี่ยวกับงบการเงินที่อาจมีข้อผิดพลาดอย่างมีสาระสำคัญ หรือทำให้เข้าใจผิด เพื่อที่จะตัดสินใจอย่างมีข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินการอย่างเหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น
    - การมีลักษณะนิสัยที่เข้มแข็งในการกระทำอย่างเหมาะสม แม้เมื่อเผชิญกับแรงกดดันให้ปฏิบัติเป็นอย่างอื่น หรือเมื่อการกระทำเช่นนั้น อาจมีแนวโน้มทำให้เกิดผลที่ตามมาต่อบุคคลหรือองค์กรในทางลบ การกระทำอย่างเหมาะสม เกี่ยวข้องกับ

(ก) การมีจุดยืนอย่างมั่นคง เมื่อเผชิญกับสภาวะลำบากในการตัดสินใจ และสถานการณ์ที่ยาก หรือ

(ข) การโต้แย้งผู้อื่น เมื่อมีเหตุการณ์แวดล้อมที่มีเหตุผลสมควร

ในลักษณะที่เหมาะสมกับเหตุการณ์แวดล้อมนั้น

ในการทำเช่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้แสดงให้เห็นการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่สำคัญ เพื่อทำให้เกิดการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

- ความเที่ยงธรรม กำหนดให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่รอมชอมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและทางธุรกิจ จาก

(ก) อคติ

(ข) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

(ค) อิทธิพลอันเกินควรของบุคคล องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น หรือการพึ่งพิงอันเกินควรต่อบุคคล องค์กร เทคโนโลยี หรือปัจจัยอื่น

ตัวอย่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม โดย

(ก) ตระหนักถึงเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ใด ๆ เช่น ความคุ้นเคยกับลูกค้า ที่อาจทำให้เกิดการรอมชอม การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ

(ข) พิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ดังกล่าว ในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่อประเมินความเหมาะสมและเพียงพอของหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับประเด็นที่มีสาระสำคัญต่อการเงินของลูกค้า

ในการทำเช่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ประพฤติในลักษณะที่เห็นได้ว่าทำให้เกิดการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

- ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ กำหนดให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่ถึงพร้อมและปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานว่าด้วยความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ โดย



- (ก) การนำความรู้ไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรมและธุรกิจของแต่ละลูกค้า โดยเฉพาะ เพื่อประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญได้อย่างเหมาะสม
- (ข) การวางแผนและการปฏิบัติตามวิธีตรวจสอบที่เหมาะสม และ
- (ค) การนำความรู้ที่เกี่ยวข้องไปปฏิบัติ เมื่อประเมินด้วยการใช้วิจารณญาณอย่างระมัดระวังยิ่ง ว่าหลักฐานการสอบบัญชี เพียงพอและเหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น

ในการทำเช่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ประพฤตินลักษณะที่เห็นได้ว่าทำให้เกิดการใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ



## ส่วนที่ 2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

	หน้า
หมวด 200 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (Applying the Conceptual Framework – Professional Accountants In Business)	50
หมวด 210 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)	56
หมวด 220 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล (Preparation and Presentation of Information)	59
หมวด 230 การปฏิบัติงานด้วยความชำนาญที่เพียงพอ (Acting with Sufficient Expertise)	65
หมวด 240 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงาน ทางการเงินและการตัดสินใจ (Financial Interests, Compensation and Incentives Linked to Financial Reporting and Decision Making)	67
หมวด 250 สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ (Inducements, including Gifts and Hospitality)	69
หมวด 260 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (Responding to Non-compliance with Laws and Regulations)	76
หมวด 270 ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน (Pressure to Breach the Fundamental Principles)	87



## ส่วนที่ 2

## ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

หมวด 200  
ธุรกิจ

## การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงาน

## คำนำ

- 200.1 ในส่วนนี้ของประมวลจรรยาบรรณ ได้กำหนดข้อกำหนด และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ เมื่อนำกรอบแนวคิดที่กำหนดในหมวด 120 มาปฏิบัติ ซึ่งไม่อาจอธิบายได้ทุกข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม รวมทั้งกิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจเผชิญ ซึ่งทำให้เกิดอุปสรรคหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้น กรอบแนวคิดกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจตระหนักถึงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านั้น
- 200.2 ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ องค์กรผู้ว่าจ้างและส่วนอื่น ๆ ของธุรกิจ รวมทั้งหน่วยงานของรัฐและสาธารณชน ผู้อาจใช้ผลการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจรับผิดชอบแต่เพียงผู้เดียวหรือร่วมกัน รับผิดชอบในการจัดทำและการรายงานข้อมูลทางการเงินและข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งทั้งองค์กรผู้ว่าจ้างและบุคคลที่สามอาจใช้ข้อมูลดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจรับผิดชอบในการจัดการทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพและให้คำแนะนำอย่างเต็มความรู้ความสามารถในเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ
- 200.3 ผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจอาจเป็นลูกจ้าง ผู้รับจ้างตามสัญญา หุ่นส่วน กรรมการ (ผู้บริหารหรือผู้ที่ไม่ได้เป็นผู้บริหาร) เจ้าของกิจการที่เป็นผู้จัดการ หรืออาสาสมัครขององค์กรผู้ว่าจ้าง รูปแบบทางกฎหมายของความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับองค์กรผู้ว่าจ้างไม่มีผลกระทบต่อความรับผิดชอบทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 200.4 ในส่วนนี้ คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” ประกอบด้วย
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจ และ
- บุคคลผู้เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพตามความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไม่ว่าจะในรูปแบบของผู้รับจ้างตามสัญญา พนักงาน หรือ เจ้าของ ข้อมูลเพิ่มเติมเมื่อส่วน ที่ 2 นำไปใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ R120.4 R300.5 และ 300.5 A1

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

- R200.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่กำหนดไว้ในหมวด 110 และใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- 200.5 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรับผิดชอบในการส่งเสริมวัตถุประสงค์ที่ถูกกฎหมายขององค์กรผู้ว่าจ้าง (ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ประมวลจรรยาบรรณนี้มิได้พยายามขัดขวางผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากการทำให้ความรับผิดชอบนั้นบรรลุผล แต่จัดการกับเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานถูกรวมขอม
- 200.5 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจต้องส่งเสริมสถานะขององค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อส่งเสริมเป้าหมายและวัตถุประสงค์ที่ถูกกฎหมายขององค์กรผู้ว่าจ้าง ถ้ารายงานใด ๆ ที่ได้กระทำไม่ผิดหรือทำให้เข้าใจผิด การกระทำเช่นนั้นจะไม่ถือว่าทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
- 200.5 A3 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีตำแหน่งสูงขึ้น ก็ยังมีความสามารถและมีโอกาสในการเข้าถึงข้อมูล และมีอิทธิพลในการกำหนดนโยบาย การตัดสินใจ และการกระทำโดยบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง ในองค์กรผู้ว่าจ้าง ตราบเท่าที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถจะทำได้ เมื่อคำนึงถึงตำแหน่งและความอาวุโสในองค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการคาดหวังว่าจะสนับสนุนและส่งเสริมวัฒนธรรมที่ใช้จรรยาบรรณเป็นเกณฑ์ในองค์กร ตามย่อหน้า 120.13 A3 ตัวอย่างของการกระทำดังกล่าว รวมถึงการแนะนำ การนำมาปฏิบัติ และการกำกับดูแลเรื่องต่อไปนี้
- โปรแกรมการศึกษาและการฝึกอบรมด้านจรรยาบรรณ
  - กระบวนการจัดการ และการประเมินผลการปฏิบัติงานและเกณฑ์การให้รางวัลที่ส่งเสริมวัฒนธรรมด้านจริยธรรม
  - นโยบายเกี่ยวกับจรรยาบรรณและส่งสัญญาณพฤติกรรม (whistle-blowing)
  - นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบเพื่อป้องกัน การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

## การระบุอุปสรรค

200.6 A1 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจเกิดจากความหลากหลายของข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ประเภทของอุปสรรคได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A3 ต่อไปนี้คือตัวอย่างของข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมในแต่ละประเภทของอุปสรรค ซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติตามกิจกรรมทางวิชาชีพ

(ก) อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนได้เสียทางการเงิน หรือได้รับเงินกู้หรือการค้ำประกัน จากองค์กรผู้ว่าจ้าง
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนร่วมในการจัดทำแผนค่าตอบแทนที่ทำให้เกิดแรงจูงใจจากองค์กรผู้ว่าจ้าง
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับสิทธิการใช้ ทรัพย์สินของบริษัทเพื่อประโยชน์ส่วนตน
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับข้อเสนอเป็นของขวัญ หรือการปฏิบัติเป็นพิเศษจาก คู่ค้าขององค์กรผู้ว่าจ้าง

(ข) อุปสรรคจากการสอบทานผลงานของตนเอง

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมในการรวมธุรกิจ หลังจากทำการศึกษาความเป็นไปได้เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจซื้อ

(ค) อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีโอกาสตกแต่งข้อมูลในหนังสือชี้ชวนเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากการจัดหาเงินทุน

(ง) อุปสรรคจากความคุ้นเคย

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบในการรายงานทางการเงินขององค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดได้รับการว่าจ้างจากองค์กรนั้น เป็นผู้ตัดสินใจซึ่งมีผลกระทบต่อรายงานทางการเงินขององค์กร
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์อันยาวนานกับบุคคลผู้มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจทางธุรกิจ

## (จ) อุปสรรคจากการถูกข่มขู่

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือครอบครัวที่ใกล้ชิด ต้องเผชิญอุปสรรคจากการถูกปลดหรือโยกย้าย เนื่องจากข้อขัดแย้งเกี่ยวกับ
  - การใช้หลักการบัญชี
  - วิธีการนำเสนอข้อมูลทางการเงิน
- บุคคลที่พยายามมีอิทธิพลในกระบวนการตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตัวอย่างเช่น ในเรื่องการตกลงทำสัญญา (ให้ชนะการประมูล) หรือการใช้หลักการบัญชี

## การประเมินอุปสรรค

- 200.7 A1 เจื่อนไข นโยบาย และวิธีการ ที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A1 และ 120.8 A2 อาจกระทบการประเมินว่า อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่
- 200.7 A2 การประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้รับผลกระทบมาจากลักษณะ และขอบเขตของกิจกรรมทางวิชาชีพอีกด้วย
- 200.7 A3 การประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจได้รับผลกระทบมาจากสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานภายในองค์กรของผู้ว่าจ้าง และสภาพแวดล้อมการดำเนินงาน ตัวอย่างเช่น
- ภาวะผู้นำซึ่งเน้นความสำคัญของพฤติกรรมทางจรรยาบรรณ และความคาดหวังที่ว่าพนักงานจะปฏิบัติตามจรรยาบรรณนั้น
  - นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ให้อำนาจและสนับสนุนพนักงาน ให้สื่อสารประเด็นทางจรรยาบรรณซึ่งเกี่ยวกับพนักงานเอง ต่อผู้บริหารระดับอาวุโส โดยปราศจากความกังวลเกี่ยวกับผลลบที่ตามมา
  - นโยบายและวิธีปฏิบัติในการนำไปปฏิบัติและติดตามประเมินผลคุณภาพของการปฏิบัติงานของพนักงาน
  - ระบบเกี่ยวกับการกำกับดูแลองค์กร หรือโครงสร้างการกำกับดูแล และความเข้มแข็งของการควบคุมภายใน
  - วิธีปฏิบัติในการรับสมัครงาน ซึ่งเน้นความสำคัญของการว่าจ้างบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถสูง

- การสื่อสารที่ทันเวลาเกี่ยวกับนโยบายและวิธปฏิบัติ รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงที่มีให้พนักงานทั้งหมดทราบ พร้อมทั้ง การฝึกอบรมและให้การศึกษาที่เหมาะสม เกี่ยวกับนโยบายและวิธปฏิบัติดังกล่าวนั้น
- นโยบายจรรยาบรรณและข้อกำหนด

200.7 A4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำแนะนำด้านกฎหมาย ในกรณีที่เชื่อว่าอาจมีการกระทำผิดจรรยาบรรณ หรือการกระทำโดยผู้อื่นเกิดขึ้น หรือ จะเกิดขึ้นต่อไปภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง

#### การจัดการอุปสรรค

200.8 A1 หมวด 210 ถึง 270 อธิบายอุปสรรคต่างๆที่อาจเกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ รวมถึงตัวอย่างของการกระทำที่อาจจะทำให้เกิดอุปสรรคนั้น

200.8 A2 ถึงที่สุดแล้ว ถ้าเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรค ไม่สามารถขจัดได้ และไม่มีมาตรการป้องกันหรือไม่สามารถนำมามาตรการป้องกันมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ อาจจะเป็นการเหมาะสมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องลาออกจากราชการผู้ว่าจ้าง

#### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

R200.9 เมื่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามที่กำหนดไว้ในประมวลจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่า ควรจะสื่อสารกับผู้ใดถึงจะเหมาะสมในโครงสร้างการกำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้าง ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสื่อสารกับกลุ่มย่อยของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพต้องตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทั้งหมด เพื่อที่ว่าทุกท่านจะได้รับข้อมูลที่เพียงพอ

200.9 A1 ในการตัดสินใจว่าควรสื่อสารกับผู้ใด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาจาก

- (ก) ลักษณะและความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อม และ
- (ข) เรื่องที่จะสื่อสาร

200.9 A2 ตัวอย่างของกลุ่มย่อยของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล รวมถึง คณะกรรมการตรวจสอบ หรือ บุคคลใดบุคคลหนึ่งของคณะผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

R200.10 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สื่อสารกับบุคคลผู้ซึ่งมีทั้งความรับผิดชอบด้านการบริหารและความรับผิดชอบด้านกำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำให้เกิดความพอใจว่าการสื่อสารกับบุคคลท่านนั้น ได้ให้ข้อมูลที่เพียงพอกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทั้งหมดผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจะได้ทำการสื่อสารแล้ว



200.10 A1

ในเหตุการณ์แวดล้อมบางเหตุการณ์ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทุกคนเกี่ยวข้องกับการบริหารงาน องค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างเช่น ธุรกิจขนาดเล็ก ซึ่งเจ้าของคนเดียวบริหารงาน และไม่มีผู้อื่นที่ ทำหน้าที่ด้านกำกับดูแล ในกรณีเหล่านี้ ถ้าเรื่องที่จะสื่อสารกับบุคคลผู้ซึ่งมีความรับผิดชอบ ด้านการจัดการ และความรับผิดชอบต่อด้านกำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องทำให้เกิด ความพอใจว่า ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดว่าด้วยการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

## หมวด 210 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

### คำนำ

- 210.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 210.2 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และอาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินการทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ ให้กับผู้ที่ได้รับบริการทางวิชาชีพ ตั้งแต่สองหน่วยงานขึ้นไปซึ่งผลประโยชน์ในเรื่องนั้นขัดแย้งกัน หรือ
- (ข) ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ และ ผลประโยชน์ของผู้ที่ได้รับบริการทางวิชาชีพที่ผู้ประกอบวิชาชีพดำเนินการทางวิชาชีพ เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ขัดแย้งกัน
- ผู้ที่ได้รับบริการทางวิชาชีพ อาจรวมถึง องค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้จำหน่าย ลูกค้า ผู้ให้กู้ยืม ผู้ถือหุ้น หรือบุคคลอื่น
- 210.3 หมวดนี้นำเสนอข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับความขัดแย้งทางผลประโยชน์

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R210.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ยินยอมให้มีการขัดแย้งทางผลประโยชน์ มารวมขอมการซึ่งดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ
- 210.4 A1 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง
- การดำรงตำแหน่งผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลในองค์กรผู้ว่าจ้างสองแห่งและได้รับข้อมูลที่เป็นความลับจากองค์กรผู้ว่าจ้างแห่งหนึ่ง ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจนำมาใช้เพื่อทำให้องค์กรผู้ว่าจ้างอีกแห่งหนึ่งได้เปรียบหรือเสียเปรียบ
  - การดำเนินการทางวิชาชีพให้กับหุ้นส่วนทั้งสองฝ่ายซึ่งเป็นผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อช่วยให้ทั้งสองฝ่ายสิ้นสุดจากการเป็นหุ้นส่วนกัน
  - การจัดเตรียมข้อมูลทางการเงินให้แก่สมาชิกบางคนของผู้บริหารในองค์กรผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งผู้บริหารคนดังกล่าวอยู่ระหว่างดำเนินการซื้อกิจการนั้น

- การเป็นผู้รับผิดชอบในการเลือกผู้จำหน่ายให้กับองค์กรผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่อ ครอบครัวยุติโลกที่สุด ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจได้รับผลประโยชน์ทางการเงินจากการนั้น
- การดำรงตำแหน่งที่สามารถกำกับดูแลในองค์กรผู้ว่าจ้าง ที่อยู่ระหว่างการอนุมัติการลงทุนของบริษัท ซึ่งการลงทุนนั้นมีส่วนหนึ่งจะเพิ่มมูลค่าหลักทรัพย์ในความครอบครองของผู้ประกอบวิชาชีพเองหรือของครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

### การระบุนความขัดแย้ง

- R210.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผลเพื่อระบุเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหนึ่งหลักการหรือมากกว่า ขั้นตอนดังกล่าวต้องรวมถึงการระบุ
- (ก) ลักษณะของผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง ระหว่างฝ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และ
  - (ข) กิจกรรม และความหมายโดยนัยของกิจกรรมนั้น กับทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง
- R210.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องยังคงตระหนักถึงการเปลี่ยนแปลงเมื่อเวลาเปลี่ยนไปของลักษณะกิจกรรม ผลประโยชน์ และความสัมพันธ์ที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ขณะที่ปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ

### อุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- 210.7 A1 โดยทั่วไป ความเชื่อมโยงระหว่างกิจกรรมทางวิชาชีพกับเรื่องที่ได้รับบริการทางวิชาชีพมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เกี่ยวข้องโดยตรงมากเท่าใด ระดับของอุปสรรคยังมีมากขึ้นจนอยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้
- 210.7 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขัด อุปสรรคอันเกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์คือ การถอนตัวจากกระบวนการตัดสินใจซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- 210.7 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง
- การปรับโครงสร้างหรือการแบ่งแยกความรับผิดชอบและหน้าที่
  - การมีการกำกับดูแลที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น การปฏิบัติงานภายใต้การดูแลของกรรมการบริหารหรือกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร



## การเปิดเผยและความยินยอม

### ทั่วไป

210.8 A1 โดยทั่วไป จำเป็นต้อง

- (ก) เปิดเผยลักษณะของความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และมีการจัดการอย่างไรต่ออุปสรรคที่เกิดขึ้น แก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง รวมถึง แก่บุคคลในระดับที่เหมาะสมในองค์กรผู้ว่าจ้างที่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้งนั้น และ
- (ข) ได้รับการยินยอมจากบุคคลที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพเมื่อได้นำมาตรการป้องกันมาใช้จัดการอุปสรรคนั้น

210.8 A2 การยินยอมอาจอนุมานได้จากการกระทำของบุคคลในเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปได้ว่า บุคคลนั้นรับรู้เหตุการณ์แวดล้อมตั้งแต่แรก และยอมรับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ถ้าบุคคลเหล่านั้นไม่ยกเป็นข้อคัดค้าน ต่อการมีอยู่ของความขัดแย้ง

210.8 A3 ถ้าการเปิดเผยหรือการยินยอมนั้นไม่เป็นลายลักษณ์อักษร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึก

- (ก) ลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- (ข) มาตรการป้องกันที่ใช้เพื่อจัดการอุปสรรคต่างๆที่เกิดขึ้น และ
- (ค) การยินยอมที่ได้รับ

### ข้อพิจารณาอื่น

210.9 A1 เมื่อจัดการความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ควรได้รับการสนับสนุนให้หาแนวทาง จากภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง หรือจากแหล่งอื่น เช่น องค์กรวิชาชีพ ที่ปรึกษา กฎหมาย หรือผู้ประกอบวิชาชีพอื่น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพเปิดเผยข้อมูลเหล่านั้น หรือแบ่งปันข้อมูลภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง และหาคำแนะนำจากบุคคลที่สาม ต้องนำหลักการเรื่องการรักษาความลับมาปฏิบัติ

## หมวด 220 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล

### คำนำ

- 220.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และนำกรอบแนวคิด ซึ่งกำหนดไว้ใน หมวด 120 มาใช้ เพื่อระบุอุปสรรค ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 220.2 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หรืออุปสรรคอื่นต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหนึ่งหลักการหรือมากกว่า หมวดนี้นำเสนอข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการ นำกรอบแนวคิดไปใช้ในแต่ละเหตุการณ์แวดล้อม

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 220.3 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกระดับในองค์กรผู้ว่าจ้าง มีส่วนเกี่ยวข้องในการจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล ทั้งภายใน และภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง
- 220.3 A2 ผู้มีส่วนได้เสียทั้งผู้รับและผู้ให้ข้อมูลในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลดังกล่าว รวมถึง
- ฝ่ายบริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
  - นักลงทุน และ ผู้ให้กู้หรือเจ้าหนี้อื่น
  - องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- ข้อมูลนี้อาจช่วยผู้มีส่วนได้เสียในการทำความเข้าใจ และประเมินแง่มุมสถานการณ์ของ องค์กรผู้ว่าจ้าง และการตัดสินใจเกี่ยวกับองค์กร ข้อมูลรวมถึงข้อมูลทางการเงิน และข้อมูล ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเงิน ซึ่งอาจเปิดเผยต่อสาธารณะ หรือใช้เพื่อวัตถุประสงค์ภายในองค์กร ตัวอย่าง รวมถึง
- รายงานการดำเนินงานและผลประกอบการ
  - การวิเคราะห์เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจ
  - งบประมาณและการคาดการณ์
  - ข้อมูลที่ให้ผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชี
  - การวิเคราะห์ความเสี่ยง
  - งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป และงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
  - แบบแสดงรายการภาษี



- รายงานต่าง ๆ ที่ยื่นต่อองค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมาย และเพื่อแสดงการปฏิบัติตาม
- 220.3 A3 เพื่อวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ การจัดทำหรือการนำเสนอข้อมูล รวมถึง การบันทึกข้อมูล การเก็บรักษาข้อมูล และการอนุมัติข้อมูล
- R220.4 เมื่อจัดทำหรือนำเสนอข้อมูล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง
- (ก) จัดทำ หรือนำเสนอข้อมูลให้เป็นไปตามกรอบแนวคิดการรายงานที่เกี่ยวข้อง เมื่อนำมาปรับใช้
  - (ข) จัดทำ หรือนำเสนอข้อมูลในรูปแบบที่ตั้งใจไว้ โดยไม่ทำให้เข้าใจผิด หรือมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ตามสัญญาหรือตามกฎระเบียบต่างๆ อย่างไม่เหมาะสม
  - (ค) ใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ เพื่อ
    - (1) นำเสนอความจริงอย่างถูกต้องและครบถ้วนในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทั้งหมด
    - (2) อธิบายอย่างชัดเจนถึงลักษณะที่แท้จริงของรายการหรือกิจกรรมทางธุรกิจ และ
    - (3) จัดประเภทและบันทึกข้อมูลให้ทันเวลาและในรูปแบบที่เหมาะสม
  - (ง) ไม่ละเว้นข้อมูลใด ๆ โดยมีเจตนาที่จะทำให้ข้อมูลนั้นทำให้เกิดความเข้าใจผิด หรือมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ตามสัญญา หรือตามกฎระเบียบต่าง ๆ อย่างไม่เหมาะสม
  - (จ) หลีกเลี่ยงอิทธิพลอันเกินควรของบุคคล องค์กร หรือเทคโนโลยี หรือการพึ่งพิงอันเกินควรต่อบุคคล องค์กร หรือเทคโนโลยี และ
  - (ฉ) ตระหนักถึงความเสี่ยงจากอคติ
- 220.4 A1 ตัวอย่างของอิทธิพลต่อผลลัพธ์ตามสัญญา หรือตามกฎระเบียบต่าง ๆ อย่างไม่เหมาะสม คือ การใช้ประมาณการที่ไม่สมจริง โดยเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงการฝ่าฝืนข้อกำหนดตามสัญญา เช่น พันธะสัญญาการกู้เงิน หรือการฝ่าฝืนข้อกำหนดด้านกฎระเบียบ เช่น ทุนจดทะเบียนของสถาบันการเงิน

#### การใช้ความระมัดระวังรอบคอบในการจัดทำ หรือ นำเสนอข้อมูล

- R220.5 การจัดทำ หรือนำเสนอข้อมูลอาจต้องการ การใช้ความระมัดระวังรอบคอบในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ใช้ความระมัดระวังรอบคอบดังกล่าวอย่างตั้งใจที่จะทำให้ผู้อื่นเข้าใจผิด หรือมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ตามสัญญาหรือตามกฎระเบียบต่าง ๆ อย่างไม่เหมาะสม

- 220.5 A1 ตัวอย่างการใช้ความระมัดระวังรอบคอบในทางที่ผิดเพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่ไม่เหมาะสม รวมถึง
- การกำหนดประมาณการ ตัวอย่างเช่น การกำหนดประมาณการมูลค่ายุติธรรม เพื่อนำเสนอกำไรหรือขาดทุนที่ขัดต่อข้อเท็จจริง
  - การเลือก หรือการเปลี่ยนนโยบายการบัญชี หรือวิธีการทางบัญชี ระหว่างทางเลือกสองทางหรือมากกว่า ตามที่กรอบรายงานทางการเงินกำหนดไว้ ตัวอย่างเช่น การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสัญญาระยะยาว เพื่อนำเสนอกำไรหรือขาดทุนที่ขัดต่อข้อเท็จจริง
  - การกำหนดเวลาบันทึกรายการ ตัวอย่างเช่น กำหนดเวลาขายสินทรัพย์ใกล้เคียงปีบัญชี เพื่อให้เข้าใจผิด
  - การกำหนดโครงสร้างของรายการ ตัวอย่างเช่น กำหนดโครงสร้างรายการทางการเงิน เพื่อให้นำเสนออย่างขัดต่อข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสินทรัพย์ และหนี้สิน หรือการจัดประเภทกระแสเงินสด
  - การเลือกเปิดเผยข้อมูล ตัวอย่างเช่น การละเว้นไม่แสดงข้อมูล หรือแสดงข้อมูลอย่างคลุมเครือ ที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงทางการเงิน หรือความเสี่ยงทางการดำเนินงาน เพื่อให้เข้าใจผิด
- R220.6 เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพโดยเฉพาะอย่างยิ่ง กิจกรรมที่ไม่ต้องปฏิบัติตามกรอบแนวคิดการรายงาน (ทางการเงิน) ที่เกี่ยวข้อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพื่อระบุและพิจารณา
- (ก) วัตถุประสงค์ของการนำข้อมูลไปใช้
  - (ข) บริบทที่ข้อมูลนั้น ๆ ให้ และ
  - (ค) ผู้รับข้อมูลที่ประสงค์จะสื่อให้
- 220.6 A1 ตัวอย่างเช่น เมื่อจัดทำหรือนำเสนอรายงานตามแบบที่กำหนด (pro forma) งบประมาณหรือ การคาดการณ์นั้น การมีอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับ ประมาณการ ค่าใกล้เคียง และข้อสมมติฐานที่เกี่ยวข้อง จะช่วยให้ผู้ที่อาจพึ่งข้อมูลเหล่านั้นใช้ดุลยพินิจของตนเองได้
- 220.6 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาให้ความชัดเจนเกี่ยวกับ ผู้ตั้งใจให้เป็นผู้รับข้อมูล บริบท และวัตถุประสงค์ของข้อมูลที่น่าเสนอ

### การพึ่งพาผลงานของผู้อื่น

R220.7 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ประสงค์จะใช้การพึ่งพาผลงานของผู้อื่นไม่ว่าภายในหรือภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง หรือองค์กรอื่น ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพื่อกำหนดขั้นตอนการปฏิบัติ ถ้ามี เพื่อให้ความรับผิดชอบนั้นบรรลุผลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R220.4

220.7 A1 ปัจจัยเพื่อพิจารณาในการกำหนดว่าจะใช้ผลงานของผู้อื่นนั้นสมเหตุสมผลหรือไม่ รวมถึง

- ชื่อเสียงและความเชี่ยวชาญของบุคคลหรือองค์กรอื่น และแหล่งที่มาของข้อมูลที่ได้
- บุคคลอื่นนั้นได้ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและจรรยาบรรณที่มีหรือไม่

ข้อมูลดังกล่าวอาจได้รับจากความสัมพันธ์ที่มีมาก่อน หรือจากการปรึกษาผู้อื่นเกี่ยวกับบุคคลหรือองค์กรอื่นนั้น

## การจัดการข้อมูลที่ทำให้เข้าใจผิด หรืออาจทำให้เข้าใจผิด

**R220.8** เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้ หรือมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่า ข้อมูลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวข้องอยู่นั้นทำให้เข้าใจผิด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการที่เหมาะสมเพื่อหาทางแก้ไขเรื่องนั้น

220.8 A1 การดำเนินการที่เหมาะสม รวมถึง

- การปรึกษาหารือหรือข้อกังวลเกี่ยวกับข้อมูลที่ทำให้เข้าใจผิด กับผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และ/หรือระดับผู้บริหารที่เหมาะสมในองค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และขอให้บุคคลดังกล่าวดำเนินการอย่างเหมาะสมเพื่อแก้ไขเรื่องนั้น

การดำเนินการดังกล่าว อาจรวมถึง

- การแก้ไขข้อมูลให้ถูกต้อง
- ถ้าข้อมูลนั้นได้รับการเปิดเผยไปยังผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานแล้ว ให้แจ้งแก้ไขข้อมูลให้ถูกต้อง
- การปรึกษาเกี่ยวกับนโยบายและวิสัยปฏิบัติขององค์กรผู้ว่าจ้าง (ตัวอย่างเช่น นโยบายจรรยาบรรณ หรือนโยบายการแจ้งเบาะแสการกระทำผิด) เกี่ยวกับวิธีการจัดการเรื่องดังกล่าวเป็นการภายใน

220.8 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาว่าองค์กรผู้ว่าจ้างยังมิได้ดำเนินการอย่างเหมาะสม ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าข้อมูลดังกล่าวทำให้เข้าใจผิด การดำเนินการเพิ่มเติมต่อไปนี้อาจเหมาะสมหากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักถึงหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ ด้วยการ

- ปรึกษากับ
  - องค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
  - ผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้สอบบัญชีขององค์กรผู้ว่าจ้าง
  - ที่ปรึกษากฎหมาย
- พิจารณามีข้อกำหนดอื่นใดให้สื่อสารกับ
  - บุคคลที่สาม รวมทั้งผู้ใช้ข้อมูล
  - หน่วยงานกำกับดูแล และหน่วยงานที่มีอำนาจกำกับดูแล



- R220.9 ถ้าหลังจากได้ใช้ทางเลือกที่มีจนหมดแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาว่ายังไม่ได้นำดำเนินการที่เหมาะสม และมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าข้อมูลดังกล่าวยังคงทำให้เข้าใจผิดอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธที่จะเกี่ยวข้องกับข้อมูล หรือปฏิเสธที่จะยังคงข้อมูลดังกล่าวไว้ต่อไป
- 220.9 A1 ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวอาจเป็นการเหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง

### เอกสารหลักฐาน

- 220.10 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึกเอกสารหลักฐาน
- ข้อเท็จจริง
  - หลักการบัญชีหรือมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องอื่น
  - การติดต่อสื่อสาร และฝ่ายต่าง ๆ ที่นำเรื่องไปปรึกษาหารือ (*สนทนารูปแบบเป็นทางการและไม่เป็นทางการ*) ด้วย
  - แนวทางการดำเนินงานที่พิจารณา
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้พยายามจัดการเรื่องนี้อย่างไร

### ข้อพิจารณาอื่น

- 220.11 A1 เมื่ออุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดทำหรือนำเสนอข้อมูลเกิดจากส่วนได้เสียทางการเงิน รวมถึงค่าตอบแทนและสิ่งจูงใจเชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ ให้นำข้อกำหนด และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 240 มาใช้
- 220.11 A2 เมื่อข้อมูลที่ทำความเข้าใจผิดอาจเกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 260 มาใช้
- 220.11 A3 เมื่ออุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่เกี่ยวกับการจัดทำหรือนำเสนอข้อมูลเกิดจากความกดดัน ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 270 มาใช้

## หมวด 230 การปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต

### คำนำ

- 230.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบूपุทธศรค ประเมิน และจัดการอุปศรค
- 230.2 การปฏิบัติงานโดยไม่มีควมซื่อสัตย์สุจริตจะทำให้เกิดอุปศรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องควมรู้ ควมสมมารถ และควมเอจใจใส่ หมวดนี้วางข้อกำหนด และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R230.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่จงใจทำให้องค์รผู้ว่าจ้งเข้าใจผิดเกี่ยวกับระดับควมซื่อซวญหรือประสภกรรมที่ตนมี
- 230.3 A1 หลักการพื้นฐานเรื่องควมรู้ ควมสมมารถ และควมเอจใจใส่ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรับงานที่สำคัญได้ต่อเมื่อ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหรือได้รับการฝึกอบรมหรือมีประสภกรรมที่เพียงพอ
- 230.3 A2 อุปศรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ตามหลักการพื้นฐานเรื่องควมรู้ ควมสมมารถ และควมเอจใจใส่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมี
- เวลาไม่เพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ หรือในการปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้องให้สำเร็จ
  - ข้อมูลที่ไม่สมบูรณ์ ถูกจำกัด หรือไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติหน้าที่
  - ประสภกรรม การฝึกอบรม และ/หรือการศึกษาไม่เพียงพอ
  - ทรัพยากรไม่เพียงพอสำหรับการปฏิบัติหน้าที่
- 230.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปศรคดังกล่าว รวมถึง
- ขอบเขตที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำงานร่วมกับผู้อื่น
  - ควมอวูโสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ
  - ระดับของการกำกับดูแลและการสอบทานงานที่ทำ



230.3 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การได้รับความช่วยเหลือ หรือการฝึกอบรมจากผู้เชี่ยวชาญที่จำเป็น
- การทำให้มั่นใจได้ว่ามีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง

R230.4 ถ้าอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ ไม่สามารถจัดการได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าจะปฏิเสธการปฏิบัติหน้าที่ที่เป็นปัญหาหรือไม่ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาว่าการปฏิเสธเป็นการเหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องสื่อสารถึงเหตุผลนั้น

#### ข้อพิจารณาอื่น

230.5 A1 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ในหมวด 270 ใช้เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับความกดดันให้กระทำในลักษณะที่อาจนำไปสู่การฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่

## หมวด 240 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ

### คำนำ

- 240.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 240.2 การมีส่วนได้เสียทางการเงิน หรือการรับรู้เกี่ยวกับส่วนได้เสียทางการเงินที่ถือโดยสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม หรือการรักษาความลับ ในหมวดนี้ได้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R240.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ตกแต่งข้อมูลหรือใช้ข้อมูลที่เป็นความลับเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว หรือเพื่อผลประโยชน์ทางการเงินของผู้อื่น
- 240.3 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจมีส่วนได้เสียทางการเงิน หรืออาจรู้ถึงส่วนได้เสียทางการเงินของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด ในเหตุการณ์แวดล้อม เช่นนั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ส่วนได้เสียทางการเงิน รวมถึง ส่วนได้เสียที่เกิดจากแผนค่าตอบแทน และแผนสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ
- 240.3 A2 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึงสถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด
- มีแรงจูงใจและโอกาสในการตกแต่งข้อมูลที่มีความอ่อนไหวต่อราคาเพื่อที่จะได้รับผลประโยชน์ทางการเงิน
  - ถือครองส่วนได้เสียทางการเงินทั้งทางตรงและทางอ้อมในองค์กรผู้ว่าจ้าง และมูลค่าของส่วนได้เสียทางการเงินนั้นอาจเป็นผลกระทบโดยตรงจากการตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- มีสิทธิได้รับโบนัสผันแปรตามผลกำไร และมูลค่าของโบนัสนั้นอาจเป็นผลกระทบโดยตรงจากการตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- ถือสิทธิทางตรงหรือทางอ้อมในหุ้นโบนัสรอรับ หรือสิทธิในการซื้อหุ้นในองค์กรผู้ว่าจ้าง มูลค่าของสิทธิดังกล่าวอาจเป็นผลกระทบจากการตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- มีส่วนร่วมในแผนค่าตอบแทนซึ่งให้แรงจูงใจเพื่อบรรลุเป้าหมาย หรือเพื่อสนับสนุนความพยายามในการเพิ่มมูลค่าสูงสุดให้กับหุ้นขององค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างของแผนดังกล่าวอาจเกิดจากการมีส่วนร่วมในแผนการจูงใจซึ่งเชื่อมโยงกับเงื่อนไขในการบรรลุผลการปฏิบัติงานที่กำหนด

240.3 A3

ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- นโยบายของส่วนได้เสียทางการเงิน สิ่งที่ทำให้เกิดส่วนได้เสียทางการเงินที่มีนัยสำคัญจะขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมส่วนบุคคลและสาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงินของแต่ละบุคคล
- นโยบายและวิธีปฏิบัติของคณะกรรมการที่เป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร ในการกำหนดระดับหรือรูปแบบของค่าตอบแทนผู้บริหารระดับสูง
- เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายภายใน การเปิดเผยข้อมูลต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับ
  - ผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด
  - แผนการใช้สิทธิ หรือแลกเปลี่ยนหุ้นที่เกี่ยวข้องกัน
- วิธีปฏิบัติที่ตรวจสอบภายในและภายนอกที่เฉพาะเจาะจงเพื่อจัดการอุปสรรคที่ทำให้เกิดส่วนได้เสียทางการเงิน

240.3 A4

อุปสรรคที่เกิดขึ้นจากแผนค่าตอบแทน หรือแผนสิ่งจูงใจอาจเกิดจากทั้งแรงกดดันอย่างชัดเจนหรือโดยนัยจากผู้บังคับบัญชาหรือเพื่อนร่วมงาน ดูหมวด 270 ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน

## หมวด 250      สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ

### คำนำ

- 250.1      ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 250.2      การเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจ อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และพฤติกรรมทางวิชาชีพ
- 250.3      หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเรื่องการเสนอให้และการยอมรับสิ่งจูงใจเมื่อดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ที่ไม่ทำให้เกิดการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หมวดนี้ยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ เมื่อมีการเสนอให้หรือมีการยอมรับสิ่งจูงใจ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 250.4 A1      สิ่งจูงใจ คือ สิ่งของ สถานการณ์ หรือการกระทำที่จะใช้ในทางที่จะให้มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของอีกบุคคลหนึ่ง แต่ไม่จำเป็นต้องมีเจตนาที่จะมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของบุคคลนั้น สิ่งจูงใจ เป็นไปได้ตั้งแต่การกระทำเล็กน้อยในการให้การต้อนรับระหว่างผู้ร่วมงานทางธุรกิจ จนกระทั่งถึงการกระทำที่เป็นผลให้เกิดการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ สิ่งจูงใจเป็นไปได้ในรูปแบบต่างๆ กัน ตัวอย่างเช่น

- ของขวัญ
- การต้อนรับ
- นันทนาการ
- การบริจาคเพื่อการเมือง หรือ เพื่อการกุศล
- การร้องขอความเป็นมิตร และความจงรักภักดี
- โอกาสในการจ้างงานหรือโอกาสในทางการค้าอื่น
- การได้รับเป็นกรณีพิเศษ สิทธิ หรือเอกสิทธิ์

### สิ่งจูงใจที่ต้องห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

**R250.5** ในหลายประเทศมีกฎหมายและข้อบังคับ เช่น ส่วนที่เกี่ยวข้องกับการให้สินบนและคอร์รัปชัน ซึ่งห้ามการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจในเหตุการณ์แวดล้อมบางกรณี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และปฏิบัติตาม กฎหมายและข้อบังคับเหล่านั้น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประสบเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### สิ่งจูงใจที่ไม่ต้องห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

**250.6 A1** การเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจที่ไม่ต้องห้ามโดยกฎหมายและข้อบังคับอาจยังทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

### สิ่งจูงใจที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม (ทางวิชาชีพ)

**R250.7** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เสนอให้ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้เสนอให้ซึ่งสิ่งจูงใจใด ๆ หรือสิ่ง ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจจะสรุปได้ว่าเป็นการให้ที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรืออีกบุคคลอื่น

**R250.8** ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่รับ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้รับสิ่งจูงใจใด ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพ สรุปว่าได้รับ หรือพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจจะสรุปได้ว่าเป็นการรับที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรืออีกบุคคลอื่น

**250.9 A1** การพิจารณาว่าสิ่งจูงใจมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับ ถ้าสิ่งนั้นทำให้ บุคคลกระทำการอย่างผิดจรรยาบรรณ การมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมดังกล่าว อาจมี โดยตรงต่อผู้รับหรือต่ออีกบุคคลหนึ่งผู้ซึ่งมีความสัมพันธ์กับผู้รับนั้น หลักการพื้นฐานเป็น กรอบการอ้างอิงอย่างเหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการพิจารณาว่าพฤติกรรมใด ผิดจรรยาบรรณในส่วนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น และถ้าจำเป็นโดยการอนุมานว่าเป็น หนึ่งของบุคคลอื่น

**250.9 A2** การฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตเกิดขึ้นเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเสนอให้ หรือยอมรับ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้เสนอหรือยอมรับสิ่งจูงใจ เมื่อมีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพล อย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือของอีกบุคคลหนึ่ง

250.9 A3

การกำหนดว่ามีเจตนาที่แท้จริง หรือถูกรับรู้ว่ามีความเจตนา ที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสม ต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือไม่ ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณา อาจรวมถึง

- ลักษณะ ความถี่ มูลค่า และผลกระทบสะสมของสิ่งจูงใจ
- จังหวะเวลาเมื่อสิ่งจูงใจถูกเสนอ สัมพันธ์กับการกระทำใด หรือการตัดสินใจใดที่อาจมีอิทธิพล
- สิ่งจูงใจนั้นเป็นวิธีปฏิบัติตามธรรมเนียมหรือตามวัฒนธรรมในเหตุการณ์แวดล้อมหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การเสนอให้ของขวัญในโอกาสของวันหยุดทางศาสนาหรืองานมงคลสมรส
- สิ่งจูงใจนั้นเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมทางวิชาชีพหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การเสนอให้หรือการยอมรับ อาหารกลางวันในระหว่างการประชุมทางธุรกิจ
- การเสนอให้สิ่งจูงใจนั้นจำกัดเพียงบุคคลใดบุคคลหนึ่ง หรือมีให้กับกลุ่มคนที่กว้างขึ้นหรือไม่ กลุ่มคนที่กว้างขึ้นนั้นอาจเป็นกลุ่มคนภายในหรือภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง เช่น ลูกค้าย่อยอื่น หรือผู้ขายรายอื่น
- บทบาทและตำแหน่งของบุคคลผู้เสนอให้ หรือได้รับการเสนอสิ่งจูงใจนั้น
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทราบ หรือมีเหตุผลที่ควรเชื่อได้ว่าการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น เป็นการฝ่าฝืนนโยบายและวิธีปฏิบัติขององค์กรผู้ว่าจ้างที่เป็นคู่สัญญา หรือไม่
- ระดับของความโปร่งใส ซึ่งสิ่งจูงใจนั้นถูกเสนอให้
- ผู้รับต้องการหรือร้องขอสิ่งจูงใจนั้นหรือไม่
- พฤติกรรมที่รับทราบอยู่แล้ว หรือชื่อเสียงที่มีอยู่แล้ว ของผู้เสนอให้

การพิจารณาการกระทำในอนาคต

250.10 A1

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอด้วยเจตนาที่เกิดขึ้นจริง หรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้ให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม อาจจะยังทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานขึ้นได้แม้ว่าได้มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดย่อหน้า R250.7 และ R250.8 แล้ว

- 250.10 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การรายงานให้เจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลขององค์กร ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้เสนอให้เกี่ยวกับข้อเสนอนั้น
  - การแก้ไขหรือการยกเลิกความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับผู้เสนอให้

สิ่งจูงใจที่ไม่ประกอบด้วยเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลต่อพฤติกรรม

- 250.11 A1 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ที่กำหนดในกรอบแนวคิดที่นำไปใช้เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้สรุปว่าไม่มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจได้เช่นนั้นเพื่อจะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือบุคคลอื่น

- 250.11 A2 ถ้าสิ่งจูงใจนั้นเล็กน้อยและไม่สำคัญ อุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นจะอยู่ในระดับที่ยอมรับได้

- 250.11 A3 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมเมื่อมีการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรค แม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้สรุปว่า ไม่มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือเข้าใจได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม รวมถึง

- อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการเสนอการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานแบบไม่เต็มเวลาจากผู้ชาย
- อุปสรรคจากความคุ้นเคย
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพาลูกค้าหรือผู้ชายไปชมการแข่งขันกีฬาเป็นประจำ
- อุปสรรคจากการถูกข่มขู่
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียอมรับการต้อนรับ ซึ่งมีลักษณะที่ทำให้เข้าใจไปได้ว่าไม่เหมาะสมเมื่อมีการเปิดเผยต่อสาธารณะ

- 250.11 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับอุปสรรคดังกล่าว ที่เกิดจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึงปัจจัยเดียวกันที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 250.9 A3 เพื่อการกำหนดเจตนา

- 250.11 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคที่เกิดจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึง

- การปฏิเสธหรือการไม่เสนอสิ่งจูงใจ
- การโอนความรับผิดชอบการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญา ไปให้อีกบุคคลหนึ่งผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่มีเหตุผลอันควรเชื่อได้ว่ามี หรืออาจทำให้เข้าใจไปได้ว่ามี อิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมในการตัดสินใจ

- 250.11 A6 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว ที่เกิดขึ้นจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึง
- การมีความโปร่งใสกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้าง ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญา เกี่ยวกับการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจ
  - การบันทึกสิ่งจูงใจลงในสมุดทะเบียนที่จัดทำและเก็บรักษาโดยองค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญา
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพนั้น สอบทานงานใด ๆ ที่ได้กระทำหรือได้ตัดสินใจไปโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่เกี่ยวกับบุคคลหรือองค์กรผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียอมรับสิ่งจูงใจนั้น
  - การบริจาคมสิ่งจูงใจนั้นให้แก่องค์กรการกุศลหลังจากที่ได้รับและทำการเปิดเผยการบริจาคอย่างเหมาะสม ตัวอย่างเช่น เปิดเผยต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหรือบุคคลผู้เสนอให้สิ่งจูงใจนั้น
  - การจ่ายคืนราคาของสิ่งจูงใจที่ได้รับ เช่น การต้อนรับ
  - การส่งคืนสิ่งจูงใจโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ เช่น ของขวัญ หลังจากที่ได้รับมา

### สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิด

- R250.12 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องเตรียมพร้อมสำหรับอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้น ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกิดจากการเสนอให้สิ่งจูงใจ
- (ก) ให้โดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแก่คู่สัญญาที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือ
  - (ข) รับโดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากคู่สัญญาที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ
- R250.13 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอให้หรือกระทำโดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดและสรุปว่ามีเจตนาเพื่อจะให้ไม่มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญา หรือพิจารณาว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปได้ว่าเจตนานั้นมีอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแนะนำสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดว่าไม่เสนอให้หรือยอมรับสิ่งจูงใจนั้น



250.13 A1 บัญญัติต่างๆ ที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 250.9 A3 มีความเกี่ยวข้องในการกำหนดว่า มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มือถือพลอยอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญาหรือไม่ อีกปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องคือ ลักษณะหรือความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ระหว่าง

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิด

(ข) สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดและคู่สัญญา และ

(ค) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและคู่สัญญา

ตัวอย่างเช่น การเสนอการจ้างงาน นอกจากกระบวนการจัดจ้างปกติ ให้กับคู่สมรสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยคู่สัญญาที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำลังเจรจาสัญญาที่มีนัยสำคัญ อาจบ่งบอกถึงเจตนาดังกล่าวนี้

250.13 A2 คำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 250.12 A2 ยังคงเกี่ยวข้องในการจัดการอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นเมื่อมีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มือถือพลอยอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญา แม้ว่าสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดได้ปฏิบัติตามคำแนะนำที่ได้รับตามย่อหน้า R250.13 แล้ว

#### การนำกรอบแนวคิดไปปฏิบัติ

250.14 A1 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอไว้ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R250.12 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจเกิดขึ้นเมื่อ

(ก) สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดเสนอให้หรือยอมรับสิ่งจูงใจที่ขัดแย้งกับคำแนะนำของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามย่อหน้า R250.13 หรือ

(ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีเหตุผลที่จะเชื่อว่า มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มือถือพลอยอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของคู่สัญญานั้น

250.14 A2 คำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 250.11 A1 ถึง 250.11 A6 เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ในการระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคดังกล่าว บัญญัติต่างๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับอุปสรรคในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้ ยังรวมถึงลักษณะและความใกล้ชิดของความสัมพันธที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 250.13 A1



### ข้อควรพิจารณาอื่น

- 250.15 A1 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับข้อเสนอสิ่งจูงใจจากผู้ว่าจ้างที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ทางการเงิน ผลตอบแทน และสิ่งจูงใจ ที่เชื่อมโยงกับผลการปฏิบัติงานให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 240 มาใช้
- 250.15 A2 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประสบหรือตระหนักว่าสิ่งจูงใจนั้น อาจส่งผลกระทบต่อหรือไม่ปฏิบัติตาม หรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับโดยบุคคลอื่นที่ปฏิบัติงานให้ หรืออยู่ภายใต้การกำหนดทิศทางขององค์กรผู้ว่าจ้างให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 260 มาใช้
- 250.15 A3 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เคารพความกดดันต่อการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจที่อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 270 มาใช้

## หมวด 260 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

### คำนำ

- 260.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 260.2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เรื่องความซื่อสัตย์สุจริต และเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นเมื่อ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ได้ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ
- 260.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพบหรือตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตาม หรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามแนวทางในการดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ หมวดนี้ให้แนวทางกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการประเมินความเกี่ยวข้องของเรื่องและแนวทางปฏิบัติที่เป็นไปได้ เมื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ได้ปฏิบัติตาม
- (ก) กฎหมายและข้อบังคับ โดยทั่วไปที่รู้ว่ามีผลโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนที่มีสาระสำคัญและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินขององค์กรผู้ว่าจ้าง และ
  - (ข) กฎหมายและข้อบังคับอื่น ๆ ที่ไม่ได้มีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินขององค์กรผู้ว่าจ้าง แต่การปฏิบัติตาม อาจเป็นพื้นฐานในการดำเนินงานตามธุรกิจขององค์กรผู้ว่าจ้าง ความสามารถในการดำเนินธุรกิจอย่างต่อเนื่อง หรือเพื่อหลีกเลี่ยงบทลงโทษที่มีสาระสำคัญ

### วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- 260.4 ข้อแตกต่างที่เด่นชัดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือการยอมรับความรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ เมื่อการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ
- (ก) เพื่อปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตและเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ
  - (ข) โดยแจ้งเตือนผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อเหมาะสม เพื่อหาทาง
    - (1) ช่วยให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล แก้ไข พื้นฟู หรือบรรเทาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ระบุ หรือ
    - (2) ยับยั้งการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเมื่อยังไม่เกิดขึ้น และ
    - (ค) ดำเนินการขั้นต่อไปตามความเหมาะสมเพื่อประโยชน์สาธารณะ

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

- 260.5 A1 การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ("non-compliance") ประกอบด้วย การกระทำโดยละเลย หรือการกระทำผิดโดยเจตนาหรือไม่เจตนา ซึ่งขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับที่มีอยู่ ซึ่งกระทำโดยบุคคลต่อไปนี้
- (ก) องค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
  - (ข) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้าง
  - (ค) ผู้บริหารขององค์กรผู้ว่าจ้าง หรือ
  - (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานหรืออยู่ภายใต้คำสั่งขององค์กรผู้ว่าจ้าง
- 260.5 A2 ตัวอย่างของกฎหมายและข้อบังคับ ซึ่งหมวดนี้ได้กล่าวถึง รวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้อง
- การทุจริต การคอร์รัปชัน และการติดสินบน
  - การฟอกเงิน การสนับสนุนทางการเงินแก่การก่อการร้ายและเงินที่ได้จากการก่ออาชญากรรม
  - ตลาดทุน และการซื้อขายหลักทรัพย์
  - การธนาคาร และผลิตภัณฑ์และบริการทางการเงินอื่น
  - การป้องกันข้อมูล
  - ภาษีและเงินบำนาญค้างจ่าย และการจ่ายเงินบำนาญ
  - การป้องกันสภาพแวดล้อม
  - สุขภาพและความปลอดภัยของประชาชน
- 260.5 A3 การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ อาจส่งผลให้เกิดค่าปรับ การถูกดำเนินคดี หรือผลที่ตามมาอื่น กับองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งอาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการเงิน ที่สำคัญคือ การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าวอาจมีผลกระทบอย่างกว้างขวางต่อประโยชน์สาธารณะ ในด้านความเสียหายอย่างมากต่อนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน เพื่อวัตถุประสงค์ในหมวดนี้ การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ทำให้เกิดความเสียหายอย่างมาก เป็นเรื่องหนึ่งที่ทำให้เกิดผลที่ไม่พึงประสงค์อย่างร้ายแรงต่อฝ่ายต่าง ๆ ในทางการเงินหรือที่มีใช้ทางการเงิน ตัวอย่างรวมถึงการกระทำผิดโดยการทุจริตที่มีผลต่อการขาดทุนทางการเงินอย่างมีสาระสำคัญของผู้ลงทุน และการฝ่าฝืนกฎหมายและข้อบังคับด้านสิ่งแวดล้อมที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพหรือความปลอดภัยของพนักงาน หรือสาธารณชน

**R260.6** ในบางประเทศ มีข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับที่บังคับให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการอย่างไร้กับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเหล่านี้ อาจแตกต่างจากหรือล้าหน้ากว่าที่กำหนดในหมวดนี้ เมื่อพบว่าการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเหล่านั้นและปฏิบัติตาม รวมถึง

(ก) ข้อกำหนดใด ๆ ในกรรรายงานเรื่องนี้ต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสม และ

(ข) การแจ้งเตือนข้อห้ามใด ๆ กับฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

260.6 A1 การแจ้งเตือนข้อห้ามใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นกับฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น กฎหมายการต่อต้านการฟอกเงิน

260.7 A1 หมวดนี้ใช้โดยไม่คำนึงถึงลักษณะขององค์กรผู้ว่าจ้าง รวมถึง ไม่ว่าจะ เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือไม่

260.7 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่พบหรือได้ตระหนักถึงเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างเห็นได้ชัด ไม่ต้องปฏิบัติตามหมวดนี้ ไม่ว่าเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างชัดเจนนั้นจะได้รับการตัดสินโดยคำนึงถึงลักษณะและผลกระทบทางการเงินหรืออื่น ๆ เกี่ยวกับองค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้มีส่วนได้เสีย และสาธารณชนหรือไม่

260.7 A3 หมวดนี้ไม่ได้กำหนด

(ก) การประพฤติมิชอบที่ไม่เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจขององค์กรผู้ว่าจ้าง และ

(ข) การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ โดยฝ่ายอื่น นอกจากที่ระบุไว้ในย่อหน้า

260.5 A1

อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพบแนวทางในหมวดนี้ ที่เป็นประโยชน์ในการพิจารณาวิธีการตอบสนองต่อสถานการณ์เหล่านั้นอย่างไร

**ความรับผิดชอบของผู้บริหารขององค์กรผู้ว่าจ้างและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล**

260.8 A1 ผู้บริหารขององค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งมีการกำกับดูแลโดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เป็นผู้รับผิดชอบในการให้ความมั่นใจว่าการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจเป็นไปตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เป็นผู้รับผิดชอบในการระบุและจัดการการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับใด ๆ โดย

- (ก) องค์กรผู้ว่าจ้าง
- (ข) บุคคลแต่ละบุคคลที่กำกับดูแลองค์กรผู้ว่าจ้าง
- (ค) สมาชิกของฝ่ายบริหาร หรือ
- (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานให้หรือภายใต้การสั่งการขององค์กรผู้ว่าจ้าง

**ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคน**

R260.9 ถ้าแบบพิธีและวิธีปฏิบัติที่มีอยู่ภายในองค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่กำหนดเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณากำหนดวิธีการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าว

260.9 A1 องค์กรผู้ว่าจ้างจำนวนมากได้จัดทำแบบพิธีและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการยกประเด็นการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเป็นการภายในแบบพิธีและวิธีปฏิบัติเหล่านี้ รวมถึงตัวอย่าง นโยบายด้านจรรยาบรรณหรือกระบวนการภายในในการแจ้งเบาะแสการกระทำผิด แบบพิธีและวิธีปฏิบัติดังกล่าวอาจอนุญาตเรื่องที่ทำให้มีการรายงานโดยไม่ระบุตัวตนผ่านช่องทางที่กำหนด

R260.10 ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักถึงเรื่องที่จะใช้ในหมวดนี้ ขั้นตอนที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้เพื่อให้สอดคล้องกับหมวดนี้ต้องดำเนินการอย่างทันทั่วทั้งที่ เพื่อวัตถุประสงค์ในการดำเนินการอย่างทันทั่วทั้งที่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องคำนึงถึงลักษณะของเรื่อง และความเสียหายที่อาจเป็นไปได้ต่อผลประโยชน์ขององค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน

**ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสในหน่วยงานธุรกิจ**

260.11 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสในหน่วยงานธุรกิจ (“senior professional accountants”) คือ กรรมการ เจ้าหน้าที่ หรือพนักงานระดับอาวุโสซึ่งสามารถใช้สิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ และตัดสินใจเกี่ยวกับ การได้มา การใช้งาน และการควบคุมทรัพย์สินทางด้านบุคคล

ด้านการเงิน ด้านเทคโนโลยี ที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนขององค์กรผู้ว่าจ้าง ความคาดหวังจะสูงขึ้นสำหรับบุคคลดังกล่าวมากกว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนอื่นในองค์กรผู้ว่าจ้าง ที่จะดำเนินการใด ๆ ที่เหมาะสมเพื่อประโยชน์สาธารณะ ในการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ได้ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ นี่เป็นเพราะบทบาท ตำแหน่งหน้าที่ และขอบข่ายอิทธิพลของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโส ในองค์กรผู้ว่าจ้าง

#### การทำความเข้าใจเรื่อง/เนื้อหา (the Matter)

**R260.12** ถ้าในระหว่างที่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโส ได้ตระหนักถึงข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำความเข้าใจเรื่อง การทำความเข้าใจนี้ต้องรวมถึง

- (ก) ลักษณะของการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และเหตุการณ์แวดล้อมที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น
- (ข) การใช้กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์แวดล้อม และ
- (ค) การประเมินผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อองค์กรผู้ว่าจ้างนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณะอย่างกว้างขวาง

260.12 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสถูกคาดหวังว่าจะใช้ความรู้ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ได้ถูกคาดหวังว่าจะมีระดับของความเข้าใจในกฎหมายและข้อบังคับมากไปกว่าที่ถูกกำหนดโดยบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในองค์กรผู้ว่าจ้าง แม้ว่าการกระทำที่ถือว่าเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ในที่สุดเป็นเรื่องที่ศาลหรือหน่วยงานที่เหมาะสมจะเป็นผู้พิจารณาตัดสิน

260.12 A2 ขึ้นอยู่กับลักษณะและความสำคัญของเรื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสอาจดำเนินการตามขั้นตอนที่เหมาะสม เพื่อให้เรื่องนั้นได้รับการสอบสวนเป็นการภายใน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปรึกษาเป็นทางลับกับบุคคลอื่นในองค์กรเดียวกัน หรือองค์กรวิชาชีพ หรือที่ปรึกษากฎหมาย

#### การจัดการเรื่อง/เนื้อหา (the Matter)

**R260.13** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสระบุหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น อ้างถึงในย่อหน้า R260.9 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาเรื่องนั้นกับผู้บังคับบัญชาที่เหนือขึ้นไป (ถ้ามี) ถ้าผู้บังคับบัญชาที่เหนือขึ้นไปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาเรื่องนั้นกับผู้มีอำนาจระดับสูงขึ้นไปอีกในองค์กรผู้ว่าจ้าง



- 260.13 A1 จุดประสงค์ของการปรึกษา เพื่อให้สามารถตัดสินใจได้ว่าควรจัดการเรื่องนั้นอย่างไร
- R260.14 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่เหมาะสม เพื่อ
- (ก) สื่อสารเรื่องนั้นไปยังผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
  - (ข) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่มีอยู่ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการรายงานการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตาม กฎหมายและข้อบังคับต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสม
  - (ค) ให้แก้ไข ฟื้นฟู หรือบรรเทาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ
  - (ง) ลดความเสี่ยงจากการเกิดซ้ำ และ
  - (จ) พยายามยับยั้งการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ถ้ายังไม่เกิดขึ้น
- 260.14 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารเรื่องนั้นกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้ได้รับความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินการที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อเรื่องนั้น และเพื่อให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถทำให้ความรับผิดชอบได้บรรลุผล
- 260.14 A2 กฎหมายและข้อบังคับบางฉบับอาจกำหนดช่วงเวลาที่ต้องรายงานถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม
- R260.15 นอกจากการตอบสนองต่อเรื่องนั้น ตามที่ได้กำหนดในหมวดนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสต้องตัดสินใจว่าจำเป็นต้องเปิดเผยเรื่องนั้น (ถ้ามี) แก่ผู้สอบบัญชีขององค์กรผู้ว่าจ้างหรือไม่
- 260.15 A1 การเปิดเผยเรื่องดังกล่าวเป็นไปตามหน้าที่หรือภาระผูกพันตามกฎหมายของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสที่จะต้องให้ข้อมูลทั้งหมดที่จำเป็นเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถดำเนินการตรวจสอบได้
- การตัดสินใจว่าจำเป็นต้องดำเนินการต่อไปหรือไม่*
- R260.16 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสต้องประเมินความเหมาะสมของการตอบสนองของผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ถ้ามี) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- 260.16 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาในการประเมินความเหมาะสมของการตอบสนองของผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโส (ถ้ามี) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลรวมถึง
- การตอบสนองที่ทันเวลา



- การดำเนินการหรืออนุญาตให้ดำเนินการที่เหมาะสม เพื่อหาทางแก้ไข พื้นฟูหรือบรรเทาผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หรือเพื่อหลีกเลี่ยงการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ถ้ายังไม่เกิดขึ้น
  - เรื่องนั้นได้เปิดเผยต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมแล้ว และการเปิดเผยดังกล่าวเพียงพอหรือไม่
- R260.17 ในแง่การตอบสนองของผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโส (ถ้ามี) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าการดำเนินการต่อไปจำเป็น เพื่อผลประโยชน์สาธารณะหรือไม่
- 260.17 A1 การพิจารณาว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่ และลักษณะและขอบเขตของการดำเนินการนั้นจะขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย รวมถึง
- กรอบของกฎหมายและข้อบังคับ
  - ความแรงดันของสถานการณ์
  - การแผ่กระจายของเรื่องนั้นทั่วทั้งองค์กรผู้ว่าจ้าง
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสยังคงมีความเชื่อมั่นในความซื่อสัตย์ของผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือไม่
  - การไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอาจเกิดขึ้นอีกหรือไม่
  - มีหลักฐานที่น่าเชื่อถือเกี่ยวกับความเสียหายอย่างมากที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้นต่อผลประโยชน์ขององค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน
- 260.17 A2 ตัวอย่างเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสไม่มีความเชื่อมั่นในเรื่องความซื่อสัตย์ของผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลอีกต่อไป รวมถึงสถานการณ์ที่
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสงสัยหรือมีหลักฐานว่าผู้บังคับบัญชาและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีส่วนเกี่ยวข้องหรือตั้งใจที่จะเกี่ยวข้องในการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับใด ๆ
  - โดยขัดต่อข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ บุคคลเหล่านั้นไม่ได้รายงานหรือไม่อนุญาตให้รายงานเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมในช่วงเวลาที่เหมาะสม
- R260.18 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการกำหนดความจำเป็นและลักษณะและขอบเขตของการดำเนินการต่อไป ในการกำหนดดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องคำนึงว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเกี่ยวกับวิญญูชนจะได้ข้อ

สรุปว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีการดำเนินการอย่างเหมาะสมเพื่อผลประโยชน์สาธารณะหรือไม่

- 260.18 A1 การดำเนินการต่อไปที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสอาจใช้ รวมถึง
- แจ้งให้ผู้บริหารของบริษัทใหญ่เกี่ยวกับเรื่องนั้น ถ้าองค์กรผู้ว่าจ้างเป็นสมาชิกของกลุ่ม
  - เปิดเผยเรื่องนั้นไปยังหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม แม้ว่าจะไม่มียกเว้นทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ให้ทำเช่นนั้น
  - ลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง

- 260.18 A2 การลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง ไม่ได้เป็นการทดแทนการดำเนินการอื่นที่จำเป็นเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสภายใต้หมวดนี้ อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศอาจมีข้อจำกัดเกี่ยวกับการดำเนินการที่มีต่อไปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว การลาออกอาจเป็นเพียงสิ่งเดียวที่ทำได้

การขอคำแนะนำ

- 260.19 A1 เนื่องจากการประเมินเรื่องนั้นอาจเกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และดุลยพินิจที่ซับซ้อน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสอาจพิจารณา
- การปรึกษาเป็นการภายใน
  - การขอคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อทำความเข้าใจกับทางเลือกของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผลกระทบทางวิชาชีพหรือผลกระทบทางกฎหมายในการดำเนินการ โดยเฉพาะใด ๆ
  - การปรึกษาในทางลับกับหน่วยงานกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพ

การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม

- 260.20 A1 วัตถุประสงค์ของการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมคือเพื่อให้หน่วยงานนั้นสามารถสอบสวนและดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ ในทางตรงกันข้าม การเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมไม่อาจทำได้ ถ้าการกระทำนั้นขัดต่อกฎหมายและข้อบังคับ
- 260.20 A2 การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นหรือไม่ ขึ้นอยู่กับลักษณะและขอบเขตโดยเฉพาะของความเสียหายที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้น ซึ่งเรื่องนั้นหรืออาจมีผลต่อนักลงทุน เจ้าหน้าที่พนักงาน หรือสาธารณชน ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสอาจพิจารณาว่าการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เป็นแนวทางที่เหมาะสม ถ้า

- องค์กรผู้ว่าจ้างมีส่วนร่วมในการให้สินบน (ตัวอย่างเช่น กับเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นหรือต่างประเทศ ของรัฐเพื่อให้ได้สัญญาขนาดใหญ่)
- องค์กรผู้ว่าจ้างถูกควบคุมและเรื่องนั้นมีนัยสำคัญที่ทำให้เกิดอุปสรรคในการดำเนินการตามใบอนุญาต
- องค์กรผู้ว่าจ้างเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และเรื่องนี้อาจมีผลในทางลบต่อหลักทรัพย์ขององค์กรผู้ว่าจ้างในตลาดที่ยุติธรรมและเป็นปกติ หรืออาจเป็นความเสี่ยงที่เป็นระบบต่อตลาดการเงิน
- มีแนวโน้มว่าองค์กรผู้ว่าจ้างจะจำหน่ายสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพหรือความปลอดภัยของประชาชน
- องค์กรผู้ว่าจ้างกำลังสนับสนุนช่องทางให้ลูกค้าเพื่อช่วยในการหลีกเลี่ยงภาษี

260.20 A3

การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นหรือไม่ ขึ้นอยู่กับปัจจัยภายนอก เช่น

- มีหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมที่สามารถรับข้อมูลได้ และมีการสอบสวนและดำเนินการเรื่องนั้นต่อไปหรือไม่ หน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องนั้น ตัวอย่างเช่นหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมจะเป็นหน่วยงานกำกับหลักทรัพย์ ในกรณีที่มีรายงานทางการเงินที่ทุจริต หรือเป็นหน่วยงานคุ้มครองสิ่งแวดล้อม ในกรณีที่มีการฝ่าฝืนกฎหมายและข้อบังคับด้านสิ่งแวดล้อม
- มีการป้องกันที่มีเข้มแข็งและน่าเชื่อถือจากความรับผิดทางแพ่ง ทางอาญา หรือความรับผิดทางวิชาชีพ หรือการตอบโต้โดยกฎหมาย หรือข้อบังคับ เช่นภายใต้กฎหมายและข้อบังคับเรื่อง การแจ้งเบาะแสการกระทำผิด
- มีอุปสรรคที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้น ต่อความปลอดภัยทางกายภาพของผู้ประกอบวิชาชีพอาวุโสหรือบุคคลอื่น

R260.21

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสพิจารณาว่าการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เป็นแนวทางที่เหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น การเปิดเผยดังกล่าวเป็นไปตามย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ การเปิดเผยดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องกระทำโดยสุจริตใจและใช้ความระมัดระวังในการรายงานและให้การรับรอง

### การกระทำผิดอย่างฉับพลัน

**R260.22** ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ผิดปกติ ผู้ประกอบวิชาชีพพาวุโส อาจได้ตระหนักถึงความประพฤติที่เกิดขึ้นจริงหรือตั้งใจจะให้เกิด ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีเหตุผลที่เชื่อว่าจะทำการกระทำผิดกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างฉับพลัน จะทำให้เกิดความเสียหายอย่างมากต่อนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน สิ่งแรกควรพิจารณาว่าเป็นการเหมาะสมที่จะปรึกษาหารือเรื่องนั้นกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้างหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และพิจารณาว่าจะเปิดเผยเรื่องนั้นทันทีต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เพื่อป้องกันหรือบรรเทาผลกระทบของการกระทำผิดอย่างฉับพลันดังกล่าว ถ้ามีการเปิดเผย การเปิดเผยนั้นเป็นไปตาม ย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ

### เอกสารหลักฐาน

**260.23 A1** ในส่วนที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่อยู่ในขอบเขตของหมวดนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึกเรื่องต่อไปนี้

- เรื่องนั้น
- ผลการปรึกษาหารือกับผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ถ้ามี) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และฝ่ายอื่น ๆ
- ผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ถ้ามี) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ตอบสนองต่อเรื่องนี้อย่างไร
- ขั้นตอนการดำเนินการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาแล้ว ดุลยพินิจที่ใช้ และการตัดสินใจที่ได้กระทำ
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความพอใจอย่างไร ที่ตนได้บรรลุผลในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R260.17

### ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโส

**R260.24** ถ้าในระหว่างที่ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ตระหนักถึงข้อมูลเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพยายามทำความเข้าใจเรื่องนั้น ความเข้าใจนี้ต้องรวมถึงลักษณะของการ

ไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และเหตุการณ์แวดล้อมที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น

260.24 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกคาดหวังว่าจะใช้ความรู้ ความเชี่ยวชาญ และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ได้ถูกคาดหวังว่าจะมีระดับของความเข้าใจในกฎหมายและระเบียบข้อบังคับมากไปกว่าที่ถูกกำหนดโดยบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในองค์กรผู้ว่าจ้าง แม้ว่าภาระหน้าที่ถือว่าเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ในที่สุดเป็นเรื่องที่ศาลหรือหน่วยงานที่เหมาะสมอื่นจะเป็นผู้พิจารณาตัดสิน

260.24 A2 ขึ้นอยู่กับลักษณะและความสำคัญของเรื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปรึกษาเป็นทางลับกับบุคคลอื่นในองค์กรผู้ว่าจ้าง หรือองค์กรวิชาชีพ หรือที่ปรึกษากฎหมาย

R260.25 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแจ้งให้ผู้บังคับบัญชาที่เหนือขึ้นไป ตามย่อหน้า R260.9 เพื่อให้ผู้บังคับบัญชาสามารถดำเนินการตามที่เหมาะสมได้ ถ้าผู้บังคับบัญชาที่เหนือขึ้นไปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องในเรื่องนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแจ้งเรื่องนั้นกับผู้ที่มีอำนาจระดับสูงขึ้นไปอีกในองค์กรผู้ว่าจ้าง

R260.26 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่ปกติผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจต้องพิจารณาว่าการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เป็นแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสม ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ทำตามย่อหน้า 260.20 A2 และ A3 การเปิดเผยดังกล่าวเป็นไปตามย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องกระทำโดยสุจริตใจและใช้ความระมัดระวังในการรายงานและให้การรับรอง

### เอกสารหลักฐาน

260.27 A1 ในส่วนที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่อยู่ในขอบเขตของหมวดนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึกเรื่องต่อไปนี้

- เรื่องนั้น
- ผลการปรึกษาหารือกับผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้บริหาร และถ้าเป็นไปได้ ปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และฝ่ายอื่น ๆ
- ผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตอบสนองต่อเรื่องนี้อย่างไร
- ขั้นตอนการดำเนินการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาแล้ว ดุลยพินิจที่ใช้ และการตัดสินใจที่ได้กระทำ

## หมวด 270 ความกตัญญูต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน

### คำนำ

- 270.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 270.2 แรงกดดันที่เกิดขึ้นต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หรืออุปสรรคอื่นต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหนึ่งหลักการ หรือมากกว่า หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R270.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่
- (ก) ปลอมใจความกตัญญูจากผู้อื่นทำให้เกิดการฝ่าฝืนการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน หรือ
  - (ข) สร้างแรงกดดันต่อผู้อื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือมีเหตุผลที่จะเชื่อว่าจะส่งผลให้บุคคลอื่นฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน
- 270.3 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับความกดดันที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ ความกดดันอาจมีความชัดเจนหรือโดยนัยและอาจมาจาก
- ภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างเช่น จากเพื่อนร่วมงานหรือผู้บังคับบัญชา
  - บุคคลหรือองค์กรภายนอก เช่น ผู้จำหน่าย ลูกค้า หรือผู้ให้กู้
  - เป้าหมายภายในหรือภายนอก และความคาดหวัง
- 270.3 A2 ตัวอย่างของแรงกดดันที่อาจส่งผลต่ออุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน รวมถึง
- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์
    - ความกดดันจากการเสนอราคาของสมาชิกในครอบครัว เพื่อที่จะเป็นผู้จำหน่ายให้กับองค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในการเลือกสมาชิกในครอบครัวเป็นผู้จำหน่ายมากกว่ารายอื่น
  - ความกดดันที่มีอิทธิพลต่อการเตรียมหรือการนำเสนอข้อมูล

- ความกดดันที่จะรายงานผลการดำเนินงานที่ทำให้เข้าใจผิด เพื่อให้เป็นไปตามความคาดหวังนักลงทุน นักวิเคราะห์หรือผู้ให้กู้
- ความกดดันจากเจ้าหน้าที่ที่มาจากทางเลือกตั้งต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีภาครัฐเพื่อบิดเบือนความจริงเกี่ยวกับแผนงานหรือโครงการต่อผู้มีสิทธิออกเสียง
- ความกดดันจากเพื่อนร่วมงาน เพื่อให้บิดเบือนรายได้ ค่าใช้จ่าย หรืออัตราผลตอบแทน เพื่อให้เกิดอคติในการตัดสินใจต่อโครงการลงทุน และการเข้าซื้อกิจการ
- ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อให้อนุมัติหรือดำเนินการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายทางธุรกิจที่ถูกกฎหมาย
- ความกดดันให้ระงับรายงานการตรวจสอบภายในที่มีผลการตรวจสอบที่ไม่พึงประสงค์

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 220 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล

- ความกดดันที่ทำให้ปฏิบัติงานโดยไม่มี ความชำนาญที่เพียงพอหรือขาดความเอาใจใส่
  - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อลดขอบเขตการทำงานที่ไม่เหมาะสม
  - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อปฏิบัติงานโดยไม่มีทักษะหรือการฝึกอบรมที่เพียงพอหรือภายในกำหนดเวลาที่ไม่สมจริง

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 230 การปฏิบัติงานด้วยความชำนาญที่เพียงพอ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียทางการเงิน
  - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชา เพื่อนร่วมงานหรือ บุคคลอื่น ตัวอย่างเช่น ผู้ที่อาจได้รับประโยชน์จากการมีส่วนร่วมในคำตอบแทนหรือสิ่งจูงใจ เพื่อจัดการกับตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงาน

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 240 ส่วนได้เสียทางการเงิน คำตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับสิ่งจูงใจ
  - ความกดดันจากบุคคลอื่นทั้งภายในและภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง ในการเสนอในการให้สิ่งจูงใจ เพื่อให้มีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมต่อการตัดสินใจหรือกระบวนการตัดสินใจของบุคคลหรือองค์กร

- ความกดดันจากเพื่อนร่วมงาน เพื่อให้รับสินบนหรือสิ่งจูงใจอื่น ตัวอย่างเช่น รับของขวัญหรือนันทนาการที่ไม่เหมาะสมจากผู้ที่เป็นผู้จำหน่ายในกระบวนการประมูล

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 250 สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- ความกดดันในการจัดโครงสร้างรายการเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 260 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับระดับของค่าธรรมเนียม

- ความกดดันที่กระทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนหนึ่งกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนอื่น เพื่อที่จะให้บริการทางวิชาชีพในระดับค่าธรรมเนียมที่ไม่ได้เผื่อไว้สำหรับทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสม (รวมถึง ทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญา) ในการให้บริการตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน และมาตรฐานวิชาชีพ

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 330 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น

270.3 A3

ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากความกดดัน รวมถึง

- เจตนาของบุคคลที่พยายามสร้างความกดดัน และลักษณะและขอบเขตของความกดดัน
- การนำกฎหมาย ข้อบังคับ และมาตรฐานวิชาชีพไปใช้ในเหตุการณ์แวดล้อม
- วัฒนธรรมและความเป็นผู้นำขององค์กรผู้ว่าจ้าง รวมถึงขอบเขตที่สะท้อนหรือเน้นความสำคัญของพฤติกรรมทางจริยธรรมและความคาดหวังว่าพนักงานจะทำหน้าที่อย่างมีจริยธรรม ตัวอย่างเช่น วัฒนธรรมองค์กรที่ยอมให้มีพฤติกรรมที่ผิดจรรยาบรรณอาจเพิ่มโอกาสที่ความกดดันจะส่งผลให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- นโยบายและวิธีปฏิบัติ (ถ้ามี) ซึ่งองค์กรผู้ว่าจ้างได้กำหนดขึ้น เช่น จรรยาบรรณ หรือนโยบายด้านทรัพยากรมนุษย์ที่จัดการความกดดัน

270.3 A4

การปรึกษาหารือเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความกดดัน และการปรึกษากับบุคคลอื่นเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านั้น อาจช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการประเมินระดับของอุปสรรค การปรึกษาหารือและการปรึกษาดังกล่าวจำเป็นต้องตระหนักถึงหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ อาจรวมถึง



- การศึกษาหาหรือเรื่องนั้นกับบุคคลที่พยายามสร้างความกดดันเพื่อหาแนวทางแก้ไข
- การศึกษาหาหรือเรื่องนั้นกับผู้บังคับบัญชาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ถ้าผู้บังคับบัญชาไม่ได้เป็นบุคคลที่สร้างความกดดัน
- การขยายเรื่องนั้นภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง รวมถึงอธิบายถึงความเสี่ยงที่เป็นผลสืบเนื่องต่อองค์กร เมื่อเหมาะสม ตัวอย่างเช่น
  - ต่อฝ่ายบริหารระดับที่สูงกว่า
  - ต่อผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้สอบบัญชี
  - ต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- การเปิดเผยเรื่องนั้นตามนโยบายขององค์ผู้ว่าจ้าง รวมถึงนโยบายด้านจริยธรรมและการแจ้งเบาะแส โดยใช้วิธีการที่กำหนดไว้ เช่น สายด่วนจริยธรรมที่เป็นความลับ
- การปรึกษากับ
  - เพื่อนร่วมงาน ผู้บังคับบัญชา เจ้าหน้าที่ที่ทรัพยากรมนุษย์ หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น
  - องค์กรวิชาชีพหรือองค์กรกำกับดูแลตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง หรือสมาคมอุตสาหกรรม หรือ
  - ที่ปรึกษากฎหมาย

270.3 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขัดต่อบรรทัดฐานที่เกิดจากความกดดัน คือ การร้องขอของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อปรับโครงสร้างหรือการแบ่งแยกความรับผิดชอบและหน้าที่บางอย่างเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่เกี่ยวข้องกับบุคคลหรือหน่วยงานที่สร้างความกดดันอีกต่อไป

#### เอกสารหลักฐาน

270.4 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้จัดทำเอกสาร

- ข้อเท็จจริง
- การติดต่อสื่อสาร และฝ่ายต่าง ๆ ผู้ซึ่งจะถูกนำเรื่องนี้ไปปรึกษาหารือ
- แนวทางการดำเนินงานที่พิจารณา
- เรื่องนั้นได้รับการจัดการอย่างไร



### ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

		หน้า
หมวด 300	การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (Applying the Conceptual Framework – Professional Accountants in Public Practice)	92
หมวด 310	ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflicts of Interest)	100
หมวด 320	การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ (Professional Appointments)	107
หมวด 321	การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ (Second Opinions)	112
หมวด 325	ความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงานและผู้สอบทานอื่นที่เหมาะสม (Objectivity of an Engagement Quality Reviewer and Other Appropriate Reviewers)	114
หมวด 330	ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น (Fees and Other Types of Remuneration)	117
หมวด 340	สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ (Inducements, Including Gifts and Hospitality)	120
หมวด 350	การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า (Custody of Client Assets)	127
หมวด 360	การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (Responding to Non-compliance with Laws and Regulations)	128

## ส่วนที่ 3

## ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

หมวด 300  
สาธารณะ

## การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการ

## คำนำ

- 300.1 ในส่วนนี้ของประมวลจรรยาบรรณ ได้กำหนดข้อกำหนด และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อนำกรอบแนวคิดที่กำหนดในหมวด 120 มาปฏิบัติ ซึ่งไม่อาจอธิบายได้ทุกข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม รวมทั้งกิจกรรมทางวิชาชีพ ส่วนได้เสีย และความสัมพันธ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจเผชิญ ซึ่งทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้น กรอบแนวคิดกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ตระหนักถึงข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านั้น
- 300.2 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ กำหนดไว้ในหัวข้อดังต่อไปนี้
- ส่วนที่ 3 – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ หมวด 300 ถึง 399 ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะทุกคน ไม่ว่าจะให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่
  - มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ต่อไปนี้
    - ส่วนที่ 4ก – ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน หมวด 400 ถึง 899 ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีและงานสอบทาน
    - ส่วนที่ 4ข – ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน หมวด 900 – 999 ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
- 300.3 ในส่วนนี้ ความหมายของ “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะที่เป็นบุคคลและสำนักงาน

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

R300.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่กำหนดไว้ในหมวด 110 และใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

R300.5 เมื่อต้องจัดการกับประเด็นทางจริยธรรม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาบริบทของประเด็นดังกล่าวที่เกิดขึ้นหรือที่อาจจะเกิดขึ้น ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะได้ปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ ตามความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับสำนักงาน ไม่ว่าจะป็นรูปแบบของผู้รับจ้างตามสัญญา พนักงาน หรือ เจ้าของ ผู้ประกอบวิชาชีพนั้นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนที่ 2 ที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้

300.5 A1 ตัวอย่างของสถานการณ์ที่กำหนดในส่วนที่ 2 นำมาใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้บริการสาธารณะ รวมถึง

- เผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เมื่อต้องรับผิดชอบในการคัดเลือกผู้จำหน่ายให้แก่สำนักงาน โดยที่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจได้รับผลประโยชน์ทางการเงินจากการทำสัญญา ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 210 จะนำมาใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้
- เตรียมหรือนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้แก่ลูกค้าหรือสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 220 จะนำมาใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้
- ถูกชักจูงด้วยผลประโยชน์ เช่น การเสนอให้บัตรเข้าร่วมชมการแข่งขันกีฬาอยู่เป็นนิจจากผู้จัดหาค่าของบริษัท ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 250 จะนำมาใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้
- เผชิญกับความกดดันจากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ให้รายงานชั่วโมงทำงานอย่างไม่ถูกต้องสำหรับลูกค้างานบริการวิชาชีพ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 270 จะนำมาใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้

## การระบุอุปสรรค

300.6 A1 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจเกิดจากความหลากหลายของข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ประเภทของอุปสรรคได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A3 ต่อไปนี้ คือตัวอย่างของข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมในแต่ละประเภทของอุปสรรค ซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการให้บริการทางวิชาชีพ

(ก) อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงกับลูกค้า
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตกลงค่าธรรมเนียมที่ต่ำเพื่อให้ได้มาซึ่งงานใหม่ และค่าธรรมเนียมนั้นต่ำไปจนอาจเป็นการยากที่จะให้บริการทางวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานทางวิชาชีพที่บังคับใช้ด้วยราคานั้น
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจที่ใกล้ชิดกับลูกค้า
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถเข้าถึงข้อมูลที่เป็นความลับที่อาจถูกนำมาใช้เพื่อประโยชน์ส่วนบุคคล
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบข้อผิดพลาดที่มีนัยสำคัญเมื่อประเมินผลของบริการทางวิชาชีพก่อนหน้า ที่ปฏิบัติงานโดยสมาชิกของสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(ข) อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อความมีประสิทธิผลของการปฏิบัติงานระบบทางการเงิน หลังจากที่ดินได้นำระบบนั้นมาใช้งาน
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจัดเตรียมข้อมูลต้นฉบับที่ใช้ในการบันทึกการ ซึ่งรายการนั้นเป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

(ค) อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้การสนับสนุนส่วนได้เสีย หรือหุ้นของลูกค้า
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานในลักษณะที่เป็นผู้สนับสนุนในฐานะตัวแทนของลูกค้า ในการดำเนินคดีหรือข้อพิพาทกับบุคคลที่สาม
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโน้มน้าว (lobby) เพื่อให้ลูกค้าได้รับผลประโยชน์ทางกฎหมายในนามของลูกค้า

(ง) อุปสรรคจากความคุ้นเคย

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้า
  - กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้า หรือพนักงานในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงาน เพิ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นหุ้นส่วนของงานนั้น
  - สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์อันยาวนานกับลูกค้านำสอบบัญชี
  - บุคคลที่ได้รับการพิจารณาให้ทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานที่เหมาะสม เพื่อเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรค มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับบุคคลผู้ปฏิบัติงาน
- (จ) อุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกข่มขู่ว่าจะยกเลิกงานจากลูกค้า หรือสำนักงาน เนื่องจากความเห็นที่ไม่ตรงกันในเรื่องทางวิชาชีพ
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้สึกกดดันให้เห็นด้วยกับดุลยพินิจของลูกค้า เนื่องจากลูกค้ามีความชำนาญในเรื่องที่เป็นปัญหานั้นมากกว่าตน
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับแจ้งว่าจะไม่ได้รับการเลื่อนตำแหน่งตามแผน จนกว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะเห็นด้วยกับการปฏิบัติด้านบัญชีที่ไม่เหมาะสม
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับของขวัญที่มีนัยสำคัญจากลูกค้า และถูกข่มขู่ว่าการรับของขวัญนี้จะถูกเปิดเผยต่อสาธารณะ

### การประเมินอุปสรรค

- 300.7 A1 เจื่อนไซ นโยบาย และวิธีปฏิบัติที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A1 และ 120.8 A2 อาจกระทบการประเมินว่า อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ โดยเจื่อนไซ นโยบาย และวิธีปฏิบัติดังกล่าวนั้นอาจเกี่ยวข้องกับ
- (ก) ลูกค้าและสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของลูกค้า และ
  - (ข) สำนักงานและสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของสำนักงาน
- 300.7 A2 การประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ยังได้รับผลกระทบมาจากลักษณะและขอบเขตของบริการทางวิชาชีพอีกด้วย

### ลูกค้ำและสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของลูกค้ำ

300.7 A3 การประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจได้รับผลกระทบหากลูกค้ำมีลักษณะดังต่อไปนี้

- (ก) ลูกค้ำงานสอบบัญชีนั้นเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
- (ข) ลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งไม่ใช่ลูกค้ำงานสอบบัญชี หรือ
- (ค) ลูกค้ำงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

ตัวอย่างเช่น การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกค้ำงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อาจถูกเข้าใจได้ว่าทำให้เกิดอุปสรรคในระดับที่สูงขึ้นต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมต่องานสอบบัญชี

300.7 A4 โครงสร้างการกำกับดูแลกิจการ รวมถึงความเป็นผู้นำของลูกค้ำ อาจส่งเสริมการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้นการประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจได้รับผลกระทบจากสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของลูกค้ำ ตัวอย่างเช่น

- ลูกค้ำกำหนดให้บุคคลอื่นที่เหมาะสมนอกจากผู้บริหารในการรับรองหรืออนุมัติการแต่งตั้งสำนักงานให้ปฏิบัติงาน
- ลูกค้ำมีพนักงานที่มีความรู้ ความสามารถ มีประสบการณ์ และมีความอาวุโสที่จะตัดสินใจด้านการจัดการ
- ลูกค้ำได้ใช้วิธีปฏิบัติภายในองค์กรที่ส่งเสริมทางเลือกที่เที่ยงธรรมในการคัดเลือกการว่าจ้างงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น
- ลูกค้ำมีโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการ ที่มีการกำกับดูแลและการสื่อสารที่เหมาะสมเกี่ยวกับบริการของสำนักงาน

### สำนักงานและสภาพแวดล้อมการดำเนินงานของสำนักงาน

300.7 A5 การประเมินระดับของอุปสรรคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจได้รับผลกระทบจากสภาพแวดล้อมในการทำงานภายในสำนักงานและสภาพแวดล้อมของการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตัวอย่างเช่น

- ผู้นำของสำนักงานที่ส่งเสริมการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และตั้งความคาดหวังว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นจะกระทำเพื่อประโยชน์สาธารณะ
- นโยบายหรือวิธีปฏิบัติในการกำหนดและการติดตามการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของบุคลากรทุกคน

- ค่าตอบแทน การประเมินผลการปฏิบัติงาน นโยบายและวิธีปฏิบัติด้านระเบียบวินัย ที่ส่งเสริมการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- การจัดการเรื่องการเงินที่พึงรายได้ที่ได้จากลูกค้าสำคัญเพียงรายเดียว
- ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน มีอำนาจในการตัดสินใจภายในสำนักงานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน รวมถึงการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับการตอบรับงานหรือการให้บริการแก่ลูกค้า
- ข้อกำหนดเกี่ยวกับการให้ความรู้ การฝึกอบรม และประสบการณ์
- กระบวนการเพื่ออำนวยความสะดวกและจัดการข้อกังวลหรือข้อร้องเรียนทั้งภายในและภายนอก

### การพิจารณาข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม

300.7 A6 ข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม อาจ

- (ก) กระทบต่อระดับของอุปสรรค หรือ
- (ข) ส่งผลต่อข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่เคยนำมาใช้ ว่ายังสามารถใช้จัดการอุปสรรคที่ระบุได้อย่างที่ตั้งใจไว้หรือไม่

ในสถานการณ์ดังกล่าว มาตรการป้องกันที่ได้ดำเนินการไปแล้วอาจไม่มีประสิทธิภาพอีกต่อไปในการจัดการอุปสรรค ดังนั้น การใช้กรอบแนวคิด กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคอีกครั้งหนึ่ง (อ้างอิง ย่อหน้า R120.9 และ R120.10)

300.7 A7 ตัวอย่างของข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมอาจส่งผลกระทบต่อระดับของอุปสรรค รวมถึง

- เมื่อมีการขยายขอบเขตของงานบริการวิชาชีพ
- เมื่อลูกค้าเข้าไปเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือมีการซื้อหน่วยธุรกิจอื่น
- เมื่อสำนักงานมีการควบรวมกับสำนักงานอื่น
- เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับงานจากลูกค้าสองรายร่วมกัน และเกิดข้อพิพาทระหว่างลูกค้าทั้งสองรายดังกล่าว
- เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในความสัมพันธ์ส่วนตัวของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี



### การจัดการอุปสรรค

300.8 A1 ย่อหน้าที่ R120.10 ถึง 120.10 A2 ระบุข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติสำหรับการจัดการอุปสรรคที่ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

#### ตัวอย่างมาตรการป้องกัน

300.8 A2 มาตรการป้องกันต่าง ๆ มีความหลากหลาย ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม ตัวอย่างของการกระทำที่ในบางเหตุการณ์แวดล้อมอาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรค รวมถึง

- การใช้เวลาเพิ่มเติมและมอบหมายบุคลากรที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับงานที่ตอบรับเมื่องานนั้นอาจมีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เป็นผู้สอบทานงานหรือให้คำปรึกษาที่จำเป็น อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
- การใช้หุ้นส่วนและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอื่นที่ไม่อยู่ในสายการบังคับบัญชาเดียวกัน ในการให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย
- การมอบหมายงานบางส่วนให้สำนักงานอื่น ปฏิบัติงานหรือปฏิบัติงานซ้ำ อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- การเปิดเผยต่อลูกค้าเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมและค่านายหน้าที่ได้รับจากการแนะนำบริการหรือสินค้า อาจสามารถจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- การแยกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เมื่อจัดการเรื่องที่มีลักษณะเป็นความลับ อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

300.8 A3 หมวดที่เหลือในส่วนที่ 3 และมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ได้อธิบายถึงอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติงานให้บริการวิชาชีพ และได้รวมตัวอย่างของการกระทำที่อาจสามารถจัดการกับอุปสรรคดังกล่าว

## ผู้สอบทานที่เหมาะสม

- 300.8 A4 ผู้สอบทานที่เหมาะสม คือผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความรู้ ทักษะ ประสบการณ์ ที่จำเป็น และมีอำนาจในการสอบทานงานที่ทำหรือการให้บริการที่เกี่ยวข้องอย่างเที่ยงธรรม ผู้สอบทานดังกล่าวอาจเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

## การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

- R300.9 ในการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามประมวลจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่า ควรจะสื่อสารกับผู้ใดถึงจะเหมาะสมในโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสื่อสารกับกลุ่มย่อยของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทั้งหมด เพื่อที่ว่าทุกท่านจะได้รับข้อมูลที่เพียงพอ
- 300.9 A1 ในการตัดสินใจว่าควรสื่อสารกับผู้ใด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาจาก
- (ก) ลักษณะและความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อม และ
  - (ข) เรื่องที่จะสื่อสาร
- 300.9 A2 ตัวอย่างของกลุ่มย่อยของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล รวมถึงคณะกรรมการตรวจสอบ หรือบุคคลใดบุคคลหนึ่งของคณะผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- R300.10 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สื่อสารกับบุคคลผู้ซึ่งมีทั้งความรับผิดชอบด้านการบริหารและความรับผิดชอบด้านกำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำให้เกิดความพอใจว่าการสื่อสารกับบุคคลท่านนั้น ได้ให้ข้อมูลที่เพียงพอกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทั้งหมดผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจะได้ทำการสื่อสารแล้ว
- 300.10 A1 ในเหตุการณ์แวดล้อมบางเหตุการณ์ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทุกคนเกี่ยวข้องกับการบริหารกิจการ ตัวอย่าง เช่น ธุรกิจขนาดเล็ก ซึ่งเจ้าของคนเดียวบริหารงาน และไม่มีผู้อื่นทำหน้าที่ด้านกำกับดูแล ในกรณีเหล่านี้ ถ้าเรื่องที่จะสื่อสารกับบุคคลผู้ซึ่งมีความรับผิดชอบด้านการจัดการ และความรับผิดชอบด้านกำกับดูแล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องทำให้เกิดความพอใจว่าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดว่าด้วยการสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

## หมวด 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

### คำนำ

- 310.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 310.2 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และอาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ กับลูกค้าสองรายขึ้นไป ซึ่งผลประโยชน์ในเรื่องนั้นขัดแย้งกัน หรือ
- (ข) ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ และผลประโยชน์ของลูกค้าที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการทางวิชาชีพ เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ขัดแย้งกัน
- 310.3 หมวดนี้นำเสนอข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการงานสอบบัญชี งานสอบทาน หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ความเป็นอิสระถูกกำหนดให้เป็นไปตามมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระด้วย

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R310.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ยินยอมให้มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ มารวมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ
- 310.4 A1 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง
- การให้บริการที่ปรึกษากับลูกค้าที่กำลังจะซื้อกิจการที่เป็นลูกจ้างงานสอบบัญชี โดยสำนักงานได้รับข้อมูลที่เป็นความลับระหว่างการตรวจสอบซึ่งอาจเกี่ยวข้องกับรายการซื้อกิจการดังกล่าว
  - การให้บริการที่ปรึกษากับลูกค้าสองรายในเวลาเดียวกัน ซึ่งอยู่ระหว่างการแข่งขันกันเพื่อซื้อบริษัทเดียวกัน โดยที่การให้คำปรึกษาดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับสถานะการแข่งขันของลูกค้าแต่ละราย
  - การให้บริการทั้งแก่ผู้ชายและผู้ซื้อที่เกี่ยวข้องในรายการเดียวกัน

- การให้บริการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ให้กับทั้งสองฝ่ายที่อยู่ตรงกันข้ามกัน ในประเด็นที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ดังกล่าว
- การเป็นตัวแทนของลูกค้าสองรายในประเด็นข้อพิพาททางกฎหมายระหว่างกัน เช่น อยู่ในช่วงกระบวนการฟ้องหย่า หรืออยู่ในช่วงการเลิกเป็นหุ้นส่วนกัน
- การให้รายงานความเชื่อมั่นกับผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิเกี่ยวกับค่าสิทธิคงค้างภายใต้สัญญา ให้ใช้สิทธิ ในขณะเดียวกันให้คำปรึกษากับผู้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิ เกี่ยวกับความถูกต้องของจำนวนเงินที่ต้องจ่าย
- การให้คำปรึกษากับลูกค้าเกี่ยวกับการลงทุนในธุรกิจ ตัวอย่างเช่น ในธุรกิจที่คู่สมรสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนได้ส่วนเสียทางการเงิน
- การให้คำปรึกษาด้านกลยุทธ์กับลูกค้า เรื่องสถานะในการแข่งขันของลูกค้า ในขณะที่ตนมีกิจการร่วมค้า หรือมีส่วนได้เสียคล้ายคลึงกัน กับคู่แข่งหลักของลูกค้า
- การให้คำปรึกษากับลูกค้า เรื่องการซื้อธุรกิจ ซึ่งสำนักรงานก็สนใจที่จะซื้อธุรกิจดังกล่าว
- การให้คำปรึกษากับลูกค้า เรื่องการซื้อผลิตภัณฑ์หรือบริการ ในขณะที่มีข้อตกลงได้รับค่าสิทธิ หรือค่านายหน้า กับผู้ที่เป็นผู้ขายผลิตภัณฑ์หรือบริการดังกล่าว

### การระบุความขัดแย้ง

#### ทั่วไป

**R310.5** ก่อนตอบรับความสัมพันธ์กับลูกค้าใหม่ งานบริการ หรือความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีขั้นตอนที่สมเหตุสมผล ในการระบุเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหนึ่งหลักการ หรือมากกว่า ขั้นตอนดังกล่าวต้องรวมถึงการระบุ

(ก) ลักษณะของผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง ระหว่างทุกฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และ

(ข) งานที่ให้บริการ และความหมายโดยนัยของงานนั้นกับทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

**310.5 A1** กระบวนการการระบุความขัดแย้งที่มีประสิทธิภาพช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการใช้ขั้นตอนที่สมเหตุสมผลในการระบุผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจริงหรือที่อาจจะเกิดขึ้น ทั้งก่อนที่จะตัดสินใจตอบรับงานและตลอดระยะเวลาการปฏิบัติงาน กระบวนการดังกล่าวรวมถึงการพิจารณาเรื่องที่ถูกระบุโดยบุคคลภายนอก ตัวอย่างเช่นลูกค้าหรือผู้ที่เป็นลูกค้า ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นแล้วหรือที่อาจเกิดขึ้นถูกระบุได้เร็วเท่าใด ก็ยิ่งทำให้โอกาสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะสามารถจัดการอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์มีมากขึ้นเท่านั้น

- 310.5 A2 กระบวนการที่มีประสิทธิภาพในการระบุมุมความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้น จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้
- ลักษณะของการบริการทางวิชาชีพ
  - ขนาดของสำนักงาน
  - ขนาดและลักษณะของฐานลูกค้า
  - โครงสร้างของสำนักงาน ตัวอย่างเช่น จำนวนและสถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของสำนักงาน
- 310.5 A3 ข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการตอบรับลูกค้ากำหนดไว้ในหมวด 320 เรื่อง การแต่งตั้งผู้ประกอบวิชาชีพ

### การเปลี่ยนแปลงในเหตุการณ์แวดล้อม

- R310.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องตระหนักถึงการเปลี่ยนแปลงเมื่อเวลาเปลี่ยนไปของลักษณะของบริการผลประโยชน์ และความสัมพันธ์ที่อาจจะทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ขณะที่ปฏิบัติงาน
- 310.6 A1 ลักษณะของบริการ ผลประโยชน์ และความสัมพันธ์อาจเปลี่ยนแปลงระหว่างปฏิบัติงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการร้องขอให้ปฏิบัติงานในสถานการณ์ที่อาจกลายเป็นความขัดแย้ง แม้ว่าฝ่ายที่ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจไม่เกี่ยวข้องกับข้อพิพาทนั้นเมื่อแรกเริ่มก็ตาม

### สำนักงานเครือข่าย

- R310.7 ถ้าสำนักงานเป็นสมาชิกของเครือข่าย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีเหตุผลที่จะเชื่อว่าอาจมีอยู่หรืออาจเกิดขึ้นเนื่องจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ของสำนักงานเครือข่าย
- 310.7 A1 ปัจจัยในการพิจารณาเมื่อมีการระบุผลประโยชน์และความสัมพันธ์ของสำนักงานเครือข่ายรวมถึง
- ลักษณะของการบริการทางวิชาชีพ
  - ลูกค้าที่ให้บริการโดยเครือข่าย
  - สถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

### อุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- 310.8 A1 โดยทั่วไป ความเชื่อมโยงระหว่างบริการทางวิชาชีพกับเรื่องที่ได้รับบริการทางวิชาชีพมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เกี่ยวข้องโดยตรงมากเท่าใด ระดับของอุปสรรคยังมีมากขึ้นอยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้
- 310.8 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึงมาตรการที่ป้องกันการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับโดยไม่ได้รับอนุญาต เมื่อให้บริการทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะให้กับลูกค้าตั้งแต่สองรายหรือมากกว่าซึ่งผลประโยชน์ในเรื่องนั้นของบุคคลดังกล่าวมีความขัดแย้งกัน มาตรการเหล่านี้ รวมถึง
- การมีพื้นที่ปฏิบัติงานแยกต่างหากสำหรับหน่วยงานพิเศษภายในสำนักงาน เพื่อเป็นการปิดกั้นการส่งผ่านข้อมูลของลูกค้าที่เป็นความลับระหว่างพื้นที่ปฏิบัติงาน
  - นโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อจำกัดการเข้าถึงแฟ้มข้อมูลของลูกค้า
  - ข้อตกลงการรักษาความลับที่ลงนามโดยบุคลากรและหุ้นส่วนของสำนักงาน
  - การแบ่งแยกข้อมูลที่เป็นความลับทางกายภาพและทางอิเล็กทรอนิกส์
  - การฝึกอบรมและการสื่อสารที่เฉพาะเจาะจง
- 310.8 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง
- การมีกลุ่มผู้ปฏิบัติงานแยกกัน ซึ่งเป็นผู้ได้รับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการรักษาความลับที่ชัดเจน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งเป็นผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการหรือไม่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้ง สอบทานงานที่ทำเพื่อประเมินว่ามีการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปนั้นมีความเหมาะสม

### การเปิดเผยและความยินยอม

#### ทั่วไป

- R310.9 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพื่อตัดสินใจว่าลักษณะและนัยสำคัญของความขัดแย้งทางผลประโยชน์นั้นจำเป็นต้องได้รับการเปิดเผยเรื่องเฉพาะและต้องได้รับความยินยอมอย่างชัดแจ้งหรือไม่ เมื่อมีการจัดการกับอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- 310.9 A1 ปัจจัยที่ใช้เพื่อตัดสินใจว่าการเปิดเผยเรื่องเฉพาะ และการได้รับความยินยอมอย่างชัดแจ้งมีความจำเป็นหรือไม่ รวมถึง
- เหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์
  - บุคคลที่อาจได้รับผลกระทบ
  - ลักษณะของประเด็นที่อาจเกิดขึ้น
  - ความเป็นไปได้ที่เรื่องเฉพาะนั้นอาจกลายเป็นเรื่องที่ไม่คาดคิด
- 310.9 A2 การเปิดเผยและความยินยอมอาจใช้รูปแบบที่แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น
- การเปิดเผยเป็นการทั่วไปแก่ลูกค้าเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อม ในการปฏิบัติทางการค้าปกติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะไม่ให้บริการทางวิชาชีพเป็นพิเศษแก่ลูกค้ารายใดรายหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น ในการให้บริการทางวิชาชีพเฉพาะ และในภาคการตลาดเฉพาะ) เพื่อให้ได้รับความยินยอมเป็นการทั่วไปจากลูกค้า ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเปิดเผยเป็นการทั่วไป ตามมาตรฐานและเงื่อนไขของงานนั้น
  - การเปิดเผยเรื่องเฉพาะในรายละเอียดอย่างเพียงพอแก่ลูกค้าซึ่งได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์แวดล้อมของความขัดแย้งเฉพาะเรื่อง เพื่อให้ลูกค้าสามารถตัดสินใจโดยใช้ข้อมูลที่ได้รับเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว และเพื่อให้ได้รับความยินยอมที่ชัดเจนตามลำดับการเปิดเผยดังกล่าว อาจรวมถึงการนำเสนอรายละเอียดของเหตุการณ์แวดล้อม และคำอธิบายที่ครอบคลุมถึงมาตรการป้องกันใด ๆ ที่ได้วางแผนไว้ และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง
  - ความยินยอมอาจทราบได้โดยนัยจากการปฏิบัติของลูกค้า เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปได้ว่าลูกค้าได้ทราบถึงเหตุการณ์แวดล้อมนี้ตั้งแต่แรก และยอมรับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ดังกล่าว ถ้าลูกค้าไม่ยกเป็นข้อคัดค้านต่อความขัดแย้งที่มีอยู่
- 310.9 A3 โดยทั่วไป จำเป็นที่จะ
- (ก) เปิดเผยลักษณะของความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอุปสรรคที่เกิดขึ้นได้รับการจัดการอย่างไร ต่อลูกค้าที่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์นั้น และ
  - (ข) ได้รับความยินยอมจากลูกค้าที่ได้รับผลกระทบ ในการให้บริการทางวิชาชีพ เมื่อใช้มาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรค
- 310.9 A4 ถ้าการเปิดเผยหรือการได้รับความยินยอมดังกล่าวไม่ได้เป็นลายลักษณ์อักษร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้จัดทำเอกสารเกี่ยวกับ

- (ก) ลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อมที่เป็นสาเหตุให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- (ข) มาตรการป้องกันที่ใช้เพื่อจัดการกับอุปสรรค ถ้าสามารถทำได้ และ
- (ค) ความยินยอมที่ได้รับ

เมื่อการได้รับความยินยอมที่ขัดแย้งถูกปฏิเสธ

**R310.10** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบว่า การได้รับความยินยอมตามที่กำหนดในย่อหน้า R310.9 เป็นสิ่งจำเป็น และลูกค้ำปฏิเสธที่จะให้ความยินยอม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิบัติดังนี้

- (ก) ยุติหรือปฏิเสธการให้บริการวิชาชีพที่อาจส่งผลกระทบต่อความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- (ข) ยุติความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง หรือจำหน่ายส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง เพื่อขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

## การรักษาความลับ

ทั่วไป

**R310.11** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องระมัดระวังต่อหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ ซึ่งรวมถึงเมื่อมีการเปิดเผยหรือแบ่งปันข้อมูลภายในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย และการขอคำแนะนำจากบุคคลที่สาม

**310.11 A1** หมวดย่อยที่ 114 ระบุข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ

เมื่อการเปิดเผยเพื่อขอรับความยินยอมอาจเป็นการละเมิดการรักษาความลับ

**R310.12** เมื่อการเปิดเผยข้อมูลเป็นการเฉพาะโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อได้รับความยินยอมอย่างชัดแจ้ง อาจทำให้เกิดการละเมิดต่อการรักษาความลับ และไม่ได้ได้รับความยินยอมดังกล่าว สำนักงานต้องตอบรับงานหรือให้บริการต่อเนื่องได้ ถ้า

- (ก) สำนักงานไม่ได้กระทำการในฐานะผู้ให้การสนับสนุนแก่ลูกค้ารายหนึ่งที่อยู่ในสถานะปฏิบัติกับลูกค้าอีกรายหนึ่งในเรื่องเดียวกัน
- (ข) มีมาตรการเฉพาะเพื่อป้องกันการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการลูกค้าทั้งสองราย
- (ค) สำนักงานพอใจว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปว่า เป็นการเหมาะสมที่สำนักงานจะตอบรับหรือให้บริการงานต่อเนื่อง เนื่องจากข้อจำกัดต่อความสามารถของสำนักงานในการให้บริการทางวิชาชีพ จะทำให้เกิดผลลัพธ์เชิงลบที่ไม่ร้ายแรงต่อลูกค้าหรือต่อบุคคลที่สามที่เกี่ยวข้อง



- 310.12 A1 การละเมิดการรักษาความลับอาจเกิดขึ้นได้ ตัวอย่างเช่น เมื่อต้องการขอความยินยอมในการดำเนินการดังต่อไปนี้
- บริการที่เกี่ยวข้องกับการทำธุรกรรมสำหรับลูกค้าในการเข้าครอบงำกิจการอย่างไม่เป็นมิตรกับลูกค้ารายอื่นของสำนักงาน
  - การสอบสวนการทุจริตสำหรับลูกค้าที่มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการทุจริต เมื่อสำนักงานมีข้อมูลที่เป็นความลับที่ได้จากการทำงานให้ลูกค้ารายอื่นที่อาจเกี่ยวข้องกับการทุจริตนั้น

### เอกสารหลักฐาน

- R310.13 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R310.12 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับ
- (ก) ลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงบทบาทที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรับผิดชอบ;
  - (ข) มาตรการเฉพาะที่ใช้บังคับเพื่อป้องกันการเปิดเผยข้อมูลระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการลูกค้าทั้งสองราย; และ
  - (ค) เหตุที่การตอบรับงานหรือการให้บริการต่อเนืองยังเหมาะสม

## หมวด 320

## การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

## คำนำ

- 320.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 320.2 การตอบรับความสัมพันธ์กับลูกค้ารายใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในงานที่ให้บริการอยู่ อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหลักการใดหลักการหนึ่งหรือมากกว่า หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ที่เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## การตอบรับลูกค้าและการตอบรับงาน

## ทั่วไป

- 320.3 A1 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ อาจทำให้เกิด ตัวอย่างเช่น ประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับลูกค้า (เช่น ความเป็นเจ้าของ การบริหารงาน หรือกิจกรรมต่างๆ) ประเด็นดังกล่าว ถ้าได้รับทราบ อาจทำให้เกิดอุปสรรค รวมถึงการมีส่วนร่วมของลูกค้าในกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย ความไม่ซื่อสัตย์สุจริต การปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินที่น่าสงสัย หรือพฤติกรรมอันผิดจรรยาบรรณอื่น เป็นต้น
- 320.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับลูกค้า เจ้าของ ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และกิจกรรมทางธุรกิจ
  - ข้อตกลงของลูกค้าในการจัดการประเด็นที่มีข้อสงสัย เช่น การปรับปรุงเรื่องการปฏิบัติเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ หรือการควบคุมภายใน
- 320.2 A3 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นได้ถ้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ไม่มีหรือไม่สามารถได้มาซึ่งความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานให้บริการวิชาชีพ
- 320.3 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ความเข้าใจอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับ

- ลักษณะธุรกิจของลูกค้า
- ความซับซ้อนของการดำเนินงาน
- ความต้องการของงาน และ
- วัตถุประสงค์ ลักษณะและขอบเขตของงานที่ต้องปฏิบัติ
- ความรู้ในอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง หรือเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ
- ประสบการณ์ในการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงาน
- นโยบายและวิธีปฏิบัติที่สำนักงานได้นำมาใช้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารคุณภาพที่เป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ เช่น TSQM 1 ที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวข้องกับความสามารถของสำนักงานในการปฏิบัติงานให้ เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่นำมาใช้ได้
- ระดับของค่าธรรมเนียม และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้อง ใช้ เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

320.3 A5

ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การมอบหมายงานให้พนักงานที่มีความรู้ความสามารถที่จำเป็น ในจำนวนที่เพียงพอ
- การตกลงกรอบเวลาที่มีความเป็นไปได้ในการปฏิบัติงาน
- การใช้ผู้เชี่ยวชาญในกรณีจำเป็น

การเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

ทั่วไป

R320.4

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่ามีเหตุผลใด ในการไม่ตอบรับงาน เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- (ก) ลูกจ้างออกจากผู้ที่จะมาเป็นลูกค้าให้มาแทนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนอื่น
- (ข) อยู่ระหว่างการพิจารณาเสนองานที่มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่นเป็นผู้ให้บริการอยู่แล้ว
- (ค) อยู่ระหว่างการพิจารณาว่าจะรับงานส่วนเสริม หรืองานเพิ่มเติมจากงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น

320.4 A1

เหตุผลที่อาจไม่ตอบรับงาน เหตุผลหนึ่งอาจเกิดจากถ้าอุปสรรคที่เกิดจากข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่สามารถจัดการได้โดยการนำมามาตรการป้องกันมาใช้ ตัวอย่างเช่น

อาจมีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพทางบัญชีตอบรับงาน ก่อนที่จะรับรู้ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

- 320.4 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการขอให้ปฏิบัติงานที่เป็นงานส่วนเสริม หรือเพิ่มเติมจากงาน ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนก่อน อุปสรรคจาก ผลประโยชน์ส่วนตนต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ ทางวิชาชีพอาจเกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น ผลจากการได้ข้อมูลไม่ครบถ้วน
- 320.4 A3 ปัจจุบันที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรค คือข้อเสนอก่อนจะตอบรับงานที่ระบุว่า จะขอติดต่อกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนเสียก่อน เพื่อจะได้สอบถาม ว่ามีเหตุผลใดหรือไม่ ที่ทำให้ตนไม่ควรตอบรับงานนั้น
- 320.4 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การร้องขอให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนให้ข้อมูลที่ทราบอยู่แล้ว ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนมีความเห็นว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่จะเสนองานจำเป็นต้องตระหนักก่อนที่จะตัดสินใจตอบรับงานหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การร้องขออาจทำให้ทราบถึงข้อเท็จจริงในประเด็นที่ปกปิดก่อนหน้านี้ และอาจ ชี้ให้เห็นถึงทางเลือกไม่เห็นชอบด้วยกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน ซึ่งอาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจรับงานนั้น
- การได้มาซึ่งข้อมูลจากแหล่งอื่น เช่น การสอบถามจากบุคคลที่สาม หรือสืบสวน ภูมิหลังของเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า

*การติดต่อสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน*

- 320.5 A1 โดยทั่วไปแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องได้รับอนุญาตจากลูกค้า ซึ่งควรเป็นลายลักษณ์ อักษร ก่อนเริ่มการปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน

R320.6 ถ้าไม่สามารถติดต่อสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนได้ ผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชีที่จะเสนองานต้องดำเนินการตามขั้นตอนอื่นที่เหมาะสม เพื่อให้ได้รับข้อมูลเกี่ยวกับ อุปสรรคใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้น

*การติดต่อสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองาน*

R320.7 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนถูกร้องขอให้ตอบสนองต่อการ ติดต่อสื่อสารจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน หรือคนก่อนต้อง

- (ก) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอื่นที่เกี่ยวข้องกับการร้องขอนั้น และ
- (ข) ให้ข้อมูลด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ไม่คลุมเครือ

- 320.7 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนถูกผูกพันด้วยหลักการพื้นฐาน เรื่อง การรักษาความลับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน จะต้องได้รับอนุญาตหรือถูกขอให้ปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวของลูกค้ำกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองานหรือไม่ นั้น จะขึ้นอยู่กับลักษณะงาน และ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนได้รับอนุญาตจากลูกค้ำให้กระทำการดังกล่าวหรือไม่ และ
  - (ข) กฎหมาย หรือข้อกำหนดทางจรรยาบรรณเกี่ยวกับการติดต่อสื่อสาร และการเปิดเผย ซึ่งอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศ
- 320.7 A2 เหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกกำหนด หรืออาจถูกกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ หรือเมื่อการเปิดเผยดังกล่าวอาจถือว่าเหมาะสม ได้กำหนดไว้ในย่อหน้า 114.1 A1 ของประมวลจรรยาบรรณนี้

### การเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีหรือผู้สอบทาน

- R320.8** ในกรณีที่มีการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงิน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องขอให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันหรือคนก่อนให้ข้อมูลที่ทราบเกี่ยวกับข้อเท็จจริงหรือข้อมูลอื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันหรือคนก่อนมีความเห็นว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองาน จำเป็นต้องตระหนักก่อนที่จะตัดสินใจตอบรับงานหรือไม่ เว้นแต่จะเป็นเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ไม่ปฏิบัติตามหรือต้องสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R360.21 และ R360.22
- (ก) ถ้าลูกค้ายินยอมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันหรือคนก่อนเปิดเผยข้อเท็จจริงหรือข้อมูลอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันหรือคนก่อนต้องให้ข้อมูลอย่างสุจริตและไม่คลุมเครือ และ
  - (ข) ถ้าลูกค้ำไม่ยินยอมหรือปฏิเสธที่จะอนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันหรือคนก่อนปรึกษาหารือเกี่ยวกับงานของลูกค้ำกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปัจจุบันหรือคนก่อนต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนองาน ผู้ซึ่งต้องพิจารณาอย่างรอบคอบถึงการไม่ยินยอมหรือการปฏิเสธนั้นเมื่อพิจารณาว่าจะตอบรับงานหรือไม่

### ลูกค้าและงานที่ให้บริการต่อเนื่อง

- R320.9 สำหรับงานบริการลูกค้าที่มีลักษณะต่อเนื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทบทวนเป็นระยะ ว่าจะให้บริการต่อไปหรือไม่
- 320.9 A1 อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจเกิดขึ้นหลังจากที่ตอบรับงานแล้ว ซึ่งหากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับรู้ก่อนหน้านั้น อาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ปฏิเสธงานได้ ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต อาจเกิดขึ้นจากการจัดการรายได้ที่ไม่เหมาะสมหรือการประเมินมูลค่าในงบแสดงฐานะการเงิน

### การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ

- R320.10 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตั้งใจจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่า การใช้ผลงานดังกล่าวมีการรับรองหรือไม่
- 320.10 A1 ปัจจัยที่ควรพิจารณาเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตั้งใจจะใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญนั้นรวมถึงชื่อเสียงและความชำนาญของผู้เชี่ยวชาญ ทรัพยากรที่ผู้เชี่ยวชาญมีอยู่ และมาตรฐานวิชาชีพและจรรยาบรรณที่บังคับใช้กับผู้เชี่ยวชาญนั้น ข้อมูลเหล่านี้อาจได้รับการที่เคยติดต่อกับผู้เชี่ยวชาญมาก่อน หรือจากปรีกษาบุคคลอื่น

## หมวด 321 การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ

### คำนำ

- 321.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 321.2 การให้ความเห็นที่สองแก่กิจการที่ไม่ได้เป็นลูกค้าในขณะนั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคอื่น ๆ ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหลักการใด หลักการหนึ่งหรือมากกว่า หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 321.3 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจได้รับการร้องขอให้แสดงความเห็นที่สองเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชี การรายงาน หรือมาตรฐานอื่น หรือหลักการสำหรับ ก) เหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ หรือ ข) รายการที่ทำโดยบริษัทหรือในนามของบริษัทหรือกิจการที่ไม่ได้เป็นลูกค้าในขณะนั้น ตัวอย่างของอุปสรรคเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ อาจเกิดขึ้นได้ถ้าการให้ความเห็นที่สองไม่ได้อยู่บนพื้นฐานข้อเท็จจริงเดียวกับที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อนมีอยู่ หรืออยู่บนพื้นฐานที่ไม่มีหลักฐานเพียงพอ
- 321.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน คือ เหตุการณ์แวดล้อมของการร้องขอและข้อเท็จจริงอื่นที่มีทั้งหมด และสมมุติฐานที่เกี่ยวกับการแสดงความเห็นของการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ
- 321.3 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง
- การขออนุญาตลูกค้าในการขอข้อมูลจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน
  - การอธิบายถึงข้อจำกัดที่มีต่อการให้ความเห็นในการสื่อสารใด ๆ กับลูกค้า
  - การให้สำเนาความเห็นของตนไปยังผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน



เมื่อไม่ได้รับอนุญาตให้ติดต่อสื่อสาร

- R321.4 ถ้ากิจการที่ร้องขอให้แสดงความเห็นที่สองจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่อนุญาตให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันหรือคนก่อน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่าอาจต้องให้ความเห็นที่สองตามที่ได้รับการร้องขอหรือไม่



## หมวด 325 ความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงานและผู้สอบทานอื่นที่เหมาะสม

### คำนำ

- 325.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 325.2 การแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงาน ผู้ซึ่งเกี่ยวข้องกับงานที่กำลังได้รับการสอบทาน หรือมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติงานสอบทานนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม
- 325.3 หมวดนี้กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเฉพาะที่เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เกี่ยวกับความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานคุณภาพงาน
- 325.4 ผู้สอบทานคุณภาพงานยังเป็นตัวอย่งของผู้สอบทานที่เหมาะสม ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 300.8 A4 ดังนั้น คำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดนี้อาจนำไปใช้ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่งตั้งผู้สอบทานที่เหมาะสม ให้สอบทานงานเพื่อเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคที่ได้ระบุไว้

### คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 325.5 A1 งานที่มีคุณภาพจะได้ออกด้วยการวางแผนและปฏิบัติงาน และรายงานให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและตามความต้องการทางกฎหมายและข้อบังคับที่นำมาใช้ได้ TSQM1 กำหนดความรับผิดชอบของสำนักงานเกี่ยวกับระบบของการบริหารคุณภาพและต้องการให้สำนักงานออกแบบและนำการตอบสนองไปใช้ในการจัดการความเสี่ยงทางคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับผลของการปฏิบัติงานนั้น การตอบสนองดังกล่าวรวมถึงการกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติเพื่อจัดการการสอบทานคุณภาพงานให้เป็นไปตาม TSQM 2
- 325.5 A2 ผู้สอบทานคุณภาพงานเป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลอื่นใดในสำนักงาน หรือบุคคลภายนอก แต่งตั้งโดยสำนักงานเพื่อปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพ

#### การระบุอุปสรรค

- 325.6 A1 ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจเป็นอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบทานคุณภาพงาน
- (ก) อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

- ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสองท่าน แต่ละท่านทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงาน ให้แก่กันและกัน
- (ข) อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงานในงานสอบบัญชี หลังจากที่ได้ทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานนั้นมาก่อน
- (ค) อุปสรรคจากความคุ้นเคย
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงานมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับ หรือ เป็นสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของ บุคคลอื่นซึ่งมีส่วนเกี่ยวข้องในงานนั้น
- (ง) อุปสรรคจากการถูกข่มขู่
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงานมีสายการบังคับบัญชา ในการรายงานโดยตรงกับหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานนั้น

### การประเมินอุปสรรค

- 325.7 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับของอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของ บุคคล ซึ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบทานคุณภาพงาน รวมถึง
- บทบาทและความอาวุโสของบุคคลนั้น
  - ลักษณะของความสัมพันธ์ของบุคคลนั้นกับผู้อื่นที่เกี่ยวข้องกับงานนั้น
  - ระยะเวลาที่บุคคลนั้นมีส่วนเกี่ยวข้องกับงานที่ผ่านมา และบทบาทของบุคคลนั้น
  - เมื่อบุคคลนั้นมีส่วนเกี่ยวข้องครั้งล่าสุดในงานก่อนที่จะได้รับแต่งตั้งเป็นผู้สอบทาน คุณภาพงาน และการเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวข้องในภายหลังใด ๆ ต่อเหตุการณ์ แวดล้อมของงานนั้น
  - ลักษณะและความซับซ้อนของประเด็นที่ต้องการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญจากบุคคลที่มีความเกี่ยวข้องใด ๆ กับงานนั้นก่อนหน้านี้

### การจัดการอุปสรรค

- 325.8 A1 ตัวอย่างของการกระทำซึ่งอาจจัดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ คือการมอบหมายความรับผิดชอบ ใหม่ ในการรายงานภายในสำนักงาน
- 325.8 A2 ตัวอย่างของการกระทำซึ่งอาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงาน ตัวเอง คือ การให้มีช่วงเวลาที่พักเพียง (*การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน*) ก่อนบุคคลผู้ซึ่งเคย ปฏิบัติงานนั้น ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบทานคุณภาพงาน

### การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน

- 325.8 A3 TSQM 2 กำหนดให้สำนักงานกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่ระบุ เพื่อเป็นเงื่อนไขในการทำให้ถูกต้องตามคุณสมบัติ เรื่อง การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน เป็นช่วงเวลา 2 ปีก่อนที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถรับหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงานได้ วิธีนี้ช่วยทำให้การปฏิบัติเป็นไปตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และให้เกิดการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพสม่ำเสมอ
- 325.8 A4 การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน ตามที่กำหนดไว้ใน TSQM2 แตกต่างจาก และไม่ได้เป็นการเปลี่ยนแปลง ข้อกำหนดเรื่องการหมุนเวียนหุ้นส่วน ในหมวด 540 ซึ่งออกแบบเพื่อจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระซึ่งเกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนานกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

## หมวด 330 คำธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น

### คำนำ

- 330.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 330.2 ระดับและลักษณะของคำธรรมเนียมและข้อตกลงค่าตอบแทนอื่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหลักการใดหลักการหนึ่งหรือมากกว่าหมวดนี้กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเฉพาะที่เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ระดับของคำธรรมเนียม

- 330.3 A1 **ระดับของคำธรรมเนียมอาจกระทบต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการให้บริการทางวิชาชีพตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ**
- 330.3 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเสนอราคาตามที่เห็นว่าเหมาะสม การเสนอคำธรรมเนียมที่ต่ำกว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่นนั้นไม่ขัดต่อจรรยาบรรณ อย่างไรก็ตามระดับของคำธรรมเนียมที่เสนออาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่อง ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ถ้าคำธรรมเนียมที่เสนอไปนั้นมีจำนวนที่ต่ำมากจนอาจยากที่จะปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานทางวิชาชีพ
- 330.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลูกค้านำได้ตระหนักแล้วหรือไม่ถึงเงื่อนไขของงาน และโดยเฉพาะเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดคำธรรมเนียม และคำธรรมเนียมนั้นได้ครอบคลุมการบริการทางวิชาชีพได้บ้าง
  - ระดับของคำธรรมเนียมได้ถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามที่เป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- 330.3 A4 ตัวอย่างการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง
- การปรับระดับของคำธรรมเนียมหรือขอบเขตของงาน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

### ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

- 330.4 A1 ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานใช้สำหรับงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น อย่างไรก็ตาม ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานอาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน โดยเฉพาะอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมในบางเหตุการณ์แวดล้อม
- 330.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับของอุปสรรค รวมถึง
- ลักษณะของงานให้บริการ
  - ช่วงของค่าธรรมเนียมที่เป็นไปได้
  - หลักเกณฑ์สำหรับการกำหนดค่าธรรมเนียม
  - การเปิดเผยต่อผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานเกี่ยวกับงานที่ทำของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและหลักเกณฑ์ของคำตอบแทน
  - **นโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ**
  - ผลลัพธ์หรือผลของรายการได้รับการสอบทานโดยบุคคลที่สามที่เป็นอิสระหรือไม่
  - ระดับของค่าธรรมเนียมถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามที่เป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- 330.4 A3 ตัวอย่างการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมผู้ซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
  - การได้รับสัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษรล่วงหน้ากับลูกค้าเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ของคำตอบแทน
- 330.4 A4 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานสำหรับบริการที่ให้แก่ลูกค้างานสอบบัญชีหรือลูกค้างานสอบทาน และลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ได้ถูกกำหนดไว้ในมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ

### ค่าธรรมเนียมจากการแนะนำหรือค่านายหน้า

330.5 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ เกิดขึ้นได้ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจ่ายหรือได้รับค่าธรรมเนียมจากการแนะนำหรือได้รับค่านายหน้าที่เกี่ยวกับลูกค้า ค่าธรรมเนียมจากการแนะนำหรือค่านายหน้า รวมถึง ตัวอย่างเช่น

- ค่าธรรมเนียมที่จ่ายให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น เพื่อวัตถุประสงค์สำหรับการได้รับลูกค้าใหม่ เมื่อลูกค้ายังคงเป็นลูกค้าของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นนั้น แต่จำเป็นต้องใช้บริการงานของผู้เชี่ยวชาญที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นนั้นไม่ได้ให้บริการ
- ค่าธรรมเนียมที่รับจากการแนะนำลูกค้าของตนให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นหรือผู้เชี่ยวชาญอื่น ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันไม่ได้ให้บริการทางวิชาชีพ เฉพาะที่ลูกค้าต้องการ
- ค่านายหน้าที่รับจากบุคคลที่สาม (ตัวอย่างเช่น ผู้ขายซอฟต์แวร์) ในการขายสินค้าหรือบริการให้กับลูกค้า

330.5 A2 ตัวอย่างการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การได้รับสัญญาล่วงหน้าจากลูกค้าสำหรับค่านายหน้าที่เกี่ยวกับการขายสินค้าหรือบริการโดยบุคคลอื่นให้กับลูกค้า อาจเป็นการจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- การเปิดเผยให้ลูกค้าทราบถึงค่าธรรมเนียมในการแนะนำหรือค่านายหน้าใด ๆ ที่ได้จ่ายให้ หรือรับจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น หรือบุคคลที่สาม สำหรับบริการหรือสินค้าที่แนะนำ อาจเป็นการจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

### การซื้อขายสำนักงาน

330.6 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจต้องซื้อสำนักงานอื่นทั้งหมด หรือเพียงบางส่วน บนหลักเกณฑ์ว่าจะจ่ายให้กับบุคคลที่เคยเป็นเจ้าของสำนักงาน หรือทายาท หรือกองมรดกของบุคคลดังกล่าว การจ่ายเงินดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นการจ่ายค่าธรรมเนียมจากการแนะนำหรือค่านายหน้า ตามวัตถุประสงค์ของหมวดนี้

## หมวด 340            สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ

### คำนำ

- 340.1            ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 340.2            การเสนอให้หรือการรับสิ่งจูงใจ อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และพฤติกรรมทางวิชาชีพ
- 340.3            หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเรื่องการเสนอให้และการรับสิ่งจูงใจเมื่อดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ที่ไม่ทำให้เกิดการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หมวดนี้ยังกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ เมื่อมีการเสนอให้หรือมีการยอมรับสิ่งจูงใจ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 340.4 A1            สิ่งจูงใจ คือ สิ่งของ สถานการณ์ หรือการกระทำที่จะใช้ในทางที่จะให้มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของอีกบุคคลหนึ่ง แต่ไม่จำเป็นต้องมีเจตนาที่จะมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของบุคคลนั้น สิ่งจูงใจเป็นไปได้ตั้งแต่การกระทำเล็กน้อยในการให้การต้อนรับระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกับลูกค้าหรือผู้ที่มิโอกาสเป็นลูกค้า จนกระทั่งถึงการกระทำที่เป็นผลให้เกิดการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ สิ่งจูงใจเป็นไปได้ในรูปแบบต่าง ๆ กัน ตัวอย่างเช่น

- ของขวัญ
- การต้อนรับ
- นันทนาการ
- การบริจาคเพื่อการเมือง หรือ เพื่อการกุศล
- การร้องขอความเป็นมิตร และความจงรักภักดี
- โอกาสในการจ้างงานหรือโอกาสในทางการค้าอื่น
- การได้รับเป็นกรณีพิเศษ สิทธิ หรือเอกสิทธิ์

### สิ่งจูงใจที่ต้องห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

**R340.5** ในหลายประเทศมีกฎหมายและข้อบังคับ เช่นส่วนที่เกี่ยวกับการให้สินบนและคอร์รัปชัน ซึ่งห้ามการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจในเหตุการณ์แวดล้อมบางกรณี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเหล่านั้น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประสบเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### สิ่งจูงใจที่ไม่ต้องห้ามโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

**340.6 A1** การเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจที่ไม่ต้องห้ามโดยกฎหมายและข้อบังคับอาจยังทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

### สิ่งจูงใจที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม (ทางวิชาชีพ)

**R340.7** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เสนอให้ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้เสนอให้ซึ่งสิ่งจูงใจใด ๆ หรือสิ่งที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจจะสรุปได้ว่าเป็นการให้ที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือของบุคคลอื่น

**R340.8** ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่รับ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้รับสิ่งจูงใจใด ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสรุปว่าได้รับ หรือพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจจะสรุปได้ว่าเป็นการรับที่มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือของบุคคลอื่น

**340.9 A1** การพิจารณาว่าสิ่งจูงใจมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับ ถ้าสิ่งนั้นทำให้บุคคลกระทำการอย่างผิดจรรยาบรรณ การมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมดังกล่าว อาจมีโดยตรงต่อผู้รับหรือต่ออีกบุคคลหนึ่งผู้ซึ่งมีความสัมพันธ์กับผู้รับนั้น หลักการพื้นฐานเป็นกรอบการอ้างอิงที่เหมาะสมสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการพิจารณาว่าพฤติกรรมผิดจรรยาบรรณในส่วนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น และ ถ้าจำเป็นก็โดยการอนุมานว่าเป็นของบุคคลอื่น

**340.9 A2** การฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตเกิดขึ้น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเสนอให้หรือยอมรับ หรือสนับสนุนผู้อื่นให้เสนอหรือยอมรับสิ่งจูงใจ เมื่อมีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือของอีกบุคคลหนึ่ง



340.9 A3

การกำหนดว่ามีเจตนาที่แท้จริง หรือถูกรับรู้ว่ามีเจตนา ที่จะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสม ต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือไม่ ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณา อาจรวมถึง

- ลักษณะ ความถี่ มูลค่า และผลกระทบสะสมของสิ่งจูงใจ
- จังหวะเวลาเมื่อสิ่งจูงใจถูกเสนอ สัมพันธ์กับการกระทำใด หรือการตัดสินใจใดที่อาจมีอิทธิพล
- สิ่งจูงใจนั้นเป็นวิธีปฏิบัติตามธรรมเนียมหรือตามวัฒนธรรมในเหตุการณ์แวดล้อมหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การเสนอให้ของขวัญในโอกาสของวันหยุดทางศาสนาหรืองานมงคลสมรส
- สิ่งจูงใจนั้นเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมทางวิชาชีพหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การเสนอให้หรือการยอมรับ อาหารกลางวันในระหว่างการประชุมทางธุรกิจ
- การเสนอให้สิ่งจูงใจนั้นจำกัดเพียงบุคคลใดบุคคลหนึ่ง หรือมีให้กับกลุ่มคนที่กว้างขึ้นหรือไม่ กลุ่มคนที่กว้างขึ้นนั้นอาจเป็นกลุ่มคนภายในหรือภายนอกสำนักงาน เช่น ผู้ขายรายอื่นของลูกค้า
- บทบาทและตำแหน่งของบุคคลในสำนักงาน หรือลูกค้าผู้เสนอให้ หรือได้รับการเสนอสิ่งจูงใจนั้น
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทราบ หรือมีเหตุผลที่ควรเชื่อได้ว่าการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น เป็นการฝ่าฝืนนโยบายและวิธีปฏิบัติของลูกค้า หรือไม่
- ระดับของความโปร่งใส ซึ่งสิ่งจูงใจนั้นถูกเสนอให้
- ผู้รับต้องการหรือร้องขอสิ่งจูงใจนั้นหรือไม่
- พฤติกรรมที่รับทราบอยู่แล้ว หรือชื่อเสียงที่มีอยู่แล้ว ของผู้เสนอให้

การพิจารณาการกระทำในอนาคต

340.10 A1

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอด้วยเจตนาที่เกิดขึ้นจริง หรือซึ่งเข้าไปได้เช่นนั้นเพื่อจะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม อาจจะทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานขั้นได้แม้ว่าได้มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดย่อหน้า R340.7 และ R340.8 แล้ว

340.10 A2

ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- การรายงานให้เจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของสำนักงานหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของลูกค้าเกี่ยวกับข้อเสนอแนะ
- การแก้ไขหรือการยกเลิกความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับลูกค้า

สิ่งจูงใจที่ไม่ประกอบด้วยเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลต่อพฤติกรรม

- 340.11 A1 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ที่กำหนดในกรอบแนวคิดที่นำไปใช้เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้สรุปว่าไม่มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจได้เช่นนั้นเพื่อจะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้รับหรือบุคคลอื่น
- 340.11 A2 ถ้าสิ่งจูงใจนั้นเล็กน้อยและไม่สำคัญ อุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นจะอยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- 340.11 A3 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมเมื่อมีการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรค แม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้สรุปว่า ไม่มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือเข้าใจได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม รวมถึง
- อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
    - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการเสนอการต้อนรับจากผู้ที่มีโอกาสเป็นผู้ซื้อกิจการของลูกค้า ในขณะที่ให้บริการทางการเงินขององค์กรธุรกิจแก่ลูกค้า
  - อุปสรรคจากความคุ้นเคย
    - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพาลูกค้าหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้าไปชมการแข่งขันกีฬาเป็นประจำ
  - อุปสรรคจากการถูกข่มขู่
    - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียอมรับการต้อนรับจากลูกค้า ซึ่งมีลักษณะที่ทำให้เข้าใจไปได้ว่าไม่เหมาะสมเมื่อมีการเปิดเผยต่อสาธารณะ
- 340.11 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับอุปสรรคดังกล่าว ที่เกิดจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึงปัจจัยเดียวกันที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 340.9 A3 เพื่อกำหนดเจตนา
- 340.11 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคที่เกิดจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึง
- การปฏิเสธหรือการไม่เสนอสิ่งจูงใจ
  - การโอนความรับผิดชอบสำหรับการให้บริการทางวิชาชีพใด ๆ ต่อลูกค้าไปให้อีกบุคคลหนึ่งซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่มีเหตุผลอันควรเชื่อได้ว่ามี หรืออาจทำให้เข้าใจได้ว่ามีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมเมื่อให้บริการนั้น

- 340.11 A6 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว ที่เกิดขึ้นจากการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจนั้น รวมถึง
- การมีความโปร่งใสกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของสำนักงาน หรือลูกค้า เกี่ยวกับการเสนอให้หรือการยอมรับสิ่งจูงใจ
  - การบันทึกสิ่งจูงใจลงในสมุดทะเบียนที่ติดตามประเมินผลโดยเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของสำนักงาน หรืออีกบุคคลหนึ่งที่รับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของสำนักงาน หรือที่เก็บรักษาโดยลูกค้า
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพนั้น เป็นผู้สอบทานงานใด ๆ ที่ได้กระทำหรือได้ตัดสินใจไปโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่เกี่ยวกับลูกค้าซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียอมรับสิ่งจูงใจนั้น
  - การบริจาคมสิ่งจูงใจนั้นให้แก่องค์กรการกุศลหลังจากที่ได้รับและทำการเปิดเผยการบริจาคมอย่างเหมาะสม ตัวอย่างเช่น เปิดเผยต่อเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของสำนักงาน หรือบุคคลผู้เสนอให้สิ่งจูงใจนั้น
  - การจ่ายคืนราคาของสิ่งจูงใจที่ได้รับ เช่น การต้อนรับ
  - การส่งคืนสิ่งจูงใจโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ เช่น ของขวัญ หลังจากที่ได้รับมา

### สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิด

- R340.12 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องเตรียมพร้อมสำหรับอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้น ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกิดจากการเสนอให้สิ่งจูงใจ
- (ก) ให้โดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแก่ลูกค้าหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้าของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (ข) รับโดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากลูกค้าหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้าของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- R340.13 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอให้หรือกระทำโดยสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิด และสรุปว่ามีเจตนาเพื่อจะให้มื่อสิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของลูกค้าหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้า หรือพิจารณาว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปได้ว่าเจตนาอันมีอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแนะนำสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดว่าไม่เสนอให้หรือยอมรับสิ่งจูงใจนั้น



340.13 A1 ปัจจัยต่างๆ ที่กำหนดให้ไว้ในย่อหน้า 340.9 A3 มีความเกี่ยวข้องในการกำหนดว่า มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มียุติพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของลูกค้ำหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้ำ หรือไม่ อีกปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องคือ ลักษณะหรือความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ระหว่าง

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิด

(ข) สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดและลูกค้ำหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้ำ และ

(ค) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและลูกค้ำหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้ำ

ตัวอย่างเช่น การเสนอการจ้างงาน นอกจากกระบวนการจัดจ้างปกติ ให้กับคู่สมรสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยลูกค้ำผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำลังให้บริการประเมินมูลค่าธุรกิจเพื่อการขายธุรกิจที่มีโอกาสเกิดขึ้น อาจบ่งบอกถึงเจตนาดังกล่าวนี้

340.13 A2 คำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 340.12 A2 ยังคงเกี่ยวข้องในการจัดการอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นเมื่อมีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มียุติพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของลูกค้ำหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้ำ แม้ว่าสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดได้ปฏิบัติตามคำแนะนำที่ได้รับตามย่อหน้า R340.13 แล้ว

#### การนำกรอบแนวคิดไปปฏิบัติ

340.14 A1 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเริ่มตระหนักถึงสิ่งจูงใจที่ได้รับการเสนอไว้ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R340.12 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจเกิดขึ้นเมื่อ

(ก) สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือที่ใกล้ชิดเสนอให้หรือยอมรับสิ่งจูงใจที่ขัดแย้งกับคำแนะนำของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามย่อหน้า R340.13 หรือ

(ข) ผู้ประกอบวิชาชีพไม่มีเหตุผลที่จะเชื่อว่า มีเจตนาที่เกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น เพื่อจะให้มียุติพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือของลูกค้ำหรือผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้ำนั้น

340.14 A2 คำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 340.11 A1 ถึง 340.11 A6 เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ในการระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคดังกล่าว ปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับอุปสรรคในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้ ยังรวมถึงลักษณะและความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 340.13 A1

### ข้อควรพิจารณาอื่น

- 340.15 A1 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประสบหรือตระหนักว่าสิ่งจูงใจนั้น อาจส่งผลต่อการไม่ปฏิบัติตาม หรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับโดยลูกค้าหรือบุคคลอื่นที่ปฏิบัติงานให้ หรืออยู่ภายใต้การกำหนดทิศทางของลูกค้า ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 360 มาใช้
- 340.15 A2 ถ้าสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้รับเสนอของขวัญ หรือการต้อนรับจากลูกค้างานสอบบัญชี ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 420 มาใช้
- 340.15 A3 ถ้าสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้รับเสนอของขวัญ หรือการต้อนรับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 906 มาใช้

## หมวด 350 การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า

### คำนำ

- 350.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 350.2 การถือครองทรัพย์สินลูกค้าอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคอื่นต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพและความเที่ยงธรรม หมวดนี้ระบุข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้กับเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ก่อนการให้บริการดูแลรักษาทรัพย์สิน

- R350.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ดูแลรักษาเงินหรือทรัพย์สินอื่นของลูกค้า ยกเว้นได้รับอนุญาตให้ทำตามกฎหมาย และเป็นไปตามเงื่อนไขการดูแลรักษาทรัพย์สินที่อาจต้องถูกกำหนดไว้
- R350.4 ส่วนหนึ่งของวิธีปฏิบัติในการตอบรับลูกค้าและงานที่เกี่ยวกับการดูแลรักษาเงินหรือทรัพย์สินของลูกค้า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง
- (ก) สอบถามเกี่ยวกับที่มาของทรัพย์สิน และ
  - (ข) พิจารณาถึงภาระผูกพันตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง
- 350.4 A1 การสอบถามเกี่ยวกับที่มาของทรัพย์สินของลูกค้า อาจเผยให้เห็นว่า ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์นั้นได้มาจากกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย เช่น การฟอกเงิน ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว อาจทำให้เกิดอุปสรรค และข้อกำหนดตามหมวด 360 อาจนำมาใช้

#### ภายหลังการให้บริการดูแลรักษาทรัพย์สิน

- R350.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับความไว้วางใจให้ดูแลเงินหรือทรัพย์สินอื่นของผู้อื่นต้อง
- (ก) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการถือครองและรับผิดชอบต่อทรัพย์สิน
  - (ข) เก็บทรัพย์สินดังกล่าวแยกจากทรัพย์สินส่วนตัวหรือของสำนักงาน
  - (ค) ใช้ทรัพย์สินดังกล่าวสำหรับวัตถุประสงค์ที่ตั้งใจเท่านั้น และ
  - (ง) รวมตลอดเวลาเพื่อบันทึกทรัพย์สินนั้น และรายได้ใด ๆ เงินปันผล หรือผลประโยชน์ที่เกิดขึ้น ให้กับบุคคลที่มีสิทธิในบัญชีนั้น

## หมวด 360 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

### คำนำ

- 360.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค
- 360.2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เรื่องความซื่อสัตย์สุจริต และเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ได้ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ
- 360.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพบหรือตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตาม หรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามแนวทางในการให้บริการทางวิชาชีพแก่ลูกค้า หมวดนี้ให้แนวทางกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการประเมินความเกี่ยวข้องของเรื่องและแนวทางปฏิบัติที่เป็นไปได้ เมื่อตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ได้ปฏิบัติตาม
- (ก) กฎหมายและข้อบังคับ โดยทั่วไปที่รับรู้ว่ามีผลโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนที่มีสาระสำคัญและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของลูกค้า และ
- (ข) กฎหมายและข้อบังคับอื่น ๆ ที่ไม่ได้มีผลกระทบโดยตรงต่อการกำหนดจำนวนและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของลูกค้า แต่การปฏิบัติตาม อาจเป็นพื้นฐานในการดำเนินงานตามธุรกิจของลูกค้า ความสามารถในการดำเนินธุรกิจอย่างต่อเนื่อง หรือเพื่อหลีกเลี่ยงบทลงโทษที่มีสาระสำคัญ

### วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- 360.4 ข้อแตกต่างที่เด่นชัดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือการยอมรับความรับผิดชอบในการดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ เมื่อการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ วัตถุประสงค์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ
- (ก) เพื่อปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต และเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ
- (ข) โดยแจ้งเตือนผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า เมื่อเหมาะสม เพื่อหาทาง
- (1) ช่วยให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล แก้ไข พื้นฟู หรือบรรเทาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ระบุ หรือ
  - (2) ยับยั้งการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเมื่อยังไม่เกิดขึ้น และดำเนินการขั้นต่อไปตามความเหมาะสมเพื่อประโยชน์สาธารณะ

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

- 360.5 A1 การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (“non-compliance”) ประกอบด้วย การกระทำโดยละเลย หรือการกระทำผิดโดยเจตนาหรือไม่เจตนา ซึ่งขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับที่มีอยู่ซึ่งกระทำโดยบุคคลต่อไปนี้
- (ก) ลูกค้า
  - (ข) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า
  - (ค) ผู้บริหารของลูกค้า หรือ
  - (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานหรืออยู่ภายใต้คำสั่งของลูกค้า
- 360.5 A2 ตัวอย่างของกฎหมายและข้อบังคับ ซึ่งหมวดนี้ได้กล่าวถึง รวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้อง
- การทุจริต การคอร์รัปชัน และการติดสินบน
  - การฟอกเงิน การสนับสนุนทางการเงินแก่การก่อการร้ายและเงินที่ได้จากการก่ออาชญากรรม
  - ตลาดทุน และการซื้อขายหลักทรัพย์
  - การธนาคาร และผลิตภัณฑ์และบริการทางการเงินอื่น
  - การป้องกันข้อมูล
  - ภาษีและเงินบำนาญค้างจ่าย และการจ่ายเงินบำนาญ
  - การป้องกันสภาพแวดล้อม
  - สุขภาพและความปลอดภัยของประชาชน
- 360.5 A3 การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ อาจส่งผลให้เกิดค่าปรับ การถูกดำเนินคดี หรือผลที่ตามมาอื่น กับลูกค้า ซึ่งอาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการเงิน ที่สำคัญคือ การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าวอาจมีผลกระทบอย่างกว้างขวางต่อประโยชน์สาธารณะ ในด้านความเสียหายอย่างมากต่อนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน เพื่อวัตถุประสงค์ในหมวดนี้ การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ทำให้เกิดความเสียหายอย่างมาก เป็นเรื่องหนึ่งที่ทำให้เกิดผลที่ไม่พึงประสงค์อย่างร้ายแรงต่อฝ่ายต่าง ๆ ในทางการเงินหรือที่มีใช้ทางการเงิน ตัวอย่างรวมถึงการกระทำผิดโดยการทุจริตที่มีผลต่อการขาดทุนทางการเงินอย่างมีสาระสำคัญของผู้ลงทุน และการฝ่าฝืนกฎหมายและข้อบังคับด้านสิ่งแวดล้อมที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพหรือความปลอดภัยของพนักงาน หรือสาธารณชน



**R360.6** ในบางประเทศ มีข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับที่บังคับให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการอย่างไร ก็การไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเหล่านี้ อาจแตกต่างจากหรือล้ำหน้ากว่าที่กำหนดในหมวดนี้ เมื่อพบว่าการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเหล่านั้นและปฏิบัติตาม รวมถึง

(ก) ข้อกำหนดใด ๆ ในการรายงานเรื่องนี้ต่อผู้มีอำนาจที่เหมาะสม และ

(ข) การแจ้งเตือนข้อห้ามใด ๆ กับลูกค้า

360.6 A1 การแจ้งเตือนข้อห้ามใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นกับลูกค้า ตัวอย่างเช่น กฎหมายการต่อต้านการฟอกเงิน  
360.7 A1 หมวดนี้ใช้โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของลูกค้า รวมถึง ไม่ว่าจะ เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือไม่

360.7 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่พบหรือได้ตระหนักถึงเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างเห็นได้ชัด ไม่ต้องปฏิบัติตามหมวดนี้ ไม่ว่าเรื่องที่ไม่สำคัญอย่างชัดเจนนั้นจะได้รับการตัดสินใจถึงลักษณะและผลกระทบทางการเงินหรืออื่น ๆ เกี่ยวกับลูกค้า ผู้มีส่วนได้เสีย และสาธารณชนหรือไม่

360.7 A3 หมวดนี้ไม่ได้กำหนด

(ก) การประหลาดมิชอบที่ไม่เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจของลูกค้า และ

(ข) การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ โดยฝ่ายอื่น นอกจากที่ระบุไว้ในย่อหน้า 360.5 A1 ซึ่งรวมถึง ตัวอย่างเหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการว่าจ้างจากลูกค้า เพื่อดำเนินการสอบทานธุรกิจของบุคคลที่สาม และระบุได้ว่าหรือสงสัยว่าบุคคลที่สามนั้นมีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพบแนวทางในหมวดนี้ ที่เป็นประโยชน์ในการพิจารณาวิธีการตอบสนองต่อสถานการณ์เหล่านั้นอย่างไร

### ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

360.8 A1 ผู้บริหาร ซึ่งมีการกำกับดูแลโดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เป็นผู้รับผิดชอบในการให้ความมั่นใจว่า การดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจของลูกค้าเป็นไปตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เป็นผู้รับผิดชอบในการระบุและจัดการการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับใด ๆ โดย

(ก) ลูกค้า

(ข) บุคคลแต่ละบุคคลที่กำกับดูแลกิจการ

- (ค) สมาชิกของฝ่ายบริหาร หรือ
- (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานให้หรือภายใต้การสั่งการของลูกค้ำ

### ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคน

**R360.9** ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักถึงเรื่องที่จะใช้ในหมวดนี้ ขั้นตอนสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้เพื่อให้สอดคล้องกับหมวดนี้ต้องดำเนินการอย่างทันทั่วทั้งที่ เพื่อวัตถุประสงค์ในการดำเนินการอย่างทันทั่วทั้งที่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องคำนึงถึงลักษณะของเรื่อง และความเสียหายที่อาจเป็นไปได้ต่อผลประโยชน์ของกิจการ ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ พนักงานหรือสาธารณชน

### การตรวจสอบงบการเงิน

การทำความเข้าใจเรื่อง/เนื้อหา (the Matter)

**R360.10** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างให้ตรวจสอบงบการเงิน ได้ตระหนักถึงข้อมูลที่มีความเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือข้อสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำความเข้าใจเรื่อง (เนื้อหา) ดังกล่าว การทำความเข้าใจนี้ต้องรวมถึงลักษณะของการไม่ปฏิบัติตามหรือข้อสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และเหตุการณ์แวดล้อมที่ได้เกิดขึ้นแล้วหรือที่อาจเกิดขึ้น

360.10 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือข้อสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับในขณะที่ให้บริการทางวิชาชีพ หรือจากการได้รับข้อมูลจากบุคคลอื่น

360.10 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกคาดหวังว่าจะใช้ความรู้ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ได้ถูกคาดหวังว่าจะมีระดับของความเข้าใจในกฎหมายและระเบียบข้อบังคับมากไปกว่าที่ถูกกำหนดเพื่อการให้บริการ แม้ว่ากระทำที่ถือว่าเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ในที่สุดเป็นเรื่องที่ศาลหรือหน่วยงานที่เหมาะสมอื่นจะเป็นผู้พิจารณาตัดสิน

360.10 A3 ขึ้นอยู่กับลักษณะและความสำคัญของเรื่อง (เนื้อหา) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปรึกษาเป็นทางลับกับบุคคลอื่นในสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือองค์กรวิชาชีพ หรือที่ปรึกษาตามกฎหมาย

**R360.11** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุได้ว่าหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องนั้นกับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสม และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามความเหมาะสม

- 360.11 A1 วัตถุประสงค์ของการปรึกษาหารือ คือการทำให้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวและผลกระทบที่อาจเป็นไปได้มีความชัดเจน การปรึกษาหารือยังอาจทำให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสอบสวนเรื่องดังกล่าวในทันที
- 360.11 A2 ผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมที่ปรึกษาเรื่องที่เป็นปัญหาเกี่ยวกับดุลยพินิจทางวิชาชีพ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณารวมถึง
- ลักษณะและเหตุการณ์แวดล้อมของเรื่องนั้น
  - บุคคลที่เกี่ยวข้องหรือมีความเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้อง
  - ความเป็นไปได้ในการสมรู้ร่วมคิด
  - ผลกระทบที่เป็นไปได้ของเรื่องนั้น
  - ผู้บริหารในตำแหน่งนั้นมีความสามารถที่จะทำการสอบสวนและดำเนินการตามที่เหมาะสมได้หรือไม่
- 360.11 A3 ผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมนั้น โดยปกติแล้วจะเป็นผู้ที่ตำแหน่งที่สูงกว่าบุคคลหรือ บุคคลที่เกี่ยวข้องหรืออาจมีส่วนเกี่ยวข้องในเรื่องดังกล่าวอย่างน้อยหนึ่งระดับ ในบริบทของกลุ่มกิจการ ระดับของผู้บริหารที่เหมาะสมนั้นอาจเป็นผู้บริหารของกิจการที่มีอำนาจควบคุมกิจการของลูกค้า
- 360.11 A4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้ตรวจสอบภายใน ถ้ามี
- R360.12** ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่าผู้บริหารมีส่วนเกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องนี้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

#### การจัดการเรื่อง/เนื้อหา (the Matter)

- R360.13** ในการปรึกษาหารือเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือต้องสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับกับผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลหากเหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้คำแนะนำเพื่อให้สามารถดำเนินการอย่างเหมาะสมและทันเวลาที่ ถ้าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลยังไม่ได้ดำเนินการ เพื่อที่จะ
- (ก) แก้ไข ฟื้นฟู หรือบรรเทาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตาม
  - (ข) ป้องกันการไม่ปฏิบัติตามฯ หากเรื่องดังกล่าวยังไม่เกิดขึ้น หรือ

- (ค) เปิดเผยเรื่องดังกล่าวต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมเมื่อมีข้อกำหนดหรือข้อบังคับทางกฎหมาย หรือเมื่อพิจารณาว่ามีความจำเป็นต่อผู้มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- R360.14 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเข้าใจถึงความรับผิดชอบตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หรือไม่
- 360.14 A1 ถ้าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลไม่เข้าใจความรับผิดชอบตามกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจแนะนำแหล่งข้อมูลที่เหมาะสม หรือนำเสนอข้อคำปรึกษาทางกฎหมาย
- R360.15 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตาม
- (ก) กฎหมายและข้อบังคับ รวมทั้งข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการรายงานการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ กับหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม และ
- (ข) ข้อกำหนดภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับ
- การระบุและการตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ รวมถึงการทุจริต
  - การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
  - การพิจารณาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ในรายงานการสอบบัญชี
- 360.15 A1 กฎหมายและข้อบังคับบางฉบับอาจกำหนดระยะเวลาในการรายงานการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ให้กับหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม
- การสื่อสารกับกลุ่มกิจการ
- R360.16 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของกิจการในกลุ่มกิจการในสถานการณ์อย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการนั้น เว้นแต่มีข้อห้ามกระทำดังกล่าวโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
- (ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการขอจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการให้ทำงานที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลทางการเงินของกิจการนั้น เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ

- (ข) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนร่วมในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการในกลุ่มกิจการ เพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกจากการตรวจสอบรายงานทางการเงินของกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบงบการเงินที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย
- การสื่อสารต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการต้องทำเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อเรื่องดังกล่าวภายใต้ข้อกำหนดของหมวดนี้
- 360.16 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารคือ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการทราบถึงเรื่องที่เกิดขึ้น และพิจารณาว่าในบริบทของการตรวจสอบกลุ่มกิจการจะต้องมีการจัดการใด ๆ ตามข้อกำหนดในหมวดนี้หรือไม่ และอย่างไร ข้อกำหนดในการสื่อสารที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.16 นั้นต้องนำไปปฏิบัติโดยไม่คำนึงว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการ จะสังกัดสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเดียวกันหรือต่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือไม่
- R360.17 เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ในระหว่างการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการต้องพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับกิจการหนึ่งหรือมากกว่าในเรื่องดังต่อไปนี้ หรือไม่
- (ก) ข้อมูลทางการเงินของกิจการนั้น เป็นไปเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ หรือ
- (ข) งบการเงินของกิจการนั้น เป็นไปเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกจากการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบงบการเงินที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย
- การพิจารณานี้ต้องทำเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อเรื่องดังกล่าวในบริบทของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ภายใต้ข้อกำหนดของหมวดนี้
- R360.18 ถ้าการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ อาจเกี่ยวข้องกับกิจการหนึ่งหรือมากกว่าตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.17 (ก) และ (ข) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการต้องดำเนินการให้มีการสื่อสารเรื่องดังกล่าวต่อผู้ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบในกิจการเหล่านั้น เว้นแต่จะมีข้อห้ามไม่ให้มีการสื่อสารโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ถ้าจำเป็น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการต้องจัดให้มีการสอบถามอย่างเหมาะสม (ไม่ว่าจะกับผู้บริหารหรือจากแหล่งข้อมูลสาธารณะที่มีอยู่) ว่ากิจการที่เกี่ยวข้องกับที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.17 (ข) อาจต้องมีการตรวจสอบหรือไม่ และถ้าใช่ เพื่อให้แน่ใจว่าผู้สอบบัญชีต้องขยายขอบเขตการตรวจสอบที่จะสามารถทำได้

360.18 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารคือเพื่อให้ผู้ที่รับผิดชอบงานในกิจการของกลุ่มกิจการรับทราบถึงเรื่องนั้นและเพื่อพิจารณาว่าจะจัดการเรื่องดังกล่าวให้เป็นไปตามข้อกำหนดในหมวดนี้ อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดในการสื่อสารนั้นต้องนำไปปฏิบัติ โดยไม่คำนึงว่า สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกลุ่มกิจการ จะสังกัดสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเดียวกัน หรือต่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย กับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบของกิจการนั้นหรือไม่

*การกำหนดว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่*

R360.19 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินความเหมาะสมของการตอบสนองของผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม

360.19 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาในการประเมินความเหมาะสมของการตอบสนองของผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสมนั้น รวมถึงการพิจารณาว่า

- การตอบสนองเป็นไปอย่างทันเวลา
- การไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้นได้รับการสอบสวนอย่างเพียงพอ
- มีการดำเนินการแล้ว หรือกำลังดำเนินการ เพื่อแก้ไข ฟันฟูหรือบรรเทาผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตามใด ๆ
- มีการดำเนินการ หรือกำลังดำเนินการ เพื่อป้องกันการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับใด ๆ ที่ยังไม่เกิดขึ้น
- ขั้นตอนที่เหมาะสมได้นำมาใช้ หรือกำลังนำมาใช้ เพื่อลดความเสี่ยงในการเกิดซ้ำ ตัวอย่างเช่น การควบคุมหรือการฝึกอบรมเพิ่มเติม
- การไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ได้มีการเปิดเผยต่อหน่วยงานที่มีอำนาจอย่างเหมาะสม และการเปิดเผยดังกล่าวเพียงพอ หรือไม่

R360.20 ในแง่การตอบสนองของผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าการดำเนินการต่อไปจำเป็น เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือไม่

360.20 A1 การพิจารณาว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่ และลักษณะและขอบเขตของการดำเนินการนั้นจะขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย รวมถึง

- กรอบของกฎหมายและข้อบังคับ
- ความเร่งด่วนของสถานการณ์

- ความแพร่กระจายของเรื่องนั้นทั่วทั้งกิจการของลูกค้า
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงมีความเชื่อมั่นในความซื่อสัตย์ของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม หรือไม่
  - การไม่ปฏิบัติหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอาจเกิดขึ้นอีก หรือไม่
  - มีหลักฐานที่น่าเชื่อถือเกี่ยวกับความเสียหายอย่างมากที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้นต่อผลประโยชน์ของกิจการ ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน
- 360.20 A2 ตัวอย่างเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่มีความเชื่อมั่นในเรื่องความซื่อสัตย์ของผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม รวมถึงสถานการณ์ที่
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสงสัยหรือมีหลักฐานว่าผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีส่วนเกี่ยวข้องหรือตั้งใจที่จะเกี่ยวข้องในการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับใด ๆ
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตระหนักว่าผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และไม่ได้รายงาน หรือไม่อนุญาตให้รายงานเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมภายในช่วงเวลาที่เหมาะสม โดยขัดต่อข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ
- R360.21 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการกำหนดความจำเป็นและลักษณะและขอบเขตของการดำเนินการต่อไป ในการกำหนดดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องคำนึงว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชนจะได้ข้อสรุปว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีการดำเนินการอย่างเหมาะสมเพื่อผลประโยชน์สาธารณะหรือไม่
- 360.21 A1 การดำเนินการต่อไปที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจใช้ รวมถึง
- เปิดเผยเรื่องนั้นไปยังหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม แม้ว่าจะไม่มีข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ให้ทำเช่นนั้น
  - การถอนตัวจากงาน และความสัมพันธ์ทางวิชาชีพนั้น เมื่อกฎหมายหรือข้อบังคับอนุญาต
- 360.21 A2 การถอนตัวจากงาน และความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ ไม่ได้เป็นการทดแทนการดำเนินการอื่นที่จำเป็นเพื่อบรรลุดุลยภาพของสังคมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีภายใต้หมวดนี้ อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศอาจมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินการที่มีต่อไปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว การถอนตัวอาจเป็นเพียงสิ่งเดียวที่ทำได้
- R360.22 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถอนตัวจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพตามย่อหน้าที่ R360.20 และ 360.21 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ข้อเท็จจริงและข้อมูลอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับต่อผู้ประกอบวิชาชีพ

บัญชีที่จะเสนองาน ตามย่อหน้า R320.8 เมื่อได้รับการร้องขอ ผู้สอบบัญชีคนก่อนต้องปฏิบัติเช่นเดียวกัน แม้ว่าจะมีเหตุการณ์แวดล้อมตามที่ระบุในย่อหน้า R320.8 (ข) เกี่ยวกับการที่ลูกค้าไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีคนก่อนปรึกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องของลูกค้ากับผู้สอบบัญชีที่จะเสนองาน เว้นแต่กฎหมายหรือข้อบังคับไม่อนุญาตให้กระทำได้

360.22 A1 ข้อเท็จจริงและข้อมูลอื่นที่จะให้นั้นคือ ในความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนเห็นว่าผู้สอบบัญชีที่จะเสนองานควรจะตระหนักก่อนที่จะตัดสินใจตอบรับการแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีหรือไม่ หมวด 320 ได้ระบุถึงการติดต่อสื่อสารจากผู้สอบบัญชีที่จะเสนองาน

R360.23 ถ้าผู้สอบบัญชีที่จะเสนองานไม่สามารถติดต่อสื่อสารกับผู้สอบบัญชีคนก่อนได้ ผู้สอบบัญชีที่จะเสนองานต้องดำเนินการตามที่เห็นสมควรเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อมของการเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้สอบบัญชี โดยวิธีการอื่น

360.23 A1 วิธีการอื่นเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อมของการเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้สอบบัญชี รวมถึง การสอบถามบุคคลที่สาม หรือทำการสืบสวนภูมิหลังของผู้บริหาร หรือของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

360.24 A1 เนื่องจากการประเมินเรื่องนั้นอาจเกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และดุลยพินิจที่ซับซ้อน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณา

- การปรึกษาเป็นการภายใน
- การขอคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อทำความเข้าใจกับทางเลือกของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผลกระทบทางวิชาชีพหรือผลกระทบทางกฎหมายในการดำเนินการ โดยเฉพาะใด ๆ
- การปรึกษาในทางลับกับหน่วยงานกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพ

การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม

360.25 A1 วัตถุประสงค์ของการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมคือเพื่อให้หน่วยงานนั้นสามารถสอบสวนและดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ ในทางตรงกันข้าม การเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมไม่อาจทำได้ ถ้าการกระทำนั้นขัดต่อกฎหมายและข้อบังคับ

360.25 A2 การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นหรือไม่ ขึ้นอยู่กับลักษณะและขอบเขตโดยเฉพาะของความเสียหายที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้น ซึ่งเรื่องนั้นมีหรืออาจมีผลต่อนักลงทุน เจ้าหน้าที่พนักงาน หรือสาธารณชน ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาว่าการเปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เป็นแนวทางที่เหมาะสม ถ้า



- กิจการมีส่วนร่วมในการให้สินบน (ตัวอย่างเช่น กับเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นหรือต่างประเทศของรัฐเพื่อให้ได้สัญญาขนาดใหญ่)
  - กิจการถูกควบคุมและเรื่องนั้นมีนัยสำคัญที่ทำให้เกิดอุปสรรคในการดำเนินการตามใบอนุญาต
  - กิจการเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และเรื่องนี้อาจมีผลในทางลบต่อหลักทรัพย์ของกิจการในตลาดที่ยุติธรรมและเป็นปกติ หรืออาจเป็นความเสี่ยงที่เป็นระบบต่อตลาดการเงิน
  - มีแนวโน้มว่ากิจการจะจำหน่ายสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพหรือความปลอดภัยของประชาชน
  - กิจการกำลังสนับสนุนช่องทางให้ลูกค้าเพื่อช่วยในการหลีกเลี่ยงภาษี
- 360.25 A3 การพิจารณาว่าควรเปิดเผยเรื่องนั้นหรือไม่ ขึ้นอยู่กับปัจจัยภายนอก เช่น
- มีหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมที่สามารถรับข้อมูลได้ และมีการสอบสวนและดำเนินการเรื่องนั้นต่อไปหรือไม่ หน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมขึ้นอยู่กับลักษณะของเรื่องนั้น ตัวอย่างเช่น หน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมจะเป็นหน่วยงานกำกับหลักทรัพย์ ในกรณีที่มีรายงานทางการเงินที่ทุจริต หรือเป็นหน่วยงานคุ้มครองสิ่งแวดล้อม ในกรณีที่มีการฝ่าฝืนกฎหมายและข้อบังคับด้านสิ่งแวดล้อม
  - มีการป้องกันที่มีเข้มแข็งและน่าเชื่อถือจากความเสี่ยงทางแพ่ง ทางอาญา หรือความรับผิดทางวิชาชีพ หรือการตอบโต้โดยกฎหมาย หรือข้อบังคับ เช่นภายใต้กฎหมายและข้อบังคับเรื่อง การแจ้งเบาะแสการกระทำผิด
  - มีอุปสรรคที่เกิดขึ้นจริงหรืออาจเกิดขึ้น ต่อความปลอดภัยทางกายภาพของผู้ประกอบวิชาชีพหรือบุคคลอื่น
- R360.26 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณาว่าการเปิดเผยการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เป็นแนวทางที่เหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น การเปิดเผยดังกล่าวเป็นไปตามย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ การเปิดเผยดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องกระทำโดยสุจริตใจและใช้ความระมัดระวังในการรายงานและให้การรับรอง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้องพิจารณาว่าควรมีการแจ้งลูกค้าอย่างเหมาะสมให้ทราบถึงเจตนาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีก่อนที่จะมีการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวหรือไม่

### การกระทำผิดอย่างฉับพลัน

**R360.27** ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ผิดปกติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจได้ตระหนักถึงความประพฤติที่ เกิดขึ้นจริงหรือตั้งใจจะให้เกิด ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีเหตุผลที่เชื่อว่าจะทำการกระทำ ผิดกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างฉับพลัน จะทำให้เกิดความเสียหายอย่างมากต่อนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน สิ่งแรกควรพิจารณาว่าเป็นการเหมาะสมที่จะ ปกป้องหรือเรื่องนั้นกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการหรือไม่ ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และพิจารณาว่าจะเปิดเผยเรื่องนั้นทันทีที่ต่อ หน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เพื่อป้องกันหรือบรรเทาผลกระทบของการกระทำผิดอย่าง ฉับพลันดังกล่าว ถ้ามีการเปิดเผย การเปิดเผยนั้นเป็นไปตาม ย่อหน้า R114.1 (ง) ของ ประมวลจรรยาบรรณ

### เอกสารหลักฐาน

**R360.28** ในส่วนที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่ อยู่ในขอบเขตของหมวดนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐาน ดังนี้

- วิธีการที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม ได้ตอบสนองต่อเรื่องนั้น
- การดำเนินการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณา ดุลยพินิจที่ใช้ และการตัดสินใจที่ได้ ทำไป ซึ่งได้ผ่านการทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้ วิจารณญาณอย่างวิญญูชน
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความพอใจอย่างไร ที่ตนได้บรรลุผลในการปฏิบัติตามความ รับผิดชอบ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R360.20

**360.28 A1** เอกสารหลักฐานนี้ เป็นส่วนเพิ่มนอกจากที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการสอบบัญชี (TSA) กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติในการ ตรวจสอบงบการเงิน ดังนี้

- จัดทำเอกสารหลักฐานที่เพียงพอเพื่อให้สามารถเข้าใจถึงประเด็นที่สำคัญที่เกิดขึ้น ระหว่างการตรวจสอบ และการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพที่สำคัญเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อสรุป จาก การตรวจสอบ
- บันทึกการพิจารณาหรือเกี่ยวกับประเด็นที่สำคัญกับผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และ อื่น ๆ ซึ่งรวมถึงลักษณะของประเด็นที่สำคัญ และเวลาที่พิจารณาหรือ และเข้าร่วม การพิจารณาหรือกับใคร และ

- บันทึกเรื่องที่พบหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และผลของการปรึกษาหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม และบุคคลอื่นภายนอกองค์กร

### การให้บริการทางวิชาชีพอื่นนอกจากการตรวจสอบงบการเงิน

การทำความเข้าใจเนื้อหาและการระบุเนื้อหาที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

- R360.29 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับการว่าจ้างในการให้บริการทางวิชาชีพอื่นนอกจากการตรวจสอบงบการเงิน ได้ตระหนักถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องทำความเข้าใจถึงเนื้อหาดังกล่าว การทำความเข้าใจต้องรวมถึงลักษณะของการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งได้เกิดขึ้นแล้ว หรืออาจจะเกิดขึ้น
- 360.29 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกคาดหวังว่าจะใช้ความรู้ความสามารถ ความเชี่ยวชาญ และใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ได้ถูกคาดหวังว่าจะมีระดับของทำความเข้าใจในกฎหมายและระเบียบข้อบังคับมากไปกว่าที่ถูกกำหนดเพื่อการให้บริการ แม้ว่าการกระทำที่ถือว่าเป็นการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับนั้น ในที่สุดเป็นเรื่องที่ศาลหรือหน่วยงานที่เหมาะสมอื่นจะเป็นผู้พิจารณาตัดสิน
- 360.29 A2 ขึ้นอยู่กับลักษณะและความสำคัญของเรื่อง (เนื้อหา) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปรึกษาเป็นทางลับกับบุคคลอื่นในสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือองค์กรวิชาชีพ หรือที่ปรึกษากฎหมาย
- R360.30 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุได้ว่าหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับเกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องนั้นกับผู้บริหารในระดับที่เหมาะสม ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถเข้าถึงผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวตามที่เหมาะสม
- 360.30 A1 วัตถุประสงค์ของการปรึกษาหารือ คือการทำให้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่และเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องดังกล่าวและผลกระทบที่อาจเป็นไปได้มีความชัดเจน การปรึกษาหารือยังอาจทำให้ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสอบสวนเรื่องดังกล่าวในทันที

- 360.30 A2 ผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมที่ปรึกษาหารือเรื่องที่เป็นปัญหาเกี่ยวกับดุลยพินิจทางวิชาชีพ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณา รวมถึง
- ลักษณะและเหตุการณ์แวดล้อมของเรื่องนั้น
  - บุคคลที่เกี่ยวข้องหรือมีความเป็นไปได้ที่จะเกี่ยวข้อง
  - ความเป็นไปได้ในการสมรู้ร่วมคิด
  - ผลกระทบที่เป็นไปได้ของเรื่องนั้น
  - ผู้บริหารในตำแหน่งนั้นมีความสามารถที่จะทำการสอบสวนและดำเนินการตามที่เหมาะสมได้หรือไม่

### การสื่อสารเนื้อหากับผู้สอบบัญชีภายนอกของกิจการ

- R360.31 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีแก่
- (ก) ลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงาน หรือ
- (ข) กิจการในกลุ่มกิจการของลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงาน
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องสื่อสารภายในสำนักงานให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ เว้นแต่เป็นข้อห้ามไม่ให้ทำตามกฎหมายหรือข้อบังคับ การสื่อสารต้องเป็นไปตามแบบพิธีหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ในกรณีที่ไม่มีแบบพิธีและวิธีปฏิบัติกำหนดไว้ ต้องสื่อสารโดยตรงต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีนั้น
- R360.32 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีแก่
- (ก) ลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงานเครือข่าย หรือ
- (ข) กิจการในกลุ่มกิจการของลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงานเครือข่าย
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องสื่อสารภายในสำนักงานเครือข่ายให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ การสื่อสารต้องเป็นไปตามแบบพิธีหรือวิธีปฏิบัติของสำนักงานเครือข่าย ในกรณีที่ไม่มีแบบพิธีและวิธีปฏิบัติกำหนดไว้ ต้องสื่อสารโดยตรงต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีนั้น
- R360.33 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีแก่ลูกค้าที่ไม่ใช่ลูกค้าดังต่อไปนี้
- (ก) ลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย หรือ
- (ข) กิจการในกลุ่มกิจการของลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าจะสื่อสารเรื่องการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ หรือไม่ แก่ผู้สอบบัญชีภายนอกของลูกค้านั้น กล่าว ถ้ามี

ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณา

360.34 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการพิจารณาเรื่องการสื่อสารตามย่อหน้า R360.31 ถึง R360.33 รวมถึง

- การปฏิบัติดังกล่าวอาจขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือไม่
- มีข้อจำกัดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแลหรือผู้ฟ้องร้อง ในระหว่างการสอบสวนเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับ หรือไม่
- วัตถุประสงค์ของงานคือการสอบสวนการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่อาจเกิดขึ้นภายในกิจการเพื่อให้กิจการสามารถดำเนินการอย่างเหมาะสม หรือไม่
- ผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้แจ้งผู้สอบบัญชีภายนอกของกิจการเกี่ยวกับประเด็นดังกล่าวแล้ว หรือไม่
- สารระสำคัญของประเด็นดังกล่าวอาจมีผลต่อการตรวจสอบงบการเงินของลูกค้านั้น หรือต่อการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการในกรณีที่ประเด็นดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจการของกลุ่มกิจการนั้น

วัตถุประสงค์ของการสื่อสาร

360.35 A1 ในเหตุการณ์แวดล้อมตามที่ระบุในย่อหน้า R360.31 ถึง R360.33 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารคือเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานให้บริการตรวจสอบได้รับทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่ามีการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ และเพื่อให้สามารถพิจารณาว่าจะจัดการเรื่องดังกล่าวหรือไม่ อย่างไร ให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในหมวดนี้

การพิจารณาว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่

R360.36 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่เพื่อประโยชน์สาธารณะ

360.36 A1 การพิจารณาว่าจำเป็นต้องมีการดำเนินการต่อไปหรือไม่นั้น และลักษณะและขอบเขตของการดำเนินการนั้น จะขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย รวมถึง

- กรอบของกฎหมายและข้อบังคับ
- ความเหมาะสมและความทันต่อเวลาของการตอบสนองของผู้บริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม
- ความเร่งด่วนของสถานการณ์

- การมีส่วนร่วมในเรื่องดังกล่าวของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
  - ความน่าจะเป็นที่จะเกิดความเสียหายอย่างมากต่อผลประโยชน์ของลูกค้า ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน
- 360.36 A2 การดำเนินการต่อไปที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจ รวมถึง
- เปิดเผยเรื่องนั้นต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม แม้ว่าจะไม่มียกเว้นข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อบังคับ ให้ทำเช่นนั้น
  - การถอนตัวจากงาน และความสัมพันธ์ทางวิชาชีพนั้น เมื่อกฎหมายหรือข้อบังคับอนุญาต
- 360.36 A3 ในการพิจารณาว่าจะเปิดเผยข้อมูลต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมหรือไม่ ปัจจัยที่เกี่ยวข้องที่ต้องพิจารณา รวมถึง
- การปฏิบัติดังกล่าวอาจขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือไม่
  - มีข้อจำกัดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแลหรือผู้ฟ้องร้อง ในระหว่างการสอบสวนเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับ หรือไม่
  - วัตถุประสงค์ของงานคือการสอบสวนการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่อาจเกิดขึ้นภายในกิจการเพื่อให้กิจการสามารถดำเนินการอย่างเหมาะสม หรือไม่
- R360.37 ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าการเปิดเผยข้อมูลการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสมเป็นแนวทางที่เหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น การเปิดเผยดังกล่าวเป็นไปตามย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ การเปิดเผยดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องกระทำโดยสุจริตใจ และใช้ความระมัดระวังในการรายงานและให้การรับรอง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้องพิจารณาว่าควรมีการแจ้งลูกค้าอย่างเหมาะสมให้ทราบถึงเจตนาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีก่อนที่จะมีการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวหรือไม่

*การกระทำผิดอย่างฉับพลัน*

- R360.38 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ผิดปกติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจได้ตระหนักถึงความประพฤติที่เกิดขึ้นจริงหรือตั้งใจจะให้เกิด ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีเหตุผลที่เชื่อว่าจะทำการกระทำผิดกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างฉับพลัน จะทำให้เกิดความเสียหายอย่างมากต่อนักลงทุน เจ้าหนี้ พนักงาน หรือสาธารณชน สิ่งแรกควรพิจารณาว่าเป็นการเหมาะสมที่จะปรึกษาหารือเรื่องนั้นกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการหรือไม่ ผู้ประกอบ

วิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และพิจารณาว่าจะเปิดเผยเรื่องนั้นทันทีต่อหน่วยงานที่มีอำนาจที่เหมาะสม เพื่อป้องกันหรือบรรเทาผลกระทบของการกระทำผิดกฎหมายหรือข้อบังคับอย่างฉับพลันดังกล่าว ถ้ามีการเปิดเผย การเปิดเผยนั้นเป็นไปตามย่อหน้า R114.1 (ง) ของประมวลจรรยาบรรณ

### การขอรับคำปรึกษา

- 360.39 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาถึง
- การปรึกษาเป็นการภายใน
  - การขอคำแนะนำทางกฎหมายเพื่อทำความเข้าใจกับทางเลือกของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผลกระทบทางวิชาชีพหรือผลกระทบทางกฎหมายในการดำเนินการ โดยเฉพาะใด ๆ
  - การปรึกษาในทางลับกับหน่วยงานกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพ

### เอกสารหลักฐาน

- 360.40 A1 ในส่วนที่เกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่อยู่ในขอบเขตของหมวดนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรได้รับการสนับสนุนให้บันทึกเอกสารหลักฐานดังนี้
- ประเด็นปัญหา
  - ผลของการปรึกษาหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม และบุคคลอื่น
  - วิธีการที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่เหมาะสม ได้ตอบสนองต่อเรื่องนั้น
  - การดำเนินการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพิจารณา ดุลยพินิจที่ใช้ และการตัดสินใจที่กระทำ
  - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความพอใจอย่างไร ที่ตนได้บรรลุผลในการปฏิบัติตามความรับผิดชอบ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R360.36



## มาตรฐานระหว่างประเทศ เรื่องความเป็นอิสระ (ส่วนที่ 4ก และ 4ข)

### ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

		หน้า
หมวด 400	การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Applying the Conceptual Framework to Independence for Audit and Review Engagements)	147
หมวด 410	ค่าธรรมเนียม (Fees)	166
หมวด 411	นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน (Compensation and Evaluation Policies)	183
หมวด 420	ของขวัญและการต้อนรับ (Gifts and Hospitality)	184
หมวด 430	คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง (Actual or Threatened Litigation)	185
หมวด 510	ผลประโยชน์ทางการเงิน (Financial Interests)	186
หมวด 511	การกู้ยืมและการค้ำประกัน (Loans and Guarantees)	192
หมวด 520	ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (Business Relationships)	194
หมวด 521	ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว (Family and Personal Relationships)	197
หมวด 522	การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี (Recent Service with an Audit Client)	201
หมวด 523	การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี (Serving as a Director or Officer of an Audit Client)	203





	หน้า
หมวด 524 การจ้างงานโดยลูกจ้างสอบบัญชี (Employment with an Audit Client)	204
หมวด 525 การมอบหมายให้เป็นพนักงานชั่วคราว (Temporary Personnel Assignments)	208
หมวด 540 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากร (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) กับ ลูกจ้างสอบบัญชี (Long Association of Personnel (Including Partner Rotation) with an Audit Client)	210
หมวด 600 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างสอบบัญชี (Provision of Non-Assurance Services to an Audit Client)	218
หมวดย่อย 601 – บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี	229
หมวดย่อย 602 – บริการด้านการบริหาร	232
หมวดย่อย 603 – บริการด้านการประเมินมูลค่า	233
หมวดย่อย 604 – บริการด้านภาษีอากร	236
หมวดย่อย 605 – บริการด้านตรวจสอบภายใน	247
หมวดย่อย 606 – บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ	251
หมวดย่อย 607 – บริการสนับสนุนด้านคดีความ	254
หมวดย่อย 608 – บริการด้านกฎหมาย	258
หมวดย่อย 609 – บริการด้านการสรรหาบุคลากร	262
หมวดย่อย 610 – บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ	265
หมวด 800 รายงานต่อกรรมการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้ และการเผยแพร่ (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน) (Reports on Special Purpose Financial Statements that Include a Restriction on Use and Distribution (Audit and Review Engagements))	268

## ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

#### คำนำ

#### ทั่วไป

- 400.1 เพื่อประโยชน์สาธารณะและข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
- 400.2 ให้ใช้ส่วนนี้กับทั้งงานสอบบัญชีและงานสอบทาน เว้นแต่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น คำว่า "การสอบบัญชี" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี" "งานสอบบัญชี" "ลูกจ้างงานสอบบัญชี" และ "รายงานการสอบบัญชี" ให้นำไปใช้กับ "การสอบทาน" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน" "งานสอบทานข้อมูลทางการเงิน" "ลูกจ้างงานสอบทาน" และ "รายงานการสอบทาน" ด้วย
- 400.3 ในส่วนนี้คำว่า "ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี" หมายความว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะบุคคล และสำนักงานที่สังกัด
- 400.4 **TSQM 1 ระบุให้สำนักงานกำหนด นำไปปฏิบัติ และดำเนินการเกี่ยวกับระบบบริหารคุณภาพสำหรับงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงินที่ทำโดยสำนักงาน เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารคุณภาพ TSQM 1 ระบุให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเพื่อบรรลุเป้าหมายความรับผิดชอบให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ภายใต้ TSQM 1 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง คือ เรื่องที่เกี่ยวข้องกับสำนักงาน บุคลากรของสำนักงาน และเรื่องอื่น ๆ ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่สำนักงานและงานบริการที่ให้ของสำนักงานที่ต้องปฏิบัติตาม เมื่อนำมาปรับใช้ได้**

มาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานงานสอบทาน (TSA และ TSRE) กำหนดความรับผิดชอบสำหรับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ในระดับของงานสำหรับการตรวจสอบและการสอบทาน ตามลำดับ การจัดแบ่งความรับผิดชอบภายในสำนักงานจะขึ้นอยู่กับขนาด โครงสร้างและองค์กร ข้อกำหนดหลายข้อในส่วนนี้ ไม่ได้กำหนดความรับผิดชอบเฉพาะของบุคคลภายในสำนักงานสำหรับการกระทำที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ หากแต่หมายถึง "สำนักงาน" เพื่อความสะดวกในการอ้างอิง สำนักงานกำหนดความ

## รับผิดชอบในการปฏิบัติงานเพื่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ให้กับบุคคลหรือกลุ่มบุคคลตาม TSQM 1

นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละคนยังคงต้องรับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดใด ๆ ที่ต้องนำมาใช้กับกิจกรรม ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น

400.5 ความเป็นอิสระเชื่อมโยงกับหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระประกอบด้วย

- (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ – สภาวะจิตใจที่ยอมให้มีการแสดงออกซึ่งข้อสรุป โดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รอมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรม และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้
- (ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ – การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปว่าความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน หรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้นได้ถูกรวมขอม

ในส่วนนี้ การอ้างอิงถึงบุคคลหรือสำนักงานว่ามี "ความเป็นอิสระ" หมายความว่า บุคคลหรือสำนักงานนั้นได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนนี้แล้ว

400.6 เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้สำนักงานปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและมีความเป็นอิสระ ส่วนนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เพื่อให้ดำรงความเป็นอิสระขณะปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 ใช้กับเรื่องความเป็นอิสระตามหลักการพื้นฐานที่กำหนดไว้ในหมวด 110

400.7 ส่วนนี้อธิบาย

- (ก) ข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงกิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์ทางวิชาชีพและความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ ที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ข) การกระทำที่อาจเป็นไปได้ รวมถึงมาตรการป้องกันที่อาจเหมาะสมกับการจัดการอุปสรรคใด ๆ ดังกล่าว และ
- (ค) บางสถานการณ์ที่ไม่สามารถขจัดอุปสรรคหรือไม่มีมาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 400.8 ข้อกำหนดบางประการและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในส่วนนี้สะท้อนถึงขอบเขตของผลประโยชน์สาธารณะในกิจการบางแห่งซึ่งถูกกำหนดให้เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานได้รับการสนับสนุนให้พิจารณาว่าจะปฏิบัติต่อกิจการอื่น หรือต่อกิจการบางประเภทในฐานะเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เนื่องจากกิจการเหล่านี้มีผู้มีส่วนได้เสียเป็นจำนวนมากและเป็นวงกว้าง ปัจจัยที่ต้องนำมาพิจารณา รวมถึง
- ลักษณะของธุรกิจ เช่น ถือครองสินทรัพย์ในฐานะผู้ได้รับความไว้วางใจจากผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก ตัวอย่างอาจรวมถึงสถาบันการเงินเช่น ธนาคารและ บริษัทประกันภัย และกองทุนบำเหน็จบำนาญ
  - ขนาด
  - จำนวนพนักงาน

### รายงานที่รวมข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่

- 400.9 รายงานการสอบบัญชีอาจรวมถึง ข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่ ถ้ามีและกำหนดเงื่อนไขไว้ในหมวด 800 แล้ว ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในส่วนนี้อาจต้องได้รับการเปลี่ยนแปลงตามหมวด 800

### งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

- 400.10 มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีหรืองานสอบทานได้กำหนดไว้ในส่วนที่ 4ข – ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

- R400.11 สำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระ
- R400.12 สำนักงานต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี

### ข้อห้ามในการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

- R400.13 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้กับลูกค้างานสอบบัญชี
- 400.13 A1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารเกี่ยวข้องกับการควบคุม การนำและกำหนดทิศทางของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหา การใช้ และการควบคุมทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางการเงิน ทรัพยากรทางเทคโนโลยี ทรัพยากรทางกายภาพ และทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน
- 400.13 A2 เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้กับลูกค้างานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตัว และอุปสรรคจากความคุ้นเคย การปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารอาจยังทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย เพราะที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเริ่มมีมุมมองและผลประโยชน์ไปในทางเดียวกับผู้บริหารมากเกินไป
- 400.13 A3 การตัดสินใจว่ากิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือไม่ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม และต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ตัวอย่างของกิจกรรมที่อาจถือว่าเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร รวมถึง
- การกำหนดนโยบายและทิศทางเชิงกลยุทธ์
  - การจ้างหรือการเลิกจ้างพนักงาน
  - การกำหนดทิศทางและการเข้ารับผิดชอบต่อการกระทำของพนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานของพนักงานเพื่อกิจการ
  - การอนุมัติรายการต่าง ๆ
  - การควบคุมหรือการจัดการบัญชีธนาคารหรือการลงทุน
  - การตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ได้รับจากสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลที่สามอื่น ๆ

- การรายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในนามของผู้บริหาร
  - การเข้ารับผิดชอบใน
    - การจัดทำและการนำเสนองบการเงินที่เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ที่นำมาปรับใช้ได้
    - การออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล หรือการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
- 400.13 A4 ขึ้นอยู่กับการปฏิบัติตามย่อหน้า R400.14 การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ เพื่อช่วยผู้บริหารของลูกจ้างงานสอบบัญชี ให้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหาร ไม่ใช่การปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และได้อธิบายไว้ในหมวด 600
- R400.14 เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพให้ลูกจ้างงานสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า ฝ่ายบริหารของลูกจ้างได้ใช้ดุลยพินิจและตัดสินใจทั้งหมดอย่างเหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร ทั้งนี้รวมถึงการทำให้แน่ใจว่าฝ่ายบริหารของลูกจ้าง
- (ก) กำหนดบุคคลซึ่งมีทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ ที่เหมาะสมรับผิดชอบตลอดเวลา เกี่ยวกับการตัดสินใจของลูกจ้างและกำกับดูแลกิจกรรมดังกล่าว บุคคลดังกล่าวควรมาจากกลุ่มเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส และต้องมีความเข้าใจ
    - (1) วัตถุประสงค์ ลักษณะและผลของกิจกรรม และ
    - (2) ความรับผิดชอบตามลำดับ ของลูกจ้าง และสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย อย่างไรก็ตามบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญที่จะปฏิบัติ หรือทำซ้ำซึ่งกิจกรรมนั้น
  - (ข) ให้การกำกับดูแลกิจกรรม และประเมินความเพียงพอของผลของกิจกรรมตามวัตถุประสงค์ของลูกจ้าง
  - (ค) ยอมรับความรับผิดชอบต่อการกระทำ ถ้ามี ที่เกิดขึ้นจากผลของกิจกรรม

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.15 ถึง 400.19 ไว้)

#### กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- R400.20 ตามที่กำหนดไว้ ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันทั้งหมด การอ้างอิงลูกจ้างงานสอบบัญชีในส่วนนี้รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกจ้างมีอำนาจควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีรู้หรือมีเหตุอันทำให้เชื่อว่าความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกจ้าง มีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกจ้าง

กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้น ในการระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.21 ถึง 400.29 ไว้)

ช่วงระยะเวลาที่กำหนดให้คงความเป็นอิสระ

**ลูกค้านงานสอบบัญชีทุกราย**

- R400.30 ความเป็นอิสระที่กำหนดในส่วนนี้ต้องคงไว้ในช่วงระยะเวลา ทั้งสองช่วง
- (ก) ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และ
  - (ข) ช่วงระยะเวลาที่งบการเงินครอบคลุม
- 400.30 A1 ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเริ่มทำการตรวจสอบ ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานการสอบบัญชี เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับสุดท้ายแล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง
- R400.31 ถ้ากิจการเปลี่ยนเป็นลูกค้านงานสอบบัญชีในระหว่างหรือหลังช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีอุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นหรือไม่ จาก
- (ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจกับลูกค้านงานสอบบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงิน แต่ก่อนการตอบรับงานสอบบัญชี หรือ
  - (ข) การให้บริการกับลูกค้านงานสอบบัญชีโดยสำนักงานหรือ สำนักงานเครือข่ายในวงของงบการเงินก่อน
- 400.31 A1 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้นถ้ามีการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้านงานสอบบัญชีในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงิน แต่เกิดก่อนที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะเริ่มปฏิบัติงานให้บริการงานสอบบัญชี และงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น จะไม่อนุญาตให้กระทำในระหว่างช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานนั้น
- 400.31 A2 ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว คือ ผลของบริการที่ให้อาจเป็นบางส่วนของหรือกระทบต่อ บันทึทกทางบัญชี การควบคุมภายในของรายงานทางการเงิน หรือ งบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น หรือไม่

- 400.31 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ รวมถึง
- การไม่ใช่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น มาเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมเป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชี หรืองานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม
  - การว่าจ้างสำนักงานอื่นนอกเครือข่ายเพื่อประเมินผลของ บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือ ให้สำนักงานอื่นนอกเครื่อข่ายนั้นปฏิบัติงาน บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซ้ำอีกครั้งในขอบเขตที่จำเป็นเพื่อให้สำนักงานอื่นนั้นสามารถรับผิดชอบต่องานให้บริการดังกล่าว

- 400.31 A4 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ก่อนช่วงระยะเวลาของงานสอบบัญชี หรือก่อนช่วงระยะเวลาของงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น ได้ถูกขจัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้าผลของบริการดังกล่าว ได้นำไปใช้หรือได้ปฏิบัติในช่วงระยะเวลาที่ตรวจสอบโดยสำนักงานอื่น

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R400.32 สำนักงานต้องไม่ตอบรับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายได้ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นก่อนได้รับการแต่งตั้งดังกล่าว ที่อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ซึ่งเกี่ยวข้องกับงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น เว้นแต่
- (ก) การให้บริการดังกล่าวหยุดก่อนที่จะเริ่มต้นของช่วงระยะเวลาของงานสอบบัญชี
  - (ข) สำนักงานได้กระทำการเพื่อจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระ และ
  - (ค) สำนักงานตัดสินใจ ในมุมมองของบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน ว่าอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน ได้ถูกหรือจะถูก ขจัดหรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

- 400.32 A1 การกระทำที่อาจได้รับการยอมรับโดยบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน ว่าเป็นการขจัด หรือ การลด อุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ที่เกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ก่อนการได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีของกิจการนั้น รวมถึง



- ผลของบริการนั้นขึ้นอยู่กับวิธีการตรวจสอบในระหว่างการตรวจสอบงบการเงินปีก่อน โดยสำนักงานก่อนหน้า
- สำนักงานว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน เพื่อสอบทานงานสอบบัญชีปีแรก ที่มีผลกระทบจากอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการสอบทาน คุณภาพงาน
- กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะว่าจ้างสำนักงานอื่นนอกเครือข่าย เพื่อ
  - ประเมินผลของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
  - ปฏิบัติงานซ้ำ

ในขอบเขตที่จำเป็น เพื่อให้สำนักงานอื่นนั้นสามารถรับผิดชอบต่อผลของบริการดังกล่าว

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.33 ถึง 400.39 ไว้)

#### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)

- 400.40 A1 ย่อหน้า R300.9 และ R300.10 กำหนดข้อกำหนดเกี่ยวกับการติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- 400.40 A2 แม้ว่าจะไม่ได้กำหนดไว้ในประมวลจรรยาบรรณ มาตรฐานวิชาชีพ กฎหมายหรือข้อบังคับที่บังคับใช้ แต่สนับสนุนให้มีการสื่อสารกันอย่างสม่ำเสมอระหว่างสำนักงานกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า เกี่ยวกับความสัมพันธ์และเรื่องอื่นที่สำนักงานเห็นว่า อาจมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระ การสื่อสารดังกล่าวจะช่วยให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) สามารถที่จะ
- (ก) พิจารณาการใช้ดุลยพินิจของสำนักงาน ในการระบุและประเมินอุปสรรค
  - (ข) พิจารณาว่าอุปสรรคนั้นได้มีการจัดการอย่างไรรวมถึงความเหมาะสมของมาตรการป้องกันเมื่อมีและสามารถนำมาใช้ได้ และ
  - (ค) ดำเนินการอย่างเหมาะสม
- วิธีการดังกล่าวจะเป็นประโยชน์โดยเฉพาะเมื่อเป็นอุปสรรคจากการถูกข่มขู่และอุปสรรคจากความคุ้นเคย

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.41 ถึง 400.49 ไว้)

## สำนักงานเครือข่าย

- 400.50 A1 สำนักงานมักร่วมกับสำนักงานอื่นและกิจการอื่นในการสร้างโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น เพื่อเพิ่มความสามารถในการให้บริการทางวิชาชีพของสำนักงาน โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นนี้จะสร้างเป็นเครือข่ายหรือไม่ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ โดยไม่ได้ขึ้นกับว่าสำนักงานและกิจการอื่นนั้นจะแบ่งแยกและแตกต่างกันทางกฎหมายหรือไม่
- R400.51 สำนักงานเครือข่ายต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานสอบบัญชีของสำนักงานอื่นภายในเครือข่ายตามที่กำหนดไว้ในส่วนนี้
- 400.51 A1 ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในส่วนนี้ที่นำมาใช้กับสำนักงานเครือข่ายให้นำไปใช้กับกิจการใด ๆ ซึ่งเป็นไปตามคำนิยามของสำนักงานเครือข่าย ทั้งนี้โดยไม่ต้องคำนึงว่ากิจการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสำนักงานที่ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือไม่ ตัวอย่างเช่นการปฏิบัติงานที่ปรึกษาหรือการปฏิบัติงานตามวิชาชีพกฎหมายอาจเป็นสำนักงานเครือข่าย แต่ไม่ใช่สำนักงานที่ประกอบวิชาชีพบัญชี
- R400.52 เมื่อร่วมกับสำนักงานและกิจการอื่นเพื่อมีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น สำนักงานต้อง
- (ก) ใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพื่อพิจารณาว่าการมีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นจะเป็นการสร้างเครือข่ายหรือไม่
  - (ข) พิจารณาว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชนอาจสรุปได้หรือไม่ว่า สำนักงานและกิจการอื่น ๆ ในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นนั้นมีความเกี่ยวข้องกันในลักษณะของการเป็นเครือข่าย และ
  - (ค) ใช้ดุลยพินิจดังกล่าวในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นอย่างสม่ำเสมอ
- R400.53 เมื่อพิจารณาว่าการมีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นของสำนักงานและกิจการอื่น ๆ จะเป็นการสร้างเครือข่ายหรือไม่ สำนักงานต้องสรุปว่าเครือข่ายจะมีอยู่ต่อเมื่อโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นนั้นมีจุดมุ่งหมายเพื่อสร้างความร่วมมือระหว่างกัน และ
- (ก) มีจุดมุ่งหมายที่ชัดเจนในการปันส่วนผลกำไรหรือต้นทุนระหว่างกิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง (อ้างถึงย่อหน้า 400.53 A2)
  - (ข) กิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง มีส่วนร่วมกันในความเป็นเจ้าของ ในการควบคุม หรือในการจัดการ (อ้างถึงย่อหน้า 400.53 A3)
  - (ค) กิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพร่วมกัน (อ้างถึงย่อหน้า 400.53 A4)
  - (ง) กิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน (อ้างถึงย่อหน้า 400.53 A5)

- (จ) กิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง มีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน (อ้างอิงย่อหน้า 400.53 A6, 400.53 A7) หรือ
- (ฉ) กิจการที่อยู่ภายในโครงสร้าง มีการใช้ทรัพยากรทางวิชาชีพส่วนที่นัยสำคัญร่วมกัน (อ้างอิงย่อหน้า 400.53 A8, 400.53 A9)
- 400.53 A1 เพิ่มเติมจากข้อตกลงที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า R400.53 อาจมีข้อตกลงอื่นระหว่างสำนักงานกับกิจการอื่น ๆ ภายในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นที่ก่อตั้งเป็นเครือข่าย อย่างไรก็ตาม โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นอาจมีจุดมุ่งหมายเพียงเพื่ออำนวยความสะดวกในการแนะนำงาน ไม่ถือเป็นเงื่อนไขที่จำเป็นในการก่อตั้งเครือข่าย
- 400.53 A2 การปันส่วนต้นทุนที่ไม่มีสาระสำคัญไม่ถือเป็นการสร้างเครือข่าย นอกจากการปันส่วนต้นทุน เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาวิธีการสอบบัญชี คู่มือการสอบบัญชี หรือหลักสูตรการฝึกอบรมการสอบบัญชีที่ไม่ถือเป็นการสร้างเครือข่ายแล้ว ความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงาน กับกิจการที่ไม่เกี่ยวข้องกัน เพื่อให้บริการร่วมกันหรือพัฒนาผลิตภัณฑ์ร่วมกันก็ไม่ถือเป็นการสร้างเครือข่ายด้วย (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ก))
- 400.53 A3 ความเป็นเจ้าของ การควบคุม หรือการจัดการร่วมกัน อาจอยู่ในรูปการทำสัญญาหรือวิธีการอื่น (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ข))
- 400.53 A4 **นโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ ได้รับการกำหนด นำมาใช้ และดำเนินการ ทั้งทั้งโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ค))**
- 400.53 A5 การใช้กลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน เกี่ยวข้องกับข้อตกลงที่กิจการมีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ร่วมกันแต่กิจการจะไม่ถือเป็นส่วนงานเครือข่ายเพียงเพราะการร่วมกันดำเนินการทำข้อเสนอตามเอกสารเชิญชวนเกี่ยวกับการให้บริการทางวิชาชีพเท่านั้น (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ง))
- 400.53 A6 การใช้ชื่อทางการค้าร่วมกันรวมถึงการใช้ตัวย่อหรือชื่อร่วมกัน จะถือว่าสำนักงานใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน ถ้ารวมถึงสิ่งเหล่านี้ ตัวอย่างเช่น เมื่อหุ้นส่วนของสำนักงานลงชื่อในรายงานการสอบบัญชีที่ใช้ชื่อทางการค้าร่วมกันเป็นส่วนหนึ่งของชื่อสำนักงาน หรือใช้ควบคู่กับชื่อของสำนักงาน (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (จ))
- 400.53 A7 แม้ว่าสำนักงานไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเครือข่ายและไม่ได้อ้างอิงชื่อทางการค้าเป็นส่วนหนึ่งของชื่อสำนักงาน แต่อาจปรากฏว่าสำนักงานอยู่ในเครือข่าย หากสำนักงานมีการอ้างอิงชื่อทางการค้าไว้ในเครื่องเขียนแบบพิมพ์ หรือสื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์ต่าง ๆ ว่า ตนเองเป็นสมาชิกของสำนักงานที่สัมพันธ์กัน ดังนั้นถ้าสำนักงานไม่มีการชี้แจงถึงการเป็นสมาชิก

ดังกล่าว อาจทำให้ถูกมองได้ว่า สำนักงานเป็นส่วนหนึ่งของเครือข่าย (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (จ))

400.53 A8

ทรัพยากรทางด้านวิชาชีพ รวมถึง

- ระบบที่ใช้ร่วมกันที่ช่วยให้สำนักงานสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลต่าง ๆ เช่นข้อมูลลูกค้า การเรียกเก็บเงินและบันทึกเวลา
- ทุนส่วนและบุคลากรอื่น ๆ
- ฝ่ายเทคนิคที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นรายการหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ เฉพาะอุตสาหกรรมแต่ละด้านสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- วิธีการสอบบัญชีหรือคู่มือการสอบบัญชี
- หลักสูตรในการฝึกอบรม และสิ่งอำนวยความสะดวกในการฝึกอบรม (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ฉ))

400.53 A9

ทรัพยากรของวิชาชีพที่ใช้ร่วมกันจะมีนัยสำคัญหรือไม่ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม ตัวอย่างเช่น

- ทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันอาจถูกจำกัดเพียงการใช้วิธีการสอบบัญชีร่วมกันหรือคู่มือการสอบบัญชีร่วมกัน โดยไม่มีการแลกเปลี่ยนบุคลากรหรือ ลูกค้าหรือ ข้อมูลการตลาด ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวยังไม่อาจถือได้ว่าการใช้ทรัพยากรร่วมกันนั้นมีนัยสำคัญ แนวคิดนี้ให้นำไปถือปฏิบัติกับกรณีการฝึกอบรมร่วมกัน
- ทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันอาจเกี่ยวข้องกับการแลกเปลี่ยนบุคลากรหรือข้อมูล เช่น เมื่อนำบุคลากรจากกลุ่มที่จัดไว้ใช้ร่วมกัน หรือเมื่อฝ่ายงานด้านเทคนิคร่วมกันได้รับการจัดตั้งขึ้นภายในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น เพื่อให้สำนักงานที่เข้าร่วมได้รับคำแนะนำด้านวิชาการที่ต้องปฏิบัติตาม ในกรณีดังกล่าวบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเยี่ยงวิญญาณ อาจสรุปได้ว่าทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันเช่นนั้นนั้นมีนัยสำคัญ (อ้างอิงย่อหน้า R400.53 (ฉ))

R400.54

ถ้าสำนักงานหรือเครือข่ายขายส่วนงานหนึ่งออกไป และส่วนงานดังกล่าวยังคงใช้ชื่อทั้งหมดหรือบางส่วนของสำนักงานหรือเครือข่ายต่อเป็นเวลาที่จำกัด สำนักงานหรือเครือข่ายต้องพิจารณาวิธีการเปิดเผยว่าส่วนงานที่ได้ขายไปนั้นไม่ใช่สำนักงานเครือข่ายเมื่อนำเสนอต่อบุคคลภายนอก

400.54 A1

ข้อตกลงในการขายส่วนงานหนึ่งอาจกำหนดให้ส่วนงานดังกล่าวสามารถใช้ชื่อทั้งหมดหรือบางส่วนของชื่อของสำนักงานหรือเครือข่ายต่อไปอีกเป็นระยะเวลาหนึ่งที่กำหนดไว้ แม้ว่าส่วนงานนั้น จะไม่เกี่ยวข้องกับสำนักงานหรือเครือข่ายอีกต่อไปแล้ว ในเหตุการณ์แวดล้อม

ดังกล่าว ขณะที่ทั้งสองกิจการอาจปฏิบัติงานภายใต้ชื่อร่วมกัน ข้อเท็จจริงทั้งสองกิจการไม่ได้ อยู่ในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นที่มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้เกิดความร่วมมือกัน กิจการทั้งสองนั้นจึงไม่ถือเป็นสำนักงานเครือข่าย

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.55 ถึง 400.59 ไว้)

**เอกสารหลักฐานทั่วไปเกี่ยวกับความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน**

**R400.60** สำนักงานต้องจัดทำเอกสารสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามที่กำหนดในส่วนนี้ และเนื้อหาของ การปรึกษาหารือใด ๆ ที่เกี่ยวข้องซึ่งสนับสนุนเอกสารสรุปเหล่านี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ใน เรื่องต่อไปนี้

- (ก) ในกรณีที่มีการใช้มาตรการป้องกันเพื่อจัดการกับอุปสรรค สำนักงานต้องจัดทำ ลักษณะของอุปสรรคและมาตรการป้องกันที่มีอยู่หรือที่นำมาใช้ และ
- (ข) เมื่ออุปสรรคถูกวิเคราะห์อย่างมีนัยสำคัญ และ สำนักงานสรุปว่าอุปสรรคดังกล่าวอยู่ในระดับยอมรับได้แล้ว สำนักงานต้องบันทึกลักษณะของอุปสรรคนั้นและเหตุผลในการให้ข้อสรุปดังกล่าว

400.60 A1 เอกสารหลักฐานให้หลักฐานในการใช้ดุลยพินิจของสำนักงานเพื่อให้ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับการ ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนนี้ อย่างไรก็ตาม การขาดเอกสารหลักฐานดังกล่าว ไม่เป็น ตัวกำหนดว่าสำนักงานได้ตัดสินใจเรื่องใดเรื่องหนึ่งไปแล้วหรือไม่ หรือสำนักงานมีความเป็น อิสระหรือไม่

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.61 ถึง 400.69 ไว้)

**การควบคุมและการซื้อกิจการ**

*เมื่อการควบคุมกิจการของลูกค้านำให้เกิดอุปสรรค*

400.70 A1 กิจการอาจเปลี่ยนเป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้านำมาสอบบัญชี อันเป็นผลมาจากการ ควบคุมหรือการซื้อกิจการ อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ และด้วยเหตุนี้ อุปสรรคต่อ ความสามารถของสำนักงานในการปฏิบัติงานสอบบัญชีต่อไป อาจเกิดจากผลประโยชน์หรือ ความสัมพันธ์ในอดีตหรือปัจจุบัน ระหว่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายกับกิจการที่ เกี่ยวข้องกันดังกล่าว

- R400.71 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 400.70 A1
- (ก) สำนักงานต้องระบุและประเมินผลประโยชน์และความสัมพันธ์ในอดีตและในปัจจุบัน กับกิจการที่เกี่ยวข้องกัน โดยคำนึงถึงการดำเนินการใด ๆ ที่จะจัดการกับอุปสรรคซึ่ง อาจกระทบต่อความเป็นอิสระ และ ด้วยเหตุนี้ ต่อความสามารถในการปฏิบัติงาน สอบบัญชีต่อไป ภายหลังจากวันที่การควรวมหรือซื้อกิจการมีผล และ
- (ข) ภายใต้อ่อนหน้า R400.72 สำนักงานต้องใช้ขั้นตอนเพื่อสิ้นสุดผลประโยชน์หรือ ความสัมพันธ์ใด ๆ ที่ต้องห้ามตามประมวลจรรยาบรรณภายในวันที่ที่การควรวม หรือซื้อกิจการมีผล
- R400.72 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R400.71 (ข) ถ้าผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ไม่สามารถ สิ้นสุดอย่างสมเหตุสมผลในวันที่ที่การควรวมหรือซื้อกิจการมีผล สำนักงานต้อง
- (ก) ประเมินอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ และ
- (ข) ปรีกษาหรือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลถึงเหตุผลที่ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ไม่ สามารถสิ้นสุดได้อย่างสมเหตุสมผลในวันที่ที่การควรวมหรือซื้อกิจการมีผล และ ระดับของอุปสรรคจากการประเมิน
- 400.72 A1 ในบางเหตุการณ์แวดล้อม อาจไม่สามารถเป็นไปได้อย่างสมเหตุสมผลที่จะสิ้นสุด ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรคภายในวันที่ที่การควรวมหรือซื้อกิจการ มีผล อาจเป็นเพราะสำนักงานให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งกิจการไม่สามารถเปลี่ยนผ่านเป็นผู้ให้บริการรายอื่นได้ตามลำดับขั้นตอนในวันดังกล่าว
- 400.72 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดจากการควรวมและการซื้อ กิจการเมื่อมีผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่ไม่สามารถสิ้นสุดได้อย่างสมเหตุสมผล รวมถึง
- ลักษณะและนัยสำคัญของผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์
  - ลักษณะและนัยสำคัญของความสัมพันธ์ของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (ตัวอย่างเช่น กิจการที่เกี่ยวข้องหรือเป็นบริษัทย่อยหรือบริษัทใหญ่ หรือไม่)
  - ระยะเวลาจนกว่าผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์จะสิ้นสุดลงอย่างสมเหตุสมผล
- R400.73 ถ้าตามการปรึกษาหารือที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R400.72 (ข) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลร้องขอให้ สำนักงาน เป็นผู้สอบบัญชีต่อไป สำนักงานต้องปฏิบัติเช่นนั้น ก็ต่อเมื่อ
- (ก) ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์จะสิ้นสุดโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ อย่าง สมเหตุสมผล แต่ไม่ช้ากว่าหกเดือนหลังจากวันที่ที่การควรวมหรือการซื้อกิจการมีผล

- (ข) บุคคลใด ๆ ที่มีผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ดังกล่าว รวมถึงผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงาน**บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น** ซึ่งต้องห้ามตามหมวด 600 และหมวดย่อย จะต้องไม่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือไม่ได้รับผิดชอบในการสอบทานคุณภาพงาน และ
- (ค) มีการใช้มาตรการช่วงการเปลี่ยนผ่านตามความจำเป็นและปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

400.73 A1 ตัวอย่างของมาตรการช่วงการเปลี่ยนผ่านดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานสอบบัญชีหรืองานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม
- การจัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่อการเงิน ทำการสอบทานที่เทียบเท่ากับการสอบทานคุณภาพงาน
- การว่าจ้างสำนักงานอื่นประเมินผลของ**บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น** หรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงาน**บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น** ซ้ำอีกครั้งในขอบเขตที่จำเป็น เพื่อให้สำนักงานอื่นนั้นสามารถรับผิดชอบงานให้บริการดังกล่าว

R400.74 สำนักงานอาจปฏิบัติงานสอบบัญชีแล้วเสร็จอย่างน้อยสำคัญก่อนวันที่การควรวมหรือการซื้อกิจการมีผล และอาจทำให้วิธีการปฏิบัติงานส่วนที่เหลือเสร็จภายในระยะเวลาอันสั้นในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลร้องขอให้สำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เสร็จสมบูรณ์ในขณะที่ยังคงมีผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ต่อไปตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 400.70A1 สำนักงานจะดำเนินการดังกล่าวได้ ก็ต่อเมื่อ

- (ก) มีการประเมินระดับของอุปสรรคและปรึกษาหารือผลการประเมินกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- (ข) ปฏิบัติตามข้อกำหนดของย่อหน้า R400.73 (ก) ถึง (ค) และ
- (ค) ยุติจากการเป็นผู้สอบบัญชีไม่ช้ากว่าวันที่ออกรายงานการสอบบัญชี

*ถ้าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมยังคงถูกรวมขอม*

R400.75 แม้ว่าสำนักงานจะสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดทั้งหมดของย่อหน้า R400.71 ถึง R400.74 สำนักงานต้องพิจารณาว่าเหตุการณ์แวดล้อมที่ระบุไว้ในย่อหน้า 400.70 A1 ทำให้เกิดอุปสรรคที่ไม่สามารถจัดการได้หรือไม่ เพื่อที่ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมจะไม่ถูกรวมขอม ถ้าเป็นเช่นนั้นสำนักงานต้องยุติการเป็นผู้สอบบัญชี

### เอกสารหลักฐาน

- R400.76 สำนักงานต้องจัดทำเอกสารหลักฐาน
- (ก) ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่ระบุไว้ในย่อหน้า 400.70 A1 ที่ยังไม่สิ้นสุดในวันที่ที่ การควรวมหรือการซื้อกิจการมีผล และเหตุผลที่ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์นั้นยังไม่สิ้นสุด
  - (ข) มีการใช้มาตรการช่วงการเปลี่ยนผ่าน
  - (ค) ผลการปรึกษารื้อกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และ
  - (ง) เหตุผลที่ผลประโยชน์และความสัมพันธ์ในอดีตและปัจจุบันไม่ทำให้เกิดอุปสรรค ที่ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมอาจถูกรวมขอม

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.77 ถึง 400.79 ไว้)

### การฝ่าฝืนข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

#### เมื่อสำนักงานพบการฝ่าฝืน

- R400.80 ถ้าสำนักงานสรุปได้ว่าการฝ่าฝืนข้อกำหนดในส่วนนี้ สำนักงานต้อง
- (ก) ยุติ หยุดพักหรือขจัดผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดการฝ่าฝืน และจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน
  - (ข) พิจารณาว่ามีกฎหมายหรือข้อบังคับ ที่จะนำมาใช้กับการฝ่าฝืนดังกล่าวหรือไม่ และถ้ามี
    - (1) ปฏิบัติตามข้อกำหนดเหล่านั้น และ
    - (2) พิจารณารายงานการฝ่าฝืนต่อองค์กรวิชาชีพหรือองค์กรกำกับดูแลตามกฎหมายหรือผู้มีอำนาจกำกับดูแล ถ้าการรายงานนั้นเป็นการปฏิบัติตามปกติหรือเป็นไปตามที่คาดหวังในประเทศนั้น
  - (ค) แจ้งการฝ่าฝืนทันที ตามนโยบายและวิธีปฏิบัติต่อ
    - (1) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน
    - (2) ผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ



- (3) บุคลากรอื่นที่เกี่ยวข้องในสำนักงานและในกรณีที่เหมาะสมอาจแจ้งต่อเครือข่ายและ
- (4) ผู้ที่ต้องดำรงความเป็นอิสระ ในส่วนที่ 4ก ซึ่งเป็นผู้ต้องดำเนินการให้เหมาะสม
- (ง) ประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืนและผลกระทบต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและความสามารถในการออกรายงานการสอบบัญชีของสำนักงาน และ
- (จ) ขึ้นอยู่กับนัยสำคัญของการฝ่าฝืน พิจารณาจาก
  - (1) การสิ้นสุดของงานสอบบัญชีเป็นไปได้ หรือไม่
  - (2) จะเป็นไปได้หรือไม่ที่จะดำเนินการอย่างเหมาะสม เพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน และการดำเนินการดังกล่าวสามารถกระทำอย่างเหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อม หรือไม่

ในการตัดสินใจนี้ สำนักงานต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและคำนึงว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน ที่จะสรุปได้ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานจะถูกรวมขอมหรือไม่ ดังนั้นสำนักงานจึงไม่สามารถออกรายงานการสอบบัญชีได้

- |           |  |
|-----------|--|
| 400.80 A1 | การฝ่าฝืนบทบัญญัติในส่วนนี้อาจเกิดขึ้นแม้ว่าสำนักงานจะมีระบบการบริหารคุณภาพที่ได้รับการออกแบบมาเพื่อจัดการข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ สำนักงานอาจจำเป็นต้องยุติงานสอบบัญชีเนื่องจากการฝ่าฝืน   |
| 400.80 A2 | นัยสำคัญและผลกระทบของการฝ่าฝืนต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงาน และความสามารถในการออกรายงานการสอบบัญชีจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น <ul style="list-style-type: none"><li>● ลักษณะและช่วงเวลาของการฝ่าฝืน</li><li>● จำนวนและลักษณะของการฝ่าฝืนครั้งก่อนๆ ที่เกี่ยวกับงานสอบบัญชีปัจจุบัน</li><li>● สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความรู้เกี่ยวกับผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ที่เป็นเหตุของการฝ่าฝืนหรือไม่</li><li>● บุคคลที่ทำให้เกิดการฝ่าฝืนเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือบุคคลอื่นซึ่งต้องดำรงความเป็นอิสระหรือไม่</li><li>● ถ้าการฝ่าฝืนนั้น เกี่ยวข้องกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีและบทบาทของบุคคลนั้น</li><li>● ถ้าการฝ่าฝืนนั้นเกิดจากการให้บริการทางวิชาชีพ ผลกระทบจากการให้บริการนั้น (ถ้ามี) ต่อการบันทึกบัญชีหรือจำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น</li><li>● ขอบเขตของผลประโยชน์ส่วนตน การเป็นผู้ให้การสนับสนุน การถูกข่มขู่ หรืออุปสรรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการฝ่าฝืน</li></ul> |

400.80 A3

ขึ้นอยู่กับนัยสำคัญของการฝ่าฝืน ตัวอย่างของการกระทำที่สำนักงานอาจพิจารณาที่จะจัดการให้เป็นที่น่าพอใจเกี่ยวกับการฝ่าฝืน รวมถึง

- การถอนบุคคลที่เกี่ยวข้องออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- การใช้บุคคลอื่นเพื่อทำการสอบทานเพิ่มเติมงานสอบบัญชีที่ได้รับผลกระทบหรือปฏิบัติงานซ้ำในขอบเขตที่จำเป็น
- การแนะนำให้ลูกจ้างงานสอบบัญชีว่าจ้าง สำนักงานอื่นตรวจสอบหรือปฏิบัติงานซ้ำในงานสอบบัญชีในขอบเขตที่จำเป็น
- ถ้าการฝ่าฝืนดังกล่าวเกี่ยวข้องกับ**บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น** ที่มีผลกระทบต่อสถาบันบัญชีหรือจำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงิน ให้ว่าจ้างสำนักงานอื่นในการประเมินผลของ**บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น**นั้นหรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงานซ้ำในขอบเขตที่จำเป็น เพื่อให้สำนักงานอื่นนั้นสามารถรับผิดชอบในการให้บริการดังกล่าว

R400.81

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าไม่สามารถจัดการให้เป็นที่น่าพอใจในผลที่ตามมาจากการฝ่าฝืน สำนักงานต้องแจ้งผู้มีหน้าที่กำกับดูแลให้เร็วที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ และกระทำการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานสอบบัญชี เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อกำหนดที่บังคับใช้เกี่ยวกับ การยุติงานสอบบัญชี ในกรณีที่ถูกหมายหรือข้อบังคับ ไม่อนุญาตให้มีการยุติ สำนักงานต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการรายงาน หรือการเปิดเผยข้อมูล

R400.82

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าการกระทำใด ๆ ที่จะสามารถจัดการอย่างเป็นที่น่าพอใจกับผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน สำนักงานต้องปรึกษารื้อกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (ในเรื่องต่อไปนี้)

- (ก) นัยสำคัญของการฝ่าฝืนรวมถึงลักษณะและช่วงเวลา
- (ข) การฝ่าฝืนเกิดขึ้นอย่างไรและถูกระบุได้อย่างไร
- (ค) การกระทำที่นำเสนอหรือที่ได้กระทำไป และเหตุใดการกระทำนั้นจะสามารถจัดการอย่างเป็นที่น่าพอใจกับผลที่ตามมาจากการฝ่าฝืน และช่วยให้สำนักงานสามารถออกรายงานการสอบบัญชี
- (ง) การให้ข้อสรุปในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของสำนักงานว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมไม่ได้ถูกรวมขอม และเหตุผลของการให้ข้อสรุปนั้น และ
- (จ) ขั้นตอนใด ๆ ที่เสนอหรือที่ได้กระทำไป โดยสำนักงาน เพื่อลดหรือหลีกเลี่ยงความเสี่ยงในการเกิดการฝ่าฝืนครั้งต่อไป

การปรึกษารื้อดังกล่าวต้องเกิดขึ้นโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นได้ ยกเว้นผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้กำหนดทางเลือกสำหรับเวลาในการรายงาน กรณีการฝ่าฝืนที่มีนัยสำคัญน้อยกว่า

การสื่อสารเรื่องการฝ่าฝืน (ความเป็นอิสระ) กับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล

- 400.83 A1 ย่อหน้า R300.9 และ R300.10 กำหนดข้อกำหนดเกี่ยวกับการติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- R400.84 ในส่วนที่เกี่ยวกับการฝ่าฝืน สำนักงานต้องสื่อสารเป็นลายลักษณ์อักษรกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- (ก) เรื่องทั้งหมดที่ได้ปรึกษาหารือตามย่อหน้า R400.82 และได้รับความเห็นพ้องต้องกันกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลว่าการกระทำสามารถกระทำได้หรือถูกนำไปใช้ เพื่อจัดการให้เป็นที่น่าพอใจต่อผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน และ
- (ข) คำอธิบายของ
- (1) นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับการฝ่าฝืนที่ออกแบบมาเพื่อให้มั่นใจว่ามีการรักษาความเป็นอิสระได้อย่างสมเหตุสมผล และ
- (2) ขั้นตอนใด ๆ ที่ สำนักงานดำเนินการหรือเสนอให้ดำเนินการเพื่อลดหรือหลีกเลี่ยงความเสี่ยงในการเกิดการฝ่าฝืนครั้งต่อไป
- R400.85 ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลไม่เห็นด้วยกับการกระทำที่สำนักงานเสนอตามย่อหน้า R400.80 (จ) (2) เพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน ให้เป็นที่พอใจสำนักงานต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่จำเป็น เพื่อยุติงานสอบบัญชีตามย่อหน้า R400.81

การฝ่าฝืนที่เกิดขึ้นแล้วก่อนการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับก่อน

- R400.86 ถ้าการฝ่าฝืนนั้นเกิดขึ้นก่อนการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับก่อน สำนักงานต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของส่วนที่ 4ก ในการประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานและความสามารถในการออกรายงานการสอบบัญชีงวดปัจจุบัน
- R400.87 สำนักงานต้อง
- (ก) พิจารณาผลกระทบของการฝ่าฝืน (ถ้ามี) ต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงาน ในส่วนที่เกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชีฉบับก่อนๆ ที่ออกไปแล้ว และความเป็นไปได้ในการถอนคืนรายงานการสอบบัญชีดังกล่าว และ

- (ข) ปรีกษาหารือเกี่ยวกับเรื่องนี้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

### เอกสารหลักฐาน

- R400.88 ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้า R400.80 ถึง R400.87 สำนักงานต้องบันทึก
- (ก) การฝ่าฝืน
  - (ข) การกระทำที่เกิดขึ้นแล้ว
  - (ค) การตัดสินใจสำคัญที่ได้กระทำแล้ว
  - (ง) เรื่องทั้งหมดที่ได้ปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และ
  - (จ) การปรึกษาหารือใด ๆ กับองค์กรวิชาชีพหรือองค์กรกำกับดูแลตามกฎหมายหรือหน่วยงานที่มีอำนาจกำกับดูแล
- R400.89 ถ้าสำนักงานยังคงให้บริการงานสอบบัญชี สำนักงานต้องบันทึก
- (ก) ข้อสรุปว่า การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของสำนักงาน เกี่ยวกับหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมไม่ถูกรวมขอม และ
  - (ข) เหตุผลว่าเหตุใดการกระทำที่ได้กระทำแล้ว จึงจัดการได้เป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนนั้น เพื่อให้สำนักงานสามารถออกรายงานการสอบบัญชีได้

## หมวด 410      ค่าธรรมเนียม

### คำนำ

- 410.1      สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 410.2      หมวด 330 กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เมื่อระดับ และลักษณะของค่าธรรมเนียม และการจัดการค่าตอบแทนอื่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหลักการใดหลักการหนึ่งหรือมากกว่า หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เพื่อ ระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากค่าธรรมเนียมที่คิดกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 410.3 A1      ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการทางวิชาชีพโดยปกติเจรจาต่อรองกับและจ่ายโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี และอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ การปฏิบัตินี้เป็นที่รับรู้และยอมรับโดยทั่วไป โดยผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้งบการเงิน
- 410.3 A2      เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้มีส่วนได้เสียมีความคาดหวังสูงขึ้นเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงาน เมื่อความโปร่งใสสามารถให้ข้อมูลที่ดีกว่าในมุมมองและการตัดสินใจของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและผู้มีส่วนได้เสียเป็นวงกว้าง หมวดนี้กำหนดให้การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าธรรมเนียม ให้กับทั้งผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและผู้มีส่วนได้เสีย โดยทั่วไปส่วนใหญ่ใช้กับลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- 410.3 A3      สำหรับวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีประกอบด้วย ค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนประเภทอื่นสำหรับงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงิน เมื่อกล่าวถึงค่าธรรมเนียมสำหรับบริการตรวจสอบงบการเงินนั้น จะไม่รวมค่าธรรมเนียมอื่นสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ หรืองานสอบทานงบการเงิน (อ้างถึง : ย่อหน้า R410.23(ก), 410.25 A1 และR410.31(ก))

### ค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี

- 410.4 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมที่เรจราจต่อรองกับและจ่ายโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ต่อความเป็นอิสระ
- 410.4 A2 การนำกรอบแนวคิดไปใช้กำหนดว่าก่อนที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายตอบรับงานสอบบัญชี หรืองานอื่นใดสำหรับลูกจ้างงานสอบบัญชี สำนักงานได้พิจารณาว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นโดยค่าธรรมเนียมที่เสนอต่อลูกค้าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ การนำกรอบแนวคิดไปใช้ยังกำหนดให้สำนักงานประเมินอุปสรรคดังกล่าวอีกครั้งเมื่อข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงระหว่างช่วงระยะเวลางานสอบบัญชี
- 410.4 A3 บัญชีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้นเมื่อค่าธรรมเนียมงานสอบบัญชี หรืองานอื่นใดที่จ่ายโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี รวมถึง
- ระดับของค่าธรรมเนียม และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้องใช้เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของสำนักงาน
  - ความเชื่อมโยงใด ๆ ระหว่างค่าธรรมเนียมสำหรับงานสอบบัญชีและสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี และการเทียบเคียงขนาดกันของทั้งสององค์ประกอบ
  - ขอบเขตของการพึ่งพิงใด ๆ ระหว่างระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการ และผลลัพธ์ของบริการ
  - ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการที่ให้ ไม่ว่าจะบริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
  - ระดับของค่าธรรมเนียมในบริบทของบริการที่ให้โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
  - โครงสร้างการดำเนินงานและการจัดการค่าตอบแทนของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
  - ความสำคัญของลูกค้าหรือบุคคลที่สามที่แนะนำลูกค้ามาให้กับสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หุ่นส่วน หรือสำนักงานสาขา
  - ลักษณะของลูกค้า ตัวอย่างเช่น ลูกค้าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
  - ความสัมพันธ์ของลูกค้ากับกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งได้รับบริการอื่นนอกจากงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น เมื่อกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้นเป็นกิจการในเครือในชั้นเดียวกัน
  - การมีส่วนร่วมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีและการตกลงค่าธรรมเนียม และการให้นำหน้าหนกอย่างเป็นทางการที่ประจักษ์โดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและฝ่ายจัดการของลูกค้าได้ให้ความสำคัญไปที่คุณภาพของงานสอบบัญชีและระดับโดยรวมของค่าบริการ

- ระดับของค่าธรรมเนียมถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- คุณภาพของงานสอบบัญชีของสำนักงานขึ้นอยู่กับ การสอบทานโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น หน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล

410.4 A4 เจ็อนไซ นโยบาย และวิธีการที่อธิบายในย่อหน้า 120.15 A3 (โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ออกแบบไว้) นำมาใช้และดำเนินการโดยสำนักงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่กำหนดโดย IAASB) อาจมีผลกระทบต่อการประเมินว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ด้วย

410.4 A5 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติต่อไปนี้ ระบุเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งอาจจำเป็นต้องมีการประเมินเพิ่มเติม เมื่อพิจารณาว่าอุปสรรคอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ สำหรับเหตุการณ์แวดล้อมนั้น ๆ คำอธิบายการนำไปปฏิบัติรวมถึงตัวอย่างของปัจจัยเพิ่มเติมซึ่งอาจเกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคต่าง ๆ

#### ระดับของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

410.5 A1 การกำหนดค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจากลูกค้างานสอบบัญชี ไม่ว่าจะสำหรับงานสอบบัญชีหรือบริการอื่น เป็นการตัดสินใจทางธุรกิจที่สำนักงานต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานเฉพาะนั้นรวมถึงข้อกำหนดทางด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ

410.5 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ที่เกิดขึ้นจากระดับของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีซึ่งจ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึง

- เหตุผลทางการค้าของสำนักงานสำหรับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- แรงกดดันอันเกินควรที่มีหรือกำลังจะมีหรือไม่จากลูกค้าเพื่อขอลดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

410.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีทำการประเมินความสมเหตุสมผลของค่าธรรมเนียมที่เสนอ โดยพิจารณาถึงขอบเขตและความซับซ้อนของงาน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีเป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

### ผลกระทบของบริการอื่นที่ให้กับลูกค้างานสอบบัญชี

- R410.6** ตามย่อหน้า R410.7 สำนักงานต้องไม่ให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้รับอิทธิพลจากการให้บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี แก่ลูกค้างานสอบบัญชีโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- 410.6 A1 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยทั่วไปสะท้อนการรวมกันของเรื่องต่างๆ เช่น ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 410.23 A1 อย่างไรก็ตามการให้บริการอื่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีไม่เหมาะสมที่จะนำมาพิจารณาในการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- R410.7** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.6 เมื่อกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สำนักงานอาจต้องพิจารณาต้นทุนที่ประหยัดได้อันเป็นผลจากประสบการณ์ที่ได้รับจากการให้บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

- 410.8 A1 ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน คือค่าธรรมเนียมที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลลัพธ์ของรายการ หรือผลของบริการที่ทำให้ ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานที่เรียกเก็บผ่านตัวกลางเป็นตัวอย่างของค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานโดยอ้อม ในหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมที่ถูกกำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐจะไม่ถือว่าเป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน
- R410.9** สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับงานสอบบัญชี
- R410.10** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นให้แก่ลูกค้างานสอบบัญชี ถ้า
- (ก) ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญหรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น
  - (ข) ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานเครือข่าย ซึ่งมีส่วนร่วมในการสอบบัญชีส่วนที่มีนัยสำคัญ และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญหรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น หรือ
  - (ค) ผลลัพธ์ของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น และจำนวนค่าธรรมเนียมของงานดังกล่าวขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคตหรือในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบจำนวนที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน



- 410.10 A1 ย่อหน้า R410.9 และ R410.10 ห้ามสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานบางอย่างกับลูกค้างานสอบบัญชี แม้หากว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานจะไม่ถูกห้ามเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีไว้ก่อนก็ตาม การกำหนดค่าธรรมเนียมวิธีนั้นอาจยังคงมีผลกระทบต่อระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- 410.10 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมที่เป็นไปได้
  - ผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตัดสินใจว่าผลลัพธ์นั้นเป็นตัวกำหนด ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานหรือไม่
  - การเปิดเผยต่อผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานของงานที่ทำโดยสำนักงานและหลักเกณฑ์ของการคิดค่าตอบแทน
  - ลักษณะของงานบริการ
  - ผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการในงบการเงิน
- 410.10 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานที่ปฏิบัติโดยสำนักงาน
  - การได้รับสัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษรล่วงหน้ากับลูกค้าเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ของค่าตอบแทน

### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - สัดส่วนของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

- 410.11 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกกระทบเมื่อสัดส่วนที่มากของค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากลูกค้างานสอบบัญชี ที่เกิดจากการให้บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีแก่ลูกค้า เพราะความกังวลถึงโอกาสที่จะสูญเสียงานสอบบัญชีหรือบริการอื่นอย่างใดอย่างหนึ่ง เหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ได้ การพิจารณาถัดไปคือ มุมมองที่ว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้ความสนใจต่อความสัมพันธ์ในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

- 410.11 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- อัตราส่วนของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี ต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
  - ระยะเวลาระหว่างสัดส่วนที่มากของค่าธรรมเนียมบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ยังคงอยู่
  - ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี รวมถึง
    - เป็นงานที่เกิดซ้ำใหม่ได้หรือไม่
    - เป็นบริการที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้สำนักงานต้องให้บริการหรือไม่
- 410.11 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าวรวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในงานสอบบัญชีหรือบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องนั้น
  - การลดขอบเขตการให้บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

#### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ

- 410.12 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกกระทบถ้าค่าธรรมเนียมที่ค้างโดยลูกค้างานสอบบัญชีสำหรับงานสอบบัญชีหรือบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี ค้างชำระระหว่างช่วงเวลาของงานสอบบัญชี
- 410.12 A2 เป็นที่คาดหวังโดยทั่วไปว่าสำนักงานจะได้รับชำระค่าธรรมเนียมดังกล่าวก่อนออกรายงานการสอบบัญชีนั้น
- 410.12 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- นโยบายของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระแก่สำนักงาน
  - ระยะเวลาที่ค่าธรรมเนียมค้างชำระ
  - การประเมินของสำนักงานในความสามารถและความเต็มใจของลูกค้างานสอบบัญชีที่จะจ่ายค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ
- 410.12 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การได้รับชำระเงินบางส่วนของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีนั้น

- R410.13** เมื่อค่าธรรมเนียมส่วนที่มีนัยสำคัญ ที่ยังไม่ได้รับชำระจากลูกค้างานสอบบัญชีเป็นเวลานาน สำนักงานต้องตัดสินใจว่า
- (ก) ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระอาจถือได้ว่าเทียบเท่ากับเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้าหรือไม่ ซึ่งในกรณีนี้มีข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 511 นำไปปรับใช้ได้ และ
  - (ข) ยังคงเป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่สำนักงานจะรับการแต่งตั้งอีกครั้งหรือรับงานสอบบัญชีต่อไป

### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง

#### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 410.14 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีรายใดรายหนึ่งที่สำนักงานได้แสดงความเห็นต่อการสอบบัญชี เป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน การพึงพิงดังกล่าวและความกังวลในโอกาสที่จะสูญเสียค่าธรรมเนียมจากงานสอบบัญชีและบริการอื่นจากลูกค้านั้น กระทระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 410.14 A2 ในการคำนวณค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน สำนักงานอาจใช้ข้อมูลทางการเงินเท่าที่มีจากปีก่อนและประมาณสัดส่วนโดยใช้ข้อมูลนั้นเป็นฐาน ถ้าเหมาะสม
- 410.14 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
  - สำนักงานถูกคาดหวังให้กระจายการพึงพิงใดๆ ต่อลูกค้างานสอบบัญชีให้ลดลงหรือไม่
- 410.14 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงาน เป็นผู้สอบทานงานนั้น
  - การลดขอบเขตของบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีให้กับลูกค้างานสอบบัญชี
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของสำนักงาน เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้า
  - การเพิ่มขอบเขตของบริการที่ให้กับลูกค้ารายอื่น

- 410.14 A5 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้น เมื่อค่าธรรมเนียมที่สำนักงานได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีรายหนึ่ง เป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับรายได้ของหุ้นส่วนรายใดรายหนึ่ง หรือสาขาใดสาขาหนึ่งของสำนักงาน
- 410.14 A6 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- นัยสำคัญเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของลูกค้างานสอบบัญชี ต่อหุ้นส่วนหรือสำนักงานสาขา
  - ขอบเขตของคำตอบแทนของหุ้นส่วนหรือหุ้นส่วนในสำนักงานสาขาขึ้นอยู่กับค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า
- 410.14 A7 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีนั้น
  - การทำให้มั่นใจว่าคำตอบแทนของหุ้นส่วนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญจากค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า
  - การลดขอบเขตของบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีที่ให้บริการโดยหุ้นส่วนหรือสำนักงานสาขาแก่ลูกค้างานสอบบัญชี
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของหุ้นส่วนหรือของสำนักงานสาขานั้น เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้า
  - การเพิ่มขอบเขตของบริการที่ให้โดยหุ้นส่วนหรือของสำนักงานสาขาแก่ลูกค้ารายอื่น

**ลูกค้านงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

**R410.15\*** เมื่อแต่ละปีของ 5 ปีต่อเนื่องกัน ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกค้านงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 30 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ สำนักงานต้องกำหนดการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้ ซึ่งอาจเป็นมาตรการป้องกันที่จะลดอุปสรรคที่เกิดขึ้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และถ้าเป็นดังนั้น ให้ใช้มาตรการดังนี้

(ก) ก่อนที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 5 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5 หรือ

(ข) ภายหลังจากการแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 5 และก่อนการแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 6 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงินหรือองค์กรวิชาชีพ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5

**R410.16** ถ้าค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่อธิบายไว้ในย่อหน้า R410.15 ยังคงเกินกว่าร้อยละ 30 สำนักงานต้องตัดสินใจในแต่ละปีว่าการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งในย่อหน้า R410.15 ได้มีการนำไปใช้กับงานของปีที่ทำ อาจมีมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดจากค่าธรรมเนียมทั้งหมด ที่สำนักงานได้รับจากลูกค้า และถ้าเป็นดังนั้น ให้ใช้มาตรการดังกล่าว

\* แนวปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เป็นสมาชิกของสำนักงานในประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชีฯ เห็นควรให้ผ่อนปรนระยะเวลาจาก 5 ปี เป็น 7 ปี สำหรับพิจารณาเรื่องค่าธรรมเนียมที่พึงพิง (คือ ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานซึ่งมีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นสมาชิกได้รับจากลูกค้านงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 30 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมด)

โดยเมื่อครบรอบกำหนดทุก 7 ปี ต่อเนื่องกัน ก่อนที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นสมาชิกของสำนักงานที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 7 สำนักงานต้องดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานตนเองที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 7 หรือ

2. ภายหลังจากการแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 7 แล้วและก่อนการรับงานในปีที่ 8 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 7

หากสำนักงานไม่มีมาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องยุติการเป็นผู้สอบบัญชีหลังจากแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 7 ทั้งนี้ ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแจ้งรายการค่าธรรมเนียมที่พึงพิงต่อสภาวิชาชีพบัญชี พร้อมทั้งแนวทางที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้เป็นมาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระจากกรณีดังกล่าว

- R410.17** เมื่อสำนักงานสองแห่งหรือมากกว่าได้รับการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของลูกค้า การมีส่วนร่วมของสำนักงานอื่นในงานสอบบัญชีอาจต้องพิจารณาการกระทำเช่นเดียวกันแต่ละปีตามที่กล่าวในย่อหน้า R410.15 (ก) ถ้า
- (ก) เหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดในย่อหน้า R410.15 ใช้ได้เพียงสำนักงานเดียวที่เป็นผู้แสดงความเห็นต่องบการเงิน และ
  - (ข) แต่ละสำนักงานปฏิบัติงานอย่างเพียงพอเพื่อแสดงความรับผิดชอบเต็มทั้งหมดของแต่ละบุคคลในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R410.18** เมื่อแต่ละปีของ 2 ปีต่อเนื่องกัน ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ สำนักงานต้องกำหนดว่า ก่อนที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 2 การสอบทานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงาน โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน (สอบทานก่อนออกรายงาน) อาจเป็นมาตรการป้องกันที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือไม่ และถ้าเป็นดังนั้น ให้ใช้มาตรการนี้

- R410.19** เมื่อสำนักงานสองแห่งหรือมากกว่าได้รับการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของลูกค้า การมีส่วนร่วมของสำนักงานอื่นในงานสอบบัญชีอาจต้องพิจารณาการกระทำเช่นเดียวกันแต่ละปีตามที่กล่าวในย่อหน้า R410.18 ถ้า
- (ก) เหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดในย่อหน้า R410.18 ใช้ได้เพียงสำนักงานเดียวที่เป็นผู้แสดงความเห็นต่องบการเงิน และ
  - (ข) แต่ละสำนักงานปฏิบัติงานอย่างเพียงพอเพื่อแสดงความรับผิดชอบเต็มทั้งหมดของแต่ละบุคคลในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

- R410.20** ตามย่อหน้า R410.21 ถ้าเหตุการณ์แวดล้อมที่อธิบายในย่อหน้า R410.18 ต่อเนื่องเป็นเวลา 5 ปี สำนักงานต้องยุติการเป็นผู้สอบบัญชีหลังจากแสดงความเห็นการสอบบัญชีในปีที่ 5

- R410.21** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.20 สำนักงานอาจยังคงเป็นผู้สอบบัญชีต่อไปหลังจาก 5 ปีต่อเนื่อง ถ้ามีเหตุผลที่จำเป็นต้องทำเพื่อประโยชน์สาธารณะ ดังนี้
- (ก) สำนักงานปรึกษากับองค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย หรือองค์กรวิชาชีพในประเทศที่เกี่ยวข้อง และได้ข้อสรุปว่าการมีสำนักงานเป็นผู้สอบบัญชีต่อไปจะเป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ และ

(ข) ก่อนการแสดงความเห็นการสอบบัญชีในปีที่ 6 และในปีใด ๆ หลังจากนั้น สำนักงานต้องแต่งตั้งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน เป็นผู้สอบทานก่อนออกรายงาน

410.21 A1 บัญชีหนึ่งที่อยู่ยกขึ้นเป็นเหตุผลที่จำเป็น คือ การขาดสำนักงานทางเลือกที่จะปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ อันเกี่ยวกับลักษณะและที่อยู่ของธุรกิจลูกค้า

**ความโปร่งใสของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมสำหรับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

*การสื่อสารเกี่ยวกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล*

410.22 A1 การสื่อสารเกี่ยวกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมโดยสำนักงาน (สำหรับทั้งงานสอบบัญชีและบริการอื่นนอกจากงานสอบบัญชี) กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลช่วยในการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน การสื่อสารที่มีประสิทธิผลในเรื่องนี้ ยังทำให้เกิดการแลกเปลี่ยนข้อมูลสองทางของมุมมองและข้อมูลเกี่ยวกับ (ตัวอย่างเช่น) ความคาดหวังที่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลอาจมีเกี่ยวกับขอบเขตและขนาดของงานสอบบัญชีและผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ค่าธรรมเนียมสำหรับการตรวจสอบงบการเงิน

R410.23 ตามย่อหน้า R410.24 สำนักงานต้องสื่อสารให้ทันเวลากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

(ก) ค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่ายแก่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานแสดงความเห็น และ

(ข) อุปสรรคที่เกิดจากระดับของค่าธรรมเนียมเหล่านั้น อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ และถ้าไม่ การกระทำใด ๆ ที่สำนักงานได้ทำหรือเสนอที่จะทำเพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

410.23 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารดังกล่าวคือ เพื่อให้เบื้องหลังและบริบทของค่าธรรมเนียมสำหรับการตรวจสอบงบการเงิน ที่สำนักงานแสดงความเห็น เพื่อให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถพิจารณาความเป็นอิสระของสำนักงาน ลักษณะและขอบเขตของเรื่องที่สามารถจะขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม และอาจรวมถึงตัวอย่าง ดังนี้

- ข้อควรพิจารณาที่ส่งผลกระทบต่อระดับค่าธรรมเนียม เช่น
  - ขนาด ความซับซ้อน การกระจายทางภูมิศาสตร์ของงานดำเนินงานของลูกค้างานสอบบัญชี

- เวลาที่ใช้ หรือคาดว่าจะใช้เปรียบเทียบกับขอบเขต และความซับซ้อนของงานสอบบัญชี
  - ต้นทุนของทรัพยากรอื่นที่ใช้หรือจ่ายในการทำงานสอบบัญชี
  - คุณภาพของการบันทึกรายการ และกระบวนการสำหรับการจัดทำงบการเงิน
  - การปรับค่าธรรมเนียมที่เสนอหรือเรียกเก็บระหว่างงวดของการสอบบัญชี และเหตุผลต่าง ๆ ของการปรับดังกล่าว
  - การเปลี่ยนแปลงกฎหมายและข้อบังคับ และมาตรฐานวิชาชีพเกี่ยวกับการสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียม
- 410.23 A2 สำนักงานได้รับการสนับสนุนให้เสนอข้อมูลดังกล่าวให้เร็วเท่าที่จะสามารถทำได้ และสื่อสารการปรับค่าธรรมเนียมที่เสนอตามความเหมาะสม
- R410.24 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.23 สำนักงานอาจต้องตัดสินใจไม่สื่อสารข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R410.23 กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการซึ่ง (ทางตรงและทางอ้อม) เป็นเจ้าของทั้งหมดโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น ดังนี้
- (ก) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่นนั้น และ
  - (ข) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น

#### ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่น

- R410.25 ตามย่อหน้า R410.27 สำนักงานต้องสื่อสารให้ทันเวลากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า งานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- (ก) ค่าธรรมเนียมอื่น นอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23 (ก) ที่เรียกเก็บกับลูกค้า สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ระหว่างช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานแสดงความเห็น เพื่อวัตถุประสงค์นี้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวต้องรวมเพียงค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากลูกค้า และกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งลูกค้ามีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม และได้นำมารวมในงบการเงินที่สำนักงานได้แสดงความเห็น และ
  - (ข) ตามที่กำหนดในย่อหน้า 410.11 A1 เมื่อสำนักงานได้ระบุว่ามีผลกระทบต่อระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือมีอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ต่อความเป็นอิสระ ซึ่งเกิดจากสัดส่วนของค่าธรรมเนียมการให้บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีเมื่อเทียบค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี



- (1) อุปสรรคนั้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ และ
- (2) ถ้าไม่ การกระทำใด ๆ ที่สำนักงานได้ทำหรือเสนอที่จะทำเพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

410.25 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารดังกล่าวคือ เพื่อให้เบื้องหลังและบริบทของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่น เพื่อให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถพิจารณาความเป็นอิสระของสำนักงาน ลักษณะและขอบเขตของเรื่องที่เกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม และอาจรวมถึงตัวอย่าง ดังนี้

- จำนวนของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นที่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
- ลักษณะของบริการอื่นที่ให้ และค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้อง
- ข้อมูลของลักษณะของบริการอื่นที่ให้ภายใต้นโยบายทั่วไปที่ได้รับการอนุมัติโดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้อง
- สัดส่วนของค่าธรรมเนียมที่อ้างถึงในย่อหน้า R410.25(ก) ต่อค่าธรรมเนียมรวมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานแสดงความเห็น

R410.26 สำนักงานต้องรวมการสื่อสารที่กำหนดในย่อหน้า R410.25(ก) เรื่องค่าธรรมเนียมอื่นนอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23(ก) ที่เรียกเก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นที่ถูกจ้างงานสอบบัญชีควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อสำนักงานรู้หรือมีเหตุผลให้เชื่อว่าค่าธรรมเนียมดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน

410.26 A1 ปัจจัยที่สำนักงานอาจพิจารณาหรือไม่ เมื่อกำหนดค่าธรรมเนียมอื่นนอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23(ก) ที่เรียกเก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่น เป็นรายการกิจการและเป็นยอดรวม สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน รวมถึง

- ขอบเขตการมีส่วนร่วมของลูกค้างานสอบบัญชีในการแต่งตั้งของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการให้บริการนั้น รวมถึงการเจรจาต่อรองค่าธรรมเนียม
- นัยสำคัญของค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นแก่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- สัดส่วนของค่าธรรมเนียมจากกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นกับค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกค้า

- R410.27** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.25 สำนักงานอาจต้องตัดสินใจไม่สื่อสารข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R410.25 กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการ ซึ่ง (ทางตรงและทางอ้อม) เป็นเจ้าของทั้งหมดโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น ดังนี้
- (ก) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่นนั้น และ
  - (ข) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น

#### ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง

- R410.28** เมื่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดจากลูกจ้างสอบบัญชีที่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนหรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ สำนักงานต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- (ก) ข้อเท็จจริงและสถานการณ์นี้มีแนวโน้มว่าจะคงอยู่หรือไม่
  - (ข) มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดขึ้นรวมถึงการใช้การสอบทานก่อนออกรายงาน (อ้างถึงย่อหน้า R410.18) ที่เกี่ยวข้อง และ
  - (ค) ข้อเสนอใด ๆ ในการเป็นผู้สอบบัญชีต่อเนื่องในย่อหน้า R410.21

#### การเปิดเผยต่อสาธารณะของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม

- 410.29 A1** ในมุมมองต่อประโยชน์สาธารณะในการสอบบัญชีกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การเปิดเผยจะเป็นประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้เสียที่ทำให้มีความชัดเจนเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางวิชาชีพระหว่างสำนักงานและลูกจ้างสอบบัญชี ซึ่งอาจคิดได้อย่างสมเหตุสมผลถึงความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน ในหลายประเทศมีข้อกำหนดให้เปิดเผยค่าธรรมเนียมโดยลูกจ้างสอบบัญชีสำหรับการสอบบัญชีและบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี ที่จ่ายและค้างจ่ายแก่สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย การเปิดเผยดังกล่าวมักกำหนดให้ต้องแยกค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีเป็นหมวดหมู่ต่างหาก
- R410.30** ถ้ากฎหมายและข้อบังคับไม่กำหนดให้ลูกจ้างสอบบัญชีเปิดเผยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีที่จ่ายหรือค้างจ่ายแก่สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย และข้อมูลเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมที่พึงพิง สำนักงานต้องปรึกษารายการกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- (ก) ผลประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้เสียของลูกค้าในการเปิดเผยดังกล่าวของลูกค้าที่ไม่ได้ถูกกำหนดโดยกฎหมายและข้อบังคับในลักษณะที่ถือว่าเหมาะสม ต้องคำนึงถึงการทันเวลาและการเข้าถึงได้ของข้อมูล และ
- (ข) ข้อมูลนั้นอาจเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ในเรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่าย และผลกระทบต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน
- 410.30 A1 ตัวอย่างของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่อาจเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ในเรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่าย และผลกระทบต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน รวมถึง
- ข้อมูลเปรียบเทียบของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและบริการอื่นนอกจากการสอบบัญชีของปีก่อน
  - ลักษณะของบริการและค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องตามที่เปิดเผยไว้ในย่อหน้า R410.31(ข)
  - มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เมื่อค่าธรรมเนียมที่ได้รับทั้งหมดจากลูกค้ามีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ
- R410.31 เมื่อได้มีการปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R410.30 เกี่ยวกับขอบเขตที่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ตามย่อหน้า R410.32 สำนักงานต้องเปิดเผยต่อสาธารณะ
- (ก) ค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่ายแก่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับบริการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานแสดงความเห็น
- (ข) ค่าธรรมเนียม นอกจากที่เปิดเผยตาม (ก) ที่เรียกเก็บกับลูกค้าสำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ระหว่างช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานแสดงความเห็น เพื่อวัตถุประสงค์นี้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวต้องรวมเพียงค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากลูกค้า และกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งลูกค้ามีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม และได้นำมารวมในงบการเงินที่สำนักงานได้แสดงความเห็น
- (ค) ค่าธรรมเนียมใด ๆ นอกจากที่เปิดเผยตาม (ก) และ (ข) ที่เรียกเก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นใดซึ่งลูกค้างานสอบบัญชีมีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อสำนักงานรู้หรือมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าค่าธรรมเนียมดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน และ
- (ง) ถ้ามี ข้อเท็จจริงที่ว่าค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีมีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับสำหรับสองปีต่อเนื่องกัน และปีที่เกิดสถานการณ์นี้เป็นครั้งแรก

- 410.31 A1 สำนักงานอาจเปิดเผยข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่จะเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ใน เรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้ำจ่าย และความเป็นอิสระของสำนักงาน ดังเช่นตัวอย่างที่ อธิบายในย่อหน้า 410.30 A1
- 410.31 A2 บัญญัติที่สำนักงานอาจพิจารณาเมื่อทำการตัดสินใจตามย่อหน้า R410.31(ค) ได้กำหนดไว้ใน ย่อหน้า 410.26 A1
- 410.31 A3 เมื่อเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม ในการปฏิบัติตามย่อหน้า R410.31 สำนักงาน อาจเปิดเผยข้อมูลในลักษณะที่ถือว่าเหมาะสม ต้องคำนึงถึงการทันเวลาและการเข้าถึงได้ ของข้อมูลให้กับผู้มีส่วนได้เสีย ตัวอย่างเช่น
- บนเว็บไซต์ของสำนักงาน
  - ในรายงานความโปร่งใสของสำนักงาน
  - ในรายงานคุณภาพงานสอบบัญชี
  - ผ่านการสื่อสารไปยังกลุ่มเป้าหมายของผู้มีส่วนได้เสียเฉพาะกลุ่ม ตัวอย่างเช่น จดหมายถึงผู้ถือหุ้น
  - ในรายงานการสอบบัญชี
- R410.32 เพื่อเป็นข้อยกเว้นตามย่อหน้า R410.31 สำนักงานอาจต้องพิจารณาที่จะไม่เปิดเผยต่อ สาธารณะถึงข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้า R410.31 ถ้า
- (ก) บริษัทใหญ่ซึ่งได้จัดทำงบการเงินของกลุ่มกิจการด้วย เมื่อสำนักงานหรือสำนักงาน เครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น หรือ
- (ข) กิจการ (ทางตรงหรือทางอ้อม) ถือหุ้นทั้งหมดโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น เมื่อ
- (1) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้ เสียสาธารณะอื่นนั้น และ
  - (2) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายได้แสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่ม กิจการนั้น



ข้อควรพิจารณาสำหรับลูกจ้างงานสอบทาน

- R410.33** หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดให้สำนักงานสื่อสารข้อมูลเกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และให้เปิดเผยต่อสาธารณะถึงข้อมูลเกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม ในขอบเขตที่ลูกจ้างไม่เปิดเผยข้อมูลนั้น เพื่อเป็นข้อยกเว้นของข้อกำหนดดังกล่าว สำนักงานอาจต้องพิจารณาไม่สื่อสารหรือพยายามเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเมื่อลูกจ้างงานสอบทานไม่ได้เป็นลูกจ้างงานสอบบัญชีด้วย

## หมวด 411 นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน

### คำนำ

- 411.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดตามที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 411.2 นโยบายการประเมินผลงานหรือนโยบายการจ่ายค่าตอบแทนของสำนักงาน อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในหมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 411.3 A1 เมื่อมีการประเมินผลงานหรือการจ่ายค่าตอบแทนของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้างานสอบบัญชีรายใดรายหนึ่งสำหรับการขายงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชานั้น ระดับของอุปสรรคต่อผลประโยชน์ส่วนตนจะขึ้นอยู่กับ
- (ก) สัดส่วนค่าตอบแทนหรือการประเมินผลงานที่ใช้การขายงานบริการดังกล่าวเป็นฐาน
  - (ข) บทบาทของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และ
  - (ค) การขายงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการเลื่อนตำแหน่งหรือไม่
- 411.3 A2 ตัวอย่างการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- การทบทวนแผนการจ่ายค่าตอบแทนหรือการทบทวนกระบวนการประเมินผลงานสำหรับบุคคลนั้น
  - การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 411.3 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว คือ การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมสอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- R411.4 สำนักงานต้องไม่ประเมินผลงานหรือจ่ายค่าตอบแทนผู้สอบบัญชีหลัก จากฐานความสำเร็จของผู้สอบบัญชีในการขายงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ให้กับลูกค้างานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีหลักนั้น ข้อกำหนดนี้ไม่ได้ขัดขวางการจัดการแบ่งปันผลกำไรตามปกติระหว่างหุ้นส่วนของสำนักงาน

## หมวด 420 ของขวัญและการต้อนรับ

### คำนำ

- 420.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 420.2 การรับของขวัญหรือการต้อนรับจากลูกค้างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

- R420.3 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ต้องไม่รับของขวัญและการต้อนรับจากลูกค้างานสอบบัญชี เว้นแต่ของขวัญและการต้อนรับนั้นมีมูลค่าเล็กน้อย และไม่สำคัญ
- 420.3 A1 เมื่อสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีการเสนอให้หรือการรับสิ่งจูงใจ จากลูกค้างานสอบบัญชี ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 340 จะนำมาใช้และการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 420.3 A2 ตามที่กำหนดไว้ในหมวด 340 เกี่ยวกับการเสนอให้หรือการรับสิ่งจูงใจ ไม่อนุญาตให้สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี รับของขวัญและการต้อนรับใด ๆ เมื่อการให้หรือการรับดังกล่าว มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม (ทางวิชาชีพ) แม้มีมูลค่าเล็กน้อย และไม่สำคัญ

## หมวด 430

## คติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง

## คำนำ

- 430.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดตามที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 430.2 เมื่อมีคติความเกิดขึ้นหรืออาจมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดคติความกับลูกจ้างสอบบัญชี อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น ในหมวดนี้จะระบุถึงคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดดังกล่าว

## คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## ทั่วไป

- 430.3 A1 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารของลูกค้ำกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะต้องเป็นไปในลักษณะตรงไปตรงมาอย่างที่สุด และต้องมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วนในทุกด้านของการดำเนินธุรกิจของลูกค้ำ สถานะของคู่ความอาจเกิดจากคติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้องระหว่างลูกจ้างสอบบัญชีและสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สถานะของคู่ความดังกล่าว อาจส่งผลกระทบต่อความเต็มใจของผู้บริหารที่จะเปิดเผยข้อมูลให้ครบถ้วน และทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 430.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- สาระสำคัญของคติความ
  - คติความเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีครั้งก่อนหรือไม่
- 430.3 A3 ถ้าคติความเกี่ยวข้องกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 430.3 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การจัดให้มีผู้สอบทานงานที่เหมาะสมสอบทานงานนั้น



## หมวด 510 ผลประโยชน์ทางการเงิน

### คำนำ

- 510.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบความคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 510.2 การมีผลประโยชน์ทางการเงินกับลูกจ้างงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในหมวดนี้ กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 510.3 A1 ผลประโยชน์ทางการเงินอาจถือโดยตรงหรือโดยอ้อมผ่านตัวกลาง เช่น เครื่องมือการจัดการกองทุน มรดกหรือทรัสต์ เมื่อผู้ได้รับผลประโยชน์มีอำนาจควบคุมเหนือตัวกลาง หรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจการลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ถือว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง ในทางกลับกัน เมื่อผู้ได้รับผลประโยชน์ไม่มีอำนาจในการควบคุมเหนือตัวกลาง หรือไม่สามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจการลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ถือว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อม
- 510.3 A2 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของผลประโยชน์ทางการเงิน ในการพิจารณาว่าผลประโยชน์ดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อบุคคลใด มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน
- 510.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกิดจากการถือครองผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างงานสอบบัญชี รวมถึง
- บทบาทของผู้ถือครองผลประโยชน์ทางการเงิน
  - ผลประโยชน์ทางการเงินนั้นเป็นแบบโดยตรงหรือโดยอ้อม
  - ความมีสาระสำคัญของผลประโยชน์ทางการเงิน

**ผลประโยชน์ทางการเงินที่ถือครองโดยสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และอื่น ๆ**

- R510.4 ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R510.5 ผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง หรือผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อม ในลูกค่างานสอบบัญชีต้องไม่ถือครองโดย
- (ก) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
  - (ข) สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด
  - (ค) หุ่นส่วนอื่นใดในสำนักงานที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานอยู่ หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของหุ่นส่วนอื่นนั้น หรือ
  - (ง) หุ่นส่วนอื่นใดหรือพนักงานระดับบริหารอื่นใดที่ให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีกับลูกค่างานสอบบัญชี ยกเว้นบุคคลผู้ซึ่งมีความเกี่ยวข้องเป็นส่วนน้อย หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

510.4 A1 สำนักงานที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานอยู่ ไม่จำเป็นต้องเป็นสำนักงานที่หุ่นส่วนผู้สอบบัญชีนั้นสังกัดอยู่ เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอยู่คนละแห่งกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน จำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่า สำนักงานใดควรเป็นสำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชี

R510.5 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R510.4 สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ตามที่ระบุในย่อหน้าย่อย R510.4 (ค) หรือ (ง) อาจต้องถือครองผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง หรือผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อม ในลูกค่างานสอบบัญชี ดังนี้

- (ก) สมาชิกครอบครัวได้รับผลประโยชน์ทางการเงินเนื่องจากสิทธิที่ได้จากการจ้างงาน ตัวอย่างเช่น บ้านเช่า หรือโครงการให้สิทธิซื้อหุ้น และเมื่อจำเป็น สำนักงานต้องจัดการอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากผลประโยชน์ทางการเงิน และ
- (ข) สมาชิกครอบครัวจำหน่ายหรือสละสิทธิผลประโยชน์ทางการเงินโดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้ เมื่อสมาชิกครอบครัวมีหรือได้รับสิทธิที่จะทำเช่นนั้น หรือ ในกรณีของสิทธิในการซื้อหุ้น เมื่อสมาชิกครอบครัวได้รับสิทธิในการใช้นั้น

**ผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการที่ควบคุมลูกค่างานสอบบัญชี**

R510.6 เมื่อกิจการใดมีอำนาจในการควบคุมส่วนได้เสียในลูกค่างานสอบบัญชี และลูกค่านั้นมีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ต้องไม่ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมที่มีสาระสำคัญในกิจการนั้น

### ผลประโยชน์ทางการเงินที่ถือครองในฐานะทรัสต์

- R510.7 ย่อหน้า R510.4 ต้องใช้กับผลประโยชน์ทางการเงินของลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ถือครองโดยทรัสต์ ซึ่งสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือบุคคล ทำหน้าที่ในฐานะทรัสต์ ยกเว้น
- (ก) ไม่มีบุคคลต่อไปนี้เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์จากทรัสต์ ได้แก่ ทรัสต์ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย
  - (ข) ส่วนได้เสียของลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ถือครองโดยทรัสต์ ไม่เป็นสาระสำคัญต่อทรัสต์นั้น
  - (ค) ทรัสต์นั้นไม่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกจ้างงานสอบบัญชี และ
  - (ง) ไม่มีบุคคลต่อไปนี้เป็นสามารถใช้อิทธิพลอย่างนัยสำคัญในการตัดสินใจลงทุนเกี่ยวกับผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างงานสอบบัญชี ได้แก่ ทรัสต์ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย

### ผลประโยชน์ทางการเงินร่วมกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

- R510.8 (ก) สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดต้องไม่ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการใด เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีมีผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการนั้นด้วย ยกเว้น
- (1) ผลประโยชน์ทางการเงินไม่มีสาระสำคัญกับสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และลูกจ้างงานสอบบัญชี เท้าที่นำมาใช้ได้ หรือ
  - (2) ลูกจ้างงานสอบบัญชีไม่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการนั้น
- (ข) ก่อนที่บุคคลที่มีผลประโยชน์ทางการเงินตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R510.8 (ก) จะเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี บุคคลนั้นหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ต้อง
- (1) จำหน่ายส่วนได้เสียนั้น หรือ
  - (2) จำหน่ายส่วนได้เสียในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป

### ผลประโยชน์ทางการเงินที่ได้รับโดยไม่ได้ตั้งใจ

- R510.9 ถ้าสำนักงาน สำนักงานเครือข่ายหรือหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นได้รับผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อม ในลูกจ้างงานสอบบัญชีโดยการ

ได้รับมรดก ของขวัญ โดยเป็นผลมาจากการรวบรวมกิจการ หรือในเหตุการณ์แวดล้อมที่คล้ายคลึงกันและผลประโยชน์ดังกล่าว ไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครอง ตามหมวดนี้

- (ก) ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายหรือสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดได้รับผลประโยชน์ ต้องจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้ผลประโยชน์ที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป หรือ
- (ข) (1) ถ้าบุคคลซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดได้รับผลประโยชน์ ต้องจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินนั้นโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะทำได้ หรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้ผลประโยชน์ที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป และ
- (2) ระหว่างรอการจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงิน เมื่อจำเป็น สำนักงานต้องจัดการอุปสรรคที่เกิดขึ้น

### ผลประโยชน์ทางการเงิน – เหตุการณ์แวดล้อมอื่น

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

- 510.10 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่อาจเกิดได้ ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือบุคคลในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น หรือสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย มีผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการเมื่อกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุม ของลูกค่างานสอบบัญชีเป็นที่ทราบกันว่าผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการนั้น
- 510.10 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - ความเป็นเจ้าของในกิจการดังกล่าว เป็นการถือครองในวงแคบหรือกว้าง หรือไม่
  - ผลประโยชน์นั้นทำให้ผู้ลงทุนสามารถควบคุมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการนั้น หรือไม่
  - ความมีสาระสำคัญของผลประโยชน์ทางการเงิน
- 510.10 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ คือ การถอนสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีผลประโยชน์ทางการเงินออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

510.10 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน คือ การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิด

510.10 A5 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทราบว่า สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด มีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง หรือมีผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อม ในลูกจ้างงานสอบบัญชี

510.10 A6 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีกับสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด
- ผลประโยชน์ทางการเงินนั้น เป็นไปโดยตรงหรือโดยอ้อมหรือไม่
- สาระสำคัญของผลประโยชน์ทางการเงินนั้น ที่มีต่อสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

510.10 A7 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การให้สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินทั้งหมดหรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ผลประโยชน์ส่วนที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป โดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้
- การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

510.10 A8 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนนั้นคือการจัดให้มีผู้สอบทานงานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### บุคคลอื่นใด

510.10 A9 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดขึ้นได้ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีรู้ว่า ผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างงานสอบบัญชีนั้น ถูกถือครองโดยบุคคลอื่น ๆ เช่น

- หุ้นส่วนและพนักงานผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย นอกไปจากบุคคลผู้ซึ่งโดยเฉพาะอย่างยิ่งที่ไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวตามย่อหน้า R510.4 หรือสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของกลุ่มบุคคลนั้น
- บุคคลที่มีความสัมพันธ์ส่วนตัวใกล้ชิดกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 510.10 A10 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- โครงสร้างองค์กร โครงสร้างการปฏิบัติงานและโครงสร้างการรายงานของสำนักงาน
  - ลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 510.10 A11 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนคือการถอนสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์ส่วนบุคคลออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 510.10 A12 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- การไม่ให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น มีส่วนร่วมในการตัดสินใจใด ๆ ที่สำคัญที่เกี่ยวกับงานสอบบัญชี
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

*โครงการผลประโยชน์พนักงานหลังเกษียณของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย*

- 510.10 A13 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดขึ้น ถ้าโครงการผลประโยชน์พนักงานหลังเกษียณของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ที่มีสาระสำคัญโดยอ้อมในลูกจ้างงานสอบบัญชี

## หมวด 511 การกู้ยืมและการค้ำประกัน

### คำนำ

- 511.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 511.2 การกู้ยืมและการค้ำประกันเงินกู้ยืมกับลูกจ้างงานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้ ในหมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 511.3 A1 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของการกู้ยืมและการค้ำประกัน ในการพิจารณาว่าการกู้ยืมและการค้ำประกันดังกล่าวมีสาระสำคัญกับบุคคลใด มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน

#### การกู้ยืมและการค้ำประกันกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

- R511.4 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของคนใดของบุคคลนั้น ต้องไม่กระทำการกู้ยืมหรือไม่ค้ำประกันเงินกู้กับลูกจ้างงานสอบบัญชี เว้นแต่การกู้ยืมและการค้ำประกันนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อ
- (ก) สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลที่กระทำการกู้ยืมหรือการค้ำประกันเท่าที่นำมาใช้ได้ และ
- (ข) ลูกค้ำ

#### การกู้ยืมและการค้ำประกันกับลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน

- R511.5 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของคนใดของบุคคลนั้น ต้องไม่รับเงินกู้ หรือรับการค้ำประกันเงินกู้จากลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน เว้นแต่การกู้ยืมและการค้ำประกันนั้น เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืม เงื่อนไข และเงื่อนไขโดยปกติ
- 511.5 A1 ตัวอย่างของเงินกู้ยืม รวมถึง การจำนอง เงินเบิกเกินบัญชี เงินให้สินเชื่อรถยนต์และยอดค้างชำระบัตรเครดิต

- 511.5 A2 แม้ว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย จะได้รับเงินกู้จากลูกค้างานสอบบัญชี ซึ่งเป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เป็นไปตามกระบวนการของการกู้ยืม เงินเวลา และเงื่อนไขโดยปกติ เงินกู้ยืมนั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้ ถ้ามีสาระสำคัญต่อลูกค้างานสอบบัญชี หรือต่อสำนักงานที่ได้รับเงินกู้ยืม
- 511.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน คือการจัดให้มีการสอบทานจากผู้สอบทานที่เหมาะสม ผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี จากสำนักงานเครือข่ายที่ไม่ใช่ผู้รับประโยชน์จากเงินกู้ยืม

### บัญชีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์

- R511.6 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ต้องไม่มีบัญชีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์กับลูกค้างานสอบบัญชี ที่เป็นธนาคาร ตัวแทนซื้อขายหลักทรัพย์ หรือสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่เงินฝากหรือบัญชีนั้น ถือครองตามเงื่อนไขโดยปกติทางธุรกิจ

### การกู้ยืมและการค้าประกันกับลูกค้างานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน

- R511.7 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้น ต้องไม่รับเงินกู้ หรือรับการค้าประกันจากลูกค้างานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่เงินกู้หรือการค้าประกันนั้น ไม่มีสาระสำคัญต่อ

- (ก) สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลที่ได้รับเงินกู้หรือการค้าประกัน เท่าที่นำมาใช้ได้ และ
- (ข) ลูกค้า



## หมวด 520 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ

### คำนำ

- 520.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 520.2 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิดกับลูกจ้างสอบบัญชี หรือกับผู้บริหารของลูกค้า อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้ กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 520.3 A1 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของผลประโยชน์ทางการเงิน และ “ความมีนัยสำคัญ” ของความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ในการพิจารณาว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวมีความสำคัญต่อบุคคลใดหรือไม่นั้น มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน
- 520.3 A2 ตัวอย่างความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ซึ่งเกิดจากความสัมพันธ์เชิงพาณิชย์ หรือผลประโยชน์ทางการเงินร่วมกัน รวมถึง
- การมีผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการร่วมค้า ไม่ว่าจะกับลูกค้า หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุม กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือบุคคลอื่นใด ซึ่งทำหน้าที่เจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของลูกค้านั้น
  - การมีข้อตกลงที่จะรวมบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย กับบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของลูกค้า และที่จะทำการตลาดร่วมกัน โดยใช้ชื่อหน่วยงานทั้งสอง
  - การมีข้อตกลงการจัดจำหน่ายหรือการตลาด โดยสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย เป็นผู้จัดจำหน่าย หรือเป็นผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของลูกค้า หรือลูกค้า เป็นผู้จัดจำหน่าย หรือเป็นผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย

## ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (ระหว่าง) สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

- R520.4 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ต้องไม่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด กับลูกจ้างสอบบัญชี หรือกับผู้บริหารของลูกค้า เว้นแต่ผลประโยชน์ทางการเงินนั้นจะไม่มีสาระสำคัญ และความสัมพันธ์ทางธุรกิจนั้น ไม่นับสำคัญกับลูกค้า หรือกับผู้บริหารของลูกค้า และกับสำนักงาน กับสำนักงานเครือข่าย หรือกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เท่าที่นำมาใช้ได้
- 520.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้ามีความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี หรือผู้บริหารของลูกค้า กับครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

## ส่วนได้เสียร่วมกันในกิจการที่ความเป็นเจ้าของอยู่ในวงแคบ

- R520.5 สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ต้องไม่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจเกี่ยวข้องกับกรณีมีส่วนได้เสียในกิจการที่ความเป็นเจ้าของอยู่ในวงแคบเมื่อลูกจ้างสอบบัญชี หรือกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้า หรือกลุ่มใด ๆ ดังกล่าว ถือครองส่วนได้เสียในกิจการนั้นด้วย เว้นแต่
- (ก) ความสัมพันธ์ทางธุรกิจไม่นับสำคัญต่อ สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลตามที่ปรับใช้ได้ และลูกค้า
  - (ข) ผลประโยชน์ทางการเงินไม่มีสาระสำคัญต่อผู้ลงทุนหรือกลุ่มผู้ลงทุน และ
  - (ค) ผลประโยชน์ทางการเงินไม่ทำให้ผู้ลงทุนหรือกลุ่มผู้ลงทุน มีความสามารถในการควบคุมกิจการ ที่มีความเป็นเจ้าของอยู่ในวงแคบ

## การซื้อสินค้าหรือบริการ

- 520.6 A1 การซื้อสินค้าและบริการจากลูกจ้างสอบบัญชีโดย สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือบุคคลในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้น โดยทั่วไปแล้วไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้ารายการนั้นเป็นไปตามการกำกับติของธุรกิจ และมีความเป็นอิสระต่อกัน อย่างไรก็ตาม รายการดังกล่าว อาจมีลักษณะหรือขนาดที่ทำให้เกิดอุปสรรคจากต่อผลประโยชน์ส่วนตน



520.6 A2

ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การขจัดหรือการลดขนาดของรายการดังกล่าว
- การถอนบุคคลออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

## หมวด 521 ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว

### คำนำ

- 521.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 521.2 ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวหรือความสัมพันธ์ส่วนตัวกับบุคลากรของลูกค้า อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 521.3 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นจากความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัว และความสัมพันธ์ส่วนตัว ระหว่างสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กับกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้า หรือพนักงานบางคนของลูกค้างานสอบบัญชี ซึ่งขึ้นอยู่กับบทบาทของพนักงานเหล่านั้น
- 521.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าวนี้ รวมถึง
- ความรับผิดชอบของแต่ละบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - บทบาทของสมาชิกในครอบครัว หรือบุคคลอื่นใดที่มีอยู่ในลูกค้า และความใกล้ชิดของความสัมพันธ์นั้น ๆ

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 521.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน หรือกระแสเงินสดของลูกค้า
- 521.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าวนี้ รวมถึง
- ตำแหน่งที่สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ดำรงอยู่
  - บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 521.4 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 521.4 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั่น คือ การจัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด
- R521.5 บุคคลต้องไม่เข้าร่วมในฐานะสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เมื่อบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น
- (ก) เป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี
- (ข) เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทางการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น หรือ
- (ค) เคยดำรงอยู่ในตำแหน่งดังกล่าว ระหว่างช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง ที่ครอบคลุมในช่วงการรับงาน หรือที่ครอบคลุมในช่วงงบการเงิน

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 521.6 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้นเมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็น
- (ก) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทางการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- 521.6 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีกับสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด
  - ตำแหน่งที่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด ดำรงอยู่
  - บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 521.6 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว นั่น คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

521.6 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั่น คือ การจัดโครงสร้าง ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

### ความสัมพันธ์ที่ใกล้ชิดอื่นของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

R521.7 สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องปรึกษาตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิก ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด แต่เป็น

- (ก) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือ จัดทำงบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

521.7 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ที่เกิดจากความสัมพันธ์ดังกล่าวรวมถึง

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่าง บุคคลนั้น กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- ตำแหน่งที่บุคคลนั้น ดำรงอยู่กับลูกจ้าง
- บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

521.7 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

521.7 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั่น คือ การจัดโครงสร้าง ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของบุคคลที่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดด้วย

**ความสัมพันธ์ของหุ้นส่วนและพนักงานของสำนักงาน**

- R521.8      หุ้นส่วนและพนักงานของสำนักงานต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ถ้าพวกเขาตระหนักถึงความสัมพันธ์ส่วนตัว หรือความสัมพันธ์อันครอบคลุมระหว่าง
- (ก)      หุ้นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน หรือ สำนักงานเครือข่ายซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่ม ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กับ
- (ข)      กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้านงานสอบบัญชีหรือพนักงานของลูกค้่างานสอบบัญชีที่อยู่ในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทางการเงินของลูกค้่าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- 521.8 A1      ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ที่เกิดจากความสัมพันธ์ดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่าง หุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน (ฝ่ายหนึ่ง) กับ กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือพนักงานของลูกค้่า (อีกฝ่ายหนึ่ง)
  - ระดับการมีปฏิสัมพันธ์ของหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - ตำแหน่งที่หุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานนั้น ดำรงอยู่ในสำนักงาน
  - ตำแหน่งที่บุคคลนั้นดำรงอยู่ในลูกค้่า
- 521.8 A2      ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าวนี้ รวมถึง
- การจัดโครงสร้างความรับผิดชอบของหุ้นส่วนหรือพนักงาน เพื่อลดอิทธิพลใด ๆ ที่อาจมีต่องานสอบบัญชี
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องที่ได้กระทำแล้ว

## หมวด 522

## การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี

## คำนำ

- 522.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 522.2 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือพนักงานของลูกค้างานสอบบัญชี เมื่อไม่นานมานี้ อุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย อาจเกิดขึ้นได้ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## บริการในช่วงเวลาของรายงานการสอบบัญชี

- R522.3 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องไม่รวมถึงบุคคล ผู้ซึ่งในช่วงระยะเวลาของรายงานการสอบบัญชี
- (ก) เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
  - (ข) เคยเป็นพนักงานที่ดำรงตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชีหรือจัดทำงบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

## บริการก่อนช่วงเวลาของรายงานการสอบบัญชี

- 522.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากความคุ้นเคยอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าก่อนช่วงเวลาของรายงานการสอบบัญชี สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- (ก) เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
  - (ข) เคยเป็นพนักงานที่ดำรงตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชีหรือจัดทำงบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจะเกิดขึ้น ถ้าได้ตัดสินใจหรือได้ปฏิบัติงานแล้วโดยบุคคลนั้น ในช่วงเวลาก่อนหน้านั้นในขณะที่ยังเป็นพนักงานของลูกค้า จะต้องได้รับการประเมินในงวดปัจจุบัน อันเป็นส่วนหนึ่งของงานสอบบัญชีงวดปัจจุบัน



- 522.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าวนั้น รวมถึง
- ตำแหน่งที่บุคคลนั้นดำรงอยู่ในลูกค้า
  - ระยะเวลาตั้งแต่บุคคลนั้นยุติการเป็นพนักงานของลูกค้า
  - บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 522.4 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากความคุ้นเคยนั้น คือ การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

## หมวด 523 การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี

### คำนำ

- 523.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 523.2 การดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวนั้น

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร

- R523.3 หุ่นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย ต้องไม่ดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี ของสำนักงาน

#### การเป็นเลขานุการบริษัท

- R523.4 หุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการบริษัทของลูกจ้างสอบบัญชีของสำนักงาน ยกเว้น

- (ก) วิธีปฏิบัตินี้สามารถกระทำได้ตามกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับหรือวิธีปฏิบัติวิชาชีพ
- (ข) ผู้บริหารเป็นผู้กระทำการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด
- (ค) หน้าที่และกิจกรรมที่ปฏิบัติ ถูกจำกัดอยู่เพียงงานที่มีลักษณะเป็นงานประจำและงานด้านบริหาร เช่น การจัดทำรายงานการประชุม และการเก็บรักษาแบบแสดงรายการต่าง ๆ ที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย

- 523.4 A1 ตำแหน่ง “เลขานุการบริษัท” นั้น สื่อความหมายที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ หน้าที่อาจมีตั้งแต่หน้าที่ในการบริหาร (เช่น การบริหารงานบุคคล และการเก็บรักษาบันทึกและทะเบียนต่าง ๆ ของบริษัท) จนถึงหน้าที่ที่หลากหลาย เพื่อให้มั่นใจว่าบริษัทได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดต่าง ๆ หรือการให้คำแนะนำเกี่ยวกับเรื่องการค้ากับดูแลกิจการต่างๆ โดยปกติแล้ว ตำแหน่งนี้ได้รับการอนุমানว่ามีความเกี่ยวพันอย่างใกล้ชิดกับกิจการ ดังนั้น อุปสรรคอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าหุ่นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการบริษัทของลูกจ้างสอบบัญชี (ข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างสอบบัญชี ได้ระบุไว้ในหมวด 600 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกจ้างสอบบัญชี)

## หมวด 524

## การจ้างงานโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี

## คำนำ

- 524.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 524.2 ความสัมพันธ์จากการจ้างงานโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวนี้

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย

- 524.3 A1 อุปสรรคจากความคุ้นเคยหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่อาจเกิดขึ้นได้ ถ้าบุคคลใดดังต่อไปนี้ เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือหุ้นส่วนของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย
- เป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างงานสอบบัญชี
  - เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทำงบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

## ข้อจำกัดของผู้เคยเป็นหุ้นส่วนหรือเคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- R524.4 สำนักงานต้องแน่ใจว่าไม่มีสายสัมพันธ์ (Connection) คงอยู่อย่างมีนัยสำคัญระหว่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย กับ
- (ก) ผู้เคยเป็นหุ้นส่วนที่มาร่วมงานกับลูกจ้างงานสอบบัญชีของสำนักงาน หรือ
- (ข) ผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มาร่วมงานกับลูกจ้างงานสอบบัญชี ถ้ามาเข้าร่วมงานในฐานะ เป็น
- (1) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือ
- (2) พนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทำงบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- การมีสายสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญระหว่างสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายกับบุคคลนั้น ยังคงมีอยู่ต่อไป เว้นแต่
- (ก) บุคคลนั้นไม่ได้รับสิทธิประโยชน์หรือค่าตอบแทนใด ๆ จากสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย ที่ไม่ได้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ชัดเจนก่อนหน้าแล้ว

- (ข) จำนวนเงินใด ๆ ที่เป็นหนี้บุคคลนั้นไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายและ
- (ค) บุคคลนั้นไม่ได้เข้าร่วมอีกต่อไป หรือปรากฏว่ามีส่วนร่วม ในการดำเนินธุรกิจ หรือกิจกรรมทางวิชาชีพ ของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- 524.4 A1 แม้ว่าจะได้ปฏิบัติตามข้อกำหนด ของย่อหน้า R524.4 อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจยังคงเกิดขึ้นได้
- 524.4 A2 อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจยังคงเกิดขึ้นได้ ถ้าผู้เคยเป็น หุ้นส่วนของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย เข้าร่วมงานในกิจการในตำแหน่งใดตำแหน่ง หนึ่งที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 524.3 A1 และกิจการนั้น ต่อมากลายเปลี่ยนเป็นลูกจ้างงานสอบ บัญชีของสำนักงาน
- 524.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ตำแหน่งที่บุคคลนั้นได้รับจากลูกค้า
  - ความเกี่ยวข้องใด ๆ ที่บุคคลนั้นจะมีกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - ระยะเวลาตั้งแต่บุคคลนั้น พ้นจากการเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ หุ้นส่วนของสำนักงาน หรือของสำนักงานเครือข่าย
  - ตำแหน่งเดิมของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงาน เครือข่าย ตัวอย่างคือบุคคลนั้น ยังคงรับผิดชอบในการติดต่อเป็นประจำกับผู้บริหาร หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า หรือไม่
- 524.4 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เหล่านั้น รวมถึง
- การปรับเปลี่ยนแผนงานสอบบัญชี
  - การมอบหมายให้บุคคลอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้มีประสบการณ์ เพียงพอ เมื่อเทียบกับบุคคลที่ได้มาร่วมงานกับลูกค้า
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานของผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่ม ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ได้รับการจ้างงานจากลูกค้า

- R524.5** สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย ต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดให้ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องแจ้งสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อมีการเจรจาต่อรองเกี่ยวกับการจ้างงานกับลูกค้างานสอบบัญชีนั้น
- 524.5 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน เกิดขึ้นได้เมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี ในขณะที่ทราบอยู่แล้วว่าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้นจะหรืออาจจะมาร่วมงานกับลูกค้าในอนาคตได้
- 524.5 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 524.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว คือจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานดุลยพินิจใด ๆ ที่มีนัยสำคัญของบุคคลนั้น ขณะอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ผู้สอบบัญชีหลัก

- R524.6** ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R524.8 ถ้าบุคคลผู้ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีหลักของลูกค้างานสอบบัญชีที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มาร่วมกับลูกค้า ในฐานะ
- (ก) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือ
- (ข) เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชีหรือจัดทำงบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- ความเป็นอิสระจะถูกรวมขอม เว้นแต่ (ปีที่ 1) หลังจากบุคคลดังกล่าวยุติการเป็นผู้สอบบัญชีหลักแล้ว
- (1) ลูกค้างานสอบบัญชีได้ออกงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (ปีที่ 2) ไปเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่าสิบสองเดือน และ
- (2) บุคคลดังกล่าวมิได้เป็นสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของการสอบบัญชีของงบการเงิน (ปีที่ 1 และ 2) นั้น

หุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน

- R524.7** ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R524.8 ถ้าบุคคลผู้ซึ่งเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงานร่วมงานกับลูกจ้างสอบบัญชีที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในฐานะ
- (ก) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือ
  - (ข) เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้สิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทำงบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- ความเป็นอิสระจะถูกรวมขอม เว้นแต่หลังจากบุคคลดังกล่าวพ้นจากการเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือน

การรวมธุรกิจ

- R524.8** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R524.6 และ R524.7 ความเป็นอิสระจะไม่ถูกรวมขอม ถ้าเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้าเหล่านั้นเกิดขึ้นจากผลของการรวมธุรกิจและ
- (ก) ตำแหน่งดังกล่าวไม่ได้มีการคำนึงถึงในการพิจารณาการรวมธุรกิจ
  - (ข) สิทธิประโยชน์หรือค่าตอบแทนใด ๆ ให้กับผู้ที่เคยเป็นหุ้นส่วน ที่จ่ายจากสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ซึ่งได้จ่ายเต็มจำนวนแล้ว เว้นแต่เพื่อให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ชัดเจนก่อนหน้านี้แล้วและจำนวนใด ๆ ที่เป็นหนี้หุ้นส่วนผู้นั้นไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย เท่าที่นำมาใช้ได้
  - (ค) ผู้ที่เคยเป็นหุ้นส่วน ต้องไม่เข้าร่วมหรือปรากฏว่ามีส่วนร่วมอย่างต่อเนื่อง ในการดำเนินธุรกิจ หรือกิจกรรมทางวิชาชีพของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย และ
  - (ง) สำนักงานได้ปรึกษาหารือ กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ถึงการดำรงตำแหน่งของผู้ที่เคยเป็นหุ้นส่วนในลูกจ้างสอบบัญชีแล้ว



## หมวด 525 การมอบหมายให้เป็นพนักงานชั่วคราว

### คำนำ

- 525.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระและต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 525.2 การให้ยืมพนักงานแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานของตนเอง อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 525.3 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดจากการให้ยืมพนักงานของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย กับลูกจ้างงานสอบบัญชี รวมถึง
- การดำเนินการสอบทานเพิ่มเติม งานของพนักงานที่ให้ยืม อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
  - การไม่ให้พนักงานที่ถูกยืมตัว ร่วมเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี อาจจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
  - การไม่ให้ความรับผิดชอบงานสอบบัญชีในหน้าที่หรือกิจกรรมใด ๆ แก่พนักงานที่ถูกยืมตัว ในระหว่างที่พนักงานผู้นั้นปฏิบัติงานตามการมอบหมายเป็นพนักงานชั่วคราว อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
- 525.3 A2 เมื่อเกิดอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน โดยการให้ยืมบุคลากรของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย กับลูกจ้างงานสอบบัญชี จนกระทั่งสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเริ่มมีมุมมองและผลประโยชน์ไปในทางเดียวกับผู้บริหารมากเกินไป มาตรการป้องกันไม่สามารถใช้ได้
- R25.4** สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย ต้องไม่ให้ยืมพนักงานแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี เว้นแต่สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายพอใจว่า
- (ก) การให้ความช่วยเหลือดังกล่าวเป็นการให้เฉพาะในช่วงเวลาสั้น

- (ข) พนักงานนั้นจะไม่รับผิดชอบต่อผู้บริหาร และลูกค้างานสอบบัญชีจะรับผิดชอบต่อ การสั่งการและดูแลกิจกรรมของพนักงานนั้น
- (ค) อุปสรรคใดๆ ต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายที่เกิดจาก บริการทางวิชาชีพที่ทำโดยพนักงานนั้น จะถูกขจัด หรือนำมาตรการป้องกันมาใช้ เพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- (ง) พนักงานนั้นจะไม่ทำ หรือไม่มีส่วนร่วมในการให้บริการทางวิชาชีพที่สำนักงานหรือ สำนักงานเครือข่ายถูกห้ามไม่ให้ทำโดยประมวลจรรยาบรรณนี้



## หมวด 540 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากร (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) กับลูกจ้างงานสอบบัญชี

### คำนำ

- 540.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 540.2 เมื่อบุคคลมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีเป็นระยะเวลายาวนาน อาจเกิดอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย

- 540.3 A1 ถึงแม้ว่าการทำความเข้าใจลูกจ้างงานสอบบัญชีและเหตุการณ์แวดล้อมเป็นพื้นฐานของคุณภาพงานสอบบัญชี อุปสรรคอาจเกิดจากผลที่บุคคลมีความสัมพันธ์อันยาวนาน ในฐานะสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีกับ
- (ก) ลูกจ้างงานสอบบัญชี และการดำเนินงานของลูกค้า
  - (ข) เจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือ
  - (ค) งบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น หรือข้อมูลทางการเงินที่ใช้เป็นฐานในการจัดทำงบการเงิน
- 540.3 A2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดจากผลของความกังวลของบุคคลเกี่ยวกับการสูญเสียลูกค้าที่มีความสัมพันธ์ยาวนาน หรือการสูญเสียผลประโยชน์ในการรักษาไว้ซึ่งความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ใกล้ชิด กับสมาชิกของเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อุปสรรคดังกล่าวอาจมีอิทธิพลต่อดุลยพินิจที่ไม่เหมาะสมของบุคคลนั้น
- 540.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

## (ก) ในส่วนที่เกี่ยวกับบุคคล

- ระยะเวลาโดยรวมของความสัมพันธ์กับลูกจ้างงานสอบบัญชีของบุคคลนั้น รวมถึง ถ้าความสัมพันธ์นั้นมีอยู่ ขณะที่บุคคลนั้นยังคงอยู่กับสำนักงานก่อนหน้า
- บุคคลนั้นเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมานานเท่าใด และมีบทบาทอย่างไร
- ขอบเขตงานที่บุคคลนั้น ได้รับการสั่งการ รับการสอบทานงาน และรับการกำกับงาน จากบุคคลผู้มีตำแหน่งงานสูงกว่า
- ขอบเขตที่บุคคลนั้น เนื่องจากความมีอาวุโส สามารถมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น การตัดสินใจที่สำคัญ หรือการส่งงานสมาชิกอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ส่วนตัวของบุคคลนั้น กับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
- ลักษณะ ความถี่ และขอบเขตของปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้นกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

## (ข) ในส่วนที่เกี่ยวกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

- ลักษณะหรือความซับซ้อนของประเด็นทางบัญชีของลูกค้า และประเด็นการรายงานทางการเงินของลูกค้า และว่ามีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่
- มีการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เมื่อไม่นานมานี้หรือไม่
- มีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างองค์กรของลูกค้าซึ่งมีผลต่อลักษณะ ความถี่ และขอบเขต ของปฏิสัมพันธ์ส่วนตัวของบุคคลนั้นกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

- 540.3 A4 การรวมกันของปัจจัยสองอย่างหรือมากกว่า อาจเพิ่มหรือลดระดับของอุปสรรค ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากความคุ้นเคยที่เกิดขึ้นตลอดเวลา จากความสัมพันธ์ใกล้ชิดที่เพิ่มขึ้นระหว่างบุคคลนั้น กับสมาชิกของเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของลูกค้า จะลดลงโดยการที่สมาชิกเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของลูกค้ารายนั้นออกจากการเป็นพนักงานของลูกค้า
- 540.3 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ที่เกิดจากบุคคลที่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีเป็นระยะเวลาอันยาวนาน คือการหมุนเวียนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 540.3 A6 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- การเปลี่ยนบทบาทของบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือการเปลี่ยนแปลงลักษณะ และขอบเขตของงานที่บุคคลนั้นปฏิบัติ
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานของบุคคลนั้น
- การดำเนินการสอบทานคุณภาพงานสม่ำเสมอ จากภายในหรือจากภายนอก อย่างเป็นอิสระ

R540.4

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าระดับของอุปสรรคที่เกิดสามารถจัดการโดยการหมุนเวียนบุคคลนั้น ออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงานต้องกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งบุคคลนั้นต้องไม่

- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- (ข) ทำหน้าที่ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี หรือ
- (ค) ใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์งานสอบบัญชี

ระยะเวลาดังกล่าวต้องยาวพอ ที่จะทำให้มีการจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในกรณีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะให้ใช้ย่อหน้า

R540.5 ถึง R540.20

ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

R540.5

ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R540.7 ถึง R540.9 ในส่วนที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บุคคลต้องไม่ปฏิบัติหน้าที่ในบทบาทใดต่อไปนี้ หรือเมื่อรวมกับบทบาทต่าง ๆ ดังกล่าว เป็นระยะเวลามากกว่า 7 ปีสะสม (“ช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน”)

- (ก) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน
- (ข) บุคคลที่ได้รับการแต่งตั้งให้รับผิดชอบในการปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือ
- (ค) บทบาทใด ๆ ของผู้สอบบัญชีหลักอื่น

หลังจากช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน บุคคลดังกล่าวต้องมีภาระเว้นระยะในการปฏิบัติงาน ตามข้อกำหนดในย่อหน้า R540.11 ถึง R540.19

R540.6

ในการคำนวณช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน การนับจำนวนปีต้องไม่เริ่มต้นใหม่ เว้นแต่บุคคลนั้นยุติบทบาทใด ๆ ในย่อหน้า R540.5 (ก) ถึง (ค) เป็นระยะเวลาขั้นต่ำ อันเป็นระยะเวลาต่อเนื่องกันอย่างน้อยเท่ากับการเว้นระยะในการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R540.11

ถึง R540.13 เท่าที่นำมาใช้ได้กับบทบาทที่บุคคลได้ให้บริการในปีก่อนที่จะยุติการมีส่วนร่วมดังกล่าว

540.6 A1 ตัวอย่างเช่น บุคคลที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมาสี่ปี ต่อจากนั้นหยุดการปฏิบัติงานไปสามปี จะสามารถกลับมาเป็นผู้สอบบัญชีหลักในงานสอบบัญชีเดียวกันเป็นเวลาต่อได้อีกเพียงสามปี (นับสะสมรวมเป็นเจ็ดปี) หลังจากนั้นบุคคลนั้นจะต้องเว้นระยะในการปฏิบัติงาน ตามย่อหน้า R540.14

R540.7 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R540.5 ผู้สอบบัญชีหลัก ผู้ซึ่งความต่อเนื่องมีความสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยในกรณีที่เกิดขึ้นได้จากเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่คาดคิดล่วงหน้า ซึ่งอยู่นอกการควบคุมของสำนักงาน และหากผู้มีหน้าที่กำกับดูแลให้ความเห็นพ้องด้วย อาจต้องได้รับอนุญาตให้ทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีหลักเพิ่มอีกหนึ่งปี ตราบเท่าที่อุปสรรคต่อความเป็นอิสระถูกขจัด หรือลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

540.7 A1 ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีหลักอาจต้องดำรงบทบาทนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต่อไปได้อีกไม่เกินหนึ่งปี ในเหตุการณ์แวดล้อมที่เกิดจากเหตุการณ์ที่ไม่คาดคิดล่วงหน้า เช่น การหมุนเวียนตามข้อกำหนดไม่สามารถเป็นไปได้ เนื่องจากอาจเกิดกรณีเจ็บป่วยอย่างร้ายแรงของผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนี้ สำนักงานจะปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลถึงเหตุผลของการไม่สามารถหมุนเวียนตามที่วางแผนไว้ และความจำเป็นในการใช้มาตรการป้องกันใด ๆ เพื่อลดอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้น

R540.8 ถ้าลูกจ้างงานสอบบัญชีเปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานต้องคำนึงถึงระยะเวลาที่บุคคลให้บริการแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีหลักก่อนที่ลูกจ้างงานสอบบัญชีนั้น จะเปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในการพิจารณาช่วงเวลาการหมุนเวียน ถ้าบุคคลนั้นให้บริการแก่ลูกจ้างในฐานะผู้สอบบัญชีหลักเป็นระยะเวลาสะสมมา 5 ปีหรือน้อยกว่า เมื่อลูกจ้างเปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวนปีที่บุคคลนั้นอาจต้องยังคงให้บริการแก่ลูกจ้างรายนั้นในฐานะผู้สอบบัญชีหลักก่อนที่จะหมุนเวียนออกจากงานให้บริการจะเป็นจำนวนเจ็ดปี หักด้วยจำนวนปีที่ได้ให้บริการมาแล้ว

เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R540.5 ถ้าบุคคลนั้นได้ให้บริการแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีหลักเป็นระยะเวลาสะสมหกปี หรือมากกว่านั้น เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีเปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บุคคลนั้นอาจต้องยังคงให้บริการต่อเนื่องในฐานะผู้สอบบัญชีหลักเป็นเวลาไม่เกินกว่าสองปีก่อนหมุนเวียนออกจากงานให้บริการด้วยการเห็นพ้องของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

**R540.9** เมื่อสำนักงานมีคนเพียงสองสามคน ที่มีความรู้และประสบการณ์ที่จำเป็นในการให้บริการ ในฐานะผู้สอบบัญชีหลักในงานสอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีหลักอาจไม่สามารถเป็นไปได้ เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R540.5 ถ้าองค์กรกำกับดูแลอิสระตามกฎหมายในประเทศกำหนดข้อยกเว้นการหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว บุคคลนั้นอาจต้องยังคงเป็นผู้สอบบัญชีหลักได้มากกว่าเจ็ดปีเพื่อให้เป็นไปตามข้อยกเว้นดังกล่าว ทั้งนี้ ถ้าหากว่าองค์กรกำกับดูแลอิสระมีข้อกำหนดเฉพาะเจาะจงอื่นที่ต้องนำมาใช้ เช่น ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีหลักอาจต้องได้รับการยกเว้นการหมุนเวียน หรือการสอบทานจากภายนอกที่เป็นอิสระอย่างสม่ำเสมอ

ข้อควรพิจารณาอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน

**R540.10** ในการประเมินอุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์ที่ยาวนานกับงานสอบบัญชี สำนักงานต้องให้ความสำคัญโดยเฉพาะกับบทบาทที่บุคคลนั้นปฏิบัติและระยะเวลาที่บุคคลนั้นเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีก่อนที่บุคคลนั้นจะเปลี่ยนสถานภาพเป็นผู้สอบบัญชีหลัก

**540.10 A1** อาจมีหลายสถานการณ์ที่สำนักงานใช้กรอบแนวคิดสรุปว่าเป็นการไม่เหมาะสมสำหรับบุคคลที่เป็นผู้สอบบัญชีหลักที่จะปฏิบัติหน้าที่ต่อไปในบทบาทดังกล่าว แม้ว่าระยะเวลาที่ปฏิบัติหน้าที่ในการเป็นผู้สอบบัญชีหลักจะน้อยกว่าเจ็ดปี

การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน

**R540.11** ถ้าบุคคลทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมาเป็นเวลาเจ็ดปีสะสม การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นห้าปีต่อเนื่องกัน

**R540.12** ในกรณีที่บุคคลได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้รับผิดชอบในการสอบทานคุณภาพงาน และได้ปฏิบัติหน้าที่ในฐานะดังกล่าวเป็นเวลาเจ็ดปีสะสม การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นสามปีต่อเนื่องกัน

**R540.13** ถ้าบุคคลทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีหลักนอกจากหน้าที่ที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R540.11 และ R540.12 เป็นเวลาเจ็ดปีสะสม การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นสองปีต่อเนื่องกัน

**540.13 A1** ข้อกำหนดเรื่อง การหมุนเวียนหุ้นส่วน ในหมวดนี้ แตกต่างจาก และไม่ได้เป็นการเปลี่ยนแปลง การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน ที่กำหนดใน TSQM 2 เพื่อเป็นเงื่อนไขในการทำให้ถูกต้องตามคุณสมบัติก่อนที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน สามารถรับหน้าที่เป็นผู้สอบทานคุณภาพงาน (ดูย่อหน้า 325.8 A4)

## การให้บริการที่รวมบทบาทในฐานะผู้สอบบัญชีหลัก

- R540.14 ถ้าบุคคลปฏิบัติหน้าที่ในฐานะที่รวมบทบาทผู้สอบบัญชีหลักและให้บริการในฐานะผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตั้งแต่สี่ปีสะสมหรือมากกว่า การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นห้าปีต่อเนื่องกัน
- R540.15 ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R540.16 (ก) ถ้าบุคคลปฏิบัติหน้าที่ในฐานะที่รวมบทบาทผู้สอบบัญชีหลักและให้บริการในฐานะผู้สอบบัญชีหลักผู้รับผิดชอบใน **การสอบทานคุณภาพงาน** ตั้งแต่สี่ปีสะสมหรือมากกว่า การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นสามปีต่อเนื่องกัน
- R540.16 ถ้าบุคคลปฏิบัติหน้าที่ในฐานะที่รวมบทบาทผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและ **ผู้สอบทานคุณภาพงาน** ตั้งแต่สี่ปีสะสมหรือมากกว่าในระหว่างช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้อง
- (ก) เพื่อเป็นช้อยกเว้นของย่อหน้า R540.15 เป็นเวลาห้าปีต่อเนื่องกันเมื่อคุณคณั้นเป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมาสามปีหรือมากกว่านั้น หรือ
  - (ข) เป็นเวลาสามปีต่อเนื่องกันในกรณีของการรวมกับบทบาทอื่น ๆ
- R540.17 ถ้าบุคคลที่ปฏิบัติงานร่วมกับบทบาทใดของผู้สอบบัญชีหลัก นอกจากที่ระบุไว้ในย่อหน้า R540.14 ถึง R540.16 การเว้นระยะในการปฏิบัติงานต้องเป็นสองปีต่อเนื่องกัน

## การให้บริการของสำนักงานก่อนหน้า

- R540.18 ในการกำหนดจำนวนปีที่บุคคลเป็นผู้สอบบัญชีหลักตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R540.5 ระยะเวลาของความสัมพันธ์ ถ้ามีผลเกี่ยวข้อง ต้องรวมถึงเวลาในขณะที่บุคคลนั้นเป็นผู้สอบบัญชีหลักของงานนั้น ของสำนักงานก่อนหน้าด้วย

## การเว้นระยะในการปฏิบัติงานที่สั้นกว่า ตามที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนด

- R540.19 ในกรณีที่ต้องครั้นติบัญญัติหรือองค์รกำกับดูแลตามกฎหมาย (หรือองค์รที่ได้รับอนุญาตหรือได้รับการยอมรับจากองค์รนิติบัญญัติหรือองค์รกำกับดูแลนั้น) ได้กำหนดการเว้นระยะในการปฏิบัติงาน สำหรับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่มีระยะเวลาน้อยกว่า 5 ปีต่อเนื่องกัน จำนวนปีที่สูงกว่าเวลานั้นหรือสามปี อาจต้องนำมาทดแทนการเว้นระยะในการปฏิบัติงานห้าปีต่อเนื่องกัน ที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R540.11, R540.14 และ R540.16 (ก) ถ้ามั่นใจว่าช่วงเวลาในการปฏิบัติงานที่ใช้ได้ไม่เกินเจ็ดปี

ข้อจำกัดในการปฏิบัติงานในช่วงการเว้นระยะในการปฏิบัติงาน

R540.20

ในช่วงการเว้นระยะในการปฏิบัติงาน บุคคลต้องไม่

- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือให้การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีนั้น
- (ข) ให้คำปรึกษากลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือลูกค้าเกี่ยวกับประเด็นทางเทคนิค หรือประเด็นรายการหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ เฉพาะอุตสาหกรรม ที่มีผลกระทบต่องานสอบบัญชีนั้น (นอกจากการปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่จำกัดเฉพาะงานที่ปฏิบัติอยู่หรือข้อสรุปที่ได้รับในปีที่แล้วของบุคคลนั้นในช่วงเวลาในการปฏิบัติงานที่ยังคงมีความเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี)
- (ค) เป็นผู้รับผิดชอบในการนำหรือประสานงานบริการทางวิชาชีพที่ให้โดยสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายให้กับลูกค้างานสอบบัญชี หรือกำกับดูแลความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย กับลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
- (ง) ปฏิบัติงานในบทบาทอื่น หรือกิจกรรมอื่นที่ไม่ได้กล่าวถึงข้างต้นเกี่ยวกับลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึงการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งจะส่งผลต่อบุคคลนั้น
  - (1) การมีปฏิสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญหรือบ่อยครั้งกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือ
  - (2) การใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชี

540.20 A1

ข้อกำหนดของย่อหน้า R540.20 ไม่ได้มีไว้เพื่อป้องกันไม่ให้บุคคลนั้นเข้ารับตำแหน่งผู้นำในสำนักงาน หรือ สำนักงานเครือข่าย เช่น หุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน

## หมวด 600

## การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชี

## คำนำ

- 600.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 600.2 สำนักงาน และ สำนักงานเครือข่ายอาจให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหลากหลายประเภทแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ที่สอดคล้องกับทักษะและความชำนาญ การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 600.3 หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องในการใช้กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี หมวดย่อยที่ตามมา กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางอย่างแก่ลูกค้างานสอบบัญชีและบ่งชี้ประเภทของอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นตามมา
- 600.4 หมวดย่อยบางหมวดรวมถึงข้อกำหนดบางข้อซึ่งแสดงข้อห้ามไว้อย่างชัดเจน ไม่ให้สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ให้บริการบางอย่างแก่ลูกค้างานสอบบัญชี เพราะอาจอุปสรรคที่เกิดขึ้นไม่สามารถขจัดได้ หรือไม่สามารถนำมาตรการป้องกันมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- 600.5 วิธีปฏิบัติทางธุรกิจใหม่ ๆ วิวัฒนาการของตลาดเงิน และการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นการพัฒนาบางอย่างซึ่งทำให้ไม่สามารถกำหนดรายการที่ครอบคลุมทุกการบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งสำนักงานและสำนักงานเครือข่าย อาจให้บริการแก่ลูกค้างานสอบบัญชี กรอบแนวคิดและข้อกำหนดทั่วไปในหมวดนี้ นำมาใช้เมื่อสำนักงานเสนอให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้า เมื่อไม่มีข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเป็นการเฉพาะ



## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

*ข้อกำหนดในกฎหมายหรือข้อบังคับ เกี่ยวกับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น*

600.6 A1 ย่อหน้า R100.6 ถึง 100.7 A1 กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามประมวลนี้ ถ้ามีกฎหมายและข้อบังคับในประเทศที่เกี่ยวกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ซึ่งแตกต่างจากหรือล้ำหน้ากว่าที่กำหนดไว้ในหมวดนี้ สำนักงานที่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่ให้บริการดังกล่าว จำเป็นต้องตระหนักถึงความแตกต่างเหล่านั้น และปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เข้มงวดกว่า

*ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหารเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น*

600.7 A1 เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี มีความเสี่ยงที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจะปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหาร เว้นแต่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายพอใจว่าข้อกำหนดในย่อหน้า R400.14 ได้นำไปปฏิบัติแล้ว

*การตอบรับงานเพื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น*

R600.8 ก่อนที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายตอบรับงานเพื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานต้องนำกรอบแนวคิดมาใช้ เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการนั้น

*การระบุและการประเมินอุปสรรค*

*ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย*

600.9 A1 คำอธิบายของประเภทของอุปสรรค ที่อาจเกิดขึ้นเมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีได้กำหนดไว้ในย่อหน้า 120.6 A3

600.9 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคที่แตกต่างกัน ซึ่งอาจเกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะ ขอบเขต ความตั้งใจใช้ และวัตถุประสงค์ของบริการ
- วิธีการให้บริการ เช่น บุคลากรที่เกี่ยวข้องและที่อยู่ของบุคลากรนั้น
- สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและข้อบังคับของบริการที่ให้

- ลูกค้ำเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
- ระดับความชำนาญของฝ่ายบริหารและพนักงานของลูกค้ำที่เกี่ยวกับประเภทของบริการที่ให้
- ขอบเขตที่ลูกค้ำตัดสินใจใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้า R400.13 ถึง R400.14)
- ผลลัพธ์ของบริการจะกระทบต่อบັນทิกทางบัญชี หรือเรื่องที่สะท้อนในงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็นหรือไม่ และถ้ามี
  - ขอบเขตของผลลัพธ์ของบริการจะมีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงิน
  - ระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัว ที่เกี่ยวกับการตัดสินใจในจำนวนเงินหรือวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม สำหรับเรื่องที่สะท้อนในงบการเงิน
- ลักษณะและขอบเขตของผลกระทบของบริการ (ถ้ามี) ในระบบที่ผลิตข้อมูลที่เป็นส่วนสำคัญของเรื่องต่อไปน้ของลูกค้ำ
  - บันทิกทางบัญชีหรืองบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
  - การควบคุมภายในที่เกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน
- ระดับของความเชื่อมั่นที่ให้กับผลลัพธ์ของบริการ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการสอบบัญชี
- ค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

600.9 A3 หมวดย่อย 601 ถึง 610 รวมถึงตัวอย่างของปัจจัยเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องในการระบุอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น และการประเมินระดับของอุปสรรคเหล่านั้น

*ความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับงบการเงิน*

600.10 A1 ความมีสาระสำคัญเป็นปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคที่เกิดขึ้นในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้ำงานสอบบัญชี หมวดย่อย 601 ถึง 610 อ้างอิงถึงความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินของลูกค้ำงานสอบบัญชี แนวคิดเรื่องความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีที่ได้ระบุไว้ใน TSA 320 *ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี* และที่เกี่ยวกับการสอบทาน ใน TSRE 2400 (ปรับปรุง) *งานการสอบทานงบการเงินในอดีต* การตัดสินใจถึงความมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและการได้รับผลกระทบทั้งปัจจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ อีกทั้งยังรวมถึงผลกระทบจากมุมมองของความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้

600.10 A2 เมื่อประมวลจรรยาบรรณแสดงข้อห้ามไว้อย่างชัดเจนในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้ำงานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ได้รับอนุญาต

ให้บริการนั้น โดยไม่คำนึงถึงควมมีสาระสำคัญของผลลัพธ์หรือผลของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ

600.11 A1 การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ไม่ว่าการให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่กำหนดในย่อหน้า R600.14 หรือไม่ เมื่อลูกค้านำข้อบ่งชี้ ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และสามารถระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองได้ สำนักงานต้องนำกรอบแนวคิดมาใช้เพื่อประเมิน และจัดการอุปสรรคนั้น ถ้าลูกค้านำข้อบ่งชี้เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้นำย่อหน้า R600.16 และ R600.17 มาใช้

การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หลายประเภทแก่ลูกค้านำข้อบ่งชี้รายเดียวกัน

R600.12 เมื่อสำนักงานหรือ สำนักงานเครือข่ายให้ บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หลายประเภทแก่ ลูกค้านำข้อบ่งชี้รายเดียวกัน สำนักงานต้องพิจารณาว่า นอกจากอุปสรรคที่เกิดขึ้นจาก การให้บริการแต่ละประเภท ผลกระทบรวมของบริการทั้งหมดนั้น ทำให้เกิดหรือกระทบ อุปสรรคต่อความเป็นอิสระหรือไม่

600.12 A1 เพิ่มเติมจากย่อหน้า 600.9 A2 ปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินระดับอุปสรรคของ สำนักงานต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหลายประเภทที่ ให้กับลูกค้านำข้อบ่งชี้ อาจรวมเรื่องต่อไปนี้

- ผลกระทบรวมของการให้บริการหลายประเภททำให้เพิ่มระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้น โดยการประเมินบริการแยกแต่ละประเภท หรือไม่
- ผลกระทบรวมของการให้บริการหลายประเภททำให้เพิ่มระดับของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นจากความสัมพันธ์โดยรวมกับลูกค้านำข้อบ่งชี้ หรือไม่

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

600.13 A1 เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้านำข้อบ่งชี้ อาจมีความเสี่ยงที่สำนักงานจะตรวจสอบงานของตนเองหรืองานของสำนักงาน เครือข่าย อันเป็นเหตุให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากการสอบ ทานผลงานตนเองเป็นอุปสรรคที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจะไม่ประเมินอย่าง เหมาะสมของผลการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมา หรือกิจกรรมที่กระทำโดยบุคคลที่อยู่ใน สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะใช้เป็นฐานในการใช้ดุลยพินิจซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการสอบบัญชี

**R600.14** ก่อนการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องตัดสินใจว่า การให้บริการนั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองหรือไม่ โดยการประเมินว่ามีความเสี่ยงหรือไม่ที่

- (ก) ผลของการให้บริการจะเป็นส่วนหนึ่งหรือมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชี การควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรืองบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น และ
- (ข) ในระหว่างการตรวจสอบงบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะประเมิน หรือพึ่งพาดุลยพินิจใดๆ ที่ได้ใช้ หรือกิจกรรมที่ดำเนินการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อได้ให้บริการ

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

600.15 A1 เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้มีส่วนได้เสียมีความคาดหวังสูงขึ้นเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงาน ความคาดหวังที่สูงขึ้นเหล่านี้เกี่ยวข้องกับการใช้การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์อย่างวิญญูชนเพื่อประเมินอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดขึ้นจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

600.15 A2 เมื่อการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคนั้นไม่สามารถขจัด และมาตรการป้องกันไม่สามารถนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R600.16** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการเช่นนั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น (อ้างอิงย่อหน้า 600.13 A1 และ R600.14).

การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ

**R600.17** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R600.16 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายอาจต้องให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เกี่ยวข้องกับข้อมูลหรือเรื่องที่เกิดขึ้นในระหว่างการตรวจสอบ ถ้าสำนักงาน

- (ก) ไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้า R400.13 และ R400.14) และ
- (ข) ใช้กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอื่นนอกจาก อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ที่อาจเกิดจากการให้บริการให้คำแนะนำนั้น
- 600.17 A1 ตัวอย่างของการให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ ซึ่งอาจให้บริการเกี่ยวกับข้อมูลหรือเรื่องที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ รวมถึง
- การให้คำแนะนำเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือนโยบายการบัญชีและข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลงบการเงิน
  - การให้คำแนะนำเกี่ยวกับความเหมาะสมของการควบคุมทางการเงินและการบัญชี และวิธีการที่ใช้ในการกำหนดจำนวนที่แสดงในงบการเงินและการเปิดเผยที่เกี่ยวข้อง
  - การเสนอรายการปรับปรุงบัญชี ที่เกิดจากข้อตรวจพบจากการตรวจสอบ
  - การปรึกษาหารือข้อตรวจพบเกี่ยวกับการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน และวิธีปฏิบัติ และการปรับปรุงตามข้อเสนอแนะ
  - การปรึกษาหารือเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาจากการกระทบยอดทางบัญชี
  - การให้คำแนะนำเกี่ยวกับปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีของกลุ่มกิจการ

### การจัดการอุปสรรค

#### ลูกค้านงานสอบบัญชีทุกราย

- 600.18 A1 หมวดย่อย R120.10 ถึง 120.10 A2 รวมข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง เมื่อจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระรวมถึงคำอธิบายมาตรการป้องกัน
- 600.18 A2 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นประเภทเดียว หรือ บริการหลายประเภท แก่ลูกค้านงานสอบบัญชีแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมของงานสอบบัญชี และลักษณะของบริการ อุปสรรคดังกล่าวอาจได้รับการจัดการโดยการเข้ามาตรการป้องกัน หรือการปรับขอบเขตของบริการที่เสนอให้
- 600.18 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชี หรือบริการที่ให้
  - การได้รับความเห็นชอบล่วงหน้า ก่อนได้รับผลของการให้บริการ จากหน่วยงานที่มีอำนาจเหมาะสม (ตัวอย่างเช่น หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร)

- 600.18 A4 มาตราการป้องกันอาจไม่เพียงพอที่จะลดอุปสรรคที่เกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในสถานการณ์ดังกล่าว การใช้กรอบแนวคิดกำหนดให้สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ปฏิบัติดังนี้
- (ก) ปรับปรุงขอบเขตของบริการที่เสนอ เพื่อขจัดเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรค
  - (ข) ปฏิเสธหรือยุติบริการที่ทำให้เกิดอุปสรรคที่ไม่สามารถขจัด หรือลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือ
  - (ค) ยุติงานสอบบัญชีนั้น

*การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น*

ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 600.19 A1 ย่อหน้า 400.40 A1 และ 400.40 A2 เกี่ยวข้องเมื่อสำนักงานสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเกี่ยวกับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 600.20 A1 ย่อหน้า R600.21 ถึง R600.23 กำหนดให้สำนักงานสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ก่อนที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจะให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการซึ่งอยู่ภายใต้โครงสร้างองค์กรซึ่งกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นส่วนหนึ่งขององค์กรนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ วัตถุประสงค์ของการสื่อสารเช่นนั้นก็เพื่อช่วยให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถมีการกำกับดูแลอย่างมีประสิทธิภาพต่อความเป็นอิสระของสำนักงานที่ตรวจสอบงบการเงินของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น

- 600.20 A2 เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว สำนักงานอาจทำความเข้าใจกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถึงกระบวนการที่สามารถจัดการว่าเมื่อใดและกับบุคคลใดที่สำนักงานดำเนินการสื่อสาร กระบวนการดังกล่าว อาจ

- กำหนดวิธีปฏิบัติสำหรับการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเสนอให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งอาจเป็นเกณฑ์การให้บริการงานแต่ละงาน ภายใต้นโยบายทั่วไป หรือเกณฑ์อื่นใดที่ได้ทำการตกลงกัน
- ระบุกิจการที่ต้องใช้กระบวนการซึ่งอาจรวมกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น ภายใต้โครงสร้างองค์กรเดียวกัน

- ระบุบริการใด ๆ ที่สำนักงานสามารถให้บริการได้ต่อกิจการที่ระบุไว้ในย่อหน้า R 600.21 โดยไม่ต้องได้รับการอนุมัติอย่างเฉพาะเจาะจงจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ถ้าได้ตกลงตามเกณฑ์นโยบายทั่วไปที่ได้ถือว่าการเหล่านั้นไม่ต้องห้ามตามหมวดนี้และจะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน หรือถ้ามี ก็จะต้องอยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- กำหนดวิธีการจัดสรรอำนาจในการอนุมัติงานบริการของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหลายกิจการภายใต้โครงสร้างองค์กรเดียวกันนี้
- กำหนดวิธีปฏิบัติเมื่อให้ข้อมูลที่จำเป็นกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อประเมินว่าบริการที่เสนออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานที่ถูกห้ามหรือถูกจำกัดโดยมาตรฐานวิชาชีพ กฎหมายหรือข้อบังคับ หรืออาจส่งผลให้เกิดการเปิดเผยข้อมูลที่อ่อนไหวหรือข้อมูลที่เป็นความลับ
- กำหนดว่ามีประเด็นอื่นใดที่กระบวนการไม่ครอบคลุม อาจได้รับการแก้ไขอย่างไร

**R600.21**

ก่อนที่สำนักงานที่ตรวจสอบงบการเงินของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือ สำนักงานเครือข่าย ตอรับงานเพื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่

- ก. กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น
  - ข. กิจการใด ๆ ที่ควบคุมทั้งทางตรงหรือทางอ้อมในกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น หรือ
  - ค. กิจการใด ๆ ที่ถูกควบคุมทั้งทางตรงหรือทางอ้อมโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น เว้นแต่จะได้มีการจัดการแล้ว ในขณะที่กำหนดกระบวนการที่ได้ตกลงกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล สำนักงานต้อง
- (ก) แจ้งผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะว่าสำนักงานได้กำหนดว่าการให้บริการนั้น
- (1) ไม่ใช่บริการต้องห้าม และ
  - (2) จะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานในฐานะผู้สอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรืออุปสรรคใด ๆ ที่ได้ระบุอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือถ้าไม่เป็นเช่นนั้น อุปสรรคจะถูกขจัด หรือลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- (ข) ให้ข้อมูลกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อให้สามารถทำการประเมินด้วยความรอบรู้ เรื่องผลกระทบของการให้บริการดังกล่าวต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน

- 600.21 A1 ตัวอย่างของข้อมูลที่อาจให้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง รวมถึง
- ลักษณะและขอบเขตของบริการที่ให้
  - เกณฑ์และจำนวนค่าธรรมเนียมที่เสนอ
  - เมื่อสำนักงานได้ระบุอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่อาจเกิดจากการให้บริการงานที่เสนอ เกณฑ์สำหรับสำนักงานที่ใช้ในการประเมินอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่เป็นเช่นนั้น การกระทำที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายใช้เพื่อขจัด หรือลด อุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
  - ผลกระทบโดยรวมของการให้บริการหลายประเภททำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ หรือเปลี่ยนแปลงระดับของอุปสรรคที่ได้เคยระบุไว้
- R600.22 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการใด ๆ ที่อ้างถึงในย่อหน้า R600.21 เว้นแต่ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้เห็นชอบ ไม่ว่าจะภายใต้กระบวนการที่ตกลงกันไว้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือ เกี่ยวข้องกับบริการเฉพาะเจาะจงกับ
- (ก) ข้อสรุปของสำนักงานที่การให้บริการจะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานในฐานะผู้สอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรืออุปสรรคที่ได้ระบุไว้แน่นอนอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือถ้าไม่เป็นเช่นนั้น อุปสรรคจะถูกขจัด หรือ ลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- (ข) การให้บริการงานนั้น
- R600.23 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R600.21 และ R600.22 เมื่อสำนักงานถูกห้ามโดยมาตรฐานวิชาชีพ กฎหมาย หรือข้อบังคับที่นำมาใช้ในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเสนอบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือเมื่อการให้ข้อมูลนั้น อาจส่งผลให้เกิดการเปิดเผยข้อมูลที่อ่อนไหวหรือข้อมูลที่เป็นความลับ สำนักงานอาจต้องเสนอบริการ ถ้า
- (ก) สำนักงานให้ข้อมูลนั้นเท่าที่ทำได้ โดยไม่ละเมิดกฎหมาย หรือการผูกพันทางวิชาชีพของสำนักงาน
- (ข) สำนักงานแจ้งต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ว่าการให้บริการนั้นจะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรืออุปสรรคใด ๆ ที่ได้ระบุอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือถ้าไม่เป็นเช่นนั้น อุปสรรคจะถูกขจัด หรือ ลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ



(ค) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลไม่คัดค้านกับข้อสรุปของสำนักงาน ใน (ข)

R600.24

สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ได้มีการคำนึงถึงเรื่องใดๆ ที่ยกขึ้นโดยผู้มีหน้าที่กำกับการดูแลของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือโดยกิจการที่ได้อ้างถึงในย่อหน้า R600.21 ซึ่งเป็นผู้ได้รับข้อเสนอการบริการ ต้องปฏิเสธการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือสำนักงานต้องยุติงานสอบบัญชี ถ้า

- (ก) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ไม่ได้รับอนุญาตให้ข้อมูลใด ๆ กับผู้มีหน้าที่กำกับการดูแลของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เว้นแต่สถานการณ์ดังกล่าวได้รับการจัดการในกระบวนการที่ได้ตกลงไว้ล่วงหน้ากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือ
- (ข) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่เห็นด้วยกับข้อสรุปของสำนักงานว่า การให้บริการดังกล่าว จะไม่เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกค้า หรืออุปสรรคใด ๆ ที่ได้ระบุอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือถ้าไม่เป็นเช่นนั้น อุปสรรคจะถูกขจัด หรือ ลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งต่อมาเปลี่ยนแปลงเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

R600.25

บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่ให้ทั้งในปัจจุบันและก่อนหน้านั้นแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย จะรวมขอมความเป็นอิสระของสำนักงานเมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีเปลี่ยนแปลงเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เว้นแต่

- (ก) บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นก่อนหน้านั้นเป็นไปตามข้อกำหนดของหมวดนี้ที่เกี่ยวกับลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- (ข) บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่อยู่ในระหว่างดำเนินการ ซึ่งไม่ได้รับอนุญาตภายใต้หมวดนี้ สำหรับลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะต้องยุติก่อนหรือโดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้หลังจากที่ลูกค้าเปลี่ยนแปลงเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และ
- (ค) สำนักงานและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้าที่เปลี่ยนแปลงเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตกลงและได้ดำเนินการต่อ เพื่อจัดการกับอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

600.25 A1

ตัวอย่างของการกระทำที่สำนักงานอาจแนะนำลูกจ้างงานสอบบัญชีรวมถึงการว่าจ้างให้สำนักงานอื่น

- สอบทานหรือปฏิบัติซ้ำ ซึ่งงานสอบบัญชีที่ได้รับผลกระทบ ในขอบเขตที่จำเป็น

- ประเมินผลของการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือปฏิบัติงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นในขอบเขตที่จำเป็น เพื่อให้สำนักงานอื่นนั้นสามารถรับผิดชอบต่องานให้บริการดังกล่าว

#### ข้อควรพิจารณาสำหรับกิจการที่เกี่ยวข้องกันบางประเภท

**R600.26** หมวดนี้รวมถึงข้อกำหนดที่ห้ามไม่ให้ สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย จากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางอย่างแก่ลูกค้างานสอบบัญชี เพื่อเป็นข้อยกเว้นของข้อกำหนดเหล่านั้น และข้อกำหนดในย่อหน้า R400.13 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย อาจต้องปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร หรือให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางอย่างซึ่งอาจไม่ได้รับอนุญาตแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกันดังต่อไปนี้ ของลูกค้าซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นต่องบการเงิน

- (ก) กิจการที่ควบคุมลูกค้าโดยตรงหรือโดยอ้อม
- (ข) กิจการที่มีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงในลูกค้าถ้ากิจการนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกค้าและผลประโยชน์ในลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น หรือ
- (ค) กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกับลูกค้า

โดยต้องบรรลุเงื่อนไขต่อไปนี้ทั้งหมด

- (1) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
- (2) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม ในกิจการที่สำนักงานจะแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น
- (3) บริการไม่ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และ
- (4) สำนักงานได้จัดการกับอุปสรรคอื่น ๆ ที่ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ซึ่งเกิดขึ้นจากการให้บริการดังกล่าว

### เอกสารหลักฐาน

600.27 A1 เอกสารหลักฐานของข้อสรุปของสำนักงานที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามหมวดนี้ ตามย่อหน้า R400.60 และ 400.60 A1 อาจรวมถึง

- องค์ประกอบสำคัญของการทำความเข้าใจลักษณะของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่สำนักงานเสนอ และบริการที่ให้นั้นอาจกระทบต่อการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นหรือไม่และอย่างไร
- ลักษณะของอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากการให้บริการกับลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึงผลของการให้บริการนั้นจะขึ้นอยู่กับวิธีการตรวจสอบหรือไม่
- ขอบเขตของการมีส่วนร่วมของฝ่ายบริหารในการให้ และการกำกับดูแลของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ที่เสนอ
- มาตรการป้องกันใด ๆ ที่นำมาใช้ หรือการกระทำอื่น ๆ ที่ใช้จัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- เหตุผลที่สำนักงานใช้ในการกำหนดว่าบริการนั้นไม่ต้องห้าม และอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่ระบุไว้ อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่ได้นำเสนอให้กับกิจการที่อ้างถึงในย่อหน้า R600.21 ขั้นตอนที่ใช้ให้เป็นไปตามย่อหน้า R600.21 ถึง R600.23

## หมวดย่อย 601 – บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี

### คำนำ

601.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 600.1 ถึง 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเมื่อให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

601.2 A1 ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนอการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร ตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่นำมาปรับใช้ ความรับผิดชอบเหล่านี้ รวมถึง

- การกำหนดนโยบายการบัญชี และวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามนโยบายดังกล่าว
- การจัดทำ หรือการเปลี่ยนเอกสารเบื้องต้น หรือการออกข้อมูลแรกเริ่ม ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์หรือรูปแบบอื่น เพื่อเป็นหลักฐานการเกิดขึ้นของรายการ ตัวอย่างรวมถึง
  - คำสั่งซื้อ
  - บันทึกเวลาทำงาน
  - คำสั่งซื้อสินค้าจากลูกค้า
- การเริ่ม หรือการเปลี่ยนรายการในสมุดรายวัน
- การกำหนดหรือการอนุมัติการจัดประเภทบัญชีของรายการ

#### คำอธิบายของบริการ

601.3 A1 บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี ประกอบด้วยบริการที่มีขอบเขตกว้างขวาง รวมถึง

- การจัดทำบันทึกทางบัญชี หรืองบการเงิน
- การบันทึกรายการ
- การให้บริการบัญชีเงินเดือน
- การแก้ไขปัญหาจากการกระทบยอดทางบัญชี
- การแปลงงบการเงินปัจจุบันจากกรอบการรายงานทางการเงินหนึ่งไปเป็นอย่างอื่น

## อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี

### ลูกค้านงานสอบบัญชีทุกราย

601.4 A1 การให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีแก่ลูกค้านงานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น

### ลูกค้านงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

R601.5 สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีแก่ลูกค้านงานสอบบัญชีซึ่งไม่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึงการจัดทำงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น หรือการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินดังกล่าว เว้นแต่

- (ก) บริการเป็นลักษณะแบบประจำหรืองานประมวลผลอย่างง่าย และ
- (ข) สำนักงานได้จัดการกับอุปสรรคใด ๆ ซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

601.5 A1 การบริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีซึ่งเป็นแบบประจำหรืองานประมวลผลอย่างง่าย

- (ก) เกี่ยวกับสารสนเทศ ข้อมูลหรือสาระที่เกี่ยวกับการที่ลูกค้าได้ใช้ดุลยพินิจ หรือการตัดสินใจใด ๆ ที่อาจจำเป็น และ
- (ข) ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพียงเล็กน้อย หรือไม่ต้องใช้

601.5 A2 ตัวอย่างของบริการที่อาจเป็นแบบประจำ หรืองานประมวลผลอย่างง่าย รวมถึง

- การจัดทำการคำนวณหรือรายงานบัญชีเงินเดือนตามข้อมูลแรกเริ่มที่ลูกค้าให้มาเพื่ออนุมัติและทำจ่ายโดยลูกค้า
- การบันทึกรายการที่เกิดขึ้นประจำซึ่งจำนวนเงินสามารถกำหนดได้ง่ายจากเอกสารเบื้องต้นหรือข้อมูลแรกเริ่ม เช่น ใบเรียกเก็บค่าสาธารณูปโภคที่ลูกค้าได้ตัดสินใจหรืออนุมัติการจัดประเภทบัญชีที่เหมาะสมแล้ว
- การคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรเมื่อลูกค้ากำหนดนโยบายการบัญชีและการประมาณอายุการใช้ประโยชน์และมูลค่าคงเหลือ
- การผ่านรายการตามรหัสที่ลูกค้ากำหนดเข้าบัญชีแยกประเภททั่วไป
- การผ่านรายการที่ได้รับอนุมัติจากลูกค้าไปสู่งบทดลอง
- การจัดทำงบการเงินตามข้อมูลในงบทดลองที่ได้รับการอนุมัติจากลูกค้า และการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องตามบันทึกที่ได้รับอนุมัติจากลูกค้า

สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายอาจให้บริการดังกล่าวกับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายปฏิบัติตามข้อกำหนดตามย่อหน้า R400.14 เพื่อให้มั่นใจว่าไม่ได้เป็นการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับบริการนั้นและเป็นตามข้อกำหนดในย่อหน้า R601.5 (ข)

- 601.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีที่เป็นลักษณะแบบประจำหรืองานประมวลผลอย่างง่ายแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชี หรือบริการที่ให้

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

R601.6 สำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

R601.7 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R601.6 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย อาจต้องจัดทำงบการเงินตามกฎหมายสำหรับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึงในย่อหน้าย่อยของคำนิยามของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ข้อ (ค) หรือ (ง) ก็ต่อเมื่อ

- (ก) รายงานการสอบบัญชีสำหรับงบการเงินของกลุ่มกิจการ ของกิจการซึ่งมีส่วนได้เสียสาธารณะที่ได้ออกรายงานแล้ว
- (ข) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร และใช้กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ค) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ได้จัดทำบันทึกงานบัญชี ที่ใช้ทางการเงินตามกฎหมายของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และงบการเงินดังกล่าวขึ้นอยู่กับข้อมูลที่ถูกค่าได้อนุมัติ และ
- (ง) งบการเงินตามกฎหมายของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน จะไม่เป็นเกณฑ์ของงบการเงินของกลุ่มกิจการในอนาคตของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น

## หมวดย่อย 602 – บริการด้านการบริหาร

### คำนำ

602.1 เพิ่มเติมจากคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเฉพาะที่แสดงอยู่ในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 600.1 ถึง 600.27A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเมื่อให้บริการด้านการบริหาร

### คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

602.2 A1 บริการด้านการบริหารเกี่ยวข้องกับการให้ความช่วยเหลือลูกค้าเกี่ยวกับงานแบบประจำหรืองานประมวลผลอย่างง่ายในการดำเนินงานตามปกติ

602.2 A2 ตัวอย่างบริการด้านการบริหาร รวมถึง

- งานพิมพ์ตามคำสั่งงาน หรือการจัดรูปแบบของเอกสาร
- การจัดเตรียมแบบฟอร์มการบริหารหรือแบบฟอร์มที่ต้องจัดทำตามกฎหมายเพื่อให้ลูกค้าอนุมัติ
- การนำส่งแบบฟอร์มดังกล่าวตามคำสั่งของลูกค้า
- การติดตามประเมินผล วันที่ถึงกำหนดต่างๆ ตามกฎหมายในการยื่นแบบฟอร์ม และให้คำแนะนำลูกค้างานสอบบัญชีเกี่ยวกับวันถึงกำหนดต่างๆ ดังกล่าว

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการบริหาร

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

602.3 A1 การให้บริการด้านการบริหารแก่ลูกค้างานสอบบัญชีมักไม่ทำให้เกิดอุปสรรคเมื่อบริการดังกล่าวมีลักษณะเป็นงานธุรการ และต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพเพียงเล็กน้อย หรือไม่ต้องใช้

## หมวดย่อย 603 – บริการด้านการประเมินมูลค่า

### คำนำ

- 603.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 600.1 ถึง 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเพื่อให้บริการด้านการประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

- 603.2 A1 การประเมินมูลค่าประกอบด้วยการกำหนดสมมติฐานเกี่ยวกับการพัฒนาในอนาคต การใช้วิธีการและเทคนิคที่เหมาะสม และการรวมกันของทั้งสองเรื่องเพื่อคำนวณหามูลค่าบางมูลค่าหรือช่วงของมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือของธุรกิจโดยรวม หรือบางส่วนของกิจการ
- 603.2 A2 ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายได้รับการร้องขอให้ช่วยทำการประเมินมูลค่าให้ลูกค้างานสอบบัญชีเกี่ยวกับการระใบการรายงานทางภาษีอากร หรือเพื่อวัตถุประสงค์การวางแผนภาษี และผลของการประเมินมูลค่าจะไม่กระทบต่อบันทึกลงบัญชี หรืองบการเงินมากกว่ารายการบัญชีเกี่ยวกับภาษี ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดในย่อหน้า 604.17 A1 ถึง 604.19 A1 ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการดังกล่าว มาใช้

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการประเมินมูลค่า

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 603.3 A1 การให้บริการด้านการประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นบริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย
- 603.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการด้านการประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การใช้และวัตถุประสงค์ของรายงานการประเมินมูลค่า
  - รายงานการประเมินมูลค่าจะต้องเผยแพร่ต่อสาธารณะหรือไม่



- ขอบเขตของวิธีการประเมินมูลค่าได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือวิธีปฏิบัติอื่นที่เป็นบรรทัดฐานหรือเป็นที่ยอมรับ
- ขอบเขตของการมีส่วนร่วมของลูกค้าในการตัดสินใจและอนุมัติวิธีการประเมินมูลค่า และเรื่องอื่นที่มีนัยสำคัญในการใช้ดุลยพินิจ
- ระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัวที่มีอยู่ในรายการการประเมินมูลค่าที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานหรือวิธีการที่กำหนด
- การประเมินมูลค่าจะมีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญต่อการเงินหรือไม่
- ขอบเขตของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าในงบการเงิน
- ความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญของจำนวนที่เกี่ยวข้องเป็นผลที่ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกค้างานสอบบัญชี ซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R603.5 มาใช้

*ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

603.3 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

R603.4 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้า

- (ก) การประเมินมูลค่าเกี่ยวข้องกับระดับความมีนัยสำคัญของการใช้ความเห็นส่วนตัว และ
- (ข) การประเมินมูลค่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

603.4 A1 การประเมินมูลค่าบางอย่างไม่เกี่ยวข้องกับระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัวที่มีนัยสำคัญ อาจเป็นไปได้ว่ากรณีนี้เมื่อข้อสมมติในการจัดทำกำหนดขึ้นตามกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือเมื่อขั้นตอนและวิธีการที่จะใช้เป็นไปตามมาตรฐานที่ยอมรับโดยทั่วไป หรือตามที่

กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนด ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวผลลัพธ์ของการประเมินมูลค่าที่ดำเนินการโดยคู่สัญญาสองฝ่ายหรือมากกว่านั้น มีแนวโน้มที่จะไม่แตกต่างกันอย่าง เป็นสาระสำคัญ

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R603.5** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการประเมินมูลค่าแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าบริการด้านการประเมินมูลค่าดังกล่าว อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

603.5 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการบริการประเมินมูลค่าแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ

## หมวดย่อย 604 – บริการด้านภาษีอากร

### คำนำ

604.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 600.1 ถึง R600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเมื่อให้บริการด้านภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

604.2 A1 บริการด้านภาษีอากรประกอบด้วยบริการที่มีขอบเขตกว้างขวาง หมวดย่อยนี้เกี่ยวข้องกับเฉพาะกับ

- การจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษี
- การคำนวณภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชี
- บริการให้คำปรึกษาทางภาษี
- บริการวางแผนภาษี
- บริการด้านภาษีที่เกี่ยวข้องกับการประเมินมูลค่า
- การให้ความช่วยเหลือในการระงับข้อพิพาททางภาษี

604.2 A2 เป็นไปได้ที่จะพิจารณาบริการด้านภาษีอากร ภายใต้หัวข้อต่างๆ เช่น การวางแผนภาษี หรือการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี อย่างไรก็ตามบริการดังกล่าวมักสัมพันธ์กันในทางปฏิบัติ และอาจรวมกับบริการประเภทอื่นที่เป็นบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นโดยสำนักงาน เช่น บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ ดังนั้นเป็นไปได้ยากในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทอุปสรรคอย่างทั่วไปให้กับอุปสรรคที่เกิดจากบริการด้านภาษีอากรเป็นการเฉพาะ

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านภาษีอากร

604.3 A1 การให้บริการด้านภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย

- 604.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดขึ้นจากการให้บริการด้านภาษีอากรใด ๆ แก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะเฉพาะของแต่ละงาน
  - ระดับความชำนาญด้านภาษีอากรของพนักงานของลูกค้า
  - ระบบซึ่งหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรใช้ประเมินและจัดการกับภาษีอากรที่ถูกเรียกเก็บ และบทบาทของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ในกระบวนการดังกล่าว
  - ความซับซ้อนของระบบภาษีที่เกี่ยวข้องและระดับของดุลยพินิจที่จำเป็นในการใช้

### ลูกค่างานสอบบัญชีทุกราย

**R604.4** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านภาษีอากรหรือแนะนำรายการกับลูกค่างานสอบบัญชี ถ้าบริการหรือรายการเกี่ยวข้องกับการตลาด การวางแผน หรือการให้ความเห็นสนับสนุนวิธีปฏิบัติทางภาษีที่เคยแนะนำไว้ก่อน ทั้งทางตรงหรือทางอ้อม โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย และวัตถุประสงค์ที่สำคัญของวิธีปฏิบัติทางภาษีหรือรายการภาษีนั้นเป็นการหลีกเลี่ยงภาษี เว้นแต่สำนักงานเชื่อมั่นว่าวิธีปฏิบัติที่นำเสนอเป็นเกณฑ์ทางกฎหมายภาษี หรือข้อบังคับที่นำมาปรับใช้ ซึ่งเป็นไปได้ที่จะมีผลใช้บังคับ

604.4 A1 เว้นแต่วิธีปฏิบัติทางภาษีมิเป็นเกณฑ์ทางกฎหมายภาษี หรือข้อบังคับที่นำมาปรับใช้ ที่สำนักงานเชื่อมั่นว่าจะมีผลใช้บังคับ การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่อธิบายในย่อหน้า R604.4 ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ซึ่งไม่สามารถจัด และมาตรการป้องกันไม่สามารถนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### ก. การจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษี

#### คำอธิบายของบริการ

- 604.5 A1 บริการการจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษี รวมถึง
- การช่วยเหลือลูกค้าเกี่ยวกับภาระในการรายงานทางภาษีอากรโดยการร่างและรวบรวมข้อมูล รวมถึงจำนวนภาษีอากรที่ถึงกำหนดชำระ (มักเป็นแบบฟอร์มมาตรฐาน) เพื่อนำยื่นต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง
  - การให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติในแบบแสดงรายการภาษีอากรสำหรับรายการในอดีต

- การชี้แจงในนามของลูกจ้างสอบบัญชี ต่อคำร้องขอจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร เกี่ยวกับข้อมูลและกรณีวิเคราะห์เพิ่มเติม (ตัวอย่างเช่น การให้คำอธิบายและการสนับสนุนทางเทคนิคสำหรับวิธีการที่ลูกจ้างใช้)

### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการการจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษี

#### ลูกจ้างสอบบัญชีทุกราย

- 604.6 A1 การให้บริการจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษียังไม่ทำให้เกิดอุปสรรค เพราะ
- (ก) การให้บริการจัดเตรียมแบบแสดงรายการภาษีขึ้นกับข้อมูลในอดีต และโดยหลักการจะเกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลจากอดีตนั้นตามกฎหมายภาษีอากรที่มีอยู่ รวมถึงวิธีการปฏิบัติที่เป็นบรรทัดฐานและเป็นที่ยอมรับ และ
  - (ข) แบบแสดงรายการภาษียังขึ้นอยู่กับกระบวนการใด ๆ ในการสอบทาน หรือในการอนุมัติที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรพิจารณาว่าเหมาะสม

### ข. การคำนวณภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชี

#### คำอธิบายของบริการ

- 604.7 A1 บริการด้านการคำนวณภาษีเกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมเพื่อคำนวณหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำรายการบัญชีเพื่อประกอบรายการสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้ในงบการเงินของลูกจ้างสอบบัญชี

### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการการคำนวณภาษี

#### ลูกจ้างสอบบัญชีทุกราย

- 604.8 A1 การเตรียมการคำนวณหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับลูกจ้างสอบบัญชี เพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชีเพื่อประกอบยอดคงเหลือดังกล่าว ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

#### ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 604.9 A1 เพิ่มเติมจากปัจจัยในย่อหน้า 604.3 A2 แล้ว ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดขึ้นเมื่อจัดเตรียมการคำนวณดังกล่าวให้กับลูกค้า

งานสอบบัญชี คือ การคำนวณอาจมีผลกระทบต่ออย่างหนึ่งอย่างใดหรือไม่ต้องการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

- 604.9 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองดังกล่าว เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R604.10 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่เตรียมการคำนวณหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

#### ค. บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี

##### คำอธิบายของบริการ

- 604.11 A1 บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี ประกอบด้วยบริการที่มีขอบเขตกว้างขวาง เช่น การให้คำแนะนำลูกค้างานสอบบัญชีในการจัดโครงสร้างการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อให้มีประสิทธิภาพด้านภาษี หรือการให้คำแนะนำในการนำกฎหมายและข้อบังคับทางภาษีมาใช้

##### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 604.12 A1 การให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษีแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย
- 604.12 A2 การให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษีจะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ถ้าบริการนั้น
- (ก) ได้รับการสนับสนุนโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร หรือบรรทัดฐานอื่นๆ
  - (ข) ขึ้นอยู่กับการปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับ (เป็นการปฏิบัติที่ใช้โดยทั่วไป และไม่ถูกคัดค้านโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง) หรือ

(ค) มีเกณฑ์ในกฎหมายภาษีอากรที่สำนักงานเชื่อมั่นว่าเป็นไปได้ว่าจะมีผลบังคับใช้

604.12 A3 เพิ่มเติมจากย่อหน้า 604.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี แก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัว ที่เกี่ยวกับการตัดสินใจในวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมสำหรับคำแนะนำด้านภาษีอากรในงบการเงิน
- วิธีปฏิบัติทางภาษีจะได้รับการสนับสนุนจากคำวินิจฉัย หรือ มิฉะนั้นได้รับความชัดเจนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรก่อนการจัดทำงบการเงิน หรือไม่
- ขอบเขตที่ผลลัพธ์ของคำแนะนำทางภาษีอากรอาจกระทบต่องบการเงินอย่างเป็นสาระสำคัญ

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R604.15 มาใช้

เมื่อความมีประสิทธิผลของคำแนะนำทางภาษีอากรขึ้นอยู่กับวิธีปฏิบัติเฉพาะทางบัญชี หรือการนำเสนอ

R604.13 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี เมื่อ

- (ก) ความมีประสิทธิผลของคำแนะนำทางภาษีอากรขึ้นอยู่กับวิธีปฏิบัติเฉพาะทางบัญชี หรือการนำเสนองบการเงิน และ
- (ข) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อสงสัยถึงความเหมาะสมของวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง หรือการนำเสนอตามกรอบแนวคิตรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

604.14 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี แก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
- การได้รับความเห็นชอบก่อนล่วงหน้าจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R604.15** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าบริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 R600.16 604.12 A2)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

604.15 A1 ตัวอย่างของกรกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการให้บริการให้คำปรึกษาทางภาษีอากรและวางแผนภาษี แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ
- การได้รับความเห็นชอบก่อนล่วงหน้าจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร

## ง. บริการด้านภาษีอากรที่เกี่ยวกับการประเมินมูลค่า

คำอธิบายของบริการ

604.16 A1 การให้บริการด้านภาษีอากรเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าอาจเกิดขึ้นในขอบเขตของเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ รวมถึง

- รายการการรวบรวมและซื้อกิจการ
- การปรับโครงสร้างของกลุ่มกิจการ และการปรับโครงสร้างองค์กร
- การศึกษาราคาโอน
- การจัดการจ่ายค่าตอบแทนโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์





## อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านภาษีอากรเกี่ยวกับการประเมินมูลค่า

### ลูกค้านำงานสอบบัญชีทุกราย

- 604.17 A1 การให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรแก่ลูกค้านำงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย
- 604.17 A2 เมื่อสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรเพื่อช่วยลูกค้านำงานสอบบัญชีเกี่ยวกับภาระในการรายงานทางภาษีอากร หรือเพื่อวัตถุประสงค์การวางแผนภาษี ผลของการประเมินอาจ
- (ก) ไม่มีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน นอกจากรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับภาษี ในสถานการณ์ดังกล่าว ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวดย่อยนี้มาใช้
  - (ข) ผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินในเรื่องนี้ไม่จำกัดอยู่เพียงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับภาษี ตัวอย่างเช่น ถ้าการประเมินนำไปสู่การประเมินราคาสินทรัพย์ใหม่ ในสถานการณ์ดังกล่าว ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวดย่อย 603 ที่เกี่ยวข้องกับบริการการประเมินมูลค่ามาใช้
- 604.17 A3 การให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากร แก่ลูกค้านำงานสอบบัญชี จะไม่เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ถ้า
- (ก) ข้อสมมติในการจัดทำกำหนดขึ้นตามกฎหมายหรือข้อบังคับ หรือได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวาง หรือ
  - (ข) ขั้นตอนและวิธีการที่จะใช้เป็นไปตามมาตรฐานที่ยอมรับโดยทั่วไป หรือตามที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนด และการประเมินขึ้นอยู่กับ การสอบทานจากภายนอกโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร หรือหน่วยกำกับดูแลที่คล้ายคลึงกัน

### ลูกค้านำงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 604.18 A1 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย อาจให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรแก่ลูกค้านำงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เมื่อผลของการประเมินมูลค่ามีผลกระทบเฉพาะกับบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินผ่านรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับภาษี ในกรณีนี้โดยปกติจะไม่เกิดอุปสรรคถ้าผลกระทบจากงบการเงินไม่เป็นสาระสำคัญ หรือการประเมินมูลค่าเป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือการยื่นอื่นๆ ที่ขึ้นอยู่กับ การสอบทานจากภายนอกโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร หรือหน่วยกำกับดูแลที่คล้ายคลึงกัน

- 604.18 A2 ถ้าการประเมินมูลค่าเป็นการปฏิบัติเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรไม่ขึ้นอยู่กับ การสอบทานจากภายนอก และผลกระทบเป็นสาระสำคัญต่อการเงิน เพื่อเป็นการเพิ่มเติมจากย่อหน้า 604.3 A2 ปัจจัยต่อไปนี้จะเกี่ยวกับการระงับอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการเหล่านั้นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว
- ขอบเขตที่วิธีการประเมินมูลค่า ได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อบังคับทางภาษีอากร วิธีปฏิบัติอื่นที่เป็นบรรทัดฐานหรือเป็นที่ยอมรับ
  - ระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัวที่มีอยู่ในการประเมินมูลค่า
  - ความน่าเชื่อถือและขอบเขตของข้อมูลอ้างอิง
- 604.18 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคต่างๆ สำหรับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
  - การได้รับความเห็นชอบก่อนล่วงหน้าจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

*ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

*อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง*

- R604.19** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าวอาจเกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 R600.16 604.17 A3)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

- 604.19 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการให้บริการประเมินมูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ
  - การได้รับความเห็นชอบก่อนล่วงหน้าจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร

จ. การให้ความช่วยเหลือในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากร

คำอธิบายของบริการ

- 604.20 A1 บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อให้ความช่วยเหลือแก่ลูกค้างานสอบบัญชีในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากรอาจเกิดขึ้นจากการพิจารณาของหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรเกี่ยวกับการคำนวณและวิธีปฏิบัติทางภาษี บริการดังกล่าวอาจรวมถึง ตัวอย่าง การให้บริการช่วยเหลือเมื่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีได้แจ้งลูกค้าว่าข้อโต้แย้งในประเด็นเฉพาะได้ถูกปฏิเสธ และทั้งหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรหรือลูกค้า อยู่ระหว่างการนำข้อพิพาทเข้าสู่การตัดสินใจในกระบวนการที่เป็นทางการต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล

อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการให้ความช่วยเหลือในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากร

ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 604.21 A1 การให้บริการให้ความช่วยเหลือในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นบริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย
- 604.22 A1 เพิ่มเติมจากที่ระบุไว้ในย่อหน้า 604.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระงับอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการให้ความช่วยเหลือลูกค้างานสอบบัญชีในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากร และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- บทบาทของฝ่ายบริหารในการระงับข้อพิพาท
  - ขอบเขตที่ผลลัพธ์ของข้อพิพาทจะมีผลกระทบต่ออย่างเป็นทางการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

- สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายได้ให้คำแนะนำที่เป็นเรื่องของข้อพิพาทหรือไม่
- ขอบเขตซึ่งเรื่องดังกล่าวได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อบังคับทางภาษีอากร คำตัดสินอื่นก่อนหน้า หรือวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับ
- กระบวนการต่าง ๆ ได้ดำเนินการต่อสาธารณะหรือไม่

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R604.24 มาใช้

*ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

604.23 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้ความช่วยเหลือลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากร รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

*ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R604.24** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการให้ความช่วยเหลือในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากรแก่ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการให้ความช่วยเหลือดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

604.24 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน แก่ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ

## การหาข้อยุติทางภาษีรวมถึงการเป็นตัวแทนแก้ต่างต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**R604.25** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านภาษีอากรเกี่ยวข้องกับการช่วยเหลือในการหาข้อยุติของข้อพิพาททางภาษีอากร แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้า

- (ก) การให้บริการนั้นเกี่ยวข้องกับการเป็นตัวแทนแก้ต่าง สำหรับลูกจ้างงานสอบบัญชีต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล ในการหาข้อยุติทางภาษี และ
- (ข) จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องเป็นสาระสำคัญต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**R604.26** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านภาษีอากรเกี่ยวข้องกับการช่วยเหลือในการหาข้อยุติของข้อพิพาททางภาษีอากรแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการนั้นเกี่ยวข้องกับการเป็นตัวแทนแก้ต่าง สำหรับลูกจ้างงานสอบบัญชีต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล

**604.27 A1** ย่อหน้า R604.25 และ R604.26 ไม่ได้ขัดขวางสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการมีบทบาทอย่างต่อเนื่องในการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องที่กำลังมีการตัดสินทางคดีต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล ตัวอย่างเช่น

- การให้ข้อมูลเมื่อถูกร้องขอเป็นการเฉพาะ
- การให้ข้อเท็จจริงทางคดีหรือเป็นพยานเกี่ยวกับงานที่ทำ
- การช่วยเหลือลูกจ้างในการวิเคราะห์ประเด็นทางภาษี

**604.27 A2** การตั้งคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล ขึ้นอยู่กับวิธีการตัดสินคดีทางภาษีของเฉพาะประเทศนั้น

## หมวดย่อย 605 – บริการด้านตรวจสอบภายใน

### คำนำ

**605.1** เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้าที่ 600.1 – 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเพื่อให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

**605.2 A1** บริการด้านตรวจสอบภายในประกอบด้วยขอบเขตที่กว้างขวางของกิจกรรมและอาจเกี่ยวข้องกับการช่วยเหลือลูกค้างานสอบบัญชีในการปฏิบัติงานลักษณะหนึ่งหรือมากกว่าของกิจกรรมตรวจสอบภายใน กิจกรรมด้านตรวจสอบภายในอาจรวมถึง

- การติดตามการควบคุมภายใน - การสอบทานการควบคุม การติดตามการปฏิบัติงาน และการแนะนำในการปรับปรุงการควบคุมเหล่านั้น
- การตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและข้อมูลการปฏิบัติงาน โดย
  - การสอบทานวิธีการที่ใช้ในการระบุ การวัดค่า การจัดประเภทรายการและการรายงานข้อมูลทางการเงินและข้อมูลการปฏิบัติงาน
  - การสอบถามเป็นการเฉพาะเกี่ยวกับรายการใดรายการหนึ่ง รวมถึง การทดสอบรายละเอียดของรายการ ยอดคงเหลือ และวิธีปฏิบัติงาน
- การสอบทานความคุ้มค่าทางเศรษฐกิจ ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมการดำเนินงานต่าง ๆ รวมถึงกิจกรรมที่ไม่เกี่ยวกับการเงินของกิจการ
- การสอบทานการปฏิบัติตาม
  - กฎหมาย ข้อบังคับ และข้อกำหนดภายนอกอื่น
  - นโยบายการบริหาร ทิศทางการบริหาร และข้อกำหนดภายในอื่น

**605.2 A2** ขอบเขตและวัตถุประสงค์ของกิจกรรมการตรวจสอบภายในมีความหลากหลายอย่างมาก และขึ้นอยู่กับขนาดและโครงสร้างของกิจการและความต้องการของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เช่นเดียวกับความต้องการและความคาดหวังของฝ่ายบริหาร เพราะอาจเกี่ยวข้องกับเรื่องที่เป็นลักษณะการดำเนินงาน และไม่จำเป็นต้องเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ยื่นอยู่กับการพิจารณาที่เกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน

## ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านตรวจสอบภายใน

- R605.3** ย่อหน้า R400.13 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า
- (ก) ลูกค้ากำหนดบุคคลที่เหมาะสมและมีความรู้ความสามารถ เป็นผู้รายงานให้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อ
- (1) รับผิดชอบเกี่ยวกับกิจกรรมด้านการตรวจสอบภายในตลอดเวลา และ
  - (2) รับทราบถึงความเสี่ยงรับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล และการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
- (ข) ลูกค้าสอบทาน ประเมิน และอนุมัติขอบเขต ความเสี่ยง และความถี่ของบริการด้านตรวจสอบภายใน
- (ค) ลูกค้าประเมินความเพียงพอของบริการด้านตรวจสอบภายใน และข้อตรวจพบอันเป็นผลจากการปฏิบัติงาน
- (ง) ลูกค้าประเมินและตัดสินใจว่า ข้อเสนอแนะใดที่เป็นผลจากบริการด้านตรวจสอบภายในได้นำไปปฏิบัติ และจัดให้มีกระบวนการนำไปปฏิบัติและ
- (จ) ลูกค้ารายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลถึงข้อตรวจพบที่สำคัญ และข้อเสนอแนะที่ได้จากบริการด้านตรวจสอบภายใน
- 605.3 A1** การเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมด้านการตรวจสอบภายในของลูกค้าเพิ่มความเป็นไปได้ที่บุคลากรของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายที่ให้บริการด้านตรวจสอบภายในจะปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร
- 605.3 A2** ตัวอย่างของบริการด้านตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร รวมถึง
- การกำหนดนโยบายการตรวจสอบภายใน หรือทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจกรรมตรวจสอบภายใน
  - การกำหนดทิศทางและรับผิดชอบการปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบภายในของกิจการ
  - การตัดสินใจเลือกว่าจะนำข้อเสนอแนะใดจากผลของกิจกรรมตรวจสอบภายในไปปฏิบัติ
  - การรายงานผลของกิจกรรมการตรวจสอบภายในต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในนามของผู้บริหาร

- การสร้างวิธปฏิบัติงานที่เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน เช่น การสอบทานและการอนุมัติการเปลี่ยนแปลงสิทธิของพนักงานในการเข้าถึงข้อมูล
- การรับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล และการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
- การให้บริการด้านตรวจสอบภายในในฐานะผู้รับจ้างภายนอก ซึ่งประกอบด้วย การปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเป็นผู้รับผิดชอบในการกำหนดขอบเขตงานตรวจสอบภายใน และอาจรับผิดชอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือมากกว่าที่กล่าวไว้ข้างต้น

### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านตรวจสอบภายใน

#### ลูกค้านำงานสอบบัญชีทุกราย

605.4 A1 การให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อ การตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น

605.4 A2 เมื่อสำนักงานใช้งานของส่วนงานตรวจสอบภายในในงานสอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี (TSA) กำหนดให้ ต้องทำการประเมินความเสี่ยงของงานนั้น เช่นเดียวกับเมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายรับงานให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ผลของการให้บริการนั้นอาจนำไปใช้ในงานสอบบัญชีภายนอก อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองเกิดขึ้นได้ เพราะว่ามีความเป็นไปได้ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะนำผลงานของบริการด้านตรวจสอบภายในไปใช้ เพื่อวัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชีโดย

(ก) ไม่มีการประเมินผลงานเหล่านั้นอย่างเหมาะสม หรือ

(ข) ไม่ได้ใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับเดียวกับที่ใช้กับงานตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติโดยบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิกของสำนักงาน

605.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชีและการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ความมีสาระสำคัญของจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน
- ความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ที่เกี่ยวข้องกับจำนวนเงินในงบการเงิน
- ระดับของความเชื่อมั่นที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะให้ในงานของบริการด้านตรวจสอบภายใน



เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R605.6 มาใช้

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

605.5 A1 ตัวอย่างของกรการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดจากการให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

R605.6 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

605.6 A1 ตัวอย่างของบริการที่เป็นข้อห้ามของย่อหน้า R605.6 รวมถึงบริการด้านการตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับ

- การควบคุมภายในเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน
- ระบบบัญชีการเงินที่ประมวลข้อมูลสำหรับบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- จำนวนเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

## หมวดย่อย 606 – บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

### คำนำ

606.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้าที่ 600.1 - 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเพื่อให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

606.2 A1 บริการที่เกี่ยวข้องกับงานระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ รวมถึงการออกแบบหรือการนำระบบฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ไปปฏิบัติ ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ อาจ

- (ก) รวบรวมข้อมูลเบื้องต้น
- (ข) เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรือ
- (ค) ทำให้เกิดข้อมูลที่กระทบต่อบັນทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

อย่างไรก็ตาม ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศอาจเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องกับการบันทึกทางบัญชีของลูกค้างานสอบบัญชี หรือการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงินหรืองบการเงิน

#### ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

R606.3 ย่อหน้า R400.13 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องพอใจว่า

- (ก) ลูกค้ารับรู้ความรับผิดชอบของตนในการกำหนด และติดตามประเมินผลระบบการควบคุมภายใน
- (ข) ลูกค้ามอบหมายความรับผิดชอบในการตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมดเกี่ยวกับการออกแบบและการนำระบบฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ไปใช้ปฏิบัติ แก่พนักงานที่มีความรู้ความสามารถ ซึ่งควรเป็นเจ้าของหน้าที่บริหารอาวุโส
- (ค) ลูกค้าตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมด ในการออกแบบ และกระบวนการนำไปปฏิบัติ
- (ง) ลูกค้าประเมินความเพียงพอ และผลของการออกแบบ และการนำระบบไปปฏิบัติ และ

- (จ) ลูกค้ารับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของระบบ (ฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์) และต่อการใช้หรือการทำให้เกิดข้อมูล

### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

#### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 606.4 A1 การให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น
- 606.4 A2 การให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศต่อไปนี้ แก่ลูกค้างานสอบบัญชี โดยปกติไม่ทำให้เกิดอุปสรรคราบเท่าที่บุคลากรของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร
- (ก) การออกแบบหรือนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปปฏิบัติ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน
  - (ข) การออกแบบหรือนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปปฏิบัติ ที่ไม่ทำให้เกิดข้อมูลที่เป็นส่วนของการบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน และ
  - (ค) การนำระบบบัญชีสำเร็จรูป หรือซอฟต์แวร์ระบบการรายงานข้อมูลทางการเงินสำเร็จรูปที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ได้พัฒนามาใช้ ถ้าการปรับแต่งระบบเพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของลูกค้านั้นไม่มีนัยสำคัญ
- 606.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ที่เกิดจากการให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศกับลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะของการให้บริการ
  - ลักษณะของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ และขอบเขตที่บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมีผลกระทบ หรือมีปฏิสัมพันธ์ กับบันทึกทางบัญชี การควบคุมภายในต่อรายงานทางการเงิน หรืองบการเงินของลูกค้า
  - ระดับของความเชื่อมั่นที่จะให้กับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่เฉพาะเจาะจง ที่เป็นส่วนหนึ่งของการสอบบัญชี

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R606.6 มาใช้

**ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

**606.5 A1** ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดจากการให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น

**ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

**R606.6** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าว อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

**606.6 A1** ตัวอย่างของบริการที่ต้องห้ามเนื่องจากทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง รวมถึงบริการที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบ หรือการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปใช้ ซึ่ง

- เป็นส่วนของการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรือ
- ทำให้เกิดข้อมูลเพื่อบันทึกทางบัญชี หรืองบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

## หมวดย่อย 607 – บริการสนับสนุนด้านคดีความ

### คำนำ

607.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้า 600.1 ถึง 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิด เพื่อให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

- 607.2 A1 บริการสนับสนุนด้านคดีความ อาจรวมถึงกิจกรรมต่าง ๆ เช่น
- การช่วยเหลือด้านการจัดการเอกสารและการสืบค้นเอกสาร
  - การเป็นพยาน รวมถึงการเป็นพยานผู้เชี่ยวชาญ
  - การคำนวณประมาณค่าความเสียหายหรือจำนวนอื่นใดที่อาจได้รับหรืออาจชำระ อันเป็นผลจากการฟ้องร้องดำเนินคดี หรือการมีข้อพิพาทอื่นทางกฎหมาย
  - การบริการด้านนิติวิทยา หรือด้านสืบสวน

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านคดีความ

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

607.3 A1 การให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย

- 607.4 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการด้านคดีความแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและข้อบังคับของบริการที่ให้
  - ลักษณะและลักษณะเฉพาะของบริการ
  - ขอบเขตที่ผลลัพธ์ของบริการสนับสนุนด้านคดีความอาจเกี่ยวข้องกับการประมาณ หรืออาจกระทบประมาณการของ ผลเสียหาย หรือจำนวนเงินอื่น ที่อาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R607.6 มาใช้

607.4 A2 ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีและบริการนั้นอาจเกี่ยวข้องกับการประมาณ หรืออาจกระทบประมาณการของผลเสียหาย หรือจำนวนเงินอื่นที่มีผลกระทบต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น ให้นำข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวดย่อย 603 เกี่ยวข้องกับบริการประเมินมูลค่ามาใช้

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

607.5 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการด้านคดีความแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

R607.6 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

607.6 A1 ตัวอย่างของบริการซึ่งต้องห้าม เพราะอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง คือ การให้คำแนะนำที่เกี่ยวกับกฎหมาย เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลของการให้บริการดังกล่าว มีผลกระทบต่อปริมาณของการให้บริการใด ๆ หรือจำนวนเงินอื่น ๆ ในงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

607.6 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น

## การกระทำในฐานะพยาน

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย

- 607.7 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพที่อยู่ในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายอาจให้การต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาลในฐานะพยานข้อเท็จจริงหรือในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญ
- (ก) พยานข้อเท็จจริงเป็นบุคคลที่ให้การต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล โดยอ้างอิงจากความรู้โดยตรงของข้อเท็จจริงหรือเหตุการณ์
- (ข) พยานผู้เชี่ยวชาญเป็นบุคคลที่ให้การ รวมถึงความเห็นในเรื่องนั้นต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล โดยอ้างอิงจากความเชี่ยวชาญของบุคคลนั้น
- 607.7 A2 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระไม่เกิดขึ้น เมื่อบุคคลที่มีความสัมพันธ์กับเรื่องซึ่งเกี่ยวข้องกับลูกจ้างงานสอบบัญชี กระทำในฐานะพยานข้อเท็จจริง และในการกระทำนั้นได้ให้ความเห็นในข้อหาที่ตนเชี่ยวชาญเพื่อตอบคำถามในการให้การข้อเท็จจริง
- 607.7 A3 อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดขึ้นเมื่อได้กระทำในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญในนามของลูกจ้างงานสอบบัญชีอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- (ก) ได้รับการแต่งตั้งโดยคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาลเพื่อให้กระทำในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับลูกจ้าง หรือ
- (ข) มีส่วนร่วมในการให้คำแนะนำหรือกระทำในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินคดีแบบกลุ่ม (หรือ เทียบเคียงกับการฟ้องคดีแบบกลุ่มโดยตัวแทน) ก็ต่อเมื่อ
- (1) ลูกจ้างงานสอบบัญชีของสำนักงานรวมกันน้อยกว่าร้อยละ 20 ของสมาชิกของกลุ่มย่อยหรือกลุ่ม (ในจำนวนหรือมูลค่า)
  - (2) ลูกจ้างงานสอบบัญชีไม่ได้รับเลือกให้เป็นผู้นำของกลุ่มย่อยหรือกลุ่มนั้น และ
  - (3) ลูกจ้างงานสอบบัญชีไม่ได้รับอำนาจจากกลุ่มย่อยหรือกลุ่มในการพิจารณาลักษณะและขอบเขตของบริการที่ให้โดยสำนักงาน หรือเงื่อนไขการให้บริการ

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 607.8 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นและไม่เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น



ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R607.9 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลในสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ต้องไม่กระทำการในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญในเรื่องของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เว้นแต่นำเหตุการณ์แวดล้อมที่ได้กำหนดในย่อหน้า 607.7 A3 มาใช้



## หมวดย่อย 608 – บริการด้านกฎหมาย

### คำนำ

608.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้าที่ 600.1 - 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเพื่อให้บริการด้านกฎหมายแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

608.2 A1 บริการด้านกฎหมาย หมายถึงบริการใด ๆ ที่ผู้ให้บริการต้อง  
(ก) ได้รับการฝึกปฏิบัติงานด้านกฎหมาย หรือ  
(ข) ต้องได้รับอนุญาตโดยขอบเขตอำนาจศาลของประเทศนั้น ในการให้บริการงานด้านกฎหมาย

608.2 A2 หมวดย่อยนี้เกี่ยวข้องกับ

- การให้บริการที่ปรึกษากฎหมาย
- การกระทำการเป็นที่ปรึกษาทั่วไป
- การกระทำการโน้มน้าวให้ผู้ให้การสนับสนุน

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านกฎหมาย

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

608.3 A1 การให้บริการด้านกฎหมายแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบັນทึกงานบัญชีหรืองบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย

#### ก. การให้บริการที่ปรึกษากฎหมาย

##### คำอธิบายของบริการ

608.4 A1 ขึ้นอยู่กับเขตอำนาจศาล บริการให้คำปรึกษาด้านกฎหมายอาจมีขอบเขตบริการที่กว้างและหลากหลาย รวมถึงการให้บริการด้านธุรกิจและด้านการค้าแก่ลูกค้างานสอบบัญชี เช่น

- การสนับสนุนการทำสัญญา
- การสนับสนุนลูกค้างานสอบบัญชีในการดำเนินการทำธุรกรรม

- การควบคุมและซื้อกิจการ
- การสนับสนุนและให้ความช่วยเหลือฝ่ายกฎหมายภายในของลูกจ้างงานสอบบัญชี
- การตรวจสอบวิเคราะห์สถานะของกิจการด้านกฎหมายและการปรับโครงสร้าง

## อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการที่ปรึกษากฎหมาย

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย

608.5 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการที่ปรึกษากฎหมายแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ความมีสาระสำคัญของเรื่องเฉพาะเจาะจงที่เกี่ยวข้องกับการเงินของลูกจ้าง
- ความซับซ้อนของข้อกฎหมายและระดับของดุลยพินิจที่จำเป็นในการให้บริการ

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R608.7 มาใช้

608.5 A2 ตัวอย่างของการให้คำปรึกษากฎหมายอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง รวมถึง

- การประมาณความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากคดีความเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกสำรอง ในงบการเงินของลูกจ้าง
- การตีความการตั้งสำรองในสัญญาซึ่งอาจทำให้เพิ่มหนี้สิน ที่กระทบในงบการเงินของลูกจ้าง

608.5 A3 การเจรจาต่อรองในนามของลูกจ้างงานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการให้การสนับสนุน หรืออาจเป็นผลให้สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

608.6 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการที่ปรึกษากฎหมายแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองหรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R608.7** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการที่ปรึกษากฎหมายแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

608.8 A1 การพิจารณาในย่อหน้า 608.5 A1 และ 608.5 A3 ถึง 608.6 A1 ยังเกี่ยวข้องกับการประเมินและการจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการที่ปรึกษากฎหมายแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

## ข. การกระทำการเป็นที่ปรึกษาทั่วไป

ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย

**R608.9** หุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ต้องไม่ทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาทั่วไปให้แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี

608.9 A1 ตำแหน่งของที่ปรึกษาทั่วไป โดยปกติจะเป็นตำแหน่งเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสที่มีขอบเขตความรับผิดชอบกว้างสำหรับงานด้านกฎหมายของบริษัท

## ค. การกระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุน

อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการกระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุนต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**R608.10** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่กระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุน แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในการยุติข้อพิพาทหรือคดีความต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล เมื่อจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องมีสาระสำคัญต่องบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

- 608.10 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดขึ้นเมื่อกระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุนแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R608.11 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่กระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุน แก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในการยุติข้อพิพาทหรือคดีความต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล

## หมวดย่อย 609 – บริการด้านการสรรหาบุคลากร

### คำนำ

**609.1** เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้าที่ 600.1 - 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิด เพื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

- 609.2 A1** บริการด้านการสรรหาบุคลากร อาจรวมถึงกิจกรรมต่าง ๆ เช่น
- การจัดทำคำบรรยายลักษณะงาน
  - การจัดทำกระบวนการในการระบุ และคัดเลือกผู้สมัครแข่งขันที่มีศักยภาพ
  - การสรรหาหรือเสาะหาผู้สมัครแข่งขัน
  - การคัดกรองผู้สมัครแข่งขันที่มีศักยภาพสำหรับตำแหน่งที่ต้องการ โดย
    - การสอบทานคุณสมบัติหรือความสามารถทางวิชาชีพของผู้สมัครและพิจารณาความเหมาะสมของผู้สมัครกับตำแหน่งงานดังกล่าว
    - การดำเนินการตรวจสอบข้อมูลการอ้างอิงของผู้สมัครแข่งขันที่คาดหวัง
    - การสัมภาษณ์และคัดเลือกผู้สมัครแข่งขันที่เหมาะสมและให้คำแนะนำเกี่ยวกับความสามารถของผู้สมัครแข่งขัน
  - การกำหนดเงื่อนไขการทำงานและรายละเอียดการเจรจาต่อรอง เช่น เงินเดือน ชั่วโมงการทำงานและค่าตอบแทนอื่น ๆ

#### ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากร

- R609.4** ย่อหน้า R400.13 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า
- (ก) ลูกค้ามอบหมายความรับผิดชอบในการตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมดเกี่ยวกับการจ้างงานในตำแหน่งของผู้สมัครแข่งขัน แก่พนักงานที่มีความสามารถ ซึ่งควรเป็นเจ้าของหน้าที่บริหารอาวุโส และ
  - (ข) ลูกค้าตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมด ในกระบวนการจ้างงาน รวมถึง

- การพิจารณาความเหมาะสมของผู้สมัครแข่งขันที่คาคหมายและการเลือกผู้สมัครแข่งขันที่เหมาะสมในตำแหน่งดังกล่าว
- การกำหนดเงื่อนไขการทำงานและรายละเอียดการเจรจาต่อรอง เช่น เงินเดือน ชั่วโมงการทำงานและค่าตอบแทนอื่น ๆ

### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการสรรหาบุคลากร

#### ลูกค้ำงานสอบบัญชีทุกราย

- 609.4 A1 การให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้ำงานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 609.4 A2 การให้บริการต่อไปนี้โดยปกติไม่ทำให้เกิดอุปสรรค ตรวจจับที่บุคลากรของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร
- การสอบทานคุณสมบัติทางวิชาชีพของผู้สมัครจำนวนหนึ่งและให้ค้ำแนะนำถึงความเหมาะสมของตำแหน่งดังกล่าว
  - การสัมภาษณ์ผู้สมัครแข่งขันและการให้ค้ำแนะนำถึงความสามารถของผู้สมัครแข่งขันในตำแหน่งด้านบัญชีการเงิน การบริหารหรือการควบคุม
- 609.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ที่เกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้ำงานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะของความช่วยเหลือที่ร้องขอ
  - บทบาทของบุคคลที่ถูกสรรหา
  - ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นระหว่างผู้สมัครแข่งขันกับสำนักงานที่ให้ค้ำแนะนำหรือให้บริการ
- 609.4 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการนั้น

### บริการด้านการสรรหาบุคลากร ที่ต้องห้าม

- R609.5 เมื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้ำงานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่กระทำการในฐานะผู้เจรจาต่อรองในนามของลูกค้ำ

**R609.6**

สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ถ้าบริการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับ

- (ก) การสรรหาหรือเสาะหาผู้สมัครแข่งขัน หรือ
- (ข) การดำเนินการตรวจสอบข้อมูลการอ้างอิงของผู้สมัครแข่งขันที่คาดหมาย
- (ค) การแนะนำบุคคลที่จะได้รับการแต่งตั้ง หรือ
- (ง) การให้คำแนะนำเกี่ยวกับเงื่อนไขการจ้างงาน ค่าตอบแทน หรือผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องของผู้สมัครแข่งขันนั้น

ที่เกี่ยวข้องในตำแหน่งต่อไปนี้

- (1) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของกิจการ หรือ
- (2) สมาชิกของเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือจัดทำงบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

## หมวดย่อย 610 – บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ

### คำนำ

610.1 เพิ่มเติมจากข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในหมวดย่อยนี้ ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในย่อหน้าที่ 600.1 - 600.27 A1 เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดเพื่อให้บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### คำอธิบายของบริการ

- 610.2 A1 ตัวอย่างของบริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ รวมถึง
- การช่วยลูกค้างานสอบบัญชีในการพัฒนากลยุทธ์องค์กร
  - การระบุเป้าหมายที่เป็นไปได้เพื่อการซื้อกิจการให้แก่ลูกค้างานสอบบัญชี
  - การให้คำแนะนำเกี่ยวกับความเป็นไปได้ของราคาซื้อหรือจำหน่ายของสินทรัพย์
  - การช่วยในรายการระดมเงินทุน
  - การให้คำแนะนำเกี่ยวกับการจัดโครงสร้าง
  - การให้คำแนะนำเกี่ยวกับการจัดโครงสร้างรายการทางการเงินขององค์กรธุรกิจ หรือการจัดเตรียมการจัดหาเงิน

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ

##### ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

- 610.3 A1 การให้บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อมีความเสี่ยงซึ่งเป็นผลมาจากการให้บริการที่จะมีผลกระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรือการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย
- 610.4 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง



- ระดับการใช้ความเห็นส่วนตัวที่เกี่ยวกับการตัดสินใจในวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม สำหรับผลลัพธ์หรือผลที่ตามมาจากการให้คำแนะนำด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ ต่องบการเงิน
- ขอบเขตที่
  - ผลลัพธ์จากคำแนะนำด้านการเงินขององค์กรธุรกิจจะส่งผลกระทบต่อจำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงิน
  - ผลลัพธ์จากบริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจอาจมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน

เมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R610.8 มาใช้

บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ ที่ต้องห้าม

**R610.5** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการเงินขององค์กรธุรกิจ ที่เกี่ยวข้องกับ การส่งเสริมการจำหน่ายหรือการรับประกันการจำหน่าย หุ้นทุน หุ้นกู้ หรือเครื่องมือทางการเงินอื่น ที่ออกโดยลูกจ้างสอบบัญชี หรือ ให้คำแนะนำในการลงทุนในหุ้นทุน หุ้นกู้ หรือ เครื่องมือทางการเงินอื่นดังกล่าว

**R610.6** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้คำแนะนำที่เกี่ยวข้องกับบริการด้านการเงินของ องค์กรธุรกิจแก่ลูกจ้างสอบบัญชี ในกรณีที่

- (ก) ประสิทธิภาพของการให้คำแนะนำดังกล่าวขึ้นอยู่กับวิธีปฏิบัติทางบัญชีหรือการนำเสนอ งบการเงินที่เป็นการเฉพาะเจาะจง ที่สำนักงานจะแสดงความเห็น และ
- (ข) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อสงสัยถึงความเหมาะสมของ วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ เกี่ยวข้องหรือการนำเสนอตามกรอบแนวคิดรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**610.7 A1** ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการสอบทาน ผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ที่เกิดจากการให้บริการด้าน การเงินขององค์กรธุรกิจแก่ลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองหรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การ สนับสนุน

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีหรือบริการที่ให้ อาจจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

*ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

**R610.8** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ให้บริการด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง (อ้างถึงย่อหน้า R600.14 และ R600.16)

อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

610.8 A1 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดจากการให้บริการด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจ แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ

## หมวด 800 รายงานต่อการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน)

### คำนำ

- 800.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 800.2 หมวดนี้กล่าวถึงการเปลี่ยนแปลงบางส่วนต่อส่วนที่ 4ก ซึ่งได้รับอนุญาตในบางเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีของงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรายงานรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ ในหมวดนี้งานสอบบัญชีเพื่อออกรายงานซึ่งมีข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R800.3 เรียกว่า “งานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (eligible audit engagement)”
- งานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด หมายถึง มีวัตถุประสงค์เฉพาะ และรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

R800.3 เมื่อสำนักงานประสงค์จะออกรายงานการสอบบัญชีของงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 4ก จะถือเป็นการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติที่เหมาะสมต้องได้รับการอนุญาตตามหมวดนี้ได้ ก็ต่อเมื่อ

- (ก) สำนักงานสื่อสารให้ผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้ในการให้บริการ และ
- (ข) ผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานเข้าใจวัตถุประสงค์และข้อจำกัดของรายงานและยินยอมอย่างชัดแจ้งต่อการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนด (เรื่องความเป็นอิสระ)

800.3 A1 ผู้ที่ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงานต้องมีความเข้าใจในวัตถุประสงค์และข้อจำกัดของรายงานด้วยกรมีส่วนร่วม ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านตัวแทนผู้มีอำนาจกระทำ การแทนผู้ที่ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงานในการกำหนดลักษณะและขอบเขตของงานนั้น ในการเข้ามามีส่วนร่วมนี้ ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อม มีส่วนช่วยสำนักงานในการสื่อสารกับผู้ที่ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงานเกี่ยวกับเรื่องความเป็นอิสระรวมถึงเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดมาใช้ ทั้งยังอนุญาตให้สำนักงานได้รับข้อตกลงของผู้ที่ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงานในการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ

- R800.4** เมื่อผู้ที่ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานเป็นกลุ่มผู้ใช้ที่ไม่สามารถระบุชื่อได้ในขณะทำหนังสือตอบรับงาน สำนักงานต้องทำให้กลุ่มผู้ใช้รายงานดังกล่าวรับรู้ในภายหลังถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงซึ่งตกลงกันโดยตัวแทนของกลุ่มผู้ใช้
- 800.4 A1** ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ที่ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน เป็นกลุ่มของผู้ใช้ เช่น ผู้ให้กู้ยืมตามสัญญา กู้ร่วม สำนักงานอาจอธิบายถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงในหนังสือตอบรับงานแก่ตัวแทนผู้ให้กู้ ตัวแทนอาจให้หนังสือตอบรับงานของสำนักงานแก่สมาชิกในกลุ่มผู้ให้กู้เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของสำนักงานในการทำให้ผู้ใช้รายงานรับรู้ถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงซึ่งตกลงกันโดยตัวแทนของกลุ่มผู้ใช้
- R800.5** เมื่อสำนักงานดำเนินการงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในส่วนที่ 4ก ต้องถูกจำกัดเฉพาะส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R800.7 ถึง R800.14 สำนักงานต้องไม่ใช้การเปลี่ยนแปลงเหล่านี้เมื่อมีการตรวจสอบงบการเงินตามกฎหมายหรือข้อบังคับ
- R800.6** ถ้าสำนักงานออกรายงานการสอบบัญชีด้วย โดยไม่รวมข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ให้แก่ลูกค้ารายเดียวกัน สำนักงานต้องนำส่วนที่ 4ก มาใช้ในงานสอบบัญชีดังกล่าว

#### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- R800.7** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด สำนักงานไม่จำเป็นต้องใช้ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 4ก ที่ใช้เฉพาะกับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในงานสอบบัญชี

#### กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- R800.8** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด การอ้างอิงถึง “ลูกค้างานสอบบัญชี” ในส่วนที่ 4ก ไม่จำเป็นต้องรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกัน อย่างไรก็ตาม เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือมีเหตุอันเชื่อได้ว่า ความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้า เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระต่อลูกค้าของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้นในเวลาระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

#### เครือข่ายและสำนักงานเครือข่าย

- R800.9** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด ข้อกำหนดเฉพาะที่เกี่ยวกับสำนักงานเครือข่ายที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 4ก ไม่จำเป็นต้องนำมาใช้ อย่างไรก็ตาม เมื่อสำนักงานรู้หรือมีเหตุอันเชื่อได้ว่า อุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นจากผลประโยชน์

และความสัมพันธ์ใด ๆ ของสำนักงานหนึ่งในเครือข่าย สำนักงานต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ นั้น

**ผลประโยชน์ทางการเงิน การกู้ยืมและการค้าประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิดและความสัมพันธ์ฉันทนครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว**

**R800.10** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด

- (ก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกำหนดไว้ในหมวด 510, 511, 520, 521, 522, 524 และ 525 ให้นำไปใช้เฉพาะกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด (ถ้ามี) ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- (ข) สำนักงานต้องระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ใด ๆ ที่กำหนดไว้ในหมวด 510, 511, 520, 521, 522, 524 และ 525 ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต่อไปนี้
  - (1) บุคคลที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ และ
  - (2) บุคคลที่ควบคุมคุณภาพสำหรับงานนั้น รวมถึงบุคคลที่ทำหน้าที่สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน และ
- (ค) สำนักงานต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าเกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี กับบุคคลอื่นภายในสำนักงานผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชี

800.10 A1 บุคคลใด ๆ ในสำนักงานผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชีรวมถึงผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องคำตอบแทน หรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมถึงบุคคลทั้งหมดที่อยู่ในระดับอาวุโสกว่าหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานตามลำดับ (Engagement partner) ไปจนกระทั่งถึงผู้ที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน

**R800.11** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด สำนักงานต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ซึ่งกลุ่มผู้ปฏิบัติงานมีเหตุผลเชื่อได้ว่าเกิดขึ้นจากผลประโยชน์ทางการเงินที่มีต่อลูกจ้างสอบบัญชี ที่ถือครองโดยแต่ละบุคคลตามที่กำหนดในย่อหน้า R510.4 (ค) และ (ง), R510.5, R510.7 และ 510.10 A5 และ A9

**R800.12** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด สำนักงานต้องไม่ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญทั้งโดยตรงหรือโดยอ้อมในลูกจ้างงานสอบบัญชี โดยนำข้อกำหนดในย่อหน้า R510.4 (ก) R510.6 และ R510.7 เกี่ยวกับผลประโยชน์ของสำนักงานนั้นมาใช้

**การได้รับการจ้างเป็นพนักงานจากลูกจ้างงานสอบบัญชี**

**R800.13** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด สำนักงานต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นจากความสัมพันธ์ในการจ้างงานใด ๆ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 524.3 A1 ถึง 524.5 A3

**การให้บริการงานที่ไม่ใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่น**

**R800.14** ถ้าสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดและให้บริการงานที่ไม่ใช่งานที่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี สำนักงานต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในหมวด 410 ถึง 430 และ หมวด 600 รวมถึงหมวดย่อยตามที่ระบุในย่อหน้า R800.7 ถึง R800.9



## ส่วนที่ 4ข **ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน**

	หน้า
หมวด 900 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Applying the Conceptual Framework to Independence for Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements)	274
หมวด 905 ค่าธรรมเนียม (Fees)	285
หมวด 906 ของขวัญและการต้อนรับ (Gifts and Hospitality)	291
หมวด 907 คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง (Actual or Threatened Litigation)	292
หมวด 910 ผลประโยชน์ทางการเงิน (Financial Interests)	293
หมวด 911 การกู้ยืมและการค้ำประกัน (Loans and Guarantees)	297
หมวด 920 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (Business Relationships)	299
หมวด 921 ความสัมพันธ์ฉันท์ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว (Family and Personal Relationships)	301
หมวด 922 การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี (Recent Service with an Assurance Client)	305
หมวด 923 การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น (Serving as a Director or Officer of an Assurance Client)	307



	หน้า
หมวด 924 การจ้างงานโดยลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น (Employment with an Assurance Client)	309
หมวด 940 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากรกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น (Long Association of Personnel with an Assurance Client)	312
หมวด 950 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน (Provision of Non-Assurance Services to Assurance Clients Other than Audit and Review Engagement Clients)	315
หมวด 990 รายงานซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน) (Reports that Include a Restriction on Use and Distribution (Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements))	320



## ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 900 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

คำนำ

ทั่วไป

900.1 ส่วนนี้ นำไปใช้สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีและงานสอบทาน ตัวอย่างของงานดังกล่าว รวมถึง

- การให้ความเชื่อมั่นในตัวชี้วัดที่สำคัญของผลการดำเนินงานของกิจการ
- การให้ความเชื่อมั่นในการปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับของกิจการ
- การให้ความเชื่อมั่นในเกณฑ์วัดผลการดำเนินงาน เช่น การวัดความคุ้มค่าของเงินที่จ่าย (VFM - economy) ขององค์กรภาครัฐ
- การให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในขององค์กร
- การให้ความเชื่อมั่นในรายงานก๊าซเรือนกระจกขององค์กร
- การตรวจสอบ องค์ประกอบเฉพาะ บัญชีเฉพาะ หรือรายการเฉพาะ ของงบใดงบหนึ่ง

900.2 ในส่วนนี้ คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” กล่าวถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายบุคคลที่ให้บริการสาธารณะและสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดังกล่าว

900.3 TSQM 1 ระบุให้สำนักงานกำหนด นำไปปฏิบัติและดำเนินการเกี่ยวกับระบบบริหารคุณภาพ สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ทำโดยสำนักงาน เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารคุณภาพ TSQM 1 ระบุให้สำนักงานกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพเพื่อบรรลุเป้าหมายความรับผิดชอบให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ภายใต้ TSQM 1 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง คือ เรื่องที่เกี่ยวกับสำนักงาน บุคลากรของสำนักงาน และเรื่องอื่นๆ ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่สำนักงานและงานบริการที่ให้อของสำนักงานที่ต้องปฏิบัติตาม เมื่อนำมาปรับใช้ได้ นอกจากนี้ TSAEs และ TSAs กำหนดความรับผิดชอบสำหรับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในระดับของงาน การแบ่งความรับผิดชอบภายในสำนักงานขึ้นอยู่กับขนาด โครงสร้างและองค์กร ข้อกำหนดหลายข้อในส่วนที่ 4ข ไม่ได้กำหนดความรับผิดชอบเฉพาะของบุคคลภายในสำนักงานสำหรับการกระทำที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ หากแต่

หมายถึง “สำนักงาน” เพื่อความสะดวกในการอ้างอิง สำนักงานมอบความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานเพื่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระให้กับบุคคลหรือกลุ่มบุคคลตาม TSQM 1 นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละคนยังคงต้องรับผิดชอบต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดใด ๆ ที่ต้องนำมาใช้กับกิจกรรม ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น

900.4 ความเป็นอิสระเชื่อมโยงกับหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระประกอบด้วย

- (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ – สภาวะจิตใจที่ยอมให้มีการแสดงออกซึ่งข้อสรุปโดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รวมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรม และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้
- (ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ – การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปว่าความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นได้ถูกรวมขอม

ในส่วนนี้ การอ้างอิงถึงบุคคลหรือสำนักงานว่ามี “ความเป็นอิสระ” หมายความว่า บุคคลหรือสำนักงานนั้นได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนนี้แล้ว

900.5 เมื่อปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้สำนักงานปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและมีความเป็นอิสระ ส่วนนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เพื่อให้ดำรงความเป็นอิสระขณะปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีและงานสอบทานงบการเงินนั้น กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 ใช้กับเรื่องความเป็นอิสระตามหลักการพื้นฐานที่กำหนดไว้ในหมวด 110

900.6 ส่วนนี้อธิบาย

- (ก) ข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงกิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์ทางวิชาชีพ และความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ ที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ข) การกระทำที่อาจเป็นไปได้ รวมถึงมาตรการป้องกัน ที่อาจเหมาะสมกับการจัดการอุปสรรคใด ๆ ดังกล่าว และ
- (ค) บางสถานการณ์ที่ไม่สามารถจัดอุปสรรคหรือไม่มีมาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### คำอธิบายถึงงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 900.7 ในงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานตั้งใจที่จะได้รับหลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอ เพื่อให้ได้แสดงข้อสรุปที่ถูกต้องออกมาเพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน นอกจากฝ่ายที่มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต TSAE 3000 (ปรับปรุง) อธิบายองค์ประกอบและวัตถุประสงค์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนั้น และแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นให้คำอธิบายทั่วไปสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น งานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจเป็นงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น (Attestation Engagement) หรืองานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง (Direct engagement)
- 900.8 ในส่วนนี้ คำว่า “งานที่ให้ความเชื่อมั่น” หมายความว่า งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### รายงานที่รวมข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่

- 900.9 รายงานการให้ความเชื่อมั่น อาจรวมถึงข้อจำกัด ในการใช้ผลงานและการเผยแพร่ ถ้ามีและกำหนดเงื่อนไขไว้ในหมวด 990 แล้ว ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในส่วนนี้อาจต้องได้รับการเปลี่ยนแปลงตามหมวด 990

### งานตรวจสอบและงานสอบทาน

- 900.10 มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานตรวจสอบและงานสอบทาน ได้กำหนดไว้ในส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระในการให้บริการงานสอบบัญชีและงานสอบทาน ถ้าสำนักงานปฏิบัติงานทั้งงานที่ให้ความเชื่อมั่นและงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานให้กับลูกค้ารายเดียวกัน ข้อกำหนดในส่วนที่ 4ก ยังคงนำไปปฏิบัติกับสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย และกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ตรวจสอบหรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน



## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

### ทั่วไป

- R900.11** สำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 900.11 A1 สำหรับวัตถุประสงค์ของส่วนนี้ ลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้รับผิดชอบในงานที่ให้ความเชื่อมั่น และ ในทำนองเดียวกันในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ลูกจ้างเป็นผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นเช่นกัน (อาจเป็นคนเดียวกันกับผู้รับผิดชอบ)
- 900.11 A2 บทบาทของผู้ที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจแตกต่างกันและส่งผลกระทบต่อการนำไปปฏิบัติของข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในส่วนนี้ งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นส่วนใหญ่ นั้น ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นเป็นบุคคลเดียวกัน กรณีนี้รวมถึงเหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวข้องกับอีกฝ่ายหนึ่ง เพื่อวัดหรือประเมินเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นกับเกณฑ์ (ผู้วัดหรือผู้ประเมิน) เมื่อผู้มีหน้าที่รับผิดชอบต้องรับผิดชอบต่อข้อมูลและเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น อย่างไรก็ตาม ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหรือผู้ปฏิบัติงานอาจแต่งตั้งผู้อื่นเพื่อเตรียมข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นบนพื้นฐานที่ว่า ผู้นี้จะรับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ในเหตุการณ์แวดล้อมนี้ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น เป็นทั้งลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับวัตถุประสงค์ในส่วนนี้
- 900.11 A3 นอกจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบและ ในกรณีที่เป็นการงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ผู้ที่รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น อาจมีฝ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานนั้น ตัวอย่างเช่น อาจแยกเป็นผู้ปฏิบัติงาน หรือผู้วัด หรือผู้ประเมิน นอกจากผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลเรื่องที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้ การใช้กรอบแนวคิด กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระบุ และประเมินอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานที่เกิดขึ้นจากผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ กับฝ่ายหรือบุคคลนั้น ๆ รวมถึงกรณีที่ความขัดแย้งด้านผลประโยชน์ยังมีอยู่ตามที่ระบุไว้ในหมวด 310
- R900.12** สำนักงานต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมินและจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

### ข้อห้ามในการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

- R900.13** สำนักงานต้องไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับ เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่สำนักงานให้บริการ ถ้าสำนักงานต้องปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของบริการอื่นใดที่ให้กับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องมั่นใจว่าความรับผิดชอบนั้นไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่สำนักงานให้บริการ
- 900.13 A1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารเกี่ยวข้องกับการควบคุม การนำและกำหนดทิศทางของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหา การใช้ และการควบคุมทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางการเงิน ทรัพยากรทางเทคโนโลยี ทรัพยากรทางกายภาพ และทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน
- 900.13 A2 เมื่อสำนักงานปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากความคุ้นเคย การปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารยังอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย เพราะสำนักงานเริ่มมีมุมมองและผลประโยชน์ไปในทางเดียวกับผู้บริหารมากเกินไป
- 900.13 A3 การตัดสินใจว่ากิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือไม่ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม และต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ตัวอย่างของกิจกรรมที่ถือว่าเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร รวมถึง
- การกำหนดนโยบายและทิศทางเชิงกลยุทธ์
  - การจ้างหรือการเลิกจ้างพนักงาน
  - การกำหนดทิศทางและการเข้ารับผิดชอบต่อการกระทำของพนักงาน ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานของพนักงานเพื่อกิจการ
  - การอนุมัติรายการต่างๆ
  - การควบคุม หรือการจัดการบัญชีธนาคาร หรือการลงทุน
  - การตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ได้รับจากสำนักงานหรือบุคคลที่สามอื่น ๆ
  - การรายงานต่อผู้หน้าที่กำกับดูแลในนามของผู้บริหาร
  - การเข้ารับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล และการดูแลรักษาการควบคุมภายใน

- 900.13 A4 ขึ้นอยู่กับการปฏิบัติตามย่อหน้า R900.14 การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ เพื่อช่วยผู้บริหารของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น ให้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหาร ไม่ใช่การปฏิบัติหน้าที่เยี่ยงผู้บริหาร
- R900.14** เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพให้ลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องพอใจว่าฝ่ายบริหารของลูกจ้างได้ใช้ดุลยพินิจและตัดสินใจทั้งหมดอย่างเหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร ทั้งนี้รวมถึงการทำให้แน่ใจว่าฝ่ายบริหารของลูกจ้าง
- (ก) กำหนดบุคคลซึ่งมีทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ ที่เหมาะสมมารับผิดชอบตลอดเวลา เกี่ยวกับการตัดสินใจของลูกจ้างและกำกับดูแลกิจกรรมดังกล่าว บุคคลดังกล่าวควรมาจากกลุ่มเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส และต้องมีความเข้าใจ
- (1) วัตถุประสงค์ ลักษณะ และผลของกิจกรรม และ
- (2) ความรับผิดชอบตามลำดับของลูกจ้างและสำนักงาน
- อย่างไรก็ตาม บุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญที่จะปฏิบัติ หรือทำซ้ำซึ่งกิจกรรมนั้น
- (ข) ให้การกำกับดูแลกิจกรรม และประเมินความเพียงพอของผลของกิจกรรมตามวัตถุประสงค์ของลูกจ้าง และ
- (ค) ยอมรับความรับผิดชอบต่อการกระทำ ถ้ามี ที่เกิดขึ้นจากผลของกิจกรรม

*ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบที่หลากหลาย และผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลเรื่องที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น*

- 900.15 A1 งานที่ให้ความเชื่อมั่นบางงาน ไม่ว่าจะเป็งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นหรือ งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง อาจมีผู้มีหน้าที่รับผิดชอบหลายคน หรือ ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น มีผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นหลายคน ในการกำหนดว่า จำเป็นหรือไม่ที่จะใช้ข้อกำหนดในส่วนนี้กับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบแต่ละบุคคล หรือผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นแต่ละบุคคล ในงานนั้น สำนักงานอาจต้องนำเรื่องเหล่านี้มาพิจารณา เรื่องเหล่านี้ไม่ว่าจะรวมถึงผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ของสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น กับผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเฉพาะ หรือผู้มีหน้าที่รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ซึ่งเล็กน้อยและไม่สำคัญในบริบทของข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น การพิจารณาดังกล่าว ควรคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- (ก) สารสำคัญของเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นที่บุคคลหรือหน่วยงานนั้นรับผิดชอบในบริบทของงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยรวม
- (ข) ระดับของส่วนได้เสียสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ใด ๆ กับบุคคลหรือหน่วยงานนั้นเป็นเรื่องเล็กน้อยและไม่สำคัญ อาจไม่จำเป็นที่จะต้องใช้ข้อกำหนดในหมวดนี้ทุกข้อกับผู้มีส่วนรับผิดชอบ

### สำนักงานเครือข่าย

- R900.16** เมื่อสำนักงานรู้หรือมีเหตุอันเชื่อได้ว่าผลประโยชน์และความสัมพันธ์ของสำนักงานเครือข่ายทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน สำนักงานต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ดังกล่าว
- 900.16 A1** สำนักงานเครือข่ายได้มีการกล่าวถึงในย่อหน้า 400.50 A1 ถึง 400.54 A1

### กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- R900.17** เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นรู้หรือมีเหตุอันทำให้เชื่อได้ว่ามีความสัมพันธ์หรือมีเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น มีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกค้า กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้น เมื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

[เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้า 900.18 ถึง 900.29 ไว้]

### ช่วงระยะเวลาที่กำหนดให้คงความเป็นอิสระ

- R900.30** ความเป็นอิสระที่กำหนดในส่วนนี้ต้องคงไว้ในช่วงระยะเวลาทั้งสองช่วง
- (ก) ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และ
- (ข) ช่วงระยะเวลาที่ครอบคลุมข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น
- 900.30 A1** ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เริ่มให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการ

แจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออก รายงานการให้ความเชื่อมั่นฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง

R900.31

เมื่อกิจการเปลี่ยนเป็นลูกค่างานที่ให้ความเชื่อมั่นในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่ ครอบคลุมข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งสำนักงานจะต้องแสดงข้อสรุป สำนักงานต้อง ตัดสินใจว่ามีอุปสรรคใดต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นหรือไม่ ดังนี้

(ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจกับลูกค่างานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกิดขึ้นระหว่าง หรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น แต่ก่อนการ ต้อนรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ

(ข) การให้บริการก่อนหน้านั้นกับลูกค่างานที่ให้ความเชื่อมั่น

R900.32

อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้น ถ้ามีการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค่างาน ที่ให้ความเชื่อมั่นในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่ครอบคลุมโดยข้อมูลที่ต้องการให้ ความเชื่อมั่นนั้น แต่เกิดก่อนที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นจะเริ่มปฏิบัติงานที่ให้ความ เชื่อมั่น และงานบริการนั้นจะไม่อนุญาตให้กระทำในระหว่างช่วงระยะเวลาปฏิบัติงานนั้น ใน เหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว สำนักงานต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็น อิสระที่เกิดจากการให้บริการนั้น ถ้าอุปสรรคที่เกิดขึ้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ สำนักงาน จะตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้ก็ต่อเมื่อสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

900.32 A1

ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้ให้บริการ
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นและงานที่ไม่ใช่ งานให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม

R900.33

ถ้าบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งจะไม่ได้รับอนุญาตให้ปฏิบัติในระหว่างช่วงระยะเวลาที่ การปฏิบัติงานยังไม่เสร็จสิ้น และเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะเสร็จสิ้นการบริการนั้น หรือยุติ การบริการนั้นก่อนการเริ่มต้นของงานบริการทางวิชาชีพที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานจะตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นได้ ก็ต่อเมื่อ

(ก) สำนักงานพอใจว่า

- (1) บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวจะเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาอันสั้น หรือ
- (2) ลูกค้าน่าเตรียมการที่จะเปลี่ยนผ่านบริการดังกล่าวให้กับผู้ให้บริการรายอื่นภายในช่วงระยะเวลาอันสั้น

(ข) สำนักงานนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นระหว่างช่วงระยะเวลาให้บริการ และ



- (ค) สำนักงานปรึกษาหาหรือเรื่องดังกล่าวนั้นกับผู้ว่าจ้างสำนักงาน หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น

### การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

- 900.34 A1 ย่อหน้า R300.9 ถึง 300.9 A2 กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการสื่อสารกับผู้ว่าจ้างสำนักงาน หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- 900.34 A2 การสื่อสารกับผู้ว่าจ้างสำนักงาน หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น อาจเหมาะสมเมื่อมีการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ และข้อสรุปที่ได้ เพื่อจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น เนื่องจากข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานนั้นเป็นผลลัพธ์ของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นในครั้งก่อน

[เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้า 900.35 ถึง 900.39 ไว้]

### เอกสารหลักฐานทั่วไปเกี่ยวกับความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- R900.40 สำนักงานต้องบันทึกข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามส่วนนี้และสาระสำคัญของการปรึกษาหาหรือต่างๆ ที่เกี่ยวข้องซึ่งสนับสนุนข้อสรุปเหล่านี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง
- (ก) ในกรณีที่มีการใช้มาตรการป้องกันเพื่อจัดการกับอุปสรรค สำนักงานต้องบันทึกลักษณะของอุปสรรคและมาตรการป้องกันที่มีอยู่หรือที่นำมาใช้ และ
- (ข) เมื่ออุปสรรคถูกวิเคราะห์อย่างมีนัยสำคัญและสำนักงานสรุปว่าอุปสรรคดังกล่าวอยู่ในระดับที่ยอมรับได้แล้ว สำนักงานต้องบันทึกลักษณะของอุปสรรคนั้นและเหตุผลในการให้ข้อสรุป
- 900.40 A1 เอกสารหลักฐานให้หลักฐานในการใช้ดุลยพินิจของสำนักงานเพื่อให้ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในส่วนนี้ อย่างไรก็ตาม การขาดเอกสารหลักฐานดังกล่าว ไม่เป็นตัวกำหนดว่าสำนักงานได้ตัดสินใจเรื่องใดเรื่องหนึ่งไปแล้วหรือไม่ หรือสำนักงานมีความเป็นอิสระหรือไม่

[เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้า 900.41 ถึง 900.49 ไว้]

## การฝ่าฝืนข้อกำหนดความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

### เมื่อสำนักงานพบการฝ่าฝืน

- R900.50** ถ้าสำนักงานสรุปได้ว่าการฝ่าฝืนข้อกำหนดในส่วนนี้ สำนักงานต้อง
- (ก) ยุติ หยุดพักหรือจัดผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ ซึ่งทำให้เกิดการฝ่าฝืน
  - (ข) ประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและความสามารถในการออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงาน และ
  - (ค) ตัดสินว่าการกระทำนั้น สามารถจัดการได้อย่างเป็นที่น่าพอใจกับผลของการฝ่าฝืนนั้นหรือไม่
- ในการตัดสินใจนี้ สำนักงานต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและคำนึงว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน ที่จะสรุปได้ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานจะถูกยอมรับหรือไม่ ดังนั้นสำนักงานจึงไม่สามารถออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้
- R900.51** ถ้าสำนักงานตัดสินว่า การดำเนินการที่นำมาใช้นั้น ไม่สามารถจัดการผลเนื่องจากการฝ่าฝืนได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ สำนักงานต้องแจ้งผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลแล้วแต่ตามความเหมาะสมทันทีที่ทำได้ และดำเนินการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดที่บังคับใช้ได้ของหน่วยงานกำกับดูแลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการยุติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- R900.52** ถ้าสำนักงานตัดสินว่า การกระทำนั้นสามารถจัดการผลเนื่องมาจากการฝ่าฝืนได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ สำนักงานต้องปรึกษาหารือเรื่องการฝ่าฝืนและการกระทำที่ได้นำมาใช้ หรือคาดว่าจะนำมาใช้ต่อผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลแล้วแต่ความเหมาะสม สำนักงานต้องปรึกษาหารือเรื่องการฝ่าฝืนและการกระทำที่คาดว่าจะนำมาใช้ให้ทันเวลาโดยคำนึงถึงเหตุการณ์แวดล้อมของงานและการฝ่าฝืน
- R900.53** ถ้าผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ไม่เห็นด้วยกับการกระทำที่เสนอโดยสำนักงานตามย่อหน้า R900.50(ค) นั้นจะจัดการผลได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ สำนักงานต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดที่บังคับใช้ได้ของหน่วยงานกำกับดูแลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการยุติงานที่ให้ความเชื่อมั่น



เอกสารหลักฐาน

R900.54 ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้า R900.50 ถึง R900.53 สำนักงานต้องบันทึก

- (ก) การฝ่าฝืน
- (ข) การกระทำที่เกิดขึ้นแล้ว
- (ค) การตัดสินใจสำคัญที่ได้กระทำแล้ว และ
- (ง) เรื่องทั้งหมดที่ได้ปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

R900.55 ถ้าสำนักงานยังคงให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องบันทึก

- (ก) ข้อสรุปว่า การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของสำนักงาน เกี่ยวกับหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมไม่ถูกรวมขอม และ
- (ข) เหตุผลว่าเหตุใดการกระทำที่ได้กระทำแล้ว จึงจัดการได้เป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนนั้น เพื่อให้สำนักงานสามารถออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้

## หมวด 905

## ค่าธรรมเนียม

## คำนำ

- 905.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 905.2 ค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนประเภทอื่นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิด เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากค่าธรรมเนียมที่คิดกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

*ค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น*

- 905.3 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมที่เจรจาต่อรองกับและจ่ายโดยลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ต่อความเป็นอิสระ
- 905.3 A2 การนำกรอบแนวคิดไปใช้กำหนดว่าก่อนที่สำนักงานตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานได้พิจารณาว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นโดยค่าธรรมเนียมที่เสนอต่อลูกค้าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ การนำกรอบแนวคิดไปใช้ยังกำหนดให้สำนักงานประเมินอุปสรรคดังกล่าวอีกครั้ง เมื่อข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงระหว่างช่วงระยะเวลางาน
- 905.3 A3 ปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้นเมื่อค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง
- ระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้องใช้ เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของสำนักงาน
  - ขอบเขตของการพึ่งพิงใด ๆ ระหว่างระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการ และผลลัพธ์ของบริการ
  - ระดับของค่าธรรมเนียมในบริบทของบริการที่ให้โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย

- ความสำคัญของลูกค้า ต่อสำนักงาน หรือหุ้นส่วน
- ลักษณะของลูกค้า
- ลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- การมีส่วนร่วมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการตกลงค่าธรรมเนียม
- ระดับของค่าธรรมเนียมถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย

905.3 A4 เจื่อน ไข นโยบาย และวิธีการที่อธิบายในย่อหน้า 120.15 A3 (โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ออกแบบไว้ นำมาใช้และดำเนินการโดยสำนักงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่กำหนดโดย IAASB) อาจมีผลกระทบต่อการประเมินว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

905.3 A5 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติต่อไปนี้ ระบุเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งอาจจำเป็นต้องมีการประเมินเพิ่มเติม เมื่อมีพิจารณาว่าอุปสรรคอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ สำหรับเหตุการณ์แวดล้อมนั้น ๆ คำอธิบายการนำไปปฏิบัติรวมถึงตัวอย่างของปัจจัยเพิ่มเติมอื่นซึ่งอาจเกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคต่าง ๆ

#### ระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

905.4 A1 การกำหนดค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ไม่ว่าจะสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบริการอื่น เป็นการตัดสินใจทางธุรกิจที่สำนักงานต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานเฉพาะนั้น รวมถึงข้อกำหนดทางด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ

905.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ที่เกิดขึ้นจากระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งจ่ายโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง

- เหตุผลทางการค้าของสำนักงานสำหรับค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- แรงกดดันอันเกินควรที่มีหรือกำลังจะมีหรือไม่จากลูกค้าเพื่อขอลดค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 905.4 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่นทำการประเมินความสมเหตุสมผลของค่าธรรมเนียมที่เสนอ โดยพิจารณาถึงขอบเขตและความซับซ้อนของงาน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

#### ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

905.5 A1 ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน คือค่าธรรมเนียมที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลลัพธ์ของรายการ หรือผลของบริการที่ทำให้ ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานที่เรียกเก็บผ่านตัวกลางเป็นตัวอย่างของค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานโดยอ้อม ในหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมที่ถูกกำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐจะไม่ถือว่าเป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

R905.6 สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

R905.7 สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นให้แก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ถ้าผลลัพธ์ของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น และจำนวนค่าธรรมเนียมของงานดังกล่าว ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคตหรือในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

905.7 A1 ย่อหน้า R905.6 และ R905.7 ห้ามสำนักงานจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับการกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานบางอย่างของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น แม้หากว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานจะไม่ถูกห้ามเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นไว้ก่อนก็ตาม การกำหนดค่าธรรมเนียมวิธีนั้นอาจยังคงมีผลกระทบต่อระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

905.7 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมที่อาจเป็นไปได้
- ผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตัดสินใจว่าผลลัพธ์นั้นเป็นตัวกำหนด ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานหรือไม่

- เปิดเผยต่อผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานของงานที่ทำโดยสำนักงานและหลักเกณฑ์ของการคิดค่าตอบแทน
- ลักษณะของงานบริการ
- ผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการในข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

905.7 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวเป็นผู้สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง
- การได้รับข้อตกลงล่วงหน้าเป็นลายลักษณ์อักษรกับลูกค้าเกี่ยวกับเกณฑ์การคิดค่าตอบแทน

#### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ

905.8 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกกระทบถ้าค่าธรรมเนียมที่ค้างโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบริการอื่น ค้างชำระระหว่างช่วงเวลาของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

905.8 A2 เป็นที่คาดหวังโดยทั่วไปว่าสำนักงานจะได้รับชำระค่าธรรมเนียมดังกล่าวก่อนออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นนั้น

905.8 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- นัยสำคัญของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระแก่สำนักงาน
- ระยะเวลาที่ค่าธรรมเนียมค้างชำระ
- การประเมินของสำนักงานในความสามารถและความเต็มใจของลูกค้าหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง ที่จะจ่ายค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ

905.8 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- การได้รับชำระเงินบางส่วนของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานนั้น

R905.9 เมื่อค่าธรรมเนียมส่วนที่มีนัยสำคัญ ที่ยังไม่ได้รับชำระจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นเวลานาน สำนักงานต้องตัดสินใจว่า

- (ก) ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระอาจเทียบเท่ากับเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้าหรือไม่ ซึ่งในกรณีนี้มีข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 911 นำไปปรับใช้ได้ และ
- (ข) ยังคงเป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่สำนักงานจะรับการแต่งตั้งอีกครั้งหรือรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อไป

### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง

- 905.10 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นรายใดรายหนึ่งที่สำนักงานเป็นผู้ให้ข้อสรุปต่องานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน การพึงพิงดังกล่าว และความกังวลในโอกาสที่จะสูญเสียค่าธรรมเนียมจากลูกค้านั้น กระทบบระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 905.10 A2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ที่เกิดขึ้นในเหตุการณ์แวดล้อมที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 905.10 A1 แม้ว่าลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ได้รับผิดชอบต่อการเจรจาต่อรอง หรือไม่จ่ายชำระค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 905.10 A3 ในการคำนวณค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน สำนักงานอาจใช้ข้อมูลทางการเงินเท่าที่มีจากปีการเงินก่อนและประมาณสัดส่วนโดยใช้ข้อมูลนั้นเป็นฐาน ถ้าเหมาะสม
- 905.10 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
  - เมื่อสำนักงานถูกคาดหวังให้กระจายการพึงพิงใดๆ ต่อลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นให้ลดลง
- 905.10 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การลดขอบเขตของบริการอื่นนอกจากการให้ความเชื่อมั่นให้กับลูกค้า
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของสำนักงาน เพื่อลดการพึงพิงลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 905.10 A6 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้น เมื่อค่าธรรมเนียมที่สำนักงานได้รับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นรายหนึ่ง คิดเป็นสัดส่วนของรายได้ที่มากเมื่อเทียบกับรายได้จากลูกค้าหลายรายของหุ้นส่วนของสำนักงานรายใดรายหนึ่ง



- 905.10 A7 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- นัยสำคัญเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของลูกค้านั้นที่ให้ความเชื่อมั่น ต่อหุ้นส่วน
  - ขอบเขตของคำตอบแทนของหุ้นส่วน ขึ้นอยู่กับค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า
- 905.10 A8 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้สอบทานงานนั้น
  - การทำให้มั่นใจว่าคำตอบแทนของหุ้นส่วนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญจากค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้านั้นที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของหุ้นส่วนนั้น เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้า



## หมวด 906 ของขวัญและการต้อนรับ

### คำนำ

- 906.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมินและจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 906.2 การรับของขวัญหรือการต้อนรับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้ กำหนดข้อกำหนดเฉพาะ และคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

- R906.3 สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องไม่รับของขวัญและการต้อนรับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่ของขวัญและการต้อนรับนั้นมีมูลค่าเล็กน้อย และไม่สำคัญ
- 906.3 A1 เมื่อสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น มีการเสนอให้หรือการรับสิ่งจูงใจจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 340 จะนำมาใช้ และการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 906.3 A2 ตามที่กำหนดไว้ในหมวด 340 เกี่ยวกับการเสนอให้หรือการรับสิ่งจูงใจ ไม่อนุญาตให้สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น รับของขวัญและการต้อนรับใด ๆ เมื่อการให้หรือการรับดังกล่าว มีเจตนาที่จะให้มีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรม (ทางวิชาชีพ) แม้มีมูลค่าน้อย และไม่สำคัญ

**หมวด 907****คติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง****คำนำ**

- 907.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 907.2 เมื่อมีคติความเกิดขึ้นหรืออาจมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดคติความกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น ในหมวดนี้จะระบุถึงคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดดังกล่าว

**คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ****ทั่วไป**

- 907.3 A1 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารของลูกจ้างและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นจะต้องเป็นไปในลักษณะตรงไปตรงมาอย่างที่สุด และต้องมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วนในทุกด้านของการดำเนินธุรกิจของลูกจ้าง สถานะของคู่ความอาจเกิดจากคติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้องระหว่างลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นและสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น สถานะของคู่ความดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อความเต็มใจของผู้บริหารที่จะเปิดเผยข้อมูลให้ครบถ้วน และทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 907.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- สาระสำคัญของคติความ
  - คติความเกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ครึ่งก่อนหรือไม่
- 907.3 A3 ถ้าคติความเกี่ยวข้องกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 907.3 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การจัดให้มีผู้สอบทานงานที่เหมาะสมสอบทานงานนั้น



## หมวด 910 ผลประโยชน์ทางการเงิน

### คำนำ

- 910.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 910.2 การมีผลประโยชน์ทางการเงินกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในหมวดนี้ กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 910.3 A1 ผลประโยชน์ทางการเงินอาจถือโดยตรงหรือโดยอ้อมผ่านตัวกลาง เช่น เครื่องมือการจัดการกองทุน มรดก หรือทรัสต์ เมื่อผู้ได้รับผลประโยชน์มีอำนาจควบคุมเหนือตัวกลาง หรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจการลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ถือว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง ในทางกลับกัน เมื่อผู้ได้รับผลประโยชน์ไม่มีอำนาจในการควบคุมเหนือตัวกลาง หรือไม่สามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจการลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ถือว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อม
- 910.3 A2 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของผลประโยชน์ทางการเงิน ในการพิจารณาว่าผลประโยชน์ดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อบุคคลใด มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน
- 910.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกิดจากการถือครองผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง
- บทบาทของผู้ถือครองผลประโยชน์ทางการเงิน
  - ผลประโยชน์ทางการเงินนั้นเป็นแบบโดยตรงหรือโดยอ้อม
  - ความมีสาระสำคัญของผลประโยชน์ทางการเงิน

**ผลประโยชน์ทางการเงินที่ถือครองโดยสำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น และครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด**

- R910.4 ส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมที่มีนัยสำคัญที่มีในลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นจะต้องไม่ถือโดย
- (ก) สำนักงาน หรือ
  - (ข) สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

**ผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการที่ควบคุมลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น**

- R910.5 เมื่อกิจการใดมีอำนาจในการควบคุมส่วนได้เสียในลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น และลูกจ้างนั้นมีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น สำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ต้องไม่ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมที่มีสาระสำคัญในกิจการนั้น

**ผลประโยชน์ทางการเงินที่ถือครองในฐานะทรัสต์**

- R910.6 ย่อหน้า R910.4 ต้องใช้กับผลประโยชน์ทางการเงินของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ถือครองโดยทรัสต์ ซึ่งสำนักงาน หรือบุคคล ทำหน้าที่ในฐานะทรัสต์ ยกเว้น
- (ก) ไม่มีบุคคลต่อไปนี้เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์จากทรัสต์ ได้แก่ ทรัสต์ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสำนักงาน
  - (ข) ส่วนได้เสียของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ถือครองโดยทรัสต์ ไม่เป็นสาระสำคัญต่อทรัสต์นั้น
  - (ค) ทรัสต์นั้นไม่สามารถใช้อธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น และ
  - (ง) ไม่มีบุคคลต่อไปนี้เป็นผู้สามารถใช้อธิพลอย่างมีนัยสำคัญในการตัดสินใจลงทุนเกี่ยวกับผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น ได้แก่ ทรัสต์ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือสำนักงาน

**ผลประโยชน์ทางการเงินที่ได้รับโดยไม่ได้ตั้งใจ**

- R910.7 ถ้าสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ได้รับผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อม ในลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นโดยการได้รับมรดก ของของขวัญ โดยเป็นผลมาจากการควรวรมกิจการ หรือในเหตุการณ์แวดล้อมที่คล้ายคลึงกันและผลประโยชน์ดังกล่าว ไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครอง ตามหมวดนี้

- (ก) ถ้าสำนักงานได้รับผลประโยชน์ ต้องจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ผลประโยชน์ที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป หรือ
- (ข) ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดได้รับผลประโยชน์ทางการเงิน ต้องจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ผลประโยชน์ที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป

### ผลประโยชน์ทางการเงิน – เหตุการณ์แวดล้อมอื่น

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิด

910.8 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจเกิดขึ้นถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นทราบว่าบุคคลใกล้ชิดในครอบครัวมีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงหรือผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญโดยอ้อมกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น

910.8 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นกับสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด
- ผลประโยชน์ทางการเงินนั้น เป็นไปโดยตรงหรือโดยอ้อมหรือไม่
- สาระสำคัญของผลประโยชน์ทางการเงินนั้น ที่มีต่อสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

910.8 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- การให้สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินทั้งหมดหรือจำหน่ายผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ผลประโยชน์ส่วนที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป โดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้
- การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

910.8 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนนั้นคือจัดให้มีผู้สอบทานงานที่เหมาะสม สอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

#### บุคคลอื่นใด

910.8 A5 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดขึ้นได้ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นรู้ว่า ผลประโยชน์ทางการเงินในลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ถูกถือครองโดยบุคคลอื่น ๆ เช่น

- หัวหน้าและพนักงานผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน นอกไปจากบุคคลผู้ซึ่งโดยเฉพาะอย่างยิ่งที่ไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครองผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าว ตามย่อหน้า R910.4 หรือสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของกลุ่มบุคคลนั้น
  - บุคคลที่มีความสัมพันธ์ส่วนตัวใกล้ชิดกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 910.8 A6 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนนั้น คือการถอนสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีความสัมพันธ์ส่วนบุคคลออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 910.8 A7 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- การไม่ให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น มีส่วนร่วมในการตัดสินใจใด ๆ ที่สำคัญที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมสอบทานงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## หมวด 911 การกู้ยืมและการค้ำประกัน

### คำนำ

- 911.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 911.2 การกู้ยืมและการค้ำประกันเงินกู้ยืมกับลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้ ในหมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 911.3 A1 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของการกู้ยืมและการค้ำประกัน ในการพิจารณาว่าการกู้ยืมและการค้ำประกันดังกล่าวมีสาระสำคัญกับบุคคลใด มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน

#### การกู้ยืมและการค้ำประกันกับลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- R911.4 สำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้นต้องไม่กระทำการกู้ยืมหรือการไม่ค้ำประกันเงินกู้กับลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่การกู้ยืมและการค้ำประกันนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อ
- (ก) สำนักงาน หรือบุคคลที่กระทำการกู้ยืมหรือการค้ำประกัน เทาที่จะนำมาใช้ได้ และ
- (ข) ลูกค้ำ

#### การกู้ยืมและการค้ำประกันกับลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน

- R911.5 สำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้นต้องไม่รับเงินกู้ หรือรับการค้ำประกันเงินกู้จากลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน เว้นแต่การกู้ยืมและบริการค้ำประกันนั้นเป็นไปตามกระบวนการกู้ยืม เงื่อนไข และเงื่อนไขโดยปกติ
- 911.5 A1 ตัวอย่างของเงินกู้ยืม รวมถึง การจำนอง เงินเบิกเกินบัญชี เงินให้สินเชื่อรถยนต์และยอต่างชำระบัตรเครดิต



911.5 A2 แม้ว่าสำนักงาน จะได้รับเงินกู้จากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งเป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืม เงื่อนไขเวลาและเงื่อนไขโดยปกติ เงินกู้นั้นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้ ถ้ามีสาระสำคัญต่อลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือต่อสำนักงานที่ได้รับเงินกู้นั้น

911.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน คือการจัดให้มีการสอบทานจากผู้สอบทานที่เหมาะสม ผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น จากสำนักงานเครือข่ายที่ไม่ใช่ผู้รับประโยชน์จากเงินกู้นั้น

*บัญชีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์*

R911.6 สำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ต้องไม่มีบัญชีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์กับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคาร ตัวแทนซื้อขายหลักทรัพย์ หรือสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่เงินฝากหรือบัญชีนั้น ถือครองตามเงื่อนไขโดยปกติทางธุรกิจ

**การกู้ยืมและการค้าประกันกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน**

R911.7 สำนักงาน สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้น ต้องไม่รับเงินกู้หรือรับการค้าประกันเงินกู้จากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่เงินกู้หรือการค้าประกันนั้น ไม่มีสาระสำคัญต่อ

- (ก) สำนักงาน หรือบุคคลที่ได้รับเงินกู้หรือการค้าประกัน เท่าที่นำมาใช้ได้ และ
- (ข) ลูกค้ำ

## หมวด 920 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ

### คำนำ

- 920.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคเรื่องความเป็นอิสระ
- 920.2 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิดกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือกับผู้บริหารของลูกค้า อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 920.3 A1 หมวดนี้กล่าวถึง “ความมีสาระสำคัญ” ของผลประโยชน์ทางการเงิน และ “ความมีนัยสำคัญ” ของความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ในการพิจารณาว่าผลประโยชน์ทางการเงินดังกล่าวมีความสำคัญต่อบุคคลใดหรือไม่นั้น มูลค่าสุทธิของบุคคลและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้นอาจต้องนำมาคำนวณรวมกัน
- 920.3 A2 ตัวอย่างความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ซึ่งเกิดจากความสัมพันธ์เชิงพาณิชย์ หรือผลประโยชน์ทางการเงินร่วมกัน รวมถึง
- การมีผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการร่วมค้า ไม่ว่าจะกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุม กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือบุคคลอื่นใด ซึ่งทำหน้าที่ผู้บริหารอาวุโสของลูกค้านั้น
  - มีข้อตกลงที่จะรวมบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของสำนักงาน กับบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของลูกค้า และที่จะทำการตลาดร่วมกันโดยใช้ชื่อหน่วยงานทั้งสอง
  - มีข้อตกลงการจัดจำหน่ายหรือการตลาด โดยสำนักงาน เป็นผู้จัดจำหน่าย หรือเป็นผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของลูกค้า หรือลูกค้าเป็นผู้จัดจำหน่าย หรือเป็นผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของสำนักงาน

**ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ (ระหว่าง) สำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด**

- R920.4 สำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องไม่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด กับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือกับผู้บริหารของลูกจ้าง เว้นแต่ผลประโยชน์ทางการเงินนั้น จะไม่มีสาระสำคัญ และความสัมพันธ์ทางธุรกิจนั้น ไม่มีนัยสำคัญกับลูกจ้าง หรือกับผู้บริหารของลูกจ้าง และกับสำนักงาน หรือกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเท่าที่นำมาใช้ได้
- 920.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้ามีความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ระหว่างลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือผู้บริหารของลูกจ้าง กับครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

**การซื้อสินค้าหรือบริการ**

- 920.5 A1 การซื้อสินค้าและบริการจากลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น โดยสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบุคคลในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดคนใดของบุคคลนั้น โดยทั่วไปแล้วไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้ารายการนั้นเป็นไปตามการค้าปกติของธุรกิจ และมีความเป็นอิสระต่อกัน อย่างไรก็ตาม รายการดังกล่าว อาจมีลักษณะหรือขนาดที่ทำให้เกิดอุปสรรคจากต่อผลประโยชน์ส่วนตน
- 920.5 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนนั้น รวมถึง
- การขจัดหรือการลดขนาดของรายการดังกล่าว
  - การถอนบุคคลออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## หมวด 921 ความสัมพันธ์ฉันทนุครอบคร้วและความสัมพันธ์ส่วนตัว

### คำนำ

- 921.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 921.2 ความสัมพันธ์ฉันทนุครอบคร้วหรือความสัมพันธ์ส่วนตัวกับบุคลากรของลูกค้ำ อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติในการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 921.3 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นจากความสัมพันธ์ฉันทนุครอบคร้ว และความสัมพันธ์ส่วนตัว ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น กับกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้ำ หรือพนักงานบางคนของลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งขึ้นอยู่กับบทบาทของพนักงานเหล่านั้น
- 921.3 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ความรับผิดชอบของแต่ละบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - บทบาทของสมาชิกในครอบครัว หรือบุคคลอื่นใดที่มีอยู่ในลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น และความใกล้ชิดของความสัมพันธ์นั้น ๆ

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 921.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นพนักงานในตำแหน่ง ซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 921.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว นั้น รวมถึง
- ตำแหน่งที่สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ดำรงอยู่
  - บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 921.4 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 921.4 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั่น คือ การจัดโครงสร้าง ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด
- R921.5 บุคคลจะไม่เข้าร่วมในฐานะสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เมื่อบุคคลใดในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น
- (ก) เป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ข) ในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น เป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ค) เคยดำรงอยู่ในตำแหน่งดังกล่าว ระหว่างช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งที่ครอบคลุมโดยงานหรือข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

#### ครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 921.6 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เกิดขึ้นเมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็น
- (ก) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณีในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 921.6 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นกับสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด
  - ตำแหน่งที่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด ดำรงอยู่
  - บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- 921.6 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว นั้น คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 921.6 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั้น คือ การจัดโครงสร้าง ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

### ความสัมพันธ์ที่ใกล้ชิดอื่นของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

R921.7 สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด แต่เป็น

- (ก) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

921.7 A1 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ที่เกิดจากความสัมพันธ์ดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้น กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ตำแหน่งที่บุคคลนั้น ดำรงอยู่กับลูกค้า
- บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

921.7 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว คือ การถอนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

921.7 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นั้น คือ การจัดโครงสร้าง ความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เพื่อให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ไม่ข้องเกี่ยวกับการจัดการเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของบุคคลที่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดด้วย

**ความสัมพันธ์ของหุ้นส่วนและพนักงานของ สำนักงาน**

- 921.8 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นโดยความสัมพันธ์ส่วนตนและความสัมพันธ์ฉันทันทีครอบครัว ระหว่าง
- (ก) หุ้นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน ซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น กับ
- (ข) บุคคลใดบุคคลหนึ่งดังต่อไปนี้ ในลูกค้ำงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- (1) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหาร
  - (2) พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณีในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 921.8 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคเหล่านั้น รวมถึง
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่าง หุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน (ฝ่ายหนึ่ง) กับ กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือพนักงานของลูกค้ำ (อีกฝ่ายหนึ่ง)
  - ระดับการมีปฏิสัมพันธ์ของหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - ตำแหน่งที่หุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานนั้น ดำรงอยู่ในสำนักงาน
  - ตำแหน่งที่บุคคลนั้นดำรงอยู่ในลูกค้ำ
- 921.8 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าวนี้ รวมถึง
- การจัดโครงสร้างความรับผิดชอบของหุ้นส่วนหรือพนักงาน เพื่อลดอิทธิพลใด ๆ ที่อาจมีต่องานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องที่ได้กระทำแล้ว

## หมวด 922

## การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกค้างานสอบบัญชี

## คำนำ

- 922.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 922.2 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นได้เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือพนักงานของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น เมื่อไม่นานมานี้ อุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย อาจเกิดขึ้นได้ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## บริการในระยะเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่น

- R922.3 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องไม่รวมถึงบุคคล ผู้ซึ่งในระยะเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่นนั้น
- (ก) เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) เคยเป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณี ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่นเคยเป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## บริการก่อนช่วงเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่น

- 922.4 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากความคุ้นเคย อาจเกิดขึ้นได้ ถ้าก่อนช่วงเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่น สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ก) เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) เคยเป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณี ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น เคยเป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น



ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจะเกิดขึ้น ถ้าได้ตัดสินใจหรือได้ปฏิบัติงานแล้วโดยบุคคลนั้นในช่วงเวลาก่อนหน้านั้นในขณะที่ยังเป็นพนักงานของลูกค้า จะต้องได้รับการประเมินใหม่ในงวดปัจจุบัน อันเป็นส่วนหนึ่งของงานที่ให้ความเชื่อมั่นงวดปัจจุบัน

922.4 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าวนั้น รวมถึง

- ตำแหน่งที่บุคคลนั้นดำรงอยู่ในลูกค้า
- ระยะเวลาตั้งแต่บุคคลนั้นยุติการเป็นพนักงานของลูกค้า
- บทบาทของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

922.4 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากความคุ้นเคยนั้น คือ การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม สอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## หมวด 923 เชื่อมั่น

### การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความ

#### คำนำ

- 923.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 923.2 การดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวนั้น

#### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

##### การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหาร

- R923.3 หุ่นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน ต้องไม่ดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น ของสำนักงาน

##### การเป็นเลขานุการบริษัท

- R923.4 หุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน ต้องไม่ดำรงตำแหน่งเลขานุการบริษัทของลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงาน ยกเว้น
- (ก) วิธีปฏิบัตินี้สามารถกระทำได้ตามกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับหรือวิธีปฏิบัติทางวิชาชีพ
  - (ข) ผู้บริหารเป็นผู้กระทำการตัดสินใจทั้งหมด และ
  - (ค) หน้าที่และกิจกรรมที่ปฏิบัติ ถูกจำกัดอยู่เพียงงานที่มีลักษณะเป็นงานประจำและงานด้านบริหาร เช่น การจัดทำรายงานการประชุม และการเก็บรักษาแบบแสดงรายการต่าง ๆ ที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย
- 923.4 A1 ตำแหน่ง “เลขานุการบริษัท” นั้น สื่อความหมายที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ หน้าที่อาจมีตั้งแต่ หน้าที่ในการบริหาร (เช่น การบริหารงานบุคคล และการเก็บรักษาบันทึกและทะเบียนต่างๆ ของบริษัท) จนถึงหน้าที่ที่หลากหลาย เพื่อให้มั่นใจว่าบริษัทได้ปฏิบัติ



ตามข้อกำหนดต่าง ๆ หรือการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องการกำกับดูแลกิจการต่างๆ โดยปกติแล้ว ตำแหน่งนี้ได้รับการอนุমানว่ามีความเกี่ยวพันอย่างใกล้ชิดกับกิจการ ดังนั้น อุปสรรคอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการบริษัทของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น (ข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ได้ระบุไว้ในหมวด 950 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น)

## หมวด 924

## การจ้างงานโดยลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## คำนำ

- 924.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 924.2 ความสัมพันธ์จากการจ้างงานโดยลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ ที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวนี้

## ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

## ทั่วไป

- 924.3 A1 อุปสรรคจากความคุ้นเคยหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่อาจเกิดขึ้นได้ ถ้าบุคคลใดดังต่อไปนี้ เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือหุ้นส่วนของสำนักงาน
- เป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - เป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณีในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## ข้อกำหนดของผู้เคยเป็นหุ้นส่วนหรือเคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

- R924.4 ถ้าผู้เคยเป็นหุ้นส่วนมาร่วมงานกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงาน หรือถ้าผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นมาร่วมงานกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นในฐานะ
- (ก) เป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่บริหาร หรือ
- (ข) เป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณีในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น เป็นพนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่นบุคคลนั้นต้องไม่เข้าร่วมอีกต่อไป ในกิจกรรมทางธุรกิจหรือกิจกรรมทางวิชาชีพของสำนักงาน

- 924.4 A1 แม้ว่าบุคคลใดบุคคลหนึ่ง ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R924.4 มาร่วมงานกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในตำแหน่งดังกล่าวและไม่ได้มีส่วนร่วมอีกต่อไปในธุรกิจของสำนักงานหรือกิจกรรมทางวิชาชีพของสำนักงาน อุปสรรคจากความคุ้นเคย อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจยังคงเกิดขึ้น
- 924.4 A2 อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ อาจยังคงเกิดขึ้นได้ ถ้าผู้เคยเป็นหุ้นส่วนของสำนักงาน เข้าร่วมงานในกิจการในตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่งที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 924.3 A1 และกิจการนั้น ต่อมากลายเป็นลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงาน
- 924.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ตำแหน่งที่บุคคลนั้นได้รับจากลูกจ้าง
  - ความเกี่ยวข้องใด ๆ ที่บุคคลนั้นจะมีกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - ระยะเวลาตั้งแต่บุคคลนั้นพ้นจากการเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือหุ้นส่วนของสำนักงาน
  - ตำแหน่งเดิมของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือสำนักงาน ตัวอย่างคือบุคคลนั้น ยังคงรับผิดชอบในการติดต่อเป็นประจำกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้าง หรือไม่
- 924.4 A4 ตัวอย่างต่างๆ ของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เหล่านั้น รวมถึง
- การทำข้อตกลงว่าคุณคนดังกล่าวไม่มีสิทธิในผลประโยชน์หรือการจ่ายค่าตอบแทนใด ๆ จากสำนักงาน ยกเว้นทำตามข้อตกลงที่ได้กำหนดไว้ตายตัวก่อนหน้านี้นี้แล้ว
  - การทำข้อตกลงเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ติดค้างกับบุคคลใดบุคคลหนึ่ง ไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงาน
  - การเปลี่ยนแปลงแผนงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การมอบหมายให้บุคคลอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเป็นผู้มีประสบการณ์เพียงพอ เมื่อเทียบกับบุคคลที่ได้มาร่วมงานกับลูกจ้าง
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม สอบทานงานของผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่ได้รับการเจรจาต่อรองเกี่ยวกับการจ้างงานกับลูกจ้าง

- R924.5 สำนักงาน ต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดให้ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องแจ้งสำนักงาน เมื่อมีการเจรจาต่อรองเกี่ยวกับการจ้างงานกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

- 924.5 A1 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน เกิดขึ้นได้เมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในขณะที่ทราบอยู่แล้วว่าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น จะหรืออาจจะมาร่วมงานกับลูกค้าในอนาคตได้
- 924.5 A2 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจจัดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว คือการถอนบุคคลนั้นจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 924.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว คือจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม สอบทานดุลยพินิจใด ๆ ที่มีนัยสำคัญของบุคคลนั้น ขณะอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น



## หมวด 940 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากรกับลูกจ้างงานที่ให้ความ เชื่อมั่น

### คำนำ

- 940.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 940.2 เมื่อบุคคลมีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่นมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้เป็นระยะเวลายาวนาน อาจเกิดอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้กรอบแนวคิดในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- 940.3 A1 อุปสรรคจากความคุ้นเคยอาจเกิดจากผลที่บุคคลมีความสัมพันธ์อันยาวนาน กับ
- (ก) ลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ข) เจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
  - (ค) เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรืองานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 940.3 A2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดจากผลของความกังวลของบุคคลเกี่ยวกับการสูญเสียลูกค้าที่มีความสัมพันธ์ยาวนาน หรือการสูญเสียผลประโยชน์ในการรักษาไว้ซึ่งความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ใกล้ชิด กับสมาชิกของเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อุปสรรคดังกล่าวอาจมีอิทธิพลต่อดุลยพินิจที่ไม่เหมาะสมของบุคคลนั้น
- 940.3 A3 ปัจจัยเกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง
- ลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - บุคคลนั้นเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นมานานเท่าใด ความมีอาวุโสของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และลักษณะของบทบาทการปฏิบัติงาน รวมถึงกรณีถ้าความสัมพันธ์นั้นคงอยู่ขณะที่บุคคลนั้นยังอยู่กับสำนักงานก่อนหน้า
  - ขอบเขตงานที่บุคคลนั้น ได้รับการสั่งการ รับการสอบทานงาน และรับบริการกำกับงาน จากบุคคลผู้มีตำแหน่งงานสูงกว่า

- ขอบเขตที่บุคคลนั้น เนื่องจากความมีอาวุโส สามารถจะมีอิทธิพลต่อผลลัพธ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น การตัดสินใจที่สำคัญ หรือการส่งงานสมาชิกอื่น ๆ ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- ความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ส่วนตัวของบุคคลนั้น กับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น หรือกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส ถ้ามีผลเกี่ยวข้อง
- ลักษณะ ความถี่ และขอบเขตของปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้น กับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น
- ลักษณะหรือความซับซ้อนของเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ว่ามีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่
- เมื่อไม่นานมานี้มีการเปลี่ยนแปลงใด ๆ หรือไม่ ที่บุคคลหรือบุคคลใด ๆ ในลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น ผู้ซึ่งรับผิดชอบ เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือในกรณีงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกับเจ้าหน้าที่บริหารระดับอาวุโส ถ้ามีผลเกี่ยวข้อง

940.3 A4 การรวมกันของปัจจัยสองอย่างหรือมากกว่า อาจเพิ่มหรือลดระดับของอุปสรรค ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากความคุ้นเคยที่เกิดขึ้นตลอดเวลา จากความสัมพันธ์ที่ใกล้ชิดที่เพิ่มขึ้นระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น กับ บุคคลในลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นผู้อยู่ในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น หรือกรณีในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น จะลดลงโดยการที่บุคคลผู้นั้นออกจากการเป็นพนักงานของลูกจ้าง

940.3 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจขจัดอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกี่ยวข้องกับงานใดงานหนึ่งเป็นการเฉพาะ คือการหมุนเวียนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น

940.3 A6 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกัน เพื่อจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- การเปลี่ยนบทบาทของบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือการเปลี่ยนแปลงลักษณะ และขอบเขตของงานที่บุคคลนั้นปฏิบัติ
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น สอบทานงานของบุคคลนั้น
- การดำเนินการสอบทานคุณภาพงานสม่ำเสมอ จากภายในหรือจากภายนอก อย่างเป็นอิสระ





R940.4

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าระดับของอุปสรรคที่เกิดสามารถจัดการโดยการหมุนเวียนบุคคลนั้น ออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งบุคคลนั้นต้องไม่

- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ข) ทำหน้าที่ควบคุมคุณภาพงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ค) ใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์งานที่ให้ความเชื่อมั่น

ระยะเวลาดังกล่าวต้องยาวพอ ที่จะทำให้มีการจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรค จากผลประโยชน์ส่วนตนในกรณีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

## หมวด 950 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานที่ให้ความ เชื่อมั่นนอกเหนือจากลูกค้างานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### คำนำ

- 950.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 950.2 สำนักงานอาจให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหลากหลายประเภทแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่สอดคล้องกับทักษะและความชำนาญ การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 950.3 หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องในการใช้กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 950.4 วิธีปฏิบัติทางธุรกิจใหม่ ๆ วิศวกรรมของตลาดเงิน และการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีสารสนเทศ เป็นการพัฒนาบางอย่างซึ่งทำให้ไม่สามารถกำหนดรายการที่ครอบคลุมทุกการบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งสำนักงานอาจให้บริการแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น กรอบแนวคิดและข้อกำหนดทั่วไปในหมวดนี้ นำมาใช้เมื่อสำนักงานเสนอให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้า เมื่อไม่มีข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเป็นการเฉพาะ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

*ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น*

- 950.5 A1 เมื่อสำนักงานให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น มีความเสี่ยงที่สำนักงานจะปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และ ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่สำนักงานพอใจว่า ข้อกำหนดในย่อหน้า R900.13 และ R900.14 ได้นำไปปฏิบัติแล้ว

### การตอบรับงานเพื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

**R950.6** ก่อนที่สำนักงานตอบรับงานเพื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องนำกรอบแนวคิดมาใช้ เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการนั้น

### การระบุและการประเมินอุปสรรค

950.7 A1 คำอธิบายของประเภทของอุปสรรค ที่อาจเกิดขึ้นเมื่อสำนักงานให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นได้กำหนดไว้ในย่อหน้า 120.6 A3

950.7 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุ และการประเมินอุปสรรคที่แตกต่างกัน ซึ่งอาจเกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง

- ลักษณะ ขอบเขต ความตั้งใจ และวัตถุประสงค์ของบริการ
- วิธีการให้บริการ เช่น บุคลากรที่เกี่ยวข้อง และที่อยู่ของบุคลากรนั้น
- สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและข้อบังคับของบริการที่ให้
- ลูกค้าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
- ระดับของความชำนาญของฝ่ายบริหารและพนักงานของลูกค้า ที่เกี่ยวกับประเภทของบริการที่ให้
- ผลลัพธ์ของบริการจะกระทบต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ในงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น เรื่องที่สะท้อนข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือไม่ และถ้ามี
  - ขอบเขตที่ผลลัพธ์ของบริการจะมีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญต่อเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และในงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น
  - ขอบเขตที่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นพิจารณาเรื่องสำคัญที่ต้องใช้ดุลยพินิจ (อ้างอิงย่อหน้า R900.13 ถึง R900.14 )
- ระดับของความเชื่อมั่นที่ให้กับผลลัพธ์ของบริการ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น
- ค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

ความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น

950.8 A1 ความมีสาระสำคัญเป็นปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคที่เกิดขึ้นในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น แนวคิดเรื่องความมีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่ได้รับไว้ใน TSAE 3000 (ปรับปรุง) งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต การตัดสินใจถึงความมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและการได้รับผลกระทบทั้งปัจจัยเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ อีกทั้งยังรวมถึงผลกระทบจากมุมมองของความต้องการข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลอื่นของผู้ใช้

การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหลายประเภทแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นรายเดียวกัน

950.9 A1 สำนักงานอาจให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หลายประเภทแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นรายเดียว ในเหตุการณ์แวดล้อมเหล่านี้ ผลกระทบรวมของอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากการให้บริการเหล่านั้นสัมพันธ์กับการประเมินอุปสรรคของสำนักงาน

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

950.10 A1 อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจเกิดขึ้นถ้า ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น สำนักงานจะเข้าไปเกี่ยวข้องในการจัดเตรียมข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นที่ในภายหลังกลายเป็นข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างของบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองดังกล่าวเมื่อให้บริการที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง

- (ก) การพัฒนาและการจัดเตรียมประมาณการข้อมูลในอนาคต และต่อมาภายหลังออกรายงานการให้ความเชื่อมั่น ให้กับข้อมูลนี้
- (ข) การประเมินมูลค่าที่เกี่ยวข้อง หรือเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

950.11 A1 ความคาดหวังเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงานจะสูงขึ้น เมื่อสำนักงานให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นแก่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และผลของงานนั้นจะ

- (ก) เปิดเผยต่อสาธารณะ รวมถึง ผู้ถือหุ้น และผู้มีส่วนได้เสียอื่น หรือ

(ข) ให้แก่กิจการหรือองค์กรที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายหรือข้อบังคับเพื่อกำกับการดำเนินงานของภาคธุรกิจ หรือกิจกรรมทางธุรกิจ

การพิจารณาความคาดหวังเหล่านี้เป็นส่วนหนึ่งของการใช้การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สาม ซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรกิจญาณเกี่ยวกับวิญญูชน เมื่อตัดสินว่าจะให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือไม่

- 950.11 A2 ถ้าอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่มีอยู่ เกี่ยวข้องกับงานที่ทำในเหตุการณ์แวดล้อมที่อธิบายในย่อหน้า 950.11 A1 (ข) สำนักงานได้รับการสนับสนุนให้เปิดเผยการมีอยู่ของอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองนั้น และขั้นตอนการจัดการอุปสรรค ให้กับบุคคลผู้ว่าจ้างสำนักงานหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น และกิจการหรือองค์กรที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายหรือข้อบังคับเพื่อกำกับการดำเนินงานของภาคธุรกิจ หรือกิจกรรมทางธุรกิจ ที่จะต้องให้ผลของงานที่ให้บริการนั้น

#### การจัดการอุปสรรค

- 950.12 A1 ย่อหน้า 120.10 ถึง 120.10 A2 รวมข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ รวมถึงคำอธิบายมาตรการป้องกัน
- 950.12 A2 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นประเภทเดียว หรือบริการหลายประเภท แก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมของงานที่ให้ความเชื่อมั่น และลักษณะของบริการ อุปสรรคดังกล่าวอาจได้รับการจัดการโดยการใช้มาตรการป้องกัน หรือการปรับขอบเขตของบริการที่เสนอให้
- 950.12 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้ให้บริการ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ เป็นผู้สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่น หรือบริการที่ให้

- 950.12 A4    มาตรการป้องกันอาจไม่เพียงพอที่จะลดอุปสรรคที่เกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความ  
เชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในสถานการณ์ดังกล่าว การใช้  
กรอบแนวคิดกำหนดให้สำนักงาน ปฏิบัติดังนี้
- (ก)    ปรับปรุงขอบเขตของบริการที่เสนอ เพื่อขจัดเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรค
  - (ข)    ปฏิเสธหรือยุติบริการที่ทำให้เกิดอุปสรรคที่ไม่สามารถขจัดหรือลด ให้อยู่ในระดับที่  
ยอมรับได้ หรือ
  - (ค)    ยุติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

## หมวด 990 รายงานซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน)

### คำนำ

- 990.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- 990.2 หมวดนี้กล่าวถึงการเปลี่ยนแปลงบางส่วนต่อส่วนที่ 4x ซึ่งได้รับอนุญาตในบางเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรายงานรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ ในหมวดนี้งานที่ให้ความเชื่อมั่นเพื่อออกรายงานซึ่งมีข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R990.3 เรียกว่า “งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (eligible assurance engagement)”
- งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด หมายถึง มีวัตถุประสงค์เฉพาะ และรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

- R990.3 เมื่อสำนักงานประสงค์จะออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 4x จะถือเป็นการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติที่เหมาะสมต้องได้รับการอนุญาตตามหมวดนี้ได้ ก็ต่อเมื่อ
- (ก) สำนักงานสื่อสารให้ผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้ในการให้บริการ และ
- (ข) ผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานเข้าใจวัตถุประสงค์ ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และข้อจำกัดของรายงาน และยินยอมอย่างชัดแจ้งต่อการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนด (เรื่องความเป็นอิสระ)
- 990.3 A1 ผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานต้องมีความเข้าใจในวัตถุประสงค์ ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และข้อจำกัดของรายงานด้วยการมีส่วนร่วม ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม โดยผ่านตัวแทนผู้มีอำนาจกระทำการแทนผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานในการกำหนดลักษณะและขอบเขตของงานนั้น ในการเข้ามามีส่วนร่วมนี้ ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม มีส่วนช่วยสำนักงานในการสื่อสารกับผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานเกี่ยวกับเรื่องความเป็น

อิสระรวมถึงเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดมาใช้ ทั้งยังอนุญาตให้สำนักงานได้รับข้อตกลงของผู้ที่ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานในการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ

**R990.4** เมื่อผู้ที่ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานเป็นกลุ่มผู้ใช้ที่ไม่สามารถระบุชื่อได้ในขณะทำหนังสือตอบรับงาน สำนักงานต้องทำให้กลุ่มผู้ใช้รายงานดังกล่าวรับรู้ในภายหลังถึง ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงซึ่งตกลงกันโดยตัวแทนของกลุ่มผู้ใช้

**990.4 A1** ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ที่ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน เป็นกลุ่มของผู้ใช้ เช่น ผู้ให้กู้ยืมตามสัญญา คู่ร่วม สำนักงานอาจอธิบายถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงในหนังสือตอบรับงานแก่ตัวแทนผู้ให้กู้ ตัวแทนอาจให้หนังสือตอบรับงานของสำนักงานแก่สมาชิกในกลุ่มผู้ให้กู้เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของสำนักงานในการทำให้ผู้ใช้รายงานรับรู้ถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ได้รับการเปลี่ยนแปลงซึ่งตกลงกันโดยตัวแทนของกลุ่มผู้ใช้

**R990.5** เมื่อสำนักงานดำเนินการงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในส่วนที่ 4ข ต้องถูกจำกัดเฉพาะส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R990.7 ถึง R990.8

**R990.6** ถ้าสำนักงานออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นด้วย โดยไม่รวมข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ให้แก่ลูกค้ารายเดียวกัน สำนักงานต้องนำส่วนที่ 4ข มาใช้ในงานที่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าว

**ผลประโยชน์ทางการเงิน การกู้ยืมและการค้าประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ความสัมพันธ์ฉันทน์ครอบครัว และความสัมพันธ์ส่วนตัว**

**R990.7** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด

(ก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924 ให้นำไปใช้เฉพาะกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

(ข) สำนักงานต้องระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากผลประโยชน์ และความสัมพันธ์ใด ๆ ที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924 ระหว่างลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต่อไปนี้

(1) บุคคลที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ และ

(2) บุคคลที่ควบคุมคุณภาพสำหรับงานนั้น รวมถึงบุคคลที่ทำหน้าที่สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน และ





(ค) สำนักงานต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าเกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นกับบุคคลอื่นภายในสำนักงานผู้สามารถใช้สิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924

- 990.7 A1 บุคคลใด ๆ ในสำนักงานผู้สามารถใช้สิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทน หรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหาร หรือผู้กำกับดูแลอื่นของหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- R990.8 เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด สำนักงานต้องไม่ถือผลประโยชน์ทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญทั้งโดยตรงและโดยอ้อม ในลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น



## อภิธานศัพท์ และรายการของอักษรย่อ

ในประมวลจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (รวมมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ) ค่าเอกพจน์อาจจะถูกตีความเป็นคำพหูพจน์ หรือตีความในทางตรงกันข้าม และคำศัพท์ด้านล่างมีความหมายตามที่ได้กำหนดต่อไปนี้

ในอภิธานศัพท์นี้ คำอธิบายศัพท์ที่กำหนดไว้แสดงเป็นแบบอักษรปกติ ส่วนตัวอักษรเอนใช้อธิบายคำศัพท์ที่มีความหมายเฉพาะในส่วนที่กล่าวถึงในประมวลจรรยาบรรณ หรือสำหรับอธิบายเพิ่มเติมของคำศัพท์ที่กำหนด หากมีการอ้างอิงถึงคำศัพท์อื่นที่ได้มีระบุไว้ในประมวลจรรยาบรรณนี้แล้ว ให้เป็นไปตามนั้น

การเรียงลำดับคำในอภิธานศัพท์นี้ เรียงตามลำดับอักษรภาษาอังกฤษ

<b>ระดับที่ยอมรับได้</b> Acceptable level	ระดับที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สาม ซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
<b>การโฆษณา</b> Advertising	การสื่อสารข้อมูลให้สาธารณะ เกี่ยวกับบริการ หรือ ทักษะ ที่ให้โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ซึ่งมีลักษณะเพื่อจัดหารูรกิจทางวิชาชีพ
<b>ผู้สอบทานที่เหมาะสม</b> Appropriate reviewer	ผู้สอบทานที่เหมาะสม คือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีความรู้ ทักษะ ประสบการณ์ที่จำเป็น และมีอำนาจในการสอบทานงานที่ทำหรือบริการที่ให้ ที่เกี่ยวข้องอย่างเที่ยงธรรม ผู้สอบทานดังกล่าวอาจเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คำศัพท์นี้อธิบายไว้ในย่อหน้า 300.8 A4
<b>ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น</b> Assurance client	ส่วนที่รับผิดชอบรวมถึงฝ่ายที่รับผิดชอบต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในกรณีของงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น (ซึ่งอาจเป็นฝ่ายเดียวกันกับฝ่ายที่รับผิดชอบ)
<b>งานที่ให้ความเชื่อมั่น</b> Assurance engagement	งานซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะมุ่งประสงค์ได้รับหลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอในการให้ข้อสรุปซึ่งกำหนดขึ้นเพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานมากกว่าฝ่ายที่รับผิดชอบเกี่ยวกับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น (ผลลัพธ์ของการประเมินหรือการวัดผลของเรื่องที่เป็นเนื้อหาลาสาเปรียบเทียบกับหลักเกณฑ์)

อภิธานศัพท์



(TSAE 3000 - ปรับปรุง) อธิบายองค์ประกอบและวัตถุประสงค์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนั้น และแม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นให้คำอธิบายทั่วไปสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี (TSAs), มาตรฐานงานสอบทาน (TSREs) มาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น (TSAEs)

ในส่วนที่ 4 ข คำว่า “งานที่ให้ความเชื่อมั่น” หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน

**กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น**

Assurance team

(ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

(ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงานผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง

(1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

(2) ผู้ที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นและ

(3) ผู้ที่ควบคุมคุณภาพสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น รวมถึงบุคคลที่ทำหน้าที่สอบทานการควบคุมคุณภาพงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

**งานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น**

Attestation engagement

งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ฝ่ายหนึ่งที นอกเหนือจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ วัดหรือประเมินเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นตามเกณฑ์ ฝ่ายหนึ่งทีนอกเหนือจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มักจะเสนอผลข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในรายงานหรือข้อความ

ในบางกรณี ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นอาจเสนอโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในรายงานที่ให้ความเชื่อมั่น ในงานที่ให้

อภิธานศัพท์



	<p>ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองของบุคคลอื่น ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแสดงให้เห็นว่าข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นปราศจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจแสดงในรูปแบบของ</p> <ol style="list-style-type: none"><li>(1) เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น และเกณฑ์ที่นำมาใช้</li><li>(2) ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นและเกณฑ์ที่นำมาใช้ หรือ</li><li>(3) ข้อความที่จัดทำโดยฝ่ายที่เหมาะสม</li></ol>
<p><b>การสอบบัญชี</b> Audit</p>	<p>ใน <i>ส่วนที่ 4ก</i> คำว่า “การสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “การสอบทาน” เสมอกัน</p>
<p><b>ลูกค้างานสอบบัญชี</b> Audit client</p>	<p>กิจการที่สำนักงานปฏิบัติการงานสอบบัญชีให้ เมื่อลูกค้าเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ลูกค้างานสอบบัญชีจะรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้าเสมอ เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีไม่เป็นบริษัทจดทะเบียน ลูกค้างานสอบบัญชีรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมทั้งโดยตรงและโดยอ้อม (ดูย่อหน้า R400.20 ประกอบด้วย)</p> <p>ใน <i>ส่วนที่ 4ก</i> คำว่า “ลูกค้างานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “ลูกค้างานสอบทาน” เสมอกัน</p>
<p><b>งานสอบบัญชี</b> Audit engagement</p>	<p>งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ แสดงความเห็นว่าจะการเงินถูกจัดทำตามที่ควรในสาระสำคัญหรือไม่ (หรือให้ความเห็นว่าถูกต้องและเป็นธรรม หรือแสดงว่าถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ) ตามกรอบการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ เช่น งานที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งรวมถึง การสอบบัญชีที่ต้องเสนอต่อหน่วยงานตามความต้องการของกฎหมายหรือข้อกำหนดอื่น</p> <p>ใน <i>ส่วนที่ 4ก</i> คำว่า “งานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “งานสอบทาน” เสมอกัน</p>
<p><b>รายงานการสอบบัญชี</b> Audit report</p>	<p>ใน <i>ส่วนที่ 4ก</i> คำว่า “รายงานการสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “รายงานการสอบทาน” เสมอกัน</p>



**กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี**

Audit team

- (ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสำหรับงานสอบบัญชี
- (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงานผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของงานสอบบัญชี รวมถึง
  - (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของงานสอบบัญชี รวมถึงบุคคลที่อยู่ในระดับอาวุโสกว่าหุนส่วนที่รับผิดชอบงานตามลำดับ ไปจนกระทั่งถึงผู้ที่เป็นหุนส่วนอาวุโสหรือหุนส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน
  - (2) ผู้ที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์สำหรับงานสอบบัญชานั้น และ
  - (3) ผู้ที่ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชานั้น รวมถึงบุคคลที่ทำหน้าที่สอบทานการควบคุมคุณภาพงานสำหรับงานสอบบัญชี และ
- (ค) บุคคลทั้งหมดในสำนักงานเครือข่ายผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานการสอบบัญชี

ในส่วนของ 4ก คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน” เสมอกัน

**ครอบครัวที่ใกล้ชิด**

Close family

บิดา มารดา บุตรธิดา หรือพี่น้อง ผู้ซึ่งไม่ใช่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

**กรอบแนวคิด**

Conceptual framework

คำนี้้อธิบายไว้ในหมวด 120



<p><b>ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน</b> Contingent fee</p>	<p>ค่าธรรมเนียมที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลลัพธ์ของรายการ หรือผลของบริการที่สำนักงานปฏิบัติงานให้ ค่าธรรมเนียมที่กำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐไม่ถือเป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน</p>
<p><b>การเว้นระยะในการปฏิบัติงาน</b> Cooling-off period</p>	<p>คำนี้อธิบายไว้ในย่อหน้า R540.5 เพื่อใช้สำหรับย่อหน้า R540.11 ถึง R540.19</p>
<p><b>เกณฑ์</b> Criteria</p>	<p>ในงานที่ให้ความเชื่อมั่น ตัวชี้วัดที่ใช้ในการวัดหรือการประเมินผลเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น “เกณฑ์ที่นำมาใช้” เป็นเกณฑ์ที่ใช้สำหรับงานเฉพาะ</p>
<p><b>งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติด้วยตนเองโดยตรง หรือ งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ความเชื่อมั่นด้วยตนเองโดยตรง</b> Direct engagement</p>	<p>งานที่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะใช้วัด หรือ ประเมินผล เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นต่อเกณฑ์ที่นำมาใช้ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแสดงผลของข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งหรือแนบมากรายงานการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติด้วยตนเองโดยตรง ข้อสรุปจะรายงานผลลัพธ์ของการวัดหรือการประเมินผลของเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นต่อเกณฑ์ที่นำมาใช้</p>
<p><b>ผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง</b> Direct financial interest</p>	<p>ผลประโยชน์ทางการเงินที่</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(ก) บุคคลหรือกิจการเป็นเจ้าของโดยตรง และเป็นผู้ควบคุม (รวมถึง ผลประโยชน์ทางการเงินจากการจัดการตามความเห็นของบุคคลอื่น) หรือ</li> <li>(ข) บุคคลหรือกิจการได้รับผลประโยชน์ทางการเงินจากการเป็นเจ้าของผ่านเครื่องมือการจัดการกองทุน มรดก ทรัสต์ หรือตัวกลางอื่น ซึ่งบุคคลหรือกิจการดังกล่าวควบคุม หรือมีความสามารถที่จะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจลงทุนนั้น</li> </ul>



<p><b>กรรมการหรือเจ้าหน้าที่</b> Director or officer</p>	<p>ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของกิจการ หรือ ผู้ปฏิบัติหน้าที่เทียบเคียงกัน โดยไม่คำนึงถึงชื่อตำแหน่ง ซึ่งอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศ</p>
<p><b>งานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด</b> Eligible audit engagement</p>	<p>คำอธิบายไว้ในย่อหน้า 800.2 เพื่อใช้สำหรับหมวด 800</p>
<p><b>งานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด</b> Eligible assurance engagement</p>	<p>คำอธิบายไว้ในย่อหน้า 990.2 เพื่อใช้สำหรับหมวด 990</p>
<p><b>ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน</b> Engagement partner</p>	<p>หุ้นส่วนหรือบุคคลอื่นในสำนักงาน ผู้ซึ่งรับผิดชอบงานและการปฏิบัติงาน และรายงานที่ออกในนามสำนักงาน และเป็นผู้ซึ่งมีอำนาจเหมาะสม หากมีการกำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ องค์กรทางกฎหมาย หรือองค์กรกำกับดูแล</p>
<p><b>ช่วงเวลาการปฏิบัติงาน หรือ ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงาน</b> Engagement period</p>	
<p><b>ช่วงเวลาการปฏิบัติงาน (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน)</b> Engagement period (Audit and Review Engagements)</p>	<p>ช่วงเวลาการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเริ่มทำการตรวจสอบ ช่วงเวลาการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานการสอบบัญชีแล้ว เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง</p>
<p><b>ช่วงเวลาการปฏิบัติงาน (งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน)</b> Engagement period</p>	<p>ช่วงเวลาการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นเริ่มให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง ช่วงเวลาการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้นแล้ว เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง</p>



(Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements)

**การสอบทานคุณภาพงาน**

Engagement quality review

การประเมินความเที่ยงธรรมของการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ทำโดยผู้สอบทานคุณภาพงานภายในหรือก่อนวันที่ในรายงานการปฏิบัติงาน

**ผู้สอบทานคุณภาพงาน**

Engagement quality reviewer

หุ้นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงานหรือบุคคลภายนอกที่ได้รับการแต่งตั้งโดยสำนักงานให้ทำการสอบทานคุณภาพงาน

**กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน**

Engagement team

หุ้นส่วนและพนักงานทั้งหมดที่ปฏิบัติงาน และบุคคลใด ๆ ที่จ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นในงานนั้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึง ผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่จ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย

คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” ต้องไม่รวมบุคคลที่อยู่ในฝ่ายตรวจสอบภายในของลูกค้ำซึ่งเป็นผู้ให้ความช่วยเหลือโดยตรงกับงานสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีภายนอกปฏิบัติตามข้อกำหนดของ TSA610 (ปรับปรุง), การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน

**ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน**

Existing accountant

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะที่ปัจจุบันได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี หรือ กำลังให้บริการทำบัญชี ภาษีอากรที่ปรึกษา หรือบริการทางวิชาชีพที่คล้ายคลึงกันให้ลูกค้ำ

**ผู้เชี่ยวชาญภายนอก**

External expert

บุคคล (ผู้ซึ่งไม่ใช่หุ้นส่วน หรือสมาชิกกลุ่มพนักงานทางวิชาชีพ รวมถึงพนักงานชั่วคราว ของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย) หรือ องค์กรที่มีทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ในสาขาอื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ซึ่งงานของเขาในสาขาดังกล่าวช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับหลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอ

**ผลประโยชน์ทางการเงิน**

Financial interest

ผลประโยชน์ในหุ้นทุน หรือหลักทรัพย์อื่น หุ้นกู้ เงินกู้ หรือตราสารหนี้อื่นของกิจการ รวมถึง สิทธิและการผูกพันที่จะได้รับผลประโยชน์ดังกล่าวและอนุพันธ์ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผลประโยชน์นั้น

อภิธานศัพท์





## งบการเงิน

Financial statements

โครงสร้างการนำเสนอข้อมูลทางการเงินในอดีต รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ที่เจตนาจะสื่อสาร ถึงทรัพยากรทางเศรษฐกิจ หรือภาระผูกพันของกิจการ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง หรือการเปลี่ยนแปลงในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งเป็นไปตามกรอบการรายงานทางการเงิน หมายเหตุที่เกี่ยวข้องโดยทั่วไปประกอบด้วยสรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ และข้อมูลอธิบายอื่น นิยามนี้ สามารถใช้กับงบการเงินฉบับสมบูรณ์ แต่ยังคงใช้ได้กับงบการเงินฉบับใดฉบับหนึ่ง ตัวอย่างเช่น งบดุล หรือ งบแสดงรายได้และค่าใช้จ่าย และหมายเหตุอธิบายที่เกี่ยวข้อง

*คำนิยามนี้ไม่อ้างอิงถึง องค์ประกอบใด บัญชีใด หรือรายการใด ในรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะ*

## งบการเงินที่สำนักงานจะแสดง

ความเห็น

Financial statements on which the firm will express an opinion

ในกรณีของกิจการเดี่ยว หมายถึงงบการเงินของกิจการนั้น ในกรณีของงบการเงินรวม จะหมายถึง งบการเงินของกลุ่มกิจการรวมกัน

## สำนักงาน

Firm

- (ก) ผู้ที่ปฏิบัติงานคนเดียว ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (ข) กิจการที่ควบคุมกลุ่มบุคคลใน (ก) ข้างต้น ผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือโดยวิธีการอื่น และ
- (ค) กิจการที่ถูกควบคุมโดยกลุ่มบุคคลใน (ก) และ (ข) ข้างต้น ผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือโดยวิธีการอื่น

*ย่อหน้า 400.4 และ 900.3 อธิบายคำว่า “สำนักงาน” เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสำนักงานว่าปฏิบัติตามส่วนที่ 4ก และ 4ข ตามลำดับ อย่างไร*



<b>หลักการพื้นฐาน</b> Fundamental principles	คำศัพท์นี้อธิบายไว้ในย่อหน้า 110.1A1 หลักการพื้นฐานแต่ละข้อได้อธิบายไว้ตามลำดับในย่อหน้าต่อไปนี้ <i>R111.1 ความซื่อสัตย์สุจริต</i> <i>R112.1 ความเที่ยงธรรม</i> <i>R113.1 ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่</i> <i>R114.1 การรักษาความลับ</i> <i>R115.1 พฤติกรรมทางวิชาชีพ</i>
<b>ข้อมูลทางการเงินในอดีต</b> Historical financial information	ข้อมูลที่ถูกแสดงเป็นจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจการหนึ่งโดยเฉพาะ ซึ่งได้รับเป็นเบื้องต้นจากระบบบัญชีของกิจการนั้น เกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ผ่านมา หรือเกี่ยวกับเงื่อนไขทางเศรษฐกิจ หรือ เหตุการณ์แวดล้อม ณ เวลาใดเวลาหนึ่งในอดีต
<b>ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด</b> Immediate family	คู่สมรส (หรือเทียบเท่า) หรือผู้ที่อยู่ในอุปการะ
<b>ความเป็นอิสระ</b> Independence	ความเป็นอิสระ ประกอบด้วย (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ สภาวะจิตใจที่ยอมให้มีการแสดงออกซึ่งข้อสรุป โดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รอมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรม และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้ (ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปว่าความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม และการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ได้ถูกรวมขอม

อภิธานศัพท์



ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 400.5 และ 900.4 อ้างถึงบุคคลหรือสำนักงานที่มี "ความเป็นอิสระ" หมายความว่าบุคคลหรือสำนักงานได้ปฏิบัติตามส่วนที่ 4ก และ 4ข ตามความเหมาะสม

**ผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อม**

Indirect financial interest

ผลประโยชน์ทางการเงินซึ่งบุคคลหรือกิจการได้รับผลประโยชน์จากการเป็นเจ้าของผ่านโครงการจัดการกองทุน มรดก ทรัสต์ หรือตัวกลางอื่น ซึ่งบุคคลหรือกิจการดังกล่าวไม่มีอำนาจควบคุม หรือ

**สิ่งจูงใจ**

Inducement

สิ่งของ สถานการณ์ หรือการกระทำที่ถูกใช้ในทางที่จะทำให้มีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของอีกบุคคลหนึ่ง แต่ไม่จำเป็นต้องมีเจตนาที่จะมีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อพฤติกรรมของบุคคลนั้น

สิ่งจูงใจ เป็นไปได้ตั้งแต่การกระทำเล็กน้อยในการให้การต้อนรับระหว่างผู้ร่วมงานทางธุรกิจ (สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในธุรกิจ) หรือระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพชื่อกับลูกค้าปัจจุบันหรือที่คาดว่าจะจะเป็นลูกค้า (สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสาธารณะ) จนกระทั่งถึงการกระทำที่เป็นผลให้เกิดการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อบังคับ สิ่งจูงใจเป็นไปในรูปแบบต่าง ๆ กัน

ตัวอย่างเช่น

- ของขวัญ
- การต้อนรับ
- นันทนาการ
- การบริจาคเพื่อการเมือง หรือ เพื่อการกุศล
- การร้องขอความเป็นมิตร และความจงรักภักดี
- โอกาสในการจ้างงานหรือโอกาสในทางการค้าอื่น
- การได้รับเป็นกรณีพิเศษ สิทธิ หรือเอกสิทธิ์

**ผู้สอบบัญชีหลัก**

Key audit partner

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน บุคคลที่ผู้รับผิดชอบต่อการสอบทานคุณภาพงาน และผู้สอบบัญชีอื่น (ถ้ามี) ที่อยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นผู้ตัดสินใจหลัก หรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น

อภิธานศัพท์



	<p>“ผู้สอบบัญชีอื่น” อาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีผู้ซึ่งรับผิดชอบต่อบริษัทย่อยหรือหน่วยงานที่มีนัยสำคัญ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมและบทบาทของบุคคลนั้นในการสอบบัญชี</p>
<p><b>กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์</b> Listed entity</p>	<p>กิจการที่ หุ้นหุ้น หรือตราสารหนี้ ของกิจการนั้น มีการเสนอขายหรือจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการยอมรับ หรือขายสู่ตลาดที่อยู่ภายใต้ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการยอมรับหรือองค์กรเทียบเท่าอื่น</p>
<p><b>อาจต้อง</b> May</p>	<p>คำนี้ใช้ในประมวลจรรยาบรรณเพื่อแสดงถึงการอนุญาตให้กระทำ การอย่างเจาะจงในบางเหตุการณ์แวดล้อม รวมทั้งแสดงถึงการ ยกเว้นต่อข้อกำหนด คำนี้ไม่ได้ใช้เพื่อแสดงถึงความเป็นไปได้</p>
<p><b>อาจ</b> Might</p>	<p>คำนี้ใช้ในประมวลจรรยาบรรณเพื่อแสดงถึง ความเป็นไปได้ของเรื่องที่เกิดขึ้น เหตุการณ์ที่เกิดขึ้น หรือขั้นตอน การดำเนินการที่จัดทำขึ้น</p>
	<p>คำนี้ไม่ได้กำหนดระดับของสิ่งที่เป็นไปได้หรือความเป็นไปได้ โดยเฉพาะใด ๆ เมื่อใช้ร่วมกับอุปสรรค เนื่องจากการประเมินระดับ ของอุปสรรคขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมของ เรื่อง เหตุการณ์ หรือขั้นตอนการดำเนินการใด ๆ โดยเฉพาะ</p>
<p><b>เครือข่าย</b> Network</p>	<p>โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น</p>
	<p>(ก) มีจุดมุ่งหมายเพื่อสร้างความร่วมมือระหว่างกัน และ</p>
	<p>(ข) มีจุดมุ่งหมายที่ชัดเจนในการปันส่วนกำไรหรือต้นทุน หรือ มีส่วนร่วมกันในความเป็นเจ้าของ ในการควบคุมหรือในการ บริหาร <b>มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพ ร่วมกัน</b> มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน การใช้ชื่อทางการค้าหรือ ทรัพยากรทางวิชาชีพส่วนที่มีนัยสำคัญร่วมกัน</p>
<p><b>สำนักงานเครือข่าย</b> Network firm</p>	<p>สำนักงาน หรือ กิจการที่เป็นของเครือข่าย สำหรับข้อมูลเพิ่มเติม ดูย่อหน้า 400.50 A1 ถึง 400.54 A1</p>



**การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและ  
ข้อบังคับ (ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี  
ในหน่วยงานธุรกิจ)**

Non-compliance with laws and  
Regulations (Professional  
Accountants in Business)

การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (“non-compliance”) ประกอบด้วย การกระทำโดยละเอียดหรือกระทำผิดโดยเจตนาหรือไม่เจตนา ซึ่งขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับที่มีอยู่ กระทำโดยกลุ่มต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- (ก) องค์กรผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
  - (ข) ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้าง
  - (ค) ผู้บริหารขององค์กรผู้ว่าจ้าง หรือ
  - (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานหรืออยู่ภายใต้คำสั่งขององค์กรผู้ว่าจ้าง
- คำนี้อธิบายไว้ในย่อหน้า 260.5 A1

**การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและ  
ข้อบังคับ (ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่  
ให้บริการสาธารณะ)**

Non-compliance with laws and  
Regulations (Professional  
Accountants in Public Practice)

การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ (“non-compliance”) ประกอบด้วย การกระทำโดยละเอียดหรือกระทำผิดโดยเจตนาหรือไม่เจตนา ซึ่งขัดต่อกฎหมายหรือข้อบังคับที่มีอยู่ กระทำโดยกลุ่มบุคคลดังต่อไปนี้

- (ก) ลูกค้า
- (ข) ผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้า
- (ค) ผู้บริหารของลูกค้า หรือ
- (ง) บุคคลอื่นที่ทำงานหรืออยู่ภายใต้คำสั่งของลูกค้า

คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 360.5 A1

**สำนักงานสาขา**  
Office

สำนักงานสาขาที่แยกออกมาชัดเจน ไม่ว่าจะจัดตามสายงานทางภูมิศาสตร์ หรือสายงานทางการปฏิบัติงาน

**ผู้สอบบัญชีคนก่อน**  
Predecessor accountant

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะผู้ซึ่งเป็นคนล่าสุดที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชี หรือดำเนินการด้านบัญชี ภาษี การให้คำปรึกษาหรือการให้บริการทางวิชาชีพที่คล้ายคลึงกัน สำหรับลูกค้า ที่ยังไม่มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน

**ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี**  
Professional accountant

บุคคลผู้ที่เป็นสมาชิกขององค์กร ซึ่งเป็นสมาชิกของ IFAC ในส่วนที่ 1 คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” หมายถึง บุคคลผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และ สำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น



<p><b>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ</b></p> <p>Professional accountant in business</p>	<p>ใน<b>ส่วนที่ 2</b> คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” อ้างถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ</p> <p>ใน<b>ส่วนที่ 3 4ก และ 4ข</b> คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” อ้างถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และ สำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น</p> <p>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม การบริการ ภาครัฐ การศึกษา องค์กรไม่แสวงหากำไร หรือหน่วยงานกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพ ผู้ซึ่งอาจเป็นพนักงาน ผู้รับจ้างตามสัญญา หุ่นส่วน กรรมการ (กรรมการบริหารหรือกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร) เจ้าของกิจการที่เป็นผู้จัดการ หรืออาสาสมัครขององค์กรผู้ว่าจ้าง</p>
<p><b>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ</b></p> <p>Professional accountant in public practice</p>	<p>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในสำนักงานที่ให้ บริการทางวิชาชีพ ซึ่งปฏิบัติหน้าที่งานใด ๆ ก็ตาม (ตัวอย่างเช่น งานสอบบัญชี งานภาษี หรือที่ปรึกษา)</p> <p>คำว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ” ให้ใช้ในการอ้างถึงสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะด้วย</p>
<p><b>กิจกรรมทางวิชาชีพ</b></p> <p>Professional activity</p>	<p>กิจกรรมที่ต้องการทักษะวิชาชีพบัญชีหรือทักษะที่เกี่ยวข้องที่ดำเนินการโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง งานบัญชี งานสอบบัญชี งานภาษี งานให้คำปรึกษาด้านการบริหาร และงานจัดการทางการเงิน</p>
<p><b>ดุลยพินิจทางวิชาชีพ</b></p> <p>Professional judgment</p>	<p>ดุลยพินิจทางวิชาชีพ เกี่ยวข้องกับการใช้การฝึกอบรม ความรู้ ความชำนาญ และประสบการณ์ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องซึ่งสอดคล้องกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม โดยคำนึงถึง ลักษณะและขอบเขตของกิจกรรมทางวิชาชีพเฉพาะเรื่องนั้น กับ ผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง</p> <p>คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.5 A4</p>



การให้บริการทางวิชาชีพ	กิจกรรมทางวิชาชีพที่ดำเนินการให้แก่ลูกค้า
Professional services	
ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เสนองาน	ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ผู้ซึ่งกำลังพิจารณารับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี หรือรับงานให้บริการงานบัญชี งานภาษี งานให้คำปรึกษา หรืองานบริการทางวิชาชีพที่คล้ายคลึงกันสำหรับ ผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้า (หรือในบางกรณี ลูกค้าปัจจุบัน)
Proposed accountant	
กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	(ก) กิจการที่จะจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือ
Public interest entity	(ข) กิจการที่
	<ol style="list-style-type: none"> <li>(1) ถูกนิยามโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายว่าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือ</li> <li>(2) กิจการที่ถูกกำหนดโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายให้มีการสอบบัญชี ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระเช่นเดียวกับที่ใช้ในการสอบบัญชีของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดดังกล่าวอาจถูกประกาศใช้โดยหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องใด ๆ รวมถึงหน่วยงานกำกับดูแลงานสอบบัญชี</li> </ol>
	หน่วยงานอื่น ๆ อาจถือได้ว่าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 400.8
การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน (RITP test)	การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน เป็นการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้พิจารณาว่า บุคคลที่สามจะได้ข้อสรุปเช่นเดียวกันหรือไม่ การพิจารณาเช่นนั้นมาจากมุมมองของบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน ผู้ได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้ หรือ สามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าควรรู้ในขณะที่ได้ข้อสรุปนั้น
Reasonable and informed third party test	บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน ไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่ควรมีความรู้ และ

อภิธานศัพท์



ประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อที่จะเข้าใจและประเมินความเหมาะสมของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในลักษณะที่เป็นกลาง คำเหล่านี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.5 A6

## กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

Related entity

กิจการที่มีความสัมพันธ์ใด ๆ ต่อไปนี้กับลูกค้า

- (ก) กิจการที่มีการควบคุมลูกค้าโดยตรงหรือโดยอ้อม ถ้าลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว
- (ข) กิจการที่มีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงในลูกค้า ถ้ากิจการนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกค้า และผลประโยชน์ในลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว
- (ค) กิจการที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมโดยตรงหรือโดยอ้อม
- (ง) กิจการที่ลูกค้า หรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าตามข้อ (ค) ข้างต้น มีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง ซึ่งทำให้ลูกค้ามีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว และผลประโยชน์นั้นมีสาระสำคัญต่อลูกค้าและกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าตามข้อ (ค) และ
- (จ) กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมร่วมเดียวกันกับลูกค้า (“บริษัทในเครือ sister entity”) ถ้าทั้งบริษัทในเครือและลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการ ที่มีอำนาจควบคุมทั้งลูกค้าและบริษัทในเครือ

## ฝ่ายที่มีหน้าที่รับผิดชอบ

Responsible party

ฝ่ายที่มีหน้าที่รับผิดชอบสำหรับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ให้ความเชื่อมั่น

## ลูกค้างานสอบทาน

Review client

กิจการที่สำนักงานปฏิบัติงานสอบทานให้

## งานสอบทาน

Review engagement

งานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่ปฏิบัติตาม มาตรฐานเรื่องงานสอบทานหรือเทียบเท่า ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะแสดงข้อสรุปว่า บนพื้นฐานของวิธีการซึ่งไม่ได้รับหลักฐานทั้งหมดตามที่ต้องการในการสอบบัญชีนั้น มีสิ่งใดที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบและเป็นเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อได้ว่า งานการเงินไม่ได้





	จัดทำตามกรอบรายงานทางการเงินเท่าที่นำมาใช้ได้ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ หรือไม่
<b>กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน</b> Review team	(ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน และ (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงาน ผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบทาน รวมถึง (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบทาน รวมถึงบุคคลทั้งหมดที่อยู่ในระดับอาวุโสตามลำดับกว่าหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงาน ไปจนกระทั่งถึงผู้ที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน (2) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องทางเทคนิคหรือเรื่องเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์สำหรับงานนั้น และ (3) ผู้ให้การควบคุมคุณภาพสำหรับงานนั้น รวมถึง ผู้ที่ปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพสำหรับงานนั้น และ (ค) บุคคลทั้งหมดในสำนักงานเครือข่าย ผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบทาน
<b>มาตรการป้องกัน</b> Safeguards	<i>มาตรการป้องกัน คือ การกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างประกอบกัน ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกระทำอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อลดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์พื้นฐานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้</i> <i>คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.10 A2</i>
<b>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระดับอาวุโสในหน่วยงานธุรกิจ</b> Senior professional accountant in business	<i>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาวุโสในหน่วยงานธุรกิจ (“senior professional accountants”) คือ กรรมการ เจ้าหน้าที่ หรือพนักงานระดับอาวุโส ซึ่งสามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญและตัดสินใจเกี่ยวกับ การได้มา การใช้งาน และการควบคุมทรัพยากร</i>



ด้านบุคคล ด้านการเงิน ด้านเทคโนโลยี ที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน  
ขององค์กรผู้ว่าจ้าง

คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 260.11 A1

**งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์  
เฉพาะ**

งบการเงินที่จัดทำตามกรอบรายงานทางการเงิน ซึ่งออกแบบเพื่อ  
สนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้ที่ได้รับบุนไว้

Special purpose financial  
statements

**ข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น**

ผลลัพธ์ของการวัดหรือการประเมินเรื่องราวที่ต้องการให้ความ  
เชื่อมั่นตามเกณฑ์ที่กำหนด ตัวอย่างเช่น ข้อมูลที่เป็นผลมาจากการ  
ใช้เกณฑ์กับข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

Subject matter information

**ความเสียหายอย่างมาก**

คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 260.5 A3 และ 360.5 A3

Substantial harm

การไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ มีผลกระทบอย่างมี  
สาระสำคัญต่องบการเงิน และมีผลกระทบอย่างกว้างขวางต่อ  
ประโยชน์สาธารณะ

**ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)**

บุคคล (กลุ่มบุคคล) หรือองค์กร (กลุ่มองค์กร) (ตัวอย่างเช่น ผู้ดูแล  
ผลประโยชน์ขององค์กร) ซึ่งมีความรับผิดชอบต่อการกำกับดูแล

Those charged with governance

- ทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการ และ
- ภาวะผูกพันที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของกิจการ รวมถึง
- กระบวนการรายงานทางการเงิน

สำหรับกิจการบางประเภทในบางประเทศ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล  
(TCWG) อาจรวมถึง บุคคลในระดับบริหาร ตัวอย่างเช่น สมาชิก  
ระดับบริหารของคณะกรรมการกำกับดูแลกิจการภาคเอกชน หรือ  
หน่วยงานภาครัฐ หรือ เจ้าของกิจการที่เป็นผู้จัดการด้วย

**อุปสรรค**

คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.6 A3 และรวมถึงหมวดหมู่ต่อไปนี้

Threats

ผลประโยชน์ส่วนตน 120.6 A3 (ก)

การสอบทานผลงานตนเอง 120.6 A3 (ข)

อภิธานศัพท์



การเป็นผู้ให้การสนับสนุน 120.6 A3 (ค)

ความคุ้นเคย 120.6 A3 (ง)

การถูกข่มขู่ 120.6 A3 (จ)

ช่วงเวลาในการปฏิบัติงาน

คำนี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า R540.5

Time-on period

เรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

เรื่องราวที่ต้องการวัดหรือประเมินโดยใช้เกณฑ์

Underlying subject matter



LISTS OF ABBREVIATIONS AND STANDARDS  
REFERRED TO IN THE CODE

ABBREVIATIONS	Explanation
Assurance Framework	International Framework for Assurance Engagements
CoCo	Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
ISAs	International Standards on Auditing
ISAES	International Standards on Assurance Engagements
ISQMs	International Standards on Quality Management
ISREs	International Standards on Review Engagements



LIST OF STANDARDS REFERRED TO IN THE CODE

มาตรฐาน	ชื่อมาตรฐาน
TSA รหัส 320	ความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี
TSA รหัส 610 (ปรับปรุง)	การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน
TSAE รหัส 3000 (ปรับปรุง)	งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากการตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูลทางการเงินในอดีต
TSQM 1	การบริหารคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบหรือการสอบทานงบการเงินหรืองานให้ความเชื่อมั่นอื่น ตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง
TSQM 2	การสอบทานคุณภาพงาน
TSRE รหัส 2400	งานการสอบทานงบการเงิน (โดยผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกิจการ)



## วันที่มีผลบังคับใช้

ตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม 2566 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้



## การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณที่ยังไม่มีผลบังคับใช้

### การปรับปรุงค่านิยมของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชี และงานสอบทาน

การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขให้สอดคล้องกัน

หมวด 300 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

หมวด 600 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชี

### หมวดย่อย 601 – บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี

หมวดย่อย 605 – บริการด้านตรวจสอบภายใน

หมวดย่อย 606 – บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

หมวดย่อย 609 – บริการด้านการสรรหาบุคลากร

อธิษฐานศัพท์ และรายการของอักษรย่อ

วันที่มีผลบังคับใช้

## มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระระหว่างประเทศ

### ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

#### หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชี และงานสอบทาน

...

คำนำ

ทั่วไป

...

#### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 400.8 ข้อกำหนดบางประการและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในส่วนนี้ ให้นำไปใช้เฉพาะกับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งสะท้อนถึงผลประโยชน์สาธารณะที่สำคัญในเรื่องภาวะทางการเงินของกิจการเหล่านี้ เนื่องจากสถานะทางการเงินที่มั่นคงของกิจการเหล่านั้นอาจมีผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสีย
- 400.9 ปัจจัยที่ต้องนำมาพิจารณาในการประเมินขอบเขตของผลประโยชน์สาธารณะที่สำคัญในเรื่องภาวะทางการเงินของกิจการ รวมถึง
- ลักษณะของธุรกิจ หรือกิจกรรม เช่น การมีภาระผูกพันทางการเงินต่อสาธารณะซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของธุรกิจหลักของกิจการ
  - กิจการอยู่ภายใต้การกำกับดูแลตามกฎหมายที่ออกแบบมาเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นว่ากิจการจะดำรงภาระผูกพันทางการเงินได้หรือไม่
  - ขนาดของกิจการ
  - ความสำคัญของกิจการต่อภาคธุรกิจที่กิจการดำเนินงานอยู่ รวมถึงความง่ายในการเปลี่ยนแปลงในเหตุการณ์ความล้มเหลวทางการเงิน
  - จำนวนและลักษณะของผู้มีส่วนได้เสียรวมถึงนักลงทุน ลูกค้า เจ้าหนี้ และพนักงาน
  - ผลกระทบอย่างเป็นระบบที่อาจเกิดขึ้นต่อภาคธุรกิจอื่น และต่อเศรษฐกิจโดยรวมในเหตุการณ์ความล้มเหลวทางการเงินของกิจการ
- 400.10 ผู้มีส่วนได้เสียมีความคาดหวังสูงขึ้นเกี่ยวกับความเป็นอิสระของสำนักงานในการให้บริการงานสอบบัญชีแก่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เนื่องจากความสำคัญของผลประโยชน์สาธารณะในเรื่องภาวะทางการเงินของกิจการ วัตถุประสงค์ของข้อกำหนดและคำอธิบายการ





นำไปปฏิบัติสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 400.8 คือเพื่อให้บรรลุความคาดหวัง โดยเป็นการเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสียในงบการเงินของกิจการที่นำมาใช้เมื่อประเมินภาวะทางการเงินของกิจการ

### รายงานที่รวมข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่

400.11 รายงานการสอบบัญชีอาจรวมถึง ข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่ ถ้ามีและกำหนดเงื่อนไขไว้ในหมวด 800 แล้ว ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในส่วนนี้อาจต้องได้รับการเปลี่ยนแปลงตามหมวด 800

### งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

400.12 มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีหรืองานสอบทานได้กำหนดไว้ในส่วนที่ 4x ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

R400.13 สำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระ

R400.14 สำนักงานต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี

#### ข้อห้ามในการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

R400.15 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้กับลูกค้างานสอบบัญชี

400.15 A1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารเกี่ยวข้องกับการควบคุม การนำและกำหนดทิศทางของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหา การใช้ และการควบคุมทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางการเงิน ทรัพยากรทางเทคโนโลยี ทรัพยากรทางกายภาพ และทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน

400.15 A2 เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้แก่ลูกค้างานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากความคุ้นเคย การปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารอาจยังทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนด้วย เพราะว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเริ่มมีมุมมองและผลประโยชน์ไปในทางเดียวกับผู้บริหารมากเกินไป



- 400.15 A3 การตัดสินใจกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือไม่ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม และต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ตัวอย่างของกิจกรรมที่อาจถือว่าเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร รวมถึง
- การกำหนดนโยบายและทิศทางเชิงกลยุทธ์
  - การจ้างหรือการเลิกจ้างพนักงาน
  - การกำหนดทิศทางและการเข้ารับผิดชอบต่อการกระทำของพนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานของพนักงานเพื่อกิจการ
  - การอนุมัติรายการต่างๆ
  - การควบคุมหรือการจัดการบัญชีธนาคารหรือการลงทุน
  - การตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามข้อเสนอแนะใดที่ได้รับจากสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย หรือบุคคลที่สามอื่น ๆ
  - การรายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในนามของผู้บริหาร
  - การเข้ารับผิดชอบใน
    - การจัดทำและการนำเสนอการเงินที่เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ที่นำมาปรับใช้ได้
    - การออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล หรือการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
- 400.15 A4 ขึ้นอยู่กับการปฏิบัติตามย่อหน้า R400.16 การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ เพื่อช่วยผู้บริหารของลูกจ้างสอบบัญชี ให้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหาร ไม่ใช่การปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะแก่ลูกจ้างสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และได้อธิบายไว้ในหมวด 600
- R400.16 เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพให้ลูกจ้างสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า ฝ่ายบริหารของลูกค้าได้ใช้ดุลยพินิจและตัดสินใจทั้งหมดอย่างเหมาะสมกับหน้าที่ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร ทั้งนี้รวมถึงการทำให้แน่ใจว่าฝ่ายบริหารของลูกค้า
- (ก) กำหนดบุคคลซึ่งมีทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ ที่เหมาะสมมารับผิดชอบตลอดเวลาเกี่ยวกับการตัดสินใจของลูกค้าและกำกับดูแลกิจกรรมดังกล่าว บุคคลดังกล่าวควรมาจากกลุ่มเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส และต้องมีความเข้าใจ
- (1) วัตถุประสงค์ ลักษณะและผลของกิจกรรม และ
  - (2) ความรับผิดชอบตามลำดับ ของลูกค้า และสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย



อย่างไรก็ตามบุคคลดังกล่าวไม่จำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญที่จะปฏิบัติ หรือทำซ้ำซึ่งกิจกรรมนั้น

- (ข) ให้การกำกับดูแลกิจกรรม และประเมินความเพียงพอของผลของกิจกรรมตามวัตถุประสงค์ของลูกค้า
- (ค) ยอมรับความรับผิดชอบต่อการกระทำ ถ้ามี ที่เกิดขึ้นจากผลของกิจกรรม

### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**R400.17** สำหรับวัตถุประสงค์ของส่วนนี้ สำนักงานต้องถือว่ากิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เมื่ออยู่ในประเภทดังต่อไปนี้

- (ก) กิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ
- (ข) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการรับฝากเงินจากสาธารณะ
- (ค) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการให้บริการด้านการประกันแก่สาธารณะ หรือ
- (ง) กิจการที่ระบุไว้ในกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 400.10

400.17 A1 เมื่อมีคำอื่นนอกจากคำว่า กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้นำมาใช้กับกิจการที่ระบุไว้ในกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 400.10 คำดังกล่าวถือว่าเป็นคำเทียบเท่า อย่างไรก็ตามถ้ากฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพ กำหนดกิจการว่าเป็น “กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” เพื่อเหตุผลที่ไม่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 400.10 การกำหนดนั้น ไม่จำเป็นต้องหมายความว่ากิจการนั้นเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ตามวัตถุประสงค์ของประมวลจรรยาบรรณนี้

**R400.18** เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้า R400.17 สำนักงานต้องคำนึงถึงความหมายที่ชัดเจนกว่าที่กำหนดโดย กฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพ สำหรับประเภทที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R400.17 (ก) ถึง (ค)

400.18 A1 ประเภทที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R400.17 (ก) ถึง (ค) กำหนดไว้อย่างกว้างและไม่เจาะจงถึงขนาด หรือปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้องในประเทศหนึ่งๆ ดังนั้น ประมวลจรรยาบรรณให้หน่วยงานของประเทศนั้นรับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานด้านจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ความหมายของประเภทมีความชัดเจนยิ่งขึ้น ตัวอย่างเช่น

- การอ้างอิงอย่างเจาะจงถึง ตลาดซื้อขายหลักทรัพย์สาธารณะ
- การอ้างอิงถึง กฎหมายหรือข้อบังคับท้องถิ่นที่ให้นิยาม ธนาคารพาณิชย์ หรือบริษัทประกัน



- การรวมถึงข้อยกเว้นสำหรับกิจการที่เป็นประเภทเฉพาะ เช่น กิจการที่มีความเป็นเจ้าของร่วมกัน
  - การกำหนดเงื่อนไขด้านขนาดสำหรับบางประเภทของกิจการ
- 400.18 A2 ย่อหน้า R400.17 (ง) คาดหวังว่าหน่วยงานของประเทศนั้นที่รับผิดชอบกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะเพิ่มประเภทของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ได้อธิบายในย่อหน้า 400.10 ปัจจัยที่ควรคำนึงถึง เช่น ดังที่กำหนดได้ในย่อหน้า 400.9 ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมในประเทศหนึ่ง ๆ ประเภทดังกล่าว อาจรวมถึง
- กองทุนบำเหน็จบำนาญ
  - เครื่องมือการจัดการกองทุน
  - กิจการเอกชนที่มีผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก (ซึ่งไม่ใช่ผู้ลงทุน)
  - องค์กรไม่แสวงหากำไร หรือกิจการของรัฐ
  - กิจการสาธารณูปโภค
- 400.19 A1 สำนักงานได้รับการสนับสนุนให้พิจารณาว่ากิจการอื่นเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามวัตถุประสงค์ของส่วนนี้หรือไม่ เมื่อได้ทำการตัดสินใจแล้วสำนักงานอาจพิจารณาปัจจัยที่กำหนดในย่อหน้า 400.9 ตลอดจนปัจจัยต่อไปนี้
- กิจการมีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในอนาคตอันใกล้หรือไม่
  - ในเหตุการณ์แวดล้อมที่คล้ายกัน สำนักงานก่อนหน้าได้ใช้ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับกิจการนั้นหรือไม่
  - ในเหตุการณ์แวดล้อมที่คล้ายกัน สำนักงานได้ใช้ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับกิจการอื่นหรือไม่
  - กิจการนั้นถูกกำหนดให้ไม่เป็นการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานทางวิชาชีพหรือไม่
  - กิจการนั้นหรือผู้มีส่วนได้เสียอื่นร้องขอให้สำนักงานใช้ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับกิจการ และถ้าเป็นเช่นนั้นก็มีเหตุผลอื่นใดที่ทำไม่ได้ตามความต้องการนี้หรือไม่
  - การจัดเตรียมการกำกับดูแลกิจการของกิจการนั้น เช่น ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลไม่เป็นส่วนหนึ่งของเจ้าของหรือฝ่ายบริหาร



การเปิดเผยต่อสาธารณะ - การนำข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระไปปฏิบัติสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสีย  
สาธารณะ

- R400.20 ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R400.21 เมื่อสำนักงานได้นำข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระไปปฏิบัติสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 400.8 ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของกิจการ สำนักงานต้องเปิดเผยต่อสาธารณะถึงข้อเท็จจริงในลักษณะที่เห็นว่าเหมาะสมโดยคำนึงถึงเวลาและความสามารถในการเข้าถึงข้อมูลของผู้มีส่วนได้เสีย
- R400.21 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R400.20 สำนักงานอาจต้องไม่เปิดเผยเรื่องดังกล่าว ถ้าการกระทำนั้นจะเป็นผลต่อการเปิดเผยความลับเกี่ยวกับแผนในอนาคตของกิจการ

กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- R400.22 ตามที่กำหนดไว้ ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้า R400.17 และ R400.18 รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันทั้งหมด การอ้างอิงลูกจ้างงานสอบบัญชีในส่วนนี้รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกคามีอำนาจควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีรัฐหรือมีเหตุอันทำให้เชื่อว่าความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกคามีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกค้ำ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้นของลูกค้ำ เมื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

(เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 400.23 ถึง 400.29 ไว้)



การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขให้สอดคล้องกัน

ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

หมวด 300 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

การพิจารณาข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม

300.7 A7 ตัวอย่างของข้อมูลใหม่ หรือการเปลี่ยนแปลงในข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมอาจส่งผลกระทบต่อระดับของอุปสรรค รวมถึง

- เมื่อมีการขยายขอบเขตของงานบริการวิชาชีพ
- เมื่อลูกค้าเปลี่ยนเป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ หรือมีการซื้อหน่วยธุรกิจอื่น
- เมื่อสำนักงานมีการควบรวมกับสำนักงานอื่น
- เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับงานจากลูกค้าสองรายร่วมกัน และเกิดข้อพิพาทระหว่างลูกค้าทั้งสองรายดังกล่าว
- เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในความสัมพันธ์ส่วนตัวของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี



## ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### หมวด 600 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชี

...

#### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ทั่วไป

...

ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหารเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

600.7 A1 เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี มีความเสี่ยงที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจะปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบของผู้บริหาร เว้นแต่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายพอใจว่าข้อกำหนดในย่อหน้า R400.16 ได้นำไปปฏิบัติแล้ว

#### การระบุและการประเมินอุปสรรค

ลูกค้างานสอบบัญชีทุกราย

600.9 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคที่แตกต่างกัน ซึ่งอาจเกิดจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ลักษณะ ขอบเขต ความตั้งใจใช้ และวัตถุประสงค์ของบริการ
- วิธีการให้บริการ เช่น บุคลากรที่เกี่ยวข้องและที่อยู่ของบุคลากรนั้น
- สภาพแวดล้อมทางกฎหมายและข้อบังคับของบริการที่ให้
- ลูกค้าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
- ระดับความชำนาญของฝ่ายบริหารและพนักงานของลูกค้าที่เกี่ยวกับประเภทของบริการที่ให้
- ขอบเขตที่ลูกค้าตัดสินใจใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่มีนัยสำคัญ (อ้างถึงย่อหน้า R400.15 ถึง R400.16)
- ผลลัพธ์ของบริการจะกระทบต่อบັນทึกทางบัญชี หรือเรื่องที่สะท้อนในงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็นหรือไม่ และถ้ามี
  - ขอบเขตของผลลัพธ์ของบริการจะมีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญต่อการเงิน

- ระดับของการใช้ความเห็นส่วนตัว ที่เกี่ยวกับการตัดสินใจในจำนวนเงินหรือวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม สำหรับเรื่องที่สะท้อนในงบการเงิน
- ลักษณะและขอบเขตของผลกระทบของบริการ (ถ้ามี) ในระบบที่ผลิตข้อมูลที่เป็นส่วนสำคัญของระบบของลูกค้า
  - บันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
  - การควบคุมภายในที่เกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน
- ระดับของความเชื่อมั่นที่ให้กับผลลัพธ์ของบริการ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการสอบบัญชี
- ค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

การให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะ

**R600.17** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R600.16 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายอาจต้องให้คำแนะนำและข้อเสนอแนะแก่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเกี่ยวข้องกับข้อมูลหรือเรื่องที่เกิดขึ้นในระหว่างการตรวจสอบ ถ้าสำนักงาน

- (ก) ไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร (อ้างถึงย่อหน้า R400.15 และ R400.16) และ
- (ข) ใช้กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ นอกจากอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ที่อาจเกิดจากการให้บริการให้คำแนะนำนั้น

ข้อควรพิจารณาสำหรับกิจการที่เกี่ยวข้องกันบางประเภท

**R600.26** หมวดนี้รวมถึงข้อกำหนดที่ห้ามไม่ให้ สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย จากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางอย่างแก่ลูกค้างานสอบบัญชี เพื่อเป็นข้อยกเว้นของข้อกำหนดเหล่านั้น และข้อกำหนดในย่อหน้า R400.15 สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย อาจต้องปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร หรือให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางอย่างซึ่งอาจไม่ได้รับอนุญาตแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกันดังต่อไปนี้ ของลูกค้าซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นต่องบการเงิน

- (ก) กิจการที่ควบคุมลูกค้าโดยตรงหรือโดยอ้อม
- (ข) กิจการที่มีผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรงในลูกค้าถ้ากิจการนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกค้าและผลประโยชน์ในลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น หรือ
- (ค) กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันกับลูกค้า





โดยต้องบรรลุเงื่อนไขต่อไปนี้ทั้งหมด

- (1) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่แสดงความเห็นต่อการเงินของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
- (2) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายไม่ปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม ในกิจการที่สำนักงานจะแสดงความเห็นต่อการเงินนั้น
- (3) บริการไม่ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และ
- (4) สำนักงานได้จัดการกับอุปสรรคอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ที่เกิดขึ้นจากการให้บริการดังกล่าว



## หมวดย่อย 601 – บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### อุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชี

ลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

...

- 601.5 A2 ตัวอย่างของบริการที่อาจเป็นแบบประจำ หรืองานประมวลผลอย่างง่าย รวมถึง
- การจัดทำการคำนวณหรือรายงานบัญชีเงินเดือนตามข้อมูลแรกเริ่มที่ลูกค้าให้มาเพื่ออนุมัติและทำจ่ายโดยลูกค้า
  - การบันทึกรายการที่เกิดขึ้นประจำซึ่งจำนวนเงินสามารถกำหนดได้ง่ายจากเอกสารเบื้องต้นหรือข้อมูลแรกเริ่ม เช่น ใบเรียกเก็บค่าสาธารณูปโภคที่ลูกค้าได้ตัดสินใจหรืออนุมัติการจัดประเภทบัญชีที่เหมาะสมแล้ว
  - การคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรเมื่อลูกค้ากำหนดนโยบายการบัญชีและการประมาณอายุการใช้ประโยชน์และมูลค่าคงเหลือ
  - การผ่านรายการตามรหัสที่ลูกค้ากำหนดเข้าบัญชีแยกประเภททั่วไป
  - การผ่านรายการที่ได้รับอนุมัติจากลูกค้าไปสู่บททดลอง
  - การจัดทำงบการเงินตามข้อมูลในงบทดลองที่ได้รับการอนุมัติจากลูกค้า และการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องตามบันทึกที่ได้รับอนุมัติจากลูกค้า

สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายอาจให้บริการดังกล่าวกับลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายปฏิบัติตามข้อกำหนดตามย่อหน้า R400.16 เพื่อให้มั่นใจว่าไม่ได้เป็นการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับบริการนั้นและเป็นตามข้อกำหนดในย่อหน้า R601.5 (ข)



## หมวดย่อย 605 – บริการด้านตรวจสอบภายใน

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านตรวจสอบภายใน

- R605.3** ย่อหน้า R400.15 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า
- (ก) ลูกค้ากำหนดบุคคลที่เหมาะสมและมีความรู้ความสามารถ เป็นผู้รายงานให้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อ
    - (1) รับผิดชอบเกี่ยวกับกิจกรรมด้านการตรวจสอบภายในตลอดเวลา และ
    - (2) รับทราบถึงความรับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ การติดตามประเมินผล และการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
  - (ข) ลูกค้าสอบทาน ประเมิน และอนุมัติขอบเขต ความเสี่ยง และความถี่ของบริการด้านตรวจสอบภายใน
  - (ค) ลูกค้าประเมินความเพียงพอของบริการด้านตรวจสอบภายใน และข้อตรวจพบอันเป็นผลจากการปฏิบัติงาน
  - (ง) ลูกค้าประเมินและตัดสินใจว่า ข้อเสนอแนะใดที่เป็นผลจากบริการด้านตรวจสอบภายในได้นำไปปฏิบัติ และจัดให้มีกระบวนการนำไปปฏิบัติและ
  - (จ) ลูกค้ารายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลถึงข้อตรวจพบที่สำคัญ และข้อเสนอแนะที่ได้จากบริการด้านตรวจสอบภายใน



## หมวดย่อย 606 – บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

- R606.3** ย่อหน้า R400.15 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องพอใจว่า
- (ก) ลูกค้ารับรู้ความรับผิดชอบของตนในการกำหนด และติดตามประเมินผลระบบการควบคุมภายใน
  - (ข) ลูกค้ามอบหมายความรับผิดชอบในการตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมดเกี่ยวกับการออกแบบและการนำระบบฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ไปใช้ปฏิบัติ แก่พนักงานที่มีความรู้ความสามารถ ซึ่งควรเป็นเจ้าของหน้าที่บริหารอาวุโส
  - (ค) ลูกค้าตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมด ในการออกแบบ และกระบวนการนำไปปฏิบัติ
  - (ง) ลูกค้าประเมินความเสี่ยงพอ และผลของการออกแบบ และการนำระบบไปปฏิบัติ และ
  - (จ) ลูกค้ารับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของระบบ (ฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์) และต่อการใช้หรือการทำให้เกิดข้อมูล



## หมวดย่อย 609 – บริการด้านการสรรหาบุคลากร

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

ความเสี่ยงของการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารเมื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากร

**R609.4** ย่อหน้า R400.15 ป้องกันสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการปฏิบัติหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการด้านการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีสำนักงานต้องพอใจว่า

- (ก) ลูกค้ำมอบหมายมารับผิดชอบในการตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมดเกี่ยวกับการจ้างงานในตำแหน่งของผู้สมัครแข่งขัน แก่พนักงานที่มีความสามารถ ซึ่งควรเป็นเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโส และ
- (ข) ลูกค้ำตัดสินใจด้านการบริหารทั้งหมด ในกระบวนการจ้างงาน รวมถึง
  - การพิจารณาความเหมาะสมของผู้สมัครแข่งขันที่คาดหมายและการเลือกผู้สมัครแข่งขันที่เหมาะสมในตำแหน่งดังกล่าว
  - การกำหนดเงื่อนไขการจ้างงานและรายละเอียดการเจรจาต่อรอง เช่น เงินเดือน ชั่วโมงการทำงานและค่าตอบแทนอื่น ๆ



## อธิธานศัพท์ และรายการของอักษรย่อ

การสอบบัญชี Audit	ใน ส่วนที่ 4ก คำว่า “การสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “การสอบทาน” เสมอกัน
ลูกจ้างงานสอบบัญชี Audit client	กิจการที่สำนักงานปฏิบัติการงานสอบบัญชีให้ เมื่อลูกค้าเป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้า R400.17 และ R400.18 ลูกจ้างงานสอบบัญชีจะรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้าเสมอ เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีไม่เป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ลูกจ้างงานสอบบัญชีรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมทั้งโดยตรงและโดยอ้อม (ดูย่อหน้า R400.22 ประกอบ)
งานสอบบัญชี Audit engagement	ใน ส่วนที่ 4ก คำว่า “ลูกจ้างงานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “ลูกจ้างงานสอบทาน” เสมอกัน  งานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ แสดงความเห็นว่างบการเงินถูกจัดทำตามที่ควรในสาระสำคัญหรือไม่ (หรือให้ความเห็นว่างูกต้องและเป็นธรรม หรือแสดงว่าถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ) ตามกรอบการรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ เช่น งานที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งรวมถึง การสอบบัญชีที่ต้องเสนอต่อหน่วยงานตามความต้องการของกฎหมายหรือข้อกำหนดอื่น
ผู้สอบบัญชีหลัก Key audit partner	ใน ส่วนที่ 4ก คำว่า “งานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “งานสอบทาน” เสมอกัน  ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน บุคคลที่ผู้รับผิดชอบต่อการสอบทานคุณภาพงาน และผู้สอบบัญชีอื่น (ถ้ามี) ที่อยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานซึ่งเป็นผู้ตัดสินใจหลัก หรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น “ผู้สอบบัญชีอื่น” อาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีผู้ซึ่งรับผิดชอบต่อบริษัทย่อยหรือหน่วยงานที่มีนัยสำคัญ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมและบทบาทของบุคคลนั้นในการสอบบัญชี

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



<p>อาจต้อง May</p>	<p>คำนี้ใช้ในประมวลจรรยาบรรณเพื่อแสดงถึงการอนุญาตให้กระทำการอย่างเจาะจงในบางเหตุการณ์แวดล้อม รวมทั้งแสดงถึงการยกเว้นต่อข้อกำหนด คำนี้ไม่ได้ใช้เพื่อแสดงถึงความเป็นไปได้</p>
<p>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เสนองาน Proposed accountant</p>	<p>ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ผู้ซึ่งกำลังพิจารณาบริการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี หรือรับงานให้บริการงานบัญชีงานภาษี, งานให้คำปรึกษา หรืองานบริการทางวิชาชีพที่คล้ายคลึงกันสำหรับผู้ที่มีโอกาสเป็นลูกค้า (หรือในบางกรณีลูกค้าปัจจุบัน)</p>
<p>กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ Public interest entity</p>	<p>สำหรับวัตถุประสงค์ของส่วนที่ 4ก กิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเมื่ออยู่ในประเภทใด ดังต่อไปนี้</p>
<p>กิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ Publicly traded entity</p>	<p>(ก) กิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ (ข) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการรับฝากเงินจากสาธารณะ (ค) กิจการที่หนึ่งในธุรกิจหลัก คือการให้บริการด้านการประกันแก่สาธารณะ หรือ (ง) กิจการที่ระบุไว้โดยกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมาตรฐานวิชาชีพที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 400.10</p>
<p>การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน (RITP test)</p>	<p>กิจการที่จดทะเบียนที่เข้าถึงได้โดยสาธารณะ รวมถึงผ่านการจดทะเบียนเข้าตลาดหลักทรัพย์ กิจการที่จดทะเบียนที่ได้กำหนดโดยกฎหมายหลักทรัพย์หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องเป็นตัวอย่างของกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ</p>
<p>การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน (RITP test)</p>	<p>การทดสอบประหนึ่งบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน เป็นการที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีใช้พิจารณาว่า บุคคลที่สามจะได้ข้อสรุปเช่นเดียวกันหรือไม่ การพิจารณาเช่นนั้นมาจากมุมมองของบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณ์ญาณเชิงวิญญูชน ผู้ได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริง</p>

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



Reasonable and informed third party test

และเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรัฐ หรือ สามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าควรรู้ ในขณะที่ได้ข้อสรุปนั้น

บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชนไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี แต่ควรมีความรู้ และประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องเพื่อที่จะเข้าใจและประเมินความเหมาะสมของข้อสรุปของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในลักษณะที่เป็นกลาง

คำเหล่านี้ได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 120.5 A6

### วันที่มีผลบังคับใช้

ประกาศฉบับนี้ ให้มีผลบังคับใช้สำหรับการตรวจสอบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นหรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2568

ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้





## การปรับปรุงเกี่ยวกับคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

- บทที่ 1 การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระเกี่ยวกับการปรับปรุงประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
- บทที่ 2 การแก้ไขหมวด 360 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณ ให้สอดคล้องกับคำศัพท์ใน TSA 600 (ปรับปรุง)
- บทที่ 3 การปรับปรุงข้อกำหนดเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นของประมวลจรรยาบรรณ ให้สอดคล้องกัน
- บทที่ 4 การแก้ไขประมวลจรรยาบรรณ ที่เป็นผลมาจากการปรับปรุงคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ให้สอดคล้องกัน
- บทที่ 5 การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่องต่อเรื่องการบริหารคุณภาพ ของประมวลจรรยาบรรณ
- บทที่ 6 การเปลี่ยนแปลงอภิธานศัพท์
- บทที่ 7 การเปลี่ยนแปลงอภิธานศัพท์ที่เกิดขึ้นจากการปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

วันที่มีผลบังคับใช้



## บทที่ 1 การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระเกี่ยวกับการปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณเกี่ยวกับคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

### ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

#### หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชี และงานสอบทาน

##### คำนำ

##### ทั่วไป

- 400.1 เพื่อประโยชน์สาธารณะและข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
- 400.2 ให้ใช้ส่วนนี้กับทั้งงานสอบบัญชีและงานสอบทาน เว้นแต่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น คำว่า "การสอบบัญชี" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี" "งานสอบบัญชี" "ลูกค่างานสอบบัญชี" และ "รายงานการสอบบัญชี" ให้นำไปใช้กับ "การสอบทาน" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน" "งานสอบทานข้อมูลทางการเงิน" "ลูกค่างานสอบทาน" และ "รายงานการสอบทาน" ด้วย
- ...
- 400.6 เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี ประมวลจรรยาบรรณกำหนดให้สำนักงานปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานและมีความเป็นอิสระ ส่วนนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติเกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เพื่อให้ดำรงความเป็นอิสระขณะปฏิบัติงานสอบบัญชานั้น กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 ใช้กับเรื่องความเป็นอิสระตามหลักการพื้นฐานที่กำหนดไว้ในหมวด 110 หมวด 405 กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติให้นำมาใช้ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
- 400.7 ส่วนนี้อธิบาย
- (ก) ข้อเท็จจริง และเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงกิจกรรมทางวิชาชีพ ผลประโยชน์ทางวิชาชีพ และความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ ที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
  - (ข) การกระทำที่อาจเป็นไปได้ รวมถึงมาตรการป้องกันที่อาจเหมาะสมกับการจัดการอุปสรรคใด ๆ ดังกล่าว และ



- (ค) บางสถานการณ์ที่ไม่สามารถจัดอุปสรรคหรือไม่มีความมาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### กลุ่มผู้ปฏิบัติงานและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 400.8 ส่วนนี้นำมาใช้กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทั้งหมด รวมถึงสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- 400.9 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสำหรับงานสอบบัญชี รวมถึงหุ้นส่วนและพนักงานในสำนักงานทั้งหมด ซึ่งปฏิบัติงานสอบบัญชีในงานนั้น และบุคคลอื่นใดซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบ เป็นบุคคลที่มาจาก
- (ก) สำนักงานเครือข่าย หรือ
- (ข) สำนักงานที่ไม่ใช่สำนักงานเครือข่าย หรือผู้ให้บริการอื่น ตัวอย่างเช่น บุคคลจากสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินของกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เป็นสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
- 400.10 ใน TSQM 1 ผู้ให้บริการ รวมถึงบุคคล หรือองค์กรภายนอกสำนักงานที่ให้ทรัพยากรใช้ในการปฏิบัติงาน ผู้ให้บริการไม่รวมถึงสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือโครงสร้างอื่น หรือองค์กรอื่นในเครือข่าย
- 400.11 งานสอบบัญชีอาจเกี่ยวข้องกับผู้เชี่ยวชาญที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หรือสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ที่อยู่นอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ซึ่งเป็นผู้ช่วยงาน ขึ้นอยู่กับบทบาทของแต่ละบุคคล บุคคลเหล่านี้อาจเป็นกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น
- บุคคลที่มีความเชี่ยวชาญในเรื่องเฉพาะของการบัญชี หรือการสอบบัญชี ซึ่งปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบ เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งรวมถึง ตัวอย่างเช่น บุคคลที่มีความเชี่ยวชาญในเรื่องการบัญชีภาษีอากร หรือในการวิเคราะห์ข้อมูลซับซ้อนที่เกิดจากเครื่องมือและเทคโนโลยีอัตโนมัติ เพื่อวัตถุประสงค์ในการระบุมุมมองที่ผิดปกติ หรือคาดไม่ถึง
  - บุคคลที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงาน ผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของงานสอบบัญชี โดยการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการหรือเหตุการณ์สำหรับงานนั้น เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ไม่ใช่เป็นเพียงสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

อย่างไรก็ตาม บุคคลซึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญภายนอกไม่เป็นทั้งสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- 400.12 ถ้างานสอบบัญชีขึ้นอยู่กับ การสอบทานคุณภาพงาน ผู้สอบทานคุณภาพและบุคคลอื่นใดซึ่งปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ไม่ใช่เป็นเพียงสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 400.13 ข้อกำหนดบางประการและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในส่วนนี้สะท้อนถึงขอบเขตของผลประโยชน์สาธารณะในกิจการบางแห่งซึ่งถูกกำหนดให้เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานได้รับการสนับสนุนให้พิจารณาว่าจะปฏิบัติต่อกิจการอื่น หรือต่อกิจการบางประเภทในฐานะเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เนื่องจากกิจการเหล่านี้มีผู้มีส่วนได้เสียเป็นจำนวนมากและเป็นวงกว้าง ปัจจัยที่ต้องนำมาพิจารณา รวมถึง

- ลักษณะของธุรกิจ เช่น ถือครองสินทรัพย์ในฐานะผู้ได้รับความไว้วางใจจากผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก ตัวอย่างอาจรวมถึงสถาบันการเงินเช่น ธนาคารและบริษัทประกันภัย และกองทุนบำเหน็จบำนาญ
- ขนาด
- จำนวนพนักงาน

- 400.14 (....) [เป็นส่วนหนึ่งของ “การปรับปรุงค่านิยมของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” IESBA ได้อนุมัติให้เปลี่ยนแปลงหมวดย่อยของ “กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ในเดือนธันวาคม 2568 เลขข้อของย่อหน้าเหล่านี้ และการอ้างอิงถึงข้อดังกล่าวในหมวด 400 จะปรับเปลี่ยนตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวข้างต้น]



## หมวด 405 การตรวจสอบกลุ่มกิจการ

### คำนำ

405.1 หมวด 400 กำหนดให้สำนักงานเป็นอิสระเมื่อให้บริการงานสอบบัญชี และให้นำกรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 มาใช้เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เมื่อปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

405.2 A1 TSAs นำมาใช้กับการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ TSA 600 (ปรับปรุง) เกี่ยวกับข้อพิจารณาพิเศษที่นำไปใช้ในการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ รวมถึงเมื่อมีผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มมาเกี่ยวข้องกับ TSA 600 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องรับผิดชอบในการยืนยันว่าผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเข้าใจและจะปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้อง ที่ใช้กับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่อ้างอิงใน TSA 600 (ปรับปรุง) หรือมาตรฐานการสอบบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้อง ที่นำมาใช้กับการตรวจสอบกลุ่มกิจการที่เทียบเท่ากับ TSA 600 (ปรับปรุง) ได้ระบุไว้ในหมวดนี้

405.2 A2 สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่มีส่วนร่วมในงานการตรวจสอบกลุ่มกิจการอาจแยกแสดงความเห็นต่องบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มอาจจำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่แตกต่างกัน เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และแสดงความเห็นแยกต่างหากต่องบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเพื่อเหตุผลทางกฎหมาย ข้อบังคับ หรืออื่นๆ

### การสื่อสารระหว่างสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการและสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

R405.3 TSA 600 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องรับผิดชอบต่อผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตระหนักถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่ใช้กับลักษณะและเหตุการณ์แวดล้อมของงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ในการทำให้สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตระหนักถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่



เกี่ยวข้องกับ สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องสื่อสารในเวลาที่เหมาะสม ถึงข้อมูลที่เป็น  
ที่จะทำให้สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่มบรรลุความรับผิดชอบภายใต้หมวดนี้

- 405.3 A1 ตัวอย่างของเรื่องที่สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการอาจสื่อสาร รวมถึง
- ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องที่นำมาใช้กับงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ หรือไม่
  - กิจการที่เกี่ยวข้องกัน และกิจการภายในกลุ่มอื่นภายใต้ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่เกี่ยวกับการพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่นำมาใช้กับสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่ม และสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงานนั้น
  - ช่วงระยะเวลาซึ่งสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่มต้องมีความเป็นอิสระ
  - ผู้สอบบัญชีผู้ซึ่งปฏิบัติงานกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เป็นผู้สอบบัญชีหลักของการตรวจสอบกลุ่มกิจการหรือไม่

R405.4 TSA 600 (ปรับปรุง) ยังกำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ ร้องขอให้ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่ม สื่อสารว่าผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่ม ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องหรือไม่ รวมถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้อง ที่ใช้กับงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ เพื่อวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ เรื่องที่ร้องขอต้องรวมถึงการสื่อสารเกี่ยวกับ

- (ก) เรื่องความเป็นอิสระใดๆ ที่ต้องใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ และ
- (ข) ในเรื่องที่เกี่ยวข้องข้างต้น ข้อเสนอของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการภายในกลุ่ม ว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ และเหตุผลของข้อสรุปดังกล่าว

405.4 A1 ถ้ามีเรื่องความเป็นอิสระที่ต้องสนใจโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการที่ระบุว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระได้เกิดขึ้น TSA 220 (ปรับปรุง) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการประเมินอุปสรรคและดำเนินการตามความเหมาะสม

### การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับบุคคล

สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการและสำนักงานเครือข่าย



**R405.5** สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการและสำนักงานเครือข่าย ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการตามข้อกำหนดของส่วนนี้ ซึ่งนำมาใช้กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

สมาชิกอื่นของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ

**R405.6** สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ต้องมีความเป็นอิสระจาก

- (ก) ลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- (ข) กิจการซึ่งงบการเงินของกลุ่มกิจการได้แสดงความเห็นโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ และ
- (ค) กิจการใดๆ ที่กิจการใน (ข) มีการควบคุมทั้งโดยตรงและโดยอ้อม และกิจการนั้นควบคุมลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มทั้งโดยตรงและโดยอ้อม

เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของส่วนนี้ ซึ่งนำมาใช้กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

**R405.7** ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือกิจการภายในกลุ่มของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการนอกเหนือจากที่กล่าวไว้ในย่อหน้า R405.6 สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการที่อยู่ภายในหรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ต้องแจ้งสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเกี่ยวกับความสัมพันธ์ หรือเหตุการณ์แวดล้อมใดๆ ที่บุคคลนั้นรู้ หรือมีเหตุผลให้เชื่อว่าอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของบุคคลนั้น ในบริบทของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

**405.7 A1** ตัวอย่างของความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับบุคคลหรือสมาชิกรอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ที่นำมาใช้ได้ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการพิจารณาของบุคคลนั้นเมื่อปฏิบัติตามย่อหน้า R405.7 รวมถึง

- ผลประโยชน์ทางการเงินโดยตรง หรือผลประโยชน์ทางการเงินโดยอ้อมที่มีสาระสำคัญในกิจการที่ควบคุมลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ถ้าลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการนั้นมีสาระสำคัญต่อกิจการ (ดูหมวด 510)
- การกู้ยืมหรือการค้ำประกัน ที่เกี่ยวข้องกัน (ดูหมวด 511)
  - กิจการที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่การกู้ยืมหรือการค้ำประกันนั้น ไม่มีสาระสำคัญ



- ธนาकारหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่การกู้ยืมหรือการค้ำประกันนั้น เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงินเป็นเวลา และเงื่อนไขโดยปกติ
- ความสัมพันธ์ทางธุรกิจที่สำคัญ หรือเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ทางการเงินที่มีสาระสำคัญ (ดูหมวด 520)
- สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดผู้เป็น (ดูหมวด 521)
  - กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของกิจการ หรือ
  - พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินของกิจการ
- บุคคลที่ดำรงตำแหน่ง หรือเคยดำรงตำแหน่งเป็น (ดูหมวด 522 และ หมวด 523)
  - กรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของกิจการ หรือ
  - พนักงานในตำแหน่งซึ่งใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดทำบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินของกิจการ

**R405.8** เมื่อได้รับการแจ้งเตือนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R405.7 สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มต้องประเมินและระบุอุปสรรคใดๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมของบุคคลนั้น

**การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ**

**R405.9** สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการตามข้อกำหนดของส่วนนี้ที่นำมาใช้กับสำนักงาน

**การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับสำนักงานเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ**

**R405.10** สำนักงานเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการตามข้อกำหนดของส่วนนี้ที่นำมาใช้กับสำนักงานเครือข่าย

**การพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระที่ใช้กับสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ**

**ลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการทั้งหมด**

**R405.11** สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้อง

- (ก) เป็นอิสระจากลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ตามข้อกำหนดซึ่งกำหนดไว้ในส่วนนี้ ที่นำไปใช้กับสำนักงานในเรื่องเกี่ยวกับลูกจ้างสอบบัญชีทั้งหมด

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้





- (ข) ใช้ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในย่อหน้า R510.4(ก) R510.7 และ R510.9 ในเรื่องเกี่ยวกับผลประโยชน์ทางการเงินในกิจการที่งบการเงินของกลุ่มกิจการได้แสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการ และ
- (ค) ใช้ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในหมวด 511 ในเรื่องเกี่ยวกับการกู้ยืมและการค้าประกันที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่งบการเงินของกลุ่มกิจการได้แสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการ

**R405.12** เมื่อสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ รู้หรือมีเหตุผลให้เชื่อว่าความสัมพันธ์ หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ เกินกว่าที่ระบุไว้ในย่อหน้า R405.11(ข) และ (ค) จะเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มจากลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม สำนักงานดังกล่าวต้องรวมความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมเมื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

**R405.13** เมื่อสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ รู้หรือมีเหตุผลให้เชื่อว่าความสัมพันธ์ หรือเหตุการณ์แวดล้อมของสำนักงานภายในเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม กับลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มหรือลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม สำนักงานดังกล่าวต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใดๆ นั้น

ช่วงระยะเวลาที่กำหนดให้คงความเป็นอิสระ

**405.14 A1** การอ้างอิงถึงงบการเงินและรายงานการสอบบัญชีในย่อหน้า R400.30 และ 400.30 A1 หมายถึงงบการเงินของกลุ่มกิจการและรายงานการสอบบัญชีของงบการเงินของกลุ่มกิจการตามลำดับ เมื่อใช้ในหมวดนี้

*ลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*

**R405.15** เมื่อลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตามข้อกำหนดที่กำหนดไว้ในส่วนนี้ ซึ่งใช้กับลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



405.15 A1 เมื่อสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ปฏิบัติงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อเหตุผลอื่นที่ไม่ใช่การตรวจสอบกลุ่มกิจการด้วย ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบบัญชีตามที่กฎหมายกำหนด ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้นำมาใช้กับงานนั้น

ลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ  
งานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

R405.16 ขึ้นอยู่กับย่อหน้า R405.17 เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในหมวด 600 ซึ่งนำมาใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในเรื่องเกี่ยวกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

405.16 A1 เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ห้ามกระทำ ตัวอย่างเช่น

- การให้บริการด้านการบัญชีและการจัดทำบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ดูหมวดย่อย 601)
- การออกแบบระบบเทคโนโลยีสารสนเทศหรือส่วนหนึ่งของระบบ สำหรับลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งระบบดังกล่าวทำให้เกิดข้อมูลสำหรับบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม (ดูหมวดย่อย 606)
- การกระทำในบทบาทผู้ให้การสนับสนุนแก่ลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในการยุติข้อพิพาทหรือคดีความต่อคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล (ดูหมวดย่อย 608)

405.16 A2 ข้อมูลทางการเงินที่ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบเกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่อาจเกิดขึ้นจากการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และด้วยเหตุนี้ให้นำหมวด 600 มาใช้ ตัวอย่างเช่น ถ้าวิธีการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มจำกัดเพียง

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



รายการเฉพาะ เช่น สินค้าคงเหลือ ผลของการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นใด ๆ ที่เป็นส่วนหนึ่ง หรือกระทบต่อบັນทึกทางบัญชี หรือข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวกับการบัญชีหรือการควบคุมภายในที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ เกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

- R405.17** เพื่อเป็นข้อยกเว้นสำหรับย่อหน้า R405.16 สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ อาจต้องให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งไม่ได้ถูกห้ามภายใต้หมวด 600 แก่ลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม โดยไม่ต้องสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่เสนอ แก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ หรือไม่ต้องได้รับความเห็นชอบเกี่ยวกับการให้บริการนั้น ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R600.21 ถึง R600.24

### ผู้สอบบัญชีหลัก

- R405.18** ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องพิจารณาว่าผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีกิจการภายในกลุ่มสำหรับวัตถุประสงค์ตรวจสอบกลุ่มกิจการ เป็นผู้สอบบัญชีหลักของการตรวจสอบกลุ่มกิจการหรือไม่ ถ้าเป็นเช่นนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้อง

(ก) สื่อสารข้อพิจารณานั้นแก่ผู้สอบบัญชีหลักนั้น และ

(ข) ระบุ

- (1) ในกรณีของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการทั้งหมด ผู้สอบบัญชีหลักนั้นต้องปฏิบัติตามย่อหน้า R411.4 และ
- (2) ในกรณีของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้สอบบัญชีหลักนั้นต้องปฏิบัติตามย่อหน้า R524.6 R540.5(ค) และ R540.20 ด้วย

- 405.18 A1 ผู้สอบบัญชีหลักเป็นผู้ตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการซึ่งสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการแสดงความเห็นต่อการตรวจสอบกลุ่มกิจการ



## การเปลี่ยนแปลงกิจการภายในกลุ่ม

ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการทั้งหมด

**R405.19** เมื่อกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่เกี่ยวข้องกันกลายเป็นกิจการหนึ่งภายในกลุ่มของลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องนำย่อหน้า R400.71 ถึง R400.76 มาปรับใช้

## การเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการทั้งหมด

405.20 A1 อาจมีเหตุการณ์แวดล้อมที่สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการร้องขอให้สำนักงานอื่น ปฏิบัติงานตรวจสอบในฐานะสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ระหว่างหรือหลังช่วงระยะเวลาของงบการเงินของกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น เมื่อลูกค้ำมีการควบรวมกิจการ หรือซื้อกิจการ อุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มอาจเกิดขึ้น โดย

(ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม กับลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ระหว่างหรือหลังช่วงระยะเวลาของงบการเงินของกลุ่มกิจการ แต่ก่อนที่สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตกลงรับงานสอบบัญชี หรือ

(ข) บริการก่อนหน้านี้ที่ให้กับลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม โดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

405.20 A2 ย่อหน้า 400.31 A1 ถึง A3 กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่ใช้กับการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ถ้าบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นได้บริการโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มระหว่างหรือหลังช่วงระยะเวลาของงบการเงินของกลุ่มกิจการ แต่ก่อนที่สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มจะเริ่มปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และบริการนั้นจะไม่ได้รับอนุญาตระหว่างช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงาน

405.20 A3 ย่อหน้า 400.31 A4 กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่ใช้กับการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ถ้าบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นได้บริการโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ก่อนช่วงระยะเวลาของงบการเงินของกลุ่มกิจการ



**ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

- 405.21 A1 ย่อหน้า R400.32 และ 400.32 A1 นำมาใช้เมื่อสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มตกลงรับงานสอบบัญชีสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มได้ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นก่อนหน้าให้แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- 405.21 A2 ย่อหน้า R600.25 และ 600.25 A1 นำมาใช้ในส่วนที่เกี่ยวกับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่ทำได้โดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มกับลูกจ้างงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ไม่ว่าจะปัจจุบันหรือก่อนหน้า เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต่อมากลายเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**การฝ่าฝืนข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม**

- 405.22 A1 การฝ่าฝืนข้อกำหนดในหมวดนี้อาจเกิดขึ้นแม้ว่าสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มจะมีระบบการบริหารคุณภาพที่ออกแบบมาเพื่อจัดการข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ย่อหน้า R405.23 ถึง R405.29 เกี่ยวกับการพิจารณาของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการว่าจะสามารถใช้งานของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มได้หรือไม่ ถ้าเกิดการฝ่าฝืนโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม
- 405.22 A2 ในกรณีที่มีการฝ่าฝืนโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายในเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ย่อหน้า R400.80 ถึง R400.89 ให้นำมาใช้กับสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เท่าที่ปรับใช้ได้

**เมื่อสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มพบการฝ่าฝืน**

- R405.23** ถ้าสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มสรุปว่าเกิดการฝ่าฝืนในหมวดนี้ สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มต้อง
- (ก) ยุติ หยุดพัก หรือจัดผลประโยชน์ หรือความสัมพันธ์ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดการฝ่าฝืน และจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน
  - (ข) ประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืนและผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบสำหรับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบของกลุ่มกิจการ
  - (ค) ขึ้นอยู่กับนัยสำคัญของการฝ่าฝืน พิจารณาว่าเป็นไปได้หรือไม่ที่จะดำเนินการ เพื่อจัดการให้เป็นที่น่าพอใจต่อผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน และการดำเนินการดังกล่าวสามารถกระทำอย่างเหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น หรือไม่



(ง) แจ้งการฝ่าฝืนเป็นลายลักษณ์อักษรทันทีต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ รวมถึงการประเมินของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มถึงนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และการกระทำใดๆ ที่เสนอหรือได้กระทำเพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน

405.23 A1 ย่อหน้า 400.80 A2 และ A3 กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวกับการประเมินของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มถึงนัยสำคัญและผลกระทบของการฝ่าฝืนต่อความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและความสามารถในการแสดงความเห็นหรือข้อสรุปในงานสอบบัญชีที่ทำกับกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และการพิจารณาการกระทำใด ๆ ที่อาจได้กระทำเพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนจนเป็นที่พอใจ

R405.24 เมื่อได้รับการสื่อสารจากสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มถึงการฝ่าฝืน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้อง

(ก) สอบทานการประเมินของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มถึงนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบต่อความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และการกระทำใดๆ ที่สามารถทำได้หรือได้กระทำเพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน

(ข) ประเมินความสามารถของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการที่จะใช้งานของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และ

(ค) กำหนดการดำเนินการใดๆ ต่อไปที่จำเป็น

R405.25 ในการปฏิบัติตามย่อหน้า R405.24 ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและคำนึงถึงว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรรย์ญาณเยี่ยงวิญญูชนอาจสรุปว่าความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มได้ถูกรวมขอม ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการไม่สามารถใช้งานของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

405.25 A1 ถ้าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการพิจารณาว่าผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนได้ถูกจัดการจนเป็นที่พอใจ โดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และไม่ได้รวมขอมความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการอาจต้องใช้งานของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มต่อไปสำหรับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ในบางเหตุการณ์แวดล้อมผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการอาจพิจารณาการกระทำเพิ่มเติมที่จำเป็นเพื่อจัดการให้เป็นที่พอใจต่อการฝ่าฝืนเพื่อให้

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



สามารถใช้งานของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ตัวอย่างของการกระทำดังกล่าวรวมถึง สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการใช้วิธีปฏิบัติเฉพาะในส่วนของถูกกระทบโดยการฝ่าฝืน หรือร้องขอให้สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มทำการแก้ไขงานที่เหมาะสมในส่วนที่ได้รับผลกระทบ

- 405.25 A2 TSA 600 (ปรับปรุง) กำหนดว่าถ้ามีการฝ่าฝืนโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม และการฝ่าฝืนนั้นไม่ได้ถูกจัดการจนเป็นที่พอใจ ผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการไม่สามารถใช้งานผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการอาจหาวิธีการอื่น เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็นต่อข้อมูลทางการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ตัวอย่างของวิธีการนั้นรวมถึงสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการปฏิบัติตามการตรวจสอบที่จำเป็นบนข้อมูลทางการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม หรือร้องขอให้สำนักงานสอบบัญชีอื่นของกิจการภายในกลุ่มเป็นผู้ปฏิบัติงานนั้น

*การปรึกษารื้อกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ*

- 405.26 A1 เมื่อเกิดการฝ่าฝืนโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ในเครือข่ายสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ให้นำย่อหน้า R400.84 มาใช้

**R405.27** เมื่อเกิดการฝ่าฝืนโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ในเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องปรึกษารื้อกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ

(ก) การประเมินของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มถึงนัยสำคัญและผลกระทบของการฝ่าฝืน ต่อความเที่ยงธรรมของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม รวมถึงลักษณะและช่วงเวลาที่เกิดการฝ่าฝืนและการกระทำใดๆ ที่สามารถทำได้หรือได้กระทำ

(ข) ว่า

- (1) การกระทำที่จะจัดการ หรือได้จัดการจนเป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนหรือไม่ หรือ
- (2) สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการจะใช้วิธีการอื่น เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่จำเป็นต่อข้อมูลทางการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม

การปรึกษารื้อดังกล่าวต้องเกิดขึ้นโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นได้ ยกเว้นผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้กำหนดทางเลือกสำหรับเวลาในการรายงาน กรณีการฝ่าฝืนที่มีนัยสำคัญน้อยกว่า



- R405.28** สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องสื่อสารเป็นลายลักษณ์อักษรกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการถึงเรื่องทั้งหมดที่ได้ปรึกษาหารือ ตามย่อหน้า R405.27 และได้รับความเห็นพ้องต้องกันกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ว่าการกระทำสามารถทำได้หรือได้ถูกนำไปใช้เพื่อจัดการให้เป็นที่พอใจต่อผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน
- R405.29** ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลไม่เห็นด้วยกับการกระทำที่สามารถทำได้หรือได้ถูกนำไปใช้เพื่อจัดการให้เป็นที่พอใจต่อผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนของสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการต้องไม่ใช้งานที่ทำโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ





## บทที่ 2 การแก้ไขหมวด 360 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณ ให้สอดคล้องกับคำศัพท์ใน TSA 600 (ปรับปรุง)

### ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

#### หมวด 360 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

##### การสื่อสารกับกลุ่มกิจการ

**R360.16** เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับของกิจการในสถานการณ์อย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้ในบริบทของกลุ่มกิจการ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องสื่อสารเรื่องดังกล่าวต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการนั้น เว้นแต่มีข้อห้ามกระทำดังกล่าวโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ

(ก) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

(ข) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีส่วนร่วมในการตรวจสอบงบการเงินของนิติบุคคล หรือหน่วยธุรกิจซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มกิจการเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกจากการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบงบการเงินที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย

การสื่อสารต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องทำเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อเรื่องดังกล่าวภายใต้ข้อกำหนดของหมวดนี้

**360.16 A1** วัตถุประสงค์ของการสื่อสารคือ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการทราบถึงเรื่องที่เกิดขึ้น และพิจารณาว่าในบริบทของการตรวจสอบกลุ่มกิจการจะต้องมีการจัดการใด ๆ ตามข้อกำหนดในหมวดนี้หรือไม่ และอย่างไร ข้อกำหนดในการสื่อสารที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.16 นั้นต้องนำไปปฏิบัติโดยไม่คำนึงว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ จะสังกัดสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเดียวกัน หรือต่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือไม่

**R360.17** เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการตระหนักถึงการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ ในระหว่างการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องพิจารณาว่าเรื่องดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับเรื่องดังต่อไปนี้ หรือไม่



- (ก) กิจการหนึ่งหรือมากกว่าของกิจการภายในกลุ่ม ที่ตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ หรือ
- (ข) กิจการหนึ่งหรือมากกว่าของนิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มกิจการ และงบการเงินของกิจการนั้น เป็นไปเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกจากการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น การตรวจสอบงบการเงินที่ต้องจัดทำตามกฎหมาย

การพิจารณาี้ต้องทำเพิ่มเติมเพื่อตอบสนองต่อเรื่องดังกล่าวในบริบทของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ ภายใต้ข้อกำหนดของหมวดนี้

**R360.18**

ถ้าการไม่ปฏิบัติตามหรือสงสัยว่าไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ อาจเกี่ยวข้องกับกิจการหนึ่งหรือมากกว่าของกิจการภายในกลุ่ม ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.17 (ก) และนิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.17(ข) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องดำเนินการให้มีการสื่อสารเรื่องดังกล่าวต่อผู้ที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการภายในกลุ่ม นิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจนั้น เว้นแต่จะมีข้อห้ามไม่ให้มีการสื่อสารโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ ถ้าจำเป็น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการต้องจัดให้มีการสอบถามอย่างเหมาะสม (ไม่ว่าจะกับผู้บริหารหรือจากแหล่งข้อมูลสาธารณะที่มีอยู่) ว่านิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจที่เกี่ยวข้องตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า R360.17 (ข) อาจต้องมีการตรวจสอบหรือไม่ และถ้าใช่ เพื่อให้แน่ใจผู้สอบบัญชีต้องขยายขอบเขตการตรวจสอบที่จะสามารถทำได้

**360.18 A1**

วัตถุประสงค์ของการสื่อสารคือเพื่อให้ผู้ที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มนิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจ รับทราบถึงเรื่องนั้นและเพื่อพิจารณาว่าจะจัดการเรื่องดังกล่าวให้เป็นไปตามข้อกำหนดในหมวดนี้หรือไม่และอย่างไร ข้อกำหนดในการสื่อสารนั้นต้องนำไปปฏิบัติ โดยไม่คำนึงว่า สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ จะสังกัดสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายเดียวกัน หรือต่างสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย กับผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม นิติบุคคลหรือหน่วยธุรกิจนั้นหรือไม่



### บทที่ 3 การปรับปรุงข้อกำหนดเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นของประมวลจรรยาบรรณ ให้สอดคล้องกัน

#### ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

#### หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

##### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

- R400.31 ถ้ากิจการเปลี่ยนเป็นลูกจ้างงานสอบบัญชีในระหว่างหรือหลังช่วงระยะเวลาของงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีอุปสรรคใดต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นหรือไม่ ดังนี้
- (ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจกับลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงิน แต่ก่อนการตอบรับงานสอบบัญชี หรือ
  - (ข) การให้บริการก่อนหน้านี้กับลูกจ้างงานสอบบัญชีโดยสำนักงานหรือ สำนักงานเครือข่าย



## บทที่ 4 การแก้ไขประมวลจรรยาบรรณ ที่เป็นผลมาจากการปรับปรุงค่านิยมของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ให้สอดคล้องกัน

### ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

#### หมวด 300 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ทั่วไป

...

การจัดการอุปสรรค

...

ตัวอย่างมาตรการป้องกัน

300.8 A2 มาตรการป้องกันต่าง ๆ มีความหลากหลาย ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม ตัวอย่างของการกระทำที่ในบางเหตุการณ์แวดล้อมอาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรค รวมถึง

- การใช้เวลาเพิ่มเติมและมอบหมายบุคลากรที่มีคุณสมบัติเหมาะสมกับงานที่ตอบรับเมื่องานนั้นอาจมีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน สอบทานงานหรือให้คำปรึกษาที่จำเป็น อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง
- การใช้หุ้นส่วนและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานอื่นที่ไม่อยู่ในสายการบังคับบัญชาเดียวกัน ในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย
- การมอบหมายงานบางส่วนให้สำนักงานอื่น ปฏิบัติงานหรือปฏิบัติงานซ้ำ อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- การเปิดเผยต่อลูกค้าเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมและค่านายหน้าที่ได้รับจากการแนะนำบริการหรือสินค้า อาจสามารถจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน
- การแยกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เมื่อจัดการเรื่องที่มีลักษณะเป็นความลับ อาจสามารถจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

## หมวด 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

...

การระบุมความขัดแย้ง

...

### อุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- 310.8 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง
- การมีกลุ่มผู้ปฏิบัติงานแยกกัน ซึ่งเป็นผู้ได้รับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการรักษาความลับที่ชัดเจน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งเป็นผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการหรือไม่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้ง สอบทานงานที่ทำเพื่อประเมินว่ามีการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปล้วนมีความเหมาะสม

### การรักษาความลับ

เมื่อการเปิดเผยเพื่อขอรับความยินยอมอาจเป็นการละเมิดการรักษาความลับ

- R310.12 เมื่อการเปิดเผยข้อมูลเป็นการเฉพาะโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อได้รับความยินยอมอย่างชัดเจน อาจทำให้เกิดการละเมิดต่อการรักษาความลับ และไม่ได้รับความยินยอมดังกล่าว สำนักงานต้องตอบรับงานหรือให้บริการต่อเนื่องได้ ถ้า
- (ก) สำนักงานไม่ได้กระทำการในฐานะผู้ให้การสนับสนุนแก่ลูกค้ารายหนึ่งที่อยู่ในสถานะปฏิบัติกับลูกค้าอีกรายหนึ่งในเรื่องเดียวกัน
  - (ข) มีมาตรการเฉพาะเพื่อป้องกันการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการลูกค้าทั้งสองราย
  - (ค) สำนักงานพอใจว่าบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปว่า เป็นการเหมาะสมที่สำนักงานจะตอบรับหรือให้บริการงานต่อเนื่อง เนื่องจากข้อจำกัดต่อความสามารถของสำนักงานในการให้บริการทางวิชาชีพ จะทำให้เกิดผลลัพธ์เชิงลบที่ไม่ร้ายแรงต่อลูกค้าหรือต่อบุคคลที่สามที่เกี่ยวข้อง

### เอกสารหลักฐาน

- R310.13 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R310.12 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับ
- (ก) ลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงบทบาทที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องรับผิดชอบ
  - (ข) มาตรการเฉพาะที่ใช้บังคับเพื่อป้องกันการเปิดเผยข้อมูลระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการลูกค้าทั้งสองราย; และ
  - (ค) เหตุที่การตอบรับงานหรือการให้บริการต่อเนื่องยังเหมาะสม



## หมวด 320 การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

การตอบรับลูกค้าและการตอบรับงาน

ทั่วไป...

- 320.2 A3      อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นได้ถ้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ไม่มีหรือไม่สามารถได้มาซึ่งความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานให้บริการวิชาชีพ



## มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ

### ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

...

#### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

#### ช่วงระยะเวลาที่กำหนดให้คงความเป็นอิสระ...

- 400.30 A1 ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเริ่มทำการตรวจสอบ ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานการสอบบัญชี เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง
- 400.31 A1 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้นถ้ามีการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้า งานสอบบัญชีในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงิน แต่เกิดก่อนที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานจะเริ่มปฏิบัติงานสอบบัญชี และงานบริการนั้นจะไม่อนุญาตให้กระทำในระหว่างช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานนั้น



## หมวด 510 ผลประโยชน์ทางการเงิน

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

ผลประโยชน์ทางการเงินที่ถือครองโดยสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และอื่นๆ

...

- 510.4 A1 สำนักงานที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ ไม่จำเป็นต้องเป็นสำนักงานที่หุ้นส่วนผู้สอบบัญชีนั้นสังกัดอยู่ เมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอยู่คนละแห่งกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน จำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่า สำนักงานใดควรเป็นสำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชี

## หมวดย่อย 605 – บริการด้านตรวจสอบภายใน (จาก การปรับปรุงข้อกำหนดเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น)

### คำนำ

...

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

- 605.4 A2 เมื่อสำนักงานใช้งานของส่วนงานตรวจสอบภายในในงานสอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี (TSA) กำหนดให้ ต้องทำการประเมินความเสี่ยงพหุของงานนั้น เช่นเดียวกับเมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายรับงานให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ผลของการให้บริการนั้นอาจนำไปใช้ในงานสอบบัญชีภายนอก อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองเกิดขึ้นได้ เพราะว่ามีความเป็นไปได้ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานจะนำผลงานของบริการด้านตรวจสอบภายในไปใช้ เพื่อวัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชีโดย
- (ค) ไม่มีการประเมินผลงานเหล่านั้นอย่างเหมาะสม หรือ
  - (ง) ไม่ได้ใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับเดียวกับที่ใช้กับงานตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติโดยบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิกของสำนักงาน





- 605.4 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการระบุอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองเกิดขึ้นจากการให้บริการด้านตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชีและการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ความมีสาระสำคัญของจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน
  - ความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้ที่เกี่ยวข้องกับจำนวนเงินในงบการเงิน
  - ระดับของความเชื่อมั่นที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานจะให้ในงานของบริการด้านตรวจสอบภายในเมื่ออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองของลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะถูกระบุได้ ให้นำย่อหน้า R605.6 มาใช้

#### ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 900 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

...

ช่วงระยะเวลาที่กำหนดให้คงความเป็นอิสระ

R900.30 ความเป็นอิสระที่กำหนดในส่วนนี้ต้องคงไว้ในช่วงระยะเวลาทั้งสองช่วง

(ก) ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงาน และ

(ข) ช่วงระยะเวลาที่ครอบคลุมข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

900.30 A1 ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เริ่มให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง ช่วงระยะเวลาในการปฏิบัติงานสิ้นสุดเมื่อได้ออกรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น เมื่องานมีลักษณะเป็นงานที่เกิดขึ้นซ้ำใหม่ได้ จะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง

...



**R900.32**

อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้น ถ้ามีการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้า งานที่ให้ความเชื่อมั่นในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่ครอบคลุมโดยข้อมูลที่ต้องการ ให้ความเชื่อมั่นนั้น แต่เกิดก่อนที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานเริ่มปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น และ งานบริการนั้น จะไม่อนุญาตให้กระทำในระหว่างช่วงระยะเวลาปฏิบัติงานนั้น ในเหตุการณ์ แวดล้อมดังกล่าว สำนักงานต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิด จากการให้บริการนั้น ถ้าอุปสรรคที่เกิดขึ้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ สำนักงานจะตอบรับ งานที่ให้ความเชื่อมั่นได้ก็ต่อเมื่อสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้



## บทที่ 5 การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่องต่อเรื่องการบริหารคุณภาพ ของประมวล จรรยาบรรณ

มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ

ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 540 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากร (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) กับ  
ลูกจ้างสอบบัญชี

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ลูกจ้างสอบบัญชีทั้งหมด

...

- R540.4** ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าระดับของอุปสรรคที่เกิดสามารถจัดการโดยการหมุนเวียนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงานต้องกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งบุคคลนั้นต้องไม่
- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - (ข) ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น หรือ
  - (ค) ใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์งานสอบบัญชี
- ระยะเวลาดังกล่าวต้องยาวพอ ที่จะทำให้มีการจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในกรณีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะให้ใช้ย่อหน้า R540.5 ถึง R540.20

ข้อจำกัดในการปฏิบัติงานในช่วงการเว้นระยะในการปฏิบัติงาน

- R540.20** ในช่วงการเว้นระยะในการปฏิบัติงาน บุคคลต้องไม่
- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานสอบบัญชีนั้น
  - (ข) ให้คำปรึกษากลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือลูกค้าเกี่ยวกับประเด็นทางเทคนิค หรือประเด็น รายการหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ เฉพาะอุตสาหกรรม ที่มีผลกระทบต่องานสอบบัญชีนั้น (นอกจากการปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่จำกัดเฉพาะงานที่ปฏิบัติอยู่หรือข้อสรุปที่ได้รับในปีที่แล้วของบุคคลนั้นในช่วงเวลาในการปฏิบัติงานที่ยังคงมีความเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี)



- (ค) เป็นผู้รับผิดชอบในการนำหรือประสานงานบริการทางวิชาชีพที่ให้โดยสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่ายให้กับลูกค้างานสอบบัญชี หรือกำกับดูแลความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย กับลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
- (ง) ปฏิบัติงานในบทบาทอื่น หรือกิจกรรมอื่นที่ไม่ได้กล่าวถึงข้างต้นเกี่ยวกับลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึงการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งจะส่งผลกระทบต่อคุณลักษณะ
  - (1) การมีปฏิสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญหรือบ่อยครั้งกับเจ้าหน้าที่บริหารอาวุโสหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือ
  - (2) การใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชี

**หมวด 800 รายงานต่อกรรมการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และ  
การเผยแพร่ (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน)**

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ทั่วไป

...

**ผลประโยชน์ทางการเงิน การกู้ยืมและการค้าประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิดและ  
ความสัมพันธ์ฉันทนครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว**

**R800.10** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด

- (ก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกำหนดไว้ในหมวด 510, 511, 520, 521, 522, 524 และ 525 ให้นำไปใช้เฉพาะกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดและสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด (ถ้ามี) ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- (ข) สำนักงานต้องระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ใด ๆ ที่กำหนดไว้ในหมวด 510, 511, 520, 521, 522, 524 และ 525 ระหว่างลูกค้างานสอบบัญชี กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต่อไปนี้
  - (1) บุคคลที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ และ
  - (2) บุคคลที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่าเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น และ



- (ค) สำนักงานต้องประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าเกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี กับบุคคลอื่นภายในสำนักงานผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 940 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากรกับลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่น

...

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ทั่วไป

...

- R940.4 ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าระดับของอุปสรรคที่เกิดสามารถจัดการโดยการหมุนเวียนบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งบุคคลนั้นต้องไม่
- (ก) เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (ข) ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น หรือ
  - (ค) ใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์งานที่ให้ความเชื่อมั่น
- ระยะเวลาดังกล่าวต้องยาวพอ ที่จะทำให้มีการจัดการอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในกรณีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ



**หมวด 990 รายงานซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน)**

....

**ผลประโยชน์ทางการเงิน การกู้ยืมและการค้ำประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ความสัมพันธ์ฉันทน์ครอบครัว และความสัมพันธ์ส่วนตัว**

**R990.7** เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด

- (ก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924 ให้นำไปใช้เฉพาะกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน
- (ข) สำนักงานต้องระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากผลประโยชน์ และความสัมพันธ์ใด ๆ ที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924 ระหว่างลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต่อไปนี้
  - (1) บุคคลที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ และ
  - (2) บุคคลที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น และ
- (ค) สำนักงานต้องประเมินและจัดการอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าเกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างที่ให้ความเชื่อมั่นกับบุคคลอื่นภายในสำนักงานผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่กำหนดไว้ในหมวด 910, 911, 920, 921, 922 และ 924

## บทที่ 6 การเปลี่ยนแปลงอภิศานคัพพ์

กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น  
Assurance team

- (ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงานหรือจ้างโดย สำนักงาน ซึ่งเป็นผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง
  - (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานที่ให้ความเชื่อมั่น ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - (2) ผู้ที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นและ
  - (3) ผู้ที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น

ลูกค้างานสอบบัญชี  
Audit client

กิจการที่สำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ เมื่อลูกค้าเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ลูกค้างานสอบบัญชีจะรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้าเสมอ เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีไม่เป็นบริษัทจดทะเบียน ลูกค้างานสอบบัญชีรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมทั้งโดยตรงและโดยอ้อม (ดูย่อหน้า R400.20 ประกอบด้วย)

ในส่วนของ 4ก คำว่า “ลูกค้างานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “ลูกค้างานสอบทาน” เสมอกัน

ในกรณีของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ หมายความว่าของลูกค่างานตรวจสอบกลุ่มกิจการ



**กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี**

Audit team

- (ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสำหรับงานสอบบัญชี
- (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงาน หรือจ้างโดยสำนักงาน ซึ่งเป็นผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของงานสอบบัญชี รวมถึง
  - (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของงานสอบบัญชี รวมถึงบุคคลที่อยู่ในระดับอาวุโสกว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตามลำดับ ไปจนกระทั่งถึงผู้ที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน
  - (2) ผู้ที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์สำหรับงานสอบบัญชานั้น และ
  - (3) ผู้ที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของงานนั้น และ
- (ค) บุคคลอื่นใดในสำนักงานเครือข่ายผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานการสอบบัญชี

ในส่วนที่ 4ก คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน” เสมอกัน

ในกรณีของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ หมายความว่ากลุ่มกิจการ ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ

**กิจการภายในกลุ่ม**

Component

กิจการ หน่วยธุรกิจ หน้าที่งาน หรือกิจกรรมทางธุรกิจ (หรือการรวมกันของกิจการ หน่วยธุรกิจ หน้าที่งาน หรือกิจกรรมทางธุรกิจ) ที่กำหนดโดยผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการเพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนและการปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบ ในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้





ลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการ  
ภายในกลุ่ม

Component audit client

กิจการภายในกลุ่ม ในแง่ของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ  
หรือสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ปฏิบัติงานสอบ  
บัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ เมื่อกิจการ  
ภายในกลุ่มเป็น

- (ก) นิติบุคคล ลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเป็น  
กิจการ และกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งกิจการนั้นมีการควบคุม  
โดยตรง หรือโดยอ้อม หรือ
- (ข) หน่วยธุรกิจ หน้าที่งาน หรือกิจกรรมทางธุรกิจ (หรือการ  
รวมกันของหน่วยธุรกิจ หน้าที่งาน หรือกิจกรรมทางธุรกิจ)  
ลูกจ้างสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มเป็นนิติบุคคล หรือ  
กิจการที่หน่วยธุรกิจเป็นของกิจการนั้น หรือหน้าที่งาน หรือ  
กิจกรรมทางธุรกิจที่ทำในกิจการนั้น

สำนักงานสอบบัญชีของกิจการ  
ภายในกลุ่ม

Component auditor firm

สำนักงานที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกิจการภายในกลุ่ม  
เพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ

กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

Engagement team

หุ้นส่วนและพนักงานทั้งหมดที่ปฏิบัติงาน และบุคคลอื่นใด ซึ่งเป็น  
ผู้ปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติงานของงานนั้น ไม่รวมถึงผู้เชี่ยวชาญนอก  
และผู้ตรวจสอบภายในผู้ซึ่งเป็นผู้ช่วยโดยตรงในงานนั้น

ในส่วนที่ 4ก คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” หมายถึงบุคคลซึ่ง  
ปฏิบัติงานตามวิธีการตรวจสอบบัญชี หรือวิธีการสอบทานของ  
งานสอบบัญชีหรืองานสอบทานงานตามลำดับ คำนี้ได้อธิบาย  
เพิ่มเติมในย่อหน้า 400.9

TSA 220 (ปรับปรุง) ให้แนวปฏิบัติเพิ่มเติมสำหรับคำอธิบายของ  
กลุ่มผู้ปฏิบัติงานในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน

TSA 620 ได้ให้นิยาม ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี คือ บุคคลใด  
บุคคลหนึ่ง หรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งที่มีความเชี่ยวชาญในด้านอื่น  
นอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชี ผู้ซึ่งผลงานในด้านความ  
เชี่ยวชาญนั้นถูกนำมาใช้โดยผู้สอบบัญชี เพื่อช่วยผู้สอบบัญชี

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



ในการได้มาซึ่ง หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ TSA 620 เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในงานของผู้เชี่ยวชาญนั้น

TSA 610 (ปรับปรุง) เกี่ยวข้องกับเกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในรวมถึงการใช้ผู้ตรวจสอบภายในเพื่อให้ความช่วยเหลือโดยตรงในงานสอบบัญชี ในส่วนที่ 4x คำว่า “กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน” หมายถึง บุคคลที่ปฏิบัติ ตามวิธีการให้ความเชื่อมั่นในงานที่ให้ความเชื่อมั่น

กลุ่มกิจการ  
Group

กิจการที่มีการจัดทางการเงินของกลุ่มกิจการ

การตรวจสอบกลุ่มกิจการ  
Group audit

การตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการ

ลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่ม  
กิจการ  
Group audit client

กิจการซึ่งงบการเงินของกลุ่มกิจการดำเนินการงานสอบบัญชีโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ เมื่อกิจการเป็นกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ลูกจ้างสอบบัญชีกลุ่มกิจการจะรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันและกิจการภายในกลุ่มอื่นใดเสมอเมื่อได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เมื่อกิจการไม่เป็นกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ลูกจ้างสอบบัญชีของกลุ่มกิจการรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งกิจการนั้นมีการควบคุมโดยตรงและโดยอ้อม และกิจการภายในกลุ่มอื่นใด เมื่อได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี  
*ดูเพิ่มเติมย่อหน้า R400.20*

สำนักงานสอบบัญชีของกลุ่ม  
กิจการ  
Group auditor firm

สำนักงานซึ่งแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการ



**กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีของ  
กลุ่มกิจการ**  
Group audit team

- (ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสำหรับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ รวมถึงบุคคลในสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม หรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ซึ่งปฏิบัติตามวิธีการตรวจสอบที่เกี่ยวกับกิจการภายในกลุ่มเพื่อวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ
- (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดภายในสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ หรือจ้างโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ซึ่งเป็นผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ รวมถึง
  - (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องค่าตอบแทนหรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการ ที่เกี่ยวข้องกับกาปฏิบัติงานของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ รวมถึงบุคคลที่อยู่ในระดับอาวุโสกว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบกลุ่มกิจการตามลำดับ ไปจนกระทั่งถึงผู้เป็นหุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน
  - (2) ผู้ที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็นเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์ สำหรับการตรวจสอบกลุ่มกิจการนั้น และ
  - (3) ผู้ที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความสม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงานของการตรวจสอบกลุ่มกิจการนั้น
- (ค) บุคคลอื่นใดในสำนักงานเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ และ
- (ง) บุคคลอื่นใดในสำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มที่อยู่ภายนอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการผู้ซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ



**ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน  
ตรวจสอบกลุ่มกิจการ  
Group engagement partner**

**ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานผู้ซึ่งรับผิดชอบการตรวจสอบกลุ่ม  
กิจการ**

**งบการเงินของกลุ่มกิจการ  
Group financial statements**

งบการเงินที่รวมข้อมูลทางการเงินของกิจการ หรือหน่วยธุรกิจหนึ่ง  
แห่งหรือมากกว่าโดยผ่านกระบวนการจัดทำงบการเงินรวม

**ผู้สอบบัญชีหลัก  
Key audit partner**

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน บุคคลที่ผู้รับผิดชอบต่อการสอบทาน  
คุณภาพงาน และผู้สอบบัญชีอื่น (ถ้ามี) ที่อยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน  
ซึ่งเป็นผู้ตัดสินใจหลัก หรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับ  
การตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น  
“ผู้สอบบัญชีอื่น” อาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบ  
งานสำหรับกิจการภายในกลุ่มบางแห่งในการตรวจสอบกลุ่มกิจการ  
เช่น บริษัทย่อยหรือหน่วยงานที่มีนัยสำคัญ

**กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน  
Review team**

- (ก) สมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน และ
- (ข) บุคคลอื่นทั้งหมดในสำนักงาน หรือจ้างโดยสำนักงานซึ่งเป็นผู้สามารถใช้อิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบทาน รวมถึง
  - (1) ผู้ที่ให้คำแนะนำเรื่องคำตอบหรือผู้ควบคุมดูแล โดยตรง ผู้บริหารหรือผู้กำกับดูแลอื่นของหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบทาน รวมถึงบุคคลทั้งหมดที่อยู่ในระดับอาวุโสตามลำดับกว่าหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงาน ไปจนกระทั่งถึงผู้ที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน
  - (2) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องทางเทคนิคหรือเรื่องเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือเหตุการณ์สำหรับงานนั้น และ

การปรับปรุงที่ยังไม่บังคับใช้



- (3) ผู้ที่ปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพงาน หรือสอบทานความ  
สม่ำเสมอของวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพ  
งานของงานนั้น และ
- (ค) บุคคลอื่นใดในสำนักงานเครือข่าย ผู้สามารถใช้อิทธิพล  
โดยตรงต่อผลลัพธ์ของงานสอบทาน



## บทที่ 7 การเปลี่ยนแปลงอธิธานศัพท์ที่เกิดขึ้นจากการปรับปรุงค่านิยมของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

### ลูกค้างานสอบบัญชี

Audit client

กิจการที่สำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ เมื่อลูกค้าเป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ตามย่อหน้า R400.22 และ R400.23 ลูกค้างานสอบบัญชีจะรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้าเสมอ เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีไม่เป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ลูกค้างานสอบบัญชีรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมทั้งโดยตรงและโดยอ้อม (ดูย่อหน้า R400.27 ประกอบด้วย)

ในส่วนที่ 4ก คำว่า “ลูกค้างานสอบบัญชี” ให้นำไปใช้ได้กับคำว่า “ลูกค้างานสอบทาน” เสมอกัน

ในกรณีของการตรวจสอบกลุ่มกิจการ หมายความว่าความหมายของลูกค้างานตรวจสอบกลุ่มกิจการ

### ลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ

Group audit client

กิจการซึ่งงบการเงินของกลุ่มกิจการดำเนินการงานสอบบัญชีโดยสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ เมื่อกิจการเป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการจะรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และกิจการภายในกลุ่มอื่นใดของลูกค้าเสมอเมื่อได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เมื่อกิจการไม่เป็นกิจการที่ออกตราสารขายต่อสาธารณะ ลูกค้างานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งกิจการนั้นมีการควบคุมโดยตรงและโดยอ้อม และกิจการภายในกลุ่มอื่นใด เมื่อได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

ดูเพิ่มเติมย่อหน้า R400.27



## วันที่มีผลบังคับใช้

- การเปลี่ยนแปลงในหมวด 400 เกี่ยวกับการปรับปรุงคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อกำหนดใหม่ ในหมวด 405 เกี่ยวกับการตรวจสอบกลุ่มกิจการ (บทที่ 1) ให้มีผลบังคับใช้สำหรับงานตรวจสอบและงานสอบทานงบการเงิน และงบการเงินของกลุ่มกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2567
- การแก้ไขให้สอดคล้องกัน และการแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่องต่อไปนี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม 2567
  - การแก้ไขหมวด 360 ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณ ให้สอดคล้องกับคำศัพท์ใน TSA 600 (ปรับปรุง) ในบทที่ 2
  - การแก้ไขให้สอดคล้องกันการปรับปรุงข้อกำหนดเรื่องการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ในหมวด 400 ในบทที่ 3
  - การแก้ไขให้สอดคล้องกันในหมวด 300 310 320 400 510 605 และ 900 ที่เป็นผลมาจากการปรับปรุงคำนิยามของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ในบทที่ 4
  - การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่องต่อเรื่องการบริหารคุณภาพ ในหมวด 540 800 940 และ 990 ในบทที่ 5
- การเปลี่ยนแปลงอภิธานศัพท์ ในบทที่ 6 ให้มีผลบังคับใช้ดังนี้
  - สำหรับงานตรวจสอบและงานสอบทานงบการเงิน และงบการเงินของกลุ่มกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2567
  - สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทานเกี่ยวกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นที่ครอบคลุมรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2567 หรือ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2567



การเปลี่ยนแปลงอธิธานศัพท์ที่เกิดขึ้นจากการปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- การเปลี่ยนแปลงอธิธานศัพท์ ที่เกิดขึ้นจากการปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในบทที่ 7 ให้มีผลบังคับใช้สำหรับงานตรวจสอบและงานสอบทานงบการเงิน และงบการเงินของกลุ่มกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม 2568

การเปลี่ยนแปลงต่อคำนิยามของลูกค้านงสอบบัญชี ในประกาศ เรื่อง การปรับปรุงคำนิยามของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จะมีผลบังคับใช้ สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลง ในบทที่ 7

ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง

สำหรับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ที่อยู่นอกเครือข่ายของสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ที่ได้ให้บริการกับลูกค้านงสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม ก่อนวันที่ 15 ธันวาคม 2566 และสำหรับงานที่ได้เริ่มต้นไปแล้ว สำนักงานสอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่ม อาจต้องให้บริการงานดังกล่าวต่อเนื่องไป ภายใต้ข้อกำหนดที่มีอยู่ของประมวลจรรยาบรรณ จนกว่างานจะเสร็จสิ้น โดยกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเดิม



## คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ

### องค์ประกอบ

- |                                   |  |               |                        |
|-----------------------------------|--|---------------|------------------------|
| 1.                                | นางปราณี   | ภาชีผล        | ประธานอนุกรรมการ       |
| 2.                                | นายปกรณ์   | เพ็ญภาคกุล    | ที่ปรึกษา              |
| 3.                                | นางสาวจินตนา   | มหาวิทยาลัย   | อนุกรรมการ             |
| 4.                                | นางดารินทร์  | หยกไพศาล      | อนุกรรมการ             |
| 5.                                | นายเดช   | ศติวรเวช      | อนุกรรมการ             |
| 6.                                | นายนั้นท์วัฒน์   | สารวญห์นัต    | อนุกรรมการ             |
| 7.                                | นางสาวปิยวรรณ  | แก้วจันทร์    | อนุกรรมการ             |
| 8.                                | นางสาววิภาวรรณ   | ปัทวันวิเวก   | อนุกรรมการ             |
| 9.                                | นางสาวสุกญา  | แย้มสกุล      | อนุกรรมการ             |
| 10.                               | นายสุตวิณ  | ปัญญางค์ขันตี | อนุกรรมการ             |
| 11.                               | นางสุมาลี  | โชคดีอนันต์   | อนุกรรมการ             |
| 12.                               | นายโสภณ  | เพิ่มศิริवलลภ | อนุกรรมการ             |
| (9 ธันวาคม 2563 – 5 เมษายน 2565)  |  |               |                        |
| 13.                               | ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า                                   |               | อนุกรรมการ             |
|                                   | นางสาวจุฑามณี  | ยอดแสง        | ผู้แทนหลัก             |
| (9 ธันวาคม 2563 – 27 ตุลาคม 2564) |  |               |                        |
|                                   | นายธานี  | โอฬารรัตนมณี  | ผู้แทนหลัก             |
| (27 ตุลาคม 2564 – ปัจจุบัน)       |  |               |                        |
|                                   | นางสาวประนอม   | โอวาททัศนีย์  | ผู้แทนสำรอง (1)        |
|                                   | นางสาววลัยพร   | ขจรกลิ่น      | ผู้แทนสำรอง (2)        |
| 14.                               | ผู้แทนกรมสรรพากร   |               | อนุกรรมการ             |
|                                   | นายคมภัทร  | ธนนันทสกุล    | ผู้แทนหลัก             |
| (9 ธันวาคม 2563 – 30 มีนาคม 2566) |  |               |                        |
|                                   | นางสาวนิตยา  | โล้วมันคง     | ผู้แทนหลัก             |
| (30 มีนาคม 2566 – ปัจจุบัน)       |  |               |                        |
|                                   | นายสิริชัย   | ทองดี         | ผู้แทนสำรอง            |
| (30 มีนาคม 2566 – ปัจจุบัน)       |  |               |                        |
| 15.                               | ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์<br>และตลาดหลักทรัพย์ |               | อนุกรรมการ             |
|                                   | นาง อภิขยา   | พอลเล็ท       | ผู้แทนหลัก             |
|                                   | นางสาวกฤษณา  | กัมปนาทโกศล   | ผู้แทนสำรอง            |
| 16.                               | ผู้แทนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย                            |               | อนุกรรมการ             |
|                                   | นางสินีนานฎ  | แจ่มศรี       |                        |
| 17.                               | ดร.ฐานันต์   | มุขดี         | อนุกรรมการและเลขานุการ |
| (9 ธันวาคม 2563 – 2 ธันวาคม 2564) |  |               |                        |
|                                   | นางปัญญาพร   | สีสมบุญณกิจ   | เลขานุการ              |
| (2 ธันวาคม 2564 – ปัจจุบัน)       |  |               |                        |

## คณะกรรมการจัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

### องค์ประกอบ

- |                  |                |                  |
|------------------|----------------|------------------|
| 1. นางปราณี      | ภาชีผล         | ประธานคณะกรรมการ |
| 2. นายปกรณ์      | เพ็ญภาคกุล     | คณะกรรมการ       |
| 3. นางสุมาลี     | โชคตื่อนันต์   | คณะกรรมการ       |
| 4. นางสาวสกุณา   | แย้มสกุล       | คณะกรรมการ       |
| 5. นายสุดวิมล    | ปัญญาวงศ์ขันติ | คณะกรรมการ       |
| 6. นางสาวปิยวรรณ | แก้วจันทร์     | คณะกรรมการ       |
| 7. นางปัญญาพร    | ลีสมบุญกิจ     | คณะกรรมการ       |



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์  
เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศก) แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110  
โทรศัพท์ 0-2685-2500 โทรสาร 0-2685-2501  
Website : [www.tfac.or.th](http://www.tfac.or.th)  
Facebook : [www.facebook.com/tfac.family](http://www.facebook.com/tfac.family)  
Line@ : @tfac.family  
Youtube : tfac.family