

ร่าง

การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณ

ที่เกี่ยวกับเรื่อง ค่าธรรมเนียม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คณะกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ

สภาวิชาชีพบัญชีฯ

พ.ศ.2566

## การปรับปรุงคู่มือประมวลจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับเรื่อง ค่าธรรมเนียม

สารบัญ	หน้า
ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน	3
ค่าธรรมเนียม	3
การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขให้สอดคล้องกัน	14
หมวด 120 กรอบแนวคิด	14
หมวด 270 ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน	15
หมวด 320 การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ	17
Error! Reference source not found.	18
Error! Reference source not found.	Error! Bookmark not defined.
Error! Reference source not found.	Error! Bookmark not defined.
การแก้ไขหมวด 410 และ การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง กับส่วนที่ 4ก ให้มีผลบังคับใช้กับการตรวจสอบงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่ หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2566	25
<ul style="list-style-type: none"><li>การแก้ไขหมวด 905 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ให้มีผลบังคับใช้สำหรับงานที่ครอบคลุมช่วงเวลา เริ่มตั้งแต่ หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2566 หรือ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2566</li><li>สำหรับการแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขหมวดอื่นเพื่อให้สอดคล้องกัน ให้มีผลบังคับใช้ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2566</li></ul> ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้	

## ส่วนที่ 4ก      ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### หมวด 410      ค่าธรรมเนียม

#### คำนำ

410.1      สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

410.2      หมวด 330 กำหนดคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เมื่อระดับและลักษณะของ ค่าธรรมเนียม และการจัดการค่าตอบแทนอื่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตาม หลักการพื้นฐานหลักการใดหลักการหนึ่งหรือมากกว่า หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไป ปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้ เพื่อ ระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้น จากค่าธรรมเนียมที่คิดกับลูกค้างานสอบบัญชี

#### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

##### ทั่วไป

410.3 A1      ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการทางวิชาชีพโดยปกติเจรจาต่อรองกับและจ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี และอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ การปฏิบัตินี้เป็นที่รับรู้และยอมรับโดยทั่วไป โดยผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้งบการเงิน

410.3 A2      เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้มีส่วนได้เสียมีความคาดหวังสูงขึ้นเกี่ยวกับความเป็น อิสระของสำนักงาน เมื่อความโปร่งใสสามารถให้ข้อมูลที่ดีกว่าในมุมมองและการตัดสินใจของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และผู้มีส่วนได้เสียเป็นวงกว้าง หมวดนี้กำหนดให้การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าธรรมเนียม ให้กับทั้งผู้มีหน้าที่กำกับ ดูแลและผู้มีส่วนได้เสีย โดยทั่วไปส่วนใหญ่ใช้กับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

410.3 A3      สำหรับวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีประกอบด้วย ค่าธรรมเนียม หรือค่าตอบแทน ประเภทอื่นสำหรับงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงิน เมื่อกล่าวถึงค่าธรรมเนียมสำหรับการตรวจสอบงบ การเงินนั้น จะไม่รวมค่าธรรมเนียมอื่นสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ หรืองานสอบทาน งบการเงิน (อ้างถึง : ย่อหน้า R410.23(ก), 410.25 A1 และR410.31(ก))

##### ค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี

410.4 A1      เมื่อค่าธรรมเนียมที่เจรจาต่อรองกับและจ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ต่อความเป็นอิสระ

410.4 A2      การนำกรอบแนวคิดไปใช้กำหนดว่าก่อนที่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายตอบรับงานสอบบัญชี หรืองานอื่นใด สำหรับลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานได้พิจารณาว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นโดยค่าธรรมเนียมที่เสนอต่อ ลูกค้าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ การนำกรอบแนวคิดไปใช้ยังกำหนดให้สำนักงานประเมินอุปสรรคดังกล่าว อีกครั้ง เมื่อข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงระหว่างช่วงระยะเวลางานสอบบัญชี

410.4 A3      ปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้นเมื่อค่าธรรมเนียมงานสอบบัญชี หรืองานอื่นใด ที่จ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึง

- ระดับของค่าธรรมเนียม และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้องใช้ เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของสำนักงาน
- ความเชื่อมโยงใด ๆ ระหว่างค่าธรรมเนียมสำหรับงานสอบบัญชีและสำหรับ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” และการเทียบเคียงขนาดกันของทั้งสององค์ประกอบ
- ขอบเขตของการพึ่งพิงใด ๆ ระหว่างระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการ และผลลัพธ์ของบริการ
- ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการที่ให้ ไม่ว่าจะบริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- ระดับของค่าธรรมเนียมในบริบทของบริการที่ให้โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- โครงสร้างการดำเนินงานและการจัดการค่าตอบแทนของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- ความสำคัญของลูกค้าหรือบุคคลที่สามที่แนะนำลูกค้ามาให้กับสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย หน่วยงาน หรือสำนักงานสาขา
- ลักษณะของลูกค้า ตัวอย่างเช่น ลูกค้าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่
- ความสัมพันธ์ของลูกค้ากับกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งได้รับบริการอื่นนอกจากงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น เมื่อกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้นเป็นกิจการในเครือในชั้นเดียวกัน
- การมีส่วนร่วมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีและการตกลงค่าธรรมเนียม และการให้น้ำหนักอย่างเป็นที่ประจักษ์โดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและฝ่ายจัดการของลูกค้าได้ให้ความสำคัญไปที่คุณภาพของงานสอบบัญชีและระดับโดยรวมของค่าบริการ
- ระดับของค่าธรรมเนียมถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- คุณภาพของงานสอบบัญชีของสำนักงานขึ้นอยู่กับกรอบการสอบทานโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น หน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล

410.4 A4 เจื่อนไซ นโยบาย และวิธีการที่อธิบายในย่อหน้า 120.15 A3 (โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ ออกแบบไว้ นำมาใช้และดำเนินการโดยสำนักงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่กำหนดโดย IAASB) อาจมีผลกระทบต่อการประเมินว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ด้วย

410.4 A5 ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติต่อไปนี้ ระบุเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งอาจจำเป็นต้องมีการประเมินเพิ่มเติม เมื่อมีพิจารณาว่าอุปสรรคอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ สำหรับเหตุการณ์แวดล้อมนั้น ๆ คำอธิบายการนำไป ปฏิบัติรวมถึงตัวอย่างของปัจจัยเพิ่มเติมอื่นซึ่งอาจเกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคต่าง ๆ

#### ระดับของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

410.5 A1 การกำหนดค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจากลูกค้างานสอบบัญชีไม่พียงสำหรับงานสอบบัญชีหรือบริการอื่น เป็นการ ตัดสินใจทางธุรกิจที่สำนักงานต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานเฉพาะนั้น รวมถึง ข้อกำหนดทางด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ

410.5 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ที่เกิดขึ้น จากระดับของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีซึ่งจ่ายโดยลูกค้างานสอบบัญชี รวมถึง

- เหตุผลทางการค้าของสำนักงานสำหรับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- แรงกดดันอันเกินควรที่มีหรือกำลังจะมีหรือไม่จากลูกค้าเพื่อขอลดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

- 410.5 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีทำการประเมินความสมเหตุสมผลของค่าธรรมเนียมที่เสนอ โดยพิจารณาถึงขอบเขตและความซับซ้อนของงาน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีเป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

ผลกระทบของบริการอื่นที่ให้กับลูกค้างานสอบบัญชี

**R410.6** ตามย่อหน้า R410.7 สำนักงานต้องไม่ให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้รับอิทธิพลจากการให้“บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” แก่ลูกค้างานสอบบัญชีโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย

410.6 A1 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยทั่วไปสะท้อนการรวมกันของเรื่องต่างๆ เช่น ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 410.23 A1. อย่างไรก็ตามการให้บริการอื่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีไม่เหมาะสมที่จะนำมาพิจารณาในการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

**R410.7** เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.6 เมื่อกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สำนักงานอาจต้องพิจารณาต้นทุนที่ประหยัดได้อันเป็นผลจากประสบการณ์ที่ได้รับจากการให้“บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” แก่ลูกค้างานสอบบัญชี

**ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน**

410.8 A1 ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน คือค่าธรรมเนียมที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลลัพธ์ของรายการ หรือผลของบริการที่ทำให้ ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานที่เรียกเก็บผ่านตัวกลางเป็นตัวอย่างของค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานโดยอ้อม ในหมวดนี้ค่าธรรมเนียมที่ถูกกำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐจะไม่นับว่าเป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

**R410.9** สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับงานสอบบัญชี

**R410.10** สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่ให้แก่ลูกค้างานสอบบัญชี ถ้า

(ก) ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานที่แสดงความเห็นต่อการเงิน และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญหรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น

(ข) ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานเครือข่าย ซึ่งมีส่วนร่วมในการสอบบัญชีส่วนที่มีนัยสำคัญ และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญหรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น หรือ

(ค) ผลลัพธ์ของบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น และจำนวนค่าธรรมเนียมของงานดังกล่าว ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคตหรือในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบจำนวนที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน

410.10 A1 ย่อหน้า R410.9 และ R410.10 ห้ามสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับการกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานบางอย่างกับลูกค้างานสอบบัญชี แม้หากว่าการกำหนดค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานจะไม่ถูกห้ามเมื่อให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชีไว้ก่อนก็ตาม การกำหนดค่าธรรมเนียมวิธีนั้นอาจยังคงมีผลกระทบต่อระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน

410.10 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมที่อาจเป็นไปได้

- ผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตัดสินใจว่าผลลัพธ์นั้นเป็นตัวกำหนด ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานหรือไม่
- เปิดเผยต่อผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานของงานที่ทำโดยสำนักงานและหลักเกณฑ์ของการคิดค่าตอบแทน
- ลักษณะของงานบริการ
- ผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการในงบการเงิน

410.10 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวเป็นผู้สอบทานงานที่ปฏิบัติโดยสำนักงาน
- การได้รับข้อตกลงล่วงหน้าเป็นลายลักษณ์อักษรกับลูกค้าเกี่ยวกับเกณฑ์การคิดค่าตอบแทน

**ค่าธรรมเนียมทั้งหมด – สัดส่วนของค่าธรรมเนียมสำหรับ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” ต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี**

410.11 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกระงับเมื่อสัดส่วนที่มากของค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายจากลูกค้างานสอบบัญชีเกิดจากการให้ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” แก่ลูกค้า เพราะความกังวลถึงโอกาสที่จะสูญเสียงานสอบบัญชีหรือบริการอื่นอย่างใดอย่างหนึ่ง เหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ได้ การพิจารณาถัดไปคือ มุมมองที่ว่าสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายให้ความสนใจต่อความสัมพันธ์ในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

410.11 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวกับการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- อัตราส่วนของค่าธรรมเนียมสำหรับ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” ต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- ระยะเวลาระหว่างสัดส่วนที่มากของค่าธรรมเนียม “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” ต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ยังคงอยู่
- ลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” รวมถึง
  - เป็นงานที่เกิดซ้ำใหม่ได้หรือไม่
  - เป็นบริการที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดให้สำนักงานต้องให้บริการหรือไม่

410.11 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าวรวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในงานสอบบัญชีหรือ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องนั้น
- การลดขอบเขตการให้ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” แก่ลูกค้างานสอบบัญชี

**ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ**

410.12 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกระงับถ้าค่าธรรมเนียมที่ค้างโดยลูกค้างานสอบบัญชีสำหรับงานสอบบัญชีหรือ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” ค้างชำระระหว่างช่วงเวลาของงานสอบบัญชี

410.12 A2 เป็นที่คาดหวังโดยทั่วไปว่าสำนักงานจะได้รับชำระค่าธรรมเนียมดังกล่าวก่อนออกรายงานการสอบบัญชีนั้น

410.12 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง

- นัยสำคัญของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระแก่สำนักงาน
- ระยะเวลาที่ค่าธรรมเนียมค้างชำระ

- การประเมินของสำนักงานในความสามารถและความเต็มใจของลูกจ้างงานสอบบัญชีที่จะจ่ายค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ
- 410.12 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การได้รับชำระเงินบางส่วนของค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีนั้น
- R410.13** เมื่อค่าธรรมเนียมส่วนที่มีนัยสำคัญ ที่ยังไม่ได้รับชำระจากลูกจ้างงานสอบบัญชีเป็นเวลานาน สำนักงานต้องตัดสินใจว่า
- (ก) ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระอาจเทียบเท่ากับเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้าหรือไม่ ซึ่งในกรณีนี้มีข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่กำหนดไว้ในหมวด 511 นำไปปรับใช้ได้ และ
- (ข) ยังคงเป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่สำนักงานจะรับการแต่งตั้งอีกครั้งหรือรับงานสอบบัญชีต่อไป
- ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่พึงพิง**
- ลูกจ้างงานสอบบัญชีทุกราย*
- 410.14 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกจ้างงานสอบบัญชีรายใดรายหนึ่งที่สำนักงานได้แสดงความเห็นต่อการสอบบัญชี เป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน การพึงพิงดังกล่าวและความกังวลในโอกาสที่จะสูญเสียค่าธรรมเนียมจากงานสอบบัญชีและบริการอื่นจากลูกค้านั้น กระทบบระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 410.14 A2 ในการคำนวณค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน สำนักงานอาจใช้ข้อมูลทางการเงินเท่าที่มีจากปีการเงินก่อนและประมาณสัดส่วนโดยใช้ข้อมูลนั้นเป็นฐาน ถ้าเหมาะสม
- 410.14 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
  - สำนักงานถูกคาดหวังให้กระจายการพึงพิงใดๆ ต่อลูกจ้างงานสอบบัญชีให้ลดลงหรือไม่
- 410.14 A4 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงาน เป็นผู้สอบทานงานนั้น
  - การลดขอบเขตของ“บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี”ที่ให้กับลูกจ้างงานสอบบัญชี
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของสำนักงาน เพื่อลดการพึงพิงลูกค้า
  - การเพิ่มขอบเขตของบริการที่ให้กับลูกค้ารายอื่น
- 410.14 A5 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้น เมื่อค่าธรรมเนียมที่สำนักงานได้รับจากลูกจ้างงานสอบบัญชีรายหนึ่ง เป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับรายได้ของหุ้นส่วนรายใดรายหนึ่งหรือสาขาใดสาขาหนึ่งของสำนักงาน
- 410.14 A6 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- นัยสำคัญเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของลูกจ้างงานสอบบัญชี ต่อหุ้นส่วนหรือสำนักงานสาขา
  - ขอบเขตของคำตอบแทนของหุ้นส่วนหรือหุ้นส่วนในสำนักงานสาขาขึ้นอยู่กับค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า

410.14 A7 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีนั้น
- การทำให้มั่นใจว่าค่าตอบแทนของหุ้นส่วนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญจากค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า
- การลดขอบเขตของ“บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี”ที่ให้บริการโดยหุ้นส่วนหรือสำนักงานสาขาแก่ลูกค้างานสอบบัญชี
- การเพิ่มฐานลูกค้าของหุ้นส่วนหรือของสำนักงานสาขานั้น เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้า
- การเพิ่มขอบเขตของบริการที่ให้โดยหุ้นส่วนหรือของสำนักงานสาขาแก่ลูกค้ารายอื่น

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

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

- (ก) ก่อนที่จะแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 5 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่อการเงิน เป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5 หรือ
- (ข) ภายหลังจากการแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 5 และก่อนการแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 6 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่อการเงิน หรือให้องค์กรวิชาชีพเป็นผู้สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 5

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

**R410.17** เมื่อสำนักงานสองแห่งหรือมากกว่าได้รับการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของลูกค้า การมีส่วนร่วมของสำนักงานอื่นในงานสอบบัญชีอาจต้องพิจารณาการกระทำเช่นเดียวกันแต่ละปีตามที่กล่าวในย่อหน้า R410.15 (ก) ถ้า

- (ก) เหตุการณ์แวดล้อมที่กำหนดในย่อหน้า R410.15 ใช้ได้เพียงสำนักงานเดียวที่ เป็นผู้แสดงความเห็นต่อการเงิน และ
- (ข) แต่ละสำนักงานปฏิบัติงานอย่างเพียงพอเพื่อแสดงความรับผิดชอบเต็มทั้งหมดของแต่ละบุคคลในการแสดงความเห็นต่อการเงิน

ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

**R410.18** เมื่อแต่ละปีของ 2 ปีต่อเนื่องกัน ค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่ได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ สำนักงานต้องกำหนดว่าก่อนที่จะแสดงความเห็นต่อการเงินในปีที่ 2 การสอบทานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการสอบทานคุณภาพงาน โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่อการเงิน (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 ปัจจัยหนึ่งนี้อาจยกขึ้นเป็นเหตุผลที่จำเป็น คือ การขาดสำนักงานทางเลือกที่จะปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ อันเกี่ยวกับลักษณะและที่อยู่ของธุรกิจลูกค้า

**ความโปร่งใสของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมสำหรับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

*การสื่อสารเกี่ยวกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล*

410.22 A1 การสื่อสารเกี่ยวกับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมโดยสำนักงาน (สำหรับทั้งงานสอบบัญชีและบริการอื่นนอกจากงานสอบบัญชี) กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลช่วยในการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน การสื่อสารที่มีประสิทธิภาพในเรื่องนี้ 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 ลักษณะและขอบเขตของเรื่องที่เกี่ยวข้องจะขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม และอาจรวมถึงตัวอย่าง ดังนี้

- ข้อควรพิจารณาที่ส่งผลกระทบต่อระดับค่าธรรมเนียม เช่น

- ขนาด ความซับซ้อน การกระจายทางภูมิศาสตร์ของการดำเนินงานของลูกค้างานสอบบัญชี

- 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) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น และ
- (ข) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น
- ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่น
- R410.25** ตามย่อหน้า R410.27 สำนักงานต้องสื่อสารให้ทันเวลากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- (ก) ค่าธรรมเนียมนอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23 (ก) ที่เรียกเก็บกับลูกค้าสำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ระหว่างช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานแสดงความเห็น เพื่อวัตถุประสงค์นี้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวต้องรวมเพียงค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากลูกค้า และกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งลูกค้ามีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม และได้นำมารวมในงบการเงินที่สำนักงานได้แสดงความเห็น และ
- (ข) ตามที่กำหนดในย่อหน้า 410.11 A1 เมื่อสำนักงานได้ระบุว่าผลกระทบต่อระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือมีอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ต่อความเป็นอิสระ ซึ่งเกิดจากสัดส่วนของค่าธรรมเนียมการให้ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” เมื่อเทียบค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- (1) อุปสรรคนั้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ และ
- (2) ถ้าไม่ การกระทำใด ๆ ที่สำนักงานได้ทำหรือเสนอที่จะทำเพื่อลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- 410.25 A1 วัตถุประสงค์ของการสื่อสารดังกล่าวคือ เพื่อให้เบื้องหลังและบริบทของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่น เพื่อให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถพิจารณาความเป็นอิสระของสำนักงาน ลักษณะและขอบเขตของเรื่อง que สื่อสารจะขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม และอาจรวมถึงตัวอย่าง ดังนี้
- จำนวนของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการอื่นที่ถูกกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับ
  - ลักษณะของบริการอื่นที่ให้ และค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้อง
  - ข้อมูลของลักษณะของบริการอื่นที่ให้ภายใต้นโยบายทั่วไปที่ได้รับการอนุมัติโดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้อง
  - สัดส่วนของค่าธรรมเนียมที่อ้างถึงในย่อหน้า R410.25(ก) ต่อค่าธรรมเนียมรวมที่เรียกเก็บโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานแสดงความเห็น
- R410.26** สำนักงานต้องรวมการสื่อสารที่กำหนดในย่อหน้า R410.25(ก) เรื่องค่าธรรมเนียม นอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23(ก) ที่เรียกเก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นที่ลูกจ้างงานสอบบัญชีควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม สำหรับ

การให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อสำนักงานรัฐหรือมีเหตุผลให้เชื่อว่าค่าธรรมเนียมดังกล่าว เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน

410.26 A1 ปัจจัยที่สำนักงานอาจพิจารณาหรือไม่ เมื่อกำหนดค่าธรรมเนียมนอกจากที่เปิดเผยในย่อหน้า R410.23(ก) ที่เรียก เก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่น เป็นรายกิจการและเป็นยอดรวม สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือ สำนักงานเครือข่ายเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน รวมถึง

- ขอบเขตการมีส่วนร่วมของลูกจ้างงานสอบบัญชีในการแต่งตั้งของสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการให้บริการนั้น รวมถึงการเจรจาต่อรองค่าธรรมเนียม
- นัยสำคัญของค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นแก่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- สัดส่วนของค่าธรรมเนียมจากกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นกับค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกค้า

R410.27 เพื่อเป็นข้อยกเว้นของย่อหน้า R410.25 สำนักงานอาจต้องตัดสินใจไม่สื่อสารข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R410.25 กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของกิจการ ซึ่ง (ทางตรงและทางอ้อม) เป็นเจ้าของทั้งหมดโดยกิจการที่มีส่วนได้ เสียสาธารณะอื่น ดังนี้

- (ก) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่นนั้น และ
- (ข) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น

ค่าธรรมเนียมที่พึงพึง

R410.28 เมื่อค่าธรรมเนียมทั้งหมดจากลูกจ้างงานสอบบัญชีที่มีส่วนได้เสียสาธารณะรายหนึ่ง มีจำนวนหรือมีแนวโน้มที่จะ มากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ สำนักงานต้องสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

- (ก) ข้อเท็จจริงและสถานการณ์นี้มีแนวโน้มว่าจะคงอยู่หรือไม่
- (ข) มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เพื่อจัดการอุปสรรคที่เกิดขึ้น รวมถึงการใช้การสอบทานก่อนออกรายงาน (อ้างถึง ย่อหน้า R410.18) ที่เกี่ยวข้อง และ
- (ค) ข้อเสนอใด ๆ ในการเป็นผู้สอบบัญชีต่อเนื่องในย่อหน้า R410.21

การเปิดเผยต่อสาธารณะของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม

410.29 A1 ในมุมมองต่อประโยชน์สาธารณะในการสอบบัญชีกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การเปิดเผยจะเป็นประโยชน์ต่อ ผู้มีส่วนได้เสียที่ทำให้มีความชัดเจนเกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางวิชาชีพระหว่างสำนักงานและลูกจ้างงานสอบบัญชี ซึ่ง อาจคิดได้อย่างสมเหตุสมผลถึงความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน ในหลายประเทศมีข้อกำหนดให้เปิดเผยค่าธรรมเนียมโดยลูกจ้างงานสอบบัญชีสำหรับทั้งการสอบบัญชีและ “บริการอื่นนอกจากการสอบ บัญชี” ที่จ่ายและค้างจ่ายแก่สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย การเปิดเผยดังกล่าวมักกำหนดให้ต้องแยก ค่าธรรมเนียมสำหรับ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” เป็นหมวดหมู่ต่างหาก

R410.30 ถ้ากฎหมายและข้อบังคับไม่กำหนดให้ลูกจ้างงานสอบบัญชีเปิดเผยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ค่าธรรมเนียม สำหรับ “บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี” ที่จ่ายหรือค้างจ่ายแก่สำนักงานและสำนักงานเครือข่าย และข้อมูล เกี่ยวกับค่าธรรมเนียมที่พึงพึง สำนักงานต้องปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกจ้างงานสอบบัญชีซึ่งเป็น กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- (ก) ผลประโยชน์ต่อผู้มีส่วนได้เสียของลูกค้าในการเปิดเผยดังกล่าวของลูกค้าที่ไม่ได้ถูกกำหนดโดยกฎหมายและ ข้อบังคับในลักษณะที่ถือว่าเหมาะสม ต้องคำนึงถึงการทันเวลาและการเข้าถึงได้ของข้อมูล และ
- (ข) ข้อมูลนั้นอาจเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ในเรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่าย และผลกระทบต่อความเป็น อิสระของสำนักงาน

410.30 A1 ตัวอย่างของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่อาจเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ในเรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่าย และผลกระทบต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน รวมถึง

- ข้อมูลเปรียบเทียบของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและ“บริการอื่นนอกจากการสอบบัญชี”ของปีก่อน
- ลักษณะของบริการและค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องตามที่เปิดเผยไว้ในย่อหน้า R410.31(ข)
- มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เมื่อค่าธรรมเนียมที่ได้รับทั้งหมดจากลูกค้ามีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับ

R410.31 เมื่อได้มีการปรึกษาหารือกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า R410.30 เกี่ยวกับขอบเขตที่ลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ตามย่อหน้า R410.32 สำนักงานต้องเปิดเผยต่อสาธารณะ

- (ก) ค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่ายแก่สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายสำหรับการตรวจสอบงบการเงินที่สำนักงานแสดงความเห็น
- (ข) ค่าธรรมเนียม นอกจากที่เปิดเผยตาม (ก) ที่เรียกเก็บกับลูกค้าสำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ระหว่างช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานแสดงความเห็น เพื่อวัตถุประสงค์นี้ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวต้องรวมเพียงค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากลูกค้า และกิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งลูกค้ามีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม และได้นำมารวมในงบการเงินที่สำนักงานได้แสดงความเห็น
- (ค) ค่าธรรมเนียมใด ๆ นอกจากที่เปิดเผยตาม (ก) และ (ข) ที่เรียกเก็บกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นใดซึ่งลูกค้านงานสอบบัญชีมีการควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม สำหรับการให้บริการโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย เมื่อสำนักงานรู้หรือมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าค่าธรรมเนียมดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงาน และ
- (ง) ถ้ามี ข้อเท็จจริงที่ว่าค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีมีจำนวนมากกว่า หรือมีแนวโน้มที่จะมากกว่า ร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่สำนักงานได้รับสำหรับสองปีต่อเนื่องกัน และปีที่เกิดสถานการณ์นี้เป็นครั้งแรก

410.31 A1 สำนักงานอาจเปิดเผยข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่จะเพิ่มความเข้าใจของผู้ใช้ในเรื่องค่าธรรมเนียมจ่ายหรือค้างจ่าย และความเป็นอิสระของสำนักงาน ดังเช่นตัวอย่างที่อธิบายในย่อหน้า 410.30 A1

410.31 A2 ปัจจัยที่สำนักงานอาจพิจารณาเมื่อทำการตัดสินใจตามย่อหน้า R410.31(ค) ได้กำหนดไว้ในย่อหน้า 410.26 A1

410.31 A3 เมื่อเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม ในการปฏิบัติตามย่อหน้า R410.31 สำนักงานอาจเปิดเผยข้อมูลในลักษณะที่ถือว่าเหมาะสม ต้องคำนึงถึงการทันเวลาและการเข้าถึงได้ของข้อมูลให้กับผู้มีส่วนได้เสีย ตัวอย่างเช่น

- บนเว็บไซต์ของสำนักงาน
- ในรายงานความโปร่งใสของสำนักงาน
- ในรายงานคุณภาพงานสอบบัญชี
- ผ่านการสื่อสารไปยังกลุ่มเป้าหมายของผู้มีส่วนได้เสียเฉพาะกลุ่ม ตัวอย่างเช่น จดหมายถึงผู้ถือหุ้น
- ในรายงานของผู้สอบบัญชี

R410.32 เพื่อเป็นข้อยกเว้นตามย่อหน้า R410.31 สำนักงานอาจต้องพิจารณาที่จะไม่เปิดเผยต่อสาธารณะถึงข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้า R410.31 ถ้า

- (ก) บริษัทใหญ่ซึ่งได้จัดทำงบการเงินของกลุ่มกิจการด้วย เมื่อสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น หรือ
- (ข) กิจการ (ทางตรงหรือทางอ้อม) ถูกล้มทั้งหมดโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น เมื่อ

- (1) กิจการได้ถูกนำไปรวมในงบการเงินของกลุ่มกิจการที่จัดทำโดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่นนั้น  
และ
- (2) สำนักงานหรือสำนักงานเครือข่ายได้แสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการนั้น

ข้อควรพิจารณาสำหรับลูกค้านำสอบทาน

**R410.33** หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดให้สำนักงานสื่อสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมของลูกค้านำสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และให้เปิดเผยต่อสาธารณะถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียม ในขอบเขตที่ลูกค้าไม่เปิดเผยข้อมูลนั้น เพื่อเป็นข้อยกเว้นของข้อกำหนดดังกล่าว สำนักงานอาจต้องพิจารณาไม่สื่อสารหรือพยายามเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเมื่อลูกค้านำสอบทานไม่ได้เป็นลูกค้านำสอบบัญชีด้วย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขให้สอดคล้องกัน

### หมวด 120 กรอบแนวคิด

ข้อควรพิจารณาสำหรับงานสอบบัญชี งานสอบทาน งานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น และงานให้บริการที่เกี่ยวข้อง

#### ความเป็นอิสระ

- 120.15 A1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะถูกกำหนดโดยมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ ให้ดำรงความเป็นอิสระ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ความเป็นอิสระเชื่อมโยงกับหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ เรื่อง ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระประกอบด้วย
- (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ (Independence of mind) สภาวะจิตใจที่ยอมให้มีการแสดงออกซึ่งข้อสรุปโดยไม่ถูกกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ที่จะให้รวมขอมการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรม และใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้
  - (ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (Independence of Appearance) การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปว่าความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงาน หรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ได้ถูกรวมขอม
- 20.15 A2 1 มาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องความเป็นอิสระ กำหนดข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ เกี่ยวกับการนำกรอบแนวคิดไปใช้เพื่อดำรงความเป็นอิสระ เมื่อปฏิบัติงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและสำนักงานถูกกำหนดให้ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานเหล่านี้เพื่อให้เป็นอิสระเมื่อปฏิบัติงานดังกล่าว กรอบแนวคิดเพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ใช้นำทำนองเดียวกันเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ประเภทของอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่ได้อธิบายไว้ใน ย่อหน้า 120.6 A3 เป็นประเภทเดียวกันกับอุปสรรคในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระด้วย
- 120.15 A3 เงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติ ที่ได้อธิบายไว้ใน ย่อหน้า 120.6 A1 และ 120.8 A2 นั้นอาจช่วยในการระบุและประเมินอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน อาจเป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องต่อการระบุ และประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระด้วย
- ในบริบทของงานสอบบัญชี งานสอบทาน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ออกแบบนำไปปฏิบัติ และดำเนินการโดยสำนักงานเป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพที่ออกโดย IAASB เป็นตัวอย่างหนึ่งของเงื่อนไข นโยบาย และวิธีปฏิบัติดังกล่าว

## หมวด 270 ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ทั่วไป

R270.3

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่

(ก) ปลอมยให้ความกดดันจากผู้อื่นทำให้เกิดการฝ่าฝืนการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน หรือ

(ข) สร้างแรงกดดันต่อผู้อื่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้หรือมีเหตุผลที่จะเชื่อว่าส่งผลกระทบต่อผู้อื่นฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน

270.3 A1

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับความกดดันที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพ ความกดดันอาจมีความชัดเจนหรือโดยนัย และอาจมาจาก

- ภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างเช่น จากเพื่อนร่วมงานหรือผู้บังคับบัญชา
- บุคคลหรือองค์กรภายนอก เช่น ผู้จำหน่าย ลูกค้า หรือผู้ให้กู้
- เป้าหมายภายในหรือภายนอก และความคาดหวัง

270.3 A2

ตัวอย่างของแรงกดดันที่อาจส่งผลกระทบต่ออุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน รวมถึง

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์
    - ความกดดันจากการเสนอราคาของสมาชิกในครอบครัว เพื่อที่จะเป็นผู้จำหน่ายให้กับองค์กรผู้ว่าจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในการเลือกสมาชิกในครอบครัวเป็นผู้จำหน่ายมากกว่ารายอื่น
- ดูเพิ่มเติมที่หมวด 210 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- ความกดดันที่มีอิทธิพลต่อการเตรียมหรือการนำเสนอข้อมูล
    - ความกดดันที่จะรายงานผลการดำเนินงานที่ทำให้เข้าใจผิด เพื่อให้เป็นไปตามความคาดหวังนักลงทุน นักวิเคราะห์หรือผู้ให้กู้
    - ความกดดันจากเจ้าหน้าที่ที่มาจากการเลือกตั้งต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีภาครัฐ เพื่อบิดเบือนความจริงเกี่ยวกับแผนงานหรือโครงการต่อผู้มีสิทธิออกเสียง
    - ความกดดันจากเพื่อนร่วมงาน เพื่อให้บิดเบือนรายได้ ค่าใช้จ่าย หรืออัตราผลตอบแทน เพื่อให้เกิดอคติในการตัดสินใจต่อโครงการลงทุน และการเข้าซื้อกิจการ
    - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อให้อนุมัติหรือดำเนินการเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายทางธุรกิจที่ถูกต้องกฎหมาย
    - ความกดดันให้ระงับรายงานการตรวจสอบภายในที่มีผลการตรวจสอบที่ไม่พึงประสงค์

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 220 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล

- ความกดดันที่ทำให้ปฏิบัติงานโดยไม่มี ความชำนาญที่เพียงพอหรือขาดความเอาใจใส่
  - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อลดขอบเขตการทำงานที่ไม่เหมาะสม
  - ความกดดันจากผู้บังคับบัญชาเพื่อปฏิบัติงานโดยไม่มีทักษะหรือการฝึกอบรมที่เพียงพอหรือภายในกำหนดเวลาที่ไม่สมจริง

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 230 การปฏิบัติงานด้วยความชำนาญที่เพียงพอ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียทางการเงิน

- ความกดดันจากผู้บังคับบัญชา เพื่อนร่วมงานหรือ บุคคลอื่น ตัวอย่างเช่น ผู้ที่อาจได้รับประโยชน์จากการมีส่วนร่วมในค่าตอบแทนหรือสิ่งจูงใจ เพื่อจัดการกับตัวชี้วัดผลการปฏิบัติงาน

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 240 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับสิ่งจูงใจ

- ความกดดันจากบุคคลอื่นทั้งภายในและภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง ในการเสนอในการให้สิ่งจูงใจ เพื่อให้มีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมต่อการตัดสินใจหรือกระบวนการตัดสินใจของบุคคลหรือองค์กร
- ความกดดันจากเพื่อนร่วมงาน เพื่อให้รับสินบนหรือสิ่งจูงใจอื่น ตัวอย่างเช่น รับของขวัญหรือนันทนาการที่ไม่เหมาะสมจากผู้ที่เป็นผู้จำหน่ายในกระบวนการประมูล

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 250 สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- ความกดดันในการจัดโครงสร้างรายการเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 260 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

- ความกดดันที่เกี่ยวข้องกับระดับของค่าธรรมเนียม

- ความกดดันที่กระทำโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนหนึ่งกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนอื่น เพื่อที่จะให้บริการทางวิชาชีพในระดับค่าธรรมเนียมที่ไม่ได้เสียไว้สำหรับทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสม (รวมถึง ทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญา) ในการให้บริการตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน และมาตรฐานวิชาชีพ

ดูเพิ่มเติมที่หมวด 330 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น



## หมวด 320 การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### การตอบรับลูกค้าและการตอบรับงาน

##### ทั่วไป

320.3 A1 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ อาจทำให้เกิด ตัวอย่างเช่น ประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับลูกค้า (เช่น ความเป็นเจ้าของ การบริหารงาน หรือกิจกรรมต่างๆ) ประเด็นดังกล่าว ถ้าได้รับทราบ อาจทำให้เกิดอุปสรรค รวมถึงการมีส่วนร่วมของลูกค้าในกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย ความไม่ซื่อสัตย์สุจริต การปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินที่น่าสงสัย หรือพฤติกรรมอันผิดจรรยาบรรณอื่น เป็นต้น

...

320.2 A3 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นได้ถ้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ไม่มีหรือไม่สามารถได้มาซึ่งความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานให้บริการวิชาชีพ

320.3 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ความเข้าใจอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับ
  - ลักษณะธุรกิจของลูกค้า
  - ความซับซ้อนของการดำเนินงาน
  - ความต้องการของงาน และ
  - วัตถุประสงค์ ลักษณะและขอบเขตของงานที่ต้องปฏิบัติ
- ความรู้ในอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง หรือเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ
- ประสบการณ์ในการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงาน
- นโยบายและวิธีปฏิบัติที่สำนักงานได้นำมาใช้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการบริหารคุณภาพที่เป็นไปตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ เช่น TSQM 1 ที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพเกี่ยวข้องกับความสามารถของสำนักงานในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่นำมาใช้ได้
- ระดับของค่าธรรมเนียม และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้องใช้ เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

## หมวด 330 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น

### คำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

#### ระดับของค่าธรรมเนียม

- 330.3 A1 ระดับของค่าธรรมเนียมอาจกระทบต่อความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการให้บริการทางวิชาชีพ ตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพ
- 330.3 A2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเสนอราคาตามที่เห็นว่าเหมาะสม การเสนอค่าธรรมเนียมที่ต่ำกว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่นนั้นไม่ขัดต่อจรรยาบรรณ อย่างไรก็ตามระดับของค่าธรรมเนียมที่เสนออาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่อง ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ถ้าค่าธรรมเนียมที่เสนอไปนั้นมีจำนวนที่ต่ำมากจนอาจยากที่จะปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานทางวิชาชีพ
- 330.3 A3 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- ลูกค้านำได้ครบถ้วนแล้วหรือไม่ถึงเงื่อนไขของงาน และโดยเฉพาะเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียม และค่าธรรมเนียมนั้นได้ครอบคลุมการบริการทางวิชาชีพใดบ้าง
  - ระดับของค่าธรรมเนียมได้ถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามที่เป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย
- 330.3 A4 ตัวอย่างการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันในการจัดการกับอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง
- การปรับระดับของค่าธรรมเนียมหรือขอบเขตของงาน
  - การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม เป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

## ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### หมวด 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชี และงานสอบทาน

#### คำนำ

#### ทั่วไป

- 400.1 เพื่อประโยชน์สาธารณะและข้อกำหนดของประมวลจริยบรรณที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานสอบบัญชีหรืองานสอบทาน
- 400.2 ให้ใช้ส่วนนี้กับทั้งงานสอบบัญชีและงานสอบทาน **เว้นแต่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น** คำว่า "การสอบบัญชี" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี" "งานสอบบัญชี" "ลูกจ้างงานสอบบัญชี" และ "รายงานผู้สอบบัญชี" ให้นำไปใช้กับ "การสอบทาน" "กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน" "งานสอบทานข้อมูลทางการเงิน" "ลูกจ้างงานสอบทาน" และ "รายงานการสอบทาน" ด้วย
- 400.3 ในส่วนนี้คำว่า "ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี" หมายความถึงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะรายบุคคลและสำนักงานที่สังกัด

## ส่วนที่ 4x ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

### หมวด 905 ค่าธรรมเนียม

#### คำนำ

905.1 สำนักงานต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ต้องมีความเป็นอิสระ และต้องใช้กรอบแนวคิดที่กำหนดไว้ในหมวด 120 เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

905.2 ค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนประเภทอื่นอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ หมวดนี้กำหนดข้อกำหนดเฉพาะและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการใช้กรอบแนวคิด เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากค่าธรรมเนียมที่คิดกับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น

#### ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

*ค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น*

905.3 A1 เมื่อค่าธรรมเนียมที่เจรจาต่อรองกับและจ่ายโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ต่อความเป็นอิสระ

905.3 A2 การนำกรอบแนวคิดไปใช้กำหนดว่าก่อนที่สำนักงานตอบรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น สำนักงานได้พิจารณาว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นโดยค่าธรรมเนียมที่เสนอต่อลูกค้าอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ การนำกรอบแนวคิดไปใช้ยังกำหนดให้สำนักงานประเมินอุปสรรคดังกล่าวอีกครั้ง เมื่อข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงระหว่างช่วงระยะเวลางาน

905.3 A3 ปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคที่เกิดขึ้นเมื่อค่าธรรมเนียมที่จ่ายโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น รวมถึง

- ระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น และขอบเขตที่ค่าธรรมเนียมนั้นเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ต้องใช้ เมื่อคำนึงถึงลำดับความสำคัญทางการค้าและการตลาดของสำนักงาน
- ขอบเขตของการพึ่งพิงใด ๆ ระหว่างระดับของค่าธรรมเนียมสำหรับบริการ และผลลัพธ์ของบริการ
- ระดับของค่าธรรมเนียมในบริบทของบริการที่ให้โดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย
- ความสำคัญของลูกค้า ต่อสำนักงาน หรือหุ้นส่วน
- ลักษณะของลูกค้า
- ลักษณะของงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- การมีส่วนร่วมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการตกลงค่าธรรมเนียม
- ระดับของค่าธรรมเนียมถูกกำหนดโดยบุคคลที่สามซึ่งเป็นอิสระหรือไม่ เช่น องค์กรกำกับดูแลตามกฎหมาย

905.3 A4 เงื่อนไข นโยบาย และวิธีการที่อธิบายในย่อหน้า 120.15 A3 (โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการบริหารคุณภาพที่ได้ออกแบบไว้ นำมาใช้และดำเนินการโดยสำนักงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการจัดการคุณภาพที่กำหนดโดย IAASB) อาจมีผลกระทบต่อประเมินว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

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 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการการป้องกันในการจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่นทำการประเมินความสมเหตุสมผลของค่าธรรมเนียมที่เสนอ โดยพิจารณาถึงขอบเขตและความซับซ้อนของงาน
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนร่วมในงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานที่ทำ

#### ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน

905.5 A1 ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงาน คือค่าธรรมเนียมที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลลัพธ์ของรายการ หรือผลของบริการที่ทำให้ ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานที่เรียกเก็บผ่านตัวกลางเป็นตัวอย่างของค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานโดยอ้อม ในหมวดนี้ค่าธรรมเนียมที่กำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ จะไม่ถือว่าเป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นกับผลงาน

R905.6 สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น

R905.7 สำนักงานต้องไม่เรียกเก็บค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานทั้งโดยตรงและโดยอ้อมสำหรับบริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นให้แก่ลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ถ้าผลลัพธ์ของงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น และจำนวนค่าธรรมเนียมของงานดังกล่าว ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคตหรือในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่นของงานที่ให้ความเชื่อมั่น

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

905.7 A2 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง

- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมที่อาจเป็นไปได้
- ผู้มีอำนาจที่เหมาะสมตัดสินใจว่าผลลัพธ์นั้นเป็นตัวกำหนด ค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลงานหรือไม่
- เปิดเผยต่อผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานของงานที่ทำโดยสำนักงานและหลักเกณฑ์ของการคิดค่าตอบแทน
- ลักษณะของงานบริการ
- ผลกระทบของเหตุการณ์หรือรายการในข้อมูลที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น

- 905.7 A3 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสมซึ่งไม่ได้มีส่วนเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวเป็นผู้สอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง
- การได้รับข้อตกลงล่วงหน้าเป็นลายลักษณ์อักษรกับลูกค้าเกี่ยวกับเกณฑ์การคิดค่าตอบแทน

#### ค่าธรรมเนียมทั้งหมด - ค่าธรรมเนียมที่ค้างชำระ

- 905.8 A1 ระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจถูกกระทบถ้าค่าธรรมเนียมที่ค้างโดยลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นหรือบริการอื่น 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 และความกังวลในโอกาสที่จะสูญเสียค่าธรรมเนียมจากลูกค้างานนั้น กระทบระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและทำให้เกิดอุปสรรคจากการถูกข่มขู่
- 905.10 A2 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ที่เกิดขึ้นในเหตุการณ์แวดล้อมที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 905.10 A1 แม้ว่าลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นไม่ได้รับผิดชอบต่อการเจรจาต่อรอง หรือไม่จ่ายชำระค่าธรรมเนียมสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 905.10 A3 ในการคำนวณค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงาน สำนักงานอาจใช้ข้อมูลทางการเงินเท่าที่มีจากปีการเงินก่อนและประมาณสัดส่วนโดยใช้ข้อมูลนั้นเป็นฐาน ถ้าเหมาะสม
- 905.10 A4 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง

- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
  - เมื่อสำนักงานถูกคาดหวังให้กระจายการพึ่งพิงใดๆ ต่อลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ให้ลดลง
- 905.10 A5 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- การลดขอบเขตของบริการอื่นนอกจากการให้ความเชื่อมั่นให้กับลูกค้า
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของสำนักงาน เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 905.10 A6 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้น เมื่อค่าธรรมเนียมที่สำนักงานได้รับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่นรายหนึ่ง คิดเป็นสัดส่วนของรายได้ที่มากเมื่อเทียบกับรายได้จากลูกค้าหลายรายของหุ้นส่วนของสำนักงานรายใดรายหนึ่ง
- 905.10 A7 ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการประเมินระดับของอุปสรรคดังกล่าว รวมถึง
- นัยสำคัญเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น ต่อหุ้นส่วน
  - ขอบเขตของค่าตอบแทนของหุ้นส่วน ขึ้นอยู่กับค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้า
- 905.10 A8 ตัวอย่างของการกระทำที่อาจเป็นมาตรการป้องกันเพื่อจัดการอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ดังกล่าว รวมถึง
- การจัดให้มีผู้สอบทานที่เหมาะสม ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานนั้น
  - การทำให้มั่นใจว่าค่าตอบแทนของหุ้นส่วนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญจากค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากลูกค้างานที่ให้ความเชื่อมั่น
  - การเพิ่มฐานลูกค้าของหุ้นส่วนนั้น เพื่อลดการพึ่งพิงลูกค้า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



## วันที่มีผลบังคับใช้

- การแก้ไขหมวด 410 และ การแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง กับส่วนที่ 4ก ให้มีผลบังคับใช้กับการตรวจสอบงบการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่ หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2566
- การแก้ไขหมวด 905 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานที่ให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับเรื่องราวที่ต้องการให้ความเชื่อมั่น ให้มีผลบังคับใช้สำหรับงานที่ครอบคลุมช่วงเวลา เริ่มตั้งแต่ หรือหลังจากวันที่ 15 ธันวาคม 2566 หรือ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2566
- สำหรับการแก้ไขที่เป็นผลสืบเนื่อง และการแก้ไขหมวดอื่นเพื่อให้สอดคล้องกัน ให้มีผลบังคับใช้ ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2566

ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์