

บทที่ 3

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของ ประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์และประเทศอินเดีย

การประกอบวิชาชีพบัญชีในแต่ละประเทศย่อมมีความแตกต่างกัน อันเนื่องมาจากแต่ละประเทศมีพัฒนาการทางการบัญชีและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีที่ต่างกัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมทางการบัญชีของแต่ละประเทศ ไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อมทางการเมือง กฎหมาย การศึกษา วัฒนธรรม และเศรษฐกิจ การทำความเข้าใจเกี่ยวกับความแตกต่างดังกล่าวของแต่ละประเทศ จะช่วยให้สามารถเข้าใจรูปแบบในการประกอบวิชาชีพบัญชีและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของทั้ง 3 ประเทศได้

ผู้ศึกษาจึงทำการศึกษาคู่มือประกอบวิชาชีพบัญชีและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของทั้ง 3 ประเทศในลักษณะของการเปรียบเทียบข้อบังคับหลักและองค์ประกอบอื่นที่น่าสนใจเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพของนักวิชาชีพบัญชี โดยศึกษาจากข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชี คุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชี การควบคุม กำกับดูแลการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี และบทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชี โดยเริ่มศึกษาจากประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์และประเทศอินเดียตามลำดับ ดังนี้

3.1 สภาพแวดล้อมและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย

สำหรับในประเทศไทย มีข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี 3 ฉบับ ได้แก่ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 โดยผู้ศึกษานำมาแยกเปรียบเทียบในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย

การประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยนั้น ภายหลังการเปลี่ยนแปลงการเมืองและการปกครอง เมื่อวันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2475 เป็นการเปลี่ยนแปลงทางการเมืองที่ก่อให้เกิดความตื่นตัวทางเศรษฐกิจ ได้มีการออกประมวลรัษฎากรจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล การจัดเก็บภาษีเงินได้ของบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนจำกัดและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจัดเก็บจากยอดกำไรสุทธิในรอบปี ฉะนั้นจึงได้มีการตราพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2482 ต่อมาได้แก้ไขเพิ่มเติมในปี พ.ศ. 2496 และได้ถูกยกเลิกไปด้วยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 เมื่อปี พ.ศ. 2515

การให้บริการทางด้านวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยอยู่ภายใต้การควบคุมโดยเฉพาะของกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ ต่อมาวิชาชีพบัญชีได้มีการปฏิรูปใหญ่ 2 ครั้ง ครั้งแรกโดยพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งออกใช้แทนประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 และใช้บังคับมาตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2543 ซึ่งเป็นข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีของธุรกิจ ทั้งนี้ได้เปลี่ยนชื่อ “กรมทะเบียนการค้า” เป็น “กรมพัฒนาธุรกิจการค้า” และครั้งที่ 2 โดยพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีได้มีองค์กรปกครองตนเองภายใต้ชื่อ “สภาวิชาชีพบัญชี” นับตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นมา ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีดังกล่าวเป็นผู้เข้ามาทำหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้อยู่ภายใต้กฎระเบียบ และมีมาตรฐานการประกอบวิชาชีพในแนวทางเดียวกัน ทั้งนี้ได้ยกเลิกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยด้วย เพื่อให้สภาวิชาชีพบัญชีกลายเป็นองค์กรวิชาชีพองค์กรเดียว ที่จะสร้างเอกภาพ และคุณภาพ ด้านมาตรฐานและจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชี ให้เป็นปึกแผ่นอันหนึ่งอันเดียวกัน รวมทั้งเป็นการสร้างคุณภาพของการให้บริการทางวิชาชีพให้ได้มาตรฐานในระดับสากล ซึ่งจะนำมาสู่ความเชื่อมั่นของนักลงทุนในยุคเศรษฐกิจแบบโลกเสรี

2. คุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย มีกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องดังนี้

2.1 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2547 : ออนไลน์)

กำหนดให้มีนักวิชาชีพบัญชี 6 ด้าน ได้แก่ นักวิชาชีพด้านการทำบัญชี นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี นักวิชาชีพด้านการบัญชีบริหาร นักวิชาชีพด้านการวางระบบบัญชี นักวิชาชีพด้านการบัญชีภาษีอากร และนักวิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี สำหรับในการศึกษาครั้งนี้ นักวิชาชีพบัญชี หมายถึง เฉพาะนักวิชาชีพด้านการทำบัญชีและนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติดังนี้

2.1.1 คุณสมบัติของนักวิชาชีพด้านการทำบัญชี ประกอบด้วย

- 1.) เป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชี หรือเป็นผู้ขอขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี
- 2.) สมาชิกสามัญและสมาชิกวิสามัญ ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้
 - 2.1) มีอายุไม่ต่ำกว่า 20 ปีบริบูรณ์
 - 2.2) มีสัญชาติไทย
 - 2.3) เป็นผู้ซึ่งไม่มีสัญชาติไทย แต่ต้องมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชี

เป็นภาษาไทยได้ รวมทั้งมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี และกฎหมายภาษีอากรของไทยเพียงพอที่จะปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องได้

2.4) สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า สาขาวิชาการบัญชี ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรอง หรือสาขาอื่นตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2.5) ไม่เป็นผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณซึ่งได้รับโทษจรรยาบรรณตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หรือตามกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี เนื่องจาก

2.5.1) แสดงความเห็นต่องบการเงินโดยมิได้ปฏิบัติตามตรวจสอบ

2.5.2) มีพฤติกรรมรับจ้างลงลายมือชื่อ

2.5.3) แนะนำให้ลูกค้าเสียภาษีอากรโดยไม่ถูกต้องตามกฎหมาย

2.5.4) แสดงความเห็นต่องบการเงินที่นำส่งหน่วยราชการหลายแห่ง โดยงบการเงินแต่ละชุดแสดงข้อมูลต่างกัน โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

2.5.5) แจ้งข้อความเท็จ หรือจัดทำพยานหลักฐานอันเป็นเท็จ

2.5.6) มีพฤติกรรมอื่นตามที่คณะกรรมการจรรยาบรรณกำหนดความเป็นพฤติกรรมที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

2.6) ไม่เป็นผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี เนื่องจากแสดงความเห็นต่องบการเงินโดยมิได้ปฏิบัติตามตรวจสอบ และมีพฤติกรรมรับจ้างลงลายมือชื่อ ซ้ำกันมากกว่า 1 ครั้ง เว้นแต่พ้นโทษจรรยาบรรณดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี

2.7) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก ในคดีที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นโทษในคดีดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปี ซึ่งมีคดีที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

2.7.1) คดีตามประมวลกฎหมายอาญาเกี่ยวกับทรัพย์สิน ยกเว้นความผิดฐานทำให้เสียทรัพย์สินและความผิดฐานบุกรุก

2.7.2) ความผิดตามกฎหมายเกี่ยวกับการจัดทำ หรือรับรองงบการเงิน หรือบัญชีอื่นซึ่งไม่ถูกต้อง หรือทำรายงานเท็จ

2.7.3) ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการกู้ยืมเงินที่เป็นการฉ้อโกงประชาชน กฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ กฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์และธุรกิจเครดิตฟองซิเออร์ กฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ กฎหมายว่าด้วยการพนัน กฎหมายเกี่ยวกับยาเสพติด และกฎหมายเกี่ยวกับการฟอกเงิน

2.7.4) ถูกลงโทษเนื่องจากเป็นผู้ล้มละลายทุจริต

2.8) ไม่เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ หรือเป็นโรคที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีโดยการปรึกษาหารือกับคณะแพทย์ไม่น้อยกว่า 3 คน เห็นว่า จะเป็นอุปสรรคต่อการประกอบวิชาชีพบัญชี

2.9) ได้รับความศึกษาอบรม สัมมนาอย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพ (CPD) ทุก รอบ 3 ปี โดยในแต่ละรอบไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมง และต้องเป็นกิจกรรมที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง ทั้งนี้ในแต่ละปีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง

3.) สมาชิกสมทบ ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

3.1) มีอายุไม่ต่ำกว่า 18 ปีบริบูรณ์

3.2) มีสัญชาติไทย

3.3) สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) หรืออนุปริญญา หรืออยู่ระหว่างการศึกษาระดับปริญญาตรี ทางด้านการบัญชี บริหารธุรกิจ (สาขาวิชาการบัญชี) หรือด้านอื่นที่มีการสอนวิชาการบัญชีเป็นหลัก

3.4) ไม่เป็นผู้ประพฤติผิดจรรยาบรรณอันนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี เช่นเดียวกับสมาชิกสามัญและสมาชิกวิสามัญ

3.5) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก ในคดีที่เป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ อันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ เช่นเดียวกับสมาชิกสามัญและสมาชิกวิสามัญ

3.6) ไม่เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ หรือเป็นโรคที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีโดยการปรึกษาหารือกับคณะแพทย์ไม่น้อยกว่า 3 คน เห็นว่า จะเป็นอุปสรรคต่อการประกอบวิชาชีพ

3.7) ได้รับความศึกษาอบรม สัมมนาอย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพ ทุกรอบ 3 ปี โดยในแต่ละรอบไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมง และต้องเป็นกิจกรรมที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง ทั้งนี้ในแต่ละปีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง

4.) เป็นผู้ขอขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

4.1) มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร

4.2) มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำบัญชีเป็นภาษาไทยได้

4.3) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่พ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี เนื่องจากการกระทำความผิด ดังต่อไปนี้

4.3.1) ความผิดตามประมวลกฎหมายอาญาเกี่ยวกับทรัพย์สิน ยักเว้นความผิดฐานบุกรุก

4.3.2) ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี กฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยการกำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด สมาคม และมูลนิธิ เฉพาะที่เกี่ยวกับการรับรองงบการเงินหรือบัญชีอื่นใดซึ่งไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จ

4.3.3) ความผิดตามหมวด 5 (การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี) และหมวด 6 (การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี)

4.4) ไม่เคยได้รับโทษจรรยาบรรณ ดังต่อไปนี้

4.4.1) ถูกพักใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณโดยมีกำหนดเวลาไม่เกิน 3 ปี

4.4.2) ถูกเพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี

4.5) สำเร็จการศึกษาตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

4.6) สำหรับผู้ที่ไม่ใช่สัญชาติไทย ต้องมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายภาษีอากรของไทยเพียงพอสำหรับการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องได้

4.7) ได้รับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ ทุกรอบ 3 ปี โดยในแต่ละรอบต้องไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมง และต้องเป็นกิจกรรมที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง ทั้งนี้ในแต่ละปีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง

2.1.2 คุณสมบัติของนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ประกอบด้วย

1.) เป็นสมาชิกสามัญหรือวิสามัญของสภาวิชาชีพบัญชี
2.) สำหรับผู้ที่ไม่ใช่สัญชาติไทย ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

2.1) มีความรู้ภาษาไทยดีพอสำหรับการปฏิบัติงานสอบบัญชีและจัดทำรายงานเป็นภาษาไทยได้

2.2) มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศไทย

2.3) มีใบอนุญาตปฏิบัติงานในประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยการทำงานของคนต่างด้าว

3.) ผ่านการฝึกหัดงานเป็นเวลาต่อเนื่องกันไม่น้อยกว่า 3 ปีบริบูรณ์ และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกันไม่น้อยกว่า 3,000 ชั่วโมง

4.) สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี หรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษา ระดับอุดมศึกษาที่ได้รับการรับรองจากคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี และต้องเคยศึกษาและสอบผ่าน 8 รายวิชา ซึ่งแต่ละรายวิชามีหน่วยกิต อย่างน้อย 3 หน่วยกิต ประกอบด้วยรายวิชาดังต่อไปนี้

- | | |
|---|---------------|
| 4.1) การบัญชีขั้นต้น/ขั้นต้น | |
| การบัญชีขั้นกลาง/ขั้นกลาง | รวม 3 รายวิชา |
| 4.2) การบัญชีขั้นสูง/ขั้นสูง | รวม 2 รายวิชา |
| 4.3) การบัญชีต้นทุน | รวม 1 รายวิชา |
| 4.4) การสอบบัญชี | รวม 1 รายวิชา |
| 4.5) การภาษีอากร | รวม 1 รายวิชา |
| 5.) ผ่านการทดสอบความรู้ 6 วิชา ดังนี้ | |
| 5.1) วิชาการบัญชี 1 | |
| 5.2) วิชาการบัญชี 2 | |
| 5.3) วิชาการสอบบัญชี 1 | |
| 5.4) วิชาการสอบบัญชี 2 | |
| 5.5) วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี | |
| 5.6) วิชาการสอบบัญชีที่ประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์ | |

ทั้งนี้จะต้องสอบผ่านทุกวิชา โดยได้คะแนนในแต่ละวิชาไม่ต่ำกว่าร้อยละ 60 และสามารถเก็บรักษาผลการทดสอบในแต่ละวิชาที่สอบผ่านได้ไม่เกิน 3 ปี และต้องไม่เคยเป็นผู้ทุจริตในการทดสอบ

6.) ไม่เคยต้องโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่พ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปี เนื่องจากการกระทำความผิด ดังต่อไปนี้

6.1) ความผิดตามประมวลกฎหมายอาญาเกี่ยวกับทรัพย์สิน ยกเว้นความผิดฐานทำให้เสียทรัพย์สินและความผิดฐานบุกรุก

6.2) ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี กฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยการกำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัท

จำกัด สมาคม และมูลนิธิ เฉพาะที่เกี่ยวกับการรับรองงบการเงินหรือบัญชีอื่นใดซึ่งไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จ

6.3) ความผิดตามหมวด 5 (การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี) และหมวด 6 (การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี)

7.) ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย

8.) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสีย หรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

9.) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ

10.) ไม่ประกอบวิชาชีพอย่างอื่นที่ไม่เหมาะสม หรือทำให้ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

11.) ต้องมีจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ (CPD) ขั้นต่ำอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

11.1) ผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตยังไม่สิ้นผล ต้องมีจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพอย่างน้อย 12 ชั่วโมงต่อปี เว้นแต่ผู้สอบบัญชีที่ได้รับใบอนุญาตเป็นปีแรก ต้องมีจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพตามสัดส่วนของจำนวนเดือนที่ได้รับใบอนุญาตในปีนั้นโดยไม่นับเศษของเดือน ซึ่งจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพต้องมีประเภทการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชีหรือการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่ง

11.2) ผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตสิ้นผลและมีความประสงค์ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีใหม่ต้องมีจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ ดังนี้

11.2.1) 12 ชั่วโมง สำหรับปีก่อนปีที่ใบอนุญาตสิ้นผล

11.2.2) 12 ชั่วโมง สำหรับปีที่ใบอนุญาตสิ้นผล เว้นแต่ขอรับใบอนุญาตใหม่ภายในปีที่ใบอนุญาตสิ้นผล ให้มีจำนวนชั่วโมงตามจำนวนเดือนก่อนขอรับใบอนุญาตใหม่

11.2.3) จำนวนชั่วโมงตามจำนวนเดือนในช่วงเวลาหลังจากปีที่ใบอนุญาตสิ้นผลจนถึงเดือนที่ขอรับใบอนุญาตใหม่

ทั้งนี้ จำนวนชั่วโมงรวมกันแล้วไม่เกิน 72 ชั่วโมง โดยไม่นับเศษของเดือน และให้นับย้อนหลังได้ไม่เกิน 3 ปี ก่อนวันยื่นขอรับใบอนุญาตใหม่ ซึ่งจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพต้องมีประเภทการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชีหรือการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่ง

2.2 พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2543 : ออนไลน์)
กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติด้านการศึกษา ดังนี้

2.2.1 นักวิชาชีพด้านการทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน หรือบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ต้องสำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพ-ชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งรับรองโดยสำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา หรือสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการ

2.2.2 นักวิชาชีพด้านการทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน หรือบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนเกิน 5 ล้านบาท หรือสินทรัพย์รวมเกิน 30 ล้านบาท หรือรายได้รวมเกิน 30 ล้านบาท ต้องสำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งรับรองโดยสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา หรือสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการ

2.3 พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2535 : ออนไลน์)

กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีของนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

2.3.1 มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม เช่นเดียวกับนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

2.3.2 เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งใบอนุญาตไม่ขาดอายุ และไม่เคยถูกสั่งพักหรือเพิกถอนโดยคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี

2.3.3 ไม่มีพฤติกรรมหรือประวัติการปฏิบัติงานการสอบบัญชีบกพร่อง หรือไม่มีพฤติการณ์ที่ไม่เหมาะสมกับการเป็นผู้สอบบัญชี เช่น เคยหรืออยู่ระหว่างถูกเพิกถอนใบอนุญาตในการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยอธิบดีกรมสรรพากรตามประมวลรัษฎากร หรือเคยหรืออยู่ระหว่างถูกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ธนาคารแห่งประเทศไทย หรือหน่วยงานอื่นของทางการ เพิกถอนการให้ความเห็นชอบ ไม่รับรองหรือไม่อนุญาตให้ทำการสอบบัญชีของกิจการที่อยู่ในการกำกับดูแลของหน่วยงานดังกล่าว เป็นต้น

2.3.4 เป็นหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีหรือเทียบเท่า หรือเป็นส่วนหนึ่งในสำนักงานสอบบัญชีหรือเทียบเท่า และสำนักงานสอบบัญชีนั้นต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

1.) กรณีนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีเป็นผู้ปฏิบัติงานเต็มเวลาของสำนักงานสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีนั้นต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกไม่น้อยกว่า 2 คน และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่น้อยกว่า 3 คน

2.) กรณีนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีไม่ได้เป็นผู้ปฏิบัติงานเต็มเวลาของสำนักงานสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีนั้นต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่น้อยกว่า 4 คน และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่น้อยกว่า 1 คน

3. การควบคุม กำกับดูแล การปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย

3.1 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชีที่สำคัญ

3.1.1 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2547 : ออนไลน์)

มีฐานะเป็นนิติบุคคล ถูกจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- 1.) ส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- 2.) ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิก จัดสวัสดิการและการสงเคราะห์ระหว่างสมาชิก
- 3.) กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี
- 4.) กำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 5.) รับขึ้นทะเบียนการประกอบวิชาชีพบัญชี ออกใบอนุญาต พักใช้ หรือเพิกถอนใบอนุญาตผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 6.) รับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครสมาชิก
- 7.) รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพบัญชี
- 8.) รับรองหลักสูตรการฝึกอบรมเป็นผู้ชำนาญการและการศึกษาต่อเนื่องในด้านต่าง ๆ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 9.) ควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของสมาชิกและผู้ขึ้นทะเบียนอันเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี
- 10.) ช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการวิชาการแก่ประชาชนเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- 11.) ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

12.) เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

13.) ให้คำปรึกษาและเสนอแนะต่อรัฐบาลเกี่ยวกับนโยบายและปัญหาของวิชาชีพบัญชี

14.) ดำเนินการอื่นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

3.1.2 กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2551 : ออนไลน์)

มีฐานะเป็นนิติบุคคล ซึ่งมีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี ดังต่อไปนี้

1.) ส่งเสริมให้ธุรกิจมีการจัดทำบัญชีที่เป็นมาตรฐาน และมีกรปฏิบัติตามกฎหมายการประกอบธุรกิจอย่างถูกต้อง เพื่อให้เกิดความโปร่งใส มีธรรมาภิบาล สร้างความเชื่อมั่นและคุ้มครองผู้เกี่ยวข้องในการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจ

2.) ให้ความรู้ผู้ประกอบการธุรกิจถึงความสำคัญและให้มีการจัดทำบัญชีตามมาตรฐาน

3.) จัดทำระบบ IT เพื่อสนับสนุนการบริหารจัดการร้านค้าและจัดทำบัญชี

4.) พัฒนาความรู้ สร้างจริยธรรมของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และพัฒนาสำนักงานบัญชีให้มีคุณภาพมาตรฐานในการบริการ

5.) สร้างความเข้มแข็งของสภาวิชาชีพบัญชีในการพัฒนาระบบบัญชีไทย

3.1.3 สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2535 : ออนไลน์)

มีฐานะเป็นนิติบุคคล มีอำนาจและหน้าที่ปฏิบัติการใด ๆ เพื่อให้เป็นไปตามมติของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) และปฏิบัติงานอื่นตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เป็นองค์กรที่กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการในการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี และขอบเขตการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีของบริษัทของนิติบุคคลตามพระบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

3.2 ข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี

3.2.1 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2547 : ออนไลน์) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อบังคับต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1.) ข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพด้านการทำบัญชี มีดังต่อไปนี้

1.1) ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชีได้ ต้องเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพ หรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการขึ้นทะเบียนตาม ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

1.2) ผู้ทำบัญชีที่จะขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีคุณสมบัติและ ไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

1.3) นิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการด้านการทำบัญชี ต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพ โดยมีเงื่อนไขว่า นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้มีหลักประกันเพื่อประกันความรับผิดชอบต่อบุคคลที่ 3 ตามประเภท จำนวน หลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

2.) ข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี มีดังต่อไปนี้

2.1) ผู้ที่สามารถลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี รับรองเอกสาร หรือ แสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี ต้องเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือเป็นการกระทำในอำนาจหน้าที่ทางราชการ

2.2) ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีตามแบบ และหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี และใบอนุญาตนั้นต้องไม่อยู่ในระหว่างถูกพักใช้ หรือถูกเพิกถอน

2.3) ผู้สอบบัญชีที่จะขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีต้องมีคุณสมบัติ และไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2.4) กรณีที่สภาวิชาชีพไม่ออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ยื่นคำขอ ผู้ยื่นคำขอมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนด

2.5) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

2.6) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งถูกเพิกถอนใบอนุญาต ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

2.6.1) สามารถขอรับใบอนุญาตได้อีกเมื่อพ้น 5 ปีนับแต่วันที่ถูกล้างเพิกถอนใบอนุญาต แต่หากคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาต สามารถยื่นคำขอรับใบอนุญาตได้อีกเมื่อพ้น 1 ปีนับแต่วันที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาต

2.6.2) หากคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีปฏิเสธการออกใบอนุญาตเป็นครั้งที่ 2 ผู้นั้นไม่มีสิทธิขอรับใบอนุญาตได้อีก

2.7) ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะสิ้นสุดลง เมื่อผู้รับใบอนุญาต

- รับอนุญาต
- 2.7.1) ตาย
 - 2.7.2) พ้นจากการเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชี
 - 2.7.3) ขาดคุณสมบัติหรือมีลักษณะต้องห้ามในการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
 - 2.7.4) ถูกเพิกถอนใบอนุญาตเนื่องจากการประพฤติผิดจรรยาบรรณ
 - 2.7.5) ไม่ชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและไม่ได้รับการผ่อนผันตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2.7.6) ไม่เข้ารับการอบรมตามหลักสูตรที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ครบถ้วน สำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ไม่ถูกพักใช้ใบอนุญาต

2.8) นิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชี ต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพ โดยมีเงื่อนไขว่า นิติบุคคลนั้นต้องจัดให้มีหลักประกันเพื่อประกันความรับผิดชอบต่อบุคคลที่ 3 ตามประเภท จำนวน หลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

3.2.2 พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2535 : ออนไลน์)

กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีของนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1.) ผู้ที่จะประกอบวิชาชีพเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ได้ ต้องเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

2.) ผู้สอบบัญชีที่จะได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535

3.) ความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จะสิ้นสุดลงเมื่อ

3.1) ระยะเวลาครบ 5 ปี นับตั้งแต่วันที่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์กำหนดไว้ในหนังสือให้ความเห็นชอบ

3.2) ผู้สอบบัญชีได้แจ้งต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เป็นหนังสือถึงความประสงค์ที่จะยุติการปฏิบัติงานเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

3.3) สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ยกเลิกการให้ความเห็นชอบ เนื่องจากผู้สอบบัญชีมิได้ทำการสอบบัญชีและลงลายมือชื่อเพื่อแสดงความเห็นในการสอบบัญชีของนิติบุคคลที่ได้รับความเห็นชอบ ติดต่อกันเกิน 2 ปี

3.4) สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์มีคำสั่งพักการให้ความเห็นชอบตลอดระยะเวลาการให้ความเห็นชอบที่เหลืออยู่ หรือเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ

4.) หากผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบไม่สามารถดำรงคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบไว้ได้ หรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติหน้าที่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ อาจดำเนินการดังต่อไปนี้

4.1) สั่งการให้ผู้สอบบัญชีนั้นกระทำการ แก้ไขการกระทำ หรืองดเว้นการกระทำ

4.2) สั่งพักหรือเพิกถอนการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีนั้น ในกรณีที่

4.2.1) ผู้สอบบัญชีไม่สามารถดำรงคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

4.2.2) ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีบกพร่อง หรือมีพฤติกรรมไม่เหมาะสมกับการเป็นผู้สอบบัญชี หรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ทั้งนี้ เมื่อเป็นกรณีที่ความบกพร่อง พฤติกรรมที่ไม่เหมาะสม หรือการไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์นั้นมีลักษณะร้ายแรง หรือมีเหตุดังกล่าวเกิดขึ้นอีกภายในช่วง 2 ปีใด ๆ หรือเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีอยู่ระหว่างการถูกหน่วยงานอื่นเพิกถอนใบอนุญาต ไม่ยอมรับหรือไม่รับรองให้ปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบบัญชี

4.2.3) ผู้สอบบัญชีนั้นไม่ดำเนินการตามคำสั่งของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

4. จรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย

มีการกำหนดจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชีทุกด้านในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2547 : ออนไลน์) ดังนี้

4.1 จรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

4.1.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

4.1.2 ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

4.1.3 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ

4.1.4 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

4.2 การกระทำของนักวิชาชีพบัญชีที่ถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ มีดังนี้

4.2.1 ไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณหรือมาตรฐานที่กำหนดตามพระราชบัญญัตินี้

4.2.2 นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีรายงานผลการสอบบัญชีโดยระบุข้อความอันแสดงว่าตนไม่รับผิดชอบในผลการตรวจสอบ หรือแสดงความไม่ชัดเจนในผลการตรวจสอบ เพราะเหตุผลที่ตนมิได้ปฏิบัติหน้าที่โดยครบถ้วนที่พึงคาดหวังได้จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือโดยครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชี

5. บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย

มีการกำหนดบทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีทุกด้านในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2547 : ออนไลน์) ดังนี้

5.1 โทษของการประพฤติผิดจรรยาบรรณ มีดังนี้

5.1.1 ตักเตือนเป็นหนังสือ

5.1.2 ภาคทัณฑ์

5.1.3 พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกิน 3 ปี

5.1.4 เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี

5.2 โทษของการไม่ปฏิบัติตามข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี มีดังนี้

5.2.1 หากผู้ใดประกอบวิชาชีพบัญชีโดยไม่มีใบอนุญาต ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

5.2.2 หากนิติบุคคลที่ประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชี หรือด้านการทำบัญชี ไม่ได้จดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีตามเงื่อนไขที่กำหนด ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 300,000 บาท และปรับอีกไม่เกินวันละ 10,000 จนกว่าจะดำเนินการจดทะเบียนให้ถูกต้อง

5.2.3 หากผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี รับรองเอกสาร หรือแสดงความเห็นในฐานะผู้สอบบัญชี โดยที่ไม่ได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือไม่ได้กระทำการใน

อำนาจหน้าที่ทางราชการ หรืออยู่ระหว่างถูกสั่งพักใช้ใบอนุญาต ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

5.2.4 หากผู้ใดประกอบวิชาชีพเป็นผู้ทำบัญชี โดยที่ไม่ได้เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี หรือขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกิน 40,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

5.2.5 หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีใด ทำการประกอบวิชาชีพบัญชีในระหว่างที่ได้รับโทษของการประพฤติดิจจรยาบรรณตามมาตรา 49 (3) หรือ (4) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

5.2.6 หากผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการจรรยาบรรณตามมาตรา 53 บรรณห้า หรือคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีตามมาตรา 61 (2) หรือ (3) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือปรับไม่เกิน 1,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

5.2.7 หากผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล กรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคล หัวหน้าผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

3.2 สภาพแวดล้อมและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีในประเทศสิงคโปร์

สำหรับในประเทศสิงคโปร์ มีข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี 3 ฉบับ ได้แก่ พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 (Accountants Act, 2004) กฎระเบียบสำหรับนักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 (Accountants (Public Accountants) Rules, 2004) และกฎระเบียบสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์ (SGX-ST Listing Rules) โดยผู้ศึกษานำมาแลกเปลี่ยนเทียบในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศสิงคโปร์

สถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย (The Institution of Certified Public Accountant of Singapore: ICPAS) ก่อตั้งขึ้นในเดือน มิถุนายน ค.ศ. 1963 เพื่อเป็นองค์กรที่ส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดความเที่ยงธรรม ความเป็นปึกแผ่นและผลประโยชน์ของนักวิชาชีพบัญชีในประเทศสิงคโปร์ สถาบันนักวิชาชีพบัญชีได้ผลิตนักวิชาชีพบัญชีที่มีความรู้ความสามารถรอบด้าน ทั้งทางด้านการบัญชี ด้านการเงิน และด้านธุรกิจจนกลายเป็นที่ยอมรับและเป็นที่ต้องการอย่างมากในกิจการทางด้านการบัญชี ด้านการเงิน และธุรกิจต่าง ๆ โดยมีการจัดฝึกอบรมและการพัฒนาอย่างต่อเนื่องทางด้านการบัญชีแก่สมาชิกผ่านสถาบันการศึกษาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย

สิงคโปร์ (The Singapore Accountancy Academy: SAA) จนทำให้ปัจจุบันสถาบันนักวิชาชีพบัญชี มีสมาชิกซึ่งเป็นนักวิชาชีพบัญชีที่ปฏิบัติงานอยู่ทั่วโลกแล้วกว่า 20,000 คน

2. คุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศสิงคโปร์

2.1 พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 (The Institute of Certified Public Accountants of Singapore, 2004 : Online)

กำหนดให้มีนักวิชาชีพบัญชี 9 ด้าน ได้แก่ ผู้ทำบัญชีนิติบุคคล (Company Secretarial) ผู้สอบบัญชี (Auditing) นักบัญชีการเงิน (Financial Accounting) นักบัญชีบริหาร (Management Accounting) ผู้บริหารการเงิน (Financial Management) นักภาษีอากร (Taxation) ผู้ประกอบวิชาชีพด้านการล้มละลาย (Insolvency) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหาร (Management Consultancy) และนักวิชาชีพด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) โดยนักวิชาชีพบัญชีทุกด้านของประเทศสิงคโปร์ต้องเป็นนักบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant) สำหรับในการศึกษารุ่นนี้ นักวิชาชีพบัญชี หมายถึง เฉพาะนักวิชาชีพด้านการทำบัญชี และนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติเหมือนกัน ดังนี้

2.1.1 มีอายุไม่ต่ำกว่า 21 ปีบริบูรณ์

2.1.2 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีสาขาการบัญชี หรือปริญญาโทสาขาบริหารธุรกิจ หรือผ่านการทดสอบทางวิชาชีพบัญชี (Professional Examination) จากสถาบันการศึกษาที่คณะกรรมการวิชาชีพบัญชี (Public Accountants Oversight Committee) กำหนด

2.1.3 มีประสบการณ์การฝึกหัดงานวิชาชีพบัญชี (Practical Experience) อย่างน้อย 3 ปี

2.1.4 ได้รับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ (Continuing Professional Education) ตามหลักสูตรที่คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีกำหนด อย่างน้อย 40 ชั่วโมง ภายในระยะเวลา 12 เดือนก่อนวันที่ยื่นขอขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชี

2.1.5 ผ่านหลักสูตรเกี่ยวกับจรรยาบรรณและหัวข้อเกี่ยวกับการปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชีตามคำสั่งของคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี

2.1.6 สำหรับผู้ที่มีประสบการณ์การฝึกงานภายในประเทศไม่ถึง 2 ปี และไม่ได้สำเร็จการศึกษาทางการบัญชี หรือผ่านการทดสอบทางวิชาชีพบัญชีจากสถาบันที่คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีกำหนด ต้องผ่านการทดสอบเกี่ยวกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ในหัวข้อดังต่อไปนี้

1.) กฎหมายบริษัทของประเทศสิงคโปร์ (Singapore Company Law)

2.) ภาษีอากรและการบริหารจัดการภาษีอากรของประเทศสิงคโปร์
(Singapore Taxation and Tax Management)

2.1.7 เป็นสมาชิกของสถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย

2.1.8 ไม่มีเคยมีประวัติกระทำการอันทำให้ตนเสื่อมเสียชื่อเสียงตามข้อวินิจฉัย
ของคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี

2.1.9 ไม่มีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจ หรืออาชีพที่ทำให้นักวิชาชีพบัญชีขาดความ
เป็นกลางในการปฏิบัติงาน

2.1.10 ไม่ถูกระงับใช้ หรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชีใน
ประเทศอื่น

2.2 กฎระเบียบสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์ (Singapore
Exchange Securities Trading Limited, 2004 : Online)

กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีที่สามารถลงลายมือชื่อในรายงานการ
ตรวจสอบงบการเงินของนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศสิงคโปร์ได้ ต้องมีคุณสมบัติ
และไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

2.2.1 มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามเช่นเดียวกับนักวิชาชีพบัญชีตามที่
กำหนดในพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004

2.2.2 เป็นผู้สอบบัญชีที่แสดงความเห็นต่อการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทเดิม
ติดต่อกันไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่ได้หยุดแสดงความเห็นต่อการตรวจสอบงบการเงิน
ของบริษัทดังกล่าวแล้วเกินกว่า 2 รอบระยะเวลาบัญชี

3. การควบคุม กำกับดูแลการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศสิงคโปร์

3.1 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชีที่สำคัญ

3.1.1 สถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย (The Institute of Certified
Public Accountants of Singapore, 2008 : Online)

เป็นองค์กรของนักวิชาชีพบัญชีในประเทศสิงคโปร์ จัดตั้งขึ้นเมื่อเดือน มิถุนายน
ค.ศ. 1963 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนา ส่งเสริม และสนับสนุนให้เกิดความเป็นหนึ่งเดียวกันของ
นักวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีภาระหน้าที่ ดังต่อไปนี้

1.) ดำรงไว้ซึ่งมาตรฐานทางวิชาชีพของสมาชิก

2.) สนับสนุนให้เกิดความเป็นอิสระ (Independence) และความเที่ยงธรรม
(Integrity) ของวิชาชีพบัญชี

- 3.) ส่งเสริมให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อวิชาชีพบัญชี และองค์กรวิชาชีพบัญชี
- 4.) ส่งเสริมการให้บริการต่าง ๆ แก่สังคม
- 5.) ดำรงไว้ซึ่งมาตรฐานในการให้บริการแก่สมาชิก
- 6.) กำหนดให้มีหลักสูตรและการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาวิชาชีพแก่สมาชิก ซึ่งดำเนินการภายใต้สถาบันการศึกษาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย

3.1.2 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Singapore Exchange Securities Trading Limited, 2008 : Online)

เป็นองค์กรที่กำหนดกฎระเบียบสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์ และกำกับดูแลให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์ปฏิบัติตามกฎระเบียบดังกล่าว ซึ่งถือเป็นการสนับสนุนให้การเปิดเผยข้อมูลและการกำกับดูแลที่ดีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์มีมาตรฐานอยู่ในระดับสูง

3.2 ข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี

มีการกำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อบังคับต่าง ๆ ในพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 (The Institute of Certified Public Accountants of Singapore, 2004 : Online) ดังนี้

3.2.1 นักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชี มีหน้าที่ต้องรายงานการเปลี่ยนแปลงชื่อ หรือข้อมูลอื่นในทะเบียนนักวิชาชีพบัญชีต่อคณะกรรมการกำกับดูแล (Oversight Committee) ภายใน 30 วันนับจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลง หากนักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชีใด ไม่ปฏิบัติตามโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ต้องถูกปรับไม่เกิน 1,000 เหรียญสิงคโปร์ (\$)

3.2.2 นักวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานบัญชีต้องถูกเพิกถอนใบอนุญาต หากเกิดกรณีดังนี้

- 1.) เสียชีวิต
- 2.) ไม่สามารถปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีได้เนื่องจากมีความบกพร่องทางร่างกายหรือทางจิต
- 3.) ถูกตัดสินให้ล้มละลาย
- 4.) ไม่สามารถต่อใบอนุญาตได้โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ภายใน 1 เดือนนับจากวันที่ใบอนุญาตนั้นหมดอายุ
- 5.) นักวิชาชีพบัญชีนั้นถูกยกเลิกการขึ้นทะเบียน เนื่องจากคณะกรรมการกำกับดูแลพิจารณาแล้วว่านักวิชาชีพบัญชีนั้นได้กระทำการดังต่อไปนี้จริง

- 5.1) ได้รับการขึ้นทะเบียน โดยการทุจริต หรือประพฤติมิชอบ
- 5.2) ขาดคุณสมบัติของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชี
- 5.3) อยู่ในสถานะที่ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ของนักวิชาชีพบัญชีได้อีก

ต่อไป

6.) สำนักงานบัญชีนั้นถูกยกเลิกการขึ้นทะเบียน เนื่องจากคณะกรรมการกำกับดูแลพิจารณาแล้วว่าสำนักงานบัญชีนั้นได้กระทำการดังต่อไปนี้จริง

- 6.1) ได้รับการขึ้นทะเบียน โดยการทุจริต หรือประพฤติมิชอบ
- 6.2) ได้ยุติการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีในประเทศสิงคโปร์แล้ว
- 6.3) อยู่ในสถานะที่ไม่สามารถให้บริการทางวิชาชีพบัญชีได้อีกต่อไป

4. จรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศสิงคโปร์

ตามกฎระเบียบสำหรับนักวิชาชีพบัญชี ค.ศ.2004 (The Institute of Certified Public Accountants of Singapore, 2004 : Online) ได้กำหนดจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี (Code of Professional Conduct and Ethics) สำหรับนักวิชาชีพบัญชีทุกด้าน ในเรื่องต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

4.1 หลักการพื้นฐาน (Fundamental Principles)

เป็นหลักการพื้นฐานที่ใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีต้องหลีกเลี่ยงปัจจัยต่าง ๆ ที่จะทำให้นักวิชาชีพบัญชีขาดความซื่อสัตย์ (Integrity) และความเป็นกลาง (Objectivity) ในการปฏิบัติงานวิชาชีพ ดังรายละเอียดต่าง ๆ ต่อไปนี้

4.1.1 นักวิชาชีพบัญชีต้องแสดงให้เห็นว่าตนไม่มีผลประโยชน์ใดใดที่ทำให้ขัดต่อความซื่อสัตย์และความเป็นกลางในการปฏิบัติงาน

4.1.2 นักวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานอย่างเต็มความสามารถเยี่ยงนักวิชาชีพบัญชี

4.1.3 นักวิชาชีพบัญชีต้องรักษาความลับของลูกค้า (Confidentiality of Information) กล่าวคือ ต้องไม่เปิดเผยความลับของลูกค้าแก่ผู้อื่น เว้นแต่ได้รับความยินยอมจากลูกค้า หรือกฎหมายกำหนดให้ต้องเปิดเผย

4.1.4 นักวิชาชีพบัญชีต้องติดตามและปฏิบัติตามประกาศของคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี

4.1.5 นักวิชาชีพบัญชีต้องไม่รับจ้างทำงานให้ลูกค้าเกินกว่าหน้าที่ของนักวิชาชีพบัญชี

4.1.6 นักวิชาชีพบัญชีต้องไม่ช่วยเหลือหรือให้บริการโดยใช้ชื่อหรือลักษณะอื่นของนักวิชาชีพบัญชีเพื่อเพิ่มมูลค่าหรือส่งเสริมการกระทำที่ผิดกฎหมายของลูกค้า

4.1.7 นักวิชาชีพบัญชีต้องไม่จัดทำ จัดเตรียม พิสูจน์ให้เห็น หรือให้การรับรองงบการเงินซึ่งนักวิชาชีพบัญชีทราบว่า

- 1.) เป็นงบการเงินที่ไม่ถูกต้อง หรือไม่ตรงกับความเป็นจริง
- 2.) ทำให้เกิดการเข้าใจผิด เนื่องจากความผิดพลาด การละเลย หรือการทำลายข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

4.1.8 นักวิชาชีพบัญชีต้องชี้แจงให้ลูกค้าเข้าใจเกี่ยวกับอิทธิพลของความสัมพันธ์ทางธุรกิจ การรวบรวมธุรกิจ หรือความเกี่ยวข้องกันของธุรกิจที่มีต่อผลการตัดสินใจหรือการแสดงความคิดเห็นของนักวิชาชีพบัญชี

4.2 ความเป็นอิสระ (Independence)

ความเป็นอิสระของนักวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระดังกล่าวรวมถึงบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีความเกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชานั้นด้วย ซึ่งมีรายละเอียดต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

4.2.1 คำศัพท์ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

1.) บุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชี (Affiliated Entity) หมายถึง บุคคลหรือกิจการที่ควบคุม เป็นเจ้าของ บริหารจัดการ หรือเป็นหุ้นส่วน ของสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชี

2.) กิจการที่ได้รับการตรวจสอบ (Audit Client) หมายความว่ารวมถึง กิจการซึ่งถูกควบคุมโดยกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ เป็น Holding Company หรือบริษัทในเครือของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ หรือกิจการซึ่งกิจการที่ได้รับการตรวจสอบเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่

3.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ (Covered Party) หมายถึง สำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีซึ่งมีส่วนร่วมในการตรวจสอบ

4.) ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (Economic Interest) หมายถึง ผลตอบแทน ทั้งทางตรงและทางอ้อม จากการถือหุ้น การให้กู้ยืม หรือการถือครองเครื่องมือทางการเงินอื่น ๆ

5.) สมาชิกในครอบครัว (Immediate Family Member) หมายถึง คู่สมรส บุตร บุตรบุญธรรม ลูกเลี้ยง พี่ชาย พี่สาว หรือบิดามารดา

4.2.2 หลักการที่สำคัญ (Overriding Principles) กำหนดให้กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยต้องไม่ได้รับผลกระทบจากอุปสรรค (Threat) ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1.) **อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตัว (Self-interest Threat)** ซึ่งเกิดจากกลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ ได้รับผลประโยชน์จากกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ หรือได้รับผลประโยชน์อื่นซึ่งขัดแย้งกับผลประโยชน์ของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ

2.) **อุปสรรคจากการใช้วิจารณ์ส่วนตัว (Self-review Threat)** ซึ่งเกิดจากข้อตกลงในการตรวจสอบทั้งที่เกี่ยวกับการตรวจสอบและไม่เกี่ยวกับการตรวจสอบ หรือการที่สมาชิกของคณะตรวจสอบเคยเป็นผู้บริหาร หรือพนักงานซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่มีอิทธิพลต่อข้อตกลงในการตรวจสอบ

3.) **อุปสรรคจากการสนับสนุน (Advocacy Threat)** ซึ่งเกิดจากกลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ เป็นผู้ให้การสนับสนุนในด้านต่าง ๆ แก่กิจการที่ได้รับการตรวจสอบ

4.) **อุปสรรคจากความสนิทสนม (Familiarity Threat)** ซึ่งเกิดจากการที่กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับผู้บริหาร พนักงาน หรือลูกจ้างของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ

5.) **อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ (Intimidation Threat)** ซึ่งเกิดขึ้นเมื่อกลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ ถูกข่มขู่การปฏิบัติงานการตรวจสอบโดยผู้บริหาร พนักงาน หรือลูกจ้างของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ

4.2.3 ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (Economic Interest) มีข้อกำหนดเกี่ยวกับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ดังนี้

1.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือสมาชิกในครอบครัวของผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการตรวจสอบ ต้องไม่ได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ

2.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือสมาชิกในครอบครัวของผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ไม่ได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการตรวจสอบ ต้องถือหุ้นในกิจการที่ได้รับการตรวจสอบรวมกันแล้วไม่เกิน 5%

3.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือสมาชิกในครอบครัวของผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบที่มีผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจใด ๆ ในกิจการที่ทำการตรวจสอบ ต้องดำเนินการเพื่อทำให้

4.) ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นหมดไปภายใน 90 วันนับตั้งแต่วันที่ยอมรับข้อตกลงในการตรวจสอบ และต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จก่อนวันที่ลงชื่อแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี

5.) ต้องเปิดเผยถึงผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจใด ๆ ที่กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือสมาชิกในครอบครัวของผู้สอบบัญชี หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบได้รับจากกิจการที่ได้รับการตรวจสอบ ในรายงานผู้สอบบัญชี

4.2.4 ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว (Family and Personal Relationships)

กำหนดไม่ให้ผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีตอบรับสอบบัญชีในกิจการซึ่งสมาชิกในครอบครัวของตนทำหน้าที่เป็นผู้จัดทำบัญชีหรืองบการเงินในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตนตอบรับสอบบัญชี หรือในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีนั้น

4.2.5 การได้รับการว่าจ้างจากกิจการที่เข้าทำการตรวจสอบ (Employment by Audit Client) กำหนดไม่ให้ผู้สอบบัญชีรับงานสอบบัญชีหากมีผู้สอบบัญชีเดิม หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเดิมของสำนักงานสอบบัญชีของตน ได้รับการว่าจ้างให้ทำงานในหน้าที่งานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีหรือรายงานทางการเงินของกิจการที่เข้าทำการตรวจสอบนั้น หรือได้รับการว่าจ้างเป็นพนักงานของกิจการที่เข้าทำการตรวจสอบนั้น เว้นแต่จะมีเงื่อนไขที่เข้มงวดจำกัดขอบเขตการทำงานของผู้สอบบัญชีเดิม หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเดิมนั้น หรือผู้สอบบัญชีเดิม หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเดิมนั้นได้ยุติบทบาทดังกล่าวลง หรือได้รับผลตอบแทนคงที่ (ไม่แปรผันตามรายได้ หรือผลกำไรของสำนักงานสอบบัญชี)

4.2.6 การให้บริการอื่น ๆ แก่ลูกค้าก่อนการเข้าทำการตรวจสอบ (Recent Service with Audit Client) กำหนดไม่ให้ผู้สอบบัญชีรับงานสอบบัญชีนั้นหากตนเคยเป็นลูกจ้าง ผู้บริหาร หรือพนักงานของกิจการนั้นก่อนหน้าที่จะรับงานสอบบัญชีไม่เกิน 3 ปี หรือหากนักวิชาชีพบัญชีซึ่งเป็นพนักงานของสำนักงานสอบบัญชีของตนเคยเป็นลูกจ้าง ผู้บริหาร หรือพนักงานของกิจการนั้นก่อนหน้าที่จะรับงานสอบบัญชีไม่เกิน 3 ปี

4.2.7 การมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดทางธุรกิจกับลูกค้า (Close Business Relationship with Audit Client) กำหนดไม่ให้กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดทางธุรกิจกับลูกค้า ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1.) บุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชี หรือผู้สอบบัญชี หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี แต่ไม่ได้มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับงานสอบบัญชีนั้น จะต้องมีส่วนได้รับผลประโยชน์ ในธุรกิจของลูกค้าไม่เกิน 5%

2.) ธุรกิจของลูกค้า (Client Party) หมายถึง ธุรกิจซึ่งเป็นของ

2.1) ลูกค้า

2.2) กรรมการผู้จัดการ (Controlling owner) หรือผู้ถือหุ้นใหญ่ในธุรกิจ
ของลูกค้า

2.3) ผู้บริหาร หรือพนักงานในธุรกิจของลูกค้า

2.4) บุคคลซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้ให้คำปรึกษาอาวุโสในการบริหาร งานด้าน
ต่าง ๆ แก่ธุรกิจของลูกค้า

3.) ความสัมพันธ์ใกล้ชิดทางธุรกิจ (Close Business Relationship) หมายถึง

3.1) การมีผลประโยชน์ใด ๆ ในธุรกิจของลูกค้า

3.2) การเตรียมการ หรือดำเนินการรวมธุรกิจใด ๆ ของสำนักงานสอบ
บัญชี หรือผู้สอบบัญชี หรือ บุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีหรือ
ผู้สอบบัญชี กับธุรกิจของลูกค้า

3.3) การเป็นผู้แทนจำหน่าย หรือเป็นผู้ซื้อขาย สินค้าหรือบริการของ
ลูกค้า

4.2.8 การจัดทำบัญชีและงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด (Preparing

Accounting Records and Financial Statements for Public Company) กำหนดให้กลุ่มบุคคลที่มี
ส่วนร่วมในการตรวจสอบ หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีหรือ
ผู้สอบบัญชีซึ่งสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชานั้นเป็นผู้รับงานสอบบัญชีของบริษัทมหาชน
จำกัด ต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

1.) ต้องไม่ให้บริการดังต่อไปนี้แก่ลูกค้า

1.1) บริการจัดทำบัญชี (Bookkeeping) หรือบัญชีเงินเดือน (Payroll)

1.2) บริการอื่น ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชี หรืองบการเงินของ
ลูกค้า ซึ่งเป็นการบริการที่อาจกระทบต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีได้

2.) แต่หากมีความจำเป็นเร่งด่วน (Emergency) เกิดขึ้น สามารถให้บริการ
ตามข้อ 1.) แก่ลูกค้าได้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.1) ผู้สอบบัญชานั้นต้องไม่มีส่วนในการบริหารจัดการ หรือทำการ
ตัดสินใจเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า และต้องไม่เป็นสมาชิกของคณะผู้ตรวจสอบบัญชีของลูกค้าด้วย

2.2) เป็นการให้บริการแก่แผนกต่างประเทศ หรือสาขาในต่างประเทศ
ของลูกค้า โดยที่การให้บริการนั้น

2.2.1) ต้องถูกกำหนดขอบเขตไว้อย่างชัดเจน หรือเป็นการให้บริการ
ประจำ

2.2.2) แผนกต่างประเทศ หรือสาขาในต่างประเทศไม่สามารถว่าจ้างผู้อื่นได้

2.2.3) แผนกต่างประเทศนั้น หรือสาขาในต่างประเทศนั้น ไม่ได้มีความสำคัญอย่างเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินรวม

2.2.4) แผนกต่างประเทศนั้น หรือสาขาในต่างประเทศนั้น ไม่มีพนักงานที่สามารถให้บริการดังกล่าวได้

2.2.5) การให้บริการดังกล่าว ต้องมีความสอดคล้องกับระเบียบปฏิบัติทางวิชาชีพของแต่ละประเทศ (Local Professional Ethics Rules)

2.2.6) ค่าธรรมเนียมในการให้บริการดังกล่าวแก่แผนกต่างประเทศ หรือสาขาในต่างประเทศของลูกค้ารวมกันแล้วต้องไม่เกิน 10,000 \$ หรือ 5% ของค่าธรรมเนียมในการให้บริการสอบบัญชีรวมทั้งกลุ่มบริษัท

2.3) ต้องเปิดเผยการให้บริการดังกล่าวของสำนักงานบัญชีซึ่งเกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ในรายงานประจำปีของลูกค้าด้วย

4.2.9 การจัดทำบัญชีและงบการเงินของบริษัทเอกชน (Preparing Accounting Records and Financial Statements for Private Company) กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งรับงานสอบบัญชีของลูกค้าซึ่งเป็นบริษัทเอกชน (Private Company) สามารถให้บริการจัดทำบัญชี หรือบัญชีเงินเดือน หรือให้บริการประจำอื่นเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี หรืองบการเงินแก่ลูกค้าได้ แต่เพื่อป้องกันไม่ให้มีอุปสรรคจากการใช้วิจารณญาณส่วนตัวของผู้สอบบัญชี ต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

- 1.) ผู้ให้บริการแก่ลูกค้า ต้องไม่ใช่สมาชิกของคณะผู้ตรวจสอบบัญชี
- 2.) กำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติเพื่อห้ามไม่ให้ผู้ให้บริการแก่ลูกค้า เป็นผู้ตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารจัดการในกิจการของลูกค้า
- 3.) ต้องได้รับข้อมูลรายการทางการบัญชีจากลูกค้า
- 4.) ต้องได้รับข้อสมมุติฐานเบื้องต้นซึ่งผ่านความเห็นชอบจากลูกค้าแล้ว
- 5.) ต้องได้รับข้อมูลรายการบันทึกบัญชี (Accounting Journal Entry) ซึ่งผ่านการเห็นชอบจากลูกค้าแล้ว

4.2.10 การให้บริการประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญพิเศษ (Specialist Valuation Services) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

- 1.) การประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญพิเศษ (Special Valuation) ได้แก่ การประเมินเกี่ยวกับการประกันภัย (Actuarial Valuation) การประเมินทรัพย์สินทางปัญญา (Intellectual Property) เครื่องหมายการค้า (Brands) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (Other Intangible Assets) อสังหาริมทรัพย์ (Property) และการลงทุนอื่น (Unquoted Investments)
- 2.) สำนักงานสอบบัญชีนั้นต้องไม่รับตรวจสอบงบการเงินที่มีส่วนซึ่งถูกประเมินโดยผู้เชี่ยวชาญพิเศษของสำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี เว้นแต่
 - 2.1) เป็นการให้บริการประเมินแก่สาขาในต่างประเทศของลูกค้า
 - 2.2) เป็นการให้บริการประเมินโดยบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ภายใต้กฎหมายต่างประเทศ ซึ่งไม่ได้มีข้อห้ามเหมือนกฎระเบียบสำหรับนักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 นี้
 - 2.3) ให้บริการประเมินสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (None Current Assets) ไม่เกิน 10% ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนรวมในการตรวจสอบบัญชีครั้งก่อน
 - 2.4) ผู้สอบบัญชีต้องเปิดเผยเหตุการณ์ต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้นในรายงานประจำปีของลูกค้า

4.2.11 การให้บริการสรรหาพนักงาน (Management Recruiting Services)

กำหนดไม่ให้สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชีให้บริการสรรหาพนักงานแก่กิจการของลูกค้า เว้นแต่

- 1.) ในข้อตกลงมีการกำหนดขอบเขตไว้อย่างน้อย 1 ข้อ ดังต่อไปนี้
 - 1.1) ทำหน้าที่ตรวจสอบใบสมัครงาน และให้คำแนะนำเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้สมัครงานที่เหมาะสมกับตำแหน่งงานที่ต้องการ
 - 1.2) จัดทำรายชื่อผู้สมัครงานที่มีคุณสมบัติตรงตามที่ลูกค้าต้องการ เพื่อให้ลูกค้าทำการคัดเลือกผู้สมัครงานดังกล่าวเข้ารับการสัมภาษณ์งาน
- 2.) ไม่ได้เป็นผู้ตัดสินใจในการบริหารจัดการเกี่ยวกับการสรรหาพนักงาน
- 3.) ตำแหน่งงานที่เกี่ยวข้องกับการสรรหาพนักงานดังกล่าว ต้องไม่ใช่ตำแหน่ง CEO (Chief Executive Officer) CFO (Chief Financial Officer) หรือตำแหน่งผู้บริหารอาวุโสด้านอื่น ๆ (Senior Management) ซึ่งตำแหน่งงานดังกล่าวเป็นตำแหน่งงานที่มีหน้าที่ความรับผิดชอบเกี่ยวกับการเงิน

4.2.12 การให้บริการทางการเงินแก่กิจการของลูกค้า (Corporate Finance Services) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ต้องไม่ให้บริการทางการเงินเกี่ยวกับการเป็นที่ปรึกษาทางการเงิน หรือให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่กิจการของลูกค้า ดังนี้

1.1) ทำการโฆษณา (Promoting) หรือจำหน่าย (Dealing in) หรือรับประกัน (Underwriting) หุ้นของกิจการลูกค้า

1.2) เป็นผู้ให้การรับรองในข้อตกลงการซื้อขายหุ้น (Committing Terms of Transaction)

1.3) ดำเนินการแทนลูกค้าเพื่อทำให้การซื้อขายหุ้นเสร็จสมบูรณ์ (Consummating Transaction on Behalf of Audit Client)

2.) หากสำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ให้บริการทางการเงินเกี่ยวกับการเป็นที่ปรึกษาทางการเงิน หรือให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่กิจการของลูกค้าดังรายละเอียดในข้อ 1.) ถือว่าเป็นการกระทำที่ก่อให้เกิดอุปสรรคในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ

3.) สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี สามารถลดอุปสรรคในการแสดงความเห็นดังกล่าวในข้อ 2.) ลงให้เหลือในระดับที่ไม่ถือเป็นสาระสำคัญได้ โดยการดำเนินการดังต่อไปนี้

3.1) กำหนดนโยบายและวิธีการในการปฏิบัติงานเพื่อไม่ให้มีการดำเนินการใด ๆ ที่เป็นการช่วยลูกค้าตัดสินใจ หรือตัดสินใจแทนเกี่ยวกับการบริหารงานในกิจการของลูกค้า และ

3.2) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ ต้องไม่ให้การรับรองในข้อตกลงการซื้อขายหุ้นของกิจการลูกค้า (Committing Terms of Transaction) หรือดำเนินการแทนลูกค้าเพื่อทำให้การซื้อขายหุ้นเสร็จสมบูรณ์ (Consummating Transaction on Behalf of Audit Client)

4.2.13 การให้บริการทางด้านระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบอื่น ๆ แก่กิจการของลูกค้า (IT and Other Systems Services) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทมหาชนจำกัด (Public Company) สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ต้องไม่

เป็นผู้ให้บริการแก่กิจการของลูกค้า เกี่ยวกับการออกแบบและวางระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบอื่น ๆ ซึ่งเป็นระบบที่ทำให้เกิดข้อมูลรายการทางการเงินในงบการเงินของลูกค้า

2.) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทเอกชนซึ่งไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี สามารถให้บริการแก่กิจการของลูกค้า เกี่ยวกับการออกแบบและวางระบบเทคโนโลยีสารสนเทศและระบบอื่น ๆ ซึ่งเป็นระบบที่ทำให้เกิดข้อมูลรายการทางการเงินในงบการเงินของลูกค้าได้ หากปฏิบัติตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้

2.1) กิจการของลูกค้า ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

2.1.1) ไม่เป็นบริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย (Subsidiary) ของบริษัทมหาชนจำกัดซึ่งเป็นลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี

2.1.2) เป็นผู้รับผิดชอบในการสร้าง (Establishing) และควบคุมดูแล (Monitoring) ระบบการควบคุมภายใน

2.1.3) กำหนดให้พนักงานที่มีความรู้ความสามารถเป็นผู้รับผิดชอบในการตัดสินใจเกี่ยวกับการบริหารจัดการ โดยคำนึงถึง การออกแบบและการใช้งานของอุปกรณ์เครื่องมือ (Hardware) และซอฟต์แวร์ (Software) ของระบบ

2.1.4) ทำการประเมินผลด้วยตนเอง เกี่ยวกับความเพียงพอเหมาะสม และผลลัพธ์ของการออกแบบและการใช้งานระบบ

2.1.5) เป็นผู้รับผิดชอบ การปฏิบัติงานของระบบ (รวมอุปกรณ์เครื่องมือ และซอฟต์แวร์) และข้อมูลในระบบ

3.) ผู้ให้บริการ ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

3.1) ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในงานสอบบัญชานั้น

3.2) ในสำนักงานสอบบัญชานั้น ประกอบด้วยหลายสายงานซึ่งมีความแตกต่างกัน

4.2.14 การให้บริการตรวจสอบภายในแก่กิจการของลูกค้า (Internal Audit Services) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) การตรวจสอบภายใน (Internal Audit Services) ในจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชีนี้ มีข้อกำหนดเฉพาะในเรื่องการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในเกี่ยวกับการควบคุมภายในทางการเงิน (Internal Accounting Controls) ระบบการเงิน (Financial Systems) หรืองบการเงิน (Financial Statements) ของกิจการลูกค้า

2.) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทจำกัดมหาชน สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี ต้องไม่เป็นผู้ให้บริการ ตรวจสอบภายในแก่กิจการของลูกค้า

3.) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทเอกชนซึ่งไม่ใช่บริษัทจำกัดมหาชน สำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี สามารถให้บริการตรวจสอบภายในแก่กิจการของลูกค้าได้ หาก

3.1) กิจการของลูกค้าไม่ใช่บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย ของบริษัทจำกัดมหาชนซึ่งเป็นลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชี หรือบุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบบัญชี

3.2) กิจการของลูกค้าเป็นผู้รับผิดชอบในการ

3.2.1) สร้าง ดำเนินการต่อ และควบคุมดูแลการควบคุมภายใน

3.2.2) ประเมิน และตัดสินใจเกี่ยวกับการนำข้อแนะนำ ข้อเสนอแนะต่าง ๆ ไปปฏิบัติ

3.2.3) ประเมินกระบวนการตรวจสอบภายในของตนเอง

3.3) กิจการของลูกค้ากำหนดให้พนักงานที่มีความรู้ความสามารถ เป็นผู้รับผิดชอบในการดำเนินกิจกรรมการตรวจสอบภายใน

3.4) คณะกรรมการบริหารของบริษัทลูกค้า เห็นชอบเกี่ยวกับขอบเขต (Scope) ความเสี่ยง (Risk) และความถี่ (Frequency) ของการตรวจสอบภายใน

3.5) ต้องรายงานข้อค้นพบ (Findings) และข้อเสนอแนะ (Recommendations) ซึ่งได้จากการตรวจสอบภายใน ให้แก่คณะกรรมการบริหารของบริษัททราบ

3.6) ผู้ให้บริการ ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

3.6.1) ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในงานสอบบัญชีนั้น

3.6.2) ในสำนักงานสอบบัญชีนั้น ประกอบด้วยหลายสายงานซึ่งมีความแตกต่างกัน

4.2.15 ค่าธรรมเนียม (Fees) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) สำหรับกิจการลูกค้าที่เป็นบริษัทจำกัดมหาชน สำนักงานสอบบัญชีต้องควบคุมการตรวจสอบกิจการลูกค้าเพื่อให้มั่นใจได้ว่า ผู้สอบบัญชีที่รับงานสอบบัญชีนั้นจะไม่ขาดความเป็นอิสระ หากเกิดกรณีดังต่อไปนี้

1.1) ค่าธรรมเนียมที่สำนักงานสอบบัญชีจะได้รับจากการให้บริการที่ไม่เกี่ยวกับการสอบบัญชี (Non-Audit Services) มีสัดส่วน 50% ขึ้นไปเมื่อเทียบกับสัดส่วนของ

ค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบทั้งหมด (Total Audit Fees) ที่สำนักงานสอบบัญชีจะได้รับจากกิจการลูกค้านั้น

1.2) ค่าธรรมเนียมในการให้บริการที่ไม่เกี่ยวกับการสอบบัญชีมีมูลค่าสูง
 อย่างเป็นสาระสำคัญ

2.) ค่าธรรมเนียมที่บุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันกับสำนักงานสอบ
 บัญชี ได้รับจากกิจการลูกค้า ต้องบันทึกลงในบัญชีด้วย

3.) สำนักงานสอบบัญชีต้องควบคุมการตรวจสอบกิจการลูกค้าเพื่อให้มั่นใจได้
 ว่า ผู้สอบบัญชีที่รับงานสอบบัญชีนั้นจะไม่มีอุปสรรคในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน อัน
 เนื่องจากผลประโยชน์ส่วนตัว หากค่าธรรมเนียมรวมจากการให้บริการกิจการลูกค้านั้น มี
 ลัดส่วนตัวดังต่อไปนี้

3.1) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทจำกัดมหาชน: 5% ขึ้นไปเมื่อ
 เทียบกับรายได้ค่าธรรมเนียมรวมทั้งหมดของสำนักงานสอบบัญชี

3.2) สำหรับกิจการของลูกค้าที่เป็นบริษัทเอกชนซึ่งไม่ใช่บริษัทจำกัด
 มหาชน: 15% ขึ้นไปเมื่อเทียบกับรายได้ค่าธรรมเนียมรวมทั้งหมดของสำนักงานสอบบัญชี

3.3) 50% ขึ้นไปเมื่อเทียบกับรายได้ค่าธรรมเนียมรวมทั้งหมดของผู้สอบ
 บัญชีนั้น

4.) กรณีที่อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตัวอยู่ในระดับที่มีสาระสำคัญ สำนัก
 งานสอบบัญชีสามารถลดอุปสรรคดังกล่าวลงให้อยู่ในระดับที่ไม่ถือเป็นสาระสำคัญได้ โดยการ
 ดำเนินการดังต่อไปนี้

4.1) ปรึกษาหารือกัน (Discussing) เกี่ยวกับขอบเขต (Extent) และ
 หลักการ (Nature) ของค่าธรรมเนียมจากการตรวจสอบ และการให้บริการอื่น

4.2) ลดระดับ (Reducing) การพึ่งพาอาศัยกิจการลูกค้า

4.3) สอบทาน (Review) การควบคุมคุณภาพภายนอก (External Quality
 Control) ปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการในการประเมินคุณภาพการควบคุมงานสอบบัญชี

4.4) สอบทานและให้คำแนะนำเกี่ยวกับการทำงานของนักวิชาชีพบัญชีอื่น
 ที่ไม่ได้เป็นสมาชิกของคณะผู้ตรวจสอบ

4.2.16 เกินกำหนด (Overdue Fees) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) สำนักงานสอบบัญชีต้องได้รับชำระค่าธรรมเนียมที่เกินกำหนดจากการ
 ตรวจสอบในงวดบัญชีก่อน ก่อนวันที่ออกรายงานของผู้สอบบัญชีในงวดบัญชีปัจจุบัน

2.) หากยังไม่ได้รับชำระค่าธรรมเนียมเกินกำหนด สำนักงานสอบบัญชีควรดำเนินการ ดังนี้

2.1) ปรึกษาพูดคุยกันเกี่ยวกับระดับของค่าธรรมเนียมค้างชำระจากการให้บริการสอบบัญชีและการให้บริการอื่น รวมทั้ง

2.2) ค่าธรรมเนียมอื่นที่จะได้รับจากการให้บริการสอบทานผลการปฏิบัติงาน หรือให้คำแนะนำอื่นที่จำเป็น โดยนักวิชาชีพบัญชีที่เป็นผู้เชี่ยวชาญด้านอื่นเพิ่มเติม (Additional Professional Accountant) ซึ่งไม่ใช่สมาชิกของคณะผู้ตรวจสอบ

3.) หากยังไม่ได้รับชำระค่าธรรมเนียมเกินกำหนด สำนักงานสอบบัญชีควรพิจารณาว่าควรรับงานตรวจสอบในงวดบัญชีปัจจุบันหรือไม่ และต้องบันทึกรายการบัญชีดังต่อไปนี้

3.1) ให้ตั้งค่าธรรมเนียมเกินกำหนด เป็นเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้า (Loan to Client) และ

3.2) นัยสำคัญของค่าธรรมเนียมเกินกำหนด

4.2.17 ค่าธรรมเนียมที่อาจเกิดขึ้น (Contingency Fees) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) สำนักงานสอบบัญชีต้องไม่คำนวณค่าธรรมเนียมสำหรับการให้บริการทางวิชาชีพใด ๆ เป็นเปอร์เซ็นต์ เว้นแต่มีกฎหมายกำหนดให้คำนวณค่าธรรมเนียมนั้นเป็นเปอร์เซ็นต์

2.) สำนักงานสอบบัญชีต้องไม่ใช่หลักค่าธรรมเนียมที่อาจเกิดขึ้น

4.2.18 ของกำนัลและการรับรอง (Gifts and Hospitality) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบต้องไม่รับของกำนัลใด ๆ จากลูกค้า เว้นแต่

1.1) ของกำนัลนั้น เป็นของกำนัลตามธรรมเนียมปกติ (Token in Nature) และ

1.2) มูลค่าของของกำนัลดังกล่าวข้างต้นต้องรวมกันแล้วไม่เกินปีละ 200 \$

2.) สำหรับสำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี หรือสมาชิกในคณะตรวจสอบจะต้องได้รับของกำนัลจากลูกค้ารายเดียวกันที่มีมูลค่ารวมกันแล้วไม่เกินตามที่กำหนดในข้อ 1.) คือไม่เกินปีละ 200 \$

3.) กลุ่มบุคคลที่มีส่วนร่วมในการตรวจสอบ ต้องไม่รับการรับรองใด ๆ จากลูกค้า เว้นแต่ มูลค่าของการรับรองนั้นรวมกันแล้วไม่เกินมูลค่าตามข้อกำหนดเช่นเดียวกับของกำนัล

4.2.19 การมีคดีความ หรือการฟ้องร้อง (Actual or Threatened Litigation) หากมีคดีความ (Actual Litigation) หรือการฟ้องร้อง (Threatened Litigation) กั้นระหว่างสำนักงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในขณะตรวจสอบ กับกิจการลูกค้า สำนักงานสอบบัญชีจะต้องยกเลิกการปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือปฏิเสธการรับงานสอบบัญชีของกิจการลูกค้า นั้น เว้นแต่คดีความ หรือการฟ้องร้องนั้นเกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมเกินกำหนดจากการตรวจสอบในงวดบัญชีที่ผ่านมา

4.3 การปฏิบัติตามแนวทางในการปฏิบัติงาน (Method of Practice) แนวทางในการปฏิบัติงาน กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีที่สามารถจัดหางบการเงิน หรือแสดงความเห็นในงบการเงินได้ ต้องได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชี หรือเป็นสมาชิกของสำนักงานบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีที่ได้ขึ้นทะเบียนไว้กับคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีแล้วเท่านั้น

4.4 การโฆษณาประชาสัมพันธ์ (Publicity) มีข้อกำหนดต่าง ๆ เกี่ยวกับการโฆษณาประชาสัมพันธ์ของนักวิชาชีพบัญชี ดังรายละเอียดต่อไปนี้

4.4.1 การโฆษณาประชาสัมพันธ์ หมายความว่า การโฆษณาประชาสัมพันธ์ในรูปแบบต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- 1.) การตีพิมพ์ (Printed) ในสื่อต่าง ๆ
- 2.) การปรากฏ (Appearing) ในสื่อต่าง ๆ
- 3.) การมีอยู่ (Contained) ในสื่อต่าง ๆ ซึ่งเป็นสื่อที่ถูกสร้างขึ้นเพื่อการโฆษณา

ประชาสัมพันธ์ของสำนักงานบัญชี หรือสำนักงานสอบบัญชี

4.4.2 นักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชี หรือสำนักงานสอบบัญชี จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนด (Rules) ในการหา (Seek) สื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์สำหรับบริการทางวิชาชีพ

4.4.3 การโฆษณาประชาสัมพันธ์ จะต้องกระทำให้สอดคล้องกับหลักปฏิบัติดังต่อไปนี้

- 1.) ต้องทำตามวิธีการซึ่งไม่ทำให้เสื่อมเสียชื่อเสียงของนักวิชาชีพบัญชี และวิชาชีพบัญชี
- 2.) ต้องเป็นการนำเสนอข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริง ไม่มีการหลอกลวงให้เกิดความเข้าใจผิด
- 3.) ต้องไม่วิพากษ์วิจารณ์การให้บริการของนักวิชาชีพบัญชีอื่น

4.4.4 รูปแบบการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เป็นที่ยอมรับ ได้แก่ การโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่มีลักษณะดังนี้

1.) เกิดจากการบีบบังคับ (Coercion) การกระทำเกินหน้าที่ (Over-Reaching) หรือการก่อกวน (Harassing)

2.) นำเสนอในรูปแบบ หรือมีองค์ประกอบที่ไม่เหมาะสม หรือไม่สุภาพ

3.) เป็นการเปรียบเทียบกับผู้ให้บริการรายอื่น โดยการเปรียบเทียบนั้นไม่ได้อยู่บนพื้นฐานของความเป็นจริงที่สามารถพิสูจน์ได้

4.) เป็นการแสดงให้เห็นถึงความรู้ความสามารถของตน เพื่อโน้มน้าวชักจูงความเห็นของ ศาล (Court) ศาลยุติธรรม (Tribunal) และหน่วยงานควบคุม (Regulatory Agency)

5.) มีถ้อยคำที่เป็นการยกย่องเชิดชูตนเอง (Self-Laudatory) ซึ่งการยกย่องนั้นไม่ได้อยู่บนพื้นฐานของความเป็นจริงที่สามารถพิสูจน์ได้

6.) แสดงให้สาธารณชน (Members of Public) เกิดความเข้าใจผิด (Mislead) หรือถูกหลอกลวง (Deceive)

7.) แสดงหนังสือรับรอง (Testimonials) หรือการได้รับการอนุญาตอย่างเป็นทางการ (Endorsements) อื่น ที่ไม่ใช่หนังสือรับรองหรือการได้รับอนุญาตดังต่อไปนี้

7.1) เป็นหนังสือรับรอง หรือการอนุญาตที่ได้รับจากผู้มีสิทธิออกหนังสือรับรอง หรือการให้อนุญาตนั้น และ

7.2) เป็นหนังสือรับรอง หรือการอนุญาตที่ไม่ได้มาจากการให้ผลตอบแทนหรือรางวัลใด

4.4.5 กรณีที่การเผยแพร่ข้อมูลมีสาระสำคัญต่อการคำนวณค่าธรรมเนียมในการให้บริการ กล่าวคือ แสดงให้ทราบถึงฐานที่ใช้ในการคำนวณค่าธรรมเนียม เช่น จำนวนชั่วโมง หรืออัตราค่าบริการ (Charging Rates) เป็นต้น นักวิชาชีพบัญชีต้องระมัดระวังไม่ให้เกิดการเผยแพร่ซึ่งอาจทำให้เกิดความเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับขอบเขตการให้บริการ (Range of Services) และระยะเวลาในการให้บริการ

4.4.6 นักวิชาชีพบัญชีต้องไม่เผยแพร่การเปรียบเทียบค่าธรรมเนียมการให้บริการของตน กับค่าธรรมเนียมการให้บริการของนักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชีอื่น

4.4.7 นักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชีอาจกล่าวอ้างได้ว่าตนหรือสมาชิกในสำนักงานบัญชีของตนทุกคนเป็นผู้มีความเชี่ยวชาญการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีด้านต่าง ๆ เว้นแต่นักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชี นั้นใจและสามารถระบุได้ว่าบุคคลใดมีความเชี่ยวชาญการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีด้านใด

4.4.8 นักวิชาชีพบัญชีต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับ

1.) รูปแบบ (Form) และหัวข้อ (Content) ในการโฆษณาประชาสัมพันธ์ ซึ่งจัดทำโดยนักวิชาชีพบัญชีเอง หรือสำนักงานบัญชีของนักวิชาชีพบัญชีนั้น หรือ นักวิชาชีพบัญชีอื่น หรือบุคคลอื่นที่สังกัดสำนักงานบัญชีเดียวกับนักวิชาชีพบัญชีนั้น

2.) การโฆษณาประชาสัมพันธ์อื่นใดที่ได้รับความเห็นชอบจากนักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชีของนักวิชาชีพบัญชีนั้น

4.4.9 นักวิชาชีพบัญชีจะต้องแก้ไข หรือเพิกถอนการโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่ไม่เหมาะสมดังกล่าวข้างต้น

4.5 ค่าธรรมเนียม (Fees) มีข้อกำหนดต่าง ๆ เกี่ยวกับค่าธรรมเนียม ดังรายละเอียดต่อไปนี้

4.5.1 นักวิชาชีพบัญชีต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีจากลูกค้าด้วยความยุติธรรม ตามมูลค่าของงานที่ทำให้กับลูกค้า ดังนี้

1.) ความเชี่ยวชาญ (Skill) และความรู้ (Knowledge) ที่ใช้ในการทำงานแต่ละประเภท

2.) ระดับการฝึกอบรม และประสบการณ์ของบุคคลที่ใช้ในการปฏิบัติงานนั้น

3.) ระยะเวลาที่แต่ละบุคคลใช้ในการปฏิบัติงาน

4.) ระดับความรับผิดชอบ (Responsibility) และความเร่งด่วน (Urgency) ในการปฏิบัติงานตามกฎหมายฉบับใดใด หรือการได้รับคำสั่งจากทางการเรื่องหลักการคิดค่าธรรมเนียมสำหรับเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นได้ (Contingency Fee Basis)

4.5.2 นักวิชาชีพบัญชีจะต้องไม่แบ่งปันผลประโยชน์จากการปฏิบัติงานวิชาชีพทั้งทางตรงและทางอ้อม ให้แก่บุคคลอื่นซึ่งไม่ใช่สมาชิกในขณะทำงานของตนทั้งทางตรงและทางอ้อม หากไม่ได้รับการอนุญาตจากลูกค้า

4.5.3 การห้ามมิให้แบ่งปันผลประโยชน์ให้แก่บุคคลอื่นตามข้อ 5.2) ไม่รวมถึงการแบ่งปันผลประโยชน์ให้แก่นักวิชาชีพบัญชีอื่นซึ่งปลดเกษียณ หรือตัวแทนของนักวิชาชีพบัญชีอื่นซึ่งเสียชีวิตไปแล้ว เนื่องจากบุคคลดังกล่าวได้ปฏิบัติงานเดียวกับงานที่นักวิชาชีพบัญชีรับปฏิบัติงานให้แก่ลูกค้าก่อนที่บุคคลดังกล่าวจะปลดเกษียณ หรือเสียชีวิต

4.5.4 นักวิชาชีพบัญชีสามารถรับส่วนแบ่งผลประโยชน์ หรือค่าตอบแทนจากบุคคลอื่นได้ หากเข้าใจเงื่อนไขดังต่อไปนี้

1.) บุคคลดังกล่าวเป็นนักวิชาชีพบัญชีอื่น หรือสมาชิกอื่นในขณะตรวจสอบเกี่ยวกับนักวิชาชีพบัญชี และ

2.) ได้รับการอนุญาตจากลูกค้า

4.6 การรักษาความลับ (Confidentiality)

4.6.1 นักวิชาชีพบัญชีต้องเก็บรักษาข้อมูลเกี่ยวกับกิจการของลูกค้าซึ่งได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพไว้เป็นความลับ รวมทั้งห้ามนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อสร้างผลประโยชน์แก่ตนเอง หรือทำให้ตนเองมีข้อได้เปรียบกว่าบุคคลอื่น

4.6.2 นักวิชาชีพบัญชีสามารถเปิดเผยข้อมูลของลูกค้าโดยไม่ต้องได้รับอนุญาตจากลูกค้าได้ ในกรณีดังต่อไปนี้

- 1.) เป็นการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ลูกค้าต้องการ
- 2.) เป็นการปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนด
- 3.) เป็นการปฏิบัติตามคำสั่งของผู้มีอำนาจซึ่งชอบด้วยกฎหมาย
- 4.) เป็นการปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการกำกับดูแลนักวิชาชีพบัญชี ซึ่ง

ได้แก่

- 4.1) คณะกรรมการกำกับดูแล (Oversight Committee)
- 4.2) คณะกรรมการรับเรื่องร้องเรียน (Complaints Committee)
- 4.3) คณะกรรมการควบคุมระเบียบวินัย (Disciplinary Committee)

4.6.3 ห้ามมิให้นักวิชาชีพบัญชีนำข้อมูลซึ่งเป็นความลับของกิจการลูกค้าไปใช้เพื่อให้ได้มาซึ่งผลประโยชน์ หรือทรัพย์สิน หรือข้อได้เปรียบ หรือตำแหน่งหน้าที่ใดใด

4.7 การเปลี่ยนแปลงที่ตั้งผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพ (Changes in Professional Appointments)

4.7.1 ห้ามมิให้นักวิชาชีพบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องในการทำให้ นักวิชาชีพบัญชีอื่น เสื่อมเสียเกียรติ หรือเสื่อมเสียชื่อเสียง

4.7.2 ห้ามมิให้นักวิชาชีพบัญชีทำการอันใดซึ่งถือเป็นการแย่งงานของนักวิชาชีพบัญชีอื่น

4.7.3 ก่อนที่นักวิชาชีพบัญชีจะตอบรับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีของกิจการใด นักวิชาชีพบัญชานั้นจะต้องทำการสอบถามผู้สอบบัญชีเดิมซึ่งนักวิชาชีพบัญชานั้นถูกแต่งตั้งให้เข้าไปแทนที่ เพื่อให้ทราบถึงเหตุผลที่แท้จริงในการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี ซึ่งนักวิชาชีพบัญชีต้องนำข้อมูลที่ได้รับดังกล่าวมาพิจารณาอย่างระมัดระวังว่าจะตัดสินใจรับงานสอบบัญชานั้นหรือไม่

4.7.4 หากผู้สอบบัญชีเดิมได้รับการสอบถามจากนักวิชาชีพบัญชีผู้ซึ่งถูกแต่งตั้งให้เข้าไปปฏิบัติงานเป็นผู้สอบบัญชีแทนที่ตน ผู้สอบบัญชีเดิมนั้นต้องดำเนินการดังต่อไปนี้ทันที

1.) ตอบกลับเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อแจ้งให้ทราบถึงเหตุผลที่นักวิชาชีพบัญชีนั้นไม่ควรตอบรับงานสอบบัญชีดังกล่าว

2.) เปิดเผยข้อมูลของกิจการลูกค้าเพื่อแสดงรายละเอียดของเหตุผลต่าง ๆ ได้ ในกรณีที่ลูกค้าอนุญาตให้เปิดเผยข้อมูลนั้นได้ แต่หากลูกค้าไม่อนุญาตให้เปิดเผย ผู้สอบบัญชีเดิมต้องแจ้งแก่นักวิชาชีพบัญชีนั้นถึงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการที่ลูกค้าไม่อนุญาตให้เปิดเผยข้อมูล

3.) กรณีที่ลูกค้าอนุญาต ให้ผู้สอบบัญชีเดิมทำการเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อนักวิชาชีพบัญชีเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจรับงานสอบบัญชีดังกล่าว และแลกเปลี่ยนความคิดเห็นระหว่างกันอย่างอิสระเกี่ยวกับประเด็นต่าง ๆ ที่นักวิชาชีพบัญชีต้องระมัดระวังเป็นพิเศษ ภายหลังตัดสินใจรับงานสอบบัญชีนั้นแล้ว

4.7.5 หากนักวิชาชีพบัญชีไม่ได้รับการตอบกลับภายในระยะเวลาอันสมควร และไม่มีเหตุผลใดที่ทำให้เชื่อได้ว่ามีเหตุการณ์แวดล้อมใด ๆ ที่มีสาระสำคัญเป็นพิเศษต่อการเปลี่ยนการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีในครั้งนี้ ให้นักวิชาชีพบัญชีพยายามติดต่อกลับไปยังผู้สอบบัญชีเดิมอีกครั้ง

4.7.6 หากนักวิชาชีพบัญชียังไม่ได้รับการตอบกลับอีก ให้นักวิชาชีพบัญชีส่งจดหมายฉบับสุดท้ายซึ่งเป็นแบบลงทะเบียช โดยแจ้งในจดหมายว่า ตนขอสันนิษฐานว่าไม่มีเหตุผลทางวิชาชีพบัญชีใดที่ทำให้ตนไม่ควรตอบรับงานสอบบัญชีนั้น และตนจะตัดสินใจรับงานสอบบัญชีนั้น

4.8 การอ้างอิง (Referrals) นักวิชาชีพบัญชีที่ได้รับมอบหมายงานจากนักวิชาชีพบัญชีอื่น จะต้องแจ้งให้นักวิชาชีพบัญชีผู้มอบหมายงานทราบเกี่ยวกับการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีของตนแก่ลูกค้าดังกล่าว

4.9 บทสรุปความก้าวหน้าในการดำเนินงานของกิจการ และเอกสารประกอบอื่น (Prospectuses and Similar Documents)

4.9.1 งบการเงิน หรือรายงานทางการเงินซึ่งจัดทำโดยนักวิชาชีพบัญชี สำหรับการตีพิมพ์ในบทสรุปความก้าวหน้าในการดำเนินงานของกิจการ (Prospectus) หรือเอกสารอื่นซึ่งมีเนื้อหาคล้ายคลึงกัน (Similar Document) ซึ่งเป็นเอกสารที่ใช้ในการเชิญชวนให้บุคคลอื่นเข้ามาลงทุนในบริษัท หรือกลุ่มบริษัท หรือโครงการต่าง ๆ ของกิจการลูกค้า ไม่สามารถถูกตีพิมพ์ได้หากไม่ได้รับการตรวจสอบ หรือยืนยันความถูกต้องของข้อมูลนั้นโดยนักวิชาชีพบัญชี

4.9.2 นักวิชาชีพบัญชีจะต้องมั่นใจได้ว่า ข้อมูลที่ตนได้ให้การรับรองไว้ในบทสรุปความก้าวหน้าในการดำเนินงานของกิจการ หรือเอกสารอื่นซึ่งมีเนื้อหาในทำนองเดียวกัน ซึ่งใช้ในการเชิญชวนให้บุคคลอื่นเข้ามาลงทุนในหุ้น (Shares) หรือหุ้นกู้ (Debentures) ของกิจการ ได้ถูกจำกัดขอบเขตการรับรองดังกล่าวให้ครอบคลุมเฉพาะในเรื่องที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สิงคโปร์ต้องการเท่านั้น ทั้งนี้ต้องไม่มีเนื้อหาที่แสดงถึงการรับรองในเชิงยกย่องชื่นชมกิจการลูกค้า (Laudatory References) รวมอยู่ด้วย

5. บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศสิงคโปร์

ตามพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 2004 (The Institute of Certified Public Accountants of Singapore, 2004 : Online) มีการกำหนดบทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีทุกด้าน ดังนี้

5.1 บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชี (Public Accountant) มีดังนี้

5.1.1 นักวิชาชีพบัญชีจะได้รับการลงโทษ หากคณะกรรมการควบคุมระเบียบวินัย ได้ลงความเห็นจากผลการไต่สวนอย่างเป็นทางการ (Formal Inquiry) ตัดสินว่านักวิชาชีพบัญชีนั้นมีความผิด ดังต่อไปนี้

- 1.) ความผิดเกี่ยวกับการทุจริต และประพฤติมิชอบ ในประเทศสิงคโปร์ หรือในประเทศอื่น
- 2.) ความผิดฐานกระทำการอันทำให้เกิดการเสื่อมเสียชื่อเสียง ในประเทศสิงคโปร์หรือในประเทศอื่น
- 3.) ความผิดฐานปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีอย่างไม่เหมาะสม หรือไม่มีความน่าเชื่อถือ ซึ่งทำให้คณะกรรมการควบคุมระเบียบวินัยลงความเห็นว่่านักวิชาชีพบัญชีนั้นไม่เหมาะสมที่จะเป็นนักวิชาชีพบัญชีอีกต่อไป
- 4.) หัวหน้า หรือผู้บริหารของสำนักงานบัญชีละเว้นการดำเนินการอันเหมาะสมใด ๆ เพื่อป้องกันการกระทำผิดของนักวิชาชีพบัญชีของตน
- 5.) ให้บริการทางการบัญชี โดยอ้างตนเป็นหัวหน้า หรือผู้บริหารของสำนักงานบัญชี ซึ่ง ณ วันที่ให้บริการนั้นกิจการของตนยังไม่ได้ขึ้นทะเบียนเป็นสำนักงานบัญชี
- 6.) หัวหน้า หรือผู้บริหารของสำนักงานบัญชีจัดการให้นักวิชาชีพบัญชีของตนปฏิบัติงานวิชาชีพ ในขณะที่สำนักงานบัญชีดังกล่าวยังไม่ได้ทำประกันการชดใช้ค่าเสียหายจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ (Professional Indemnity Insurance) ตามข้อกำหนดในพระราชบัญญัตินี้
- 7.) หัวหน้า หรือผู้บริหารของสำนักงานบัญชีละเลยเกี่ยวกับความถูกต้องตรงกันของเอกสารประกอบการลงบัญชีกับข้อมูลที่แสดงในงบการเงินของกิจการที่สำนักงานบัญชีนั้นให้บริการ

5.1.2 บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีที่กระทำความผิดตามข้อ 5.1.1 มีดังนี้

- 1.) ถูกยกเลิกการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชี
- 2.) ถูกสั่งระงับการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีเป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี

3.) ถูกสั่งจำกัดขอบเขตให้ปฏิบัติงานเฉพาะในรูปแบบ หรือวิธีการปฏิบัติงาน ตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลเห็นสมควรเท่านั้น เป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี

4.) ปรับไม่เกิน 10,000 \$

5.) ทำหนังสือตักเตือน

6.) ถูกสั่งให้กระทำการตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลเห็นสมควรเท่านั้น

7.) มีคำสั่งอื่น ๆ ที่เหมาะสมกับแต่ละกรณี

5.1.3 นอกเหนือจากบทลงโทษในข้อ 5.1.2 คณะกรรมการกำกับดูแลยังสามารถ ออกคำสั่งให้นักวิชาชีพบัญชีจ่ายเงินค่าเสียหายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานผิดพลาดตามที่ ศาลสูงสุดตัดสิน รวมทั้งภาษีอากรที่ศาลสูงสุดเรียกเก็บจากการจ่ายเงินค่าเสียหายนั้นด้วย

5.1.4 หากนักวิชาชีพบัญชีไม่ปฏิบัติตามบทลงโทษในข้อ 5.1.2 3.) 4.) และ 6.) ต้องได้รับโทษ ดังนี้

1.) ถูกถอนชื่อออกจากการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชี

2.) ถูกสั่งระงับการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีเป็นระยะเวลาไม่เกิน 12 เดือน

5.1.5 การบังคับใช้บทลงโทษดังกล่าวข้างต้นกับนักวิชาชีพบัญชีจะสิ้นสุดลง เมื่อ

1.) การตัดสินลงโทษนั้นหมดอายุแล้วเกินกว่า 1 เดือนนับจากวันที่แจ้งให้นัก วิชาชีพบัญชีรับทราบ

2.) คดีได้รับการอุทธรณ์จากศาลสูงสุด

5.2 บทลงโทษสำหรับสำนักงานบัญชี (Accounting Corporations and Accounting Firms) มีดังนี้

5.2.1 สำนักงานบัญชีจะได้รับการลงโทษ หากคณะกรรมการควบคุมระเบียบวินัย ได้ลงความเห็นจากผลการไต่สวนอย่างเป็นทางการ ตัดสินว่าสำนักงานบัญชึ้นั้นกระทำการ ดังต่อไปนี้

1.) หัวหน้า หรือผู้บริหาร หรือหุ้นส่วนของสำนักงานบัญชี ทำการบิดเบือน หรือเป็นเหตุให้เกิดการบิดเบือนเอกสาร หรืองบการเงิน อย่างมีสาระสำคัญ

2.) ปฏิบัติงาน หรือละเว้นการปฏิบัติงานอย่างไม่เหมาะสม หรือไม่น่าเชื่อถือ ทำให้เกิดความเสียหายชื่อเสียงต่อวิชาชีพบัญชี

3.) ให้บริการทางวิชาชีพบัญชีโดยใช้ชื่อสำนักงานบัญชีซึ่งยังไม่ได้รับการ รับรองตามพระราชบัญญัตินี้

4.) ให้บริการทางวิชาชีพบัญชี ในขณะที่ยังไม่ได้ทำประกันการชดใช้ ค่าเสียหายจากการปฏิบัติงานวิชาชีพตามข้อกำหนดในพระราชบัญญัตินี้

5.) ไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในเรื่อง การเปลี่ยนแปลงแก้ไขสัญญา หรือ ข้อตกลงต่าง ๆ ของกิจการ (Requirements as to Alteration of Memorandum or Articles of Association) หุ้นของกิจการสำนักงานบัญชี (Shares of Accounting Corporation) การบริหารงานของสำนักงานบัญชี (Management of Accounting Corporation) หรือข้อกำหนดในเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานบัญชี

5.2.2 บทลงโทษสำหรับสำนักงานบัญชีที่กระทำความผิดตามข้อ 5.2.1 มีดังนี้

1.) ถูกเพิกถอนใบอนุญาตการประกอบวิชาชีพบัญชีของสำนักงานบัญชี
 2.) ถูกสั่งระงับการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีเป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี
 3.) ถูกสั่งจำกัดขอบเขตให้บริการทางวิชาชีพบัญชีเฉพาะในรูปแบบ หรือวิธีการตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลเห็นสมควรเท่านั้น เป็นระยะเวลาไม่เกิน 2 ปี

4.) ปรับไม่เกิน 100,000 \$

5.) ทำหนังสือตักเตือน

6.) ถูกสั่งให้นักวิชาชีพบัญชีกระทำการตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลเห็นสมควรเท่านั้น

7.) มีคำสั่งอื่น ๆ ที่เหมาะสมกับแต่ละกรณี

5.2.3 นอกเหนือจากบทลงโทษในข้อ 5.2.2 คณะกรรมการกำกับดูแลยังสามารถออกคำสั่งให้สำนักงานบัญชีจ่ายเงินค่าเสียหายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานผิดพลาดตามที่ศาลสูงสุด (High Court) ตัดสิน รวมทั้งภาษีอากรที่ศาลสูงสุดเรียกเก็บจากการจ่ายเงินค่าเสียหายนั้นด้วย

5.2.4 หากสำนักงานบัญชีไม่ปฏิบัติตามบทลงโทษในข้อ 5.2.2 3.) 4.) และ 6.) ต้องได้รับโทษ ดังนี้

1.) ถูกเพิกถอนใบอนุญาตของสำนักงานบัญชี

2.) ถูกสั่งระงับการให้บริการทางวิชาชีพบัญชี เป็นระยะเวลาไม่เกิน 12 เดือน

5.2.5 การบังคับใช้บทลงโทษดังกล่าวข้างต้นกับสำนักงานบัญชีจะสิ้นสุดลง เมื่อ

1.) การตัดสินลงโทษนั้นหมดอายุแล้วเกินกว่า 1 เดือนนับจากวันที่แจ้งให้สำนักงานบัญชีรับทราบ

2.) คดีได้รับการอุทธรณ์จากศาลสูงสุด

3.3 สภาพแวดล้อมและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย

สำหรับในประเทศอินเดีย มีข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี 5 ฉบับ ได้แก่ พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 (Chartered Accountants Act, 1949) พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต (แก้ไขเพิ่มเติม) ค.ศ. 2006 (Chartered Accountants (Amendment) Act, 2006) พระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ. 1956 (Companies Act, 1956) พระราชบัญญัติบริษัท (แก้ไขเพิ่มเติม) ค.ศ. 2006 (Companies (Amendment) Act, 2006) และกฎระเบียบของคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดีย ค.ศ. 1993 (Securities and Exchange Board of India (underwriters) Rules, 1993) โดยผู้ศึกษานำมาแยกเปรียบเทียบในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย

สถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศอินเดีย (Institute of Chartered Accountants of India: ICAD) ถูกจัดตั้งขึ้นมาเป็นระยะเวลายาวนาน และได้มีการฉลองครบรอบ 50 ปี ในปี ค.ศ.1999 ในปัจจุบันสถาบันนักวิชาชีพบัญชีมีการพัฒนาปรับปรุงในหลายด้าน ทั้งทางด้านอุปกรณ์ อิเล็กทรอนิกส์ ด้านการพัฒนากุศลกร ด้านสมรรถภาพตัวอาคารและสิ่งก่อสร้าง ด้านการพัฒนามาตรฐานการบัญชีและการตรวจสอบ และด้านการร่างกฎระเบียบและข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งผลให้นักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตของประเทศอินเดีย สามารถพัฒนาคุณภาพในการให้บริการทางด้านวิชาชีพบัญชีได้อย่างดียิ่ง จนเป็นที่ยอมรับของรัฐบาลและสาธารณชนโดยทั่วไป

2. คุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศอินเดีย

2.1 พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 (Institute of Chartered Accountants of India, 1949 : Online) และพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ. 2006 (Institute of Chartered Accountants of India, 2006 : Online)

กำหนดให้มีนักวิชาชีพบัญชี 7 ด้าน ได้แก่ ผู้ทำบัญชี (Accountancy) ผู้สอบบัญชี (Auditing) นักบัญชีต้นทุน (Cost Accountancy) นักบัญชีบริหาร (Management Accounting) นักภาษีอากร (Taxation) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการล้มละลาย (Insolvency work) และผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหาร (Management Consultancy) โดยนักวิชาชีพบัญชีทุกด้านของประเทศอินเดีย ต้องเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต (Chartered Accountant) สำหรับในการศึกษาครั้งนี้ นักวิชาชีพบัญชี หมายถึง เฉพาะนักวิชาชีพด้านการทำบัญชีและนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ซึ่งต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามเหมือนกัน ดังต่อไปนี้

2.1.1 มีอายุไม่ต่ำกว่า 21 ปีบริบูรณ์

- 2.1.2 เป็นสมาชิกสถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย
- 2.1.3 เป็นผู้ขอขึ้นทะเบียนไว้กับสำนักทะเบียนนักวิชาชีพบัญชีของรัฐบาลกลาง หรือเป็นผู้ได้รับอนุญาตจากรัฐบาลประจำเมือง
- 2.1.4 ผ่านการทดสอบและการฝึกหัดงานวิชาชีพบัญชีตามที่สถาบันนักวิชาชีพบัญชีกำหนด
- 2.1.5 ได้รับประกาศนียบัตรทางการบัญชีจากรัฐบาล หรือเทียบเท่า
- 2.1.6 ผ่านการทดสอบและการฝึกหัดงานวิชาชีพบัญชีจากต่างประเทศซึ่งได้รับความเห็นชอบจากรัฐบาลกลาง หรือคณะกรรมการสถาบันนักวิชาชีพบัญชี
- 2.1.7 มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย
- 2.1.8 ไม่เป็นบุคคลไร้ความสามารถ
- 2.1.9 ไม่เป็นบุคคลที่มีความประพฤติไม่เหมาะสม หรือผิดจริยธรรม
- 2.1.10 ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย
- 2.1.11 ไม่เคยได้รับการตัดสิทธิจากศาลทั้งในประเทศและต่างประเทศ ให้จำคุกหรือเนรเทศออกนอกประเทศในข้อหากระทำความผิดทางวิชาชีพบัญชี
- 2.1.12 ไม่เคยถูกเพิกถอนการเป็นสมาชิกของสถาบันนักวิชาชีพบัญชี เนื่องจากการกระทำความผิดทางวิชาชีพบัญชี

2.2 พระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ. 1956 (Constitution of Board of Company Law Administration, 1956 : Online) และ**พระราชบัญญัติบริษัท(แก้ไขเพิ่มเติม) ค.ศ. 2006** (Constitution of Board of Company Law Administration, 2006 : Online)

กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

- 2.2.1 มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามเช่นเดียวกับนักวิชาชีพบัญชีตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 และพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ. 2006
- 2.2.2 ไม่เป็นหุ้นส่วน หรือผู้ถือหุ้นของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ
- 2.2.3 ไม่เป็นพนักงาน หรือลูกจ้างของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ
- 2.2.4 ไม่เป็นหุ้นส่วน หรือผู้ถือหุ้นของกิจการซึ่งเป็นของพนักงานหรือลูกจ้างของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ
- 2.2.5 ไม่ได้รับจ้างทำงานให้กับพนักงาน หรือลูกจ้างของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ

2.2.6 ไม่เป็นลูกหนี้นิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบเกิน 1,000 รูปี หรือไม่เป็นผู้ค้า
ประกันการกู้ยืมเงินจากนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบเกิน 1,000 รูปี

2.2.7 ไม่เป็นผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินใด ๆ ของนิติบุคคลที่ทำการ
ตรวจสอบ

**2.3 กฎระเบียบของคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดีย ค.ศ. 1993 (Securities and
Exchange Board of India, 1993 : Online)**

กำหนดให้นักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีของนิติบุคคลในตลาดหลักทรัพย์ต้องมี
คุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

2.3.1 มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามเช่นเดียวกับนักวิชาชีพด้านการสอบ
บัญชีตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ. 1956 และพระราชบัญญัติบริษัท (แก้ไขเพิ่มเติม)
ค.ศ. 2006

2.3.2 ผ่านการฝึกหัดงานวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย

2.3.3 ไม่เป็นบุคคลในคณะผู้บริหารของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ หรือบริษัท
ในเครือของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ หรือบริษัทที่ถือหุ้นของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ
หรือบริษัทในเครือของบริษัทที่ถือหุ้นของนิติบุคคลที่ทำการตรวจสอบ

2.3.4 ไม่เป็นลูกหนี้ของนิติบุคคล หรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับนิติบุคคลที่ทำการ
ตรวจสอบเกิน 1,000 รูปี

3. การควบคุม กำกับดูแลการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศอินเดีย

3.1 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชีที่สำคัญ

3.1.1 สถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศอินเดีย (Institute of Chartered
Accountants of India, 2551 : Online)

เป็นองค์กรของนักวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย จัดตั้งขึ้นภายใต้พระราชบัญญัติ
นักวิชาชีพบัญชี ค.ศ. 1949 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนา ส่งเสริม และสนับสนุนให้เกิดความเป็น
หนึ่งเดียวกันของนักวิชาชีพบัญชี ซึ่ง มีภาระหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- 1.) กำหนดหลักสูตรการเรียนและเนื้อหาของหลักสูตรเกี่ยวกับการบัญชี
- 2.) ควบคุมดูแลการสอบเพื่อขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต และ
กำหนดค่าธรรมเนียมในการสมัครสอบ
- 3.) กำหนดกฎระเบียบสำหรับนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต
- 4.) จัดการฝึกอบรมสำหรับนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต

- 5.) กำหนดคุณสมบัติของผู้มีสิทธิขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต
- 6.) ออก หรือปฏิเสธการออก หรือระงับ หรือเพิกถอนใบอนุญาตสำหรับการประกอบวิชาชีพบัญชี
- 7.) ควบคุมดูแลคุณภาพการให้บริการทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต
- 8.) จัดเก็บภาษี และค่าธรรมเนียมจากนักวิชาชีพบัญชี และบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง
- 9.) ออกคำสั่งเพิกถอนการขึ้นทะเบียนของนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต หรืออนุญาตให้นักวิชาชีพบัญชีที่ถูกเพิกถอนสามารถกลับมาขึ้นทะเบียนใหม่ได้ ตามเงื่อนไขภายใต้พระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949
- 10.) รักษาภาวะเรียบร้อยและคงไว้ซึ่งสถานะและมาตรฐานของนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต
- 11.) หาทุนเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของสถาบัน และการทำวิจัยเกี่ยวกับการบัญชี
- 12.) บำรุงรักษาห้องสมุด สิ่งตีพิมพ์ หนังสือ และบทความต่าง ๆ ที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชี
- 13.) กำหนดคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีชาวต่างชาติ และการฝึกอบรมเพื่อการขอรับการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย

3.1.2 สำนักงานคณะกรรมการกฎหมายบริษัท (Constitution of Board of Company

Law Administration) (Constitution of Board of Company Law Administration, 2002 : Online)

เป็นองค์กรที่ถูกจัดตั้งขึ้นเพื่อควบคุม กำกับดูแลการดำเนินงานของบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ในการตรวจสอบคุณสมบัติและควบคุมการปฏิบัติงานของนักวิชาชีพด้านการสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานในบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

3.1.3 สำนักงานคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดีย (Securities and Exchange

Board of India) (Securities and Exchange Board of India, 2007)

เป็นองค์กรที่ถูกจัดตั้งขึ้นเพื่อรักษาผลประโยชน์ทุกด้านของผู้ลงทุนในตลาดหลักทรัพย์อินเดีย โดยเฉพาะด้านความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลทางการเงินในรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดียจึงมี

หน้าที่สำคัญในการกำหนดกฎระเบียบสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งในปัจจุบันคือ กฎระเบียบของคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์อินเดีย ค.ศ. 1993 และกำกับดูแลให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อินเดียปฏิบัติตามกฎระเบียบดังกล่าวอย่างเคร่งครัด

3.2 ข้อบังคับสำหรับนักวิชาชีพบัญชี

ตามพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 (Institute of Chartered Accountants of India, 1949 : Online) และพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ. 2006 (Institute of Chartered Accountants of India, 2006 : Online) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีทุกด้านต้องถูกเพิกถอนใบอนุญาต หากเกิดกรณีดังต่อไปนี้

- 3.2.1 เสียชีวิต
- 3.2.2 ไม่ได้ชำระค่าธรรมเนียมตามที่กำหนดไว้
- 3.2.3 ถูกดำเนินคดีในขณะที่ได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต
- 3.2.4 ถูกศาลตัดสินให้เป็นบุคคลไร้ความสามารถ
- 3.2.5 ไม่ยอมให้ข้อมูลตามที่ถูกร้องขอตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ หรือกฎหมายสำหรับนักวิชาชีพบัญชี
- 3.2.6 กระทำการใดโดยแอบอ้างว่าตนเป็นสมาชิกของสถาบันนักวิชาชีพบัญชี ในขณะที่ตนยังไม่ได้เป็นสมาชิกของสถาบัน
- 3.2.7 สมครใจหยุดการเป็นนักวิชาชีพบัญชี
- 3.2.8 ถูกร้องเรียนจากนักวิชาชีพบัญชีอื่นว่าประพฤติตนไม่เหมาะสม และศาลสูง (High Court) ตัดสินแล้วว่า นักวิชาชีพบัญชีนั้นประพฤติตนไม่เหมาะสมจริง

4. จรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชีของประเทศอินเดีย

ตามพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 (Institute of Chartered Accountants of India, 1949 : Online) และพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ. 2006 (Institute of Chartered Accountants of India, 2006 : Online) มีการกำหนดการกระทำที่ถือเป็นการกระทำผิดจรรยาบรรณของนักวิชาชีพบัญชี (Code of Ethics) สำหรับนักวิชาชีพบัญชีทุกด้าน ดังนี้

4.1 ความเป็นอิสระ (Independence)

- 4.1.1 เป็นหุ้นส่วนกับบุคคลอื่นใดที่ไม่ใช่นักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ทั้งภายในและภายนอกประเทศอินเดีย

4.1.2 เรียกเก็บหรือเสนอให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากการให้บริการทางวิชาชีพ บัญชี ตามเปอร์เซ็นต์ของผลกำไรซึ่งอาจเกิดขึ้นในภายหน้า หรือตามผลของการว่าจ้าง เว้นเสียแต่ ได้รับอนุญาตภายใต้ข้อบังคับตามพระราชบัญญัตินี้

4.1.3 รับทำงานในธุรกิจใด ๆ หรือประกอบอาชีพใด ๆ นอกเหนือไปจากการเป็น นักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติโดยสถาบันนักวิชาชีพบัญชี

4.1.4 แสดงความเห็นในการตรวจสอบงบการเงินของกิจการซึ่งตน หรือ สำนักงานบัญชีของตน หรือหุ้นส่วนในสำนักงานบัญชีของตนมีสิทธิในผลประโยชน์ หรือส่วนได้ เสียในกิจการนั้นอยู่

4.2 การปฏิบัติตามแนวทางในการปฏิบัติงาน (Method of Practice)

4.2.1 ลงชื่อรับรองผลการตรวจสอบในรายงานการตรวจสอบงบการเงินใด หาก ตน หรือหุ้นส่วนสำนักงานบัญชีของตน หรือพนักงานของสำนักงานบัญชีของตน ไม่ได้เป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินและรายการทางบัญชีดังกล่าว

4.2.2 อนุญาตให้ใช้ชื่อของตน หรือชื่อของสำนักงานบัญชีของตนในการรับรอง ความถูกต้อง แม่นยำของประมาณการรายได้ที่อาจเกิดขึ้นในงบการเงินของกิจการลูกค้า ซึ่งอาจ เป็นเหตุให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดได้

4.2.3 ไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริงอันมีสาระสำคัญในงบการเงิน แต่เปิดเผย ข้อมูลอันเป็นเท็จ หรือเปิดเผยข้อมูลเฉพาะในส่วนที่อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดการเข้าใจผิด

4.2.4 ไม่เปิดเผยให้ทราบถึงการค้นพบข้อมูลในงบการเงินซึ่งถูกบิดเบือนอย่างมี สาระสำคัญ

4.2.5 ปฏิบัติงานด้วยความประมาท หรือละเลยในการปฏิบัติหน้าที่

4.2.6 ไม่มีข้อมูลที่เพียงพอในการแสดงความเห็น หรือการไม่แสดงความเห็นต่อ งบการเงิน

4.2.7 ปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป

4.3 ค่าธรรมเนียม (Fees)

4.3.1 เรียกเก็บเงินจากลูกค้าในส่วนที่นอกเหนือจากค่าธรรมเนียม หรือค่าจ้างจาก การให้บริการทางวิชาชีพ

4.4 การโฆษณาประชาสัมพันธ์ (Publicity)

4.4.1 ชี้นำลูกค้า ทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยการแจ้งเป็นหนังสือ การโฆษณา ประชาสัมพันธ์ การติดต่อเป็นการส่วนตัว หรือการให้สัมภาษณ์ ซึ่งทำให้ตีความได้ว่าเป็นการกีด กันนักวิชาชีพบัญชีอื่น

4.4.2 โฆษณาประชาสัมพันธ์งานบริการทางวิชาชีพบัญชีของตนในสิ่งตีพิมพ์ใด (เช่น เอกสารทางการบัญชี บัตรเยี่ยม หัวจดหมาย หรือกระดานลงนาม เป็นต้น) เว้นแต่เป็นการแสดงคุณวุฒิทางการศึกษาจากมหาวิทยาลัยซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศอินเดีย หรือการเป็นสมาชิกสมาคมนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หรือสมาคมด้านการบัญชีอื่นซึ่งได้รับการรับรองจากรัฐบาลกลาง

4.5 การรักษาความลับ (Confidentiality)

4.5.1 เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า โดยที่ลูกค้าไม่ยินยอม เว้นแต่มีการร้องขอให้ต้องเปิดเผยข้อมูลนั้นตามกฎหมาย

4.6 การเปลี่ยนการแต่งตั้งผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพ (Changes in Professional Appointments)

4.6.1 อนุญาตให้บุคคลอื่นอ้างชื่อตนในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชี เว้นแต่บุคคลนั้นจะเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตเช่นเดียวกัน หรือเป็นหุ้นส่วน หรือถูกว่าจ้างให้ทำงานโดยตัวนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตนั้น

4.6.2 จ่าย หรือตกลงที่จะจ่ายสิ่งตอบแทนใด ๆ (หุ้น เงินค่านายหน้า หรือผลประโยชน์อื่นใดจากธุรกิจวิชาชีพบัญชีของตน) ทั้งทางตรงและทางอ้อมให้แก่บุคคลอื่นใดซึ่งไม่ใช่สมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชี หรือหุ้นส่วน หรือหุ้นส่วนอาวุโส หรือผู้แทนโดยชอบด้วยกฎหมายของหุ้นส่วนที่ถึงแก่กรรม หรือสมาชิกขององค์กรทางวิชาชีพอื่นซึ่งมีคุณสมบัติในการขึ้นทะเบียนเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตได้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการให้บริการด้านวิชาชีพบัญชีทั้งภายในและภายนอกประเทศอินเดียเป็นการชั่วคราว

4.6.3 รับ หรือตกลงที่จะรับสิ่งตอบแทนใด ๆ (หุ้น เงินค่านายหน้า หรือผลประโยชน์อื่นใดจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ) เพื่อช่วยให้ผู้ที่ไม่มีคุณสมบัติเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตได้ทำหน้าที่ปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชีแทนตน

4.6.4 ยอมรับตำแหน่งเป็นผู้สอบบัญชีในกิจการใด ๆ จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอื่น โดยที่ยังไม่ได้สื่อสารกันเป็นลายลักษณ์อักษร

4.6.5 ยินยอม หรือตกลงที่จะยินยอมให้บุคคลอื่นซึ่งไม่ใช่หุ้นส่วนของสำนักงานบัญชีลงชื่อรับรองงบการเงินในนามของสำนักงานบัญชานั้น

5. บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีของประเทศอินเดีย

ตามพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ค.ศ. 1949 (Institute of Chartered Accountants of India, 1949 : Online) และพระราชบัญญัตินักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม ค.ศ. 2006 (Institute of Chartered Accountants of India, 2006 : Online) มีการกำหนดบทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชี ดังนี้

5.1 บทลงโทษสำหรับการแอบอ้างเป็นสมาชิกของสถาบันนักวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย หรือแอบอ้างชื่อของคณะกรรมการสถาบัน โดยใช้ชื่อ หรือตราสัญลักษณ์ของสถาบันในที่สาธารณะ มีดังนี้

5.1.1 ถูกปรับตั้งแต่ 1,000 รูปี แต่ไม่เกิน 5,000 รูปี หรือ

5.1.2 จำคุกไม่เกิน 6 ปี หรือ

5.1.3 ทั้งจำทั้งปรับ

5.2 บทลงโทษสำหรับสำนักงานบัญชีซึ่งให้บริการด้านวิชาชีพบัญชีในประเทศอินเดีย โดยไม่ได้รับอนุญาตจากสถาบันนักวิชาชีพบัญชี มีดังนี้

5.2.1 สำหรับสำนักงานบัญชีจะถูกปรับตั้งแต่ 1,000 รูปี แต่ไม่เกิน 5,000 รูปี และ

5.2.2 สำหรับหุ้นส่วน ผู้บริหาร เลขานุการ หรือพนักงานผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการวิชาชีพบัญชียุ่่นจะถูกดำเนินการดังนี้

1.) ถูกปรับตั้งแต่ 1,000 รูปี แต่ไม่เกิน 5,000 รูปี หรือ

2.) จำคุกไม่เกิน 6 ปี หรือ

3.) ทั้งจำทั้งปรับ

5.3 บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชี หรือสำนักงานบัญชีที่ขาดคุณสมบัติในการเป็นนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาต แต่ได้กระทำการลงชื่อรับรองงบการเงิน หรือแสดงความเห็นต่องบการเงินใด มีดังนี้

5.3.1 ถูกปรับตั้งแต่ 1,000 รูปี แต่ไม่เกิน 5,000 รูปี หรือ

5.3.2 จำคุกไม่เกิน 6 ปี หรือ

5.3.3 ทั้งจำทั้งปรับ

5.4 บทลงโทษสำหรับนักวิชาชีพบัญชีรับอนุญาตที่ประพฤติตนไม่เหมาะสม คือ ต้องถูกเพิกถอนใบอนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชี