

29 พฤศจิกายน 2561

เรียน ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนทุกท่าน

ที่ กสท.กส.(ว) 32 /2561 เรื่อง การชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับประกาศ  
ที่เกี่ยวข้องกับการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี

ด้วย International Federation of Accountants (“IFAC”) ได้มีการปรับปรุงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี เพื่อให้มั่นใจได้ว่าผู้สอบบัญชีจะยังคงรักษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ซึ่งหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะช่วยให้ผู้ลงทุนเกิดความเชื่อมั่นในรายงานทางการเงิน ดังนั้น เพื่อให้หลักเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสอดคล้องกับจรรยาบรรณสากล คณะกรรมการกำกับตลาดทุนได้ปรับปรุงประกาศว่าด้วยการรายงานเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี เพื่อให้สอดคล้องกับจรรยาบรรณของ IFAC รวมทั้งสำนักงานได้ออกประกาศแนวปฏิบัติ เพื่ออธิบายแนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน และแนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย 1 - 3)

สำนักงานขอเรียนว่า เพื่อให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเข้าใจหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง สำนักงานจึงขอชักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในเรื่องดังกล่าว ดังนี้

1. สรุปหลักเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ใช้บังคับกับบริษัทจดทะเบียน

(1) บริษัทจดทะเบียนมีหน้าที่หมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน (signing audit partner) เมื่อปฏิบัติงานมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ และต้องมีการเว้นวรรค (“cooling-off”) อย่างน้อย 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน ผู้สอบบัญชีรายดังกล่าวจึงจะสามารถกลับมาปฏิบัติงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนได้

(2) ในช่วงเริ่มแรกของการใช้บังคับ (“transitional period”) ปี 2562 - 2566 บริษัทจดทะเบียนได้รับการผ่อนผันเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีตามข้อ 1(1) โดยสามารถลดระยะเวลา cooling-off ลงได้ แต่ไม่น้อยกว่า 3 รอบปีบัญชีติดต่อกัน

(3) ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนสังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่ได้รับการผ่อนผันเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีจากสำนักงาน (เพิ่มจาก 7 ปี เป็น 9 ปี) ในช่วง transitional period ให้ถือว่าบริษัทจดทะเบียนดังกล่าวได้รับการผ่อนผันด้วย

2. สรุปหลักเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต้องถือปฏิบัติ  
ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต้องจัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีหลัก (“key audit partner”) ของบริษัทจดทะเบียน ซึ่งประกอบด้วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (“engagement partner”) ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (engagement quality control reviewer: “EQCR”) หรือผู้สอบบัญชีอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ที่มีส่วนร่วมในการตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประเด็นที่สำคัญในงานสอบบัญชี (“other key audit partner”) ซึ่งอาจรวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกิจการภายในกลุ่มที่มีนัยสำคัญ ตามหลักเกณฑ์ดังนี้

(1) ให้มีการหมุนเวียน key audit partner เมื่อปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยในกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่เป็น engagement partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน สำหรับกรณีที่ เป็น EQCR ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 3 รอบปีบัญชีติดต่อกัน และกรณีที่ เป็น other key audit partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 2 รอบปีบัญชีติดต่อกัน

(2) ในช่วงเริ่มแรกของการใช้บังคับ transitional period ปี 2562 - 2566 เมื่อ key audit partner ปฏิบัติหน้าที่ครบตามจำนวนปีที่กำหนดแล้ว และเข้าเกณฑ์ที่จะต้องเว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน ให้ key audit partner จัดให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่น้อยกว่า 5 ปีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 ปีติดต่อกัน

(3) สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก (มีผู้สอบบัญชีน้อยกว่า 4 ราย) สามารถขออนุญาตการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีได้ในช่วง transitional period โดยสามารถปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้อีก 2 ปี (เพิ่มจาก 7 ปี เป็น 9 ปี) โดยในช่วงที่ขออนุญาตการหมุนเวียน สำนักงานสอบบัญชีจะต้องมีมาตรการป้องกัน (safeguard) ที่จำเป็นในสถานการณ์นั้น เพื่อให้มั่นใจได้ว่า งานสอบบัญชียังมีความปลอดภัย โดยทีมตรวจสอบยังคงปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระ

3. แนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี

โดยที่คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่พิจารณาคัดเลือกและเสนอแต่งตั้งบุคคลซึ่งมีความเป็นอิสระเพื่อทำหน้าที่ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน รวมทั้งเสริมสร้างให้ผู้สอบบัญชีดำรงความเป็นอิสระ สำนักงานจึงได้ออกแนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ดังนี้

(1) หากกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผู้ที่ดำรงตำแหน่ง key audit partner เนื่องจากบุคคลดังกล่าวเป็นผู้ตัดสินใจหลักหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน

(2) หากกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับแผนการหมุนเวียน key audit partner ของบริษัทจดทะเบียนว่า เป็นไปตามเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่จรรยาบรรณกำหนด

แล้วหรือไม่ ซึ่งรวมถึงแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีนัยสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับบริษัทจดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจโดยการถือหุ้นในบริษัทอื่น และ ไม่มีการประกอบธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญเป็นของตนเอง (pure holding) ซึ่งผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของกลุ่มกิจการอย่างมาก คณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมั่นใจในความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีนัยสำคัญด้วย

(3) ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนสังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่ได้รับการผ่อนผันเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีจากสำนักงาน คณะกรรมการตรวจสอบควรปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่างานสอบบัญชียังมีคุณภาพ และติดตามประสิทธิผลของการดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ รวมทั้งพิจารณาว่าผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีสามารถดำเนินการตามแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันได้

จึงเรียนมาเพื่อ โปรดทราบและถือปฏิบัติ

ขอแสดงความนับถือ



(นายวรัชชัย เกียรติกวานกุล)

ผู้ช่วยเลขาธิการ

เลขาธิการ แทน

- สิ่งที่ส่งมาด้วย
1. ภาพถ่ายประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 75/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 14) ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2561
  2. ภาพถ่ายประกาศแนวปฏิบัติ ที่ นป. 5/2561 เรื่อง แนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2561
  3. ภาพถ่ายแนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี

ฝ่ายกำกับตรวจสอบบัญชี

โทรศัพท์/โทรสาร 0-2033-9587

# คณะกรรมการกำกับตลาดทุน

ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน

ที่ ทจ. 75 /2561

เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูล

เกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน

ของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์

(ฉบับที่ 14)

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16/6 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 และมาตรา 56 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2559 คณะกรรมการกำกับตลาดทุน ออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ยกเลิกความในข้อ 23 ของประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 44/2556 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ลงวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2556 และให้ใช้ข้อความต่อไปนี้แทน

“ข้อ 23 ให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ซึ่งมีหุ้นเป็นหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีรายใดปฏิบัติหน้าที่สอบทานหรือตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทมาแล้วเจ็ดรอบปีบัญชีไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยบริษัทจะแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายนั้นเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทได้ เมื่อพ้นระยะเวลาอย่างน้อยห้ารอบปีบัญชีติดต่อกัน เว้นแต่เข้ากรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

(1) บริษัทดังกล่าวเป็นรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณและมีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชี

(2) บริษัทดังกล่าวแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเพื่อสอบทานหรือตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินในช่วงระยะเวลาและเป็นไปตามแนวทางที่สำนักงานกำหนดเกี่ยวกับการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน”

ข้อ 2 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561



(นายพี สุจริตกุล)

เลขาธิการ

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

ประธานกรรมการ

คณะกรรมการกำกับตลาดทุน



## สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

ประกาศแนวปฏิบัติ

ที่ นป. 5 /2561

เรื่อง แนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและ  
การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

ตามที่ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 44/2556 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ลงวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2556 (“ประกาศที่ ทจ. 44/2556”) กำหนดให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ซึ่งมีหุ้น เป็นหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน เนื่องจากบริษัทดังกล่าวมีความรับผิดชอบ โดยตรงในการจัดทำรายงานทางการเงินและการคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่เหมาะสม และประกาศสำนักงาน คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ สช. 39/2553 เรื่อง การให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี ในตลาดทุน ลงวันที่ 23 กันยายน พ.ศ. 2553 (“ประกาศที่ สช. 39/2553”) กำหนดให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินด้วยความรับผิดชอบตามจรรยาบรรณ วิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีและที่กำหนดโดย International Federation of Accountants (IFAC) และตามข้อกำหนดของกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชีและข้อกำหนดเพิ่มเติมตามประกาศที่ออก ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ และโดยที่จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดย International Federation of Accountants (IFAC) ได้มีการปรับปรุงจรรยาบรรณเรื่องการหมุนเวียน ผู้สอบบัญชี สำนักงานโดยอาศัยอำนาจตามข้อ 23 แห่งประกาศที่ ทจ. 44/2556 และข้อ 22(1) และ ข้อ 25(2) แห่งประกาศที่ สช. 39/2553 จึงกำหนดแนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและ การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 แนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียน ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ให้ใช้บังคับกับบุคคลดังต่อไปนี้

(1) ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี และที่กำหนดโดย International Federation of Accountants (IFAC)

(2) บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ซึ่งต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์การหมุนเวียน ผู้สอบบัญชีตามประกาศที่ ทจ. 44/2556

ข้อ 2 แนวทางตามประกาศนี้มีรายละเอียดเกี่ยวกับการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี  
ในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน โดยคำนึงถึงการรักษาความเป็นอิสระ  
ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามที่กำหนดในภาคผนวกแนบท้ายประกาศนี้ ทั้งนี้ รายละเอียดดังกล่าวได้แก่  
เรื่องดังต่อไปนี้

- (1) สรุปลักษณะของการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และคำอธิบายโดยสังเขป
- (2) การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในระยะเวลาเปลี่ยนผ่าน (transitional period) ได้แก่  
ช่วงปี พ.ศ. 2562 ถึงปี พ.ศ. 2566
- (3) การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

ประกาศ ณ วันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561



(นายพี สุจริตกุล)

เลขาธิการ

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

## 1. คำนิยาม

1.1 ผู้สอบบัญชีหลัก (“key audit partner”) หมายความว่า ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน หรือผู้สอบบัญชีอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นผู้ตัดสินใจหลักหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีอื่นอาจรวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกิจการภายในกลุ่มที่มีนัยสำคัญ

1.2 ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (“engagement partner”) หมายความว่า ผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี (“signing audit partner”) หรือบุคคลอื่นในสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบหลักในงานสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงาน

1.3 ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (engagement quality control reviewer: “EQCR”) หมายความว่า หุ่นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงานสอบบัญชี บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ประกอบด้วยบุคคลดังกล่าว ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการประเมินการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อสรุปที่ใช้ในการจัดทำรายงานการสอบบัญชี โดยการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานจะทำในหรือก่อนวันที่ในรายงานการสอบบัญชี

1.4 ผู้สอบบัญชีอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน (“other key audit partner”) หมายความว่า ผู้สอบบัญชีอื่นที่มีส่วนร่วมในการตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประเด็นที่สำคัญในงานสอบบัญชี เช่น หุ่นส่วนการสอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีในบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีนัยสำคัญ เป็นต้น

## 2. สรุปหลักเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และคำอธิบายโดยสังเขป

ในการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต้องจัดให้มีการหมุนเวียน key audit partner ตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ ซึ่งกำหนดโดย International Federation of Accountants (IFAC) ทั้งนี้ ให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป โดยมีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

2.1 ให้มีการหมุนเวียน key audit partner เมื่อปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยในกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่เป็น engagement partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน สำหรับกรณีที่ เป็น EQCR ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 3 รอบปีบัญชีติดต่อกัน และกรณีที่ เป็น other key audit partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 2 รอบปีบัญชีติดต่อกัน

2.2 การนับระยะเวลาการปฏิบัติหน้าที่ตามหลักเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ในกรณีที่แต่ละปีผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติหน้าที่ key audit partner ที่ต่างบทบาทกัน ให้นับรวม



ระยะเวลาการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะ key audit partner ทุกหน้าที่รวมกัน โดยให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่ตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	ปีที่ 6	ปีที่ 7	การเว้นการปฏิบัติหน้าที่
engagement partner (4 ปีขึ้นไป)				EQCR หรือ other key audit partner		5 ปีติดต่อกัน	
EQCR (4 ปีขึ้นไป)				other key audit partner		3 ปีติดต่อกัน	
engagement partner (3 ปีขึ้นไป)			EQCR	other key audit partner		5 ปีติดต่อกัน	
engagement partner (น้อยกว่า 3 ปี)		EQCR		other key audit partner		3 ปีติดต่อกัน	

ในกรณีอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กำหนดในตารางด้านบนให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 2 ปีติดต่อกัน

2.3 ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเว้นจากการปฏิบัติหน้าที่ไม่ครบตามที่กำหนดในข้อ 2.1 และ 2.2 จะต้องนับการปฏิบัติหน้าที่ต่อเนื่องจากครั้งก่อน เช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ engagement partner มาแล้ว 4 ปี โดยมีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่เป็นระยะเวลา 2 ปี ผู้สอบบัญชีจะสามารถปฏิบัติหน้าที่ engagement partner ของลูกค้างานสอบบัญชีรายเดิมได้ต่อไปอีก 3 ปี

2.4 ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่ที่ครบตามที่จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับเดิมกำหนดไว้แล้วก่อนที่จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับที่ปรับปรุงใหม่จะมีผลบังคับใช้ ผู้สอบบัญชีสามารถเริ่มต้นนับระยะเวลาการปฏิบัติหน้าที่ใหม่ได้ ยกตัวอย่างเช่น

ก่อนปี 60	ปี 60	ปี 61	ปี 62 เริ่มใช้ เกณฑ์ใหม่	ปี 63	ปี 64	ปี 65 เป็นต้นไป
เป็น engagement partner 5 ปี (ปี 55 – 59)	เว้น 2 ปี (ปี 60 – 61)		สามารถเป็น engagement partner ได้ 7 ปี (ปี 62 – 68)			
เป็น engagement partner 5 ปี (ปี 56 – 60)	เว้น 1 ปี (ปี 61)		สามารถเป็น engagement partner ได้ 2 ปี (ปี 62 – 63)	เว้น 3 ปี* (ปี 64 – 66)		
เป็น engagement partner 5 ปี (ปี 56 – 60)	เว้น 3 ปี* (ปี 61 - 63)			สามารถเป็น engagement partner ได้ 7 ปี (ปี 64 – 70)		

\*ในกรณีที่มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่ในช่วง transitional period (ปี 2562 – 2566) ผู้สอบบัญชีสามารถจัดให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่น้อยกว่า 5 ปีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 ปีติดต่อกันตามที่กำหนดในข้อ 3

### 3. การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในระยะเวลาเปลี่ยนผ่าน (transitional period)

ในการหมุนเวียน key audit partner สำหรับรอบงบการเงินที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2566 (“ช่วง transitional period”) เมื่อ key audit partner ปฏิบัติหน้าที่ครบตามจำนวนปีที่กำหนดแล้ว และเข้าเกณฑ์ที่จะต้องเว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน ให้ key audit partner จัดให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่น้อยกว่า 5 ปีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 ปีติดต่อกัน

### 4. การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

4.1 ในกรณีสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัดอยู่ น้อยกว่า 4 ราย สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวสามารถขอผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีได้ในช่วง transitional period โดยสามารถปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้อีก 2 ปี ทั้งนี้ ในช่วงที่ได้รับการผ่อนผัน การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวจะต้องมีมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่า งานสอบบัญชียังมีคุณภาพ เช่น การจัดให้มีผู้สอบทานอิสระภายนอกสำนักงานสอบบัญชี (สามารถใช้นุเคราะห์จากสำนักงานเครือข่ายได้<sup>1</sup>) มาสอบทานคุณภาพงานก่อนหรือภายหลังจากการออกรายงาน การสอบบัญชี เป็นต้น โดยหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีต้องมีหนังสือขอผ่อนผันไปยังสำนักงานก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีในสังกัดจะเริ่มปฏิบัติหน้าที่ในปีถัดไป พร้อมทั้งระบุสาเหตุของการขอผ่อนผันและ มาตรการป้องกันที่สำนักงานสอบบัญชีจะนำมาใช้ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว และแจ้งกรณีดังกล่าว พร้อมสำเนาหนังสือขอผ่อนผันให้คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนทราบ รวมทั้ง สำนักงานสอบบัญชีต้องดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ให้แล้วเสร็จภายใน 3 เดือน นับจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยแจ้งผลการติดตามประสิทธิผลของมาตรการป้องกันดังกล่าว ให้สำนักงานทราบเป็นรายปีทุกปี และบันทึกข้อมูลการดำเนินการดังกล่าวเพื่อให้สำนักงานสอบทาน ในรอบการตรวจสอบถัดไป หรือเมื่อสำนักงานร้องขอ ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กจะต้องจัดทำ แผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันเพื่อนำส่งให้สำนักงานพิจารณา ภายในวันที่ 30 มิถุนายน 2565

4.2 ในกรณีที่บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ซึ่งมีหุ้นเป็นหลักทรัพย์จดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แต่งตั้งผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก ที่ได้รับการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีตามข้อ 4.1 ให้ถือว่าบริษัทดังกล่าวสามารถหมุนเวียน ผู้สอบบัญชีได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในข้อ 4.1 ด้วย

<sup>1</sup> สำนักงานเครือข่าย หมายถึง กิจกรรมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน เพื่อการทำกำไรหรือการปันส่วนค่าไฉ่จ่าย หรือมีการถือหุ้น การควบคุมหรือการบริหารร่วมกัน มีนโยบายและวิธีปฏิบัติ ในการควบคุมคุณภาพร่วมกัน มีกลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน มีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน หรือมีทรัพยากรทางวิชาชีพ ที่เป็นส่วนสำคัญร่วมกัน

## แนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี

หน้าที่ที่สำคัญประการหนึ่งของกรรมการตรวจสอบคือ การคัดเลือกผู้สอบบัญชี และเสนอให้ที่ประชุมผู้ถือหุ้นแต่งตั้ง รวมทั้งเสริมสร้างให้ผู้สอบบัญชีดำรงความเป็นอิสระ ในการคัดเลือกผู้สอบบัญชี นอกจากกรรมการตรวจสอบจะต้องคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ ความสามารถเหมาะสมกับกิจการแล้ว ยังต้องเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นอิสระ ซึ่งการหมุนเวียน ผู้สอบบัญชีเป็นวิธีหนึ่งที่จะช่วยให้มั่นใจได้ว่า ผู้สอบบัญชีจะยังคงรักษาความเป็นอิสระใน การปฏิบัติงานได้ การที่ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่จะช่วยยกระดับคุณภาพของ งบการเงิน และทำให้ผู้ลงทุนเกิดความเชื่อมั่นในระบบรายงานทางการเงิน ดังนั้น สำนักงานจึงได้ ออกประกาศกำหนดให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่กำหนดโดย International Federation of Accountants (“IFAC”) และกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต้องจัดให้มีการ หมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี สำนักงานจึงได้ออกแนวปฏิบัติ สำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ดังนี้

### 1. ผู้สอบบัญชีหลัก (“key audit partner”)

ในการพิจารณาการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถาม ผู้สอบบัญชีเพื่อให้ทราบถึงผู้ที่ดำรงตำแหน่ง key audit partner ของบริษัท เนื่องจากบุคคลดังกล่าว เป็นผู้ตัดสินใจหลักหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงิน ของบริษัท ดังนั้น บุคคลดังกล่าวจึงต้องมีการหมุนเวียนตามเกณฑ์ที่จรรยาบรรณกำหนด ทั้งนี้ key audit partner ประกอบด้วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (“engagement partner”)<sup>1</sup> ผู้สอบทาน การควบคุมคุณภาพงาน (engagement quality control reviewer: “EQCR”)<sup>2</sup> หรือผู้สอบบัญชีอื่นใน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีส่วนร่วมในการตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประเด็นที่สำคัญในงานสอบบัญชี (“other key audit partner”) ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกิจการภายในกลุ่มที่มีนัยสำคัญ

### 2. แผนการหมุนเวียน key audit partner

คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถามผู้สอบบัญชีถึงแผนการหมุนเวียน key audit partner ของบริษัทว่า เป็นไปตามเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่จรรยาบรรณกำหนดแล้ว

<sup>1</sup> engagement partner หมายความว่า ผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี หรือบุคคลอื่นใน สำนักงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบหลักในงานสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงาน

<sup>2</sup> EQCR หมายความว่า หุ่นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงานสอบบัญชี บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ประกอบด้วยบุคคลดังกล่าว ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการประเมินเกี่ยวกับการ ใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อสรุปที่ใช้ในการจัดทำรายงานการสอบบัญชี โดยการสอบทาน การควบคุมคุณภาพงานจะทำในหรือก่อนวันที่ในรายงานการสอบบัญชี

หรือไม่ กล่าวคือ ให้มีการหมุนเวียน key audit partner เมื่อปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยในกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่เป็น engagement partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน สำหรับกรณีที่ เป็น EQCR ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 3 รอบปีบัญชีติดต่อกัน และกรณีที่ เป็น other key audit partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 2 รอบปีบัญชีติดต่อกัน อย่างไรก็ตาม เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีได้มีเวลาในการเตรียมความพร้อมในช่วงเริ่มแรกของการใช้บังคับเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีคือ ปี 2562 - 2566 (“transitional period”) เมื่อ engagement partner ปฏิบัติหน้าที่ครบตามจำนวนปีที่กำหนดแล้ว และเข้าเกณฑ์ที่จะต้องเว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน ให้ engagement partner จัดให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่ไม่น้อยกว่า 5 ปีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 ปีติดต่อกัน

นอกเหนือจากการพิจารณาแผนการหมุนเวียน engagement partner และ EQCR ของบริษัทแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบควรพิจารณาถึงแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีนัยสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับบริษัทที่ประกอบธุรกิจ โดยการถือหุ้นในบริษัทอื่น และไม่มี การประกอบธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญเป็นของตนเอง (pure holding) ซึ่งผลการดำเนินงานของบริษัท ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของกลุ่มกิจการอย่างมาก คณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมั่นใจในความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีสาระสำคัญด้วย

### 3. กรณีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

สำนักงาน ได้ออกหลักเกณฑ์การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัดอยู่ไม่น้อยกว่า 4 ราย ให้สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวสามารถขอผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในสังกัดได้ในช่วง transitional period โดยสามารถปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้อีก 2 ปี ทั้งนี้ ในช่วงที่ได้รับ การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวจะต้องมีมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่างานสอบบัญชียังมีคุณภาพและทีมตรวจสอบยังคงปฏิบัติงานด้วยความ เป็นอิสระ เช่น การจัดให้มีผู้สอบทานอิสระภายนอกสำนักงานสอบบัญชีมาสอบทานคุณภาพงานก่อนหรือภายหลังจากการออกรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น โดยหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีต้องมีหนังสือขอผ่อนผันไปยังสำนักงานก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีในสังกัดจะเริ่มปฏิบัติหน้าที่ในปีถัดไป พร้อมทั้งระบุสาเหตุของการขอผ่อนผันและมาตรการป้องกันที่สำนักงานสอบบัญชีจะนำมาใช้ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว และแจ้งกรณีดังกล่าวพร้อมสำเนาหนังสือขอผ่อนผันให้คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัททราบ รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีต้องดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ให้แล้วเสร็จภายใน 3 เดือนนับจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยแจ้งผลการติดตามประสิทธิผลของมาตรการป้องกันดังกล่าวให้สำนักงานทราบเป็นรายปีทุกปี และบันทึกข้อมูลการดำเนินการดังกล่าวเพื่อให้สำนักงานสอบทานในรอบการตรวจสอบถัดไป หรือเมื่อสำนักงานร้องขอ ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กจะต้องจัดทำแผนการหมุนเวียน

ผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันเพื่อนำส่งให้สำนักงานพิจารณาภายในวันที่ 30 มิถุนายน 2565

หากบริษัทใช้ผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่ขอผ่อนผันตามหลักเกณฑ์ข้างต้น คณะกรรมการตรวจสอบควรปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีของบริษัทเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่า งานสอบบัญชียังมีคุณภาพ และติดตามประสิทธิผลของการดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ รวมทั้งพิจารณาว่าผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีสามารถดำเนินการตามแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันได้

(ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนปรากฏตามประกาศแนวปฏิบัติ ที่ นป. 5/2561 เรื่อง แนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน)