

**ร่างระเบียบสภาวิชาชีพบัญชี  
ว่าด้วยคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ....**

เพื่อควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และเพื่อให้กระบวนการบังคับใช้จรรยาบรรณเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็วและเป็นธรรม รวมถึงการปฏิบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. .... เป็นไปอย่างถูกต้องและเหมาะสม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๗ (๙) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ประกอบกับข้อ ๗ วรรคสอง ของข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วย จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. .... นายกสภาวิชาชีพบัญชีโดยอนุมัติคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจึงออกระเบียบสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ระเบียบนี้เรียกว่า ระเบียบสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ....

ข้อ ๒ ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติตามคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามที่กำหนดท้ายระเบียบนี้

ข้อ ๓ ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่.....

ประกาศ ณ วันที่ ..... พ.ศ.....

(.....)

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## คำนำ

เพื่อให้กระบวนการบังคับใช้ประมวลจรรยาบรรณนี้ ดำเนินการโดยสะดวก รวดเร็ว และเป็นธรรม นายกสภาวิชาชีพบัญชี โดยอนุมติคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี จึงออกระเบียบว่าด้วยคู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับนี้ เพื่อเป็นคู่มือในการปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามที่ได้กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ..... โดยมีเนื้อหาตั้งปรากฏในคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยคณะกรรมการกำหนดจรรยาบรรณของสภาวิชาชีพบัญชีได้จัดทำขึ้นตาม Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants 2014 Edition จัดทำโดยคณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี (The International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)) ได้รับการแต่งตั้งจาก คณะกรรมการของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (The International Federation of Accountants (IFAC)) ซึ่งเป็นหน่วยงานอิสระที่ทำหน้าที่กำหนดมาตรฐาน และพัฒนาประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ ที่เหมาะสม

วิชาชีพบัญชี แตกต่างจากวิชาชีพอื่นด้วยการที่วิชาชีพบัญชียอมรับการมีความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ดังนั้น ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงไม่เพียงพอเพื่อตอบสนองความประสงค์ของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างผู้ใดผู้หนึ่งโดยเฉพาะในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องยินยอมและปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณนี้ หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีข้อห้ามในทางกฎหมายหรือข้อบังคับในการปฏิบัติตามส่วนใดส่วนหนึ่งของประมวลจรรยาบรรณนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามส่วนอื่นๆทั้งหมดของประมวลจรรยาบรรณนี้

ประมวลจรรยาบรรณนี้มี 3 ส่วน

ส่วน ก. กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและให้กรอบแนวคิดซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องนำไปใช้เพื่อ

- (ก) ระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- (ข) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ระบุไว้ และ
- (ค) ใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็น เพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้น ๆ ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

มาตรการป้องกันเป็นสิ่งจำเป็น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าอุปสรรคนั้นไม่อยู่ในระดับที่บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชนอาจสรุปว่า การปฏิบัติ

ตามหลักการพื้นฐานนั้นไม่ถูกรวมขอม เมื่อได้ซึ่งน้ำหนักข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ  
เรื่องและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ในเวลานั้น

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการนำกรอบแนวคิดนี้ไปใช้

ส่วน ข. และ ส่วน ค. อธิบายการนำกรอบแนวคิดไปใช้ในสถานการณ์ต่างๆ ด้วยการ  
ให้ตัวอย่างของมาตรการป้องกันซึ่งอาจเหมาะสมกับการจัดการอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการ  
พื้นฐาน และยังอธิบายสถานการณ์ที่มาตรการป้องกันไม่สามารถจัดการอุปสรรค ซึ่งเป็นผลให้  
เหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคนั้นสามารถหลีกเลี่ยงได้

ส่วน ข. ใช้กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

ส่วน ค. ใช้กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจพบว่า คำอธิบายในส่วน ค.  
เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์แวดล้อมของตนในบางกรณี

Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants 2014 Edition ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกรกฎาคม พ.ศ.2557 โดย คณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี (IESBA) สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้แปลคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2560 ฉบับภาษาไทย ได้รับอนุญาตให้ใช้จาก IFAC ในเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ.2560 ทั้งนี้ IFAC มีได้รับผิดชอบในความถูกต้องและความครบถ้วนในการแปล รวมถึงมีได้รับผิดชอบในความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นทั้งทางตรงและทางอ้อมจากการนำคู่มือเล่มนี้ไปใช้ ข้อความของสิ่งพิมพ์ทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants 2014 Edition สงวนลิขสิทธิ์โดย สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ..... สงวนลิขสิทธิ์โดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC)และสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ต้นฉบับ : Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants 2014 Edition

ISBN: 978-1-60815-174-5

## คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

พ.ศ.2560

HANDBOOK OF THE CODE OF ETHICS FOR

PROFESSIONAL ACCOUNTANTS

2014 EDITION

### ทำความรู้จักกับ คณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี

คณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศสำหรับนักบัญชี (IESBA) เป็นหน่วยงานอิสระที่ทำหน้าที่กำหนดมาตรฐาน และพัฒนาประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ประมวลจรรยาบรรณ)ระหว่างประเทศที่เหมาะสม

วัตถุประสงค์ของ IESBA ตามที่ได้กำหนดไว้ คือเพื่อให้บริการที่เป็นประโยชน์สาธารณะโดยการกำหนดมาตรฐานทางจริยธรรมที่มีคุณภาพสูงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

วัตถุประสงค์ระยะยาวของ IESBA คือการประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ซึ่งรวมถึงมาตรฐานเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี) ที่กำหนดโดยหน่วยงานกำกับดูแล และหน่วยงานกำหนดมาตรฐานแห่งชาติ เข้าด้วยกัน

การประมวลเป็นมาตรฐานชุดเดียวจะสามารถยกระดับคุณภาพและความสม่ำเสมอของบริการทั่วโลกที่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และพัฒนาประสิทธิภาพตลาดทุน

IESBA ประกอบด้วยคณะกรรมการ 18 ท่าน จากทั่วโลก ซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพไม่เกิน 9 ท่าน และเป็นผู้อยู่นอกวิชาชีพไม่น้อยกว่า 3 ท่าน (ผู้ซึ่งได้รับการคาดหวังว่าจะสะท้อน และต้องเห็นเป็นที่ประจักษ์ว่าสะท้อน ผลประโยชน์สาธารณะที่กว้างขึ้น) คณะกรรมการได้รับการแต่งตั้งโดยคณะกรรมการของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ตามคำแนะนำของคณะกรรมการสรรหาของ IFAC และได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการกำกับดูแลประโยชน์สาธารณะ (Public Interest Oversight Board – PIOB) ที่กำกับดูแลกิจกรรมต่างๆของ IESBA

กระบวนการกำหนดมาตรฐานของ IESBA รวมถึงการมีส่วนร่วมของ PIOB และ คณะที่ปรึกษา (Consultative Advisory Group – CAG) ของ IESBA ซึ่งให้ข้อมูลเกี่ยวกับประโยชน์สาธารณะในการพัฒนามาตรฐานและแนวทางปฏิบัติของ IESBA

ในการพัฒนามาตรฐาน IESBA ได้รับการกำหนดให้ดำเนินกิจกรรมอย่างโปร่งใส และเป็นไปตามกระบวนการที่ได้รับอนุมัติ จาก PIOB

การประชุมคณะกรรมการ รวมถึงการประชุมทางไกลต้องเปิดให้สาธารณะรับทราบ และวาระการประชุมมีให้ในเว็บไซต์ของ IESBA

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

## บทบาทของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC)

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) รับผิดชอบนโยบายสาธารณะโดยเข้าไปมีส่วนร่วมในการพัฒนาความเข้มแข็งและความยั่งยืนขององค์กรต่าง ๆ การตลาด และเศรษฐกิจโดยรวม IFAC สนับสนุนให้มีรายงานทางการเงินที่โปร่งใส เชื่อถือได้ และสามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งจะช่วยพัฒนาวิชาชีพบัญชี และสื่อสารความสำคัญและคุณค่าของนักบัญชี ต่อโครงสร้างทางการเงินโลก IFAC ก่อตั้งในปี 1977 ปัจจุบันประกอบด้วยสมาชิก 179 หน่วยงาน จาก 130 ประเทศและเขตอำนาจศาล เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประมาณ 2.5 ล้านคน ที่ปฏิบัติงานให้บริการสาธารณะ การศึกษา หน่วยงานรัฐ อุตสาหกรรม และการพาณิชย์

ในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของการได้รับมอบหมายให้ดูแลนโยบายสาธารณะ ในขั้นต้น IFAC ได้ให้การสนับสนุน IESBA ด้วยการดำเนินการพัฒนา รับมาปฏิบัติ และนำไปใช้ ซึ่งมาตรฐานทางจริยธรรมระหว่างประเทศที่มีคุณภาพสูงสำหรับนักบัญชี IFAC ให้ความช่วยเหลือด้านบุคลากร เครื่องมือและอุปกรณ์การทำงาน การติดต่อสื่อสาร และการสนับสนุนทางการเงินให้กับคณะกรรมการอิสระที่กำหนดมาตรฐานกลุ่มนี้ และเอื้ออำนวยกระบวนการเสนอข้อ และสรรหาคณะกรรมการ

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

ความเป็นอิสระของ IESBA มีมาตรการป้องกันหลายวิธี

- การกำกับดูแลนโยบายสาธารณะอย่างเป็นอิสระและเป็นทางการ โดยคณะกรรมการกำกับดูแลความเป็นอิสระ(PIOB) (ศึกษาเพิ่มเติมได้จาก [www.ipiob.org](http://www.ipiob.org)) ซึ่งรวมถึงกระบวนการที่เข้มงวดเกี่ยวกับการทำประชาพิจารณ์
- PIOB กำกับดูแลอย่างเป็นอิสระและเป็นทางการเกี่ยวกับกระบวนการเสนอข้อและคัดเลือก โดยประกาศให้สาธารณะได้รับทราบ
- มีความโปร่งใสอย่างครบถ้วน ทั้งในกระบวนการกำหนดมาตรฐาน และในการให้สาธารณะเข้าถึงเอกสารวาระการประชุม การประชุม และการจัดพิมพ์เกณฑ์การสรุปของมาตรฐานแต่ละฉบับ
- การมีส่วนร่วมของคณะที่ปรึกษา (CAG) และผู้สังเกตการณ์ในกระบวนการกำหนดมาตรฐาน และ
- ข้อกำหนดว่ากรรมการ IESBA และผู้ที่ได้รับการเสนอข้อและองค์กรที่เป็นผู้ว่าจ้างของผู้ที่ได้รับการเสนอข้อ ต้องยืนยันการปฏิบัติตามพันธกิจของคณะกรรมการในเรื่อง ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ และนโยบายสาธารณะ

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

## ขอบเขตของคู่มือประมวลจริยบรรณ ปี 2014

คู่มือนี้นำมารวมกันเพื่อใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงต่อเนื่องเกี่ยวกับบทบาทของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) และเอกสารอ้างอิงอย่างเป็นทางการของประมวลจริยบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ประมวลจริยบรรณ) ที่กำหนดโดย IESBA



## คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

## สารบัญ

	หน้า
คำนำ	7
ส่วน ก. การประยุกต์ใช้ทั่วไปสำหรับประมวลจรรยาบรรณของ คณะกรรมการมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ IESBA	
หมวด 100 บทนำและหลักการพื้นฐาน	9
หมวด 110 ความซื่อสัตย์สุจริต	16
หมวด 120 ความเที่ยงธรรม	16
หมวด 130 ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ	16
หมวด 140 การรักษาความลับ	17
หมวด 150 พฤติกรรมทางวิชาชีพ	19
ส่วน ข. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ	
หมวด 200 บทนำ	21
หมวด 210 การแต่งตั้งผู้ให้บริการทางวิชาชีพ	27
หมวด 220 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	30
หมวด 230 การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ	35
หมวด 240 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น	36
หมวด 250 การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการวิชาชีพ	37
หมวด 260 ของขวัญและการรับรอง	38
หมวด 270 การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า	39
หมวด 280 ความเที่ยงธรรมในการให้บริการทุกประเภท	39
หมวด 290 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานสอบบัญชีและงานสอบทาน	41
หมวด 291 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นอื่น	99
การตีความ 2005-01	126
ส่วน ค. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ	
หมวด 300 บทนำ	133
หมวด 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	136
หมวด 320 การจัดทำและการรายงานข้อมูลสารสนเทศ	138

## คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

### สารบัญ

---

	หน้า
หมวด 330 การปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต	140
หมวด 340 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการ รายงานทางการเงินและการตัดสินใจ	141
หมวด 350 การชกแจงด้วยผลประโยชน์	142
คำจำกัดความ	145

## คำนำ

IESBA อาศัยอำนาจของคณะกรรมการ ได้พัฒนาและออกคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อใช้สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั่วโลก

องค์กรที่เป็นสมาชิกของ IFAC หรือสำนักงานบัญชีจะต้องประยุกต์ใช้มาตรฐานจรรยาบรรณที่ได้กำหนดไว้ในประมวลนี้เป็นอย่างน้อย อย่างไรก็ตาม องค์กรสมาชิกหรือสำนักงานบัญชีใดมีข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับในการปฏิบัติตามส่วนใดส่วนหนึ่งของประมวลจรรยาบรรณนี้ องค์กรสมาชิก หรือสำนักงานบัญชี ยังจะต้องปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณในส่วนอื่น ๆ

บางประเทศอาจมีข้อกำหนดและแนวทางซึ่งต่างจากที่กำหนดในประมวลจรรยาบรรณนี้ ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศดังกล่าวพึงตระหนักถึงข้อแตกต่างดังกล่าว และให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดและแนวทางที่มีความเข้มงวดมากกว่า เว้นแต่จะมีข้อห้ามตามกฎหมายหรือข้อบังคับว่าด้วยเรื่องนั้น

ส่วน ก. การประยุกต์ใช้ทั่วไปสำหรับประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการมาตรฐาน  
จรรยาบรรณระหว่างประเทศIESBA

สารบัญ

	หน้า
หมวด 100 บทนำและหลักการพื้นฐาน	9
หลักการพื้นฐาน	10
แนวทางการใช้กรอบแนวคิด	11
อุปสรรค และ มาตรการป้องกัน	12
ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	14
ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ	14
การติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล (TCWG)	15
หมวด 110 ความซื่อสัตย์สุจริต	16
หมวด 120 ความเที่ยงธรรม	16
หมวด 130 ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ	16
หมวด 140 การรักษาความลับ	17
หมวด 150 พฤติกรรมทางวิชาชีพ	19

**หมวด 100 บทนำและหลักการพื้นฐาน**

100.1 วิชาชีพบัญชี แตกต่างจากวิชาชีพอื่น ด้วยการที่วิชาชีพบัญชียอมรับการมีความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ดังนั้น ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงไม่เป็นไปเพื่อตอบสนองความประสงค์ของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างผู้ใดผู้หนึ่งโดยเฉพาะ ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องยินยอมและปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณนี้ หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีข้อห้ามในทางกฎหมายหรือข้อบังคับในการปฏิบัติตามส่วนใดส่วนหนึ่งของประมวลจรรยาบรรณนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามส่วนอื่น ๆ ทั้งหมดของประมวลจรรยาบรรณนี้

100.2 ประมวลจรรยาบรรณนี้มี 3 ส่วน ส่วน ก. กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและให้กรอบแนวคิดซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องนำไปใช้เพื่อ

- (ก) ระบุอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- (ข) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ระบุไว้ และ
- (ค) ใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็น เพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้น ๆ ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ มาตรการป้องกันเป็นสิ่งจำเป็น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าอุปสรรคนั้นไม่อยู่ในระดับที่บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเกี่ยววิญญูชน อาจสรุปโดยได้ซึ่งน้ำหนักข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่า การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานนั้นมิได้มีการรอมชอม

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการนำกรอบแนวคิดนี้ไปใช้

100.3 ส่วน ข. และ ส่วน ค. อธิบายการนำกรอบแนวคิดไปใช้ในสถานการณ์ต่าง ๆ ด้วยการให้ตัวอย่างของมาตรการป้องกันซึ่งอาจเหมาะสมกับการจัดการอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และยังอธิบายสถานการณ์ที่มาตรการป้องกันไม่สามารถจัดการอุปสรรคซึ่งเป็นผลให้เกิดเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคนั้นสามารถหลีกเลี่ยงได้

ส่วน ข. ใช้กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่ให้บริการสาธารณะ

ส่วน ค. ใช้กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในหน่วยงานธุรกิจ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่ให้บริการสาธารณะ อาจพบว่า คำอธิบายในส่วน ค. เกี่ยวข้องกับ เหตุการณ์แวดล้อมของตนในบางกรณีก็ได้

100.4 การใช้คำว่า “ต้อง” ในประมวลจรรยาบรรณนี้ บังคับให้เป็นข้อกำหนดสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานที่พึงปฏิบัติตามข้อกำหนดเป็นการเฉพาะเมื่อมีการใช้คำว่า “ต้อง” เว้นแต่จะมีข้อยกเว้นในประมวลจรรยาบรรณนี้

## หลักการพื้นฐาน

100.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องปฏิบัติตาม หลักการพื้นฐาน ดังต่อไปนี้

### (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต

ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ในความสัมพันธ์ทั้งมวลทางวิชาชีพ และทางธุรกิจ

### (ข) ความเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ

ไม่ยอมให้ อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น มาบดบังการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วยความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็น เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตามหลักการพื้นฐานนี้ด้วย

### (ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

รักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือผู้ว่าจ้าง ได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการหรือเทคนิค การปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

### (ง) การรักษาความลับ

ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ และทางธุรกิจ ดังนั้น จึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สามโดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมายหรือสิทธิทางวิชาชีพหรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม

### (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใดๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียต่อความน่าเชื่อถือของวิชาชีพ

รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และรับผิดชอบต่อผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

### (ฉ) ความโปร่งใส

แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

หลักการพื้นฐาน แต่ละข้อ จะได้อธิบายรายละเอียดใน หมวด110 ถึง หมวด 150

#### แนวทางการใช้กรอบแนวคิด

##### แนวทางการใช้กรอบแนวคิด

100.6 เหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติงานอยู่ อาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้นจึงเป็นไปได้ที่จะกล่าวถึงทุกสถานการณ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และการกำหนดการกระทำที่ที่เหมาะสม

นอกจากนี้ ลักษณะของงานและงานที่มอบหมายอาจแตกต่างกัน และทำให้เกิดอุปสรรคที่แตกต่างกันขึ้น และต้องใช้มาตรการป้องกันที่แตกต่างกัน ดังนั้นประมวลจรรยาบรรณนี้ จึงได้กำหนดกรอบแนวคิดให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติจะได้ระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรค เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักการพื้นฐาน การใช้กรอบแนวคิดนี้ ช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติตามข้อกำหนดของประมวลจรรยาบรรณนี้ และบรรลุความรับผิดชอบ ในการกระทำ การเพื่อประโยชน์สาธารณะ

การใช้กรอบแนวคิดนี้ รองรับรูปแบบที่แตกต่างกันในเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่ทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน และช่วยยับยั้งผู้ประกอบการวิชาชีพ จากการสรุปว่าสถานการณ์นั้นสามารถกระทำได้ ถ้าไม่ได้กำหนดเป็นข้อห้าม

100.7 เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพระบุอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน จากการประเมินอุปสรรคนั้น และตัดสินใจว่าอุปสรรคนั้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องตัดสินใจว่ามีมาตรการป้องกันที่เหมาะสม และสามารถนำมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ ในการตัดสินใจผู้ประกอบการวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และคำนึงว่าหากบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจญาณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปโดยให้นำหนักกับข้อเท็จจริง เฉพาะ และเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพในขณะนั้นว่า อุปสรรคนั้นสามารถขจัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เมื่อนำมาตรการป้องกันมาใช้ โดยการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานไม่ถูกรวมขอม

100.8 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องประเมินอุปสรรคใด ๆ ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพได้รู้ หรือมีเหตุผลอย่างเพียงพอที่คาดว่าควรรู้ถึงเหตุการณ์แวดล้อม หรือ ความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจรวมขอมในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

100.9 ผู้ประกอบวิชาชีพต้องพิจารณาถึงปัจจัยทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ เมื่อประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคเมื่อได้นำกรอบแนวคิดมาใช้ ผู้ประกอบวิชาชีพอาจต้องเผชิญกับสถานการณ์

ซึ่งอุปสรรคไม่สามารถ จัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ทั้งนี้เพราะอุปสรรคยังมีนัยสำคัญมาก หรือเพราะไม่มีมาตรการป้องกันที่เหมาะสม หรือไม่สามารถปฏิบัติได้ ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธ หรือยุติกิจกรรมทางวิชาชีพหรือบริการที่เกี่ยวข้องนั้น หรือในกรณีที่จำเป็นต้องถอนตัวจากงานที่ให้บริการ (ในกรณีที่ เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ) หรือลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง(ในกรณีที่ เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ)

100.10 หมวด 290 และ 291 ประกอบด้วยเงื่อนไขซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตาม ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพบว่ามี การไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขความเป็นอิสระตามประมวลนี้ แต่ถ้าพบว่ามี การไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขใดในประมวลนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินนัยสำคัญของการไม่ปฏิบัติตาม และผลกระทบที่มีต่อความสามารถในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องกระทำ การใด ๆ เท่าที่จะทำได้ทันที เพื่อให้ได้ผลเป็นที่พอใจต่อการไม่ปฏิบัติตามนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องตัดสินใจว่าต้องรายงานการปฏิบัติตามนี้ไปยังผู้เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ที่อาจจะได้รับผลกระทบจากการไม่ปฏิบัติตาม องค์กรที่เป็นสมาชิก หน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือไม่

100.11 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเผชิญเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่ปกติในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของประมวลนี้ อาจส่งผลให้มีผลลัพธ์ที่ไม่เหมาะสม หรือผลลัพธ์ที่อาจไม่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ เมื่อมีเหตุการณ์ดังกล่าวผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปรึกษากับองค์กรที่เป็นสมาชิก หรือหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง

### อุปสรรค และ มาตรการป้องกัน

100.12 อุปสรรคอาจเกิดจากความสัมพันธ์และเหตุการณ์แวดล้อมอันหลากหลาย เมื่อความสัมพันธ์และเหตุการณ์แวดล้อมก่อให้เกิดอุปสรรค อุปสรรคเหล่านั้นอาจก่อให้เกิดการรอมชอม หรือเข้าใจไปได้ว่ามีการรอมชอม ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ความสัมพันธ์และเหตุการณ์แวดล้อมอาจทำให้เกิดอุปสรรคประเภทใดประเภทหนึ่งหรือหลายประเภท และอุปสรรคนั้นอาจกระทบต่อหลักการพื้นฐานได้มากกว่าหนึ่งหลักการ ดังต่อไปนี้

#### (ก) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน (Self-Interest Threat)

คืออุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงินหรือผลประโยชน์อื่นที่มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อการ ใช้ดุลยพินิจหรือ **พฤติกรรมทางวิชาชีพ**

#### (ข) อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง (Self-Review Threat)

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถประเมินได้อย่างเหมาะสมเกี่ยวกับผลของการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมาของตน หรือกิจกรรมหรือการให้บริการที่ตนได้กระทำ หรือโดยบุคคลอื่นในสำนักงานหรือองค์กรผู้ว่าจ้างเดียวกัน ซึ่งเป็นผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อถือในการใช้ดุลยพินิจเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติงาน หรือการให้บริการในปัจจุบัน



(ค) อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน (Advocacy Threat)

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ให้การสนับสนุนสถานภาพของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างรายใดรายหนึ่งจนไม่สามารถอยู่ในฐานะที่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเที่ยงธรรม

(ง) อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย (Familiarity Threat)

คืออุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนานหรือใกล้ชิดกับลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง จนทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกิดความเห็นอกเห็นใจจนเกินไปในผลประโยชน์หรือง่ายต่อการยอมรับในผลงานของบุคคลดังกล่าว

(จ) อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่ (Intimidation Threat)

คืออุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกข่มขู่จากการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรมเนื่องจากแรงกดดัน ซึ่งไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจได้เช่นนั้น รวมถึงการใช้ความพยายามที่จะใช้อิทธิพลอันเกินควรต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ส่วน ข. และ ส่วน ค. อธิบายว่าอุปสรรคแต่ละประเภทอาจเกิดขึ้นได้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจ ตามลำดับ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจพบว่า คำอธิบายในส่วน ค. เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์แวดล้อมของตนในบางกรณีก็ได้

100.13 มาตรการป้องกัน คือ การกระทำหรือมาตรการอื่นใดที่อาจ ขจัด หรือ ลด อุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ได้ดังนี้

- (ก) มาตรการป้องกันที่กำหนดโดย องค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) มาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

100.14 มาตรการป้องกันที่กำหนดโดย องค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง รวมถึง

- ข้อกำหนดเกี่ยวกับ การศึกษา การฝึกอบรม และประสบการณ์ เพื่อการเข้าสู่วิชาชีพ
- ข้อกำหนดเกี่ยวกับ การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ
- ข้อบังคับเกี่ยวกับหลักธรรมาภิบาล
- มาตรฐานวิชาชีพ
- กระบวนการติดตามประเมินผลและการลงโทษทางวินัย เกี่ยวกับวิชาชีพหรือข้อบังคับ
- การมีบุคคลที่สามที่ได้รับมอบอำนาจตามกฎหมายทำการสอบทาน รายงาน แบบแสดงรายการ การสื่อสาร หรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

100.15 ส่วน ข. และ ส่วน ค. อธิบายมาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจตามลำดับ

100.16 มาตรการป้องกันบางอย่างอาจเพิ่มความเป็นไปได้ที่จะระบุหรือยับยั้งพฤติกรรมที่ขัดต่อจรรยาบรรณได้ มาตรการป้องกันดังกล่าวซึ่งอาจจะกำหนดโดย วิชาชีพบัญชี กฎหมาย ข้อบังคับ หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง รวมถึง

- การมีระบบการรับเรื่องร้องเรียนที่มีประสิทธิผลและเป็นที่ยอมรับอย่างเปิดเผย ซึ่งดำเนินการโดยองค์กรผู้ว่าจ้าง วิชาชีพ หรือหน่วยงานกำกับดูแล ซึ่งทำให้เป็นที่สนใจของเพื่อนร่วมงาน ผู้ว่าจ้าง และสาธารณชน เกี่ยวกับพฤติกรรมในการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของวิชาชีพ หรือพฤติกรรมที่ขัดจรรยาบรรณ
- การกำหนดอย่างชัดเจนเกี่ยวกับหน้าที่ในการรายงานการฝ่าฝืนข้อกำหนดทางจริยธรรม

#### ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

100.17 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ในขณะที่ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ซึ่งความขัดแย้งดังกล่าวทำให้เกิดอุปสรรคต่อ หลักการพื้นฐานว่าด้วยความเที่ยงธรรม และหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้เมื่อ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพที่มีเรื่องที่เกี่ยวข้องกับบุคคลสองฝ่ายหรือมากกว่า โดยผู้ที่เกี่ยวข้องนั้นมีผลประโยชน์ขัดแย้งกันในเรื่องดังกล่าว
- ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเรื่องใด และผลประโยชน์ของผู้ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางวิชาชีพที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมให้ในเรื่องนั้น มีความขัดแย้งกัน

100.18 ส่วน ข. และ ส่วน ค. อธิบายความขัดแย้งทางผลประโยชน์ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และผู้ประกอบวิชาชีพในหน่วยงานธุรกิจ ตามลำดับ

#### ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ

100.19 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจจำเป็นต้องได้ข้อยุติเมื่อมีข้อขัดแย้งในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

100.20 เมื่อเริ่มกระบวนการหาข้อยุติไม่ว่าจะเป็นทางการหรือไม่ก็ตาม ปัจจัยต่าง ๆ ต่อไปนี้ไม่ว่าจะพิจารณาเป็นเอกเทศ หรือพิจารณาร่วมกับปัจจัยอื่น อาจเกี่ยวข้องกับกระบวนการในการหาข้อยุติ

- (ก) ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้อง
- (ข) ประเด็นจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (ค) หลักการพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่เป็นปัญหา
- (ง) กระบวนการภายในที่กำหนด และ
- (จ) ทางเลือกปฏิบัติอื่น ๆ

เมื่อได้พิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะกำหนดทางเลือกปฏิบัติที่เหมาะสม และให้นำหนักผลกระทบของทางเลือกแต่ละทาง ถ้าเรื่องที่เป็นปัญหายังคงไม่ได้ข้อยุติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจประสงค์ที่จะขอปรึกษาจากบุคคลอื่นที่เหมาะสมภายในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง เพื่อให้ได้รับความช่วยเหลือในการหาข้อยุติดังกล่าว

100.21 เมื่อเรื่องนั้นเป็นข้อขัดแย้งกับองค์กร หรือภายในองค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตัดสินใจว่าจะปรึกษากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กร เช่น คณะกรรมการบริษัท หรือ คณะกรรมการตรวจสอบ (ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล Those Charged with Governance – TCWG)

100.22 เพื่อประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จึงควรบันทึกเนื้อหาของประเด็นปัญหา รายละเอียดของการหารือ (บันทึกการประชุม) และผลการตัดสินใจในประเด็นดังกล่าว

100.23 หากไม่สามารถได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งที่มีนัยสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางวิชาชีพจากองค์กรทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง หรือ ที่ปรึกษากฎหมาย โดยทั่วไปแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถได้รับคำแนะนำทางประเด็นจรรยาบรรณโดยไม่ละเมิดหลักการพื้นฐานว่าด้วยการรักษาความลับ ถ้าประเด็นเหล่านั้นได้มีการปรึกษากับองค์กรทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องในเกณฑ์ไม่เปิดเผยตัว หรือ กับที่ปรึกษากฎหมายตามสิทธิของการปกป้องลูกความตามกฎหมาย

ตัวอย่าง ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจขอคำปรึกษาทางกฎหมายมีหลากหลาย เช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพบว่าการทุจริต ซึ่งการรายงานนั้น อาจก่อให้เกิดการละเมิดความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการรักษาความลับ กรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษากฎหมาย เพื่อตัดสินใจว่ามีข้อกำหนดที่จะต้องรายงานเรื่องนั้นหรือไม่

100.24 หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการทุกทางที่เป็นไปได้จนหมดแล้ว ยังไม่ได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ ถ้าเป็นไปได้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิเสธที่จะเกี่ยวข้องกับเรื่องที่เกิดความขัดแย้งนั้น โดยต้องตัดสินใจว่าในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น จะเป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่จะถอนตัวจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือจากงานที่ได้รับมอบหมายเป็นการเฉพาะ หรือลาออกจากงานที่ได้รับมอบหมายนั้นโดยสิ้นเชิง หรือลาออกจากสำนักงาน หรือจากองค์กรผู้ว่าจ้าง

#### การติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)

100.25 เมื่อติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามข้อกำหนดในประมวลจรรยาบรรณนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานต้องตัดสินใจว่า จะติดต่อสื่อสารกับผู้ใดในโครงสร้างการกำกับดูแลขององค์กรจึงเหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะ และความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ และเรื่องที่ต้องทำการสื่อสาร

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลที่เป็นกลุ่มย่อย เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ หรือ เพียงกรรมการท่านใดท่านหนึ่ง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานต้องตัดสินใจว่าจำเป็นจะต้องติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลทั้งหมดหรือไม่ เพื่อที่ทุกคนจะได้รับข้อมูลอย่างเพียงพอ

**หมวด 110 ความซื่อสัตย์สุจริต**

110.1 หลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต กำหนดให้เป็นภาระหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนที่ต้องมีความตรงไปตรงมาและจริงใจในความสัมพันธ์ทั้งมวลในทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ความซื่อสัตย์สุจริตยังบ่งบอกถึงการติดต่อคบค้าระหว่างกันที่ต้องตั้งอยู่บนความยุติธรรมและบนพื้นฐานของความจริง

110.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ดูเห็นและเข้าไปเกี่ยวข้องกับรายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น โดยที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่าข้อมูลเหล่านั้น

- (ก) เป็นข้อมูลที่ผิดอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือทำให้เข้าใจผิด
- (ข) เป็นรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองให้รอบคอบ หรือ
- (ค) ได้ละเว้น หรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นในรายงานซึ่งจะทำให้เกิดความเข้าใจผิด

เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้ว่าตนได้เข้าไปเกี่ยวข้องกับข้อมูลเหล่านั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแก้ไขเพื่อยุติการเข้าไปเกี่ยวข้อง

110.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพ้นจากการถูกกล่าวหาตามที่กล่าวในย่อหน้า 110.2 ถ้าได้แก้ไขรายงานให้ตรงตามความเป็นจริง

**หมวด 120 ความเที่ยงธรรม**

120.1 หลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม กำหนดให้เป็นภาระหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนที่ต้องไม่รวมขอม ในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพและทางธุรกิจ เพราะความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น

120.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับสถานการณ์ที่อาจทำให้ขาดความเที่ยงธรรม ซึ่งในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุและอธิบายสถานการณ์ต่างๆ ได้ครบถ้วน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ปฏิบัติกิจกรรมหรือบริการทางวิชาชีพ ถัดกอยู่ในเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดความลำเอียงหรือมีอิทธิพลอันเกินควรต่อดุลยพินิจทางวิชาชีพในการให้บริการดังกล่าว

**หมวด 130 ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ**

130.1 หลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนมีภาระหน้าที่ในเรื่องต่อไปนี้

- (ก) รักษาไว้ซึ่งความรู้ความสามารถและความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่กำหนด เพื่อให้มั่นใจว่าผู้รับบริการหรือผู้ว่าจ้างจะได้รับบริการทางวิชาชีพตามความรู้ความสามารถที่มี
- (ข) ปฏิบัติงานด้วยความขยันหมั่นเพียรให้สอดคล้องกับมาตรฐานปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพในการปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพหรือให้บริการทางวิชาชีพ

130.2 ความสามารถในการให้บริการทางวิชาชีพ จำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจที่เหมาะสม ในการประยุกต์ ความรู้และความชำนาญทางวิชาชีพในการให้บริการดังกล่าว ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี แยก เป็น 2 ส่วน ดังนี้

- (ก) มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ
- (ข) รักษาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ

130.3 การรักษาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพเป็นสิ่งที่ต้องตระหนักอยู่เสมอ รวมถึงต้องมีความเข้าใจ ในพัฒนาการของวิธีปฏิบัติ ของวิชาชีพและของธุรกิจที่เกี่ยวข้อง การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทำให้ผู้ ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพัฒนาและรักษาไว้ซึ่งความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานภายใต้ สภาพแวดล้อมของวิชาชีพ

130.4 ความขยันหมั่นเพียร ยังหมายรวมถึงความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายด้วยความ ระมัดระวัง ละเอียดรอบคอบและทันต่อเวลา

130.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุผล เพื่อให้ความมั่นใจว่าผู้ช่วยผู้ ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของตน ได้รับการฝึกอบรมและการกำกับดูแลอย่าง เหมาะสม

130.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแจ้งให้ลูกค้า ผู้ว่าจ้าง หรือบุคคลอื่น ที่เป็นผู้รับบริการทางวิชาชีพหรือ บริการอื่น ๆ ทราบถึงข้อจำกัดในการให้บริการ ในโอกาสที่เหมาะสม

#### หมวด 140 การรักษาความลับ

140.1 หลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ดำเนินการใน เรื่องต่อไปนี้

- (ก) เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชีและทางธุรกิจ ออกไป นอกสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและ เฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมายหรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ ที่ต้องเปิดเผย และ
- (ข) ใช้ข้อมูลที่เป็นความลับซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจ เพื่อประโยชน์ของตน หรือบุคคลที่สาม

140.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ความสำคัญในการรักษาความลับ ไม่ว่าจะอยู่ในสภาพแวดล้อมทาง สังคมใด โดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อผู้ร่วมงานทางธุรกิจ หรือครอบครัวที่ใกล้ชิด หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

140.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องรักษาความลับของข้อมูลที่ได้จาก ผู้ที่มีโอกาสเป็นผู้รับบริการหรือผู้ ว่าจ้าง

140.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องรักษาความลับของข้อมูล ให้อยู่ภายในสำนักงานหรือองค์กรของผู้ว่าจ้าง

140.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผล เพื่อให้ความมั่นใจว่า ผู้ช่วยที่อยู่ภายใต้การควบคุม รวมทั้งผู้ให้คำแนะนำและช่วยเหลือทางวิชาชีพ ได้ปฏิบัติตามหน้าที่ในการรักษาความลับทางวิชาชีพ

140.6 หลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องปฏิบัติตามอยู่เสมอ แม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและลูกค้า หรือผู้ว่าจ้างได้สิ้นสุดลงแล้วก็ตาม เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเปลี่ยนได้รับลูกค้ารายใหม่ หรือเปลี่ยนผู้ว่าจ้าง แม้ว่าจะสามารถนำประสบการณ์ไปประยุกต์ใช้ได้ก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีก็ต้องไม่ใช้หรือไม่เปิดเผย ข้อมูลที่เป็นความลับทั้งที่ได้มาจากการแสวงหาหรือรับมาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจนั้น

140.7 ในเหตุการณ์แวดล้อมต่อไปนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องเปิดเผยหรืออาจจำเป็นต้องเปิดเผย ข้อมูลที่เป็นความลับ หรือควรต้องเปิดเผยในจังหวะที่เหมาะสม

- (ก) การเปิดเผยที่ได้รับอนุญาตโดยกฎหมาย หรือได้รับการอนุมัติจากลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง
- (ข) การเปิดเผยที่เป็นข้อกำหนดตามกฎหมาย เช่น
  - (1) การจัดทำเอกสารหรือการจัดหาหลักฐานในการดำเนินการทางกฎหมาย หรือ
  - (2) การเปิดเผยเรื่องการละเมิดกฎหมายต่อหน่วยราชการที่เหมาะสมเพื่อความชัดเจน และ
- (ค) ในกรณีต่อไปนี้ ถือเป็นหน้าที่และสิทธิทางวิชาชีพในการเปิดเผย ซึ่งไม่เป็นข้อห้ามทางกฎหมาย
  - (1) เพื่อให้เป็นไปตามกระบวนการสอบทานคุณภาพงานขององค์กรที่เป็นสมาชิก หรือองค์กรวิชาชีพ
  - (2) เพื่อตอบข้อซักถาม หรือการไต่สวนโดยองค์กรที่เป็นสมาชิก หรือองค์กรกำกับดูแล
  - (3) เพื่อปกป้องผลประโยชน์ทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพในกระบวนการทางกฎหมาย หรือ
  - (4) เพื่อเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาการและข้อกำหนดของจรรยาบรรณ

140.8 การตัดสินใจว่าจะเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องพิจารณาปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย

- จะต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ของทุกฝ่ายว่าเสียหายหรือไม่ ทั้งนี้รวมถึงบุคคลที่สามที่อาจได้รับผลกระทบจากการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับดังกล่าว แม้ว่าลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างจะยินยอมให้เปิดเผยก็ตาม
- จะต้องพิจารณาว่ามีข้อมูลที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วนและสามารถแสดงหลักฐานพิสูจน์ได้หรือไม่ ในกรณีที่อยู่ในสถานการณ์ซึ่งไม่มีหลักฐานที่เป็นจริงสนับสนุน หรือข้อมูลไม่สมบูรณ์ หรือข้อสรุปที่ไม่สามารถแสดงหลักฐานสนับสนุนได้ ผู้ประกอบวิชาชีพควรใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่าจะใช้การเปิดเผยประเภทใดจึงจะเหมาะสม
- รูปแบบการสื่อสารที่คาดว่าจะใช้และบุคคลที่จะเป็นผู้รับข้อมูล
- บุคคลที่จะเป็นผู้รับข้อมูล เป็นบุคคลที่เหมาะสมหรือไม่

## หมวด 150 พฤติกรรมทางวิชาชีพ

150.1 หลักการพื้นฐานเรื่องพฤติกรรมทางวิชาชีพ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนมีภาระหน้าที่ในการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใดๆที่ผู้ประกอบวิชาชีพรู้หรือควรรู้ว่าอาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียต่อความน่าเชื่อถือของวิชาชีพ ทั้งนี้หากบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปได้ซึ่งน้ำหนักข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าการกระทำที่ละเว่นั้นนั้นมีผลกระทบในทางลบต่อชื่อเสียงของวิชาชีพเช่นเดียวกัน

150.2 ในการทำการตลาดและการส่งเสริมตนเองและงาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ทำให้วิชาชีพเสื่อมเสียชื่อเสียง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความซื่อสัตย์สุจริต และอยู่บนพื้นฐานของความจริง และต้องไม่กระทำการต่อไปนี้

- (ก) โ้อวดเกินความเป็นจริงในบริการทางวิชาชีพที่ให้ คุณสมบัติของตนเอง หรือประสบการณ์ที่ตนมี หรือ
- (ข) อ้างอิงโดยใช้ถ้อยคำดูหมิ่น หรือเปรียบเทียบงานของตนกับผู้อื่นโดยไม่ได้อยู่บนหลักความจริง

## ส่วน ข. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

## สารบัญ

	หน้า
หมวด 200 บทนำ	21
อุปสรรคและมาตรการป้องกัน	21
หมวด 210 การแต่งตั้งผู้ให้บริการทางวิชาชีพ	27
การตอบรับลูกค้า	27
การตอบรับให้บริการงานวิชาชีพ	27
การเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ	28
หมวด 220 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	30
หมวด 230 การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ	35
หมวด 240 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น	36
หมวด 250 การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการวิชาชีพ	37
หมวด 260 ของขวัญและการรับรอง	38
หมวด 270 การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า	39
หมวด 280 ความเที่ยงธรรมในการให้บริการทุกประเภท	39
หมวด 290 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานสอบบัญชีและงานสอบทาน	41
หมวด 291 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นอื่น	99
การตีความ 2005-01	126



## หมวด 200 บทนำ

200.1 ประมวลจรรยาบรรณในส่วนนี้อธิบายให้เห็นถึงการนำกรอบแนวความคิดในประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในส่วน ก. (Part A) มาประยุกต์ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ในส่วนนี้ไม่ได้อธิบายถึงเหตุการณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์ทั้งหมดที่เป็นหรืออาจจะเป็นสาเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ควรเตรียมพร้อมที่จะเผชิญกับเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์ดังกล่าว

200.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องไม่กระทำการใด ๆ ไม่ว่าจะเป็นการทำธุรกิจอาชีพ หรือกิจกรรมอื่นใด ที่ทราบอยู่แล้วว่าจะทำหรืออาจทำให้เสื่อมเสียความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือชื่อเสียงอันดีงามของวิชาชีพซึ่งมีผลให้เป็นการไม่ปฏิบัติตามหลักการขั้นพื้นฐาน

### อุปสรรคและมาตรการป้องกัน

200.3 การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจประสบอุปสรรคจากเหตุการณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์ที่หลากหลาย ซึ่งลักษณะและนัยสำคัญของอุปสรรคต่าง ๆ เหล่านี้อาจแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับว่าอุปสรรคนั้นเกิดจากข้อตกลงในการให้บริการ

- แก่ลูกค้างานสอบบัญชี และลูกค้านั้นเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ หรือ
- แก่ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่ลูกค้างานสอบบัญชี หรือแก่ลูกค้างานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นหรือไม่

อุปสรรคที่เกิดขึ้นสามารถจำแนกเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งประเภทดังต่อไปนี้

- (ก) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน
- (ข) อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง
- (ค) อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
- (ง) อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย
- (จ) อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่

อุปสรรคข้างต้นได้กล่าวไว้แล้วในส่วน ก.

200.4 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อันเกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้บริการความเชื่อมั่น มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงในกิจการของลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น
- สำนักงานมีค่าบริการที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระจากลูกค้ารายใดรายหนึ่งเป็นจำนวนมาก เมื่อเทียบกับรายได้ทั้งหมดของสำนักงาน

- สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่น มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจที่ใกล้ชิดอย่างมีนัยสำคัญกับลูกค้ารายใดรายหนึ่งที่ให้บริการ
- สำนักงานมีความกังวลที่จะสูญเสียลูกค้าที่สำคัญรายใดรายหนึ่ง
- สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ระหว่างการเจรจาเพื่อเป็นลูกจ้างของลูกค้าที่ให้บริการสอบบัญชี
- สำนักงาน อยู่ระหว่างเจรจากำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ ในการให้บริการความเชื่อมั่น
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีค้นพบข้อผิดพลาดที่มีนัยสำคัญ จากการประเมินผลงานบริการวิชาชีพในอดีต ที่เกิดจากการปฏิบัติงานของสมาชิกที่อยู่ร่วมสำนักงาน

200.5 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อันเกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง รวมถึง

- สำนักงานออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิภาพการดำเนินงานของระบบการเงินที่สำนักงานเป็นผู้ออกแบบและมีการนำไปใช้ปฏิบัติแล้ว
- สำนักงานเป็นผู้จัดเตรียมข้อมูลต้นฉบับเพื่อการจัดทำบันทึกเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้บริการความเชื่อมั่น
- สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นมีตำแหน่งหรือเพิ่งได้รับตำแหน่งเป็นกรรมการหรือพนักงานของลูกค้า
- สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นได้รับการว่าจ้างหรือเพิ่งได้รับการว่าจ้างจากลูกค้าให้ดำรงตำแหน่งที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้บริการความเชื่อมั่น
- สำนักงานให้บริการที่มีผลกระทบโดยตรงต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระแก่ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น

200.6 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อันเกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน รวมถึง

- สำนักงานให้การสนับสนุนหุ้นของลูกค้างานสอบบัญชี
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติงานในลักษณะที่ เป็นผู้สนับสนุนในฐานะตัวแทนของลูกค้างานสอบบัญชีในการดำเนินคดีหรือข้อพิพาทกับบุคคลที่สาม

200.7 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อันเกิดจากความคุ้นเคย รวมถึง

- สมาชิกของกลุ่มผู้ให้บริการความเชื่อมั่นมีสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด เป็นกรรมการ หรือพนักงานของลูกค้า

- สมาชิกของกลุ่มผู้ให้บริการความเชื่อมั่นมีสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด เป็นพนักงานของลูกค้าในตำแหน่งที่มีอิทธิพลอย่างสำคัญ ต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้บริการความเชื่อมั่น
- กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้า หรือพนักงานในตำแหน่งที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานบริการให้ความเชื่อมั่น เพิ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นหุ้นส่วนของงานนั้น
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับของขวัญหรือรับการปฏิบัติที่เกินสมควรจากลูกค้า ยกเว้นสิ่งที่ได้รับมีมูลค่าต่ำ หรือไม่มีผลต่อเนื่อง
- บุคลากรอาวุโสมีความสัมพันธ์อันยาวนานกับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

200.8 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อันเกิดจากการถูกข่มขู่ รวมถึง

- สำนักงานถูกข่มขู่ว่า จะยกเลิกงาน จากลูกค้าที่ให้บริการความเชื่อมั่น
- มีสิ่งบ่งชี้จากลูกจ้างสอบถามบัญชีว่า จะไม่ใช้บริการอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับงานให้บริการความเชื่อมั่นจากสำนักงานตามที่เคยตกลงไว้ ถ้าสำนักงานยังคงมีความเห็นขัดแย้งกับลูกค้าเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีของลูกค้าในรายการใดรายการหนึ่ง
- สำนักงานถูกข่มขู่จากลูกค้าว่า จะดำเนินคดี
- สำนักงานถูกกดดันจากลูกค้าให้ลดขอบเขตการปฏิบัติงานอย่างไม่เหมาะสม เพื่อที่จะลดค่าบริการ
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรู้สึกถูกกดดันให้เห็นด้วยกับดุลยพินิจของพนักงานของลูกค้า เนื่องจากพนักงานของลูกค้ามีความรู้ความชำนาญมากกว่าตน ในเรื่องที่กำลังเป็นปัญหา
- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้รับแจ้งจากหุ้นส่วนของสำนักงานว่าจะไม่ได้รับการเลื่อนตำแหน่งจนกว่า จะเห็นด้วยกับการปฏิบัติทางบัญชีที่ไม่เหมาะสมของลูกค้า

200.9 มาตรการป้องกันที่อาจ ขจัด หรือ ลด อุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ได้ดังนี้

- (ก) มาตรการป้องกันที่กำหนดโดย องค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) มาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

ตัวอย่างของมาตรการป้องกันที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องได้อธิบายในย่อหน้า 100.14 ของส่วน ก. (Part A) ของคู่มือประมวลจรรยาบรรณนี้แล้ว

200.10 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจใช้วิธีที่ดีที่สุดเพื่อจัดการกับอุปสรรคที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกัน (เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้) หรือยุติ หรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง

ในการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้นำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าอุปสรรคดังกล่าวจะถูก ขจัดหรือ ลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ เมื่อนำมาตรการป้องกันมาใช้ โดยไม่ทำให้การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานถูกรวมขอม การพิจารณาเชิงนี้อาจถูกกระทบด้วยเรื่องต่างๆ เช่น นัยสำคัญของอุปสรรค ลักษณะของงานที่ให้บริการ และโครงสร้างของสำนักงาน เป็นต้น

200.11 ในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน มาตรการป้องกันที่เกี่ยวข้องจะแตกต่างกันไปตามเหตุการณ์แวดล้อม โดยมาตรการป้องกันดังกล่าวประกอบด้วยมาตรการป้องกันที่ใช้กับทั้งสำนักงาน และที่ใช้กับแต่ละงานโดยเฉพาะเจาะจง

200.12 ตัวอย่างของมาตรการป้องกันที่ใช้กับทั้งสำนักงาน ในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน รวมถึง

- ผู้นำของสำนักงานที่เน้นความสำคัญของการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- ผู้นำของสำนักงานที่กำหนดความคาดหวังว่า สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นจะปฏิบัติเพื่อประโยชน์สาธารณะ
- นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ใช้ และ ติดตาม เรื่องการควบคุมคุณภาพของงานที่ให้บริการ
- นโยบายที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับความจำเป็นในการระบุดูอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน การประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคเหล่านั้น และการใช้มาตรการป้องกันเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือเมื่อไม่มีมาตรการป้องกันที่เหมาะสมหรือเมื่อไม่สามารถจะนำมาใช้ได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องยุติหรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง
- นโยบายและวิธีปฏิบัติภายในสำนักงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่กำหนดให้ต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- นโยบายและวิธีปฏิบัติที่จะช่วยให้สามารถระบุผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานหรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานกับลูกค้า
- นโยบายและวิธีปฏิบัติในการติดตาม และถ้าจำเป็น ควรจัดการ การพึ่งพารายได้จากลูกค้ารายใดรายหนึ่ง
- การใช้หุ้นส่วนและกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีสายการรายงานแยกจากกันในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น สำหรับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น
- นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ห้ามบุคคลอื่นที่ไม่ใช่สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มามีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อผลลัพธ์ของงาน
- การสื่อสารที่ทันเวลาเกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน รวมถึงการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ที่เกิดขึ้น ไปยังหุ้นส่วนและเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานวิชาชีพทั้งหมดของสำนักงาน ตลอดจนการฝึกอบรมและการศึกษาที่เหมาะสมเกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าว

- กำหนดให้ผู้บริหารระดับอาวุโสรับผิดชอบต่อการกำกับดูแลการปฏิบัติหน้าที่ตามระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างเพียงพอ
- ให้คำแนะนำหุ้นส่วนและเจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานวิชาชีพที่ให้บริการแก่ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นและกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ
- กลไกทางด้านวินัยเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติตามตามนโยบายและวิธีปฏิบัติ
- จัดพิมพ์นโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อกระตุ้นและให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการสื่อสารกับบุคลากรอาวุโสภายในสำนักงานในประเด็นใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับเจ้าหน้าที่ดังกล่าว

200.13 ตัวอย่างของมาตรการป้องกันที่ใช้แต่ละงานโดยเฉพาะเจาะจง ในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน รวมถึง

- กำหนดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ไม่เกี่ยวข้องกับงานบริการที่ไม่ได้ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานบริการที่ไม่ได้ให้ความเชื่อมั่น หรือให้คำปรึกษาเท่าที่จำเป็น
- กำหนดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ไม่เกี่ยวข้องกับงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น เป็นผู้สอบทานงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น หรือให้คำปรึกษาเท่าที่จำเป็น
- ปรึกษาศูนย์ที่สามผู้มีความเป็นอิสระ เช่น คณะกรรมการอิสระ หน่วยงานกำกับดูแลทางวิชาชีพ หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีท่านอื่น
- ปรึกษาหารือประเด็นทางจริยธรรมกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า
- เปิดเผยข้อมูลให้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้าถึง ลักษณะงานที่ให้บริการวิชาชีพ และขอบเขตการคิดค่าบริการ
- ให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงาน หรือให้ปฏิบัติงานบางส่วนซ้ำ
- หมุนเวียนบุคลากรอาวุโสของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

200.14 ขึ้นอยู่กับลักษณะของงานที่ให้บริการ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจอาศัยมาตรการป้องกันที่ลูกค้าได้จัดขึ้น แต่ไม่ควรอาศัยมาตรการป้องกันนั้นเพียงอย่างเดียวในการลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

200.15 ตัวอย่างของมาตรการป้องกันในระบบและวิธีปฏิบัติงานของลูกค้า รวมถึง

- ลูกค้ากำหนดให้บุคคลอื่นที่มีใช้ฝ่ายบริหารเป็นผู้ให้ความเห็นชอบหรืออนุมัติการว่าจ้างสำนักงานในการให้บริการทางวิชาชีพ
- ลูกค้ามีพนักงานผู้มี ความสามารถ ซึ่งมีประสบการณ์และมีวิสัยทัศน์ที่จะตัดสินใจทางการบริหาร
- ลูกค้ามีวิธีปฏิบัติงานภายในที่ทำให้มั่นใจว่ามีทางเลือกที่ตรงตามวัตถุประสงค์ในการว่าจ้างงานบริการที่ไม่ได้ให้ความเชื่อมั่น

- ลูกคามีโครงสร้างธรรมาภิบาลที่กำหนดการกำกับดูแลและการสื่อสารที่เหมาะสมเกี่ยวกับบริการของสำนักงาน

## หมวด 210 การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

### การตอบรับลูกค้า

210.1 ก่อนการตอบรับความสัมพันธ์กับลูกค้ารายใหม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องตัดสินใจว่าการตอบรับจะก่อให้เกิดอุปสรรคใดๆ ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน หรือไม่

อุปสรรคที่อาจกระทบหลักการพื้นฐานในเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต หรือพฤติกรรมทางวิชาชีพ อาจเกิดจากประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับลูกค้า (เช่น เจ้าของ ผู้บริหาร หรือกิจกรรมต่างๆ)

210.2 ประเด็นเกี่ยวกับลูกค้า ซึ่งถ้าได้รับทราบ อาจเป็นอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่นลูกค้ามีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ผิดกฎหมาย (เช่น การฟอกเงิน) ความไม่ซื่อสัตย์สุจริต หรือ การปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินที่น่าสงสัย

210.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินความมีนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ชัด หรือ ลด อุปสรรคนั้นๆ ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ได้รับความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับลูกค้า เจ้าของ ผู้จัดการ และผู้รับผิดชอบในเรื่องการกำกับดูแลกิจการและกิจกรรมทางธุรกิจ หรือ
- ได้รับการยืนยันอย่างแน่นอนจากลูกค้าว่ามีการปรับปรุงในเรื่องเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ หรือการควบคุมภายในตามที่ได้ตกลงไว้

210.4 ในกรณีที่ไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องปฏิเสธที่จะมีความสัมพันธ์กับลูกค้า

210.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะควรมีการสอบถามเป็นระยะในเรื่องการตัดสินใจตอบรับงานสำหรับลูกค้าที่ให้บริการต่อเนื่อง

### การตอบรับให้บริการงานวิชาชีพ

210.6 หลักการพื้นฐานในเรื่องความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ กำหนดภาระหน้าที่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องให้บริการเฉพาะงานที่ตนเองมีความรู้ความสามารถ

ก่อนตอบรับให้บริการงานใดงานหนึ่ง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องพิจารณาว่าการตอบรับดังกล่าวก่อให้เกิดอุปสรรคใดๆ ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานหรือไม่

ตัวอย่าง เช่น อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตนในหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ จะเกิดขึ้นได้ถ้าพนักงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ไม่มี หรือไม่สามารถได้มาซึ่งความรู้ความสามารถที่จำเป็นในการปฏิบัติงานที่ให้บริการอย่างเหมาะสม

210.7 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้น ๆ ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันรวมถึง

- ได้มาซึ่งความเข้าใจที่เหมาะสมเกี่ยวกับลักษณะการทำธุรกิจของลูกค้า ความซับซ้อนของการดำเนินงาน ความต้องการโดยเฉพาะของงานให้บริการ และวัตถุประสงค์ ลักษณะและขอบเขตของงานที่ต้องปฏิบัติ
- ได้มาซึ่งความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้อง หรือเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ
- มี หรือได้มาซึ่ง ประสบการณ์เกี่ยวกับการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงาน
- มอบหมายงานให้พนักงานที่มีความรู้ความสามารถที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานในจำนวนที่เพียงพอ
- ใช้ผู้เชี่ยวชาญในกรณีที่เป็น
- ตกลงกรอบเวลาที่มีความเป็นไปได้ในการปฏิบัติงาน หรือ
- ปฏิบัติให้เป็นไปตามนโยบาย และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพที่ออกแบบเพื่อให้เกิดความมั่นใจที่สมเหตุสมผลว่า การตอบรับงานใดได้ก็ต่อเมื่อสามารถที่จะปฏิบัติงานนั้น ด้วยความรู้ความสามารถ

210.8 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะตั้งใจจะเชื่อถือคำแนะนำ หรือผลงานของผู้เชี่ยวชาญ จะต้องตัดสินใจว่า การเชื่อถือดังกล่าวมีเหตุผลอันสมควร ปัจจัยที่ควรพิจารณา รวมถึงชื่อเสียง ความชำนาญ ทรัพยากรที่มีอยู่ มาตรฐานทางวิชาชีพและจรรยาบรรณ ข้อมูลต่างๆ ดังกล่าวสามารถหาได้จากการที่เคยติดต่อกับผู้เชี่ยวชาญมาก่อน หรือการขอคำปรึกษาจากบุคคลอื่น

#### การเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ

210.9 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะผู้ซึ่งถูกร้องขอให้ปฏิบัติหน้าที่แทนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะคนอื่น หรือผู้ที่กำลังพิจารณาเสนอให้บริการทางวิชาชีพที่มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะรายอื่นเป็นผู้ให้บริการอยู่แล้ว จะต้องตัดสินใจว่ามีเหตุผลทางวิชาชีพหรือเหตุผลอื่นใด ที่ทำให้ไม่ควรตอบรับการให้บริการวิชาชีพ เช่น มีเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่ไม่สามารถ ขจัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ด้วยการนำมาตรการป้องกันมาใช้ ตัวอย่างเช่น อาจเกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่อง ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ตอบรับงานก่อนได้รับรู้ข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

210.10 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคทุกประเภท ซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะของงานที่ให้บริการ ในการประเมินดังกล่าว อาจต้องมีการติดต่อโดยตรงกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อม ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงที่เสนอ



เพื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถตัดสินใจได้ว่าการตอบรับงานให้บริการดังกล่าวมีความเหมาะสมหรือไม่

ตัวอย่างเช่น เหตุผลที่ชัดเจนเพื่อการเปลี่ยนแปลงการแต่งตั้งผู้ให้บริการ อาจไม่สะท้อนภาพโดยสมบูรณ์ของข้อเท็จจริง และอาจชี้ให้เห็นถึงการไม่เห็นชอบด้วยกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน ซึ่งอาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจรับการแต่งตั้งนั้น

210.11 มาตรการป้องกันต้องนำมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชัด และ ลด อุปสรรคใดๆให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- เมื่อตอบรับคำร้องขอให้เสนอบริการทางวิชาชีพ ควรระบุในข้อเสนอว่า ก่อนจะตอบรับงานให้บริการวิชาชีพ ตนจะขอติดต่อกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันเสียก่อน เพื่อจะได้สอบถามว่ามีเหตุผลทางวิชาชีพหรือเหตุผลอื่นใดหรือไม่ ที่ทำให้ตนไม่ควรตอบรับการแต่งตั้งนั้น
- ขอข้อมูลเท่าที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันทราบเกี่ยวกับข้อเท็จจริงใดๆ หรือ เหตุการณ์แวดล้อม ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันเห็นว่า ตนต้องตระหนักก่อนที่จะตัดสินใจตอบรับงาน
- ได้มาซึ่งข้อมูลที่จำเป็นจากแหล่งอื่นๆ

เมื่อไม่สามารถ ชัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้จากการใช้มาตรการป้องกัน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องปฏิเสธการให้บริการดังกล่าว เว้นแต่จะได้รับความพอใจจากข้อเท็จจริงที่จำเป็นด้วยวิธีการอื่น

210.12 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจได้รับการขอให้ปฏิบัติงานที่เป็นงานส่วนเสริมหรือเพิ่มเติมจากงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน เหตุการณ์ดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่อง ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ซึ่งเป็นผลมาจาก การขาดข้อมูลหรือ ได้ข้อมูลไม่ครบถ้วน เป็นต้น นัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว คือ แจ้งให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันทราบถึงงานที่จะเสนอให้บริการ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันได้มีโอกาสให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม

210.13 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันถูกผูกพันด้วยหลักการพื้นฐาน เรื่อง การรักษาความลับ ดังนั้น จะได้รับอนุญาต หรือ ถูกกำหนดให้ปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวของลูกค้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะเสนอบริการหรือไม่นั้น ขึ้นอยู่กับลักษณะงานให้บริการ และข้อพิจารณาอื่น ดังนี้

- (ก) ลูกค้อนุญาตให้กระทำการดังกล่าวหรือไม่ หรือ
- (ข) กฎหมาย หรือข้อกำหนดทางจรรยาบรรณเกี่ยวกับ การให้ข้อมูล และการเปิดเผย ซึ่งอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศ

เหตุการณ์แวดล้อมต่างๆที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีถูกกำหนด หรืออาจถูกกำหนดให้เปิดเผย ข้อมูลที่เป็นความลับ หรือที่การเปิดเผยดังกล่าวอาจถือว่าเหมาะสม ได้กล่าวไว้ในหมวด 140 ของส่วน ก. ของประมวลจรรยาบรรณนี้แล้ว

210.14 โดยทั่วไปแล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องได้รับอนุญาตจากลูกค้า ซึ่งควร เป็นลายลักษณ์อักษร ก่อนเริ่มการปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน เมื่อได้รับอนุญาต แล้ว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอื่นที่เกี่ยวข้องกับการขอ ข้อมูลนั้น และต้องให้ข้อมูลด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ไม่คลุมเครือ ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่จะเสนอ ให้บริการ ไม่สามารถสื่อสารกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน ต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่เหมาะสม เพื่อให้ได้รับข้อมูลเกี่ยวกับอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นด้วยวิธีการอื่นๆ เช่น การสอบถามจากบุคคลที่สาม หรือ สืบสวนภูมิหลังของผู้บริหารระดับสูง หรือจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า

## หมวด 220 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

220.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจเผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เมื่อ ให้บริการทางวิชาชีพ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่อง ความเที่ยง ธรรม และอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ กับลูกค้าสองรายหรือ มากกว่า ซึ่งมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในเรื่องดังกล่าว หรือ
- ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่รับผิดชอบในเรื่องเฉพาะ และผลประโยชน์ของ ลูกค้าที่ได้รับบริการจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนั้น เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ขัดแย้งกัน

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้ความขัดแย้งทางผลประโยชน์มีการรอมชอมในการใช้ดุลยพินิจ ทางวิชาชีพ หรือในการใช้ดุลยพินิจทางธุรกิจ

เมื่อการให้บริการทางวิชาชีพเป็นงานให้ความเชื่อมั่น ต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม รวมถึงเรื่องความเป็นอิสระจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น ตามหมวด 290 และ 291 เท่าที่เหมาะสม

220.2 ตัวอย่างของสถานการณ์ที่อาจเกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึง

- ให้บริการที่ปรึกษากับลูกค้าที่กำลังจะซื้อกิจการที่เป็นลูกค้านับบัญชีของสำนักงาน โดย สำนักงานได้รับข้อมูลที่เป็นความลับระหว่างการตรวจสอบซึ่งอาจเกี่ยวข้องกับรายการซื้อ กิจการดังกล่าว
- ให้บริการที่ปรึกษากับลูกค้าสองรายในเวลาเดียวกัน ซึ่งอยู่ระหว่างการแข่งขันกันเพื่อซื้อบริษัท เดียวกัน โดยที่การให้คำปรึกษาดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับสถานะการแข่งขันของลูกค้าแต่ละ ราย
- ให้บริการทั้งแก่ผู้ขายและผู้ซื้อที่เกี่ยวข้องในรายการเดียวกัน
- ให้บริการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ให้กับทั้งสองฝ่ายที่อยู่ตรงกันข้ามกัน ในประเด็นที่ เกี่ยวกับสินทรัพย์ดังกล่าว

- เป็นตัวแทนของลูกค้าสองรายในประเด็นข้อพิพาททางกฎหมายระหว่างกัน เช่น อยู่ในช่วงกระบวนการฟ้องหย่า หรืออยู่ในช่วงการเลิกเป็นหุ้นส่วนกัน
- ให้งานความเชื่อมั่นกับผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิเกี่ยวกับค่าสิทธิคงค้างภายใต้สัญญาให้ใช้สิทธิ ในขณะที่เดียวกันให้คำปรึกษากับผู้รับอนุญาตใช้สิทธิ เกี่ยวกับความถูกต้องของจำนวนเงินที่ต้องจ่าย
- ให้คำปรึกษากับลูกค้าเกี่ยวกับการลงทุนในธุรกิจ ตัวอย่าง ในธุรกิจที่คู่สมรสของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะมีส่วนได้ส่วนเสียทางการเงิน
- ให้คำปรึกษาด้านกลยุทธ์กับลูกค้า เรื่องสถานะในการแข่งขันของลูกค้า ในขณะที่ตนมีกิจการร่วมค้า หรือมีส่วนได้เสียคล้ายคลึงกัน กับคู่แข่งหลักของลูกค้า
- ให้คำปรึกษากับลูกค้า เรื่องการซื้อธุรกิจ ซึ่งสำนักงานก็สนใจที่จะซื้อธุรกิจดังกล่าว
- ให้คำปรึกษากับลูกค้า เรื่องการซื้อผลิตภัณฑ์หรือบริการ ในขณะที่มีข้อตกลงได้รับค่าสิทธิหรือค่านายหน้า กับผู้ที่เป็นผู้ขายผลิตภัณฑ์หรือบริการดังกล่าว

220.3 เมื่อมีการระบุและประเมินผลเกี่ยวกับส่วนได้เสีย และความสัมพันธ์ที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และได้ใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็น เพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคใด ๆ เพื่อให้เป็นไปตามหลักการพื้นฐานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้บริการสาธารณะต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และคำนึงว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรณ์ณเียงวิญญชน อาจสรุบโดยดไ้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานไม่ถูกรวมชอม

220.4 เมื่อก้าวถึงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึงการเปิดเผยหรือแลกเปลี่ยนข้อมูลภายในสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย และการขอคำแนะนำจากบุคคลที่สาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะยังคงต้องตระหนักถึงหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ

220.5 ถ้าอุปสรรคที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องใช้มาตรการป้องกันเพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้ามาตรการป้องกันไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธที่จะรับงาน หรือ ต้องยุติการให้บริการทางวิชาชีพที่จะส่งผลให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือต้องยุติความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง หรือจำหน่ายผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

220.6 ก่อนตอบรับความสัมพันธ์กับลูกค้าใหม่ งานบริการ หรือความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องมีขั้นตอนที่สมเหตุสมผล ในการระบุเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ รวมถึงการระบุ ดังนี้

- ลักษณะของผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้องกันระหว่างทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง และ
- ลักษณะของงานที่ให้บริการ และการบ่งบอกของงานดังกล่าว ต่อทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

ลักษณะของงานบริการ และผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง อาจเปลี่ยนแปลงระหว่างการให้บริการ กรณีนี้อาจเป็นจริงโดยเฉพาะเมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ถูกขอให้ดำเนินการให้บริการในสถานการณ์ที่อาจเกิดความขัดแย้ง แม้ว่าผู้ว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอาจไม่ได้เกี่ยวข้องกับข้อขัดแย้งตั้งแต่เริ่มต้น ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชียังคงต้องตระหนักถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เพื่อวัตถุประสงค์ในการระบุเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์

220.7 เพื่อวัตถุประสงค์ในการระบุผลประโยชน์และความสัมพันธ์ ที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ จะต้องมีการประเมินการที่มีประสิทธิภาพในการระบุความขัดแย้งที่ช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ระบุความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นแล้วหรือที่อาจเกิดขึ้น เพื่อใช้ในการตัดสินใจทั้งในกรณีก่อนการรับงานบริการ และตลอดการให้บริการ

กระบวนการนี้รวมถึงเรื่องที่เกี่ยวข้องโดยบุคคลภายนอก เช่นลูกค้าหรือผู้ที่อาจเป็นลูกค้า หากการระบุความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้นได้เร็วเท่าใด ก็ยิ่งทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นได้มากขึ้นเท่านั้น เพื่อขจัด อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และอุปสรรคใด ๆ ในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่น หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ กระบวนการระบุความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นหรืออาจเกิดขึ้น จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้ :

- ลักษณะของการบริการทางวิชาชีพ
- ขนาดของสำนักงาน
- ขนาดและลักษณะของฐานลูกค้า
- โครงสร้างของสำนักงานตัวอย่างเช่นจำนวนและสถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของสำนักงาน

220.8 ถ้าสำนักงานเป็นสมาชิกของเครือข่าย การระบุความขัดแย้งต้องรวมถึงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ใด ๆ ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะมีเหตุผลที่จะเชื่อว่า อาจมีอยู่หรืออาจเกิดขึ้นเนื่องจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ของสำนักงานเครือข่าย ขั้นตอนการระบุที่สมเหตุสมผลเกี่ยวกับผลประโยชน์และความสัมพันธ์ของสำนักงานเครือข่าย จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น ลักษณะของงานการให้บริการทางวิชาชีพ ลูกค้าที่ให้บริการโดยเครือข่าย และสถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

220.9 ถ้ามีการระบุความความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินว่า

- นัยสำคัญของผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง และ
- นัยสำคัญของอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากการให้บริการทางวิชาชีพหรือบริการอื่น โดยทั่วไปยังมีความสัมพันธ์โดยตรงระหว่างการให้บริการทางวิชาชีพและเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ระหว่างคู่กรณีเท่าใด ยังมีนัยสำคัญต่ออุปสรรคในหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่นมากขึ้น

220.10 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ช้จัดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่เกิดขึ้น จากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือลดอุปสรรคดังกล่าว ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- นำกลไกมาใช้ เพื่อป้องกันการเปิดเผยข้อมูลความลับที่ไม่ได้รับอนุญาต เมื่อมีการให้บริการทางวิชาชีพที่เกี่ยวกับเรื่องเฉพาะให้กับลูกค้าตั้งแต่สองรายขึ้นไปหรือมากกว่าซึ่งผลประโยชน์ในเรื่องนั้นของบุคคลดังกล่าวมีความขัดแย้งกัน กลไกนี้ รวมถึง:
  - ใช้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานแยกกัน ซึ่งต้องเป็นผู้ได้รับนโยบาย และวิธีปฏิบัติในการรักษาความลับที่ชัดเจน
  - แยกพื้นที่ในการปฏิบัติงานสำหรับส่วนงานพิเศษภายในสำนักงาน เพื่อเป็นสิ่งกีดขวางในการส่งผ่านข้อมูลความลับของลูกค้าจากส่วนปฏิบัติงานหนึ่งไปยังส่วนอื่นภายในสำนักงาน
  - กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อจำกัดการเข้าถึงแฟ้มข้อมูลของลูกค้า การลงลายมือชื่อในข้อตกลงรักษาความลับโดยพนักงาน และหุ่นส่วนของสำนักงาน และ/หรือ การแบ่งแยกข้อมูลความลับทั้งที่เป็นข้อมูลที่เป็นเชิงกายภาพหรือข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์
- สอบทานการปฏิบัติตามมาตรการการป้องกันอย่างสม่ำเสมอ โดยเจ้าหน้าที่อาวุโสที่ไม่เกี่ยวข้องกับลูกค้าที่ให้บริการวิชาชีพหรืองานที่ให้บริการ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ซึ่งไม่เกี่ยวข้องในการให้บริการหรือเรื่องอื่นใด ที่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้ง เป็นผู้สอบทานงานที่ให้บริการ เพื่อประเมินว่ามีการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและการให้ข้อสรุป เหมาะสมหรือไม่
- ขอคำปรึกษาจากบุคคลที่สาม เช่น องค์กรวิชาชีพ ที่ปรึกษาทางกฎหมาย หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น

220.11 นอกจากนี้ โดยทั่วไป จำเป็นต้องเปิดเผยลักษณะของความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และมาตรการการป้องกันที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) แก่ลูกค้าที่ได้รับผลกระทบจากความขัดแย้งดังกล่าว และเมื่อต้องใช้มาตรการป้องกัน เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้ได้รับการยินยอมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะปฏิบัติงานในการให้บริการทางวิชาชีพ การเปิดเผยและการให้ความยินยอมอาจมีรูปแบบที่แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น

- การเปิดเผยโดยทั่วไปแก่ลูกค้าเกี่ยวกับเหตุการณ์แวดล้อม ในการปฏิบัติทางการค้าปกติ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จะไม่ให้บริการเป็นกรณีพิเศษแก่ลูกค้ารายใดรายหนึ่ง(ตัวอย่างเช่น ในการให้บริการเฉพาะแก่ลูกค้าในภาคการตลาดเฉพาะ) เพื่อให้ได้รับการยินยอมเป็นการทั่วไปจากลูกค้าต่อไป การเปิดเผยดังกล่าว ตัวอย่างอาจทำตามเงื่อนไขของมาตรฐานของผู้การประกอบวิชาชีพและ เงื่อนไขสำหรับงานนั้น

- การเปิดเผยที่เป็นการเฉพาะเจาะจงแก่ลูกค้าที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์แวดล้อมของความขัดแย้งเฉพาะ (รวมถึงการนำเสนอรายละเอียดของสถานการณ์ และคำอธิบายที่ครอบคลุมถึงมาตรการป้องกันที่ไว้วางแผนใด ๆ ไว้ และความเสียหายที่เกี่ยวข้อง) อย่างเพียงพอเพื่อให้ลูกค้าสามารถตัดสินใจเกี่ยวกับข้อมูลซึ่งให้ความสำคัญกับเรื่องดังกล่าว และเพื่อให้ได้รับความยินยอมที่ชัดเจนต่อไป
- ในบางเหตุการณ์แวดล้อม การยินยอมอาจบ่งบอกโดยแนวปฏิบัติของลูกค้า เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปได้ว่าลูกค้าได้ทราบถึงเหตุการณ์แวดล้อมนี้ตั้งแต่แรก และยอมรับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ดังกล่าว ถ้าลูกค้าไม่ยกเป็นข้อคัดค้านต่อความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่มีอยู่

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องตัดสินใจว่าลักษณะและนัยสำคัญของความขัดแย้งทางผลประโยชน์จำเป็นต้องเปิดเผยเป็นการเฉพาะ และจำเป็นต้องได้รับความยินยอมที่ชัดเจนหรือไม่ โดยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการให้น้ำหนักผลที่ได้จากการประเมินเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ซึ่งรวมถึงผู้ที่อาจได้รับผลกระทบ ลักษณะของเรื่องที่เกิดขึ้น และความเป็นไปได้สำหรับเรื่องเฉพาะที่ขยายไปในลักษณะที่ไม่คาดคิด

220.12 เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะขอความยินยอมที่ชัดเจนจากลูกค้า และลูกค้าปฏิเสธที่จะให้ความยินยอมดังกล่าว ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธที่จะปฏิบัติงาน หรือหยุดการให้บริการทางวิชาชีพที่อาจส่งผลกระทบต่อความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือยุติความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง หรือจำหน่ายส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง เพื่อขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การยินยอมดังกล่าวสามารถได้รับภายหลังจากการใช้มาตรการป้องกันเพิ่มเติมใด ๆ ที่จำเป็น

220.13 เมื่อมีการเปิดเผยด้วยวาจา หรือได้รับการยินยอมด้วยวาจาหรือโดยนัย ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะควรสนับสนุนให้มีการบันทึกลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และต้องได้รับการยินยอม

220.14 ในบางเหตุการณ์แวดล้อม การเปิดเผยที่เฉพาะเจาะจงเพื่อวัตถุประสงค์ของการได้รับการยินยอมที่ชัดเจน อาจส่งผลให้เกิดการละเมิดต่อการรักษาความลับ ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อม อาจรวมถึง

- การให้บริการแก่ลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับรายการในการควบรวมกิจการแบบไม่เป็นมิตร (hostile takeover) กับลูกค้าอีกรายหนึ่งของสำนักงาน
- การให้บริการตรวจสอบการทุจริตให้กับลูกค้าเกี่ยวกับ ข้อสงสัยว่ามีการกระทำการทุจริต ขณะที่สำนักงานมีข้อมูลความลับที่ได้รับมาจากการให้บริการทางวิชาชีพให้กับลูกค้ารายอื่นที่อาจเกี่ยวข้องกับการทุจริตดังกล่าว

สำนักงานต้องไม่รับงาน หรือให้บริการต่อเนื่องภายใต้เหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว เว้นแต่เข้าเงื่อนไข ต่อไปนี้

- สำนักงานไม่มีบทบาทเป็นผู้สนับสนุนลูกค้ารายใดรายหนึ่ง ซึ่งอาจจะทำให้สำนักงานอยู่ในสภาพที่ขัดแย้งกับลูกค้ารายอื่น ในการให้บริการเรื่องเดียวกัน
- จัดให้มีกลไกเฉพาะให้พร้อม เพื่อใช้ป้องกันการเปิดเผยข้อมูลความลับระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการแก่ลูกค้าสองราย และ
- สำนักงานมั่นใจว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้พิจารณาเรื่องวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะในขณะนั้น ว่ามีความเหมาะสมที่สำนักงานจะรับงาน หรือให้บริการต่อเนื่อง เพราะข้อจำกัดต่อความสามารถของสำนักงานในการให้บริการ อาจก่อให้เกิดผลลัพธ์ที่ไม่พึงประสงค์สำหรับลูกค้าหรือบุคคลที่สามที่เกี่ยวข้องอื่น

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องบันทึกลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อม รวมถึงบทบาทที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกระทำอยู่ กลไกเฉพาะที่ใช้ในการป้องกันการเปิดเผยข้อมูลระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้บริการกับลูกค้าสองราย และเหตุผลเพื่อสรุปว่าเหมาะสมที่จะรับงานนั้น

## หมวด 230 การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ

230.1 สถานการณ์ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะได้รับการร้องขอให้แสดงความเห็นที่สองเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการบัญชี การสอบบัญชี การรายงาน หรือมาตรฐานอื่น หรือหลักการสำหรับเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะ หรือรายการที่ทำโดยบริษัทหรือในนามของบริษัท หรือกิจการที่ไม่ได้เป็นลูกค้าในขณะนั้น ซึ่งอาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น อาจมีอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ความเห็นที่สองไม่ได้อยู่บนพื้นฐานข้อเท็จจริงชุดเดียวกับที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบันมีอยู่ หรืออยู่บนพื้นฐานที่ไม่มีหลักฐานเพียงพอ ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมของการร้องขอและข้อเท็จจริงอื่นที่มีทั้งหมด และข้อสมมุติฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการแสดงความเห็น

230.2 เมื่อได้รับการร้องขอให้แสดงความเห็นที่สอง ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อขจัดอุปสรรค หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง การขออนุญาตจากลูกค้าในการติดต่อผู้ให้บริการวิชาชีพบัญชีคนปัจจุบัน การอธิบายถึงข้อจำกัดที่มีผลต่อให้ความเห็นในเรื่องที่สื่อสารกับลูกค้า และการให้สำเนาความเห็นของตนไปยังผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในปัจจุบัน

230.3 ถ้าบริษัทหรือกิจการที่ร้องขอให้แสดงความเห็นที่สอง ไม่อนุญาตให้ติดต่อกับผู้ให้บริการวิชาชีพคนปัจจุบัน ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องตัดสินใจ โดยคำนึงถึงเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่าเหมาะสมที่จะให้ความเห็นที่สองตามที่ได้รับร้องการร้องขอหรือไม่

## หมวด 240 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น

240.1 เมื่อมีการเจรจา เพื่อให้บริการทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจเสนอค่าธรรมเนียมที่ตนเห็นว่าเหมาะสม ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะรายหนึ่ง อาจเสนอค่าธรรมเนียมที่ต่ำกว่าผู้ประกอบวิชาชีพรายอื่นนั้น ไม่ได้ถือว่าขัดต่อจรรยาบรรณ แต่อาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่เกิดจากระดับของค่าบริการที่เสนอ ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนในเรื่องการใช้ความรู้ ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพที่เกิดขึ้น ถ้าค่าธรรมเนียมที่เสนอนั้นมีจำนวนที่ต่ำมาก จนอาจยากที่จะปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานและมาตรฐานทางวิชาชีพที่มีอยู่สำหรับราคานั้นได้

240.2 ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆที่เกิดขึ้น จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น ระดับของค่าธรรมเนียมที่ได้เสนอ และการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมที่ได้เสนอ นัยสำคัญของอุปสรรคใดๆต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ทำให้ลูกค้าได้ตระหนักถึงเงื่อนไขของงานบริการและโดยเฉพาะอย่างยิ่งหลักเกณฑ์ในการเสนอค่าธรรมเนียม และบริการที่ให้สำหรับค่าธรรมเนียมที่ได้เสนอ
- กำหนดเวลาที่เหมาะสมและมอบหมายบุคลากรที่มีคุณสมบัติเหมาะสมสำหรับงานนั้น

240.3 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ นิยมใช้สำหรับงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นบางประเภท อย่างไรก็ตาม ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานในบางเหตุการณ์แวดล้อม และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ รวมถึง

- ลักษณะของงานให้บริการ
- ช่วงของค่าธรรมเนียมที่เป็นไปได้
- หลักเกณฑ์สำหรับการกำหนดค่าธรรมเนียม
- ผลลัพธ์หรือผลของรายการได้รับการสอบทานโดยบุคคลที่สามที่มีความเป็นอิสระหรือไม่

240.4 นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- สัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษรล่วงหน้ากับลูกค้าเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ของค่าตอบแทน
- เปิดเผยงานที่ปฏิบัติโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ และหลักเกณฑ์ของค่าตอบแทน ให้กับผู้ที่ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน
- นโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ หรือ



- สอบทานการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ โดยบุคคลที่สามที่มีความเป็นอิสระ

240.5 ในบางเหตุการณ์แวดล้อม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่านายหน้าจากการแนะนำที่เกี่ยวกับลูกค้า ตัวอย่าง ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะไม่ได้ให้บริการเฉพาะเจาะจงตามที่ร้องขอ อาจได้รับค่าธรรมเนียมสำหรับการแนะนำลูกค้าของตนให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะหรือผู้เชี่ยวชาญรายอื่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจได้รับค่านายหน้าจากบุคคลที่สาม (ตัวอย่างเช่น ผู้ขายซอฟต์แวร์) ในการขายสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้า การยอมรับค่าธรรมเนียมหรือรับค่านายหน้าจากการแนะนำดังกล่าวทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ

240.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ อาจจ่ายค่าธรรมเนียมในการแนะนำเพื่อให้ได้ลูกค้า ตัวอย่างเช่น เมื่อลูกค้าที่มีอยู่เป็นลูกค้าของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะรายอื่น แต่ต้องการบริการผู้เชี่ยวชาญเฉพาะซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพคนปัจจุบันไม่ได้เสนอ การจ่ายค่าธรรมเนียมในการแนะนำดังกล่าว ทำให้เกิดอุปสรรคที่จากผลประโยชน์ส่วนตนต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม และหลักการพื้นฐานเรื่องความรู้ ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ

240.7 นัยสำคัญของอุปสรรค ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- เปิดเผยให้ลูกค้าทราบถึงการจ่ายค่าธรรมเนียมในการแนะนำใด ๆ ให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น สำหรับงานที่ได้รับจากการแนะนำนั้น
- เปิดเผยให้ลูกค้าทราบถึงการรับค่าธรรมเนียมจากการแนะนำใด ๆ สำหรับการแนะนำลูกค้าให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะรายอื่น หรือ
- ได้รับสัญญาล่วงหน้าจากลูกค้าสำหรับค่านายหน้าที่เกี่ยวกับการขายสินค้าหรือบริการโดยบุคคลที่สามให้กับลูกค้าดังกล่าว

240.8 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจซื้อสำนักงานอื่นทั้งหมด หรือเพียงบางส่วน บนหลักเกณฑ์ว่าจะขายให้กับบุคคลที่เคยเป็นเจ้าของสำนักงาน หรือทายาท หรือกองมรดกของบุคคลดังกล่าว การจ่ายเงินดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นการจ่ายค่านายหน้าหรือค่าธรรมเนียมจากการแนะนำ ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้า 240.5-240.7 ข้างต้น

## หมวด 250 การนำการตลาดมาใช้ในการให้บริการวิชาชีพ

250.1 เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะหางานใหม่ผ่านการโฆษณาหรือรูปแบบอื่นทางการตลาด อาจมีอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วน

ตนต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่อง **พฤติกรรมทางวิชาชีพ** เกิดขึ้น ถ้าบริการ ความสำเร็จ หรือสินค้าที่ทำการตลาดไม่สอดคล้องกับหลักการพื้นฐานดังกล่าว

250.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องไม่ทำให้วิชาชีพบัญชีเสื่อมเสียชื่อเสียง เมื่อนำการตลาดมาใช้สำหรับบริการวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องมีความซื่อสัตย์ และจริงใจ และไม่ว่า

(ก) กล่าวเกินจริงสำหรับบริการที่ให้ คุณสมบัติที่มี หรือประสบการณ์ที่มี หรือ

(ข) อ้างอิงในลักษณะดูถูกหรือเปรียบเทียบโดยไม่มีข้อพิสูจน์กับงานของผู้อื่น

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสงสัยว่า รูปแบบการโฆษณาหรือการตลาดที่นำเสนอ เหมาะสมหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องพิจารณาปรึกษากับองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

### หมวด 260 ของขวัญและการรับรอง

260.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด อาจได้รับการเสนอของขวัญและการรับรองจากลูกค้า ข้อเสนอดังกล่าวอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย ต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมอาจเกิดขึ้น ถ้ายอมรับของขวัญจากลูกค้า อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม อาจเป็นผลจากความน่าจะเป็นที่การเสนอดังกล่าวจะถูกเปิดเผยต่อสาธารณะ

260.2 ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ จะขึ้นอยู่กับ ลักษณะ มูลค่า และความตั้งใจของการเสนอ เมื่อของขวัญหรือการรับรองที่เสนอให้ นั้น บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจพิจารณาโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่าเป็นเรื่องเล็กน้อยและไม่มีผลสืบเนื่อง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจสรุปได้ว่า ข้อเสนอ นั้นเป็นไปตามปกติของธุรกิจ ปราศจากความตั้งใจเฉพาะเพื่อมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ หรือเพื่อได้รับข้อมูล ในกรณีนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจสรุปได้โดยทั่วไปว่า อุปสรรคใดๆ ต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอยู่ในระดับที่ยอมรับได้

260.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เมื่ออุปสรรคไม่สามารถขจัด หรือ ลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้โดยการใช้มาตรการป้องกัน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องไม่รับข้อเสนอดังกล่าว

## หมวด 270 การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า

270.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องไม่เป็นผู้ดูแลรักษาเงินและทรัพย์สินอื่นของลูกค้า ยกเว้นได้รับอนุญาตให้ทำตามกฎหมาย และถ้าเป็นเช่นนั้นก็จะเป็นการปฏิบัติตามหน้าที่เพิ่มเติมอื่นตามกฎหมายกำหนด ที่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่ให้บริการสาธารณะถือครองทรัพย์สินดังกล่าว

270.2 การถือครองทรัพย์สินของลูกค้า ทำให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น มีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อหลักการพื้นฐานเรื่อง **พฤติกรรมทางวิชาชีพ** และอาจมีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมที่เกิดจากการถือครองทรัพย์สินของลูกค้า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะได้รับมอบหมายให้ดูแลเงิน (หรือทรัพย์สินอื่น) ของผู้อื่น ต้องปฏิบัติดังนี้

- (ก) เก็บทรัพย์สินดังกล่าวแยกจากทรัพย์สินส่วนตัวหรือของสำนักงาน
- (ข) ใช้ทรัพย์สินดังกล่าวสำหรับวัตถุประสงค์ที่ตั้งใจเท่านั้น
- (ค) พร้อมตลอดเวลาเพื่อบันทึกทรัพย์สินนั้น และรายได้ใด ๆ เงินปันผล หรือผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นให้กับบุคคลใด ๆ ที่มีสิทธิ์ในการบันทึกดังกล่าว
- (ง) ปฏิบัติตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องทั้งหมดและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการถือครองและการบันทึกบัญชีสำหรับทรัพย์สินดังกล่าว

270.3 ส่วนหนึ่งของกระบวนการตอบรับลูกค้าและงานที่ให้บริการ สำหรับบริการที่อาจเกี่ยวข้องกับการถือครองทรัพย์สินของลูกค้า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องมีการสอบถามที่เหมาะสมเกี่ยวกับที่มาของทรัพย์สิน และพิจารณาถึงภาระผูกพันตามกฎหมายและข้อบังคับต่าง ๆ ตัวอย่างเช่น ถ้าทรัพย์สินนั้นได้มาจากกิจกรรมที่ผิดกฎหมายเช่น การฟอกเงิน อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจเกิดขึ้น ในสถานการณ์ดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางกฎหมาย

## หมวด 280 ความเที่ยงธรรมในการให้บริการทุกประเภท

280.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ต้องตัดสินใจเมื่อให้บริการทางวิชาชีพใด ๆ ว่า มีอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม เป็นผลจากการมีส่วนได้เสีย หรือมีความสัมพันธ์กับลูกค้า หรือกรรมการ เจ้าหน้าที่ หรือลูกจ้างของลูกค้า หรือไม่ ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากความคุ้นเคยต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม อาจเกิดจากความสัมพันธ์ในครอบครัว หรือความสัมพันธ์กับบุคคลใกล้ชิด หรือความสัมพันธ์ทางธุรกิจ

280.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น ต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น ความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกิน

ควรของผู้อื่น หมวด 290 และ 291 ให้แนวทางปฏิบัติเฉพาะข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ เมื่อปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

280.3 ความมีอยู่ของอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรม เมื่อให้บริการทางวิชาชีพใด ๆ จะขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะของงานนั้น และลักษณะของงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ กำลังปฏิบัติอยู่

280.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ถอนตัวจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้บริการ
- วิธีการควบคุมงาน
- ยกเลิกความสัมพันธ์ทางการเงินหรือธุรกิจ ที่ทำให้เกิดอุปสรรค
- ปรีกษาหรือเรื่องสำคัญกับผู้บริหาร ระดับที่สูงกว่าในสำนักงาน หรือ
- ปรีกษาหรือเรื่องสำคัญกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า

ถ้ามาตรการป้องกันไม่สามารถขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธ หรือยุติการให้บริการที่เกี่ยวข้อง

## หมวด 290 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

สารบัญ	
	ย่อหน้า
โครงสร้างของหมวดนี้	290.1
แนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระ	290.4
เครือข่ายและสำนักงานเครือข่าย	290.13
กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.25
กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	290.27
ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)	290.28
เอกสารหลักฐาน	290.29
ช่วงระยะเวลาการรับงาน	290.30
การควบคุมและการซื้อกิจการ	290.33
การฝ่าฝืนเงื่อนไขของหมวดนี้	290.39
การนำแนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระมาใช้	290.100
ส่วนได้เสียทางการเงิน	290.102
การกั๊กและการค้าประกัน	290.117
ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ	290.123
ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว	290.126
การเข้าเป็นพนักงานของลูกค้างานสอบบัญชี	290.132
การมอบหมายงานให้พนักงานเป็นการชั่วคราว	290.140
การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้กับลูกค้างานสอบบัญชี	290.141
การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชี	290.144
ระยะเวลาในการให้บริการของบุคลากรอาวุโส (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) แก่ลูกค้างานสอบบัญชี	290.148
ข้อกำหนดทั่วไป	290.148
ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.149
การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกค้างานสอบบัญชี	290.154
ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร	290.159
การจัดทำบันทึกทางบัญชีและงบการเงิน	290.164

## สารบัญ

	ย่อหน้า
ข้อกำหนดทั่วไป	290.164
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.168
ลูกจ้างงานสอบบัญชี ที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.169
สถานการณ์ฉุกเฉิน	290.171
การให้บริการประเมินมูลค่า (Valuation Services)	290.172
ข้อกำหนดทั่วไป	290.172
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.176
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.177
การให้บริการด้านภาษีอากร	290.178
การจัดเตรียมแบบยื่นแสดงรายการภาษี	290.180
การคำนวณภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกการบัญชี	290.181
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.181
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.182
การวางแผนภาษีและการให้คำปรึกษาทางภาษีอื่นๆ	290.184
การให้ความช่วยเหลือกรณีมีข้อพิพาททางภาษี	290.189
การให้บริการงานตรวจสอบภายใน	290.192
ข้อกำหนดทั่วไป	290.192
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.197
การให้บริการเกี่ยวกับงานระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ	290.198
ข้อกำหนดทั่วไป	290.198
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.200
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.203
บริการด้านคดีความ	290.204
บริการด้านกฎหมาย	290.206
บริการสรรหาบุคลากร	290.211
ข้อกำหนดทั่วไป	290.211
ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.212
บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ	290.213

## สารบัญ

	ย่อหน้า
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ	290.217
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ – โดยเทียบเคียงตามขนาด	290.217
ลูกจ้างสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.219
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ – การค้างชำระ	290.220
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ	290.221
นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน	290.225
ของขวัญและการรับรอง	290.227
คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง	290.204
รายงานที่มีข้อจำกัดการใช้ผลงานและการเผยแพร่	290.500
บทนำ	290.500
กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	290.505
กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	290.506
เครือข่ายและสำนักงานเครือข่าย	290.507
ส่วนได้เสียทางการเงิน การกู้ยืมและการค้ำประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่าง	290.508
ใกล้ชิด และความสัมพันธ์ทางครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว	
การเข้าเป็นพนักงานของลูกจ้างสอบบัญชี	290.513
การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น	290.514

## โครงสร้างของหมวดนี้

290.1 เนื้อหาในหมวดนี้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน ซึ่งเป็นการให้ความเชื่อมั่นที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะจะแสดงข้อสรุปต่องบการเงิน งานดังกล่าวประกอบด้วย งานสอบบัญชีและงานสอบทานเพื่อรายงานต่องบการเงินที่ฉบับสมบูรณ์ และงบการเงินใบใดบหนึ่ง ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นซึ่งไม่ใช่งานสอบบัญชี หรืองานสอบทาน ได้กล่าวไว้หมวด 291

290.2 ในบางเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี ซึ่งรายงานการสอบบัญชีมีข้อจำกัดในการนำไปใช้ และเผยแพร่ และเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในหมวดนี้อาจเปลี่ยนแปลงไปตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 290.500 ถึง 290.514 การเปลี่ยนแปลงในข้อกำหนดดังกล่าวไม่ให้นำไปใช้ในกรณีการสอบบัญชีของงบการเงินตามความต้องการของกฎหมายหรือข้อกำหนด

290.3 ในหมวดนี้ได้ให้ความหมายของคำต่อไปนี้คือ

- (ก) “การสอบบัญชี” “กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี” “งานสอบบัญชี” “ลูกค่างานสอบบัญชี” และ “รายงานการสอบบัญชี” รวมถึง งานสอบทาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน งานสอบทานงบการเงิน ลูกค่างานสอบทาน และ รายงานการสอบทาน และ
- (ข) “สำนักงาน” รวมถึง สำนักงานเครือข่าย เว้นแต่จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

## แนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระ

290.4 ในกรณีของงานสอบบัญชี ซึ่งเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของสาธารณะ และต้องปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณนี้ ดังนั้น สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงาน และสำนักงานเครือข่ายต้องดำรงความเป็นอิสระจากลูกค่างานสอบบัญชี

290.5 วัตถุประสงค์ของหมวดนี้ เพื่อช่วยสำนักงานและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการใช้กรอบแนวคิดที่จะอธิบายต่อไปนี้ เพื่อให้บรรลุผลและดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ

290.6 ความเป็นอิสระประกอบด้วย

- (ก) **ความเป็นอิสระด้านจิตใจ (Independence of mind)**

ภาวะทางจิตใจที่จะแสดงข้อสรุป โดยไม่ได้รับผลกระทบจากอิทธิพลใดๆ ต่อการรวมข้อมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลใดสามารถปฏิบัติงานได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรมและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้

- (ข) **ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (Independence of Appearance)**

การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรณ์ญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่าสำนักงานหรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ได้รวมข้อมในเรื่อง ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ



290.7 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องต่อไปนี้

- (ก) ระบุถึงอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ข) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ได้ระบุไว้ และ
- (ค) ใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าไม่มีมาตรการป้องกันใดที่เหมาะสม หรือไม่สามารคนำมาใช้ เพื่อ ขจัดหรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง จัดเหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ ที่ทำให้เกิดอุปสรรค หรือปฏิเสธ หรือยุติงานสอบบัญชีนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการนำกรอบแนวคิดนี้มาใช้

290.8 เหตุการณ์แวดล้อมที่แตกต่างกัน หรือ หลายเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ประกอบกัน อาจเกี่ยวข้องกับ การประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เป็นไปไม่ได้ที่จะระบุทุกสถานการณ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ และระบุวิธีการปฏิบัติที่เหมาะสม ดังนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ได้กำหนดกรอบแนวคิดที่ให้นํานงานและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ แนวทางของกรอบแนวคิดนี้ช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในประมวลจรรยาบรรณนี้ และแสดงให้เห็นถึงความหลากหลายของเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระและสามารถยับยั้งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากการสรุปว่าสถานการณ์นั้นสามารถทำได้ ถ้าไม่ได้ห้ามไว้เป็นการเฉพาะ

290.9 ย่อหน้า 290.100 เป็นต้นไป อธิบายวิธีปฏิบัติตามแนวทางของกรอบแนวคิดเรื่องความเป็นอิสระ ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ได้รับเหตุกรณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์ทุกกรณี ที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

290.10 ในการตัดสินใจรับงานใหม่ หรือรับงานต่อเนื่องหรือไม่ หรือการกำหนดว่าบุคคลใดจะเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้หรือไม่นั้น สำนักงานจะต้องระบุและประเมินอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระ ถ้าอุปสรรคไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การตัดสินใจว่าจะรับงาน หรือรวมถึงการกำหนดบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือไม่ สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีมาตรการป้องกันใดเพื่อ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้าการตัดสินใจว่าจะรับงานต่อเนื่องหรือไม่ สำนักงานต้องตัดสินใจว่า มาตรการป้องกันที่มีอยู่ยังมีประสิทธิภาพในการ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ หรือมีมาตรการป้องกันอื่นใดที่จำเป็นที่ควรนำมาใช้หรือไม่ หรือควรยกเลิกงานนั้นไปหรือไม่ เมื่อใดก็ตามที่มีข้อมูลใหม่เกี่ยวกับอุปสรรคในระหว่างงานนั้น สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค ตามแนวทางของกรอบแนวคิดนี้

290.11 ในหมวดนี้ทั้งหมด อ้างอิงถึงนัยสำคัญของอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ในการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค ต้องพิจารณาปัจจัยทั้งเชิงคุณภาพและปริมาณ

290.12 ในหมวดนี้ ในกรณีต่าง ๆ ส่วนใหญ่ ไม่ได้กำหนดถึงความรับผิดชอบเฉพาะของแต่ละบุคคลในสำนักงานสำหรับการปฏิบัติที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ เนื่องจากความรับผิดชอบอาจแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่

กับ ขนาด โครงสร้างและการจัดองค์กรของสำนักงาน สำนักงานถูกกำหนดโดยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานระหว่างประเทศ (International Standards On Quality Control – ISQCs) ให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นที่สมเหตุสมผลเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานจริยธรรมที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้มาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศได้กำหนดให้หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงาน ให้ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามประมวลในเรื่องความเป็นอิสระที่ได้นำมาปฏิบัติในการรับงาน

### เครือข่ายและสำนักงานเครือข่าย

290.13 ถ้าสำนักงานมีลักษณะเป็นสำนักงานเครือข่าย สำนักงานต้องเป็นอิสระจากลูกจ้างงานสอบบัญชีของสำนักงานอื่นภายในเครือข่ายด้วย (เว้นแต่จะกำหนดเป็นอย่างอื่นไว้ในประมวลจรรยาบรรณนี้) ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในหมวดนี้ ที่นำมาใช้กับสำนักงานเครือข่าย ให้นำไปใช้กับกิจการใด ๆ เช่น การให้บริการคำปรึกษา หรือ ให้บริการวิชาชีพกฎหมาย ซึ่งเป็นไปตามคำนิยามของสำนักงานเครือข่าย ทั้งนี้ โดยไม่ต้องคำนึงว่ากิจการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสำนักงานเครือข่ายหรือไม่

290.14 เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการให้บริการทางวิชาชีพ สำนักงานมักจะจัดโครงสร้างให้ใหญ่ขึ้น โดยร่วมกับสำนักงานและกิจการอื่น ๆ การมีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นดังกล่าวเป็นการสร้างเครือข่ายหรือไม่นั้น ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมที่เฉพาะเจาะจง และไม่ได้ขึ้นอยู่กับว่า สำนักงานและกิจการต่าง ๆ นั้นแยกเป็นอิสระนิติบุคคลที่ชัดเจน หรือไม่ ตัวอย่างเช่น โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นอาจมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่ออำนวยความสะดวกในการส่งต่องานให้กัน แม้ว่าไม่เข้าเงื่อนไขที่จำเป็นว่าต้องเป็นเครือข่าย ในอีกกรณีหนึ่ง โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น อาจมีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และมีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน การใช้ระบบการควบคุมคุณภาพร่วมกัน หรือการใช้ทรัพยากรทางวิชาชีพที่สำคัญร่วมกัน และเป็นผลให้ถือว่าเป็นเครือข่าย

290.15 การพิจารณาว่าโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นถือเป็นเครือข่ายหรือไม่นั้น ต้องทำให้ชัดเจนว่า บุคคลที่สาม ซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่ากิจการต่าง ๆ เหล่านั้นมีความเกี่ยวข้องกันในลักษณะของการเป็นเครือข่ายหรือไม่ การพิจารณาดังกล่าวต้องนำไปใช้อย่างสม่ำเสมอทั้งเครือข่าย

290.16 ในกรณีที่โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นมีจุดมุ่งหมายเพื่อสร้างความร่วมมือระหว่างกัน และมีจุดมุ่งหมายที่ชัดเจนในการปันส่วนกำไรหรือต้นทุนระหว่างกิจการต่าง ๆ ที่อยู่ภายในโครงสร้างเดียวกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย อย่างไรก็ตาม การปันส่วนต้นทุนที่ไม่มีสาระสำคัญจะยังไม่ถือว่าเป็นเครือข่าย นอกจากนี้ ถ้าการปันส่วนต้นทุนจำกัดเฉพาะต้นทุนต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาวิธีการสอบบัญชี คู่มือการสอบบัญชี หรือหลักสูตรฝึกอบรม จะไม่ถือว่าเป็นเครือข่าย นอกจากนี้ การร่วมมือระหว่างสำนักงานและกิจการอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกัน ในการร่วมให้บริการหรือพัฒนาผลิตภัณฑ์ จะไม่ถือว่าเป็นเครือข่าย

290.17 กรณีที่โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และกิจการต่าง ๆ ภายในโครงสร้างเป็นส่วนความเป็นเจ้าของ การควบคุมหรือการบริหารร่วมกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย กรณีดังกล่าวอาจทำเป็นสัญญาหรือรูปแบบอื่น

290.18 กรณีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และกิจการต่าง ๆ ภายในโครงสร้าง มีการใช้นโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพร่วมกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย สำหรับวัตถุประสงค์นี้ นโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพร่วมกัน ถูกออกแบบ นำไปใช้ และติดตามผลทั่วทั้งโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นนั้น

290.19 กรณีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และกิจการต่าง ๆ ภายในโครงสร้างมีการใช้กลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย การร่วมกันใช้กลยุทธ์ทางธุรกิจเกี่ยวข้องกับข้อตกลงที่กิจการมีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ร่วมกัน กิจการไม่ถือว่าเป็นสำนักงานเครือข่าย เพียงเพราะว่าสำนักงานร่วมมือกับกิจการอื่นเพื่อเสนอการให้บริการทางวิชาชีพพร้อมกันตามคำร้องขอเพียงอย่างเดียว

290.20 กรณีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และกิจการต่าง ๆ ภายในโครงสร้างมีการใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย การใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน รวมถึงการใช้ตัวย่อหรือชื่อร่วมกัน สำนักงานถือว่าใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน ถ้ารวมถึงเหล่านี้ ตัวอย่างเช่น ใช้ชื่อทางการค้าร่วมกันเป็นส่วนหนึ่งของชื่อสำนักงาน หรือใช้ควบคู่กับชื่อของสำนักงาน เมื่อหุ้นส่วนของสำนักงานลงชื่อในรายงานการสอบบัญชี

290.21 แม้ว่าสำนักงานไม่อยู่ในเครือข่าย และไม่ได้ใช้ชื่อทางการค้าเป็นส่วนหนึ่งของชื่อสำนักงาน แต่อาจปรากฏว่าสำนักงานอยู่ในเครือข่าย ถ้าสำนักงานมีการอ้างชื่อทางการค้าไว้ในอุปกรณ์เครื่องเขียนหรือสิ่งโฆษณาประชาสัมพันธ์ต่าง ๆ ว่า ตนเองเป็นสมาชิกของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกัน ดังนั้น ถ้าสำนักงานไม่มีการชี้แจงถึงการเป็นสมาชิกดังกล่าว อาจทำให้ถูกมองได้ว่าสำนักงานเป็นส่วนหนึ่งของเครือข่าย

290.22 ถ้าสำนักงานมีการขายผลงานหนึ่งออกไป สัญญาขายบางกรณีอาจกำหนดให้ส่วนงานดังกล่าวจะยังสามารถใช้ชื่อหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของชื่อของสำนักงานไปอีกระยะเวลาหนึ่งที่กำหนดไว้ แม้ว่าส่วนงานนั้นจะไม่เกี่ยวข้องกับสำนักงานอีกต่อไปแล้ว ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว ขณะที่ทั้งสองกิจการอาจปฏิบัติงานภายใต้ชื่อร่วมกัน แต่ข้อเท็จจริงทั้งสองกิจการไม่ได้อยู่ภายใต้โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และดังนั้น จึงไม่เป็นสำนักงานเครือข่าย กิจการเหล่านั้นต้องตัดสินใจว่าควรเปิดเผยอย่างไรที่ว่ากิจการไม่เป็นสำนักงานเครือข่ายเมื่อแสดงตนต่อบุคคลภายนอก

290.23 กรณีโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้นมีจุดมุ่งหมายเพื่อให้ความร่วมมือระหว่างกัน และกิจการต่าง ๆ ภายในโครงสร้างมีการใช้ทรัพยากรทางวิชาชีพส่วนที่สำคัญร่วมกัน จะถือว่าเป็นเครือข่าย ทรัพยากรทางวิชาชีพดังกล่าว รวมถึง

- ระบบในการปฏิบัติงานร่วมกัน ซึ่งทำให้สำนักงานสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูล เช่น ข้อมูลลูกค้า ค่าบริการ และ บันทึกเวลาทำงาน

- หุ้นส่วนและพนักงาน
- ฝ่ายงานวิชาการ ซึ่งให้คำปรึกษาในประเด็นเฉพาะด้านวิชาการหรืออุตสาหกรรม รายการหรือเหตุการณ์ต่างๆ สำหรับงานให้ความเชื่อมั่น
- วิธีการสอบบัญชีหรือคู่มือการสอบบัญชี และ
- หลักสูตร และสิ่งอำนวยความสะดวกในการฝึกอบรม

290.24 การตัดสินใจว่าการใช้ทรัพยากรทางวิชาชีพพร้อมกันมีนัยสำคัญ และทำให้สำนักงานนั้นเป็นสำนักงานเครือข่ายหรือไม่ ต้องตัดสินใจจากข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง กรณีที่ทรัพยากรที่ใช้ร่วมกันถูกจำกัดเพียงการใช้วิธีการสอบบัญชีหรือคู่มือการสอบบัญชีร่วมกัน โดยไม่มีการแลกเปลี่ยนบุคลากร หรือลูกค้า หรือข้อมูลทางการตลาด ยังไม่อาจถือได้ว่าการใช้ทรัพยากรร่วมกันนั้นมีนัยสำคัญ ลักษณะเดียวกันนี้ ให้นำไปถือปฏิบัติกับกรณีของการฝึกอบรมร่วมกันด้วย อย่างไรก็ตาม ถ้าการใช้ทรัพยากรร่วมกันเกี่ยวข้องกับการแลกเปลี่ยนบุคลากร หรือข้อมูล เช่น ใช้พนักงานปฏิบัติงานที่จัดไว้ร่วมกัน หรือร่วมกันจัดตั้งฝ่ายงานด้านวิชาการขึ้นภายในโครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น เพื่อให้คำแนะนำด้านวิชาการให้แก่สำนักงานต่างๆ ที่ร่วมกันจัดตั้ง ซึ่งสำนักงานต้องปฏิบัติตาม กรณีดังกล่าว บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชนอาจสรุปได้ว่า การใช้ทรัพยากรร่วมกันเช่นนั้นนัยสำคัญ

#### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.25 หมวด 290 มีกำหนดเพิ่มเติมที่สะท้อนถึงขอบเขตของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อวัตถุประสงค์ของหมวดนี้กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง

- (ก) กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทั้งหมด และ
- (ข) กิจการใดๆ ซึ่ง
  - (1) ถูกนิยามโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายให้เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือ
  - (2) การสอบบัญชีสำหรับกิจการนั้นถูกกำหนดโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายให้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระเช่นเดียวกับที่ใช้ในการสอบบัญชีของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดดังกล่าวอาจถูกกำหนดขึ้นโดยหน่วยงานกำกับดูแลใดๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงหน่วยงานกำกับดูแลงานสอบบัญชี

290.26 สำนักงานและองค์กรที่เป็นสมาชิกควรจะต้องตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามกิจการใด หรือกิจการประเภทใดเพิ่มเติมเช่นเดียวกับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ เพราะกิจการเหล่านั้นมีผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมากและหลากหลายกลุ่ม ปัจจัยต่างๆ ที่นำมาตัดสินใจ รวมถึง

- ลักษณะของธุรกิจ เช่น การถือครองทรัพย์สินในฐานะผู้ดูแลผลประโยชน์สำหรับผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก ตัวอย่างอาจรวมถึงสถาบันการเงิน เช่น ธนาคาร และบริษัทประกัน และกองทุนบำเหน็จบำนาญ
- ขนาด และ
- จำนวนพนักงาน

## กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

290.27 ในกรณีของลูกจ้างสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ การอ้างอิงถึงลูกจ้างสอบบัญชีในหมวดนี้ ให้รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกจ้างด้วย (เว้นแต่จะกำหนดเป็นอย่างอื่น) สำหรับลูกจ้างสอบบัญชีอื่นทั้งหมด การอ้างอิงลูกจ้างสอบบัญชีในหมวดนี้ให้รวมถึง กิจการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งลูกจ้างมีอำนาจควบคุมโดยตรงหรือโดยอ้อม เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทราบหรือมีเหตุที่จะเชื่อได้ว่าความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันอีกแห่งหนึ่งของลูกจ้าง มีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกจ้าง กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้น เมื่อระบุและประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระและมาตรการการป้องกันที่เหมาะสมมาใช้

## ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)

290.28 แม้ว่าจะไม่กำหนดไว้ในประมวลจรรยาบรรณ มาตรฐานการสอบบัญชีที่บังคับใช้ กฎหมาย หรือข้อกำหนด แต่สนับสนุนให้มีการสื่อสารกันอย่างสม่ำเสมอระหว่างสำนักงานและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกจ้างสอบบัญชีเกี่ยวกับความสัมพันธ์และเรื่องอื่นที่สำนักงานเห็นว่าอาจมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระ การสื่อสารดังกล่าวจะช่วยให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) กิจการสามารถที่จะ

- (ก) พิจารณาการใช้ดุลยพินิจของสำนักงานในการระบุ และประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ
- (ข) พิจารณาความเหมาะสมของมาตรการป้องกันที่นำมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- (ค) เลือกการกระทำที่เหมาะสม

แนวทางดังกล่าวจะเป็นประโยชน์โดยเฉพาะในกรณีของอุปสรรคจากการถูกข่มขู่และอุปสรรคจากความคุ้นเคย

การปฏิบัติตามข้อกำหนดในหมวดนี้ เพื่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) สำนักงานต้องตัดสินใจถึงลักษณะและความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อม และเรื่องที่จะสื่อสาร บุคคลที่เหมาะสมภายในโครงสร้างการกำกับดูแลของกิจการกับผู้ที่สื่อสาร ถ้าสำนักงานมีการสื่อสารกับส่วนงานย่อยของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ตัวอย่างเช่น คณะกรรมการตรวจสอบหรือบุคคลใดบุคคลหนึ่ง สำนักงานต้องตัดสินใจว่า การสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ทั้งหมดยังมีความจำเป็น เพื่อให้ได้รับทราบข้อมูลอย่างเพียงพอหรือไม่

## เอกสารหลักฐาน

290.29 เอกสารหลักฐานให้หลักฐานการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการให้ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ การขาดเอกสารหลักฐานไม่ใช่ข้อบ่งชี้ว่า สำนักงานไม่ได้พิจารณาเฉพาะเรื่องนั้นแล้วหรือสำนักงานขาดความเป็นอิสระ หรือไม่

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ และเนื้อหาของการศึกษาหรือใด ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสนับสนุนเอกสารสรุปดังกล่าว ดังนั้น

- (ก) เมื่อจำเป็นต้องใช้มาตรการป้องกัน เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารเกี่ยวกับลักษณะของอุปสรรค และมาตรการป้องกันที่มีอยู่หรือที่นำมาใช้ เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- (ข) เมื่อต้องวิเคราะห์อุปสรรคอย่างมีนัยสำคัญ เพื่อตัดสินใจว่าจำเป็นต้องมีมาตรการป้องกันหรือไม่ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสรุปว่าไม่มีความจำเป็น เพราะว่าอุปสรรคที่เกิดขึ้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารเกี่ยวกับลักษณะของอุปสรรคและเหตุผลประกอบข้อสรุปดังกล่าว

### ช่วงระยะเวลาการรับงาน

290.30 ความเป็นอิสระจากลูกจ้างงานสอบบัญชีต้องมีทั้งในระหว่างช่วงระยะเวลาในการรับงานและครอบคลุมถึงช่วงระยะเวลาของงบการเงิน ช่วงระยะเวลาในการรับงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เริ่มปฏิบัติงานให้บริการงานสอบบัญชี และสิ้นสุดลงเมื่อมีการออกรายงานการสอบบัญชีนั้น เมื่องานมีลักษณะเป็นงานต่อเนื่องจะถือว่าสิ้นสุดเมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการสอบบัญชีฉบับสุดท้าย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง

290.31 เมื่อกิจการเปลี่ยนเป็นลูกจ้างงานสอบบัญชีในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีอุปสรรคใดต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นจากสิ่งต่อไปนี้หรือไม่

- (ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจกับลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงินแต่ก่อนการตอบรับงานสอบบัญชี หรือ
- (ข) การให้บริการก่อนหน้านั้นกับลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.32 ถ้ามีการให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างงานสอบบัญชี ในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาของงบการเงิน แต่เกิดขึ้นก่อนกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเริ่มปฏิบัติงานให้บริการงานสอบบัญชี และงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้นไม่สามารถจะกระทำไ้ระหว่างที่ได้ให้บริการงานสอบบัญชี สำนักงานต้องประเมินว่ามีอุปสรรคใดๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากการให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ถ้าอุปสรรคใดที่เกิดขึ้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การรับงานสอบบัญชีจะกระทำได้อีกต่อเมื่อมีการนำมาตรการป้องกันมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าวรวมถึง

- ไม่นำบุคลากรที่ให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นมาเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานสอบบัญชี และงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม หรือ

- มอบหมายให้สำนักงานอื่นประเมินผลของงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซ้ำอีกครั้งหนึ่งในขอบเขตที่จำเป็นเพื่อให้สำนักงานสามารถรับผิดชอบงานให้บริการดังกล่าว

### การรวบรวมและการซื้อกิจการ

290.33 เมื่อกิจการกลายเป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับลูกจ้างงานสอบบัญชี อันเป็นผลมาจากการรวบรวมหรือการซื้อกิจการ สำนักงานต้องระบุและประเมินส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ทั้งในอดีตและปัจจุบันที่มีต่อกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้น ซึ่งอาจกระทบกับความเป็นอิสระ และความสามารถในการรับงานสอบบัญชีต่อไปหลังจากวันที่การรวบรวม หรือการซื้อกิจการมีผล โดยต้องคำนึงถึงมาตรการป้องกันที่มีอยู่

290.34 สำนักงานต้องใช้ขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติการมีส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ในปัจจุบันใด ๆ ที่ไม่ได้รับอนุญาตตามประมวลจรรยาบรรณนี้ ตั้งแต่วันที่การรวบรวมหรือการซื้อกิจการมีผล

อย่างไรก็ตาม ถ้าส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ในปัจจุบันดังกล่าว ไม่สามารถยุติได้อย่างสมเหตุสมผลในวันที่การรวบรวมหรือการซื้อกิจการมีผล ตัวอย่างเช่น เพราะกิจการที่เกี่ยวข้องกันไม่สามารถจัดหาผู้ให้บริการอื่นที่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแทนให้เสร็จเรียบร้อย ตั้งแต่วันที่การรวบรวมหรือการซื้อกิจการมีผล

สำนักงานต้องประเมินอุปสรรคที่เกิดจากส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ดังกล่าว นัยสำคัญของอุปสรรคยิ่งมีมากขึ้นเท่าใด หลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานยิ่งอาจถูกรวมขอม และจะไม่สามารถเป็นผู้สอบบัญชีต่อไปได้ นัยสำคัญของอุปสรรคจะขึ้นกับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ลักษณะและนัยสำคัญของส่วนได้เสีย หรือความสัมพันธ์
- ลักษณะและนัยสำคัญของความสัมพันธ์ของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เช่น กิจการที่เกี่ยวข้องกันเป็นบริษัทย่อย หรือ บริษัทใหญ่) และ
- ช่วงเวลา จนกระทั่งส่วนได้เสีย หรือความสัมพันธ์สามารถยุติได้อย่างสมเหตุสมผล

สำนักงานต้องปรึกษากับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ถึงเหตุผลที่ส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ไม่สามารถยุติได้อย่างสมเหตุสมผล ในวันที่การรวบรวมหรือการซื้อกิจการมีผล และการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคนั้น

290.35 ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ร้องขอให้สำนักงานเป็นผู้สอบบัญชีต่อไป สำนักงานจะทำได้ต่อเมื่อ

- (ก) ส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์จะต้องยุติโดยเร็วที่สุดอย่างสมเหตุสมผลซึ่งทุกกรณีจะต้องทำภายในหกเดือนนับแต่วันที่การรวบรวมกิจการหรือการซื้อกิจการมีผลบังคับ
- (ข) บุคคลใด ๆ ผู้มีส่วนได้เสีย หรือมีความสัมพันธ์ รวมถึงความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานให้บริการอื่นที่ไม่ใช่งานให้ความเชื่อมั่นซึ่งไม่อนุญาตตามหมวดนี้ จะต้องไม่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือไม่ได้รับผิดชอบในการสอบทานการควบคุมคุณภาพ และ

- (ค) ใช้มาตรการช่วงการเปลี่ยนแปลงที่เหมาะสมตามความจำเป็นและปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ตัวอย่างมาตรการช่วงการเปลี่ยนแปลง รวมถึง
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานสอบบัญชี หรืองานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม
  - จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ทำการสอบทานซึ่งเทียบเท่าการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน หรือ
  - มอบหมายให้สำนักงานอื่นประเมินผลของงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซ้ำอีกครั้งหนึ่งในขอบเขตที่จำเป็นเพื่อให้สำนักงานสามารถรับผิดชอบงานให้บริการดังกล่าว

290.36 สำนักงานอาจตรวจสอบงานที่มีนัยสำคัญแล้วเสร็จก่อนวันที่การควรวมกิจการหรือการซื้อกิจการมีผลบังคับและอาจตรวจสอบตามวิธีปฏิบัติงานที่เหลือจนแล้วเสร็จในเวลาอันสั้น ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ร้องขอให้สำนักงานปฏิบัติงานตรวจสอบให้แล้วเสร็จในขณะที่ยังคงมีส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ที่ระบุตามย่อหน้า 290.33 สำนักงานจะทำได้ต่อเมื่อ

- (ก) ได้ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่เกิดจากส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ดังกล่าว และได้ปรึกษาหารือถึงผลการประเมินกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)
- (ข) ปฏิบัติตามที่กำหนดในย่อหน้า 290.35 (ข) – (ค) และ
- (ค) หยุดการเป็นผู้สอบบัญชีไม่ช้ากว่าวันที่ออกรายงานการสอบบัญชี

290.37 ในการตัดสินใจส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ในอดีตและปัจจุบันตามย่อหน้า 290.33 ถึง 290.36 แม้ว่าสำนักงานจะปฏิบัติตามที่กำหนดทั้งหมดแล้ว จะต้องตัดสินใจว่าส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ยังคงเกิดอุปสรรคที่มีนัยสำคัญ จนหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมถูกรวมชอมหรือไม่ และถ้าเป็นเช่นนั้นสำนักงานต้องหยุดการเป็นผู้สอบบัญชี

290.38 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ใด ๆ ตามย่อหน้า 290.34 และ 290.36 ที่ยังไม่ยุติในวันที่การควรวมกิจการและการซื้อกิจการมีผลบังคับ พร้อมทั้งเหตุผลที่ไม่ยุติ มาตรการช่วงการเปลี่ยนแปลง ผลการปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) และเหตุผลของการที่ส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ในอดีตและปัจจุบันไม่ก่อให้เกิดอุปสรรคอย่างมีนัยสำคัญจนหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมถูกรวมชอม

#### การฝ่าฝืนเงื่อนไขของหมวดนี้

290.39 การฝ่าฝืนเงื่อนไขของหมวดนี้ อาจเกิดขึ้นได้แม้สำนักงานมีการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติงานเพื่อให้มีความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่ายังคงมีความเป็นอิสระ ผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนนี้อาจจำเป็นต้องยุติงานตรวจสอบบัญชี



290.40 เมื่อสำนักงานสรุปได้ว่าการฝ่าฝืน สำนักงานต้องยุติหรือหยุดพัก หรือขจัดส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ซึ่งเป็นสาเหตุการฝ่าฝืน และจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน

290.41 เมื่อมีการฝ่าฝืน สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีกฎหมายหรือข้อกำหนดที่ใช้กับการฝ่าฝืนดังกล่าวหรือไม่ และถ้ามีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเหล่านั้น สำนักงานต้องตัดสินใจรายงานการฝ่าฝืนต่อองค์กรที่เป็นสมาชิก หน่วยกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือผู้มีอำนาจกำกับดูแล ถ้าการรายงานนั้นเป็นการปฏิบัติตามปกติหรือ เป็นไปตามที่คาดหวังในประเทศนั้น

290.42 เมื่อมีการฝ่าฝืน สำนักงานต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติงานในการแจ้งการฝ่าฝืนทันทีแก่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานผู้มีส่วนรับผิดชอบในเรื่องนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ บุคลากรอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องในสำนักงาน และเมื่อเหมาะสมอาจแจ้งต่อเครือข่าย และบุคคลอื่นที่ต้องดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระอย่างเหมาะสม สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืนและผลกระทบต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงาน และความสามารถในการออกรายงานการสอบบัญชี นัยสำคัญของการฝ่าฝืนขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะและระยะเวลาในการฝ่าฝืน
- จำนวนและลักษณะของการฝ่าฝืนครั้งก่อน ๆ ที่เกี่ยวกับงานสอบบัญชีในปัจจุบัน
- สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความรู้เกี่ยวกับการมีส่วนได้เสีย หรือความสัมพันธ์ ที่เป็นเหตุของการฝ่าฝืนหรือไม่
- บุคคลใดบุคคลหนึ่ง ซึ่งเป็นเหตุของการฝ่าฝืน เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือเป็นบุคคลอื่นที่ต้องดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระหรือไม่
- ถ้าการฝ่าฝืนนั้นเกี่ยวข้องกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และบทบาทของบุคคลนั้น
- ถ้าการฝ่าฝืนนั้นมีเหตุจาก ข้อตกลงของบริการทางวิชาชีพ ผลกระทบของบริการนั้น (ถ้ามี) ต่อการบันทึกบัญชี หรือจำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น และ
- ขอบเขตของผลประโยชน์ส่วนตน การเป็นผู้ให้การสนับสนุนการถูกข่มขู่ หรืออุปสรรคอื่น ๆ ที่เกิดจากการฝ่าฝืน

290.43 ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับนัยสำคัญของการฝ่าฝืนอาจมีความจำเป็นที่จะต้องยุติงานสอบบัญชี หรือต้องกระทำการให้เป็นที่พอใจเพื่อจัดการผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน สำนักงานต้องตัดสินใจว่าการกระทำดังกล่าวเหมาะสมในเหตุการณ์แวดล้อมนั้น ๆ หรือไม่ ในการตัดสินใจนั้นสำนักงานต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และคำนึงถึงบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชนอาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักนัยสำคัญของการฝ่าฝืน การกระทำ การขอเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานถูกรวมข้อม และสำนักงานไม่สามารถออกรายงานสอบบัญชีได้

290.44 ตัวอย่างการกระทำที่สำนักงานอาจพิจารณารวมถึง

- โยกย้ายบุคคลที่เกี่ยวข้องออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- ดำเนินการสอบสวนเพิ่มเติมในงานสอบสวนบัญชีที่ได้รับผลกระทบ หรือ ตรวจสอบสำนักงานดังกล่าวในขอบเขตที่จำเป็น โดยใช้บุคคลอื่นไม่ว่ากรณีใด
- แนะนำให้ลูกจ้างสอบสวนบัญชีว่าจ้างสำนักงานอื่นสอบสวนหรือตรวจสอบสำนักงานสอบสวนบัญชีที่ได้รับผลกระทบในขอบเขตที่จำเป็น และ
- ในกรณีที่การฝ่าฝืนเกี่ยวข้องกับงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งมีผลกระทบต่อการบินที่บัญชี หรือ จำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงิน ให้ว่าจ้างสำนักงานอื่นประเมินผลงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น หรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงานซ้ำในขอบเขตที่จำเป็น เพื่อให้สามารถรับผิดชอบในงานบริการได้

290.45 ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าไม่สามารถกระทำการให้เป็นที่พอใจในผลที่ตามมาจากการฝ่าฝืน สำนักงานต้องแจ้งผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ให้เร็วที่สุดเท่าที่เป็นได้ และกระทำการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานสอบสวนบัญชี เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายหรือข้อกำหนดที่เกี่ยวกับการยุติงานสอบสวนบัญชี ในกรณีที่กฎหมายหรือข้อกำหนดไม่อนุญาตให้มีการยุติ สำนักงานต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการรายงานหรือการเปิดเผยข้อมูล

290.46 ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าสามารถกระทำการให้เป็นที่พอใจในผลที่ตามมาจากการฝ่าฝืน สำนักงานต้องปรึกษาหารือเกี่ยวกับการฝ่าฝืนและการกระทำการที่ได้ทำไปแล้ว หรือเสนอที่จะกระทำการต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) สำนักงานต้องปรึกษาหารือเกี่ยวกับการฝ่าฝืนและการกระทำการโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นได้ ยกเว้นผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ได้กำหนดทางเลือกสำหรับเวลาในการรายงานกรณีการฝ่าฝืนที่มีนัยสำคัญน้อย เรื่องที่ปรึกษาหารือต้องรวมถึง

- นัยสำคัญของการฝ่าฝืน รวมถึงลักษณะและระยะเวลา
- การฝ่าฝืน เกิดขึ้นได้อย่างไรและถูกระบุได้อย่างไร
- การกระทำการ หรือเสนอที่จะกระทำการ และเหตุผลของสำนักงานว่าทำไมการกระทำการจะเป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน และเพื่อให้สามารถออกรายงานสอบสวนบัญชีได้
- การให้ข้อสรุปในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของสำนักงาน ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมไม่ได้ถูกรวมข้อม และเหตุผลของการให้ข้อสรุปนั้น และ
- ขั้นตอนใด ๆ ที่สำนักงานใช้ หรือเสนอที่จะใช้ เพื่อลดหรือหลีกเลี่ยงความเสี่ยงในการเกิดการฝ่าฝืนครั้งต่อไป

290.47 สำนักงานต้องแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ในทุกเรื่อง ที่มี การปรึกษาหารือเพื่อให้เป็นไปตามย่อหน้า 290.46 และได้รับความเห็นชอบจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ว่าการกระทำการสามารถทำได้ หรือยังคงทำอยู่ จนเป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน การแจ้งนั้นต้องรวมถึงคำอธิบายนโยบายของสำนักงานและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการฝ่าฝืน เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ และขั้นตอนใด ๆ ที่สำนักงานได้กระทำการ หรือเสนอที่จะกระทำการเพื่อลดหรือหลีกเลี่ยงความเสี่ยงในการเกิดการฝ่าฝืนครั้งต่อไป ถ้าผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

(TCWG) ไม่เห็นชอบในการกระทำทำให้เป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืน สำนักงานต้องกระทำการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานสอบบัญชีตามที่กฎหมาย หรือข้อกำหนดที่ใช้ในการยุติงานสอบบัญชี ในกรณีที่กฎหมายหรือข้อกำหนดไม่อนุญาตให้มีการยุติ สำนักงานต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการรายงานหรือการเปิดเผยข้อมูล

290.48 ถ้าการฝ่าฝืนนั้นเกิดขึ้นก่อนการออกรายงานสอบบัญชีฉบับก่อน สำนักงานต้องปฏิบัติตามหมวดนี้ในการประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืนและผลกระทบต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานและความสามารถในการออกรายงานสอบบัญชีในงวดปัจจุบัน สำนักงานยังต้องพิจารณาผลกระทบของการฝ่าฝืน(ถ้ามี) ต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายงานการสอบบัญชีที่ออกไปแล้วฉบับก่อน และความเป็นไปได้ในการถอนคืนรายงานการสอบบัญชีดังกล่าว และปรึกษาหารือเรื่องนั้นกับผู้หน้าที่กำกับดูแล (TCWG)

290.49 สำนักงานต้องบันทึกการฝ่าฝืน การกระทำที่ได้ทำไป การตัดสินใจที่สำคัญ และเรื่องต่างๆ ทั้งหมดที่ปรึกษาหารือกับผู้หน้าที่กำกับดูแล (TCWG) และการปรึกษาหารือใด ๆ กับองค์กรที่เป็นสมาชิก หน่วยกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือผู้มีอำนาจกำกับดูแล เมื่อสำนักงานยังปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง เรื่องต่างๆ ที่บันทึกต้องรวมการให้ข้อสรุปการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของสำนักงาน เกี่ยวกับหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมที่ไม่ถูกรวมขอม และเหตุผลว่าทำไมการกระทำจึงเป็นที่พอใจในผลที่ตามมาของการฝ่าฝืนนั้น และสำนักงานสามารถออกรายงานสอบบัญชีได้

เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 290.50 ถึง 290.99 ไว้ (ในกรณีมีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติมในอนาคต)

#### การนำแนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระมาใช้

290.100 ย่อหน้าที่ 290.102 ถึง 290.228 อธิบายเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์เฉพาะที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ย่อหน้านี้อธิบายอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้น และประเภทของมาตรการป้องกันที่อาจเหมาะสมในการขจัด หรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และจะระบุบางสถานการณ์ที่ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ย่อหน้าไม่ได้อธิบายทุกเหตุการณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์ที่ทำให้เกิด หรืออาจทำให้เกิดอุปสรรค ต่อความเป็นอิสระ สำนักงาน และสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องประเมินนัยของความเหมือน ที่อาจแตกต่างของเหตุการณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์นั้น ๆ และตัดสินใจว่ามาตรการป้องกันต่าง ๆ (รวมถึงมาตรการป้องกันในย่อหน้าที่ 200.12 ถึง 200.15) สามารถนำมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

290.101 ย่อหน้าที่ 290.102 ถึง 290.125 อ้างอิงถึงสาระสำคัญของการมีส่วนได้เสียทางการเงิน การกู้ยืมเงิน หรือการค้ำประกัน หรือนัยสำคัญของความสัมพันธ์ทางธุรกิจ เพื่อวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจว่า การมีส่วนได้เสียดังกล่าว เป็นสาระสำคัญสำหรับแต่ละบุคคลหรือไม่นั้น ทั้งนี้อาจต้องคำนึงถึงสินทรัพย์สุทธิ รวมของแต่ละบุคคล และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของแต่ละบุคคลนั้นด้วย

## ส่วนได้เสียทางการเงิน

290.102 การมีส่วนได้เสียทางการเงินในลูกจ้างงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ อาจเกิดขึ้นขึ้นอยู่กับ

- (ก) บทบาทของผู้มีส่วนได้เสียทางการเงิน
- (ข) ส่วนได้เสียทางการเงินนั้น เป็นแบบโดยตรงหรือโดยอ้อม และ
- (ค) สาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงิน

290.103 การมีส่วนได้เสียทางการเงินอาจถือผ่านตัวกลาง (เช่น โครงการจัดการลงทุน กองมรดก หรือทรัสต์) การตัดสินใจว่าส่วนได้เสียทางการเงินนั้นเป็นทางตรงหรือทางอ้อมขึ้นอยู่กับผู้ได้รับผลประโยชน์นั้นมีความควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุน หรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุนนั้นได้หรือไม่ เมื่อมีความควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุนหรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้กำหนดว่าส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าวเป็นส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง ในทางกลับกันเมื่อผู้ที่ได้รับส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีความควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุนหรือไม่สามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุนประมวลจรรยาบรรณนี้กำหนดว่าส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าวเป็นส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อม

290.104 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงานมีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้างงานสอบบัญชี อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกิดขึ้นอาจมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นบุคคลต่อไปนี้อาจไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้าง คือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงาน

290.105 เมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ทราบว่าสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้างงานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กับสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน และ
- สาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงินกับสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน
- นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างมาตรการป้องกันเหล่านั้น รวมถึง
- ให้สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด จำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วนในส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป โดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้

- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานที่ทำโดยสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น หรือ
- โยกย้ายบุคคลนั้น ออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

290.106 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงาน มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญ ในกิจการซึ่งมีอำนาจควบคุม ในลูกค่างานสอบบัญชี และลูกค้ำดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น บุคคลต่อไปนี้ต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงิน คือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น และสำนักงาน

290.107 โครงการผลประโยชน์พนักงานหลังเกษียณของสำนักงานที่มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญ ในลูกค่างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อผลประโยชน์ส่วนตน มีนัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ จัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

290.108 ถ้าหุ้นส่วนอื่นในสำนักงาน ซึ่งผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบบัญชีปฏิบัติงานอยู่ หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของหุ้นส่วนดังกล่าว มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญในลูกค่างานสอบบัญชานั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อย่างมีนัยสำคัญมากจนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น ทั้งหุ้นส่วน หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของหุ้นส่วนดังกล่าวต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินใดๆ ในลูกค่างานสอบบัญชานั้น

290.109 สำนักงานซึ่งผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ ไม่จำเป็นต้องเป็นสำนักงานเดียวกับที่ตนสังกัดอยู่ ดังนั้นเมื่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีสังกัดอยู่ในสำนักงานต่างกับสมาชิกคนอื่นๆ ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่าสำนักงานใดควรเป็นสำนักงานที่ต้องรับผิดชอบดำเนินงานสอบบัญชี

290.110 ถ้าหุ้นส่วนอื่น และพนักงานระดับบริหารที่ให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีแก่ลูกค่างานสอบบัญชี (ยกเว้นผู้ซึ่งเกี่ยวข้องกับงานเป็นส่วนน้อย) หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลดังกล่าว มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญ ในลูกค่างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นทั้งบุคคลดังกล่าว หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดดังกล่าวต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินใดๆ ในลูกค่างานสอบบัญชานั้น

290.111 ถึงแม้ว่าย่อหน้าที่ 290.108 ถึง 290.110 การมีส่วนได้เสียทางการเงินในลูกค่างานสอบบัญชี โดยสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลต่อไปนี้

(ก) หุ้นส่วนที่อยู่ในสำนักงานเดียวกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ หรือ

(ข) หุ้นส่วนหรือพนักงานระดับบริหารที่ให้บริการงานที่ไม่ใช่งานสอบบัญชีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

ถือว่าความเป็นอิสระไม่ถูกรวมขอม ถ้าส่วนได้เสียทางการเงินนั้นได้มาจากสิทธิที่ได้จากการจ้างงานของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดนั้น (เช่น จากบำนาญ หรือโครงการผลประโยชน์ในการถือหุ้น) และเมื่อจำเป็นควรต้องนำมาตรการป้องกันมาใช้เพื่อขจัดอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

อย่างไรก็ตาม เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดมีสิทธิ หรือได้รับสิทธิในการจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินหรือ (สิทธิในการซื้อขายหุ้นหรือการใช้สิทธิในการซื้อขายหุ้น) ส่วนได้เสียทางการเงินต้องจำหน่าย หรือทำให้หมดไปนั้นโดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้

290.112 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจเกิดขึ้น ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกผู้นั้นมีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการใด และลูกค้างานสอบบัญชีก็มีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการนั้นด้วย อย่างไรก็ตาม อาจถือได้ว่า ความเป็นอิสระมิได้ถูกรวมขอม หากส่วนได้เสียเหล่านั้นไม่เป็นสาระสำคัญ และลูกค้างานสอบบัญชีไม่สามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการดังกล่าว

ถ้าส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าว มีสาระสำคัญต่อกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง และลูกค้างานสอบบัญชีสามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการอื่นได้ ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงาน ต้องไม่มีส่วนได้เสียดังกล่าว และบุคคลใดผู้มีส่วนได้เสียดังกล่าวก่อนมาเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ต้องปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

- (ก) จำหน่ายส่วนได้เสียนั้น หรือ
- (ข) จำหน่ายส่วนได้เสียในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป

290.113 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือจากความคุ้นเคย หรือจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงานมีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการ เมื่อกรรมการ เจ้าหน้าที่ หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุมของลูกค้างานสอบบัญชีนั้น เป็นที่ทราบว่ามีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการดังกล่าวด้วย ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- ความเป็นเจ้าของในกิจการดังกล่าวเป็นไปอย่างมีบุคคลน้อยกลุ่ม หรือหลายกลุ่ม (บริษัทมหาชน) หรือไม่
- ส่วนได้เสียนั้นทำให้ผู้ลงทุนสามารถควบคุมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการได้หรือไม่ และ
- สาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงินนั้น

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้มีส่วนได้เสียทางการเงิน ออกจากกลุ่มนั้น หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น

290.114 การที่สำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกผู้นั้น มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญ ในลูกจ้างงานสอบบัญชีในฐานะเป็นทรัสต์ ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ในทำนองเดียวกัน อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจเกิดขึ้นเมื่อ

- (ก) หุ่นส่วนที่อยู่ในสำนักงานเดียวกันกับผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบอยู่
- (ข) หุ่นส่วนอื่นและพนักงานระดับบริหารผู้ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นให้กับลูกจ้างงานสอบบัญชี ยกเว้นผู้ซึ่งมีความเกี่ยวข้องเป็นส่วนน้อย หรือ
- (ค) สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญ ในลูกจ้างงานสอบบัญชี ในฐานะทรัสต์

การถือครองส่วนได้เสียดังกล่าวต้องมี เว้นแต่กรณี ต่อไปนี้

- (ก) ทั้งทรัสต์ หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของทรัสต์ หรือสำนักงาน ไม่ได้เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์จากทรัสต์นั้น
- (ข) ส่วนได้เสียในลูกจ้างงานสอบบัญชี ซึ่งถือครองโดยทรัสต์ไม่เป็นสาระสำคัญต่อทรัสต์นั้น
- (ค) ทรัสต์นั้นไม่สามารถใช้อิทธิพลอย่างเป็นนัยสำคัญ เหนือลูกจ้างงานสอบบัญชี และ
- (ง) ทรัสต์ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของทรัสต์ หรือสำนักงาน ไม่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการตัดสินใจในการลงทุนใด ๆ ที่เกี่ยวกับส่วนได้เสียทางการเงินในลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.115 สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องตัดสินใจว่า มีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนเกิดขึ้นหรือไม่จากส่วนได้เสียทางการเงิน ซึ่งทราบว่ามิอยู่ในลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ถือครองโดยบุคคลอื่น รวมถึง

- (ก) หุ่นส่วนและพนักงานผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงานนอกจากที่กล่าวข้างต้น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลเหล่านั้น และ
- (ข) บุคคลที่มีความสัมพันธ์ส่วนตัวใกล้ชิดกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

การตัดสินใจว่าส่วนได้เสียเหล่านี้ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือไม่นั้น ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- โครงสร้างองค์กร โครงสร้างการปฏิบัติงาน และโครงสร้างการรายงานของสำนักงาน และ
  - ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้นและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- โยกย้ายสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งมีความสัมพันธ์ส่วนบุคคลออกจากกลุ่มนั้น

- ไม่ให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้นมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ ที่สำคัญเกี่ยวกับงานสอบบัญชี หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานที่ทำของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น

290.116 ถ้าสำนักงาน หรือหุ้นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้นได้รับส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมที่เป็นสาระสำคัญ ในลูกจ้างงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น โดยการได้รับมรดก การได้รับของกำนัล หรือโดยเป็นผลจากการควบรวมกิจการ และ ส่วนได้เสียดังกล่าวไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครองตามหมวดนี้ ดังนี้

- ถ้าสำนักงานได้รับส่วนได้เสีย ต้องจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป
- ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้นได้รับส่วนได้เสีย บุคคลผู้ได้รับส่วนได้เสีย ต้องจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป หรือ
- ถ้าบุคคลใดที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น ได้รับส่วนได้เสีย ต้องจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินนั้นโดยเร็วที่สุดเท่าที่ทำได้ หรือจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป ในระหว่างที่รอการจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินนี้ต้องตัดสินใจว่า มีความจำเป็นที่จะใช้มาตรการป้องกันใดๆ หรือไม่

### การกู้ยืมและการค้ำประกัน

290.117 การกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือ สำนักงาน จากลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นธนาคารหรือเป็นสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าการกู้ยืมหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมนั้นไม่ได้เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติ อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เป็นนัยสำคัญมากจนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือ สำนักงาน ต้องไม่รับเงินกู้ยืมหรือการค้ำประกันดังกล่าว

290.118 ถ้าสำนักงานได้รับเงินกู้ยืมจากลูกจ้างงานสอบบัญชี ที่เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติซึ่งเงินกู้ยืมดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือต่อสำนักงานที่รับเงินกู้ยืมนั้น อาจมีความเป็นไปได้ในการนำมาใช้มาตรการป้องกันมาใช้ในการลดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างการใช้มาตรการป้องกันดังกล่าวได้แก่ การมอบหมายให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากสำนักงานเครือข่าย ซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องทั้งงานสอบบัญชี หรือการได้รับเงินกู้ยืม ทำการสอบทานงานดังกล่าว



290.119 การกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืม จากลูกจ้างงานสอบบัญชี ที่เป็นธนาคารหรือเป็นสถาบัน ลักษณะคล้ายคลึงกัน ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น อาจไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าการกู้ยืม หรือการค้ำประกันนั้นเป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติ ตัวอย่างของเงินกู้ยืมดังกล่าว รวมถึง เงินกู้ยืมเพื่อที่อยู่อาศัย เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เงินกู้ยืมเพื่อซื้อรถและยอดค้างชำระบัตรเครดิต

290.120 ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น ยอมรับเงินกู้ยืม หรือได้รับการค้ำประกันเงินกู้ยืม จากลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อย่างมีนัยสำคัญมากจนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใด สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เว้นแต่เงินกู้ยืมหรือการค้ำประกันนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อทั้ง (ก) สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น และ (ข) ลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.121 ในลักษณะคล้ายคลึงกัน ถ้าสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น ให้กู้ยืมเงิน หรือให้การค้ำประกันเงินกู้ยืม แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เว้นแต่เงินให้กู้ยืม หรือการให้การค้ำประกันนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อทั้ง (ก) สำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น และ (ข) ลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.122 ถ้าสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น มีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์ กับลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นธนาคาร ตัวแทนซื้อขายหลักทรัพย์ หรือสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าเงินฝาก หรือบัญชีนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขปกติทางธุรกิจ

#### ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ

290.123 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด ระหว่างสำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของผู้นั้น ฝ่ายหนึ่ง กับ ลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือผู้บริหารอีกฝ่ายหนึ่ง ซึ่งเกิดจากความสัมพันธ์ทางการค้า หรือส่วนได้เสียทางการเงินร่วมกัน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ตัวอย่างความสัมพันธ์ดังกล่าวรวมถึง

- มีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการร่วมค้า ไม่ว่าจะกับลูกค้า หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุมกรรมการ เจ้าหน้าที่ หรือบุคคลอื่นใดซึ่งทำหน้าที่ผู้บริหารอาวุโสของลูกค้าผู้นั้น
- มีข้อตกลงที่จะรวมบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของสำนักงาน กับบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของลูกค้า และทำการตลาดร่วมกัน โดยใช้ชื่อหน่วยงานทั้งสอง

- มีข้อตกลงการจัดจำหน่าย หรือการตลาดร่วมกัน โดยสำนักงานเป็นผู้จัดจำหน่าย หรือผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของลูกค้า หรือลูกค้าเป็นผู้จัดจำหน่ายหรือผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของสำนักงาน

เว้นแต่ส่วนได้เสียทางการเงินใด ๆ ไม่มีสาระสำคัญ และความสัมพันธ์ทางธุรกิจไม่มีนัยสำคัญต่อสำนักงาน และลูกค้าหรือ ผู้บริหารของลูกค้า อุปสรรคที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นความสัมพันธ์ทางธุรกิจต้องไม่เกิดขึ้น หรือต้องลดลงให้อยู่ในระดับที่ไม่มีนัยสำคัญ หรือยุติลง

ในกรณีของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกผู้นั้นต้องถอนตัวออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เว้นแต่ ส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีสาระสำคัญ และความสัมพันธ์ ไม่มีนัยสำคัญต่อสมาชิกผู้นั้น ถ้ามีความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ระหว่าง สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กับลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือผู้บริหารของลูกค้า นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

290.124 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการถือครองส่วนได้เสียในกิจการที่มีผู้ถือหุ้นน้อยกลุ่ม โดยสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของผู้นั้น ซึ่งลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้า หรือกลุ่มที่เกี่ยวข้องใด ๆ ก็ถือครองมีส่วนได้เสียในกิจการนั้นด้วย จะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้า

- (ก) ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ ไม่มีนัยสำคัญต่อทั้งสำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดและทั้งลูกค้า
- (ข) ส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีสาระสำคัญ ต่อผู้ลงทุนหรือกลุ่มของผู้ลงทุน และ
- (ค) ส่วนได้เสียทางการเงิน ไม่ทำให้ผู้ลงทุนหรือกลุ่มผู้ลงทุน มีความสามารถในการควบคุมกิจการ ที่มีผู้ถือหุ้นน้อยกลุ่มนั้น

290.125 การซื้อสินค้าและบริการ จากลูกจ้างงานสอบบัญชี โดยสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น โดยทั่วไปแล้ว ไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้ารายการนั้นเป็นไปตามการค้ำปกติของธุรกิจและมีความอิสระต่อกัน อย่างไรก็ตาม รายการดังกล่าวอาจมีลักษณะหรือขนาดที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผลประโยชน์ส่วนตน นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ขจัด หรือ ลดขนาด ของรายการดังกล่าว หรือ
- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว

290.126 ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัวระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้สอบบัญชีฝ่ายหนึ่ง กับกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ หรือลูกจ้างคนใดคนหนึ่ง(ขึ้นอยู่กับบทบาทของบุคคลนั้น) ของลูกจ้างงานสอบบัญชีอีกฝ่ายหนึ่ง

อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ รวมถึงความรับผิดชอบของสมาชิกกลุ่ม ผู้สอบบัญชีแต่ละคน บทบาทของสมาชิกในครอบครัวหรือบุคคลอื่นใดที่มีอยู่ในลูกค้าและความใกล้ชิดสนิทสนมของความสัมพันธ์นั้นๆ

290.127 เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้สอบบัญชี เป็น

- (ก) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ในการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะต้องแสดงความเห็น

หรือดำรงตำแหน่งดังกล่าว ในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งที่ครอบคลุมการปฏิบัติงานหรืองบการเงิน อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะลดลงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ก็ต่อเมื่อ โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ความใกล้ชิดสนิทสนมของความสัมพันธ์นั้น ทำให้ไม่สามารถมีมาตรการป้องกันอื่นใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น บุคคลใดผู้มีความสัมพันธ์เช่นว่านั้น ต้องไม่ให้ป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

290.128 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ จะเกิดขึ้นเมื่อ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของลูกค้า นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ตำแหน่งของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี  
นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อจัดหรือลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

290.129 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้นเมื่อ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น เป็น

- (ก) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชี หรือ
- (ข) พนักงานซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ในการจัดเตรียมการบันทึกบัญชี และหรือจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็น อันอาจทำให้เกิดอุปสรรคด้านความเป็นอิสระ  
นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าว ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น
- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีและสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด

- ตำแหน่งของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด และ
  - บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อจัดหรือลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้
- ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - จัดโครงสร้างความรับผิดชอบ ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบ ของ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด

290.130 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับบุคคลผู้มีใช้สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด แต่เป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ หรือพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชี และจัดเตรียมงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้มีความสัมพันธ์ดังกล่าวต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่าง บุคคลดังกล่าวกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- ตำแหน่งที่บุคคลดังกล่าวดำรงอยู่ในลูกค้า และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อ เพื่อ จัด หรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายผู้ประกอบวิชาชีพออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพ ไม่ ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพมีความสัมพันธ์ใกล้ชิด

290.131 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้นจากความสัมพันธ์ส่วนตัวหรือครอบครัว ระหว่าง (ก) หุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานผู้ซึ่งมิได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ฝ่ายหนึ่ง กับ (ข) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชี หรือพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือการจัดเตรียมงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น อีกฝ่ายหนึ่ง หุ่นส่วนและพนักงานของสำนักงานที่ตระหนักถึงความสัมพันธ์ดังกล่าว ต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่าง หุ่นส่วน หรือพนักงานของสำนักงาน กับกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ หรือพนักงานของลูกค้า

- ปฏิสัมพันธ์ระหว่าง หุ่นส่วน หรือ พนักงานของสำนักงาน กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- ตำแหน่งของหุ่นส่วน หรือพนักงานภายในสำนักงาน และ
- ตำแหน่งของบุคคลดังกล่าวที่ดำรงอยู่ในลูกค้าย  
 หมายเหตุสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้ เพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน ดังกล่าว รวมถึง
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของหุ่นส่วน หรือพนักงาน เพื่อลดอิทธิพลใด ๆ ที่อาจมีต่อ งานสอบบัญชี หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง

### การเข้าเป็นพนักงานของลูกค้ายงานสอบบัญชี

290.132 อุปสรรคจากความคุ้นเคยและการช้่มชู่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้ากรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้ายงานสอบบัญชี หรือพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อ การจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้าย หรือจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะต้องแสดงความเห็น เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือหุ่นส่วนของสำนักงาน

290.133 ถ้าผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือเป็นหุ่นส่วนของสำนักงาน ได้เข้าไปร่วมงานกับลูกค้ายงานสอบบัญชี ในตำแหน่งดังกล่าว และยังคงมีการติดต่อที่มีนัยสำคัญระหว่าง สำนักงานและบุคคลผู้นั้น อุปสรรคดังกล่าวจะมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการใดที่จะสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น ความเป็นอิสระอาจมีการรอมชอม ถ้าผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือหุ่นส่วนของสำนักงานเข้าทำงานกับลูกค้ายงานสอบบัญชีในตำแหน่งกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ หรือพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้าย หรือจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะต้องแสดงความเห็น เว้นแต่

- (ก) บุคคลดังกล่าวไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ หรือค่าตอบแทนใด ๆ จากสำนักงานเว้นแต่เพื่อให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ชัดเจนก่อนหน้าแล้ว และจำนวนเงินใด ๆ ที่เป็นหนี้บุคคลนั้นไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงาน
- (ข) บุคคลดังกล่าวไม่เข้าร่วม หรือปรากฏว่ามีส่วนร่วมในการดำเนินธุรกิจของสำนักงาน หรือกิจกรรมทางวิชาชีพโดยต่อเนื่อง

290.134 ถ้าผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือหุ่นส่วนของสำนักงาน ได้เข้าร่วมทำงานกับลูกค้ายงานสอบบัญชีในตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง และยังคงมีการติดต่อที่ไม่มีนัยสำคัญ ระหว่างสำนักงานและบุคคลดังกล่าว ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากการถูกช้่มชู่จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ตำแหน่งของบุคคลดังกล่าวที่ได้รับจากลูกค้าย
- ความเกี่ยวข้องใด ๆ ที่บุคคลดังกล่าวจะมีกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

- ช่วงเวลาที่บุคคลดังกล่าวพ้นจากการเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือเป็นหุ้นส่วนของสำนักงาน และ
  - ตำแหน่งเดิมของบุคคลดังกล่าวในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือในสำนักงาน ตัวอย่างเช่น บุคคลผู้นั้นรับผิดชอบในการติดต่อเป็นประจำกับผู้บริหารหรือ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า หรือไม่
- นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ
- ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- ปรับเปลี่ยนแผนงานสอบบัญชี
  - มอบหมายให้บุคคลอื่น ๆ เข้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีซึ่งเป็นผู้มีประสบการณ์เพียงพอเมื่อเทียบกับบุคคลผู้ได้เข้าไปร่วมงานกับลูกค้างานสอบบัญชีนั้นหรือ
  - จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานของผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

290.135 ถ้าผู้เคยเป็นหุ้นส่วนของสำนักงานได้ไปร่วมงานในกิจการแห่งหนึ่งในตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง และต่อมากิจการแห่งนั้นกลายเป็นลูกค้างานสอบบัญชีของสำนักงาน นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

290.136 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีทราบอยู่แล้วว่าตนจะไปหรืออาจจะไปร่วมงานกับลูกค้าในช่วงใดช่วงหนึ่งข้างหน้า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ต้องกำหนดให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีดังกล่าวแจ้งให้สำนักงานทราบเมื่อมีการเจรจาต่อรองเกี่ยวกับการจ้างงานนั้น

เมื่อได้รับการแจ้งดังกล่าว นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ
- สอบทานการใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญของบุคคลนั้นในขณะที่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.137 อุปสรรคจากความคุ้นเคยหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้นเมื่อ ผู้สอบบัญชีหลักเข้าร่วมทำงานกับลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดย

- (ก) ดำรงตำแหน่งกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของกิจการ หรือ
- (ข) ดำรงตำแหน่งพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะต้องแสดงความเห็น

ความเป็นอิสระอาจถูกรวมขอม เว้นแต่ หลังจากที่หุ้นส่วนดังกล่าวยุติการเป็นผู้สอบบัญชีหลักในกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะซึ่งได้ออกงบการเงินที่ตรวจสอบแล้วมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน และหุ้นส่วนดังกล่าวไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีของงบการเงินนั้น

290.138 อุปสรรคจากการถูกข่มขู่เกิดขึ้นได้เมื่อบุคคลที่เป็น หุ้นส่วนอาวุโสหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของสำนักงาน(ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) เข้าร่วมทำงานกับลูกจ้างสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยดำรงตำแหน่งดังนี้

- (ก) พนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือจัดเตรียมงบการเงิน หรือ
- (ข) กรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ ของกิจการ

ความเป็นอิสระอาจถูกรวมขอม เว้นแต่เมื่อพ้นจาก 12 เดือน นับแต่บุคคลผู้นั้นเป็นหุ้นส่วนอาวุโส หรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน

290.139ความเป็นอิสระจะไม่ถูกรวมขอมจากผลของการรวมธุรกิจ ถ้าผู้สอบบัญชีหลักคนเดิม หรือบุคคลผู้เคยเป็นหุ้นส่วนอาวุโส หรือเคยเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ ดำรงตำแหน่งที่ได้อธิบายในย่อหน้า 290.137 และ 290.138 และ

- (ก) ตำแหน่งดังกล่าวไม่ได้เกี่ยวข้องในการพิจารณาการรวมธุรกิจ
- (ข) สิทธิประโยชน์ หรือค่าตอบแทนใด ๆ ให้กับผู้ที่เคยเป็นหุ้นส่วน ที่จ่ายจากสำนักงานซึ่งได้จ่ายเต็มจำนวนแล้ว เว้นแต่เพื่อให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ชัดเจนก่อนหน้าแล้ว และจำนวนเงินใด ๆ ที่เป็นหนี้หุ้นส่วนผู้นั้นไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงาน
- (ค) ผู้ที่เคยเป็นหุ้นส่วนต้องไม่เข้าร่วมหรือปรากฏว่ามีส่วนร่วมในการดำเนินธุรกิจของสำนักงานหรือกิจกรรมทางวิชาชีพโดยต่อเนื่อง และ
- (ง) ตำแหน่งที่ผู้ที่เคยหุ้นส่วนไปดำรงอยู่ในลูกจ้างสอบบัญชี ได้มีการปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)แล้ว

#### การมอบหมายงานให้พนักงานเป็นการชั่วคราว

290.140 การให้ยืมพนักงานของสำนัก กับลูกจ้างสอบบัญชีอาจเกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานของตนเองได้ การให้ความช่วยเหลือดังกล่าวอาจกระทำได้ แต่ทำได้เฉพาะในช่วงระยะเวลาสั้น ๆ โดยบุคลากรของสำนักงานจะต้องไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) ให้บริการงานไม่ให้ความเชื่อมั่นซึ่งไม่ได้รับอนุญาตในหมวดนี้
- (ข) ทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

ในทุกเหตุการณ์แวดล้อม ลูกจ้างสอบบัญชีต้องรับผิดชอบในการกำหนดทิศทาง และควบคุมกิจกรรมต่าง ๆ ของพนักงานที่ถูกยืม

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ดำเนินการสอบทานเพิ่มเติม งานของพนักงานที่ถูกยึด
- ไม่ให้พนักงานที่ถูกยึดมารับผิดชอบงานสอบบัญชี ในหน้าที่หรือกิจกรรมใดๆ ที่พนักงานผู้นั้นปฏิบัติระหว่างการมอบหมายงาน เป็นพนักงานชั่วคราว หรือ
- ไม่ให้พนักงานที่ถูกยึดร่วมเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้กับลูกค้างานสอบบัญชี

290.141 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากความคุ่นเคยอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการหรือ เจ้าหน้าที่ หรือพนักงานของลูกค้างานสอบบัญชีเมื่อไม่นานมานี้ ตัวอย่างของกรณีเช่นนี้ จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ประเมินองค์ประกอบของงบการเงินซึ่งตนเป็นได้จัดเตรียมการบันทึกบัญชี ในขณะที่เป็นบุคคลากรของลูกค้างานสอบบัญชีนั้น

290.142 ถ้าในช่วงระยะเวลาของรายงานการสอบบัญชี สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชีหรือเคยเป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือการจัดเตรียมงบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น อุปสรรคที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นบุคคลดังกล่าวจะต้องไม่ได้รับมอบหมายให้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

290.143 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากความคุ่นเคย อาจเกิดขึ้นได้ ก่อนช่วงระยะเวลาของรายงานการสอบบัญชี ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เคยดำรงตำแหน่งกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกค้างานสอบบัญชี หรือเคยเป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการจัดเตรียมการบันทึกบัญชีของลูกค้า หรือจัดเตรียมงบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น ตัวอย่างเช่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าการตัดสินใจ หรือการปฏิบัติงาน โดยบุคคลผู้นั้นในช่วงระยะเวลาก่อนหน้า ในขณะที่ได้รับการว่าจ้างจากลูกค้า จะได้รับการประเมินในงวดปัจจุบัน ในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของงานสอบบัญชีปัจจุบัน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ตำแหน่งของบุคคลดังกล่าวที่ได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชี
- ช่วงเวลาที่บุคคลดังกล่าวได้ออกจากลูกค้างานสอบบัญชี และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพคนดังกล่าวในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว คือ จัดให้มีการสอบทานงานซึ่งทำโดยบุคคลผู้เคยได้รับการว่าจ้างจากลูกค้า แต่ในงวดปัจจุบันบุคคลดังกล่าวอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี



### การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างสอบบัญชี

290.144 ถ้าหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างสอบบัญชี อุปสรรคจากการสอบทานงานตนเอง และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น หุ้นส่วนหรือพนักงานต้องไม่ดำรงตำแหน่งกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างสอบบัญชี

290.145 ตำแหน่งเลขานุการบริษัท มีความหมายที่แตกต่างกันในแต่ละประเทศ หน้าที่มีตั้งแต่หน้าที่ในการบริหาร เช่น การบริหารงานบุคคล และการเก็บรักษาบันทึกหรือทะเบียนต่างๆ ของบริษัท จนถึงหน้าที่หลากหลาย เช่น ทำให้มั่นใจว่าได้ปฏิบัติตามข้อกำหนด หรือให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ โดยทั่วไป ตำแหน่งนี้ถือว่ามี ความเกี่ยวข้องกับกิจการอย่างใกล้ชิด

290.146 ถ้าหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานปฏิบัติหน้าที่เป็นเลขานุการบริษัทของลูกจ้างสอบบัญชี อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดขึ้น โดยทั่วไป อาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดจะสามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แม้ว่าจะมีกล่าวไว้ในย่อหน้า 290.144 แล้ว เมื่อวิธีปฏิบัตินี้สามารถกระทำได้ตามกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับหรือวิธีปฏิบัติทางวิชาชีพอนุญาต และถ้าผู้บริหารเป็นผู้กระทำการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับทั้งหมด หน้าที่และกิจกรรมต้องถูกจำกัดอยู่เพียงลักษณะของงานที่เป็นงานประจำและงานด้านการบริหาร เช่น การจัดทำรายงานการประชุม และการเก็บรักษาแบบแสดงรายการต่าง ๆ ตามกฎหมาย ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

290.147 การปฏิบัติงานด้านการบริหารที่เป็นงานประจำเพื่อสนับสนุนหน้าที่เลขานุการบริษัท หรือให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องเนื่องกับเรื่องการบริหารงานเลขานุการบริษัท โดยทั่วไปแล้วไม่เป็นอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ตราบใดที่ผู้บริหารของลูกจ้างเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

ระยะเวลาในการให้บริการของบุคลากรอาวุโส (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) แก่ลูกจ้างสอบบัญชี

### ข้อกำหนดทั่วไป

290.148 อุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน เกิดขึ้นจากการใช้บุคลากรอาวุโสคนเดียวกันในงานสอบบัญชีเป็นระยะเวลาสั้น นัยสำคัญของอุปสรรคจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- บุคคลดังกล่าว ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นเวลานานเท่าใดแล้ว
- บทบาทของบุคคลดังกล่าว ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- โครงสร้างของสำนักงาน

- ลักษณะของงานสอบบัญชี
- กลุ่มผู้บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่ และ
- ลักษณะหรือความซับซ้อนของประเด็นการบัญชีและประเด็นการรายงานของลูกค้า มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ จัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่าง ของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- หมุนเวียนบุคลากรอาวุโส ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ซึ่งมิได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สอบทานงาน ของบุคลากรอาวุโสดังกล่าว หรือ
- สอบทานคุณภาพของงานสอบบัญชี อย่างเป็นอิสระและสม่ำเสมอ จากภายในหรือภายนอก

#### ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.149 ในการสอบบัญชีกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้ที่เป็นผู้สอบบัญชีหลักจะดำรงตำแหน่งได้ไม่ เกิน 7 ปี หลังจากนั้น บุคคลดังกล่าว ต้องไม่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือเป็นผู้สอบบัญชี หลักของลูกค้ารายนั้น เป็นเวลา 2 ปี ในระหว่าง 2 ปี ดังกล่าวนี บุคคลนั้นต้องไม่

- (ก) มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของกิจการ
- (ข) ควบคุมคุณภาพของงานนั้น
- (ค) ให้คำปรึกษากับ กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ ลูกค้า ในประเด็นด้านเทคนิคหรือประเด็น เฉพาะอุตสาหกรรม รายการหรือเหตุการณ์ หรือ
- (ง) มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลลัพธ์ต่องานสอบบัญชีนั้น

290.150 แม้ว่าจะมีกล่าวไว้ในย่อหน้า 290.149 แล้ว ในกรณีที่เกิดขึ้นได้ยาก เนื่องจากเหตุการณ์ แวดล้อมที่ไม่คาดคิดมาก่อนและอยู่นอกการควบคุมของสำนักงาน ผู้สอบบัญชีหลักซึ่งการทำงานต่อเนื่อง มีความสำคัญเป็นพิเศษต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อาจได้รับอนุญาตให้ทำงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบ บัญชีต่อไปได้อีก 1 ปี ตราบเท่าที่อุปสรรคต่อความเป็นอิสระสามารถ จัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ ยอมรับได้ ด้วยการใช้มาตรการป้องกัน ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีหลักอาจคงอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบ บัญชีต่อไปได้อีก 1 ปี ในเหตุการณ์แวดล้อมที่เกิดจากเหตุการณ์ที่ไม่คาดคิด ทำให้การหมุนเวียนไม่ สามารถทำได้ เนื่องจากอาจเป็นกรณีที่ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้สอบบัญชีคนต่อไปป่วยอย่างรุนแรง

290.151 ความสัมพันธ์ที่ยาวนานของหุ้นส่วนท่านอื่นกับลูกค้างานสอบบัญชีซึ่งเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ ทำให้เกิดอุปสรรคจากความคุ้นเคยและอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน นัยสำคัญของ อุปสรรคจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- หุ้นส่วนอื่น ๆ ดังกล่าวมีความสัมพันธ์กับลูกค้างานเป็นเวลานานเท่าใดแล้ว
- บทบาท(ถ้ามี) ของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และ

- ลักษณะ ความถี่ และขอบเขตของปฏิสัมพันธ์ของบุคคลนั้นกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) กิจการของลูกค้านัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่าง ของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
  - หมุนเวียนหุ้นส่วนออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ มิฉะนั้นก็ยุติการเกี่ยวข้องของหุ้นส่วนท่านนั้นกับลูกค้านายสอบบัญชี หรือ
  - สอบทานคุณภาพของงานสอบบัญชี อย่างเป็นอิสระและสม่ำเสมอ จากภายในหรือภายนอก

290.152 เมื่อลูกค้านายสอบบัญชีเปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ช่วงเวลาตั้งแต่ผู้ประกอบวิชาชีพเริ่มให้บริการลูกค้านายสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีหลัก ก่อนลูกค้าเปลี่ยนเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ต้องนำมานับรวมเป็นช่วงเวลาที่จะต้องใช้หมุนเวียนผู้สอบบัญชีด้วย ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ให้บริการลูกค้านายสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีหลัก เป็นเวลามาแล้ว 5 ปี หรือน้อยกว่า เมื่อลูกค้าเปลี่ยนเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวนปีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปฏิบัติงานต่อไปในฐานะดังกล่าวก่อนหมุนเวียนออกจากงานสอบบัญชีนั้น คือ 7 ปี ลบด้วยจำนวนปีที่ได้ให้บริการแล้ว

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ให้บริการลูกค้านายสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชีหลัก เป็นเวลามาแล้ว 6 ปี หรือมากกว่า เมื่อลูกค้าเปลี่ยนเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หุ้นส่วนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจปฏิบัติงานต่อไปในฐานะดังกล่าวได้อีกไม่เกิน 2 ปีก่อนหมุนเวียนออกจากงานสอบบัญชีนั้น

290.153 เมื่อสำนักงานมีบุคลากรที่มีความรู้และประสบการณ์ เพียง 2-3 คน เพื่อทำหน้าที่ผู้สอบบัญชีหลัก ในการสอบบัญชีของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีหลักอาจจะไม่ใช่มาตรการที่เพียงพอ

ถ้าหน่วยงานกำกับดูแลอิสระในประเทศที่เกี่ยวข้อง กำหนดข้อยกเว้น เรื่อง การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น บุคลากรเหล่านั้นอาจยังคงเป็นผู้สอบบัญชีหลักมากกว่า 7 ปีได้ เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว หากว่าหน่วยงานกำกับดูแลอิสระได้กำหนดมาตรการป้องกันที่เป็นทางเลือกที่ได้นำมาใช้ เช่น การสอบทานภายนอกที่เป็นอิสระอย่างสม่ำเสมอ

### การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกค้านายสอบบัญชี

290.154 โดยประเพณีปฏิบัติ สำนักงานให้บริการหลากหลายประเภทที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้านายสอบบัญชีที่สอดคล้องกับทักษะและความชำนาญของตน อย่างไรก็ตาม การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี อุปสรรคที่เกิดขึ้นบ่อยครั้งมาก คือ อุปสรรคจากการสอบทานผลงานของตนเอง อุปสรรคจากการมีผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

290.155 การพัฒนาใหม่ทางธุรกิจ วิวัฒนาการของตลาดเงิน และการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีสารสนเทศ ทำให้เป็นไปได้ที่จะกำหนดให้ได้ครบทุกประเภทของงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ที่

อาจให้บริการแก่ลูกค้าสอบบัญชี ในกรณีที่หมวดนี้ ไม่ได้กล่าวถึงแนวปฏิบัติเป็นการเฉพาะสำหรับงาน ให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นประเภทใดประเภทหนึ่ง ต้องนำกรอบแนวคิด มาใช้ เมื่อมีการประเมิน เหตุการณ์แวดล้อมในแต่ละกรณี

290.156 ก่อนที่สำนักงานจะรับงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานต้อง ตัดสินใจว่าการให้บริการดังกล่าว จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระหรือไม่ ในการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดจากงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง ต้องคำนึงถึงอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่ม ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีเหตุผลที่จะเชื่อว่า จะเกิดจากการให้บริการอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานที่ไม่ให้ความ เชื่อมั่นนั้นด้วย ถ้าอุปสรรคที่เกิดขึ้นไม่สามารถลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันใด ๆ ต้องไม่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

290.157 สำนักงานอาจให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ที่ไม่ได้รับอนุญาตให้ทำตามหมวดนี้ แก่กิจการ ที่เกี่ยวข้องกัน กับลูกค้างานสอบบัญชี ดังนี้

- (ก) กิจการที่ไม่ใช่ลูกค้างานสอบบัญชี ที่มีอำนาจควบคุมทางตรง หรือทางอ้อม ต่อลูกค้างานสอบ บัญชี
- (ข) กิจการที่ไม่ใช่ลูกค้างานสอบบัญชี ที่มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงในลูกค้างานสอบบัญชี ถ้า กิจการนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกค้างานสอบบัญชี และส่วนได้เสียในลูกค้างานนั้นมี สาระสำคัญต่อกิจการ หรือ
- (ค) กิจการที่ไม่ใช่ลูกค้างานสอบบัญชี ที่อยู่ในการควบคุมร่วมกับลูกค้างานสอบบัญชี

ถ้าสรุปได้อย่างสมเหตุสมผลว่า (ก) การให้บริการนั้นไม่ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานงาน ตนเอง เพราะว่าผลลัพธ์จากบริการนั้น ไม่ขึ้นกับวิธีการตรวจสอบ และ(ข) อุปสรรคใด ๆ ที่เกิดจากการ ให้บริการดังกล่าว ได้ถูก ชจัด หรือ ลด ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยมาตรการป้องกันที่นำมาใช้

290.158 การให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้างานสอบบัญชีที่เปลี่ยนสถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วน ได้เสียสาธารณะ ไม่เป็นการรอมชอมต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน ถ้า

- (ก) งานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่เคยให้บริการก่อนหน้านี้ เป็นไปตามข้อกำหนดในหมวดนี้ ที่เกี่ยวกับ ลูกค้างานสอบบัญชี ที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- (ข) การให้บริการที่ไม่ได้รับอนุญาตในหมวดนี้ สำหรับลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้ เสียสาธารณะได้สิ้นสุดลงก่อนหรือโดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้ หลังจากที่ลูกค้าได้เปลี่ยน สถานภาพเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และ
- (ค) สำนักงานได้ใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็น เพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ที่ เกิดจากการให้บริการให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

## ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร

290.159 ฝ่ายบริหารของกิจการปฏิบัติงานในหลายกิจกรรมในการบริหารกิจการเพื่อประโยชน์สูงสุดของผู้มีส่วนได้เสียของกิจการ จึงเป็นไปได้ที่จะระบุทุก ๆ กิจกรรมที่เป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารได้ อย่างไรก็ตามความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารเกี่ยวข้องกับกรชี้แนะ และกำหนดทิศทางของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับการจัดหา การใช้ และการควบคุม ทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรทางการเงิน ทรัพยากรทางกายภาพ และทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน

290.160 การที่จะระบุว่ากิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารหรือไม่ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม และต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ ตัวอย่างของกิจกรรมที่โดยทั่วไปจะถือเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร รวมถึง

- กำหนดนโยบายและ ทิศทางเชิงกลยุทธ์
- กำหนดทิศทาง และรับผิดชอบต่อการกระทำของพนักงานของกิจการ
- อนุมัติรายการต่าง ๆ
- ตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามข้อเสนอแนะใดที่ได้รับจากสำนักงาน หรือบุคคลที่สาม และ
- รับผิดชอบในการจัดหาและนำเสนอเงินที่เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินและ
- รับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ และดำรงไว้ซึ่งการควบคุมภายใน

290.161 กิจกรรมที่เป็นงานประจำ และงานจัดการ หรือเกี่ยวกับเรื่องที่ไม่มีความสำคัญ โดยทั่วไปจะไม่ถือว่าเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร

ตัวอย่างเช่น การดำเนินงานเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีความสำคัญที่ได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหารแล้ว หรือการติดตามให้มีการยื่นภาษีให้ทันเวลา และการแนะนำให้ลูกจ้างงานสอบบัญชีทราบถึงวันที่ดังกล่าว ไม่ถือเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร นอกจากนี้การให้คำแนะนำหรือข้อเสนอแนะเพื่อช่วยฝ่ายบริหารในการลดความรับผิดชอบของตนไม่ควรถือเป็นความรับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

290.162 ถ้าสำนักงานต้องทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้ลูกจ้างงานสอบบัญชี อุปสรรคที่เกิดขึ้นอาจมีนัยสำคัญจนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างเช่น การตัดสินใจเลือกคำแนะนำใดของสำนักงานมาปฏิบัติ ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน นอกจากนี้ การทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร จะทำให้เกิดอุปสรรคจากความคุ้นเคย เพราะว่าสำนักงานเริ่มมีมุมมองและผลประโยชน์ที่สอดคล้องอย่างใกล้ชิดกับผู้บริหาร ดังนั้น สำนักงานต้องไม่ทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารให้กับลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.163 เพื่อหลีกเลี่ยงความเสี่ยงจากการทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการงานไม่ให้ความเชื่อมั่นต่อลูกจ้างงานสอบบัญชี สำนักงานต้องพอใจว่า สมาชิกของฝ่ายบริหารรับผิดชอบในการใช้ดุลยพินิจ

และการตัดสินใจที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเป็นความรับผิดชอบที่เหมาะสมของฝ่ายบริหาร การประเมินผลของการให้บริการ และยอมรับความรับผิดชอบในการกระทำที่จะเกิดขึ้นจากผลของการให้บริการนั้น การกระทำนี้จะลดความเสี่ยงของสำนักงานในการใช้ดุลยพินิจ หรือการตัดสินใจที่มีนัยสำคัญแทนผู้บริหารอย่างไม่ต้องใจ ความเสี่ยงนี้ยังลดลงได้อีก เมื่อสำนักงานให้โอกาสลูกค้าในการใช้ดุลยพินิจและการตัดสินใจซึ่งขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์และการวิเคราะห์ และการนำเสนอประเด็นอย่างโปร่งใส

#### การจัดทำบันทึกทางบัญชีและงบการเงิน

##### ข้อกำหนดทั่วไป

290.164 ฝ่ายบริหารรับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินที่ถูกต้องตามควร ให้เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง  
ความรับผิดชอบเหล่านี้ รวมถึง

- การเริ่ม หรือ การเปลี่ยนรายการในสมุดรายวัน หรือการกำหนดประเภทบัญชีของรายการ และ
- การจัดทำ หรือ การเปลี่ยนเอกสารต้นฉบับ หรือข้อมูลแรกเริ่ม ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ หรือรูปแบบอื่น การให้หลักฐานประกอบรายการที่เกิดขึ้น (ตัวอย่างเช่น คำสั่งซื้อ บันทึกเวลาการทำงาน และ คำสั่งซื้อสินค้าของลูกค้า)

290.165 การให้บริการบัญชี และบันทึกบัญชี แก่ลูกค้างานสอบบัญชี เช่น การจัดทำบันทึกทางบัญชี หรือการจัดทำงบการเงิน ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง เมื่อต่อมา สำนักงานเป็นผู้ตรวจสอบงบการเงินนั้น

290.166 อย่างไรก็ตาม วิธีการตรวจสอบ จำเป็นต้องมีการเจรจาระหว่างสำนักงานกับผู้บริหารของลูกค้า ซึ่งอาจเกี่ยวกับ

- การใช้มาตรฐานการบัญชี หรือนโยบายการบัญชี และข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
- ความเหมาะสมของการควบคุมทางการเงินและบัญชี และวิธีการที่ใช้ในการกำหนดจำนวนที่แสดงเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สิน หรือ
- การเสนอรายการปรับปรุงบัญชี

กิจกรรมเหล่านี้ได้รับการพิจารณาว่า เป็นส่วนปกติส่วนหนึ่งของวิธีการตรวจสอบ และโดยทั่วไปไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

290.167 ในทำนองเดียวกัน ลูกค้าอาจขอความช่วยเหลือทางเทคนิคจากสำนักงานในเรื่องต่างๆ เช่น การแก้ปัญหาการกระทบยอดรายการบัญชี หรือการวิเคราะห์ และการรวบรวมข้อมูลเพื่อรายงานต่อหน่วยงานราชการ

นอกจากนี้ ลูกค้าอาจขอคำปรึกษาทางเทคนิคเกี่ยวกับประเด็นทางบัญชี เช่น การแปลงงบการเงินที่มีอยู่ซึ่งจัดทำตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินหนึ่ง ให้เป็นไปตามกรอบแนวคิดอื่น (ตัวอย่างเช่น เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายการบัญชีของกลุ่มกิจการ หรือ เพื่อเปลี่ยนผ่านไปสู่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่แตกต่างไป เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ)

โดยทั่วไป การให้บริการดังกล่าว ไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ หากสำนักงานไม่ได้ทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหารของลูกค้า

#### ลูกค้านงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.168 สำนักงานอาจให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีและงบการเงิน แก่ลูกค้านงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เมื่อบริการนั้นเป็นลักษณะงานประจำ หรืองานประมวลผล หากอุปสรรคใด ๆ จากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดขึ้น ลดลงอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่าง ของงานบริการดังกล่าว ได้แก่

- การให้บริการเกี่ยวกับเงินเดือนพนักงานจากฐานข้อมูลเริ่มต้นของลูกค้า
- การบันทึกรายการที่ลูกค้าได้ตัดสินใจ หรือได้อนุมัติการจัดประเภทรายการบัญชีที่เหมาะสม
- การผ่านรายการที่ลูกค้าได้กำหนดรหัสไว้ ไปยังบัญชีแยกประเภท
- การผ่านรายการที่ได้รับอนุมัติจากลูกค้า ไปยังงบทดลอง และ
- การจัดทำงบการเงินขึ้นอยู่กับข้อมูลในงบทดลอง

ในทุกกรณี นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อ ขจัดหรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- การให้บริการดังกล่าว จัดทำโดยบุคคลผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ
- ถ้าบริการดังกล่าว จัดทำโดยบุคคลที่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ควรจัดให้หุ้นส่วนหรือพนักงานอาวุโสที่มีประสบการณ์เหมาะสมซึ่งเป็นบุคคลที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สอบทานงานที่จัดทำนั้น

#### ลูกค้านงานสอบบัญชี ที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.169 ยกเว้นในสถานการณ์ฉุกเฉิน สำนักงานต้องไม่ให้บริการแก่ลูกค้านงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในการให้บริการบัญชีและจัดทำบัญชี รวมถึงบริการเกี่ยวกับเงินเดือนพนักงานหรือจัดทำงบการเงิน ซึ่งสำนักงานจะเป็นผู้แสดงความเห็นต่อ งบการเงินหรือข้อมูลทางการเงิน ที่นำมาใช้เป็นฐานในการจัดทำงบการเงิน

290.170 แม้ว่าได้กำหนดไว้ในย่อหน้า 290.169 แล้ว สำนักงานอาจให้บริการบัญชีและจัดทำบัญชี รวมถึงบริการเกี่ยวกับเงินเดือนพนักงาน และการจัดทำงบการเงิน หรือ ข้อมูลทางการเงินอื่น ซึ่งเป็น

ลักษณะงานประจำหรืองานประมวลผล แก่ส่วนงานหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กับลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าบุคคลที่ให้บริการไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และ

- (ก) ส่วนงานหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ให้บริการนั้น ไม่มีสาระสำคัญโดยรวม ต้องการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น หรือ
- (ข) บริการที่เกี่ยวกับเรื่องที่ไม่มีความสำคัญโดยรวมต้องการเงินของส่วนงานหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

### สถานการณ์ฉุกเฉิน

290.171 บริการบัญชีและจัดทำบัญชีซึ่งไม่อนุญาตให้ทำได้ภายใต้หมวดนี้ แต่อาจให้บริการแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีในกรณีฉุกเฉิน หรือในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ เมื่อลูกจ้างงานสอบบัญชีไม่สามารถดำเนินการอื่นได้

กรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อ(ก) สำนักงานเท่านั้นที่มีทรัพยากรและความรู้ที่จำเป็น เกี่ยวกับระบบและวิธีทำงานที่จะสามารถช่วยลูกจ้างในการจัดทำบัญชี และงบการเงินให้เสร็จทันเวลา และ (ข) การจำกัดความสามารถในการให้บริการของสำนักงาน เป็นผลให้เกิดความยุ่งยากที่มีนัยสำคัญต่อลูกจ้าง (ตัวอย่างเช่น อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรายงานต่อหน่วยงานกำกับดูแลได้) ในสถานการณ์ดังกล่าว ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังนี้

- (ก) บุคคลที่ให้บริการนั้นต้องไม่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
- (ข) บริการนั้นเป็นการให้บริการในช่วงเวลาสั้น ๆ และไม่คาดว่าจะต้องให้บริการอีกเท่านั้น และ
- (ค) สถานการณ์นั้นได้ปรึกษาหารือกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) กิจการแล้ว

### การให้บริการประเมินมูลค่า

#### ข้อกำหนดทั่วไป

290.172 การประเมินมูลค่า ประกอบด้วยกำหนัดสมมติฐานเกี่ยวกับการพัฒนาในอนาคต การใช้วิธีการและเทคนิคที่เหมาะสม และการผสมผสานทั้งสองหลักการ เพื่อคำนวณมูลค่าบางอย่างหรือช่วงของมูลค่า ของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือของธุรกิจโดยรวม

290.173 การให้บริการ การประเมินมูลค่า กับลูกจ้างงานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- การประเมินมูลค่านั้น จะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต้องการเงิน หรือไม่
- ขอบเขตของการมีส่วนร่วมของลูกจ้างในการตัดสินใจ และการอนุมัติวิธีการประเมินมูลค่า และเรื่องที่มีนัยสำคัญอื่นที่ต้องใช้ดุลยพินิจ
- ความมีอยู่ของวิธีการและแนวปฏิบัติทางวิชาชีพที่กำหนดไว้
- ระดับของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัว สืบเนื่องในรายงานนั้น สำหรับการประเมินมูลค่า ที่เกี่ยวกับมาตรฐานหรือวิธีการที่กำหนดไว้



- ความน่าเชื่อถือและขอบเขตของข้อมูลอ้างอิง
  - ระดับการพึ่งพาเหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งมีลักษณะที่อาจทำให้เกิดความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ สืบเนื่องในจำนวนที่เกี่ยวข้อง
  - ขอบเขตและความชัดเจนของการเปิดเผยในงบการเงิน
- นัยสำคัญของอุปสรรค ใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาใช้ เพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าวรวมถึง
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการประเมินมูลค่า สอบทานงานสอบบัญชี หรือสอบทานการประเมินมูลค่าที่ได้ดำเนินการแล้ว หรือ
  - จัดการเพื่อให้ผู้ที่ให้บริการดังกล่าวไม่มีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

290.174 การประเมินมูลค่าบางรายการ ไม่เกี่ยวข้องกับระดับนัยสำคัญของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัว กรณีนี้เกิดขึ้นเมื่อข้อสมมติฐานกำหนดโดย กฎหมายหรือกฎระเบียบ หรือเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป และเมื่อเทคนิคและระเบียบวิธีการที่ใช้เป็นไปตามมาตรฐานที่ยอมรับทั่วไป หรือตามกฎหมาย หรือกฎระเบียบ ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว ผลที่ได้จากการประเมินมูลค่าที่ทำโดยผู้ประเมินสองรายหรือมากกว่าไม่น่าจะมีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ

290.175 ถ้าสำนักงานได้รับการร้องขอให้ทำการประเมินมูลค่าเพื่อช่วยลูกค้างานสอบบัญชี ตามข้อกำหนดในการรายงานทางภาษี หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนภาษี และผลการประเมินมูลค่านี้จะไม่ทำให้เกิดผลกระทบโดยตรงต่องบการเงิน ให้นำย่อหน้า 290.188 มาถือปฏิบัติ

#### ลูกค้างานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.176 ในกรณีที่ลูกค้างานสอบบัญชีไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ถ้าการให้บริการประเมินมูลค่าที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินที่สำนักงานจะเป็นผู้แสดงความเห็น และการประเมินมูลค่านั้นเกี่ยวข้องกับระดับนัยสำคัญของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัว ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถจะลดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่ให้บริการประเมินมูลค่าดังกล่าวแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

#### ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.177 สำนักงานไม่ควรให้บริการงานประเมินมูลค่าแก่ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หากการประเมินมูลค่านั้นมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อรายการใดรายการหนึ่งหรือโดยรวมต่องบการเงินที่สำนักงานเป็นผู้แสดงความเห็น

#### การให้บริการด้านภาษีอากร

290.178 การให้บริการด้านภาษีอากรประกอบด้วยบริการประเภทต่างๆ รวมถึง

- การจัดเตรียมแบบยื่นแสดงรายการเพื่อเสียภาษี
- การคำนวณภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชี
- การวางแผนภาษีและการให้คำปรึกษาทางภาษีอื่น ๆ และ
- การให้ความช่วยเหลือกรณีมีข้อพิพาททางภาษี

บริการด้านภาษีอากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีแต่ละด้านที่กล่าวไว้ข้างต้น สามารถให้บริการแยกกันได้อย่างไรก็ดี ในทางปฏิบัติแล้วการให้บริการเหล่านี้มีความเกี่ยวข้องกัน

290.179 การให้บริการด้านภาษีอากรทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าว ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ ดังนี้

- ระบบภาษีที่มีปัญหา ซึ่งถูกประเมินและดำเนินการโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร และบทบาทของสำนักงานในกระบวนการดังกล่าว
- ความซับซ้อนของระบบภาษีที่เกี่ยวข้องและระดับของดุลยพินิจที่จำเป็นต้องใช้
- ลักษณะเฉพาะของแต่ละงาน และ
- ระดับความชำนาญด้านภาษีของพนักงานของลูกค้า

#### การจัดเตรียมแบบยื่นแสดงรายการภาษี

290.180 การให้บริการจัดเตรียมแบบยื่นแสดงรายการภาษี เกี่ยวกับการช่วยเหลือลูกค้าในการปฏิบัติตามกฎระเบียบในการรายงานทางภาษี โดยการร่างและกรอกข้อมูล รวมถึงจำนวนภาษีที่ต้องเสีย (โดยปกติเป็นรูปแบบมาตรฐาน) เพื่อนำยื่นต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง การให้บริการดังกล่าว รวมถึงการให้คำแนะนำในการกรอกแบบสำหรับรายการในอดีตและการชี้แจงต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรในนามของลูกค้างานสอบบัญชีเพื่อให้ข้อมูลและการวิเคราะห์เพิ่มเติม (รวมถึงการให้คำอธิบายและการสนับสนุนทางเทคนิคสำหรับวิธีการที่ใช้) การให้บริการจัดเตรียมแบบยื่นแสดงรายการภาษีโดยทั่วไปมาจากข้อมูลในอดีตและส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์และการนำเสนอข้อมูลในอดีตภายใต้กฎหมายที่บังคับใช้อยู่ รวมถึงคำวินิจฉัย และแนวปฏิบัติที่มีอยู่ นอกจากนี้ การยื่นแบบแสดงรายการภาษีขึ้นอยู่กับ การสอบทานหรือกระบวนการอนุมัติของหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรตามที่เห็นสมควร ดังนั้น การให้บริการดังกล่าวโดยทั่วไปไม่ทำให้เกิดผลกระทบต่อความเป็นอิสระ ถ้าผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบต่อการยื่นเสียภาษี รวมถึงการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ

#### การคำนวณภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชี

##### ลูกค้างานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.181 การคำนวณภาษีเงินได้และหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอดัตบัญชีสำหรับลูกค้างานสอบบัญชี เพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชีซึ่งต่อมาสำนักงานจะต้องเป็นผู้ตรวจสอบ ทำให้เกิดอุปสรรคที่เกี่ยวกับการสอบทานผลงานตนเอง นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับ

- (ก) ความซับซ้อนของกฎหมายและกฎระเบียบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง และระดับของดุลยพินิจที่จำเป็นต้องใช้
- (ข) ระดับของความชำนาญทางภาษีของบุคลากรของลูกค้า และ
- (ค) สาระสำคัญของจำนวนเงินต้องบการเงิน

สำนักงานต้องดำเนินมาตรการป้องกันที่จำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการดังกล่าว
- ถ้าสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการดังกล่าว สำนักงานควรให้หุ้นส่วนหรือพนักงานระดับอาวุโสที่มีความชำนาญอย่างเหมาะสมผู้ไม่ได้ร่วมอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีสอบทานงานการคำนวณภาษี หรือ
- ใช้คำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรภายนอก ในการให้บริการ

#### ลูกค้านงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.182 ยกเว้นในสถานการณ์ฉุกเฉิน ในกรณีที่ลูกค้านงานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานต้องไม่คำนวณภาษีที่ต้องเสียและหนี้สิน(หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี เพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชีที่มีสาระสำคัญต่อบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

290.183 การให้บริการคำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องเสียและหนี้สิน(หรือสินทรัพย์)ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีแก่ลูกค้านงานสอบบัญชีเพื่อวัตถุประสงค์ในการบันทึกรายการบัญชี ซึ่งไม่อนุญาตให้ทำตามข้อกำหนดนี้ สำนักงานอาจทำได้ในกรณีฉุกเฉินหรือในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ เมื่อลูกค้านงานสอบบัญชีไม่สามารถดำเนินงานเองได้ กรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อ

- (ก) สำนักงานเท่านั้นที่มีทรัพยากรและความรู้ที่จำเป็นเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้าที่จะช่วยลูกค้าในการคำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องเสียและหนี้สิน(หรือสินทรัพย์)ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีให้เสร็จทันเวลา และ
- (ข) ข้อจำกัดเกี่ยวกับความสามารถของสำนักงานในการให้บริการ ส่งผลให้เกิดความยากลำบากที่มีนัยสำคัญแก่ลูกค้า (ตัวอย่างเช่น อาจทำให้ลูกค้าไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรายงานต่อหน่วยงานราชการได้) ในสถานการณ์ดังกล่าวต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้
  - (1) บุคคลที่ให้บริการดังกล่าวต้องไม่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี
  - (2) การให้บริการดังกล่าวต้องเป็นการให้บริการในช่วงระยะเวลาสั้น ๆ และไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีก และ
  - (3) ได้ปรึกษาหารือเกี่ยวกับสถานการณ์ดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกิจการแล้ว

### การวางแผนภาษีและการให้คำปรึกษาทางภาษีอื่น ๆ

290.184 การให้บริการวางแผนภาษีและการให้คำปรึกษาทางภาษีอื่น ๆ ประกอบด้วย บริการหลากหลายประเภท เช่น การแนะนำลูกค้าในการจัดโครงสร้างการดำเนินงานต่าง ๆ เพื่อให้มีประสิทธิภาพด้านภาษีหรือการแนะนำในการนำกฎหมายภาษีและกฎระเบียบทางภาษีใหม่ ๆ มาใช้

290.185 อุปสรรคเกี่ยวกับสอบทานผลงานตนเองอาจเกิดขึ้นเมื่อคำปรึกษานั้นส่งผลกระทบต่อเรื่องที่แสดงอยู่ในงบการเงินความมีอยู่ และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ระดับของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัวที่เกี่ยวข้องในการกำหนดวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมสำหรับคำปรึกษาทางภาษีในงบการเงิน
- ขอบเขต ซึ่งผลจากการให้คำปรึกษาทางภาษี จะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงิน
- ประสิทธิภาพของคำปรึกษาทางภาษีขึ้นอยู่กับ วิธีปฏิบัติทางบัญชี หรือการแสดงรายการในงบการเงิน และมีข้อสงสัยเกี่ยวกับความเหมาะสมของวิธีปฏิบัติทางบัญชีหรือการแสดงรายการตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ระดับของความชำนาญด้านภาษีอากรของพนักงานของลูกค้า
- ขอบเขต ซึ่งคำปรึกษานั้นได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อกำหนดทางภาษี คำวินิจฉัยหรือแนวปฏิบัติที่มีอยู่ และ
- การดำเนินการทางภาษีนั้นได้รับการสนับสนุนโดยแนวปฏิบัติเฉพาะเรื่องนั้น ๆ หรือได้รับความกระจ่างจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรก่อนการจัดทำงบการเงิน หรือไม่

ตัวอย่างเช่น การให้คำปรึกษาในการวางแผนภาษีและการให้คำปรึกษาทางภาษีอื่น ๆ ที่ได้รับการสนับสนุนอย่างชัดเจนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรหรือจากคำวินิจฉัยอื่น จากแนวปฏิบัติที่มีอยู่ หรือมีหลักการที่มีกฎหมายภาษีรองรับอย่างเห็นได้ชัด โดยทั่วไปจะไม่ถือว่าเป็นการเกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

290.186 นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ให้ผู้ประกอบการวิชาชีพที่ไม่ได้เป็นสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการดังกล่าว
- จัดหาผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านภาษี มาแนะนำกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติในงบการเงิน
- ใช้คำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรภายนอก ในการให้บริการ หรือ
- ขอความชัดเจนเบื้องต้น หรือขอความเห็นจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร

290.187 ในกรณีที่มีประสิทธิภาพของคำปรึกษาด้านภาษี ขึ้นอยู่กับวิธีปฏิบัติทางบัญชี หรือการแสดงรายการในงบการเงินและ

- (ก) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อสงสัยที่มีเหตุผลเกี่ยวกับ ความเหมาะสมของวิธีปฏิบัติทางบัญชี หรือการแสดงรายการที่เกี่ยวข้อง ตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) ผลลัพธ์หรือผลที่ได้จากคำปรึกษาด้านภาษี จะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อการเงินซึ่ง สำนักงานจะเป็นผู้แสดงความเห็น

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใด ๆ มาลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่ให้บริการให้คำปรึกษาด้านภาษีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี

290.188 ในการให้บริการด้านภาษีแก่ลูกค้างานสอบบัญชี สำนักงานอาจถูกร้องขอให้ทำการประเมินมูลค่าเพื่อช่วยลูกค้าในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานทางภาษี หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนภาษี กรณีที่ผลของการประเมินมูลค่าจะมีผลกระทบโดยตรงต่อการเงิน ให้นำข้อกำหนดที่รวมอยู่ในย่อหน้า 290.172 และ 290.177 เกี่ยวกับการให้บริการประเมินมูลค่ามาใช้ กรณีที่การประเมินมูลค่าเป็นการประเมินเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีเท่านั้น และผลของการประเมินมูลค่าจะไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อการเงิน (หมายถึง งบการเงินจะได้รับผลกระทบต่อเมื่อมีการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับภาษีเท่านั้น) กรณีนี้โดยทั่วไปจะไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าผลกระทบดังกล่าวต่อการเงินไม่มีสาระสำคัญ หรือถ้าการประเมินมูลค่านั้นขึ้นอยู่กับสอบทานภายนอกโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรหรือหน่วยงานที่คล้ายคลึงกัน ถ้าการประเมินมูลค่าไม่ขึ้นอยู่กับสอบทานจากภายนอกดังกล่าว และมีผลกระทบต่อการเงินอย่างมีสาระสำคัญ ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ขอบเขต ซึ่งวิธีการประเมินมูลค่าได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อกำหนดทางภาษี คำวินิจฉัยหรือแนวปฏิบัติอื่นที่มีอยู่ และระดับของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัวสืบเนื่องในการประเมินมูลค่า
  - ความน่าเชื่อถือและขอบเขตของข้อมูลอ้างอิง
- นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าว ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าวรวมถึง
- ให้ผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการดังกล่าว
  - จัดให้มีผู้เชี่ยวชาญสอบทานงานสอบบัญชี หรือผลของการให้บริการด้านภาษี หรือ
  - ขอความชัดเจนเบื้องต้นหรือขอความเห็นจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร

#### การให้ความช่วยเหลือกรณีมีข้อพิพาททางภาษี

290.189 อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน หรืออุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจเกิดขึ้นได้ เมื่อสำนักงานเป็นตัวแทนลูกค้างานสอบบัญชีในการชี้แจงเพื่อแก้ข้อพิพาทด้านภาษี เมื่อหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรได้แจ้งแก่ลูกค้าว่าได้ปฏิเสธข้อโต้แย้งของลูกค้าในประเด็นเฉพาะ และหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากร หรือลูกค้าอยู่ระหว่างการนำข้อพิพาทเข้าสู่กระบวนการตัดสินใจอย่างเป็นทางการ ตัวอย่างเช่น

นำกรณีพิพาทเข้าสู่การตัดสินใจของอนุญาโตตุลาการหรือศาล ความมีอยู่ และ นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- สำนักงานเป็นผู้ให้คำปรึกษาที่เป็นข้อพิพาททางภาษานั้น หรือไม่
- ขอบเขตที่ผลจากข้อพิพาทจะมีผลกระทบอย่างเป็นทางการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- ขอบเขตซึ่งเรื่องดังกล่าวได้รับการสนับสนุนโดยกฎหมายหรือข้อกำหนดทางภาษี คำวินิจฉัย หรือแนวปฏิบัติที่มีอยู่
- กระบวนการต่าง ๆ ได้ดำเนินการต่อสาธารณะหรือไม่ และ
- บทบาทของฝ่ายบริหารในการแก้ข้อพิพาท

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการดังกล่าว
- จัดหาผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้บริการด้านภาษี มาแนะนำกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติในงบการเงิน
- ใช้คำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีอากรภายนอก ในการให้บริการ

290.190 ในกรณีที่การให้บริการด้านภาษีเกี่ยวข้องกับการเป็นตัวแทนแก่ต่างให้ลูกค้างานสอบบัญชีต่อ คณะอนุญาโตตุลาการหรือศาลในการหาข้อยุติทางภาษี และจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องมีสาระสำคัญต่อการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น อุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่ให้บริการประเภทนี้แก่ลูกค้างานสอบบัญชี การกำหนดคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาล ต้องกำหนดให้เป็นไปตามวิธีการตัดสินคดีทางภาษีของประเทศเฉพาะนั้น

290.191 อย่างไรก็ตาม สำนักงานไม่สามารถมีบทบาทอย่างต่อเนื่องในการให้คำปรึกษาแก่ลูกค้างานสอบบัญชีในเรื่องที่กำลังมีการตัดสินในคณะอนุญาโตตุลาการหรือศาลได้ (ตัวอย่าง การให้ข้อมูลเมื่อถูกร้องขอ เป็นการเฉพาะ การให้ข้อเท็จจริงทางคดีหรือเป็นพยานเกี่ยวกับงานที่ทำหรือช่วยเหลือลูกค้าในการวิเคราะห์ประเด็นทางภาษี)

## การให้บริการงานตรวจสอบภายใน

### ข้อกำหนดทั่วไป

290.192 ขอบเขตและวัตถุประสงค์ของกิจกรรมงานตรวจสอบภายในมีความหลากหลายอย่างมาก และขึ้นอยู่กับขนาดและโครงสร้างของกิจการและความต้องการของฝ่ายบริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกิจกรรมงานตรวจสอบภายในอาจรวมถึง

- การติดตามการควบคุมภายใน – การสอบทานการควบคุม การติดตามผลการปฏิบัติงานและให้คำแนะนำในการปรับปรุงการควบคุมเหล่านั้น
- การตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและการปฏิบัติงาน – การสอบทานวิธีการที่ใช้ในการระบุ การวัดค่า การจัดประเภทรายการ และการรายงานข้อมูลทางการเงินและการปฏิบัติงาน และสอบถามเป็นการเฉพาะเกี่ยวกับรายการใดรายการหนึ่ง รวมถึงการทดสอบรายละเอียดของรายการของยอดคงเหลือ และของวิธีปฏิบัติ
- การสอบทานความคุ้มค่าทางเศรษฐกิจ ประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ของกิจกรรมการดำเนินงานต่าง ๆ รวมถึงกิจกรรมที่ไม่เกี่ยวกับการเงินของกิจการและ
- การสอบทานการปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อกำหนดและความต้องการภายนอกอื่น และการปฏิบัติตามนโยบาย และทิศทางการบริหารและความต้องการภายในอื่น

290.193 การให้บริการงานตรวจสอบภายในเป็นงานที่เกี่ยวกับการช่วยลูกจ้างงานสอบบัญชี ในการดำเนินกิจกรรมตรวจสอบภายใน การให้บริการงานตรวจสอบภายในแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองต่อความเป็นอิสระ ถ้าสำนักงานใช้ผลงานการตรวจสอบภายในในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของตน

การปฏิบัติงานส่วนที่มีนัยสำคัญของกิจกรรมตรวจสอบภายในของลูกจ้าง เพิ่มความเป็นไปได้ที่บุคลากรของสำนักงานผู้ให้บริการงานตรวจสอบภายในจะทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร ถ้าบุคลากรของสำนักงานทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการงานตรวจสอบภายในแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี อุปสรรคที่เกิดขึ้นมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น บุคลากรของสำนักงานต้องไม่ทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร เมื่อให้บริการงานตรวจสอบภายในแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.194 ตัวอย่างบริการงานตรวจสอบภายในที่ทำหน้าที่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร รวมถึง

- (ก) กำหนดนโยบายการตรวจสอบภายในหรือทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจกรรมตรวจสอบภายใน
- (ข) กำหนดทิศทางหรือรับผิดชอบการปฏิบัติงานของพนักงานในส่วนตรวจสอบภายในของกิจการ
- (ค) ตัดสินใจเลือกว่าจะนำข้อเสนอแนะใดของผลจากกิจกรรมตรวจสอบภายในไปปฏิบัติ
- (ง) รายงานผลของกิจกรรมการตรวจสอบภายในต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในฐานะผู้บริหาร
- (จ) ปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติงานที่เป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายใน เช่น การสอบทานหรือการอนุมัติ การเปลี่ยนแปลงสิทธิของพนักงานในการเข้าถึงข้อมูล

- (ฉ) รับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปปฏิบัติและการดำรงไว้ซึ่งการควบคุมภายใน และ
- (ช) ให้บริการงานตรวจสอบภายในในฐานะผู้รับจ้างภายนอก ซึ่งเป็นการปฏิบัติงานทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ของหน้าที่ตรวจสอบภายใน โดยสำนักงานรับผิดชอบในการกำหนดขอบเขตงานตรวจสอบภายในและอาจรับผิดชอบเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือมากกว่าตามที่กล่าวไว้ในข้อ (ก) - (ฉ)

290.195 เพื่อหลีกเลี่ยงการมีความรับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร สำนักงานจะให้บริการงานตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชีได้ก็ต่อเมื่อสำนักงานพอใจได้ว่า

- (ก) ลูกค้ากำหนดบุคคลผู้เหมาะสมซึ่งมีความรู้ความสามารถและควรจะเป็นผู้บริหารอาวุโสเพื่อรับผิดชอบตลอดเวลาเกี่ยวกับกิจกรรมการตรวจสอบภายในและเพื่อรับที่จะรับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปปฏิบัติและการดูแลรักษาการควบคุมภายใน
- (ข) ฝ่ายบริหารของลูกค้าหรือผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแล สอบทาน ประเมินและอนุมัติขอบเขตความเสี่ยงและความถี่ในการให้บริการงานตรวจสอบภายใน
- (ค) ฝ่ายบริหารของลูกค้าประเมินความพอเพียงของการให้บริการงานตรวจสอบภายในและสิ่งที่ตรวจพบอันเป็นผลจากการปฏิบัติงาน
- (ง) ฝ่ายบริหารของลูกค้าประเมินและตัดสินใจว่า จะนำข้อเสนอแนะใดที่เป็นผลจากการให้บริการงานตรวจสอบภายในไปปฏิบัติ และจัดการกระบวนการนำไปปฏิบัตินั้น และ
- (จ) ฝ่ายบริหารของลูกค้ารายงานต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลถึงประเด็นสำคัญที่พบและข้อเสนอแนะที่ได้จากบริการงานตรวจสอบภายใน

290.196 เมื่อสำนักงานใช้งานของผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ต้องทำการประเมินความเพียงพอของผลงานนั้น

เมื่อสำนักงานรับงานให้บริการงานตรวจสอบภายในแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และจะนำผลของงานให้บริการนั้นไปใช้ในการสอบบัญชีภายนอก ทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองเพราะมีความเป็นไปได้ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีจะใช้ผลงานของการให้บริการงานตรวจสอบภายในโดยไม่ได้มีการประเมินอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับผลงานนั้น หรือไม่ได้ใช้วิจรรย์ญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับเดียวกับที่ใช้กับงานตรวจสอบภายในที่ปฏิบัติโดยบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิกของสำนักงาน

นัยสำคัญของอุปสรรคนั้นจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- สาระสำคัญของจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน
- ความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้เกี่ยวกับจำนวนเงินในงบการเงิน และ
- ระดับของความน่าเชื่อถือของบริการงานตรวจสอบภายใน

นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่มาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าวได้แก่ การใช้ผู้ประกอบวิชาชีพที่ไม่ใช่สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการงานตรวจสอบภายใน



### ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.197 ในกรณีที่ลูกจ้างงานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานต้องไม่ให้บริการงานตรวจสอบภายในที่เกี่ยวข้องกับ

- (ก) ส่วนที่มีนัยสำคัญของการควบคุมภายในเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน
- (ข) ระบบบัญชีการเงินที่ประมวลข้อมูลสารสนเทศไม่ว่าจะเป็นระบบเดี่ยวหรือหลายระบบรวมกันที่มีนัยสำคัญต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น
- (ค) จำนวนเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลไม่ว่ารายการเดี่ยวหรือหลายรายการรวมกันที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

### การให้บริการเกี่ยวกับงานระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ

#### ข้อกำหนดทั่วไป

290.198 บริการที่เกี่ยวข้องกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงการออกแบบ หรือการนำระบบฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ไปปฏิบัติ ระบบอาจรวบรวมข้อมูลเบื้องต้นเป็นส่วนหนึ่งของการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรือทำให้เกิดข้อมูลที่กระทบต่อบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน หรือระบบอาจไม่เกี่ยวข้องกับบันทึกทางบัญชีของลูกจ้างงานสอบบัญชี การควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรืองบการเงิน การให้บริการเกี่ยวกับงานระบบสารสนเทศอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ขึ้นอยู่กับลักษณะของการให้บริการ และระบบเทคโนโลยีสารสนเทศนั้น ๆ

290.199 บริการเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศต่อไปนี้ ถือว่าไม่กระทบต่อความเป็นอิสระ ตราบเท่าที่บุคลากรของสำนักงานไม่รับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร

- (ก) ออกแบบหรือนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปปฏิบัติ ที่ไม่เกี่ยวกับการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน
- (ข) ออกแบบหรือนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปปฏิบัติ ที่ไม่ทำให้เกิดข้อมูลที่เป็นส่วนสำคัญของบันทึกทางบัญชีหรืองบการเงิน
- (ค) การนำระบบบัญชีสำเร็จรูป หรือซอฟต์แวร์ระบบการรายงานข้อมูลทางการเงิน ที่สำนักงานไม่ได้พัฒนามาใช้ ถ้าการปรับแต่งระบบเพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของลูกค้านั้นไม่มีนัยสำคัญ และ
- (ง) ประเมินและให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับระบบที่ออกแบบ ติดตั้ง หรือนำมาใช้โดยผู้ให้บริการอื่น หรือลูกค้าเอง

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.200 ให้บริการแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เกี่ยวกับการออกแบบหรือการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศไปปฏิบัติที่มีลักษณะ (ก) เป็นส่วนสำคัญหนึ่งของการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงินหรือ (ข) ทำให้เกิดข้อมูลที่มีนัยสำคัญต่อบันทึกทางบัญชี หรืองบการเงินของลูกจ้างซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็นทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง

290.201 อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง มีนัยสำคัญเกินกว่าที่จะยอมให้บริการดังกล่าวได้ เว้นแต่ ได้มีการนำมามาตรการป้องกันที่เหมาะสมมาใช้เพื่อให้มั่นใจว่า

- (ก) ได้รับความรับผิดชอบของตนในการกำหนด และติดตามระบบการควบคุมภายใน
- (ข) ลูกจ้างมอบหมายความรับผิดชอบในการตัดสินใจด้านการบริหาร เกี่ยวกับการออกแบบและการนำระบบฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ไปใช้ปฏิบัติแก่พนักงานที่มีความรู้ความสามารถ ซึ่งควรเป็นผู้บริหารอาวุโส
- (ค) ลูกจ้างตัดสินใจด้านการบริหาร ในการออกแบบ แลกระบวนการนำไปปฏิบัติ
- (ง) ลูกจ้างประเมินความเสี่ยงพอ และผลของการออกแบบ และการนำระบบไปปฏิบัติ และ
- (จ) ลูกจ้างรับผิดชอบต่อการดำเนินงานของระบบ (ฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์) และต่อข้อมูลที่ใช้หรือทำให้เกิดการประมวลผล

290.202 ขึ้นอยู่กับระดับของความเชื่อถือที่มีต่อระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเฉพาะ อันเป็นส่วนหนึ่งของการสอบบัญชี การตัดสินใจว่าต้องให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นดังกล่าว โดยบุคลากรผู้ที่ไม่อยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีและผู้อยู่ในสายการบังคับบัญชาอื่นในสำนักงาน หรือไม่ นัยสำคัญของอุปสรรคที่ยังเหลืออยู่ต้องมีการประเมิน และนำมามาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว ได้แก่การจัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานสอบบัญชีหรืองานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

### ลูกจ้างงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.203 ในกรณีที่ลูกจ้างงานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำนักงานต้องไม่ให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการออกแบบ หรือการนำเทคโนโลยีสารสนเทศไปใช้ ในลักษณะดังนี้ (ก) เป็นส่วนสำคัญของการควบคุมภายในของการรายงานทางการเงิน หรือ (ข) ทำให้เกิดข้อมูลที่มีนัยสำคัญต่อบันทึกทางบัญชี หรืองบการเงินของลูกจ้างที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

### บริการด้านคดีความ

290.204 การให้บริการด้านคดีความ อาจรวมถึงกิจกรรมต่าง ๆ ได้แก่การเป็นพยานในฐานะผู้เชี่ยวชาญ การคำนวณประมาณค่าความเสียหาย หรือมูลค่าอื่นใดที่จะได้รับ หรือจะต้องชำระ อันเป็นผลจากการฟ้องร้องดำเนินคดี หรือการมีข้อพิพาททางกฎหมาย และการช่วยเตรียมเอกสารเกี่ยวกับข้อพิพาทหรือการ

ดำเนินคดี การให้บริการดังกล่าวอาจเกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองหรืออุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

290.205 ถ้าสำนักงานให้บริการสนับสนุนด้านคดีความแก่ลูกค้างานสอบบัญชี และบริการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการประเมินค่าความเสียหายหรือมูลค่าอื่นใด ที่มีผลกระทบต่องบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น การให้บริการประเมินมูลค่าจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้า 290.172 ถึง 290.177 ในกรณีที่มีการให้บริการสนับสนุนด้านคดีความอื่น นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

#### บริการด้านกฎหมาย

290.206 วัตถุประสงค์ของหมวดนี้ การให้บริการด้านกฎหมาย กำหนดให้เป็นบริการใด ๆ ที่ผู้ให้บริการต้องได้รับการฝึกปฏิบัติด้านกฎหมายก่อนที่ใช้อำนาจศาล หรือต้องได้รับการฝึกปฏิบัติด้านกฎหมายบริการด้านกฎหมายดังกล่าว (ซึ่งขึ้นกับเขตอำนาจศาล) มีขอบเขตงานที่กว้างและหลากหลาย รวมถึง การให้บริการด้านธุรกิจและการค้าแก่ลูกค้า เช่น การร่างสัญญา การฟ้องร้องดำเนินคดี การให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการซื้อและควบรวมกิจการ และการให้การสนับสนุนและช่วยฝ่ายกฎหมายของลูกค้า การให้บริการด้านกฎหมายแก่กิจการที่เป็นลูกค้างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองและอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

290.207 การให้บริการด้านกฎหมายแก่ลูกค้างานสอบบัญชีในการดำเนินการทำรายการ (เช่น การร่างสัญญา, การให้คำปรึกษาทางกฎหมาย, การตรวจสอบความถูกต้องเป็นกรณีพิเศษด้านกฎหมาย และการปรับโครงสร้าง) ที่อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของการให้บริการ
- สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการดังกล่าวหรือไม่ และ
- สาระสำคัญของเรื่องใด ๆ ที่เกี่ยวกับงบการเงินของลูกค้า

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการด้านกฎหมาย ให้คำแนะนำแก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติใด ๆ ในงบการเงิน

290.208 การกระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุนลูกค้างานสอบบัญชีในการยุติข้อพิพาท หรือคดีความเมื่อจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องมีสาระสำคัญต่องบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ที่มีนัยสำคัญมาก จน

ไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นสำนักงานต้องไม่ให้บริการประเภทนี้กับลูกค้างานสอบบัญชี

290.209 เมื่อสำนักงานถูกร้องขอให้กระทำการในบทบาทผู้ให้การสนับสนุนลูกค้างานสอบบัญชีในการยุติข้อพิพาทหรือคดีความ เมื่อจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินของลูกค้าที่สำนักงานจะแสดงความเห็น สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคจากเป็นผู้ให้การสนับสนุน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองที่เกิดขึ้น และนำมาตราการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อ ชัด หรือ ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการด้านกฎหมาย ให้คำแนะนำแก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติใด ๆ ในงบการเงิน

290.210 การแต่งตั้งหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานเป็นที่ปรึกษาด้านกฎหมายของลูกค้างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนซึ่งมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยทั่วไปตำแหน่งที่ปรึกษาด้านกฎหมายจะเป็นตำแหน่งผู้บริหารระดับสูงที่มีความรับผิดชอบกว้างขวางต่อธุรกรรมด้านกฎหมายของบริษัท ดังนั้นสมาชิกในสำนักงาน ต้องไม่รับตำแหน่งดังกล่าวจากลูกค้างานสอบบัญชี

### บริการสรรหาบุคลากร

#### ข้อกำหนดทั่วไป

290.211 การให้บริการสรรหาบุคลากรแก่ลูกค้างานสอบบัญชีอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ความมีอยู่ และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของการให้บริการที่ถูกร้องขอ และ
- บทบาทของบุคลากรที่สรรหา

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อชัด หรือ ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ในทุกกรณี สำนักงานต้องไม่เป็นผู้มีความรับผิดชอบเยี่ยงผู้บริหาร รวมถึงกระทำการเป็นผู้เจรจาในนามของลูกค้า และต้องให้ลูกค้าเป็นผู้ตัดสินใจในการจ้างงาน

สำนักงานอาจให้บริการโดยทั่วไป เกี่ยวกับการสอบทานคุณสมบัติทางวิชาชีพของผู้สมัครงาน และให้คำแนะนำเกี่ยวกับความเหมาะสมสำหรับตำแหน่ง นอกจากนี้สำนักงานอาจทำการสัมภาษณ์ผู้สมัคร

และแนะนำลูกค้าเกี่ยวกับความสามารถของผู้สมัครในตำแหน่งทางด้านบัญชีการเงิน ด้านการจัดการ หรือด้านการควบคุม

**ลูกค้านงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

290.212 สำนักงานต้องไม่ให้บริการสรรหาบุคลากรต่อไปนี้แก่ลูกค้านงานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในตำแหน่งกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของกิจการ หรือผู้บริหารระดับสูง ซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในการจัดเตรียมรายการทางบัญชีของลูกค้าหรืองบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น

- สรรหาผู้สมัครในตำแหน่งดังกล่าว และ
- ดำเนินการตรวจสอบการอ้างอิงของผู้สมัครที่คาดหวังในตำแหน่งดังกล่าว

**บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ**

290.213 บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ เช่น

- ช่วยพัฒนากลยุทธ์องค์กรให้แก่ลูกค้านงานสอบบัญชี
- ระบุบริษัทที่เป็นเป้าหมายเพื่อการซื้อกิจการให้แก่ลูกค้านงานสอบบัญชี
- ให้คำแนะนำเกี่ยวกับรายการขายธุรกิจ
- ช่วยจัดหาและระดมเงินทุน และ
- ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการปรับโครงสร้าง

อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องมีการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ จัดหรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจ ให้คำแนะนำแก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติในงบการเงิน

290.214 การให้บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ เช่น ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการจัดโครงสร้างของรายการทางการเงินขององค์กรธุรกิจ หรือการจัดหาเงิน ซึ่งมีผลกระทบโดยตรงต่อจำนวนเงินที่รายงานในงบการเงิน ที่สำนักงานจะแสดงความเห็น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ระดับของการใช้ความคิดเห็นส่วนตัวที่เกี่ยวกับการตัดสินใจในวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมสำหรับผลลัพธ์ หรือผลจากการให้คำปรึกษาด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจ ในงบการเงิน

- ขอบเขต ซึ่งผลลัพธ์จากคำปรึกษา ด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจจะส่งผลกระทบต่อจำนวนเงินที่บันทึกในงบการเงิน และขอบเขต ซึ่งจำนวนเงินนั้นเป็นสาระสำคัญต่องบการเงิน และ
- ประสิทธิภาพของการให้คำปรึกษาด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจ ขึ้นอยู่กับ วิธีปฏิบัติทางบัญชี หรือการแสดงรายการในงบการเงินซึ่งปฏิบัติเป็นการเฉพาะเจาะจง และการปฏิบัติดังกล่าว ก่อให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความเหมาะสมของวิธีปฏิบัติทางบัญชีหรือการแสดงรายการภายใต้กรอบการรายงานทางการเงิน หรือไม่

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ จัด หรือ ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นผู้ให้บริการ หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพผู้ที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ ให้คำแนะนำแก่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในการให้บริการ และสอบทานวิธีปฏิบัติทางบัญชีและวิธีปฏิบัติในงบการเงิน

290.215 ในกรณีที่ประสิทธิภาพของการให้คำปรึกษาด้านบริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ ขึ้นอยู่กับ วิธีปฏิบัติทางบัญชีหรือการแสดงรายการในงบการเงินเป็นการเฉพาะเจาะจง และ

- (ก) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อสงสัยต่อความเหมาะสมในวิธีปฏิบัติทางบัญชีหรือการแสดงรายการตามกรอบการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) ผลลัพธ์หรือผลจากคำปรึกษาในด้านการเงินแก่องค์กรธุรกิจ จะมีผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินที่สำนักงานจะให้เห็น

อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่สามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในกรณีนี้สำนักงานต้องไม่ให้คำปรึกษาด้านบริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจ

290.216 การให้บริการทางการเงินแก่องค์กรธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริม การจำหน่าย หรือการรับประกันการจำหน่ายหุ้นของลูกค้า อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน และอุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง ที่มีนัยสำคัญมาก จนไม่สามารถหามาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่ให้บริการดังกล่าวกับลูกค้านสอบบัญชี

### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

#### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ -โดยเทียบเคียงตามขนาด

290.217 เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยรวมที่ได้รับจากลูกค้านสอบบัญชีรายใดรายหนึ่งเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับค่าธรรมเนียมทั้งหมดของสำนักงานที่แสดงความคิดเห็นในการตรวจสอบ การฟังฟังลูกค้านราย

ดังกล่าว และความกังวลที่จะสูญเสียลูกค้าขึ้นไป ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นกับปัจจัยต่างๆ เช่น

- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
- สำนักงานตั้งมานานแล้วหรือเพิ่งตั้ง และ
- นัยสำคัญของลูกค้า ทั้งเชิงคุณภาพ และ/หรือ เชิงปริมาณ ต่อสำนักงาน

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้ เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ลดการพึ่งพิงลูกค้า
- สอบทานการควบคุมคุณภาพโดยบุคคลภายนอก หรือ
- ปรึกษาคณะที่สาม เช่น องค์กรกำกับดูแลวิชาชีพ หรือผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอื่น เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบที่สำคัญ

290.218 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ เกิดขึ้นได้เช่นกัน เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ได้รับจากลูกค้างานสอบบัญชีรายใดรายหนึ่ง เป็นสัดส่วนสูงเมื่อเทียบกับรายได้จากลูกค้าของหุ้นส่วนรายใดรายหนึ่ง หรือเป็นสัดส่วนสูงเมื่อเทียบกับรายได้ของหน่วยธุรกิจหน่วยใดหน่วยหนึ่งของสำนักงาน นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นกับปัจจัยต่างๆ เช่น

- นัยสำคัญของลูกค้าทั้งเชิงคุณภาพ และ/หรือปริมาณต่อหุ้นส่วนหรือสำนักงาน และ
- ขอบเขต ซึ่งค่าตอบแทนของหุ้นส่วน หรือหุ้นส่วนอื่นในสำนักงานขึ้นอยู่กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ได้รับจากลูกค้า

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ลดการพึ่งพิงลูกค้างานตรวจสอบบัญชีนั้น
- จัดให้มีผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสอบทานงานหรือให้คำแนะนำที่จำเป็น หรือ
- สอบทานคุณภาพของงานสอบบัญชี อย่างเป็นอิสระและสม่ำเสมอ จากภายในหรือภายนอก

**ลูกค้างานสอบบัญชีที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

290.219 เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งเป็นลูกค้างานสอบบัญชีต่อเนื่องกัน 2 ปี ค่าธรรมเนียมรวมแต่ละปีจากลูกค้ารายดังกล่าวและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (ขึ้นอยู่กับพิจารณาในย่อหน้า 290.27) เป็นสัดส่วนมากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมวิชาชีพรวมของสำนักงานสำหรับงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงินของลูกค้า สำนักงานต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของลูกค้างานสอบบัญชี ว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพรวมดังกล่าวเป็นสัดส่วนมากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมวิชาชีพรวมที่สำนักงานได้รับ และปรึกษาหารือเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่จะนำมาใช้ เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้และเลือกปฏิบัติตามมาตรการป้องกันดังต่อไปนี้

- ก่อนที่จะออกรายงานความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 2 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีของงานนั้น หรือให้องค์กรกำกับดูแลวิชาชีพ สอบทานงาน ซึ่งเทียบเท่าการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีของงานนั้น (สอบทานก่อนออกรายงาน pre-issuance review) หรือ
- ภายหลังจากออกรายงานแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 2 และก่อนออกรายงานความเห็นต่องบการเงินในปีที่ 3 ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน หรือองค์กรกำกับดูแลวิชาชีพ สอบทานงานสอบบัญชีในปีที่ 2 ที่เทียบเท่ากับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (สอบทานภายหลังจากออกรายงาน post-issuance review)

เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพรวมมีสัดส่วนเกินร้อยละ 15 อย่างมีนัยสำคัญ สำนักงานต้องตัดสินใจว่า นัยสำคัญของอุปสรรคจากการสอบทานภายหลังจากออกรายงาน ไม่ลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และดังนั้น จำเป็นต้องสอบทานก่อนออกรายงานหรือไม่ ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น สำนักงานจะต้องทำการสอบทานก่อนออกรายงาน

หลังจากนั้น เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพยังคงมีสัดส่วนเกินร้อยละ 15 ในแต่ละปี สำนักงานยังคงต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง และปรึกษาหารือกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล และใช้มาตรการป้องกันอย่างใดอย่างหนึ่งข้างต้น ถ้าค่าธรรมเนียมวิชาชีพเกินร้อยละ 15 อย่างมีนัยสำคัญ สำนักงานต้องตัดสินใจว่า นัยสำคัญของอุปสรรคจากการสอบทานภายหลังจากออกรายงาน ไม่ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และดังนั้น จำเป็นต้องสอบทานก่อนออกรายงานหรือไม่ ในเหตุการณ์แวดล้อมเช่นนั้น สำนักงานจะต้องทำการสอบทานก่อนออกรายงาน

#### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ - การค้างชำระ

290.220 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าค่าธรรมเนียมวิชาชีพจากลูกค้างานสอบบัญชีมีการค้างชำระเป็นเวลานาน โดยเฉพาะถ้าค่าธรรมเนียมส่วนที่มีนัยสำคัญยังไม่ได้ชำระก่อนออกรายงาน การสอบบัญชีสำหรับปีถัดไป โดยทั่วไป สำนักงานได้รับการคาดหวังว่าต้องได้รับชำระค่าธรรมเนียมวิชาชีพดังกล่าวก่อนออกรายงาน ถ้าค่าธรรมเนียมยังคงค้างชำระภายหลังจากออกรายงานแล้ว ต้องประเมินความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างหนึ่งของมาตรการป้องกัน คือ ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น ซึ่งไม่ได้มีส่วนในงานสอบบัญชานั้น ให้คำแนะนำ หรือสอบทานงานที่ทำ

สำนักงานต้องตัดสินใจว่า (ก) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพค้างชำระอาจถือได้ว่าเป็นเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้าหรือไม่ และ (ข) เนื่องจากนัยสำคัญของค่าธรรมเนียมวิชาชีพค้างชำระ เป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่สำนักงานจะได้รับการแต่งตั้ง หรือยังคงรับงานสอบบัญชีต่อไป



### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ

290.221 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ คือค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลของรายการ หรือผลของบริการที่สำนักงานให้ เพื่อวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมวิชาชีพจะไม่ถือว่าขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ ถ้ากำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ

290.222 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่สำนักงานเรียกเก็บโดยตรงจากลูกค้า หรือโดยอ้อม เช่น ผ่านตัวกลาง ในการรับงานสอบบัญชี ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ซึ่งมีนัยสำคัญจนไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพในลักษณะดังกล่าว

290.223 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่สำนักงานเรียกเก็บโดยตรงจากลูกค้า หรือโดยอ้อม เช่น ผ่านตัวกลาง ในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้างานสอบบัญชี อาจก่อให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้ อุปสรรคที่เกิดขึ้นอาจมีนัยสำคัญมากจนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใด ๆ สามารถลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้า

- (ก) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพเรียกเก็บโดยสำนักงานที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญ หรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น
- (ข) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพเรียกเก็บโดยสำนักงานเครือข่ายซึ่งมีส่วนร่วมในการตรวจสอบส่วนที่สำคัญ และค่าธรรมเนียมนั้นมีสาระสำคัญ หรือคาดว่าจะมีสาระสำคัญต่อสำนักงานนั้น หรือ
- (ค) ผลของงานไม่ให้ความเชื่อมั่น และจำนวนค่าธรรมเนียมวิชาชีพของงานดังกล่าว ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคตหรือปัจจุบัน ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบจำนวนที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน

ดังนั้น สำนักงานต้องไม่รับงานที่มีการกำหนดค่าธรรมเนียมในลักษณะดังกล่าว

290.224 สำหรับค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการในลักษณะอื่น ๆ ที่สำนักงานเรียกเก็บสำหรับงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น จากลูกค้างานสอบบัญชี ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่อาจเป็นไปได้
- มีผู้มีอำนาจที่เหมาะสม ตัดสินใจว่าผลของเรื่องที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่จะได้รับการพิจารณาหรือไม่
- ลักษณะของงานบริการ และ
- ผลกระทบของเหตุการณ์ หรือรายการในงบการเงิน

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง หรือให้คำแนะนำอื่นที่จำเป็น หรือ

- ใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผู้ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

### นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน

290.225 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน เกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้รับการประเมินผลงานหรือได้รับค่าตอบแทนจากการขายงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี นัยสำคัญของอุปสรรคขึ้นอยู่กับ

- สัดส่วนค่าตอบแทนของบุคคลนั้น หรือการประเมินผลงานที่อยู่บนฐานของการขายงาน ให้บริการดังกล่าว
- บทบาทของบุคคลนั้นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และ
- การตัดสินใจเลื่อนตำแหน่งได้รับอิทธิพลจากการขายงานให้บริการดังกล่าวหรือไม่

นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และถ้าอุปสรรคดังกล่าวไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ สำนักงานต้องทบทวนแผนการจ่ายค่าตอบแทนหรือกระบวนการประเมินสำหรับบุคคลนั้น หรือใช้มาตรการป้องกันเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- โยกย้ายสมาชิกนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสอบทานงานของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น

290.226 ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องไม่ได้รับการประเมินผลงาน หรือได้รับค่าตอบแทนบนฐานของความสำเร็จของผู้สอบบัญชีนั้น ในการขายงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้างานสอบบัญชี ข้อกำหนดนี้ ไม่เป็นการห้ามการแบ่งผลกำไรตามปกติระหว่างหุ้นส่วนของสำนักงาน

### ของขวัญและการรับรอง

290.227 การรับของขวัญหรือรับการรับรอง จากลูกค้างานสอบบัญชี อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากความคุ้นเคย ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีรับของขวัญหรือรับการรับรอง อุปสรรคอาจมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใด สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ต้องไม่รับของขวัญหรือรับการรับรองดังกล่าว เว้นแต่ของขวัญหรือรับการรับรองนั้นมีมูลค่าเล็กน้อย

### คติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง

290.228 เมื่อมีคติความเกิดขึ้นหรืออาจมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้น ระหว่างสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี กับลูกค้างานสอบบัญชี อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารของลูกค้า กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี จะต้องเป็นไปในลักษณะตรงไปตรงมาอย่างที่สุด และต้องมีการเปิดเผยอย่างครบถ้วนในทุกด้านของการดำเนิน

ธุรกิจของลูกค้า เมื่อสำนักงานกับผู้บริหารของลูกค้าตกอยู่ในตำแหน่งหน้าที่ ที่ตรงข้ามกัน ด้วยการมีคดียุติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง ก็จะกระทบต่อความเต็มใจของผู้บริหารที่จะเปิดเผยข้อมูลให้ครบถ้วน อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- สาระสำคัญของคดีความ และ
- คดีความเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีครั้งก่อนหรือไม่

นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อ ขจัดหรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ถ้าคดีความฟ้องร้องนั้นเกี่ยวกับ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีผู้ใด ต้องโยกย้ายสมาชิกผู้นั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพสอบทานงาน

ถ้ามาตรการป้องกันดังกล่าวไม่ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การกระทำที่เหมาะสมเพียงอย่างเดียว คือ ถอนตัว หรือไม่รับงานสอบบัญชีนั้น

เว้นว่างเนื้อหาในย่อหน้าที่ 290.229 ถึง 290.499 ไว้ (ในกรณีมีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติมในอนาคต)

## รายงานที่มีข้อจำกัดการใช้ผลงานและการเผยแพร่

### บทนำ

290.500 ข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระที่ระบุไว้ในหมวด 290 มีผลบังคับใช้กับงานสอบบัญชีทั้งหมด อย่างไรก็ตาม ในบางเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีซึ่งรายงานมีข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ ถ้าเป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้อธิบายในย่อหน้า 290.501 - 290.502 ข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระในหมวดนี้ อาจมีการปรับเปลี่ยนได้ ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 290.505 - 290.514

ย่อหน้าเหล่านี้ใช้เฉพาะงานสอบบัญชีสำหรับงบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

- (ก) ที่ตั้งใจจะให้ข้อสรุปในรูปแบบที่เป็นการแสดงความเห็น หรือในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น ว่า งบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามกรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึง ในกรณีของกรอบแนวคิดการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร งบการเงินนั้นได้ให้มุมมองที่ถูกต้องและเป็นธรรม หรือ ได้จัดทำตามที่ควรในสาระสำคัญตามกรอบรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และ
- (ข) เมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีมีข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่ ไม่อนุญาตให้มีการดัดแปลง ในกรณีที่เป็นงานสอบบัญชีที่กำหนดขึ้นโดยกฎหมายหรือข้อกำหนด

290.501 การปรับเปลี่ยนตามข้อกำหนดของหมวด 290 นี้ กระทำได้ ถ้าผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน

- (ก) มีความรู้เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ และข้อจำกัดของรายงาน และ
- (ข) ตกลงอย่างชัดเจนเกี่ยวกับการปรับเปลี่ยนข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ

การมีความรู้เกี่ยวกับวัตถุประสงค์และข้อกำหนดของรายงาน อาจได้มาจากการที่ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานมีส่วนร่วม ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อม ผ่านผู้แทนของตนผู้ซึ่งมีอำนาจกระทำหน้าที่แทนตน ในการกำหนดลักษณะและขอบเขตของงานนั้น

การมีส่วนร่วมดังกล่าวช่วยเพิ่มความสามารถของสำนักงานในการสื่อสารกับผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน เกี่ยวกับเรื่องความเป็นอิสระ รวมถึงเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งเกี่ยวกับการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ และการใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และเพื่อให้ได้รับความเห็นชอบ ในการปรับเปลี่ยนข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้

290.502 สำนักงานจะต้องสื่อสาร (เช่น ในหนังสือตอบรับงาน) ให้ผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน เกี่ยวกับข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้ในการให้บริการงานสอบบัญชี ในกรณีที่ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน เป็นกลุ่มของผู้ใช้ (ตัวอย่างเช่น ผู้ให้กู้ยืมตามสัญญากู้ร่วม) ผู้ซึ่งไม่ได้ระบุชื่อ ในขณะที่ทำหนังสือตอบรับงาน ผู้ใช้รายงานเหล่านี้ ก็ยังคงต้องตระหนักถึง ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ตกลงกันโดยตัวแทน (ตัวอย่างเช่น ตัวแทนเป็นผู้ทำหนังสือตอบรับงานของสำนักงานให้ผลลัพธ์สำหรับผู้ใช้รายงานทุกคน)

290.503 ถ้าสำนักงานเสนอรายงานสอบบัญชี ที่ไม่มีข้อกำหนดในการใช้และการเผยแพร่ให้กับลูกค้ารายเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้า 290.500 ถึง 290.514 ไม่ได้เปลี่ยนแปลงข้อกำหนดที่ใช้กับเงื่อนไขย่อหน้า 290.1 ถึง 290.228 สำหรับงานสอบบัญชี

290.504 การปรับเปลี่ยนข้อกำหนดในหมวด 290 อนุญาตให้ทำได้ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ระบุไว้ข้างต้น ซึ่งได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 290.505 ถึง 290.514 แต่ยังคงต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่น ๆ ในหมวด 290 ทุกประการ

#### กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

290.505 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 290.500 ถึง 290.502 ไม่จำเป็นต้องนำข้อกำหนดเพิ่มเติมในย่อหน้า 290.100 ถึง 290.228 มาใช้ สำหรับงานสอบบัญชีสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

#### กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

290.506 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 290.500 ถึง 290.502 การอ้างอิงถึงลูกค้างานสอบบัญชีจะไม่รวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า อย่างไรก็ตาม เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ทราบหรือมีเหตุอันทำให้เชื่อได้ว่า มีความสัมพันธ์หรือมีเหตุการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้า ซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานจากลูกค้า กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้า ในการระบุและประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระและนำมาตราการป้องกันที่เหมาะสมมาใช้

### เครือข่ายและสำนักงานเครือข่าย

290.507 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 290.500 ถึง 290.502 แล้ว การอ้างอิงถึงสำนักงานจะไม่รวมถึงสำนักงานเครือข่าย อย่างไรก็ตามเมื่อสำนักงานได้ทราบหรือมีเหตุผลที่เชื่อได้ว่าอุปสรรคที่เกิดจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ใด ๆ ของสำนักงานเครือข่าย สำนักงานต้องนำความสัมพันธ์หรือส่วนได้เสียดังกล่าวมารวมในการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

**ส่วนได้เสียทางการเงิน การกีดกันและการค้าประกัน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิด และความสัมพันธ์ทางครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว**

290.508 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 290.500 ถึง 290.502 แล้ว ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 290.102 ถึง 290.143 ให้นำไปใช้เฉพาะกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลผู้นั้น

290.509 นอกจากนี้ สำนักงานต้องตัดสินใจ ว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้า 290.102 ถึง 290.143 ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี และสมาชิกต่อไปนีของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีหรือไม่

- (ก) บุคคลที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านเทคนิค หรือประเด็นเฉพาะของอุตสาหกรรม รายการหรือเหตุการณ์ และ
- (ข) บุคคลที่ควบคุมคุณภาพงานสำหรับงานนั้น รวมถึง บุคคลที่ทำหน้าที่สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

ต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ซึ่งกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลเชื่อได้ว่าเกิดขึ้นจากส่วนได้เสีย และความสัมพันธ์ใด ๆ ระหว่างลูกจ้างสอบบัญชี และบุคคลอื่นภายในสำนักงานซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานของงานสอบบัญชี รวมถึงผู้ที่กำหนดค่าตอบแทน (หรือผู้ที่ควบคุมดูแลโดยตรง) ของผู้บริหาร หรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ที่เกี่ยวข้องกับผลการปฏิบัติงานของงานสอบบัญชีนั้น (รวมถึงบุคคลทั้งหมดที่อยู่ในลำดับอาวุโสกว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ตลอดจนถึงบุคคลที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโส หรือหุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหาร หรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน

290.510 ต้องทำการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่ กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน มีเหตุผลเชื่อได้ว่าเกิดขึ้นจากส่วนได้เสียทางการเงินที่มีต่อลูกจ้างสอบบัญชี ที่ถือครองโดยแต่ละบุคคลตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 290.108 ถึง 290.111 และย่อหน้าที่ 290.113 ถึง 290.115.

290.511 ในกรณีที่อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ต้องนำมาตรการรป้องกันมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

290.512 ในการนำข้อกำหนดในย่อหน้า 290.106 และ 290.115 มาใช้ เกี่ยวกับส่วนได้เสียของสำนักงานนั้น ถ้าสำนักงานมีส่วนได้เสียทางการเงินที่มีสาระสำคัญไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ในลูกค้า

งานสอบบัญชี อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใด ที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าว

#### การเข้าเป็นพนักงานของลูกจ้างงานสอบบัญชี

290.513 ต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จากความสัมพันธ์ในการจ้างงานใด ๆ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้า 290.132 ถึง 290.136 ในกรณีที่อุปสรรคเกิดขึ้นอยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้ ต้องนำมาตรการป้องกัน มาใช้ เพื่อ ขจัด หรือ ลดอุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่าง ของมาตรการป้องกันที่อาจเหมาะสมได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 290.134

#### การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น

290.514 ถ้าสำนักงาน ปฏิบัติงานซึ่งมีการออกรายงานที่มีข้อจำกัดในการใช้ผลงานและการเผยแพร่ รายงาน ให้แก่ลูกจ้างงานสอบบัญชี และให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกจ้างงานสอบบัญชานั้น ข้อกำหนด ในย่อหน้าที่ 290.154 ถึง 290.228 ต้องนำมาใช้ซึ่งขึ้นอยู่กับย่อหน้า 290.504 ถึง 290.507

## หมวด 291 ความเป็นอิสระในการให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นอื่น

## สารบัญ

	ย่อหน้า
โครงสร้างของหมวดนี้	291.1
แนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระ	291.4
งานให้ความเชื่อมั่น	291.12
งานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง	291.17
งานให้บริการความเชื่อมั่นที่เป็นการรายงานโดยตรง	291.20
รายงานที่มีข้อจำกัดการใช้ผลงานและการเผยแพร่	291.21
ผู้รับผิดชอบหลายฝ่าย	291.28
เอกสารหลักฐาน	291.29
ช่วงระยะเวลาการรับงาน	291.30
การฝ่าฝืนข้อกำหนดในหมวดนี้	291.33
การนำแนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระมาใช้	291.100
ส่วนได้เสียทางการเงิน	291.104
การกั๊กและการค้าประกัน	291.112
ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ	291.118
ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว	291.120
การเข้าเป็นพนักงานของลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น	291.126
การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้กับลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น	291.130
การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น	291.133
ระยะเวลาในการให้บริการของบุคลากรอาวุโส แก่ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น	291.137
การให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น	291.138
ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร	291.141
ข้อควรพิจารณาอื่น	291.146
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ	291.149
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ – โดยเทียบเคียงตามขนาด	291.149
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ – การค้างชำระ	291.151
ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ	291.152
ของขวัญและการรับรอง	291.156

สารบัญ

	ย่อหน้า
คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง	291.157



## โครงสร้างของหมวดนี้

291.1 เนื้อหาในหมวดนี้กล่าวถึงข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งไม่ใช่ งานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงิน ข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและ งานสอบทานงบการเงินได้กล่าวไว้ในหมวด 290 ถ้าลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นเป็นลูกจ้างงานสอบบัญชี หรือลูกจ้างงานสอบทาน ให้นำข้อบังคับในหมวด 290 มาถือปฏิบัติกับสำนักงาน สำนักงานเครือข่าย และ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรืองานสอบทานงบการเงินด้วย ในบางเหตุการณ์แวดล้อมเกี่ยวกับงาน ให้ความเชื่อมั่นซึ่งรายงานการให้ความเชื่อมั่นมีข้อจำกัดในการใช้และเผยแพร่ และมีเงื่อนไขบางประการ ข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระในหมวดนี้อาจมีการปรับเปลี่ยนตามที่กำหนดในย่อหน้า 291.21 ถึง 291.27

291.2 งานให้ความเชื่อมั่นมีจุดมุ่งหมายเพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน เกี่ยวกับผลที่ได้จากการประเมิน หรือการวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระเมื่อเทียบกับบรรทัดฐาน กรอบงานให้ ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศที่ออกโดย The International Auditing and Assurance Standards Board ได้ อธิบายถึงองค์ประกอบและวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่น และระบุถึงงานต่าง ๆ ที่ต้องนำมาตราฐาน ระหว่างประเทศสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น มาใช้ คำอธิบายเกี่ยวกับองค์ประกอบและวัตถุประสงค์ของ งานให้ความเชื่อมั่น ให้อ้างอิงจากที่กำหนดไว้ในกรอบงานให้ความเชื่อมั่น

291.3 การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมกำหนดให้มีความเป็นอิสระจากลูกจ้างงาน ให้ความเชื่อมั่น ในกรณีของงานให้ความเชื่อมั่นที่อยู่ในความสนใจของสาธารณะ ประมวลจรรยาบรรณนี้ กำหนดให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น และสำนักงานต้องมีความเป็นอิสระจากลูกจ้างงานให้ ความเชื่อมั่น และต้องมีการประเมินว่ามีอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุให้เชื่อว่าจะเกิดขึ้นจากส่วนได้เสีย และความสัมพันธ์ต่าง ๆ ของสำนักงานเครือข่าย

นอกจากนี้ เมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นทราบ หรือมีเหตุที่จะเชื่อได้ว่าความสัมพันธ์หรือเหตุการณ์ แวดล้อมซึ่งเกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น มีความเกี่ยวข้องกับการประเมิน ความเป็นอิสระจากลูกจ้างดังกล่าว กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นจะต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกันนั้นด้วย เมื่อมีการระบุและประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ และการนำมาตราการป้องกันที่เหมาะสมมาใช้

### แนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระ

291.4 วัตถุประสงค์ของหมวดนี้ เพื่อช่วยสำนักงานและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นในการ ใช้แนวทางของกรอบแนวคิดที่จะอธิบายต่อไปนี้ เพื่อให้บรรลุผลและดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ

## 291.5 ความเป็นอิสระ ประกอบด้วย

## (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ (Independence of Mind)

ภาวะทางจิตใจที่จะแสดงข้อสรุป โดยไม่ได้รับผลกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ต่อการรวมข้อมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลใดสามารถปฏิบัติงานได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรมและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพได้

## (ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (Independence of Appearance)

การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรรย์ญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่าสำนักงานหรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ได้รวมข้อมเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

## 291.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องต่อไปนี้

## (ก) ระบุอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

## (ข) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่ได้รับรู้ไว้ และ

## (ค) ใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็น เพื่อ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตัดสินใจว่าไม่มีมาตรการป้องกันใดที่เหมาะสม หรือไม่สามารนำมาใช้ เพื่อ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง ชจัด เหตุการณ์แวดล้อมหรือความสัมพันธ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรค หรือปฏิเสธ หรือยุติงานให้ความเชื่อมั่นนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการนำกรอบแนวคิดนี้มาใช้

291.7 เหตุการณ์แวดล้อมที่แตกต่างกัน หรือ หลายเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ประกอบกัน อาจเกี่ยวข้องกับการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เป็นไปไม่ได้ที่จะระบุทุกสถานการณ์ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ และระบุนิติการปฏิบัติที่เหมาะสม ดังนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้ได้กำหนดกรอบแนวคิดที่ให้อำนาจและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น เพื่อระบุ ประเมิน และจัดการอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ แนวทางของกรอบแนวคิดนี้ช่วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในประมวลจรรยาบรรณนี้ และแสดงให้เห็นถึงความหลากหลายของเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระและสามารถยับยั้งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากการสรุปว่าสถานการณ์นั้นสามารถทำได้ ถ้าไม่ได้ห้ามไว้เป็นการเฉพาะ

291.8 ย่อหน้า 291.100 เป็นต้นไป อธิบายวิธีปฏิบัติตามแนวทางของกรอบแนวคิดเรื่องความเป็นอิสระ ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ได้ระบุเหตุการณ์แวดล้อม และความสัมพันธ์ทุกกรณี ที่ทำให้เกิดหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

291.9 ในการตัดสินใจรับงานใหม่ หรือรับงานต่อเนื่องหรือไม่ หรือการกำหนดว่าบุคคลใดจะเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นได้หรือไม่นั้น สำนักงานจะต้องระบุและประเมินอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระ ถ้าอุปสรรคไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การตัดสินใจว่าจะรับงาน หรือรวมถึงการกำหนดบุคคลในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้นหรือไม่ สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีมาตรการป้องกันใดเพื่อ

ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้าการตัดสินใจว่าจะรับงานต่อเนื่องหรือไม่ สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามาตรการป้องกันที่มีอยู่ยังมีประสิทธิภาพในการ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ หรือมีมาตรการป้องกันอื่นใดที่จำเป็นที่ควรนำมาใช้หรือไม่ หรือควรยุติงานนั้นไปหรือไม่ เมื่อใดก็ตามที่มีข้อมูลใหม่เกี่ยวกับอุปสรรคในระหว่างงานนั้น สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค ตามแนวทางของกรอบแนวคิดนี้

291.10 ในหมวดนี้ทั้งหมด อ้างอิงถึงนัยสำคัญของอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ในการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค ต้องพิจารณาปัจจัยทั้งเชิงคุณภาพและปริมาณ

291.11 ในหมวดนี้ ในกรณีต่าง ๆ ส่วนใหญ่ ไม่ได้กำหนดถึงความรับผิดชอบเฉพาะของแต่ละบุคคลในสำนักงานสำหรับการปฏิบัติที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ เนื่องจากความรับผิดชอบอาจแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับ ขนาด โครงสร้าง และการจัดองค์กรของสำนักงาน สำนักงานถูกกำหนดโดยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานระหว่างประเทศ (International Standards On Quality Control – ISQCs) ให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นที่สมเหตุสมผลเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานจริยธรรมที่เกี่ยวข้อง

#### งานให้ความเชื่อมั่น

291.12 ตามที่ได้อธิบายเพิ่มเติมในกรอบงานให้ความเชื่อมั่น สำหรับงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ รายงานข้อสรุปโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน (นอกจากผู้มีส่วนรับผิดชอบ) เกี่ยวกับผลที่ได้จากการประเมิน หรือ การวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระดังกล่าวเมื่อเทียบกับเกณฑ์ที่กำหนด

291.13 ผลที่ได้จากการประเมิน หรือการวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระเป็นข้อมูลจากผลการใช้เกณฑ์สำหรับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ คำว่า “ข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ” ใช้ในการให้ความหมายของผลของการประเมิน หรือการวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ตัวอย่างเช่น กรอบแนวปฏิบัติกล่าวถึง การให้การรับรองเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน (ข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ) เป็นผลจากการนำกรอบแนวปฏิบัติงานมาใช้ในการประเมินประสิทธิภาพ ของการควบคุมภายใน เช่น เกณฑ์ COSO ใช้วัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระเกี่ยวกับการควบคุมภายในหรือ เกณฑ์ CoCo ใช้วัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระเกี่ยวกับกระบวนการ

291.14 งานให้ความเชื่อมั่น อาจเป็นงานที่เกี่ยวกับการให้การรับรอง หรือการรายงานให้ความเชื่อมั่นโดยตรง ไม่ว่าจะเป็งานลักษณะใดก็ตาม จะเกี่ยวข้องกับบุคคลสามฝ่าย ซึ่งประกอบด้วยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ บุคคลผู้รับผิดชอบ และผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน

291.15 ในงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง การประเมิน หรือการวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระที่ทำโดยบุคคลผู้รับผิดชอบ และข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ อยู่ในรูปแบบคำรับรองโดยบุคคลผู้รับผิดชอบที่ทำขึ้นใช้สำหรับผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน

291.16 ในการรายงานให้ความเชื่อมั่นโดยตรง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ไม่ว่าจะทำการประเมินหรือวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระโดยตรง หรือได้รับ**คำรับรอง**จากบุคคลผู้รับผิดชอบซึ่งได้ดำเนินการประเมินหรือวัดเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระไว้ ซึ่งไม่ได้ทำไว้เพื่อให้ต่อผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน ข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระดังกล่าวจะถูกนำเสนอแก่ผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานในรายงานให้ความเชื่อมั่น

#### งานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง

291.17 ในงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น และสำนักงานต้องเป็นอิสระจากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น (บุคคลผู้รับผิดชอบข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ และอาจเป็นผู้รับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระนั้น) ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ ห้ามไม่ให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น มีความสัมพันธ์ในบางลักษณะกับ (ก) กรรมการหรือพนักงาน และ (ข) บุคคลใด ๆ ของลูกจ้างซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระดังกล่าว

นอกจากนี้ จะต้องพิจารณาว่ามีอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดจากความสัมพันธ์กับบุคคลใด ๆ ของลูกจ้างซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวหรือไม่ ต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุให้เชื่อว่าจะทำให้เกิดจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ต่าง ๆ ของสำนักงานเครือข่าย

291.18 ส่วนใหญ่ของงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง บุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบจะรับผิดชอบทั้งข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ และเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ อย่างไรก็ตาม ในบางงานบุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ อาจไม่ได้ผู้รับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะได้รับการว่าจ้างให้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเกี่ยวกับรายงานการปฏิบัติเกี่ยวกับความยั่งยืนของบริษัท ซึ่งจัดทำโดยที่ปรึกษาด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อเผยแพร่ต่อผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน ที่ปรึกษาด้านสิ่งแวดล้อมเป็นบุคคลผู้รับผิดชอบต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ แต่บริษัทเป็นผู้รับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ (การปฏิบัติเกี่ยวกับความยั่งยืน)

291.19 ในการรับงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวกับคำรับรอง ซึ่งบุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบ เป็นผู้รับผิดชอบข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ แต่ไม่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น และสำนักงานต้องเป็นอิสระจากบุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ (ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น) นอกจากนี้ ต้องประเมินอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุให้เชื่อว่าจะทำให้เกิดจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ต่าง ๆ ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย และบุคคลผู้มีหน้าที่รับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ

## งานให้บริการความเชื่อมั่นที่เป็นการรายงานโดยตรง

291.20 งานให้บริการความเชื่อมั่นที่เป็นการรายงานโดยตรง สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้บริการความเชื่อมั่นและสำนักงานต้องเป็นอิสระจากลูกค้างานดังกล่าว และต้องมีการประเมินว่าอาจมีอุปสรรคใดเกิดขึ้นได้ เมื่อสำนักงานมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอุปสรรคนั้นเกิดจากการที่สำนักงานเครือข่ายมีผลประโยชน์และความสัมพันธ์

## รายงานที่มีข้อจำกัดการใช้ผลงานและการเผยแพร่

291.21 ในบางครั้งเมื่อมีเหตุการณ์แวดล้อมทำให้การรายงานการให้ความเชื่อมั่นต้องกำหนดข้อจำกัดในการนำไปใช้และการเผยแพร่ และเมื่อเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้านี้และในย่อหน้า 291.22 ได้เกิดขึ้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระในหมวดนี้ อาจต้องมีการปรับเปลี่ยน

การปรับเปลี่ยนข้อกำหนดของหมวด 291 จะกระทำได้อีกต่อเมื่อผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานนั้น เข้าเงื่อนไขดังนี้

(ก) มีความรู้เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ ข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ และข้อจำกัดของรายงาน และ

(ข) ตกลงอย่างชัดเจนเกี่ยวกับการปรับเปลี่ยนข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ

การมีความรู้เกี่ยวกับวัตถุประสงค์ ข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ และข้อจำกัดของรายงาน อาจได้มาจากการที่ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานมีส่วนร่วม ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อมผ่านผู้แทนของตนผู้ซึ่งมีอำนาจกระทำหน้าที่แทนตน ในการกำหนดลักษณะและขอบเขตของงานให้บริการความเชื่อมั่นนั้น

การมีส่วนร่วมดังกล่าวช่วยเพิ่มความสามารถของสำนักงานในการสื่อสารกับผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน เกี่ยวกับประเด็นความเป็นอิสระ รวมถึงเหตุการณ์แวดล้อมซึ่งเกี่ยวกับการประเมินอุปสรรคในเรื่องความเป็นอิสระ และการใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และเพื่อให้ได้รับความเห็นชอบจากผู้ใช้รายงานเกี่ยวกับการปรับเปลี่ยนข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้

291.22 สำนักงานจะต้องสื่อสาร(เช่น ในหนังสือตอบรับงาน)ให้ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงานเกี่ยวกับข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่จะนำมาใช้ในการให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น ในกรณีที่ผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน เป็นกลุ่มของผู้ใช้ (ตัวอย่างเช่น ผู้ให้กู้ยืมตามสัญญากู้ร่วม) ซึ่งไม่ได้ระบุชื่อ ในขณะที่ทำหนังสือตอบรับงาน ผู้ใช้รายงานเหล่านี้ ก็ยังคงต้องตระหนักถึงข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่ตกลงกันโดยตัวแทน (ตัวอย่างเช่น ตัวแทนเป็นผู้ทำหนังสือตอบรับงานของสำนักงานให้มีผลสำหรับผู้ใช้รายงานทุกคน)

291.23 ถ้าสำนักงานเสนอรายงานให้ความเชื่อมั่น ที่ไม่มีข้อจำกัดในการใช้และการเผยแพร่ให้กับลูกค้ารายเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้า 291.25 ถึง 291.27 ไม่ได้เปลี่ยนแปลงข้อกำหนดที่ใช้กับเงื่อนไขตามย่อหน้า 291.1 ถึง 291.157 สำหรับงานให้ความเชื่อมั่น

ถ้าสำนักงานเสนอรายงานการสอบบัญชี แม้ว่าจะมีข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่หรือไม่ก็ตาม สำหรับลูกค้ารายเดียวกัน เงื่อนไขตามหมวด 290 ต้องนำมาใช้ในงานสอบบัญชีนั้น

291.24 การปรับเปลี่ยนข้อกำหนดในหมวด 291 อนุญาตให้ทำได้ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ระบุไว้ข้างต้น ซึ่งได้อธิบายไว้ในย่อหน้า 291.25 ถึง 291.27 แต่ยังคงต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่น ๆ ในหมวด 291 ทุกประการ

291.25 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 291.21 และ 291.22 แล้ว ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 291.104 ถึง 291.132 จะมีผลบังคับใช้กับสมาชิกทั้งหมดของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น รวมถึงสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด ของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น นอกจากนี้ สำนักงานต้องตัดสินใจว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากส่วนได้เสีย และ ความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น กับสมาชิกอื่นต่อไปนี้ของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือไม่

(ก) บุคคลที่ให้การปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นด้านวิชาการหรือประเด็นเฉพาะของอุตสาหกรรม รายการหรือเหตุการณ์ และ

(ข) บุคคลที่ควบคุมคุณภาพงาน รวมถึงบุคคลที่ทำหน้าที่ สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

ตามข้อกำหนดย่อหน้า 291.104 ถึง 291.132 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นต้องประเมินอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ระหว่างลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นกับบุคคลอื่นในสำนักงานซึ่งมีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานให้ความเชื่อมั่น รวมถึง ผู้ที่กำหนดค่าตอบแทน (หรือ ผู้ที่ควบคุมดูแลโดยตรง) ของผู้บริหาร หรือผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานให้ความเชื่อมั่นนั้นที่เกี่ยวข้องกับผลการปฏิบัติงานของงานให้ความเชื่อมั่นนั้น

291.26 แม้ว่าจะเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ตามย่อหน้า 291.21 ถึง 291.22 แล้ว ถ้าสำนักงานมีส่วนได้เสียทางการเงินอย่างมีสาระสำคัญ ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อมกับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจมีนัยสำคัญมากจนไม่สามารถหามาตรการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นสำนักงานต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าว และต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่น ๆ ที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 291.112 ถึง 291.157

291.27 ต้องมีการประเมินว่าอาจมีอุปสรรคใดเกิดขึ้นได้ เมื่อสำนักงานมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอุปสรรคนั้นเกิดจากการที่สำนักงานเครือข่ายมีผลประโยชน์และความสัมพันธ์

## ผู้รับผิดชอบหลายฝ่าย

291.28 ในงานให้ความเชื่อมั่นบางประเภท ไม่ว่าจะเป็งานให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับคำรับรองหรือการรายงานโดยตรง อาจมีผู้รับผิดชอบหลายฝ่าย ในการตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะใช้ข้อกำหนดในหมวดนี้กับแต่ละฝ่ายที่รับผิดชอบในงานให้ความเชื่อมั่นดังกล่าว สำนักงานต้องคำนึงว่า ผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานหรือสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นฝ่ายหนึ่งกับฝ่ายที่ต้องรับผิดชอบเป็นการเฉพาะอีกฝ่ายหนึ่ง จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่มีเรื่องเล็กน้อยและไม่มีผลสืบเนื่องในบริบทของข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระหรือไม่ ตัวอย่างปัจจัยที่สำนักงานต้องคำนึงถึงมีดังนี้

- สาระสำคัญของข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ (หรือของเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ) ที่ฝ่ายรับผิดชอบเป็นการเฉพาะ ต้องรับผิดชอบ และ
- ระดับของส่วนได้เสียสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับงานให้ความเชื่อมั่น

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากการมีผลประโยชน์ หรือความสัมพันธ์เช่นนั้น กับฝ่ายที่รับผิดชอบเป็นการเฉพาะเป็นเรื่องเล็กน้อยและไม่มีผลสืบเนื่องอาจไม่จำเป็นต้องใช้ข้อกำหนดในหมวดนี้ทุกข้อกับฝ่ายที่รับผิดชอบ

## เอกสารหลักฐาน

291.29 เอกสารหลักฐานให้หลักฐานการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการให้ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ การขาดเอกสารหลักฐานไม่ใช่ข้อบ่งชี้ว่า สำนักงานไม่ได้พิจารณาเฉพาะเรื่องนั้นแล้วหรือสำนักงานขาดความเป็นอิสระ หรือไม่

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระ และเนื้อหาของการศึกษาหรือใด ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสนับสนุนเอกสารสรุปดังกล่าว ดังนี้

- เมื่อจำเป็นต้องใช้มาตรการป้องกัน เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารเกี่ยวกับลักษณะของอุปสรรค และมาตรการป้องกันที่มีอยู่หรือที่นำมาใช้ เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และ
- เมื่อต้องวิเคราะห์อุปสรรคอย่างมีนัยสำคัญ เพื่อตัดสินใจว่าจำเป็นต้องมีมาตรการป้องกันหรือไม่ และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสรุปว่าไม่มีความจำเป็น เพราะอุปสรรคที่เกิดขึ้นอยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องจัดทำเอกสารเกี่ยวกับลักษณะของอุปสรรคและเหตุผลประกอบข้อสรุปดังกล่าว

## ช่วงระยะเวลาการรับงาน

291.30 ความเป็นอิสระจากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นต้องมีทั้งในระหว่างช่วงระยะเวลาในการรับงานและครอบคลุมถึงช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ

ช่วงระยะเวลาในการรับงานเริ่มขึ้นเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเริ่มปฏิบัติงานให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่งและสิ้นสุดลงเมื่อมีการออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นนั้น

เมื่องานมีลักษณะเป็นงานต่อเนื่องจะถือว่าสิ้นสุด เมื่อมีการแจ้งจากฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งของคู่สัญญาถึงการสิ้นสุดความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ หรือเมื่อมีการออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นฉบับสุดท้ายแล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นภายหลัง

291.31 เมื่อเกิดการเปลี่ยนเป็นลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ซึ่งสำนักงานจะแสดงข้อสรุปเกี่ยวกับข้อมูลดังกล่าว สำนักงานต้องตัดสินใจว่ามีอุปสรรคใดต่อความเป็นอิสระเกิดขึ้นจากสิ่งต่อไปนี้หรือไม่

- (ก) ความสัมพันธ์ทางการเงินหรือทางธุรกิจกับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นที่เกิดขึ้นระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ แต่ก่อนการตอบรับงานให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) การให้บริการก่อนหน้านี้นับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น

291.32 ถ้ามีการให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นในระหว่างหรือหลังจากช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ แต่เกิดขึ้นก่อนกลุ่มผู้ปฏิบัติงานเริ่มปฏิบัติงานให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นและงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นต้องไม่กระทำในระหว่างที่ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องประเมินว่ามีอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากการให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น ถ้าอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดขึ้นไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การรับงานบริการให้ความเชื่อมั่นจะกระทำได้ก็ต่อเมื่อมีการนำมาตรการป้องกันมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าวรวมถึง

- ไม่นำบุคลากรที่ให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นมาเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานให้ความเชื่อมั่นและงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นตามความเหมาะสม หรือ
- มอบหมายให้สำนักงานอื่นประเมินผลของงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น หรือให้สำนักงานอื่นปฏิบัติงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นซ้ำอีกครั้งหนึ่งในขอบเขตที่จำเป็นเพื่อให้สำนักงานสามารถรับผิดชอบงานให้บริการดังกล่าว

อย่างไรก็ตามหากงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นยังไม่เสร็จสิ้น และเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะให้บริการจนเสร็จสิ้น หรือจะยุติการให้บริการก่อนที่จะเริ่มต้นการให้บริการวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานจะตอบรับงานให้ความเชื่อมั่นได้ ก็ต่อเมื่อเป็นที่พอใจว่า

- (ก) งานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นจะเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาอันสั้นหรือ
- (ข) ลูกค้าเตรียมการที่จะเปลี่ยนผ่านบริการให้ผู้บริการรายอื่นภายในระยะเวลาอันสั้น

ในระหว่างช่วงระยะเวลาที่ให้บริการ ต้องนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น นอกจากนี้ ต้องปรึกษาหารือเรื่องดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ด้วย



## การฝ่าฝืนข้อกำหนดในหมวดนี้

291.33 เมื่อพบการฝ่าฝืนข้อกำหนดในหมวดนี้ สำนักงานต้องยุติ ระงับ หรือยกเลิก ผลประโยชน์หรือ ความสัมพันธ์ซึ่งทำให้เกิดการฝ่าฝืน และต้องประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืนนั้น และผลกระทบต่อ หลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและความสามารถของสำนักงานในการออกรายงานการให้ความ เชื่อมั่น

สำนักงานต้องตัดสินใจว่าการดำเนินการที่นำมาใช้นั้น สามารถจัดการผลเนื่องมาจากการฝ่าฝืน ได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ หรือไม่ ในการตัดสินใจดังกล่าว สำนักงานต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และคำนึงว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรณ์ญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักนัยสำคัญของ การฝ่าฝืนการดำเนินการ และข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้ผู้ประกอบวิชาชีพใน ขณะนั้น ว่าหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานถูกรวมชอม จนกระทั่งสำนักงานไม่สามารถ ออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นได้

291.34 ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่า การดำเนินการที่นำมาใช้นั้น ไม่สามารถจัดการผลเนื่องมาจากการฝ่า ฝืนได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ สำนักงานต้องแจ้งผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) แล้วแต่ตามความ เหมาะสมทันทีที่ทำได้ และดำเนินการตามขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานให้ความเชื่อมั่น โดยปฏิบัติตาม กฎหมายหรือข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการยุติงานให้ความเชื่อมั่น

291.35 ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่า การดำเนินการนั้นสามารถจัดการผลเนื่องมาจากการฝ่าฝืนได้อย่างเป็น ที่ น่าพอใจ สำนักงานต้องปรึกษาหารือเรื่องการฝ่าฝืนและการดำเนินการที่ได้นำมาใช้ หรือคาดว่าจะนำมาใช้ ต่อผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) แล้วแต่ความเหมาะสม สำนักงานจะต้องปรึกษาหารือเรื่อง การฝ่าฝืนและการดำเนินการที่คาดว่าจะนำมาใช้ให้ทันเวลาโดยคำนึงถึงเหตุการณ์แวดล้อมของงานบริการ และการฝ่าฝืน

291.36 ถ้าผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) แล้วแต่ความเหมาะสม ไม่เห็นด้วยกับการ ดำเนินการนั้นว่าจะจัดการผลเนื่องมาจากการฝ่าฝืนได้อย่างเป็นที่น่าพอใจ สำนักงานต้อง ดำเนินการตาม ขั้นตอนที่จำเป็นเพื่อยุติงานให้ความเชื่อมั่น โดยปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับ ดูแลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการยุติงานให้ความเชื่อมั่น

291.37 สำนักงานต้องจัดทำเอกสารเกี่ยวกับเรื่องการฝ่าฝืนการดำเนินการที่ได้ทำไปแล้ว การตัดสินใจที่ สำคัญ ๆ และเรื่องทั้งหมดที่ได้ปรึกษาหารือกับผู้ว่าจ้างหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) เมื่อสำนักงาน ยังคงให้บริการงานให้ความเชื่อมั่น เรื่องที่จะต้องจัดทำเอกสารควรรวมถึงข้อสรุปว่า ในการใช้ดุลยพินิจ ทางวิชาชีพของสำนักงาน หลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมของสำนักงานไม่เสียไป และให้เหตุผลว่า เหตุใด การดำเนินการที่ได้ทำไปแล้ว จัดการผลเนื่องมาจากการฝ่าฝืนได้อย่างเป็นที่น่าพอใจจนทำให้ สำนักงานสามารถออกรายงานการให้ความเชื่อมั่นได้

291.38 ถึง 291.99 IFAC เว้นว่างเพื่อเพิ่มเติมเนื้อหาที่เกี่ยวข้องในอนาคต

## การนำแนวทางของกรอบแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระมาใช้

291.100 ย่อหน้าที่ 291.104 ถึง 291.157 อธิบายเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์เฉพาะที่ทำให้เกิดอุปสรรค หรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ย่อหน้าดังกล่าวอธิบายอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้น และประเภทของมาตรการป้องกันที่อาจเหมาะสมที่จะ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และระบุสถานการณ์บางสถานการณ์ที่อาจไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ย่อหน้าดังกล่าวมิได้แสดงให้เห็นถึงทุกเหตุการณ์แวดล้อมและทุกความสัมพันธ์ซึ่งทำให้เกิดอุปสรรคหรืออาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ สำนักงานและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นต้องประเมินนัยของความเหมือนหรือความต่างของเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์ต่าง ๆ และตัดสินใจว่ามาตรการป้องกันต่าง ๆ รวมถึงมาตรการป้องกันในย่อหน้าที่ 200.11 ถึง 200.14 สามารถนำมาใช้เมื่อจำเป็นในการขจัดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่

291.101 ย่อนานี้แสดงให้เห็นถึงแนวทางการใช้กรอบแนวคิดสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นและควรอ่านคู่กับย่อหน้า 291.28 ซึ่งได้อธิบายว่างานให้ความเชื่อมั่นส่วนใหญ่มีฝ่ายที่รับผิดชอบเพียงฝ่ายเดียว คือ ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นนั้น อย่างไรก็ตาม ในบางงานให้ความเชื่อมั่นอาจมีฝ่ายที่ต้องรับผิดชอบ 2 ฝ่ายหรือมากกว่า ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าวต้องประเมินอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานเชื่อว่าจะเกิดจากผลประโยชน์และความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย กับฝ่ายที่รับผิดชอบในเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ สำหรับรายงานให้ความเชื่อมั่นซึ่งมีข้อจำกัดในการนำไปใช้และการเผยแพร่ ควรอ่านบริบทย่อหน้า 291.21 ถึง 291.27

291.102 การตีความ 2005-01 ได้ให้แนวทางเพิ่มเติมในการนำข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระในหมวดนี้ไปใช้กับงานให้ความเชื่อมั่น

291.103 ย่อหน้าที่ 291.104 ถึง 291.119 จะใช้ประกอบการอ้างอิงถึงสาระสำคัญของการมีส่วนได้เสียทางการเงิน การกั๊กหรือการค้ำประกันหรือนัยสำคัญของความสัมพันธ์ทางธุรกิจ การตัดสินใจว่าการมีผลประโยชน์มีสาระสำคัญสำหรับแต่ละบุคคลหรือไม่นั้น อาจต้องคำนึงถึงมูลค่าทรัพย์สินสุทธิรวมของแต่ละบุคคลและของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของแต่ละบุคคล ประกอบด้วย

### ส่วนได้เสียทางการเงิน

291.104 การมีส่วนได้เสียทางการเงินในลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ อาจเกิดขึ้น ขึ้นอยู่กับ

- (ก) บทบาทของผู้ที่มีส่วนได้เสียทางการเงิน
- (ข) ส่วนได้เสียทางการเงินนั้นเป็นแบบโดยตรงหรือโดยอ้อมและ
- (ค) สาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงิน

291.105 การมีส่วนได้เสียทางการเงินอาจถือผ่านตัวกลาง (เช่น โครงการจัดการลงทุน กองมรดก หรือทรัสต์) การตัดสินใจว่าส่วนได้เสียทางการเงินนั้นเป็นทางตรงหรือทางอ้อมขึ้นอยู่กับผู้ได้รับผลประโยชน์นั้นมียอำนาจควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุน หรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุนนั้นได้หรือไม่ เมื่อมีอำนาจควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุน หรือสามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุนนั้น ประมวลจรรยาบรรณนี้กำหนดว่าส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าวเป็นส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง ในทางกลับกันเมื่อผู้ที่ได้รับส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีอำนาจควบคุมเหนือเครื่องมือการลงทุน หรือไม่สามารถมีอิทธิพลในการตัดสินใจลงทุน ประมวลจรรยาบรรณนี้กำหนดว่าส่วนได้เสียทางการเงินดังกล่าวเป็นส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อม

291.106 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงาน มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนที่เกิดขึ้นอาจมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นบุคคลต่อไปนี้ต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้าง คือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น หรือสำนักงาน

291.107 เมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นทราบว่า สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างเป็นสาระสำคัญในลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น กับสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน และ
- สาระสำคัญของส่วนได้เสียทางการเงินกับสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของตน  
นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันเหล่านั้น รวมถึง
- ให้สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วนในส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไปโดยเร็วที่สุดเท่าที่ปฏิบัติได้
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสอบทานงานที่ทำโดยสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้น หรือ
- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

291.108 ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือสำนักงาน มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงหรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญ ในกิจการซึ่งมีอำนาจควบคุมในลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น และลูกจ้างดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อกิจการนั้น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่

ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น บุคคลต่อไปนี้ต้องไม่มีส่วนได้เสียทางการเงิน คือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น และสำนักงาน

291.109 การที่สำนักงานหรือสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมอย่างมีสาระสำคัญในลูกจ้าง ให้ความเชื่อมั่นในฐานะเป็นทราสต์ อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนขึ้น การมีส่วนได้เสียทางการเงินโดยการเป็นทราสต์ดังกล่าวไม่ควรกระทำ เว้นแต่

- (ก) ไม่ว่าจะเป็ทราสต์ หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของทราสต์หรือสำนักงาน ไม่ได้เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์จากทราสต์นั้น
- (ข) ส่วนได้เสียในลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นซึ่งถือครองโดยทราสต์มิได้มีสาระสำคัญต่อทราสต์นั้น
- (ค) ทราสต์นั้นไม่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น และ
- (ง) ทราสต์ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของทราสต์ หรือสำนักงานไม่สามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อการตัดสินใจลงทุนใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียทางการเงินในลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.110 สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นต้องตัดสินใจว่ามีอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนเกิดขึ้นหรือไม่ จากส่วนได้เสียทางการเงินซึ่งทราบว่ามียู่ในลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นที่ถือครองโดยบุคคลอื่น รวมถึง

- หุ่นส่วนและพนักงานผู้ประกอบวิชาชีพของสำนักงานนอกจากที่กล่าวข้างต้น หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลเหล่านั้น และ
- บุคคลที่มีความสัมพันธ์ส่วนตัวใกล้ชิดกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- การตัดสินใจว่าส่วนได้เสียเหล่านั้นจะทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรือไม่นั้นขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น
  - โครงสร้างองค์กร โครงสร้างการปฏิบัติงาน และโครงสร้างการรายงานของสำนักงาน และ
  - ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลนั้นและสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นซึ่งมีความสัมพันธ์ส่วนตัวออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- ไม่ให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้นมีส่วนร่วมในการตัดสินใจที่สำคัญเกี่ยวกับงานให้ความเชื่อมั่น หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานที่ทำโดยสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้น

291.111 ถ้าสำนักงาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ได้รับส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง หรือโดยอ้อมที่เป็นสาระสำคัญ ในลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น โดยการได้รับมรดก การได้รับของกำนัล หรือโดยเป็นผลจากการควมรวมกิจการ และส่วนได้เสียดังกล่าวจะไม่ได้รับอนุญาตให้ถือครองตามหมวดนี้ ดังนั้น

- (ก) ถ้าสำนักงานได้รับส่วนได้เสีย ต้องจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยทันที หรือจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป หรือ
- (ข) ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น มีส่วนได้เสียทางการเงิน บุคคลผู้ได้รับส่วนได้เสียทางการเงิน ต้องจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินนั้นทันที หรือจำหน่ายส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อมในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้ส่วนได้เสียที่เหลือไม่มีสาระสำคัญอีกต่อไป

### การกู้ยืมและการค้ำประกัน

291.112 การกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น หรือ สำนักงาน จากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคาร หรือเป็นสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าการกู้ยืมหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมนั้นไม่ได้เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติ อาจทำให้เกิดอุปสรรคที่เป็นนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่สามารถนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น และสำนักงาน ต้องไม่รับเงินกู้ยืมหรือการค้ำประกันดังกล่าว

291.113 ถ้าสำนักงานได้รับเงินกู้ยืมจากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคารหรือสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน เป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติ ซึ่งเงินกู้ยืมดังกล่าวมีสาระสำคัญต่อลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น หรือต่อสำนักงานที่รับเงินกู้ยืมนั้น อาจมีความเป็นไปได้ในการนำมาตรการป้องกันมาใช้ในการลดอุปสรรคจากประโยชน์ส่วนตนให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างการใช้มาตรการป้องกันได้แก่ การมอบหมายให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากสำนักงานเครือข่ายซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับทั้งงานให้ความเชื่อมั่น หรือการได้รับเงินกู้ยืมทำการสอบทานงานดังกล่าว

291.114 การกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืม จากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคารหรือเป็นสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน ของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น อาจไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าการกู้ยืมหรือการค้ำประกันนั้นเป็นไปตามกระบวนการกู้ยืมเงิน เงื่อนไข และเงื่อนไขปกติ ตัวอย่างของเงินกู้ยืมดังกล่าว รวมถึง เงินกู้ยืมเพื่อที่อยู่อาศัย เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เงินกู้ยืมเพื่อซื้อรถ และยอดค้างชำระบัตรเครดิต

291.115 ถ้าสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ยอมรับเงินกู้ยืมหรือได้รับการค้ำประกันเงินกู้ยืมจากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ได้

เป็นธนาคารหรือสถาบันในลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมากจนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตนให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เว้นแต่ในกรณีที่เงินกู้ยืมหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อทั้ง สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือ สมาชิกในครอบครัวของที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น และลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.116 ในลักษณะคล้ายคลึงกัน ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ให้กู้ยืมเงินหรือให้การค้ำประกันเงินกู้ยืมแก่ลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอย่างมีนัยสำคัญมาก จนทำให้ไม่มีมาตรการป้องกันที่ช่วยลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เว้นแต่ ในกรณีที่เงินกู้ยืมหรือการค้ำประกันเงินกู้ยืมนั้นไม่มีสาระสำคัญต่อทั้งสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น และลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.117 ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น มีเงินฝากหรือบัญชีซื้อขายหลักทรัพย์กับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นที่เป็นธนาคารตัวแทนซื้อขายหลักทรัพย์ หรือสถาบันลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าเงินฝากหรือบัญชีนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขปกติทางธุรกิจ

#### ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ

291.118 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจอย่างใกล้ชิดระหว่างสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลนั้น ฝ่ายหนึ่ง กับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นหรือผู้บริหารอีกฝ่ายหนึ่ง ซึ่งเกิดจากความสัมพันธ์ทางการค้าหรือส่วนได้เสียทางการเงินร่วมกัน และอาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนหรืออุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ตัวอย่างความสัมพันธ์ดังกล่าวรวมถึง

- มีส่วนได้เสียทางการเงินในกิจการร่วมค้าไม่ว่ากับลูกค้า หรือเจ้าของผู้มีอำนาจควบคุมกรรมกร หรือเจ้าหน้าที่ หรือบุคคลอื่นใดซึ่งทำหน้าที่ผู้บริหารอาวุโสของลูกค้านั้น
- มีข้อตกลงที่จะรวมบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของสำนักงานกับบริการหรือสินค้าประเภทหนึ่งหรือมากกว่าของลูกค้า และทำการตลาดร่วมกันโดยใช้ชื่อหน่วยงานทั้งสอง
- มีข้อตกลงการจัดจำหน่ายหรือการตลาดร่วมกัน โดยสำนักงานเป็นผู้จัดจำหน่ายหรือผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของลูกค้า หรือลูกค้าเป็นผู้จัดจำหน่ายหรือผู้ทำการตลาดให้กับสินค้าหรือบริการของสำนักงาน

อุปสรรคที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เว้นแต่ส่วนได้เสียทางการเงินใด ๆ ไม่มีสาระสำคัญและความสัมพันธ์ทางธุรกิจไม่มีนัยสำคัญ ต่อสำนักงาน และลูกค้า หรือผู้บริหารของลูกค้า ดังนั้น ความสัมพันธ์ทางธุรกิจต้องไม่เกิดขึ้นหรือต้องลดลงให้อยู่ในระดับที่ไม่มีนัยสำคัญ หรือยุติลง เว้นแต่ ส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีสาระสำคัญและความสัมพันธ์ทางธุรกิจไม่มีนัยสำคัญ

ในกรณีของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น เว้นแต่ส่วนได้เสียทางการเงินไม่มีสาระสำคัญและความสัมพันธ์ไม่มีนัยสำคัญต่อสมาชิกผู้นั้น สมาชิกผู้นั้นต้องถอนตัวออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

ถ้าความสัมพันธ์ทางธุรกิจระหว่างสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น กับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือผู้บริหารของลูกจ้าง นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

291.119 การซื้อสินค้าและบริการ จากลูกจ้างสอบบัญชี โดยสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของบุคคลผู้นั้น โดยทั่วไปแล้ว ไม่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้ารายการนั้นเป็นไปตามการคำปกติของธุรกิจและมีความอิสระต่อกัน อย่างไรก็ตาม รายการดังกล่าวอาจมีลักษณะหรือขนาดที่สำคัญจนทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- กำจัด หรือลดขนาดของรายการดังกล่าว
- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

#### ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว

291.120 ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัวระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นฝ่ายหนึ่ง กับกรรมการหรือเจ้าหน้าที่หรือลูกจ้างคนใดคนหนึ่ง (ขึ้นอยู่กับบทบาทของบุคคลนั้น) ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นอีกฝ่ายหนึ่ง อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ รวมถึงความรับผิดชอบของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นแต่ละคน บทบาทของสมาชิกในครอบครัว หรือบุคคลอื่นใดในลูกจ้างและความใกล้ชิดสนิทสนมของความสัมพันธ์นั้น ๆ

291.121 เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น เป็น

- (ก) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือ
- (ข) พนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น

หรือดำรงตำแหน่งดังกล่าวในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งที่ถูกครอบคลุมโดยการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นหรือข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะลดลงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ก็ต่อเมื่อโยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ถ้าความใกล้ชิดสนิทสนมของความสัมพันธ์นั้น ทำให้ไม่สามารถมีมาตรการอื่นใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ บุคคลใดผู้มีความสัมพันธ์ เช่นว่านั้นต้องไม่ให้ป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

291.122 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้น เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น เป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ตำแหน่งของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อจัดหรือลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด

291.123 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระ จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นนั้น เป็น

- กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือ
- พนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด
- ตำแหน่งของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด

291.124 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระจะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับบุคคลผู้มีใช้สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด แต่เป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่หรือพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่ใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลที่เป็นเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นผู้มีความสัมพันธ์ดังกล่าวต้องปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน นัยสำคัญของอุปสรรคขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลดังกล่าวกับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น



- ตำแหน่งของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น  
 นโยบายสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด  
 หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- โยกย้ายผู้ประกอบวิชาชีพออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพไม่  
 ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของผู้ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพมี  
 ความสัมพันธ์ใกล้ชิด

291.125 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากความคุ้นเคย หรือ อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ จะ  
 เกิดขึ้นจากการความสัมพันธ์ส่วนตัวหรือครอบครัวระหว่าง (ก) หุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน ผู้ซึ่ง  
 มิได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นฝ่ายหนึ่งกับ (ข) กรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้  
 ความเชื่อมั่นหรือพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ  
 ของงานให้ความเชื่อมั่นอีกฝ่ายหนึ่ง ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างหุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน กับกรรมการเจ้าหน้าที่  
 หรือพนักงานของลูกจ้าง
- ปฏิสัมพันธ์ระหว่างหุ่นส่วนหรือพนักงานของสำนักงาน กับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- ตำแหน่งของหุ่นส่วนหรือพนักงานภายในสำนักงาน และ
- บทบาทของบุคคลดังกล่าวภายในลูกจ้าง

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ  
 ชจัดหรือลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- จัดโครงสร้างความรับผิดชอบของหุ่นส่วนหรือพนักงาน เพื่อลดอิทธิพลใด ๆ ที่อาจมีต่องานให้  
 ความเชื่อมั่น หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง

#### การเข้าเป็นพนักงานของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.126 อุปสรรคจากความคุ้นเคยและจากการถูกข่มขู่ อาจเกิดขึ้นได้ ถ้ากรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของ  
 ลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือพนักงานในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่อง  
 เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นหรือเป็นหุ่นส่วน  
 ของสำนักงาน

291.127 ถ้าผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นหรือเป็นหุ่นส่วนของสำนักงานได้เข้าร่วม  
 ทำงานกับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นในตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ  
 จากความคุ้นเคยและอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- ตำแหน่งของบุคคลดังกล่าวที่ได้รับจากลูกค้า
- ความเกี่ยวข้องใด ๆ ที่บุคคลดังกล่าวจะมีกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
- ช่วงเวลาที่บุคคลดังกล่าวพ้นจากการเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือเป็นหุ้นส่วนของสำนักงาน และ
- ตำแหน่งเดิมของบุคคลดังกล่าวในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือในสำนักงาน ตัวอย่างเช่น บุคคลผู้นั้นรับผิดชอบในการติดต่อเป็นประจำกับผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของลูกค้า หรือไม่

ในทุกกรณี บุคคลดังกล่าวต้องไม่มีส่วนร่วมอย่างต่อเนื่องในการดำเนินธุรกิจหรือกิจกรรมทางวิชาชีพของสำนักงาน

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้น ต้องได้รับการประเมินและนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- ทำการจัดการเพื่อให้บุคคลนั้นไม่ได้รับสิทธิประโยชน์หรือค่าตอบแทนใด ๆ จากสำนักงาน เว้นแต่เพื่อให้เป็นไปตามข้อตกลงที่กำหนดไว้ชัดเจนก่อนหน้าแล้ว
- ทำการจัดการเพื่อให้จำนวนเงินใด ๆ ที่เป็นหนี้บุคคลนั้นไม่เป็นสาระสำคัญต่อสำนักงาน
- ปรับเปลี่ยนแผนงานให้ความเชื่อมั่น
- มอบหมายให้บุคคลอื่น ๆ เข้ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเป็นผู้มีประสบการณ์เพียงพอเมื่อเทียบกับบุคคลผู้ที่ได้เข้าไปร่วมงานกับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานของผู้เคยเป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

291.128 ถ้าผู้เคยเป็นหุ้นส่วนของสำนักงานได้ไปร่วมงานในกิจการแห่งหนึ่งในตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง และต่อมากิจการแห่งนั้นกลายเป็นลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นของสำนักงาน นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต่อความเป็นอิสระต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

291.129 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนจะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นทราบอยู่แล้วว่าตนจะไปหรืออาจจะไปร่วมงานกับลูกค้าในช่วงใดช่วงหนึ่งข้างหน้า นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ต้องกำหนดให้สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นดังกล่าวแจ้งให้สำนักงานทราบเมื่อมีการเจรจาต่อรองเกี่ยวกับการจ้างงานนั้น เมื่อได้รับการแจ้งดังกล่าว นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง

- โยกย้ายบุคคลนั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือ

- สอบทานการใช้ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญของบุคคลนั้นในขณะที่เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

#### การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้กับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.130 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรือ อุปสรรคจากจากความคุ้นเคยอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นได้เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ หรือพนักงานของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นเมื่อไม่นานมานี้ ตัวอย่างของกรณีเช่นนี้จะเกิดขึ้นเมื่อสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเป็นผู้ประเมินองค์ประกอบของข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระซึ่งตนเองมีส่วนจัดทำ ในขณะที่เป็นบุคคลากรของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่นนั้น

291.131 ถ้าในช่วงระยะเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่น สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ได้เคยดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือเคยเป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคที่เกิดขึ้นจะมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นบุคคลดังกล่าวจะต้องไม่ได้รับมอบหมายให้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

291.132 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง หรืออุปสรรคจากความคุ้นเคย อาจเกิดขึ้นได้ ก่อนช่วงระยะเวลาของรายงานการให้ความเชื่อมั่น ถ้าสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเคยดำรงตำแหน่งกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น หรือเคยเป็นพนักงานที่อยู่ในตำแหน่งที่สามารถใช้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงาน ตัวอย่างเช่น อุปสรรคดังกล่าวอาจจะเกิดขึ้นได้ ถ้าการตัดสินใจ หรือการปฏิบัติงาน โดยบุคคลผู้นั้นในช่วงระยะเวลาก่อนหน้า ในขณะที่ได้รับการว่าจ้างจากลูกจ้าง จะได้รับการประเมินในงวดปัจจุบันในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของงานให้ความเชื่อมั่นปัจจุบัน ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ จะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- ตำแหน่งของบุคคลดังกล่าวที่ได้รับจากลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น
- ช่วงเวลาที่บุคคลดังกล่าวได้ออกจากลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น และ
- บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพคนดังกล่าวในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตราการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกันดังกล่าว คือ จัดให้มีการสอบทานงานซึ่งทำโดยบุคคลผู้เคยได้รับการว่าจ้างจากลูกจ้าง แต่ในงวดปัจจุบันบุคคลดังกล่าวอยู่ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

#### การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.133 ถ้าหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มี

มาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น หุ่นส่วนหรือพนักงานต้องไม่ดำรงตำแหน่งกรรมการหรือเจ้าหน้าที่ของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น

291.134 ตำแหน่งเลขานุการบริษัท มีความหมายแตกต่างกันไปตามแต่ละประเทศ หน้าที่มีตั้งแต่ หน้าที่ในการบริหาร เช่น การบริหารงานบุคคล และการเก็บรักษาบันทึกหรือทะเบียนต่างๆของบริษัท จนถึงหน้าที่หลากหลาย เช่น ทำให้มั่นใจว่าบริษัทปฏิบัติตามข้อกำหนด หรือให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ โดยทั่วไป ตำแหน่งนี้ถือว่ามี ความเกี่ยวข้องกับกิจการอย่างใกล้ชิด

291.135 ถ้าหุ้นส่วนหรือพนักงานของสำนักงานปฏิบัติหน้าที่เป็นเลขานุการบริษัทของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุนที่เกิดขึ้นโดยทั่วไปอาจมีนัยสำคัญมาก จนไม่มีมาตรการป้องกันใดจะสามารถลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แม้ว่าจะมีย่อหน้า 291.133 เมื่อวิธีปฏิบัตินี้สามารถกระทำได้ตามกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับหรือวิธีปฏิบัติทางวิชาชีพอนุญาต และถ้าผู้บริหารเป็นผู้กระทำการตัดสินใจในเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด หน้าที่และกิจกรรมต้องถูกจำกัดอยู่เพียงลักษณะของงานที่เป็นลักษณะงานประจำและงานด้านการบริหาร เช่น การจัดทำรายงานการประชุม และการเก็บรักษาแบบแสดงรายการต่าง ๆ ตามกฎหมาย ในเหตุการณ์แวดล้อมดังกล่าว นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

291.136 การปฏิบัติงานด้านการบริหารที่เป็นงานประจำเพื่อสนับสนุนงานของเลขานุการบริษัท หรือให้คำปรึกษาที่เกี่ยวข้องกับเรื่องการบริหาร ของเลขานุการบริษัท โดยทั่วไปแล้วไม่เป็นอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ตราบใดที่ผู้บริหารของลูกจ้างเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

**ระยะเวลาในการให้บริการของบุคลากรอาวุโส แก่ลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น**

291.137 อุปสรรคจากความคุ้นเคยและอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน เกิดขึ้นจากการใช้บุคลากรอาวุโสคนเดียวกันในงานให้ความเชื่อมั่นเป็นระยะเวลานาน นัยสำคัญของอุปสรรคจะขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น

- บุคคลดังกล่าว ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นเป็นเวลานานเท่าใดแล้ว
  - บทบาทของบุคคลดังกล่าว ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
  - โครงสร้างของสำนักงาน
  - ลักษณะของงานให้ความเชื่อมั่น
  - กลุ่มผู้บริหารของลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่ และ
  - ลักษณะหรือความซับซ้อนของข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่
- นัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่าง ของมาตรการป้องกันดังกล่าว รวมถึง
- หมุนเวียนบุคลากรอาวุโส ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น

- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ซึ่งมิได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สอบทานงานของบุคลากรอาวุโสดังกล่าว หรือ
- สอบทานคุณภาพของงานให้ความเชื่อมั่น อย่างเป็นอิสระและสม่ำเสมอ จากภายในหรือภายนอก

### การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น กับลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น

291.138 **โดยประเพณีปฏิบัติ** สำนักงานให้บริการหลากหลายประเภทที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นที่สอดคล้องกับทักษะและความชำนาญของตน อย่างไรก็ตาม การให้บริการงานไม่ให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคที่เกิดขึ้นบ่อยครั้งมาก คือ อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเอง อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

291.139 เมื่อไม่มีแนวปฏิบัติเฉพาะ สำหรับงานบริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นประเภทใดประเภทหนึ่ง ในหมวดนี้ ให้นำกรอบแนวคิด มาใช้ เมื่อมีการประเมินเหตุการณ์แวดล้อมในแต่ละกรณี

291.140 ก่อนที่สำนักงานจะรับงานให้บริการที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องตัดสินใจว่าการให้บริการดังกล่าว จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระหรือไม่ ในการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ที่เกิดจากงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นงานใดงานหนึ่ง ต้องคำนึงถึงอุปสรรคใด ๆ ที่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น มีเหตุผลที่จะเชื่อว่า จะเกิดจากการให้บริการอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้นด้วย ถ้าอุปสรรคที่เกิดขึ้นไม่สามารถลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันใด ๆ ต้องไม่ให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นนั้น

### ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร

291.141 ฝ่ายบริหารของกิจการปฏิบัติงานในหลายกิจกรรมในการบริหารกิจการเพื่อประโยชน์สูงสุดของผู้มีส่วนได้เสียของกิจการ จึงเป็นไปได้ที่จะระบุทุก ๆ กิจกรรมที่เป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารได้ อย่างไรก็ตามความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารเกี่ยวข้องกับการชี้แนะ และกำหนดทิศทางของกิจการ รวมถึงการตัดสินใจที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับการจัดหา การใช้จ่าย และการควบคุม ทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรทางการเงิน ทรัพยากรทางกายภาพ และทรัพยากรที่ไม่มีตัวตน

291.142 การที่จะระบุว่ากิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารหรือไม่ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อม และต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ ตัวอย่างของกิจกรรมที่โดยทั่วไปจะถือเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร รวมถึง

- กำหนดนโยบายและ ทิศทางเชิงกลยุทธ์
- กำหนดทิศทาง และรับผิดชอบต่อภาระของพนักงานของกิจการ
- อนุมัติรายการต่าง ๆ

- ตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามข้อเสนอแนะใดที่ได้รับจากสำนักงาน หรือบุคคลที่สาม และ
- รับผิดชอบในการออกแบบ การนำไปใช้ และดำรงไว้ซึ่งการควบคุมภายใน

291.143 กิจกรรมที่เป็นงานประจำ และงานจัดการ หรือเกี่ยวกับเรื่องที่ไม่มีความสำคัญ โดยทั่วไปจะไม่ถือว่าเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร ตัวอย่างเช่น การดำเนินงานเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีความสำคัญที่ได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหารแล้ว หรือการติดตามให้มีการยื่นภาษีให้ทันเวลา และการแนะนำให้ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่นทราบถึงวันที่ดังกล่าว ไม่ถือเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร นอกจากนี้การให้คำแนะนำหรือข้อเสนอแนะเพื่อช่วยฝ่ายบริหารในการลดความรับผิดชอบของตนไม่ควรถือเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร

291.144 การทำหน้าที่รับผิดชอบด้านบริหาร ให้กับลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ถ้าสำนักงานทำหน้าที่รับผิดชอบด้านบริหาร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงานให้ความเชื่อมั่นที่ให้บริการกับลูกค้า อุปสรรคที่เกิดขึ้นจะมีความสำคัญจนไม่มีมาตรการป้องกันใดที่จะลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้นในการให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานไม่ควรทำงานที่มีความรับผิดชอบด้านบริหาร ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงานให้ความเชื่อมั่น ถ้าสำนักงานทำหน้าที่รับผิดชอบด้านบริหารซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของบริการอื่นใดที่ให้กับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น ต้องมั่นใจว่าความรับผิดชอบนั้นไม่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระและข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่นที่สำนักงานให้บริการ

291.145 เพื่อหลีกเลี่ยงความเสี่ยงจากการทำหน้าที่รับผิดชอบด้านบริหาร ที่เกี่ยวกับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ หรือข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องพอใจว่า สมาชิกของฝ่ายบริหารรับผิดชอบในการใช้ดุลยพินิจและการตัดสินใจที่มีความสำคัญ ซึ่งเป็นความรับผิดชอบที่เหมาะสมของฝ่ายบริหาร การประเมินผลของการให้บริการ และยอมรับความรับผิดชอบในการกระทำที่จะเกิดขึ้นจากผลของการให้บริการนั้น การกระทำนี้ จะลดความเสี่ยงของสำนักงานในการใช้ดุลยพินิจ หรือการตัดสินใจที่มีความสำคัญแทนผู้บริหารอย่างไม่ตั้งใจ ความเสี่ยงนี้ยังลดลงได้อีก เมื่อสำนักงานให้โอกาสลูกจ้างในการใช้ดุลยพินิจและการตัดสินใจซึ่งขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ และ การวิเคราะห์และการนำเสนอประเด็นอย่างโปร่งใส

#### ข้อควรพิจารณาอื่น

291.146 อุปสรรคต่อความเป็นอิสระอาจเกิดขึ้นเมื่อสำนักงานให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น ในกรณีดังกล่าว ต้องประเมินความสำคัญของการมีส่วนร่วมของสำนักงานในข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่นนั้น และต้องตัดสินใจว่า อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเองซึ่งไม่อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้สามารถลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยการใช้มาตรการป้องกันใดๆ หรือไม่

291.147 อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจเกิดขึ้น ถ้าสำนักงานมีส่วนร่วมในการจัดทำข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ซึ่งภายหลังกลายเป็นข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น ตัวอย่างเช่น อุปสรรคจากการสอบทานผลงานตนเองอาจเกิดขึ้น ถ้าสำนักงานเป็นผู้พัฒนาและจัดทำประมาณการข้อมูลทางการเงิน และภายหลังสำนักงานก็เป็นผู้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลนี้ ดังนั้น สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จากการสอบทานผลงานตนเองจากการให้บริการดังกล่าว และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

291.148 เมื่อสำนักงานปฏิบัติงานประเมินมูลค่าซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ จากการสอบทานผลงานตนเอง และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

#### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ -โดยเทียบเคียงตามขนาด

291.149 เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยรวมจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นรายใดรายหนึ่ง เป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับค่าธรรมเนียมโดยรวมของสำนักงาน การพึ่งพิงลูกค้ารายนั้น และความกังวลที่จะสูญเสียลูกค้า นั้นไปทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือ อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ นัยสำคัญของอุปสรรคขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- โครงสร้างการดำเนินงานของสำนักงาน
- สำนักงานตั้งมานานแล้ว หรือเพิ่งตั้ง และ
- นัยสำคัญของลูกค้า ทั้งเชิงคุณภาพ และ/หรือ เชิงปริมาณ ต่อสำนักงาน

นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมามาตรการป้องกันมาใช้ เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ลดการพึ่งพิงลูกค้า
- สอบทานการควบคุมคุณภาพโดยบุคคลภายนอก หรือ
- ปรึกษาบุคคลที่สาม เช่น องค์กรกำกับดูแลวิชาชีพ หรือผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอื่น เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ

291.150 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือจากการถูกข่มขู่ เกิดขึ้นได้เช่นกัน เมื่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ได้รับจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นรายใดรายหนึ่ง เป็นสัดส่วนสูงเมื่อเทียบกับรายได้จากลูกค้าของหุ้นส่วนรายใดรายหนึ่ง นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวต้องได้รับการประเมิน และนำมามาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน คือ จัดให้มีผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอื่นที่ไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นสอบทานงานนั้น หรือให้คำปรึกษาเท่าที่จำเป็น

### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ - การค้างชำระ

291.151 อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าค่าธรรมเนียมวิชาชีพจากลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น มีการค้างชำระเป็นเวลานาน โดยเฉพาะถ้าค่าธรรมเนียมส่วนที่มีนัยสำคัญยังไม่ได้ชำระก่อนออกรายงานให้ความเชื่อมั่นสำหรับงวดถัดไป โดยทั่วไป สำนักงานได้รับการคาดหวังว่าต้องได้รับชำระค่าธรรมเนียมวิชาชีพดังกล่าว ก่อนออกรายงาน ถ้าค่าธรรมเนียมยังคงค้างชำระภายหลังจากออกรายงานแล้ว ต้องประเมินความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ตัวอย่างหนึ่งของมาตรการป้องกัน คือ ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น ซึ่งไม่ได้มีส่วนในงานให้ความเชื่อมั่นนั้นให้คำแนะนำ หรือสอบทานงานที่ทำ

สำนักงานต้องตัดสินใจว่า (ก) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพค้างชำระอาจถือได้ว่าเป็นเงินให้กู้ยืมแก่ลูกจ้างหรือไม่ และ (ข) เนื่องจากนัยสำคัญของค่าธรรมเนียมวิชาชีพค้างชำระ เป็นการเหมาะสมหรือไม่ที่สำนักงานจะได้รับการแต่งตั้ง หรือยังคงรับงานให้ความเชื่อมั่นต่อไป

### ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ

291.152 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ คือค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลของรายการ หรือผลของบริการที่สำนักงานให้ เพื่อวัตถุประสงค์ของหมวดนี้ ค่าธรรมเนียมวิชาชีพจะไม่ถือว่าขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ ถ้ากำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ

291.153 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่สำนักงานเรียกเก็บโดยตรงจากลูกค้า หรือโดยอ้อม เช่น ผ่านตัวกลาง ในการรับงานให้ความเชื่อมั่น ทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน ซึ่งมีนัยสำคัญจนไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพในลักษณะดังกล่าว

291.154 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่สำนักงานเรียกเก็บโดยตรงจากลูกค้า หรือโดยอ้อม เช่น ผ่านตัวกลาง ในการให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น แก่ลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตนได้เช่นกัน ถ้าผลของงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น ซึ่งเป็นตัวกำหนดจำนวนค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจในอนาคต หรือปัจจุบัน เกี่ยวข้องกับเรื่องซึ่งมีสาระสำคัญ ต่อข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระของงานให้ความเชื่อมั่น จะไม่มีมาตรการป้องกันใดสามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพด้วยวิธีดังกล่าว

291.155 สำหรับค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการในลักษณะอื่น ๆ ที่สำนักงานเรียกเก็บสำหรับงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่น จากลูกจ้างงานให้ความเชื่อมั่น ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น



- ช่วงของจำนวนค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่อาจเป็นไปได้
- มีผู้มีอำนาจที่เหมาะสม ตัดสินใจว่าผลของเรื่องที่เกี่ยวข้องกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการที่จะได้รับการพิจารณาหรือไม่
- ลักษณะของงานบริการ และ
- ผลกระทบของเหตุการณ์ หรือรายการที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ  
 นัยสำคัญของอุปสรรคใดๆ ต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อ  
 ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สอบทานงานให้ความเชื่อมั่นที่เกี่ยวข้อง หรือให้คำแนะนำอื่นที่  
 จำเป็น หรือ
- ใช้ผู้ประกอบวิชาชีพผู้ซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ปฏิบัติงานที่ไม่ให้  
 ความเชื่อมั่น

#### ของขวัญและการรับรอง

291.156 การรับของขวัญหรือรับการรับรอง จากลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อาจทำให้เกิดอุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากความคุ้นเคย ถ้าสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นรับของขวัญหรือรับการรับรอง อุปสรรคอาจมีนัยสำคัญมากจนไม่มีมาตรการป้องกันใด สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ดังนั้น สำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น ต้องไม่รับของขวัญหรือรับการรับรองดังกล่าว เว้นแต่ของขวัญหรือรับการรับรองนั้นมีมูลค่าเล็กน้อย

#### คติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง

291.157 เมื่อมีคติความเกิดขึ้นหรืออาจมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้น ระหว่างสำนักงานหรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น กับลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น ความสัมพันธ์ระหว่างผู้บริหารของลูกจ้าง กับสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น จะต้องเป็นไปในลักษณะตรงไปตรงมาอย่างที่สุด และต้องมีการเปิดเผยอย่างครบถ้วนในทุกด้านของการดำเนินธุรกิจของลูกจ้าง เมื่อสำนักงานกับผู้บริหารของลูกจ้างตกอยู่ในตำแหน่งหน้าที่ที่ตรงข้ามกัน ด้วยการมีคติความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง ก็จะกระทบต่อความเต็มใจของผู้บริหารที่จะเปิดเผยข้อมูลให้ครบถ้วน อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน และอุปสรรคจากการถูกข่มขู่จะเกิดขึ้น  
 นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น

- สาระสำคัญของคติความ และ
  - คติความเกี่ยวข้องกับงานให้ความเชื่อมั่นครั้งก่อน หรือไม่
- นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมาตรการป้องกันที่จำเป็นมาใช้เพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึง

- ถ้าคดีความฟ้องร้องนั้นเกี่ยวกับ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นผู้ใด ต้องโยกย้ายสมาชิกผู้นั้นออกจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น หรือ
- จัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพสอบทานงาน  
ถ้ามาตรการป้องกันดังกล่าวไม่ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การกระทำที่เหมาะสมเพียงอย่างเดียว คือ ถอนตัว หรือไม่รับงานให้ความเชื่อมั่นนั้น

## การตีความ 2005-01

### การประยุกต์หมวด 291 กับงานให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานตรวจสอบงบการเงิน

การตีความนี้กำหนดแนวทางการประยุกต์ข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระที่อยู่ในหมวด 291 กับงานให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานตรวจสอบงบการเงิน

การตีความนี้มุ่งไปในประเด็นการประยุกต์ที่เฉพาะกับงานให้ความเชื่อมั่นที่ไม่ใช่งานตรวจสอบงบการเงิน มีเรื่องอื่นที่กำหนดในหมวด 291 ซึ่งเกี่ยวกับการพิจารณาข้อกำหนดเกี่ยวกับเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นทั้งหมด ตัวอย่างเช่น ย่อหน้า 291.3 ระบุว่าจะต้องมีการประเมินว่ามีอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุผลให้เชื่อว่าเกิดขึ้นจากส่วนได้เสียและความสัมพันธ์ต่าง ๆ ของสำนักงานเครือข่าย นอกจากนี้ ระบุว่าเมื่อกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นมีเหตุผลที่จะเชื่อได้ว่ากิจการที่เกี่ยวข้องกันแห่งหนึ่งของลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นมีความเกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นอิสระจากลูกค้าดังกล่าว กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นต้องรวมกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เมื่อมีการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระและการนำมาตรการป้องกันมาใช้เมื่อจำเป็น เรื่องเหล่านี้ไม่ได้กล่าวเป็นการเฉพาะไว้ในการตีความนี้

ตามที่อธิบายใน กรอบแนวคิดระหว่างประเทศสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น (International Framework for Assurance Engagements) ที่ออกโดย คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board) ในงานให้ความเชื่อมั่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะจะรายงานข้อสรุปโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานนอกเหนือจากผู้มีส่วนรับผิดชอบ เกี่ยวกับผลของการประเมินหรือการวัดเรื่องที่มีเนื้อหาระยะ เมื่อเทียบกับเกณฑ์ที่กำหนด

### งานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรอง

ในงานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรอง การประเมินหรือวัดมูลค่าของเรื่องที่เป็นเนื้อหาระยะที่จัดทำโดยผู้มีส่วนรับผิดชอบ และข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาระยะที่อยู่ในรูปแบบคำรับรองโดยผู้มีส่วนรับผิดชอบ ที่ทำให้กับผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน

ในงานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรอง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเป็นอิสระจากผู้มีส่วนรับผิดชอบซึ่งรับผิดชอบข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาระยะ และอาจเป็นผู้รับผิดชอบเรื่องที่เป็นเนื้อหาระยะด้วย

ในงานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองซึ่งผู้มีส่วนรับผิดชอบเป็นผู้รับผิดชอบสำหรับข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ แต่ไม่ได้รับผิดชอบเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเป็นอิสระจากผู้มีส่วนรับผิดชอบ นอกจากนี้ ต้องมีการประเมินอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุผลให้ได้ว่าจะเกิดขึ้นจากส่วนได้เสีย และความสัมพันธ์ระหว่างสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงาน สำนักงานเครือข่าย และผู้มีส่วนรับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระดังกล่าว

#### งานให้ความเชื่อมั่นต่อการรายงานโดยตรง

ในงานให้ความเชื่อมั่นต่อการรายงานโดยตรง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ทั้งกรณีที่เป็นผู้ประเมินหรือวัดมูลค่าเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระโดยตรง หรือได้รับคำรับรองจากผู้มีส่วนรับผิดชอบซึ่งได้ทำการประเมินหรือวัดมูลค่า แต่ไม่ได้ให้กับผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน ข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระดังกล่าวจะถูกนำเสนอแก่ผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานในรายงานให้ความเชื่อมั่นนั้น

ในการรายงานให้ความเชื่อมั่นต่อการรายงานโดยตรง ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความเป็นอิสระจากผู้มีส่วนรับผิดชอบซึ่งรับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ

#### ผู้มีส่วนรับผิดชอบหลายฝ่าย

ทั้งงานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรอง และงานให้ความเชื่อมั่นต่อการรายงานโดยตรง อาจมีผู้มีส่วนรับผิดชอบหลายฝ่าย ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะอาจถูกขอให้เป็นผู้ให้ความเชื่อมั่นต่อค่าสถิติรายเดือนของจำนวนพิมพ์ของหนังสือพิมพ์ที่เป็นของแต่ละสำนักพิมพ์ที่มีเจ้าของเป็นอิสระต่อกัน งานที่ได้รับมอบหมายอาจเป็นงานให้ความเชื่อมั่นต่อคำรับรองที่หนังสือพิมพ์แต่ละฉบับวัดจำนวนพิมพ์เอง และแสดงค่าสถิติในแบบการรับรองต่อผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงานนั้น ในอีกทางหนึ่งงานที่ได้รับมอบหมายอาจเป็นงานให้ความเชื่อมั่นต่อการรายงานโดยตรง ซึ่งไม่มีการให้คำรับรองและอาจมีหรือไม่มีคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากหนังสือพิมพ์

ในการรับงานเช่นนั้น เมื่อตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่ต้องใช้ข้อกำหนดในหมวด 291 กับผู้มีส่วนรับผิดชอบแต่ละฝ่าย สำนักงานอาจคำนึงว่า มีส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงาน หรือสมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น กับผู้มีส่วนรับผิดชอบเฉพาะที่จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ ที่มีนัยสำคัญที่เกี่ยวกับข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระหรือไม่ ปัจจัยที่จะคำนึงมีดังนี้

- (ก) สาระสำคัญของข้อมูลในเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ (หรือเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ) ที่ผู้มีส่วนรับผิดชอบเฉพาะต้องรับผิดชอบ และ
- (ข) ระดับของส่วนได้เสียต่อสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับงานให้ความเชื่อมั่น

ถ้าสำนักงานตัดสินใจว่าอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เกิดขึ้นจากความสัมพันธ์กับผู้มีส่วนรับผิดชอบเฉพาะนั้น ๆ เป็นเรื่องเล็กน้อยและไม่สำคัญ ก็อาจจะไม่จำเป็นต้องใช้ข้อกำหนดในหมวดนี้ที่ผูกข้อกับผู้มีส่วนรับผิดชอบ

## ตัวอย่าง

ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นพัฒนาขึ้นเพื่อแสดงการประยุกต์หมวด 291 โดยสมมติว่าลูกค้าไม่ได้เป็นลูกจ้างตรวจสอบงบการเงินของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย

สำนักงานแห่งหนึ่งรับงานให้ความเชื่อมั่นต่อปริมาณสำรองน้ำมันที่ทดสอบแล้วของบริษัทต่าง ๆ ที่เป็นอิสระ 10 แห่ง แต่ละบริษัทได้ดำเนินการสำรวจทางภูมิศาสตร์และวิศวกรรมเพื่อกำหนดปริมาณสำรอง (เรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ) มีการกำหนดเกณฑ์ เพื่อระบุว่าเมื่อใดที่ปริมาณสำรองอาจพิจารณาว่าเป็นปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้ว ซึ่งผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ จะตัดสินใจว่าเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับงานนั้น ปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้วสำหรับบริษัทแต่ละแห่ง ณ 31 ธันวาคม 20xx เป็นดังนี้

	ปริมาณสำรองน้ำมันที่ ทดสอบแล้ว (พันบาเรล)
บริษัท1	5,200
บริษัท2	725
บริษัท3	3,260
บริษัท4	15,000
บริษัท5	6,700
บริษัท6	39,126
บริษัท7	345
บริษัท8	175
บริษัท9	24,135
บริษัท10	9,635
รวม	104,301

งานนั้นอาจทำได้ในหลายรูปแบบ

**งานที่เกี่ยวข้องกับการให้คำรับรอง**

A1แต่ละบริษัทวัดปริมาณสำรองและให้คำรับรองต่อสำนักงานและผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน

A2กิจการแห่งหนึ่งซึ่งไม่ใช่บริษัทเหล่านี้เป็นผู้วัดปริมาณสำรองและให้คำรับรองต่อสำนักงานและผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน

### งานที่เป็นการรายงานโดยตรง

D1 แต่ละบริษัทวัดปริมาณสำรองและให้คำรับรองเป็นลายลักษณ์อักษรต่อสำนักงานว่า ได้วัดปริมาณสำรองตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ สำหรับการวัดปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้ว คำรับรองดังกล่าวไม่ได้มีไว้สำหรับผู้ตั้งใจจะให้เป็นผู้ใช้รายงาน

D2 สำนักงานวัดปริมาณสำรองของบริษัทบางแห่งโดยตรง

### การประยุกต์แนวทาง

A1 แต่ละบริษัทวัดปริมาณสำรองและให้คำรับรองต่อสำนักงานและผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน มีผู้มีส่วนรับผิดชอบหลายฝ่ายในงานนี้ (บริษัท 1 - 10) เมื่อจะตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะประยุกต์ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระต่อทุกบริษัท สำนักงานอาจต้องคำนึงว่าส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์กับบริษัทใดเป็นการเฉพาะจะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ปัจจัยที่ต้องคำนึงถึง เช่น

- สารสำคัญของปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้วของบริษัทต่อปริมาณสำรองทั้งหมดที่รายงาน และ
- ระดับของส่วนได้เสียต่อสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับงานนั้น(ย่อหน้า 291.28)

ตัวอย่างเช่น บริษัท 8 มีปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้ว 0.17% ของปริมาณสำรองรวม ดังนั้น ความสัมพันธ์ทางธุรกิจหรือส่วนได้เสียกับบริษัท 8 จะทำให้เกิดอุปสรรคน้อยกว่าความสัมพันธ์ในลักษณะเดียวกันกับบริษัท 6 ซึ่งมีประมาณ 37.5% ของปริมาณสำรองรวม

เมื่อได้ตัดสินใจว่าการประยุกต์ข้อบังคับเรื่องความเป็นอิสระกับบริษัทเหล่านั้นแล้ว สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและสำนักงานถูกร้องขอให้มีความเป็นอิสระจากผู้มีส่วนรับผิดชอบซึ่งพิจารณาแล้วว่าเป็นลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น (ย่อหน้า 291.28)

A2 กิจการแห่งหนึ่งซึ่งไม่ใช่บริษัทเหล่านั้นเป็นผู้วัดปริมาณสำรองและให้คำรับรองต่อสำนักงานและผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน

สำนักงานต้องมีความเป็นอิสระจากกิจการซึ่งเป็นผู้วัดปริมาณสำรอง และให้คำรับรองต่อสำนักงานและผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน (ย่อหน้า 291.19) กิจการแห่งนั้นไม่ได้เป็นผู้รับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระและดังนั้น ต้องมีประเมนอุปสรรคใด ๆ ที่สำนักงานมีเหตุผลที่จะเชื่อว่าจะเกิดขึ้นโดยจากส่วนได้เสีย/ความสัมพันธ์กับผู้มีส่วนรับผิดชอบต่อเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ (ย่อหน้า 291.19) มีผู้มีส่วนรับผิดชอบหลายฝ่ายสำหรับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระในงานนี้ (บริษัท 1 - 10) ตามที่ได้กล่าวในตัวอย่าง A1 ข้างต้น สำนักงานอาจต้องคำนึงว่ามีส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์กับบริษัทใดเป็นการเฉพาะหรือไม่ที่จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

D1 แต่ละบริษัทให้คำรับรองต่อสำนักงานว่า ได้วัดปริมาณสำรองตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้สำหรับการวัดปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้ว คำรับรองดังกล่าวไม่ได้มีไว้สำหรับผู้ตั้งใจให้เป็นผู้ใช้รายงาน

มีผู้มีส่วนรับผิดชอบหลายฝ่ายในงานนี้ (บริษัท 1 - 10) เมื่อจะตัดสินใจว่าจำเป็นหรือไม่ที่จะประยุกต์ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระต่อทุกบริษัท สำนักงานอาจต้องคำนึงว่ามีส่วนได้เสียหรือความสัมพันธ์กับบริษัทใดเป็นการเฉพาะหรือไม่ที่จะทำให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระซึ่งไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยมีปัจจัยที่ต้องคำนึงถึง เช่น

- สำคัญของปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้วต่อปริมาณสำรองทั้งหมดที่รายงาน และ
- ระดับของส่วนได้เสียต่อสาธารณะที่เกี่ยวข้องกับงานนั้น (ย่อหน้า 291.28)

ตัวอย่างเช่น บริษัท 8 มีปริมาณสำรองที่ทดสอบแล้ว 0.17% ของปริมาณสำรอง ดังนั้นความสัมพันธ์ทางธุรกิจหรือส่วนได้เสียกับบริษัท 8 จะทำให้เกิดอุปสรรคน้อยกว่าความสัมพันธ์ในลักษณะเดียวกันกับบริษัท 6 ซึ่งมีประมาณ 37.5% ของปริมาณสำรอง

เมื่อได้ตัดสินใจว่าการประยุกต์ข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระกับบริษัทเหล่านั้นแล้ว สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นและสำนักงานต้องมีความเป็นอิสระจากผู้มีส่วนรับผิดชอบซึ่งได้พิจารณาแล้วว่า เป็นลูกจ้างให้ความเชื่อมั่น (ย่อหน้า 291.28)

D2 สำนักงานเป็นผู้วัดปริมาณสำรองของบริษัทบางแห่งโดยตรง การประยุกต์เป็นเช่นเดียวกับตัวอย่าง D1

## ส่วน ค.ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

## สารบัญ

	หน้า
หมวด 300 บทนำ	133
หมวด 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์	136
หมวด 320 การจัดทำและการรายงานข้อมูลสารสนเทศ	138
หมวด 330 การปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต	140
หมวด 340 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับการ รายงานทางการเงินและการตัดสินใจ	141
หมวด 350 การชั่งจูงด้วยผลประโยชน์	142
การได้รับข้อเสนอ	142
การให้ข้อเสนอ	143



## หมวด 300 บทนำ

300.1 ประมวลจรรยาบรรณในส่วนนี้อธิบายให้เห็นถึงการนำกรอบแนวความคิดในประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในส่วน ก. มาประยุกต์ใช้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจในส่วนนี้ไม่ได้อธิบายถึงเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์ทั้งหมดที่เป็นหรืออาจจะเป็นสาเหตุให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจควรเตรียมพร้อมที่จะเผชิญกับเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์ดังกล่าว

300.2 ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ ผู้ว่าจ้างและส่วนอื่น ๆ ของธุรกิจรวมทั้งหน่วยงานของรัฐและสาธารณชนอาจใช้ผลการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจซึ่งจะต้องรับผิดชอบแต่เพียงผู้เดียวหรือร่วมกันรับผิดชอบในการจัดทำและการรายงานข้อมูลทางการเงินและข้อมูลด้านอื่น ๆ ซึ่งทั้งองค์กรผู้ว่าจ้างและบุคคลที่สามอาจใช้ข้อมูลดังกล่าว และยังอาจต้องรับผิดชอบในการจัดการทางการเงินอย่างมีประสิทธิภาพและให้คำแนะนำอย่างเต็มความรู้ความสามารถในเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องับธุรกิจด้วย

300.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ อาจจะเป็นพนักงานที่รับเงินเดือน หุ้นส่วน กรรมการ (ไม่ว่าจะเป็นกรรมการบริหารหรือไม่ก็ตาม) เจ้าของกิจการเอง อาสาสมัคร หรือบุคคลที่ทำงานให้กับองค์กรเดียวหรือหลายองค์กร ทั้งนี้รูปแบบทางกฎหมายของความสัมพันธ์ที่มีกับองค์กรผู้ว่าจ้าง (หากมี) ไม่มีผลต่อความรับผิดชอบด้านจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจนั้น

300.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ มีความรับผิดชอบที่จะ ต้องส่งเสริมเป้าหมายที่ขอบธรรมขององค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งจรรยาบรรณนี้มีได้ขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ความรับผิดชอบดังกล่าวให้บรรลุเป้าหมาย แต่กล่าวถึง กรณีที่การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจมีการรอมชอม

300.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจมีตำแหน่งอาวุโสในองค์กร ซึ่งยิ่งความอาวุโสมีมากขึ้นเท่าไร ก็จะมีความสามารถและโอกาสที่จะมีอิทธิพลต่อเหตุการณ์ วิธีปฏิบัติ และทัศนคติภายในองค์กรมากขึ้นเท่านั้น ดังนั้น จึงมีความคาดหวังให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจสนับสนุนให้มีวัฒนธรรมที่ใช้จรรยาบรรณเป็นเกณฑ์ในองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งมุ่งเน้นความสำคัญที่ผู้บริหารระดับอาวุโสให้นำหนักกับการมีพฤติกรรมอย่างมีจรรยาบรรณ

300.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องไม่กระทำการใดๆไม่ว่าจะเป็นการทำธุรกิจ อาชีพหรือกิจกรรมอื่นใด ที่ทราบอยู่แล้วว่าจะทำหรืออาจทำให้เสื่อมเสียความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรมหรือชื่อเสียงอันดีงามของวิชาชีพซึ่งมีผลให้เป็นการไม่ปฏิบัติตามหลักการขั้นพื้นฐาน

300.7 การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจประสบอุปสรรคจากเหตุการณ์แวดล้อมและความสัมพันธ์ที่หลากหลายซึ่งอาจจะอยู่ในประเภทใดประเภทหนึ่งหรือหลายประเภทดังต่อไปนี้

- (ก) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน
- (ข) อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง

- (ค) อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน
  - (ง) อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย
  - (จ) อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่
- อุปสรรคข้างต้นได้กล่าวไว้แล้วในส่วน ก.

300.8 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ อันเกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง

- มีส่วนได้เสียทางการเงิน หรือได้รับเงินกู้ หรือการค้าประกัน จากองค์กรผู้ว่าจ้าง
- มีส่วนร่วมในการจัดทำแผนค่าตอบแทนที่ทำให้เกิดแรงจูงใจจากองค์กรผู้ว่าจ้าง
- นำทรัพย์สินของบริษัทมาใช้ส่วนตัวในทางที่ไม่เหมาะสม
- ความกังวลเกี่ยวกับความมั่นคงในการว่าจ้าง
- ความกดดันเชิงพาณิชย์จากภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง

300.9 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจเกิด อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง เช่นการกำหนดวิธีการบัญชีที่เหมาะสมสำหรับการรวมธุรกิจ หลังจากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจได้ศึกษาความเป็นไปได้เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจซื้อธุรกิจ

300.10 เมื่อปฏิบัติงานตามเป้าหมายและวัตถุประสงค์ขององค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจทำหน้าที่สนับสนุนสถานะขององค์กร ซึ่งหากการกระทำดังกล่าวเป็นการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องและไม่ทำให้เข้าใจผิด โดยทั่วไปจะไม่ถือว่าการทำให้เกิดอุปสรรคในเรื่องการเป็นผู้ให้การสนับสนุน

300.11 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจเกิด อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย ได้แก่

- รับผิดชอบต่อการจัดทำรายงานทางการเงินขององค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ปฏิบัติงานในองค์กรในฐานะผู้ตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการ
- มีความสัมพันธ์เป็นระยะเวลานานกับบุคคลหรือนิติบุคคลที่ติดต่อกันทางธุรกิจ ทำให้มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจทางธุรกิจ
- การรับของขวัญ หรือการได้รับสิทธิพิเศษต่าง ๆ ยกเว้นของที่ได้รับมีมูลค่าน้อยมากและไม่สำคัญ

300.12 ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจเกิด อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่ ได้แก่

- การขู่ว่าจะเลิกจ้าง หรือหาผู้ปฏิบัติงานแทนผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด เนื่องจากการไม่เห็นด้วยกับการใช้หลักการบัญชี หรือวิธีการรายงานข้อมูลทางการเงิน

- ความพยายามอย่างเห็นได้ชัดที่จะเข้ามามีอิทธิพลในกระบวนการตัดสินใจ เช่น ในเรื่องการตกลงทำสัญญา หรือการประยุกต์ใช้หลักการทางบัญชี

300.13 มาตรการที่อาจขจัด หรือ ลดอุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ใหญ่ๆ ได้ ดังนี้

(ก) มาตรการป้องกันที่กำหนดโดย องค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ

(ข) มาตรการป้องกันที่ ผู้ประกอบวิชาชีพ จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

ตัวอย่างของมาตรการป้องกันที่กำหนดโดย องค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง แสดงรายละเอียดไว้ในย่อหน้า 100.14 ในส่วน ก (Part A) ของจรรยาบรรณนี้

300.14 มาตรการป้องกันที่ ผู้ประกอบวิชาชีพ จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงานได้แก่

- ระบบการกำกับดูแลองค์กร หรือ โครงสร้างการกำกับดูแล ขององค์กรผู้ว่าจ้าง
- จรรยาบรรณ และแนวทางการปฏิบัติขององค์กรผู้ว่าจ้าง
- กระบวนการรับสมัครงานขององค์กรผู้ว่าจ้างที่เน้นความสำคัญของการว่าจ้างบุคลากรที่มี ศักยภาพสูง
- ระบบการควบคุมภายในที่เข้มแข็ง
- กระบวนการลงโทษทางวินัยที่เหมาะสม
- ผู้นำขององค์กรที่เน้นความสำคัญของพฤติกรรมด้านจรรยาบรรณและมีความคาดหวังว่า พนักงานจะประพฤติในลักษณะที่มีจรรยาบรรณ
- นโยบาย และวิธีปฏิบัติในการนำไปใช้และการติดตามคุณภาพของผลงานของพนักงาน
- การสื่อสารอย่างทันเวลาขององค์กรผู้ว่าจ้างเกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่อาจมี ไปยังพนักงาน รวมถึงการฝึกอบรมและการให้ความรู้ที่เหมาะสม เกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าว
- นโยบาย และวิธีปฏิบัติที่ให้อำนาจและส่งเสริมให้พนักงาน สื่อสารกับผู้บริหารระดับอาวุโส ขององค์กรผู้ว่าจ้าง เกี่ยวกับประเด็นด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวกับผู้บริหารระดับอาวุโสโดยที่ไม่หวาดกลัวต่อผลที่ตามมา
- การปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีท่านอื่น

300.15 ในเหตุการณ์แวดล้อมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจเชื่อว่ามีความผิดปกติ หรือการกระทำที่ผิดจรรยาบรรณโดยผู้อื่นที่จะเกิดขึ้นอย่างต่อเนื่องในองค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจพิจารณาขอคำแนะนำทางกฎหมาย

ในสถานการณ์ที่รุนแรงมากที่มาตรการป้องกันเท่าที่มีอยู่ได้ใช้หมดสิ้นแล้วและไม่สามารถที่จะลดอุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจสรุปได้ว่าเหมาะสมแล้วที่จะ ลาออกจากองค์กรผู้ว่าจ้าง

## หมวด 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

310.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจเผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เมื่อดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและอาจทำให้เกิดอุปสรรคต่อหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องเฉพาะ ให้กับลูกค้าสองรายหรือมากกว่า ซึ่งมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในเรื่องดังกล่าว หรือ
- ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่รับผิดชอบในเรื่องเฉพาะ และ ผลประโยชน์ของผู้ได้รับบริการที่ผู้ประกอบวิชาชีพดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพนั้น เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ขัดแย้งกัน ผู้ที่ได้รับบริการทางวิชาชีพ อาจรวมถึง องค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ขาย ลูกค้า ผู้ให้กู้ยืม ผู้ถือหุ้น หรือบุคคลอื่น

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้ความขัดแย้งทางผลประโยชน์มีการรอมชอมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือในการใช้ดุลยพินิจทางธุรกิจ

310.2 ตัวอย่างของสถานการณ์ซึ่งความขัดแย้งทางผลประโยชน์อาจเกิดขึ้น รวมถึง

- ดำรงตำแหน่งผู้บริหาร หรือตำแหน่งผู้กำกับดูแลในองค์กรผู้ว่าจ้างสองแห่ง และได้รับข้อมูลที่เป็นความลับจากองค์กรผู้ว่าจ้างแห่งหนึ่ง ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถนำมาใช้เพื่อทำให้อีกองค์กรผู้ว่าจ้างอีกแห่งหนึ่งได้เปรียบหรือเสียเปรียบ
- ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพให้กับหุ้นส่วนทั้งสองฝ่ายซึ่งเป็นผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อช่วยให้ทั้งสองฝ่ายลื่นสุดจากการเป็นหุ้นส่วนกัน
- จัดเตรียมข้อมูลทางการเงินให้แก่สมาชิกบางคนของผู้บริหารในองค์กรผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งผู้บริหารคนดังกล่าวอยู่ระหว่างดำเนินการซื้อกิจการนั้น
- เป็นผู้รับผิดชอบในการเลือกผู้ขายให้กับองค์กรผู้ว่าจ้างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่อครบครวัที่ใกล้ขีดที่สุด ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจได้รับผลประโยชน์ทางการเงินจากการนั้น
- ดำรงตำแหน่งที่สามารถกำกับดูแลในองค์กรผู้ว่าจ้าง ที่อยู่ระหว่างการอนุมัติการลงทุนของบริษัท ซึ่งการลงทุนนั้นมีส่วนหนึ่งจะเพิ่มมูลค่าหลักทรัพย์ในความครอบครองของผู้ประกอบวิชาชีพเองหรือของครอบครัวที่ใกล้ขีดที่สุด

310.3 เมื่อระบุและประเมินผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์และการใช้มาตรการป้องกันที่จำเป็นเพื่อ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคใด ๆ เพื่อให้เป็นไปตามหลักการพื้นฐานให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ และต้องตระหนักถึงผลประโยชน์และความสัมพันธ์ทั้งหมด ที่บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจรรย์ญาณเชี่ยวชาญจนอาจสรุป โดยให้นำหนักกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะทั้งหมด ที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าอาจมีการรอมชอมในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานนั้น

310.4 เมื่อก้าวถึงความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ควรขอแนวทางจากองค์กรผู้ว่าจ้าง หรือจากบุคคลอื่น เช่น องค์กรวิชาชีพ ที่ปรึกษาด้านกฎหมาย หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น เมื่อมีการเปิดเผยหรือแลกเปลี่ยนข้อมูลภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง และหาแนวทางกับบุคคลที่สาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องตระหนักในหลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับ

310.5 ถ้าอุปสรรคเกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์ไม่อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องใช้มาตรการป้องกันเพื่อ ชจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ถ้ามาตรการป้องกันไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิเสธที่จะรับงาน หรือ ต้องยุติกิจกรรมทางวิชาชีพที่จะส่งผลให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรือ ต้องยุติความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง หรือ จำหน่ายผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้อง เพื่อ ชจัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

310.6 ในการระบุว่าความขัดแย้งทางผลประโยชน์มีอยู่หรืออาจเกิดขึ้นหรือไม่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผลในการตัดสินใจ

- ลักษณะของผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง ระหว่างฝ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และ
  - ลักษณะของกิจกรรม และความหมายของกิจกรรมดังกล่าว กับทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง
- ลักษณะของกิจกรรมและผลประโยชน์และความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้อง อาจเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังคงต้องตระหนักถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเพื่อวัตถุประสงค์ในการระบุเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์

310.7 ถ้าพบว่ามีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมิน:

- นัยสำคัญของผลประโยชน์หรือความสัมพันธ์ที่เกี่ยวข้องและ
- นัยสำคัญของอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมทางวิชาชีพ หรือกิจกรรมอื่นๆ โดยทั่วไปยิ่งมีความสัมพันธ์โดยตรงระหว่างกิจกรรมทางวิชาชีพและเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างคู่กรณีเท่าใด ยิ่งมีนัยสำคัญต่ออุปสรรคในหลักการพื้นฐานเรื่องความเที่ยงธรรมและการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอื่นมากขึ้น

310.8 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องใช้มาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ชจัด อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่เกิดจากความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจใช้มาตรการป้องกันอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างที่อาจเหมาะสม ต่อไปนี้

- ปรับโครงสร้าง หรือแบ่งแยกความรับผิดชอบและหน้าที่
- มีการกำกับดูแลที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น การปฏิบัติงานภายใต้การดูแลของกรรมการบริหาร หรือกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร
- ถอนตัวจากกระบวนการตัดสินใจ ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- ปรึกษากับบุคคลที่สาม เช่นองค์กรวิชาชีพ ที่ปรึกษาด้านกฎหมาย หรือผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีอื่น

310.9 นอกจากนี้ โดยทั่วไป จำเป็นต้องเปิดเผยลักษณะของความขัดแย้งทางผลประโยชน์แก่บุคคลที่เกี่ยวข้อง รวมถึง แก่บุคคลในระดับที่เหมาะสมภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อมาตรการป้องกันต้องนำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เพื่อให้ได้รับการยินยอมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพนั้น

ในเหตุการณ์แวดล้อมบางกรณี การยินยอมอาจบ่งบอกโดยแนวปฏิบัติของผู้ที่เกี่ยวข้อง เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปได้ว่าผู้ที่เกี่ยวข้องนั้นได้ทราบถึงเหตุการณ์แวดล้อมนี้ตั้งแต่แรก และยอมรับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ดังกล่าว ถ้าผู้เกี่ยวข้องไม่ยกเป็นข้อคัดค้านต่อความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่มีอยู่

310.10 เมื่อมีการเปิดเผยด้วยวาจา หรือได้รับการยินยอมด้วยวาจาหรือโดยนัย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจควรสนับสนุนให้มีการบันทึกลักษณะของเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ มาตรการป้องกันที่นำมาใช้เพื่อลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้และต้องได้รับการยินยอม

310.11 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ อาจพบกับอุปสรรคอื่น ๆ ในการปฏิบัติงานตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างของกรณีที่น่าจะเกิดขึ้น เมื่อการจัดทำหรือรายงานข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นผลจากแรงกดดันเกินควรจากบุคคลอื่นในองค์กรผู้ว่าจ้าง หรือจากแรงกดดันด้านการเงิน ธุรกิจ หรือความสัมพันธ์ส่วนตัวจาก ครอบครัวที่ใกล้ชิด หรือ จาก ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี กับองค์กรผู้ว่าจ้าง แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดการอุปสรรคดังกล่าว มีอยู่ในหมวด 320 และ 340 ของจรรยาบรรณนี้

### หมวด 320 การจัดทำและการรายงานข้อมูลสารสนเทศ

320.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ มักจะมีส่วนร่วมในการจัดทำและรายงานข้อมูลที่อาจจะเปิดเผยต่อสาธารณะ หรือใช้โดยบุคคลอื่น ทั้งภายในและภายนอกองค์กรผู้ว่าจ้าง ข้อมูลดังกล่าวอาจรวมถึงข้อมูลทางการเงินหรือข้อมูลด้านการจัดการ ตัวอย่าง ประมาณการและงบประมาณ งบการเงิน การบริหารหรือหรือการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหารและหนังสือรับรองจากผู้บริหารที่ให้ผู้สอบบัญชีระหว่างการสอบบัญชีของกิจการ ทั้งนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องจัดทำหรือนำเสนอข้อมูลดังกล่าวอย่างถูกต้องตามที่ควร ด้วยความตั้งใจ และตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อมูลดังกล่าวเป็นที่เข้าใจในบริบทของข้อมูลนั้น

320.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ผู้ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำหรือการอนุมัติงบการเงินตามวัตถุประสงค์ทั่วไปของงบการเงินขององค์กรผู้ว่าจ้าง ต้องมั่นใจได้ว่างบการเงินดังกล่าวได้เสนอตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

320.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่เหมาะสมในการดูแลข้อมูลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ เป็นผู้รับผิดชอบในลักษณะดังนี้

- (ก) อธิบายอย่างชัดเจนถึงลักษณะที่แท้จริงของรายการทางธุรกิจ สินทรัพย์หรือหนี้สิน
- (ข) จัดประเภทและบันทึกข้อมูลทันเวลาและในลักษณะที่เหมาะสม และ
- (ค) แสดงข้อเท็จจริงอย่างถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญทั้งหมด

320.4 อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เช่น อุปสรรคจากผลประโยชน์ส่วนตน หรือ อุปสรรคจากการถูกข่มขู่ ในเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในธุรกิจถูกแรงกดดัน (ทั้งภายนอก หรืออาจจากผลประโยชน์ส่วนตน) ให้บิดเบือนการจัดทำและรายงานข้อมูล หรือเข้าไปเกี่ยวข้องกับผู้อื่นในการแสดงข้อมูลที่ผิดจากความ เป็นจริง

320.5 นัยสำคัญของอุปสรรคดังกล่าวจะขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย เช่น ที่มาของความกดดันและวัฒนธรรมองค์กรภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องตระหนักถึงหลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ซึ่งกำหนดเป็นภาระหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนจะต้องตรงไปตรงมา และจริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมดทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ในกรณีที่อุปสรรคเกิดขึ้นจากแผนค่าตอบแทน และแผนสิ่งจูงใจ ให้ดูแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องในหมวด 340

320.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรครวมถึงใช้มาตรการป้องกัน เมื่อมีความจำเป็นเพื่อที่จะ ขจัด หรือ ลด อุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้มาตรการป้องกันดังกล่าวรวมถึงการปรึกษากับผู้บังคับบัญชาภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง คณะกรรมการตรวจสอบ หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ขององค์กรหรือองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

320.7 ในกรณีที่ไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องปฏิเสธที่จะเกี่ยวข้องหรือยังคงเกี่ยวข้องกับข้อมูลที่เห็นว่าอาจทำให้เกิดความเข้าใจผิด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจเข้าไปเกี่ยวข้องกับข้อมูลที่ทำให้เข้าใจผิดโดยที่ตนไม่รู้ ขึ้นอยู่กับการรับรู้ในเรื่องนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในธุรกิจต้องมีขั้นตอนที่ไม่ไปเกี่ยวข้องกับข้อมูลดังกล่าว ในการพิจารณาว่ามีข้อกำหนดที่จะต้องรายงานเหตุการณ์แวดล้อมให้กับองค์กรภายนอกหรือไม่ หรืออาจขอคำแนะนำด้านกฎหมายนอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาว่าต้องลาออกหรือไม่

## หมวด 330 การปฏิบัติงานด้วยความชำนาญที่เพียงพอ

330.1 หลักการพื้นฐานในเรื่องความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจรับงานที่มีนัยสำคัญได้ ก็ต่อเมื่อตนมี หรือสามารถได้รับการฝึกอบรม หรือมีประสบการณ์เฉพาะเรื่องนั้นอย่างเพียงพอ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องไม่จงใจชักนำให้ผู้ว่าจ้างเข้าใจผิดเกี่ยวกับระดับความชำนาญ หรือประสบการณ์ที่มี และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องสามารถหาคำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญที่เหมาะสมและหาความช่วยเหลือเมื่อต้องการ

330.2 เหตุการณ์แวดล้อมที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ในระดับที่เหมาะสมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ รวมถึง

- เวลาไม่เพียงพอในการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสม หรือทำหน้าที่ให้เสร็จสิ้น
- ความไม่สมบูรณ์ ถูกจำกัดขอบเขต หรือความไม่เพียงพอของข้อมูลเพื่อใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเหมาะสม
- ประสบการณ์ การฝึกอบรม และ/หรือ การศึกษาไม่เพียงพอ
- ทรัพยากรที่ใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเหมาะสมไม่เพียงพอ

330.3 นัยสำคัญของอุปสรรค ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ เช่น ขอบเขตที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องทำงานร่วมกับผู้อื่น ความอาวุโสที่เกี่ยวข้องในธุรกิจ และระดับการกำกับดูแลและการสอบทานการทำงาน นัยสำคัญของอุปสรรคต้องได้รับการประเมิน และนำมามาตรการป้องกันเมื่อจำเป็นเพื่อ ชัด หรือ ลด อุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ตัวอย่างมาตรการป้องกันอุปสรรค รวมถึง

- ขอรับคำแนะนำ หรือการฝึกอบรมเพิ่มเติม
- ต้องมั่นใจว่ามีเวลาในการปฏิบัติหน้าที่ที่เกี่ยวข้องอย่างเพียงพอ
- ขอรับความช่วยเหลือจากผู้เชี่ยวชาญที่จำเป็น
- ปรึกษาอย่างเหมาะสม กับ
  - ผู้บังคับบัญชาภายในองค์กรผู้ว่าจ้าง
  - ผู้เชี่ยวชาญอิสระ หรือ
  - องค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

330.4 หากไม่สามารถหามาตรการป้องกัน เพื่อชัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องพิจารณาว่า จะปฏิเสธที่จะปฏิบัติหน้าที่ในประเด็นที่มีปัญหาหรือไม่ ซึ่งถ้าพิจารณาแล้วว่าการปฏิเสธงานนั้นเหมาะสม ควรมีการสื่อสารอย่างชัดเจนถึงเหตุผลของการกระทำดังกล่าว



## หมวด 340 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับรายงาน

### ทางการเงินและการตัดสินใจ

340.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจมีส่วนได้เสียทางการเงิน ซึ่งรวมถึงแผนค่าตอบแทน หรือแผนสิ่งจูงใจ หรืออาจจะรู้ถึงส่วนได้เสียทางการเงินของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือ ครอบครัวที่ใกล้ชิด ซึ่งในบางเหตุการณ์แวดล้อมอาจก่อให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ตัวอย่างผลประโยชน์ส่วนตนเป็นอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมหรือการรักษาความลับ ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากการมีแรงจูงใจที่มีอยู่และโอกาสในการตกแต่งข้อมูลที่มีผลกระทบต่อราคา เพื่อที่จะได้รับผลประโยชน์ทางการเงิน

ตัวอย่างของเหตุการณ์แวดล้อมที่อาจก่อให้เกิดอุปสรรคจากการมีผลประโยชน์ส่วนตน รวมถึง สถานการณ์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด หรือ ครอบครัวที่ใกล้ชิด

- มีส่วนได้เสียทางการเงิน ทั้งโดยตรงหรือโดยอ้อมในองค์กรผู้ว่าจ้าง การตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพในธุรกิจมีผลกระทบต่อมูลค่าของส่วนได้เสียดังกล่าว
- มีสิทธิได้รับโบนัสผันแปรตามผลกำไรการตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพในธุรกิจ มีผลกระทบต่อมูลค่าโบนัสนั้น
- มีสิทธิโดยตรงหรือโดยอ้อมในหุ้นโบนัสรอรับ หรือสิทธิในการซื้อหุ้นในองค์กรผู้ว่าจ้าง การตัดสินใจของผู้ประกอบวิชาชีพในธุรกิจมีผลกระทบต่อมูลค่าของสิทธิดังกล่าว หรือ
- มีส่วนร่วมในแผนค่าตอบแทน ซึ่งเป็นสิ่งจูงใจในการทำให้ผลการดำเนินงานบรรลุเป้าหมาย หรือสนับสนุนความพยายามในการเพิ่มมูลค่าของหุ้นขององค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างการมีส่วนร่วมในแผนการจ่ายค่าตอบแทนระยะยาวเพื่อจูงใจซึ่งเชื่อมโยงกับผลการดำเนินงานตามที่กำหนด

340.2 อุปสรรคที่เกิดจากการมีผลประโยชน์ส่วนตนอันเนื่องมาจากแผนค่าตอบแทนและแผนสิ่งจูงใจ อาจเพิ่มขึ้นโดยแรงกดดันจากผู้บังคับบัญชาหรือเพื่อนร่วมงานในองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งมีส่วนร่วมในการจัดทำแผนนั้น ตัวอย่าง การจัดทำแผนให้ค่าตอบแทนดังกล่าวมักจะให้สิทธิในการซื้อหุ้นขององค์กรผู้ว่าจ้าง โดยจ่ายในราคาต่ำหรือไม่ต้องจ่ายเลย ถ้าพนักงานสามารถทำให้ผลการดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ในบางกรณีมูลค่าของหุ้นที่ได้รับอาจจะมีค่ามากกว่าฐานเงินเดือนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญ

340.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องไม่ตกแต่งข้อมูลหรือใช้ข้อมูลที่เป็นความลับเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวหรือเพื่อผลประโยชน์ทางการเงินของบุคคลอื่น ยิ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจมีตำแหน่งอาวุโสมากเท่าใด จะยิ่งมีความสามารถและโอกาสที่จะแทรกแซงการรายงานทางการเงิน และการตัดสินใจได้ และจะยิ่งมีความกดดันจากผู้บังคับบัญชาและเพื่อนร่วมงานมากขึ้นในการตกแต่งข้อมูล ในสถานการณ์เช่นนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจจะต้องตระหนักถึงหลักการพื้นฐาน

เรื่องความซื่อสัตย์สุจริต ซึ่งกำหนดภาระหน้าที่ให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความตรงไปตรงมาและจริงจังในความสัมพันธ์ทั้งมวลทางวิชาชีพ และทางธุรกิจ

340.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่เกิดจากส่วนได้เสียทางการเงิน รวมถึงใช้มาตรการป้องกัน เมื่อมีความจำเป็นเพื่อที่จะจัดหรือลดอุปสรรคนั้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ ในการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคใด ๆ และการกำหนดมาตรการป้องกันที่เหมาะสมเมื่อมีความจำเป็น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินลักษณะของผลประโยชน์ ซึ่งรวมถึงการประเมินนัยสำคัญของผลประโยชน์ สิ่งที่ทำให้ผลประโยชน์มีนัยสำคัญขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมส่วนบุคคล ตัวอย่างของมาตรการป้องกันในเรื่องดังกล่าว รวมถึง

- นโยบายและวิธีปฏิบัติของคณะกรรมการที่เป็นอิสระจากฝ่ายบริหารในการกำหนดระดับหรือรูปแบบของค่าตอบแทนสำหรับผู้บริหารระดับสูง
- เปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดรวมถึงแผนใด ๆ ในการใช้สิทธิหรือการซื้อขายหุ้นที่เกี่ยวข้องต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ขององค์กรผู้ว่าจ้าง ตามที่นโยบายภายในขององค์กรกำหนด
- ปรีกษาตามความเหมาะสมกับผู้บังคับบัญชาภายในขององค์กรผู้ว่าจ้าง
- ปรีกษาตามความเหมาะสมกับผู้กำกับดูแลขององค์กรผู้ว่าจ้างหรือองค์กรวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
- กระบวนการตรวจสอบภายในและภายนอก
- ให้ความรู้ที่ทันต่อเหตุการณ์ในประเด็นด้านจริยธรรมและข้อกำหนดและข้อกำหนดอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการใช้ข้อมูลภายใน ในการซื้อขายหลักทรัพย์

### หมวด 350 การชกุงด้วยผลประโยชน์

#### การได้รับข้อเสนอ

350.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด อาจจะได้รับ การชกุงด้วยผลประโยชน์ในรูปแบบต่าง ๆ รวมทั้งการให้ของขวัญ การรับรอง การให้สิทธิพิเศษและการร้องขอความเป็นเพื่อนหรือความจงรักภักดีที่เกินสมควร

350.2 การให้การชกุงด้วยผลประโยชน์อาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด ได้รับการชกุงด้วยผลประโยชน์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้องมีการประเมินสถานการณ์ดังกล่าว ผลประโยชน์ส่วนตนเป็นอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมหรือการรักษาความลับเกิดขึ้นเมื่อมีการชกุงด้วยผลประโยชน์เพื่อพยายามที่จะเข้ามามีอิทธิพลอย่างเกินควรในการกระทำหรือการตัดสินใจ ชกุงชนให้กระทำผิดกฎหมายหรือพฤติกรรมที่ไม่สุจริตหรือการได้มาซึ่งข้อมูลที่เป็นความลับ การยอมรับข้อเสนอจะเป็นอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรม หรือการรักษาความลับ เนื่องจากการถูกคุกคามว่าจะเผยแพร่ข้อมูล

ดังกล่าวสู่สาธารณะ และทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจหรือ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด เสื่อมเสียชื่อเสียง

350.3 ความมีอยู่และนัยสำคัญของอุปสรรคใดๆขึ้นอยู่กับลักษณะ มูลค่าและความตั้งใจที่อยู่เบื้องหลังการให้ข้อเสนอแนะ หากบุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเชิงวิญญูชน อาจพิจารณาโดยให้นำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะ และเหตุการณ์แวดล้อมแล้วว่า การชักจูงด้วยผลประโยชน์ดังกล่าวไม่มีนัยสำคัญ และไม่ตั้งใจที่จะชักจูงให้เกิดพฤติกรรมที่ผิดจรรยาบรรณ ดังนั้นผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอาจจะสรุปได้ว่าข้อเสนอดังกล่าวนั้นกระทำตามประเพณีธุรกิจปกติ และอาจจะสรุปโดยทั่วไปว่าไม่ก่อให้เกิดอุปสรรคที่มีนัยสำคัญต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน

350.4 ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรครวมถึงใช้มาตรการป้องกัน เมื่อมีความจำเป็นเพื่อที่จะขจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หากไม่สามารถขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้โดยการใช้มาตรการป้องกัน ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจก็ต้องไม่รับข้อเสนอแนะ อุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานที่แท้จริงหรือที่ปรากฏไม่ได้เกิดจากเพียงการตอบรับข้อเสนอจากการชักจูงด้วยผลประโยชน์เท่านั้น แต่บางครั้ง แม้มีเพียงข้อเท็จจริงว่าจะมีการให้ข้อเสนอ ก็ต้องนำมามาตรการป้องกันเพิ่มเติมมาใช้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจต้องประเมินอุปสรรคที่เกิดจากข้อเสนอแนะ และพิจารณาว่าจะต้องนำหนึ่งในมาตรการป้องกัน หรือมากกว่านั้น มาใช้ประโยชน์หรือไม่

- (ก) แจ้งผู้บริหารระดับสูงกว่าหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)ขององค์กรผู้ว่าจ้างในทันทีเมื่อได้รับข้อเสนอ
- (ข) แจ้งบุคคลที่สามถึงข้อเสนอแนะ ตัวอย่างองค์กรวิชาชีพหรือผู้ว่าจ้างของบุคคลที่ให้ข้อเสนอแนะ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ อาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางกฎหมายก่อนที่จะดำเนินการดังกล่าว และ
- (ค) แนะนำสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด ถึงอุปสรรคและมาตรการป้องกันที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นไปได้ว่าเขาอยู่ในสถานการณ์ที่จะได้รับข้อเสนอจากการชักจูงด้วยผลประโยชน์ด้วย ตัวอย่าง สถานการณ์ที่เป็นผลจากหน้าที่การงานของเขา และ
- (ง) แจ้งผู้บริหารระดับสูงกว่าหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)ขององค์กรผู้ว่าจ้าง เมื่อสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุดหรือครอบครัวที่ใกล้ชิด ได้รับการจ้างงานจากคู่แข่ง หรือผู้คาดว่าจะเป็นผู้ขายขององค์กรนั้น

#### การให้ข้อเสนอ

350.5 ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ อาจจะอยู่ในสถานการณ์ที่ถูกคาดหวังหรืออยู่ภายใต้ความกดดันอื่นที่จะให้การชักจูงที่มีอิทธิพลต่อการใช้ดุลยพินิจ หรือกระบวนการตัดสินใจของบุคคล หรือองค์กร หรือการได้มาซึ่งข้อมูลความลับ

350.6 ความกตัญญูดังกล่าวอาจมาจากองค์กรผู้ว่าจ้าง ตัวอย่างจากผู้ร่วมงานหรือผู้บังคับบัญชา หรือมาจากบุคคล หรือองค์กรภายนอกที่แนะนำให้ดำเนินการ หรือตัดสินใจทางธุรกิจที่จะเป็นประโยชน์ต่อองค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งเป็นไปได้ที่จะมีอิทธิพลต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจอย่างไม่เหมาะสม

350.7 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องไม่ให้การชกแจงด้วยผลประโยชน์ไปมีอิทธิพลที่ไม่เหมาะสมกับการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพของบุคคลที่สาม

350.8 เมื่อมีความกตัญญูจากองค์กรผู้ว่าจ้างที่จะให้การชกแจงด้วยผลประโยชน์ที่ไม่ถูกจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาความขัดแย้งทางจริยธรรมที่กำหนดไว้ในส่วน ก. ของจรรยาบรรณนี้

## คำจำกัดความ

ในประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีนี้ ข้อความต่อไปนี้มีความหมายที่กำหนด ดังนี้

Acceptable level ระดับที่ยอมรับได้	A level at which a reasonable and informed third party would be likely to conclude, weighing all the specific facts and circumstances available to the professional accountant at that time, that compliance with the fundamental principles is not compromised.	ระดับที่บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเกี่ยววิญญูชน อาจสรุปโดยให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้น ว่าการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานไม่ถูกรวมชอม
Advertising การโฆษณา	The communication to the public of information as to the services or skills provided by professional accountants in public practice with a view to procuring professional business.	การสื่อสารข้อมูลให้สาธารณะ เกี่ยวกับบริการ หรือ ทักษะ ที่ให้โดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ซึ่งมีลักษณะเพื่อจัดหาธุรกิจทางวิชาชีพ
Assurance client ลูกค้างานให้ความเชื่อมั่น	The responsible party that is the person (or persons) who:  (a) In a direct reporting engagement, is responsible for the subject matter; or  (b) In an assertion-based engagement, is responsible for the subject matter information and may be responsible for the subject matter.	ฝ่ายที่รับผิดชอบซึ่งเป็นบุคคล (หรือกลุ่มบุคคล) ผู้ซึ่ง  (ก) เป็นผู้รับผิดชอบสำหรับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ในงานเกี่ยวกับการรายงานโดยตรง หรือ  (ข) เป็นผู้รับผิดชอบสำหรับข้อมูลเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ และอาจรับผิดชอบสำหรับเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระ ในงานเกี่ยวกับการให้คำรับรอง

<p>Assurance engagement</p> <p>งานให้บริการความเชื่อมั่น</p>	<p>An engagement in which a professional accountant in public practice expresses a conclusion designed to enhance the degree of confidence of the intended users other than the responsible party about the outcome of the evaluation or measurement of a subject matter against criteria. (For guidance on assurance engagements see the International Framework for Assurance Engagements issued by the International Auditing and Assurance Standards Board which describes the elements and objectives of an assurance engagement and identifies engagements to which International Standards on Auditing (ISAs), International Standards on Review Engagements (ISREs) and International Standards on Assurance Engagements (ISAEs) apply.)</p>	<p>งานซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะให้ข้อสรุปซึ่งกำหนดขึ้นเพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ตั้งใจจะเป็นผู้ใช้รายงาน มากกว่าฝ่ายที่รับผิดชอบเกี่ยวกับผลลัพธ์ของการประเมินหรือการวัดผลของเรื่องที่เป็นเนื้อหาสาระเปรียบเทียบกับหลักเกณฑ์ (สำหรับแนวปฏิบัติ เรื่องงานให้ความเชื่อมั่น ให้ดู the International Framework for Assurance Engagements ที่ออกโดย IAASB ซึ่งอธิบายส่วนประกอบและวัตถุประสงค์ของงานให้ความเชื่อมั่น และระบุนงานซึ่ง ISA, ISREs และ ISAEs นำมาใช้)</p>
--------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>Assurance team</p> <p>กลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น</p>	<p>(a) All members of the engagement team for the assurance engagement;</p> <p>(b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the assurance engagement, including:</p> <p>(i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, management or other oversight of the assurance engagement partner in connection with the performance of the assurance engagement;</p> <p>(ii) Those who provide consultation regarding technical or industry specific issues, transactions or events for the assurance engagement; and</p> <p>(iii) Those who provide quality control for the assurance engagement, including those who perform the engagement quality control review for the assurance engagement.</p>	<p>(ก) สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น</p> <p>(ข) บุคคลอื่นในสำนักงานผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานให้ความเชื่อมั่นรวมถึง</p> <p>(1) ผู้กำหนดค่าตอบแทน (หรือผู้ควบคุมดูแลโดยตรง) ของผู้บริหาร หรือ ผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีผู้รับผิดชอบงานให้ความเชื่อมั่น ที่เกี่ยวข้องกับผลการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น</p> <p>(2) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องทางเทคนิค หรือ เรื่องเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือ เหตุการณ์สำหรับงานให้ความเชื่อมั่น และ</p> <p>(3) ผู้ให้การควบคุมคุณภาพงานให้ความเชื่อมั่น รวมถึง ผู้ปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพงานให้ความเชื่อมั่น</p>
<p>Audit client</p> <p>ลูกค้างานสอบบัญชี</p>	<p>An entity in respect of which a firm conducts an audit engagement. When the client is a listed entity, audit client will always include its related entities. When the audit client is not a listed entity, audit client includes those related entities over which the client has direct or indirect control.</p>	<p>กิจการที่สำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ เมื่อลูกค้าเป็นบริษัทจดทะเบียนลูกค้างานสอบบัญชีจะต้องรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันของลูกค้าเสมอ เมื่อลูกค้างานสอบบัญชีไม่เป็นบริษัทจดทะเบียนลูกค้างานสอบบัญชีรวมถึงกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมทั้งทางตรงและทางอ้อม</p>

<p>Audit engagement</p> <p>งานสอบบัญชี</p>	<p>A reasonable assurance engagement in which a professional accountant in public practice expresses an opinion whether financial statements are prepared, in all material respects (or give a true and fair view or are presented fairly, in all material respects,), in accordance with an applicable financial reporting framework, such as an engagement conducted in accordance with International Standards on Auditing. This includes a Statutory Audit, which is an audit required by legislation or other regulation.</p>	<p>งานให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ แสดงความเห็นว่างบการเงิน ถูกจัดทำตามที่ควรในสาระสำคัญตามกรอบรายงานทางการเงินที่นำมาใช้ (หรือให้มุมมองที่ถูกต้องและเป็นธรรม หรือแสดงถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ) เช่น งานที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งรวมถึง รายงานการสอบบัญชีที่ต้องเสนอต่อหน่วยงานซึ่งเป็นการสอบบัญชีตามความต้องการของกฎหมายหรือข้อกำหนดอื่น</p>
--------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



<p>Audit team</p> <p>กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี</p>	<p>(a) All members of the engagement team for the audit engagement;</p> <p>(b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the audit engagement, including:</p> <p>(i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, management or other oversight of the engagement partner in connection with the performance of the audit engagement including those at all successively senior levels above the engagement partner through to the individual who is the firm's Senior or Managing Partner (Chief Executive or equivalent);</p> <p>(ii) Those who provide consultation regarding technical or industry-specific issues, transactions or events for the engagement; and</p> <p>(iii) Those who provide quality control for the engagement, including those who perform the engagement quality control review for the engagement; and</p> <p>(c) All those within a network firm who can directly influence the outcome of the audit engagement.</p>	<p>(ก) สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี</p> <p>(ข) บุคคลอื่นในสำนักงานผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานสอบบัญชี รวมถึง</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ผู้กำหนดค่าตอบแทน (หรือ ผู้ควบคุมดูแลโดยตรง) ของผู้บริหาร หรือ ผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีผู้รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องกับผลการปฏิบัติงานของงานสอบบัญชี รวมถึง บุคคลทั้งหมดที่อยู่ในลำดับอาวุโสสูงกว่าผู้สอบบัญชีผู้รับผิดชอบงาน ตลอดจนบุคคลที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโส หรือ หุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า) ของสำนักงาน</li> <li>2) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องทางเทคนิค หรือ เรื่องเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือ เหตุการณ์สำหรับงานนั้น และ</li> <li>3) ผู้ให้การควบคุมคุณภาพงานนั้น รวมถึง ผู้ปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพงานนั้น และ</li> </ol> <p>(ค) บุคคลในสำนักงานเครือข่าย ผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานสอบบัญชี</p>
<p>Close family</p>	<p>A parent, child or sibling who is not an immediate family</p>	<p>บิดา มารดา บุตรธิดา หรือพี่น้อง ผู้ซึ่ง</p>

ครอบครัวที่ใกล้ชิด	member.	ไม่ใช่สมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด
Contingent fee ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ	A fee calculated on a predetermined basis relating to the outcome of a transaction or the result of the services performed by the firm. A fee that is established by a court or other public authority is not a contingent fee.	ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่คำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดล่วงหน้าโดยสัมพันธ์กับผลของรายการ หรือผลของบริการที่สำนักงานปฏิบัติงานให้ ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่กำหนดโดยศาลหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ ไม่เป็นค่าธรรมเนียมที่ขึ้นอยู่กับผลของงานหรือบริการ
Direct financial interest ส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง	A financial interest:  (a) Owned directly by and under the control of an individual or entity (including those managed on a discretionary basis by others); or  (b) Beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has control, or the ability to influence investment decisions.	ส่วนได้เสียทางการเงินที่  (ก) บุคคลหรือกิจการเป็นเจ้าของโดยตรงและควบคุมได้ (รวมถึง ส่วนได้เสียที่ถูกจัดการบนพื้นฐานการตัดสินใจโดยบุคคลอื่น) หรือ  (ข) บุคคลหรือกิจการได้รับผลประโยชน์จากเป็นเจ้าของผ่านโครงการจัดการลงทุน กองมรดก ทรัสต์ หรือตัวกลางอื่น ซึ่งบุคคลหรือกิจการดังกล่าวมีอำนาจควบคุมหรือมีความสามารถที่จะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจลงทุน
Director or officer กรรมการหรือเจ้าหน้าที่	Those charged with the governance of an entity, or acting in an equivalent capacity, regardless of their title, which may vary from jurisdiction to jurisdiction.	ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ของกิจการ หรือ ผู้ปฏิบัติหน้าที่เทียบเคียงกัน โดยไม่คำนึงถึง ชื่อตำแหน่ง ซึ่งอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศ
Engagement partner ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน	The partner or other person in the firm who is responsible for the engagement and its performance, and for the report that is issued on behalf of the firm, and who, where required, has the appropriate authority	หุ้นส่วนหรือบุคคลอื่นในสำนักงาน ผู้ซึ่งรับผิดชอบสำหรับงานและผลปฏิบัติงาน และรับผิดชอบรายงานที่ออกในนามสำนักงาน และ เป็นผู้ซึ่งมีอำนาจเหมาะสม ตามที่กำหนดโดยองค์กร

	from a professional, legal or regulatory body.	วิชาชีพ องค์การทางกฎหมาย หรือองค์กรกำกับดูแล
Engagement quality control review การสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน	A process designed to provide an objective evaluation, on or before the report is issued, of the significant judgments the engagement team made and the conclusions it reached in formulating the report.	กระบวนการที่ออกแบบขึ้นเพื่อให้เกิดการประเมินโดยเที่ยงธรรม (ทั้งขณะหรือก่อนการออกรายงาน) ของดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญ ซึ่งกลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้ใช้ และของข้อสรุปที่นำไปจัดทำรายงาน
Engagement team กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน	All partners and staff performing the engagement, and any individuals engaged by the firm or a network firm who perform assurance procedures on the engagement. This excludes external experts engaged by the firm or by a network firm.  The term “engagement team” also excludes individuals within the client’s internal audit function who provide direct assistance on an audit engagement when the external auditor complies with the requirements of ISA 610 (Revised 2013), <i>Using the Work of Internal Auditors</i> .	หุ้นส่วนและพนักงานทั้งหมดที่ปฏิบัติงานและบุคคลใด ๆ ที่จ้างโดยสำนักงานหรือสำนักงานเครือข่าย ผู้ซึ่งปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นในงานนั้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึง ผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่จ้างโดยสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย  คำว่า กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ยังไม่รวมถึงบุคคลที่อยู่ในฝ่ายตรวจสอบภายในของลูกค้าผู้ซึ่งให้ความช่วยเหลือโดยตรงกับงานสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีภายนอกปฏิบัติตามข้อกำหนดของ ISA610 (ปรับปรุง 2013), การใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายใน
Existing accountant ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คนปัจจุบัน	A professional accountant in public practice currently holding an audit appointment or carrying out accounting, taxation, consulting or similar professional services for a client.	ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะที่ยังได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี หรือ ยังให้บริการทำบัญชี ภาษีอากร ที่ปรึกษา หรือบริการทางวิชาชีพที่คล้ายคลึงกันให้ลูกค้า
External expert	An individual (who is not a	บุคคล (ผู้ซึ่งไม่ใช่หุ้นส่วน หรือพนักงาน

ผู้เชี่ยวชาญภายนอก	partner or a member of the professional staff, including temporary staff, of the firm or a network firm) or organization possessing skills, knowledge and experience in a field other than accounting or auditing, whose work in that field is used to assist the professional accountant in obtaining sufficient appropriate evidence.	ทางวิชาชีพ รวมถึง พนักงานชั่วคราวของสำนักงาน หรือสำนักงานเครือข่าย) หรือองค์กรที่มีทักษะ ความรู้ และประสบการณ์ในสาขาความรู้อื่นนอกเหนือจากการบัญชีหรือการสอบบัญชีซึ่งงานในสาขาความรู้ดังกล่าวใช้เพื่อช่วยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้ได้รับหลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอ
Financial interest ส่วนได้เสียทางการเงิน	An interest in an equity or other security, debenture, loan or other debt instrument of an entity, including rights and obligations to acquire such an interest and derivatives directly related to such interest.	ส่วนได้เสียในหุ้น หรือหลักทรัพย์อื่น หุ้นกู้ เงินกู้ หรือตราสารหนี้อื่นของกิจการ รวมถึง สิทธิและภาระผูกพันที่จะได้รับส่วนได้เสียดังกล่าวและอนุพันธ์ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับส่วนได้เสียนั้น
Financial statements งบการเงิน	A structured representation of historical financial information, including related notes, intended to communicate an entity's economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The related notes ordinarily comprise a summary of significant accounting policies and other explanatory information. The term can relate to a complete set of financial statements, but it can also refer to a single financial statement, for example, a balance sheet, or a statement of revenues and expenses, and related	การนำเสนอข้อมูลทางการเงินในอดีตอย่างเป็นระบบ รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง ที่ตั้งใจจะสื่อสาร ถึงทรัพยากรทางเศรษฐกิจ หรือภาระผูกพันของกิจการ ณ เวลาหนึ่ง หรือ การเปลี่ยนแปลงข้อมูลทางการเงินสำหรับงวดเวลาหนึ่ง ซึ่งเป็นไปตามกรอบรายงานทางการเงิน หมายเหตุที่เกี่ยวข้องโดยทั่วไป ประกอบด้วย สรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ และข้อมูลอธิบายอื่น นิยามนี้ สามารถใช้กับงบการเงินฉบับสมบูรณ์ แต่ยังคงใช้ได้กับงบการเงินงบใดงบหนึ่ง ตัวอย่างเช่น งบดุล หรือ งบแสดงรายได้ และค่าใช้จ่าย และหมายเหตุอธิบายที่

	explanatory notes.	เกี่ยวข้อง
Financial statements on which the firm will express an opinion งบการเงินที่สำนักงานจะแสดงความเห็น	In the case of a single entity, the financial statements of that entity.  In the case of consolidated financial statements, also referred to as group financial statements, the consolidated financial statements.	ในกรณีของกิจการเดี่ยว หมายถึงงบการเงินของกิจการนั้น  ในกรณีของงบการเงินรวม ซึ่งอาจเรียกว่า งบการเงินของกลุ่มกิจการ หมายถึง งบการเงินรวม
Firm สำนักงาน	(a) A sole practitioner, partnership or corporation of professional accountants;  (b) An entity that controls such parties, through ownership, management or other means; and  (c) An entity controlled by such parties, through ownership, management or other means.	(ก) ผู้ที่ปฏิบัติงานคนเดียว คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (ข) กิจการที่ควบคุมฝ่ายต่าง ๆ ชำงตันผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือวิธีการรูปแบบอื่น และ (ค) กิจการที่ถูกควบคุมโดยฝ่ายต่าง ๆ ชำงตันผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือ วิธีการรูปแบบอื่น
Historical financial information ข้อมูลทางการเงินในอดีต	Information expressed in financial terms in relation to a particular entity, derived primarily from that entity's accounting system, about economic events occurring in past time periods or about economic conditions or circumstances at points in time in the past.	ข้อมูลที่ถูกแสดงเป็นจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจการใดกิจการหนึ่ง (ซึ่งได้รับจากระบบบัญชีของกิจการนั้นเป็นหลัก) เกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ผ่านมา หรือเกี่ยวกับเงื่อนไขทางเศรษฐกิจ หรือ เหตุการณ์แวดล้อม ณ เวลาใด ๆ ในอดีต
Immediate family ครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด	A spouse (or equivalent) or dependent.	คู่สมรส (หรือเทียบเท่า) หรือผู้ที่อยู่ในอุปการะ
Independence ความเป็นอิสระ	Independence is:  (a) Independence of mind – the	ความเป็นอิสระ คือ  (ก) ความเป็นอิสระด้านจิตใจ

	<p>state of mind that permits the expression of a conclusion without being affected by influences that compromise professional judgment, thereby allowing an individual to act with integrity, and exercise objectivity and professional skepticism.</p> <p>(b) Independence in appearance – the avoidance of facts and circumstances that are so significant that a reasonable and informed third party would be likely to conclude, weighing all the specific facts and circumstances, that a firm’s, or a member of the audit or assurance team’s, integrity, objectivity or professional skepticism has been compromised.</p>	<p>ภาวะทางจิตใจที่จะแสดงข้อสรุป โดยไม่ได้รับผลกระทบจากอิทธิพลใดๆ ต่อการรวมชอมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลใดสามารถปฏิบัติงานได้ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรมและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพได้</p> <p>(ข) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่มีนัยสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้วิจารณญาณเยี่ยงวิญญูชน อาจสรุปโดยให้นำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดว่าสำนักงานหรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีหรืองานให้ความเชื่อมั่น ได้รวมชอมในเรื่อง ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือ ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ</p>
<p>Indirect financial interest</p> <p>ส่วนได้เสียทางการเงินโดยอ้อม</p>	<p>A financial interest beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has no control or ability to influence investment decisions.</p>	<p>ส่วนได้เสียทางการเงินซึ่งบุคคลหรือกิจการได้รับผลประโยชน์จากการเป็นเจ้าของผ่านโครงการจัดการลงทุน กองมรดก ทรัสต์ หรือตัวกลางอื่น ซึ่งบุคคลหรือกิจการดังกล่าวไม่มีอำนาจควบคุมหรือ ไม่มีความสามารถที่จะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจลงทุน</p>

<p>Key audit partner</p> <p>ผู้สอบบัญชีหลัก</p>	<p>The engagement partner, the individual responsible for the engagement quality control review, and other audit partners, if any, on the engagement team who make key decisions or judgments on significant matters with respect to the audit of the financial statements on which the firm will express an opinion. Depending upon the circumstances and the role of the individuals on the audit, “other audit partners” may include, for example, audit partners responsible for significant subsidiaries or divisions.</p>	<p>ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน บุคคลที่ผู้รับผิดชอบต่อการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน และผู้สอบบัญชีอื่น(ถ้ามี)ในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งเป็นผู้ตัดสินใจหลักหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องสำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบงบการเงินซึ่งสำนักงานจะแสดงความเห็น</p> <p>ผู้สอบบัญชีอื่นอาจรวมถึง ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีผู้ซึ่งรับผิดชอบต่อบริษัทย่อยหรือหน่วยงานที่มีนัยสำคัญ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์แวดล้อมและบทบาทของบุคคลในการสอบบัญชี</p>
<p>Listed entity</p> <p>กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์</p>	<p>An entity whose shares, stock or debt are quoted or listed on a recognized stock exchange, or are marketed under the regulations of a recognized stock exchange or other equivalent body.</p>	<p>กิจการที่หุ้น หรือ หนี้ของกิจการนั้นถูกเสนอขาย หรือจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการยอมรับ หรือขายสู่ตลาดที่อยู่ภายใต้ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ที่ได้รับการยอมรับหรือองค์กรเทียบเท่าอื่น</p>

Network เครือข่าย	A larger structure:  (a) That is aimed at co-operation; and  (b) That is clearly aimed at profit or cost sharing or shares common ownership, control or management, common quality control policies and procedures, common business strategy, the use of a common brand-name, or a significant part of professional resources.	โครงสร้างที่ใหญ่ขึ้น  (ก) ที่มีจุดมุ่งหมายเพื่อสร้างความร่วมมือระหว่างกัน และ  (ข) ที่มีจุดมุ่งหมายที่ชัดเจนในการปันส่วนกำไรหรือต้นทุน หรือ ที่ปันส่วนความเป็นเจ้าของร่วมกัน การควบคุมหรือการบริหาร นโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพร่วมกัน กลยุทธ์ทางธุรกิจร่วมกัน การใช้ชื่อทางการค้าร่วมกัน หรือทรัพยากรทางวิชาชีพที่สำคัญ
Network firm สำนักงานเครือข่าย	A firm or entity that belongs to a network.	สำนักงาน หรือ กิจการ ที่เป็นส่วนหนึ่งของเครือข่าย
Office สำนักงานที่ทำงาน	A distinct sub-group, whether organized on geographical or practice lines.	ที่ทำงานย่อยที่ชัดเจน ไม่ว่าจะจัดตามสายงานทางภูมิศาสตร์ หรือสายงานทางการปฏิบัติงาน
<u>Professional accountant</u> ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี	<u>An individual who is a member of an IFAC member body.</u>	<u>บุคคลผู้ที่เป็นสมาชิกขององค์กรซึ่งเป็นสมาชิกของ IFAC</u>
Professional accountant in business ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ	A professional accountant employed or engaged in an executive or non-executive capacity in such areas as commerce, industry, service, the public sector, education, the not for profit sector, regulatory bodies or professional bodies, or a professional accountant contracted by such entities.	ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างในกิจการหรือกลุ่มของกิจการในด้านต่าง ๆ เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรมการบริการ การศึกษา ภาครัฐ องค์กรที่ไม่แสวงหากำไร หน่วยงานกำกับดูแลหรือองค์กรวิชาชีพ หรือผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่มีข้อตกลงผูกพันกับกิจการดังกล่าว
Professional	A professional accountant,	ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในสำนักงานที่



accountant in public practice ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ	irrespective of functional classification (for example, audit, tax or consulting) in a firm that provides professional services. This term is also used to refer to a firm of professional accountants in public practice.	ให้บริการทางวิชาชีพ ซึ่งรวมถึงที่ปรึกษาด้านวิชาชีพ สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน สมาชิกกลุ่มผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น สำนักงานและสำนักงานเครือข่ายของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ
Professional activity กิจกรรมทางวิชาชีพ	An activity requiring accountancy or related skills undertaken by a professional accountant, including accounting, auditing, taxation, management consulting, and financial management.	กิจกรรมที่ต้องการทักษะวิชาชีพบัญชีหรือทักษะที่เกี่ยวข้อง ที่ดำเนินการโดยผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึง การทำบัญชี การสอบบัญชี การภาษีอากร การให้คำปรึกษาด้านการบริหาร และการจัดการทางการเงิน
Professional services การให้บริการทางวิชาชีพ	Professional activities performed for clients.	กิจกรรมทางวิชาชีพที่ให้บริการแก่ลูกค้า

<p>Public interest entity</p> <p>กิจการที่มีส่วนได้เสีย</p> <p>สาธารณะ</p>	<p>(a) A listed entity; and</p> <p>(b) An entity:</p> <p>(i) Defined by regulation or legislation as a public interest entity; or</p> <p>(ii) For which the audit is required by regulation or legislation to be conducted in compliance with the same independence requirements that apply to the audit of listed entities. Such regulation may be promulgated by any relevant regulator, including an audit regulator.</p>	<p>(ก) กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และ</p> <p>(ข) กิจการที่</p> <p>(1) ถูกนิยามโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายว่าเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือ</p> <p>(2) การสอบบัญชีสำหรับกิจการนั้น ถูกกำหนดโดยข้อกำหนดหรือกฎหมายให้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระ เช่นเดียวกับที่ใช้ในการสอบบัญชีของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดดังกล่าวอาจถูกประกาศใช้โดยหน่วยงานกำกับดูแลใดๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงหน่วยงานกำกับดูแลงานสอบบัญชี</p>
----------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>Related entity</p> <p>กิจการที่เกี่ยวข้องกัน</p>	<p>An entity that has any of the following relationships with the client:</p> <p>(a) An entity that has direct or indirect control over the client if the client is material to such entity;</p> <p>(b) An entity with a direct financial interest in the client if that entity has significant influence over the client and the interest in the client is material to such entity;</p> <p>(c) An entity over which the client has direct or indirect control;</p> <p>(d) An entity in which the client, or an entity related to the client under (c) above, has a direct financial interest that gives it significant influence over such entity and the interest is material to the client and its related entity in (c); and</p> <p>(e) An entity which is under common control with the client (a “sister entity”) if the sister entity and the client are both material to the entity that controls both the client and sister entity.</p>	<p>กิจการที่มีความสัมพันธ์ใด ๆ ต่อไปนี้กับลูกค้า</p> <p>(ก) กิจการที่มีการควบคุมลูกค้าโดยตรงหรือโดยอ้อม ถ้าลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว</p> <p>(ข) กิจการที่มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรงในลูกค้า ถ้ากิจการนั้นมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อลูกค้าและส่วนได้เสียในลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว</p> <p>(ค) กิจการที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมโดยตรงหรือโดยอ้อม</p> <p>(ง) กิจการที่ลูกค้า หรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าตามข้อ (ค) ข้างต้น มีส่วนได้เสียทางการเงินโดยตรง ซึ่งทำให้ลูกค้ามีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญต่อกิจการดังกล่าว และส่วนได้เสียนั้นมีสาระสำคัญต่อลูกค้าและกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าตามข้อ (ค) และ</p> <p>(จ) กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมร่วมเดียวกันกับลูกค้า (“บริษัทพี่น้อง”) ถ้าทั้งบริษัทพี่น้องและลูกค้ามีสาระสำคัญต่อกิจการที่มีอำนาจควบคุมทั้งลูกค้าและบริษัทพี่น้อง</p>
<p>Review client</p> <p>ลูกค้างานสอบทาน</p>	<p>An entity in respect of which a firm conducts a review engagement.</p>	<p>กิจการที่สำนักงานปฏิบัติการสอบทานให้</p>

<p>Review engagement</p> <p>งานสอบทาน</p>	<p>An assurance engagement, conducted in accordance with International Standards on Review Engagements or equivalent, in which a professional accountant in public practice expresses a conclusion on whether, on the basis of the procedures which do not provide all the evidence that would be required in an audit, anything has come to the accountant's attention that causes the accountant to believe that the financial statements are not prepared, in all material respects, in accordance with an applicable financial reporting framework</p>	<p>งานให้ความเชื่อมั่น (ที่ทำตามมาตรฐานระหว่างประเทศเรื่องงานสอบทานงบการเงินหรือเทียบเท่า) ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุปบนพื้นฐานของวิธีการซึ่งไม่ได้ให้หลักฐานทั้งหมดตามที่จำเป็นในการสอบบัญชี ได้ว่า มีสิ่งใดที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่า งบการเงินไม่ได้จัดทำตามกรอบรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในส่วนที่มีสาระสำคัญ หรือไม่</p>
-------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>Review team</p> <p>กลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน</p>	<p>(a) All members of the engagement team for the review engagement; and</p> <p>(b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the review engagement, including:</p> <p>(i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, management or other oversight of the engagement partner in connection with the performance of the review engagement including those at all successively senior levels above the engagement partner through to the individual who is the firm's Senior or Managing Partner (Chief Executive or equivalent);</p> <p>(ii) Those who provide consultation regarding technical or industry specific issues, transactions or events for the engagement; and</p> <p>(iii) Those who provide quality control for the engagement, including those who perform the engagement quality control review for the engagement; and</p> <p>(c) All those within a network firm who can directly influence the outcome of the review engagement.</p>	<p>(ก) สมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบทาน และ</p> <p>(ข) บุคคลอื่นในสำนักงาน ผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานสอบทาน รวมถึง</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ผู้กำหนดค่าตอบแทน (หรือ ผู้ควบคุมดูแลโดยตรง) ของผู้บริหาร หรือ ผู้กำกับดูแลอื่นของผู้สอบบัญชีผู้รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบทานงบการเงิน รวมถึง บุคคลทั้งหมดที่อยู่ในลำดับอาวุโสสูงกว่าผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตลอดจนบุคคลที่เป็นหุ้นส่วนอาวุโส หรือ หุ้นส่วนผู้จัดการ (ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือเทียบเท่า)ของสำนักงาน</li> <li>2) ผู้ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับ เรื่องทางเทคนิค หรือ เรื่องเฉพาะอุตสาหกรรม รายการ หรือ เหตุการณ์ สำหรับงานนั้น และ</li> <li>3) ผู้ให้การควบคุมคุณภาพงานนั้น รวมถึง ผู้ปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพงานนั้น และ</li> </ol> <p>(ค) บุคคลในสำนักงานเครือข่าย ผู้มีอิทธิพลโดยตรงต่อผลงานสอบทาน</p>
----------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>Special purpose financial statements</p> <p>งบการเงินที่จัดทำเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ</p>	<p>Financial statements prepared in accordance with a financial reporting framework designed to meet the financial information needs of specified users.</p>	<p>งบการเงินที่จัดทำตามกรอบรายงานทางการเงิน ซึ่งออกแบบเพื่อสนองความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้ที่ได้ระบุไว้</p>
<p>Those charged with governance</p> <p>ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG)</p>	<p>The person(s) or organization(s) (for example, a corporate trustee) with responsibility for</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) overseeing the strategic direction of the entity and</li> <li>b) obligations related to the accountability of the entity.</li> <li>c) This includes overseeing the financial reporting process.</li> </ul> <p>For some entities in some jurisdictions, those charged with governance may include management personnel, for example, executive members of a governance board of a private or public sector entity, or an owner-manager.</p>	<p>บุคคลหรือกลุ่มบุคคล หรือองค์กรหรือกลุ่มองค์กร ซึ่งมีความรับผิดชอบต่อ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ก) การกำกับดูแลทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการ และ</li> <li>ข) ภาระผูกพันที่เกี่ยวข้องกับการรับผิดชอบของกิจการ</li> <li>ค) การกำกับดูแลกระบวนการรายงานทางการเงิน</li> </ul> <p>ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อาจรวมถึง บุคคลในระดับบริหาร ตัวอย่างเช่น สมาชิกระดับบริหารของคณะกรรมการกำกับดูแลกิจการภาคเอกชน หรือหน่วยงานภาครัฐ หรือ เจ้าของกิจการที่เป็นผู้จัดการ</p>