แนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี

หน้าที่ที่สำคัญประการหนึ่งของกรรมการตรวจสอบคือ การคัดเลือกผู้สอบบัญชีและเสนอให้ที่ประชุมผู้ถือหุ้นแต่งตั้ง รวมทั้งเสริมสร้างให้ผู้สอบบัญชีดำรงความเป็นอิสระในการคัดเลือกผู้สอบบัญชี นอกจากกรรมการตรวจสอบจะต้องคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความสามารถเหมาะสมกับกิจการแล้ว ยังต้องเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นอิสระ ซึ่งการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีเป็นวิธีหนึ่งที่จะช่วยให้มั่นใจได้ว่า ผู้สอบบัญชีจะยังคงรักษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานได้ การที่ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่จะช่วยยกระดับคุณภาพของงบการเงิน และทำให้ผู้ลงทุนเกิดความเชื่อมั่นในระบบรายงานทางการเงิน ดังนั้น สำนักงานจึงได้ออกประกาศกำหนดให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่กำหนดโดย International Federation of Accountants (“IFAC”) และกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต้องจัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี สำนักงานจึงได้ออกแนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณาในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีหลัก (“key audit partner”)

ในการพิจารณาการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถามผู้สอบบัญชีเพื่อให้ทราบถึงผู้ที่ดำรงตำแหน่ง key audit partner ของบริษัท เนื่องจากบุคคลดังกล่าวเป็นผู้ตัดสินใจหลักหรือใช้ดุลยพินิจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของบริษัท ดังนั้น บุคคลดังกล่าวจึงต้องมีการหมุนเวียนตามเกณฑ์ที่จรรยาบรรณกำหนด ทั้งนี้ key audit partner ประกอบด้วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน (“engagement partner”)[1] ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (engagement quality control reviewer: “EQCR”)[2] หรือผู้สอบบัญชีอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีส่วนร่วมในการตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประเด็นที่สำคัญในงานสอบบัญชี (“other key audit partner”) ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานของกิจการภายในกลุ่มที่มีนัยสำคัญ

2. แผนการหมุนเวียน key audit partner

คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถามผู้สอบบัญชีถึงแผนการหมุนเวียน key audit partner ของบริษัทว่า เป็นไปตามเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่จรรยาบรรณกำหนดแล้ว

---

[1] engagement partner หมายความว่า ผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี หรือบุคคลอื่นในสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบหลักในงานสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงาน

[2] EQCR หมายความว่า หุ้นส่วน บุคคลอื่นในสำนักงานสอบบัญชี บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม หรือกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่ประกอบด้วยบุคคลดังกล่าว ซึ่งมีอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการประเมินเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและข้อสรุปที่ใช้ในการจัดทำรายงานการสอบบัญชี โดยการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานจะทำในหรือก่อนวันที่ในรายงานการสอบบัญชี

หรือไม่ กล่าวคือ ให้มีการหมุนเวียน key audit partner เมื่อปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบหรือสอบทานงบการเงินของลูกค้างานสอบบัญชีมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยในกรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่เป็น engagement partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน สำหรับกรณีที่เป็น EQCR ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 3 รอบปีบัญชีติดต่อกัน และกรณีที่เป็น other key audit partner ให้เว้นการปฏิบัติหน้าที่ 2 รอบปีบัญชีติดต่อกัน อย่างไรก็ดี เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีได้มีเวลาในการเตรียมความพร้อมในช่วงเริ่มแรกของการใช้บังคับเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี คือ ปี 2562 - 2566 (“transitional period”) เมื่อ engagement partner ปฏิบัติหน้าที่ครบตามจำนวนปีที่กำหนดแล้ว และเข้าเกณฑ์ที่จะต้องเว้นการปฏิบัติหน้าที่ 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน ให้ engagement partner จัดให้มีการเว้นการปฏิบัติหน้าที่น้อยกว่า 5 ปีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 ปีติดต่อกัน

นอกเหนือจากการพิจารณาแผนการหมุนเวียน engagement partner และ EQCR ของบริษัทแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบควรพิจารณาถึงแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีนัยสำคัญ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับบริษัทที่ประกอบธุรกิจโดยการถือหุ้นในบริษัทอื่น และไม่มีการประกอบธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญเป็นของตนเอง (pure holding) ซึ่งผลการดำเนินงานของบริษัท ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของกลุ่มกิจการอย่างมาก คณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องมั่นใจในความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยหรือส่วนงานที่มีสาระสำคัญด้วย

3. กรณีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

สำนักงานได้ออกหลักเกณฑ์การผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัดอยู่น้อยกว่า 4 ราย ให้สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวสามารถขอผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในสังกัดได้ในช่วง transitional period โดยสามารถปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้อีก 2 ปี ทั้งนี้ ในช่วงที่ได้รับการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวจะต้องมีมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่างานสอบบัญชียังมีคุณภาพและทีมตรวจสอบยังคงปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระ เช่น การจัดให้มีผู้สอบทานอิสระภายนอกสำนักงานสอบบัญชีมาสอบทานคุณภาพงานก่อนหรือภายหลังจากการออกรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น โดยหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีต้องมีหนังสือขอผ่อนผันไปยังสำนักงานก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีในสังกัดจะเริ่มปฏิบัติหน้าที่ในปีถัดไป พร้อมทั้งระบุสาเหตุของการขอผ่อนผันและมาตรการป้องกันที่สำนักงานสอบบัญชีจะนำมาใช้ในช่วงระยะเวลาดังกล่าว และแจ้งกรณีดังกล่าวพร้อมสำเนาหนังสือขอผ่อนผันให้คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัททราบ รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีต้องดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ให้แล้วเสร็จภายใน 3 เดือนนับจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยแจ้งผลการติดตามประสิทธิผลของมาตรการป้องกันดังกล่าวให้สำนักงานทราบเป็นรายปีทุกปี และบันทึกข้อมูลการดำเนินการดังกล่าวเพื่อให้สำนักงานสอบทานในรอบการตรวจสอบถัดไปหรือเมื่อสำนักงานร้องขอ ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กจะต้องจัดทำแผนการหมุนเวียน

ผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันเพื่อนำส่งให้สำนักงานพิจารณาภายในวันที่ 30 มิถุนายน 2565

หากบริษัทใช้ผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่ขอผ่อนผันตามหลักเกณฑ์ข้างต้น คณะกรรมการตรวจสอบควรปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีของบริษัทเกี่ยวกับมาตรการป้องกันที่ทำให้มั่นใจได้ว่า งานสอบบัญชียังมีคุณภาพ และติดตามประสิทธิผลของการดำเนินการตามมาตรการป้องกันตามที่กำหนดไว้ รวมทั้งพิจารณาว่าผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีสามารถดำเนินการตามแผนการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีภายหลังจากสิ้นสุดระยะเวลาการผ่อนผันได้

(ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนปรากฏตามประกาศแนวปฏิบัติ ที่ นป. 5/2561 เรื่อง แนวทางการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการผ่อนผันการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน)