

บทสรุปผู้บริหาร

ความเป็นมา

การกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีเป็นประเด็นที่มีความสำคัญในตลาดทุนไทย ในปัจจุบัน หน่วยงานทั้งภาครัฐและภาคเอกชนต่างให้ความสำคัญสนับสนุนการพัฒนาสภาพแวดล้อม การกำกับดูแลในประเทศด้วยความหวังว่าการกำกับดูแลที่ดีจะทำให้ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายได้รับการปฏิบัติ อย่างเป็นธรรม โดยเฉพาะในมุมมองของนักลงทุนนั้น นักลงทุนมีความคาดหวังที่จะได้รับทราบข้อมูลในฐานะ ผู้ถือหุ้นด้วยความโปร่งใส ยุติธรรม เพื่อจะได้รับทราบข้อมูลประกอบการตัดสินใจลงทุนที่ถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลา ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลทางการเงินและข้อมูลการดำเนินงานของบริษัท เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ที่ผ่านมามีได้ปรากฏข่าวคราวมาเป็นระยะว่ามีผู้สอบบัญชีบางรายได้กระทำการทุจริต โดยนำข้อมูลด้านบัญชีของบริษัทจดทะเบียนไปใช้โดยมิชอบด้วยกฎหมายเพื่อเอื้อประโยชน์แก่นักลงทุน บางราย ดังนั้น หากภาครัฐมีกลไกการกำกับดูแลที่ดีที่สามารถใช้บังคับได้ทั้งสำหรับผู้สอบบัญชีและสำนักงาน สอบบัญชี การพัฒนามาตรการกฎหมายที่เหมาะสมจะช่วยเพิ่มความโปร่งใสในระบบและสร้างความมั่นใจ ให้แก่นักลงทุนที่จะเข้ามาลงทุนในตลาดทุนมากยิ่งขึ้น การส่งเสริมให้มีการพัฒนาระบบการกำกับดูแลและ ตรวจสอบคุณภาพงานสอบบัญชีโดยเฉพาะผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ไม่เพียงแต่ป้องกัน ปัญหาการทุจริตในการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน แต่ยังสร้างความเชื่อมั่น ต่อตลาดทุนไทยในภาพรวมอีกด้วย

วัตถุประสงค์

การศึกษาดังกล่าวมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อวิเคราะห์กฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแล ผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย โดยเปรียบเทียบกับกฎหมายและกลไกของ ต่างประเทศ วิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของกฎหมายและกลไกของแต่ละประเทศ รวมทั้งวิเคราะห์ปัญหาและ อุปสรรคในการบังคับใช้กฎหมายและกลไกของประเทศไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายและกลไกของต่างประเทศ

โดยมีเป้าหมายเพื่อให้ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายและแนวทางในการพิจารณาปรับปรุงกฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

ขอบเขตการดำเนินงาน

ในการศึกษาคณะผู้วิจัยได้ดำเนินงานตามขอบเขตการดำเนินงาน ดังต่อไปนี้

1. การศึกษากฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทยและในต่างประเทศ ดังนี้

1.1 ศึกษาและวิเคราะห์เกี่ยวกับกฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย เช่น โครงสร้างกฎหมายที่เกี่ยวข้อง กระบวนการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน รวมทั้งการกำกับการปฏิบัติงานและการกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน เป็นต้น วิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของกฎหมายและกลไกดังกล่าว รวมทั้งวิเคราะห์ปัญหาและอุปสรรคในการบังคับใช้กฎหมายและกลไกของประเทศไทย

1.2 ศึกษาและวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบกฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทยกับต่างประเทศ ประกอบด้วย ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ ประเทศมาเลเซีย และประเทศอื่น ตามที่เห็นสมควร

2. จัดประชุมกลุ่มย่อยเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลและความคิดเห็นเกี่ยวกับการศึกษากฎหมายและกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจากผู้ที่เกี่ยวข้อง (stakeholders) ยกตัวอย่างเช่น ผู้แทนสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ ผู้แทนสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก สมาคมบริษัทจดทะเบียนไทย สมาคมส่งเสริมผู้ลงทุนไทย และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง อาทิ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ สภาวิชาชีพบัญชี ธนาคารแห่งประเทศไทย ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย และ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.)

3. จัดทำร่างข้อเสนอแนะในการพิจารณาแก้ไขปรับปรุงพระราชบัญญัติ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง และกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย

4. จัดประชุมเพื่อรับฟังข้อคิดเห็นต่อร่างข้อเสนอแนะที่ได้จากการจัดทำร่างข้อเสนอแนะในการพิจารณาแก้ไขปรับปรุงพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 จากผู้ที่เกี่ยวข้องในกรุงเทพฯ และปริมณฑล และภูมิภาคที่มีผู้ที่เกี่ยวข้องจำนวนมากรองลงมาจากกรุงเทพฯ และปริมณฑล (ถ้าจำเป็น) รวมทั้งดำเนินการรับฟังความคิดเห็นจากผู้ที่เกี่ยวข้องจากภูมิภาคต่าง ๆ ผ่านช่องทางออนไลน์ เช่น Facebook live เป็นต้น พร้อมทั้งสรุปข้อคิดเห็นและจัดทำผลวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้จากการรับฟังความคิดเห็น

5. สรุปผลการศึกษาและจัดทำข้อเสนอแนะและแนวทางในการพิจารณาแก้ไขปรับปรุงพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง และกลไกที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย รวมทั้งการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการบังคับใช้กฎหมาย

ผลการศึกษา

ในการศึกษานี้ คณะผู้วิจัยได้แบ่งศึกษากฎหมายและกลไกการกำกับดูแลออกเป็น 3 ประเด็น ได้แก่ 1. กระบวนการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน 2. การกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภายหลังการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียน และ 3. การกำหนดบทลงโทษ โดยเปรียบเทียบกฎหมายและกลไกการกำกับดูแลของต่างประเทศจำนวน 5 ประเทศ ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย เพื่อวิเคราะห์และพัฒนาแนวทางการกำกับดูแลที่เหมาะสมจะนำมาใช้กับประเทศไทย

1

กระบวนการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี

ในตลาดทุน

ในปัจจุบันระบบกฎหมายไทยให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีเป็นรายบุคคล ดังจะเห็นได้จากการที่กฎหมายกำหนดให้เฉพาะผู้สอบบัญชีเท่านั้นที่จะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับสำนักงาน ก.ล.ต. แต่ไม่ได้มีการกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับสำนักงาน ก.ล.ต. อย่างไรก็ตาม แม้ปัจจุบันประเทศไทยจะไม่ได้มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนจากสำนักงาน ก.ล.ต. ก็ตาม แต่ผู้สอบบัญชีที่จะได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนจากสำนักงาน ก.ล.ต. จะต้องสังกัดอยู่ในสำนักงานสอบบัญชีที่สำนักงาน ก.ล.ต. ได้เข้าไปตรวจสำนักงานสอบบัญชีว่ามีระบบการควบคุมคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

ฉบับที่ 1 (Thai Standard on Quality Control 1: TSQC 1) ซึ่งแสดงให้เห็นว่าประเทศไทยมีความพยายามกำกับดูแลสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนโดยอ้อม

จากการศึกษาพบว่า กระบวนการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทยในปัจจุบันมีปัญหาอยู่ด้วยกัน 2 ประการ ได้แก่

ประการแรก การกำหนดคุณสมบัติในการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนผู้สอบบัญชีในบางลักษณะที่เป็นอุปสรรคต่อการประกอบอาชีพและไม่สอดคล้องกับแนวทางการดำเนินธุรกิจ เช่น การกำหนดคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีที่จะยื่นคำขอความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนจะต้อง “แสดงได้ว่าได้ลงลายมือชื่อเพื่อแสดงความเห็นในการสอบบัญชีของกิจการไม่น้อยกว่า 3 กิจการ ในปีล่าสุดก่อนปีที่ยื่นคำขอความเห็นชอบต่อสำนักงาน โดยกิจการดังกล่าวต้องไม่มีการประกอบธุรกิจในลักษณะเดียวกันหรือใกล้เคียงกันทั้งหมด”

ประการที่สอง การขาดกลไกในการกำกับดูแลสำนักงานสอบบัญชีโดยตรง อันเป็นผลมาจากกฎหมายในปัจจุบันให้ความสำคัญกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในลักษณะเป็นรายบุคคล ซึ่งปัญหาดังกล่าวส่งผลให้สำนักงานสอบบัญชีไม่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงาน ก.ล.ต. ในบางมิติ เช่น การกำหนดบทลงโทษให้กับสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้ดูแลผู้สอบบัญชีในสังกัดจนทำให้เกิดความเสียหายหรือบกพร่องในการปฏิบัติหน้าที่ตามมาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

เมื่อพิจารณากฎหมายของประเทศกลุ่มตัวอย่างที่ได้ทำการศึกษาคือ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย มีการกำหนดให้ทั้งผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับหน่วยงานกำกับดูแล ซึ่งเหตุผลสำคัญที่ทุกประเทศกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนด้วยเนื่องจากลักษณะของงานสอบบัญชีจะต้องทำงานรวมกันเป็นกลุ่ม การกำกับดูแลจึงต้องให้ความสำคัญไม่เพียงแต่เฉพาะผู้สอบบัญชีรายบุคคลเท่านั้น แต่ต้องตรวจสอบไปถึงระบบการทำงานของสำนักงานสอบบัญชีด้วยว่ามีมาตรฐานควบคุมคุณภาพเพียงพอหรือไม่ ซึ่งหากสำนักงานสอบบัญชีไม่ได้ให้ความสำคัญกับการควบคุมคุณภาพอย่างเพียงพอจนผู้สอบบัญชีก่อให้เกิดความเสียหายขึ้น สำนักงานสอบบัญชีจึงควรจะต้องมีส่วนรับผิดชอบ เพราะการกระทำนั้นส่งผลต่อความเชื่อถือโดยรวมของการสอบบัญชีในตลาดทุน

สำหรับคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีที่จะขอความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนจากสำนักงาน ก.ล.ต. และของต่างประเทศนั้นโดยทั่วไปมีลักษณะที่สอดคล้องไปในทิศทางเดียวกัน โดยกำหนดคุณสมบัติของผู้สอบบัญชี

ออกเป็น 3 ลักษณะคือ คุณสมบัติพื้นฐานทั่วไป คุณสมบัติด้านประสบการณ์การทำงาน และคุณสมบัติตามหลักความสามารถ ศักยภาพ และความเหมาะสม (Capable, Fit and Proper) แต่อาจจะมี ความแตกต่างกันในรายละเอียดบางประการ เช่น การพิจารณาหลักฐานเอกสารหรือผลงานการตรวจสอบงบ การเงินของผู้สอบบัญชี 3 ชั้นงาน ซึ่งแสดงความยากง่ายและความซับซ้อนของกิจการที่ได้ตรวจสอบ ซึ่งแตกต่าง กับประเทศไทยที่กำหนดเพิ่มเติมด้วยว่ากิจการที่ตรวจสอบจะต้องเป็นกิจการที่มีความแตกต่างกันอีกด้วย

สำหรับคุณสมบัติของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนนั้นตามกฎหมายของประเทศกลุ่มตัวอย่าง ได้กำหนดคุณสมบัติในการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนเป็นสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเอาไว้ 5 ลักษณะ ซึ่งสรุปได้สังเขป ดังนี้

1. คุณสมบัติของผู้เป็นหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งจะต้องสะท้อนภาวะความเป็นผู้นำ และสอดคล้องกับหลักความสามารถ ศักยภาพ และความเหมาะสม (Capable, Fit and Proper) เช่น จะต้องไม่เป็นผู้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย หรือเป็นผู้ถูกเพิกถอนการให้ ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนโดยองค์กรวิชาชีพ และหน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เป็นต้น (โปรดดูรายละเอียดเพิ่มเติมในกรณีศึกษาของประเทศออสเตรเลีย และประเทศมาเลเซีย)
2. สำนักงานสอบบัญชีจะต้องมีระบบการควบคุมคุณภาพสอดคล้องกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (International Standard on Quality Control 1: ISQC 1) หรือมาตรฐานที่เทียบเท่า (โปรดดูรายละเอียดเพิ่มเติมในกรณีศึกษาของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย)
3. สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนมีความสามารถในการรับความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงาน สอบบัญชี โดยสำนักงานสอบบัญชีจะต้องจัดให้มีหลักประกันค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดจาก การสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม โดยประเมินจากค่าธรรมเนียมที่จะได้จากการสอบบัญชี ในแต่ละปี (การมีหลักประกันนี้คล้ายกับมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งกำหนดให้ต้องมีหลักประกันไม่น้อยกว่าร้อยละ 3 ของทุนจดทะเบียน) (โปรดดูรายละเอียด เพิ่มเติมในกรณีศึกษาของประเทศออสเตรเลีย)
4. สำนักงานสอบบัญชีจะต้องรักษาความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีในสังกัด โดยกำหนดโครงสร้างของ การเป็นผู้ถือหุ้น/หุ้นส่วนของสำนักงานสอบบัญชีจะต้องเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่เป็น ตัวแทนของบุคคลธรรมดา (ต้องไม่ใช่บริษัทโฮลดิ้ง) และมีผู้สอบบัญชีเป็นผู้ถือหุ้น/หุ้นส่วน ในสัดส่วน 2 ใน 3 ของจำนวนผู้ถือหุ้น/หุ้นส่วนทั้งหมด และในการลงคะแนนเสียงเพื่อกำหนด ทิศทางนโยบายและการทำงานของสำนักงานสอบบัญชีจะต้องกระทำโดยผู้ถือหุ้น/หุ้นส่วนที่เป็น

ผู้สอบบัญชีเท่านั้น นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีจะต้องกำหนดแนวปฏิบัติในการดำเนินธุรกิจ (Business conduct) ที่จะไม่กระทบต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และการใช้ดุลพินิจของผู้สอบบัญชี (โปรดดูรายละเอียดเพิ่มเติมในกรณีศึกษาของประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย)

5. สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนอาจจะมีผู้สอบบัญชีขั้นต่ำอย่างน้อยเพียง 2 คนก็ได้ แต่หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจะต้องเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่ได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับหน่วยงานกำกับดูแล (โปรดดูรายละเอียดเพิ่มเติมในกรณีศึกษาของประเทศสิงคโปร์)

ในส่วนของระยะเวลาในการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย มีระยะเวลา 5 ปี เมื่อครบกำหนดแล้วผู้สอบบัญชีจะต้องยื่นคำขอต่ออายุการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียน ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับแนวทางของต่างประเทศ จะให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนเป็นแบบตลอดชีพ หรือถึงจะมีการต่ออายุการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนก็จะเป็นวิธีการเพียงแค่ชำระค่าธรรมเนียมรายปีเท่านั้น

2

การกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน

ภายหลังได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียน

ในปัจจุบันประเทศไทยมุ่งการกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนภายหลังได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียน ไปที่การตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและการตรวจระบบควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีว่าสอดคล้องตามมาตรฐานการสอบบัญชีและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) หรือไม่ โดยความถี่ในการเข้าตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและการตรวจระบบควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีนั้นสำนักงาน ก.ล.ต. จะประเมินจากขนาดสำนักงานสอบบัญชีและลักษณะความเสี่ยง ซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้วสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่จะถูกตรวจทุก ๆ ปี ในขณะที่สำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กจะถูกตรวจทุก ๆ 2 – 3 ปี

จากการศึกษาพบว่า การกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนภายหลังได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนของประเทศไทยในปัจจุบันนั้นโดยทั่วไปมีแนวทางที่สอดคล้องกับแนวทางการกำกับดูแลของต่างประเทศ เช่น ขอบเขตการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่พิจารณาจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (ISQC 1)

นอกจากนี้การเข้าตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการตรวจสอบระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของกลุ่มประเทศตัวอย่างที่ทำการศึกษา และประเทศไทยต่างก็ใช้วิธีการประเมินความเสี่ยงของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนโดยพิจารณาจากลักษณะของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้าสอบบัญชีและลักษณะของกิจการที่สำนักงานสอบบัญชีนั้นทำการสอบบัญชี โดยมีรอบระยะเวลาในการเข้าตรวจทุก ๆ ปีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่มีความเสี่ยงสูง และทุก ๆ 2-3 ปีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนขนาดกลางและขนาดเล็ก

อย่างไรก็ตาม จากการศึกษาแนวทางการกำกับดูแลของต่างประเทศ พบว่ามีบางประเด็นที่กฎหมายไทยยังมีความแตกต่างในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนภายหลังได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียน โดยสามารถสรุปเป็นประเด็นได้ดังนี้

1. การเปิดเผยผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการตรวจสอบระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน: สำหรับกรณีของประเทศไทยนั้นจะแตกต่างกับของต่างประเทศ กล่าวคือ การเปิดเผยผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและการตรวจสอบระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทยนั้นจะเปิดเผยผลการตรวจสอบทั้งสองเรื่องในลักษณะที่เป็นภาพรวมโดยไม่เจาะจงว่าเป็นสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนแห่งใด ซึ่งลักษณะดังกล่าวคล้ายคลึงกับประเทศออสเตรเลีย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย อย่างไรก็ตาม กรณีของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศสหราชอาณาจักรมีลักษณะพิเศษกว่าคือ มีการจัดทำรายงานการตรวจสอบแบบเฉพาะสำหรับสำนักงานสอบบัญชีแต่ละรายว่ามีระบบการควบคุมคุณภาพสอดคล้องตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (ISQC 1) หรือไม่ อย่างไรและเปิดเผยรายงานการตรวจสอบต่อสาธารณชน และกรณีของประเทศสหราชอาณาจักรจะได้เปิดเผยผลการตรวจสอบเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับบริษัทจดทะเบียนซึ่งลูกค้าสอบบัญชีต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit committee) ของบริษัทจดทะเบียนนั้น
2. การกำหนดมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มเติมจากองค์กรวิชาชีพกำหนด: จากการศึกษาพบว่ากฎหมายไทยไม่ได้ให้อำนาจในลักษณะดังกล่าวแก่สำนักงาน ก.ล.ต. ในฐานะหน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เมื่อเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งจะให้อำนาจแก่หน่วยงานกำกับดูแลในการกำหนดมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องสำหรับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มเติมจากองค์กรวิชาชีพได้ (รายละเอียดดังแสดงในตารางที่ 1)

ตารางที่ 1: แสดงผลเปรียบเทียบอำนาจในการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีเพิ่มเติมโดยหน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

	สหรัฐอเมริกา	สหราชอาณาจักร	ออสเตรเลีย	สิงคโปร์	มาเลเซีย
หน่วยงานกำกับดูแล	PCAOB	FRC	ASIC	ACRA	AOB
อำนาจ	มีอำนาจ	มีอำนาจ	ไม่ได้ให้อำนาจกับหน่วยงานกำกับดูแล	มีอำนาจ	มีอำนาจ
การกำหนดมาตรฐาน	PCAOB มีหน่วยงานพัฒนามาตรฐานของตนเอง	FRC เป็นผู้กำหนดมาตรฐานต่างๆ อยู่แล้ว	ดำเนินการโดยหน่วยงานเฉพาะเพื่อกิจการในตลาดทุน คือ AUASB ซึ่งเป็นอิสระมีหน้าที่จัดทำและกำหนดมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน	PAOC ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของ ACRA เป็นผู้กำหนดมาตรฐาน	AOB ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของ ก.ล.ต. ของประเทศมาเลเซียได้มอบอำนาจในการกำหนดมาตรฐานให้กับองค์กรวิชาชีพบัญชีเป็นผู้กำหนดมาตรฐาน

ที่มา: คณะผู้วิจัย

3. การกำกับดูแลเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน: ภายใต้กฎหมายไทยนั้นได้กำหนดแนวทางการกำกับดูแลความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนในลักษณะที่เป็นข้อกำหนดทั่วไปในมาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศสำนักงาน ก.ล.ต. เรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน แต่เมื่อเปรียบเทียบกับกฎหมายในต่างประเทศแล้วจะพบว่า นอกเหนือไปจากข้อกำหนดทั่วไปและการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนแล้ว กฎหมายในหลายประเทศยังมีการกำหนดมาตรการอื่น ๆ ควบคู่ไปด้วยเพื่อความชัดเจนแน่นอน เช่น การกำหนดบัญชีรายการกิจกรรมที่ไม่ใช่การสอบบัญชีที่ห้ามสำนักงานสอบบัญชีให้บริการแก่บริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้าสอบบัญชี (Prohibition service) การกำหนดแนวทางในการให้บริการงานอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี (Non-audit service) การกำหนดให้หมุนเวียนสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน (Firm rotation) การกำหนดระยะเวลาที่ห้ามผู้สอบบัญชีที่เพิ่งพ้นจากการเป็นผู้สอบบัญชีในสังกัดสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนปฏิบัติงานให้กับบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้าสอบบัญชี (Cooling-off period) และการกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมสูงสุดที่จะเก็บได้จากบริการอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี เป็นต้น

3

การกำหนดบทลงโทษ

ในปัจจุบันการกำหนดบทลงโทษของประเทศไทยนั้นมุ่งไปที่การกำหนดบทลงโทษเฉพาะผู้สอบบัญชีที่ได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับสำนักงาน ก.ล.ต. โดยการกำหนดบทลงโทษในปัจจุบันมีทั้งโทษอาญาตามมาตรา 287 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 และโทษทางปกครองโดยการพักหรือเพิกถอนการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เว้นแต่สำนักงานสอบบัญชีจะได้เสนอแนวทางอื่นเป็นที่พอใจกับสำนักงาน ก.ล.ต. (Enforceable undertaking) สำหรับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนนั้น กฎหมายปัจจุบันไม่ได้มีการกำหนดบทลงโทษไว้เป็นการเฉพาะสำหรับกรณีสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้ดำเนินการให้มีระบบควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) จนเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีในสังกัดฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจนก่อให้เกิดความเสียหายแก่บุคคลภายนอก

จากการศึกษาพบว่า การกำหนดบทลงโทษของประเทศไทยในปัจจุบันมีปัญหาอยู่ด้วยกัน 2 ประการ ได้แก่

ประการแรก การกำหนดบทลงโทษให้กับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนภายใต้กฎหมายปัจจุบันนั้น ไม่ได้กำหนดบทลงโทษของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเอาไว้เป็นการเฉพาะ หากแต่ในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนไม่ดำเนินการให้มีระบบควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) และความบกพร่องที่ถูกตรวจพบจะถูกแจ้งตักเตือนโดยสำนักงาน ก.ล.ต. และหากยังไม่ได้แก้ไขภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ สำนักงาน ก.ล.ต. มีอำนาจแจ้งให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนแห่งนั้น ไม่ผ่านการตรวจสอบและประเมินระบบควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) อันจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีทุกคนที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนแห่งนั้นขาดคุณสมบัติในการได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนโดยปริยาย ซึ่งในทางปฏิบัติ การลงโทษในลักษณะดังกล่าวไม่ได้ถูกนำมาใช้จริง เพราะการดำเนินการดังกล่าวจะทำให้ผู้สอบบัญชีในสังกัดของสำนักงานสอบบัญชีแห่งนั้นขาดคุณสมบัติและไม่สามารถให้บริการได้ทั้งหมด การดำเนินการดังกล่าวจะทำให้เกิดผลกระทบไม่เพียงแต่ผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีเท่านั้น แต่จะสร้างผลกระทบเป็นวงกว้างต่อบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้าสอบบัญชีที่จะไม่มีผู้สอบบัญชีทำหน้าที่สอบบัญชีได้อันจะส่งผลเสียหายต่อตลาดทุนเป็นอย่างมาก

ประการที่สอง การกำหนดบทลงโทษให้กับผู้สอบบัญชีในตลาดทุนปัจจุบันขาดความหลากหลายของรูปแบบการลงโทษ โดยจากการศึกษาของคณะผู้วิจัย พบว่าการลงโทษที่มีอยู่ในปัจจุบันของ

สำนักงาน ก.ล.ต. เน้นการลงโทษทางปกครอง ในขณะที่เดียวกันสำนักงาน ก.ล.ต. แทบไม่เคยใช้มาตรการลงโทษทางอาญาแก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนรายใดได้สำเร็จ แม้สำนักงาน ก.ล.ต. จะเคยกล่าวโทษและส่งเรื่องให้กับกรมสอบสวนคดีพิเศษเป็นผู้ดำเนินการต่อไปก็ตาม¹ และแม้จะเคยมีการลงโทษปรับทางแพ่งแต่เป็นการลงโทษผู้ช่วยผู้สอบบัญชีซึ่งไม่ใช่ผู้สอบบัญชีที่สำนักงาน ก.ล.ต. ได้ให้ความเห็นชอบ (รายละเอียดดังแสดงในตารางที่ 2) ลักษณะดังกล่าวจึงอาจทำให้ตั้งคำถามได้ว่าการกำหนดบทลงโทษแก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนตามกฎหมายปัจจุบันมีความเหมาะสมหรือไม่

ตารางที่ 2: จำนวนคดีที่ผู้สอบบัญชีถูกลงโทษโดยสำนักงาน ก.ล.ต. (พ.ศ. 2556 - 2562)

รูปแบบการลงโทษ	2556	2557	2558	2559	2560	2561	2562
ลงโทษทางอาญา	n/a	0	0	0	0	0	n/a
ลงโทษปรับทางแพ่ง	n/a	n/a	n/a	n/a	0	1 ¹	0
ลงโทษทางปกครอง	0	0	0	0	0	0	1 ²

ที่มา: สถิติการบังคับใช้กฎหมาย (<https://www.sec.or.th/th/pages/marketdata/yearly.aspx>)

หมายเหตุ: ¹ จำเลย 3 รายซึ่งเป็นผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ถูกศาลสั่งปรับทางแพ่ง

² สำนักงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดได้รับเพียงหนังสือเตือนจากสำนักงาน ก.ล.ต.

จากการศึกษากฎหมายและกลไกการกำกับในเรื่องกระบวนการกำหนดบทลงโทษผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทยเปรียบเทียบกับต่างประเทศพบว่า มีประเด็นที่น่าสนใจ 3 เรื่อง ดังนี้

1. รูปแบบการลงโทษ : ภายใต้กฎหมายปัจจุบัน สำนักงาน ก.ล.ต. ไม่สามารถกำหนดบทลงโทษกับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนได้ ซึ่งแตกต่างจากกฎหมายและกลไกการกำกับดูแลของประเทศกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษา พบว่าประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร และประเทศมาเลเซียนั้นมีการกำหนดบทลงโทษแก่สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเป็นการเฉพาะ และมีรูปแบบของการลงโทษในลักษณะที่หลากหลาย อาทิ การภาคทัณฑ์ การดำเนินโดยเปิดเผย ต่อสาธารณชน การลงโทษปรับเป็นตัวเงิน การจำกัดการประกอบกิจการ (เช่น การจำกัดจำนวนลูกค้า การพักการรับงานสอบบัญชี และการห้ามมิให้เป็นผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชี) การพักการให้ความเห็นชอบ และการเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ
2. แนวทางการกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้สอบบัญชีในตลาดทุน: ภายใต้กฎหมายปัจจุบันนั้น ได้กำหนดบทลงโทษของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเอาไว้ใน 2 ลักษณะคือ การลงโทษทางปกครอง

¹ การกล่าวโทษทางอาญาครั้งสุดท้ายที่คณะผู้วิจัยทำการศึกษาค้นพบเกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2552 และคณะผู้วิจัยได้ติดตามว่าการดำเนินคดีเป็นไปอย่างไรและไม่พบว่ามีคำสั่งฟ้องคดีต่อศาลหรือศาลพิพากษาอย่างไร.

โดยการพักหรือเพิกถอนการให้ความเห็นชอบเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เว้นแต่สำนักงานสอบบัญชีจะได้เสนอแนวทางอื่นเป็นที่พอใจกับสำนักงาน ก.ล.ต. (Enforceable undertaking) และการลงโทษทางอาญาตามมาตรา 287 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เมื่อเปรียบเทียบกับต่างประเทศแล้วลักษณะการลงโทษของต่างประเทศจะเน้นไปที่การลงโทษทางปกครองมากกว่าการลงโทษทางอาญา และมีรูปแบบการลงโทษหลากหลายกว่าของประเทศไทย เช่น การภาคทัณฑ์ การดำเนินโดยเปิดเผยต่อสาธารณชน การลงโทษปรับเป็นตัวแทน การจำกัดการประกอบกิจการ (การจำกัดจำนวนลูกค้า การพักการรับงานสอบบัญชี และการห้ามมิให้เป็นผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชี) การพักการให้ความเห็นชอบ และการเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ เป็นต้น

3. กระบวนการพิจารณาโทษ: จากการศึกษากฎหมายและกลไกการกำกับดูแลของประเทศที่ทำการศึกษา พบว่าในการกำหนดบทลงโทษนั้นได้มีกระบวนการพิจารณาโทษที่เป็นลักษณะเอาไว้มาก่อน โดยลักษณะของบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องนี้แบ่งออกเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่เป็นกฎหมายสารบัญญัติ (Substantive law) ในแง่ของสิทธิของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่จะได้รับการคุ้มครองภายใต้กระบวนการพิจารณาที่เป็นธรรมต่างๆ และส่วนที่เป็นกฎหมายวิธีสบัญญัติ (Procedural law) ซึ่งจะกล่าวถึงกระบวนการพิจารณาโทษผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ตัวอย่างที่น่าสนใจในเรื่องนี้คือ ประเทศสหรัฐอเมริกา กฎเกณฑ์ (Regulation) ของ Public Company Accounting Oversight Board (คณะกรรมการ PCAOB) ได้มีการกำหนดรายละเอียดของกระบวนการพิจารณาไว้ชัดเจนโดยการแบ่งเนื้อหากฎหมายเป็น 2 ส่วนหลัก โดยเนื้อหาส่วนแรกกล่าวถึงสิทธิและหน้าที่ของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนในการชี้แจงพยานหลักฐาน และการมีทนายความหรือที่ปรึกษากฎหมายเพื่อให้ความเห็นและคำแนะนำ และส่วนที่สองคือ ขั้นตอนกระบวนการพิจารณา แม้ว่าโดยทั่วไปแล้วคณะกรรมการ PCAOB มีอำนาจในการพิจารณาข้อร้องเรียนก็ตาม แต่ในทางปฏิบัติคณะกรรมการ PCAOB จะต้องตั้งคณะกรรมการพิจารณาโทษขึ้นมาอีกชั้นหนึ่งเพื่อพิจารณาโทษผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และมีการกำหนดขั้นตอนการพิจารณาและกระบวนการในการชั่งน้ำหนักพยานหลักฐานเป็นการเฉพาะ

ข้อเสนอแนะ

นอกเหนือไปจากการศึกษาประเด็นปัญหาและแนวทางในต่างประเทศแล้ว คณะผู้วิจัยได้จัดทำข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 และกฎหมายอื่น

ที่เกี่ยวข้องโดยอาศัยข้อมูลจากการศึกษากฎหมายและกลไกการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนต่างประเทศประกอบการประชุมกลุ่มย่อยและการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะ ซึ่งสามารถสรุปประเด็นสำคัญๆ ได้ดังนี้

1

การกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนจากสำนักงาน ก.ล.ต.

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า ควรกำหนดให้ชัดเจนไว้ในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 สำนักงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัดอยู่จะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบจากสำนักงาน ก.ล.ต. เพื่อเป็นสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และเป็นการให้ความเห็นชอบแบบตลอดระยะเวลาที่ยังดำเนินการอยู่ ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวสอดคล้องกับแนวทางการกำกับดูแลในต่างประเทศที่กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนจากหน่วยงานกำกับดูแล ประกอบกับการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะต่อข้อเสนอเบื้องต้นของคณะผู้วิจัยที่เสนอให้ สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องได้รับความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนกับสำนักงาน ก.ล.ต. ผู้มีส่วนได้เสีย² โดยส่วนใหญ่เห็นด้วยกับข้อเสนอนี้ คิดเป็นร้อยละ 80³

คณะผู้วิจัยจึงเสนอแนะให้ในการกำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขการให้ความเห็นชอบสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนโดยครอบคลุมในเรื่องดังต่อไปนี้ คือ สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องมีระบบควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) ผู้นำสำนักงานจะต้องมีคุณสมบัติตามหลักความสามารถ ศักยภาพ และเหมาะสม (Capable fit and proper) และโครงสร้างของสำนักงานสอบบัญชีจะต้องมีลักษณะส่งเสริมการทำงานของผู้สอบบัญชีเป็นไปโดยอิสระ

² ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้คณะผู้วิจัยได้รับฟังความคิดเห็นจากผู้มีส่วนได้เสียจำนวน 78 คน โดยแบ่งออกเป็น 4 กลุ่ม ได้แก่

1. กลุ่มผู้กำกับดูแล ซึ่งครอบคลุมผู้แทนจากหน่วยงานกำกับดูแล 5 แห่ง ได้แก่ สำนักงาน ก.ล.ต. กระทรวงพาณิชย์ ธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบกิจการประกันภัย และสภาวิชาชีพบัญชี
2. กลุ่มผู้ใช้งบการเงินที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชี (กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ) ได้แก่ คณะกรรมการตรวจสอบ บริษัทจดทะเบียน สมาคมบริษัทจดทะเบียนไทย สมาคมส่งเสริมผู้ลงทุนไทย ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสมาคมนักวิเคราะห์การลงทุน
3. กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน
4. กลุ่มประชาชนทั่วไป (ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชีนอกตลาดทุน).

³ ร้อยละ 80 นี้คิดจากผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้กำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และกลุ่มประชาชนทั่วไป.

2

การกำหนดให้สำนักงาน ก.ล.ต. เรียกเก็บค่าธรรมเนียมกับสำนักงานสอบบัญชี

ในตลาดทุนที่ได้รับความเห็นชอบ

คณะผู้วิจัยเห็นว่า ควรกำหนดให้ชัดเจนในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 สำนักงาน ก.ล.ต. เรียกเก็บค่าธรรมเนียมกับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่ได้รับความเห็นชอบ เนื่องจากในปัจจุบันสำนักงาน ก.ล.ต. มีภารกิจในการกำกับดูแลโดยตรวจการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุน และการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ แต่ในความเป็นจริงค่าธรรมเนียมที่สำนักงานเรียกเก็บจากผู้สอบบัญชีปัจจุบันนั้นอาจยังไม่เพียงพอต่อค่าใช้จ่ายในการทำหน้าที่ภายใต้ความรับผิดชอบของสำนักงาน ก.ล.ต. ในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ทั้งนี้เมื่อพิจารณาจากแนวทางเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในต่างประเทศนั้นก็พบว่าได้มีการจัดเก็บอัตราค่าธรรมเนียมกับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน อย่างไรก็ตาม ในเรื่องนี้จากการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะ พบว่ากลุ่มผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่ยังไม่เห็นด้วยกับการเสนอให้จัดเก็บค่าธรรมเนียมกับสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่ได้รับการให้ความเห็นชอบ โดยคิดเป็นร้อยละ 55⁴ เนื่องจากยังมีความกังวลในเรื่องความชัดเจนของสูตรการคำนวณการคิดค่าธรรมเนียมที่พึงจัดเก็บโดยสำนักงาน ก.ล.ต. ซึ่งจะต้องมีการศึกษาเพิ่มเติมในอนาคตต่อไป

อย่างไรก็ตาม คณะผู้วิจัยยังเห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแรกเข้าและค่าธรรมเนียมรายปีเพื่อให้เพียงพอต่อค่าใช้จ่ายที่ต้องแบกรับโดยสำนักงาน ก.ล.ต. สำหรับการปฏิบัติหน้าที่ยังคงเป็นเรื่องที่มีความจำเป็นอยู่ ทั้งนี้ในการกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมดังกล่าว สำนักงาน ก.ล.ต. อาจอาศัยแนวทางดังต่อไปนี้เพื่อกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมที่เหมาะสม เช่น

1. กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมโดยพิจารณาจากจำนวนลูกค้ำสอบบัญชีในตลาดทุนประกอบกับจำนวนผู้สอบบัญชีในสังกัดของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนนั้น
2. กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมโดยพิจารณาจากการใช้มูลค่าตามราคาตลาดรวม (Market Capitalization) ของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้ำสอบบัญชีโดยนำมาเฉลี่ยว่ามูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้ำสอบบัญชีแต่ละแห่งมารวมกันและคำนวณออกมาว่าอยู่ในช่วงใดจะต้องเสียค่าธรรมเนียมตามช่วงนั้น

⁴ ร้อยละ 55 นี้คิดจากกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม โดยสำหรับกลุ่มที่ไม่เห็นด้วยมากที่สุดคือ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน.

- กำหนดอัตราค่าธรรมเนียมโดยพิจารณาจากความซับซ้อนของกิจการ โดยวิธีการนี้สำนักงาน ก.ล.ต. จะได้ประเมินความซับซ้อนของกิจการที่ได้สอบทานงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดทุน

เมื่อสำนักงาน ก.ล.ต. ได้กำหนดปัจจัยในการคิดอัตราค่าธรรมเนียมรายปีตามข้อเสนอของคณะผู้วิจัยแล้ว สำนักงาน ก.ล.ต. ควรจะจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นอีกครั้งหนึ่ง เพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียได้แสดงความคิดเห็นต่อประกาศอัตราค่าธรรมเนียมดังกล่าว

3

การยกเลิกการต่ออายุการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีรายบุคคลและเปลี่ยนมาเก็บค่าธรรมเนียมรายปี

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า สมควรยกเลิกการต่ออายุการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและเปลี่ยนมาเก็บอัตราค่าธรรมเนียมรายปีแทน โดยให้ถือว่าการจ่ายค่าธรรมเนียมรายปีเป็นการต่ออายุการให้ความเห็นชอบโดยอัตโนมัติเพื่อลดความยุ่งยากซ้ำซ้อน ในปัจจุบันเมื่อได้รับการให้ความเห็นชอบ/ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเป็นระยะเวลา 5 ปี หรือระยะเวลาอื่นตามกำหนด ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนจะต้องยื่นคำขอต่ออายุการให้ความเห็นชอบก่อนที่ใบอนุญาตจะหมดอายุลง จากการสัมภาษณ์เชิงลึก พบว่าผู้สอบบัญชีในตลาดทุนส่วนใหญ่เห็นว่าขั้นตอนดังกล่าวเป็นการซ้ำซ้อนกับการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งสำนักงาน ก.ล.ต. จะเข้าตรวจสอบพร้อมกับการตรวจสอบระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนทุกๆ 1 – 3 ปี และในทางปฏิบัติสำนักงาน ก.ล.ต. ได้ชี้แจงว่า จะมีเพียงบางกรณีเท่านั้นที่สำนักงาน ก.ล.ต. จะทำการสอบทานข้อเท็จจริงใหม่ เพื่อตรวจสอบคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนคนนั้นอยู่ในระหว่างการติดตามผลของสำนักงาน ก.ล.ต. หรือได้รับการประเมินผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีไว้ไม่ดี เป็นต้น

ทั้งนี้เมื่อพิจารณาจากแนวทางกฎหมายของประเทศกลุ่มตัวอย่าง เช่น ประเทศออสเตรเลียนั้นก็พบว่าไม่มีระบบการต่ออายุการให้ความเห็นชอบแล้ว เพียงแต่กำหนดให้ผู้สอบบัญชีแต่ละรายจะต้องเขียนรายงานประจำปีของตนเองส่งให้หน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเพื่อใช้เป็นฐานข้อมูลให้แก่หน่วยงานกำกับดูแลในการติดตามประเมินผลการทำงาน สำหรับในส่วนของประเทศสิงคโปร์และประเทศมาเลเซียนั้นหน่วยงานกำกับดูแลต่างกำหนดให้การต่ออายุการให้ความเห็นชอบสามารถดำเนินการได้เพียงแค่ชำระค่าธรรมเนียมรายปีและให้ถือว่าการชำระเงินดังกล่าวเป็นการต่ออายุการให้ความเห็นชอบโดยอัตโนมัติ

ทั้งนี้เมื่อพิจารณาจากการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียต่อข้อเสนอนี้ ผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่ต่างเห็นด้วยกับข้อเสนอดังกล่าว คิดเป็นร้อยละ 78⁵

คณะผู้วิจัยจึงมีความเห็นว่าควรเปลี่ยนจากการต่ออายุการให้ความเห็นชอบทุกระยะเวลา 5 ปี มาเป็นการให้ความเห็นชอบตลอดชีพ และให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่ได้รับการให้ความเห็นชอบสามารถชำระค่าธรรมเนียมรายปีเพื่อต่ออายุการให้ความเห็นชอบโดยอัตโนมัติ นอกจากนี้ คณะผู้วิจัยเห็นสมควรว่า เมื่อได้เก็บค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนแล้วอาจจะลดอัตราค่าธรรมเนียมที่จะจัดเก็บจากผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เพื่อไม่ให้เป็นการระแกว่าผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเกินสมควร

4

การพัฒนามาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มเติมนอกเหนือจากที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดไว้

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า การพัฒนามาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มเติมนอกเหนือจากที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดไว้ซึ่งเป็นมาตรฐานที่ใช้ทั้งสำหรับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนและนอกตลาดทุน ซึ่งในปัจจุบันมาตรฐานวิชาชีพบัญชีถูกกำหนดขึ้นโดยสภาวิชาชีพบัญชีตามมาตรา 7 ของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งมาตรฐานวิชาชีพบัญชียังจะถูกใช้สำหรับทั้งผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนและนอกตลาดทุน

อย่างไรก็ตาม ด้วยลักษณะของกิจการในตลาดทุนมีความซับซ้อนทั้งในเรื่องการจัดทำรายงานทางการเงินและรายงานการสอบทานงบการเงินก็มีประเด็นที่ต้องพิจารณามากกว่ากิจกรรมนอกตลาดทุน เช่น เรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินและรายงานการสอบทานงบการเงิน เป็นต้น ซึ่งจากการศึกษากฎหมายของประเทศกลุ่มตัวอย่าง พบว่า ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร ประเทศสิงคโปร์ และประเทศมาเลเซีย แต่ละประเทศต่างให้อำนาจแก่หน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในการวางมาตรฐานการสอบบัญชีเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้โดยองค์กรวิชาชีพ

อย่างไรก็ดี จากการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะต่อข้อเสนอดังกล่าว ผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่ยังไม่เห็นด้วยกับข้อเสนอดังกล่าวคิดเป็นร้อยละ 69⁶ โดยมีความกังวลว่า หากการออกหลักเกณฑ์เพิ่มเติม

⁵ ร้อยละ 78 นี้คิดจากผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้กำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และกลุ่มประชาชนทั่วไป.

⁶ ร้อยละ 69 นี้คิดจากผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้กำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และกลุ่มประชาชนทั่วไป ซึ่งกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่ที่ไม่เห็นด้วยกับข้อเสนอนี้คือ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน.

ยังขาดความชัดเจนในแง่เนื้อหาและหน่วยงานผู้รับผิดชอบในฐานะผู้กำกับดูแล การดำเนินการดังกล่าวอาจสร้างภาระเพิ่มเติมให้แก่ผู้สอบบัญชีที่จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานใหม่เพิ่มขึ้นพร้อมทั้งอาจมีความสับสนว่าหน่วยงานใดจะเป็นผู้มีอำนาจในการกำกับดูแลตามมาตรฐานใหม่ที่เพิ่มขึ้นเหล่านั้นด้วย

ทั้งนี้แม้ว่าการออกมาตรฐานใหม่เพิ่มเติมอาจสร้างภาระบ้าง แต่คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า การพัฒนามาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนยังมีความจำเป็นอยู่ เพราะโดยสภาพของตลาดทุนที่มีความสลับซับซ้อนมีปัจจัยความเสี่ยงเป็นการเฉพาะแตกต่างจากกิจกรรมนอกตลาดทุน การพัฒนามาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเป็นการเฉพาะจึงมีความจำเป็น

อย่างไรก็ดีคณะผู้วิจัยเห็นว่าหากจะได้มีการแก้ไขพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เพื่อให้สำนักงาน ก.ล.ต. มีอำนาจในการกำหนดมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มเติมจากมาตรฐานเดิมที่มีอยู่ สำนักงาน ก.ล.ต. จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องกำหนดขอบเขตเนื้อหาของมาตรฐานให้ชัดเจน เพื่อไม่ให้กระทบและสร้างความสับสนแก่ผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี ดังนั้น ในการเสนอแนะของคณะผู้วิจัยจึงเสนอแนะแนวทางออกเป็น 2 กรณี ดังนี้

กรณีแรก เสนอให้สำนักงาน ก.ล.ต. ประสานงานและร่วมมือกับสภาวิชาชีพบัญชี โดยอาจทำงานร่วมกันกับส่วนงานวิชาการมาตรฐานวิชาชีพ ในการพัฒนามาตรฐานเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งกรณีนี้จะช่วยลดความสับสนและเป็นที่ยอมรับของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียได้มากกว่า

กรณีที่สอง หากสำนักงาน ก.ล.ต. พิจารณาแล้วเห็นว่าจำเป็นต้องจะต้องดำเนินการออกมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนด้วยตนเองนั้น คณะผู้วิจัยเสนอให้สำนักงาน ก.ล.ต. แก้ไขบทบัญญัติในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 โดยตราเป็นบทบัญญัติใหม่กำหนดให้สำนักงาน ก.ล.ต. มีอำนาจออกมาตรฐานวิชาชีพบัญชีเฉพาะที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และสำนักงาน ก.ล.ต. ต้องตราพระราชบัญญัติโดยคำนึงถึงปัจจัยเหล่านี้ คือ 1. ต้องเป็นเรื่องเกี่ยวกับตลาดทุน 2. ต้องเป็นเรื่องที่สภาวิชาชีพบัญชียังไม่ได้กำหนดมาตรฐานเอาไว้ หรือ 3. ต้องเป็นการกำหนดมาตรฐานวิชาชีพบัญชีที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนในลักษณะที่สูงกว่ามาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี

ทั้งนี้ ในการดำเนินการตามข้อเสนอแนะในกรณีที่สองนี้ สำนักงาน ก.ล.ต. ควรต้องมีความพร้อมในแง่ องค์การและบุคคลกรที่ทำหน้าที่ศึกษาและพัฒนามาตรฐานวิชาชีพเป็นการเฉพาะ และให้มีคณะกรรมการ พัฒนามาตรฐานวิชาชีพที่ประกอบด้วยตัวแทนผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่มี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นคณะกรรมการผู้เชี่ยวชาญด้วย

5

การกำหนดบทลงโทษของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า ควรกำหนดให้ชัดเจนเอาไว้ในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ให้สำนักงาน ก.ล.ต. กำหนดบทลงโทษของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน โดยสืบเนื่องมาจากการที่สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนมีหน้าที่ควบคุมดูแลให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตาม ข้อกำหนดกฎหมาย มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งลักษณะ การทำงานของผู้สอบบัญชื่อนั้นทำงานกันเป็นกลุ่มบทบาทของสำนักงานสอบบัญชีจึงมีความสำคัญ อย่างไรก็ตาม ปรากฏข้อเท็จจริงว่าสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนแห่งหนึ่งได้อาศัยข้อมูลภายใน จากการปฏิบัติหน้าที่ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพื่อซื้อขายหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นลูกค้าสอบบัญชี ซึ่งสถานการณ์ดังกล่าวสะท้อนปัญหาความบกพร่องของระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี แต่สำนักงาน ก.ล.ต. ก็ยังไม่สามารถลงโทษสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนได้อย่างเต็มที่เนื่องจากกฎหมาย ปัจจุบันไม่ได้ให้อำนาจแก่สำนักงาน ก.ล.ต. ในการกำกับดูแลสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนเป็นการเฉพาะ ประกอบกับการศึกษากฎหมายและกลไกการกำกับดูแลในต่างประเทศ พบว่ากฎหมายของกลุ่มประเทศ ตัวอย่างส่วนใหญ่ได้ให้อำนาจแก่หน่วยงานกำกับดูแลในการลงโทษสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่บกพร่อง ในการดูแลผู้สอบบัญชีในสังกัดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดกฎหมาย มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ในการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่เห็นด้วยกับข้อเสนอดังกล่าว คิดเป็นร้อยละ 71⁷

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า การกำหนดบทลงโทษของสำนักงานสอบบัญชียังมีความจำเป็นเพื่อให้ สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนที่ได้รับความเห็นชอบต้องตระหนักถึงภาระและหน้าที่ในการตรวจสอบ การทำงานขององค์กรให้เป็นไปตามมาตรฐานอย่างเคร่งครัด และในการดำเนินการตามแนวทางนี้

⁷ ร้อยละ 71 นี้คิดจากผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้กำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบ บัญชีในตลาดทุน และกลุ่มประชาชนทั่วไป.

สำนักงาน ก.ล.ต. จะต้องดำเนินการแก้ไขพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เป็นบทบัญญัติในมาตราใหม่ โดยกำหนดบทลงโทษของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนดเว้นไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่ในการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC 1) ทำให้ผู้สอบบัญชีในสังกัดฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมาย มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

นอกจากนี้ สำนักงาน ก.ล.ต. ควรเน้นการลงโทษทางปกครอง⁸ มาใช้โดยเสนอแนะให้กำหนดให้โทษปรับทางปกครอง⁹ เป็นพื้นฐานที่สมควรจะนำมาใช้ และอาจกำหนดให้มีบทลงโทษอื่นๆ ประกอบอีก ได้แก่ การภาคทัณฑ์ การดำเนินคดีโดยเปิดเผยต่อสาธารณชน การจำกัดการประกอบกิจการ (การจำกัดจำนวนลูกค้า และการพักการรับงานสอบบัญชี) การพักการให้ความเห็นชอบ และการเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ ซึ่งสำนักงาน ก.ล.ต. อาจเลือกใช้วิธีการลงโทษแต่ละลักษณะตามความเหมาะสมของพฤติการณ์และความร้ายแรงของการกระทำผิดตามความเหมาะสม

นอกเหนือจากนี้ คณะผู้วิจัยยังมีความเห็นด้วยว่า การนำหลักการยุติเรื่องตามข้อเสนอของสำนักงานสอบบัญชี (Enforceable undertaking) ในตลาดทุนมาใช้¹⁰ นั้นยังมีความน่าสนใจอยู่โดยสำหรับความผิดที่ไม่ร้ายแรงนั้นสำนักงานสอบบัญชีอาจมีข้อเสนอการลงโทษด้วยตนเองที่ดีกว่าบทลงโทษที่สำนักงาน ก.ล.ต. เป็นผู้เสนอก็ได้ และไม่เป็นการสิ้นเปลืองทรัพยากรในการพิจารณาของสำนักงาน ก.ล.ต. โดยอาจจะกำหนดว่าความผิดในลักษณะใดบ้างที่สามารถยุติเรื่องโดยวิธีการลงโทษตามข้อเสนอของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งหากสำนักงาน ก.ล.ต. ยอมรับข้อเสนอดังกล่าวแล้วให้จัดทำบันทึกความตกลงระหว่างสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนและสำนักงาน ก.ล.ต. และให้สำนักงาน ก.ล.ต. ยุติการพิจารณาโทษโดยให้เหตุผลว่าได้ลงโทษตามข้อเสนอนี้แล้ว และแจ้งเป็นหนังสือไปยังผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

อนึ่งเพื่อให้การลงโทษเป็นอย่างเป็นธรรมและโปร่งใส สำนักงาน ก.ล.ต. ควรจะต้องกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณากำหนดบทลงโทษเอาไว้โดยอาจจะดำเนินการในลักษณะเดียวกันกับประกาศคณะกรรมการ

⁸ โทษทางปกครอง (Sanction administrative) หมายถึง คำสั่งทางปกครองที่ทำขึ้นโดยองค์กรฝ่ายปกครองในกรอบที่กฎหมายให้อำนาจไว้ โดยการลงโทษทางปกครองนี้สำนักงาน ก.ล.ต. มีอำนาจในการกำหนดบทลงโทษได้ด้วยตนเองภายใต้ขอบเขตที่กฎหมายกำหนดไว้ โดยไม่ต้องอาศัยอำนาจพิจารณาพิพากษาลงโทษโดยศาล และการลงโทษทางปกครองนี้ไม่ใช่การลงโทษทางอาญาที่ทำให้ผู้ถูกลงโทษมีประวัติอาชญากรรม การลงโทษทางปกครองมุ่งจะลงโทษผู้กระทำการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายเพื่อมิให้กระทำความผิดซ้ำแต่ไม่มุ่งหมายเพื่อที่จะนำไปสู่การจำกัดสิทธิและเสรีภาพจึงไม่มีลักษณะเป็นการประหารชีวิต จำคุก และกักขังบุคคล ในกรณีที่ผู้อยู่ใต้บังคับของคำสั่งทางปกครองที่สั่งลงโทษไม่พอใจผลของคำสั่งสามารถอุทธรณ์คำสั่งดังกล่าวต่อศาลปกครองได้ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2542.

⁹ โทษปรับทางปกครอง หมายถึง คำสั่งลงโทษทางปกครองที่ลงโทษปรับบังคับเข้ากับทรัพย์สิน (เงิน) ของบุคคลผู้ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย.

กำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กค. 12/2551 เรื่อง การพิจารณาทางปกครองตามพระราชบัญญัติสัญญาซื้อขายล่วงหน้า พ.ศ. 2546 และพระราชบัญญัติทรัสต์เพื่อธุรกรรมในตลาดทุน พ.ศ. 2550

6

การกำหนดบทลงโทษเพิ่มเติมสำหรับผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า สมควรแก้ไขพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เพื่อกำหนดบทลงโทษเพิ่มเติมสำหรับผู้สอบบัญชีในตลาดทุน โดยสืบเนื่องจากในปัจจุบันสำนักงาน ก.ล.ต. สามารถกำหนดบทลงโทษผู้สอบบัญชีได้เพียงแค่การพักหรือเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ ซึ่งจะเน้นกีดกันไม่ให้บุคคลดังกล่าวปฏิบัติหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ประกอบกับจากการศึกษากฎหมายของประเทศกลุ่มตัวอย่าง พบว่าหน่วยงานกำกับดูแลนั้นได้มีการกำหนดบทลงโทษแก่ผู้สอบบัญชีเอาไว้ในลักษณะที่หลากหลายกว่าของประเทศไทย โดยมีการกำหนดลักษณะบทลงโทษเอาไว้หลากหลายรูปแบบ เช่น การภาคทัณฑ์ การดำเนินโดยเปิดเผยต่อสาธารณะ การจำกัดการประกอบกิจการ (การจำกัดจำนวนลูกค้า การพักการรับงานสอบบัญชี และการห้ามมิให้เป็นผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชี) การพักการให้ความเห็นชอบ และการเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ เป็นต้น

ในการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะ กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่เห็นด้วยกับข้อเสนอดังกล่าวเช่นกัน คิดเป็นร้อยละ 53¹⁰

คณะผู้วิจัยจึงเสนอให้มีการนำบทลงโทษในลักษณะที่เป็นโทษทางปกครองมาใช้ โดยกำหนดบทลงโทษของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในกรณีที่มีการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดกฎหมาย มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยเสนอแนะให้กำหนดโทษปรับทางปกครองเป็นมาตรการหลักในการลงโทษที่ควรนำมาใช้ และอาจกำหนดให้มีบทลงโทษอื่นๆ ประกอบอีก ได้แก่ การภาคทัณฑ์ การดำเนินโดยเปิดเผยต่อสาธารณชน การจำกัดการประกอบกิจการ (การจำกัดจำนวนลูกค้า และการพักการรับงานสอบบัญชี) การกำหนดระยะเวลาห้ามเป็นผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน การพักการให้ความเห็นชอบ และการเพิกถอนการให้ความเห็นชอบ ซึ่งสำนักงาน ก.ล.ต. อาจจะสามารถนำมาใช้ตามความเหมาะสม

นอกจากนี้ คณะผู้วิจัยยังมีความเห็นด้วยว่า การนำหลักการลงโทษตามข้อเสนอของสำนักงานสอบบัญชี (Enforceable undertaking) ในตลาดทุนมาใช้ นั้นยังมีความน่าสนใจอยู่ในแง่ของการช่วยลด

¹⁰ ร้อยละ 53 นี้คิดจากผู้มีส่วนได้เสียทั้ง 4 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มผู้กำกับดูแล กลุ่มผู้ใช้งบการเงินฯ กลุ่มผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน และกลุ่มประชาชนทั่วไป.

จำนวนคดีข้อพิพาทที่จะต้องเข้าสู่กระบวนการตามกฎหมายโดยกรณีที่สำนักงาน ก.ล.ต. ยอมรับข้อเสนอการระงับข้อพิพาทโดยสมัครใจดังกล่าวแล้วก็เป็นกรณียุติเรื่องดังกล่าวไป ในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 อาจกำหนดให้ดำเนินการยุติเรื่องไปและคำสั่งลงโทษตามข้อเสนอนี้ตัดสิทธิ์ผู้ถูกกล่าวหาในการอุทธรณ์ทั้งภายในฝ่ายปกครองและต่อศาลที่มีเขตอำนาจ

นอกจากนั้น เพื่อให้การลงโทษเป็นอย่างเป็นธรรมและโปร่งใส ทั้งนี้ สำนักงาน ก.ล.ต. อาจจะต้องพิจารณาฐานความผิดว่าการกระทำในลักษณะใดควรใช้โทษทางปกครองหรือโทษทางอาญาควรจะต้องกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณากำหนดบทลงโทษเอาไว้โดยอาจจะดำเนินการในลักษณะเดียวกันกับประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กค. 12/2551 เรื่อง การพิจารณาทางปกครองตามพระราชบัญญัติสัญญาซื้อขายล่วงหน้า พ.ศ. 2546 และพระราชบัญญัติทรัสต์เพื่อธุรกรรมในตลาดทุน พ.ศ. 2550 และสำหรับกรณีของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสำนักงาน ก.ล.ต. ควรจะได้ออกประกาศระบุลักษณะการกระทำฝ่าฝืนมาตรฐานการสอบบัญชีและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีความสำคัญ อาทิในเรื่องลักษณะที่มากกระทบความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีหรือในเรื่องการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ

อนึ่ง ในการดำเนินการตามข้อเสนอที่ 5 และ 6 ของคณะผู้วิจัยเนื่องจากพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ในปัจจุบันยังไม่ได้มีการกำหนดเรื่องโทษทางปกครองเอาไว้ และพระราชบัญญัตินี้ยังได้ใช้กับการประกอบวิชาชีพในสาขาอื่นอีกด้วย คณะผู้วิจัยจึงเห็นสมควรว่าในการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติควรจะต้องศึกษาบทลงโทษที่จะนำมาใช้กับวิชาชีพอื่นด้วยเพื่อให้การลงโทษในวิชาชีพอื่นสอดคล้องและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน