

บันทึก

เรื่อง ปัญหาการตีความตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕

(กรณีผู้สอบบัญชีซึ่งขึ้นทะเบียนตามมาตรา ๒๕ ได้ขาดต่ออายุ

ใบอนุญาตและได้มาขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใหม่)

สำนักเลขาธิการคณะกรรมการรัฐมนตรีได้มีหนังสือ ที่ สร.๐๒๐๓/๑๑๔๓๒ ลงวันที่ ๙ กรกฎาคม ๒๕๑๙ ถึงเลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา ขอให้พิจารณาให้ความเห็นในปัญหาข้อกฎหมายของคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) กระทรวงพาณิชย์ เกี่ยวกับพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ และข้อบังคับ ก.บช. ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๑๔) ว่า ผู้สอบบัญชีซึ่งขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๒๕ และได้ขาดต่ออายุใบอนุญาตจะขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใหม่ได้หรือไม่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวพร้อมด้วยบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องแล้ว มีความเห็นดังต่อไปนี้

มาตรา ๒๕^๑ แห่งพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ บัญญัติให้สิทธิผู้ซึ่งได้กระทำการสอบบัญชี และลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีของนิติบุคคลในประเทศ ในฐานะผู้สอบบัญชีมาแล้วเป็นเวลาติดต่อกันไม่น้อยกว่าห้าปี โดยลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าปีละห้านิติบุคคล และเป็นผู้มีลักษณะตามมาตรา ๑๕ (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘)^๒ ยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ภายในระยะเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับ

^๑ มาตรา ๒๕ ภายในระยะเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ผู้ซึ่งได้กระทำการสอบบัญชี และลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีของนิติบุคคลในประเทศ ในฐานะผู้สอบบัญชีมาแล้วเป็นเวลาติดต่อกันไม่น้อยกว่าห้าปี โดยลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าปีละห้านิติบุคคล และเป็นผู้มีลักษณะตามมาตรา ๑๕ (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) ผู้นั้นมีสิทธิยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามพระราชบัญญัตินี้ได้ เมื่อ ก.บช.พิจารณาเป็นที่พอใจแล้วก็ให้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

^๒ มาตรา ๑๕ ผู้ซึ่งจะขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ ต้อง

(๑) เป็นผู้ได้รับปริญญาทางการบัญชีหรือประกาศนียบัตรทางการบัญชีซึ่ง ก.บช.เทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี หรือเป็นผู้ได้รับปริญญาทางการบัญชีหรือเป็นผู้ได้รับปริญญาหรือประกาศนียบัตรไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีที่มีการศึกษาวิชาการบัญชีซึ่ง ก.บช.เห็นสมควรให้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

(๒) เคยปฏิบัติงานเกี่ยวกับการสอบบัญชีมาแล้วโดย ก.บช.เห็นว่าทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้

(๓) มีอายุยี่สิบปีบริบูรณ์แล้ว

แต่วันที่พระราชบัญญัติดังกล่าวใช้บังคับ และเมื่อ ก.บช.พิจารณาเป็นที่พอใจแล้วก็ให้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ ดังนั้น เมื่อบุคคลดังกล่าวได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๒๕ แล้ว ก็เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยสมบูรณ์ มีสิทธิและหน้าที่ครบถ้วนตามกฎหมายเช่นเดียวกับผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๑๕ ทุกประการรวมทั้งสิทธิในการขอต่ออายุใบอนุญาตและการขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใหม่ด้วย พระราชบัญญัตินี้ไม่มีเจตนารมณ์หรือบทบัญญัติใดตัดสิทธิดังกล่าวของผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๒๕ แตกต่างไปจากผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๑๕ ทั้งนี้ เนื่องจากสิทธิและหน้าที่ต่างๆ ตามกฎหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้งที่ขึ้นทะเบียนตามมาตรา ๒๕ และมาตรา ๑๕ ได้เกิดขึ้นครบถ้วนแล้วเมื่อได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเมื่อพระราชบัญญัตินี้ไม่มีบัญญัติตัดสิทธิการขอต่ออายุหรือการขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใหม่ของผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ตามมาตรา ๒๕ โดยชัดเจน ย่อมจะตีความไปในทางตัดสิทธิซึ่งมีอยู่ครบถ้วนตามกฎหมายของบุคคลดังกล่าวหาได้ไม่ ทั้งนี้ ตามหลักกฎหมายทั่วไป และมีเหตุผลสนับสนุนจากมาตรา ๒๐^๓ กรณีผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกได้เมื่อพ้นกำหนดสามปีนับแต่วันถูกเพิกถอนใบอนุญาต ผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตตามมาตรา ๒๐ ดังกล่าว หมายถึงผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตทั้งที่เป็นผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๒๕ และมาตรา ๑๕ และบุคคลดังกล่าวอาจขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกได้ถ้ายังมีคุณสมบัติครบถ้วนตามมาตรา ๑๕ (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) เพราะกฎหมายมิได้บัญญัติยกเว้นหรือให้อยู่ภายใต้บังคับว่าจะขึ้นทะเบียนได้อีกเฉพาะบุคคลผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๑๕ ทั้งความในตอนท้ายของมาตรา ๒๐ ยังแสดงให้เห็นว่าผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตจะหมดสิทธิขอขึ้นทะเบียนต่อเมื่อ ก.บช. ปฏิเสธการออกใบอนุญาตถึงสองครั้ง มาตรา ๒๐ จึงเป็นบทบัญญัติที่แสดงให้เห็นถึงเจตนารมณ์อันชัดเจนของกฎหมายในการให้สิทธิผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๒๕ แล้ว ที่จะขอ

(๔) มีสัญชาติไทย หรือมีสัญชาติของประเทศที่ยินยอมให้บุคคลสัญชาติไทยเป็นผู้สอบบัญชีในประเทศนั้นได้

(๕) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสียหรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

(๖) ไม่เคยต้องโทษจำคุกในคดีที่ ก.บช.เห็นว่าอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

(๗) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ และ

(๘) ไม่ประกอบอาชีพอย่างอื่นที่ไม่เหมาะสมหรือทำให้ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ผู้สอบบัญชี

^๓ มาตรา ๒๐ ผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกได้ เมื่อพ้นกำหนดสามปีนับแต่วันถูกเพิกถอนใบอนุญาตแต่เมื่อ ก.บช.ได้พิจารณาแล้วไม่ยอมออกใบอนุญาตให้ ผู้นั้นจะยื่นคำขอได้อีกต่อเมื่อสิ้นระยะเวลาหนึ่งปีนับแต่วันที่ ก.บช.ปฏิเสธการออกใบอนุญาต ถ้า ก.บช.ปฏิเสธการออกใบอนุญาตในครั้งที่สองนี้แล้ว ผู้นั้นหมดสิทธิขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกต่อไป

ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกได้แม้ถูกเพิกถอนใบอนุญาต โดยไม่อยู่ภายใต้บังคับระยะเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวันตามมาตรา ๒๕ และเมื่อนำกรณีตามมาตรา ๒๐ เปรียบเทียบกับกรณีขาดต่ออายุใบอนุญาตแล้ว เห็นว่า แม้ในกรณีกระทำผิดหรือขาดคุณลักษณะจนถูกสั่งเพิกถอนใบอนุญาตยังขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอีกไม่ เหตุใดกรณีขาดต่ออายุใบอนุญาตซึ่งเพียงแต่เสียค่าธรรมเนียมในการต่ออายุเท่านั้นจึงจะเสียสิทธิไปเลย เพราะคุณสมบัติและคุณลักษณะของผู้นั้นยังคงมีอยู่ตามเดิม เพียงแต่ในระหว่างขาดต่ออายุใบอนุญาตต้องห้ามมิให้กระทำการตามมาตรา ๑๓^๔ เท่านั้น

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) จึงเห็นว่า ผู้ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแล้วตามมาตรา ๒๕ เป็นผู้มีสิทธิครบถ้วนตามกฎหมาย และถ้ายังมีลักษณะครบถ้วนตามมาตรา ๑๕ (๓) (๔) (๕) (๖) (๗) และ (๘) แล้ว ก็ย่อมมีสิทธิขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใหม่ในกรณีใบอนุญาตขาดต่ออายุได้ เช่นเดียวกับผู้ที่ได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา ๑๕ โดยไม่ต้องอยู่ภายใต้บังคับระยะเวลาหนึ่งร้อยแปดสิบวันตามมาตรา ๒๕ ดังกล่าวอีก

(ลงชื่อ) ส. โทตระกิตย์

(นายสมภพ โทตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กันยายน ๒๕๑๙

^๔ มาตรา ๑๓ ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้มีการสอบบัญชี หรือให้มีผู้สอบบัญชี ห้ามมิให้ผู้ใดลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีในฐานะผู้สอบบัญชี เว้นแต่

- (๑) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หรือ
- (๒) เป็นการกระทำในทางราชการ