

บทที่ 5

ผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแล บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา

การศึกษาในบทนี้เป็นการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา โดยแบ่งประเด็นเนื้อหาสำหรับการศึกษาเปรียบเทียบออกเป็น 4 ประเด็น ดังต่อไปนี้

- (1) โครงสร้าง บทบาท และหน้าที่ของหน่วยงานกำกับดูแล
- (2) ความรับผิดชอบของบริษัทจดทะเบียน
- (3) การจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน
- (4) ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

การยกตัวอย่างประกอบในบทนี้ จะใช้ตัวอย่างจากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีและรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Stock Exchange of Thailand: SET) และตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์ก (New York Stock Exchange: NYSE) ซึ่งเป็นตลาดหลักทรัพย์หลักในประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อนำเสนอเป็นตัวอย่างประกอบเพิ่มเติมในประเด็นที่สำคัญ

1. โครงสร้าง บทบาทและหน้าที่ของหน่วยงานกำกับดูแล

1.1 การจัดโครงสร้างองค์กรของหน่วยงานกำกับดูแล

การกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดทุนของประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของแต่ละประเทศ เช่นเดียวกัน โดยมีรูปแบบการจัดโครงสร้างองค์กรของหน่วยงานกำกับดูแลคล้ายคลึงกัน กล่าวคือ กำหนดให้คณะกรรมการจำนวน 1 ท่านดำรงตำแหน่งเป็นประธานคณะกรรมการ และมีคณะกรรมการอีกจำนวน 4 ท่าน แต่ทั้งนี้ตามข้อกำหนดของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ระบุว่า คณะกรรมการสามารถมีจำนวนมากกว่า 4 ท่านก็ได้แต่ต้องมีจำนวนไม่เกิน 6 ท่าน

นอกจากนี้ตามข้อกำหนดของ SOX ยังได้กำหนดให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการขึ้นมาอีกชุดหนึ่ง เพื่อทำหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชี โดยใช้ชื่อว่า “คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด” (Public Company Accounting Oversight Board หรือ

PCAOB) ประกอบด้วยสมาชิกจำนวน 5 คน โดยสมาชิกอย่างน้อยจำนวน 2 ท่านต้องเป็นผู้สอบบัญชี และหากผู้ที่ดำรงตำแหน่งประธานคณะกรรมการชุดนี้เป็นผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีคนดังกล่าวจะต้องไม่ปฏิบัติงานสอบบัญชีมาเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปีก่อนที่จะมารับตำแหน่งนี้ด้วย ซึ่งการกำหนดระยะเวลาไว้ 5 ปี เพื่อแสดงให้เห็นถึงความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีนั่นเอง

1.2 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานกำกับดูแล

1.2.1 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบในภาพรวม

บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานกำกับดูแลตามข้อกำหนดของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ มีลักษณะเช่นเดียวกับข้อกำหนดของกฎหมายแลกเปลี่ยนหลักทรัพย์ ค.ศ. 1934 (Securities Exchange Act of 1934) ของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งได้มีการกำหนดให้คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ มีอำนาจในการกำหนดนโยบาย ส่งเสริมและพัฒนาตลาดทุนทั้งระบบ ทั้งนี้คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของแต่ละประเทศจะมีอำนาจออกประกาศ ข้อกำหนด หลักเกณฑ์ เงื่อนไข ตลอดจนวิธีการดำเนินการในเรื่องต่างๆ เพิ่มเติมในหลายเรื่อง จึงถือได้ว่าคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เป็นองค์กรกำกับดูแลที่มีความเป็นอิสระค่อนข้างมากและมีความยืดหยุ่นในการปฏิบัติงานค่อนข้างสูง

1.2.2 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบในรายละเอียด

(1) การกำกับดูแลการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงินของบริษัทจดทะเบียน

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้การจัดทำรายงานเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งกำหนดโดยสภาวิชาชีพในปัจจุบัน ส่วนการจัดทำรายงานทางการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนดให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศสหรัฐอเมริกา (Generally Accepted Accounting Principles: GAAP)

สำหรับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ได้กำหนดข้อมูลขั้นต่ำที่ต้องเปิดเผยในแบบแสดงรายการข้อมูล ซึ่งเป็นเพียงแต่กำหนดหัวข้อที่ต้องระบุไว้แบบกว้างๆ ทั้งนี้หลักเกณฑ์ดังกล่าวได้มีการศึกษาและปรับปรุงมาจากหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลของประเทศสหรัฐอเมริกา

(2) การกำกับดูแลการปฏิบัติงานและรายงานผลการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ จะต้องเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งต้องผ่านการถ่วงดุลจากสภาวิชาชีพในเบื้องต้นก่อนว่ามีความเหมาะสมที่จะเป็นผู้สอบบัญชีในระบบตลาดทุนหรือไม่ ทั้งนี้ภายหลังจากที่มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ส่งผลนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการด้านสอบบัญชีหรือด้านการทำบัญชี จะต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพ เพื่อจัดให้มีหลักประกันต่อบุคคลที่สาม

ส่วนข้อกำหนดของ SOX ก็ได้กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีที่ออกรายงานการสอบบัญชีหรือมีส่วนร่วมในการเสนอรายงานการสอบบัญชี ต้องขึ้นทะเบียนเช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ซึ่งกำหนดให้อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) แต่การจดทะเบียนดังกล่าว เป็นการจดทะเบียนเพื่อให้คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) สามารถตรวจสอบและกำกับดูแลการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีได้

นอกจากนี้ SOX ยังมีผลบังคับใช้กับสำนักงานสอบบัญชีในต่างประเทศที่ทำการตรวจสอบบัญชีให้กับบริษัทจดทะเบียนในประเทศสหรัฐอเมริกา บริษัทลูกหรือบริษัทในเครือ ทั้งนี้หากสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนในประเทศสหรัฐอเมริกาได้ใช้ผลงานหรืออาศัยความเห็นของสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศ ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตนทำการตรวจสอบ ทั้งนี้สำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศดังกล่าว จะต้องส่งมอบกระดาษทำการให้กับคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) หรือคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ของประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อทำการสอบทานและให้ถือผลการพิจารณาเป็นไปตามคำตัดสินของศาลในประเทศสหรัฐอเมริกาด้วย

เกี่ยวกับเรื่องการส่งมอบกระดาษทำการดังกล่าวคงจะได้รับการคัดค้านจากสำนักงานขนาดใหญ่หลายแห่งในต่างประเทศรวมทั้งประเทศไทยด้วย เนื่องจากกระดาษทำการถือเป็นสิ่งสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีและผู้สอบบัญชีไม่สามารถทำการเผยแพร่กระดาษทำการดังกล่าวได้ เว้นแต่จะได้รับการยินยอมจากลูกค้า หรือเป็นการให้ปากคำในศาล

1.2.3 การตรวจสอบและบังคับใช้กฎหมาย

ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ทำการสุ่มตรวจการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน เพื่อให้

การเปิดเผยข้อมูลอยู่ภายใต้มาตรฐานเดียวกัน พร้อมทั้งติดตามการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีอย่างใกล้ชิด แต่ไม่ได้มีการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบและช่วงเวลาในการตรวจสอบเอาไว้ อีกทั้งไม่ได้มีการจัดทำเป็นรายงานผลการตรวจสอบเผยแพร่ต่อสาธารณชน ซึ่งต่างกับ SOX ที่ได้กำหนดให้คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) จะเข้าทำการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชีที่แสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทลูกตั้งแต่ 100 รายต่อปีขึ้นไปในทุกๆ 1 ปี และตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชีที่ทำการแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทลูกไม่ถึง 100 ราย อย่างน้อยปีละ 1 ครั้งในทุกๆ 3 ปี

ตัวอย่างที่ 1 ผู้ศึกษาได้เลือกตัวอย่างรายงานผลการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชี Ernst & Young LLP ซึ่งเป็นสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนที่ทำการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทลูกจำนวนมากกว่า 100 รายในปี ค.ศ. 2006 ทำการตรวจสอบโดยคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ดังนี้ (Public Company Accounting Oversight Board, 2007: Online)

PART I

INSPECTION PROCEDURES AND CERTAIN OBSERVATIONS

Members of the Board's inspection staff ("the inspection team") performed an inspection of the Firm from May 2006 to November 2006. The inspection team performed field work at the Firm's National Office and at 21 of its approximately 80 U.S. practice offices.

A. Review of Audit Engagements

The scope of the inspection procedures performed included reviews of aspects of selected audits of financial statements and of internal control over financial reporting performed by the Firm. Those audits and aspects were selected according to the Board's criteria, and the Firm was not allowed an opportunity to limit or influence the selection process. In most cases, the review of the audit of an accelerated filer included a review of aspects of both the Firm's audit of financial statements and its audit of internal control over financial reporting ("ICFR")

B. Review of Quality Control System

In addition to evaluating the quality of the audit work performed on specific audits, the inspection included review of certain of the Firm's practices, policies, and procedures related to audit quality. This review

addressed practices, policies, and procedures concerning audit performance and the following eight functional areas (1) tone at the top; (2) practice for partner evaluation, compensation, admission assignment or responsibilities, and disciplinary actions; (3) independence implications of non-audit services; business ventures, alliances, and arrangements; personal financial interest; and commissions and contingent fees; (4) practices for client acceptance and retention; (5) practice for consultation on accounting, auditing, and SEC matters; (6) the Firm's internal inspection programs; (7) practices for establishment and communication of audit policies, procedures, and methodologies, including training; and (5) the supervision by U.S. audit engagement teams of the work performed by foreign affiliates on foreign operations of U.S. issuer audit clients. Any defects in, or criticisms of, the Firm's quality control system are discussed in the nonpublic portion of this report and will remain nonpublic unless the Firm fails to address them to the Board's satisfaction within 12 months of the date of this report.

.....

จากรายงานผลการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชี Ernst & Young LLP ของ คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทยักษ์ใหญ่ (PCAOB) ในส่วนที่ 1 ได้อธิบายถึงการ สอบทานหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี ซึ่งมีขอบเขตครอบคลุมถึงกระบวนการในการเลือกวิธีการ ตรวจสอบงบการเงินและการตรวจสอบระบบการควบคุมภายในของบริษัท และระบบการควบคุม คุณภาพ ซึ่งมีขอบเขตครอบคลุมถึงการสอบทานการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียน นโยบายและวิธีดำเนินการเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

1.2.4 การกำหนดมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้งบการเงินและรายงานทางการเงินจัดทำตาม หลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ประกาศกำหนด โดยคำนึงถึง มาตรฐานที่สภาวิชาชีพบัญชีเห็นชอบไว้แล้ว ทั้งนี้ในปัจจุบันคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ได้เข้าไปมีส่วนร่วมในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี โดยให้ความร่วมมือ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (กบม.) ผ่านสภาวิชาชีพในการปรับปรุงมาตรฐานการ บัญชีของประเทศไทย ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRS)

ส่วนข้อกำหนดของ SOX คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทยักษ์ใหญ่ จำกัด (PCAOB) จะมีบทบาทในการกำหนดหลักเกณฑ์ด้านการสอบบัญชี การควบคุมคุณภาพของ งานสอบบัญชี จรรยาบรรณและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี รวมทั้งมาตรฐานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง กับการรายงานการสอบบัญชีสำหรับบริษัทจดทะเบียน ทั้งนี้คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของ

บริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 2 (Auditing Standard No. 2: An Audit of Internal Control Over Financial Reporting Performed in Conjunction With an Audit of Financial Statements) ขึ้นสำหรับเป็นมาตรฐานสำหรับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ SOX ยังให้ความสำคัญกับการจัดเก็บเอกสารที่เกี่ยวกับการสอบทาน และการตรวจสอบบัญชี โดยกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนจะต้องจัดเก็บรักษา กระดาษทำการ (Working Paper) ซึ่งถือได้ว่าเป็นผลงานของผู้สอบบัญชีตลอดจนข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 7 ปีด้วย ซึ่งในเรื่องนี้พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ มิได้กำหนดไว้ แต่ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีสามารถถือปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งกำหนดให้เก็บรักษาสมุดและเอกสารทางบัญชีไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปีหรืออาจเก็บไว้เกินกว่า 5 ปีแต่ต้องไม่เกิน 7 ปี

2. ความรับผิดชอบของบริษัทจดทะเบียน

2.1 คณะกรรมการบริหารบริษัท

2.1.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการบริหารบริษัท

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้ผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนจะต้องเป็นบุคคลที่บริษัทได้แจ้งชื่อและได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งในเรื่องนี้ SOX ไม่ได้กล่าวไว้ แต่ได้กำหนดเป็นข้อห้ามสำหรับผู้บริหาร กล่าวคือ กำหนดห้ามไม่ให้กรรมการบริหารบริษัทใช้อำนาจในการชักจูง บังคับ หลอกลวงจนเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจผิดในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของบริษัท เพื่อวัตถุประสงค์ในการตกแต่งตัวเลขในงบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ นอกจากนี้หากงบการเงินมีการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญภายหลังจากที่มีการนำส่งงบการเงิน อันเนื่องมาจากการประพฤติดันมิชอบของผู้บริหาร ผู้บริหารหรือผู้บริหารฝ่ายการเงินจะต้องจ่ายเงิน โบนัสและผลตอบแทนอื่นๆ รวมทั้งกำไรจากการจำหน่ายหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนที่ได้รับมาในรอบระยะเวลา 12 เดือนภายหลังจากนำส่งงบการเงิน

อย่างไรก็ตามการพิจารณาโทษหรือยกเว้นการกล่าวโทษผู้บริหาร กำหนดให้ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของประเทศสหรัฐอเมริกา (SEC) การที่กฎหมายกำหนดไว้ดังกล่าว อาจทำให้เกิดช่องโหว่ในการเลือกปฏิบัติได้

2.1.2 บทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริหารบริษัท

เมื่อพิจารณาโดยรวมแล้วพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ และ SOX ได้กำหนดความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริหารต่อรายงานทางการเงินของบริษัทไว้ไม่แตกต่างกัน แต่ทั้งนี้ในเรื่องของระบบการควบคุมภายใน SOX ได้มีข้อกำหนดที่ชัดเจนกว่าพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ โดยกำหนดให้ผู้บริหารต้องประเมินประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในภายในระยะเวลา 90 วันก่อนการรายงาน ซึ่งในเรื่องนี้พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ มิได้กล่าวไว้

นอกจากนี้ SOX ยังได้กำหนดโทษสำหรับผู้บริหารไว้ กรณีที่ผู้บริหารบริษัทซึ่งเป็นผู้ลงลายมือชื่อรับรองในรายงานทางการเงินของบริษัท ทั้งที่รายงานดังกล่าวไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่ถูกต้อง ผู้บริหารจะต้องโทษปรับในอัตราที่สูงมาก ถึงได้ว่าเป็นบทลงโทษที่ค่อนข้างรุนแรง

2.1.3 การปฏิบัติด้านความประพฤติและประมวลจริยบรรณของผู้บริหาร

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ไม่ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเรื่องนี้ไว้แต่ให้ถือปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีซึ่งกำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งนี้การปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีดังกล่าวยึดหลัก Comply or Explain กล่าวคือ บริษัทจดทะเบียนสามารถเลือกปฏิบัติตามได้ตามความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมภายในบริษัท โดยให้รายงานการปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีดังกล่าว รวมทั้งเหตุผลหรือมาตรการทดแทนในกรณีที่เลือกไม่ปฏิบัติตามไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทด้วย ซึ่งแตกต่างกับข้อกำหนดของ SOX ที่ได้ให้ความสำคัญกับประมวลจริยบรรณของผู้บริหาร โดยเฉพาะผู้บริหารด้านการเงิน ทั้งนี้ SOX กำหนดให้บริษัทมหาชนจำกัจะต้องเปิดเผยว่าบริษัทของตนได้นำเอาหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมหรือประมวลจริยบรรณ (Code of Ethics) สำหรับผู้บริหารด้านการเงินมาใช้แล้วหรือไม่ และบริษัทยังต้องรายงานให้หน่วยงานที่รับผิดชอบทราบทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงหลักปฏิบัติดังกล่าวด้วย

2.2 คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committees)

2.2.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ภายใต้พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ได้มีข้อกำหนดในเรื่องความเป็นอิสระของคณะกรรมการบริษัทไว้ ตลอดจนกำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัท โดยให้คุณสมบัติและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบให้เป็นไปตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ส่วน SOX กำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบเช่นเดียวกัน ซึ่งมีภารกิจหลักในการกำกับดูแลการจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนให้มีความถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ โดยจะต้องประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญทางการเงินอย่างน้อยที่สุดจำนวน 1 คน ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กับข้อกำหนดของ SOX แล้วพบว่า SOX มีความยืดหยุ่นมากกว่าในเรื่องจำนวนองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยไม่ได้บังคับจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบไว้ เพียงแต่กำหนดให้ต้องประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญทางการเงินอย่างน้อยที่สุดจำนวน 1 คนเท่านั้น

2.2.2 บทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

สำหรับบทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและข้อกำหนดของ SOX มีการกำหนดไว้คล้ายคลึงกัน แต่ SOX ได้มีข้อกำหนดอื่นที่แตกต่างจากข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ ในบางเรื่องกล่าวคือ SOX กำหนดให้มีการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี ทำให้คณะกรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงขอบเขตการปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถกำกับดูแลการจัดทำรายงานทางการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทให้มีความถูกต้องครบถ้วนได้ รวมทั้งหาทางออกในกรณีที่เกิดข้อขัดแย้งระหว่างคณะกรรมการบริหารกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน

การที่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชี ส่งผลดีต่อคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่น่าเสนอ ผู้ใช้ทางการเงินสามารถนำสารสนเทศที่ได้รับไปใช้ประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้เป็นอย่างมาก ซึ่งหากประเทศไทยมีข้อกำหนดเช่นนี้อาจส่งผลให้การนำเสนอข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีความโปร่งใสมากยิ่งขึ้นก็เป็นได้

2.3 ข้อกำหนดอื่นๆ

SOX ได้เปิดโอกาสให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงานข้อสงสัยแบบลับเฉพาะเกี่ยวกับความไม่ชอบมาพากลภายในบริษัทไปยังบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เหมาะสม เพื่อให้สามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างทันทั่วถึง ซึ่งจะได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายด้วย

สำหรับตัวอย่างที่แสดงให้เห็นถึงผลดีของข้อกำหนดเรื่อง การรายงานข้อสงสัยของพนักงานนี้ได้เป็นอย่างดีก็คือกรณีของบริษัท เวิลด์คอม ซึ่งได้แสดงให้เห็นถึงความเสี่ยงที่อาจ

เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการร้องเรียนข้อมูลไปยังผู้บริหารของบริษัทกล่าวคือ พนักงานของบริษัท เวิลด์คอมได้ทำการร้องเรียนปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นไปยังผู้บริหารระดับสูงของบริษัท และในการนี้เองผู้ตรวจสอบภายในก็ได้ทำการเปิดเผยถึงความไม่ชอบมาพากลทางการบัญชีของบริษัทพร้อมทั้ง รายงานความไม่ชอบมาพากลนี้ไปยังผู้บริหารระดับสูงทางการเงิน โดยผู้บริหารได้พยายามปิดกั้น การตรวจสอบภายในและปิดบังความทุจริตที่เกิดขึ้น จนกระทั่งรองประธานฝ่ายตรวจสอบภายใน ของบริษัทได้เสนอหลักฐานการตรวจสอบที่มีความชัดเจนต่อคณะกรรมการตรวจสอบ ความทุจริต เหล่านี้จึงถูกเปิดเผยขึ้น

3. การจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน

3.1 การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี (Periodic Reports)

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ และ SOX มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินที่ เหมือนกัน ซึ่งได้กำหนดให้รายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนจะต้องจัดทำขึ้นตาม มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของแต่ละประเทศ และผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีที่ ได้รับความเห็นชอบ ทั้งนี้เมื่อเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีตามข้อกำหนดของ พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กับข้อกำหนดของ SOX จะเห็นได้อย่างชัดเจนว่า SOX ได้กำหนด หลักเกณฑ์สำหรับการเปิดเผยข้อมูลไว้ชัดเจนกว่าในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการนอกบ ดุล (Off-Balance Sheet) ภาวะผูกพัน และความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทที่ได้นำมาจัดทำงบการเงิน รวม อย่างไรก็ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศไทยที่ใช้ในปัจจุบัน ก็ได้มี ข้อกำหนดเกี่ยวกับเรื่องรายการนอกงบดุลเอาไว้แล้ว พร้อมกันนี้สำนักงานคณะกรรมการกำกับ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ก็ได้ออกข้อกำหนดเพิ่มเติมให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการนอกบ ดุลในรายงานประจำปีภายใต้หัวข้อปัจจัยความเสี่ยงและรายงานคำอธิบายและการวิเคราะห์ของฝ่าย จัดการ (Management's Discussion and Analysis: MD&A) ด้วย แต่ไม่ได้มีความชัดเจนมากพอ เมื่อเทียบกับข้อกำหนดของ SOX

ตัวอย่างที่ 2 ผู้ศึกษาได้เลือกรายงานประจำปี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง ประเทศไทย กลุ่มเทคโนโลยี ประกอบธุรกิจสื่อสารโทรคมนาคมไร้สายและเป็นผู้ให้บริการ โทรศัพทเคลื่อนที่รายใหญ่ที่สุดในประเทศไทย โดยบริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับภาวะ ผูกพัน ไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน), 2549: ออนไลน์)

ภาระผูกพันที่เป็นข้อผูกมัด

ภาระผูกพันที่เป็นข้อผูกมัดเพื่อใช้เป็นรายจ่ายฝ่ายทุน

รายจ่ายฝ่ายทุนที่เป็นภาระผูกพันที่เป็นข้อผูกมัด ณ วันที่ในงบดุลแต่ไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน ดังนี้

	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท	
	พ.ศ. 2549	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2549	พ.ศ. 2548
	ล้านบาท	ล้านบาท	ล้านบาท	ล้านบาท
สินทรัพย์ภายใต้สัญญาสัมปทาน				
เงินบาท	8,749.56	2,679.40	8,703.38	2,642.00
เหรียญสหรัฐฯ	68.65	43.43	67.79	38.36
เยนญี่ปุ่น	1,910.16	1,477.55	1,910.16	1,477.55
เหรียญยูโร	0.78	1.33	0.70	1.11
ปอนด์สเตอร์ลิง	0.10	0.03	0.10	0.03
ที่ดินและอุปกรณ์				
เงินบาท	545.53	224.32	445.56	216.79
เหรียญสหรัฐฯ	8.61	15.71	8.61	15.69
เหรียญสิงคโปร์	0.22	0.29	0.22	0.29
ค่าบำรุงรักษา				
เงินบาท	1,424.38	1,064.37	1,345.03	1,061.37
เหรียญสหรัฐฯ	7.14	6.59	6.72	6.55
เยนญี่ปุ่น	179.22	74.47	179.22	74.47
เหรียญยูโร	0.05	0.07	0.05	0.07
เหรียญสิงคโปร์	0.16	0.06	0.05	0.06

ภาระผูกพันที่เป็นข้อผูกมัดตามสัญญาดำเนินงาน-กรณีกลุ่มบริษัทเป็นผู้เช่า

กลุ่มบริษัทได้ทำสัญญาเช่าและบริการสำหรับที่ทำการสำนักงาน รถยนต์ คอมพิวเตอร์และสถานีฐาน โดยมีระยะเวลาเช่าตั้งแต่ 1 เดือนถึง 9 ปี และสามารถต่ออายุได้ ยอดรวมของเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตตามสัญญาเช่าดำเนินงานที่ไม่สามารถยกเลิกได้มีดังนี้

	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท	
	พ.ศ. 2549	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2549	พ.ศ. 2548
	ล้านบาท	ล้านบาท	ล้านบาท	ล้านบาท
ภายใน 1 ปี	1,082.90	673.06	1,001.41	548.79
เกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 5 ปี	2,026.65	597.97	1,947.37	552.47
มากกว่า 5 ปี	94.14	0.49	94.14	0.49

จากรายงานประจำปีของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) จะเห็นได้ว่าบริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายจ่ายฝ่ายทุนที่เป็นภาระผูกพัน ณ วันที่ในงบดุลแต่บริษัทไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน รวมทั้งภาระผูกพันที่เป็นข้อผูกมัดตามสัญญาดำเนินงานซึ่งไม่สามารถบอกเลิกได้จากการที่กลุ่มบริษัทได้ไปทำสัญญาเช่ากับบุคคลภายนอก โดยแบ่งช่วงเวลาที่ต้องจ่ายชำระออกเป็น 3 ช่วงเวลาด้วยกัน

ตัวอย่างที่ 3 ผู้ศึกษาได้เลือกรายงานประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2007 ของบริษัท Wal-Mart Stores, Inc. ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์กประเทศสหรัฐอเมริกา กลุ่มผู้ค้าปลีก (Broadline Retailers) ประกอบธุรกิจขายปลีกหลากหลายรูปแบบทั่วโลก โดยบริษัทได้เปิดเผยรายการเกี่ยวกับภาระผูกพันและข้อตกลงต่างๆ ที่มีผลให้บริษัทต้องจ่ายชำระเงินในอนาคตภายใต้รูปแบบตารางจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระอันเนื่องมาจากการทำสัญญา รวมทั้งการเปิดเผยเกี่ยวกับรายการนอกงบดุล โดยได้เปิดเผยไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Wal-Mart Stores, Inc., 2007: Online)

Contractual Obligations and Other Commercial Commitments

The following table sets forth certain information concerning our obligations and commitments to make contractual future payments, such as debt and lease agreements, and contingent commitments:

<i>(In millions)</i>	Payments due during fiscal years ending January 31,				
	Total	2008	2009-2010	2011-2012	Thereaft
Recorded Contractual Obligations:					
Long-term debt	\$ 32,650	\$ 5,428	\$ 9,120	\$ 5,398	\$ 12,704
Commercial paper	2,570	2,570	—	—	—
Capital lease obligations	5,715	538	1,060	985	3,132
Unrecorded Contractual Obligations:					
Non-cancelable operating leases	10,446	842	1,594	1,332	6,678
Interest on long-term debt	17,626	1,479	2,482	1,705	11,960
Undrawn lines of credit	6,890	3,390	—	3,500	—
Trade letters of credit	2,986	2,986	—	—	—
Standby letters of credit	2,247	2,247	—	—	—
Purchase obligations	15,168	11,252	3,567	126	223
Total commercial commitments	\$ 96,298	\$ 30,732	\$ 17,823	\$ 13,046	\$ 34,697

จากรายงานประจำปีของบริษัท Wal-Mart Stores, Inc. จะเห็นได้ว่าบริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการนอกงบดุลภายใต้ตารางแสดงจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระอันเนื่องมาจากการทำสัญญา (Tabular Disclosure of Contractual Obligations) โดยได้แสดงภาระผูกพันและข้อผูกมัดจากการทำสัญญาที่บริษัทต้องจ่ายชำระในอนาคตแบ่งออกเป็น 4 ช่วงเวลาและแบ่งรายการภาระหนี้สินจากการทำสัญญาออกเป็น รายการที่ได้บันทึกบัญชี (Records Contractual Obligations) อาทิ เช่น หนี้สินระยะยาว ภาระผูกพันจากสัญญาเช่าระยะยาว เป็นต้น และรายการภาระหนี้สินจากการทำสัญญาที่ไม่ได้มีการบันทึกบัญชี (Unrecorded Contractual Obligations) อาทิเช่น ภาระผูกพันจากการซื้อสินค้า เป็นต้น

3.2 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับประมาณการทางการเงิน

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้การจัดทำประมาณการทางการเงินที่แสดงในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีเป็นไปตามความสมัครใจของบริษัทจดทะเบียน ซึ่งแตกต่างกับข้อกำหนดของ SOX ที่ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าต้องจัดให้มีการจัดทำประมาณการทางการเงิน และได้กำหนดกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดทำประมาณการทางการเงินไว้ว่าจะต้องไม่แสดงข้อมูลอันเป็นเท็จ ไม่มีการปกปิดข้อมูลที่มีสาระสำคัญซึ่งจำเป็นสำหรับการจัดทำประมาณการทางการเงิน

3.3 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีของบริษัท โดยกำหนดให้คณะกรรมการบริษัท สรุปลงความเพียงพอและความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในของบริษัท ทั้งนี้หากคณะกรรมการตรวจสอบมีความเห็นแตกต่างไปจากความเห็นของคณะกรรมการบริษัท หรือผู้สอบบัญชีมีข้อสังเกตเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในก็ให้ระบุไว้ด้วย นอกจากนี้ยังได้กำหนดให้บริษัทแนบรายงานการกำกับดูแลกิจการของคณะกรรมการตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งของแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีด้วย

ส่วน SOX กำหนดให้บริษัทมหาชนจำกัดต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในเช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ โดยกำหนดให้ผู้บริหารจะต้องทำการประเมินประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในและจัดทำรายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในนำเสนอต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เป็นประจำทุกปี รวมทั้งรายงานให้ทราบถึงจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในและการไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่จัดให้มีขึ้น โดยให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปีเช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ยกเว้น SOX ได้กำหนดให้

รายงานดังกล่าว ต้องผ่านการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชีซึ่งในส่วนนี้พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ไม่ได้กำหนดไว้

ตัวอย่างที่ 4 ผู้ศึกษาได้เลือกแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ของบริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มทรัพยากร ประกอบธุรกิจหลักด้านการสำรวจ พัฒนาและผลิตปิโตรเลียม โดยได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบคุมภายในไว้ในแบบแสดงรายการประจำปี (แบบ 56-1) ดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม, 2549: ออนไลน์)

10. การควบคุมภายใน

ปตท.สผ. ได้ตระหนักถึงความสำคัญในการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมภายในที่พอเพียงและเหมาะสมกับการดำเนินธุรกิจ เพื่อให้บริษัทสามารถบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถลดหรือป้องกันความเสี่ยงต่างๆ ความเสียหายที่จะเกิดขึ้นต่อทรัพย์สินของบริษัท ตลอดจนการปฏิบัติตามกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้บริษัทมีการดำเนินการที่สำคัญเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในดังต่อไปนี้

(1) การกำหนดโครงสร้างองค์กรให้สอดคล้องกับเป้าหมายและลักษณะการดำเนินงานของบริษัท รวมทั้งมีการกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบ และสายการบังคับบัญชาของหน่วยงานต่างๆ ในบริษัท

(2) การกำหนดอำนาจในการดำเนินงานของผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานไว้อย่างชัดเจน อำนาจอนุมัติต่างๆ มีการแบ่งแยกหน้าที่อย่างชัดเจน ทั้งในส่วนของผู้ปฏิบัติงานและผู้ติดตามผล เพื่อให้เกิดการถ่วงดุลและการตรวจสอบระหว่างกัน

(3) คณะกรรมการตรวจสอบพิจารณา ความเหมาะสม ความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องเชื่อถือได้ของระบบบัญชีและรายงานทางการเงิน การดูแลรักษาทรัพย์สิน การปฏิบัติตามข้อบังคับหรือข้อกำหนดของกฎหมายต่างๆ

(4) คณะกรรมการบริหารความเสี่ยงจะพิจารณากำหนดกรอบการบริหารความเสี่ยง นโยบายในการบริหารความเสี่ยง การวิเคราะห์ความเสี่ยง ตลอดจนดูแลและทบทวนแนวทางการบริหารความเสี่ยง เพื่อให้การบริหารความเสี่ยงของบริษัทฯ อยู่ในระดับที่เหมาะสม ตลอดจนกำกับดูแลให้มีการปฏิบัติตามนโยบายอย่างสม่ำเสมอ

(5) การกำหนดให้มีนโยบาย ระเบียบวิธีปฏิบัติ และคู่มือการปฏิบัติงานอย่างเป็นลายลักษณ์อักษร

(6) การพัฒนาระบบสารสนเทศอย่างต่อเนื่อง ซึ่งรวมถึงระบบข้อมูลด้านการเงิน ด้านการปฏิบัติงาน และด้านการปฏิบัติตามระเบียบข้อบังคับต่างๆ เพื่อให้ข้อมูลที่ทันสมัยและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร

ในการประชุมคณะกรรมการ ปตท.สผ. ครั้งที่ 1/2550/259 วันที่ 30 มกราคม 2550 โดยมีคณะกรรมการตรวจสอบเข้าร่วมประชุมด้วย คณะกรรมการ ปตท.สผ. ได้ให้ความเห็นชอบตามที่คณะกรรมการตรวจสอบสรุป

ความเห็นในเรื่องความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในกล่าวคือ ปตท.สผ. และบริษัทย่อยมีระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอ เหมาะสม และมีการปรับปรุงแก้ไขให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การดำเนินงานของ ปตท.สผ. และบริษัทย่อย บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ และสอดคล้องกับกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง

นอกจากนี้การตรวจสอบงบการเงินของ ปตท.สผ. และบริษัทย่อย ประจำปี 2549 โดยสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ก็มีได้ระบุดูอ่อนของระบบการควบคุมภายในที่มีสาระสำคัญซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อการดำเนินงานของบริษัทแต่ประการใด

จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีของบริษัท ปตท. สํารวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) คณะกรรมการบริษัทได้สรุปความเพียงพอและความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายในของบริษัท ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีได้ให้ความเห็นชอบตามรายงานของคณะกรรมการบริษัทและมีได้ระบุดูอ่อนของระบบการควบคุมภายในที่มีสาระสำคัญ ซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อการดำเนินงานของบริษัทแต่ประการใด

ตัวอย่างที่ 5 ผู้ศึกษาได้เลือกรายงานประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2006 ของบริษัท Entercom Communications Corp. ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์ก กลุ่มการสื่อสารและบันเทิง (Broadcasting & Entertainment) ประกอบธุรกิจด้านวิทยุกระจายเสียงในประเทศสหรัฐอเมริกา บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของ SOX ในมาตรา 404 ได้เนื่องจากบริษัทมีข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ถือเป็นความลับเป็นจำนวนมากโดยได้เปิดเผยไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Entercom Communications Corp, 2007: Online)

Our Failure To Comply Under The Sarbanes-Oxley Act of 2002 Could Cause A Loss Of Confidence In The Reliability Of Our Financial Statements.

We have undergone a comprehensive effort to comply with Section 404 of the Sarbanes-Oxley Act of 2002. This effort included documenting and testing our internal controls. As of December 31, 2006, we did not identify any material weaknesses in our internal controls as defined by the Public Company Accounting Oversight Board. A reported material weakness or the failure to meet the reporting deadline requirements of Section 404 could result in an adverse reaction in the financial markets due to a loss of confidence in the reliability of our financial statements. This loss of confidence could cause a decline in the market price of our stock.

จากรายงานประจำปีของบริษัท Entercom Communications Corp จะเห็นได้ว่า ณ วันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2006 บริษัทไม่สามารถระบุจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายในตามข้อกำหนดของคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ภายในช่วงเวลาที่กำหนดตามมาตรา 404 ของ SOX ได้ซึ่งส่งผลให้ตัวเลขที่แสดงในรายงานทางการเงินขาดความน่าเชื่อถือ

ตัวอย่างที่ 6 ผู้ศึกษาได้เลือกรายงานประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 28 พฤษภาคม 2006 ของบริษัท ConAgra Foods, Inc. ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์ก กลุ่มผลิตภัณฑ์อาหาร (Food Products) ประกอบธุรกิจด้านการบรรจุผลิตภัณฑ์อาหาร บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงระบบการควบคุมภายในซึ่งเป็นผลมาจากการประเมินประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในตามข้อกำหนดของ SOX มาตรา 404 โดยได้เปิดเผยไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Conagra Food, Inc., 2006: Online)

Changes in Internal Control over Financial Reporting

As has been previously disclosed, in the course of performing the Company's evaluation under Section 404 of the Sarbanes-Oxley Act of 2002, the Company's management determined that a material weakness in internal control over financial reporting existed as of May 29, 2005. The material weakness related to accounting for income taxes. During fiscal 2006, the Company implemented a plan which resulted in the successful remediation and elimination of the material weakness in internal control over financial reporting disclosed in the Form 10-K for fiscal year ended May 29, 2005.

Throughout the Company's 2006 fiscal year, management took the following steps in order to remediate the material weakness: (1) reorganized the tax department including hiring a new Vice President of Tax and other tax and tax accounting professionals, (2) implemented dual review procedures and engaged third party tax specialists to provide additional quality assurance, (3) designed and implemented enhanced control processes over accounting for income taxes including the general ledger account reconciliation processes, and (4) engaged third party tax specialists to assist in the analysis and application of tax planning strategies.

จากรายงานประจำปีของบริษัท ConAgra Foods, Inc. บริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงระบบการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นผลมาจากการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในจากผลการประเมินระบบการควบคุมภายในของบริษัทในปีก่อนที่พบว่า บริษัทมีจุดอ่อนในเรื่องการบัญชีเกี่ยวกับภาษีอากร และในปีนี้เองบริษัทจึงได้ทำการแก้ไขโดยการ (1) ปรับโครงสร้างองค์กรภายในแผนกภาษีอากร (2) สอบทานกระบวนการดำเนินการและการว่าจ้างผู้ชำนาญการด้านภาษีอากรจากภายนอก (3) ออกแบบและเพิ่มระบบการควบคุมภายในสำหรับการจัดทำบัญชี

เกี่ยวกับภาษีอากร และ (4) ว่าจ้างผู้ชำนาญการด้านภาษีอากร เพื่อทำการวิเคราะห์และวางแผนภาษีอากร

ตัวอย่างที่ 7 จากรายงานประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 28 พฤษภาคม 2006 ของบริษัท ConAgra Foods, Inc. ผู้บริหารของบริษัทได้รายงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท โดยได้เปิดเผยไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Conagra Food, Inc., 2006: Online)

Management’s Annual Report on Internal Control over Financial Reporting

The management of ConAgra Foods is responsible for establishing and maintaining adequate internal control over financial reporting as defined in Rules 13a-15(f) under the Securities Exchange Act of 1934. ConAgra Foods’ internal control over financial reporting is designed to provide reasonable assurance regarding the reliability of financial reporting and the preparation of financial statements for external purposes in accordance with U.S. generally accepted accounting principles. ConAgra Foods’ internal control over financial reporting includes those policies and procedures that: (i) pertain to the maintenance of records that, in reasonable detail, accurately and fairly reflect the transactions and dispositions of the assets of ConAgra Foods; (ii) provide reasonable assurance that transactions are recorded as necessary to permit preparation of financial statements in accordance with U.S. generally accepted accounting principles, and that receipts and expenditures of ConAgra Foods are being made only in accordance with the authorization of management and directors of ConAgra Foods; and (iii) provide reasonable assurance regarding prevention or timely detection of unauthorized acquisition, use or disposition of ConAgra Foods’ assets that could have a material effect on the financial statements. Because of its inherent limitations, internal control over financial reporting may not prevent or detect misstatements. Also, projections of any evaluations of effectiveness to future periods are subject to the risk that controls may become inadequate because of the changes in conditions, or that the degree of compliance with the policies or procedures may deteriorate.

With the participation of ConAgra Foods’ Chief Executive Officer and Chief Financial Officer, management assessed the effectiveness of ConAgra Foods’ internal control over financial reporting as of May 28, 2006. In making this assessment, management used criteria established in *Internal Control - Integrated Framework*, issued by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (“COSO”). As a result of this assessment, management concluded that, as of May 28, 2006, the Company’s internal control over financial reporting was effective in providing reasonable assurance regarding the reliability of financial reporting and the preparation of financial statements for external purposes in accordance with generally accepted accounting principles.

Management's assessment of the effectiveness of ConAgra Foods' internal control over financial reporting as of May 28, 2006 has been audited by KPMG LLP, an independent registered public accounting firm. Their report, below, expresses an unqualified opinion on management's assessment and on the effectiveness of ConAgra Foods' internal control over financial reporting as of May 28, 2006.

จากรายงานประจำปีของบริษัท ConAgra Foods, Inc. ผู้บริหารของบริษัทได้รายงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในไว้ว่า บริษัทได้นำเอากรอบงานการควบคุมภายในเชิงสัมพัทธ์หรือแบบองค์รวม (Internal Control-Integrated Framework) ของ COSO มาประยุกต์ใช้ ซึ่งเป็นผลให้ระบบการควบคุมภายในของบริษัทมีประสิทธิภาพและเชื่อถือได้

3.4 การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการถือหลักทรัพย์ของผู้บริหาร

เมื่อเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการถือหุ้นของผู้บริหารระหว่างพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กับ SOX มีความเหมือนกันกล่าวคือ กำหนดให้มีการรายงานการถือครองหลักทรัพย์ของผู้บริหาร คู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะ เพื่อเป็นการป้องกันการเกิดผลประโยชน์ทับซ้อน แต่ SOX ได้กำหนดสัดส่วนการถือครองหลักทรัพย์ที่ต้องเปิดเผยไว้ชัดเจนกว่า

3.5 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหาร

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ไม่ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลจริยธรรมธุรกิจหรือจรรยาบรรณสำหรับผู้บริหารไว้ โดยกำหนดให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นไปตามหลัก Comply or Explain กล่าวคือ บริษัทจดทะเบียนสามารถเลือกปฏิบัติได้ตามความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมภายในบริษัท ทั้งนี้กำหนดให้รายงานการปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี รวมทั้งเหตุผลหรือมาตรการทดแทนในกรณีที่ไม่ปฏิบัติตาม ทั้งนี้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเริ่มรายงานผลการปฏิบัติตามหลักการดังกล่าวในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ซึ่งแตกต่างจากข้อกำหนดของ SOX ที่กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าบริษัทจดทะเบียนจะต้องเปิดเผยการนำเอาหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหารอาวุโสด้านการเงินมาใช้ภายในบริษัท ทั้งนี้หากไม่มีการนำเอาหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณดังกล่าวมาใช้จะต้องอธิบายเหตุผลและมาตรการทดแทนด้วย นอกจากนี้หากบริษัทมีการเปลี่ยนแปลงหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหาร บริษัทจดทะเบียนจะต้องทำการเปิดเผยข้อมูลด้วย

ตัวอย่างที่ 8 จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ของบริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณทางธุรกิจไว้ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน), 2549: ออนไลน์)

(จ) จรรยาบรรณธุรกิจ

คณะกรรมการ ปตท.สผ. ได้กำหนดจรรยาบรรณธุรกิจไว้ในการกำกับดูแลกิจการที่ดีของ ปตท.สผ. เพื่อใช้เป็นวิถีทางซึ่งนำการดำเนินธุรกิจที่ดี โดยการปฏิบัติต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างเสมอภาคเป็นธรรม ตรวจสอบได้ และเคารพสิทธิของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย ซึ่งจะสร้างให้เกิดความเชื่อมั่นและยอมรับในการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและโปร่งใสของ ปตท.สผ. โดยประกอบด้วย 6 หลักการ ได้แก่

- ความรับผิดชอบต่อการตัดสินใจและการกระทำของตนเอง และสามารถชี้แจงและอธิบายได้ (Accountability)
- ความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติหน้าที่ (Responsibility)
- ความยุติธรรมและซื่อสัตย์ (Fairness and Integrity)
- การดำเนินงานที่โปร่งใส (Transparency)
- การสร้างคุณค่าระยะยาวแก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย (Creation of Long-Term Value to All Stakeholders)
- การส่งเสริมการปฏิบัติที่เป็นเลิศ (Promotion of Best Practices) และใช้วิธีการหรือยุทธวิธีที่เป็นรูปธรรมและตรวจสอบได้เสมอ 4 ประการคือ มีความถูกต้อง มีความเหมาะสม มีความโปร่งใส และมีความยุติธรรม

จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีของบริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) บริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจริยธรรมทางธุรกิจ โดยมีเนื้อหาครอบคลุมการดำเนินงานของทุกฝ่ายภายในบริษัท เพื่อใช้เป็นวิถีทางซึ่งนำการดำเนินธุรกิจที่ดี

ตัวอย่างที่ 9 จากรายงานประจำปีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2006 ของบริษัท Entercom Communications Corp. ได้มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการนำเอาประมวลจรรยาบรรณของผู้บริหารมาใช้ภายในบริษัท โดยได้ทำการเผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ของบริษัทจดทะเบียนและเปิดเผยชื่อเว็บไซต์ (Internet Address) รวมอยู่ในรายงานประจำปีของบริษัทที่นำเสนอต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Entercom Communications Corp, 2007: Online)

Corporate Governance

Code Of Business Conduct And Ethics. We have adopted a Code of Business Conduct and Ethics that applies to each of our employees including our principal executive officer and senior members of our finance department. Our Code of Business Conduct and Ethics can be found on the Corporate Governance page of our website located at www.entercom.com. We will provide a paper copy of the Code of Business Conduct and Ethics upon any request by a shareholder.

จากรายงานประจำปี ของบริษัท Entercom Communications Corp. บริษัทได้มีการเปิดเผยว่าบริษัทได้มีการนำเอาจริยธรรมทางธุรกิจและประมวลจรรยาบรรณของผู้บริหารมาปรับใช้กับพนักงานรวมทั้งผู้บริหารระดับสูงของบริษัท ซึ่งสามารถดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้จากเว็บไซต์ของบริษัท

3.6 การเปิดเผยข้อมูลของคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้เชี่ยวชาญทางการเงิน

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ มิได้มีการกำหนดเกี่ยวกับเรื่องนี้ไว้ ซึ่งแตกต่างกับ SOX ที่กำหนดให้บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผู้เชี่ยวชาญทางการเงินว่า บริษัทมีคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้เชี่ยวชาญทางการเงินอย่างน้อยที่สุดจำนวน 1 คนหรือไม่

3.7 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพ

ตามข้อกำหนดของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ และ SOX ได้กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพไว้เหมือนกัน แต่ทั้งนี้ SOX ได้กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลในส่วนของค่าบริการที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชีและค่าบริการเกี่ยวกับงานด้านภาษีเพิ่มเติมด้วย

ตัวอย่างที่ 10 จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ของบริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน), 2549: ออนไลน์)

12. ฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงาน

12.1 ผู้สอบบัญชีและนโยบายบัญชีที่สำคัญ

12.1.1 ผู้สอบบัญชี

ปตท.สผ. ได้แต่งตั้งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) เป็นผู้สอบบัญชีของ ปตท.สผ. และบริษัทย่อยซึ่งทางสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ให้ความเห็นชอบ นอกจากนี้ สตง. ยังเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทมาโดยตลอด ซึ่งไม่มีความสัมพันธ์และไม่มีส่วนได้เสียกับ ปตท.สผ./บริษัทย่อย / ผู้บริหาร/ ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับบุคคลดังกล่าว รวมทั้งได้ผ่านการอนุมัติจากที่ประชุมสามัญผู้ถือหุ้นประจำปีโดยมีค่าตอบแทนเป็นจำนวน 0.9 ล้านบาท ซึ่งเท่ากับค่าตอบแทนในปี 2547 และ 2548 ที่ผ่านมา

ทั้งนี้ สตง. เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อยของ ปตท.สผ. ซึ่งมีค่าสอบบัญชีรวมจำนวน 2.25 ล้านบาท สำหรับค่าบริการอื่น (Non Audit Services Fee) ในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา ปตท.สผ. และบริษัทย่อยไม่มีการรับบริการอื่นจาก สตง.

จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีของบริษัท ปตท. ตรวจสอบและผลิตปีโตรเลียม จำกัด (มหาชน) บริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพโดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ค่าสอบบัญชีและค่าบริการอื่น

ตัวอย่างที่ 11 ผู้ศึกษาได้เลือก Proxy Report ของบริษัท Wal-Mart Stores Inc. ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์กประเทศสหรัฐอเมริกา โดยบริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., Wal-Mart Stores, Inc., 2007: Online)

RATIFICATION OF INDEPENDENT ACCOUNTANTS

The Audit Committee has appointed E&Y as the Company's independent accountants to audit the consolidated financial statements of the Company for fiscal 2008. E&Y and its predecessor, Arthur Young & Company, have been Wal-Mart's independent accountants since prior to the Company's initial offering of securities to the public in 1970. E&Y served as the Company's independent accountants for fiscal 2007 and reports on the Company's consolidated financial statements for that year. Representatives of E&Y will attend the 2007 Annual Shareholders' Meeting. They will have the opportunity to make a statement if they desire to do so and respond to appropriated questions.

Although shareholder ratification is not required, the appointment of E&Y as the Company's independent accountants to audit the Company's consolidated financial statements for fiscal 2008 is being submitted for ratification at the 2007 Annual Shareholders' Meeting because the Company believes it is a matter of good corporate governance practice. Furthermore, the Audit Committee will take Shareholders' opinions regarding E&Y's appointment into consideration in future deliberations. If E&Y selection is not ratified at the 2007 Annual Shareholders' Meeting, the Audit Committee will consider the engagement of other independent accountants. The Audit Committee may terminate E&Y's engagement as the Company's

independent accountants without the approval of the Company's Shareholders whenever the Audit Committee deems termination appropriate.

E&Y's fees for fiscal 2006 and fiscal 2007 were as follows:

	Fiscal 2006	Fiscal 2007
Audit Fees	\$ 10,563,000	\$ 12,236,000
Audit-Related Fees	\$ 1,909,000	\$ 1,290,000
Tax Fees	\$ 487,000	\$ 407,000
All Other Fees	\$ 0	\$ 0
Total Fees	\$ 12,959,000	\$ 13,933,000

จากรายงานของบริษัท Wal-Mart Stores, Inc. ระบุว่าบริษัทได้ทำการแต่งตั้งสำนักงานบัญชี Ernst & Young ให้เป็นผู้ตรวจสอบงบการเงินรวมสำหรับปี ค.ศ. 2008 ของบริษัท โดยได้แสดงค่าบริการทางวิชาชีพสำหรับปี ค.ศ. 2006 และปี ค.ศ. 2007 แบ่งเป็น 4 ประเภทดังที่ได้แสดงไว้ข้างต้น

4. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

4.1 มาตรฐานการปฏิบัติงานและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนได้ จะต้องเป็นผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเหมือนกับข้อกำหนดของ SOX ที่กำหนดไว้ว่าจะต้องผ่านการขึ้นทะเบียนกับคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB)

นอกจากนี้ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ และ SOX ได้กำหนดให้มีการสับเปลี่ยนหมุนเวียนผู้สอบบัญชีซึ่งจะต้องกระทำทุกๆ 5 ปี แต่ SOX ได้ระบุขอบเขตของการสับเปลี่ยนหมุนเวียนให้ครอบคลุมถึงหุ้นส่วนผู้สอบบัญชี (Audit Partner Rotation) และหุ้นส่วนผู้สอบบัญชี ตามสัญญาว่าจ้างที่ให้บริการพิสูจน์ความเป็นจริงเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของบริษัทตามข้อกำหนดของ SOX ในมาตรา 404 ด้วย

สำหรับการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของบริษัทตามข้อกำหนดของ SOX มาตรา 404 คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 2 (Auditing Standard No. 2: An Audit of Internal Control over Financial Reporting Performed in Conjunction with an Audit of Financial Statements) ซึ่งกำหนดให้รายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีต้องอธิบายขอบเขตของการ

ตรวจสอบระบบการควบคุมภายในและการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในสำหรับรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารเป็นผู้จัดทำขึ้น

ในขณะที่มาตรฐานสำหรับการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบระบบการควบคุมภายใน พระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ มิได้กำหนดไว้ และในเรื่องดังกล่าวตามมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศไทยก็ได้กำหนดเช่นกัน เพียงแต่กำหนดมาตรฐานให้ผู้สอบบัญชีอาจใช้วิธีการทดสอบการควบคุมเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับความเหมาะสมของการออกแบบและความมีประสิทธิภาพของระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน

ตัวอย่างที่ 12 จากรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้แสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) ได้แสดงไว้ดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน), 2549: ออนไลน์)

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เสนอผู้ถือหุ้นของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุลรวมและงบดุลเฉพาะบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2549 งบกำไรขาดทุนรวมและงบกำไรขาดทุนเฉพาะบริษัท งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นเฉพาะบริษัท และงบกระแสเงินสดรวมและงบกระแสเงินสดเฉพาะบริษัท สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย และของเฉพาะบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) ซึ่งผู้บริหารของกิจการเป็นผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องและครบถ้วนของข้อมูลในงบการเงินเหล่านี้ ส่วนข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าว จากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะบริษัทสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 ของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย และของเฉพาะบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) ที่นำมาเปรียบเทียบ (ก่อนปรับใหม่) ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีอื่นจากสำนักงานเดียวกับข้าพเจ้า ซึ่งแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขตามรายงานลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2549

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องวางแผนและปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่างบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการทดสอบหลักฐานประกอบรายการทั้งที่เป็นจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน การประเมินความเหมาะสมของหลักการบัญชีที่กิจการใช้และประมาณการเกี่ยวกับรายการทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญซึ่งผู้บริหารเป็นผู้จัดทำขึ้น ตลอดจนการประเมินถึงความเหมาะสมของการแสดงรายการที่นำเสนอในงบการเงิน โดยรวม ข้าพเจ้าเชื่อว่าการตรวจสอบดังกล่าวให้ข้อสรุปที่เป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมในการแสดงความเห็นของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะบริษัทข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงินรวมและฐานะการเงินเฉพาะบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2549 ผลการดำเนินงานรวมและผลการดำเนินงานเฉพาะบริษัท และกระแสเงินสดรวมและกระแสเงินสดเฉพาะบริษัท สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของบริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย และของเฉพาะ บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

จากรายงานผลการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีจะเห็นได้ว่า ขอบเขตการตรวจสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศไทย ครอบคลุมถึงการตรวจสอบเอกสารประกอบรายการ การประเมินความเหมาะสมของหลักการบัญชีที่ใช้และประมาณการเกี่ยวกับรายการทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญ ตลอดจนการประเมินถึงความเหมาะสมของการแสดงรายการที่นำเสนอโดยรวม ทั้งนี้ขอบเขตการตรวจสอบดังกล่าวไม่ได้ครอบคลุมถึงการตรวจสอบระบบการควบคุมภายในและการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในสำหรับรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้น

ตัวอย่างที่ 13 จากรายงานประจำปีของบริษัท ConAgra Foods, Inc. สำนักงานสอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่อรายงานการตรวจสอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของบริษัทในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัทไว้ดังนี้ (NYSE Group, Inc., ConAgra Food, Inc., 2006: Online)

Report of Independent Registered Public Accounting Firm

The Board of Directors and Stockholders ConAgra Foods, Inc.:

We have audited management's assessment, included in the accompanying Management's Annual Report on Internal Control Over Financial Reporting, that ConAgra Foods, Inc. and subsidiaries (the "Company") maintained effective internal control over financial reporting as of May 28, 2006, based on criteria established in Internal Control-Integrated Framework issued by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). The Company's management is responsible for maintaining effective internal control over financial reporting and for its assessment of the effectiveness of internal control over financial reporting. Our responsibility is to express an opinion on management's assessment and an opinion on the effectiveness of the Company's internal control over financial reporting based on our audit.

We conducted our audit in accordance with the standards of the Public Company Accounting Oversight Board (United States). Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether effective internal control over financial reporting was maintained in all material respects. Our audit included obtaining an understanding of internal control over financial reporting, evaluating management's assessment, testing and evaluating the design and operating effectiveness of internal

control, and performing such other procedures as we considered necessary in the circumstances. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

A company's internal control over financial reporting is a process designed to provide reasonable assurance regarding the reliability of financial reporting and the preparation of financial statements for external purposes in accordance with generally accepted accounting principles. A company's internal control over financial reporting includes those policies and procedures that (1) pertain to the maintenance of records that, in reasonable detail, accurately and fairly reflect the transactions and dispositions of the assets of the company; (2) provide reasonable assurance that transactions are recorded as necessary to permit preparation of financial statements in accordance with generally accepted accounting principles, and that receipts and expenditures of the company are being made only in accordance with authorizations of management and directors of the company; and (3) provide reasonable assurance regarding prevention or timely detection of unauthorized acquisition, use, or disposition of the company's assets that could have a material effect on the financial statements.

Because of its inherent limitations, internal control over financial reporting may not prevent or detect misstatements. Also, projections of any evaluation of effectiveness to future periods are subject to the risk that controls may become inadequate because of changes in conditions, or that the degree of compliance with the policies or procedures may deteriorate.

In our opinion, management's assessment that the Company maintained effective internal control over financial reporting as of May 28, 2006, is fairly stated, in all material respects, based on criteria established in Internal Control-Integrated Framework issued by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Also, in our opinion, the Company maintained, in all material respects, effective internal control over financial reporting as of May 28, 2006, based on criteria established in Internal Control-Integrated Framework issued by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

We also have audited, in accordance with the standards of the Public Company Accounting Oversight Board (United States), the consolidated balance sheet of the Company as of May 28, 2006 and the related consolidated statements of earnings, comprehensive income, common stockholders' equity and cash flows for the year ended May 28, 2006, and our report dated July 28, 2006 expressed an unqualified opinion on those consolidated financial statements.

จากรายงานประจำปีของบริษัท ConAgra Foods, Inc. สำนักงานสอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่อรายงานการตรวจสอบระบบการควบคุมภายในของบริษัทไว้ว่าระบบการควบคุมภายในของบริษัทมีประสิทธิภาพตามที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้

4.2 ความเป็นอิสระ และจริยธรรมของผู้สอบบัญชี

SOX ได้ให้ความสำคัญในเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยกำหนดห้ามมิให้สำนักงานสอบบัญชีให้บริการอื่นๆ ในบริษัทที่ตนให้บริการตรวจสอบบัญชีอยู่ ซึ่งแตกต่างกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ที่มีได้กำหนดไว้แต่ให้อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี

นอกจากนี้ SOX กำหนดห้ามมิให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนรับงานตรวจสอบบริษัท ซึ่งก่อนการรับงานตรวจสอบบัญชี 1 ปี มีพนักงานระดับสูงของบริษัทเข้าไปมีส่วนร่วมในทีมตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีที่ทำการตรวจสอบบัญชีให้กับบริษัทจดทะเบียนดังกล่าวด้วย

4.3 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบ

SOX กำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจในการควบคุมดูแลผู้สอบบัญชีโดยตรง โดยที่สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนจะต้องรายงานนโยบายและแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่สำคัญต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committees) ซึ่งแตกต่างกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ ที่มีได้กล่าวไว้เกี่ยวกับการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบ

จากการศึกษาเปรียบเทียบพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ กับ SOX สามารถสรุปในแต่ละประเด็นได้ตามตารางที่ 2 ดังนี้

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
<p>1. โครงสร้าง บทบาทและหน้าที่ของหน่วยงานกำกับดูแล</p> <p>1.1 การจัดโครงสร้างองค์กรของหน่วยงานกำกับดูแล</p> <ul style="list-style-type: none"> - การกำกับดูแลตลาดทุนในประเทศไทยอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งประกอบด้วยประธานคณะกรรมการและคณะกรรมการอีกจำนวนไม่น้อยกว่า 4 คนแต่ไม่เกิน 6 คน อีกทั้งให้อำนาจคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์มีอำนาจในการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบและคณะอนุกรรมการตรวจสอบเพื่อปฏิบัติการอย่างใดอย่างหนึ่งแทนได้ด้วย 	<ul style="list-style-type: none"> - การกำกับดูแลตลาดทุนในประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) เช่นเดียวกันซึ่งประกอบด้วยคณะกรรมการจำนวน 5 คน ได้รับการแต่งตั้งจากประธานาธิบดีสหรัฐอเมริกาโดยคำแนะนำและยินยอมจากวุฒิสภาของประเทศสหรัฐอเมริกา นอกจากนี้ภายใต้ข้อกำหนดของ SOX ได้มีการจัดตั้ง คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ซึ่งได้รับการแต่งตั้งและขึ้นตรงกับคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ของประเทศสหรัฐอเมริกา
<p>1.2 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบของหน่วยงานกำกับดูแล</p> <p>1.2.1 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบในภาพรวม</p> <ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์มีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดนโยบาย ส่งเสริมและพัฒนาตลาดทุน มีความเป็นอิสระค่อนข้างมากและมีอำนาจในการออกประกาศและข้อกำหนดต่างๆ สำหรับตลาดทุน 	<ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) มีบทบาทหน้าที่ในการกำหนดนโยบายและพัฒนาตลาดทุนเหมือนกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ - คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ทำหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชี ควบคุมความถูกต้องและความเป็นอิสระในการรายงานผลการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
<p>1.2.2 บทบาท หน้าที่และความรับผิดชอบในรายละเอียด</p> <ul style="list-style-type: none"> - ด้านการกำกับดูแลการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงิน กำหนดให้การจัดทำงบการเงินและรายงานเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์กำหนด ส่วนการเปิดเผยข้อมูลได้กำหนดข้อมูลขั้นต่ำที่ต้องเปิดเผยในรูปแบบรายงาน ซึ่งถือเป็นระบบที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของในเรื่องความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลสำหรับบริษัทจดทะเบียน - ด้านการกำกับดูแลการปฏิบัติงานและการรายงานผลการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนได้ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ - กำหนดให้นิติบุคคลซึ่งประกอบธุรกิจด้านการสอบบัญชีและทำบัญชีต้องขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อป้องกันความรับผิดชอบต่อคนที่สาม โดยแบบขึ้นทะเบียนมีเนื้อหาครอบคลุมถึงจำนวนธุรกิจที่ให้บริการและจำนวนรายได้จากการให้บริการ 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้จัดทำงบการเงินและรายงานเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศสหรัฐอเมริกา และมีการกำหนดข้อมูลขั้นต่ำที่ต้องเปิดเผยในรูปแบบแสดงรายการ เช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ - กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีที่ทำการตรวจสอบหรือมีส่วนร่วมในการเสนอรายงานการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ต้องขึ้นทะเบียนกับคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) - แบบขึ้นทะเบียนมีรายละเอียดครอบคลุมไปถึงนโยบายการควบคุมคุณภาพสำหรับการปฏิบัติงานทางการบัญชีและตรวจสอบบัญชี รวมทั้งข้อขัดแย้งที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทกับสำนักงานสอบบัญชีที่เกิดขึ้นในปีที่ผ่านมา - สำนักงานสอบบัญชีต้องเสนอรายงานประจำปีต่อคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) เพื่อพิจารณากำหนดอัตราค่าลงทะเบียนและค่าธรรมเนียมรายปี

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
1.2.3 การตรวจสอบและบังคับใช้กฎหมาย	
<ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์จะทำการสุ่มตรวจกระด้างทำการและติดตามการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีใกล้ชิด 	<ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) และคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) มีอำนาจในการตรวจสอบกระด้างทำการของสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศด้วย
1.2.4 การกำหนดมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี	
<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้งบการเงินและรายงานทางการเงินจัดทำขึ้นตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขและวิธีการที่คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ประกาศกำหนด โดยคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ให้ความเห็นชอบไว้แล้ว 	<ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) เป็นผู้ที่มีอำนาจกำหนดว่าการปฏิบัติแบบใดจึงจะถือได้ว่าเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป - คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) มีบทบาทในการกำหนดหลักเกณฑ์ด้านการสอบบัญชี การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี จรรยาบรรณและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

<p>ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)</p>	
<p>พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535</p>	<p>Sarbanes Oxley-Act of 2002</p>
	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียน จะต้องจัดเก็บรักษากระดงทำ การและข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 7 ปี หากไม่ปฏิบัติถือว่ามีความผิดทางอาญา - กำหนดให้คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) ต้องนำเอามาตรฐานซึ่งกำหนดให้รายงานการตรวจสอบของ ผู้สอบบัญชีต้องอธิบายขอบเขตของการตรวจสอบภายในและการปฏิบัติ ตามระบบการควบคุมภายในมาบังคับใช้
<p>2. ความรับผิดชอบของบริษัทจดทะเบียน</p> <p>2.1 คณะกรรมการบริหารบริษัท</p> <p>2.1.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการบริหารบริษัท</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้ผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนจะต้องเป็นบุคคลที่บริษัทได้ แจ้งชื่อและได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พร้อมทั้งได้กำหนดลักษณะต้องห้าม ของผู้บริหารไว้ 	<ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้กำหนดลักษณะต้องห้ามของผู้บริหารไว้ - กำหนดข้อห้ามไม่ให้ผู้บริหารใช้อำนาจในการชักจูง บังคับ หลอกลวงหรือ ทำให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจผิดในการปฏิบัติงานสอบบัญชี - กำหนดให้ผู้บริหารจะต้องจ่ายคืน โบนัสและผลตอบแทนอื่นๆ จาก กรรมสิทธิ์ในการถือหุ้นและจ่ายคืนกำไรจากการจำหน่ายหุ้นในช่วง 12 เดือนภายหลังจากนำส่งงบการเงิน หากงบการเงินดังกล่าวมีการแก้ไข ข้อผิดพลาดอันเนื่องจากความประพฤติมิชอบของผู้บริหาร

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดห้ามไม่ให้ทำการซื้อขายหุ้น รับหรือโอนหุ้นของบริษัทในช่วงเวลาห้ามซื้อขายหลักทรัพย์ - กำหนดห้ามไม่ให้บริษัทให้เงินกู้ยืมส่วนตัวแก่ผู้บริหารตั้งแต่ระดับผู้อำนวยการขึ้นไป ยกเว้นเงินกู้ยืมบางประเภท
<p>2.1.2 บทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริหารบริษัท</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้กรรมการบริหารทุกคนและผู้ดำรงตำแหน่งบริหารสูงสุดในรายงานบัญชีต้องรับรองความถูกต้องของรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้น รวมทั้งต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในภายในบริษัทด้วย 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้ผู้บริหารสูงสุดและผู้บริหารทางการเงินเท่านั้นรับรองความถูกต้องของรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้น พร้อมทั้งกำหนดให้ผู้บริหารของบริษัทต้องจัดให้มีระบบการควบคุมภายในสำหรับบริษัทด้วย - ผู้บริหารสูงสุดและผู้บริหารทางการเงินมีความรับผิดชอบในการประเมินประสิทธิภาพระบบควบคุมภายในในระยะเวลา 90 วันก่อนการรายงานและนำเสนอข้อสรุป ณ วันที่รายงาน
<p>2.1.3 การปฏิบัติด้านความประพฤติและประมวลจรรยาบรรณของผู้บริหาร</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้มีข้อกำหนดในเรื่องนี้ โดยให้ถือปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นไปตามยึดหลัก Comply or Explain 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการนำเอาหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมหรือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้บริหารสูงสุดด้านการเงินมาใช้ พร้อมทั้งชี้แจงเหตุผลให้ทราบหากยังไม่มีนำมาใช้ และต้องมีการรายงานทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงหลักการดังกล่าวด้วย

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
<p>2.2 คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committees)</p> <p>2.2.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 3 คน ซึ่งต้องได้รับการรับแต่งตั้งจากคณะกรรมการหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัท โดยกรรมการตรวจสอบแต่ละรายต้องเป็นกรรมการอิสระ และมีคุณสมบัติและหน้าที่ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อกำกับดูแลการจัดทำและเปิดเผยข้อมูลของบริษัทซึ่งต้องประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญทางการเงินอย่างน้อย 1 คน และห้ามไม่ให้รับเงินค่าจ้างจากการให้คำปรึกษา คำแนะนำหรือค่าธรรมเนียมอื่นๆ นอกเหนือจากค่าตอบแทนโดยตำแหน่ง
<p>2.2.2 บทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ</p> <p>ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีบทบาทหน้าที่ในการสอบทานความถูกต้องของรายงานทางการเงิน พิจารณาการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่เกี่ยวข้องกันหรือรายการที่มีผลประโยชน์ทับซ้อน พิจารณาคัดเลือก และแต่งตั้งรวมทั้งกำหนดค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชี รวมทั้งสอบทานระบบการควบคุมภายในของบริษัทด้วย</p>	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่แต่งตั้งผู้สอบบัญชี กำหนดค่าตอบแทนและกำกับดูแลการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียน รวมทั้งหาทางออกในกรณีที่เกิดข้อขัดแย้งระหว่างคณะกรรมการบริษัทกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน - อนุมัติงานบริการทุกอย่างที่สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนเสนอให้กับบริษัท - กำหนดให้มีการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี ทำให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบถึงขอบเขตและผลการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยคณะกรรมการตรวจสอบในการกำกับดูแลการจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของบริษัท

<p>ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)</p>	
<p>พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535</p>	<p>Sarbanes Oxley-Act of 2002</p>
<p>2.3 ข้อกำหนดอื่นๆ</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้กำหนดข้อกำหนดอื่นๆ ไว้ 	<ul style="list-style-type: none"> - เปิดโอกาสให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงานข้อสงสัยแบบลับเฉพาะเกี่ยวกับความไม่ชอบมาพากลหรือการปฏิบัติอันมิชอบ ที่ถือเป็นการฝ่าฝืนประมวลจริยบรรณไปยังเจ้าหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามประมวลจริยบรรณ ซึ่งจะได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายด้วย
<p>3 การจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน</p> <p>3.1 การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี (Periodic Reports)</p> <p>กำหนดให้บริษัทจดทะเบียน มีหน้าที่จัดทำและนำเสนองบการเงินรายไตรมาสและงบการเงินประจำปี ซึ่งผ่านการสอบทานและตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีแล้ว พร้อมทั้งแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี โดยรายงานดังกล่าวต้องจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป พร้อมทั้งนำเสนอรายงานดังกล่าวต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์</p>	<ul style="list-style-type: none"> - รายงานทางการเงินที่นำเสนอประกอบด้วยงบการเงินทั้งที่เป็นงบการเงินระหว่างกาล งบการเงินประจำปี รวมทั้งรายงานอื่นๆ ตามที่ได้กำหนดไว้ในหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งผ่านการปรับปรุงรายการที่มีสาระสำคัญตามซึ่งสำนักงานสอบบัญชีได้เสนอไว้แล้ว และเป็นไปตามระเบียบที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) - ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการนอกงบดุล (Off-Balance Sheet Transaction) โดยกำหนดให้อธิบายเป็นรายการแยกต่างหากภายใต้หัวข้ออธิบายและการวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ (MD&A)

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
<p>3.2 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับประมาณการทางการเงิน</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้การจัดทำประมาณการทางการเงินที่แสดงในแบบรายการข้อมูลประจำปีเป็นไปตามความสมัครใจของบริษัท - หากประมาณการที่จัดทำขึ้น โดยมีเหตุอันควรทราบอยู่แล้วว่าสมมติฐานในการจัดทำไม่สมเหตุสมผล แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีดังกล่าวอาจเข้าข่ายแสดงข้อมูลเท็จหรือทำให้ผู้อื่นเข้าใจผิด 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการจัดทำประมาณการทางการเงิน ซึ่งต้องไม่แสดงข้อมูลอันเป็นเท็จและสามารถเปรียบเทียบกันได้
<p>3.3 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้คณะกรรมการบริษัท สรุปความเพียงพอและความเหมาะสมของระบบการควบคุมภายใน รวมทั้งระบุข้อบกพร่องที่พบและเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในแบบแสดงรายงานประจำปี (แบบ 56-1) - ให้รวมรายงานการกำกับดูแลกิจการของคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นส่วนหนึ่งของแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีด้วย 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการรายงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในเช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ - กำหนดให้รายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนจะต้องมีการกล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารว่า เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่เพียงพอในรายงานทางการเงินและจัดให้มีการประเมินประสิทธิภาพของโครงสร้างและวิธีการในการควบคุมภายในของบริษัท

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
<p>3.4 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการถือหุ้นของผู้บริหาร</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้กรรมการ ผู้จัดการ หรือผู้ดำรงตำแหน่งบริหารซึ่งมีอำนาจในการจัดทำรายงานทางการเงิน ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการถือหลักทรัพย์ของตน รวมทั้งคู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะ 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้คณะกรรมการ พนักงานและผู้ถือหุ้นทุกคนที่ถือหุ้นไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมในบริษัทจดทะเบียนมากกว่าร้อยละ 10 ของหุ้นทุนแต่ละชนิด จะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการถือครองหลักทรัพย์ด้วย
<p>3.5 การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหาร</p> <ul style="list-style-type: none"> - การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหารให้ถือปฏิบัติตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี ซึ่งบริษัทสามารถเลือกปฏิบัติได้ตามความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของบริษัท 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเปิดเผยหลักปฏิบัติด้านจรรยาบรรณของผู้บริหารอาวุโสด้านการเงิน โดยควรประกาศให้แก่สาธารณะชนทราบในรายงานประจำปีของบริษัทหรือผ่านทางทางเว็บไซต์ของบริษัท
<p>3.6 การเปิดเผยข้อมูลของคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้เชี่ยวชาญทางการเงิน</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้กำหนดไว้ 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้เปิดเผยว่าบริษัทจดทะเบียนมีคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้เชี่ยวชาญทางการเงินอย่างน้อยที่สุดจำนวน 1 คนหรือไม่ รวมทั้งระบุชื่อคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้เชี่ยวชาญทางการเงิน

<p>ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)</p>	
<p>พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535</p>	<p>Sarbanes Oxley-Act of 2002</p>
<p>3.7 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าบริการทางวิชาชีพ</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าตอบแทนสำหรับผู้สอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดหรือบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน โดยแบ่งเป็น 2 ประเภทคือ ค่าตอบแทนจากการสอบบัญชี (Audit Fee) และ ค่าบริการอื่น (Non-Audit Fee) 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้เปิดเผยค่าบริการทางวิชาชีพที่จ่ายให้กับสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียน โดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภทคือ งานตรวจสอบบัญชี (Audit) งานที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี (Audit-Related) งานด้านภาษี (Tax) และงานด้านอื่นๆ (All Other)
<p>4 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</p> <p>4.1 มาตรฐานการปฏิบัติงานและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องให้ข้อสังเกตหรือเปิดเผยข้อเท็จจริงในรายงานการสอบทานหรือรายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หากพบว่าบริษัทจดทะเบียนนำเสนอข้อมูลที่ไม่ตรงกับความเป็นจริง - กำหนดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (Auditor Rotation) ที่ทำหน้าที่สอบทานหรือแสดงความเห็นต่องบการเงินทุก 5 รอบระยะเวลาบัญชี 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 5 ปีเช่นเดียวกับพระราชบัญญัติหลักทรัพย์ฯ โดยได้ระบอบเขตการสับเปลี่ยนหมุนเวียนผู้สอบบัญชีให้ครอบคลุมถึงหัวหน้าหุ้นส่วนผู้สอบบัญชี (Lead Audit Partner) ผู้สอบบัญชีร่วม (Concurring Partner) ผู้เป็นหุ้นส่วนในการให้บริการลูกค้า (Client Service Partner) ผู้เป็นหุ้นส่วนยกเว้นหุ้นส่วนที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะทาง (Specialty Partners) ที่ให้บริการเป็นระยะเวลา 10 ชั่วโมงหรือมากกว่านี้ และหัวหน้าผู้เป็นหุ้นส่วนการตรวจสอบของบริษัทย่อยซึ่งมีสินทรัพย์หรือรายได้รวมกัน 20% ของสินทรัพย์หรือรายได้เมื่อนำมาจัดทำงบการเงินรวมกับบริษัทผู้ออกหลักทรัพย์

<p>ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)</p>	
<p>พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535</p>	<p>Sarbanes Oxley-Act of 2002</p>
<p>4.2 ความเป็นอิสระและจริยธรรมของผู้สอบบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้มีการกำหนดเรื่องความเป็นอิสระและจริยธรรมของผู้สอบบัญชีไว้ โดยกำหนดให้อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดห้ามไม่ให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนให้บริการอื่นๆ ในบริษัทที่ตนให้บริการตรวจสอบบัญชีอยู่ ซึ่งประกอบด้วย 9 บริการดังต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none"> (1) การจัดทำบัญชีหรืองานบริการอื่นที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกการบัญชีหรืองบการเงินของลูกค้าที่กิจการรับสอบบัญชีให้ (2) การออกแบบระบบข้อมูลทางการเงินและการนำมาปฏิบัติ (3) การประเมินราคาทรัพย์สินหรือการประเมินมูลค่าของกิจการ (4) การคำนวณคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial Services) (5) การให้บริการตรวจสอบภายใน (6) การบริหารทรัพยากรมนุษย์ (7) การเป็นนายหน้า หรือที่ปรึกษาการลงทุน หรือบริการธนาคารการลงทุน (Investment Banking Service) (8) การให้บริการที่ปรึกษาด้านกฎหมาย และบริการผู้เชี่ยวชาญที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี และ (9) การบริการอื่นๆ ตามที่คณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด (PCAOB) กำหนดโดยกฎหมาย

ตารางที่ 1 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายและข้อบังคับที่ใช้ในการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ต่อ)	
พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535	Sarbanes Oxley-Act of 2002
	<ul style="list-style-type: none"> - คณะกรรมการบริหารสามารถขออนุญาตให้มีบริการอื่นข้างต้นได้ โดยต้องขออนุญาตต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ทั้งนี้คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการให้บริการของผู้สอบบัญชีดังกล่าวไว้ในรายงานทางการเงินของบริษัทด้วย - กำหนดห้ามไม่ให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนรับงานตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียน ซึ่งก่อนการรับงานตรวจสอบ 1 ปีมีพนักงานระดับสูงของบริษัทเข้าไปมีส่วนร่วมในทีมตรวจสอบบัญชีของบริษัทดังกล่าว
<p>4.3 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีและคณะกรรมการตรวจสอบ</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ได้กำหนดเรื่องการสัมพันธ์ระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบไว้ 	<ul style="list-style-type: none"> - กำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจในการควบคุมดูแลผู้สอบบัญชีโดยตรง และมีบทบาทสำคัญในการให้การยอมรับเบื้องต้นเกี่ยวกับบริการทั้งหมดของผู้สอบบัญชี - กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนจะต้องรายงานนโยบายและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่สำคัญ ทางเลือกในการบันทึกรายการบัญชีภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และการติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารบริษัทที่เป็นลายลักษณ์อักษรไปยังคณะกรรมการตรวจสอบด้วย