

# จรรยาบรรณ ของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี



กลับมาพบกันอีกครั้งแล้วนะค่ะ หวังว่าตัวอย่างการพิจารณาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่ได้นำเสนอใน FAP Newsletter ครั้งที่แล้ว สมาชิกหลายๆ ท่านคงได้รับประโยชน์บ้างไม่มากก็น้อย เพื่อไม่ให้เป็นการเสียเวลาเรามาดูตัวอย่างการพิจารณาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ถูกกล่าวหา ทั้งด้านผู้สอบบัญชี และด้านผู้ทำบัญชี ในประเด็นต่อไปกันดีกว่าค่ะ

## ด้านผู้สอบบัญชี

### ตัวอย่างที่ 1

หน่วยงานรัฐ แจ้งผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรายหนึ่ง โดยพบข้อบกพร่องที่มีสาระสำคัญ คือ จัดทำแผนงานสอบบัญชีโดยรวม และแนวการสอบบัญชีเฉพาะบางกิจการ ไม่มีการประเมินความเสี่ยงสำหรับงานที่รับผิดชอบไว้เป็นลายลักษณ์อักษร และการจัดทำแนวการสอบบัญชีได้กำหนดวิธีการตรวจสอบเป็นรูปแบบเดียวกันเพื่อใช้สำหรับการตรวจสอบทุกประเภทกิจการโดยไม่มีการปรับให้เหมาะสมกับประเภทกิจการขายหรือให้บริการ

### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

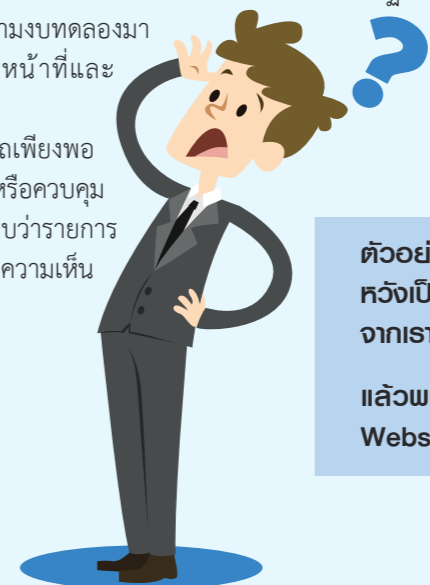
- มีการจัดทำกระดาษทำการขึ้นใหม่ โดยกระดาษทำการแนวการสอบบัญชี รูปแบบ รายละเอียดและวิธีการตรวจสอบที่ส่งให้คณะกรรมการสอบสวนแตกต่างจากชุดที่ส่งให้หน่วยงานรัฐ
- ไม่ได้จัดทำแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชี แนวทางหรือวิธีการสอบบัญชี การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายในไว้เป็นลายลักษณ์อักษร
- เนื้อหาของกระดาษทำการขาดความสมบูรณ์ ไม่ปรากฏการตรวจสอบรายการที่มีสาระสำคัญ หรือแสดงวิธีการตรวจสอบในรายละเอียดหรือเอกสารหลักฐานการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อสรุปต่อการแสดงความเห็นในหน้ารายงานของผู้สอบบัญชี จึงไม่อาจเชื่อได้ว่า มีการปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี
- เมื่อพบว่า กิจการที่ตนตรวจสอบไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี แต่ไม่ทำการตรวจสอบเอกสารหลักฐานใดๆ เพิ่มเติม เพื่อบันทึกผลการตรวจสอบลงในกระดาษทำการ และรายงานไว้ในหน้ารายงานของผู้สอบบัญชี
- ไม่ปรากฏการตรวจสอบความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการเมื่อพบว่า กิจการมีผลขาดทุนเกินทุน
- ไม่ปรากฏการส่งจดหมายก่อนรับงานสอบบัญชีถึงผู้สอบบัญชีคนก่อน
- ไม่ใช้ความรู้ในธุรกิจที่ตรวจสอบอย่างเพียงพอและเหมาะสม ปริมาณและคุณภาพของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่สอดคล้องกับจำนวนงบการเงินที่ลงลายมือชื่อรับรอง

### ตัวอย่างที่ 2

หน่วยงานกำกับดูแล ได้แจ้งผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีว่า มิได้ปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี โดยปฏิบัติงานสอบบัญชีและแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขต่องบการเงินของบริษัท ทั้งที่งบการเงินแสดงรายการที่มีนัยสำคัญคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง ตลอดจนไม่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อันอาจทำให้เกิดความเข้าใจผิด รวมทั้งอาจเกิดความเสียหายแก่กิจการและบุคคลที่เกี่ยวข้อง

### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

- ขาดหลักฐานแสดงการปฏิบัติงานที่สามารถติดตามตรวจสอบขั้นตอน และวิธีในการปฏิบัติงาน กล่าวคือ กระดาษทำการไม่ปรากฏเอกสารหลักฐานที่ใช้ประกอบการตรวจสอบ การวางแผน การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน และแนวการสอบบัญชีเป็นลายลักษณ์อักษร แสดงการตรวจสอบไม่ครบถ้วนในรายการที่มีสาระสำคัญเพื่อพิสูจน์ความมีอยู่จริง
- เนื้อหาและคุณภาพของกระดาษทำการไม่สามารถเชื่อถือได้ เนื่องจากเป็นเพียงการสรุปยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีตามบทลงมา จัดกลุ่มรายการบัญชี และสอบถามจากเจ้าหน้าที่และผู้บริหารของกิจการ
- รับรองงบการเงินโดยไม่มีความรู้ความสามารถเพียงพอ ปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีหรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี เมื่อพบว่ารายการบัญชีหรืองบการเงินมีข้อบกพร่อง แต่ยังคงแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข



## ด้านผู้ทำบัญชี

### ตัวอย่างที่ 3

หน่วยงานรัฐได้ตรวจสอบบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีของกิจการแห่งหนึ่ง พบข้อบกพร่องที่มีสาระสำคัญ คือ บันทึกการปรับปรุงรายการในบัญชีทั่วไป (ลูกหนี้ เงินสด) โดยไม่มีรายละเอียดการคำนวณ ไม่มีลายมือชื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ได้รับมอบหมายให้เป็นผู้อนุมัติ ไม่มีเอกสารหลักฐานที่สามารถเชื่อถือได้เพื่อเป็นหลักฐานประกอบการปรับปรุงรายการดังกล่าว และมีการละเว้นการบันทึกรายการขาย

### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

- ผู้ทำบัญชีปรับปรุงรายการลูกหนี้ตามคำสั่งของหัวหน้าสายงานสำนักงานบัญชีโดยไม่รายละเอียดหรือเอกสารประกอบ และไม่สามารถตรวจสอบได้ว่า มีการรับเงินจริงหรือไม่ ส่วนรายการเงินสดมีการบันทึกบัญชีตามเอกสารที่ได้รับจากบริษัท
- ละเว้นการบันทึกรายการขายตามที่ถูกกล่าวหา ถือได้ว่า ปฏิบัติงานไม่เป็นไปตามหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป

### ตัวอย่างที่ 4

หน่วยงานรัฐแจ้งผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีรายหนึ่งที่แจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีให้กับกิจการแห่งหนึ่ง แต่ไม่สามารถชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินของกิจการที่รับทำบัญชีได้ เนื่องจากได้มอบหมายให้ผู้ช่วยที่ไม่มีวุฒิของการเป็นผู้ทำบัญชี ตามมาตรา 7(6) แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นผู้จัดทำบัญชีของกิจการ แทนตน

### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

- แจ้งเป็นผู้ทำบัญชีให้กับกิจการ (ในแบบ ส.บ.ช.3) แต่ไม่ได้ควบคุมและตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ช่วยให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีแต่อย่างใด
- ไม่สามารถให้ข้อมูลหรือตอบประเด็นที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานได้ ถือเป็นกรยินยอมให้ผู้อื่นใช้ชื่อของตนในการแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชี ทั้งที่ไม่ได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการบัญชี ถือได้ว่า เป็นการปฏิบัติงานโดยไม่มี ความซื่อสัตย์สุจริต ไม่ปฏิบัติตามกรอบวิชาชีพบัญชีและความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

ตัวอย่างที่น่าเสนอนี้ คณะกรรมการจรรยาบรรณหวังเป็นอย่างยิ่งว่า สมาชิกทุกท่านจะได้รับประโยชน์จากเราได้บ้างไม่มากก็น้อยนะค่ะ

แล้วพบกันใหม่ รวมถึงการติดตามข่าวสารได้จาก Website สภาวิชาชีพบัญชี ค่ะ