

# จรรยาบรรณ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี



หลังจากที่ทางทนายมาช่วงระยะเวลาหนึ่งในการนำเสนอตัวอย่างการประพฤติผิดจรรยาบรรณ อันเป็นเหตุให้ต้องได้รับโทษ ก่อนอื่น ในนามของคณะกรรมการจรรยาบรรณ ขอขอบคุณท่านสมาชิกทุกท่าน ที่ใส่ใจและติดตามเกี่ยวกับตัวอย่างที่คณะกรรมการจรรยาบรรณได้เผยแพร่ไว้กันอย่างล้นหลาม ไม่ว่าจะเป็นการกดถูกใจในโซเชียลมีเดีย หรือ ติดตามในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

เพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง FAP Newsletter ฉบับนี้ ยังคงมีตัวอย่าง ข้อบกพร่อง ในการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นไปตามจรรยาบรรณและหรือมาตรฐานทางวิชาชีพ อันนำไปสู่การวินิจฉัยและตัดสินโทษการประพฤติผิดจรรยาบรรณของ ผู้ทักบัญชี/ ผู้สอบบัญชี ให้ท่านสมาชิกและผู้ที่เกี่ยวข้องทั่วไปได้รับทราบ ดังนี้

## “ ตำนานผู้ทักบัญชี ”

### ตัวอย่างที่ 1

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี/ ผู้รับบริการ/ กิจการ (ผู้ว่าจ้าง) ได้ยื่นเรื่องร้องเรียน โดยกล่าวหาผู้ทักบัญชีว่า ละทิ้งงานที่ได้รับจ้าง โดยไม่มีเหตุอันควรทำให้ผู้ว่าจ้างเสียชื่อเสียง และเสียหายในการดำเนินการติดต่อทางราชการ ห้างร้าน และอื่น ๆ

#### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

ได้ละทิ้งงานโดยไม่จัดทำบัญชีและงบการเงินตามที่ตกลงไว้กับผู้ว่าจ้าง ทำให้ผู้ว่าจ้างเสียชื่อเสียงและต้องเสียค่าปรับกรณีการส่งงบการเงินล่าช้า และยังคงต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมในการว่าจ้างผู้ทักบัญชีรายใหม่ให้จัดทำบัญชีและงบการเงิน ฯลฯ ซึ่งสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้แสดงให้เห็นถึงการขาดความรับผิดชอบ ขาดความเอาใจใส่โดยไม่ใส่ใจงานที่รับทำไว้ต่อผู้รับบริการ



### ตัวอย่างที่ 2

หน่วยงานกำกับดูแล ได้แจ้งผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้ทักบัญชีดังนี้

- จัดทำบัญชีไม่ครบถ้วน/ละเว้นการบันทึกรายการในบัญชี
- บันทึกรายการไม่เป็นไปตามระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดโดยบันทึกรายการในบัญชีภายหลังวันสิ้นรอบปีบัญชีทุกรายการ
- บันทึกรายการโดยใช้ใบสำคัญภายในเป็นเอกสารประกอบการลงบัญชี โดยไม่มีเอกสารภายนอกประกอบการลงบัญชี
- แสดงรายการในงบการเงินไม่เป็นไปตามรายการย่อ โดยแสดงเงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องกัน อยู่ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่แสดงรายการยอดรวมสินทรัพย์
- ไม่จัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือ การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริง และตามมาตรฐานการบัญชี โดยไม่มีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน
- บันทึกบัญชีและแสดงรายการในงบการเงินไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงคือ กิจการขายสินค้าเป็นเงินสดแต่บันทึกบัญชีและแสดงรายการเป็นเงินฝากธนาคาร

#### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

ผู้ทักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจที่ตนรับทำบัญชีอยู่บ้าง แต่ไม่ได้สนับสนุนให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี/ ฝ่ายบริหารที่รับผิดชอบ/ เจ้าของกิจการ มีการปฏิบัติงานตามระบบเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ไม่สามารถรวบรวมข้อมูลและหลักฐานที่เพียงพอต่อการบันทึกบัญชี ไม่บันทึกบัญชีซื้อสินค้า ไม่จัดทำบัญชีสินค้า เอกสารที่ใช้ประกอบการลงบัญชีไม่ตรงกับข้อเท็จจริง ใบเสร็จรับเงิน ระบุรายการสินค้าชนิดหนึ่งแต่ข้อเท็จจริงเป็นใบขนสินค้าขาออก โดยระบุเป็นรายการสินค้าอีกชนิดหนึ่ง และให้ผู้ช่วยเป็นผู้ดำเนินการจัดทำบัญชีให้ทั้งหมด โดยตนเองไม่ได้ปฏิบัติงานใด ๆ ในบริษัทฯ และไม่ได้ทำการตรวจสอบว่าการบันทึกบัญชีของบริษัทนั้น ถูกต้องหรือไม่



# “ ต้นพิสูจน์บัญชี ”



## ตัวอย่างที่ 1

หน่วยงานรัฐแจ้งผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ในกรณี ที่การจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมขาดความสมบูรณ์ในส่วนที่เป็นความรู้ เกี่ยวกับกิจการที่รับงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีเน้นการตรวจเอกสารโดยไม่ได้เข้าไป ที่สถานประกอบการซึ่งผู้สอบบัญชีแจ้งว่าได้รับแต่งตั้งหลังจากวันสิ้นงวดบัญชีแล้ว แนวการสอบบัญชีไม่มีการปรับเปลี่ยนวิธีการทดสอบ ไม่มีการควบคุมและหรือไม่มี วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระให้เหมาะสมกับแต่ละประเภทของกิจการ และแนว การสอบบัญชียังขาดความเพียงพอเหมาะสม ไม่ครบถ้วนตามสิ่งที่ผู้บริหารได้ ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน

### การวินิจฉัย ปรากฏข้อบกพร่องดังนี้

- มีกระดาษทำการประเมินความเสี่ยงเพื่อกำหนดแผนการตรวจสอบ แต่เนื้อหาในกระดาษทำการประเมิน ความเสี่ยงไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี
- มีการจัดทำแนวการตรวจสอบ แต่ไม่ปรากฏกระดาษทำการที่แสดงให้เห็นว่า มีการนำวิธีการตรวจสอบ ในแนวการตรวจสอบไปใช้อย่างเหมาะสมกับการปฏิบัติงาน
- ในกระดาษทำการมีคำอธิบาย เกี่ยวกับการส่งหนังสือยืนยันยอดธนาคาร การตรวจนับเงินสด การตรวจสอบ สัญญาเงินกู้ยืมแต่ไม่มีหลักฐานสนับสนุนการปฏิบัติงานดังกล่าว และไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบอื่นทดแทน ให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี
- วิธีการตรวจสอบบัญชีไม่เหมาะสม เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ เงินสดในมือ และไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบอื่น ทดแทนให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี
- จัดทำกระดาษทำการไม่ครบถ้วน และส่วนใหญ่จะตรวจสอบจากเอกสารที่กิจการส่งมาให้ ไม่ได้บันทึกไว้ใน กระดาษทำการ และไม่ได้เข้าไปตรวจเยี่ยมสถานประกอบการ
- ไม่ได้จัดทำกระดาษทำการสรุปผลงานสอบบัญชีและการรายงาน แต่จากการตรวจสอบกระดาษทำการ บางส่วนที่จัดทำขึ้นไม่ปรากฏข้อมูลที่ขัดแย้งกับการเสนอรายงาน



โดยทั้ง 3 ตัวอย่างที่กล่าวมานี้ ถือได้ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่ปฏิบัติตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 อันเป็นการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชีที่บัญญัติไว้ตามมาตรา 46 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

### ข้อควรทราบเกี่ยวกับระดับโทษการประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มีดังนี้

1. ตักเตือนเป็นหนังสือ ปฏิบัติงานได้ตามปกติ แต่ควรเพิ่มความระมัดระวังในการปฏิบัติงานไม่ให้มีข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน
2. ภาคทัณฑ์ ปฏิบัติงานได้ตามปกติ แต่ควรเพิ่มความระมัดระวังในการปฏิบัติงานไม่ให้มีข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน
3. พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยมีกำหนดเวลาแต่ไม่เกิน 3 ปี ไม่สามารถประกอบวิชาชีพในด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณตามระยะเวลาของโทษที่กำหนด หากฝ่าฝืนจะมีความผิดตาม มาตรา 70 ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปีหรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
4. เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียน หรือสั่งให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี เป็นความผิดขั้นรุนแรงที่สุด ไม่สามารถประกอบวิชาชีพตามโทษที่กำหนด หากฝ่าฝืนจะมีความผิดตามมาตรา 70 ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปีหรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

กรณียกคำกล่าวหา ตามมาตรา 54 วรรคสอง ของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เมื่อพบว่า ไม่มีมูลความผิด หรือไม่ เข้าข่ายการกระทำผิดจรรยาบรรณ ตามที่ถูกกล่าวหาและยังปฏิบัติงานได้ตามปกติ แต่ควรเพิ่มความระมัดระวังในการปฏิบัติงานไม่ให้ มีข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน

อย่างไรก็ตาม กฎหมายได้ให้สิทธิแก่ผู้กล่าวหาหรือผู้ซึ่งถูกคณะกรรมการจรรยาบรรณสั่งลงโทษ มีสิทธิอุทธรณ์คำสั่ง ต่อคณะ กรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำสั่ง ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนด โดยคำวินิจฉัยของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ เป็นที่สุด