



เอกสารวิชาการส่วนบุคคล

(Individual Study)

หลักธรรมาภิบาลกับการตรวจสอบบัญชี

จัดทำโดย ดร. สุนีย์ ศรีไชยชนะสุข

รหัส ๖๒๐๗๔๘

รายงานนี้เป็นส่วนหนึ่งของการอบรม
หลักสูตรหลักนิติธรรมเพื่อประชาธิปไตย รุ่นที่ ๗
วิทยาลัยศาลรัฐธรรมนูญ

ลิขสิทธิ์ของสำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ

หลักการมาภิบาลกับการตรวจสอบบัญชี

ดร. สุนีย์ ศรีไชยชนะสุข^๑

บทนำ

การขยายตัวของธุรกิจต่าง ๆ ในปัจจุบัน ไม่ว่าจะเป็นธุรกิจขนาดใหญ่ ขนาดกลาง หรือแม้แต่ธุรกิจขนาดเล็ก รวมถึงธนาคารพาณิชย์ เพราะในทุก ๆ ธุรกิจต้องมีการจัดทำงบดุล มีการจัดทำบัญชีเพื่อสรุปยอดรายรับรายจ่าย เพื่อเสียภาษีอากร ทำให้ผู้ตรวจสอบบัญชีมีความสำคัญอย่างมากต่อการดำเนินธุรกิจ

การดำเนินกิจการต่าง ๆ ภายใต้รูปแบบบริษัทหรือการทำธุรกิจขนาดย่อมนั้นต้องมีการตรวจสอบบัญชีเพื่อวางระบบภายใน ทำให้เราสามารถตรวจสอบงบประมาณต่าง ๆ และเพื่อการยื่นภาษีต่อสรรพากรได้ ซึ่งผู้ที่เราวางใจให้ทำการตรวจสอบบัญชีก็คือ “นักตรวจสอบบัญชี” แต่การตรวจสอบบัญชีอาจเป็นสิ่งที่บางคนกำลังมองข้ามไป^๒

ธุรกิจไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบใดการทำบัญชีรายรับรายจ่ายย่อมเป็นเรื่องสำคัญเพราะจะทำให้ทราบถึงจำนวนเงินที่เข้าและออกของบริษัทในแต่ละวัน รวมไปถึงทราบภาพรวมผลประกอบการของบริษัท และจัดการการเสียภาษีของบริษัทได้อย่างถูกต้องและครบถ้วน แต่เนื่องด้วยระบบการบัญชีมีรายละเอียดที่ซับซ้อน มีเรื่องเฉพาะทางมากมายที่ถ้าไม่เรียนมากก็อาจจะไม่ทราบ และต้องใช้เวลาในการศึกษาอย่างมาก การที่เราไม่รู้ระบบบัญชีทั้งหมดก็จะทำให้เราไม่รู้วิธีการตรวจสอบในเชิงลึก คือเราต้องมีชั้นเชิงและมองภาพกว้างของงานบัญชีให้ออกนำมาวิเคราะห์และแตกรายละเอียดออกมาเป็นข้อมูลและประเมินความถูกต้องของงาน จึงต้องมีความสามารถในการวิเคราะห์งานได้ด้วย ต้องนำข้อมูลต่าง ๆ มาเปรียบเทียบกันและดูความเป็นไปได้ วิเคราะห์ให้ออกมาให้ชัดเจน ต้องมีความละเอียดรอบคอบ เป็นงานที่ไม่ควรผิดพลาด เพราะมีเรื่องของผลประโยชน์ต่าง ๆ ในระบบการเงิน^๓

กลับกันเพื่อเป็นการรักษาไว้ซึ่งอาชีพของนักตรวจสอบบัญชี ทำให้นักตรวจสอบบัญชีจำเป็นต้องมีหน้าที่จัดการด้านบัญชีอย่างถูกต้องและมีจรรยาบรรณ มีการวางตัวเป็นกลาง มีความเป็นอิสระ ซื่อสัตย์สุจริต ที่เป็นเครื่องประกันถึงความประพฤติที่เหมาะสมของวิชาชีพ

เมื่อการจัดทำบัญชีหรือการตรวจสอบบัญชีเกี่ยวข้องกับบริษัทต่าง ๆ การนำเอาหลักการของธรรมาภิบาลมาใช้ก็เป็นสิ่งสำคัญ เพื่อเป็นการจัดการระบบการจัดทำบัญชี และการตรวจสอบบัญชีที่ถูกต้องและชัดเจน

^๑ กรรมการและเหรัญญิก มูลนิธิธรรมาภิบาลทางการแพทย์

^๒ ประโยชน์ของการตรวจสอบบัญชี , <http://www.amauditgroup.com/th/ข่าวสาร/๑๖-ประโยชน์ของการตรวจสอบบัญชี-ที่คุณอาจคิดไม่ถึง.html>

^๓ ผู้ตรวจสอบบัญชี , <https://www.a-chieve.org/information/detail/ผู้ตรวจสอบบัญชี-auditor/>

บทความนี้ผู้เขียนจะกล่าวถึงการนำเอาหลักธรรมาภิบาลมาปรับใช้สำหรับการจัดการบัญชี เพื่อกล่าวถึงการจัดทำบัญชีที่ถูกต้องและโปร่งใส มีกระบวนการชัดเจน ตรวจสอบได้ ยิ่งไปกว่านั้นเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลการดำเนินงานที่ผ่านมาและใช้ในการตัดสินใจวางแผนการดำเนินงานในอนาคตได้ และที่สำคัญ การมีรายงานทางการเงินหรืองบการเงินที่ถูกต้องและโปร่งใส จะมีประโยชน์ไปยังผู้ที่สนใจในการร่วมลงทุนในธุรกิจ ทำให้ผู้ร่วมลงทุนหรือผู้มีส่วนได้เสียสามารถประเมินและตัดสินใจได้ในธุรกิจอย่างรอบคอบ และส่งผลต่อการเติบโตของธุรกิจในอนาคตได้^๔

หลักธรรมาภิบาล

ธรรมาภิบาล (Good Governance) เป็นคำที่เข้ามามีบทบาทในการบริหารงานที่มุ่งเน้นให้เกิดประสิทธิภาพในยุคปัจจุบัน ไม่ว่าจะเป็นในส่วนของภาคธุรกิจเอกชน หรือหน่วยงานภาครัฐ ล้วนแล้วแต่ให้ความสนใจนำหลักการนี้มาประยุกต์ใช้ในองค์กรทั้งสิ้น การมีธรรมาภิบาลจะมีส่วนช่วยสร้างสรรค์และส่งเสริมองค์กรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างสมบูรณ์แบบ สามารถนำไปใช้ได้ในทุกภาคส่วน แม้แต่บุคคลทั่วไปก็สามารถนำไปใช้ในชีวิตประจำวันได้

แนวความคิดเรื่องหลักธรรมาภิบาล (Good Governance) ถูกนำเสนอเป็นครั้งแรกโดยองค์กรระหว่างประเทศ คือ ธนาคารโลก และองค์การพัฒนาแห่งสหประชาชาติ ซึ่งมีความหมายสากล คือ ระบบโครงสร้างและกระบวนการต่าง ๆ ที่วางกฎเกณฑ์ความสัมพันธ์ระหว่างเศรษฐกิจ การเมือง และสังคมของประเทศ โดยเฉพาะภาครัฐ ภาคเอกชน และประชาชน เพื่อพัฒนาการอยู่ร่วมกันอย่างสงบสุขประเทศไทยได้ให้ความสนใจเรื่องหลักธรรมาภิบาลอย่างมาก ภายหลังประเทศเกิดวิกฤตเศรษฐกิจใน พ.ศ. ๒๕๔๐ เมื่อมีการบังคับใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ ก็ยังมุ่งเน้นการพัฒนาให้สัมพันธ์กับหลักธรรมาภิบาล โดยส่งเสริมการมีส่วนร่วมทางการเมืองของภาคประชาชน ตลอดถึงเรื่องการตรวจสอบอำนาจรัฐโดยภาคประชาชนและองค์กรที่เกี่ยวข้อง โดยใน พ.ศ. ๒๕๔๒ คณะรัฐมนตรีได้ออกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ เพื่อนำหลักธรรมาภิบาลไปปรับใช้ในองค์กรภาครัฐและภาคเอกชนซึ่งมีการพัฒนาการอย่างต่อเนื่อง และใน พ.ศ. ๒๕๔๕ ก็ได้มีการตราพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๕ โดยเพิ่มมาตรา ๓/๑ ซึ่งมีหลักการเพื่อมุ่งเน้นให้ส่วนราชการใช้วิธีการบริหารบ้านเมืองที่ดีมาเป็นแนวทางในการปฏิบัติราชการอีกทั้งในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ ๙ (พ.ศ. ๒๕๔๕-๒๕๔๙) ซึ่งได้มีการกำหนดเกี่ยวกับเรื่องการบริหารบ้านเมืองที่ดีเอาไว้อีกด้วย รวมทั้งได้กำหนดแนวทางเพื่อการพัฒนาสร้างระบบบริหารจัดการที่ดี ให้มีประสิทธิภาพ ปราศจากการทุจริต บนพื้นฐานการมีส่วนร่วมของทุกฝ่าย ต่อมาใน พ.ศ. ๒๕๔๖ ได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๖ ขึ้น ซึ่งมีหลักการเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการปฏิบัติราชการและการสั่งการที่ส่วนราชการและข้าราชการจะต้องปฏิบัติราชการเพื่อให้เกิดการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี อันเป็นการครอบคลุม

^๔ การประยุกต์ใช้หลักธรรมาภิบาลสำหรับการบัญชี (เอกสารอัดสำเนา)

หลักการของระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ มีผลบังคับใช้เป็นกฎหมายแล้ว ดังนั้น เพื่อไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อนในการใช้บังคับกฎหมาย จึงได้ยกเลิกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ และคณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๑๙ ธันวาคม ๒๕๔๙ เห็นชอบวาระแห่งชาติด้านจริยธรรม ธรรมภิบาล และการป้องกันการทุจริตและประพฤติมิชอบในภาครัฐ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ประชาชนเกิดความมั่นใจ ศรัทธา และไว้วางใจในการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาลและหน่วยงานภาครัฐและการใช้จ่ายเงินของแผ่นดิน ซึ่งประกอบไปด้วยยุทธศาสตร์ในการขับเคลื่อน คือ การสร้างผู้นำและองค์การแห่งสุจริตธรรมต้นแบบ การปรับเปลี่ยนกระบวนทัศน์วัฒนธรรม ค่านิยมและการพัฒนาข้าราชการ การให้คำปรึกษา แนะนำ และการจัดการความรู้เพื่อส่งเสริมคุณธรรม จริยธรรม และธรรมภิบาล การปรับปรุงระบบบริหารงานบุคคลให้เอื้อต่อการส่งเสริมคุณธรรมและจริยธรรม การพัฒนาระบบบริหารงานจัดการด้านคุณธรรม และจริยธรรม ธรรมภิบาล การวัดผลและตรวจสอบด้านจริยธรรม และการวางระบบสนับสนุนและปัจจัยพื้นฐานด้านจริยธรรม และหลักธรรมภิบาล^๕

ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ ให้ความหมายว่า “ธรรมภิบาล” หมายถึง การบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี เป็นแนวทางสำคัญในการจัดระเบียบให้ สังคม รัฐ ภาคธุรกิจเอกชน และภาคประชาชน ซึ่งครอบคลุมถึง ฝ่ายวิชาการ ฝ่ายปฏิบัติการ ฝ่ายราชการ และฝ่ายธุรกิจ สามารถอยู่ร่วมกันอย่างสงบสุข มีความรู้สึกสามัคคีและร่วมกันเป็นพลัง ก่อให้เกิดการพัฒนาอย่างยั่งยืน และเป็นส่วนเสริมความเข้มแข็งหรือสร้างภูมิคุ้มกันแก่ประเทศ เพื่อบรรเทาป้องกันหรือแก้ไขเยียวยาภาวะวิกฤติ ภัยอันตรายที่หากจะมีมาในอนาคต เพราะสังคมจะรู้สึกถึงความยุติธรรม ความโปร่งใส และความมีส่วนร่วม อันเป็นคุณลักษณะสำคัญของศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ และการปกครองแบบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นพระประมุข สอดคล้องกับความเป็นไทยรัฐธรรมนูญ และกระแสโลกยุคปัจจุบัน โดยสำนักนายกรัฐมนตรียังได้บัญญัติถึงระเบียบการสร้างระบบกิจการและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งมีรายละเอียดโดยสรุปและพัฒนาการเกี่ยวกับธรรมภิบาล ดังนี้^๖

ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ มีหลักพื้นฐานของการบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี ๖ ประการ คือ

๑. หลักนิติธรรม ได้แก่ การตรากฎหมาย กฎข้อบังคับต่าง ๆ ให้ทันสมัยและเป็นธรรม เป็นที่ยอมรับของสังคมและสังคมยินยอมพร้อมใจปฏิบัติตามกฎหมาย กฎ ข้อบังคับเหล่านี้ โดยถือว่าเป็นการปกครองภายใต้กฎหมายมิใช่ตามอำเภอใจหรืออำนาจของตัวบุคคล
๒. หลักคุณธรรม ได้แก่ การยึดมั่นในความถูกต้องดีงาม โดยรณรงค์ให้เจ้าหน้าที่ของรัฐยึดหลักนี้ในการปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นตัวอย่างแก่สังคมและส่งเสริมสนับสนุนให้

^๕ หลักธรรมภิบาลในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๖๐ , สำนักวิชาการ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร , หน้า ๑ - ๒ (เอกสารอัดสำเนา)

^๖ ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างระบบบริหารกิจการบ้านเมืองและสังคมที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๒ , ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๑๖ ตอนที่ ๖๓ ง วันที่ ๑๐ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๔๒

ประชาชนพัฒนาตนเองไปพร้อมกัน เพื่อให้คนไทยมีความซื่อสัตย์ จริงใจ ขยัน อดทน มีระเบียบวินัย ประกอบอาชีพสุจริตเป็นนิสัยประจำชาติ

๓. หลักความโปร่งใส ได้แก่ การสร้างความไว้วางใจซึ่งกันและกันของคนในชาติ โดยปรับปรุงกลไกการทำงานขององค์กรทุกวงการให้มีความโปร่งใส มีการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์อย่างตรงไปตรงมาด้วยภาษาที่เข้าใจง่าย ประชาชนเข้าถึงข้อมูลข่าวสารได้สะดวกและมีกระบวนการให้ประชาชนตรวจสอบความถูกต้องชัดเจนได้

๔. หลักความมีส่วนร่วม ได้แก่ การเปิดโอกาสให้ประชาชนมีส่วนร่วมรับรู้ และเสนอความเห็นในการตัดสินใจปัญหาสำคัญของประเทศ ไม่ว่าจะด้วยการแจ้งความเห็น การโต้สวนสาธารณะ การแสดงประชามติ หรืออื่นๆ

๕. หลักความรับผิดชอบ ได้แก่ การตระหนักในสิทธิหน้าที่ ความสำนึกในความรับผิดชอบต่อสังคม การใส่ใจปัญหาสาธารณะของบ้านเมืองและกระตือรือร้นในการแก้ปัญหา ตลอดจนการเคารพในความเห็นที่แตกต่าง และความกล้าที่จะยอมรับผลจากการกระทำของตน

๖. หลักความคุ้มค่า ได้แก่ การบริหารจัดการและใช้ทรัพยากรที่มีจำกัด เพื่อให้เป็นประโยชน์สูงสุดแก่ส่วนรวม โดยธรรมาภิบาลให้คนไทยมีความประหยัดใช้ของอย่างคุ้มค่า สร้างสรรค์สินค้า และบริการที่มีคุณภาพสามารถแข่งขันได้ในเวทีโลก และรักษาทรัพยากรธรรมชาติให้สมบูรณ์ยั่งยืน ทั้งนี้ ผู้ประกอบอาชีพผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมีคุณสมบัติดังนี้^๗

- ต้องมีคุณวุฒิปริญญาตรีทางการบัญชี บริหารธุรกิจ สาขาวิชาบัญชี หรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัย หรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

- เมื่อทำงานจนมีความพร้อม และคุณสมบัติตามที่ ก.บ.ช. กำหนดไว้ก็มีสิทธิที่จะสอบเป็น ผู้ตรวจบัญชีรับอนุญาตได้

- มีความซื่อสัตย์ในหน้าที่เนื่องจากทำงานเกี่ยวกับการเงิน

- มีความรับผิดชอบต่อวิชาชีพในการนำเสนอข้อมูลทางบัญชีที่เชื่อถือได้ถูกต้อง รวดเร็ว และมีประโยชน์อย่างแท้จริงในการตัดสินใจ

- มีความรอบคอบ วิจารณ์ญาณ เพื่อพิจารณาหาหลักปฏิบัติที่เหมาะสม และส่งผลกระทบต่อในด้นลบให้น้อยที่สุดแก่หน่วยงานหรือองค์กรที่เกี่ยวข้อง

- รับผิดชอบในการพัฒนาตนเอง และให้ความร่วมมือในการพัฒนาวิชาชีพ และสังคม

- สามารถใช้คอมพิวเตอร์ มีประสบการณ์ในด้านโปรแกรมระบบงานบัญชี

- มีความรู้ภาษาอังกฤษตามสมควร มีความรู้ระบบภาษีของไทย

ความหมายและหน้าที่ของนักตรวจสอบบัญชี

ทักษะทางด้านบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชี (Accounting Skill of Auditor) เป็นความเชี่ยวชาญที่สำคัญที่สุดที่ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมี เนื่องจากเป็นพื้นฐานที่สำคัญในการปฏิบัติงาน

^๗ ผู้ตรวจสอบบัญชี หรือ Auditor ผู้ให้บริการทางการบัญชี , www.dbd.go.th

สอบบัญชี โดยในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศได้อธิบายถึงความสามารถของผู้ตรวจสอบบัญชีมืออาชีพ ต้องมีลักษณะของนักบัญชีมืออาชีพและจะต้องมีความรู้ความสามารถทั้งทางการตรวจสอบบัญชี บัญชีเงินและการรายงานตามระดับ รวมทั้งทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ทักษะทางวิชาชีพที่จำเป็นต่อการตรวจสอบบัญชี ตลอดจนการตระหนักถึงคุณค่าบนพื้นฐานของจริยธรรมและทัศนคติที่ดีทางวิชาชีพ รวมถึงการมีประสบการณ์เชิงปฏิบัติ และที่สำคัญต้องสอบผ่านการประเมินความสามารถเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีมืออาชีพ อาจกล่าวได้ว่าทักษะทางด้านบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นพื้นฐานสำคัญของการเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีมืออาชีพ และเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้งานตรวจสอบบัญชีประสบผลสำเร็จ การมีทักษะด้านบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชีจะทำให้การตรวจสอบและรับรองงบการเงินมีความถูกต้องแม่นยำ และลดข้อผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงินได้ ซึ่งทักษะทางบัญชีที่สำคัญสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชี หรือผู้ปฏิบัติงานในวิชาชีพตรวจสอบบัญชี ประกอบด้วย ทักษะการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ทักษะด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ทักษะด้านบุคคล ทักษะด้านสัมพันธ์และการสื่อสาร รวมถึงทักษะด้านองค์กรและการจัดการธุรกิจ และผลกระทบของทักษะทางด้านบัญชีของผู้ตรวจสอบบัญชี ความเป็นมืออาชีพของผู้ตรวจสอบบัญชี และผลสำเร็จในการสอบบัญชี

ดังนั้น การบริหารการเงินของธุรกิจที่ได้จัดทำขึ้นเพื่อแสดงถึงความสามารถในการดำเนินการของฝ่ายจัดการ และการบันทึกบัญชีที่จัดทำขึ้นก็เพื่อแสดงฐานะของกิจการ ณ วันสิ้นงวดบัญชีให้แก่ผู้เกี่ยวข้องอันประกอบด้วย ผู้ถือหุ้น ผู้บริหาร ฝ่ายจัดการ ผู้ลงทุน ส่วนราชการ ได้ทราบงบการเงินดังกล่าวจะเป็นการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอหรือไม่ขึ้นอยู่กับการวินิจฉัยของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการตรวจสอบความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปกับหลักฐานและเอกสารต่าง ๆ^{๘๘}

การสอบบัญชี (Audit) คือ การตรวจสอบสมุดบัญชีของธุรกิจนั้น ๆ ตลอดจนเอกสารประกอบการลงบัญชี รวมทั้งหลักฐานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการลงบัญชีว่าได้ปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอย่างถูกต้องหรือไม่^{๘๙}

ผู้ตรวจบัญชี (Auditor หรือ Public Accountant) จะต้องเป็นผู้ขึ้นทะเบียนเป็น “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” (Certified Public Accountant) และให้บริการทางการสอบบัญชี ได้แก่ ให้คำแนะนำเกี่ยวกับการบัญชี การวางรูปแบบบัญชี การให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร ตลอดจนบริการด้านบริหารการเงินอื่น ๆ ที่ให้บริการแก่ลูกค้าเฉพาะราย^{๙๐}

ผู้ตรวจสอบบัญชี หรือ ผู้สอบบัญชี จึงมีหน้าที่ในการตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานสอบบัญชี เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินว่า งบการเงินที่บริษัทได้จัดทำขึ้นนั้น มีการปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานรายงานทางการเงินหรือไม่ ซึ่งการแต่งตั้งผู้ตรวจสอบบัญชื่อนั้นจะต้อง

^{๘๘} ความสำคัญของการสอบบัญชี , www.amtaudit.com

^{๘๙} เฟิ่งอ่าง

^{๙๐} เฟิ่งอ่าง

ได้รับการแต่งตั้งจากผู้ถือหุ้น และต้องเป็นบุคคลภายนอก ไม่ใช่คนในบริษัท จึงจะสามารถดำเนินการตรวจสอบบัญชีได้^{๑๑}

ผู้ตรวจสอบบัญชีถือเป็นผู้ให้บริการทางการบัญชี แก่สถานประกอบการกิจการบุคคล สถาบันเอกชน หรือหน่วยงานรัฐบาล รวมถึงการควบคุมดูแลการทำบัญชี และการตรวจสอบบัญชี การตรวจสอบ การรับรองความถูกต้อง และความครบถ้วนในการทำบัญชี และเอกสารทางการเงิน^{๑๒}

ลักษณะงานของนักตรวจสอบบัญชีถือว่าเป็นงานที่มีความท้าทายอย่างหนึ่ง ซึ่งเราจะได้เห็นงานในแต่ละธุรกิจที่หลากหลาย ได้ทราบในสิ่งที่ไม่เคยทราบมาก่อน ได้เห็นในสิ่งที่ไม่เคยเห็น เป็นเรื่องแปลกใหม่ที่น่าตื่นเต้นและสนุกที่จะได้เรียนรู้ บางคนอาจจะคิดว่างานของผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นงานที่น่าเบื่อ ต้องอยู่กับหน้าจอคอมพิวเตอร์และตัวเลขตลอดเวลา แต่จริง ๆ แล้วงานผู้สอบบัญชีมีความหลากหลายและท้าทายมาก เราจะไม่ทราบว่าจะไปจะได้เจอกับอะไร รูปแบบไหน ถ้าไม่ได้ทำอาชีพนี้ก็ไม่มีทางทราบว่าจะมีโอกาสได้พบอะไรเช่นนี้หรือไม่ เพราะงานนี้ทำให้เราได้เข้าไปดูสายการผลิตสินค้าต่าง ๆ ว่ากว่าที่จะได้มาซึ่งสินค้าในแต่ละอย่าง ได้เห็นโครงการต่าง ๆ ไม่ว่าจะของรัฐบาลหรือเอกชน ซึ่งถ้าเราไม่ใช่ผู้ตรวจสอบบัญชีเราก็ไม่มีทางได้เห็นอย่างแน่นอน^{๑๓}

สิ่งสำคัญที่อาชีพผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมีคือพื้นฐานทางด้านการศึกษาที่ดี ดังนั้นอย่างน้อยจึงต้องเริ่มต้นจบการศึกษาในสาขาบัญชีก่อน กล่าวคือ ต้องมีทักษะและมุมมองภาพกว้างของงานบัญชี สามารถออกแบบและวิเคราะห์ข้อมูลได้ สามารถเก็บรายละเอียดข้อมูลออกมาและสรุปประเมินผลความถูกต้องของงาน ต้องมีความละเอียดรอบคอบ อีสุระและเป็นกลาง งานต้องไม่ผิดพลาดเพราะมีผู้ที่ต้องใช้ประโยชน์จากข้อมูลในงบการเงิน^{๑๔}

บุคลิกและนิสัยของคนที่เหมาะสมกับอาชีพผู้สอบบัญชี ต้องเป็นคนที่มีความน่าเชื่อถือ สามารถแบ่งเวลางานกับเวลาส่วนตัวได้ แม้ว่าบางคนเป็นคนที่ชอบสนุกสนานมาก ๆ แต่ก็สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ เวลาทำงานก็จะมีบุคลิกที่จริงจังกับการทำงานและตั้งใจอย่างเต็มที่^{๑๕}

ความละเอียดรอบคอบก็เป็นสิ่งสำคัญสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชีที่สามารถทำสิ่งซ้ำ ๆ ได้หลายครั้งเพราะงานสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องใส่ใจในรายละเอียดเป็นอย่างมาก มีความรับผิดชอบและอดทน สามารถตรวจทานงานที่ต้องทำซ้ำได้หลาย ๆ ครั้ง เพราะเป็นงานที่เกี่ยวกับตัวเลขและความถูกต้องเหมาะสมจึงเป็นหัวใจที่สำคัญในการทำงาน^{๑๖}

ความสำคัญของการตรวจสอบบัญชี วัตถุประสงค์ และหน้าที่

การบริหารการเงินของธุรกิจที่ได้จัดทำขึ้นเพื่อแสดงถึงความสามารถในการดำเนินการของฝ่ายจัดการ และการบันทึกบัญชีที่จัดทำขึ้นก็เพื่อแสดงฐานะของกิจการ ณ วันสิ้นงวด

^{๑๑} เฟิงอ่าง

^{๑๒} ผู้ตรวจสอบบัญชี , www.jobnorththailand.com

^{๑๓} รู้จักอาชีพผู้สอบบัญชี , <https://www.dharmniti.co.th/รู้จัก-อาชีพผู้สอบบัญชี-๓>

^{๑๔} เฟิงอ่าง

^{๑๕} เฟิงอ่าง

^{๑๖} เฟิงอ่าง

บัญชีให้แก่ผู้เกี่ยวข้องอันประกอบด้วย ผู้ถือหุ้น ผู้บริหาร ฝ่ายจัดการ ผู้ลงทุน ส่วนราชการ ได้ทราบงบการเงินดังกล่าวจะเป็นการเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอหรือไม่นั้นขึ้นอยู่กับการวินิจฉัยของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการตรวจสอบความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปกับหลักฐานและเอกสารต่าง ๆ^{๑๗}

การสอบบัญชี (Audit) คือ การตรวจสอบสมุดบัญชีของธุรกิจนั้นๆ ตลอดจนเอกสารประกอบการลงบัญชี รวมทั้งหลักฐานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการลงบัญชีว่าได้ปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอย่างถูกต้องหรือไม่^{๑๘}

ผู้ตรวจสอบบัญชี (Auditor หรือ Public Accountant) จะต้องเป็นผู้ขึ้นทะเบียนเป็น “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” (Certified Public Accountant) และให้บริการทางด้านการสอบบัญชี ได้แก่ ให้คำแนะนำเกี่ยวกับการบัญชี การวางรูปบัญชี การให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร ตลอดจนบริการด้านบริหารการเงินอื่นๆ ที่ให้บริการแก่ลูกค้าเฉพาะราย^{๑๙}

งานส่วนใหญ่ของผู้สอบบัญชี คือ การสอบบัญชี ซึ่งจะต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามวิธีการตรวจสอบด้านต่างๆ การจัดทำรายงานการสอบบัญชี การให้ความเห็นต่องบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอ ตลอดจนมีความรับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน^{๒๐} ตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ ๒๐๐ เรื่องวัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐานของการสอบบัญชีได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีดังนี้

การตรวจสอบงบการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินหรือไม่ ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงบการเงิน คือ การแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่^{๒๑}

การสอบบัญชีเป็นกระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถสรุปผลการตรวจสอบ และจัดทำรายงานการสอบบัญชีได้ โดยกระบวนการสอบบัญชีแบ่งออกได้เป็น ๓ ขั้นตอน ดังนี้^{๒๒}

๑. กระบวนการวางแผน

- ๑.๑ การพิจารณารับงานสอบบัญชี
- ๑.๒ การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ
- ๑.๓ การวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้น
- ๑.๔ การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ

^{๑๗} เฟิงอ่าง

^{๑๘} เฟิงอ่าง

^{๑๙} เฟิงอ่าง

^{๒๐} เฟิงอ่าง

^{๒๑} เฟิงอ่าง

^{๒๒} เฟิงอ่าง

เสี่ยงสืบเนื่อง
ความเสี่ยงจากการควบคุม
สอบบัญชี

๑.๕ การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ยอมรับได้และความ
๑.๖ การทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายในและการประเมิน
๑.๗ การพัฒนาแผนการสอบบัญชีโดยรวมและการจัดทำแนวการ

๒. การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย การทดสอบการควบคุมและการ
ตรวจสอบเนื้อหาสาระ

- ๒.๑ วงจรรายได้
- ๒.๒ วงจรรายจ่าย
- ๒.๓ วงจรการผลิต
- ๒.๔ วงจรการลงทุน
- ๒.๕ วงจรการจัดหาเงิน
- ๒.๖ การตรวจสอบที่สำคัญเพิ่มเติม

๓. การเสร็จสิ้นการสอบบัญชีและการออกรายงานการสอบบัญชี

- ๓.๑ การประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี
- ๓.๒ การเสนอรายการปรับปรุงและรายการจัดประเภทบัญชี
- ๓.๓ การออกรายงานการสอบบัญชี

อีกทั้งการตรวจสอบบัญชียังสามารถแบ่งออกไปอีกสามประเภท คือ^{๒๓}

๑. การตรวจสอบงบการเงิน หมายถึง การตรวจสอบข้อมูลทางบัญชีและ
รายงานทางการเงิน เช่น งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน
เพื่อประเมินว่าข้อมูลดังกล่าวมีความสมบูรณ์ เชื่อถือได้ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หรือไม่
โดยผู้สอบบัญชีทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินเพื่อแสดงความเห็นต่อความถูกต้องของงบการเงินนั้น
โดยปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ดังต่อไปนี้

- มรรยาทผู้สอบบัญชี
- มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป
- การใช้วิจรรย์ญาณในการสังเกต และสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบ

วิชาชีพ

๒. การตรวจสอบการดำเนินการ หมายถึง การสอบทานขั้นตอน วิธีการ
ปฏิบัติงานและภาระหน้าที่ต่างๆในองค์กร เพื่อให้มั่นใจว่า ลำดับขั้นตอนในการปฏิบัติงานและ
ภาระหน้าที่ในแต่ละหน่วยงานได้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ ตามขั้นตอนที่กำหนดไว้อย่าง
เหมาะสม ซึ่งจะส่งผลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด และผลของงานนั้นได้บรรลุเป้าหมายที่
กำหนดไว้

^{๒๓} เฟิงอ้าง

๓. การตรวจสอบการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบ หมายถึง การตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานขององค์กรเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแล และกฎระเบียบนโยบายขององค์กร

การนำเอาหลักธรรมาภิบาลมาปรับใช้กับการตรวจสอบบัญชี

หลักธรรมาภิบาลเป็นหลักการที่เขียนขึ้นไว้เพื่อกำกับและจัดระเบียบการประกอบการ หรือการดำเนินการต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นการจัดการภาครัฐ หรือการจัดการภาคเอกชน เพื่อให้เกิดความเข้มแข็งของการบริหารราชการแผ่นดิน การบริหารงานภาครัฐกิจ ทั้งยังเป็นไปเพื่อการป้องกันการทุจริต หรือการป้องกัน การหาวิธีการแก้ไขสิ่งต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตอีกด้วย

การตรวจสอบบัญชีก็เช่นกันการประกอบอาชีพผู้ตรวจสอบบัญชีก็จะมีจรรยาบรรณของผู้ตรวจบัญชีกำกับไว้ โดยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน หลักการพื้นฐานที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามได้แก่^{๒๔}

- (ก) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- (ข) ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- (ค) การรักษาความลับ
- (ง) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ
- (จ) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล หรือ นิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

(ฉ) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

นอกจากนี้ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ให้ตัวอย่างการประยุกต์ใช้หลักการพื้นฐาน และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณภายใต้สถานการณ์ที่มักจะพบในทางปฏิบัติ

จรรยาบรรณ ๖ ข้อ ข้างต้นของนักตรวจสอบบัญชีจะพบว่าหลายข้อที่ระบุไว้มีความสัมพันธ์และคล้ายคลึงกับหลักธรรมาภิบาล ดังนั้นหากเราจะนำเอาข้อปฏิบัติหรือข้อปฏิบัติของหลักธรรมาภิบาลมาประยุกต์หรือปรับใช้กับการประกอบวิชาชีพนักตรวจสอบบัญชี เพื่อพัฒนาและเสริมสร้างการจัดการระบบบัญชีที่ดี เพราะหากมีการจัดการบัญชีที่มีความถูกต้อง ตรวจสอบได้ ซึ่งจะนำไปสู่ความน่าเชื่อถือในวิชาชีพต่อไปในอนาคต

ดังนั้นจากความสัมพันธ์และตามที่ได้กล่าวมาข้างต้นจึงขอนำเอาหลักการต่าง ๆ ที่มีอยู่ในหลักธรรมาภิบาลมาปรับปรุงใช้กับผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นส่วน ๆ ที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

๑. หลักนิติธรรม (The Rule of Law) ประเทศไทยปกครองด้วยกฎหมาย การทำตามกฎหมายก็เป็นสิ่งสำคัญ มิเช่นนั้นประเทศก็จะไม่สามารถพัฒนาได้ เช่นเดียวกันกับการตรวจสอบบัญชี เพราะการตรวจสอบบัญชีนั้นสัมพันธ์กับกฎหมายหลายอย่าง ที่เกี่ยวพันถึงความเจริญของ

^{๒๔} มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส ๒๐๐ วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี , สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ , หน้า ๑๘ , (เอกสารอัดสำเนา)

บ้านเมือง ไม่ว่าจะเป็นในแง่ของเศรษฐกิจ หรือสังคม โดยเฉพาะในแง่ของเศรษฐกิจ ยกตัวอย่างเช่น การตรวจสอบบัญชีของบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ต้องการความโปร่งใส ตรวจสอบได้ และเป็นที่ยอมรับ เพราะการมีอยู่ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์นั้นถือเป็นภาพใหญ่ของเศรษฐกิจของประเทศ

ในทางกลับกันบริษัทห้างร้านต่าง ๆ ที่ประกอบกิจการอยู่ในประเทศไทยก็มีหน้าที่ ๆ จะต้องเสียภาษีอากรตามที่กฎหมายกำหนดตามขนาดของธุรกิจ ทั้งยังไม่ควรหลีกเลี่ยงหรือทำการตกแต่งบัญชีเพื่อที่จะทำให้เสียภาษีในอัตราที่น้อยลง หรือในอัตราที่ไม่เป็นจริง พร้อมกันนี้ยังต้องตระหนักถึงสิทธิหน้าที่ของตนเอง เข้าใจกฎเกณฑ์ต่าง ๆ มีส่วนร่วมพิจารณา กฎ ระเบียบและข้อบังคับ ที่นำมาใช้ในกิจการ และยอมรับและปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ และข้อบังคับ ที่กำหนดขึ้น ยกเว้น กฎ ระเบียบ และข้อบังคับ ที่กิจการนำมาใช้มีความถูกต้องทันสมัย และเป็นที่ยอมรับ^{๒๕}

การปฏิบัติตามหลักนิติธรรมของผู้ตรวจสอบบัญชีในที่นี้จึงหมายถึงการที่ผู้ตรวจสอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างโปร่งใส ถูกต้อง และเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด เพื่อรักษาไว้ซึ่งจรรยาบรรณของวิชาชีพ

๒. หลักคุณธรรม (Morality) ผู้ที่ประกอบอาชีพใดก็ตามเมื่อมีความรับผิดชอบใด ๆ อันเกิดจากวิชาชีพก็พึงที่จะรักษาไว้ซึ่งความถูกต้อง ด้งาม พร้อมกับความซื่อสัตย์ และสุจริต ผู้ตรวจสอบบัญชีก็เช่นกัน ด้วยเป็นอาชีพที่เกี่ยวข้องกับการเงินและการบัญชี ยิ่งทำให้ต้องมีคุณธรรม ยึดมั่นในความถูกต้องพร้อมกันนี้ยังต้องมีการพัฒนาตนเองอยู่เสมอเพื่อให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของโลก

ผู้ประกอบอาชีพผู้ตรวจสอบบัญชีจึงต้องเป็นผู้ที่มีความ ซื่อสัตย์ ขยัน และอดทน กอปรกับถือปฏิบัติตามวิชาชีพด้วยความสุจริตและเป็นไปตามกฎหมาย

๓. หลักความโปร่งใส (Accountability) ความโปร่งใสเป็นสิ่งสำคัญในการประกอบอาชีพของผู้ตรวจสอบบัญชี เนื่องจากการเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีนั้นต้องทำอาคัยความถูกต้อง ตรวจสอบได้ เป็นหลักใหญ่ในการประกอบอาชีพ และต้องมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ เช่น การเปิดเผยนโยบายการบัญชีไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินทุกครั้ง เพื่อความโปร่งใส ชัดเจน ยุติธรรมแก่ผู้อ่านงบการเงิน และมีการเผยแพร่ข้อมูลในเวลาที่เหมาะสม ไม่ใช่ข้อมูลที่ล้าสมัยจนไม่สามารถนำมาใช้ตัดสินใจทางธุรกิจได้^{๒๖}

สิ่งสำคัญของการจัดทำบัญชีจึงจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอในงบการเงิน เพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียสามารถเข้าถึงข้อมูลของบริษัทอย่างทั่วถึง มีการชี้แจงหรืออธิบายที่มาของตัวเลขในทางบัญชีได้อย่างชัดเจน เพียงพอ ถูกต้อง ครบถ้วน และสามารถตรวจสอบที่มาของข้อมูลตัวเลขนั้น ๆ ได้ และยังสามารถเปรียบเทียบได้กับงวดเดียวกันของปีก่อนหรืองวดก่อนหน้าหรือกับกิจการอื่นที่ประกอบธุรกิจคล้ายกัน

สามารถตอบคำถามในปัญหาต่าง ๆ ได้โดยไม่มีข้อโต้แย้งทางภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นกฎหมายต่าง ๆ ในประมวลรัษฎากร คำพิพากษา ข้อหาหรือของกรมสรรพากร หรือกฎหมายอื่นที่

^{๒๕} เอกสารประกอบรายงานผลการวิเคราะห์ห้องความรู้จากงานวิจัยคณะบัญชี มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี ปีการศึกษา ๒๕๕๕ , การพัฒนาคุณลักษณะนักบัญชีที่มีความพร้อมเข้าสู่ประชาคมอาเซียนภายใต้หลักธรรมาภิบาล , (เอกสารอัดสำเนา)

^{๒๖} การประยุกต์ใช้หลักบรรษัทภิบาลสำหรับการบัญชี , หน้า ๙ , (เอกสารอัดสำเนา)

เกี่ยวข้อง สามารถหาคำตอบได้เป็นที่ยอมรับของฝ่ายจัดการหรือฝ่ายบริหารอย่างไม่มีข้อสงสัยและเชื่อถือในข้อมูลที่นำมาอ้างอิง เพื่อเป็นการลดข้อโต้แย้งเมื่อถูกประเมิน^{๒๗}

การตรวจสอบบัญชีถือเป็นการตรวจสอบบ หรือสภาพการเงินของกิจการนั้น ๆ ว่าเป็นไปตามหลักการของการทำบัญชีและถูกต้องหรือไม่ ยิ่งบุคคล หรือบัญชีของกิจการใด ๆ ที่มีความซับซ้อนมาก หรืออยู่ภายใต้กฎระเบียบมากมาย ยิ่งต้องมีความโปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้

๔. หลักการมีส่วนร่วม (Participation) ถือเป็นการส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือในบริษัทในการสร้างความมั่นคง ความมั่นคงทางการเงิน และความยั่งยืนของธุรกิจ และเปิดเผยข้อมูลสำคัญที่เกี่ยวข้องให้ผู้มีส่วนได้เสียได้รับทราบอย่างเพียงพอเพื่อสร้างการมีส่วนร่วม^{๒๘} เพราะถึงแม้ว่าจะมีผู้ตรวจสอบบัญชีทำหน้าที่ตรวจสอบงบดุล งบการเงิน หรือบัญชีต่าง ๆ ของกิจการก็ตาม หากแต่ในกิจการนั้น ๆ ก็มีหลายส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเงิน ดังนั้น ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องจึงต้องร่วมมือกัน หรือร่วมกัน ในการทำบัญชีของกิจการนั้น ๆ ไม่ว่าจะเป็นการนำเสนอเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี การเงินต่าง ๆ ของกิจการ เพื่อรวบรวม ตรวจสอบ

ในทางกลับกันยังต้องมีการส่งเสริมให้มีโอกาสส่วนร่วมกันปฏิบัติกิจกรรมของกิจการที่ทำอยู่อย่างทั่วถึง สร้างความพึงพอใจในการดำเนินการ จัดกิจกรรมของกิจการ และร่วมกันทำงานเป็นทีมและปฏิบัติงานร่วมกันอย่างสงบสุขด้วยความพร้อมเพรียง และเปิดโอกาสให้แสดงความคิดเห็นในการจัดทำแผนปฏิบัติการการประชาสัมพันธ์หรือการแสดงประชามติอย่างสม่ำเสมอ^{๒๙} และหากมีข้อผิดพลาดหรือข้อแก้ไขใด ๆ ก็ร่วมกันปรึกษาหารือ เพื่อแก้ไขสิ่งนั้น เพื่อไม่ให้เกิดข้อผิดพลาดที่จะส่งผลเสียต่อกิจการในอนาคต

๕. หลักความรับผิดชอบ (Responsibility) การประกอบกิจการใด ๆ เจ้าของกิจการนั้นมีหน้าที่ ๆ จะต้องเสียภาษีอากรอย่างถูกต้องเป็นสำคัญ หน้าที่ของผู้ตรวจสอบบัญชีคือการทำข้อมูลการบัญชีของกิจการนั้น ๆ ให้ถูกต้อง และสามารถนำไปเสียภาษีอากรได้อย่างถูกต้องไม่ปกปิดข้อเท็จจริงซึ่งอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่กิจการ โดยการลงบันทึกรายการค้าตามตัวเลขที่แท้จริง ไม่บิดเบือนข้อมูล ข้อมูลมีที่มาจากไป มีเอกสารประกอบการชี้แจง สามารถตรวจสอบความถูกต้องได้

เปิดเผยข้อมูลที่แสดงถึงผลกระทบต่อความตัดสินใจของผู้มีส่วนได้เสีย ไม่ว่าจะเป็นเจ้าของกิจการ หรือผู้ร่วมลงทุน ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ควรแสดงให้ชัดเจน เพื่อให้ผู้ประกอบการ หรือผู้มีส่วนได้เสียได้ทราบข้อมูลครบถ้วน ทำให้การตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างรอบคอบ^{๓๐}

ผู้ตรวจสอบบัญชีจึงควรที่จะทำบัญชีที่มีความถูกต้อง และมีความโปร่งใส เพื่อที่จะสามารถนำข้อมูลนั้น ๆ ไปใช้ได้อย่างถูกต้อง และไม่มีผลกระทบ

^{๒๗} เฟิงอ่าง , หน้าเดียวกัน

^{๒๘} เฟิงอ่าง , หน้า ๘

^{๒๙} อ่างแล้ว , พัฒนาคูณลักษณะนักบัญชีที่มีความพร้อมเข้าสู่ประชาคมอาเซียนภายใต้หลักธรรมาภิบาล

^{๓๐} เฟิงอ่าง , หน้า ๙

๖. หลักความคุ้มค่า (Cost – effectiveness or Economy) หลักของการทำบัญชีก็ ทราบถึงงบการเงินที่ถูกใช้จ่ายไปของกิจการนั้น ดังนั้นเมื่อทราบถึงงบการเงินของกิจการแล้วผู้ตรวจสอบบัญชีจึงควรแนะนำและชี้แจงถึงวิธีการต่าง ๆ ที่สามารถจะลดค่าใช้จ่าย และสร้างความคุ้มค่าได้

บทสรุป

ตามที่กล่าวมาข้างต้นอาชีพผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นอาชีพที่มีความสำคัญที่ต้องอาศัย ทั้งทักษะ ความชำนาญในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นทั้งทักษะทางการคำนวณ ทักษะทางด้าน เทคโนโลยีสารสนเทศต่าง ๆ พร้อมทั้งต้องมีความรู้ทางด้านกฎหมายและข้อระเบียบที่เกี่ยวข้องกับ ภาษีอากร และการบัญชี รวมไปถึงการพัฒนาตนเองอยู่เสมอ ๆ ให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของโลก

หลักธรรมาภิบาลจึงเป็นอีกหนึ่งควบคู่กับจรรยาบรรณทางวิชาชีพของผู้ ตรวจสอบบัญชีที่ผู้ประกอบอาชีพตรวจสอบบัญชีสามารถยึดถือได้อย่างเต็มที่ในการนำมาประยุกต์ใช้ กับการประกอบอาชีพ เพื่อให้การประกอบอาชีพดังกล่าวมีความน่าเชื่อถือ มีคุณภาพ

เพราะฉะนั้นไม่ว่าอย่างไรก็ตามผู้ตรวจสอบบัญชีจึงต้องยึดมั่นในหลักการดังกล่าว เพราะหากละเลยการปฏิบัติตามกฎหมายก็เท่ากับการสร้างความเสียหายแก่สังคมโดยรวม จนในที่สุดก็ ทำให้กิจการนั้นเสียหาย โดยมี หลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักการมีส่วนร่วม หลักความรับผิดชอบ หลักความคุ้มค่า กำกับการทำงานไปพร้อมกับจรรยาบรรณของวิชาชีพ เพื่อให้สร้างความภูมิใจให้กับตนเองในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพ รวมไปถึงการสร้างควมไว้วางใจ และ เป็นที่พึ่งของสังคมได้ต่อไป