

สภาวิชาชีพบัญชี : ความน่าเชื่อถืองบการเงินไทย ในระบบธรรมาภิบาล

*ศุภิกา รักประสูติ

ยุคปัจจุบันซึ่งเป็นยุคแห่งข้อมูลข่าวสาร การค้าและตลาดทุนเสรี ผู้ใช้งบการเงินต้องการงบการเงินที่น่าเชื่อถือ ดังนั้นการเปิดเผยข้อมูลที่ต้องตามมาตรฐานการบัญชี มีความโปร่งใสและซื่อสัตย์ในการจัดทำ สามารถตรวจสอบได้ มีการกำกับดูแลที่ดีหรือการมีธรรมาภิบาล จึงเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือแก่งบการเงิน นอกจากนี้การมีระบบการเปิดเผยข้อมูลที่ดียังช่วยลดต้นทุนในเรื่องของการแสวงหาข้อมูล และจะเป็นตัวเอื้ออำนวยให้นักลงทุนจากต่างชาติเข้ามาลงทุนด้วยความมั่นใจ โดยนักบัญชีจะมีบทบาทของการเป็นคนกลางที่บันทึกข้อมูลทางการเงิน และจัดทำรายงานทางการเงิน ในขณะที่ผู้สอบบัญชีจะมีบทบาทในการสอบทานความถูกต้อง

บทความนี้ผู้เขียนมีวัตถุประสงค์ เพื่อวิเคราะห์ แนวโน้มความน่าเชื่อถือของงบการเงินภายใต้บทบาทการดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี ให้นักบัญชีเห็นความสำคัญของวิชาชีพบัญชี และสามารถพัฒนางานที่รับผิดชอบได้อย่างเหมาะสม ตลอดจนให้บุคคลที่สนใจได้ทราบข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

และผลกระทบที่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นสาระสำคัญของกฎหมายในการควบคุมวิชาชีพบัญชีในประเด็นที่ก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือแก่งบการเงินทั้งด้านการทำบัญชี และด้านการสอบบัญชี เช่น ข้อบังคับของสภาวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตลอดจนการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี

ปัญหาเกี่ยวกับงบการเงินในอดีต เมื่อประเทศไทยประสบปัญหาวิกฤติเศรษฐกิจใน เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2540 ได้ขอความช่วยเหลือจาก กองทุนการเงินระหว่างประเทศ รายงานจากคณะทำงานของกลุ่มประเทศ G22 (Working Party on Transparency and Accountability) ให้ความเห็นว่า "วิกฤตการณ์ทางการเงินที่เกิดขึ้นในภูมิภาคเอเชียคล้ายกับที่อื่น ๆ ซึ่งเกิดขึ้นก่อนหน้านี้ แสดงให้เห็นความสำคัญของความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความเสียหายทางการเงิน ระบบบัญชีที่ยังปกปิดความอ่อนแอทางการเงินที่สำคัญ ทำให้ความอ่อนแอทางการเงินของกิจการรุนแรงมากขึ้นใน

*อาจารย์ประจำคณะกรรมการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต : มธ.บ. (การบัญชีเพื่อการวางแผนและควบคุม)
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

ระดับบริษัทและระดับนานาชาติและสร้างความซับซ้อนยุ่งยากในการแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นได้"

คณะทำงานแนะนำให้ IASC (International Accounting Standards Committee) พัฒนามาตรฐานการบัญชีให้เป็นที่ยอมรับของ IOSCO (International Organization of Securities Commission) และให้ภาคเอกชนยึดมาตรฐานสากลดังกล่าวเป็นหลักในการนำเสนอข้อมูลซึ่งมาตรฐานจะแสดงให้เห็นส่วนประกอบที่สำคัญ 5 ส่วนคือ

1. เวลาที่เหมาะสม
2. ข้อมูลครบถ้วน
3. นโยบายบัญชีมีความสม่ำเสมอ
4. การเปิดเผยกลยุทธ์ในการบริหารความเสี่ยง

5. ประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในและงบการเงินที่ได้รับการตรวจสอบประจำปีโดยผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระ

โดยให้ผู้มีอำนาจในการกำกับดูแลของประเทศต่างๆ ให้ความสำคัญกับการเฝ้าระวังรักษาความบกพร่องต่างๆ ที่จะเกิดขึ้นในการปฏิบัติตามมาตรฐานสากลเหล่านั้น"

ใครคือผู้กระทำการทุจริตงบการเงินและกระทำได้อย่างไร Badawi, Ibrahim M¹ ได้กล่าวไว้ว่า "มีกลุ่มบุคคลที่เกี่ยวข้อง 3 กลุ่ม ผู้ซึ่งกระทำการทุจริตในงบการเงินโดยเริ่มตั้งแต่

1. ผู้บริหารระดับสูง (Chief Executive Officer (CEO) and Chief Financial Officer (CFO))

ผู้บริหารกระทำการทุจริตทางการเงินบัญชี เช่น โดยการปกปิดความจริงในการดำเนินงานของธุรกิจเพื่อสงวนสภาพส่วนบุคคล ควบคุมดูแลความมั่นคงและรายได้ส่วนบุคคล

2. ผู้บริหารระดับกลางและพนักงานระดับล่าง

ผู้บริหารระดับกลางและพนักงานระดับล่าง ปลอมแปลงงบการเงินที่ตนเองรับผิดชอบ เพื่อปกปิดการปฏิบัติงานที่ไม่ดี หรือเพื่อให้ได้โบนัสที่เกิดจากการปฏิบัติงาน

3. อาชญากรองค์กร

อาชญากรองค์กรปลอมแปลงงบการเงิน เพื่อให้ได้มาซึ่งการกู้เงินหรือการเพิ่มหุ้นทุนซึ่งมีการวางแผนการปั่นหุ้นและนำออกจำหน่าย (Pump and Dump Scheme)

ความไม่โปร่งใสของงบการเงินเกิดจากการตั้งใจที่จะตกแต่งงบการเงินหรือการทุจริตเช่น การปลอมแปลงรายได้หรือกำไร การเปลี่ยนแปลงเวลาในการรับรู้รายได้ การประเมินสินทรัพย์ ที่ไม่เหมาะสมและการรายงานการปกปิดหนี้สินและค่าใช้จ่าย และการเปิดเผยงบการเงินที่ไม่เหมาะสม"

การรายงานทางการเงินเป็นข้อมูลของผู้บริหารที่จะแสดงผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งมาตรฐานการบัญชี ยินยอมให้ผู้บริหารใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจเลือกใช้นโยบายบัญชี และโอกาสที่จะเลือกการเปิดเผยที่เหมาะสมกับสภาพของธุรกิจ อย่างไรก็ตาม การเลือกใช้นโยบายบัญชีจะต้องใช้อย่างสม่ำเสมอ โดยจะไม่เลือกใช้นโยบายบัญชีดังกล่าวในช่วงเวลาที่กิจการได้เปรียบเท่านั้น ถ้าหาก

¹Professor of Accounting and Taxation , Faculty of Administration St.John, s University Canada

มีการเปลี่ยนแปลงจะต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

เนื่องจากการตรวจสอบไม่สามารถทำได้โดยสมบูรณ์ ถ้าหากผู้บริหารเลือกวิธีการรายงานและการประมาณที่ไม่ถูกต้อง จะส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ไม่มีความโปร่งใส หรือการไม่มีธรรมาภิบาล ก่อให้เกิดความล้มเหลวทางการเงินบัญชี เช่นการล้มละลายของบริษัท Enron และ World Com ในประเทศ สหรัฐอเมริกา

ผู้บริหารรู้ว่าเจ้าของหรือนักลงทุนดูผลงานของผู้บริหารจากราคาหุ้น (Stock Price) ซึ่งถ้าหากปล่อยให้ราคาหุ้นเคลื่อนไหวขึ้นๆลงๆเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา จะทำให้ภาพพจน์ของการบริหารงานของบริษัทไม่ดี ผู้บริหารอาจจะมีการบริหารกำไร (Earning Management) เกิดขึ้น เพื่อจะทำให้ภาพพจน์ของการบริหารงานของบริษัทดูดีขึ้น

อย่างไรก็ตามกฎเกณฑ์ของการรายงานทางการเงิน และมาตรฐานที่ต้งขึ้น จะทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีภายใต้ทางเลือกของมาตรฐาน ถ้าหากเน้นความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีที่มากเกินไป อาจจะทำให้การรายงานผลการดำเนินงานของกิจการไม่ทันเวลา และหากเลือกเน้นการทันต่อเวลาโดยปราศจากการตัดสินใจที่เหมาะสม ความน่าเชื่อถือของข้อมูลทางบัญชีที่ประมวลออกมา จะเกิดข้อสงสัยแก่ผู้ใช้งบการเงินได้

กลไกในการควบคุมความโปร่งใสของงบการเงิน เมื่อนักบัญชีจัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานบัญชี งบการเงินดังกล่าวจะต้องได้รับการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีซึ่งมีความอิสระจากผู้บริหาร ดังนั้นกลไกที่ใช้ในการควบคุมงบการเงินให้โปร่งใสเริ่มจาก

1. ผู้บริหารระดับสูงซึ่งมีหน้าที่ในการจัดทำบัญชี จะต้องมีความซื่อสัตย์ มีความรับผิดชอบต่อสังคม

2. ผู้ทำบัญชี มีความรู้เพียงพอ และมีความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ

3. ผู้ตรวจสอบบัญชี จะต้องมีความอิสระ เพราะว่าผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่คาดหวังว่าการเงินที่ผ่านการรับรองจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะตรวจพบความผิดพลาดหรือการทุจริตที่เกิดขึ้นทั้งหมด แม้ว่าหน้าที่หลักของผู้ตรวจสอบไม่ใช่การป้องกันการทุจริต แต่หน้าที่หลักของผู้สอบบัญชีคือการวางแผนเพื่อให้มีการตรวจสอบที่นำมาซึ่งความสมเหตุสมผลและการคาดหวังการติดตามเอกสารที่ผิดพลาดซึ่งอาจจะเกิดขึ้นจากการทุจริตหรือจากความไม่แน่นอน ความไม่สม่ำเสมอ หรือความผิดปกติ

4. ผู้กำกับดูแลและกำหนดกฎเกณฑ์ในการกำกับดูแล ผู้กำกับดูแลกำหนดกฎเกณฑ์ที่ชัดเจนและมีการกำกับดูแลที่ดี

5. ผู้ใช้งบการเงิน เช่น กรมสรรพากร นักวิชาการ ผู้ลงทุน ผู้บริหารธุรกิจซึ่งทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องจะต้องมีส่วนร่วมในการกำกับดูแลและจะต้องตรวจสอบได้

ความไม่โปร่งใสของงบการเงินสามารถเกิดขึ้นได้ในแต่ละขั้นตอนต่างๆ ดังกล่าว จึงเป็นหน้าที่ของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง จะช่วยกันสร้างความโปร่งใสของงบการเงิน

ธรรมาภิบาล (Corporate Governance) หรือ การกำกับดูแลกิจการ เป็นศัพท์ทางการบริหารจัดการ มีชื่อเรียกในภาษาไทยมากมาย เช่น ธรรมรัฐ ธรรมาภิบาล หรือ บรรษัทภิบาล

รศ.อุษณา ภัทรมนตรี^๑ ได้ให้ตัวอย่างความหมายเกี่ยวกับธรรมาภิบาล ที่หน่วยงานต่างๆได้ให้ความหมายไว้ เช่น

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544) ใช้คำว่า "การกำกับดูแลกิจการ" โดยแปลคำว่า "Governance" ว่า "การกำกับดูแล" และใช้คำว่า "กิจการ" เพื่อให้ครอบคลุมทุกรูปแบบกิจการซึ่งอาจไม่ได้เป็นบริษัท และอธิบายว่า หมายถึง ระบบที่จัดให้มีโครงสร้างและกระบวนการของความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการ คณะกรรมการ และผู้ถือหุ้น เพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขัน นำไปสู่ความเจริญเติบโตและเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาว โดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นประกอบ

สถาบันวิจัยเพื่อพัฒนาแห่งประเทศไทยและโครงการเพื่อพัฒนาแห่งองค์การสหประชาชาติ (2544) ใช้คำว่า "บรรษัทภิบาล" และอธิบายว่า หมายถึง การบริหารจัดการธุรกิจที่เป็นธรรม โปร่งใสและเสมอภาค โดยผู้ที่มิอำนาจบริหารและอำนาจในการตัดสินใจในธุรกิจนั้นๆ มีความรับผิดชอบ ต่อหน้าที่และผลการกระทำของตนต่อผู้ที่มีส่วนได้เสียกับบริษัท (Stakeholders) ทุกฝ่ายซึ่งรวมถึงผู้ถือหุ้น พนักงาน รัฐ ลูกค้า ตลอดจนประชาชนทั่วไป

เพื่อให้ผู้บริหารใช้ความสามารถในการบริหารธุรกิจอย่างเหมาะสม และรักษาผลประโยชน์ให้กับผู้ลงทุน เพื่อแสดงความโปร่งใสให้นักลงทุนเกิดความมั่นใจในการบริหารงาน นักบริหารจึงมีแนวทางในการปฏิบัติให้เห็นเป็นรูปธรรม ปัจจุบันนอกจากการมีระบบการควบคุมภายใน โดยผู้บริหาร

ระดับสูงต้องรับผิดชอบในการจัดการควบคุมและตรวจสอบ มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit committee) เพื่อส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี ในประเทศไทยนั้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนต้องรายงานเกี่ยวกับความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมภายในในรายงานประจำปี โดยให้ประธานคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ลงนามรับรองรายงาน

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 จากวิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ.2540 ได้มีคำถามเกี่ยวกับความไม่โปร่งใสและการขาดความน่าเชื่อถือของงบการเงิน สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี และรัฐบาลได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เพื่อเป็นมาตรการในการสร้างความโปร่งใส และความน่าเชื่อถือของงบการเงิน มีประเด็นสำคัญคือ

1. กำหนดความรับผิดชอบของผู้บริหารในการจัดทำบัญชี และการลงโทษที่ชัดเจน
2. กำหนดคุณสมบัติของผู้ทำบัญชี ในอดีตไม่ได้กำหนดคุณสมบัติของผู้จัดทำบัญชีแต่ในปัจจุบันข้อมูลทางการบัญชีมีความละเอียดซับซ้อนมากขึ้น ผู้ทำบัญชีจึงถูกกำหนดให้เป็นผู้ที่จบด้านการบัญชีโดยตรง
3. กำหนดให้นักบัญชีจัดทำบัญชีตามความเป็นจริง และปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี จากข้อกำหนดดังกล่าวส่งผลให้ผู้บริหารมีความระมัดระวังในการกำกับดูแล และจัดหานักบัญชีที่มีความ

^๑อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

รอบรู้ เพื่อให้ข้อมูลของกิจการโปร่งใส น่าเชื่อถือ เป็นไปตามที่นักลงทุนเรียกร้อง และเป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด เจ้าของกิจการที่ไม่มีความรู้ทาง การบัญชีแต่ต้องมีความรับผิดชอบตามกฎหมายต้อง แยกตัวเองออกมา และจัดหานักบัญชีที่มีความรู้มา จัดทำงบการเงิน เพื่อผลการดำเนินงานที่ดีซึ่งคู่ได้ จากข้อมูลทางบัญชี บทบาทและความสำคัญของ สภาวิชาชีพบัญชี รัฐบาลได้ประกาศใช้ พระราช บัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งเป็นกฎหมาย ที่ควบคุมผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี มีผลบังคับใช้วัน ที่ 23 ตุลาคม 2547 มีสาระสำคัญดังนี้

วิชาชีพบัญชี หมายถึง วิชาชีพในการ ทำบัญชี การสอบบัญชี การบัญชีบริหาร การวาง ระบบบัญชี การบัญชีภาษีอากร การศึกษาและ เทคโนโลยีการบัญชี และด้านอื่นตามที่กำหนดโดย กฎกระทรวง ซึ่งในขณะนี้วิชาชีพควบคุมในเบื้องต้น ได้แก่วิชาชีพด้านสอบบัญชีและด้านการทำบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี มีฐานะเป็นนิติบุคคล มี วัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชี กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องเป็นสมาชิกหรือขึ้น ทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีให้มีคณะกรรมการ วิชาชีพบัญชีแต่ละด้านเพื่อพัฒนาและส่งเสริมการ ประกอบวิชาชีพ

การควบคุมความประพฤติและกำหนด จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยมีหลัก การพื้นฐาน 9 ข้อ ดังนี้ ความซื่อสัตย์สุจริต ความ เที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและ ความระมัดระวังรอบคอบ การรักษาความลับ การ

ปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความ รับผิดชอบในการปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี

1. เป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี หรือขึ้น ทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับของ สภาวิชาชีพบัญชี

2. สำเร็จการศึกษาวิชาการบัญชีไม่ต่ำกว่า ระดับปริญญาตรี หรือได้รับประกาศนียบัตรหรือวุฒิ อื่นเทียบเท่าปริญญาตรีสาขาวิชาการบัญชีที่สภา วิชาชีพบัญชีรับรอง หรือสำเร็จการศึกษาด้านอื่น ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

3. ไม่เป็นผู้ประพฤติดังกรณีร้ายบรรณอัน นำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี ตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี

4. ตามข้อกำหนดของพระราชบัญญัติการ บัญชี 2543 ผู้ทำบัญชีต้องพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพ ต่อเนื่อง (มีผลบังคับใช้ตั้งแต่ 10 สิงหาคม 2547) ระยะเวลาที่ผู้ทำบัญชีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ ทางวิชาชีพต่อเนื่อง กล่าวคือ ต้องมีการอบรม ทุกรอบ 3 ปี ซึ่งแต่ละรอบจะต้องไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมงและต้องมีเนื้อหาการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง ทั้งนี้ในแต่ละปีต้องเข้าอบรมไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง

นิติบุคคลที่ประกอบกิจการให้บริการตาม วิชาชีพควบคุมจะต้องจดทะเบียนต่อ

สภาวิชาชีพตามเงื่อนไขที่กำหนดคือ

ตั้งขึ้นเมื่อ 13 ต.ค. 2491 ต่อมาโดย พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ทำให้มี สภาวิชาชีพบัญชี เกิดขึ้น และที่ ประชุมใหญ่สมาคมได้มีมติให้ยุบสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยโอนทรัพย์สินให้สภาวิชาชีพ บัญชีเมื่อ ต้นปี พ.ศ. 2548.

1. จัดให้มีหลักประกันเพื่อรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม

2. บุคคลที่มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลในการให้บริการสอบบัญชี ต้องเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant or CPA)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม คือ

1. ให้นิติบุคคลที่ผู้สอบบัญชีสังกัดร่วมรับผิดชอบอย่างลูกหนี้ร่วม

2. กรณียังขาดค่าเสียหายไม่ครบ ให้หุ้นส่วน กรรมการ ผู้แทนฯ ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงาน ร่วมรับผิดชอบจนครบจำนวน เว้นแต่พิสูจน์ได้ว่าตนไม่มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอม

แนวโน้มเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ผู้เขียนมีความเชื่อว่างบการเงินในอนาคตจะมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น เนื่องจากในอดีตนักบัญชีได้รับการกำกับดูแลโดยภาครัฐ แต่ในปัจจุบันกำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นสมาชิกของ IFAC (International Federation of Accountants) มีหน้าที่กำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ซึ่งการกำหนดกฎเกณฑ์ต่างๆ โดยนักบัญชี และการกำกับดูแลนักบัญชีโดยนักบัญชี ซึ่งทำงานในสายวิชาชีพเดียวกันย่อมจะดูแลกันและกันได้ดีกว่าเดิม ในการกำหนดกฎเกณฑ์ ระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ ที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดขึ้น ซึ่งเป็นข้อบังคับที่ทุกคนต้องปฏิบัติตาม ส่งผลให้นักบัญชีซึ่งมีความรู้ในการจัดทำงบการเงินจะต้องมีการพัฒนาความรู้ของตนเองอย่างต่อเนื่อง และผู้สอบบัญชีจะต้องมีความ

เป็นอิสระมากขึ้น ปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้งบการเงิน เพราะบทลงโทษที่ต้องรับผิดชอบต่อบุคคลที่สามจึงต้องกล้าปฏิเสธความไม่น่าเชื่อถือของงบการเงิน

อย่างไรก็ตามความน่าเชื่อถือของงบการเงินไม่ได้เกิดจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเท่านั้น แต่จะเกิดขึ้นได้จากทุกกระบวนการของการจัดทำงบการเงิน ดังนั้นข้อบังคับที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดคุณสมบัติของนักบัญชี เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือในการจัดทำงบการเงิน อาจจะไม่เพียงพอ ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการจะต้องพร้อมที่จะปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ที่กำหนดขึ้น เพื่อเอื้อต่อการปฏิบัติงานบัญชีของนักวิชาชีพบัญชีให้เป็นไปตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชีได้

นอกจากนี้สภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีขึ้น โดยกำหนดมารยาทหรือจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และกำหนดบทลงโทษจากการประพฤติผิดจรรยาบรรณ ผศ.ดร.ประวิตร นิลสุวรรณกุล^๑ ได้กล่าวถึงมารยาทหรือจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีไว้ว่า "จรรยาบรรณ อยู่ระหว่างกฎเกณฑ์ กับสำนึกความรับผิดชอบ มีเพื่อเพิ่มคุณภาพของวิชาชีพบัญชีให้ดีขึ้นได้ บางครั้งกฎหมายหรือกฎเกณฑ์ไม่ครอบคลุม เพราะมีเหตุการณ์เกิดขึ้นเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ทุกคนมีความรู้สึกถูกต้องหรือผิด บางครั้งมีความรู้สึกผิดแต่พยายามหาช่องทางที่ไม่ผิดกฎเกณฑ์ ดังนั้นถ้าหากสงสัยว่าสิ่งที่กระทำผิดจริยธรรมหรือไม่ อย่ากระทำ" แม้ว่าความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของงบการเงินไม่ใช่ยาสารพัดโรค ไม่สามารถแก้ปัญหาวิกฤต

^๑ประธานคณะกรรมการกำหนดจรรยาบรรณสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ กรรมการผู้ก่อตั้งสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย

เศรษฐกิจได้ แต่มีไว้เพื่อป้องกันการพัฒนาที่ไม่เหมาะสมของการรายงานทางการเงิน ชักจูงการตัดสินใจของผู้บริหารให้ใช้ดุลยพินิจที่เหมาะสม ลดความเสียหายที่จะเกิดขึ้นแก่เศรษฐกิจ และสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุนซึ่งเรียกร้องความน่าเชื่อถือ

ถือจากงบการเงิน จึงมีความจำเป็นที่นักบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้องจะต้องช่วยกันสร้างความน่าเชื่อถือแก่งบการเงินไทยและพัฒนาต่อไปอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มคุณภาพให้กับผลงานของนักบัญชี.

บรรณานุกรม

- ประวิตร นิลสุวรรณกุล. (2549). **จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี**. ใน **วิชาชีพบัญชี : ประเด็นปัจจุบันและทิศทางในอนาคต**. กรุงเทพฯ : สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.
- พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543**. (2545). กรุงเทพฯ : สถาบันพัฒนาวิชาชีพการบริหารธุรกิจและภาษีอากร.
- พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547**. (ม.ป.ป.). กรุงเทพฯ : สภาวิชาชีพบัญชี.
- อุษณา ภักธมนตรี. (2547). **การตรวจสอบภายในสมัยใหม่**. กรุงเทพฯ : บริษัท เทกซ์แอนน์เจอนัดพับลิกลี จำกัด
- Badawi, Ibrahim M. (2005, Spring). Global Corporate Accounting Frauds and Action for Reforms. *Review of Business*, p.8.
- International Monetary Fund. (1998). The Working Group on Transparency and Accountability. Retrieved April 15, 2006, from <http://www.imf.org/external/np/g22/index.htm>.

บรรณานุกรม (จากบทความดัชนีของการพัฒนาประเทศไทย)

- จนาคณัย มากนวล. (2548, กรกฎาคม - สิงหาคม). ผลผลิตขั้นต้นมวลรวมในประเทศ (GDP) : เครื่องชี้ทิศทางเศรษฐกิจ. **วารสารเศรษฐกิจและสังคม**, 42, 4 : หน้า 77 - 80.
- ชาติรี ภิรมย์. (2548, กรกฎาคม - สิงหาคม). ดัชนีชี้วัดการพัฒนายั่งยืนระดับภาค : แนวคิดและทิศทางการพัฒนา. **วารสารเศรษฐกิจและสังคม**, 42, 4 : หน้า 55 - 59.
- ภาณี ขนาริปกรณ์. (2548, กรกฎาคม - สิงหาคม). ความอยู่ดีมีสุขวัดได้อย่างไร. **วารสารเศรษฐกิจและสังคม**, 42, 4 : หน้า 36 - 41.
- อมรารวรรณ ทิพนอม. (2548, กรกฎาคม - สิงหาคม). ดัชนีชี้วัดการพัฒนายั่งยืนของประเทศไทย : มิติใหม่ของการพัฒนาประเทศ. **วารสารเศรษฐกิจและสังคม**, 42, 4 : หน้า 49 - 54.