

รายงานของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย (ต่อ)

ในบทนี้จะกล่าวถึงส่วนประกอบต่าง ๆ ของรายงานการสอบบัญชีอย่างสั้น ที่ผู้สอบบัญชี
รับอนุญาตได้ใส่ไว้ในรายงานของตน และความคิดเห็นว่า รายงานการสอบบัญชีควรประกอบด้วย
สาระสำคัญอะไรบ้าง

ส่วนประกอบของรายงานการสอบบัญชีอย่างสั้น

โดยกล่าวมาแล้วว่า รายงานการสอบบัญชีแบบสั้น ประกอบด้วยสาระสำคัญดังต่อไปนี้ คือ.

๑. วันที่ การกำหนดวันที่ขึ้นแสดงถึงการสิ้นสุดของความรับผิดชอบในการทำงานของผู้สอบ
บัญชีในเรื่องที่เกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นหลังจากวันที่บัญชี คือวันที่ในงบดุล และเป็นวันที่วันเดียว
กันกับการสอบบัญชี ณ สำนักงานของบริษัท ผู้รับการตรวจสอบเสร็จสิ้นลง จากการศึกษารายงาน
การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีพบว่า มีผู้สอบบัญชีประมาณ ๑๕๖ รายที่ลงวันที่ไว้ในรายงานการสอบบัญชี
ของตน และวันที่นั้น เป็นวันที่หลังจากวันที่ปรากฏในงบการเงิน ซึ่งอาจเป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีทำการตรวจ
สอบเสร็จ หรือเป็นวันที่ผู้สอบบัญชีทำรายงานการสอบบัญชีเสร็จและส่งให้บริษัทที่ตนตรวจสอบก็ได้
นอกจากนั้นผู้สอบบัญชีประมาณ ๓๗๔ ราย ไม่ไต่ลงวันที่ไว้ในรายงานการสอบบัญชีของตน สอดคล้อง
ว่า ผู้สอบบัญชีคงจะให้วันที่ในงบการเงินเป็นวันที่ในรายงานของตนด้วย

๒. ขอผู้รับรายงาน รายงานการสอบบัญชีจะถูกเสนอต่อผู้ว่าจ้างผู้สอบบัญชี ได้แก่กรรม
กรรมาการบริษัท ผู้ถือหุ้น และเจาหนเป็นตน จากการศึกษารายงานการสอบบัญชีปรากฏผลดังนี้คือ

- ๒.๑ ผู้สอบบัญชีระบุว่า " รายงานผู้สอบบัญชีเสนอต่อผู้ถือหุ้น " จำนวน ๒๓๐ ราย
- ๒.๒ ผู้สอบบัญชีระบุว่า " คำรับรองของผู้สอบบัญชีเสนอต่อผู้ถือหุ้น " จำนวน ๑๗ คน
- ๒.๓ ผู้สอบบัญชีระบุแต่เพียงว่า " รายงานผู้สอบบัญชี " โดยไม่ใครระบุไว้ในส่วนอื่น ๆ

ของรายงานการสอบบัญชีว่าตนจะรายงานต่อผู้ใด จะเป็นผู้ถือหุ้น หรือกรรมการบริษัทก็ได้ ในกรณี
มีจำนวน ๑๕๐ ราย

๒.๔ ผู้สอบบัญชีไม่ใคร่ระบุไว้ในส่วนใดของรายงานเลย ว่าขอความซึ่งตนไต่ถามนาม
ไว้อย่างทายนั้น เป็นรายงานการสอบบัญชีหรือคำรับรองของผู้สอบบัญชี และมีใครระบุบ้างถึงผู้ใด เป็น
แต่เขียนลอย ๆ ว่า " ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ แสดงฐานะ
การเงินการดำเนินงานของบริษัทตามจริงตามที่ควร " ในกรณีนี้ มีจำนวน ๒๒ ราย

๒.๕ อื่น ๆ ผู้สอบบัญชีระบุว่า " รายงานการตรวจสอบ " คำรับรองของผู้สอบบัญชี "
รายงานของผู้สอบบัญชี เสนอต่อคณะกรรมการและผู้ถือหุ้นทั้งหมดซึ่งมีประมาณ ๒๒ ราย

๓. การลงลายมือชื่อรับรอง ลายมือชื่อที่ปรากฏในรายงานส่วนใหญ่เป็นลายมือชื่อ
ของผู้สอบบัญชีที่กระทำในนามของตนเอง ความที่พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ มาตรา ๑๔
บัญญัติว่า " เอกสารใดที่กฎหมายบัญญัติให้มีผู้สอบบัญชีรับรอง ต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตลงลายมือ
ชื่อรับรองในเอกสารนั้น มิฉะนั้น เป็นอันไม่มีผลตามบทบัญญัติของกฎหมายนั้น " ผู้สอบบัญชี
ที่ลงลายมือชื่อในนามของสำนักงานมีประมาณ ๑๐ ราย ในจำนวนรายงาน ๕๐๐ กว่าฉบับ ที่นำ
มาศึกษา

๔. การใช้สรรพนามแทนชื่อผู้สอบบัญชี ในต่างประเทศนิยมใช้คำว่า " เรา " แทน
ตัวอย่างแบบฟอร์มรายงานการสอบบัญชีแบบสั้นที่กำหนดให้ ก. ใช้คำว่า " เรา "
ไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชีเพียงคนเดียว หรือหุ้นส่วน หรือมีผู้ช่วยก็ตาม แต่สำหรับประเทศไทยนั้น ้อง
จากกฎกระทรวงบัญชีผู้สอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๐๕ มาตรา ๑๔ ใคร่ระบุใหญ่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ลงลายมือชื่อรับ
รองในเอกสาร มิฉะนั้นจะไม่มีผลตามบทบัญญัติของกฎหมาย ฉะนั้น จึงมีความเห็นว่า ผู้สอบบัญชี
ซึ่งสัญญาที่จะไม่ควรถือสรรพนามแทนชื่อตนเองว่า " เรา " ไว้ในรายงานการสอบบัญชี และจาก
การศึกษารายงานการสอบบัญชี พบว่า ผู้สอบบัญชีได้ใช้สรรพนามแทนชื่อตนเองดังนี้ คือ

๑. สรรพนามว่า " เรา " มีรายงานการสอบบัญชีจำนวน ๒๔ ฉบับที่ผู้สอบบัญชีใช้
สรรพนามว่า " เรา " ไว้ในรายงาน ก็เขียนว่า " เราได้ " ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ ๓๑ -
ธันวาคม ๒๕๐๔ และ ตามความเห็นของเรา งบดุล และบัญชีกำไรขาดทุนแสดง

๒. สรรพนาม " ข้าพเจ้า " ส่วนใหญ่ของรายงานการสอบบัญชีจะใช้คำว่า " ข้าพเจ้า "
และพบว่ามีจำนวนถึง ๓๔๓ ราย ที่ใช้คำว่าข้าพเจ้า ในรายงาน

๓. อื่น ๆ นอกจากสรรพนามว่า " เรา " และ " ข้าพเจ้า " ในรายงานการสอบบัญชี
บางฉบับใช้คำว่า " สำนักงาน " แทนคำสรรพนามของผู้สอบบัญชีซึ่งมีประมาณ ๑๐ รายเท่านั้น

และนอกเหนือไปจากนี้ในรายงานไม่ระบุรพนามแทนของผู้สอบบัญชีแต่อย่างใด เป็นแต่กล่าวไว้อย่าง
เช่น " ใดตรวจสอบสภาพสมุดและบัญชี ประกอบด้วยหลักฐาน และคำชี้แจงของเจ้าหน้าที่แล้ว เห็น
ว่าบัญชีงบดุล ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๐๘ ข้างต้น ไรทำโดยถูกต้องครบถ้วนว่าสำแดงให้เห็นการงาน
ของบริษัทเป็นอนุตามจริงและถูกต้อง " ซึ่งมีจำนวนถึง ๕๕ ราย

ข้อเสนอแนะในการรายงาน

จากการศึกษาแบบรายงานการสอบบัญชีอย่างสั้นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบว่า ผู้สอบบัญชี
มีวิธีการเขียนรายงานต่าง ๆ กันถึง ๔ แบบ ดังที่กล่าวมาแล้ว คือแบบอังกฤษ แบบอเมริกัน แบบอังกฤษ
อเมริกัน และใช้ถ้อยคำตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนด ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานเกี่ยว
กัน อาจทำให้ผู้อ่านรายงานเกิดความสงสัยหรือสับสนขึ้นได้ ฉะนั้น จึงเห็นว่าเพื่อให้มาตรฐานในการ
รายงานแบบเดียวกัน รายงานการสอบบัญชีควรประกอบด้วยส่วนต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

๑. รายงานการสอบบัญชีต้องให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย
๒. รายงานการสอบบัญชีควรระบุถึงขอบเขตของการตรวจสอบอย่างชัด และระบุว่าการ
การสอบบัญชีใดกระทำตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไป หรือวิธีอื่นใดซึ่งผู้สอบบัญชี
เห็นว่าจำเป็นและเพียงพอแก่กรณี
๓. รายงานควรระบุว่าผู้สอบบัญชีได้รับขอความคำชี้แจงอันจำเป็นแก่การสอบบัญชีต่าง ๆ
ของการ
๔. รายงานควรระบุว่า งบการเงินใดทำขึ้นตามหลักการบัญชี ซึ่งยอมรับกันโดยทั่วไป
และใช้ปฏิบัติในวงปัจจุบันโดยสม่ำเสมอ เช่นเดียวกับปีก่อน
๕. รายงานและข้อมูลต่าง ๆ ที่แสดงไว้ในงบการเงินใดถือว่าเป็นการเพียงพอ เว้นแต่
จะใดกล่าวไว้เป็นอย่างอื่นในรายงาน
๖. รายงานการสอบบัญชีต้องแสดงถึงความเห็นของผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับฐานะการเงิน ณ วัน
ใด และผลของการดำเนินงานสำหรับระยะเวลาใด ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถให้ความเห็นไว้ใน
รายงานการสอบบัญชี ก็ให้แสดงเหตุผลไว้ด้วย
๗. รายงานการสอบบัญชีควรแสดงถึงเหตุการณ์สำคัญ ๆ ที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบดุลด้วย

๔. รายงานการสอบบัญชีของเสนอขอผู้แต่งตั้งผู้สอบบัญชี

๕. รายงานการสอบบัญชีของระบอบของกิจการ และของแรงควยว่า เป็นงบการเงิน

๗ วันใด สำหรับระยะเวลาใดควย

๑๐. รายงานการสอบบัญชีของมีลายมือชื่อผู้สอบบัญชี และของระบุว่า เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และควรระบุหมายเลขทะเบียนประจำตัวควย

๑๑. รายงานการสอบบัญชีของระบอบวันที และทางสำนักงานควย

จากขอความคังกล่าวข้างตน เราอาจกำหนดแบบฟอร์มรายงานการสอบบัญชีอย่างสั้นและไม่มีเงื่อนไขคังนี้

สำนักงาน

รายงานการสอบบัญชีเสนอขอ

ข้าพเจ้าใครตรวจสอบงบคุดของบริษัท ณ วันที่ บัญชีกำไรขาดทุน และกำไรสะสมประจำปีสิ้นสุด ณ วันเดียวกัน กับสมุดบัญชี และหลักฐานเอกสารประกอบด้วยขอความค้ำใจแรงอันควรแก่การสอบบัญชี ซึ่งได้รับจากเจาหนาทแล้ว การตรวจสอบข้าพเจ้าใครกระทำตามมาตรฐานการสอบบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป รวมทั้งการทดสอบและได้ใช้วิธีการตรวจสอบเท่าที่จำเป็นอันควรแก่กรณี

ข้าพเจ้าเห็นว่างบคุดและบัญชีกำไรขาดทุนคังกล่าวไว้ทำขึ้นโดยถูกต้องควยทั้งที่ สำแดงให้เห็นฐานะการเงินของบริษัท ณ วันที่ และผลการดำเนินงานประจำปีความจริงและถูกต้อง ตามหลักการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป และได้ปฏิบัติตามหลักเกิมนเช่นเกี่ยวกับปีก่อน

ลายมือชื่อผู้สอบบัญชี
(ชื่อ)
ผู้สอบบัญชีอนุญาต
เลขที่

แบบฟอร์มรายงานการสอบบัญชีจะรวมไว้เป็นเนื้อหาเดียวกันก็ได้ โดยไม่จำเป็นต้องแยกขอบเขตของการตรวจสอบไว้ส่วนหนึ่ง และแยกความเห็นของผู้สอบบัญชีไว้อีกส่วนหนึ่ง แต่การให้ผู้อ่านเห็นว่าขอบเขตของการตรวจสอบและความเป็นคนละเรื่อง จะแบ่งข้อความในการรายงานเป็นสองตอนดังที่แสดงไว้ข้างต้นก็ได้

สรุป

จากการศึกษารายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ผู้สอบบัญชีต่างก็พยายามที่จะเขียนรายงานของตนให้เท่าเทียมกับมาตรฐานการรายงานของต่างประเทศ คืออังกฤษและอเมริกา และในขณะเดียวกัน ก็พยายามมิให้ชักกับหลักการที่กฎหมายบัญญัติไว้ แต่เนื่องจากมิได้มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานไว้ จึงได้ให้ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี และแบบฟอร์มการรายงานในข้อเสนอนี้ที่กล่าวมาแล้ว ซึ่งจะเห็นประโยชน์แก่ผู้สอบบัญชีในการเขียนรายงานไต่ถาม.