



ประกาศกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เรื่อง ลักษณะข้อบกพร่องที่ใช้ประกอบการพิจารณาจรรยาบรรณของ
ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

.....

อาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 3 และระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วย วิธีพิจารณาจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์และการอุทธรณ์ พ.ศ. 2545 ข้อ 8 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จึงเห็นสมควรกำหนดลักษณะข้อบกพร่องเพื่อใช้ประกอบการพิจารณาจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ดังนี้

1. ลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นลักษณะของข้อบกพร่องร้ายแรง

1.1 การปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด อย่างมีสาระสำคัญมาก ในกรณีดังต่อไปนี้

1.1.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างไม่มีเงื่อนไข ทั้ง ๆ ที่สหกรณ์มีการปฏิบัติทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชีและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดอย่างมีสาระสำคัญมากต่องบการเงิน ในกรณีดังต่อไปนี้

- (1) ไม่ได้ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ
- (2) การจำหน่ายหนี้สูญหรือตัดสินค้าเสื่อมชำรุด
- (3) คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ที่ต้องตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี

(4) ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการนำเงินไปลงทุนในนิติบุคคลอื่น ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรา 62 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และประกาศคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ ซึ่งการลงทุนนั้นมีผลกระทบต่อฐานะการเงินของสหกรณ์เนื่องจากมีความเสี่ยงต่อการขาดทุนจากการลงทุนนั้น

(5) ไม่ได้เปิดเผยเหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินและเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า

(6) มิได้เปิดเผยข้อความและรายการอันอาจทำให้เกิดการหลงผิดหรือเสียหายแก่สหกรณ์นั้นหรือแก่บุคคลที่เกี่ยวข้องอย่างมาก

(7) มิได้แสดงรายการและข้อมูลทางการเงินโดยถูกต้องตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยมีสาระสำคัญมาก

(8) มิได้จัดทำตามที่กฎหมายและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เช่น ไม่ปฏิบัติตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม, เอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชีบางส่วนสูญหาย/ ไม่ครบถ้วน, การบันทึกบัญชีไม่เป็นไปตามข้อเท็จจริงโดยมีสาระสำคัญมาก

กรณีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นไม่เป็นไปตามมาตรฐานและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด จะไม่ถือว่าเป็นข้อบกพร่องร้ายแรงหากสหกรณ์มีเหตุจำเป็น และได้เสนอเรื่องเพื่อขอรับการผ่อนคลายในการปฏิบัติทางบัญชีต่อนายทะเบียนสหกรณ์จนได้รับความเห็นชอบ และสหกรณ์ได้มีการเปิดเผยข้อมูลที่ได้รับการผ่อนคลายนั้น ในงบการเงินอย่างเพียงพอแล้ว

1.1.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไม่ได้กำหนดแนวการสอบบัญชีโดยคำนึงผลจากการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ทำให้การกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตการตรวจสอบบัญชีไม่รัดกุมเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของแต่ละสหกรณ์

1.1.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้เหมาะสมแก่กรณี หรือไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบอื่นใดทดแทนเพื่อพิสูจน์ความมีอยู่จริงของรายการที่มีสาระสำคัญมากต้องการเงิน ดังนี้

(1) ไม่มีการตรวจนับเงินสด
(2) ไม่ได้ยื่นยันยอดเงินฝาก และไม่ได้จัดทำงบบพิสูจน์ยอดเงินฝาก
ในกรณีที่มีความแตกต่างระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีของสหกรณ์และหลักฐานของทางธนาคาร หรือสหกรณ์ผู้รับฝาก

(3) ไม่ได้ขอคำยืนยันยอดลูกหนี้/เจ้าหนี้/ทุนเรือนหุ้น
(4) ไม่ได้เข้าร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ
(5) ไม่ได้ตรวจสอบหลักฐานแสดงกรรมสิทธิ์และความมีอยู่จริงของเงินลงทุน

1.1.4 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จัดทำกระดานทำการไม่น่าเชื่อถือหรือไม่สามารถพิสูจน์ว่าได้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เช่น

- (1) การนับเงินสดไม่มีการลงลายมือชื่อเจ้าหน้าที่และวันที่ตรวจนับ
- (2) ไม่มีหนังสือยืนยันยอดเงินฝาก
- (3) ไม่มีหนังสือยืนยันยอดเจ้าหนี้และลูกหนี้

1.2 การปฏิบัติของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ ในกรณีต่อไปนี้

1.2.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แสดงความเห็นต่อการเงินโดยไม่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบใด ๆ

1.2.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ประพฤติ หรือมีเจตนา หรือส่อเจตนาสนับสนุนให้ผู้อื่นกระทำการโดยทุจริต เช่น ช้อนเงิน ปลอมแปลง ทำลาย หรือแก้ไขหลักฐานทางบัญชี เพื่อให้มีการรายงานเท็จในบัญชี เป็นผลให้งบการเงินผิดจากความจริงโดยคาดหวัง หรือมุ่งที่จะหลีกเลี่ยงปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริง

1.2.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แจ้งข้อความหรือจัดทำพยานหลักฐานอันเป็นเท็จต่อทางราชการ

(1) แจ้งข้อความหรือพยานหลักฐานอันเป็นเท็จต่อคณะกรรมการจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

(2) แจ้งข้อความอันเป็นเท็จต่อเจ้าหน้าที่ของหน่วยราชการที่เกี่ยวข้องในการให้คำชี้แจงการปฏิบัติงานสอบบัญชี

1.2.4 โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เว้นแต่การแสดงชื่อ คุณวุฒิ ที่อยู่หรือชื่อของที่ตั้งสำนักงาน ทั้งนี้ให้รวมถึงการโฆษณาโดยการแสดง คุณสมบัติ ตลอดจนผลงานต่าง ๆ ของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และสำนักงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์นั้นด้วย

1.2.5 ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานการสอบบัญชีให้ทำ รวมทั้งกรณีเรียกรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลอื่นในเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานเพราะการแนะนำหรือการจัดหางานในฐานะที่เป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์

1.2.6 กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนโดยถือเอาอัตราสูงต่ำของยอดเงินหรือของมูลค่าทรัพย์สินใดที่ตนสอบบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการสอบบัญชีเป็นเกณฑ์

1.2.7 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอตนเองเข้ารับงานสอบบัญชีสหกรณ์ โดยมิได้รับการทาบทามจากสหกรณ์นั้นเป็นลายลักษณ์อักษร

1.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์พบข้อบกพร่องที่มีลักษณะต้องรายงานโดยเร่งด่วน มิฉะนั้นจะเกิดความเสียหายต่อสหกรณ์หรือต่อสมาชิกอย่างร้ายแรงแต่ไม่ได้ดำเนินการให้เป็นไปตามระเบียบหรือคำแนะนำของทางราชการ

1.4 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอรายงานการสอบบัญชี งบการเงินและกระดาษทำการต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เกินกว่า 90 วัน นับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน

1.5 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานโดยมีข้อบกพร่องมากลักษณะใดลักษณะหนึ่งในข้อ 2 หรือกระทำซ้ำความผิดเดิมอีก หรือเพิกเฉย ไม่พยายามปรับปรุงการปฏิบัติงาน ทั้ง ๆ ที่ถูกให้พักการเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์มาแล้ว

2. ลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นลักษณะของข้อบกพร่องมาก

2.1 การปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด อย่างมีสาระสำคัญ ในกรณีดังต่อไปนี้

2.1.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จัดทำรายงานผลการตรวจสอบบัญชี ไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงในงบการเงินของสหกรณ์ หรือนำเสนอข้อมูลโดยไม่มีมูลฐานจากข้อเท็จจริงของสหกรณ์

2.1.2 ผู้สอบบัญชีไม่ได้ใช้วิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้เหมาะสมแก่กรณี ซึ่งไม่ใช้กรณีที่ถูกกล่าวไว้ในข้อ 1.1.3

2.1.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไม่ปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามแนวการสอบบัญชี โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

2.2 ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยขาดความระมัดระวังรอบคอบเป็นผลให้ข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นมีสาระสำคัญ โดยมีได้มีเจตนาหรือจงใจ แต่กระทำโดยปราศจากความระมัดระวังรอบคอบ ซึ่งจำเป็นต้องมีตามวิสัยและพฤติการณ์ของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรจะรู้หรือใช้ความระมัดระวังได้แต่หาได้ใช้อย่างเพียงพอไม่

2.3 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์หลีกเลี่ยงหรือไม่ได้ความร่วมมือกับทางราชการ ซึ่งการไม่ให้ความร่วมมือนั้นก่อให้เกิดความเสียหายแก่งานราชการที่เกี่ยวข้อง ในกรณีดังต่อไปนี้

2.3.1 ไม่ได้จัดส่งแผนปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์ประจำปี

2.3.2 ไม่ได้ส่งรายงานผลการปฏิบัติงานประจำเดือน

2.3.3 ไม่ได้ส่งแนวการสอบบัญชี ภายใน 15 วันนับแต่วันที่เสร็จสิ้น

การเข้าตรวจสอบครั้งแรก

2.3.4 ไม่ได้จัดส่งรายงานผลการตรวจสอบบัญชีระหว่างปี

2.4 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอรายงานการสอบบัญชี งบการเงินและกระดาษทำการต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เกินกว่า 60 วันแต่ไม่เกิน 90 วันนับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน

2.5 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานโดยมีข้อบกพร่องปานกลางลักษณะใดลักษณะหนึ่งในข้อ 3 หรือกระทำซ้ำความผิดเดิมอีกทั้ง ๆ ที่ได้รับการภาคทัณฑ์ไปแล้ว แต่เพิกเฉยหรือไม่พยายามปรับปรุงการปฏิบัติงาน

2.6 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไม่ได้ควบคุมให้ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

3. ลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นลักษณะของข้อบกพร่องปานกลาง

3.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอรายงานการสอบบัญชี งบการเงินและกระดาษทำการ ต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เกินกว่า 30 วันแต่ไม่เกิน 60 วัน นับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ลงลายมือชื่อ แสดงความเห็นต่องบการเงิน

3.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานโดยมีข้อบกพร่องน้อยลักษณะใดลักษณะหนึ่งในข้อ 4 ทั้ง ๆ ที่ได้รับการเตือนหรือทักท้วงให้แก้ไขจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องแล้ว แต่เพิกเฉยหรือไม่ พยายามปรับปรุงการปฏิบัติงาน

4. ลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นลักษณะของข้อบกพร่องน้อย

4.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอรายงานการสอบบัญชี หรือจัดทำกระดาษทำการ ผิดพลาดคลาดเคลื่อน เนื่องจากข้อมูลไม่สัมพันธ์กับงบการเงินของสหกรณ์ หรือไม่สอดคล้องกับ ข้อเท็จจริงของสหกรณ์โดยข้อคลาดเคลื่อนดังกล่าวมีสาระสำคัญน้อย

4.2 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เสนอรายงานการสอบบัญชี งบการเงินและกระดาษทำการ ต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เกินกว่า 15 วันแต่ไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ลงลายมือชื่อ แสดงความเห็นต่องบการเงิน

5. การพิจารณาลักษณะข้อบกพร่องนอกเหนือจากที่ประกาศนี้ให้อยู่ในดุลยพินิจ ของคณะกรรมการจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ประกาศ ณ วันที่ 28 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์