

ข้อสอบจำลอง

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ครั้งที่ 17 (2/2553)

วิชา กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (อัตรานัย)

(เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ พรบ.การบัญชี, พรบ.วิชาชีพบัญชี, บริษัทจำกัด, บริษัทมหาชนจำกัด)

โจทย์ นาย ก เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ชื่อหุ้นในบริษัท A จำกัด ต่อมาได้รับหนังสือแจ้งให้เข้าร่วมประชุมสามัญประจำปี ในวันประชุมผู้ถือหุ้นดังกล่าวที่ประชุมมีมติให้ นาย ก เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ และเป็นกรรมการของบริษัท ฯ โดยมีค่าตอบแทนการสอบบัญชี ปีละ 20,000 บาท และค่าตอบแทนกรรมการ เดือนละ 10,000 บาท นาย ก ยินดีรับทั้ง 2 ตำแหน่งนั้น

คำถาม การที่นาย ก รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ พร้อมทั้งรับเป็นกรรมการของบริษัท ฯ นั้น ขัดกับหลักกฎหมายใดบ้าง เพราะเหตุใด

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

- ปพพ.ม.1208, ม.1209, ม.1150, ม.1151
- พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ม.46, ม.47, ม.76
- กฎกระทรวง ฉบับที่ 4 พ.ศ.2534 ออกตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505

สรุปหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จากหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สรุปหลักการที่สำคัญได้ ดังนี้

ปพพ. ม.1209 ผู้สอบบัญชีของบริษัทจำกัดนั้น ที่ประชุมสามัญจะต้องเลือกตั้งขึ้นทุก ๆ ปี ซึ่งอาจเลือกผู้สอบบัญชีคนเดิมอีกก็ได้

ปพพ. ม.1208 ผู้สอบบัญชีของบริษัทจำกัดจะเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัทจำกัดนั้นก็ได้ แต่ผู้สอบบัญชีของบริษัทจำกัดจะเป็นกรรมการ หรือตัวแทน หรือลูกจ้างของบริษัท หรือมีส่วนได้เสียในกิจการที่บริษัททำอย่างอื่น ๆ นอกจากเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัทจำกัดไม่ได้

ปพพ. ม.1151 กรรมการของบริษัทจำกัด แต่งตั้งและถอดถอนได้โดยมติของที่ประชุมใหญ่ของบริษัทจำกัดนั้น

ปพพ. ม.1150 กรรมการของบริษัทจำกัด จะมีจำนวนเท่าใด และกรรมการ ฯ จะได้รับบำเหน็จเท่าใดให้เป็นไปตามมติของที่ประชุมใหญ่ของบริษัทจำกัดนั้น

พรบ.วิชาชีพ พ ๔ ม.46 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานการบัญชี, มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องที่กำหนดไว้ หากไม่ปฏิบัติตาม ให้ถือว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้นั้น ประพฤติผิดจรรยาบรรณ

พรบ.วิชาชีพ พ ๔ ม.47 ให้สภาวิชาชีพบัญชี จัดทำจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อย่างน้อยต้องประกอบด้วยข้อกำหนดเรื่อง ดังต่อไปนี้

- ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

ฯลฯ

พรบ.วิชาชีพ พ ๔ ม.76 ให้บรรดากฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศ ที่ออกตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 มีผลใช้บังคับต่อไปจนกว่าจะมีกฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศ ในเรื่องเดียวกันออกใช้บังคับใหม่

กฎกระทรวง ฯ กำหนดมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ ประการหนึ่ง ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องมีความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่รับ

สอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลางโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ยกเว้นค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ที่เกี่ยวกับกิจการนั้น

ฯลฯ

แนวคำตอบข้อสอบอัตนัย ครั้งที่ 17

จากหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้องดังกล่าว การที่นาย ก รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ พร้อมทั้งรับเป็นกรรมการของบริษัท ฯ นั้น ขัดกับหลักกฎหมาย ดังนี้

1. ขัดกับหลักกฎหมาย ปพพ. หมวด 4 เรื่อง บริษัทจำกัด – การสอบบัญชี

ที่ได้กำหนดคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีของบริษัทจำกัดไว้ว่า ผู้สอบบัญชีของบริษัทจะเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัทจำกัดได้ แต่จะเป็นกรรมการ หรือเป็นตัวแทน หรือเป็นลูกจ้าง ของบริษัทจำกัด ที่ตนเป็นผู้สอบบัญชีในขณะเดียวกันไม่ได้ หรือผู้สอบบัญชีของบริษัทจะเป็นผู้มีส่วนได้เสียในกิจการที่บริษัททำนั้น ก็ไม่ได้เช่นกัน

เหตุผลดังนี้ การที่นาย ก รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท A จำกัด นั้น ทำให้นาย ก ในฐานะผู้สอบบัญชี ถูกจำกัดสิทธิในการรับตำแหน่งกรรมการของบริษัท A จำกัด ตามกฎหมายที่บัญญัติไว้อย่างชัดเจน และการที่ นาย ก ดำรงตำแหน่งกรรมการของบริษัท โดยมีคำตอบแทนจากการดำรงตำแหน่ง นั่นก็คือว่า นาย ก ผู้สอบบัญชีของบริษัท มีส่วนได้เสียในกิจการที่บริษัททำ ซึ่งเป็นข้อห้ามตามกฎหมายอีกประเด็นหนึ่งด้วย (แต่การที่นาย ก เป็นผู้สอบบัญชีและเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัท ฯ นั้น แม้จะมีส่วนได้จากเงินปันผลในฐานะผู้ถือหุ้นก็ตาม แต่เป็นข้อยกเว้นที่กฎหมาย ฯ กำหนดไว้ให้ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัท ฯ ที่ตนรับเป็นผู้สอบบัญชีได้)

ดังนั้นการกระทำของ นาย ก ที่รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ และเป็นกรรมการของบริษัท ฯ ในขณะเดียวกัน จึงเป็นการขัดกับหลักกฎหมาย ฯ ดังได้กล่าวแล้วในข้างต้น

2. ขัดกับหลักกฎหมาย พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 และกฎกระทรวง ฉบับที่ 4 พ.ศ.2534

เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ที่กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จะต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และปฏิบัติหน้าที่ของตนตามมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้อง ตามที่กำหนดไว้ใน พรบ.วิชาชีพบัญชี ฯ ซึ่งหากไม่ปฏิบัติตาม ให้ถือว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้นั้น ประพฤติผิดจรรยาบรรณ และอาจได้รับโทษการประพฤตินี้ผิดจรรยาบรรณ ตามที่กำหนดไว้ก็ได้

ในเรื่องจรรยาบรรณ ฯ ตาม พรบ.วิชาชีพบัญชี ฯ ได้กำหนดให้ สภาวิชาชีพบัญชี จะต้องกำหนดข้อกำหนดเรื่องจรรยาบรรณ ฯ ไว้ในเรื่องความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ฯลฯ แต่ ณ ปัจจุบันข้อกำหนดเรื่องจรรยาบรรณ ฯ ดังกล่าว ยังเป็นเพียงร่างข้อบังคับของสภาวิชาชีพ ยังไม่มีผลบังคับใช้ตามกฎหมาย

แต่อย่างไรก็ตาม พรบ.วิชาชีพบัญชี ฯ ได้กำหนดไว้ใน บทเฉพาะกาล ให้บรรดากฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศเดิม ที่เคยออกตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 (ซึ่งปัจจุบัน พรบ. ฯ ถูกยกเลิกแล้วโดย พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547) ยังคงมีผลใช้บังคับอยู่จนกว่าจะมี กฎกระทรวง ข้อบังคับ หรือประกาศในเรื่องเดียวกันออกใช้บังคับใหม่ ดังนั้นทำให้กฎกระทรวง ฉบับที่ 4 พ.ศ.2534 ที่ออกตาม พรบ.ผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 เรื่อง กำหนดมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จึงยังมีผลบังคับใช้อยู่ในปัจจุบัน และได้กำหนดมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตดังกล่าวไว้ประการหนึ่ง ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องมี ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่รับสอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลาง โดยมีผลประโยชน์ หรือตำแหน่งเกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ยกเว้นค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพบัญชี ที่เกี่ยวกับกิจการนั้น

ฯลฯ

เหตุผลดังนี้ การที่นาย ก ได้รับเลือกเป็นผู้สอบบัญชี ของบริษัท A จำกัด ซึ่งเป็นการประกอบวิชาชีพบัญชีประเภทหนึ่ง จึงต้องปฏิบัติตาม ให้เป็นไปตามจรรยาบรรณที่กำหนดไว้ ตาม พรบ.วิชาชีพบัญชี ฯ ประกอบกับ กฎกระทรวง ฯ ดังกล่าว กล่าวคือ นาย ก จะต้องไม่รับเป็นกรรมการของบริษัท A จำกัด อันเป็นตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ นาย ก เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น และเป็นเหตุให้ นาย ก ได้รับเงินค่าตอบแทนในตำแหน่งกรรมการ ซึ่งเป็นผลประโยชน์นอกเหนือจาก

ค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพ จึงถือได้ว่า นาย ก รับผิดชอบบัญชีในกิจการที่ตนขาดความเป็นกลาง
ดังนั้นการกระทำของ นาย ก ที่รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ และเป็นกรรมการของบริษัท ฯ ในขณะเดียวกัน
จึงเป็นการขัดกับหลักกฎหมาย ฯ ดังได้กล่าวแล้วในข้างต้น

ความเห็นเพิ่มเติม

จากความเห็นในข้อ 1 และ ข้อ 2 นั้น เพื่อมิให้การรับตำแหน่งทั้งสอง ของ นาย ก ขัดกับหลักกฎหมาย สามารถ แก้ไขได้โดย นาย ก อาจเลือกรับตำแหน่งใดตำแหน่งหนึ่ง เพียงตำแหน่งเดียว กล่าวคือ ถ้าเลือกรับเป็นผู้สอบบัญชี ของบริษัท ฯ ก็จะต้องสละตำแหน่ง กรรมการของบริษัท ฯ หรือในทางกลับกัน หากนาย ก ต้องการดำรงตำแหน่งกรรมการของ บริษัท ฯ ก็จะต้องไม่รับเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯ ดังนี้แล้วก็จะไม่เป็นการขัดต่อหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง แต่อย่างใด

หมายเหตุ (ไม่ใช่คำตอบแต่เป็นคำแนะนำเพิ่มเติม)

- 1) กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และสรุปหลักการกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ไม่จำเป็นต้องอ้างอิง ถึง ปพพ. ม.1209 ม.1150 และ ม.1151 ก็ได้เนื่องจาก มิได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับประเด็นคำถาม
- 2) การอ้างอิงในการเขียนตอบไม่จำเป็นต้องอ้างตัวเลขว่า มาตราที่เท่าใด เพียงแต่อ้างอิงจาก ปพพ. หรือ พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 หรือกฎกระทรวง ก็เพียงพอแล้ว เนื่องจากหากอ้างเลขมาตราผิดอาจมีผลเสียต่อคะแนน
- 3) ในการเขียนคำตอบแนะนำให้เขียนคำย่อได้เฉพาะที่ใช้ในทางราชการ หรือที่ใช้และยอมรับกันโดยแพร่หลายเป็นการทั่วไปเท่านั้น นอกนั้นควรใช้คำเต็ม แต่ถ้าจะกล่าวซ้ำในคำเดิมหากต้องการประหยัดเวลาในการเขียน ให้ใช้ “ ฯ ”
- 4) ความเห็นเพิ่มเติมไม่จำเป็นต้องมีก็ได้ หากไม่มีเวลาเพียงพอในการเขียนคำตอบ
- 5) สำหรับโจทย์ในข้อนี้ หากคำถามเปลี่ยนแปลงไป เช่น
 - นาย ก กระทำผิดกฎหมายใดบ้าง และมีโทษในความผิดนั้นอย่างไร
 - กรณีดังกล่าว มีผู้ใดกระทำผิดกฎหมายใดบ้าง อย่างไร และมีผู้ใดที่จะร้องคัดค้าน หรือร้องขอให้เพิกถอนตำแหน่งใด ๆ ดังกล่าว ของนาย ก ได้บ้าง

ฯลฯ

ดังนั้น คำตอบจะเปลี่ยนแปลงไปตามประเด็นของคำถาม ซึ่งจะต้องวิเคราะห์หาคำตอบ เป็นเรื่อง ๆ ไป

- 6) เหตุผลประการหนึ่งที่ ปพพ.บัญญัติ มิให้ผู้สอบบัญชีดำรงตำแหน่งกรรมการของบริษัทจำกัดนั้น เนื่องจากกรรมการ บริษัท เป็นผู้รับผิดชอบจัดให้มีการทำบัญชีของบริษัท และบัญชีของบริษัทจะต้องได้รับการตรวจสอบจาก ผู้สอบบัญชี ของบริษัท ซึ่งเป็นผู้ตรวจสอบการดำเนินการและฐานะทางการเงินของบริษัทแทนผู้ถือหุ้นทั้งหลาย หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งได้ว่าผู้สอบบัญชีเป็นผู้รักษผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้นให้บริษัทต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามความเป็นจริง ดังนั้นการ ที่ผู้สอบบัญชีดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการบริษัทในขณะเดียวกัน ทำให้การตรวจสอบบัญชีของบริษัทขาดความน่าเชื่อถือ และขาดความเป็นกลาง อันอาจทำให้มีการปกปิดการดำเนินการและฐานะทางการเงินของบริษัท ผิดไปจากความเป็นจริงได้

คำตอบโดย อ.ภูมิชาย นิลกำแหง

PC Center