

# 101

กระบวนการ  
ตรวจสอบบัญชี  
อย่างมีประสิทธิภาพ

ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิมงคล



# 101

กระบวนการ  
ตรวจสอบบัญชี  
อย่างมีประสิทธิภาพ

# 101

## กระบวนการตรวจสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ

โดย ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์

พิมพ์ครั้งแรก : กันยายน 2564

ISBN (e-Book) : 978-616-302-219-6

|                   |                              |
|-------------------|------------------------------|
| จัดทำโดย          | : สำนักพิมพ์ธรรมนิติ         |
| เจ้าของ           | : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด |
| ที่ปรึกษา         | : ดารารัตต์ พีชมงคล          |
| กองบรรณาธิการ     | : ณาตยา ฉาปานาค              |
| พิสูจน์อักษร      | : จันทรจิรา ชี้อพร้อม        |
| ประสานงาน         | : ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง        |
| ออกแบบ-จัดรูปเล่ม | : สิทธิศักดิ์ บุษปวนิช       |

---

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์, ดร.

กระบวนการตรวจสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ.– กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2564.  
130 หน้า.

1. การตรวจสอบบัญชี. I. ชื่อเรื่อง

657.45

ISBN (e-Book) : 978-616-302-219-6

---

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537  
(ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

---

### จัดจำหน่ายโดย

บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด เลขที่ 178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4

ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ

กรุงเทพฯ 10800 โทรศัพท์ (02) 555-0713 โทรสาร (02) 555-0728

# คำนำ

การทำหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไม่ว่าจะอยู่ในบทบาทหน้าที่นักบัญชีหรือผู้สอบบัญชีต้องมียุทธศาสตร์ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นักบัญชีต้องรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินให้กับกิจการที่ตนทำหน้าที่ทางการบัญชี โดยงบการเงินนั้นต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับผู้สอบบัญชีจะทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินที่จัดทำนั้นว่า เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินอย่างถูกต้องตามที่ควรหรือไม่ เมื่อใช้เกณฑ์มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นหลัก จึงต้องมีความเข้าใจในการปฏิบัติ นักบัญชีต้องวิเคราะห์รายการค้าที่เกิดมีเหตุการณ์ มีเอกสารประกอบ มีการอนุมัติเกี่ยวข้องกับกิจการ จึงจะบันทึกรายการบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่กล่าวมา ผู้สอบบัญชีก็จะทำหน้าที่ตรวจสอบเอกสารหลักฐานที่ใช้บันทึกบัญชีตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดให้ปฏิบัติเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นว่ารายการที่ปรากฏในงบการเงินถูกต้องตามที่ควร

## 101 กระบวนการตรวจสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ

จึงได้รวบรวมบทความที่เกี่ยวกับการทำหน้าที่ของผู้สอบบัญชี เริ่มตั้งแต่ข้อมูลที่จะใช้ในการสอบบัญชี สิ่งที่ต้องเปิดเผยข้อมูล

ให้ผู้ใช้งบการเงินรับรู้ข้อตรวจพบในงานสอบบัญชี ความบกพร่องที่เกิดขึ้นในการจัดทำกระดาษทำการ การสื่อสารข้อบกพร่องจากการสอบบัญชีให้กิจการได้รับรู้เพื่อปรับปรุงแก้ไข และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำให้ผู้ที่ทำหน้าที่หรือคิดจะทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีได้รับรู้ประเด็นต่างๆ ที่กล่าวมาเพื่อเป็นแนวทางในการป้องกันปัญหาที่จะเกิดขึ้น รวมถึงเป็นแนวทางในการทำหน้าที่ได้ดียิ่งขึ้นไป

นอกจากจะเป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีแล้ว นักบัญชีหรือนักวิชาชีพบัญชีจะได้รับรู้ถึงข้อมูลใดที่ควรจัดเตรียมให้กับผู้สอบบัญชี ประเด็นข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นทางบัญชีสามารถจัดทำให้ถูกต้องเพื่อไม่ให้เกิดข้อบกพร่องที่กล่าวมา หรือเป็นแนวทางป้องกันไม่ให้เกิดข้อบกพร่อง ทั้งยังรับรู้ว่างานสอบบัญชีจะสื่อสารข้อมูลประเภทใดระหว่างกัน และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีได้ดีอีกด้วย

จึงหวังเป็นอย่างยิ่งว่าประเด็นสำคัญที่ได้สรุปมาจะช่วยให้อ่านหรือผู้สนใจได้รับรู้และใช้เป็นแนวทาง ตลอดจนพัฒนาแนวทางใหม่ๆ ให้เกิดการปฏิบัติที่มีประสิทธิผลและมีคุณค่าต่อวิชาชีพบัญชีต่อไป

ด้วยความนับถือ

สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์

สิงหาคม 2564

# สารบัญ

|                                                         |     |
|---------------------------------------------------------|-----|
| 1. การเตรียมข้อมูลเพื่องานสอบบัญชี                      | 10  |
| 2. การสอบทานการเปิดเผยข้อมูล                            | 23  |
| 3. ประเด็นที่มักตรวจพบในการสอบบัญชี                     | 37  |
| 4. ข้อบกพร่องในการจัดทำกระดาษทำการ                      | 62  |
| 5. การสื่อสารข้อบกพร่องการควบคุมภายใน<br>จากการสอบบัญชี | 84  |
| 6. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี                          | 106 |
| บทสรุป                                                  | 131 |





# 101

กระบวนการ  
ตรวจสอบบัญชี  
อย่างมีประสิทธิภาพ

# การเตรียมข้อมูล เพื่องานสอบบัญชี

เมื่อธุรกิจได้ดำเนินงานเข้าสู่ไตรมาสสุดท้ายของปี ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่ต้องเตรียมการหลากหลายเรื่อง ทั้งผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงเปรียบเทียบประมาณการเพื่อจะพิจารณาวางแผนงบประมาณปีหน้า รวมถึงการจัดเตรียมข้อมูลเพื่อบันทึกรายการบัญชีให้ครบถ้วนในการปิดงวดบัญชีประจำปีสำหรับกิจการที่มีวันสิ้นสุดงวดบัญชีตามปีปฏิทิน และการจัดเตรียมข้อมูลเพื่อให้ผู้สอบบัญชีตามที่ได้มีการหารือและสรุปความเข้าใจตั้งแต่วันที่มีการรับงานของผู้สอบบัญชี **ความรับผิดชอบในการจัดเตรียมข้อมูลเพื่องานสอบบัญชีเป็นงานในหน้าที่ของผู้ทำบัญชีของกิจการ** ซึ่งจะต้องดำเนินการในเรื่องดังต่อไปนี้

## 1. การจัดทำบัญชี

งานของฝ่ายบัญชีของกิจการที่สำคัญอย่างหนึ่ง ก็คือการจัดทำงบการเงิน ซึ่งต้องจัดทำขึ้นตามข้อกำหนดพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งได้กำหนดให้ผู้จัดทำบัญชีปฏิบัติงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยผู้จัดทำบัญชีของ

แต่ละกิจการจะต้องมีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด  
ดังนี้

» ต้องมีความเข้าใจในธุรกิจที่ทำบัญชีเป็นอย่างดี

» ให้คำแนะนำเกี่ยวกับเกณฑ์ในการจัดทำ  
งบการเงินให้แก่กิจการ

» ให้คำแนะนำเกี่ยวกับวิธีการบัญชีที่เหมาะสม  
กับนโยบายของกิจการ

» ออกแบบและจัดวางรูปแบบบัญชีให้แก่กิจการ  
เพื่อให้มีกระบวนการควบคุมข้อมูลที่มาถึงฝ่ายบัญชี  
ให้เกิดความเชื่อมั่นว่ามีความครบถ้วนถูกต้อง และ  
มีหลักฐานเอกสารที่สมบูรณ์

» วิเคราะห์รายการค้าเป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง  
และเกี่ยวเนื่องกับกิจการ มีเอกสารประกอบการบันทึก  
บัญชีซึ่งมีที่มาของรายการตามระบบบัญชีที่ได้วางไว้

» บันทึกรายการบัญชีตามมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด

» จัดให้มีสมุดบัญชีตามที่กฎหมายกำหนด  
และจัดพิมพ์สมุดบัญชีให้เรียบร้อย เนื่องจากกิจการ  
ส่วนใหญ่ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีในการ

จัดทำบัญชี และมักจัดเก็บข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งกฎหมายบัญชีไทยยังไม่อนุญาตให้จัดเก็บในรูปแบบซอฟต์แวร์ ดังนั้น สมุดบัญชีจึงต้องจัดพิมพ์ออกมาให้เป็นหลักฐาน

» การปิดบัญชียอดคงเหลือสำหรับปีของกิจการ ผู้จัดทำบัญชีจะต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน นับจากวันสิ้นงวด

» วิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินให้มั่นใจว่าไม่เกิดความผิดปกติ หากพบความแตกต่างอย่าง เป็นสาระสำคัญ ควรดำเนินการหาสาเหตุและจัดการ ให้เรียบร้อยก่อนเชิญผู้สอบบัญชีเข้าทำการตรวจสอบ หรือก่อนการส่งร่างงบการเงินให้ผู้สอบบัญชี

## 2. การปรับปรุงรายการบัญชี

ในการปิดงบการเงินประจำปีจะต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน ผู้จัดทำบัญชีของกิจการ จึงควรพิจารณารายการปรับปรุงบัญชีให้เรียบร้อย เพื่อให้งบการเงินที่แล้วเสร็จเป็นงบการเงินภายหลัง การปรับปรุง ซึ่งจะเป็นผลงานที่มีคุณภาพมากกว่า

ในการพิจารณาการปรับปรุงรายการบัญชีนี้ ผู้จัดทำบัญชีควรดำเนินการ ดังนี้

» แจ้งให้ผู้รักษาเงินสดย่อยทำการเบิกชดเชยเงินสดย่อยให้ครบเต็มวงเงิน ณ วันสิ้นงวด เพื่อไม่เกิดการปรับปรุงเกี่ยวกับรายจ่ายค้างเบิก

» ทำการตรวจตัดยอดขาย เพื่อพิจารณารายการขายที่ได้บันทึกบัญชีอย่างถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

» พิจารณอายุหนี้ของลูกหนี้การค้าและนโยบายการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของกิจการ (หนี้สงสัยจะสูญ คือผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้) เพื่อทำการปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เป็นไปตามนโยบายทางบัญชีที่สอดคล้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

» ทำการตรวจตัดยอดซื้อ เพื่อพิจารณารายการซื้อทำการบันทึกรายการซื้อเจ้าหนี้การค้าได้อย่างถูกต้องครบถ้วนตรงตามงวดบัญชี และเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

» ทำการตรวจตัดยอดสินค้าซึ่งต้องดำเนินการให้เรียบร้อยในช่วงที่มีการตรวจนับสินค้า และกระทบยอดสินค้าคงเหลือให้ถูกต้อง รวมถึงการพิจารณารายการสินค้าที่เสื่อมสภาพ สินค้าไม่เคลื่อนไหวเป็นเวลานาน หรือสินค้าหมดความนิยม ว่าควรมีมูลค่าสุทธิที่ได้รับอย่างไร หากต่ำกว่าราคาทุนจะได้ทำการปรับปรุง

» การปรับปรุงรายการค้างรับ ค้างจ่าย รับล่วงหน้า และจ่ายล่วงหน้า ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

» พิจารณาค่าเสื่อมราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อทำการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาให้ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินตามนโยบายที่กิจการกำหนด รวมถึงการทบทวนอายุการใช้งาน วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาและมูลค่าคงเหลือว่าเหมาะสมดีหรือไม่

» พิจารณาการตัดจำหน่ายราคาของสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนให้เป็นไปตามนโยบายบัญชีของกิจการที่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และทบทวนการตัดจำหน่ายให้มีความเหมาะสม

» ตรวจหารายการหนี้สิน ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่ยังไม่บันทึกบัญชี วิเคราะห์เปรียบเทียบค่าใช้จ่ายปีก่อนและปีปัจจุบัน เพื่อบันทึกรายการหนี้สินให้ครบถ้วน

» ประเมินการหนี้สินให้เป็นไปตามหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เช่น ผลประโยชน์พนักงาน ประเมินการหนี้สินเกี่ยวกับการรับประกันคุณภาพสินค้า เป็นต้น

» ตรวจรายการบัญชีสูญยอดเงินธนาคาร ณ วันสิ้นงวด และทำการปรับปรุงรายการบัญชีให้ถูกต้อง

» กรณีมีสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ให้ทำการปรับปรุงรายการกำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นงวดให้เรียบร้อย

» กรณีที่มีเงินลงทุนในตราสารทุนหรือตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการตลาด จะต้องทำการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นงวด ปรับปรุงผลแตกต่างของมูลค่ายุติธรรมกับราคาตามบัญชีเข้ากำไรขาดทุนหรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (ส่วนของเจ้าของ) ตามประเภทของเงินลงทุน



» วิเคราะห์เปรียบเทียบรายการบัญชี โดยเฉพาะงบกำไรขาดทุน (เบ็ดเสร็จ) เช่น อัตรากำไรขั้นต้น อัตรากำไรสุทธิ เป็นต้น หากมีความแตกต่างที่เป็นสาระสำคัญ ควรหาสาเหตุและดำเนินการจัดประเภทใหม่ หรือหาสาเหตุเพื่อปรับปรุงรายการให้เหมาะสม สอดคล้องมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่อไป

» จัดทำกระดาษทำการคำนวณภาษีเงินได้ นิติบุคคลของกิจการตามประมวลรัษฎากร เพื่อจะได้ปรับปรุงภาษีเงินได้นิติบุคคลงวดปัจจุบัน

» กรณีกิจการใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 ภาษีเงินได้จะต้องจัดทำกระดาษทำการเพื่อคำนวณ สิ้นทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

### 3. การประสานงานกับผู้สอบบัญชี

การประสานงานกับผู้สอบบัญชีของหน่วยงานบัญชีของกิจการโดยเฉพาะผู้รับผิดชอบงานบัญชี ควรประสานงานตั้งแต่กิจการได้แต่งตั้งผู้สอบบัญชีจากมติที่ประชุมสามัญผู้ถือหุ้น ในการประสานงานจะได้หารือในเรื่องต่างๆ ดังนี้

» ทำความเข้าใจถึงบทบาทหน้าที่ระหว่างงานบัญชี  
ของกิจการและการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

» รับฟังกระบวนการงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี  
และคณะ

» พิจารณารายการตามข้อเสนอแนะของผู้สอบ  
บัญชี เพื่อการดำเนินการตามข้อเสนอแนะหรือชี้แจง  
อุปสรรคที่ไม่สามารถจะดำเนินการตามข้อเสนอแนะ  
ได้จะได้หาวิธีการอื่นทดแทน

» สอบทานนโยบายการบัญชีของกิจการมีความ  
เหมาะสมในปัจจุบันหรือไม่ หากไม่เหมาะสมจะ  
ได้หาหรือเพื่อทำการปรับเปลี่ยนให้เหมาะสม รวมถึง  
ขั้นตอนในการปรับเปลี่ยนให้ถูกต้องตามกฎหมายระเบียบ  
หรือกฎหมาย รวมทั้งสอดคล้องกับมาตรฐาน  
การรายงานทางการเงิน

» การให้ข้อมูลตามที่ผู้สอบบัญชีต้องการนำไป  
วางแผนการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชี

» การกำหนดเวลาการตรวจสอบบัญชีที่จะเกิดขึ้น  
ในรอบบัญชีปัจจุบัน

» การกำหนดการวางแผนการตรวจนับสินค้าคงเหลือ วันที่จะทำการตรวจนับสินค้า และวันอื่นๆ ที่ผู้สอบบัญชีจะขอเข้าทำการตรวจสอบ เช่น การขออนับเงินสด การขอส่งยืนยันยอดธนาคาร การยืนยันยอดลูกหนี้และเจ้าหนี้ วันที่จะเข้าทำการตรวจสอบงานสิ้นงวด เป็นต้น

» การกำหนดบุคลากรในการดูแลและให้ข้อมูลแก่ทีมงานของผู้สอบบัญชีในช่วงที่ผู้สอบบัญชีเข้าตรวจสอบในทุกๆ ช่องทาง

» กำหนดวันส่งร่างงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีและต้นฉบับรายงานพร้อมงบการเงิน เพื่อให้สามารถจัดประชุมสามัญผู้ถือหุ้นได้ตามกำหนดเวลาของกิจการและเป็นไปตามกฎหมาย

#### 4. การจัดทำรายละเอียดประกอบบัญชี

รายละเอียดประกอบบัญชีเป็นรายการบัญชีย่อยที่ฝ่ายบัญชีจะต้องจัดทำขึ้นประกอบรายการบัญชีที่ได้สรุปไว้ในงบการเงินเป็นปกติทุกเดือนอยู่แล้ว ในการปิดบัญชีประจำปีสิ้นสุดงวดบัญชี จะต้องจัดทำสำเนา

รายการเพิ่มอีก 1 ชุดเพื่อให้เป็นข้อมูลสนับสนุนในการตรวจสอบบัญชีประจำปีแก่ผู้สอบบัญชีของกิจการด้วย โดยก่อนการนำส่งรายละเอียดประกอบรายการบัญชีนี้ ฝ่ายบัญชีของกิจการจะต้องตรวจสอบรายละเอียดดังกล่าวว่ามียอดตรงตรงกับบัญชีคุมยอดหรือยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทของบัญชีนั้นก่อน หากไม่ตรงกันจะต้องตรวจสอบและแก้ไขรายการให้ถูกต้องก่อนนำส่งให้แก่ผู้สอบบัญชี รายละเอียดบัญชีที่สำคัญที่ควรดำเนินการจัดทำให้แก่ผู้สอบบัญชีมีดังนี้

» สำเนาระเบียบการจ่ายเงินสดย่อย หากมีการเปลี่ยนแปลงวงเงินสดย่อยหรือเปลี่ยนกระบวนการเบิกจ่ายเงินสดย่อย

» สำเนาบัญชีงินยอดคงเหลือธนาคารเดือนสุดท้ายของรอบบัญชี รวมถึงสำเนาใบแจ้งยอดธนาคาร ณ วันสิ้นงวด

» รายละเอียดลูกหนี้การค้า ณ วันสิ้นงวด และงบวิเคราะห์อายุหนี้

» รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด และรายงานการเคลื่อนไหวของสินค้าคงเหลือ

» รายละเอียดสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น และ  
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ณ วันสิ้นงวด

» รายละเอียดเงินลงทุนของกิจการ ณ วันสิ้นงวด

» รายละเอียดตัวเงินรับที่อยู่ในมือของกิจการ  
ณ วันสิ้นงวด

» รายละเอียดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ  
วันสิ้นงวด และสำเนาหลักฐานการแสดงกรรมสิทธิ์  
ในสินทรัพย์ เช่น สำเนาโฉนดที่ดิน สำเนาทะเบียน  
ยานพาหนะ เป็นต้น

» รายละเอียดรายได้ค้างรับ รายได้รับล่วงหน้า  
ณ วันสิ้นงวด

» รายละเอียดค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ณ สิ้นงวด

» รายละเอียดการประมาณการหนี้สิน  
ผลประโยชน์พนักงาน

» รายละเอียดเงินให้กู้ยืมระยะสั้นและระยะยาว  
เงินกู้ยืมระยะสั้นและระยะยาว ณ วันสิ้นงวด

» สำเนาสัญญาที่เกิดขึ้นในระหว่างปีที่เกี่ยวข้อง  
การบันทึกบัญชีและงบการเงิน

» สำเนาการกระทบบยอตรายได้ทางบัญชีก็บรายได้  
ตามแบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30)

» กระดาษทำการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล  
และภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี (ถ้ามี)

ที่กล่าวมาข้างต้นเป็นรายการที่ผู้จัดทำบัญชี  
ของกิจการควรดำเนินการเพื่อการตรวจสอบบัญชี  
ของผู้สอบบัญชีจะได้เกิดความสะดวก