



ว่าด้วยเรื่องการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ : ท่านมีมากน้อยเพียงไร?

คำว่า “การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ” หรือ Professional Skepticism ปรากฏอยู่ทั่วไปในมาตรฐานการสอบบัญชี เช่น มาตรฐานการสอบบัญชี **รหัส 200** กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติตามตรวจสอบโดยใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพโดยตระหนักว่าอาจมีสถานการณ์ที่ทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง อันเป็นสาระสำคัญ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200, หน้า 8) หรือ มาตรฐานการสอบบัญชี **รหัส 240** กล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตามสอบบัญชีเพื่อให้ได้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผล ผู้สอบบัญชีต้องใช้ในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพตลอดเวลาที่ปฏิบัติตามสอบบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240, หน้า 3) จะเห็นได้ว่า เพื่อให้งานสอบบัญชีที่ได้มีคุณภาพและน่าเชื่อถือ การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นสิ่งจำเป็นอย่างมากต่อวิชาชีพการสอบบัญชี

อย่างไรก็ตาม ความหมายหรือตัวบ่งชี้ที่แสดงถึงการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพเป็นแนวคิดที่ซับซ้อน การกระทำหรือพฤติกรรมที่แสดงถึงการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพก็ไม่ได้มีเพียงอย่างเดียว

มาตรฐานการสอบบัญชี **รหัส 200** ได้ให้คำจำกัดความของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ หมายถึง “ทัศนคติที่รวมถึงความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การใช้วิจารณญาณในการประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง” (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200, หน้า 7) โดยยกตัวอย่างเรื่องของผู้สอบบัญชีต้องระมัดระวัง เช่น

- หลักฐานการสอบบัญชีที่ขัดแย้งกับหลักฐานอื่นที่ได้รับ
- ข้อมูลที่ทำให้เกิดข้อสงสัยเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของเอกสารและคำตอบที่ได้รับจากการสอบถาม ซึ่งจะใช้เป็นหลักฐานในการสอบบัญชี

- สถานการณ์ที่อาจแสดงให้เห็นถึงการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น
- สถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นที่ต้องใช้วิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมจากที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชี

ในอดีตนักวิจัยด้านการบัญชีในต่างประเทศ เมื่อต้องการจะวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ก็จะทำการวัดระดับความไว้วางใจ (Trust) ความเป็นอิสระ (Independence) หรือระดับความสงสัย (Suspicion) ในปี 2010 Kathy Hurrтт ผู้ช่วยศาสตราจารย์ที่มหาวิทยาลัย Baylor ได้พัฒนามาตรวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพโดยผสมผสานระหว่างมาตรฐานการสอบบัญชี ความรู้ด้านจิตวิทยา ปรัชญา และงานวิจัยพฤติกรรมผู้บริโภค และนำไปทดสอบกับผู้ประกอบการวิชาชีพ อาจารย์และนักศึกษาจำนวนมาก จนสามารถกำหนดคุณลักษณะของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ 6 ด้าน คือ

- **Questioning Mind** ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย
- **Suspension of Judgment** การชะลอการลงความเห็น
- **Search for knowledge** การค้นหาความรู้
- **Interpersonal Understanding** ความเข้าใจในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล
- **Autonomy** ความเป็นอิสระ
- **Self-Esteem** ความมั่นใจในตัวเอง

โดย**คุณลักษณะ 3** ข้อแรกเกี่ยวข้องกับวิธีการที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการตรวจสอบเอกสารหลักฐาน โดยแสดงถึงความเต็มใจในการค้นหาและตรวจสอบหลักฐานอย่างเพียงพอก่อนที่จะตัดสินใจ ส่วน**คุณลักษณะที่ 4** เป็นการพิจารณาแง่มุมของ ‘คน’ เมื่อต้องตรวจสอบหลักฐาน เช่น แรงจูงใจหรือแรงกดดันในการทุจริต โอกาสที่บุคคลจะทำการทุจริต หรือทัศนคติ/เหตุผลเข้าข้างตัวเองในการกระทำทุจริต **คุณลักษณะ 2** ข้อสุดท้าย เป็นลักษณะจำเป็นที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถจัดการกับข้อมูลที่ได้รับมาอย่างเหมาะสมเมื่อเกิดข้อสงสัย (Hurrтт, 2010)



จาก 6 คุณลักษณะของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพดังกล่าว Hurtt ได้พัฒนารายการ (item) เพื่อวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพขึ้นมา จำนวน **30 รายการ**

สิ่งที่ผู้สอบบัญชีพึงระวังคือ การรักษาระดับความสงสัยในระดับที่เหมาะสมเพียงพอให้งานสอบบัญชีนั้นมีคุณภาพที่ดีตามระดับความเสี่ยง หากระดับความสงสัยน้อยเกินไปก็จะทำให้การวางแผนและขอบเขตการตรวจสอบนั้นไม่ครอบคลุมความเสี่ยงที่มีอยู่ (Underaudit) ในทางตรงข้าม หากระดับความสงสัยที่มากจนเกินไปและยึดหลักความระมัดระวังเกินกว่าที่ควร อาจทำให้ผู้สอบบัญชีขยายขอบเขตการตรวจสอบ ใช้เวลาและทรัพยากรในการสอบบัญชีเกินกว่าจำเป็น (Overaudit) (ไพลิน ตรงเมธีรัตน์ และ นวพร พวงมณี, วารสารวิชาชีพบัญชี, ปีที่ 10 ฉบับที่ 27 เมษายน 2557)

ผู้สอบบัญชีได้รับการคาดหวังให้ดำรงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งมีปัจจัยผลักดันระดับบุคคล ได้แก่ บุคลิกลักษณะพฤติกรรมส่วนบุคคล ระดับความสามารถ นอกจากนี้ สภาพแวดล้อมในระดับสำนักงานสอบบัญชี และระดับงานสอบบัญชีก็มีอิทธิพลอย่างมากต่อการปลุกฝังและกระตุ้นให้ผู้สอบบัญชีใช้วิจารณญาณและความสงสัยมากขึ้น (ไพลิน ตรงเมธีรัตน์ และ นวพร พวงมณี, วารสารวิชาชีพบัญชี, ปีที่ 10 ฉบับที่ 27 เมษายน 2557)

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ได้เห็นถึงความสำคัญและความจำเป็นในการดำรงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งมีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี การได้ทราบถึงคุณลักษณะทั้ง 6 ประการของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และร่วมทำแบบประเมิน (**คลิกลิงค์ด้านท้ายบทความ**) จะช่วยให้ทราบว่าระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของเรามีมากน้อยเพียงใด และควรปรับปรุงเพิ่มเติมในจุดใด

ขอเชิญทำแบบวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

หมายเหตุ

1. ไม่ควรใช้เวลากับข้อใดข้อหนึ่งมากเกินไป โดยปกติแล้วจะใช้เวลาน้อยกว่า 5 นาที ในการทำแบบประเมิน
2. ไม่มีคำตอบใดถูกหรือผิด
3. กรุณากรอกข้อมูลให้ครบถ้วนเพื่อที่จะนำข้อมูลไปศึกษาผลกระทบของลักษณะทางประชากรศาสตร์ต่อการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

ทำแบบประเมิน >>> [คลิกลิงค์](#)

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfuV-7C96TfRHEBJRt3Zf5vFyVDJ-vjR0KG8PF_mSyUD8Sgw/viewform



ขอเชิญร่วม
ให้คะแนนบทความ
พร้อมแสดงความคิดเห็น
และข้อเสนอแนะ
คลิกลิงค์ด้านล่าง
<https://forms.gle/DuS9SwCpQ6hv6NzL6>

อ่านบทความทั้งหมดได้ที่
คลิก -> <https://research.cad.go.th>
ร่วมส่งบทความของท่านได้ทาง
email: research@cad.go.th