



**ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพ
รายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย
Problems from Audit Firms Quality Control Affecting to Quality of
Auditing Reports of Small-Sized Audit Firms in Thailand**

ปนัดดา กาญจนมิ่ง

Panudda Karnjanaming

**วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์**

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy**

Prince of Songkla University

2558

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อ
คุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย
ผู้เขียน นางสาวปนัดดา กาญจนมิ่ง
สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....

.....ประธานกรรมการ

(ดร.กฤตติ ลิ้มอุสัน โนน)

(ดร.จิราภา ชาลาธราวัฒน์)

.....กรรมการ

(รองศาสตราจารย์สมแก้ว รุ่งเลิศเกรียงไกร)

.....กรรมการ

(ดร.กฤตติ ลิ้มอุสัน โนน)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยฉบับนี้เป็น
ส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี

.....

(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ

(ดร.กฤษดี ลิ้มอุสัน โน)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ลงชื่อ

(นางสาวปนัดดา กาญจนมิ่ง)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุวัติปริญญาในระดับใดมาก่อน และ
ไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุวัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ

(นางสาวปนัดดา กาญจนมิ่ง)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย
ผู้เขียน	นางสาวปนัดดา กาญจนมิ่ง
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2557

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษา 1) เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย 2) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ 4) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ โดยเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามของกลุ่มตัวอย่าง 179 ชุดของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย และได้วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติ การแจกแจงความถี่ (Frequency Distribution) การหาร้อยละ (Percentage) การหาค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัยจากพบว่า สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยส่วนใหญ่มีจำนวนทุนในการดำเนินงานต่ำกว่า 500,000 บาท ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5 –10 ปี จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 1 ราย จำนวนพนักงานน้อยกว่า 10 คน จำนวนลูกค้าน้อยกว่า 100 ราย รายได้เฉลี่ยต่อปีต่ำกว่า 5,000,000 บาท รูปแบบสำนักงานสอบบัญชีเป็นบริษัทจำกัด และภาคที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่คือภาคกลาง

มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) โดยรวมอยู่ในระดับมากและรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และด้านการติดตามดูแล

มีความคิดเห็นเกี่ยวกับกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม และรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับดังนี้ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกระชับ ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความทันเวลา และด้านความความสมบูรณ์ ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์ต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติและต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ แต่ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ด้านการติดตามดูแล ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงานและด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า มีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม

Thesis Title	Problems from Audit Firms Quality Control Affecting to Quality of Auditing Reports of Small-Sized Audit Firms in Thailand
Author	Miss Panudda Karnjanaming
Major Program	Master of Accountancy
Academic Year	2014

ABSTRACT

The research aims 1) to study problems for implementing Thai standard on quality control No.1 of small-sized audit firms in Thailand 2) to study the relationships between factors of small-sized audit firm and audit firm quality control problems 3) to study the relationships between factors of small-sized audit firm and quality of auditing reports 4) to study the relationships between level of audit firms quality control problems and quality of auditing reports. The samples of study were 179 small-sized audit firms in Thailand by using frequency distribution, percentage, mean, standard deviation and multiple regression analysis.

The results of this study revealed that most of the small-sized audit firms in Thailand are capital below 500,000 bahts. The period of operation is 5-10 years. There is one auditor, below 10 employees and below 100 customers. The average income is 5,000,000 baht/year. Type of audit firm is company and located in central region of Thailand.

The findings revealed the auditor in small-sized audit firms agreed with having overall problems for implementing Thai standard on quality control No.1(TSQC1) in high level. There have high level in leadership responsibilities for quality within the firm, acceptance and continuance of client relationships and specific engagements and monitoring.

The findings revealed the auditor in small-sized audit firms agreed with having overall implement to quality of auditing reports of small-sized audit firms in Thailand in high level and in each of all these aspects at a high level : objectivity, accuracy, clearness, conciseness, creativity, timeliness and completeness.

The general factors of audit firm have no significant effects on problems for implementing Thai standard on quality control No.1 (TSQC1) and quality of auditing reports. However, problems for implementing Thai standard on quality control No.1 (TSQC1),

monitoring, leadership responsibilities for quality within the firm and acceptance and continuance of client relationships and specific engagements, have significant negative relationships with quality of auditing reports of small-sized audit firms in Thailand.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	(5)
ABSTRACT	(7)
กิตติกรรมประกาศ	(9)
สารบัญ	(10)
รายการตาราง	(13)
รายการภาพประกอบ	(15)
บทที่ 1 บทนำ	
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 คำถามวิจัย	2
1.3 วัตถุประสงค์การวิจัย	3
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
1.5 สมมติฐานการวิจัย	3
1.6 ขอบเขตการวิจัย	4
1.7 นิยามศัพท์	5
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
2.1 ประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1	6
2.2 ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีปี 2556	9
2.3 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ	14
2.4 แนวคิดและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1(TSQC1)	16
2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	32
2.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย	40
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย	
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	41
3.2 แหล่งของข้อมูล	42
3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล	42
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล	44

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย (ต่อ)	
3.5 ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย	44
บทที่ 4 ผลการวิจัย	
4.1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	48
4.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)	52
4.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ	61
4.4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)	67
4.5 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ	69
4.6 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ(Multiple Regression Analysis) ปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQCI)ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ	71
4.7 ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี	73
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	
5.1 สรุปผลการวิจัย	75
5.2 อภิปรายผล	77
5.3 ข้อเสนอแนะ	79
5.4 ข้อจำกัดของการวิจัย	81
5.5 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต	82
บรรณานุกรม	83
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม	85

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
ภาคผนวก (ต่อ)	
ภาคผนวก ข ตารางผลค่าสัปดาห์ปัจจัย (Factor Loadings) และค่าความน่าเชื่อถือ (Reliability)	95
ประวัติผู้เขียน	100

รายการตาราง

ตารางที่		หน้า
3.1	จำนวนประชากร กลุ่มตัวอย่างและผู้ตอบแบบสอบถามของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย จำแนกตามภูมิภาค	42
4.1	แสดงจำนวนและร้อยละข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	48
4.2	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) โดยรวมและเป็นรายด้าน	52
4.3	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน	53
4.4	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	54
4.5	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า	55
4.6	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านทรัพยากรบุคคล	57
4.7	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี	58
4.8	ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านการติดตามดูแล	59
4.9	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ โดยรวมและเป็นรายด้าน	61
4.10	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความถูกต้อง	61
4.11	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความเที่ยงธรรม	62
4.12	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความชัดเจน	63
4.13	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความกระชับ	63

รายการตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
4.14	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านสร้างสรรค์	64
4.15	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความสมบูรณ์	65
4.16	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความทันเวลา	65
4.17	การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) ข้อมูล ทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐาน การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)โดยรวม	67
4.18	การทดสอบความสัมพันธ์ของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหา และอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมา ปฏิบัติ(TSQC1)โดยรวม	68
4.19	การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)ข้อมูลทั่วไป ของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ โดยรวม	69
4.20	การทดสอบความสัมพันธ์ของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อ คุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม	70
4.21	การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) ปัญหาและ อุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมา ปฏิบัติ(TSQC1)ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ โดยรวม	71
4.22	การทดสอบความสัมพันธ์ของปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการ ควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)ต่อคุณภาพรายงาน การตรวจสอบโดยรวม	72

รายการภาพประกอบ

ภาพประกอบที่	หน้า
2.1 ภาพแสดงคะแนนการตรวจสอบระดับสำนักงานสอบบัญชี	9
2.2 กรอบแนวคิดในการวิจัย	40

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

จากการที่สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี หรือเรียกว่า ISQC1 เป็นคำย่อมาจาก International Standards on Quality Control 1 กลายเป็นประเด็นน่าสนใจในประเทศไทย เนื่องจากมาตรฐานฉบับนี้มีผลกระทบกับการควบคุมภายในระดับสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วยเนื้อหา 7 เรื่องสำคัญ เรื่องแรกคือ ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพในสำนักงานสอบบัญชี เรื่องที่สองคือ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เรื่องที่สามคือ การตอบรับและการรักษาความต่อเนื่องซึ่งความสัมพันธ์ของลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะเจาะจง เรื่องที่สี่คือ ทรัพยากรบุคคล เรื่องที่ห้าคือ ผลการปฏิบัติงาน เรื่องที่หกคือ การติดตามผล และเรื่องสุดท้ายคือ การจัดทำเอกสารหลักฐาน (สมพงษ์ พรอุปถัมภ์, 2554 : 14 – 30) มาตรฐานดังกล่าวถูกบังคับใช้กับสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ไม่ว่าจะเป็นสำนักงานบัญชีขนาดใหญ่และสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก ในประเทศไทย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1 : Thai Standard on Quality Control 1) การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง มีวัตถุประสงค์ให้สำนักงานสอบบัญชีมีการจัดการและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ โดยมีองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ 6 องค์ประกอบ คือ (1)ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (2)ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (3)การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ (4)ทรัพยากรบุคคล (5)การปฏิบัติงาน และ (6)การติดตามผล ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557)

สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยส่วนใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก ซึ่งอาจได้รับผลกระทบจากการนำมาตรฐานดังกล่าวมาปฏิบัติ เช่น มีบุคลากรไม่เพียงพอต่อการควบคุมคุณภาพ ข้อจำกัดด้านรายได้ ซึ่งเป็นอุปสรรคในการพัฒนาระบบควบคุมคุณภาพ เพราะ

มีต้นทุนที่เกิดขึ้น เวลาที่ใช้ในการสอบทาน เอกสารที่ต้องจัดทำมากขึ้น ความพร้อมของสำนักงาน การวางแผนและการกำหนดนโยบาย การสื่อสารภายในสำนักงาน และการติดตามผลการปฏิบัติ เป็นต้น และจากรายงานของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ผลการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยังมีปัญหาในการปฏิบัติทุกองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ

อีกเรื่องที่สำคัญของสำนักงานสอบบัญชี คือ ผลของคุณภาพรายงานการตรวจสอบ (Quality of Auditing Reports) เพราะเป็นที่ยืนยันประสิทธิภาพของการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชี โดยจะต้องคำนึงถึงลักษณะของรายงานการตรวจสอบ ประกอบด้วย ความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกระชับ ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันเวลา เพื่อเป็นสิ่งที่วัดผลของการปฏิบัติงานที่ดีพร้อมนำมาสู่ผลของคุณภาพรายงานการตรวจสอบให้เกิดความเชื่อถือได้ เป็นข้อมูลที่ทุกคนยอมรับในผลของการปฏิบัติงานอย่างดี

จากการศึกษาในอดีต พบว่า ตัวแปรที่ส่งผลกระทบต่อมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ และการสอบทานงบการเงิน และให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง คือ ปัจจัยด้านบุคลากร (ผู้สอบบัญชีและพนักงาน) หากบุคลากรขาดความรู้ความสามารถ และความชำนาญในงานตรวจสอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีและ ประเภทสำนักงานสอบบัญชีหรือรูปแบบสำนักงานสอบบัญชี จำนวนทุนในการดำเนินการ จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้า และรายได้เฉลี่ยต่อปีที่แตกต่างกันก็ส่งผลกระทบต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพมาปฏิบัติแตกต่างกัน (สุกัญญา ธรรมรส.2554 จิตติชญา นาวา. 2555 และ พวงพยอม วนาพัฒนสิน.2554)

ดังนั้นผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาว่า ปัจจัยใดบ้างที่ส่งผลกระทบต่อปัญหาสำหรับการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก และหากเกิดปัญหาการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีหรือไม่ เพื่อเป็นประโยชน์ต่อสำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานกำกับดูแล ให้สามารถกำหนดแนวทางและวิธีปฏิบัติที่เหมาะสม สำหรับการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานไปปฏิบัติ

1.2 คำถามวิจัย

1.2.1 ปัญหาสำหรับการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กอยู่ในระดับใด

1.2.2 ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กมีความสัมพันธ์ต่อระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ หรือไม่ อย่างไร

1.2.3 ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ หรือไม่ อย่างไร

1.2.4 ปัญหาและอุปสรรคสำหรับการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ หรือไม่ อย่างไร

1.3 วัตถุประสงค์การวิจัย

1.3.1 เพื่อศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย

1.3.2 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ

1.3.3 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

1.3.4 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 เพื่อเป็นแนวทางแก่สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพมาปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

1.4.2 เพื่อเป็นแนวทางแก่ ผู้สอบบัญชีในการพัฒนาและปรับปรุงคุณภาพให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

1.4.3 เพื่อเป็นแนวทางแก่สภาวิชาชีพบัญชี ฯ ในการพัฒนา ปรับปรุงและควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

1.5 สมมติฐานการวิจัย

H1 : ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ต่อปัญหาและอุปสรรคสำหรับการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ

H2 : ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

H3 : ปัญหาและอุปสรรคสำหรับการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี มาปฏิบัติมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

1.6 ขอบเขตการวิจัย

1.6.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การศึกษานี้เป็นการศึกษา ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยซึ่งศึกษาเนื้อหา 2 เรื่องดังนี้

1.6.1.1 มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) ซึ่งประกอบด้วย ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ทรัพยากรบุคคล การปฏิบัติงาน และการติดตามผล

1.6.1.2 คุณภาพรายงานการตรวจสอบ (Quality of Auditing Reports) ซึ่งประกอบด้วย ความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกระชับ ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันเวลา

1.6.2 ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 633 แห่ง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ข้อมูล ณ วันที่ 9 เมษายน พ.ศ. 2556)

1.6.3 ขอบเขตด้านเวลา

การวิจัยครั้งนี้จะดำเนินการในช่วงเวลาดังต่อไปนี้ ตั้งแต่เดือน กรกฎาคม พ.ศ. 2557 ถึง พฤษภาคม 2558

1.7 นิยามศัพท์

1.7.1 สำนักงานสอบบัญชี หมายถึง สถานประกอบการของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัด หรือองค์กรรูปแบบอื่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี(พวงพยอม วนาพัฒนสิน. 2554)

1.7.2 สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก หมายถึง สถานประกอบการของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่มีเจ้าของคนเดียวเป็นหัวหน้าสำนักงาน เช่น กิจการเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วนและบริษัทจำกัด (สมพงษ์ พรอุปถัมภ์.2554)

1.7.3 มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1 : Thai Standard on Quality Control 1) หมายถึง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.2557)

1.7.4 คุณภาพรายงานการตรวจสอบ (Quality of Auditing Reports) หมายถึง ข้อความและสาระที่เป็นประโยชน์หรือน่าสนใจ ครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานทั้งหมด และเน้นในสิ่งที่ควรเน้น ใช้ศัพท์และภาษาที่เข้าใจง่าย แต่มีความกระชับหรือกะทัดรัดและชัดเจน มีข้อความใจให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะนำข้อเสนอแนะไปพิจารณาดำเนินการ (สุกัญญา ธรรมรส. 2554 และ อุษณา ภัทรมนตรี. 2547)

1.7.4.1 ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องถูกต้อง ไม่มีข้อผิดพลาด เป็นข้อเท็จจริง และไม่มีบิดเบือน ข้อมูลที่นำเสนอในรายงานต้องมีการรวบรวมประเมินสรุปผล และได้มีการสอบทานเพื่อนำเสนอรายงานด้วยความระมัดระวัง และรอบคอบ

1.7.4.2 ความเที่ยงธรรม (Objectivity) หมายถึง รายงานการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นธรรมและยุติธรรม เรื่องที่ตรวจสอบพบข้อสรุป และข้อเสนอแนะ ต้องเขียนขึ้นโดยปราศจากอคติ ไม่ได้เขียนขึ้นเพื่อประโยชน์ส่วนตัว หรือโดยอยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ

1.7.4.3 ความชัดเจน (Clearness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบภายในต้องเข้าใจง่ายเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนจะเกิดขึ้นจากการเขียน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก และระบุเฉพาะข้อมูลที่สำคัญ สอดคล้องกับประเด็นที่รายงาน

1.7.4.4 ความกระชับ (Conciseness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องตรงประเด็นหลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็นปราศจากคำเฟ้อ หรือซ้ำซ้อน

1.7.4.5 ความสร้างสรรค์ (Creativity) หมายถึง รายงานการตรวจสอบที่สร้างสรรค์ จะช่วยลูกค้าหรือองค์กรให้ดีขึ้น เนื้อหาและสาระที่นำเสนอต้องเป็นประโยชน์ และช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

1.7.4.6 ความสมบูรณ์ (Completeness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องมีรายละเอียดครบถ้วนเพียงพอที่จะสนับสนุนเรื่องที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะ และข้อสรุปหรือความเห็น (สุกัญญา ธรรมรส. 2554)

1.7.4.7 ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบเมื่อทำเสร็จต้องส่งทันที ในกรณีที่พบเรื่องสำคัญระหว่างตรวจสอบต้องมีการรายงานทันที เพื่อให้ผู้รับการตรวจสอบสามารถนำไปแก้ไขปรับปรุงได้ทันเวลา

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้

- 2.1. ประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1
- 2.2. ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีปี 2556
- 2.3. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ
- 2.4. แนวคิดและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1)
- 2.5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.6. กรอบแนวคิดในการวิจัย

2.1. ประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้สรุปประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ 6 เรื่องสำคัญ ดังนี้

2.1.1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

ประเด็นปัญหาคือ สำนักงานไม่มีการสื่อสารที่ชัดเจน เพื่อให้บุคลากรในองค์กรทราบถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานสอบบัญชีและนำไปปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

2.1.2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ประเด็นปัญหาที่ 1 สำนักงานให้บุคลากรของสำนักงาน (หุ้นส่วนและพนักงาน) ยืนยันความเป็นอิสระในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระประจำปีตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ย่อหน้าที่ 24 แต่ไม่มีการกำหนดให้บุคลากรที่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีลงนามรับทราบและปฏิบัติตามนโยบายการรักษาความเป็นอิสระ เป็นการเฉพาะสำหรับกิจการที่ตนเป็นกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในกิจการนั้น ๆ ในช่วงเวลาที่เหมาะสม

ประเด็นปัญหาที่ 2 สำนักงานไม่มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เช่น ไม่มีการกำหนดให้

บุคลากร (หุ้นส่วนและพนักงาน) แจกผลประโยชน์ด้านการเงิน ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ หรือ ความสัมพันธ์ส่วนตัว และการลงทุน ต่อสำนักงานในเวลาที่เหมาะสม

ประเด็นปัญหาที่3 สำนักงานไม่มีการบันทึกการสอบถามข้อมูลเกี่ยวกับงานบริการ อื่นๆ (Non-audit Services) กับบริษัทในเครือ เพื่อเป็นหลักฐานการพิจารณาความเป็นอิสระและ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ประเด็นปัญหาที่4 สำนักงาน ไม่มีนโยบายการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบ งานตรวจสอบและผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานที่ปฏิบัติงานตรวจสอบลูกค้าต่อเนื่องเป็น ระยะเวลาสั้น

ประเด็นปัญหาที่5 สำนักงาน ไม่กำหนดนโยบายที่ชัดเจนเกี่ยวกับการเว้นระยะใน การปฏิบัติงานตรวจสอบ (Cooling Off Period) สำหรับผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานการควบคุม คุณภาพของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

2.1.3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ประเด็นปัญหาที่1 การที่สำนักงานออกหนังสือเสนอบริการแก่ลูกค้า พร้อมกับ จดหมายตอบรับงานไปด้วยในฉบับเดียวกัน โดยที่มีการดำเนินการส่งหนังสือสอบถามเหตุผลทาง วิชาชีพจากผู้สอบบัญชีคนก่อนในภายหลัง กรณีนี้อาจจะพิจารณาได้ว่าเป็นการส่งหนังสือสอบถาม เหตุผลทางวิชาชีพหลังจากที่สำนักงานได้ตอบรับงานแล้ว

ประเด็นปัญหาที่2 ในการรับงานสำหรับลูกค้ารายใหม่ ควรใช้หลักฐานประเภท ใดบ้างที่จะมาสนับสนุนเรื่องการพิจารณาประเมินความเสี่ยงในการรับงาน และในกรณีของ สำนักงานขนาดเล็กการพิจารณาในการรับงานใหม่ขึ้นอยู่กับหัวหน้าสำนักงานเป็นผู้ตัดสินใจโดย ไม่มีขั้นตอนการประเมินความเสี่ยง

2.1.4. ทรัพยากรบุคคล

ประเด็นปัญหาที่1 การประมาณการความต้องการทรัพยากรบุคคล สำนักงานได้ จัดทำรูปแบบแผนความต้องการทรัพยากรบุคคลอย่างไม่เป็นทางการ รวมทั้งไม่มีข้อมูลและเอกสาร ประกอบในการพิจารณา ส่งผลให้การปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพ และคุณภาพของงานไม่ บรรลุผลตามเป้าหมายเนื่องจากขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ

ประเด็นปัญหาที่2 ไม่มีระบบการบันทึกเวลาปฏิบัติงานของพนักงานสำนักงานไม่ มีข้อกำหนดให้พนักงานต้องลงเวลาปฏิบัติงาน ส่งผลทำให้ไม่มีข้อมูลที่สามารถนำไปใช้ ประกอบการจัดสรรทรัพยากรบุคคลต่อไปในอนาคต รวมทั้งไม่มีข้อมูลประกอบการพิจารณาว่า เวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานว่าเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพหรือไม่ เพียงใด

ประเด็นปัญหาที่3 การระบุข้อกำหนดขั้นต่ำที่พนักงานแต่ละระดับจำเป็นต้องได้รับการอบรมสำนักงานไม่ได้การกำหนดชัดเจนว่าพนักงานแต่ละระดับควรได้รับการอบรมขั้นต่ำเป็นจำนวนชั่วโมงเท่าใด และในเรื่องใดบ้าง และไม่มียุทธศาสตร์และวิธีปฏิบัติในการติดตามพนักงานที่เข้ารับการอบรมไม่ครบถ้วน

ประเด็นปัญหาที่4 การกำหนดเกณฑ์การประเมินผลงาน สำนักงานกำหนดเกณฑ์การประเมินผลงานไม่ชัดเจน รวมทั้งไม่ได้กำหนดตัวชี้วัดในการประเมินผลงานเกี่ยวกับเรื่องคุณภาพงาน หรือให้นำหนักกับปัจจัยด้านคุณภาพน้อย

ประเด็นปัญหาที่5 การมอบหมายงานให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม สำนักงานไม่มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการติดตามดูแล ความเหมาะสมระหว่างปริมาณงานกับเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและทีมงานที่รับผิดชอบงานว่ามีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบได้เหมาะสม

2.1.5. การปฏิบัติงาน

ประเด็นปัญหาที่1 สำนักงานไม่มีนโยบายและข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าเรื่องใดที่จะต้องปรึกษาหารือ

ประเด็นปัญหาที่2 สำนักงานไม่มีการแต่งตั้งบุคคลผู้ให้คำปรึกษาและกำหนดคุณสมบัติของที่ปรึกษาอย่างเหมาะสม

ประเด็นปัญหาที่3 สำนักงานไม่มีการจัดทำหลักฐานประกอบการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสม และไม่มีการสื่อสารให้บุคลากรในสำนักงานทราบ

ประเด็นปัญหาที่4 สำนักงานไม่มีการกำหนดเกณฑ์ว่า งานใดควรมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR)

ประเด็นปัญหาที่5 สำนักงานไม่มีการแต่งตั้ง และกำหนดคุณสมบัติผู้รับผิดชอบในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR)อย่างเหมาะสม

ประเด็นปัญหาที่6 ในกรณีที่มีการกำหนด EQCR แล้ว ในทางปฏิบัติพบว่า การเข้าไปมีส่วนร่วมของ EQCR ไม่ชัดเจนและอาจไม่เพียงพอ รวมทั้งแนวทางการปฏิบัติงานในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานยังไม่มีที่ชัดเจน

2.1.6. การติดตามผล

ประเด็นปัญหาที่คือ ระบบการติดตามผลไม่ชัดเจน

2.2. ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีปี 2556

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) สรุปผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีประจำปี 2556 ระดับสำนักงานสอบบัญชี ดังนี้

	องค์ประกอบ	น้ำหนักการให้คะแนน (%)	
		การตรวจรอบแรก	การตรวจรอบที่สอง
1	ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน	20	20
2	ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	20	15
3	การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า	15	15
4	ทรัพยากรบุคคล	15	15
5	การปฏิบัติงาน	15	20
6	การติดตามผล	15	15

ภาพที่ 2.1: ภาพแสดงคะแนนการตรวจสอบระดับสำนักงานสอบบัญชี

ที่มา: รายงานสรุปกิจกรรมการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีปี 2556

จากผลการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี ในรอบแรก(1 ตุลาคม 2553 - 31 ธันวาคม 2555) สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยังมีข้อบกพร่องในเรื่องการปฏิบัติงาน (Engagement Performance) หลายเรื่อง สาเหตุส่วนหนึ่งมาจากการบังคับใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีจะต้องปรับปรุงคู่มือการตรวจสอบและแนวการสอบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ รวมถึงฝึกอบรมพนักงานทุกระดับอย่างเพียงพอการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีรอบที่สอง (1 มกราคม 2556 - 31 ธันวาคม 2558) ก.ล.ต. ได้ยกระดับแนวการตรวจสำนักงานสอบบัญชีในแต่ละองค์ประกอบให้เข้มข้นขึ้นและให้ความสำคัญกับการตรวจเรื่องการปฏิบัติงานเป็นพิเศษ โดยเพิ่มน้ำหนักการให้คะแนนในเรื่องการปฏิบัติงานจากเดิมร้อยละ 15 เป็นร้อยละ 20 ทั้งนี้ ก.ล.ต. มุ่งหวังให้สำนักงานสอบบัญช้นำข้อสังเกตของ ก.ล.ต. ไป วิเคราะห์ หาสาเหตุและกำหนดมาตรการในการปรับปรุงคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น นอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังคงให้ความสำคัญในเรื่องความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานสอบบัญชีเช่น เดียวกับการตรวจรอบแรก เนื่องจากบทบาทของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีเป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งในการส่งเสริมและผลักดันให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพในปี 2556 ก.ล.ต. ได้ทำการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีทั้งสิ้น 8 สำนักงาน ซึ่งเป็นไปตามแผนการเข้าตรวจระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี โดยพบว่าสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ได้ปรับปรุงคุณภาพในหลายองค์ประกอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องกระบวนการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าให้ดียิ่งขึ้นเมื่อเทียบกับการ

ตรวจในรอบแรก อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติงานยังคงเป็นปัญหาหลักของสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ เช่นเดียวกับผลการตรวจในรอบแรก

2.2.1 ข้อสังเกตที่สำคัญจากการตรวจสอบ

2.2.1.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญในการสร้างวัฒนธรรมภายในองค์กร ให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังมีอิทธิพลที่สำคัญต่อการบังคับใช้ นโยบายและวิธีปฏิบัติในระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม จากการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีพบว่าการปฏิบัติตามนโยบายการควบคุมคุณภาพ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องการปฏิบัติงานสอบบัญชียังไม่สม่ำเสมอและมีข้อบกพร่องเป็นจำนวนมาก ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่า หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังให้ความสำคัญในเรื่องดังกล่าวไม่เพียงพอ ดังนั้น การปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงเป็นองค์ประกอบที่หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีควรต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีต้องวิเคราะห์หาสาเหตุที่ทำให้เกิดข้อบกพร่องและกำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติที่ช่วยยกระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีให้ดีขึ้น ทั้งนี้ ปัจจัยที่อาจกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนโดยรวม มีตัวอย่างเช่น

2.2.1.1.1 ขาดการสนับสนุนและกระตุ้นให้พนักงานตระหนักถึงความสำคัญในการปรึกษาหารือและปรับเปลี่ยนพฤติกรรมของพนักงานให้คุ้นเคยกับการปรึกษาหารือในประเด็นที่ยากหรืออาจมีความซับซ้อน

2.2.1.1.2 การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (“EQCR”) ยังไม่เพียงพอ เมื่อเทียบกับระดับความเสี่ยงในการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนที่มีความซับซ้อน ซึ่งเห็นได้จากบางกรณีชั่วโมงที่ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและการสอบทานงานสอบบัญชีของ EQCR อยู่ในระดับต่ำมาก ซึ่งสะท้อนให้เห็นคุณภาพงานสอบบัญชีที่ยังมีข้อบกพร่องจำนวนมาก

2.2.1.1.3 ปริมาณงานตรวจสอบบริษัทจดทะเบียนที่มากเกินไปเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนผู้สอบบัญชีและบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชี อาจเป็นเหตุให้การควบคุมและสอบทานงานไม่ทั่วถึงและไม่ครบตามเกณฑ์ที่วางไว้ ส่งผลให้ผู้สอบทานงานไม่สามารถตรวจพบการไม่ปฏิบัติตามนโยบายและคู่มือการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี หรือไม่สามารถตรวจพบความผิดปกติหรือความไม่ถูกต้องของงบการเงิน

นอกจากนี้ ยังพบว่า บางสำนักงานสอบบัญชีรับงานสอบบัญชีที่มีความเสี่ยงสูง ทั้งที่ยังไม่มีทรัพยากรบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญเพียงพอในการปฏิบัติงาน และไม่พบว่า หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีให้ความสำคัญกับการพิจารณารับงานให้เหมาะสมกับความเชี่ยวชาญหรือจำนวนทรัพยากรบุคคลที่มีอยู่ อีกทั้งในบางกรณีสำนักงานสอบบัญชีมีบริษัทในเครือ/กิจการที่เกี่ยวข้องกันหลายบริษัท จึงมีความเสี่ยงสูงที่จะมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์และสถานการณ์ที่อาจก่อให้เกิดปัญหาการขาดความเป็นอิสระ แต่ไม่พบว่า หัวหน้าสำนักงานให้ความสำคัญในการกำหนดนโยบาย และวิธีปฏิบัติให้รัดกุม เพื่อป้องกันมิให้สำนักงานสอบบัญชีและบุคลากรดำเนินการขัดกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ

2.2.1.2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

แม้ว่าสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณในเรื่องที่สำคัญสอดคล้องกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (“TSQC 1”) แล้ว อย่างไรก็ตาม จากการตรวจสอบในรอบแรก มีสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งที่มีโครงสร้างการถือหุ้นที่ซับซ้อน ในการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีรอบที่สอง ก.ล.ต. จึงมุ่งเน้นการตรวจโครงสร้างของสำนักงานสอบบัญชีและบริษัทที่เกี่ยวข้อง เพื่อพิจารณาว่า สำนักงานสอบบัญชีมีกรณีที่น่าจะก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (Conflict of Interest) หรือไม่ และสำนักงานสอบบัญชีมีการจัดการอย่างไร เพื่อลดหรือขจัดปัญหาดังกล่าว

นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีการใช้พนักงานที่ไม่ใช่พนักงานประจำของสำนักงานสอบบัญชี (“พนักงาน Outsource”) แต่ยังไม่มีความปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของพนักงานดังกล่าวอย่างเพียงพอ ดังนั้น ก.ล.ต. จึงให้ความสำคัญกับการตรวจข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณในส่วนที่เกี่ยวข้องกับพนักงาน Outsource อีกด้วย

ทั้งนี้ จากการตรวจเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ยังคงพบข้อบกพร่องที่สำคัญ เช่น

2.2.1.2.1 ขั้นตอนการประเมินเรื่องความเป็นอิสระในการรับงานอาจยังไม่เพียงพอที่จะทำให้มั่นใจได้ว่า การรับงานบริการอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี (“Non - audit Services”) ไม่กระทบต่อความเป็นอิสระ

2.2.1.2.2 สำนักงานสอบบัญชีมีบริษัทในเครือ/กิจการที่เกี่ยวข้องกันหลายบริษัท แต่มีการตรวจสอบการให้บริการที่เกี่ยวข้องเพื่อพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์กับบริษัทในเครือ/กิจการที่เกี่ยวข้องกัน ไม่ครบทุกบริษัท

2.2.1.2.3 พนักงานมีการลงนามสอบบัญชีในนามส่วนตัว แต่ไม่พบการตรวจสอบว่า ลูกค้ำดังกล่าวเกี่ยวข้องกับลูกค้ำของสำนักงานสอบบัญชีที่อาจกระทบต่อความเป็นอิสระหรือการรักษาความลับของสำนักงานสอบบัญชีหรือไม่

2.2.1.3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำ

ในภาพรวมสำนักงานสอบบัญชีมีการปรับปรุงกระบวนการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับ TSQC 1 ดีขึ้น อย่างไรก็ตาม สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังมีข้อบกพร่องที่ควรปรับปรุง เช่น

2.2.1.3.1 ขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงในการรับงานไม่เหมาะสม ส่งผลให้สำนักงานสอบบัญชีรับงานสอบบัญชีที่มีความเสี่ยงสูงเป็นจำนวนมาก

2.2.1.3.2 ไม่พบหลักฐานการค้นหาข้อมูลเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารของบริษัทลูกค้ำก่อนการตอบรับงาน

2.2.1.3.3 ไม่ได้บันทึกวิธีการตอบสนองความเสี่ยงจากข้อบ่งชี้ที่พบอย่างเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีจะสามารถตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวได้ ก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชี

2.2.1.3.4 มีการออกหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีก่อนได้รับการอนุมัติการรับงานโดยผู้มีอำนาจและก่อนได้รับคำยืนยันความเป็นอิสระจากบริษัทในเครือ/กิจการที่เกี่ยวข้องกันและพนักงาน

2.2.1.4 ทรัพยากรบุคคล

ทรัพยากรบุคคลถือเป็นหนึ่งในองค์ประกอบสำคัญในการทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ สำนักงานสอบบัญชีจึงต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้มั่นใจว่าบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชีมีทักษะความรู้ความสามารถ และยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณอย่างเพียงพอ ในการตรวจสอบคุณภาพงานสอบบัญชีรอบที่สอง ก.ล.ต. ได้มุ่งเน้นการตรวจเรื่องความเหมาะสมของกระบวนการฝึกอบรมพนักงานและการประเมินผลงาน โดยพบข้อบกพร่องที่ควรปรับปรุงในเรื่องต่าง ๆ เช่น

2.2.1.4.1 การจัดสรรและบริหารทรัพยากรบุคคลยังไม่เหมาะสมกับปริมาณงาน

2.2.1.4.2 ไม่ได้ติดตามและดำเนินการกับพนักงานที่ไม่ได้เข้าอบรม เพื่อให้มั่นใจว่า พนักงานดังกล่าวมีความรู้ในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ

2.2.1.4.3 ไม่ได้กำหนดวิธีการในการควบคุมคุณภาพของพนักงาน Outsource รวมถึงยังไม่มีประเมินผลงานซึ่งอาจส่งผลให้การกำหนดค่าตอบแทนไม่เหมาะสม

2.2.1.4.4 กระบวนการประเมินผลยังไม่สะท้อนคุณภาพของการปฏิบัติงานของพนักงาน ทำให้พนักงานไม่ให้ความสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอ

2.2.1.5 การปฏิบัติงาน

ในภาพรวมสำนักงานสอบบัญชียังคงมีข้อบกพร่องในเรื่องการปฏิบัติงานหลายเรื่อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องความเพียงพอและเหมาะสมของกลุ่มการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชี ความเพียงพอและเหมาะสมของการปฏิบัติงานสอบบัญชี และการบันทึกข้อมูลในกระดาษทำการไม่เพียงพอ ทั้งนี้ ข้อสังเกตในเรื่องการปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นผลมาจากระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในระดับสำนักงานสอบบัญชียังไม่เพียงพอและเหมาะสม ดังนี้

2.2.1.5.1 ผู้สอบบัญชีและ EQCR มีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่เพียงพอ

2.2.1.5.2 กลุ่มการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชีไม่ครบถ้วนตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดในบางเรื่อง

2.2.1.5.3 EQCR มีคุณสมบัติไม่เหมาะสม เนื่องจากขาดความเชี่ยวชาญด้านเทคนิค ประสบการณ์ และหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงาน

2.2.1.5.4 ปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่เพียงพอตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดในบางเรื่อง เช่น การตรวจสอบเนื้อหาสาระบัญชีรายได้ การตรวจสอบรายการที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต การตรวจสอบกลุ่มกิจการ การตรวจสอบการดำเนินงานต่อเนื่อง และการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ เป็นต้น

2.2.1.5.5 การบันทึกข้อมูล และร่องรอยการตรวจสอบในกระดาษทำการไม่เพียงพอ

2.2.1.5.6 ไม่พบการสอบทานกระดาษทำการที่สำคัญ ซึ่งใช้ในการตรวจสอบรายการบัญชีที่มีความเสี่ยงสูง

2.2.1.5.7 ไม่ได้รวบรวมแฟ้มงานตรวจสอบขั้นสุดท้ายของแต่ละงานสอบบัญชีให้เสร็จสมบูรณ์ภายในระยะเวลาที่กำหนด

2.2.1.6 การติดตามผล

สำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งมีการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการติดตามผล และมีการนำนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวไปใช้แล้ว อย่างไรก็ตาม ยังคงพบข้อบกพร่องเกี่ยวกับการติดตามผลในเรื่องความครบถ้วนของแนวการติดตามผลและการแก้ไขข้อบกพร่องจากการติดตามผล ตัวอย่างเช่น

2.2.1.6.1 แนวการติดตามผลในระดับแต่ละงานสอบบัญชีไม่มีรายละเอียดเพียงพอที่จะทำให้ทีมงานติดตามผลทำการติดตามผลได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ แนวการติดตามผลดังกล่าวยังไม่ครอบคลุมถึงข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชีที่สำคัญบางฉบับ

2.2.1.6.2 ทีมงานติดตามผลไม่ได้จัดทำแผนการดำเนินการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่อง ภายหลังจากที่สื่อสารให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบ เพื่อให้มีการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบในทุกประเด็นอย่างครบถ้วนและเหมาะสม

2.3. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

การนำเสนอรายงานเป็นสิ่งที่ต้องให้ความสำคัญเป็นอย่างมากเพราะรายงานนั้นจะแสดงถึงคุณภาพการตรวจสอบของการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ โดยยึดการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของการตรวจสอบของกฎ ระเบียบที่วางไว้ ซึ่งจะส่งผลให้เห็นถึงคุณภาพของการตรวจสอบทั้งหมด ถือเป็นตัวแทนของผลการปฏิบัติงานในวิชาชีพของการตรวจสอบ

คุณภาพรายงานการตรวจสอบประยุกต์จากแนวคิดเกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในที่ดี ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2548 : 251 – 252) ประกอบด้วย

2.3.1. ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องถูกต้องไม่มีข้อผิดพลาด เป็นข้อเท็จจริง และไม่มีบิดเบือน ข้อมูลที่นำเสนอในรายงานต้องมีการรวบรวม ประเมิน สรุปผล และได้มีการสอบทานเพื่อนำเสนอรายงานด้วยความระมัดระวัง และรอบคอบ

2.3.2. ความเที่ยงธรรม (Objectivity) หมายถึง รายงานการตรวจสอบ ต้องมีความเป็นธรรม และยุติธรรม เรื่องที่ตรวจสอบพบข้อสรุป และข้อเสนอแนะ ต้องเขียนขึ้นโดยปราศจากอคติ ไม่ได้เขียนขึ้นเพื่อประโยชน์ส่วนตัว หรือโดยอยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ

2.3.3. ความชัดเจน (Clearness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบภายในต้องเข้าใจง่าย เป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนจะเกิดขึ้นจากการเขียน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยากและระบุเฉพาะข้อมูลที่สำคัญ สอดคล้องกับประเด็นที่รายงาน

2.3.4. ความกระชับ (Conciseness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องตรงประเด็น หลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็นปราศจากคำเฟ้อ หรือซ้ำซ้อน

2.3.5. ความสร้างสรรค์ (Creativity) หมายถึง รายงานการตรวจสอบที่สร้างสรรค์จะช่วยลูกค้าหรือองค์กรให้ดีขึ้น เนื้อหาและสาระที่นำเสนอต้องเป็นประโยชน์ และช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

2.3.6. ความสมบูรณ์ (Completeness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบต้องมีรายละเอียดครบถ้วนเพียงพอที่จะสนับสนุนเรื่องที่ตรวจพบ ข้อเสนอแนะ และข้อสรุปหรือความเห็น

2.3.7. ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง รายงานการตรวจสอบเมื่อทำเสร็จต้องส่งทันที ในกรณีที่พบเรื่องสำคัญระหว่างตรวจสอบต้องมีการรายงานทันที เพื่อให้ผู้รับการตรวจสอบ สามารถนำไปแก้ไขปรับปรุงได้ทันเวลา

อนุกรมทรมนตรี (2547 : 11 - 10) ได้ให้แนวคิดเพิ่มเติมเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการ ตรวจสอบภายใน ดังนี้

1. ความถูกต้อง (Accuracy) รายงานการตรวจสอบภายในต้องมีความถูกต้องเอกสารอ้างอิง ได้ นำมาซึ่งหลักฐานที่น่าเชื่อถือได้ และในการจัดทำรายงานการตรวจสอบภายในเป็นผลงานที่ แสดงถึงคุณภาพของงานตรวจสอบ คือ ไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนจากความเป็นจริงและเป็นไป ตามความจริงที่ได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลขผู้ตรวจสอบได้ รวบรวม และประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและแม่นยำแล้ว

2. ความชัดเจน (Clarity) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ โดย ผู้ตรวจสอบต้องเข้าใจในเรื่องอย่างถ่องแท้ และสามารถอธิบายให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจอย่างดีและ หากจำเป็นจะต้องใช้ประโยคยาว ๆ หรือเป็นศัพท์เฉพาะควรมีการอธิบายคำศัพท์อยู่ด้วยเสมอและ ควรมีการวางโครงสร้างรายงานให้มีลำดับอย่างต่อเนื่อง เป็นเหตุเป็นผลกัน ความชัดเจนอาจเกิดขึ้น โดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นหากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคพร้อมอธิบาย

3. ความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสามารถในการสื่อสารให้กับผู้อ่านรายงาน การตรวจสอบอย่างตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม ใช้คำพูดไม่ฟุ่มเฟือย ซึ่งรายงานจะยาวจะสั้นขึ้นอยู่กับ เนื้อหาที่จะเสนอในรายงานนั้นว่ามีมากน้อยขนาดไหน โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความ ต่อเนื่องและแนวความคิดที่รายงานไว้ ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้อ่านเข้าใจ และใช้เวลาน้อยในการสื่อสารรายงานการตรวจสอบภายใน โดยใช้เวลาอย่างกะทัดรัด เกิด ประโยชน์และคุ้มค่ามากที่สุด

4. ความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การสื่อสารที่สร้างสรรค์ โอกาสและรวดเร็วโดย ขึ้นอยู่กับความสำคัญของประเด็น และการเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสมทันต่อ เหตุการณ์ในการแก้ไข และทันเวลาในยุคปัจจุบัน เพราะเวลาเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับผู้บริหารในการที่ จำลงไปที่ได้รายงานไปนำเสนอต่อ หากรายงานแก้ไขไม่ทันอาจเกิดผลเสียหายต่อองค์กรได้และ ฝ่ายบริหารควรมีการดำเนินการแก้ไขในเวลาที่เหมาะสม

5. ความสร้างสรรค์ (Constructive Criticism) หมายถึง การสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้กับ ผู้ปฏิบัติงานและองค์กร ซึ่งรายงานควรแสดงให้เห็นถึงคุณภาพและความจริงใจของผู้ตรวจสอบ โดยการกล่าวถึงจุดดีที่พบในการปฏิบัติงาน สำหรับการกล่าวถึงข้อบกพร่องควรหลีกเลี่ยงการระบุ ชื่อบุคคลที่กระทำผิดและการกล่าวถึงข้อบกพร่องในประเด็นปลีกย่อย การรายงานนั้นควรมีการ

ปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ดังนั้นเนื้อหาในรายงานควรมีการบรรยายเชิงบวก และมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

6. ความเที่ยงธรรม (Objective) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร ไม่ลำเอียงไปทางใดทางหนึ่ง ข้อมูลที่ได้มาเชื่อถือได้มาจากทัศนคติและผลการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้านแล้วทั้งนี้ การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบ ต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติ ลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น การเสนอรายงานควรจูงใจผู้อ่านให้อ่านและจับประเด็นสำคัญได้แต่ต้นจนจบ โดยการใช้รูปแบบถ้อยคำ และศิลปะของภาษา และที่สำคัญที่สุดข้อความของรายงานทั้งหมดควรจูงใจให้ผู้อ่านยอมรับและเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือข้อเสนอแนะที่ผู้ตรวจสอบเสนอในรายงาน

2.4. แนวคิดและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1)

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1 : Thai Standard on Quality Control 1) หมายถึง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง

วัตถุประสงค์

วัตถุประสงค์ของสำนักงานคือการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า

1. สำนักงานและบุคลากรของสำนักงาน ได้มีการปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพข้อบังคับ และข้อกำหนดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ
2. รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมสำหรับสถานการณ์นั้นๆ

องค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อสนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรที่ให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน นโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวต้องกำหนดให้ประธานคณะกรรมการบริหารของสำนักงาน (หรือเทียบเท่า) เป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

การส่งเสริมวัฒนธรรมภายในองค์กรเกี่ยวกับคุณภาพ ผู้นำของสำนักงานและการเป็นแบบอย่าง มีอิทธิพลที่สำคัญต่อวัฒนธรรมภายในองค์กรของสำนักงาน การส่งเสริมวัฒนธรรม

ภายในองค์กรที่มุ่งเน้นคุณภาพขึ้นอยู่กับ การปฏิบัติและข่าวสารที่ชัดเจน สม่ำเสมอ และเกิดขึ้นบ่อย ๆ จากผู้บริหารของสำนักงานทุกระดับ ที่มุ่งเน้นนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน รวมทั้งข้อกำหนดที่ให้มีการ

(ก) ปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ

(ข) ออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์

การปฏิบัติและข่าวสารดังกล่าวช่วยส่งเสริมวัฒนธรรมที่ตระหนักถึงและให้คุณค่ากับงานที่มีคุณภาพสูง การปฏิบัติและข่าวสารเหล่านี้อาจสื่อสาร โดย (แต่ไม่ได้จำกัดเพียง) การฝึกอบรม สัมมนา การประชุม การสนทนาทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ พันธกิจ จุดหมายข่าวหรือบันทึกย่อ การปฏิบัติและข่าวสารอาจรวมอยู่ในเอกสารหลักฐานภายในและเอกสารการฝึกอบรมของสำนักงาน และในวิธีปฏิบัติในการประเมินผลงานของหุ้นส่วนและพนักงาน ในลักษณะที่จะสนับสนุนและส่งเสริมความมุ่งหมายของสำนักงานเกี่ยวกับความสำคัญของคุณภาพและวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งคุณภาพในทางปฏิบัติ

สิ่งสำคัญในการส่งเสริมวัฒนธรรมภายในองค์กรบนพื้นฐานของคุณภาพ คือ การที่ผู้นำของสำนักงานต้องตระหนักว่า กลยุทธ์ทางธุรกิจของสำนักงานขึ้นอยู่กับความต้องการที่สำคัญที่สุดของสำนักงานในการได้มาซึ่งคุณภาพในงานทุกงานที่สำนักงานทำ การส่งเสริมวัฒนธรรมภายในองค์กรดังกล่าวรวมถึง

(ก) การจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินผลการปฏิบัติงาน การให้ค่าตอบแทน และการเลื่อนตำแหน่ง (รวมถึงระบบการจูงใจในการทำงาน) ของบุคลากรของสำนักงาน เพื่อแสดงให้เห็นว่าสำนักงานให้ความสำคัญอย่างยิ่งต่อพันธสัญญาด้านคุณภาพ

(ข) การมอบหมายความรับผิดชอบของผู้บริหาร เพื่อให้การตัดสินใจทางธุรกิจไม่มีอิทธิพลเหนือคุณภาพของงานที่ทำ และ

(ค) การจัดหาทรัพยากรที่เพียงพอสำหรับการพัฒนา การจัดทำเอกสารหลักฐาน และการสนับสนุนนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

การมอบหมายความรับผิดชอบในการดำเนินการเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน ประสบการณ์และความสามารถที่เพียงพอและเหมาะสม จะช่วยให้บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่รับผิดชอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน สามารถระบุและเข้าใจประเด็นต่าง ๆ เกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพและพัฒนานโยบายและวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมได้ อำนาจหน้าที่ที่จำเป็น จะช่วยให้บุคคลหรือกลุ่มบุคคลดังกล่าวสามารถนำนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวมาใช้ได้

2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

(ก) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

(ข) ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

(ค) การรักษาความลับ

(ง) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

(จ) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ และ

(ฉ) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

2.1 ปัจจัยต่อไปนี้จะช่วยส่งเสริมจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ

2.1.1 ผู้นำของสำนักงาน

2.1.2 การให้ความรู้และการฝึกอบรม

2.1.3 การติดตามผล และ

2.1.4 กระบวนการจัดการในกรณีที่มีการไม่ปฏิบัติตาม

หนังสือยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษร หนังสือยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรอาจอยู่ในรูปของกระดาษหรืออิเล็กทรอนิกส์ โดยการได้มาซึ่งหนังสือยืนยันและการดำเนินการอย่างเหมาะสมกับข้อมูลที่แสดงถึงการไม่ปฏิบัติตามสำนักงานแสดงให้เห็นถึงการให้ความสำคัญกับความเป็นอิสระและทำให้ประเด็นดังกล่าวเป็นที่ยอมรับและชัดเจนในหมู่บุคลากรของสำนักงาน

2.2 อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย การพิจารณาเกณฑ์ที่เหมาะสมในการจัดการกับอุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคยอาจรวมถึงเรื่องต่อไปนี้

2.2.1 ลักษณะของงาน รวมถึงขอบเขตที่งานนั้นเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์สาธารณะ และ

2.2.2 ระยะเวลาในการให้บริการของบุคลากรระดับอาวุโสในงานนั้นตัวอย่างของมาตรการป้องกัน รวมถึงการสับเปลี่ยนหมุนเวียนบุคลากรระดับอาวุโสหรือการกำหนดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพ

3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานจะตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานต่าง ๆ เมื่อสำนักงาน

(ก) มีทักษะความรู้ในการปฏิบัติงานนั้น และมีความสามารถ รวมทั้งมีเวลาและทรัพยากรในการปฏิบัติงานนั้นได้

(ข) สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ และ

(ค) ได้พิจารณาถึงความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้าแล้ว และไม่มีข้อมูลที่นำไปสู่ข้อสรุปว่าลูกค้าขาดความซื่อสัตย์สุจริต

3.1 ทักษะความรู้ ความสามารถ และทรัพยากร การพิจารณาว่าสำนักงานมีทักษะความรู้ ความสามารถ และทรัพยากร ในการตอบรับงานใหม่กับลูกค้ารายใหม่หรือลูกค้ารายเดิมหรือไม่นั้น เกี่ยวข้องกับการสอบทานความต้องการที่เฉพาะเจาะจงของงานนั้น และประวัติโดยย่อของหุ้นส่วน และพนักงานที่มีอยู่ในทุกระดับชั้นที่เกี่ยวข้อง และรวมถึงการพิจารณาว่า

3.1.1 บุคลากรของสำนักงานมีความรู้ในอุตสาหกรรมหรือเรื่องที่เกี่ยวข้องหรือไม่

3.1.2 บุคลากรของสำนักงานมีประสบการณ์เกี่ยวกับข้อกำหนดทางกฎหมายหรือการรายงานที่เกี่ยวข้อง หรือมีความสามารถในการได้มาซึ่งทักษะและความรู้ที่จำเป็นอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่

3.1.3 สำนักงานมีบุคลากรที่มีทักษะความรู้และความสามารถที่จำเป็นเพียงพอหรือไม่

3.1.4 ในกรณีที่เป็น สามารถหาผู้เชี่ยวชาญได้หรือไม่

3.1.5 มีบุคลากรที่มีคุณสมบัติตามเกณฑ์และข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติเพื่อปฏิบัติงาน สอบทานการควบคุมคุณภาพงานหรือไม่ (ในกรณีที่เกี่ยวข้อง) และ

3.1.6 สำนักงานสามารถปฏิบัติงานให้เสร็จสิ้นภายในเวลาที่กำหนดให้ออกรายงานได้หรือไม่

3.2 ความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า ในการพิจารณาเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า เรื่องต่าง ๆ ที่ต้องพิจารณารวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้

3.2.1 เอกลักษณ์และชื่อเสียงทางธุรกิจของผู้เป็นเจ้าของหลัก ผู้บริหารคนสำคัญ และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการของลูกค้า

3.2.2 ลักษณะการดำเนินธุรกิจของลูกค้า รวมถึงวิธีปฏิบัติทางธุรกิจของลูกค้า

3.2.3 ข้อมูลเกี่ยวกับทัศนคติของผู้เป็นเจ้าของหลัก ผู้บริหารคนสำคัญ และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการของลูกค้ำที่มีต่อเรื่องต่าง ๆ เช่น การตีความมาตรฐานการบัญชีในลักษณะที่เอื้อประโยชน์ต่อกิจการและสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน

3.2.4 ลูกค้ำมีความต้องการอย่างมากในการรักษาค่าธรรมเนียมวิชาชีพไว้ที่ระดับต่ำที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้หรือไม่

3.2.5 ข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานที่ไม่เหมาะสม

3.2.6 ข้อบ่งชี้ว่าลูกค้ำอาจมีส่วนเกี่ยวข้องกับการฟอกเงินหรือกิจกรรมอื่นที่ผิดกฎหมาย

3.2.7 เหตุผลของการเสนอแต่งตั้งสำนักงานและการไม่แต่งตั้งสำนักงานที่เคยใช้บริการ

3.2.8 เอกลักษณ์และชื่อเสียงทางธุรกิจของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

สำนักงานจะมีความรู้เกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้ำเพิ่มมากขึ้นในบริบทของความสัมพันธ์อย่างต่อเนื่องกับลูกค้ำรายนั้น

3.3 แหล่งข้อมูลของเรื่องต่าง ๆ ดังกล่าวที่สำนักงานได้รับ อาจรวมถึงแหล่งต่าง ๆ ต่อไปนี้

3.3.1 การสื่อสารกับผู้ให้บริการด้านวิชาชีพบัญชีแก่ลูกค้ำคนปัจจุบันหรือคนก่อนในเรื่องเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและการปรึกษาหารือบุคคลภายนอกอื่น

3.3.2 การสอบถามบุคลากรอื่นของสำนักงาน หรือบุคคลภายนอก เช่น ธนาคาร ที่ปรึกษา ด้านกฎหมาย และบุคคลที่อยู่ในอุตสาหกรรมนั้น

3.3.3 การตรวจสอบประวัติจากฐานข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

การคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำ การตัดสินใจว่าจะคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำหรือไม่ รวมถึงการพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญที่เกิดขึ้นในการรับงานปัจจุบันหรือก่อนหน้านี้นี้ และผลของเรื่องดังกล่าวที่อาจมีต่อการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์นั้น ตัวอย่างเช่น ลูกค้ำอาจเริ่มขยายการค้าดำเนินงานไปในธุรกิจที่สำนักงานไม่มีความเชี่ยวชาญที่จำเป็น

3.4 การถอนตัว นโยบายและวิธีปฏิบัติในการถอนตัวจากงาน หรือทั้งการถอนตัวจากงาน และการยุติความสัมพันธ์กับลูกค้ำ กล่าวถึงประเด็นต่าง ๆ ซึ่งรวมถึงประเด็นต่อไปนี้

3.4.1 การปรึกษาหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของลูกค้ำในระดับที่เหมาะสมเกี่ยวกับการดำเนินการที่เหมาะสมที่สำนักงานอาจต้องนำมาใช้ ภายใต้ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

3.4.2 การปรึกษาหารือกับผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของลูกค้ำในระดับที่เหมาะสมเกี่ยวกับการถอนตัวจากงานหรือทั้งการถอนตัวจากงานและการยุติความสัมพันธ์กับลูกค้ำ และเหตุผลของการถอนตัวนั้น หากสำนักงานพิจารณาแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่จะถอนตัว

3.4.3 การพิจารณาว่ามีข้อกำหนดทางวิชาชีพหรือข้อกำหนดทางกฎหมายหรือไม่ที่กำหนดให้สำนักงานปฏิบัติงานต่อไป หรือกำหนดให้สำนักงานรายงานการถอนตัวจากงานนั้นหรือทั้งการถอนตัวจากงานนั้นและการยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า รวมถึงเหตุผลของการถอนตัวนั้นต่อหน่วยงานกำกับดูแล

3.4.4 การจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญ การปรึกษาหารือ ข้อเสนอและเกณฑ์ในการได้มาซึ่งข้อสรุปนั้น

4. ทรัพยากรบุคคล

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานมีบุคลากรที่มีทักษะความรู้ ความสามารถ และความยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณที่เพียงพอ ซึ่งจำเป็นในการ

(ก) ปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ

(ข) ทำให้สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสามารถออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์ได้

4.1 ประเด็นต่าง ๆ เกี่ยวกับบุคลากรซึ่งเกี่ยวข้องกับนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล รวมถึงเรื่องต่าง ๆ เช่น

4.1.1 การจัดหาพนักงาน

4.1.2 การประเมินผลการปฏิบัติงาน

4.1.3 ความสามารถ รวมถึงการมีเวลาที่จะปฏิบัติงาน

4.1.4 ทักษะความรู้

4.1.5 การพัฒนาด้านอาชีพ

4.1.6 การเลื่อนตำแหน่ง

4.1.7 การให้ค่าตอบแทน

4.1.8 การวางแผนกำลังคน

กระบวนการและวิธีปฏิบัติในการจัดหาพนักงานอย่างมีประสิทธิภาพ ช่วยให้สำนักงานคัดเลือกบุคคลที่มีความซื่อสัตย์สุจริตและมีศักยภาพในการพัฒนาทักษะความรู้และความสามารถที่จำเป็นในการปฏิบัติงานของสำนักงาน และมีคุณลักษณะที่เหมาะสมที่ช่วยให้บุคคลเหล่านั้นสามารถปฏิบัติงานได้อย่างเต็มศักยภาพ

4.2 ทักษะความรู้ สามารถพัฒนาได้หลายวิธี รวมถึงวิธีการต่อไปนี้

4.2.1 การให้ความรู้ทางวิชาชีพ

4.2.2 การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ รวมถึงการฝึกอบรม

4.2.3 ประสิทธิภาพการทำงาน

4.2.4 การสอนแบบตัวต่อตัวโดยพนักงานที่มีประสบการณ์มากกว่า ตัวอย่างเช่น สมาชิกคนอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

4.2.5 การให้ความรู้เกี่ยวกับความเป็นอิสระแก่บุคลากรที่ต้องดำรงไว้ซึ่งความเป็นอิสระ

ทักษะความรู้อย่างต่อเนื่องของบุคลากรในสำนักงานขึ้นอยู่กับทำให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพในระดับที่เหมาะสม เพื่อให้บุคลากรสามารถดำรงไว้ซึ่งความรู้และความสามารถของตนได้ นโยบายและวิธีปฏิบัติที่มีประสิทธิผลจะเน้นถึงความจำเป็นในการฝึกอบรมอย่างต่อเนื่องให้กับบุคลากรของสำนักงานทุกระดับ และจัดให้มีทรัพยากรและผู้ช่วยในการฝึกอบรมที่จำเป็น เพื่อให้บุคลากรสามารถพัฒนาและดำรงไว้ซึ่งทักษะความรู้และความสามารถตามที่กำหนดไว้ได้

สำนักงานอาจใช้บุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม ตัวอย่างเช่น กรณีที่สำนักงานไม่มีทรัพยากรภายในด้านเทคนิคและการฝึกอบรม

4.3 วิธีปฏิบัติในการประเมินผลการปฏิบัติงาน การให้ค่าตอบแทน และการเลื่อนตำแหน่ง จะช่วยให้เกิดการตระหนักถึงและการให้คุณค่ากับการพัฒนาและการดำรงไว้ซึ่งทักษะความรู้และการยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ ขึ้นตอนต่าง ๆ ที่สำนักงานอาจนำมาใช้ในการพัฒนาและการดำรงไว้ซึ่งทักษะความรู้และการยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ รวมถึง

4.3.1 การทำให้บุคลากรตระหนักถึงความคาดหวังของสำนักงานเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานและหลักจรรยาบรรณ

4.3.2 การจัดให้มีการประเมินผลและการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงาน ความก้าวหน้าและการพัฒนาด้านอาชีพแก่บุคลากร และ

4.3.3 การช่วยให้บุคลากรเข้าใจว่าการเลื่อนตำแหน่งไปสู่ตำแหน่งที่มีความรับผิดชอบสูงขึ้นนั้นส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับคุณภาพของผลการปฏิบัติงานและการยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ และให้เข้าใจว่าการไม่สามารถปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานอาจส่งผลให้ได้รับโทษทางวินัยได้

การมอบหมายงานให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน นโยบายและวิธีปฏิบัติอาจรวมถึงระบบในการติดตามดูแลภาระงานและเวลาปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน เพื่อช่วยให้บุคคลเหล่านั้นมีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบได้

4.4 กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน การมอบหมายงานให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานและการพิจารณาระดับของการควบคุมดูแลที่จำเป็นของสำนักงาน รวมถึงการพิจารณาเรื่องต่าง ๆ เกี่ยวกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เช่น

4.4.1 ความเข้าใจและประสบการณ์จริงในงานที่มีลักษณะและความซับซ้อนใกล้เคียงกันจากการฝึกอบรมและการมีส่วนร่วมที่เหมาะสม

4.4.2 ความเข้าใจในมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

4.4.3 ความรู้และความเชี่ยวชาญด้านเทคนิค รวมถึงความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง

4.4.4 ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้าดำเนินธุรกิจอยู่

4.4.5 ความสามารถในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ และ

4.4.6 ความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

5. การปฏิบัติงาน

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์ นโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวต้องรวมถึง

(ก) เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมความสม่ำเสมอของคุณภาพในการปฏิบัติงาน

(ข) ความรับผิดชอบในการควบคุมดูแล และ

(ค) ความรับผิดชอบในการสอบทาน

5.1 ความสม่ำเสมอของคุณภาพในการปฏิบัติงาน สำนักงานส่งเสริมความสม่ำเสมอของคุณภาพของการปฏิบัติงานผ่านนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน ซึ่งมักอยู่ในรูปของคู่มือที่เป็นลายลักษณ์อักษรหรือที่เป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ การจัดทำเอกสารหลักฐานที่เป็นมาตรฐานโดยใช้ซอฟต์แวร์หรือในรูปแบบอื่น และแนวปฏิบัติต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับอุตสาหกรรมหรือที่เน้นเฉพาะเรื่อง
เรื่องต่าง ๆ ที่พิจารณาอาจรวมถึง

5.1.1 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานได้รับการอธิบายสรุปเกี่ยวกับงานอย่างไร เพื่อให้เข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของงานที่จะทำ

5.1.2 กระบวนการต่าง ๆ เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง

5.1.3 กระบวนการต่าง ๆ ของการควบคุมดูแล การฝึกอบรมพนักงานและการสอนพนักงานแบบตัวต่อตัว

5.1.4 วิธีการต่าง ๆ ในการสอบทานงานที่ทำแล้ว การใช้ดุลยพินิจที่สำคัญ และรูปแบบของรายงานที่ออก

5.1.5 การจดบันทึกที่เหมาะสมเกี่ยวกับงานที่ทำแล้วและระยะเวลาและขอบเขตของการสอบทาน

5.1.6 กระบวนการต่าง ๆ ในการทำนโยบายและวิธีปฏิบัติให้เป็นปัจจุบัน

5.2 การทำงานร่วมกันและการฝึกอบรมที่เหมาะสมช่วยให้สมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าเข้าใจถึงวัตถุประสงค์ของงานที่ได้รับมอบหมายได้อย่างชัดเจน

การควบคุมดูแลงาน รวมถึงเรื่องต่อไปนี้

5.2.1 การติดตามความคืบหน้าของงาน

5.2.2 การพิจารณาทักษะความรู้และความสามารถของสมาชิกแต่ละคนในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานว่าบุคคลเหล่านั้นมีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติงานหรือไม่ มีความเข้าใจในคำสั่งที่ได้รับหรือไม่ และได้ปฏิบัติงานตามแนวที่ได้วางแผนไว้สำหรับงานนั้นหรือไม่

5.2.3 การพิจารณาและตัดสินใจเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติงาน การพิจารณาความสำคัญของเรื่องดังกล่าว และการปรับเปลี่ยนแนวที่ได้วางแผนไว้อย่างเหมาะสม และ

5.2.4 การระบุเรื่องต่าง ๆ เพื่อการปรึกษาหารือหรือเพื่อการพิจารณาโดยสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์มากกว่าในระหว่างการปฏิบัติงาน

5.3 การสอบทาน รวมถึงการพิจารณาว่า

5.3.1 ได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่

5.3.2 ได้มีการนำเรื่องที่สำคัญต่าง ๆ มาพิจารณาแล้วหรือไม่

5.3.3 ได้มีการปรึกษาหารือที่เหมาะสมและได้มีการจดบันทึกและนำข้อสรุปที่ได้ไปปฏิบัติหรือไม่

5.3.4 มีความจำเป็นที่จะต้องปรับเปลี่ยนลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของงานที่ทำหรือไม่

5.3.5 งานที่ทำสนับสนุนข้อสรุปที่ได้และมีการจดบันทึกไว้อย่างเหมาะสมหรือไม่

5.3.6 หลักฐานที่ได้รับเพียงพอและเหมาะสมที่จะสนับสนุนรายงานหรือไม่ และ

5.3.7 ได้บรรลุวัตถุประสงค์ของวิธีการปฏิบัติงานหรือไม่

การปรึกษาหารือ รวมถึงการปรึกษาหารือในระดับวิชาชีพที่เหมาะสม กับบุคคลภายในหรือภายนอกสำนักงานที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะ การปรึกษาหารือ ต้องใช้ทรัพยากรในการสืบค้นที่เหมาะสม ตลอดจนประสบการณ์และความเชี่ยวชาญด้านเทคนิคที่สั่งสมไว้ของสำนักงาน การ

ปรึกษาหารือช่วยส่งเสริมคุณภาพและพัฒนการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ การกล่าวถึงการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมในนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานช่วยส่งเสริมวัฒนธรรมที่ตระหนักว่าการปรึกษาหารือเป็นจุดแข็ง และสนับสนุนให้พนักงานมีการปรึกษาหารือในเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง

5.4 การปรึกษาหารือที่มีประสิทธิผลเกี่ยวกับเรื่องทางเทคนิค จรรยาบรรณ และเรื่องอื่น ๆ ที่สำคัญภายในสำนักงานหรือภายนอกสำนักงาน (ในบางกรณี) จะเกิดขึ้นได้เมื่อผู้ให้คำปรึกษา

5.4.1 ได้รับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งจะทำให้ผู้ให้คำปรึกษาสามารถให้คำปรึกษาที่เหมาะสมได้ และ

5.4.2 มีความรู้ วิทยุติ และประสบการณ์ที่เหมาะสมและเมื่อข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือได้มีการจดบันทึกและนำไปปฏิบัติแล้ว

5.5 เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการปรึกษาหารือกับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นในเรื่องต่าง ๆ ที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง ที่มีความครบถ้วนและมีรายละเอียดเพียงพอ จะช่วยให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับ

5.5.1 ประเด็นที่นำไปปรึกษาหารือ และ

5.5.2 ผลของการปรึกษาหารือ รวมถึงการตัดสินใจ เหตุผลของการตัดสินใจดังกล่าว และการนำการตัดสินใจดังกล่าวไปปฏิบัติ

5.6 ข้อพิจารณาโดยเฉพาะสำหรับสำนักงานขนาดเล็ก สำนักงานที่จำเป็นต้องปรึกษาหารือกับบุคคลภายนอก ตัวอย่างเช่น สำนักงานที่ไม่มีทรัพยากรภายในที่เหมาะสม อาจใช้ประโยชน์จากบริการให้คำปรึกษาของ

5.6.1 สำนักงานอื่น

5.6.2 องค์กรวิชาชีพและองค์กรกำกับดูแลทางกฎหมาย หรือ

5.6.3 องค์กรธุรกิจที่ให้บริการด้านการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้อง

ก่อนที่จะตัดสินใจใช้บริการดังกล่าว การพิจารณาถึงทักษะความรู้และความสามารถของผู้ให้บริการภายนอกดังกล่าว จะช่วยสำนักงานในการพิจารณาว่าผู้ให้บริการภายนอกนั้นมีคุณสมบัติเหมาะสมสำหรับวัตถุประสงค์นั้นหรือไม่

5.7 การสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน เกณฑ์เกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน เกณฑ์ในการพิจารณาว่างานที่ไม่ใช่งานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนงานใดต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน อาจรวมถึง

5.7.1 ลักษณะของงาน รวมถึงขอบเขตที่งานนั้นเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์สาธารณะ

5.7.2 การตรวจพบสถานการณ์หรือความเสี่ยงที่ไม่ปกติในงานหรือประเภทของงาน

5.7.3 การมีกฎหมายหรือข้อกำหนดที่กำหนดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานหรือไม่

ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน ต้องไม่ลงวันที่ในรายงานจนกว่าการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานจะเสร็จสิ้น อย่างไรก็ตามเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานอาจเสร็จสมบูรณ์ภายหลังวันที่ในรายงาน

การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานภายในเวลาที่เหมาะสมในขั้นตอนที่เหมาะสมระหว่างการปฏิบัติงาน จะช่วยให้เรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญได้รับการแก้ไขทันที่จนเป็นที่พอใจของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ ในหรือก่อนวันที่ในรายงาน

ขอบเขตของการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานอาจขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของงานนั้น การที่กิจการนั้นเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือไม่ และความเสี่ยงที่รายงานอาจไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานไม่ทำให้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่มีต่องานนั้นลดลง

เกณฑ์เกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

ความเชี่ยวชาญด้านเทคนิค ประสบการณ์ และอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสม การพิจารณาว่าอะไรคือความเชี่ยวชาญด้านเทคนิค ประสบการณ์ และอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสม ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของงานนั้น ตัวอย่างเช่น ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนควรเป็นบุคคลที่มีประสบการณ์และมีอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสมในการทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนได้

การปรึกษาหารือกับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจปรึกษาหารือกับผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานในระหว่างการปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น เพื่อให้มั่นใจว่าดุลยพินิจที่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานใช้จะเป็นที่ยอมรับได้ของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน การปรึกษาหารือดังกล่าวกระทำเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่เกิดจากความคิดเห็นที่แตกต่างในขั้นตอนท้าย ๆ ของงาน และไม่จำเป็นที่การปรึกษาหารือนั้นจะมีผลกระทบต่อคุณสมบัติของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน ในกรณีที่ลักษณะและขอบเขตของการปรึกษาหารือกลายเป็นเรื่องที่มีความสำคัญ ความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานอาจได้รับผลกระทบ เว้นแต่ว่าทั้งกลุ่มผู้ปฏิบัติงานและผู้สอบทานจะมีความระมัดระวังเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเที่ยงธรรมของผู้สอบทาน หากกรณีดังกล่าวเป็นไปได้ บุคคลอื่นภายในสำนักงานหรือบุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสมอาจได้รับแต่งตั้งให้ทำหน้าที่เป็นผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานหรือเป็นบุคคลที่ทำหน้าที่ให้คำปรึกษาในงานนั้น

5.8 ความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน สำนักงานถูกกำหนดว่าต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเที่ยงธรรมของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน ดังนั้นนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวจึงกำหนดว่าผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ

5.8.1 หากเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ไม่ได้ถูกเลือกโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

5.8.2 ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานในช่วงเวลาที่รับการสอบทาน

5.8.3 ไม่ตัดสินใจแทนกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน และ

5.8.4 ไม่ได้รับผลกระทบจากคำตอบแทนอื่น อันอาจก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเที่ยงธรรมของผู้สอบทาน

5.9 เอกสารหลักฐานของงาน

การรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ กฎหมายหรือข้อบังคับอาจกำหนดกรอบเวลาในการรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายสำหรับงานที่มีลักษณะเฉพาะให้เสร็จสมบูรณ์ ในกรณีที่กฎหมายหรือข้อบังคับไม่ได้กำหนดเกี่ยวกับกรอบเวลาดังกล่าว ย่อหน้าที่ 45 กำหนดให้สำนักงานต้องจัดให้มีกรอบเวลาที่แสดงให้เห็นถึงความจำเป็นในการรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ภายในเวลาที่ทันทั่วถึง ตัวอย่างเช่น ในกรณีของการตรวจสอบ กรอบเวลาดังกล่าวโดยปกติแล้วไม่เกินกว่า 60 วันภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่มีการออกรายงานที่แตกต่างกันสองฉบับหรือมากกว่าต่อข้อมูลในเรื่องเดียวกันของกิจการ นโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับกรอบเวลาในการรวบรวมแฟ้มงานขั้นสุดท้ายควรกล่าวถึงแต่ละรายงานเสมือนว่าเป็นรายงานของแต่ละงานแยกต่างหากจากกันตัวอย่างเช่น อาจเป็นกรณีที่สำนักงานออกรายงานของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลทางการเงินของส่วนประกอบเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม และต่อมาในภายหลังออกรายงานของผู้สอบบัญชีต่อข้อมูลทางการเงินชุดเดียวกันเพื่อวัตถุประสงค์ในการนำเสนองบการเงินประจำปี

การรักษาความลับ การเก็บรักษาอย่างปลอดภัย ความสมบูรณ์ครบถ้วน ความสามารถในการเข้าถึงและความสามารถในการเรียกใช้เอกสารหลักฐานของงาน ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้กำหนดภาระหน้าที่ของพนักงานในสำนักงานให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการรักษาความลับของข้อมูลในเอกสารหลักฐานของงานอยู่ตลอดเวลาเว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากลูกค้าเป็นกรณีเฉพาะให้เปิดเผยข้อมูล หรือมีหน้าที่ตามกฎหมายหรือหน้าที่ทางวิชาชีพให้กระทำเช่นนั้น กฎหมายหรือข้อบังคับ โดยเฉพาะอาจกำหนดภาระหน้าที่เพิ่มเติมของพนักงานในสำนักงานในการคงไว้ซึ่งการรักษาความลับของลูกค้าโดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลที่มีลักษณะเป็นข้อมูลส่วนบุคคล ไม่ว่าจะเอกสารหลักฐานของงานจะอยู่ในรูปของกระดาษ อิเล็กทรอนิกส์ หรือสื่ออื่น ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูล ความสามารถในการเข้าถึง และความสามารถในการเรียกใช้ข้อมูลอาจได้รับ

ผลกระทบ หากเอกสารหลักฐานดังกล่าวสามารถถูกนำมาดัดแปลงแก้ไข ทำเพิ่มหรือลบทิ้งได้โดยที่สำนักงานไม่ทราบ หรืออาจสูญหายหรือถูกทำลายอย่างถาวรได้ ดังนั้น การควบคุมที่สำนักงาน ออกแบบและนำไปปฏิบัติเพื่อหลีกเลี่ยงการดัดแปลงแก้ไข โดยไม่ได้รับอนุญาต หรือการสูญหายของเอกสารหลักฐานของงาน อาจรวมถึงการควบคุมที่

5.9.1 ทำให้สามารถทราบได้ว่าเอกสารหลักฐานของงานถูกจัดทำขึ้น ถูกดัดแปลงแก้ไข หรือได้รับการสอบทานเมื่อใด และดำเนินการโดยใคร

5.9.2 ป้องกันความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลในทุกขั้นตอนของงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อมีการใช้ข้อมูลร่วมกันภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน หรือมีการส่งข้อมูลไปให้ผู้อื่นผ่านทาง อินเทอร์เน็ต

5.9.3 ป้องกันการดัดแปลงแก้ไขเอกสารหลักฐานของงานโดยไม่ได้รับอนุญาต และ

5.9.4 อนุญาตให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานและบุคคลอื่นที่ได้รับอนุญาตเข้าถึงเอกสารหลักฐานของงานได้ เท่าที่จำเป็นในการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบได้อย่างเหมาะสม

5.10 การควบคุมที่สำนักงานออกแบบและนำไปปฏิบัติเพื่อคงไว้ซึ่งการรักษาความลับ การเก็บรักษาอย่างปลอดภัย ความสมบูรณ์ครบถ้วน ความสามารถในการเข้าถึง และความสามารถในการเรียกใช้เอกสารหลักฐานของงาน อาจรวมถึงเรื่องต่อไปนี้

5.10.1 การใช้รหัสผ่านภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน เพื่อจำกัดการเข้าถึงเอกสารหลักฐานของงานที่อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เฉพาะผู้ใช้ที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น

5.10.2 มีการสำรองข้อมูลของเอกสารหลักฐานของงานที่อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เป็นประจำอย่างเหมาะสม ในขั้นตอนที่เหมาะสมระหว่างการปฏิบัติงาน

5.10.3 มีวิธีปฏิบัติในการแจกจ่ายเอกสารหลักฐานของงานให้กับสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานในขั้นตอนเริ่มงาน การจัดการเอกสารหลักฐานในระหว่างการปฏิบัติงาน และการรวบรวมเอกสารหลักฐานในขั้นตอนสุดท้ายของงานอย่างเหมาะสม

5.10.4 มีวิธีปฏิบัติเพื่อจำกัดการเข้าถึงและเพื่อช่วยให้สามารถแจกจ่ายและจัดเก็บเอกสารหลักฐานของงานที่เป็นกระดาษได้อย่างเหมาะสม

5.11 เพื่อประโยชน์ในทางปฏิบัติ เอกสารหลักฐานตัวจริงที่เป็นกระดาษอาจถูกสแกนให้อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เพื่อการจัดเก็บในแฟ้มงาน ในกรณีดังกล่าว วิธีปฏิบัติของสำนักงานที่ออกแบบมาเพื่อคงไว้ซึ่งความสมบูรณ์ครบถ้วน ความสามารถในการเข้าถึง และความสามารถในการเรียกใช้เอกสารหลักฐาน อาจรวมถึงการกำหนดให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงาน

5.11.1 จัดทำเอกสารหลักฐานจากการสแกนที่แสดงให้เห็นถึงเนื้อหาทั้งหมดของเอกสารหลักฐานตัวจริง รวมถึงลายเซ็นจริง การอ้างอิงระหว่างเอกสารหลักฐาน และหมายเหตุประกอบ

5.11.2 จัดเก็บเอกสารหลักฐานจากการสแกนไว้ในแฟ้มงาน รวมถึงการทำดัชนีและการลงลายมือชื่อบนเอกสารหลักฐานจากการสแกนตามความจำเป็น และ

5.11.3 ทำให้สามารถเรียกใช้และตั้งพิมพ์เอกสารหลักฐานจากการสแกนได้ตามความจำเป็นอาจมีเหตุผลทางกฎหมายหรือเหตุผลอื่น ๆ ที่ทำให้สำนักงานต้องเก็บรักษาเอกสารหลักฐานตัวจริงที่เป็นกระดาษที่ได้ถูกสแกนแล้ว

การเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงาน ความจำเป็นของสำนักงานและระยะเวลาในการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงาน จะแตกต่างกันไปตามลักษณะของงานและสถานการณ์ของสำนักงาน ตัวอย่างเช่น มีความต้องการเอกสารหลักฐานของงานเพื่อบันทึกเรื่องต่าง ๆ ที่มีความสำคัญต่อเนื่อง ต่องานในอนาคตหรือไม่ระยะเวลาในการเก็บรักษาอาจขึ้นอยู่กับปัจจัยอื่น ๆ อีก เช่น กฎหมายหรือข้อบังคับในประเทศ กำหนดระยะเวลาในการเก็บรักษาโดยเฉพาะสำหรับงานบางประเภทหรือไม่ หรือมีระยะเวลาในการเก็บรักษาที่เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปในประเทศในกรณีที่ไม่มีการกำหนดทางกฎหมายโดยเฉพาะหรือไม่ ในกรณีของงานตรวจสอบ ระยะเวลาในการเก็บรักษาโดยปกติแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปีนับจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี หรือหากเป็นวันที่หลังจากนั้น ให้ใช้วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีของกลุ่ม

5.12 วิธีปฏิบัติที่สำนักงานนำมาปฏิบัติในการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของงาน รวมถึงวิธีปฏิบัติที่ทำให้สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 ได้ ในระหว่างระยะเวลาในการเก็บรักษาตัวอย่างเช่น

5.12.1 เพื่อให้สามารถเรียกใช้และเข้าถึงเอกสารหลักฐานของงานได้ในระหว่างระยะเวลาในการเก็บรักษา โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีของเอกสารหลักฐานที่อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ เนื่องจากเทคโนโลยีที่ใช้อาจมีการพัฒนาหรือเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา

5.12.2 เพื่อให้มี (ในกรณีที่จำเป็น) บันทึกของการเปลี่ยนแปลงเอกสารหลักฐานของงานภายหลังจากที่แฟ้มงานเสร็จสมบูรณ์แล้ว และ

5.11.3 เพื่อให้บุคคลภายนอกที่ได้รับอนุญาตสามารถเข้าถึงและสอบทานเอกสารหลักฐานของงาน โดยเฉพาะเจาะจง เพื่อการควบคุมคุณภาพหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ๆ ได้

กรรมสิทธิ์ในเอกสารหลักฐานของงาน เว้นแต่จะระบุไว้เป็นอย่างอื่น โดยกฎหมายหรือข้อบังคับ เอกสารหลักฐานของงานเป็นกรรมสิทธิ์ของสำนักงาน ภายใต้ดุลยพินิจของสำนักงาน สำนักงานอาจให้เอกสารหลักฐานของงานบางส่วน หรือให้เนื้อหาบางส่วนที่คัดลอกมาจากเอกสารหลักฐานของงานแก่ลูกค้า ทั้งนี้การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวต้องไม่กระทบต่อความน่าเชื่อถือของงานที่ทำ หรือในกรณีของงานให้ความเชื่อมั่น ต้องไม่กระทบต่อความเป็นอิสระของสำนักงานหรือพนักงานของสำนักงาน

6. การติดตามผล

สำนักงานต้องจัดให้มีกระบวนการการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมคุณภาพนั้นเกี่ยวข้อง เพียงพอ และมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ โดยกระบวนการดังกล่าวต้อง

(ก) มีการพิจารณาและการประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างต่อเนื่องรวมถึงการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนด

(ข) มีการมอบหมายความรับผิดชอบในกระบวนการการติดตามผลให้หุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งหรือหลายคน หรือให้บุคคลอื่นที่มีประสบการณ์และอำนาจหน้าที่ในสำนักงานที่เพียงพอและเหมาะสมที่จะรับผิดชอบในกระบวนการการติดตามผลนั้นได้ และ

(ค) มีการกำหนดว่าบุคคลที่เป็นผู้ปฏิบัติงานหรือเป็นผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการตรวจงานนั้น

6.1 การติดตามผลเกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

วัตถุประสงค์ของการติดตามผลการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของการควบคุมคุณภาพคือการประเมินเกี่ยวกับ

6.1.1 การยึดมั่นต่อมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

6.1.2 ระบบการควบคุมคุณภาพได้มีการออกแบบไว้อย่างเหมาะสมและได้มีการนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพแล้วหรือไม่ และ

6.1.3 นโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานได้มีการนำไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมแล้วหรือไม่ เพื่อให้รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์

6.2 การพิจารณาและการประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพอย่างต่อเนื่อง รวมถึงเรื่องต่าง ๆ ต่อไปนี้

6.2.1 การวิเคราะห์เกี่ยวกับ

6.2.1.1 พัฒนาการใหม่ ๆ ของมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องและการที่พัฒนาการดังกล่าวถูกสะท้อนให้เห็นในนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานตามความเหมาะสม

6.2.1.2 หนังสือยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระ

6.2.1.3 การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ รวมถึงการฝึกอบรม และ

6.2.1.4 การตัดสินใจเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

6.2.2 การพิจารณาเกี่ยวกับการดำเนินการแก้ไขและการปรับปรุงระบบ รวมถึงการนำผลตอบกลับไปกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานที่เกี่ยวกับการให้ความรู้และการฝึกอบรม

6.2.3 การสื่อสารไปยังบุคลากรของสำนักงานที่เหมาะสม เกี่ยวกับจุดอ่อนต่าง ๆ ที่พบในระบบในระดับของความเข้าใจเกี่ยวกับระบบหรือการปฏิบัติตามระบบ

6.2.4 การติดตามผลโดยบุคลากรของสำนักงานที่เหมาะสม เพื่อที่จะได้ดำเนินการแก้ไขปรับปรุงที่จำเป็นต่อนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพได้ทันที

6.3 นโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับรอบการตรวจทาน อาจกำหนดรอบที่มีระยะเวลา ตัวอย่างเช่น สามปี รูปแบบในการจัดการเกี่ยวกับรอบการตรวจทาน รวมถึงจังหวะเวลาในการเลือกงานแต่ละงาน ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น

6.3.1 ขนาดของสำนักงาน

6.3.2 จำนวนและทำเลที่ตั้งของสาขาของสำนักงาน

6.3.3 ผลของวิธีปฏิบัติในการติดตามผลครั้งก่อน

6.3.4 ระดับของอำนาจหน้าที่ของทั้งพนักงานและสาขาของสำนักงาน (ตัวอย่างเช่น แต่ละสาขาของสำนักงานได้รับอนุญาตให้ดำเนินการในการตรวจทานเองหรือไม่ หรือสำนักงานใหญ่เท่านั้นหรือไม่ที่อาจดำเนินการตรวจทานดังกล่าวได้)

6.3.5 ลักษณะและความซับซ้อนของการปฏิบัติงานและองค์กรของสำนักงาน

6.3.6 ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะของสำนักงาน

กระบวนการในการตรวจทานรวมถึงการเลือกงานแต่ละงาน ซึ่งบางงานอาจถูกเลือกโดยไม่มี การแจ้งล่วงหน้าไปยังกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ในการพิจารณาขอบเขตของการตรวจทานนั้นสำนักงานอาจพิจารณาจากขอบเขตหรือข้อสรุปของการตรวจทานภายนอกที่เป็นอิสระ อย่างไรก็ตาม การตรวจทานภายนอกที่เป็นอิสระไม่อาจทดแทนการติดตามผลภายในของสำนักงานเองได้

การสื่อสารข้อบกพร่อง การรายงานข้อบกพร่องที่พบไปยังบุคคลที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้อง ไม่จำเป็นต้องระบุถึงงานที่เกี่ยวข้องโดยเฉพาะเจาะจง อย่างไรก็ตาม อาจมีบางกรณีที่มีการระบุถึงงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะเจาะจงดังกล่าวอาจจำเป็นในการปฏิบัติหน้าที่ที่รับผิดชอบของบุคคลที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน

ข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา แหล่งที่มาของข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา อาจเกิดขึ้นจากภายในหรือภายนอกสำนักงาน ข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาดังกล่าวอาจมาจากบุคลากรของ

สำนักงาน ลูกค้า หรือบุคคลภายนอก ซึ่งอาจได้รับ โดยสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานหรือบุคลากรอื่นของสำนักงาน

6.4 นโยบายและวิธีปฏิบัติในการสืบสวน นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ถูกต้องให้มีขึ้นเพื่อการสืบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา อาจรวมถึงตัวอย่างเช่น นโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่ควบคุมดูแลการสืบสวนนั้น

6.4.1 มีประสบการณ์ที่เพียงพอและเหมาะสม

6.4.2 มีอำนาจหน้าที่ในสำนักงาน และ

6.4.3 ไม่เกี่ยวข้องกับงานนั้น

ผู้สอบบัญชีที่ควบคุมดูแลการสืบสวนอาจนำที่ปรึกษาทางกฎหมายเข้ามามีส่วนร่วมได้ตามความจำเป็น

ข้อพิจารณาโดยเฉพาะสำหรับสำนักงานขนาดเล็ก อาจเป็นไปได้ยากในทางปฏิบัติสำหรับสำนักงานที่มีหุ้นส่วนน้อยราย ที่ผู้สอบบัญชีที่ควบคุมดูแลการสืบสวนจะไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานนั้น สำนักงานขนาดเล็กและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเหล่านี้อาจใช้บริการของบุคคลภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสมหรือสำนักงานอื่นในการดำเนินการเกี่ยวกับการสืบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

กฤตยาวัตติ เกตุวงศา (2548) ได้ศึกษาผลกระทบของคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพการตรวจสอบในมหาวิทยาลัยของรัฐ พบว่าการเปลี่ยนแปลงรูปแบบวิธีการตรวจสอบภายในและการปรับเปลี่ยนบทบาทของผู้ตรวจสอบภายในได้ส่งผลต่อกระบวนการพัฒนาประสิทธิภาพการตรวจสอบของหน่วยงานภาครัฐหลายๆ หน่วยงานและปัจจุบันกำลังอยู่ระหว่างการปรับเปลี่ยนครั้งสำคัญ คือ การเตรียมตัวเพื่อเป็นมหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐและยกฐานะเป็นมหาวิทยาลัยราชภัฏ ดังนั้นรูปแบบและวิธีการตรวจสอบภายในที่เหมาะสมและสอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจะเป็นปัจจัยที่สำคัญในการพัฒนาประสิทธิภาพประสิทธิผล ผู้ตรวจสอบภายในมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบโดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก ผู้ตรวจสอบภายในที่มีประสบการณ์ในการทำงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพ การตรวจสอบด้านแรงจูงใจแตกต่างกัน ผลการวิจัยสามารถใช้เป็นแนวทางในการบริหารจัดการหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบภายใน การพัฒนาคุณสมบัติผู้ตรวจสอบภายในที่มีผลต่อการพัฒนาคุณสมบัติการตรวจสอบและการปรับรูปแบบวัฒนธรรมองค์กรเพื่อให้เอื้อต่อการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบ และเป็นข้อมูลสารสนเทศสำหรับการวางแผนพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบภายใน

ของมหาวิทยาลัยของรัฐในภาพรวมเพื่อการวางแผนพัฒนาทั้งในด้านคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ ภายในคุณภาพการตรวจสอบภายใน และรูปแบบวัฒนธรรมองค์กรที่เหมาะสม

จักรพงษ์ รัตนะ (2547) ศึกษาเรื่องปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยกำหนดกลุ่มตัวอย่าง คือ สำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวน 225 แห่ง โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผลการวิจัยพบว่าปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญคือ การขาดความรู้ความสามารถ และความชำนาญในงานตรวจสอบบัญชี โดยจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ผลการวิจัยครั้งนี้ได้แบ่งลักษณะปัญหาออกเป็น 4 ด้านคือ ด้านการเงิน ด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน และด้านการเรียนรู้และการพัฒนา ระดับปัญหาด้านการเงินอยู่ในระดับปานกลาง โดยมีปัญหาที่สำคัญ คือ ปัญหาค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ระดับปัญหาด้านลูกค้าอยู่ในระดับปานกลาง โดยมีปัญหาที่สำคัญคือ ปัญหาค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยมีปัญหาที่สำคัญคือปัญหาความรู้ความสามารถด้านบัญชีของพนักงานบริษัทลูกค้า ระดับปัญหาด้านกระบวนการภายในอยู่ในระดับปานกลาง โดยมีปัญหาที่สำคัญคือ ปัญหาการสอบทานงานตามหลักการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และระดับปัญหาด้านการเรียนรู้และการพัฒนาอยู่ในระดับน้อย และปัญหาที่สำคัญคือ ปัญหาการพัฒนาความรู้และฝึกอบรมพนักงานสอบบัญชี สรุปการวิจัยได้ว่า ประเภทสำนักงานสอบบัญชีมีผลต่อความรู้ความสามารถและความชำนาญในด้านการสอบบัญชีการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชี ต้องคำนึงถึงมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและมรรยาทวิชาชีพเป็นสำคัญ จึงจะทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ

ฐิติชญาณ์ นาวา (2555) ศึกษาเรื่องความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 31 แห่ง ผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจที่ดีพอใน 5 องค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 โดยส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยที่สุดในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการติดตามผลและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รองลงมา มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ และมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลางในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานและการปฏิบัติงาน

ณัชชาวิทย์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2555) ศึกษาเรื่อง ปัญหาและผลกระทบจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาใช้ในประเทศไทย เป็นการวิจัยศึกษา

เชิงสำรวจด้วยแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งจำกัดขอบเขตเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน ก.ล.ต. สังกัดอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร รวมจำนวน 27 แห่ง โดยแบ่งกลุ่มของ ผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่มในแต่ละสำ นัก คือ กลุ่มระดับหัวหน้าสำนักงานหรือเทียบเท่า(ตัวแทนของกลุ่มคือ หัวหน้า ส่วน ผู้จัดการสอบบัญชีอาวุโสและผู้จัดการสอบบัญชี) และ กลุ่มระดับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ (ตัวแทนของกลุ่มคือ ผู้ช่วยผู้จัดการสอบบัญชี ผู้ควบคุมงานสอบบัญชี ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโส และผู้ช่วยผู้สอบบัญชี) ผลการวิจัยพบว่า ปัญหาที่พบในทางปฏิบัติจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงาน (ISQC1) มาใช้ในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยระหว่าง 2.70-3.36 โดยปัญหาที่พบมากที่สุด 3 อันดับแรกคือปัญหาด้านทรัพยากรบุคคล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.36 รองลงมาคือ ปัญหาด้านการติดตามผล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.11 และปัญหาด้านผลการปฏิบัติงาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.07 ตามลำดับ และเมื่อวิเคราะห์ปัญหาที่พบแยกตามกลุ่มตัวอย่างซึ่งผู้วิจัยแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มพบว่า กลุ่มระดับหัวหน้าสำนักงานหรือเทียบเท่า(ตัวแทนของกลุ่มคือ หัวหน้า ส่วน ผู้จัดการสอบบัญชีอาวุโสและผู้จัดการสอบบัญชี) พบว่า ปัญหาที่พบมากที่สุด 3 อันดับแรก คือ ปัญหาด้าน ทรัพยากรบุคคล ปัญหาด้านผลการปฏิบัติงาน และปัญหาด้านการติดตามผล ตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับปัญหาที่พบในภาพรวมจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงาน (ISQC1) มาใช้ดังกล่าวข้างต้น อีกทั้งยังสอดคล้องกับงานวิจัยของปิยามาศ เรื่องแสงรอบ และศิลปพร ศรีจันเพชร (2552) และงานวิจัยของธัญลักษณ์ ศรีพรสวรรค์(2553) เพศ อายุ สถานที่ทำงานประสบการณ์ในการทำงาน มีระดับความคิดเห็นต่อปัญหาที่เกิดขึ้นจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาใช้แตกต่างกันทางสถิติที่ระดับความมีนัยสำคัญ 0.05 ในขณะที่ตำแหน่งงานที่แตกต่างกันมีระดับความคิดเห็นต่อปัญหาดังกล่าวไม่แตกต่างกัน

ธัญลักษณ์ ศรีพรสวรรค์ (2553) ศึกษาเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาและผลกระทบของการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ เป็นการสัมภาษณ์เชิงลึก สัมภาษณ์จากคณะอนุกรรมการเพื่อกำกับดูแลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและสำนักงานสอบบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และฝ่ายกำกับดูแลและพัฒนาตลาดทุนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) จำนวน 5 ท่านผู้ให้สัมภาษณ์ส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยยังไม่ค่อยมีคุณภาพภายในสำนักงานเท่าที่ควร การนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพมาปฏิบัติอาจทำให้ได้รับผลกระทบมากเมื่อเทียบกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่กว่า เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กมีลักษณะธุรกิจเป็นแบบเจ้าของคนเดียว หรือธุรกิจครอบครัว การปรับเปลี่ยนวิธีการปฏิบัติงานภายในสำนักงานจึงเป็นสิ่งที่ค่อนข้างยาก นอกจากนี้ยังมีประเด็นปัญหาในเรื่องของการ

ขาดบุคลากร และเวลาในการปฏิบัติงาน ซึ่งประเด็นปัญหาดังกล่าวอาจพบได้ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางเช่นกัน แต่หาก สำนักงานสอบบัญชีมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพอย่างเต็มรูปแบบแล้ว จะส่งผลให้ลักษณะการสอบบัญชีและผลงานผู้สอบบัญชี รวมถึงสำนักงานสอบบัญชี มีคุณภาพและมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น นอกจากนี้หน่วยงานกำกับดูแลทั้งสภาวิชาชีพบัญชีและสำนักงาน ก.ล.ต. ควรร่วมมือกัน เพื่อให้ความช่วยเหลือแก่สำนักงานสอบบัญชีด้วย

ปิยมาศ เรืองแสงรอบ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2552) ศึกษาเรื่อง ปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ สัมภาษณ์บุคคลที่ปฏิบัติงานด้านสอบบัญชีสำหรับบริษัทจดทะเบียนสาธารณะสำหรับการวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน ก.ล.ต. ที่ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) ซึ่งได้จากการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง โดยเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เป็นผู้ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทจดทะเบียน ซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ระดับบริหารและมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบายและมาตรฐานการปฏิบัติงานจากสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 5 แห่ง จำนวน 6 ท่าน ผลการวิจัยพบว่า (1)ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพภายในสำนักงานผู้ให้สัมภาษณ์ส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่าปัจจุบันผู้บริหารสูงสุด หรือหุ้นส่วนสำนักงานที่ผู้ให้สัมภาษณ์สังกัดอยู่มีการตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อเพียงพอแล้วและมีความเห็นตรงกันเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการที่มีบุคลากรไม่เพียงพอต่อปริมาณงาน และระยะเวลาที่มีจำกัด ซึ่งเกิดจากการกำหนดวันที่ต้องนำส่งงบการเงินต่อตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจึงทำให้บุคลากรที่รับผิดชอบต่อการค้าดำเนินการเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีไม่ให้ความสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชี (2)ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้ให้สัมภาษณ์มีความเห็นว่าปัญหาและอุปสรรคที่ทำให้เกิดการละเลยขั้นตอนการปฏิบัติงานจนทำให้ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระเกิดจากปัจจัยสองด้าน คือ ด้านลูกค้ำ เช่น การตรวจสอบลูกค้ำรายเดิมเป็นระยะเวลาาน การกังวลเรื่องการสูญเสียลูกค้ำ และด้านระยะเวลาที่มีจำกัดทำให้อาจละเลยขั้นตอนการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ผู้ให้สัมภาษณ์ทุกท่าน เห็นด้วยกับการกำหนดนโยบายการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีและพนักงานที่รับผิดชอบในการตรวจสอบ ทั้งนี้เพื่อป้องกันและลดข้อจำกัดจากความคุ้นเคยกับลูกค้ำ อย่างไรก็ตาม ผู้ให้สัมภาษณ์เห็นว่าสำนักงานขนาดกลางและเล็กอาจมีบุคลากรไม่เพียงพอต่อการดำเนินนโยบายดังกล่าว (3)ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำผู้ให้สัมภาษณ์ส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่าข้อจำกัดด้านระยะเวลา ความสนิทสนม และความกังวลในเรื่องการสูญเสียลูกค้ำ เป็นปัญหาและอุปสรรคที่จะทำให้สำนักงานไม่สามารถปฏิบัติตามนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานในการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำ (4)ด้านทรัพยากรบุคคลผู้ให้สัมภาษณ์ส่วนใหญ่

กล่าวว่า ปัจจุบันสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดอยู่ยังไม่มีกระบวนการบทบาทหน้าที่ของหุ้นส่วนสำนักงาน ผู้สอบบัญชี หรือเจ้าของไว้อย่างชัดเจน และสำนักงานมีบุคลากรในสำนักงานไม่เพียงพอหากมีการนำระบบควบคุมคุณภาพสำนักงานตามมาตรฐานสากล (5) ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี เกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพการปฏิบัติงานที่ต้องจัดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีให้เสร็จสิ้นก่อนการออกรายงานผู้สอบบัญชีผู้ให้สัมภาษณ์ทุกท่าน เห็นว่าช่วงเวลาปฏิบัติงานตรวจสอบและกำหนดเวลาในการเผยแพร่งบการเงินของบริษัทจดทะเบียนมีระยะเวลาจำกัดและส่วนใหญ่เป็นช่วงเวลาเดียวกัน จึงทำให้การสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีให้เสร็จสิ้นก่อนการออกรายงานผู้สอบบัญชีเป็นไปได้ยากนอกจากนี้ ปัญหาและอุปสรรคในการแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชี ถือว่าเป็นปัญหาและอุปสรรคหลักในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากความเพียงพอของบุคลากร โดยเฉพาะบุคลากรอาวุโสที่มีจำนวนน้อยในแต่ละสำนักงานรวมทั้งทำให้ต้นทุนในการจัดสรรทรัพยากรสูงขึ้นเนื่องจากหากปฏิบัติตามระบบทำให้สามารถรับงานได้ลดลง หรือต้องผลักภาระให้แก่ลูกค้าโดยการขึ้นค่าสอบบัญชีซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการดำเนินงานต่อไปของสำนักงานสอบบัญชี (6) ด้านการติดตามดูแล ผู้ให้สัมภาษณ์ทุกท่านเห็นว่าควรมีการติดตามการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการสอบทานคุณภาพอย่างสม่ำเสมออย่างน้อยไตรมาสละ 1 ครั้ง นอกจากนี้ ปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติที่อาจทำให้ไม่สามารถแก้ไขข้อบกพร่องในระบบการควบคุมคุณภาพที่ตรวจพบ คือข้อจำกัดด้านวิธีการ ระยะเวลา และบุคลากร รวมทั้งอาจเกิดจากนโยบายหรือขั้นตอนที่กำหนดไว้อาจไม่สามารถปฏิบัติได้จริงในทางปฏิบัติ

พวงพยอม วนาพัฒนสิน (2554) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 163 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ ผลการวิจัยพบว่า ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความชำนาญและความรู้ความสามารถ ด้านการมอบหมายงาน ด้านการแบ่งงาน ด้านการปรึกษาหารือ ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้าและด้านการติดตามงาน และผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์และด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ด้านความชำนาญและความรู้ความสามารถ ด้านการมอบหมายงาน ด้านการแบ่งงาน ด้านการ
 ปรีกษาหรือด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้ำ และด้านการติดตามงานแตกต่างกัน สำนัก
 งานสอบบัญชีในประเทศไทยที่มีจำนวนทุนในการดำเนินการ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วย
 เกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
 แตกต่างกัน ระยะเวลาในการดำเนินการ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุม
 คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและด้านติดตามงานแตกต่าง
 กัน จำนวนพนักงานแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี
 โดยรวม ด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านการมอบหมายงาน ด้านการแบ่งงาน ด้านการ
 ปรีกษาหรือ ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้ำ และด้านการติดตามงานแตกต่างกัน
 จำนวนลูกค้ำแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบโดยรวม ด้าน
 ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านการมอบหมายงาน ด้านการแบ่งงานแตกต่างกัน และรายได้
 เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบโดยรวม ด้าน
 ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและด้านการปรีกษาหรือ แตกต่างกัน สำนักงานสอบบัญชีใน
 ประเทศไทยที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการ
 ดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ และด้านความพึง
 พอใจของผู้เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน สำหรับระยะเวลาในการดำเนินงานและรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มี
 ความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายและ
 ด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน จำนวนพนักงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วย
 เกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและ
 ความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์และด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้องแตกต่างกัน

รุ่งฤดี อินทร์ปาน (2557) ศึกษาเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมในการเป็นสำนักงานบัญชี
 คุณภาพ : กรณีศึกษาสำนักงานบัญชีในจังหวัดสงขลา ประชากรที่ใช้ในการวิจัยคือสำนักงานบัญชี
 จำนวน 110 ราย เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า จำนวนผู้ช่วยของ
 สำนักงานบัญชีส่งผลต่อความพร้อมในการเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ และสำนักงานบัญชีมีความ
 พร้อมด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณวิชาชีพเป็นอันดับสูงสุด รองลงมาคือด้านการ
 จัดการเอกสาร ด้านการจัดการทรัพยากร ด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้ำ ด้านการปฏิบัติงาน
 ด้านการติดตาม ตรวจสอบและด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารของผู้บริหารของสำนักงานบัญชี
 ตามลำดับ

วรรณภา อารีประยูรกิจ (2553) ศึกษาเรื่อง การประเมินระบบการควบคุมคุณภาพของสำนัก
 งานสอบบัญชี : กรณีศึกษา บริษัท ABC โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสัมภาษณ์ผู้บริหารและการ

ตอบแบบสอบถามของพนักงานที่เกี่ยวข้อง จำนวน 100 คน ผลการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย อายุส่วนใหญ่อยู่ที่ มากกว่า 25 ปี - 30 ปี ระดับการศึกษาสูงสุดปริญญาตรี ประสบการณ์การทำงานส่วนใหญ่มากกว่า 1 ปี - 3 ปี และโดยมากจะทราบข้อมูลของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพมาก่อน และจากการศึกษาพบว่าระบบการควบคุมคุณภาพของบริษัทกรณีศึกษาเมื่อเปรียบเทียบกับแนวคิดของร่างมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ส่วนใหญ่มีปฏิบัติตามทั้ง 6 องค์ประกอบ ยกเว้นองค์ประกอบด้านการตอบสนองและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ในเรื่องของการพิจารณาความเป็นไปได้ในการถอนตัวจากงาน หรือทั้งถอนตัวจากงานและยุติความสัมพันธ์กับลูกค้าไม่มีนโยบายหรือวิธีการปฏิบัติที่เป็นในลักษณะคู่มือการปฏิบัติอย่างชัดเจน และในด้านการติดตามผลงาน โดยการกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน โดยเฉพาะผู้ที่ทำความผิดซ้ำยังไม่เข้มงวด อาจทำให้เกิดการกระทำผิดบ่อยครั้ง และจากการทดสอบพบว่า การประเมินการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในแต่ละตำแหน่งงานมีการประเมินในระดับที่ไม่แตกต่างกัน

สุกัญญา ธรรมรส (2554) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ประถมศึกษาในประเทศไทย โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาในประเทศไทย จำนวน 415 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ ผลการวิจัยพบว่า ผู้ตรวจสอบภายใน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการวางแผนการตรวจสอบ ด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ด้านการรายงานและการติดตามผลการตรวจสอบ และด้านเทคนิคการตรวจสอบ และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความถูกต้องด้านความกระชับ ด้านความชัดเจน ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันเวลา ผู้ตรวจสอบภายในที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านการสำรวจข้อมูลเบื้องต้น ด้านการวางแผนการตรวจสอบแตกต่างกัน ผู้ตรวจสอบภายในที่มีสาขาวิชาที่จบการศึกษา มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวม ด้านการวางแผนการตรวจสอบ แตกต่างกัน และผู้ตรวจสอบภายในที่มีตำแหน่งในปัจจุบัน แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในโดยรวม แตกต่างกัน

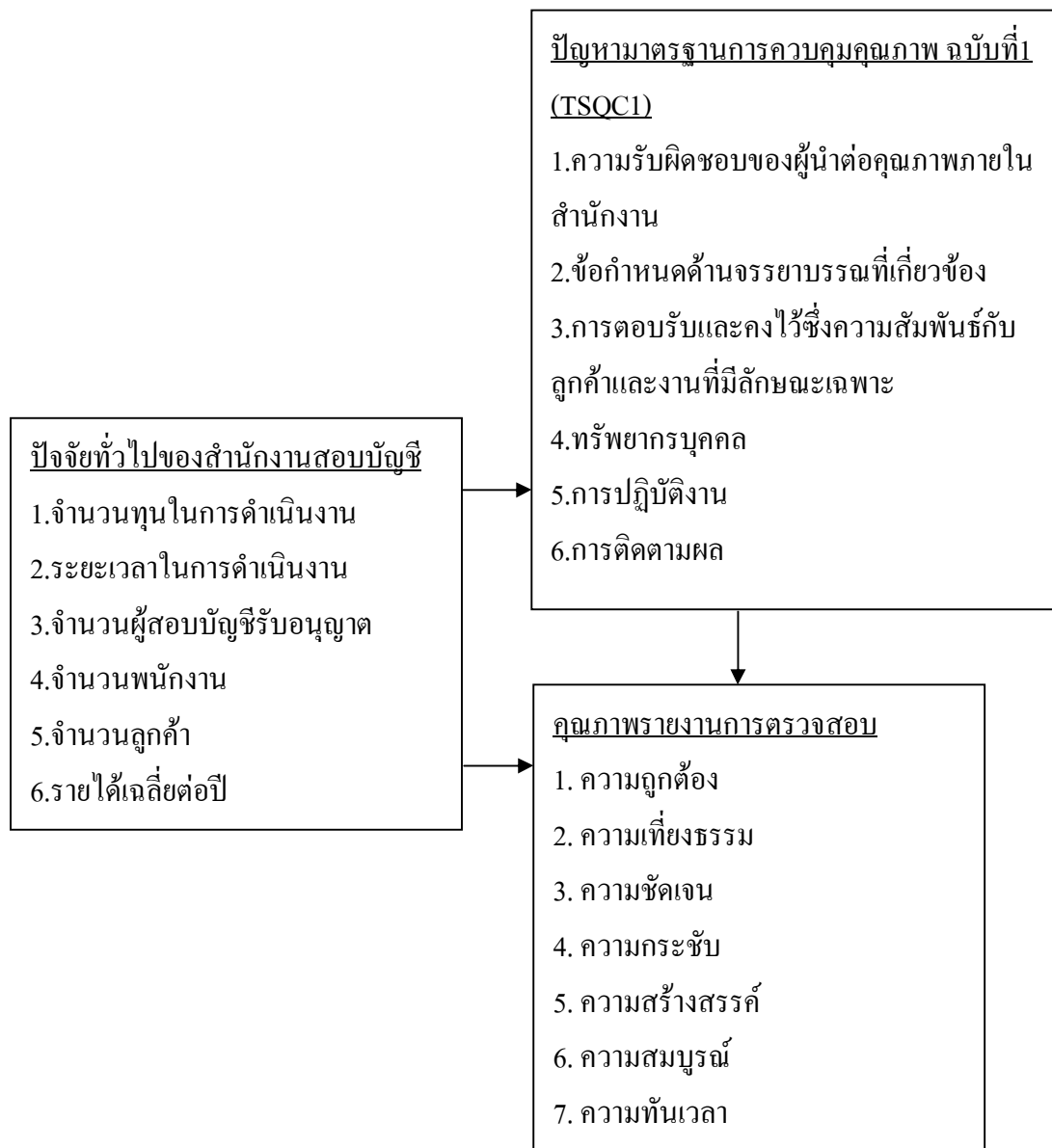
สุจิรา ปราณสุข (2556) ศึกษาเรื่อง ความพร้อมของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย สำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 โดยกลุ่มตัวอย่างคือสำนักงานสอบ

บัญชีในประเทศไทย จำนวน 633 แห่ง และเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่า สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยมีความพร้อมค่อนข้างมากสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ด้านทรัพยากรบุคคลมีระดับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพมากที่สุด ส่วนการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ คือ คุณลักษณะของสำนักงานสอบบัญชี และตัวแปรตาม คือ ระดับความพร้อมของสำนักงานสอบบัญชีในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 พบว่า คุณลักษณะของสำนักงานสอบบัญชีที่แตกต่างกัน มีความพร้อมในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ในภาพรวมแตกต่างกัน

อภิวัฒน์ แสตนบุญศิริ (2553) ศึกษาเรื่อง คุณภาพการบริการของสำนักงานสอบบัญชี พีพีเค จังหวัดปทุมธานี โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี พีพีเค จำนวน 110 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือผลการศึกษาพบว่า คุณภาพการบริการของสำนักงานสอบบัญชี พีพีเค จังหวัดปทุมธานีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความมั่นคงปลอดภัย ด้านความไว้วางใจด้านการสนองตอบลูกค้า ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความสามารถด้านการสร้างบริการให้เป็นที่รู้จักด้านการสื่อสาร ด้านความสะอาด ด้านความสุภาพและความเป็นมิตร และด้านการเข้าใจและรู้จักลูกค้า อยู่ในระดับมากผู้ใช้บริการที่มีประเภทธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการบริการด้านความไว้วางใจ แตกต่างกัน ผู้ใช้บริการที่มีรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการบริการ ด้านการสร้างบริการให้เป็นที่รู้จัก และด้านความมั่นคงปลอดภัยแตกต่างกัน ผู้ใช้บริการที่มีทุนจดทะเบียนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการบริการด้านความสุภาพและความเป็นมิตร ด้านการเข้าใจและรู้จักลูกค้า และด้านความสามารถแตกต่างกัน และผู้ใช้บริการที่มีระยะเวลาของการดำเนินธุรกิจที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการบริการด้านความไว้วางใจ และด้านความมั่นคงปลอดภัย แตกต่างกัน

2.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย

จากการศึกษาแนวคิดและความสัมพันธ์ของตัวแปรงานวิจัยในอดีตทำให้ได้กรอบแนวคิดในการศึกษาดังนี้



ภาพที่ 2.2: กรอบแนวคิดในการวิจัย

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

การวิจัย เรื่อง ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัย ผู้วิจัยได้แบ่งรายละเอียดของระเบียบวิธีวิจัยเป็น 5 ส่วน ดังนี้

- 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 แหล่งของข้อมูล
- 3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

3.1.1 ประชากร(Population) ที่ใช้ในการวิจัย คือ สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 633 แห่ง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ข้อมูล ณ วันที่ 9 เมษายน พ.ศ. 2556) โดยผู้ตอบแบบสอบถามคือผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นตัวแทนของสำนักงานสอบบัญชี

3.2.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย คือ กลุ่มประชากรทั้งหมดจำนวน 633 แห่ง โดยจำแนกสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย ตามภูมิภาค ซึ่งมีแบบสอบถามส่งกลับจำนวน 179 ชุด ดังนี้

ตารางที่ 3.1 จำนวนประชากร กลุ่มตัวอย่างและผู้ตอบแบบสอบถามของสำนักงานสอบบัญชีขนาด เล็กในประเทศไทย จำแนกตามภูมิภาค

No.	ภาค	จำนวนสำนักงาน	จำนวนแบบสอบถามที่ส่งกลับ	สัดส่วน
1	ภาคกลาง	346	135	39%
2	ภาคตะวันออก	112	19	17%
3	ภาคตะวันตก	9	3	33%
4	ภาคใต้	67	12	18%
5	ตะวันออกเฉียงเหนือ	24	5	21%
6	ภาคเหนือ	75	5	7%
รวม		633	179	28%

3.2 แหล่งของข้อมูล

การศึกษาในครั้งนี้ มีวิธีการสำรวจเก็บรวบรวมข้อมูล ดังนี้

3.2.1 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) เป็นข้อมูลที่ได้มาจากการศึกษาค้นคว้าจากตำรา บทความวิจัย หนังสือวิทยานิพนธ์ และวารสารทางวิชาการต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเป็นการเก็บรวบรวมเพื่อให้ทราบถึงแนวคิด ทฤษฎีที่จะนำมาใช้ รายละเอียดต่างๆ ปัจจัยที่ส่งผลต่อปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีและส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย

3.2.2 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นข้อมูลจากการเก็บรวบรวมภาคสนาม โดยใช้เครื่องมือแบบสอบถามเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างโดยตรง

3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลสำหรับการศึกษา คือ แบบสอบถามที่สร้างขึ้นโดยอาศัยแนวทางที่ได้ศึกษาจากเอกสาร แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้แบ่งแบบสอบถามเป็น 4 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี ได้แก่ จำนวนทุนในการดำเนินงาน ระยะเวลาในการดำเนินงาน จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้า รายได้

เฉลี่ยต่อปี รูปแบบสำนักงานสอบบัญชี และภาคที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่ โดยพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีตของฐิติชญาณ์ นาวา (2555) และ พวงพยอม วนาพัฒนสิน (2554)

ส่วนที่ 2 เป็นคำถามปลายเปิดเพื่อสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) โดยพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีตของฐิติชญาณ์ นาวา (2555) สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 และมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 และสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) รายงานสรุปกิจกรรมการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีปี 2556 ซึ่งแบ่งตามองค์ประกอบหลัก 6 องค์ประกอบ เลือกตอบได้ 5 ระดับ ตามปัญหาและอุปสรรค ซึ่งจะวัดระดับปัญหาและอุปสรรคตั้งแต่ระดับมากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด โดยเกณฑ์การให้คะแนนดังนี้

ระดับคะแนน	ความหมาย
1	ปัญหาและอุปสรรคมากที่สุด
2	ปัญหาและอุปสรรคมาก
3	ปัญหาและอุปสรรคปานกลาง
4	ปัญหาและอุปสรรคน้อย
5	ปัญหาและอุปสรรคน้อยที่สุด

ส่วนที่ 3 เป็นคำถามปลายเปิดเพื่อสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยพัฒนามาจากงานวิจัยในอดีตของสุกัญญา ชรรรมรส (2554) และ อุษณา ภัทรมนตรี (2552) ซึ่งแบ่งตามองค์ประกอบ 7 องค์ประกอบ เลือกตอบได้ 5 ระดับการปฏิบัติ ซึ่งจะวัดระดับการปฏิบัติตั้งแต่ระดับมากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยที่สุด โดยเกณฑ์การให้คะแนนดังนี้

ระดับคะแนน	ความหมาย
5	การปฏิบัติมากที่สุด
4	การปฏิบัติมาก
3	การปฏิบัติปานกลาง
2	การปฏิบัติน้อย
1	การปฏิบัติน้อยที่สุด

ส่วนที่ 4 เป็นคำถามปลายเปิดเกี่ยวกับข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ได้ดำเนินการตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

3.4.1 รวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากตำรา บทความวิจัย หนังสือวิทยานิพนธ์ และวารสารทางวิชาการต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการออกแบบแบบสอบถาม

3.4.2 ออกแบบแบบสอบถามและศึกษาแบบสอบถามงานวิจัยที่เกี่ยวข้องที่มีลักษณะคล้ายคลึงเป็นแนวทางในการจัดทำแบบสอบถาม พร้อมทั้งจัดทำแบบสอบถาม

3.4.3 ตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามโดยนำแบบสอบถามที่สร้างเสร็จแล้วให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบ เป็นการตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) คือ ให้อาจารย์ทางด้านบัญชี จำนวน 2 ท่าน และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 1 ท่าน รวม 3 ท่านเป็นผู้ตรวจสอบว่าแบบสอบถามสามารถวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา

3.4.4 นำแบบสอบถามไปทดลองใช้ (Try-out) กับผู้ทำบัญชีหรือผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นตัวแทนของสำนักงานสอบบัญชี จำนวน 30 คนแรก จากนั้นนำข้อมูลจากแบบสอบถาม หาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยใช้วิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ของแต่ละด้าน ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) ได้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ระหว่าง 0.8850 – 0.9474 (ตาราง 1 ภาคผนวก ข) และคุณภาพรายงานการตรวจสอบ อยู่ระหว่าง 0.9350 – 0.9734 (ตาราง 2 ภาคผนวก ข)

3.4.5 ส่งแบบสอบถามเก็บข้อมูลตามกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดโดยการส่งไปรษณีย์ไปยังประชากรทั้งหมด พร้อมแนบซองคิดแถมไป เพื่อส่งแบบสอบถามกลับ รวมทั้งเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่เข้าอบรมตามหลักสูตรที่สภาวิชาชีพฯ กำหนด

3.5 ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย

นำข้อมูลจากแบบสอบถาม ซึ่งได้จากการเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างไปวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ เพื่อประมวลและหาค่าทางสถิติ ดังนี้

3.5.1 คัดเลือกแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ ลงรหัสในแบบสอบถามเพื่อความสะดวกในการบันทึกข้อมูล

3.5.2 การวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา(Descriptive Statistics) สถิติที่ใช้ ได้แก่ การแจกแจงความถี่ (Frequency Distribution) การหาร้อยละ (Percentage) การหาค่าเฉลี่ย (ค่าเฉลี่ย) ในข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี (ส่วนที่ 1) สำหรับส่วนที่ 2 วิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) และส่วนที่ 3 วิเคราะห์ระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบผู้วิจัยได้ใช้ค่าเฉลี่ย (ค่าเฉลี่ย) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน(Standard Deviation) จากการแบ่งระดับการประเมิน 5 ระดับ ในแบบสอบถามนำมาวิเคราะห์ระดับการให้คะแนนเฉลี่ยในแต่ละระดับชั้น จะมีการคำนวณช่วงกว้างของชั้น ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ความกว้างของชั้น} &= \frac{\text{พิสัย}}{\text{จำนวนชั้น}} \\ &= \frac{5 - 1}{5} \\ &= 0.8 \end{aligned}$$

การแปลค่าคะแนนของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) เป็นดังนี้

- ค่า 1.00 – 1.79 หมายถึง ปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับมากที่สุด
- ค่า 1.80 – 2.59 หมายถึง ปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับมาก
- ค่า 2.60 – 3.39 หมายถึง ปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับปานกลาง
- ค่า 3.40 – 4.19 หมายถึง ปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับน้อย
- ค่า 4.20 – 5.00 หมายถึง ปัญหาและอุปสรรคอยู่ในระดับน้อยที่สุด

การแปลค่าคะแนนของระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบ เป็นดังนี้

- ค่า 4.20 – 5.00 หมายถึง การปฏิบัติอยู่ในระดับมากที่สุด
- ค่า 3.40 – 4.19 หมายถึง การปฏิบัติอยู่ในระดับมาก
- ค่า 2.60 – 3.39 หมายถึง การปฏิบัติอยู่ในระดับปานกลาง
- ค่า 1.80 – 2.59 หมายถึง การปฏิบัติอยู่ในระดับน้อย
- ค่า 1.00 – 1.79 หมายถึง การปฏิบัติอยู่ในระดับน้อยที่สุด

3.5.3 การวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงอ้างอิง (Inferential Statistic) โดยการใช้วิธีการวิเคราะห์ปัจจัย(Factor Analysis) เป็นเครื่องมือในการจัดกลุ่มตัวแปรด้านปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) และคุณภาพรายงานการ

ตรวจสอบ การตรวจสอบข้อมูลก่อนการวิเคราะห์ใช้การวัดค่าสหสัมพันธ์ (Correlation) เพื่อแสดงให้เห็นว่าตัวแปรแต่ละตัวมีความสัมพันธ์ในเบื้องต้น และใช้ค่าการสกัดปัจจัย (Factor Loading) (ตาราง 1 และ 2 ภาคผนวก ข) ในการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ ดังต่อไปนี้

$$\text{สมการที่ 1 : } PT = \beta_0 + \beta_1 CAP + \beta_2 TIM + \beta_3 AUT + \beta_4 EMP + \beta_5 CUS + \beta_6 REV + \varepsilon$$

โดยที่	PT	แทน	ปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ สำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1)
	CAP	แทน	จำนวนทุนในการดำเนินงาน
	TIM	แทน	ระยะเวลาในการดำเนินงาน
	AUT	แทน	จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
	EMP	แทน	จำนวนพนักงาน
	CUS	แทน	จำนวนลูกค้า
	REV	แทน	รายได้เฉลี่ยต่อปี
	ε	แทน	ค่าความคลาดเคลื่อน (Error)

$$\text{สมการที่ 2 : } QR = \beta_0 + \beta_1 CAP + \beta_2 TIM + \beta_3 AUT + \beta_4 EMP + \beta_5 CUS + \beta_6 REV + \varepsilon$$

โดยที่	QR	แทน	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ
	CAP	แทน	จำนวนทุนในการดำเนินงาน
	TIM	แทน	ระยะเวลาในการดำเนินงาน
	AUT	แทน	จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
	EMP	แทน	จำนวนพนักงาน
	CUS	แทน	จำนวนลูกค้า
	REV	แทน	รายได้เฉลี่ยต่อปี
	ε	แทน	ค่าความคลาดเคลื่อน (Error)

$$\text{สมการที่ 3 : } QR = \beta_0 + \beta_1 TQ_1 + \beta_2 TQ_2 + \beta_3 TQ_3 + \beta_4 TQ_4 + \beta_5 TQ_5 + \beta_6 TQ_6 + \varepsilon$$

โดยที่	QR	แทน	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ
	TQ ₁	แทน	ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน
	TQ ₂	แทน	ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
	TQ ₃	แทน	การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า
	TQ ₄	แทน	ทรัพยากรบุคคล

TQ_5	แทน	ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี
TQ_6	แทน	การติดตามดูแล
ε	แทน	ค่าความคลาดเคลื่อน (Error)

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การวิเคราะห์ข้อมูลการวิจัย เรื่อง ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลใน 7 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุม

คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ส่วนที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี ต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ส่วนที่ 5 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ส่วนที่ 6 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณของปัญหาและอุปสรรคจากการนำ

มาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ส่วนที่ 7 ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวนและร้อยละข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
	(n=179)	
1 จำนวนทุนในการดำเนินงาน		
1.1 ต่ำกว่า 500,000 บาท	78	43.6
1.2 500,000 – 1,000,000 บาท	62	34.6
1.3 1,000,001 – 1,500,000 บาท	14	7.8

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวนและร้อยละข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี(ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	จำนวน (n=179)	ร้อยละ
1 จำนวนทุนในการดำเนินงาน		
1.4 มากกว่า1,500,000 บาท	25	14.0
2 ระยะเวลาในการดำเนินงาน		
2.1 น้อยกว่า 5 ปี	50	27.9
2.2 5 -10 ปี	70	39.1
2.3 11 - 15 ปี	22	12.3
2.4 มากกว่า 15 ปี	37	20.7
3 จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		
3.1 ไม่มี	12	6.7
3.2 1 ราย	88	49.2
3.3 2 ราย	39	21.8
3.4 มากกว่า2 ราย	40	22.3
4 จำนวนพนักงาน		
4.1 น้อยกว่า10คน	131	73.2
4.2 10 -15คน	25	14.0
4.3 16 - 20 คน	6	3.4
4.4 มากกว่า20 คน	17	9.5
5 จำนวนลูกค้า		
5.1 น้อยกว่า100ราย	118	65.9
5.2 100 – 200ราย	43	24.0
5.3 201 – 300 ราย	7	3.9
5.4 มากกว่า300 ราย	11	6.1
6 รายได้เฉลี่ยต่อปี		
6.1 ต่ำกว่า 5,000,000 บาท	145	81.0
6.2 5,000,000 – 10,000,000 บาท	16	8.9

ตารางที่ 4.1 แสดงจำนวนและร้อยละข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี(ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	จำนวน (n=179)	ร้อยละ
6 รายได้เฉลี่ยต่อปี		
6.3 10,000,001 – 15,000,000 บาท	8	4.5
6.4 มากกว่า15,000,000 บาท	10	5.6
7 รูปแบบสำนักงานสอบบัญชี		
7.1 กิจการเจ้าของคนเดียว	71	39.7
7.2 ห้างหุ้นส่วนจำกัด	8	4.5
7.3 บริษัทจำกัด	95	53.1
7.4 อื่นๆ	5	2.8
7.4.1 คณะบุคคล	3	1.7
7.4.2 ห้างหุ้นส่วนสามัญ	2	1.1
8 ภาคที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่		
8.1 ภาคกลาง	135	75.4
8.2 ภาคตะวันออก	19	10.6
8.3 ภาคตะวันตก	3	1.7
8.4 ภาคใต้	12	6.7
8.5 ภาคเหนือ	5	2.8
8.6 ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	5	2.8

จากตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีไปซึ่งประกอบไปด้วย จำนวนทุนในการดำเนินงาน ระยะเวลาในการดำเนินงาน จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวนพนักงาน จำนวนลูกค้า รายได้เฉลี่ยต่อปี รูปแบบสำนักงานสอบบัญชี และภาคที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่มีรายละเอียดดังนี้

4.1.1 จำนวนทุนในการดำเนินงาน

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ มีจำนวนทุนในการดำเนินงานต่ำกว่า 500,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 43.6 และรองลงมาคือ มีจำนวนทุนในการดำเนินงาน 500,000 – 1,000,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 34.6

4.1.2 ระยะเวลาในการดำเนินงาน

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีระยะเวลาในการดำเนินงาน 5 –10 ปี คิดเป็นร้อยละ 39.1 และรองลงมาคือมีระยะเวลาในการดำเนินงานน้อยกว่า 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 27.9

4.1.3 จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ มีจำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 1 ราย คิดเป็นร้อยละ 49.2 และรองลงมาคือ มีจำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากกว่า 2 ราย คิดเป็นร้อยละ 22.3

4.1.4 จำนวนพนักงาน

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีจำนวนพนักงานน้อยกว่า 10 คน คิดเป็นร้อยละ 73.2 และรองลงมาคือมีจำนวนพนักงาน 10 -15 คน คิดเป็นร้อยละ 14.0

4.1.5 จำนวนลูกค้า

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ มีจำนวนลูกค้าน้อยกว่า 100 ราย คิดเป็นร้อยละ 65.9 และรองลงมาคือ มีจำนวนลูกค้า 100 – 200 ราย คิดเป็นร้อยละ 24.0

4.1.6 รายได้เฉลี่ยต่อปี

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีต่ำกว่า 5,000,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 81.0 และรองลงมาคือมีรายได้เฉลี่ยต่อปี 5,000,000 – 10,000,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 8.9

4.1.7 รูปแบบสำนักงานสอบบัญชี

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ รูปแบบสำนักงานสอบบัญชีเป็นบริษัทจำกัด คิดเป็นร้อยละ 53.1 และรองลงมาคือ รูปแบบสำนักงานสอบบัญชีเป็นกิจการเจ้าของคนเดียว คิดเป็นร้อยละ 39.7

4.1.8 ภาที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่

พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ภาที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่คือภาคกลาง คิดเป็นร้อยละ 75.4 และรองลงมาคือภาคตะวันออก คิดเป็นร้อยละ 10.6

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ตารางที่ 4.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) โดยรวมและเป็นรายด้าน

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQCI)	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับปัญหาและอุปสรรค
1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน	2.33	0.95	มาก
2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	2.61	1.02	ปานกลาง
3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า	2.52	1.02	มาก
4 ทรัพยากรบุคคล	2.64	0.92	ปานกลาง
5 ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี	2.62	0.99	ปานกลาง
6 การติดตามดูแล	2.53	0.95	มาก
โดยรวม	2.54	0.98	มาก

จากตารางที่ 4.2 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) โดยรวม อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 2.54) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน (ค่าเฉลี่ย = 2.33) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ค่าเฉลี่ย = 2.52) และด้านการติดตามดูแล (ค่าเฉลี่ย = 2.53)

ตารางที่ 4.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพใน สำนักงาน	ค่าเฉลี่ย	ค่า เบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และ อุปสรรค
1 พนักงานที่มีประสิทธิภาพและความสามารถของ สำนักงานเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการดำเนินการ เกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน	2.20	.857	มาก
2 มีการสื่อสารนโยบายสำนักงานให้บุคลากรใน สำนักงานทราบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพ อย่างทั่วถึง	2.31	.869	มาก
3 ผู้บริหารของสำนักงานถือเอาการควบคุมคุณภาพ เป็นเงื่อนไขสำคัญในการพิจารณาผลตอบแทน รางวัลการเลื่อนตำแหน่งและปรับเงินเดือนให้แก่ บุคลากรทุกคนของสำนักงาน	2.32	.898	มาก
4 ผู้บริหารของสำนักงานปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดี ในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและ สนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพ เป็นสิ่งจำเป็น	2.18	1.078	มาก
5 ผู้บริหารของสำนักงานได้จัดทำคู่มือเพื่อควบคุม คุณภาพของสำนักงานเป็นลายลักษณ์อักษร	2.63	1.060	ปานกลาง
โดยรวม	2.33	0.95	มาก

จากตารางที่ 4.3 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 2.33) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ ผู้บริหารของสำนักงานปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดีในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น

(ค่าเฉลี่ย = 2.18) พนักงานมีประสบการณ์และความสามารถของสำนักงานเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการดำเนินการเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน (ค่าเฉลี่ย = 2.20) และการสื่อสารนโยบายสำนักงานให้บุคลากรในสำนักงานทราบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพอย่างทั่วถึง (ค่าเฉลี่ย = 2.31)

ตารางที่ 4.4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
1 บุคลากรทุกคนของสำนักงานได้รับการอบรมเพื่อให้ทราบถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด	2.42	.953	มาก
2 สำนักงานให้บุคลากรของสำนักงาน (หุ้นส่วนและพนักงาน) ยืนยันความเป็นอิสระในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระประจำปี	2.57	1.091	มาก
3 มีการกำหนดให้บุคลากรที่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีลงนามรับทราบและปฏิบัติตามนโยบายการรักษาความเป็นอิสระเป็นการเฉพาะสำหรับกิจการที่ตนเป็นกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในกิจการนั้นๆ ในช่วงเวลาที่เหมาะสม	2.58	1.061	มาก
4 สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ	2.55	0.990	มาก
5 สำนักงานหมุนเวียนสับเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนทุกงานในทุกรอบระยะเวลา 5 ปี	2.85	1.072	ปานกลาง

ตารางที่ 4.4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
6 สำนักงานมีการบันทึกการสอบถามข้อมูลเกี่ยวกับงานบริการอื่นๆกับบริษัทในเครือเพื่อเป็นหลักฐานการพิจารณาความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์	2.67	0.948	ปานกลาง
โดยรวม	2.61	1.02	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.4 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง อยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย = 2.61) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ บุคลากรทุกคนของสำนักงานได้รับการอบรมเพื่อให้ทราบถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด(ค่าเฉลี่ย = 2.42) สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ (ค่าเฉลี่ย = 2.55) และสำนักงานให้บุคลากรของสำนักงาน (หุ้นส่วนและพนักงาน) ยืนยันความเป็นอิสระในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระประจำปี (ค่าเฉลี่ย = 2.57)

ตารางที่ 4.5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับ ลูกค้า	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
1 สำนักงานมีการพิจารณาขีดความสามารถ ความเชี่ยวชาญ เวลา ทรัพยากร และความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า อย่างรอบคอบก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชี	2.39	.978	มาก

ตารางที่ 4.5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ต่อ)

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับ ลูกค้า	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
2 สำนักงานตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับ ลูกค้าและงานต่างๆเมื่อได้ตกลงเงื่อนไขในการ ให้บริการกับลูกค้าเรียบร้อยแล้ว	2.46	1.007	มาก
3 สำนักงานออกหนังสือเสนอบริการแก่ลูกค้าพร้อม กับจดหมายตอบรับงานไปด้วยในฉบับเดียวกัน โดย ที่มีการดำเนินการส่งหนังสือสอบถามเหตุผลทาง วิชาชีพจากผู้สอบบัญชีคนก่อนในภายหลัง	2.67	.993	ปานกลาง
4 การตอบรับงานที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทาง ผลประโยชน์จนไม่สามารถหาทางแก้ไขได้ สำนักงานปฏิเสธตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่ง ความสัมพันธ์กับลูกค้าทันที	2.58	1.111	มาก
โดยรวม	2.52	1.02	มาก

จากตารางที่ 4.5 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 2.52) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ สำนักงานมีการพิจารณาขีดความสามารถ ความเชี่ยวชาญ เวลา ทรัพยากร และความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า อย่างรอบคอบก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชีลูกค้า(ค่าเฉลี่ย = 2.39) สำนักงานตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานต่างๆเมื่อได้ตกลงเงื่อนไขในการให้บริการกับลูกค้าเรียบร้อยแล้ว (ค่าเฉลี่ย = 2.46) และการตอบรับงานที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์จนไม่สามารถหาทางแก้ไขได้สำนักงานปฏิเสธตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าทันที (ค่าเฉลี่ย = 2.58)

ตารางที่ 4.6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านทรัพยากรบุคคล

	การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQCI) ด้านทรัพยากรบุคคล	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ ปัญหา และ อุปสรรค
1	จำนวนบุคลากรและความสามารถของบุคลากรที่ รับผิดชอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพมีเพียงพอ	2.40	.804	มาก
2	สำนักงานมีระบบการบันทึกเวลาปฏิบัติงานของพนักงาน	2.70	.995	ปานกลาง
3	สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์การอบรมขั้นต่ำเป็นจำนวน ชั่วโมงและเรื่องที่พนักงานแต่ละระดับจำเป็นต้องได้รับการ อบรม	2.68	.975	ปานกลาง
4	สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์การประเมินผลงานที่ชัดเจน	2.72	0.907	ปานกลาง
5	สำนักงานกำหนดตัวชี้วัดในการประเมินผลงานเกี่ยวกับ เรื่องคุณภาพงาน	2.68	0.891	ปานกลาง
6	สำนักงานมีการวางแผนเกี่ยวกับกำลังคนตลอดทั้งปี	2.76	0.950	ปานกลาง
7	สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการติดตามดูแลความ เหมาะสมระหว่างปริมาณงานกับเวลาที่ใช้ในการ ปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและทีมงานที่รับผิดชอบงานว่า มีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ได้เหมาะสม	2.58	0.929	มาก
	โดยรวม	2.64	0.92	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.6 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) ด้านทรัพยากรบุคคล อยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย = 2.64) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ จำนวนบุคลากรและความสามารถของบุคลากรที่รับผิดชอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพมีเพียงพอ

(ค่าเฉลี่ย = 2.40) สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการติดตามดูแลความเหมาะสมระหว่างปริมาณงานกับเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและทีมงานที่รับผิดชอบงานว่ามีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ได้เหมาะสม (ค่าเฉลี่ย = 2.58) สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์การอบรมขั้นต่ำเป็นจำนวนชั่วโมงและเรื่องที่พนักงานแต่ละระดับจำเป็นต้องได้รับการอบรม (ค่าเฉลี่ย = 2.68) และสำนักงานกำหนดตัวชี้วัดในการประเมินผลงานเกี่ยวกับเรื่องคุณภาพงาน (ค่าเฉลี่ย = 2.68)

ตารางที่ 4.7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
1 สำนักงานมีนโยบายและข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าเรื่องใด ที่จะต้องปรึกษาหารือ	2.53	1.007	มาก
2 สำนักงานมีการแต่งตั้งบุคคลผู้ให้คำปรึกษาและ กำหนดคุณสมบัติของที่ปรึกษาอย่างเหมาะสม	2.57	.983	มาก
3 สำนักงานมีการจัดทำหลักฐานประกอบการ ปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมและมีการสื่อสารให้ บุคลากรในสำนักงานทราบ	2.64	.940	ปานกลาง
4 สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์ว่างานใดควรมีการสอบ ทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR)	2.58	1.037	มาก
5 สำนักงานมีการแต่งตั้งและกำหนดคุณสมบัติ ผู้รับผิดชอบในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (EQCR)อย่างเหมาะสม	2.65	1.019	ปานกลาง
6 ในกรณีที่มีการกำหนดEQCR แล้วในทางปฏิบัติการ เข้าไปมีส่วนร่วมของEQCR ชัดเจนและเพียงพอ	2.73	0.975	ปานกลาง
7 แนวทางการปฏิบัติงานในการสอบทานการควบคุม คุณภาพงานมีความชัดเจน	2.64	0.980	ปานกลาง
โดยรวม	2.62	0.99	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.7 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี อยู่ในระดับปานกลาง (ค่าเฉลี่ย = 2.62) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรกคือ สำนักงานมีนโยบายและข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าเรื่องใดที่จะต้องปรึกษาหารือ (ค่าเฉลี่ย = 2.53) สำนักงานมีการแต่งตั้งบุคคลผู้ให้คำปรึกษาและกำหนดคุณสมบัติของที่ปรึกษาอย่างเหมาะสม (ค่าเฉลี่ย = 2.57) และสำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์ว่างานใดควรมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR) (ค่าเฉลี่ย = 2.58)

ตารางที่ 4.8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการติดตามดูแล

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านการติดตามดูแล	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
1 สำนักงานมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้ว อย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน แต่ละคนในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนด	2.46	.919	มาก
2 สำนักงานมีการมอบหมายความรับผิดชอบใน กระบวนการการติดตามผลโดยให้หุ้นส่วนคนใด คนหนึ่งหรือหลายคนหรือให้บุคคลอื่นที่มี ประสบการณ์และมีอำนาจเพียงพอและเหมาะสม รับผิดชอบในกระบวนการติดตามผล	2.46	.979	มาก
3 สำนักงานมีการกำหนดบุคคลที่เป็นผู้ปฏิบัติงาน หรือเป็นผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพต้องไม่มี ส่วนเกี่ยวข้องในการตรวจงานนั้น	2.52	.950	มาก
4 สำนักงานมีการประเมินผลกระทบของข้อบกพร่อง ที่พบจากกระบวนการติดตามผล	2.55	0.943	มาก

ตารางที่ 4.8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการติดตามดูแล (ต่อ)

การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1) ด้านการติดตามดูแล	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับปัญหา และอุปสรรค
5 สำนักงานมีการสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องและบุคคลอื่นที่เหมาะสมทราบเกี่ยวกับข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการติดตามผลและข้อเสนอแนะที่เหมาะสม	2.50	0.956	มาก
6 สำนักงานมีช่องทางที่ชัดเจนแก่บุคลากรในการเสนอประเด็นปัญหา โดยไม่ต้องกลัวการตอบโต้	2.57	0.918	มาก
7 สำนักงานให้ผู้สอบบัญชีที่ไม่เกี่ยวข้องกับงานนั้นเป็นผู้ทำการสืบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องและระบบการควบคุมคุณภาพ	2.64	0.981	ปานกลาง
โดยรวม	2.53	0.95	มาก

จากตารางที่ 4.8 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ด้านการติดตามดูแล อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 2.53) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากน้อยไปหามาก 3 ลำดับแรก คือ สำนักงานมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนด (ค่าเฉลี่ย = 2.46) สำนักงานมีการมอบหมายความรับผิดชอบในกระบวนการการติดตามผล โดยให้หุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งหรือหลายคนหรือให้บุคคลอื่นที่มีประสบการณ์ และมีอำนาจเพียงพอและเหมาะสมรับผิดชอบในกระบวนการติดตามผล (ค่าเฉลี่ย = 2.46) และสำนักงานมีการสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องและบุคคลอื่นที่เหมาะสมทราบเกี่ยวกับข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการติดตามผลและข้อเสนอแนะที่เหมาะสม (ค่าเฉลี่ย = 2.50)

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ
 ตารางที่ 4.9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน

คุณภาพรายงานการตรวจสอบ	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1 ความถูกต้อง	4.01	0.87	มาก
2 ความเที่ยงธรรม	4.08	0.90	มาก
3 ความชัดเจน	3.98	0.82	มาก
4 ความกระชับ	3.98	0.83	มาก
5 ความสร้างสรรค์	3.92	0.85	มาก
6 ความสมบูรณ์	3.82	0.90	มาก
7 ความทันเวลา	3.89	0.87	มาก
โดยรวม	3.96	0.86	มาก

จากตารางที่ 4.9 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.96) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก คือ ด้านความเที่ยงธรรม (ค่าเฉลี่ย = 4.08) ด้านความถูกต้อง (ค่าเฉลี่ย = 4.01) ด้านความชัดเจนและความกระชับ (ค่าเฉลี่ย = 3.98)

ตารางที่ 4.10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความถูกต้อง

คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความถูกต้อง	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1 ท่านมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบอย่างถูกต้องครบถ้วนจะส่งผลให้รายงานการตรวจสอบเชื่อถือได้มากขึ้น	4.06	.879	มาก
2 ท่านนำเสนอประเด็นที่ตรวจพบทุกกรณีโดยไม่บิดเบือนในรายงานการตรวจสอบ	3.96	.837	มาก
3 ท่านจัดทำรายงานการตรวจสอบเป็นไปตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบเสมอ	4.01	.893	มาก
โดยรวม	4.01	0.87	มาก

จากตารางที่ 4.10 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงาน การตรวจสอบด้านความถูกต้อง อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 4.01) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไป นาน้อย ดังนี้ มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบอย่างถูกต้องครบถ้วนจะส่งผลให้รายงานการ ตรวจสอบเชื่อถือได้มากขึ้น(ค่าเฉลี่ย = 4.06) จัดทำรายงานการตรวจสอบเป็นไปตามข้อเท็จจริงที่ ตรวจสอบเสมอ (ค่าเฉลี่ย = 4.01) และนำเสนอประเด็นที่ตรวจพบทุกกรณีโดยไม่บิดเบือนในรายงาน การตรวจสอบ (ค่าเฉลี่ย = 3.96)

ตารางที่ 4.11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความเที่ยงธรรม

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความเที่ยงธรรม	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านใช้ดุลพินิจวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบ โดยไม่มีอคติใดๆเพื่อสรุปผลการตรวจสอบอย่างถูกต้อง	4.09	.895	มาก
2	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบต่อผู้ที่เกี่ยวข้องจาก ข้อมูลที่เชื่อถือได้โดยผ่านกระบวนการสอบทานในทุก ขั้นตอนอย่างเที่ยงธรรม	4.09	.926	มาก
3	ท่านรายงานการตรวจสอบต่อหน่วยรับตรวจผู้บริหาร และผู้ที่เกี่ยวข้องจากข้อมูลที่ได้อย่างอิสระและเป็นกลาง	4.07	.887	มาก
	โดยรวม	4.08	0.90	มาก

จากตารางที่ 4.11 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงาน การตรวจสอบด้านความเที่ยงธรรม อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 4.08) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจาก มากไปหาน้อย ดังนี้ มีการใช้ดุลพินิจวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบโดยไม่มีอคติใดๆเพื่อ สรุปผลการตรวจสอบอย่างถูกต้อง(ค่าเฉลี่ย = 4.09) การนำเสนอรายงานการตรวจสอบต่อผู้ที่เกี่ยวข้องจากข้อมูลที่เชื่อถือได้โดยผ่านกระบวนการสอบทานในทุกขั้นตอนอย่างเที่ยงธรรม (ค่าเฉลี่ย = 4.09) และการรายงานการตรวจสอบต่อหน่วยรับตรวจผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องจาก ข้อมูลที่ได้อย่างอิสระและเป็นกลาง (ค่าเฉลี่ย = 4.07)

ตารางที่ 4.12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความชัดเจน

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความชัดเจน	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่ให้ผู้รับรายงานหรือผู้ที่ใช้ข้อมูลเข้าใจได้อย่างรวดเร็ว	3.96	.844	มาก
2	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบด้วยถ้อยคำที่ไม่คลุมเครือ	4.03	.817	มาก
3	ท่านนำเสนอรายงาน โดยเน้นความถูกต้องในการใช้ภาษาและสามารถสื่อสารไปยังผู้อ่านให้เข้าใจได้อย่างง่ายและถูกต้องอย่างแท้จริง	3.96	.785	มาก
	โดยรวม	3.98	0.82	มาก

จากตารางที่ 4.12 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความชัดเจน อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.98) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ มีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบด้วยถ้อยคำที่ไม่คลุมเครือ (ค่าเฉลี่ย = 4.03) การนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่ให้ผู้รับรายงานหรือผู้ที่ใช้ข้อมูลเข้าใจได้อย่างรวดเร็ว (ค่าเฉลี่ย = 3.96) และการนำเสนอรายงาน โดยเน้นความถูกต้องในการใช้ภาษาและสามารถสื่อสารไปยังผู้อ่านให้เข้าใจได้อย่างง่ายและถูกต้องอย่างแท้จริง (ค่าเฉลี่ย = 3.96)

ตารางที่ 4.13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความกระชับ

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความกระชับ	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่กระชับและการใช้ภาษาที่ไม่วกวน	3.96	.844	มาก
2	ท่านจัดทำรายงานการตรวจสอบที่มีเนื้อหาตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม	4.01	.807	มาก
3	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่สะท้อนสิ่งที่ตรวจพบอย่างสั้นกระชับและเข้าใจได้ง่าย	3.98	.841	มาก
	โดยรวม	3.98	0.83	มาก

จากตารางที่ 4.13 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความกระชับ อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.98) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ มีการจัดทำรายงานการตรวจสอบที่มีเนื้อหาตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม (ค่าเฉลี่ย = 4.01) การนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่สะท้อนสิ่งที่ตรวจพบอย่างสั้นกระชับและเข้าใจได้ง่าย (ค่าเฉลี่ย = 3.98) และนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่กระชับและการใช้ภาษาที่ไม่วกวน (ค่าเฉลี่ย = 3.96)

ตารางที่ 4.14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านสร้างสรรค์

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านสร้างสรรค์	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านจัดทำการรายงานการตรวจสอบที่ส่งผลต่อการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น	3.91	.856	มาก
2	ท่านเสนอแนะต่อผลการตรวจสอบที่ได้ในภาพรวมโดยเน้นให้สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้	3.96	.830	มาก
3	ท่านนำเสนอประเด็นข้อบกพร่องในภาพรวมโดยหลีกเลี่ยงการระบุชื่อบุคคลผู้กระทำผิดรวมถึงการกล่าวถึงข้อบกพร่องในประเด็นปลีกย่อย	3.90	.875	มาก
	โดยรวม	3.92	0.85	มาก

จากตารางที่ 4.14 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านสร้างสรรค์ อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.92) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ มีการเสนอแนะต่อผลการตรวจสอบที่ได้ในภาพรวมโดยเน้นให้สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้ (ค่าเฉลี่ย = 3.96) มีการจัดทำการรายงานการตรวจสอบที่ส่งผลต่อการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น (ค่าเฉลี่ย = 3.91) และมีการนำเสนอประเด็นข้อบกพร่องในภาพรวมโดยหลีกเลี่ยงการระบุชื่อบุคคลผู้กระทำผิดรวมถึงการกล่าวถึงข้อบกพร่องในประเด็นปลีกย่อย (ค่าเฉลี่ย = 3.96)

ตารางที่ 4.15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความสมบูรณ์

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความสมบูรณ์	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านสามารถนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง	3.77	.931	มาก
2	ท่านนำเสนอข้อแนะนำและข้อสรุปต่างๆที่สอดคล้องกับผลการตรวจสอบที่ได้เพื่อให้รายงานการตรวจสอบสมบูรณ์	3.86	.885	มาก
3	ท่านมีการรายงานการตรวจสอบโดยมีข้อเสนอแนะข้อสรุปหรือความคิดเห็นประกอบรายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์	3.83	.890	มาก
	โดยรวม	3.82	0.90	มาก

จากตารางที่ 4.15 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความสมบูรณ์ อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.82) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ มีการนำเสนอข้อแนะนำและข้อสรุปต่างๆที่สอดคล้องกับผลการตรวจสอบที่ได้เพื่อให้รายงานการตรวจสอบสมบูรณ์ (ค่าเฉลี่ย = 3.86) มีการรายงานการตรวจสอบโดยมีข้อเสนอแนะข้อสรุปหรือความคิดเห็นประกอบรายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ (ค่าเฉลี่ย = 3.83) และมีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง (ค่าเฉลี่ย = 3.77)

ตารางที่ 4.16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความทันเวลา

	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ ด้านความทันเวลา	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ การปฏิบัติ
1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบมีระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขสถานการณ์เสมอ	3.90	.842	มาก
2	ท่านสามารถนำเสนอรายงานต่อผู้บริหารได้อย่างทันท่วงทีเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ต่อได้	3.88	.859	มาก

ตารางที่ 4.16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความทันเวลา (ต่อ)

คุณภาพรายงานการตรวจสอบ		ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบน	ระดับ
ด้านความทันเวลา			มาตรฐาน	การปฏิบัติ
3	ท่านมีการรายงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพโดยเน้นความเหมาะสมและทันเวลาในการตัดสินใจของผู้บริหาร	3.89	.903	มาก
โดยรวม		3.89	0.87	มาก

จากตารางที่ 4.16 พบว่ากลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบด้านความทันเวลา อยู่ในระดับมาก (ค่าเฉลี่ย = 3.89) โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ มีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบมีระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขสถานการณ์เสมอ (ค่าเฉลี่ย = 3.90) มีการรายงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพโดยเน้นความเหมาะสมและทันเวลาในการตัดสินใจของผู้บริหาร (ค่าเฉลี่ย = 3.89) และสามารถนำเสนอรายงานต่อผู้บริหารได้อย่างทันท่วงทีเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ต่อได้ (ค่าเฉลี่ย = 3.88)

ส่วนที่ 4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H1 : ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ต่อปัญหาและอุปสรรคสำหรับการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ

ตารางที่ 4.17 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)โดยรวม

ตัวแปร	PT	CAP	TIM	AUT	EMP	CUS	REV	VIF
ค่าเฉลี่ย	2.54	1.92	2.26	2.60	1.49	1.50	1.35	
S.D.	0.71	1.04	1.08	0.91	0.94	0.84	0.81	
PT	1.000	0.004	-0.008	-0.052	0.077	0.056	0.087	
CAP		1.000	0.324*	0.36*	0.637*	0.596*	0.683*	2.038
TIM			1.000	0.294*	0.327*	0.285*	0.334*	1.191
AUT				1.000	0.48*	0.504*	0.328*	1.467
EMP					1.000	0.787*	0.798*	4.035
CUS						1.000	0.704*	2.978
REV							1.000	3.422

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.17 พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน แต่ค่าความสัมพันธ์ไม่เกิน 0.80 หรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี มีค่าระหว่าง 1.467 – 3.422 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคือ ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีแต่ละข้อ พบว่า ไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคือ ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 4.18 การทดสอบความสัมพันธ์ของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) โดยรวม

ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1)		t	Sig.
	Coefficients	Std. Error		
(Constant)	2.65	0.18	14.48	0.00
จำนวนทุนในการดำเนินงาน	-0.07	0.07	-0.89	0.37
ระยะเวลาในการดำเนินงาน	-0.01	0.05	-0.21	0.83
จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-0.08	0.07	-1.14	0.26
จำนวนพนักงาน	0.07	0.11	0.62	0.54
จำนวนลูกค้า	0.02	0.11	0.21	0.84
รายได้เฉลี่ยต่อปี	0.09	0.12	0.71	0.48

$R^2 = 0.022$, $Adj.R^2 = -0.012$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.18 พบว่าปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบในทุกข้อ ไม่มีความสัมพันธ์ต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) จึงปฏิเสธสมมติฐาน H1

ส่วนที่ 5 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H2 : ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ตารางที่ 4.19 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม

ตัวแปร	QR	CAP	TIM	AUT	EMP	CUS	REV	VIF
ค่าเฉลี่ย	3.96	1.92	2.26	2.60	1.49	1.50	1.35	
S.D.	0.74	1.04	1.08	0.91	0.94	0.84	0.81	
QR	1.000	0.124*	0.105	0.114	0.038	0.050	0.003	
CAP		1.000	0.324*	0.36*	0.637*	0.596*	0.683*	2.038
TIM			1.000	0.294*	0.327*	0.285*	0.334*	1.191
AUT				1.000	0.48*	0.504*	0.328*	1.467
EMP					1.000	0.787*	0.798*	4.035
CUS						1.000	0.704*	2.978
REV							1.000	3.422

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.19 พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน แต่ค่าความสัมพันธ์ไม่เกิน 0.80 หรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี มีค่าระหว่าง 1.467 – 3.422 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคือ ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีแต่ละข้อ พบว่า จำนวนทุนในการดำเนินงานมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคือคุณภาพรายงานการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ คือ 0.124 สำหรับปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีข้ออื่นๆ ไม่มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม

ตารางที่ 4.20 การทดสอบความสัมพันธ์ของข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม

ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ		t	Sig.
	Coefficients	Std. Error		
(Constant)	3.62	0.19	19.11	0.00*
จำนวนทุนในการดำเนินงาน	0.14	0.08	1.82	0.07
ระยะเวลาในการดำเนินงาน	0.05	0.06	0.98	0.33
จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	0.07	0.07	0.91	0.36
จำนวนพนักงาน	-0.01	0.12	-0.12	0.90
จำนวนลูกค้า	0.01	0.11	0.05	0.96
รายได้เฉลี่ยต่อปี	-0.16	0.13	-1.25	0.21

$R^2 = 0.041$, $Adj.R^2 = -0.007$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.20 พบว่าปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีในทุกข้อ ไม่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม จึงปฏิเสธสมมติฐาน H2

ส่วนที่ 6 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H3 : ปัญหาและอุปสรรคสำหรับการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติมีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ตารางที่ 4.21 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) ปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ (TSQC1) ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม

ตัวแปร	QR	TQ ₁	TQ ₂	TQ ₃	TQ ₄	TQ ₅	TQ ₆	VIF
ค่าเฉลี่ย	3.96	2.33	2.61	2.54	2.65	2.62	2.52	
S.D.	0.74	0.79	0.82	0.88	0.75	0.86	0.83	
QR	1.000	-0.546*	-0.452*	-0.556*	-0.494*	-0.495*	-0.574*	
TQ ₁		1.000	0.718*	0.661*	0.628*	0.603*	0.633*	2.450
TQ ₂			1.000	0.702*	0.655*	0.728*	0.678*	3.109
TQ ₃				1.000	0.683*	0.663*	0.701*	2.684
TQ ₄					1.000	0.809*	0.745*	3.377
TQ ₅						1.000	0.859*	5.673
TQ ₆							1.000	4.448

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.21 พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กัน แต่ค่าความสัมพันธ์ไม่เกิน 0.80 หรือเกิดเป็น Multicollinearity ยกเว้นตัวแปรอิสระที่ 4 (TQ₄) และ 5 (TQ₅) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF ของตัวแปรอิสระปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี มีค่าระหว่าง 2.450 – 5.673 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคือ ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ในทุกด้านมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม คือ คุณภาพรายงานการตรวจสอบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง -0.452 – -0.574

ตารางที่ 4.22 การทดสอบความสัมพันธ์ของปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม

ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1)	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ		t	Sig.
	Coefficients	Std. Error		
(Constant)	5.50	0.17	32.56	0.00*
ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน	-0.26	0.09	-3.03	0.00*
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	0.11	0.09	1.19	0.24
การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า	-0.20	0.08	-2.46	0.02*
ทรัพยากรบุคคล	-0.03	0.11	-0.28	0.78
ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี	0.05	0.12	0.44	0.66
การติดตามดูแล	-0.31	0.11	-2.81	0.01*

$R^2 = 0.411$, $Adj.R^2 = 0.390$

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.22 พบว่าปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) การติดตามดูแล (TQ₆) มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน(TQ₂) และด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (TQ₃) ซึ่งมีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม กล่าวคือ หาก

ระดับปัญหาจาก 3 ด้านข้างต้นเปลี่ยนแปลง มีผลทำให้การปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวมเปลี่ยนแปลงในทิศทางตรงกันข้าม จึงยอมรับสมมติฐาน H3

ส่วนที่ 7 ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

7.1 ควรเน้นการให้ความรู้ความเข้าใจ แนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

7.2 ควรแยกมาตรฐานสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดใหญ่ รวมถึงต้องคำนึงถึงพื้นที่สภาพแวดล้อมสำนักงานสอบบัญชีด้วย

7.3 พนักงานไม่ระมัดระวังในการบันทึกข้อมูล เช่น ค่าใช้จ่ายเดียวกัน แต่บันทึกรหัสในแต่ละเดือนแตกต่างกัน

7.4 ก่อนนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานมาใช้ในประเทศไทยนั้นสิ่งที่ควรทำคือ

7.4.1 ให้ผู้บริหารของธุรกิจทุกประเภทเข้าใจการทำงานของผู้สอบบัญชีก่อนและให้ความสำคัญต่องานสอบบัญชี มิใช่เป็นเพียงแต่เป็นข้อบังคับตามกฎหมาย

7.4.2 ปรับความเข้าใจของผู้สอบบัญชีทุกคนให้เข้าใจถึงมาตรฐานดังกล่าวและต้องมีบทลงโทษสำหรับผู้สอบบัญชีที่ไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานอย่างจริงจัง และปิดโอกาสมิให้ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานโดยไม่ได้มาตรฐานอย่างจริงจังและเด็ดขาด

7.5 บริษัทที่จัดทำงบการเงินที่ไม่ได้อยู่ภายใต้การควบคุมโดย ก.ล.ต. บางกลุ่มไม่ทราบถึงหน้าที่ของกิจการในการเตรียมข้อมูลต่างๆ ให้แก่ผู้สอบบัญชี และมีได้ให้ความสนใจในการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานฯ ให้ถูกต้องก่อนที่จะเข้าตรวจ ทำให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีของผู้สอบบัญชีมีอุปสรรคในเรื่องที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานฯ โดยข้อกำหนดที่สภาวิชาชีพหรือข้อกำหนดของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินของกิจการในวิธีปฏิบัติมิได้มีการปฏิบัติจริง

7.6 มาตรฐานคุณภาพสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กควรพิจารณาให้เหมาะสมกับขนาดธุรกิจ

7.7 สำนักงานสอบบัญชีควรให้ข้อมูลต่อลูกค้าอย่างถูกต้องและครบถ้วนพร้อมดูแลความเป็นจริงของกิจการที่รับตรวจสอบควรมีความเป็นไปได้ตามงบการเงินมากน้อยเพียงใด

7.8 สภาวิชาชีพ ควรมีบทบาทในการประสานระหว่างสมาชิกให้มากกว่าปัจจุบันมิใช่เพียงแค่การอบรม

7.9 ควรมีกรอบรมในกลุ่มย่อยที่ต้องการแลกเปลี่ยนแนวคิดด้านวิชาชีพพร้อมกัน

7.10 หน่วยงานที่ควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ควรจัดให้มีการอบรมให้ความรู้ความเข้าใจ ข้อควรปฏิบัติแต่ละสำนักงานสอบบัญชี โดยข้อควรปฏิบัติต้องสามารถนำไปใช้ได้จริง เนื่องจากต้นทุนงานสอบบัญชีสำหรับกิจการขนาดเล็กถ้าหากทำเต็มรูปแบบไม่คุ้มกับค่าสอบบัญชีที่ได้รับจริง

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัย เรื่องปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย มีประเด็นในการนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

- 5.1 สรุปผลการวิจัย
- 5.2 อภิปรายผล
- 5.3 ข้อเสนอแนะ
- 5.4 ข้อจำกัดของการวิจัย
- 5.5 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต

5.1 สรุปผลการวิจัย

5.1.1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

ผลการวิจัยจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 179 ตัวอย่าง ส่วนใหญ่มีจำนวนทุนในการดำเนินงานต่ำกว่า 500,000 บาท ระยะเวลาในการดำเนินงาน 5 –10 ปี จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 1 ราย จำนวนพนักงานน้อยกว่า 10 คน จำนวนลูกค้าน้อยกว่า 100 ราย รายได้เฉลี่ยต่อปีต่ำกว่า 5,000,000 บาท รูปแบบสำนักงานสอบบัญชีเป็นบริษัทจำกัด และภาคที่สำนักงานสอบบัญชีตั้งอยู่คือภาคกลาง

5.1.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)

กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุม คุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) โดยรวมและรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน เช่น ผู้บริหารของสำนักงานปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดีในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า เช่น สำนักงานมีการพิจารณาขีดความสามารถ ความเชี่ยวชาญ เวลา ทรัพยากร และความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า อย่างรอบคอบก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชีลูกค้า และด้านการติดตามดูแล เช่น

สำนักงานมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนด

5.1.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวมและรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง เช่น มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบอย่างถูกต้องครบถ้วนจะส่งผลให้รายงานการตรวจสอบเชื่อถือได้มากขึ้น ด้านความเที่ยงธรรม เช่น การใช้ดุลพินิจวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบโดยไม่มีอคติใดๆ เพื่อสรุปผลการตรวจสอบอย่างถูกต้อง ด้านความชัดเจน เช่น มีการนำเสนอรายงานการตรวจสอบด้วยถ้อยคำที่ไม่คลุมเครือ ด้านความกระชับ เช่น การจัดทำรายงานการตรวจสอบที่มีเนื้อหาตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม ด้านความสร้างสรรค์ เช่น การเสนอแนะต่อผลการตรวจสอบที่ได้ในภาพรวมโดยเน้นให้สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้ ด้านความสมบูรณ์ เช่น การนำเสนอข้อแนะนำและข้อสรุปต่างๆที่สอดคล้องกับผลการตรวจสอบที่ได้เพื่อให้รายงานการตรวจสอบสมบูรณ์ และด้านความทันเวลา เช่น การนำเสนอรายงานการตรวจสอบมีระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขสถานการณ์เสมอ

5.1.4 ความสัมพันธ์ของปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบในทุกข้อ ไม่มีความสัมพันธ์ต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI) จึงปฏิเสธสมมติฐาน H1

5.1.5 ความสัมพันธ์ของปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชีในทุกข้อ ไม่มีความสัมพันธ์ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม จึงปฏิเสธสมมติฐาน H2

5.1.6 ความสัมพันธ์ของปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)ต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) การติดตามดูแล (TQC) มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อ

คุณภาพในสำนักงาน (TQ₂) และด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (TQ₃) ซึ่งมีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม กล่าวคือ หากระดับปัญหาจาก 3 ด้านข้างต้นเปลี่ยนแปลง มีผลทำให้การปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวมเปลี่ยนแปลงในทิศทางตรงกันข้าม จึงยอมรับสมมติฐาน H3

5.2 อภิปรายผล

การวิจัย เรื่องปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลโดยเรียงตามวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

5.2.1 ปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย

จากผลการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยโดยรวม อยู่ในระดับมาก ซึ่งค้านกับงานวิจัยของ ฉัชชาธิ์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2555) ซึ่งพบว่า ปัญหาที่พบในทางปฏิบัติจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงาน (ISQC1) มาใช้ในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง คือ ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน เนื่องจาก กลุ่มตัวอย่างในการตอบแบบสอบถามแตกต่างกัน กลุ่มตัวอย่างงานวิจัยของฉัชชาธิ์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2555) คือ สำนักงานสอบบัญชีที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน ก.ล.ต. สังกัดอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร รวมจำนวน 27 แห่ง ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีดังกล่าว มีระบบการควบคุมคุณภาพภายในและการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีตามหลักการของ TSQC1 ทำให้ระดับปัญหาไม่มากเท่ากับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก และค้านกับงานวิจัยของปิยมาศ เรืองแสงรอบ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2555) ซึ่งพบว่า ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ผู้บริหารมีความตระหนักถึงความรับผิดชอบเพียงพอแล้ว แต่งานวิจัยครั้งนี้ระดับปัญหาที่มากที่สุด คือ ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน สะท้อนให้เห็นว่าหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังให้ความสำคัญเรื่องดังกล่าวไม่เพียงพอ โดยเฉพาะเรื่องการแบบอย่างที่ดีในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น แต่สอดคล้องกับงานวิจัยของธัญลักษณ์ ศรีพรสวรรค์ (2553) พบว่าการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพมาปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กอาจทำให้ได้รับผลกระทบมากกว่าเมื่อเทียบกับสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่กว่า เนื่องจาก

สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กมีลักษณะธุรกิจเป็นแบบเจ้าของคนเดียว หรือธุรกิจครอบครัว การปรับเปลี่ยนวิธีการปฏิบัติงานภายในสำนักงานจึงเป็นสิ่งที่ค่อนข้างยาก

5.2.2 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ

จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ พบว่า ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบ ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ ซึ่งค้ำกับงานวิจัยของ พวงพะยอม วนาพัฒนสิน (2554) พบว่าปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี แต่สอดคล้องกับผลการวิจัยด้านรูปแบบธุรกิจ คือ หากรูปแบบธุรกิจแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีแตกต่างกัน ซึ่งจากสัดส่วนของกลุ่มตัวอย่างรูปแบบบริษัทเป็นบริษัทจำกัดถึง 50.10% และกิจการเจ้าของคนเดียว 39.70% ถือเป็นสัดส่วนที่ค่อนข้างมาก คิดเป็น 89.80% ของรูปแบบธุรกิจทั้งหมด อาจส่งผลให้ความคิดเห็นไปในทิศทางเดียวกันได้ และค้ำกับงานวิจัยของ รุ่งฤดี อินทร์ปาน (2557) ผลวิจัยพบว่าปัจจัยด้านองค์กรด้านจำนวนผู้ช่วยส่งผลอย่างมีนัยสำคัญต่อความพร้อมในการปฏิบัติตามมาตรฐาน TSQC1 และค้ำกับงานวิจัยของ สุจิรา ปรามสุข (2556) ผลวิจัยพบว่าคุณลักษณะของสำนักงานสอบบัญชีแตกต่างกัน ส่งผลต่อความพร้อมในการปฏิบัติตามมาตรฐาน TSQC1 แตกต่างกัน เนื่องจากอาจจะขึ้นอยู่กับปัจจัยของผู้สอบบัญชี ที่เริ่มตระหนักและพัฒนาตนเอง โดยการเข้ารับอบรมเกี่ยวกับคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีจากสภาวิชาชีพมากขึ้น

5.2.3 ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยทั่วไปของสำนักสอบบัญชีขนาดเล็กและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ พบว่า ปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบ ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบ ซึ่งค้ำกับงานวิจัยของ สุกัญญา ธรรมรส (2554) ผลวิจัยพบว่าปัจจัยทั่วไปที่แตกต่างกันส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบแตกต่างกัน เนื่องจาก ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องมีความรู้และเข้าใจกับกระบวนการของงานที่เข้าตรวจสอบ มีการวางแผน การเตรียมตัว การประยุกต์เทคโนโลยีในการตรวจสอบ และสิ่งที่สำคัญคือการรายงานตรวจสอบเปรียบเสมือนตัวแทนที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานทั้งหมดของผู้ตรวจสอบซึ่งสร้าง

ความน่าเชื่อถือให้กับลูกค้า ขึ้นอยู่กับปัจจัยของผู้สอบบัญชีเป็นหลักอาจไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

5.2.4 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

จากผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างระดับปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติและคุณภาพรายงานการตรวจสอบ พบว่า ปัญหามาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ด้านการติดตามดูแล (TQ6) ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน (TQ2) และด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (TQ3) มีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบโดยรวม เนื่องจาก ปัญหาด้านการติดตามดูแล เช่น ต้นทุนสูง นโยบายและขั้นตอนที่กำหนดไว้ไม่สามารถปฏิบัติได้จริง การสื่อสารไม่มีประสิทธิภาพ พนักงานขาดความเข้าใจและระบบประเมินไม่จูงใจรวมทั้งบทลงโทษไม่เหมาะสม ปัญหาด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน เช่น ผู้บริหารอาจจะไม่ใช่ผู้สอบบัญชี การสื่อสารที่ไม่มีประสิทธิภาพทำให้บุคลากรไม่เข้าใจและรู้สึว่าการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบเป็นสิ่งสำคัญ ไม่มีการส่งเสริมการให้รางวัลแก่งานที่มีคุณภาพหรือไม่มีบทลงโทษที่เหมาะสม รวมทั้งวัฒนธรรมองค์กรไม่ได้ให้ความสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชี ปัญหาด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า เช่น ความสนิทสนมและความกังวลว่าจะเสียลูกค้า เมื่อระดับปัญหาทั้ง 3 ด้านเพิ่มขึ้นจะส่งผลทำให้การปฏิบัติตามคุณภาพรายงานการตรวจสอบลดลง

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน

ผู้บริหารของสำนักงานควรปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดีในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น ดังนั้น การปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงเป็นองค์ประกอบที่หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีควรต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีต้องวิเคราะห์หาสาเหตุที่ทำให้เกิดข้อบกพร่องและกำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติที่ช่วยยกระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น เช่น การฝึกอบรมสัมมนา การประชุม การสนทนาทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ พันธกิจ จดหมายข่าวหรือบันทึกย่อ การจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินผลการปฏิบัติงาน การให้

ค่าตอบแทน และการเลื่อนตำแหน่ง (รวมถึงระบบการจูงใจในการทำงาน) ของบุคลากรของสำนักงาน เพื่อแสดงให้เห็นว่าสำนักงานให้ความสำคัญอย่างยิ่งต่อคุณภาพ

5.3.2 ด้านข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

บุคลากรทุกคนของสำนักงานควรได้รับการอบรมเพื่อให้ทราบถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด เช่น การให้ความรู้และการฝึกอบรม การติดตามผลและกระบวนการจัดการกรณีที่ไม่ได้ปฏิบัติตาม รวมทั้งการกำหนดนโยบายการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีและพนักงานที่รับผิดชอบในการตรวจสอบ

5.3.3 ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า

สำนักงานควรมีการพิจารณาขีดความสามารถ ความเชี่ยวชาญ เวลา ทรัพยากร และความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า อย่างรอบคอบก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชีลูกค้า เช่น ควรพิจารณาให้รอบคอบกรณีการรับงานจากลูกค้าที่เริ่มขยายการดำเนินงานไปในธุรกิจที่สำนักงานไม่มีความเชี่ยวชาญ

5.3.4 ด้านทรัพยากรบุคคล

กำหนดจำนวนบุคลากรและความสามารถของบุคลากรที่รับผิดชอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพให้เพียงพอ เช่น การให้ความรู้ด้านวิชาชีพ การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ การสอนแบบตัวต่อตัวโดยพนักงานที่มีประสบการณ์มากกว่า กรณีที่สำนักงานไม่มีทรัพยากรภายในด้านเทคนิคและการฝึกอบรม สำนักงานควรใช้บุคคลกรภายนอกที่มีคุณสมบัติเหมาะสม

5.3.5 ด้านผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี

สำนักงานมีนโยบายและข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าเรื่องใดที่จะต้องปรึกษาหารือ เช่น การปรึกษาหารือในระดับวิชาชีพที่เหมาะสม กับบุคคลภายในหรือภายนอกสำนักงานที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะ สนับสนุนให้พนักงานมีการปรึกษาในเรื่องที่ยากหรือที่มีข้อโต้แย้ง โดยสำนักงานควรจัดทำแนวทางปฏิบัติงาน สำหรับเรื่องที่จะต้องปรึกษาหารือรวมถึงมีการสื่อสารแจ้งบุคลากรในสำนักงานได้รับทราบเพื่อนำไปปฏิบัติ ตัวอย่างแนวทางปฏิบัติ เช่น

5.3.5.1 มีข้อสงสัยเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการดำเนินงานต่อเนื่อง

5.3.5.2 มีข้อสงสัยหรือการตรวจพบการทุจริตหรือการปฏิบัติผิดระเบียบกฎเกณฑ์

ข้อบังคับ

5.3.5.3 มีข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหาร

5.3.5.4 การฟ้องร้องลูกค้าและสำนักงาน โดยบุคคลอื่นที่มีนัยสำคัญ

5.3.5.5 ความสำคัญ ความยุ่งยากซับซ้อนของมาตรฐานการบัญชีและสอบบัญชีที่จะนำไปปฏิบัติหรือเกิดปัญหาในทางปฏิบัติ เช่น การบัญชีการรวมกิจการ การประเมินมูลค่า ยุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นต้น

5.3.5.6 มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญและมีผลกระทบกับลูกค้า เช่น การเปลี่ยนตัวผู้บริหารระดับสูงปรับองค์กรใหม่ ปัญหาภายในอุตสาหกรรมหรือภาคธุรกิจ

5.3.5.7 มีเรื่องที่จะต้องออกรายงานอย่างมีเงื่อนไข/ไม่แสดงความเห็น/งบการเงินไม่ถูกต้อง

5.3.5.8 ต้องมีการแก้ไขงบการเงินปีก่อน

5.3.6 ด้านการติดตามดูแล

สำนักงานควรมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกกรอบระยะเวลาที่กำหนด เช่น การติดตามการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการสอบทานคุณภาพอย่างสม่ำเสมออย่างน้อยไตรมาสละ 1 ครั้ง การสุ่มตรวจติดตามที่กำหนดไว้เป็นระยะเวลา เช่น 1 ปี 3 ปี และสุ่มตรวจงานสอบบัญชีแต่ละงานจากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบโดยไม่แจ้งให้ทราบล่วงหน้า

5.3.7 ข้อเสนอแนะด้านอื่นๆ

สภาวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ควรแยกมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดใหญ่ เนื่องจากข้อยกเว้นหรือข้อพิจารณาสำหรับสำนักงานขนาดไม่เพียงพอ ด้วยข้อจำกัดด้านค่าใช้จ่าย บุคลากร เป็นต้น

5.4 ข้อจำกัดของการวิจัย

5.4.1 ข้อจำกัดด้านประชากรเนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้ศึกษาเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยเท่านั้น

5.4.2 ข้อมูลประชากรสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงทำให้การจัดส่งแบบสอบถามเกิดความผิดพลาด แบบสอบถามได้รับการตีกลับเนื่องจากการย้ายที่อยู่ของสำนักงานและตอบกลับค่อนข้างน้อย

5.4.3 ผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นตัวแทนของสำนักงานสอบบัญชีไม่ต้องการเปิดเผยข้อมูลจึงไม่ยินดีตอบแบบสอบถาม

5.5 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต

5.5.1 ควรมีการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว เนื่องจากข้อจำกัดด้านรายได้ ต้นทุนที่เพิ่มขึ้น และเวลาในการตรวจสอบ อาจส่งผลกระทบต่อผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียวได้

5.5.2 ควรมีการศึกษาปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ที่ส่งผลกระทบต่อด้านต่างๆ ขององค์กร เช่น คุณภาพการตรวจสอบ ความสำเร็จขององค์กร เช่น Balanced Scorecard (BSC) เป็นต้น

5.5.3 ควรมีการศึกษาปัจจัยอื่นๆ นอกเหนือจากปัจจัยทั่วไปของสำนักงาน สอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อระดับปัญหาและอุปสรรคในการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) มาปฏิบัติ

บรรณานุกรม

- กฤตยาวิดี เกตวงศา. (2548). *ผลกระทบของคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบภายในต่อคุณภาพการตรวจสอบในมหาวิทยาลัยของรัฐ*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- จักรพงษ์ รัตนะ. (2547). *ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยบูรพา).
- จิตติชญาณ์ นาวา. (2555). *ความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบ*. (การค้นคว้าอิสระปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่)
- ณัชชาธิ์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2555). การศึกษาปัญหาและผลกระทบจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาใช้ในประเทศไทย. *การจัดการสมัยใหม่*, 10(1), 90-106.
- ธัญลักษณ์ ศรีพรสวรรค์. (2553). *การศึกษาเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาและผลกระทบของการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ*. (งานวิจัยปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- ปิยมาศ เรืองแสงรอบ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). ปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(10), 83-95.
- พวงพยอม วนาพัฒนสิน. (2554). *ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- รุ่งฤดี อินทร์ปาน. (2557). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อความพร้อมในการเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ : กรณีศึกษาสำนักงานบัญชีในจังหวัดสงขลา*. (สารนิพนธ์ปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์)
- วรรณภา อารีประยูรกิจ. (2553). *การประเมินระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี : กรณีศึกษา บริษัท ABC*. (การค้นคว้าอิสระปริญญาบัญญัตินิติศาสตร์, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์)
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. *ข้อแนะนำสำหรับการดำเนินการตามมาตรฐาน ISO 1. สืบค้นจาก <http://www.fap.or.th/> เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 2557.*

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. *มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1*. สืบค้นจาก <http://www.fap.or.th/> เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 2557.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). *ทะเบียนรายชื่อสำนักงานสอบบัญชี*.
- สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2554). ISQC1 กับการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีไทย. *จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์*, 33(130), 14-30.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.). *รายงานสรุปกิจกรรมการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี 2556*. สืบค้นจาก <http://www.sec.or.th/> เมื่อวันที่ 20 กันยายน 2557.
- สุกัญญา ธรรมรส. (2554). *ผลกระทบของการปฏิบัติงานตรวจสอบภายในที่มีต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบภายในของผู้ตรวจสอบภายในที่สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม)
- สุจิรา ปราณสุข. (2557). *ความพร้อมของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1*. (สารนิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์)
- อภิวัฒน์ แสนบุญศิริ. (2553). *คุณภาพการบริการของสำนักงานสอบบัญชี พีพีเค จังหวัดปทุมธานี*. (การค้นคว้าอิสระปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2552). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่*. *จามจรีโปรดักท์*.

ภาคผนวก ก

แบบสอบถาม

ภาคผนวก ก

แบบสอบถาม

โครงการวิจัย : ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อ
คุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย

ชุดที่.....

แบบสอบถามฉบับนี้ เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลการวิจัยสำหรับหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิตมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่ เพื่อความสมบูรณ์ของงานวิจัยและเพื่อประโยชน์ต่อการวิจัยถึงปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย ผู้ดำเนินการวิจัยใคร่ขอความกรุณาท่านได้ให้ความอนุเคราะห์ตอบแบบสอบถามบนความเป็นจริง และโดยอิสระ และขอขอบพระคุณเป็นอย่างยิ่งที่ได้ให้ความอนุเคราะห์

แบบสอบถามประกอบด้วย 4 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1)

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ หน้าข้อหรือเติมข้อความที่เป็นจริงและเหมาะสมกับท่านมากที่สุด
ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของสำนักงานสอบบัญชี

1. จำนวนทุนในการดำเนินงาน

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> 1. ต่ำกว่า 500,000 บาท | <input type="checkbox"/> 2. 500,000 – 1,000,000 บาท |
| <input type="checkbox"/> 3. 1,000,001 – 1,500,000 บาท | <input type="checkbox"/> 4. มากกว่า 1,500,000 บาท |

2. ระยะเวลาในการดำเนินงาน

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> 1. น้อยกว่า 5 ปี | <input type="checkbox"/> 2. 5 – 10 ปี |
| <input type="checkbox"/> 3. 11 - 15 ปี | <input type="checkbox"/> 4. มากกว่า 15 ปี |

3. จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1. ไม่มี
2. 1 ราย
3. 2 ราย
4. มากกว่า 2 ราย

4. จำนวนพนักงาน

1. น้อยกว่า 10 คน
2. 10 - 15 คน
3. 16 - 20 คน
4. มากกว่า 20 คน

5. จำนวนลูกค้า

1. น้อยกว่า 100 ราย
2. 100 – 200 ราย
3. 201 – 300 ราย
4. มากกว่า 300 ราย

6. รายได้เฉลี่ยต่อปี

1. ต่ำกว่า 5,000,000 บาท
2. 5,000,000 – 10,000,000 บาท
3. 10,000,001 – 15,000,000 บาท
4. มากกว่า 15,000,000 บาท

7. รูปแบบสำนักงานสอบบัญชีของท่าน

1. กิจการเจ้าของคนเดียว
2. ห้างหุ้นส่วนจำกัด
3. บริษัทจำกัด
4. อื่นๆ(ระบุ).....

8. ภาคลที่สำนักงานสอบบัญชีของท่านตั้งอยู่

1. ภาคกลาง
2. ภาคตะวันออก
3. ภาคตะวันตก
4. ภาคใต้
5. ภาคเหนือ
6. ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ข้อ	การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQCI)	ระดับปัญหาและอุปสรรค				
		มากที่สุด 1	มาก 2	ปานกลาง 3	น้อย 4	น้อยที่สุด 5
1. ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน						
1.1	พนักงานที่มีประสิทธิภาพและความสามารถของสำนักงานเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการดำเนินการเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน					
1.2	มีการสื่อสารนโยบายสำนักงานให้บุคลากรในสำนักงานทราบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพอย่างทั่วถึง					
1.3	ผู้บริหารของสำนักงานถือเอาการควบคุมคุณภาพเป็นเงื่อนไขสำคัญในการพิจารณาผลตอบแทนรางวัลการเลื่อนตำแหน่งและปรับเงินเดือนให้แก่บุคลากรทุกคนของสำนักงาน					
1.4	ผู้บริหารของสำนักงานปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างที่ดีในการปฏิบัติงานที่เน้นคุณภาพของสำนักงานและสนับสนุนวัฒนธรรมองค์กรให้ตระหนักว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็น					
1.5	ผู้บริหารของสำนักงานได้จัดทำคู่มือเพื่อควบคุมคุณภาพของสำนักงานเป็นลายลักษณ์อักษร					
2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง						
2.1	บุคลากรทุกคนของสำนักงานได้รับการอบรมเพื่อให้ทราบถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด					
2.2	สำนักงานให้บุคลากรของสำนักงาน (หุ้นส่วนและพนักงาน) ยืนยันความเป็นอิสระในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระประจำปี					
2.3	มีการกำหนดให้บุคลากรที่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีลงนามรับทราบและปฏิบัติตามนโยบายการรักษาความเป็นอิสระเป็นการเฉพาะสำหรับกิจการที่ตนเป็นกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในกิจการนั้นๆในช่วงเวลาที่เหมาะสม					

ข้อ	การควบคุมคุณภาพสำนักงาน(TSQC1)	ระดับปัญหาและอุปสรรค				
		มากที่สุด 1	มาก 2	ปานกลาง 3	น้อย 4	น้อยที่สุด 5
2.4	สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อระบุและประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ					
2.5	สำนักงานหมุนเวียนสับเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนทุกงานในทุกรอบ 5 ปี					
2.6	สำนักงานมีการบันทึกการสอบถามข้อมูลเกี่ยวกับงานบริการอื่นๆกับบริษัทในเครือเพื่อเป็นหลักฐานการพิจารณาความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์					
3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า						
3.1	สำนักงานมีการพิจารณาขีดความสามารถ ความเชี่ยวชาญ เวลา ทรัพยากร และความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า อย่างรอบคอบก่อนตัดสินใจรับงานสอบบัญชีลูกค้า					
3.2	สำนักงานตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานต่างๆเมื่อได้ตกลงเงื่อนไขในการให้บริการกับลูกค้าเรียบร้อยแล้ว					
3.3	สำนักงานออกหนังสือเสนอบริการแก่ลูกค้าพร้อมกับจดหมายตอบรับงานไปด้วยในฉบับเดียวกันโดยที่มีการดำเนินการส่งหนังสือสอบถามเหตุผลทางวิชาชีพจากผู้สอบบัญชีคนก่อนในภายหลัง					
3.4	การตอบรับงานที่ทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์จนไม่สามารถหาทางแก้ไขได้สำนักงานปฏิเสธตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าทันที					
4. ทรัพยากรบุคคล						
4.1	จำนวนบุคลากรและความสามารถของบุคลากรที่รับผิดชอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพมีเพียงพอ					
4.2	สำนักงานมีระบบการบันทึกเวลาปฏิบัติงานของพนักงาน					
4.3	สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์การอบรมขั้นต่ำเป็นจำนวนชั่วโมงและเรื่องที่พนักงานแต่ละระดับต้องได้รับการอบรม					

ข้อ	การควบคุมคุณภาพสำนัก(ISQC1)	ระดับปัญหาและอุปสรรค				
		มากที่สุด 1	มาก 2	ปานกลาง 3	น้อย 4	น้อยที่สุด 5
4.4	สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์การประเมินผลงานที่ชัดเจน					
4.5	สำนักงานกำหนดตัวชี้วัดในการประเมินผลงานเกี่ยวกับเรื่องคุณภาพงาน					
4.6	สำนักงานมีการวางแผนเกี่ยวกับกำลังคนตลอดทั้งปี					
4.7	สำนักงานมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการติดตามดูแลความเหมาะสมระหว่างปริมาณงานกับเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและทีมงานที่รับผิดชอบงานว่ามีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่ได้เหมาะสม					
5. ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี						
5.1	สำนักงานมีนโยบายและข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าเรื่องใดที่จะต้องปรึกษาหารือ					
5.2	สำนักงานมีการแต่งตั้งบุคคลผู้ให้คำปรึกษาและกำหนดคุณสมบัติของที่ปรึกษาอย่างเหมาะสม					
5.3	สำนักงานมีการจัดทำหลักฐานประกอบการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมและมีการสื่อสารให้บุคลากรทราบ					
5.4	สำนักงานมีการกำหนดเกณฑ์ว่างานใดควรมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR)					
5.5	สำนักงานมีการแต่งตั้งและกำหนดคุณสมบัติผู้รับผิดชอบในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน(EQCR)อย่างเหมาะสม					
5.6	ในกรณีที่มีการกำหนดEQCR แล้วในทางปฏิบัติการเข้าไปมีส่วนร่วมของEQCR ชัดเจนและเพียงพอ					
5.7	แนวทางการปฏิบัติงานในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานมีความชัดเจน					
6. การติดตามดูแล						
6.1	สำนักงานมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกกรอบระยะเวลาที่กำหนด					

ข้อ	การควบคุมคุณภาพสำนัก(ISQC1)	ระดับปัญหาและอุปสรรค				
		มากที่สุด 1	มาก 2	ปานกลาง 3	น้อย 4	น้อยที่สุด 5
6.2	สำนักงานมีการมอบหมายความรับผิดชอบในกระบวนการติดตามผลโดยให้หุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งหรือหลายคนหรือให้บุคคลอื่นที่มีประสบการณ์และมีอำนาจเพียงพอและเหมาะสมรับผิดชอบในกระบวนการติดตามผล					
6.3	สำนักงานมีการกำหนดบุคคลที่เป็นผู้ปฏิบัติงานหรือเป็นผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการตรวจงานนั้น					
6.4	สำนักงานมีการประเมินผลกระทบของข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการติดตามผล					
6.5	สำนักงานมีการสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องและบุคคลอื่นที่เหมาะสมทราบเกี่ยวกับข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการติดตามผลและข้อเสนอแนะที่เหมาะสม					
6.6	สำนักงานมีช่องทางที่ชัดเจนแก่บุคลากรในการเสนอประเด็นปัญหา โดยไม่ต้องกลัวการตอบโต้					
6.7	สำนักงานให้ผู้สอบบัญชีที่ไม่เกี่ยวข้องกับงานนั้นเป็นผู้ทำการสืบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องและระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน					

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ข้อ	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ	ระดับการปฏิบัติ				
		มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ความถูกต้อง						
1.1	ท่านมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบอย่างถูกต้องครบถ้วนจะส่งผลให้รายงานการตรวจสอบเชื่อถือได้มากขึ้น					

ข้อ	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ	ระดับการปฏิบัติ				
		มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1.2	ท่านนำเสนอประเด็นที่ตรวจพบทุกกรณีโดยไม่บิดเบือนในรายงานการตรวจสอบ					
1.3	ท่านจัดทำรายงานการตรวจสอบเป็นไปตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบเสมอ					
2. ความเที่ยงธรรม						
2.1	ท่านใช้ดุลพินิจวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการตรวจสอบโดยไม่มีอคติใดๆเพื่อสรุปผลการตรวจสอบอย่างถูกต้อง					
2.2	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบต่อผู้ที่เกี่ยวข้องจากข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้โดยผ่านกระบวนการสอบทานในทุกขั้นตอนอย่างเที่ยงธรรม					
2.3	ท่านรายงานการตรวจสอบต่อหน่วยรับตรวจผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องจากข้อมูลที่ได้อย่างอิสระและเป็นกลาง					
3. ความชัดเจน						
3.1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่ให้ผู้รับรายงานหรือผู้ที่ใช้ข้อมูลเข้าใจได้อย่างรวดเร็ว					
3.2	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบด้วยถ้อยคำที่ไม่คลุมเครือ					
3.3	ท่านนำเสนอรายงานโดยเน้นความถูกต้องในการใช้ภาษา และสามารถสื่อสารไปยังผู้อ่านให้เข้าใจได้อย่างง่ายและถูกต้องอย่างแท้จริง					
4. ความกระชับ						
4.1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่กระชับและการใช้ภาษาที่ไม่วกวน					
4.2	ท่านจัดทำรายงานการตรวจสอบที่มีเนื้อหาตรงประเด็นและไม่อ้อมค้อม					
4.3	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบที่สะท้อนสิ่งที่ตรวจพบอย่างสั้นกระชับและเข้าใจได้ง่าย					

ข้อ	คุณภาพรายงานการตรวจสอบ	ระดับการปฏิบัติ				
		มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
5. ความสร้างสรรค์						
5.1	ท่านจัดทำการรายงานการตรวจสอบที่ส่งผลต่อการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น					
5.2	ท่านเสนอแนะต่อผลการตรวจสอบที่ได้ในภาพรวมโดยเน้นให้สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานได้					
5.3	ท่านนำเสนอประเด็นข้อบกพร่องในภาพรวมโดยหลีกเลี่ยงการระบุชื่อบุคคลผู้กระทำผิดรวมถึงการกล่าวถึงข้อบกพร่องในประเด็นปลีกย่อย					
6. ความสมบูรณ์						
6.1	ท่านสามารถนำเสนอรายงานการตรวจสอบภายในได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง					
6.2	ท่านนำเสนอข้อแนะนำและข้อสรุปต่างๆที่สอดคล้องกับผลการตรวจสอบที่ได้เพื่อให้รายงานการตรวจสอบสมบูรณ์					
6.3	ท่านมีการรายงานการตรวจสอบโดยมีข้อเสนอแนะข้อสรุปหรือความคิดเห็นประกอบรายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์					
7. ความทันเวลา						
7.1	ท่านนำเสนอรายงานการตรวจสอบมีระยะเวลาที่เหมาะสมและทันต่อการแก้ไขสถานการณ์เสมอ					
7.2	ท่านสามารถนำเสนอรายงานต่อผู้บริหารได้อย่างทันท่วงทีเพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ต่อได้					
7.3	ท่านมีการรายงานการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพโดยเน้นความเหมาะสมและทันเวลาในการตัดสินใจของผู้บริหาร					

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

1. ท่านมีข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีสำหรับการนำ
มาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานในประเทศไทยอย่างไร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบพระคุณทุกท่านที่กรุณาใช้เวลาอันมีค่าในการตอบแบบสอบถามผู้วิจัย

ภาคผนวก ข

**ตารางผลค่าสกัดปัจจัย (Factor Loadings) และค่าความน่าเชื่อถือ (Reliability) โดยใช้
วิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)**

ตารางที่ 1 : ค่าสัปดาห์จจัยและค่าความเชื่อมั่นของปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQCI)

ข้อ	ค่าสัปดาห์จจัย	ค่าความเชื่อมั่น
1 ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพในสำนักงาน		0.887
1.1	0.831	
1.2	0.882	
1.3	0.828	
1.4	0.871	
1.5	0.760	
2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง		0.889
2.1	0.788	
2.2	0.902	
2.3	0.929	
2.4	0.923	
2.5	0.750	
2.6	0.510	
3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า		0.885
3.1	0.889	
3.2	0.855	
3.3	0.829	
3.4	0.879	
4 ทรัพยากรบุคคล		0.911
4.1	0.649	
4.2	0.747	
4.3	0.840	
4.4	0.910	

ตารางที่ 1 : ค่าสกัดปัจจัยและค่าความเชื่อมั่นของปัญหาและอุปสรรคจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ(TSQC1) (ต่อ)

ข้อ	ค่าสกัดปัจจัย	ค่าความเชื่อมั่น
4 ทรัพยากรบุคคล		0.911
4.5	0.888	
4.6	0.801	
4.7	0.816	
5 ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี		0.944
5.1	0.831	
5.2	0.859	
5.3	0.804	
5.4	0.897	
5.5	0.872	
5.6	0.890	
5.7	0.902	
6 การติดตามดูแล		0.947
6.1	0.858	
6.2	0.917	
6.3	0.876	
6.4	0.933	
6.5	0.909	
6.6	0.809	
6.7	0.801	

ตารางที่ 2 : ค่าสัปดาห์ปัจจัยและค่าความเชื่อมั่นของคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ข้อ	ค่าสัปดาห์ปัจจัย	ค่าความเชื่อมั่น
1 ความถูกต้อง		0.935
1.1	0.925	
1.2	0.960	
1.3	0.939	
2 ความเที่ยงธรรม		0.973
2.1	0.983	
2.2	0.974	
2.3	0.967	
3 ความชัดเจน		0.935
3.1	0.952	
3.2	0.957	
3.3	0.914	
4 ความกระชับ		0.970
4.1	0.958	
4.2	0.982	
4.3	0.974	
5 ความสร้างสรรค์		0.952
5.1	0.964	
5.2	0.965	
5.3	0.937	
6 ความสมบูรณ์		0.956
6.1	0.953	
6.2	0.961	
6.3	0.964	

ตารางที่ 2 : ค่าสถิติปัจจัยและค่าความเชื่อมั่นของคุณภาพรายงานการตรวจสอบ

ข้อ	ค่าสถิติปัจจัย	ค่าความเชื่อมั่น
7 ความทันเวลา		0.937
7.1	0.923	
7.2	0.938	
7.3	0.965	