

คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในกรุงเทพมหานคร Audit Quality of Certified Public Accountants in Bangkok วรรณภา อิมะไชย์

คณะบริหารธุรกิจ/สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ wanapaimachai@northbkk.ac.th

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในกรุงเทพมหานคร กลุ่มตัวอย่างของงานวิจัยนี้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในกรุงเทพมหานคร จำนวน 250 ราย จากจำนวนรวมทั้งสิ้น 1,201 โดยได้จัดส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างข้างต้น นำมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติร้อยละ ระดับค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทดสอบข้อสมมุติฐานโดยใช้ One-way ANOVA

ผลการศึกษาพบว่ากลุ่มตัวอย่างได้ให้ความคิดเห็นที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในกรุงเทพมหานครแต่ละด้านดังนี้ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ ผู้บริหารปฏิเสธคำร้องขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับประเภทรายการทางบัญชี ยอดคงเหลือ และการเปิดเผยข้อมูล ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การวางแผนปรับกลยุทธ์การสอบบัญชีกรณีมีข้อบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีสาระสำคัญ ด้านความรู้ ความสามารถและการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ มุ่งแสวงหาแนวทางใหม่ที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพที่เชื่อถือได้ ในการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การใช้ดุลยพินิจในการแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานการเงินหรือไม่ ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การสังเกตเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อลดความเสี่ยงการสอบบัญชี

คำหลัก : ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต การสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี

Abstract

This research was the audit quality of certified public accountants in Bangkok. The sampling group of this research was 250 certified public accountants in Bangkok. The questionnaires were sent to the sampling group. The collected data were analyzed by using percentage, mean, standard deviation, and One-way ANOVAs.

The results of the research were the sampling group's desirable opinions toward audit quality were as follow. For accepting an audit work, the highest desirable opinions were that the management denied to hand out the certification regarding the accounting transactions, outstanding balance and disclosure information. For planning and risk assessment in auditing, the highest desirable opinions were that planning to change the audit strategy in the event that there are indication of material misstatement. For knowledge and competence in accounting and profession development, the highest desirable opinions were that aiming to continually seek the appropriate and reliable audit performance. For experiences in auditing, the highest desirable opinions were that an exercise of discretion in expressing whether the financial statement present fairly, in all material respects. For Code of audit ethics, the highest desirable opinions were that an exercise judgement and maintain profession throughout the audit. For Performing in auditing, the highest desirable opinions were that obtaining the reasonable and suitable evidences in order to reduce audit risk.

Keywords: Auditor, Auditing, Audit Quality.

คำนำ

สภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว และมีการแข่งขันอย่างรุนแรง รวมทั้งผลกระทบของโรคไวรัสโคโรนา 19 ส่งผลกระทบต่อธุรกิจทุกภาคส่วน และการดำเนินธุรกิจมีความเสี่ยงเพิ่มขึ้น ผู้ลงทุนและผู้ประกอบธุรกิจจึงต้องใช้ความระมัดระวังในการทำธุรกิจเพิ่มขึ้น ตัวช่วยในการพิจารณาความเสี่ยงในการทำธุรกิจคืองบการเงินของกิจการ ความถูกต้องและความเชื่อมั่นของงบการเงินขึ้นอยู่กับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี คุณภาพของการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น จริยธรรม ความรู้ ความสามารถ และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ความซื่อสัตย์ ความเที่ยงธรรมและความรับผิดชอบของผู้ประกอบการในการจัดเตรียมและจัดทำข้อมูลในการทำงานงบการเงิน เป็นต้น สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” โดยกำหนดว่า ระบบการควบคุมคุณภาพและนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุม เป็นความรับผิดชอบของ

ผู้สอบบัญชี พร้อมทั้งกำหนดให้มีภาระหน้าที่ในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่ว่า (ก) ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทาง กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ (ข) รายงานที่ออกโดยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ดังนั้นผู้วิจัยจึงสนใจ ศึกษาว่าผู้สอบบัญชีมีความคิดเห็นอย่างไรกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยเฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในกรุงเทพมหานครมีจำนวนรวม 1201 รายจากทั้งประเทศจำนวน 13,060 ราย ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั่วประเทศ

วัตถุประสงค์

งานวิจัยนี้ศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในกรุงเทพมหานคร ใน 6 ด้าน ดังต่อไปนี้

1. ด้านการรับงานการสอบบัญชี
2. ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี
3. ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี
4. ด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี
5. ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี
6. ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับผู้สอบบัญชี ในการนำข้อคิดเห็นเกี่ยวกับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี เพื่อนำไปเป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน
2. เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษา ค้นคว้า วิจัย และตระหนักถึงความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีให้มีคุณภาพมากยิ่งขึ้น
3. เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดหลักสูตรการสอบวิชาสอบบัญชี ให้มีประสิทธิภาพและตรงกับความต้องการของตลาด

กรอบแนวคิด

ทบทวนทฤษฎีและความสำคัญ แนวคิดและความคิดเห็นเกี่ยวกับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถสังเคราะห์เป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยดังต่อไปนี้

ตัวแปรต้น ลักษณะของกลุ่มตัวอย่างประกอบด้วย เพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสิทธิภาพในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของกิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน

ตัวแปรตาม คือ ระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีใน 6 ด้าน ดังต่อไปนี้

1. ด้านการรับงานการสอบบัญชี
2. ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี
3. ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี
4. ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี
5. ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี
6. ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 (2555) กำหนดว่า

ขอบเขตของมาตรฐานการสอบบัญชี

1. กำหนดความรับผิดชอบโดยรวมของผู้สอบบัญชี ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ตามมาตรฐานการสอบบัญชี กล่าวคือ มาตรฐานการสอบบัญชี กำหนดวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี และอธิบายถึง ลักษณะและขอบเขตของการตรวจสอบซึ่งออกแบบมาเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถบรรลุ วัตถุประสงค์ เหล่านั้นได้ กำหนดขอบเขต การบังคับใช้ และโครงสร้างของมาตรฐานการสอบบัญชี ตลอดจน ข้อกำหนดเกี่ยวกับความรับผิดชอบทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสำหรับทุกงานตรวจสอบ รวมถึงหน้าที่ ในการปฏิบัติตามมาตรฐาน การสอบบัญชี

2. ตรวจสอบงบการเงิน ในกรณีที่น่าไปใช้กับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีตอื่น ผู้สอบบัญชียังคงมีความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือภาระหน้าที่ทางวิชาชีพที่ เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน

การตรวจสอบงบการเงิน

1. วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ คือเพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อ งบการเงิน การบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวเกิดขึ้นได้โดยการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ว่างบการเงินได้ จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ในกรณีของแม่บทเพื่อ วัตถุประสงค์ทั่วไป ส่วนใหญ่ความเห็นดังกล่าวจะเกี่ยวข้องกับการระบุว่า งบการเงินถูกต้องตามที่ควรใน สาระสำคัญตามแม่บทหรือไม่ การปฏิบัติงานตรวจสอบตามและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

2. งบการเงินที่ต้องได้รับการตรวจสอบ คืองบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหาร ของกิจการ ภายใต้การกำกับดูแลของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล มาตรฐานการสอบบัญชีไม่ได้กำหนด ความ รับผิดชอบของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล และไม่ได้อธิบายข้อกำหนด หรือข้อบังคับที่กำหนด ความรับผิดชอบของบุคคลดังกล่าว อย่างไรก็ตามการดูแลได้รับทราบถึงความรับผิดชอบอันเป็นพื้นฐานของ การปฏิบัติงาน ตรวจสอบ การตรวจสอบงบการเงินไม่ได้ปลดเปลื้องความรับผิดชอบของผู้บริหารหรือผู้มี หน้าที่ในการกำกับดูแล

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 (2555) กำหนดว่า

ระบบการควบคุมคุณภาพและบทบาทของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

1. ระบบการควบคุมคุณภาพและนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพเป็นความ รับผิดชอบของสำนักงานสอบบัญชี โดยมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ กำหนดให้สำนักงานมีภาระหน้าที่ใน การจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า

(ก) สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และ

(ข) รายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ

2. ในบริบทของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรับผิดชอบในการนำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบไปปฏิบัติ และจัดหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้แก่สำนักงานเพื่อช่วยสนับสนุนระบบการควบคุมคุณภาพของ สำนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับความ เป็นอิสระ

3. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีสิทธิเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน เว้นแต่ ข้อมูล จากสำนักงานหรือแหล่งอื่นจะชี้แนะไว้เป็นอย่างอื่น

สมมติฐานของการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้กำหนดสมมติฐานว่า กลุ่มตัวอย่างที่มีเพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของ กิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน ที่แตกต่างกัน ให้ระดับความสำคัญของ คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีใน 6 ด้านคือ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ด้านการวางแผนและการ ประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้าน ประสบการณ์การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ที่แตกต่างกัน

วิธีการดำเนินการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ดำเนินการดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง ที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ใน กรุงเทพมหานครซึ่งมีจำนวนรวมทั้งสิ้น 1,201 ราย (ตามรายงานของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์)

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือแบบสอบถาม มีขั้นตอนการดำเนินการดังนี้

2.1 ศึกษาทฤษฎี หลักการและแนวคิด จากตำรา เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.2 สร้างแบบสอบถาม ประกอบด้วย 3 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1) ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

ส่วนที่ 2) ข้อมูลเกี่ยวกับ กิจการที่กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้สอบบัญชี

ส่วนที่ 3) ข้อมูลเกี่ยวกับระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี

2.3 นำแบบสอบถามที่ปรับปรุงแล้ว ทำการทดสอบความน่าเชื่อถือได้ค่า Reliability

Coefficient Alpha เท่ากับ 0.972

2.4 แจกแบบสอบถาม จำนวน 300 ชุดถึงกลุ่มเป้าหมาย

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการแจกแบบสอบถามและคำชี้แจง ได้จัดส่งพร้อมซองตอบรับทางไปรษณีย์ และได้รับแบบสอบถามคืนมาจำนวน 250 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 83 ของแบบสอบถามที่ได้จัดส่ง

3. การวิเคราะห์ข้อมูล

วิเคราะห์ข้อมูลแบบสอบถามจะอภิปรายผลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) และใช้สถิติขั้นพื้นฐาน ในการหาค่าร้อยละและค่าเฉลี่ย ส่วนการทดสอบมีดังนี้

3.1 การวิเคราะห์ประชากร ได้แก่ เพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของกิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน แล้วนำมาแจกแจงความถี่และใช้สถิติเบื้องต้น ได้แก่ ค่าสถิติร้อยละ

3.2 ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่าง เกี่ยวกับระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ใน 6 ด้านคือ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี นำข้อมูลดังกล่าวข้างต้นมาคำนวณหาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) เกณฑ์ที่กำหนดไว้ โดยระดับความสำคัญของปัจจัยมีคะแนนมากที่สุด (5 คะแนน) มาก (4 คะแนน) ปานกลาง (3 คะแนน) น้อย (2 คะแนน) น้อยที่สุด (1 คะแนน)

3.3 นำข้อมูลในข้อ 3.2 มาทดสอบสมมติฐานทางสถิติเพื่อเปรียบเทียบปัจจัยส่วนบุคคลของกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตาม เพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของกิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน กับระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ใน 6 ด้านคือ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี โดยการวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของตัวแปรโดยใช้วิธี One-way ANOVA : F-test ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 การทดสอบความแตกต่างรายคู่ (Post Hoc Test) โดยวิธีสถิติ Scheffe ในการทดสอบต่อไป

ผลการวิจัย

ผลการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้แบ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลทั่วไป ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 250 ราย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงร้อยละ 68.80 มีอายุ 30 - 40 ร้อยละ 44.80 วุฒิการศึกษาส่วนใหญ่อยู่ระดับปริญญาตรีร้อยละ 53.20 ประเภทผู้สอบ

บัญชีส่วนใหญ่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตร้อยละ 79.20 ด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยาวนาน 5 - 15 ปี ร้อยละ 68.40

2. ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้สอบบัญชี ส่วนใหญ่กิจการประกอบธุรกิจประเภทธุรกิจขายส่งหรือขายปลีกร้อยละ 63.20 ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ส่วนใหญ่มีจำนวน 50,000,001 – 100,000,000 บาทร้อยละ 48.40 ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการส่วนใหญ่ดำเนินการมา 5 - 15 ปี ร้อยละ 62.40 จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการส่วนใหญ่มีจำนวนต่ำกว่า 10 คน ร้อยละ 44.80 วุฒิการศึกษาของนักบัญชีส่วนใหญ่ของกิจการส่วนใหญ่มีวุฒิการศึกษาปริญญาตรี ร้อยละ 67.60 และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบันส่วนใหญ่ใช้ SAP ร้อยละ 34.40

3. ข้อมูลเกี่ยวกับระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีใน 6 ด้าน นำข้อมูลดังกล่าวข้างต้นมาคำนวณหาค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ดังต่อไปนี้

3.1 ด้านการรับงานการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดคือ ผู้บริหารปฏิเสธคำร้องขอคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับประเภทรายการทางบัญชี ยอดคงเหลือ และการเปิดเผยข้อมูล ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.73 ความสำคัญสูงสุดอันดับที่สองคือ กิจการไม่มีระบบบัญชีและระบบกระทบยอดคงเหลืออย่างเหมาะสม ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.70

3.2 ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การวางแผนปรับกลยุทธ์การสอบบัญชีกรณีมีข้อบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีสาระสำคัญ ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.73 ความสำคัญสูงสุดอันดับที่สองคือ การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผู้บริหารให้การรับรองเกี่ยวกับประเภทรายการและยอดคงเหลือทางบัญชี ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.57

3.3 ด้านความรู้ ความสามารถและการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ มุ่งแสวงหาแนวทางใหม่ที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพที่เชื่อถือได้ ในการตรวจสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.49 ความสำคัญสูงสุดอันดับที่สองคือ มุ่งแสวงหาความรู้ ด้าน Artificial Intelligence ที่มีประสิทธิภาพมาใช้ในการตรวจสอบ ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.38

3.4 ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การใช้ดุลยพินิจในการแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานการเงินหรือไม่ ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.52 ความสำคัญสูงสุดอันดับที่สองคือ การทำความเข้าใจกับผู้บริหาร ในผลกระทบของข้อเท็จจริงที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขโดยผู้บริหาร ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.43

3.5 ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ การสังเกตเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.26 ความสำคัญสูงสุดอันดับที่สองคือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของจรรยาบรรณ อย่างครบถ้วน และเหมาะสม ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.20

3.6 ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ความสำคัญสูงสุดอันดับแรกคือ รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อลดความเสี่ยงการสอบบัญชี ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.47 ความสำคัญสูงสุด

อันดับที่สองคือ ได้รับคำยืนยันจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลว่ามีความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงิน ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.37

3.7 ผลการวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของตัวแปรโดยใช้วิธี One-way ANOVA : F-test ณ ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05 หากมีผลการทดสอบความแตกต่างรายคู่ (Post Hoc Test) ใช้วิธีสถิติ Schaeffer ในการทดสอบต่อไป ผลการทดสอบด้วยสถิติ One-way ANOVA ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05 พบว่าค่า Sig. มากกว่าค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ α : 0.05 ทุกประเด็น ดังนั้นจึงปฏิเสธสมมติฐานหลัก (Ho) ดังกล่าวข้างต้นทุกประเด็น โดยกลุ่มตัวอย่างที่มีเพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของกิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน ที่แตกต่างกัน ให้ระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ใน 6 ด้านคือ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ที่ไม่แตกต่างกัน

สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลการวิจัย

สรุปผลการวิจัย

ผลการศึกษาพบว่า ระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ใน 5 ลำดับแรกคือ ความสำคัญสูงสุดคือ การวางแผนปรับกลยุทธ์การสอบบัญชีกรณีมีข้อบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีสาระสำคัญ ความสำคัญอันดับที่สองคือ การวางแผนปรับกลยุทธ์การสอบบัญชีกรณีมีข้อบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีสาระสำคัญ ความสำคัญลำดับที่สามคือ กิจการไม่มีระบบบัญชีและระบบกระทบยอดคงเหลืออย่างเหมาะสม ความสำคัญลำดับที่สี่คือ การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผู้บริหารให้การรับรองเกี่ยวกับประเภทรายการและยอดคงเหลือทางบัญชี ความสำคัญลำดับที่ห้าคือ การใช้ดุลยพินิจในการแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานการเงินหรือไม่

อภิปรายผลการวิจัย

จากข้อมูลข้างต้นพบว่า ความสำคัญลำดับแรกเป็นความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีด้านการรับงานสอบบัญชี และด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยง ผู้วิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญมากด้านการรับงานตรวจสอบบัญชี และการวางแผนและประเมินความเสี่ยง ซึ่งเป็นผลการวิเคราะห์คุณสมบัติของผู้รับการตรวจสอบหรือคุณสมบัติของลูกค้าโดยตรง ดังนั้นคุณภาพการสอบบัญชีจะมายน้อยเพียงใด ย่อมขึ้นอยู่กับงบการเงินของผู้รับการตรวจสอบมีความถูกต้องมายน้อยเพียงใด ดังเช่นที่ผู้สอบบัญชีได้ให้ความสำคัญประเด็นที่ ผู้บริหารปฏิเสธคำร้องขอคำรับรองเป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับ

ประเภทรายการทางบัญชี ยอดคงเหลือ และการเปิดเผยข้อมูล ได้ให้ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.73 และประเด็นที่ที่กิจการไม่มีระบบบัญชีและระบบกระทบยอดคงเหลืออย่างเหมาะสม ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.70 รวมทั้งประเด็นที่มีการวางแผนปรับปรุงยุทธศาสตร์การสอบบัญชีกรณีมีข้อบ่งชี้ว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีสาระสำคัญ ให้ระดับค่าเฉลี่ยที่ 4.73 ซึ่งสอดคล้องบางส่วนกับงานวิจัยของ พวงพยอม วนาพัฒนสิน (2554) กล่าวว่าผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมี การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านข้อกำหนด จรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เช่น สำนักงานส่งเสริมให้มีการจัดทำข้อกำหนดเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ และการรักษาความลับ สำนักงานมุ่งเน้นให้มีการติดตามการปฏิบัติ ตามนโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวกับความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม การรักษาความลับ และการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เช่น ขอหนังสือยืนยันจากบุคลากรอย่างสม่ำเสมอ และสำนักงานให้ความสำคัญกับการสอบทานความสัมพันธ์ของสำนักงานกับลูกค้าอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าสำนักงานมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ด้านการติดตามงาน เช่น สำนักงานให้ความสำคัญกับการรายงานข้อเท็จจริงที่พบต่อผู้บริหารของลูกค้า สำหรับการติดตามที่ กระทำหรือได้วางแผนไว้และสอบทานระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน สำนักงานให้ความสำคัญกับการกำหนดวัตถุประสงค์และจัดเตรียมแนวทางการปฏิบัติและสอบทานงานที่ใช้ในการติดตามการปฏิบัติงาน และสำนักงานมุ่งเน้นให้มีการสอบทานและทดสอบการปฏิบัติตามนโยบายวิธีการ ปฏิบัติว่าเป็นไปตามมาตรฐานของวิชาชีพและสอดคล้องกับนโยบายในการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน และด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า เช่น สำนักงานให้ความสำคัญกับการพิจารณาถึงสถานการณ์ที่จะต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษหรือมีความเสี่ยงที่ผิดปกติในการตอบรับงาน สำนักงานมุ่งเน้นให้มีการกำหนดวิธีการปฏิบัติในการประเมินกิจการที่คาดว่าจะ被客户ชำระใหม่ และการรับเป็นลูกค้า เช่น สอบทานงบการเงินของกิจการ สอบถามบุคคลที่เกี่ยวข้อง และสำนักงาน ส่งเสริมให้มีการแจ้งให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบถึงนโยบายและวิธีการปฏิบัติในการรับงานและจัดทำเอกสารหลักฐานข้อมูลของลูกค้า และสอดคล้องบางส่วนกับงานวิจัยของ ศิวิมล ประดิษฐ์วรคุณ (2556) กล่าวว่า กลุ่มของผู้รับการตรวจสอบคุณภาพ การสอบบัญชีด้านความทันต่อเวลาในการปฏิบัติงานตรวจสอบ การให้คำแนะนำและความรู้ใหม่ๆ เกี่ยวกับวิชาชีพแก่ผู้รับการตรวจสอบ การติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับบุคลากรระดับสูง ของบริษัทผู้รับการตรวจสอบ มนุษย์สัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีและชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี เป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความพึงพอใจในงานสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่ผลการศึกษา กลุ่มของหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมายพบว่าความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี การใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ การรักษามรรยาทในการประกอบวิชาชีพ การปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพอย่างเข้มงวด การวางแผนการสอบบัญชีอย่างเหมาะสม และการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีเป็นปัจจัยที่มีผลต่อความพึงพอใจในการสอบบัญชี

จากผลการวิจัย เพื่อทดสอบสมมติฐานพบว่ากลุ่มตัวอย่างที่มี เพศ อายุ วุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ ในการทำงานสอบบัญชี ประเภทธุรกิจของกิจการ ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของนักบัญชีของกิจการ และโปรแกรมสำเร็จรูปบัญชีที่กิจการใช้อยู่ในปัจจุบัน ที่แตกต่างกัน ให้ระดับความ

ความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ใน 6 ด้านคือ ด้านการรับงานการสอบบัญชี ด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ด้านความรู้ ความสามารถ และการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ผลการวิจัยดังกล่าว เป็นลักษณะการดำเนินงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีทุกคนต้องผ่านการทดสอบเพื่อเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในมาตรฐานการสอบบัญชีเช่นเดียวกัน เป็นผลให้มีแนวคิดในการตรวจสอบบัญชีในทิศทางใกล้เคียงกัน ซึ่งสอดคล้องบางส่วนกับผลงานวิจัยของ อักษรภรณ์ แวนแก้ว (2558) กล่าวว่า ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจ SMEs โดยภาพรวมความเป็นมืออาชีพสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการเงินเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ประกอบด้วย การทำวิจัยการคิดวิเคราะห์ห้อย่างมีเหตุผลและละเอียดรอบคอบด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ประกอบด้วย การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศการเลือกใช้เกณฑ์ในการวัดมูลค่า ด้านบุคคล ประกอบด้วย การมีจริยธรรม และทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพ ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร ประกอบด้วย การทำงานเป็นทีม การติดต่อประสานงานทั้งภายในและภายนอกองค์กร ด้านองค์กรและการบริหารจัดการธุรกิจ ประกอบด้วย การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การใช้ดุลพินิจในการตัดสินใจ และมีความเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพรายงานการเงินเพื่อให้ผู้ใช้รายงานการเงินสามารถเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ประกอบด้วย การนำเสนอข้อมูลที่สามารถคาดคะเนแนวโน้มของเศรษฐกิจในอนาคต ด้านความเชื่อถือได้ ประกอบด้วย การให้ข้อมูลที่ปราศจากความลำเอียงและมีความเที่ยงธรรมและด้านการเปรียบเทียบกันได้ ประกอบด้วย การนำเสนอเปรียบเทียบงบการเงินในรอบระยะเวลา ที่แตกต่างกัน สอดคล้องบางส่วนกับงานวิจัยของ มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์ (2550) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม และด้านความทันกาล อยู่ในระดับมาก สอดคล้องบางส่วนกับงานวิจัยของ Guldenmund (2015) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีความชำนาญ และมีประสบการณ์การทำงานมาก จะมีความสามารถในการแก้ปัญหา ด้านการวางแผนการสอบบัญชี การใช้วิธีการตัดสินใจแก้ปัญหาดังกล่าว และมีความผิดพลาดน้อยกว่า ผู้สอบบัญชีฝึกหัด

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำผลวิจัยไปใช้และในการทำวิจัยครั้งต่อไป

1. เสนอแนะให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความระมัดระวังในการตรวจสอบ เนื่องจากปัจจุบันธุรกิจทั่วโลกได้รับผลกระทบจากไวรัส โควิด 19 บางธุรกิจอาจอยู่ในภาวะขาดทุนหรือปิดกิจการ และอาจจะมีบางกิจการปรับแต่งตัวเลขเพื่อหลีกเลี่ยงการขาดทุนหรือปิดกิจการ
2. เสนอแนะให้สถานการศึกษา พัฒนาหลักสูตร วิธีการสอน โดยมุ่งเน้นผลิตนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถตรงตามความต้องการของตลาด

3. เสนอแนะให้นักศึกษาและผู้สอบบัญชี พัฒนาความรู้ ความสามารถ และเพิ่มประสบการณ์ในงานตรวจสอบเพื่อหลีกเลี่ยงและลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี รวมทั้งผู้สอบบัญชี ควรให้ความสำคัญในการบริหารความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในประเด็นการรับงาน และสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองข้อมูลที่ขัดกับข้อเท็จจริงหรือไม่

4. เสนอแนะการทำวิจัยครั้งต่อไป ควรศึกษาเปรียบเทียบคุณภาพในการสอบบัญชีของธุรกิจแต่ละประเภท

เอกสารอ้างอิง

- [1] สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ www.tfac.or.th, 2563
- [2] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 “วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี” www.tfac.or.th, 2555.
- [3] มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 “การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน” www.tfac.or.th, 2555
- [4] พวงพยอม วนาพัฒนสิน “ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จ ในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย” ปริญาญ่าบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม (2554)
- [5] ศิวิมล ประดิษฐ์วรคุณ. ปัจจัยที่กำหนดความพึงพอใจในงานสอบบัญชีในมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ และหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมาย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. กรุงเทพฯ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2556.
- [6] อักษรารณณ์ แฉ่นแก้ว. “ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ.” วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2558.
- [7] มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์. “ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี” วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2550.
- [8] Guldenmund, F, H. Andrew, G. Louis, B. Jeroen and D. Nijs. “The Development of an Audit Technique to Assess the Quality of Safety Berrier Management,” *Journal of Hazardous Materials*. (2015)

