

ผลกระทบของกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Effects of Best Audit Process on Audit Quality of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand

พิมพ์วี ยามะเทวัน,¹ เกสินี หมื่นไธสง,² สุภรักษ์ จันทร์จรัสจิตต์³

Phimrawi Yamathewan,¹ Kesinee Muenthaisong,² Suparak Janjarasjit³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 134 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า 1) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล 2) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ความสมบูรณ์ และความทันกาล 3) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม และความทันกาล 4) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความกะทัดรัด และ 5) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความกะทัดรัด และด้านความสมบูรณ์

คำสำคัญ: กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี, คุณภาพการสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

¹ นิสิตระดับปริญญาโท, หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

^{2,3} อาจารย์, คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

¹ Master Degree Student of Accountancy Program, Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

^{2,3} Lecturer, Department of International Business Mahasarakham Business School, Mahasarakham University

Abstract

The purpose of this research was to examine the effects of best audit process on audit quality of certified public accountants (CPAs) in Thailand. A questionnaire was used to collect data from 134 certified public accountants in Thailand. The statistics used for the data analyses were multiple correlation analysis, simple regression analysis, and multiple regression analysis. The results showed as following : 1) Best audit process in the aspects of audit completed and issued audit report had positive relationships with and effects on audit quality as a whole in the aspects of accuracy, objectiveness, completion and timeliness. 2) Best audit process in the aspects of audit evidence assessment had positive relationships with and effects on audit quality in the aspects of objectiveness, completion and timeliness. 3) Best audit process in the aspects of audit consideration had positive relationships with and an effects on audit quality as a whole in the aspects of objectiveness and timeliness. 4) Best audit process in the aspects of customer data gathering had positive relationships with and effects on audit quality as a whole in the aspects of accuracy, clearness and conciseness. 5) Best audit process in the aspects of audit risk assessment had positive relationships with and effects on audit quality as a whole in the aspects of conciseness and completion.

Keywords: Best Audit Process, Audit Quality, Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand

บทนำ

สภาพแวดล้อมทางสังคมและเศรษฐกิจ ได้มีการเปลี่ยนแปลงไป กล่าวคือมีกิจการจำนวนมากขึ้นธุรกรรมทางการค้าก็ซับซ้อนและหลากหลายมากขึ้น เช่น นวัตกรรมทางการเงินต่าง ๆ เทคโนโลยีมีความทันสมัยมากขึ้น การเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วเหล่านี้ทำให้เกิดความเสี่ยง (Risk) ต่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPAs) เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจจะต้องเผชิญกับการบิดเบือนปิดบัง ซ่อนเร้นรายการทางบัญชีของผู้บริหาร อาจจะต้องถูกฟ้องร้อง เพราะเกิดความเสียหายจากการใช้งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความคิดเห็น ดังนั้น การตรวจสอบจึงเปลี่ยนไปเน้นการพิจารณาฐานความเสี่ยง (Risk-based Auditing) แทน โดยมีการนำกระบวนการการสอบบัญชีเข้ามาช่วยในการประเมินธุรกิจที่ตรวจสอบก่อนว่าจุดใดเป็นความเสี่ยงหรืออาจก่อให้เกิดความเสี่ยง ก็จะนำมา

วิเคราะห์และวางแผนเพื่อตรวจสอบให้ครอบคลุม ความเสี่ยงนั้น (สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. 2545 : 8) เพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น และเพื่อควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงควรนำกระบวนการการสอบบัญชีเข้ามาช่วยกำหนดวิธีการตรวจสอบ เพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่าจะตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และผู้สอบบัญชีควรรหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม โดยปกติ การตรวจพบข้อผิดพลาดมักมีความเป็นไปได้สูงกว่าการตรวจพบการทุจริต เนื่องจากผู้ทุจริตจะพยายามปกปิดการทุจริตด้วยวิธีการต่างๆ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำกระบวนการการสอบบัญชีเข้ามาช่วยพิจารณาปรับเปลี่ยน หรือขยายวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสม การปรับเปลี่ยนหรือขยายวิธีการตรวจสอบจะทำให้ผู้สอบบัญชียืนยัน

หรือขอจัดข้อสงสัยเกี่ยวกับการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร 2552 : 1-15 และ 1-16) ซึ่งหากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับกระบวนการการสอบบัญชีเข้ามาช่วยในการปฏิบัติงานสอบบัญชีแล้ว ก็จะทำให้การสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น และเพื่อลดปัญหาที่เกิดจากการปฏิบัติงานตรวจสอบแล้วผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงได้นำกระบวนการการสอบบัญชีเข้ามาช่วยตรวจสอบและควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อสะท้อนผลการปฏิบัติงานที่ดี

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี (Best Audit Process) เป็นกระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถสรุปผลการตรวจสอบและจัดทำรายงานการสอบบัญชีได้ และเพื่อให้สามารถสรุปความเห็นในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล เมื่อผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติงานตามกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ผู้สอบบัญชีจะสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม และเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่างบการเงินที่ตรวจสอบแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. 2552 : 1-5 และ 1-6) ดังนั้น เพื่อให้สามารถแสดงความเห็นต่อบงการเงินได้อย่างสมเหตุสมผล ว่างบการเงินที่ตรวจสอบได้จัดทำขึ้นโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และเพื่อส่งผลไปยังคุณภาพการสอบบัญชี

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปราศจากข้อผิดพลาดใดๆ โดยนำรายงานการสอบบัญชีมาใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการวัด

คุณภาพของงานการสอบบัญชี ซึ่งสามารถประเมินได้จากความผิดพลาดจากการปฏิบัติงานและดูได้จากอัตราการที่ผู้สอบบัญชี หรือสำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้องดำเนินคดีเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน ซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี ประกอบไปด้วย ความถูกต้อง (Accuracy) ความเที่ยงธรรม (Objectiveness) ความชัดเจน (Clearness) ความกะทัดรัด (Conciseness) ความคิดสร้างสรรค์ (Creation) ความสมบูรณ์ (Completion) และความทันกาล (Timeliness) (อุษณา ภัทรมนตรี. 2547 : 39)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPAs) มีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี และเนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชน กฎหมาย (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547) จึงต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้ นอกจากนี้ คุณสมบัติที่สำคัญอีกประการหนึ่งของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตคือต้องมีความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบหรือเป็นบุคคลภายนอกของกิจการที่ตรวจสอบ ทั้งนี้ เพื่อเพิ่มความน่าเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติงานส่วนใหญ่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะเป็นการตรวจสอบงบการเงิน แต่ผู้สอบบัญชียังสามารถให้บริการประเภทอื่นๆ ได้อีก เช่น การสอบทานงบการเงิน การรวบรวมข้อมูล การตรวจสอบตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน และการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. 2552 : 1-7) โดยผู้สอบบัญชีต้องดำเนินการปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถ ทักษะ ประสบการณ์ทางวิชาชีพ อันสะท้อนถึงคุณภาพการสอบบัญชีต่อไป

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาวิจัยผลกระทบของกระบวนการ

การสอบบัญชีที่ดีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า กระบวนการการสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีหรือไม่อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างเสริมประสิทธิภาพการทำงานให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้ถูกต้องทันต่อเวลา และสามารถกำหนดทิศทางการทำงานเพื่อใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาการสอบบัญชี ตลอดจนการพัฒนากระบวนการการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ และเป็นประโยชน์ต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษากระบวนการการสอบบัญชีที่ดีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
5. เพื่อเปรียบเทียบกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานด้านสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน จำนวนครั้งที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชี หรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และจำนวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปีแตกต่างกัน
6. เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์

การทำงานด้านสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อเดือน จำนวนครั้งที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชี หรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และจำนวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปีแตกต่างกัน

ทบทวนวรรณกรรมและสมมติฐานการวิจัย

แนวคิดเกี่ยวกับกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี (Best Audit Process)

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี (Best Audit Process) หมายถึง กระบวนการของการรวบรวม และประเมินหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถสรุปผลการตรวจสอบและจัดทำรายงานการสอบบัญชีได้ (นิพันธ์ เห็นโชคชัย ชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. 2552 : 1-5-1-6)

1. การพิจารณารับงานสอบบัญชี (Audit Consideration) หมายถึง การรวบรวมข้อมูล และประเมินความเสี่ยงเบื้องต้นในการที่จะรับงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้ารายใหม่ หรือลูกค้ารายเก่า และศึกษาทำความเข้าใจในธุรกิจของลูกค้า เพื่อใช้ประกอบในการพิจารณารับงานสอบบัญชีของลูกค้าแต่ละราย

2. การวางแผนงานสอบบัญชี (Audit Planning) หมายถึง การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการ (หรือลักษณะ) และเวลาที่จะใช้ในการตรวจสอบ เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล

3. การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า (Customer Data Gathering) หมายถึง การเก็บรวบรวมข้อมูลที่เป็นความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ และกิจการที่ตรวจสอบไว้ในแฟ้มกระดาษทำการ และปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบันตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ตลอดระยะเวลาที่ยังตรวจสอบกิจการแห่งนั้นอยู่

4. การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ (Materiality Level) หมายถึง ขนาดหรือลักษณะของความไม่ถูกต้องของข้อมูล ซึ่งถือว่ามีผลต่อความถูกต้องตามที่ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของงบการเงิน หรืออีกนัยหนึ่ง หมายถึง ระดับความไม่ถูกต้องของรายการและข้อมูลที่ผู้สอบบัญชียอมรับได้ โดยผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินถูกต้องตามควรแม้ว่าจะพบความไม่ถูกต้อง (การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง) ของรายการและข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งมิได้มีการปรับปรุงแก้ไข

5. การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Risk Assessment Audit) หมายถึง การใช้ผลจากการประเมินความเสี่ยงในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระที่จำเป็น เพื่อที่จะลดความเสี่ยงของการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำพอที่จะยอมรับได้

6. การปฏิบัติงานสอบบัญชี (Audit Practice) หมายถึง การรวบรวมเอกสารหลักฐาน ตลอดจนค้นหาข้อเท็จจริงในการปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอ

7. การประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี (Audit Evidence Assessment) หมายถึง การตัดสินใจว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่รวบรวมมาทั้งหมดเพียงพอที่จะสรุปผลการตรวจสอบโดยรวมได้หรือไม่ ในส่วนที่เกี่ยวกับความพอเพียงของหลักฐานการสอบบัญชีนั้น

8. การเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี (Audit Completed and Issue an Audit Report) หมายถึง ผลงานขั้นสุดท้ายของผู้สอบบัญชีที่เสนอต่อกลุ่มผู้ใช้งานและผู้สอบบัญชีจึงต้องมีแนวทางปฏิบัติงานในการจัดทำรายงานการสอบบัญชีให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ผู้ใช้งานได้ทราบอย่างชัดเจน

แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality)

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง การแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ สามารถสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนของข้อมูลในสาระสำคัญแก่ผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในการตัดสินใจ (อุษณา ภัทรมนตรี. 2547 : 39-40)

1. ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง การไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลข ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมิน และสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและแม่นยำแล้ว

2. ความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การใช้ดุลยพินิจโดยปราศจากความลำเอียง และการพิจารณาข้อเท็จจริงต่างๆ อย่างยุติธรรมเป็นกลางปราศจากความลำเอียง

3. ความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ แสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนอาจเกิดขึ้นโดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้

4. ความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อมการตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่รายงานไว้ ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลา น้อย

5. ความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง การสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวกและมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

6. ความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ไม่ขาด

สารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยสารสนเทศและข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อแนะนำที่เพียงพอ

7. ความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดีให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข การเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับด่วนเพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดีเป็นกระบวนการรวบรวมและประเมินหลักฐานการสอบบัญชี ที่จะนำไปสู่การสรุปผลการตรวจสอบและจัดทำรายงานการสอบบัญชีที่ดีได้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร. 2552 : 1-5 และ 1-6) และเพื่อให้สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างสมเหตุสมผล ว่างบการเงินที่ตรวจสอบได้จัดทำขึ้น โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และเพื่อส่งผลไปยังคุณภาพการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น และเพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่การสอบบัญชีบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมาย ผลงานสอบบัญชีมีคุณภาพได้มาตรฐาน ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีความรู้ความสามารถทักษะ และประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน

สมมติฐานการวิจัย

1. กระบวนการการสอบบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. กระบวนการการสอบบัญชีที่ดีมีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ระเบียบวิธีวิจัย

1. ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 10,750 คน (สภาวิชาชีพบัญชี. 2556 : เว็บไซต์)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545 : 42-43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งมีขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

2.1 จำแนกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำแนกตามภูมิภาค

2.2 กำหนดกลุ่มตัวอย่างของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามสัดส่วน

2.3 ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2.2 โดยใช้คอมพิวเตอร์

ผู้วิจัยจึงได้ส่งแบบสอบถาม จำนวน 400 ชุด ปรากฏว่าได้รับตอบกลับ จำนวน 134 ชุด โดยมีอัตราผลตอบแทนคิดเป็นร้อยละ 33.50 ซึ่งสอดคล้องกับ (Aaker, Kumer & Day, 2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามอย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้ โดยใช้ระยะเวลา ในการเก็บรวบรวมข้อมูล 64 วัน ตั้งแต่วันที่ 25 ตุลาคม 2556 - 28 ธันวาคม 2556

3. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 สถิติพื้นฐาน ได้แก่ ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

3.2 สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ ได้แก่ การหาค่าจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item – total Correlation และการหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha – Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

3.3 การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยใช้ Variance Inflation Factors (VIFs)

3.4 สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมุติฐาน ได้แก่ t- test, F - test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

ผลการวิจัยและอภิปรายผล

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุมากกว่า 40 ปี สถานภาพสมรสระดับการศึกษา สูงกว่าปริญญาตรี ประสบการณ์การทำงานด้านสอบบัญชี มากกว่า 15 ปี รายได้เฉลี่ยต่อเดือนต่ำกว่า 100,000 บาท จำนวนครั้งที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชี หรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง 3 - 4 ครั้งต่อปี และจำนวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปี ต่ำกว่า 50 แห่ง

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี ด้านการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี ด้านการวางแผนงานสอบบัญชี ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า และด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความทันกาล ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความ

กะทัดรัด และด้านความชัดเจน

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี มากกว่าระดับการศึกษาปริญญาตรี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี มากกว่า 15 ปี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีโดยรวม มากกว่า ประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี น้อยกว่า 5 ปี 5 - 10 ปี และ 11 - 15 ปี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี มากกว่า 15 ปี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการวางแผนงานสอบบัญชี มากกว่า ประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี 11 - 15 ปี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี มากกว่า 15 ปี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มากกว่า ประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี 5 - 10 ปี และ 11 - 15 ปี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีจำนวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปี 101 - 150 แห่ง มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ มากกว่า กิจการที่รับการตรวจในแต่ละปี ต่ำกว่า 50 แห่ง

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่เป็นเพศชาย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสมบูรณ์ มากกว่า ที่เป็นเพศหญิง

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี มากกว่า 15 ปี มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสมบูรณ์ มากกว่า ประสบการณ์การทำงานด้านการสอบบัญชี 5 - 10 ปี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีรายได้เฉลี่ย ต่อเดือน 125,001 – 150,000 บาท และสูงกว่า 150,000 บาท มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมี คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม มากกว่า รายได้เฉลี่ยต่อเดือน 100,001 – 125,000 บาท

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	ADQ	AC	AP	CDG	ML	ARA	APT	AEA	ACAR	VIF
\bar{X}	4.09	4.24	4.15	4.13	4.18	3.97	4.18	4.26	4.32	
S.D.	0.43	0.52	0.50	0.49	0.46	0.59	0.48	0.42	0.51	
ADQ		0.563*	0.581*	0.634*	0.432*	0.569*	0.598*	0.533*	0.629*	
AC			0.613*	0.587*	0.436*	0.468*	0.636*	0.492*	0.494*	1.929
AP				0.671*	0.455*	0.668*	0.710*	0.482*	0.677*	3.175
CDG					0.564*	0.640*	0.691*	0.504*	0.607*	2.570
ML						0.554*	0.607*	0.515*	0.509*	1.848
ARA							0.609*	0.470*	0.534*	2.249
APT								0.748*	0.702*	4.330
AEA									0.618*	2.498
ACAR										2.486

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF

ของตัวแปรอิสระกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี มีค่าตั้งแต่ 1.848 - 4.330 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันแต่ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ (Black, 2006 : 585)

ตาราง 2 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี	คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม		t	p - value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.910	0.304	2.992	0.003*
ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี (AC)	0.166	0.068	2.458	0.015*
ด้านการวางแผนงานสอบบัญชี (AP)	-0.016	0.090	-0.177	0.860
ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า (CDG)	0.216	0.083	2.587	0.011*
ด้านการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ (ML)	-0.065	0.076	-0.860	0.391
ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี (ARA)	0.136	0.065	2.101	0.038*
ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี (APT)	-0.058	0.111	-0.517	0.606
ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี (AEA)	0.137	0.096	1.422	0.157
ด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี (ACAR)	0.241	0.079	3.047	0.003*

F = 19.297 p = 0.000 AdjR² = 0.524

* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า 1) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม และความทันกาล เนื่องจาก การพิจารณาเลือกรับงานสอบบัญชี มีความสำคัญต่อผู้สอบบัญชีมาก เนื่องจาก การพิจารณาเลือกรับงานสอบบัญชีมีความสำคัญต่อผู้สอบบัญชีมาก เนื่องจากการรับงานตรวจสอบกิจการมีความเสี่ยงสูง หรือกิจการที่ผู้บริหารมีเจตนาไม่สุจริต ย่อมทำให้ผู้สอบบัญชีมีความยากลำบากในการตรวจสอบ และอาจตรวจไม่พบข้อผิดพลาด ซึ่งอาจส่งผลให้ผู้สอบบัญชีถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงินหรืออาจ ทำให้หน่วย

งานกำกับดูแลมีความสงสัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีได้ ซึ่งสอดคล้องกับ แนวคิดของสมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2545 : 35)กล่าวว่า การรับงานของผู้สอบบัญชีแต่ละรายนั้นมีกระบวนการหลายขั้นตอนก่อนที่จะเข้าไปตรวจสอบกิจการที่จะเป็นลูกค้าในอนาคต ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาหลายปัจจัยเพื่อพิจารณารับงานตรวจสอบ เช่น ชื่อเสียงของผู้บริหาร การควบคุมภายใน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ พงษ์ศักดิ์ แก้วมีสี (2552 : บทคัดย่อ) พบว่า การวางแผนการสอบบัญชีเป็นการเพิ่มความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ประกอบด้วย การวางแผนการสอบบัญชี ด้านหลักฐานเพียงพอและเหมาะสม

ด้านความสมดุลของต้นทุนและประโยชน์ที่ได้รับ ด้านการมอบหมายงานอย่างเหมาะสม และด้าน เกิดความร่วมมือและป้องกันการเข้าใจผิด ดังนั้น การมีประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชี เป็น ปัจจัยสำคัญที่สุดที่สะท้อนถึงคุณภาพของงานสอบ บัญชี ซึ่งถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการตรวจสอบ 2) กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการรวบรวม ข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า มีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดย รวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้าน ความกะทัดรัด เนื่องจาก ในการปฏิบัติงานสอบ บัญชี ผู้สอบบัญชีควรมี หรือได้รับความรู้เกี่ยวกับ ธุรกิจที่ตรวจสอบอย่างเพียงพอที่จะทำให้สามารถ ระบุ และเข้าใจรายการบัญชี และวิธีปฏิบัติงาน ซึ่ง ผู้สอบบัญชีเห็นว่าอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่อการ เงิน หรือต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือต่อ การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ซึ่งสอดคล้อง กับแนวคิดของ สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2545 : 41) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีความเข้าใจเกี่ยว กับธุรกิจของลูกค้าในด้านต่างๆ เช่น วิธีดำเนิน ธุรกิจ ระบบการควบคุมภายใน ระบบบัญชี เพื่อให้เข้าใจเหตุการณ์ รายการ และวิธีปฏิบัติงานที่มี ผลกระทบที่สำคัญต่อการเงินหรือการตรวจบัญชี เช่น การที่บริษัทมีลูกค้ารายใหญ่เพียงรายเดียวที่ รับซื้อสินค้าจากกิจการก็อาจเกิดความเสี่ยงในเรื่อง การดำเนินงานต่อเนื่อง ถ้าหากลูกค้าดังกล่าวไม่ สามารถซื้อสินค้าจากกิจการต่อไปได้ ผู้สอบบัญชี อาจจะใช้ข้อมูลเหล่านี้ในการประเมินความเสี่ยง และการระบุปัญหา การวางแผนและการปฏิบัติงาน ตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล การ ประเมินหลักฐานการตรวจสอบและการให้บริการ ที่ดีขึ้นต่อลูกค้า 3) กระบวนการการสอบบัญชีที่ ดี ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวม ด้านความกะทัดรัด และด้าน ความสมบูรณ์ เนื่องจาก ในการประเมินความเสี่ยง จากการสอบบัญชี และผู้สอบบัญชีจะใช้ผลจากการ

ประเมินความเสี่ยงในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ที่จำเป็น เพื่อที่จะลดความเสี่ยงของการสอบบัญชี ให้อยู่ในระดับต่ำพอที่จะยอมรับได้ ซึ่งสอดคล้อง กับแนวคิดของ สุขชาย ยังประสิทธิ์กุล (2548 : 4-2) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีจะทำการประเมินความเสี่ยงที่ ผู้สอบบัญชีอาจจะแสดงความเห็นต่อการเงินไม่ เหมาะสมโดย ประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องซึ่งเกิด จากปัจจัยข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และ ประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมซึ่งเกิดจากการ ที่ระบบควบคุมภายในไม่สามารถป้องกันความ ผิดพลาดได้ ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีพอที่จะคาดการณ์ เกี่ยวกับรายการหรือข้อผิดพลาดที่อาจมีอยู่ในงบ การเงินได้ และเมื่อนำมาพิจารณาพร้อมกับระดับ ความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีจะยอมรับข้อผิดพลาดที่จะ เกิดขึ้น ก็จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถวางแผน การตรวจสอบให้เหมาะสมและกำหนดลักษณะ ของวิธีการตรวจสอบ ระยะเวลาการตรวจสอบและ ขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่จำเป็น เพื่อที่จะ ลดความเสี่ยงของการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำ พอที่จะยอมรับได้ และ 4) กระบวนการการสอบ บัญชีที่ดี ด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการ ออกรายงานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลก กระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความ สมบูรณ์ และด้านความทันกาล เนื่องจาก รายงาน การสอบบัญชี เป็นผลงานขั้นสุดท้ายของผู้สอบ บัญชีที่เสนอต่อกลุ่มผู้ใช้รายงาน ผู้สอบบัญชีจึงต้อง มีแนวทางปฏิบัติงานในการจัดทำรายงานการสอบ บัญชีให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ผู้ใช้รายงาน ได้ทราบอย่างชัดเจน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ พยอม สิงห์เสนห์ (2545 : 13-1) กล่าวว่า รายงาน การสอบบัญชีเป็นผลงานของผู้สอบบัญชีที่เสนอต่อ ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ ผู้ลงทุน และบุคคลอื่น ที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีแนวทาง ปฏิบัติงานในเรื่องนี้เป็นมาตรฐานเดียวกัน เพื่อให้ผู้ ใช้รายงานได้ทราบโดยชัดแจ้งว่า งบการเงินที่ตรวจ

สอบมีความถูกต้องเพียงใด และมีการเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นเพื่อมิให้เกิดการเข้าใจผิดในงบการเงินขึ้นได้ และเพื่อกำหนดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในงานตรวจสอบแต่ละรายโดยแน่นอนและสอดคล้องกับแนวคิดของ สุชาय ยังประสิทธิ์กุล (2548 : 14-1) กล่าวว่า รายงานการสอบบัญชีเป็นผลงานของผู้สอบบัญชีเพื่อการรายงานให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือข้อเท็จจริงที่ได้พบภายหลังจากการปฏิบัติงานตามวัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติงานที่ได้ตกลงกับลูกค้า

สรุป

กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม และความทันกาล กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความกะทัดรัด กระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความกะทัดรัด และด้านความสมบูรณ์ และกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี ด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องให้ความสำคัญกับกระบวนการการสอบบัญชีที่ดี โดยมีการพัฒนาและปรับปรุงวิธีการสอบบัญชี เพื่อให้กระบวนการการสอบบัญชีที่ดีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด อันส่งผลให้งานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพ น่าเชื่อถือ และได้รับการ

ยอมรับจากผู้ใช้งบการเงินต่อไป

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับกระบวนการการสอบบัญชีที่ดีด้านต่าง ๆ เช่น ด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี และด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี เพื่อส่งเสริมให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและนำมาซึ่งคุณภาพการสอบบัญชีที่เพิ่มมากยิ่งขึ้น

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรเพิ่มพูนความรู้ความสามารถในด้านการพิจารณารับงานสอบบัญชี ด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้า ด้านการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี ด้านการประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี และด้านการเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี เพิ่มเป็นการเพิ่มศักยภาพในการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งนำไปสู่การมีคุณภาพการสอบบัญชีและเสริมสร้างความน่าเชื่อถือในการตรวจสอบมากยิ่งขึ้นได้

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญกับกระบวนการการสอบบัญชีเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีมาใช้เพื่อให้มั่นใจว่า งานตรวจสอบทั้งหมดนั้น มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้จัดทำข้อมูลทางการบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง และสะท้อนข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ

4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญในการพัฒนากระบวนการการสอบบัญชีที่ดี เพื่อส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น อันจะนำไปสู่การสร้างความน่าเชื่อถือให้กับผู้ใช้บริการสอบบัญชี

5. สถาบันวิชาชีพที่ต่าง ๆ เช่น สภาวิชาชีพที่ควรใช้เป็นข้อมูลในการประเมินกระบวนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อใช้เป็นแนวทางที่จะนำมากำหนดลักษณะและวิธีการที่จะช่วยปรับปรุงหรือส่งเสริมกระบวนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยให้มีประสิทธิภาพและมาตรฐานไปในแนวทางเดียวกัน

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรศึกษาความสัมพันธ์ผลกระทบของกระบวนการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อให้ได้ผลการวิจัยจากกลุ่มตัวอย่างที่แตกต่างและได้ข้อมูลงานวิจัยที่ครอบคลุมมากยิ่งขึ้นจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. ควรมีการศึกษาตัวแปรแทรกอื่น ๆ ที่ส่งผลต่อกระบวนการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี เช่น ประสบการณ์ในการสอบบัญชี ความสามารถในการสอบบัญชี เป็นต้น

3. ควรมีการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรค ที่มีผลต่อกระบวนการสอบบัญชีที่ดี เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไข

4. ควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้องและก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

5. ควรมีการศึกษาข้อมูลของกลุ่มตัวอย่างให้ละเอียดรอบคอบก่อนส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่าง เพื่อป้องกันการส่งกลับของแบบสอบถาม อันเนื่องมาจาก การย้ายที่อยู่ การเลิกกิจการ และเพื่อประสิทธิภาพในการได้รับการตอบแบบสอบถามที่ครบถ้วน

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยนี้ ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัย ประเภทนิตระดับปริญญาโท คณะการบัญชี และการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคามงบประมาณเงินรายได้ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2557

เอกสารอ้างอิง

- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันเพชร. (2552). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- พงษ์ศักดิ์ แก้วมีสี. (2552). *ผลกระทบของประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พยอม สิงห์เสน่ห์. (2545). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ชวนพิมพ์.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556) *รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. 15 มีนาคม 2556.<<http://www.fap.or.th>>.
- สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2545). *การสอบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส.
- สุชาย ยิ่งประสิทธิ์กุล. (2548). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2547). *การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- Aaker, D. A., V. Kumar and G. S. Day. (2001). *Marketing Research*. 7th ed. New York : John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). *Business Statistics For Contemporary Decision Making*. 4th ed. USA : John Wiley & Sons.