

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

การศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เพื่อให้ทราบและเป็นข้อมูลให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่

ในการศึกษาครั้งนี้ ได้ทำการรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 31 ราย ซึ่งข้อมูลที่รวบรวมได้ ได้นำมาวิเคราะห์และนำเสนอด้วยการอธิบายลักษณะต่างๆ ไปของข้อมูลโดยใช้คำร้อยละและความถี่ นอกจากนี้ในการศึกษายังรวบรวมข้อมูลจากเอกสาร วารสาร หนังสือ สิ่งพิมพ์ และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งข้อมูลที่ได้จากการศึกษาสามารถสรุปได้ ดังนี้

#### สรุปผลการศึกษา

##### ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามของสำนักงานสอบบัญชี

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเจ้าของสำนักงานสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 74.20 รองลงมาเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการและกรรมการผู้บริหาร คิดเป็นร้อยละ 12.90 มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาโทมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 77.42 รองลงมามีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 19.35 ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 31 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 48.39 รองลงมามีอายุมากกว่า 50 ปี คิดเป็นร้อยละ 29.03 ประกอบกิจการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญ/คณะบุคคลมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 35.48 รองลงมาประกอบกิจการในรูปแบบกิจการเจ้าของคนเดียว คิดเป็นร้อยละ 32.26 เปิดให้บริการมาแล้วมากกว่า 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 45.17 รองลงมาให้บริการอยู่ในระหว่าง 5 - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.48 โดยสำนักงานทุกแห่งให้บริการด้านการตรวจสอบงบการเงิน คิดเป็นร้อยละ 100 รองลงมาให้บริการให้คำปรึกษาทางด้านบัญชี การเงิน กฎหมาย และภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 77.42 ส่วนใหญ่มีลูกค้าจำนวนมากกว่า 100 ราย คิดเป็นร้อยละ 48.39 รองลงมามีลูกค้าจำนวน 51 - 100 ราย คิดเป็นร้อยละ 25.81 ในสำนักงานมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 1 คน มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 64.52 รองลงมามีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 3 คน และมากกว่า 3 คน คิดเป็นร้อยละ 12.90 มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวนมากกว่า 6 คน มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 35.48

รองลงมาเป็นผู้ช่วยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 3 - 4 คน คิดเป็นร้อยละ 32.26 ส่วนใหญ่ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีทราบว่ามาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 มีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2557 คิดเป็นร้อยละ 51.61 รองลงมาไม่ทราบว่า มีผลใช้บังคับเมื่อใด คิดเป็นร้อยละ 29.03 และส่วนใหญ่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 จากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ คิดเป็นร้อยละ 61.29 รองลงมาทราบจากอินเทอร์เน็ต คิดเป็นร้อยละ 35.48

## ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 พบว่า

### ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจว่า ผู้บริหารของสำนักงานจะต้องถือเอาการควบคุมคุณภาพเป็นเงื่อนไขสำคัญในการพิจารณาผลตอบแทน รางวัล การเลื่อนตำแหน่ง และปรับเงินเดือนให้แก่บุคลากรทุกคนของสำนักงาน คิดเป็นร้อยละ 77.42 รองลงมา มีความรู้ความเข้าใจว่าผู้บริหารสูงสุดหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของสำนักงาน เป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการดำเนินการเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน คิดเป็นร้อยละ 58.06

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า ไม่มีข้อกำหนดให้ ผู้สอบบัญชีจะต้องอธิบายเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงานสอบบัญชีให้แก่ลูกค้าของสำนักงานทราบ คิดเป็นร้อยละ 67.74

### ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจว่า บุคลากรทุกคนของสำนักงานจะต้องได้รับการอบรมเพื่อให้ทราบถึงข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และความรับผิดชอบที่จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด คิดเป็นร้อยละ 96.77 รองลงมา มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องหมุนเวียนสับเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนทุกงาน ในทุกรอบระยะเวลา 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 61.29 และสำนักงานจะต้องได้รับคำรับรองที่เป็นลายลักษณ์อักษรเกี่ยวกับความเป็นอิสระจากบุคลากรของสำนักงานทุกคนอย่างน้อยปีละครั้ง คิดเป็นร้อยละ 58.06

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีทุกรายไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานจะต้องจัดการกับสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันหรือถอนตัวออกจากงานนั้น รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า ไม่มีข้อกำหนดว่า หากสำนักงานพบการฝ่าฝืนความเป็นอิสระ จะต้องทำหนังสือแจ้งให้ลูกค้าทราบทันที คิดเป็นร้อยละ 90.32

**ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานจะยังคงดำรงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ารายเดิมต่อไปได้ หากการรับงานในงวดปัจจุบันและงวดก่อนไม่มีเรื่องใดที่จะทำให้สำนักงานไม่สามารถปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 93.55 รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า หากการตอบรับงานทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์จนไม่สามารถหาทางแก้ไขได้ สำนักงานต้องปฏิเสธที่จะตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าทันที คิดเป็นร้อยละ 67.74

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานจะตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานต่างๆ เมื่อมีความรู้ความสามารถ และสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณได้ รวมถึงได้พิจารณาแล้วว่าลูกค้ามีความซื่อสัตย์สุจริต คิดเป็นร้อยละ 90.32 รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจว่าสำนักงานจะต้องพิจารณาถอนตัวออกจากงานและยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า หากภายหลังสำนักงานได้รับข้อมูลที่หากได้รับก่อนหน้านี้ อาจทำให้ต้องปฏิเสธการรับงาน คิดเป็นร้อยละ 80.65

**ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องจัดให้มีการฝึกอบรมผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอย่างต่อเนื่องตามความเหมาะสม คิดเป็นร้อยละ 93.55 รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจเท่ากันว่า สำนักงานต้องจัดให้มีการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมาของพนักงานทุกคนในสำนักงาน และสำนักงานต้องติดตามดูแลผู้สอบบัญชีให้มีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติงานในความรับผิดชอบตามที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงาน คิดเป็นร้อยละ 90.32 และมีความรู้ความเข้าใจเท่ากันว่า ผู้สอบบัญชีจะต้องเป็นผู้รับผิดชอบงานทั้งหมดในแต่ละงานที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงาน และสำนักงานต้องแจ้งให้ลูกค้าทราบเกี่ยวกับตัวบุคคลและบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีก่อนการปฏิบัติงานทุกครั้ง คิดเป็นร้อยละ 61.29



ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องมอบหมายงานแต่ละงานให้แก่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่มีทักษะความรู้ที่จำเป็นและมีความสามารถที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบนั้นได้ คิดเป็นร้อยละ 54.84

### ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีทุกรายมีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานให้แก่พนักงาน รองลงมามีความรู้ความเข้าใจเท่ากันว่า การสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน ไม่ได้ทำให้ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่มีต่องานนั้นลดลง และสำนักงานต้องจัดทำเอกสารหลักฐานที่แสดงว่าได้มีการปฏิบัติตามนโยบายในการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานแล้ว คิดเป็นร้อยละ 93.55 และมีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องจำกัดการเข้าถึงเอกสารหลักฐานของงาน เพื่อช่วยป้องกัน ตรวจสอบ และหลีกเลี่ยงการดัดแปลงแก้ไขโดยไม่ได้รับอนุญาตหรือการสูญหายของเอกสารหลักฐานของงาน คิดเป็นร้อยละ 90.32

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า ในงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน สำนักงานต้องให้ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานตรวจสอบงานนั้น ประเมินความเป็นอิสระของสำนักงานด้วย คิดเป็นร้อยละ 93.55 รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องรวบรวมเพิ่มงานขั้นสุดท้ายให้เสร็จสมบูรณ์ภายในเวลาที่ทันช่วงที่หลังจากที่รายงานเสร็จสิ้นแล้ว คิดเป็นร้อยละ 83.87 และเมื่อพบประเด็นสำคัญต่าง ๆ ในระหว่างปฏิบัติงาน สำนักงานต้องจัดให้มีการปรึกษาหารือกับบุคคลภายในหรือภายนอกสำนักงานที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะ คิดเป็นร้อยละ 80.65

### ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการติดตามผล

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องให้ผู้สอบบัญชีที่ไม่เกี่ยวข้องกับการนั้น เป็นผู้ทำการสืบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาเกี่ยวกับการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน คิดเป็นร้อยละ 77.42 รองลงมามีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานสามารถมอบหมายให้หุ้นส่วนผู้จัดการคนใดคนหนึ่งของสำนักงาน เป็นผู้รับผิดชอบในกระบวนการการติดตามผล คิดเป็นร้อยละ 54.84

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องแจ้งผลจากการติดตามผลระบบการควบคุมคุณภาพงานของสำนักงานให้ผู้สอบบัญชีและบุคคลอื่นในสำนักงาน รวมถึงผู้บริหารสูงสุดหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของสำนักงานทราบ อย่างน้อยปีละครั้ง

คิดเป็นร้อยละ 90.32 รองลงมาไม่มีความรู้ความเข้าใจว่า สำนักงานต้องมีการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อยหนึ่งงานของงานทั้งหมดที่ผู้สอบบัญชีแต่ละคนรับผิดชอบ ในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้ คิดเป็นร้อยละ 83.87 และในการตรวจทานงานแต่ละงานนั้น จะต้องเลือกงานที่จะทำการตรวจทานโดยไม่มีการแจ้งล่วงหน้าไปยังผู้ปฏิบัติงานที่ได้ตรวจสอบงานนั้น คิดเป็นร้อยละ 80.65

### **ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับมากที่สุด ในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล คิดเป็นร้อยละ 51.61 มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลางในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานและการปฏิบัติงาน คิดเป็นร้อยละ 48.39 และร้อยละ 38.71 ตามลำดับ มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ คิดเป็นร้อยละ 54.84 และมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยที่สุดในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการติดตามผลและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง คิดเป็นร้อยละ 77.42 และร้อยละ 54.84 ตามลำดับ

### **ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพจำแนกตามวุฒิการศึกษาสูงสุด**

#### **ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาโท มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานมากที่สุด (ร้อยละ 58.33)

#### **ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาโท มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องมากที่สุด (ร้อยละ 45.83)

#### **การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับสูงกว่าปริญญาโท มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะมากที่สุด (ร้อยละ 50.00)

### **ทรัพยากรบุคคล**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาตรี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลมากที่สุด (ร้อยละ 83.33)

### **การปฏิบัติงาน**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับปริญญาโท มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานมากที่สุด (ร้อยละ 62.78)

### **การติดตามผล**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาสูงสุดในระดับสูงกว่าปริญญาตรี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการติดตามผลมากที่สุด (ร้อยละ 46.67)

### **ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพจําแนกตามรูปแบบการประกอบการ**

#### **ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบริษัทจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานมากที่สุด (ร้อยละ 70.83)

#### **ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบริษัทจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องมากที่สุด (ร้อยละ 60.00)

#### **การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะมากที่สุด (ร้อยละ 62.50)

### **ทรัพยากรบุคคล**

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลมากที่สุด (ร้อยละ 83.33)

### การปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบริษัทจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานมากที่สุด (ร้อยละ 71.67)

### การติดตามผล

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบริษัทจำกัด มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการติดตามผลมากที่สุด (ร้อยละ 42.50)

### ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพจําแนกตามระยะเวลาที่ให้บริการ

#### ความรับผิดชอบของผู้นําต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 11 - 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นําต่อคุณภาพภายในสำนักงานมากที่สุด (ร้อยละ 61.11)

#### ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 11 - 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องมากที่สุด (ร้อยละ 50.00)

#### การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 5 - 10 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะมากที่สุด (ร้อยละ 54.55)

### ทรัพยากรบุคคล

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 11 - 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลมากที่สุด (ร้อยละ 77.78)

### การปฏิบัติงาน

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการมากกว่า 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานมากที่สุด (ร้อยละ 63.33)

### การติดตามผล

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการมากกว่า 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการติดตามผลมากที่สุด (ร้อยละ 37.14)

**ส่วนที่ 3 ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง**

ผู้ตอบแบบสอบถามได้เสนอแนะว่า เนื้อหาของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 นี้ ส่วนใหญ่เป็นข้อกำหนดที่สามารถนำไปปฏิบัติได้กับสำนักงานสอบบัญชีที่รับงานตรวจสอบบริษัทขนาดใหญ่หรือบริษัทจดทะเบียน ซึ่งในบางข้อกำหนดอาจไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กที่ไม่มีความพร้อมในหลายๆด้าน (จำนวนผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชี 2 ราย)

### อภิปรายผล

จากการศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 พบว่า ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพอยู่ในระดับน้อยที่สุดในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการติดตามผลและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ซึ่งไม่สอดคล้องกับสิขรินทร์ แสงจันทร์ (2548) ที่ได้ศึกษาเรื่อง “การศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบน” พบว่า ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นอย่างดี และถนอมจิตต์ ท้าวแดนคำ (2550) ที่ได้ศึกษาเรื่อง “การศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7” พบว่า ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในแนวทางการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ทั้งนี้ เนื่องจาก มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 นี้ เป็นมาตรฐานใหม่ซึ่งที่ผ่านมายังไม่เคยมีการประกาศใช้ในประเทศไทย และจะเริ่มมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป

จึงอาจทำให้ผู้ประกอบการยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานเท่าที่ควร ทั้งยังไม่มี ความพร้อมในการปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานดังกล่าว

### ข้อค้นพบ

จากการศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัด เชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการ ควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 พบว่า

1. ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจที่ดีพอ เกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพทั้ง 5 องค์ประกอบ โดยมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยที่สุดใน องค์ประกอบที่เกี่ยวกับการติดตามผลและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง มีความรู้ความ เข้าใจอยู่ในระดับน้อยในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับ ลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ และมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลางในองค์ประกอบที่ เกี่ยวกับการรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานและการปฏิบัติงาน
2. ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีทุกราย ไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในข้อที่ว่า สำนักงานจะต้องจัดการกับสถานการณ์และ ความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ โดยใช้มาตรการป้องกันหรือ ถอนตัวออกจากการนั้น
3. ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบริษัทจำกัดมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อ ผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานมากที่สุด อันดับสองเป็นผู้ที่ประกอบการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนจำกัด อันดับสามเป็นผู้ที่ประกอบการในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญ/คณะบุคคล และอันดับสุดท้ายเป็นผู้ที่ ประกอบการในรูปแบบกิจการเจ้าของคนเดียว
4. ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 11 - 15 ปี และ มากกว่า 15 ปี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพในเรื่องที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อ ผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน และการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มีลักษณะเฉพาะน้อยกว่าผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการ 5 - 10 ปี

### ข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ต่อการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ทำให้ทราบข้อมูลหลายประการ ซึ่งผู้ศึกษาได้รวบรวมและนำมาเป็นข้อเสนอแนะ เพื่อเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและเป็นแนวทางในการพัฒนาสำนักงานสอบบัญชี ดังต่อไปนี้

1. หน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และกรมพัฒนาธุรกิจการค้า รวมถึงหน่วยงานภาคเอกชน ซึ่งมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพเป็นอย่างดี ควรจัดการให้ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 แก่สำนักงานสอบบัญชีโดยเร่งด่วน ซึ่งอาจทำได้โดยจัดอบรมและสัมมนาทางวิชาการมากขึ้น รวมทั้งอาจเสนอทางเลือกในการเข้าร่วมวาง/กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงานให้เป็นไปตามมาตรฐานดังกล่าว แก่ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่มีความต้องการ เนื่องจากมาตรฐานดังกล่าวเป็นมาตรฐานฉบับใหม่ที่เพิ่งมีการประกาศใช้ในประเทศไทย และผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานฉบับนี้มากนัก โดย

- 1.1 เน้นให้ความรู้ความเข้าใจในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับการติดตามผลและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยที่สุด เป็นอันดับแรก เนื่องจากในบางข้อกำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ถือได้ว่าเป็นเรื่องใหม่ อย่างการกำหนดทางเลือก กรณีที่พบสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระ ให้สำนักงานสามารถใช้มาตรการป้องกันหรือถอนตัวออกจากงาน เพื่อจัดการกับสถานการณ์ดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ แต่สำนักงานสอบบัญชียังคงมีความรู้ความเข้าใจอยู่ว่า จะต้องถอนตัวออกจากงานนั้นทันทีที่พบสถานการณ์เหล่านั้น

- 1.2 เน้นให้ความรู้ความเข้าใจในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานสำหรับผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบุคคลธรรมดา เนื่องจากบุคคลเหล่านี้ต้องรับผิดชอบงานทุกอย่างของสำนักงานตั้งแต่องานด้านบริหารจนถึงการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทำให้ไม่มีความชัดเจนในบทบาทหน้าที่ของผู้นำในสำนักงาน ซึ่งแตกต่างจากการประกอบการในรูปแบบของนิติบุคคล โดยเฉพาะในรูปแบบของบริษัทจำกัด ที่มีการแบ่งแยกหน้าที่ในแต่ละระดับชั้น/ตำแหน่งกันอย่างชัดเจน คำนึงถึง จึงทำให้

ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ประกอบการในรูปแบบบุคคลธรรมดายังคงมีความรู้ความเข้าใจน้อยในองค์ประกอบดังกล่าว

1.3 เน้นให้ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพในองค์ประกอบที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานและการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ แก่ผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีที่ให้บริการมาเป็นระยะเวลานาน เนื่องจากการให้บริการมาแล้วเป็นระยะเวลานาน ย่อมมีลูกค้ามากมายที่ต้องให้บริการ ทำให้ผู้ประกอบการดังกล่าวมุ่งเน้นไปในภาคการปฏิบัติงานให้บริการแก่ลูกค้า จนอาจละเลยถึงความรับผิดชอบต่อการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงานและการตอบรับงานจากลูกค้า นอกจากนี้ลูกค้าส่วนใหญ่มักเป็นลูกค้ารายเดิมที่มีความคุ้นเคยกันเป็นอย่างดีจากการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีมาอย่างยาวนาน ผู้ประกอบการจึงอาจไม่ได้ให้ความสนใจที่จะศึกษามาตรฐานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงานรวมถึงการตอบรับงานจากลูกค้าเท่าที่ควร

2. เนื่องจากมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เป็นมาตรฐานฉบับใหม่ที่เพิ่งมีการประกาศใช้ในประเทศไทย ดังนั้น จึงควรมีการกำหนดแนวปฏิบัติเพื่อให้เป็นแนวทางแก่สำนักงานสอบบัญชีนำไปปฏิบัติให้เป็นไปตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

### การศึกษาครั้งต่อไป

ในการศึกษาครั้งนี้มุ่งศึกษาเฉพาะผู้ประกอบการสำนักงานสอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ ดังนั้น ในการศึกษาครั้งต่อไป หากศึกษาจากจังหวัดอื่นๆ อาจได้ผลการศึกษาที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งจะช่วยให้ได้ผลการศึกษาที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการและต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการพัฒนาสำนักงานสอบบัญชี นอกจากนี้ การศึกษาครั้งต่อไปอาจรวมถึงการศึกษาถึงแนวทางหรือปัญหาของการนำระบบการควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 มาใช้ในสำนักงาน