

รายงานสรุปกิจกรรม
การตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี 2557

BUILDING BRIDGES



สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

รายละเอียดการติดต่อ

- สามารถดาวน์โหลดรายงานฉบับนี้ได้จากเว็บไซต์ ก.อ.ต. www.sec.or.th
- สอบถามข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับเนื้อหาในรายงานฉบับนี้ รวมถึงติดต่อขอรับรายงานได้ที่ :
สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)
เลขที่ 333/3 ถนนวิภาวดีรังสิต แขวงจอมพล เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900
โทรศัพท์ 0 2263 6082 หรือ 0 2263 6218
email : oca@sec.or.th



รายงานสรุปกิจกรรมการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี
1 มกราคม – 31 ธันวาคม 2557

สารบัญ

บทนำ	3	
01	ขณะที่ปรึกษาด้านการสอบบัญชีเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	5
02	กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชี	10
03	ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีโดยสรุป	15
	ก. ระดับสำนักงานสอบบัญชี	16
	ข. ระดับงานสอบบัญชี	28
04	การวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่องที่พบ	38
05	แผนงานและเรื่องสำคัญที่จะมุ่งเน้นในปี 2558	41
06	ข้อมูลสถิติที่สำคัญ	44

บทนำ

ในปัจจุบัน ระบบเศรษฐกิจและตลาดการเงินของแต่ละประเทศทั่วโลกมีความเชื่อมโยงกันมากขึ้น ทั้งในลักษณะการรวมกลุ่มเศรษฐกิจของกลุ่มประเทศในภูมิภาคเดียวกัน และในลักษณะการเชื่อมโยงของตลาดทุนทั้งภายในภูมิภาคและข้ามภูมิภาค ทำให้ตลาดทุนของแต่ละประเทศต้องมีการพัฒนาให้มีมาตรฐานเทียบเคียงได้กับมาตรฐานสากล สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (“ก.ล.ต.”) ในฐานะหน่วยงานกำกับดูแลตลาดทุน จึงให้ความสำคัญกับการรักษาความน่าเชื่อถือและคุ้มครองผู้ลงทุนโดยดูแลคุณภาพของผู้ประกอบธุรกิจในตลาดทุนในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการที่ระดมทุนผ่านตลาดทุน เช่น การทำหน้าที่ของที่ปรึกษาทางการเงินและผู้สอบบัญชีซึ่งมีส่วนสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ให้เป็นไปอย่างถูกต้อง โปร่งใส โดยมีจุดมุ่งหมายให้รากฐานของตลาดทุนมีการเติบโตอย่างยั่งยืน และเพื่อส่งเสริมให้ตลาดทุนไทยเป็นศูนย์กลางการเชื่อมต่อตลาดทุนของเศรษฐกิจใหม่ในภูมิภาคเอเชีย (emerging Asia)

ปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะตอบสนองต่อจุดมุ่งหมายดังกล่าว คือ มาตรฐานการกำกับดูแลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพเทียบเท่ามาตรฐานสากล และเพียงพอต่อการตัดสินใจลงทุน ก.ล.ต. จึงมุ่งมั่นที่จะพัฒนาระบบคุณภาพรายงานทางการเงินให้เป็น financial reporting ecosystem ซึ่งเป็นแนวคิดที่จะให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชี ผู้ทำบัญชี กรรมการตรวจสอบ (audit committee) ผู้บริหารบริษัท และหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี เข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนาคุณภาพรายงานทางการเงินให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งการที่ความร่วมมือดังกล่าวจะเกิดขึ้นได้นั้น ต้องเริ่มจากทัศนคติของแต่ละภาคส่วนที่ตระหนักถึงบทบาทหน้าที่ของตนเองและความสำคัญของคุณภาพการรายงานทางการเงิน รวมถึงระบบงานภายในที่ช่วยส่งเสริมให้เกิดรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ

ก.ล.ต. จึงเน้นย้ำให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะผู้สอบบัญชีและบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (“บริษัทจดทะเบียน”) มีการพัฒนาจากภายในเพื่อสร้างรากฐานที่เข้มแข็ง กล่าวคือ เน้นให้สำนักงานสอบบัญชีมีระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ได้มาตรฐานในทุกองค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (“TSQC1”) ดังนั้น เมื่อสำนักงานสอบบัญชีพบข้อบกพร่องในระบบควบคุมคุณภาพเรื่องใด ควรต้องทำการวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุ และหาแนวทางแก้ไขที่เหมาะสม เนื่องจาก ก.ล.ต. เชื่อว่าบุคลากรภายในสำนักงานสอบบัญชีเป็นผู้ที่มีความรู้และเข้าใจวัฒนธรรมองค์กรของตนได้ดีที่สุด จึงสามารถหาแนวทางแก้ไขที่เหมาะสมที่สุดแก่สำนักงานสอบบัญชีของตนได้ ส่วนบริษัทจดทะเบียนถือเป็นอีกองค์ประกอบที่มีความสำคัญต่อระบบการรายงานทางการเงิน ก.ล.ต. จึงส่งเสริมให้ผู้บริหารระดับสูงของบริษัทจดทะเบียนเห็นถึงความสำคัญของฝ่ายบัญชีของบริษัท ซึ่งรวมถึงคุณภาพของพนักงานบัญชี และระบบบัญชีของบริษัท รวมถึงต้องอาศัยการควบคุมดูแลจากกรรมการตรวจสอบอีกด้วย

ดังนั้น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กล่าวข้างต้น ในรอบการตรวจที่สองนี้ ก.ล.ต. จึงยกระดับความคาดหวังในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพให้เข้มข้นขึ้น เพื่อให้ตอบสนองต่อข้อบกพร่องที่ ก.ล.ต. ตรวจพบในรอบการตรวจที่ผ่านมา รวมถึงชี้ให้สำนักงานสอบบัญชีเห็นถึงความเชื่อมโยงของแต่ละองค์ประกอบใน TSQC 1 ว่า ข้อบกพร่องในองค์ประกอบหนึ่งอาจส่งผลกระทบต่อองค์ประกอบอื่นได้ และในทางกลับกัน หากสำนักงานสอบบัญชีสามารถแก้ไขต้นเหตุของข้อบกพร่องได้ ก็จะช่วยกำจัดปัญหาหลายประเด็นไปในเวลาเดียวกัน ทั้งนี้ จากผลการตรวจที่ผ่านมาในปี 2557 ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีการพัฒนาไปในทางที่ดีขึ้น แสดงให้เห็นถึงความตั้งใจที่จะแก้ไขข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นอย่างจริงจัง อย่างไรก็ตาม ยังมีข้อสังเกตบางประเด็นที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข เนื่องจากเป็นข้อบกพร่องที่ต้องใช้เวลาและความพร้อมของบุคลากรในการแก้ไข

ส่วนผลการตรวจคุณภาพในระดับงานสอบบัญชีแสดงให้เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งพยายามแก้ไขข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นอย่างจริงจัง เช่น การตรวจสอบรายได้ด้วยวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระ โดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการเลือกตัวอย่าง เป็นต้น โดยที่สำนักงานสอบบัญชีมีการปรับเปลี่ยนคู่มือการตรวจสอบบัญชี (audit manual) และแนวทางการสอบบัญชี (audit program) ให้มีความละเอียดยิ่งขึ้น ส่งผลให้ข้อบกพร่องในเรื่องดังกล่าวลดลง อย่างไรก็ตาม ยังมีข้อบกพร่องในเรื่องอื่น ๆ ที่สำนักงานสอบบัญชีควรวิเคราะห์หาสาเหตุ และหาแนวทางแก้ไข ยกตัวอย่างเช่น การวางแผนและการประเมินความเสี่ยง การตรวจสอบรายการที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต การตรวจสอบการรับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และการตรวจสอบการดำเนินงานต่อเนื่อง เป็นต้น

จากการวิเคราะห์หาสาเหตุของปัญหาข้อบกพร่องต่าง ๆ นั้น ก.ล.ต. พบว่า สาเหตุหลักมาจากปัญหาการขาดแคลนบุคลากรในวิชาชีพสอบบัญชี การวางแผนกำลังคนและการมอบหมายงานไม่เหมาะสม การวางแผนการตรวจสอบไม่ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่แท้จริงของกิจการ และการที่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินไม่ได้ให้ความสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเหมาะสมเพียงพอ ในปี 2557 ที่ผ่านมา ก.ล.ต. จึงได้จัดกิจกรรมต่าง ๆ ขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวให้ลดน้อยลงมากที่สุด ยกตัวอย่างเช่น การจัดงานอบรมและสัมมนาให้กับผู้สอบบัญชีเพื่อร่วมกันแก้ไขปัญหาข้อบกพร่อง การหารือแนวทางการเพิ่มทรัพยากรบุคคลในวิชาชีพบัญชีกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง การจัดอบรมและสัมมนาให้กับผู้สอบบัญชีที่สนใจยื่นขอความเห็นชอบเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนจาก ก.ล.ต. เพื่อเตรียมความพร้อมก่อนเข้าเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน และการประชุมกับหน่วยงานกำกับดูแลของต่างประเทศเพื่อแลกเปลี่ยนแนวคิดและแนวทางแก้ไขต่าง ๆ และนำมาประยุกต์ใช้กับสถานการณ์ของประเทศไทย เป็นต้น

01

คณะที่ปรึกษา
ด้านการสอบบัญชี
เกี่ยวกับการ
ควบคุมคุณภาพ
งานสอบบัญชี



1. นายบณฑพล นิยมสมบูรณ์

ตำแหน่ง :

- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ สภามหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
- ประธานกรรมการ บริษัท เอ เอ็ม ซี อินเตอร์เนชั่นแนล คอนซัลติง จำกัด

ประวัติการทำงาน :

- ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
- กรรมการธนาคารแห่งประเทศไทย
- นายกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

การศึกษา :

- บัณฑิตศึกษิตบัณฑิตกิตติมศักดิ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ปริญญาโท ด้านการบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยแห่งรัฐโอไฮโอว่า สหรัฐอเมริกา (ศึกษาโดยทุนรัฐบาลไทย)
- บัณฑิตบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- พานิชยศาสตร์บัณฑิต (เกียรตินิยมดี) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

.....

2. ศาสตราจารย์ศิริชัย รดีศรี

ตำแหน่ง :

- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ สภามหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- ประธานคณะกรรมการทดสอบผู้สอบบัญชีภาษีอากร กรมสรรพากร
- ผู้เชี่ยวชาญพิเศษด้านบรรษัทภิบาล ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- กรรมการในคณะกรรมการจัดทำบัญชีรายชื่อ กรรมการรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง

ประวัติการทำงาน :

- ประธาน บริษัท ไฟร์ชวอเตอร์เฮาส์ เอปียเอส จำกัด
- กรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิคณะกรรมการกำกับดูแล การประกอบวิชาชีพบัญชี กระทรวงพาณิชย์
- นายกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แห่งประเทศไทย
- ประธานกรรมการสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการ บริษัทไทย
- ประธานกรรมการการรถไฟฟ้ามหานคร
- ผู้ว่าการการรถไฟแห่งประเทศไทย

การศึกษา :

- บัญชีดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ปริญญาโท ด้านบริหารธุรกิจ วอร์ตัน สคูล มหาวิทยาลัยเพนซิลเวเนีย สหรัฐอเมริกา
 - ประกาศนียบัตรชั้นสูงทางการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - พานิชยศาสตร์บัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

3. ศาสตราจารย์วิโรจน์ เลาคะพันธ์

ตำแหน่ง :

- ที่ปรึกษา คณะกรรมการ บริษัท โรงแรมเซ็นทรัลพลาซา จำกัด (มหาชน)
- กรรมการ บริษัท เซ็นทาราหัวหินบีชรีสอร์ท จำกัด
- กรรมการ และประธานกรรมการตรวจสอบ บริษัท ศรีไทยซูเปอร์แวร์ จำกัด (มหาชน)

ประวัติการทำงาน :

- รองปลัดกระทรวงการคลัง
- อธิบดีกรมธนารักษ์
- ประธานกรรมการธนาคารออมสิน กระทรวงการคลัง
- ประธานกรรมการ การสื่อสารแห่งประเทศไทย กระทรวงคมนาคม
- กรรมการในคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.)
- อธิบดีกรมสรรพากร
- อธิบดีกรมศุลกากร
- ผู้บริหารราชการพลเรือนดีเด่น “ครูทองคำ” ประจำปี 2532
- นายกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แห่งประเทศไทย
- อธิบดีกรมสรรพสามิต
- กรรมการสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย
- นายกสมาคมธรรมศาสตร์ในพระบรมราชูปถัมภ์

การศึกษา :

- พานิชยศาสตร์บัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ประกาศนียบัตรชั้นสูงทางการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ปริญญาโท ด้านการบริหารธุรกิจ (ภาษีอากร) มหาวิทยาลัยอเมริกัน กรุงวอชิงตัน ดีซี สหรัฐอเมริกา
 - นิติศาสตร์บัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - บัญชีดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - บริหารธุรกิจดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ มหาวิทยาลัยศรีปทุม
 - ศิลปศาสตร์ดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ สาขาผู้นำทาง สังคม ธุรกิจและการเมือง มหาวิทยาลัยรังสิต
 - ศิลปศาสตร์ดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

4. ศาสตราจารย์อวิช ภูษิตไทยโคย

ตำแหน่ง :

- ประธานคณะกรรมการ บริษัท เสถียรสแตนเลสตีล จำกัด (มหาชน)
- กรรมการในคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี กระทรวงพาณิชย์

ประวัติการทำงาน :

- กรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- นายกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
- ประธานสหพันธ์นักบัญชีอาเซียน
- ประธานสำนักงาน เอสจีวี อาร์เธอร์ แอนด์ เดอร์เซน ประเทศไทย

การศึกษา :

- บัญชีดุชฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ประกาศนียบัตร หลักสูตรการบริหารธุรกิจสำหรับผู้บริหาร มหาวิทยาลัยโคลัมเบีย สหรัฐอเมริกา
 - บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

5. นายณัฐเสกข์ เกพหัสติน

ตำแหน่ง :

- ที่ปรึกษาคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

ประวัติการทำงาน :

- หัวหน้าและประธานสำนักงาน ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์ คูเปอร์ส
- อาจารย์คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การศึกษา :

- Fellow of the Institute of Chartered Accountants in England and Wales
-

6. ศาสตราจารย์กิตติคุณสุภาพรรณ รัตนากรณ์

ตำแหน่ง :

- ศาสตราจารย์กิตติคุณ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- ประธานคณะกรรมการตรวจสอบ บริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
- กรรมการตรวจสอบ บริษัท โกลว์พลังงาน จำกัด (มหาชน)
- กรรมการตรวจสอบ บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน)

ประวัติการทำงาน :

- อาจารย์ประจำคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- นายกสมาคมการบัญชีไทย
- คณะกรรมการจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การศึกษา :

- ปริญญาโท ด้านการบริหารธุรกิจ (การบัญชี) มหาวิทยาลัยมิชิแกน สเตท สหรัฐอเมริกา
 - บัญชีบัณฑิต (เกียรตินิยม) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - ประกาศนียบัตรสถาบันกรรมการบริษัทไทย
 - สมาชิกผู้ทรงคุณวุฒิอาวุโส สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

7. นางสาวจงจิตต์ หลักภัย

ตำแหน่ง :

- รองผู้อำนวยการศูนย์บริการวิชาการและฝึกอบรม คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- กรรมการในคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี กระทรวงพาณิชย์

ประวัติการทำงาน :

- อาจารย์คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การศึกษา :

- บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - บัญชีบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

8. นายปกรณ์ เพ็ญภาคกุล

ตำแหน่ง :

- กรรมการสภาวิชาการมหาวิทยาลัยรัฐ 1 แห่ง
- อาจารย์พิเศษ มหาวิทยาลัยรัฐบาลและเอกชน
- อนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์
- ที่ปรึกษาสมาคมสำนักงานบัญชีไทย
- ที่ปรึกษาสมาคมผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ประวัติการทำงาน :

- หุ้นส่วน สำนักงานสอบบัญชี ไพรัช วอเตอร์เฮาส์
- เลขานุการและกรรมการหลายคณะในสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
- กรรมการสภาวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี สองวาระ
- อนุกรรมการตรวจสอบ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

การศึกษา :

- ปริญญาบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ (การบัญชี) มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน
 - บัณฑิตศึกษา จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

9. นายสามารถ บุรณวัฒนาโชค

ตำแหน่ง :

- ประธานกรรมการ ธนาคารไทยเครดิต

ประวัติการทำงาน :

- ประธานคณะกรรมการจัดการ บริษัท บริหารสินทรัพย์ กรุงเทพพาณิชย์ จำกัด
- ประธานกรรมการตรวจสอบ บริษัทตลาดรองสินเชื่อที่อยู่อาศัย
- ผู้ช่วยผู้ว่าการสายกำกับสถาบันการเงิน ธนาคารแห่งประเทศไทย

การศึกษา :

- ปริญญาโท ด้านบริหารธุรกิจ สถาบันบัณฑิตบริหารธุรกิจศศินทร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - ประกาศนียบัตร หลักสูตรการบริหารชั้นสูง (เอเอ็มพี) มหาวิทยาลัยฮาร์วาร์ด สหรัฐอเมริกา
 - บัณฑิตศึกษา จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - บัณฑิตศึกษา (เกียรตินิยม) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

10. นางปราณี กาษีผล

ตำแหน่ง :

- กรรมการตรวจสอบบริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน)
- ประธานกรรมการตรวจสอบและบริหารความเสี่ยง กรรมการสรรหาและพิจารณาค่าตอบแทน บริษัท เอส.ซี.ไอ.อิเล็กทรอนิกส์ แม็คนิวแพ็คเซอร์ จำกัด
- ประธานอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

ประวัติการทำงาน :

- รองอธิบดีกรมการประกันภัย
- รองอธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้า
- หัวหน้าผู้ตรวจราชการกระทรวงพาณิชย์

การศึกษา :

- บัณฑิตศึกษา จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
 - บัณฑิตศึกษา (เกียรตินิยมดี) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 - ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
-

02

กิจกรรม

ที่เกี่ยวข้องกับการ
ยกระดับคุณภาพ
งานสอบบัญชี

เพื่อส่งเสริมให้มีการพัฒนาคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างยั่งยืน ในรอบการตรวจที่ 2 ก.ล.ต. จึงได้ร่วมจัดทำ และริเริ่มกิจกรรมต่าง ๆ กับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้สอบบัญชี ผู้ทำบัญชี และกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียน เพื่อให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องตระหนักถึงความสำคัญของคุณภาพรายงานทางการเงิน ซึ่ง ก.ล.ต. ได้ร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอื่นๆ เช่น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (“สภาวิชาชีพบัญชีฯ”) และหน่วยงานกำกับดูแลในประเทศ ผลักดันให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่ายทบทวนและพัฒนาคุณภาพของระบบงานเพื่อให้เกิดการพัฒนาคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นการสร้างความแข็งแกร่งจากภายใน และนำไปสู่การเติบโตอย่างยั่งยืนในที่สุด ซึ่งจะเอื้อประโยชน์ให้ประเทศไทยเป็นที่ยอมรับในระดับสากล และมีความสามารถในการแข่งขันทำให้ตลาดทุนไทยเป็นช่องทางในการระดมทุนของกิจการทั้งในและต่างประเทศ และดึงดูดนักลงทุนทั้งในและต่างประเทศให้มาร่วมลงทุนในประเทศไทยมากขึ้น

ก.ล.ต. เสริมความแข็งแกร่งให้ผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี



ด้วยความตั้งใจที่จะให้สำนักงานสอบบัญชีมีการพัฒนาจากภายในองค์กรเป็นหลัก ก.ล.ต. จึงให้ความสำคัญกับการฝึกอบรมเพื่อให้ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี และสามารถแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นได้อย่างทันท่วงที ดังนั้น ในปีนี้ ก.ล.ต. จึงจัดสัมมนาเกี่ยวกับข้อบกพร่องที่สำคัญให้กับผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นเป็น 2 ครั้งต่อปี

จากผลการตรวจในครึ่งปีแรกพบข้อสังเกตเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการเลือกตัวอย่างเป็นจำนวนมาก ก.ล.ต. จึงได้จัดสัมมนาในเรื่องดังกล่าวเป็นการเร่งด่วน โดยเชิญตัวแทน ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีเป็นวิทยากรร่วมกับ ก.ล.ต. ซึ่งการสัมมนาในครั้งนี้มุ่งเน้นที่การให้ความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้อง และร่วมหาแนวทางแก้ไขที่สามารถทำได้จริงในทางปฏิบัติ



ในช่วงปลายปี ก.ล.ต. ได้จัดสัมมนาเกี่ยวกับประเด็นที่พบบท้งในระดับสำนักงานสอบบัญชี และระดับงานสอบบัญชีให้แก่ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ นอกจากนี้ ยังได้จัดสัมมนาเชิงอภิปรายเกี่ยวกับแนวทางการวางแผนงานสอบบัญชี และการประเมินความเสี่ยงอย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจาก ก.ล.ต. ยังพบประเด็นดังกล่าวในงานสอบบัญชีที่สุ่มตรวจ และเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องที่มีความสำคัญที่จะทำให้กระบวนการสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้การตรวจสอบการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่สำคัญได้อย่างตรงประเด็น โดยผู้เข้าร่วมเป็นตัวแทนในการอภิปรายประกอบไปด้วยตัวแทนจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ และสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก เพื่อจะได้สามารถให้มุมมองที่เหมาะสมแก่ผู้เข้าร่วมสัมมนาได้มากที่สุด

นอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังเล็งเห็นว่า การเตรียมความพร้อมของผู้สอบบัญชีที่จะเข้ามายื่นขอเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเป็นเรื่องสำคัญ จึงได้ร่วมกับสภาวิชาชีพบัญชีฯ จัดฝึกอบรมให้แก่ผู้สอบบัญชีที่มีความสนใจจะมาสมัครเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ซึ่งจะช่วยส่งเสริมและพัฒนาให้ผู้สอบบัญชีพร้อมที่จะเข้ามาเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนเพิ่มขึ้น และเพิ่มจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนให้เพียงพอต่อความต้องการของภาคธุรกิจต่อไป โดยมีการบรรยายทั้งในภาคทฤษฎีและภาคปฏิบัติร่วมกัน และภายหลังการฝึกอบรม สภาวิชาชีพบัญชีฯ จะส่งผู้เชี่ยวชาญเข้าตรวจระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีที่เข้าร่วมฝึกอบรมเพื่อให้คำแนะนำในการปรับปรุงระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพต่อไป



ก.ล.ต. เข้าร่วมประชุมและฝึกอบรมกับองค์กรระหว่างประเทศ

ก.ล.ต. ได้เข้าร่วมการประชุมและการฝึกอบรมกับองค์กรระหว่างประเทศอย่างสม่ำเสมอ เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนข้อมูล ความรู้และประสบการณ์ และร่วมมือกันเพื่อยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงินของกิจการในตลาดทุน อาทิเช่น



ในเดือนพฤษภาคม 2557 ประเทศไทยได้เป็นเจ้าภาพในการจัดประชุม AARG Annual meeting (AARG: ASEAN Audit Regulators Group) ซึ่งการประชุมดังกล่าว ได้เปิดโอกาสให้หน่วยงานกำกับดูแลในประเทศสมาชิกอาเซียนได้หารือร่วมกันถึงประเด็นข้อบกพร่องที่พบจากการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี และเปิดโอกาสให้หน่วยงานกำกับดูแลได้มีโอกาสพูดคุยกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ถึงประเด็นปัญหาของแต่ละสำนักงานเพื่อหาแนวทางแก้ไขร่วมกัน

ก.ล.ต. เข้าร่วมประชุม International Organization of Securities Commission Committee 1 ในเดือนกุมภาพันธ์ มิถุนายน และตุลาคม 2557 ณ ประเทศสเปน ประเทศญี่ปุ่น และประเทศเบลเยียม ตามลำดับ เพื่อติดตามพัฒนาการของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ และสะท้อนปัญหาในทางปฏิบัติให้หน่วยงานกำหนดมาตรฐานทราบ ซึ่งเป็นประโยชน์ในการพัฒนาคุณภาพของรายงานทางการเงินและคุณภาพงานสอบบัญชีในตลาดทุนของประเทศไทย



ก.ล.ต. เข้าร่วมการฝึกอบรมและการประชุม International Forum of Independence Audit Regulators (“IFIAR”) ในเดือนมีนาคม และเมษายน 2557 ณ ประเทศมาเลเซีย และประเทศสหรัฐอเมริกา ตามลำดับ เพื่อแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์ และเรียนรู้พัฒนาการใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในระดับสากล ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนการตรวจระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของ

ก.ล.ต. อันจะส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เป็นที่ยอมรับในสายตานักลงทุนและหน่วยงานกำกับดูแลในต่างประเทศ

การเข้าร่วมสัมมนา Public Accountant Conference ในเดือนสิงหาคม 2557 ภายใต้หัวข้อ Financial Reporting: Striking a New Balance ณ ประเทศสิงคโปร์ เพื่อติดตามพัฒนาการใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน รวมถึงการพัฒนาบทบาทของผู้ที่มีส่วนได้เสียในการจัดทำงบการเงิน ทั้งในระดับผู้บริหาร ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชี เพื่อยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงินเพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นให้แก่นักลงทุน



การเข้าร่วมสัมมนา International Auditor Regulatory Institute ที่จัดขึ้นโดย Public Company Accounting Oversight Board (“PCAOB”) ในเดือนพฤศจิกายน 2557 ณ ประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นโอกาสในการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นและประสบการณ์กับผู้เข้าร่วมประชุมที่มาจากหน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีทั่วโลก อันเป็นประโยชน์ต่อก.ล.ต. ในการพัฒนาแนวทางในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

ในเดือนพฤศจิกายน 2557 ก.ล.ต. ได้เข้าร่วมงาน 2014 World Congress of Accountants ที่จัดขึ้นโดย International Federation of Accountants (“IFAC”) ณ ประเทศอิตาลี ซึ่งเป็นงานสัมมนาระดับโลกที่จัดขึ้นทุก 4 ปี โดยมีผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีจากหลายประเทศทั่วโลกมาร่วมงาน จึงเป็นโอกาสในการสร้างเครือข่ายความสัมพันธ์กับตัวแทนจากองค์กรที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีทั่วโลก โดยเนื้อหาของงานสัมมนาในครั้งนี้เน้นบทบาทของนักบัญชียุคใหม่ที่มีต่อการขับเคลื่อนธุรกิจในอนาคต รวมถึงนวัตกรรมที่ใช้ในการพัฒนาวิชาชีพบัญชีที่จะมีในอนาคต อันเป็นประโยชน์ต่อ ก.ล.ต. ในการกำหนดกลยุทธ์และแนวทางในการพัฒนาการกำกับดูแลผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีในตลาดทุน เช่น ผู้สอบบัญชี และผู้ทำบัญชี เป็นต้น



ก.ล.ต. เติบโตอย่างมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับในระดับสากล

นอกจาก ก.ล.ต. จะได้รับการยอมรับให้เป็นสมาชิกของ IFIAR ในปี 2553 และได้รับการยอมรับจากคณะกรรมการยุโรปให้อยู่ในกลุ่มประเทศที่มีมาตรฐานที่เท่าเทียมกัน (equivalent) ในปี 2556 แล้ว ในเดือนพฤศจิกายน 2557 ก.ล.ต. ได้รับโอกาสจาก International Organization of Securities Commissions (“IOSCO”) ซึ่งเป็นองค์กรระหว่างประเทศของหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลและพัฒนาตลาดทุนทั่วโลก ในการส่งเจ้าหน้าที่ของสำนักงานไปเป็นตัวแทนของ IOSCO เพื่อเป็นสมาชิกใน IFRS Advisory Council ซึ่งทำหน้าที่ให้คำแนะนำเกี่ยวกับแผนกลยุทธ์ ทิศทางการดำเนินงานของ International Accounting Standards Board (IASB) และมีส่วนช่วยในการสนับสนุนให้เกิดการมีส่วนร่วมในวงกว้างในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ให้เป็นมาตรฐานที่มีคุณภาพและเป็นที่ยอมรับในสากล โดยวาระของการเป็นตัวแทนของ IOSCO ใน IFRS Advisory Council มีระยะเวลา 3 ปี ระหว่างเดือนมกราคม 2558 – ธันวาคม 2560

ทั้งนี้ การที่ ก.ล.ต. ได้รับโอกาสให้เป็นตัวแทนในส่วนงานที่ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับ IFRS ของหน่วยงานในระดับสากลนั้น ทำให้ ก.ล.ต. สามารถเข้าไปมีส่วนร่วมในองค์กรวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการยอมรับทั่วโลก และยังทำให้ ก.ล.ต. และวิชาชีพบัญชีของประเทศไทยมีโอกาสได้รับรู้ข้อมูลและประเด็นที่สำคัญอันเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีอย่างรวดเร็วและทันเวลา และสะท้อนปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการนำ IFRS ไปใช้ในประเทศไทยเพื่อนำไปสู่การพัฒนามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล ซึ่งทำให้งบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับสากล อันจะเป็นการส่งเสริมการเชื่อมโยงตลาดและการเสนอขายหลักทรัพย์ข้ามประเทศ

03

ผลการตรวจ
คุณภาพ
งานสอบบัญชี
โดยสรุป

ก. ระดับสำนักงานสอบบัญชี

ในปี 2557 ที่ผ่านมา ก.ล.ต. ได้เข้าตรวจและประเมินคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีตามแผนงานจำนวนทั้งสิ้น 12 สำนักงานสอบบัญชี จากผลการตรวจพบว่า แต่ละสำนักงานสอบบัญชีมีการพัฒนาที่แตกต่างกันในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC 1 เนื่องจากมีสภาพแวดล้อม วัฒนธรรมองค์กร และจุดแข็งที่แตกต่างกัน และพบว่า สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีการพัฒนาไปในทางที่ดีขึ้น ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงความมุ่งมั่นของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชี และบุคลากรภายในสำนักงานสอบบัญชีที่จะยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีของตนและของสำนักงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น

ในรอบการตรวจที่สองนี้ ก.ล.ต. มีการยกระดับวิธีการตรวจ โดยเน้นการตรวจให้ลึกมากยิ่งขึ้น ในหลายองค์ประกอบ เช่น ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และการติดตามผล เป็นต้น นอกจากนี้ ในรายงานการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ ก.ล.ต. ออกให้แต่ละสำนักงานสอบบัญชียัง ก.ล.ต. ได้เพิ่มหัวข้อ “ประเด็นข้อบกพร่องที่สำนักงานสอบบัญชีต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ” ซึ่งในหัวข้อดังกล่าว ก.ล.ต. จะชี้ให้เห็นถึงประเด็นสำคัญที่ควรให้ความสนใจและดำเนินการแก้ไขอย่างเร่งด่วน โดยจะมีการวิเคราะห์เชิงลึกถึงต้นเหตุของปัญหาสำคัญของสำนักงานสอบบัญชี เพื่อช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถจัดลำดับความสำคัญในการแก้ไขปัญหา และสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างตรงจุด อย่างไรก็ดี ก.ล.ต. ยังคงเน้นย้ำให้สำนักงานสอบบัญชีต้องมีการวิเคราะห์เชิงลึกเพื่อหาสาเหตุและแนวทางแก้ไขปัญหาของสำนักงานสอบบัญชีเอง เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีแต่ละแห่งจะทราบถึงปัญหา และหาแนวทางแก้ไขปัญหาของตนเองได้ดีที่สุดภายใต้ข้อจำกัด สภาพแวดล้อม และวัฒนธรรมองค์กรของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี

เนื้อหาในส่วนนี้จะกล่าวถึง ข้อสังเกตสำคัญที่พบในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC 1 รวมถึงข้อเสนอแนะของ ก.ล.ต. โดยให้ตัวอย่างนโยบายหรือแนวปฏิบัติของบางสำนักงานสอบบัญชีที่พัฒนาขึ้นเพื่อป้องกันหรือแก้ไขปัญหาดังกล่าว

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชึ้นับว่าเป็นบุคคลที่มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อองค์กร เนื่องจากเป็นผู้กำหนดทิศทางการดำเนินงานขององค์กร ดังนั้น ทศนคติของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจึงเป็นตัวแปรที่สำคัญในการกำหนดแนวทางการดำเนินงานขององค์กรว่า จะให้ความสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชีมากน้อยเพียงใด ข้อบกพร่องที่พบบ่อยในองค์ประกอบนี้ คือ

การประเมินผลการปฏิบัติงานของหุ้นส่วนสำนักงานและการจ่ายผลตอบแทนให้แก่หุ้นส่วนสำนักงาน

ในการประเมินว่า หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีให้ความสำคัญกับคุณภาพงานสอบบัญชีมากน้อยเพียงใด ปัจจัยสำคัญหนึ่งที่ ก.ล.ต. ใช้ในการพิจารณา คือ สำนักงานสอบบัญชีได้นำปัจจัยเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีเข้าเป็นส่วนหนึ่งในเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานและการจ่ายค่าตอบแทนหรือไม่ และให้น้ำหนักในเรื่องดังกล่าวมากน้อยเพียงใดเมื่อเปรียบเทียบกับปัจจัยอื่น

ในรอบการตรวจนี้ พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งได้พัฒนาเกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานและการจ่ายค่าตอบแทนให้สะท้อนถึงการให้ความสำคัญในเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีมากขึ้น เช่น มีการแบ่งเกณฑ์ย่อยเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีในแบบประเมินผล และให้นำหนักในเรื่องดังกล่าวค่อนข้างมาก นอกจากนี้ยังพบว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีการกำหนดบทลงโทษต่อหุ้นส่วนสำนักงาน และผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (“EQCR”) หากพบข้อบกพร่องทั้งที่เกิดจากผลการตรวจคุณภาพจากหน่วยงานภายใน หรือจากหน่วยงานกำกับดูแล โดยหุ้นส่วนสำนักงานดังกล่าว ต้องอธิบายถึงสาเหตุของข้อบกพร่อง และแนวทางแก้ไขเพื่อไม่ให้เกิดข้อบกพร่องดังกล่าวขึ้นอีก

อย่างไรก็ดี สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังคงมีข้อบกพร่องในเรื่องข้างต้นอยู่ โดยข้อบกพร่องที่มักพบคือ เกณฑ์การประเมินผลการปฏิบัติงานและการจ่ายผลตอบแทนที่ยังไม่สะท้อนให้เห็นถึงการนำปัจจัยเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีมาประกอบการพิจารณาประเมินผลการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ เช่น เกณฑ์การจ่ายผลตอบแทนคิดเป็นอัตราคงที่และอัตราร้อยละของค่าสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีลงนาม โดยไม่ได้คำนึงถึงข้อบกพร่องจากการปฏิบัติงาน หรือการจ่ายผลตอบแทนเป็นไปตามดุลยพินิจของหัวหน้าสำนักงานหรือหุ้นส่วนอาวุโสแต่เพียงผู้เดียว โดยไม่มีเกณฑ์การประเมินที่ชัดเจน และไม่พบหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ามีการอ้างอิงจากปัจจัยเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชี

ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีควรให้ความสำคัญในเรื่องการประเมินผลการปฏิบัติงานของหุ้นส่วนสำนักงานและ EQCR เพื่อเป็นการสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้บุคคลดังกล่าวตระหนักถึงความสำคัญของคุณภาพงานเหนือธุรกิจ โดยมีการกำหนดเกณฑ์ที่ชัดเจนว่า สำนักงานสอบบัญชีจะนำปัจจัยเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีมาประกอบการพิจารณาประเมินผลการปฏิบัติงานและการจ่ายค่าตอบแทน และให้นำหนักของแต่ละเรื่องมากน้อยเพียงใด

การจัดสรรหน้าที่ความรับผิดชอบไม่สอดคล้องกับระหว่างปริมาณงานและกำลังคน

การขาดแคลนทรัพยากรบุคคลในวิชาชีพสอบบัญชียังคงเป็นปัญหาสำคัญที่หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษและหาทางแก้ไขอย่างเร่งด่วน โดยผลกระทบในเรื่องดังกล่าวส่งผลกระทบต่อสำนักงานสอบบัญชีในระดับที่แตกต่างกันระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ และสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก กล่าวคือ สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่มักขาดแคลนบุคลากรในระดับผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโสถึงระดับผู้จัดการสอบบัญชี ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การตรวจสอบรายการที่มีความซับซ้อนสูง ซึ่งจำเป็นต้องอาศัยประสบการณ์และวิจารณญาณในการตรวจสอบค่อนข้างมาก ในขณะที่สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กบางแห่งประสบปัญหาเกี่ยวกับจำนวนหุ้นส่วนสำนักงานสอบบัญชีไม่เพียงพอกับปริมาณงาน หรือหุ้นส่วนสำนักงานบางคน นอกจากต้องรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงินค่อนข้างมากแล้ว ยังต้องทำหน้าที่เป็น EQCR และคณะกรรมการควบคุมคุณภาพงานอีกด้วย ซึ่งอาจส่งผลให้ไม่มีเวลาเพียงพอในการมีส่วนร่วมและสอบทานงานสอบบัญชี ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานสอบบัญชี และ EQCR ควรมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอตั้งแต่ขั้นตอนการวางแผนจนถึงขั้นตอนการแสดงความเห็นต่องบการเงิน เนื่องจากบุคคลดังกล่าวเป็นผู้ที่มีประสบการณ์สอบบัญชีมากที่สุดในทีมตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้การกำหนดแนวทางการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ สามารถระบุความเสี่ยงที่สำคัญและตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวได้อย่างตรงประเด็น โดยเฉพาะอย่างยิ่งธุรกิจที่มีความซับซ้อนและมีความเสี่ยงสูง

ดังนั้น หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีควรมีการปรับปรุงกระบวนการในการจัดสรรและบริหารทรัพยากรบุคคลให้เหมาะสมกับปริมาณงาน รวมถึงจัดให้มีการพิจารณาความเหมาะสมในการมอบหมายงานให้แก่พนักงานที่มีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ที่เพียงพอต่อความซับซ้อนของงาน ซึ่งการพิจารณาดังกล่าวควรทำควบคู่ไปกับการตอบรับงาน หรือบางสำนักงานสอบบัญชีอาจใช้วิธีการกำหนดจำนวนงานสอบบัญชีสูงสุดที่ผู้สอบบัญชีสามารถรับงานได้ ประกอบกับการพิจารณาถึงขนาดกิจการ ความซับซ้อนของธุรกิจ และความเสี่ยงในการสอบบัญชี รวมถึงหน้าที่ความรับผิดชอบด้านอื่น ๆ ที่ผู้สอบบัญชีรายดังกล่าวต้องรับผิดชอบร่วมด้วย

ทั้งนี้ ที่ผ่านมา ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งต่างพยายามแก้ไขปัญหาดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง ด้วยวิธีการที่แตกต่างกันไป ยกตัวอย่างเช่น สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้จ้างพนักงานมาช่วยทำงานที่ไม่ต้องใช้ความรู้และดุลยพินิจในเรื่องสอบบัญชีมากนัก เช่น การส่งหนังสือยืนยันยอด หรืองานเอกสารต่าง ๆ เป็นต้น เพื่อช่วยลดงานของทีมตรวจสอบเพื่อให้ทีมตรวจสอบมีเวลาในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนหรือต้องใช้วิจารณญาณในการตรวจสอบได้อย่างเต็มที่ นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังมอบหมายให้พนักงานที่มีความรู้ความสามารถด้านการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเข้ามาดูแลเรื่องการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยตรงเพิ่มเติม เพื่อลดงานของหุ้นส่วนสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้ที่เกี่ยวข้องอื่นลง ทำให้หุ้นส่วนสำนักงานหรือผู้ที่เกี่ยวข้องอื่นมีเวลาให้กับงานตรวจสอบได้เต็มที่ยิ่งขึ้น

ความรับผิดชอบของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีต่อข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานของหุ้นส่วนสำนักงาน

เนื่องด้วยหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีมีหน้าที่และความรับผิดชอบต่อระบบการควบคุมคุณภาพโดยรวมของสำนักงานสอบบัญชี หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจึงต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่สนับสนุนให้ทุกขั้นตอนการปฏิบัติงานสอบบัญชีและทุกองค์ประกอบของ TSQC1 มีคุณภาพ ดังนั้น ในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีมีข้อบกพร่องในองค์ประกอบใดเป็นจำนวนมาก หรือมีข้อบกพร่องที่ยังไม่ได้รับการแก้ไขจากผลการตรวจสอบครั้งก่อน แสดงให้เห็นว่า หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้รับความสำคัญในการแก้ไขข้อบกพร่องเรื่องดังกล่าวอย่างเพียงพอ ผลการประเมินเกี่ยวกับความรับผิดชอบของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจึงถูกปรับลดลงด้วย เช่น หากพบข้อบกพร่องที่เกี่ยวข้องกับเรื่องการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นจำนวนมาก นอกจากคะแนนในส่วนการปฏิบัติงานสอบบัญชีจะไม่ดีแล้ว คะแนนในส่วนของความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงานก็จะถูกปรับลดลงไปด้วย เป็นต้น

2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีมีการพัฒนาในเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ดีขึ้น ในหลายประเด็น โดยพบว่า ข้อบกพร่องในหลายเรื่องลดลงอย่างมาก เช่น การควบคุมและติดตามเกี่ยวกับงานสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีให้บริการสอบบัญชีเป็นระยะเวลาสั้น หรืองานสอบบัญชีที่มีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีคิดเป็นสัดส่วนที่สูงเมื่อเทียบกับค่าสอบบัญชีโดยรวมของสำนักงานสอบบัญชี เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ในรอบการตรวจนี้ ก.ล.ต. ได้ยกระดับความเข้มงวดในการตรวจในหลายประเด็น เช่น

การกำรธุรกรรมทางการค้ากับลูกค้าสอบบัญชี

ผลการตรวจแสดงให้เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีการทำธุรกรรมกับลูกค้าสอบบัญชี แต่ไม่พบการจดบันทึกกระบวนการพิจารณาอุปสรรคต่อความเป็นอิสระว่า เหตุใดสำนักงานสอบบัญชีจึงเห็นว่าการธุรกรรมดังกล่าวไม่ขัดต่อความเป็นอิสระ ซึ่งข้อสังเกตนี้มักพบในสำนักงานสอบบัญชีที่มีฝ่ายจัดซื้อจัดจ้างแยกจากฝ่ายตรวจสอบบัญชี โดยฝ่ายจัดซื้ออาจไม่มีความรู้ ความเข้าใจในการรวบรวมข้อมูลเพื่อประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่เพียงพอ รวมถึงไม่มีการจดบันทึกผลการพิจารณาในเรื่องดังกล่าวอย่างเหมาะสม ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีควรมีการสื่อสารให้พนักงานทุกฝ่ายรับทราบถึงข้อกำหนดและวิธีการในการตรวจสอบความเป็นอิสระในการทำธุรกรรมทางการค้ากับลูกค้าสอบบัญชี รวมถึงจัดให้มีการบันทึกการใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาธุรกรรมดังกล่าว พร้อมหลักฐานอ้างอิงว่าไม่มีประเด็นที่กระทบต่อความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชี

การให้บริการอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี (non-audit service)

สำนักงานสอบบัญชีมีกระบวนการประเมินอุปสรรคต่อความเป็นอิสระก่อนที่จะรับงาน non-audit service จากลูกค้าสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม การบันทึกข้อมูลหรือการปรึกษาหารือในเรื่องดังกล่าวยังไม่เพียงพอ กล่าวคือ การบันทึกลักษณะงานและขอบเขตการให้บริการยังไม่ละเอียดพอที่จะประเมินได้ว่างานดังกล่าวไม่เป็นอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ รวมถึงกระบวนการปรึกษาหารือและการจดบันทึกการใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาให้บริการ non-audit service แก่ลูกค้าสอบบัญชี ไม่แสดงให้เห็นถึงกระบวนการไต่ตรองในเรื่องขอบเขตการให้บริการอย่างละเอียดเพียงพอ ทั้งนี้ ข้อสังเกตในเรื่องดังกล่าวมักพบในสำนักงานสอบบัญชีที่มีสำนักงานเครือข่ายซึ่งมีการให้บริการประเภทอื่นด้วย ในขณะที่ข้อสังเกตนี้กลับพบได้น้อยในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กส่วนใหญ่มักมีการกำหนดนโยบายที่จะไม่รับงานอื่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้าสอบบัญชี

ก.ล.ต.เห็นว่า แม้สำนักงานสอบบัญชีได้มีการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติในเรื่องการพิจารณาความเป็นอิสระในกรณีที่มีการให้บริการ non-audit service แก่ลูกค้าสอบบัญชีตามที่มาตรฐานกำหนดแล้ว และแม้ว่าการให้บริการ non-audit service ดังกล่าวข้างต้นจะมีลักษณะงานและขอบเขตการให้บริการที่ไม่ทำให้ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระ แต่ผู้ใช้ผลงานของผู้สอบบัญชีก็อาจมีข้อสงสัยว่าการที่ผู้สอบบัญชีมีการให้บริการอื่นแก่ลูกค้าสอบบัญชีจะทำให้ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระหรือไม่ สำนักงานสอบบัญชีจึงจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับกระบวนการปรึกษาหารือและการจดบันทึก การใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาให้บริการ non-audit service แก่ลูกค้าสอบบัญชี เพื่อให้สามารถพิสูจน์ได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีได้มีการไต่ตรองในเรื่องขอบเขตการให้บริการอย่างละเอียดเพียงพอแล้วว่า ไม่มีประเด็นที่กระทบต่อความเป็นอิสระทั้งความเป็นอิสระด้านจิตใจ และความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (independence in mind and in appearance) รวมถึงมีการกำหนดมาตรการป้องกันเพื่อขจัดข้อสงสัยสำหรับปัญหาและอุปสรรคต่อความเป็นอิสระอย่างเพียงพอและเหมาะสม

การรับงานส่วนตัวของพนักงาน

สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งอนุญาตให้พนักงานที่ไม่ใช่หุ้นส่วนสำนักงานสอบบัญชีรับงานสอบบัญชีหรืองานบริการที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีในนามส่วนตัวได้ แต่ระบบการตรวจสอบความเป็นอิสระ

และความขัดแย้งทางผลประโยชน์จากการรับงานส่วนตัวยังออกแบบไว้ไม่เหมาะสม เช่น ไม่ได้กำหนดให้พนักงานรายงานการรับงานส่วนตัว หรือไม่มีการประเมินความเสี่ยงและผลกระทบจากการรับงานส่วนตัว เป็นต้น นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่มีระบบตรวจสอบข้อมูลที่พนักงานเปิดเผยไว้ว่า ครบถ้วนถูกต้องหรือไม่ อย่างไรก็ตาม สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้กำหนดนโยบายให้พนักงานทยอยลดการรับงานส่วนตัวลงในแต่ละปีแล้ว และกำหนดให้พนักงานต้องรายงานรายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับงานส่วนตัวเพื่อตรวจสอบความถูกต้องและประเมินความเสี่ยงและผลกระทบต่อสำนักงานสอบบัญชีทั้งในด้านจรรยาบรรณ และคุณภาพการปฏิบัติงานของพนักงานรายดังกล่าวว่า การรับงานส่วนตัวไม่กระทบต่อเวลาในการปฏิบัติงานให้กับสำนักงานสอบบัญชี

ทั้งนี้ ก.ล.ต. สนับสนุนให้สำนักงานสอบบัญชีกำหนดนโยบายให้พนักงานลดการรับงานส่วนตัวลง เนื่องจากแม้ว่าสำนักงานสอบบัญชีจะมีระบบในการตรวจสอบความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์จากการรับงานส่วนตัวของพนักงาน แต่ในทางปฏิบัติกลับเป็นไปได้ยากที่สำนักงานสอบบัญชีจะสามารถตรวจสอบได้ว่าพนักงานรายดังกล่าวได้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานส่วนตัวครบถ้วนหรือไม่ เนื่องจากการรายงานดังกล่าวต้องอาศัยความซื่อสัตย์ของพนักงานในการรายงานข้อมูลเท่านั้น

นอกจากนี้ การรับงานส่วนตัวยังอาจส่งผลกระทบต่อเวลาในการปฏิบัติงาน โดยเฉพาะพนักงานที่มีหน้าที่และความรับผิดชอบในระดับสูง เนื่องจากพนักงานในระดับสูงควรมีเวลาเพียงพอที่จะช่วยสำนักงานสอบบัญชีในการปรับปรุงคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งงานสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องพึ่งพาทรัพยากรบุคคลที่มีความชำนาญเฉพาะทางที่ได้รับการฝึกฝนเป็นพิเศษและสามารถให้ความไว้วางใจได้ สำนักงานสอบบัญชีจึงต้องสร้างวัฒนธรรมให้พนักงานพร้อมจะทุ่มเทและนำศักยภาพสูงสุดของตนมาใช้ในการทำงานให้มีคุณภาพ โดยการจูงใจให้พนักงานมีความต้องการที่จะเติบโตและมีความก้าวหน้าในองค์กร ซึ่งจะเป็นเครื่องมือช่วยในการทำให้บุคลากรทำงานอย่างมีเป้าหมาย และยังเป็นประโยชน์ในการจัดเตรียมพัฒนาผู้มีศักยภาพให้เติบโตเป็นผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีต่อไป

กิจการที่เกี่ยวข้องกัน

สืบเนื่องจากผลการตรวจรอบที่แล้ว ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งมีโครงสร้างองค์กรที่ค่อนข้างซับซ้อน และมีกิจการที่เกี่ยวข้องกันค่อนข้างมาก ในรอบการตรวจนี้ ก.ล.ต. จึงได้ตรวจเชิงลึกถึงความครบถ้วนในการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว รวมถึงมาตรการป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากการขาดความเป็นอิสระ และพบว่า ยังมีสำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งที่เปิดเผยข้อมูลกิจการที่เข้าข่ายเป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันไม่ครบถ้วน เนื่องจากยังไม่มียุทธศาสตร์ในการกำหนดนิยามกิจการที่เกี่ยวข้องกันอย่างชัดเจน ซึ่งเรื่องดังกล่าวนอกจากจะกระทบต่อการพิจารณาเรื่องความเป็นอิสระแล้ว ยังกระทบถึงเรื่องการตอบรับงานอีกด้วย

ก.ล.ต. เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดนโยบาย และวิธีปฏิบัติในเรื่องการตรวจสอบความเป็นอิสระกับบริษัทที่เกี่ยวข้องกันให้รัดกุมมากยิ่งขึ้น รวมถึงกำหนดกระบวนการตรวจสอบความขัดแย้งทางผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้นและผู้บริหารระดับสูงอย่างเพียงพอและเหมาะสม และมีกระบวนการติดตามผลที่มีประสิทธิภาพ โดยอาจต้องมีการติดตามตรวจสอบความครบถ้วนและถูกต้องของการรายงานความขัดแย้งทางผลประโยชน์นั้น รวมถึงมีบทลงโทษที่เหมาะสมสำหรับกรณีดังกล่าว เพื่อป้องกันมิให้สำนักงานสอบบัญชี

และบุคลากรดำเนินการขัดกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ทั้งนี้ ในระยะยาว สำนักงานสอบบัญชีอาจพิจารณาปรับปรุงโครงสร้างของกลุ่มบริษัทเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาเกี่ยวกับการขาดความเป็นอิสระที่อาจมีกับผู้ถือหุ้น และบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน

3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า

หากพิจารณาผลการประเมินในองค์ประกอบนี้ จะพบว่า สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีการปรับปรุงกระบวนการที่เกี่ยวข้องให้ดีขึ้นอย่างเห็นได้ชัดเมื่อเปรียบเทียบกับองค์ประกอบอื่น โดยผลการตรวจแสดงให้เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งมีการกำหนดนโยบาย และแนวปฏิบัติในการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าตามที่ TSQC 1 กำหนดแล้ว นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้พัฒนาเครื่องมือเพื่อช่วยในการตัดสินใจรับงานสอบบัญชี เช่น ฐานข้อมูลและโปรแกรมเพื่อใช้ในการสืบค้นข้อมูลบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของบริษัทลูกค้า รวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกรรมการและผู้บริหารของกิจการ เพื่อพิจารณาความเป็นอิสระในการรับงานสอบบัญชี และการประเมินความเสี่ยงในเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหาร เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. ยังคงมีข้อเสนอแนะให้สำนักงานสอบบัญชีปรับปรุงกระบวนการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าให้รัดกุมมากยิ่งขึ้น โดยข้อบกพร่องที่พบมากมีดังนี้

การประเมินความเสี่ยงในการรับงานสอบบัญชี

ข้อสังเกตในเรื่องการประเมินความเสี่ยงที่พบสามารถแบ่งได้เป็นสามเรื่องใหญ่ คือ (1) กระดาษทำการที่ใช้ในการบันทึกผลการประเมินความเสี่ยงไม่ครอบคลุมในเรื่องสำคัญ ยกตัวอย่างเช่น กระดาษทำการไม่สะท้อนให้เห็นถึงการพิจารณาเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหาร การพิจารณาเรื่องบริษัทที่เกี่ยวข้องกับบริษัทลูกค้า และการตรวจสอบเรื่องความเป็นอิสระของพนักงานที่ยังไม่ครอบคลุมถึงสมาชิกในครอบครัว (immediate family member) และสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด (close family member) ของผู้สอบบัญชี (2) เกณฑ์ในการประเมินความเสี่ยงยังไม่ชัดเจน ยกตัวอย่างเช่น ผลจากเกณฑ์ในการประเมินความเสี่ยงย่อยไม่สอดคล้องกับข้อสรุปรวมในการประเมินความเสี่ยงโดยไม่ได้บันทึกว่าเหตุใดจึงเป็นเช่นนั้น เช่น ผลประเมินเกณฑ์ย่อยในเรื่องสภาพคล่องทางการเงินไม่ดี แต่ผลการประเมินฐานะทางการเงินรวมอยู่ในระดับปกติ โดยไม่ได้มีเหตุผลใดเพิ่มเติมว่าเหตุใดจึงเป็นเช่นนั้น และ (3) การประเมินและตอบสนองความเสี่ยงยังไม่เพียงพอ โดยผู้สอบบัญชีมักจะไม่ได้ระบุว่าความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นนั้น คาดว่า จะเกิดขึ้นในรูปแบบใด และจะตอบสนองความเสี่ยงดังกล่าวได้อย่างไร

ทั้งนี้ ก.ล.ต. คาดหวังให้สำนักงานสอบบัญชีมีการกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาความเสี่ยงให้ครบถ้วน พร้อมทั้งให้นำหนักกับแต่ละปัจจัยว่า ปัจจัยใดมีผลกระทบต่อการประเมินความเสี่ยงมากขึ้นเพียงใดและเพราะเหตุใด โดยควรระบุไว้ในคู่มือการประเมินความเสี่ยงและสื่อสารให้พนักงานมีความเข้าใจตรงกัน นอกจากนี้ ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงแต่ละประเภทกับการตอบสนองความเสี่ยงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาให้ครบถ้วนทั้งในด้าน ลักษณะรายการ ระยะเวลา และขอบเขตการตรวจสอบ เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม ซึ่งข้อมูลดังกล่าวจะทำให้สำนักงานสอบบัญชีมั่นใจได้ว่า งานสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีตอบรับมานั้นอยู่ในขอบเขตที่สำนักงานสอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ

การรับงานสอบบัญชีก่อนการประเมินความเสี่ยงเสร็จสิ้น

ข้อสังเกตที่มักพบในเรื่องนี้ คือ สำนักงานสอบบัญชีอนุมัติรับงานไปก่อนที่จะได้รับคำยืนยันจากผู้สอบบัญชีหลัก (key audit partner) เรื่องความเป็นอิสระที่มีต่อบริษัทลูกค้า หรือจัดทำแบบประเมินความเสี่ยงหลังจากการออกหนังสือตอบรับงานไปแล้ว แม้ว่าภายหลัง ก.ล.ต. ได้ตรวจแล้วไม่พบว่า มีเหตุการณ์ใดผิดปกติที่จะทำให้ไม่อาจรับงานได้ แต่ ก.ล.ต. เห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีต้องประเมินความเสี่ยงที่สำคัญให้เสร็จสิ้นก่อนการรับงาน เพื่อป้องกันกรณีที่มีความเสี่ยงที่เกินกว่าระดับที่สำนักงานสอบบัญชีจะสามารถรับงานได้

การประเมินความเพียงพอของทรัพยากรก่อนการตัดสินใจตอบรับงาน

จากการตรวจ ก.ล.ต. มีข้อสังเกตว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีการประมาณการชั่วโมงการทำงาน โดยเฉพาะลูกค้ารายใหม่ไม่เหมาะสม เช่น สำนักงานสอบบัญชีประมาณการจำนวนชั่วโมงการทำงานสำหรับลูกค้ารายใหม่ใกล้เคียงหรือน้อยกว่าลูกค้ารายเดิมที่มีขนาดและความซับซ้อนในระดับเดียวกัน ทั้งที่สำนักงานสอบบัญชียังไม่มีความรู้และประสบการณ์ในธุรกิจของลูกค้ารายใหม่อย่างเพียงพอ การประมาณการชั่วโมงการทำงานในกรณีตัวอย่างดังกล่าวจึงอาจไม่เหมาะสม เนื่องจากในการสอบบัญชีลูกค้าเป็นปีแรกนั้น ผู้สอบบัญชีจะต้องใช้เวลาในการตรวจสอบยอดยกมา และการทำความเข้าใจธุรกิจ รวมถึงระบบควบคุมภายในที่มากกว่าลูกค้ารายเดิมที่ตรวจต่อเนื่องมาระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งผลจากการประมาณการเวลาที่ไม่เพียงพอ นอกจากจะส่งผลต่อคุณภาพการทำงานแล้ว ยังกระทบต่อการวางแผนเรื่องทรัพยากรบุคคลและระยะเวลาเข้าตรวจ รวมถึงการกำหนดค่าสอบบัญชีที่ไม่เหมาะสมอีกด้วย ก.ล.ต. จึงสนับสนุนให้สำนักงานสอบบัญชีมีกระบวนการประเมินความเพียงพอของทรัพยากรอย่างละเอียดทั้งในเรื่องเวลา จำนวนคน และความรู้ความสามารถ ว่าสอดคล้องกับปริมาณและความเสี่ยงของงานที่จะรับหรือไม่

4. ทรัพยากรบุคคล

ทรัพยากรบุคคลถือเป็นหัวใจสำคัญที่สุดในวิชาชีพสอบบัญชี เนื่องจากเป็นกลไกในการขับเคลื่อนให้ งานสอบบัญชีมีคุณภาพ ซึ่งภายใต้ข้อบังคับประกอบนี้พบว่า สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่มีระบบการจัดการด้านทรัพยากรบุคคลที่นับตั้งแต่การตรวจในรอบแรก และในการตรวจรอบที่สองนี้ก็มีพัฒนาให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งในการตรวจปี 2557 ก.ล.ต. มุ่งเน้นไปที่การวางแผนและจัดสรรกำลังคนให้เพียงพอและเหมาะสมต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี นโยบายเกี่ยวกับความก้าวหน้าในสายงานของพนักงาน การประเมินผลพนักงาน และการติดตามว่า พนักงานของสำนักงานสอบบัญชีมีความรู้ ความสามารถเพียงพอต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งประเด็นดังกล่าวเป็นประเด็นที่พบมากในรอบการตรวจแรก

การวางแผนและจัดสรรกำลังคนให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน

จากการตรวจโครงสร้างทรัพยากรบุคคลของสำนักงานสอบบัญชี ก.ล.ต. มีความเป็นห่วงเกี่ยวกับความเพียงพอของกำลังคนของสำนักงานสอบบัญชีในปัจจุบันและในอนาคต เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่มี การวางแผนกำลังคน (human resource planning) ให้ตอบสนองต่อแผนธุรกิจของสำนักงานสอบบัญชี เพื่อให้เชื่อมั่นว่า สำนักงานสอบบัญชีจะมีกำลังคนที่เพียงพอและเหมาะสมในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีได้ตอบรับงานไว้แล้วหรือวางแผนที่จะตอบรับงานในอนาคต

ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้เริ่มแก้ปัญหาดังกล่าวโดยใช้วิธีที่แตกต่างกัน เช่น เปิดรับสมัครพนักงานใหม่เร็วขึ้น ขอความร่วมมือในการเข้าทำกิจกรรมร่วมกับมหาวิทยาลัยเพื่อให้ความรู้กับนิสิต นักศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชี และเปิดโอกาสให้นิสิต นักศึกษาได้ฝึกงานและมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานสอบบัญชีจริง พร้อมทั้งคัดเลือกบุคคลที่มีความรู้ความสามารถโดดเด่นมาทำงานกับสำนักงานสอบบัญชีในระยะยาว เป็นต้น

อย่างไรก็ดี สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งใช้วิธีแก้ปัญหาโดยการรับพนักงานชั่วคราวหรือพนักงานประจำตามช่วงเวลาเป็นจำนวนมาก เข้ามาปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยมีหน้าที่ความรับผิดชอบเดียวกับพนักงานประจำ ซึ่ง ก.ล.ต. เห็นว่า การแก้ปัญหาดังกล่าวควรให้เป็นวิธีการแก้ปัญหาเฉพาะหน้า และเป็น การแก้ปัญหาระยะสั้น อย่างไรก็ตามวิธีดังกล่าวอาจก่อให้เกิดปัญหาได้ เนื่องจากกิจการในตลาดทุน เป็นกิจการขนาดใหญ่ มีความเสี่ยงสูง และมีความซับซ้อนกว่าบริษัททั่วไป ในขณะที่การควบคุมดูแล พนักงานชั่วคราวหรือพนักงานประจำตามช่วงเวลาให้ปฏิบัติตามนโยบายและข้อกำหนดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพนั้น น่าจะทำได้ยากกว่าการควบคุมดูแล พนักงานประจำที่ปฏิบัติงานให้แก่สำนักงานสอบบัญชีนั้นเพียงแห่งเดียว นอกจากนี้ ระบบการประเมินผล และการให้คุณให้โทษอาจไม่มีประสิทธิภาพ เนื่องจากพนักงานดังกล่าวมีการปฏิบัติงานและมีรายได้ จากช่องทางอื่นด้วย และไม่ได้ซึมซับนโยบายและวัฒนธรรมองค์กรเท่าที่ควร เนื่องจากพนักงานไม่ได้อยู่ ประจำทั้งปี และอาจมีวัฒนธรรมที่แตกต่างจากวัฒนธรรมของสำนักงานสอบบัญชีอีกด้วย ดังนั้น ก.ล.ต. จึงเห็นว่า สำนักงานสอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในการว่าจ้างและพัฒนาพนักงานประจำที่ปฏิบัติงาน เต็มเวลาซึ่งมีศักยภาพและความสามารถให้มีจำนวนเพียงพอต่อปริมาณงาน เนื่องจากงานสอบบัญชี ต้องพึ่งพาทักษะการบุคคลที่มีความชำนาญเฉพาะทางที่ต้องได้รับการฝึกฝนเป็นพิเศษและต้องสามารถ ให้ความไว้วางใจได้

นโยบายเกี่ยวกับโอกาสก้าวหน้าในสายงานของพนักงาน

จากการตรวจพบว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีโครงสร้างทรัพยากรบุคคลที่ไม่เอื้อต่อการจัดทำ แผนการวางตำแหน่งทดแทน (succession plan) เพื่อพัฒนาพนักงานขึ้นมาเป็นผู้บริหารระดับกลางและ ระดับสูง เช่น สำนักงานสอบบัญชีที่ขาดพนักงานระดับอาวุโส ทำให้มีช่องว่างระหว่างหุ่นส่วนสำนักงาน และพนักงานตรวจสอบระดับต้นค่อนข้างมาก หรือมีพนักงานชั่วคราวค่อนข้างมาก ซึ่งพนักงานเหล่านี้ ไม่ได้มีแผนระยะยาวที่จะเติบโตในองค์กร รวมถึงสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่มีแผนชัดเจนเกี่ยวกับการวางแผนความก้าวหน้าในสายงานหรือการวางแผนที่จะสนับสนุนพนักงานที่มีศักยภาพให้เติบโต เพื่อเป็นกำลังสำคัญในสำนักงานสอบบัญชี อย่างไรก็ตามในรอบการตรวจนี้ ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชี บางแห่งเริ่มมีการวางแผนในเรื่องดังกล่าวให้ชัดเจนขึ้นแล้ว ยกตัวอย่างเช่น สำนักงานสอบบัญชีเริ่มมีนโยบาย ในการดึงดูดบุคลากรที่มีศักยภาพไว้กับสำนักงาน ทั้งนี้ หนึ่งในเครื่องมือพื้นฐานที่ทุกสำนักงานสอบบัญชี สามารถทำได้คือ การกำหนดระบบประเมินผลและจ่ายผลตอบแทนให้โปร่งใสชัดเจน เนื่องจากการประเมินผล การปฏิบัติงานเป็นเครื่องมือในการสื่อสารให้พนักงานทราบถึงความคาดหวังขององค์กร และการจ่าย ผลตอบแทนที่ชัดเจนจะทำให้พนักงานมีความมั่นใจและเชื่อมั่นต่อองค์กรได้ นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชี บางแห่งยังมีนโยบายที่สนับสนุนพนักงานที่สำนักงานสอบบัญชีได้ประเมินแล้วว่า มีศักยภาพสูงและมีโอกาสสูง ที่จะก้าวหน้าในสายงาน โดยการจัดให้มีโครงการส่งพนักงานไปปฏิบัติงานในสาขาต่างประเทศ หรือ การมอบหมายงานที่มีความท้าทาย เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการและค่านิยมของบุคลากรรุ่นใหม่

การประเมินผลการปฏิบัติงาน

จากการตรวจพบว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังนำปัจจัยเกี่ยวกับคุณภาพงานมาพิจารณาประเมินผลการปฏิบัติงานในสัดส่วนที่น้อยเมื่อเปรียบเทียบกับปัจจัยอื่น ทำให้กระบวนการประเมินผลการปฏิบัติงานยังไม่สะท้อนความสำคัญของคุณภาพการปฏิบัติงานของพนักงานอย่างชัดเจนเพียงพอ นอกจากนี้ ก.ล.ต. พบว่า ผลการประเมินของพนักงานไม่สอดคล้องกับการจ่ายค่าตอบแทน ซึ่งทำให้เกิดข้อสงสัยในความโปร่งใสของระบบการประเมินผลการปฏิบัติงาน และอาจทำให้สำนักงานสอบบัญชีไม่สามารถดึงดูดพนักงานที่มีศักยภาพสูงให้อยู่กับสำนักงานสอบบัญชีในระยะยาวได้ รวมถึงระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานยังไม่สามารถเป็นเครื่องมือในการทำให้พนักงานเห็นความสำคัญของคุณภาพงานสอบบัญชีและพัฒนาตนเองให้ทำงานได้อย่างมีคุณภาพ ทั้งนี้ ก.ล.ต. เชื่อว่า การประเมินผลการปฏิบัติงานที่เน้นเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างชัดเจน และสอดคล้องกับการจ่ายค่าตอบแทนและการเลื่อนตำแหน่งนั้น จะเป็นสิ่งจูงใจและผลักดันให้พนักงานตระหนักและให้คุณค่ากับการพัฒนาและคงไว้ซึ่งคุณภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

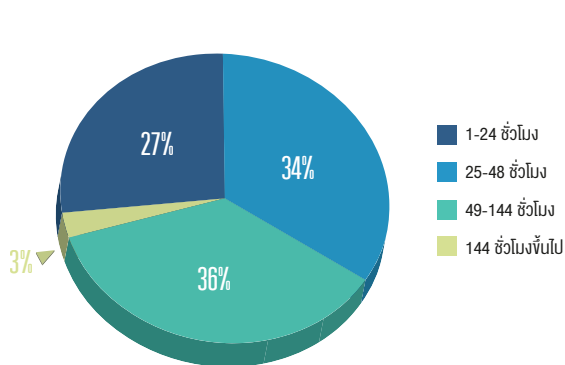
การติดตามและดำเนินการกับพนักงานที่ไม่ได้เข้าอบรม

จากการตรวจพบว่า บางสำนักงานสอบบัญชียังไม่มีระบบการติดตามให้พนักงานเข้าอบรมอย่างครบถ้วน และยังไม่มียุทธศาสตร์ดำเนินการกับพนักงานที่ไม่ได้เข้าอบรม จึงทำให้เกิดข้อสงสัยว่าพนักงานดังกล่าวมีความรู้ความสามารถเพียงพอตามที่สำนักงานสอบบัญชีคาดหวังหรือไม่ อย่างไรก็ดี ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งมีการเก็บชั่วโมงการทำงานของพนักงานในรูปแบบฐานข้อมูลเพื่อให้พนักงานสามารถเข้ามาตรวจสอบจำนวนชั่วโมงการฝึกอบรมของตนเอง และเมื่อใกล้ถึงสิ้นปีฝ่ายงานที่เกี่ยวข้องจะส่ง e-mail แจ้งเตือนพนักงานอีกครั้งว่าผู้ใดยังฝึกอบรมเรื่องใดไม่ครบถ้วน พร้อมคำแนะนำว่าควรดำเนินการอย่างไรต่อไป นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังกำหนดบทลงโทษพนักงานที่เข้าอบรมไม่ครบถ้วนอีกด้วย ทั้งนี้ ก.ล.ต. เห็นว่า การฝึกอบรมเป็นเรื่องสำคัญที่สำนักงานสอบบัญชีควรสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้พนักงานตระหนักถึงความสำคัญดังกล่าว โดยออกนโยบายและแนวปฏิบัติเพื่อให้มั่นใจว่าพนักงานมีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ รวมถึงกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้ละเลยไม่อบรมในเรื่องที่จำเป็น

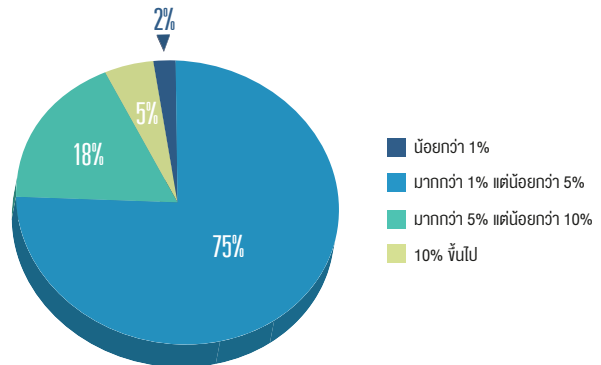
5. การปฏิบัติงาน

แม้ว่าองค์ประกอบเรื่องการปฏิบัติงานจะยังคงเป็นประเด็นที่พบข้อสังเกตค่อนข้างมากเมื่อเทียบกับประเด็นอื่น แต่ผลการตรวจในรอบสองนี้แสดงให้เห็นถึงความตั้งใจของสำนักงานสอบบัญชีที่จะแก้ไขข้อบกพร่อง ในรอบที่ผ่านมาแล้ว โดยตัวอย่างข้อสังเกตที่ยังคงพบในรอบการตรวจนี้ คือ

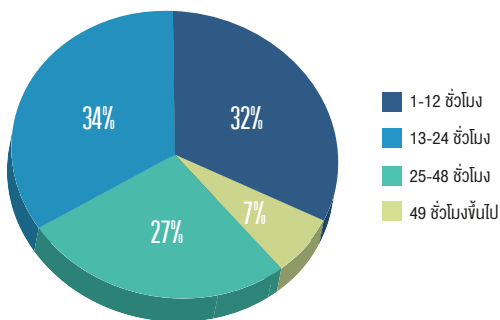
การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชี และผู้สอบทานการควบคุมงานสอบบัญชี (EQCR)



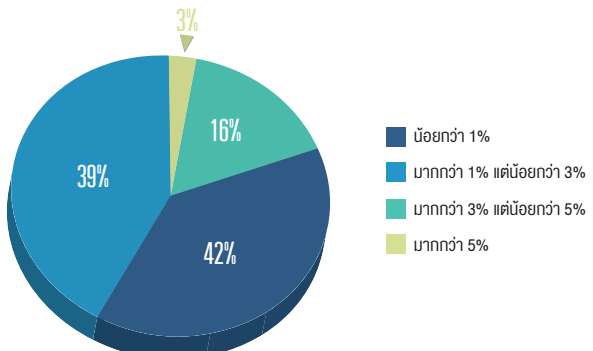
ภาพ 1 แสดงสัดส่วนชั่วโมงการมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชี



ภาพ 2 แสดงสัดส่วน % การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชีต่อจำนวนชั่วโมงการทำงานทั้งหมด



ภาพ 3 แสดงสัดส่วนชั่วโมงการมีส่วนร่วมของ EQCR



ภาพ 4 แสดงสัดส่วน % การมีส่วนร่วมของ EQCR ต่อจำนวนชั่วโมงการทำงานทั้งหมด

หมายเหตุ : ข้อมูลดังกล่าวครอบคลุมเพียงงานสอบบัญชีที่เลือกตรวจในปี 2557 และสามารถเก็บข้อมูลได้เท่านั้น

จากภาพจะเห็นได้ว่า ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีประมาณ 49-144 ชั่วโมง อย่างไรก็ตาม การพิจารณาในแง่ของสัดส่วนชั่วโมงการทำงานของผู้สอบบัญชีต่อชั่วโมงงานสอบบัญชีรวมนั้น พบว่า ชั่วโมงการทำงานของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่อยู่ในช่วงมากกว่าร้อยละ 1 แต่น้อยกว่าร้อยละ 5 ในขณะที่ EQCR ส่วนใหญ่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีประมาณ 13-24 ชั่วโมง โดยพบว่ามี EQCR ถึงร้อยละ 42 ที่มีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีน้อยกว่าร้อยละ 1

ในการประเมินผลเรื่องการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีนั้น ก.ล.ต. จะพิจารณาทั้งในแง่จำนวนชั่วโมงการทำงาน และร้อยละของชั่วโมงการทำงานต่อชั่วโมงการทำงานทั้งหมด รวมถึงพิจารณาระดับความซับซ้อน และความเสี่ยงของกิจการประกอบด้วย

จากการตรวจพบว่า ยังคงมีงานสอบบัญชีบางงานที่การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชี และ EQCR อยู่ในระดับต่ำ โดยเฉพาะอย่างยิ่งงานสอบบัญชีที่มีความเสี่ยงสูง รวมถึงในบางงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชียังเข้าไปมีส่วนร่วมในขั้นตอนการวางแผนค่อนข้างน้อย นอกจากนี้ ก.ล.ต. พบว่า กระดาษทำการของ EQCR

ยังไม่ละเอียดเพียงพอ โดยมักแสดงออกมาในรูปแบบ check list ที่ไม่มีรายละเอียดการทำงาน ซึ่งทำให้ยากต่อการประเมินว่า EQCR ได้มีส่วนร่วมในการสอบทานงานอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ ทั้งนี้ ภายใต้อสภาพธุรกิจในปัจจุบันที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น การมีส่วนร่วมจากบุคคลที่มีประสบการณ์สูงจะช่วยลดความเสี่ยงที่อาจมีขึ้นจากการตรวจไม่พบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงได้ดียิ่งขึ้น นอกจากนี้ การมีส่วนร่วมของผู้สอบบัญชี และ EQCR ยังช่วยให้งานสอบบัญชีสำเร็จลุล่วงได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นอีกด้วย โดยสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้มีการวางแผนจำนวนงานสำหรับผู้สอบบัญชี และ EQCR แต่ละคน เพื่อเอื้อให้ผู้สอบบัญชี และ EQCR มีเวลาเพียงพอที่จะเข้าไปมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีได้มากยิ่งขึ้น

คู่มือการสอบบัญชี และแนวทางการสอบบัญชี

ประเด็นเรื่องคู่มือการสอบบัญชี และแนวทางการสอบบัญชี ที่ไม่สมบูรณ์หรือไม่ละเอียดเพียงพอ ยังเป็นประเด็นที่พบในสำนักงานสอบบัญชีบางแห่ง โดยแต่ละสำนักงานสอบบัญชีจะมีข้อบกพร่องที่แตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับความพร้อมของทรัพยากรบุคคลที่ใช้ในการปรับปรุงคู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชี ตัวอย่างของข้อบกพร่องที่มักพบคือ

- คู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีไม่ครบถ้วนตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนด ในบางเรื่อง รวมถึงคู่มือการสอบบัญชีไม่ได้กำหนดแนวทางให้มีการบันทึกข้อมูลในกระดาษทำการอย่างเพียงพอ
- การรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีและการปฏิบัติงานสอบบัญชียังไม่เพียงพอและเหมาะสมตามคู่มือการสอบบัญชี
- กระบวนการปรึกษาหารือ โดยเฉพาะการบันทึกกระบวนการพิจารณาและผลการปรึกษาหารือ ยังไม่เพียงพอ

อย่างไรก็ดี ในปี 2557 ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งมีพัฒนาการในหลายเรื่อง ยกตัวอย่างเช่น ในการตรวจรอบก่อนพบปัญหาเกี่ยวกับคู่มือและแนวปฏิบัติเรื่องการตรวจสอบเนื้อหาสาระ โดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบและการเลือกตัวอย่างค่อนข้างมาก แต่ในการตรวจรอบนี้พบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งได้ทบทวนวิธีการตรวจสอบในเรื่องดังกล่าวอย่างจริงจัง และออกคู่มือและแนวปฏิบัติในเรื่องดังกล่าวใหม่ ทำให้การเข้าตรวจรอบนี้และการตรวจงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรายบุคคล พบข้อสังเกตในเรื่องดังกล่าว น้อยลง

6. การติดตามผล

ในรอบการตรวจสอบที่ 2 นี้ ก.ล.ต. ได้ยกระดับความคาดหวังในองค์ประกอบนี้สูงขึ้น โดยมีแนวการตรวจที่ละเอียดมากขึ้น เพื่อพิจารณากระดาษทำการของฝ่ายติดตามผลของสำนักงานสอบบัญชี โดยแบ่งการพิจารณาออกเป็นความเพียงพอและเหมาะสมของการติดตามผลในระดับสำนักงาน และระดับแต่ละงาน จากการตรวจพบว่า สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งได้มีการพัฒนาในองค์ประกอบนี้ให้ดียิ่งขึ้นแล้ว เช่น การกำหนดนโยบาย และคู่มือสำหรับการติดตามผลที่ชัดเจน และลึกซึ้ง อย่างไรก็ตาม ยังคงพบข้อบกพร่องในองค์ประกอบนี้ โดยสามารถสรุปเป็นประเด็นที่สำคัญ ดังนี้

การบันทึกข้อมูลการติดตามผล

จากการตรวจพบว่า การบันทึกข้อมูลการติดตามผลยังไม่เพียงพอและเหมาะสม โดยไม่พบการบันทึกวิธีการติดตามผลที่สำคัญและข้อมูลที่ได้จากกระบวนการติดตามผลในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ หรือในแต่ละงานสอบบัญชีที่เลือกตรวจ โดยข้อบกพร่องที่ ก.ล.ต. มักพบ คือ การบันทึกข้อมูลในลักษณะคำตอบแบบ “ใช่” “ไม่ใช่” หรือ “ไม่มี” โดยไม่ได้บันทึกผลการประเมินในเชิงบรรยาย หรืออ้างอิงไปยังกระดาษทำการที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ ยังมีข้อบกพร่องอื่นที่สำคัญ เช่น

- ไม่พบการบันทึกหลักเกณฑ์ ขอบเขต หรือขนาดตัวอย่างในการติดตามผล เช่น จำนวนตัวอย่างที่เลือกในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC 1 หรือ จำนวนงานสอบบัญชีและวิธีการเลือกงานสอบบัญชี
- ไม่พบการบันทึกผลการประเมินระดับความสำคัญและผลกระทบของแต่ละข้อบกพร่องที่พบ
- ไม่พบการจัดทำรายงานสรุปผลข้อบกพร่องที่ตรวจพบ จึงไม่สามารถประเมินได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีได้ติดตามผลในระดับสำนักงาน และในระดับแต่ละงานอย่างเพียงพอและเหมาะสมแล้วหรือไม่

ก.ล.ต. เห็นว่า สาเหตุหนึ่งของการบันทึกข้อมูลการติดตามผลไม่เพียงพอ นั้น อาจมาจากคู่มือและแนวการติดตามผลที่ไม่มีรายละเอียดเพียงพอที่จะทำให้ทีมงานติดตามผลการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งประเด็นดังกล่าวนอกจากจะส่งผลต่อความไม่เพียงพอในการบันทึกข้อมูลการติดตามผลแล้ว ยังอาจส่งผลให้การติดตามผลไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอีกด้วย ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีควรมีการทบทวนและปรับปรุงคู่มือและแนวการติดตามผลให้ละเอียดยิ่งขึ้น เพื่อแสดงให้เห็นว่า มีกระบวนการติดตามครบถ้วนตามที่นโยบายกำหนดและกระบวนการติดตามผลดังกล่าวมีคุณภาพตามที่มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

การมอบหมายงานให้ผู้รับผิดชอบในการติดตามผล

จากการตรวจ ก.ล.ต. พบว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งมีการกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ที่ปฏิบัติงานติดตามผลยังไม่เหมาะสม เช่น กำหนดให้หัวหน้าสำนักงานที่มีภาระหน้าที่ในด้านอื่นค่อนข้างมากเป็นผู้รับผิดชอบหลัก หรือกำหนดให้พนักงานที่ยังมีประสบการณ์ในการสอบบัญชีไม่มากพอเป็นผู้ปฏิบัติงานติดตามผล ซึ่งทำให้เกิดข้อสงสัยว่าบุคคลดังกล่าวจะมีเวลาเพียงพอที่จะปฏิบัติงานติดตามผลได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ หรือบุคคลดังกล่าวมีความรู้ความสามารถเพียงพอหรือไม่ เป็นต้น ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีควรพิจารณามอบหมายงานที่เกี่ยวข้องกับการติดตามผลให้บุคคลที่มีความรู้ความสามารถและเวลาเพียงพอที่จะสามารถปฏิบัติงานติดตามผลได้ อย่างไรก็ตาม สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้แก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยการว่าจ้างบุคคลที่มีความรู้ความสามารถเพียงพอมาทำหน้าที่ดังกล่าวหรือสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งจะกำหนดให้บุคคลที่ทำหน้าที่ติดตามผลรับผิดชอบงานในด้านอื่นน้อยลงเพื่อให้มีเวลากับการติดตามผลได้อย่างเต็มที่

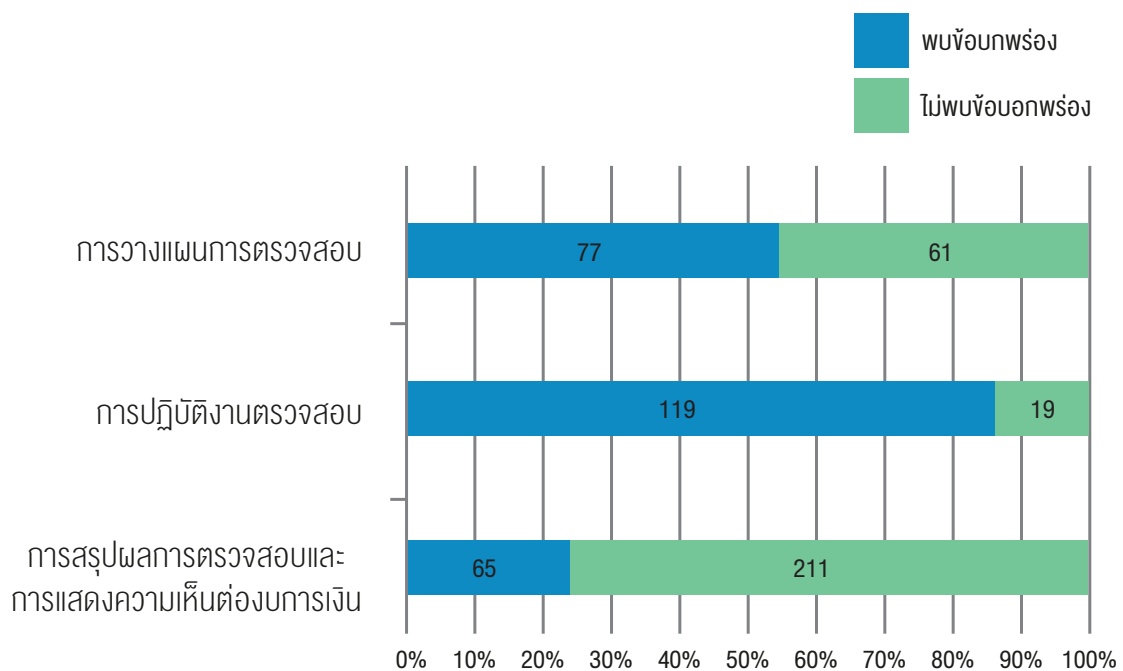
การแก้ไขข้อบกพร่องที่พบและการสื่อสารให้ผู้ที่เกี่ยวข้องรับทราบ

จากการตรวจพบว่า สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่ได้กำหนดระยะเวลาที่เหมาะสมในการแก้ไขข้อบกพร่องที่เป็นสาระสำคัญ หรือผู้ปฏิบัติงานติดตามผลไม่ได้นำข้อบกพร่องที่พบบางเรื่องไปสรุปไว้ในรายงานการติดตามผลที่จะนำไปสื่อสารให้ผู้ที่เกี่ยวข้องรับทราบ ทำให้ข้อบกพร่องดังกล่าวไม่ได้รับ

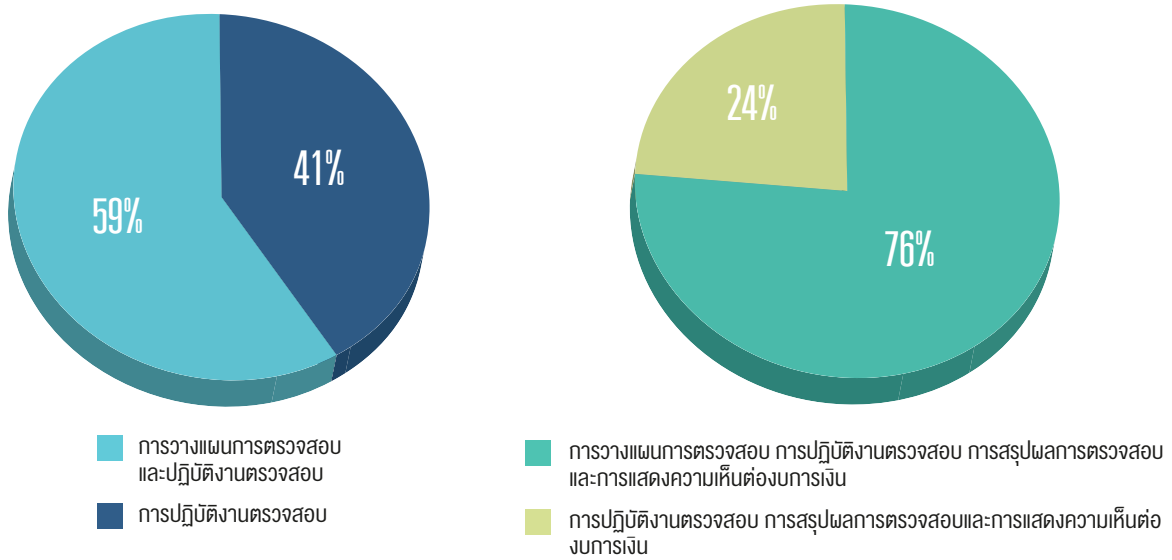
การสื่อสารอย่างเพียงพอ ทั้งนี้ ก.ล.ต. คาดหวังให้สำนักงานสอบบัญชีให้ความสำคัญกับกระบวนการติดตามผล โดยสำนักงานสอบบัญชีควรมีการวางแผนการติดตามผลล่วงหน้าอย่างเพียงพอและเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของตน ซึ่งรวมถึงการกำหนดขอบเขต วัตถุประสงค์ และช่วงเวลาในการติดตามผลอย่างชัดเจน และการติดตามผลนั้นจะไม่มีประสิทธิผลหากไม่มีการสื่อสารข้อบกพร่องนั้นให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบอย่างทันที่ รวมถึงมีการติดตามว่า หลังจากการสื่อสารแล้วได้มีการแก้ไขปรับปรุงเพียงใด ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีบางแห่งได้เริ่มจัดทำการวิเคราะห์เชิงลึกในแต่ละข้อบกพร่องว่าเกิดจากสาเหตุใด และวางแผนแก้ไขเพื่อป้องกันการเกิดข้อบกพร่องดังกล่าวซ้ำอีก นอกจากนี้ การให้การอบรมเพิ่มเติม โดยเฉพาะเรื่องที่พบข้อบกพร่องที่สำคัญ หรือข้อบกพร่องที่พบได้บ่อยจะช่วยให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง และสามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องตามความคาดหวังของสำนักงานสอบบัญชีได้อีกทางหนึ่ง

ว. ระดับงานสอบบัญชี

ในปี 2557 ก.ล.ต. ได้ตรวจงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเพื่อให้ความเห็นชอบทั้งสิ้น 46 ราย (ผู้สอบบัญชีรายใหม่ 15 ราย และผู้สอบบัญชีที่ขอต่ออายุการให้ความเห็นชอบ 31 ราย) โดยงานสอบบัญชีที่ ก.ล.ต. เลือกขึ้นมาตรวจมีจำนวนทั้งสิ้น 138 งาน ซึ่งประกอบด้วย งานสอบบัญชีจำนวน 17 งานที่ไม่พบข้อบกพร่องในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (คิดเป็นร้อยละ 12 ของจำนวนงานสอบบัญชีที่เลือกขึ้นมาตรวจ) ทั้งนี้ งานสอบบัญชีดังกล่าวส่วนใหญ่เป็นงานของผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big-4 firms) หากพิจารณาในภาพรวม สามารถจำแนกจำนวนงานสอบบัญชีที่พบข้อบกพร่องในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ดังนี้ (1) การวางแผนการตรวจสอบจำนวน 77 งาน (2) การปฏิบัติงานตรวจสอบจำนวน 119 งาน และ (3) การสรุปผลการตรวจสอบและการแสดงความเห็นต่องบการเงิน จำนวน 65 งาน



ภาพ 5 แสดงจำนวนงานสอบบัญชีที่พบข้อบกพร่องในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานสอบบัญชี



ภาพ 6 แสดงสัดส่วนงานสอบบัญชีที่สาเหตุของข้อบกพร่องมาจากการวางแผนการตรวจสอบที่ไม่เหมาะสม

นอกจากนี้ จากภาพที่ 6 แสดงให้เห็นว่า งานสอบบัญชีที่มีข้อบกพร่องในเรื่องการวางแผนการตรวจสอบ ส่งผลให้เกิดข้อบกพร่องในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบถึงร้อยละ 59 และส่งผลให้เกิดข้อบกพร่องทั้งในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการสรุปผลการตรวจสอบและการแสดงความเห็นต่องบการเงินร้อยละ 76 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ขั้นตอนการวางแผนการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งขั้นตอนการประเมินความเสี่ยง เป็นขั้นตอนสำคัญที่จะทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ เนื่องจากการประเมินความเสี่ยงที่เหมาะสมจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถกำหนดกลยุทธ์และวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้รับไว้ได้อย่างตรงประเด็นและได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลการตรวจสอบ อีกทั้งการวางแผนที่ดียังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีระบบและบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอีกด้วย ทั้งนี้ จากการตรวจสอบงานสอบบัญชีในปี 2557 พบว่า ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญกับขั้นตอนการวางแผนมากขึ้น ยกตัวอย่างเช่น สำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กได้ทำการปรับปรุงคู่มือการสอบบัญชี ในเรื่องต่าง ๆ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง และกำหนดกระบวนการสำคัญที่ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาในขั้นตอนการวางแผน เช่น การประเมินความเสี่ยง และการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ เป็นต้น รวมถึงจัดอบรมเกี่ยวกับคู่มือการตรวจสอบที่ปรับปรุงใหม่ให้แก่พนักงานทุกระดับ ก่อนที่จะนำคู่มือดังกล่าวมาใช้ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชียังมีกระบวนการที่ทำให้ได้มาซึ่งความเข้าใจในธุรกิจและสภาพแวดล้อมของกิจการมากขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงได้ดียิ่งขึ้น อีกทั้งยังจัดให้มีการประชุมทีมตรวจสอบก่อนเข้าปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานมีความเข้าใจที่ตรงกัน และสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

อย่างไรก็ดี ก.ล.ต. ยังคงพบข้อบกพร่องในขั้นตอนการปฏิบัติงานตรวจสอบ และขั้นตอนการสรุปผลการตรวจสอบและการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งเป็นผลมาจากการที่ผู้สอบบัญชียังไม่ได้วางแผนการตรวจสอบและประเมินความเสี่ยงอย่างเพียงพอและเหมาะสม ทำให้การออกแบบวิธีการตรวจสอบไม่เพียงพอและเหมาะสมเท่าที่ควร โดยมีรายละเอียดข้อบกพร่องในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนี้

ขั้นตอนการวางแผน

การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

โดยทั่วไปแล้วการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต มีความเป็นไปได้เสมอ แม้ว่าในอดีตผู้บริหารของกิจการจะไม่เคยกระทำการทุจริตก็ตาม ทั้งนี้ เนื่องจากผู้บริหารอาจเข้าแทรกแซงมาตรการควบคุมของกิจการเพื่อทำการบิดเบือนข้อมูลทางบัญชีและแสดงข้อมูลทางการเงินอันเป็นที่ใจได้ ดังนั้น การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต (“การประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต”) จึงเป็นขั้นตอนที่สำคัญ โดยหากผู้สอบบัญชีระบุและประเมินความเสี่ยงดังกล่าวได้อย่างเหมาะสม จะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถออกแบบวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริตได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม ทั้งนี้ ในปี 2557 ก.ล.ต. พบว่า ผู้สอบบัญชีตระหนักและให้ความสำคัญในการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการทุจริตมากขึ้นอย่างเห็นได้ชัด ยกตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีพิจารณาความเป็นไปได้ที่จะเกิดการทุจริตในกิจการที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะกิจการดังกล่าวจะเป็นกิจการขนาดใหญ่ที่มีธุรกิจซับซ้อนหรือกิจการขนาดเล็กที่มีธุรกิจที่ไม่ซับซ้อนก็ตาม อย่างไรก็ตาม ยังคงพบข้อบกพร่องที่สำคัญเรื่องการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการทุจริตในบางงานสอบบัญชี ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีระบุและประเมินความเสี่ยงสำหรับบัญชีที่อาจมีการทุจริตไม่ครบถ้วน
- ผู้สอบบัญชีตั้งข้อสันนิษฐานในเบื้องต้นว่า การรับรู้รายได้ของกิจการมีความเสี่ยงจากการทุจริต แต่ไม่ได้ประเมินในรายละเอียดว่า รายได้ประเภทใดและสิ่งใดที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (“assertions”) ที่อาจมีความเสี่ยงจากการทุจริต
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ระบุสิ่งที่สามารถผิดพลาดได้ในระดับที่เกี่ยวข้องกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (“what can go wrong”) อย่างชัดเจน

ข้อบกพร่องข้างต้นส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถออกแบบวิธีการปฏิบัติงานเพื่อใช้ในการตรวจสอบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม ทั้งนี้ การทำความเข้าใจสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมถึงมาตรการควบคุมภายในของกิจการเป็นขั้นตอนที่สำคัญที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีได้ข้อมูลที่เพียงพอในการการระบุและประเมินความเสี่ยงจากการทุจริตได้อย่างครบถ้วนและเหมาะสมทั้งในระดับรายการบัญชี assertions และ what can go wrong

การกำหนดความมีสาระสำคัญในการวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี

หากผู้สอบบัญชีกำหนดความมีสาระสำคัญอย่างเหมาะสมจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถนำความมีสาระสำคัญดังกล่าวไปใช้ในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อประเมินความเสี่ยงของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ รวมถึงกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม ทั้งนี้ จากการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 พบว่า ผู้สอบบัญชีได้ปรับปรุงข้อบกพร่องที่พบในอดีตในเรื่องการทบทวนระดับความมีสาระสำคัญในการปฏิบัติงาน เช่น ในกรณีที่ผลการดำเนินงานจริงแตกต่างจากผลการดำเนินงานที่คาดการณ์ไว้อย่างมาก ผู้สอบบัญชีได้ทบทวนระดับความมีสาระสำคัญสำหรับ

งบการเงินโดยรวมเพื่อพิจารณาถึงความจำเป็นในการปรับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ ให้มีความเหมาะสม เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต.ยังคงพบข้อบกพร่องที่สำคัญในเรื่องการกำหนดความมีสาระสำคัญดังนี้

- ผู้สอบบัญชีเลือกข้อมูลอ้างอิงเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณระดับความมีสาระสำคัญไม่เหมาะสม เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่ได้คำนึงถึงรายการที่ผู้ใช้งบการเงินของกิจการให้ความสนใจในการกำหนดความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวม ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียน ซึ่งเป็นกิจการที่มุ่งแสวงหากำไรและผลประกอบการของกิจการมีกำไรมาโดยตลอด ดังนั้น กำไรสุทธิก่อนภาษีจึงเป็นรายการที่ผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีเลือกใช้ข้อมูลอ้างอิงอื่นที่ทำให้ระดับความมีสาระสำคัญสูงกว่าการใช้กำไรสุทธิก่อนภาษี เช่น ใช้สินทรัพย์รวมในการคำนวณระดับความมีสาระสำคัญ เป็นต้น
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้บันทึกเหตุผลสนับสนุนการเลือกข้อมูลอ้างอิงเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณระดับความมีสาระสำคัญอย่างเพียงพอในบางกรณี ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีที่มีการเปลี่ยนข้อมูลอ้างอิงในการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญจากปีก่อน และกรณีที่กิจการที่มุ่งหวังผลกำไรมีกำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานต่อเนื่องผ่นผวน ผู้สอบบัญชีจึงใช้ข้อมูลอ้างอิงอื่นเป็นฐานในการคำนวณระดับความมีสาระสำคัญ เช่น กำไรขั้นต้น หรือรายได้รวม เป็นต้น
- ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อข้อกำหนดข้อมูลอ้างอิง เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถเลือกข้อมูลอ้างอิงในการคำนวณระดับความมีสาระสำคัญสำหรับงบการเงินโดยรวมได้อย่างเหมาะสม ซึ่งจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถใช้ระดับความมีสาระสำคัญในการวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างเหมาะสมต่อไป โดยตัวอย่างของปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีควรพิจารณา เช่น รายการที่ผู้ใช้งบการเงินของกิจการจะให้ความสนใจเป็นพิเศษ ความผันผวนของข้อมูลอ้างอิง และลักษณะของกิจการ เป็นต้น

ขั้นตอนการปฏิบัติงาน

การตรวจสอบรายการที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต

ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตถือเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ เนื่องจากการทุจริตมีความเป็นไปได้เสมอ แม้ว่าผู้สอบบัญชีจะมีประสบการณ์ในอดีตเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการ รวมถึงผู้บริหารอยู่ในตำแหน่งที่สามารถเข้าแทรกแซงการควบคุมของกิจการได้ แม้ว่าโดยปกติแล้วระบบการควบคุมจะสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพก็ตาม ทั้งนี้ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตมักเกี่ยวข้องกับกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินโดยการบันทึกรายการในสมุดรายวันหรือรายการปรับปรุงอื่น ๆ อย่างไม่เหมาะสม รวมถึงการบันทึกประมาณการทางบัญชีที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเพื่อบิดเบือนตัวเลขในงบการเงิน สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่หลายแห่งจึงนำเครื่องมือในการตรวจสอบ (audit tools) ต่าง ๆ มาใช้ในการค้นหาความผิดปกติของบัญชีที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต เพื่อนำข้อมูลความผิดปกติที่พบไปประเมินความเสี่ยงและออกแบบวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองผลการประเมินความเสี่ยงต่อไป อย่างไรก็ตาม ยังคงพบข้อบกพร่องที่สำคัญในเรื่องการตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตที่ได้ประเมินไว้ ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจกระบวนการบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป (journal voucher) ในภาพรวม โดยไม่ได้ทำความเข้าใจลักษณะของรายการที่บันทึกในสมุดรายวันทั่วไปอย่างเพียงพอว่ารายการใดเป็นรายการที่เกิดขึ้นเป็นประจำและรายการที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพื่อให้ค้นพบรายการไม่ปกติที่อาจเกี่ยวกับการทุจริตได้อย่างเหมาะสม
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้เลือกรายการในสมุดรายวันและรายการปรับปรุงอื่น ๆ ที่จัดทำขึ้นในช่วงสิ้นงวดบัญชี ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่มักเกิดการทุจริตขึ้นมาตรวจสอบ หรือไม่ได้พิจารณาถึงความจำเป็นที่จะทดสอบรายการในสมุดรายวันและรายการปรับปรุงอื่น ๆ ตลอดงวดบัญชี
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้สอบทานความสมเหตุสมผลของข้อสมมติที่บริษัทใช้ในการจัดทำประมาณการทางบัญชีที่มีสาระสำคัญ รวมถึงไม่ได้สอบทานย้อนหลังเกี่ยวกับวิจารณ์ของผู้บริหารและข้อสมมติต่าง ๆ ที่ใช้ในการประมาณการทางบัญชีที่สำคัญที่แสดงในงบการเงินปีก่อน เพื่อหาความมีอคติที่อาจแสดงถึงความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต

ในการตรวจสอบเพื่อให้สามารถค้นพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต ผู้สอบบัญชีควรมอบหมายบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์การทำงานที่เพียงพอในการปฏิบัติงานตรวจสอบเรื่องดังกล่าว รวมถึงเพิ่มความระมัดระวังและระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ นอกจากนี้ การทำความเข้าใจลักษณะของรายการที่บันทึกในสมุดรายวันทั่วไปอย่างเพียงพอจะช่วยให้สามารถกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกรายการในสมุดรายวันหรือรายการปรับปรุงอื่น ๆ ที่อาจเกี่ยวกับการทุจริตขึ้นมาตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีควรให้ความสนใจรายการต่าง ๆ ที่สำคัญที่ไม่เป็นไปตามปกติธุรกิจของกิจการและประมาณการทางบัญชีที่สำคัญเป็นพิเศษ เนื่องจากรายการดังกล่าวอาจเกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงินที่ทุจริต

การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (substantive analytical procedure)

การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบเป็นวิธีหนึ่งที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงสำหรับรายการบัญชีที่มีปริมาณมากและสามารถคาดการณ์ได้อย่างแม่นยำเพียงพอ ทั้งนี้ จากการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 พบว่า ผู้สอบบัญชีมีความพยายามในการปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบให้มีประสิทธิภาพและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 520 เรื่อง การวิเคราะห์เปรียบเทียบ มากยิ่งขึ้น ยกตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีได้ทำการประเมินความเหมาะสมของการใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบก่อนที่จะตัดสินใจนำวิธีการดังกล่าวไปใช้ รวมถึงนำข้อมูลปัจจัยภายในและภายนอกบางปัจจัยที่มีผลต่อรายการบัญชีมาใช้ในการกำหนดการคาดการณ์ (expectation) อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. ยังคงพบข้อบกพร่องที่อาจทำให้การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบไม่เหมาะสมและไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอที่จะตรวจพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของรายการบัญชี โดยรายละเอียดข้อบกพร่องที่สำคัญมีดังนี้

- ในการกำหนดการคาดการณ์ ผู้สอบบัญชีใช้ข้อมูลที่กิจการจัดทำขึ้น เช่น ประมาณการงบกำไรขาดทุนและประมาณการอัตราการเจริญเติบโตของยอดขาย เป็นต้น แต่ไม่ได้พิจารณาถึงความเชื่อถือได้ของข้อมูลดังกล่าว เช่น ความเหมาะสมของการควบคุมที่กิจการใช้ในการจัดทำข้อมูล ความเกี่ยวข้องของข้อมูล ความสมเหตุสมผลข้อสมมติที่กิจการใช้ในการจัดทำข้อมูล และแหล่งที่มาของข้อมูล เป็นต้น

- ข้อสมมติที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการกำหนดการคาดการณ์ยังไม่ครอบคลุมถึงปัจจัยสำคัญที่อาจส่งผลกระทบต่อการคาดการณ์หรือผู้สอบบัญชีไม่ได้บันทึกเหตุผลสนับสนุนข้อสมมติที่ใช้ในการคาดการณ์อย่างเพียงพอ
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้กำหนดการคาดการณ์บัญชีรายได้แต่ละประเภทแยกจากกัน ทั้งที่ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการคาดการณ์ของบัญชีรายได้แต่ละประเภทแตกต่างกัน
- ในการกำหนดจำนวนผลแตกต่างที่ยอมรับได้โดยที่ไม่ต้องทำการสืบสวนต่อระหว่างจำนวนที่บันทึกไว้กับจำนวนที่คาดหมายไว้ ผู้สอบบัญชียังไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน เช่น ไม่ได้คำนึงถึงความมีสาระสำคัญและระดับความเชื่อมั่นที่ต้องการ เป็นต้น

ในการใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบให้มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีควรทำความเข้าใจลักษณะธุรกิจของกิจการและข้อมูลอุตสาหกรรมในภาพรวมอย่างลึกซึ้งเพียงพอ รวมถึงพิจารณาความน่าเชื่อถือได้และความเพียงพอของข้อมูลที่มี เพื่อที่จะประเมินความเหมาะสมของการใช้วิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ รวมถึงพิจารณาว่า ควรกำหนดการคาดการณ์โดยแยกเป็นส่วนประกอบของงบการเงินหรือองค์ประกอบของรายการบัญชีเพื่อให้มีประสิทธิผลมากขึ้นหรือไม่ ยกตัวอย่างเช่น กำหนดการคาดการณ์บัญชีรายได้โดยแยกตามลักษณะและความเสี่ยงของรายการรายได้ เช่น กำหนดการคาดการณ์รายได้จากการขายแยกจากรายได้จากการให้บริการ หรือกำหนดการคาดการณ์รายได้จากการขายโดยแยกตามประเภทของผลิตภัณฑ์ เป็นต้น นอกจากนี้ ในการกำหนดการคาดการณ์ ผู้สอบบัญชีควรคำนึงถึงปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกที่เกี่ยวข้องให้ครบถ้วน เพื่อให้สามารถคาดการณ์ได้อย่างแม่นยำเพียงพอที่จะตรวจพบการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง อีกทั้งผู้สอบบัญชีควรกำหนดจำนวนผลแตกต่างที่ยอมรับได้โดยที่ไม่ต้องทำการสืบสวนต่อระหว่างจำนวนที่บันทึกไว้กับจำนวนที่คาดหมายไว้จากระดับความมีสาระสำคัญ ความเหมาะสมของระดับความเชื่อมั่นที่ต้องการ และความเป็นไปได้ของการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง

การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี

การกำหนดขนาดตัวอย่างที่เพียงพอและการใช้วิธีการเลือกตัวอย่างที่เหมาะสมจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลเกี่ยวกับประชากรทั้งหมด ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่มีหลักเกณฑ์การกำหนดขนาดตัวอย่างและวิธีการเลือกตัวอย่างที่เหมาะสมในคู่มือการตรวจสอบแล้ว อย่างไรก็ตาม ยังคงพบข้อบกพร่องในเรื่องการเลือกตัวอย่างในสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กบางแห่งที่อยู่ระหว่างการปรับปรุงคู่มือการตรวจสอบ โดยข้อบกพร่องที่สำคัญในเรื่องการเลือกตัวอย่างที่พบจากการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 มีดังนี้

- ผู้สอบบัญชีกำหนดขนาดตัวอย่างสำหรับการทดสอบการควบคุมและการทดสอบรายละเอียด โดยที่ยังไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อขนาดตัวอย่างอย่างครบถ้วน รวมถึงใช้วิธีการเลือกตัวอย่างไม่เหมาะสม ทำให้ตัวอย่างที่ถูกเลือกไม่สามารถเป็นตัวแทนของประชากรทั้งหมดได้อย่างเหมาะสม ยกตัวอย่างเช่น เลือกตัวอย่างในการทดสอบเฉพาะรายการที่มีมูลค่าสูงซึ่งเป็นการเลือกแบบเจาะจง ดังนั้น ข้อสรุปจากตัวอย่างที่เลือกตรวจจึงไม่สามารถใช้สรุปผลสำหรับประชากรส่วนที่เหลือได้ เป็นต้น

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้แบ่งกลุ่มประชากรตามความเสี่ยงและจุดควบคุมภายในที่แตกต่างกัน ทำให้หน่วยตัวอย่างที่ถูกเลือกขึ้นมา มีลักษณะรายการที่แตกต่างกันมาก จำนวนตัวอย่างจึงไม่เพียงพอที่จะเป็นตัวแทนของแต่ละกลุ่มประชากรย่อย รวมถึงวิธีการตรวจสอบไม่ได้ออกแบบมาเฉพาะสำหรับแต่ละกลุ่มประชากร หลักฐานการสอบบัญชีจึงยังไม่เพียงพอที่จะใช้สรุปผลเกี่ยวกับประชากรทั้งหมด
- ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจากตัวอย่างที่เลือกตรวจ ในบางครั้งผู้สอบบัญชีสรุปว่า การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวเป็นการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงเฉพาะกรณี โดยที่ยังไม่ได้ทำการสืบสวนหาสาเหตุของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบอย่างเพียงพอ รวมถึงไม่ได้พิจารณาถึงความจำเป็นในการใช้วิธีการตรวจสอบอื่นเพิ่มเติม
- ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจากตัวอย่างที่เลือกตรวจ ซึ่งการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวไม่ได้เกิดขึ้นเฉพาะกรณี ผู้สอบบัญชีไม่ได้ประมาณการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจพบจากประชากรทั้งหมด เพื่อให้เห็นภาพรวมของขนาดของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงว่ามีสาระสำคัญหรือไม่

ผู้สอบบัญชีควรคำนึงถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดขนาดตัวอย่างอย่างครบถ้วน และเลือกใช้วิธีเลือกตัวอย่างเพื่อให้ได้ตัวแทนของประชากร โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเลือกรายการแบบเจาะจงและประชากรส่วนที่เหลือมีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเลือกตัวอย่างจากประชากรส่วนที่เหลือดังกล่าวขึ้นมาทำการทดสอบด้วย เพื่อให้ได้ข้อสรุปที่เป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมเกี่ยวกับประชากรทั้งหมด นอกจากนี้ หากผู้สอบบัญชีพบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจากตัวอย่างที่เลือกตรวจ ผู้สอบบัญชีควรหาสาเหตุว่า การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวเกิดขึ้นเฉพาะกรณีหรือไม่ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการสรุปผลการทดสอบตัวอย่างและพิจารณาถึงความจำเป็นในการปรับเปลี่ยนลักษณะวิธีการตรวจสอบระยะเวลา และขอบเขตที่จะตรวจสอบต่อไป

การตรวจสอบการรับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

โดยทั่วไปแล้ว การรับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ผู้บริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการจัดทำประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น ซึ่งการที่ผู้บริหารของกิจการจะสามารถจัดทำประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นได้อย่างสมเหตุสมผลนั้น ผู้บริหารของกิจการจำเป็นต้องมีความเชี่ยวชาญเฉพาะทางที่เกี่ยวข้องกับลักษณะของงานอย่างเพียงพอ กิจการส่วนใหญ่จึงมักอาศัยวิศวกรหรือผู้เชี่ยวชาญเฉพาะทางของกิจการมาทำการประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น นอกจากนี้ ในการประเมินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จก็ต้องอาศัยการใช้ดุลยพินิจและความเชี่ยวชาญเฉพาะทางเช่นเดียวกัน ก.ล.ต. จึงมีข้อสังเกตว่า ผู้สอบบัญชีมีความรู้และความเชี่ยวชาญเฉพาะทางอย่างเพียงพอที่จะสามารถตรวจสอบความสมเหตุสมผลของข้อมูลดังกล่าวหรือไม่ โดยในการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 ก.ล.ต. พบข้อบกพร่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบการรับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายในของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการสอบทานความสมเหตุสมผลของอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำความเข้าใจกระบวนการและวิธีการที่วิศวกรหรือผู้เชี่ยวชาญของกิจการใช้ในการประเมินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ เพื่อประเมินความน่าเชื่อถือและความสมเหตุสมผลของอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จดังกล่าว

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้สอบถามความสมเหตุสมผลของวิธีการและข้อสมมติที่ผู้บริหารใช้ในการประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญที่นำมาใช้ในการคำนวณอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ผู้สอบบัญชีจึงต้องพิจารณาถึงความจำเป็นในการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีในการประเมินความสมเหตุสมผลของประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นและความเหมาะสมของอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จที่กิจการจะใช้ในการรับรู้รายได้เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลการตรวจสอบ หรือผู้สอบบัญชีสามารถใช้วิธีการตรวจสอบอื่นที่ทำให้ได้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลของประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นและความเหมาะสมของอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จได้ ทั้งนี้ ในขั้นตอนวางแผนการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรทำความเข้าใจกระบวนการและการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการประมาณอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถออกแบบวิธีการตรวจสอบได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม นอกจากนี้ วิธีการที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินความน่าเชื่อถือของประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นควรรวมถึงการสอบถามความสมเหตุสมผลของวิธีการและข้อสมมติที่ผู้บริหารใช้ และการเปรียบเทียบประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นกับต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจริงสำหรับโครงการที่ก่อสร้างเสร็จแล้ว

การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหาร

ผู้บริหารของบริษัทหลายแห่งได้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญในการคำนวณหรือประมาณการมูลค่าของรายการบัญชีต่าง ๆ ที่มีความซับซ้อน เช่น มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์พนักงาน เป็นต้น เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจัดทำงบการเงิน โดยผู้เชี่ยวชาญจะคำนวณหรือประมาณการรายการบัญชีโดยใช้ข้อมูลภายในและภายนอก รวมถึงใช้ข้อสมมติและวิธีการต่าง ๆ ในการประมาณการตัวเลขดังกล่าว ทั้งนี้ จากการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 พบว่า ผู้สอบบัญชีมักใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารเป็นหลักฐานการสอบบัญชีและได้จัดทำแนวทางการสอบบัญชี (audit program) เพื่อประเมินความเหมาะสมของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารแล้ว อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. ยังคงพบข้อบกพร่องที่สำคัญในเรื่องการประเมินความเหมาะสมของการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหาร ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีประเมินความน่าเชื่อถือของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารโดยตรวจสอบว่า ผู้เชี่ยวชาญดังกล่าวได้รับความเห็นชอบจากหรือขึ้นทะเบียนกับหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องหรือไม่เท่านั้น โดยที่ไม่ได้พิจารณาถึงความรู้และประสบการณ์ในอดีตของผู้เชี่ยวชาญที่มีในเรื่องที่ได้รับการว่าจ้าง
- ผู้สอบบัญชีใช้ข้อมูลที่มีการจัดทำโดยผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารเป็นหลักฐานการสอบบัญชีโดยที่ยังไม่ได้ทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของผู้เชี่ยวชาญเพื่อใช้ในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในเรื่องดังกล่าวอย่างเพียงพอ ยกตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาถึงลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของงานของผู้เชี่ยวชาญ
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาถึงความสมเหตุสมผลของข้อสมมติ วิธีการ รวมถึงความถูกต้องและครบถ้วนของแหล่งข้อมูลที่ผู้เชี่ยวชาญใช้ในการประมาณการมูลค่าของรายการบัญชี เพื่อให้สามารถประเมินความเหมาะสมของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารในเชิงหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม

ทั้งนี้ ในการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารเป็นหลักฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรทำความเข้าใจเกี่ยวกับงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหาร ซึ่งรวมถึงลักษณะ ขอบเขต และวัตถุประสงค์ของงานของผู้เชี่ยวชาญเป็นอันดับแรก และประเมินว่า ผู้สอบบัญชีมีความสามารถที่จะประเมินงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารนั้นได้หรือไม่ หรือจำเป็นต้องว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีมาประเมินความเหมาะสมและความน่าเชื่อถือของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหาร โดยในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความสามารถที่จะประเมินงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารนั่นเอง ผู้สอบบัญชีควรประเมินความเหมาะสมของผลงานของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหารโดยประเมินความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่จัดทำโดยผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงความสามารถและความเที่ยงธรรมในการตัดสินใจของผู้เชี่ยวชาญของฝ่ายบริหาร เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลความถูกต้องของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

การตรวจสอบการดำเนินงานต่อเนื่อง

ผู้ซึ่งบการเงินมักให้ความสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งนักลงทุนที่จะใช้ข้อมูลดังกล่าวประกอบการตัดสินใจลงทุน ผู้สอบบัญชีจึงต้องออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในเรื่องความเหมาะสมของการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีได้ประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในเบื้องต้นโดยพิจารณาสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้สงสัยเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องแล้ว เช่น หนี้สินหมุนเวียนมากกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานติดลบ และการสูญเสียลูกค้าที่สำคัญ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. พบข้อบกพร่องที่สำคัญเกี่ยวกับการตรวจสอบเพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในกรณีที่ผู้สอบบัญชีประเมินว่า กิจการอาจมีปัญหาในเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ดังนี้

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ประเมินความน่าเชื่อถือของข้อมูลอ้างอิงที่นำมาใช้ในการจัดทำประมาณการกระแสเงินสด รวมถึงไม่ได้สอบทานความสมเหตุสมผลของข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งผู้บริหารใช้ในการจัดทำประมาณการดังกล่าวอย่างเพียงพอ
- ผู้สอบบัญชีพบผลแตกต่างที่มีสาระสำคัญระหว่างประมาณการกระแสเงินสดที่กิจการจัดทำขึ้นของงวดที่ผ่านมาล่าสุดกับผลที่เกิดขึ้นจริงในอดีต และระหว่างประมาณการกระแสเงินสดรายเดือนของงวดปัจจุบันกับผลที่เกิดขึ้นแล้วจนถึงปัจจุบัน แต่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ติดตามหาสาเหตุของผลแตกต่างดังกล่าว รวมถึงไม่ได้นำข้อเท็จจริงดังกล่าวมาพิจารณาเรื่องความน่าเชื่อถือของการจัดทำประมาณการของผู้บริหาร
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาถึงความเป็นไปได้ของแผนการดำเนินงานในอนาคตของผู้บริหาร และพิจารณาว่า ผลของการดำเนินการตามแผนการดำเนินงานดังกล่าวนั้น สามารถทำให้สถานการณ์ของกิจการดีขึ้นและกิจการยังสามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง
- ในกรณีที่กิจการได้รับการสนับสนุนทางการเงินจากบริษัทใหญ่หรือผู้ถือหุ้นใหญ่เพื่อให้สามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง ผู้สอบบัญชีไม่ได้สอบทานฐานะการเงิน/ผลการดำเนินงานของผู้ให้การสนับสนุนทางการเงินดังกล่าว เพื่อพิจารณาถึงความสามารถในการให้การสนับสนุนทางการเงินแก่กิจการ

การประเมินผลการประเมินของผู้บริหารในเรื่องความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการเป็นเรื่องที่ทำนายสำหรับผู้สอบบัญชี เนื่องจากประมาณการกระแสเงินสดที่กิจการจัดทำขึ้นเพื่อใช้เป็นหลักฐานสนับสนุนความเหมาะสมของการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินนั้น ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์และแผนงานในอนาคต ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงต้องปฏิบัติตามตรวจสอบเพื่อพิจารณาถึงความเหมาะสมของการใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน โดยการตรวจสอบดังกล่าวควรรวมถึงการประเมินความสมเหตุสมผลของข้อสมมติที่ผู้บริหารใช้ในการจัดทำประมาณการตัวเลขทางการเงิน และประเมินความเป็นไปได้ของแผนงานในอนาคตของผู้บริหาร

ขั้นตอนการสรุปผลและการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

การตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน

การใช้วิธีการตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินที่เหมาะสมจะทำให้ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการพิจารณาว่า งบการเงินได้สะท้อนให้เห็นถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินและวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งต้องปรับปรุงหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอย่างเหมาะสมแล้วหรือไม่ ทั้งนี้ จากการตรวจงานสอบบัญชีในปี 2557 พบว่า ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ออกแบวิธีการตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินอย่างเหมาะสมแล้ว อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. ยังพบข้อบกพร่องเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบข้อมูลในช่วงระยะเวลาที่เหลือนระหว่างวันที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินกับวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งบางกรณีมีระยะเวลาที่ห่างกันค่อนข้างมาก โดยที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ประเมินความเสี่ยงและบันทึกเหตุผลในการกำหนดลักษณะระยะเวลาและขอบเขตการตรวจสอบในกระดาษทำการ

ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีควรประเมินความเสี่ยงและพิจารณาข้อมูลที่กิจการมีให้ เพื่อที่จะกำหนดวิธีการตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินได้อย่างเหมาะสม โดยผู้สอบบัญชีควรปฏิบัติตามตรวจสอบในเรื่องดังกล่าวให้ครอบคลุมช่วงเวลาระหว่างวันที่ในงบการเงินจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีหรือใกล้เคียงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่กิจการไม่ได้จัดทำงบการเงินระหว่างกาลซึ่งเป็นงวดภายหลังวันที่ในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาถึงความจำเป็นในการตรวจสอบสมุดบัญชีและรายการบัญชีต่าง ๆ ที่มี เพื่อให้ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอในการสรุปผลการตรวจสอบ

04

**การวิเคราะห์
เชิงลึกถึงสาเหตุ
ของข้อบกพร่องที่พบ**

ในการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีสำหรับปี 2557 ก.ล.ต. เห็นถึงความตั้งใจและความพยายามของสำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีในการปรับปรุงคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยสำนักงานสอบบัญชีแต่ละแห่งได้ทำการวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่องและได้วางแผนดำเนินการปรับปรุงอย่างทันท่วงทีเพื่อไม่ให้เกิดข้อบกพร่องในลักษณะเดียวกันซ้ำอีก นอกจากนี้ ก.ล.ต. ได้วิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่องในภาพรวมแล้วพบว่า การที่จะสามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องต้องร่วมมือกันแก้ไขปัญหาดังกล่าว เพื่อส่งเสริมให้มีการพัฒนาคุณภาพรายงานทางการเงินอย่างยั่งยืน ทั้งนี้ ข้อบกพร่องที่สำคัญที่พบจากการตรวจทานระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในระดับสำนักงานสอบบัญชีและระดับงานสอบบัญชี อาจมีสาเหตุมาจากปัจจัยดังต่อไปนี้

- การขาดแคลนบุคลากรในวิชาชีพสอบบัญชี อันเนื่องมาจากจำนวนนักบัญชีจบการศึกษาจากสถาบันการศึกษาต่าง ๆ ค่อนข้างคงที่ ประกอบกับคนรุ่นใหม่มีความสนใจที่จะประกอบวิชาชีพบัญชีลดลง ในขณะที่สำนักงานสอบบัญชีมีความต้องการนักบัญชีเพิ่มขึ้นเพื่อรองรับจำนวนลูกค้าที่เพิ่มขึ้นและการขยายตัวทางเศรษฐกิจ และเพื่อทดแทนบุคลากรในวิชาชีพสอบบัญชีที่มีอัตราการลาออกค่อนข้างสูง ทั้งนี้ ในช่วงระยะเวลาหลายปีที่ผ่านมา สำนักงานสอบบัญชีได้วิเคราะห์ความต้องการของบุคลากรและปรับปรุงกลยุทธ์และนโยบายในเรื่องต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องค่าตอบแทน สวัสดิการ และความก้าวหน้าในสายอาชีพ เช่น การสนับสนุนให้ทุนการศึกษาแก่พนักงานที่ต้องการศึกษาต่อในระดับปริญญาโท และจัดให้มีโครงการพัฒนาบุคลากรโดยส่งไปทำงานในสำนักงานเครือข่ายในต่างประเทศ เป็นต้น เพื่อดึงดูดและรักษาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถให้อยู่กับองค์กรนานขึ้น นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชีที่มีจำนวนพนักงานไม่มากยังมีวิธีแก้ไขปัญหาระบบการขาดแคลนทรัพยากรบุคคล โดยหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีและหุ้นส่วนมีความใกล้ชิดกับพนักงาน เพื่อให้พนักงานมีความผูกพันกับองค์กรมากขึ้น รวมถึงสำนักงานสอบบัญชียังให้ความสำคัญกับการรับฟังและตอบสนองต่อความต้องการของพนักงานเพื่อปรับปรุงสภาพแวดล้อมในการทำงานให้สอดคล้องกับการดำเนินชีวิตของบุคลากรรุ่นใหม่อีกด้วย

- การรับงานเกินกว่าความรู้ความสามารถและทรัพยากรบุคคลที่มี ซึ่งเป็นเหตุให้ผลการตรวจสอบการปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อบกพร่องจำนวนมาก เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชี มีบุคลากรที่มีทักษะ ความรู้ ความสามารถ และเวลาไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน รวมถึงผู้สอบบัญชีมีเวลาในการควบคุมและการสอบทานงานไม่เพียงพอ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในขั้นตอนที่สำคัญ เพื่อให้สามารถพบประเด็นข้อบกพร่องและนำไปปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ภายในเวลาที่เหมาะสม

- การวางแผนกำลังคนและการมอบหมายงานไม่เหมาะสม ในบางกรณีพบว่า ผู้สอบบัญชีมอบหมายงานที่มีความซับซ้อนซึ่งจำเป็นต้องใช้ประสบการณ์และดุลยพินิจในการตัดสินใจให้แก่บุคลากรที่มีประสบการณ์น้อย รวมถึงระบบการสอบทานงานยังไม่มีคุณภาพเพียงพอ ทั้งในเรื่องความรู้ความสามารถและประสบการณ์ของผู้สอบทานงาน และการมีส่วนร่วมของผู้สอบทานงานที่อาจยังไม่เพียงพอ ส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีไม่ดีเท่าที่ควร นอกจากนี้ การวางแผนและการกำหนดวิธีการตรวจสอบที่ไม่รัดกุมและไม่ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่แท้จริงของกิจการ รวมถึงการสื่อสารที่ไม่เพียงพอเพื่อให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้รับทราบว่า รายการใดเป็นรายการสำคัญที่จะต้องระมัดระวัง และจัดลำดับความสำคัญเพื่อให้เวลากับการพิจารณาในเรื่องดังกล่าวอย่างเหมาะสม เป็นอีกหนึ่งสาเหตุที่ทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีข้อบกพร่อง

- การที่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินไม่ได้ให้ความสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเพียงพอ ไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชีที่อาจยังไม่ได้ทำความเข้าใจลักษณะการดำเนินธุรกิจของบริษัทหรืออาจไม่ได้ใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอย่างเพียงพอในการปฏิบัติงานสอบบัญชี จึงอาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ หรือแม้แต่ผู้บริหารและผู้จัดทำงบการเงินของกิจการที่อาจยังไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินและหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินอย่างเพียงพอ นอกจากนี้ ในบางกรณีกรรมการตรวจสอบ ซึ่งมีหน้าที่ให้ความเห็นเกี่ยวกับการคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพ และดูแลให้บริษัทมีการจัดทำรายงานทางการเงินอย่างถูกต้องอาจยังไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบของตนอย่างเพียงพอ ปัจจัยทั้งหมดข้างต้นจึงอาจส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือและคุณภาพของรายงานทางการเงิน

05

แผนงาน
และเรื่องสำคัญ
ที่จะมุ่งเน้นในปี
2558

จากผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมาเกินกว่าครึ่งทางของการตรวจสอบที่สอง ก.ล.ต.พบว่า สำนักงานสอบบัญชีมีการยกระดับระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยมีพัฒนาการในหลาย ๆ ด้าน ซึ่งทำให้ ก.ล.ต. เกิดความเชื่อมั่นในระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น และเกิดความมั่นใจที่จะวางแผนงานเพื่อส่งเสริมการพัฒนาจากภายในเพื่อสร้างรากฐานที่เข้มแข็งแก่สำนักงานสอบบัญชี

สำหรับการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี ระดับสำนักงานสอบบัญชีรอบที่สองที่กำลังจะเสร็จสิ้นลง ในปลายปี 2558 นี้ ก.ล.ต. ยังคงมุ่งเน้นให้สำนักงานสอบบัญชีแก้ไขข้อบกพร่องในเรื่องการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ถือได้ว่าเป็นเรื่องที่ยังมีข้อบกพร่องในปริมาณมากอยู่ ซึ่งในบางกรณีข้อบกพร่องดังกล่าวอาจมีสาเหตุมาจากองค์ประกอบอื่น ๆ ใน TSQC1 อย่างไรก็ตาม องค์ประกอบหลักที่เป็นปัจจัยสำคัญที่จะช่วยยกระดับคุณภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้คือ ทักษะคิดและนโยบายจากหัวหน้าสำนักงาน รวมถึงการติดตามผลจากส่วนงานติดตามผลของสำนักงานสอบบัญชี กล่าวคือ หัวหน้าสำนักงานต้องกำหนดนโยบายและแผนงานที่ชัดเจน โดยกำหนดเป้าหมายและสนับสนุนทรัพยากรในการแก้ไขปัญหาอย่างเต็มที่ รวมถึงกำหนดให้ผู้สอบบัญชีและ EQCR ต้องมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น และส่วนงานติดตามผลจะเข้ามามีส่วนช่วยในการตรวจสอบข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นได้ ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบในระหว่างการปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือเมื่องานสอบบัญชีเสร็จสิ้นไปแล้ว ทั้งนี้ ส่วนงานติดตามผลยังมีหน้าที่สำคัญในการประเมินลักษณะและผลกระทบของข้อบกพร่องที่พบ การสื่อสารกับผู้ที่เกี่ยวข้อง และการหาแนวทางแก้ไขร่วมกันกับผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายด้วย

สำหรับการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี ระดับงานสอบบัญชี ก.ล.ต. ยังมุ่งเน้นให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพ ภายใต้ระยะเวลา และปริมาณงานที่เหมาะสม แนวทางหนึ่งที่จะช่วยผู้สอบบัญชีให้ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ คือ การวางแผนงานสอบบัญชีและการประเมินความเสี่ยงอย่างถูกต้องเหมาะสม รวมถึงการตอบสนองต่อความเสี่ยงได้อย่างตรงจุด อีกทั้งด้วยสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่มีความซับซ้อนมากขึ้น การใช้วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพ จึงเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน สำนักงานสอบบัญชีจึงต้องถ่ายทอดและปลูกฝังให้ทีมตรวจสอบเห็นความสำคัญของเรื่องดังกล่าว นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญกับการบันทึกและการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบให้เพียงพอเพื่อให้ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบนั้นมาก่อนสามารถเข้าใจได้

ในปี 2558 หน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในต่างประเทศหลายแห่งได้ให้ความสำคัญกับระบบการติดตามผล การวิเคราะห์สาเหตุของข้อบกพร่อง และการจัดทำแผนการแก้ไข ก.ล.ต. จึงมีแนวคิดที่จะนำเครื่องมือที่สำคัญสองอย่างมาช่วยในการยกระดับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี กล่าวคือ

- การกำหนดตัวชี้วัดคุณภาพด้านการสอบบัญชี (audit quality indicators: “AQIs”) ซึ่งในระดับนานาชาติได้ให้ความสำคัญในเรื่องนี้เป็นอย่างมาก โดยหลายประเทศได้นำเครื่องมือดังกล่าวมาใช้ในการประเมินคุณภาพเบื้องต้นของสำนักงานสอบบัญชี ในปี 2558 ก.ล.ต. จะเริ่มใช้ AQIs บางตัวเป็นส่วนหนึ่งในการติดตามคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี และ ก.ล.ต. จะพิจารณาเสนอให้กรรมการตรวจสอบใช้ข้อมูลดังกล่าวเพื่อพิจารณาคุณภาพงานของผู้สอบบัญชี
- การจัดทำระบบติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่อง ซึ่งที่ผ่านมาสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งได้มีการวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุที่แท้จริงของข้อบกพร่องและจัดทำแผนการแก้ไขแล้ว แต่ในปี 2558

ก.ล.ต.คาดหวังให้สำนักงานสอบบัญชีดำเนินการในเรื่องดังกล่าวอย่างจริงจัง โดยวิเคราะห์สาเหตุที่แท้จริงของข้อบกพร่องว่าเกิดจากจุดอ่อนในเรื่องใด ซึ่งแต่ละสำนักงานสอบบัญชีอาจมีสาเหตุของปัญหาที่แตกต่างกัน จึงต้องวางแผนและออกแบบวิธีการแก้ไขให้เหมาะสมกับสถานการณ์ของตน พร้อมทั้งกำหนดระยะเวลาในการดำเนินการอย่างชัดเจนในแต่ละขั้นตอน รวมถึงมีการติดตามผลว่าแผนงานดังกล่าวสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างตรงจุดหรือไม่ ซึ่ง ก.ล.ต. จะมีระบบติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่อง และกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีรายงานความคืบหน้าในเรื่องดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอ

นอกจากนี้ เพื่อสนับสนุนให้ระบบการรายงานทางการเงินมีรากฐานที่เข้มแข็ง ก.ล.ต. มีแผนที่จะเพิ่มความร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ เพื่อยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น ยกตัวอย่างเช่น

- ร่วมมือกับสภาวิชาชีพบัญชีฯ เพื่อเพิ่มหลักสูตรการอบรมเพื่อเตรียมความพร้อมให้กับผู้สอบบัญชีที่สนใจเข้ามาเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนซึ่งได้เริ่มจัดอบรมรุ่นแรกแล้วในปี 2557 และกำลังจะจัดอบรมรุ่นต่อ ๆ ไป
- จัดสัมมนาและอบรมให้กับกรรมการตรวจสอบ เพื่อแนะนำแนวทางการทำงานร่วมกับผู้สอบบัญชี และเผยแพร่แนวคำถามที่กรรมการตรวจสอบอาจนำไปปรับใช้เพื่อสอบถามและแลกเปลี่ยนข้อมูลกับผู้สอบบัญชี
- จัดสัมมนาและอบรมให้กับผู้บริหารระดับสูงด้านการเงิน (CFO) ของบริษัทจดทะเบียน เพื่อเน้นย้ำถึงบทบาทหน้าที่ในการกำหนดทิศทางและนโยบายของบริษัทในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน
- ร่วมมือกับหน่วยงานอื่น ๆ เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย เพื่อหารือถึงจุดแข็ง และจุดอ่อนของสถาบันการเงินในปัจจุบัน เพื่อนำมาเผยแพร่ให้ผู้สอบบัญชีได้รับทราบ เพื่อจะได้สามารถวางแผนการตรวจสอบเกี่ยวกับสถาบันการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น
- ประสานงานกับหน่วยงานกำกับดูแลต่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็น AARG หรือ IFIAR เพื่อแลกเปลี่ยนข้อมูล และหาแนวทางแก้ไขปัญหาร่วมกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่พบปัญหาที่เกิดจากข้อบกพร่องของนโยบายของสำนักงานสอบบัญชีที่มีเครือข่ายทั่วโลก

ก.ล.ต. เชื่อมั่นเป็นอย่างยิ่งว่า ความร่วมมือจากทุกภาคส่วนเพื่อยกระดับคุณภาพของรายงานทางการเงินจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ตลาดทุนไทยเป็นที่น่าเชื่อถือทั้งในระดับประเทศและระดับสากล รวมถึงทำให้ตลาดทุนไทยสามารถเป็นศูนย์กลางเชื่อมต่อการลงทุนได้ในอนาคต

06

ข้อมูลสถิติ
ที่สำคัญ

ประเภท จำนวนสำนักงานสอบบัญชี และจำนวนผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบ จาก ก.ล.ต. ณ 31 ธันวาคม 2557

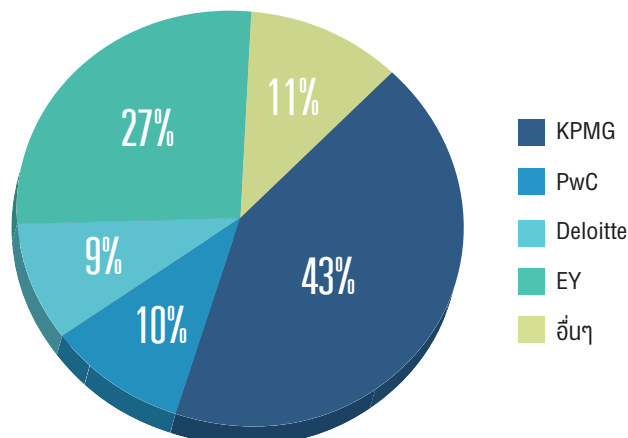
ประเภทสำนักงานสอบบัญชี	จำนวนสำนักงานสอบบัญชี	จำนวนผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบ
Big-4 firms	4	89
International firms*	3	8
Local firms	18	57
รวม	25	154

หมายเหตุ : International firms หมายถึง สำนักงานสอบบัญชีที่เป็นสมาชิกและใช้นโยบายและแนวปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศ รวมถึงได้รับการติดตามผลจากสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศอย่างสม่ำเสมอ แต่ไม่รวมถึง Big-4 firms สามารถหารายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ <http://market.sec.or.th/public/orap/AUDITOR01.aspx?lang=th>

จำนวนสำนักงานสอบบัญชีที่ได้รับการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีตามรอบการตรวจ อิงเกณฑ์ประเมินความเสี่ยง

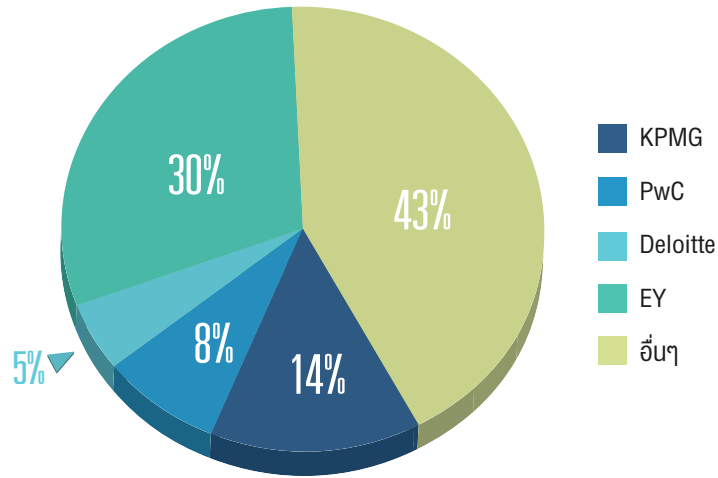
	จำนวนสำนักงานสอบบัญชี
2555	13
2556	14
2557	12

สัดส่วนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนของแต่ละสำนักงานสอบบัญชีตามมูลค่าตามราคาตลาด (market capitalization)



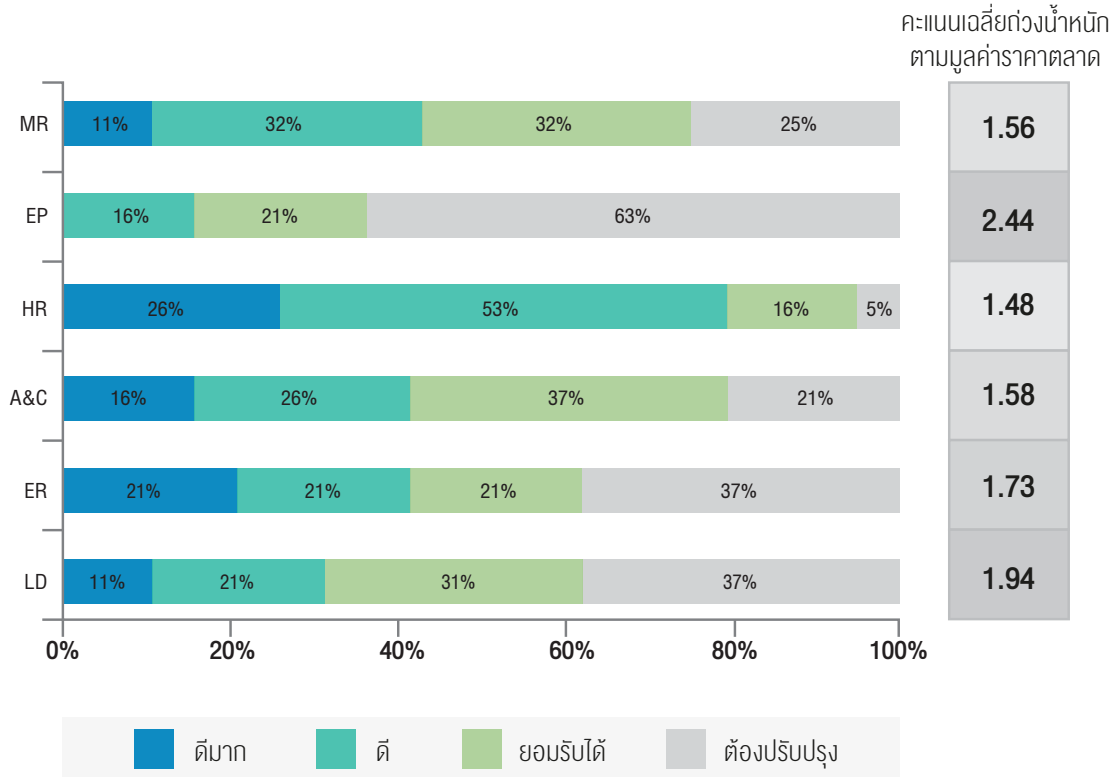
หมายเหตุ : มูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ 30 ธันวาคม 2557

สัดส่วนจำนวนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี



หมายเหตุ : จำนวนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ 30 ธันวาคม 2557

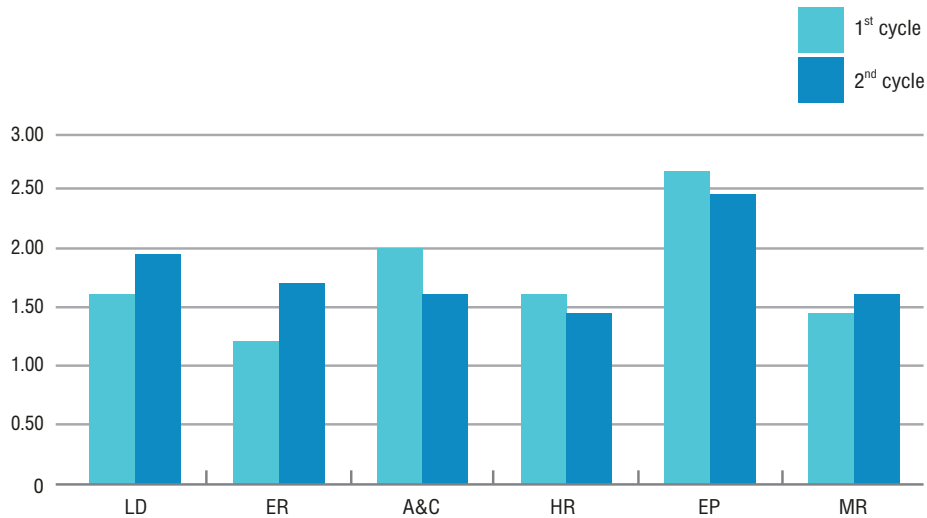
ร้อยละของจำนวนสำนักงานสอบบัญชีแบ่งตามผลคะแนนในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC 1



LD : Leadership responsibilities HR : Human resources
 ER : Ethical requirements EP : Engagement performance
 A&C : Client acceptance and continuance MR : Monitoring

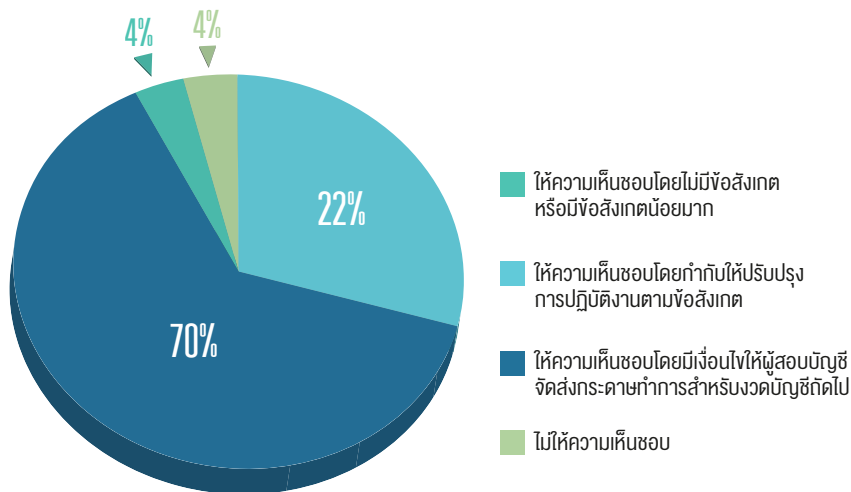
หมายเหตุ : ผลการตรวจคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีรอบ 2 จำนวนรวมทั้งสิ้น 19 สำนักงานสอบบัญชี

ผลคะแนนเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักตามมูลค่าราคาลาดรวม ในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC 1 เปรียบเทียบ 2 รอบการตรวจ



หมายเหตุ : ผลการตรวจคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีเปรียบเทียบ 2 รอบการตรวจ จำนวนรวมทั้งสิ้น 19 สำนักงานสอบบัญชี

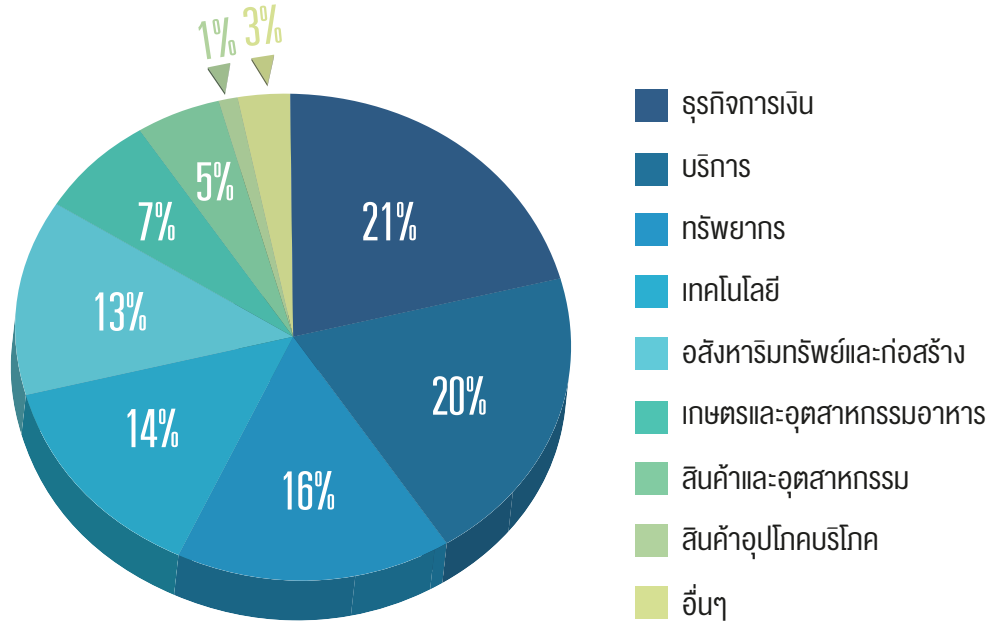
ผลการตรวจการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรายบุคคลแบ่งแยกตามประเภทการให้ความเห็นชอบ



การให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชี

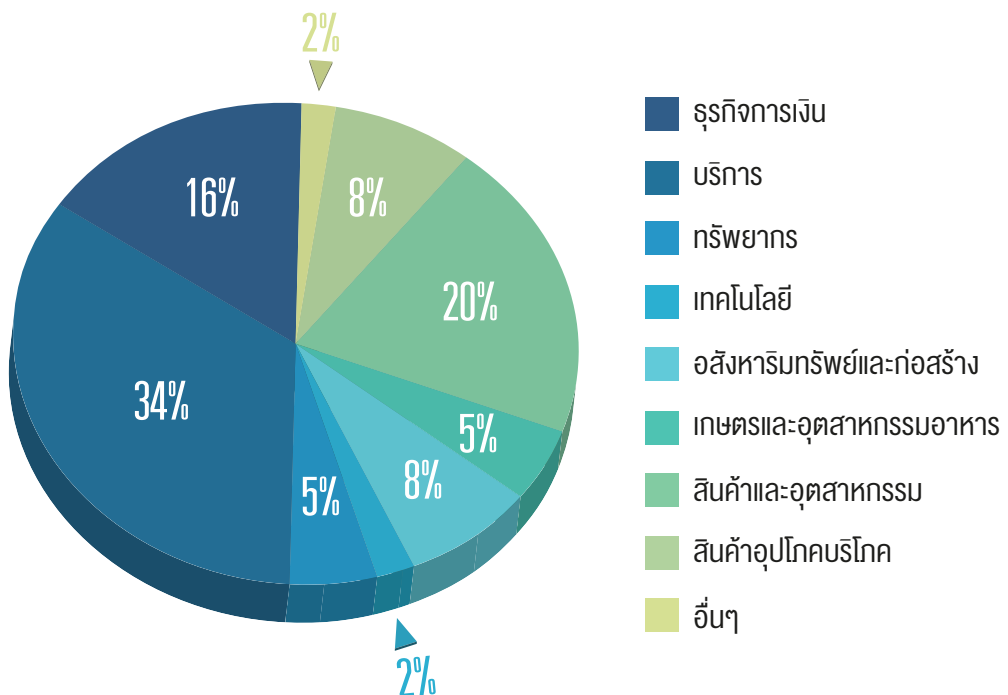
	การให้ความเห็นชอบในปี	
	ยื่นครั้งแรก	ต่ออายุ
2555	9	34
2556	9	20
2557	15	31

สัดส่วนมูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำแนกตามประเภทธุรกิจ



หมายเหตุ : มูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ 30 ธันวาคม 2557

สัดส่วนมูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เลือกตรวจสอบจำแนกตามประเภทธุรกิจ



หมายเหตุ : มูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ 30 ธันวาคม 2557

ด้วยความตั้งใจที่จะให้รายงานเล่มนี้เป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม
ก.ล.ต. จึงเลือกใช้กระบวนการผลิตที่จัดพิมพ์ด้วยหมึกถั่วเหลืองบนกระดาษที่ผลิตจาก Eco-Fiber 100%





รายงาน
สรุปกิจกรรมการตรวจ
คุณภาพงานสอบบัญชี
2557
BUILDING
BRIDGES

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

เลขที่ 333/3 ถนนวิภาวดีรังสิต แขวงจอมพล

เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900

โทรศัพท์: 1207 หรือ 0 2695 9999

โทรสาร: 0 2695 9660 email: info@sec.or.th