

รายงานสรุปกิจกรรม การตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี

1 มกราคม 2568 – 31 ธันวาคม 2568

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์
และตลาดหลักทรัพย์



สารบัญ

บทนำ	01
คณะที่ปรึกษาด้านการสอบบัญชี	04
กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน	11
ภาพรวมของวิชาชีพสอบบัญชีในประเทศไทย ปี 2568	16
ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี	29
• ก. ระดับสำนักงานสอบบัญชี	30
• ข. ระดับงานสอบบัญชี	43
แผนงานสำหรับปี 2569	59



01

บทนำ



บทนำ

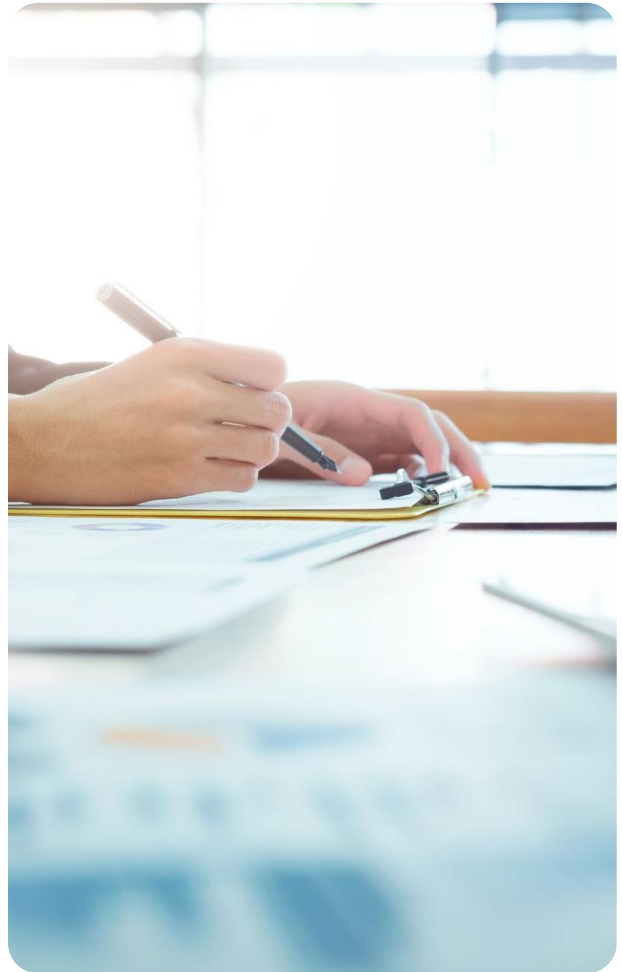
ปี 2568 เป็นอีกหนึ่งปีที่ ก.ล.ต. ต้องเผชิญกับความท้าทายและการเปลี่ยนแปลงในหลายมิติจากปัจจัยภายนอกและภายในประเทศที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ทั้งในด้านเศรษฐกิจ เทคโนโลยี แนวโน้มการลงทุน และความคาดหวังของผู้ลงทุน ซึ่งส่งผลกระทบต่อตลาดทุนไทย โดยความท้าทายดังกล่าวเป็นโอกาสให้ ก.ล.ต. ได้เรียนรู้และยกระดับการทำหน้าที่กำกับดูแลและพัฒนาตลาดทุนให้ทันต่อเหตุการณ์ โดยบูรณาการความร่วมมือกับทุกภาคส่วนที่เกี่ยวข้องเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและความน่าเชื่อถือ ตลอดจนส่งเสริมศักยภาพในการแข่งขันของตลาดทุนไทย

ทั้งนี้ เนื่องจากการกำกับดูแลและการยกระดับคุณภาพของระบบรายงานทางการเงินของกิจการในตลาดทุนเป็นหนึ่งในกลไกสำคัญที่จะช่วยสร้างความเชื่อมั่นและความน่าเชื่อถือของตลาดทุนไทย ในปี 2568 ก.ล.ต. จึงได้สานต่อโครงการสำคัญเพื่อยกระดับคุณภาพของระบบรายงานทางการเงิน รวมถึงการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนไทยอย่างต่อเนื่อง โดยได้ร่วมมือกับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จัดสัมมนาให้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในด้านต่าง ๆ เช่น การเสริมสร้างความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการรวบรวมหลักฐานในการสอบบัญชี การเตรียมความพร้อมผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต่อการเปลี่ยนแปลงด้านการรายงานข้อมูลด้านความยั่งยืนและยกระดับทักษะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการส่งเสริมให้ผู้สอบบัญชีสามารถนำเทคโนโลยีและเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลมาประยุกต์ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้นในสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เทคโนโลยีมีบทบาทสำคัญและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว นอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังได้เผยแพร่แนวปฏิบัติด้านการกำกับดูแลและการตรวจสอบเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเป็นแนวทางให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก สามารถนำไปปรับใช้ให้สอดคล้องกับระดับความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี โดยมีเป้าหมายเพื่อช่วยลดความเสี่ยงจากการใช้งานเทคโนโลยีสารสนเทศ เพิ่มความมั่นคงปลอดภัยของข้อมูล และป้องกันการรั่วไหลของข้อมูลสำคัญของลูกค้างานสอบบัญชี



นอกจากนี้ ในปี 2568 ก.ล.ต. ยังคงให้ความสำคัญกับการพัฒนาคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน โดยกำหนดให้มีการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งก่อนอนุญาตให้รับงานในตลาดทุนและดำเนินการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนตามเกณฑ์ความเสี่ยง (“risk-based approach”) อย่างต่อเนื่อง เพื่อพิจารณาการดำเนินการของสำนักงานสอบบัญชีในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีในสังกัดให้ปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ ทั้งนี้ สำหรับการตรวจในปี 2568 ก.ล.ต. ได้มุ่งเน้นประเด็นที่สำคัญ เช่น ขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้สอบทานคุณภาพงาน (“EQR”) การมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี EQR และผู้จัดการ ความชัดเจนของคู่มือการสอบบัญชีในเรื่องการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต (“การประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต”) และการส่งหนังสือยืนยันยอด ตลอดจนการกำกับดูแลและการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยผลการตรวจสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนจำนวน 13 แห่ง พบว่า สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ได้ดำเนินการแก้ไขข้อสังเกตจากการตรวจรอบก่อนแล้ว อย่างไรก็ตาม ยังคงพบประเด็นข้อสังเกตที่สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังแก้ไขไม่ครบถ้วนและประเด็นข้อสังเกตเพิ่มเติมซึ่งองค์ประกอบที่พบข้อสังเกตมากที่สุด ได้แก่ การติดตามผลและการแก้ไข การปฏิบัติงาน และทรัพยากรด้านเทคโนโลยี โดยปัจจัยส่วนหนึ่งที่ทำให้เกิดข้อสังเกตในระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีเกิดจากการที่หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้สร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพอย่างเพียงพอ การมุ่งเน้นการจัดทำเอกสารแสดงการปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพมากกว่าการนำมาตรฐานดังกล่าวมาใช้เป็นเครื่องมือในการสร้างคุณค่าเชิงคุณภาพและการพิจารณาตอบรับงานที่ไม่เหมาะสมจนนำไปสู่การรับงานที่เกินศักยภาพ

ในส่วนของการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ก.ล.ต. มีกระบวนการกลั่นกรองคุณสมบัติและคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีก่อนให้ความเห็นชอบเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน โดยจำนวนผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในปี 2568 คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 91 ของผู้สอบบัญชีทั้งหมดที่ยื่นคำขออนอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังคงติดตามตรวจสอบคุณภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนตาม risk-based approach อย่างสม่ำเสมอ โดยเน้นปัจจัยเรื่องความซับซ้อนและความเสี่ยงของงานสอบบัญชี รวมทั้งการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ทั้งนี้ ข้อสังเกตที่พบบ่งชี้จากการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีในปีนี้ได้แก่ การประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต การตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ การตรวจสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์และการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ การตรวจสอบการรับรู้รายได้ และการทดสอบการควบคุมภายใน ซึ่งปัจจัยสำคัญที่ทำให้เกิดข้อสังเกตในการปฏิบัติงานสอบบัญชี คือ การขาดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ การกำกับดูแลและคุณภาพของการสอบทานงานที่ไม่เพียงพอ คู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีที่ไม่ชัดเจนหรือไม่ถูกนำไปปฏิบัติ ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีควรทำการวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อสังเกตอย่างจริงจัง โดยพิจารณาในภาพรวมและเชื่อมโยงไปยังระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีเพื่อให้สามารถระบุมาตรการแก้ไขข้อสังเกตได้อย่างตรงจุดและมีประสิทธิภาพ



สำหรับแผนงานในอนาคต ก.ล.ต. จะประสานความร่วมมือกับหน่วยงานพันธมิตรทั้งในประเทศและต่างประเทศ เพื่อผลักดันแผนงานสำคัญในการยกระดับขีดความสามารถในการแข่งขัน และเสริมสร้างความน่าเชื่อถือของตลาดทุนไทย โดยในปี 2569 ก.ล.ต. จะให้ความสำคัญกับการยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีผ่านการส่งเสริมบทบาทของ EQR ให้ปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมทั้งยกระดับความร่วมมือกับหน่วยงานกำกับดูแลด้านการสอบบัญชีในต่างประเทศเพื่อรองรับกรณีที่เกิดการต่างประเทศจะเข้ามาระดมทุนในตลาดทุนไทย (Foreign Listing) นอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังมีแผนดำเนินการในด้านต่าง ๆ เพื่อยกระดับการคุ้มครองผู้ลงทุนและขับเคลื่อนตลาดทุนไทยให้เติบโตอย่างยั่งยืน ได้แก่ การยกระดับด้านกฎหมายสำหรับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน การส่งเสริมการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล รวมทั้งการจัดอบรมให้ความรู้ในเรื่องต่าง ๆ ที่สำคัญให้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและผู้สอบบัญชีที่อยู่ระหว่างเตรียมความพร้อมในการขอความเห็นชอบ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีในตลาดทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

02

คณะที่ปรึกษา ด้านการสอบบัญชี



คณะที่ปรึกษาด้านการสอบบัญชี

คณะที่ปรึกษาด้านการสอบบัญชี (“คณะที่ปรึกษา”) มีหน้าที่ในการให้ความเห็นและข้อเสนอแนะแก่ ก.ล.ต. เพื่อใช้ประกอบการพิจารณาผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งในระดับสำนักงานสอบบัญชีและระดับงานสอบบัญชี โดยองค์ประกอบของคณะที่ปรึกษา ประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิที่เป็นอิสระจากผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (“non-practitioner”) จำนวน 6 ท่าน และผู้ทรงคุณวุฒิที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (“practitioner”) จำนวน 3 ท่าน ทั้งนี้ เพื่อให้คณะที่ปรึกษา มีความเป็นอิสระในการให้ความเห็น ก.ล.ต. จึงกำหนดให้ที่ปรึกษาที่เข้าร่วมประชุมต้องมีสัดส่วน non-practitioner ไม่น้อยกว่า practitioner รวมถึงต้องเป็นผู้ที่ไม่มีความสัมพันธ์หรือมีส่วนได้เสียกับเรื่องที่จะพิจารณา

นายประสิทธิ์ เชื้อพานิช

ตำแหน่ง



- รองประธานกรรมการ ประธานกรรมการบริหาร กรรมการกำกับควบคุมกลุ่มเอสซีบี เอกซ์ และ กรรมการสรรหา ค่าตอบแทน และบรรษัทภิบาล บริษัท เอสซีบี เอกซ์ จำกัด (มหาชน)
- กรรมการ และกรรมการบริหาร ธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน)
- ประธานกรรมการ บริษัท ออโต้ เอกซ์ จำกัด
- ประธานกรรมการบริษัท และประธานกรรมการสรรหา และพิจารณาค่าตอบแทน และบรรษัทภิบาล บริษัท มั่นนิษฐ์ จำกัด
- กรรมการอิสระ และประธานกรรมการตรวจสอบ บริษัท สิงห์ เอสเตท จำกัด (มหาชน)
- ประธานกิตติมศักดิ์ และที่ปรึกษาคณะกรรมการ สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- กรรมการบริหารการเงินและทรัพย์สิน มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิด้านการบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (ก.ต.ป.)
- ประธานคณะอนุกรรมการตรวจสอบและประเมินผล ภาคราชการกลุ่มกระทรวง คณะที่ 5
- กรรมการคณะอนุกรรมการตรวจสอบ และประเมินผล ภาคราชการเกี่ยวกับการกำหนดแนวทาง วิธีการ การตรวจสอบและประเมินผลภาคราชการ
- กรรมการจัดทำบัญชีรายชื่อกรรมการรัฐวิสาหกิจ สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ กระทรวงการคลัง



- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิด้านบัญชี คณะกรรมการพิจารณาการทุ่มตลาดและการอุดหนุน กระทรวงพาณิชย์
- คณะที่ปรึกษาศูนย์เพิ่มศักยภาพในการแข่งขันทางธุรกิจ สมาคมบริษัทจดทะเบียนไทย (CBCE)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิด้านวิชาการบัญชี คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี กระทรวงพาณิชย์ (กทบ.)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการบริหารกองทุนประกันวินาศภัย
- ประธานคณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ประวัติการทำงาน



- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการพัฒนาและส่งเสริมองค์การมหาชน (กพม.)
- กรรมการ บริษัท เอสซีบี เดต้า เอกซ์ จำกัด

- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ
คณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (คนร.)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ
คณะกรรมการสถาบันอนุญาตตลาดการ กระทรวงยุติธรรม
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ อนุกรรมการตรวจสอบ
อนุกรรมการลงทุน และประธานอนุกรรมการงบประมาณ
กองทุนประกันชีวิต
- คณะที่ปรึกษาของนายกรัฐมนตรี สำนักนายกรัฐมนตรี
- กรรมการกลั่นกรองกรรมการรัฐวิสาหกิจ
สำนักงานคณะกรรมการนโยบายรัฐวิสาหกิจ (สคร.)
กระทรวงการคลัง
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิด้านบัญชี กรรมการตรวจสอบ และ
ประธานคณะกรรมการด้านธรรมาภิบาลและค่าตอบแทน
สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และ
ตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)
- กรรมการอิสระ กรรมการตรวจสอบ และ
ประธานกรรมการคณะทำงานพัฒนาสู่ความยั่งยืน
บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)
- กรรมการตรวจสอบ
การบริหารงานประจำมหาวิทยาลัยมหิดล
- ประธานกรรมการ
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- ประธานกรรมการ คณะกรรมการโครงการสำรวจ
การกำกับดูแลกิจการบริษัทจดทะเบียน
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- ประธานกรรมการ คณะกรรมการแนวร่วมปฏิบัติ
ของภาคเอกชนไทยในการต่อต้านการทุจริต
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- กรรมการอิสระ กรรมการตรวจสอบ และ
ประธานกรรมการสรรหาและกำหนดค่าตอบแทน
บริษัท ไทย โซลาร์ เอ็นเนอร์ยี่ จำกัด (มหาชน)
- กรรมการสถาบันวิทยาการประกันภัยระดับสูง
สำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริม
การประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิด้านบัญชี และ
ประธานกรรมการตรวจสอบ สำนักงานคณะกรรมการ
กำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.)
- กรรมการอิสระและประธานกรรมการตรวจสอบ
บริษัท พีทีที โกลบอล เคมิคอล จำกัด (มหาชน)
- ประธานกรรมการตรวจสอบ
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- กรรมการที่ปรึกษาด้านการกำกับดูแลกิจการและนโยบาย
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- กรรมการ IFRS Advisory Council, IFRS Foundation,
London, United Kingdom
- นายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- อนุกรรมการปฏิรูปเศรษฐกิจระหว่างประเทศ และ
ประเด็นด้านเศรษฐกิจ สภาปฏิรูปแห่งชาติ
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ กองทุนประกันวินาศภัย
กระทรวงการคลัง
- กรรมการอิสระ บริษัท น้ำแข็งคอนกรีต (1992) จำกัด
- กรรมการบริหาร คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- คณะกรรมการที่ปรึกษาโครงการ ASEAN CG Scorecard
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)
- นายกสมาคมนิสิตเก่า คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชี ด้านการสอบบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- อุปนายก สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- ประธานกรรมการบริหาร
บริษัท ไฟร์ชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอ็มเอเอส จำกัด และ
ประธานกรรมการบริหารร่วม PricewaterhouseCoopers
Southeast Asia Peninsula Region
- ประธานคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี
- กรรมการอิสระ ประธานกรรมการตรวจสอบ และ
กรรมการสรรหาและกำหนดค่าตอบแทน
บริษัท เคอีเอ็ม เอ็กซ์เพรส (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)

การศึกษา



- ปริญญาศิลปศาสตรดุษฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์
สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยเกษมบัณฑิต
- ปริญญาตรี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี
(เกียรตินิยมอันดับสอง) จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- ประกาศนียบัตรชั้นสูงทางการสอบบัญชี
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- Executive Management Program: Ivey School
of Business, University of Western Ontario, Canada
- Leading Professional Services Firms:
Harvard Business School, Boston, U.S.A.
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- ASEAN Chartered Professional Accountant

นายอายุสมบัติ กฤษณามระ

ตำแหน่ง



- ประธานคณะกรรมการพิจารณาหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการออกและเสนอขายหลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้ และตราสารลูกสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)
- ประธานคณะกรรมการพิจารณาหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการประกอบธุรกิจจัดการกองทุนรวมประเภทกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ กองทุนรวมโครงสร้างพื้นฐาน และ กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการกำกับตลาดทุน สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)
- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการนโยบายสถาบันการเงิน ธนาคารแห่งประเทศไทย
- อนุกรรมการในคณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- ผู้เชี่ยวชาญภายนอก เพื่อให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับมาตรฐานการบริหารความเสี่ยงของสถาบันการเงินและบริษัทในกลุ่ม ธนาคารแห่งประเทศไทย
- ที่ปรึกษา สมาคมนักสะสมตราไปรษณียากรแห่งประเทศไทย



ประวัติการทำงาน



- กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิ คณะกรรมการกำกับกองทุนเพื่อรักษาสภาพคล่องของการระดมทุนในตลาดตราสารหนี้
- กรรมการบริหารความเสี่ยงและเลขานุการธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
- ผู้ช่วยผู้จัดการใหญ่ รับผิดชอบสายการบัญชีและการเงิน และผู้จัดการบริหารความเสี่ยงธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
- กรรมการ บริษัท บัวหลวงเวนเจอร์ส จำกัด
- กรรมการ The Asian Bankers Association (ABA), Taipei, Taiwan
- รองประธานกรรมการ บริษัท หลักทรัพย์จัดการกองทุนรวม บัวหลวง จำกัด
- ประธานชมรม Basel สมาคมธนาคารไทย
- ประธานชมรม IFRS สมาคมธนาคารไทย
- ประธานชมรม Thai Forex (ACI)

การศึกษา



- ปริญญาโท MBA Pepperdine University, Los Angeles, U.S.A.
- ปริญญาตรี วิศวกรรมเคมี Lehigh University, Bethlehem, U.S.A.
- Advance Management Program: Harvard Business School, Boston, U.S.A.
- หลักสูตรวิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร (วปอ.) รุ่น 2547
- หลักสูตรผู้บริหารระดับสูงสถาบันวิทยาการตลาดทุน (วตท.) รุ่นที่ 6

นายปิยะพงษ์ แสงภัทรราชย์

ตำแหน่ง



- ผู้บริหารกลุ่มธุรกิจผลิตภัณฑ์ตลาดทุน
ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน)

ประวัติการทำงาน



- กรรมการ สมาคมตลาดตราสารหนี้ไทย
- President - ACI Thailand /
ACI Financial Markets Association
- กรรมการ บริษัท ซีเอ็มดีเอฟ
โครงสร้างพื้นฐานทางดิจิทัล จำกัด
- กรรมการและประชาสัมพันธ์
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- กรรมการบริหาร บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด
- ผู้จัดการแผนก CFO Advisory เคพีเอ็มจี
ประจำเมืองเมลเบิร์น ประเทศออสเตรเลีย
- ผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีและการวัดมูลค่า
เครื่องมือทางการเงิน (IAS 39/IFRS 9/IFRS 13)
บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด
- วิทยากรอบรมเกี่ยวกับ IFRS แก่ บริษัท สถาบันการเงิน
หน่วยงานราชการ และสถานศึกษา ทั้งในและต่างประเทศ



การศึกษา



- Master of Professional Accounting,
The University of Texas at Austin, U.S.A.
- Bachelor of Business Administration,
The University of Texas at Austin, U.S.A.
- ASEAN Chartered Professional Accountant
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
มลรัฐเท็กซัส ประเทศสหรัฐอเมริกา
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- ผู้แนะนำการลงทุนตราสารซับซ้อนประเภท 1
- Treasury Dealer Certification

นางอนุกร พุฒิธาดา

ตำแหน่ง



- ประธานคณะกรรมการการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- กรรมการอิสระ และประธานกรรมการตรวจสอบธนาคารไอซีบีซี (ไทย) จำกัด (มหาชน)

ประวัติการทำงาน



- หุ้นส่วน บริษัท ไฟร์ชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด
- กรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- ประธานอนุกรรมการศึกษาความเป็นไปได้ในการจัดทำมาตรฐานการบัญชี สำหรับสินทรัพย์ดิจิทัลสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- กรรมการอิสระ และประธานกรรมการตรวจสอบบริษัท ฟรินซ์เฟิล แคปิตอล จำกัด (มหาชน)
- กรรมการอิสระ และกรรมการตรวจสอบบริษัท ศรีตรังโกลฟส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)



การศึกษา



- Master of Computer Applications and Information Systems with Distinction, New York University, U.S.A.
- ปริญญาโท การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ปริญญาตรี การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- ASEAN Chartered Professional Accountant
- ประกาศนียบัตร โดยสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (IOD)

นางสุวรรณี ภูริปัญญา

ประวัติการทำงาน



- หัวหน้า บริษัท ไฟร์วอลล์เซอร์วิส เอเชีย จำกัด
- ผู้อำนวยการ บริษัท คูเปอร์ส แอนด์โลยีแบรนต์ แอสโซซิเอตส์ จำกัด
- Financial Controller บริษัท บริสทอล-ไมเยอร์ สควิบป์ (ประเทศไทย) จำกัด
- ผู้จัดการ บริษัท คูเปอร์ส แอนด์โลยีแบรนต์ แอสโซซิเอตส์ จำกัด
- ผู้จัดการแผนกตรวจสอบภายใน บริษัท จอห์นสัน แอนด์จอห์นสัน (ไทย) จำกัด
- Audit Supervisor บริษัท คูเปอร์ส (ไทย) จำกัด



การศึกษา



- ปริญญาโท การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ปริญญาตรี การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ประกาศนียบัตรชั้นสูงทางการสอบบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

นางนงลักษณ์ พุ่มน้อย

ตำแหน่ง



- รองกรรมการผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน บริษัท เมืองไทย กรุ๊ป โฮลดิ้ง จำกัด
- กรรมการตรวจสอบ สำนักงานคณะกรรมการคุ้มครองข้อมูลส่วนบุคคล
- รองประธานคณะกรรมการระบบบัญชีและภาษี สมาคมประกันชีวิตไทย

ประวัติการทำงาน



- รองกรรมการผู้จัดการฝ่ายธุรกิจระหว่างประเทศ บริษัท เมืองไทยประกันชีวิต จำกัด (มหาชน)
- อนุกรรมการติดตามและศึกษาผลกระทบ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เรื่อง สัญญาประกันภัยสภาวะชีวิตบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
- หัวหน้า บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด



การศึกษา



- ปริญญาตรี การบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- ASEAN Chartered Professional Accountant

03

กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับ การยกระดับคุณภาพ รายงานทางการเงิน



กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับคุณภาพรายงานทางการเงิน

“ก.ล.ต. ให้ความสำคัญกับการดำเนินการโครงการต่าง ๆ อย่างต่อเนื่อง เพื่อยกระดับคุณภาพของระบบรายงานทางการเงิน เสริมสร้างความโปร่งใส ความเชื่อมั่น และความน่าเชื่อถือของตลาดทุน อันเป็นรากฐานสำคัญในการพัฒนาตลาดทุนไทยให้เติบโตอย่างมั่นคงและยั่งยืน”

สร้างความแข็งแกร่งให้แก่ stakeholders ที่เกี่ยวข้อง



ก.ล.ต. ได้จัดอบรมสัมมนาให้ความรู้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในหัวข้อต่าง ๆ ดังนี้



ความท้าทายในการใช้วิทยาการวิเคราะห์ข้อมูลในการสอบบัญชี (Audit Data Analytics)



2025 IESBA Code of Ethics



ข้อสังเกตจากการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี ปี 2567



Sustainability Reporting and Climate Risks 2025

ก.ล.ต. ร่วมกับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (“สภาวิชาชีพบัญชี”) จัดสัมมนาในหัวข้อ “Sustainability Reporting and Climate Risks 2025” เมื่อวันที่ 31 ตุลาคม 2568 ณ สภาวิชาชีพบัญชี โดยมุ่งเน้นการเสริมสร้างความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของ International Sustainability Standards Board (ISSB) ได้แก่ มาตรฐานเรื่องข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความยั่งยืน (IFRS S1) และมาตรฐานเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ (IFRS S2) ตลอดจนแนวทางการตรวจสอบและการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลด้านความยั่งยืน เพื่อเตรียมความพร้อมให้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนต่อการเปลี่ยนแปลงด้านการรายงานข้อมูลด้านความยั่งยืน และยกระดับทักษะที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนส่งเสริมให้ผู้สอบบัญชีมีศักยภาพในการรับงานด้านการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลด้านความยั่งยืนในอนาคต





ประเด็นปัญหาและกรณีศึกษาเกี่ยวกับบัญชีและสอบบัญชีของบริษัท IPO และบริษัทจดทะเบียน

ก.ล.ต. ร่วมกับสภาวิชาชีพบัญชี จัดสัมมนาในหัวข้อ “ประเด็นปัญหาและกรณีศึกษาเกี่ยวกับบัญชีและสอบบัญชีของบริษัท IPO และบริษัทจดทะเบียน” ให้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน เมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2568 ณ สภาวิชาชีพบัญชี เพื่อเสริมสร้างความรู้ความเข้าใจด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการรวบรวมหลักฐานในการสอบบัญชีของบริษัทที่ต้องการออกและเสนอขายหลักทรัพย์ที่ออกใหม่ต่อประชาชน (Initial Public Offering : “IPO”) และบริษัทจดทะเบียน โดยเปิดโอกาสให้มีการแลกเปลี่ยนความรู้และวิเคราะห์ประเด็นปัญหาและกรณีศึกษาด้านบัญชีและสอบบัญชีร่วมกัน ซึ่งจะช่วยยกระดับคุณภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น



เสริมสร้างและพัฒนาตลาดทุนให้เติบโตอย่างยั่งยืน



ในปี 2568 ก.ล.ต. ได้ดำเนินการสานต่อโครงการสำคัญ เพื่อยกระดับคุณภาพและมาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน ดังนี้



ปรับปรุงเกณฑ์ให้สอดคล้องกับบริบทวิชาชีพบัญชีในปัจจุบัน

ก.ล.ต. ได้ดำเนินการทบทวนหลักเกณฑ์ในด้านต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อกำหนดมีความเหมาะสมกับสถานการณ์และบริบทในปัจจุบัน รวมถึงเพิ่มความยืดหยุ่นเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต อันจะช่วยสนับสนุนการพัฒนาตลาดทุนให้มีคุณภาพและมีความยั่งยืน โดยในปี 2568 ก.ล.ต. อยู่ระหว่างการดำเนินการแก้ไขพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน



ก.ล.ต. เผยแพร่แนวปฏิบัติด้านเทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับสำนักงานสอบบัญชี

ก.ล.ต. ได้เผยแพร่แนวปฏิบัติในการกำกับดูแลและการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information technology) สำหรับสำนักงานสอบบัญชี เมื่อวันที่ 9 มกราคม 2568 เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับที่ 1 (“TSQM 1”) โดยครอบคลุม 3 ด้านหลัก ได้แก่ การกำกับดูแล การรักษาความมั่นคงปลอดภัย และการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ทั้งนี้ แนวปฏิบัติดังกล่าวเป็นมาตรฐานขั้นต่ำที่สามารถปรับให้เหมาะสมกับขนาดและความซับซ้อนของสำนักงานสอบบัญชีตามความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่สำนักงานสอบบัญชีได้ประเมินไว้



ก.ล.ต. ขับเคลื่อนการพัฒนาคนรุ่นใหม่ สู่เส้นทางวิชาชีพบัญชี

ก.ล.ต. ร่วมมือกับสถาบันการศึกษาต่าง ๆ ผ่านการเข้าร่วมเป็นวิทยากรบรรยาย โดยเปิดโอกาสให้นักศึกษาได้รับมุมมองและคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญในสายงานเฉพาะทาง เพื่อพัฒนาศักยภาพ เสริมสร้างความรู้ ทักษะที่จำเป็น ตลอดจนเตรียมความพร้อมสู่การประกอบวิชาชีพบัญชีในอนาคตต่อนักศึกษาไทย



เติบโตอย่างมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับในระดับสากล



ก.ล.ต. เป็นสมาชิกของ International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) และ ASEAN Audit Regulators Group (AARG) ซึ่งเป็นองค์กรความร่วมมือของหน่วยงานอิสระด้านการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีจากหลายประเทศ ทั้งในระดับโลกและระดับภูมิภาค โดยการเป็นสมาชิกดังกล่าวนอกจากจะเป็นการเสริมสร้างความร่วมมือระหว่างประเทศแล้วยังเป็นช่องทางสำคัญในการแลกเปลี่ยนองค์ความรู้และประสบการณ์ด้านการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีร่วมกับนานาประเทศ เพื่อมุ่งพัฒนาระบบการกำกับดูแลงานสอบบัญชีของประเทศไทยให้มีคุณภาพสอดคล้องกับมาตรฐานสากลอย่างต่อเนื่อง

ก.ล.ต. เป็นเจ้าภาพในการจัดการประชุมเชิงปฏิบัติการ 2025 ASEAN Audit Regulators Group Workshop และ Financial Statements Surveillance Group Workshop ระหว่างหน่วยงานกำกับดูแลจากประเทศในภูมิภาคอาเซียน และประเทศพันธมิตร เมื่อวันที่ 25 - 27 สิงหาคม 2568 ณ สำนักงาน ก.ล.ต. เพื่อแลกเปลี่ยนความรู้และประสบการณ์เกี่ยวกับการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีในตลาดทุนและการตรวจทานรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียน ตลอดจนหารือแนวทางในการยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีและการรายงานทางการเงิน รวมทั้งประเด็นจากการปฏิบัติงานและการเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีและการรายงานทางการเงิน



นอกจากนี้ ก.ล.ต. ได้เข้าร่วม International Organization of Securities Commissions (IOSCO) Committee 1 on Accounting, Auditing, and Disclosure เพื่อร่วมหารือในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ รวมถึงให้ข้อเสนอแนะต่อร่างมาตรฐานวิชาชีพที่อยู่ระหว่างการพิจารณา

เพิ่มพูนความรู้ให้กับบุคลากรภายในองค์กร



ก.ล.ต. ให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพและเสริมสร้างความรู้ความสามารถของบุคลากรภายในองค์กรอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถนำความรู้ไปประยุกต์ใช้ในการยกระดับคุณภาพการกำกับดูแลการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการในตลาดทุน และการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยมีการจัดอบรมภายในอย่างสม่ำเสมอ ครอบคลุมประเด็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตลอดจนประเด็นใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานด้านความยั่งยืน (ESG) สินทรัพย์ดิจิทัลและการเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยี ทั้งนี้ ในปี 2568 ได้มีการจัดอบรมในหัวข้อสำคัญ ดังนี้

1

ความก้าวหน้า
ในการใช้วิทยาการ
วิเคราะห์ข้อมูล
ในการสอบบัญชี
(Audit Data Analytics)

2

2025 IESBA
Code of Ethics

3

ข้อสังเกต
จากการตรวจคุณภาพ
งานสอบบัญชี ปี 2567

4

Sustainability Reporting
and Climate Risks 2025

5

ประเด็นปัญหาและ
กรณีศึกษาเกี่ยวกับบัญชี
และสอบบัญชีของ
บริษัท IPO
และบริษัทจดทะเบียน

6

Digital Asset
Landscape :
Risk, Control and
Financial Reporting



04

ภาพรวมของวิชาชีพสอบบัญชี ในประเทศไทย ปี 2568



ภาพรวมของวิชาชีพสอบบัญชีในประเทศไทย ปี 2568

บทนำ



มูลค่าตลาดรวม
ของบริษัทจดทะเบียน
ในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย

15.62 ล้านล้านบาท

(ลดลง 9.24% หรือ 1.59 ล้านล้านบาท
จากปี 2567)



คิดเป็น **82%**
ของผลิตภัณฑ์มวลรวม
ในประเทศไทย¹

นิติบุคคลทั้งหมด
ที่จดทะเบียนกับ
กรมพัฒนาธุรกิจการค้า
และดำเนินกิจการอยู่

967,210 นิติบุคคล

(เพิ่มขึ้น 4% หรือ 38,918 นิติบุคคล
จากปี 2567)



117 : 1

นิติบุคคลต่อผู้สอบบัญชี
ที่ปฏิบัติงานอยู่

บริษัทจดทะเบียน
ในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย

868 บริษัท

(เพิ่มขึ้น 1% หรือ 8 บริษัท จากปี 2567)

จดทะเบียนใน SET รวม 639 บริษัท

จดทะเบียนใน MAI รวม 229 บริษัท



2.37 : 1

บริษัทจดทะเบียนต่อ
ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ที่ขึ้นทะเบียนและมี
สถานะคงอยู่



12,016 คน



ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ที่ปฏิบัติงานอยู่

8,287 คน



คิดเป็น **69%**
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ที่ขึ้นทะเบียนและมีสถานะคงอยู่

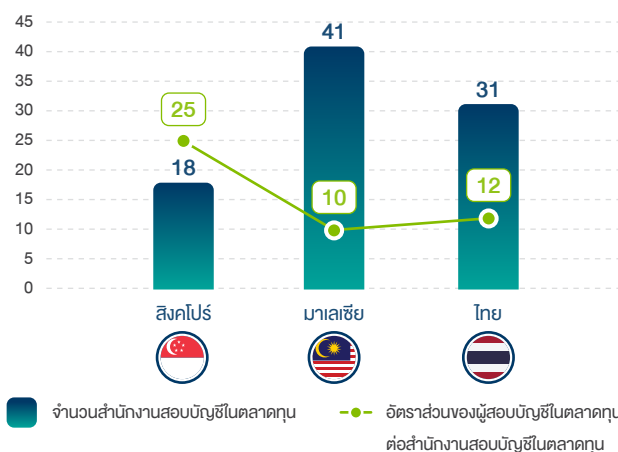
ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

366 คน

(เพิ่มขึ้นสุทธิ 1.4% หรือ
5 คน จากปี 2567)

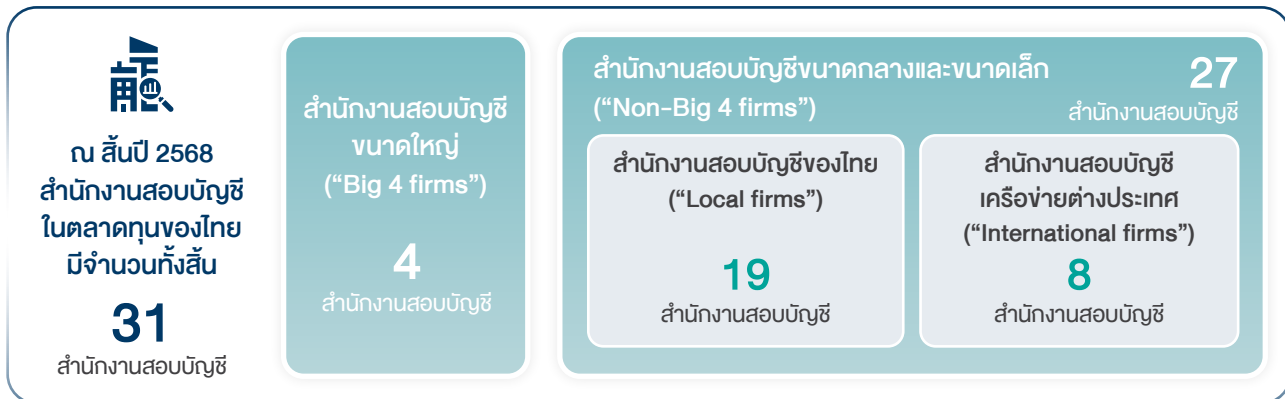


คิดเป็น **4.4%**
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ที่ปฏิบัติงานอยู่



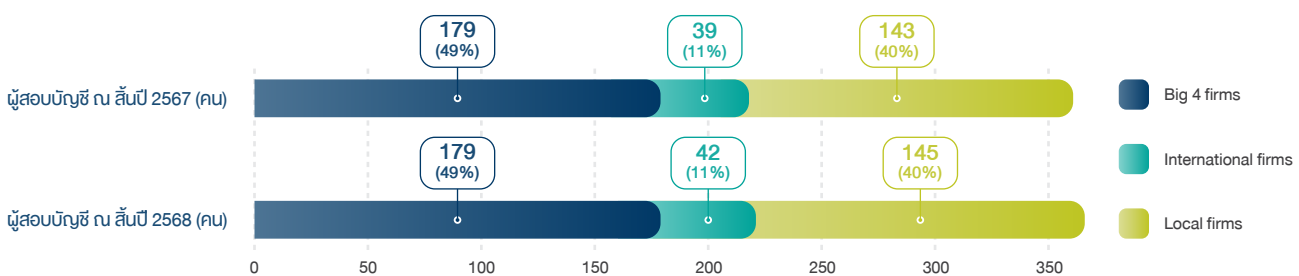
¹ กองบัญชีประชาชน สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. บทความผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศไตรมาสที่ 4/2568 ฉบับวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2569. สืบค้นเมื่อวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2569, จาก <https://www.nesdc.go.th/wordpress/wp-content/uploads/2026/02/01-รายงานภาวะเศรษฐกิจไทยไตรมาสที่สี่-ทั้งปี-2568-และแนวโน้มปี-2569-1.pdf>

ภาพรวมของผู้สอบบัญชีในตลาดทุน และข้อมูลเชิงสถิติที่เป็นตัวชี้วัดคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality Indicators : AQIs)



จำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ณ สิ้นปี 2568

จำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนแบ่งตามประเภทสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด

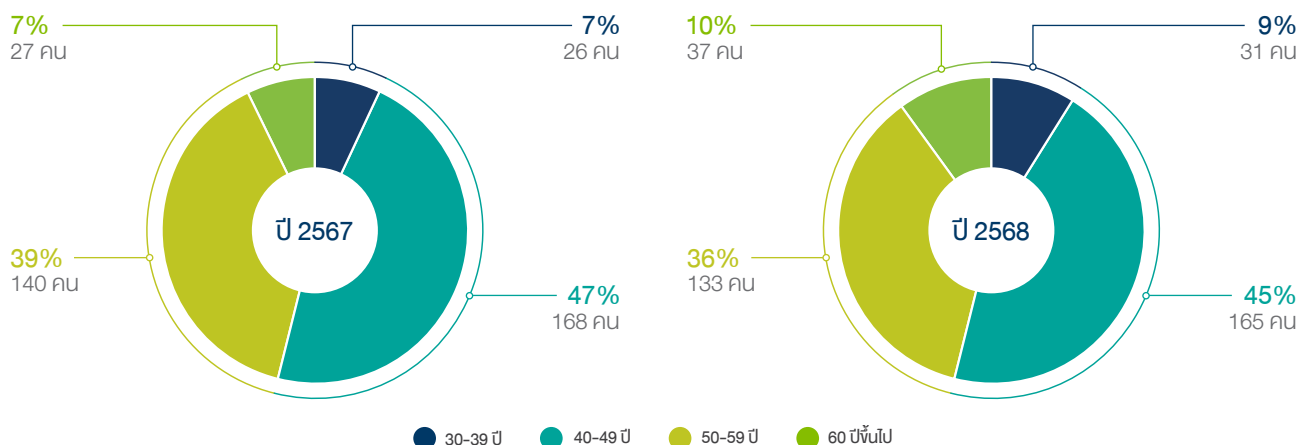


สัดส่วนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ณ สิ้นปี 2568 เปลี่ยนแปลงเพียงเล็กน้อยจากปีก่อน โดยจำนวนผู้สอบบัญชีในกลุ่มสำนักงานสอบบัญชี Local firms และ International firms เพิ่มขึ้นเล็กน้อย ขณะที่กลุ่ม Big 4 firms คงที่ ส่งผลให้โครงสร้างโดยรวมยังคงใกล้เคียงกับปีที่ผ่านมา

การเปลี่ยนแปลงของจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในรอบปี 2568



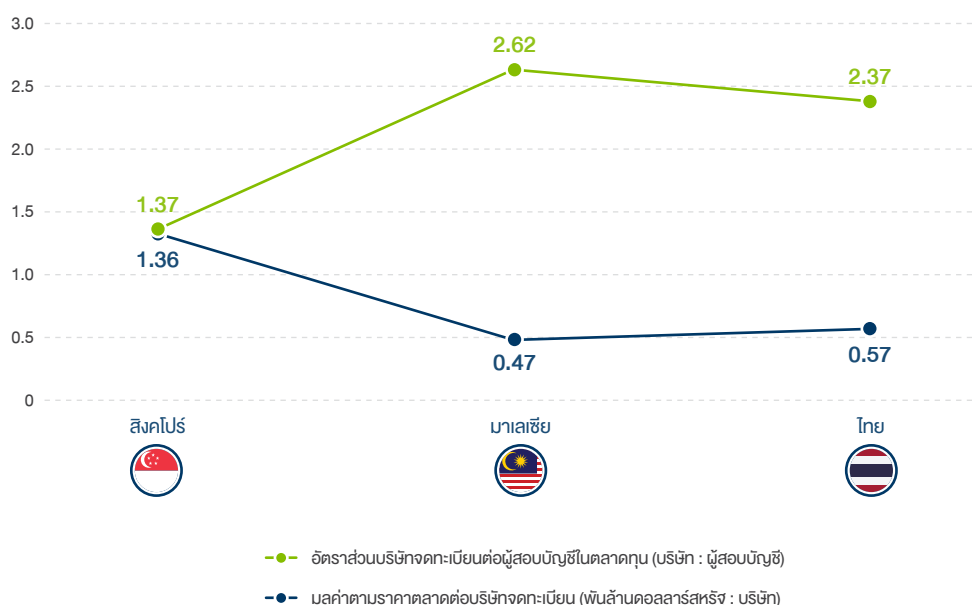
กลุ่มอายุของผู้สอบบัญชี



จากข้อมูลปี 2568 สะท้อนให้เห็นถึงโครงสร้างอายุของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่มีแนวโน้มอายุเฉลี่ยเพิ่มขึ้น โดยกลุ่มอายุ 40-49 ปี ยังคงเป็นส่วนหลัก คิดเป็น 45% ของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนทั้งหมด อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนอีก 46% มีอายุมากกว่า 50 ปี ก.ล.ต. จึงส่งเสริมให้สำนักงานสอบบัญชีจัดทำ succession plan เพื่อสร้างบุคลากรในระดับหุนส่วนผู้สอบบัญชีให้เพียงพอเพื่อทดแทนผู้สอบบัญชีที่มีแนวโน้มจะเกษียณอายุในระยะเวลาอันใกล้

ภาพรวมวิชาชีพสอบบัญชีของประเทศไทย สิงคโปร์ และมาเลเซีย ณ สิ้นปี 2568

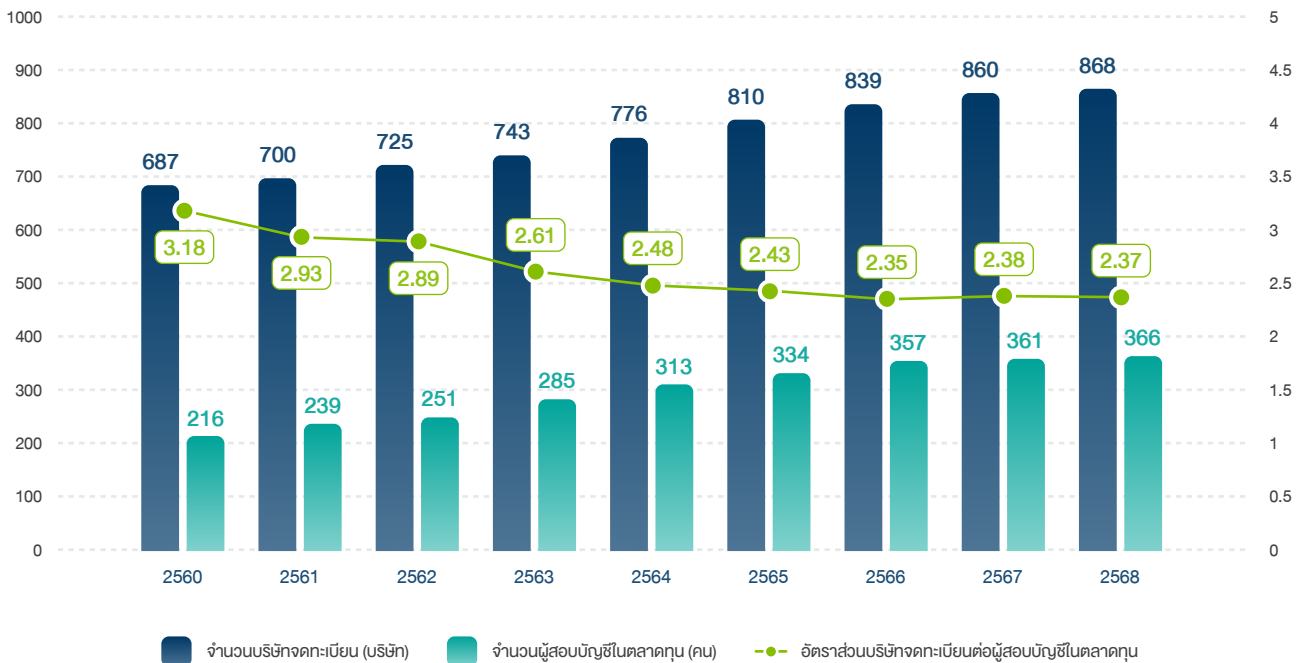
อัตราส่วนบริษัทจดทะเบียนต่อผู้สอบบัญชีในตลาดทุน และมูลค่าตามราคาตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียน (“market capitalization”) เปรียบเทียบต่อบริษัทจดทะเบียน ปี 2568



จากการสำรวจข้อมูลในปี 2568 พบว่า มูลค่าตามราคาตลาดเฉลี่ยต่อบริษัทจดทะเบียนของไทยอยู่ที่ 0.57 พันล้านดอลลาร์สหรัฐ ต่อบริษัท ขณะที่อัตราส่วนบริษัทจดทะเบียนต่อผู้สอบบัญชีในตลาดทุนของไทยอยู่ที่ 2.37 ซึ่งเป็นระดับที่ใกล้เคียงกับปีที่ผ่านมา และอยู่ในเกณฑ์ที่สอดคล้องกับประเทศเพื่อนบ้าน ทั้งนี้ มูลค่าตามราคาตลาดถือเป็นปัจจัยสำคัญอีกปัจจัยหนึ่งที่สะท้อนถึงขนาด ความซับซ้อน และความเสี่ยงของกิจการ ซึ่งหากบริษัทมีมูลค่าตามราคาตลาดสูง ผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องจัดสรรเวลา และทรัพยากรในการตรวจสอบเพิ่มขึ้นเพื่อให้เหมาะสมกับลักษณะของงานสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาความเหมาะสมของภาระงานของผู้สอบบัญชีไม่ควรมองเพียงแค่ว่าปริมาณงานที่ได้รับผิดชอบ แต่ควรคำนึงถึงปัจจัยแวดล้อมอื่น ๆ ร่วมด้วย เช่น ลักษณะของธุรกิจ ความซับซ้อนของรายการบัญชี และระดับความพร้อมของบริษัทจดทะเบียน

สัดส่วนบริษัทจดทะเบียนต่อผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

สัดส่วนบริษัทจดทะเบียนต่อผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ณ สิ้นปี 2560 - 2568

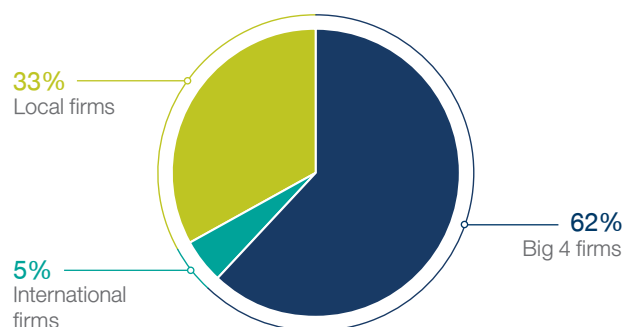


ในปี 2568 จำนวนบริษัทจดทะเบียนและจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนยังคงเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง สะท้อนถึงการเติบโตของตลาดทุนไทย และความสามารถในการรองรับงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน อัตราส่วนบริษัทจดทะเบียนต่อผู้สอบบัญชีอยู่ที่ 2.37 บริษัทต่อผู้สอบบัญชี 1 ราย ลดลงเล็กน้อยจากปี 2567 และเมื่อพิจารณาแนวโน้มในช่วงหลายปีที่ผ่านมา อัตราส่วนดังกล่าวปรับลดลงอย่างต่อเนื่อง อันเป็นผลจากการเพิ่มขึ้นของกำลังคนในวิชาชีพสอบบัญชีในอัตราที่สอดคล้องกับการขยายตัวของจำนวนบริษัทจดทะเบียน ทั้งนี้ การรักษาระดับผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพให้เพียงพอต่อความต้องการของตลาดทุนยังคงเป็นประเด็นที่ ก.ล.ต. ให้ความสำคัญอย่างต่อเนื่อง

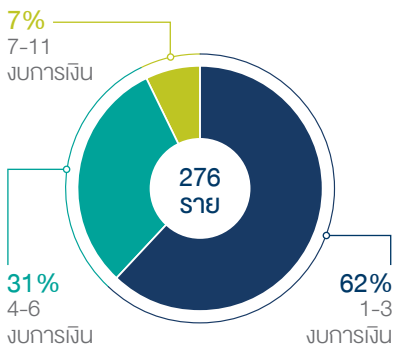
จำนวนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนและบริษัทที่ต้องการออกและเสนอขายหลักทรัพย์ที่ออกใหม่ต่อประชาชน (Initial Public Offering : “IPO”) ของแต่ละประเภทสำนักงานสอบบัญชี

ที่ผ่านมา ก.ล.ต. ให้ความสำคัญกับการติดตามดูแลให้ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนรับงานสอบบัญชีในปริมาณที่เหมาะสม เนื่องจากการรับงานสอบบัญชีที่มากเกินไปอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างไรก็ตามความสามารถในการรับงานของแต่ละสำนักงานสอบบัญชีอาจแตกต่างกันออกไปขึ้นอยู่กับหลายปัจจัยด้วยกัน เช่น ความพร้อมด้านทรัพยากรบุคคล และทรัพยากรทางด้านเทคโนโลยี รวมถึงความเชี่ยวชาญในธุรกิจเฉพาะ นอกจากนี้ ยังต้องพิจารณาขนาดและความซับซ้อนของบริษัทลูกค้าประกอบด้วย

วัดตามจำนวนบริษัทจดทะเบียน และ IPO



จำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่ลงนามแสดงความเห็นต้องการเงินบริษัทจดทะเบียนและบริษัท IPO



ในปี 2568 มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่ลงนามแสดงความเห็นต้องการเงินของบริษัทจดทะเบียนและบริษัท IPO รวม 276 ราย จากจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนทั้งหมด 366 ราย ซึ่งโดยส่วนใหญ่ 62% รับผิดชอบงานสอบบัญชีประมาณ 1-3 งบการเงิน และมีผู้สอบบัญชีประมาณ 7% ที่รับงานประมาณ 7-11 งบการเงิน ทั้งนี้ เนื่องจากงานสอบบัญชีบริษัทจดทะเบียนและบริษัท IPO มักมีความเสี่ยงและความซับซ้อน รวมถึงมีผู้ใช้งบการเงินมากกว่างานสอบบัญชีของกิจการนอกตลาดทุน ก.ล.ต. จึงให้ความสำคัญและมุ่งเน้นการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรายที่รับงานสอบบัญชีบริษัทจดทะเบียนและบริษัท IPO จำนวนมากเป็นพิเศษ ตลอดจนมุ่งเน้นการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชีในเรื่องความเหมาะสมของการรับงานสอบบัญชี และการแบ่งงานให้กับหุ้นส่วนแต่ละท่าน

อัตราส่วนบริษัทจดทะเบียน
และบริษัท IPO ต่อผู้สอบบัญชี
ในตลาดทุนที่ลงนาม
แสดงความเห็น
ต้องการเงินปี 2568
3.25

ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน
ที่ลงนามแสดงความเห็น
ต้องการเงินปี 2568 คิดเป็น
75%
ของผู้สอบบัญชี
ในตลาดทุนทั้งหมด

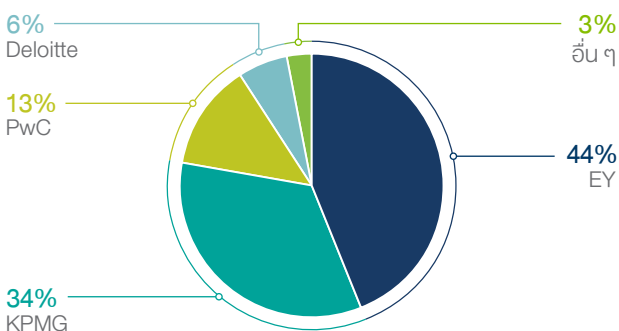
ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

90 ราย

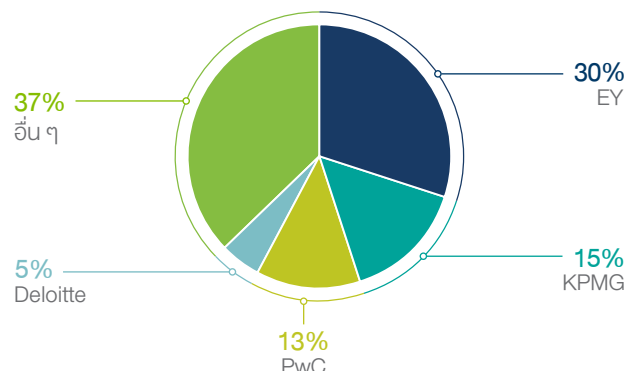
ที่ไม่ได้ลงนามในงบการเงินปี 2568
ส่วนใหญ่เป็นผู้ที่ได้รับ
ความเห็นชอบใหม่จาก ก.ล.ต.
หรือได้รับมอบหมายให้เป็น
ผู้สอบทานคุณภาพงาน หรือ
ที่ปรึกษาด้านมาตรฐานวิชาชีพ
แก่ทีมตรวจสอบ

สัดส่วนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี

สัดส่วนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนของแต่ละ
สำนักงานสอบบัญชี วัดตาม market capitalization
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2568



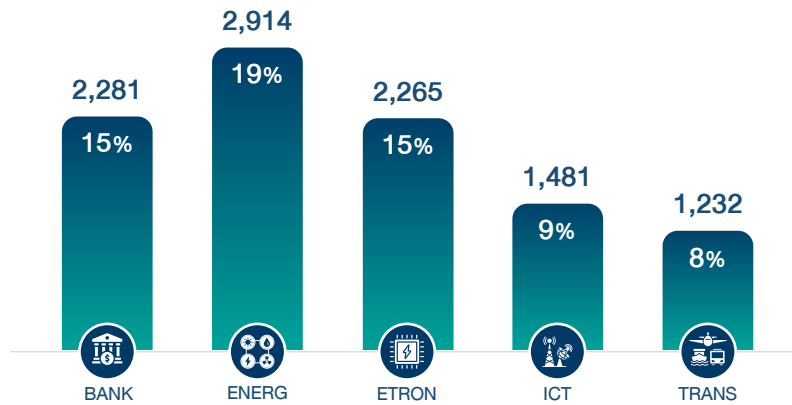
สัดส่วนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนของแต่ละ
สำนักงานสอบบัญชี วัดตามจำนวนบริษัทจดทะเบียน
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2568



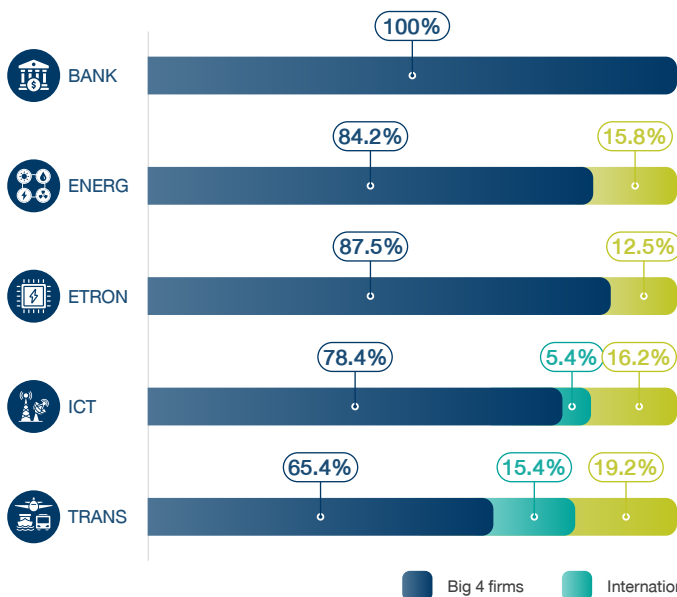
เมื่อพิจารณาสัดส่วนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนจำแนกตามกลุ่มสำนักงานสอบบัญชี พบว่า โครงสร้างมีความแตกต่างกันระหว่างการวัดตาม market capitalization และการวัดตามจำนวนบริษัทจดทะเบียน

ในมิติของมูลค่า market capitalization ลูกค้าส่วนใหญ่อยู่ภายใต้การสอบบัญชีของกลุ่ม Big 4 firms ในสัดส่วนที่สูงกว่าอย่างมีนัยสำคัญ สะท้อนถึงการกระจุกตัวของบริษัทจดทะเบียนขนาดใหญ่ในสำนักงานสอบบัญชีรายใหญ่ ขณะที่เมื่อพิจารณาตามจำนวนบริษัทจดทะเบียน พบว่ามีการกระจายตัวไปยังกลุ่ม Non-Big 4 firms มากขึ้น โดยกลุ่ม Big 4 firms มีสัดส่วนรวมร้อยละ 63 และกลุ่ม Non-Big 4 firms มีสัดส่วนรวมร้อยละ 37

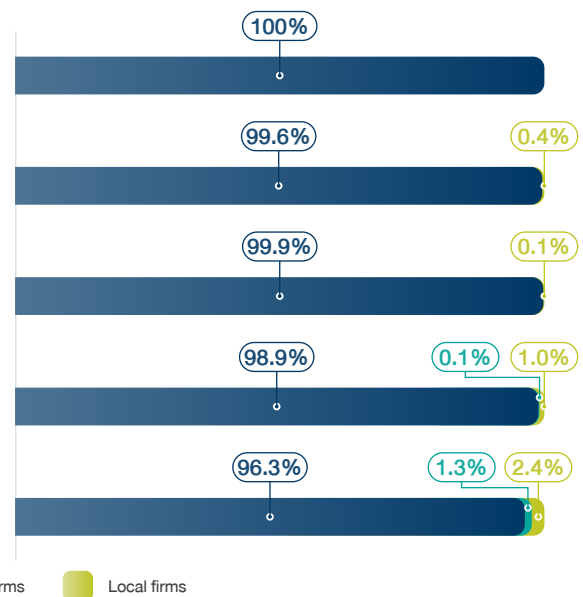
ผู้สอบบัญชีตามกลุ่มอุตสาหกรรมของบริษัทจดทะเบียน



Sector | วัดตามจำนวนบริษัทจดทะเบียน



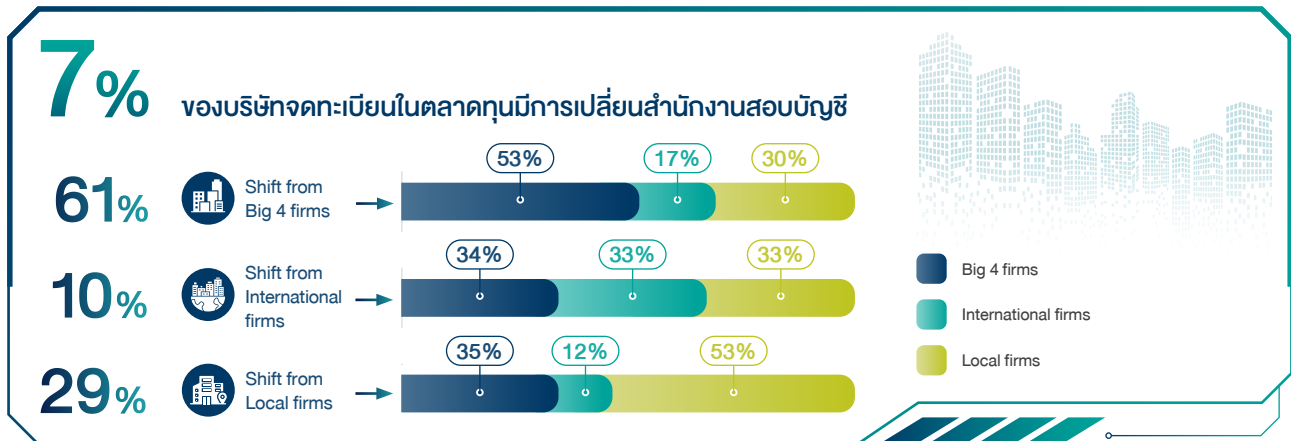
วัดตาม Market Capitalization



กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีมูลค่าหลักทรัพย์ตามราคาตลาดสูงสุด 5 อันดับแรก ได้แก่ กลุ่มธนาคาร พลังงานและสาธารณูปโภค ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร และขนส่งและโลจิสติกส์ ซึ่งมีมูลค่ารวมคิดเป็นประมาณร้อยละ 66 ของมูลค่าตลาดรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยพบว่า บริษัทส่วนใหญ่ในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวอยู่ภายใต้การสอบบัญชีของกลุ่ม Big 4 firms ในสัดส่วนที่ค่อนข้างสูง



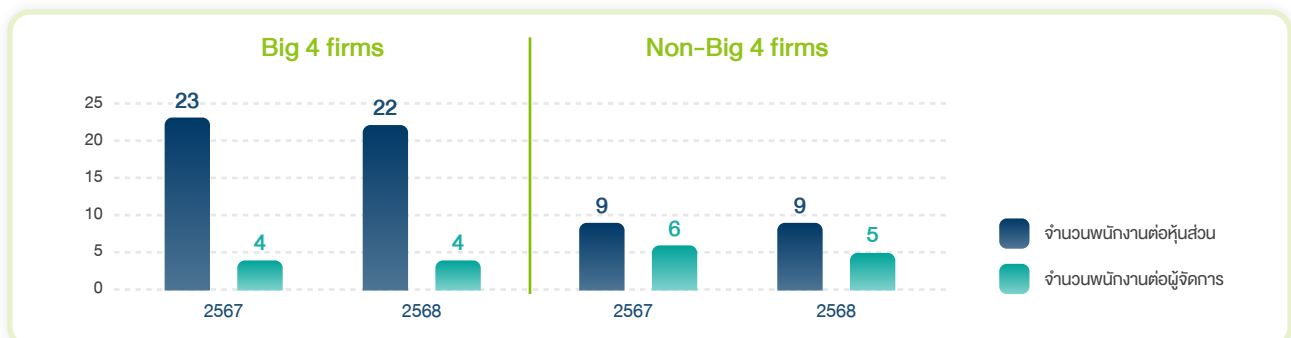
การเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน



ในปี 2568 ร้อยละ 7 ของบริษัทจดทะเบียนมีการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชี โดยส่วนใหญ่บริษัทจดทะเบียนที่มีการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีเป็นบริษัทขนาดกลางและขนาดเล็กที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่มดัชนี SET100 ซึ่งเป็นการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีทั้งภายในกลุ่มสำนักงานสอบบัญชีเดียวกันและต่างกลุ่มสำนักงานสอบบัญชี สำหรับการเปลี่ยนแปลงไปใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีต่างกลุ่มอาจมีสาเหตุที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งจากข้อมูลพบว่าการเปลี่ยนจากการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Big 4 firms ไปยัง International firms ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี² โดยเฉลี่ยลดลงประมาณร้อยละ 18 ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเดิม การเปลี่ยนจากการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Big 4 firms ไปยัง Local firms ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเฉลี่ยลดลงประมาณร้อยละ 37 ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเดิม และการเปลี่ยนจากการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม International firms ไปยัง Local firms ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเฉลี่ยลดลงประมาณร้อยละ 21 ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเดิม ในทางกลับกัน จากข้อมูลพบว่า การเปลี่ยนจากการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Local firms ไปยัง Big 4 firms และ International firms ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 13 ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเดิม การเปลี่ยนจากการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม International firms ไปยัง Big 4 firms ทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 23 ของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเดิม ข้อมูลข้างต้นแสดงให้เห็นว่า ลูกจ้างงานสอบบัญชีอาจไม่ได้พิจารณาคัดเลือกสำนักงานสอบบัญชีที่เสนอค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีต่ำสุดเสมอไป ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพ และให้บริการแก่ลูกค้าอย่างเป็นมืออาชีพย่อมมีโอกาสที่จะสามารถขยายฐานลูกค้าและเติบโตขึ้นได้

ทั้งนี้ ก.ล.ด. จะติดตามแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง โดยจะมุ่งเน้นการตรวจสอบระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีที่รับงานใหม่ในเรื่องความพร้อมของทรัพยากร ความรู้ความสามารถ และความเชี่ยวชาญในธุรกิจที่รับงานใหม่ การประมาณการชั่วโมงการทำงาน และการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในระดับที่เหมาะสมที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถให้บริการงานสอบบัญชีได้อย่างมีคุณภาพ เพื่อให้มั่นใจว่าผู้สอบบัญชีในตลาดทุนจะสามารถรักษามาตรฐานคุณภาพงานสอบบัญชีในตลาดทุนได้อย่างเหมาะสมตามมาตรฐานวิชาชีพ

ความกังวลในการดูแลพนักงานด้านการสอบบัญชี



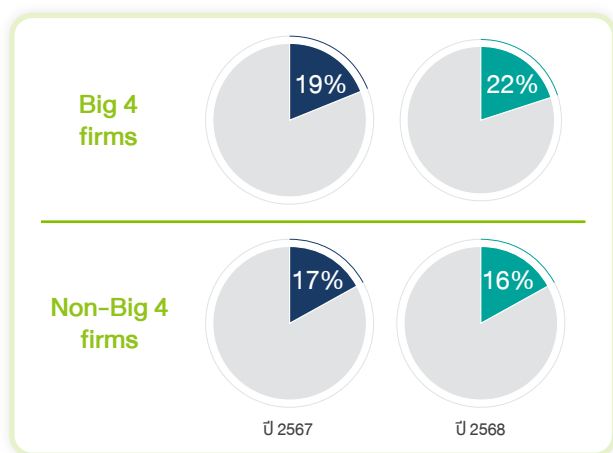
² ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสำหรับการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทจดทะเบียน อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในระดับกลุ่มกิจการพบว่าแนวโน้มเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

ในปี 2568 อัตราส่วนพนักงานต่อหุ้นส่วน และพนักงานต่อผู้จัดการโดยรวมอยู่ในระดับใกล้เคียงกับปี 2567 โดยกลุ่ม Big 4 firms มีอัตราส่วนพนักงานต่อหุ้นส่วนลดลงเล็กน้อย และกลุ่ม Non-Big 4 firms มีอัตราส่วนพนักงานต่อผู้จัดการปรับลดลงเล็กน้อยเช่นกัน ซึ่งแสดงให้เห็นว่า หุ้นส่วนและผู้จัดการมีแนวโน้มที่จะสามารถดูแลทีมงานสอบบัญชีได้อย่างใกล้ชิดมากยิ่งขึ้น

ทั้งนี้ ความสมดุลระหว่างจำนวนพนักงานกับจำนวนหุ้นส่วนและผู้จัดการเป็นปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับความสามารถในการกำกับดูแล และถ่ายทอดประสบการณ์ภายในทีมงานสอบบัญชี โดยหากสำนักงานสอบบัญชีมีจำนวนบุคลากรที่สอดคล้องกับภาระงาน และมีอัตราส่วนกำลังคนในระดับที่เหมาะสม หุ้นส่วนและผู้จัดการจะสามารถดูแลและให้คำแนะนำแก่พนักงานระดับ senior และ junior ได้อย่างมีประสิทธิภาพ อันเป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบบริหารคุณภาพงานสอบบัญชี

อัตราการลาออกของพนักงาน

อัตราการลาออกของพนักงานแยกตามประเภทสำนักงานสอบบัญชี



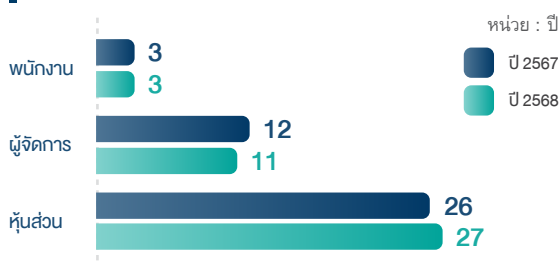
โดยภาพรวม อัตราการลาออกในปี 2568 ปรับเพิ่มขึ้นจากปีก่อนเล็กน้อย อย่างไรก็ตาม สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนมีความพยายามในการรักษาพนักงานที่มีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ให้อยู่กับสำนักงานสอบบัญชี โดยมาตรการหลักที่สำนักงานสอบบัญชียังคงดำเนินการอย่างต่อเนื่อง ได้แก่ การเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะการนำเทคโนโลยีมาประยุกต์ใช้เพื่อสนับสนุนกระบวนการตรวจสอบ ลดภาระงานซ้ำซ้อน และเพิ่มความถูกต้องแม่นยำของการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงการจัดทำ employee satisfaction survey เพื่อทำความเข้าใจความต้องการ และตอบสนองความต้องการของพนักงานอย่างรอบด้าน

ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี

ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีเป็นหนึ่งในตัวชี้วัดที่สะท้อนถึงทักษะ ความเชี่ยวชาญ ตลอดจนความสามารถในการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (“professional skepticism”) ของทีมตรวจสอบ ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพ

ในปี 2568 ค่าเฉลี่ยประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีของบุคลากรในแต่ละระดับยังคงอยู่ในระดับที่ใกล้เคียงกับปีก่อนหน้า โดยประสบการณ์ของพนักงานระดับหุ้นส่วนเพิ่มขึ้นเล็กน้อยจากปีก่อน การมีพนักงานระดับหุ้นส่วนซึ่งมีประสบการณ์ในระดับสูงทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและผู้สอบทานคุณภาพงาน ย่อมช่วยสนับสนุนการวางแผนงานสอบบัญชี การให้คำปรึกษาและกำกับดูแลทีมตรวจสอบ ตลอดจนการพิจารณาประเด็นที่มีความซับซ้อน หรือมีความเสี่ยงหรือประเด็นที่ต้องใช้ดุลยพินิจสูงได้อย่างเหมาะสม

ค่าเฉลี่ยประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีของบุคลากรในแต่ละระดับ



อย่างไรก็ดี คุณภาพของงานสอบบัญชีมิได้ขึ้นอยู่กับระดับประสบการณ์เพียงปัจจัยเดียว แต่ยังเกี่ยวข้องกับความเข้มแข็งของระบบบริหารคุณภาพภายในองค์กร วัฒนธรรมองค์กรที่ส่งเสริมการเรียนรู้และการพัฒนาศักยภาพอย่างต่อเนื่อง รวมถึงกลไกการกำกับดูแลที่มีประสิทธิภาพและเป็นอิสระ ดังนั้น เพื่อยกระดับและรักษาคุณภาพงานสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาศักยภาพบุคลากรอย่างต่อเนื่องทั้งในด้านมาตรฐานวิชาชีพและทักษะเชิงวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

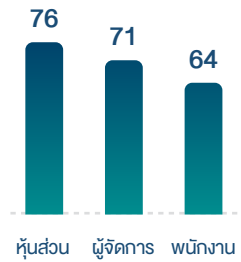
การอบรมพัฒนาความรู้ให้แก่พนักงานในแต่ละระดับ

พนักงานเป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญอย่างมากต่อการให้บริการและปฏิบัติงานสอบบัญชี เนื่องจากความรู้ ความสามารถ และทักษะของบุคลากรจะส่งผลโดยตรงต่อคุณภาพและความน่าเชื่อถือของงานสอบบัญชี ดังนั้น การจัดอบรมให้แก่พนักงานในทุกระดับจึงเป็นกลไกสำคัญในการเสริมสร้างศักยภาพ และเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน รวมถึงเป็นการเตรียมความพร้อมให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ

ในปี 2568 สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนยังคงให้ความสำคัญกับการพัฒนาบุคลากรอย่างต่อเนื่อง โดยจะเห็นได้จากจำนวนชั่วโมงการอบรมของพนักงานในแต่ละระดับ มีจำนวนมากกว่าจำนวนชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องขั้นต่ำที่สภาวิชาชีพบัญชี กำหนด (40 ชั่วโมง)

ค่าเฉลี่ยจำนวนชั่วโมง
การอบรมของพนักงาน
แต่ละระดับสำหรับปี 2568

หน่วย : ชั่วโมง



อัตราการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีแบ่งตามระดับพนักงาน และประเภทของสำนักงานสอบบัญชี ปี 2568

	ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน		ผู้สอบทานคุณภาพงาน		ผู้จัดการ	
	Min	Max	Min	Max	Min	Max
Big 4 firms	1%	10%	0.1%	4%	3%	22%
Non-Big 4 firms	1%	20%	0.2%	7%	0% ³	56%

อัตราการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ผู้สอบทานคุณภาพงาน และผู้จัดการ เป็นปัจจัยสำคัญที่สะท้อนถึงระดับการมีส่วนร่วมในการดำเนินงานสอบบัญชี เพื่อให้การตรวจสอบมีคุณภาพ และสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ โดยบุคลากรระดับอาวุโสมีบทบาทสำคัญในการให้คำแนะนำและดูแลทีมตรวจสอบ ตั้งแต่กระบวนการประเมินความเสี่ยง การวางแผนการตรวจสอบ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การพิจารณาประเด็นที่มีความซับซ้อน หรือจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจ ตลอดจนการสรุปผลและการออกรายงานการสอบบัญชี หากบุคลากรอาวุโส ซึ่งมี professional skepticism ในระดับสูงมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอจะช่วยให้สามารถสังเกตเห็นรายการที่อาจมีความผิดปกติในระหว่างการตรวจสอบ และให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์แก่ทีมตรวจสอบได้อย่างทันท่วงที

ทั้งนี้ อัตราการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีดังกล่าวคำนวณจากจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานของพนักงานในแต่ละระดับ เทียบกับจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานตรวจสอบทั้งหมด โดยอัตราดังกล่าวอาจแตกต่างกันไปในแต่ละสำนักงานสอบบัญชีขึ้นอยู่กับ การบริหารจัดการโครงสร้างทีมงาน และลักษณะของงานตรวจสอบที่พนักงานแต่ละระดับรับผิดชอบ โดยบางสำนักงานสอบบัญชี อาจมีพนักงานระดับหุ้นส่วนหรือผู้จัดการที่มีประสบการณ์สูงช่วยทำหน้าที่สอบทานงานขึ้นต้นก่อนที่จะเสนอต่อผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน ซึ่งทำให้ชั่วโมงการทำงานโดยรวมของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานลดลงได้บางส่วน ขณะที่บางสำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานอาจปฏิบัติหน้าที่เป็นผู้จัดการด้านการสอบบัญชีควบคู่ไปด้วย ซึ่งอาจทำให้ขาด check and balance ที่เหมาะสม ซึ่งกรณีในลักษณะนี้อัตราการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีในสัดส่วนที่มากอาจไม่ได้ส่งผลที่ดีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีเสมอไป

นอกจากนี้ ก.ล.ต. มีข้อสังเกตว่า อัตราการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบทานคุณภาพงานของทั้งสำนักงานสอบบัญชี กลุ่ม Big 4 firms และ Non-Big 4 firms ในหลายงานสอบบัญชียังมีสัดส่วนค่อนข้างน้อยเมื่อเทียบกับปริมาณงานที่ ผู้สอบทานคุณภาพงานต้องรับผิดชอบ ซึ่งการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบทานคุณภาพงานที่เพียงพอและมีประสิทธิภาพ จะช่วยเพิ่มความเชื่อมั่นว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ผู้สอบบัญชีมีการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจที่เหมาะสมและมีการออกรายงานการสอบบัญชีที่ถูกต้องตามสถานการณ์ ก.ล.ต. จึงจะมุ่งเน้นการตรวจสอบความเพียงพอและเหมาะสมของการทำหน้าที่ของผู้สอบทานคุณภาพงานเพื่อให้มั่นใจว่า การทำหน้าที่ของผู้สอบทานคุณภาพงาน มีประสิทธิภาพและช่วยสนับสนุนคุณภาพของงานสอบบัญชีในภาพรวม

³ ชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีในระดับผู้จัดการมีอัตรา 0% เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีประเมินว่างานดังกล่าวมีลักษณะไม่ซับซ้อน จึงมิได้กำหนดให้ผู้สอบในระดับผู้จัดการเข้าร่วมในการตรวจสอบ โดยมอบหมายให้ senior staff ซึ่งมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีรับผิดชอบงานในส่วนที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานและผู้สอบทานคุณภาพงานมีชั่วโมงการปฏิบัติงานดังกล่าวในสัดส่วนที่ค่อนข้างสูง อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. เห็นว่า แม้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานจะเพิ่มระดับการมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานสอบบัญชี การไม่มีการตรวจสอบโดยผู้สอบในระดับกลางที่เหมาะสม โดยเฉพาะในประเด็นที่ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ นอกจากนี้ การให้ senior staff และผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานปฏิบัติงานควบคู่กับบทบาทในการสอบทาน ทำให้ขาด check and balance และก่อให้เกิดความเสี่ยงที่จะตรวจไม่พบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ

บทบาทของผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน ในการส่งเสริมคุณภาพงานสอบบัญชี



ในปัจจุบัน งานสอบบัญชีมีความซับซ้อนมากขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ เทคโนโลยี และข้อกำหนดทางกฎหมาย ส่งผลให้การสอบบัญชีไม่ได้อาศัยเพียงความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีเท่านั้น หากแต่ต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านหลากหลายสาขาเข้ามามีส่วนร่วม เพื่อสนับสนุนการวางแผนการปฏิบัติงาน และการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีให้มีความเหมาะสมและเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น ผู้เชี่ยวชาญเหล่านี้มีบทบาทสำคัญในการยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีในหลายมิติ ดังนี้

ผู้เชี่ยวชาญแต่ละด้านที่มีบทบาทต่องานสอบบัญชี



ผู้เชี่ยวชาญด้าน IT Audit

- ช่วยประเมินความเสี่ยงด้านเทคโนโลยีของลูกค้ายสอบบัญชี
- ตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของ IT general control และ application control

เพิ่มความเชื่อมั่นในความถูกต้อง ครบถ้วนของข้อมูลทางการเงินผ่านการประเมินความน่าเชื่อถือของระบบ IT ที่เกี่ยวข้อง



ผู้เชี่ยวชาญด้าน Technical Advisory

- ให้คำปรึกษาเชิงเทคนิคด้านมาตรฐานการบัญชี และการสอบบัญชี
- สนับสนุนการปฏิบัติงานสอบบัญชีในประเด็นที่มีความซับซ้อนหรือใช้ดุลยพินิจสูง

ช่วยให้การใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีมีความรอบคอบ และสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ



ผู้เชี่ยวชาญด้าน Audit Analytics

- นำเทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้นับสนับสนุนงานสอบบัญชี
- วิเคราะห์ความผิดปกติ แนวโน้ม และความเสี่ยงจากข้อมูลจำนวนมาก
- สนับสนุนงานสอบบัญชีเพื่อให้มุ่งเน้นประเด็นที่มีความเสี่ยงสูงเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

ยกระดับคุณภาพการวิเคราะห์ข้อมูล และเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการสอบบัญชี



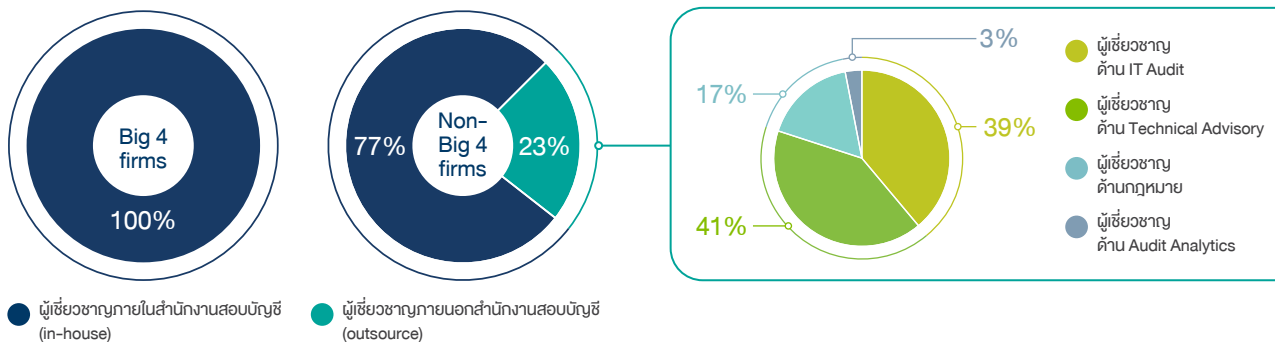
ผู้เชี่ยวชาญด้านกฎหมาย

- ให้คำปรึกษาด้านข้อตกลง นิติกรรมสัญญา ข้อบังคับ และความเห็นทางกฎหมาย
- สนับสนุนผู้สอบบัญชีในการประเมินผลกระทบทางกฎหมายที่อาจมีต่อการเงิน หรือ การเปิดเผยข้อมูล

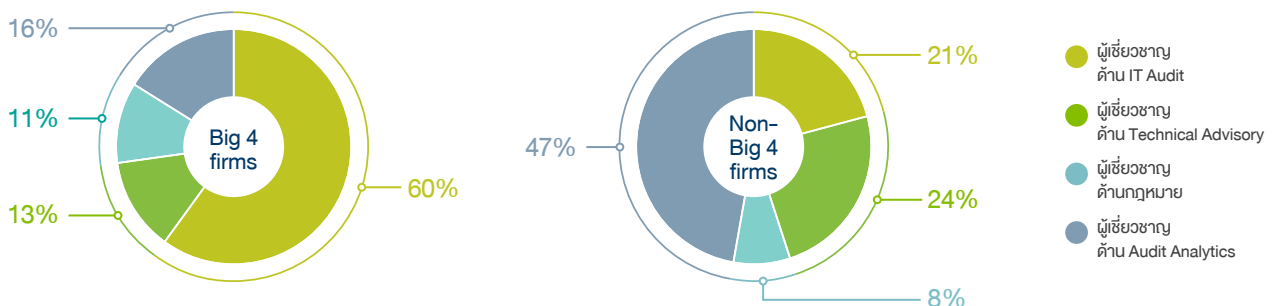
ลดความเสี่ยง และเพิ่มความรอบคอบในการใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชี

ผู้เชี่ยวชาญของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน

อัตราส่วนระหว่างผู้เชี่ยวชาญภายในสำนักงานสอบบัญชีต่อผู้เชี่ยวชาญภายนอกสำนักงานสอบบัญชี



สัดส่วนของผู้เชี่ยวชาญในแต่ละประเภทของสำนักงานสอบบัญชี



ใน 31 สำนักงานสอบบัญชี มีผู้เชี่ยวชาญในแต่ละประเภท ดังนี้



ข้อมูลสถิติที่สำคัญ

สถิติการเข้าตรวจระบบควบคุม/บริหารคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี และการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีในตลาดทุน

หน่วย : ราย

ปี	จำนวนสำนักงานสอบบัญชี ที่ได้รับการตรวจระบบควบคุม/ บริหารคุณภาพ	จำนวนผู้ยื่นขอความเห็นชอบทั้งสิ้น (ไม่รวมผู้ที่ถอนคำขอความเห็นชอบ)	จำนวนผู้ที่ได้รับความเห็นชอบ		จำนวน ผู้ที่ไม่ได้รับ ความเห็นชอบ	จำนวน ผู้ที่ถอนคำขอ ความเห็นชอบ
			ยื่นครั้งแรก	ต่ออายุ		
2564	15	79	31	48	-	1
2565	9	101	25	76	-	2
2566	4	70	34	36	-	2
2567	11	68	19	48	1	1
2568	13	66	16	48	2	4

สถิติการดำเนินการกับผู้สอบบัญชี

พฤติกรรม	2564	2565	2566	2567	2568
บกพร่องในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชีกำหนด	กำกับและเปิดเผย ข้อมูลในเว็บไซต์ 1 ราย	สั่งพัก 1 ราย	-	กำกับและเปิดเผย ข้อมูลในเว็บไซต์ 2 ราย	สั่งพัก 1 ราย และ เพิกถอน 1 ราย

สถิติการให้บริษัทจดทะเบียนแก้ไขงบการเงิน

การดำเนินการ	2564	2565	2566	2567	2568
1. การสั่งให้บริษัทจดทะเบียน แก้ไขงบการเงิน	-	-	-	3 บริษัท	5 บริษัท 6 ครั้ง
2. การสั่งให้ตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ (special audit)	-	-	2 บริษัท	-	3 บริษัท

สถิติการให้บริษัทจดทะเบียนแก้ไขงบการเงิน

หน่วย : ครั้ง

ประเด็นที่แจ้งให้แก้ไข	2564	2565	2566	2567	2568
1. รายงานของผู้สอบบัญชีมีความหมายในลักษณะถูกจำกัดขอบเขตการสอบทานหรือการตรวจสอบโดยผู้บริหาร					
1.1 การวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้น	-	-	-	1	-
1.2 การนำมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก	-	-	-	-	1
2. การจัดทำและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน					
2.1 เงินจ่ายล่วงหน้าค่าสินค้า และเงินลงทุนในบริษัทย่อย	-	-	-	1	-
2.2 เงินลงทุนซื้อทรัพย์สิน ในต่างประเทศ	-	-	-	1	-
2.3 ลูกหนี้การค้า เจ้าหนี้การค้า และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	-	-	-	-	1
2.4 สินค้าคงเหลือและต้นทุนขาย	-	-	-	-	2
2.5 ค่าความนิยม เงินลงทุนใน บริษัทย่อย สินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ชีวภาพ และสินทรัพย์อื่น	-	-	-	-	1
2.6 การซื้อสินทรัพย์ที่ไม่เข้า นิยามธุรกิจ	-	-	-	-	1

05

ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี

ก. ระดับสำนักงานสอบบัญชี

30

ข. ระดับงานสอบบัญชี

43



การตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี

ก. ระดับสำนักงานสอบบัญชี (Firm level)



“การมีระบบบริหารคุณภาพในระดับสำนักงานสอบบัญชีที่ดีนั้น จะช่วยส่งเสริมและสนับสนุนให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ ซึ่งช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือให้แก่ข้อมูลทางการเงินและเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยสร้างความเชื่อมั่นและความน่าเชื่อถือ (trust and confidence) ในตลาดทุน”

การตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี

ก.ล.ต. ตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งก่อนอนุญาตให้รับงานในตลาดทุน และมีการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอตามเกณฑ์ความเสี่ยง (“risk-based approach”) ซึ่งมีปัจจัยในการพิจารณาความถี่และขอบเขตของการตรวจ ดังนี้

Market capitalization

ผลกระทบต่อตลาดทุน

Past inspection result

ผลจากการตรวจคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีในรอบก่อน



เพื่อให้มั่นใจได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีจะสามารถดูแลให้ผู้สอบบัญชีในสังกัดปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ

การตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในปี 2568 ทั้งสิ้น 13 แห่ง

ปี 2568 ตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี
ทั้งสิ้น 13 แห่ง

Big 4 firms

4

แห่ง

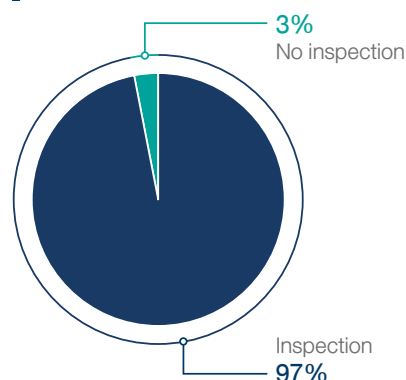
Non-Big 4 firms

9

แห่ง

Market capitalization ของลูกค้าบริษัทจดทะเบียน
ของสำนักงานสอบบัญชี 13 แห่ง ที่ ก.ล.ต. เข้าตรวจ
ระบบบริหารคุณภาพ คิดเป็นร้อยละ 97 ของ market
capitalization ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2568

Market capitalization



Theme inspection

1

RA

The Firm's Risk Assessment Process



- การกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ การระบุและประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพ และการออกแบบวิธีการตอบสนองเพื่อจัดการกับความเสี่ยงด้านคุณภาพให้เหมาะสมกับขนาดความซับซ้อน และความเสี่ยงของสำนักงานสอบบัญชี

2

LD

Governance and Leadership



- โครงสร้างการกำกับดูแลของสำนักงานสอบบัญชี
- ความเหมาะสมของการจัดสรรปริมาณงานให้แก่หุ้นส่วน (portfolio allocation)

3

ER

Relevant Ethical Requirements



- นโยบายและแนวปฏิบัติเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ audit fee และ non-audit fee ในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีให้บริการแก่ลูกค้าที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (public interest entities)
- นโยบายและแนวปฏิบัติในกรณีที่สัดส่วนรายได้ค่าธรรมเนียมวิชาชีพของลูกค้ารายใดรายหนึ่งสูงเมื่อเทียบกับรายได้ค่าธรรมเนียมวิชาชีพรวมของสำนักงานสอบบัญชี (fee dependency)
- การปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีหลัก (partner rotation)

4

AC

Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements



- การประเมินความเสี่ยงในการรับงานสอบบัญชี โดยเฉพาะในปัจจัยเรื่องความพร้อมของบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชี
- การตอบและการส่งหนังสือสอบถามมรรยาท

5

EP

Engagement Performance



- คุณสมบัตและความรับผิดชอบของผู้สอบทานคุณภาพงานตลอดจนขอบเขตการทำงานของผู้สอบทานคุณภาพงาน
- การมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของพนักงานในระดับหุ้นส่วน ผู้ลงนาม/หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงาน ผู้สอบทานคุณภาพงาน และผู้จัดการ
- นโยบายการรวบรวมกระตาดำการในแฟ้มงานขั้นสุดท้าย
- ความชัดเจนของคู่มือการสอบบัญชี (audit guidance) และแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีในเรื่องการประเมินความเสี่ยงจากการทุจริตและการส่งหนังสือยืนยันยอด

6

R

Resources



- ความเพียงพอของทรัพยากรบุคคล รวมถึงการจัดสรรทรัพยากรบุคคล
- การกำกับดูแลและการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology)

7

MO

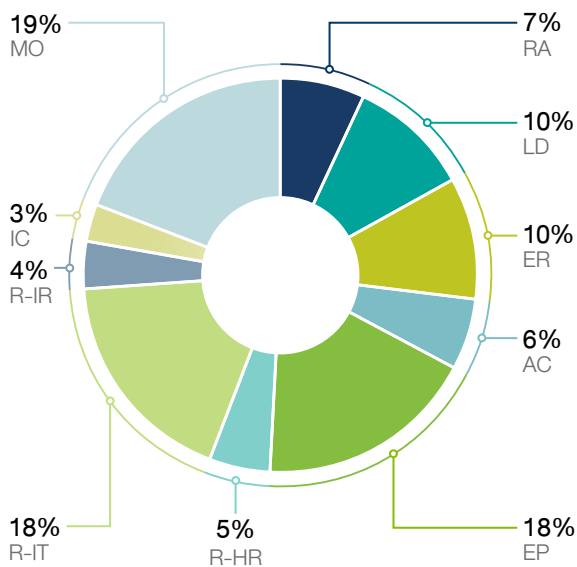
Monitoring and Remediation Process



- คุณสมบัตและความรับผิดชอบของผู้ปฏิบัติงานติดตามผล
- การวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่อง (root cause analysis) และการกำหนดแผนการแก้ไข (remediation plan) ทั้งจากการติดตามผลภายในสำนักงานสอบบัญชีและจากข้อสังเกตที่ได้รับจาก ก.ล.ด.
- การประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของระบบบริหารคุณภาพ

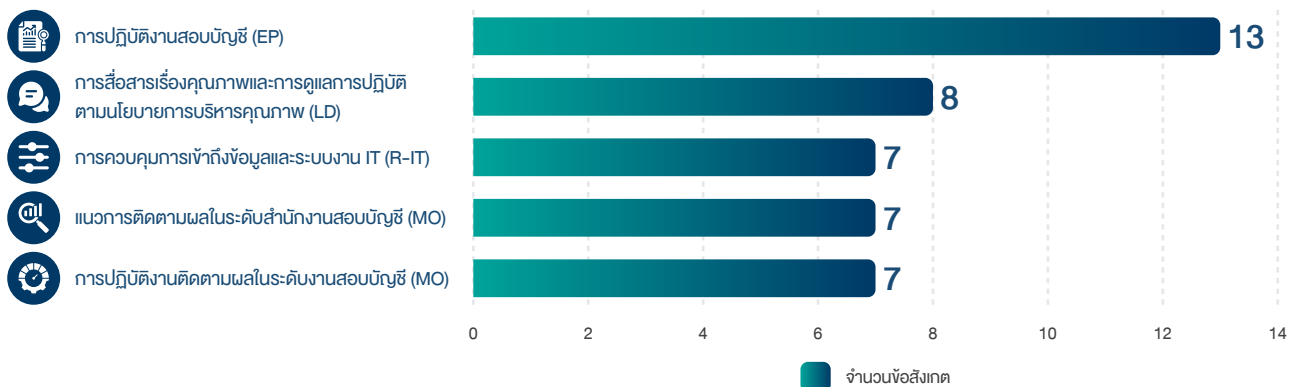
ภาพรวมของผลการตรวจระบบบริหารคุณภาพ

ร้อยละของจำนวนประเด็นข้อสังเกตในแต่ละองค์ประกอบตาม TSQM 1

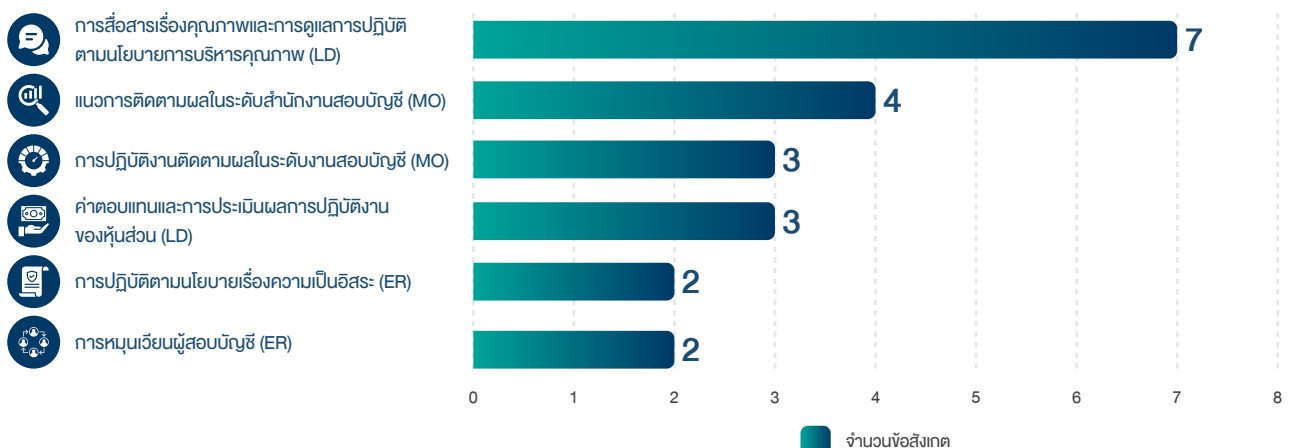


ภาพรวมผลการตรวจระบบบริหารคุณภาพในแต่ละองค์ประกอบตาม TSQM 1 สำหรับปี 2568 สำนักงานสอบบัญชีส่วนใหญ่ได้แก้ไขประเด็นข้อสังเกตที่ได้รับจาก ก.ล.ต. ในรอบการตรวจครั้งก่อนแล้ว โดยยังคงพบประเด็นข้อสังเกตเดิมร้อยละ 24 ของจำนวนประเด็นข้อสังเกตที่พบในรอบการตรวจปีปัจจุบัน ทั้งนี้ องค์ประกอบที่พบประเด็นข้อสังเกตมากที่สุด ได้แก่ การติดตามผลและแก้ไข (monitoring and remediation process) การปฏิบัติงาน (engagement performance) และทรัพยากรทางเทคโนโลยี (technological resources) ตามลำดับ ในขณะที่องค์ประกอบที่พบจำนวนข้อสังเกตน้อยที่สุด ได้แก่ สารสนเทศและการสื่อสาร (information and communication) ทรัพยากรทางปัญญา (intellectual resources) และทรัพยากรบุคคล (human resources) ตามลำดับ

ประเด็นข้อสังเกตที่พบมากที่สุด 5 อันดับแรก (common finding)



ประเด็นข้อสังเกตที่เกิดขึ้นซ้ำจากรอบก่อนมากที่สุด 6 อันดับแรก (recurring finding)



ตัวอย่างประเด็นข้อสังเกตที่พบจากการตรวจระบบบริหารคุณภาพ ของสำนักงานสอบบัญชี



การประเมินความเสี่ยงของสำนักงานสอบบัญชี (RA)

“การจัดให้มีกระบวนการประเมินความเสี่ยงเพื่อใช้กำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ ประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพ และออกแบบวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงด้านคุณภาพ จะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีมีวิธีการในการบริหารจัดการคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ”



ข้อสังเกต

สำนักงานสอบบัญชีไม่ได้ระบุวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพในแบบประเมินความเสี่ยง (“risk profile”) ของสำนักงานสอบบัญชี ตามขั้นต่ำที่กำหนดไว้ใน TSQM 1 ทำให้วัตถุประสงค์ด้านคุณภาพบางหัวข้อที่สำคัญที่ TSQM 1 กำหนดไม่ถูกนำไปพิจารณาในกระบวนการประเมินความเสี่ยงและตอบสนองต่อความเสี่ยงของสำนักงานสอบบัญชีอย่างครบถ้วน

สำนักงานสอบบัญชีประเมินระดับความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับข้อสังเกตที่พบในรอบก่อน ซึ่งยังไม่ได้รับการแก้ไขในรอบปัจจุบัน ไม่เหมาะสม โดยสำนักงานสอบบัญชีประเมินระดับความเสี่ยงไว้เพียงระดับต่ำเท่านั้น ทำให้ความเสี่ยงดังกล่าวไม่ได้ถูกจัดลำดับความสำคัญและความเร่งด่วนในการแก้ไขอย่างเพียงพอและเหมาะสม และทำให้สำนักงานสอบบัญชีไม่ได้มีการกำหนดวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงเพิ่มเติมให้เพียงพอเพื่อแก้ไขและป้องกันไม่ให้เกิดข้อบกพร่องซ้ำอีก



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรระบุวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพตามที่ TSQM 1 กำหนดไว้ให้ครบถ้วน โดยอาจมอบหมายให้บุคลากรท่านใดท่านหนึ่งในสำนักงานสอบบัญชีทำหน้าที่สอบทานความครบถ้วนของวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพตามที่ TSQM 1 กำหนด และหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีในฐานะที่เป็นผู้ที่มีความรับผิดชอบสูงสุดในเรื่องการบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีควรสอบทานความครบถ้วนในเรื่องดังกล่าวอีกชั้นหนึ่ง ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีอาจจัดทำคู่มือหรือแบบฟอร์มมาตรฐานสำหรับการประเมินความเสี่ยง เพื่อเป็นเครื่องมือช่วยให้ผู้ประเมินความเสี่ยงและผู้สอบทานการประเมินความเสี่ยงสามารถตรวจสอบความครบถ้วนของการกำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดหลักเกณฑ์ในการประเมินระดับความเสี่ยงให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น โดยกำหนดให้ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับข้อสังเกตที่เคยตรวจพบจากทั้งสำนักงานสอบบัญชีและหน่วยงานภายนอกซึ่งยังไม่มีมาตรการแก้ไขอย่างเหมาะสมมีระดับความเสี่ยงที่สูงขึ้น เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญและความเร่งด่วนในการแก้ไข ซึ่งจะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีมีการตอบสนองที่เหมาะสมอย่างทันที่และสามารถลดระดับความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้



การกำกับดูแลและผู้นำ (LD)

“หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญในการกำหนดทิศทางและสร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพเป็นอันดับแรก โดยจัดสรรทรัพยากรให้เพียงพอต่อการปฏิบัติงานอย่างมีคุณภาพ และดูแลให้สำนักงานสอบบัญชีมีระบบบริหารคุณภาพที่ดีอย่างสม่ำเสมอ”



ข้อสังเกต

สำนักงานสอบบัญชีกำหนดเกณฑ์การประเมินผล การปฏิบัติงานของหุ้นส่วนไม่เหมาะสม เนื่องจากปัจจัยที่ใช้พิจารณาประเมินผลหุ้นส่วนนั้น ยังไม่ได้สะท้อนคุณภาพและความรับผิดชอบของหุ้นส่วนอย่างครบถ้วน โดยยังไม่ได้มีปัจจัยที่สะท้อนเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน ในฐานะผู้สอบทานคุณภาพงาน (“EQR”) และยังไม่ได้ นำผลการติดตามผลการปฏิบัติงานในระดับสำนักงาน สอบบัญชีหรือระดับงานสอบบัญชีที่ดำเนินการ ติดตามผลโดยสำนักงานสอบบัญชีหรือหน่วยงาน ภายนอกมาร่วมพิจารณา

หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้ดำเนินการ ในด้านต่าง ๆ อย่างเหมาะสมและเพียงพอเพื่อให้ สามารถปรับปรุงแก้ไขข้อสังเกตที่พบได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงทำให้ ก.ล.ต. ยังคงพบประเด็น ข้อสังเกตในเรื่องเดิมซ้ำอีก



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรปรับปรุงเกณฑ์ การประเมินผลหุ้นส่วน ให้เชื่อมโยงกับคุณภาพของ งานสอบบัญชี และคุณภาพของระบบบริหารคุณภาพ ที่หุ้นส่วนรายนั้นรับผิดชอบอย่างชัดเจนและครบถ้วน ซึ่งควรรวมถึงคุณภาพในการทำหน้าที่ EQR และ ผลจากการถูกสอบทานการปฏิบัติงานในกระบวนการ ติดตามผลในระดับงานสอบบัญชีและระดับ สำนักงานสอบบัญชี เพื่อให้การประเมินผลและ การจ่ายผลตอบแทนของหุ้นส่วนเชื่อมโยงกับ คุณภาพงาน ซึ่งจะทำให้เรื่องคุณภาพเป็นเรื่องที่ บุคลากรให้ความสำคัญมากยิ่งขึ้น

หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับ การปรับปรุงแก้ไขข้อสังเกตที่พบมากยิ่งขึ้น และสื่อสาร ไปยังพนักงานทุกระดับให้เห็นว่าสำนักงานสอบบัญชี ให้ความสำคัญอย่างยิ่งในการแก้ไขปรับปรุงข้อสังเกต รวมทั้งควรดำเนินมาตรการเชิงรุกเพื่อส่งเสริมวัฒนธรรม และการกำกับดูแลภายในองค์กรที่ให้ความสำคัญกับ เรื่องคุณภาพเป็นลำดับแรก โดยจัดให้มีการวิเคราะห์ เชิงลึกถึงสาเหตุ (“root cause analysis”) ของข้อสังเกต ที่พบ และกำหนดแผนการแก้ไข (“remediation plan”) ที่ชัดเจนและเหมาะสม ตลอดจนกำหนดระยะเวลาใน การแก้ไขให้สอดคล้องกับระดับผลกระทบของข้อสังเกต ที่พบ มอบหมายผู้รับผิดชอบในการแก้ไขให้ชัดเจน และติดตามผลการแก้ไขอย่างใกล้ชิด รวมทั้งกำหนด เป็น KPI ข้อหนึ่งในการประเมินผลผู้ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้มั่นใจว่า ข้อสังเกตที่เคยเกิดขึ้นจะได้รับการแก้ไข อย่างครบถ้วนทันที่และลดโอกาสการเกิดข้อสังเกต ในเรื่องเดิมซ้ำ



ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (ER)

“สำนักงานสอบบัญชีต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ทำให้มั่นใจได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีและบุคลากรสามารถปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีได้อย่างครบถ้วน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องความเป็นอิสระและการรักษาความลับของลูกค้า เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือให้แก่สำนักงานสอบบัญชีและวิชาชีพสอบบัญชี”



ข้อสังเกต

สำนักงานสอบบัญชีมีการพึ่งพาค่าธรรมเนียมจากลูกค้ารายใดรายหนึ่งในสัดส่วนที่มีนัยสำคัญ (“fee dependency”) กล่าวคือ มีค่าธรรมเนียมจากลูกค้าสอบบัญชี ตลอดระยะเวลา 2 ปีติดต่อกัน ในสัดส่วนมากกว่าร้อยละ 15 ของค่าธรรมเนียมทั้งหมด โดยสำนักงานสอบบัญชีได้กำหนดให้เปิดเผยเรื่อง fee dependency ต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกิจการ และก่อนการออกความเห็นของผู้สอบบัญชี และสำหรับงบการเงินปีที่ 2 ต้องจัดให้มีผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งไม่ได้เป็นสมาชิกของสำนักงานสอบบัญชีเข้ามาสอบทานคุณภาพงาน รวมถึงในกรณีที่ยังคงมีเรื่อง fee dependency ต่อไปจะต้องมีมาตรการทั้งสองข้างต้นเช่นเดียวกันในแต่ละปี ตลอดจนพิจารณาว่ามีมาตรการป้องกันที่เพียงพอแล้วหรือไม่ที่จะลดอุปสรรค (threats) ที่อาจเกิดขึ้นให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ อย่างไรก็ดี ก.ล.ต. ไม่พบหลักฐานการสื่อสารเรื่อง fee dependency ดังกล่าวกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตามนโยบายเรื่อง fee dependency ที่สำนักงานสอบบัญชีได้กำหนดไว้



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติในเรื่อง fee dependency ไปยังพนักงานทุกระดับที่เกี่ยวข้อง โดยอาจทำ checklist มาตรฐานไว้เพื่อให้ทุกทีมงานสอบบัญชีต้องมีการพิจารณาเรื่องดังกล่าว รวมทั้งทีมงานส่วนกลางของสำนักงานสอบบัญชี ควรประมวลผลข้อมูลรายได้ค่าธรรมเนียมจากลูกค้าแต่ละรายและระบุรายชื่อกฎหมายที่มีประเด็นเรื่อง fee dependency ขึ้นมาเพื่อแจ้งให้ทีมงานสอบบัญชีรับทราบว่าจะต้องมีการปฏิบัติตามนโยบายของสำนักงานสอบบัญชีและจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และควรมีการติดตามการปฏิบัติตามนโยบายในเรื่อง fee dependency ที่ได้กำหนดไว้อย่างสม่ำเสมอ





การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มีลักษณะเฉพาะ (AC)

“การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะเป็นกระบวนการสำคัญที่ช่วยลดความเสี่ยงและส่งเสริมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยสำนักงานสอบบัญชีจะต้องประเมินความเสี่ยงและความซับซ้อนของงานสอบบัญชีควบคู่ไปกับการพิจารณาความรู้ความสามารถและความเพียงพอของทรัพยากรในสำนักงานสอบบัญชีเพื่อให้มั่นใจได้ว่า ผู้สอบบัญชีและทีมตรวจสอบจะสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีคุณภาพตามที่มาตรฐานวิชาชีพกำหนด”



ข้อสังเกต

ในกระบวนการประเมินความเสี่ยงในการตอบรับงาน สำนักงานสอบบัญชีประเมินความเสี่ยงโดยรวมของงานสอบบัญชีในระดับสูงเนื่องจากมีปัจจัยเสี่ยงในเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหาร แต่สำนักงานสอบบัญชีตอบรับงานสอบบัญชี โดยไม่ได้ออกแบบวิธีการตอบสนองอย่างเพียงพอ หรือไม่ได้มีมาตรการในการลดระดับความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

ความซื่อตรงและพฤติกรรมของผู้บริหารถือเป็นปัจจัยเชิงคุณภาพที่สามารถส่งผลกระทบโดยตรงต่อความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของงบการเงิน ซึ่งหากผู้สอบบัญชีประเมินว่ามีความเสี่ยงสูงในเรื่องดังกล่าวแล้วก็ควรจะประเมินความเสี่ยงโดยรวมของงานสอบบัญชีให้อยู่ในระดับสูงตามไปด้วย ในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีประเมินความเสี่ยงของงานสอบบัญชีในระดับสูงจากปัจจัยเรื่องความซื่อตรงและพฤติกรรมของผู้บริหาร สำนักงานสอบบัญชีควรออกแบบวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงให้เหมาะสมเพื่อให้สามารถลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ก่อนที่จะรับงานสอบบัญชี หรือพิจารณาไม่รับงานสอบบัญชีหากสำนักงานสอบบัญชีไม่สามารถหามาตรการในการจัดการกับความเสี่ยงดังกล่าวได้ ทั้งนี้ ในการกำหนดวิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงและการพิจารณาตอบรับงานนั้น สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดให้มีการปรึกษาหารือกันภายในสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งจะช่วยให้การพิจารณาและการตัดสินใจมีความรอบคอบและรัดกุมกว่า การที่สำนักงานสอบบัญชีจะมอบหมายให้หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานเป็นผู้ตัดสินใจรับงานสอบบัญชีโดยลำพัง ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดให้ทีมงานสอบบัญชีบันทึกเหตุผลประกอบการพิจารณาตอบรับงานและมาตรการลดระดับความเสี่ยงและหลักฐานการปรึกษาหารือไว้ให้ครบถ้วนในกระดาษทำการพิจารณาตอบรับงานด้วย



การปฏิบัติงาน (EP)

“การที่สำนักงานสอบบัญชีจัดทำมีนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งรวมถึงคู่มือการตรวจสอบ แนวการตรวจสอบ และแบบฟอร์มที่ใช้ในการตรวจสอบที่ครบถ้วนชัดเจน ประกอบกับมอบหมายงานที่เหมาะสม ตลอดจนการวางแผนและควบคุม การปฏิบัติงานโดยผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์สูงอย่างใกล้ชิดในทุกขั้นตอนที่สำคัญ และการมีผู้เชี่ยวชาญในการให้คำปรึกษาหารือ ในประเด็นที่ยากและซับซ้อนจะช่วยส่งเสริมให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ”



ข้อสังเกต

สำนักงานสอบบัญชีไม่ได้กำหนดขอบเขต การสอบทานงานของ EQR ให้ชัดเจน เช่น เรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจของผู้ปฏิบัติงาน รวมถึงเรื่องใดหรือ ในลักษณะใดบ้าง ทำให้การสอบทานคุณภาพงาน ของ EQR ไม่ครบถ้วนตรงจุดและไม่สามารถช่วยลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ บางกรณี EQR ตรวจไม่พบข้อสังเกต ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สำคัญ ซึ่งเป็นเรื่องที่อยู่ในขอบเขตการสอบทานงานของ EQR ตามนโยบาย ที่สำนักงานสอบบัญชีกำหนดไว้ รวมทั้งการจดบันทึก รายละเอียดการปฏิบัติงานของ EQR ยังขาด รายละเอียดในระดับที่เหมาะสม และในบางกรณี พบว่า EQR มีชั่วโมงการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี ค่อนข้างน้อยเมื่อเทียบกับความเสี่ยงและความซับซ้อน ของงานสอบบัญชี



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดขอบเขต การสอบทานงานของ EQR ให้ครอบคลุมเรื่อง ที่สำคัญให้ครบถ้วนตามที่มาตรฐานวิชาชีพกำหนด ซึ่งควรรวมถึงเรื่องที่ยากและซับซ้อนและกำหนด เรื่องที่จำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจให้ชัดเจนว่าเป็นเรื่องใด และควรกำหนดจำนวนชั่วโมงการมีส่วนร่วมในงาน สอบบัญชีขั้นต่ำของ EQR สำหรับแต่ละงานสอบบัญชี ให้เหมาะสมกับความเสี่ยงและความซับซ้อนของ งานสอบบัญชี รวมทั้งควรกำหนดแนวทางในการบันทึก หลักฐานการปฏิบัติงานของ EQR ให้เพียงพอที่จะ ทำให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถประเมินประสิทธิภาพ ในการทำงานของ EQR ได้ ตลอดจนส่งเสริมคุณภาพ การปฏิบัติงานของ EQR ผ่านกระบวนการอบรมและ พัฒนา เช่น สื่อสารประเด็นความเสี่ยงและข้อสังเกต ที่พบเป็นประจำ เป็นต้น ตลอดจนเน้นย้ำความสำคัญ ของบทบาทหน้าที่ EQR โดยกำหนดแนวทาง การประเมินผลของหุ้นส่วนให้เชื่อมโยงกับคุณภาพ ในการปฏิบัติงานสอบทานคุณภาพอย่างชัดเจนและ เป็นรูปธรรม เช่น การเชื่อมโยงผลของการติดตามผล ของงานสอบบัญชีทั้งจากหน่วยงานภายในและภายนอก สำนักงานสอบบัญชีที่ EQR ปฏิบัติงานสอบทาน คุณภาพ กับผลการประเมินและผลตอบแทนของ EQR ด้วย



ข้อสังเกต

จากการตรวจระบบบริหารคุณภาพในปี 2568 ก.ล.ต. พบข้อสังเกตที่สำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชีหลายประเด็น เช่น การระบุและประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต การตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ การตรวจสอบการต่อค้าของสินทรัพย์และการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ การตรวจสอบบัญชีรายได้ และการทดสอบการควบคุมภายใน ซึ่งเป็นเรื่องพื้นฐานที่สำคัญสำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการโดยทั่วไปและกิจการในตลาดทุน และการปฏิบัติงานบกพร่องในเรื่องดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อความถูกต้องของงบการเงินอย่างมีสาระสำคัญหรือแพร่กระจายได้



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดทำ root cause analysis และกำหนด remediation plan ที่ตรงจุดซึ่งอาจทำได้หลายวิธี เช่น การสื่อสารให้พนักงานทุกระดับรับทราบข้อบกพร่องที่ตรวจพบโดยสำนักงานสอบบัญชีหรือโดยหน่วยงานภายนอกพร้อมแนวทางแก้ไข การปรับปรุงคู่มือและแนวการสอบบัญชีในเรื่องที่มีข้อบกพร่องให้ละเอียดและชัดเจนเพียงพอต่อการปฏิบัติงาน การอบรมพัฒนาศักยภาพให้มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องและสามารถใช้ดุลยพินิจในการตีความมาตรฐานดังกล่าวได้อย่างเหมาะสม การเพิ่มการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์สูง เพื่อให้การวางแผนและการควบคุมงานตลอดจนการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญเป็นไปอย่างเหมาะสม และมีการใช้ professional skepticism อย่างเพียงพอ การมอบหมายงานอย่างเหมาะสมและติดตามปริมาณงานของบุคลากรสำนักงานสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้บุคลากรมีเวลาเพียงพอที่จะปฏิบัติงานอย่างมีคุณภาพและมีเวลาพัฒนาความรู้ความสามารถที่จำเป็นอย่างต่อเนื่อง





กรรพยาก (R)

“การบริหารทรัพยากรที่มีประสิทธิผล โดยคัดเลือกบุคลากรที่เหมาะสม จัดให้มีการอบรมอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้พนักงานมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน มีการประเมินผลและการจ่ายค่าตอบแทนที่จูงใจให้พนักงานปฏิบัติงานอย่างมีคุณภาพ ตลอดจนรักษามูลค่าการที่มีศักยภาพไว้กับองค์กรได้ในระยะยาว เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ นอกจากนี้การบริหารทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญา โดยการนำไปใช้ รวมถึงบำรุงรักษาไว้อย่างเหมาะสมจะช่วยสนับสนุนการดำเนินงานของระบบบริหารคุณภาพให้มีคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ”



ข้อสังเกต

ข้อมูลชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของพนักงานแต่ละระดับที่สำนักงานสอบบัญชีนำมาใช้ในการวางแผนกำลังคนและจัดสรรทรัพยากรบุคคลให้แต่ละงานสอบบัญชีเป็นข้อมูลที่ยังไม่น่าเชื่อถือและอาจยังไม่ครบถ้วนถูกต้อง เนื่องจากหุ้นส่วนและพนักงานบางส่วนไม่ได้บันทึกชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามความเป็นจริง และหุ้นส่วนบางท่านไม่ได้บันทึกข้อมูลชั่วโมงการปฏิบัติงานด้วยตนเอง แต่ให้ผู้ช่วยเป็นผู้บันทึกข้อมูลโดยมีการใช้วิธีประมาณ

สำนักงานสอบบัญชีกำหนดนโยบายเกี่ยวกับทรัพยากรด้านเทคโนโลยีไม่ครบถ้วนเหมาะสม โดยพบว่าไม่มีการระบุระยะเวลาที่จะต้องจัดเก็บการบันทึกข้อมูล (“log”) ในส่วนการใช้งานอินเทอร์เน็ตและการทำงานของ firewall ของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งการระบุระยะเวลาที่ชัดเจนดังกล่าวทำให้มั่นใจได้ว่ามีหลักฐานเพียงพอสำหรับการตรวจสอบย้อนหลังหรือเมื่อมีเหตุการณ์ผิดปกติจะสามารถสืบหา root cause ได้อย่างเหมาะสมทันเวลา นอกจากนี้ยังพบว่าสำนักงานสอบบัญชีไม่มีการกำหนดนโยบายการจำแนกประเภทข้อมูลและการกำหนดระดับความสำคัญของข้อมูล ทำให้แนวทางการดูแลวงจรชีวิตของข้อมูล (data life cycle) เช่น การจัดเก็บ การเข้าถึง และการทำลายข้อมูลยังไม่สอดคล้องกับแนวปฏิบัติในการกำกับดูแลและการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งอาจส่งผลให้ความเสี่ยงเรื่องการรักษาความลับของข้อมูลตาม TSQM 1 สูงขึ้น



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรสื่อสารให้หุ้นส่วนและพนักงานทุกระดับเห็นความสำคัญของการบันทึกข้อมูลชั่วโมงการทำงานให้ครบถ้วนถูกต้องตามความเป็นจริง และควรจัดให้มีกระบวนการควบคุมการบันทึกจำนวนชั่วโมงของบุคลากรอย่างใกล้ชิด โดยเฉพาะอย่างยิ่งบุคลากรที่มีความสำคัญ เช่น หุ้นส่วน เพื่อให้มั่นใจว่าสำนักงานสอบบัญชีจะมีข้อมูลชั่วโมงปฏิบัติงานที่เกิดขึ้นจริงที่ถูกต้องครบถ้วนเพื่อนำไปใช้ในการวางแผนกำลังคนและจัดสรรทรัพยากรภายในสำนักงานสอบบัญชี ตลอดจนการพิจารณาปริมาณงานสอบบัญชีที่สามารถให้บริการได้อย่างมีคุณภาพ

สำนักงานสอบบัญชีควรกำหนดนโยบายเกี่ยวกับทรัพยากรด้านเทคโนโลยีให้ครบถ้วนและครอบคลุมเรื่องที่มีความสำคัญ เช่น การกำหนดระยะเวลาในการจัดเก็บ log ของสำนักงานสอบบัญชีให้ชัดเจนเพื่อเป็นหลักฐานสนับสนุนการตรวจสอบย้อนหลังรวมถึงจำแนกประเภทข้อมูลตามระดับความสำคัญของข้อมูล เพื่อให้สามารถจัดการกับการเข้าถึงข้อมูลในแต่ละระดับชั้นความลับ ซึ่งจะช่วยสร้างความมั่นใจได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีสามารถรักษาความลับของข้อมูลอย่างเป็นระบบ ซึ่งสอดคล้องกับแนวปฏิบัติในการกำกับดูแลและการตรวจสอบด้านเทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับสำนักงานสอบบัญชี



กระบวนการติดตามผลและแก้ไข (MO)

“การจัดให้มีกระบวนการติดตามผลและแก้ไขที่มีประสิทธิภาพและละเอียดเพียงพอ จะช่วยสนับสนุนให้ผู้ทำหน้าที่ติดตามผลสามารถตรวจพบข้อบกพร่องที่สำคัญได้อย่างครบถ้วนและทันเวลา รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีสามารถนำข้อบกพร่องไปวิเคราะห์ถึงสาเหตุและกำหนดแนวทางแก้ไขได้อย่างเหมาะสม”



ข้อสังเกต

ผู้ติดตามผลในระดับสำนักงานสอบบัญชี มีหน้าที่ความรับผิดชอบในองค์ประกอบที่ถูกติดตามผล (self-review) จึงขาดความเป็นอิสระในการติดตามผลในระดับสำนักงานสอบบัญชี นอกจากนี้ สำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้กำหนดคุณสมบัติของผู้ติดตามผลทั้งในระดับสำนักงานสอบบัญชี และระดับงานสอบบัญชีอย่างชัดเจนที่แสดงให้เห็นว่า ผู้ติดตามผลมีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์เพียงพอในการสอบทานงาน รวมทั้งสามารถตั้งคำถามและให้ข้อสังเกตต่อการทำงานของผู้ปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม

สำนักงานสอบบัญชีไม่ได้ดำเนินการจัดทำ root cause analysis ของข้อสังเกตที่พบจากการตรวจระบบบริหารคุณภาพในรอบก่อนอย่างครบถ้วน ทั้งข้อสังเกตที่พบจากการติดตามผลโดยหน่วยงานภายนอกและโดยสำนักงานสอบบัญชีเอง โดยให้เหตุผลว่าเป็นข้อบกพร่องเฉพาะตัวบุคคล (human error) ทำให้ข้อสังเกตเหล่านั้นไม่ได้ถูกนำไปวางแผนแก้ไขอย่างเหมาะสม ส่งผลให้ยังคงพบข้อสังเกตที่เกิดขึ้นซ้ำในรอบปัจจุบัน



ข้อเสนอแนะในการปรับปรุง

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีมาตรการที่ทำให้มั่นใจได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีได้มอบหมายหน้าที่ในการติดตามผลให้แก่ผู้รับผิดชอบที่มีความเป็นอิสระจากการปฏิบัติงานในระบบบริหารคุณภาพ โดยกำหนดโครงสร้างในการติดตามผลให้ไม่มีลักษณะที่ทับซ้อนความรับผิดชอบกันระหว่างผู้ที่รับผิดชอบในระบบบริหารคุณภาพและผู้ติดตามผล ตลอดจนกำหนดคุณสมบัติความรู้ความสามารถของผู้ติดตามผลให้ชัดเจนเหมาะสม เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานติดตามผลได้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งในระดับสำนักงานสอบบัญชี และระดับงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดทำ root cause analysis ของข้อสังเกตที่พบทั้งหมด ทั้งในระดับสำนักงานสอบบัญชี และระดับงานสอบบัญชีที่ทั้งหน่วยงานภายในและภายนอกสำนักงานสอบบัญชี ตรวจพบเพื่อให้สามารถกำหนด remediation plan ได้อย่างเหมาะสมและตรงจุด การด่วนสรุปผลว่า ข้อบกพร่องเกิดขึ้นเฉพาะตัวบุคคลอาจมีความเสี่ยงที่จะทำให้มีจุดอ่อนในระบบบริหารคุณภาพที่ไม่ได้รับการแก้ไขอย่างเหมาะสมและทันทั่วถึง ซึ่งอาจทำให้เกิดข้อบกพร่องซ้ำเดิมหรือข้อบกพร่องก่อให้เกิดความเสียหายที่มากขึ้น



การวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของบกพร่องในระดับสำนักงานสอบบัญชี



Root cause analysis ของข้อบกพร่องเป็นกระบวนการสำคัญที่จะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถกำหนด remediation plan ได้อย่างเหมาะสมและตรงจุด และลดโอกาสการเกิดข้อบกพร่องในลักษณะเดิมซ้ำในอนาคต

จากการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในรอบที่ผ่านมา ก.ล.ต. พบว่า สาเหตุสำคัญส่วนหนึ่งที่ทำให้สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่สามารถแก้ไขข้อบกพร่องได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น เกิดจากสาเหตุดังต่อไปนี้

1 | หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้สร้างวัฒนธรรมองค์กร ที่ให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพอย่างเพียงพอ

หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญอย่างยิ่งในการกำหนดทิศทางและกำกับดูแลให้สำนักงานสอบบัญชีและพนักงานทุกระดับให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพ โดยต้องสะท้อนผ่าน วิสัยทัศน์ พันธกิจ และการกำหนดเป้าหมายด้านคุณภาพขององค์กร ตลอดจนการแสดงภาวะผู้นำ และการปฏิบัติตนเป็นแบบอย่างในเรื่องคุณภาพอย่างชัดเจน เพื่อสร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ยึดมั่นในคุณภาพเป็นสำคัญ

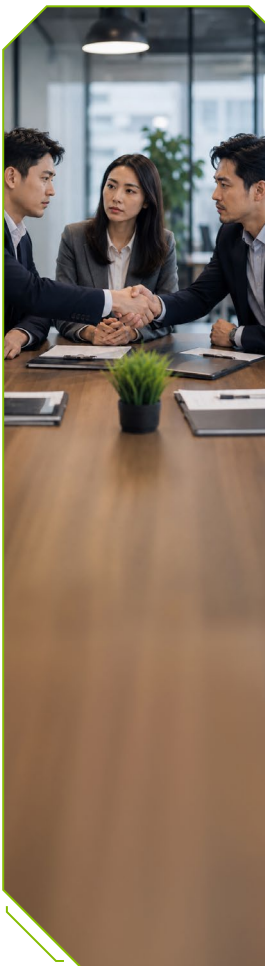
จากการตรวจในรอบที่ผ่านมา ก.ล.ต. พบข้อบกพร่องที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเชื่อมโยงกับบทบาทของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีโดยตรงในองค์ประกอบด้านการกำกับดูแลและผู้นำ รวมถึงข้อบกพร่องในองค์ประกอบอื่นที่พบว่า หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชียังไม่ได้ให้ความสำคัญกับการแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องที่ตรวจพบอย่างเพียงพอจนพบข้อบกพร่องซ้ำ อีกทั้งหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีเองก็ยังไม่ได้ปฏิบัติตามนโยบายหรือแนวปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดในหลายเรื่อง จึงไม่สามารถเป็นแบบอย่างที่ดีให้แก่พนักงานในองค์กรและไม่สามารถทำพนักงานในองค์กรเชื่อว่าสำนักงานสอบบัญชีให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพมากกว่าเรื่องธุรกิจจริงดังที่ระบุไว้ในวิสัยทัศน์ขององค์กร การที่ผู้นำองค์กรไม่ได้ให้ความสำคัญต่อคุณภาพในระดับที่เหมาะสม หรือมิได้แสดงบทบาทเป็นแบบอย่างในระบบบริหารคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ เป็นปัจจัยที่สำคัญหนึ่งซึ่งทำให้ยังคงพบข้อบกพร่องในการตรวจในรอบปัจจุบัน





2 | การนำระบบบริหารคุณภาพตาม TSQM 1 ไปใช้โดยมุ่งเน้นการปฏิบัติตามมากกว่าการสร้างคุณค่าเชิงคุณภาพ

สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งอาจมองระบบบริหารคุณภาพตาม TSQM 1 เป็นภาระหรือหน้าที่ด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดมากกว่าการเป็นเครื่องมือในการยกระดับคุณภาพของงานสอบบัญชี ส่งผลให้การดำเนินการเป็นไปในลักษณะของการจัดทำเอกสารหรือกิจกรรมให้ครบถ้วนตามข้อกำหนด โดยยังขาดความเข้าใจในวัตถุประสงค์และหลักการของระบบบริหารคุณภาพ การดำเนินการดังกล่าวอาจทำให้บุคลากรที่เกี่ยวข้องขาดความเข้าใจในบทบาทและเป้าหมายของระบบบริหารคุณภาพ และปฏิบัติงานตามขั้นตอนโดยไม่มีจุดมุ่งหมายที่ชัดเจน ส่งผลให้ต้องใช้เวลาและทรัพยากรจำนวนมากโดยไม่ก่อให้เกิดการปรับปรุงหรือเสริมสร้างคุณภาพของงานสอบบัญชีอย่างแท้จริง และไม่สามารถนำระบบบริหารคุณภาพมาใช้เป็นกลไกในการบริหารความเสี่ยงและสนับสนุนการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล



3 | กระบวนการพิจารณาตอบรับงานและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ไม่เหมาะสมจนนำไปสู่การรับงานที่เกินศักยภาพ

กระบวนการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าเป็นกลไกสำคัญที่ช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถประเมินปริมาณงานและความเสี่ยงของงานสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม อันเป็นพื้นฐานสำคัญในการตัดสินใจรับงาน กำหนดค่าสอบบัญชี วางแผนงาน และจัดสรรทรัพยากร ได้แก่ บุคลากร ความเชี่ยวชาญ และระยะเวลาให้สอดคล้องกับระดับความซับซ้อนและความเสี่ยงของงาน รวมทั้งช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถควบคุมปริมาณงานสอบบัญชีให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมและไม่เกินศักยภาพในการบริหารจัดการ ซึ่งเป็นส่วนสำคัญในการรักษาและส่งเสริมคุณภาพของงานสอบบัญชี

การรับงานสอบบัญชีโดยไม่ได้อิงพิจารณาความเสี่ยงในการตอบรับงานอย่างรอบคอบ โดยเฉพาะงานที่มีความเสี่ยงสูง ประกอบกับข้อจำกัดด้านทรัพยากรของสำนักงานสอบบัญชี เช่น จำนวนบุคลากร ความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์อาจส่งผลให้พนักงานในสำนักงานสอบบัญชีต้องรับภาระงานที่เกินกว่าศักยภาพในการดำเนินงานอย่างมีคุณภาพ นอกจากนี้ เมื่อสำนักงานสอบบัญชีต้องทุ่มเททรัพยากรและเวลาไปกับการแก้ไขปัญหาหรือจัดการงานสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนและมีความเสี่ยงสูง ย่อมส่งผลให้ขาดเวลาและทรัพยากรในการบริหารจัดการและพัฒนากระบวนการบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีอย่างเพียงพอ อันนำไปสู่ข้อบกพร่องของระบบบริหารคุณภาพในหลายองค์ประกอบ สถานการณ์ดังกล่าวสะท้อนให้เห็นถึงการให้ความสำคัญต่อกระบวนการประเมินความเสี่ยงในการตอบรับและคงไว้ซึ่งงานสอบบัญชียังไม่เพียงพอ และอาจสะท้อนถึงการให้ความสำคัญกับการรักษามาตรฐานวิชาชีพที่ยังไม่เพียงพอ

ผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชี

ว. ระดับงานสอบบัญชี



ภาพรวมของการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีในรอบการตรวจที่ 6 (ปี 2567 - 2569)

 ผู้สอบบัญชีที่ยื่นขอความเห็นชอบ
เป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนครั้งแรก
ต้องผ่านกระบวนการกลั่นกรอง
คุณสมบัติและคุณภาพงานสอบบัญชี

 ก.ล.ต. ติดตามดูแลคุณภาพการปฏิบัติงาน
ของผู้สอบบัญชีในตลาดทุนอย่างสม่ำเสมอ
ซึ่งสอดคล้องกับหลักการสากล
ในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชี



**จำนวนผู้สอบบัญชี
ในตลาดทุน**

ณ 31 ธันวาคม 2568

จำนวน **366** คน
จากสำนักงานสอบบัญชี **31** แห่ง
เพิ่มขึ้นสุทธิ **5** คน (+1%)
จากปี 2567



**จำนวนงานสอบบัญชี
ที่ ก.ล.ต. เลือกสอบทาน
คุณภาพการทำงานของ
ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน**

สำหรับปี 2568

จำนวน **52** งาน



**จำนวนผู้สอบบัญชี
ที่ได้รับความเห็นชอบ**

ในปี 2568

จำนวน **66** คน
แบ่งเป็น วอใหม่ **18** คน
และต่ออายุ **48** คน

ก.ล.ต. เลือกตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีตาม risk-based approach ซึ่งมีปัจจัยต่าง ๆ ที่ใช้ในการพิจารณางานสอบบัญชี และขอบเขตการสอบทาน เช่น



ปัจจัยในการเลือกงานสอบบัญชี (engagement) เพื่อสอบทาน



งานสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีประเมินว่ามีความซับซ้อนและมีความเสี่ยงสูง



งานสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีรับงานเป็นปีแรก



งานสอบบัญชีที่รับรองโดยผู้สอบบัญชีที่ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต้องการเงินของบริษัทยกตะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จำนวนมาก ซึ่งอาจมีความเสี่ยงด้านคุณภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี



ปัจจัยในการเลือกขอบเขต (scope) เพื่อสอบทาน



รายการที่มีความซับซ้อนและต้องใช้ดุลยพินิจ เช่น การประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริต การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ ประเมินการทางบัญชีที่สำคัญ การพิจารณาเนื้อหาสาระของรายการมากกว่ารูปแบบ (substance over form)



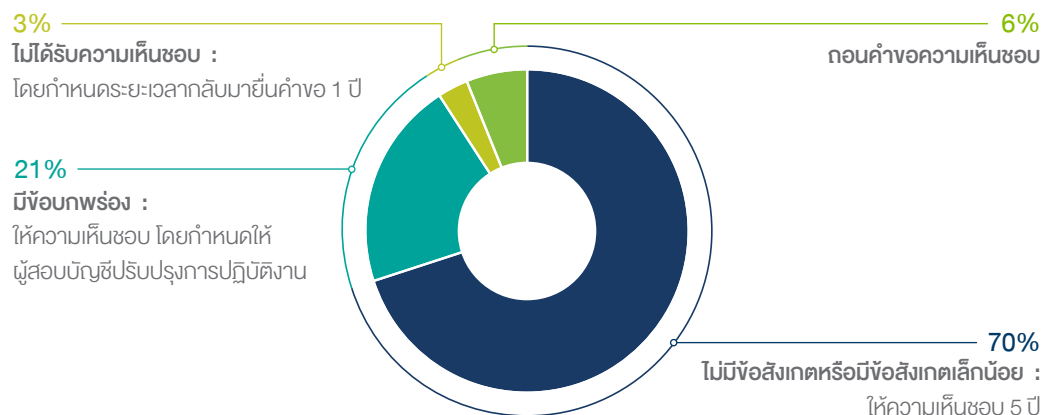
รายการที่มีความเสี่ยงสูงต่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ



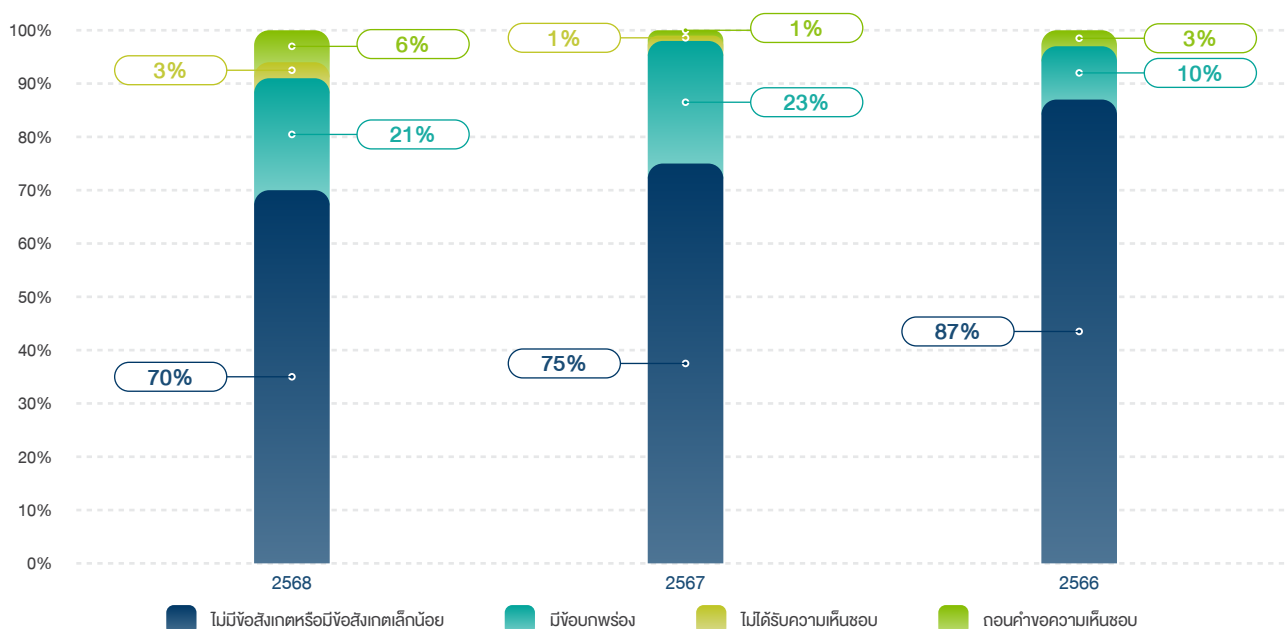
รายการที่มีสาระสำคัญต้องการเงิน

ผลการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีรายบุคคลปี 2568

ผลการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีรายบุคคลปี 2568

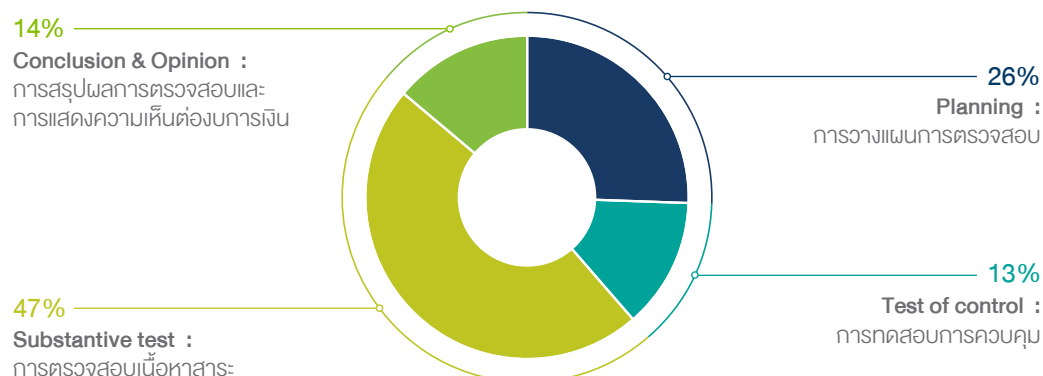


ผลการให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีรายบุคคลย้อนหลัง 3 ปี



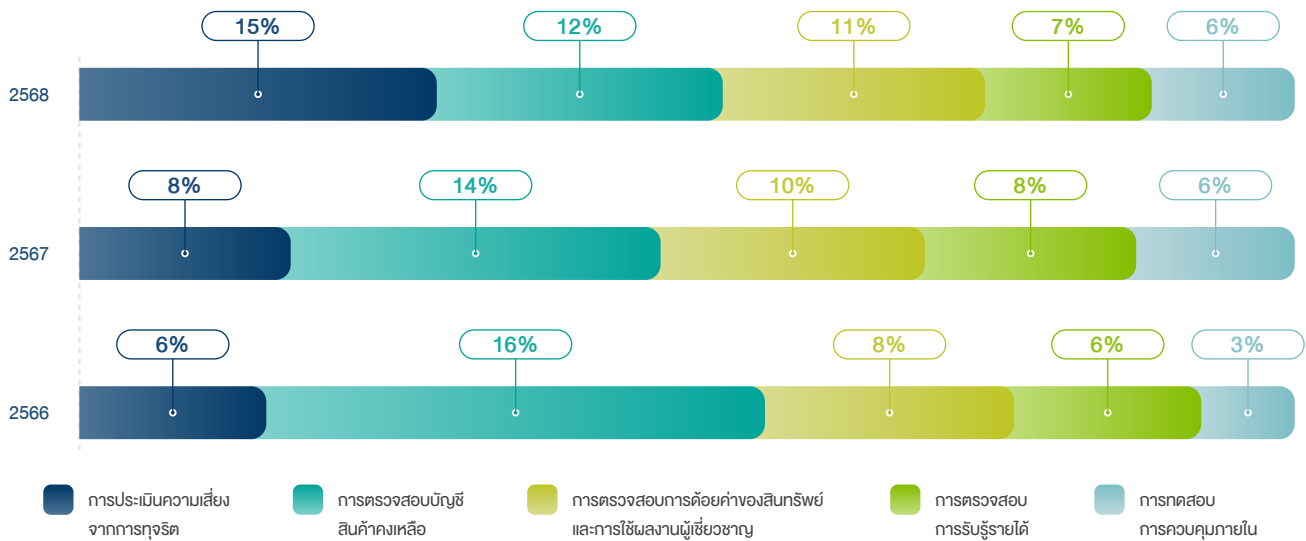
ข้อสังเกตที่พบจากการสอบทานคุณภาพงานในปี 2568

สัดส่วนข้อสังเกตที่พบในแต่ละขั้นตอนการปฏิบัติงานสอบบัญชีจากการสอบทานคุณภาพงานในปี 2568



หมายเหตุ : สัดส่วน (%) ข้อสังเกตที่พบในแต่ละขั้นตอนการปฏิบัติงาน คำนวณจากจำนวนข้อสังเกตทั้งหมดที่พบในปี 2568

ข้อสังเกตที่พบมากที่สุด 5 อันดับแรก



หมายเหตุ : สัดส่วน (%) ข้อสังเกตที่พบในแต่ละหัวข้อ คำนวณจากจำนวนข้อสังเกตทั้งหมดที่พบในแต่ละปี

สำหรับประเด็นข้อสังเกตที่พบในปี 2568 ก.ล.ต. ได้สื่อสารประเด็นข้อสังเกตที่พบแก่ผู้สอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในหัวข้อการประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถนำไปปรับปรุงการปฏิบัติงานสอบบัญชีภายใต้ความรับผิดชอบให้ดียิ่งขึ้น ทั้งนี้ ลักษณะและตัวอย่างของประเด็นข้อสังเกต มีดังต่อไปนี้



การประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต (“fraud risk”)

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 เรื่อง ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตในการตรวจสอบงบการเงิน ระบุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีไว้ว่า ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ความรับผิดชอบที่จะทำให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด อีกทั้งในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลนั้น ผู้สอบบัญชีต้องใช้ professional skepticism ตลอดเวลาที่ใช้ปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมถึงต้องพิจารณาถึงความเป็นไปได้ที่ผู้บริหารอาจหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามการควบคุมภายในและปกปิดการทุจริตดังกล่าว ผู้สอบบัญชีต้องพึงตระหนักว่า การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตมีความเป็นไปได้เสมอ แม้ผู้สอบบัญชีเคยมีประสบการณ์ในอดีตเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารก็ตาม

นอกจากนี้ วิธีการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพในการตรวจพบข้อผิดพลาด อาจไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ในการตรวจพบการทุจริต เนื่องจากการทุจริตมักมีการพยายามปกปิดหรือเกี่ยวข้องกับการดำเนินการที่ซับซ้อน ดังนั้น การปรึกษาหารือภายในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อร่วมกันวิเคราะห์และแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับวิธีการและรายการในงบการเงินที่มี fraud risk จึงเป็นขั้นตอนสำคัญในการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุสิ่งที่สามารถผิดพลาดได้ (“what can go wrong”) ในรายละเอียดที่ชัดเจนขึ้น ว่าการทุจริตอาจเกิดขึ้นในรายการใด ด้วยวิธีการใด ในช่วงเวลาใด และอาจปกปิดได้อย่างไร เพื่อให้สามารถออกแบบวิธีการตอบสนองต่อ fraud risk ได้อย่างเหมาะสมและตรงจุด



การระบุและประเมิน ความเสี่ยงจากการทุจริต

- ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่า รายได้ประเภทใด หรือรายการที่ก่อให้เกิดรายได้รายการใด หรือสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ (“assertion”) ในงบการเงินเรื่องใดที่มีความเสี่ยงจากการทุจริต
- ผู้สอบบัญชีต้องถือปฏิบัติว่าความเสี่ยงจากการทุจริตเป็นความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ โดยต้องระบุนการควบคุมของกิจการที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงและประเมินประสิทธิผลของการควบคุมนั้น อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องคำนึงถึงความเสี่ยงจากการที่ผู้บริหารอาจเข้าแทรกแซงการควบคุม เนื่องจากผู้บริหารอยู่ในตำแหน่งที่สามารถจะทำการทุจริตได้โดยการเข้าแทรกแซงการควบคุมที่ตามปกติแล้วมีการนำไปปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ



การตอบสนอง ต่อความเสี่ยงจากการทุจริต

- ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงการตอบสนองโดยรวมต่อความเสี่ยงจากการทุจริตในระดับของงบการเงิน โดยต้องมอบหมายงานตรวจสอบที่สำคัญให้แก่บุคลากรผู้มีความรู้ความสามารถที่เหมาะสม ประเมินถึงทางเลือกและการใช้นโยบายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการวัดมูลค่าที่มีการใช้วิจารณ์เข้ามาเกี่ยวข้อง ซึ่งอาจแสดงถึงการจัดทำรายงานทางการเงินที่ทุจริต และจัดให้มีองค์ประกอบที่ไม่สามารถคาดเดาได้ในกระบวนการคัดเลือกลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ (“unpredictable procedure”)
- ผู้สอบบัญชีต้องออกแบบและปฏิบัติตามตรวจสอบเพิ่มเติมโดยกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริตในระดับ assertion



จากการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในระดับงานสอบบัญชีในรอบปีที่ผ่านมา ก.ล.ต. ยังคงพบข้อสังเกตในเรื่องการประเมินและตอบสนองต่อ fraud risk อย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะในเรื่องการรับรู้รายได้และการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร แม้ว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ได้สันนิษฐานว่ามีความเสี่ยงจากการทุจริต (presumed fraud risk) แล้วก็ตาม แต่ ก.ล.ต. ยังคงพบประเด็นข้อสังเกตที่เกิดขึ้นในการตรวจสอบ fraud risk ของผู้สอบบัญชี โดยตัวอย่างข้อบกพร่องที่พบบ่อย เช่น

1 ผู้สอบบัญชีระบุ what can go wrong ในภาพกว้าง โดยไม่ได้ระบุพฤติกรรมของการเกิด fraud risk อย่างชัดเจน ไม่สะท้อนความเสี่ยงที่เฉพาะเจาะจงของกิจการ และได้พิจารณาว่ากิจการอาจปกปิดการทุจริตด้วยวิธีใด ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้ระบุวิธีการตอบสนองต่อ fraud risk และ unpredictable procedure ที่เหมาะสมในการตรวจสอบ fraud risk เช่น

- กิจการมีรายได้จากการขายสินค้า และ/หรือ ให้บริการหลายประเภท ซึ่งแต่ละประเภทมีลักษณะของรายการค้า เงื่อนไขการขาย วิธีการส่งมอบสินค้า/ให้บริการ เงื่อนไขการรับรู้รายได้ ความซับซ้อนของสัญญา ตลอดจนแรงจูงใจหรือโอกาสในการเกิดการทุจริตที่แตกต่างกัน แต่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ประเมินหรือวิเคราะห์แยกตามประเภทของสินค้า/บริการอย่างเพียงพอว่า รายได้ประเภทใดมีความเสี่ยงต่อการเกิด fraud risk ในระดับสูงกว่ารายได้ประเภทอื่นหรือไม่
- ผู้สอบบัญชีประเมิน fraud risk ในลักษณะทั่วไปเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ เช่น การบันทึกรายได้สูงเกินความเป็นจริง การบันทึกรายได้ไม่ถูกงวดและไม่เกิดขึ้นจริง การสร้างยอดขายปลอมหรือบันทึกรายได้เกินจริงโดยไม่มีการส่งมอบสินค้าหรือการรับรู้รายได้ก่อนการส่งมอบสินค้าในช่วงใกล้สิ้นปี อย่างไรก็ตาม การประเมินดังกล่าวยังขาดรายละเอียดที่เพียงพอและเฉพาะเจาะจงต่อสถานการณ์ของกิจการ ทำให้วิธีการตอบสนองต่อความเสี่ยงดังกล่าวเป็นวิธีการตรวจสอบโดยทั่วไปซึ่งไม่ได้ประเมินว่ามี fraud risk ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิธีการตรวจสอบในลักษณะดังกล่าวอยู่แล้ว
- ผู้สอบบัญชีระบุว่าผู้บริหารอาจแทรกแซงการควบคุมและรับรู้รายได้ปลอมโดยการบันทึกการขายการผ่านใบสำคัญทั่วไป (journal voucher : "JV") อย่างไรก็ตาม ยังไม่พบการวิเคราะห์ลักษณะรายการ หรือขอบเขตของธุรกรรมดังกล่าว เช่น ประเภทรายได้ที่เกี่ยวข้อง ช่วงเวลาที่มีความเสี่ยงสูง หรือรูปแบบของรายการปรับปรุงที่ผิดปกติ
- ผู้สอบบัญชีประเมินว่าบัญชีรายได้จากการขายมี fraud risk ใน assertion การเกิดขึ้นจริง ในขณะที่บัญชีลูกหนี้การค้าซึ่งมีความเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับบัญชีรายได้ กลับถูกประเมินความเสี่ยงใน assertion เดียวกันในระดับต่ำ โดยไม่ปรากฏเหตุผลหรือหลักฐานสนับสนุนความแตกต่างของการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้กำหนด unpredictable procedures สำหรับบัญชีลูกหนี้การค้า ซึ่งอาจทำให้ไม่สามารถตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการทุจริตได้อย่างเพียงพอและเหมาะสม

2 ผู้สอบบัญชีไม่ได้วิเคราะห์แรงจูงใจหรือแรงกดดันของผู้บริหารในการทำทุจริตอย่างเพียงพอ เช่น

- ผู้สอบบัญชีระบุ what can go wrong ว่า กิจการอาจมีทั้งการรับรู้รายได้สูงเกินจริง (overstatement) และรับรู้รายได้ต่ำเกินจริง (understatement) ภายในรอบปีบัญชีเดียวกัน ซึ่งอาจไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงที่โดยปกติผู้บริหารมักจะมีแรงจูงใจในการตกแต่งรายได้ไปในทิศทางใดทิศทางหนึ่ง รวมทั้งมีการระบุแรงจูงใจว่าผู้บริหารอาจทุจริตเพื่อให้ผลประกอบการถึงเป้าหมายกำไร (earnings target) แต่ไม่พบการวิเคราะห์แนวโน้มผลการดำเนินงานหรือความเป็นไปได้ในการบรรลุเป้าหมายกำไร (earnings projection) เป็นอย่างไร เพื่อประเมินว่าผู้บริหารจะมีแรงจูงใจในการตกแต่งรายได้ไปในทิศทางใด
- ผู้สอบบัญชีระบุว่า กิจการมีแนวโน้มรับรู้รายได้สูงเกินจริง แม้เป็นกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ไม่พบการวิเคราะห์แรงจูงใจของผู้บริหารเพื่อสนับสนุนข้อสรุปว่า เพราะเหตุใดกิจการจึงมุ่งเพิ่มกำไรมากกว่าการลดกำไรเพื่อบรรเทาภาระภาษี ซึ่งอาจไม่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมของกิจการ

3 วิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงไม่สามารถตอบสนองต่อ fraud risk ที่ผู้สอบบัญชีระบุไว้ได้ เช่น

- ผู้สอบบัญชีระบุความเสี่ยงว่ากิจการอาจสร้างยอดขายปลอมและกลับรายการในงวดถัดไปผ่านการออกใบลดหนี้ โดยมุ่งตรวจสอบรายการขายของลูกค้าที่มีรายการซื้อเพียงครั้งเดียวในปี อย่างไรก็ตาม วิธีการตรวจสอบยังจำกัดอยู่ที่การตรวจสอบเอกสารภายในกิจการ ได้แก่ ใบแจ้งหนี้ ใบเสร็จรับเงิน และใบส่งสินค้า โดยไม่มีหลักฐานยืนยันจากแหล่งภายนอก และไม่พบการตรวจสอบเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน เช่น การออกใบลดหนี้ การคืนสินค้า หรือการยกเลิกการขาย ให้สอดคล้องกับความเสี่ยงที่กำหนดไว้ ส่งผลให้วิธีการตรวจสอบอาจไม่เพียงพอในการตอบสนองต่อ what can go wrong ดังกล่าว
- ผู้สอบบัญชีกำหนด unpredictable procedure ในการตรวจสอบรายการรายได้ปลอมที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่ามีความเสี่ยง ด้วยการให้กิจการเป็นผู้ส่งหนังสือยืนยันยอดขายไปยังลูกค้าของกิจการและให้ตอบกลับมาที่ผู้สอบบัญชีโดยตรง อย่างไรก็ตาม การที่กิจการรับทราบข้อมูลว่าผู้สอบบัญชีจะขอคำยืนยันยอดขายกับลูกค้าของกิจการรายใด ก่อให้เกิดความเสี่ยงที่ฝ่ายบริหารอาจแทรกแซงกระบวนการขอคำยืนยันยอดขาย เช่น การปลอมแปลงหนังสือยืนยันยอดขายที่ตอบกลับมายังผู้สอบบัญชี หรือดำเนินการให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้รับคำตอบกลับโดยตรง ส่งผลให้ความน่าเชื่อถือของหลักฐานการตรวจสอบลดลง
- ผู้สอบบัญชีระบุว่ากิจการอาจมีการขายสินค้าให้กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (“related party”) ด้วยมูลค่าที่สูงเกินปกติและทำการตรวจสอบโดยพิจารณาเพียงว่ารายการที่ขายให้ related party มีราคาขายใกล้เคียงกับราคาที่ขายให้ลูกค้าภายนอกหรือไม่ แต่ไม่พบการวิเคราะห์ว่าปริมาณการขายให้ related party มีความสมเหตุสมผลเมื่อเทียบกับประวัติการขายในอดีตแล้วหรือไม่

4 การตรวจสอบการบันทึกการขายบัญชีผ่าน JV เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหารที่ไม่เหมาะสม เช่น

- ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ JV ทั้งที่เกิดขึ้นประจำและไม่ประจำเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร โดยกำหนด criteria ของรายการที่เลือกตรวจสอบตามที่คู่มือการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีกำหนดไว้เป็นพื้นฐาน โดยไม่ได้ปรับเปลี่ยน criteria ให้สอดคล้องกับลักษณะการบันทึกการขาย JV ของกิจการ
- ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ JV ที่จัดประเภทเป็น JV ที่ผิดปกติ (เช่น JV ที่มีการบันทึกรับรู้รายได้ และ JV ที่ใช้บันทึกการจ่ายชำระเงิน) ในลักษณะเดียวกันกับการตรวจสอบ JV ที่เกิดขึ้นตามปกติ เช่น ตรวจสอบกับเอกสารที่ใช้บันทึกบัญชี ตรวจสอบการอนุมัติบันทึกบัญชีจากผู้มีอำนาจ หรือสอบถามข้อมูลจากผู้บริหารหรือเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องเท่านั้น โดยไม่ได้ตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อพิจารณาสาเหตุที่แท้จริงของการที่กิจการบันทึกการขายที่มีลักษณะผิดปกติดังกล่าวผ่าน JV

5 ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณากวบนการประเมิน fraud risk ให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่พบในระหว่างการตรวจสอบ เช่น

- ผู้สอบบัญชีทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบยอดขายของกิจการของงวดปีปัจจุบันเทียบกับงวดปีก่อน พบว่า กิจการมียอดขายจากลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นมากและมีกำไรในช่วงไตรมาส 4 สูงกว่าไตรมาสอื่นอย่างมีสาระสำคัญ โดยผู้สอบบัญชีได้สอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว แต่ไม่ได้ทำการตรวจสอบด้วยวิธีอื่นเพิ่มเติมเพื่อพิสูจน์ว่า คำชี้แจงจากผู้บริหารมีความสมเหตุสมผลหรือไม่ รวมถึงกำไรและยอดขายจากลูกค้ารายใหม่มีความผิดปกติหรือไม่ เช่น การตรวจสอบความมีตัวตนของลูกค้ารายใหม่ การวิเคราะห์ว่ากำไรที่เพิ่มขึ้นนั้นเกิดจากรายการขายใด เพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น
- ในช่วงปลายปี กิจการขายเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าด้วยมูลค่าที่มีสาระสำคัญให้ related party ผู้สอบบัญชีตรวจสอบรายการดังกล่าวโดยตรวจสอบกับใบแจ้งหนี้ ใบเสร็จรับเงิน bank statement และส่งหนังสือยืนยันยอดขายกับ related party โดยไม่พบการตรวจสอบว่า เพราะเหตุใดกิจการจึงขายเครื่องจักรดังกล่าว ราคาขายมีความสมเหตุสมผลหรือไม่ เป็นต้น

กรณีตัวอย่างที่ 1



บริษัทประกอบธุรกิจหลักเกี่ยวกับการให้บริการด้านสินเชื่อในรูปแบบของสัญญาเช่าซื้อรถยนต์หลากหลายประเภท และรับรู้รายได้หลักจากดอกเบี้ยสัญญาเช่าซื้อตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตลอดอายุสัญญา เนื่องจากสัญญามีจำนวนมาก บริษัทจึงใช้ระบบ ERP ในการคำนวณและบันทึกการรายได้ดอกเบี้ยโดยอัตโนมัติ อัตราดอกเบี้ยที่บริษัทกำหนดจะขึ้นอยู่กับประเภทของสัญญาและโปรโมชั่นการตลาดที่แตกต่างกันไป ผู้สอบบัญชีประเมินว่ารายได้ดอกเบี้ยจากสัญญาเช่าซื้อ มี fraud risk ใน assertion accuracy เท่านั้น โดยมีโอกาสที่บริษัทจะจงใจบันทึกบัญชีรายได้ไม่ถูกต้อง และประเมินว่าการรับรู้รายได้ไม่มีความเสี่ยงจากการทุจริตใน assertion existence/occurrence completeness and cut-off และ presentation and disclosure ซึ่งเป็น assertion ที่โดยทั่วไปอาจเกิด fraud risk ได้ ด้วยเหตุผลดังนี้

assertion	เหตุผล
existence/occurrence	สัญญาสินเชื่อทุกฉบับต้องผ่านกระบวนการอนุมัติ โดยมีการตรวจสอบข้อมูลลูกค้า เช่น บัตรประชาชน ทะเบียนบ้าน ใบเสร็จรับชำระค่าวงจรรายเดือน ผู้สอบบัญชีจึงประเมินว่ามีความเสี่ยงต่ำที่จะรับรู้รายได้จากสัญญาที่ไม่มีอยู่จริง
completeness and cut-off	รายได้ดอกเบี้ยคำนวณโดยระบบอัตโนมัติและรับรู้ตามสัญญาสินเชื่อ โดยมีการกำหนดวันที่เริ่มต้นและวันที่มีผลบังคับใช้ชัดเจน ทำให้ลดความเสี่ยงด้านความครบถ้วนและการรับรู้รายได้ผิดงวด
presentation and disclosure	เนื่องจากการแสดงรายการมีความชัดเจนอยู่แล้ว และไม่มีข้อกำหนดให้ต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นการเฉพาะเพิ่มเติม

ผู้สอบบัญชีออกแบบวิธีการตรวจสอบบัญชีรายได้โดยวิธีต่าง ๆ เช่น ทำความเข้าใจและทดสอบการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับบัญชีรายได้ ทดสอบการควบคุมทั่วไปด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (IT general controls : “ITGC”) ของระบบ ERP ของบริษัท ตรวจสอบเนื้อหาสาระ เช่น ส่งหนังสือยืนยันยอดลูกหนี้ สุ่มตรวจสอบสัญญาหรือเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้ ตรวจสอบการรับเงินภายหลังวันสิ้นงวด และตรวจสอบรายการ JV ที่ไม่ได้เกิดขึ้นประจำ ซึ่งรวมถึงการบันทึก JV รายได้ เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงจากการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร ซึ่งผู้สอบบัญชีสรุปผลว่าไม่พบรายการผิดปกติจากการตรวจสอบเนื้อหาสาระและการตรวจสอบรายการ JV รวมถึงบริษัทไม่มีการบันทึกรายได้ผ่าน JV



ข้อสังเกตเกี่ยวกับการตรวจสอบ fraud risk มีดังนี้

- 1 ผู้สอบบัญชียังระบุ what can go wrong ไม่ชัดเจนว่าบริษัทจะจงใจบันทึกรายได้ไม่ถูกต้องและปกปิดการทุจริตด้วยวิธีใด เช่น การใช้อัตราดอกเบี้ยในการรับรู้รายได้ไม่ตรงกับที่ระบุในสัญญา หรือการแก้ไขอัตราดอกเบี้ยในระบบ ERP ให้สูงขึ้นเพื่อให้รับรู้รายได้เพิ่มขึ้น รวมถึงมีแนวโน้มที่อาจจะเกิด fraud risk ขึ้นในช่วงเวลาใดกับสัญญาสินเชื่อประเภทใดเป็นพิเศษหรือไม่ ส่งผลให้การตรวจสอบบัญชีรายได้เป็นการตรวจสอบโดยทั่วไป และไม่ได้กำหนด unpredictable procedure เพื่อตอบสนองต่อ fraud risk ได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- 2 ผู้สอบบัญชียังไม่ได้พิจารณาว่า หากผู้บริหารของบริษัทต้องการตกแต่งรายได้ ก็สามารถสร้างเอกสารปลอมเพื่อบันทึกการรับรู้รายได้และสามารถแทรกแซงการควบคุมต่าง ๆ ได้เช่นกัน เช่น การสร้างลูกค้ายปลอมเพื่อรองรับยอดขายปลอม การแก้ไขข้อมูลลูกค้า เงื่อนไขสัญญา เปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ย ราคาขาย เพื่อเพิ่มรายได้ในระบบ ERP การแก้ไขวันที่บันทึกบัญชีหรือวันที่ในเอกสารสัญญา ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเพิ่มเติมให้ละเอียดเพียงพอว่าบริษัทอาจมีความเสี่ยงจากการทุจริตใน assertion อื่น ๆ นอกเหนือจาก assertion accuracy หรือไม่



ข้อสังเกตเกี่ยวกับการตรวจสอบ fraud risk (ต่อ)

- 3 เนื่องจากบริษัทพึ่งพาระบบ ERP เป็นอย่างมากในการคำนวณและบันทึกรายได้ รวมถึงสัญญาณเตือนซึ่งมีจำนวนมากและมีรายละเอียดที่แตกต่างกันไป ซึ่งเกินวิสัยที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอจากการสุ่มทดสอบเอกสารเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นเรื่องความครบถ้วนและความถูกต้องของการบันทึกบัญชีรายได้ ผู้สอบบัญชีจึงควรทดสอบ application control ของระบบ ERP ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชีรายได้ดังกล่าว เพื่อให้มั่นใจได้ว่าการบันทึกบัญชีรายได้ครบถ้วนและถูกต้องแล้ว

กรณีตัวอย่างที่ 2



บริษัทเป็นบริษัทจำกัดซึ่งประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่ายสินค้าในประเทศไทย และเป็นบริษัทย่อยของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต่างประเทศ ในระหว่างปี 25x1 - 25x5 บริษัททำสัญญาซื้อวัตถุดิบและเครื่องจักรในการผลิตสินค้ากับ supplier ซึ่งเป็นบริษัทต่างประเทศ (สัญญาไม่ได้กำหนดระยะเวลาการส่งสินค้าที่แน่นอนและไม่ได้กำหนดอายุของสัญญา ในสัญญาระบุเงื่อนไขไว้ว่า หากบริษัทต้องการวัตถุดิบหรือเครื่องจักรเมื่อใดจะแจ้งให้ผู้ขายส่งสินค้ามาให้) และทยอยจ่ายเงินล่วงหน้าค่าวัตถุดิบและเครื่องจักรให้กับ supplier รายดังกล่าวเป็นจำนวนมาก แต่บริษัทไม่เคยได้รับวัตถุดิบและเครื่องจักรตามสัญญาที่ได้จ่ายเงินล่วงหน้าไว้ โดยผู้บริหารของบริษัทให้เหตุผลกับผู้สอบบัญชีว่า บริษัทชะลอการก่อสร้างโรงงานใหม่เนื่องจากสภาพเศรษฐกิจที่ถดถอย การรับวัตถุดิบและเครื่องจักรจึงต้องเลื่อนออกไป ต่อมาในช่วงปลายปี 25x5 บริษัททำสัญญาขอคืนเงินจ่ายล่วงหน้าทั้งหมดจาก supplier โดยเงื่อนไขในสัญญาขอคืนเงินกำหนดให้บริษัทมีสิทธิขอคืนเงินจ่ายล่วงหน้าได้ถ้าไม่ต้องการวัตถุดิบและเครื่องจักรแล้ว สัญญาขอคืนเงินดังกล่าวไม่มีการกำหนดระยะเวลาของสัญญา และบริษัทยังไม่เคยขอคืนเงินจ่ายล่วงหน้าดังกล่าว ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีประเมินว่าบริษัทมี fraud risk ในเรื่องการรับรู้รายได้ และการแทรกแซงการควบคุมโดยผู้บริหาร



ข้อสังเกตเกี่ยวกับการตรวจสอบ fraud risk มีดังนี้

การที่ผู้สอบบัญชีประเมินว่าบริษัทมี fraud risk เฉพาะในด้านการรับรู้รายได้และการแทรกแซงการควบคุมของผู้บริหาร โดยไม่ได้พิจารณาความเสี่ยงในการปล่อยจ่ายเงินออกจากบริษัทผ่านการทำการจ่ายเงินล่วงหน้าจำนวนมากให้แก่ supplier ต่างประเทศนั้น แสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชียังไม่ได้ใช้ professional skepticism อย่างเพียงพอ เนื่องจากธุรกรรมดังกล่าวมีข้อบ่งชี้ของความเสี่ยงจากการทุจริต (fraud indicators) และขาดเหตุผลสนับสนุนเชิงพาณิชย์ เช่น

- 1 การทำสัญญาระยะยาวที่ไม่มีการกำหนดเงื่อนไขการส่งมอบสินค้าและระยะเวลาที่ชัดเจน
- 2 การจ่ายเงินล่วงหน้าเป็นจำนวนมากต่อเนื่องหลายปี โดยไม่มีการรับสินค้า
- 3 การไม่ใช้สิทธิขอคืนเงิน แม้มีสิทธิภายใต้สัญญา
- 4 คำอธิบายของผู้บริหารที่ไม่สอดคล้องกับพฤติกรรมทางธุรกิจ (เช่น ระบุว่าชะลอโครงการ แต่ยังคงจ่ายเงินล่วงหน้าอย่างต่อเนื่อง)

ทั้งนี้ การที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาความเสี่ยงและเชื่อมโยงธุรกรรมดังกล่าวกับ assertion ที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถระบุความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญได้ครบถ้วน ไม่ได้ออกแบบวิธีการตรวจสอบที่ตอบสนองต่อความเสี่ยงอย่างเหมาะสม และไม่ได้รวบรวมหลักฐานการตรวจสอบที่เพียงพอและเหมาะสมเกี่ยวกับรายการจ่ายเงินล่วงหน้าดังกล่าว ซึ่งผู้สอบบัญชีอาจจำเป็นต้องขยายขอบเขตการตรวจสอบไปยังประเด็นหรือบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติม

กรณีตัวอย่างที่ 3



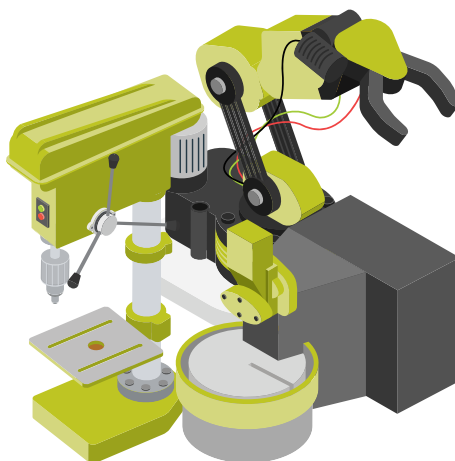
บริษัทประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่ายสินค้า ในระหว่างปีขณะที่ผู้สอบบัญชีทำการทดสอบการควบคุมภายในระบบการคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ (บริษัทใช้ระบบ ERP) พบว่า stock card ของบริษัทสำหรับสินค้าประเภทวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูป มีรายการเคลื่อนไหวของปริมาณสินค้าคงเหลือติดลบบางช่วงในเดือนมีนาคมถึงกันยายน (7 เดือน) ซึ่งผู้สอบบัญชีสรุปผลว่า ระบบ ERP คำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ถูกต้องและการควบคุมภายในมีประสิทธิภาพ



ข้อสังเกตเกี่ยวกับการตรวจสอบ fraud risk มีดังนี้

ผลการทดสอบการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีแสดงให้เห็นว่า ระบบ ERP ของบริษัทสามารถบันทึกรายการเคลื่อนไหวสินค้าคงเหลือที่ทำให้ปริมาณสินค้าติดลบได้เป็นระยะเวลาต่อเนื่อง ซึ่งสะท้อนถึงข้อบกพร่องของการควบคุมภายในที่สำคัญในกระบวนการบริหารสินค้าคงเหลือ สถานการณ์ดังกล่าวมีความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญ เนื่องจากเมื่อระบบ ERP อนุญาตให้ปริมาณสินค้าคงเหลือติดลบได้ และในบางช่วงเวลา สินค้าคงเหลือบางรายการมียอดติดลบ จึงมีความเสี่ยงที่บริษัทอาจจะบันทึกการเบิกใช้วัตถุดิบหรือผลิตสินค้าโดยไม่มีสินค้าคงเหลือจริง บันทึกการขายโดยไม่มียอดสินค้าคงเหลือรองรับ บันทึกรับสินค้าหรือปรับปรุงบัญชีย้อนหลังเพื่อปกปิดความคลาดเคลื่อน การทุจริต หรือการบันทึกธุรกรรมที่ไม่สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงได้ อย่างไรก็ตาม การที่ผู้สอบบัญชียังคงสรุปผลว่า การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพ และระบบ ERP คำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ถูกต้อง โดยไม่พบการประเมินผลกระทบของข้อบกพร่องดังกล่าวต่อ fraud risk ส่งผลให้การประเมินความเสี่ยงไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่พบในระหว่างการตรวจสอบ และทำให้วิธีการตรวจสอบที่ออกแบบไว้อาจไม่เพียงพอในการตอบสนองต่อความเสี่ยงที่แท้จริง

ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีควรใช้ professional skepticism ในการประเมินสถานการณ์ดังกล่าว วิเคราะห์สาเหตุของสินค้าคงเหลือที่มีปริมาณติดลบว่าเกิดจากสาเหตุใด เช่น มีการเบิกวัตถุดิบก่อนรับของจริงหรือไม่ มีการบันทึกบัญชีย้อนหลังเพื่อรับวัตถุดิบหรือไม่ มีการบันทึกขายสินค้าโดยไม่มีสินค้าจริงหรือไม่ เพื่อนำข้อมูลที่พบมาทบทวนการประเมิน fraud risk เนื่องจากสถานการณ์ที่เกิดขึ้นบ่งชี้ว่า อาจเกิดความผิดปกติขึ้นในการบันทึกธุรกรรมสินค้าคงเหลือ รายได้ และต้นทุน พร้อมทั้งพิจารณาขยายลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เพิ่มขึ้น





การตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ

จากผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมา ก.ล.ต. พบข้อสังเกตเกี่ยวกับการตรวจสอบสินค้าคงเหลือ ดังนี้

การสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ เช่น

- ไม่พบการทำ inventory report cut-off ณ วันที่เข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ
- ไม่ได้เข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือให้ครบถ้วนทุกประเภทสินค้า ตามที่ผู้สอบบัญชีได้วางแผนไว้โดยไม่ได้ระบุเหตุผล
- กิจการมีคลังเก็บสินค้าคงเหลือหลายแห่ง ผู้สอบบัญชีเข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือแต่ละคลังในวันที่ต่างกัน โดยที่ไม่ได้กำหนดให้มีกระบวนการในการตรวจสอบเพื่อให้มั่นใจว่ากิจการไม่นำสินค้าคงเหลือหมุนเวียนไปยังคลังสินค้าแต่ละคลัง ซึ่งอาจเกิดการนับสินค้าคงเหลือรายการเดิมซ้ำได้
- กรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้เข้าสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด ผู้สอบบัญชีทำการกระหนาบยอดการเคลื่อนไหวของสินค้าคงเหลือ (รับเข้า/จ่ายออก) ระหว่างวันที่เข้าตรวจนับและวันสิ้นงวด (“inventory roll-forward/rollback”) ไม่เหมาะสม เช่น
 - » ผู้สอบบัญชีทำ inventory roll-forward/rollback โดยการกระหนาบยอดเท่านั้น แต่ไม่ได้สุ่มตรวจสอบความถูกต้องของรายการรับเข้า/จ่ายออก สินค้าคงเหลือ
 - » ผู้สอบบัญช้นำปริมาณสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ เทียบกับปริมาณสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด จากนั้นหาสาเหตุของผลต่างที่เกิดขึ้น โดยไม่ได้ทำ inventory roll-forward/rollback และไม่ได้ตรวจสอบเอกสารประกอบการรับเข้า/จ่ายออกของสินค้าคงเหลือระหว่างวันที่เข้าตรวจนับจนถึงวันสิ้นงวด

การตรวจสอบมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (“NRV”) ของสินค้าคงเหลือ เช่น

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำความเข้าใจนโยบายและประเมินความเหมาะสมของวิธีการพิจารณา NRV เช่น ไม่ได้ทำความเข้าใจวิธีการที่กิจการใช้ในการพิจารณาตั้งค่าเผื่อ NRV (เช่น ร้อยละที่ใช้คำนวณ NRV ของสินค้าแต่ละประเภท การพิจารณาค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าที่นำมาคำนวณ NRV) ไม่ได้ประเมินความเหมาะสมในกรณีที่กิจการนำราคาขายจาก price list ในอดีต ซึ่งไม่ใช่ราคาขายปัจจุบันของสินค้ามาใช้ในการคำนวณ NRV ของสินค้าคงเหลือ
- กิจการบันทึกค่าเผื่อ NRV เฉพาะของสินค้าสำเร็จรูป แต่ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาต่อว่ากิจการควรพิจารณา NRV ของสินค้านระหว่างผลิตและวัตถุดิบที่เกี่ยวข้องกับสินค้าสำเร็จรูปดังกล่าว ซึ่งอาจจำเป็นต้องบันทึกค่าเผื่อ NRV ด้วยเช่นกัน





การตรวจสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์และการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ

จากผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมา ก.ล.ต. พบข้อสังเกตในเรื่องการตรวจสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์และการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ เช่น

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ประเมินความเหมาะสมของสมมติฐานที่ผู้บริหารใช้ในการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (recoverable amount) ซึ่งอ้างอิงจากมูลค่าจากการใช้ (“value in use”) อย่างเพียงพอ
- ผู้สอบบัญชีเชื่อถือผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี โดยไม่ได้ทำความเข้าใจและประเมินความเหมาะสมของรายงานการประเมินมูลค่ายุติธรรมที่ได้รับจากผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ตรวจสอบว่ากิจการพิจารณาข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์อย่างเหมาะสมแล้วหรือไม่ ก่อนสรุปว่าสินทรัพย์ไม่มีข้อบ่งชี้การด้อยค่า เช่น ในการตรวจสอบการด้อยค่าของเงินลงทุนในบริษัทย่อย พบว่า บริษัทย่อยมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง แต่ไม่ได้นำเรื่องดังกล่าวมาพิจารณาเป็นปัจจัยที่สะท้อนข้อบ่งชี้การด้อยค่า

กรณีตัวอย่างที่ 1 : การใช้ผลงานผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

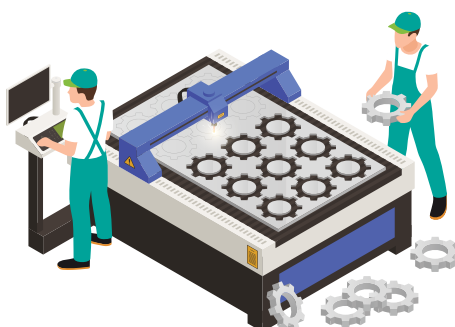


บริษัท A ประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่ายรถยนต์ ในงบการเงินของบริษัท A มีค่าความนิยมจากการซื้อบริษัท G โดยบริษัท A ทำการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมเป็นประจำทุกปี โดยคำนวณ value in use ของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจากการคำนวณกระแสเงินสดคิดลด (discounted cash flow : “DCF”) โดยผู้สอบบัญชีมอบหมายให้ผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีสอบทานสมมติฐานที่สำคัญที่ผู้บริหารใช้ในการคำนวณ DCF เช่น รายได้และอัตราการเติบโตของรายได้ อัตรากำไร EBITDA ค่าใช้จ่ายในการลงทุน (capital expenditure : “CAPEX”) อัตรา WACC ซึ่งบริษัทใช้ในการคำนวณ DCF



ข้อสังเกตของ ก.ล.ต.

ผู้สอบบัญชียังไม่ได้ทำความเข้าใจรายงานและข้อสรุปของผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงตรวจสอบข้อมูลในรายงาน เช่น สมมติฐานที่สำคัญในการประเมิน DCF (เช่น อัตราการเติบโตของรายได้ ค่าใช้จ่ายที่สำคัญ) กับเอกสารหลักฐานอื่นที่ผู้สอบบัญชีได้รับว่ามีความขัดแย้งกันหรือไม่ (เช่น อัตราการเติบโตของรายได้ในอนาคตสวนทางกับข้อมูลในอดีต ข้อมูล CAPEX ในแต่ละปีสูงเกินไปโดยไม่พบการอนุมัติแผนการลงทุนจากฝ่ายบริหาร) เพื่อให้ได้ข้อสรุปว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับมีความเหมาะสมแล้ว



กรณีตัวอย่างที่ 2 : การใช้ผลงานผู้เชี่ยวชาญของผู้บริหาร



บริษัท H ประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่ายเครื่องใช้ไฟฟ้า เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในต่างประเทศ ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัทย่อย L ซึ่งเป็นบริษัทย่อยของบริษัท H ในประเทศไทย โดยมีผู้สอบบัญชีต่างประเทศในสำนักงานสอบบัญชีเครือข่ายเดียวกันเป็นผู้ตรวจสอบงบการเงินของบริษัท H และงบการเงินของกลุ่มกิจการ ผู้บริหารของบริษัท H ได้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญภายนอกเพื่อช่วยในการจัดทำสมมติฐานที่บริษัท H จะใช้ในการคำนวณค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (expected credit loss : “ECL”) ของบัญชีลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นของบริษัท H และบริษัทย่อยทั้งหมดในกลุ่มกิจการ

ผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อย L ประเมินความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระของผู้เชี่ยวชาญภายนอกที่บริษัท H ว่าจ้าง และตัดสินใจเชื่อถือข้อมูล ECL ตามรายงานของผู้เชี่ยวชาญภายนอก เนื่องจากผู้สอบบัญชีเห็นว่าผู้เชี่ยวชาญภายนอกมีคุณสมบัติเหมาะสม และผู้สอบบัญชีของบริษัท H ได้ตรวจสอบสมมติฐานที่ผู้เชี่ยวชาญใช้ในการคำนวณ ECL ของบริษัท H และบริษัทย่อยทั้งหมดในกลุ่มกิจการแล้ว ผู้สอบบัญชีของบริษัทย่อย L จึงเสนอให้บริษัทย่อย L บันทึก ECL ของบัญชีลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นตามข้อสรุปของรายงานดังกล่าว โดยไม่ได้ทำการตรวจสอบสมมติฐานที่ผู้เชี่ยวชาญใช้ในการคำนวณ ECL ของบริษัทย่อย L เพิ่มเติม



ข้อสังเกตของ ก.ล.ด.

ผู้สอบบัญชียังไม่ได้สอบทานความสมเหตุสมผลของสมมติฐานที่ผู้เชี่ยวชาญภายนอกใช้ในการคำนวณมูลค่า ECL ในส่วนของบริษัทย่อย L ซึ่งเป็นข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีตัดสินใจเชื่อถือและเสนอให้บริษัทย่อย L ปรับปรุงรายการ ทำให้มีข้อสังเกตเกี่ยวกับความสมเหตุสมผลและความถูกต้องของมูลค่า ECL ของบริษัทย่อย L และความเพียงพอเหมาะสมในการปฏิบัติงานสอบบัญชี



การตรวจสอบการรับรู้รายได้

จากผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมา ก.ล.ด. พบข้อสังเกตในเรื่องการตรวจสอบการรับรู้รายได้ เช่น

- ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาว่า กิจการรับรู้รายได้สอดคล้องกับหลักการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (“IFRS 15”) หรือไม่ ยกตัวอย่างเช่น
 - » บริษัทประกอบธุรกิจผลิตท่อสแตนเลส ลูกค้าทำสัญญาจ้างบริษัทผลิตสินค้าพิเศษตามคำสั่ง โดยลูกค้าเป็นผู้จัดหาวัตถุดิบ และเป็นผู้ลงทุนซื้อเครื่องจักรเฉพาะในการผลิตสินค้าดังกล่าว บริษัทได้ทำสัญญาเช่าเครื่องจักรจากลูกค้าเพื่อผลิตสินค้า ในขณะที่เดียวกันลูกค้ายังได้ทำสัญญาเช่าพื้นที่ของบริษัทเพื่อติดตั้งเครื่องจักรด้วย ซึ่งบริษัทรับรู้รายได้จากการผลิตสินค้าดังกล่าวในลักษณะของรายได้ค่าบริการตามจำนวนสินค้าที่ผลิตได้ อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาว่าสัญญาที่ทำกับลูกค้ารายเดียวกันในช่วงเวลาเดียวกันเป็นไปตามเงื่อนไขที่ต้องรวมสัญญาตาม IFRS 15 หรือไม่ เช่น ไม่พบการพิจารณาว่าสัญญาจ้างผลิต สัญญาเช่าพื้นที่ และสัญญาเช่าเครื่องจักร อาจมีการต่อรองราคาร่วมกัน ราคาของแต่ละสัญญาจึงไม่ใช่ราคาขายแบบแยกเทศหรือมูลค่ายุติธรรม ซึ่งอาจเข้าเงื่อนไขในการรวมสัญญาและต้องพิจารณาปันส่วนราคาแต่ละรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ รวมถึงต้องพิจารณาว่าการที่บริษัทจ่ายเงินค่าเช่าเครื่องจักรให้กับลูกค้า อาจเป็นสิ่งที่ตอบแทนที่จะจ่ายให้กับลูกค้าที่ควรนำไปหักจากรายได้ที่รับรู้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าด้วยหรือไม่

- » บริษัทประกอบธุรกิจขายโครงเหล็กสำหรับงานก่อสร้าง โดยมีเงื่อนไขการรับประกันสินค้าในช่วงระยะเวลาหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาว่า สัญญาขายสินค้าที่มีเงื่อนไขการรับประกันสินค้ามีองค์ประกอบที่เป็น การรับประกันประเภทการให้บริการ (service-type warranties) ตาม TFRS 15 หรือไม่
- » บริษัทประกอบธุรกิจขายเครื่องสำอางและมีโปรแกรมสิทธิพิเศษที่ให้แก่สมาชิก โดยลูกค้าสามารถสมัครสมาชิกฟรี เพื่อรับคะแนนสะสมจากการซื้อสินค้า และสามารถนำคะแนนสะสมมาเป็นส่วนลดพิเศษในการซื้อสินค้าครั้งต่อไปได้ ซึ่งจำนวนส่วนลดที่ได้รับขึ้นอยู่กับระดับของสมาชิก (ระดับพื้นฐาน กลาง สูง) รวมถึงสมาชิกจะได้รับสินค้าฟรีในเดือนเกิด อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีไม่ได้พิจารณาว่า บริษัทไม่ได้ปันส่วนราคาขายให้แก่สิทธิพิเศษต่าง ๆ ที่ให้แก่สมาชิก และไม่ได้รับรู้หนี้สินที่เกี่ยวข้องนั้น เป็นไปตาม TFRS 15 หรือไม่
- ผู้สอบบัญชีกำหนดขอบเขตในการตรวจสอบ sale cut-off ไม่เหมาะสม เนื่องจากขอบเขตระยะเวลาการตรวจสอบที่กำหนด ยังไม่ครอบคลุมระยะเวลาในการส่งสินค้า เช่น ผู้สอบบัญชีกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ sale cut-off ระยะเวลา 3 วันก่อน และหลังวันสิ้นงวด ในขณะที่ผลการทดสอบการควบคุมภายในระบบขาย พบว่า กิจการใช้เวลาสูงสุด 7 วันในการส่งสินค้า ไปถึงลูกค้า โดยผู้สอบบัญชีไม่ได้บันทึกเหตุผลของการกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ sale cut-off
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ตรวจสอบความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ถูกจัดเตรียมโดยกิจการ (information produced by the entity : IPE) ก่อนที่จะนำมาใช้ในการตรวจสอบ เช่น รายงานขายสินค้าซึ่งผู้สอบบัญชีใช้ในการสุ่มตัวอย่างเพื่อทดสอบการควบคุม ภายในและทดสอบรายละเอียด
- ในการตรวจสอบกิจการที่ประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง และรับรู้รายได้แบบ over time โดยวัดระดับความก้าวหน้า ด้วยวิธีปัจจัยนำเข้า แต่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ตรวจสอบรายละเอียดของประมาณการต้นทุน (“budget cost”) อย่างเพียงพอ ซึ่งส่งผลต่อความถูกต้องของการรับรู้รายได้ตามสัญญา เช่น ไม่ได้ทำความเข้าใจที่มาและความสมเหตุสมผลของข้อมูลที่ กิจการใช้ในการจัดทำ budget cost ไม่ได้ทดสอบการควบคุมภายในเรื่องของการอนุมัติและปรับปรุง budget cost



การทดสอบการควบคุมภายใน

จากผลการตรวจคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมา ก.ล.ด. พบข้อสังเกตในเรื่องการทดสอบการควบคุมภายใน เช่น

- ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจการควบคุมภายในที่สำคัญของกิจการไม่เพียงพอ เช่น ไม่ได้ทำความเข้าใจการควบคุม ของวงจรรายได้ประเภทใหม่ของกิจการ ประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม (control risk) ในระดับต่ำ โดยไม่ได้ทดสอบ การควบคุมภายใน
- ผู้สอบบัญชีออกแบบวิธีการทดสอบการควบคุมภายในไม่เหมาะสม เช่น ทดสอบการควบคุมภายในกระบวนการขาย ในประเทศและต่างประเทศรวมกัน ในขณะที่การขายในประเทศและต่างประเทศมีจุดควบคุมที่สำคัญแตกต่างกัน
- ผู้สอบบัญชีเลือกตัวอย่างในการทดสอบการควบคุมภายในที่ไม่เหมาะสม เช่น ไม่พบที่มาในการกำหนดขนาดตัวอย่าง ไม่ได้ใช้วิธีการเลือกตัวอย่างที่ทำให้ประชากรทุกหน่วยมีโอกาสถูกเลือกอย่างเท่าเทียมกัน โดยเลือกรายการทดสอบเฉพาะ รายการที่เกิดขึ้นในเดือนใดเดือนหนึ่งเท่านั้น
- ผู้สอบบัญชีไม่ได้ทำความเข้าใจและประเมินความเสี่ยงระบบสารสนเทศและทดสอบ ITGC และ application control ที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้ที่สำคัญ ในขณะที่กิจการพึ่งพาการรับรู้รายได้จากรายงานที่คำนวณและจัดทำโดยใช้ ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นหลัก



การวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่องที่พบในระดับงานสอบบัญชี

จากการตรวจระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในระดับงานสอบบัญชี ก.ล.ต. พบว่า สาเหตุสำคัญส่วนหนึ่งที่ทำให้สำนักงานสอบบัญชีบางแห่งยังไม่สามารถแก้ไขข้อบกพร่องได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้นเกิดจากการทำ root cause analysis ที่ยังไม่ครอบคลุมเพียงพอ โดยมุ่งเน้นที่ลักษณะของ “ข้อบกพร่อง” ที่พบแต่ยังไม่ได้วิเคราะห์เชิงลึกลงไปถึง “สาเหตุของข้อบกพร่อง” นอกจากนี้ ยังพบว่าการทำ root cause analysis ในบางกรณียังขาดการพิจารณาในภาพรวมของการเชื่อมโยงไปยังระบบการบริหารคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี เช่น กระบวนการทำงาน การกำกับดูแลและการสอบทานคุณภาพงาน ซึ่งส่งผลให้มาตรการแก้ไขข้อบกพร่องยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างตรงจุด



ข้อบกพร่องที่พบจากการตรวจระบบบริหารคุณภาพในระดับงานสอบบัญชี ส่วนหนึ่งมีสาเหตุมาจากปัจจัย ดังต่อไปนี้



1 การขาดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (professional skepticism)

การขาด professional skepticism ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอาจเกิดจากการยอมรับข้อมูลหรือคำอธิบายจากผู้บริหารโดยไม่ได้ประเมินความสมเหตุสมผลอย่างเพียงพอและไม่ได้ challenge คำอธิบายของผู้บริหารในกรณีที่พบว่ามีเหตุสมผล การเชื่อถือผลการสอบบัญชีในวงก่อนโดยไม่ได้พิจารณาให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมและความเสี่ยงเฉพาะกิจการที่เปลี่ยนแปลงไป รวมถึงในบางกรณี ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญกับความครบถ้วนของเอกสารมากกว่าคุณภาพของหลักฐานที่ได้รับ จึงส่งผลให้การสรุปผลการตรวจสอบไม่เหมาะสม นอกจากนี้ การขาด professional skepticism อาจมีสาเหตุมาจากระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี เช่น วัฒนธรรมองค์กรในการกำกับดูแลและสอบทานงานที่ยังไม่ได้ให้ความสำคัญกับการตั้งคำถามหรือการวิเคราะห์ข้อมูลเพิ่มเติมเมื่อพบประเด็นที่ควรพิจารณาเพิ่มเติมในระหว่างการปฏิบัติงาน เพื่อตรวจสอบความน่าเชื่อถือของข้อมูล que ผู้สอบบัญชีได้รับ ดังนั้น การสนับสนุนให้เกิดสภาพแวดล้อมภายในสำนักงานสอบบัญชีที่เปิดโอกาสในการตั้งคำถาม จะช่วยสนับสนุนให้เกิด professional skepticism และนำไปสู่การยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชี



2 การกำกับดูแลและคุณภาพของการสอบทานงานที่ไม่เพียงพอ

การกำกับดูแลและการสอบทานงานที่ไม่เพียงพออาจเกิดจากการมอบหมายงานโดยขาดการให้คำแนะนำ และการสื่อสารที่ชัดเจน ผู้ปฏิบัติงานที่มีประสบการณ์ทางวิชาชีพน้อยกว่าจึงไม่สามารถเข้าใจประเด็นที่มีความเสี่ยงที่สำคัญและซับซ้อนได้อย่างครบถ้วน ส่งผลให้ผู้ปฏิบัติงานปฏิบัติตามขั้นตอนที่กำหนดไว้โดยไม่ได้พิจารณาถึงความเหมาะสมของแนวทางการสอบบัญชีในบริบทที่เฉพาะของกิจการที่กำลังตรวจสอบ การสอบทานงานที่ไม่เพียงพอโดยมุ่งเน้นที่ความครบถ้วนของเอกสารมากกว่าคุณภาพและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชี รวมถึงการที่ผู้สอบบัญชีและทีมงานที่มีประสบการณ์สูงกว่าไม่ได้ให้คำแนะนำในประเด็นที่ต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพอย่างเหมาะสมและเพียงพอ ส่งผลต่อการสรุปผลการตรวจสอบ ซึ่งถือเป็นหนึ่งในสาเหตุสำคัญที่นำไปสู่ข้อบกพร่องในงานสอบบัญชี

นอกจากนี้ การกำกับดูแลและการสอบทานงานที่ไม่เพียงพออาจมีสาเหตุมาจากระบบบริหารคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี เช่น สำนักงานสอบบัญชีมอบหมายงานปริมาณมากเกินไปให้แก่ผู้สอบบัญชี ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีเวลาไม่เพียงพอที่จะสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในแต่ละงานสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม EQR มีประสบการณ์น้อยหรือมีเวลาไม่เพียงพอที่จะสอบทานงานได้อย่างมีคุณภาพ การประเมินผลการปฏิบัติงานที่ไม่ได้สะท้อนผลการตรวจติดตามคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและ EQR ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีควรส่งเสริมวัฒนธรรมภายในสำนักงานสอบบัญชีให้เห็นถึงความสำคัญของการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชี และการสอบทานงานที่เพียงพอเหมาะสม เพื่อให้ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพอย่างเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบ



3 คู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีไม่ชัดเจนหรือไม่ถูกนำไปปฏิบัติจริง

คู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีที่มีการกำหนดถ้อยคำที่มีลักษณะค่อนข้างกว้างหรือมีเนื้อหาเชิงหลักการมากเกินไป โดยไม่ได้ระบุตัวอย่างเพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติงานหรือยกตัวอย่างสถานการณ์ที่ชัดเจน ซึ่งอาจส่งผลให้กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตีความและนำไปใช้แตกต่างกัน โดยเฉพาะในประเด็นที่ต้องอาศัยดุลยพินิจ เช่น การประเมินความเสี่ยงและการตอบสนองต่อความเสี่ยง การเลือกใช้ benchmark ในการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ การระบุและตอบสนองต่อ fraud risk ในแต่ละงานสอบบัญชี ดังนั้น การจัดทำคู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีที่ชัดเจนและให้ตัวอย่างแนวทางการปฏิบัติและยกตัวอย่างสถานการณ์ที่เหมาะสม รวมถึงการสื่อสารภายในสำนักงานสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ การฝึกอบรมแก่พนักงาน การมีทีมงานด้านเทคนิคในการให้คำปรึกษาหารือ และการติดตามผลการนำไปใช้ เป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีมั่นใจได้ว่า คู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการสอบบัญชีดังกล่าวได้ถูกนำไปปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอและสอดคล้องกันในแต่ละงานสอบบัญชี

06

แผนงานสำหรับ ปี 2569



แผนงานสำหรับปี 2569

ในปี 2569 ก.ล.ต. มุ่งยกระดับความสามารถในการแข่งขันและความน่าเชื่อถือของตลาดทุนไทย ผ่านการเสริมสร้างกลไกการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและการคุ้มครองผู้ลงทุนที่มีประสิทธิภาพและเข้มแข็งมากยิ่งขึ้น การสนับสนุนการเปิดเผยข้อมูลความยั่งยืนตามมาตรฐานสากล ตลอดจนการดำเนินโครงการเพื่อยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง โดยประสานความร่วมมือกับหน่วยงานพันธมิตรทั้งในไทยและในต่างประเทศ เพื่อช่วยยกระดับความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของข้อมูลและรายงานทางการเงินของกิจการในตลาดทุนไทย อันจะช่วยเพิ่มศักยภาพการแข่งขันของตลาดทุนไทยในระดับสากล

1 ยกระดับความร่วมมือกับหน่วยงานกำกับดูแลด้านการสอบบัญชีในต่างประเทศเพื่อรองรับ Foreign Listing



ก.ล.ต. มีแผนที่จะเข้าร่วมลงนามในบันทึกความเข้าใจพหุภาคี (“MMOU”) เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลสำหรับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีกับหน่วยงานกำกับดูแลด้านการสอบบัญชีของต่างประเทศที่เป็นสมาชิกของ International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) เพื่อเสริมสร้างประสิทธิภาพในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีต่างประเทศที่ตรวจสอบงบการเงินของกิจการในต่างประเทศที่จะเข้ามาระดมทุนในตลาดทุนไทย และเตรียมความพร้อมสำหรับกิจการในต่างประเทศที่สนใจจะเข้ามาระดมทุนในตลาดทุนไทย การลงนามใน MMOU ดังกล่าวจะช่วยสนับสนุนให้เกิดการประสานงานและแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างหน่วยงานกำกับดูแลผู้สอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งเป็นกลไกหนึ่งที่จะช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียในตลาดทุนไทยโดยรวม

2 ยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีผ่านบทบาทของผู้สอบทานคุณภาพงาน



ก.ล.ต. ให้ความสำคัญกับการเสริมความเข้มแข็งของกระบวนการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ โดยมุ่งเน้นบทบาทของ EQR ซึ่งทำหน้าที่สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีขั้นสุดท้าย หรือ “Second Eye” ก่อนการออกรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ผู้สอบบัญชีมีการใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจที่เหมาะสมและมีการออกรายงานการสอบบัญชีที่ถูกต้องตามสถานการณ์ ก.ล.ต. จึงมีแผน ดังนี้



ศึกษาแนวทาง
การกำกับดูแล EQR
ในต่างประเทศ



ประเมินประสิทธิภาพ
ของการทำหน้าที่ของ EQR
ของสำนักงานสอบบัญชี
ในตลาดทุนไทย



สื่อสารความคาดหวัง
เกี่ยวกับบทบาทและ
ความรับผิดชอบของ EQR
ให้แก่สำนักงานสอบบัญชี
ในตลาดทุน



พิจารณาความจำเป็น
ในการปรับปรุงกฎหมาย
และกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับ
บทบาทหน้าที่และ
คุณสมบัติของ EQR

เพื่อยกระดับคุณภาพงานสอบบัญชีและเสริมสร้างความเชื่อมั่นของผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องต่อไป

นอกจากแผนงานหลักข้างต้นแล้ว ก.ล.ต. ยังมีแผนงานที่จะดำเนินการในด้านต่าง ๆ เพื่อขับเคลื่อนตลาดทุนไทย ให้มีความน่าเชื่อถือ มีประสิทธิภาพ และสามารถเติบโตได้อย่างยั่งยืน ดังนี้



ส่งเสริมการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนตามมาตรฐานสากล

ก.ล.ต. ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยตามมาตรฐานสากล โดยอยู่ระหว่างการดำเนินการเพื่อยกระดับหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืน ในแบบ 56-1 One Report ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนที่ออกโดย International Sustainability Standards Board (“ISSB”) ได้แก่

IFRS S1

มาตรฐานเรื่องข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความยั่งยืน

IFRS S2

มาตรฐานเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ

และเตรียมความพร้อมให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สามารถเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานของ ISSB ได้อย่างถูกต้องต่อไปในอนาคต โดยร่วมมือกับสภาวิชาชีพบัญชี ผ่านการจัดตั้งคณะกรรมการมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืน ในการจัดทำมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนฉบับภาษาไทย เพื่ออำนวยความสะดวกให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงได้รับการสนับสนุนจากโครงการ Thailand-UK PACT (Partnering for Accelerated Climate Transitions) ในการดำเนินกิจกรรมเสริมสร้างศักยภาพ (capacity building) เพื่อสนับสนุนให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ตลอดจนผู้ที่เกี่ยวข้องสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าว ได้อย่างถูกต้อง นอกจากนี้ ก.ล.ต. ยังติดตามพัฒนาการและมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความหลากหลายทางชีวภาพ (biodiversity) และทุนมนุษย์ (human capital) ในระดับสากลอย่างต่อเนื่อง เพื่อวางแผนรองรับการเปิดเผยข้อมูลในอนาคตต่อไป



จัดอบรมให้ความรู้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนและผู้สอบบัญชีที่อยู่ระหว่างเตรียมความพร้อมในการขอความเห็นชอบ

ก.ล.ต. มีแผนในการพัฒนาความรู้และส่งเสริมขีดความสามารถ (capacity building) ให้แก่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุน รวมถึงผู้สอบบัญชีที่อยู่ระหว่างเตรียมความพร้อมในการขอความเห็นชอบเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุน โดยร่วมมือกับหน่วยงานพันธมิตร ในการจัดอบรมสัมมนาให้ความรู้แก่ผู้สอบบัญชีในเรื่องสำคัญ เช่น การนำ data analytics tools มาใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ข้อสังเกตที่พบจากการตรวจการบริบาลคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ประเด็นปัญหาและกรณีศึกษาในเรื่องงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและบริษัท IPO รวมถึงมาตรฐานวิชาชีพที่จะมีผลบังคับใช้ในอนาคตอันใกล้



ยกระดับประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน

ก.ล.ต. อยู่ระหว่างปรับปรุงพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุน โดยกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนต้องได้รับความเห็นชอบจาก ก.ล.ต. เพื่อให้ ก.ล.ต. สามารถกำกับดูแลสำนักงานสอบบัญชีได้โดยตรงและเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการกำกับดูแลมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ ยังมีการปรับปรุงบทลงโทษให้มีความหลากหลาย เพื่อให้สามารถเลือกใช้ได้อย่างเหมาะสมกับลักษณะและระดับความรุนแรงของความผิด (proportionality) มากขึ้น อันจะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎหมายและสนับสนุนให้การกำกับดูแลมีความเหมาะสมยิ่งขึ้น

สำนักงานคณะกรรมการ
กำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์



1207