



## รายงานผลการวิจัย

เรื่อง

“ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม  
มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ”

CPA's ability to comply with Thai Standard on Quality control.

โดย

ผู้ช่วยศาสตราจารย์เพ็ญธิดา พงษ์ธานี  
คณะกรรมการบัญชี

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

รายงานผลการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปี พ.ศ. 2558

**ชื่อเรื่อง:** ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

**ผู้วิจัย:** ผู้ช่วยศาสตราจารย์เพ็ญธิดา พงษ์ธานี **สถาบัน:** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

**ปีที่พิมพ์:** 2559

**สถานที่พิมพ์:** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

**แหล่งที่เก็บรายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์:**

**จำนวนหน้างานวิจัย:** 100 หน้า

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

**ลิขสิทธิ์ :** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

**คำสำคัญ:** ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ปัจจัยที่นำมาใช้ในการศึกษาเกิดจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เป็นตัวแปรตาม ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีเป็นตัวแปรอิสระและเป็นตัวกำหนดความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 846 ราย ได้รับแบบสอบถามกลับจำนวน 260 ราย คิดเป็นร้อยละ 30.73

ผลจากการวิจัยพบว่า ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แตกต่างกัน โดยพบว่า 1) ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ขึ้นอยู่กับ เพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค้ำ และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 2) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค้ำ และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 3) การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 4) ทักษะการบุคคล ขึ้นอยู่กับ อายุ ระดับการศึกษา และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 5) การปฏิบัติงาน ขึ้นอยู่กับ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และ 6) การติดตามผล ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวนลูกค้ำ และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

นอกจากนี้ยังพบว่าปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชีได้แก่ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี อุปสรรคที่มีความสำคัญมากที่สุดต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้แก่ความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่าง

ต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชีและข้อบังคับต่างๆ กับความไม่ถูกต้องในงบการเงินที่ลูกค้าจัดทำ และปัญหาที่มีความสำคัญมากที่สุดที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้แก่ การประเมินความเสี่ยงในการรับงานลูกค้า

DRAFT

Title : CPA's ability to comply with Thai Standard on quality control .

Researcher: Asst.Prof. Pentida Pongtanee

Institution: Dhurakij Pundit University

Year of Publication : 2016

Publisher: Dhurakij Pundit University

Sources: Dhurakij Pundit University

No. of page : 100 page

Keyword: CPA TSQC1

Copy right : Dhurakij Pundit University

### **Abstract**

The purpose of this research is to study The CPA's ability to comply with Thai Standard on quality control . The factors used in this research consist to an ability to comply with Thai Standard on quality control 1 (TSQC 1) as dependent factor and personal context of CPA include sex , age , experience , education , number of customers and number of the assistant auditor are independent factor .

This research used survey questionnaire which was sent to the CPA-Thailand. eight hundred and forty- six surveys were sent out to potential respondents to participate in this research, from which 260 surveys were returned. Thus, the response rate is equal to 30.73%.

The findings in this research are The CPA-Thailand's ability to comply with Thai Standard on quality control 1 (TSQC 1) are different depending on the personal appearance of CPA-Thailand about sex , age , experience , education , number of customers and number of the assistant auditor. The leadership responsibilities for quality within the firm are different depending on sex , age , experience , education , number of customers and number of the assistant auditor . Relevant ethical requirements are different depending on age , experience , education , number of customers and number of the assistant auditor . Acceptance and Continuance of Client Relationships and specific Engagements are different depending on age , experience , education and number of the assistant auditor . Human Resources are different depending on age , education and number of the assistant auditor . Engagement Performance are different depending on experience , education and number of the assistant auditor . Monitoring are different depending on age , experience, number of customers and number of the assistant auditor .

Also found that the ability of the auditor are most important for CPA-Thailand determine to get auditor. The complexity and the constant changes on accounting standards and related articles are most barrier for operational audit . And the risk assessment to get customer are most issue for operational audit.

DRAFT

## กิตติกรรมประกาศ

ในการวิจัยเรื่อง “ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย” ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ไปถึงผู้บริหาร ผู้ทรงคุณวุฒิ ผู้เชี่ยวชาญ อาจารย์ และเจ้าหน้าที่ศูนย์วิจัยของมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ที่ให้การส่งเสริมและสนับสนุนการทำวิจัยในครั้งนี้นั้นสำเร็จลุล่วงไปด้วยดี และทำให้ผู้วิจัยได้รับข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่องานวิจัยครั้งนี้ ดังมีรายนามดังต่อไปนี้

- |   |                          |
|---|--------------------------|
| 1. รองศาสตราจารย์ ดร.วราภรณ์ สามโกเศศ                             | อธิการบดีกิตติคุณ        |
| 2. ดร.คาริกา ลัทธพิพัฒน์  | อธิการบดี                |
| 3. รองศาสตราจารย์ ดร.สมบูรณ์วัลย์ สัตยารักษ์วิทย์                 | ที่ปรึกษาอธิการบดีอาวุโส |
| 4. ศาสตราจารย์ ดร.ไพฑูรย์ สิ้นลารัตน์                             | คณบดีคณะครุศาสตร์        |
| 5. รองศาสตราจารย์ ดร.สรชัย พิศาลบุตร                              | ที่ปรึกษาศูนย์วิจัย      |
| 6. ดร.เกียรติอนันต์ ล้วนแก้ว                                      | คณบดีคณะเศรษฐศาสตร์      |
| 7. ดร.พัทธนันท์ เพชรเชิดชู  | คณบดีคณะการบัญชี         |
| 8. เจ้าหน้าที่ศูนย์วิจัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์                |                          |
| 9. อาจารย์และเจ้าหน้าที่คณะกรรมการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ |                          |

ผู้ช่วยศาสตราจารย์เพ็ญธิดา พงษ์ธานี

มีนาคม 2559

## สารบัญเรื่อง

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(ก)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(ค)
กิตติกรรมประกาศ	(จ)
สารบัญเรื่อง	(1)
สารบัญตาราง	(4)
<b>บทที่ 1 บทนำ</b>	<b>1</b>
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	1
1.3 สมมติฐานการวิจัย	2
1.4 ขอบเขตของการวิจัย	2
1.5 ข้อจำกัดของงานวิจัย	2
1.6 นิยามคำศัพท์	3
1.7 ประโยชน์ของการวิจัย	3
1.8 กรอบแนวคิดในการวิจัย	4
<b>บทที่ 2 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง</b>	<b>5</b>
2.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	6
2.2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	7
2.3 การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	10
2.4 ทรัพยากรบุคคล	12
2.5 การปฏิบัติงาน	13
2.6 การติดตามผล	16
2.7 งานวิจัยอื่น ๆ	18
<b>บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย</b>	<b>24</b>
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	24
3.2 วิธีเลือกตัวอย่าง	24
3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	24

## สารบัญเรื่อง

	หน้า
3.4 ขั้นตอนในการสร้างแบบสอบถาม	25
3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล	26
3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล	26
<b>บทที่ 4 ผลการวิจัย</b>	<b>29</b>
4.1 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชี	30
4.2 ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี	32
4.3 อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี	32
4.4 ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	33
4.5 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	34
4.6 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	37
4.7 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มีลักษณะเฉพาะ	41
4.8 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	46
4.9 ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	48
4.10 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผล	55
4.11 ผลการทดสอบสมมติฐาน	59
4.12 สรุปภาพรวมการวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	82



## สารบัญเรื่อง

	หน้า
บทที่ 5 สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	85
บรรณานุกรม	97
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก. แบบสอบถาม	
ภาคผนวก ข. ประวัติผู้วิจัย	

DRAFT

## สารบัญตาราง

		หน้า
ตารางที่ 4.1	แสดงการจำแนกลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	30
ตารางที่ 4.2	แสดงการจำแนกปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาปฏิบัติงานสอบบัญชี	32
ตารางที่ 4.3	แสดงการจำแนกอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	33
ตารางที่ 4.4	แสดงการจำแนกปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	33
ตารางที่ 4.5.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	34
ตารางที่ 4.5.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	35
ตารางที่ 4.5.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	36
ตารางที่ 4.6.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	37
ตารางที่ 4.6.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	39
ตารางที่ 4.6.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	40

## สารบัญตาราง

		หน้า
ตารางที่ 4.7.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	42
ตารางที่ 4.7.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	43
ตารางที่ 4.7.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	45
ตารางที่ 4.8.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	46
ตารางที่ 4.8.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	47
ตารางที่ 4.8.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	48
ตารางที่ 4.9.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	49
ตารางที่ 4.9.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	51
ตารางที่ 4.9.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	53
ตารางที่ 4.10.1	แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผล	55

## สารบัญตาราง

	หน้า	
ตารางที่ 4.10.2	แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผล	57
ตารางที่ 4.10.3	แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับการติดตามผล	59
ตารางที่ 4.11.1	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	62
ตารางที่ 4.11.2	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ	65
ตารางที่ 4.11.3	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์	68
ตารางที่ 4.11.4	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)เกี่ยวกับตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	71
ตารางที่ 4.11.5	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	73
ตารางที่ 4.11.6	การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน(ANOVA)เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1)เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	76

## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 4.11.7	78
การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง	
ตารางที่ 4.11.8	81
การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล	
ตารางที่ 4.12	84
แสดงภาพรวมผลการทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) เพื่อควบคุมคุณภาพสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง โดยให้มีผลบังคับใช้ในปี 2557 เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีมีมาตรฐานการควบคุมคุณภาพในระดับสำนักงาน และให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ ทั้งนี้ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ ทำให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้และผู้ที่เกี่ยวข้องในรายงานทางการเงิน และวิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับ และช่วยลดความเสี่ยงในการที่จะเกิดข้อผิดพลาดจากการตรวจสอบซึ่งส่งผลกระทบต่อตลาดทุนและระบบเศรษฐกิจโดยรวม

ด้วยเหตุนี้ ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะทำการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) ของผู้สอบบัญชีรับ จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

### 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- (1) เพื่อศึกษาลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (2) เพื่อศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ
- (3) เพื่อศึกษาความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จากลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

### 1.3 สมมติฐานการวิจัย

**สมมติฐานที่ 1** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกัน

**สมมติฐานที่ 2** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องแตกต่างกัน

**สมมติฐานที่ 3** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกัน

**สมมติฐานที่ 4** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล แตกต่างกัน

**สมมติฐานที่ 5** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน แตกต่างกัน

**สมมติฐานที่ 6** ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผล แตกต่างกัน

### 1.4 ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เป็นการสอบถามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์จำนวน 846 ราย ณ วันที่ 18 ธันวาคม 2557

### 1.5 ข้อยกเว้นของงานวิจัย

เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชีฯ ไม่ได้บังคับให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกคนเปิดเผยรายชื่อและข้อมูลส่วนตัวต่อสาธารณชน จึงเป็นอุปสรรคต่อการเก็บรวบรวมข้อมูล

## 1.6 นิยามคำศัพท์

### มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1)

หมายถึงมาตรฐานที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานคนเดียว และสำนักงานสอบบัญชีถือปฏิบัติ ประกอบด้วยนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ , 2557)

- 1) ความรับผิดชอบของผู้นำ
- 2) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- 3) การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า
- 4) ทรัพยากรบุคคล
- 5) ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 6) การติดตามดูแล

### ความสามารถในการปฏิบัติตาม ( Ability to comply )

หมายถึง ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) เกี่ยวกับแนวทางการปฏิบัติงานสำหรับผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียว

**ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต** หมายถึงผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งปฏิบัติงานคนเดียว

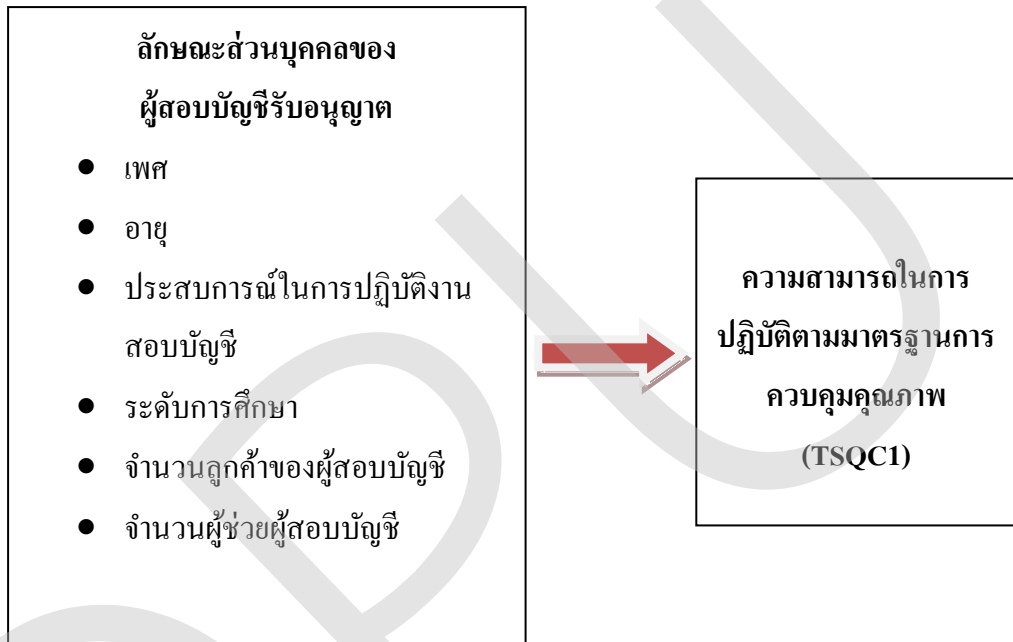
## 1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- (1) หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี สามารถนำข้อมูลที่แสดงถึงระดับความเข้าใจในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีให้มีการปฏิบัติงานและการให้บริการที่เชื่อถือได้
- (2) สถาบันการศึกษาสามารถนำข้อมูลที่แสดงถึงระดับความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไปใช้ประโยชน์ในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1(TSQC 1)



## 1.8 กรอบแนวคิดในการทำวิจัย

ตัวแปรอิสระ (Independent variable) ตัวแปรตาม (Dependent variable)



## บทที่ 2

### แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาข้อมูลจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับแนวทางการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เพื่อนำมาใช้เป็นกรอบและแนวทางในการการศึกษาเปรียบเทียบความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนี้คือ

- 2.1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ
- 2.2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- 2.3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
- 2.4. ทรัพยากรบุคคล
- 2.5. การปฏิบัติงาน
- 2.6. การติดตามผล
- 2.7. งานวิจัยอื่น ๆ

สมาคมนักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants : IFAC) ได้กำหนดให้มีมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) เรื่องการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง ในปีพ.ศ.2548 และมีการปรับปรุงเนื้อหาในปีพ.ศ.2552 รัฐบาลประเทศไทย โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้เริ่มเผยแพร่ร่างมาตรฐานฉบับนี้ตั้งแต่ปีพ.ศ.2553 และประกาศเป็นมาตรฐานในปีพ.ศ. 2554 และมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 โดยมีสาระสำคัญในการกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเพื่อให้ความเชื่อมั่นสมเหตุสมผลว่า สำนักงานและบุคลากรปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ หลังจากนั้นในปีพ.ศ. 2558 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุม

คุณภาพฉบับที่ 1 สำหรับผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว และ แนวทางปฏิบัติงานสำหรับสำนักงาน ขนาดกลางและขนาดเล็ก ตามลำดับ

สำหรับในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษาเปรียบเทียบความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาจึงเป็นข้อมูลเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) สำหรับผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียว ซึ่งมีลูกค้าส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก ประกอบกับมีจำนวนทรัพยากรและบุคลากรทางวิชาชีพจำกัด โดยมีรายละเอียดเกี่ยวกับแนวทางดังกล่าวตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ดังนี้คือ

## 2.1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

### Leadership Responsibilities for Quality within the Firm

ผู้สอบบัญชี เป็นผู้กำหนดทิศทาง เป้าหมาย และวิธีการที่จะให้ถึงเป้าหมาย รวมถึงเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องที่สำคัญเกี่ยวกับการดำเนินงานทั้งหมดเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องสร้างสภาพแวดล้อมการทำงานที่เอื้อต่อการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ โดยให้ความสำคัญต่อคุณภาพและระบบการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชี เกี่ยวกับ 1) กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ 2) การมอบหมาย ความรับผิดชอบในเรื่องการควบคุมคุณภาพ และการสื่อสารและ 3) เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพ

#### 2.1.1 กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ

ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดนโยบาย และวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพเพื่อเป็นทิศทางและกรอบการดำเนินงานของผู้สอบบัญชี และบุคลากรที่ร่วมปฏิบัติงานบนพื้นฐานที่เน้นคุณภาพเป็นสิ่งสำคัญ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียวสามารถสร้างความตระหนักในเรื่องคุณภาพ โดยผ่านการจัดทำแผนประจำปีเพื่อประเมินถึงงานที่ต้องทำทรัพยากรที่ต้องมี และเรื่องที่ต้องมุ่งเน้นหรือให้ความสำคัญในการปรับปรุงคุณภาพงาน

#### 2.1.2 การมอบหมายความรับผิดชอบในเรื่องการควบคุมคุณภาพ และการสื่อสาร

ผู้สอบบัญชีอาจมอบหมายให้บุคคลที่มีคุณสมบัติเหมาะสมมาปฏิบัติด้านควบคุมคุณภาพได้ แต่หากไม่มีบุคลากรอื่นหรือปฏิบัติงานคนเดียว ผู้สอบบัญชีต้องเป็นผู้รับผิดชอบ

ทั้งหมด กรณีที่มีบุคลากรต้องมีการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพให้ทุกคนได้ทราบอย่างทั่วถึง และติดตามผลการปฏิบัติงานว่ามีการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอย่างต่อเนื่องหรือไม่ และนำไปปรับปรุงแผนงานในปีถัดไป

### 2.1.3 เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพ

ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีเอกสารหลักฐานในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพอย่างเพียงพอและเหมาะสม และมีการนำไปปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ซึ่งเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพอาจจะระบุอยู่ในนโยบายและวิธีปฏิบัติแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ

นอกจากนี้ศิลปิน ศรีจันทพร (2552) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและวิธีการปฏิบัติที่สนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรว่าคุณภาพของงานมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี นโยบายและวิธีการปฏิบัติควรกำหนดให้ผู้บริหารสูงสุดของสำนักงาน หรือหุ้นส่วนบริหารเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการจัดให้มีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี นอกจากนี้สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและวิธีการปฏิบัติที่กำหนดให้มีบุคลากรที่รับผิดชอบต่อการดำเนินการเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีรวมทั้งได้รับมอบอำนาจที่จำเป็นต่อการทำหน้าที่นี้และผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบในคุณภาพโดยรวมของแต่ละงานสอบบัญชีที่ตนได้รับมอบหมาย โดยต้องมีการสื่อสารให้สมาชิกในทีมตรวจสอบทราบถึง ความสำคัญของคุณภาพงานสอบบัญชีในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดที่ทางการและกฎหมายกำหนด การปฏิบัติตามนโยบายและขั้นตอนการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์

## 2.2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

### (Relevant Ethical Requirements)

ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้สอบบัญชีและบุคลากรปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ฉบับที่ 19 เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2553 เกี่ยวกับเรื่อง 1) ความเป็นอิสระ 2) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และ 3) การรักษาความลับ โดยผู้สอบบัญชีและบุคลากรต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับนโยบาย และ

ข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณ ต้องทราบขั้นตอนและวิธีการดำเนินการกรณีที่มิประเค้นที่อาจเกิดขึ้นในเรื่องการขัดแย้งทางผลประโยชน์ และการจัดการเกี่ยวกับอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่อาจเกิดขึ้น

### 2.2.1 ความเป็นอิสระ

ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาสถานการณ์ที่อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อความเป็นอิสระ และมาตรการในการจัดการกับสถานการณ์เหล่านั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานได้อย่างอิสระ ไม่มีอคติ และสามารถตั้งข้อสงสัยแย้งผู้ประกอบการวิชาชีพได้โดยไม่ตกอยู่ใต้อิทธิพลหรือเงื่อนงำใดๆ และเพื่อให้มั่นใจว่าผู้สอบบัญชีและบุคลากรเข้าใจและปฏิบัติตามนโยบายและข้อกำหนดในเรื่องความเป็นอิสระ ผู้สอบบัญชีและบุคลากรควรปฏิบัติตามดังนี้

- (1.) จัดทำฐานข้อมูลรายชื่อลูกค้า และกิจการที่เกี่ยวข้องรวมทั้งกรรมการผู้บริหารสำคัญของกิจการและปรับปรุงให้เป็นปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอเพื่อใช้ตรวจสอบและทบทวนว่าเป็นกิจการที่ผู้สอบบัญชีและบุคลากรมีความเป็นอิสระ
- (2.) ทำหนังสือยืนยันความเป็นอิสระอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง รวมทั้งระบุมมาตรการที่จะดำเนินการเพื่อขจัดหรือลดผลกระทบของอุปสรรคความเป็นอิสระ (ถ้ามี)ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ เช่น ยุติความสัมพันธ์ทางธุรกิจด้านอื่นที่นอกเหนือจากการให้บริการตรวจสอบบัญชี

### 2.2.2 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ลูกค้าของผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดเล็ก และมีบุคลากรจำกัด อาจขอรับบริการจากผู้สอบบัญชีในด้านอื่นๆ เช่น บริการให้คำแนะนำด้านการปรับปรุงระบบการควบคุมภายใน บริการออกแบบและวางระบบบัญชี ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางระบบงาน การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีเงินเดือนและค่าแรง ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่าการให้บริการดังกล่าวมีผลกระทบต่อตัวเลข หรือข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีต้องเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานสอบบัญชีหรือไม่ หากมีผลกระทบโดยตรงผู้สอบบัญชีก็ไม่ควรรับงานบริการอื่นๆ เพราะจะจำให้ผู้สอบบัญชีเข้าข่ายการสอบทานผลงานของตนเอง ซึ่งถือเป็นอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ

### 2.2.3 การรักษาความลับ

ผู้สอบบัญชีและบุคลากรต้องป้องกันและรักษาข้อมูลความลับของลูกค้าตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ข้อกฎหมาย โดย

- (1.) ไม่นำข้อมูลใด ๆ ที่มีความลับของลูกค้ามาเปิดเผยต่อสาธารณชน หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวหรือบุคคลอื่น เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

หรือในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี เช่นการเป็นพยานในศาล หรือการให้ผู้สอบบัญชีคนใหม่สอบทานกระดาษทำการ โดยได้รับอนุญาตจากลูกค้าแล้ว เป็นต้น

- (2.) จัดทำหนังสือยืนยันเรื่องการรักษาความลับ
- (3.) มีระบบการเก็บรักษากระดาษทำการ และเอกสารที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลของลูกค้า เพื่อเป็นหลักฐานในการตรวจสอบ และป้องกันไม่ให้ผู้ที่ไม่มีอำนาจหรือไม่เกี่ยวข้องสามารถเข้าถึงเอกสารเหล่านี้ได้

นอกจากนี้ศิลปิน ศรีจันเพชร (2552) ยังกล่าวว่าสำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อให้มั่นใจได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีและพนักงานปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะในเรื่องความเป็นอิสระ นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า ขอบเขตการให้บริการ เพื่อให้สำนักงานประเมินผลกระทบทั้งหมดต่อความเป็นอิสระและต้องสรุปว่ามีการปฏิบัติตามข้อกำหนดของความเป็นอิสระ เพื่อประเมินว่ามีสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระ และประเมินข้อมูลของการไม่ปฏิบัติตามนโยบายของความเป็นอิสระ รวมทั้งดำเนินการแก้ไขมาตรการป้องกัน หรือถอนตัวจากการเป็นผู้สอบบัญชีสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อให้มั่นใจได้ว่า สำนักงานจะได้รับแจ้งการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของความเป็นอิสระ และช่วยสำนักงานดำเนินการที่เหมาะสมในการแก้ไขสถานการณ์นั้น นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรประกอบด้วยข้อกำหนด ดังต่อไปนี้

- (1) กำหนดให้บุคลากรแจ้งต่อสำนักงาน โดยทันทีที่มีการฝ่าฝืนข้อกำหนดในเรื่องความเป็นอิสระ
- (2) กำหนดให้สำนักงานสื่อสารเกี่ยวกับการฝ่าฝืนข้อกำหนดในเรื่องความเป็นอิสระทันทีแก่ผู้สอบบัญชีและบุคลากรที่เกี่ยวข้อง และต้องมีการดำเนินการที่เหมาะสม
- (3) หากจำเป็น ผู้สอบบัญชีและบุคลากรควรสื่อสารให้สำนักงานทราบ โดยทันทีเกี่ยวกับการดำเนินการในการแก้ไขปัญหาในเรื่องความเป็นอิสระ
- (4) กำหนดให้สำนักงานต้องได้รับหนังสือยืนยันจากพนักงานทุกคน รวมถึงหุ้นส่วนว่าตนได้ปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติของสำนักงานในเรื่องความเป็นอิสระแล้วอย่างน้อยปีละ 1 ครั้งสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อกำหนดการป้องกันที่จะช่วยลดข้อจำกัดจากความคุ้นเคยกับลูกค้าลงไปในระดับที่สามารถรับได้ เมื่อใช้บุคลากรคนเดียวกันในระยะเวลานาน เช่น ข้อกำหนดสำหรับการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนเช่น การ

หมุนเวียนผู้สอบบัญชีและพนักงานที่รับผิดชอบในการสอบทาน ในระยะเวลาที่เหมาะสมตามข้อกำหนดจรรยาบรรณ

### 2.3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ (Acceptance and Continuance of Client Relationships and specific Engagements)

ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า เพื่อให้มีความเชื่อมั่นว่าผู้สอบบัญชี และบุคลากรมีทักษะ ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงาน มีเวลาและทรัพยากรอย่างเพียงพอและเหมาะสม สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ ตลอดจนเพื่อให้ผู้สอบบัญชีมีการประเมินความเสี่ยงก่อนการตอบรับงานทั้งที่เป็นลูกค้ารายใหม่และลูกค้ารายเดิม อันจะเป็นผลดีต่อการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ และป้องกันความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นต่อผู้สอบบัญชีซึ่งองค์ประกอบสำคัญของการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งงาน คือ 1) ความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีและบุคลากร 2) การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และ 3) ความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า

ในการตอบรับงานลูกค้ารายใหม่ และ ลูกค้ารายเดิม ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามขั้นตอนที่สำคัญคือ 1) ประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานลูกค้ารายใหม่ 2) จัดทำหนังสือเสนอค่าสอบบัญชีต่อลูกค้า (หากเป็นลูกค้ารายเดิมและไม่มีเปลี่ยนแปลงค่าบริการสอบบัญชี ไม่ต้องทำก็ได้) 3) ส่งจดหมายสอบถามเหตุผลทางมรรยาทของวิชาชีพบัญชีกับผู้สอบบัญชีรายเดิม (เฉพาะการตอบรับลูกค้ารายใหม่) และ 4) จัดทำหนังสือตอบรับงาน โดยมีเนื้อหาครอบคลุมการพิจารณาถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีและบุคลากร การปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี และพิจารณาความซื่อสัตย์ของลูกค้า

หากผู้สอบบัญชีมีความจำเป็นต้องยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า/ถอนตัวจากการรับงานลูกค้า อันเนื่องจากเหตุผลเกี่ยวกับความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีและบุคลากร หรือการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี หรือ ความซื่อสัตย์ของลูกค้า ก็ตาม ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดขั้นตอนการยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าอย่างเหมาะสม โดย

- (1) บันทึกเหตุการณ์และข้อสรุปที่สำคัญที่นำไปสู่การยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า รวมถึงเอกสารการปรึกษาหารือกับที่ปรึกษาทางกฎหมาย (ถ้ามี)

- (2) จัดการประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหาหรือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่นำไปสู่การถอนตัว
- (3) พิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพ ข้อบังคับ และข้อกำหนดต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง
- (4) ตรวจสอบรายการยอดคงค้างที่ต้องเรียกเก็บจากลูกค้า เมื่อมีการยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ารายนั้น และดำเนินการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพให้ครบถ้วน
- (5) ดำเนินการปรับปรุงฐานข้อมูลรายชื่อลูกค้าที่ยุติซึ่งความสัมพันธ์จากรายการลูกค้าปกติ
- (6) ดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางวิชาชีพจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า (ถ้ามี)

นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีควรบันทึกขั้นตอนดังกล่าวเป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อเป็นหลักฐานพร้อมกับส่งหนังสือแจ้งให้ลูกค้าทราบเหตุผลของการยุติความสัมพันธ์

นอกจากนี้ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2552) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานในการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ที่ออกแบบที่จะให้สำนักงานมั่นใจว่าสำนักงานจะรับงานสอบบัญชีกับลูกค้าต่อเมื่อสำนักงานและผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถที่จะดำเนินการสอบบัญชีได้รวมถึงเวลาและทรัพยากรในการปฏิบัติงานและสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณได้รวมทั้งต้องพิจารณาความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้านโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรกำหนดให้สำนักงานได้รับข้อมูลที่จำเป็นในแต่ละสถานการณ์ก่อนที่จะรับงานสอบบัญชีจากลูกค้ารายใหม่หรือเมื่อตัดสินใจที่จะรับงานของลูกค้ารายเดิม และถ้าพบว่าอาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในการรับงานจากลูกค้า สำนักงานควรระบุว่าเหมาะสมหรือไม่ที่จะรับงานนั้น รวมทั้งถ้ามีการระบุประเด็นแล้ว สำนักงานตกลงที่จะรับงาน สำนักงานควรจัดทำเอกสารบันทึกวิธีการแก้ไขปัญหาดังกล่าว และหากผู้สอบบัญชีได้ข้อมูลที่จะทำให้ปฏิเสธการรับงาน ก็ควรแจ้งให้สำนักงานทราบในทันทีเพื่อที่จะดำเนินการที่เหมาะสมต่อไป นอกจากนี้สำนักงานควรระบุสถานการณ์ที่หากสำนักงานได้รับข้อมูลดังกล่าวอาจทำให้ปฏิเสธการรับงาน นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรรวมถึงการพิจารณาความรับผิดชอบต่อวิชาชีพและกฎหมายสำหรับแต่ละสถานการณ์และข้อกำหนดในการรายงานผู้ที่เกี่ยวข้อง และความเป็นไปได้ที่จะถอนตัวจากงานสอบบัญชี



## 2.4 ทรัพยากรบุคคล

### (Human Resources)

ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล อันประกอบด้วย การสรรหาและการรักษาบุคลากรไว้ การฝึกอบรมและการพัฒนาบุคลากร การมอบหมายงาน การประเมินผลการปฏิบัติงาน และการลงโทษทางวินัย เพื่อให้มั่นใจว่าผู้สอบบัญชีได้ดำเนินการตามระบบการควบคุมคุณภาพอย่างเพียงพอและเหมาะสมองค์ประกอบสำคัญด้านทรัพยากรบุคคล ประกอบด้วย

- (1) การสรรหาและการรักษาบุคลากรไว้ ผู้สอบบัญชีต้องมีการประเมินกำลังคนอย่างสม่ำเสมอโดยจัดทำประมาณการเวลา หรือ จำนวนชั่วโมงที่ต้องใช้สำหรับแต่ละงานและในภาพรวม
- (2) การฝึกอบรมและการพัฒนาบุคลากร ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องสำหรับผู้สอบบัญชี และบุคลากรทุกคนและมีระบบการเก็บรักษาประวัติการเข้ารับการพัฒนาด้านวิชาชีพของผู้สอบบัญชี และบุคลากรทุกคน ตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้
- (3) การมอบหมายงาน ผู้สอบบัญชีต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการมอบหมายงาน โดยคำนึงถึงความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ของบุคลากรและความต่อเนื่องในงาน รวมถึงความเสี่ยงจากความคุ้นเคยกับลูกค้า
- (4) การรักษาระเบียบวินัยในการปฏิบัติตามนโยบายการควบคุมคุณภาพ ผู้สอบบัญชีต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการรักษาระเบียบวินัย รวมทั้งขั้นตอนการลงโทษกรณีที่ผู้สอบบัญชีหรือบุคลากรไม่ปฏิบัติตาม เพิกเฉย หรือขาดความระมัดระวังเอาใจใส่ต่อการปฏิบัติงาน
- (5) การประเมินผลการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดนโยบายการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างชัดเจน รวมทั้งกำหนดตัวชี้วัดการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรที่รวมถึงปัจจัยด้านคุณภาพงาน เช่น ความรู้ทางวิชาชีพและเชิงเทคนิค ความสามารถในการสื่อสาร การเข้ารับการฝึกอบรมตามเกณฑ์ที่กำหนด เป็นต้น

นอกจากนี้ศิลปิน ศรีจันเพชร (2552) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่าสำนักงานมีบุคลากรที่มีความรู้ที่เพียงพอ และสามารถที่จะปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบ และข้อบังคับตาม

กฎหมายและออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์ สำนักงานควรมอบหมายความรับผิดชอบในแต่ละงานสอบบัญชีแก่ผู้สอบบัญชีและจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน โดยต้องระบุบทบาท ความรับผิดชอบและความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีให้ชัดเจน และมีการสื่อสารไปยังผู้สอบบัญชีนอกจากนี้ผู้สอบบัญชีควรมั่นใจว่าทีมตรวจสอบและผู้เชี่ยวชาญ (ที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของทีมตรวจสอบ) มีความสามารถและมีศักยภาพที่จะทำงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดที่ทางการและกฎหมายกำหนด และออกรายงานการสอบบัญชีเหมาะสมกับสถานการณ์

## 2.5. การปฏิบัติงาน

### (Engagement Performance)

ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการปฏิบัติงานและการจัดทำเอกสารหลักฐานของงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ มีระบบการทำงานที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าในการปฏิบัติงานมีการวางแผนงาน การควบคุมงาน และการสอบทานงาน ตลอดจนมีการปรึกษาหารืออย่างพอเพียง เพื่อให้สามารถออกรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างเหมาะสมกับสถานการณ์

#### 2.5.1 การปฏิบัติงานและการจัดทำเอกสารหลักฐานของงาน มีองค์ประกอบที่สำคัญคือ

- (1) การวางแผนงาน การควบคุมงาน การสอบทานงาน
- (2) การปรึกษาหารือ และความคิดเห็นที่แตกต่าง และ
- (3) การจัดทำเอกสารหลักฐานของงาน

2.5.2 การวางแผนงาน เป็นตัวกำหนดทิศทางของงาน ซึ่งจะช่วยให้ผู้สอบบัญชีและบุคลากรทราบถึงบทบาท ความรับผิดชอบ และวัตถุประสงค์ รวมถึงประเด็นที่สำคัญของงานนั้น ๆ โดยมีขั้นตอนสำคัญของการวางแผนคือ

- (1) ประเมินความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และความพร้อมของบุคลากรที่จะเข้าทำการตรวจสอบ
- (2) รวบรวมข้อมูลธุรกิจที่ตรวจสอบ และจัดประชุมวางแผนการตรวจสอบ
- (3) กำหนดระดับความมีสาระสำคัญ
- (4) วิเคราะห์เปรียบเทียบงบการเงิน ประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี

- (5) พัฒนาแผนการสอบบัญชีโดยรวม และแนวทางการสอบบัญชี
- (6) พิจารณาการใช้ที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญ
- (7) การสื่อสารกับผู้บริหารกิจการเพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับแผนการตรวจสอบ

2.5.3 การควบคุมงาน ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ควบคุมงานเพื่อติดตามความคืบหน้าของการปฏิบัติ ตาม ให้ความช่วยเหลือในการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อน พิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญ และประเด็นที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจปรับเปลี่ยนแผนตามสถานการณ์ รวมทั้ง ประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของเวลาที่เข้าไปในการปฏิบัติงาน

2.5.4 การสอบทานงาน ผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีการสอบทานงาน โดยงานของบุคลากรที่มี ประสบการณ์น้อยกว่าได้รับการสอบทานจากผู้ที่มีความรู้มากกว่าอย่างทันเวลา เพื่อพิจารณาว่า ได้ มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายอย่างถูกต้อง และเพื่อให้ได้ หลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสมต่อการออกรายงาน

2.5.5 การปรึกษาหารือ และความคิดเห็นที่แตกต่าง ผู้สอบบัญชีควรส่งเสริมและเปิด โอกาสให้บุคลากรสามารถแสดงความคิดเห็นได้ ในสถานการณ์ที่เกิดความคิดเห็นที่แตกต่าง ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการคลี่คลายอย่างรวดเร็วผ่านการพูดคุยกับบุคลากร และในกรณีที่เป็น ผู้สอบบัญชีอาจต้องขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญภายนอกด้วย โดยจัดทำเอกสารหลักฐาน บันทึกข้อสรุปความคิดเห็นที่แตกต่าง เหตุผลสนับสนุน ตลอดจนข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องเก็บไว้ใน แฟ้มงาน

2.5.6 การจัดทำเอกสารหลักฐานของงาน ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำแฟ้มงานขั้นสุดท้ายให้แล้ว เสร็จในเวลาที่เหมาะสมหลังจากที่ออกรายงานของผู้สอบบัญชีเสร็จสิ้นแล้ว โดยปกติแล้วไม่เกิน 60 วัน ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เอกสารหลักฐานของงานควรถูกจัดเก็บไว้ใน สถานที่ที่ปลอดภัยในระยะเวลาที่เพียงพอต่อความต้องการของผู้สอบบัญชีแต่ต้องไม่น้อยกว่าตามที่ กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนดไว้ มีการสำรองข้อมูล มีการควบคุมการเรียกใช้แฟ้มงานอย่างรัดกุม การเปิดเผยข้อมูลต้องเป็นไปตามที่กฎหมายหมาย / ข้อบังคับ หรือได้รับอนุญาตจากลูกค้าเป็นกรณี เฉพาะและเป็นลายลักษณ์อักษร

นอกจากนี้ศิลปิน ศรีจันเพชร (2552) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มี นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่างานสอบบัญชีได้ตรวจสอบตามมาตรฐาน

วิชาชีพ กฎระเบียบ และข้อบังคับตามกฎหมายและเพียงพอให้ผู้สอบบัญชีออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมความสม่ำเสมอของคุณภาพงานสอบบัญชีการกำกับดูแลความรับผิดชอบ และการตรวจทานความรับผิดชอบ โดยการตรวจทานนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรทำโดยผู้ที่มีประสบการณ์ มากกว่า

การขอคำปรึกษาหรือสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่า มีการปรึกษาในประเด็นที่ยากหรือมีข้อโต้แย้ง มีทรัพยากรเพียงพอที่จะทำให้บุคลากรปรึกษาหรือได้และต้องบันทึกลักษณะ ขอบเขต และข้อสรุป ไว้เป็นลายลักษณ์อักษร รวมทั้งมีการปฏิบัติตามข้อสรุปดังกล่าว

การสอบทานการควบคุมคุณภาพการปฏิบัติงานสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน โดยกำหนดให้มีการตรวจทานคุณภาพงานสอบบัญชีที่มีการใช้ดุลยพินิจ และจัดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียน รวมทั้งกำหนดกฎเกณฑ์ในการจัดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีสำหรับการตรวจสอบ หรือการสอบทานงบการเงินหรือการให้บริการอื่น นอกจากนี้สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ให้เวลาในการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีโดยกำหนดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีเสร็จสิ้นก่อนการออกรายงานการสอบบัญชีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานนี้ รวมถึงการปรึกษาหารือในประเด็นสำคัญกับผู้สอบบัญชีการตรวจทานงบการเงิน การออกรายงาน การสอบทานเอกสารการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจของทีมตรวจสอบ และการประเมินข้อสรุปที่นำไปสู่การออกรายงานและพิจารณาว่ารายงานที่ออกเหมาะสมสำหรับงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานก่อนออกรายงานการสอบบัญชี โดยมีการประเมินความเป็นอิสระ มีการปรึกษาเกี่ยวกับประเด็นสำคัญที่มีความเห็นไม่ตรงกัน หรือประเด็นที่ยากซับซ้อนและข้อสรุปในประเด็นดังกล่าว

การแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานให้มีการแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีโดยให้บุคคลนั้นมีคุณสมบัติด้านเทคนิคในการทำหน้าที่ดังกล่าว รวมถึงประสบการณ์และมีการกำหนดระดับความสำคัญในเรื่องที่ผู้สอบทานคุณภาพจะต้องปรึกษากับผู้สอบบัญชีเพื่อน ไขที่สำคัญของผู้สอบทานคุณภาพงานสอบ

บัญชีคือ จะต้องมีความเป็นอิสระ โดยจะต้องไม่ใช่ผู้ที่ปฏิบัติงาน หรือมีส่วนเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีนั้นๆ ทั้งในด้านการสอบทานงาน (Peer Review) หรือผู้ที่ให้คำปรึกษา

การบันทึกการสอบทานการควบคุมคุณภาพสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานในการบันทึกการสอบทานคุณภาพว่ามีการปฏิบัติตามนโยบายการควบคุมคุณภาพรวมทั้งมีการสอบทานคุณภาพเสร็จสิ้นก่อนวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี

ความเห็นที่แตกต่างกันสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อแก้ปัญหาที่เกิดจากความเห็นที่แตกต่างกันของทีม หรือที่ปรึกษา หรือผู้สอบบัญชีกับผู้สอบทานคุณภาพโดยต้องบันทึกข้อสรุป และต้องไม่ออกรายงานก่อนวันที่แก้ปัญหาเสร็จ

เรื่องอื่นๆสำนักงานควรจัดให้มีนโยบาย และขั้นตอนการปฏิบัติงานในการรักษาความลับ (Confidentially) ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) การเก็บรักษาข้อมูลเอกสารในช่วงเวลาที่กฎหมายกำหนด (Retention of Engagement Document)

## 2.6. การติดตามผล (Monitoring)

การติดตามผล (Monitoring) เป็นกระบวนการที่ใช้ในการประเมินว่านโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพที่มีการออกแบบไว้เพียงพอเหมาะสม และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ รวมทั้ง จัดให้มีข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขระบบการควบคุมคุณภาพเมื่อพบว่ามีข้อบกพร่อง หรือมาตรฐานและวิธีปฏิบัติทางวิชาชีพเปลี่ยนแปลงไป โดยผู้สอบบัญชีต้องจัดให้มีการทำเอกสารที่เกี่ยวกับด้านการติดตามผลในเรื่องดังต่อไปนี้ 1) วิธีการติดตามผลและการตรวจสอบ 2) การประเมินผล และการสื่อสาร และการแก้ไขเรื่องที่มีข้อบกพร่องและ 3) ข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา

2.6.1 วิธีการติดตามผลและการตรวจสอบ สามารถแบ่งได้ 2 ระดับ คือ

- (1) การติดตามผลระดับภาพรวม เป็นกระบวนการสอบทานระบบการควบคุมคุณภาพว่านโยบายและวิธีปฏิบัติในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพมีการนำไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งควรทำเป็นประจำทุกปี

- (2) การติดตามผลระดับงาน เป็นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบในแต่ละงาน เพื่อให้มั่นใจว่าผู้ปฏิบัติงานมีการนำนโยบายและวิธีปฏิบัติของระบบควบคุมคุณภาพไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม

2.6.2 การประเมินผล การสื่อสารและการแก้ไขข้อบกพร่อง ผู้สอบบัญชีอาจพบว่า ข้อบกพร่องที่เกิดจากการกำหนดนโยบายไม่เหมาะสม หรือจากบุคลากรไม่ปฏิบัติตาม หรือบุคลากรมีประสบการณ์ไม่เพียงพอ ผู้สอบบัญชีและบุคลากรที่เกี่ยวข้องต้องร่วมกันพิจารณาหาสาเหตุและแนวทางการแก้ไข รวมทั้งกำหนดผู้รับผิดชอบในการแก้ไข และระยะเวลาในการแก้ไข หลังจากประเมินติดตามผลแล้ว ต้องจัดทำรายงานการติดตามผล และจัดประชุมเป็นทางการเพื่อให้มีการสื่อสารผลของการประเมินติดตามผล การเปลี่ยนแปลงหรือปรับปรุงนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานให้บุคลากรได้รับทราบอย่างทั่วถึง

2.6.3 ข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา ในกรณีที่มีข้อเรียนจากลูกค้า บุคคลภายนอก หรือหน่วยงานกำกับดูแลเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีหรือบุคลากรไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชีหรือระบบการควบคุมคุณภาพ ผู้สอบบัญชีต้องจัดการโดยเร็ว หรืออาจจำเป็นต้องขอคำปรึกษาด้านกฎหมายจากภายนอกตามความเหมาะสม

นอกจากนี้ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2552) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่า นโยบายของระบบการควบคุมคุณภาพ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมีความเพียงพอ และดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีการพิจารณาและประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงมีการสุ่มตรวจทานเป็นระยะ โดยตรวจอย่างน้อยหนึ่งงานต่อหนึ่งผู้สอบบัญชี สำนักงานควรสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีและบุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบเกี่ยวกับจุดอ่อนที่พบจากขั้นตอนการควบคุมคุณภาพ และแนะนำวิธีการแก้ไขที่เหมาะสมขอแนะนำวิธีการแก้ไขข้อบกพร่องที่เหมาะสม ประกอบด้วย

- (1) การใช้วิธีการแก้ไขที่เหมาะสมกับผู้สอบบัญชีและบุคลากร
- (2) การสื่อสารสิ่งที่พบไปยังผู้รับผิดชอบในการฝึกอบรมและผู้พัฒนาวิชาชีพ
- (3) เปลี่ยนนโยบายและขั้นตอนการควบคุมคุณภาพ
- (4) การลงโทษทางวินัยแก่ผู้ที่ไม่สามารถปฏิบัติตามนโยบาย และขั้นตอนของสำนักงาน โดยเฉพาะผู้ที่กระทำผิดซ้ำ

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่ามีการจัดการที่เหมาะสมกับข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาว่างานของสำนักงานไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบและข้อบังคับด้านกฎหมายและข้อกล่าวหาว่าไม่ปฏิบัติตามนโยบายการควบคุมคุณภาพในขั้นตอนนี้สำนักงานควรมีช่องทางให้บุคคลากรแจ้งประเด็นที่เกี่ยวข้องอย่างเหมาะสม และมีมาตรการความปลอดภัยแก่ผู้แจ้ง และถ้าระหว่างการสอบสวนข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหาพบว่าข้อบกพร่องของนโยบายการควบคุมคุณภาพ หรือการไม่ปฏิบัติตามระบบสำนักงานควรรหาทางแก้ไขที่เหมาะสม ทั้งนี้ระบบการควบคุมคุณภาพที่มีประสิทธิภาพรวมถึง ระบบการติดตามที่ออกแบบให้ให้ความเชื่อมั่นว่านโยบายและกระบวนการควบคุมคุณภาพเพียงพอและดำเนินงานอย่างเหมาะสม

การบันทึกหลักฐานของการควบคุมคุณภาพสำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่กำหนดให้มีการบันทึกและเก็บเอกสารหลักฐานของระบบควบคุมคุณภาพ และมีการเก็บรักษาเอกสารในช่วงเวลาหนึ่ง ซึ่งเพียงพอที่จะให้สามารถประเมินผลว่ามีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพ รวมทั้งกำหนดให้มีการบันทึกข้อร้องเรียน ข้อกล่าวหา และการแก้ไขปัญหา ดังกล่าว ผู้สอบบัญชีควรเก็บข้อมูลเกี่ยวกับประเด็นที่พบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณและการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ข้อสรุปเกี่ยวกับข้อกำหนดในเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับแต่ละงานสอบบัญชีและการอภิปรายกับสำนักงานเพื่อสรุปความเห็น ข้อสรุปเกี่ยวกับการตอบรับงาน และการสอบบัญชีลักษณะและขอบเขต และข้อสรุปเกี่ยวกับการปรึกษาในช่วงระหว่างการปฏิบัติงานสอบบัญชี

## 2.7 งานวิจัยอื่น ๆ

ในระหว่างปี 2557 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยฝ่ายพัฒนาและกำกับดูแลคุณภาพผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจเยี่ยมสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 9 สำนักงาน ซึ่งเป็นไปโดยสมัครใจ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสอบทานและให้คำแนะนำในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) โดยพบข้อสังเกตในแต่ละองค์ประกอบของ TSQC1 ดังนี้(สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ,2557)

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน พบว่ามีการกำหนดนโยบายในแต่ละด้าน แต่ยังไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติและการนำไปปฏิบัติใช้ให้ครบถ้วนในแต่ละองค์ประกอบ นอกจากนี้ยังพบว่าสำนักงานให้ความสนใจด้านการแข่งขันทางธุรกิจและการขาดทรัพยากรบุคคล

ที่มีคุณภาพ และเป็นปัจจัยที่สำคัญที่ทำให้สำนักงานยังดำเนินการในเรื่องการปรับปรุงและพัฒนา ระบบงานให้สอดคล้องกับ STQC1 ไม่ครบถ้วนและสมบูรณ์

2.ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง พบว่า 1) สำนักงานไม่มีระบบติดตาม และตรวจสอบที่ชัดเจนว่าผู้สอบบัญชี และบุคลากรทุกคน ได้จัดทำหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ ครบถ้วน 2) สำนักงานส่วนใหญ่มีการให้บริการอื่น เช่น การให้คำปรึกษาธุรกิจ /บัญชี/ภาษี แต่ยังไม่ได้กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการให้บริการอื่น เพื่อให้มีความชัดเจนในการปฏิบัติที่ ระบุถึงบริการต้องห้าม หรือบริการที่ต้องมีการพิจารณาและอนุมัติโดยหัวหน้าสำนักงานอย่าง เหมาะสม และ 3) การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติการจัดเก็บเอกสารหลักฐาน และการเข้าถึง เอกสารหลักฐานดังกล่าวยังไม่ชัดเจน เช่น ไม่ได้กำหนดสิทธิการเข้าถึงเพิ่มข้อมูล ไม่ได้ กำหนดให้มีผู้รับผิดชอบในการควบคุมการเบิก-จ่ายเพิ่มเอกสาร เป็นต้น

3.การตอบรับงาน พบว่าส่วนใหญ่สำนักงานใช้ดุลยพินิจของหัวหน้าสำนักงานเป็นหลัก สำนักงานมีการนำแบบประเมินความเสี่ยงในการตอบรับงานมาใช้ แต่เอกสารหลักฐาน ประกอบการประเมินความเสี่ยงยังมิได้มีการรวบรวมไว้ และในกรณีที่มีการประเมินระดับความ เสี่ยงสูง มิได้มีการอธิบายเหตุผล นอกจากนั้นมิได้มีการระบุวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองความ เสี่ยงดังกล่าว

4.ทรัพยากรบุคคล พบว่าอัตราการหมุนเวียนของพนักงานในสำนักงานสอบบัญชีมีอัตรา สูง และการขาดผู้ช่วยในช่วงมีปริมาณงานมาก การบริหารด้านบุคลากรมีรูปแบบไม่เป็นทางการ สำนักงานยังมิได้มีการจัดทำข้อมูลชั่วโมงใช้จริงของแต่ละงาน และข้อมูลชั่วโมงทำงานของ พนักงานแต่ละระดับ (Work Load) เพื่อประโยชน์ในการวางแผนทรัพยากรที่เหมาะสม นอกจากนี้ ส่วนใหญ่แล้วยังไม่ได้จัดทำบรรยายลักษณะงาน (Job description)

5.การปฏิบัติงาน พบว่า 1)การจัดทำแผนการตรวจสอบไม่มีการจัดทำเอกสารหลักฐาน ทั้งนี้แผนการตรวจสอบควรจัดทำให้ครอบคลุมถึงการประเมินความเสี่ยงจากการตรวจสอบ การ กำหนดระดับความมีสาระสำคัญ เกณฑ์ในการเลือกตัวอย่าง เป็นต้น 2) หลักฐานการลงลายมือชื่อ และวันที่ ของผู้จัดทำและผู้สอบทานในกระดาษทำการไม่ครบถ้วน สำนักงานควรมีข้อกำหนดที่ ชัดเจนในเรื่องการสอบทานงานของผู้สอบบัญชี ผู้รับผิดชอบงานในเรื่องใดบ้าง 3) ส่วนใหญ่จะ เน้นการตรวจสอบแบบเนื้อหาสาระอย่างเดียว มีการใช้วิธีการทดสอบการควบคุมค่อนข้างน้อย และเมื่อได้มีการทดสอบการควบคุมแล้ว แต่ไม่มีการนำผลสรุปการทดสอบการควบคุมมาใช้ในการ วางแผนการตรวจสอบตอนสิ้นปี และ 4) การกำหนดวิธีการวิเคราะห์เปรียบเทียบไม่เพียงพอ และ เหมาะสม โดยที่ไม่พบบันทึกแหล่งที่มาของข้อมูลและเหตุผลในการกำหนดสมมติฐานที่ใช้ในการ



กำหนดระดับค่าความคาดหวัง และไม่มีการอธิบายเหตุผลของผลต่างที่เพิ่มขึ้น-ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ ไม่มีการจัดทำทะเบียนคู่มือรวบรวมเพิ่มงานขั้นสุดท้าย เป็นต้น

6.การติดตามผล พบว่ายังมีได้กำหนดวิธีปฏิบัติด้านการติดตามผลที่เหมาะสมกับขนาดการดำเนินงานของสำนักงาน รวมทั้งยังมีได้นำไปปฏิบัติ

ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2552) กล่าวว่า ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของนโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ ขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการ ลักษณะของงานบริการ ลักษณะโครงสร้างขององค์กร ข้อพิจารณาด้านต้นทุนและผลประโยชน์ ซึ่งอาจทำให้สำนักงานสอบบัญชีมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการปฏิบัติงานที่แตกต่างกัน โดยสำนักงานบัญชีควรสื่อสารให้บุคลากรทราบถึงนโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ และนำไปปฏิบัติจริง

สมพงษ์ พรอุบลรัตน์ (2554) กล่าวว่า TSQC1 เป็นประเด็นน่าสนใจในประเทศไทยในระยะนี้เนื่องจากมาตรฐานฉบับนี้มีผลกระทบต่อกระบวนการควบคุมคุณภาพในระดับสำนักงานสอบบัญชี นอกเหนือจากระดับงานสอบบัญชีที่กำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 มาตรฐานดังกล่าวกำหนดไว้ 7 ประเด็นสำคัญได้แก่ ความรับผิดชอบของผู้นำ ข้อกำหนดจรรยาบรรณ การตอบรับและดำรงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของลูกค้า ทรัพยากรบุคคล ผลการปฏิบัติงาน การติดตามผล และการจัดการเอกสารหลักฐาน ความเข้าใจในการนำไปปฏิบัติยังมีความแตกต่างหลากหลาย โดยเฉพาะกับสำนักงานขนาดกลางและขนาดเล็ก การประเมินผลลัพธ์จากการปฏิบัติตามมาตรฐานก็ยังไม่มีความชัดเจน การบังคับใช้ที่ยังไม่ชัดเจนมีจุดเริ่มต้นจากคำถามที่ว่าหน่วยงานใดจะเป็นผู้กำกับดูแลตามมาตรฐานฉบับนี้ และตามมาด้วยประเด็นถัดมาคือสำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้หรือไม่

ผู้สอบบัญชี รวมถึงผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชี ควรมีความเข้าใจเกี่ยวกับนโยบายและกระบวนการในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชีที่ตนปฏิบัติงานอยู่ และสามารถนำไปปฏิบัติให้เกิดคุณภาพที่เป็นรูปธรรมได้จริง ซึ่งความสามารถในการนำนโยบายและกระบวนการในการควบคุมคุณภาพมาใช้ในทางปฏิบัติของผู้สอบบัญชีรวมถึงผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาจแตกต่างกันออกไป นอกจากนี้ จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพของผู้สอบบัญชี อาจแตกต่างกันตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556) ซึ่งกล่าวว่าผู้นำองค์กร หรือผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียว ต้องมีทัศนคติที่ดีต่อคุณภาพงาน การจัดทำนโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ การมอบหมายความรับผิดชอบการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพให้บุคลากรที่เหมาะสม และสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติให้ทุกคนในสำนักงานได้ทราบอย่างทั่วถึง การปรับเปลี่ยนทัศนคติของผู้นำจะช่วยขับเคลื่อนให้เกิดผลสำเร็จในการนำระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ผู้นำซึ่งก็คือตัวของผู้สอบบัญชีเอง ต้องเป็นผู้ริเริ่มและเป็นแบบอย่างในการทำงานตามระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดเป็นนโยบายและวิธีปฏิบัติที่มีความเหมาะสมและเกี่ยวข้องกับงานที่ตนเองปฏิบัติ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและบุคลากรต้องทำความเข้าใจในข้อกำหนดของมาตรฐาน TSQC 1 รวมทั้งข้อบังคับอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ,2557)

ผลการตรวจเยี่ยมการสอบทานการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ของสำนักงานสอบบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) จากการสอบทานระบบการควบคุมคุณภาพเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน พบว่ามีการกำหนดนโยบายในแต่ละด้าน แต่ยังมีได้กำหนดวิธีปฏิบัติและการนำไปปฏิบัติใช้ให้ครบถ้วนในแต่ละองค์ประกอบ

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทพร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เข้าใจถึงบทบาทและหน้าที่ที่สำคัญของผู้นำสำนักงานต่อการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพ ตลอดจนการมอบหมายความรับผิดชอบและสื่อสารไปยังบุคลากรที่เกี่ยวข้องให้เห็นความสำคัญของการควบคุมคุณภาพได้เป็นอย่างดี

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทพร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดี โดยเหตุผลที่สนับสนุนข้อมูลดังกล่าวคือโดยส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2553 อยู่ก่อนแล้ว และได้ยึดถือข้อบังคับดังกล่าวในการปฏิบัติงานสอบบัญชีแต่เดิม

วัลย์ลักษณ์ สุวรรณวลัยกร และคณะ (2556) กล่าวว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และปฏิบัติหน้าที่ของตนโดยสุจริต ในปัจจุบันบริษัทชั้นนำต่าง ๆ เช่น บริษัทบอช แอนด์ ลอมป์ (ประเทศไทย) จำกัด และ Johnson Controls, Inc.

ได้ส่งเสริมและสนับสนุนความมีจริยธรรมแก่บุคลากร โดยกำหนดไว้ในแนวทางการปฏิบัติงานขององค์กร เพื่อช่วยเสริมสร้างสภาพแวดล้อมการทำงานที่ดี และการทำงานเป็นทีม ทำให้บุคลากรสามารถสร้างสรรค์และแสดงศักยภาพออกมาได้อย่างเต็มที่

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานในเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะในระดับดี

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดีเข้าใจระดับพอใช้ อาจเนื่องมาจากการจัดหาผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในปัจจุบันมีแนวโน้มหายากขึ้นเพราะผู้เรียนจบบัญชีส่วนใหญ่ไม่ชอบงานสอบบัญชีเพราะทำงานหนัก ทำให้บางครั้งหัวหน้าสำนักงานจำเป็นต้องเลือกบุคคลที่สมัครใจทำงานก่อนโดยไม่คำนึงถึงความรู้ ความสามารถในงานสอบบัญชี

ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555 อ้างถึง จักรพงษ์ รัตนะ ,2547) ซึ่งกล่าวว่า ปัญหาการขาดแคลนทรัพยากรบุคคลและการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงาน ซึ่งจะพบมากในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง รวมถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานและการติดต่อสื่อสารที่เกี่ยวข้องด้วย

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดี แต่คะแนนเฉลี่ยในส่วนของการจัดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (Engagement Quality Control Review: EQCR) อยู่ในระดับพอใช้ ซึ่งอาจเป็นข้อสังเกตได้ว่าผู้สอบบัญชีอาจยังไม่เข้าใจในเรื่องการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานเท่าที่ควร อีกทั้งลูกค้าของผู้สอบบัญชีเป็นผู้สอบบัญชีอิสระหรืออยู่สำนักงานขนาดเล็กยังไม่เข้าข่ายที่จะต้องทำ EQCR เนื่องจากเป็นกิจการขนาดเล็ก

ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555 อ้างถึง จักรพงษ์ รัตนะ ,2547) ซึ่งกล่าวว่าในการปฏิบัติงานสอบบัญชีปัญหาที่สำคัญในเรื่องของการแต่งตั้งผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ การใช้ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ(Professional Skepticism) ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และการบันทึกข้อมูลหลักฐานในกระด้ายทำการ (Documentation) ของสำนักงาน

เอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจั่นเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลในระดับพอใช้ โดยผู้สอบบัญชียังไม่เข้าใจกับการประเมินผล การสื่อสารผลการประเมินและข้อบกพร่องที่พบและทำให้ไม่มีหลักฐานในการประเมินข้อบกพร่องในงานที่ทำเพื่อนำไปสู่การวางแผนการปฏิบัติงานในปีถัดไป

สุพรรณมา บุญมาวงศ์ (2551) ซึ่งกล่าวว่าปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานหรือผู้สอบบัญชี ประกอบด้วยลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ลักษณะและรูปแบบของงบการเงิน กระบวนการในการให้บริการตรวจสอบบัญชี ลักษณะทางกายภาพอื่นๆ

ปกาวี สุขมณี และคณะ (2553) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีในกรมตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์การตรวจสอบบัญชีแตกต่างกันจะส่งผลให้ความสามารถในการใช้เทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ รวมไปถึงคุณภาพการสอบบัญชีแตกต่างกันด้วย

วัลย์ลักษณ์ สุวรรณวัลย์กร และคณะ (2556) ซึ่งกล่าวว่าผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชีจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชีเพียงพอต่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพ รวมไปถึงความรู้เกี่ยวกับกฎหมายธุรกิจ เช่น มาตรฐานการตรวจสอบบัญชี รหัส 250 เรื่องการพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจกฎหมายและข้อบังคับที่มีผลบังคับใช้กับกิจการ ในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ เป็นต้น ซึ่งสิ่งเหล่านี้เกิดจากการศึกษา ประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี

## บทที่ 3

### วิธีดำเนินการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1)ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยทำการทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยมีวิธีดำเนินการวิจัยดังนี้

#### 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์จำนวน 846 ราย ณ วันที่ 18 ธันวาคม 2557

#### 3.2 วิธีการเลือกตัวอย่าง

เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เปิดเผยรายชื่อในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์มีลักษณะการปฏิบัติงานกระจายอยู่ในสำนักงานสอบบัญชีและบางส่วนเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ ซึ่งซึ่งทำให้ผู้วิจัยยังไม่สามารถทราบได้แน่ชัดว่าผู้สอบบัญชีดังกล่าวปฏิบัติงานในสังกัดสำนักงานหรือเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ จึงได้กำหนดไว้ในแบบสอบถามเพื่อคัดกรองในภายหลัง และจากการทบทวนวรรณกรรมยังไม่พบว่ามีการวิจัยหรือบทความเรื่องใดอ้างอิงถึงตัวเลขเกี่ยวกับจำนวนของผู้สอบบัญชีในสำนักงานและผู้สอบบัญชีอิสระ ทำให้ผู้วิจัยต้องใช้วิธีเลือกกลุ่มอย่างจากประชากรที่มีอยู่ทั้งหมด 846 ตัวอย่าง

#### 3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถามความความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยแบ่งคำถามออกเป็น 7 ส่วน (ดูแบบสอบถามในภาคผนวก) มีรายละเอียดดังนี้

ส่วนที่ 1 เป็นคำถามคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกตอบ (Multiple Choice) เพียงข้อใดข้อหนึ่ง เพื่อคัดกรองว่าผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ หรือ ผู้สอบบัญชีในสังกัดสำนักงานเนื่องจากการวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีอิสระที่ปฏิบัติงานคนเดียว

ส่วนที่ 2 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกตอบ (Multiple Choice) เพียงข้อใดข้อหนึ่ง จำนวนคำถามในส่วนที่ 2 มีทั้งหมด 6 ข้อ ประกอบด้วย 1) เพศ 2) อายุ 3) ประสบการณ์ปฏิบัติงานเป็นสอบบัญชี 4) การศึกษาขั้นสูงสุด 5) จำนวนลูกค้ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และ 6) จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ส่วนที่ 3 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกตอบ (Multiple Choice) ได้หลายคำตอบ จำนวนคำถามในส่วนที่ 3 มีทั้งหมด 8 คำถาม (ดูจากภาคผนวก)

ส่วนที่ 4 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้มีคุณภาพ มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกตอบ (Multiple Choice) ได้หลายคำตอบ จำนวนคำถามในส่วนที่ 4 มีทั้งหมด 5 คำถาม (ดูจากภาคผนวก)

ส่วนที่ 5 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมี ลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเลือกตอบ (Multiple Choice) ได้หลายคำตอบ จำนวนคำถามในส่วนที่ 5 มีทั้งหมด 4 คำถาม (ดูจากภาคผนวก)

ส่วนที่ 6 ครอบคลุมข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีลักษณะเป็นคำถามให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความเห็นเกี่ยวกับความครบถ้วนในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยแบ่งออกเป็น 5 ระดับ จากน้อยไปหามาก จำนวนคำถามในส่วนที่ 6 มีทั้งหมด 64 คำถาม (ดูจากภาคผนวก)

ส่วนที่ 7 ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีลักษณะเป็นคำถามปลายเปิดให้ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นผู้ระบุเอง

### 3.4 ขั้นตอนในการสร้างแบบสอบถาม

ในการสร้างแบบสอบถามเพื่อใช้ในการศึกษาเปรียบเทียบความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้วิจัยได้ทำการวางแผนและ

กำหนดขั้นตอนในการสร้างแบบสอบถามให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยดังนี้คือ

- 1) ศึกษาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี จากตำรา บทความ และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำข้อมูลที่ได้มาใช้เป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยและจัดทำแบบสอบถามเพื่อใช้ในการศึกษาโดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 5 ราย และผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาการบัญชี จำนวน 5 ท่าน ตรวจสอบเพื่อขอคำแนะนำในการปรับปรุงแบบสอบถามให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของงานวิจัย
- 2) ปรับปรุงแบบสอบถาม และนำไปทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 10 ตัวอย่าง เพื่อให้แน่ใจว่าผู้ตอบแบบสอบถามจะสามารถเข้าใจคำถามอย่างชัดเจน
- 3) จัดทำแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

### 3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้ในการศึกษาเปรียบเทียบความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จากข้อมูลต่อไปนี้

**ข้อมูลทุติยภูมิ** ได้จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี จากตำรา บทความ และงานวิจัย

**ข้อมูลปฐมภูมิ** ได้จากการสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เป็นผู้สอบบัญชีอิสระจำนวน 260 ราย จากแบบสอบถามที่ส่งไปทั้งหมด 846 ราย คิดเป็นร้อยละ 30.73

### 3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

ในการวิเคราะห์ข้อมูลผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความครบถ้วนของข้อมูลในแบบสอบถามที่เก็บรวบรวมได้ทั้ง 260 ชุด และนำไปทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยมีสถิติที่ใช้ในการวิจัย ดังนี้คือ

#### 3.6.1 สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic)

ประกอบด้วยค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ของข้อมูลเพื่อตอบวัตถุประสงค์ของการวิจัยดังนี้

3.6.1(1) แจกแจงความถี่เกี่ยวกับลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชีอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้มีคุณภาพ ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

3.6.1(2) แจกแจงความถี่และหาค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีอนุญาตเกี่ยวกับความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในการวัดค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้การแบ่งระดับคะแนนแบบ Rating Scale ของ Likert ออกเป็น 5 ระดับ ดังนี้

5 หมายถึง	ปฏิบัติได้ครบถ้วน
4 หมายถึง	ปฏิบัติได้ค่อนข้างครบถ้วน
3 หมายถึง	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆ กัน
2 หมายถึง	ปฏิบัติได้ค่อนข้างไม่ครบถ้วน
1 หมายถึง	ไม่ได้ปฏิบัติเลย

และกำหนดเกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.21 – 5.00 หมายถึง	ปฏิบัติได้ครบถ้วน
ค่าเฉลี่ย 3.41 – 4.20 หมายถึง	ปฏิบัติได้ค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ย 2.61 – 3.40 หมายถึง	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆ กัน
ค่าเฉลี่ย 1.81 – 2.60 หมายถึง	ปฏิบัติได้ค่อนข้างไม่ครบถ้วน
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.80 หมายถึง	ไม่ได้ปฏิบัติเลย

### 3.6.2 สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistics)

การวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of variance) ทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี การศึกษาขั้นสูงสุด จำนวนลูกค้าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต



### 3.6.3 การวิเคราะห์ความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปร

ทดสอบความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปร โดยการวิเคราะห์ปัจจัย เพื่อทดสอบสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยมีข้อกำหนดในการทดสอบเบื้องต้นดังนี้

- (1) กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามต้องมากกว่า 150 คน (Pallant, 2001)
- (2) ตัวแปรอิสระจะต้องไม่มีความสัมพันธ์กัน หรือไม่เกิดปัญหา Multicollinearity โดยความสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นระหว่างปัจจัยต้องสูงกว่า 0.3 ขึ้นไป (Wiersma, 1991)
- (3) พิจารณา ค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy) ต้องสูงกว่า 0.6 และค่า Bartlett 's test of Sphericity มีนัยสำคัญทางสถิติ (Significance) (Burns, 1990)
- (4) การสกัดองค์ประกอบ (Factor extraction) โดยวิธีวิเคราะห์องค์ประกอบหลัก (Principal component analysis) และกำหนดให้แต่ละองค์ประกอบไม่มีความสัมพันธ์กันจึงเลือกหมุนแกนแบบมุมฉาก (Orthogonal) ด้วยวิธี Varimax แสดงค่าไอเกน (Eigen values) ที่มีค่าสูงกว่า 1 และแสดงค่าน้ำหนักปัจจัย (Factor loading) มากกว่า 0.5 โดยตัววัดต้องไม่มีค่า Factor Loading มากกว่า 1 ปัจจัย (Gliem and Gliem , 2003) ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันมากถ้าค่า Tolerance เข้าใกล้ 0 (ชูศักดิ์ จรุธสวัสดิ์, 2551, หน้า 187-188) หรือ Eigen value เข้าใกล้ 0 (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2552)
- (5) ค่าความเชื่อถือได้ (Reliability) โดยใช้วิธีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัก (Cronbach's Alpha Coefficient) พิจารณาจากค่า Cronbach Alpha ซึ่งต้องมากกว่า 0.6 จึงจะถือว่ามีความเชื่อถือได้ (Gliem and Gliem , 2003)

## บทที่ 4

### ผลการวิจัย

ผลการวิจัยได้จากการแสดงความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานคนเดียว จำนวน 260 ราย คิดเป็นร้อยละ 30.73 ของจำนวนแบบสอบถามที่ส่งให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 18 ธันวาคม 2557 จำนวน 846 ราย การวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามประกอบด้วย

- 4.1. ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 4.2. ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี
- 4.3. อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 4.4. ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี
- 4.5. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC 1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ
- 4.6. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC 1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- 4.7. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC 1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
- 4.8. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล
- 4.9. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน
- 4.10. ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการติดตามผล
- 4.11. ผลการทดสอบสมมติฐาน

โดยแสดงให้เห็นได้ดังนี้

#### 4.1 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการศึกษาลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามตารางที่ 4.1 พบว่า พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย โดยเป็นเพศหญิง 180 คน คิดเป็นร้อยละ 69.2 และเป็นเพศชายจำนวน 80 คน คิดเป็นร้อยละ 30.8 มีอายุระหว่าง 40 ปี – 49 ปี มากที่สุด จำนวน 90 คน คิดเป็นร้อยละ 34.6 รองลงมา มีอายุระหว่าง 30 ปี - 39 ปี จำนวน 85 คน คิดเป็นร้อยละ 32.7 มีอายุ 50 ปี ขึ้นไป จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 25 และ มีอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 7.7 ตามลำดับ

มีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีระหว่าง 11 ปี - 20 ปี มากที่สุด จำนวน 95 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 รองลงมา มีประสบการณ์ระหว่าง 5 ปี - 10 ปี จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 25 มีประสบการณ์ 20 ปี ขึ้นไป จำนวน 55 คน คิดเป็นร้อยละ 21.2 และมีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปี จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 17.3 ตามลำดับ

จบการศึกษาระดับปริญญาโทมากกว่าระดับปริญญาตรี โดยจบการศึกษาในระดับปริญญาโท จำนวน 190 คน คิดเป็นร้อยละ 73.1 และ จบการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 26.9

ในแต่ละปีรับงานสอบบัญชีต่ำกว่า 50 ราย มากที่สุด จำนวน 160 คน คิดเป็นร้อยละ 61.5 รองลงมา รับงานสอบบัญชี 50 - 100 ราย จำนวน 75 คน คิดเป็นร้อยละ 28.8 รับงานสอบบัญชี 101 - 150 ราย จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 15 และ รับงานสอบบัญชี 151 - 200 ราย จำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 3.8 ตามลำดับ โดยไม่มีผู้ที่รับงานสอบบัญชีเกินกว่า 200 ราย

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่มีช่วยผู้สอบบัญชีจำนวนระหว่าง 1-5 คน มากที่สุด จำนวน 100 คน คิดเป็นร้อยละ 38.5 รองลงมา ไม่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี จำนวน 95 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 19.2 และมีจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คน จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 5.8 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.1 แสดงการจำแนกลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	จำนวน	ร้อยละ
เพศ		
● ชาย	80	30.8
● หญิง	180	69.2
รวม	260	100.0

ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	จำนวน	ร้อยละ
<b>อายุ</b>		
• น้อยกว่า 30 ปี	20	7.7
• 30ปี - 39 ปี	85	32.7
• 40ปี-49ปี	90	34.6
• 50ปี ขึ้นไป	65	25.0
รวม	260	100.0
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>		
• น้อยกว่า 5 ปี	45	17.3
• 5ปี - 10ปี	65	25.0
• 11ปี – 20ปี	95	36.5
• 21ปี ขึ้นไป	55	21.2
รวม	260	100.0
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b>		
•ปริญญาตรี	70	26.9
•ปริญญาโท	190	73.1
รวม	260	100.0
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b>		
• ต่ำกว่า 50 ราย	160	61.5
• 50 – 100 ราย	75	28.8
• 101 – 150 ราย	15	5.8
• 151 – 200 ราย	10	3.8
รวม	260	100.0
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b>		
• ไม่มี	95	36.5
• 1-5 คน	100	38.5
• 6-10 คน	50	19.2
• มากกว่า 10 คน	15	5.8
รวม	260	100.0

#### 4.2 ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี

จากผลการศึกษาปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชีตามตารางที่ 4.2 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพิจารณาถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานมากที่สุด จำนวน 100 คน คิดเป็นร้อยละ 38.5 รองลงมาพิจารณาจากความซับซ้อนของงาน จำนวน 75 คน คิดเป็นร้อยละ 28.8 พิจารณาจากประวัติของลูกค้า จำนวน 55 คน คิดเป็นร้อยละ 21.2 พิจารณาจากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 5.8 พิจารณาจากปัจจัยอื่น ๆ 10 คน คิดเป็นร้อยละ 3.8 และ พิจารณาจากความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี จำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 1.9 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.2 แสดงการจำแนกปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชีที่มีความสำคัญมากที่สุด

ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
● ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี	100	38.5
● ความซับซ้อนของงาน	75	28.8
● ประวัติของลูกค้า	55	21.2
● ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี	15	5.8
● อื่น ๆ	10	3.8
● ความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	5	1.9
รวม	260	100.0

#### 4.3 อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการศึกษาอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.3 พบว่า ความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชีและข้อบังคับต่าง ๆ กับ ความไม่ถูกต้องในงบการเงินที่ลูกค้าจัดทำ เป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุด เท่ากัน โดยความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชีและข้อบังคับต่าง ๆ เป็นอุปสรรคในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 120 คน คิดเป็นร้อยละ 46.2 ความไม่ถูกต้องในงบการเงินที่ลูกค้าจัดทำ เป็นอุปสรรคในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 120 คน คิดเป็นร้อยละ 46.2 สำหรับความ

ซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการสอบบัญชี เป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 7.7

ตารางที่ 4.3 แสดงการจำแนกอุปสรรคที่สำคัญมากที่สุดต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	จำนวน	ร้อยละ
● ความซับซ้อน และการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชี และข้อบังคับต่าง ๆ	120	46.2
● ความไม่ถูกต้องของงบการเงินที่ลูกค้าจัดทำ	120	46.2
● ความซับซ้อน และการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการสอบบัญชี และข้อบังคับต่าง ๆ	20	7.7
รวม	260	100.0

#### 4.4 ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

จากการศึกษาปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ตามตารางที่ 4.4 พบว่า ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากที่สุดคือ การประเมินความเสี่ยงในการรับงานลูกค้า จำนวน 130 คน คิดเป็นร้อยละ 50 รองลงมาคือ ความต้องการของลูกค้า จำนวน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 26.9 การขอยื่นยื่นขอคงเหลือ ต่าง ๆ จำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 15.4 และ การวางแผนงานตรวจสอบ จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 7.7 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.4 แสดงการจำแนกปัญหาที่สำคัญมากที่สุดที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
● การประเมินความเสี่ยงในการรับงานลูกค้า	130	50.0
● ความต้องการของลูกค้า	70	26.9
● การขอยื่นยื่นขอคงเหลือต่าง ๆ	40	15.4
● การวางแผนงานตรวจสอบ	20	7.7
รวม	260	100.0

#### 4.5 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพจากปัจจัยทั้งหมดจำนวน 7 ปัจจัย พบว่าปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพมีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 12 คู่ จากทั้งหมด 42 คู่ จึงตัดปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันต่ำกว่า 0.3 ออกจากการวิเคราะห์ จำนวน 3 ปัจจัย และนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 จำนวน 4 ปัจจัย มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติ TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพได้ตามตารางที่ 4.5.1 และ 4.5.2 ตามลำดับ

##### ตารางที่ 4.5.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Responsibility 1 : จัดทำคู่มือนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีครบทั้ง 6 องค์ประกอบตามมาตรฐานควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1)	3.31	1.121	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Responsibility 2 : พัฒนา/ปรับปรุงคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีคุณภาพ ถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี	3.56	0.991	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Responsibility 3 : จัดทำแผนอัตรากำลังคน และจัดจ้างผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพิ่มเติมตามความเหมาะสม	3.27	1.078	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Responsibility 4 : สื่อสารความสำคัญและประโยชน์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรได้เข้าใจ	3.52	1.171	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.41	1.090	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

จากผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้ความสามารถผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ตามตารางที่ 4.5.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพค่อนข้างครบถ้วน ( $\bar{X} = 3.41$ ) โดย พัฒนา/ปรับปรุงคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีคุณภาพ ถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีครบถ้วนที่สุด ( $\bar{X} = 3.56$ ) รองลงมาคือสื่อสารความสำคัญและประโยชน์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรได้เข้าใจ ( $\bar{X} = 3.52$ ) จัดทำแผนอัตรากำลังคน และจัดจ้างผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพิ่มเติมตามความเหมาะสม ( $\bar{X} = 3.27$ ) และจัดทำคู่มือนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีครบทั้ง 6 องค์กรประกอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) ( $\bar{X} = 3.31$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 4.5.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

	Responsibility 1	Responsibility 2	Responsibility 3	Responsibility 4
Responsibility 1	1	.784*	.730*	.555*
Responsibility 2	.784*	1	.510*	.515*
Responsibility 3	.730*	.510*	1	.638*
Responsibility 4	.555*	.515*	.638*	1

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพเหลือเพียง 1 ปัจจัยคือ ปัจจัยความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพประกอบด้วยปัจจัยย่อย 4 ปัจจัย ได้แก่ 1)จัดทำคู่มือนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีครบทั้ง 6 องค์กรประกอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) 2)พัฒนา/ปรับปรุงคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีคุณภาพ ถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี 3) จัดทำแผนอัตรากำลังคน และจัดจ้างผู้ช่วยผู้สอบบัญชี



เพิ่มเติมตามความเหมาะสมและ 4) สื่อสารความสำคัญและประโยชน์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรได้เข้าใจ

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.681 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของปัจจัยเท่ากับ 2.872 โดยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.866 และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 3.2

ตารางที่ 4.5.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ</b>		<b>2.872</b>	<b>71.812</b>	<b>0.866</b>
Responsibility 1: จัดทำคู่มือนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีครบทั้ง 6 องค์ประกอบตามมาตรฐานควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1)	0.913			
Responsibility 2: พัฒนา/ปรับปรุงคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีคุณภาพ ถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี	0.831			
Responsibility 3: จัดทำแผนอัตรากำลังคน และจัดจ้างผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพิ่มเติมตามความเหมาะสม	0.851			
Responsibility 4: สื่อสารความสำคัญและประโยชน์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรได้เข้าใจ	0.789			

**KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. = 0.681**

#### 4.6 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation)เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องจากปัจจัยทั้งหมดจำนวน 11 ปัจจัย พบว่า ปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 56 คู่ จากทั้งหมด 110 คู่ จึงตัดปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันต่ำกว่า 0.3 ออกจากการวิเคราะห์จำนวน 3 ปัจจัย และนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 จำนวน 8 ปัจจัย มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ตามตารางที่ 4.6.1 และ 4.6.2 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.6.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Ethics 1 : กำหนดให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่าน แจ้งผลประโยชน์ด้านการเงินสหสัมพันธ์ด้านธุรกิจส่วนตัว ครอบครัวกับลูกค้าในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ	3.21	1.408	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Ethics 2 :กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรับทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	3.44	1.249	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Ethics 3 :กำหนดนโยบายและประเมินความเสี่ยงก่อนรับงานจากลูกค้า	3.90	1.045	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Ethics 4 :กำหนดนโยบายการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานงานสอบบัญชี	2.96	1.332	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Ethics 5 :ตรวจสอบก่อนรับงานลูกค้าว่าขัดแย้งกับนโยบายการรับงานลูกค้าหรือไม่	3.67	1.141	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

ด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Ethics 6 :พิจารณายุติการให้บริการตรวจสอบบัญชีหรือการให้บริการใด ๆ ที่พบว่าขัดแย้งทางผลประโยชน์กับลูกค้า	3.96	0.962	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Ethics 7 :กำหนดให้มีการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบผิดชอบในการตรวจสอบลูกค้ารายเดิม ทุก ๆ 5ปี	2.77	1.425	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Ethics 8 :กำหนดบทลงโทษทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านที่นำความลับของลูกค้าไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์ส่วนตัว	3.40	1.379	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.41	1.087	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

จากผลวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ ตามตารางที่ 4.6.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับค่อนข้างครบถ้วน ( $\bar{X} = 3.41$ ) โดยมีความสามารถในการพิจารณายุติการให้บริการตรวจสอบบัญชีหรือการให้บริการใด ๆ ที่พบว่าขัดแย้งทางผลประโยชน์กับลูกค้ามากที่สุด ( $\bar{X} = 3.96$ ) รองลงมาคือ กำหนดนโยบายและประเมินความเสี่ยงก่อนรับงานจากลูกค้า ( $\bar{X} = 3.90$ ) ตรวจสอบก่อนรับงานลูกค้าว่าขัดแย้งกับนโยบายการรับงานลูกค้าหรือไม่ ( $\bar{X} = 3.67$ ) กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรับทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ( $\bar{X} = 3.44$ ) กำหนดบทลงโทษทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านที่นำความลับของลูกค้าไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์ส่วนตัว ( $\bar{X} = 3.40$ ) กำหนดให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านแจ้งผลประโยชน์ด้านการเงินสหสัมพันธ์ด้านธุรกิจส่วนตัว ครอบคลุมกับลูกค้าในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ ( $\bar{X} = 3.21$ ) กำหนดนโยบายการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานงานสอบบัญชี ( $\bar{X} = 2.96$ ) และกำหนดให้มีการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบในการตรวจสอบลูกค้ารายเดิม ทุก ๆ 5ปี ( $\bar{X} = 2.77$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 4.6.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

	Ethics 1	Ethics 2	Ethics 3	Ethics 4	Ethics 5	Ethics 6	Ethics 7	Ethics8
Ethics 1	1	.814*	.605*	.807*	.608*	.505*	.592*	.721*
Ethics2	.814*	1	.595*	.764*	.589*	.593*	.600*	.725*
Ethics3	.605*	.595*	1	.566*	.816*	.842*	.387*	.429*
Ethics 4	.807*	.764*	.566*	1	.639*	.466*	.799*	.828*
Ethics 5	.608*	.589*	.816*	.639*	1	.762*	.393*	.501*
Ethics 6	.505*	.593*	.842*	.466*	.762*	1	.317*	.361*
Ethics 7	.592*	.600*	.387*	.799*	.393*	.317*	1	.657*
Ethics8	.721*	.725*	.429*	.828*	.501*	.361*	.657*	1

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เหลือเพียง 2 ปัจจัย ประกอบด้วย 1) ความเป็นอิสระ และการรักษาความลับ และ 2) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ โดยแต่ละปัจจัยประกอบด้วยปัจจัยย่อยคือ

ปัจจัยความเป็นอิสระ และการรักษาความลับ ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 5 ปัจจัย ได้แก่ 1) กำหนดให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านแจ้งผลประโยชน์ด้านการเงินสหสัมพันธ์ด้านธุรกิจส่วนตัว ครอบครัวกับลูกค้าในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ 2) กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรับทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 3) กำหนดนโยบายการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานงานสอบบัญชี 4) กำหนดให้มีการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบผิดชอบในการตรวจสอบลูกค้ารายเดิม ทุก ๆ 5 ปี และ 5) กำหนดบทลงโทษทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านที่นำความลับของลูกค้าไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์ส่วนตน

ปัจจัยความขัดแย้งทางผลประโยชน์ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 3 ปัจจัย ได้แก่ 1) กำหนดนโยบายและประเมินความเสี่ยงก่อนรับงานจากลูกค้า 2) ตรวจสอบก่อนรับงานลูกค้าว่าขัดแย้งกับ

นโยบายการรับงานลูกค้าหรือไม่และ 3) พิจารณายุติการให้บริการตรวจสอบบัญชีหรือการให้บริการใด ๆ ที่พบว่าขัดแย้งทางผลประโยชน์กับลูกค้า

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.854 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 และมีค่า Eigen value ของแต่ละปัจจัยเท่ากับ 3.672 และ 2.959 ตามลำดับ โดยแต่ละปัจจัยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.930 และ 0.923 ตามลำดับ และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.6.3

ตารางที่ 4.6.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติ ตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยความเป็นอิสระ และการรักษาความลับ</b>		<b>3.672</b>	<b>45.902</b>	<b>0.930</b>
Ethics 1: กำหนดให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่าน แจ้งผลประโยชน์ด้านการเงินสหสัมพันธ์ด้านธุรกิจส่วนตัว ครอบครัวกับลูกค้าในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ	0.772			
Ethics 2: กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรับทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	0.747			
Ethics 4: กำหนดนโยบายการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานงานสอบบัญชี	0.890			
Ethics 7: กำหนดให้มีการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบผิดชอบในการตรวจสอบลูกค้ารายเดิม ทุก ๆ 5 ปี	0.847			
Ethics 8: กำหนดบทลงโทษทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านที่นำความลับของลูกค้าไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์ส่วนตัว	0.846			
<b>ปัจจัยความขัดแย้งทางผลประโยชน์</b>		<b>2.959</b>	<b>36.982</b>	<b>0.923</b>
Ethics 3: กำหนดนโยบายและประเมินความเสี่ยงก่อนรับงานจากลูกค้า	0.903			
Ethics 5: ตรวจสอบก่อนรับงานลูกค้าว่าขัดแย้งกับนโยบายการรับงานลูกค้าหรือไม่	0.841			

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
Ethics 6: พิจารณายุติการให้บริการตรวจสอบบัญชีหรือการให้บริการใด ๆ ที่พบว่าขัดแย้งทางผลประโยชน์กับลูกค้า	0.920			
รวม			82.884	

*KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. = 0.854*

#### 4.7 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์(Correlation) เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ จากจำนวนปัจจัย 10 ปัจจัย พบว่าปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 42 คู่ จากทั้งหมด 90 คู่ จึงตัดปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันต่ำกว่า 0.3 ออกจากการวิเคราะห์จำนวน 3 ปัจจัย และนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ได้จำนวน 7 ปัจจัย โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ และค่าเฉลี่ย ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ได้ตามตารางที่ 4.7.1 และ 4.7.2 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.7.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Acceptance 1 : สอบถามไปยังผู้สอบบัญชีรายเดิมของลูกค้าว่ามีเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ควรนำมาพิจารณาหรือมีสถานการณ์ใดที่ทำให้ไม่ควรตอบรับงาน	3.21	1.380	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Acceptance 2 : สรุปเหตุการณ์สำคัญที่นำไปสู่การยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า	3.46	1.234	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Acceptance 3 : จัดประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหารือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่อาจนำไปสู่การถอนตัว	3.25	1.331	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Acceptance 4 : พิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งสัมพันธ์กับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง	3.60	1.150	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Acceptance 5 : ดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า	3.54	1.325	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Acceptance 6 : จัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร	3.46	1.102	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Acceptance 7 : สรุปจำนวนชั่วโมงที่ใช้ของแต่ละงานตรวจสอบของลูกค้า	3.48	1.154	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.52	1.182	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

จากผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ตามตารางที่ 4.7.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะในการพิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพ ข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องครบถ้วนที่สุด ( $\bar{X} = 3.60$ ) รองลงมาคือดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า ( $\bar{X} = 3.54$ ) สรุปจำนวนชั่วโมงที่ใช้ของแต่ละงานตรวจสอบของลูกค้า ( $\bar{X} = 3.48$ ) จัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร และจัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร เท่ากัน ( $\bar{X} = 3.46$ ) จัดประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหารือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่อาจนำไปสู่การถอนตัว ( $\bar{X} = 3.25$ ) และสอบถามไปยังผู้สอบบัญชีรายเดิมของลูกค้าว่ามีเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ควรนำมาพิจารณาหรือมีสถานการณ์ใดที่ทำให้ไม่ควรตอบรับงาน ( $\bar{X} = 3.21$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 4.7.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

	Acceptance1	Acceptance2	Acceptance3	Acceptance4	Acceptance5	Acceptance6	Acceptance7
Acceptance1	1	.736*	.633*	.528*	.740*	.596*	.518*
Acceptance2	.736*	1	.823*	.717*	.721*	.538*	.521*
Acceptance3	.633*	.823*	1	.823*	.558*	.487*	.475*
Acceptance4	.528*	.717*	.823*	1	.485*	.452*	.554*
Acceptance5	.740*	.721*	.558*	.485*	1	.570*	.525*
Acceptance6	.596*	.538*	.487*	.452*	.570*	1	.766*
Acceptance7	.518*	.521*	.475*	.554*	.525*	.766*	1

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05



และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ เหลือเพียง 1 ปัจจัยคือ ปัจจัยการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 7 ปัจจัย ได้แก่ 1) สอบถามไปยังผู้สอบบัญชีรายเดิมของลูกค้าว่ามีเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ควรนำมาพิจารณาหรือมีสถานการณ์ใดที่ทำให้ไม่ควรตอบรับงาน 2) สรุปเหตุการณ์สำคัญที่นำไปสู่การยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า 3) จัดประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหาหรือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่อาจนำไปสู่การถอนตัว 4) พิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งสัมพันธ์กับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพ ข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง 5) ดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า 6) จัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร และ 7) สรุปจำนวนชั่วโมงที่ใช้ของแต่ละงานตรวจสอบของลูกค้า

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.833 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของปัจจัยเท่ากับ 4.659 โดยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.915 และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.7.3

ตารางที่ 4.7.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ</b>		<b>4.659</b>	<b>66.564</b>	<b>0.915</b>
Acceptance 1 : สอบถามไปยังผู้สอบบัญชีรายเดิมของลูกค้าว่ามีเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ควรนำมาพิจารณาหรือมีสถานการณ์ใดที่ทำให้ไม่ควรตอบรับงาน	0.836			
Acceptance 2 : สรุปเหตุการณ์สำคัญที่นำไปสู่การยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า	0.894			
Acceptance 3 : จัดประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหารือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่อาจนำไปสู่การถอนตัว	0.848			
Acceptance 4 : พิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งสัมพันธ์กับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพ ข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง	0.802			
Acceptance 5 : ดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า	0.807			
Acceptance 6 : จัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร	0.763			
Acceptance 7 : สรุปจำนวนชั่วโมงที่ใช้ของแต่ละงาน ตรวจสอบของลูกค้า	0.752			

**KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. = 0.833**

#### 4.8 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC 1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรจากจำนวนปัจจัย 4 ปัจจัย พบว่าปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 12 คู่ จากทั้งหมด 12 คู่ จึงนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ทั้งหมด 7 ปัจจัย มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากร โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรได้ตามตารางที่ 4.8.1และ 4.8.2 ตามลำดับ

##### ตารางที่ 4.8.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติ ตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Resource 1 : กำหนดแบบฟอร์มสัมภาษณ์และประเมินการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร	3.23	1.312	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Resource 2 : จัดให้มีการประชุมพิเศษบุคลากรใหม่	3.02	1.410	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Resource 3 : เก็บประวัติชั่วโมงฝึกอบรมประจำปีของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย	3.31	1.397	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Resource 4 : ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย	3.31	1.266	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.21	1.346	ปฏิบัติ กับ ไม่ปฏิบัติ พอๆกัน

จากผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล ตามตารางที่ 4.8.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลในการเก็บประวัติ ชั่วโมงฝึกอบรมประจำปีของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย และ ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละรายครบถ้วนที่สุด เท่ากัน ( $\bar{X} = 3.31$ ) รองลงมาคือกำหนดแบบฟอร์มสัมภาษณ์และประเมินการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร ( $\bar{X} = 3.23$ ) และจัดให้มีการปฐมนิเทศบุคลากรใหม่ ( $\bar{X} = 3.02$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 4.8.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล

	Resource 1	Resource 2	Resource 3	Resource 4
Resource 1	1	.749*	.0593*	.805*
Resource 2	.749*	1	.683*	.753*
Resource 3	.593*	.683*	1	.623*
Resource 4	.805*	.753*	.823*	1

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลเหลือเพียง 1 ปัจจัยคือ ปัจจัยการปฏิบัติตามTSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 4 ปัจจัย ได้แก่ 1) กำหนดแบบฟอร์มสัมภาษณ์และประเมินการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร 2) จัดให้มีการปฐมนิเทศบุคลากรใหม่ 3) เก็บประวัติชั่วโมงฝึกอบรมประจำปีของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย และ 4) ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.823 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของแต่ละปัจจัยเท่ากับ 3.108 โดยมี

ค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.902 และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.8.3

ตารางที่ 4.8.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล</b>		<b>3.108</b>	<b>77.706</b>	<b>0.902</b>
Resource 1: กำหนดแบบฟอร์มสัมภาษณ์และประเมินการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร	0.897			
Resource 2: จัดให้มีการปฐมนิเทศบุคคลากรใหม่	0.906			
Resource 3: เก็บประวัติชั่วโมงฝึกอบรมประจำปีของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย	0.814			
Resource 4: ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย	0.906			

*KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.* = 0.823

#### 4.9 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC 1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานจากจำนวนปัจจัย 15 ปัจจัย พบว่าปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 210 คู่ จากทั้งหมด 210 คู่ จึงนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ทั้งหมด 15 ปัจจัย มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานได้ตามตารางที่ 4.9.1 และ 4.9.2 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.9.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Working 1 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานทางธุรกิจของลูกค้า	3.42	1.217	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 2 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ด้านการเงินของลูกค้า	3.42	1.168	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 3 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎ ข้อบังคับของอุตสาหกรรม นโยบายการบัญชีที่ใช้ และบุคลากรของลูกค้า	3.40	1.199	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆกัน
Working 4 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับประเด็น/เหตุการณ์จากผลการตรวจสอบงบการเงินปีก่อนของลูกค้าที่น่าจะเป็นประโยชน์สำหรับการตรวจสอบงบการเงินปีปัจจุบัน	3.52	1.203	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 5 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นอิสระความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหารการปฏิบัติของกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย และการดำเนินงานต่อเนื่องของลูกค้า	3.42	1.201	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 6 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่รายการใดในงบการเงินของกิจการลูกค้าอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและรวมถึงความน่าจะเป็นในการทุจริต	3.46	1.203	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 7 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาผลกระทบต่องบการเงินของลูกค้าที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องมาจากการทุจริต/ข้อผิดพลาดโดยมิสาเหตุจากสหสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	3.44	1.169	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Working 8 : จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่จำเป็นต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ	3.42	1.201	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติ ตามTSQC1เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Working 9 :จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการกำหนด ระดับความมีสาระสำคัญของแต่ละรายการข้อมูลที่แสดง ในงบการเงินของลูกค้า	3.38	1.230	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 10 :บันทึกการประชุมเกี่ยวกับผลการวิเคราะห์ เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของลูกค้า	3.35	1.193	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 11 :จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการ พิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาใน การปฏิบัติงานสอบบัญชี	3.15	1.369	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 12 :จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับช่วงเวลา ทำการตรวจสอบ	3.17	1.269	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 13 :จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับบทบาท และหน้าที่ของบุคลากรตรวจสอบ	3.10	1.365	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 14:จัดทำแบบฟอร์มการปรึกษาหารือ ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	2.88	1.371	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้าง พอๆกัน
Working 15 :จัดทำทะเบียนคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ	3.48	1.203	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.34	1.237	ปฏิบัติ กับไม่ปฏิบัติ พอๆกัน

จากผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามตารางที่ 4.9.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงานในการจัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับประเด็น/เหตุการณ์จากผลการตรวจสอบงบการเงินปีก่อนของลูกค้าที่น่าจะเป็น ประโยชน์สำหรับการตรวจสอบงบการเงินปีปัจจุบันครบถ้วนที่สุด ( $\bar{X} = 3.52$ ) รองลงมาคือ จัดทำทะเบียนคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ ( $\bar{X} = 3.48$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความ เป็นไปได้ที่รายการใดในงบการเงินของกิจการลูกค้าอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและรวมถึงความน่าจะเป็นในการทุจริต ( $\bar{X} = 3.46$ ) จัดทำ บันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาผลกระทบต่องบการเงินของลูกค้าที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่ ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องมาจากการทุจริต/ข้อผิดพลาดโดยมิสาเหตุจากสหสัมพันธ์

และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ( $\bar{X} = 3.44$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานทางธุรกิจของลูกค้าจัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ด้านการเงินของลูกค้าจัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นอิสระความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหารการปฏิบัติของกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย และการดำเนินงานต่อเนื่องของลูกค้าจัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มี นัยสำคัญที่จำเป็นต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษเท่ากัน ( $\bar{X} = 3.42$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎ ข้อบังคับของอุตสาหกรรม นโยบายการบัญชีที่ใช้ และบุคลากรของลูกค้า ( $\bar{X} = 3.40$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญของแต่ละรายการข้อมูลที่แสดงในงบการเงินของลูกค้า ( $\bar{X} = 3.38$ ) บันทึกการประชุมเกี่ยวกับผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของลูกค้า ( $\bar{X} = 3.35$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับช่วงเวลาทำการตรวจสอบ ( $\bar{X} = 3.17$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ( $\bar{X} = 3.15$ ) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับบทบาทและหน้าที่ของบุคลากรตรวจสอบ ( $\bar{X} = 3.10$ ) จัดทำแบบฟอร์มการปรึกษาหารือผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ( $\bar{X} = 2.88$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 4.9.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

Working															
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Working1	1	.947*	.888*	.825*	.855*	.882*	.858*	.789*	.717*	.723*	.759*	.802*	.745*	.747*	.573*
Working 2	.947*	1	.911*	.860*	.890*	.877*	.866*	.808*	.746*	.767*	.803*	.810*	.761*	.754*	.624*
Working 3	.888*	.911*	1	.884*	.819*	.820*	.891*	.819*	.784*	.779*	.784*	.778*	.731*	.710*	.627*
Working 4	.825*	.860*	.884*	1	.809*	.768*	.906*	.823*	.798*	.775*	.770*	.801*	.743*	.727*	.680*
Working 5	.855*	.890*	.819*	.809*	1	.840*	.829*	.692*	.661*	.665*	.695*	.699*	.658*	.640*	.513*
Working 6	.882*	.877*	.820*	.768*	.804*	1	.870*	.853*	.806*	.803*	.789*	.782*	.702*	.712*	.593*
Working 7	.858*	.866*	.891*	.906*	.829*	.870*	1	.925*	.821*	.817*	.800*	.781*	.711*	.719*	.644*
Working 8	.789*	.808*	.819*	.823*	.692*	.853*	.925*	1	.870*	.881*	.806*	.826*	.752*	.734*	.660*
Working 9	.717*	.746*	.784*	.791*	.661*	.806*	.821*	.870*	1	.909*	.827*	.873*	.795*	.748*	.644*
Working10	.713*	.767*	.779*	.775*	.665*	.803*	.817*	.881*	.909*	1	.843*	.853*	.809*	.756*	.690*
Working11	.759	.803*	.784*	.770*	.659*	.789*	.800*	.806*	.827*	.843*	1	.879*	.845*	.903*	.762*
Working12	.802*	.810*	.778*	.801*	.699*	.782*	.781*	.826*	.873*	.853*	.879*	1	.938*	.866*	.716*



Working															
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Working13	.754*	.761*	.731*	.734*	.658*	.702*	.711*	.752*	.796*	.809*	.845*	.938*	1	.893*	.701*
Working14	.747*	.754*	.710*	.727*	.640*	.712*	.719*	.734*	.748*	.756*	.903*	.899*	.893*	1	.701*
Working15	.573*	.624*	.627*	.680*	.5133	.593*	.644*	.660*	.644*	.690*	.762*	.716*	.701*	.701*	1

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานเหลือเพียง 1 ปัจจัยคือ ปัจจัยความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 15 ปัจจัย ได้แก่ 1) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานทางธุรกิจของลูกค้า 2) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ด้านการเงินของลูกค้า 3) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎ ข้อบังคับของอุตสาหกรรม นโยบายการบัญชีที่ใช้ และบุคลากรของลูกค้า 4) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับประเด็น/เหตุการณ์จากผลการตรวจสอบงบการเงินปีก่อนของลูกค้าที่น่าจะเป็นประโยชน์สำหรับการตรวจสอบงบการเงินปีปัจจุบัน 5) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นอิสระความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหารการปฏิบัติของกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย และการดำเนินงานต่อเนื่องของลูกค้า 6) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่รายการใดในงบการเงินของกิจการลูกค้าอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและรวมถึงความน่าจะเป็นในการทุจริต 7) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาผลกระทบต่องบการเงินของลูกค้า ที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องมาจากการทุจริต/ข้อผิดพลาดโดยมีสาเหตุจากสหสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน 8) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มี นัยสำคัญที่จำเป็นต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ 9) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญของแต่ละรายการข้อมูลที่แสดงในงบการเงินของลูกค้า 10) บันทึกการประชุมเกี่ยวกับผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของลูกค้า 11) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี 12) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับช่วงเวลาที่ทำการตรวจสอบ 13) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับบทบาทและหน้าที่ของบุคลากรตรวจสอบ 14) จัดทำแบบฟอร์มการ

ปรึกษาหารือผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และ 15) จัดทำทะเบียนคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.912 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของปัจจัยเท่ากับ 11.976 โดยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.981 และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.9.3

ตารางที่ 4.9.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน</b>		<b>11.976</b>	<b>79.841</b>	<b>0.981</b>
Working1: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานทางธุรกิจของลูกค้า	0.907			
Working2: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ด้านการเงินของลูกค้า	0.929			
Working3: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎข้อบังคับของอุตสาหกรรมนโยบายการบัญชีที่ใช้และบุคลากรของลูกค้า	0.914			
Working4: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับประเด็น/เหตุการณ์จากผลการตรวจสอบงบการเงินปีก่อนของลูกค้าที่น่าจะเป็นประโยชน์สำหรับการตรวจสอบงบการเงินปัจจุบัน	0.908			
Working5: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหารการปฏิบัติของกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย และการดำเนินงานต่อเนื่องของลูกค้า	0.842			
Working6: จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่รายการใดในงบการเงินของกิจการลูกค้าอาจแสดงข้อมูลที่	0.905			

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
จัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและรวมถึงความน่าจะเป็นในการทุจริต				
Working7:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาผลกระทบต่อบการเงินของลูกค้าที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่จัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องมาจากการทุจริต/ข้อผิดพลาดโดยมีสาเหตุจากสหสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	0.930			
Working8:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญที่จำเป็นต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ	0.915			
Working9:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญของแต่ละรายการข้อมูลที่แสดงในงบการเงินของลูกค้า	0.896			
Working10:บันทึกการประชุมเกี่ยวกับผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของลูกค้า	0.902			
Working11:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	0.915			
Working12:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับช่วงเวลาที่ทำการตรวจสอบ	0.926			
Working13:จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับบทบาทและหน้าที่ของบุคลากรตรวจสอบ	0.879			
Working14:จัดทำแบบฟอร์มการปรึกษาหารือผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	0.866			
Working15:จัดทำทะเบียนคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ	0.751			

**KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. = 0.912**

#### 4.10 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการติดตาม

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามจากจำนวนปัจจัย 17 ปัจจัย พบว่าปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 จำนวน 110 คู่ จากทั้งหมด 272 คู่ จึงตัดปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันต่ำกว่า 0.3 ออกจากการวิเคราะห์ จำนวน 6 ปัจจัย และนำปัจจัยที่มีสหสัมพันธ์กันสูงกว่า 0.3 จำนวน 11 ปัจจัย มาใช้ในการวิเคราะห์เพื่อวัดความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามโดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามได้ตามตารางที่ 4.10.1และ 4.10.2 ตามลำดับ

##### ตารางที่ 4.10.1 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
Monitoring 1 : ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ท่านมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้	3.12	1.253	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆกัน
Monitoring 2 : ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร	2.98	1.187	ปฏิบัติได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆกัน
Monitoring 3 : ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ารายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.63	0.983	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 4 : ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการป้องกันผลกระทบ/จัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและการรักษาความลับของลูกค้า	3.63	1.095	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 5 : ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจ	3.67	0.997	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม	ค่าเฉลี่ย		การแปลความหมาย
	$\bar{X}$	S.D.	
รับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม			
Monitoring6 : ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติสหสัมพันธ์กับลูกค้าในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.44	1.136	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring7 : ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน	3.54	1.234	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring8 : ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไป โดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด	3.62	1.230	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring9 : ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม	3.79	0.929	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring10 : ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.81	0.922	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring11: หลังจากการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข	3.67	1.053	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.53	1.092	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

จากผลการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามตามตารางที่ 4.10.1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เกี่ยวกับการติดตามในการประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสมครบถ้วนที่สุด ( $\bar{X} = 3.81$ ) รองลงมาคือประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม ( $\bar{X} = 3.79$ ) ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม และ หลังจากการติดตาม

และประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข เท่ากัน ( $\bar{X} = 3.67$ ) ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ารายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม และ ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการป้องกันผลกระทบ/ขจัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและ การรักษาความลับของลูกค้า เท่ากัน ( $\bar{X} = 3.63$ ) ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด ( $\bar{X} = 3.62$ ) ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน ( $\bar{X} = 3.54$ ) ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติความสัมพันธ์กับลูกค้าในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม ( $\bar{X} = 3.44$ ) ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ท่านมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้ ( $\bar{X} = 3.12$ ) และ ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร ( $\bar{X} = 2.98$ ) ตามลำดับ

**ตารางที่ 4.10.2 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม**

	Monitoring										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Monitoring 1	1	.871*	.630*	.510*	.510*	.534*	.734*	.681*	.618*	.604*	.702*
Monitoring 2	.871*	1	.573*	.648*	.501*	.622*	.745*	.683*	.592*	.543*	.597*
Monitoring 3	.630*	.573*	1	.665*	.764*	.578*	.576*	.554*	.634*	.540*	.574*
Monitoring 4	.510*	.648*	.665*	1	.775*	.721*	.532*	.526*	.664*	.427*	.549*
Monitoring 5	.510*	.501*	.764*	.775*	1	.759*	.458*	.433*	.780*	.561*	.670*
Monitoring 6	.534*	.622*	.578*	.721*	.759*	1	.532*	.426*	.730*	.542*	.638*
Monitoring 7	.743*	.745*	.576*	.532*	.458*	.532*	1	.862*	.538*	.549*	.492*
Monitoring 8	.681*	.683*	.554*	.526*	.433*	.426*	.862*	1	.503*	.445*	.424*
Monitoring 9	.618*	.592*	.634*	.664*	.780*	.730*	.538*	.503*	1	.764*	.817*
Monitoring 10	.604*	.543*	.540*	.427*	.561*	.542*	.549*	.445*	.764*	1	.770*
Monitoring 11	.702*	.597*	.574*	.549*	.670*	.638*	.492*	.424*	.817*	.770*	1

\*\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

และเมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามพบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่า

น้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตามเหลือเพียง 2 ปัจจัยคือ 1) ปัจจัยการ รายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง และ 2) ปัจจัยแผนงาน และวิธีการตรวจสอบ การ ติดตามผล โดยแต่ละปัจจัยประกอบด้วยปัจจัยย่อยคือ

ปัจจัยการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 7 ปัจจัย ได้แก่ 1)ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ารายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม 2)ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการ ป้องกันผลกระทบ/จัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและ การรักษาความลับของลูกค้า3)ตรวจสอบ หลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงาน อย่างเพียงพอและเหมาะสม 4)ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติสหสัมพันธ์กับลูกค้าใน ระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสมสูงสุด 5)ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงาน สอบบัญชีอย่างเหมาะสม 6)ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสม และ 7)หลังจากการติดตามและ ประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการ ควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข

ปัจจัยแผนงาน และวิธีการตรวจสอบ การติดตามผล ประกอบด้วยปัจจัยย่อย 4 ปัจจัย ได้แก่ 1)ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ท่านมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบ การควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้ 2)ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการ ควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร3)ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและ นำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน และ 4)ประเมินความเหมาะสมในการ มอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงาน

โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ0.864 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของแต่ละปัจจัยเท่ากับ 4.762 และ 3.602 ตามลำดับ โดยแต่ละปัจจัยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.931 และ 0.928 ตามลำดับ และมีค่า น้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4.10.3

ตารางที่ 4.10.3 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติ ตามTSQC1 เกี่ยวกับการติดตาม

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
<b>ปัจจัยการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง</b>		<b>4.762</b>	<b>43.293</b>	<b>0.931</b>
Monitoring3:ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ารายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.675			
Monitoring4:ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการป้องกันผลกระทบ/ขจัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและ การรักษาความลับของลูกค้า	0.729			
Monitoring5:ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.898			
Monitoring6:ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติสหสัมพันธ์กับลูกค้าในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.800			
Monitoring9:ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม	0.860			
Monitoring10:ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็น ไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.676			
Monitoring11:หลังจากการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข	0.787			
<b>แผนงาน และวิธีการตรวจสอบ การติดตามผล</b>		<b>3.602</b>	<b>32.745</b>	<b>0.928</b>
Monitoring1:ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ท่านมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้	0.786			



ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
Monitoring2:ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร	0.790			
Monitoring7:ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน	0.885			
Monitoring8:ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด	0.883			
รวม			77.038	

**KMO: Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.** = 0.864

#### 4.11 ผลการทดสอบสมมติฐาน

ในการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาจากความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เปิดเผยรายชื่อในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 18 ธันวาคม 2557 จำนวน 260 คน จากรายชื่อทั้งหมดจำนวน 846 คน โดยศึกษาจากปัจจัย 6 ด้าน ประกอบด้วย

- (1) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ
- (2) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
- (3) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
- (4) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC 1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล
- (5) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC 1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานและ
- (6) ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC 1 เกี่ยวกับการติดตาม

สมมติฐานที่ 1 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกัน

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ จำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.1 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 8.138$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าเพศชาย

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 6.598$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30 ปี – 49 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปี ขึ้นไป

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 3.459$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ระหว่าง 11-20 ปี

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 16.522$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.729$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนลูกค้าต่ำกว่า 50 ราย มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีลูกค้า 50 รายขึ้นไป

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 18.738$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่ถึง 6 คน/ไม่มีเลย

ตารางที่ 4.11.1 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความรับผิดชอบของ ผู้นำต่อการควบคุม คุณภาพ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			8.138	.005*	-
(1) ชาย	3.17	0.861			
(2) หญิง	3.52	0.931			
<b>อายุ</b>			6.598	.000*	(2),(3)>(4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	3.31	1.108			
(2) 30ปี - 39 ปี	3.44	0.744			
(3) 40ปี-49ปี	3.68	0.785			
(4) 50ปี ขึ้นไป	3.03	1.117			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความรับผิดชอบของ ผู้นำต่อการควบคุม คุณภาพ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			3.459	.017*	(1)>(3)
(1) น้อยกว่า 5 ปี	3.75	0.867			
(2) 5ปี - 10ปี	3.44	0.699			
(3) 11ปี – 20ปี	3.22	0.936			
(4) 20ปี ขึ้นไป	3.43	1.097			
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b>			16.522	.000*	-
(1)ปริญญาตรี	3.78	0.897			
(2)ปริญญาโท	3.27	0.896			
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b>			2.729	.045*	(1) > (2),(3),(4)
(1) ต่ำกว่า 50 ราย	3.53	0.792			
(2) 50 – 100 ราย	3.21	1.208			
(3) 101 – 150 ราย	3.41	0.621			
(4) 151 – 200 ราย	3.00	0.790			
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b>			18.738	.000*	(4) > (1),(2),(3) (3) > (1),(2)
(1) ไม่มี	3.62	0.825			
(2) 1-5 คน	3.18	0.902			
(3) 6-10 คน	3.75	0.837			
(4) มากกว่า 10 คน	4.75	0.365			

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

สมมติฐานที่ 2 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องแตกต่างกัน

2.1 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1

เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.2 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 1.920$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 4.284$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30 ปี – 49 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปีขึ้นไป

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 8.608$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์มากกว่า 5 ปีขึ้นไป

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 8.973$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกค้ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.962$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวน

ลูกค้ำต่ำกว่า 50 ราย มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีลูกค้ำ 50 รายขึ้นไป

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 10.985$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่ถึง 6 คน/ไม่มีเลย

ตารางที่ 4.11.2 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความเป็นอิสระ และ การรักษาความลับ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			1.920	0.167	-
(1) ชาย	3.00	1.308			
(2) หญิง	3.22	1.139			
<b>อายุ</b>			4.284	0.006*	(2),(3) > (4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	3.05	1.538			
(2) 30ปี - 39 ปี	3.36	0.988			
(3) 40ปี-49ปี	3.28	1.054			
(4) 50ปี ขึ้นไป	2.72	1.406			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			8.608	.000*	(1) > (2),(3),(4)
(1) น้อยกว่า 5 ปี	3.93	0.924			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความเป็นอิสระ และ การรักษาความลับ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
(2) 5ปี - 10ปี (3) 11ปี – 20ปี (4) 20ปี ขึ้นไป	3.07 2.97 2.90	1.004 1.251 1.268			
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b> (1)ปริญญาตรี (2)ปริญญาโท	3.51 3.02	1.191 1.172	8.973	.003*	-
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b> (1) ต่ำกว่า 50 ราย (2) 50 – 100 ราย (3) 101 – 150 ราย (4) 151 – 200 ราย	3.30 3.00 2.73 2.50	1.175 1.300 0.258 1.159	2.962	.033*	(1) > (2),(3),(4)
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b> (1) ไม่มี (2) 1-5 คน (3) 6-10 คน (4) มากกว่า 10 คน	3.03 2.88 3.54 4.46	1.324 1.056 0.977 0.639	10.985	.000*	(4) > (1),(2),(3) (3) > (1),(2)

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

## 2.2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์จำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.3 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 1.006$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 7.878$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุไม่เกิน 39 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 40 ปี ขึ้นไป

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 3.180$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์น้อยกว่า 5 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ระหว่าง 11-20 ปี

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 12.366$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 7.964$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนลูกค้าต่ำกว่า 50 ราย มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีลูกค้า 50 รายขึ้นไป

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 12.282$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี



มากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 1-5 คน

ตารางที่ 4.11.3 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความขัดแย้งทาง ผลประโยชน์		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			1.006	0.317	-
(1) ชาย	3.93	0.840			
(2) หญิง	3.80	1.034			
<b>อายุ</b>			7.878	.000*	(1)>(3),(4) (2)>(3),(4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	4.16	0.783			
(2) 30ปี - 39 ปี	4.19	0.671			
(3) 40ปี-49ปี	3.59	0.918			
(4) 50ปี ขึ้นไป	3.64	1.266			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			3.180	.025*	(1)>(3)
(1) น้อยกว่า 5 ปี	4.14	0.694			
(2) 5ปี - 10ปี	3.92	0.770			
(3) 11ปี - 20ปี	3.63	1.053			
(4) 20ปี ขึ้นไป	3.87	1.185			
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b>			12.366	.001*	-
(1)ปริญญาตรี	4.19	0.577			
(2)ปริญญาโท	3.71	1.063			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ความขัดแย้งทาง ผลประโยชน์		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
จำนวนลูกค้ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต			7.964	.000*	(1) > (2), (3), (4)
(1) ต่ำกว่า 50 ราย	4.02	0.713			
(2) 50 – 100 ราย	3.73	1.387			
(3) 101 – 150 ราย	3.00	0.281			
(4) 151 – 200 ราย	3.16	0.527			
จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี			12.282	.000*	(4) > (1), (2), (3) (3) > (2)
(1) ไม่มี	3.96	0.744			
(2) 1-5 คน	3.53	1.118			
(3) 6-10 คน	3.90	0.916			
(4) มากกว่า 10 คน	5.00	0.000			

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

สมมติฐานที่ 3 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกัน

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.4 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.323$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 4.370$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30- 39

ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 40 ปี ขึ้นไป

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 5.141$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ไม่เกิน 10 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ตั้งแต่ 11 ปี ขึ้นไป

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 11.312$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 1.494$ )

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 24.305$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่ถึง 6คน

ตารางที่ 4.11.4 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของ  
 ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)  
 เกี่ยวกับตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ตอบรับงานและการ คงไว้ซึ่งความ สัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มี ลักษณะเฉพาะ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			0.323	.571	-
(1) ชาย	3.37	0.961			
(2) หญิง	3.45	1.036			
<b>อายุ</b>			4.370	.005*	(2) > (3),(4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	3.25	1.214			
(2) 30ปี - 39 ปี	3.71	0.907			
(3) 40ปี-49ปี	3.40	0.800			
(4) 50ปี ขึ้นไป	3.14	1.239			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			5.141	.002*	(1)>(3),(4) (2) >(3),(4)
(1) น้อยกว่า 5 ปี	3.77	0.903			
(2) 5ปี - 10ปี	3.64	0.801			
(3) 11ปี - 20ปี	3.27	1.050			
(4) 20ปี ขึ้นไป	3.15	1.135			
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b>			11.312	.001*	-
(1)ปริญญาตรี	3.60	1.032			
(2)ปริญญาโท	3.36	1.000			
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b>			1.494	.217	-
(1) ต่ำกว่า 50 ราย	3.52	0.926			
(2) 50 – 100 ราย	3.33	1.252			
(3) 101 – 150 ราย	3.09	0.686			
(4) 151 – 200 ราย	3.14	0.451			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ตอบรับงานและการ คงไว้ซึ่งความ สัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มี ลักษณะเฉพาะ		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี			24.305	.000*	(4) > (1),(2),(3) (3) > (2),(1)
(1) ไม่มี	3.51	0.824			
(2) 1-5 คน	2.97	1.022			
(3) 6-10 คน	3.72	0.890			
(4) มากกว่า 10 คน	4.90	0.439			

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

สมมติฐานที่ 4 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล แตกต่างกัน

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.5 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.199$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 3.675$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 40- 49 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุน้อยกว่า 30 ปี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปี ขึ้นไป นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30-39 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปีขึ้นไปด้วย

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.625$ )

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 5.589$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกจ้างของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 1.740$ )

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 22.787$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่ถึง 6คน/ไม่มี

ตารางที่ 4.11.5 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ทรัพยากรบุคคล		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
เพศ			0.199	.656	-
(1) ชาย	3.26	1.191			
(2) หญิง	3.19	1.184			
อายุ			3.675	.013*	(3)>(1),(4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	2.81	1.409			(2) >(4)
(2) 30ปี - 39 ปี	3.30	1.272			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ทรัพยากรบุคคล		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
(3) 40ปี-49ปี (4) 50ปี ขึ้นไป	3.44 2.90	0.801 1.356			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b> (1) น้อยกว่า 5 ปี (2) 5ปี - 10ปี (3) 11ปี – 20ปี (4) 20ปี ขึ้นไป			2.625	.051	-
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b> (1)ปริญญาตรี (2)ปริญญาโท			5.585	.019*	-
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b> (1) ต่ำกว่า 50 ราย (2) 50 – 100 ราย (3) 101 – 150 ราย (4) 151 – 200 ราย			1.740	.159	-
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b> (1) ไม่มี (2) 1-5 คน (3) 6-10 คน (4) มากกว่า 10 คน			22.787	.000*	(4) > (1),(2),(3) (3) > (1),(2)

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

สมมติฐานที่ 5 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงานแตกต่างกัน

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.6 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.178$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.235$ )

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 6.038$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีไม่เกิน 10 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ 20 ปีขึ้นไป นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ระหว่าง 5-10 ปี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ระหว่าง 11-20 ปีด้วย

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 7.400$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการศึกษาระดับปริญญาโท

จำนวนลูกค้ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.954$ )

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 11.683$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 6-10 คน มีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงานครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีระหว่าง 1-5 คน



ตารางที่ 4.11.6 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การปฏิบัติงาน		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			0.178	.673	-
(1) ชาย	3.37	1.147			
(2) หญิง	3.31	1.082			
<b>อายุ</b>			2.235	.085	-
(1) น้อยกว่า 30 ปี	3.20	1.161			
(2) 30ปี - 39 ปี	3.49	0.920			
(3) 40ปี-49ปี	3.41	1.086			
(4) 50ปี ขึ้นไป	3.06	1.273			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			6.038	.001*	(1),(2)> (4) (2) > (3)
(1) น้อยกว่า 5 ปี	3.78	0.859			
(2) 5ปี - 10ปี	3.55	0.696			
(3) 11ปี – 20ปี	3.15	1.205			
(4) 20ปี ขึ้นไป	3.01	1.311			
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b>			7.400	.007*	-
(1)ปริญญาตรี	3.63	0.932			
(2) ปริญญาโท	3.22	1.138			
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b>			0.954	.415	-
(1) ต่ำกว่า 50 ราย	3.41	1.025			
(2) 50 – 100 ราย	3.24	1.352			
(3) 101 – 150 ราย	3.13	0.634			
(4) 151 – 200 ราย	3.00	0.491			
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b>			24.425	.000*	(4) >(1),(2),(3) (3)>( 2)
(1) ไม่มี	3.62	0.729			
(2) 1-5 คน	2.80	1.197			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การปฏิบัติงาน		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
(3) 6-10 คน	3.40	1.019			
(4) มากกว่า 10 คน	4.82	0.260			

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

สมมติฐานที่ 6 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลแตกต่างกัน

#### 6.1 การติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.7 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.030$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 4.277$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30-49 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปีขึ้นไป

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 3.207$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีน้อยกว่า 5 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับ

การติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ตั้งแต่ 11 ปีขึ้นไป

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 1.913$ )

จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.058$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนลูกค้าไม่เกิน 100 รายมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนลูกค้าระหว่าง 101-200 ราย

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 29.689$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย

ตารางที่ 4.11.7 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผล ด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การรายงาน การ สื่อสาร และการ แก้ไขข้อบกพร่อง		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			0.030	0.864	-
(1) ชาย	3.67	0.754			
(2) หญิง	3.65	0.900			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การรายงาน การ สื่อสาร และการ แก้ไขข้อบกพร่อง		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>อายุ</b> (1) น้อยกว่า 30 ปี (2) 30ปี - 39 ปี (3) 40ปี-49ปี (4) 50ปี ขึ้นไป	3.57 3.83 3.74 3.36	1.051 0.674 0.707 1.098	4.277	.006*	(2),(3)> (4)
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b> (1) น้อยกว่า 5 ปี (2) 5ปี - 10ปี (3) 11ปี – 20ปี (4) 20ปี ขึ้นไป	3.82 3.85 3.58 3.44	0.897 0.613 0.908 0.925	3.207	.024*	(1)>(3),(4)
<b>การศึกษาขั้นสูงสุด</b> (1)ปริญญาตรี (2)ปริญญาโท	3.78 3.62	0.884 0.844	1.913	.168	-
<b>จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต</b> (1) ต่ำกว่า 50 ราย (2) 50 – 100 ราย (3) 101 – 150 ราย (4) 151 – 200 ราย	3.72 3.66 3.38 3.14	0.720 1.171 0.303 0.150	2.058	.0106	(1) > (3),(4) (2) > (3),(4)
<b>จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี</b> (1) ไม่มี (2) 1-5 คน (3) 6-10 คน (4) มากกว่า 10 คน	3.75 3.21 4.02 4.85	0.723 0.865 0.590 0.209	29.689	.000*	(4) > (1),(2),(3)

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

## 6.2 การติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลจำแนกตามเพศของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 4.11.8 พบว่า

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพศชายและเพศหญิงมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.252$ )

อายุของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 10.091$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 40-49 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุน้อยกว่า 30 ปี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปีขึ้นไป นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุระหว่าง 30-39 ปีมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุ 50 ปีขึ้นไปด้วย

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.404$ )

การศึกษาขั้นสูงสุดของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 2.373$ )

จำนวนลูกค้ำของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลไม่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 0.972$ )

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05 ( $F = 16.930$ ) โดยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมากกว่า 10 คนขึ้นไปมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 10 คน/ไม่มีเลย นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 6-10 คนมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลครบถ้วนกว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่เกิน 5 คน /ไม่มีเลย

ตารางที่ 4.11.8 การวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผล ด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	แผนงาน และวิธีการ ตรวจสอบการ ติดตามผล		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
<b>เพศ</b>			0.252	0.616	-
(1) ชาย	3.33	0.982			
(2) หญิง	3.40	1.020			
<b>อายุ</b>			10.091	.000*	(3) >(1),(4) (2) >(4)
(1) น้อยกว่า 30 ปี	2.95	1.217			
(2) 30ปี - 39 ปี	3.50	0.920			
(3) 40ปี-49ปี	3.70	0.629			
(4) 50ปี ขึ้นไป	2.93	1.263			
<b>ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี</b>			2.404	.068	-
(1) น้อยกว่า 5 ปี	3.64	1.186			
(2) 5ปี - 10ปี	3.52	0.849			
(3) 11ปี – 20ปี	3.26	0.949			
(4) 20ปี ขึ้นไป	3.21	1.079			

ลักษณะส่วนบุคคล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	แผนงาน และวิธีการ ตรวจสอบการ ติดตามผล		F	Sig	LSD
	$\bar{X}$	S.D.			
การศึกษาขั้นสูงสุด			2.373	.125	-
(1)ปริญญาตรี	3.54	1.096			
(2)ปริญญาโท	3.32	0.969			
จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต			0.972	.406	-
(1)ต่ำกว่า 50 ราย	3.45	0.929			
(2) 50 – 100 ราย	3.29	1.285			
(3) 101 – 150 ราย	3.33	0.195			
(4) 151 – 200 ราย	3.00	0.000			
จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีของผู้สอบบัญชี			19.630	.000*	(4) > (1),(2),(3) (3) > (1),(2)
(1) ไม่มี	3.22	1.101			
(2) 1-5 คน	3.09	0.877			
(3) 6-10 คน	3.90	0.646			
(4) มากกว่า 10 คน	4.66	0.487			

\*มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

#### 4.12 สรุปภาพรวมการวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่าง ของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุม คุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อ  
ทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการ  
ควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่ง ได้แก่ เพศ  
อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบ  
บัญชี ในตารางที่ 4.11.1 -4.11.8 สามารถนำมาสรุปเป็นภาพรวมซึ่งแสดงให้เห็นได้ในตารางที่  
1.11.9 โดยพบว่า จำนวนผู้ช่วยของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐาน

การควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกันในทุกองค์ประกอบ สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลในด้านอื่นๆ พบว่า

เพศของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกัน เฉพาะองค์ประกอบในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

อายุของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกัน เฉพาะองค์ประกอบในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ทรัพยากรบุคคล และการติดตามผล

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกัน เฉพาะองค์ประกอบในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ การปฏิบัติงาน และการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง

ระดับการศึกษาของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกัน เฉพาะองค์ประกอบในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ทรัพยากรบุคคล และการปฏิบัติงาน

จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ต่างกัน เฉพาะองค์ประกอบในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและการรักษาความลับ และการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง



ตารางที่ 4.12 แสดงภาพรวมผลการทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับ  
อนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคล  
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การปฏิบัติตามมาตรฐานTSQC1	ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต					
	เพศ	อายุ	ประสบ การณ์ ปฏิบัติงาน สอบบัญชี	ระดับ การศึกษา	จำนวน ลูกค้ำของ ผู้สอบ บัญชี	จำนวน ผู้ช่วย ผู้สอบ บัญชี
ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ในด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ	-	✓	✓	✓	✓	✓
ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์	-	✓	✓	✓	✓	✓
การตอบรับและการคงไว้ซึ่งสหสัมพันธ์กับลูกค้ำและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	-	✓	✓	✓	-	✓
ทรัพยากรบุคคล	-	✓	-	✓	-	✓
การปฏิบัติงาน	-	-	✓	✓	-	✓
การติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง	-	✓	✓	-	✓	✓
การติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล	-	✓	-	-	-	✓

✓ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05

## บทที่ 5

### สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

ในการวิจัยเรื่อง “ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ” ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเกี่ยวกับ 1) ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 2) ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี 3) อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 4) ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี 5) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ 6) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง 7) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ 8) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับทรัพยากร 9) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน 10) ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามผล และ 11) ความแตกต่างในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 260 ราย โดยมีความคาดหวังว่า ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยจะสามารถนำไปเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้สอดคล้องกับมาตรฐานสากลซึ่งจะส่งผลต่อผลความสามารถในการก้าวเข้าสู่เวทีโลกของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยสามารถสรุปและอภิปรายประเด็นที่สำคัญได้ดังนี้

#### 5.1. ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการศึกษาลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 260 ราย พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 40 ปี – 49 ปี มีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีระหว่าง 11 ปี - 20 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาโทมากกว่าระดับปริญญาตรี ในแต่ละปีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่รับงานสอบบัญชีต่ำกว่า 50 ราย มีช่วยผู้สอบบัญชีจำนวนระหว่าง 1-5 คน และเป็นผู้สอบบัญชีอิสระมากกว่าสังกัดสำนักงาน สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความสามารถในวิชาชีพบัญชีเหมาะสมกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี

เนื่องจากมีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นเวลายาวนานหลายปี ประกอบกับมีการศึกษาในระดับที่สูงกว่าระดับการศึกษาในวิชาชีพบัญชีตามที่คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) กำหนดไว้<sup>1</sup> ปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยไม่เกินความสามารถตามมาตรฐานการสอบบัญชี เนื่องจากส่วนใหญ่รับงานลูกค้ายี่ไม่เกิน 50 ราย<sup>2</sup>

## 5.2. ปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี

จากผลการศึกษาปัจจัยที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่พิจารณาถึงความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานมากที่สุด รองลงมาพิจารณาจากความซับซ้อนของงาน พิจารณาจากประวัติของลูกค้ายี่ พิจารณาจากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี พิจารณาจากปัจจัยอื่น ๆ และ พิจารณาจากความรู้ความสามารถของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีความระมัดระวังในการตอบรับงานลูกค้ายี่ที่ไม่เกินกว่าความรู้ความสามารถของตนเอง

สอดคล้องกับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556)<sup>3</sup> ซึ่งกล่าวว่า สำนักงานหรือผู้สอบบัญชีควรใช้แบบสอบถามมาตรฐาน (Checklist) ในการประเมินความเสี่ยงของลูกค้ายี่แต่ละราย ก่อนตัดสินใจรับงานหรือคงไว้ซึ่งงาน

## 5.3. อุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการศึกษาอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า ความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชีและข้อบังคับต่าง ๆ กับความไม่ถูกต้องในงบการเงินที่ลูกค้ายี่จัดทำเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุด รองลงมาคือความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการสอบบัญชี ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่าในปัจจุบันผู้สอบบัญชียังขาดความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี และข้อบังคับต่างๆ ที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งส่งผลต่อความยากลำบากในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของลูกค้ายี่ที่จัดทำไม่ถูกต้อง

<sup>1</sup> ไม่ต่ำกว่าระดับปริญญาตรีทางบัญชี

<sup>2</sup> สำหรับผู้สอบบัญชีที่ได้รับการแต่งตั้ง ตั้งแต่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป (เดิมไม่เกิน 300 รายต่อปี ตามประกาศ ก.บช. ฉบับที่ 44)

<sup>3</sup> FAP NEWSLETTER NO.12

สอดคล้องกับสภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556)<sup>4</sup> ซึ่งกล่าวว่าทรัพยากรบุคคลถือเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งต่อความสำเร็จของสำนักงาน มาตรฐานการควบคุมคุณภาพจึงเน้นกระบวนการให้ได้บุคคลที่มีทักษะความรู้ความสามารถ และความยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณที่เพียงพอ โดยการพิจารณาในเรื่องการวางแผนกำลังคนให้สัมพันธ์กับปริมาณงานที่จะต้องปฏิบัติอย่างเหมาะสม การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง การประเมินผลการปฏิบัติงานและการบังคับใช้นโยบายการควบคุมคุณภาพ

สอดคล้องกับ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555 อ้างถึงในจักรพงษ์ รัตนะ, 2557) กล่าวว่า ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีในด้านการเรียนรู้และการพัฒนาระดับปัญหาและอุปสรรคที่มีปัญหามากที่สุดคือ ปัญหาการพัฒนาความรู้และฝึกอบรมพนักงานสอบบัญชี การสอบบัญชี ประกาศ คำสั่ง และกฎระเบียบของหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี

#### 5.4. ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

จากการศึกษาปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี พบว่า ปัญหาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากที่สุดคือ การประเมินความเสี่ยงในการรับงานลูกค้า รองลงมาคือ ความต้องการของลูกค้า การขอยื่นยื่นยอดคงเหลือต่าง ๆ และ การวางแผนงานตรวจสอบ ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่าปัญหาส่วนใหญ่ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีเกิดจากการไม่ให้ความร่วมมือของลูกค้าในการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพได้

#### 5.5. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1)เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ

จากผลการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ซึ่งประกอบด้วย 1) จัดทำคู่มือนโยบายและกระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีครบทั้ง 6 องค์ประกอบตามมาตรฐานควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) 2) พัฒนา/ปรับปรุงคู่มือปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีคุณภาพ ถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี 3) จัดทำแผนอัตรากำลังคน และจัดจ้าง

<sup>4</sup> FAP NEWSLETTER NO.12

ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเพิ่มเติมตามความเหมาะสม และ 4) สื่อสารความสำคัญและประโยชน์ของการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรได้เข้าใจ พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพค่อนข้างครบถ้วน

สอดคล้องกับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2556)<sup>5</sup> ซึ่งกล่าวว่าผู้นำองค์กร หรือผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียว ต้องมีทัศนคติที่ดีต่อคุณภาพงาน การจัดทำนโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ การมอบหมายความรับผิดชอบการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพให้บุคลากรที่เหมาะสม และสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติให้ทุกคนในสำนักงานได้ทราบอย่างทั่วถึง การปรับเปลี่ยนทัศนคติของผู้นำจะช่วยขับเคลื่อนให้เกิดผลสำเร็จในการนำระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ผู้นำซึ่งก็คือตัวของผู้สอบบัญชีเอง ต้องเป็นผู้ริเริ่มและเป็นแบบอย่างในการทำงานตามระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดเป็นนโยบายและวิธีปฏิบัติที่มีความเหมาะสมและเกี่ยวข้องกับงานที่ตนเองปฏิบัติ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและบุคลากรต้องทำความเข้าใจในข้อกำหนดของมาตรฐาน TSQC 1 รวมทั้งข้อบังคับอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557)<sup>6</sup>

สอดคล้องกับผลการตรวจเยี่ยมการสอบทานการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ของสำนักงานสอบบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) จากการสอบทานระบบการควบคุมคุณภาพเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน พบว่ามีการกำหนดนโยบายในแต่ละด้าน แต่ยังมีได้กำหนดวิธีปฏิบัติและการนำไปปฏิบัติใช้ให้ครบถ้วนในแต่ละองค์ประกอบ

สอดคล้องกับ เอกพล คงมา และศीलพพร ศรีจันเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เข้าใจถึงบทบาทและหน้าที่ที่สำคัญของผู้นำสำนักงานต่อการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพ ตลอดจนการมอบหมายความรับผิดชอบและสื่อสารไปยังบุคลากรที่เกี่ยวข้องให้เห็นความสำคัญของการควบคุมคุณภาพได้เป็นอย่างดี

<sup>5</sup> FAP NEWSLETTER NO.12

<sup>6</sup> เอกสารเผยแพร่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ : ข้อเสนอแนะสำหรับการดำเนินการตามมาตรฐาน TSQC1

## 5.6. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1)เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

จากผลการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ในภาพรวมพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณได้ค่อนข้างครบถ้วน แต่เมื่อนำวิเคราะห์รายละเอียดพบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง สามารถแบ่งออกเป็น 2 ด้าน ประกอบด้วย 1) ความเป็นอิสระและการรักษาความลับ และ 2) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติตาม TSQC 1 เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ครบถ้วนกว่าด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ โดยพบว่า

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในด้านความเป็นอิสระและการรักษาความลับ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถปฏิบัติตามได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆ กัน ประกอบด้วย 1)กำหนดให้ทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านแจ้งผลประโยชน์ด้านการเงินความสัมพันธ์ด้านธุรกิจส่วนตัวครอบครัวกับลูกค้าในหนังสือยืนยันความเป็นอิสระ 2)กำหนดนโยบายเกี่ยวกับการรับทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 3)กำหนดนโยบายการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบทานงานสอบบัญชี 4) กำหนดให้มีการหมุนเวียนทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบผิดชอบในการตรวจสอบลูกค้ารายเดิมทุก ๆ 5ปี และ 5)กำหนดบทลงโทษทีมผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรของท่านที่นำความลับของลูกค้าไปเปิดเผยหรือใช้ประโยชน์ส่วนตัว

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในด้านความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถปฏิบัติตามได้ค่อนข้างครบถ้วน ประกอบด้วย 1) กำหนดนโยบายและประเมินความเสี่ยงก่อนรับงานจากลูกค้า 2)ตรวจสอบก่อนรับงานลูกค้าว่าขัดแย้งกับนโยบายการรับงานลูกค้าหรือไม่ 3)พิจารณายุติการให้บริการตรวจสอบบัญชีหรือการให้บริการใด ๆ ที่พบว่าขัดแย้งทางผลประโยชน์กับลูกค้า สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีมีความตระหนักถึงผลกระทบจากการให้บริการลูกค้าในด้านอื่นๆ นอกเหนือจากงานสอบบัญชี อาทิเช่นการให้บริการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีเงินเดือนและค่าแรงงาน ซึ่งมีผลกระทบต่อตัวเลขหรือข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีต้องเกี่ยวข้องในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี และทำให้ผู้สอบบัญชีตกอยู่ในสถานการณ์สอบทานผลงานของตนเอง

สอดคล้องกับเอกพล คงมา และศิลาพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดี โดยเหตุผลที่สนับสนุนข้อมูลดังกล่าวคือโดยส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2553 อยู่ก่อนแล้ว และได้ยึดถือข้อบังคับดังกล่าวในการปฏิบัติงานสอบบัญชีแต่เดิม

สอดคล้องกับ วลัยลักษณ์ สุวรรณวัลย์กร และคณะ (2556) กล่าวว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และปฏิบัติหน้าที่ของตนโดยสุจริต ในปัจจุบันบริษัทชั้นนำต่าง ๆ เช่น บริษัทบอช แอนด์ ลอมป์ (ประเทศไทย) จำกัด และ Johnson Controls, Inc. ได้ส่งเสริมและสนับสนุนความมีจริยธรรมแก่บุคลากร โดยกำหนดไว้ในแนวทางการปฏิบัติงานขององค์กร เพื่อช่วยเสริมสร้างสภาพแวดล้อมการทำงานที่ดี และการทำงานเป็นทีม ทำให้บุคลากรสามารถสร้างสรรค์และแสดงศักยภาพออกมาได้อย่างเต็มที่

### 5.7. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

จากผลการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะซึ่งประกอบด้วย 1) สอบถามไปยังผู้สอบบัญชีรายเดิมของลูกค้าว่ามีเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ควรนำมาพิจารณาหรือมีสถานการณ์ใดที่ทำให้ไม่ควรตอบรับงาน 2) สรุปเหตุการณ์สำคัญที่นำไปสู่การยุติความสัมพันธ์กับลูกค้า 3) จัดประชุมกับผู้บริหารของลูกค้าและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการเพื่อหารือถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่อาจนำไปสู่การถอนตัว 4) พิจารณาถึงผลกระทบจากการยุติซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดทางวิชาชีพข้อบังคับและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง 5) ดำเนินการตอบกลับหนังสือสอบถามเหตุผลทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากผู้สอบบัญชีรายใหม่ของลูกค้า 6) จัดทำแผนประมาณการจำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานประจำปีซึ่งครอบคลุมข้อมูลของลูกค้า ค่าสอบบัญชีวันที่ตอบรับงาน วันครบกำหนดส่งมอบงานจำนวนชั่วโมงปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร และ 7) สรุปจำนวนชั่วโมงที่ใช้ของแต่ละงานตรวจสอบของลูกค้า พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะค่อนข้างครบถ้วน

สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติในการพิจารณาตอบรับงานลูกค้าซึ่งจะสามารถช่วยลดความเสี่ยงในการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้กับลูกค้าที่มีปัญหา

สอดคล้องกับเอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานในเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะในระดับดี

### 5.8. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) เกี่ยวกับ ทรัพยากรบุคคล

จากผลการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับทรัพยากร ซึ่งประกอบด้วย 1)กำหนดแบบฟอร์มสัมภาษณ์และประเมินการปฏิบัติงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและบุคลากร 2) จัดให้มีการปฐมนิเทศบุคลากรใหม่ 3) เก็บประวัติชั่วโมงฝึกอบรมประจำปีของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย และ 4) ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี/ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี/บุคลากรแต่ละราย พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลได้บ้างไม่ได้บ้างพอ ๆ กัน สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชียังขาดการประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรและอาจรวมไปถึงการขาดแคลนจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีด้วย

สอดคล้องกับเอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดีเข้าใจใกล้เคียงพอใช้ อาจเนื่องมาจากการจัดหาผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในปัจจุบันมีแนวโน้มหายากขึ้นเพราะผู้เรียนจบบัญชีส่วนใหญ่ไม่ชอบงานสอบบัญชีเพราะทำงานหนัก ทำให้บางครั้งหัวหน้าสำนักงานจำเป็นต้องเลือกบุคคลที่สมัครใจทำงานก่อน โดยไม่คำนึงถึงความรู้ ความสามารถในงานสอบบัญชี

สอดคล้องกับ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555 อ้างถึง จักรพงษ์ รัตนะ ,2547) ซึ่งกล่าวว่า ปัญหาการขาดแคลนทรัพยากรบุคคลและการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงาน ซึ่งจะพบมากในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง รวมถึงการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานและการติดต่อสื่อสารที่เกี่ยวข้องด้วย



## 5.9. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการปฏิบัติงาน

จากผลการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน ซึ่งประกอบด้วย 1) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานทางธุรกิจของลูกค้า 2) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ด้านการเงินของลูกค้า 3) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกฎ ข้อบังคับของอุตสาหกรรม นโยบายการบัญชีที่ใช้ และบุคลากรของลูกค้า 4) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับประเด็น/เหตุการณ์จากผลการตรวจสอบงบการเงินปีก่อนของลูกค้าที่น่าจะเป็นประโยชน์สำหรับการตรวจสอบงบการเงินปีปัจจุบัน 5) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นอิสระความซื่อสัตย์สุจริตของฝ่ายบริหารการปฏิบัติของกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย และการดำเนินงานต่อเนื่องของลูกค้า 6) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่รายการใดในงบการเงินของกิจการลูกค้าอาจแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตและรวมถึงความน่าจะเป็นในการทุจริต 7) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาผลกระทบต่อการเงินของลูกค้าที่อาจเกิดขึ้นจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเนื่องมาจากการทุจริต/ข้อผิดพลาดโดยมีสาเหตุจากความสัมพันธ์และรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน 8) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับความเสี่ยงที่มี นัยสำคัญที่จำเป็นต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ 9) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญของแต่ละรายการข้อมูลที่แสดงในงบการเงินของลูกค้า 10) บันทึกการประชุมเกี่ยวกับผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของลูกค้า 11) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับการพิจารณาความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี 12) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับช่วงเวลาที่ทำการตรวจสอบ 13) จัดทำบันทึกการประชุมเกี่ยวกับบทบาทและหน้าที่ของบุคลากรตรวจสอบ 14) จัดทำแบบฟอร์มการปรึกษาหารือผู้เชี่ยวชาญหรือที่ปรึกษาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และ 15) จัดทำทะเบียนคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ได้บ้างไม่ได้บ้างพอ ๆ กัน สะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบมีความรู้ความเข้าใจสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ได้บ้าง แต่อาจมีปัญหาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบันทึกข้อมูลหลักฐานต่าง ๆ

สอดคล้องกับเอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทพร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจและคาดว่าจะสามารถนำไปปฏิบัติได้จริงในระดับดี แต่คะแนนเฉลี่ยในส่วนของการจัดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน (Engagement Quality Control Review: EQCR) อยู่ใน

ระดับพอใช้ ซึ่งอาจเป็นข้อสังเกตได้ว่าผู้สอบบัญชีอาจยังไม่เข้าใจในเรื่องการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานเท่าที่ควร อีกทั้งลูกค้ำของผู้สอบบัญชีเป็นผู้สอบบัญชีอิสระหรืออยู่สำนักงานขนาดเล็กยังไม่เข้าข่ายที่จะต้องทำ EQCR เนื่องจากเป็นกิจการขนาดเล็ก

สอดคล้องกับ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555 อ้างถึง จักรพงษ์ รัตนะ ,2547) ซึ่งกล่าวว่าในการปฏิบัติงานสอบบัญชีปัญหาที่สำคัญในเรื่องของการแต่งตั้งผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ การใช้ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ(Professional Skepticism) ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และการบันทึกข้อมูลหลักฐานในกระดาษทำการ (Documentation) ของสำนักงาน

### 5.10. ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผล

จากผลการศึกษาศามารถในการปฏิบัติตามTSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับการติดตามผล พบว่าในภาพรวมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลค่อนข้างครบถ้วน แต่เมื่อนำ วิเคราะห์รายละเอียดพบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลสามารถแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ 1) การรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง และ 2) แผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล โดยพบว่า

การติดตามผลในด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามได้ค่อนข้างครบถ้วน ประกอบด้วย 1) ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ำรายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม 2) ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการป้องกันผลกระทบ/จัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและการรักษาความลับของลูกค้ำ 3) ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ำเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม 4) ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติความสัมพันธ์กับลูกค้ำในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม 5) ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม 6) ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้ำอย่างเพียงพอและเหมาะสม และ 7) หลังจากการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข

การติดตามผลในด้านแผนงาน วิธีการตรวจสอบการติดตามผล ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆ กัน ประกอบด้วย 1) ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ท่านมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้ 2) ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร 3) ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน และ 4) ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด

สอดคล้องกับเอกพล คงมา และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2556) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) เกี่ยวกับการติดตามผลในระดับพอใช้โดยผู้สอบบัญชียังไม่เข้าใจกับการประเมินผล การสื่อสารผลการประเมินและข้อบกพร่องที่พบและทำให้ไม่มีหลักฐานในการประเมินข้อบกพร่องในงานที่ทำเพื่อนำไปสู่การวางแผนการปฏิบัติงานในปีถัดไป

#### 5.11. ความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

##### (TSQC1) จากลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากผลการศึกษาความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จากลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พบว่า

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ เพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องในทุกๆด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค้า และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับทรัพยากรบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ อายุ ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับการติดตามผลด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ( TSQC1 ) เกี่ยวกับการติดตามผลด้านแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับ อายุ และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

สอดคล้องกับ สุพรรณมา บุญมาวงศ์ (2551) ซึ่งกล่าวว่าปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานหรือผู้สอบบัญชี ประกอบด้วยลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ลักษณะและรูปแบบของงบการเงิน กระบวนการในการให้บริการตรวจสอบบัญชี ลักษณะทางกายภาพอื่นๆ

สอดคล้องกับ ปภาวี สุขมณี และคณะ (2553) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีในกรมตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์การตรวจสอบบัญชีแตกต่างกันจะส่งผลให้ความสามารถในการใช้เทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ รวมไปถึงคุณภาพการสอบบัญชีแตกต่างกันด้วย

สอดคล้องกับ วลัยลักษณ์ สุวรรณวัลย์กร และคณะ (2556) ซึ่งกล่าวว่าผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชีเพียงพอต่อการปฏิบัติงานในวิชาชีพ รวมไปถึงความรู้เกี่ยวกับกฎหมายธุรกิจ เช่น มาตรฐานการตรวจสอบบัญชี รหัส 250 เรื่องการพิจารณากฎหมายและข้อบังคับในการตรวจสอบงบการเงิน กำหนดให้ผู้สอบบัญชีทำความเข้าใจกฎหมาย

และข้อบังคับที่มีผลบังคับใช้กับกิจการ ในการได้มาซึ่งความเข้าใจในกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ เป็นต้น ซึ่งสิ่งเหล่านี้เกิดจากการศึกษา ประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี

### 5.12 ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัยที่พบ และการนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการวิจัยพบว่า จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเป็นปัจจัยสำคัญต่อความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เนื่องจากส่งผลต่อความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ(TSQC 1 )ในทุกๆ ด้าน การเลือกและกำหนดจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานจึงจำเป็นต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับลักษณะงาน และปริมาณงาน จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่น้อยเกินไป หรือขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี อาจไม่สามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพได้ ในปัจจุบันยังไม่มีข้อบังคับ หรือ แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการคัดเลือกคุณสมบัติของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี หากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี อาทิเช่น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์เห็นความสำคัญของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และมีการออกข้อบังคับ หรือแนวปฏิบัติที่ชัดเจนเกี่ยวกับการใช้บริการผู้ช่วยผู้สอบบัญชี อาจทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีของประเทศไทยยกระดับความน่าเชื่อถือได้

### 5.13 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

เนื่องจากการวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งพบว่าปัจจัยสำคัญที่ทำให้ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชีแตกต่างกัน คือ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ดังนั้นหากผู้ที่สนใจต้องการทำการศึกษาต่อเพื่อให้ทราบแน่ชัดว่านอกจากจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีแล้ว ความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีหรือไม่

## บรรณานุกรม

- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2546). การใช้ SPSS for windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล . กรุงเทพฯ.  
ภาควิชาสถิติ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2552). การวิเคราะห์ข้อมูลหลายตัวแปรด้วย SPSS for windows. กรุงเทพฯ.  
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ชูศักดิ์ จรุงสวัสดิ์.(2551). การวิเคราะห์ข้อมูลและการใช้สถิติในงานวิจัย. กรุงเทพฯ.  
ส.เสริมมิตรการพิมพ์.
- ณัชชาวิทย์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจั่นเพชร.(2555).การศึกษาปัญหาและผลกระทบจากการนำ  
มาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาใช้ในประเทศไทย.  
วารสารการจัดการสมัยใหม่ , ปีที่1(1), 89-106.
- ปภาวี สุขมณี และคณะ. (2553). ผลกระทบของความป็นมืออาชีพที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของ  
ผู้สอบบัญชีในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์.กาฬสินธุ์. มหาวิทยาลัย เทคโนโลยีราชมงคล  
อิสาน วิทยาเขตกาฬสินธุ์.
- ปญญ์รัฐศ นำพา.(2551). การบริหารจัดการความสามารถในงาน. สืบค้นวันที่ 1 สิงหาคม 2556, จาก  
<http://www.bangkokflying.com/th/knowledgevicx.aspx?id=7>.
- ราชกิจจานุเบกษา.(2553).ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ  
บัญชี พ.ศ. 2553.เล่มที่ 127 ตอนพิเศษ 127 ง. หน้า68-74.
- วัลย์ถักษณ์ สุวรรณวลัยกร,มนวิกา ผดุงสิทธิ์. (2556) .ความคาดหวังและความพร้อมของวิชาชีพสอบ  
บัญชีไทยในการแข่งขันในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน. (บทความ).  
วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่9(25), 35-49.
- ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2552).การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีสำหรับสำหรับสำนักงานสอบ  
บัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง.วารสารวิชาชีพบัญชี. ปีที่ 5(14), 26-28

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร.

\_\_\_\_\_. (2557). รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. สืบค้นวันที่ 18 ธันวาคม 2557, จาก [https://eservice.fap.or.th/fap\\_registration/cpa\\_contact\\_list.php](https://eservice.fap.or.th/fap_registration/cpa_contact_list.php)

\_\_\_\_\_. (2557). ผลการตรวจสอบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยรวมปี 2557 . สืบค้นวันที่ 3 มีนาคม 2559, จาก [http://www.fap.or.th/images/sub\\_1359024609/ผลการตรวจสอบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยรวมปี2557.pdf](http://www.fap.or.th/images/sub_1359024609/ผลการตรวจสอบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยรวมปี2557.pdf).

\_\_\_\_\_. (2556). Audit Quality Focus - TSQC1. สืบค้นวันที่ 3 มีนาคม 2559, จาก [http://www.fap.or.th/images/column\\_1386298498/Fap\\_News12\\_spdf?mode=preview](http://www.fap.or.th/images/column_1386298498/Fap_News12_spdf?mode=preview).

\_\_\_\_\_. (2558). ข้อเสนอแนะสำหรับการดำเนินการตามมาตรฐาน TSQC1. สืบค้นวันที่ 3 มีนาคม 2559, จาก [http://www.fap.or.th/images/column\\_1397118366/TSQC1.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1397118366/TSQC1.pdf).

\_\_\_\_\_. (2558). การใช้แนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำหรับผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว. กรุงเทพมหานคร.

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2554). ISQC1 กับการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีไทย. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ ฉบับที่ 130 (ตุลาคม-ธันวาคม 2554)

สุพรรณ นุญมาวงศ์. (2551). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการใช้บริการตรวจสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. (วิจัย). มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

เอกพล คงมา และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2556). ปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ไปใช้ในงานสอบบัญชี สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและผู้สอบบัญชีอิสระ. วารสารวิชาชีพบัญชี .ปีที่ 9(26), 32-43.

Burns, R. (1990). **Introduction to Research Methods**. Melbourne : Longman Chesire.

Gliem, J. A., & Gliem, R. R. (2003). **Calculating, interpreting, and reporting Cronbach's alpha reliability coefficient for Likert-type scales**. Midwest Research to Practice Conference in Adult, Continuing, and Community Education, Retrieved October 6, 2010, from <http://hdl.handle.net/1805/344>

Pallant, J. (2001). **SPSS Survival Manual: A Step-by-step Guide to Data Analysis**. Buckingham: Open University Press.

Wiersma, W. (1991). **Research Methods in Education**. (5th edition). Sydney: Allyn and Bacon.



## ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ นางเพ็ญธิดา พงษ์ธานี  
ตำแหน่ง ผู้ช่วยศาสตราจารย์สาขาการบัญชี คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

### ประวัติการศึกษา:-

ปี พ.ศ. 2544 ปริญญาโทบริหารธุรกิจ (การบัญชี) มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปี พ.ศ. 2532 ปริญญาตรีการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

### ประสบการณ์ทำงาน:-

ปัจจุบัน รองคณบดีฝ่ายบริหาร คณะการบัญชี มธบ.  
ผู้อำนวยการสถาบันพัฒนานักวิชาชีพบัญชี คณะการบัญชี มธบ.

ปี พ.ศ.2556 รักษาการเลขานุการ คณะการบัญชี มธบ.

ปี พ.ศ. 2554-2556 หัวหน้าศูนย์ฝึกปฏิบัติงานทางบัญชี คณะการบัญชี มธบ.

ปี พ.ศ. 2544-2547 2549 เลขานุการ คณะการบัญชี มธบ.

ปี พ.ศ. 2540 -2543 หัวหน้าแผนกวินัยและพัฒนานักศึกษา สำนักกิจการนักศึกษา มธบ.

ปี พ.ศ. 2539 รักษาการหัวหน้าแผนกวินัยและพัฒนานักศึกษา  
สำนักกิจการนักศึกษา มธบ.

ผู้ช่วยหัวหน้าแผนกวินัยและพัฒนานักศึกษา  
สำนักงานกิจการนักศึกษา มธบ.

ปี พ.ศ. 2533 -ปัจจุบัน อาจารย์ประจำคณะการบัญชี มธบ.