

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาปัจจัยในการเลือกใช้บริการผู้สอบบัญชีของนิติบุคคล ศึกษากรณี :นิติบุคคล ในเขตจตุจักร กรุงเทพมหานครครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยจัดลำดับเนื้อหาสาระสำคัญ ดังต่อไปนี้

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชี
2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
5. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับแนวความคิดเกี่ยวกับคุณภาพบริการ
6. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับแนวความคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการตัดสินใจ
7. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. งานวิจัยในประเทศไทย
2. งานวิจัยต่างประเทศ

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับมาตรฐานการสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 โดยมีวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี คำจำกัดความของคำศัพท์มีความหมายดังนี้

1.1 แม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง หมายถึง แม่บทการรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ใช้ในการจัดทำงบการเงินซึ่งเป็นที่ยอมรับเมื่อพิจารณาถึงลักษณะของกิจการและวัตถุประสงค์ของงบการเงิน หรือซึ่งกำหนดโดยกฎหมายหรือข้อบังคับคำว่า “แม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร” ใช้อ้างอิงถึงแม่บทการรายงานทางการเงินที่กำหนดให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของแม่บทนั้น และ

1.1.1 ให้ยอมรับโดยชัดแจ้งหรือโดยนัยว่า ผู้บริหารอาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลนอกเหนือไปจากที่แม่บทกำหนดไว้เพื่อให้การนำเสนอของงบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร หรือ

1.1.2 ให้ยอมรับโดยชัดแจ้งว่า ผู้บริหารอาจจำเป็นต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดของแม่บทเพื่อให้การนำเสนอของงบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควร ทั้งนี้การไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวอาจจำเป็นในสถานการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นเท่านั้น

1.2 หลักฐานการสอบบัญชี หมายถึง ข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีใช้เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อสรุปในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี หลักฐานการสอบบัญชีรวมถึงข้อมูลจากบันทึกทางการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินและข้อมูลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการสอบบัญชี

1.2.1 เพียงพอของหลักฐานการสอบบัญชี เป็นการประเมินเกี่ยวกับปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชี ปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชีที่ต้องการได้รับนั้นพิจารณาจากการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของผู้สอบบัญชีและจากคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชานั้น

1.2.2 ความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชี เป็นการประเมินเกี่ยวกับคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชี ซึ่งหมายถึงความเกี่ยวข้องและความเชื่อถือได้ของหลักฐานการสอบบัญชีซึ่งใช้ สนับสนุนข้อสรุปที่ใช้ เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

1.3 ความเสี่ยงในการสอบบัญชี หมายถึง ความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นที่ไม่เหมาะสมต่องบการเงินที่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ความเสี่ยงในการสอบบัญชีเป็นผลมาจากความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและความเสี่ยงจากการตรวจสอบ

1.4 ผู้สอบบัญชี หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ ซึ่งตามปกติคือหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบหรือสมาชิกอื่นในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือสำนักงาน (แล้วแต่กรณี) ในกรณีที่มาตรฐานการสอบบัญชานั้นระบุชัดเจนว่าข้อกำหนดหรือความรับผิดชอบนั้นต้องปฏิบัติตามโดยหุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบ ให้ใช้คำว่า “หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบ” แทนคำว่า “ผู้สอบบัญชี” คำว่า “หุ้นส่วนผู้รับผิดชอบงานตรวจสอบ” และ “สำนักงาน” จะใช้อ้างอิงถึงเรื่องเดียวกันในส่วนของภาครัฐในกรณีที่เกี่ยวข้อง

1.5 ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ หมายถึง ความเสี่ยงที่วิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีใช้เพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ จะตรวจไม่พบการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่มีอยู่ซึ่งอาจมีสาระสำคัญในแต่ละรายการหรือมีสาระสำคัญเมื่อรวมกับการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอื่น

1.6 งบการเงิน หมายถึง การนำเสนอข้อมูลทางการเงินในอดีตอย่างมีแบบแผนรวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสื่อสารให้ทราบถึงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหรือภาระผูกพันของกิจการ ณ ขณะใดขณะหนึ่ง หรือการเปลี่ยนแปลงของสิ่งเหล่านั้นในช่วงเวลาหนึ่ง ตามแม่บทการรายงานทางการเงิน โดยปกติแล้วหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและคำอธิบายอื่น คำว่า “งบการเงิน” หมายถึง งบการเงินที่ครบถ้วนสมบูรณ์แบบตามข้อกำหนดในแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แต่ก็อาจหมายถึงงบการเงินเพียงงบเดียวก็ได้

1.7 ข้อมูลทางการเงินในอดีต หมายถึง ข้อมูลที่แสดงในรูปแบบทางการเงินของกิจการใดกิจการหนึ่ง ซึ่งได้มาจากระบบบัญชีของกิจการนั้นและเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ผ่านไปในอดีต หรือเกี่ยวกับสถานะหรือสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งในอดีต

1.8 ผู้บริหาร หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่รับผิดชอบด้านการบริหารเพื่อการดำเนินงานของกิจการ สำหรับกิจการบางแห่งตามกฎหมายในบางประเทศ ผู้บริหารรวมถึงผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลบางคนหรือทุกคน ตัวอย่างเช่น กรรมการบริหารในคณะกรรมการกำกับดูแล หรือเจ้าของที่มีอำนาจจัดการ เป็นต้น

1.9 การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หมายถึง ความแตกต่างระหว่างจำนวนเงินการจัดประเภทรายการ การแสดงรายการ หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการในงบการเงินตามที่รายงานไว้ กับจำนวนเงิน การจัดประเภทรายการ การแสดงรายการ หรือการเปิดเผยข้อมูลของรายการในงบการเงินตามที่กำหนดโดยแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริตเมื่อผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นว่างบการเงินแสดงผลข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญหรือไม่ ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งรวมถึงรายการปรับปรุงที่เป็นจำนวนเงิน การจัดประเภท การแสดงรายการ หรือการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งจำเป็นที่จะทำให้งบการเงินแสดงผลข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ

1.10 หลักการการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) หมายถึง ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับ

ดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ได้รับความทราบและเข้าใจว่าตนมีความรับผิดชอบดังต่อไปนี้ซึ่งเป็นพื้นฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี กล่าวคือ ความรับผิดชอบในเรื่องต่อไปนี้

1.10.1 เรื่องการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งรวมถึงการนำเสนองบการเงินดังกล่าวโดยถูกต้องตามที่ควร

1.10.2 เรื่องการควบคุมภายในที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้ และ

1.10.3 เรื่องการจัดเตรียมสิ่งต่อไปนี้ให้แก่ผู้สอบบัญชี

1.10.3.1. การเข้าถึงข้อมูลทั้งหมดที่ผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) ตระหนักว่าเกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงิน เช่น การบันทึกบัญชีเอกสารหลักฐาน และข้อมูลอื่น

1.10.3.2. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ผู้สอบบัญชีอาจขอจากผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม) เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ และ

1.10.3.3. การเข้าถึงบุคคลต่าง ๆ ภายในกิจการได้อย่างไม่มีข้อจำกัด ซึ่งผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นที่จะต้องได้รับหลักฐานการสอบบัญชีจากบุคคลเหล่านั้นในกรณีของแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควร ข้อ 1.10.1 ข้างต้นอาจกล่าวใหม่ได้ว่า “ในการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน โดยถูกต้องตามที่ควรตามแม่บทการรายงานทางการเงิน” คำว่า “หลักการปฏิบัติงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล (ในกรณีที่เหมาะสม)” อาจถูกอ้างอิงโดยใช้คำว่า “หลักการ”

1.11 การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง การนำการฝึกอบรม ความรู้ และประสบการณ์ในบริบทของมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการบัญชี และข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องไปใช้ในการตัดสินใจอย่างรอบรู้ในการปฏิบัติงานที่เหมาะสมในแต่ละสถานการณ์ของงานตรวจสอบ

1.12 การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ หมายถึง ทศนคติที่รวมถึงความรู้สึคนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การใช้วิจารณญาณในการประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง

1.13 ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล หมายถึง ในบริบทของการตรวจสอบงบการเงิน ความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ใช่ความเชื่อมั่นในระดับสูงสุด

1.14 ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หมายถึง ความเสี่ยงที่งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญก่อนการตรวจสอบความเสี่ยงดังกล่าวประกอบด้วยความเสี่ยงสองส่วน ซึ่งอธิบายในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ได้ดังนี้

1.14.1 ความเสี่ยงสืบเนื่อง หมายถึง ความเสี่ยงที่สิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือของบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลจะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจมีสาระสำคัญ ไม่ว่าจะมีความสำคัญในแต่ละรายการหรือมีความสำคัญเมื่อรวมกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอื่น โดยไม่พิจารณาการควบคุมที่เกี่ยวข้อง

1.14.2 ความเสี่ยงจากการควบคุม หมายถึง ความเสี่ยงที่การควบคุมภายในของกิจการไม่สามารถป้องกันหรือตรวจสอบพบและแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นภายในเวลาทันท่วงที ซึ่งการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับประเภทของรายการ ยอดคงเหลือของบัญชีหรือการเปิดเผยข้อมูลที่อาจเกิดขึ้น และอาจมีความสำคัญ ไม่ว่าจะมีความสำคัญในแต่ละรายการหรือมีความสำคัญเมื่อรวมกับการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอื่น

1.15 ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคล หรือองค์กรหรือหลายองค์กร (ตัวอย่างเช่น ผู้ดูแลด้านการเงินขององค์กร) ที่มีความรับผิดชอบในการกำกับดูแลทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการและมีภาระหน้าที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของกิจการ รวมถึงการกำกับดูแลกระบวนการการรายงานทางการเงิน สำหรับบางกิจการในบางประเทศผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลอาจรวมถึงผู้บริหาร ตัวอย่างเช่น กรรมการบริหารในคณะกรรมการกำกับดูแลของหน่วยงานภาครัฐหรือภาคเอกชน หรือเจ้าของที่มีอำนาจจัดการ เป็นต้น

2. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

“ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” เป็นชื่อที่บัญญัติขึ้นใหม่และมีคำนิยามไว้หมายความว่า ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และใบอนุญาตนั้นยังไม่ขาดอายุ ไม่ถูกพัก ไม่ถูกเพิกถอน ดังนั้น ผู้ที่ไม่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีก็ดี ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแล้วแต่ขาดอายุใบอนุญาต ถูกพักใช้ใบอนุญาตหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตก็ดี ย่อมไม่เป็นผู้สอบบัญชี รับอนุญาตตามกฎหมาย หากลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีของธุรกิจใดที่กฎหมายบัญญัติให้มีการสอบ บัญชีหรือให้มีผู้สอบบัญชีแล้วย่อมมีความผิด และอาจได้รับโทษตามกฎหมายการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้น ผู้ซึ่งจะขึ้นทะเบียนต้องมีพื้นความรู้และลักษณะครบถ้วน ตามที่กฎหมายกำหนดไว้

2.1 ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีคือ

2.1.1 เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล งบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ซึ่งช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ และ

2.1.2 เพื่อรายงานต่องบการเงินและสื่อสารตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดตามข้อเท็จจริงที่ผู้สอบบัญชีตรวจพบ

2.2 ในทุกกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่สามารถได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล และการแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขในรายงานของผู้สอบบัญชีไม่เพียงพอในสถานการณ์ดังกล่าวเพื่อวัตถุประสงค์ในการรายงานต่อผู้ใช้งบการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีไม่แสดงความเห็นหรือถอนตัว (หรือลาออก) จากงานตรวจสอบ หากการถอนตัวนั้นสามารถกระทำได้อย่างได้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

2.3 ความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชี

2.3.1 หลักฐานการสอบบัญชีมีความจำเป็นต่อการสนับสนุนความเห็นและรายงานของผู้สอบบัญชี หลักฐานการสอบบัญชีได้มาจากการเก็บรวบรวมและส่วนใหญ่ได้มาจากการใช้วิธีการตรวจสอบในระหว่างการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม หลักฐานการสอบบัญชีอาจรวมถึงข้อมูลที่ได้รับจากแหล่งอื่น เช่น การตรวจสอบครั้งก่อน ๆ (เมื่อผู้สอบบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นหลังจากการตรวจสอบครั้งก่อนหรือไม่ ที่อาจกระทบต่อความเกี่ยวข้องของข้อมูลนั้นกับการตรวจสอบในปัจจุบัน) หรือวิธีการควบคุมคุณภาพของสำนักงานเกี่ยวกับการตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า นอกเหนือจากแหล่งอื่นภายในและภายนอกกิจการแล้วบันทึกทางการบัญชีของกิจการยังเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญของหลักฐานการสอบบัญชี นอกจากนี้ข้อมูลที่อาจใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชีอาจถูกจัดเตรียมขึ้นโดยผู้เชี่ยวชาญที่เป็นพนักงานหรือถูกว่าจ้างโดยกิจการ หลักฐานการสอบบัญชีประกอบด้วยทั้งข้อมูลที่สนับสนุนและยืนยันสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน และข้อมูลอื่นที่ขัดแย้งกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน นอกจากนี้ ในบางกรณี การไม่มีข้อมูล (ตัวอย่างเช่น การที่ผู้บริหารปฏิเสธที่จะให้คำรับรองตามที่ถูกร้องขอ) ก็ถือว่าเป็นหลักฐานการสอบบัญชีด้วยเช่นกัน งานส่วนใหญ่ของผู้สอบบัญชีในการกำหนดรูปแบบของความเห็นของผู้สอบบัญชีประกอบด้วย การรวบรวมและการประเมินหลักฐานการสอบบัญชี

2.3.2 ความเพียงพอและความเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กัน ความเพียงพอเป็นการประเมินเกี่ยวกับปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชี

ปริมาณของหลักฐานการสอบบัญชีที่ต้องการได้รับพิจารณาจากการประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงของผู้สอบบัญชี (เมื่อความเสี่ยงที่ประเมินได้ยิ่งสูงขึ้น ผู้สอบบัญชีจะมีความต้องการหลักฐานการสอบบัญชีในปริมาณมากขึ้น) และจากคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชานั้น (คุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชียิ่งสูงขึ้น ผู้สอบบัญชีอาจต้องการปริมาณหลักฐานการสอบบัญชีที่น้อยลง) อย่างไรก็ตาม การได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีในปริมาณมากขึ้นอาจไม่สามารถชดเชยกับหลักฐานที่ด้อยคุณภาพได้

2.3.3 ความเหมาะสม เป็นการประเมินเกี่ยวกับคุณภาพของหลักฐานการสอบบัญชี ซึ่งหมายถึงความเกี่ยวข้องและความเชื่อถือได้ของหลักฐานการสอบบัญชีซึ่งใช้สนับสนุนข้อสรุปที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ความเชื่อถือได้ของหลักฐานได้รับผลกระทบจากแหล่งที่มาของหลักฐานและจากลักษณะของหลักฐาน และขึ้นอยู่กับแต่ละสถานการณ์ที่ได้รับหลักฐานนั้นมา

2.3.4 การที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีในอยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถได้มาซึ่งข้อสรุปที่สมเหตุสมผลเพื่อสนับสนุนความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือไม่นั้น เป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 และมาตรฐานการสอบบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้องมีข้อกำหนดเพิ่มเติมและให้แนวปฏิบัติเพิ่มเติมที่นำไปปฏิบัติได้ตลอดการตรวจสอบในส่วนที่เกี่ยวกับข้อพิจารณาของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

2.4 ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ

2.4.1 ณ ระดับความเสี่ยงในการสอบบัญชีระดับใดระดับหนึ่ง ระดับที่ยอมรับได้ของความเสี่ยงจากการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้ามกับความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในระดับที่เกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้ที่ประเมินได้ ตัวอย่างเช่น ความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่ามีอยู่สูงขึ้นไป ความเสี่ยงจากการตรวจสอบที่สามารถยอมรับได้จะยิ่งลดลง และดังนั้นหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องการจะต้องยังมีความเชื่อถือได้มากขึ้น

2.4.2 ความเสี่ยงจากการตรวจสอบเกี่ยวข้องไปกับลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่กำหนดขึ้นโดยผู้สอบบัญชีเพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ ดังนั้นความเสี่ยงจากการตรวจสอบจึงขึ้นอยู่กับประสิทธิผลของวิธีการตรวจสอบและการนำวิธีการตรวจสอบนั้นไปปฏิบัติโดยผู้สอบบัญชี ตัวอย่างเช่นการวางแผนที่เพียงพอการจัดบุคลากรในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างเหมาะสม มีดังนี้

2.4.2.1 การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และ

2.4.2.2 การควบคุมดูแลและการสอบทานงานตรวจสอบที่ปฏิบัติ

2.4.2.3 ตัวอย่างข้างต้นจะช่วยเพิ่มประสิทธิผลของวิธีการตรวจสอบและ
การนำวิธีการตรวจสอบนั้นไป

2.4.2.4 ปฏิบัติ และลดโอกาสที่ผู้สอบบัญชีอาจเลือกวิธีการตรวจสอบที่ไม่
เหมาะสม นำวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมไปปฏิบัติผิดวิธี หรือแปลความหมายจากผลการ
ตรวจสอบผิดพลาด

2.4.2.5 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 30019 และมาตรฐานการสอบบัญชี
รหัส 330 กล่าวถึงข้อกำหนดและให้แนวปฏิบัติในการวางแผนการตรวจสอบงบการเงินและการ
ตอบสนองของผู้สอบบัญชีต่อความเสี่ยงที่ประเมินได้ อย่างไรก็ตาม ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ
สามารถลดลง แต่ไม่สามารถกำจัดได้ เนื่องจากข้อจำกัดสืบเนื่องของการสอบบัญชี ด้วยเหตุนี้ความ
เสี่ยงจากการตรวจสอบบางส่วนจึงยังคงมีอยู่เสมอ

2.5 ลักษณะของวิธีการตรวจสอบ

2.5.1 ผู้สอบบัญชีมีข้อจำกัดในทางปฏิบัติและทางกฎหมายเกี่ยวกับความสามารถ
ของผู้สอบบัญชีในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น มีความเป็นไปได้ที่ผู้บริหาร
หรือบุคคลอื่น ๆ ทั้งที่ตั้งใจหรือไม่ตั้งใจ อาจไม่ให้ข้อมูลที่ครบถ้วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดหางบ
การเงินหรือที่ร้องขอโดยผู้สอบบัญชี ด้วยเหตุนี้ผู้สอบบัญชีจึงไม่สามารถมั่นใจเกี่ยวกับความ
ครบถ้วนของข้อมูลได้ แม้ว่าผู้สอบบัญชีจะได้ใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นว่า
ได้รับข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดแล้วการทุจริตอาจเกี่ยวข้องกับแผนการที่มีการวางแผนอย่างซับซ้อน
และรอบคอบ ซึ่งออกแบบมาเพื่อปกปิดการทุจริตนั้น ดังนั้นวิธีการตรวจสอบที่ใช้รวบรวมหลักฐาน
การสอบบัญชีอาจไม่มีประสิทธิภาพในการตรวจให้พบการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เกิดจาก
ความตั้งใจที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น การสมรู้ร่วมคิดเพื่อแก้ไขเอกสารที่อาจทำให้ผู้สอบบัญชีเชื่อว่า
หลักฐานการสอบบัญชีนั้นเป็นหลักฐานที่ถูกต้องทั้งที่หลักฐานดังกล่าวไม่ถูกต้องผู้สอบบัญชีไม่ได้
ถูกฝึกอบรมหรือถูกคาดหวังว่าจะเป็นผู้เชี่ยวชาญในการพิสูจน์ความแท้จริงของเอกสารการสอบ
บัญชีไม่ใช้การสืบสวนอย่างเป็นทางการเพื่อหาการกระทำผิดที่ต้องสงสัย ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงไม่มี
อำนาจตามกฎหมายโดยเฉพาะ เช่น อำนาจในการตรวจค้นที่อาจจำเป็นสำหรับการสืบสวนดังกล่าว
ความทันต่อเวลาของรายงานทางการเงินและความสมดุลระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสีย
ไป

2.5.2 ความยากลำบาก ระยะเวลา หรือต้นทุนที่เกี่ยวข้องไม่เป็นเหตุอันควรให้
ผู้สอบบัญชีละเว้นวิธีการตรวจสอบที่ไม่มีวิธีการตรวจสอบอื่นมาทดแทนได้ หรือยอมรับหลักฐาน

การสอบบัญชีที่ไม่น่าเชื่อถือ การวางแผนอย่างเหมาะสมจะช่วยให้มีเวลาและทรัพยากรที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ความเกี่ยวข้องของข้อมูลและประโยชน์ของข้อมูลนั้นมีแนวโน้มที่จะลดลงเมื่อเวลาผ่านไป และควรมีการพิจารณาเปรียบเทียบสมดุลระหว่างความเชื่อถือได้ของข้อมูลและต้นทุนของข้อมูลนั้น เรื่องดังกล่าวเป็นที่ยอมรับโดยแม่บทการรายงานทางการเงินบางเรื่อง (ตัวอย่างเช่น แม่บทในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน) ดังนั้นผู้ใช้งบการเงินจึงมีความคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่องบการเงินภายในระยะเวลาและต้นทุนที่เหมาะสม โดยตระหนักว่าเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะแสดงข้อมูลทั้งหมดที่อาจมีอยู่หรือจะติดตามทุกเรื่องอย่างละเอียดถี่ถ้วน บนสมมติฐานที่ว่าข้อมูลเหล่านั้นมีข้อผิดพลาดหรือการทุจริตจนกว่าจะพิสูจน์ได้เป็นอย่างอื่น

2.6 การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี

2.6.1 มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดมาตรฐานของการทำงานของผู้สอบบัญชีในการบรรลุวัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีกล่าวถึงความรับผิดชอบทั่วไปของผู้สอบบัญชีตลอดจนข้อพิจารณาเพิ่มเติมของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการนำความรับผิดชอบดังกล่าวไปปฏิบัติกับเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะ

2.6.2 ขอบเขต วันถือปฏิบัติ และข้อจำกัดโดยเฉพาะ ในการนำมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับใดฉบับหนึ่งไปใช้ ได้อธิบายไว้อย่างชัดเจนในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนั้น ผู้สอบบัญชีได้รับอนุญาตให้นำมาตรฐานการสอบบัญชีไปปฏิบัติได้ก่อนวันถือปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนั้น เว้นแต่จะได้ระบุไว้เป็นอย่างอื่นในมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับนั้น

2.6.3 ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีอาจต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายหรือข้อบังคับนอกเหนือไปจากมาตรฐานการสอบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีไม่ได้สล้างกฎหมายหรือข้อบังคับที่กำกับดูแลการตรวจสอบงบการเงิน ในกรณีที่กฎหมายหรือข้อบังคับดังกล่าวแตกต่างจากมาตรฐานการสอบบัญชี การปฏิบัติงานตรวจสอบตามกฎหมายหรือข้อบังคับจะไม่ถือว่าเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี

2.7 ทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

2.7.1 ทักษะทางปัญหาคัดเป็น 6 ระดับ เมื่อเรียงความสำคัญจากน้อยไปมาก คือ ความรู้ ความเข้าใจ การนำไปใช้ การวิเคราะห์ การสังเคราะห์ (รวมความรู้จากหลายด้าน พยากรณ์ และได้มาซึ่งข้อสรุป) และ การประเมิน สิ่งสำคัญ คือ บุคคลที่พร้อมจะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องบรรลุระดับสูงสุดของทักษะเหล่านี้ ณ ช่วงเวลาที่มีคุณสมบัติเป็นผู้ประกอบวิชาชีพทักษะทางปัญญาทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถแก้ไขปัญหา ตัดสินใจ และใช้ดุลยพินิจที่ดีแก้ไข

สถานการณ์ที่ซับซ้อนขององค์กรได้ ทักษะเหล่านี้มักได้มาจากการศึกษาทั่วไปในภาพกว้าง ทักษะทางปัญหาที่จำเป็นต้องประกอบด้วยทุกเรื่อง ดังนี้

2.7.1.1 ความสามารถที่จะกำหนดได้มา จัด และเข้าใจ สารสนเทศจากคน สิ่งพิมพ์ และสื่ออิเล็กทรอนิกส์

2.7.1.2 จินตความสามารถที่จะสอบถาม วิจัย คิดเชิงเหตุผลและวิเคราะห์ และ

2.7.1.3 ความสามารถที่จะระบุและแก้ไขปัญหาที่ไม่เคยเจอมาก่อน

2.7.2 ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งานประกอบด้วยทักษะทั่วไปและทักษะเฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งรวมถึง

2.7.2.1 ความชำนาญทางตัวเลข (การใช้คณิตศาสตร์และสถิติ) และความชำนาญด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

2.7.2.2 การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง

2.7.2.3 การวัด

2.7.2.4 การรายงาน และ

2.7.2.5 ความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับ

2.7.3 ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล คือ ทักษะคิดและพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาทักษะเหล่านี้จะช่วยการเรียนรู้และการปรับคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ซึ่งรวมถึง

2.7.3.1 การจัดการตนเอง

2.7.3.2 ความคิดริเริ่ม อิทธิพล และการเรียนรู้ด้วยตนเอง

2.7.3.3 ความสามารถที่จะเลือกและเรียงลำดับทรัพยากรที่มีจำกัด และจัดแรงงานให้เสร็จตามกำหนดเวลา

2.7.3.4 ความสามารถที่จะเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง

2.7.3.5 พิจารณาการปรับใช้ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติให้เข้ากับการตัดสินใจ

2.7.3.6 ความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

2.7.4 ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร จะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพทำงานร่วมกับคนอื่นในองค์กรได้ดี รับผิดชอบต่อสารสนเทศได้ การตัดสินใจอย่างมีเหตุผลและมีประสิทธิภาพ ส่วนประกอบของทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ประกอบด้วย

- 2.7.4.1 การทำงานร่วมกับผู้อื่นในกระบวนการปรึกษาหารือกันเพื่อ
แก้ปัญหาความขัดแย้ง
- 2.7.4.2 การทำงานเป็นทีม
- 2.7.4.3 การปฏิสัมพันธ์กับผู้ที่วัฒนธรรมหรือความคิดเห็นต่างกัน
- 2.7.4.4 การเจรจาเพื่อได้ข้อสรุปหรือข้อตกลงที่ยอมรับได้ในสถานการณ์
ทางวิชาชีพ
- 2.7.4.5 การทำงานในวัฒนธรรมที่ต่างกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- 2.7.4.6 การนำเสนอ การพูดคุย การรายงาน และการปกป้องมุมมองของตน
อย่างมีประสิทธิภาพ ผ่านการเรียนรู้และพูดทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ
- 2.7.4.7 ฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงให้ความสำคัญกับ
วัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่าง
- 2.7.5 ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจมีความสำคัญเพิ่มขึ้นต่อผู้
ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งจะมีการเรียกร้องให้เป็นการแสดงบทบาทเชิงรุกในการจัดการองค์กรในแต่ละ
วัน ในขณะที่ก่อนหน้านี้ บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจถูกจำกัดอยู่เพียงแค่การเก็บและ
รวบรวมข้อมูลเพื่อให้หน่วยงานอื่นนำไปใช้ แต่ในปัจจุบันที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เข้าไปมี
บทบาทกับหลายทีมงานมากขึ้น จึงมีความจำเป็นที่ผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งต้องเข้าไปในทุก
องค์ประกอบขององค์กรจะต้องมีความรู้ด้านธุรกิจมากขึ้นและตระหนักในเรื่องการเมืองและมี
มุมมองแบบรอบโลก ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ รวมถึง
- 2.7.5.1 การวางแผนเชิงกลยุทธ์ การจัดการโครงการ การจัดการบุคลากร
และทรัพยากร และการตัดสินใจ
- 2.7.5.2 ความสามารถที่จะจัดและแบ่งหน้าที่ ที่จะจูงใจและพัฒนาบุคลากร
- 2.7.5.3 การมีภาวะผู้นำ
- 2.7.5.4 การพิจารณาและตัดสินใจได้อย่างผู้มีวิชาชีพ

3. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

ในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความรู้ความสามารถและความ
ชำนาญงานในวิชาชีพเป็นพิเศษ เพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่ง
จะทำให้ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้

การที่จะสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวัง และรอบคอบตามมาตรฐานการสอบ
บัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและควบคุมงานสอบบัญชี จนสามารถรวบรวม

หลักฐานการตรวจสอบให้เป็นที่เพียงพอแก่การแสดงความเห็นใน รายงานการสอบบัญชี โดยปราศจากการคาดคะเนรายการใดๆ ที่ยังไม่เกิดขึ้นของกิจการที่ตนรับสอบบัญชี เว้นแต่เป็นการประมาณการทางบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ตลอดจนจะต้องจัดทำรายงานการสอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็น ว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่เพียงใด จากหลักฐานที่ได้จากการตรวจสอบ

การปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้สอบบัญชี นอกจากการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินตามปกติดังกล่าวแล้ว ยังรวมถึงการตรวจสอบในกรณี อื่นๆ อีกเช่น การตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ การสอบทางงบการเงินระหว่างกาล และการสอบทานประมาณการงบการเงิน เป็นต้น ในการปฏิบัติหน้าที่เหล่านี้ ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน เช่นกัน

นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีจะต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องตลอดเวลาที่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอยู่ ทั้งนี้เพื่อให้มีความรู้ความสามารถทันต่อเหตุการณ์ โดยมีคำชี้แจงข้อกำหนดดังนี้

3.1 ไม่สอบบัญชีในกิจการที่เกิดความรู้ความสามารถของคนที่จะปฏิบัติงานได้ ในการพิจารณารับงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะต้องมีความรู้ในธุรกิจประเภทนั้น โดยพิจารณาถึงลักษณะพิเศษและ ประสพการณ์ ในการตรวจสอบธุรกิจประเภทนั้นๆ รวมตลอดถึงมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี และมีประสิทธิภาพหรือไม่กรณีต่อไปนี้อาจถือว่าผู้สอบบัญชีขาดความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานได้ เช่น

3.1.1 ผู้สอบบัญชีรับสอบบัญชีธุรกิจที่ใช้คอมพิวเตอร์ โดยขาดความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์โปรแกรม และระบบการประมวลผลข้อมูลที่กิจการใช้อย่างเพียงพอ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีใช้บุคคลอื่นช่วยตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีก็ต้องมีความรู้เกี่ยวกับคอมพิวเตอร์ อย่างเพียงพอที่จะมอบหมายงานควบคุมดูแลและสอบทานงานที่มอบหมายให้บุคคลอื่น ด้วย

3.1.2 ผู้สอบบัญชีรับงานสอบบัญชีในปริมาณมากจนไม่สามารถควบคุมการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้

3.2 ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังและรอบคอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และใช้ความระมัดระวังรอบคอบในการตรวจสอบตามที่ผู้ประกอบวิชาชีพอิสระทั้ง หลายพึงมีสำหรับในสถานะการณั้ันๆ การปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบยังหมายความรวมถึงการจัดทำรายงานการ สอบบัญชีให้ตรงตามความเป็นจริง และแสดงความเห็นว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรหรือไม่เพียงใดจากหลักฐานที่ ได้จากการตรวจสอบ

3.3 ไม่ลงลายมือชื่อรับรองในรายงาน โดยการแสดงความเห็นในการสอบบัญชีของกิจการใดที่ตนมิได้ปฏิบัติงานสอบบัญชี หรือควบคุมการสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปการ ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีของกิจการใด ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปฏิบัติงานตรวจสอบและรวบรวมหลักฐานที่เพียงพอและเชื่อ ถือได้เพื่อประกอบการแสดงความเห็นต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่ รับรองทั่วไป นอกจากนี้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ช่วย

3.3.1 มรรยาทต่อลูกค้า

ผู้สอบบัญชีพึงให้บริการแก่ลูกค้า โดยสำนึกในหลักการและมรรยาทแห่งวิชาชีพในการนี้ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงาน ด้วยความรู้ ความสามารถ และตามมาตรฐานการปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และจะต้องไม่ละทิ้งงานที่รับตรวจสอบโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจล่วงรู้หรือได้มาซึ่งข้อมูลใดๆ ที่พึงถือเป็นความลับของกิจการที่ตนตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลนั้นไปเปิดเผย ทั้งนี้รวมถึงการที่ผู้สอบบัญชีผู้ร่วมสำนักงาน หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลที่ได้มาในระหว่างการปฏิบัติงานสอบ บัญชีไปใช้ หรือเป็นที่ประจักษ์ชัดว่าได้ใช้เพื่อประโยชน์ของตนเอง หรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลภายนอก เว้นแต่กรณีที่ได้รับคามยินยอมจากลูกค้า หรือกรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย รวมทั้งกรณีที่เป็นการเรียกตรวจสอบโดยหน่วยราชการ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและส่งเสริมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีจึงจะเปิดเผยได้ ตามคำชี้แจงข้อกำหนด ดังนี้

3.3.1.1 ไม่เปิดเผยความลับของกิจการที่ตนได้รู้มาในหน้าที่จากการสอบบัญชีเว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย

ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจล่วงรู้หรือได้มาซึ่งข้อมูลใดๆ ที่พึงถือเป็นความลับของกิจการ ที่ตนตรวจสอบผู้สอบบัญชี จะต้องไม่นำข้อมูลนั้นไปเปิดเผยทั้งนี้รวมถึงการที่ผู้สอบบัญชี ผู้ร่วมสำนักงาน หรือผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจะต้องไม่นำข้อมูลที่ได้มา ในระหว่างการปฏิบัติงานสอบบัญชีไปใช้ หรือเป็นที่ประจักษ์ชัดว่าได้ใช้เพื่อประโยชน์ของตนเอง หรือเพื่อประโยชน์ของบุคคลภายนอก เว้นแต่กรณีที่ได้รับคามยินยอมจากลูกค้า หรือกรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตามกฎหมาย รวมทั้งกรณีที่เป็นการเรียกตรวจสอบโดยหน่วยราชการ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและส่งเสริมการประกอบอาชีพสอบบัญชีจึงจะเปิดเผยได้

3.3.1.2 ไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันสมควร

ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีได้ตกลงรับงานสอบบัญชีไว้แล้ว ต่อมาไม่ปฏิบัติงานให้สำเร็จตามที่ตกลงไว้ และได้ละทิ้งงานสอบบัญชีไปโดยไม่มีเหตุผลสมควร และไม่ได้แจ้งให้ลูกค้าทราบถือว่าผู้สอบบัญชีขาดความรับผิดชอบต่อกู้ค้า เพราะอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ลูกค้า

4. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ตามที่สภาวิชาชีพบัญชี มีภารกิจในการส่งเสริมและกำกับดูแลคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งได้มีการให้ความรู้และจัดอบรมสัมมนาเกี่ยวกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ อย่างต่อเนื่องให้กับผู้สอบบัญชี รวมทั้งได้มีการออกประกาศข้อกำหนดสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ.2556 จึงขอนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อทำความเข้าใจแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องให้ชัดเจนยิ่งขึ้น ดังนี้

4.1 ผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในปัจจุบันมีข้อกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีการปรับปรุงและออกใหม่หลายเรื่อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะช่วยส่งเสริมคุณภาพงานสอบบัญชี ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดมาตรการหรือแนวปฏิบัติต่างๆ เพื่อให้มั่นใจว่างานสอบบัญชีเป็นไปตามข้อกำหนดทางจรรยาบรรณและมาตรฐานทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะเป็นการยกระดับและพัฒนาคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีให้มีมาตรฐานสากลและมี ความน่าเชื่อถือ อันจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีได้รับการยอมรับ และสามารถแข่งขันได้เมื่อมีการเปิดตลาดเสรีการค้าอาเซียน (AEC)

จากเหตุผลต่างๆ ข้างต้น ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาในการปฏิบัติงานเพิ่มมากขึ้น และจำนวนงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นได้มีจำนวนที่ลดลง โดยพิจารณาจากเวลาที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐาน วิชาชีพและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้อย่างเหมาะสม อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดฯ การนับจำนวน 200 รายมีบทเฉพาะกาล ซึ่งยกเว้นให้ผู้สอบบัญชีที่ได้รับการแต่งตั้งจากรัฐกิจให้เป็นผู้สอบบัญชี ก่อนวันที่ 18 ธันวาคม 2556 (วันที่ข้อกำหนดฯ มีผลบังคับใช้) ยังคงสามารถปฏิบัติงานและแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ตามที่ได้รับแต่งตั้ง ไว้แล้ว แม้จะเกิน 200 รายก็ตาม (แต่ไม่เกิน 300 ราย)

อนึ่ง จากข้อมูลสถิติพบว่า จำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แสดงความเห็นต่องบการเงินของธุรกิจเกิน 200 รายมีจำนวนน้อยมาก (คิดเป็นประมาณ 4% เมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตยังมีผล หรือ 6.5% เมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีที่มีการลงลายมือชื่อ)

4.2 ผลกระทบต่อผู้ประกอบการ

ตามข้อมูลของกระทรวงพาณิชย์เกี่ยวกับจำนวนนิติบุคคลที่ต้องมีจัดให้มีการตรวจสอบและการแสดงความเห็นต่องบการเงินจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งมีจำนวน ประมาณ 400,000 กว่าราย ในปัจจุบันมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 8,900 คนที่ใบอนุญาตยังมีผล ดังนั้น จะเห็นว่าจำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (เฉลี่ยเท่ากับ 45 รายต่อคน) ยังมีเพียงพอกับจำนวนนิติบุคคลในปัจจุบัน

5. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับแนวความคิดเกี่ยวกับคุณภาพบริการ

คุณภาพบริการ (Service Quality) การส่งมอบบริการที่มีคุณภาพให้ลูกค้าเป็นปัจจัยที่สำคัญในการที่จะทำให้ธุรกิจให้บริการประสบความสำเร็จในสภาพเศรษฐกิจปัจจุบันที่เกิดการชลดตัวของ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจที่มีผลกระทบไปทั่วโลก ดังนั้นการให้บริการที่มีคุณภาพอาจเป็นหนทางหนึ่งที่จะกระตุ้นให้ลูกค้าตัดสินใจเลือกซื้อบริการ ซึ่งจะส่งผลให้เกิดการจ้างงาน และเกิดรายได้ทุกภาคส่วนไม่ว่าจะเกษตรกรรมหรืออุตสาหกรรม รวมไปถึงการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ดังนั้นธุรกิจการให้บริการจึงพยายามสร้างผลผลิตของการบริการให้มีความแตกต่างไปจากคู่แข่งกัน โดยต้องเสนอคุณภาพบริการตามที่ลูกค้าคาดหวังไว้ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์ในอดีตที่ลูกค้าเคยได้รับ จากการพูดปากต่อปาก หรือการโฆษณาของธุรกิจให้บริการเอง (ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ 2541) ในการพิจารณาเลือกซื้อบริการลูกค้าจะพิจารณาถึงคุณภาพบริการที่ลูกค้าต้องการ โดยพิจารณาจาก 1. ความคาดหวังของลูกค้า ในการได้รับบริการขั้นพื้นฐาน ได้แก่ความสะดวก ความสะดวกสบายและสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ และการได้รับบริการเสริม ระหว่างการรอรับบริการ 2. การบริการส่งมอบบริการที่มีคุณภาพเหนือกว่าคู่แข่ง 3. ภาพลักษณ์ของธุรกิจและ 4. จากนวัตกรรมใหม่ ๆ ของการบริการที่แตกต่างไปจากการบริการของคู่แข่ง

ดังนั้นเมื่อคุณภาพบริการเป็นปัจจัยที่สร้างความได้เปรียบทางการแข่งขันของธุรกิจให้บริการ ในการสร้างความพึงพอใจให้กับลูกค้าและนำไปสู่การตัดสินใจซื้อบริการ Professor Berry และคณะจึงได้ทำการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับคุณภาพของงานบริการเพื่อค้นคว้า อะไรที่จัดว่าเป็นตัวตัดสินใจระดับคุณภาพของการบริการในสายตาผู้ใช้บริการหรือลูกค้า (วีระพงษ์ เฉลิมจิระรัตน์ 2545) ซึ่งปัจจัยดังกล่าวประกอบด้วย

5.1 การเข้าถึงลูกค้า (Access) บริการที่ให้กับลูกค้าต้องอำนวยความสะดวกในด้าน เวลา สถานที่ คือ ลูกค้าจะได้รับคำปรึกษาแนะนำทันทีเมื่อต้องการ ในสถานที่ตั้งที่ติดต่อกันสะดวก

5.2 การติดต่อสื่อสาร (Communication) มีการอธิบายอย่างถูกต้อง โดยใช้ภาษาที่ลูกค้าเข้าใจง่าย

5.3 ความสามารถ (Competence) พนักงานที่ให้บริการต้องมีความชำนาญ และมีความรู้ความสามารถด้านบัญชีอย่างดี

5.4 ความมีน้ำใจ (Courtesy) บุคลากรต้องมีมนุษยสัมพันธ์เป็นที่น่าเชื่อถือ มีความเป็นกันเอง มีวิจารณ์ญาณ

5.5 ความน่าเชื่อถือ (Credibility) บริษัทและบุคลากรต้องสามารถสร้างความเชื่อมั่นและความไว้วางใจในบริการ โดยเสนอบริการที่ดีที่สุดแก่ลูกค้า

5.6 ความไว้วางใจ (Reliability) บริการที่ให้กับลูกค้าต้องมีความถูกต้อง สม่าเสมอ

5.7 การตอบสนองลูกค้า (Responsiveness) พนักงานจะต้องให้บริการ และแก้ปัญหาแก่ลูกค้าอย่างรวดเร็วตามที่ลูกค้าต้องการ

5.8 ความปลอดภัย (Security) บริการที่ให้กับลูกค้าต้องปราศจากอันตราย ความเสี่ยง และปัญหาต่าง ๆ โดยถือว่าข้อมูลต่าง ๆ ของลูกค้าเป็นความลับ และเก็บรักษาเป็นอย่างดี

5.9 การสร้างบริการให้เป็นที่รู้จัก (Tangible) บริการที่ลูกค้าได้รับ จะทำให้เขาสามารถคาดคะเนถึงคุณภาพบริการดังกล่าวได้

5.10 การเข้าใจและรู้จักลูกค้า (Understanding Knowing Customer) พนักงานต้องพยายามเข้าใจถึงความต้องการของลูกค้า และให้ความสนใจตอบสนองความต้องการดังกล่าว

ดังนั้นผู้ศึกษาจึงขอสรุปว่า แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพบริการมีความสำคัญต่อการศึกษาในครั้งนี้ การส่งมอบบริการที่มีคุณภาพให้ลูกค้าเป็นปัจจัยสำคัญในการที่จะทำให้อุตสาหกรรมให้บริการประสบความสำเร็จ การให้บริการที่มีคุณภาพอาจเป็นหนทางหนึ่งที่จะกระตุ้นให้ลูกค้าตัดสินใจเลือกซื้อบริการ ดังนั้นธุรกิจการให้บริการจึงพยายามสร้างผลผลิตของการบริการให้มีความแตกต่างไปจากคู่แข่งชั้น ในการพิจารณาเลือกซื้อบริการลูกค้าจะพิจารณาถึงคุณภาพบริการที่ลูกค้าต้องการ โดยพิจารณาจาก ความคาดหวังในการได้รับบริการขั้นพื้นฐาน การบริการส่งมอบบริการที่มีคุณภาพเหนือกว่าคู่แข่งชั้น ภาพลักษณ์ของธุรกิจและนวัตกรรมใหม่ ๆ ของการบริการที่แตกต่างไปจากการบริการของคู่แข่งชั้น

6. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับแนวความคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการตัดสินใจ

ฉัตรยาพร เสมอใจ และ มัทนียา สมมี (2545, หน้า23) กล่าวว่า การตัดสินใจ (decision making) หมายถึง กระบวนการในการเลือกที่จะกระทำให้สิ่งใดสิ่งหนึ่งจากทางเลือกต่าง ๆ ที่มีอยู่ ซึ่งผู้บริหารก็จะต้องตัดสินใจในทางเลือกต่าง ๆ ของสินค้าและบริการอยู่เสมอในชีวิตประจำวัน โดยที่ผู้บริหารจะเลือกซื้อสินค้าหรือบริการตามข้อมูลและข้อจำกัดของสถานการณ์

Millett (1954, p.383) ได้พัฒนาทฤษฎีการตัดสินใจใช้บริการจากการวิเคราะห์งานวิจัยต่าง ๆ ซึ่งมีองค์ประกอบที่สัมพันธ์กันดังนี้

6.1 ข้อเท็จจริงหรือข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับบริการ เป็นสิ่งที่ผู้รับบริการรับรู้เกี่ยวกับบริการได้ 2 วิธีคือ

6.1.1 จากประสบการณ์ตรง หมายถึง ผู้ใช้บริการได้ใช้วิริยะของตนสัมผัสกับบริการนั้น โดยตรงแล้วเกิดความรับรู้ว่สิ่งนั้นตรงกับความต้องการของตนหรือไม่ และพอใจกับบริการนั้นมากน้อยเพียงใด

6.1.2 จากประสบการณ์ทางอ้อม หมายถึง ผู้รับบริการได้รับข้อมูลจากคำบอกกล่าวของผู้อื่น ทำให้เกิดความรับรู้ว่สิ่งนั้นตรงกับความต้องการของตนหรือไม่ และพอใจกับงานบริการนั้นมากน้อยเพียงใด ข้อมูลข่าวสารเป็นสิ่งกระตุ้นให้ผู้รับบริการนึกถึงเครื่องหมายการค้านั้น เกิดความรู้สึกชอบหรือไม่ชอบ และเกิดความเชื่อมั่นในบริการนั้น

6.2 เครื่องหมายการค้า ทำให้ผู้รับบริการนึกถึงคุณภาพของบริการ เครื่องหมายการค้ามีอิทธิพลต่อความรู้สึกและความเชื่อมั่นต่อบริการนั้น ในปัจจุบันการโฆษณาการบริการจะมุ่งให้ผู้รับบริการสรัทธาต่อเครื่องหมายการค้าจนทำให้ผู้รับบริการเกิดความนึกถึง

6.3 เจตคติที่ดีต่อเครื่องหมายการค้า เป็นความรู้สึกชอบหรือไม่ชอบต่อบริการ เจตคติที่มีต่อเครื่องหมายการค้าจะมีอิทธิพลต่อความมุ่งมั่นที่จะใช้บริการนั้นต่อไป

6.4 ความเชื่อมั่นในการบริการเป็นการประเมิน และตัดสินใจว่บริการนั้นตรงกับความต้องการของผู้รับบริการหรือไม่ ความเชื่อมั่นในบริการเกิดจากการได้รับข้อมูลข่าวสารในด้านการบริการและสรัทธาที่มีต่อเครื่องหมายการค้าร่วมกัน ซึ่งมีอิทธิพลต่อการใช้หรือไม่ใช้บริการนั้นต่อไป

6.5 ความมุ่งมั่นหรือตัดสินใจใช้บริการ ซึ่งมีอิทธิพลมาจากเจตคติที่ดีต่อเครื่องหมายการค้าและมุ่งมั่นในการใช้ส่งผลต่อพฤติกรรมการใช้บริการในที่สุด

6.6 การใช้บริการเป็นขั้นตอนสุดท้ายที่ผู้รับบริการตัดสินใจใช้บริการ การตัดสินใจ หมายถึง การเลือกปฏิบัติหรือดำเนินการจากบรรดาทางเลือกหลายทาง การตัดสินใจเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของการจัดการแทบจะทุกขั้นตอน โดยกระบวนการตัดสินใจก็ค่อเทคนิคในการที่จะระล่อมทางเลือกต่าง ๆ ให้เหลือเพียงทางเลือกเดียว โดยจำแนกขั้นตอนในการตัดสินใจออกเป็น 3 ขั้นตอน คือ (ไพลิน ผ่องใส, 2536, หน้า 155)

6.6.1 ขั้นตอนแรกเป็นการพยายามกลั่นกรองเรื่องราวต่าง ๆ (intelligence activity) รวบรวมข้อมูล สภาพแวดล้อม ฯลฯ ที่จำเป็นจะต้องพิจารณาในการตัดสินใจ

6.6.2 ขั้นตอนการคิดค้นและพัฒนา (design activity) คือ การวิเคราะห์หนทางต่าง ๆ ที่จะสามารถดำเนินการได้เกี่ยวกับปัญหานั้น ๆ วางแผนกลยุทธ์ต่าง ๆ เพื่อแก้ปัญหาที่กำลังพิจารณาอยู่

6.6.3 ขั้นตอนของการตัดสินใจเลือกทางเลือก (choice activity) ที่ได้พิจารณาในขั้นที่ 2 ว่า ทางเลือกใดเป็นทางเลือกที่ดีที่สุด พอใจที่สุดหรือให้ผลตอบแทนมากที่สุด

สรุปได้ว่า มนุษย์จะตัดสินใจกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งนั้น จะต้องมีการบวนการ มีข้อมูล มีความต้องการ มีความพึงพอใจ และประเมินตนเองให้เหมาะสม เมื่อนั้นจึงจะตัดสินใจเลือกปฏิบัติในแนวทางที่ตนคิดว่าดีที่สุดได้

7. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระในงานตรวจสอบงบการเงิน

7.1 ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระในงานตรวจสอบงบการเงิน ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ถูกระบุไว้ในจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

7.2 จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน หลักการพื้นฐานที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามได้แก่

7.2.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

“ความโปร่งใส” หมายความว่า ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

“ความเป็นอิสระ” หมายความว่า การปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ความเป็นอิสระนี้จะต้องเป็นที่ประจักษ์ เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้

“ความเที่ยงธรรม” หมายความว่า การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลของบุคคลอื่น

7.2.1.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพ และต้องไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ตนประกอบวิชาชีพ นอกจากค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพนั้น

7.2.1.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือได้ โดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียง

7.2.1.3 ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่อาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานได้โดยโปร่งใส อิศระ

“ความซื่อสัตย์สุจริต” หมายความว่า การประพฤติอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

7.2.1.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงาน อย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพไม่คดโกง ไม่หลอกลวง

7.2.1.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานตรงตามหลักฐานที่เป็นจริง

7.2.1.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงาน โดยที่ไม่ได้มีการปฏิบัติงานจริง

7.3 ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

“ความรู้ความสามารถ” หมายความว่า การใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญในการปฏิบัติวิชาชีพบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่ามีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และวิชาการที่เกี่ยวข้อง

7.3.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพ วิธีปฏิบัติ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญและประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติ เอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถและระมัดระวังรอบคอบ

7.3.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประกอบวิชาชีพ โดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้

7.3.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประกอบวิชาชีพ ด้วยความมุ่งมั่นและขยันหมั่นเพียร

7.3.4 ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องศึกษาหาความรู้และความชำนาญทางวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถให้ทันสมัยอยู่เสมอ

7.4 มาตรฐานในการปฏิบัติงาน

7.4.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง

7.4.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และด้วยความซื่อสัตย์สุจริตตามมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง

7.5 การรักษาความลับ

“การรักษาความลับ” หมายความว่า การไม่นำข้อมูลใด ๆ ที่โดยปกติองค์กรไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชน ไปเปิดเผย หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือนุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็น การเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

7.5.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตน ได้มาจากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตน สังกัดไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ โดยไม่ได้รับอนุญาตจากองค์กร เว้นแต่ ในกรณีที่เป็น การเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย หรือในฐานะผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี

7.5.2 ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กรที่ตนได้มา จากการปฏิบัติงานวิชาชีพ และความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ รวมทั้งความลับขององค์กรที่ตนสังกัด ไปใช้เพื่อประโยชน์ของตนหรือนุคคลอื่นโดยมิชอบ

7.6 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

7.6.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อ ผู้รับบริการ

7.6.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิด ความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ

7.7 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน นุคคล หรือ นิติบุคคลที่ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ และ

7.7.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตน สังกัด

7.7.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน ทุ่มเทดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด

7.7.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้เวลา และทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้ เกิดประโยชน์สูงสุด ไม่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือนุคคลที่สามทั้งทางตรงและทางอ้อม

7.7.4 ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับองค์กร สถาบัน ธุรกิจ ภายนอกหรือความสัมพันธ์ทางเครือญาติ เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำที่ก่อให้เกิดความขัดแย้งทาง ผลประโยชน์

7.7.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่กระทำการใด ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียง และการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด

7.7.6 ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบ มีเหตุผลในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้าง (ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน เจ้าของ) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

7.8 ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

7.8.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่แย่งงานวิชาชีพบัญชีจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่น

7.8.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพบัญชีเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น

7.8.3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริงไม่โอ้อวด หรือเปรียบเทียบตนหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นหรือองค์กรที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่

7.8.4 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานวิชาชีพบัญชีมาให้ตน

7.8.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานจากการแนะนำหรือการจัดหางานของตน ในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขององค์กรนั้น

7.8.6 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนในการให้บริการวิชาชีพบัญชีโดยมิได้คำนึงถึงลักษณะ ความเสี่ยง ความซับซ้อนและปริมาณของงานที่ตนให้บริการหรือมีส่วนร่วมในการให้บริการวิชาชีพบัญชี

7.8.7 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควร สำนึกในหน้าที่และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

นอกจากนี้ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ให้ตัวอย่างการประยุกต์ใช้หลักการพื้นฐานและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณภายใต้สถานการณ์ที่มักจะพบในทางปฏิบัติดังนี้

7.8.8 งานตรวจสอบบัญชีเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของสาธารณะ ดังนั้นจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องมีความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบ ความเป็นอิสระประกอบด้วยทั้งความเป็นอิสระโดยจิตใจและความเป็นอิสระตามที่ปรากฏให้เห็น ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีจากกิจการที่ตรวจสอบช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นในการตรวจสอบได้โดยไม่ได้รับผลกระทบจากอิทธิพลที่อาจกระทบต่อ

ความเห็นนั้นความเป็นอิสระช่วยส่งเสริมให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต มีความเที่ยงธรรม และดำรงไว้ซึ่งทัศนคติเกี่ยวกับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

7.8.9 มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 19 และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 22010 กล่าวถึงความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสำหรับงานตรวจสอบ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 กำหนดความรับผิดชอบของสำนักงานในการจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้มีความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ 11 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 กำหนดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบเกี่ยวกับข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ความรับผิดชอบดังกล่าวรวมถึงการคงไว้ซึ่งความระมัดระวังโดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ การพิจารณาถึงการดำเนินการที่เหมาะสมหากผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบได้รับทราบเรื่องต่าง ๆ ที่แสดงว่าสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง และการได้มาซึ่งข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบ 12 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ยอมรับว่ากลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีสิทธิที่จะเชื่อถือระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานในการบรรลุความรับผิดชอบของกลุ่มเกี่ยวกับวิธีการปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับงานตรวจสอบแต่ละงาน เว้นแต่ข้อมูลจากสำนักงานหรือแหล่งอื่นจะชี้แนะเป็นอย่างอื่น

ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. งานวิจัยในประเทศไทย

จุฑามาน สิทธิผลวนิชกุล และมนวิกา ผดุงสิทธิ์ (2550) ศึกษาปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียน รวมทั้งเปรียบเทียบปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนแยกตามบริษัทจดทะเบียนที่ใช้บริการสอบบัญชีจากสำนักงานบัญชีในกลุ่ม Big 4 และบริษัทจดทะเบียนที่ไม่ได้ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ผลการศึกษาพบว่า ในภาพรวมผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าปัจจัยย่อย 5 อันดับแรกที่บริษัทจดทะเบียนให้ความสำคัญมากที่สุดในการเลือกผู้สอบบัญชี ได้แก่ การให้บริการที่ตรงต่อเวลา สามารถส่งรายงานให้กับหน่วยงานกำกับดูแลทันเวลา การรักษาข้อมูลที่เป็นความลับของ

ลูกค้า สำนักงานสอบบัญชีปฏิบัติงานเป็นระบบ ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความระมัดระวังในการสอบบัญชี สำหรับปัจจัยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีนั้นลูกค้าให้ความสำคัญในระดับปานกลาง ปัจจัยย่อยที่ลูกค้าให้ความสำคัญน้อยที่สุดคือ ปัจจัยที่ตั้งของสำนักงานสอบบัญชี

จากผลการวิจัยทำให้ทราบว่า ในการเพิ่มฐานลูกค้าใหม่และรักษาฐานลูกค้าเดิมนั้น ผู้สอบบัญชี/สำนักงานสอบบัญชีไม่ควรแข่งขันกันในด้านราคาหรือให้ความสำคัญกับการลดค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีมากเกินไป แต่ควรให้ความสำคัญในเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี คุณภาพและประสิทธิภาพในการให้บริการเนื่องจากการประชาสัมพันธ์ที่ได้ผลดีมาจากการที่ลูกค้าแนะนำและบอกต่อ

จารุมน ศรีสันต์ และคณะ (2550) ได้ศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างคุณค่าวิชาชีพ กับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า “ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความคิดเห็นด้านเกี่ยวกับคุณภาพการตรวจสอบบัญชีโดยรวมทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง เช่นมีการเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความต้องการของข้อมูลเสมอ ตรวจสอบและนำเสนอรายงานตามความจริงที่เกี่ยวข้อง และได้รวบรวมประเมินสรุป นำเสนอรายงานอย่างระมัดระวัง แม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นต้น ด้านความทันการณ์มีการทำรายงานการสอบบัญชีที่ครบถ้วนสมบูรณ์ และทันเวลาเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเสมอ โดยคำนึงถึงคุณภาพของงานสอบบัญชี และมีการนำเสนอรายงานที่ใช้ในการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลภายในเวลาที่เหมาะสม”

จากผลการวิจัยดังกล่าว ผู้วิจัยเห็นว่าคุณค่าวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้นในการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของคุณภาพการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องตระหนักถึงคุณค่าวิชาชีพเพื่อให้มีความสามารถในการตัดสินใจที่ดี ปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม เที่ยงธรรมมีความเป็นอิสระตามมาตรฐานวิชาชีพ ปฏิบัติงานตามมรรยาทแห่งวิชาชีพ มีความรับผิดชอบต่อสังคม และมีความตั้งใจที่จะพัฒนาตนเองให้มีการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้งบการเงิน และเพื่อให้เป็นระดับสากลขึ้นตลอดจนเป็นการเตรียมความพร้อมของนักบัญชีวิชาชีพให้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องเพื่อรองรับการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจต่อไป

ลดาวรรณ ธรรมชาติ (2549) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยในการเลือกใช้บริการผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของธุรกิจในจังหวัดสมุทรสาคร พบว่า ธุรกิจที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ประกอบธุรกิจอุตสาหกรรม ระยะเวลาในการดำเนินธุรกิจไม่เกิน 5 ปี มีทุนจดทะเบียนและชำระแล้วจำนวนไม่เกิน 5 ล้านบาท มีรายได้เฉลี่ยต่อปีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีจำนวนพนักงานไม่เกิน 50 คน จัดทำบัญชีและงบการเงิน โดยมีพนักงานบัญชีของบริษัท ใช้บริการตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานสอบ

บัญชีในกรุงเทพมหานครและส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับการตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในระดับมาก และมีการจัดหาบริการจากสำนักงานสอบบัญชีโดยผู้ประกอบการอื่นแนะนำ

ปัญหาในการใช้บริการผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของธุรกิจในจังหวัดสมุทรสาคร พบว่าบริษัทจำกัดที่ตอบสนองแบบสอบถามพบปัญหาเรื่องการส่งมอบรายงานการตรวจสอบล่าช้ามากที่สุด รองลงมาคือไม่สามารถให้คำปรึกษาได้เมื่อต้องการคำแนะนำ

ดาบคำรพหภูมิมาลี สุขสำราญ(2552) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชีของผู้ประกอบการ ในจังหวัดนครปฐม ผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบการมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี ในภาพรวม อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ผู้ประกอบการ มีความคิดเห็นโดยรวมอยู่ใน ระดับมาก เรียงลำดับจากค่ามากไปน้อยคือ ด้านความซื่อสัตย์ ด้านการตอบสนอง ด้านความเชื่อถือ ด้าน ความสามารถ ด้านความสุภาพอ่อน โยน ด้านการสื่อสาร ด้านการเข้าถึงบริการ ด้านความเข้าใจ ด้านความมั่นคง และด้านการสร้างสิ่งที่ยั่งยืนได้ อยู่ในระดับปานกลาง

จากข้อค้นพบดังกล่าวแสดงให้เห็นถึงปัญหาและอุปสรรคในการให้บริการของสำนักงานบัญชี โดยทราบถึงข้อมูลที่ผู้ประกอบการใช้ในการตัดสินใจเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี ซึ่งผู้ประกอบการไม่มีความรู้ด้านการบัญชีเพียงพอ ซึ่งบริษัทต้องมีการจัดทำบัญชีรายงานภาษีพร้อมนำส่งภาษีทุกประเภทต่อกรมสรรพากร เพื่อให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และต้องจัดหาผู้สอบบัญชีรับอนุญาตรับรองงบการเงิน ทำให้ผู้ประกอบการตัดสินใจเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชี เนื่องจากการจ้างสำนักงานบัญชีไม่ต้องรับผิดชอบเรื่องการจัดหาบุคคลที่มีความสามารถ การจ้างสำนักงานบัญชีประหยัดกว่าการจ้างพนักงาน สำนักงานบัญชีต้องมีความน่าเชื่อถือและจัดการแทนผู้ประกอบการ ได้ดีกว่าที่ผู้ประกอบการจะดำเนินการเอง มีความแม่นยำในงานบัญชี นำเสนองานตรงเวลา และข้อมูลที่ได้สามารถนำไปใช้ในการปรับปรุงและวางแผนในการพัฒนาการบริหารงานและสร้างกลยุทธ์การตลาดเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้บริการต่อไป

สามล เชียงฉิน (2552) ได้ศึกษาเรื่องผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีของธุรกิจในเขตราชเทวี กรุงเทพมหานคร ผลวิจัยพบว่า การวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่ากลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้ คนส่วนใหญ่มีวุฒิการศึกษาปริญญาตรีทางด้านบัญชี และใช้บริการสำนักงานบัญชีที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งปัจจัยทางการตลาดบริการที่ส่งผลต่อปัจจัยในการเลือกใช้บริการสำนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชีของธุรกิจประกอบด้วยปัจจัยด้าน ผลិតภัณฑ์ ราคา ช่องทางการจัดจำหน่าย การส่งเสริมการตลาด บุคคลากร กระบวนการ และกายภาพ จากผลการวิเคราะห์พบว่าอยู่ในระดับ

ความสำคัญมาก โดยมีปัจจัยด้านกระบวนการมีระดับความสำคัญสูงสุด ขณะที่ปัจจัยด้านราคา มีระดับความสำคัญต่ำที่สุด ส่วนพฤติกรรมการเลือกใช้บริการของสำนักงานบัญชีในเขตราชเทวี กรุงเทพมหานคร โดยกลุ่มตัวอย่างเลือกที่จะใช้บริการของสำนักงานบัญชี และในหัวข้ออื่น ๆ กลุ่มตัวอย่างเลือกที่จะใช้บริการด้านภาษี และหาผู้สอบบัญชี

ปัญหาและข้อเสนอแนะในการใช้บริการของสำนักงานการวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับปัญหาและข้อเสนอแนะในการใช้บริการของสำนักงานบัญชี ผลการวิเคราะห์พบว่าอยู่ในระดับมาก คือกลุ่มตัวอย่างเลือกให้ความสำคัญในเรื่อง ความรับผิดชอบและการตรงต่อเวลา มนุษยสัมพันธ์ของพนักงาน การเก็บรักษาความลับของลูกค้า การให้คำแนะนำในการจัดทำบัญชี การรวบรวมและการตรวจสอบข้อมูลขั้นต้น การติดต่อเจ้าหน้าที่ผู้ให้บริการ สถานที่ตั้งของสำนักงานบัญชี และค่าธรรมเนียมในการให้บริการสูงเกินไป ส่วนระดับความสำคัญปานกลางคือ การให้คำแนะนำในการจัดทำบัญชี การรวบรวมและการตรวจสอบข้อมูลขั้นต้น

ดวงเดือน เกตรา (2549) ได้ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมทางวิชาชีพกับผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย ผลวิจัยพบว่า ผู้ตรวจสอบภายในมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีจริยธรรมทางวิชาชีพโดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสามารถในหน้าที่ และด้านการปกปิดความลับ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีผลการปฏิบัติงาน โดยรวมเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านประสิทธิภาพ และด้านประสิทธิผล และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีวัฒนธรรมองค์กร จริยธรรมทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบกับผลการปฏิบัติงาน ดังนั้นผู้บริหารองค์กรควรให้ความสำคัญและส่งเสริมให้ผู้ตรวจสอบภายในและบุคลากรในองค์กรมีจริยธรรมในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ผลการปฏิบัติงานเกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร ซึ่งจะส่งผลต่อผลการดำเนินงานขององค์กรให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์

การตรวจสอบภายในเพื่อให้สังคมยอมรับตัวผู้ตรวจสอบภายในจึงต้องแสดงให้เห็นว่าการปฏิบัติงานของตนปราศจากการฉ้อโกงจากบุคคลที่มีส่วนได้เสีย ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษานำมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้

ดลยา ไชยวงศ์ (2543) ได้ศึกษาการเปรียบเทียบการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้สอบบัญชีภายใน ผลวิจัยพบว่า การตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้ตรวจสอบภายใน มีความแตกต่างกันโดยชัดเจนในเรื่องวัตถุประสงค์ ขอบเขตและรายงานการตรวจสอบ แต่มีส่วนที่มีทั้งความแตกต่างกันและความคล้ายคลึงกันในเรื่องความรับผิดชอบ จรรยาบรรณ ประเภทงาน ขั้นตอนและกระบวนการการทำงาน และกระด้ายทำการ และมีส่วนที่มีความคล้ายคลึงกันในเรื่องเทคนิคการตรวจสอบ

เมื่อพิจารณาถึงแนวทางการใช้ผลงานของผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้ตรวจสอบภายในมาใช้ประโยชน์ร่วมกัน พบว่าผู้สอบบัญชีภายนอกสามารถใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในได้ในกระบวนการตรวจสอบที่มีการปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ในขณะที่ผู้ตรวจสอบภายในสามารถนำผลงานของผู้สอบบัญชีภายนอกเป็นเพียงส่วนหนึ่งในการสนับสนุนผลการตรวจสอบของตนเท่านั้น

การศึกษาเปรียบเทียบการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้ตรวจสอบภายในนี้มีประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบไม่ว่าจะเป็นนักบัญชีหรือผู้บริหาร เพื่อให้ทราบถึงความแตกต่างและความคล้ายคลึงกันของการตรวจสอบ โดยผู้สอบบัญชีภายนอกและผู้ตรวจสอบภายใน โดยเฉพาะในกรณีการพิจารณาที่จะใช้บริการนอกเหนือจากงานตรวจสอบงบการเงินประจำปีจากผู้สอบบัญชีภายนอก เช่น งานตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษ หากกิจการของตนมีผู้ตรวจสอบภายในอยู่แล้วก็ไม่จำเป็นต้องใช้บริการจากผู้สอบบัญชีภายนอกเนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในก็สามารถทำได้เช่นกัน อย่างไรก็ตามหากผู้บริหารคำนึงถึงความเป็นอิสระของการตรวจสอบ ก็อาจต้องใช้บริการผู้สอบบัญชีภายนอก เนื่องจากเป็นบุคคลภายนอกย่อมมีความอิสระมากกว่าผู้ตรวจสอบภายใน

เทวีตา สนิทรัมย์ (2551) ได้ศึกษาปัจจัยด้านลูกค้ำที่กระทบต่อพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง: ในมุมมองผู้สอบบัญชี ผลวิจัยพบว่าระดับพฤติกรรมของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบบัญชีที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลงมีระดับน้อย โดยมีพฤติกรรมที่ปฏิบัติมากที่สุด 3 ลำดับแรก คือ รายงานจำนวนชั่วโมงที่ใช้ในการสอบบัญชีน้อยกว่าระยะเวลาที่ได้ใช้ไปจริง รองลงมาคือ การเพิ่มขนาดของระดับความผิดพลาดที่ยอมรับได้เพื่อให้รายงานนั้นผ่านตามเกณฑ์ที่ได้ตั้งใจไว้ และการละเว้น ไม่ปฏิบัติตามขั้นตอนการตรวจสอบบัญชีที่จำเป็นอย่างครบถ้วน ในขณะที่ระดับความสำคัญของปัจจัยด้านลูกค้ำอันประกอบด้วย ด้านการบริหาร ด้านระยะเวลา ความสัมพันธ์ ด้านค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และด้านการให้บริการอื่นยังคงมีความสำคัญ โดยเฉพาะปัจจัยด้านการบริหาร และปัจจัยด้านระยะเวลาที่สัมพันธ์ทั้ง 2 ปัจจัย มีความสำคัญในระดับมาก ส่วนปัจจัยด้านค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและปัจจัยด้านการให้บริการอื่น ๆ มีความสำคัญในระดับปานกลาง

2. งานวิจัยต่างประเทศ

Bruce K. Behn et al.(2007) ศึกษาคุณภาพการตรวจสอบและคุณสมบัติของนักวิเคราะห์ในการประมาณการณ์รายได้ภายใต้สมมติฐานว่า คุณภาพการตรวจสอบสัมพันธ์ด้านบวกกับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินที่ไม่สามารถสังเกตเห็นได้ เราตรวจสอบว่าคุณภาพการตรวจสอบเกิดร่วมกับความสามารถในการคาดการณ์รายได้ทางบัญชี โดยการเน้นคุณสมบัติของนักวิเคราะห์

ในการประมาณการณั้ยรายได้ หลักฐานแสดงว่า ความแม่นยำในการประมาณการณั้ยรายได้ของนักวิเคราะห์สูงกว่า และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานในการประมาณการณั้ยได้น้อยกว่าสำหรับองค์กรที่ตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบบัญชี Big Five เราพบเพิ่มเติมว่า ความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบ เกิดร่วมกับความแม่นยำในการตรวจสอบสูงกว่า และมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานในการประมาณการณั้ยได้น้อยในกลุ่มตัวอย่างผู้ตรวจสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big Five แต่ไม่เกิดขึ้นในกลุ่มตัวอย่าง ผู้ตรวจสอบบัญชีที่เป็น Big Five กล่าวโดยรวม

จากผลการศึกษาผู้วิจัยเห็นว่า การตรวจสอบคุณภาพสูงที่ให้โดยผู้ตรวจสอบบัญชี Big Five และผู้ตรวจสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big Five ที่มีความเชี่ยวชาญในอุตสาหกรรมเกิดร่วมกับผลการประมาณการณั้ยที่ดีกว่าโดยนักวิเคราะห์

Dennis J. Chambers et al (2008) ศึกษาเรื่องคุณภาพการตรวจสอบและรายการค้างรับค้างจ่ายที่ผิดปกติ พบว่า การวิจัยก่อนหน้ามีการแสดงรวมกันระหว่าง จำนวนของผลตอบแทนทางการค้าและความน่าเชื่อถือของรายการค้างรับค้างจ่ายที่สัมพันธ์กับรายการค้างรับค้างจ่ายที่ผิดปกติ การศึกษานี้ เริ่มแรก มีการแสดงรวมกันระหว่างคุณภาพการตรวจสอบและความน่าเชื่อถือของรายการค้างรับค้างจ่าย มันเชื่อมโยงผลที่ได้รับนี้และบทความก่อนหน้านี้ เพื่อแสดงรวมกันระหว่างคุณภาพการตรวจสอบและรายการค้างรับค้างจ่ายที่ผิดปกติ เราพบว่า จำนวนของผลตอบแทนทางการค้าสัมพันธ์กับรายการค้างรับค้างจ่ายเป็นลบ ร่วมกับคุณภาพการตรวจสอบ; คุณภาพการตรวจสอบต่ำกว่านำไปสู่ผลตอบแทนทางการค้าสัมพันธ์กับรายการค้างรับค้างจ่ายที่ผิดปกติสูงกว่า แล้ว เราแสดงความเชื่อมโยงระหว่างคุณภาพการตรวจสอบ และ รายการค้างรับค้างจ่ายที่ผิดปกติถูกทำให้น้อยลงโดยการปฏิรูปที่สัมพันธ์กับ Sarbanes-Oxley

Turpen Richard A. ศึกษาเรื่องค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ – การวิจัยบอกอะไรเรา (การตรวจสอบบัญชี) พบว่าหน่วยงานด้านกฎหมาย และ หน่วยงานควบคุมมีความกังวลเพิ่มขึ้นเกี่ยวกับการแข่งขันในอุตสาหกรรมด้านบัญชี กรณีนี้แสดงให้เห็นในปัญหาด้านต่างๆ เช่น การตัดราคา และความบกพร่องในการตรวจสอบ ขัดแย้งกับความเชื่อของนักบัญชี, เพื่อนร่วมวิชาชีพในสถาบันการศึกษามีการวิจัยเกี่ยวกับปัญหาดังกล่าวหลายครั้ง, โดยเฉพาะเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชี บทความให้ข้อสรุปหลายประการ ประการหนึ่งคือ จำนวนของค่าธรรมเนียมการตรวจสอบบัญชีกำหนดโดยผู้ให้บริการที่มีผลกระทบกับความตั้งใจในการตรวจสอบและความเสี่ยงในการตรวจสอบ การค้นพบอีกอย่างหนึ่ง คือ องค์กรสมัครใจจ่ายค่าบริการมากขึ้นสำหรับองค์กรบัญชี 6 อันดับสูงสุด ยิ่งกว่านั้น ผู้ใช้บริการยินดีเพิ่มค่าบริการของพวกเขาสำหรับการบริการไม่ตรวจสอบบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชีอาจจะปรับค่าธรรมเนียมของพวกเขาตามความเสี่ยงของ

ผู้ให้บริการ และ ถ้าผู้ให้บริการเป็นรายใหม่ การบริการไม่ตรวจสอบบัญชีไม่นำไปสู่ปัญหาต่างๆ
แยกกัน แต่ความตระหนักในปัญหาดังกล่าวจะยังไม่หายไป