

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษา รวบรวมเนื้อหาของทฤษฎีและรายงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงานค้นคว้าไว้หลายแนวคิด ทั้งนี้เพื่อให้สามารถกำหนดกรอบแนวคิดที่จะใช้เป็นแนวในการศึกษาได้ครอบคลุมและชัดเจนขึ้น ซึ่งประกอบด้วยสาระสำคัญตามลำดับดังต่อไปนี้

1. แนวคิดและทฤษฎี

- 1.1 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 : วัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐาน
- 1.2 มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 : การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี
- 1.3 กฎกระทรวง หลักเกณฑ์ ขอบบังคับเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
- 1.4 บทลงโทษกรณีผู้สอบบัญชีไม่รักษามรรยาทวิชาชีพ และการปฏิบัติอื่นตาม

กฏวิชาชีพ

2. วรรณกรรมปริทัศน์
3. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎี

มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 200 : วัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐาน

ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชี ที่กำหนดโดยสมาคมผู้ประกอบวิชาชีพ หรือโดยหน่วยงานกำกับดูแลตามกฎหมาย หลักการพื้นฐานของ มรรยาทผู้สอบบัญชี ที่เกี่ยวกับ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วยความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์ สุจริต, ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มรรยาทต่อลูกค้า มรรยาทต่อ ผู้ร่วมวิชาชีพ มรรยาททั่วไป

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 : การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชีควรนำนโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ มาใช้ เพื่อให้แน่ใจว่างานตรวจสอบมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งแต่ละ สำนักงานสอบบัญชีจะมีนโยบายและวิธีการปฏิบัติงาน ที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับ ขนาดของกิจการ ลักษณะของบริการ สถานประกอบการของกิจการซึ่งกระจายอยู่หลายแห่ง ลักษณะโครงสร้างขององค์กร และข้อพิจารณาในด้านต้นทุนและผลประโยชน์ซึ่ง โดยทั่วไปจะรวมเรื่องดังต่อไปนี้ด้วย

1. ข้อกำหนดของวิชาชีพ บุคลากรของสำนักงานจะต้องยึดมั่น ในหลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม มรรยาทต่อลูกค้า และมรรยาทต่อเพื่อร่วมวิชาชีพ

2. ความชำนาญ และความรู้ความสามารถ สำนักงานควรมีบุคลากรที่มีความรู้และรักษา มาตรฐานของความรู้ทางวิชาการและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมี เพื่อให้สามารถปฏิบัติงาน ที่รับผิดชอบด้วยความระมัดระวังรอบคอบ

3. การมอบหมายงาน สำนักงานควรมอบหมายงานตรวจสอบให้บุคลากรที่ผ่าน การฝึกอบรมทางวิชาการ และมีความชำนาญในสถานการณ์ต่าง ๆ ตามความเหมาะสม

4. การแบ่งงาน สำนักงานควรมีการสั่งการ การควบคุมงานและการสอบทานงาน อย่างเพียงพอในทุกระดับ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่า การปฏิบัติงานมีคุณภาพที่ได้ มาตรฐานอย่างเหมาะสม

5. การขอคำปรึกษา สำนักงานควรขอปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญ ที่เหมาะสมทั้งจาก ภายในและภายนอกสำนักงานเมื่อมีความจำเป็น

6. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า สำนักงานควรประเมินกิจการที่คาดว่าจะ เป็น ลูกค้ารายใหม่ และสอบทานลูกค้าปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอ เพื่อประกอบการตัดสินใจตอบรับงาน หรือคงไว้ซึ่งลูกค้า

7. การติดตาม สำนักงานควรติดตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพ ว่ามีความเพียงพอและถือปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพอยู่เสมอ

กฎกระทรวง หลักเกณฑ์ ข้อบังคับเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

1. กฎกระทรวง ฉบับที่ 4 (พ.ศ.2534) ได้กำหนดเกี่ยวกับมรรยาทวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตยึดถือเป็นแนวปฏิบัติหน้าที่ของตน

2. ประกาศ ก.บช. ฉบับที่ 41 (พ.ศ.2541) เรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี โดยการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

บทลงโทษกรณีผู้สอบบัญชีไม่รักษามรรยาทวิชาชีพและการปฏิบัติอื่นตามกฎแห่ง วิชาชีพ

มูมภาณี (2544) บทลงโทษกรณีผู้สอบบัญชีไม่รักษามรรยาท และการปฏิบัติอื่น ๆ ตามข้อกำหนดแห่งวิชาชีพ ต้องโทษดังนี้

1. กรณีที่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีไม่รักษามรรยาทและ ไม่ปฏิบัติงานตรวจสอบ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด อาจถูกพิจารณาพัก หรือเพิกถอน ใบอนุญาตเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

2. กรณีที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร น้อยกว่า เก้าชั่วโมงต่อปี อาจถูกพิจารณาพักใบอนุญาตเป็นการชั่วคราวจนกว่าผู้นั้นจะได้เข้ารับการอบรม ตามเกณฑ์ที่กำหนดและแจ้งให้อธิบดีกรมสรรพากรทราบ

วรรณกรรมปริทัศน์

สมชาย สุภัทรกุล (2542) สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยก็เช่นเดียวกับประเทศอื่น ๆ คือ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชีมีความแตกต่างกันโดยอาจจะแบ่งตามจำนวนลูกจ้าง จำนวน พนักงานหรือรายได้จากการสอบบัญชีโดยรวม ทั้งนี้สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ จะเป็นสำนักงาน สอบบัญชีซึ่งมีความร่วมมือกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ระดับนานาชาติ สำหรับสำนักงาน สอบบัญชีของประเทศไทยเองที่มีขนาดใหญ่ อาจจะเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลาง ส่วน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ทำงานอิสระหรือสำนักงานสอบบัญชีที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประจำ สำนักงานเพียงไม่กี่คนอาจจะถือเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและ คุณภาพงานสอบบัญชี ในสายตาของผู้ใช้งบการเงินมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชีซึ่งวัด จากจำนวนลูกจ้างของสำนักงานเป็นสำคัญ ดังนั้นสำนักงานสอบบัญชีของประเทศไทย ที่ไม่มี ความสัมพันธ์กับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ของต่างประเทศ อาจเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชี ในสายตาของผู้ใช้งบการเงินได้หรือขยับฐานะเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ได้ โดยการเพิ่ม จำนวนลูกจ้างของสำนักงาน ทั้งนี้สำนักงานดังกล่าวต้องดำรงคุณภาพเชิงของความรู้ ความสามารถ ของผู้สอบบัญชีในการที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินหรือในการปฏิบัติงาน ให้เป็นไปตาม มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปไว้ในระดับเดิม

ศัลปพร ศรีจันทเพชร (2545) ธุรกิจขนาดย่อมมักมีทุนทรัพย์น้อย ไม่สามารถจ้างบุคลากร ด้านบัญชีการเงินเป็นจำนวนมาก ๆ ได้งานที่เกี่ยวกับระบบบัญชีและการเงินทำโดยพนักงานไม่กี่ คน ซึ่งมีผลให้การแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างพนักงานเป็นไปได้ยาก และในทางปฏิบัติเจ้าของธุรกิจ ขนาดย่อมมักให้ความสำคัญกับการดำเนินงานด้านอื่นมากกว่าเช่น การขาย การผลิต การจัดซื้อ เป็นต้น ดังนั้นการบันทึกบัญชีที่ไม่สมบูรณ์ ครบถ้วน และข้อจำกัดทางด้านการควบคุมภายใน ในปัจจุบันธุรกิจขนาดย่อมโดยส่วนใหญ่มักตรวจสอบ โดยสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กซึ่งอาจ ไม่มีกรมอบหมายงานตรวจสอบและการแบ่งงานอย่างเพียงพอ กล่าวคือ ผู้สอบบัญชีอาจปฏิบัติงาน ตรวจสอบเพียงผู้เดียวโดยไม่มีผู้ช่วย หรือมีผู้ช่วยเพียงไม่กี่คน ในบางสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีอาจมี ความจำเป็นต้องขอคำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญที่เหมาะสมทั้งจากภายนอก และภายในสำนักงาน เมื่อ มีความจำเป็นหรือในกรณีที่ต้องอาศัยพิจารณาในประเด็นการตรวจสอบที่มีความซับซ้อน หรือ มีความผิดปกติ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

DeAngelo (1981 อ้างถึงใน สมชาย สุภัทรกุล, 2542, หน้า 23) ซึ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของสำนักงานสอบบัญชีกับคุณภาพของงานสอบบัญชี โดย DeAngelo ให้คำจำกัดความของคำว่าคุณภาพของงานสอบบัญชีว่า เป็นความน่าจะเป็นร่วมระหว่าง (1) การที่ผู้สอบบัญชีจะตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงิน และ (2) การที่ผู้สอบบัญชีจะรายงานข้อผิดพลาดดังกล่าว โดยความน่าจะเป็นดังกล่าวนี้ เป็นความน่าจะเป็นที่ประเมินโดยผู้ใช้งบการเงิน ทั้งนี้ความน่าจะเป็นของการที่ผู้สอบบัญชีจะตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินจะขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชี แผนการสอบบัญชี หรือขนาดของตัวอย่างที่ใช้ในการตรวจสอบ เป็นต้น ในขณะที่ความน่าจะเป็นที่ผู้สอบบัญชีจะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนี้จะขึ้นอยู่กับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีจากบริษัทลูกค้า

Palmrose (1988 อ้างถึงใน สมชาย สุภัทรกุล, 2542, หน้า 24) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชี กับขนาดของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศสหรัฐอเมริกา โดยให้คำจำกัดความของคำว่าคุณภาพของงานสอบบัญชีว่าเป็นความน่าจะเป็นที่งบการเงินจะปราศจากข้อผิดพลาด ดังนั้นถ้าผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานบกพร่อง ซึ่งส่งผลให้งบการเงินมีข้อผิดพลาด ก็จะสามารถวางานสอบบัญชีนั้นมีคุณภาพต่ำ กล่าวอีกนัยหนึ่งคือความผิดพลาดในการปฏิบัติงานสอบบัญชีซึ่งทำให้มีข้อผิดพลาดปรากฏ ในงบการเงินนั้น เป็นเครื่องวัดคุณภาพงานสอบบัญชี

สรุปแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมปริทัศน์

จากแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมปริทัศน์ รวมถึงงานวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพงานสอบบัญชีกับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากคุณภาพงานสอบบัญชีที่ตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก อาจอยู่ในระดับที่ต่ำกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดใหญ่ จึงเป็นเหตุผลหนึ่งที่ผู้วิจัยให้ความสนใจศึกษาวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีแต่ละประเภทกับความรู้ ความสามารถ และความชำนาญด้านการตรวจสอบบัญชีของพนักงานสอบบัญชี