

บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาความคิดเห็นของผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชีต่อการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง ผู้ศึกษาได้ศึกษาถึงแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

แนวคิดและทฤษฎี

แนวคิดเกี่ยวกับความคิดเห็น

ความหมายของความคิดเห็น

สิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ (2540) ได้กล่าวถึงความหมายของความคิดเห็นไว้ว่า หมายถึง ความพึงพอใจ ความชอบ หรือความเชื่อมั่นเกี่ยวกับสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ความคิด ความรู้สึก หรือพฤติกรรม ตลอดจนแนวโน้มการเกิดพฤติกรรม ทักษะหรือความคิดเห็นเป็นความรู้สึกนึกคิดของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ซึ่งผู้บริโภคริเรียนรู้จากประสบการณ์ในอดีตซึ่งใช้เป็นตัวเชื่อมระหว่างความคิดและพฤติกรรม โดยทักษะหรือความคิดเห็นนั้นประกอบไปด้วยโครงสร้าง 3 ส่วน คือ

1. ส่วนของความเข้าใจ (Cognitive Component) หมายถึง ส่วนที่เกี่ยวข้องกับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับสิ่งของหรือบุคคล ซึ่งขึ้นกับการเรียนรู้และประสบการณ์ที่เคยได้รับรู้มาก่อน
2. ส่วนของความรู้สึก (Affective Component) หมายถึง ส่วนที่เกี่ยวข้องกับอารมณ์ หรือความรู้สึกที่มีต่อสิ่งของหรือบุคคล เช่น เกิดความรู้สึกชอบหรือไม่ชอบ พอใจหรือไม่พอใจ เป็นต้น

3. ส่วนของพฤติกรรม (Behavior Component) หมายถึง พฤติกรรม หรือแนวโน้มการเกิดพฤติกรรม หรือถ้ามีสิ่งเร้าที่เหมาะสมจะเกิดพฤติกรรม

วิทยา ศรีวิไล (2543) กล่าวว่า ความคิดเห็นเป็นความรู้สึกนึกคิดของบุคคลที่มีต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง เรื่องใดเรื่องหนึ่ง และในการแสดงออกของความคิดเห็นจะเกี่ยวข้องกับการประเมินค่าก่อนที่จะตัดสินใจแสดงความคิดเห็นในเรื่องนั้นๆ

ในการศึกษาครั้งนี้ ความคิดเห็น หมายถึง ความเชื่อมั่นของผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชีต่อการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง ซึ่งเรียนรู้

จากความรู้และประสบการณ์ โดยสามารถแสดงออกได้หลายด้าน และสามารถเปลี่ยนไปตามข้อเท็จจริงและเจตคติของบุคคล

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)

มาตรฐานการสอบบัญชี ได้กำหนดมาตรฐานและแนวทางปฏิบัติให้แก่ผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในแต่ละงานไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน กำหนดความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพ การตรวจสอบงบการเงิน รวมทั้งความรับผิดชอบของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบไว้ ดังนี้

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบแต่ละงานที่ผู้สอบบัญชี ผู้นั้นได้รับมอบหมาย
2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวังตลอดระยะเวลาของงานตรวจสอบ โดยการสังเกตการณ์และการสอบถามที่จำเป็น เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะในเรื่องความเป็นอิสระ
3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่า ได้มีการปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติที่เหมาะสมเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบแล้ว และต้องพิจารณาว่าข้อสรุปที่ได้จากเรื่องดังกล่าวมีความเหมาะสม
4. การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่า กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีที่มีได้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยรวมแล้วมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และสามารถออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้นๆ ได้
5. การปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อเรื่องการกำหนดแนวทาง การควบคุมดูแลและการปฏิบัติงาน การสอบทานเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ และการปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ และการจัดการและแก้ปัญหาที่เกิดจากความคิดเห็นที่แตกต่างจากกลุ่ม

ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ให้คำปรึกษา ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ หรือผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

6. การติดตามผล ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาผลของกระบวนการติดตามผลของสำนักงาน และข้อบกพร่องที่อาจมีผลกระทบต่องานตรวจสอบ

7. การจัดทำเอกสารหลักฐาน ผู้สอบบัญชีต้องบันทึกเรื่องต่อไปนี้ในเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ ได้แก่ ประเด็นที่พบที่เกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและการแก้ไข ข้อสรุปเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องความเป็นอิสระและข้อหาหรือต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสำนักงาน ข้อสรุปที่ได้เกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ ลักษณะและขอบเขตของการปรึกษาหารือและข้อสรุปที่ได้จากการปรึกษาหารือ

แนวคิดเกี่ยวกับระดับชั้นภายในสำนักงานสอบบัญชี

ระดับชั้นภายในสำนักงานสอบบัญชี (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร, 2554) อาจแบ่งเป็น 5 ระดับ ดังนี้

1. หุ้นส่วน (Partner) อายุการทำงานเฉลี่ยมากกว่า 10 ปี มีอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการสอบทานงานสอบบัญชีโดยรวม และตัดสินใจในเรื่องที่สำคัญ ผู้เป็นหุ้นส่วนมักเป็นเจ้าของสำนักงานสอบบัญชี จึงมีความรับผิดชอบอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบและการให้บริการแก่ลูกค้า

2. ผู้จัดการ (Manager) อายุการทำงานเฉลี่ย 7-10 ปี มีอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการช่วยวางแผนและบริหารงานสอบบัญชี สอบทานงานของผู้ควบคุมงาน และสร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้า

3. ผู้ควบคุมงาน (Assistant Manager หรือ Supervisor) อายุการทำงานเฉลี่ย 5-7 ปี มีอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการช่วยวางแผนและควบคุมงานสอบบัญชี และสอบทานงานของหัวหน้าผู้ตรวจสอบ

4. ผู้ตรวจสอบอาวุโส (Senior) หรือ หัวหน้าผู้ตรวจสอบ (In-Charge Auditor) อายุการทำงานเฉลี่ย 2-5 ปี มีอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการประสานงานและรับผิดชอบงานตรวจสอบในภาคสนาม ณ สำนักงานของลูกค้า รวมถึงการกำกับดูแลและสอบทานงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

5. ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี (Junior หรือ Assistant) อายุการทำงานเฉลี่ย 0-2 ปี มีอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานตรวจสอบในรายละเอียดเป็นส่วนใหญ่

ในการศึกษาครั้งนี้ จะทำการศึกษาเฉพาะความคิดเห็นของผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชี ในระดับผู้ช่วยผู้สอบบัญชีถึงระดับผู้ควบคุมงาน หรือระดับต่ำกว่าผู้จัดการของสำนักงานสอบบัญชี เพียง 3 ระดับเท่านั้น เนื่องจากเป็นกลุ่มบุคคลที่ต้องทำความเข้าใจในนโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินที่เปลี่ยนแปลงไปและต้องมีการนำไปปฏิบัติจริง ซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งที่จะส่งผลให้การปฏิบัติงานในการตรวจสอบงบการเงินมีคุณภาพตามนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่สำนักงานได้มีการกำหนดไว้ให้สอดคล้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

พวงพยอม วนาพัฒนสิน (2554) ได้ศึกษาถึงผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย พบว่าผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ด้านความชำนาญและความรู้ความสามารถ ด้านการมอบหมายงาน ด้านการแบ่งงาน ด้านการปรึกษาหารือ ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า และด้านการติดตามงาน และผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์และด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง

ถนอมจิตต์ ท้าวแดนคำ (2550) ได้ศึกษาถึงการศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 พบว่า ในระดับปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ผู้ตอบแบบสอบถาม มีระดับการปฏิบัติเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญในการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้านการสอบทานมากที่สุด รองลงมาได้แก่ด้านการควบคุมดูแล และด้านการสั่งการ และมีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป มีระดับการปฏิบัติเฉลี่ยอยู่ในระดับมาก โดยให้ความสำคัญในการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้านการติดตามมากที่สุด รองลงมาได้แก่ด้านข้อกำหนดของวิชาชีพ และด้านการแบ่งงาน

สิขรินทร์ แสงจันทร์ (2548) ได้ศึกษาถึงการศึกษาการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบน พบว่า ผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบนส่วนใหญมีความรู้และความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นอย่างดี มีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพงานสอบ

บัญชี ทั้งการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั่วไป ซึ่งประกอบด้วยข้อกำหนดของวิชาชีพ ความชำนาญและความรู้ความสามารถ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน การขอคำปรึกษาหารือ การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า และการติดตาม และการควบคุมคุณภาพแต่ละงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย การสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทาน อยู่ในระดับมีการปฏิบัติมาก โดยพบว่าการควบคุมคุณภาพแต่ละงานสอบบัญชีมีการปฏิบัติมากกว่าการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั่วไป แม้ส่วนใหญ่ไม่เคยประเมินการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชีตามแบบฟอร์มการประเมินการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชี