

# Audit Quality Focus

## » คุณภาพงานสอบบัญชี

คำว่า “คุณภาพงานสอบบัญชี” เป็นคำที่มีการใช้กันอย่างกว้างขวาง แต่ยังไม่มีความชัดเจนที่เป็นสากล เมื่อเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2557 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) จึงได้จัดทำและเผยแพร่กรอบแนวคิดเรื่อง A FRAMEWORK FOR AUDIT QUALITY, KEY ELEMENTS THAT CREATE AN ENVIRONMENT FOR AUDIT QUALITY ซึ่งอธิบายองค์ประกอบที่จะทำให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชี

**ถึง** แม้การตรวจสอบบัญชีและการแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินจะเป็นความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติงานที่อยู่ในสภาพแวดล้อมที่เอื้อ และการมีปฏิสัมพันธ์อย่างเหมาะสมกับผู้ที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน ก็จะมีส่วนช่วยให้งานตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพ

กรอบแนวคิดนี้จึงได้อธิบายถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ที่จะส่งเสริมให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชีทั้งในระดับงาน(engagement)สำนักงาน (audit firm) และภาพรวมระดับประเทศ (national level) สำหรับการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

» **ปัจจัยนำเข้า (Input)** กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องตระหนักว่าคุณภาพงานตรวจสอบมีความสำคัญและทีมงานจะต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณทางวิชาชีพ มีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม และซื่อสัตย์สุจริต ปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและมีความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ สำนักงานสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญที่ต้องจัดให้มีระบบเพื่อให้มั่นใจว่าบุคลากรมีการปฏิบัติตามจรรยาบรรณ สร้างวัฒนธรรมขององค์กรที่ทำให้คุณค่ากับคุณภาพงาน เช่น มีระบบการประเมินผลหรือให้รางวัลโดยคำนึงถึงคุณภาพงาน รวมทั้งไม่ตัดสินใจทางธุรกิจโดยคำนึงเพียงปัจจัยเชิงพาณิชย์จนทำให้มีผลกระทบกับคุณภาพของงาน นอกจากนี้ ในระดับประเทศ องค์กรวิชาชีพหรือผู้ที่มีหน้าที่กำกับดูแลต้องส่งเสริมให้มีความชัดเจนในเรื่องจรรยาบรรณ โดยให้มีการอบรมหรือให้แนวทางในการนำมาปฏิบัติใช้ เพื่อเสริมสร้างความเข้าใจเรื่องจรรยาบรรณ

นอกจากนั้น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้ความสามารถ ความชำนาญ ประสบการณ์ และมีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติงานตรวจสอบ สำนักงานต้องจัดทีมตรวจสอบอย่างเหมาะสม มีความต่อเนื่องของบุคลากรที่สมเหตุสมผล มีระบบการประเมินผลที่สม่ำเสมอ รวมทั้งมีการสอนในงาน (on the job training) หรือจัดให้มีการอบรมบุคลากรในเรื่องที่ต้องการความเชี่ยวชาญเฉพาะธุรกิจ ในระดับประเทศก็ต้องมีการกำกับดูแลโดยองค์กรวิชาชีพในเรื่องการให้ใบอนุญาตแก่ผู้สอบบัญชี การกำหนดการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง (CPD) รวมถึงยกระดับวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นที่ยอมรับต่อสาธารณะ และการจูงใจให้บุคลากรที่มีคุณภาพยังคงอยู่ในวิชาชีพ



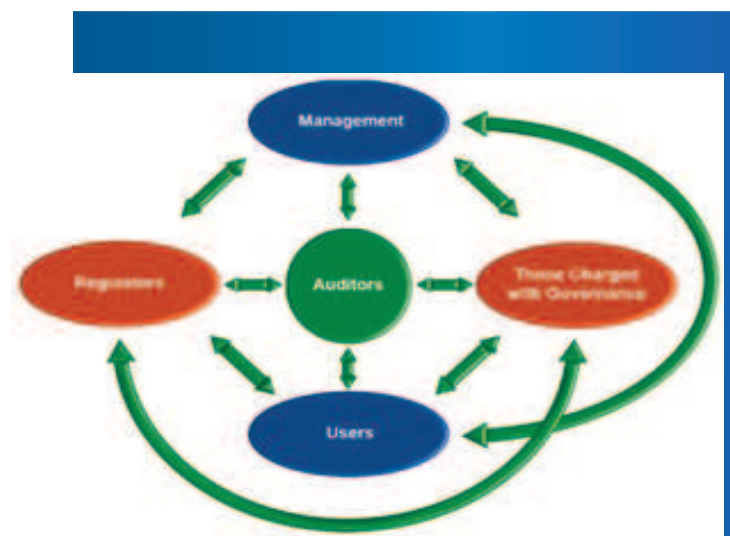
» **กระบวนการ (Process)** ทีมตรวจสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฏวาระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (ISQC1) ต้องมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ผู้ที่เกี่ยวข้องในงานตรวจสอบนั้น ๆ และผู้บริหารของกิจการด้วย สำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีวิธีการตรวจสอบ (audit methodology) ที่สอดคล้องกับมาตรฐานทางวิชาชีพ และเอื้อให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถใช้ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการตัดสินใจได้ในระดับประเทศก็ควรต้องจัดให้มีระบบการสืบสวนข้อผิดพลาดในการสอบบัญชี และการลงโทษตามความเหมาะสม

» **ผลลัพธ์ (Output)** ผู้ที่เกี่ยวข้องแต่ละคนได้รับข้อมูลจากการตรวจสอบแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีจัดทำรายงานให้แก่ผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับความเชื่อมั่นในงบการเงิน หรือการรายงานแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ) ในเรื่องแผนงานตรวจสอบ ประเด็นสำคัญที่พบจากการตรวจสอบ ผู้บริหารของกิจการให้ความสนใจและเน้นในเรื่องข้อเสนอแนะการปรับปรุงระบบงาน อันเป็นส่วนหนึ่งของการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชี เป็นต้น หรือหน่วยงานกำกับดูแล อาจให้มีการรายงานจากผู้สอบบัญชีเพื่อให้ความมั่นใจในเรื่องระบบควบคุมภายในสำหรับประเทศในสหภาพยุโรปมีข้อกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีเปิดเผยข้อมูลประจำปีเกี่ยวกับโครงสร้างทางกฎหมาย เครือข่าย การกำกับดูแลกิจการและระบบควบคุมคุณภาพ ส่วนหน่วยงานกำกับดูแลมีการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบโดยมีระดับของรายละเอียดแตกต่างกัน บางประเทศเป็นการรายงานภาพรวมผลการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชี และในบางประเทศเป็นการรายงานผลเป็นรายสำนักงาน ซึ่งอาจมีส่วนยกระดับคุณภาพงาน และช่วยในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ รายงานเหล่านี้จะมีการประเมินในเรื่องของประโยชน์และความทันต่อเหตุการณ์ ให้มุมมองที่ดีมากขึ้นเกี่ยวกับคุณภาพงานตรวจสอบ และมีผลกระทบโดยตรงต่อคุณภาพงาน เช่น ข้อบกพร่องที่พบจะช่วยให้เกิดการพัฒนาด้านคุณภาพ

» **การปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน (Key Interactions within the Financial Reporting Supply Chain)** การสื่อสารทั้งแบบเป็นทางการและไม่เป็นทางการระหว่างผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน (ตั้งแต่ผู้จัดทำ ผู้อนุมัติ ผู้ตรวจสอบ ผู้วิเคราะห์ จนถึงผู้นำข้อมูล

ทางการเงินไปใช้) จะมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมและความเห็นของอีกฝ่ายหนึ่ง อันส่งผลกระทบต่อพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งนี้จะเป็นประโยชน์มากหากผู้สอบบัญชีและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องสำคัญเหล่านี้มีการพูดคุยกันในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น

- การรายงานผลการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมภายในของกิจการต่อผู้บริหาร จะนำไปสู่การปรับปรุงระบบ ทำให้รายงานทางการเงินของกิจการมีคุณภาพมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี
- การสื่อสารอย่างสม่ำเสมอของผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบจะช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ และคณะกรรมการตรวจสอบมีการสอบถามในเรื่องความเพียงพอและเหมาะสมของทีมงานบุคลากรที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ
- การสอบถามของผู้ถือหุ้นต่อผู้สอบบัญชีในประเด็นที่สำคัญในระหว่างการประชุมสามัญผู้ถือหุ้นประจำปี จะทำให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มความระมัดระวังในการตรวจสอบมากขึ้น
- หน่วยงานกำกับดูแลธนาคารหรือประกันภัย อาจมีข้อมูลบางอย่างที่หากผู้สอบบัญชีได้ทราบ อาจมีผลกระทบต่อขอบเขตการตรวจสอบ หรือการสรุปผลและการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี เป็นต้น





» ปัจจัยแวดล้อม (Contextual Factors) ปัจจัยแวดล้อมต่าง ๆ มีผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีทั้งทางตรงและทางอ้อม ตัวอย่างเช่น

- แนวปฏิบัติทางธุรกิจและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความเคร่งครัดของการบังคับใช้กฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินและผู้เกี่ยวข้อง
- กรอบการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Framework) เป็นปัจจัยที่สำคัญและกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ความซับซ้อนทำให้ยากแก่ความเข้าใจที่คณะกรรมการตรวจสอบหรือฝ่ายบริหารจะสามารถกำกับดูแลรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ หรือการระบุเป็นหลักการกว้างทำให้ผู้บริหารสามารถใช้ดุลยพินิจได้อย่างอิสระ

- ธรรมชาติของกิจการ การมีการกำกับดูแลโดยคณะกรรมการตรวจสอบจะช่วยให้มีความมั่นใจในความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และทัศนคติของผู้บริหารสูงสุดหรือกรรมการที่มีต่อการตรวจสอบเป็นปัจจัยที่สำคัญ กล่าวคือในบางกรณีจะพยายามลดค่าสอบบัญชีให้ต่ำเนื่องจากมองว่าเป็นเพียงสิ่งที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมาย
- วัฒนธรรมในสังคม เช่น การพิจารณาระหว่างความโปร่งใสในรายงานทางการเงินและความลับของกิจการ สิ่งนี้อาจกระทบในเรื่องความเที่ยงธรรมและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและผู้ที่เกี่ยวข้อง
- ความน่าดึงดูดใจให้บุคลากรที่มีคุณภาพเข้าสู่วิชาชีพ เป็นต้น

กรอบแนวคิดนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมความตระหนักในเรื่ององค์ประกอบสำคัญที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี กระตุ้นให้ผู้มีส่วนได้เสียทางเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชี และส่งเสริมให้มีการสื่อสารระหว่างผู้มีส่วนได้เสียมากขึ้นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยที่ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ รวมถึงจรรยาบรรณและกฎระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพอยู่แล้ว กรอบแนวคิดนี้ไม่ได้เป็นมาตรฐานใหม่ หรือใช้บังคับแทนมาตรฐานที่มีอยู่ หรือเป็นการกำหนดกฎเกณฑ์ใหม่ให้ผู้สอบบัญชีใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีแต่อย่างใด

[ผู้สนใจสามารถอ่านรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่](https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/A-Framework-for-Audit-Quality-Key-Elements-that-Creates-an-Environment-for-Audit-Quality-2.pdf)

<https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/A-Framework-for-Audit-Quality-Key-Elements-that-Creates-an-Environment-for-Audit-Quality-2.pdf>



รูปภาพประกอบในบทความนี้มาจาก A FRAMEWORK FOR AUDIT QUALITY, KEY ELEMENTS THAT CREATE AN ENVIRONMENT FOR AUDIT QUALITY, February 2014 ซึ่งเป็นเอกสารลิขสิทธิ์ของ International Federation of Accountants (IFAC)