

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ด้านการติดตามผล

CPA's ABILITY TO COMPLY WITH THAI STANDARD ON QUALITY CONTROL (TSQC1) MONITORING

Received: March 9, 2019

Revised: June 13, 2019

Accepted: June 14, 2019

เพ็ญริดา พงษ์ธานี*

Pentida Pongtanee*

* รองคณบดีฝ่ายบริหาร วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

* Deputy Dean for Administrative Affairs, College of Innovative Business and Accountancy,
Dhurakij Pundit University

* Email: pentida.poe@dpu.ac.th

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (Thai Standard on Quality Control: TSQC1) ด้านการติดตามผล เพื่อประเมินว่านโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพว่ามีกรอบแบบไว้อย่างเพียงพอเหมาะสม และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ปัจจัยที่นำมาใช้ในการศึกษาคือ ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC 1) เรื่องการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการที่เกี่ยวข้อง เป็นตัวแปรตาม ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์ การศึกษา จำนวนลูกค้า และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี เป็นตัวแปรอิสระ และเป็นตัวกำหนดความสามารถในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในการวิจัยครั้งนี้ เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ส่งให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล จำนวน 864 ราย ได้รับแบบสอบถามกลับจำนวน 260 ราย คิดเป็นร้อยละ 30.73

ผลจากการวิจัยพบว่า ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน โดยพบว่า ข้อกำหนดด้านการติดตามผล ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

คำสำคัญ: มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 การติดตามผล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

Abstract

The purpose of this research is to study The CPA's ability to comply with Thai Standard on Quality Control (TSQC 1) Monitoring. The factors used in this research consist of an ability of CPA's to comply with relevant ethical requirements as indicated in Thai standard on quality control 1 (TSQC1) regarding quality control for firms that perform audits and reviews of financial statements, and other assurance and related services engagements 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 in Bangkok and suburban areas. Eight hundred and forty six surveys were sent out to respondents 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 Monitoring are different depending on age, experience, number of customers, and number of the assistant auditor.

Keywords: TSQC1, Monitoring, CPA

บทนำ

นโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพเป็นส่วนสำคัญของระบบการควบคุมภายในของสำนักงาน การติดตามผลงานส่วนใหญ่ประกอบด้วยการทำงานทำความเข้าใจในระบบการควบคุมและพิจารณาว่าระบบการควบคุมมีการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งเป็นหน่วยงานที่กำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน รวมถึงผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดแนวทางเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อประเมินว่านโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่มีการออกแบบไว้อย่างเพียงพอเหมาะสม และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ ไว้ในมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) เพื่อควบคุมผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี ต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้สอบบัญชีและบุคลากรปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านติดตามผล สามารถประเมินได้ว่านโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพถูกออกแบบไว้เพียงพอและเหมาะสม และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพ

ทั้งนี้สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กล่าวไว้ว่า “สำนักงานจะมีระบบควบคุมคุณภาพที่ดีและสามารถทำให้มีการปฏิบัติตามระบบควบคุมคุณภาพได้อย่างต่อเนื่องและมีประสิทธิผล จำเป็นต้องมีระบบการติดตามผลที่มีประสิทธิภาพด้วย” (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557)

คิลปพร ศรีจันทพร (2552) กล่าวว่า ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ ขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการ ลักษณะของงานบริการ ลักษณะโครงสร้างขององค์กร ข้อพิจารณาด้านต้นทุนและผลประโยชน์ ซึ่งอาจทำให้สำนักงานสอบบัญชีมีนโยบายและวิธีปฏิบัติในการปฏิบัติงานที่แตกต่างกัน โดยสำนักงานบัญชีควรสื่อสารให้บุคลากรทราบถึงนโยบายและวิธีการปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพและนำไปปฏิบัติจริง

ในระหว่างปี 2557 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยฝ่ายพัฒนาและกำกับดูแลคุณภาพผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจเยี่ยมสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 9 สำนักงานซึ่งเป็นไปโดยสมัครใจ โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อสอบถามและให้คำแนะนำในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) โดยพบข้อสังเกตว่าสำนักงานยังมีได้กำหนดวิธีปฏิบัติด้านการติดตามผลที่เหมาะสมกับขนาดการดำเนินงานของสำนักงาน รวมทั้งยังมีได้นำข้อกำหนดด้านการติดตามผลไปปฏิบัติ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557)

จากข้อสังเกตที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ พบจากการตรวจเยี่ยมสำนักงานสอบบัญชีทั้ง 9 แห่ง ทำให้ผู้วิจัยมีความสนใจที่จะศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผล จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์การศึกษา จำนวนลูกค้า และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- (1) เพื่อศึกษาลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (2) เพื่อศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล
- (3) เพื่อศึกษาความแตกต่างของลักษณะบุคคลที่มีผลต่อความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล

สมมติฐานการวิจัย

ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ตามข้อกำหนดด้านการติดตามผลแตกต่างกัน

บทบาทวรรณกรรม

สมาคมนักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) ได้กำหนดให้มีมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) เรื่องการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง ในปี พ.ศ. 2548 และมีการปรับปรุงเนื้อหาในปี พ.ศ. 2552 ซึ่งรัฐบาลไทยโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้เริ่มเผยแพร่ร่างมาตรฐานฉบับนี้ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2553 และประกาศเป็นมาตรฐานในปี พ.ศ. 2554 และมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 หลังจากนั้นในปี พ.ศ. 2558 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 สำหรับผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว และแนวทางปฏิบัติงานสำหรับสำนักงานขนาดกลางและขนาดเล็ก ตามลำดับ โดยมีสาระสำคัญเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง โดยสำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต้องจัดทำนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ความเชื่อมั่นสมเหตุสมผลว่า สำนักงานและบุคลากรปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์

สำหรับในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC 1 ด้านการติดตามผล จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาจึงเป็นข้อมูลด้านแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC 1) สำหรับผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานคนเดียว ซึ่งมีลูกค้าส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก ประกอบกับมีจำนวนทรัพยากรและบุคลากรทางวิชาชีพจำกัด โดยมีรายละเอียดด้านแนวทางดังกล่าวตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ดังนี้คือ

การติดตามผล (Monitoring) เป็นกระบวนการที่ใช้ในการประเมินว่านโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพว่ามีการออกแบบไว้อย่างเพียงพอเหมาะสม และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ รวมทั้ง จัดให้มีข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขระบบการควบคุมคุณภาพเมื่อพบว่ามีข้อบกพร่องหรือมาตรฐานและวิธีปฏิบัติทางวิชาชีพเปลี่ยนแปลงไป โดยผู้สอบบัญชีต้องจัดทำมีการทำเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการติดตามผลในเรื่องดังต่อไปนี้

1. วิธีการติดตามผลและการตรวจสอบ สามารถแบ่งได้ 2 ระดับ คือ

1.1 การติดตามผลระดับภาพรวม เป็นการติดตามผลในระดับสำนักงาน เป็นกระบวนการสอบทานระบบการควบคุมคุณภาพว่านโยบายและวิธีปฏิบัติในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพมีการนำไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งควรทำเป็นประจำทุกปี

1.2 การติดตามผลระดับงาน เป็นการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบในแต่ละงาน เพื่อให้มั่นใจว่าผู้ปฏิบัติงานมีการนำนโยบายและวิธีปฏิบัติของระบบควบคุมคุณภาพไปปฏิบัติได้อย่างเหมาะสม

แผนงานการติดตามผล ควรจะต้องระบุผู้ที่ทำหน้าที่ในการติดตามผลซึ่งต้องไม่ใช่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่รับผิดชอบงาน และต้องเป็นผู้มีความเป็นอิสระ โดยแผนติดตามผลต้องระบุวิธีการตรวจสอบการติดตามผล วิธีการเลือกตัวอย่าง และการจัดทำเอกสารหลักฐาน หลังจากเสร็จสิ้นการติดตามผลจะต้องจัดทำรายงานการติดตามผล และสื่อสารให้แก่ผู้รับผิดชอบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานและผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ และหากพบข้อบกพร่องในระบบการควบคุมคุณภาพ สำนักงานต้องพิจารณาถึงสาเหตุและหาแนวทางแก้ไขเพื่อจะได้ไม่เกิดขึ้นซ้ำอีก (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)

2. การประเมินผล การสื่อสารและการแก้ไขข้อบกพร่อง ผู้สอบบัญชีอาจพบว่าข้อบกพร่องที่เกิดจากการกำหนดนโยบายไม่เหมาะสม หรือจากบุคลากรไม่ปฏิบัติตาม หรือบุคลากรมีประสบการณ์ไม่เพียงพอ ผู้สอบบัญชีและบุคลากรที่เกี่ยวข้องต้องร่วมกันพิจารณาหาสาเหตุและแนวทางการแก้ไข รวมทั้งกำหนดผู้รับผิดชอบในการแก้ไข และระยะเวลาในการแก้ไข หลังจากประเมินติดตามผลแล้วต้องจัดทำรายงานการติดตามผล และจัดประชุมเป็นทางการเพื่อให้มีการสื่อสารผลของการประเมินติดตามผล การเปลี่ยนแปลงหรือปรับปรุงนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานให้บุคลากรได้รับทราบอย่างทั่วถึง

3. ข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา ในกรณีที่มีข้อเรียนจากลูกค้า บุคคลภายนอก หรือหน่วยงาน กำกับดูแลเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีหรือบุคลากรไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชีหรือระบบการควบคุม คุณภาพ ผู้สอบบัญชีต้องจัดการโดยเร็ว หรืออาจจำเป็นต้องขอคำปรึกษาจากภายนอกตาม ความเหมาะสม

นอกจากนี้คิลปพร ศรีจันเพชร (2553) ยังกล่าวว่า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและ ขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่านโยบายของระบบการควบคุมคุณภาพเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ มีความเพียงพอ และดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีการพิจารณาและประเมินผลระบบการควบคุม คุณภาพอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงมีการสุ่มตรวจทานเป็นระยะ โดยตรวจอย่างน้อยหนึ่งงานต่อหนึ่งผู้สอบ บัญชีสำนักงานควรสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีและบุคลากรที่เกี่ยวข้องทราบเกี่ยวกับจุดอ่อนที่พบจากขั้นตอน การควบคุมคุณภาพ และแนะนำวิธีการแก้ไขที่เหมาะสมข้อเสนอแนะวิธีการแก้ไขข้อบกพร่องที่เหมาะสม ประกอบด้วย (1) การใช้วิธีการแก้ไขที่เหมาะสมกับผู้สอบบัญชีและบุคลากร (2) การสื่อสารสิ่งที่พบไป ยังผู้ที่เกี่ยวข้องในการฝึกอบรมและผู้พัฒนาวิชาชีพ (3) เปลี่ยนนโยบายและขั้นตอนการควบคุมคุณภาพ และ (4) การลงโทษทางวินัยแก่ผู้ที่ไม่สามารถปฏิบัติตามนโยบายและขั้นตอนของสำนักงาน โดยเฉพาะ ผู้ที่กระทำผิดซ้ำ

วิธีดำเนินการวิจัย

กระบวนการและวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรม ราชูปถัมภ์จำนวน 846 ราย ณ วันที่ 18 ธันวาคม 2557 เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เปิดเผย รายชื่อในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์มีลักษณะการปฏิบัติงานกระจายอยู่ใน สำนักงานสอบบัญชีและบางส่วนเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ ซึ่งทำให้ผู้วิจัยยังไม่สามารถทราบได้แน่ชัดว่าผู้สอบ บัญชีดังกล่าวปฏิบัติงานในสังกัดสำนักงานหรือเป็นผู้สอบบัญชีอิสระ และจากการทบทวนวรรณกรรม ยังไม่พบว่ามีการวิจัยหรือบทความเรื่องใดอ้างอิงถึงตัวเลขด้านจำนวนของผู้สอบบัญชีในสำนักงานและ ผู้สอบบัญชีอิสระทำให้ผู้วิจัยต้องใช้วิธีเลือกกลุ่มอย่างจากประชากรที่มีอยู่ทั้งหมด 846 ตัวอย่าง ซึ่งได้รับ แบบสอบถามกลับคืนมาจำนวน 260 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 30.73

การวัดคุณลักษณะของตัวแปร ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นตัวแปรอิสระ ประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี และระดับการศึกษา รวมถึงจำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี โดยความรับผิดชอบของผู้ดำเนินการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงาน เป็น ตัวแปรตาม

ผู้วิจัยได้ทำการตรวจสอบความครบถ้วนของข้อมูลในแบบสอบถามที่เก็บรวบรวมได้ทั้ง 260 ชุด และนำไปทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยมีสถิติที่ใช้ในการวิจัย ดังนี้คือ

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ประกอบด้วยการหาค่าความถี่ (Frequency) ค่า ร้อยละ(Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ของข้อมูลเพื่อ แจกแจงความถี่เกี่ยวกับลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และหาค่าเฉลี่ยความคิดเห็นของ ผู้สอบบัญชีอนุญาตเกี่ยวกับความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2. สถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistics) เป็นการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (Analysis of variance) เพื่อทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุม คุณภาพ (TSQC 1)

3. การวิเคราะห์ความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปร เป็นการทดสอบความเชื่อถือได้ของ ปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปร โดยการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor analysis) เพื่อทดสอบสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

ผลการวิจัย

จากผลการศึกษาปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามตารางที่ 1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย โดยเป็นเพศหญิง 180 คน คิดเป็นร้อยละ 69.2 และเป็นเพศชาย จำนวน 80 คน คิดเป็นร้อยละ 30.8 มีอายุระหว่าง 40 - 49 ปี มากที่สุด จำนวน 90 คน คิดเป็นร้อยละ 34.6 รองลงมาคืออายุระหว่าง 30 - 39 ปี จำนวน 85 คน คิดเป็นร้อยละ 32.7 มีอายุ 50 ปี ขึ้นไป จำนวน 65 คน คิดเป็นร้อยละ 25 และมีอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 20 คน คิดเป็นร้อยละ 7.7 ตามลำดับ

มีประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีระหว่าง 11 - 20 ปี มากที่สุด จำนวน 95 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 รองลงมาคือประสบการณ์ระหว่าง 5 - 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 รองลงมาคือรับงานสอบบัญชี 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 โดยไม่มีผู้รับงานสอบบัญชีเกินกว่า 200 ราย

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่วนใหญ่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจำนวนระหว่าง 1-5 คน มากที่สุด จำนวน 100 คน คิดเป็นร้อยละ 38.5 รองลงมาไม่มีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 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 1 แสดงการจำแนกปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		จำนวน	ร้อยละ
เพศ	ชาย	80	30.8
	หญิง	180	69.2
	รวม	260	100.0
อายุ	น้อยกว่า 30 ปี	20	7.7
	30 ปี - 39 ปี	85	32.7
	40 ปี - 49 ปี	90	34.6
	50 ปี ขึ้นไป	65	25.0
	รวม	260	100
ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี	น้อยกว่า 5 ปี	45	17.3
	5 ปี - 10 ปี	65	25.0
	11 ปี - 20 ปี	95	36.5
	20 ปี ขึ้นไป	55	21.2
	รวม	260	100.0
การศึกษาชั้นสูงสุด	ปริญญาตรี	70	26.9
	ปริญญาโท	190	73.1
	รวม	260	100.0

ตารางที่ 1 แสดงการจำแนกปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (ต่อ)

ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		จำนวน	ร้อยละ
จำนวนลูกค้าของ ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต	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
จำนวนผู้ช่วยผู้สอบ บัญชีของผู้สอบบัญชี	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

การวิเคราะห์ความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปรตาม

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดค่าตัวแปร โดยการวิเคราะห์ปัจจัย เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยมีข้อกำหนดในการทดสอบเบื้องต้นคือ 1) กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามต้องมากกว่า 150 คน (Pallant, 2001) 2) ความสัมพันธ์ (Correlation) เบื้องต้นระหว่างปัจจัยสูงกว่า 0.3 ขึ้นไป (Wiersma, 1991) 3) พิจารณาค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) ต้องสูงกว่า 0.6 และค่า Bartlett 's test of Sphericity มีนัยสำคัญทางสถิติ (Significance) (Burns, 1990) และ 4) การสกัดองค์ประกอบ (Factor extraction) โดยวิธีวิเคราะห์องค์ประกอบหลัก (Principle component analysis) และกำหนดให้แต่ละองค์ประกอบไม่มีความสัมพันธ์กันจึงเลือกหมุนแกนแบบมุมฉาก (Orthogonal) ด้วยวิธี Varimax แสดงค่าไอเกน (Eigen values) ที่มีค่าสูงกว่า 1 และแสดงค่าน้ำหนักปัจจัย (Factor loading) มากกว่า 0.5 โดยตัววัดต้องไม่มีค่า Factor Loading มากกว่า 1 ปัจจัย (Giem & Gliem, 2003) และหาค่าความเชื่อถือได้ (Reliability) โดยใช้วิธีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) พิจารณาจากค่า Cronbach's Alpha ซึ่งต้องมากกว่า 0.6 จึงจะถือว่ามีความเชื่อถือได้ (Giem & Gliem, 2003) ซึ่งผลการทดสอบความเชื่อถือได้ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ข้อกำหนดด้านการติดตามผล พบว่า

ปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 ข้อกำหนดด้านการติดตามผล 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 มาใช้ในการวิเคราะห์โดยสามารถแสดงค่าเฉลี่ย และค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 เกี่ยวกับการติดตามได้ตามตารางที่ 2 และ 3 ตามลำดับ

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ยของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล

ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล	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/ขจัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและ การรักษาความลับของลูกค้า	3.63	1.095	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 5: ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.67	0.997	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 6: ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติสหสัมพันธ์กับลูกค้าในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.44	1.136	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 7: ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน	3.54	1.234	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 8: ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงาน รวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด	3.62	1.230	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 9: ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม	3.79	0.929	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 10: ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสม	3.81	0.922	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
Monitoring 11: หลังจากการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข	3.67	1.053	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน
ค่าเฉลี่ยรวม	3.53	1.092	ปฏิบัติค่อนข้างครบถ้วน

ตารางที่ 3 แสดงค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล

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

เมื่อทำการวิเคราะห์องค์ประกอบ (Factor analysis) ของปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล พบว่าไม่มีปัจจัยใดที่มีค่าน้ำหนักปัจจัยสูงมากกว่า 1 ปัจจัย โดยสามารถลดจำนวนปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผลเหลือเพียง 2 ปัจจัยคือ 1) ปัจจัยการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง และ 2) ปัจจัยแผนงาน และวิธีการตรวจสอบ การติดตามผล โดยปัจจัยที่ใช้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านข้อกำหนดการติดตามผล มีค่า KMO (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling) เท่ากับ 0.864 ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 ทางและมีค่า Eigen value ของแต่ละปัจจัยเท่ากับ 4.762 และ 3.602 ตามลำดับ โดยแต่ละปัจจัยมีค่า Cronbach Alpha เท่ากับ 0.931 และ 0.928 ตามลำดับ และมีค่าน้ำหนักปัจจัยย่อยของแต่ละปัจจัยมากกว่า 0.6 ตามที่แสดงไว้ในตารางที่ 4

ตารางที่ 4 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
ปัจจัยการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง		4.762	43.293	0.931
Monitoring 3: ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้ารายใหม่/รายเดิมเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.675			
Monitoring 4: ประเมินมาตรการที่เหมาะสมในการป้องกันผลกระทบ/จัดผลกระทบต่อความเป็นอิสระและ การรักษาความลับของลูกค้า	0.729			

ตารางที่ 4 แสดงค่าน้ำหนักปัจจัยที่ใช้วัดความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล (ต่อ)

ปัจจัย	Factor Loading	Eigen Value	% of Variance	Cronbach Alpha
Monitoring 5: ตรวจสอบหลักฐานการประเมินความเสี่ยงก่อนตอบรับงานในลูกค้าเพื่อใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.898			
Monitoring 6: ตรวจสอบหลักฐานการบันทึกการยุติสัมพันธ์กับลูกค้าในระหว่างปีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.800			
Monitoring 9: ประเมินการวางแผนการตรวจสอบก่อนปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม	0.860			
Monitoring 10: ประเมินขั้นตอนและวิธีการแก้ไขปัญหาในเรื่องที่มีข้อโต้แย้ง/ความเห็นไม่ตรงกันกับลูกค้าอย่างเพียงพอและเหมาะสม	0.676			
Monitoring 11: หลังจากการติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานแล้วหากมีประเด็นข้อบกพร่องที่ควรดำเนินการแก้ไขในเรื่องของการควบคุมคุณภาพได้จัดทำรายงานและดำเนินการแก้ไข	0.787			
ปัจจัยแผนงาน และวิธีการตรวจสอบ การติดตามผล		3.602	32.745	0.928
Monitoring 1: ประเมินการปฏิบัติงานบุคลากรที่ทำงานมอบหมายให้รับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพที่ได้กำหนดไว้	0.786			
Monitoring 2 :ประเมินการสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติสำหรับการควบคุมคุณภาพไปยังบุคลากร	0.790			
Monitoring 7: ประเมินผลการปฏิบัติงานของบุคลากรอย่างน้อยปีละ หนึ่งครั้งและนำเรื่องคุณภาพงานเป็นตัวชี้วัดในการประเมินผลงาน	0.885			
Monitoring 8: ประเมินความเหมาะสมในการมอบหมายงานรวมถึงมีการจัดการกับภาระงานที่มากเกินไปโดยเฉพาะช่วงที่มีปริมาณงานสูงสุด	0.883			
รวม			77.038	

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

ผลการทดสอบสมมติฐาน

จากผลการทดสอบสมมติฐานที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าความแปรปรวน (ANOVA) เพื่อทดสอบความแตกต่างของความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต ซึ่งได้แก่ เพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงาน สอบบัญชี ระดับการศึกษา รวมไปถึง จำนวนลูกค้า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี พบว่า อายุผู้สอบบัญชี และจำนวนผู้ช่วยของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ด้านการติดตามผลต่างกันทุกปัจจัย ตามตารางที่ 5 สำหรับคุณลักษณะส่วนบุคคลในด้านอื่นๆ พบว่า

ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผลต่างกัน เฉพาะการติดตามผลในเรื่องการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง นอกจากนี้ยังพบว่าจำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชีต่างกันความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล ต่างกัน เฉพาะการติดตามผลในเรื่องการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง

ตารางที่ 5 แสดงการสรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

การปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผล	ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต					
	เพศ	อายุ	ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี	ระดับการศึกษา	จำนวนลูกค้าของผู้สอบบัญชี	จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี
การติดตามผลในเรื่องการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง	-	✓ (Sig.=0.006)	✓ (Sig.=0.024)	-	✓ (Sig.=0.006)	✓ (Sig.=0.000)
การติดตามผลในเรื่องแผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล	-	✓ (Sig.=0.000)	-	-	-	✓ (Sig.=0.000)

✓ = แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติเท่ากับ 0.05

สรุปและอภิปรายผล

จากผลการศึกษาความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตาม TSQC1 ด้านการติดตามผลพบว่าในภาพรวมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ข้อกำหนดด้านการติดตามผลค่อนข้างครบถ้วน แต่เมื่อนำ วิเคราะห์รายละเอียดพบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ข้อกำหนดด้านการติดตามผล สามารถแบ่งออกเป็น 2 ด้าน คือ 1) การรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่อง และ 2) แผนงาน และวิธีการตรวจสอบการติดตามผล โดยพบว่า การติดตามผลในด้านการรายงาน การสื่อสาร และการแก้ไขข้อบกพร่องผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามได้ค่อนข้างครบถ้วน และ การติดตามผลในด้านแผนงาน วิธีการตรวจสอบการติดตามผลผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามได้บ้างไม่ได้บ้างพอๆ กัน

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

สอดคล้องกับ สุพรรณมา บุญมาวงศ์ (2551) ซึ่งกล่าวว่าปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกใช้บริการสำนักงานหรือผู้สอบบัญชี ประกอบด้วยลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ลักษณะและรูปแบบของงบการเงิน กระบวนการในการให้บริการตรวจสอบบัญชี ลักษณะทางกายภาพอื่นๆ

สอดคล้องกับ ปภาวี สุขมณี และคณะ (2553) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีในกรมตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสบการณ์การตรวจสอบบัญชีแตกต่างกันจะส่งผลให้ความสามารถในการใช้เทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ รวมไปถึงคุณภาพการสอบบัญชีแตกต่างกันด้วย

สอดคล้องกับ สุพรรณมา บุญมาวงศ์ (2551) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชี รวมถึงผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชี ควรมีความเข้าใจด้านนโยบายและกระบวนการในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชีที่ตนปฏิบัติงานอยู่และสามารถนำไปปฏิบัติให้เกิดคุณภาพที่เป็นรูปธรรมได้จริง ซึ่งความสามารถในการนำนโยบายและกระบวนการในการควบคุมคุณภาพมาใช้ในทางปฏิบัติของผู้สอบบัญชีรวมถึงผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาจแตกต่างกันออกไป นอกจากนี้จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่าความรับผิดชอบของผู้ดำเนินการควบคุมคุณภาพภายในสำนักงาน อาจแตกต่างกันตามลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัยที่พบและการนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย อายุ และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ส่งผลต่อความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผลในทุกๆ ด้าน ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมไปถึงสำนักงานสอบบัญชี มีความตั้งใจที่จะกำหนดนโยบาย และวิธีปฏิบัติสำหรับการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านการติดตามผล เพื่อเป็นเครื่องมือในควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของตนเองให้สามารถนำไปใช้ปฏิบัติให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพอย่างเป็นรูปธรรม อาจต้องพิจารณาการกำหนดให้มีจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมต่อการปฏิบัติงาน

บรรณานุกรม

- ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2553. (2553, 3 พฤศจิกายน). ราชกิจจานุเบกษา. เล่มที่ 127 ตอนพิเศษ 127ง. หน้า 68-74.
- ปภาวี สุขมณี, จุฑามาศ สุนทร, ฉัตรรัชดา วิโรจน์รัตน์ และ ปาลวี พุฒิกุลสาคร. (2553). ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์. กภาพสินธุ์: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตกาฬสินธุ์.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง. วารสารวิชาชีพบัญชี, 5(14), 26-28.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี. กรุงเทพฯ: บ.แอดทีฟปริ้นท์ จำกัด.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต . สืบค้น 18 ธันวาคม 2557, จาก https://eservice.fap.or.th/fap_registration/cpa_contact_list.php.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). ผลการตรวจสอบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยรวมปี 2557. สืบค้น 3 มีนาคม 2559, จาก http://www.fap.or.th/images/sub_1359024609/ผลการตรวจสอบคุณภาพสำนักงานบัญชีโดยรวม ปี 2557.pdf.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). Audit Quality Focus - TSQC1. สืบค้น 3 มีนาคม 2559, จาก http://www.fap.or.th/images/column_1386298498/Fap_News12_spdf?mode=preview.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). ข้อเสนอแนะสำหรับการดำเนินการตามมาตรฐาน TSQC1. สืบค้น 3 มีนาคม 2559, จาก http://www.fap.or.th/images/column_1397118366/TSQC1.pdf.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). การใช้แนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 สำหรับผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานคนเดียว. กรุงเทพฯ: บริษัท แอดทีฟปริ้นท์ จำกัด.
- สุพรรณมา นุญมาวงศ์. (2551). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการใช้บริการตรวจสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร. (วิจัย). ปทุมธานี: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- เอกพล คงมา และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2556). ปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ไปใช้ในงานสอบบัญชี สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและผู้สอบบัญชีอิสระ. วารสารวิชาชีพบัญชี, 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.