

ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย



นางสาวสาวิตรี อ่องธรรมกุล

สถาบันวิทยบริการ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2547

ISBN 974-17-5897-9

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

AUDIT EXPECTATION IN THAILAND

Miss Savittree Ongthammakul

สถาบันวิทยบริการ

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Master of Accountancy in Accounting

Department of Accountancy

Faculty of Commerce and Accountancy

Chulalongkorn University

Academic Year 2004

ISBN 974-17-5897-9

4582401026 : MAJOR ACCOUNTANCY

KEYWORD : EXPECTATION GAP / GAP ANALYSIS

SAVITTREE ONGTHAMMAKUL : THESIS TITLE. AUDIT EXPECTATION IN THAILAND. THESIS ADVISOR : ASISTANT PROFESSOR DR. WACHIRA BOONYANET, 124 pp. ISBN 974-17-5897-9

The thesis aims to study the expectation gap among auditors and users (investors, financial advisors and credit analysts) toward auditing. Four aspects including the roles of auditors, understandability and reliability of audit reports, auditors' independence and auditors' legal liability are investigated. The study also focuses on how to reduce expectation gap between auditors and users. Descriptive statistics, inferential statistics (Kruskal-Wallis H Test and Mann-Whitney U Test) and absolute value of means are employed in the analysis.

The three different analysis results in very similar findings. It is found that expectation gap exists among auditors and users, mostly between auditors and credit analysts. In addition, users tend to expect auditors to take more responsibility when wrong opinions are expressed. Finally, to reduce the expectation gap, auditing standards should be more publicized and using simple words in audit reports should be more beneficial to users.

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Department of Accountancy Student's

Field of study Accounting Advisor's

Academic year 2004

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ ด้วยความช่วยเหลืออย่างดียิ่งของผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. วชิระ บุญยเนตร อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านได้ให้คำแนะนำ ข้อคิดเห็นและตรวจแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ในการวิจัยมาด้วยดีโดยตลอด ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณมา ณ ที่นี้ และขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ จงจิตต์ หลีกภัย ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และรองศาสตราจารย์ ดร. วิรัช อภิเมธีธำรง กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำแนะนำและความคิดเห็นเป็นอย่างดีแก่ผู้วิจัย ตลอดจนจนคณาจารย์ทุกท่าน

ทำยนี้ ผู้วิจัยขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาสละเวลาให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม กราบขอบพระคุณ บิดา – มารดา และขอบคุณเพื่อนที่คอยเป็นห่วงและช่วยเหลือมาตลอด จนทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สมบูรณ์และสร้างความภาคภูมิใจในความสำเร็จตามที่ตั้งใจไว้



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

บทที่	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ	ช
สารบัญตาราง.....	ญ
บทที่ 1 บทนำ	
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
1.3 ขอบเขตของการวิจัย	3
1.4 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย.....	4
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	5
1.6 วิธีดำเนินการวิจัย.....	5
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
2.1 ความหมายของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี	6
2.2 มูลเหตุของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี	7
2.3 แนวคิดเกี่ยวกับวิจารณ์งานในเรื่องความมีสาระสำคัญ.....	8
2.4 บทบาทของผู้สอบบัญชี	9
2.5 รายงานการสอบบัญชี	10
2.6 ความเป็นอิสระและความเป็นกลางของผู้สอบบัญชี.....	11
2.7 ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี.....	12
2.8 แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี	13
2.9 การวิจัยความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินและผู้สอบบัญชี	14
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	
3.1 รูปแบบการวิจัย	21
3.2 แหล่งข้อมูล	21

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
3.3 ประชากร	22
3.4 กลุ่มตัวอย่าง	22
3.5 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	24
3.6 การเก็บรวบรวมข้อมูล	25
3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	25
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น	
4.1 ลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง	29
4.2 ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและ รายงานการเงินของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน	38
4.3 ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน	48
4.4 แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน	78
บทที่ 5 ผลการวิเคราะห์ทางสถิติและการวิเคราะห์ข้อมูลในเชิงลึก	
5.1 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์	87
5.2 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุน.....	90
5.3 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงิน	92
5.4 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์.....	95
5.5 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี กับนักลงทุน	97
5.6 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี กับที่ปรึกษาทางการเงิน.....	103

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
5.7 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี กับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์.....	109
บทที่ 6 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	
6.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย.....	116
6.2 งานวิจัยในอนาคต	124
รายการอ้างอิง.....	125
บรรณานุกรม	128
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก แบบสอบถามสำหรับการวิจัย	130
ภาคผนวก ข ตารางแสดงผลการทดสอบทางสถิติ	140
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์	153

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 2.1 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อ การสอบบัญชี	19
ตารางที่ 4.1 ผลการตอบแบบสอบถาม	28
ตารางที่ 4.2 แสดงจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามเพศและ ระดับการศึกษา.....	33
ตารางที่ 4.3 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามตำแหน่ง ลักษณะของ สำนักงานสอบบัญชี และประสบการณ์การทำงานของผู้สอบบัญชี.....	34
ตารางที่ 4.4 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา และอาชีพของนักลงทุน	35
ตารางที่ 4.5 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา ลักษณะของบริษัท และประสบการณ์การทำงานของที่ปรึกษาทางการเงิน.....	36
ตารางที่ 4.6 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา ลักษณะของธนาคาร และประสบการณ์การทำงานของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์.....	37
ตารางที่ 4.7 แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน.....	41
ตารางที่ 4.8 แสดงร้อยละของผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน.....	46
ตารางที่ 4.9 แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับบุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ ของผู้ใช้เงิน.....	47
ตารางที่ 4.10 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี.....	51
ตารางที่ 4.11 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	53

สารบัญตาราง (ต่อ)

หน้า

ตารางที่ 4.12	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี.....	55
ตารางที่ 4.13	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบ ของผู้สอบบัญชี.....	57
ตารางที่ 4.14	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของ ผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี .	61
ตารางที่ 4.15	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของ นักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี.....	62
ตารางที่ 4.16	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ ในรายงานการสอบบัญชี.....	63
ตารางที่ 4.17	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ ในรายงานการสอบบัญชี.....	64
ตารางที่ 4.18	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี.....	68
ตารางที่ 4.19	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี.....	69
ตารางที่ 4.20	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี.....	70
ตารางที่ 4.21	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี.....	71

สารบัญตาราง (ต่อ)

หน้า

ตารางที่ 4.22	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	73
ตารางที่ 4.23	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	74
ตารางที่ 4.24	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	75
ตารางที่ 4.25	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	76
ตารางที่ 4.26	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี	81
ตารางที่ 4.27	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี	82
ตารางที่ 4.28	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี	83

สารบัญตาราง (ต่อ)

หน้า

ตารางที่ 4.29	แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตาม ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับแนวทาง ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของ ผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี	84
ตารางที่ 5.1	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	98
ตารางที่ 5.2	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี	100
ตารางที่ 5.3	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	101
ตารางที่ 5.4	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง..	102
ตารางที่ 5.5	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	104
ตารางที่ 5.6	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของ รายงานการสอบบัญชี	106
ตารางที่ 5.7	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	107
ตารางที่ 5.8	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	108
ตารางที่ 5.9	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	110

สารบัญตาราง (ต่อ)

หน้า

ตารางที่ 5.10	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของ รายงานการสอบบัญชี	112
ตารางที่ 5.11	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี.....	113
ตารางที่ 5.12	ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของ ผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง.....	114
ตารางที่ 6.1	แสดงค่าเฉลี่ยรวมของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีตามกลุ่มตัวอย่าง .	120
ตารางที่ 6.2	แสดงจำนวนประเด็นที่มีความแตกต่างของความคาดหวังที่มี ต่อการสอบบัญชีตามกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน.....	121
ตารางที่ 6.3	แสดงค่าเฉลี่ยผลรวมของค่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มี ต่อการสอบบัญชี.....	121
ตารางที่ 6.4	แสดงผลรวมของค่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มี ต่อการสอบบัญชีตามกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน.....	122
ตารางที่ 6.5	แสดงแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี เป็นลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มตัวอย่าง	123

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เนื่องจากคดีฟ้องร้องผู้สอบบัญชีเมื่อปี 2541 ระหว่างผู้ถือหุ้นของบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ ธนไทย จำกัด กับบริษัท เอสจีวี ฌ ฌกลาง จำกัด บริษัท อาร์เธอร์แอนด์เดออร์เซน และ นายสง่า ศรีอาริยมตตา ศาลชั้นต้นพิพากษาให้ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบในฐานะที่มีส่วนร่วม ในการตกแต่งบัญชีโดยมิได้คำนึงถึงความเสียหายของประชาชน การที่มีคำสั่งศาลครั้งนี้ก็แสดงให้เห็นว่ากลไกการเรียกร้องค่าเสียหายยังทำงานได้ดี และแสดงให้เห็นว่าข้อมูลทางบัญชีมีผลต่อการตัดสินใจของนักลงทุน ถึงแม้ว่าคำตัดสินของศาลชั้นต้นระบุว่า เป็นความผิดของผู้สอบบัญชี แต่ยังมีปัญหาประเด็นสำคัญ ๆ ที่ควรพิจารณาต่อไปว่า ความผิดดังกล่าวเป็นความผิดที่ผู้สอบบัญชีควรได้รับจริงหรือไม่ ในอีกแง่มุมหนึ่งก็คือ ผู้ใช้งบการเงินอาจมีความคาดหวังต่อความรับผิดชอบต่อของผู้สอบบัญชีในกรณีที่บริษัทที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบถูกปิดกิจการไป อย่างไรก็ตาม สาธารณชนอาจไม่เคยเห็นคดีอย่างนี้มาก่อน ชาวอาจจะท้อแท้ให้เห็นถึงความรู้สึกของสาธารณชนในแง่ลบที่มีต่อผู้สอบบัญชี ซึ่งมักถูกมองว่าเป็นผู้กระทำผิดและละเลยการปฏิบัติงาน คำตัดสินของศาลได้ชี้ให้เห็นว่าเป็นเช่นนั้นและเป็นการตอกย้ำความคิดเห็นของสาธารณชนที่มีต่อผู้สอบบัญชีอีกด้วย(เดินสวนกระแส : เช็คบิลผู้สอบบัญชี, 2546)

ผู้ใช้งบการเงินควรทราบว่าการตรวจสอบบัญชีมีวัตถุประสงค์ให้ผู้สอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานประกอบรายการที่ปรากฏในงบการเงิน และสามารถสรุปผลที่ได้จากหลักฐานดังกล่าว ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตามผู้บริหารของบริษัท ยังคงมีความรับผิดชอบต่อการจัดทำงบการเงินให้มีความถูกต้องและครบถ้วน (พยอม, 2543: 1-1) จากข้อความดังกล่าวนำไปสู่ข้อสรุปที่ว่า ผู้สอบบัญชีจึงมีความรับผิดชอบต่อในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน มิใช่รับรองความถูกต้องทั้งหมดของงบการเงิน หรือจะกล่าวอีกนัยหนึ่งถึง ความรับผิดชอบต่อของผู้สอบบัญชีก็คือ งบการเงินที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบก็ต้องไม่มีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญจนทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีการตัดสินใจที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม แม้ว่าบทบาทของผู้สอบบัญชีได้มีการระบุไว้อย่างชัดเจน แต่ยังมีสาเหตุที่นำไปสู่ความเชื่อต่าง ๆ เช่น ผู้สอบบัญชี จะต้องตรวจสอบพบทุจริตและข้อผิดพลาดด้วย (Epstein และ Geiger, 1994) ด้วย

เหตุนี้จึงก่อให้เกิดความเข้าใจที่ไม่ตรงกันระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งการเข้าใจไม่ตรงกันนำไปสู่ศัพท์ทางวิชาการที่ว่า “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี (Audit expectation)”

ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีจึงเป็นประเด็นที่น่าสนใจ การศึกษาเรื่องนี้เกิดขึ้นในประเทศต่าง ๆ หลายประเทศ เช่น สหรัฐอเมริกา อังกฤษ ออสเตรเลีย และสิงคโปร์ เป็นต้น Liggio (1974) ได้อธิบายความหมายของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีว่าเป็นความแตกต่างระหว่างระดับของการแสดงออกถึงความคาดหวังในทฤษฎีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน และมีการศึกษาอื่นที่ได้ให้คำนิยามของคำดังกล่าวในลักษณะคล้ายกันอีกหลายการศึกษา นอกจากนี้นักวิชาการด้านบัญชีได้พยายามที่จะหาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี และพบว่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชียังคงมีอยู่ในบุคคลหลาย ๆ กลุ่ม ที่ใช้งบการเงินเพื่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ อาทิเช่น นักลงทุน ธนาคาร ฝ่ายบริหาร นักวิเคราะห์ทางการเงิน เป็นต้น ประเด็นสำคัญที่พบส่วนมากมีผลมาจากผู้ใช้งบการเงินไม่เข้าใจบทบาทของผู้สอบบัญชี รวมทั้งผู้ใช้งบการเงินยังมีความรู้ความเข้าใจไม่เพียงพอเกี่ยวกับการสอบบัญชี

ประเด็นที่ทำให้เกิดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ได้แก่ การให้ความเชื่อมั่นของการสอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระในการสอบบัญชี ข้อกำหนดและความรับผิดชอบของการสอบบัญชี ซึ่ง Humphrey (1997) เป็นผู้ที่ยกกล่าวไว้ อย่างไรก็ตามอาจมีประเด็นอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องอีก ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการศึกษานั้น ๆ

Porter (1999) พบว่า ยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเมื่อได้ทำการสำรวจเปรียบเทียบระหว่างปี 1989 กับ 1999 โดยผลสำรวจปี 1999 ในประเทศอังกฤษเป็นดังนี้ กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังที่ไม่สมเหตุสมผลเท่ากับร้อยละ 48 กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับข้อบกพร่องของมาตรฐานเท่ากับร้อยละ 42 และกลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของผู้สอบบัญชีเท่ากับร้อยละ 10

นอกจากการศึกษาดังกล่าวข้างต้นแล้ว การศึกษาในอดีตยังมุ่งเน้นที่จะเสนอแนวทางการแก้ไขความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี เช่น ควรให้ผู้สอบบัญชีใช้ภาษาที่ใช้อยู่ในชีวิตประจำวัน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจได้อย่างชัดเจนถึงการตรวจพบและระบุไว้ในรายงานหรือพยายามให้ความรู้แก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี เป็นต้น

อย่างไรก็ตามสำหรับประเทศไทยยังไม่มีการศึกษาเกี่ยวกับความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ดังนั้นวัตถุประสงค์หลักของการศึกษาในครั้งนี้ก็เพื่อที่จะทราบถึงความแตกต่าง

ของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย โดยนำแนวคิดของ Humphrey และ Porter มาเป็นแนวทางในการทำการวิจัยในครั้งนี้

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน
2. เพื่อศึกษาเกี่ยวกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินในประเทศไทย และความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม
3. เพื่อศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

1.3 ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษานี้ได้กำหนดขอบเขตของการศึกษาไว้ดังนี้

1. การศึกษาจะมุ่งเน้นถึงความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินต่อบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน
2. การศึกษานี้จะทำการศึกษาความคิดเห็นในประเด็นของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ดังนี้
 - 2.1 บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี
 - 2.2 รายงานการสอบบัญชี
 - 2.3 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี
 - 2.4 ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี
3. การศึกษานี้เพื่อเสนอแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
4. ทำการศึกษากับกลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน ได้แก่ นักลงทุนทั่วไป ที่ปรึกษาทางการเงิน ธนาคารพาณิชย์
5. ช่วงเวลาที่เก็บข้อมูล เดือนกุมภาพันธ์ – เดือนเมษายน 2547

1.4 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

การสอบบัญชี

หมายถึง การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบ การลงบัญชี และหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้ประกอบวิชาชีพ สอบบัญชี ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนด เป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัย และแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้น มีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และงบการเงินดังกล่าว ได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบ อย่างเพียงพอ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชียังเสนอ ข้อสังเกตต่อผู้บริหารของกิจการ เพื่อให้ทราบถึง ข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของกิจการ และ บางครั้งการตรวจสอบยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถ รายงานการทุจริตในกิจการให้ผู้บริหารทราบด้วย

ผู้ใช้งบการเงิน

หมายถึง ผู้ที่นำรายงานทางการเงินของกิจการที่ได้รับ การตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีไปใช้ เพื่อประกอบการ ตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจ ในงานวิจัยนี้ประกอบด้วย นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน สินเชื่อของธนาคาร พาณิชย์

ผู้สอบบัญชี

หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ได้ตรวจสอบตาม มาตรฐานการสอบบัญชี

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน
2. ทราบถึงความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินในประเทศไทย และความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม
3. ทราบถึงแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

1.6 วิธีดำเนินการวิจัย

1. ศึกษาข้อมูลทฤษฎีภูมิ เพื่อใช้เป็นแนวคิดและใช้ในการอ้างอิง สำหรับการทำให้จัดทำแบบสอบถามเพื่อการสำรวจ
2. จัดทำแบบสอบถาม โดยใช้ข้อมูลที่รวบรวมได้จากเอกสารต่าง ๆ
3. ทดสอบแบบสอบถามกับกลุ่มตัวอย่าง และปรับปรุงแบบสอบถามเพื่อใช้จริงในการเก็บข้อมูล
4. การเก็บข้อมูล ส่งแบบสอบถามให้กลุ่มตัวอย่าง ในช่วงเดือนกุมภาพันธ์ – เดือนเมษายน 2547
5. การประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูล นำแบบสอบถามที่ได้รับมาแยกแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์ออก และนำแบบสอบถามที่สมบูรณ์ไปประมวลผลโดยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS
6. สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในบทนี้จะกล่าวถึงเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี รายงานการเงิน ความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี และวิธีการในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี โดยเป็นการรวบรวมข้อมูลจากเอกสารและทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลจากภายในประเทศและต่างประเทศ เพื่อใช้เป็นข้อมูลอ้างอิงและเป็นแนวทางในการวิจัยในครั้งนี้

2.1 ความหมายของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

การศึกษาในอดีตได้ให้ความหมายของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี (Audit Expectation Gap) ไว้ดังนี้

Monroe และ Woolliff (1993) อธิบายความหมายของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีว่า เป็นความแตกต่างของความเชื่อระหว่างผู้สอบบัญชีกับสาธารณชน เกี่ยวกับหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและข้อความที่แสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี

Porter (1993) ได้ทำการศึกษากฎของความแตกต่างของความคาดหวังและการปฏิบัติในการสอบบัญชี และระบุว่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเกิดจากความเข้าใจในบทบาทของตัวผู้สอบบัญชีเองไม่ตรงกับความคาดหวังของผู้ใช้งบการเงินที่ประสงค์จะให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ ความแตกต่างของความคาดหวังอาจจะสมเหตุสมผลหรือไม่ก็ได้ เช่น ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี แต่ผู้ใช้งบการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติมากกว่าที่มาตรฐานการสอบบัญชีระบุไว้ โดยความแตกต่างดังกล่าวอาจเป็นความแตกต่างที่สมเหตุสมผล อย่างไรก็ตามหากผู้สอบบัญชีมิได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีย่อมทำให้ความแตกต่างที่เกิดขึ้นคงจะไม่สมเหตุสมผลได้

จากความหมายข้างต้นจะเห็นว่า ความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี น่าจะหมายถึง ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างคนสองกลุ่ม คือ ผู้สอบบัญชีกับบุคคลในสังคม เช่น นักลงทุน เจ้าของกิจการ สินเชื่อของธนาคาร นักวิเคราะห์ทางการเงิน ซึ่งแตกต่างกัน

โดยบุคคลต่าง ๆ อาจคาดหวังมากหรือน้อยกว่าที่ผู้สอบบัญชีสามารถจะปฏิบัติได้ อาจเป็นเพราะว่าบุคคลเหล่านี้มีความเข้าใจที่ไม่เพียงพอเกี่ยวกับการสอบบัญชีนั่นเอง

2.2 มูลเหตุของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

Humphrey (1997) ได้กล่าวสรุปงานวิจัยในอดีตไว้เป็น 4 ประเด็นเกี่ยวกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ดังนี้

1. การให้ความเชื่อมั่นของการตรวจสอบบัญชี เป็นการบอกถึงความถูกต้องและความเชื่อถือได้ของข้อมูล ทางการเงินที่ถูกต้องตามควร แต่ผู้ใช้งบการเงินมักจะมอง การสอบบัญชีว่าเป็นการให้ข้อมูลที่ถูกต้องทั้งหมด รวมถึงการตรวจหาทุจริตหรือข้อผิดพลาดต่าง ๆ ของงบการเงิน
2. รายงานการสอบบัญชี เป็นผลสืบเนื่องมาจากให้ความเชื่อมั่นจากการตรวจสอบ และมีการออกรายงาน เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินในรูปแบบต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้ใช้งบการเงินมักเข้าใจผิด เช่น กรณีที่แสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข ผู้ใช้มักคิดว่าข้อมูลในงบการเงินนั้นมีความถูกต้องทั้งหมด นอกจากนี้ คำสำคัญ ๆ ที่ใช้ในรายงานการสอบบัญชีและการสอบบัญชี เช่น สมเหตุสมผล สาระสำคัญ ความเพียงพอ และวิจารณ์ญาณ ถือเป็นส่วนที่ก่อให้เกิดความแตกต่างของความเข้าใจเกี่ยวกับงานสอบบัญชี
3. ความเป็นอิสระในการตรวจสอบบัญชี มีความสับสนเกี่ยวกับคำกล่าวที่ว่า ผู้สอบบัญชีควรมีความเป็นอิสระ ในขณะที่เดียวกันผู้สอบบัญชีก็ต้องได้รับค่าตอบแทน ในการสอบบัญชีจากลูกค้า รวมถึงการให้บริการอื่นแก่ลูกค้าสอบบัญชี จนบางครั้ง อาจถูกมองว่าผลประโยชน์ที่ได้รับมีผลต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี
4. ข้อกำหนดและความรับผิดชอบของการตรวจสอบบัญชี มีความจำเป็นที่จะต้องมีการออกข้อกำหนดเพื่อควบคุมคุณภาพของการปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีควรมีความเป็นมืออาชีพ คือ สามารถควบคุมการทำงานของตนเองให้เป็นไปตามมาตรฐานได้ ส่วนเรื่องความรับผิดชอบเมื่อเกิดความเสียหายในกิจการที่ได้ตรวจสอบบัญชี ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อลูกค้าหรือบุคคลที่สาม ผู้สอบบัญชีอาจต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับค่าเสียหายที่เกิดขึ้น

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับวิจารณ์งานในเรื่องความมีสาระสำคัญ

แม่บทการบัญชีในการจัดทำ และนำเสนองบการเงิน (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2544) มีคำนิยามของ “ความมีนัยสำคัญ” ว่า “ข้อมูลจะมีนัยสำคัญหากการไม่แสดงข้อมูลนั้น หรือการแสดงข้อมูลนั้นผิดพลาด มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งใช้งบการเงินเป็นหลัก ความมีนัยสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดของรายการหรือขนาดของความผิดพลาดที่ต้องพิจารณาภายใต้สภาพการณ์เฉพาะที่ไม่ได้แสดง หรือมีการแสดงข้อมูลผิดพลาด ดังนั้นความมีนัยสำคัญจึงถือเป็นข้อพิจารณามากกว่าจะถือเป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ข้อมูลต้องมีหากจะถือว่าข้อมูลนั้นมีประโยชน์”

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 ความมีสาระสำคัญในการสอบบัญชี (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) ได้กำหนดให้การประเมินว่าเรื่องใดมีสาระสำคัญนั้นเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยในการวางแผนการตรวจสอบผู้สอบบัญชีจะกำหนดระดับความมีสาระสำคัญที่ตนยอมรับได้เพื่อตรวจสอบการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเชิงปริมาณ ซึ่งควรพิจารณาความมีสาระสำคัญทั้งจากระดับงบการเงินโดยรวมและจากความสัมพันธ์กับยอดคงเหลือแต่ละบัญชีประเภทของรายการและการเปิดเผยข้อมูล และข้อพิจารณาอื่น ๆ นอกจากนี้ความมีสาระสำคัญยังมีความสัมพันธ์ในทางกลับกันกับความเสี่ยงในการสอบบัญชี คือความมีสาระสำคัญสูง ความเสี่ยงในการสอบบัญชีต่ำ หรือในทางกลับกันความมีสาระสำคัญต่ำ ความเสี่ยงในการสอบบัญชีสูง เช่น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีประเมินความเสี่ยงของการสอบบัญชีสูง การวางแผนการตรวจสอบจะลดจำนวนเงินที่ยอมให้ผิดพลาดได้ให้น้อย ในกรณีที่กำหนดจำนวนเงินที่ยอมให้ผิดพลาดได้มาก แสดงว่าผู้สอบบัญชีประเมินว่าความเสี่ยงของการสอบบัญชีต่ำ

Thomas และ Aasmund (2000) ได้กล่าวว่ามาตรฐานการสอบบัญชีไม่ได้กำหนดอย่างชัดเจนเกี่ยวกับการวัดความมีสาระสำคัญ ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีอาจจะพิจารณาปัจจัยที่ไม่สามารถวัดได้เพื่อตัดสินใจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญ แต่ผู้สอบบัญชีก็ชอบการบอกถึงจำนวนเพื่อวัดความมีสาระสำคัญในเบื้องต้นมากกว่า ซึ่งเรียกวิธีนี้ว่า Quantitative Approaches แบ่งเป็น 4 วิธีดังนี้

1. Single rules เป็นวิธีที่ใช้ตัวแปรทางการเงินเพียงตัวเดียวในการคำนวณความมีสาระสำคัญ สำนักงานสอบบัญชีทั่ว ๆ ไปกำหนดให้ 3 หรือ 4 ตัว และอนุญาตให้ผู้สอบบัญชีเลือกใช้ตัวที่เหมาะสมมากที่สุดขึ้นอยู่กับประเมินของ

ปัจจัยเชิงคุณภาพ ตัวอย่างเช่น ร้อยละ 5 ของกำไรก่อนหักภาษี ร้อยละ 0.5 ของสินทรัพย์รวม ร้อยละ 1 ของทุน ร้อยละ 0.5 ของรายได้รวม

2. Variable or size rules มีลักษณะเหมือน Single rules แต่แตกต่างกันตรงที่วิธีนี้กำหนดช่วงระดับความมีสาระสำคัญที่เป็นไปได้สำหรับธุรกิจที่มีขนาดแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสามารถใช้การประเมินปัจจัยเชิงคุณภาพช่วยในการตัดสินใจเกี่ยวกับระดับความมีสาระสำคัญเพื่อเลือกช่วงที่เหมาะสม ตัวอย่างเช่น ร้อยละ 2 – 5 ของกำไรทั้งหมดถ้ากำไรน้อยกว่า 20,000 ดอลลาร์ ร้อยละ 1 – 2 ของกำไรทั้งหมดถ้ากำไรอยู่ระหว่าง 20,000 – 1,000,000 ดอลลาร์ ร้อยละ 0.5 – 1 ของกำไรทั้งหมดถ้ากำไรอยู่ระหว่าง 1 – 100 ล้านดอลลาร์ ร้อยละ 0.5 ของกำไรทั้งหมดถ้ากำไรมากกว่า 100 ล้านดอลลาร์
3. Average or blending methods โดยทั่วไปมี 4 หรือ 5 หลัก หรือวัดตามสูตรเฉพาะ ตัวอย่างง่าย ๆ เช่น ให้นำหน้าร้อยละ 25 กับแต่ละตัวแปรที่กล่าวไปแล้วใน Single rules เป็นต้น
4. Formula methods เป็นวิธีที่ใช้การประมาณโดยการวิเคราะห์สถิติของตัวอย่างหนึ่งของธุรกิจ KPMG ใช้สูตรหนึ่งที่อยู่กว้างขวางคือ

$$\text{Materiality} = 1.84 * (\text{Greater of Assets or Revenues})$$

2.4 บทบาทของผู้สอบบัญชี

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 วัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐานของการสอบบัญชี (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) ได้กำหนดเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อการเงินไว้ว่า “ผู้สอบบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อการเงิน ส่วนผู้บริหารรับผิดชอบต่อการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางการเงิน การตรวจสอบการเงินไม่เป็นการปลดเปลื้องภาระความรับผิดชอบของผู้บริหารในเรื่องดังกล่าวได้”

นอกจากนี้ผู้สอบบัญชียังต้องปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

1. ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
2. ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
3. มรรยาทต่อลูกค้า
4. มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ
5. มรรยาททั่วไป

และผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และต้องวางแผนและปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240 การทุจริตและข้อผิดพลาด (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาถึงความเสี่ยงที่งบการเงินจะแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งเป็นผลจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด โดยผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบในการป้องกันการทุจริตและข้อผิดพลาด แต่ผู้สอบบัญชีควรกำหนดวิธีการตรวจสอบที่จะตรวจพบการแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินโดยรวม

มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 การพิจารณาถึงกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการที่ตรวจสอบ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีควรคำนึงว่าการที่กิจการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับอาจส่งผลกระทบต่อที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน อย่างไรก็ตามไม่ว่าจะมีสาระสำคัญหรือไม่ จำเป็นที่ต้องพิจารณาถึงความซื่อสัตย์ของผู้บริหารหรือพนักงานและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อการตรวจสอบในเรื่องต่าง ๆ โดยผู้สอบบัญชีไม่มีความรับผิดชอบในการป้องกันการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ แต่ก็ควรรู้ว่ากฎหมายและข้อบังคับบางอย่างอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่อการดำเนินงานของกิจการ และเมื่อพบการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่องบการเงินควรแจ้งให้คณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการบริหารและผู้บริหารระดับสูงทราบพร้อมทั้งให้แก้ไข หากไม่แก้ไขก็ควรแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง และหากถูกจำกัดขอบเขตการตรวจสอบควรแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขหรือไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน นอกจากนี้อาจพิจารณาถอนตัวจากงานสอบบัญชี เมื่อกิจการไม่ดำเนินการแก้ไขตามที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น

2.5 รายงานการสอบบัญชี

ตามประกาศ ก.บ.ช. ฉบับที่ 41 (พ.ศ. 2541) ได้กล่าวถึงสาระสำคัญของเนื้อหารายงาน โดยแบ่งเป็น 3 วรรค ดังนี้

1. วรรคนำ ระบุถึงงบการเงินที่ตรวจสอบ ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้สอบบัญชี
2. วรรคขอบเขต แจ้งถึงการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีว่า ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และอธิบายถึงวิธีการตรวจสอบที่สำคัญ

3. วรรณคดีความเห็น การแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบว่าแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

การแสดงความเห็นต่องบการเงินมี 5 แบบ คือ แบบไม่มีเงื่อนไข แบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง รายงานว่าไม่แสดงความเห็น รายงานว่าเป็นงบการเงินที่ไม่ได้ตรวจสอบ โดยจะเลือกใช้แบบใดนั้นขึ้นอยู่กับผลของการตรวจสอบหรือหลักฐานที่ได้รับจากการปฏิบัติงาน

2.6 ความเป็นอิสระและความเป็นกลางของผู้สอบบัญชี

จากกฎกระทรวง ฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2534) เรื่องมรรยาทของผู้สอบบัญชี ข้อพิจารณาวินิจฉัย มรรยาทประกอบด้วยคำวินิจฉัยเพิ่มเติมที่ ก.บ.ช. เคยมีมติ และข้อกำหนดของหน่วยงานอื่นเกี่ยวกับการรักษาความเป็นอิสระและความเป็นกลางของผู้สอบบัญชี เน้นให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น และการไม่รับผลประโยชน์ทางการเงินหรือประโยชน์อื่นที่นอกเหนือจากค่าตอบแทนในการสอบบัญชีไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม ซึ่งอาจมีผลต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีได้

ตัวอย่างกรณีที่ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระและความเป็นกลาง เช่น

1. เป็นหุ้นส่วนหรือถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ
2. กรณีคู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะเป็นหุ้นส่วนในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ
3. การประกอบอาชีพอื่นที่ไม่เหมาะสม ซึ่งจะขัดกับการรักษาความเป็นกลางในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

Sack (1985) ได้กล่าวว่า มี 3 ปัญหาหลักที่อาจจะมีผลกระทบต่อความเข้าใจของสาธารณชนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ดังนี้

1. Opinion shopping คือ การที่ลูกค้าสอบบัญชีมีความเห็นแตกต่างจากผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความถูกต้องของรายการทางบัญชี ดังนั้นลูกค้าสอบบัญชีจึงพยายามค้นหาผู้สอบบัญชีคนอื่นที่มีความคิดเห็นตรงกับเขา แล้วจ้างให้ตรวจสอบบัญชีแทนคนเก่า
2. Too close with client หมายถึง ผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับลูกค้าในระดับที่ตนเองอาจขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน นั้นแสดงว่าอาจมีสถานการณ์ต่าง ๆ มากดดันหรือมีอิทธิพลต่อการตรวจสอบได้

3. Loophole competition หมายถึง การบัญชีและการเงินเป็นสิ่งที่มีการเปลี่ยนแปลงใหม่ ๆ เกิดขึ้นตลอดเวลา ซึ่งกฎหมายหรือข้อบังคับอาจไม่ครอบคลุมถึงรายการใหม่ ๆ เหล่านั้น หรือหากมีมาตรฐานใหม่ออกมา ผู้สอบบัญชีอาจถูกมองว่าใช้ช่องว่างของกฎหมายเพื่อทำให้รายการทางบัญชานั้นดูเสมือนว่าถูกต้อง

จากกรณีดังกล่าวมาจะเห็นว่าสาธารณชนย่อมมองผู้สอบบัญชีที่มีพฤติกรรมเช่นนั้นว่าขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และส่งผลถึงความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

2.7 ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี

สำหรับประเทศไทย ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่ประกอบวิชาชีพซึ่งต้องมีความรู้ความสามารถและคุณสมบัติตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และข้อบังคับ ก.บ.ช. ฉบับที่ 2 พ.ศ.2541 นอกจากการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชียังต้องยึดถือมรรยาทของผู้สอบบัญชีด้วย หากผู้สอบบัญชีไม่ใช้ความระมัดระวังตามสมควรจนก่อให้เกิดความเสียหายแก่ลูกค้า ซึ่งสามารถพิสูจน์ได้ว่าความเสียหายนั้นเกิดจากการละเลยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาจถูกฟ้องร้องตามกฎหมายให้ชดเชยค่าเสียหายเป็นจำนวนเงินค่าสอบบัญชีหรืออาจเป็นจำนวนมากกว่านั้นหลายเท่าก็ได้

ในกรณีของบุคคลที่สาม จะเห็นว่านอกจากลูกค้าสอบบัญชีแล้วยังมีผู้อื่นที่ใช้งานของผู้สอบบัญชีอีก เช่น ธนาคาร หน่วยงานราชการ นักลงทุน เป็นต้น หากบุคคลเหล่านี้เชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชียอมทำให้ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบเมื่อผู้สอบบัญชีไม่ได้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี จนส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดและสูญเสียผลประโยชน์ โดยต้องชดเชยค่าเสียหายตามที่คำตัดสินของศาล

ตามกฎหมายไทยกำหนดโทษของผู้สอบบัญชีที่รับรองงบการเงินที่ไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จไว้ในมาตรา 269 ของประมวลกฎหมายอาญาว่า

“ผู้ใดในการประกอบกิจการงานในวิชาชีพแพทย กฎหมาย บัญชี หรือวิชาชีพอื่นใด ทำคำรับรองเป็นเอกสารอันเป็นเท็จ โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่นหรือประชาชน ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่พันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ผู้ใดโดยทุจริตใช้หรืออ้างคำรับรองอันเกิดจากการกระทำความผิดพลาดตามวรรคแรก ต้องระวางโทษเช่นเดียวกัน”

นอกจากนี้ยังมีโทษอื่น ๆ อีกจาก พ.ร.บ. หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 และ พ.ร.บ. กำหนดความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด สมาคม และมูลนิธิ พ.ศ. 2499

อย่างไรก็ตามในต่างประเทศได้มีการกล่าวถึงการชดใช้เป็น 2 ลักษณะ คือ แบบจำกัด และแบบตามสัดส่วน ซึ่งจะขึ้นอยู่กับความผิดพลาดที่เกิดขึ้นของผู้สอบบัญชีโดยถือว่าเป็นการประมาทเลินเล่อ (Negligence) หรือทุจริต (Fraud) ประเด็นสำคัญคือ ผู้เสียหายต้องพิสูจน์ให้เห็นว่าได้เชื่อถือในรายงานการสอบบัญชีจริงจนทำให้เกิดความเสียหายตามที่ฟ้องร้องผู้สอบบัญชี

2.8 แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

งานวิจัยและบทความของนักวิชาการหลายท่านที่ได้เสนอเกี่ยวกับวิธีการที่จะใช้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี โดยจะกล่าวถึงดังต่อไปนี้

Robert (1986) เสนอแนวคิดในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ซึ่งมี 2 แนวทาง ดังนี้

1. การให้ความรู้แก่ประชาชนเกี่ยวกับบทบาทและขอบเขตในการสอบบัญชี
2. การขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในปัจจุบันให้สนองตอบผู้ใช้งบการเงินตามกฎหมาย

นอกจากนี้ยังได้กล่าวถึงการเพิ่มคำอธิบายในรายงานการสอบบัญชี โดยอาจจะใส่ไว้ก่อนหรือหลังรายงานการสอบบัญชี เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการสื่อสารเพิ่มความเข้าใจเกี่ยวกับการสอบบัญชีและรายงานการสอบบัญชีให้มากขึ้น ซึ่งมีใจความในประเด็นดังต่อไปนี้

1. งบการเงินเป็นตัวแทนของฝ่ายบริหาร
2. การสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญต่อการสร้างความเชื่อถือได้ของงบการเงิน
3. การสอบบัญชีมีแนวโน้มที่จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลโดยปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ แต่ไม่ใช่ให้ความเชื่อมั่นว่าถูกต้องทั้งหมด
4. การสอบบัญชีไม่ได้อยู่บนพื้นฐานการตรวจสอบรายการทั้งหมดในงบการเงิน
5. รายงานการสอบบัญชีไม่ได้ให้ความเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินการหรือผลตอบแทนที่จะได้รับจากการลงทุนในบริษัทที่ถูกรตรวจสอบ
6. นักลงทุนรวบรวมข้อมูลทั้งหมดเท่าที่จะสามารถทำได้ประกอบกับความเห็นของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีก่อนที่จะตัดสินใจลงทุน

Monroe และ Woodliff (1994) ได้ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของคำหรือข้อความในรายงานการสอบบัญชี และพบว่าสำหรับรายงานการสอบบัญชีแบบเก่านั้นยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินหลายกลุ่ม อย่างไรก็ตาม คำที่ปรับปรุงแล้วมีผลกระทบอย่างมากต่อความเชื่อเกี่ยวกับลักษณะของการตรวจสอบความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและฝ่ายบริหาร ดังนั้นผู้วิจัยคิดว่าควรจะพิจารณาเปลี่ยนแปลงคำหรือข้อความในรายงานการสอบบัญชีในส่วนที่มีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเพื่อลดความแตกต่างลง

Epstein และ Geiger (1994) พบว่า นักลงทุนที่มีความรู้เกี่ยวกับการบัญชี การเงินและการวิเคราะห์การลงทุนเป็นเรื่องที่เป็นไปได้น้อยที่ต้องการการรับรองของผู้สอบบัญชีในระดับสูง ดังนั้นแนวทางที่จะลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี คือ การเพิ่มความตระหนักเกี่ยวกับลักษณะและข้อจำกัดของการสอบบัญชีให้แก่สาธารณชน และเพิ่มความรู้และการตระหนักแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับข้อดีและข้อจำกัดของการสอบบัญชีทุกโอกาสที่สามารถจะทำได้ เช่น การประชุมผู้ถือหุ้น

Patrick และ Gerald (2001) ได้จำแนกแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ไว้เป็น 2 แนวทางหลัก ดังนี้

1. การปรับปรุงการสื่อสาร เช่น การขยายขอบเขตและให้รายละเอียดเกี่ยวกับความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารในรายงานการสอบบัญชี
2. การปรับปรุงการปฏิบัติงาน โดยปรับปรุงมาตรฐานการสอบบัญชีและจัดทำเครื่องมือเพื่อช่วยให้การตรวจสอบมีคุณภาพมากขึ้น

วิธีการต่าง ๆ ที่ได้กล่าวมาเป็นการเสนอแนะ และหากได้มีการนำไปปฏิบัติจริงอาจสามารถช่วยลดความแตกต่างลงได้บ้าง ทั้งนี้คงต้องนำไปพิจารณาตามความเหมาะสมของแต่ละกลุ่ม รวมถึงปัจจัยอื่นด้วย เช่น ลักษณะของสังคม พื้นฐานทางเศรษฐกิจ เป็นต้น

2.9 การวิจัยความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินและผู้สอบบัญชี

การศึกษาเกี่ยวกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีจะพิจารณาถึงความจริงในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทและความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี นักวิชาการในหลายประเทศได้ทำการศึกษา

ในประเด็นนี้กับผู้ใช้บริการเงินกลุ่มต่าง ๆ เช่น นักลงทุน ธนาकार นักวิเคราะห์ทางการเงิน เป็นต้น ซึ่งมีตัวอย่างของผลงานวิจัย ดังนี้

Baron (1977) ได้ศึกษาถึงขอบเขตความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการตรวจพบข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ การปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องตามระเบียบและผิดกฎหมาย การศึกษาพบว่า มีความแตกต่างกันมากมาในความเข้าใจเกี่ยวกับการตรวจพบและหน้าที่ในการเปิดเผยของผู้สอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้บริการเงิน (นักวิเคราะห์ทางการเงิน เจ้าหน้าที่ของธนาकार ฝ่ายสินเชื่อ และผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงิน) การศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีและผู้ใช้บริการเงินมีความเชื่อและความโน้มเอียงทางความคิดที่มีสาระสำคัญต่อขอบเขตความรับผิดชอบในการตรวจพบ และการเปิดเผยเกี่ยวกับการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องและผิดกฎหมายของผู้สอบบัญชี โดยเฉพาะผู้ใช้บริการเงินมักยึดถือว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อการตรวจพบ และการเปิดเผยเกี่ยวกับการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้องและผิดกฎหมายมากกว่าในความคิดของผู้สอบบัญชี

Low (1988) ได้ตรวจสอบขอบเขตของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับนักวิเคราะห์ทางการเงินต่อวัตถุประสงค์ของสำนักงานสอบบัญชี พบว่า ทั้งสองกลุ่มเข้าใจเกี่ยวกับวัตถุประสงค์พื้นฐานของการสอบบัญชี เช่น การแสดงความเห็นต่องบการเงิน อย่างไรก็ตามนักวิเคราะห์ทางการเงินเข้าใจว่า การตรวจสอบบัญชีเป็นการรับรองความถูกต้องของงบการเงิน และมีความต้องการเกี่ยวกับความรับผิดชอบในการป้องกันและตรวจพบทุจริตของผู้สอบบัญชีมากกว่าที่ผู้สอบบัญชีคิดว่าอยู่ในขอบเขตที่ทำได้

Porter (1993) ได้นำแนวคิดของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีไปทดสอบที่ประเทศนิวซีแลนด์ในปี 1989 เพื่อศึกษาความคิดเห็นของผู้ที่สนใจเกี่ยวกับหน้าที่ของผู้สอบบัญชีมาตรฐานในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ และหน้าที่ที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติ โดยใช้แบบสอบถามกับประชากรที่ต้องการศึกษา ได้แก่ ผู้สอบบัญชี พนักงานของบริษัทมหาชน นักวิเคราะห์ทางการเงิน นักวิชาการทางด้าน การสอบบัญชี นักกฎหมาย นักหนังสือพิมพ์ และบุคคลทั่วไป จากการศึกษาทำให้ทราบถึงความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเกี่ยวกับข้อบกพร่องของมาตรฐานและการปฏิบัติงาน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับข้อบกพร่องของมาตรฐานเท่ากับร้อยละ 50 กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังที่ไม่สมเหตุผลผลเท่ากับร้อยละ 34 และกลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของผู้สอบบัญชีเท่ากับร้อยละ 16

Humphrey, Moizer และ Turley (1993) ได้ตรวจสอบความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีโดยการค้นคว้าเกี่ยวกับความเข้าใจของแต่ละบุคคลต่อปัญหาความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ซึ่งใช้แบบสอบถามที่ประกอบด้วย กรณีศึกษาสั้น ๆ ประเด็นที่ใช้สอบถาม

เช่น บทบาทของผู้สอบบัญชีควรจะเป็นอย่างไร ข้อห้ามและกฎระเบียบต่อสำนักงานสอบบัญชี ควรมีอะไรบ้าง เป็นต้น ผลการตอบแบบสอบถามประกอบด้วย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้บริหารทางการเงิน นักวิเคราะห์การลงทุน เจ้าหน้าที่ธนาคารฝ่ายสินเชื่อ และนักหนังสือพิมพ์ จากการสำรวจปรากฏว่ามีความแตกต่างที่มีสาระสำคัญระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ตอบแบบสอบถามต่อลักษณะของการสอบบัญชี ผลสำรวจยืนยันว่า ความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชียังคงมีอยู่ โดยเฉพาะในส่วนของลักษณะการทำงานตรวจสอบบัญชีและความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติของผู้สอบบัญชี ส่วนประกอบที่สำคัญของความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีประกอบด้วย บทบาทการตรวจพบทุจริตของผู้สอบบัญชี ขอบเขตความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สามของผู้สอบบัญชี ลักษณะของมูลค่าในงบดุล จุดแข็งและอุปสรรคต่อความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และปัญหาของการปฏิบัติการสอบบัญชี เช่น ความสามารถของผู้สอบบัญชีต่อการจัดการเกี่ยวกับความเสี่ยงและความไม่แน่นอน

Chandler (1993) มองถึงปัญหาต่าง ๆ ของการพัฒนาหน้าที่การสอบบัญชีในอังกฤษ และพยายามสำรวจเกี่ยวกับลักษณะของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและความเข้าใจของสาธารณชนต่อบทบาทของผู้สอบบัญชี การพิจารณาถึงการประเมินผลของวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีตลอดระยะเวลาปี ค.ศ. 1840 ถึง 1940 ได้ให้ข้อคิดที่เป็นการศึกษาครั้งแรกเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีต่อกิจการของมหาชนในช่วงปี ค.ศ. 1830 ถึง 1860 หลังจากนั้นมีการให้ความสำคัญอย่างมากต่อการตรวจพบทุจริตในช่วงหลัง ๆ ของศตวรรษที่ 19 ในช่วงแรกของศตวรรษนี้มีการหันกลับไปสู่การพิสูจน์ความจริงของข้อกำหนดเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี จากการศึกษาแสดงให้เห็นว่า วัตถุประสงค์และการปฏิบัติงานของการสอบบัญชีมีแนวโน้มเนื่องจากเหตุการณ์ภายนอก และผู้ประกอบการวิชาชีพต้องเผชิญกับความคาดหวังของสาธารณชนที่ยากแก่การเข้าใจตรงกันเกี่ยวกับการปฏิบัติการสอบบัญชี ความสับสนโดยทั่วไปเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชียังคงมีอยู่และเป็นเรื่องยากสำหรับผู้สอบบัญชีที่จะบรรลุข้อตกลงเดียวกันในเรื่องเจตนาหลักของบริษัทตรวจสอบบัญชีและรายงานการสอบบัญชี

Porter (1999) ได้ศึกษาความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี โดยเปรียบเทียบระหว่างการสำรวจในปี 1989 ที่นิวซีแลนด์กับปี 1999 ที่อังกฤษ ประชากรที่ใช้ได้แก่ ผู้สอบบัญชี ผู้บริหาร ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารทางการเงิน นักวิเคราะห์การลงทุน นักวิเคราะห์ทางการเงิน สินเชื่อของธนาคาร นักลงทุน กรรมการที่ดูแลเกี่ยวกับการสอบบัญชี/การบัญชี นักวิชาการ นักหนังสือพิมพ์ นักกฎหมาย และบุคคลทั่วไป ใช้แบบสอบถามในการสำรวจ ซึ่งมีคำถามที่เพิ่มขึ้นจากแบบสอบถามที่เคยใช้ในนิวซีแลนด์ ผลการวิจัยพบว่า ยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ดังนี้ กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวัง

ที่ไม่สมเหตุสมผลเท่ากับร้อยละ 48 กลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับข้อบกพร่องของมาตรฐานเท่ากับร้อยละ 42 และกลุ่มตัวอย่างที่มีความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของผู้สอบบัญชีเท่ากับร้อยละ 10

Koh และ Woo (2001) ได้ทำการสำรวจความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้จัดการของบริษัทในประเทศสิงคโปร์ โดยใช้แบบสอบถามเพื่อศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของสำนักงานสอบบัญชีและปัจจัยที่มีผลต่อความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี พบว่า ยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีกับผู้จัดการของบริษัท ซึ่งผู้จัดการที่มีความรู้ด้านการสอบบัญชีมีประสบการณ์ในการทำงาน อยู่ในตำแหน่งที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีมีความแตกต่างของความคาดหวังน้อย แสดงว่า การศึกษาและการได้เห็นถึงการตรวจสอบบัญชีสามารถลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีได้

Andrey, Jeffrey และ Wanda (2000) ตรวจสอบความแตกต่างของความเข้าใจเกี่ยวกับการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ผู้จัดทำบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน โดยใช้แบบสอบถามสำรวจความคิดเห็นจากผู้สอบบัญชี ผู้บริหารฝ่ายการเงิน และนักวิเคราะห์ทางการเงิน ในประเด็นดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีและวิธีการตรวจสอบบัญชี
2. บทบาทของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินและลูกค้าสอบบัญชี
3. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อผู้ใช้งบการเงิน
4. ข้อห้ามและกฎเกณฑ์ของสำนักงานสอบบัญชี
5. คุณลักษณะของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
6. ความเข้าใจเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีในสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ระบุให้

ผลการวิจัยพบว่า มีหลายส่วนที่ยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชี ผู้จัดทำบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน นอกจากนี้ยังแตกต่างกันในแต่ละกลุ่มและในประเด็นต่าง ๆ ก็แตกต่างกันด้วย

John และ Stanley (2001) ได้สำรวจความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน โดยใช้แบบสอบถามในการสำรวจ และพบว่ายังคงมีประเด็นที่มีความแตกต่างอยู่ เช่น นักลงทุนไม่ต้องการให้ผู้สอบบัญชีออกรายงานแบบไม่มีเงื่อนไข ยกเว้น

1. รายการที่สำคัญต่อนักลงทุนและเจ้าหนี้มีการรายงานหรือเปิดเผยไว้ทุกรายการ
2. บริษัทที่ถูกตรวจสอบมีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ
3. งบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดที่มีผลมาจากการทุจริตของฝ่ายบริหาร

4. งบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดที่มีการซ่อนเร้นทุจริตของพนักงาน
5. บริษัทที่ถูกตรวจสอบต้องไม่มีการปฏิบัติงานที่ผิดกฎหมาย

จากงานวิจัยต่าง ๆ จะเห็นว่า ความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีสามารถเกิดกับผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่ม ซึ่งมีสาเหตุมาจากผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ไม่เพียงพอและอาจก่อให้เกิดการตัดสินใจที่ผิดพลาดของผู้ใช้งบการเงิน

ในการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีพบว่า ยังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี การวิจัยในครั้งนี้จะทำการสำรวจความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย โดยใช้หัวข้อมูลเหตุของการวัดความแตกต่างของ Humphrey (1997) และใช้งานวิจัยของ Humphrey (1993) Porter (1999) Koh และ Woo (2001) เป็นแนวทางในการตั้งคำถามเพื่อสำรวจความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย ซึ่งสามารถสรุปได้ตามตารางที่ 2.1

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 2.1 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัย	ประชากรที่ศึกษา	วิธีการวิจัย	ผลการวิจัย	ข้อเสนอแนะในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
Humphrey (1993)	ผู้สอบบัญชี ผู้บริหารทางการเงิน นักวิเคราะห์การลงทุน ธนาคาร และนักหนังสือพิมพ์	แบบสอบถาม	มีความแตกต่างของความคาดหวังของการสอบบัญชี โดยเฉพาะในการตรวจสอบหาทุจริต นอกจากนี้ผู้ใช้งบการเงินยังมุ่งหวังให้ผู้สอบบัญชีบอกถึงความสามารถของการดำรงอยู่ในอนาคต และผู้สอบบัญชีควรรับผิดชอบโดยตรงต่อการเงินที่ได้ตรวจสอบ	<ul style="list-style-type: none"> - ตั้งหน่วยงานอิสระเพื่อส่งเสริมความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และกำหนดค่าสอบบัญชี - ขยายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อผู้ถือหุ้น ผู้ให้กู้ยืม และบุคคลอื่นที่มีความเป็นไปได้ให้ชัดเจน - กำหนดความรับผิดชอบของการตรวจทุจริตของผู้สอบบัญชีให้สาธารณชนทราบ
Porter (1999)	ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารทางการเงิน ผู้บริหาร นักวิเคราะห์การลงทุน นักวิเคราะห์ทางการเงิน ธนาคาร นักลงทุน กรรมการที่ดูแลเกี่ยวกับการสอบบัญชี/การบัญชี นักวิชาการ นักกฎหมาย นักหนังสือพิมพ์ และบุคคลทั่วไป	แบบสอบถาม	<ul style="list-style-type: none"> - ความคาดหวังที่ไม่สมเหตุผลเท่ากับร้อยละ 48 - ความคาดหวังเกี่ยวกับข้อบกพร่องของมาตรฐานเท่ากับร้อยละ 42 - ความคาดหวังเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของผู้สอบบัญชีเท่ากับร้อยละ 10 	<ul style="list-style-type: none"> - ให้การศึกษาแก่ผู้สอบบัญชีและผู้ติดตามผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี - ผู้สอบบัญชีแสดงถึงการปฏิบัติตามระเบียบอย่างเคร่งครัด - เผยแพร่มาตรฐานด้วยการช่วยเหลือจากรัฐบาลหรือตลาดหลักทรัพย์ - ให้การศึกษาหรือการสื่อสารข้อมูลที่ถูกต้องสู่ผู้ใช้งบการเงิน

ตารางที่ 2.1 (ต่อ) ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัย	ประชากรที่ศึกษา	วิธีการวิจัย	ผลการวิจัย	ข้อเสนอแนะในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
Koh และ Woo (2001)	ผู้สอบบัญชี ผู้จัดการของกิจการ	แบบสอบถาม	มีความแตกต่างของความคาดหวังของการสอบบัญชี นอกจากนี้ผู้จัดการที่มีความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชี มีประสบการณ์ในการทำงานและทำงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีหรืองานสอบบัญชี มีความคาดหวังของการสอบบัญชีน้อย และมีความแตกต่างของความคาดหวังของการสอบบัญชีน้อยกว่าผู้จัดการที่มีความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชี มีประสบการณ์ในการทำงาน และทำงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีหรืองานสอบบัญชีน้อยกว่า	ให้การศึกษาและเผยแพร่เกี่ยวกับงานสอบบัญชี

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย” เพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชีและรายงานการสอบบัญชี ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน และแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินในแต่ละกลุ่ม รวมทั้งผู้สอบบัญชีด้วย

ผู้วิจัยได้กำหนดแนวทางในการดำเนินการวิจัยเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว โดยมีรายละเอียดในเรื่องประชากร กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย การทดสอบแบบสอบถาม การเก็บรวบรวมข้อมูล หลักเกณฑ์การให้คะแนน และการวิเคราะห์ข้อมูล ดังต่อไปนี้

3.1 รูปแบบการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory Research) โดยใช้วิธีการเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถาม (Questionnaire) จากนั้นนำผลที่ได้จากแบบสอบถามมาประมวลผล และวิเคราะห์เพื่อหาข้อสรุป

3.2 แหล่งข้อมูล

การวิจัยนี้มุ่งศึกษาถึงความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงิน และความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชีประกอบด้วย

1. แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ ได้มาจากแบบสอบถามของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่ม คือ กลุ่มผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน
2. แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ ได้มาจากวิทยานิพนธ์ วารสารต่างประเทศ ข้อมูลในอินเทอร์เน็ต

3.3 ประชากร

ประชากร ประกอบด้วย 2 กลุ่ม คือ

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 1,340 คน เฉพาะผู้สอบบัญชี
ที่ให้ความยินยอมในการเผยแพร่ข้อมูล ณ วันที่ 24 ตุลาคม 2546 (กรมพัฒนาธุรกิจ
การค้า กระทรวงพาณิชย์, 2546)
2. ผู้ใช้งบการเงิน โดยแบ่งเป็น 3 กลุ่มย่อย ดังนี้
 - 2.1 นักลงทุนทั่วไป ขนาดประชากรเป็นแบบไม่จำกัดจำนวน
 - 2.2 ที่ปรึกษาทางการเงินที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับ
หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 209 คน (สำนักงานคณะกรรมการกำกับ
หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2546)
 - 2.3 ธนาคารพาณิชย์ในประเทศไทย 31 สถาบัน (ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2546)
ประกอบด้วย
 - 2.3.1 ธนาคารพาณิชย์ไทย 13 สถาบัน
 - 2.3.2 สาขาธนาคารพาณิชย์ต่างประเทศ 18 สถาบัน

3.4 กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง เนื่องจากมีประชากร 2 กลุ่ม จะใช้วิธีการสุ่มตัวอย่าง ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบ Simple Random
Sampling ซึ่งเป็น วิธีการสุ่มตัวอย่างโดยให้ทุก ๆ หน่วยมีโอกาสที่จะถูกเลือก
เท่ากัน โดยใช้วิธีการเปิดตารางเลขสุ่ม (Random Number Table) แล้วนำไปเลือก
จากเลขทะเบียนรายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ขนาดของตัวอย่าง

ขนาดของตัวอย่างคำนวณหาได้จากสูตรทางสถิติ ดังต่อไปนี้

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

เมื่อกำหนดระดับความเชื่อมั่นให้เท่ากับ 95 %

โดยที่ n = ขนาดของตัวอย่าง
 N = ขนาดของประชากร
 e = ค่าความคลาดเคลื่อน

หมายเหตุ : ในการทำวิจัยครั้งนี้กำหนดให้ค่าความคลาดเคลื่อนมีค่าเท่ากับ 0.05

$$n = \frac{1305}{1 + 1305 (0.05)^2}$$

$$n = 306.16$$

ขนาดตัวอย่างที่ได้จากการคำนวณมีค่าประมาณ 306.16 คน ซึ่งผู้ทำวิจัยได้เพิ่มขนาดตัวอย่างเพื่อส่งแบบสอบถามไปยังผู้ตอบบัญชีทั้งสิ้น 350 คน เนื่องจากคาดว่าอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามอาจต่ำกว่าขนาดตัวอย่างที่คำนวณได้

2. ผู้ใช้งบการเงิน

2.1 นักลงทุนทั่วไป ใช้การสุ่มตัวอย่างโดยใช้วิจารณญาณ (Judgement Sampling)

ในที่นี้กลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนทั่วไป จะสุ่มตัวอย่างจากนิสิตที่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีทุกหลักสูตร และระดับปริญญาโทเฉพาะหลักสูตรวิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิชาการเงิน คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ขนาดตัวอย่าง

ตารางสำเร็จรูปเกี่ยวกับประชากรไดโคโตมัสของแอสกินและโคลตัน (Askin and Colton, 1963: 151-152 อ้างถึงใน นราศรีและชูศักดิ์, 2537) กำหนดขนาดตัวอย่างสำหรับความเชื่อมั่น 95 % โดยให้โอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์ไม่สูงกว่า 30 % หรือไม่ต่ำกว่า 70 % ที่ระดับความคลาดเคลื่อน ± 5 % จะได้ขนาดตัวอย่างเท่ากับ 322 คน ทั้งนี้ผู้วิจัยได้เพิ่มขนาดตัวอย่างเพื่อส่งแบบสอบถามไปยังผู้ตอบแบบสอบถามเป็น 550 ชุด เนื่องจากคาดว่าอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามอาจต่ำกว่าขนาดตัวอย่างที่คำนวณได้

2.2 ที่ปรึกษาทางการเงิน ใช้ประชากรทั้งหมดในการสำรวจ จำนวน 209 คน

2.3 ธนาคารพาณิชย์ในประเทศไทย ใช้กลุ่มตัวอย่างในการสำรวจ จำนวน 28 สถาบัน โดยส่งแบบสอบถามให้แผนกสินเชื่อสถาบันละ 10 ชุด รวมทั้งสิ้น 280 ชุด

3.5 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ที่มีคำถามทั้งชนิดปลายปิด และคำถามชนิดปลายเปิด โดยแบ่งคำถามออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่

- | | |
|-----------|--|
| ส่วนที่ 1 | คำถามเกี่ยวกับลักษณะทางประชากรของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ ระดับการศึกษา สาขาที่สำเร็จการศึกษา ลักษณะขององค์กรที่สังกัด ตำแหน่ง และประสบการณ์การทำงาน |
| ส่วนที่ 2 | คำถามเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน |
| ส่วนที่ 3 | คำถามเกี่ยวกับความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ซึ่งแบ่งย่อยเป็น 4 ส่วนดังนี้ <ol style="list-style-type: none"> 1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี 2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี 3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี 4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง |
| ส่วนที่ 4 | คำถามเกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี |

3.6 เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น

แบบสอบถามส่วนที่ 3 เกี่ยวกับความทัศนคติที่มีต่อการสอบบัญชี และส่วนที่ 4 เกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ผู้วิจัยมีหลักเกณฑ์ให้คะแนนแบบสอบถามซึ่งสร้างขึ้นตามวิธีของ Likert โดยในแต่ละข้อจะมี 5 คำตอบ และมีกำหนดน้ำหนักคะแนนในแต่ละข้อเป็น 5 ระดับ ดังนี้

- ระดับ 5 หมายถึง ผู้ตอบเห็นด้วยอย่างยิ่ง
- ระดับ 4 หมายถึง ผู้ตอบเห็นด้วย
- ระดับ 3 หมายถึง ผู้ตอบไม่แน่ใจ
- ระดับ 2 หมายถึง ผู้ตอบไม่เห็นด้วย
- ระดับ 1 หมายถึง ผู้ตอบไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง

3.7 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการส่งแบบสอบถามให้กับกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด โดยใช้วิธีการเก็บข้อมูล ช่วงเวลาเดียว คือ เดือนกุมภาพันธ์ – เดือนเมษายน พ.ศ. 2547 ซึ่งการจัดส่งแบ่งเป็น 2 ลักษณะ คือ

1. นำแบบสอบถามส่งให้กับผู้ตอบแบบสอบถามด้วยตนเอง
2. จัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับผู้ตอบแบบสอบถาม

3.8 การวิเคราะห์ข้อมูล

เมื่อทำการเก็บรวบรวมข้อมูลเรียบร้อยแล้ว ผู้วิจัยได้ทำการลงรหัส (Coding) และนำมาประมวลผลข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS for Window การใช้สถิติในการวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งเป็น 3 ลักษณะ ดังนี้

1. สถิติวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive statistics) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปของ ตารางแจกแจงความถี่ (Frequency) ด้วยจำนวน ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) เพื่ออธิบายข้อมูล ดังต่อไปนี้
 - 1.1 ลักษณะประชากร ได้แก่ เพศ ระดับการศึกษา สาขาที่สำเร็จการศึกษา ตำแหน่ง ลักษณะขององค์กรที่สังกัด และประสบการณ์การทำงาน
 - 1.2 ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและ รายงานการเงิน
 - 1.3 ความความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
 - 1.4 แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
2. สถิติวิเคราะห์เชิงอนุมาน (Inferential statistics) เพื่อใช้ในการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน โดยใช้การทดสอบที่ไม่ใช้พารามิเตอร์
 - 2.1 เนื้อหาที่ทดสอบ คือ ความความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ซึ่งแบ่งย่อยเป็น 4 ส่วนดังนี้
 - 2.1.1 บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี
 - 2.1.2 ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของการสอบบัญชี

2.1.3 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

2.1.4 ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกรื้อฟื้น

2.2 สมมติฐานของการทดสอบ

2.2.1 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี (M_1) นักลงทุน (M_2) ที่ปรึกษาทางการเงิน (M_3) และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ (M_4) จะใช้ Kruskal-Wallis H Test

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2 = M_3 = M_4$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แตกต่างกัน อย่างน้อย 2 กลุ่ม

2.2.2 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุนจะใช้ Mann-Whitney U Test

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุน

ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุน แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_2$)

2.2.3 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและที่ปรึกษาทางการเงินจะใช้ Mann-Whitney U Test

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และ

ที่ปรึกษาทางการเงินไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_3$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและ

ที่ปรึกษาทางการเงินแตกต่างกัน ($M_1 \neq M_3$)

2.2.4 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์จะใช้

Mann-Whitney U Test

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_2$)

2.3 การคำนวณโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS

ในส่วนของการทดสอบสมมติฐานจะดูค่า p -value ที่ได้จากการคำนวณโดยพิจารณาว่า ค่า p -value ที่มากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จะยอมรับ H_0 นั่นคือ ระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินไม่แตกต่างกัน ที่ระดับความเชื่อมั่น 95 %

3. การคำนวณค่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีจะใช้ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีลบกับค่าเฉลี่ยของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และผลลัพธ์ที่ได้จากการคำนวณจะพิจารณาค่าที่เป็นค่าสัมบูรณ์ (Absolute value) เพราะคำถามในแต่ละข้อมีทิศทางแตกต่างกันซึ่งอาจมีผลต่อเครื่องหมายของผลลัพธ์ดังกล่าว

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น

การศึกษาเรื่อง “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย” ในครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงสำรวจโดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชี นักลงทุนทั่วไป ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ จำนวนแบบสอบถามที่ส่งทั้งหมด 1,389 ชุด การวิเคราะห์ข้อมูลในบทนี้จะอธิบายถึงลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกร้องเรียน และแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และในการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นนี้จะใช้สถิติวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive statistics) เพื่อนำเสนอข้อมูลในรูปของตาราง แจกแจงความถี่ (Frequency) ด้วยจำนวน ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

ตารางที่ 4.1 ผลการตอบแบบสอบถาม

กลุ่มตัวอย่าง	ส่งแบบสอบถาม	แบบสอบถามที่ได้รับ	แบบสอบถามที่สมบูรณ์	อัตราการตอบกลับที่ใช้ข้อมูลได้จริง
ผู้สอบบัญชี	350	133	113	32.29%
นักลงทุนทั่วไป	550	148	137	24.91%
ที่ปรึกษาทางการเงิน	209	70	66	31.58%
สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์	280	99	88	31.43%
รวม	1,389	450	404	29.06%

จำนวนแบบสอบถามที่ใช้ในการวิเคราะห์คิดเป็นร้อยละ 29.06 ของจำนวนแบบสอบถามที่ส่งทั้งหมด การพิจารณาผลการตอบกลับแบบสอบถามอาจแสดงถึงความสนใจเกี่ยวกับการสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่างได้ โดยผู้สอบบัญชีมีอัตราการตอบกลับที่ใช้ข้อมูลได้จริงสูงสุด

อาจเป็นเพราะว่าเรื่องนี้มีผลกระทบโดยตรง แต่นักลงทุนเป็นกลุ่มต่ำสุดเพราะอาจยังไม่เห็นประโยชน์ของการศึกษาในเรื่องนี้

ผลการวิเคราะห์

4.1 ลักษณะของกลุ่มตัวอย่าง

การวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนนี้จะกล่าวถึงปัจจัยทางประชากรศาสตร์ของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่ม โดยจะอธิบายถึงเพศ ระดับการศึกษา สาขาที่จบการศึกษา ตำแหน่ง ลักษณะขององค์กรที่กลุ่มตัวอย่างสังกัดอยู่ และประสบการณ์การทำงาน ผลการสำรวจสามารถจำแนกลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง ได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชี จากจำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 113 คน

เพศ

ตารางที่ 4.2 แสดงข้อมูลของผู้สอบบัญชี ซึ่งกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง 69 คน คิดเป็นร้อยละ 61.06 และเป็นเพศชาย 44 คน คิดเป็นร้อยละ 38.94

ระดับการศึกษา

ตารางที่ 4.2 พบว่า ระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาโทเป็นจำนวน 67 คน คิดเป็นร้อยละ 59.29 รองลงมาคือ ระดับปริญญาตรี 44 คน คิดเป็นร้อยละ 38.94 และมีจำนวน 2 คนที่จบการศึกษาระดับปริญญาเอก คิดเป็นร้อยละ 1.77

ตำแหน่งงาน

ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่างที่จำแนกตามตำแหน่งงานจากตารางที่ 4.3 พบว่ามีตำแหน่งเป็นผู้จัดการจำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 35.40 รองลงมาคือ หุ่นส่วนและผู้อำนวยการ จำนวน 30 คน คิดเป็นร้อยละ 26.55 ผู้จัดการอาวุโสและ In-charge มีจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 4.42 และ 4 คน คิดเป็นร้อยละ 3.54 ตามลำดับ

ลักษณะของสำนักงานสอบบัญชี

ตารางที่ 4.3 แสดงให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นผู้สอบบัญชีอิสระมีจำนวน 79 คน คิดเป็นร้อยละ 69.91 รองลงมาคือ ผู้สอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีของไทยจำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 20.35 ส่วน Big 4 และสำนักงานสอบบัญชีของไทยที่ร่วมทุนกับต่างประเทศ (นอกจาก Big 4) มีจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 4.42 และ 3 คน คิดเป็นร้อยละ 2.66 ตามลำดับ

ประสบการณ์การทำงาน

ตารางที่ 4.3 แสดงผลการสำรวจพบว่า ส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงาน 5 – 10 ปี เป็นจำนวน 44 คน คิดเป็นร้อยละ 38.94 รองลงมาคือ มากกว่า 20 ปี จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 23.89 ส่วน 11 – 15 ปี มีจำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 16.81 และ 16 – 20 ปี มีจำนวน 11 คน คิดเป็นร้อยละ 9.73

2. นักลงทุน จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 137 คน

เพศ

ตารางที่ 4.2 พบว่า กลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนเป็นเพศหญิง 71 คน คิดเป็นร้อยละ 51.82 และเป็นเพศชาย 66 คน คิดเป็นร้อยละ 48.18

ระดับการศึกษา

จากตารางที่ 4.2 แสดงถึงระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีเป็นจำนวน 70 คน คิดเป็นร้อยละ 51.09 และระดับปริญญาโท 67 คน คิดเป็นร้อยละ 48.91

สาขาที่จบการศึกษา

ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนจากตารางที่ 4.4 พบว่า สาขาที่จบการศึกษา มากที่สุดคือ การบัญชีจำนวน 53 คนคิดเป็นร้อยละ 38.69 รองลงมาคือ การธนาคารและการเงิน จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 32.85 สาขาบริหารธุรกิจจำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 10.95 และ เทคโนโลยีสารสนเทศทางธุรกิจ 6 คน คิดเป็นร้อยละ 4.38

อาชีพ

ตารางที่ 4.4 แสดงให้เห็นว่า ส่วนใหญ่กลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนมีอาชีพเป็น พนักงานบริษัทเอกชน/ลูกจ้างจำนวน 99 คน คิดเป็นร้อยละ 72.26 ประกอบธุรกิจส่วนตัว 14 คน และรับราชการ 7 คน คิดเป็นร้อยละ 10.22 และ 5.11 ตามลำดับ

3. ที่ปรึกษาทางการเงิน จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 66 คน

เพศ

ตารางที่ 4.2 แสดงข้อมูลของที่ปรึกษาทางการเงิน ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างเป็นเพศชาย 38 คน คิดเป็นร้อยละ 57.58 และเป็นเพศหญิง 28 คน คิดเป็นร้อยละ 42.42

ระดับการศึกษา

ข้อมูลจากตารางที่ 4.2 พบว่า ระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างของที่ปรึกษาทางการเงินส่วนใหญ่จบการศึกษาระดับปริญญาโทเป็นจำนวน 58 คน คิดเป็นร้อยละ 87.88 และระดับปริญญาตรี 8 คน คิดเป็นร้อยละ 12.12

สาขาที่จบการศึกษา

ตารางที่ 4.5 ผลการสำรวจพบว่า ส่วนใหญ่สาขาที่จบการศึกษา คือ บริหารธุรกิจ มีจำนวน 31 คน คิดเป็นร้อยละ 46.97 รองลงมาสาขาการธนาคารและการเงินจำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 27.27 ส่วนการบัญชี เศรษฐศาสตร์ และการตลาด มีจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 7.58 จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 6.06 และ 3 คน คิดเป็นร้อยละ 4.54 ตามลำดับ

ลักษณะของบริษัท

ตารางที่ 4.5 แสดงให้เห็นว่า ส่วนใหญ่กลุ่มตัวอย่างของที่ปรึกษาทางการเงินอยู่ในบริษัทของไทยมีจำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 68.18 รองลงมาคือ บริษัทของไทยที่ร่วมทุนกับต่างประเทศมีจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 19.70 และบริษัทสาขาของต่างประเทศจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 12.12

ประสบการณ์การทำงาน

ตารางที่ 4.5 แสดงให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างมีประสบการณ์การทำงาน 5 – 10 ปี มากที่สุดเป็นจำนวน 30 คน คิดเป็นร้อยละ 45.45 อันดับที่สองคือ 11 – 15 ปี เป็นจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 21.21 ส่วนที่น้อยกว่า 5 ปีมีจำนวน 11 คนคิดเป็นร้อยละ 16.67 นอกจากนี้ 16 – 20 ปีและมากกว่า 20 ปี มีจำนวน 6 คนคิดเป็นร้อยละ 9.09 และ 3 คนคิดเป็นร้อยละ 4.55 ตามลำดับ

4. สันเชื่อของธนาคารพาณิชย์ จากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 88 คน

เพศ

ตารางที่ 4.2 พบว่า กลุ่มตัวอย่างของสันเชื่อของธนาคารพาณิชย์ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง 53 คน คิดเป็นร้อยละ 60.23 และเป็นเพศชาย 35 คน คิดเป็นร้อยละ 39.77

ระดับการศึกษา

ข้อมูลจากตารางที่ 4.2 ระดับการศึกษาของกลุ่มตัวอย่างของสันเชื่อของธนาคารพาณิชย์สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีเป็นจำนวน 47 คน คิดเป็นร้อยละ 53.41 และระดับปริญญาโท 41 คน คิดเป็นร้อยละ 46.59

สาขาที่จบการศึกษา

ข้อมูลของกลุ่มตัวอย่างของนักลงทุนจากตารางที่ 4.6 พบว่า สาขาที่จบการศึกษามากที่สุดคือ บริหารธุรกิจจำนวน 33 คนคิดเป็นร้อยละ 37.50 รองลงมาคือ การธนาคารและการเงินจำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 21.58 สาขาเศรษฐศาสตร์จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 13.64 และการบัญชี 6 คน คิดเป็นร้อยละ 6.82

ลักษณะของธนาคาร

ตารางที่ 4.6 แสดงให้เห็นว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่อยู่ในธนาคารพาณิชย์ของไทยมีจำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 67.05 และสาขาธนาคารพาณิชย์ของต่างประเทศมีจำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 32.95

ประสบการณ์การทำงาน

ตารางที่ 4.6 แสดงให้เห็นว่า ส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงาน 5 – 10 ปี เป็นจำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 43.18 รองลงมาคือ น้อยกว่า 5 ปี จำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 18.18 ส่วน 11 – 15 ปี มีจำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 15.91 และ มากกว่า 20 ปี และ 16 – 20 ปี มีจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 11.36 และ 7 คน คิดเป็นร้อยละ 7.95 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.2 แสดงจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างจำแนกตามเพศและระดับการศึกษา

ลักษณะทั่วไปของ กลุ่มตัวอย่าง	ผู้สอบบัญชี		นักลงทุน		ที่ปรึกษา ทางการเงิน		สิ้นเชื้อของ ธนาคารพาณิชย์	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
เพศ								
ชาย	44	38.94	66	48.18	38	57.58	35	39.77
หญิง	69	61.06	71	51.82	28	42.42	53	60.23
รวม	113	100.00	137	100.00	66	100.00	88	100.00
ระดับการศึกษา								
ปริญญาตรี	44	38.94	70	51.09	8	12.12	47	53.41
ปริญญาโท	67	59.29	67	48.91	58	87.88	41	46.59
ปริญญาเอก	2	1.77	-	-	-	-	-	-
รวม	113	100.00	137	100.00	66	100.00	88	100.00

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.3 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามตำแหน่ง ลักษณะของสำนักงาน สอบบัญชี และประสบการณ์การทำงานของผู้สอบบัญชี

ลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน	ร้อยละ
ตำแหน่ง		
หุ้นส่วนและผู้อำนวยการ	30	26.55
ผู้จัดการอาวุโส	5	4.42
ผู้จัดการ	40	35.40
In-charge	4	3.54
อื่น ๆ	34	30.09
รวม	113	100.00
ลักษณะของสำนักงานสอบบัญชี		
Big 4	5	4.42
สำนักงานของไทยที่ร่วมทุนกับต่างประเทศ (นอกจาก Big 4)	3	2.66
สำนักงานของไทย	23	20.35
ผู้สอบบัญชีอิสระ	79	69.91
ไม่ระบุ	3	2.66
รวม	113	100.00
ประสบการณ์การทำงาน		
น้อยกว่า 5 ปี	9	7.96
5 - 10 ปี	44	38.94
11 - 15 ปี	19	16.81
16 - 20 ปี	11	9.73
มากกว่า 20 ปี	27	23.89
ไม่ระบุ	3	2.65
รวม	113	100.00

ตารางที่ 4.4 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา และอาชีพ
ของนักลงทุน

ลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน	ร้อยละ
สาขาที่จบการศึกษา		
การบัญชี	53	38.69
การธนาคารและการเงิน	45	32.85
บริหารธุรกิจ	15	10.95
เทคโนโลยีสารสนเทศทางธุรกิจ	6	4.38
อื่น	4	2.91
ไม่ระบุ	14	10.22
รวม	137	100.00
อาชีพ		
ธุรกิจส่วนตัว	14	10.22
รับราชการ/พนักงานของรัฐ	7	5.11
พนักงานบริษัทเอกชน/ลูกจ้าง	99	72.26
นักศึกษา	4	2.92
อื่น ๆ	11	8.03
ไม่ระบุ	2	1.46
รวม	137	100.00

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.5 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา ลักษณะของบริษัท และประสบการณ์การทำงานของที่ปรึกษาทางการเงิน

ลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน	ร้อยละ
สาขาที่จบการศึกษา		
บริหารธุรกิจ	31	46.97
การธนาคารและการเงิน	18	27.27
การบัญชี	5	7.58
เศรษฐศาสตร์	4	6.06
การตลาด	3	4.54
ไม่ระบุ	5	7.58
รวม	66	100.00
ลักษณะของบริษัท		
บริษัทของไทย	45	68.18
บริษัทสาขาของต่างประเทศ	8	12.12
บริษัทที่ไทยร่วมทุนกับต่างประเทศ	13	19.70
รวม	66	100.00
ประสบการณ์การทำงาน		
น้อยกว่า 5 ปี	11	16.67
5 - 10 ปี	30	45.45
11 - 15 ปี	14	21.21
16 - 20 ปี	6	9.09
มากกว่า 20 ปี	3	4.55
ไม่ระบุ	2	3.03
รวม	66	100.00

ตารางที่ 4.6 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาที่จบการศึกษา ลักษณะของ
ธนาคาร และประสบการณ์การทำงานของผู้ตอบคำถามของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	จำนวน	ร้อยละ
สาขาที่จบการศึกษา		
บริหารธุรกิจ	33	37.50
การธนาคารและการเงิน	19	21.58
เศรษฐศาสตร์	12	13.64
การบัญชี	6	6.82
อื่น ๆ	6	6.82
ไม่ระบุ	12	13.64
รวม	88	100.00
ลักษณะของธนาคาร		
ธนาคารพาณิชย์ของไทย	59	67.05
สาขาธนาคารพาณิชย์ของต่างประเทศ	29	32.95
รวม	88	100.00
ประสบการณ์การทำงาน		
น้อยกว่า 5 ปี	16	18.18
5 - 10 ปี	38	43.18
11 - 15 ปี	14	15.91
16 - 20 ปี	7	7.95
มากกว่า 20 ปี	10	11.36
ไม่ได้ระบุ	3	3.41
รวม	88	100.00

ลักษณะของกลุ่มตัวอย่างสามารถสรุปได้ว่ามีความเหมาะสมที่จะใช้ในงานวิจัยครั้งนี้ โดยกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีประสบการณ์การทำงานมากกว่า 5 ปี มีตำแหน่งเป็นผู้จัดการ หัวหน้า และผู้อำนวยการ ข้อมูลนี้ทำให้พิจารณาได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามกลุ่มนี้น่าจะมีความรู้เพียงพอ นอกจากนี้

ยังสังกัดอยู่ในสำนักงานสอบบัญชีภายในประเทศเป็นส่วนใหญ่ถือว่าเป็นตัวแทนที่เหมาะสม เพราะงานวิจัยต้องการพิจารณาความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย ผู้วิจัยได้เลือกกลุ่มนักลงทุนที่มีพื้นฐานความรู้ทางธุรกิจเพราะข้อมูลที่ได้รับน่าจะให้ข้อสรุปที่ดีกว่ากลุ่มทั่ว ๆ ไป ซึ่งอาจจะตอบโดยมีความเข้าใจน้อยมาก ส่วนกลุ่มที่ปรึกษาทางการเงินจะเห็นว่า ส่วนมากมีประสบการณ์การทำงานมากกว่า 5 ปี และสังกัดอยู่ในบริษัทของไทย และกลุ่มสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ก็เช่นกัน คือ มีประสบการณ์การทำงานมากกว่า 5 ปี และสังกัดอยู่ในธนาคารพาณิชย์ของไทย เพราะฉะนั้นเหตุผลที่เหมาะสมจึงเหมือนกับกลุ่มผู้สอบบัญชี กลุ่มตัวอย่างที่ได้นี้น่าจะให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ในการวิเคราะห์เกี่ยวกับความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย

4.2 ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และ รายงานการเงินของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน

ข้อมูลในส่วนนี้จะอธิบายถึงความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงินของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แบบสอบถามที่ใช้ในส่วนนี้เป็นคำถามที่มี 2 ลักษณะ คือ ตอบได้เพียงหนึ่งคำตอบและตอบได้หลายคำตอบ ซึ่งข้อที่สามารถตอบได้หลายคำตอบ ตามตารางที่ 4.7 ได้แก่ ข้อที่ 1, 2, 4, 8 และ 9 และข้อที่สามารถตอบได้เพียงคำตอบเดียว ตามตารางที่ 4.8 ได้แก่ ข้อที่ 3, 5, 6 และ 7 สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนที่สามารถตอบได้หลายข้อจะพิจารณาที่จำนวนผู้ตอบ แต่สำหรับข้อที่ตอบได้เพียงหนึ่งคำตอบจะอธิบายโดยใช้จำนวนร้อยละ โดยพิจารณาว่าในแต่ละกลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญกับข้อใดมากที่สุด และมีกลุ่มตัวอย่างใดที่มีความคิดเห็นแตกต่างไปจากกลุ่มอื่น

จากตารางที่ 4.7 สามารถอธิบายถึงผลการสำรวจได้ดังนี้

1. ผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน

ความเข้าใจของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงินมีการเลือกตอบมากที่สุดในข้อเดียวกัน คือ เลือกตอบผู้บริหาร โดยผู้สอบบัญชีมีจำนวน 107 คน นักลงทุน 115 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 62 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 55 คน และสำหรับคำตอบที่เลือกน้อยที่สุดในกลุ่มของนักลงทุน ที่ปรึกษา

ทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ คือ พนักงานบัญชีของบริษัท ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเลือกตอบน้อยที่สุด คือ ผู้สอบบัญชี

2. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงินและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ต่างมีความเข้าใจว่า ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน โดยเลือกตอบมากที่สุดในข้อนี้ ซึ่งผู้ตอบที่เป็นผู้สอบบัญชีมีจำนวน 112 คน นักลงทุน 121 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 61 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 70 คน ส่วนข้อที่รองมาในกลุ่มของนักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ คือ ตรวจทุจริตที่มีสาระสำคัญและให้คำแนะนำเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ แต่ ผู้สอบบัญชีเลือกข้อให้คำแนะนำเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญและประเมินการ ควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ อย่างไรก็ตามทั้ง 4 กลุ่มเลือกตอบน้อยที่สุดในข้อเดียวกัน คือ ตรวจทุจริตที่ไม่มีสาระสำคัญ

3. รายการที่ใช้เพื่อเทียบสัดส่วนกับจำนวนเงินที่ผิดพลาดในงบการเงินเพื่อพิจารณาถึงคำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี

คำตอบข้อที่เลือกมากที่สุดคือ สินทรัพย์รวมเป็นรายการที่จะนำจำนวนเงินที่ผิดพลาดในงบการเงินไปเทียบสัดส่วนเพื่อพิจารณาถึงความมีสาระสำคัญ โดยผู้สอบบัญชีตอบเป็นจำนวน 102 คน นักลงทุน 101 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 53 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 58 คน ส่วนข้อที่เลือกน้อยที่สุดทั้ง 4 กลุ่มเลือกตอบเหมือนกัน คือ รายการกำไรจากการดำเนินงาน

4. การเลือกใช้นโยบายการบัญชีและหลักการบัญชีของฝ่ายบริหารของกิจการ

ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปเป็นข้อที่ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์มองว่า ผู้บริหารของกิจการมีแนวโน้มเลือกใช้นโยบายการบัญชีและหลักการบัญชีโดยคำนึงถึงข้อนี้เป็นสำคัญ ซึ่งมีผู้สอบบัญชีตอบจำนวน 83 คน นักลงทุน 92 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 49 คน และ สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 60 คน ส่วนข้อที่เลือกรองลงมาและข้อที่เลือกน้อยที่สุดทั้ง 4 กลุ่มก็มีแนวโน้มเช่นเดียวกัน คือ การประหยัดภาษีและการแสดงตัวเลขให้เป็นตามที่ต้องการเพื่อการขอกู้ยืม ตามลำดับ

5. การเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงิน

การเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงินตามความเข้าใจของทั้ง 4 กลุ่ม คำตอบของคนส่วนใหญ่ คือ ฐานะทางการเงินของบริษัท (สินทรัพย์ หนี้สินและทุน) มีผู้สอบบัญชีเลือกจำนวน 104 คน นักลงทุน 136 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 63 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 73 คน และผลการดำเนินงานของบริษัท (รายได้ ค่าใช้จ่ายและกำไร) มีผู้สอบบัญชีเลือกจำนวน 102 คน นักลงทุน 135 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 63 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 74 คน ส่วนข้อที่เลือกน้อยที่สุด คือ กลยุทธ์ของบริษัท มีผู้สอบบัญชีเลือกจำนวน 9 คน นักลงทุน 35 คน ที่ปรึกษาทางการเงิน 2 คน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ 16 คน



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.7 แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	ที่ปรึกษาทางการเงิน	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
1	ผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน คือ				
	ฝ่ายบริหารของบริษัท	107	115	62	55
	พนักงานบัญชีของบริษัท	37	51	26	27
	ผู้สอบบัญชี	29	80	43	52
2	ผู้สอบบัญชีที่มีความรับผิดชอบในเรื่อง				
	แสดงความเห็นต่องบการเงิน	112	121	61	70
	ประเมินการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	75	74	44	29
	ตรวจทุจริตที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น จำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์)	4	24	7	20
	ตรวจทุจริตที่มีสาระสำคัญ (เช่น จำนวนที่มากกว่า/เท่ากับร้อยละ 5 ของสินทรัพย์)	45	99	49	47
	ตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ตรวจสอบ	31	70	23	32
	ให้คำแนะนำเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ	77	88	45	46

ตารางที่ 4.7 (ต่อ) แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	ที่ปรึกษาทางการเงิน	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
4	คำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเมื่อเทียบสัดส่วนกับ				
	สินทรัพย์ของบริษัทที่ตรวจสอบ	102	101	53	58
	กำไรจากการดำเนินงานของบริษัทที่ตรวจสอบ	57	66	33	42
	รายได้ของบริษัทที่ตรวจสอบ	74	75	34	45
	อื่น ๆ	10	14	5	1
8	ผู้บริหารมีแนวโน้มที่จะเลือกใช้นโยบายบัญชีและหลักการบัญชีกับงบการเงินของบริษัทโดยคำนึงถึง				
	ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	83	92	49	60
	การประหยัดภาษี	68	77	33	28
	การแสดงผลค่าที่แท้จริงทางเศรษฐกิจ	48	52	26	26
	การแสดงตัวเลขให้เป็นตามที่ต้องการเพื่อดึงดูดนักลงทุน	37	59	27	26
	การแสดงตัวเลขให้เป็นตามที่ต้องการเพื่อการขอกู้ยืมเงิน	33	35	13	14

ตารางที่ 4.7 (ต่อ) แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	ที่ปรึกษาทางการเงิน	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
9	รายงานการเงินควรเปิดเผยข้อมูลต่อผู้ใช้งบการเงินในเรื่อง				
	ฐานะทางการเงินของบริษัท (สินทรัพย์ หนี้สินและทุน)	104	136	63	73
	ผลการดำเนินงานของบริษัท (รายได้ ค่าใช้จ่ายและกำไร)	102	135	63	74
	นโยบายการบัญชี	98	107	59	44
	คดีฟ้องร้องที่มีสาระสำคัญ	91	98	53	44
	กลยุทธ์ของบริษัท	9	35	2	16

ตารางที่ 4.8 สามารถอธิบายถึงผลการสำรวจได้ดังนี้

1. การลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีควรเป็นผู้ที่รับรองในรายงานการสอบบัญชีเป็นคำตอบที่เลือกมากที่สุด โดยที่ปรึกษาทางการเงินตอบคิดเป็นร้อยละ 74.58 นักลงทุนคิดเป็นร้อยละ 72.59 สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์คิดเป็น 71.76 และผู้สอบบัญชีคิดเป็นร้อยละ 66.67

2. จำนวนสัดส่วนของสินทรัพย์รวมที่ใช้เพื่อเทียบสัดส่วนกับจำนวนเงินที่ผิดพลาดในงบการเงินเพื่อพิจารณาถึงคำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี

หากเทียบสัดส่วนกับสินทรัพย์รวมจำนวนเงินที่ผิดพลาดควรมีจำนวนมากกว่าร้อยละ 10 ของสินทรัพย์รวมเป็นคำตอบที่เลือกมากที่สุดในกลุ่มนักลงทุนคิดเป็นร้อยละ 67.65 ที่ปรึกษาทางการเงินคิดเป็นร้อยละ 64.62 และผู้สอบบัญชีคิดเป็นร้อยละ 63.39 แต่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เลือกจำนวนร้อยละ 2 – 5 ของสินทรัพย์รวม คิดเป็นร้อยละ 40.19 และข้อที่เลือกตอบน้อยที่สุด โดยเป็นข้อที่ทั้ง 4 กลุ่มเลือกคือ จำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 2 ของสินทรัพย์รวม

3. จำนวนสัดส่วนของกำไรจากการดำเนินงานที่ใช้เพื่อเทียบสัดส่วนกับจำนวนเงินที่ผิดพลาดในงบการเงินเพื่อพิจารณาถึงคำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี

หากเทียบสัดส่วนกับกำไรจากการดำเนินงานจำนวนเงินที่ผิดพลาดควรมีจำนวนร้อยละ 5 - 10 ของกำไรจากการดำเนินงานเป็นคำตอบที่เลือกมากที่สุดในกลุ่มที่ปรึกษาทางการเงินคิดเป็นร้อยละ 53.12 นักลงทุนคิดเป็นร้อยละ 51.41 และผู้สอบบัญชีคิดเป็นร้อยละ 47.32 แต่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เลือกจำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 5 ของกำไรจากการดำเนินงาน คิดเป็นร้อยละ 44.19 และข้อที่เลือกตอบน้อยที่สุดในกลุ่มผู้สอบบัญชี นักลงทุน และที่ปรึกษาทางการเงิน คือ จำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 5 ของกำไรจากการดำเนินงาน ในขณะที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เลือกข้อที่น้อยที่สุดคือ จำนวนที่มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน

4. จำนวนสัดส่วนของรายได้รวมที่ใช้เพื่อเทียบสัดส่วนกับจำนวนเงินที่ผิดพลาดในงบการเงินเพื่อพิจารณาถึงคำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี

หากเทียบสัดส่วนกับรายได้รวมจำนวนเงินที่ผิดพลาดควรมีจำนวนร้อยละ 10 - 20 ของรายได้รวมเป็นคำตอบที่เลือกมากที่สุดในกลุ่มนักลงทุนคิดเป็นร้อยละ 50.00 ที่ปรึกษาทางการเงินคิดเป็นร้อยละ 48.39 และผู้สอบบัญชีคิดเป็นร้อยละ 47.32 แต่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เลือกจำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของรายได้รวม คิดเป็นร้อยละ 54.55 และข้อที่เลือกตอบน้อยที่สุด โดยเป็นข้อที่ทั้ง 4 กลุ่มเลือกคือ จำนวนที่มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม

ตารางที่ 4.9 สามารถอธิบายถึงผลการสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นเรื่องบุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้บการเงิน ดังนี้

1. บุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้บการเงิน ซึ่งได้รับเลือกเป็นลำดับที่ 1 มากที่สุด คือ ผู้สอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ได้เลือกตอบในข้อนี้มากที่สุดเหมือนกัน
2. คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ได้รับเลือกเป็นบุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้บการเงินเป็นลำดับที่ 2 มากที่สุด โดยมีนักลงทุน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เลือกตอบในข้อนี้ ส่วนที่ปรึกษาทางการเงินนั้นตอบลำดับที่ 2 มากที่สุด คือคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเลือกตอบลำดับที่ 2 ซึ่งมีผู้ตอบเป็นจำนวนเท่ากัน คือเลือกคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) และผู้สอบบัญชี
3. บุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้บการเงิน ซึ่งได้รับเลือกเป็นลำดับที่ 3 มากที่สุด โดยผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ คือ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

ตารางที่ 4.8 แสดงร้อยละของผู้ตอบเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	ที่ปรึกษาทางการเงิน	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
3	การลงลายมือชื่อรับรองในรายงานการสอบบัญชีควรกระทำในนามของ				
	ผู้สอบบัญชี	66.67 %	72.59 %	74.58 %	71.76 %
	สำนักงานสอบบัญชี	33.33 %	27.41 %	25.42 %	28.24 %
5	คำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับสินทรัพย์ของบริษัทที่ตรวจสอบ ควรมีจำนวน				
	น้อยกว่า 2 %	6.25 %	9.56 %	1.53 %	26.14 %
	2 - 5 %	30.36 %	22.79 %	33.85 %	40.19 %
	มากกว่า 5 %	63.39 %	67.65 %	64.62 %	32.95 %
6	คำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับกำไรจากการดำเนินงานของบริษัทที่ตรวจสอบ ควรมีจำนวน				
	น้อยกว่า 5 %	16.96 %	14.71 %	21.88 %	44.19 %
	5 - 10 %	47.32 %	51.41 %	53.12 %	37.21 %
	มากกว่า 10 %	35.72 %	33.82 %	25.00 %	18.60 %
7	คำว่า “ในสาระสำคัญ” ในรายงานการสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับรายได้ของบริษัทที่ตรวจสอบ ควรมีจำนวน				
	น้อยกว่า 10 %	37.50 %	30.15 %	46.77 %	54.55 %
	10 - 20 %	47.32 %	50.00 %	48.39 %	34.09 %
	มากกว่า 20 %	15.18 %	19.85 %	4.84 %	11.36 %

ตารางที่ 4.9 แสดงจำนวนผู้ตอบเกี่ยวกับบุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้งบการเงิน

บุคคลที่เหมาะสมในการปกป้อง ผลประโยชน์ของผู้ใช้งบการเงิน คือ	ผู้สอบบัญชี			นักลงทุน			ที่ปรึกษาทางการเงิน			สินเชื่อนาครพาณิชย์		
	ลำดับที่ 1	ลำดับที่ 2	ลำดับที่ 3	ลำดับที่ 1	ลำดับที่ 2	ลำดับที่ 3	ลำดับที่ 1	ลำดับที่ 2	ลำดับที่ 3	ลำดับที่ 1	ลำดับที่ 2	ลำดับที่ 3
ผู้สอบบัญชี	46	26	25	80	32	13	38	19	1	47	18	8
คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.)	15	26	15	16	38	28	4	5	13	12	22	16
คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์	16	23	35	11	22	43	1	6	25	8	8	23
คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่ถูกตรวจสอบ	26	21	12	19	32	24	14	27	11	10	20	19
กรมสรรพากร	1	7	8	1	6	13	1	0	1	3	12	10
กลุ่มผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่เข้าร่วมในการฟังประชุมการรายงาน ผลการดำเนินงานของบริษัท	3	1	8	3	1	9	0	1	2	3	3	5

ข้อมูลความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และ รายงานการเงินของกลุ่มตัวอย่างสามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีทราบว่าตนเองมีความรับผิดชอบ ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน แม้กลุ่มผู้ใช้งบการเงินทั้ง 3 กลุ่มจะเข้าใจบทบาทของผู้สอบบัญชีเช่นเดียวกับที่ผู้สอบบัญชีเข้าใจ แต่ก็มีผู้ใช้งบการเงินที่คาดหวังให้ผู้สอบบัญชี ตรวจสอบทุจริตที่มีสาระสำคัญและไม่มีสาระสำคัญมากกว่าผู้สอบบัญชีที่ยอมรับบทบาทนี้ กลุ่มตัวอย่างทั้ง 4 กลุ่ม มีความเข้าใจรายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงินเหมือนกัน คือ ผู้บริหารรับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน นโยบายการบัญชีที่เลือกใช้ในการจัดทำ งบการเงินคำนึงถึงความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปและเพื่อประหยัดภาษี และ คิดว่าผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่ควรลงนามในรายงานการสอบบัญชี นอกจากนี้ยังเห็นว่าสินทรัพย์รวม ควรเป็นรายการที่นำมาเทียบสัดส่วนเพื่อพิจารณาความมีสาระสำคัญ ดังนั้นกลุ่มตัวอย่างแสดงให้เห็นว่ามีความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน แม้จะมีบางส่วนที่แตกต่างกันบ้างก็ตาม

4.3 ความความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนนี้จะอธิบายแบ่งย่อยเป็น 4 ส่วน ได้แก่ บทบาท การตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง โดยในแต่ละส่วนจะนำข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์มาวิเคราะห์เป็นส่วน ๆ ไป

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชี

ตามตารางที่ 4.10 แสดงให้เห็นว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วย โดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.41 และมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งคิดเป็นร้อยละ 47.75 เห็นด้วยคิดเป็นร้อยละ 47.75 ในประเด็นที่ว่าผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ ส่วนบทบาท

ที่ผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วย คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบ ต่องบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.40 และมี ผู้ที่ไม่เห็นด้วยคิดเป็นร้อยละ 48.00 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งคิดเป็นร้อยละ 18.00

นักลงทุน

ตามตารางที่ 4.11 แสดงให้เห็นว่าประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดของนักลงทุน คือ บทบาทเมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้านำการทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควร จะพิจารณาผลกระทบต่อกงบการเงิน และแจ้งให้บริษัทที่ตรวจสอบแก้ไข โดยมี ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.58 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 61.31 และเห็นด้วย ร้อยละ 36.50 สำหรับประเด็นอื่น ๆ ส่วนใหญ่ตอบว่าเห็นด้วย อย่างไรก็ตาม ประเด็นที่ว่าผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อกงบการเงิน ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญมีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุดเท่ากับ 3.07 โดยมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยคิดเป็นร้อยละ 25.19 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งคิดเป็นร้อยละ 7.63 ซึ่งเป็นบทบาทที่นักลงทุนไม่เห็นด้วยมากที่สุดเมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับข้ออื่น ๆ

ที่ปรึกษาทางการเงิน

ตามตารางที่ 4.12 แสดงให้เห็นว่าส่วนใหญ่ที่ปรึกษาทางการเงินมี ความคิดเห็นว่าเห็นด้วยเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีในประเด็น ต่าง ๆ โดยประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ บทบาทที่ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำ แก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.74 และมีผู้ตอบว่าเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 74.24 และเห็นด้วยร้อยละ 25.76 ส่วนบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดเท่ากับ 2.90 คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม โดยมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยคิดเป็นร้อยละ 30.51 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งคิดเป็นร้อยละ 6.78 ซึ่งเป็นบทบาทที่ที่ปรึกษาทางการเงินไม่เห็นด้วยมากที่สุดเมื่อพิจารณา เปรียบเทียบกับข้ออื่น ๆ

สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ตามตารางที่ 4.13 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ส่วนใหญ่เห็นด้วยเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี โดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.42 เท่ากันสองข้อ คือ เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมายผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทที่ตรวจสอบแก้ไข ซึ่งมีผู้ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 51.16 และเห็นด้วยร้อยละ 41.86 และอีกข้อหนึ่ง คือ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ โดยมีผู้ไม่เห็นด้วยร้อยละ 48.86 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 47.73 ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุดเท่ากับ 3.38 คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการกระทำที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งมีผู้ไม่เห็นด้วยร้อยละ 20.73 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 2.44 ซึ่งเป็นบทบาทที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ไม่เห็นด้วยมากที่สุดเมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับข้ออื่น ๆ

ความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีแสดงให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินมีความคิดเห็นที่ไม่เหมือนกันในหลายประเด็น โดยเฉพาะประเด็นที่น่าสังเกต คือ การตรวจสอบทุจริตที่ไม่มีสาระสำคัญ แม้ว่าผู้ใช้งบการเงินจะเข้าใจว่าไม่ใช่หน้าที่ของผู้สอบบัญชีตามที่ได้กล่าวไปแล้วในหัวข้อ 4.2 แต่ผู้ใช้งบการเงินก็คาดหวังที่จะให้ผู้สอบบัญชีมีบทบาทในส่วนนี้ด้วย นอกจากนี้ประเด็นที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าเป็นบทบาทที่สำคัญ คือ การรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ แต่ในความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงินให้ความสำคัญกับประเด็นอื่นมากกว่า ซึ่งเป็นประเด็นเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมายและการให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 4.10 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงิน							
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	3.60	12.61	9.91	48.65	25.23	3.79	1.07
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	18.00	48.00	12.00	20.00	2.00	2.40	1.06
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	0.88	3.54	53.10	42.48	4.37	0.60
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	1.80	2.70	47.75	47.75	4.41	0.64
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	-	6.36	6.36	63.64	23.64	4.05	0.75
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้							
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	1.83	11.93	20.18	48.62	17.43	3.68	0.96
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	-	0.88	4.42	66.37	28.32	4.22	0.56
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	0.89	2.68	7.14	66.96	22.32	4.07	0.69
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	0.93	5.61	19.63	59.81	14.02	3.80	0.78
	5.5 กฎหมายแรงงาน	1.83	20.18	34.86	36.70	6.42	3.26	0.92
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	2.80	28.97	35.51	28.04	4.67	3.03	0.94

ตารางที่ 4.10 (ต่อ) แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ							
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	1.79	-	1.79	49.11	47.32	4.40	0.70
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	1.79	2.68	4.46	50.00	41.07	4.26	0.81
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	1.80	1.80	4.50	53.15	38.74	4.25	0.78
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ							
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	-	0.88	1.77	54.87	42.48	4.39	0.57
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	-	1.77	7.08	67.26	23.89	4.13	0.61
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	-	0.89	5.36	59.82	33.93	4.27	0.60
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	-	1.79	15.18	63.39	19.64	4.01	0.65

ตารางที่ 4.11 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน							
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	1.46	3.65	4.38	30.66	59.85	4.44	0.86
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	7.63	25.19	25.95	35.11	6.11	3.07	1.08
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	2.94	7.35	54.41	35.29	4.22	0.71
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	0.75	5.97	44.03	49.25	4.42	0.64
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	-	9.70	23.88	43.28	23.13	3.80	0.91
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้							
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	-	5.19	14.81	54.81	25.19	4.00	0.78
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	-	0.74	1.47	45.59	52.21	4.49	0.57
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	-	0.73	5.11	47.45	46.72	4.40	0.62
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	-	4.48	14.93	51.49	29.10	4.05	0.79
	5.5 กฎหมายแรงงาน	1.55	14.73	35.66	37.21	10.85	3.41	0.92
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	3.94	16.54	40.16	31.50	7.87	3.23	0.95

ตารางที่ 4.11 (ต่อ) แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ							
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	-	0.73	1.46	36.50	61.31	4.58	0.56
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	-	2.92	5.11	28.47	63.50	4.53	0.73
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	0.73	1.46	7.30	26.28	64.23	4.52	0.76
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ							
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	-	0.74	3.68	41.91	53.68	4.49	0.61
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	0.74	2.21	11.03	49.26	36.76	4.19	0.77
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	-	2.94	5.15	56.62	35.29	4.24	0.68
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	-	2.24	17.16	50.75	29.85	4.08	0.75

ตารางที่ 4.12 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					X̄	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน							
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	3.08	3.08	3.08	36.92	53.85	4.35	0.93
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	3.64	27.27	40.00	21.82	7.27	3.02	0.97
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	1.52	9.09	54.55	34.85	4.23	0.67
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	1.52	3.03	40.91	54.55	4.48	0.64
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	-	10.61	25.76	51.52	12.12	3.65	0.83
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้							
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	3.23	17.74	25.81	30.65	22.58	3.52	1.13
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	-	-	-	42.42	57.58	4.58	0.50
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	-	-	3.03	56.06	40.91	4.38	0.55
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	-	4.69	15.63	56.25	23.44	3.98	0.77
	5.5 กฎหมายแรงงาน	5.08	23.73	38.98	25.42	6.78	3.05	0.99
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	6.78	30.51	33.90	23.73	5.08	2.90	1.01

ตารางที่ 4.12 (ต่อ) แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ							
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	-	3.03	3.03	22.73	71.21	4.62	0.70
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	-	3.03	3.03	27.27	66.67	4.58	0.70
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	-	1.59	3.17	22.22	73.02	4.67	0.62
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ							
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	-	-	-	25.76	74.24	4.74	0.44
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	-	1.59	7.94	41.27	49.21	4.38	0.71
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	-	1.52	1.52	36.36	60.61	4.56	0.61
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	-	12.70	17.46	41.27	28.57	3.86	0.98

ตารางที่ 4.13 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อนักวิชาการพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน							
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	-	1.15	10.34	48.28	40.23	4.28	0.69
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	1.20	12.05	22.89	55.42	8.43	3.58	0.86
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.71	8.24	9.41	55.29	22.35	3.82	1.03
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	2.30	5.75	11.49	43.68	36.78	4.07	0.96
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	3.57	14.29	20.24	50.00	11.90	3.52	1.00
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้							
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	1.18	8.24	14.12	50.59	25.88	3.92	0.92
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	1.15	-	5.75	52.87	40.23	4.31	0.69
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	3.45	1.15	6.90	62.07	26.44	4.07	0.83
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	3.49	8.14	13.95	48.84	25.58	3.85	1.01
	5.5 กฎหมายแรงงาน	2.41	18.07	27.71	42.17	9.64	3.39	0.97
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	2.44	20.73	24.39	41.46	10.98	3.38	1.01

ตารางที่ 4.13 (ต่อ) แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อนักวิชาการพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ							
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	-	2.33	4.65	41.86	51.16	4.42	0.69
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	2.35	5.88	3.53	40.00	48.24	4.26	0.95
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	1.18	3.53	14.12	37.65	43.53	4.19	0.89
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ							
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	-	2.27	1.14	48.86	47.73	4.42	0.64
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	-	9.30	9.30	52.33	29.07	4.01	0.87
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	1.15	2.30	12.64	52.87	31.03	4.10	0.79
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	-	2.30	11.49	48.28	37.93	4.22	0.74

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชี

ตามตารางที่ 4.14 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.07 และมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 77.88 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 15.04 สำหรับประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยต่ำเท่ากับ 1.80 คือ รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ร้อยละ 43.24 และไม่เห็นด้วยร้อยละ 40.54 นอกจากนี้ ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 1.96 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 51.82 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 34.55

นักลงทุน

ตารางที่ 4.15 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของนักลงทุนต่อความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 และมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 61.76 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 19.85 สำหรับประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยต่ำเท่ากับ 2.14 คือ รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 41.22 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 27.48 นอกจากนี้ ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.48 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 41.91 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 19.85

ที่ปรึกษาทางการเงิน

ตามตารางที่ 4.16 แสดงผลการตอบของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.17 และมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 66.67 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 25.76 สำหรับประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยต่ำเท่ากับ 2.11 คือ รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 40.63 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 28.13 นอกจากนี้ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.71 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 42.42 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 9.09

สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ตารางที่ 4.17 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ต่อความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.93 และมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 60.23 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 18.18 สำหรับประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยต่ำเท่ากับ 2.46 คือ รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 26.83 และไม่เห็นด้วยร้อยละ 26.83 นอกจากนี้ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.95 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 30.23 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 11.63

ตารางที่ 4.14 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	34.55	51.82	0.91	8.18	4.55	1.96	1.05
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน							
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.92	8.26	10.09	68.81	11.93	3.83	0.78
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	3.67	13.76	12.84	58.72	11.01	3.60	0.98
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	7.34	22.02	19.27	43.12	8.26	3.23	1.11
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	43.24	40.54	9.91	5.41	0.90	1.80	0.89
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง							
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	-	0.88	6.19	77.88	15.04	4.07	0.49
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	8.11	29.73	31.53	25.23	5.41	2.90	1.04
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	10.00	34.55	31.82	21.82	1.82	2.71	0.98
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	6.19	19.47	16.81	46.90	10.62	3.36	1.10
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้	1.80	16.22	14.41	54.95	12.61	3.60	0.97
	ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน							

ตารางที่ 4.15 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	19.85	41.91	14.71	17.65	5.88	2.48	1.17
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน							
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.76	8.40	19.85	51.15	19.85	3.81	0.88
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	2.34	7.81	18.75	60.16	10.94	3.70	0.86
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	7.09	14.17	24.41	44.09	10.24	3.36	1.07
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	27.48	41.22	24.43	3.82	3.05	2.14	0.97
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง							
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	0.74	4.41	13.24	61.76	19.85	3.96	0.76
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	8.33	31.06	27.27	26.52	6.82	2.92	1.09
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	8.96	24.63	32.84	29.10	4.48	2.96	1.04
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	5.34	20.61	36.64	31.30	6.11	3.12	0.98
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	5.26	18.05	30.08	39.10	7.52	3.26	1.01

ตารางที่ 4.16 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	9.09	42.42	21.21	22.73	4.55	2.71	1.06
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน							
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	1.56	10.94	7.81	53.13	26.56	3.92	0.96
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	5.08	8.47	13.56	55.93	16.95	3.71	1.02
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	8.47	27.12	25.42	30.51	8.47	3.03	1.13
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	28.13	40.63	26.56	1.56	3.13	2.11	0.94
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง							
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	-	1.52	6.06	66.67	25.76	4.17	0.60
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	9.52	23.81	36.51	20.63	9.52	2.97	1.11
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	12.70	31.75	34.92	15.87	4.76	2.68	1.04
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	3.17	23.81	31.75	39.68	1.59	3.13	0.91
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	6.15	16.92	29.23	44.62	3.08	3.22	0.98

ตารางที่ 4.17 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	11.63	30.23	16.28	34.88	6.98	2.95	1.19
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน							
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	-	11.76	12.94	58.82	16.47	3.80	0.86
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	3.53	22.35	17.65	45.88	10.59	3.38	1.06
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	4.76	27.38	22.62	36.90	8.33	3.17	1.07
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	26.83	26.83	21.95	21.95	2.44	2.46	1.18
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง							
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	-	3.41	18.18	60.23	18.18	3.93	0.71
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	2.30	16.09	25.29	45.98	10.34	3.46	0.96
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	8.05	14.94	33.33	34.48	9.20	3.22	1.07
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	8.33	20.24	33.33	36.90	1.19	3.02	0.98
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	8.24	15.29	41.18	32.94	2.35	3.06	0.96

ภาพรวมของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชีมีลักษณะที่แตกต่างกัน โดยผู้ใช้งบการเงินบางส่วนยังมีความคาดหวังต่อรายงานการสอบบัญชีมากกว่าที่ควรจะเป็นตามความคิดของผู้สอบบัญชี เช่น ความหมายของคำว่า “ถูกต้องตามที่ควร” อย่างไรก็ตามกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดเห็นด้วยกับรายงานการสอบบัญชีที่ให้ ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งน่าจะถือได้ว่าเป็นวัตถุประสงค์หลักของการออกรายงานการสอบบัญชีและการตรวจสอบบัญชี

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 4.18 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควร มีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.45 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 49.11 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 48.21 รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.41 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 52.68 และเห็นด้วยร้อยละ 39.29 ส่วนข้อ ที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่ บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.70 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 48.65 และ ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 9.01 นอกจากนี้ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.81 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 41.44 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ร้อยละ 9.91

นักลงทุน

ตารางที่ 4.19 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีต้องไม่ ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.47 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง ร้อยละ 58.96 และเห็นด้วยร้อยละ 35.82 รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควร

มีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 และมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 46.32 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 43.38 ส่วนข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.87 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 32.09 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 9.70 นอกจากนี้ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.05 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 29.63 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 7.41

ที่ปรึกษาทางการเงิน

ตารางที่ 4.20 แสดงให้เห็นว่า ผลการตอบของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.36 และมีผู้เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 59.09 และเห็นด้วยร้อยละ 25.76 รองลงมา คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควร มีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.31 และมีผู้เห็นด้วยร้อยละ 46.15 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 43.08 ส่วนข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.72 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 46.88 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 4.69 นอกจากนี้ข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีให้แก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.95 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 42.42 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 6.06

สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ตารางที่ 4.21 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.43 และมีผู้เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 50.00 และเห็นด้วยร้อยละ 44.32 รองลงมามีสองข้อ คือ

ข้อที่หนึ่งภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้น
 ในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 และมีผู้ที่
 เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 45.88 และเห็นด้วยร้อยละ 40.00 ส่วนข้อที่สอง คือ
 ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบไม่ว่ามูลค่าจะมากหรือน้อย
 โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 และมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 44.83 และเห็นด้วย
 ร้อยละ 40.23 ส่วนข้อที่มีค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษา
 เกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.01 และมีผู้ที่
 ไม่เห็นด้วยร้อยละ 32.18 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 5.75 นอกจากนี้ข้อที่มี
 ค่าเฉลี่ยต่ำอีกข้อหนึ่ง คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร
 แก่บริษัทที่ตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.24 และมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 34.48
 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 2.30

กล่าวโดยสรุปผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินมีแนวโน้มที่จะเห็นด้วยกับแนวคิดที่ว่า
 ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบและไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารของสมาคมหรือมูลนิธิ
 ที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ ซึ่งแสดงว่าการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าวยอมทำให้ผู้สอบบัญชีขาดความเป็นอิสระ

สถาบันวิทยบริการ
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.18 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.92	24.77	21.10	41.28	11.93	3.39	1.02
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	-	3.57	4.46	39.29	52.68	4.41	0.74
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.89	5.36	4.46	48.21	41.07	4.23	0.84
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	-	19.27	11.93	34.86	33.94	3.83	1.10
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	9.01	48.65	12.61	22.52	7.21	2.70	1.13
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	9.91	41.44	18.02	18.92	11.71	2.81	1.20
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	1.79	6.25	7.14	43.75	41.07	4.16	0.94
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	3.70	48.15	12.96	25.00	10.19	2.90	1.14
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	-	0.89	1.79	49.11	48.21	4.45	0.58
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	0.92	16.51	17.43	42.20	22.94	3.70	1.03

ตารางที่ 4.19 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.77	13.08	15.38	44.62	26.15	3.82	0.99
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	2.24	2.24	0.75	35.82	58.96	4.47	0.82
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	2.27	3.79	6.06	45.45	42.42	4.22	0.89
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	1.48	11.85	10.37	40.74	35.56	3.97	1.04
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	9.70	32.09	28.36	20.90	8.96	2.87	1.13
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	7.41	29.63	25.93	24.44	12.59	3.05	1.16
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	1.49	8.21	17.91	41.79	30.60	3.92	0.97
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	2.22	25.19	25.93	23.70	22.96	3.40	1.16
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	-	3.68	6.62	46.32	43.38	4.29	0.75
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	1.54	7.69	14.62	31.54	44.62	4.10	1.02

ตารางที่ 4.20 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	25.00	18.75	35.94	20.31	3.52	1.08
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	1.52	4.55	9.09	25.76	59.09	4.36	0.94
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	1.52	4.55	10.61	34.85	48.48	4.24	0.93
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	1.54	20.00	21.54	29.23	27.69	3.62	1.14
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	4.69	46.88	26.56	15.63	6.25	2.72	1.00
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	7.58	40.91	10.61	24.24	16.67	3.02	1.28
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.62	27.69	12.31	33.85	21.54	3.40	1.23
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	6.06	42.42	12.12	28.79	10.61	2.95	1.18
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	-	1.54	9.23	46.15	43.08	4.31	0.71
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	-	10.77	15.38	43.08	30.77	3.94	0.95

ตารางที่ 4.21 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อบริษัทเกี่ยวกับ
ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	2.30	17.24	8.05	43.68	28.74	3.79	1.11
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	-	1.14	4.55	44.32	50.00	4.43	0.64
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	-	2.35	11.76	40.00	45.88	4.29	0.77
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี		5.75	13.79	41.38	39.08	4.14	0.86
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	5.75	32.18	26.44	26.44	9.20	3.01	1.09
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.30	34.48	14.94	33.33	14.94	3.24	1.15
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	2.30	22.99	13.79	42.53	18.39	3.52	1.11
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	1.15	32.18	18.39	35.63	12.64	3.26	1.08
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	-	3.41	7.95	48.86	39.77	4.25	0.75
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	-	1.15	13.79	40.23	44.83	4.29	0.75

4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ผู้สอบบัญชี

ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในกรณีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ผิดพลาดตามตารางที่ 4.22 ผู้สอบบัญชีคิดว่าควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ถือหุ้น โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 30.77 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 2.88 และผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วยกับการที่จะต้องรับผิดชอบต่อบริษัทที่ตรวจสอบคิดเป็นร้อยละ 47.96 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 9.18

และเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีมีความเห็นว่า ควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงินแบบจำกัด โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 45.54 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 7.92 แต่สำหรับการชดใช้แบบไม่จำกัดนั้นผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วยร้อยละ 47.78 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 36.67

นักลงทุน

จากผลการแสดงความคิดเห็นของนักลงทุนในกรณีแสดงความเห็นต่องบการเงินผิดพลาดตามตารางที่ 4.23 นักลงทุนคิดว่าผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ถือหุ้น โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 44.70 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 18.18 และนักลงทุนไม่เห็นด้วยกับการที่ผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบต่อบริษัทที่ตรวจสอบคิดเป็นร้อยละ 19.08 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 2.29

และเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน นักลงทุนมีความเห็นว่า ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงินแบบจำกัด โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 59.20 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 7.26 แต่สำหรับการชดใช้แบบไม่จำกัดนั้นผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วยร้อยละ 42.74 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 13.71

ที่ปรึกษาทางการเงิน

ผลการตอบของที่ปรึกษาทางการเงินในกรณีนี้แสดงความเห็นต่องบการเงินผิดพลาดตามตารางที่ 4.24 ที่ปรึกษาทางการเงินคิดว่าผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะผู้ถือหุ้น มีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 48.44 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 31.25 และที่ปรึกษาทางการเงินไม่เห็นด้วยกับการที่ผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบต่อบริษัทที่ตรวจสอบคิดเป็นร้อยละ 18.75

และเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงินที่ปรึกษาทางการเงินมีความเห็นว่า ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงินแบบจำกัด โดยมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 61.67 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 18.33 แต่สำหรับการชดใช้แบบไม่จำกัดนั้นผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วยร้อยละ 51.02 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 12.24

สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ตามตารางที่ 4.25 แสดงความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ในกรณีนี้แสดงความเห็นต่องบการเงินผิดพลาดว่าผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยคำตอบว่าบริษัทที่ตรวจสอบมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 50.00 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 14.63 และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ไม่เห็นด้วยกับการที่ผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบต่อบริษัทที่ตรวจสอบคิดเป็นร้อยละ 21.69 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 2.41

และเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ มีความเห็นว่า ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงินแบบจำกัด โดยมีผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 50.00 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 11.84 แต่สำหรับการชดใช้แบบไม่จำกัดนั้นผู้ที่ไม่เห็นด้วยร้อยละ 30.77 และไม่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 11.54

ตารางที่ 4.22 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้							
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	9.18	47.96	25.51	16.33	1.02	2.52	0.91
	1.2 ผู้ถือหุ้น	5.77	38.46	22.12	30.77	2.88	2.87	1.02
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	6.12	39.80	26.53	25.51	2.04	2.78	0.97
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย							
	2.1 แบบไม่จำกัด	36.67	47.78	11.11	2.22	2.22	1.86	0.87
	2.2 แบบจำกัด	1.98	27.72	16.83	45.54	7.92	3.30	1.03

ตารางที่ 4.23 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้							
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	2.29	19.08	27.48	38.17	12.98	3.40	1.01
	1.2 ผู้ถือหุ้น	-	11.36	25.76	44.70	18.18	3.70	0.90
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	-	16.79	29.77	39.69	13.74	3.50	0.93
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย							
	2.1 แบบไม่จำกัด	13.71	42.74	26.61	9.68	7.26	2.54	1.08
	2.2 แบบจำกัด	0.80	4.80	17.60	59.20	17.60	3.88	0.78

ตารางที่ 4.24 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง		
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้							
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	-	18.75	14.06	54.69	12.50	3.61	0.94
	1.2 ผู้ถือหุ้น	-	9.38	10.94	48.44	31.25	4.02	0.90
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	-	20.31	9.38	51.56	18.75	3.69	1.01
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย							
	2.1 แบบไม่จำกัด	12.24	51.02	20.41	8.16	8.16	2.49	1.08
	2.2 แบบจำกัด	1.67	6.67	11.67	61.67	18.33	3.88	0.85

ตารางที่ 4.25 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับ
ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง		
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้							
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	4.88	17.07	13.41	50.00	14.63	3.52	1.09
	1.2 ผู้ถือหุ้น	2.38	19.05	16.67	47.62	14.29	3.52	1.04
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	2.41	21.69	16.87	40.96	18.07	3.51	1.10
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย							
	2.1 แบบไม่จำกัด	11.54	30.77	19.23	26.92	11.54	2.96	1.23
	2.2 แบบจำกัด	5.26	14.47	18.42	50.00	11.84	3.49	1.05

ในประเด็นที่ว่า ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงินซึ่งมีให้เลือก 3 กลุ่มและควรชดใช้แบบไม่จำกัดตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วย เพราะผู้สอบบัญชีอาจคิดว่าเป็นความรับผิดชอบในส่วนที่ไม่ใช่ความผิดที่แท้จริงของผู้สอบบัญชีหรือเป็นความรับผิดชอบที่เกินกว่าเหตุ ในขณะที่ผู้ใช้งบการเงินต่างคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีควรรับผิดชอบ เพราะผู้ใช้งบการเงินคิดว่าจะได้รับผลดีจากข้อนี้ อย่างไรก็ตามผู้ใช้งบการเงินไม่ได้ต้องการให้ผู้สอบบัญชีต้องชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัด แสดงว่าความคาดหวังนี้มีความสมเหตุสมผล

4.4 แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงิน

การวิเคราะห์ข้อมูลจะพิจารณาความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างแยกเป็นแต่ละกลุ่ม ได้แก่ ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แบบสอบถามในส่วนนี้ได้เสนอแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งมี 6 แนวทางหลักที่จะให้กลุ่มตัวอย่างแสดงความคิดเห็น และจัดลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ย โดยผลการสำรวจความคิดเห็นสามารถอธิบาย ได้ดังนี้

ผู้สอบบัญชี

วิธีการเผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนทราบอย่างชัดเจนโดยอินเตอร์เน็ตตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในตารางที่ 4.26 พบว่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.27 โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 58.93 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 34.82 ส่วนค่าเฉลี่ยลำดับที่ 2 เท่ากับ 4.18 คือ ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 58.04 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 30.36 สำหรับค่าเฉลี่ยลำดับที่ 3 เท่ากับ 4.17 คือ วิธีการเผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนทราบอย่างชัดเจนโดยวารสาร โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 66.67 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 27.03

นักลงทุน

การปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจตามผลการแสดงความคิดเห็นของนักลงทุนตามตารางที่ 4.27 พบว่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.45 โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 54.01 และเห็นด้วยร้อยละ 38.69 ส่วนค่าเฉลี่ยลำดับที่ 2 เท่ากับ 4.41 คือ วิธีการเผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนทราบอย่างชัดเจนโดยอินเทอร์เน็ต โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 47.79 และเห็นด้วยร้อยละ 47.79 สำหรับค่าเฉลี่ยลำดับที่ 3 เท่ากับ 4.38 คือ การเพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชีในเรื่องการร่วมทุจริต โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 51.82 และเห็นด้วยร้อยละ 40.15

ที่ปรึกษาทางการเงิน

วิธีการเผยแพร่ มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนทราบอย่างชัดเจนโดยอินเทอร์เน็ตตามผลการตอบของที่ปรึกษาทางการเงินในตารางที่ 4.28 พบว่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.48 โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 49.23 และเห็นด้วยร้อยละ 49.23 ส่วนค่าเฉลี่ยลำดับที่ 2 เท่ากับ 4.47 คือ การเพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชีในเรื่องการปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 53.03 และเห็นด้วยร้อยละ 40.91 สำหรับค่าเฉลี่ยลำดับที่ 3 เท่ากับ 4.42 คือ การปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 54.55 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 43.94

สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

การปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจตามผลการสำรวจความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ในตารางที่ 4.29 พบว่า มีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.32 โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 56.32 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 39.08 ส่วนค่าเฉลี่ยลำดับที่ 2 เท่ากับ 4.30 คือ ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยมีผู้ที่เห็นด้วยร้อยละ 58.62 และเห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 36.78 สำหรับค่าเฉลี่ยลำดับที่ 3 เท่ากับ 4.25 คือ การเพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี

ในเรื่องการปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง โดยมีผู้ที่เห็นด้วยอย่างยิ่งร้อยละ 48.86 และเห็นด้วยร้อยละ 36.36

การเผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนทราบ การปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่เข้าใจง่าย และการให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้สอบบัญชีตามความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่เห็นด้วย อาจเป็นเพราะคิดว่าวิธีเหล่านี้เป็นการทำให้ผู้ที่ไม่มีความรู้หรือมีความรู้ไม่เพียงพอเกี่ยวกับการสอบบัญชีเข้าใจมากยิ่งขึ้น และนำไปสู่การลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีลงได้ในที่สุด



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 4.26 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับ
แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้การเงินกับผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD	ลำดับที่
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง			
1	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งบการเงิน	-	0.89	10.71	58.04	30.36	4.18	0.65	2
2	ให้ความรู้เกี่ยวกับงานสอบบัญชีแก่ฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.89	6.25	11.61	61.61	19.64	3.93	0.80	5
3	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ	0.89	4.46	9.82	61.61	23.22	4.02	0.77	4
4	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนได้ทราบอย่างชัดเจน โดยสื่อต่าง ๆ								
	4.1 อินเทอร์เน็ต	-	1.79	4.46	58.93	34.82	4.27	0.63	1
	4.2 วารสาร	-	3.60	2.70	66.67	27.03	4.17	0.64	3
	4.3 แผ่นพับ	-	15.45	9.09	52.73	22.73	3.83	0.96	7
	4.4 รายการวิทยุ	0.89	12.50	13.39	50.89	22.32	3.81	0.95	8
	4.5 รายการโทรทัศน์	-	13.64	15.45	51.82	19.09	3.76	0.92	10
5	ขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	5.1 การตรวจสอบเพื่อหาทุจริต	4.46	30.36	20.54	39.29	5.36	3.11	1.04	12
	5.2 การตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ตรวจสอบ	2.68	23.21	24.11	41.07	8.93	3.30	1.01	11
6	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	6.1 การร่วมทุจริต	2.70	9.91	10.81	59.46	17.12	3.78	0.94	9
	6.2 การปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง	2.68	5.36	8.93	67.86	15.18	3.88	0.83	6

ตารางที่ 4.27 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของนักลงทุนเกี่ยวกับ
แนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD	ลำดับที่
		ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วย อย่างยิ่ง			
1	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งบการเงิน	-	2.92	9.49	52.55	35.04	4.20	0.73	5
2	ให้ความรู้เกี่ยวกับงานสอบบัญชีแก่ฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	6.57	14.60	53.28	25.55	3.98	0.82	7
3	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ	0.73	0.73	5.84	38.69	54.01	4.45	0.71	1
4	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนได้ทราบอย่างชัดเจน โดยสื่อต่าง ๆ								
	4.1 อินเทอร์เน็ต	0.74	0.74	2.94	47.79	47.79	4.41	0.66	2
	4.2 วารสาร	0.74	0.74	2.94	47.79	47.79	4.14	0.69	6
	4.3 แผ่นพับ	2.22	13.33	14.07	49.63	20.74	3.73	1.01	11
	4.4 รายการวิทยุ	3.01	11.28	21.80	43.61	20.30	3.67	1.02	12
	4.5 รายการโทรทัศน์	2.22	11.11	19.26	44.44	22.96	3.75	1.01	10
5	ขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	5.1 การตรวจสอบเพื่อหาทุจริต	1.46	8.76	14.60	43.07	32.12	3.96	0.98	8
	5.2 การตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ถูกตรวจสอบ	1.46	9.49	13.87	43.07	32.12	3.95	0.99	9
6	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	6.1 การร่วมทุจริต	1.46	2.92	3.65	40.15	51.82	4.38	0.81	3
	6.2 การปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง	0.73	2.92	4.38	46.72	45.26	4.33	0.76	4

ตารางที่ 4.28 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้บริการเงินกับผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD	ลำดับที่
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง			
1	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้บริการเงิน	-	6.06	7.58	51.52	34.85	4.15	0.81	7
2	ให้ความรู้เกี่ยวกับงานสอบบัญชีแก่ฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	4.55	7.58	54.55	33.33	4.17	0.76	6
3	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ	-	-	1.52	54.55	43.93	4.42	0.53	3
4	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนได้ทราบอย่างชัดเจน โดยสื่อต่าง ๆ								
	4.1 อินเทอร์เน็ต	-	-	1.54	49.23	49.23	4.48	0.53	1
	4.2 วารสาร	-	1.59	6.35	55.56	36.51	4.27	0.65	5
	4.3 แผ่นพับ	-	11.29	6.45	61.29	20.97	3.92	0.86	9
	4.4 รายการวิทยุ	-	15.87	28.57	46.03	9.52	3.49	0.88	12
	4.5 รายการโทรทัศน์	1.56	12.50	25.00	50.00	10.94	3.56	0.91	11
5	ขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	5.1 การตรวจสอบเพื่อหาทุจริต	3.03	6.06	15.15	45.45	30.30	3.94	0.99	8
	5.2 การตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ตรวจสอบ	3.08	9.23	18.46	47.69	21.54	3.75	1.00	10
6	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	6.1 การร่วมทุจริต	1.52	1.52	6.06	37.88	53.03	4.39	0.80	4
	6.2 การปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง	-	-	6.06	40.91	53.03	4.47	0.61	2

ตารางที่ 4.29 แสดงร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานและลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของสินเชื่อกของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้การเงินกับผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น (%)					\bar{X}	SD	ลำดับที่
		ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	ไม่เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	เห็นด้วย	เห็นด้วยอย่างยิ่ง			
1	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งการเงิน	-	2.30	2.30	58.62	36.78	4.30	0.63	2
2	ให้ความรู้เกี่ยวกับงานสอบบัญชีแก่ฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	-	6.82	11.36	60.23	21.59	3.97	0.78	10
3	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ	-	2.30	2.30	56.32	39.08	4.32	0.64	1
4	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนได้ทราบอย่างชัดเจน โดยสื่อต่าง ๆ								
	4.1 อินเทอร์เน็ต	-	4.65	3.49	58.14	33.72	4.21	0.72	5
	4.2 วารสาร	-	2.30	10.34	62.07	25.29	4.10	0.67	6
	4.3 แผ่นพับ	-	3.49	19.77	60.47	16.28	3.90	0.70	11
	4.4 รายการวิทยุ	-	5.88	24.71	44.71	24.71	3.88	0.85	12
	4.5 รายการโทรทัศน์	-	6.98	19.77	41.86	31.40	3.98	0.89	8
5	ขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	5.1 การตรวจสอบเพื่อหาทุจริต	1.14	12.50	11.36	36.36	38.64	3.99	1.06	7
	5.2 การตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ตรวจสอบ	1.14	11.36	10.23	43.18	34.09	3.98	1.01	8
6	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง								
	6.1 การร่วมทุจริต	1.14	6.82	5.68	40.91	45.45	4.23	0.92	4
	6.2 การปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง	1.14	6.82	6.82	36.36	48.86	4.25	0.94	3

สรุป

สำหรับในบทที่ 4 นี้ได้กล่าวถึงข้อมูลต่าง ๆ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินมีทั้งส่วนที่แตกต่างกันและคล้ายคลึงกัน ฉะนั้นสิ่งที่น่าสังเกต คือ ผู้สอบบัญชีอยู่ในฐานะของผู้ปฏิบัติงานหรือผู้ที่ถูกคาดหวัง ในขณะที่ผู้ใช้งบการเงินเป็นผู้ที่คาดหวังต่อผลงานของผู้สอบบัญชี รวมทั้งควรมองถึงพื้นฐานของความรู้และประสบการณ์การทำงานด้วย อย่างไรก็ตามในบทนี้ไม่ได้นำการทดสอบเชิงสถิติมาใช้เพื่อพิจารณาเกี่ยวกับความแตกต่างแต่จะกล่าวถึงในบทที่ 5 ต่อไป



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 5

ผลการทดสอบทางสถิติและการวิเคราะห์ข้อมูลในเชิงลึก

วัตถุประสงค์ของการวิจัยในครั้งนี้สิ่งที่สำคัญ คือ เพื่อทราบถึงความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้บริการเงิน โดยจะใช้ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นจากกลุ่มตัวอย่างมาทดสอบทางสถิติ ซึ่งจะมีการทดสอบ 2 ลักษณะ ได้แก่ การทดสอบความแตกต่างของข้อมูลจาก 4 กลุ่มตัวอย่าง โดยข้อมูลแต่ละชุดสุ่มอย่างเป็นอิสระกัน และการทดสอบความแตกต่างของข้อมูล 2 กลุ่มตัวอย่าง ซึ่งจะใช้ข้อมูลของผู้สอบบัญชีเปรียบเทียบกับนักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ที่ละกลุ่ม โดยที่ตัวอย่างทั้งสองชุดจะต้องสุ่มอย่างเป็นอิสระกัน นอกจากนี้จะมีการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีไปคำนวณหาความแตกต่างกับความคิดเห็นของกลุ่มผู้ใช้บริการเงินทั้ง 3 กลุ่ม โดยนำค่าเฉลี่ยของผู้สอบบัญชีลบกับค่าเฉลี่ยของผู้ใช้บริการเงิน และจะพิจารณาค่าความแตกต่างจากค่าสัมบูรณ์ (Absolute value) ของผลลัพธ์

การทดสอบเกี่ยวกับการแจกแจงของข้อมูลด้วย Kolmogorov-Smirnov Test ทำให้ทราบว่าข้อมูลที่ได้จากกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่มมีการแจกแจงแบบไม่ปกติ เพราะฉะนั้นจึงต้องใช้สถิติที่ไม่ใช้พารามิเตอร์ (Nonparametric statistics) ในการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็น

การทดสอบจะใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS ในการประมวลผล สำหรับการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุนที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ จะใช้ Kruskal-Wallis H Test ในการคำนวณหาความมีนัยสำคัญ โดยกำหนดให้ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05

ในกรณีของการทดสอบค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีเปรียบเทียบกับนักลงทุนที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ที่ละกลุ่ม จะใช้ Mann-Whitney U Test เพื่อทดสอบและหาความมีนัยสำคัญ โดยกำหนดให้ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05

สำหรับค่านัยสำคัญ (p -value) ที่ได้จากการคำนวณนั้นจะนำมาพิจารณาว่ามีค่ามากกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนดไว้เท่ากับ 0.05 หรือไม่ หากมากกว่าแสดงว่า ค่าเฉลี่ยของความแตกต่างของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้บริการเงินไม่แตกต่างกัน ที่ระดับความเชื่อมั่น 95 %

5.1 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

การทดสอบแบบนอนพาราเมตริกในส่วนี้จะใช้ Kruskal-Wallis H Test เพราะเป็นการพิจารณามากกว่า 2 กลุ่ม โดยจะหาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี และผู้ซึ่งบการเงินทั้ง 3 กลุ่ม ซึ่งแบ่งพิจารณาเป็น 4 ประเด็น ได้แก่ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง หากค่า p -value ที่ได้น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม การแสดงค่า p -value ให้ดูตามตารางที่ 1 – 4 ในภาคผนวก

สมมติฐานของการทดสอบ

- H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ ไม่แตกต่างกัน
($M_1 = M_2 = M_3 = M_4$)
- H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 1 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 15 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า มีกลุ่มที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม ประเด็นดังกล่าว ได้แก่ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้วผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่

ผิดกฎหมายธุรกิจของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ตรวจสอบ เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย และหากบริษัทไม่ยินยอมแก้ไขผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย และหากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ นอกจากนี้ มีเพียง 3 ประเด็นที่มีความคิดเห็นที่ไม่แตกต่างกัน

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 2 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 5 ประเด็นที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า มีกลุ่มที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม ประเด็นดังกล่าว ได้แก่ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน นอกจากนี้ มี 5 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 3 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 5 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า มีกลุ่มที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม ประเด็นดังกล่าว ได้แก่ ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย นอกจากนี้ มี 5 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 4 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกันทั้ง 5 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า มีกลุ่มที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม ประเด็นดังกล่าว ได้แก่ ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตรวจสอบ เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัดและแบบจำกัด

ส่วนใหญ่ผลการทดสอบที่ได้แสดงให้เห็นว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ แตกต่างกันอย่างน้อย 2 กลุ่ม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 อย่างไรก็ตามวิธีการนี้ไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นกลุ่มใดบ้างที่แตกต่างกัน ดังนั้นจึงได้มีการพิจารณาต่อไปเพื่อดูความแตกต่างของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

5.2 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุน

การทดสอบแบบนอนพาราเมตริกในส่วนี้จะใช้ Mann-Whitney U Test เพราะเป็นการพิจารณา 2 กลุ่ม โดยจะหาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี และนักลงทุน ซึ่งแบ่งพิจารณาเป็น 4 ประเด็น ได้แก่ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง หากค่า p -value ที่ได้ น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุนแตกต่างกัน การแสดงค่า p -value ให้ดูตามตารางที่ 5 - 8 ในภาคผนวก

สมมติฐานของการทดสอบ

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุน

ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_2$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและนักลงทุน

แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_2$)

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 10 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้วผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายธุรกิจของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดระเบียบของตลาดหลักทรัพย์ของบริษัทที่ตรวจสอบ เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย และหากบริษัทไม่ยินยอมแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ใน

รายงานการสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย และหากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ นอกจากนี้ มี 8 ประเด็นที่มีความคิดเห็นที่ไม่แตกต่างกัน

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 6 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 4 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่อการเงิน นอกจากนี้ มี 6 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 7 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 4 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบไม่ว่ามูลค่าจะมากหรือน้อย นอกจากนี้ มี 6 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 8 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกันทั้ง 5 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตรวจสอบเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัดและแบบจำกัด

ส่วนใหญ่ผลการทดสอบที่ได้แสดงให้เห็นว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และนักลงทุนแตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 อย่างไรก็ตามวิธีการนี้ไม่สามารถระบุได้ว่าแต่ละประเด็นมีความแตกต่างมากน้อยเพียงใด ดังนั้นจึงได้มีการพิจารณาต่อไปเพื่อหาค่าความแตกต่างของผู้สอบบัญชีและนักลงทุนในแต่ละประเด็น

5.3 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงิน

การทดสอบแบบนอนพาราเมตริกในส่วนนี้จะใช้ Mann-Whitney U Test เพราะเป็นการพิจารณา 2 กลุ่ม โดยจะหาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงิน ซึ่งแบ่งพิจารณาเป็น 4 ประเด็น ได้แก่ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง หากค่า p -value ที่ได้น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและที่ปรึกษาทางการเงินแตกต่างกัน การแสดงค่า p -value ให้ดูตามตารางที่ 9 - 12 ในภาคผนวก

สมมติฐานของการทดสอบ

H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและ

ที่ปรึกษาทางการเงินไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_3$)

H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและ

ที่ปรึกษาทางการเงินแตกต่างกัน ($M_1 \neq M_3$)

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 9 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 11 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้วผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรของบริษัทที่ตรวจสอบ เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมาย และหากบริษัทไม่ยินยอมแก้ไข ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าบริษัทที่ตรวจสอบกระทำผิดกฎหมายและหากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับหลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ นอกจากนี้ มี 7 ประเด็นที่มีความคิดเห็นที่ไม่แตกต่างกัน

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 10 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 3 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไขหมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่อการเงิน นอกจากนี้ มี 7 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 11 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 1 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ นอกนั้นมี 9 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 12 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกันทั้ง 5 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตรวจสอบเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัดและแบบจำกัด

ส่วนใหญ่ผลการทดสอบที่ได้แสดงให้เห็นว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินแตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 อย่างไรก็ตามวิธีการนี้

ไม่สามารถระบุได้ว่าแต่ละประเด็นมีความแตกต่างกันเพียงใด ดังนั้นจึงได้มีการพิจารณาต่อไปเพื่อหาค่าความแตกต่างของผู้สอบบัญชีและที่ปรึกษาทางการเงินในแต่ละประเด็น

5.4 การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

การทดสอบแบบนอนพาราเมตริกในตอนนี้จะใช้ Mann-Whitney U Test เพราะเป็นการพิจารณา 2 กลุ่ม โดยจะหาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ ซึ่งแบ่งพิจารณาเป็น 4 ประเด็น ได้แก่ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง หากค่า p -value ที่ได้น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 แสดงว่า ปฏิเสธ H_0 นั่นคือ ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์แตกต่างกัน การแสดงค่า p -value ให้ดูตามตารางที่ 13 - 16 ในภาคผนวก

สมมติฐานของการทดสอบ

- H_0 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและ
 สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ไม่แตกต่างกัน ($M_1 = M_4$)
- H_1 : ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและ
 สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์แตกต่างกัน ($M_1 \neq M_4$)

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 13 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 7 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้วผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุม

ภายในอีกด้วย ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับกฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท นอกจากนี้ มี 11 ประเด็นที่มีความคิดเห็นที่ไม่แตกต่างกัน

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายการสอบบัญชี (ตารางที่ 14 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายการสอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 6 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร รายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง รายงานการสอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่อการเงิน นอกจากนี้มี 4 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 15 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีประเด็นที่ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกัน 6 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย นอกจากนี้ มี 4 ประเด็นที่มีความคิดเห็นไม่แตกต่างกัน

4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 16 ในภาคผนวก)

ผลการทดสอบความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง มีประเด็นที่ ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นแตกต่างกันทั้ง 5 ประเด็น ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ได้แก่ ในกรณี แสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตรวจสอบเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ซึ่งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัดและแบบจำกัด

ส่วนใหญ่ผลการทดสอบที่ได้แสดงให้เห็นว่า ค่าเฉลี่ยของระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์แตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 อย่างไรก็ตาม วิธีการนี้ไม่สามารถระบุได้ว่าแต่ละประเด็นมีความแตกต่างมากน้อยเพียงใด ดังนั้นจึงได้มีการพิจารณาต่อไปเพื่อหาค่าความแตกต่างของผู้สอบบัญชีและสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ ในแต่ละประเด็น

5.5 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ ผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน

ข้อมูลต่อไปนี้จะช่วยในการอธิบายความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีให้ ชัดเจนขึ้น โดยอาศัยคณิตศาสตร์พื้นฐาน นั่นคือ การนำค่าเฉลี่ยที่ได้ของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุน มาลบกัน แล้วใช้ผลลัพธ์ซึ่งเป็นค่าสัมบูรณ์ เพราะเครื่องหมายของผลลัพธ์มีผลต่อผลรวมของ ความแตกต่างในแต่ละเรื่อง เนื่องจากคำถามแต่ละข้อไม่ได้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน อย่างไรก็ตามเครื่องหมายสามารถแสดงถึงทิศทางของความคาดหวังของผู้ซึ่งบการเงินว่า คาดหวังมากกว่าหรือน้อยกว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

สัญลักษณ์ที่ใช้แทน

Gap = ค่าความแตกต่าง

M_1 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

M_2 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของนักลงทุน

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.1)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 4.23 และประเด็นที่นักลงทุนคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.65 และผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.67

ตารางที่ 5.1 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M ₁	M ₂	
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อการเงิน			
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ...ของสินทรัพย์)	3.79	4.44	0.65
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ...ของสินทรัพย์)	2.40	3.07	0.67
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.37	4.22	0.15
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.42	0.01
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	4.05	3.80	0.25
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้านี้			
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	3.68	4.00	0.32
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	4.22	4.49	0.27
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	4.07	4.40	0.33
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	3.80	4.05	0.25
	5.5 กฎหมายแรงงาน	3.26	3.41	0.15
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	3.03	3.23	0.2

ตารางที่ 5.1 (ต่อ) ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ
นักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M ₁	M ₂	
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ			
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	4.40	4.58	0.18
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	4.26	4.53	0.27
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	4.25	4.52	0.27
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ			
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	4.39	4.49	0.1
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	4.13	4.19	0.06
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	4.27	4.24	0.03
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	4.01	4.08	0.07
	รวม			4.23

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 5.2)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชีเท่ากับ 2.07 และประเด็นที่นักลงทุนคาดหวังต่อรายงานการสอบบัญชี แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.52

ตารางที่ 5.2 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	1.96	2.48	0.52
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน			
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	3.83	3.81	0.02
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	3.60	3.70	0.1
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	3.23	3.36	0.13
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	1.80	2.14	0.34
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง			
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	4.07	3.96	0.11
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	2.90	2.92	0.02
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	2.71	2.96	0.25
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	3.36	3.12	0.24
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	3.60	3.26	0.34
	รวม			2.07

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.3)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 2.35 และประเด็นที่นักลงทุนคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.50

ตารางที่ 5.3 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	3.39	3.82	0.43
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.47	0.06
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	4.23	4.22	0.01
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	3.83	3.97	0.14
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.70	2.87	0.17
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.81	3.05	0.24
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.16	3.92	0.24
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	2.90	3.40	0.50
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	4.45	4.29	0.16
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	3.70	4.10	0.40
	รวม			2.35

4. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 5.4)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้องเท่ากับ 3.69 และประเด็นที่นักลงทุนคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ในกรณีที่แสดงความเห็นผิดพลาดผู้สอบบัญชีควรขอใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.88 และในกรณีที่แสดงความเห็นผิดพลาดผู้สอบบัญชีควรขอใช้ค่าเสียหายต่อผู้ถือหุ้น ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.83

ตารางที่ 5.4 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรขอใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้			
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	2.52	3.40	0.88
	1.2 ผู้ถือหุ้น	2.87	3.70	0.83
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	2.78	3.50	0.72
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรขอใช้ค่าเสียหาย			
	2.1 แบบไม่จำกัด	1.86	2.54	0.68
	2.2 แบบจำกัด	3.30	3.88	0.58
	รวม			3.69

ในกรณีของนักลงทุนจะเห็นว่า ประเด็นที่มีค่าความแตกต่างสูงสุด คือ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง รองลงมา คือ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชีตามลำดับ ซึ่งใช้การคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์พื้นฐานโดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างมาคิดเป็นค่าเฉลี่ยตามจำนวนประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่อง ที่เป็นเช่นนี้อาจเพราะนักลงทุนย่อมคาดหวังในสิ่งที่จะเป็นประโยชน์กับตนเองเป็นอันดับแรก ส่วนประเด็นที่รองลงมานั้นอาจเกี่ยวกับความรู้และความเข้าใจพื้นฐาน รวมถึงการมองว่าประเด็นนั้นมีความสำคัญต่อผลงานของผู้สอบบัญชี

5.6 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงิน

ข้อมูลต่อไปนี้จะช่วยในการอธิบายความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีให้ชัดเจนขึ้น โดยอาศัยคณิตศาสตร์พื้นฐาน นั่นคือ การนำค่าเฉลี่ยที่ได้ของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินมาลบกัน แล้วใช้ผลลัพธ์ซึ่งเป็นค่าสัมบูรณ์ เพราะเครื่องหมายของผลลัพธ์มีผลต่อผลรวมของความแตกต่างในแต่ละเรื่อง เนื่องจากคำถามแต่ละข้อไม่ได้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน อย่างไรก็ตามเครื่องหมายสามารถแสดงถึงทิศทางของความคาดหวังของที่ปรึกษาทางการเงินว่าคาดหวังมากกว่าหรือน้อยกว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

สัญลักษณ์ที่ใช้แทน

Gap = ค่าความแตกต่าง

M_1 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

M_3 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของที่ปรึกษาทางการเงิน

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.5)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 5.14 และประเด็นที่ที่ปรึกษาทางการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.56 และผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.62

ตารางที่ 5.5 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ
ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	Gap = $ M_1 - M_3 $
		M ₁	M ₃	
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน			
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับ ร้อยละ...ของสินทรัพย์)	3.79	4.35	0.56
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ...ของสินทรัพย์)	2.40	3.02	0.62
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.37	4.23	0.14
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.48	0.07
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	4.05	3.65	0.4
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้านี้			
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	3.68	3.52	0.16
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	4.22	4.58	0.36
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	4.07	4.38	0.31
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	3.80	3.98	0.18
	5.5 กฎหมายแรงงาน	3.26	3.05	0.21
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	3.03	2.90	0.13

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.5 (ต่อ) ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ
ที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M ₁	M ₂	
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ			
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	4.40	4.62	0.22
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	4.26	4.58	0.32
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	4.25	4.67	0.42
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ			
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	4.39	4.74	0.35
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	4.13	4.38	0.25
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	4.27	4.56	0.29
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	4.01	3.86	0.15
	รวม			5.14

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 5.6)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชีเท่ากับ 2.27 และประเด็นที่ที่ปรึกษาทางการเงินคาดหวังต่อรายงานการสอบบัญชี แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.75

ตารางที่ 5.6 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	Gap = $ M_1 - M_3 $
		M ₁	M ₃	
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	1.96	2.71	0.75
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน			
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	3.83	3.92	0.09
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	3.60	3.71	0.11
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	3.23	3.03	0.2
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	1.80	2.11	0.31
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง			
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	4.07	4.17	0.1
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	2.90	2.97	0.07
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	2.71	2.68	0.03
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	3.36	3.13	0.23
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	3.60	3.22	0.38
	รวม			2.27

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.7)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 1.82 และประเด็นที่ที่ปรึกษาทางการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบไม่ว่า มูลค่าจะมากหรือน้อย ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.24

ตารางที่ 5.7 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	ที่ปรึกษาทางการเงิน	Gap = M ₁ - M ₃
		M ₁	M ₃	
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	3.39	3.52	0.13
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.36	0.05
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	4.23	4.24	0.01
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	3.83	3.62	0.21
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.70	2.72	0.02
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.81	3.02	0.21
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.16	3.40	0.76
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	2.90	2.95	0.05
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	4.45	4.31	0.14
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบไม่ว่ามูลค่าจะมากหรือน้อย	3.70	3.94	0.24
	รวม			1.82

4. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 5.8)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้องเท่ากับ 4.36 และประเด็นที่ที่ปรึกษาทางการเงินคาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ในกรณีที่แสดงความเห็นผิดพลาดผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 1.09 และในกรณีที่แสดงความเห็นผิดพลาดผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ถือหุ้น ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 1.15

ตารางที่ 5.8 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	ที่ปรึกษาทางการเงิน	Gap = $ M_1 - M_3 $
		M_1	M_3	
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้			
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	2.52	3.61	1.09
	1.2 ผู้ถือหุ้น	2.87	4.02	1.15
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	2.78	3.69	0.91
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย			
	2.1 แบบไม่จำกัด	1.86	2.49	0.63
	2.2 แบบจำกัด	3.30	3.88	0.58
	รวม			4.36

ในกรณีของที่ปรึกษาทางการเงินจะเห็นว่า ประเด็นที่มีค่าความแตกต่างสูงสุด คือ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง รองลงมา คือ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบ และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี บัญชี ตามลำดับ ซึ่งใช้การคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์พื้นฐานโดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างมาคิดเป็นค่าเฉลี่ยตามจำนวนประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่อง ที่เป็นเช่นนี้อาจเพราะที่ปรึกษาทางการเงินย่อมคาดหวังในสิ่งที่จะเป็นประโยชน์กับตนเองเป็นอันดับแรก

ส่วนประเด็นที่รองลงมา นั้นอาจเกี่ยวกับความรู้และความเข้าใจพื้นฐาน ประสบการณ์การทำงาน รวมถึงการมองว่าประเด็นนั้นมีความสำคัญต่อผลงานของผู้สอบบัญชี

5.7 การคำนวณค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ข้อมูลต่อไปนี้จะช่วยในการอธิบายความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีให้ชัดเจนขึ้น โดยอาศัยคณิตศาสตร์พื้นฐาน นั่นคือ การนำค่าเฉลี่ยที่ได้ของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์มาลบกัน แล้วใช้ผลลัพธ์ซึ่งเป็นค่าสัมบูรณ์ เพราะเครื่องหมายของผลลัพธ์มีผลต่อผลรวมของความแตกต่างในแต่ละเรื่อง เนื่องจากคำถามแต่ละข้อไม่ได้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน อย่างไรก็ตาม เครื่องหมายสามารถแสดงถึงทิศทางของความคาดหวังของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ว่าคาดหวังมากกว่าหรือน้อยกว่าความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

สัญลักษณ์ที่ใช้แทน

Gap = ค่าความแตกต่าง

M_1 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี

M_4 = ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.9)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 4.56 และประเด็นที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์คาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.49 และผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่อบการเงินในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 1.18

ตารางที่ 5.9 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ
 สันเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	สันเชื่อของ ธนาคารพาณิชย์	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน			
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับ ร้อยละ...ของสินทรัพย์)	3.79	4.28	0.49
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ...ของสินทรัพย์)	2.40	3.58	1.18
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.37	3.82	0.55
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.07	0.34
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	4.05	3.52	0.53
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้			
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	3.68	3.92	0.24
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	4.22	4.31	0.09
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	4.07	4.07	0
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	3.80	3.85	0.05
	5.5 กฎหมายแรงงาน	3.26	3.39	0.13
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	3.03	3.38	0.35

สถาบันวิทยบริการ
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 5.9 (ต่อ) ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับ
 สันเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	สันเชื่อของ ธนาคารพาณิชย์	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ			
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่อการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	4.40	4.42	0.02
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	4.26	4.26	0
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	4.25	4.19	0.06
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ			
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	4.39	4.42	0.03
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	4.13	4.01	0.12
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	4.27	4.10	0.17
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	4.01	4.22	0.21
	รวม			4.56

สถาบันวิทยบริการ
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี (ตารางที่ 5.10)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชีเท่ากับ 4.05 และประเด็นที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์คาดหวังต่อรายงานการสอบบัญชี แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.99

ตารางที่ 5.10 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	สินเชื่อของ ธนาคารพาณิชย์	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	1.96	2.95	0.99
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน			
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	3.83	3.80	0.03
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	3.60	3.38	0.22
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	3.23	3.17	0.06
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	1.80	2.46	0.66
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง			
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	4.07	3.93	0.14
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	2.90	3.46	0.56
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	2.71	3.22	0.51
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	3.36	3.02	0.34
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	3.60	3.06	0.54
	รวม			4.05

3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี (ตารางที่ 5.11)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีเท่ากับ 3.32 และประเด็นที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์คาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.59

ตารางที่ 5.11 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์	Gap = M _i - M _s
		M _i	M _s	
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	3.39	3.79	0.40
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	4.41	4.43	0.02
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	4.23	4.29	0.06
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	3.83	4.14	0.31
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.70	3.01	0.31
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	2.81	3.24	0.43
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	4.16	3.52	0.64
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	2.90	3.26	0.36
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	4.45	4.25	0.2
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	3.70	4.29	0.59
	รวม			3.32

4. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง (ตารางที่ 5.12)

จากการคำนวณพบว่า ค่าความแตกต่างรวมของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้องเท่ากับ 3.67 และประเด็นที่สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์คาดหวังให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ แต่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างไป คือ ในกรณีที่แสดงความเห็นผิดพลาดผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อบริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 1.10 และเมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้อง ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายแบบไม่จำกัด ซึ่งค่าความแตกต่างเท่ากับ 0.83

ตารางที่ 5.12 ค่าความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ผู้สอบบัญชี	สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์	Gap = $ M_1 - M_2 $
		M_1	M_2	
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้			
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	2.52	3.52	1
	1.2 ผู้ถือหุ้น	2.87	3.52	0.65
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	2.78	3.51	0.73
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย			
	2.1 แบบไม่จำกัด	1.86	2.96	1.10
	2.2 แบบจำกัด	3.30	3.49	0.19
	รวม			3.67

ในกรณีของสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์จะเห็นว่า ประเด็นที่มีค่าความแตกต่างสูงสุด คือ ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี รองลงมา คือ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ตามลำดับ ซึ่งใช้การคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์พื้นฐานโดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างมาคิดเป็นค่าเฉลี่ยตามจำนวนประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่อง ที่เป็นเช่นนี้อาจเพราะสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์อาจไม่ค่อยเข้าใจเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี

อย่างไรก็ตามสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ยังคงคาดหวังในสิ่งที่จะเป็นประโยชน์กับตนเองเช่นกัน และเหตุผลอื่น ๆ นั้นอาจรวมถึงประสบการณ์การทำงานและการมองว่าประเด็นนั้นมีความสำคัญ ต่อผลงานของผู้สอบบัญชี

สรุป

ในบทนี้ผลการทดสอบทางสถิติแสดงให้เห็นว่ามีความแตกต่างของความคาดหวังของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินอยู่หลายประเด็น โดยเฉพาะในแง่ของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง และความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี นอกจากนี้หากคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์พื้นฐานโดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างมาหาค่าเฉลี่ยตามจำนวนประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่องของผู้ใช้งบการเงินทั้ง 3 กลุ่มจะให้ค่าเฉลี่ยที่สูง ดังนั้นข้อมูลในส่วนนี้ช่วยให้เห็นความแตกต่างได้ชัดเจนมากกว่าการอธิบายตามสถิติพื้นฐานในบทที่ 4

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 6

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยในครั้งนี้มีขอบเขตการวิจัยเพื่อที่จะสำรวจความเข้าใจของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน นอกจากนี้ยังศึกษาถึงความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งได้แก่ นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ โดยแบ่งพิจารณาเป็น 4 ประเด็น ได้แก่ บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้องรวมทั้งศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม สำหรับการทดสอบทางสถิติจะใช้สถิติที่ไม่ใช้พารามิเตอร์ในการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน โดยใช้ Kruskal-Wallis H Test ทดสอบความแตกต่างของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด และใช้ Mann-Whitney U Test ทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินที่ละกลุ่ม และกำหนดให้ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05

6.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

ความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี จะเห็นว่าผู้ใช้งบการเงินและผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เข้าใจว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบต่อการแสดงความคิดเห็นต่อบงการเงิน ผู้สอบบัญชีควรเป็นผู้ที่ลงนามรับรองในรายงานการสอบบัญชี และเป็นผู้ที่เหมาะสมที่สุดในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้งบการเงิน อย่างไรก็ตามมีผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีควรตรวจทุจริตที่มีสาระสำคัญมากกว่าผู้สอบบัญชีที่ยอมรับในบทบาทนี้ รวมถึงผู้ใช้งบการเงินบางส่วนที่เข้าใจว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการตรวจทุจริตที่ไม่มีสาระสำคัญ เป็นที่น่าสังเกตว่าผู้ใช้งบการเงินคาดหวังเกี่ยวกับบทบาทการตรวจทุจริตของผู้สอบบัญชี ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเข้าใจว่าตนไม่ได้มีความรับผิดชอบถึงระดับนั้น

ผู้ใช้งบการเงินและผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีความเข้าใจเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน คิดว่าผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน คือ ฝ่ายบริหารของบริษัท และ

เข้าใจว่าผู้บริหารเลือกใช้นโยบายบัญชีและหลักการบัญชีในการจัดทำงบการเงินโดยคำนึงถึงความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปและการประหยัดภาษี และผู้ใช้งบการเงินรู้ว่ารายงานการเงินควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานของบริษัท มีเพียงส่วนน้อยที่คิดว่าควรเปิดเผยถึงกลยุทธ์ของบริษัท ส่วนความเข้าใจเกี่ยวกับ “ความมีสาระสำคัญ” ผู้ใช้งบการเงินคิดว่าการเทียบสัดส่วนเพื่อหาจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญควรเทียบกับรายการสินทรัพย์รวม โดยหากมีจำนวนเงินมากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวมให้ถือว่ามีความมีสาระสำคัญ อาจเป็นไปได้ว่าผู้ใช้งบการเงินมองว่าจำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 5 นั้นอาจไม่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงการตัดสินใจ ส่วนผู้สอบบัญชีนั้นอาจคิดว่าไม่มีรายการและจำนวนสัดส่วนที่แน่นอนเพราะขึ้นอยู่กับปัจจัยแวดล้อมอื่น ๆ รวมทั้งดุลยพินิจของแต่ละบุคคลด้วย

อย่างไรก็ตาม ผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่มีแนวโน้มว่ามีความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงินที่ถูกต้อง น่าจะเป็นเพราะผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่เป็นผู้ที่จบการศึกษาจากด้านธุรกิจ ซึ่งย่อมต้องมีความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับเรื่องเหล่านี้

ผลการศึกษาพบว่า มีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ในแง่ของบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง โดยมีทั้งความคาดหวังที่สูงกว่าและต่ำกว่าของผู้สอบบัญชี เหตุผลสำคัญน่าจะมาจากพื้นฐานความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี การวิจัยความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้จัดการของบริษัท ในสิ่งประปรายพบว่า ผู้จัดการที่มีความรู้ทางการบัญชีและการสอบบัญชีมากกว่าผู้จัดการที่มีน้อยกว่า จะมีความแตกต่างของความคาดหวังที่ต่ำกว่า (Koh และ Woo, 2001) นอกจากนี้อีกสาเหตุหนึ่งคือ ผู้ใช้งบการเงินย่อมคาดหวังในสิ่งที่จะเป็นผลดีต่อตนเอง

ตารางที่ 6.1 แสดงค่าเฉลี่ยรวมของความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเพื่อพิจารณาเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรวมของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงิน ส่วนตารางที่ 6.2 แสดงผลการสำรวจ แบบสรุปตามจำนวนประเด็นที่มีความแตกต่างจากการทดสอบทางสถิติ และตารางที่ 6.3 แสดงค่าเฉลี่ยผลรวมของค่าความแตกต่างที่คำนวณได้จากการนำค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินแล้วใช้ผลลัพธ์ที่เป็นค่าสัมบูรณ์ เพราะคำถามในแต่ละเรื่องไม่ได้มีทิศทางเดียวกันจึงทำให้มีผลกระทบต่อเครื่องหมายของผลลัพธ์ได้ และใช้การคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์พื้นฐานโดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างมาคิดเป็นค่าเฉลี่ยตามจำนวน

ประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่องของผู้ใช้บการเงินทั้ง 3 กลุ่ม ข้อมูลตามตารางทั้งสามแสดงให้เห็นว่า ประเด็นที่มีความแตกต่างสูงสุด คือ ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง รองลงมา คือ ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ตามลำดับ

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง มี 2 ประเด็นหลัก คือ ประเด็นแรก ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินผิดพลาดควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งได้แก่ บริษัทที่ตรวจสอบ ผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตรวจสอบ การวิจัยความคาดหวังของผู้สอบบัญชีกับผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อผู้ใช้งบการเงินพบว่ามี ความแตกต่างเช่นกัน (Humphrey และคณะ, 1993)(Andrey และคณะ, 2000) ประเด็นที่สอง เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย ซึ่งเป็นแบบจำกัดหรือแบบไม่จำกัดจำนวนเงิน จากการสำรวจผู้ใช้งบการเงินทั้งสามกลุ่มมีความคาดหวังในส่วนนี้สูงกว่าผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตามกรณีของการชดใช้แบบไม่จำกัดนั้นแม้ผู้ใช้งบการเงินจะคาดหวังสูงกว่าเมื่อพิจารณาจากค่าเฉลี่ย แต่ก็ยังเป็นความคาดหวังที่ไม่เห็นด้วยเช่นเดียวกับผู้สอบบัญชี แสดงว่าผู้ใช้งบการเงินคาดหวังที่จะให้ผู้สอบบัญชีรับผิดชอบต่อความผิดพลาดที่เกิดขึ้นตามสมควรมิใช่หวังที่จะให้ชดใช้เพราะเห็นว่าผู้สอบบัญชีมีความสามารถที่จะชำระได้

ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี จะกล่าวถึง 2 ประเด็น คือ ประเด็นที่ว่า คำว่า “ โดยถูกต้องตามที่ควร ” หมายถึง ความถูกต้องของตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย และประเด็นที่ว่า รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร พบว่า ผู้ใช้งบการเงินทั้งสามกลุ่มมีความคาดหวังแตกต่างจากผู้สอบบัญชี แต่ก็มีแนวทางที่ไม่เห็นด้วยเช่นกัน แสดงว่าผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจในประเด็นเหล่านี้ว่ามีใช่เป็นดังที่กล่าว ทั้งนี้ส่วนสำคัญน่าจะเป็นเพราะผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่มีพื้นฐานเกี่ยวกับงบการเงินอยู่บ้าง จากการใช้งานและจากสาขาที่จบการศึกษา

บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ในส่วนนี้ มี 3 ประเด็นหลักที่จะกล่าวถึง คือ ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ และที่ไม่มีสาระสำคัญ โดยส่วนใหญ่ผู้ใช้งบการเงินจะมีแนวโน้มว่าเห็นด้วยทั้ง 2 กรณี แสดงว่าผู้ใช้งบการเงินคาดหวังที่จะให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงินไม่ว่าจะมีสาระสำคัญหรือไม่ก็ตาม เพราะผู้ใช้งบการเงินอาจเห็นว่างบการเงินที่น่าเชื่อถือควรผ่านกระบวนการตรวจสอบทุจริตโดยเฉพาะจากผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นบุคคลภายนอกของกิจการ

ส่วนอีก 2 ประเด็น คือผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายเกี่ยวกับการบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบและควรให้คำแนะนำเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญแก่บริษัทที่ตรวจสอบ ซึ่งมีผู้เห็นด้วยเป็นส่วนใหญ่ อาจเป็นเพราะผู้ใช้งบการเงินเห็นว่าผู้สอบบัญชีมีความรู้ในเรื่องนี้ดี จึงควรเป็นบทบาทหนึ่งที่สำคัญ รวมทั้งเป็นประเด็นที่มีผลกระทบต่องบการเงินด้วย

ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี จะกล่าวถึง 3 ประเด็น คือ ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ และไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบไม่ว่ามูลค่าจะมากหรือน้อย โดยแนวโน้มผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่เห็นด้วยที่ผู้สอบบัญชีจะไม่ปฏิบัติตามดังกล่าว อาจมีเหตุผลว่าสิ่งเหล่านี้จะทำให้ผู้สอบบัญชียินยอมปฏิบัติตามคำขอร้องขอของฝ่ายบริหารจนก่อให้เกิดความผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน ส่วนประเด็นที่ว่าผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบนั้น ผู้ใช้งบการเงินอาจมองว่าเมื่อผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่วางระบบเองและต้องตรวจสอบเองย่อมเป็นไปได้ว่าจะไม่ยอมรับเมื่อเกิดข้อผิดพลาดของระบบ และอาจเป็นเหตุให้ไม่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินตามจริง

กลุ่มผู้ใช้งบการเงินทั้งสามกลุ่มมีความคาดหวังที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเด็น ตารางที่ 6.2 และ 6.4 ในส่วนของจำนวนรวมของประเด็นที่แตกต่างโดยการทดสอบทางสถิติและผลรวมของค่าความแตกต่างแสดงว่ากลุ่มของสินเชื่อบริษัทพาณิชย์เป็นกลุ่มที่มีความแตกต่างสูงสุดในกลุ่มของผู้ใช้งบการเงินทั้ง 3 กลุ่ม ข้อสังเกตเกี่ยวกับสินเชื่อบริษัทพาณิชย์ มี 2 ประการคือ เนื่องจากกลุ่มของสินเชื่อบริษัทพาณิชย์มีสาขาที่จบการศึกษาหลากหลายกว่ากลุ่มนักลงทุนและที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อบริษัทพาณิชย์มีฐานข้อมูลอื่นในการตัดสินใจอยู่แล้วจึงอาจใช้ผลงานของผู้สอบบัญชีในสัดส่วนที่น้อยกว่ากลุ่มของนักลงทุนและที่ปรึกษาทางการเงิน นอกจากนี้หากพิจารณาแยกตามประเด็นของความคาดหวังเพื่อดูว่ากลุ่มผู้ใช้งบการเงินกลุ่มใดมีความแตกต่างสูงสุดในแต่ละประเด็นจะพบว่า ตารางที่ 6.2 และ 6.4 มีความสอดคล้องกันและแสดงให้เห็นว่าสินเชื่อบริษัทพาณิชย์มีความแตกต่างของความคาดหวังสูงสุดในประเด็น ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้ให้ข้อสังเกตไว้แล้วข้างต้น โดยในข้อรายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่องความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหารนั้นมีแนวโน้มว่าเห็นด้วยซึ่งแตกต่างจากนักลงทุน และที่ปรึกษาทางการเงินที่ไม่เห็นด้วย

ส่วนที่ปรึกษาทางการเงินมีความแตกต่างของความคาดหวังสูงสุดในประเด็นของบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

แม้ที่ปรึกษาทางการเงินจะเป็นกลุ่มที่ไม่น่าจะมีความแตกต่างของความคาดหวังสูงสุดในกลุ่มผู้ใช้งบการเงินทั้งสามกลุ่ม แต่ที่ปรึกษาทางการเงินอาจยังไม่เข้าใจถึงบทบาทและความรับผิดชอบอย่างชัดเจนหรืออาจมีความเข้าใจแต่ก็คาดหวังให้ผู้สอบบัญชีตอบสนองในประเด็นดังกล่าวให้มากขึ้น เพราะมูลค่าของการลงทุนในแต่ละครั้ง ฉะนั้นหากการตัดสินใจผิดพลาดย่อมเกิดความเสียหายที่มีมูลค่ามหาศาลได้

กลุ่มนักลงทุนนั้นมีความแตกต่างของความคาดหวังต่ำกว่ากลุ่มอื่น เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างนักลงทุนเลือกจากนิสิตที่สำเร็จการศึกษาจากคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย โดยส่วนใหญ่จะจบจากสาขาการบัญชี การธนาคารและการเงิน ซึ่งอาจมีความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชีพอสมควร ความเข้าใจในเรื่องนี้จึงอาจมีมากกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับความรู้ของที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์

ตารางที่ 6.1 แสดงค่าเฉลี่ยรวมของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
ตามกลุ่มตัวอย่าง

เรื่อง	ค่าเฉลี่ยรวมของ ผู้สอบบัญชี	นักลงทุน	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	สินเชื่อของ ธนาคาร พาณิชย์
1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	3.93	4.12	4.09	3.99
2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของ รายงานการสอบบัญชี	3.11	3.17	3.17	3.25
3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	3.66	3.81	3.61	3.82
4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของ ผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	2.67	3.4	3.59	3.4

ตารางที่ 6.2 แสดงจำนวนประเด็นที่มีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อ
การสอบบัญชีตามกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน

เรื่อง	จำนวนประเด็นที่แตกต่าง ของ	นักลงทุน	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	สินเชื่อของ ธนาคารพาณิชย์
1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี		10	11	7
2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงาน การสอบบัญชี		4	3	6
3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี		4	1	6
4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง		5	5	5
	รวม	23	20	24

ตารางที่ 6.3 แสดงค่าเฉลี่ยผลรวมของค่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อ
การสอบบัญชี

เรื่อง	ค่าเฉลี่ย
1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	0.26
2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี	0.28
3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	0.25
4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	0.78

ตารางที่ 6.4 แสดงผลรวมของค่าความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี
ตามกลุ่มผู้ใช้งบการเงิน

เรื่อง	ค่าความแตกต่างของ นักลงทุน	ที่ปรึกษา ทางการเงิน	สินเชื่อของ ธนาคารพาณิชย์
1. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	4.23	5.14	4.56
2. ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงาน การสอบบัญชี	2.07	2.27	4.05
3. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	2.35	1.82	3.32
4. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	3.69	4.36	3.67
รวม	12.34	13.59	15.6

ในส่วนของแนวทางในการลดความต่างต่างนั้นมี 6 แนวทางหลัก โดยสามารถสรุปตามลำดับที่ซึ่งกลุ่มตัวอย่างแต่ละกลุ่มเลือกได้ดังตารางที่ 6.5 จะเห็นว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เลือกลำดับที่ 1 มีด้วยกัน 2 วิธี คือ วิธีการเผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีทางอินเทอร์เน็ต เนื่องจากอินเทอร์เน็ตมีใช้กันทั่วไปในปัจจุบัน ทำให้สะดวกและรวดเร็วในการเข้าถึงข้อมูล และการปรับปรุงรายงานการสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ อาจเป็นเพราะคำศัพท์ที่ใช้ในรายงานการสอบบัญชีบางคำยังต้องอาศัยการตีความ เช่น สาระสำคัญ โดยถูกต้องตามที่ควรเป็นต้น อย่างไรก็ตามวิธีการที่จะให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีแก่ผู้ใช้งบการเงินนั้นถูกเลือกเป็นอันดับที่ 2 อาจเป็นเพราะยังไม่ได้ระบุชัดเจนว่าจะให้การศึกษาอย่างไร แต่ทั้งนี้ก็ถือว่ามีผู้ที่ต้องการให้มีการให้ความรู้ในเรื่องดังกล่าวให้มากขึ้น เพราะวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชื่อนั้นมิได้มีการเผยแพร่โดยทั่วไป อย่างไรก็ตามกลุ่มที่จะศึกษาเรื่องดังกล่าวน่าจะเป็นผู้สอบบัญชีและนักบัญชีเป็นส่วนใหญ่ เนื่องจากต้องนำมาใช้ในการปฏิบัติงาน ส่วนกลุ่มผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ มักสนใจเพียงแค่งบการเงินและอาจยังไม่เห็นประโยชน์ถึงการศึกษาความรู้พื้นฐานเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี นอกจากนี้กลุ่มผู้ใช้งบการเงินทั้งสามกลุ่มได้เลือกวิธีที่ให้เพิ่มมาตรการควบคุมการ

ปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชีในเรื่องการปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง และ การร่วมทุจริตด้วย เนื่องจากสังคมไทยมักมองว่าผู้สอบบัญชีไม่มีจรรยาบรรณอย่างแท้จริง ในการปฏิบัติงานหรือที่ผู้สอบบัญชีถูกเรียกว่า “มือปืนรับจ้าง” นั่นเอง จึงคาดหวังว่าวิธีการนี้จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานให้ดียิ่งขึ้น โดยผู้ใช้งบการเงินที่คาดหวังนี้มี 2 ลักษณะ คือ กลุ่มที่มีความรู้เกี่ยวกับเรื่องนี้แต่ก็มีความคาดหวังมากกว่าที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติอยู่ อีกกลุ่มหนึ่งเป็นกลุ่มที่ยังมีความรู้ไม่เพียงพอในเรื่องดังกล่าว อย่างไรก็ตามหากผู้ใช้งบการเงินได้ทำความเข้าใจเกี่ยวกับ มาตรฐานการสอบบัญชี มรรยาทของผู้สอบบัญชีรวมถึงกฎหมายต่าง ๆ ที่ควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในปัจจุบันอาจเป็นไปได้ว่าวิธีการเหล่านี้จะถูกเลือกน้อยลง สำหรับผู้สอบบัญชีนั่นไม่ได้เลือกวิธีนี้เป็นสามลำดับแรกเพราะอาจคิดว่ามาตรฐานการปฏิบัติงานในขณะนี้เพียงพอแล้ว และเป็นเรื่องปกติที่ผู้ที่ถูกควบคุมมักคิดว่าการเปลี่ยนแปลงที่ทำให้ตนต้องรับผิดชอบมากขึ้น ไม่ใช่เรื่องดีสำหรับตนเองนัก

ตารางที่ 6.5 แสดงแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีเป็นลำดับที่เรียงตามค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของแต่ละกลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่าง	ลำดับที่ 1	ลำดับที่ 2	ลำดับที่ 3
ผู้สอบบัญชี	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีทางอินเทอร์เน็ต	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีแก่ผู้ใช้งบการเงิน	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีทางวารสาร
นักลงทุน	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชี	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีทางอินเทอร์เน็ต	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานในเรื่องการร่วมทุจริต
ที่ปรึกษาทางการเงิน	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีทางอินเทอร์เน็ต	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานในเรื่องการปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชี
สื่อของธนาคารพาณิชย์	ปรับปรุงรายงานการสอบบัญชี	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีแก่ผู้ใช้งบการเงิน	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติงานในเรื่องการปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง

งานวิจัยนี้ได้ผลการสำรวจที่แสดงว่ายังคงมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในหลายประเด็น เพราะฉะนั้นจึงจำเป็นต้องมีการกระตุ้นหรือส่งเสริมความรู้เบื้องต้นด้านการบัญชีและการสอบบัญชีแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยใช้แนวทางดังที่ได้กล่าวไปแล้วข้างต้น ซึ่งมาจากความคิดเห็นของกลุ่มผู้ใช้งบการเงินเอง นอกจากนี้ควรเน้นเผยแพร่เกี่ยวกับประเด็นของความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง ความเข้าใจและความเชื่อถือได้ของรายงานการสอบบัญชี บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ตามลำดับ สิ่งเหล่านี้อาจเป็นหนทางที่จะช่วยลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินลงได้ในอนาคต

6.2 งานวิจัยในอนาคต

วัตถุประสงค์หลักของงานวิจัยนี้เพื่อศึกษาความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีโดยเปรียบเทียบความเข้าใจของผู้สอบบัญชีกับความคาดหวังของผู้ใช้งบการเงินว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ ผลการศึกษาในครั้งนี้พบว่า มีความแตกต่างของความคาดหวังระหว่างผู้สอบบัญชีกับสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์มากที่สุด อย่างไรก็ตามในความเข้าใจทั่ว ๆ ไป กลุ่มของนักลงทุนน่าจะมีความแตกต่างสูงสุด เนื่องจากนักลงทุนมีความหลากหลายมากโดยเฉพาะอย่างยิ่งพื้นฐานการศึกษาอันจะนำไปสู่ความเข้าใจที่หลากหลายเมื่อเปรียบเทียบกับผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ทางการสอบบัญชีโดยตรง การศึกษาในครั้งนี้จึงใช้กลุ่มนักลงทุนที่เป็นนิสิตเก่าของคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เนื่องจากเป็นกลุ่มที่มีความรู้ทางด้านบริหารธุรกิจ ซึ่งเป็นผลให้ไม่มีความแตกต่างของความคาดหวังมากนักเมื่อเปรียบเทียบกับกลุ่มสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ที่มีฐานข้อมูลอื่นนอกจากรายงานการเงิน

การวิจัยในอนาคตควรใช้กลุ่มนักลงทุนที่มีความหลากหลายในด้านพื้นฐานการศึกษา อันจะนำไปสู่การมีกลุ่มตัวอย่างที่เป็นกลุ่มนักลงทุนอย่างแท้จริง เช่น กลุ่มนักลงทุนที่เป็นลูกค้าของบริษัทหลักทรัพย์ เป็นต้น อย่างไรก็ตามกลุ่มนักลงทุนที่อยู่ในห้องซื้อขายหลักทรัพย์ อาจจะไม่เหมาะสม เนื่องจากนักลงทุนดังกล่าวมีความรู้เกี่ยวกับการสอบบัญชีไม่เพียงพอในการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี ดังนั้นการเลือกใช้กลุ่มตัวอย่างนี้ควรเลือกอย่างระมัดระวัง เพราะอาจมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีมาก และนำไปสู่ข้อสรุปที่ผิดพลาดเกี่ยวกับความคาดหวังของนักลงทุนต่อการสอบบัญชี

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

เดินสวนกระแส : เซ็คบิลผู้สอบบัญชี. กรุงเทพธุรกิจ (20 ตุลาคม 2546) [Online]. 2546.

แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com/2003/10/20/comment/index.php?news=col1.html>

ธนาคารแห่งประเทศไทย. ธนาคารพาณิชย์ไทย [Online]. 2546. แหล่งที่มา:

http://www.bot.or.th/bothomepage/databank/Financial_Institutions/Address/bankthaiT.htm

[5พฤศจิกายน 2546]

ธนาคารแห่งประเทศไทย. สาขาธนาคารพาณิชย์ต่างประเทศ [Online]. 2546. แหล่งที่มา:

http://www.bot.or.th/bothomepage/databank/Financial_Institutions/Address/foreign-bT.htm

[5พฤศจิกายน 2546]

พยอม สิงห์เสน่ห์. การสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2543.

พาณิชย์, กระทรวง. กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. ทะเบียนรายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (กรุงเทพฯ)

[Online]. 2546. แหล่งที่: http://www.thairegistration.com/thai/account_x/detail9_list_bkk.phtml

[5พฤศจิกายน 2546]

พาณิชย์, กระทรวง. กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. ทะเบียนรายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

(ต่างจังหวัด) [Online]. 2546. แหล่งที่:

http://www.thairegistration.com/thai/account_x/detail9_list_rural.phtml [5พฤศจิกายน 2546]

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

ฉบับรวมเล่ม. เล่มที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

แห่งประเทศไทย, 2544

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200

วัตถุประสงค์และหลักการพื้นฐานของการสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร: สมาคม

นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240

การทุจริตและข้อผิดพลาด. กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชี

รับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250

การพิจารณาถึงกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ตรวจสอบ.

กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 320 ความมีสาระสำคัญในการสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. รายชื่อที่ปรึกษาทางการเงินที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน [Online]. 2546. แหล่งที่มา:
<http://www.sec.or.th/corpfm/approve/advisor.html> [5พฤศจิกายน 2546]

Askin, H. and Colton, R.R. Tables for Statisticians. New York: Barnes & Noble., 1963, pp. 151-152. อ้างถึงในราศรี ไววนิชกุล และ ชูศักดิ์ อุดมศรี. ระเบียบวิธีวิจัยธุรกิจ. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2537. หน้า 103

ภาษาอังกฤษ

Andrey A. Gramling, Jeffrey W. Schatzberg, Wanda A. Wallace. An analysis of the perceptions of auditors, preparers, and users of audited financial statements in the United States. Journal of Forensic Accounting 1 (2000): 35-72

Baron, C.D., Johnson, D.A., Searfoss, D.G. and Smith, C.H. Uncovering corporate irregularities: are we closing the expectation gap?. Journal of Accountancy 144, No.4 (October 1977): 56-66.

Chandler, R.A., Edwards, J.R. and Anderson, M. Changing perceptions of the role of the company auditor: 1840-1940. Accounting and Business Research 23 (Autumn 1993): 443-459.

Epstein, M.J. and Geiger, M.A. Investor views of audit assurance: recent evidence of the expectation gap. Journal of Accountancy 177, No.1 (January 1994): 60-6.

Humphrey, C.G., Moizer, P. And Turley, W.S. The audit expectation gap in Britain: an empirical investigation. Accounting and Business Research 23 (Winter 1993): 395-411

Humphrey, C.G. Debating audit expectation, In Sherer, M. and Turley, W.S., Current Issues in Auditing , pp. 3-30. London: Paul Chapman Publishing, 1997

- Jonh E. McEnroe and Stanley C. Martens. Auditors' and investor' perceptions of the "Expectation Gap". Accounting Horizons 15, No.4 (December 2001): 345-358
- Koh, H.C. and Woo, E.S. The auditor-manager expectation gap in auditing. Managerial Auditing Journal 16 (2001): 176-188.
- Liggo, C.D. The expectation gap: the accountant's Waterloo. Journal of Contemporary Business 3 (Summer 1974): 27-44
- Low, A.M., Foo, S.L. and Koh, H.C. The expectation gap between financial analysts and auditor – some empirical evidence. Singapore Accountant 4 (May 1988): 10-13.
- Monroe, G.S. and Woodliff, D.R. The effect of education on the audit expectation gap. Accounting and Finance 33 (May 1993): 61-78.
- Monroe, G.S. and Woodliff, D.R. An empirical investigation of the audit expectation gap: Australian evidence. Accounting and Finance 34 (May 1994): 47-75.
- Patrick Leung and Gerald Chau. The Problematic relationship between audit reporting and audit expectations: some evidence from Hong Kong. Advances in International Accounting 14 (2001): 181-200
- Porter, B. An empirical study of the audit expectation-performance gap. Accounting and Business Research 24 (Winter 1993): 49-68
- Porter, B. The audit expectation-performance gap – an ever present, ever changing problem?. England: School of Management, Cranfield University, 1999. (Unpublished Manuscript)
- R.J. Sack. Commercialism in the Profession: A Threat to be Managed. Journal of Accountancy 160, No.4 (October 1985): 125-134.
- Robert Mednick. The auditor's role in society: a new approach to solving the perception gap. Journal of Accountancy 161, No.2 (February 1986): 70-74.
- Thomas E. McKee and Aasmund Eilifsen. Current materiality guidance for auditors. The CPA Journal 70 (July 2000): 54-57

บรรณานุกรม

- กวี วงศ์พุดม. ปัญหาการสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: ศูนย์ส่งเสริมวิชาชีพบัญชี, 2538
- กัลยา วานิชย์บัญชา. การใช้ SPSS for Windows. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2546
- กัลยา วานิชย์บัญชา. การวิเคราะห์สถิติ : สถิติเพื่อการตัดสินใจ. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2542
- กัลยา วานิชย์บัญชา. หลักสถิติ. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. คู่มือการสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: ทีพีเอ็น เพรส, 2543
- ปรีชา ลิ้มไทย. หลักการสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์แมส พับลิชชิ่ง, 2533
- สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. การสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สำนักพัฒนาการ บริหารธรรมนิติ, 2544
- สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย ฉบับรวบรวมเล่ม. เล่มที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2544
- สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย ฉบับรวบรวมเล่ม. เล่มที่ 2. กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2544
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคนอื่น ๆ. การวิจัยธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร: A.N. การพิมพ์, 2541



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาคผนวก ก
แบบสอบถาม

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แบบสอบถามความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย

(สำหรับผู้สอบบัญชี)

แบบสอบถามชุดนี้จัดทำขึ้นเพื่อใช้ประกอบการทำวิทยานิพนธ์เรื่อง "ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย" โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชีและรายงานสอบบัญชี เพื่อศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชีในประเทศไทยและความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และเพื่อศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

ในฐานะที่ท่านเป็นผู้สอบบัญชีซึ่งมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ดังนั้นข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการทราบถึงความเข้าใจและความคาดหวังของผู้สอบบัญชีที่มีต่อการสอบบัญชี และหากมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี จะได้ทราบถึงแนวทางในการลดความแตกต่างดังกล่าวในทหระณะของผู้สอบบัญชี

แบบสอบถามชุดนี้มี 4 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ตามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัว

ตอนที่ 2 ตามเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ตอนที่ 3 ตามเกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ตามเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัยใคร่ขอความกรุณาจากท่านในการสละเวลาอันมีค่าเพื่อตอบคำถามให้ตรงกับความคิดเห็นของท่าน ข้อมูลนี้จะถูกเก็บเป็นความลับและนำเสนอผลเป็นภาพรวมเท่านั้น โดยไม่ทราบว่าเป็นข้อมูลของผู้ใด และนำมาใช้ประโยชน์โดยตรงทางวิชาการเท่านั้น ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่กรุณาให้ข้อมูลมา ณ โอกาสนี้

(ใช้ระยะเวลาในการตอบประมาณ 15 นาที)

๐๐๐๐๐๐๐๐๐๐

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัว ให้ท่านใส่เครื่องหมาย ✓ ในช่อง ให้ตรงกับความเป็นจริง

- เพศ

<input type="checkbox"/> ชาย	<input type="checkbox"/> หญิง	()
------------------------------	-------------------------------	-----
- ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี	<input type="checkbox"/> ปริญญาโท	()
<input type="checkbox"/> ปริญญาเอก		
- ตำแหน่ง

<input type="checkbox"/> หุ่นส่วนและผู้อำนวยการ	<input type="checkbox"/> ผู้จัดการอาวุโส	()
<input type="checkbox"/> ผู้จัดการ	<input type="checkbox"/> In-charge	
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....		
- สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด

<input type="checkbox"/> Big 4	<input type="checkbox"/> สำนักงานร่วมทุนกับต่างประเทศ (นอกจาก Big 4)	()
<input type="checkbox"/> สำนักงานในประเทศ	<input type="checkbox"/> ผู้สอบบัญชีอิสระ	
- จำนวนพนักงานในสำนักงาน (ประมาณ)คน
- ประสบการณ์การทำงานปี

แบบสอบถามความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย

(สำหรับนักลงทุน)

แบบสอบถามชุดนี้จัดทำขึ้นเพื่อใช้ประกอบการทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย” โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชีและรายงานสอบบัญชี เพื่อศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชีในประเทศไทยและความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และเพื่อศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

ในฐานะที่ท่านเป็นนักลงทุนซึ่งมีความต้องการข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง ดังนั้นข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการทราบถึงความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อการสอบบัญชี และหากมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี จะได้ทราบถึงแนวทางในการลดความแตกต่างดังกล่าวในหรรษณะของผู้ใช้งบการเงิน

แบบสอบถามชุดนี้มี 4 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ตามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัว

ตอนที่ 2 ตามเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ตอนที่ 3 ตามเกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ตามเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัยใคร่ขอความกรุณาจากท่านในการสละเวลาอันมีค่าเพื่อตอบคำถามให้ตรงกับความคิดเห็นของท่าน ข้อมูลนี้จะถูกเก็บเป็นความลับและนำเสนอผลเป็นภาพรวมเท่านั้น โดยไม่ทราบว่าเป็นข้อมูลของผู้ใด และนำมาใช้ประโยชน์โดยตรงทางวิชาการเท่านั้น ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่กรุณาให้ข้อมูลมา ณ โอกาสนี้
(ใช้ระยะเวลาในการตอบประมาณ 15 นาที)

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัว ให้ท่านใส่เครื่องหมาย ✓ ในช่อง ให้ตรงกับความเป็นจริง

1. เพศ

ชาย หญิง ()

2. ระดับการศึกษา

มัธยมศึกษา อนุปริญญา
 ปริญญาตรี บริญาโท
 ปริญญาเอก อื่น ๆ ระบุ..... ()

3. สาขาที่จบการศึกษา.....

4. อาชีพปัจจุบัน

ธุรกิจส่วนตัว ราชการ / พนักงานของรัฐ
 พนักงานบริษัทเอกชน / ลูกจ้าง อื่น ๆ ระบุ..... ()

แบบสอบถามความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย
(ที่ปรึกษาทางการเงิน)

แบบสอบถามชุดนี้จัดทำขึ้นเพื่อใช้ประกอบการทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย” โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชีและรายงานสอบบัญชี เพื่อศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชีในประเทศไทยและความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และเพื่อศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

ในฐานะที่ท่านเป็นผู้ใช้งบการเงินซึ่งมีความต้องการข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง ดังนั้นข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการทราบถึงความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อการสอบบัญชี และหากมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี จะได้ทราบถึงแนวทางในการลดความแตกต่างดังกล่าวในหรณนะของผู้ใช้งบการเงิน

แบบสอบถามชุดนี้มี 4 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ถามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัว

ตอนที่ 2 ถามเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ตอนที่ 3 ถามเกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ถามเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัยใคร่ขอความกรุณาจากท่านในการสละเวลาอันมีค่าอย่างยิ่งเพื่อตอบคำถามให้ตรงกับความคิดเห็นของท่าน ข้อมูลนี้จะถูกเก็บเป็นความลับและนำเสนอผลเป็นภาพรวมเท่านั้น โดยไม่ทราบว่าเป็นข้อมูลของผู้ใด และนำมาใช้ประโยชน์โดยตรงทางวิชาการเท่านั้น ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่กรุณาให้ข้อมูลมา ณ โอกาสนี้
(ใช้ระยะเวลาในการตอบประมาณ 15 นาที)

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัว ให้ท่านใส่เครื่องหมาย ✓ ในช่อง ให้ตรงกับความเป็นจริง

1. เพศ

ชาย

หญิง

()

2. ระดับการศึกษา

อนุปริญญา

ปริญญาตรี

ปริญญาโท

ปริญญาเอก

()

3. สาขาที่จบการศึกษา.....

4. ลักษณะบริษัท

ของไทย

สาขาของต่างประเทศ

()

ร่วมทุนกับต่างประเทศ

อื่น ๆ ระบุ.....

5. ประสบการณ์การทำงาน.....ปี

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แบบสอบถามความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย

(สำหรับฝ่ายสินเชื่อของธนาคาร)

แบบสอบถามชุดนี้จัดทำขึ้นเพื่อใช้ประกอบการทำวิทยานิพนธ์เรื่อง “ความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีในประเทศไทย” โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชีและรายงานสอบบัญชี เพื่อศึกษาความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชีในประเทศไทยและความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม และเพื่อศึกษาแนวทางในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินแต่ละกลุ่ม

ในฐานะที่ท่านเป็นผู้ใช้งบการเงินซึ่งมีความต้องการข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง ดังนั้นข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการทราบถึงความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อการสอบบัญชี และหากมีความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี จะได้ทราบถึงแนวทางในการลดความแตกต่างดังกล่าวในห้วงระยะเวลาของผู้ใช้งบการเงิน

แบบสอบถามชุดนี้มี 4 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ถามเกี่ยวกับข้อมูลส่วนตัว

ตอนที่ 2 ถามเกี่ยวกับความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานสอบบัญชีและรายงานการเงิน

ตอนที่ 3 ถามเกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ถามเกี่ยวกับความเป็นไปได้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชี

ผู้วิจัยใครขอความกรุณาจากท่านในการสละเวลาอันมีค่านี้เพื่อตอบคำถามให้ตรงกับความคิดเห็นของท่าน ข้อมูลนี้จะถูกเก็บเป็นความลับและนำเสนอผลเป็นภาพรวมเท่านั้น โดยไม่ทราบว่าเป็นข้อมูลของผู้ใด และนำมาใช้ประโยชน์โดยตรงทางวิชาการเท่านั้น ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่กรุณาให้ข้อมูลมา ณ โอกาสนี้
(ใช้ระยะเวลาในการตอบประมาณ 15 นาที)

ตอนที่ 1 ข้อมูลส่วนตัว ให้ท่านใส่เครื่องหมาย ✓ ในช่อง □ ให้ตรงกับความเป็นจริง

1. เพศ

<input type="checkbox"/> ชาย	<input type="checkbox"/> หญิง	()
------------------------------	-------------------------------	-----
2. ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> อนุปริญญา	<input type="checkbox"/> ปริญญาตรี	()
<input type="checkbox"/> ปริญญาโท	<input type="checkbox"/> ปริญญาเอก	
3. สาขาที่จบการศึกษา.....
4. ธนาคารพาณิชย์ ของไทย สาขาของต่างประเทศ ()
5. ประสบการณ์การทำงาน.....ปี

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตอนที่ 2 ความเข้าใจเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี รายงานสอบบัญชีและรายงานการเงิน

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน หรือเติมลำดับที่ลงในช่องว่างที่เว้นไว้ให้

- ท่านคิดว่าผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องของงบการเงิน คือใคร (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> ฝ่ายบริหารของบริษัท	<input type="checkbox"/> พนักงานบัญชีของบริษัท
<input type="checkbox"/> ผู้สอบบัญชี	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....
- ท่านคิดว่าผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในเรื่องใดบ้าง (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> แสดงความเห็นต่องบการเงิน	<input type="checkbox"/> ประเมินการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ
<input type="checkbox"/> ตรวจสอบจุดที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น จำนวนที่น้อยกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์)	<input type="checkbox"/> ตรวจสอบจุดที่มีสาระสำคัญ (เช่น จำนวนที่มากกว่าเท่ากับร้อยละ 5 ของสินทรัพย์)
<input type="checkbox"/> ตรวจสอบการปฏิบัติที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ตรวจสอบ	<input type="checkbox"/> ให้คำแนะนำเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่สำคัญ
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....	
- ท่านคิดว่าการลงลายมือชื่อรับรองในรายงานสอบบัญชีควรกระทำในนามของ

<input type="checkbox"/> ผู้สอบบัญชี	<input type="checkbox"/> สำนักงานสอบบัญชี
--------------------------------------	---
- ท่านคิดว่า คำว่า "ในสาระสำคัญ" ในรายงานสอบบัญชี หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเมื่อเทียบสัดส่วนกับข้อใด (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> สินทรัพย์ของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ	<input type="checkbox"/> กำไรจากการดำเนินงานของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ
<input type="checkbox"/> รายได้รวมของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....
- ท่านคิดว่า คำว่า "ในสาระสำคัญ" ในรายงานสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับสินทรัพย์ของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ ควรมีจำนวนเท่าใด

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 2 %	<input type="checkbox"/> 2 – 5 %
<input type="checkbox"/> มากกว่า 5 %	
- ท่านคิดว่า คำว่า "ในสาระสำคัญ" ในรายงานสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับกำไรจากการดำเนินงานของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ ควรมีจำนวนเท่าใด

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 %	<input type="checkbox"/> 5 – 10 %
<input type="checkbox"/> มากกว่า 10 %	
- ท่านคิดว่า คำว่า "ในสาระสำคัญ" ในรายงานสอบบัญชี หากเทียบสัดส่วนกับรายได้รวมของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ ควรมีจำนวนเท่าใด

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 10 %	<input type="checkbox"/> 10 – 20 %
<input type="checkbox"/> มากกว่า 20 %	
- ผู้บริหารมีแนวโน้มที่จะเลือกใช้นโยบายบัญชีและหลักการบัญชีกับงบการเงินของบริษัทโดยคำนึงถึง (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> ความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	<input type="checkbox"/> การประหยัดภาษี
<input type="checkbox"/> การแสดงผลค่าที่แท้จริงทางเศรษฐกิจ	<input type="checkbox"/> การแสดงตัวเลขให้เป็นตามที่ต้องการเพื่อดึงดูดนักลงทุน
<input type="checkbox"/> การแสดงตัวเลขให้เป็นตามที่ต้องการเพื่อการขอยืมเงิน	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....
- รายงานการเงินควรเปิดเผยข้อมูลต่อผู้ใช้งบการเงินในเรื่องใดบ้าง (เลือกตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> ฐานะทางการเงินของบริษัท (สินทรัพย์ หนี้สินและทุน)	<input type="checkbox"/> ผลการดำเนินงานของบริษัท (รายได้ ค่าใช้จ่ายและกำไร)
<input type="checkbox"/> นโยบายการบัญชี	<input type="checkbox"/> คดีฟ้องร้องที่มีสาระสำคัญ
<input type="checkbox"/> กลยุทธ์ของบริษัท	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ ระบุ.....
- ท่านคิดว่าบุคคลที่เหมาะสมในการปกป้องผลประโยชน์ของผู้ใช้งบการเงิน คือใคร (ให้เติมลำดับที่ 1 – 3 ตามความเหมาะสมจากมากไปหาน้อย)

..... ผู้สอบบัญชี

..... คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บ.ช.)

..... คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

..... คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่ถูกต้องตรวจสอบ

..... กรมสรรพากร

..... กลุ่มผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่เข้าร่วมในการฟังประชุมการรายงานผลการดำเนินงานของบริษัท

..... อื่น ๆ ระบุ.....

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นที่มีต่อการสอบบัญชี

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องใดช่องหนึ่งที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดตามข้อความต่อไปนี้

ก. บทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น					
		เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่ เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่มี ความเห็น
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน						
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ XX ของสินทรัพย์)						
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ XX ของสินทรัพย์)						
	1.3 อื่น ๆ ระบุ.....						
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ						
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ						
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย						
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้						
	5.1 กฎหมายธุรกิจ						
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี						
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร						
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์						
	5.5 กฎหมายแรงงาน						
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม						
	5.7 อื่น ๆ ระบุ.....						
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ						
	6.1 พิจารณามลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข						
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานสอบบัญชี						
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาถอนตัว จากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ						
	6.4 อื่น ๆ ระบุ.....						
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ						
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ						
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี						
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ						
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท						
	7.5 อื่น ๆ ระบุ.....						

ข. ความเข้าใจและความเชื่อถือในรายงานสอบบัญชี

คำชี้แจง ให้นำอ่านตัวอย่างรายงานสอบบัญชีซึ่งเป็นแบบไม่มีเงื่อนไขเพื่อประกอบการแสดงความคิดเห็น

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เกษมผู้ถือหุ้นและคณะกรรมการของบริษัท กชด จำกัด (มหาชน)

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบงบดุล ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544 งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของแต่ละปีของบริษัท กชด จำกัด (มหาชน) ซึ่งผู้บริหารของกิจการเป็นผู้รับผิดชอบต่อความถูกต้องและครบถ้วนของข้อมูลในงบการเงินเหล่านี้ ส่วนข้าพเจ้าเป็นผู้รับผิดชอบในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินดังกล่าวจากผลการตรวจสอบของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งกำหนดให้ข้าพเจ้าต้องวางแผนและปฏิบัติงานเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่า งบการเงินแสดงข้อมูลที่เชื่อถือได้จริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการทดสอบหลักฐานประกอบรายการ ทั้งที่เป็นจำนวนเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน การประเมินความเหมาะสมของหลักการบัญชีที่กิจการใช้ และประเมินการเกี่ยวกับรายการทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งผู้บริหารเป็นผู้จัดทำขึ้น ตลอดจนการประเมินถึงความเหมาะสมของการแสดงรายการที่น่าเสนอในงบการเงินโดยรวม ข้าพเจ้าเชื่อว่าการตรวจสอบดังกล่าวให้ข้อสรุปที่เป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมในการแสดงความคิดเห็นของข้าพเจ้า

ข้าพเจ้าเห็นว่า งบการเงินข้างต้นนี้แสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544 ผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น และกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุดวันเดียวกันของแต่ละปีของบริษัท กชด จำกัด (มหาชน) **โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ**ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น					
		เห็นด้วยอย่างถึง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วยอย่างถึง	ไม่มีความเห็น
1	คำว่า "โดยถูกต้องตามที่ควร" หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย						
2	คำว่า "ในสาระสำคัญ" หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน						
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม						
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน						
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม						
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร						
4	ท่านคิดว่ารายงานสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง						
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน						
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร						
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ						
5	จากตัวอย่างรายงานสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง						
6	จากตัวอย่างรายงานสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน						

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ค. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น					
		เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่ เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่มี ความเห็น
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสัมพันธ์กับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ						
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ						
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี						
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี						
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ						
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ						
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ						
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ						
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ						
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าสูงมากหรือน้อย						
11	อื่น ๆ ระบุ.....						

ง. ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	ระดับความคิดเห็น					
		เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่ เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง	ไม่มี ความเห็น
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้						
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ						
	1.2 ผู้ถือหุ้น						
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท						
	1.4 อื่น ๆ ระบุ.....						
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย						
	2.1 แบบไม่จำกัด						
	2.2 แบบจำกัด						
	2.3 อื่น ๆ ระบุ.....						

ตอนที่ 4 ความเป็นไปได้ในการลดความแตกต่างของความคาดหวังที่มีต่อการสอบบัญชีของผู้ใช้งบการเงินกับผู้สอบบัญชี
คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องใดช่องหนึ่งที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดตามข้อความต่อไปนี้

ข้อที่	แนวทาง	ระดับความคิดเห็น				
		เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่ เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง
1	ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่ควรรู้แก่ผู้ใช้งบการเงิน					
2	ให้ความรู้เกี่ยวกับงานสอบบัญชีแก่ฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ					
3	ปรับปรุงรายงานสอบบัญชีให้เป็นภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ					
4	เผยแพร่มาตรฐานการสอบบัญชีให้สาธารณชนได้ทราบอย่างชัดเจน โดยสื่อต่าง ๆ					
	4.1 อินเทอร์เน็ต					
	4.2 วารสาร					
	4.3 แผ่นพับ					
	4.4 รายการวิทยุ					
	4.5 รายการโทรทัศน์					
	4.6 อื่น ๆ ระบุ.....					
5	ขยายบทบาทของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง					
	5.1 การตรวจสอบเพื่อหาทุจริต					
	5.2 การตรวจสอบการกระทำที่ผิดกฎหมายของบริษัทที่ถูกตรวจสอบ					
	5.3 อื่น ๆ ระบุ.....					
6	เพิ่มมาตรการควบคุมการปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในมาตรฐานการสอบบัญชี ในเรื่อง					
	6.1 การร่วมทุจริต					
	6.2 การปฏิบัติงานบกพร่องอย่างร้ายแรง					
	6.3 อื่น ๆ ระบุ.....					

ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....



ภาคผนวก ข
ตารางแสดงผลการทดสอบทางสถิติ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 1 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
เกี่ยวกับบทบาทการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน	
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.02*
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	0.00*
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้านี้	
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	0.01*
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	0.00*
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	0.00*
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	0.10
	5.5 กฎหมายแรงงาน	0.08
5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	0.01*	
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ	
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	0.01*
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	0.00*
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	0.00*
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ	
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	0.00*
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	0.02*
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	0.00*
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	0.06*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 2 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
เกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p -value
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	0.00*
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน	
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.55
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	0.10
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	0.22
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	0.00*
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง	
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	0.12
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	0.00*
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	0.00*
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	0.06
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 3 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์
เกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.63
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.96
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.04*
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.13
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.08
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	0.35
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 4 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี
นักลงทุน ที่ปรึกษาทางการเงิน และสินเชื่อของธนาคารพาณิชย์เกี่ยวกับ
ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้	
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
	1.2 ผู้ถือหุ้น	0.00*
	1.3 เจ้าหนี้ของบริษัท	0.00*
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย	
	2.1 แบบไม่จำกัด	0.00*
	2.2 แบบจำกัด	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 5 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน	
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.12
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.96
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	0.02*
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้	
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	0.01*
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	0.00*
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	0.00*
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	0.01*
	5.5 กฎหมายแรงงาน	0.23
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	0.09
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ	
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	0.02*
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	0.00*
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	0.00*
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ	
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	0.13
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	0.23
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	0.99
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	0.33

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 6 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้
ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p -value
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	0.00*
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน	
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.85
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	0.64
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	0.38
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	0.00*
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง	
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	0.37
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	0.90
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	0.06
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	0.03*
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่า จะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 7 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และนักลงทุนเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.29
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.95
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.38
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.17
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.08
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.03*
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	0.19
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 8 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี
และนักลงทุนเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้	
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
	1.2 ผู้ถือหุ้น	0.00*
	1.3 เจ้าหนี้ของบริษัท	0.00*
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย	
	2.1 แบบไม่จำกัด	0.00*
	2.2 แบบจำกัด	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 9 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p -value
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน	
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.17
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.42
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	0.00*
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้	
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	0.37
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	0.00*
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	0.00*
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	0.14
	5.5 กฎหมายแรงงาน	0.17
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	0.43
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ	
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	0.01*
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	0.00*
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	0.00*
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ	
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	0.00*
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	0.01*
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	0.00*
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	0.56

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 10 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้
ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	0.00*
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน	
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.19
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	0.39
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	0.24
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	0.02*
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง	
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	0.17
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	0.72
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	0.82
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	0.08
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูง ว่าจะต้องชดใช้ค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	0.01*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 11 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.43
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.75
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.67
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.21
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.71
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีอากรแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.34
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.76
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	0.26
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	0.14

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 12 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี
และที่ปรึกษาทางการเงินเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกรณีที่
ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	ความรับผิดชอบทางกฎหมายของผู้สอบบัญชีในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง	p-value
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้	
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
	1.2 ผู้ถือหุ้น	0.00*
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	0.00*
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย	
	2.1 แบบไม่จำกัด	0.00*
	2.2 แบบจำกัด	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 13 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และสินเชื่อบริษัทเกี่ยวกับบทบาทของผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีควรตรวจสอบเพื่อหาทุจริตที่มีผลกระทบต่องบการเงิน	
	1.1 ในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญ (เช่น มากกว่าหรือเท่ากับร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
	1.2 ในจำนวนเงินที่ไม่มีสาระสำคัญ (เช่น น้อยกว่าร้อยละ xx ของสินทรัพย์)	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีควรประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
3	ผู้สอบบัญชีควรรายงานถึงการควบคุมภายในที่บกพร่องที่มีสาระสำคัญต่อผู้บริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.02*
4	หากมีการประเมินการควบคุมภายในแล้ว ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องทดสอบระบบการควบคุมภายในอีกด้วย	0.00*
5	ผู้สอบบัญชีควรตรวจพบการปฏิบัติที่ผิดข้อกำหนดหรือกฎหมายของลูกค้า ดังนี้	
	5.1 กฎหมายธุรกิจ	0.07
	5.2 กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี	0.15
	5.3 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร	0.68
	5.4 ระเบียบของตลาดหลักทรัพย์	0.32
	5.5 กฎหมายแรงงาน	0.30
	5.6 กฎหมายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม	0.01*
6	เมื่อผู้สอบบัญชีพบว่าลูกค้ากระทำผิดกฎหมาย ผู้สอบบัญชีควรจะ	
	6.1 พิจารณาผลกระทบต่องบการเงิน และแจ้งให้บริษัทแก้ไข	0.79
	6.2 หากบริษัทไม่ยินยอม ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี	0.53
	6.3 หากบริษัทไม่ยินยอมให้ผู้สอบบัญชีแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาขอถอนตัวจากงานสอบบัญชี โดยทำหนังสือแจ้งเหตุผลให้บริษัททราบ	0.81
7	ผู้สอบบัญชีควรให้คำแนะนำแก่บริษัทที่ตรวจสอบเกี่ยวกับ	
	7.1 หลักการบัญชีที่สำคัญ	0.52
	7.2 หลักการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี	0.66
	7.3 ระบบการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ	0.20
	7.4 กฎหมายที่สำคัญซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัท	0.02*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 5.14 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และสินเชื่อบริษัทเกี่ยวกับความเข้าใจและความเชื่อถือได้ในรายงานการสอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	คำว่า “โดยถูกต้องตามที่ควร” หมายถึง ความถูกต้องทางตัวเลขโดยไม่ผิดพลาดเลย	0.00*
2	คำว่า “ในสาระสำคัญ” หมายถึง จำนวนเงินในงบการเงินที่ผิดพลาดเป็นจำนวน	
	2.1 มากกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์รวม	0.89
	2.2 มากกว่าร้อยละ 10 ของกำไรจากการดำเนินงาน	0.12
	2.3 มากกว่าร้อยละ 20 ของรายได้รวม	0.60
3	รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องรับประกันว่าไม่มีการทุจริตเกิดขึ้นในองค์กร	0.00*
4	ท่านคิดว่ารายงานการสอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นในเรื่อง	
	4.1 ความเชื่อถือได้ของข้อมูลในงบการเงิน	0.15
	4.2 ความมีประสิทธิภาพหรือประสิทธิผลในการบริหารงานของผู้บริหาร	0.00*
	4.3 ความเชื่อมั่นในการเจริญเติบโตของกิจการ	0.00*
5	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีปัญหาในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง	0.01*
6	จากตัวอย่างรายงานการสอบบัญชีข้างต้น หมายถึง บริษัทไม่มีคดีฟ้องร้องที่มีความเป็นไปได้สูงว่าจะต้องชดเชยค่าเสียหายในจำนวนเงินที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 15 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของ
ผู้สอบบัญชี และสินเชื่อบริษัทเกี่ยวกับความเป็นอิสระของ
ผู้สอบบัญชี

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีความสนิทสนมกับฝ่ายบริหารของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
2	ผู้สอบบัญชีต้องไม่ถือหุ้นในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.87
3	ภรรยาและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.70
4	บุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้วของผู้สอบบัญชีไม่ควรถือหุ้นในบริษัทที่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี	0.09
5	ผู้สอบบัญชีไม่ควรให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหารแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.04*
6	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานให้คำปรึกษาด้านภาษีแก่บริษัทที่ตรวจสอบ	0.01*
7	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับงานเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของบริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
8	ผู้สอบบัญชีไม่ควรเป็นผู้วางระบบบัญชีในบริษัทที่ตรวจสอบ	0.02*
9	ผู้สอบบัญชีไม่ควรมีตำแหน่งผู้บริหารงานของสมาคมหรือมูลนิธิที่ตนเป็นผู้ตรวจสอบ	0.08
10	ผู้สอบบัญชีไม่ควรรับของกำนัลจากบริษัทที่ตรวจสอบ ไม่ว่าจะมูลค่าจะมากหรือน้อย	0.00*

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ตารางที่ 5.16 ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี
และสินเชื่อบริษัทเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี
ในกรณีที่ถูกฟ้องร้อง

ข้อที่	รายการ	p-value
1	ในกรณีแสดงความเห็นผิดพลาด ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหายต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนี้	
	1.1 บริษัทที่ตรวจสอบ	0.00*
	1.2 ผู้ถือหุ้น	0.00*
	1.3 เจ้าหน้าที่ของบริษัท	0.00*
2	เมื่อบริษัทที่ตรวจสอบถูกฟ้องร้องจากผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชดใช้ค่าเสียหาย	
	2.1 แบบไม่จำกัด	0.00*
	2.2 แบบจำกัด	0.19

* ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.05

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาว สาวิตรี อ่องธรรมกุล เกิดเมื่อวันที่ 12 มกราคม พ.ศ. 2523 ที่จังหวัดระนอง สำเร็จการศึกษาระดับมัธยมศึกษาจากโรงเรียนพิชัยรัตนาคาร และสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีหลักสูตรบัญชีบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์ เมื่อปีการศึกษา 2544 จากนั้นจึงเข้าศึกษาต่อระดับปริญญาโทหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี สาขาวิชาบัญชีการเงิน (ภาคปกติ) คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เมื่อปีการศึกษา 2545



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย