บทที่ 2

โครงสร้างระบบควบคุมและวางแผนสำหรับสำนักงานสอบบัญชี

2.1 ความหมายของการสอบบัญชี

การทำงานสอบบัญชีนั้นเป็นการปฏิบัติตามวิชาชีพที่ใช้ความรู้เฉพาะอย่างหนึ่งเรียกว่าวิชาชีพสอบบัญชีเช่นเดียวกับวิชาชีพอื่น ๆเช่น กฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม และการแพทย์ เป็นต้น ผู้ประกอบวิชาชีพนี้เรียกว่า "ผู้สอบบัญชี" เมื่อขึ้นทะเบียนตามกฎหมายแล้วจึงเรียกว่า "ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต"

หน้าที่ของผู้สอบบัญชีเรียกว่า การสอบบัญชี ซึ่งพยอม สิงเสน่ห์ (2537) ได้ให้ความหมายว่าการสอบบัญชี (Auditing) หมายถึงการตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆโดยผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้เพื่อที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพียงใดและงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอแล้วหรือไม่ นอกจากนั้นผู้สอบบัญชียังเสนอข้อสังเกตต่อผู้บริหารงานของกิจการเพื่อให้ทราบถึงข้อบกพร่องเกี่ยวกับการควบคุมภายในของกิจการและบางครั้งการตรวจสอบยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรายงานการทุจริตในกิจการให้ผู้บริหารงานได้ทราบด้วย

2.2 ประวัติของการสอบบัญชี

การสอบบัญชีนั้นมีมาตั้งแต่สมัยโบราณ หลังจากที่มนุษย์เริ่มรู้จักการทำบัญชีด้วยเหตุผลว่าข้อมูลทางการบัญชีที่มีการบันทึกไว้หากได้รับการตรวจสอบก่อนเพื่อความถูกต้องจะส่งผลให้มีประโยชน์ต่อผู้บริหารและบุคคลอื่น ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำงบการเงินไปใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล พิจารณาฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างถูกต้อง

วิศาล เต็งอำนวย (2529)ได้กล่าวว่าการสอบบัญชีในประเทศไทยนั้นได้มีมานานแล้วคือภาครัฐบาลในสมัยรัชกาลที่ 5 ได้มีการตั้งหน่วยตรวจสอบบัญชีรัฐบาล (Royal Audit Office) เพื่อทำการตรวจสอบบัญชีของหน่วยงานราชการต่าง ๆภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองจากระบบสมบูรณาญาสิทธิราชมาเป็นระบอบประชาธิปไตย โดยรัฐบาลได้ออกพระราชบัญญัติจัดตั้ง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง) พ.ศ. 2476 สังกัดสำนักนายกรัฐมนตรี ให้มีหน้าที่ตรวจสอบการบัญชีของหน่วยราชการต่าง ๆและรัฐวิสาหกิจ โดยมีประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้บังคับบัญชาของหน่วยงานนี้ ปัจจุบันได้เปลี่ยนเป็นสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.)และเปลี่ยนตำแหน่งประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้อำนวยการสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน โดยเป็นสำนักงานอิสระขึ้นตรงต่อนายกรัฐมนตรี

การสอบบัญชีภาคเอกชนนั้นทางรัฐบาลได้ออกพระราชบัญญัติลักษณะเข้าหุ้นส่วนและบริษัท รัตนโกสินทร์ศก 130 กำหนดให้บริษัทจำกัดต้องมีผู้สอบบัญชี ต่อมาปี พ.ศ. 2467 ทางราชการได้ประกาศใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 3 โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีมีอำนาจเข้าตรวจสอบสรรพสมุดบัญชีและเอกสารหลักฐานอันเกี่ยวกับบัญชีของบริษัทได้ในเวลาอันสมควรได้ทุกเมื่อ และเมื่อกิจการพาณิชย์ได้เจริญก้าวหน้าไป รัฐบาลได้ออกพระราชบัญญัติว่าด้วยการสอบบัญชีพ.ศ. 2505 เพื่อกำหนดคุณสมบัติและมีคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ซึ่งสังกัดกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นผู้ควบคุมการทำงานและรับผิดชอบเกี่ยวกับการขึ้นทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2.3 ลักษณะการดำเนินงานของวิชาชีพสอบบัญชี

ปัจจุบันการสอบบัญชีได้เปลี่ยนจากการมุ่งเน้นการตรวจสอบทุจริตของกิจการและการค้นหาข้อผิดพลาดในการจัดทำบัญชีมาเป็นการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินมีความถูกต้องน่าเชื่อถือเพียงใด สำหรับการตรวจสอบจะใช้วิธีการทดสอบรายการแทนการตรวจสอบโดยละเอียด ในการตรวจสอบดังกล่าวจะมีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบมีความถูกต้องตามที่ควรและได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้งได้มีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ

นอกจากนี้ การดำเนินการสอบบัญชีจะต้องมีมาตรฐานการสอบบัญชีเป็นแนวทางการปฏิบัติงานและใช้เป็นเครื่องวัดคุณภาพผลงานของผู้สอบบัญชีเพื่อให้บุคคลโดยทั่วไปได้ทราบถึงขอบเขตความรับผิดชอบในหน้าที่ของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี กระทรวงพาณิชย์พิจารณากำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีขึ้นเป็นทางการ โดยได้ออกประกาศ ก.บช. ฉบับที่ 19 (พ.ศ. 2518) เรื่องมาตรฐานการสอบบัญชี กำหนดให้มีมาตรฐานทั่วไป ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถ ดำเนินหน้าที่ด้วยความอิสระเที่ยงธรรมและมีความระมัดระวังรอบคอบ มาตรฐานการปฏิบัติงานจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการกำหนดให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและการควบคุมวางแผนงานสอบบัญชี และมาตรฐานรายงานเป็นเรื่อง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

เกี่ยวกับข้อความและรายงานของผู้สอบบัญชี ลักษณะการดำเนินงานของวิชาชีพสอบบัญชีนั้น สามารถอธิบายได้ดังนี้

2.3.1 การขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผู้ที่จะขึ้นทะเบียนต้องมีคุณสมบัติครบตามที่พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้กำหนดไว้อาทิเช่น จบการศึกษาปริญญาตรีบัญชีหรือเทียบเท่า เคยปฏิบัติงานการสอบบัญชีมาแล้ว 2 ปี มีสัญชาติไทย เป็นต้น นอกจากนี้ต้องผ่านการทดสอบข้อเขียนจากคณะกรรมการควบคุมวิชาชีพสอบบัญชี หลังจากได้ผ่านการทดสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องปฏิบัติงานภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชี

2.3.2 การปฏิบัติงานสอบบัญชี

บริษัททั่วไปจะต้องมีการประชุมผู้ถือหุ้นพิจารณาแต่งตั้งผู้สอบบัญชี เมื่อได้รับการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีจะต้องทำการวางแผนการตรวจสอบและตรวจสอบตามแผนที่ได้กำหนดไว้ พิจารณาผลการตรวจสอบเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินเพื่อเสนอผู้ถือหุ้นของกิจการที่แต่งตั้งผู้สอบบัญชีต่อไป

2.4 สำนักงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชีเป็นองค์กรที่ผู้สอบบัญชีเข้าไปทำงานสอบบัญชีให้คำปรึกษาทางบัญชีและภาษีอากร ให้บริการวางระบบบัญชี ในแต่ละสำนักงานจะต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประจำสำนักงานนั้น ๆและมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเป็นผู้ช่วยในการตรวจสอบหรือปฏิบัติงานอื่น ๆ สำนักงานสอบบัญชีแบ่งได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.4.1 สำนักงานสอบบัญชีร่วมกับต่างประเทศ (International Firm)

สำนักงานสอบบัญชีที่ร่วมกับต่างประเทศมักได้งานตรวจสอบธุรกิจขนาดใหญ่ที่เป็นเครือข่ายของต่างประเทศ หรือธุรกิจที่มีการซื้อขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในปัจจุบัน สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยที่ร่วมกับต่างประเทศมี 7 แห่ง ดังนี้ (กองบัญชีธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2534)

2.4.1.1 สำนักงานสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจำกัด

2.4.1.1.1 บริษัทคูเปอร์ส (ไทย) จำกัด

ร่วมกับ Coopers & Lybrand Co., Ltd.

ประเทศอังกฤษ

2.4.1.1.2 บริษัทบัญชีกิจ จำกัด
ร่วมกับ Horwarth & Horwath International
ประเทศสหรัฐอเมริกา

2.4.1.1.3 บริษัทสำนักงาน เอส จี วี ณ ถลาง จำกัด
ร่วมกับ Arthur Anderson & Co.
ประเทศสหรัฐอเมริกา

2.4.2.2 สำนักงานสอบบัญชีที่เป็นคณะบุคคล

2.4.2.2.1 สำนักงานไชยยศ
ร่วมกับ Deloitte Ross Tohmatsu
ประเทศสหรัฐอเมริกา

2.4.2.2.2 สำนักงานไพร์ซวอเตอร์ เฮาส์
ร่วมกับ Price Waterhouse & Co.
ประเทศสหรัฐอเมริกา

2.4.2.2.3 สำนักงานสอบบัญชี พีท มาร์วิค แอนด์ สุธี
ร่วมกับ KPMG Peat Marwick
ประเทศสหรัฐอเมริกา

2.4.2.2.4 สำนักงานเอินท์ส แอนด์ ยัง
ร่วมกับ Earnst & Young
ประเทศอังกฤษ

สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยที่เป็นตัวแทนหรือใช้ชื่อร่วมกับสำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศ ในทางปฏิบัติจะมีผู้แทนของสำนักงานต่างประเทศสับเปลี่ยนมาทำงานในประเทศไทยหรือส่งผู้สอบบัญชีไทยไปร่วมประชุมหรือฝึกอบรมในต่างประเทศเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับนโยบายการปฏิบัติ รวมทั้งในด้านวิชาการ แต่ในการรับรองการสอบบัญชี และการติดต่อกับลูกค้าในประเทศไทยจะดำเนินการโดยผู้สอบบัญชีไทย ประกอบกับกฎหมายไทยยังไม่เปิดโอกาสให้รับรองการสอบบัญชีในนามสำนักงานได้ สำนักงานสอบบัญชีต่างประเทศอาจเข้ามาร่วมถือหุ้นในบริษัทไทยหรือเข้ามาเป็นคณะบุคคลเจ้าของกิจการสำนักงานสอบบัญชี

2.4.2 สำนักงานไทย (Local Firm)

จะมีลักษณะเป็นสำนักงานขนาดกลางจนถึงขนาดเล็ก มีผู้สอบบัญชีสังกัดอยู่ 1-5 คน ส่วนมากจะรับงานตรวจสอบในบริษัทที่มีธุรกิจไม่ใหญ่มากนัก เช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัด กิจการธุรกิจขนาดย่อม เป็นต้น สำนักงานลักษณะนี้จะดำเนินการเองโดยผู้สอบบัญชีไทย

การวิจัยครั้งนี้ได้ใช้สำนักงานสอบบัญชีทั้ง 2 ลักษณะเป็นข้อมูลของกรณีศึกษา ผู้วิจัยได้ศึกษาโครงสร้างและลักษณะการดำเนินงานของแต่ละสำนักงานจากคู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Audit Approach Manual) เอกสารสิ่งพิมพ์ต่าง ๆที่ค้นคว้าได้ การสังเกตการปฏิบัติงาน ตลอดจนสัมภาษณ์ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องของแต่ละสำนักงาน อย่างไรก็ตามข้อมูลอ้างอิงต่าง ๆ ไม่สามารถระบุชื่อของสำนักงานที่ใช้เป็นกรณีศึกษาได้ เนื่องจากเป็นการเปิดเผยข้อมูลความลับทางธุรกิจ และเป็นการผิดมรรยาทของผู้สอบบัญชีซึ่งระบุไม่ให้มีการโฆษณาใด ๆ ซึ่งเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

2.5 หน้าที่และสายการบังคับบัญชาของสำนักงานสอบบัญชี

เนื่องจากการทำงานในสำนักงานสอบบัญชีมีลักษณะคล้ายสำนักงานที่ปรึกษาทั่วไป ในส่วนนี้จึงอธิบายถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของบุคลากรของสำนักงานซึ่งมีลักษณะเฉพาะดังนี้ (พยอม สิงเสน่ห์ 2537)

2.5.1 ผู้เป็นหุ้นส่วน (Partners)

เป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดของสำนักงานมีหน้าที่ติดต่อกับลูกค้าเพื่อรับงานตรวจสอบ บริหารงานบุคคล ฝึกอบรมพนักงาน กำหนดแนวทางปฏิบัติงาน สอบทานงานตรวจสอบและรับผิดชอบรายงานการสอบบัญชีแต่ละราย ในกรณีที่สำนักงานเสนอบริการด้านอื่นด้วยอาจมีผู้เป็นหุ้นส่วนรับผิดชอบงานพิเศษด้านต่าง ๆเช่น ภาษีอากรและรับปรึกษาบริหารงาน เป็นต้น ผู้เป็นหุ้นส่วนมักจะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งสามารถลงนามในรายงานของผู้สอบบัญชีได้

2.5.2 ผู้จัดการ (Managers)

ในสำนักงานขนาดใหญ่มีผู้จัดการช่วยผู้เป็นหุ้นส่วนปฏิบัติงานทั้งในด้านการบริหารและงานด้านตรวจสอบ ผู้จัดการจะได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบงานตรวจสอบลูกค้าหลายรายพร้อมกันไปโดยควบคุมเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ สอบทานกระดาษทำการ ร่างงบการเงินและรายงานการสอบบัญชี รวมถึงการกำหนดวิธีการตรวจสอบที่จำเป็น ในบางสำนักงานผู้เป็นหุ้นส่วนอาจมอบหมายให้ผู้จัดการทำการตกลงกับลูกค้าเกี่ยวกับปัญหาการบัญชีและรายงานการสอบบัญชีด้วย

2.5.3 ผู้ควบคุมงาน (Supervisor)

ผู้ควบคุมงานเป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ณ. ที่ทำการของลูกค้าโดยรายงานผลการปฏิบัติงานต่อผู้จัดการ อย่างไรก็ตามในสำนักงานขนาดเล็กผู้ควบคุมงานทำหน้าที่ของ -

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ผู้จัดการด้วย หรือกล่าวได้ว่าบางสำนักงานไม่มีตำแหน่งผู้ควบคุมงาน โดยงานในหน้าที่ของผู้ควบคุมงานจะดำเนินการโดยผู้จัดการแทน

2.5.4 พนักงานตรวจสอบอาวุโส (Senior Accountants) หรือ หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ (Audit Incharge)

เป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ณ ที่ทำการของลูกค้าโดยต้องรายงานโดยตรงต่อผู้ควบคุมงานหรือผู้จัดการ พนักงานตรวจสอบอาวุโสต้องสามารถปฏิบัติการตรวจสอบให้ลุล่วงไปได้ตามนโยบายของสำนักงานและคำสั่งของผู้ควบคุมงาน รวบรวมกระดาษทำการตรวจสอบเรื่องที่มีความสำคัญ เช่น ทุนเรือนหุ้น ขาย ต้นทุนขาย เป็นต้น นอกจากนั้นพนักงานตรวจสอบอาวุโสจะต้องทำการควบคุมและให้คำแนะนำต่าง ๆแก่พนักงานตรวจสอบชั้นต้น

2.5.5 พนักงานตรวจสอบชั้นต้น (Junior Accountants)

เป็นผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบรายละเอียดภายใต้การควบคุมของหัวหน้าพนักงานตรวจสอบ เช่น ตรวจสอบใบสำคัญ การผ่านรายการ การบวกเลข ทำสรุปผลการวิเคราะห์บัญชี ในกรณีที่ตรวจพบข้อผิดพลาดหรือรายการที่ผิดปกติต้องรายงานต่อหัวหน้างานตรวจสอบโดยตรง

2.6 โครงสร้างองค์กรของสำนักงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชีอาจจัดตั้งในรูปของบริษัท ห้างหุ้นส่วนจำกัด หรือประกอบกิจการเป็นคณะบุคคล บุคคลคนเดียว แต่ในการรับรองงบการเงินนั้นจะรับรองโดยผู้สอบบัญชีเป็นการเฉพาะตัวบุคคล สำนักงานไม่สามารถให้ความเห็นในนามของสำนักงานได้แต่อย่างใด กองบัญชีธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2534) ได้ระบุว่า "จากสถิติในปี 2532 สำนักงานสอบบัญชีที่จัดตั้งในรูปบริษัทมีจำนวน 46 ราย ห้างหุ้นส่วนจำกัดจำนวน 7 ราย และบุคคลธรรมดาจำนวน 382 ราย....." ในสำนักงานสอบบัญชีอาจจะมีผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีร่วมปฏิบัติงานหลายคน แต่ผู้ที่รับรองรายงานการสอบบัญชีนั้นอาจจะมีเฉพาะผู้สอบบัญชีที่เป็นหุ้นส่วน (Partner) เท่านั้น

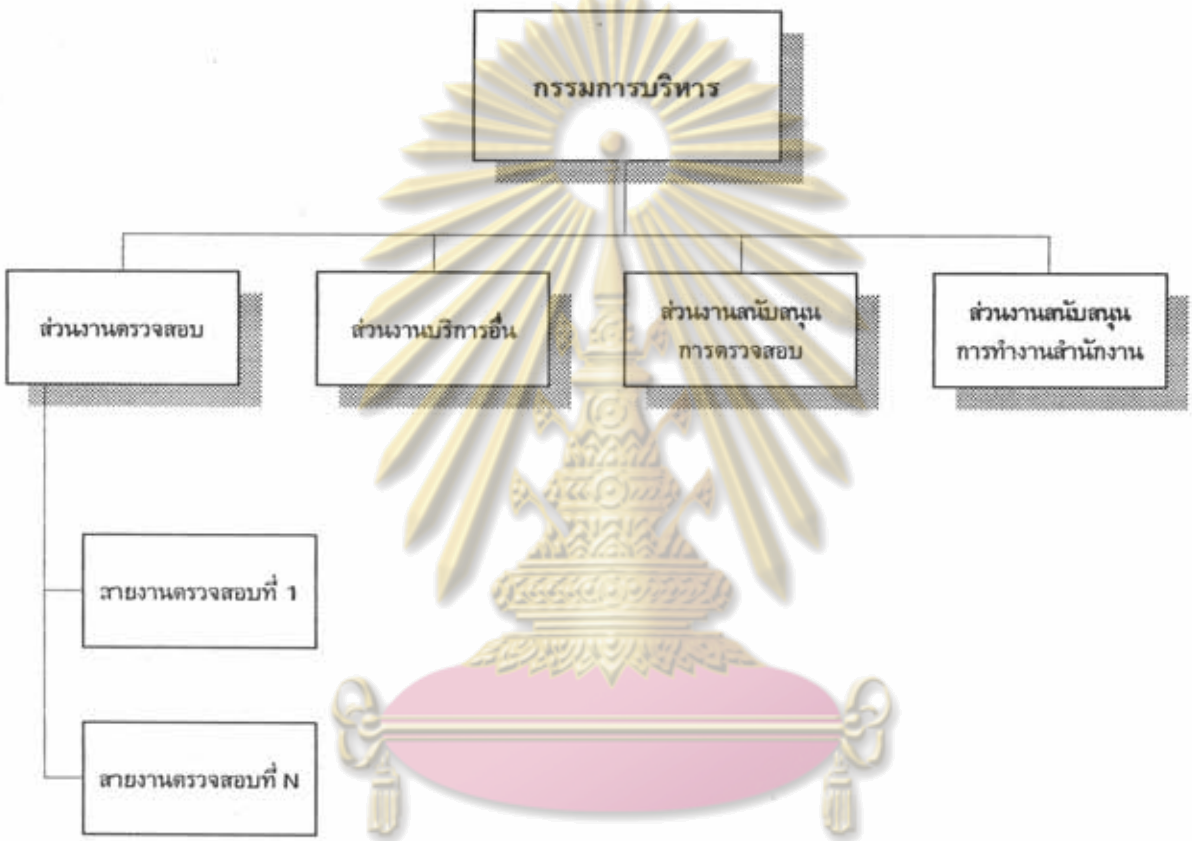
สำนักงานสอบบัญชีจะมีการแบ่งโครงสร้างองค์กรในรูปแบบที่คล้ายคลึงกัน โดยอาจแบ่งแยกได้จากสำนักงานที่เป็นกรณีศึกษาได้ 2 ประเภทคือ

2.6.1 สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ โดยเฉพาะสำนักงานที่เป็นตัวแทนหรือใช้ชื่อร่วมกับสำนักงานต่างประเทศ จะมีผังองค์กรดังนี้

<u>ผังองค์กรสำนักงานสอบบัญชี</u>



ภาพที่ 2.1 แผนภูมิแสดงผังองค์กรของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ในแต่ละส่วนงานจะมีหน้าที่ดังนี้

2.6.1.1 ส่วนงานตรวจสอบ

ส่วนงานตรวจสอบมีหน้าที่จัดการด้านตรวจสอบบัญชีลูกค้าโดยตรง มีการแบ่งสายการตรวจสอบย่อย ฝ่ายการตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบในด้านการหาลูกค้า การติดต่อรับงาน ตลอดจนกำหนดแผนการตรวจสอบ และดำเนินการตามแผนดังกล่าว ส่วนงานนี้จะทำการออกรายงานการสอบบัญชีซึ่งเป็นรายงานแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

2.6.1.2 ส่วนงานบริการอื่น ๆ

ในสำนักงานขนาดใหญ่บางสำนักงานนั้น ส่วนงานนี้อาจถูกจัดให้เป็นบริษัทแยกต่างหากจากส่วนงานการตรวจสอบเพื่อผลในการปฏิบัติงาน ส่วนงานบริการนี้มีหน้าที่ในการให้บริการในด้านอื่นที่นอกเหนือจากการสอบบัญชี เช่น การให้คำปรึกษาทางภาษีอากร การออกแบบระบบบัญชี การให้บริการจัดทำบัญชี การให้คำปรึกษาการควบคุมภายในและการบริหารการเงินเป็นต้น

2.6.1.3 ส่วนงานสนับสนุนการตรวจสอบ

จะมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการกำหนดวิธีการมาตรฐานการตรวจสอบขององค์กร ติดตามมาตรฐานการสอบบัญชีและการบัญชี ปรับปรุงและพัฒนาวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งการจัดสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการตรวจสอบ เช่น คู่มือการตรวจสอบ คู่มือการสุ่มตัวอย่าง เป็นต้น

2.6.1.4 ส่วนงานสนับสนุนการทำงานสำนักงาน

ในส่วนนี้จะมีหน้าที่จัดการและให้การสนับสนุนในเรื่องของการบริหารทรัพยากรมนุษย์ การบัญชีและการเงิน กฎหมายและการตรวจสอบภายใน เป็นต้น

2.6.2 สำนักงานขนาดเล็ก

ในสำนักงานขนาดเล็กซึ่งโดยมากจะเป็นสำนักงานไทยมีโครงสร้างองค์กรดังนี้

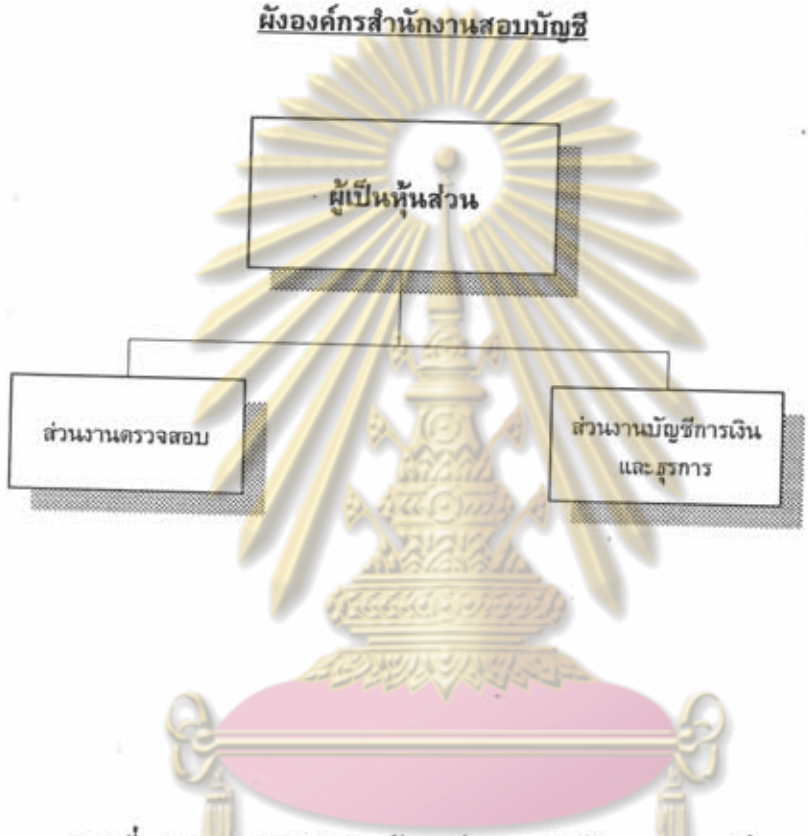
2.6.2.1 ส่วนงานตรวจสอบ

เป็นฝ่ายที่ทำหน้าที่หลักในการตรวจสอบบัญชีโดยจะแบ่งเป็นสายการตรวจสอบย่อยมีผู้จัดการเป็นผู้ควบคุมสายการตรวจสอบแต่ละสาย ในสายการตรวจสอบย่อยอาจมีผู้ช่วยผู้จัดการเป็นหัวหน้ากลุ่ม ในแต่ละกลุ่มนั้นจะมีลูกค้าในความรับผิดชอบซึ่งจะมีหัวหน้าพนักงานตรวจสอบ (Incharge) รับผิดชอบแต่ละลูกค้า ในฝ่ายตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบในด้านการหาลูกค้า การติดต่อรับงาน การเรียกเก็บเงิน สรุปได้ว่างานที่ต้องติดต่อกับลูกค้าจะกระทำโดยส่วนงานตรวจสอบ

2.6.2.2 ส่วนงานบัญชีการเงินและธุรการ

เป็นฝ่ายที่ทำหน้าที่จัดการด้านบัญชีการเงินและเรื่องธุรการ เช่น การสั่งซื้อของ การจัดสถานที่ของสำนักงาน เป็นต้น

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาพที่ 2.2 แผนภูมิแสดงผังองค์กรของสำนักงานขนาดเล็ก

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7 ขั้นตอนการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีทั่วไป

ก่อนที่จะกล่าวถึงการควบคุมและวางแผนงานสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเข้าใจในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีซึ่งเป็นธุรกิจเฉพาะ จึงขออธิบายถึงขั้นตอนการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีซึ่งแบ่งได้เป็น 4 ขั้นตอนคือ

2.7.1 การตอบรับงานเดิมและเสนองานให้ลูกค้าใหม่

2.7.2 การวางแผนการตรวจสอบ

2.7.3 การตรวจสอบ

2.7.4 การเสนอรายงาน

โดยรายละเอียดในแต่ละหัวข้อเป็นดังนี้

2.7.1 การตอบรับงานเดิมและเสนองานให้ลูกค้าใหม่ (Pre-engagement Activities)

การสอบบัญชีจะมีคุณภาพได้นั้นต้องมีนโยบายการตัดสินใจรับลูกค้าใหม่และตรวจสอบลูกค้าเดิมที่ดี ขั้นตอนนี้ประกอบด้วย

2.7.1.1 สอบทานข้อมูลลูกค้าเบื้องต้น

สำหรับลูกค้าที่เคยตรวจสอบมาแล้วนั้น หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ (Incharge) หรือพนักงานตรวจสอบอาวุโส (Senior Accountant) อาจสอบทานข้อมูลดังกล่าวจากงบการเงินปีที่แล้ว สอบทานที่ปรึกษากฎหมายของลูกค้า หากเป็นลูกค้ารายใหม่จะต้องเข้าไปสำรวจข้อมูลของลูกค้าเกี่ยวกับระบบการเงิน สถานะและลักษณะทางธุรกิจรวมทั้งนโยบายการบัญชี โดยสรุปเป็นรายงานการสำรวจความเสี่ยงเบื้องต้นในการตรวจสอบ รายงานดังกล่าวจะส่งมอบให้ผู้จัดการและผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นผู้พิจารณาตัดสินใจในการรับงานตรวจสอบดังกล่าวหรือไม่

นอกจากนี้ตามแถลงการณ์มาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 13 เรื่อง การติดต่อกับผู้สอบบัญชีเดิมในการรับงานสอบบัญชี กำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่กำลังจะพิจารณารับงานใหม่นั้นต้องขอทราบเหตุผลทางมรรยาทของวิชาชีพที่จะต้องนำมาพิจารณาประกอบในการรับงานสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีเดิมซึ่งเคยตรวจสอบกิจการนี้มาก่อน โดยจัดทำเป็นหนังสือไปยังผู้สอบบัญชีคนเดิม

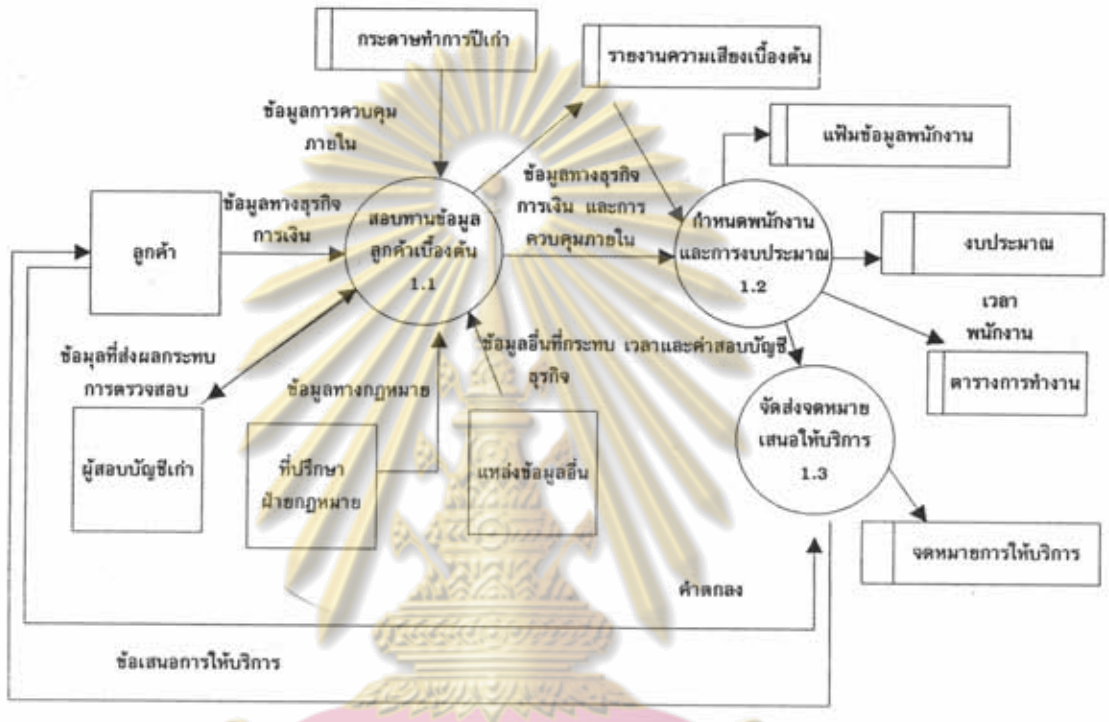
2.7.1.2 การกำหนดพนักงานและการงบประมาณ

เมื่อเริ่มการทำงานใหม่ในแต่ละปีที่ประชุมผู้เป็นหุ้นส่วนจะแบ่งงานของลูกค้าทั้งเก่าและใหม่ให้สายงานตรวจสอบที่มีผู้จัดการเป็นผู้ดูแล ผู้จัดการแต่ละสายงานจะกำหนดหัวหน้าพนักงานตรวจสอบและพนักงานให้แก่ลูกค้าต่าง ๆ ทั้งนี้ในแต่ละลูกค้าจะมีลักษณะเป็นศูนย์กำไร ดังนั้น ผู้จัดการและหัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะต้องประมาณชั่วโมงที่ต้องใช้ในการตรวจสอบของแต่ละลูกค้าในตารางการประมาณเวลา โดยใช้ข้อมูลจากปีก่อนเป็นตัวเปรียบเทียบเพื่อคำนวณเป็นราคาค่าสอบบัญชีที่จะเสนอให้ลูกค้าในบางสำนักงานจะมีการกำหนดงบประมาณเป็นเป้าหมายลักษณะเดียวกันกับงบประมาณการขาย ผู้เป็นหุ้นส่วนและผู้จัดการจะต้องทำการตรวจสอบและหาลูกค้าให้ได้ตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

2.7.1.3 จัดส่งจดหมายเสนอให้บริการ

เมื่อลูกค้าตกลงที่จะให้สำนักงานเป็นผู้ให้บริการจดหมายเสนอการให้บริการ (Engagement Letter) จะต้องถูกจัดทำเพื่อกำหนดขอบเขตการตรวจสอบ วิธีการ

ตรวจสอบ ค่าบริการและกำหนดเวลาการชำระเงิน เมื่อลูกค้าทำการลงนามเห็นชอบในจดหมายเสนอการให้บริการจึงจะถือว่าเป็นการเริ่มงานตรวจสอบ



ภาพที่ 2.3 แผนภาพแสดงขั้นตอนการตอบรับงานเดิมและเสนองานให้ลูกค้าใหม่

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7.2 การวางแผนการตรวจสอบ (Planning Activities)

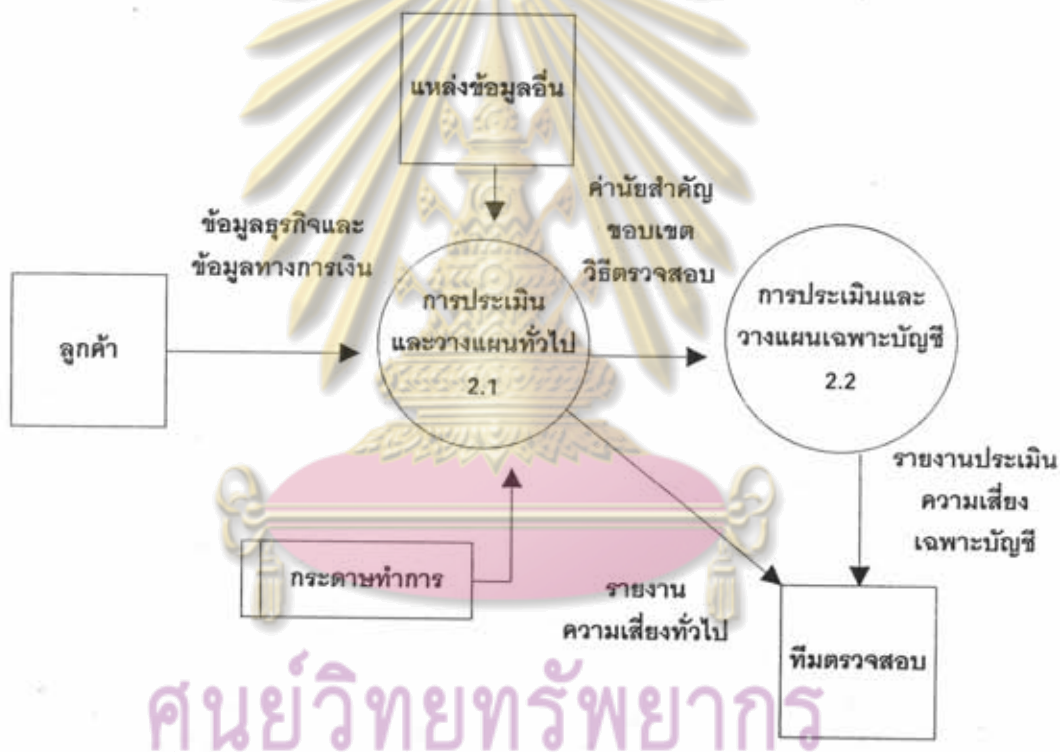
ขั้นตอนนี้ประกอบไปด้วยการประเมินและวางแผนทั่วไปและการประเมินและวางแผนเฉพาะบัญชี ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบให้สำเร็จลุล่วงอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นการลดงานการตรวจสอบโดยอธิบายในรายละเอียดได้คือ

2.7.2.1 การประเมินและวางแผนทั่วไป

ประกอบด้วยขั้นตอนย่อยดังนี้

2.7.2.1.1 ทำความเข้าใจธุรกิจของลูกค้า

ผู้สอบบัญชีจำเป็นที่จะต้องเข้าใจสภาพเศรษฐกิจที่เกี่ยวกับธุรกิจของลูกค้าที่มีผลกระทบต่อกิจการในปีที่ตรวจสอบ เช่น การขึ้นภาษีนำเข้าจะส่งผลกระทบโดยตรงกับต้นทุนของกิจการผลิต เป็นต้น ลักษณะการประกอบกิจการรวมทั้งผลิตภัณฑ์ของลูกค้าเป็นสิ่งจำเป็นที่ผู้สอบบัญชีจะต้องศึกษา ซึ่งแหล่งของข้อมูลดังกล่าวจะอยู่ในวารสารทางธุรกิจและเศรษฐศาสตร์ หนังสือพิมพ์ ประวัติบริษัท รายงานประจำปีและแฟ้มถาวรของบริษัท นอกจากนี้การขอเข้าเยี่ยมชมกิจการของบริษัท การใช้แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลเพิ่มเติม เช่น ระบบคอมพิวเตอร์ บุคลากร จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถเข้าใจธุรกิจของลูกค้าได้ดียิ่งขึ้น



ภาพที่ 2.4 แสดงการวางแผนการตรวจสอบ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7.2.1.2 พิจารณาการควบคุมภายในองค์กร

ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาการควบคุมภายในขององค์กรโดยศึกษาจากทางเดินเอกสาร การสอบถามฝ่ายบริหาร นอกจากนั้นจะต้องพิจารณาระบบบัญชีของบริษัท เช่น ขนาดและปริมาณของรายการทางบัญชี การประมวลผลของรายการทางบัญชี

หากกิจการมีการใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลจะต้องทำการสอบถามข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับคอมพิวเตอร์เพื่อตัดสินใจที่จะแบ่งประเภทของกิจการ

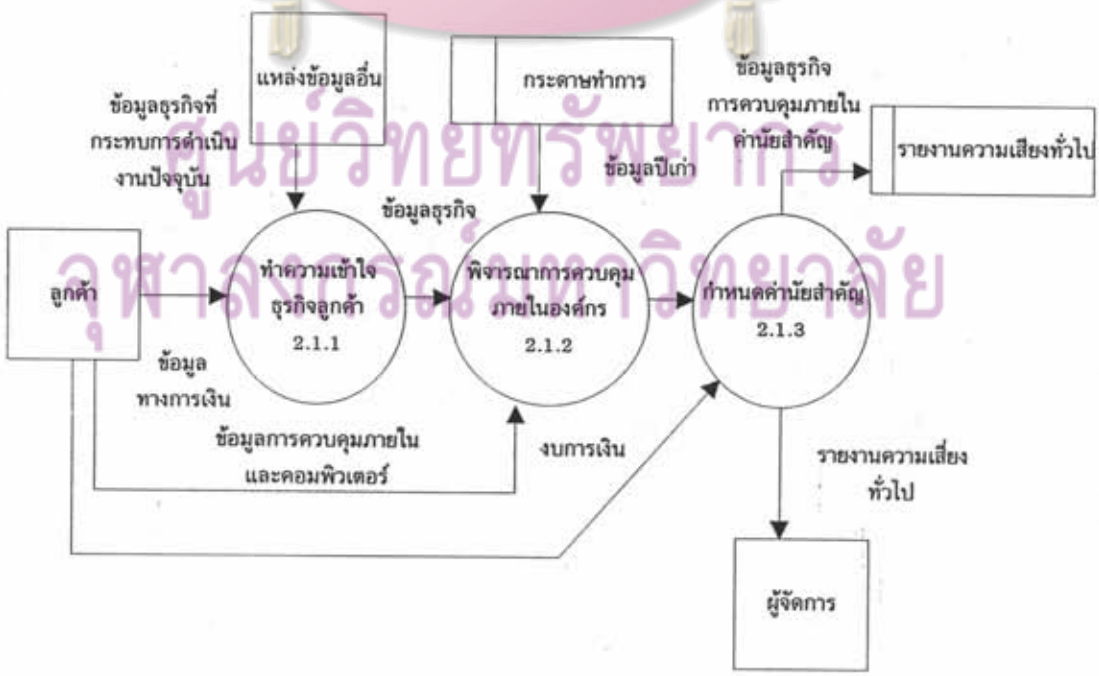
ว่าข้อมูลที่มีการประมวลผลโดยระบบคอมพิวเตอร์มีผลกระทบต่องบการเงินมากน้อยเพียงไร หากมีผลกระทบมากจะต้องทำการตรวจสอบการควบคุมทั่วไป (General Control Review) ของระบบคอมพิวเตอร์ซึ่งจะพิจารณาในเรื่องเกี่ยวกับ การแบ่งส่วนงาน ฮาร์ดแวร์ ซอฟต์แวร์ และการบริหารข้อมูล ผลกระทบที่มีต่อความเชื่อถือได้และความถูกต้องของรายการทางบัญชีที่ได้จากระบบงานต่าง ๆนั้น

2.7.2.1.3 การกำหนดค่านัยสำคัญ

วิศาล เต็งอำนวย (2529) กล่าวว่าค่านัยสำคัญในการตรวจสอบ (Materiality Level) คือจำนวนที่สำคัญหรือใหญ่เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนรวมหรือกับรายการที่อยู่ในประเภทเดียวกัน ความมีสาระสำคัญจะเป็นเครื่องช่วยในการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวมีข้อผิดพลาด ไม่เป็นไปตามมาตรฐานบัญชี

ปรกติในการคำนวณค่านัยสำคัญนั้นสำนักงานสอบบัญชีจะคำนวณจากยอดรายได้รวมหรือกำไรสุทธิ โดยคิดเป็นร้อยละของรายการดังกล่าวขึ้นกับลักษณะของกิจการว่ามีความเสี่ยงในการตรวจสอบมากน้อยเพียงไร

จากขั้นตอนนี้ทางหัวหน้าสอบบัญชีจะจัดเตรียมรายงานการประเมินความเสี่ยงทั่วไป โดยมุ่งเน้นว่ามีการควบคุมภายในที่น่าเชื่อถือหรือไม่ ซึ่งสามารถลดปริมาณงาน เวลา และขอบเขตของขั้นตอนต่อไป



ภาพที่ 2.5 แสดงขั้นตอนการทำงานของการประเมินและวางแผนทั่วไป

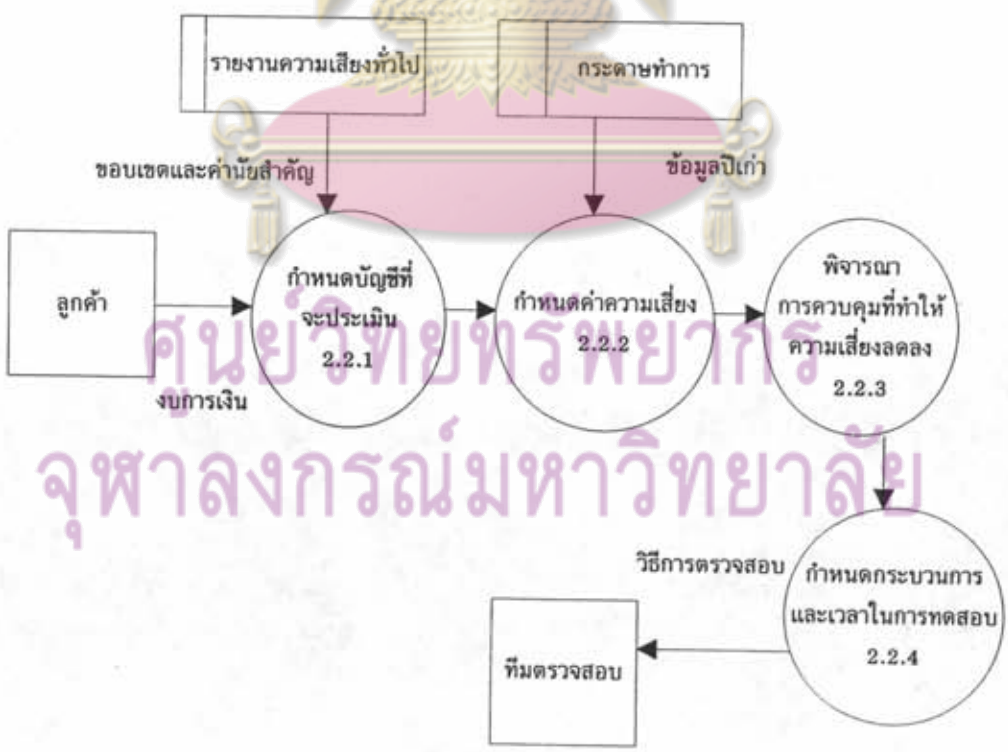
ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หอสมุดกลาง สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7.2.2 การประเมินและการวางแผนเฉพาะบัญชี

เป็นการประเมินความเสี่ยงของบัญชีแต่ละบัญชี โดยจะมีขั้นตอนจากการกำหนดบัญชีที่จะประเมินและทำการพิจารณาบัญชีดังกล่าวถึงการควบคุมที่บัญชีนั้นจะต้องมี เช่น ความถูกต้อง ความครบถ้วน การมีสิทธิในทรัพย์สิน เป็นต้น หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะกำหนดค่าของความเสี่ยงโดยพิจารณาความเข้าใจธุรกิจ ประสบการณ์ในอดีตและการสอบทานเอกสาร เช่น บัญชีเงินสด อาจมีค่าความเสี่ยงสูงเพราะมีสภาพที่มีความเสี่ยงอยู่ในตัวของบัญชีนี้เอง (Inherent Risk) หลังจากนั้นจะพิจารณาถึงการควบคุมภายในที่จะทำให้ความเสี่ยงนั้นลดลง กำหนดกระบวนการและเวลาที่จะทดสอบการควบคุมภายในเหล่านั้นและพิจารณาความเสี่ยงที่เหลืออยู่ซึ่งจะทำการทดสอบในการทำงานสิ้นปี

ผลของขั้นนี้จะมีการจัดทำรายงานความเสี่ยงในการตรวจสอบ ซึ่งจะถูกพัฒนาไปจัดทำแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) โดยผู้สอบบัญชีจะนำมาวางแผนว่าจะทำการตรวจสอบอย่างไร เมื่อไร และใช้เวลาเท่าใด



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาพที่ 2.6 แสดงการประเมินและการวางแผนเฉพาะบัญชี

2.7.3 การตรวจสอบ (Audit Testing)

ในการเข้าตรวจสอบบริษัทใด ๆ ผู้สอบบัญชีจะต้องทำการรวบรวมหลักฐานเพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของงบการเงิน ซึ่งจะต้องพิจารณาเลือกใช้วิธีการที่จะช่วยให้สามารถตรวจพบข้อผิดพลาดต่าง ๆ การตรวจสอบแบ่งได้เป็น 2 ขั้นตอนกล่าวคือ การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในและการตรวจสอบสิ้นปี โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.7.3.1 การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

ในการตรวจสอบบัญชีต้องทำการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในซึ่งแถลงการณ์มาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 18 ได้กำหนดว่าระบบการควบคุมภายในได้แก่ แผนขององค์การ วิธีการ และมาตรการต่าง ๆ ที่ฝ่ายบริหารของกิจการจัดให้มีขึ้นเพื่อให้

ก. การดำเนินธุรกิจ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นระเบียบเรียบร้อย

ข. การปฏิบัติงานยึดมั่นตามนโยบายของฝ่ายบริหาร

ค. มีการดูแลรักษาทรัพย์สิน

ง. มีการป้องกันและค้นพบทุจริตหรือข้อผิดพลาดได้

จ. การบันทึกรายการบัญชีต่าง ๆ ถูกต้องสมบูรณ์

ฉ. งบการเงินที่จัดทำขึ้นเชื่อถือได้และทันเวลา

การประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในนั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ารายการบัญชีได้มีการบันทึกโดยถูกต้องและสมบูรณ์ เพื่อนำผลมากำหนดชนิด เวลาและขอบเขตการตรวจสอบ โดยวิธีทดสอบความถูกต้องของรายการบัญชี ขั้นตอนการประเมิน-ประสิทธิภาพการควบคุมภายในประกอบด้วย

ศูนย์วิทยทรัพยากร

2.7.3.1.1 การตรวจสอบขอบเขตการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

จากขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงเฉพาะบัญชีและแนวการตรวจสอบบัญชี จะทำให้หัวหน้าพนักงานตรวจสอบรู้ถึงวงจรการควบคุมภายในเบื้องต้นของกิจการที่จะทำการตรวจสอบ หากในวงจรบัญชีใดไม่มีการควบคุมภายในหรือไม่สามารถเชื่อถือได้ก็จะไม่ประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในดังกล่าวแต่จะไปตรวจสอบสิ้นปีแทน

2.7.3.1.2 การสอบทานและการประเมินประสิทธิภาพเบื้องต้น

การสอบทานดังกล่าว ผู้เข้าทำการตรวจสอบจะต้องทำการสอบถามบุคลากรของกิจการโดยใช้แบบสอบถาม ศึกษาผังการจัดองค์การ ศึกษาคู่มือการ

ปฏิบัติงาน เอกสารการอธิบายหน้าที่ ผังทางเดินของเอกสาร การสอบทานดังกล่าวพนักงานตรวจสอบจะทำการเขียนผังทางเดินเอกสารตามข้อมูลที่ได้จากการสอบถามหรือจากเอกสาร เพื่อทราบวงจรของรายการบัญชีตามระบบบัญชีและการควบคุมภายใน

หัวหน้างานตรวจสอบจะตัดสินใจประเมินการควบคุมภายในนั้นว่าตรงตามวัตถุประสงค์หรือไม่ รวมทั้งมีจุดอ่อนหรือข้อผิดพลาดในการควบคุมทำให้ข้อมูลทางบัญชีไม่ถูกต้องหรือไม่เพียงใด ซึ่งหากผู้สอบบัญชีไม่เชื่อถือการควบคุมภายในดังกล่าวก็ไม่ต้องทำการทดสอบการปฏิบัติตามระบบ หากเชื่อถือการควบคุมภายในจึงทำการทดสอบการปฏิบัติตามระบบ

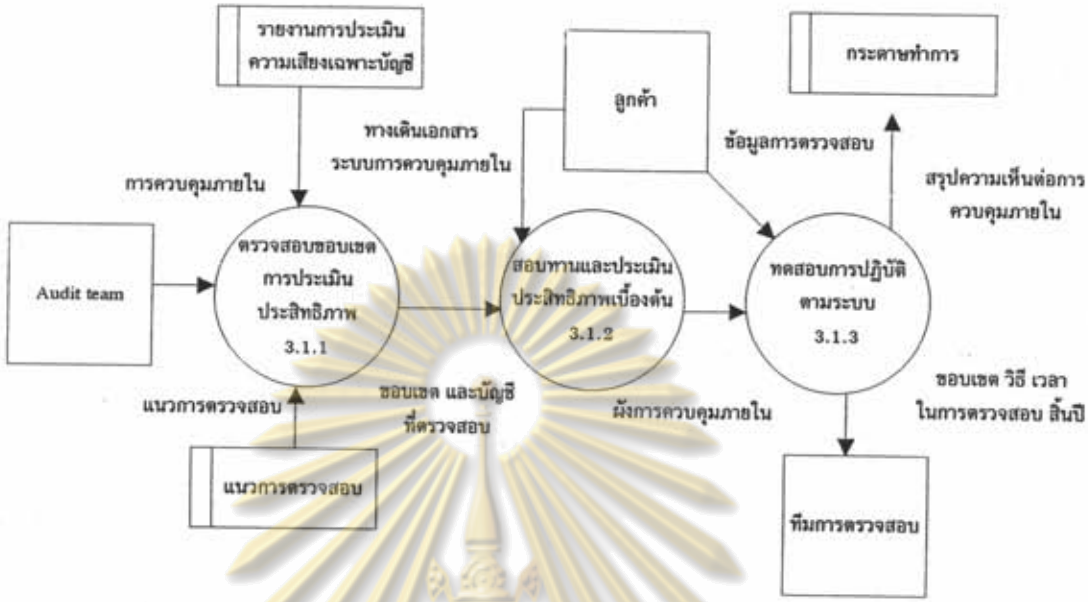
2.7.3.1.3 การทดสอบการปฏิบัติตามระบบ

เนื่องจากขั้นตอนที่ 2.7.3.1.2 เป็นการแสดงให้เข้าใจว่ากิจการมีการจัดวางระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพเท่านั้น ในขั้นตอนนี้ผู้สอบบัญชีจะต้องทำการทดสอบการปฏิบัติตามระบบเพื่อให้มั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามการควบคุมภายในอย่างสม่ำเสมอ โดยจะบันทึกผลการทดสอบและประเมินว่าหากมีการไม่ปฏิบัติตามระบบขึ้นหลายครั้งและทำให้เกิดข้อผิดพลาดในหลักฐานและเอกสารทางบัญชีอย่างมีสาระสำคัญผู้สอบบัญชีอาจตัดสินใจไม่เชื่อถือระบบการควบคุมภายในได้

ในส่วนของวิธีการตรวจสอบนั้นหัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำการตรวจการควบคุมภายในกับสิ่งที่ปฏิบัติจริง โดยใช้เทคนิคการตรวจสอบเอกสาร การสังเกตการทำงาน การทดลองปฏิบัติตามระบบ เป็นต้น

ในกรณีที่กิจการไม่มีการควบคุมภายในหรือไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายใน หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะต้องจัดทำรายงานสรุปในกระดาษทำการและต้องพิจารณาร่วมกับผู้จัดการเพื่อเปลี่ยนแปลงขอบเขต ชนิด วิธีการตรวจสอบในตอนสิ้นปี

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาพที่ 2.7 แสดงการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

2.7.3.2 การตรวจสอบสิ้นปี

หลังจากการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน ขั้นตอนต่อมาหัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำกระดาษทำการสรุปเอกสารข้อมูลและผลการตรวจสอบไปให้ผู้จัดการและผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นผู้สอบทาน ในวงจรบัญชีใดที่ผู้สอบบัญชีไม่เชื่อถือการควบคุมภายในจะต้องทำการทดสอบรายการสิ้นปีซึ่งจะต้องขยายขอบเขต วิธีการ และเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบในทางตรงกันข้ามหากผู้สอบบัญชีเชื่อถือการควบคุมภายในจะทำการลดวิธีการขอบเขต และเวลาในการตรวจสอบสิ้นปี การตรวจสอบสิ้นปีมีขั้นตอนดังนี้

2.7.3.2.1 จัดกลุ่มประเภทรายการบัญชี

หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะของบทดลองจากลูกค้ามาจัดประเภทรายการให้ตรงกับงบการเงิน งบทดลองดังกล่าวเป็นรายงานที่รวมยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีแยกประเภทโดยจะทำการจัดให้อยู่ในรูปแบบที่กฎหมายกำหนด หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำการมอบหมายหน้าที่ตรวจสอบในแต่ละกลุ่มบัญชีให้พนักงานตรวจสอบแต่ละคน

2.7.3.2.2 ตรวจสอบยอดคงเหลือในบัญชี

ทำการตรวจสอบยอดบัญชีของแต่ละรายการว่ารายการที่บันทึกไว้มีความถูกต้องเหมาะสมกับชนิดของบัญชี มีหลักฐานประกอบที่เพียงพอหรือไม่ โดยจะระบุวิธีการตรวจสอบแต่ละบัญชีไว้ในแผนการตรวจสอบ การตรวจสอบยอดคงเหลือมีวิธีการตรวจสอบสรุปได้ดังนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7.3.2.2.1 การตรวจนับทรัพย์สิน

ตามมาตรฐานการสอบบัญชีระบุให้มีการสังเกตการตรวจนับสินค้าคงเหลือซึ่งจะทำการตรวจนับก่อนวันสิ้นปีก็ได้ โดยทำการกระทบยอดกลับมาจนถึงวันสิ้นปี นอกจากการสังเกตการตรวจนับสินค้าคงคลัง พนักงานตรวจสอบยังจะต้องตรวจนับเงินสด สินทรัพย์ถาวร ทั้งนี้ เพื่อเป็นการพิสูจน์ความมีอยู่จริงของทรัพย์สิน

2.7.3.2.2.2 การยืนยันยอด

ในการตรวจสอบบัญชีเงินฝากธนาคาร บัญชีลูกหนี้ และเจ้าหนี้ อาจใช้วิธีการยืนยันยอดจากบุคคลภายนอกเพื่อให้ทราบว่าบุคคลภายนอกเป็นเจ้าหนี้ หรือลูกหนี้ของกิจการจริง

2.7.3.2.2.3 การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ

เป็นการตรวจสอบเอกสารเช่นใบสำคัญรับจ่าย ใบกำกับสินค้า ใบเสร็จรับเงิน สัญญาต่างๆ เพื่อเป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่บันทึกไว้

2.7.3.2.2.4 การคำนวณ

เป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของตัวเลขทางการบัญชี เช่น บวกเลขในสมุดขั้นต้น ทดสอบการคำนวณดอกเบี้ยและค่าเสื่อมราคา เป็นต้น

2.7.3.2.2.5 การตรวจสอบอื่นๆ

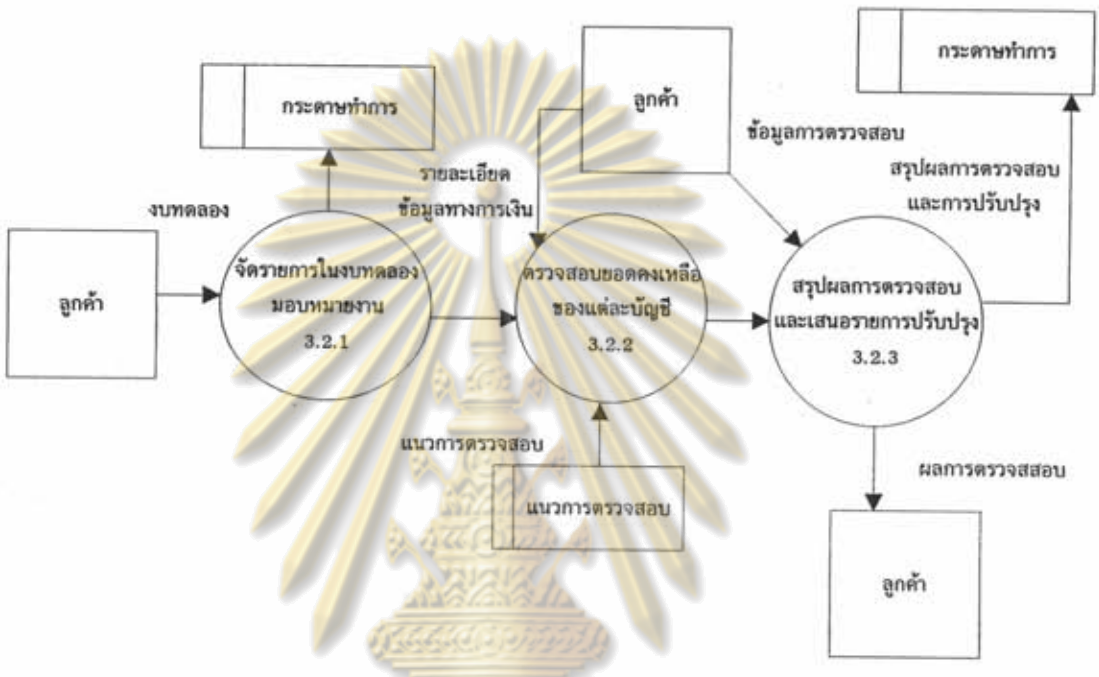
นอกจากการตรวจสอบข้างต้นแล้ว ยังมีเทคนิคการตรวจสอบอื่นๆที่ใช้ในการตรวจสอบเช่น การตรวจสอบการผ่านรายการ การสอบถาม การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ เป็นต้น

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.7.3.2.3 สรุปผลการตรวจสอบและเสนอรายการปรับปรุงแก่ลูกค้า

หลังจากทำการตรวจสอบพนักงานตรวจสอบจะบันทึกวิธีการตรวจสอบ และผลการตรวจสอบไว้ในกระดาษทำการ หากมีข้อผิดพลาดและต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชีจะต้องนำเสนอให้ลูกค้ายอมรับการปรับปรุง ซึ่งหากลูกค้าไม่ยอมรับจะมีผลต่อการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

ในระหว่างการตรวจสอบผู้จัดการและผู้เป็นหุ้นส่วนจะต้องทำการสอบทานกระดาษทำการเป็นระยะเพื่อตรวจดูว่าได้มีการปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบและมีปัญหาในการตรวจสอบหรือไม่



ภาพที่ 2.8 แสดงการตรวจสอบสิ้นปี

2.7.3.3 การเสนอรายงาน

หัวหน้างานตรวจสอบจะจัดสรุปกระดาษทำการปรับปรุงข้อผิดพลาดและส่งให้ผู้จัดการสอบทาน รวมทั้งจัดทำร่างงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งผู้จัดการจะส่งร่างรายงานของผู้สอบบัญชีให้ผู้สอบบัญชีพิจารณาลงนาม

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายงานผู้สอบบัญชีเป็นการแสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการในมาตรฐานการสอบบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำรายงานกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินที่ตรวจสอบรวมทั้งหากไม่สามารถแสดงความเห็นได้จะต้องรายงานว่าไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น ๆ ความเห็นดังกล่าว แบ่งได้ 4 กรณีคือ

2.7.3.1 แสดงความเห็นโดยไม่มีเงื่อนไข

2.7.3.2 แสดงความเห็นโดยมีเงื่อนไข

2.7.3.3 แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

2.7.3.4 ไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน

รายงานของผู้สอบบัญชีจะถูกจัดทำและส่งร่างไปให้ลูกค้าลงนามตกลงยอมรับ ก่อนที่จะจัดทำฉบับจริงเพื่อให้ลูกค้าต่อไป

2.8 ขั้นตอนการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

ขั้นตอนที่กล่าวมาทั้งหมดจะเป็นขั้นตอนที่สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่และสำนักงานขนาดเล็กใช้ในการตรวจสอบ อย่างไรก็ตามสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กบางแห่งอาจมีขั้นตอนที่ลดหย่อนลงไป ทั้งนี้เนื่องจากกิจการลูกค้าที่ตรวจสอบส่วนมากจะเป็นกิจการขนาดเล็ก ซึ่งมักจะไม่มีการควบคุมภายในที่ดีพอ ดังนั้นสำนักงานขนาดเล็กอาจมีการทำงานที่แตกต่างออกไปดังนี้

2.8.1 การตอบรับงานและการวางแผนงาน

ผู้เป็นหุ้นส่วนจะทำการติดต่อกับลูกค้าเองโดยตรงและผู้จัดการสำนักงานจะเสนองานให้ลูกค้าโดยประมาณค่าสอบบัญชีจากกิจการที่ขนาดใกล้เคียงกัน และค่าสอบบัญชีของปีก่อน

ผู้จัดการจะกำหนดลูกค้าให้หัวหน้าพนักงานตรวจสอบทำการตรวจสอบซึ่งในแต่ละลูกค้าจะมีพนักงานผู้ช่วย 1- 2 คนเท่านั้น การวางแผนตรวจสอบจะใช้การพิจารณาว่ามีใครมีเวลาการทำงานเหลือในขณะนั้นก็จะให้งานที่ยังไม่มีใครไปทำ นอกจากนี้บางสำนักงานไม่มีแผนการตรวจสอบ แต่อาศัยวิธีการตรวจสอบจากกระดาษทำการของปีก่อนเป็นเครื่องมือโดยจะทำการตรวจสอบตามวิธีการตรวจสอบเดิม

2.8.2 การสอบทานการควบคุมภายใน

เนื่องจากกิจการขนาดเล็กมักจะมีการควบคุมภายในที่ไม่ดีพอที่จะเชื่อถือได้ทางสำนักงานขนาดเล็กจึงใช้วิธีการทดสอบและจัดทำรายละเอียดของแต่ละบัญชีในช่วงกลางปีแทนการสอบทานการควบคุมภายใน ทั้งนี้เป็นการลดเวลาและปริมาณงานที่จะต้องทำ ณ วันสิ้นปีได้

2.8.3 การตรวจสอบสิ้นปีและการเสนอรายงาน

พนักงานตรวจสอบจะทำการตรวจสอบตามวิธีที่ได้อธิบายมาแล้วข้างต้นเพียงแต่จะมุ่งเน้นที่การตรวจสอบเอกสารประกอบบัญชีมากกว่าปกติ หลังจากได้ตรวจสอบเสร็จจะส่งร่างรายงานผู้สอบบัญชีให้ผู้สอบบัญชีลงนามเช่นเดียวกันกับวิธีข้างต้น

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.9 วัตถุประสงค์ในการควบคุมและวางแผนงานสอบบัญชี

ในการดำเนินงานตรวจสอบข้างต้น จำเป็นต้องทำการวางแผนและควบคุมงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี ออกตามประกาศคณะกรรมการควบคุมวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 19 (พ.ศ. 2518) ข้อ 4 ได้กำหนดว่า " ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนการตรวจสอบและควบคุมผู้ช่วย (ถ้ามี) ให้ปฏิบัติงานโดยถูกต้อง" โดยมีวัตถุประสงค์หลักคือ

2.9.1 วางแผนและควบคุมการปฏิบัติงานการสอบบัญชีให้เป็นไปโดยถูกต้องตามมาตรฐานและหลักการบัญชี

สำนักงานสอบบัญชีทุกสำนักงานจะต้องวางแผนและควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี การวางแผนคือการกำหนดขอบเขตเทคนิคและวิธีการตรวจสอบ ในขณะที่การควบคุมคือการควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ช่วยให้เป็นไปตามมาตรฐานและแผนที่ได้วางไว้เพื่อให้การตรวจสอบบรรลุวัตถุประสงค์ได้

เหตุผลของการควบคุมและวางแผนคุณภาพนั้นเกิดจากการที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งเป็นผู้แสดงความเห็นต่องบการเงินมิได้เป็นผู้เข้าไปตรวจสอบบัญชีด้วยตนเองทั้งหมด หากแต่เป็นการดำเนินงานของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ดังนั้นจำเป็นจะต้องมีเครื่องมือที่จะควบคุมให้ผู้ช่วยปฏิบัติงานตามวิธีการที่ผู้สอบบัญชีต้องการ แนวทางดังกล่าวจะอยู่ในแผนการตรวจสอบ ซึ่งจะถูกสร้างและพัฒนาขึ้นในขั้นตอนของการวางแผนการตรวจสอบที่ได้กล่าวแล้วในตอนต้น

แผนการตรวจสอบนั้นมีได้หลายชนิด เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีมีลูกค้าในธุรกิจต่าง ๆกัน เช่นผู้ผลิต บริการ สถาบันการเงิน เป็นต้น ดังนั้นหากหัวหน้างานตรวจสอบพิจารณาแล้วพบว่าลูกค้าไม่สามารถใช้แผนการตรวจสอบมาตรฐานก็สามารถกำหนดแผนงานตรวจสอบของตนขึ้นมาได้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ในแผนการตรวจสอบประกอบด้วยวัตถุประสงค์การตรวจสอบ วิธีตรวจสอบ เลขที่กระดาษทำการอ้างอิง ลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ ผลการตรวจสอบและวันที่ตรวจสอบ

2.9.2 จัดสรรทรัพยากรของสำนักงานให้ก่อประโยชน์สูงสุด

ทรัพยากรสำนักงาน คือ บุคลากรและเวลา ซึ่งเปรียบเสมือนเครื่องจักรกลของสำนักงาน ดังนั้นกล่าวได้ว่าเวลาการตรวจสอบจึงมีค่าเช่นเดียวกับเวลาที่ใช้เครื่องจักรในการ

ผลิต สำนักงานสอบบัญชีจะทำการกำหนดเวลาและบุคลากรในช่วงต้นของการดำเนินงานประจำปีเพื่อใช้ประโยชน์ของพนักงานได้อย่างสูงสุด

2.9.3 ควบคุมต้นทุนของแต่ละลูกค้าไม่ให้เกินงบประมาณที่กำหนด

โดยใช้หลักการศูนย์กำไรซึ่งแบ่งลูกค้าตามศูนย์ความรับผิดชอบแต่ละส่วนงานตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบต่อค่าใช้จ่าย ซึ่งต้องไม่เกินงบประมาณที่วางแผนไว้

2.9.4 ควบคุมและวางแผนสถานะของงานให้เสร็จในกำหนดเวลา

เนื่องจากกำหนดเวลาในการส่งงบการเงินพร้อมรายงานการสอบบัญชีของลูกค้าให้กับหน่วยงานภายนอกมีความสำคัญมาก เช่น ลูกค้าต้องส่งให้กระทรวงพาณิชย์ภายใน 150 วันหลังจากสิ้นปี ซึ่งหากเกินกำหนดจะเสียค่าปรับ เป็นต้น

2.10 ขั้นตอนการควบคุมและวางแผนงานของสำนักงานสอบบัญชี

ในการควบคุมและวางแผนงานต้องมีการทำงานประสานกันระหว่างผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในตำแหน่งหน้าที่ต่าง ๆ โดยมีขั้นตอนดังนี้

2.10.1 การวางแผนงานตรวจสอบ

ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้น สำนักงานสอบบัญชีมีการวางแผนงานตรวจสอบ 2 ประเภท คือการวางแผนในเชิงบริหารเวลาและงบประมาณของพนักงานและการวางแผนคุณภาพงานสอบบัญชี

2.10.1.1 การวางแผนเชิงบริหารเวลาและงบประมาณ

ในขั้นตอนการตอบรับงานเดิมและเสนองานให้ลูกค้าใหม่ (Pre-engagement Activities) มีการวางแผนการกำหนดพนักงานและงบประมาณ ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ ใช้หลักการศูนย์กำไรเป็นเครื่องมือในการบริหาร โดยมีขั้นตอนดังนี้

2.10.1.1.1 กำหนดงานให้สายงาน

2.10.1.1.1.1 สรุปงานปัจจุบัน

ที่ประชุมผู้เป็นหุ้นส่วนจะทำการประชุมร่วมกับผู้จัดการที่เป็นหัวหน้าสายงานโดยจัดทำตารางลูกค้าและงานในความรับผิดชอบ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

เดิม ในการจัดทำสรุปข้อมูลงานที่มีอยู่ในปัจจุบันจะเก็บข้อมูลจากรายงานสรุปการทำงานในกระดาษทำการซึ่งจะมีข้อมูลเวลาที่ใช้ไปในปีที่ผ่านมาเปรียบเทียบกับงบประมาณ

2.10.1.1.1.2 สำรวจข้อมูลลูกค้า

การสำรวจและรวบรวมข้อมูลลูกค้าเบื้องต้นเป็นการเก็บข้อมูลสำหรับลูกค้ารายใหม่เช่น ชื่อที่อยู่ ประเภทธุรกิจ รายละเอียดงาน ความเสี่ยงในการตรวจสอบ เป็นต้น

2.10.1.1.1.3 บันทึกข้อมูลงานใหม่

หลังจากการสำรวจข้อมูลลูกค้าผู้เป็นหุ้นส่วนต้องสอบทานการประเมินความเสี่ยงในการรับงาน ในกรณีที่ความเสี่ยงในการรับงานมีค่าปานกลางหรือมีค่าต่ำสำนักงานจึงจะรับทำงาน ในกรณีที่มีความเสี่ยงสูงเช่น พบว่ากิจการมีการจัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามกฎหมายหรือหลีกเลี่ยงภาษีสำนักงานอาจปฏิเสธไม่รับงานได้ หลังจากประเมินความเสี่ยงจะทำการบันทึกเปิดงานใหม่เพื่อที่จะเริ่มทำงานในขั้นตอนต่อไป

2.10.1.1.1.4 กำหนดอัตราค่าตรวจสอบ

ผู้เป็นหุ้นส่วนจะทำการกำหนดอัตราค่าตรวจสอบบัญชีสำหรับแต่ละตำแหน่งงานเพื่อที่จะคำนวณเป็นค่าสอบบัญชี อัตราค่าตรวจสอบดังกล่าวจะขึ้นกับตำแหน่งงานและเปลี่ยนไปในแต่ละปี เช่น ผู้เป็นหุ้นส่วนอาจมีอัตราค่าตรวจสอบ 4,000 บาทต่อชั่วโมง เป็นต้น

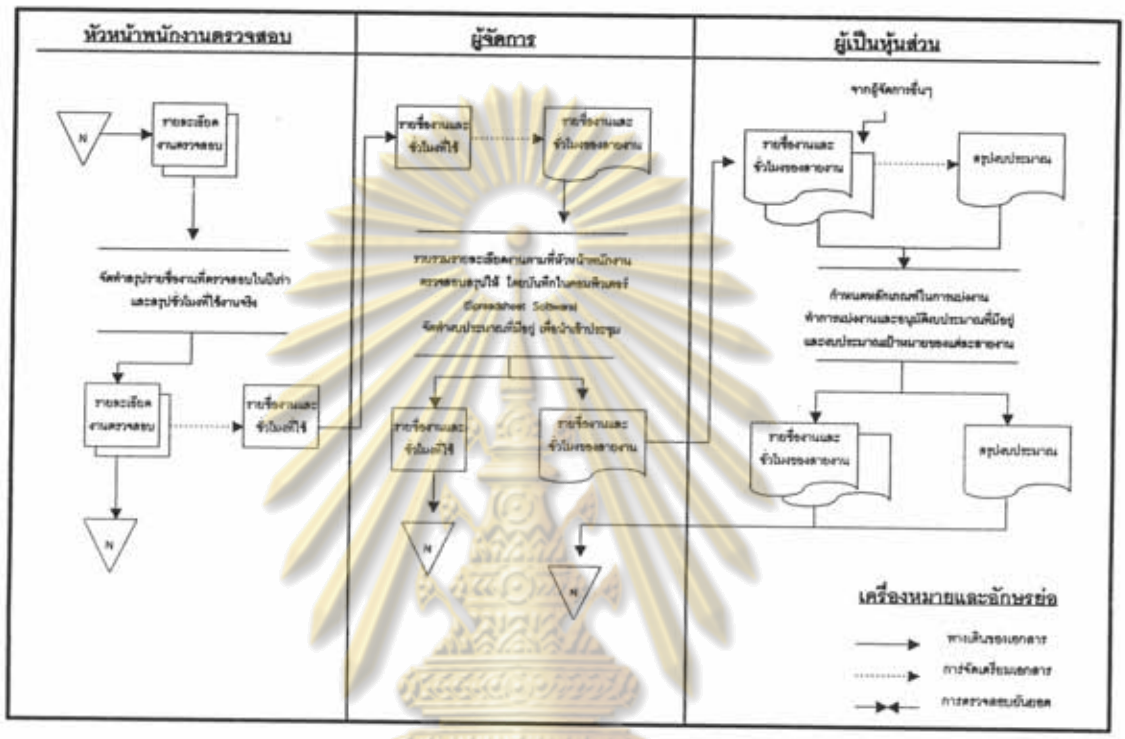
2.10.1.1.1.5 การแบ่งงานให้สายงาน

ในการแบ่งงานผู้จัดการจะนำเอาชั่วโมงการทำงานทั้งสิ้นที่จะต้องใช้ในการตรวจสอบลูกค้านำมาจัดทำเป็นงบประมาณโดยคำนวณเป็นค่าบริการตรวจสอบซึ่งอาจใช้ข้อมูลของปีเก่าเป็นเกณฑ์ในการกำหนดงบประมาณและเพิ่มเติมด้วยค่าบริการที่คาดว่าจะได้รับจากงานใหม่ในระหว่างปี งบประมาณดังกล่าวจะเป็นตัววัดผลการทำงานของสายงานนั้น ๆ

หลังจากนั้นจะมีการประชุมเพื่อเสนอให้มีการกระจายลูกค้าและงานของสำนักงานให้กับสายงานที่มีอยู่ โดยมีหลักเกณฑ์แตกต่างกันไปในแต่ละสำนักงาน เช่น กระจายลูกค้าเดิมให้กับสายงานเดิมที่เคยตรวจสอบหรือกระจายชั่วโมงการทำงานรวมในการตรวจสอบลูกค้าของแต่ละสายงานให้เท่ากันเป็นต้น อย่างไรก็ตาม

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ผู้จัดการที่เป็นหัวหน้าสายงานนั้นอาจได้รับงานแตกต่างกันไปโดยขึ้นอยู่กับประสบการณ์และความชำนาญ



ภาพที่ 2.9 แสดงขั้นตอนการกำหนดงานให้แต่ละสายงาน

2.10.1.1.2 จัดสรรพนักงานให้แก่สายงาน

เนื่องจากมีการเลื่อนตำแหน่งและการเปลี่ยนแปลงโยกย้ายพนักงานอันสืบเนื่องมาจากมีพนักงานใหม่หรือพนักงานเก่าลาออก ดังนั้นในตอนเริ่มต้นงานสอบบัญชีจะมีการจัดสายงานและกำหนดพนักงานที่จะเข้าสังกัด การจัดสายงานดังกล่าวนั้นจะเสนอโดยผู้เป็นหุ้นส่วน โดยจะมีการตัดสินใจในระดับที่ประชุมผู้บริหารระดับสูงของสำนักงาน ในบางสำนักงานจะให้ผู้จัดการสายงานประชุมร่วมตัดสินใจ โดยมีขั้นตอนดังนี้

2.10.1.1.2.1 การปรับปรุงตำแหน่งงาน

ในทุกปีจะมีการปรับปรุงและเลื่อนตำแหน่งงานของพนักงานที่อยู่ในสำนักงาน โดยจะผ่านการเสนอเลื่อนตำแหน่งตามสายการบังคับบัญชาและตัดสินใจโดยกรรมการบริหารของสำนักงาน

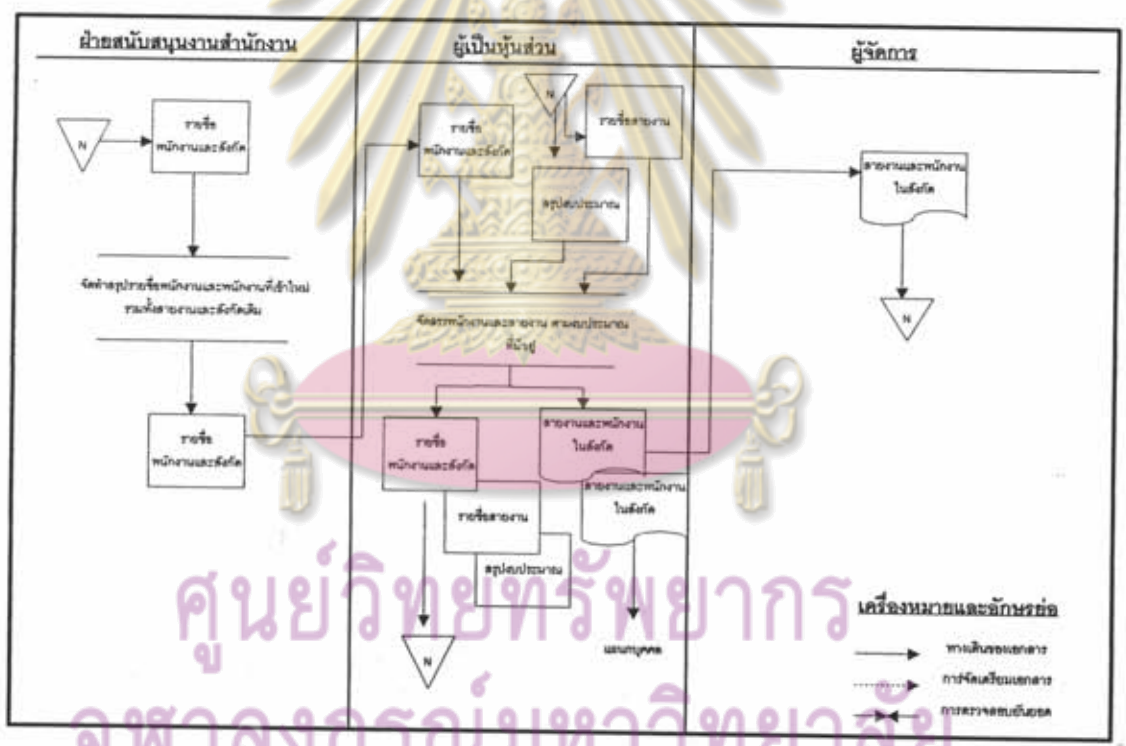
ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.10.1.1.2.2 การเปลี่ยนแปลงสายงาน

ภายหลังการปรับปรุงตำแหน่งงาน อาจมีการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของสายงานบริษัทเช่น กำหนดให้มีสายงานเพิ่มเติม หรือเปลี่ยนแปลงหัวหน้าสายงาน ซึ่งต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อมูลเกี่ยวกับสายงาน

2.10.1.1.2.3 การจัดสรรพนักงาน

ที่ประชุมของผู้เป็นหุ้นส่วนจะทำการจัดสรรพนักงานโดยเกณฑ์ในการจัดสรรพนักงานเบื้องต้น อาจใช้พนักงานในสายงานเดิมสังกัดในสายงานเดิม ยกเว้นมีการเพิ่มสายงานใหม่ขึ้นจะต้องดำเนินการจัดสรรตามงบประมาณที่มีอยู่ สิ่งที่ได้จากการประชุมคือสายงานในการทำงานซึ่งจะระบุว่าใครสังกัดอยู่สายงานใดบ้าง ในแต่ละสายงานจะมีผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นผู้ดูแล โดยที่บางสำนักงานจะให้ผู้จัดการเป็นหัวหน้าสายงาน



ภาพที่ 2.10 แสดงการจัดสรรพนักงานให้กับสายงาน

2.10.1.1.3 จัดทำประมาณเวลาการตรวจสอบ

หลังจากมีการกำหนดลูกค้าให้แต่ละสายงานตรวจสอบแล้ว ผู้จัดการจะทำการกำหนดหัวหน้าพนักงานตรวจสอบ โดยอาจใช้ความถนัดเป็นเกณฑ์

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หรือกำหนดโดยใช้ข้อมูลจากปีก่อนกล่าวคือหากหัวหน้าพนักงานตรวจสอบเคยตรวจสอบงานในปีก่อนก็จะได้ตรวจสอบงานเดิมต่อในปีปัจจุบันด้วย เป็นต้น

หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะประชุมร่วมกับผู้จัดการเพื่อแบ่งพนักงานตรวจสอบในสายงานที่บังคับบัญชา หากพนักงานตรวจสอบมีไม่พอจะต้องขอความช่วยเหลือไปยังสายงานอื่น ๆ ที่มีพนักงานตรวจสอบเพียงพอ

หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำการประมาณเวลาที่ใช้ โดยอาศัยผลการดำเนินงานจากชั่วโมงจริงในปีที่ผ่านมาเป็นหลัก จำนวนชั่วโมงการทำงานในปีที่ผ่านมาจะได้จากใบสรุปชั่วโมงการทำงานของปีก่อน ในกรณีที่เป็นลูกค้าใหม่หรืองานใหม่จะใช้ข้อมูลจากการสำรวจเบื้องต้นของลูกค้า เช่น ปริมาณเอกสาร ความยุ่งยากซับซ้อนของกิจการ เป็นต้น

ชั่วโมงการทำงานที่ได้จะแบ่งตามระดับขั้นของผู้ที่ทำงานในงานนั้น ๆ เช่น ผู้เป็นหุ้นส่วน ผู้จัดการ เป็นต้น โดยนำมาสรุปเป็นใบสรุปชั่วโมงทำงาน

ใบสรุปชั่วโมงการทำงาน

รหัสงาน:_____ สายงาน:_____
รหัสปีที่ตรวจสอบ:_____ รหัสลูกค้า:_____
ผู้เป็นหุ้นส่วน:_____ ชื่อลูกค้า:_____
ผู้สอบทาน:_____
หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ:_____
พนักงานตรวจสอบ:_____

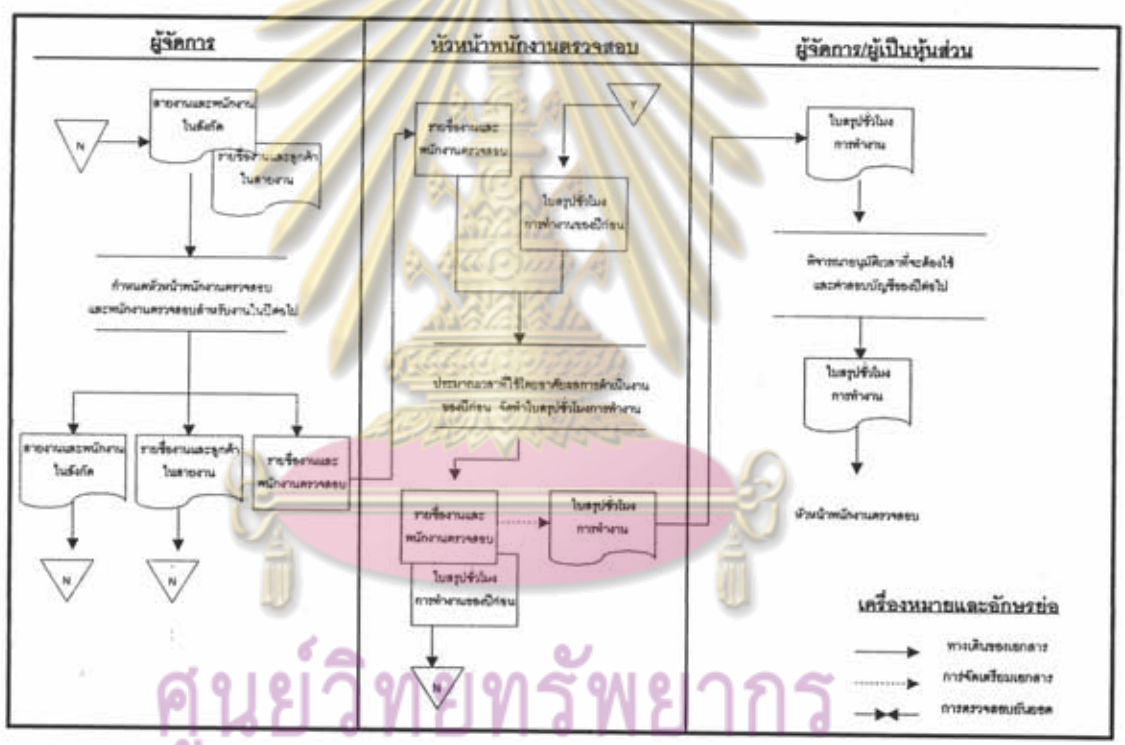
	ชั่วโมงแผน	ชั่วโมงจริง
ผู้เป็นหุ้นส่วน		
ผู้จัดการ		
หัวหน้าพนักงาน		
พนักงาน		
รวม		

ภาพที่ 2.11 แสดงใบสรุปชั่วโมงการทำงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

จำนวนเวลาที่ได้จากการวางแผนจะได้รับการสอบทานจากผู้จัดการและผู้เป็นหุ้นส่วนที่มีหน้าที่ดูแลงานดังกล่าว จากเวลาที่ประมาณได้นั้นสำนักงานจะคำนวณเป็นค่าสอบบัญชีโดยคูณกับค่าสอบบัญชีต่อชั่วโมงต่อคน ทั้งนี้อัตราค่าสอบบัญชีจะแยกตามระดับตำแหน่งการทำงาน เช่น ระดับผู้จัดการอาจมีอัตราค่าสอบบัญชี 1,000 บาทต่อชั่วโมง เป็นต้น

ค่าสอบบัญชีที่ได้จะเป็นเครื่องกำหนดไม่ให้ทำงานโดยใช้เวลานานเกินกว่าค่าสอบบัญชีที่เรียกเก็บจากลูกค้า โดยจะแจ้งในจดหมายเสนอให้บริการให้แก่ลูกค้าทราบเมื่อตอบรับงานตรวจสอบ



ภาพที่ 2.12 แสดงการจัดทำประมาณเวลาการตรวจสอบ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

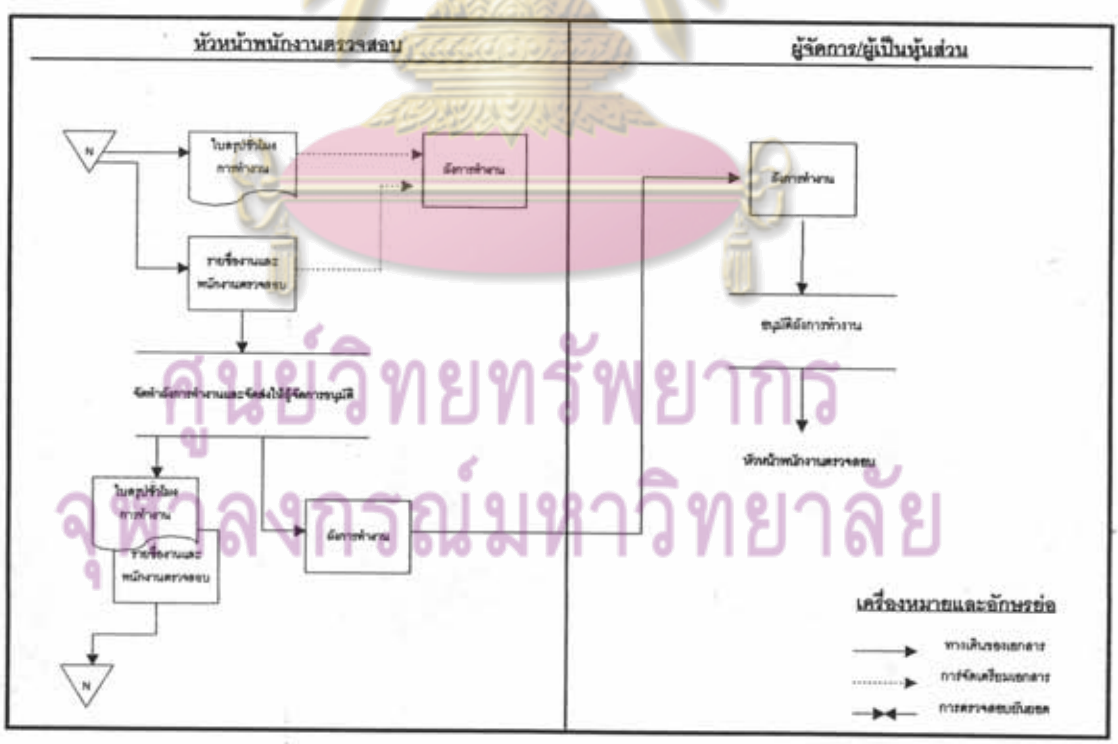
2.10.1.1.4 กำหนดผังเวลาการทำงาน

เมื่อได้ใบสรุปเวลา จะต้องกำหนดช่วงเวลาที่จะตรวจสอบ เช่น การตรวจสอบกลางปีอยู่ในช่วงวันที่ 1 ตุลาคม - 15 ตุลาคม การตรวจสอบสิ้นปีจะอยู่ในช่วงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ - 10 มีนาคม เป็นต้น

ผู้จัดการ หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ และพนักงานตรวจสอบจะกำหนดเวลาในผังเวลาการทำงานของตนเพื่อไม่ให้งานที่ได้รับมีเวลาตรงกัน หัวหน้าพนักงานตรวจสอบอาจทำงานได้พร้อมกัน 3 ลูกค้า แต่เวลาการทำงานรวมในแต่ละวันจะต้องไม่เกินเวลาการทำงานประจำวันปกติรวมกับเวลาสูงสุดที่ใช้ทำงานล่วงเวลา

ผังเวลาการทำงานมักถูกปรับปรุงอยู่เสมอ ๆ เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนไป เช่น มีลูกค้ารายใหม่เข้ามาระหว่างปี นอกจากนี้สายงานจะต้องมีผังการทำงานของแต่ละลูกค้าเพื่อควบคุมแผนการทำงานให้เสร็จภายในกำหนด

ในกรณีที่ได้รับการติดต่อให้ทำการตรวจสอบงานใหม่ในระหว่างปีผู้เป็นหุ้นส่วนจะกำหนดให้ผู้จัดการที่ได้รับการติดต่อเป็นผู้รับผิดชอบในงานตรวจสอบใหม่นั้น ๆ โดยถือเป็นงบประมาณส่วนเพิ่มของสายงานนั้น ผู้จัดการจะกำหนดหัวหน้าพนักงานตรวจสอบโดยพิจารณาชั่วโมงการทำงานที่ว่างเพียงพอจะตรวจสอบงานใหม่ได้ หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะดำเนินการจัดทำประมาณเวลาการตรวจสอบโดยอาศัยข้อมูลจากรายงานการสำรวจความเสี่ยงเบื้องต้นในการตรวจสอบซึ่งจะระบุประเภทกิจการ ขนาดของธุรกิจ เป็นต้น



ภาพที่ 2.13 แสดงการกำหนดผังเวลาการทำงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

I17493341

2.10.2 การวางแผนคุณภาพการตรวจสอบ

2.10.2.1 การวางแผนและประเมินความเสี่ยงทั่วไป

ก่อนที่พนักงานตรวจสอบจะเข้าทำการตรวจสอบลูกค้าจะต้องมีการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งมีขั้นตอนตามที่กล่าวมาแล้วในขั้นตอนการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี ข้อ 2.7.2 ผู้จัดการจะต้องมอบหมายในหัวหน้าพนักงานตรวจสอบทำความเข้าใจธุรกิจของลูกค้า พิจารณาการควบคุมภายใน กำหนดค่านัยสำคัญ และประเมินขอบเขต วิธีการและเวลาในการตรวจสอบ

2.10.2.2 การวางแผนและประเมินความเสี่ยงเฉพาะบัญชี

เป็นการกำหนดความเสี่ยงและวิธีตรวจสอบสำหรับบัญชีที่มีปัญหาเป็นพิเศษซึ่งจะใช้เป็นข้อมูลส่วนเพิ่มในการพิจารณาวิธีการตรวจสอบ เวลา และขอบเขตที่ใช้ในการตรวจสอบเฉพาะบัญชีนั้นๆ

2.10.2.3 การกำหนดและเลือกแผนการตรวจสอบ

ข้อมูลที่รวบรวมได้จะถูกนำมาเป็นตัวแปรที่ใช้ในการพิจารณาจัดทำแผนการตรวจสอบ (Audit Plan) ซึ่งเป็นการรวบรวมแนวทางและเทคนิคต่างๆ เพื่อเป็นวิธีการตรวจสอบ โดยจะมีการระบุวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบจะต้องทำให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบนั้นๆ นอกจากนี้แผนการตรวจสอบยังเป็นคำสั่งที่ให้พนักงานตรวจสอบปฏิบัติตามและสามารถใช้ควบคุมการตรวจสอบให้เป็นไปตามแผนการที่ผู้สอบบัญชีได้กำหนดไว้ ในแผนการตรวจสอบจะต้องระบุพนักงานที่จะตรวจสอบและจำนวนชั่วโมงที่ประมาณไว้สำหรับการตรวจสอบนั้นๆ

ศูนย์วิทยทรัพยากร

หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำการพิจารณาเลือกแผนการตรวจสอบ ในกรณีที่ใช้แผนมาตรฐานของสำนักงานได้ หากไม่สามารถใช้แผนมาตรฐานจะต้องทำการกำหนดแผนขึ้นมาโดยผู้สอบบัญชี การที่จะพิจารณาเลือกใช้แผนใดจะต้องพิจารณาถึงวิธีการ ขอบเขต และเวลาสามารถนำไปใช้ทำงานจริงได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลหรือไม่

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หลังจากนั้น ผู้สอบบัญชี ผู้จัดการ หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ และพนักงานตรวจสอบจะต้องทำการประชุมร่วมกันเพื่อชี้แจงให้ทราบถึงงานตรวจสอบส่วนที่สำคัญและทำความเข้าใจร่วมกันในข้อมูลของลูกค้า ปัญหาจากการตรวจสอบจากปีก่อน รวมทั้งพิจารณาความจำเป็นของการใช้ผู้เชี่ยวชาญพิเศษในการตรวจสอบ เช่นคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

2.10.3 การควบคุมเวลาและงบประมาณในการตรวจสอบ

จากการวางแผนการตรวจสอบข้างต้น สำนักงานสอบบัญชีมีขั้นตอนในการควบคุมงานตรวจสอบ กล่าวคือ ในทุก 15 วัน สำนักงานจะให้พนักงานทุกคนและทุกส่วนงานเขียนใบรายงานเวลา (Time Report) ซึ่งจะมีรายละเอียดของบริษัทลูกค้าที่ตนไปทำงาน จำนวนเวลาที่ใช้ไปแต่ละวันและยอดรวมของเวลาที่ใช้ไป ดังนี้

ใบรายงานเวลา

ชื่อ พนักงาน XXXX

	วันที่ 1	2	3	4	5	6 ...	31	รวม
ลูกค้า A	4		8		4		8	70
ลูกค้า B	4			8		8		102
ลากิจ		8			4			12
รวม	8	8	8	8	8	8 ...	8	184

ภาพที่ 2.14 แสดงใบรายงานเวลา

ในบางสำนักงานจะแยกระหว่างเวลาที่เรียกเก็บเงินลูกค้าได้และเวลาที่ใช้ไปทำงานธุรการเพื่อประโยชน์ในการบริหาร นอกจากนี้ ใบรายงานเวลาจะถูกนำมาตรวจสอบโดยผู้จัดการและจะส่งไปให้ส่วนงานธุรการทำการเก็บรวบรวมข้อมูลชั่วโมงการทำงานแยกตามลูกค้าและพนักงานตรวจสอบ

นอกจากนี้ เมื่อทำการตรวจสอบย่อมหมายถึงการเกิดต้นทุนในการทำงานขึ้นซึ่งข้อมูลเวลาที่ใช้ไปในแต่ละบริษัทจะถูกรวบรวมจากรายงานเวลา ฝ่ายธุรการจะจัดทำกระดาษทำการแสดงให้เห็นต้นทุนตามงบประมาณ ต้นทุนที่เกิดจริงและผลต่าง กระดาษทำการดังกล่าวจะส่งไปยังผู้จัดการทุก ๆ 15 วัน หากต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงสูงกว่างบประมาณจะทำให้เกิดผลขาด

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ทุนเชิงบริหารขึ้นกับลูกค้านั้น ๆอันจะส่งผลกระทบกับการประเมินผลงานของสายงานตรวจสอบลูกค้านั้น

ในการควบคุมสถานะการทำงานนั้น ผู้ถือหุ้นและผู้จัดการ จะต้องรู้สถานะการทำงานของพนักงานในสังกัดตลอดเวลา ทั้งนี้เนื่องจากพนักงานสอบบัญชีจะต้องไปปฏิบัติงานนอกสถานที่จึงไม่มีการบันทึกบัตรลงเวลาทำงาน ดังนั้น ผู้บริหารของสำนักงานจึงต้องหาวิธีการควบคุมสถานะการทำงาน นอกจากนี้ งานสอบบัญชีเป็นงานที่มีกำหนดเวลาที่จะต้องส่งมอบผลการตรวจสอบ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานให้ทันเวลา การควบคุมสถานะการทำงานจึงมีความสำคัญอย่างสูง

ผู้จัดการต้องทำการสอบถามหัวหน้าพนักงานถึงความก้าวหน้าในการทำงานว่าการทำงานในแต่ละลูกค้าถึงขั้นตอนใด ในทุกเดือนจะมีการประชุมรายงานสถานะการทำงานร่วมกันทุกสายงาน พร้อมทั้งรายงานว่ามีพนักงานคนใดที่มีชั่วโมงการทำงานเหลือและมีสายงานใดที่ต้องการพนักงานตรวจสอบเพิ่มเติม

นอกจากนี้เมื่อทำการตรวจสอบเสร็จสิ้นแล้ว หัวหน้าพนักงานสอบบัญชีจะต้องจัดทำสรุปรายงานเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบอย่างละเอียดแยกตามทุกขั้นตอนการทำงาน ทั้งนี้ผู้จัดการจะทำการสอบทานการทำงานดังกล่าวว่ามีการใช้ชั่วโมงการทำงานที่มากเกินความจำเป็นหรือมีเหตุผลใดที่ต้องมีการทำงานเกินกว่าที่ประมาณไว้เพื่อเป็นการปรับปรุงการทำงานและเป็นข้อมูลสำหรับวางแผนในปีต่อไป

2.10.4 การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

หลังจากการวางแผนการตรวจสอบนั้น สำนักงานสอบบัญชีจะต้องทำการควบคุมให้พนักงานปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบดังนี้

2.10.4.1 ปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบ

พนักงานตรวจสอบจะต้องปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบ โดยลงลายมือชื่อผู้ที่ตรวจสอบ เลขที่หน้าอ้างอิงของกระดาษทำการที่ตรวจสอบ เพื่อที่ผู้สอบทานสามารถตรวจสอบได้ว่ามีการปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบที่กำหนดไว้ครบถ้วนเพียงใด

2.10.4.2 สอบทานกระดาษทำการ

หัวหน้าพนักงานตรวจสอบจะทำการสอบทานกระดาษทำการควบคู่กับแผนการตรวจสอบและเสนอผู้จัดการและผู้สอบบัญชีสอบทาน ในการสอบทานจะต้อง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ทำการสอบถามพนักงานตรวจสอบและทำการสอบทานเป็นระยะ ๆ ในกรณีที่พนักงานตรวจสอบไม่ปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบจะต้องชี้แจงให้ผู้สอบทานเข้าใจถึงเหตุผลของการไม่ปฏิบัติตามแผนงานด้วย

บริษัท กขค จำกัด
แนวการสอบบัญชี สินค้าคงเหลือ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2532

วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

เพื่อให้แน่ใจว่า

1. สินค้าคงเหลือมีอยู่จริง และเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการ
2. สินค้าคงเหลือได้ถูกบันทึกไว้ครบถ้วนสมบูรณ์ และถูกต้องทั้งปริมาณและคุณภาพ
3. สินค้าคงเหลือได้ถูกตีราคาตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งได้ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับปีก่อน
4. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือได้กระทำอย่างเพียงพอ ครบถ้วน ถูกต้อง

ดัชนีกระดาษทำการ	วิธีการตรวจสอบ	เวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ		ตรวจโดย	วันที่
		ประมาณ	จริง		
C-1, C-2, C-3, C-4	1. ขอรายละเอียดสินค้าคงเหลือ บวกเลขตรวจสอบยอดรวมในรายละเอียดให้ตรงกับบัญชีแยกประเภททั่วไป				
C, C-5	2. เปรียบเทียบยอดสินค้าคงเหลือปีปัจจุบันกับปีก่อน วิเคราะห์ผลแตกต่าง หาสาเหตุ				
C-1, C-2, C-3, C-4	3. ทดสอบความถูกต้องของรายละเอียดสินค้าคงเหลือ กับบัญชีแยกประเภทย่อยรายตัวสินค้า				
$\frac{C\text{-}1}{1}$, $\frac{C\text{-}1}{2}$, $\frac{C\text{-}1}{3}$	4. ตรวจนับสินค้าคงเหลือ				
C-1, C-2, C-3, C-4	5. ตรวจสอบหลักเกณฑ์และวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือ ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับปีก่อนหรือไม่				
	6. ตรวจสอบต้นทุนของสินค้าหรือราคาทุนของสินค้ากับเอกสารหลักฐานทางบัญชี				
	7. ทดสอบการคำนวณเลข การบวกเลข				
C-6	8. ตรวจสอบตัดยอดซื้อ				
C-7	9. ตรวจสอบตัดยอดขาย				
ไม่มี	10. สอบถามและตรวจสอบการนำสินค้าไปเป็นหลักประกันหนี้สิน และภาระผูกพันต่าง ๆ				
E	11. ตรวจสอบการประกันภัย				
ไม่มี	12. ตรวจสอบสินค้าระหว่างทาง				

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาพที่ 2.15 แสดงแผนการตรวจสอบ

2.11 การวิเคราะห์ระบบสารสนเทศสำหรับการควบคุมและวางแผน

หลังจากได้รวบรวมและศึกษาข้อมูลโดยการสัมภาษณ์และสังเกตการปฏิบัติงาน ทำให้ได้ข้อมูลต่าง ๆที่เกี่ยวกับการวางแผนและการควบคุมสำหรับสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งจะกล่าวถึงผู้ที่เกี่ยวข้องต่อระบบการควบคุมและวางแผน และรายงานที่ต้องการจากระบบ

2.11.1 ผู้ที่เกี่ยวข้องต่อระบบการควบคุมและวางแผนงาน

จากแผนภาพจะเห็นได้ว่าในระบบงานมีผู้ที่เกี่ยวข้องคือ

2.11.1.1 ลูกค้า

ข้อมูลที่ได้รับจากลูกค้าคือข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับธุรกิจ งบการเงิน ข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ และการควบคุมภายใน ในขณะที่ระบบงานจะต้องคำนวณหาค่าสอบบัญชีเพื่อนำเสนอให้ลูกค้าตกลงใจที่จะใช้บริการตรวจสอบ

2.11.1.2 แหล่งข้อมูลอื่น

หมายถึงแหล่งข้อมูลที่พนักงานตรวจสอบจะต้องจัดเก็บรวบรวม เช่น วารสารทางธุรกิจ หนังสือพิมพ์ เป็นต้น ข้อมูลที่ได้รับคือข้อมูลที่สำคัญอันส่งผลกระทบต่อธุรกิจลูกค้าโดยรวม เช่น ข้อมูลการลดอัตราภาษีอากร เป็นต้น

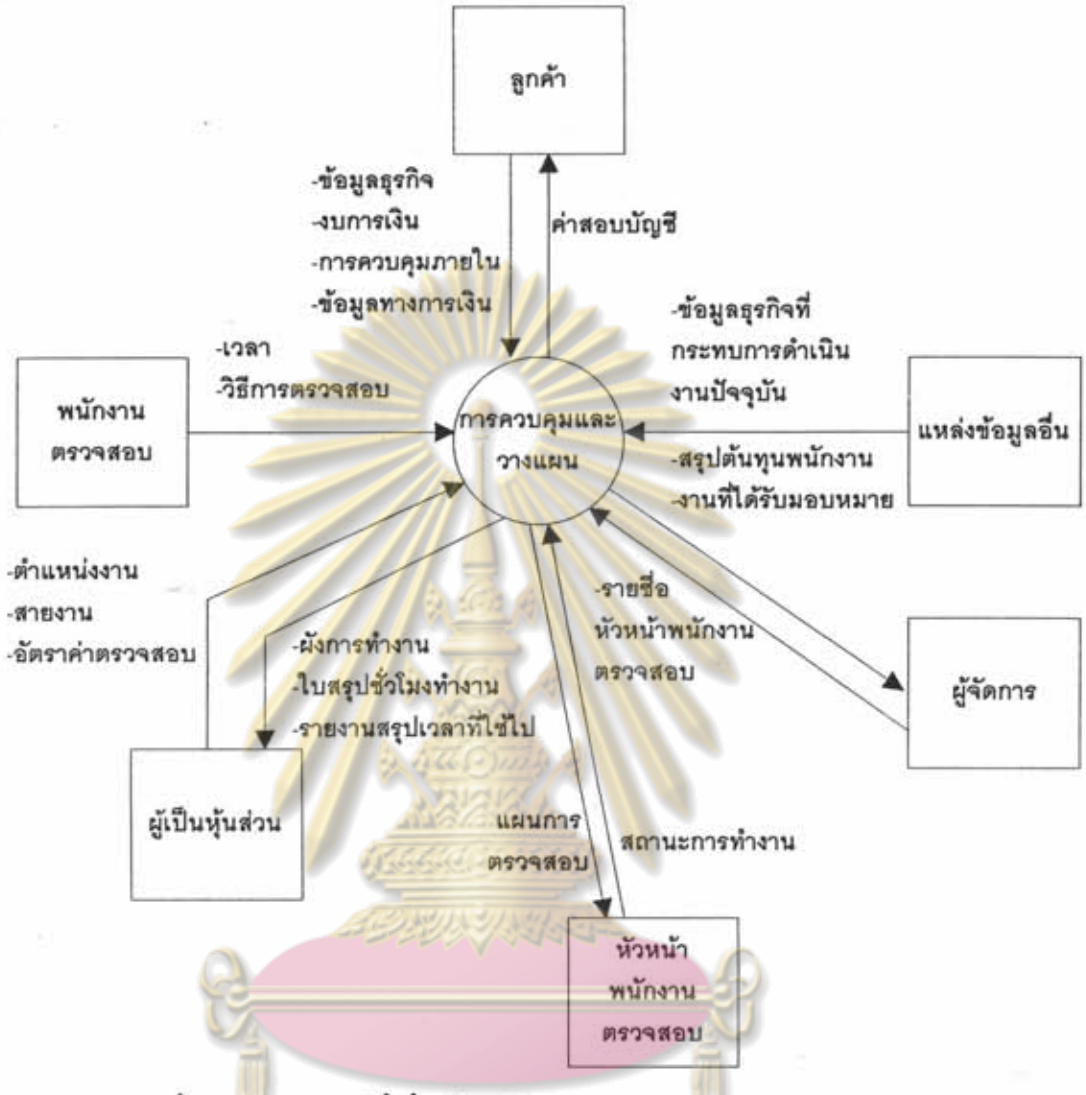
2.11.1.3 ผู้จัดการ

โดยภาพรวมผู้จัดการจะเสนอรายชื่อหัวหน้าพนักงานตรวจสอบเพื่อพิจารณาแบ่งงาน ข้อมูลที่ได้รับคือพนักงาน สายงาน และงานที่ได้รับมอบหมาย รวมทั้งรายงานสรุปต้นทุนและสถานะการทำงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.11.1.4 หัวหน้าพนักงานตรวจสอบ

จะต้องแจ้งสถานะการทำงานว่าทำงานถึงขั้นตอนใดแล้ว รวมทั้งร่วมกำหนดแผนการตรวจสอบเพื่อที่จะนำไปปฏิบัติงานได้ตามที่ผู้สอบบัญชีต้องการ



ภาพที่ 2.16 แสดงผู้ที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมและวางแผน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.11.1.5 ผู้เป็นหุ้นส่วน

เป็นผู้บริหารสูงสุดของสำนักงานซึ่งต้องการที่จะได้ข้อมูลผังการทำงาน สรุปชั่วโมงทำงาน งบประมาณและเวลาที่ใช้ไปในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ผู้เป็นหุ้นส่วนจะเป็นผู้ตัดสินใจที่จะจัดสรรตำแหน่งงาน สายงานและอัตราค่าตรวจสอบเพื่อการปฏิบัติงานในปีต่อไป

2.11.1.6 พนักงานตรวจสอบ

โดยปรกติพนักงานตรวจสอบจะต้องจัดทำรายงานการทำงานซึ่งจะระบุเวลาและงานที่ทำเป็นรอบระยะเวลาเช่น ทุก 15 วัน เป็นต้น พนักงานตรวจสอบจะต้อง

บันทึกการทำงานของตนในแผนการตรวจสอบและต้องจัดทำสรุปให้หัวหน้าพนักงานตรวจสอบเมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบ

2.11.2 รายงานที่ต้องการจากระบบงาน

2.11.2.1 ขั้นตอนการวางแผนเวลาและงบประมาณ

รายงานที่ต้องการจากขั้นตอนนี้คือสรุปงบประมาณประจำปีของแต่ละสายงานโดยแยกเป็นงบประมาณขั้นต้นและงบประมาณส่วนเพิ่มและสรุปงานที่แต่ละสายงานจะต้องรับผิดชอบตรวจสอบในปีต่อไป รายงานสายงานและรายงานการสังกัดสายงานของพนักงาน

2.11.2.2 ขั้นตอนการวางแผนคุณภาพการตรวจสอบ

รายงานที่ได้รับในขั้นตอนนี้คือรายงานประเมินความเสี่ยงทั่วไป รายงานประเมินความเสี่ยงเฉพาะบัญชี ค่านัยสำคัญ และแผนการตรวจสอบ

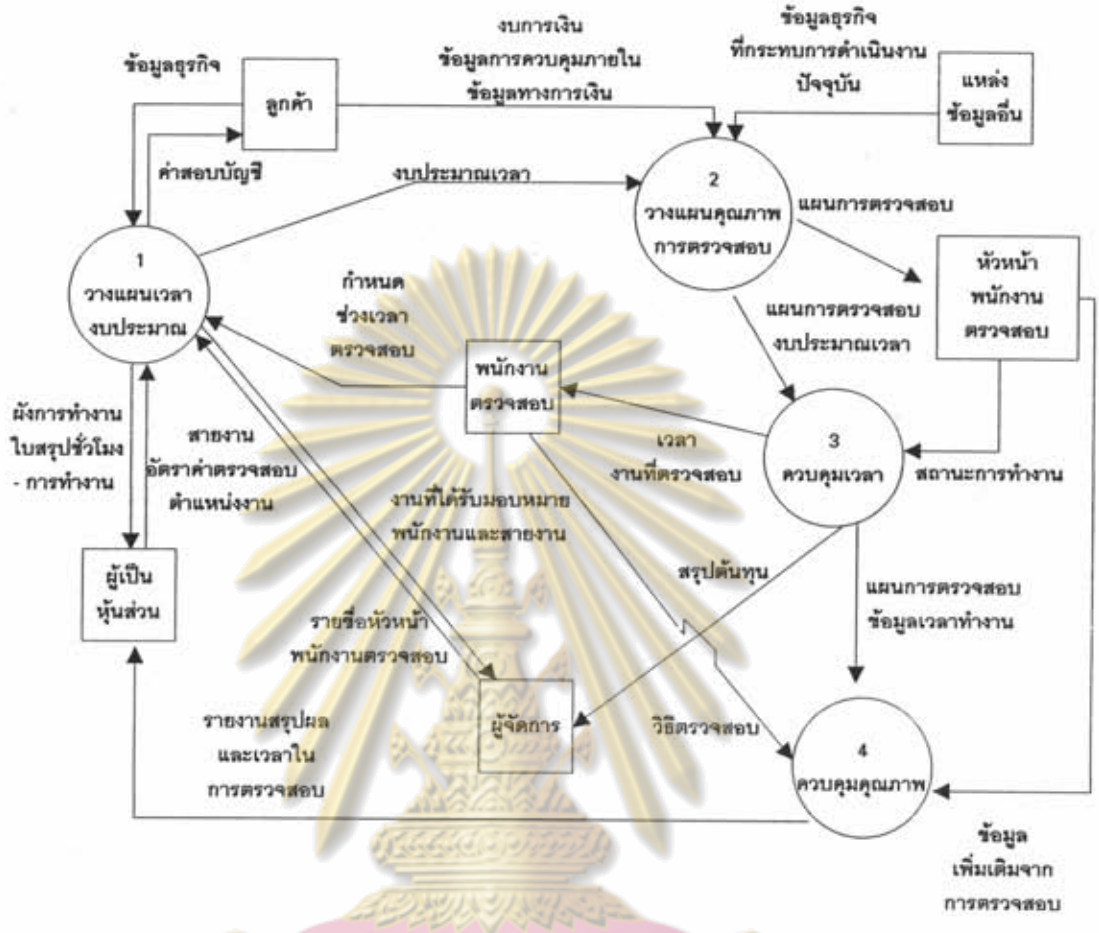
2.11.2.3 ขั้นตอนการควบคุมเวลา

รายงานที่ได้จากขั้นตอนนี้คือ สรุปรายงานชั่วโมงการทำงานเปรียบเทียบงบประมาณและสรุปต้นทุนที่เกิดขึ้น

2.11.2.4 ขั้นตอนการควบคุมคุณภาพ

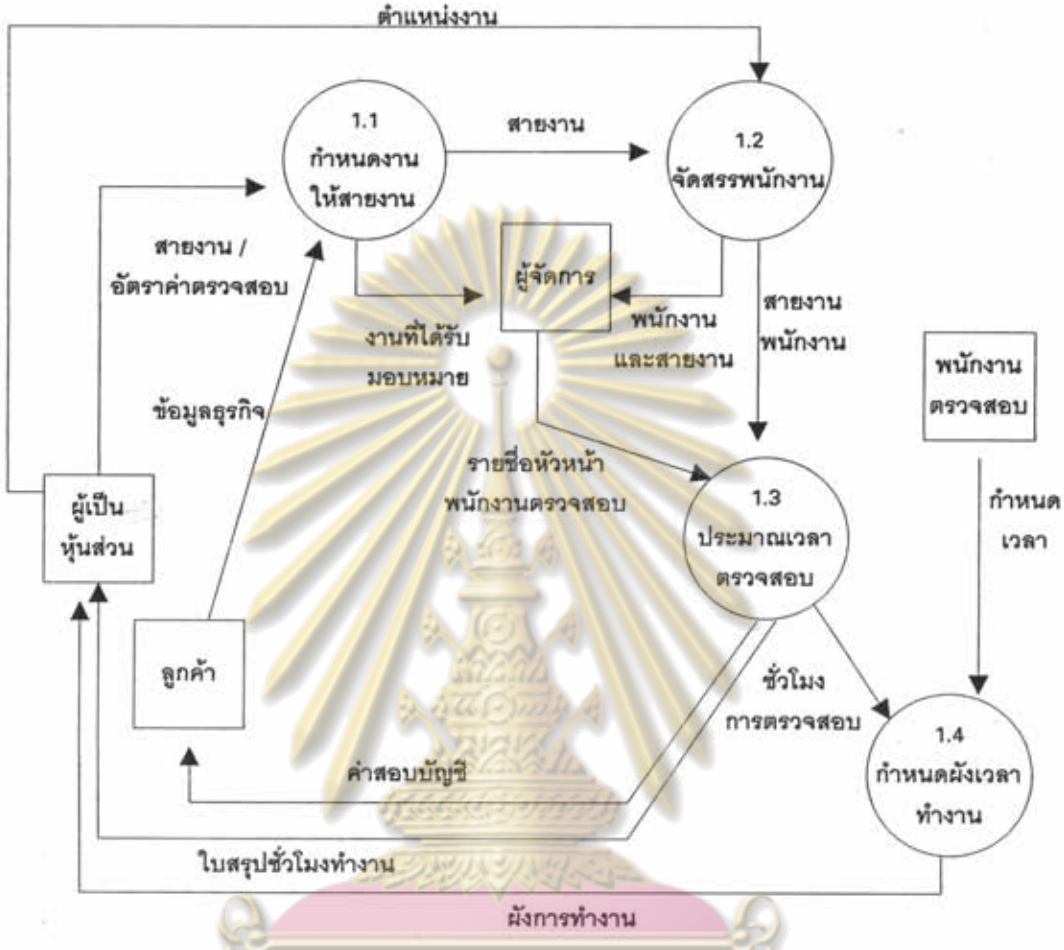
รายงานที่ได้จากขั้นตอนนี้ คือแผนการตรวจสอบที่บันทึกข้อมูลเรียบร้อย สรุปเวลาและงานที่ทำ และใบสรุปชั่วโมงการทำงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



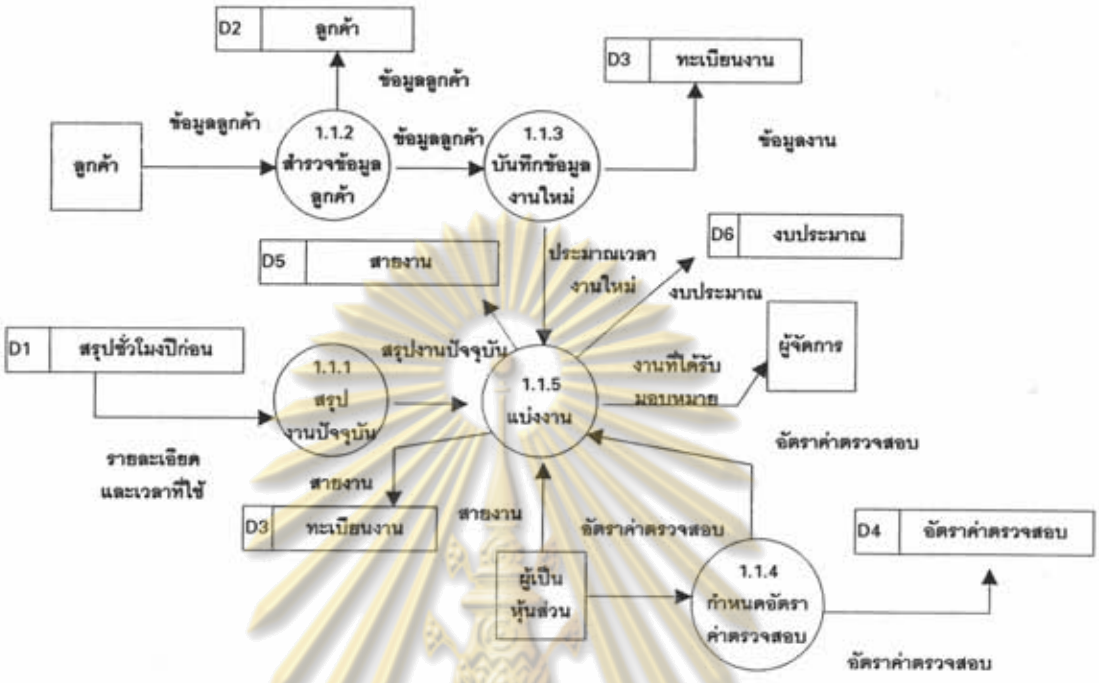
ภาพที่ 2.17 แสดงแผนภาพการควบคุมและวางแผนงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

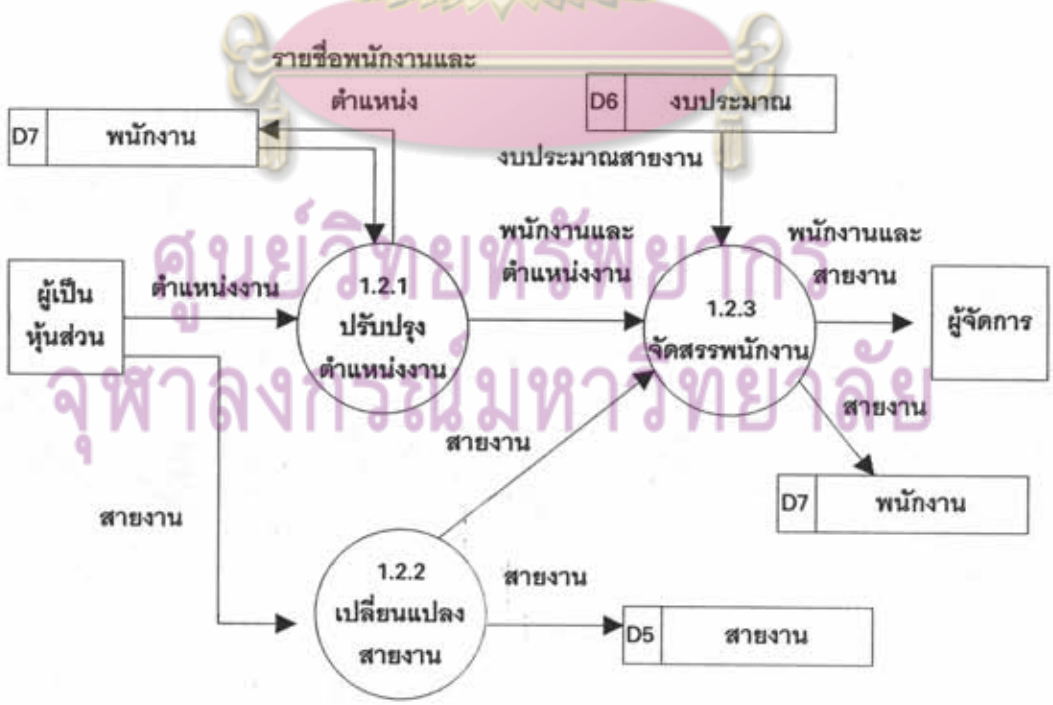


ภาพที่ 2.18 แสดงแผนภาพการวางแผนเชิงบริหารเวลาและงบประมาณ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



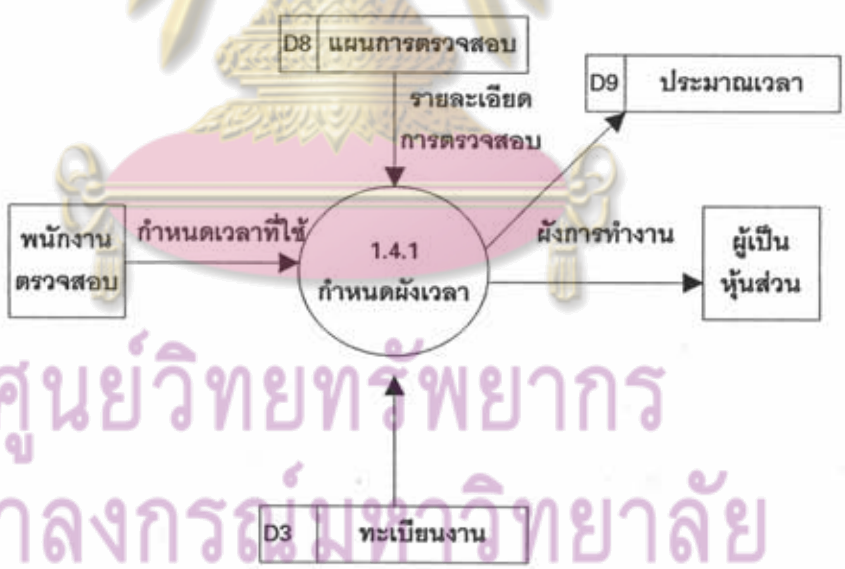
ภาพที่ 2.19 แสดงแผนภาพการกำหนดลูกค้าให้แต่ละสายงาน



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

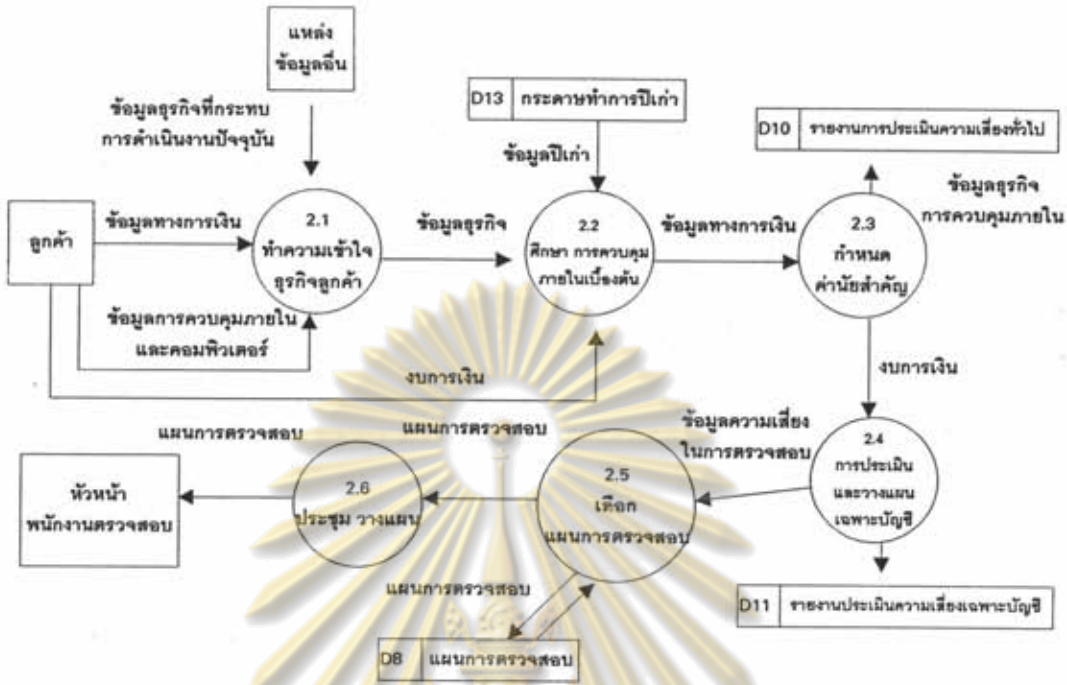
ภาพที่ 2.20 แสดงแผนภาพการจัดสรรพนักงาน

ภาพที่ 2.21 แสดงการประมาณเวลาตรวจสอบ

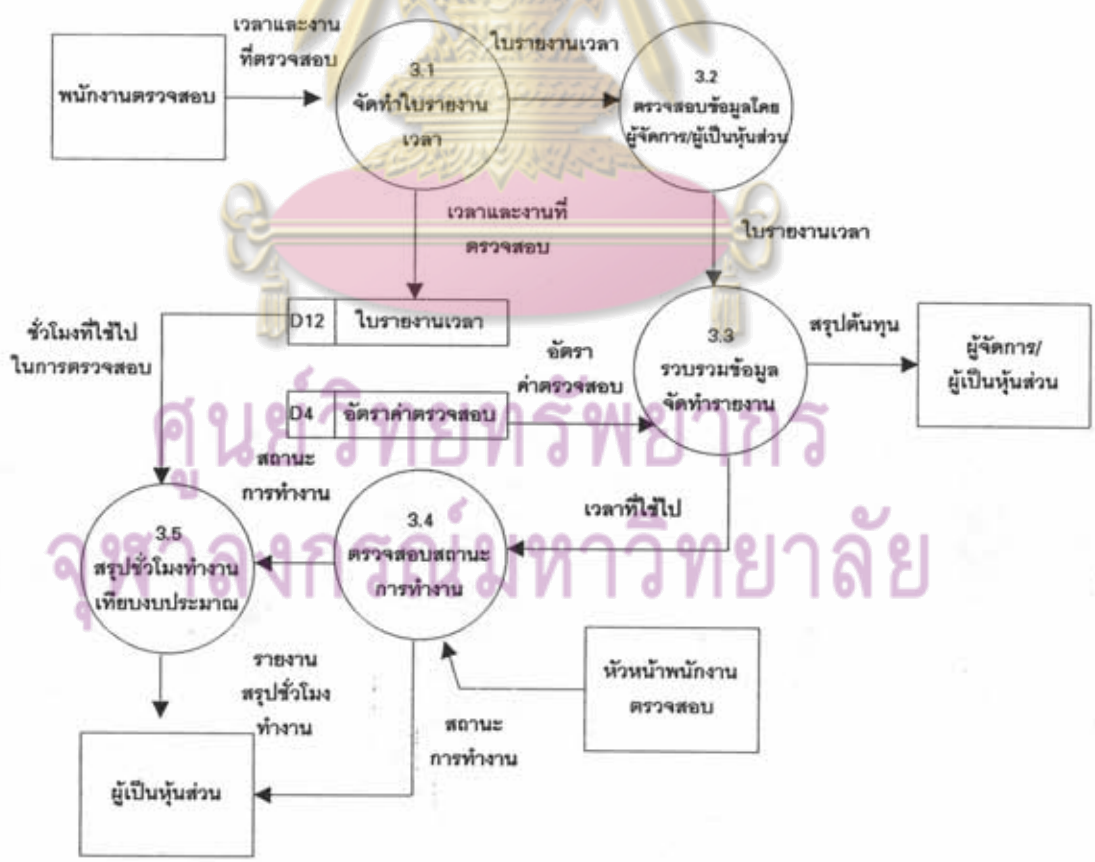


ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาพที่ 2.22 แสดงการกำหนดผังเวลาการทำงาน



ภาพที่ 2.23 แสดงการวางแผนคุณภาพการตรวจสอบ



ภาพที่ 2.24 แสดงการควบคุมเวลาการทำงาน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาพที่ 2.25 แสดงการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบ

2.11 การวางแผนและควบคุมงานของสำนักงานขนาดเล็ก

ในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก การวางแผนและควบคุมเวลาการทำงาน จะใช้วิธีการกำหนดพนักงานที่มีเวลาว่างให้ทำงานที่เข้ามาใหม่ในขณะที่ในลูกค้าเดิมจะใช้พนักงานกลุ่มเดิมเป็นผู้จัดทำในปีต่อไป เนื่องจากสำนักงานขนาดเล็กไม่ได้ควบคุมกำไรในเชิงบริหารแยกตามแต่ละลูกค้า ดังนั้นจึงไม่มีการจัดทำใบสรุปเวลาและใบรายงานเวลาดังกล่าว ผู้จัดการจะเป็นผู้ควบคุมการทำงานของแต่ละลูกค้าไม่ให้นานเกินกว่าที่เคยทำมาในปีก่อน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สืบเนื่องจากไม่มีการจัดทำงบประมาณหรือการควบคุมงานในลักษณะศูนย์กำไร ผู้บริหารสำนักงานจะพิจารณากำไรของงานจากผลการดำเนินงานโดยรวมของสำนักงาน ทั้งนี้จะได้ข้อมูลจากงบการเงินของสำนักงานหากผลการดำเนินงานมีกำไรไม่เพียงพอหรือประสบผลขาดทุน ผู้บริหารของสำนักงานอาจจะปรับปรุงการทำงานหรือค่าสอบบัญชีในปีต่อไป

การควบคุมคุณภาพอาศัยการสอบทานกระดาษทำการกับพนักงานผู้ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีต้องการให้พนักงานตรวจสอบหรือพิจารณาเรื่องใดเรื่องหนึ่งเป็นกรณีพิเศษผู้สอบบัญชีจะจดบันทึกในใบสั่งการหรือบันทึกภายในเพื่อให้พนักงานปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบจะใช้สำหรับลูกค้าที่มีขนาดใหญ่และเป็นข้อกำหนดของหน่วยงานภายนอกเท่านั้น

ในสำนักงานขนาดเล็ก ผู้จัดการจะต้องคอยติดตามการทำงานของแต่ละสายงานตรวจสอบ โดยใช้วิธีการโทรศัพท์สอบถามหรือสอบทานการทำงานเป็นระยะ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการทำงานให้เสร็จทันกำหนดเวลา เนื่องจากลูกค้าของสำนักงานขนาดเล็กจะเป็นรายย่อยและมีจำนวนมาก ดังนั้นการควบคุมสถานะการทำงานจึงเป็นสิ่งที่สำนักงานจะต้องบริหารให้งานเสร็จทันกำหนดในทุก ๆ บริษัท

2.12 ปัญหาของการควบคุมและวางแผนงานสอบบัญชี

การดำเนินงานสอบบัญชีปัจจุบัน จะต้องอาศัยข้อมูลต่าง ๆ สนับสนุนการทำงานเป็นจำนวนมาก ทั้งนี้เนื่องจากจำนวนลูกค้าและความซับซ้อนของธุรกิจมีมากขึ้น ในขณะที่จำนวนพนักงานที่จะทำการตรวจสอบมีอยู่อย่างจำกัด ดังนั้นจึงส่งผลกระทบให้การควบคุมและวางแผนงานสอบบัญชีมีความสำคัญในการเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีและเป็นเครื่องมือในการบริหารงาน

อย่างไรก็ตาม การควบคุมและวางแผนงาน ในเชิงปฏิบัติมักจะมีปัญหาเสมอ ทั้งนี้เนื่องจากสาเหตุหลายประการเช่น จำนวนพนักงานไม่เพียงพอ จำนวนลูกค้ามีมากเกินกำลังการทำงาน พนักงานลาออกระหว่างการทำงาน เป็นต้น ปัญหาต่าง ๆ ที่พบในการดำเนินงานเพื่อการควบคุมและวางแผนงานของสำนักงานสอบบัญชี สามารถสรุปได้ดังนี้

2.12.1 ปัญหาเกี่ยวกับระบบสารสนเทศเพื่อช่วยในการทำงาน

จากขั้นตอนการปฏิบัติงานควบคุมและวางแผน จะพบว่าสำนักงานจะต้องใช้เวลาเป็นจำนวนมากในการจัดหาข้อมูลต่าง ๆเช่น ข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้า วิธีการตรวจสอบ แนวการตรวจสอบมาตรฐาน ข้อมูลเกี่ยวกับชั่วโมงการทำงานตามงบประมาณ และชั่วโมงการทำงานจริง หากผู้บริหารต้องการรายงานเกี่ยวกับเรื่องใดจะต้องใช้เวลาจำนวนมาก เช่นในกรณีที่ต้องการข้อมูลเกี่ยวกับการทำงานของแต่ละลูกค้าว่าได้ทำงานถึงขั้นตอนใดแล้วต้องใช้เวลาในการสอบถามรวบรวมข้อมูล การแบ่งบุคลากรเข้าทำงานจะเป็นไปด้วยความยากลำบาก การค้นหาข้อมูลในปีที่ผ่านมาจะต้องเสียเวลาไม่ทันการ เป็นต้น

2.12.2 ปัญหาในการจัดทำงบประมาณและควบคุมพนักงาน

ตามปกติ จะต้องมีการจัดทำรายงานเพื่อแจ้งให้ฝ่ายบริหารรู้ถึงการทำงานในปัจจุบัน ทั้งในแง่ของเวลา ต้นทุนการทำงาน รวมทั้งสถานะการทำงานเพื่อที่จะได้เปรียบเทียบกับงบประมาณที่ได้กำหนดไว้จะทำได้ล่าช้า เปลืองเวลาและกำลังคน นอกจากนั้น ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงแผนงานเช่นมีพนักงานลาออก หรือมีงานใหม่เข้ามาระหว่างปีจะทำการเปลี่ยน

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แปลงได้ยากมากทั้งนี้ ทำให้การวางแผนในเชิงกลยุทธ์ของสำนักงานไม่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเท่าที่ควร

2.12.3 ปัญหาในความซ้ำซ้อนของข้อมูล

เนื่องจากข้อมูลโดยส่วนมากมีการจัดเก็บไว้ตามส่วนงานตรวจสอบต่าง ๆ ซึ่งจะมีความซ้ำซ้อนกัน เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับ ชื่อ ที่อยู่ กรรมการบริษัทของลูกค้า หรือ ชื่อของพนักงานตรวจสอบจะมีปรากฏอยู่ในหลาย ๆระบบข้อมูล ซึ่งส่งผลให้เกิดปัญหาเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงค่าข้อมูลเพราะอาจทำให้หลงลืมการปลี่ยนข้อมูลในบางแฟ้มอันจะทำให้เกิดความขัดแย้งของข้อมูลได้

2.13 ระบบสารสนเทศเพื่อการควบคุมและวางแผนงานสอบบัญชี

จากปัญหาดังกล่าวข้างต้น การนำระบบคอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยในการบริหารระบบข้อมูลจะเป็นการเพิ่มความรวดเร็ว ความถูกต้องและทันเวลา ในการเรียกใช้สืบค้นเพื่อช่วยให้ผู้บริหารและพนักงานสามารถนำข้อมูลที่ได้รับไปทำการตัดสินใจในการควบคุมและวางแผนงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ระบบสารสนเทศเพื่อควบคุมและวางแผนงานจะนำระบบคอมพิวเตอร์เข้าไปช่วยในการทำงาน โดยจะพัฒนาระบบให้อยู่ในรูปแบบที่สะดวกและง่ายต่อการรวบรวม สืบค้น และนำไปใช้งานรวมทั้งต้องให้ข้อมูลที่ถูกต้องทันเวลา

ระบบสารสนเทศดังกล่าวจัดทำขึ้นเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ 2 ข้อคือ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2.13.1 ระบบสารสนเทศเพื่อการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

เป็นระบบข้อมูลที่ใช้ประกอบการตัดสินใจกำหนด เปลี่ยนแปลง แก้ไขแนวการสอบบัญชี รวมทั้งเป็นระบบสอบทานการทำงานจริงว่าได้ปฏิบัติตามแผนการสอบบัญชีหรือไม่ นอกจากนี้ยังเป็นระบบฐานข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้าที่ทำการตรวจสอบ เช่นประวัติ ความเห็นต่องบการเงิน ปัญหาในการตรวจสอบ เป็นต้น

2.13.2 ระบบควบคุมและวางแผนการบริหารงาน

เป็นระบบควบคุมชั่วโมงการทำงาน งบประมาณและการทำงานจริงของงานสอบบัญชีเป็นระบบควบคุมสถานะการทำงานของพนักงานซึ่งสามารถรายงานการเปลี่ยนแปลงและแก้ไข รวมทั้งบริหารตารางการทำงานของพนักงานให้เกิดประโยชน์สูงสุด

ระบบงานดังกล่าวจะส่งผลให้การทำงานของสำนักงานสอบบัญชีมีมาตรฐานและมีความถูกต้องมากขึ้นซึ่งจะส่งผลกระทบโดยรวมต่อกิจการที่เป็นลูกค้ากล่าวคือทำให้กิจการนั้นมีงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบอย่างมีคุณภาพ ซึ่งผู้ใช้งบการเงินดังกล่าวจะได้รับข้อมูลที่สะท้อนการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการอย่างแท้จริง

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย