

การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย ก้าวสู่มาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ (ISQM1)

QUALITY CONTROL OF AUDIT FIRM IN THAILAND MOVES TO THE INTERNATIONAL STANDARD QUALITY MANAGEMENT 1 (ISQM1)

วันสิริ ประเสริฐทรัพย์^{1*}

VANSIRI PRASOETHTHAP

บทคัดย่อ

การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 พบว่ามีผลกระทบในทางปฏิบัติกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและเล็ก ปัจจุบันคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (IAASB) ได้จัดทำมาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ (ISQM 1) เพื่อมาทดแทน โดยออกแบบและนำไปใช้กับสำนักงานสอบบัญชี เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล สำนักงานและบุคลากรบรรลุความรับผิดชอบตามมาตรฐานวิชาชีพ ข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และรายงานที่ออกมีความเหมาะสม

มาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ (ISQM 1) มี 8 องค์ประกอบ จากเดิม 6 องค์ประกอบ มีการเพิ่ม และปรับปรุง ได้แก่ 1.การกำกับดูแลและผู้นำ 2.กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน 3.ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง 4. การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ 5.การปฏิบัติงาน 6. ทรัพยากร 7.สารสนเทศและการสื่อสาร และ 8. กระบวนการติดตามและแก้ไข เน้นบทบาทหน้าที่ความเป็นผู้นำของสำนักงานสอบบัญชี ขับเคลื่อนด้วยความเสี่ยง เพิ่มทรัพยากรทางเทคโนโลยีและปัญญา ให้ความสำคัญการสื่อสารสองทาง และเพิ่มกระบวนการติดตามผลและแก้ไขที่มีประสิทธิภาพ การนำมาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศมาใช้ในประเทศไทย สามารถปรับให้เหมาะสมกับขนาดและความซับซ้อนของสำนักงานสอบบัญชี ดังนั้นสำนักงานสอบบัญชีต้องเตรียมความพร้อมการปรับเปลี่ยนทัศนคติผู้นำ สร้างความเข้าใจบุคลากร หน่วยงานกำกับดูแล ควรส่งเสริม สนับสนุน สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก อาจต้องใช้เวลาถ้าสามารถทำได้ จะเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน และยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีให้มีมาตรฐานเป็นที่ยอมรับระดับสากล

คำสำคัญ : การควบคุมคุณภาพ ; มาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 ; มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ; สำนักงานสอบบัญชี

¹ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ประจักษ์สาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร, Assistant Professor Dr., Accounting Department, Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Phra Nakhon
* Corresponding Author. Email: vansiri.p@rmutp.ac.th

ABSTRACT

Quality Control of audit firm according to Standard on Quality Control No. 1 (TSQC1) found to have practical effects to small and medium audit firms. In present the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) has prepared the International Standard Quality Management (ISQM 1) for replacement by design and apply to audit firm for reasonable assurance. Audit firms and persons achieved responsibilities of professional standards, relevant legal requirements and issued report is appropriate.

The International Standard Quality Management (ISQM1) has 8 components, from original 6 components. There have been added and improved to 1. Governance and Leadership 2. The Firm's Risk Assessment Process 3. Relevant Ethical Requirement 4. Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific engagements 5. Engagement Performance 6. Resources 7. Information and Communication and 8. Monitoring and Remediation Process focusing on leadership roles of audit firm, drive with risks, increase technological and intellectual resources, give importance for two-way communication and add monitoring and remediation process. The implementation of the International Standard Quality Management in Thailand can be optimized with size and complexity of audit firm. Therefore audit firm should prepare for the modification of leadership attitude, build personnel understandings, the regulation should give promote and support. For small and medium audit firm may take time but if practical will help to increase the competence in competition and enhance quality of audit firm to have an internationally accepted standards.

Keywords: Quality Control ; International Standard Quality Management : ISQM 1 ; Thai Standard on Quality Control: TSQC1 ; Audit Firm

บทนำ

การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีถือว่ามี ความสำคัญ เพราะผลลัพธ์จากการตรวจสอบ คือคุณภาพ รายงานทางการเงิน ที่มีผลต่อการตัดสินใจผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่นักลงทุนต้องใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินในการตัดสินใจ และมีผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสียในวงกว้าง ดังนั้น มาตรฐานที่จะนำมาใช้ควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ควรลดผลกระทบที่มีต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ในการตรวจสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี ที่มีขนาดความแตกต่างกัน ให้มีคุณภาพได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับต่อสาธารณะ

การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ในประเทศไทย มีการประกาศใช้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี (Thai Standard on Quality Control :

TSQC1) ตั้งแต่ปี 2557 พบว่ามีปัญหาในการนำไปใช้ โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก (Non-Big 4) ที่มีความพร้อมบุคลากร งบประมาณ และ เทคโนโลยี น้อยกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) (ปนัดดา กาญจนมิ่ง, 2558, น.5) และงานวิจัยผู้เขียนเรื่อง ผลกระทบการควบคุมคุณภาพตามมาตรฐาน ฉบับที่ 1 (TSQC1) ของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 และ Non Big 4 ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ในการตรวจสอบบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่ามีความแตกต่างของคุณภาพ การสอบบัญชีตามขนาดสำนักงานสอบบัญชีที่แตกต่างกัน ซึ่ง ปัจจุบันคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (The International Auditing and Assurance Standards Board : IAASB) อยู่ระหว่างการจัดทำมาตรฐานการบริหารคุณภาพระดับสำนักงาน (Quality Management At Firm Level : ISQM 1) มาทดแทน (International Standard on Quality Control :

ISQC1) เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อม เกี่ยวกับการบริหารคุณภาพของงานที่ให้บริการ มาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เป็นมาตรฐานที่มีความแตกต่างจากแนวคิดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 นั่นคือ แนวทางการบริหารคุณภาพตามความเสี่ยง ไม่ใช่เพียงแค่กำหนดกระบวนการควบคุมคุณภาพที่ทุกบริษัทต้องปฏิบัติตาม เท่านั้น แต่ต้องระบุและประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพ ดำเนินการตอบสนองต่อความเสี่ยง และกระบวนการออกแบบที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบและการแก้ไข โดยการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในข้อกำหนดการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ทำให้สามารถปรับใช้ให้เหมาะสมกับขนาดและความซับซ้อนของสำนักงานสอบบัญชี โดย IAASB เชื่อว่า มาตรฐานการบริหารคุณภาพ จะมีประโยชน์ สามารถปรับใช้ให้เหมาะสมกับสำนักงานสอบบัญชีและงานที่มีลักษณะและสถานการณ์แตกต่างกัน ตอบสนองการบริหารคุณภาพเชิงรุกของสำนักงานสอบบัญชี เพื่อเปลี่ยนสถานการณ์หรือความเสี่ยง และส่งเสริมการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ให้ความสำคัญที่เพิ่มขึ้นในการตรวจสอบระบบโดยรวมและการแก้ไขที่รวดเร็วและมีประสิทธิภาพ ความสำเร็จของบทบาทประโยชน์สาธารณะ และความรับผิดชอบในการบริหารงานตรวจสอบให้มีคุณภาพ

ดังนั้นบทความนี้ผู้เขียนต้องการศึกษาว่ามาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 (ISQM 1) ที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จะนำมาใช้ในประเทศไทย เพื่อทดแทนมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี (TSQC1) มีความเปลี่ยนแปลงอย่างไร สามารถลดผลกระทบและปัญหาในการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็กหรือไม่ และสำนักงานสอบบัญชีรวมถึงหน่วยงานกำกับดูแล ต้องเตรียมความพร้อมอย่างไรเมื่อมีการนำมาใช้ เพื่อให้การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมีการตรวจสอบที่ได้มาตรฐาน และรักษาไว้ซึ่งผลประโยชน์สาธารณะ

แนวคิดการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี

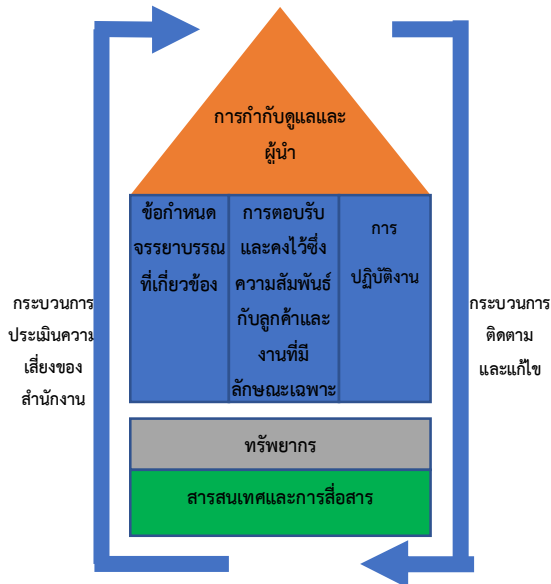
มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ปัจจุบันประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ประกาศใช้ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานสอบบัญชีและบุคลากรปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพมีคุณภาพ มีกระบวนการตรวจสอบที่มี

มาตรฐาน และรายงานที่ออกโดยสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานนั้นๆ มีความเหมาะสมกับสถานการณ์ มีทั้งหมด 6 องค์ประกอบดังนี้ 1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน 2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง 3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า 4. ทรัพยากรบุคคล 5. การปฏิบัติงาน และ 6. การติดตามผล และที่สำคัญบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีผลกระทบต่อผู้ใช้สาธารณะ ภายใต้การกำกับดูแลจากสำนักงานคณะกรรมการหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ผู้สอบบัญชีจะตรวจสอบต้องได้รับความเห็นชอบจาก ก.ล.ต. สังกัดสำนักงานสอบบัญชีมีทั้งขนาดใหญ่ และขนาดกลางและเล็ก ที่ไม่ควรมีความแตกต่างกันในเรื่องคุณภาพการสอบบัญชี เพราะกลุ่มผู้ใช้เป็นกลุ่มเดียวกัน อย่างไรก็ตามจากผลการตรวจคุณภาพการสอบบัญชีของหน่วยงานกำกับดูแล และงานวิจัยที่ผ่านมาทั้งในประเทศและต่างประเทศ พบปัญหาในทางปฏิบัติกับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและเล็ก (วันสิริประเสริฐทรัพย์, 2563, น.180-185 และ ปณิตดา กาญจนมิ่ง, 2558, น.5) จึงเป็นสาเหตุส่วนหนึ่ง IAASB จึงได้ปรับปรุงและจัดทำร่างมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 (ISQM1) เพื่อนำมาทดแทน และสภาวิชาชีพบัญชี ฯ จะนำมาประกาศใช้ในประเทศไทยต่อไป

มาตรฐานการบริหารคุณภาพ ฉบับที่ 1 เป็นมาตรฐานที่จะถูกนำมาทดแทนมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 มีวัตถุประสงค์ไม่แตกต่างกัน เป็นแนวคิดการบริหารคุณภาพเชิงรุก และอยู่บนพื้นฐานความเสี่ยง เน้นให้สำนักงานสอบบัญชีออกแบบ ปรับให้เหมาะสมนำไปใช้กับระบบการบริหารคุณภาพกับสำนักงานสอบบัญชีและงานที่มีลักษณะและสถานการณ์แตกต่างกัน ที่จะเพิ่มความแข็งแกร่งให้ระบบการควบคุมคุณภาพ ความรับผิดชอบความเป็นผู้นำของสำนักงานสอบบัญชี การปรับปรุงการกำกับดูแลกิจการ การตรวจสอบระบบการควบคุมคุณภาพให้เข้มงวดยิ่งขึ้น และการแก้ไขข้อบกพร่องที่มีประสิทธิภาพ โดยขอบเขตของมาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับที่ 1 สามารถนำมาใช้สำหรับการตรวจสอบ การสอบทานงานที่ให้ความเชื่อมั่นและบริการที่เกี่ยวข้อง

องค์ประกอบของมาตรฐานการบริหารคุณภาพ

มาตรฐานการบริหารคุณภาพ มีการปรับปรุงและเพิ่มเติม เพื่อให้สามารถปฏิบัติได้จริงในสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาด และความเสี่ยงที่แตกต่างกันมี 8 องค์ประกอบดังแผนภาพต่อไปนี้



ที่มา : ดัดแปลงจาก IAASB (2019, p.7)

องค์ประกอบที่ 1 การกำกับดูแลผู้นำ (Governance and Leadership) (เป็นการปรับปรุงจากองค์ประกอบเดิม)

สำนักงานสอบบัญชี ต้องมีการกำหนดความเสี่ยงด้านคุณภาพ Quality Risks และการออกแบบและตอบสนองเพื่อจัดการกับความเสี่ยงด้านคุณภาพ กำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ เพื่อสนับสนุนการออกแบบ การนำระบบการบริหารคุณภาพไปใช้ประกอบด้วย วัฒนธรรม(Culture) คุณภาพในองค์กร ผู้นำที่มีความรับผิดชอบ Responsibility และมีการะหน้าที่เกี่ยวกับคุณภาพ Accountability มุ่งมั่นต่อโครงสร้างองค์กร การมอบหมายงาน คุณภาพงาน และทรัพยากร

องค์ประกอบที่ 2 กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน (The Firm's Risk Assessment Process) (ใหม่)

สำนักงานสอบบัญชี ต้องประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพ ออกแบบและตอบสนองต่อความเสี่ยง การระบุและประเมินความเสี่ยง ไปใช้ในการบริหารจัดการคุณภาพโดยกระบวนการประเมินความเสี่ยงจะถูกนำไปประยุกต์กับ 7 องค์ประกอบอื่น จะช่วยให้สำนักงานใช้ทรัพยากรในเรื่องที่ต้องการมากที่สุด การออกแบบและตอบสนอง คำว่าการตอบสนอง เป็นไปในทางเดียวกับ มาตรฐานสอบบัญชี รหัส 315 หมายถึง นโยบายหรือวิธีปฏิบัติต่างๆในการเชิงการควบคุมโดยอาจรวมไปถึงมุมมองของที่การกำกับดูแลวัฒนธรรมสำนักงาน การส่งเสริมคุณภาพในการดำเนินการเชิงกลยุทธ์ของสำนักงานที่แสดงถึงความมุ่งมั่นต่อคุณภาพและความรับผิดชอบต่อประโยชน์สาธารณะ ดังแผนภาพต่อไปนี้



ที่มา : ดัดแปลงจาก IAASB (2019, p.13)

การประเมินความเสี่ยง ใช้แนวคิด COSO Internal Control 2013 ในการประเมินความมีประสิทธิภาพการควบคุมภายใน (Principles Of Effective Internal Control) ประกอบด้วย การควบคุมภายใน 5 องค์ประกอบ 17 หลักการ และการบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO 2017 มี 5 องค์ประกอบ และ 20 หลักการ ดังตารางที่ 1 ต่อไปนี้

ตารางที่ 1 การควบคุมภายใน และบริหารความเสี่ยง ตามแนวคิด COSO

การควบคุมภายในตามแนวคิด COSO 2013		การบริหารความเสี่ยงตามแนวคิด COSO 2017	
องค์ประกอบ	หลักการ	องค์ประกอบ	หลักการ
สภาพแวดล้อมของการควบคุม (CE)	1. การแสดงความรับผิดชอบด้านความซื่อตรงและจริยธรรมขององค์การ 2. การแสดงความรับผิดชอบการกำกับดูแล 3. การกำหนดโครงสร้างอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ 4. ความรับผิดชอบในการพัฒนาความสามารถของพนักงาน 5. การรายงานผลงานและการควบคุมตามหน้าที่ความรับผิดชอบ	การกำกับดูแลและวัฒนธรรมองค์กร	1. คณะกรรมการองค์กรมีหน้าที่ต้องกำกับดูแลการจัดการความเสี่ยง 2. การกำหนดโครงสร้างการปฏิบัติงาน 3. องค์กรต้องระบุพฤติกรรมที่ต้องการให้เป็นวัฒนธรรม 4. องค์กรต้องแสดงภาระผูกพันที่มีต่อมูลค่าหลักขององค์กร 5. องค์กรต้อง จูงใจ พัฒนา และรักษาบุคลากรที่มีความสามารถ
การประเมินความเสี่ยง (RA)	6. การระบุวัตถุประสงค์ที่เหมาะสม 7. การระบุและวิเคราะห์ความเสี่ยง 8. การประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริต 9. การระบุและวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ	กลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์	6. องค์กรต้องวิเคราะห์ความเสี่ยงสำคัญที่มีต่อองค์กร 7. องค์กรต้องกำหนดความเสี่ยงที่ยอมรับได้ 8. องค์กรต้องประเมินกลยุทธ์ทางเลือกอื่น 9. การกำหนดวัตถุประสงค์ของธุรกิจ
กิจกรรมควบคุม (CA)	10. การเลือกและพัฒนากิจกรรมควบคุม 11. การเลือกและพัฒนากิจกรรมควบคุมทั่วไปด้านเทคโนโลยี 12. การกำหนดและปฏิบัติตามนโยบายและวิธีการควบคุม	การดำเนินงาน	10. การระบุความเสี่ยงที่กระทบต่อการดำเนินงานตามกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ 11. การประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง 12. การจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง 13. การเลือกวิธีตอบสนองความเสี่ยง 14. การพัฒนาความเสี่ยงมุมมองพอร์ตโฟลิโอ
สารสนเทศและการสื่อสาร (IC)	13. การใช้สารสนเทศที่เกี่ยวข้อง 14. การสื่อสารภายใน 15. การสื่อสารภายนอก	การทบทวนและปรับปรุง	15. การประเมินความเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ 16. การสอบทานการบริหารความเสี่ยงและการดำเนินงานทั้งหมดขององค์กร 17. องค์กรต้องติดตามและปรับปรุงการจัดการความเสี่ยง
กิจกรรมติดตามประเมินผล (MA)	16. การติดตามผลและการประเมินผลระหว่างการทำงานและแบบอิสระ 17. การประเมินข้อบกพร่องและสื่อสาร	สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน	18. การยกระดับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่สนับสนุนการจัดการความเสี่ยง 19. การสื่อสาร สารสนเทศด้านความเสี่ยง 20. การรายงานเกี่ยวกับความเสี่ยง วัฒนธรรม และผลการดำเนินงาน

ที่มา : อุษณา ภัทรมนตรี (2561, น. 8-20)

องค์ประกอบที่ 3 ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

(Relevant Ethical Requirement)

องค์ประกอบข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องนี้ ไม่แตกต่างจากเดิม ต้องการให้เกิดความเข้าใจและปฏิบัติตาม

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ รวมทั้งข้อกำหนดด้านความเป็นอิสระ ผู้นำต้องมีการกำหนดนโยบาย การสื่อสาร ประเมินและการรายงานการฝ่าฝืน รวมถึงการยืนยันความเป็นอิสระเป็นลายลักษณ์อักษร

องค์ประกอบที่ 4 การตอบรับและคงไว้ซึ่ง ความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements)

องค์ประกอบการตอบรับงาน และคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีต้องได้รับข้อมูลอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับความซื่อสัตย์ ซื่อตรง และมีจริยธรรมของลูกค้า ทรัพยากรบุคคลที่จะปฏิบัติงาน และมีการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการตอบรับงานที่เป็นไปตามมาตรฐาน

องค์ประกอบที่ 5 การปฏิบัติงาน (Engagement Performance)

การกำหนดการควบคุมดูแล และสอบทานงาน กลุ่มผู้ปฏิบัติงานใช้ดุลยพินิจ และพิจารณาในการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพอย่างเหมาะสม มีการรวบรวมเอกสารหลักฐานของงานอย่างเหมาะสม สร้างวิธีปฏิบัติ กรณีมีความเห็นที่แตกต่างกัน และกำหนดให้มีการสอบทานคุณภาพงาน

องค์ประกอบที่ 6 ทรัพยากร (Resources) (ปรับปรุง)

องค์ประกอบโดยมาตรฐานฉบับนี้ กำหนดทรัพยากรขึ้นมาใหม่ ได้แก่ทรัพยากรทางเทคโนโลยีและทางปัญญา ในการนำมาใช้ ประเด็นของบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงาน จัดหาพนักงาน การประเมินผลการปฏิบัติงานขีดความสามารถ รวมถึงเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานสมรรถนะในการทำงาน ความก้าวหน้าในอาชีพ การเลื่อนตำแหน่ง การให้ค่าตอบแทน การประมาณการความต้องการกำลังคน และคงไว้ซึ่งทรัพยากรทางเทคโนโลยี ที่เหมาะสมเพื่อให้สามารถใช้ระบบการบริหารคุณภาพของสำนักงานและปฏิบัติงานได้ รวมถึงผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน มีความรู้ความชำนาญด้านวิชาการ รวมถึงความรู้ในเทคโนโลยี สารสนเทศที่เกี่ยวข้อง ความรู้เกี่ยวกับอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องที่ลูกค้า

ดำเนินธุรกิจอยู่ ความรู้และประสบการณ์เกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความสามารถในการใช้วิจารณญาณเฝ้าผู้ประกอบวิชาชีพ และความเข้าใจนโยบายและวิธีปฏิบัติในการบริหารคุณภาพของสำนักงาน และความสามารถในการปฏิบัติงานให้มีคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ

องค์ประกอบที่ 7 สารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) (ใหม่)

สำนักงานสอบบัญชี มีระบบสารสนเทศที่สนับสนุนระบบการบริหารคุณภาพ โดยระบุ ประมวลผล และเก็บรักษาสารสนเทศที่เกี่ยวข้องและเชื่อถือได้ ไม่ว่าจะมาจากแหล่งภายในหรือภายนอกวัฒนธรรมของสำนักงาน ส่งเสริมและเน้นย้ำ ความสำคัญการสื่อสารสองทาง (two-way communication) ความรับผิดชอบของบุคลากรในการแลกเปลี่ยนสารสนเทศกับสำนักงานและกับบุคลากรอื่นในการสื่อสาร

องค์ประกอบที่ 8 กระบวนการติดตามและแก้ไข (Monitoring and Remediation Process) (ใหม่)

มีการเพิ่มกระบวนการติดตามผลและแก้ไข ที่จะช่วยให้สามารถประเมิน การออกแบบ การนำมาใช้ และการใช้ องค์ประกอบของระบบการบริหารคุณภาพ เพื่อพิจารณาว่าได้บรรลุวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพแล้วหรือไม่ สำนักงานสอบบัญชีต้องกำหนดนโยบายหรือวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวกับบุคคลดังนี้

- บุคคลที่ทำกิจกรรมติดตามผล ต้องมีความรู้และความสามารถ รวมถึงมีเวลาที่เพียงพอ ที่จะทำกิจกรรมติดตามผลได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- ความเที่ยงธรรมของบุคคลที่ทำกิจกรรมติดตามผล

การควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี สู่มาตรฐานการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศ

ระบบการบริหารคุณภาพระหว่างประเทศฉบับที่ 1 (ISQM1) มีทั้งหมด 8 องค์ประกอบ เป็นการแก้ไข ปรับปรุงจากการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ไปปฏิบัติจริงเห็นได้จากทุกองค์ประกอบเดิม 6 องค์ประกอบที่ยังคงอยู่และเพิ่มเติม 3 องค์ประกอบ ดังตารางที่ 2 ต่อไปนี้

ตารางที่ 2 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการควบคุมคุณภาพกับมาตรฐานการบริหารคุณภาพ

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)	มาตรฐานการบริหารคุณภาพ (ISQM1)
1.ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน	1.การกำกับดูแลและผู้นำ (ปรับปรุง)
2.ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง	2.กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน (ใหม่)
3. การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ	3.ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (คงเดิม)
4. การปฏิบัติงาน	4.การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ(คงเดิม)
5. ทรัพยากรบุคคล	5.การปฏิบัติงาน (คงเดิม)
6. การติดตามผล	6. ทรัพยากร (ปรับปรุง)
	7.สารสนเทศและการสื่อสาร (ใหม่)
	8. กระบวนการติดตามและแก้ไข (ใหม่)

ปัจจุบันการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 มาใช้ควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี ส่วนใหญ่พบปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานโดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก งานวิจัยวันสิริ ประเสริฐทรัพย์ (2563, น.207) พบว่ามีผลกระทบการควบคุมคุณภาพ TSQC1 และคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีแตกต่างกันเมื่อขนาดสำนักงานแตกต่างกัน เช่นเดียวกับงานวิจัยพลอยไพลิน ดันติสกล และศิริลักษณ์ ศุทธชัย (2560, น.1319-132) พบว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) มีคุณภาพมากกว่า นอกจากนี้ผลการวิจัย วันสิริ ประเสริฐทรัพย์ (2563, น.207) พบว่าการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี และแนวทางในการปรับปรุงมาตรฐาน เพื่อยกระดับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ต้องให้ความสำคัญ 2 องค์ประกอบได้แก่องค์ประกอบการปฏิบัติงาน สอดคล้องงานวิจัยลดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2561, น.343) พบว่าการควบคุมการสอบบัญชีและความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก

กับคุณภาพการสอบบัญชี และองค์ประกอบจรรยาบรรณ สอดคล้องกับงานวิจัย ปุณยณัฐ ปิ่นกุ่มภีร์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2560, น.72-96) พบว่าจริยธรรมส่งผลทางบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี อย่างไรก็ตามการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ต้องได้รับความสำคัญจากผู้นำ นั่นคือ ผู้นำมีอิทธิพลสำคัญต่อคุณภาพการสอบบัญชี (วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น. 207 และปนัดดา กาญจนมิ่ง, 2558, น.5) นอกจากนี้องค์ประกอบผู้นำ การตอบรับลูกค้า และการติดตาม มีความสัมพันธ์เชิงลบต่อคุณภาพการสอบโดยรวม (ปนัดดา กาญจนมิ่ง, 2558, น.5) และการนำไปใช้ ความสำคัญคือผู้นำ บุคลากร การใช้ประโยชน์จากบุคคลภายนอก และระยะเวลา (International Federation of Accountants (IFAC), 2014) ดังนั้นมาตรฐานบริหารคุณภาพที่ปรับปรุง ควรมีลักษณะสำคัญจากที่กล่าวข้างต้น เพื่อลดปัญหาและทำให้คุณภาพการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีมีมาตรฐาน

จากการศึกษามาตรฐานการบริหารคุณภาพ ข้างต้น ลักษณะส่วนใหญ่มาจากมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 จะพบว่าการปรับปรุงเพื่อแก้ไขปัญหาอุปสรรคที่พบในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ดังนี้

1. สามารถปรับใช้ให้เหมาะสมกับขนาดของ สำนักงานสอบบัญชี เพื่อแก้ไขปัญหาคุณภาพการสอบบัญชีต่างกันตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชีที่ต่างกัน (วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น.207; พลอยไพลิน ดันติสกล และศิริลักษณ์ ศุทธชัย, 2560, น.1319-1327)

2. องค์ประกอบที่ 1 การกำกับดูแลและผู้นำ เน้นย้ำความสำคัญผู้นำสำนักงานสอบบัญชีต้องให้ความสำคัญเรื่องคุณภาพ สอดคล้องงานวิจัยที่พบว่าปัญหาและผลกระทบการควบคุมคุณภาพตามมาตรฐานTSQC 1 องค์ประกอบความรับผิดชอบผู้นำต่อคุณภาพ มีการปฏิบัติได้น้อยที่สุด (วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น.207; ปนัดดา กาญจนมิ่ง, 2558, น. 5 และ IFAC, 2014)

3. องค์ประกอบที่ 3 จรรยาบรรณ ผู้นำต้องให้ความสำคัญในการยืนยันความอิสระ ไม่มีการทำบริการอื่นที่ขัดแย้งผลประโยชน์ เพื่อรักษาไว้ซึ่งคุณภาพการสอบบัญชี (ปุณยณัฐ ปิ่นกุ่มภีร์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์, 2560, น. 72- 96; วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น.207)

4. องค์ประกอบที่ 4 การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ โดยเฉพาะ

สำนักสอบบัญชีขนาดกลางและเล็กที่มีข้อจำกัดทรัพยากรงบประมาณ เวลา ที่อาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีลดลง องค์ประกอบนี้มีความสำคัญต้องคำนึงความเสี่ยงและความอิสระ (ปนัดดา กาญจนมิ่ง, 2558, น.5)

5. องค์ประกอบที่ 5 การปฏิบัติงาน มีส่วนสำคัญต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม โดยเฉพาะบุคลากร และเทคโนโลยี เป็นส่วนสำคัญที่จะทำให้งานนั้นมีคุณภาพ บุคลากรต้องมีความรู้เหมาะสม มีที่ปรึกษา รวมถึงผู้สอบทานคุณภาพงานที่เหมาะสมและมีเทคโนโลยีช่วยการตรวจสอบ (ลดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์, 2561, น.343; วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น.207)

6. องค์ประกอบที่ 6 ทรัพยากร เป็นส่วนสำคัญทำให้การปฏิบัติงานมีคุณภาพ บุคลากรต้องฝึกอบรม ประเมินผลการทำงานจากคุณภาพ มีความมั่นคง ก้าวหน้าเป็นสิ่งที่ต้องคำนึงลดปัญหาการเข้าออกผู้สอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี (วันสิริ ประเสริฐทรัพย์, 2563, น.205 และ IFAC, 2014) เพิ่มเติม คือเรื่องทรัพยากรทางเทคโนโลยีและปัญหาที่สำคัญสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมการตรวจสอบปัจจุบัน

องค์ประกอบที่เพิ่มเติมใหม่ ที่สำนักงานสอบบัญชีจะต้องเตรียมความพร้อมในการทำความเข้าใจ ผู้นำต้องปรับเปลี่ยนทัศนคติและสร้างความเข้าใจแก่บุคลากร สามารถปฏิบัติได้เมื่อมีการประกาศใช้ เพื่อส่งผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบที่ได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับ ดังนี้

1. องค์ประกอบที่ 2 กระบวนการประเมินความเสี่ยงของสำนักงาน ที่ผู้นำจะมีบทบาทสำคัญในการกำหนดวัตถุประสงค์คุณภาพ การตอบสนองความเสี่ยง การประเมินและการระบุข้อบกพร่อง

2. องค์ประกอบที่ 7 สารสนเทศและการสื่อสาร สารสนเทศที่จะใช้ต้องเชื่อถือได้ และเน้นย้ำการสื่อสาร 2 ทาง

3. องค์ประกอบที่ 8 กระบวนการติดตามแก้ไขข้อบกพร่อง ต้องมีความรวดเร็วและมีประสิทธิภาพ ส่งผลกระทบต่อคุณภาพโดยรวม

สิ่งที่สำนักงานสอบบัญชี ต้องทำการเตรียมความพร้อมอย่างมาก สำหรับสำนักงานสอบบัญชี คือ องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยงที่เพิ่มเติมมา เน้นบทบาทผู้นำต้องกำหนด**วัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ** เกี่ยวกับองค์ประกอบของการบริหารคุณภาพตามที่กำหนดและความเสี่ยงเฉพาะที่สำนัก

งานสอบบัญชีต้องปฏิบัติตาม ตัวอย่างเช่น ต้องมอบหมายความรับผิดชอบขั้นสูงสุด สำหรับระบบการจัดการคุณภาพให้แก่หุ้นส่วนผู้จัดการ คณะกรรมการของบริษัท หรือเทียบเท่าจะต้องมีความรู้และประสบการณ์ที่เหมาะสม เพื่อให้บทบาทนั้นสำเร็จ ดังนั้นแม้ว่ามาตรฐานพยายามที่จะให้ผู้นำขับเคลื่อนด้วยความเสี่ยง แต่ยังคงดำเนินการตามวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพและการตอบสนองที่ชัดเจน ทำให้มั่นใจว่ามีการกระบวนการที่เหมาะสม สำหรับการให้คำปรึกษาในเรื่องที่ยากหรือประเด็นสำคัญ สำนักงานสอบบัญชี ต้องพิจารณาในแง่ของความเสี่ยงและการตอบสนองที่เกี่ยวข้อง ที่มีผลอย่างมีนัยสำคัญต่อความสำเร็จของวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ **การตอบสนองต่อความเสี่ยง** โดยส่วนใหญ่จะเป็นขั้นตอนหรือนโยบายหรือข้อกำหนด เช่น สำนักงาน สอบบัญชีต้องกำหนดนโยบายและขั้นตอน ลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของทิศทาง การกำกับดูแลของทีมนตรวจสอบ และบทบาทการทำงาน นั่นคือ การตอบสนองต่อวัตถุประสงค์คุณภาพ เพื่อให้แน่ใจว่ามีทิศทางเหมาะสมต่อการดำเนินงาน **การประเมินและระบุข้อบกพร่อง** เป็นแง่มุมใหม่ของมาตรฐาน ข้อบกพร่องหมายถึง การที่คำตอบไม่ได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมเพื่อจัดการกับความเสี่ยงด้านคุณภาพ หรือไม่ได้ดำเนินการตามที่ได้รับการออกแบบ ส่งผลให้ไม่มีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ผลจากกิจกรรมการตรวจสอบ ตามข้อกำหนดเฉพาะมีการให้ข้อสังเกต สำนักงานสอบบัญชี ต้องกำหนดนโยบายและขั้นตอนการตรวจสอบ หาสาเหตุที่แท้จริงของข้อบกพร่อง วิเคราะห์ หาสาเหตุของปัญหา เป็นที่นาสังเกตว่ามาตรฐานนี้ให้สำนักงานสอบบัญชี สามารถใช้ผู้ให้บริการภายนอก (IFAC, 2014) สำหรับการบริหารคุณภาพ แต่ต้องมั่นใจว่าทรัพยากรที่ใช้จากผู้ให้บริการมีความเหมาะสม และสำนักงานสอบบัญชียังคงรับผิดชอบต่อระบบการบริหารคุณภาพและการดำเนินการเปลี่ยนแปลงที่จำเป็นระบุไว้ในกิจกรรมการตรวจสอบ

การนำมาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับที่ 1 มาใช้ในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย ผู้เขียนมีข้อเสนอแนะสำนักงานสอบบัญชีต้องเตรียมความพร้อม ดังนี้ 1. การปรับเปลี่ยนทัศนคติผู้นำเรื่องคุณภาพ 2. บุคลากรต้องมีความรู้และเข้าใจเรื่องมาตรฐานการบริหารคุณภาพ 3. บุคลากรต้องตระหนักเรื่องคุณภาพจนเกิดเป็นวัฒนธรรมคุณภาพ 4. การจัดสรรทรัพยากรเป็นไปอย่าง

เหมาะสม 5. การมีกรอบระยะเวลาการบริหารที่ชัดเจน และ 6. การใช้ประโยชน์จากผู้ให้บริการภายนอก ในกรณีที่มีข้อจำกัด แต่อย่างไรก็ตามช่วงแรกๆ ในการนำไปใช้ หน่วยงานกำกับดูแล ต้องให้ความรู้ ทำความเข้าใจ สำนักงานสอบบัญชี เพื่อให้สามารถกำหนดวัตถุประสงค์ ระบุและออกแบบได้เหมาะสมในแต่ละสำนักงานสอบบัญชี โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก ที่ต้องได้รับการส่งเสริม สนับสนุน และอาจต้องใช้เวลาในการยอมรับ ถ้าทำไ้ระยะยาวเพิ่มความสามารถในการแข่งขันการบริการ และสำนักงานสอบบัญชีจะมีการตรวจสอบที่มีคุณภาพและได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับ

บทสรุป

จากการศึกษามาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับที่ 1 (ISQM1) ที่จะนำมาใช้ในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย น่าจะเป็นผลดีต่อคุณภาพการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชี สรุปดังนี้

1. สำนักงานสอบบัญชี โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและเล็ก จะช่วยลดผลกระทบให้สำนักงานปรับใช้มาตรฐานตามความเหมาะสมของขนาดและความเสี่ยง และสำนักงานสอบบัญชี ต้องเตรียมความพร้อมผู้นำบุคลากร รวมถึงทรัพยากร ศึกษาและทำความเข้าใจ มาตรฐานใหม่และองค์ประกอบใหม่ที่เพิ่มเติม เช่น องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยงที่ผู้นำมีบทบาทในการกำหนดวัตถุประสงค์คุณภาพ ระบุและประเมินความเสี่ยง การตอบสนองความเสี่ยง อย่างน้อยที่สุด สำนักงานสอบบัญชีต่างๆ จะต้องพิจารณาอย่างรอบคอบว่า มีการปฏิบัติตามมาตรฐานนั้น ตรงกับสถานการณ์หรือไม่ มีการระบุความเสี่ยงและการตอบสนองความเสี่ยงเฉพาะของสำนักงานสอบบัญชี ที่จะเพิ่มเข้าไปในมาตรฐานความต้องการโดยรวม และสามารถปรับขนาดอ้างอิงตามความเสี่ยงที่ได้รับตามข้อกำหนด ในขณะที่องค์ประกอบที่ 7 สารสนเทศและการสื่อสาร ต้องเน้นการสื่อสารสองทาง และองค์ประกอบที่ 8 กระบวนการติดตามและแก้ไขที่มี

ประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตามการนำมาใช้ ต้องใช้เวลา สำหรับสำนักงานสอบบัญชีต่างๆ ในการออกแบบและใช้งานใหม่ โดยเฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก จะต้องใช้เวลาในการสร้างยอมรับในการนำระบบนำมาใช้ หน่วยงานกำกับดูแลต้องให้การส่งเสริม สนับสนุน อบรม และฝึกปฏิบัติให้สามารถใช้งานได้จริง เพื่อส่งผลดีต่อคุณภาพการตรวจสอบโดยรวม

2. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จะเป็นผู้บังคับใช้ มาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับที่ 1 ในประเทศไทย เพื่อลดปัญหาการนำมาปฏิบัติสำหรับสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดแตกต่างกัน จากมาตรฐาน TSQC1 แต่อย่างไรก็ตามต้องพิจารณาประเด็นบริบทครอบคลุมการแก้ไขปัญหาที่พบจากการปฏิบัติในประเทศไทย นอกจากนี้การที่จะทำให้สำนักงานสอบบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการบริหารคุณภาพ ส่งผลดีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ต้องได้รับการส่งเสริม สนับสนุน ดังนั้นต้องเตรียมความพร้อม ในการจัดอบรมสัมมนา รวมถึงการฝึกปฏิบัติ เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถเข้าใจ และนำไปใช้ได้จริง รวมถึงการสนับสนุน เทคโนโลยี และสร้างความเข้มแข็งให้กับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก

3. สำนักงานคณะกรรมการหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ก.ล.ต.) เป็นหน่วยงานกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ คุณภาพการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพ มีความสำคัญต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ส่งผลกระทบต่อภาพรวมเศรษฐกิจ และความเชื่อมั่นนักลงทุนทั้งไทยและต่างประเทศ ดังนั้นการนำมาตรฐานการบริหารคุณภาพมาใช้ โดยปรับให้เหมาะสมกับขนาดและความเสี่ยง ส่งผลดีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ก.ล.ต. ต้องร่วมมือสภาวิชาชีพบัญชี ฯ เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีมีความพร้อม ในการนำมาใช้ และเกิดการนำมาปฏิบัติอย่างจริงจัง ส่งผลต่อคุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวม และคุณภาพการตรวจสอบที่ได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับระดับสากล

เอกสารอ้างอิง

- [1] นพวรรณ ชินวงษ์. (2558). แนวทางการบริหารความเสี่ยง. สืบค้น 5 ตุลาคม 2562.
จาก <https://www.gotoknow.org/posts/585763>
- [2] ปนัดดา กาญจนมิ่ง. (2558). ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานการตรวจสอบของสำนักงานบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาบัญชี. มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- [3] ปุณยณัฐ ปิ่นกุ่มภักดิ์ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนสินธุ์. (2560). ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. เศรษฐศาสตร์และบริหารธุรกิจปริทัศน์. ปีที่ 13 ฉบับที่ 1 มกราคม-มิถุนายน 2560 หน้า 72-94. มหาวิทยาลัยรังสิต.
- [4] พลอยไพลิน ต้นติสกล และ ศิริลักษณ์ ศุทธชัย. (2560). ศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีระหว่างประเทศและในประเทศ ของผู้ใช้บริการสอบบัญชีในประเทศไทยในมุมมองผู้ใช้บริการสอบบัญชี. ใน การประชุมทางวิชาการนำเสนอผลงานบัณฑิตศึกษาระดับชาติ และนานาชาติ มหาวิทยาลัยขอนแก่น 10 มีนาคม 2560 ณ มหาวิทยาลัยขอนแก่น. หน้า 1319 – 1327.
- [5] มหาวิทยาลัยมหิดล. (2558). มาตรฐานการปฏิบัติงาน (COSO-ERM). สืบค้น 10 ตุลาคม 2562.
จาก https://med.mahidol.ac.th/risk_mgt/th/standard
- [6] ลัดดาวัลย์ ยอดบัว, และกนกศักดิ์ สุขวัฒนสินธุ์. (2561). อิทธิพลของการควบคุมการสอบบัญชีและความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อ คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพฯ และปริมณฑล. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยธนบุรี ปีที่ 12 ฉบับที่ 8 พฤษภาคม-สิงหาคม 2561 หน้า 342-357. มหาวิทยาลัยธนบุรี.
- [7] วันสิริ ประเสริฐทรัพย์. (2563). ผลกระทบการควบคุมคุณภาพตามกรอบมาตรฐานควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 (TSQC1) ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ของสำนักงานสอบบัญชีระหว่างประเทศ (Big 4) และในประเทศ (Non-Big 4) ในมุมมองผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ในประเทศไทย. รายงานการวิจัย. คณะบริหารธุรกิจ. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.
- [8] สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การควบคุม คุณภาพ การให้บริการสอบบัญชีและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง. กรุงเทพมหานคร.
- [9] สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) เรื่องการระบุและประเมินความเสี่ยงข้อมูลที่เกี่ยวข้องข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ. กรุงเทพมหานคร.
- [10] สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2560). รายงานสรุปกิจกรรมการตรวจคุณภาพการสอบบัญชี 1 มกราคม 2560- 31 ธันวาคม 2560. สืบค้นเมื่อวันที่ 6 มิถุนายน 2561. จาก <http://www.sec.or.th>
- [11] อรกานต์ ผดุงสัจจุล, และดิชพงศ์ พงศ์ภักชัย (2558). ความแตกต่างของคุณภาพงานสอบบัญชีระหว่างสำนักงานสอบบัญชี Big 4 และ Non-Big 4 สามารถบอกลักษณะของลูกค้าได้หรือไม่ หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี ปีที่ 11 ฉบับที่ 32 ธันวาคม 2558 หน้า 34-53. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- [12] อุษณา ภัทรมนตรี. (2560). การตรวจสอบภายในสมัยใหม่. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ. จามจุรีโปรดักท์.
- [13] International Auditing and Assurance Standards Board. (2019). *International Standard on Quality Management*. Retrieved July 1, 2019, from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-ISQM-1-Explanatory-Memorandum.pdf>

- [14] International Federation of Accountants [IFAC]. (2014). *Implementing the International Standard on Quality Control (ISQC1): Challenges, Solutions, and Benefits*. Retrieved 15 November, 2019, from <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/implementing-international-standard>
- [15] Mercia Group. (2019). *Quality control for audits moves to quality management*. Retrieved 15 April, 2019, from <https://www.mercia-group.co.uk/mercias-news-and-blog/quality-control-for-audits-moves-to-quality-management/>