

## บทที่ 1

### บทนำ

#### หลักการและเหตุผล

ในปัจจุบันการตรวจสอบบัญชีเป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจเป็นอย่างมากเนื่องจากมีส่วนช่วยกลั่นกรองข้อมูลทางการเงินเพื่อเป็นข้อมูลสำคัญที่มีความโปร่งใส และถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และเป็นข้อมูลทางการเงินที่ช่วยในการพิจารณาตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจในระบบเศรษฐกิจต่อไป

การตรวจสอบงบการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีที่รายงานทางการเงินหรือไม่<sup>1</sup> ทำให้การตรวจสอบนั้นผู้สอบบัญชีนอกจากจะใช้ความรู้ความสามารถในการตรวจสอบแล้วยังต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการตรวจสอบ นอกจากนี้มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 400 ยังกำหนดให้ผู้สอบบัญชีควรได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในอย่างเพียงพอ เพื่อที่จะวางแผนการตรวจสอบและพัฒนาวิธีการตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่าความเสี่ยงในการสอบบัญชีได้ลดลงจนถึงระดับต่ำพอที่จะยอมรับได้<sup>2</sup>

ในปัจจุบันธุรกิจได้มีการพัฒนาในส่วนของระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในตลอดเวลา และมีการนำการควบคุมภายในที่เข้มงวดมาใช้ในการควบคุมภายในของธุรกิจของตน ซึ่งในปี ค.ศ. 1987 Treadway Commission ในประเทศสหรัฐอเมริกาได้เสนอให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการจากสถาบันวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง เพื่อศึกษารูปแบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสถานการณ์ใหม่และคณะกรรมการชุดนี้ต่อมารู้จักกันในชื่อว่า COSO (The Committee of Sponsoring Organization) ซึ่งผลการศึกษาของ COSO ได้ตีพิมพ์ในปี ค.ศ. 1992 ในหัวข้อ “Internal Control – An Integrated Framework”<sup>3</sup> ซึ่งปัจจุบันนี้การควบคุมภายในตามมาตรฐาน COSO ได้นำมาใช้ในการควบคุมภายในของธุรกิจในประเทศไทยเป็นจำนวนมาก

<sup>1</sup> คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี (2540-2542), มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) หน้า 3.

<sup>2</sup> คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี (2540-2542), มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 400 (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) หน้า 3.

<sup>3</sup> ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ, (กรุงเทพฯ : บริษัททฤษฎีการพิมพ์, 2542) หน้า 48.

จากเหตุผลดังกล่าวข้างต้นทำให้ผู้ศึกษามีความสนใจที่จะศึกษาเปรียบเทียบการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO และเพื่อให้ทราบถึงแนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีภายหลังการพิจารณาการควบคุมภายในดังกล่าว

### วัตถุประสงค์ในการศึกษา

1. เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO
2. เพื่อทราบแนวทางในการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีภายหลังการพิจารณาการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO

### ขอบเขตการศึกษาและวิธีการศึกษา

#### 1. ขอบเขตการศึกษา

การศึกษานี้เป็นการศึกษาเปรียบเทียบการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO และศึกษาแนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีภายหลังการพิจารณาระบบการควบคุมภายใน

#### 2. วิธีการศึกษาและการเก็บข้อมูล

ข้อมูลที่น่าสนใจจะได้รับการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ ดังนี้

2.1 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นข้อมูลที่รวบรวมจากแบบสอบถามให้กับผู้สอบบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่เพื่อทราบถึงแนวทางในการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายใน

2.2 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ทำการศึกษาค้นคว้าจากหนังสือ เอกสาร และบทความทางวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการสอบบัญชีและการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องเพื่อเปรียบเทียบการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO

2.2 กลุ่มตัวอย่าง ในการศึกษานี้ได้ส่งแบบสอบถามแก่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 40<sup>1</sup> คนในจังหวัดเชียงใหม่

<sup>1</sup>สัมภาษณ์ ธรรมเชษฐ์ บุญสารธรรม(2545) นายทะเบียน 5 สำนักงานทะเบียนการค้า จังหวัดเชียงใหม่.

2.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล การศึกษาแนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ตอบบัญชีโดยได้แบ่งโครงสร้างแบบสอบถามออกเป็น 4 ส่วนคือ

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามถึงขั้นตอนของการทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายใน

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามถึงการประเมินผลการควบคุมภายในขั้นต้น

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามถึงการประเมินผลการควบคุมภายในขั้นสุดท้าย

2.4 การวิเคราะห์ข้อมูล ข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้ทั้งหมดจะนำมาประมวลผลโดยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ SPSS FOR WINDOW ค่าสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์คือ ร้อยละ และค่าเฉลี่ย (Mean) และจะนำเสนอข้อมูลที่วิเคราะห์ในลักษณะข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายถึงแนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของผู้ตอบบัญชีภายหลังจากพิจารณากระบวนการควบคุมภายใน

ข้อมูลที่รวบรวมจากกลุ่มผู้ตอบบัญชีจำนวน 40 ราย โดยการใช้แบบสอบถามแบ่งระดับความเหมาะสมเป็นแต่ละระดับ ตามเครื่องมือ Linkert Scales โดยมีคะแนนแต่ละระดับดังที่แสดงไว้ในส่วนที่ 2 และ 3

ส่วนที่ 2 ขั้นตอนของการทำความเข้าใจระบบการควบคุมภายใน แบ่งระดับดังนี้

ระดับความเหมาะสม	คะแนน
1 เหมาะสมมากที่สุด	4
2 เหมาะสมมาก	3
3 เหมาะสมน้อย	2
4 เหมาะสมน้อยที่สุด	1

ค่าเฉลี่ย	ระดับความเหมาะสมและการแปลความหมาย
3.50-4.00	มีความเหมาะสมมากที่สุด
2.50-3.49	มีความเหมาะสมมาก
1.50-2.49	มีความเหมาะสมน้อย
1.00-1.49	มีความเหมาะสมน้อยที่สุด

ส่วนที่ 3 ขั้นตอนของการประเมินผลการควบคุมภายในขั้นต้น แบ่งระดับดังนี้

ระดับความเหมาะสม	คะแนน
1 เหมาะสมมากที่สุด	5
2 เหมาะสมมาก	4
3 เหมาะสม	3
4 เหมาะสมน้อย	2
5 เหมาะสมน้อยที่สุด	1

ค่าเฉลี่ย	ระดับความเหมาะสมและการแปลความหมาย
4.50-5.00	มีความเหมาะสมมากที่สุด
3.50-4.49	มีความเหมาะสมมาก
2.50-3.50	มีความเหมาะสม
1.50-2.50	มีความเหมาะสมน้อย
1.00-1.49	มีความเหมาะสมน้อยที่สุด

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
 Copyright© by Chiang Mai University  
 All rights reserved

### 3. นิยามศัพท์

การควบคุมภายใน<sup>5</sup> คือ นโยบายและวิธีปฏิบัติซึ่งผู้บริหารของกิจการกำหนดขึ้น เพื่อช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้บริหารที่จะทำให้เกิดความมั่นใจเท่าที่จะสามารถทำได้ว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปอย่างมีระเบียบและมีประสิทธิภาพ ซึ่งรวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายของผู้บริหาร การป้องกันรักษาทรัพย์สิน การตรวจพบทุจริต ข้อผิดพลาด ความถูกต้องและครบถ้วนของการบันทึกบัญชี และการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้อย่างทันเวลา

COSO<sup>6</sup> หมายถึง คณะกรรมการร่วมของสถาบันวิชาชีพที่ให้ความสนับสนุนทางการเงินเพื่อศึกษาวิจัย และพัฒนาเกณฑ์ที่เหมาะสมเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ซึ่งประกอบด้วยองค์กรในประเทศสหรัฐอเมริกา 5 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพด้านการบัญชีและการเงิน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงความแตกต่างของการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 กับมาตรฐาน COSO
2. ทราบถึงแนวทางการประเมินประสิทธิภาพการควบคุมภายในของผู้สอบบัญชีภายหลังจากพิจารณาการควบคุมภายในตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 และมาตรฐาน COSO

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright © by Chiang Mai University  
All rights reserved

<sup>5</sup> คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี (2540-2542), มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 400 (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542) หน้า 4.

<sup>6</sup> อุยณา ภักหมนต์รี, การตรวจสอบและการควบคุมภายใน : แนวคิดและกรณีศึกษา, (กรุงเทพฯ : ศูนย์การพิมพ์ดิจิทัล, 2543) หน้า 4-4.