

บทที่ 4

ผลการศึกษา

การศึกษาค้นคว้าแบบอิสระเรื่องการศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้สอบ บัญชี สหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 นี้ ผู้ศึกษาได้ทำการ รวบรวมข้อมูล ทั้งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ เพื่อทำการวิเคราะห์และแปรผลตาม วัตถุประสงค์ของการศึกษา กล่าวคือ เพื่อศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 ซึ่งได้จากการรวบรวมข้อมูล ภาคสนามโดยการตอบแบบสอบถามจาก ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบ จำนวน 62 ราย แบ่งผลการศึกษาออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ความรู้และความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 3 การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะและข้อสังเกตในการปฏิบัติงานควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชี

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม ประกอบด้วย เพศ อายุ ตำแหน่งงาน การศึกษา ประสบการณ์การทำงาน การฝึกอบรม ข้อมูลของผู้ช่วยปฏิบัติงาน การ เป็นสมาชิกวารสารเกี่ยวกับวิชาชีพ การใช้แบบฟอร์มประเมินคุณภาพตามที่สำนักงานตรวจบัญชี สหกรณ์กำหนด ตลอดจน การรับรู้ถึงการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ของ ผู้ตอบแบบสอบถาม

จากการศึกษาข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 62 คน ปรากฏผลการศึกษาดังนี้คือ

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามเพศของผู้ตอบแบบสอบถาม

เพศของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. ชาย	12	19.35
2. หญิง	50	80.65
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 1 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามเป็นเพศหญิงมากกว่าเพศชาย โดยเป็นเพศหญิง จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 80.65 และเพศชาย จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 19.35

ตารางที่ 2 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามช่วงอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

ช่วงอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. ต่ำกว่า 31 ปี	5	8.07
2. 31 – 40 ปี	29	46.77
3. 41 – 50 ปี	27	43.55
4. มากกว่า 50 ปี	1	1.61
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 2 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีอายุระหว่าง 31- 40 ปี มากที่สุด จำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 46.77 รองลงมาคือ อายุระหว่าง 41- 45 ปี จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 43.55 อายุต่ำกว่า 31 ปี จำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 8.06 และ มีอายุมากกว่า 50 ปี น้อยที่สุด จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.61

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตำแหน่งงานของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. นักวิชาการตรวจสอบบัญชี	50	80.65
2. เจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี	12	19.35
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 3 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีตำแหน่งงานนักวิชาการตรวจสอบบัญชี จำนวน 50 คน คิดเป็นร้อยละ 80.65 รองลงมามีตำแหน่งเจ้าหน้าที่บริหารงานตรวจสอบบัญชี จำนวน 12 คน คิดเป็นร้อยละ 19.35

ตารางที่ 4 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

ระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	54	87.10
2. ปริญญาโท	8	12.90
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 4 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามจบการศึกษาในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า จำนวน 54 คน คิดเป็นร้อยละ 87.10 รองลงมาจบการศึกษาระดับปริญญาโทจำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 12.90

ตารางที่ 5 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามสาขาวิชาที่จบการศึกษาระดับสูงสุดของผู้ตอบแบบสอบถาม

สาขาวิชาที่จบการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. บัญชี	38	61.29
2. การจัดการทั่วไป	17	27.42
3. เศรษฐศาสตร์สหกรณ์	3	4.84
4. บริหารธุรกิจ	3	4.84
5. รัฐประศาสนศาสตร์	1	1.61
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 5 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามจบการศึกษาระดับสูงสุดในสาขาวิชาบัญชีมากที่สุด จำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 61.29 รองลงมา จบการศึกษาในสาขาวิชาการจัดการทั่วไป จำนวน 17 คนคิดเป็นร้อยละ 27.42 จบการศึกษาระดับเศรษฐศาสตร์สหกรณ์และบริหารธุรกิจ จำนวนสาขาละ 3 คนคิดเป็นร้อยละ 4.84 ตามลำดับ และจบการศึกษาสาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์น้อยที่สุด จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.61

ตารางที่ 6 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามระยะเวลาการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

ระยะเวลาการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
1. ต่ำกว่า 11 ปี	19	30.64
2. 11 – 20 ปี	27	43.55
3. มากกว่า 20 ปี	16	25.81
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 6 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามประกอบวิชาชีพสอบบัญชีอยู่ระหว่าง 11-20 ปี มากที่สุด จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 43.55 รองลงมาคือประกอบวิชาชีพสอบบัญชีต่ำกว่า 11 ปี จำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 30.64 และประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมากกว่า 20 ปี น้อยที่สุดจำนวน 16 คน คิดเป็นร้อยละ 25.81

ตารางที่ 7 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามงบการเงินที่ลงลายมือชื่อรับรองในปี พ.ศ. 2550

จำนวนงบการเงินที่ลงลายมือชื่อรับรองในปี พ.ศ. 2550	จำนวน	ร้อยละ
1. ต่ำกว่า 10 งบการเงิน	6	9.68
2. 11 – 20 งบการเงิน	38	61.29
3. 21 – 30 งบการเงิน	15	24.19
4. มากกว่า 30 งบการเงิน	3	4.84
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 7 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามลงลายมือชื่อรับรองงบการเงินจำนวน 11-20 งบการเงินมากที่สุด จำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 61.29 รองลงมาคือลงลายมือชื่อรับรองจำนวน 21 – 30 งบการเงิน จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 24.19 ลงลายมือชื่อรับรองต่ำกว่า 10 งบการเงิน จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 9.68 และลงลายมือชื่อรับรองมากกว่า 30 งบการเงิน น้อยที่สุด จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 4.84

ตารางที่ 8 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามประสบการณ์การผ่านการอบรมของผู้ตอบแบบสอบถาม

ชื่อหลักสูตร	จำนวน	ร้อยละ
1. หลักสูตรผู้สอบบัญชี	62	100.00
2. หลักสูตร โปรแกรมระบบบัญชีแยกประเภท	59	95.16
3. หลักสูตร โปรแกรมระบบสินค้า	45	72.58
4. หลักสูตร โปรแกรมระบบเงินกู้และทุนเรือนหุ้น	46	74.19
5. หลักสูตร โปรแกรมช่วยตรวจสอบบัญชี	27	43.55

หมายเหตุ ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ

จากตารางที่ 8 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามผ่านการอบรมในหลักสูตรผู้สอบบัญชี มากที่สุดจำนวน 62 คน คิดเป็นร้อยละ 100 รองลงมาผ่านการอบรมในหลักสูตร โปรแกรมระบบบัญชีแยกประเภทจำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 95.16 ผ่านการอบรมในหลักสูตร โปรแกรมระบบเงินกู้และทุนเรือนหุ้น จำนวน 46 คน คิดเป็นร้อยละ 74.19 ผ่านการอบรมในหลักสูตร โปรแกรมระบบสินค้า จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 72.58 และผ่านการอบรมในหลักสูตร โปรแกรมช่วยตรวจสอบบัญชี น้อยที่สุด จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 43.55

ตารางที่ 9 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
1. จำนวน 1 คน	48	77.42
2. จำนวน 2 คน	14	22.58
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 9 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 1 คน จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 77.42 และมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 2 คน จำนวน 14 คน คิดเป็นร้อยละ 22.58

ตารางที่ 10 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามระดับการศึกษาของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี

ระดับการศึกษาของผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
1. ปริญญาตรีทางบัญชี	60	96.77
2. ต่ำกว่าปริญญาตรี	2	3.23
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 10 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ที่จบการศึกษาระดับปริญญาตรีทางบัญชี จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 96.77 และจบการศึกษาระดับต่ำกว่าปริญญาตรี จำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 3.23

ตารางที่ 11 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามการเป็นสมาชิกวารสารและหนังสือที่เกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

การเป็นสมาชิกวารสารและหนังสือที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
1. เป็น	10	16.13
2. ไม่เป็น	52	83.87
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 11 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามไม่เป็นสมาชิกหนังสือและวารสารที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพสอบบัญชีจำนวน 52 คน คิดเป็นร้อยละ 83.87 และเป็นสมาชิกหนังสือและวารสารที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพสอบบัญชีจำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 16.13

ตารางที่ 12 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามการใช้แบบฟอร์มการประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

การใช้แบบฟอร์มการประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรของสำนักงานฯ	จำนวน	ร้อยละ
1. ใช่	43	69.35
2. ไม่ใช่	19	30.65
รวม	62	100.00

จากตารางที่ 12 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีการใช้แบบฟอร์มการประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด จำนวน 43 คน หรือ ร้อยละ 69.35 และไม่ใช่แบบประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด จำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 30.65

ตารางที่ 13 แสดงจำนวนและร้อยละจำแนกตามการรับรู้ถึงการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

การรับรู้ถึงการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน	ร้อยละ
1. ทราบ	62	100.00
2. ไม่ทราบ	-	-
รวม	62	100.00

ตารางที่ 13 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามทุกคนรับรู้ถึงการกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี จำนวน 62 คน คิดเป็นร้อยละ 100

ผลการศึกษาข้อมูลส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 62 คน จะเห็นได้ว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นหญิง คิดเป็นร้อยละ 80.65 อายุระหว่าง 31 – 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 46.77 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า คิดเป็นร้อยละ 87.10 ในสาขาวิชาการบัญชี คิดเป็น ร้อยละ 61.29 มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี อยู่ระหว่าง 11 – 20 ปี คิดเป็นร้อยละ 43.55 มีงบการเงินที่ต้องแสดงความเห็นอยู่ระหว่าง 11 – 20 งบการเงิน คิดเป็นร้อยละ 61.29 และทุกคนเป็นผู้มีประสบการณ์ในการอบรมหลักสูตรที่เกี่ยวข้องกับการเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ คิดเป็นร้อยละ 100.00

สำหรับผู้ช่วยปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่จะมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 1 คน คิดเป็นร้อยละ 77.42 ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมีการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าสาขาวิชาการบัญชี คิดเป็นร้อยละ 96.77 ผู้ตอบแบบสอบถามไม่ได้สมัครเป็นสมาชิกวารสารหรือหนังสือที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 83.87 มีการใช้แบบฟอร์มการประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดร้อยละ 69.35 และทุกคน รับรู้การกำหนดให้มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 100.00

ส่วนที่ 2 ความรู้และความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ประกอบด้วย ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักปฏิบัติ และ ความรู้ความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ผลการศึกษา มีดังนี้

ตารางที่ 14 แสดงจำนวน และร้อยละของระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักปฏิบัติ

รายละเอียดคำถาม	ทราบ		ไม่ทราบ		ระดับความรู้ความเข้าใจ
	จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
1. ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจะต้องยึดมั่นในหลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ สุจริต ความเที่ยงธรรม มรรยาทต่อลูกค้า และมรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ	62	100.00	-	-	มากที่สุด
2. ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีควรมีความรู้และรักษามาตรฐานของความรู้ ทางวิชาการและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมี เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานที่รับผิดชอบด้วยความระมัดระวังและรอบคอบ	61	98.39	1	1.61	มากที่สุด
3. ผู้สอบบัญชีควรมอบหมายงานตรวจสอบให้กับผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ผ่านการฝึกอบรมทางวิชาการและมีความชำนาญในสถานการณ์ต่างๆตามความเหมาะสม	60	96.77	2	3.23	มากที่สุด
รวม	183	98.39	3	1.61	มากที่สุด

หมายเหตุ หลักการวัดระดับความรู้ความเข้าใจ ร้อยละ 81 – 100 มากที่สุด ร้อยละ 61 – 80 มาก ร้อยละ 41 – 59 ปานกลาง ร้อยละ 21 – 40 น้อย และร้อยละ 1 – 20 น้อยที่สุด

จากตารางที่ 14 พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจหลักปฏิบัติ อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 98.39 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจะต้องยึดมั่นในหลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม มรรยาทต่อลูกค้า และมรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ในระดับมากที่สุด จำนวน 62 คน คิดเป็นร้อยละ 100 มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องผู้สอบบัญชีควรมอบหมายงานตรวจสอบให้กับผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ผ่านการฝึกอบรมทางวิชาการและมีความชำนาญในสถานการณ์ต่างๆ ตามความเหมาะสมในระดับมากที่สุด จำนวน 61 คน คิดเป็นร้อยละ 98.39 มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยที่สุด จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.61 มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องผู้สอบบัญชีควรมอบหมายงานตรวจสอบให้กับผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ผ่านการฝึกอบรมทางวิชาการและมีความชำนาญในสถานการณ์ต่าง ๆ ตามความเหมาะสมในระดับมากที่สุด จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 96.77 มีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุดจำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 3.23

ตารางที่ 15 แสดงจำนวนและร้อยละของระดับความรู้ความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

รายละเอียดคำถาม	ทราบ		ไม่ทราบ		ระดับความรู้ความเข้าใจ
	จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
1. ผู้สอบบัญชีนำวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้กับงานสอบบัญชีโดยทั่วไปในเรื่องของข้อกำหนดของวิชาชีพ ความรู้ความสามารถ ความชำนาญ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน และการติดตามงานอย่างเพียงพอในทุกระดับ	61	98.39	1	1.61	มากที่สุด
2. ผู้สอบบัญชีมีการขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญที่เหมาะสมเมื่อมีความจำเป็น	62	100.00	-	-	มากที่สุด
3. ผู้สอบบัญชีศึกษาสถานะของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรทั้งที่เคยเข้าตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ เพื่อประกอบการพิจารณาจัดระดับของลูกค้า	58	93.55	4	6.45	มากที่สุด

ตารางที่ 15 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	ทราบ		ไม่ทราบ		ระดับ ความรู้ ความเข้าใจ
	จำนวน (คน)	ร้อยละ	จำนวน (คน)	ร้อยละ	
4. ผู้สอบบัญชีติดตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่มีความเพียงพอและถือปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพอย่างสม่ำเสมอ	56	90.32	6	9.68	มากที่สุด
5. ผู้สอบบัญชีนำวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้กับงานสอบบัญชีในแต่ละงาน ในการสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทานงานสอบบัญชี	61	98.39	1	1.61	มากที่สุด
รวม	298	96.13	12	3.87	มากที่สุด

หมายเหตุ หลักการวัดระดับความรู้ความเข้าใจ ร้อยละ 81 – 100 มากที่สุด ร้อยละ 61 – 80 มาก ร้อยละ 41 – 59 ปานกลาง ร้อยละ 21 – 40 น้อย และร้อยละ 1 – 20 น้อยที่สุด

จากตารางที่ 15 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 96.13 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีมีการขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญที่เหมาะสมเมื่อมีความจำเป็นในระดับมากที่สุด จำนวน 62 คน คิดเป็นร้อยละ 100 ผู้สอบบัญชีนำวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้กับงานสอบบัญชีโดยทั่วไปในเรื่องของข้อกำหนดของวิชาชีพ ความรู้ความสามารถ ความชำนาญ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน และการติดตามงานอย่างเพียงพอในทุกระดับ และมีการนำวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้กับงานสอบบัญชีในแต่ละงานในการสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทานงานสอบบัญชี ในระดับมากที่สุด จำนวน 61 คน คิดเป็นร้อยละ 98.39 มีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุดจำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.61 ผู้สอบบัญชีศึกษาศาสนะของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรทั้งที่เคยเข้าตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ เพื่อประกอบการพิจารณาจัดระดับของลูกค้าในระดับมากที่สุด จำนวน 58 คน คิดเป็นร้อยละ 93.55 มีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุด จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 6.45 และผู้สอบบัญชีติดตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่มีความเพียงพอและถือปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพอย่างสม่ำเสมอในระดับมากที่สุดจำนวน 56 คน คิดเป็นร้อยละ 90.32 มีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุด จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 1.61

ส่วนที่ 3 การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 3 การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ประกอบด้วย การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป ด้านข้อกำหนดของวิชาชีพ ความรู้ความสามารถและความชำนาญ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน การขอคำปรึกษาหารือ การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า และการติดตาม และการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในแต่ละงานสอบบัญชี ด้านการตั้งการ การควบคุมดูแล และการสอบทานผลการศึกษา มีดังนี้

ตารางที่ 16 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไปด้านข้อกำหนดของวิชาชีพ

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. การกำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ การรักษาความลับ และการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพไว้	26 41.93	33 53.23	3 4.84	-	-	4.37	มาก
2. การแจ้งให้ผู้ช่วยทราบถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับข้อ 1	20 32.26	32 51.61	7 11.29	3 4.84	-	4.11	มาก

ตารางที่ 16 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด		กลาง		ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	เฉลี่ย
3. จัดให้มีแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาดำข้อ 1 ไว้ หากเกิดขึ้น	17 27.42	28 45.16	11 17.74	6 9.68	-	3.90	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้ให้ผู้ช่วยยืนยันความเข้าใจและวิธีปฏิบัติตามข้อ 1	19 30.65	22 35.48	16 25.81	5 8.06	-	3.89	มาก
5. ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยไม่มีเงินลงทุนหรือผลประโยชน์อื่นใดในสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร	51 82.26	10 16.13	1 1.61	-	-	4.81	มากที่สุด
6. ผู้สอบบัญชีได้สอบถามความสัมพันธ์ของตนและผู้ช่วยเพื่อให้แน่ใจว่าไม่มีเรื่องที่ต้องทำให้ผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานสอบบัญชี	28 45.16	25 40.32	9 14.52	-	-	4.31	มาก
รวม	200 40.32	208 41.94	69 13.91	19 3.83	-	4.19	มาก

จากตารางที่ 16 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติกรควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไปด้านข้อกำหนดของวิชาชีพ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 41.94 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.19 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยไม่มีเงินลงทุนหรือผลประโยชน์ อื่นใดในกิจการที่เป็นลูกค้า อยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 82.26 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.81 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ การรักษาความลับ และการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 53.23 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.37 มีการสอบถามความสัมพันธ์ของตน

และผู้ช่วยเพื่อให้แน่ใจว่า ไม่มีเรื่องนี้อาจทำให้ผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 45.16 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.31 มีการแจ้งให้ผู้ช่วยทราบถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ การรักษาความลับ และการปฏิบัติตนเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพมีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.61 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.11 จัดให้มีแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการแก้ไขปัญหาในนโยบายและแนวปฏิบัติไว้ในกรณีที่เกิดปัญหาทางปฏิบัติ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 45.16 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.90 มีการให้ผู้ช่วยยืนยันความเข้าใจและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม ความเป็นอิสระ การรักษาความลับ และการปฏิบัติตนเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.89

ตารางที่ 17 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไปด้านความรู้ ความสามารถและความชำนาญ

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	ที่สุด	คะแนน		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ		เฉลี่ย
1. ผู้สอบบัญชีได้วางแผนความต้องการผู้ช่วย โดยพิจารณาจากจำนวนสหกรณ์และกลุ่มในความรับผิดชอบ การเติบโตที่คาดไว้ และผู้ช่วยที่ลาออกหรือเกษียณอายุ	26 41.93	17 27.42	7 11.29	12 19.36	-	3.92	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดคุณสมบัติความสำเร็จ และประสบการณ์ที่ต้องการ และข้อมูลพื้นฐานของผู้ช่วยที่ต้องการไว้ เช่น ความเฉลียวฉลาด ความสามารถทางวิชาชีพ	23 37.10	17 27.42	11 17.74	11 17.74	-	3.84	มาก

ตารางที่ 17 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า คะแนน เฉลี่ย	ระดับ การ ปฏิบัติ เฉลี่ย
	ที่สุด		กลาง		ที่สุด		
	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ		
3. ผู้สอบบัญชีมีผู้ช่วยอย่างเพียงพอต่อการดำเนินงานตามวิชาชีพ	13 20.97	11 17.74	18 29.03	20 32.26	-	3.27	ปาน กลาง
4. ผู้สอบบัญชีได้คัดเลือกผู้ช่วยที่มีความรู้ ความสามารถ และคุณสมบัติเหมาะสมกับการปฏิบัติงาน ความต้องการ และมาตรฐานของสำนักงาน	16 25.81	16 25.81	16 25.81	14 22.57	-	3.55	มาก
5. ผู้สอบบัญชีส่งเสริมให้ผู้ช่วยศึกษาต่อหรือเข้ารับการฝึกอบรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพทั้งทั่วไปและเฉพาะด้าน	23 37.10	19 30.64	12 19.35	8 12.90	-	3.92	มาก
6. ผู้สอบบัญชีได้ส่งผู้ช่วยเข้ารับการฝึกอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพอย่างเพียงพอและเหมาะสม	19 30.64	18 29.03	9 14.52	16 25.81	-	3.65	มาก
7. ผู้สอบบัญชีได้บอกรับเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพรวมทั้งจัดให้มีสถานที่เก็บรักษา	19 30.64	20 32.26	14 22.58	9 14.52	-	3.79	มาก
8. ผู้สอบบัญชีให้ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับวิชาชีพใหม่ๆ แก่ผู้ช่วยเสมอ	14 22.58	24 38.71	17 27.42	7 11.26	-	3.73	มาก

ตารางที่ 17 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด		กลาง		ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
9. ผู้สอบบัญชีสนับสนุนการเป็นสมาชิกต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ	15 24.19	20 32.26	14 22.58	13 20.97	-	3.60	มาก
10. ผู้สอบบัญชีได้จัดให้มีเอกสารที่เกี่ยวกับมาตรฐานและความรู้ทางวิชาชีพ เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี ข้อมูลเกี่ยวกับข้อบังคับ ข้อกำหนดต่าง ๆ ที่น่าสนใจ	16 25.81	24 38.71	19 30.64	3 4.84	-	3.85	มาก
11. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดความรับผิดชอบที่ตรงกับคุณสมบัติของผู้ช่วย	19 30.64	24 38.71	14 22.58	5 8.07	-	3.92	มาก
รวม	203 29.77	210 30.79	151 22.14	118 17.30	-	3.73	มาก

จากตารางที่ 17 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป ด้านความรู้ ความสามารถและความชำนาญ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 30.79 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้วางแผนความต้องการผู้ช่วย โดยพิจารณาจากจำนวนสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรในความรับผิดชอบ การเติบโตที่คาดไว้ และผู้ช่วยที่ลาออกหรือเกษียณอายุ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 41.93 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.92 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดความรับผิดชอบที่ตรงกับคุณสมบัติของผู้ช่วย มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.71 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.92 ผู้สอบบัญชีส่งเสริมให้ผู้ช่วยศึกษาต่อเนื่องหรือเข้ารับการฝึกอบรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพทั้งทั่วไปและเฉพาะด้าน มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 37.10 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.92 ผู้สอบบัญชีได้จัดให้มีเอกสารที่เกี่ยวกับมาตรฐานและความรู้ทางวิชาชีพ เช่น

ข้อมูลเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี ข้อมูลเกี่ยวกับข้อบังคับ ข้อกำหนด ต่าง ๆ ที่น่าสนใจ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.71 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.85 ผู้สอบบัญชีได้ กำหนดคุณสมบัติ ความสำเร็จ ประสบการณ์ที่ต้องการ และข้อมูลพื้นฐานของผู้ช่วยที่ต้องการ ไว้ เช่น ความฉลาด ความสามารถทางวิชาชีพ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 37.10 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.84 ผู้สอบบัญชีได้บอกรับเอกสารต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประกอบ วิชาชีพรวมทั้งจัดให้มีสถานที่เก็บรักษา มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 32.26 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.79 ผู้สอบบัญชีให้ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับวิชาชีพใหม่ๆ แก่ผู้ช่วยเสมอ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.71 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 ผู้สอบบัญชีได้ส่ง ผู้ช่วยเข้ารับการฝึกอบรม/สัมมนาที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพอย่างเพียงพอและเหมาะสม มีการปฏิบัติ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 30.64 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.65 ผู้สอบบัญชีสนับสนุนการเป็น สมาชิกต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 32.26 ค่าเฉลี่ย ของการปฏิบัติ 3.60 ผู้สอบบัญชีได้คัดเลือกผู้ช่วยที่มีความรู้ ความสามารถ และคุณสมบัติ เหมาะสมกับการปฏิบัติงาน ความต้องการ และมาตรฐานของสำนักงาน มีการปฏิบัติอยู่ในระดับ มาก คิดเป็นร้อยละ 25.81 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.55 ผู้สอบบัญชีมีผู้ช่วยอย่างเพียงพอต่อการ ดำเนินงานตามวิชาชีพ มีการปฏิบัติอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 32.26 ค่าเฉลี่ยของการ ปฏิบัติ 3.27

ตารางที่ 18 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ
บัญชีโดยทั่วไป ด้านการมอบหมายงาน

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. ผู้สอบบัญชีได้วางแผนการปฏิบัติงานเพื่อกำหนดระยะเวลาและจำนวนผู้ช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบในแต่ละช่วงเวลา	25 40.32	20 32.26	16 25.81	1 1.61	-	4.11	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้จัดผู้ช่วยอย่างเพียงพอในแต่ละงานตรวจสอบ	18 29.03	17 27.42	18 29.03	9 14.52	-	3.71	มาก
3. ผู้สอบบัญชีได้คัดเลือกบุคลากรอย่างเหมาะสมกับงานตรวจสอบ	23 37.10	17 27.42	11 17.74	11 17.74	-	3.84	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาปัจจัยต่างๆ เช่น ขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของงานในการมอบหมายงานให้ผู้ช่วย	27 43.55	18 29.03	13 20.97	4 6.45	-	4.10	มาก
5. ผู้สอบบัญชีได้ให้ความสำคัญกับความต่อเนื่องและการหมุนเวียนหน้าที่ของบุคลากรในการมอบหมายงาน	16 25.81	25 40.32	12 19.35	9 14.52	-	3.77	มาก
รวม	109 35.16	97 31.29	70 22.58	34 10.97	-	3.91	มาก

จากตารางที่ 18 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไป ด้านการมอบหมายงาน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 35.16 ค่าเฉลี่ยของการ ปฏิบัติ 3.91 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้วางแผนการปฏิบัติงาน เพื่อกำหนดระยะเวลาและจำนวนผู้ช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบในแต่ละช่วงเวลา อยู่ในระดับ มาก คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.11 ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาปัจจัยต่างๆ เช่น ขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของงานในการมอบหมายงานให้ผู้ช่วย อยู่ในระดับมาก คิดเป็น ร้อยละ 43.55 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.10 ผู้สอบบัญชีได้คัดเลือกบุคลากรอย่างเหมาะสมกับงาน ตรวจสอบอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 37.10 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.84 ผู้สอบบัญชีได้ให้ ความสำคัญกับความต่อเนื่องและการหมุนเวียนหน้าที่ของบุคลากรในการมอบหมายงาน อยู่ใน ระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.77 ผู้สอบบัญชีได้จัดผู้ช่วยอย่างเพียงพอ ในแต่ละงานตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 29.03 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.71

ตารางที่ 19 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไปด้านการแบ่งงาน

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	ที่สุด	ค่า		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
1. ผู้สอบบัญชีได้จัดให้มีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเหมาะสม	27 43.55	30 48.39	4 6.45	1 1.61	-	4.34	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้จัดให้มีการจัดทำแนวการสอบบัญชีทุกงานที่ตรวจสอบ	34 54.84	21 33.87	7 11.29	-	-	4.44	มาก
3. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดรูปแบบและเนื้อหาของกระดาษทำการไว้อย่างเหมาะสมและเป็นมาตรฐานเดียวกัน	32 51.61	24 38.71	5 8.07	1 1.61	-	4.40	มาก

ตารางที่ 19 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด		กลาง		ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	เฉลี่ย
4. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดแบบสอบถามการควบคุมคุณภาพสหกรณ์เพื่อช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามความเหมาะสม	16 25.81	17 27.42	16 25.81	13 20.96	-	3.58	มาก
5. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดแบบตรวจสอบความครบถ้วนการทำงานไว้	15 24.19	24 38.71	20 32.26	3 4.84	-	3.82	มาก
6. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธีการปฏิบัติในการแก้ปัญหาข้อขัดแย้งในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่แตกต่างกันของบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ	19 30.65	22 35.48	21 33.87	-	-	3.97	มาก
7. ผู้สอบบัญชีได้ให้บุคลากรที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบร่วมกันในขั้นตอนวางแผนการตรวจสอบ	16 25.81	19 30.65	21 33.87	6 9.67	-	3.73	มาก
8. ผู้สอบบัญชีได้หารือกับผู้ช่วยในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ	15 24.19	33 53.23	13 20.97	1 1.61	-	4.00	มาก
รวม	174 35.08	190 38.31	107 21.57	25 5.04	-	4.03	มาก

จากตารางที่ 19 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไป ด้านการแบ่งงาน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.31 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.03 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้จัดให้มีการจัดทำแนวการสอบ บัญชีทุกงานที่ตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 54.84 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.44 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดรูปแบบและเนื้อหาของกระดาษทำการไว้อย่างเหมาะสมและเป็นมาตรฐาน เดียวกัน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.61 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.40 ผู้สอบบัญชีได้จัดให้ มีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเหมาะสม อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการ ปฏิบัติ 4.34 ผู้สอบบัญชีได้หารือกับผู้ช่วยในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานตรวจสอบ อยู่ใน ระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 53.23 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.00 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธีการปฏิบัติ ในการแก้ปัญหา ข้อขัดแย้งในการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่แตกต่างกันของบุคลากรที่ เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 35.48 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.97 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดแบบตรวจสอบความครบถ้วนการทำงานไว้ อยู่ในระดับมาก คิดเป็น ร้อยละ 38.71 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.82 ผู้สอบบัญชีได้ให้บุคลากรที่ได้รับมอบหมายให้ ปฏิบัติงานตรวจสอบร่วมในขั้นตอนวางแผนการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 33.87 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดแบบสอบถามการควบคุมคุณภาพสหกรณ์เพื่อ ช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบตามความเหมาะสม อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 27.42 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.58

ตารางที่ 20 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ
บัญชีโดยทั่วไปด้านการขอคำปรึกษาหารือ

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. ผู้สอบบัญชีได้ระบุเรื่องหรือสถานการณ์ที่ต้องปรึกษาหารือไว้ เช่น การใช้มาตรฐานวิชาชีพใหม่ๆ	9 14.51	30 48.39	14 22.58	9 14.52	-	3.63	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้แจ้งผู้ช่วยทราบถึงสถานการณ์ที่ต้องปรึกษาหารือไว้	17 27.42	30 48.39	11 17.74	4 6.45	-	3.97	มาก
3. ผู้สอบบัญชีใช้เวลาแก่ผู้ช่วยในการปรึกษาหารืออย่างสม่ำเสมอ	15 24.19	33 53.23	11 17.74	3 4.84	-	3.97	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้แจ้งให้ผู้ช่วยทราบเกี่ยวกับวิธีการปรึกษาหารือ	12 19.36	25 40.32	18 29.03	7 11.29	-	3.68	มาก
5. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดให้มีการจัดทำเอกสารประกอบการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสม	12 19.36	23 37.09	17 27.42	10 16.13	-	3.60	มาก
6. ผู้สอบบัญชีได้เก็บรวบรวมผลของการปรึกษาหารือไว้เพื่อใช้อ้างอิงและค้นคว้าต่อไป	8 12.90	22 35.49	18 29.03	14 22.58	-	3.39	ปานกลาง
รวม	73 19.62	163 43.82	89 23.93	47 12.63	-	3.70	มาก

จากตารางที่ 20 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไป ด้านการขอคำปรึกษาหารือ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.32 คะแนนเฉลี่ย ของการปฏิบัติ 3.70 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีใช้เวลาแก่ผู้ช่วย ในการปรึกษาหารืออย่างสม่ำเสมอ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 53.48 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.97 ผู้สอบบัญชีได้แจ้งผู้ช่วยทราบถึงสถานการณ์ที่ต้องปรึกษาหารือไว้ อยู่ในระดับมาก คิดเป็น ร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.97 ผู้สอบบัญชีได้แจ้งผู้ช่วยทราบเกี่ยวกับวิธีการ ปรึกษาหารือ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.68 ผู้สอบบัญชีได้ ระบุเรื่องหรือสถานการณ์ที่ต้องปรึกษาหารือไว้ เช่น การใช้มาตรฐานวิชาชีพใหม่ๆ อยู่ในระดับ มาก คิดเป็นร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.63 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดให้มีการจัดทำ เอกสารประกอบการปรึกษาหารืออย่างเหมาะสม อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 37.09 ค่าเฉลี่ย ของการปฏิบัติ 3.60 และผู้สอบบัญชีได้เก็บรวบรวมผลของการปรึกษาหารือไว้เพื่อใช้อ้างอิงและ ค้นคว้าต่อไปอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.49 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.39

ตารางที่ 21 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไปด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	ที่สุด	คะแนน		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ		เฉลี่ย
1. ผู้สอบบัญชีได้ติดต่อกับผู้สอบ บัญชีคนก่อนตามมรรยาทแห่ง วิชาชีพ และเพื่อสอบถาม ข้อมูลที่จำเป็นในการเข้าทำ การตรวจสอบ	21 33.87	25 40.33	8 12.90	8 12.90	-	3.95	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้สอบถามงบ การเงินของสหกรณ์ที่ต้อง ตรวจสอบเป็น ปีแรก ก่อนจัด ระดับสหกรณ์และกลุ่ม เกษตรกร	26 41.94	29 46.77	5 8.06	2 3.23	-	4.27	มาก

ตารางที่ 21 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	กลาง	น้อย	น้อย		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	เฉลี่ย
3. ผู้สอบบัญชีได้สอบถามบุคคลที่สามเกี่ยวกับข้อมูลของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่ เช่น คดีความต่างๆ ความมีอิทธิพลของผู้บริหารซึ่งอาจมีผลต่อการตัดสินใจในการเข้าทำการตรวจสอบ	11 17.74	31 50.00	15 24.20	5 8.06	-	3.77	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาสถานการณ์ที่ต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษหรือความเสี่ยงที่ผิดปกติในการเข้าทำการตรวจสอบ	18 29.03	35 56.45	9 14.52	-	-	4.15	มาก
5. ผู้สอบบัญชีได้ประเมินความเป็นอิสระและความสามารถในการให้บริการก่อนเข้าทำการตรวจสอบบัญชีเสมอ	13 20.97	29 46.77	16 25.81	4 6.45	-	3.82	มาก
6. ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าการเข้าทำการตรวจสอบไม่ผิดมรรยาทของผู้สอบบัญชี	17 27.42	33 53.22	6 9.68	6 9.68	-	3.98	มาก
7. ผู้สอบบัญชีได้จัดทำเอกสารที่แสดงถึงข้อสรุปของการจัดระดับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรใหม่	13 20.97	25 40.32	18 29.03	6 9.68	-	3.73	มาก

ตารางที่ 21 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
8. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธีการปฏิบัติเพื่อคงไว้ซึ่งสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรรายเก่าไว้	14 22.58	26 41.93	13 20.97	9 14.52	-	3.73	มาก
9. ผู้สอบบัญชีมีผู้ช่วยอย่างเพียงพอต่อการดำเนินงานตามวิชาชีพ	14 22.58	27 43.55	18 29.03	3 4.84	-	3.52	มาก
10. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดให้มีการแข่งขันนโยบายและวิธีปฏิบัติในการจัดระดับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้แก่ผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องทราบ	18 29.03	24 38.71	12 19.36	8 12.90	-	3.84	มาก
รวม	165 27.05	284 46.56	110 18.03	51 8.36	-	3.92	มาก

จากตารางที่ 21 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.56 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.92 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้สอบทานงบการเงินของสหกรณ์ที่ต้องตรวจสอบเป็นปีแรก ก่อนจัดระดับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.27 ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาสถานการณ์ที่ต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษหรือความเสี่ยงที่ผิดปกติในการเข้าทำการตรวจสอบ คิดเป็นร้อยละ 56.45 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.15 ผู้สอบบัญชีพิจารณาแล้วว่าการเข้าทำการตรวจไม่ผิดมรรยาทของผู้สอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 53.22 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.98 ผู้สอบบัญชีได้ติดต่อกับผู้สอบบัญชีคนก่อนตามมรรยาทแห่งวิชาชีพ และเพื่อสอบถามข้อมูลที่จำเป็นในการเข้าทำการตรวจสอบ คิดเป็นร้อยละ 40.33 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.95 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดให้มีการแข่งขันนโยบายและวิธีปฏิบัติในการจัดระดับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้แก่ผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องทราบ คิดเป็นร้อยละ

38.71 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.84 ผู้สอบบัญชีได้ประเมินความเป็นอิสระและความสามารถในการให้บริการก่อนเข้าทำการตรวจสอบบัญชีเสมอ คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.82 ผู้สอบบัญชีได้สอบถามบุคคลที่สามเกี่ยวกับข้อมูลของสภรณและกลุ่มเกษตรกรที่ เช่น คติความต่างๆ ความมีอิทธิพลของผู้บริหารซึ่งอาจมีผลต่อการตัดสินใจในการเข้าทำการ ตรวจสอบ คิดเป็นร้อยละ 50.00 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.77 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธีการปฏิบัติ เพื่อคงไว้ซึ่งสภรณและกลุ่มเกษตรกรรายเก่าไว้คิดเป็นร้อยละ 41.93 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 ผู้สอบบัญชีได้จัดทำเอกสารที่แสดงถึงข้อสรุปของการจัดระดับสภรณและกลุ่มเกษตรกรใหม่ คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 และผู้สอบบัญชีมีผู้ช่วยอย่างเพียงพอต่อการ ดำเนินงานตามวิชาชีพ คิดเป็นร้อยละ 43.55 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.52

ตารางที่ 22 แสดงจำนวน ร้อยละและค่าเฉลี่ยของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีโดยทั่วไปด้านการติดตาม

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	ที่สุด	คะแนน		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ		เฉลี่ย
1. ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธี ติดตามเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่น อย่างมีเหตุผลว่ามีกรปฏิบัติ ตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอื่น ในการควบคุมคุณภาพ งานสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ	28 45.16	26 41.34	8 12.90	-	-	4.32	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้สอบทานและ ทดสอบการปฏิบัติตาม นโยบายและวิธีปฏิบัติในการ ควบคุมคุณภาพ	32 51.61	20 32.26	10 16.13	-	-	4.35	มาก

ตารางที่ 22 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	น้อย	ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
							เฉลี่ย
3. ผู้สอบบัญชีได้สอบถามงานว่า มีการปฏิบัติตามมาตรฐานของวิชาชีพและสอดคล้องกับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่กำหนดไว้	32 51.61	20 32.26	8 12.90	2 3.23	-	4.32	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้จัดทำรายงานการติดตามการควบคุมคุณภาพไว้	29 46.77	22 35.49	11 17.74	-	-	4.29	มาก
รวม	121 48.79	88 35.48	37 14.92	2 0.81	-	4.32	มาก

จากตารางที่ 22 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติกรควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยทั่วไปด้านการติดตาม อยู่ในระดับมากคิดเป็นร้อยละ 48.79 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.32 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้สอบถามและทดสอบการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.61 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.35 ผู้สอบบัญชีได้สอบถามงานว่ามีการปฏิบัติตามมาตรฐานของวิชาชีพและสอดคล้องกับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพที่กำหนดไว้ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.61 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.32 ผู้สอบบัญชีได้กำหนดวิธีติดตามเพื่อให้ได้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่ามี การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอื่นในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมออยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 45.16 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.32 ผู้สอบบัญชีได้จัดทำรายงานการติดตามการควบคุมคุณภาพไว้ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.29

ตารางที่ 23 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ
บัญชีแต่ละงานสอบบัญชีด้านการสั่งการ

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่า คะแนน เฉลี่ย	ระดับ การ ปฏิบัติ เฉลี่ย
	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ		
1. ผู้สอบบัญชีได้แจ้งให้ผู้ช่วยได้ทราบถึงหน้าที่ความรับผิดชอบ วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน เรื่องต่างๆ เกี่ยวกับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่จะเข้าตรวจสอบ	25 40.32	29 46.77	6 9.68	2 3.23	-	4.24	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้สั่งการตามแผนการตรวจสอบและแนวการสอบบัญชีที่กำหนดไว้อย่างครบถ้วน	25 40.32	22 35.49	15 24.19	-	-	4.16	มาก
3. ผู้ช่วยเข้าใจการสั่งการตรวจสอบ	13 20.97	29 46.77	20 32.26	-	-	3.89	มาก
รวม	63 33.87	80 43.01	41 22.04	2 1.08	-	4.10	มาก

จากตารางที่ 23 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชี ด้านการสั่งการ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 43.01 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.10 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้แจ้งให้ผู้ช่วยได้ทราบถึงหน้าที่ความรับผิดชอบ วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงาน เรื่องต่างๆ เกี่ยวกับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่จะเข้าตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.24 ผู้สอบบัญชีได้สั่งการตามแผนการตรวจสอบและแนวการสอบบัญชีที่กำหนดไว้อย่างครบถ้วน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.16 และผู้ช่วยเข้าใจการสั่งการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.89

ตารางที่ 24 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ
 บัญชีแต่ละงานสอบบัญชีด้านการควบคุมดูแล

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. ผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าว่าผู้ช่วยมีความรู้และความชำนาญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ	20 32.26	29 46.77	12 19.36	1 1.61	-	4.10	มาก
2. ผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าของงานตรวจสอบว่างานตรวจสอบเป็นไปตามแผนการตรวจสอบและแนวการตรวจสอบ	25 40.33	29 46.77	8 12.90	-	-	4.27	มาก
3. ผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าของงานตรวจสอบว่าปัญหาต่างๆ ที่พบจากการตรวจสอบได้รับการแก้ไขก่อนสรุปผลการตรวจสอบ	26 41.94	32 51.61	4 6.45	-	-	4.35	มาก
4. ผู้สอบบัญชีได้ปรับแนวการตรวจสอบและแผนการสอบบัญชีตามความจำเป็นและเหมาะสมเพื่อให้สอดคล้องกับการปฏิบัติงานและปัญหาที่เกิดขึ้น	19 30.64	37 59.68	6 9.68	-	-	4.21	มาก
รวม	90 36.29	127 51.21	30 12.10	1 0.40	-	4.23	มาก

จากตารางที่ 24 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชีแต่ละงานสอบบัญชีด้านการควบคุมดูแล อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.21 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.23 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าของงานตรวจสอบว่าปัญหาต่างๆ ที่พบจากการตรวจสอบได้รับการแก้ไขก่อนสรุปผลการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.61 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.35 ผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าของงานตรวจสอบว่างานตรวจสอบเป็นไปตามแผนการตรวจสอบและแนวการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.27 ผู้สอบบัญชีได้รับแนวการตรวจสอบและแผนการสอบบัญชีตามความจำเป็นและเหมาะสม เพื่อให้สอดคล้องกับการปฏิบัติงานและปัญหาที่เกิดขึ้น อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 59.68 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.21 และผู้สอบบัญชีได้ติดตามความก้าวหน้าว่าผู้ช่วยมีความรู้ความชำนาญ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.10

ตารางที่ 25 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชีด้านการสอบทาน

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	น้อย	น้อย	ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
1. การปฏิบัติงานเป็นไปตามแนว การสอบบัญชี	20 32.26	38 61.29	3 4.84	1 1.61	-	4.24	มาก
2. การปฏิบัติงานและผลการ ตรวจสอบมีการจัดทำเอกสาร หลักฐานไว้อย่างเพียงพอและ เหมาะสม	25 40.32	33 53.23	4 6.45	-	-	4.34	มาก
3. ประเด็นสำคัญทั้งหมดจากการ ตรวจสอบมีการแก้ไขหรือมี การแสดงไว้ในข้อสรุปจากการ ตรวจสอบ	22 35.48	30 48.39	10 16.13	-	-	4.19	มาก

ตารางที่ 25 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	กลาง	กลาง	น้อย	น้อย		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
4. วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ ได้บรรลุเป้าหมาย	19 30.64	37 59.68	6 9.68	-	-	4.21	มาก
5. ข้อเสนอที่ได้ตามผลการปฏิบัติงาน และสนับสนุนความเห็นที่แสดงไว้ใน รายงานของผู้สอบบัญชี	21 33.87	35 56.45	6 9.68	-	-	4.24	มาก
6. ผู้สอบบัญชีได้สอบทานแผน การสอบบัญชี และแนวการ สอบบัญชีในเวลาอันสมควร	25 40.32	28 45.16	7 11.29	2 3.23	-	4.23	มาก
7. ผู้สอบบัญชีได้สอบทานความ เสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยง จากการควบคุม ผลจากการ ทดสอบการควบคุม เพื่อปรับ เปลี่ยนแผนการสอบบัญชีและ แนวการสอบบัญชีในเวลาอัน สมควร	24 38.71	25 40.32	10 16.13	3 4.84	-	4.13	มาก
8. ผู้สอบบัญชีได้สอบทานการ จัดทำเอกสารหลักฐานประกอบ การสอบบัญชีในเวลาอันควร	24 38.71	33 53.22	3 4.84	2 3.23	-	4.27	มาก
9. ผู้สอบบัญชีได้สอบทานงบ การเงิน รายการปรับปรุง และ รายงานของผู้สอบบัญชีใน เวลาอันควร	30 48.39	30 48.39	1 1.61	1 1.61	-	4.44	มาก

ตารางที่ 25 (ต่อ)

รายละเอียดคำถาม	มาก ที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด	ค่า คะแนน เฉลี่ย	ระดับ การ ปฏิบัติ เฉลี่ย
	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ	จำนวน ร้อยละ		
10. ผู้สอบบัญชีได้ให้บุคลากรที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบทำการสอบทานก่อนออกรายงานผู้สอบบัญชีในเวลาอันควร	20 32.26	30 48.39	8 12.90	4 6.45	-	4.06	มาก
รวม	230 37.10	319 51.45	58 9.35	13 2.10	-	4.24	มาก

จากตารางที่ 25 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชีด้านการสอบทาน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 51.45 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.24 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้สอบทานงบการเงินรายการปรับปรุง และรายงานของผู้สอบบัญชีในเวลาอันควร อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.44 การปฏิบัติงานและผลการตรวจสอบมีการจัดทำเอกสารหลักฐานไว้เพียงพอและเหมาะสม อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 53.23 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.34 ผู้สอบบัญชีได้สอบทานการจัดทำเอกสารหลักฐานประกอบการสอบบัญชีในเวลาอันควร อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 53.22 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.27 การปฏิบัติงานเป็นไปตามแนวการสอบบัญชี และข้อสรุปที่ได้ตามผลการปฏิบัติงานและสนับสนุนความเห็นที่แสดงไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชี อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 56.45 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.24 ผู้สอบบัญชีได้สอบทานแผนการสอบบัญชี และแนวการสอบบัญชีในเวลาอันสมควร อยู่ในระดับมาก อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 45.16 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.23 วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบได้บรรลุเป้าหมาย อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 59.68 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.21 ประเด็นสำคัญทั้งหมดจากการตรวจสอบมีการแก้ไขหรือมีการแสดงไว้ในข้อสรุปจากการตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.19 ผู้สอบบัญชีได้สอบทานความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุม ผลจากการทดสอบการควบคุม เพื่อปรับเปลี่ยนแผนการสอบบัญชี และแนวการสอบบัญชีในเวลาอันสมควร อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 40.32 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.13 และผู้สอบบัญชีได้ให้บุคลากรที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบทำการสอบทานก่อน

ออกรายงานผู้สอบบัญชีในเวลาอันควร อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.39 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.06

ตารางที่ 26 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. ข้อกำหนดของวิชาชีพ	200 40.32	208 41.94	69 13.91	19 3.83	-	4.19	มาก
2. ความรู้ ความสามารถและความชำนาญ	203 29.77	210 30.79	151 22.14	118 17.30	-	3.73	มาก
3. การมอบหมายงาน	109 35.16	97 31.29	70 22.58	34 10.97	-	3.91	มาก
4. การแบ่งงาน	174 35.08	190 38.31	107 21.57	25 5.04	-	4.03	มาก
5. การขอคำปรึกษาหารือ	73 19.62	163 43.82	89 23.92	47 12.63	-	3.70	มาก
6. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า	165 27.05	284 46.56	110 18.03	51 8.36	-	3.92	มาก
7. การติดตาม	121 48.79	88 35.48	37 14.92	2 0.81	-	4.32	มาก
รวม	1,045 32.41	1,250 38.77	633 19.64	296 9.18	-	3.94	มาก

จากตารางที่ 26 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.77 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.94 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีได้ให้ความสำคัญการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพ

งานสอบบัญชีด้านการติดตาม อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 48.79 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.32 ด้านข้อกำหนดของวิชาชีพ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 41.94 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.19 ด้านการแบ่งงาน คิดเป็นร้อยละ 38.31 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.03 ด้านการมอบหมายงาน อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 35.16 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.91 ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.56 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.88 ด้านความรู้ ความสามารถและความชำนาญ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 30.79 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.73 และด้านการขอคำปรึกษาหารือ อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 43.82 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.70

ตารางที่ 27 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในแต่ละงานสอบบัญชี

รายละเอียดคำถาม	มาก	มาก	ปาน	น้อย	น้อย	ค่า	ระดับ
	ที่สุด	ที่สุด	กลาง	ที่สุด	ที่สุด		
	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	จำนวน	คะแนน	การ
	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	ร้อยละ	เฉลี่ย	ปฏิบัติ
1. การสั่งการ	63	80	41	2	-	4.10	มาก
	33.87	43.01	22.04	1.08			
2. การควบคุมดูแล	90	127	30	1	-	4.23	มาก
	36.29	51.21	12.10	0.40			
3. การสอบทาน	230	319	58	13	-	4.24	มาก
	37.10	51.45	9.35	2.10			
รวม	383	526	129	17	-	4.21	มาก
	36.30	49.86	12.23	1.61			

จากตารางที่ 27 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 49.86 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.21 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านการสอบทาน คิดเป็นร้อยละ 51.45 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.24 ด้านการควบคุมดูแล คิดเป็นร้อยละ 51.21 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.23 และด้านการสั่งการ คิดเป็นร้อยละ 43.01 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.10

ตารางที่ 28 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ย ของระดับการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

รายละเอียดคำถาม	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	ค่าคะแนนเฉลี่ย	ระดับการปฏิบัติเฉลี่ย
	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ	จำนวนร้อยละ		
1. การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป	1,045 32.41	1,250 38.78	633 19.63	296 9.18	-	3.94	มาก
2. การปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในแต่ละงานสอบบัญชี	383 36.30	526 49.86	129 12.23	17 1.61	-	4.21	มาก
รวม	1,428 33.37	1,776 41.51	762 17.81	313 7.31	-	4.01	มาก

จากตารางที่ 28 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 41.51 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.01 โดยมีปัจจัยย่อยเรียงลำดับมากไปน้อย ดังนี้ มีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพในแต่ละงานสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 49.86 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 4.21 มีการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 38.78 ค่าเฉลี่ยของการปฏิบัติ 3.94

ส่วนที่ 4 ปัญหาอุปสรรคและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงานควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

ปัญหา อุปสรรคและข้อเสนอแนะในการปฏิบัติงานควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม จากผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 62 คน ปรากฏผล ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี มีความรู้ความเข้าใจในหลักปฏิบัติงานควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีไม่ชัดเจนและไม่ตรงกันเกี่ยวกับแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ควรจัดให้มีการประชุมหรือควรมีการสรุปเนื้อหาและสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ให้เข้าใจตรงกันเกี่ยวกับแนวทางในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 96.77 ของผู้ตอบแบบสอบถาม
2. การศึกษาและรวบรวมข้อมูลของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรเพื่อนำมากำหนดแนวทางในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี จัดทำโดยผู้สอบบัญชี บางครั้งเกิดปัญหาความเห็นของผู้สอบบัญชีไม่สอดคล้องกับความเห็นของหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ดังนั้นหัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ควรไปตรวจเยี่ยมสหกรณ์ด้วยตนเอง โดยเฉพาะสหกรณ์ที่มีความเสี่ยงหรือ สหกรณ์ที่มีขนาดใหญ่ เพื่อที่จะสอบถามผู้บริหารเกี่ยวกับการดำเนินงานของสหกรณ์และจะได้นำข้อมูลมาใช้ประโยชน์ในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี จำนวน 45 คน คิดเป็นร้อยละ 72.58 ของผู้ตอบแบบสอบถาม
3. ไม่มีการกำหนดปริมาณของขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชี ไว้เป็นมาตรฐานในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และใช้เป็นแนวทางการเลือก ควรกำหนดปริมาณของขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชี เพื่อใช้เป็นแนวทางการเลือกปริมาณการสอบบัญชีในแต่ละรายการไว้เป็นแนวปฏิบัติ เช่น กรณีการประเมินความเสี่ยงในรายการบัญชีอยู่ในระดับสูง ปานกลาง หรือต่ำ ให้กำหนดมาตรฐานของการเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี ในแต่ละระดับและในแต่ละรายการบัญชีไว้เป็นมาตรฐาน จำนวน 35 คน คิดเป็นร้อยละ 56.45 ของผู้ตอบแบบสอบถาม
4. ระดับความมีสาระสำคัญควรยึดหยุ่นตามสภาพการบริหารจัดการของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร และกำหนดความมีสาระสำคัญในการตรวจสอบบัญชีโดยเพิ่มจำนวนเงินสูงสุดของข้อผิดพลาดแต่ละระดับ นอกเหนือจากการใช้เกณฑ์อัตราร้อยละจำแนกตามรายการบัญชีในงบดุลหรือ งบกำไรขาดทุน จำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 64.52 ของผู้ตอบแบบสอบถาม
5. ควรใช้ประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี เป็นองค์ประกอบในการพิจารณาจัดระดับผู้สอบบัญชี และผู้สอบบัญชีที่ต่ำกว่าระดับ 6 ควรอยู่ภายใต้สายสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอาวุโสที่มีประสบการณ์มากกว่า จำนวน 42 คน คิดเป็นร้อยละ 67.74 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

6. ผู้สอบบัญชีควรเข้าใจและมีประสบการณ์สูงเกี่ยวกับสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรที่เข้าตรวจสอบในเรื่องของ ลักษณะการดำเนินธุรกิจ ความเสี่ยงในการสอบบัญชีจากลักษณะการดำเนินธุรกิจ และจากการควบคุม จำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 64.52 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

7. แบบการประเมินคุณภาพสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

7.1 แบบการประเมินบางข้อกระทบ และบางข้อไม่กระทบต่อความผิดพลาดของ งบการเงิน ควรกำหนดจุดควบคุมหลักของระบบแต่ละระบบว่าสหกรณ์ขาดจุดควบคุมนี้ไม่ได้ ถือว่าเป็นสาระสำคัญ จำนวน 38 คน คิดเป็นร้อยละ 61.59 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

7.2 คำถามในแบบประเมินฯ ต้องทำการตรวจสอบก่อนจึงทำการประเมินความเสี่ยงได้ ควรให้โปรแกรมประเมินความเสี่ยงประมวลผลและกำหนดวิธีการตรวจสอบทุกข้อ จำนวน 30 คน คิดเป็นร้อยละ 48.39 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

7.3 ไม่ทำความเข้าใจกับผู้สอบบัญชีในการใช้แบบประเมินฯ ควรทำความเข้าใจกับผู้ที่ใช้แบบประเมินเกี่ยวกับวิธีพิจารณาการให้คะแนนในแต่ละระดับ จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 85.48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

7.4 โปรแกรมที่ใช้ในการประมวลผลการประเมินความเสี่ยงสามารถปรับค่าคะแนนภายหลังได้ ซึ่งการปรับข้อมูลในโปรแกรมประเมินความเสี่ยงควรบันทึกเพิ่มเติมถึงเหตุผลในการเปลี่ยนแปลงผลการประมวล จำนวน 40 คน คิดเป็นร้อยละ 64.52 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

8. บุคลากรในการปฏิบัติงาน จากการที่กรอบอัตรากำลังถูกจำกัด ในขณะที่ภาระหน้าที่ของผู้สอบบัญชี นอกจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีแล้ว ยังต้องปฏิบัติงานอื่นเช่น งานนโยบายของรัฐบาล งานบูรณาการกับหน่วยงานอื่น งานบริหาร ฯลฯ ทำให้เกิดปัญหาตามมาในเรื่องของการมอบหมายงาน ได้แก่ การจัดขนาดและความซับซ้อนมีขนาดที่กว้างเกินไป และควรเพิ่มปัญหาที่มีผลกระทบต่อ การตรวจสอบ เช่น อิทธิพลทางการเมือง และความยุ่งยากของธุรกิจ ควรมีการกระจายงานสอบบัญชีเนื่องจากเกิดปัญหาต่าง ๆ จำนวน 55 คน คิดเป็นร้อยละ 88.71 ของผู้ตอบแบบสอบถาม ดังนี้

8.1 ผู้สอบระดับ 5 - 6 ต้องรับผิดชอบจำนวนชิ้นงานมากและสหกรณ์จัดทำไม่เรียบร้อยเป็นปัจจุบันเมื่อเทียบกับผู้สอบระดับ 7 ที่ต้องตรวจสอบสหกรณ์ที่มีระบบที่ดี จำนวนชิ้นงานน้อย

8.2 การเข้าตรวจสอบสหกรณ์ควรมีหัวหน้าทีมที่เป็นที่นำเชื่อถือของสหกรณ์

8.3 แยกส่วนในการส่งรายงานระหว่างผู้สอบบัญชีและฝ่ายวิเคราะห์สอบทาน

8.4 ยกเลิกการมอบหมายงานให้ผู้สอบบัญชีตามระดับความยุ่งยากของสหกรณ์ เนื่องจากอาจมีการเปลี่ยนแปลงระดับความยุ่งยากของปีบัญชีที่ตรวจสอบ เพราะการมอบหมายงานให้ผู้สอบบัญชี จะใช้ฐานข้อมูลของปีก่อน

9. กระบวนการสอบบัญชี

9.1 ผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิเสธการตอบรับงานได้ ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐาน จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 85.48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

9.2 การกำหนดระยะเวลาในการตรวจสอบหลังจากได้รับงานภายใน 5 วัน โดยในขณะที่ผู้สอบบัญชีมีงานในปีบัญชีเดียวกันหลายชิ้นงาน จึงไม่ควรมีการกำหนดระยะเวลา จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 85.48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

9.3 ขอเปลี่ยนแปลงการจัดทำข้อตกลงภายใน 1 เดือน หลังประชุมใหญ่ ควรเปลี่ยนมาเป็นก่อนสิ้นปีทางบัญชี เพื่อให้สหกรณ์ประเมินระยะเวลาในการจัดทำงบการเงินของตนเองได้ จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 85.48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

9.4 การขอคำปรึกษาหารือ ในการแสดงความเห็นโดยเพิ่มวรรคเน้นไม่ต้องขอคำปรึกษาหารือในเรื่องการสอบทานหนี้ที่ไม่สามารถสอบทานได้ จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 85.48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

9.5 กรมมีงานโครงการและงานอื่น ๆ ทำให้การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ไม่มีประสิทธิภาพ ควรมีการจ้างงานจากบุคคลอื่นเพื่อทำโครงการและงานอื่น ๆ จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 96.77 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

9.6 กำหนดให้เข้าตรวจสอบอย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง ไม่ควรกำหนดจำนวนครั้งควรพิจารณาจากขนาดและความเหมาะสมของสหกรณ์/กลุ่ม จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 45.48

9.7 ระยะเวลาของการตรวจสอบควรนับเฉพาะวันที่เข้าไปตรวจสอบ เนื่องจากผู้สอบบัญชีไม่ได้เข้าตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ทำให้การนับเวลาเกินกว่าที่กำหนด จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 96.77 ของผู้ตอบแบบสอบถาม