

## บทที่ 4

### การวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษานี้ทำการศึกษาในเรื่อง ปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีในการสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานรับทำบัญชี ในจังหวัดเชียงใหม่ โดยการส่งแบบสอบถามไปยังผู้สอบบัญชีที่มีสำนักงานอยู่ในจังหวัดเชียงใหม่ทั้งหมด 49 คน โดยมีผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามกลับมาภายในระยะเวลาที่กำหนด (มกราคม ถึง มิถุนายน 2548) จำนวน 37 คน คิดเป็นร้อยละ 75.51 โดยแบ่งผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามเป็นสามกลุ่มคือ

1. ผู้สอบบัญชี ที่เคยตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม ที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานรับทำบัญชีจำนวน 24 คน
2. ผู้สอบบัญชี ที่ไม่เคยตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม ที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานรับทำบัญชี แต่ให้ความคิดเห็นถึงระดับปัญหาต่างๆ ที่น่าจะเกิดขึ้นจากประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชีที่ผ่านมาจำนวน 4 คนและ
3. ผู้สอบบัญชี ที่ไม่เคยตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม ที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานรับทำบัญชี และไม่สามารถแสดงความเห็นถึงระดับปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าวได้จำนวน 9 คน ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้จะไม่นำข้อมูลของผู้สอบบัญชีในกลุ่มนี้มาทำการวิเคราะห์ผลการศึกษา

ผู้ศึกษาจะเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลในรูปตารางประกอบคำบรรยาย โดยแบ่งข้อมูลออกเป็น ส่วน ๆ ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับระดับปัญหาในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ที่ตอบแบบสอบถามในการตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าว โดยแบ่งเป็นปัญหาในด้านต่าง ๆ ดังนี้

- ปัญหาเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี
- ปัญหาในการติดต่อรับงาน และการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ
- ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน

- ปัญหาและข้อจำกัดเกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน (ถูกจำกัดขอบเขตในการตรวจสอบ)
- ปัญหาเกี่ยวกับการรายงานของผู้สอบบัญชี
- ปัญหาอื่นๆ ที่ผู้สอบบัญชีแสดงความคิดเห็นเพิ่มเติม

### ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม

#### ตารางที่ 1 แสดงจำนวน และร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามเพศ

เพศ	จำนวน	ร้อยละ
ชาย	13	46.43
หญิง	15	53.57
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 1 พบว่าจำนวนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 53.57 ส่วนเพศชายที่ตอบแบบสอบถามจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 46.43

#### ตารางที่ 2 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามอายุ

อายุ	จำนวน	ร้อยละ
21 - 30 ปี	5	17.86
31 - 40 ปี	15	53.57
41 - 50 ปี	3	10.71
50 ปีขึ้นไป	5	17.86
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 2 พบว่าจำนวนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 31 – 40 ปี จำนวน 15 คน คิดเป็นร้อยละ 53.57 รองลงมาคืออายุระหว่าง 21 – 30 ปี และ 50 ปีขึ้นไป มี

จำนวน 5 คนเท่ากัน ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 17.86 ส่วนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามน้อยที่สุดมีอายุอยู่ระหว่าง 41 – 50 ปี มีจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10.71

**ตารางที่ 3** แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามระดับการศึกษา

ระดับการศึกษา	จำนวน	ร้อยละ
ปริญญาตรี	11	39.29
ปริญญาโท	17	60.71
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 3 พบว่าจำนวนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาปริญญาโทจำนวน 17 คน คิดเป็นร้อยละ 60.71 ส่วนระดับปริญญาตรีมีจำนวน 11 คน ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 39.29

**ตารางที่ 4** แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามจำแนกตามประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี

ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 ปี	5	17.86
5 - 10 ปี	14	50.00
11 - 15 ปี	2	7.14
16 - 20 ปี	1	3.57
21 - 25 ปี	2	7.14
มากกว่า 25 ปี	4	14.29
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100</b>

จากตารางที่ 4 พบว่าผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอยู่ระหว่าง 5 - 10 ปี โดยจำนวนถึง 14 คน คิดเป็นร้อยละ 50.00 รองลงมา

มีประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชีน้อยกว่า 5 ปี มีจำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 17.86 และผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชีมากกว่า 25 ปี มีจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29

ตารางที่ 5 แสดงจำนวน และร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามอาชีพในปัจจุบันนอกจากงานสอบบัญชี

อาชีพในปัจจุบัน	จำนวน	ร้อยละ
ปฏิบัติงานสอบบัญชีเต็มเวลา และเป็นที่ปรึกษาทางด้านการบัญชีและภาษีอากร	7	25.00
ปฏิบัติงานสอบบัญชีเต็มเวลา	6	21.43
อาจารย์สอนวิชาบัญชี	4	14.29
ที่ปรึกษาทางด้านการบัญชีและภาษีอากร	3	10.71
ปฏิบัติงานในส่วนงานทางการเงินและการบัญชีขององค์กรเอกชน	3	10.71
ที่ปรึกษาทางด้านการบัญชีและภาษีอากรและเป็นอาจารย์สอนวิชาบัญชี	2	7.14
ปฏิบัติงานสอบบัญชีเต็มเวลา และเป็นที่ปรึกษาทางด้านการบัญชีและภาษีอากร รวมทั้งเป็นอาจารย์สอนวิชาบัญชี	2	7.14
ปฏิบัติงานในส่วนงานทางการเงินและบัญชีขององค์กรเอกชนและอาจารย์สอนวิชาบัญชี	1	3.58
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 5 พบว่าจำนวนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม ที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีเต็มเวลาและให้บริการเป็นที่ปรึกษาทางด้านการบัญชีและภาษีอากรมีจำนวนมากที่สุดคือจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 25.00 รองลงมาคือผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีเต็มเวลาเพียงอย่างเดียวมีจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 21.43 และผู้สอบบัญชีที่เป็นอาจารย์สอนวิชาบัญชีมีจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29

## ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 6 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชีในสำนักงานของผู้สอบบัญชี

จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 3 คน	10	35.71
4 - 6 คน	9	32.15
7 - 9 คน	3	10.71
10 คนขึ้นไป	6	21.43
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 6 พบว่าจำนวนผู้ช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีจำนวนผู้ช่วยไม่มากนัก โดยผู้สอบบัญชีที่มีจำนวนผู้ช่วยน้อยกว่า 3 คนมี 10 คน คิดเป็นร้อยละ 35.71 รองลงมาคือมีจำนวนผู้ช่วย 4 – 6 คน มีจำนวน 9 คน คิดเป็นร้อยละ 32.15 ส่วนที่เหลือจะมีจำนวนผู้ช่วยตั้งแต่ 10 คนขึ้นไปมีจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 21.43 และผู้สอบบัญชีที่มีจำนวนผู้ช่วย 7 – 9 คน มีจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10.71

ตารางที่ 7 แสดงจำนวน และร้อยละของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม จำแนกตามจำนวนรายที่รับตรวจสอบต่อปี

จำนวนรายที่รับตรวจสอบต่อปี	จำนวน	ร้อยละ
น้อยกว่า 50 ราย	6	21.43
50 - 100 ราย	5	17.86
100 - 150 ราย	7	25.00
150 - 200 ราย	6	21.43
200 - 250 ราย	2	7.14
250 - 300 ราย	2	7.14
<b>รวม</b>	<b>28</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 7 พบว่าจำนวนผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามที่รับงานสอบบัญชีอยู่ระหว่าง 100 - 150 รายต่อปี มีจำนวนมากที่สุดจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 25.00 รองลงมาคือผู้สอบบัญชีที่รับงานจำนวน 150 – 200 รายต่อปี และผู้สอบบัญชีที่รับงานสอบบัญชีน้อยกว่า 50 รายต่อปี มีจำนวน 6 คนเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 21.43 ตามลำดับ และที่น้อยที่สุดคือ ผู้สอบบัญชีที่รับงานจำนวน 200 – 250 และ 250 – 300 รายต่อปี มีจำนวน 2 คน หรือคิดเป็นเพียงร้อยละ 7.14



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright © by Chiang Mai University  
All rights reserved

### ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม

จากผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามกลับมาจำนวน 37 คน พบว่ามีผู้สอบบัญชีที่เคยตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อม ที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานบัญชีมีจำนวน 24 คน และไม่เคยตรวจสอบธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าวจำนวน 13 คน โดยมีผู้สอบบัญชีที่ไม่เคยตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าว แต่ให้ความคิดเห็นโดยใช้ประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชีที่ผ่านมาจำนวน 4 คน รวมเป็นจำนวนผู้สอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นทั้งสิ้น 28 คน และในจำนวนนี้มีผู้สอบบัญชีที่คิดว่าการตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานบัญชี มีความแตกต่างจากการตรวจสอบบัญชีปกติจำนวน 25 คน คิดเป็นร้อยละ 89.29 ส่วนผู้สอบบัญชีที่คิดว่าไม่มีความแตกต่างมีจำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 10.71 โดยเรื่อง que ผู้สอบบัญชีที่มีความแตกต่างกันมีรายละเอียดที่จะแสดงในตารางที่ 8 ดังนี้

**ตารางที่ 8** แสดงจำนวนของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามที่คิดว่าการตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานบัญชีมีความแตกต่างจากการตรวจสอบปกติ ในเรื่องต่างๆ โดยเรียงลำดับจากเรื่อง que ผู้สอบบัญชีที่มีความแตกต่างกันมากที่สุดไปน้อยที่สุดดังนี้ (ผู้สอบบัญชี 1 คน อาจให้ความเห็นได้มากกว่า 1 เรื่อง)

	จำนวน(คน)
การติดต่อสอบถามข้อมูลกับผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการ โดยตรงอาจไม่สะดวก	17
หลักฐานการสอบบัญชีอาจได้จากการตรวจสอบเนื้อหาสาระเพียงอย่างเดียว	16
การรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมอาจทำได้ยากเนื่องจากรายการทางบัญชีไม่มีการอนุมัติอย่างเหมาะสม หรือไม่มีเอกสารประกอบรายการอย่างเพียงพอ	15
การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายในอาจไม่มีความสำคัญ	13
การตรวจสอบควรเน้นความครบถ้วนของการบันทึกรายได้ และการบันทึกค่าใช้จ่ายเกินความจริง เนื่องจากธุรกิจขนาดย่อมส่วนใหญ่มีแนวโน้มจะบันทึกบัญชีเพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุด	9



จากตารางที่ 8 พบว่าผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถาม เห็นว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าวมีความแตกต่างจากการตรวจสอบปกติในเรื่อง การติดต่อสอบถามข้อมูลกับผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการโดยตรงอาจไม่สะดวกมากที่สุดมีจำนวน 17 คน รองลงมาคือ หลักฐานการสอบบัญชีอาจได้จากการตรวจสอบเนื้อหาสาระเพียงอย่างเดียว และในเรื่องการรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมอาจทำได้ยาก เนื่องจากรายการทางบัญชีไม่มีการอนุมัติอย่างเหมาะสม หรือไม่มีเอกสารประกอบรายการอย่างเพียงพอ มีจำนวน 16 และ 15 คน ตามลำดับ และนอกจากที่แสดงในตารางที่ 8 นี้ ผู้สอบบัญชีบางท่านยังมีความเห็นว่าการตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมดังกล่าวอาจมีข้อจำกัดในเรื่องระยะเวลาในการปฏิบัติงาน เนื่องจากส่วนใหญ่ มักจะได้รับแต่งตั้งเป็นผู้สอบภายหลังวันที่ในงบการเงินเป็นเวลานาน และผู้สอบบัญชีบางท่านมีความเห็นว่าการตรวจสอบธุรกิจขนาดย่อม มีความเสี่ยงในการตรวจสอบ (Audit Risks) สูงกว่าการตรวจสอบปกติ



ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับระดับปัญหา ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามในการตรวจสอบธุรกิจขนาดย่อมที่จัดทำบัญชีโดยใช้บริการสำนักงานรับทำบัญชี

### 1. ปัญหาเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 9 แสดงจำนวนร้อยละและค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ปัญหาเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี	ระดับปัญหา คะแนน	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	
ผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ดีกับผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการที่รับตรวจสอบ	จำนวน	1	3	13	6	5	2.61
	ร้อยละ	3.57	10.71	46.43	21.43	17.86	ปานกลาง
ผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ดีกับสำนักงาน บัญชีที่จัดทำบัญชีให้กิจการที่รับตรวจสอบ	จำนวน	2	7	9	9	1	3.00
	ร้อยละ	7.15	25	32.14	32.14	3.57	ปานกลาง

จากตารางที่ 9 พบว่าระดับปัญหาเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง โดยปัญหาเกี่ยวกับการที่ผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ดีกับผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการที่รับตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีระดับปัญหาอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อยจำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้อยู่ที่ 2.61 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง ส่วนปัญหาเกี่ยวกับการที่ผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์ส่วนตัวที่ดีกับสำนักงานบัญชีที่จัดทำบัญชีให้กิจการที่รับตรวจสอบผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง และน้อยจำนวนเท่ากันคือ 9 คน คิดเป็นร้อยละ 32.14 รองลงมามีปัญหาอยู่ที่ระดับมากมีจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้อยู่ที่ระดับ 3.00 ซึ่งถือว่ามีระดับปัญหาอยู่ในระดับปานกลางแต่มากกว่าในเรื่องแรก

## 2. ปัญหาในการติดต่อรับงาน และการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ

ตารางที่ 10 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในการติดต่อรับงาน และการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ

ปัญหาในการติดต่อรับงานและการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ	ระดับปัญหา คะแนน	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1	
กิจการให้สำนักงานบัญชีจัดหาผู้สอบบัญชีให้ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้ติดต่อรับงานกับกิจการ โดยตรง	จำนวน	8	9	8	2	1	3.75
	ร้อยละ	28.57	32.14	28.57	7.15	3.57	มาก
ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการคิดว่าการจัดทำงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของสำนักงานบัญชีหรือผู้สอบบัญชีโดยไม่ใช้ความรับผิดชอบของตน	จำนวน	9	15	3	1	0	4.14
	ร้อยละ	32.14	53.58	10.71	3.57	0	มาก
ปัญหาในการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ	จำนวน	4	3	10	7	4	2.86
	ร้อยละ	14.28	10.72	35.72	25	14.28	ปานกลาง
ปัญหาการได้รับติดต่อให้รับงานภายหลังวันที่ในงบการเงิน	จำนวน	6	7	10	4	1	3.46
	ร้อยละ	21.43	25	35.72	14.28	3.57	มาก

จากตารางที่ 10 พบว่าระดับปัญหาของผู้สอบบัญชีต่อปัญหาในการติดต่อรับงาน และการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบมีดังนี้

2.1 ปัญหาเกี่ยวกับกิจการให้สำนักงานบัญชีจัดหาผู้สอบบัญชีให้ ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้ติดต่อรับงานกับกิจการโดยตรง ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมากคิดเป็นร้อยละ 32.14 รองลงมามีปัญหาในระดับปานกลาง และมากที่สุด มีจำนวนเท่ากันคือร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.75 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

2.2 ปัญหาที่เกิดจากการที่ผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการคิดว่าการจัดทำงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของสำนักงานบัญชีหรือผู้สอบบัญชีโดยไม่ใช้ความรับผิดชอบของตน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นถึงร้อยละ 53.58 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุดคิดเป็นร้อยละ 32.14 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 4.14 ซึ่งอยู่ในระดับมาก และถือว่ามีระดับปัญหาสูงที่สุดในเรื่องปัญหาในการติดต่อรับงาน และการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ

2.3 ปัญหาการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.72 รองลงมาอีกระดับปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.86 อยู่ในระดับปานกลาง

2.4 ปัญหาการได้รับติดต่อให้รับงานภายหลังจากวันที่ยื่นงบการเงิน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.72 รองลงมาอีกระดับปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.46 ซึ่งถือว่าอีกระดับปัญหาอยู่ในระดับมาก

**สรุป** จากผลการศึกษาพบว่าปัญหาในการติดต่อรับงานและการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาอยู่ในระดับมาก 3 เรื่อง และระดับปานกลาง 1 เรื่อง โดยปัญหาที่เกิดจากการที่ผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการคิดว่าการจัดทำงบการเงิน เป็นความรับผิดชอบของสำนักงานบัญชี หรือผู้สอบบัญชีโดยไม่ใช่ความรับผิดชอบของตน มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงที่สุดถึง 4.14 รองลงมาคือ ปัญหาเกี่ยวกับการที่กิจการให้สำนักงานบัญชีจัดหาผู้สอบบัญชีให้ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้ติดต่อรับงานกับกิจการโดยตรง โดยมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเท่ากับ 3.75 ส่วนปัญหาเกี่ยวกับการแจ้งรายชื่อกิจการที่รับตรวจสอบมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาน้อยที่สุดในเรื่องนี้เท่ากับ 2.86

### 3 ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน

ตารางที่ 11 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน

ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน	ระดับปัญหา	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	
	คะแนน	5	4	3	2	1	
ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการมีแนวโน้มจะจัดทางการเงินเพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุดโดยอาจบันทึกรายได้ไม่ครบถ้วนหรือบันทึกค่าใช้จ่ายเกินจริง	จำนวน	7	13	6	1	1	3.86
	ร้อยละ	25	46.43	21.43	3.57	3.57	มาก
ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการนำรายการส่วนตัวมาปะปนกับรายการทางบัญชีของกิจการ	จำนวน	5	12	6	4	1	3.57
	ร้อยละ	17.85	42.86	21.43	14.29	3.57	มาก
มีข้อจำกัดในการควบคุมภายในอันเนื่องมาจากจำนวนพนักงานไม่เพียงพอทำให้การแบ่งแยกหน้าที่ไม่เหมาะสม	จำนวน	9	12	5	2	0	4.00
	ร้อยละ	32.14	42.86	17.86	7.14	0	มาก
ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการมีอำนาจในการอนุมัติรายการทุกขั้นตอนทำให้มีโอกาสเกิดข้อทุจริตและผิดพลาดทั้งโดยตั้งใจ และไม่ตั้งใจจากการข้ามขั้นตอนของการควบคุมภายใน	จำนวน	7	13	4	3	1	3.79
	ร้อยละ	25	46.43	14.29	10.71	3.57	มาก
สำนักงานรับทำบัญชีอาจไม่มีความรู้ และความเข้าใจในหลักการบัญชีอย่างเพียงพอหรืออาจรับงานมากเกินไปทำให้ไม่สามารถดูแลควบคุมคุณภาพงานบัญชีที่ตนจัดทำได้อย่างมีประสิทธิภาพ	จำนวน	9	6	9	4	0	3.71
	ร้อยละ	32.14	21.43	32.14	14.29	0	มาก

จากตารางที่ 11 พบว่าระดับปัญหาของผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายในมีดังนี้

3.1 ปัญหาที่เกิดจากผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการ มีแนวโน้มจะจัดทางการเงินเพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุดโดยอาจบันทึกรายได้ไม่ครบถ้วนหรือบันทึกค่าใช้จ่ายเกินจริง ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหายุ่งในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมาในระดับปัญหายุ่งในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.86 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

3.2 ปัญหาที่เกิดจากผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการนำรายการส่วนตัวมาปะปนกับรายการทางบัญชีของกิจการ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมา มีระดับปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.57 ซึ่งถือว่ายังมีปัญหาอยู่ในระดับมาก

3.3 ปัญหาจากการที่ธุรกิจขนาดย่อมมักจะมีข้อจำกัดในการควบคุมภายใน อันเนื่องมาจากจำนวนพนักงานมีไม่เพียงพอทำให้การแบ่งแยกหน้าที่ไม่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมา มีระดับปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 32.14 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 4.00 ซึ่งอยู่ในระดับมาก และถือว่ามีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงที่สุดในเรื่องปัญหาเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน

3.4 ปัญหาที่เกิดจากผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการมีอำนาจในการอนุมัติรายการทุกขั้นตอน ทำให้มีโอกาสที่จะเกิดข้อทุจริต และผิดพลาดทั้งโดยตั้งใจและไม่ตั้งใจจากการข้ามขั้นตอนของการควบคุมภายใน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมา มีระดับปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.79 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

3.5 ปัญหาจากการที่สำนักงานรับทำบัญชีอาจไม่มีความรู้และความเข้าใจในหลักการบัญชีอย่างเพียงพอ หรืออาจรับงานมากเกินไป ทำให้ไม่สามารถดูแลควบคุมคุณภาพงานบัญชีที่ตนจัดทำได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด และระดับปานกลาง เท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 32.14 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.71 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

**สรุป** ผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามมีระดับปัญหาในเรื่องเกี่ยวกับเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายในอยู่ในระดับมากในทุกเรื่องที่สอบถาม โดยปัญหาจากการที่ธุรกิจขนาดย่อมมักจะมีข้อจำกัดในการควบคุมภายในอันเนื่องมาจากจำนวนพนักงานมีไม่เพียงพอทำให้การแบ่งแยกหน้าที่ไม่เหมาะสม มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงที่สุดเท่ากับ 4.00 รองลงมาคือ ปัญหาที่เกิดจากผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการมีแนวโน้มจะจัดทำงบการเงินเพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุด โดยอาจบันทึกรายได้ไม่ครบถ้วนหรือบันทึกค่าใช้จ่ายเกินจริง โดยมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเท่ากับ 3.86

#### 4. ปัญหาเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ตรวจพบจากการทดสอบรายการ และยอดคงเหลือในแต่ละรายการ ในงบการเงิน

ตารางที่ 12 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ตรวจพบจาก  
การทดสอบรายการ และยอดคงเหลือในแต่ละรายการในงบการเงิน

ปัญหาเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ตรวจพบจากการทดสอบรายการ และยอดคงเหลือในแต่ละรายการในงบการเงิน	ระดับปัญหา คะแนน	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1	
กิจการมีบัญชีเงินสดคงเหลือจำนวนมากโดยไม่มีเหตุผลอันควร	จำนวน ร้อยละ	10 35.71	12 42.86	5 17.86	0 0	1 3.57	4.07 มาก
บัญชีเงินฝากและเงินเบิกเกินบัญชีกับสถาบันการเงินกิจการบันทึกบัญชี ไม่ครบถ้วนโดยทราบได้จากหนังสือยื่นคำตอบจากสถาบันการเงินมี บัญชีของกิจการอื่น ๆ อีกที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชี	จำนวน ร้อยละ	4 14.29	8 28.57	9 32.14	5 17.86	2 7.14	3.25 ปานกลาง
บัญชีแยกประเภทลูกหนี้/เจ้าหนี้ไม่ตรงกับบัญชีคุมยอด	จำนวน ร้อยละ	3 10.71	4 14.29	15 53.57	5 17.86	1 3.57	3.11 ปานกลาง
บัญชีลูกหนี้การค้า มีลูกหนี้ค้างชำระเป็นเวลานานโดยไม่ตั้งค่าเผื่อฯ	จำนวน ร้อยละ	1 3.57	7 25	8 28.57	11 39.29	1 3.57	2.86 ปานกลาง
บัญชีลูกหนี้ หรือเจ้าหนี้กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันมีจำนวน มาก เช่น เงินกู้ยืมจากกรรมการซึ่งส่วนใหญ่จะไม่มีหลักฐานประกอบ รายการอย่างเพียงพอและเหมาะสม	จำนวน ร้อยละ	12 42.86	7 25	8 28.57	1 3.57	0 0	4.07 มาก
รายละเอียดสินค้าคงเหลือไม่ตรงกับบัญชีคุมยอดสินค้าคงเหลือ	จำนวน ร้อยละ	5 17.86	8 28.57	9 32.14	5 17.86	1 3.57	3.39 ปานกลาง
รายละเอียดในบัญชีสินค้าคงเหลือไม่ตรงกับที่ตรวจนับได้	จำนวน ร้อยละ	5 17.86	8 28.57	10 35.71	3 10.71	2 7.15	3.39 ปานกลาง
บัญชีสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ไม่มีเอกสารประกอบรายการเพียงพอ	จำนวน ร้อยละ	4 14.29	1 3.57	16 57.14	4 14.29	3 10.71	2.96 ปานกลาง
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ไม่สามารถหาหลักฐานเกี่ยวกับต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เป็นยอดยกมาจากรอบบัญชีก่อน	จำนวน ร้อยละ	8 28.57	12 42.86	5 17.86	2 7.14	1 3.57	3.86 มาก



## ตารางที่ 12 (ต่อ)

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ได้จากการเช่าซื้อ จะบันทึกราคาทุน	จำนวน	5	7	12	1	3	3.36
ด้วยจำนวนที่ต้องผ่อนชำระทั้งหมดโดยไม่แยกบันทึกส่วนที่เป็นดอกเบี้ย	ร้อยละ	17.86	25	42.86	3.57	10.71	ปานกลาง
บัญชีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น เช่น บัญชีเงินมัดจำไม่มีเอกสารใบเสร็จรับเงินจากผู้รับเงินมัดจำ	จำนวน	4	5	12	3	4	3.07
	ร้อยละ	14.29	17.85	42.86	10.71	14.29	ปานกลาง
บัญชีเจ้าหนี้การค้า มีบางรายการชำระเป็นเวลานานโดยไม่มี การจ่ายชำระ	จำนวน	2	4	13	7	2	2.89
	ร้อยละ	7.14	14.29	46.43	25	7.14	ปานกลาง
หนี้สินหมุนเวียนอื่น เช่นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายบันทึกไม่ครบถ้วน	จำนวน	3	5	10	7	3	2.93
	ร้อยละ	10.71	17.86	35.72	25	10.71	ปานกลาง
บัญชีเงินกู้ยืมระยะยาวบันทึกไม่ครบถ้วน และไม่แยกส่วนที่ถึงกำหนดชำระในปี	จำนวน	4	4	11	4	5	2.93
	ร้อยละ	14.29	14.29	39.28	14.29	17.85	ปานกลาง
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ไม่มีเอกสารประกอบรายการอย่างเพียงพอ	จำนวน	3	3	13	6	3	2.89
	ร้อยละ	10.71	10.71	46.43	21.44	10.71	ปานกลาง
ทุนจดทะเบียนไม่ตรงกับหนังสือรับรอง หรือสำเนารายชื่อผู้ถือหุ้น เนื่องจากทางกิจการ ไปจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงโดยไม่แจ้งให้ สำนักงานบัญชีทราบ	จำนวน	0	2	3	18	5	2.07
	ร้อยละ	0	7.14	10.71	64.29	17.86	น้อย
บัญชีรายได้ไม่ตรงกับยอดรายได้รวมใน ภ.พ.30 หรือเอกสารประกอบรายการ	จำนวน	2	2	10	8	6	2.50
	ร้อยละ	7.14	7.14	35.71	28.57	21.44	น้อย
มีสิ่งบ่งชี้ว่าอาจมีการบันทึกบัญชีรายได้ไม่ครบถ้วน โดยสำนักงานบัญชีจะบันทึกบัญชีเฉพาะเท่าที่ได้รับเอกสารจากกิจการเท่านั้น	จำนวน	6	13	5	2	2	3.68
	ร้อยละ	21.43	46.43	17.86	7.14	7.14	มาก
บัญชีค่าใช้จ่ายบางรายการไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบรายการอย่างเพียงพอและเหมาะสม เช่น บัญชีเงินเดือน ค่าจ้าง และค่านายหน้าในการขาย	จำนวน	10	4	8	4	2	3.57
	ร้อยละ	35.71	14.29	28.57	14.29	7.14	มาก
บัญชีค่าใช้จ่ายบางรายการไม่เกี่ยวข้องกับกิจการ หรือสูงผิดปกติ เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าเลี้ยงรับรอง หรือค่าน้ำมัน	จำนวน	7	9	7	4	1	3.61
	ร้อยละ	25	32.14	25	14.29	3.57	มาก



จากตารางที่ 12 พบว่าระดับปัญหาเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ตรวจพบจากการทดสอบรายการ และยอดคงเหลือในแต่ละรายการในงบการเงินมีดังต่อไปนี้

4.1 กิจการมีบัญชีเงินสดคงเหลือจำนวนมากโดยไม่มีเหตุผลอันควร ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 35.71 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 4.07 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

4.2 บัญชีเงินฝาก และเงินเบิกเกินบัญชีกับสถาบันการเงิน กิจการบันทึกบัญชีไม่ครบถ้วน โดยทราบได้จากหนังสือยืนยันยอดจากสถาบันการเงินมีบัญชีของกิจการอื่น ๆ อีกที่ยังไม่ได้บันทึก บัญชี ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 32.14 รองลงมามีปัญหา อยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.25 ซึ่งถือว่าอยู่ใน ระดับปานกลาง

4.3 บัญชีแยกประเภทลูกหนี้เจ้าหนี้ไม่ตรงกับบัญชีคุมยอด ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหา อยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นถึงร้อยละ 53.57 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 17.86 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.11 ซึ่งถือว่ามีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง

4.4 บัญชีลูกหนี้การค้า มีลูกหนี้ค้างชำระเป็นเวลานาน โดยไม่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะ สูญ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 39.29 รองลงมามีปัญหาอยู่ใน ระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.86 ซึ่งถือว่าอยู่ ในระดับปานกลาง

4.5 กิจการมีบัญชีลูกหนี้และเจ้าหนี้กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันจำนวนมาก เช่น เงิน กู้ยืมจากกรรมการ หรือเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการ ซึ่งส่วนใหญ่ไม่มีหลักฐานประกอบรายการอย่าง เพียงพอและเหมาะสม ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้ เท่ากับ 4.07 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

4.6 รายละเอียดสินค้าคงเหลือไม่ตรงกับบัญชีคุมยอดสินค้าคงเหลือ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มี ปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 32.14 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.39 ซึ่งยังถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.7 รายละเอียดบัญชีสินค้าคงเหลือไม่ตรงกับที่ตรวจนับได้ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหา อยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.71 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.39 ซึ่งยังถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.8 บัญชีสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ไม่มีเอกสารประกอบรายการเพียงพอ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 57.14 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.96 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.9 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ไม่สามารถหาหลักฐานเกี่ยวกับต้นทุนของ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เป็นยอดยกมาจากรอบบัญชีก่อน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.86 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

4.10 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ได้จากการเช่าซื้อ จะบันทึกราคาทุนด้วยจำนวนที่ต้องผ่อนชำระทั้งหมดโดยไม่แยกบันทึกส่วนที่เป็นดอกเบี้ย ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.36 ซึ่งยังถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.11 บัญชีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น เช่น บัญชีเงินมัดจำไม่มีเอกสารใบเสร็จรับเงินจากผู้รับเงินมัดจำ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 17.85 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.07 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.12 บัญชีเจ้าหนี้การค้า มีบางรายค้างชำระเป็นเวลานานโดยไม่มีการจ่ายชำระ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.89 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.13 หนี้สินหมุนเวียนอื่น เช่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายบันทึกไม่ครบถ้วน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.72 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.93 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.14 บัญชีเงินกู้ยืมระยะยาวบันทึกไม่ครบถ้วน และไม่แยกส่วนที่ถึงกำหนดชำระในหนึ่งปี ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 39.28 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อยที่สุด, น้อย, มาก และมากที่สุดใกล้เคียงกัน และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.93 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.15 หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ไม่มีเอกสารประกอบรายการอย่างเพียงพอ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 21.44 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.89 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับปานกลาง

4.16 ทุนจดทะเบียนไม่ตรงกับหนังสือรับรอง หรือ บอจ.5 (สำเนารายชื่อผู้ถือหุ้น) เนื่องจากทางกิจการไปจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงโดยไม่แจ้งให้สำนักงานบัญชีทราบ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นถึงร้อยละ 64.29 รองลงมามีปัญหอยู่ในระดับน้อยที่สุด คิดเป็นร้อยละ 17.86 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.07 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับน้อย

4.17 บัญชีรายได้ไม่ตรงกับยอดรายได้รวมใน ภ.พ.30 หรือเอกสารประกอบรายการ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 35.71 รองลงมามีปัญหอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.50 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับน้อย

4.18 มีสิ่งบ่งชี้ว่าอาจมีการบันทึกบัญชีรายได้ไม่ครบถ้วน โดยสำนักงานบัญชี จะบันทึกรายการบัญชีเฉพาะเท่าที่ได้เอกสารจากกิจการเท่านั้น ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมามีปัญหอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.68 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

4.19 บัญชีค่าใช้จ่ายบางรายการไม่มีเอกสารหลักฐานประกอบรายการ อาทิเช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง เลี้ยงรับรอง หรือค่าน้ำมัน ค่าซ่อมแซมยานพาหนะ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 35.71 รองลงมามีปัญหอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.57 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

4.20 บัญชีค่าใช้จ่ายบางรายการไม่เกี่ยวข้องกับกิจการ หรือสูงผิดปกติ เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าเลี้ยงรับรอง ค่าน้ำมัน และค่าซ่อมแซมยานพาหนะ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 32.14 รองลงมามีปัญหอยู่ในระดับมากที่สุด และปานกลางเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 25 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.61 ซึ่งถือว่ามมีปัญหาอยู่ในระดับมาก

**สรุป** ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จากการทดสอบรายการและยอดคงเหลือในแต่ละรายการในงบการเงินอยู่ในระดับปานกลางจำนวน 12 เรื่อง รองลงมามีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาอยู่ในระดับมากจำนวน 6 เรื่อง และมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหอยู่ในระดับน้อยจำนวน 2 เรื่อง โดยปัญหาที่มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงสุดถึง 4.07 ได้แก่ ปัญหาจากการที่กิจการมีบัญชีเงินสดคงเหลือจำนวนมากโดยไม่มีเหตุผลอันควร และกิจการมีบัญชีลูกหนี้หรือเจ้าหนี้นับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันจำนวนมาก โดยส่วนใหญ่จะไม่มีหลักฐานประกอบรายการอย่างเพียงพอและเหมาะสม ส่วนปัญหาที่มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาต่ำที่สุดเท่ากับ 2.07 คือทุนจดทะเบียนไม่ตรงกับหนังสือรับรอง หรือสำเนารายชื่อผู้ถือหุ้น เนื่องจากทางกิจการไปจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงโดยไม่แจ้งให้สำนักงานบัญชีทราบ

5. ปัญหา และข้อจำกัดเกี่ยวกับ การไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน (ถูกจำกัดขอบเขตในการตรวจสอบ)

ตารางที่ 13 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาและข้อจำกัดเกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน (ถูกจำกัดขอบเขตในการตรวจสอบ)

ปัญหาและข้อจำกัดเกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน (ถูกจำกัดขอบเขตในการตรวจสอบ)	ระดับปัญหา	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	
	คะแนน	5	4	3	2	1	
กิจการไม่สะดวก/ไม่ให้ความร่วมมือ ในการที่ขอให้ทำการ	จำนวน	3	13	5	5	2	3.36
ยื่นยันขอคดลูกหนี้และเจ้าหนี้ รวมทั้งการขอข้อมูลจากธนาคารเพื่อการสอบบัญชี	ร้อยละ	10.71	46.43	17.86	17.86	7.14	ปานกลาง
กิจการไม่ทำบัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และเจ้าหนี้รายตัว ทำให้	จำนวน	5	12	6	3	2	3.54
ไม่สามารถทำหนังสือขอยื่นยันขอคดลูกหนี้ และเจ้าหนี้แต่ละรายได้	ร้อยละ	17.86	42.86	21.43	10.71	7.14	มาก
ผู้สอบบัญชีไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ	จำนวน	14	9	1	3	1	4.14
เนื่องจากผู้สอบบัญชีได้รับการแต่งตั้งภายหลังจากวันที่ทำการตรวจนับ	ร้อยละ	50	32.15	3.57	10.71	3.57	มาก
ผู้สอบบัญชีไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือเนื่องจากทางกิจการไม่สะดวกให้ทำการสังเกตการณ์ตรวจนับหรือสินค้าคงเหลือ ไม่ได้จัดวางอย่างเป็นระเบียบทำให้ไม่สามารถตรวจนับได้	จำนวน	8	10	6	3	1	3.75
	ร้อยละ	28.57	35.72	21.43	10.71	3.57	มาก

จากตารางที่ 13 พบว่าระดับปัญหา และข้อจำกัด เกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน (ถูกจำกัดขอบเขตในการตรวจสอบ) มีดังนี้

5.1 ปัญหาและข้อจำกัดอันเนื่องมาจาก กิจการไม่สะดวก/ไม่ให้ความร่วมมือ ในการที่ขอให้ทำการขอยื่นยันขอคดลูกหนี้และเจ้าหนี้ รวมทั้งการขอข้อมูลจากธนาคารเพื่อการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 46.43 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง และน้อย คิดเป็นร้อยละ 17.86 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.36 ซึ่งถือว่าปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง

5.2 ปัญหา และข้อจำกัดอันเนื่องมาจากกิจการไม่ทำบัญชีแยกประเภทลูกหนี้ และเจ้าหนี้ รายตัวทำให้ไม่สามารถทำการขอขึ้นชั้นยอดลูกหนี้และเจ้าหนี้แต่ละรายได้ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มี ปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 42.86 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.54 ซึ่งถือว่าอยู่ในระดับมาก

5.3 ปัญหาและข้อจำกัดในเรื่อง ผู้สอบบัญชีไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้า คงเหลือ เนื่องจากผู้สอบบัญชีได้รับการแต่งตั้งภายหลังวันที่ทำการตรวจนับ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มี ปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นถึงร้อยละ 50 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 32.15 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้มีค่าถึง 4.14 ซึ่งถือว่ามีปัญหาอยู่ในระดับมาก

5.4 ปัญหาและข้อจำกัดในเรื่อง ผู้สอบบัญชีไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้า คงเหลือ เนื่องจากทางกิจการไม่สะดวกให้ทำการสังเกตการณ์ตรวจนับ หรือสินค้าคงเหลือไม่ได้จัดวางอย่างเป็นระเบียบทำให้ไม่สามารถตรวจนับได้ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 35.72 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 28.57 และค่าเฉลี่ยของ ระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.75 ซึ่งถือว่ามีปัญหาอยู่ในระดับมาก

สรุป ผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องเกี่ยวกับการไม่สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการปฏิบัติงานค่อนข้างสูง โดยปัญหาเกี่ยวกับการที่ไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ เนื่องจากได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี ภายหลังวันที่ทำการตรวจนับ (ถูกจำกัดขอบเขตโดยสถานการณ์) มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงที่สุด ถึง 4.14 รองมาคือการไม่สามารถร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ เนื่องจากทางกิจการไม่สะดวกให้ทำการสังเกตการณ์ตรวจนับ หรือสินค้าคงเหลือไม่ได้จัดวางอย่างเป็นระเบียบทำให้ไม่ สามารถตรวจนับ (ถูกจำกัดขอบเขตโดยกิจการ) มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาอยู่ที่ 3.75



## 6. ปัญหาเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี

ตารางที่ 14 แสดงจำนวน ร้อยละ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี

ปัญหาเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี	ระดับปัญหา คะแนน	ระดับปัญหา					ค่าเฉลี่ย
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด	
		5	4	3	2	1	
รายงานอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตโดย สถานการณ์	จำนวน	10	11	2	5	0	3.93
	ร้อยละ	35.71	39.29	7.14	17.86	0	มาก
รายงานอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตโดย กิจการ	จำนวน	6	8	8	5	1	3.46
	ร้อยละ	21.43	28.57	28.57	17.86	3.57	มาก
รายงานอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากมีข้อขัดแย้งกับผู้บริหาร อย่างมีสาระสำคัญ	จำนวน	2	4	6	11	5	2.54
	ร้อยละ	7.14	14.28	21.43	39.29	17.86	น้อย
รายงานแบบไม่แสดงความเห็นเนื่องจากถูกจำกัดขอบ เขตในเรื่องที่มีสาระสำคัญอย่างมากต่องบการเงิน	จำนวน	4	7	6	6	5	2.96
	ร้อยละ	14.28	25	21.43	21.43	17.86	ปานกลาง
รายงานว่างงบการเงินไม่ถูกต้องเนื่องจากมีข้อขัดแย้งกับ ผู้บริหารในส่วนที่มีสาระสำคัญอย่างมากต่องบการเงิน	จำนวน	1	3	3	6	15	1.89
	ร้อยละ	3.57	10.71	10.71	21.43	53.58	น้อย

จากตารางที่ 14 พบว่าปัญหาเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชี ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถแสดง  
ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขในการตรวจสอบบัญชีธุรกิจขนาดย่อมในกรณีต่าง ๆ มีดังนี้

6.1 รายงานอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตโดยสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่  
มีปัญหาอยู่ในระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 39.29 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ  
35.71 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.93 ซึ่งถือว่ามีปัญหาอยู่ในระดับมาก

6.2 รายงานอย่างมีเงื่อนไข เนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตโดยกิจการ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มี  
ปัญหาอยู่ในระดับมาก และปานกลางเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 28.57 รองลงมามีปัญหาอยู่ในระดับ  
มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 3.46 ซึ่งถือว่ามีปัญหา  
อยู่ในระดับมาก

6.3 รายงานอย่างมีเงื่อนไข เนื่องจากมีข้อขัดแย้งกับผู้บริหารอย่างมีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 39.29 รองลงมา มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.54 ซึ่งถือว่า มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อย

6.4 รายงานแบบไม่แสดงความเห็น เนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตในเรื่องที่มีสาระสำคัญอย่างมากต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีปัญหายุ่งยากในระดับมาก ปานกลาง และน้อยในสัดส่วนใกล้เคียงกัน โดยคิดเป็นร้อยละ 25, 21.43 และ 21.43 ตามลำดับ และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้เท่ากับ 2.96 ซึ่งถือว่า มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับปานกลาง

6.5 รายงานว่างงบการเงินไม่ถูกต้องเนื่องจากมีข้อขัดแย้งกับผู้บริหารในส่วนที่มีสาระสำคัญอย่างมากต่องบการเงิน โดยรวมแล้วผู้สอบบัญชีจะมีปัญหาที่จะต้องรายงานแบบนี้ค่อนข้างน้อยมาก โดยผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ตอบว่ามีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อยที่สุด คิดเป็นถึงร้อยละ 53.58 รองลงมา มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 21.43 และค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาในเรื่องนี้ต่ำมากเพียง 1.89 ซึ่งถือว่า มีปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อย

**สรุป** ผู้สอบบัญชีที่ตอบแบบสอบถามจะมีระดับของปัญหาเกี่ยวกับรายงานการสอบบัญชีในกรณีต่าง ๆ แตกต่างกันไป โดยปัญหาเกี่ยวกับการที่ต้องรายงานอย่างมีเงื่อนไขเนื่องจากถูกจำกัดขอบเขตในการปฏิบัติงาน ทั้งการถูกจำกัดขอบเขตโดยสถานการณ์ และถูกจำกัดขอบเขตโดยกิจการ มีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาสูงที่สุดในเรื่องนี้เท่ากับ 3.93 และ 3.46 ตามลำดับ ส่วนปัญหาเกี่ยวกับการที่ต้องรายงานอย่างมีเงื่อนไข และการรายงานว่างงบการเงินไม่ถูกต้อง เนื่องจากมีข้อขัดแย้งกับผู้บริหารในเรื่องที่มีสาระสำคัญนั้น จากผลการศึกษาพบว่าผู้สอบบัญชีมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหายุ่งยากอยู่ในระดับน้อย โดยมีค่าเฉลี่ยของระดับปัญหาเพียง 2.54 และ 1.89 ตามลำดับ



## 7. ปัญหาอื่นๆ ที่ผู้สอบบัญชีให้ความคิดเห็นเพิ่มเติม

ผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการขนาดย่อมไม่ให้ความสำคัญ และไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับงานสอบบัญชี โดยคิดเพียงว่ามีงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับรองไว้ยื่นต่อกรมสรรพากร และกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้ทันเวลาเป็นเพียงพอ ซึ่งบางครั้งผู้บริหารหรือเจ้าของกิจการอาจไม่เคยอ่านหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีเลย และจากการที่ผู้บริหารของกิจการไม่เห็นความสำคัญของงานสอบบัญชีดังกล่าวทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติตามงานตรวจสอบได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชี เช่น ไม่สามารถเข้าร่วมสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ เนื่องจากผู้สอบบัญชีได้รับการติดต่อให้รับงานภายหลังจากวันสิ้นงวดบัญชีเป็นเวลานาน หรือผู้สอบบัญชีได้รับเอกสารหลักฐาน หรือข้อมูลที่สำคัญทางบัญชีจากกิจการไม่ครบถ้วน หรืออาจไม่ได้รับความร่วมมือในการทำหนังสือยืนยันยอดต่างๆ ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงมักจะต้องแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข หรือบางครั้งถึงอาจจะต้องไม่แสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจากการถูกจำกัดขอบเขตในการปฏิบัติตามตรวจสอบดังกล่าวข้างต้น

ธุรกิจขนาดย่อมที่ใช้บริการสำนักงานบัญชีจัดทำบัญชีให้ ส่วนใหญ่จะให้สำนักงานบัญชีจัดหา และเป็นผู้ติดต่อกับผู้สอบบัญชีเองทั้งหมด ดังนั้นจึงทำให้สำนักงานบัญชีบางแห่ง จะเลือกใช้ผู้สอบบัญชีที่คิดค่าธรรมเนียมต่ำที่สุด และบางครั้งอาจมีการให้คิดค่าธรรมเนียมแบบเหมารวมคือคิดราคาเดียวกันหมด โดยไม่คำนึงถึงความยากง่ายในการปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินในแต่ละกิจการ

สำนักงานรับทำบัญชีจะบันทึกบัญชี และปิดงบการเงินของธุรกิจขนาดย่อมเพื่อจัดเตรียมเอกสารส่งให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบล่าช้า ทั้งนี้อาจเนื่องจากส่วนใหญ่ระหว่างปีสำนักงานบัญชีจะบันทึกบัญชี แต่รายการที่เกี่ยวกับภาษีซื้อ ภาษีขาย เพื่อยืนยันแบบเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ในแต่ละเดือนเท่านั้น และทางกิจการก็จะส่งเอกสารเฉพาะใบกำกับภาษีซื้อ และขายให้สำนักงานบัญชีเท่านั้น ส่วนเอกสารอื่น ๆ จะจัดส่งให้ทีเดียวดอนสิ้นปี จากนั้นภายหลังจากวันสิ้นงวดบัญชีสำนักงานบัญชีจึงจะบันทึกบัญชีลงในแยกประเภททีเดียว ทำให้ทางสำนักงานบัญชีปิดบัญชีได้ช้ามาก ส่วนมากจะเสร็จประมาณเดือน เมษายน ถึง พฤษภาคม (สำหรับงบการเงินที่ปิดรอบปกติ 31 ธันวาคม ) และบางครั้งกิจการอาจรวบรวมเอกสารอื่น ๆ ให้สำนักงานบัญชีไม่ครบถ้วน เช่น เอกสารเกี่ยวกับการซื้อขายทรัพย์สินของกิจการระหว่างปี ทำให้การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับรายการดังกล่าวไม่ถูกต้องครบถ้วน

งบการเงินของกิจการไม่ได้แสดงสถานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานที่แท้จริง โดยส่วนมาก กิจการจะเน้นให้งบการเงินออกมามีผลการดำเนินงานตามที่เจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรทำการประเมินหรือกำหนดไว้ ซึ่งบางครั้งผลการประกอบการที่แท้จริงอาจสูงกว่า หรือต่ำกว่าที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ก็ได้ แต่ทางสำนักงานบัญชีมักจะอ้างว่าต้องจัดทำงบการเงินเพื่อให้ได้ยอดเสียภาษีตามที่เจ้าหน้าที่กำหนด เพื่อให้ไม่ถูกประเมินภาษีในภายหลัง ซึ่งจะทำได้ยากและเสียค่าปรับเพิ่ม ดังนั้นจึงทำให้งบการเงินของกิจการบิดเบือนจากความเป็นจริง

สำนักงานบัญชีที่จัดทำบัญชีให้ธุรกิจขนาดย่อมส่วนใหญ่จะไม่มีการจัดทำ stock card (รายละเอียดสินค้าคงเหลือแต่ละรายการ) รวมทั้งไม่ได้จัดทำบัญชีแยกประเภทลูกหนี้และเจ้าหนี้รายตัว เนื่องจากสำนักงานบัญชีส่วนใหญ่มองว่าเป็นเรื่องยุ่งยาก และสิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย โดยทางสำนักงานบัญชีจะทำการกระทบยอดที่เดียวตอนปีงบประมาณบัญชีโดยนำยอดยกมาต้นงวดบวกจำนวนที่เพิ่มขึ้นระหว่างปี หักยอดลดระหว่างปี เพื่อจะได้ยอดคงเหลือในงบดุลตอนสิ้นปี

ธุรกิจขนาดย่อมบางแห่งไม่ได้มีเงินลงทุนที่แท้จริงตามจำนวนทุนจดทะเบียน ทำให้ธุรกิจขนาดย่อมเหล่านั้นจะมีบัญชีเงินสดคงเหลือจำนวนมากโดยไม่มีเหตุอันควร หรือบางครั้งอาจบันทึกเป็นบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ยืมแก่กรรมการบริษัท ดังนั้นในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะไม่สามารถหาเอกสารหลักฐานประกอบรายการดังกล่าวได้อย่างเพียงพอ และเหมาะสม จึงทำให้ผู้สอบบัญชีต้องรายงานอย่างมีเงื่อนไขในเรื่องเกี่ยวกับการไม่สามารถตรวจสอบรายการดังกล่าวได้