

บทที่ 1

บทนำ



ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบและการเก็บรวบรวมหลักฐานต่างๆ ทางบัญชี เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของรายการที่ผู้บริหารได้นำเสนอในงบการเงิน ว่ามีความถูกต้องตามที่ควร ในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ โดยผู้ที่ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีซึ่งมีชื่อเรียกว่า “ผู้สอบบัญชี” หากขึ้นทะเบียนตามกฎหมายแล้วจะเรียกว่า “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต” และในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติตามแนวทางที่ได้มีการกำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีอยู่ในมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งทำให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน และการปฏิบัติโดยยึดมาตรฐานการสอบบัญชีนั้น ทำให้ผลงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือ และผู้สอบบัญชีจะสามารถตรวจสอบและรับรองงบการเงินได้ว่า งบการเงินที่ทางบริษัทได้จัดทำขึ้นนั้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ ซึ่งในขั้นตอนของการตรวจสอบนั้นได้มีการกำหนดลักษณะของงานตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติคือ การทดสอบหลักฐานประกอบรายการ ทั้งในส่วนที่เป็นการทดสอบการควบคุมซึ่งเป็นเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับจำนวนเงิน และการตรวจสอบเนื้อหาสาระซึ่งเป็นการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับจำนวนเงิน รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งการทดสอบหลักฐานทางการบัญชีนั้นมาตรฐานการสอบบัญชี หมวดรหัส 500 เรื่อง หลักฐานการสอบบัญชี ได้กำหนดให้ ผู้สอบบัญชีควรได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสม เพื่อสามารถสรุปความเห็นของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล¹ ซึ่งในการตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น ผู้สอบบัญชีจะใช้วิธีการเลือกตัวอย่างเพื่อมาทดสอบ โดยถือว่าตัวอย่างนั้นเป็นตัวแทนของรายการทั้งหมดที่เกิดขึ้น

¹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 หลักฐานการสอบบัญชี (กรุงเทพมหานคร: พี.เอ.ลิฟวิง, 2544), หน้า 3.

ในขั้นตอนของการเลือกตัวอย่างเพื่อนำมาทดสอบนั้น มักจะเกิดปัญหามากมายกับตัวผู้สอบบัญชี เช่น ตัวอย่างที่เลือกมาทดสอบนั้นสามารถใช้เป็นตัวแทนของประชากรได้หรือไม่ หรือตัวอย่างที่ไม่ได้เลือกอาจมีรายการที่มีข้อผิดพลาดซึ่งทำให้ไม่สามารถตรวจพบ ซึ่งปัญหาเหล่านี้มักเกิดกับผู้สอบบัญชีในขั้นตอนของการเลือกตัวอย่าง และยังมีปัญหาที่สำคัญคือปัญหาในการกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาว่าขนาดตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับงานสอบบัญชีนั้นควรอยู่ที่ระดับใด ซึ่งหากผู้สอบบัญชีกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีกว้างหรือมากเกินไป จะส่งผลทำให้ผู้สอบบัญชีต้องสูญเสียเวลาในการตรวจสอบมากขึ้นและสูญเสียทรัพยากรโดยไม่จำเป็น ในทางกลับกันหากผู้สอบบัญชีกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีแคบหรือน้อยเกินไป จะส่งผลทำให้ผลสรุปที่ผู้สอบบัญชีได้รับนั้นไม่ได้เป็นตัวแทนของประชากร ซึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินผิดพลาดไปจากความจริงก็ได้ ดังนั้นในการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีในการกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีจึงเป็นเรื่องที่สำคัญซึ่งผู้สอบบัญชีไม่ควรมองข้าม

การตัดสินใจของผู้สอบบัญชี ในการกำหนดขนาดตัวอย่างของงานสอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีผลกระทบต่อข้อกำหนดขนาดตัวอย่างในงานสอบบัญชี เพราะปัจจัยหนึ่งๆ อาจส่งผลทำให้ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องเพิ่มขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชี หรือมีบางปัจจัยที่ทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถลดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีได้ ดังนั้นจึงเห็นสมควรอย่างยิ่งที่ควรจะได้มีการศึกษา ในเรื่องของการกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีนี้ เพื่อนำผลที่ได้จากการศึกษาไปใช้เป็นแนวทาง หรือหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีและการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีต่อไปในอนาคต

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

ในขั้นตอนของการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีนั้น ผู้สอบบัญชีจะทำการเลือกตัวอย่างเพื่อนำมาทดสอบ ซึ่งการที่จะกำหนดขนาดตัวอย่างว่ามีขนาดเท่าใดจึงจะเหมาะสมเป็นเรื่องที่น่าสนใจ ผู้วิจัยจึงเล็งเห็นว่าการศึกษาการเลือกขนาดตัวอย่างเพื่อนำมาทดสอบนั้น มีปัจจัยต่างๆ ที่ต้องพิจารณามากมายจึงได้ทำการศึกษาค้นคว้า และได้กำหนดวัตถุประสงค์ในการศึกษาดังนี้

1. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อการกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประเภทของผู้สอบบัญชีกับการใช้ปัจจัยเพื่อกำหนดขนาดตัวอย่างในงานสอบบัญชี

ขอบเขตของการวิจัย

เพื่อประโยชน์ในการศึกษาค้นคว้าให้ตรงตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ และเป็นการจำกัดขอบเขตของการศึกษาให้อยู่ในวงจำกัด ตลอดจนเพื่อให้การศึกษาค้นคว้าได้อย่างละเอียดตรงจุดมุ่งหมายที่ต้องการ จึงได้มีการกำหนดขอบเขตของการศึกษาไว้ดังนี้

1. การศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดขนาดตัวอย่าง จะศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดขนาดตัวอย่างเพื่อการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ด้วยวิธีการทางสถิติเพื่อหาความสัมพันธ์ โดยกำหนดให้ปัจจัยที่ต้องการทดสอบมีสถานการณ์ที่แตกต่างกัน และศึกษาขนาดตัวอย่างที่ผู้สอบบัญชีทำการกำหนด

2. การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างประเภทของผู้สอบบัญชีกับการใช้ปัจจัยเพื่อกำหนดขนาดตัวอย่างในงานสอบบัญชี จะศึกษาจากตัวอย่างของผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Big 4 และผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่กลุ่ม Big 4

3. ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย จะศึกษาข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยทำการคัดเลือกจาก

ก. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

ข. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่ได้ให้ความยินยอมในการเผยแพร่ข้อมูลในทะเบียนรายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจาก web site ของกระทรวงพาณิชย์ และปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งการที่ได้ใช้ข้อมูลจากผู้สอบบัญชีที่มีได้ปฏิบัติงานในสำนักงาน เนื่องจากปัญหาทางด้านคุณภาพของข้อมูลและปริมาณของข้อมูลไม่เอื้ออำนวยต่อการทำวิจัย

(http://www.thairegistration.com/thai/account_x/detail9_list)

คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

1. ขนาดตัวอย่างในการตรวจสอบ หมายถึง จำนวนรายการที่ผู้สอบบัญชีคัดเลือกจากรายการที่ประกอบขึ้นเป็นประชากร เพื่อทำการทดสอบและสรุปผลเกี่ยวกับลักษณะของประชากร
2. ผู้สอบบัญชี² หมายถึง ผู้ตรวจสอบงานทางการบัญชี ซึ่งจัดทำโดยบุคคลอื่น
3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต³ หมายถึง นักบัญชีผู้มีคุณสมบัติตามหลักเกณฑ์ซึ่งได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี
4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติในสำนักงาน Big 4 หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติใน บริษัทไพร์ซวอเตอร์เฮาส์ คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด บริษัท เคพีเอ็มจี ออดิท (ประเทศไทย) จำกัด บริษัท ดีลอยท์ ทูช โรมัทสู ไชยยศ จำกัด บริษัท สำนักงาน เอ็นส์ที แอนด์ ยัง จำกัด
5. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ไม่ได้ทำงานในสำนักงาน Big 4 หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ไม่ได้ทำงานในบริษัทดังกล่าวข้างต้น

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในการกำหนดขนาดตัวอย่างในงานสอบบัญชีนี้ ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้ทราบถึงปัจจัยและการใช้ปัจจัยในการพิจารณาเพื่อกำหนดขนาดตัวอย่าง และเป็นแนวทางในการพิจารณาขนาดตัวอย่างให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น นอกจากนี้ยังสามารถใช้ในการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีในประเทศไทย โดยประโยชน์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการวิจัยสามารถสรุปได้ดังนี้

² คณะอนุกรรมการบัญชีศัพท์บัญชี, ศัพท์บัญชี (กรุงเทพมหานคร: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2538), หน้า 19.

³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 30.

1. ทำให้ทราบถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีผลต่อการกำหนดขนาดตัวอย่าง เพื่อให้ผู้สอบ บัญชีจะใช้ในการกำหนดขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีที่เหมาะสม และช่วยลดปัญหาต่างๆ ที่ อาจเกิดขึ้นในขั้นตอนของการกำหนดขนาดตัวอย่าง เช่น ช่วยลดปัญหาการกำหนดขนาดที่เล็ก เกินไป ซึ่งขนาดตัวอย่างดังกล่าวไม่ได้เป็นตัวแทนทั้งหมดของประชากร หรือปัญหาการกำหนด ขนาดตัวอย่างที่ใหญ่เกินไป ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีสูญเสียทรัพยากรในการตรวจสอบโดยไม่จำเป็น และการที่ผู้สอบบัญชีทดสอบตัวอย่างจากขนาดตัวอย่างที่เหมาะสม ซึ่งคำนึงถึงปัจจัยต่างๆ จะทำ ให้ผลงานของผู้สอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือมากขึ้น

2. เพื่อช่วยเพิ่มความรู้และความเข้าใจในขั้นตอนของการกำหนดขนาดตัวอย่าง ในงานสอบบัญชี ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีโดยทั่วไป และการที่ผู้ทำ หน้าที่ตรวจสอบบัญชีมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการกำหนดขนาดตัวอย่าง ย่อมเป็นการ เพิ่มโอกาสในการนำความรู้ดังกล่าวมาปฏิบัติในการตรวจสอบ ซึ่งทำให้ผลงานเป็นที่ยอมรับและ น่าเชื่อถือมากขึ้น

3. เพื่อให้เป็นแหล่งข้อมูลในการทำการศึกษาค้นคว้าและเพื่อเสนอเป็นแนวคิด หรือ ความรู้ใหม่ ซึ่งเป็นการพัฒนาความรู้ในวิชาชีพสอบบัญชีให้เจริญก้าวหน้าต่อไป

วิธีดำเนินการวิจัย

ขั้นตอนการวิจัยประกอบด้วย

1. ศึกษาเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย
2. การสัมภาษณ์ การสร้างแบบสอบถาม
3. เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม
4. วิเคราะห์ข้อมูลจากแบบสอบถามและข้อมูลทุติยภูมิ
5. สรุปผล

ในกระบวนการวิจัยนั้นจะดำเนินการศึกษา ค้นคว้า และรวบรวมข้อมูลต่างๆ ทั้งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) และข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) ดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) ข้อมูลเบื้องต้นได้มาจาก

- ก. การสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) ซึ่งจากการสัมภาษณ์ทำให้ทราบถึงข้อมูลเชิงลึก รวมถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีความสำคัญต่อการกำหนดขนาดตัวอย่าง รวมทั้งยังนำข้อมูลดังกล่าวมาช่วยในการสร้างแบบสอบถามเพื่อเก็บข้อมูลต่อไป
- ข. การออกแบบเครื่องมือสำรวจ (Instrument Design) โดยการนำความรู้ที่ได้จากการสัมภาษณ์และการศึกษาค้นคว้าข้อมูลต่างๆ เพื่อให้นำไปสร้างแบบสอบถาม จากนั้นจะทำการสำรวจและเก็บข้อมูลเกี่ยวกับการกำหนดขนาดตัวอย่างของผู้ตอบบัญชีแต่ละบุคคล โดยกำหนดจำนวนแบบสอบถามที่จำเป็นต่อการวิจัยเท่ากับ 81 ชุด (ดูรายละเอียดในบทที่ 3)

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) จะดำเนินการวิจัยข้อมูลโดยศึกษาและค้นคว้าจาก

- ก. ตำรา บทความ วารสาร เอกสารและสิ่งพิมพ์ต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดขนาดตัวอย่างในการตรวจสอบบัญชี รวมทั้งมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์ต่างๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัย
- ข. ศึกษาข้อมูลจาก web site

เมื่อรวบรวมข้อมูลได้ครบตามที่ต้องการแล้ว ก็จะนำข้อมูลเหล่านั้นมาวิเคราะห์โดยใช้วิธีทางสถิติที่เหมาะสม ซึ่งวิธีทางสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ซึ่งสถิติดังกล่าวจะใช้ในการวิเคราะห์ปัจจัยต่างๆ จากข้อมูลที่รวบรวมมา เพื่อดูว่าปัจจัยตัวใดบ้างที่มีความสัมพันธ์ในการกำหนดขนาดตัวอย่างในการตรวจสอบ นอกจากนี้สถิติดังกล่าวแล้วยังใช้สถิติไคสแควร์ (Chi Square) เพื่อทดสอบความเป็นอิสระระหว่างประเภทของผู้ตอบบัญชี กับการใช้ปัจจัยเพื่อกำหนดขนาดตัวอย่างในงานสอบบัญชี และเนื่องจากในขั้นตอนของการวิเคราะห์มีปัจจัยหรือตัวแปรที่ใช้ในการศึกษามาก และเพื่อความสะดวกในการวิเคราะห์ ดังนั้นการประมวลผลจึงใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปทางด้านสถิติ SPSS (Statistical Package for Social Science) มาช่วยในการวิเคราะห์ข้อมูล