

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ กับคุณภาพรายงานทางการเงิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ กับคุณภาพรายงานทางการเงิน

การศึกษานี้ ผู้ศึกษาได้ศึกษาจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 150 ราย ได้แก่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่งในประเทศไทย ได้แก่ บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์ คูเปอร์ เอบีเอเอส จำกัด, บริษัท สำนักงาน เอ็นส์ท แอนด์ ยัง จำกัด, บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด และบริษัท คีลอยท์ ทัช โธมัทสு ไชยยศ จำกัด โดยใช้วิธีการคัดเลือกตัวอย่างแบบสะดวก (Convenience Sampling)

5.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ กับคุณภาพรายงานทางการเงิน สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

5.1.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 66.67 ส่วนใหญ่อยู่ในช่วงอายุ 25-30 ปี คิดเป็นร้อยละ 79 สำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 85.33 มีประสบการณ์การทำงานน้อยกว่า 3 ปี คิดเป็นร้อยละ 69 มีตำแหน่งการทำงานต่ำกว่าพนักงานตรวจสอบอาวุโส คิดเป็นร้อยละ 50 ทำงานที่บริษัท คีลอยท์ ทัช โธมัทสு ไชยยศ จำกัด คิดเป็นร้อยละ 56.67 กำลังตรวจสอบบริษัทลูกหรือสาขาของบริษัทจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา คิดเป็นร้อยละ 56 เคยตรวจสอบบริษัทลูกหรือสาขาของบริษัทจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา คิดเป็นร้อยละ 80

5.1.2 ข้อมูลความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม

5.1.2.1 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะการควบคุมภายในของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยยึดถือหลักการตามแนวคิดการควบคุมภายในของโคโซ่สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ด้านสภาพแวดล้อมการควบคุม

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อลักษณะการควบคุมภายใน ในปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมการควบคุมของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.84 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ มีทัศนคติที่ดีและสนับสนุนการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชี (External Audit) มีทัศนคติที่เหมาะสมต่อการรายงานทางการเงิน มีการระบุกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับและมาตรฐานที่สำคัญและจำเป็นต่อการดำเนินงาน มีการกำหนดวิธีการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมาตรฐานที่กำหนด มีทัศนคติที่เหมาะสมในการจัดการความเสี่ยงจากการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องอย่างรอบคอบ และการพิจารณาวิธีการลดหรือป้องกันความเสี่ยง มีข้อกำหนดด้านจริยธรรม และบทลงโทษเป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้พนักงานทุกคนได้รับทราบ มีการจัดทำเอกสารคำบรรยายคุณลักษณะงานของแต่ละตำแหน่งและเป็นปัจจุบัน มีการจัดโครงสร้างและสายงานการบังคับบัญชาที่ชัดเจน และเหมาะสมกับขนาดและลักษณะการดำเนินงาน และมีการแสดงแผนภูมิการจัดองค์กรที่ถูกต้อง และทันสมัยให้พนักงานทุกคนทราบ มีการมอบหมายอำนาจและหน้าที่ความรับผิดชอบให้กับบุคคลที่เหมาะสมและเป็นไปอย่างถูกต้อง และมีการแจ้งให้พนักงานทุกคนทราบ ผู้บริหารมีวิธีการที่มีประสิทธิภาพในการติดตามการดำเนินงานที่มอบหมาย หรือฝ่ายบริหารดำเนินการ โดยเร่งด่วนเมื่อมีสัญญาณแจ้งว่าอาจมีปัญหาเรื่องความซื่อสัตย์ และจริยธรรมของพนักงานเกิดขึ้น

2. ด้านการประเมินความเสี่ยง

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อลักษณะการควบคุมภายใน ในปัจจัยด้านการประเมินความเสี่ยงของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.71 โดยมีความเห็นระดับมาก

ในทุกเรื่อง ได้แก่ มีการกำหนดวัตถุประสงค์ระดับกิจกรรม ระดับแผนอย่างชัดเจน ปฏิบัติได้ และวัดผลได้ มีการระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากปัจจัยภายนอก และภายใน เช่น การปรับลดบุคลากร การใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ การเกิดภัยธรรมชาติ การเปลี่ยนแปลงทางการเมือง เศรษฐกิจและสังคม เป็นต้น มีการกำหนดเกณฑ์ในการพิจารณาระดับความสำคัญของความเสี่ยง มีการวิเคราะห์และประเมินระดับความสำคัญหรือผลกระทบของความเสี่ยง และความถี่ที่จะเกิด หรือโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง มีการวิเคราะห์สาเหตุของความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น และกำหนดวิธีการควบคุมเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง มีการติดตามผลการปฏิบัติตามวิธีการควบคุมที่กำหนดเพื่อป้องกันหรือลดความเสี่ยง

3. ด้านกิจกรรมการควบคุม

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อลักษณะการควบคุมภายใน ในปัจจัยด้านกิจกรรมการควบคุมของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.92 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ กิจกรรมการควบคุมได้กำหนดขึ้นตามวัตถุประสงค์ และผลการประเมินความเสี่ยง/มีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่ และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับ ivo อย่างชัดเจน และเป็นลายลักษณ์อักษร มีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับ ivo อย่างชัดเจน และเป็นลายลักษณ์อักษร มีมาตรการป้องกัน และดูแลรักษาทรัพย์สินอย่างรัดกุมและเพียงพอ มีการแบ่งแยกหน้าที่การปฏิบัติงานที่สำคัญ หรืองานที่เสี่ยงต่อความเสียหาย ตั้งแต่ต้นจนจบ เช่น การอนุมัติ, การบันทึกบัญชี, การดูแลรักษาทรัพย์สิน มีข้อกำหนดเป็นลายลักษณ์อักษร และบทลงโทษกรณีฝ่าฝืนในเรื่องการมีผลประโยชน์ทับซ้อน โดยอาศัยอำนาจหน้าที่

4. ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อลักษณะการควบคุมภายใน ในปัจจัยด้านสารสนเทศและการสื่อสาร ของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.79 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ จัดให้มีระบบสารสนเทศ และสายการรายงานสำหรับการบริหาร และ

ตัดสินใจของฝ่ายบริหาร มีการจัดทำและรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับไว้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และเป็นปัจจุบัน มีการจัดเก็บข้อมูลเอกสารประกอบการจ่ายเงิน และมีการบันทึกบัญชีไว้ครบถ้วนและเป็นหมวดหมู่ มีการรายงานข้อมูลที่จำเป็นทั้งจากภายในและภายนอกให้ผู้บริหารทุกระดับ/มีระบบการติดต่อสื่อสารทั้งภายในและภายนอกอย่างเพียงพอ เชื่อถือได้ และทันต่อเวลา/มีการสื่อสารอย่างชัดเจนให้พนักงานทุกคนทราบ และเข้าใจบทบาทหน้าที่ของตนเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ปัญหา และจุดอ่อนของการควบคุมภายในที่เกิดขึ้น และแนวทางการแก้ไข

5. ด้านการติดตามประเมินผล

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อลักษณะการควบคุมภายใน ในปัจจัยด้านการติดตามประเมินผล ของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.76 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ กรณีผลการดำเนินงานไม่เป็นไปตามแผน มีการดำเนินการแก้ไขอย่างทันกาล มีการกำหนดให้มีการติดตามผลในระหว่างการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ/มีการติดตามและตรวจสอบการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่กำหนดไว้อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอ มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการประเมินผล และการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายนอก

ตารางที่ 20 สรุปค่าเฉลี่ย และระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อเรื่องประสิทธิผลของการควบคุมภายในของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยยึดถือหลักการตามแนวคิดการควบคุมภายในของโคโซ

แนวคิดการควบคุมภายในของโคโซ	ค่าเฉลี่ย	ระดับความเห็น	ลักษณะการควบคุมภายในที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด
1. สภาพแวดล้อมการควบคุม	3.84	มาก	มีทัศนคติที่เหมาะสมต่อการรายงานทางการเงิน
2. การประเมินความเสี่ยง	3.71	มาก	มีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมายการดำเนินงานของหน่วยงานอย่างชัดเจนและวัดผลได้
3. กิจกรรมการควบคุม	3.92	มาก	มีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร
4. สารสนเทศและการสื่อสาร	3.79	มาก	มีการจัดเก็บข้อมูล/เอกสารประกอบการจ่ายเงินและการบันทึกบัญชีไว้ครบถ้วนและเป็นหมวดหมู่
5. การติดตามและประเมินผล	3.76	มาก	มีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการประเมินผล และการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายนอก
รวม	3.80	มาก	

5.1.2.2 ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงินของบริษัทที่ได้ปฏิบัติ ตามมาตรา 404 ของกฎหมาย Sarbanes Oxley Act สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ด้านความเข้าใจได้

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ด้านความเข้าใจได้ของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.98 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ มีการจัดทำรูปแบบของงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐาน มีวิธีการบันทึก จัดประเภท และสรุปรายงานในงบการเงินมีความถูกต้อง ครบถ้วน มีการเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างครบถ้วน ถูกต้อง และสามารถเข้าใจได้ตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

2. ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.92 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ หน่วยรับตรวจมีการสอบทานรายการ และมีการปรับปรุงเนื้อหาอันเป็นสาระสำคัญในแต่ละงวดบัญชี รายการและข้อมูลที่มีสาระสำคัญในรายงานทางการเงิน มีความครบถ้วน ถูกต้อง ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงิน สามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบันและอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้ มีการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูล หรือรายงานความผิดปกติในรายงานทางการเงินในปีปัจจุบันกับปีก่อน

3. ด้านความเชื่อถือได้

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ด้านความเชื่อถือได้ของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.86 โดยมีความเห็นระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ หน่วยรับตรวจไม่มีข้อบกพร่องที่มีสาระสำคัญในการจัดทำรายงานทางการเงิน

มีการสอบทานความเหมาะสมของการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับการประมาณการทางบัญชี ระบบการควบคุมทางการเงินและบัญชีที่ใช้มีความน่าเชื่อถือ และเหมาะสม

4. ด้านการเปรียบเทียบได้

จากการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับมาก ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ด้านการเปรียบเทียบได้ของบริษัทต่างๆ ที่ผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยของความเห็นเท่ากับ 3.93 โดยมีความเห็นในระดับมากในทุกเรื่อง ได้แก่ นโยบายบัญชี และการปฏิบัติทางบัญชีของกิจการมีความเหมาะสม กรณีมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี หรือการประมาณการทางบัญชีที่สำคัญ ได้แสดงรายละเอียดอย่างถูกต้องและครบถ้วน รายงานทางการเงินของหน่วยรับตรวจได้จัดทำขึ้นตามระยะเวลาบัญชีที่กำหนดไว้

ตารางที่ 21 สรุปค่าเฉลี่ย และระดับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของบริษัทที่ได้ปฏิบัติตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

คุณภาพรายงานทางการเงิน	ค่าเฉลี่ย	ระดับความเห็น	คุณภาพที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดของรายงานทางการเงินของกิจการ
1. ด้านความเข้าใจได้	3.98	มาก	มีการจัดทำรูปแบบของงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐาน
2. ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	3.92	มาก	มีการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูล หรือรายงานความผิดปกติในรายงานทางการเงินในปัจจุบันกับปีก่อน
3. ด้านความเชื่อถือได้	3.86	มาก	ระบบการควบคุมทางการเงินและบัญชีที่ใช้มีความน่าเชื่อถือ และเหมาะสม
4. ด้านการเปรียบเทียบได้	3.92	มาก	รายงานทางการเงินของหน่วยรับตรวจได้จัดทำขึ้นตามระยะเวลาบัญชีที่กำหนดไว้
รวม	3.92	มาก	

5.1.2 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมาย

Sarbanes Oxley Act กับข้อมูลคุณภาพรายงานทางการเงิน จากผลการศึกษาพบว่า

5.1.2.1 ค่าสหสัมพันธ์ของ สภาพแวดล้อมการควบคุม (X_1) กับ คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีค่าเท่ากับ 0.5522 มีระดับนัยสำคัญ 0.01 แสดงว่า สภาพแวดล้อมการควบคุม (X_1) กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีความสัมพันธ์กันในระดับปานกลาง

5.1.2.2 ค่าสหสัมพันธ์ของการประเมินความเสี่ยง (X_2) กับ คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีค่าเท่ากับ 0.5507 มีระดับนัยสำคัญ 0.01 แสดงว่า การประเมินความเสี่ยง (X_2) กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีความสัมพันธ์กันในระดับปานกลาง

5.1.2.3 ค่าสหสัมพันธ์ของ กิจกรรมการควบคุม (X_3) กับ คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีค่าเท่ากับ 0.7085 มีระดับนัยสำคัญ 0.01 แสดงว่า กิจกรรมการควบคุม (X_3) กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีความสัมพันธ์กันในระดับปานกลาง ไปถึงมีความสัมพันธ์กันค่อนข้างสูง

5.1.2.4 ค่าสหสัมพันธ์ของ สารสนเทศและการสื่อสาร (X_4) กับ คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีค่าเท่ากับ 0.6686 มีระดับนัยสำคัญ 0.01 แสดงว่า สารสนเทศและการสื่อสาร (X_4) กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีความสัมพันธ์กันในระดับปานกลาง

5.1.2.5 ค่าสหสัมพันธ์ของ การติดตามและประเมินผล (X_5) กับ คุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีค่าเท่ากับ 0.5502 มีระดับนัยสำคัญ 0.01 แสดงว่า การติดตามและประเมินผล (X_5) กับคุณภาพของรายงานทางการเงิน (Y) มีความสัมพันธ์กันในระดับปานกลาง

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

จากผลการศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ กับคุณภาพรายงานทางการเงิน สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

ประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้ยึดถือหลักการตามแนวคิดการควบคุมภายในของโคโซ่ ประกอบด้วย 5 ปัจจัย คือ สภาพแวดล้อมการควบคุม การประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุม สารสนเทศและการสื่อสาร และการติดตามประเมินผล พบว่า ทั้ง 5 ปัจจัยมีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานทางการเงิน อย่างมีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 กล่าวคือ บริษัทมีทัศนคติที่เหมาะสมต่อการรายงานทางการเงิน มีการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมายการดำเนินงานของหน่วยงานอย่างชัดเจน และวัดผลได้ มีการกำหนดขอบเขตอำนาจหน้าที่ และวงเงินอนุมัติของผู้บริหารแต่ละระดับไว้อย่างชัดเจน และเป็นลายลักษณ์อักษร มีการเก็บข้อมูล เอกสารประกอบการจ่ายเงิน และการบันทึกบัญชีไว้ครบถ้วน และเป็นหมวดหมู่ และมีการติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องที่พบจากการประเมินผล และการตรวจสอบของผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ตรวจสอบภายนอก ส่งผลให้บริษัทมีการจัดทำรูปแบบของงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐาน มีการวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อมูล หรือรายงานความ

ผิดปกติในรายงานทางการเงินในปีปัจจุบันกับปีก่อน มีระบบการควบคุมทางการเงิน และบัญชีที่ใช้มีความน่าเชื่อถือ และเหมาะสม และรายงานทางการเงินของหน่วยรับตรวจได้จัดทำขึ้นตามระยะเวลาบัญชีที่กำหนดไว้ โดยสรุปได้ว่า หากบริษัทที่มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผลแล้ว จะทำให้รายงานทางการเงินของบริษัทนั้นมีคุณภาพสูงไปด้วย ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของสมชาติ กาลสุข (2549) ที่ศึกษาเรื่องความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการรับรองการประเมินการควบคุมภายในโดยผู้บริหาร และการรับรองประสิทธิผลของการควบคุมภายในเกี่ยวกับรายงานทางการเงินตาม Section 404 of Sarbanes Oxley Act ที่พบว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า Section 404 of Sarbanes Oxley Act จะช่วยให้บริษัทพัฒนาระบบการควบคุมภายในให้มีประสิทธิผล และช่วยสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุนด้านความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทและเกิดความน่าเชื่อถือต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินในที่สุด

ตารางที่ 22 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบความสอดคล้องกับงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กับแนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ผลการศึกษา	ความสอดคล้องกับงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง			ความสอดคล้องกับแนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง		
	สมชาติ กาลสุข (พ.ศ.2549)	The Audit Committee Leadership Network (พ.ศ.2549)	มยุรี ชินบุตร (พ.ศ.2550)	SOX Section 404	แนวคิดเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน	แนวคิดเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพรายงานทางการเงิน
<p>ปัจจัยควบคุมภายในตามแนวคิดการควบคุมภายในของโคโซทั้ง 5 ปัจจัย ได้แก่</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. สภาพแวดล้อมการควบคุม 2. การประเมินความเสี่ยง 3. กิจกรรมการควบคุม 4. สารสนเทศและการสื่อสาร 5. การติดตามและประเมินผล <p>ทั้ง 5 ปัจจัย มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกับคุณภาพรายงานทางการเงิน</p>	✓	✓	✓	✓	✓	✓

ตารางที่ 22 สรุปผลการศึกษาเปรียบเทียบความสอดคล้องกับงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กับแนวคิด ทฤษฎี
ที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

	สมชาติ กาลสุข (พ.ศ.2549)	The Audit Committee Leadership Network (พ.ศ.2549)	มยุรี ชินบุตร (พ.ศ.2550)	จุฬาลักษณ์ ฟองมุด (การศึกษารั้งนี้)
3. ผลการศึกษาที่ได้รับ				
3.1 ประโยชน์ที่ได้รับจากการปฏิบัติตาม มาตรา404 ของกฎหมายชาเบเนสส์ ออกซ์เลย์				
3.1.1 มีระบบการควบคุมภายในที่มี ประสิทธิผล	√	√		√
3.1.2 การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินมี ความน่าเชื่อถือ	√	√	√	√
3.1.3 สร้างความเชื่อมั่นกับนักลงทุน	√	√		
3.1.4 สามารถป้องกัน สิ้นทรัพย์ และ ข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพ	√			
3.1.5 เสริมสร้าง พัฒนาจริยธรรม และ สร้างภาพลักษณ์ที่ดีให้แก่บริษัท	√			
3.1.6 เป็นการลงทุนที่เพิ่มคุณค่าให้กับ ผู้ถือหุ้น		√		
3.1.7 ช่วยปรับปรุงกระบวนการ ตรวจสอบความมีประสิทธิภาพของการ ควบคุมภายใน			√	
3.2 ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของ การควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของ กฎหมายชาเบเนสส์ ออกซ์เลย์ กับ คุณภาพรายงานทางการเงิน				√

5.3 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ กับคุณภาพรายงานทางการเงิน ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะดังนี้

5.3.1 จากผลการศึกษางานบางส่วนพบว่า กิจกรรมส่วนใหญ่ยังขาดการสื่อสารเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของพนักงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล ดังนั้นกิจกรรมควรมีการสื่อสารอย่างชัดเจนให้พนักงานทุกคนทราบ และเข้าใจบทบาทหน้าที่ของตนเกี่ยวกับการควบคุมภายใน ปัญหาและจุดอ่อนของการควบคุมภายในที่เกิดขึ้น พร้อมทั้งหาแนวทางแก้ไขที่ถูกต้อง เพื่อที่จะทำให้พนักงานทุกคนคำนึงถึงการควบคุมภายในที่มีอยู่ในขณะปฏิบัติงาน ทำให้การปฏิบัติงานเกิดข้อผิดพลาดน้อยที่สุด และสามารถแก้ไขปัญหาได้อย่างถูกต้อง ซึ่งจะทำการดำเนินงานของกิจกรรมมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล แสดงว่า กิจกรรมมีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล และส่งผลให้เกิดความน่าเชื่อถือต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินในที่สุด

5.3.2 จากผลการศึกษางานบางส่วนพบว่า กิจกรรมส่วนใหญ่มีทัศนคติที่เหมาะสมในการจัดการความเสี่ยง และการกำหนดด้านจริยธรรม และบทลงโทษเป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้พนักงานทุกคนได้รับทราบ อยู่ในระดับปานกลาง ซึ่งทั้ง 2 ปัจจัยนี้ถือว่ามีความสำคัญมากสำหรับการที่กิจกรรมจะดำเนินการควบคุมภายในให้เกิดประสิทธิผล เนื่องจากจะต้องเริ่มจากบุคลากรในองค์กรมีทัศนคติที่เหมาะสมในการจัดการความเสี่ยงก่อน สำหรับการกำหนดด้านจริยธรรม และบทลงโทษเป็นลายลักษณ์อักษร และแจ้งให้พนักงานทุกคนได้ทราบนั้นถือเป็นปัจจัยเสริมที่จะช่วยควบคุมให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล หลังจากที่ทุกคนในองค์กรร่วมมือร่วมใจกันปฏิบัติตามแล้ว จะส่งผลให้ลดข้อผิดพลาดจากการปฏิบัติงาน และส่งผลให้การควบคุมภายในเกิดประสิทธิผลในที่สุด ดังนั้นกิจกรรมควรมีการให้ข้อมูลกับบุคลากรเพื่อให้เกิดความตระหนัก และเกิดทัศนคติที่เหมาะสมในการจัดการความเสี่ยง พร้อมทั้งควรมีการกำหนดด้านจริยธรรม และบทลงโทษเป็นลายลักษณ์อักษร พร้อมทั้งแจ้งให้พนักงานได้รับทราบด้วย

5.3.3 ควรมีการจัดอบรม และให้ความรู้เกี่ยวกับหลักการ วิธีการของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ให้กับผู้สอบบัญชีอื่นที่ไม่ได้สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่งเพื่อเตรียมพร้อมสำหรับการนำกฎหมายฉบับนี้มาใช้ในอนาคตต่อไป

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษารั้งต่อไป

สำหรับผู้ที่ต้องการศึกษาเรื่องของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมายซาเบนส์ ออกซ์เลย์ อาจจะทำการศึกษาเปลี่ยนแปลงขอบเขตการวิจัยให้เหมาะสมมากขึ้น โดยสามารถเปลี่ยนกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้บริหาร นักบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งอาจมีมุมมองและความเข้าใจแตกต่างจากผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษารั้งนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved