

โดย รศ. ดร.สมพงษ์ พรอุปถัมภ์

รองคณบดีฝ่ายการเงินและบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
กรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



มาตรฐานการบริหารคุณภาพฉบับใหม่

International Standard on Quality Management (ISQM)

ที่กำลังจะมา



เมื่อวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2563 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ได้เผยแพร่มาตรฐานเกี่ยวกับการบริหารคุณภาพสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งมี 2 ฉบับที่สำคัญ ได้แก่ ISQM1 การบริหารคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบหรือการสอบทานงบการเงินหรืองานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง และ ISQM2 การสอบทานคุณภาพงาน ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ในต่างประเทศวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ.2565 (ยังไม่ได้กำหนดวันบังคับใช้ในประเทศไทย) แทนที่มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยมีวัตถุประสงค์ 2 ประการเช่นเดิม คือเพื่อให้สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องและเสนอรายงานผู้สอบบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ นอกจากนี้ยังมีมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 ว่าด้วยความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในการบริหารคุณภาพในระดับของงานตรวจสอบสำหรับการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งมีสาระสำคัญสอดคล้องกับมาตรฐาน ISQM1 และ 2 ดังนั้นบทความนี้จะกล่าวถึงสาระสำคัญเฉพาะของมาตรฐานการบริหารคุณภาพในระดับสำนักงานสอบบัญชีแต่ละฉบับ ดังนี้

ISQM1 การบริหารคุณภาพสำนักงาน มี 8 องค์ประกอบ ได้แก่





1

กระบวนการประเมินความเสี่ยง ของสำนักงาน

การบริหารคุณภาพโดยใช้ Risk-Based Approach, Principles-Based Approach สำนักงานต้อง (1) กำหนดวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ (Quality Objectives: QO) คือ ผลลัพธ์ที่ต้องการบรรลุในแต่ละองค์ประกอบจากระบบบริหารคุณภาพของสำนักงาน ISQM1 อธิบาย Outcome-Based Quality Objectives ในองค์ประกอบสำนักงานต้องกำหนดวัตถุประสงค์คุณภาพเพิ่มเติมที่สำนักงานพิจารณาว่ามีความจำเป็นผ่านระบบการบริหารคุณภาพ System of Quality Management (SOQM) (2) สำนักงานต้องระบุและประเมินความเสี่ยงด้านคุณภาพ (Quality Risks: QR) สำนักงานเข้าใจเงื่อนไข เหตุการณ์หรือสถานการณ์ การกระทำหรือการไม่กระทำที่จะมีผลกระทบในทางลบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพ สำนักงานจะเน้นที่ลักษณะและสถานการณ์ของสำนักงานและงานตรวจสอบที่ปฏิบัติ (3) สำนักงานต้องออกแบบและตอบสนอง (Responses) ความเสี่ยงที่สำนักงานได้ประเมินไว้ ดังนั้น มาตรฐานฉบับนี้จะมีลักษณะที่เป็น Scalability คือมีความยืดหยุ่นในการปรับใช้ตามขนาดของสำนักงาน สอบบัญชีไม่ว่าจะเป็นสำนักงานขนาดใหญ่หรือสำนักงานขนาดเล็กที่มีความเสี่ยงแตกต่างกันไปตามบริบทของสำนักงาน



2

การกำกับดูแลและผู้นำ

สำนักงานโดยผู้บริหารสำนักงานต้องมีความมุ่งมั่นต่อการสร้างวัฒนธรรมที่เน้นเรื่องคุณภาพในสำนักงาน โดยอาศัยบุคลากรของสำนักงานเป็นแรงขับเคลื่อน นอกจากนี้สำนักงานควรให้ความสำคัญกับคุณภาพในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ของสำนักงาน รวมถึงการดำเนินงานและด้านการเงิน การบริหารคุณภาพเชิงรุกนั้นต้องอาศัยกระบวนการประเมินความเสี่ยงกับการติดตามผลและการแก้ไขปัญหา



ภาพองค์ประกอบของ ISQM1 ที่มา: IAASB 2020

3

ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง



สำนักงาน บุคลากรและบุคคลอื่นต้องมีความเข้าใจข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีและนำไปปฏิบัติอย่างถูกต้อง

4

การตอบรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า



สำนักงานต้องได้ข้อมูลเกี่ยวกับความซื่อสัตย์และจริยธรรมของลูกค้าที่จะใช้ตัดสินใจในการรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า

5

การปฏิบัติงาน



บุคลากรมีความเข้าใจและมีความรับผิดชอบในงานของตน และการบริหารคุณภาพ การควบคุมดูแลและการสอบทานงานอย่างเหมาะสม

6

ทรัพยากร



ตามระบบบริหารคุณภาพสำนักงานมีความหมายที่กว้างขึ้น ซึ่งรวม 3 องค์ประกอบ ได้แก่ ทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรทางเทคโนโลยี และทรัพยากรทางปัญญา



สารสนเทศและการสื่อสาร

ISQM1 เน้นเรื่องการไหลของข้อมูลอย่างต่อเนื่องทั้งระดับภายในสำนักงานและระดับงานตรวจสอบ และผลักดันให้สำนักงานสร้างระบบสารสนเทศ ซึ่งต้องสร้างวัฒนธรรมองค์กรในการแลกเปลี่ยนข้อมูลข่าวสารและสำนักงานต้องมีการสื่อสารกับหน่วยงานภายนอก รวมถึงผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในกรณีที่สำนักงานตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน



กระบวนการติดตามผลและแก้ไข

สำนักงานต้องติดตามระบบบริหารคุณภาพทั้งหมด ปรับลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของกิจกรรมการติดตาม ตามปัจจัยที่กำหนดไว้ใน ISQM1 ประเมินสิ่งที่ตรวจพบ และระบุข้อบกพร่อง และประเมินความรุนแรงของข้อบกพร่อง โดยสำนักงานต้องตรวจสอบต้นตอ (Root Cause) ของข้อบกพร่องและหาทางจัดการแก้ไขปัญหาอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ โดยอาศัยภาวะผู้นำของสำนักงานเป็นแรงขับเคลื่อน ผู้บริหารสำนักงานควรประเมินระบบการบริหารคุณภาพสำนักงานอย่างน้อยปีละครั้ง ว่าระบบดังกล่าวช่วยให้สำนักงานบรรลุวัตถุประสงค์ด้านคุณภาพหรือไม่ และต้องมีการแก้ไขหากผลลัพธ์ไม่เป็นที่น่าพอใจ



ISQM2 การสอบทานคุณภาพงาน

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญคือ การขยายความการปฏิบัติงานใน ISQM1 โดยเป็นเรื่องของการสอบทานคุณภาพ และกล่าวถึงเกณฑ์ในการเลือกบุคคลที่จะเป็นผู้สอบทานคุณภาพ ซึ่งประกอบด้วย 3 ส่วน ได้แก่

01

มีความรู้ความสามารถ มีเวลาเพียงพอในการสอบทาน และมีอำนาจในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอ

02

ปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

03

ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการเลือกผู้สอบทานคุณภาพ มาตรฐานได้อธิบาย ความรับผิดชอบของผู้สอบทานคุณภาพเกี่ยวกับ ลักษณะ ขอบเขตและระยะเวลาของงานที่ปฏิบัติ

ทั้งนี้ การที่จะเป็นผู้สอบทานคุณภาพในงานสอบบัญชีกรณีของตนเองเคยเป็นผู้สอบบัญชีมาก่อน ต้องมี Cooling-Off Period 2 ปี หรือนานกว่าถ้าเป็นไปตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ และมีเวลาเพียงพอที่จะเป็นผู้สอบทานคุณภาพและช่วงระยะเวลาที่สอบทานนั้น จะเริ่มตั้งแต่การวางแผน การปฏิบัติงานและจนถึงการรายงาน

เอกสารอ้างอิง

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASBa) (2020). International Standard on Quality Management 1: Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements. Available from: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Quality-Management-ISQM-1-Quality-Management-for-Firms.pdf> [1 February, 2021]

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASBb) (2020). International Standard on Quality Management 2: Engagement Quality Reviews. Available from: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Quality-Management-ISQM-2-Engagement-Quality-Reviews.pdf> [1 February, 2021]

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASBc) (2020). Introduction to ISQM1. Available from: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-ISQM-1-Fact-Sheet.pdf> [1 February, 2021]

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASBd) (2020). Introduction to ISQM2. Available from: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-ISQM-2-Fact-sheet.pdf> [1 February, 2021]