



รายงานการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

บริษัท พีวี ออดิท จำกัด

สำหรับปี 2563

วันที่ออกรายงาน

27 กรกฎาคม 2564

รายงานการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชี	บริษัท พีวี ออดิท จำกัด
สำหรับปี	2563
ช่วงเวลาการตรวจ	วันที่ 14 - 22 ธันวาคม 2563
หนังสือชี้แจงของสำนักงานสอบบัญชี	จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ ลงวันที่ 14 พฤษภาคม 2564

อภิญญา พลเลิศ

นางอภิญญา พลเลิศ

ผู้อำนวยการ

ฝ่ายกำกับ การสอบบัญชี

27 กรกฎาคม 2564

อนึ่ง การตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อสอบทานงานทั้งหมดของสำนักงานสอบบัญชีหรือระบุข้อบกพร่องทั้งหมดที่อาจมีอยู่ ดังนั้น รายงานฉบับนี้จึงไม่ได้ให้ความเชื่อมั่นว่า จะไม่มีข้อบกพร่องอื่นใดนอกเหนือจากที่ระบุในรายงานฉบับนี้

สารบัญ

	หน้า
1. สรุปผลการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	1
2. ขนาดลูกค้าสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	2
3. ประเด็นที่พบจากการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	2
4. ภาคผนวก 1 - ขอบเขตและวัตถุประสงค์ของการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	7
5. ภาคผนวก 2 - ผลการตรวจกระดาศำการของผู้สอบบัญชีในสังกัด (ไม่เปิดเผย)	8
6. ภาคผนวก 3 - ข้อมูลเชิงสถิติที่เป็นตัวชี้วัดคุณภาพงานสอบบัญชี	9

1. สรุปผลการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

จากการเข้าตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัท พีวี ออดิท จำกัด (“บริษัท พีวีฯ”) ผลการประเมินเกี่ยวกับนโยบายและวิธีปฏิบัติโดยรวม รวมถึงการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวสรุปได้ดังนี้

	องค์ประกอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1	น้ำหนัก (%)	ผลการประเมิน ปี 2563	ผลการประเมิน ปี 2560
1	ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities for Quality within the Firm)	20	ยอมรับได้ (3)	ดีมาก (1)
2	ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (Relevant Ethical Requirements)	15	ต้องปรับปรุง (4)	ยอมรับได้ (3)
3	การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงาน (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements)	15	ดีมาก (1)	ดีมาก (1)
4	ทรัพยากรบุคคล (Human Resources)	15	ดีมาก (1)	ดีมาก (1)
5	การปฏิบัติงาน (Engagement Performance)	20	ดี (2)	ยอมรับได้ (3)
6	การติดตามผล (Monitoring)	15	ยอมรับได้ (3)	ยอมรับได้ (3)
คะแนนเฉลี่ย		100	2.35	2.00

จากการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในรอบล่าสุดพบว่า บริษัท พีวีฯ มีผลการประเมินในภาพรวมอยู่ในเกณฑ์ “ดี” เช่นเดียวกับปีก่อน โดยมีคะแนนในองค์ประกอบเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงาน และองค์ประกอบเรื่องทรัพยากรบุคคลอยู่ในระดับ “ดีมาก” อย่างต่อเนื่อง รวมทั้งมีพัฒนาการที่ดีขึ้นกว่าเดิมในองค์ประกอบเรื่องการปฏิบัติงาน ซึ่งเกิดจากการที่บริษัท พีวีฯ ให้ความสำคัญกับคุณภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นลำดับแรกมาโดยตลอด และทำการปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานสอบบัญชีและแนวการตรวจสอบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้ หากบริษัท พีวีฯ ปรับปรุงคู่มือการปฏิบัติงานสอบบัญชีและแนวการตรวจสอบบัญชีให้มีความละเอียดและชัดเจนมากขึ้น รวมทั้งสื่อสารและดูแลให้ทีมงานสอบบัญชีปฏิบัติตามคู่มือการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัด และจัดอบรมให้ทีมงานสอบบัญชีให้ความสำคัญกับการทำความเข้าใจในเนื้อหาสาระของแต่ละรายการค้าและมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น ก็จะทำให้งานสอบบัญชีมีมาตรฐานอย่างสม่ำเสมอและพัฒนาขึ้นไปอยู่ในระดับที่ดีขึ้นกว่าเดิม

อย่างไรก็ดี จากการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัท พีวีฯ ในรอบนี้ พบ “ข้อบกพร่องที่สำคัญซึ่งต้องปรับปรุงอย่างเร่งด่วน” ในองค์ประกอบเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในสังกัดบริษัท พีวีฯ ท่านหนึ่งมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนแห่งหนึ่งในฐานะผู้สอบบัญชีหลัก (“key audit partner”) ยาวนานเกินกว่าระยะเวลาที่จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีอนุญาตให้ทำได้ โดยไม่มีการเว้นวรรคการปฏิบัติหน้าที่อย่างเพียงพอและเหมาะสม ซึ่งกระบวนการติดตามผลภายในสำนักงานสอบบัญชียังไม่มีประสิทธิผลเพียงพอที่จะตรวจพบหรือป้องกันเหตุการณ์ดังกล่าว ได้อย่างทันทั่วถึง ข้อบกพร่องดังกล่าวถือเป็นข้อบกพร่องที่สำคัญ เนื่องจากเกี่ยวข้องโดยตรงกับการรักษาความเป็นอิสระซึ่งเป็นหัวใจสำคัญของการปฏิบัติงานสอบบัญชี และเป็นความรับผิดชอบโดยตรงของหัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีที่จะต้องให้ความสำคัญในการปรับปรุง ข้อบกพร่องนี้เป็นลำดับแรก โดยวิเคราะห์สาเหตุของข้อบกพร่อง หาแนวทางแก้ไข และปรับปรุงวิธีการเก็บข้อมูลในฐานะข้อมูลการหมุนเวียน key audit partner ให้ถูกต้องครบถ้วน และสื่อสารให้หุ้นส่วนและพนักงานทุกท่านรวมทั้งทีมงานด้านการติดตามผลเข้าใจในหลักเกณฑ์ดังกล่าว รวมทั้งสอดส่องดูแลมิให้เกิดข้อบกพร่องในลักษณะดังกล่าวซ้ำอีก

ทั้งนี้ บริษัท พีวีฯ เป็นสำนักงานสอบบัญชีที่มีความตั้งใจในการพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชี มาโดยตลอด รวมทั้งมีบุคลากรด้านการสอบบัญชีที่มีคุณภาพอีกเป็นจำนวนมากที่จะสามารถก้าวขึ้นมาเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนได้ในอนาคต หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจึงควรให้ความสำคัญกับการวางแผนการพัฒนาศักยภาพของพนักงาน รวมทั้งกำหนดเส้นทางความก้าวหน้าทางด้านวิชาชีพ และค่าตอบแทนให้เหมาะสมอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้สามารถรักษาทรัพยากรบุคคลที่มีศักยภาพไว้กับสำนักงานสอบบัญชีได้ในระยะยาว ซึ่งจะช่วยส่งเสริมให้บริษัท พีวีฯ เติบโตอย่างมีคุณภาพ และยั่งยืน

2. ขนาดลูกค้าสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

บริษัท พีวีฯ มีลูกค้าสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 8 ราย ซึ่งมีมูลค่าตลาดรวม (“market capitalization”) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2563 จำนวน 11,635 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 0.07 ของมูลค่าตลาดรวม ซึ่งตามเกณฑ์ของสำนักงาน ก.ล.ต. ถือว่า งานสอบบัญชีที่บริษัท พีวีฯ ให้บริการมีผลกระทบต่อตลาดทุนโดยรวมอยู่ในระดับ “ต่ำ”

3. ประเด็นที่พบจากการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

3.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities for Quality within the Firm)

หัวหน้าสำนักงานต้องให้ความสำคัญอย่างต่อเนื่องในการจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติ เพื่อสนับสนุนวัฒนธรรมภายในสำนักงานสอบบัญชีให้เห็นว่า คุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน โดยที่ผ่านมา หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีได้ปรับปรุงระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเรื่องที่สำคัญตามข้อเสนอแนะของสำนักงาน ก.ล.ต. โดยส่วนใหญ่แล้ว รวมทั้งได้กำหนดนโยบาย ในการประเมินผลและการจ่ายค่าตอบแทนของหุ้นส่วนโดยคำนึงถึงคุณภาพเป็นสำคัญ ซึ่งมีส่วน

เสริมสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้หุ้นส่วนทุกท่านให้ความสำคัญกับคุณภาพการปฏิบัติงาน และทำให้ผลการประเมินคุณภาพในภาพรวมของบริษัท พีวีฯ อยู่ในระดับดีอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้ ในกรณีที่หุ้นส่วนท่านใดมีผลการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีไม่ว่าจากภายในหรือภายนอกที่ไม่ได้มาตรฐานจนอาจส่งผลกระทบต่อความถูกต้องของงบการเงินและรายงานการสอบบัญชี หรือมีการปฏิบัติไม่เป็นไปตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีอย่างร้ายแรง นอกเหนือจากการหักคะแนนประเมินผลซึ่งมีผลกระทบโดยตรงต่อค่าตอบแทน การตัดเงินเดือน และการกำหนดให้มีการติดตามผลการปฏิบัติงานในงวดถัดไปแล้ว บริษัท พีวีฯ อาจพิจารณากำหนดมาตรการดูแลคุณภาพงานของหุ้นส่วนเพิ่มเติม อาทิ การพิจารณาปรับลด portfolio ของหุ้นส่วนให้อยู่ในระดับที่จะสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ หรือการมอบหมายให้มีผู้ทำการติดตามผลในลักษณะ hot review ซึ่งจะช่วยให้มั่นใจว่า หุ้นส่วนทุกท่านจะสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพมากขึ้น

นอกจากนี้ เนื่องจากบริษัท พีวีฯ มีการปฏิบัติที่ไม่สอดคล้องกับจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และข้อสังเกตในการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมทั้งกระบวนการติดตามผลยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอที่จะช่วยระบุประเด็นข้อบกพร่องที่สำคัญเพื่อหาแนวทางแก้ไขได้อย่างเหมาะสมและทันทั่วถึง หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีจึงควรเพิ่มความเข้มงวดในการดูแลระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี รวมทั้งวางแผนการแก้ไขข้อบกพร่องทั้งหมด โดยวิเคราะห์เชิงลึกถึงสาเหตุของข้อบกพร่อง (root cause analysis) และจัดทำแผนการแก้ไขสำหรับทุกประเด็นข้อบกพร่องที่ตรวจพบ โดยให้ความสำคัญกับการแก้ไขข้อบกพร่องในหัวข้อที่มีผลการประเมินในระดับ “ต้องปรับปรุง” เป็นลำดับแรก โดยกำหนดเวลาแล้วเสร็จของแผนการแก้ไขที่ชัดเจน รวมทั้งจัดสรรบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถอำนาจ และเวลา อย่างเพียงพอที่จะดำเนินการตามแผนดังกล่าวให้ลุล่วงได้ รวมทั้งกำหนดมาตรการหรือวิธีการที่ผลักดันให้พนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีคุณภาพยิ่งขึ้น และจัดให้มีกระบวนการติดตามผลที่มีประสิทธิภาพ ก็จะทำให้ผลการประเมินระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัท พีวีฯ ในภาพรวมดียิ่งขึ้นไปอีก

3.2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (Relevant Ethical Requirements)

สำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานสอบบัญชีและบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชีปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน ซึ่งในรอบการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ผ่านมา บริษัท พีวีฯ ได้ปรับปรุงนโยบายและวิธีปฏิบัติไปแล้วโดยส่วนใหญ่ อย่างไรก็ตาม ในรอบปัจจุบัน บริษัท พีวีฯ มีข้อบกพร่องที่ต้องปรับปรุงเพิ่มเติมอย่างเร่งด่วนเพื่อให้ระบบควบคุมคุณภาพในเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องมีความครบถ้วนสมบูรณ์ตามที่มาตรฐานวิชาชีพกำหนด ดังนี้

(1) บริษัท พีวีฯ ควรปรับปรุงคู่มือการควบคุมคุณภาพในส่วนที่เกี่ยวข้องกับจรรยาบรรณให้มีความชัดเจนตามเจตนารมณ์ของสำนักงานสอบบัญชีที่ต้องการให้พนักงานในสำนักงานสอบบัญชีรวมถึงสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด (“immediate family member”) และสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด (“close family member”) ไม่มีส่วนได้เสียทางการเงินในลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชี

ทั้งลูกค้าที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและลูกค้าทั่วไป รวมทั้งปรับปรุงแบบแสดงการเปิดเผยเกี่ยวกับหลักปฏิบัติและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ครอบคลุมไปถึงการยืนยันเรื่องการมีส่วนได้เสียทางการเงินของ close family member ซึ่งพนักงานอยู่ในวิสัยที่จะทราบได้ อีกทั้งกำหนดให้พนักงานเปิดเผยการดำรงตำแหน่งในองค์กรอื่นทั้งของตนเองและสมาชิกในครอบครัวไม่ว่ารายการดังกล่าวจะเป็นงานที่ก่อให้เกิดการขัดแย้งทางผลประโยชน์หรือไม่ ซึ่งจะทำให้บริษัท พีวีฯ มีข้อมูลครบถ้วนและเพียงพอในการพิจารณาความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์ของสำนักงานสอบบัญชีตามจรรยาบรรณวิชาชีพ รวมทั้งควรสื่อสารและตรวจสอบให้มั่นใจว่า หุ่นส่วนและพนักงานทุกท่านได้ปฏิบัติตามนโยบายของสำนักงานสอบบัญชี และไม่มีสถานการณ์ที่ก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรคด้านจรรยาบรรณเกินกว่าระดับที่ยอมรับได้

(2) บริษัท พีวีฯ ควรกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการหมุนเวียน key audit partner ในกรณีที่ลูกค้าเป็น public interest entities โดยควรกำหนดให้มีการพิจารณาการหมุนเวียน key audit partner ในลักษณะของ combination of role ซึ่งจะต้องนับระยะเวลาการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะ key audit partner ทุกหน้าที่รวมกัน

(3) จากผลการตรวจสอบปัจจุบัน ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนในสังกัดบริษัท พีวีฯ ท่านหนึ่งมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนแห่งหนึ่งในฐานะ key audit partner เกินกว่าระยะเวลาที่จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีอนุญาตให้ทำได้ ซึ่งมีสาเหตุส่วนหนึ่งมาจากการมีฐานข้อมูลการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่ไม่สมบูรณ์ บริษัท พีวีฯ จึงควรปรับปรุงฐานข้อมูลการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีให้ครบถ้วนถูกต้อง รวมทั้งจัดให้มีกระบวนการตรวจสอบข้อมูลการหมุนเวียน key audit partner ตามที่จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพกำหนดอย่างสม่ำเสมอ นอกจากนี้ บริษัท พีวีฯ ควรจัดให้มีการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีในงวดปีที่มีการทำผิดจรรยาบรรณเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีหลักเพื่อประเมินผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีและความถูกต้องของรายงานการสอบบัญชี รวมทั้งรายงานให้คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนดังกล่าวได้รับทราบข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นอย่างครบถ้วน

ทั้งนี้ หากบริษัท พีวีฯ ได้แก้ไขข้อบกพร่องข้างต้นอย่างครบถ้วนแล้ว จะทำให้ผลการประเมินในองค์กรประกอบเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องพัฒนาไปอยู่ในระดับที่ดีขึ้น

3.3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงาน (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements)

กระบวนการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์ของลูกค้าเป็นกระบวนการสำคัญที่จะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีมั่นใจได้ว่า งานที่สำนักงานสอบบัญชีตอบรับนั้น เป็นงานที่สำนักงานสอบบัญชีมีทักษะความรู้ เวลาและทรัพยากรเพียงพอ สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องได้ ซึ่งที่ผ่านมา บริษัท พีวีฯ ได้จัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงานอย่างสม่ำเสมอมาโดยตลอด โดยมีการจดบันทึกปัจจัยความเสี่ยงและกระบวนการตอบสนองความเสี่ยงไว้อย่างครบถ้วน และมีการพิจารณาความเสี่ยงของลูกค้าแต่ละรายควบคู่ไปกับการพิจารณาว่า บริษัท พีวีฯ มีทรัพยากรบุคคลที่มีทักษะความรู้

ความสามารถ ประสิทธิภาพ และเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพ ซึ่งช่วยให้การพิจารณาปฏิบัติงานเป็นไปอย่างเหมาะสม ส่งผลให้ระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเรื่องการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงานของบริษัท พีวีฯ อยู่ในระดับ “ดีมาก”

3.4 ทรัพยากรบุคคล (Human Resources)

นโยบายและวิธีปฏิบัติเรื่องทรัพยากรบุคคลมีส่วนสำคัญที่จะช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีมั่นใจได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีมีบุคลากรที่มีทักษะความรู้ ความสามารถ และความยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณที่เพียงพอ ซึ่งที่ผ่านมาบริษัท พีวีฯ ได้ให้ความสำคัญกับการคัดเลือกพนักงานที่มีความรู้ความสามารถและศักยภาพในการปฏิบัติงาน รวมทั้งให้การอบรมและพัฒนาพนักงานให้มีความรู้เท่าทันการเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานวิชาชีพและมีความเข้าใจในธุรกิจที่ตนตรวจสอบ รวมถึงจัดให้มีระบบการประเมินผลที่ให้ความสำคัญในเรื่องคุณภาพ ส่งผลให้ระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเรื่องทรัพยากรบุคคลของบริษัท พีวีฯ อยู่ในระดับ “ดีมาก” ทั้งนี้ การดูแลระบบควบคุมคุณภาพในเรื่องทรัพยากรบุคคลเป็นกระบวนการที่สำนักงานสอบบัญชีต้องทำอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่องเพื่อรักษาระดับคุณภาพของงานสอบบัญชีให้ได้อย่างสม่ำเสมอ บริษัท พีวีฯ จึงควรพิจารณานำข้อสังเกตที่ระบุไว้ในรายงานฉบับนี้ไปสื่อสารและจัดอบรมให้แก่พนักงานทุกระดับอย่างทั่วถึงต่อไป

3.5 การปฏิบัติงาน (Engagement Performance)

สำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องและผู้สอบบัญชีได้เสนอรายงานการสอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์แล้ว ซึ่งในรอบปีที่ผ่านมา บริษัท พีวีฯ ได้ปรับปรุงคู่มือการตรวจสอบและแนวการตรวจสอบส่วนใหญ่ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องแล้ว อย่างไรก็ตาม สำนักงาน ก.ล.ต. มีข้อเสนอแนะให้บริษัท พีวีฯ ปรับปรุงคู่มือการสอบบัญชีและแนวทางการตรวจสอบเรื่องการกำหนดหลักเกณฑ์การเลือกตัวอย่างในการทดสอบรายละเอียดและการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง (inherent risk) ให้เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติของสมาพันธ์นักบัญชีโลก (International Federation of Accountants “IFAC”) และมาตรฐานการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น โดยในกรณีที่มีการตีความมาตรฐานวิชาชีพหรือนำแนวปฏิบัติของหน่วยงานกำกับดูแล ผู้สอบบัญชีต่างประเทศมาประยุกต์ใช้ ควรมีการอ้างอิงถึงเหตุผลและที่มา รวมถึงอธิบายหลักการสนับสนุนการกำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติดังกล่าวให้ชัดเจนเป็นรูปธรรมว่า สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพแล้ว รวมทั้งควรกำหนดแนวทางสำหรับการปรึกษาหารือให้ละเอียดและชัดเจนยิ่งขึ้น เพื่อให้มั่นใจว่า ผู้สอบบัญชีและทีมตรวจสอบจะนำประเด็นสำคัญมาปรึกษาหารืออย่างเหมาะสมและครบถ้วนซึ่งเมื่อปรับปรุงคู่มือการตรวจสอบแล้ว สำนักงานสอบบัญชีควรสื่อสารการปรับปรุงทั้งหมดให้ทีมตรวจสอบรับทราบ เพื่อให้ทีมตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพและเป็นมาตรฐานเดียวกัน

ทั้งนี้ จากการตรวจกระดาษาทำการของผู้สอบบัญชีในสังกัดบริษัท พีวีฯ ในรอบการตรวจนี้พบว่า การปฏิบัติงานส่วนใหญ่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว อย่างไรก็ตาม บริษัท พีวีฯ มีข้อบกพร่อง

สำคัญที่ต้องปรับปรุงอย่างเร่งด่วนในเรื่อง การตรวจสอบบัญชีรายได้จากการขาย และการตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ รวมทั้งข้อสังเกตเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ควรพิจารณาปรับปรุงเพิ่มเติมในเรื่องการบันทึกเหตุผลในการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่อง การตรวจสอบเนื้อหาสาระบัญชีรายได้ การตรวจสอบเนื้อหาสาระบัญชีต้นทุน การตรวจสอบบัญชีเงินลงทุนชั่วคราวในตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด (ตัวแลกเงิน) และการตรวจสอบเนื้อหาสาระบัญชีภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน ตามรายละเอียดที่ปรากฏในภาคผนวก 2 บริษัท พีวีฯ จึงควรสื่อสารให้ทีมตรวจสอบปฏิบัติตามคู่มือการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชีอย่างเคร่งครัด เพิ่มความละเอียดในทำความเข้าใจในเนื้อหาสาระของรายการค้ามากยิ่งขึ้น พิจารณาความเหมาะสมของการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีให้ครบถ้วน รวมถึงบันทึกเหตุผลประกอบการพิจารณาตัดสินใจสรุปผลการสอบบัญชีให้ละเอียดและชัดเจนขึ้น เพื่อให้งานสอบบัญชีมีมาตรฐานอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานเข้าใจถึงวัตถุประสงค์และกระบวนการสอบบัญชีในแต่ละเรื่อง ซึ่งจะช่วยให้ทีมตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นต่อไป

3.6 การติดตามผล (Monitoring)

สำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีกระบวนการติดตามผลที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า นโยบายและวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับระบบควบคุมคุณภาพนั้นเพียงพอและมีการปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งการที่สำนักงานสอบบัญชีมีกระบวนการติดตามผลที่ดีนั้นจะช่วยส่งเสริมให้สำนักงานสอบบัญชีสามารถแก้ไขข้อบกพร่องที่สำคัญได้อย่างทันท่วงที ส่งผลให้ระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีดีขึ้น โดยจากผลการตรวจในครั้งนี้ พบว่า บริษัท พีวีฯ มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการติดตามผล รวมทั้งมีผู้ที่ทำหน้าที่ติดตามผลที่มีประสิทธิภาพ ความรู้ และความสามารถ เพื่อให้เกิดการพัฒนาคุณภาพในการปฏิบัติงานแล้ว

อย่างไรก็ดี จากผลการตรวจระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีและการสอบทานกระดาทำการของผู้สอบบัญชีในสังกัดบริษัท พีวีฯ ในรอบปัจจุบัน พบประเด็นข้อบกพร่องที่สำคัญบางเรื่องซึ่งผู้ติดตามผลไม่ได้ยกขึ้นเป็นข้อสังเกต อาทิ การไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณในเรื่องการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และข้อบกพร่องเกี่ยวกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี บริษัท พีวีฯ จึงควรพิจารณาหาแนวทางที่จะทำให้มั่นใจว่า ผู้ติดตามผลจะสามารถพบประเด็นข้อสังเกตที่สำคัญโดยใช้ดุลยพินิจอย่างเหมาะสม รวมทั้งมีการจดบันทึกประเด็นข้อสังเกตที่ผู้ติดตามผลตรวจพบอย่างละเอียดและครบถ้วน ซึ่งจะทำให้กระบวนการติดตามผลเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และช่วยส่งเสริมให้บริษัท พีวีฯ มีคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดีขึ้น และสนับสนุนให้ผลการประเมินระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัท พีวีฯ ในเรื่องการติดตามผลอยู่ในระดับที่ดีขึ้นต่อไป

4. ภาคผนวก 1 - ขอบเขตและวัตถุประสงค์ของการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ประกาศสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ สช. 39/2553 เรื่อง การให้ความเห็นชอบผู้สอบบัญชีในตลาดทุน ลงวันที่ 23 กันยายน พ.ศ. 2553 กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีที่มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัดอยู่ต้องมีระบบควบคุมคุณภาพงานที่เพียงพอและน่าเชื่อถือว่าจะสามารถดูแลให้ผู้สอบบัญชีในสังกัดปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพบัญชีได้อย่างต่อเนื่อง ดังนั้น สำนักงาน ก.ล.ต. จึงได้เข้าตรวจระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีในตลาดทุนสังกัด เพื่อให้แน่ใจว่า สำนักงานสอบบัญชีมีระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง และสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีคุณภาพ

การตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อให้แน่ใจว่า สำนักงานสอบบัญชีมีระบบควบคุมคุณภาพเป็นไปตามหลักการของ ISQC1 และได้ถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ และเพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีและบุคลากรของสำนักงานสอบบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และผลงานที่ออกโดยผู้สอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีมีความเหมาะสมตามสถานการณ์ อันจะเป็นประโยชน์ในการยกระดับมาตรฐานวิชาชีพ ส่งเสริมให้เกิดการพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัทในตลาดทุน รวมทั้งผู้ลงทุนและสาธารณชนที่ใช้ผลงานของผู้สอบบัญชีได้รับการคุ้มครองอย่างเหมาะสม

สำนักงาน ก.ล.ต. ได้ตรวจระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วยการสอบทานนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานสอบบัญชีที่ช่วยส่งเสริมคุณภาพงานสอบบัญชี รวมถึงการตรวจการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าว ซึ่งครอบคลุมถึง

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities for Quality within the Firm)
2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (Relevant Ethical Requirements)
3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานแต่ละงาน (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements)
4. ทรัพยากรบุคคล (Human Resources)
5. การปฏิบัติงาน (Engagement Performance)
6. การติดตามผล (Monitoring)

6. ภาคผนวก 3 – ข้อมูลเชิงสถิติที่เป็นตัวชี้วัดคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality Indicators : AQIs”)

AQIs เป็นข้อมูลเชิงสถิติที่เป็นประโยชน์เพื่อใช้ประกอบการพิจารณาคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในเบื้องต้น และช่วยให้ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีสามารถวิเคราะห์และระบุปัจจัยความเสี่ยงที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีได้ โดยการนำ AQIs ไปพิจารณาประกอบกับข้อมูลเชิงลึกอื่น ๆ เพื่อที่สำนักงานสอบบัญชีจะสามารถหาวิธีป้องกันหรือแก้ไขปัญหาคืออย่างทันที่และตรงจุด อีกทั้ง AQIs นอกจากจะเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์กับสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้ประกอบการนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีให้คณะกรรมการตรวจสอบแล้ว ยังเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อคณะกรรมการตรวจสอบในการเริ่มต้นซักถามเกี่ยวกับคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีเพื่อประกอบการพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการ

ตัวเลข AQIs ที่สูงหรือต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับสำนักงานสอบบัญชีอื่นอาจไม่สามารถให้ข้อสรุปได้ทันทีว่า สำนักงานสอบบัญชีนั้นมีคุณภาพมากหรือน้อยกว่าสำนักงานสอบบัญชีอื่น เนื่องจากตัวเลข AQIs ที่สูงหรือต่ำไปอาจมีสาเหตุมาจากปัจจัยแวดล้อมที่ต่างกันของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี ดังนั้นในการพิจารณา AQIs ควรมีการพิจารณาร่วมกับปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะนำ AQIs ไปใช้ในการประเมินคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจาก AQIs เพียงรายการเดียวไม่อาจสรุปได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีนั้น ๆ มีคุณภาพหรือไม่

ทั้งนี้ AQIs ของบริษัท พีวีฯ ในช่วงปี 2562 - 2563 เมื่อเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ย AQIs ของสำนักงานสอบบัญชีในตลาดทุนอื่น (“Non-Big 4”) สรุปได้ดังนี้

1. ชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของสมาชิกอาวุโสในทีมตรวจสอบบัญชี

ตำแหน่ง	ชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของสมาชิกอาวุโส	ชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของสมาชิกอาวุโสคิดเป็นร้อยละต่อชั่วโมงการสอบบัญชีทั้งหมด*	
	บริษัท พีวีฯ สำหรับการตรวจสอบงบการเงินงวดปี 2562	สำนักงานสอบบัญชี กลุ่ม Non-Big 4	
หุ้นส่วนงานสอบบัญชี (partner) ¹	239 - 746	5.18% – 15.58%	3.70% - 12.02%
ผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (EQCR)	42 - 352	2.50% - 3.67%	1.29% - 4.26%
ผู้จัดการงานสอบบัญชี	382 – 2,319	15.64% - 25.06%	7.10% - 25.19%

* สูตรการคำนวณ เท่ากับ จำนวนชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของตำแหน่งนั้น / จำนวนชั่วโมงการสอบบัญชีของทีมงานสอบบัญชีทั้งหมด)*100

ชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของสมาชิกอาวุโสในทีมตรวจสอบบัญชี แสดงให้เห็นถึงการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของสมาชิกอาวุโสในทีมตรวจสอบบัญชี ได้แก่ Signing Partner Engagement Partner EQCR และผู้จัดการงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นบุคคลที่มีความรู้และประสบการณ์ในระดับที่จะช่วยให้คำแนะนำและดูแลให้ทีมงานสอบบัญชีสามารถระบุประเด็นสำคัญเกี่ยวกับการสอบบัญชีได้อย่างครบถ้วน โดยสามารถวางแผนและออกแบบวิธีการตรวจสอบเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ระบุไว้ได้อย่างเหมาะสมและตรงจุด เพื่อที่ทีมงานสอบบัญชีจะสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีและสรุปผลเกี่ยวกับประเด็นสำคัญได้อย่างเหมาะสม ซึ่งจะช่วยให้รายงานการสอบบัญชีมีคุณภาพและเป็นประโยชน์สูงสุดต่อผู้ใช้งบการเงิน ทั้งนี้ คุณภาพงานสอบบัญชีมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นเมื่อสมาชิกอาวุโสในทีมตรวจสอบบัญชีมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีมากขึ้น เนื่องจากประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีในระดับผู้ควบคุมและสอบทานงานที่ยาวนานทำให้สมาชิกอาวุโสมีวิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (“professional skepticism”) ในระดับที่สูง ดังนั้น หากสมาชิกอาวุโสมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีในระดับที่เพียงพอจะช่วยให้สังเกตเห็นถึงความผิดปกติในขณะปฏิบัติงานตรวจสอบและสามารถให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์แก่ทีมตรวจสอบบัญชีได้อย่างทันท่วงทีอย่างใดก็ดี ในการประเมินคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมอาจจำเป็นต้องพิจารณา AQIs นี้ควบคู่กับปัจจัยอื่น เช่น ลักษณะการประกอบธุรกิจและความซับซ้อนของธุรกรรมทางบัญชีของบริษัทที่ได้รับการสอบบัญชี

¹ หุ้นส่วนงานสอบบัญชี หมายถึง ผู้รับผิดชอบหลักต่องานสอบบัญชี ได้แก่ หุ้นส่วนที่ลงนามในรายงานการสอบบัญชี (“signing partner”) และหุ้นส่วนที่รับผิดชอบงานสอบบัญชีโดยรวม (“engagement partner”)

ประสบการณ์ของหุ้นส่วนและทีมงานสอบบัญชีในการตรวจสอบลูกค้าแต่ละรายหรือแต่ละอุตสาหกรรม ประสบการณ์และการมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีของผู้ที่ทำหน้าที่สอบทานงานขั้นสุดท้ายในระดับรองลงมา การนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงาน เป็นต้น

2. ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี

ตำแหน่ง	จำนวนปีเฉลี่ยของประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี*	
	บริษัท พีวีฯ ปี 2563	สำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Non-Big 4
หุ้นส่วนงานสอบบัญชี (partner)	20	25
พนักงานด้านการสอบบัญชี	6	4

* สูตรการคำนวณ เท่ากับ จำนวนปีของประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของพนักงานแต่ละตำแหน่ง / จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชีทั้งหมดในตำแหน่งนั้น

ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี แสดงให้เห็นถึงค่าเฉลี่ยของประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีของพนักงานแต่ละระดับ ซึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงศักยภาพและความพร้อมในด้านทรัพยากรบุคคลของสำนักงานสอบบัญชีโดยรวมได้ ทั้งนี้ คุณภาพงานสอบบัญชีมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นเมื่อพนักงานในทีมงานสอบบัญชีมีประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีมากขึ้น เนื่องจากผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีจะมีความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และมี professional skepticism เพียงพอที่จะพิจารณาเนื้อหาสาระที่แท้จริงของรายการบัญชีที่ซับซ้อนหรือรายการที่ต้องใช้ดุลยพินิจ อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชีจากค่าเฉลี่ยประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีของพนักงานแต่ละระดับนี้ ควรพิจารณาควบคู่ไปกับการวิเคราะห์เชิงลึกในระดับแต่ละงานสอบบัญชี โดยงานสอบบัญชีจะมีคุณภาพได้เมื่อสำนักงานสอบบัญชีได้มอบหมายงานที่เหมาะสมกับระดับความรู้ความสามารถและประสบการณ์ของทีมงานสอบบัญชีแต่ละท่าน ตลอดจนให้เวลาในการปฏิบัติงานที่เพียงพอต่อปริมาณและความซับซ้อนของงาน รวมทั้งมีการสอบทานงานและควบคุมดูแลการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยผู้ที่มีประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีสูงกว่าอย่างเพียงพอ ประกอบกับการอบรมพัฒนาความรู้ให้พนักงานอย่างต่อเนื่อง

3. อัตราการลาออก

	อัตราการลาออก*	
	บริษัท พีวีฯ ปี 2562 - 2563	สำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Non-Big 4
พนักงานด้านการสอบบัญชี	13.5%	23.20%

* สูตรการคำนวณ เท่ากับ จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชีที่ลาออก / จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชีทั้งหมด
ของสำนักงานสอบบัญชี

อัตราการลาออก แสดงให้เห็นถึงความสามารถของสำนักงานสอบบัญชีในการรักษาพนักงานที่มีความรู้ความสามารถและประสบการณ์ในงานสอบบัญชีไว้กับสำนักงานสอบบัญชี การลาออกในสัดส่วนที่สูงเกินกว่าอัตราที่สำนักงานสอบบัญชีคาดการณ์ไว้โดยไม่สามารถสรรหาพนักงานที่มีความรู้และประสบการณ์ในระดับที่ใกล้เคียงกันมาทดแทนอาจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีได้ ในการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชีจากข้อมูลสถิติเรื่องอัตราการลาออกจึงควรวิเคราะห์ควบคู่ไปกับข้อมูล AQIs อื่น และข้อมูลแวดล้อมของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี รวมทั้งควรวิเคราะห์เชิงลึกไปถึงการลาออกของพนักงานแต่ละระดับ ซึ่งโดยปกติการลาออกของพนักงานที่มีประสบการณ์ยาวนานมีแนวโน้มที่จะส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมากกว่าการลาออกของพนักงานที่มีประสบการณ์น้อย ทั้งนี้ สำนักงานสอบบัญชีควรพิจารณาว่า พนักงานที่คงเหลืออยู่มีจำนวนและประสบการณ์เพียงพอต่อการให้บริการอย่างมีคุณภาพแก่ลูกค้างานสอบบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบันและที่กำลังจะรับงานสอบบัญชีเพิ่มเติมในอนาคตหรือไม่

4. ความทั่วถึงในการดูแลพนักงานด้านการสอบบัญชี

อัตราส่วน*	บริษัท พีวีฯ ปี 2563	สำนักงานสอบบัญชี กลุ่ม Non-Big 4
อัตราส่วนของพนักงาน ด้านการสอบบัญชีต่อ หุ้นส่วน (staff/ partner ratio)	8 คน : 1 คน	11 คน : 1 คน
อัตราส่วนของพนักงาน ด้านการสอบบัญชีต่อผู้จัดการ (staff/ manager ratio)	4 คน : 1 คน	6 คน : 1 คน

* สูตรการคำนวณ เท่ากับ จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชี หารด้วยจำนวนหุ้นส่วนงานสอบบัญชี และ
จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชี หารด้วยจำนวนผู้จัดการงานสอบบัญชี)

ความทั่วถึงในการดูแลพนักงานด้านการสอบบัญชี จำนวนพนักงานด้านการสอบบัญชีต่อหุ้นส่วน
และผู้จัดการด้านการสอบบัญชี สะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีอาวุโสที่มีประสบการณ์สูงมีสัดส่วนเพียงพอ

ที่จะดูแลการปฏิบัติงานของผู้ที่มีประสบการณ์น้อยกว่าอย่างทั่วถึงมากนักน้อยเพียงใด ทั้งนี้ คุณภาพงานสอบบัญชีมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นเมื่ออัตราส่วนของพนักงานด้านการสอบบัญชีต่อหุ้นส่วนและผู้จัดการด้านการสอบบัญชีอยู่ในระดับต่ำ ซึ่งจะทำให้พนักงานที่มีประสบการณ์น้อยกว่าได้รับการดูแลให้คำแนะนำและควบคุมการปฏิบัติงานจากผู้มีประสบการณ์มากกว่าอย่างใกล้ชิด อย่างไรก็ตาม อัตราส่วนที่เหมาะสมในเรื่องดังกล่าวของแต่ละสำนักงานสอบบัญชีอาจแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น ระบบการบริหารงาน การนำเทคโนโลยีมาช่วยในการปฏิบัติงาน กระบวนการจัดการทรัพยากรบุคคล ซึ่งปัจจัยเหล่านี้ส่งผลให้โครงสร้างบุคลากรในแต่ละสำนักงานสอบบัญชีแตกต่างกัน นอกจากนี้ ในการวิเคราะห์ความเหมาะสมของอัตราส่วนดังกล่าว จะต้องพิจารณาควบคู่ไปกับปริมาณงานสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีด้วย เช่น จำนวนลูกค้าสอบบัญชี ขนาดและความซับซ้อนของงานสอบบัญชี เป็นต้น ทั้งนี้ หากสำนักงานสอบบัญชีมีจำนวนพนักงานที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีแล้ว อัตราส่วนจำนวนพนักงานต่อหุ้นส่วนและสัดส่วนจำนวนพนักงานต่อผู้จัดการที่ไม่สูงจนเกินไป จะทำให้หุ้นส่วนผู้สอบบัญชีและผู้จัดการมีเวลาเพียงพอที่จะดูแลและสอบทานงานของทีมงานสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม โดยในการพิจารณาข้อมูลเชิงสถิตินี้ควรพิจารณาลงลึกไปถึงระดับแต่ละงานสอบบัญชีว่าผู้สอบบัญชีอาวุโสที่มีประสบการณ์สูงมีส่วนร่วมในงานสอบบัญชีมากน้อยเพียงใด รวมทั้งควรพิจารณาไปถึงวัฒนธรรมองค์กรว่ามีช่องว่างระหว่างพนักงานระดับผู้บริหารและพนักงานมากน้อยเพียงใดด้วย อีกทั้งควรพิจารณาอายุงานและประสบการณ์ของพนักงานในแต่ละระดับประกอบกัน ในกรณีที่สำนักงานสอบบัญชีมีหุ้นส่วนด้านการสอบบัญชีจำนวนน้อยราย แต่พนักงานระดับรองลงไปส่วนใหญ่มีประสบการณ์มายาวนานก็อาจมีความเสี่ยงในเรื่องคุณภาพงานสอบบัญชีน้อยกว่ากรณีที่พนักงานระดับต่ำกว่าหุ้นส่วน โดยส่วนใหญ่เป็นพนักงานใหม่ เป็นต้น

5. ความเป็นอิสระในการสอบบัญชี

รอบการประเมินระบบควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี	บริษัท พีวีฯ ปี 2562 - 2563	สำนักงานสอบบัญชี กลุ่ม Non-Big 4
Independence testing	ผ่าน	ผ่าน

ความเป็นอิสระในการสอบบัญชี แสดงถึงผลการสอบทานระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีในเรื่องความเป็นอิสระซึ่งอาจทำโดยสำนักงานสอบบัญชี สำนักงานเครือข่าย หรือหน่วยงานภายนอก เพื่อสรุปผลว่า พบประเด็นที่แสดงให้เห็นถึงการขาดความเป็นอิสระโดยผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีหรือไม่ เนื่องจากความเป็นอิสระเป็นหัวใจสำคัญของการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี การที่ผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีขาดความเป็นอิสระอาจส่งผลให้การใช้ดุลพินิจและการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีไม่เหมาะสม อย่างไรก็ตาม ในการสอบทานระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเรื่องความเป็นอิสระโดยปกติจะใช้วิธีการสุ่มสอบทานตามความเสี่ยงและความมีสาระสำคัญ ผลการประเมินความเป็นอิสระที่แสดงอยู่ในตารางข้างต้นจึงไม่สามารถให้ข้อสรุปได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีไม่มีประเด็นเรื่องการขาดความเป็นอิสระอื่นใดนอกเหนือจากที่ระบุไว้ในรายงานฉบับนี้

6. ผลการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ได้รับจากทีมติดตามผลภายในสำนักงานสอบบัญชี

รอบการประเมินระบบควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี	บริษัท พีวีฯ ปี 2562	สำนักงานสอบบัญชี กลุ่ม Non-Big 4
ผลการตรวจสอบ	ผ่าน	ผ่าน

ผลการตรวจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ได้รับจากทีมติดตามผลภายในสำนักงานสอบบัญชี

ถือเป็นตัวชี้วัดที่สำคัญของคุณภาพงานบัญชี หากสำนักงานสอบบัญชีมีระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 และมีการปฏิบัติตามระบบดังกล่าวอย่างเคร่งครัด ย่อมมีแนวโน้มว่า งานสอบบัญชีจะมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม การสอบทานระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยปกติจะใช้วิธีการสุ่มสอบทานตามเกณฑ์ความเสี่ยงและความมีสาระสำคัญ ผลการประเมินระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่แสดงอยู่ในตารางข้างต้นจึงไม่สามารถให้ข้อสรุปได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีไม่มีประเด็นข้อบกพร่องที่สำคัญในระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีอื่นใดนอกเหนือจากที่ระบุไว้ในรายงานฉบับนี้

7. ปริมาณงานสอบบัญชีต่อหุ้นส่วน

อัตราส่วนปริมาณงาน สอบบัญชีต่อหุ้นส่วน	บริษัท พีวีฯ ปี 2563*	สำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Non-Big 4
อัตราส่วนของจำนวน งานสอบบัญชีที่เป็นบริษัท จดทะเบียนต่อจำนวน หุ้นส่วนงานสอบบัญชี (Listed company /partner)	1.60 ²	2.08

* สูตรการคำนวณ เท่ากับ จำนวนงานสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียน / จำนวนหุ้นส่วนงานสอบบัญชี

² จำนวนงานสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนเท่ากับ 8 งานสอบบัญชี / จำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนที่บริษัท พีวีฯ มอบหมายให้ตรวจ
บริษัทจดทะเบียนในปี 2563 5 ท่าน

ปริมาณงานสอบบัญชีต่อหุ้นส่วน แสดงค่าเฉลี่ยของจำนวนลูกค้านงานสอบบัญชีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนของบริษัทจดทะเบียนที่หุ้นส่วนแต่ละท่านรับผิดชอบโดยเฉลี่ย ซึ่งเป็นปัจจัยหนึ่งซึ่งช่วยสะท้อนให้เห็นถึงภาระหน้าที่ความรับผิดชอบของหุ้นส่วนแต่ละท่านในแต่ละช่วงเวลา การที่ผู้สอบบัญชีมีจำนวนลูกค้าบริษัทจดทะเบียนในความรับผิดชอบมากจนเกินไปอาจทำให้การดูแลคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นไปได้อย่างไม่ทั่วถึง ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีได้ รวมทั้งอาจแสดงให้เห็นว่าหุ้นส่วนและสำนักงานสอบบัญชีไม่มีเวลาเพียงพอที่จะรับงานสอบบัญชีเพิ่มเติม อย่างไรก็ดี ปริมาณงานสอบบัญชีที่เหมาะสมของแต่ละสำนักงานสอบบัญชีอาจแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับปัจจัยแวดล้อมของแต่ละสำนักงานสอบบัญชี เช่น ขนาดและความซับซ้อนของลูกค้าสอบบัญชี การลงทุนในทรัพยากรด้านต่าง ๆ เพื่อช่วยในงานสอบบัญชี โครงสร้างผลตอบแทนพนักงานในแต่ละระดับ เป็นต้น ทั้งนี้ ในการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชีจากอัตราส่วนดังกล่าวควรพิจารณาเพิ่มเติมในเชิงลึกเรื่อง portfolio allocation ว่าปริมาณงานสอบบัญชีที่หุ้นส่วนแต่ละท่านรับผิดชอบเป็นเท่าใด สำนักงานสอบบัญชีมีทีมงานทำอื่นนอกเหนือจากหุ้นส่วนในปริมาณและคุณภาพที่เพียงพอแล้วหรือไม่ รอบการปิดบัญชีของลูกค้าที่ผู้สอบบัญชีรับผิดชอบเป็นรอบเดียวกันหรือไม่ และนอกเหนือจากลูกค้าบริษัทจดทะเบียนแล้วหุ้นส่วนแต่ละท่านต้องรับผิดชอบงานสอบบัญชีของกิจการนอกตลาดทุนและงานด้านการบริหารจัดการภายในสำนักงานสอบบัญชีมากน้อยเพียงใด ซึ่งเป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมได้