

## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภายนอกของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ได้จากการทบทวนจากเอกสาร วารสาร ตำราวิชาการ รายงานวิจัย หรือฐานข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้สามารถประมวลความรู้ที่ได้แบ่งออกเป็น 5 ส่วนดังต่อไปนี้

- 2.1 ข้อมูลเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ
- 2.2 ข้อมูลเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ
- 2.3 แนวปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ
- 2.4 การทบทวนวรรณกรรม
- 2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 ข้อมูลเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ

##### 2.1.1 นิยามของการกำกับดูแลกิจการ

องค์กรเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและพัฒนา (OECD) ให้ความหมายของการกำกับดูแลกิจการไว้ว่า หมายถึง ความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการ คณะกรรมการ ผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียอื่นของบริษัท การกำกับดูแลกิจการยังให้โครงสร้างที่ใช้เป็นแนวทางในการกำหนดวัตถุประสงค์ของบริษัท และให้วิธีต่าง ๆ ที่จะบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น รวมถึงวิธีสอดส่องดูแลผลปฏิบัติงานของบริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2544 ข: 9)

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544 ข: 4) กล่าวว่า Corporate governance หรือ "การกำกับดูแลกิจการ" หรือในชื่อภาษาไทยอื่น เช่น "ธรรมรัฐ" "ธรรมาภิบาล" หรือ "บรรษัทภิบาล" คณะทำงานเสนอความหมายของการกำกับดูแลกิจการว่า เป็นระบบที่จัดให้มีโครงสร้างและกระบวนการของความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการ ฝ่ายจัดการ และผู้ถือหุ้น เพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขันนำไปสู่ความเจริญเติบโตและเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาว โดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นประกอบ

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (2002: 1) กล่าวว่า Corporate governance หมายถึง ระบบการบริหารและควบคุมการดำเนินงานภายในของบริษัท เพื่อให้บริษัทสามารถบรรลุถึงเป้าหมายที่ตั้งไว้ ซึ่งในหลักการแล้วบริษัทควรจะดำเนินงานเพื่อประโยชน์สูงสุดของผู้ถือหุ้นในระยะยาว

สังเวียน อินทวิชัย (2545: 25) กล่าวว่า การกำกับดูแลกิจการ หมายถึง ระบบที่จัดให้มี กระบวนการและโครงสร้างของภาวะผู้นำและการควบคุมของกิจการให้มีความรับผิดชอบตามหน้าที่ด้วยความโปร่งใส และสร้างความสามารถในการแข่งขันเพื่อรักษาเงินลงทุนและเพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาว ภายในกรอบการมีจริยธรรมที่ดีโดยคำนึงถึงผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นและสังคมโดยรวมประกอบ

นวพร เรืองสกุล (2545: 3) กล่าวว่า Corporate Governance ไม่ใช่ทฤษฎีที่มีการพิสูจน์แล้ว

Corporate Governance ไม่มีรูปแบบเดียวเป็นมาตรฐานตายตัวแม้ในแต่ละประเทศ

Corporate Governance ไม่มีรูปแบบที่แต่ละกิจการจะหยิบมาใช้ได้เป็นสูตรสำเร็จ

Corporate Governance เป็นแนวคิดและกระบวนการหรือข้อพึงปฏิบัติ

Corporate Governance ดังที่เป็นอยู่พึงสามัญสำนึกและดุลยพินิจเป็นหลักใหญ่ นั่นคือ ในสุดท้ายแล้วสาระมีความสำคัญเหนือรูปแบบ

กล่าวโดยสรุป การกำกับดูแลกิจการที่ดี คือ โครงสร้างและกระบวนการที่กำหนดกรอบการทำงานของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องให้สามารถปฏิบัติงานได้ตามวัตถุประสงค์ของบริษัท และเป็นไปตามหน้าที่และความรับผิดชอบของแต่ละบุคคลเพื่อเป็นประโยชน์ต่อทุกฝ่ายที่มีความเกี่ยวข้องกับบริษัท

## 2.2 ข้อมูลเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ

### 2.2.1 นิยามของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2542 ข: 3) กล่าวว่า คณะกรรมการตรวจสอบ คือ คณะกรรมการชุดย่อยของคณะกรรมการบริษัทที่เข้ามาช่วยคณะกรรมการให้ปฏิบัติงานในประเด็นที่อาจถูกมองข้ามและเพื่อให้กิจการมีระบบการกำกับดูแลที่ดี กรรมการ ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี และผู้ตรวจสอบภายในเป็นผู้มีส่วนได้เสียโดยตรงต่อประสิทธิภาพการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถช่วยให้บุคคลดังกล่าวบรรลุถึงความรับผิดชอบทางกฎหมายและการจัดการอย่างมีอาชีพ

เจริญ เจษฎาวัลย์ (2543: 13) กล่าวว่า คณะกรรมการตรวจสอบ คือ การเป็นกลุ่มงานย่อย (Subgroup) ขององค์กรในการทำหน้าที่เฝ้าคอยดูแลการบริหารการจัดการขององค์กรและการดำเนินงานของฝ่ายจัดการ โดยกลุ่มงานนี้ได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบในการเฝ้าคอยดูแลเกี่ยวกับเรื่องการบัญชีและการตรวจสอบเป็นงานหลัก

กล่าวโดยสรุป คณะกรรมการตรวจสอบ คือ คณะกรรมการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อส่งเสริมให้เกิดการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยคณะกรรมการจะต้องมีความเป็นอิสระ ตรวจสอบงานของผู้บริหารและเป็นสื่อกลางในการส่งเสริมความเข้าใจอันดีระหว่างผู้สอบบัญชีภายนอกกับผู้บริหารของบริษัท

## 2.2.2 หน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

### 2.2.2.1 หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

จากแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(2542 ข: 13-15)จัดทำขึ้น ได้กำหนดหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

1. สอบทานให้บริษัทมีการรายงานทางการเงินอย่างถูกต้องและเปิดเผยอย่างเพียงพอ โดยการประสานงานกับผู้สอบบัญชีและผู้บริหารที่รับผิดชอบจัดทำรายงานทางการเงินทั้งรายไตรมาสและประจำปี คณะกรรมการตรวจสอบอาจเสนอแนะให้ผู้สอบบัญชีสอบทานหรือตรวจสอบรายการใด ๆ ที่เห็นว่าจำเป็นและเป็นเรื่องสำคัญในระหว่างการตรวจสอบบัญชีของบริษัทก็ได้
2. สอบทานให้บริษัทมีระบบการควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในที่มีความเหมาะสมและมีประสิทธิผล โดยสอบทานร่วมกับผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายใน (ถ้ามี)
3. สอบทานการปฏิบัติของบริษัทให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ หรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัท
4. พิจารณาคัดเลือกและเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัท รวมถึงพิจารณาเสนอค่าตอบแทนของผู้สอบบัญชี โดยคำนึงถึงความน่าเชื่อถือ ความเพียงพอของทรัพยากร และปริมาณงานตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชานั้น รวมถึงประสบการณ์ของบุคลากรที่ได้รับมอบหมายให้ทำการตรวจสอบบัญชีของบริษัท
5. พิจารณาเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในกรณีที่เกิดรายการเกี่ยวโยงหรือรายการที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ให้มีความถูกต้องและครบถ้วน
6. ปฏิบัติการอื่นใดตามที่คณะกรรมการบริษัทมอบหมายและคณะกรรมการตรวจสอบเห็นชอบด้วย เช่น ทบทวนนโยบายการบริหารทางการเงินและการบริหารความเสี่ยง

ทบทวนการปฏิบัติตามจรรยาบรรณทางธุรกิจของผู้บริหาร ทบทวนร่วมกับผู้บริหารของบริษัท ในรายงานสำคัญ ๆ ที่ต้องเสนอต่อสาธารณชนตามที่กฎหมายกำหนด ได้แก่ บทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร เป็นต้น

7. จัดทำรายงานกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบโดยเปิดเผยไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทซึ่งรายงานดังกล่าวลงนามโดยประธานกรรมการตรวจสอบ รายงานดังกล่าวควรประกอบด้วยข้อมูลดังต่อไปนี้

7.1 ความเห็นเกี่ยวกับกระบวนการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของบริษัทถึงความถูกต้อง ครบถ้วน เป็นที่เชื่อถือได้

7.2 ความเห็นเกี่ยวกับความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของบริษัท

7.3 เหตุผลที่เชื่อว่าผู้สอบบัญชีของบริษัทเหมาะสมที่จะได้รับการแต่งตั้งอีกวาระหนึ่ง

7.4 ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ หรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัท

7.5 รายงานอื่นใดที่เห็นว่าผู้ถือหุ้นและผู้ลงทุนทั่วไปควรทราบ ภายได้ขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท

2.2.2.2 การปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

จากแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(2542 ข:25-27)จัดทำขึ้น กล่าวถึงการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

ในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ควรคำนึงถึงการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ เช่น

1. คณะกรรมการตรวจสอบควรขอคำอธิบายจากฝ่ายจัดการเกี่ยวกับผลแตกต่างที่สำคัญ ๆ ในงบการเงินระหว่างปีปัจจุบันกับปีก่อน ๆ (การพิจารณาทบทวนนี้อาจทำในที่ประชุมของคณะกรรมการบริษัทก็ได้) และพิจารณาร่วมกับฝ่ายจัดการถึงบทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร (Management's Discussion and Analysis หรือ MD&A) ที่ปรากฏในรายงานประจำปี

2. คณะกรรมการตรวจสอบควรถามผู้สอบบัญชีถึงขอบเขตที่ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาบททวนบทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหารและพิจารณาว่าข้อมูลที่ปรากฏในบทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหารและสารสนเทศอื่นใดที่ปรากฏในรายงานประจำปี มีความสอดคล้องกับสารสนเทศที่ปรากฏในงบการเงินหรือไม่ อย่างไร

3. คณะกรรมการตรวจสอบควรขอให้ฝ่ายจัดการและผู้สอบบัญชีรายงานว่ามีปัญหาการรายงานทางการเงินที่สำคัญอะไรบ้างที่ต้องปรึกษาหารือร่วมกันในระหว่างงวดบัญชี และฝ่ายจัดการได้มีการแก้ไขปัญหานั้นแล้วหรือไม่ อย่างไร

4. คณะกรรมการตรวจสอบควรประชุมเป็นการเฉพาะกับผู้สอบบัญชีเพื่อขอความเห็นจากผู้สอบบัญชีในเรื่องต่าง ๆ เช่น คุณภาพของเจ้าหน้าที่บัญชีและการเงิน และคณะผู้ตรวจสอบภายในของบริษัท รวมทั้งเรื่องที่ผู้สอบบัญชีเป็นห่วงมากที่สุด และเขาเชื่อว่ามีสิ่งอื่นอีกหรือไม่ที่ควรปรึกษาหารือร่วมกันกับคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งไม่ได้หยิบยกขึ้นมาหรืออธิบายไว้ที่อื่น

5. คณะกรรมการตรวจสอบและคณะกรรมการบริษัทควรพิจารณาว่าควรหรือไม่ที่ผู้สอบบัญชีจะประชุมกับคณะกรรมการบริษัททั้งคณะเพื่อหารือถึงประเด็นสำคัญ ๆ เกี่ยวกับงบการเงิน และเพื่อตอบข้อซักถามที่กรรมการอื่นหยิบยกขึ้นมา

6. คณะกรรมการตรวจสอบควรขอคำอธิบายจากผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินของบริษัทและผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีหรือกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ของหน่วยงานทางการที่กำกับควบคุมดูแลที่เกี่ยวข้องกับกิจการและมีผลต่องบการเงินของบริษัท

7. คณะกรรมการตรวจสอบควรหารือร่วมกับฝ่ายบริหารและผู้สอบบัญชีถึงเนื้อหาสำคัญ ๆ ของปัญหาที่หยิบยกขึ้นมาโดยนักกฎหมายภายในและภายนอกบริษัทเกี่ยวกับคดีความในศาล ภาวะที่อาจเกิดขึ้นภายใน สหกิจเรียกร้องหรือการถูกประเมินผลทางคดีความใด ๆ (Claims or Assessments) คณะกรรมการตรวจสอบควรพิจารณาด้วยว่าปัญหาดังกล่าวข้างต้นได้ปรากฏในงบการเงินแล้วหรือไม่ อย่างไร

8. คณะกรรมการตรวจสอบควรทบทวนยอดการตั้งค่าใช้จ่ายค้างจ่ายทางบัญชี การตั้งสำรองหรือประมาณการที่มีอยู่โดยฝ่ายจัดการและเนื้อหาสำคัญที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่องบการเงิน

9. คณะกรรมการตรวจสอบควรดูเกี่ยวกับปัญหาภาษีเงินได้ที่ยื่นต่อกรมสรรพากรว่าจะมีรายการสำคัญใด ๆ ที่อาจมีปัญหากับกรมสรรพากร และควรสอบถามเกี่ยวกับสถานภาพของการสำรองภาษีที่เกี่ยวข้อง

10. คณะกรรมการตรวจสอบควรพิจารณาบททวนหนังสือรับรองจากฝ่ายจัดการของบริษัท (Management Representative Letter) ซึ่งได้ให้กับผู้สอบบัญชีและถามดูว่าเขาได้ประสบกับความยุ่งยากใด ๆ ในการได้หนังสือนั้น หรือสิ่งที่รับรอง (Representations) เฉพาะใด ๆ ในหนังสือนั้น

11. การดำเนินการอื่นใดที่คณะกรรมการตรวจสอบเห็นสมควร

### 2.2.2.3 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

ในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการตรวจสอบมีความรับผิดชอบต่อคณะกรรมการของบริษัทโดยตรง และคณะกรรมการของบริษัทยังคงมีความรับผิดชอบในการดำเนินงานของบริษัทต่อบุคคลภายนอก (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 2542 ก)

### 2.2.3 องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(2542 ข: 5-8) จัดทำขึ้น กล่าวถึงองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

1. ประกอบด้วยกรรมการที่เป็นอิสระอย่างน้อย 3 คน โดยจำนวนสมาชิกควรขึ้นอยู่กับขนาด ขอบเขตความรับผิดชอบ และควรมีประสิทธิภาพในการดำเนินงาน โดยทั่วไปจำนวนสมาชิกจะอยู่ระหว่าง 3-5 คน

2. กรรมการตรวจสอบจะต้องมีความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดยสมาชิกกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางการบัญชีหรือการเงิน เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญอิสระเฉพาะด้านได้ แต่ต้องเป็นผู้ที่สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรงประเด็นและสามารถตีความและประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ

3. กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของการรายงานทางการเงิน ซึ่งจะมีผลให้การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากขึ้น

เนื่องจากหน้าที่หลักของกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมาย คือ สอบทานการรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพดีที่สุด

4. กรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานของกรรมการตรวจสอบ

5. กรรมการตรวจสอบควรได้รับการอบรม และเสริมสร้างความรู้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอในเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานของกรรมการตรวจสอบเพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้น และควรได้เพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของบริษัทอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มประสิทธิผลของกรรมการตรวจสอบ

#### 2.2.4 คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ

คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2542 ก) เรื่อง คุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ (ฉบับที่ 1) พ.ศ.2542 มีดังนี้

1. ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 5 ของทุนชำระแล้วของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วมหรือบริษัทที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดยผู้ที่เกี่ยวข้องด้วย

2. เป็นกรรมการที่ไม่มีส่วนร่วมในการบริหารงานของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท รวมทั้งไม่เป็นลูกจ้าง พนักงาน หรือที่ปรึกษาที่ได้รับเงินเดือนประจำจากบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้องหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

3. เป็นกรรมการที่ไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมทั้งในด้านการเงินและบริหารงานของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท และรวมถึงไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียในลักษณะดังกล่าวในเวลา 1 ปีก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ ยกเว้นคณะกรรมการของบริษัทได้พิจารณาอย่างรอบคอบแล้วเห็นว่าการเคยมีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียนั้นจะไม่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่และการให้ความเห็นที่เป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบ

4. เป็นกรรมการที่ไม่ใช่เป็นผู้เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

5. เป็นกรรมการที่ไม่ได้รับการแต่งตั้งเป็นตัวแทนเพื่อรักษาผลประโยชน์ของกรรมการของบริษัท ผู้ถือหุ้นรายใหญ่หรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

6. สามารถปฏิบัติหน้าที่และแสดงความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการของบริษัทได้โดยอิสระ โดยไม่ตกอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท รวมทั้งผู้เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของบุคคลดังกล่าว

แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2542 ข: 10) จัดทำขึ้น ให้ความหมายของผู้ที่เกี่ยวข้องหมายถึง ผู้ที่มีผลประโยชน์อื่นใด หรือผู้ที่มีความสัมพันธ์หรือเกี่ยวข้องทางธุรกิจกับบริษัทอย่างมีนัยสำคัญ จนทำให้ไม่สามารถทำหน้าที่ได้อย่างอิสระหรือคล่องตัว เช่น ตัวแทนจำหน่าย เจ้าหนี้ หรือลูกหนี้ เป็นต้น

### 2.2.5 ประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ

สังเวียน อินทวิชัย (2545:158) กล่าวว่าปัจจัยสำคัญที่สุดของความสำเร็จของคณะกรรมการตรวจสอบ คือความสามารถที่จะให้ได้มาซึ่งสารสนเทศทั้งหลายที่สอดคล้องกับปัญหา และให้ได้มาด้วยความสมัครใจ และมีไว้พร้อมบนโต๊ะเมื่อต้องการ ความสำเร็จของคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นอยู่กับความมีใจกว้างอย่างเต็มที่ ไม่มีเงื่อนไข และไม่มีประนีประนอมของฝ่ายจัดการ และผู้สอบบัญชีของบริษัทที่มีต่อคณะกรรมการตรวจสอบ จำเป็นที่ผู้เป็นประธานคณะกรรมการตรวจสอบต้องได้รับการคัดเลือกอย่างรอบคอบและมีคุณสมบัติที่เหมาะสมกับหน้าที่ พร้อมกับมีความรู้เกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน การควบคุมภายใน และธุรกิจโดยทั่วไป โดยปกติ หากปราศจากเสียซึ่งการผลักดันและการยอมรับเรื่องการกำกับดูแลกิจการที่ดีและในกระบวนการของคณะกรรมการตรวจสอบจากผู้ที่เป็นประธานงานของคณะกรรมการตรวจสอบ จะไม่สามารถสัมฤทธิ์ผลได้ ประธานที่ดีเป็นกุญแจสำคัญของคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้เป็นประธานต้องให้ความสนใจ รุ่งาน ทำทหายและหัวก้าวหน้า ในอุดมคติแล้วสมาชิกรทุกคนในคณะอนุกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ควรประกอบด้วยกรรมการที่ไม่ใช่ผู้บริหาร (Non-executive director) เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเห็นที่เป็นอิสระ เป็นที่ยอมรับกันว่าในบางกิจการการแต่งตั้งดังกล่าวเป็นไปไม่ได้หรือปฏิบัติไม่ได้ เมื่อเป็นเช่นนี้เกณฑ์การคัดเลือกจึงควรเน้นที่ประสบการณ์และความเป็นอิสระ

วรางคณา ภัทรเสน (2544: 39-43) กล่าวว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพหรือไม่ อาจพิจารณาได้จากประเด็นต่อไปนี้

1. มีความเป็นอิสระ
2. มีกฎบัตรที่ชัดเจน
3. มีแผนการประชุมอย่างสม่ำเสมอ



4. ได้รับข้อมูลข่าวสารที่เพียงพอ (รวมถึงการเข้าถึงผู้ประกอบวิชาชีพที่เป็นอิสระ)
  5. ได้รับการฝึกอบรมที่เพียงพอ
  6. สามารถเข้าถึงผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชี และฝ่ายจัดการ
  7. สมดุลระหว่างช่วงการปรับเปลี่ยนกรรมการตรวจสอบที่คงอยู่เดิมและเข้าใหม่
- นอกจากนี้ปัจจัยที่ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่
1. เพิ่มความเป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบ
  2. มั่นใจว่ามีกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญทางการเงินและความเชี่ยวชาญอื่นที่จะสามารถทำงานได้เป็นอย่างดี
  3. สร้างความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบและทั้งผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชี (ให้ลดความมีอิทธิพลของฝ่ายจัดการเหนือหน้าที่การตรวจสอบ)
  4. กำหนดกฎบัตร รวมถึงบทบาทและหน้าที่อำนาจ การจัดการ และขั้นตอนทำงานที่เข้าใจได้ง่าย
  5. ปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบโดยรวมถึงรายชื่อ ความเป็นอิสระ บทบาทและความรับผิดชอบ และความถี่ของการประชุม

### 2.3 แนวปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ

การติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบมีการกำหนดแนวปฏิบัติโดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

#### 2.3.1 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

แนวปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ (2543) โดยกำหนดแนวปฏิบัติสำหรับผู้สอบบัญชีในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ (หรือคณะกรรมการอื่นที่ทำหน้าที่เช่นเดียวกับคณะกรรมการตรวจสอบ) ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี ซึ่งโดยปกติคณะกรรมการตรวจสอบพึงให้ความสนใจกับเรื่องต่าง ๆ โดยมีเนื้อหาดังต่อไปนี้

##### เรื่องที่ควรติดต่อสื่อสาร

ผู้สอบบัญชีควรติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี ซึ่งมีสาระในด้านกำกับดูแล โดยปกติเรื่องดังกล่าวรวมถึง

1. ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี
2. ประเด็นสำคัญที่ผู้สอบบัญชีได้มีการปรึกษาหารือกับผู้บริหารก่อนรับงานสอบบัญชี (การรับงานครั้งแรกหรือการรับงานครั้งต่อมา) ทั้งนี้รวมถึงข้อหาหรือเกี่ยวกับการใช้หลักการบัญชีและการสอบบัญชีด้วย
3. วิธีการทั่วไปและขอบเขตของการตรวจสอบโดยรวม รวมทั้งข้อจำกัดอื่น ๆ
4. การเลือกใช้หรือการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีและวิธีการปฏิบัติที่สำคัญซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินของกิจการ
5. ความขัดแย้งกับผู้บริหารเกี่ยวกับการใช้หลักการบัญชีสำหรับรายการและเหตุการณ์เรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยเฉพาะ ตลอดจนการพิจารณาของผู้สอบบัญชีในการดำเนินการเกี่ยวกับรายการที่มีความขัดแย้งนั้น
6. เกณฑ์การใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชี ซึ่งมีสาระสำคัญต่องบการเงินหรือต่อรายงานของผู้สอบบัญชี
7. รายการปรับปรุงที่สำคัญจากการตรวจสอบ รายการปรับปรุงที่ผู้สอบบัญชีพบแต่ไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินในปัจจุบันและกิจการมิได้ปรับปรุง แต่อาจส่งผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญในอนาคตได้
8. ความไม่แน่นอนที่สำคัญจากเหตุการณ์และสถานการณ์ ซึ่งอาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมากเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ
9. ผลกระทบที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากเรื่องที่ส่งผลเสียหายต่อกิจการ เช่น คดีฟ้องร้องหรือคดีความที่อยู่ระหว่างการพิจารณา ซึ่งต้องเปิดเผยในงบการเงิน
10. ปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญซึ่งพบในระหว่างการตรวจสอบซึ่งอาจรวมถึงความล่าช้าในการตรวจสอบเนื่องจากไม่ได้รับความร่วมมือจากผู้บริหาร ความไม่เพียงพอหรือความบกพร่องของบุคลากรของลูกจ้างในการทำงานได้ทันตามเวลาที่กำหนดไว้
11. ประเภทของความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีที่คาดว่าจะเสนอ
12. ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเรื่องหรือเหตุการณ์สำคัญที่ผู้บริหารได้ขอคำปรึกษาจากนักบัญชีอื่นภายนอกกิจการ
13. ความรับผิดชอบและวิธีปฏิบัติของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่นในเอกสารที่รวมงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว เช่น รายงานประจำปี และผลจากการปฏิบัติดังกล่าว

14. เรื่องอื่นที่คณะกรรมการตรวจสอบสนใจ เช่น จุดอ่อนที่มีสาระสำคัญในระบบการควบคุมภายใน ข้อสงสัยเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหาร และการทุจริตที่ผู้บริหารมีส่วนร่วม

ในการติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบว่าเรื่องที่ติดต่อสื่อสารเป็นเรื่องที่ผู้สอบบัญชีได้พิจารณาเห็นว่า มีสาระในด้านกำกับดูแล ซึ่งผู้สอบบัญชีได้ทราบจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีเท่านั้น และการตรวจสอบงบการเงินไม่สามารถระบุเรื่องทั้งหมดที่อาจเกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาเรื่องที่เคยติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ ในงวดก่อนว่ามีผลกระทบต่องบการเงินในงวดปัจจุบันหรือไม่ และหากเรื่องดังกล่าวมีผลกระทบต่อเรื่องอย่างสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบในงวดปัจจุบันด้วย

#### ระยะเวลาของการติดต่อสื่อสาร

ผู้สอบบัญชีควรติดต่อสื่อสารเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีซึ่งมีสาระในด้านการกำกับดูแลอย่างไม่ล่าช้า เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถดำเนินการได้อย่างเหมาะสม

#### รูปแบบของการติดต่อสื่อสาร

การติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบอาจกระทำด้วยวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษร ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับ

1. ขนาด โครงสร้างการดำเนินงาน โครงสร้างทางกฎหมาย และขั้นตอนการติดต่อสื่อสารของกิจการ
2. ลักษณะ และความสำคัญของเรื่องที่จะติดต่อสื่อสาร
3. การตกลงกับคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับจำนวนครั้งของการประชุมที่จะให้ผู้สอบบัญชีเข้าร่วม และนำเสนอเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ซึ่งมีสาระในด้านการกำกับดูแล

ผู้สอบบัญชีควรจัดทำเอกสารหลักฐานสำหรับเรื่องที่ติดต่อสื่อสารด้วยวาจา กับคณะกรรมการตรวจสอบและผลที่ได้จากการติดต่อสื่อสารไว้ในกระดาษทำการ เอกสารหลักฐานดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของสำเนารายงานการประชุมระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบ ในบางกรณี หากเรื่องที่ติดต่อสื่อสารด้วยวาจามีความสำคัญผู้สอบบัญชีควรติดต่อเป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อเป็นการยืนยันข้อเท็จจริงกับคณะกรรมการตรวจสอบ

โดยปกติ ก่อนที่ผู้สอบบัญชีจะติดต่อสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรปรึกษารับรองกับผู้บริหารในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีซึ่งมีสาระในด้านการกำกับดูแล

ยกเว้นเป็นเรื่องที่เป็นข้อสงสัยเกี่ยวกับความรู้ความสามารถหรือความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหาร การปรึกษาหารือกับผู้บริหารมีความสำคัญ เนื่องจากช่วยให้ความกระจ่างในข้อเท็จจริงของเรื่องต่าง ๆ และเป็นโอกาสที่จะได้ข้อมูลเพิ่มเติมจากผู้บริหารในเรื่องนั้น ๆ

2.3.2 แนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย(2542 ค: 64-69) กำหนดแนวทางในการสร้างความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชีที่สำคัญ ๆ ดังนี้

#### 2.3.2.1 การติดต่อกับผู้สอบบัญชี

การติดต่อระหว่างกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบและหรือคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชีจะประมวลแนวทางไว้คือ

1. การติดต่อสื่อสารเป็นรายบุคคลซึ่งตามปกติไม่ค่อยจะเกิดขึ้นบ่อยนักและมักจะเป็นประธานคณะกรรมการตรวจสอบหรือกรรมการที่มีความชำนาญด้านการบัญชีพบปะและแลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้สอบบัญชีตามความเหมาะสมโดยไม่กำหนดวาระการพบปะ

2. การเข้าร่วมประชุมตามวาระที่คณะกรรมการตรวจสอบกำหนดไว้ซึ่งมักจะมีผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในร่วมอยู่ด้วย

#### 2.3.2.2 การคัดเลือก การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายเดิม และการถอดถอนผู้สอบบัญชี

คณะกรรมการตรวจสอบควรมีส่วนร่วมกับฝ่ายจัดการ ทั้งนี้เพราะว่าผู้สอบบัญชีต้องสอบทานงานของฝ่ายจัดการ ดังนั้นการตัดสินใจเสนอชื่อหรือคัดเลือกผู้สอบบัญชีจึงไม่ควรอยู่ในดุลยพินิจที่เด็ดขาดของฝ่ายจัดการแต่ฝ่ายเดียว แต่หากพิจารณาอีกแง่มุมหนึ่งคือฝ่ายจัดการต้องติดต่อสื่อสารกับผู้สอบบัญชีเป็นปกติ ดังนั้นฝ่ายจัดการจึงควรมีเสียงหรือมีน้ำหนักในการให้ความเห็นที่สำคัญที่สุดในการตัดสินใจว่าจะเลือกหรือไม่เลือกผู้สอบบัญชีใด

คณะกรรมการตรวจสอบควรมีส่วนร่วมในกระบวนการเสนอชื่อผู้สอบบัญชีคนเดิมเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่งฝ่ายจัดการมักจะทำความเห็นไปยังคณะกรรมการตรวจสอบหากไม่มีความเห็นแย้งก็จะทำความเห็นเสนอไปยังกรรมการบริษัท

ในแนวปฏิบัติของบริษัทที่มีระดับการจัดการเป็นเลิศมักมีการหารือร่วมกันระหว่างฝ่ายจัดการ คณะกรรมการตรวจสอบและผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในเพื่อวิเคราะห์ข้อมูลก่อนสรุปว่าจะแต่งตั้งผู้ใดเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท

ในการพิจารณาเลือกผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงความชำนาญในการตรวจสอบอุตสาหกรรมนั้น ๆ นอกเหนือจากคุณภาพของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยของผู้สอบบัญชี

เมื่อคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนร่วมในการคัดเลือกหรือแต่งตั้งผู้สอบบัญชีคนเดิม คณะกรรมการตรวจสอบควรมีส่วนร่วมในขั้นตอนการถอดถอนหรือเปลี่ยนผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบต้องแน่ใจถึงสาเหตุการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีว่ามีได้เกิดจากการที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระแล้วสร้างความไม่พอใจแก่ฝ่ายจัดการ ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถามถึงความเห็นจากผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับเหตุผลของฝ่ายจัดการหรือของคณะกรรมการร่วมที่ต้องการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี คำตอบที่ได้รับอาจจะตรงหรือไม่ตรงกับเหตุผลที่คณะกรรมการร่วมสรุปไว้ได้ แต่การดำเนินการตามกระบวนการนี้เป็นสิ่งที่จะประกันความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีได้เป็นอย่างดี

### 2.3.2.3 สอบทานความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

สิ่งสำคัญสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบ คือ การปกป้องและเสริมสร้างความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพและตามกฎข้อบังคับที่วางไว้ ซึ่งในสหรัฐอเมริกา AICPA และ SEC เป็นผู้วางกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ให้บริษัทและผู้สอบบัญชีปฏิบัติ

คณะกรรมการตรวจสอบควรหารือหรือแลกเปลี่ยนข้อคิดเห็นกับฝ่ายจัดการและผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในถึงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี สำหรับบริษัทที่มีระดับการบริหารเป็นเลิศจะให้ความสำคัญกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทขนาดเล็กหรือบริษัทที่มีระดับการจัดการที่ต้องปรับปรุง

### 2.3.2.4 ขอบเขตการทำงานและค่าสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีต้องเป็นผู้สอบถามถึงระดับความเสี่ยงของบริษัทแล้วจึงกำหนดขอบเขตของการตรวจสอบ ดังนั้นสิ่งแรกที่คณะกรรมการตรวจสอบต้องกระทำคือสอบถามถึงเหตุผลของผู้สอบบัญชีที่กำหนดขอบเขตการตรวจสอบแล้วคณะกรรมการตรวจสอบค่อยตัดสินใจว่าขอบเขตการตรวจสอบนั้นตรงความจำเป็นหรือไม่

คณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบถามหรือประเมินความสอดคล้อง หรือความร่วมมือกับสำนักตรวจสอบภายใน โดยมุ่งถึงวัตถุประสงค์ของความมีประสิทธิภาพ ความมีประสิทธิภาพ ความประหยัด และความสอดคล้องในการปฏิบัติงานตรวจสอบของทั้งผู้สอบบัญชีและของสำนักตรวจสอบภายใน คณะกรรมการตรวจสอบต้องระลึกอยู่เสมอว่าหน้าที่และความ

รับผิดชอบของผู้สอบบัญชีนั้นจำกัดอยู่เฉพาะที่กำหนดไว้ตามกฎหมายเท่านั้น ส่วนงานอื่น ๆ นั้น แม้ว่าจะเป็นบริการที่สำนักงานสอบบัญชีจัดให้มีขึ้นก็จะไม่อยู่ในขอบเขตการเป็นผู้สอบบัญชี

เมื่องานสอบบัญชีสิ้นสุดลง คณะกรรมการตรวจสอบควรจะสอบถามว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีบรรลุขอบเขตที่กำหนดไว้ตั้งแต่เริ่มต้นหรือไม่ หากมีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบที่มีนัยสำคัญคณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบถามถึงสาเหตุและเหตุผลที่ต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตการทำงาน

การเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจจะเกิดจากความไม่ปกติหรือรายการที่ซ่อนไว้ปรากฏขึ้นในระหว่างปี ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องเอาใจใส่ และสอบถามถึงสาเหตุและผลต่อเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ทัศนคติของประธานคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้จากการสำรวจของ IIA พบว่าความเห็นหรือมุมมองที่ต่างกันมีดังนี้

วัตถุประสงค์หลักคือ ให้เกิดความแน่ใจว่าค่าสอบบัญชีนั้นเพียงพอที่ทำให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานได้อย่างเต็มกำลังความสามารถ

วัตถุประสงค์หลักคือ ให้เกิดความแน่ใจว่าค่าสอบบัญชีนั้นเหมาะสมกับปริมาณงานที่ตรวจ แต่ Public Oversight Board (POB) รายงานในปี 1993 สรุปว่า "คณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการบริษัทควรจะต่อรองค่าสอบบัญชีเพื่อให้เกิดความแน่ใจว่าบริษัทจะได้รับรายงานการตรวจสอบที่ครบถ้วนและสมบูรณ์"

ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องคัดค้านเมื่อรู้สึกว่าคุณค่าสอบบัญชีสูงเกินไปสำหรับงานที่ตกลงกันได้ และคณะกรรมการตรวจสอบควรคาดหวังว่าผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามตรวจสอบอย่างเต็มประสิทธิภาพ แต่คณะกรรมการตรวจสอบที่พยายามจะต่อรองค่าสอบบัญชีลง แต่เพียงอย่างเดียวย่อมส่งผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ หากผู้สอบบัญชีเสนอค่าสอบบัญชีต่ำกว่าหรือเท่ากับปีก่อน คณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบถามสาเหตุว่า "ทำไมผู้สอบบัญชีสามารถทำงานคุณภาพเดิมได้โดยได้รับค่าสอบบัญชีที่แท้จริงต่ำลง"

จากแนวคิดข้างต้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องใช้หลักของความยุติธรรมและหลักเหตุผลในการกำหนดค่าสอบบัญชีให้สอดคล้องกับขอบเขตงานและคุณภาพงานที่ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติ

### 2.3.2.5 ผู้สอบบัญชีรายอื่น

ตามข้อกำหนดเพื่อการดำรงสถานะเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หากบริษัทจดทะเบียนมีบริษัทในเครือ ผู้สอบบัญชีของบริษัทในเครือต้องเป็นผู้สอบบัญชีคนเดียวกันหรือสำนักงานเดียวกัน เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบต้องอธิบายได้ถึงความโปร่งใสและเหตุผลของการเสนอผู้สอบบัญชีรายอื่น

### 2.3.2.6 การบริการด้านที่ปรึกษาการจัดการ

สำนักงานของผู้สอบบัญชีมักจะเสนองานบริการที่ปรึกษาการจัดการแก่ลูกค้าของตนนอกเหนือจากงานตรวจสอบ แต่ยังมีคำถามเกี่ยวกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ดังเช่นผู้เชี่ยวชาญด้านการวางระบบที่สังกัดในสำนักงานของผู้สอบบัญชานั้นเป็นผู้วางระบบโดยใช้ข้อมูลทั้งจากผู้สอบบัญชีและจากการประมวลจากฝ่ายจัดการ แล้วในที่สุดผู้สอบบัญชีต้องมาตรวจสอบระบบนั้น จากตัวอย่างนี้จะทำให้เกิดข้อกังขาถึงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี แต่ในอีกมุมมองหนึ่งก็คือว่าผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่เหมาะสมที่สุดในการเสนอบริการวางระบบ เพราะเป็นผู้ที่รู้ถึงความจำเป็นและยังทำให้คุณภาพงานตรวจสอบขยายขอบเขตยิ่งขึ้น เพราะผู้สอบบัญชีได้เรียนรู้และมีประสบการณ์เพิ่มขึ้นในระหว่างให้คำแนะนำปรึกษาด้านการจัดการ

คณะกรรมการต่าง ๆ ในต่างประเทศไม่ว่า Treadway Commission หรือ SEC ต่างให้ความสนใจกับประเด็นดังกล่าวข้างต้น และได้ทำการศึกษาอย่างกว้างขวางในช่วงปี ค.ศ. 1970 และ 1980 ต่างได้ข้อสรุปว่าผู้สอบบัญชีไม่ขาดความเป็นอิสระถ้าให้บริการด้านที่ปรึกษาการจัดการควบคู่ไปด้วย

คณะกรรมการตรวจสอบควรทำการสอบทานกับผู้บริหารและผู้สอบบัญชีถึงค่าบริการเปรียบเทียบกับงานที่ได้รับบริการว่ามีความสมควรและสมเหตุสมผลหรือไม่ ซึ่งเป็นเครื่องบ่งชี้อีกทางหนึ่งว่าความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีได้รับการค้ำประกันจากคณะกรรมการตรวจสอบ

### 2.3.2.7 การสื่อสารกับคณะกรรมการตรวจสอบ

การติดต่อสื่อสารนี้อาจจะเป็นการสื่อสารกันเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา และอาจจะเป็นการรายงานจากผู้สอบบัญชี ฝ่ายจัดการ หรือสำนักตรวจสอบภายใน หรือร่วมกันก็ได้ ประเด็นต่าง ๆ เหล่านี้พอจะรวบรวมไว้ได้ดังนี้

1. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป คณะกรรมการตรวจสอบต้องเข้าใจว่าความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ความถูกต้องตามสมควรของงบการเงิน ความเพียงพอของการควบคุมภายใน
2. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าคณะกรรมการตรวจสอบได้รับทราบเกี่ยวกับ
  - 2.1 การเลือกหรือการเปลี่ยนนโยบายการบัญชีหรือวิธีการบันทึกบัญชี
  - 2.2 วิธีการที่ใช้บันทึกรายการพิเศษที่มีนัยสำคัญ
  - 2.3 ผลที่เกิดจากนโยบายสำคัญที่ยังไม่มีการยอมรับโดยทั่วไป
3. การประมาณการทางบัญชีและการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายจัดการ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าคณะกรรมการตรวจสอบได้รับทราบถึงกระบวนการที่ฝ่ายจัดการใช้ในการประมาณการรายการทางบัญชีที่มีทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินมีการเปลี่ยนแปลงอย่างเห็นได้ชัดเจน และพื้นฐานที่ผู้สอบบัญชีทำการสรุปถึงความสมเหตุสมผลในการประมาณการของฝ่ายจัดการ
4. การปรับปรุงรายการที่สำคัญ ผู้สอบบัญชีควรแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการปรับปรุงรายการที่สำคัญและมีผลสืบเนื่องจากการตรวจสอบ ไม่ว่าจะรายการปรับปรุงนั้นจะมีหรือไม่มีรายการบันทึกการก็ตาม
5. ข้อมูลอื่นที่ปรากฏในงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องหยิบประเด็นที่จะปรากฏในงบการเงินเพื่อแลกเปลี่ยนความเห็นกับคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการวิเคราะห์หรือความเห็นของประธานคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการวิเคราะห์หรือความเห็นของประธานคณะกรรมการบริษัทและประธานเจ้าหน้าที่บริหาร เป็นต้น
6. สิ่งที่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นแตกต่างจากฝ่ายจัดการ ผู้สอบบัญชีต้องหารือกับคณะกรรมการตรวจสอบถึงประเด็นที่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นแตกต่างจากฝ่ายจัดการ ไม่ว่าจะถ้อยคำนั้นจะเป็นที่พอใจหรือไม่ก็ตาม แต่ประเด็นที่จะส่งผลกระทบต่อรายงานการเงินนั้นต้องได้รับการหยิบยกขึ้นมาหารือกับคณะกรรมการตรวจสอบ ความเห็นที่แตกต่างกันนั้นอาจจะเกิดขึ้นในประเด็นที่สำคัญ ๆ อาทิ การใช้หลักการบัญชีที่ต่างกัน พื้นฐานที่ใช้ในการประมาณการทางบัญชี การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และถ้อยคำที่ผู้สอบบัญชีใช้ในรายงานของผู้สอบบัญชี
7. การปรึกษากับผู้สอบบัญชีอื่น คณะกรรมการตรวจสอบควรจะได้รับทราบถึงกรณีที่ฝ่ายจัดการได้ปรึกษาผู้สอบบัญชีอื่นเกี่ยวกับการตรวจสอบและการบัญชี



8. ความยากลำบากที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องรายงานแก่คณะกรรมการตรวจสอบถึงความยากลำบากในระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการติดต่อกับฝ่ายจัดการอันส่งผลกระทบต่อผลการตรวจสอบ

9. สาระสำคัญที่หารือกับฝ่ายจัดการก่อนที่จะรับแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีต่อไป ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบถึงประเด็นหรือสาระสำคัญที่หารือหรือถกกับฝ่ายจัดการก่อนเข้ามาเป็นผู้สอบบัญชีหรือได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีต่อไป ตามปกติประเด็นที่มักจะหยิบยกขึ้นมาได้แก่ บัญชีที่สำคัญ การตรวจสอบหรือประเด็นที่เกี่ยวกับการรายงานการตรวจสอบ

10. จุดอ่อนที่สำคัญในโครงสร้างการควบคุมภายใน เมื่อผู้สอบบัญชีพบเห็นจุดอ่อนที่สำคัญในโครงสร้างการควบคุมภายในขององค์กรนั้น ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบ

11. การจงใจตกแต่งงบการเงินหรือการทำผิดกฎหมายที่พบระหว่างทำการตรวจสอบเหตุการณ์เช่นนี้มีความสำคัญมาก ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบทันทีทันทีที่ทราบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่เกี่ยวข้องกับฝ่ายจัดการและหรือฝ่ายจัดการเพิกเฉยมิได้ดำเนินการแก้ไขทันทีซึ่งต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบโดยพลันเช่นกัน

12. ลักษณะของงานที่ปรึกษาและค่าใช้จ่าย ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบเพื่อรับทราบ และหากคณะกรรมการตรวจสอบต้องการทราบข้อมูลเพิ่มเติม ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอตามที่เหมาะสม คณะกรรมการตรวจสอบต้องคาดหมายว่าประเด็นต่าง ๆ ที่ AICPA กำหนดไว้นี้ต้องได้รับทราบจากผู้สอบบัญชีของบริษัท

## 2.4 การทบทวนวรรณกรรม

### 2.4.1 จำนวนของกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2542 ก) ออกประกาศเรื่อง คุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ (ฉบับที่ 1) พ.ศ. 2542 โดยได้กำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามที่ระบุไว้ในข้อ 4 ดังนี้

1. เป็นกรรมการของบริษัท
2. ได้รับแต่งตั้งจากคณะกรรมการของบริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัท และ
3. มีจำนวนไม่น้อยกว่า 3 คน

ตามแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ตลาดหลักทรัพย์จัดทำขึ้นมีดังนี้ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2542 ข: 5-6) ได้กำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

1. ประกอบด้วยกรรมการที่เป็นอิสระอย่างน้อย 3 คน โดยจำนวนสมาชิกควรขึ้นอยู่กับขนาด ขอบเขตความรับผิดชอบ และควรมีประสิทธิภาพในการดำเนินงาน โดยทั่วไปจำนวนสมาชิกจะอยู่ระหว่าง 3 - 5 คน

2. กรรมการตรวจสอบจะต้องมีความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดยสมาชิกกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางด้าน การบัญชีหรือการเงิน เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจาก ผู้เชี่ยวชาญอิสระเฉพาะด้านได้ แต่ต้องเป็นผู้ที่สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรงประเด็น และสามารถตีความและประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ

3. กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนมีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของการรายงานทางการเงิน ซึ่งจะมีผลให้การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากขึ้น เนื่องจากหน้าที่หลักของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมาย คือ สอบทานการรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพดีที่สุดใน

4. กรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานของ คณะกรรมการตรวจสอบ

5. กรรมการตรวจสอบควรได้รับการอบรมและเสริมสร้างความรู้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอในเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้น และควรได้เพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของบริษัทอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มประสิทธิผลของคณะกรรมการตรวจสอบ

#### 2.4.2 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2542 ก) ออกประกาศเรื่อง คุณสมบัติและขอบเขต การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ (ฉบับที่ 1) พ.ศ.2542 โดยได้กำหนดคุณสมบัติของ คณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

1. ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 5 ของทุนชำระแล้วของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วมหรือ บริษัทที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดยผู้ที่เกี่ยวข้องด้วย

2. เป็นกรรมการที่ไม่มีส่วนร่วมในการบริหารงานของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท รวมทั้งไม่เป็นลูกจ้าง พนักงาน หรือที่ปรึกษา ที่ได้รับเงินเดือนประจำจากบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้องหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

3. เป็นกรรมการที่ไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมทั้งในด้านการเงินและบริหารงานของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท และรวมถึงไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียในลักษณะดังกล่าวในเวลา 1 ปีก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ ยกเว้นคณะกรรมการของบริษัทได้พิจารณาอย่างรอบคอบแล้วเห็นว่าการเคยมีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียนั้นจะไม่มีผลกระทบต่อกรปฏิบัติหน้าที่และการให้ความเห็นที่เป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบ

4. เป็นกรรมการที่ไม่ใช่เป็นผู้เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

5. เป็นกรรมการที่ไม่ได้รับการแต่งตั้งเป็นตัวแทนเพื่อรักษาผลประโยชน์ของกรรมการของบริษัท ผู้ถือหุ้นรายใหญ่หรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

6. สามารถปฏิบัติหน้าที่และแสดงความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการของบริษัทได้โดยอิสระ โดยไม่ตกอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท รวมทั้งผู้เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของบุคคลดังกล่าว

#### 2.4.3 ความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544 ก: 130-131) ได้จัดทำภาคผนวกเพื่อเปรียบเทียบความหมายของคำว่า Financial Literacy ที่หน่วยงานต่าง ๆ คือ The New York Stock Exchange (NYSE) The National Association of Securities Dealers (NASD) The Blue Ribbon Committee (BRC) และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) ได้ให้ความหมายไว้ดังตารางที่ 2.1

ตารางที่ 2.1 เปรียบเทียบความหมายของความรู้ทางบัญชีหรือการเงินกับผู้เชี่ยวชาญ

หน่วยงาน/ ข้อกำหนด	คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบที่ เกี่ยวกับ ความรู้ทางบัญชีหรือ การเงิน(Financial literacy)	ความหมายของความรู้ทาง บัญชีหรือการเงิน (Financial literacy)	ความหมาย ของ ผู้เชี่ยวชาญ (Expertise)
ข้อกำหนด ของ NYSE	ต้องมีความรู้ทางบัญชีหรือการเงินและ กรรมการอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความรู้ ความชำนาญเป็นพิเศษทางด้าน บัญชีหรือเกี่ยวกับการบริหารการเงิน	คณะกรรมการบริษัทเป็น ผู้พิจารณาคุณสมบัติดังกล่าวใน เชิงธุรกิจหรืออาจกำหนด ระยะเวลาที่เหมาะสมให้ กรรมการตรวจสอบนั้นพัฒนาให้ มีคุณสมบัติดังกล่าว ภายหลัง การแต่งตั้งเป็นกรรมการ ตรวจสอบแล้ว	
ข้อกำหนด ของNASD	ต้องมีความรู้ทางบัญชีหรือการเงินและ กรรมการอย่างน้อย 1 คนต้องมี ประสบการณ์การทำงานด้านการเงิน หรือบัญชีประกาศนียบัตรด้านวิชาชีพ การบัญชี หรือมีประสบการณ์อื่น เทียบเท่าหรือมีประวัติที่มีผลต่อการ พัฒนาความรู้ความชำนาญระดับสูง ด้านการเงินประกอบด้วยประวัติการ ดำรงตำแหน่งประธานกรรมการบริหาร (Chief Executive Officer) ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินหรือ เจ้าหน้าที่อาวุโสที่รับผิดชอบในการ สอดส่องดูแลด้านการเงิน	ความสามารถในการอ่านและ เข้าใจงบการเงินขั้นพื้นฐานอัน ประกอบด้วย งบดุล งบกำไร ขาดทุนและงบกระแสเงินสดหรือ สามารถมีคุณสมบัติดังกล่าวได้ ภายในระยะเวลา ที่เหมาะสมภายหลังการแต่งตั้ง เป็นกรรมการตรวจสอบแล้ว	

ตารางที่ 2.1(ต่อ) เปรียบเทียบความหมายของความรู้ทางบัญชีหรือการเงินกับผู้เชี่ยวชาญ

หน่วยงาน/ ข้อกำหนด	คุณสมบัติของกรรมการ ตรวจสอบ ที่เกี่ยวกับความรู้ ทางบัญชีหรือการเงิน (Financial literacy)	ความหมายของความรู้ ทางบัญชีหรือการเงิน (Financial literacy)	ความหมายของ ผู้เชี่ยวชาญ (Expertise)
ข้อเสนอ แนะของ BRC	ต้องมีความรู้ทางบัญชีหรือ การเงินและกรรมการอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความรู้ความชำนาญ เป็นพิเศษทางด้านบัญชีหรือ เกี่ยวกับการบริหารการเงิน	ความสามารถในการอ่าน และเข้าใจงบการเงินชั้น พื้นฐานอันประกอบด้วยงบ ดุล งบกำไรขาดทุนและงบ กระแสเงินสดหรือสามารถมี คุณสมบัติดังกล่าวได้ภายใน ระยะเวลาที่เหมาะสม ภายหลังการแต่งตั้งเป็น กรรมการตรวจสอบแล้ว	การมีประสบการณ์ ทำงานด้านการเงินหรือ บัญชีประกาศนียบัตรด้าน วิชาชีพการบัญชีหรือมี ประสบการณ์อื่นเทียบเท่า หรือมีประวัติที่มีผลต่อ การพัฒนาความรู้ความ ชำนาญระดับสูงด้าน การเงินประกอบด้วย ประวัติการดำรงตำแหน่ง ประธานกรรมการบริหาร ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี การเงิน หรือเจ้าหน้าที่ อาวุโสอื่นที่รับผิดชอบใน การสอดส่องดูแลด้าน การเงิน

ตารางที่ 2.1(ต่อ) เปรียบเทียบความหมายของความรู้ทางบัญชีหรือการเงินกับผู้เชี่ยวชาญ

หน่วยงาน/ ข้อกำหนด	คุณสมบัติของกรรมการ ตรวจสอบ ที่เกี่ยวกับความรู้ ทางบัญชีหรือการเงิน (Financial literacy)	ความหมายของความรู้ ทางบัญชีหรือการเงิน (Financial literacy)	ความหมายของ ผู้เชี่ยวชาญ (Expertise)
แนวทาง ปฏิบัติที่ดี ของ SET	ไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็น ผู้เชี่ยวชาญทางการบัญชี หรือการเงิน แต่ต้องเป็นผู้ที่ สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรง ประเด็นและสามารถตีความและ ประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ แต่กรรมการอย่างน้อย 1 คนมี ความรู้ความเข้าใจหรือมี ประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือ การเงินและมีความรู้ต่อเรื่อง เกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการ เปลี่ยนแปลงของการรายงานทาง การเงิน		

## 2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 2.5.1 จำนวนของกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544 ก: 31) ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทยในปี พ.ศ.2543 ด้วยวิธีการส่งแบบสอบถามไปยังคณะกรรมการตรวจสอบ และกรรมการผู้จัดการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 353 บริษัท ผลการสำรวจจากฝ่ายจัดการพบว่า ณ วันที่ 30 เมษายน 2543 บริษัทจดทะเบียนเกือบทั้งหมด (ร้อยละ 93) มีคณะกรรมการตรวจสอบครบ 3 ท่าน ซึ่งเป็นไปตามที่ตลาดหลักทรัพย์กำหนด หากพิจารณาแต่ละหมวดธุรกิจพบว่า ทั้ง 3 หมวดธุรกิจยังมีบริษัทจดทะเบียนที่มีกรรมการตรวจสอบไม่ครบ 3 ท่าน ได้แก่หมวดบริการ ร้อยละ 15

หมวดการเงิน ร้อยละ 5 และหมวดอุตสาหกรรม ร้อยละ 1 ตามลำดับ อย่างไรก็ตามมีบริษัทจดทะเบียน 1 แห่งที่อยู่ในหมวดบริการมีกรรมการตรวจสอบจำนวนมากที่สุดถึง 6 ท่าน

### 2.5.2 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

Scarborough, Rama และ Raghunandan (1998: 51-62) ศึกษาเกี่ยวกับองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในของประเทศแคนาดา โดยมีแนวคิดว่าการกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ ประกอบด้วย 3 กิจกรรมหลัก คือ กิจกรรมที่ต้องเกี่ยวข้องกับฝ่ายบริหาร ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีภายนอก การศึกษาครั้งนี้เลือกศึกษากิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบภายใน 3 ประเด็น คือ

1. อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
2. จำนวนครั้งของการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
3. การสอบทานแผนงานและผลงานการตรวจสอบภายใน

คณะผู้วิจัยทำการทดสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน ของอุตสาหกรรมที่เป็นผู้ผลิตสินค้าในประเทศแคนาดาที่มียอดขายมากกว่า 50 ล้านดอลลาร์สหรัฐ ผลการวิจัยสะท้อนให้เห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระทั้งหมด(ประกอบไปด้วยกรรมการที่ไม่ได้เป็นพนักงานหรือลูกจ้างของบริษัท)มีแนวโน้มที่จะเข้าประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในบ่อยครั้ง และสอบทานแผนงานและผลงานการตรวจสอบภายใน ส่วนประเด็นด้านอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในนั้นผลการทดสอบระบุว่าไม่มีนัยสำคัญ

Collier และ Gregory (1999: 311-332) ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบกับต้นทุนของตัวแทน(agency costs) โดยใช้จำนวนครั้งของการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบต่อปี กับระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมโดยเฉลี่ยเป็นตัวแทนของกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ สำหรับตัวแปรควบคุมเรื่องต้นทุนของตัวแทนที่นำมาทดสอบมีทั้งหมด 11 ตัวแปร คือ

1. สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและกรรมการบริษัท
2. ความเสี่ยงทางการเงิน
3. ขนาดของบริษัท
4. ประเภทของผู้สอบบัญชี (สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ Big 6 กับไม่ใช่ Big 6)

5. สัดส่วนของกรรมการที่ไม่ใช่ผู้บริหารต่อกรรมการทั้งหมด
6. จำนวนสมาชิกในคณะกรรมการบริษัท
7. การควบรวมตำแหน่งของประธานบริษัทกับกรรมการผู้จัดการ และ
8. จำนวนของผู้ถือหุ้น
9. อัตราส่วนมูลค่าตามบัญชีต่อมูลค่าตลาดของเงินลงทุน
10. สัดส่วนการเจริญเติบโตของยอดขาย
11. ประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี

จากการศึกษาพบว่า ประเภทของผู้สอบบัญชีและความเสี่ยงทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ ส่วนตัวแปรเรื่องการควบรวมตำแหน่งของประธานบริษัทกับกรรมการผู้จัดการมีความสัมพันธ์เชิงลบกับกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ และพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดความเป็นอิสระหรือมีบุคคลภายในเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบจะทำให้จำนวนครั้งของการประชุมลดลง และระยะเวลาในการประชุมต่อครั้งก็ลดลงด้วย

Abbott และ Parker (2000: 47-66) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับการคัดเลือกผู้สอบบัญชี โดยให้ความสำคัญในเรื่องการคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความชำนาญในการตรวจสอบหมวดอุตสาหกรรมเดียวกับบริษัท ผลการวิจัยพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระ(ไม่มีบุคคลภายในเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบ) และมีการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 2 ครั้งต่อปีมีแนวโน้มที่จะคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความชำนาญในการตรวจสอบหมวดอุตสาหกรรมเดียวกับบริษัท

Beasley et al. (2000: 441-454) ศึกษาเกี่ยวกับการทุจริตในการรายงานทางการเงินโดยพิจารณาจากลักษณะเฉพาะตามอุตสาหกรรมและกลไกของการกำกับดูแลกิจการกลุ่มตัวอย่างคือ บริษัทที่มีการทุจริตในรายงานทางการเงินในช่วงปลาย ค.ศ. 1980-1990 ใน 3 กลุ่มอุตสาหกรรม ได้แก่ เทคโนโลยี การแพทย์ และสถาบันการเงิน โดยเน้นความสำคัญในเรื่องความแตกต่างของการกำกับดูแลกิจการระหว่างบริษัทที่มีการทุจริตกับบริษัทที่ไม่มีการทุจริต พบว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเทคโนโลยีจะมีการทุจริตด้านรายได้ ส่วนบริษัทที่อยู่ในกลุ่มสถาบันการเงินจะมีการทุจริตด้านสินทรัพย์ บริษัทที่มีการทุจริตจะมีกลไกด้านการกำกับดูแลกิจการที่อ่อนแอ โดยบริษัทในกลุ่มเทคโนโลยีและกลุ่มธุรกิจการเงินที่มีการทุจริต มีกรรมการตรวจสอบน้อยกว่าบริษัทที่ไม่มีการทุจริต รวมถึงมีคณะกรรมการตรวจสอบและกรรมการบริษัทที่เป็นอิสระน้อยกว่าบริษัทที่ไม่มีการทุจริต



Carcello และ Neal (2000: 453-467) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของ คณะกรรมการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยทำการทดสอบความสัมพันธ์ ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่มีปัญหาทางการเงิน (Financially distressed firm) กับความเป็นไปได้ที่บริษัทเหล่านั้นจะได้รับรายงานของผู้สอบบัญชีที่กล่าวถึง ประเด็นเรื่องความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง (Going-concern report) ผลการวิจัย พบว่าองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงลบกับโอกาสที่จะได้รับรายงาน แบบมีปัญหาเรื่องความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง กล่าวคือ เมื่อคณะกรรมการ ตรวจสอบของบริษัทเหล่านั้นมีสัดส่วนของกรรมการที่ไม่เป็นอิสระมาก (กรรมการที่เป็นพนักงาน ลูกจ้าง ที่ปรึกษา ของบริษัทหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับบริษัท) ทำให้โอกาสที่จะได้รับรายงาน แบบมีปัญหาเรื่องความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องจะน้อยลง เนื่องจาก คณะกรรมการตรวจสอบจะเข้าไปยับยั้งผู้สอบบัญชีไม่ให้ออกรายงานแบบมีปัญหาเรื่อง ความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ซึ่งผลสรุปที่ได้สนับสนุนหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับ ดูแลบริษัทเกี่ยวกับคุณภาพของรายงานทางการเงินและเรื่องความเป็นอิสระของคณะกรรมการ ตรวจสอบ

Abbott, Parker และ Peters (2001) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของ คณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบแสดง รายการที่มีการเปิดเผยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ผลการวิจัยพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ เป็นอิสระทั้งหมดและมีการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 4 ครั้งต่อปี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เพราะคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระ ทั้งหมดจะสนับสนุนให้ผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบอย่างครอบคลุมเท่าที่ผู้สอบบัญชีจะทำการ ตรวจสอบได้

DeZoort และ Salterio (2001: 31-47) ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากประสบการณ์ในการ กำกับดูแลกิจการ การรายงานทางการเงิน และความรู้ด้านการตรวจสอบที่มีต่อการใช้ วิจารณ์ญาณของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยการใช้กรณีศึกษาเรื่องนโยบายการบัญชี เป็นเครื่องมือเพื่อทดสอบความรู้และประสบการณ์ของคณะกรรมการตรวจสอบ ผลการศึกษา พบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์ในการเป็นกรรมการอิสระ และมีความรู้ด้าน การตรวจสอบมากกว่าจะช่วยสนับสนุนผู้สอบบัญชีในการโต้แย้งกับฝ่ายบริหาร ซึ่งตรงข้ามกับ คณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสบการณ์ดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการบริษัท หรือเป็นสมาชิก อาวุโสของฝ่ายบริหาร โดยกรรมการเหล่านี้มีแนวโน้มที่จะสนับสนุนฝ่ายบริหารมากกว่า

Raghunandan et al. (2001: 105-118) ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน โดยคณะผู้วิจัยได้กำหนดประเด็นการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ 5 ประเด็นดังนี้คือ

1. จำนวนครั้งของการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
2. ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
3. การจัดให้มีการประชุมเป็นการเฉพาะเจาะจงระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
4. การสอบทานแผนงานและผลงานการตรวจสอบภายใน
5. การสอบทานการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในของฝ่ายบริหาร

โดยตัวแปรอิสระที่สนใจศึกษาคือ องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบที่ต้องมีองค์ประกอบ 2 ประการคือ 1)กรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และ 2) มีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนมีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชีและการเงิน นอกจากนี้ยังมีตัวแปรควบคุมอื่นที่อาจมีความสัมพันธ์กับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในอีก 4 ตัวแปร คือ

1. ขนาดของบริษัท
2. ประเภทของตลาดหลักทรัพย์ที่บริษัทจดทะเบียนอยู่
3. สัดส่วนการถือหุ้นของผู้บริหารและกรรมการบริษัท
4. ความเสี่ยงทางการเงิน

โดยทำการส่งแบบสอบถามไปยังหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนจำนวน 400 บริษัทและได้รับคืนจำนวน 114 บริษัทหรือคิดเป็นร้อยละ 28.5 ผลการวิจัยสรุปว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกอบไปด้วยกรรมการตรวจสอบที่เป็นกรรมการอิสระทั้งหมด และมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน มีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชีและการเงินมีความเป็นไปได้ที่จะทำกิจกรรมดังนี้ มากกว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดความเป็นอิสระหรือคณะกรรมการตรวจสอบที่ไม่มีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชีและการเงิน

1. ใช้ระยะเวลาในการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในยาวนานขึ้น
2. จัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
3. สอบทานแผนงานและผลงานการตรวจสอบภายใน

Abbott, Parker และ Peters (2002) ศึกษาถึงคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับรายงานทางการเงินที่ผิดพลาด ตัวแปรควบคุมที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี ผลการศึกษาพบว่าความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบและการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 4 ครั้งต่อปีมีความสัมพันธ์เชิงลบกับการรายงานทางการเงินที่ผิดพลาดและพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการรายงานทางการเงินที่ผิดพลาด

Carcello และ Neal (2003: 95-117) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเมื่อออกรายงานของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ผลการวิจัยพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระสูงจะมีประสิทธิผลในการยับยั้งไม่ให้เกิดการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเมื่อได้ออกรายงานของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไป และพบว่าเมื่อกิจการได้เปลี่ยนผู้สอบบัญชีไปแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระจะมีอัตราการหมุนเวียนสูงตามไปด้วย

Goodwin (2003: 263-278) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหน้างานการตรวจสอบภายในของประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ โดยแยกองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบออกเป็น 2 ประการ คือ

1. ความเป็นอิสระ
2. การมีประสบการณ์ทางการบัญชีและการเงิน

ผู้วิจัยใช้การวิจัยเชิงสำรวจโดยการเก็บข้อมูลจากการส่งแบบสอบถามไปยังหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในของประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ทั้งสิ้น 370 ชุดได้รับคืนจำนวน 120 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 32 ผลการศึกษา (เฉพาะความเป็นอิสระ) พบว่าตัวแปรด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์กับประเด็นด้านกระบวนการ (Process) ของการตรวจสอบภายใน ดังนี้คือ

1. ความถี่ในการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
2. ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
3. การจัดประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน

Sori และ Karbhari (2006) ศึกษาผลกระทบของคณะกรรมการตรวจสอบกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี กรณีศึกษาในประเทศมาเลเซีย โดยศึกษาคณะกรรมการตรวจสอบในด้านต่างๆ 4 ประการดังนี้

1. หน้าที่ของกรรมการตรวจสอบในรายงานของคณะกรรมการตรวจสอบ
2. คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่กำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

3. คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่สอบทานค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

4. กรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีความเป็นอิสระและไม่มีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้บริหาร

ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามและการสัมภาษณ์ กลุ่มตัวอย่างคือ ผู้สอบบัญชี เจ้าหน้าที่ด้านสินเชื่อบริษัท และผู้จัดการอาวุโสของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แบบสอบถามที่ส่งไปยังผู้สอบบัญชีจำนวน 300 ชุดได้รับคืนจำนวน 93 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 31 แบบสอบถามที่ส่งไปยังเจ้าหน้าที่ด้านสินเชื่อบริษัทจำนวน 200 ชุดได้รับคืนจำนวน 87 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 44 และแบบสอบถามที่ส่งไปยังผู้จัดการอาวุโสจำนวน 300 ชุดได้รับคืนจำนวน 107 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 36 ผลการสำรวจพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่าเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีถูกปกป้องโดยคณะกรรมการตรวจสอบที่มีลักษณะ 4 ประการคือ 1) ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้กำหนดไว้ในรายงานคณะกรรมการตรวจสอบ 2) คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่กำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี 3) คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่สอบทานค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้เหมาะสมกับขอบเขตและการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และ 4) กรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีความเป็นอิสระและไม่มีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้บริหาร ซึ่งผลการวิจัยดังกล่าวสอดคล้องกับข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์ซึ่งพบว่าการปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรมของคณะกรรมการตรวจสอบจะช่วยส่งเสริมให้มีการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับฝ่ายบริหาร

### 2.5.3 ความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544 ก: 5) ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2543 ด้วยวิธีการส่งแบบสอบถามไปยังคณะกรรมการตรวจสอบ และกรรมการผู้จัดการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 353 บริษัท ผลการสำรวจพบว่า คณะกรรมการตรวจสอบเกือบ 3 ใน 4 เป็นผู้มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน ซึ่งหากพิจารณาแยกตามหมวดธุรกิจพบว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัตินี้สัดส่วนสูงที่สุดอยู่ที่หมวดการเงิน (ร้อยละ 81) รองลงมาคือ หมวดอุตสาหกรรม (ร้อยละ 71) และหมวดบริการ (ร้อยละ 65) ตามลำดับ และเมื่อพิจารณาในรายละเอียดถึงลงไปพบว่าเกือบทั้งหมด (ร้อยละ 98) ของผู้ตอบทั้ง 2 กลุ่ม ตอบว่าบริษัทมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนที่มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน โดยกว่าร้อยละ 90 ตอบเห็นด้วยกับข้อเสนอที่ว่า

“คณะกรรมการตรวจสอบควรมีอย่างน้อย 3 คน แต่ละคนต้องพออ่านและเข้าใจงบการเงินได้ตามสมควร และอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความชำนาญเป็นพิเศษทางด้านการบัญชีและการจัดการการเงิน(Expertise)ที่เกี่ยวข้อง”

สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (2546) สำรวจความคิดเห็นของกรรมการตรวจสอบจากแบบสอบถามเกี่ยวกับแนวคิดและการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย โดยส่งแบบสอบถามไปยังกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทุกท่านจำนวน 1,095 ชุดได้รับคืนมา 153 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 14 ผลการสำรวจพบว่ากรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติและประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงินคิดเป็นร้อยละ 51 ขณะที่กรรมการตรวจสอบมีประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงินอย่างเดียวคิดเป็นร้อยละ 21 และกรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติด้านบัญชีหรือการเงินอย่างเดียว คิดเป็นร้อยละ 3 นอกจากนี้กรรมการตรวจสอบมีความเห็นว่าเห็นด้วยหากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะมีการกำหนดให้กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนต้องมีความรู้หรือประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงิน โดยจากผลสำรวจพบว่าบริษัทจดทะเบียนมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน มีความรู้หรือประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงินคิดเป็นร้อยละ 98

McMullen และ Raghunandan (1996: 79-81) ศึกษาเกี่ยวกับการเสริมสร้างความมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยกล่าวสรุปเกี่ยวกับความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ(Expertise)ว่า การมีกรรมการตรวจสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) จะช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติด้านความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชี การควบคุมภายใน และการตรวจสอบ โดยผลการสำรวจพบว่าบริษัทที่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินมีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตน้อยกว่าบริษัทที่ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน ซึ่งบริษัทที่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินมีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างน้อย 1 คนเพียงร้อยละ 6 ของบริษัทที่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินทั้งหมด ในทางตรงกันข้ามบริษัทที่ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินมีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างน้อย 1 คนอยู่ถึงร้อยละ 25 ของบริษัทที่ไม่มีปัญหาเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินทั้งหมด

Raghuandan, Rama และ Scarbrough (1998: 181–194) ความรู้เกี่ยวกับการบัญชี และการตรวจสอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับระดับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน โดยทำการสำรวจความเข้าใจของหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเกี่ยวกับระดับความรู้ของ คณะกรรมการตรวจสอบมีตัวแปรที่ใช้วัดการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในของคณะกรรมการ ตรวจสอบ ดังนี้ คือ

1. อำนาจหน้าที่ในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
2. ความถี่ในการเข้าประชุมระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบ ภายใน
3. การจัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน
4. การสอบทานแผนงานและผลงานการตรวจสอบภายใน

โดยสำรวจจากหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนจำนวน 398 ชุดและ ได้รับคืน 72 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 18.09 ผลการวิจัยที่ได้ชี้ให้เห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบ ที่อนุญาตให้มีการจัดประชุมเฉพาะเจาะจงกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และสอบทานแผนงาน และผลงานการตรวจสอบภายในจะถือว่าเป็นผู้ที่มีความรู้ด้านการบัญชี และการตรวจสอบ ส่วนการที่คณะกรรมการตรวจสอบเข้าไปมีส่วนร่วมในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้ายหัวหน้าฝ่าย ตรวจสอบภายใน และประเด็นเรื่องความถี่ของการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน ไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ

Goodwin (2003: 263–278) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับ หน้าที่การตรวจสอบภายในของประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ โดยแยกองค์ประกอบของ คณะกรรมการตรวจสอบออกเป็น 2 ประการ คือ

1. ความเป็นอิสระ
2. การมีประสบการณ์ทางการบัญชีและการเงิน

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ใช้วิธีการเก็บข้อมูลจากการส่งแบบสอบถามให้แก่หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบ ภายในของประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ทั้งสิ้น 370 ชุดได้รับคืนจำนวน 120 ชุดหรือคิดเป็น ร้อยละ 32 ผลการศึกษา (เฉพาะด้านการมีประสบการณ์ทางการบัญชีและการเงิน) พบว่า ประสบการณ์ทางการบัญชีและการเงินมีความสัมพันธ์กับการที่คณะกรรมการตรวจสอบ จะสอบทานประเด็นที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน 8 ประการ คือ

1. แนวการตรวจสอบภายใน
2. แผนงบประมาณของฝ่ายตรวจสอบภายใน
3. แผนงานการทำงานร่วมกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบภายในกับผู้สอบบัญชี
4. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการจัดทำรายงานทางการเงิน
5. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการควบคุมภายใน
6. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง
7. ประเด็นที่ฝ่ายบริหารทำให้เกิดอุปสรรค หรือเข้าไปจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบภายใน
8. ประเด็นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่มีต่อสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่ายตรวจสอบภายใน

Krishnan และ Visanathan (2005) ศึกษาบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีกับการรายงานความบกพร่องของระบบการควบคุมภายใน ผลการศึกษาพบว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีจำนวนครั้งการประชุมมาก มีกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินน้อย และมีการเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชีมีแนวโน้มที่จะได้รับรายงานความบกพร่องของระบบการควบคุมภายในจากผู้สอบบัญชี และพบว่าบริษัทที่มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพขึ้นอยู่กับลักษณะเฉพาะของบริษัทซึ่งประกอบด้วย ความซับซ้อนของการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไรและอัตราการเจริญเติบโต

Sori, Hamid และ Nassir (2006) ศึกษาคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ กรณีศึกษาตลาดทุนในประเทศมาเลเซีย โดยการส่งแบบสอบถามไปยังกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศมาเลเซียทั้งสิ้น 200 ชุดได้รับคืนจำนวน 72 ชุดหรือคิดเป็นร้อยละ 36.00 ผลการศึกษาพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพประกอบด้วย 3 ประการคือ 1) กรรมการตรวจสอบมีความรู้อย่างลึกซึ้งซึ่งทางการบัญชี 2) กรรมการตรวจสอบสอบทานรายงานทางการเงิน และ 3) กรรมการตรวจสอบมีประสบการณ์ทางด้านบัญชีและการตรวจสอบจะทำให้ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระ บริษัทที่มีการบริหารที่ดีและมีระบบการควบคุมภายในที่ดี

Chen และ Zhou (2007) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ และ คณะกรรมการบริษัทกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีแอนเดอร์สัน โดยศึกษาผลกระทบทางด้านคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย 4 ประการคือ 1)จำนวนของกรรมการตรวจสอบ 2)ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ 3)กิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ 4)ความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ และ ผลกระทบทางด้านคณะกรรมการบริษัท ซึ่งประกอบด้วย 2 ประการคือ 1)จำนวนของ คณะกรรมการบริษัท และ 2)ความเป็นอิสระของคณะกรรมการบริษัท ผลการศึกษาพบว่าบริษัท ที่คณะกรรมการตรวจสอบมีความเป็นอิสระสูง คณะกรรมการตรวจสอบมีกรรมการตรวจสอบที่มี ความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินมาก และคณะกรรมการบริษัทที่มีความ เป็นอิสระสูงจะปลดผู้สอบบัญชีของสำนักงานแอนเดอร์สันก่อนที่สำนักงานแอนเดอร์สันจะ ประสบปัญหาในการตรวจสอบบัญชี และพบว่าบริษัทที่คณะกรรมการตรวจสอบมีจำนวนมาก และคณะกรรมการบริษัทที่เป็นอิสระสูงจะคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มาจากสำนักงานสอบบัญชี ขนาดใหญ่(Big 4) ภายหลังจากการปลดผู้สอบบัญชีของสำนักงานแอนเดอร์สันแล้ว



ตารางที่ 2.2 สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2544 ก)	ปัญหาและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย	บริษัทมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงินคิดเป็น ร้อยละ 98 ของผู้ตอบแบบสอบถาม และผลการสำรวจจากฝ่ายจัดการพบว่า ณ วันที่ 30 เมษายน 2543 บริษัทจดทะเบียนมีคณะกรรมการตรวจสอบครบ 3 ท่านคิดเป็นร้อยละ 93
สมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย (2546)	แนวคิดและการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย	กรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติและประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงิน คิดเป็นร้อยละ 51 และพบว่าบริษัทจดทะเบียนมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนมีความรู้หรือประสบการณ์ด้านบัญชีหรือการเงินคิดเป็นร้อยละ 98
Scarborough et al. (1998 : 51-62)	องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายในของประเทศแคนาดา	คณะกรรมการตรวจสอบที่มีกรรมการตรวจสอบเป็นอิสระทั้งหมดมีแนวโน้มที่จะทำกิจกรรมดังนี้มากกว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีกรรมการตรวจสอบมาจากบุคคลภายในบริษัท <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในบ่อยครั้ง</li> <li>2. สอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน</li> </ol>
Collier และ Gregory( 1999 : 311-332)	กิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบกับต้นทุนของตัวแทน	คณะกรรมการตรวจสอบที่มีบุคคลภายในบริษัทเข้ามาดำรงตำแหน่ง จะทำให้มีจำนวนครั้งของการประชุมลดลงและระยะเวลาในการประชุมต่อครั้งก็ลดลงด้วย
Abbott และ Parker (2000: 47-66)	ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับการคัดเลือกผู้สอบบัญชี	คณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระ(ไม่มีบุคคลภายในเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบ) และมีการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 2 ครั้งต่อปีมีแนวโน้มที่จะคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความชำนาญในการตรวจสอบหมวดอุตสาหกรรมเดียวกับบริษัท
Beasley et al. (2000 : 441-454)	การทุจริตในรายงานทางการเงิน	บริษัทที่มีการทุจริตในกลุ่มเทคโนโลยี และกลุ่มธุรกิจการเงินมีคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระน้อยกว่าบริษัทที่ไม่มีการทุจริต

ตารางที่ 2.2(ต่อ) สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
Carcello และ Neal( 2 0 0 0 : 453-467)	องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	เมื่อสัดส่วนของคณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดความเป็นอิสระเพิ่มสูงขึ้น ความเป็นไปได้ที่บริษัทจะได้รับรายงานกรณีมีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องจะอยู่ในระดับที่ต่ำเนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบเหล่านั้นจะยับยั้งผู้สอบบัญชีเพื่อไม่ให้ออกรายงานกรณีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่อง
Abbott et al. (2001)	ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี	คณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระทั้งหมดและมีการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 4 ครั้งต่อปี มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เพราะคณะกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระทั้งหมดจะสนับสนุนให้ผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบอย่างครอบคลุมเท่าที่ผู้สอบบัญชีจะทำการตรวจสอบได้
Dezoot และ Salterio (2001: 31-47)	ผลกระทบจากประสบการณ์ในการกำกับดูแลกิจการ การรายงานการเงินและความรู้ด้านการตรวจสอบที่มีต่อการใช้วิจารณ์ของคณะกรรมการตรวจสอบ	การมีประสบการณ์เป็นกรรมการอิสระ มีความรู้ด้านการตรวจสอบมากกว่า จะทำให้คณะกรรมการตรวจสอบช่วยสนับสนุนผู้สอบบัญชีในการโต้แย้งกับฝ่ายบริหาร
Raghunandan et al. (2001: 105-118)	องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน	คณะกรรมการตรวจสอบที่มีองค์ประกอบ 2 ประการคือ 1) เป็นกรรมการตรวจสอบที่เป็นอิสระทั้งหมด และ 2) มีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนมีความรู้พื้นฐานทางการบัญชีและการเงินมีแนวโน้มที่จะทำกิจกรรมดังนี้มากกว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีองค์ประกอบไม่ครบทั้ง 2 ประการ คือ <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในนานขึ้น</li> <li>2. ประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน</li> <li>3. สอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน</li> </ol>

ตารางที่ 2.2(ต่อ) สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
Abbott et al. (2002)	คุณสมบัตินของคณะกรรมการตรวจสอบกับการรายงานการเงินที่ผิดพลาด	ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบและการประชุมอย่างน้อย 4 ครั้งต่อปี มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการรายงานการเงินที่ผิดพลาด และคณะกรรมการตรวจสอบที่ขาดความรู้ความชำนาญทางการบัญชีหรือการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการรายงานทางการเงินที่ผิดพลาด
Carcello และ Neal (2003: 95-117)	คุณสมบัตินของคณะกรรมการตรวจสอบกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเมื่อมีการออกรายงานกรณีมีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going-Concern)	คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระสูง มีความเชี่ยวชาญในการกำกับดูแลองค์กรสูง และถือหุ้นเพียงเล็กน้อยจะมีประสิทธิผลในการยับยั้งการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเมื่อมีการรายงานกรณีมีปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going-concern) นอกจากนี้ยังพบว่า เมื่อบริษัทได้เปลี่ยนผู้สอบบัญชีจากกรณีดังกล่าว คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระจะมีอัตราหมุนเวียนสูงตามไปด้วย
Goodwin (2003 : 263-278)	ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับหน้าที่งานการตรวจสอบภายในของประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์	ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับกระบวนการตรวจสอบภายใน 3 ประการคือ <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ความถี่ในการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน</li> <li>2. ระยะเวลาที่ใช้ในการประชุมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน</li> <li>3. การจัดประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน</li> </ol>

ตารางที่ 2.2(ต่อ) สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
Goodwin (2003 : 263-278)	ความสัมพันธ์ระหว่าง คณะกรรมการตรวจสอบกับ หน้าที่งานการตรวจสอบ ภายใน ของ ประเทศ ออสเตรเลียและนิวซีแลนด์	<p>การมีประสบการณ์ทางการบัญชีและการเงินของ คณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับการสอบทานการ ทำงานที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน 8 ประการ คือ</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. แนวการตรวจสอบภายใน</li> <li>2. แผนงบประมาณของฝ่ายตรวจสอบภายใน</li> <li>3. แผนงานการทำงานร่วมกันระหว่างฝ่ายตรวจสอบ ภายในกับผู้สอบบัญชี</li> <li>4. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการจัดทำ รายงานทางการเงิน</li> <li>5. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการควบคุม ภายใน</li> <li>6. ผลการตรวจสอบภายใน ประเด็นด้านการปฏิบัติ ตามกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง</li> <li>7. ประเด็นที่ฝ่ายบริหารทำให้เกิดอุปสรรค หรือเข้าไป จำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานของฝ่ายตรวจสอบ ภายใน</li> <li>8. ประเด็นเกี่ยวกับการตอบสนองของฝ่ายบริหารที่มี ต่อสิ่งที่ตรวจพบ และข้อเสนอแนะของฝ่าย ตรวจสอบภายใน</li> </ol>

ตารางที่ 2.2(ต่อ) สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
Sori และ Karbhari (2006)	คณะกรรมการตรวจสอบกับความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี กรณีศึกษาในประเทศมาเลเซีย	ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่าเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีถูกปกป้องโดยคณะกรรมการตรวจสอบที่มีลักษณะ 4 ประการคือ <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้กำหนดไว้ในรายงานคณะกรรมการตรวจสอบ</li> <li>2. คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่กำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี</li> <li>3. คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่สอบทานค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้เหมาะสมกับขอบเขตและการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี</li> <li>4. กรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มีความเป็นอิสระและไม่มีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้บริหาร</li> </ol> และจากการสัมภาษณ์พบว่า การปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรมของคณะกรรมการตรวจสอบจะช่วยส่งเสริมให้มีการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับฝ่ายบริหาร
Mcmullen และ Raghunandan (1996 : 79-81)	การเสริมสร้างความมีประสิทธิผลของคณะกรรมการตรวจสอบ	บริษัทที่มีปัญหาในการจัดทำรายงานทางการเงินมีแนวโน้มที่จะมีกรรมการตรวจสอบที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตน้อยกว่าบริษัทที่ไม่มีปัญหาในการจัดทำรายงานทางการเงิน
Raghunandan et al. (1998 :181-194)	ระดับความรู้ทางด้านการบัญชีและการตรวจสอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับการมีส่วนร่วมในการตรวจสอบภายใน	คณะกรรมการตรวจสอบที่จัดให้มีการประชุมเป็นการส่วนตัวกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในและสอบทานแผนงานและผลการตรวจสอบภายใน จะได้รับการยอมรับว่าเป็นผู้มีความรู้เกี่ยวกับประเด็นด้านการบัญชีและการตรวจสอบ

ตารางที่ 2.2(ต่อ) สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบ

ผู้วิจัย	หัวข้อการวิจัย	ผลการวิจัย
Krishnan และ Visanathan (2005)	บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีกับการรายงานความบกพร่องของระบบการควบคุมภายใน	คณะกรรมการตรวจสอบที่มีจำนวนครั้งการประชุมมาก มีกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินน้อย และมีการเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชี มีแนวโน้มที่จะได้รับรายงานความบกพร่องของระบบการควบคุมภายในจากผู้สอบบัญชี
Sori et al. (2006)	คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพกรณีศึกษาตลาดทุนในประเทศไทย	ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพประกอบด้วย 3 ประการคือ <ol style="list-style-type: none"> <li>1. กรรมการตรวจสอบมีความรู้อย่างลึกซึ้งทางการบัญชี</li> <li>2. กรรมการตรวจสอบสอบทานรายงานทางการเงิน</li> <li>3. กรรมการตรวจสอบมีประสบการณ์ทางด้านการบัญชีและการตรวจสอบ</li> </ol> จะทำให้ผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระ บริษัทมีการบริหารที่ดี และมีระบบการควบคุมภายในที่ดี
Chen และ Zhou (2007)	ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบและคณะกรรมการบริษัทกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีแอนเดอร์สัน	บริษัทที่คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระสูง คณะกรรมการตรวจสอบมีกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญเป็นพิเศษทางการบัญชีหรือการเงินมาก และคณะกรรมการบริษัทที่มีความเป็นอิสระสูงจะปลดผู้สอบบัญชีของสำนักงานแอนเดอร์สันก่อนที่สำนักงานแอนเดอร์สันจะประสบปัญหาในการตรวจสอบบัญชี และพบว่าบริษัทที่คณะกรรมการตรวจสอบมีจำนวนมาก และคณะกรรมการบริษัทที่เป็นอิสระสูงจะคัดเลือกผู้สอบบัญชีที่มาจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่(Big 4) ภายหลังจากปลดผู้สอบบัญชีของสำนักงานแอนเดอร์สันแล้ว