



ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มี
ต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
**The Effects of Audit Planning Comprehension and Audit Quality on Audit
Survival of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand**

ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง
Tidarat Yongyosying

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
บัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of
Master of Accountancy
Prince of Songkla University**

2560

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มี
ต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
**The Effects of Audit Planning Comprehension and Audit Quality on Audit
Survival of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand**

ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง
Tidarat Yongyosying

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
บัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of
Master of Accountancy
Prince of Songkla University**

2560

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบ
บัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ในประเทศไทย
ผู้เขียน นางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง
สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....

.....ประธานกรรมการ

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

(ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ

(ดร.กุลวดี ลิ้มอุสัน โน)

.....กรรมการ

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยฉบับนี้
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....

(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ.....

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

ลงชื่อ.....

(นางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อนและ
ไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ.....

(นางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง)

นักศึกษา

ชื่อเรื่อง	ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
ผู้วิจัย	นางสาวธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2559

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยและผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,327 คน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. 2559: เว็บไซต์) กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 372 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 42 - 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ใช้สถิติพื้นฐาน ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน คือ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

จากการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานด้านผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี รองลงมาคือ ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี และด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี ตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของนารัตน์

พลอยพุ่มและคณะ (ฉบับพิเศษ) ทำการศึกษาผลกระทบของความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก และความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับน้อย

2. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของอัมรา เพ็ชรบุชา ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่าปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีคือ การควบคุมภายใน หลักฐานการสอบบัญชี การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี การวางแผนตรวจสอบบัญชีอยู่ในระดับที่มีนัยสำคัญทางสถิติ เนื่องจากปัจจัยเหล่านี้เป็นตัวแปรทำให้การปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพหรือขาดประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การสอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของปรารณา และคณะ (2558) ได้ทำการศึกษาผลกระทบการวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการทำงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน พบว่า การวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพของสอบบัญชี เนื่องจากการวางแผนปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีจะต้องมีการกำหนดเป้าหมาย ภาระหน้าที่ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชีให้ประสบความสำเร็จ ตามระเบียบแบบแผนที่กำหนดไว้ โดยคำนึงถึงคุณภาพและผลผลิตของงานที่ได้คุณภาพในระดับสูงและมีความน่าเชื่อถือ

4. คุณภาพในการสอบบัญชีมีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของซิลปะพร ศรีจันเพชร (2540) กล่าวว่า การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีต้องเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในการสอบบัญชี เพื่อให้การสอบบัญชีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาครั้งนี้ การวิจัยครั้งนี้สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางสำหรับการสอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ในการพัฒนาปรับปรุง และเสริมสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เพื่อส่งผลกระทบต่อคุณภาพและความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้มีประสิทธิผลสูงสุด

Thesis Title	The Effects of Audit Planning Comprehension and Audit Quality on Audit Survival of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand
Author	Miss Tidarat Yongyosying
Major Program	Master of Accountancy
Academic Year	2016

ABSTRACT

This study aims to study the relationship of coverage in audit planning on the sustainability of auditors in Thailand and the quality of audit on sustainability. Auditor's account in Thailand and the impact of audit planning coverage. Quality of audit on sustainability of auditors in Thailand

The populations used in the research were 12,327 certified public accountants in Thailand (Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage). 2559: Websites). The samples used in the research were: Krejcie and Morgan tables (Boon Chom Si clean. 2002: 42-43) and stratified random sampling. Basic statistics. Percentage, Mean, and Standard Deviation The statistics used in hypothesis testing are multiple-correlation analysis and multiple regression analysis.

Based on the study. Impact of coverage on auditing planning. Quality audit On the sustainability of the auditor's audit in Thailand The results are as follows.

1. Levels of opinion on the management capacity of certified public accountants in Thailand When considering each aspect, it was found that the level of opinion about the management capacity of the certified public accountant in Thailand. The highest level of opinion score was The sustainability of the audit was followed by the quality of the audit. And the coverage in the audit planning respectively, which corresponds to the research of Narari. Bhumibol and his team (Special Edition) studied the impact of the risk of auditing on the quality of auditing in Thailand. The opinions on the quality of auditing were at a high level. And the risk of performing the audit profession as a whole was low.

2. The coverage of auditing planning affects the reliability of auditing. At the 0.05 level of significance, which is in line with the research of Amarnthayucha, the factors influencing the auditor's performance in the Bangkok Metropolitan area were studied. The factors

that affect the audit work are: Internal control Proof of audit Sample selection in auditing The audit planning was statistically significant. Due to these factors, the performance of auditing is inefficient or ineffective. This is important to make the audit process more reliable and effective.

3. The coverage of auditing planning affects the quality of auditing. At the 0.05 level of significance, it was found that the effect of good accounting work planning on the quality of work of accounting firm in the eastern region was studied at the level of 0.05. Over the top, the planning of good accounting practice. Have a positive relationship and impact on the quality of the audit. Due to good accounting planning, it must be targeted. Successful accounting duties According to the map regulations. Taking into account the quality and productivity of high-quality and reliable work.

4. The quality of the audit had a statistically significant effect at the 0.05 level, which was in line with the concept of the art. Pornri Sri Chanpetch (1997) states that the auditor's performance must be relevant. With inevitable risk Auditors must give priority to the auditing. To provide quality auditing More credibility and efficiency.

The benefits of this study. This research can be used as a guideline for the CPA in the country. To improve And enhance understanding of the performance of the auditor To affect the quality and credibility of the auditors for maximum effectiveness.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์เล่มนี้ สำเร็จได้ด้วยความอนุเคราะห์จากบุคคลหลายท่าน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ดร.อุษาพร พลภูงา ซึ่งได้กรุณาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์และสละเวลาให้คำปรึกษา คำแนะนำ ตลอดจนแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงด้วยดี ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงของท่าน ไว้ ณ ที่นี้

ขอกราบขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และ ดร.กมลวดี ลีมอัสัน โน กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาตรวจทานและให้คำชี้แนะอันเป็นประโยชน์ในการแก้ไขวิทยานิพนธ์เล่มนี้ให้สมบูรณ์มากขึ้น อีกทั้งขอกราบพระคุณอาจารย์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ และอาจารย์มานพ ทองไทย อาจารย์หลักสูตรบริหารธุรกิจบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏยะลา ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ตั้งแต่การศึกษาขั้นต้นมาจนถึงปัจจุบัน

ผู้วิจัยขอขอบคุณครอบครัวที่คอยส่งเสริมและสนับสนุนทางการเรียนมาโดยตลอดและเป็นกำลังใจที่สำคัญจนสำเร็จการศึกษา

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยหวังว่างานวิจัยชิ้นนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจทั่วไป หากมีข้อผิดพลาดประการใด ขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	(5)
ABSTRACT	(7)
กิตติกรรมประกาศ	(8)
สารบัญ	(10)
สารบัญตาราง	(12)
บทที่ 1 บทนำ	
ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
คำถามวิจัย	4
วัตถุประสงค์ของการวิจัย	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
ขอบเขตการศึกษา	4
นิยามคำศัพท์	5
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
แนวคิดเกี่ยวกับความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	7
แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี	10
ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชี	19
ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	21
ทฤษฎีการเรียนรู้	22
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	23
กรอบแนวคิดในงานวิจัย	29
บทที่ 3 ระเบียบวิธีการวิจัย	
สมมติฐานและสมการที่เกี่ยวข้อง	30
ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และวิธีการสุ่มตัวอย่าง	34
เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล	36
วิธีการเก็บข้อมูล	37
วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	37

สารบัญ(ต่อ)

หน้า

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	38
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	40
ผลวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถทางการบริหารงาน ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	41
ผลการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความครอบคลุมในการ วางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืน ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	47
บทที่ 5 สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	
สรุป	55
อภิปรายผล	56
ข้อเสนอแนะ	58
บรรณานุกรม	60
ภาคผนวก	
ภาคผนวก ก แบบสอบถามเพื่อการวิจัย	65
ประวัติผู้เขียน	73

สารบัญญัตินำ

ตารางที่	หน้า
4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี	40
4.2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมทุกด้าน	41
4.3 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	42
4.4 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี	44
4.5 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี	45
4.6 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี	48
4.7 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี	48
4.8 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี	49
4.9 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี	50
4.10 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี	51
4.11 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี	52
4.12 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี	53
4.13 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม และตัวแปรความครอบคลุมใน	

การวางแผนการสอบบัญชีเป็นตัวแปรแทรกซ้อน

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในอดีตธุรกิจการค้าส่วนใหญ่มีขนาดเล็กประกอบกิจการเจ้าของคนเดียวและจัดทำบัญชีโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบันทึกรายการค้าของกิจการธุรกิจเท่านั้นเมื่อความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจมากขึ้นระบบผลิตที่ใช้เทคโนโลยีกระบวนการผลิตขั้นสูงและการตลาดที่มีการแข่งขันสูงขึ้นทำให้กิจการมีการปรับเปลี่ยนสภาพเป็นธุรกิจขนาดใหญ่ขึ้นซึ่งมีผู้ลงทุนจำนวนมากขึ้นและหลากหลาย (ศิลปพร, 2552 : 1-4) ดังนั้นเมื่อสภาพแวดล้อมทางธุรกิจเจริญเติบโตไปอย่างรวดเร็วส่งผลให้ต้องมีการพึ่งพาอาศัยถึงข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือเพื่อเป็นประโยชน์ต่อสาธารณะชนต่อการตัดสินใจธุรกิจจึงจำเป็นต้องมีการจัดทำงบการเงินเพื่อแสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริงของการประกอบธุรกิจซึ่งการที่จะบอกได้ว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นของกิจการมีความถูกต้องน่าเชื่อถือมากน้อยเพียงใดนั้นจะต้องมีการตรวจสอบข้อมูลเพื่อยืนยันความมีสาระสำคัญของงบการเงินที่จะเสนอต่อสาธารณะชนนั้นก็คือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เป็นผู้มีหน้าที่ในการสอบทานงบการเงินของกิจการต่างๆ

รายงานทางการเงินถือเป็นรายงานที่ที่มีความสำคัญอย่างมากเนื่องจากเป็นข้อมูลสำคัญที่ให้ประโยชน์กับผู้ใช้งบการเงินประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น ผู้ลงทุน ใช้รายงานทางการเงินประกอบการตัดสินใจจะลงทุนในกิจการ เจ้าหนี้ ใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจให้สินเชื่อแก่ผู้ขอสินเชื่อ ฯลฯ สิ่งสำคัญที่จะช่วยให้การตัดสินใจไม่เกิดความผิดพลาด คือ คุณภาพของรายงานทางการเงิน การตรวจสอบคุณภาพงานสอบบัญชีและการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชีนับเป็นประเด็นที่สำคัญที่ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญ เนื่องจากจะเป็นสิ่งที่สะท้อนถึงความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี และยังช่วยให้รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น ดังนั้นผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญในการควบคุมให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีคุณภาพ และความน่าเชื่อถือของงบการเงินก็จะมีเพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลไปยังความน่าเชื่อถือในตัวของผู้สอบบัญชี (นริษา ทองมณี . 2556)

งานสอบบัญชี คือ การตรวจสอบสมุดบัญชี เป็นการตรวจสอบงบการเงิน กระบวนการรวบรวมข้อมูลทางบัญชี การรายงานทางการเงิน การตรวจสอบหมายเหตุประกอบงบการเงิน การตรวจสอบหลักฐานการตรวจสอบฐานะทางการเงินของกิจการ และกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามแนวทางที่วิชาชีพบัญชีกำหนด

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPA) เป็นผู้ประกอบวิชาชีพในการให้บริการด้านบัญชีที่ต้องอาศัยความรู้และความชำนาญในการปฏิบัติงาน โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีความรับผิดชอบและภาระผูกพันกับผู้ที่มารับบริการรวมถึงการมีคุณสมบัติขั้นต้นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพคือการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานมรรยาทแห่งวิชาชีพอันเป็นสิ่งกำกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับนายจ้างลูกจ้างเพื่อนร่วมวิชาชีพและประชาชนทั่วไป(สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. 2542 : 5) จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีของประเทศไทยมีชื่อเรียกว่ามรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นข้อกำหนดความประพฤติหรือวิธีปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคนต้องยึดถือเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพและเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์แก่ลูกค้าและสาธารณชนที่จะก่อให้เกิดความเชื่อถ้อยอมรับและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. 2542 : 8) ดังนั้นบทบาทและหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงเป็นบทบาทที่สำคัญต่อการดำเนินงานทางธุรกิจที่ส่งผลต่อความสำเร็จและการเจริญเติบโตของเศรษฐกิจสังคมและประเทศชาติต่อไป (พยอมสิงห์เสนห์. 2544 : 3-4)ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตบุคคลทั่วไปอาจเรียกว่าผู้สอบบัญชี (Auditors) เพราะเป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชีเนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผลกระทบต่อสาธารณชน(นิพนธ์,2552 1-4) ในการตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีโดยคำนึงถึงความเป็นอิสระความเที่ยงธรรมความซื่อสัตย์และสิ่งสำคัญที่สุดคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานอย่างเพียงพอดังนั้นการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการดำเนินธุรกิจและเมื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตรวจสอบงบการเงินเสร็จสิ้นแล้วจะต้องจัดทำรายงานการสอบบัญชีเพื่อนำเสนอที่ประชุมประจำปีเพื่อให้มั่นใจงานตรวจสอบงบการเงินทั้งหมดมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปนอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ในการสอบทานงานสอบบัญชีรับรองการสอบบัญชีรับรองเอกสารหรือแสดงความเห็น ในฐานะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตดังนั้นการสอบทานงบการเงินจึงเป็นส่วนสำคัญของอาชีพผู้สอบบัญชีที่ได้รับอนุญาต

การวางแผนการสอบบัญชีถือเป็นขั้นตอนสำคัญในงานของผู้สอบบัญชีที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสมเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผลซึ่งขั้นตอนของการวางแผนการสอบบัญชีประกอบด้วย การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวม และการจัดทำแนวการสอบบัญชี ทั้งนี้เมื่อผู้สอบบัญชีประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีแล้วจะระบุผลการ

ประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมไว้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมแล้วนำผลการประเมินความเสี่ยงดังกล่าวมากำหนดวิธีการตรวจสอบเพื่อที่จะลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับต่ำพอที่ผู้สอบบัญชีจะยอมรับได้นอกจากนี้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมจะบันทึกข้อมูลสำคัญอื่นๆที่เป็นประโยชน์ในการตรวจสอบได้แก่ขอบเขตงานของผู้สอบบัญชีข้อมูลของธุรกิจระบบบัญชีและการควบคุมภายในการประเมินความเสี่ยงระดับยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการระดับความมีสาระสำคัญนโยบายการบัญชีกำหนดการตรวจสอบและผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบโดยหลังจากผู้สอบบัญชีจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมแล้วขั้นตอนสุดท้ายของการวางแผนการสอบบัญชีคือการจัดทำแนวการสอบบัญชีเพื่อวางแผนและกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องในรายละเอียดก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. 2550 : 1) การวางแผนการตรวจที่คิดตั้งแต่แรกจะช่วยให้ได้ผลการตรวจที่ตรงตามวัตถุประสงค์เป็นประโยชน์และเป็นที่ยอมรับในที่สุดถ้าการเริ่มต้นที่ดีทำให้งานสำเร็จไปแล้วครั้งหนึ่งเริ่มจากการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตงานที่จะตรวจซึ่งควรมาจากผลการประเมินความเสี่ยงและโอกาสในการแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุประโยชน์ของกิจการ (อุษณภักดิ์มนตรี. 2550 : 34)

สภาวิชาชีพบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 300 การวางแผนการสอบบัญชีได้ให้ความหมายว่าการวางแผนการสอบบัญชี (Planning) หมายถึงการพัฒนากลยุทธ์ทั่วไป (Developing a General Strategy) และวิธีการโดยละเอียด (Detailed Approach) สำหรับลักษณะระยะเวลาและขอบเขตของการตรวจสอบที่คาดไว้ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนการปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพ (Efficient) และทันต่อเหตุการณ์ (Timely)

การวางแผนในการสอบบัญชีมีความสำคัญมากและจะส่งผลทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีสูงขึ้นทำให้ตัวผู้สอบบัญชีเองมีงานให้ตรวจสอบตลอด ซึ่งคือความยั่งยืนในสายงานวิชาชีพการสอบบัญชี

จากการศึกษาข้อมูลพบว่า ในปัจจุบันมาตรฐานการสอบบัญชีมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาและจำนวนผู้สอบบัญชีมีเพิ่มมากขึ้นทุกๆปี จึงทำให้ผู้สอบบัญชีรายใหม่จะต้องมีการปรับตัวและเตรียมความพร้อมอยู่เสมอในทุกๆด้าน เนื่องจากความก้าวหน้าทางด้านการสอบบัญชีเกิดขึ้นอย่างรวดเร็วที่เปลี่ยนแปลงไปตามสถานการณ์ จึงนำมาเป็นปัญหาวิจัยในครั้งเพื่อจะศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1.2 คำถามวิจัย

1. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์หรือไม่อย่างไรต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. คุณภาพในการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์หรือไม่อย่างไรต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลกระทบหรือไม่อย่างไรต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีเมื่อมีคุณภาพในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรคั่นกลาง

1.3 วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. เพื่อศึกษาผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ (เชิงปฏิบัติ)

1. เพื่อเป็นข้อมูลในการวิเคราะห์ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการวางแผนคุณภาพในการสอบบัญชีไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาความยั่งยืนในการสอบให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

3. เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถกำหนดศักยภาพของความยั่งยืนในการสอบในการสอบบัญชีให้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้

1.5 ขอบเขตการวิจัย

การวิจัยนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีขอบเขตการดำเนินงานวิจัยได้ดังนี้

1.5.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การศึกษาครั้งนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจากแบบสอบถาม

1.5.2 ขอบเขตด้านประชากร

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจำนวน 12,327 คน(สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. 2559)

1.5.3 ขอบเขตด้านเวลา

ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล วันที่ 1 กันยายน 2559 – 31 ตุลาคม 2559

1.6 นิยามศัพท์

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants: CPA) เป็นผู้ประกอบวิชาชีพในการให้บริการด้านบัญชีที่ต้องอาศัยความรู้และความชำนาญในการปฏิบัติงาน โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีความรับผิดชอบและภาระผูกพันกับผู้ที่มารับบริการรวมถึงการมีคุณสมบัติขั้นต้นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพคือการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานมรรยาทแห่งวิชาชีพอันเป็นสิ่งกำกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับนายจ้างลูกจ้างเพื่อนร่วมวิชาชีพและประชาชนทั่วไป(สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. 2542: 5)

ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี (Audit Planning Comprehension) การวางแผนในการสอบบัญชี (Audit Planning) หมายถึง การพัฒนากลยุทธ์ทั่วไป และวิธีการโดยละเอียดสำหรับลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตการตรวจสอบที่คาดไว้ นั่นคือ การวางแผนงานสอบบัญชี การกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน วิธีการ และเวลาที่จะใช้ในการตรวจสอบเพื่อรวบรวมหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสม ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลการวางแผนการตรวจที่ดียิ่งจะช่วยให้ได้ผลการตรวจที่ตรงตามวัตถุประสงค์เป็นประโยชน์และเป็นที่ยอมรับในที่สุดถ้าการเริ่มต้นที่ดีทำให้งานสำเร็จไปแล้วครั้งหนึ่งเริ่มจากการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตงานที่จะตรวจซึ่งควรมาจากผลการประเมินความเสี่ยงและโอกาสในการแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุประโยชน์ของกิจการ(อุษณาภัทรมนตรี,2550: 34)

คุณภาพในการสอบบัญชี หมายถึง การแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ในการสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (ปัทสรา ช่างสาร และคณะ 2556 ปีที่ 5 วารสารการบัญชีและการจัดการ ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 56)ประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง (Accuracy, ด้านความเที่ยงธรรม (Objectivity),ด้านความชัดเจน (Clearness), ด้านความกะทัดรัด (Conciseness),ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creativity),ด้านความสมบูรณ์ (Completion)และด้านความทันกาล (Timeliness)

ความยั่งยืนในการสอบบัญชี หมายถึง งานที่ให้ความเชื่อมั่นหมายถึงงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพต้องแสดงข้อสรุปซึ่งออกแบบไว้เพื่อเพิ่มระดับของความเชื่อมั่นของผู้ใช้ข้อมูลซึ่งนอกเหนือไปจากผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในเรื่องเกี่ยวกับผลของการประเมินหรือการวัดผลของงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติเมื่อเทียบกับหลักเกณฑ์ ผลของการประเมินหรือการวัดผลของงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติคือข้อมูลซึ่งได้มาจากการนำหลักเกณฑ์มาใช้กับงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติตัวอย่างเช่นการรับรู้การวัดมูลค่าการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน (ผลลัพธ์) เป็นผลที่ได้จากการนำแม่บทการรายงานทางการเงินสำหรับการรับรู้การวัดผลการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเช่นมาตรฐานรายงานทางการเงิน (หลักเกณฑ์) มาใช้กับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ (งานที่ผู้ประกอบวิชาชีพได้ปฏิบัติ) (สืบค้นจากสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพ การสอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยได้มีการค้นคว้าและรวบรวมแนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องที่นำมาใช้ในการศึกษาผลงานวิจัย ดังต่อไปนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี
- 2.3 ความหมายเกี่ยวกับกรสอบบัญชี
- 2.4 ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 2.5 ทฤษฎีการเรียนรู้
- 2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.7 กรอบแนวคิดในงานวิจัย

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2550 : 1) การวางแผนการสอบบัญชีถือเป็นขั้นตอนสำคัญในงานของผู้สอบบัญชีที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสมเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผลซึ่งขั้นตอนของการวางแผนการสอบบัญชีประกอบด้วยการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีการจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมและการจัดทำแนวการสอบบัญชี ทั้งนี้เมื่อผู้สอบบัญชีประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีแล้วจะระบุผลการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมไว้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมแล้วนำผลการประเมินความเสี่ยงดังกล่าวมากำหนดวิธีการตรวจสอบเพื่อที่จะลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับต่ำพอที่ผู้สอบบัญชีจะยอมรับได้นอกจากนี้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมจะบันทึกข้อมูลสำคัญอื่นๆที่เป็นประโยชน์ในการตรวจสอบได้แก่ขอบเขตงานของผู้สอบบัญชีข้อมูลของธุรกิจระบบบัญชีและการควบคุมภายในการประเมินความเสี่ยงระดับยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการระดับความมีสาระสำคัญนโยบายการบัญชี

กำหนดการตรวจสอบและผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยหลังจากผู้สอบบัญชีจัดทำแผนการสอบบัญชี โดยรวมแล้วขั้นตอนสุดท้ายของการวางแผนการสอบบัญชีคือการจัดทำแนวการสอบบัญชีเพื่อวางแผนและกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องในรายละเอียดก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป

อุษณาภรณ์มนตรี (2550: 34) การวางแผนการตรวจที่ดีตั้งแต่แรกจะช่วยให้ได้ผลการตรวจที่ตรงตามวัตถุประสงค์เป็นประโยชน์และเป็นที่ยอมรับในที่สุดถ้าการเริ่มต้นที่ดีทำให้งานสำเร็จไปแล้วครั้งหนึ่งเริ่มจากการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตงานที่จะตรวจซึ่งควรมาจากผลการประเมินความเสี่ยงและโอกาสในการแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุประโยชน์ของกิจการ

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2550 : 1) ในการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์โดยนายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยใช้วิจรรณญาณในการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional Skepticism) ต่อข้อมูลของสหกรณ์โดยคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมที่อาจมีอยู่ซึ่งเป็นเหตุให้ข้อมูลในงบการเงินขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและผู้สอบบัญชีสามารถให้ความเชื่อมั่นต่อผู้ใช้บริการได้อย่างมีเหตุผล (Reasonable Assurance) เนื่องจากการตรวจสอบมีข้อจำกัดเช่นการใช้วิธีการทดสอบรายการโดยปกติผู้สอบบัญชีทดสอบรายการบัญชีเพียงบางส่วนโดยการเลือกตัวอย่างซึ่งหากผู้สอบบัญชีเลือกตัวอย่างที่เหมาะสมจะทำให้เกิดประสิทธิภาพในการตรวจสอบและลดความเสี่ยงได้

บุญช่วงศรีธรรมาภรณ์ (2554) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านทักษะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัดด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญ การสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องและด้าน ความเที่ยงธรรมแตกต่างกันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์การสอบบัญชีแตกต่างกันมี ความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบ บัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความ ชัดเจนด้านความกะทัดรัดด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกันผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตที่มีการให้บริการที่นอกเหนือการสอบบัญชีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความ เชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีด้านความ กะทัดรัดแตกต่างกันและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีงานวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปีแตกต่าง กันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมด้านทักษะทางวิชาชีพด้าน ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบ บัญชีโดยรวมด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกันและจาก การวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า

1. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านทักษะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้าน ความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล
2. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีมี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความเที่ยงธรรมด้าน ความกะทัดรัดด้านความคิดสร้างสรรค์และด้านความทันกาล
3. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีมี ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความ เที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัดและด้านความคิดสร้างสรรค์
4. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นมีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความชัดเจนและด้านความทันกาลดังนั้นความ เชี่ยวชาญการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้าง

ความเชี่ยวชาญเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชีและเป็นประโยชน์ให้สามารถดำเนินงานไปสู่เป้าหมายและบรรลุวัตถุประสงค์และต้องอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพในการสอบบัญชีในทุกๆด้านเพื่อให้งบการเงินสามารถสะท้อนถึงคุณภาพของรายงานการสอบบัญชีต่อไป

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี

มงคลรัตน์ สายเย็น (2555) ได้ศึกษาผลกระทบของการวางแผนการสอบเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ผลการวิจัยพบว่า 1) การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการกำหนดภารกิจและด้านการวัดผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบบวกกับผลการปฏิบัติงาน 2) การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการประเมินระดับสาระสำคัญด้านการกำหนดภารกิจและด้านการวัดผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานด้านการบรรลุเป้าหมาย 3) การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการประเมินระดับสาระสำคัญด้านการกำหนดภารกิจและด้านการวัดผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ 4) การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการกำหนดภารกิจและด้านการวัดผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานด้านความทันเวลาและผลลัพธ์และ 5) การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ด้านการกำหนดภารกิจและด้านการวัดผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานด้านความทันเวลาและผลลัพธ์

พวงพะยอม วนาพัฒนสิน (2554) การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) การปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงานการประเมินแสดงให้เห็นคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

บุญช่วง ศรีชรรายภูรี (2554) คุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึงคุณภาพของรายงานผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ จากหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสมภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่มีความถูกต้องครบถ้วนในสาระสำคัญเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ปัทมรา ช่างสารและคณะ (2556: 5) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบ บัญชีไว้ว่า คือ การแสดงความคิดเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มี ประสิทธิภาพ ในการสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญเพื่อ เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ประกอบด้วย 1.)ด้านความถูกต้อง 2.)ด้านความ เที่ยงธรรม 3.)ด้านความชัดเจน 4.)ด้านความกะทัดรัด 5.)ด้านความสร้างสรรค์ 6.)ด้านความสมบูรณ์ 7.)ด้านความทันกาล

จุฑารัตน์ คุณทุม และคณะ (2556 : 5) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบ บัญชีไว้ว่า คือ เป็นผลสะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ สามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล แสดงออกซึ่ง คุณภาพการสอบบัญชี ทั้งนี้หากงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ทำการตรวจสอบมี ข้อผิดพลาดจะสื่อสารได้ว่างานสอบบัญชีนั้นมีคุณภาพต่ำ ซึ่งหมายความว่ามีความผิดพลาดในการ ปฏิบัติงานสอบบัญชี ทำให้เกิดข้อผิดพลาดในรายงานทางการเงินนั้น ซึ่งอาจใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการ วัดคุณภาพของงานสอบบัญชีได้

ดุจกมล นาคารย์ (2557) ได้ศึกษาวิจัยผลกระทบของการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่าง ต่อเนื่องที่มีต่อคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง โดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านการเรียนรู้ด้วยตนเองด้านการเรียนรู้จากการ สะสมประสบการณ์ด้านการเรียนรู้จากผู้อื่นและด้านการเรียนรู้ด้วยการหาและการสังเกตและผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวมและ เป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จด้านการปฏิบัติงานตาม มาตรฐานและด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีระดับการศึกษา แตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องโดยรวมด้านการ เรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์และด้านการเรียนรู้ด้วยการหาและการสังเกตแตกต่างกันและ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการปฏิบัติงาน การสอบบัญชีโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จและด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่ เกี่ยวข้องแตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า 1) การเรียนรู้ใน

วิชาชีพอย่างต่อเนื่องด้านการเรียนรู้ด้วยตนเองมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐานและด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง 2) การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องด้านการเรียนรู้ จากการสะสมประสบการณ์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวมด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จและด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐานและ3) การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องด้านการเรียนรู้จากผู้อื่นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องด้านการเรียนรู้ด้วยตนเองด้านการเรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์และด้านการเรียนรู้จากผู้อื่นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถประยุกต์ผลการวิจัยนี้โดยให้ความสำคัญต่อการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มพูนความรู้ความสามารถของตนเองให้มากยิ่งขึ้นเช่นการเข้าร่วมอบรมสัมมนาการแลกเปลี่ยนความรู้ระหว่างผู้สอบบัญชีด้วยกันส่งผลให้ผลการปฏิบัติงานที่ได้มีคุณภาพบรรลุเป้าหมายและตรงตามมาตรฐานรวมทั้งสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีให้สามารถปฏิบัติงานการสอบบัญชีให้มีคุณภาพและประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นต่อไป

กมลทิพย์ ศรีประไหม และคณะ (2558 : 7) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ เป็นคุณลักษณะของรายงานการสอบบัญชีประการหนึ่ง โดยที่ผู้สอบบัญชีใช้ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีอย่างเต็มที่ แสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีอย่างเป็นอิสระไม่ละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจที่ส่งผลกระทบต่องบการเงินรายงาน การสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ เพื่อสร้างความมั่นใจเกิดความถูกต้อง และครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน คุณภาพการสอบบัญชีสามารถวัดได้ จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี โดยการนำเอาแนวคิด และข้อกำหนดตามมาตรฐานการตรวจสอบมาช่วยในการวัดคุณภาพของการสอบบัญชี

ปรีดา หาญพยัคฆ์ (2555) ศึกษาผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรับผิดชอบทางการสอบ

บัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ด้านความรับผิดชอบตามกฎหมายด้านความรับผิดชอบในรายงานการสอบบัญชีและด้านความรับผิดชอบตามหลักการวิชาชีพและผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลและอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ด้านความชัดเจนและด้านความสร้างสรรค์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีอายุแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรมแตกต่างกันและจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า

1. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีด้านความรับผิดชอบตามกฎหมายมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล

2. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีด้านความรับผิดชอบในรายงานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล

3. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีด้านความรับผิดชอบตามหลักการวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลดังนั้น ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

นารีรัตน์ พลอยพุ่ม และคณะ ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ คุณภาพการสอบบัญชี สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะ เชิงคุณภาพที่ดี โดยการประยุกต์จากมาตรฐานการตรวจสอบ รหัส 2420

วรรณนิภา อุ่นคำ และคณะ (2557 : 6) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ เป็นผลลัพธ์จากการดำเนินงานทางการตรวจสอบบัญชีซึ่งเป็นตัวบ่งชี้ให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติงานโดยใช้ความรู้ ความชำนาญทางวิชาชีพอย่างทั่วถึงปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยผ่านรายงานการเงินที่มีความถูกต้อง ปราศจาก

ข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญและสามารถให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้รายงานทางการเงิน รายงานทางการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะให้ความเห็นเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่ารายงานทางการเงินไม่ได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ นั่นคือ ผู้ใช้รายงานทางการเงินเป็นผู้ใช้ประโยชน์จากการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รายงานทางการเงินจะมีประโยชน์น่าเชื่อถือมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับคุณภาพงานสอบบัญชี ตัวชี้วัดคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้นจะเห็นว่าคุณภาพการสอบบัญชีจะมีมากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถและความเป็นอิสระในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กล่าวคือ ถ้าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ความรู้ความสามารถที่มีอยู่อย่างเต็มที่ มีทัศนคติในการปฏิบัติงานในลักษณะป้องกันก่อนแก้ไข อีกทั้งปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีและเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบ จะส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีมากขึ้นและสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน

พวงพะยอม วนาพัฒนสิน และคณะ (2555 : 4) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ การปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงานจากการประเมินแสดงให้เห็นคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงการสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

สิริกร ประสมทอง และคณะ (2557 : 6) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ เป็นสิ่งสะท้อนจากงบการเงินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยนารายงานการสอบบัญชีมาใช้ในการวัดคุณภาพงานสอบบัญชีซึ่งสามารถประเมินได้จากความผิดพลาดจากการปฏิบัติงานและสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี โดยการนำเอาแนวคิด และข้อกำหนดตามมาตรฐานการตรวจสอบมาช่วยในการวัดคุณภาพการสอบบัญชี

บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ และคณะ ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ คุณภาพด้านความรู้ความสามารถในการตรวจสอบข้อผิดพลาดในงบการเงิน และความเป็นอิสระในการรับรองงบการเงิน

ครุณี วงษ์ศิลป์ และคณะ (2556 : 5) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ เป็นผลสะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีได้อย่าง

ถูกต้อง และสามารถรายงานการตรวจสอบเพื่อรับรองการแสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการว่าเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่

นุชรี มาสกา และคณะ (2556 : 5) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คือ เป็นสิ่งสะท้อนจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีโดยผ่านงบการเงินที่ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ โดยนำรายงานการสอบบัญชีมาใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการวัดคุณภาพของงานสอบบัญชี ซึ่งสามารถประเมินได้จากความแม่นยำจากการปฏิบัติงานและคู่ได้จากการปฏิบัติงานและคู่ได้จากอัตราการที่ผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีได้ถูกรว่าจ้างและถูกจัดอันดับความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี ตลอดจนตัวผู้สอบบัญชีเอง อนึ่ง หากผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยขาดคุณภาพของงานสอบบัญชีอาจถูกฟ้องร้องดำเนินคดีเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน

นันทวรรณ วงศ์ไชย (2552) จากการวิจัยพบว่า การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้านความชำนาญและความรู้ความสามารถส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง และการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้านการติดตามงานส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านความพึงพอใจของลูกค้าที่เกี่ยวข้อง จึงสรุปได้ว่า การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย

พวงพะยอม วนาพัฒนสิน (2554) ดังนั้นการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีจึงเป็นมาตรการหนึ่งที่เป็นต่อความสำเร็จหรือการบรรลุเป้าหมายของการดำเนินการสอบบัญชี

ลักษณะคุณภาพของการสอบบัญชี

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดีโดยประยุกต์แนวคิดจากหลักเกณฑ์และข้อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบรหัส 2420 ประกอบด้วย (อุษณาภักทรมนตรี. 2547 : 39-40)

ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึงไม่เกิดข้อผิดพลาดบิดเบือนข้อมูลและ
เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องของข้อความทุกประโยครวมถึงตัวเลขที่ผู้สอบบัญชี
ได้รวบรวมประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและมีความแม่นยำถูกต้อง

ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึงการสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair)
ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลางโดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์
รอบด้าน การสังเกตการณ์การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่
ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึงความสามารถในการสื่อความหมายเพื่อให้
ผู้อ่านเข้าใจในรายงานการสอบบัญชีโดยแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลชัดเจนหลีกเลี่ยงการใช้
ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นหากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้ขึ้น

ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึงการสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม
การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไปโดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความ
ต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้
เวลาน้อย

ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึงการสรรหาวิธีการสื่อสารที่ช่วยและ
จูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็นโดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้
บรรยากาศเชิงบวกและมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ด้านความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึงการเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ไม่
ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมายซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลสารสนเทศ
ข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อเสนอแนะที่เพียงพอ

ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึงการเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่
ดีมีความเหมาะสมให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไขการเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำใน
ระดับ “ด่วน” เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557 : 8) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีไว้ว่า วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี คือการแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ซึ่งสอดคล้องกับงานของนวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556 : 9) และสามารถแยกพิจารณาวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีข้างต้นเป็น 2 ด้าน คือ

1. เพื่อการตรวจสอบระบบของข้อมูล (Audit of the Information System): เป็นการทำความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจที่จะตรวจสอบ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะต้องมีความเข้าใจดีเกี่ยวกับธุรกิจที่ลูกค้าประกอบกิจการอยู่ เพื่อจะช่วยวางแผนงานในการตรวจสอบให้รัดกุมขึ้น และทำความเข้าใจเกี่ยวกับระบบควบคุมการควบคุมภายใน ผู้สอบจะต้องศึกษาเกี่ยวกับระบบควบคุมภายในเพื่อที่จะทราบถึงข้อผิดพลาดและประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมของระบบการควบคุมภายใน

2. การตรวจสอบรายการบัญชีและยอดคงเหลือ (Substantive Audit Tests of Transaction and Balance): การสอบบัญชีจะต้องทำการทดสอบสาระสำคัญ กล่าวคือ จะต้องทำการตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการที่ปรากฏในงบการเงิน

บุญนุช คำหวาน (2556 : 9) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีไว้ว่า วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี คือเพื่อทำการตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึกบัญชี ความครบถ้วน ความถูกต้องของเอกสารประกอบการลงรายการบัญชี และจัดทำงบการเงิน เพื่อแสดงความเห็นต่อความถูกต้องของงบการเงินที่นิติบุคคลจัดทำขึ้น ว่าได้จัดทำขึ้นตรงตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ (GAAP) เพื่อให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นทางราชการ ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ เจ้าของกิจการ พนักงาน ผู้บริหารและสาธารณชนทั่วไป ในการนำข้อมูลและรายงานตัวเลขต่าง ๆ ไปใช้ในการตัดสินใจ

พิมพ์วิมล มะณีวงศ์ (2555 : 12) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีไว้ว่า วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี คือการสอบบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงิน ว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสำคัญเป็นไปตามแบบบทการบัญชีในรายงานทางการเงินหรือไม่ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200)

ในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงินนั้นจะต้องทำการทดสอบสาระสำคัญ (Substantive Tests) กล่าวคือ จะต้องทำการตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการที่กำหนด วัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายในการตรวจสอบ ซึ่งมีอยู่ 5 ประการ ที่สำคัญ ดังนี้

1. ความมีอยู่จริงหรือเกิดขึ้นจริง (Existences or Occurrence) งบการเงินที่ตรวจสอบเป็นการสำแดงของผู้บริหารว่ามีสินทรัพย์หนี้สินส่วนของผู้ถือหุ้นได้ค่าใช้จ่ายกำไรหรือขาดทุนรวมทั้งการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินเป็นจำนวนเท่าใดในแต่ละประเภทผู้สอบบัญชีจะทดสอบในสาระสำคัญเพื่อให้ทราบว่ามีสินทรัพย์หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นอยู่จริงเท่าใดมีรายได้ค่าใช้จ่ายเท่าใดมีกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจริงเป็นจำนวนเท่าใดและรายการที่ปรากฏในงบการเงิน ที่มีได้รวมรายการที่เกิดขึ้นจริงอยู่ด้วยซึ่งจะทำให้งบการเงินผิดไปซึ่งเรียกว่าเป็น Error of Commission

2. ความถูกต้องและครบถ้วนของรายการ (Completeness) ในทางปฏิบัติมักจะปรากฏว่าสินทรัพย์และรายได้มีความโน้มเอียงที่จะแสดงไว้สูงกว่าที่มีอยู่และเกิดขึ้นจริงในทางตรงกันข้ามบัญชีหนี้สินและค่าใช้จ่ายมักจะแสดงไว้ต่ำกว่าจำนวนที่มีอยู่และเกิดขึ้นจริงซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์สุทธิและกำไรสุทธิสูงกว่าที่ควรดังนั้นในการตรวจสอบจำเป็นต้องเน้นถึงความถูกต้องและครบถ้วนของรายการ (Completeness)

3. กรรมสิทธิ์และภาระหนี้สิน (Rights and Obligation) ผู้สอบบัญชีต้องหาหลักฐานเพื่อให้ทราบแน่ชัดว่าสินทรัพย์ตามที่ปรากฏในงบการเงินเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการและหนี้สินเป็นภาระความรับผิดชอบของกิจการกล่าวคือรายการสินทรัพย์แต่ละประเภทมิได้รวมสินทรัพย์ที่มีไม่กรรมสิทธิ์ของกิจการเช่นสินค้ารับฝากขายหรือสินค้าที่ขายไปแล้วแต่ยังไม่ได้ส่งของให้กับผู้ซื้อและหนี้สินเกิดขึ้นจากการคานินธุรกิจมิใช่หนี้สินส่วนบุคคล

4. การตีราคาหรือการกระจายราคา (Valuation or Allocation) ผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบให้ทราบว่าสินทรัพย์และหนี้สินได้บันทึกไว้ในงบการเงิน โดยถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่การกระจายราคาทุนของสินทรัพย์เป็นค่าเสื่อมราคาการคิดต้นทุนของสินค้าได้รวมส่วนค่าเฉลี่ยค่าใช้จ่ายในการผลิตแล้วหรือไม่นโยบายเกี่ยวกับการตั้งดอกเบี้ยจ่ายเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นโยบายการตั้งค่าใช้จ่ายฝ่ายทุนเป็นราคาทุนของสินทรัพย์เหล่านี้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่

5. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) การจัดทางการเงินเป็นการแสดงผลการจดบันทึกรายการค้าโดยจัดประเภทเรื่องสำคัญให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปรายการที่มีลักษณะเหมือนกันอาจบันทึกไว้ในบัญชีเดียวกันแต่เมื่อนามาแสดงในงบการเงินจำเป็นต้องแยกประเภทให้ถูกต้องเช่นสินทรัพย์ที่มีได้ใช้งานแล้วรอการจำหน่ายหรือเครื่องจักรที่มีสัญญาเช่าระยะยาวซึ่งนำไปลงบัญชีไว้ร่วมกับสินทรัพย์ที่เป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการรวมทั้งหนี้สินระยะยาวส่วนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปีซึ่งรวมอยู่ในบัญชีหนี้สินระยะยาวเป็นต้นผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบความถูกต้องรวมทั้งการตรวจสอบข้อมูลต่างๆที่เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่ามีความครบถ้วนและถูกต้องหรือไม่เพื่อมิให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดพลาดและขาดข้อมูลสำคัญสำหรับการตัดสินใจ

2.3 ความหมายของการสอบบัญชี

การสอบบัญชีในประเทศไทยเริ่มปรากฏอย่างจริงจังเมื่อมีพระราชบัญญัติของผู้สอบบัญชี พ.ศ.2505 เกิดขึ้นและได้กำหนดหลักเกณฑ์การสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีไว้ ซึ่งผู้ที่จะแสดงความเห็นต่องบการเงินได้นั้นต้องเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant) เพื่อให้เกิดความชัดเจนต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยบุคคลหลายฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นผู้ลงทุนเจ้าของกิจการและหน่วยงานราชการซึ่งแต่ละฝ่ายต่างมีความต้องการที่แตกต่างกัน ดังนั้น เพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลของงบการเงินควรมีความถูกต้องและเชื่อถือได้ จึงมีผู้ให้ความหมายในการสอบบัญชีไว้ (นวลจันทร์ ศรีสารคาม :2556)

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557 : 8) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่าการสอบบัญชีคือกระบวนการอย่างมีระบบของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้เพื่อที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปเพียงใดหรือไม่และรายงานผลให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ

ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ (2556 : 21) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่าการสอบบัญชีคือการตรวจสอบสมุดบัญชีเอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่นๆ โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีวิชาชีพได้กำหนดขึ้นเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้อง

ตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นต่อผู้ใช้งบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอต่อการตัดสินใจแล้วหรือไม่

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร (2554 : 1-1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้ที่สนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ

บุญนุช คำหวาน (2556 : 9) ได้ให้ความหมายไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่อการเงินว่างบการเงินที่ได้ตรวจสอบนั้น ได้จัดทำขึ้นในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

ความสำคัญของการสอบบัญชี

ความต้องการเชิงเศรษฐกิจของการสอบบัญชีนั้นผู้ใช้งบการเงินย่อมต้องการสารสนเทศที่เชื่อถือได้ในการตัดสินใจสารสนเทศที่ไม่น่าเชื่อถือหรือมีความเสี่ยงย่อมส่งผลให้ผู้ใช้ตัดสินใจผิดพลาดไปจากที่ควรจะเป็นความเสี่ยงในสารสนเทศดังกล่าวมีสาเหตุมาจากปัจจัยดังต่อไปนี้ (นิพนธ์เห็น โชคชัยชนะและศิลปปะพรศรีจันเพชร. 2554 : 1 - 4)

1. ความห่างไกลของสารสนเทศ (Remoteness of Information) ผู้ตัดสินใจจะไม่ได้รับรู้สารสนเทศที่เกิดขึ้นเป็นคนแรกแต่สารสนเทศเหล่านี้ส่งผ่านมาจากผู้อื่นดังนั้นโอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดอย่างตั้งใจหรือไม่ตั้งใจย่อมมีได้เสมอ

2. ความลำเอียงและมูลเหตุจูงใจของผู้ให้สารสนเทศ (Biases and Motives of the Provider) ผู้บริหารของกิจการอาจบิดเบือนที่จะนำเสนอสารสนเทศตามที่ควรจะเป็นซึ่งอาจมีสาเหตุมาจากความกดดันทางการเงินที่มีต่อผู้บริหารนั้นเช่นกิจการประเมินผลงานของผู้บริหาร โดยอิงกับสารสนเทศในงบการเงินหรือกิจการอยู่ในอุตสาหกรรมที่กำลังตกต่ำและล้มเหลวแต่ต้องการสร้างกำไรเพื่อให้ราคาตลาดของหุ้นสูงขึ้น เป็นต้น

3. ปริมาณข้อมูลมหาศาล (Voluminous Data) เมื่อกิจการดำเนินธุรกิจสลับซับซ้อนมากขึ้นปริมาณข้อมูลจะมากขึ้นตามลักษณะของการดำเนินธุรกิจนั้นคือโอกาสที่กิจการจะบันทึก

ข้อมูลอย่างไม่ถูกต้อง (หรือไม่เหมาะสม) ย่อมมีมากขึ้นข้อผิดพลาดเพียงเล็กน้อยหรือไม่มีสาระสำคัญย่อมไม่มีผลกระทบต่อความถูกต้องตามที่ควรของสารสนเทศโดยรวมอย่างไรก็ตาม ข้อผิดพลาดเล็กน้อยดังกล่าวที่สะสมมากขึ้นอาจมีสาระสำคัญซึ่งส่งผลกระทบต่อความถูกต้องตามที่ควรของสารสนเทศนั้นได้

4. รายการที่ซับซ้อน (Complex Exchange Transactions) รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีมีความซับซ้อนมากขึ้นเนื่องจากมีธุรกรรมใหม่ๆเกิดขึ้นเช่นเครื่องมือทางการเงินใหม่ๆ การบันทึกบัญชีให้ถูกต้องเหมาะสมจึงเป็นเรื่องที่ยุ่งยากตามไปด้วยดังนั้นเมื่อสารสนเทศมีโอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาด (หรือมีความเสี่ยงในสารสนเทศ) ผู้ใช้อาจมีวิธีการลดความเสี่ยงดังกล่าวได้คือ ผู้ใช้ตรวจสอบสารสนเทศด้วยตนเองผู้เข้าร่วมรับความเสี่ยงสารสนเทศกับผู้บริหารด้วยการจัดให้มีการตรวจสอบงบการเงิน

ดังนั้นวิธีที่นิยมใช้มากที่สุดคือการจัดให้มีการตรวจสอบงบการเงินเพื่อให้ผู้ใช้ได้ใช้งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (โดยบุคคลอื่นที่มีใจเจ้าของงบการเงินหรือผู้ใช้งบการเงิน)ซึ่งอยู่ภายใต้สมมติฐานที่ว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วย่อมมีความถูกต้องตามควรไม่ลำเอียงและมีความน่าเชื่อถือได้ในระดับหนึ่งกฎหมายได้จำกัดสิทธิแก่บุคคลทั่วไปในการตรวจสอบงบการเงินแต่ได้มอบสิทธิดังกล่าวให้เฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเท่านั้น

2.4 ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จุฑาทิพย์ พงศ์นิพัทธ์ และคณะ (2557 : 6) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ว่า คือ เป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี เนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชนและกฎหมาย ทำให้สภาวิชาชีพต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงสามารถปฏิบัติงานได้ ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีต้องพัฒนาความรู้ ความสามารถอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เกิดความรู้ ทักษะ เจตคติในการทำงานที่มีประสิทธิภาพ

วรรณนิภา อุ่นคำ และคณะ (2557 : 6) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ว่า คือ เป็นบุคคลผู้เสนอให้บริการที่จะต้องอาศัยความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี และความชำนาญ เพื่อประกอบการดำเนินกิจการของบุคคลอื่น ในการนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความรับผิดชอบต่อภาระผูกพันกับผู้ให้ความไว้วางใจในงาน การปฏิบัติงานส่วนใหญ่

ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะเป็นการตรวจสอบรายงานทางการเงิน แต่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตยังสามารถให้บริการประเภทอื่นๆ ได้อีก เช่น การสอบทานงบการเงิน การรวบรวมข้อมูล การตรวจสอบตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน การตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ เป็นต้น ดังนั้น จะเห็นว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่สร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มุ่งเน้นเหตุการณ์ในอนาคต มีการวางแผนวิธีการสอบบัญชีล่วงหน้าอย่างละเอียดรอบคอบ เพื่อเตรียมรับมือกับปัญหาหรือโอกาสที่จะเกิดขึ้นในอนาคต รวมไปถึงมีการปฏิบัติงานอย่างรวดเร็วรอบคอบ และมีคุณภาพ จะส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีมากขึ้น และสามารถสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลในรายงานทางการเงิน

ศิริกร ประสมทอง และคณะ (2557 : 6) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ว่า คือ มีบทบาทหน้าที่หลักในการตรวจสอบงบการเงินและแสดงความเห็นต่อข้อมูลในงบการเงินให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นจะต้องตรวจสอบเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดและข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และแม่นยำ ให้ทันต่อการใช้ข้อมูลผู้สอบบัญชีจึงควรมีความรู้เกี่ยวกับระบบสารสนเทศที่ใช้คอมพิวเตอร์อย่างเพียงพอ เพื่อวางแผน สิ่งการควบคุมดูแลและสอบทานได้อย่างเหมาะสม ด้วยเหตุนี้จึงมีการนำคอมพิวเตอร์มาใช้ในการตรวจสอบการประมวลผลเพื่อความถูกต้องทางการบัญชี ลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานและเพิ่มประสิทธิภาพการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

2.5 ทฤษฎีการเรียนรู้ (Learning Theory)

การเรียนรู้จะต้องพัฒนาบุคลากรให้มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้เข้าใจสภาวะการณ์เปลี่ยนแปลงของโลกในปัจจุบันตลอดจนให้มีระบบการพัฒนาตนเองเพื่อให้มีความรู้ความสามารถและความชำนาญเพิ่มขึ้น สามารถปฏิบัติหน้าที่ให้สอดคล้องกับยุคสังคมแห่งการเรียนรู้ การที่องค์กรมีบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถ จะช่วยส่งเสริมให้องค์กรมีประสิทธิภาพและความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ (จำเริญ จิตรหลัง, 2549, น.2) ซึ่งการเรียนรู้เกิดจากพื้นฐานสำคัญจากตัวบุคคลที่ต้องมีการพัฒนาตนเองให้ทันกับสถานการณ์ปัจจุบัน เช่น ในกรณีของผู้สอบบัญชีที่มีมาตรฐานเข้ามากำหนดจึงได้นำการใช้ทฤษฎีการเรียนรู้ (Learning Theory) เข้ามาศึกษาในส่วนนี้และการกำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (ISOC1) ที่มีการบังคับใช้ในปี 2554 รวมทั้งการสร้างโอกาสการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีการพัฒนาความรู้

ต่อเนื่องทางวิชาชีพตามข้อบังคับสภาวิชาชีพ (ฉบับที่ 15) ปี พ.ศ. 2550 เพื่อการปรับปรุงและเพิ่มพูนทักษะความรู้ (Knowledge) ความชำนาญ (Skill) และความเข้าใจ (Understand) การเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน (สุมินทร เป้าธรรม, 2555, น.2)

2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.6.1 งานวิจัยต่างประเทศ

Shil (2008) ศึกษาการบัญชีสำหรับการกำกับดูแลกิจการที่ดี พบว่า การกำกับดูแลที่ดีมีความจำเป็นอย่างมากสำหรับธุรกิจที่มีความซับซ้อนในปัจจุบัน และมีผลต่อความยั่งยืนระยะยาวของธุรกิจ

Bello (2011) ศึกษาความล้มเหลวในการกำกับดูแล ในบริบทของการบัญชีและการตรวจสอบบัญชี พบว่า ปัญหาด้านการตรวจสอบบัญชี จะขาดทางด้านความรับผิดชอบและความสามารถในการรายงานการสอบบัญชี ที่เป็นสัญญาณเตือนหรือสัญลักษณ์คำถามที่เกี่ยวกับความซื่อสัตย์และความเพียงพอของงานสอบบัญชีในบริษัททั่วไป ซึ่งนำไปสู่ความล้มเหลวด้านต่างๆ ของการป้องกันทางการสอบบัญชี และส่งผลให้รายงานการสอบบัญชีล้มเหลว ความเป็นอิสระในการสอบบัญชียังไม่เป็นไปตามมาตรฐานทางด้านวิชาชีพหรือจรรยาบรรณที่กำหนดไว้

McKnight and Wright (2011) ศึกษาคุณลักษณะที่เกี่ยวกับผู้สอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพในการตรวจสอบบัญชี พบว่า ผู้สอบบัญชีที่มีการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ จะเป็นบุคคลที่มีมีเทคนิคต่างๆ ความรู้และความสามารถ ทักษะในการติดต่อประสานงานกับลูกค้า และมีทัศนคติและพฤติกรรมที่เป็นมืออาชีพ โดยมีขั้นตอนการทำงานที่เป็นมาตรฐาน และจะมีการปฏิบัติงานเชิงรุก ที่เกี่ยวกับการตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีจะมีการปฏิบัติงานเชิงรุกทั้งในส่วนของการแสดงความคิดเห็นและการตัดสินใจการสอบบัญชี

Kanagaretnam, Mathieu, and Shehata (2009) ศึกษาความมีประโยชน์ของการรายงานรายได้ที่ครอบคลุมในแคนาดา พบว่า มีนัยสำคัญระหว่างยอดขาย และกระแสเงินสด ซึ่งมีความสัมพันธ์กันกับราคา และอัตราผลตอบแทนของตลาด นอกจากนี้ ยังพบว่ารายได้ที่ครอบคลุมจะมีผลอย่างมากต่อราคาหุ้นและอัตราผลตอบแทนของตลาด

SiwawongPetchjul (2013:บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบที่มีผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบของ CPAs ในประเทศไทยผลการวิจัยแสดงให้เห็น

เห็นถึงความสามารถในการตรวจสอบความชำนาญในการตรวจสอบความรู้ทางเทคโนโลยีและการเรียนรู้สิ่งแวดลอมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบโดยการใช้ประสบการณ์แบบมืออาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลางกลุ่มตัวอย่างในการทาวิจัยครั้งนี้คือ CPAs ในประเทศไทยจำนวน 148 ตัวอย่างผลการทาวิจัยชี้ให้เห็นว่ากลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบของ CPAs ของประเทศไทยอีกทั้งผลการทาวิจัยแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการตรวจสอบความชำนาญในการตรวจสอบความรู้ทางเทคโนโลยีและการเรียนรู้สิ่งแวดลอมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์ในการทบทวนการตรวจสอบการวิจัยมีผลให้เห็นว่าการควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบมีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบเช่นกันนอกจากนี้งานวิจัยนี้ยังศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบในมิติต่างๆทั้งหมดที่มีผลต่อความสำเร็จของการตรวจสอบที่ใช้ประสบการณ์การตรวจสอบและการฝึกอบรมการตรวจสอบเป็นตัวกลางโดยเฉพาะอย่างยิ่งการควบคุมการตรวจสอบที่เน้นกลยุทธ์ของการทบทวนการตรวจสอบทุกมิติที่ศึกษาผ่านผลกระทบของการฝึกอบรมที่เป็นตัวกลางการวิเคราะห์ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการและการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเป็นมิติหนึ่งในกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบที่ศึกษาผ่านผลกระทบที่มีประสบการณ์แบบมืออาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลางและศึกษาการควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบผ่านผลกระทบที่มีประสบการณ์แบบมืออาชีพเป็นตัวกลางสุดท้ายนี้ข้อดีของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบจะทาให้ความสามารถของการตรวจสอบความชำนาญในการตรวจสอบความรู้ทางเทคโนโลยีและการเรียนรู้สิ่งแวดลอมบรรลุผลสำเร็จได้เพื่อที่จะสนับสนุนผลงานของผู้ตรวจสอบและตรงตามเป้าหมายของความสำเร็จในการตรวจสอบ

2.6.2 งานวิจัยในประเทศ

ปัทสรา ช่างสาร (2556) ได้ศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย พบว่า คุณลักษณะการสอบบัญชีด้านเทคนิคการตรวจสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัดและด้านความสมบูรณ์คุณลักษณะการสอบบัญชี ด้านความเป็นมืออาชีพในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด และด้านความคิดสร้างสรรค์

คุณลักษณะการสอบบัญชี ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาลคุณลักษณะการสอบบัญชี ด้านการให้ความสนใจในงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ดังนั้น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรให้ความสำคัญกับคุณลักษณะการสอบบัญชี และตระหนักถึงการนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุง เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบ ได้มีคุณภาพมากที่สุด ซึ่งก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการดำเนินงานตรวจสอบให้บรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์

คุณกมล นาคารย์ (2557) ได้ศึกษาผลกระทบของการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ที่มีต่อคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องอยู่ในระดับมากได้แก่ด้านการเรียนรู้ด้วยตนเองด้านการเรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์ด้านการเรียนรู้จากผู้อื่นและด้านการเรียนรู้ด้วยการหาและการสังเกตและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีอยู่ในระดับมากได้แก่ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐานและด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

ณัฐรินทร์ แวนแก้ว และคณะ (2553) ได้ศึกษาผลกระทบของประสิทธิภาพการจัดการความรู้ที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า ประสิทธิภาพการจัดการความรู้ ด้านการเพิ่มคุณภาพการตัดสินใจ การสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการปฏิบัติงาน โดยรวมและด้านการบรรลุเป้าหมายความรับผิดชอบ ด้านการปฏิบัติตามกระบวนการและมาตรฐาน และด้านการสร้างความพึงใจให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องประสิทธิภาพการจัดการความรู้ด้านการพัฒนาความคิดสร้างสรรค์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า ดังนั้น ผู้บริหารควรนำผลการวิจัยไป

เป็นแนวทางในการจัดการความรู้ในองค์กรให้เป็นรูปธรรมมากยิ่งขึ้น โดยให้ความสำคัญในการมีส่วนร่วมของบุคลากร เพื่อให้เกิดการเรียนรู้อย่างแท้จริง อันจะส่งผลให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการทำงาน นำไปสู่ความสำเร็จขององค์กรต่อไป

ประภัสสร จันทะไทย ได้ศึกษาผลกระทบของประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ประสบการณ์ในการสอบบัญชี ด้านการบริหารงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ด้านคุณภาพของงาน ประสบการณ์ในการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ด้านปริมาณและระยะเวลาปฏิบัติ และด้านวิธีการที่ใช้ปฏิบัติ และประสบการณ์ในการสอบบัญชี ด้านการให้คำปรึกษา มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ด้านปริมาณและระยะเวลาปฏิบัติ ด้านคุณภาพของงาน และด้านวิธีการที่ใช้ปฏิบัติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับการเพิ่มประสบการณ์ในการสอบบัญชีให้ทันต่อสถานการณ์ปัจจุบัน เพื่อส่งเสริมให้การตรวจสอบบัญชีให้มีคุณภาพ ถูกต้อง และน่าเชื่อถือได้ในอนาคต

ชัชวิษญ์ คำภีรมย์ (2554) ได้ศึกษาผลกระทบของความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่าความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี มีผลกระทบต่อความสำเร็จในการทำงานหรือไม่อย่างไร โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูลผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงาน ผลลัพธ์จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชี สร้างประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีเพื่อสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อลดความเสี่ยงจากการทำงานสอบบัญชี และสร้างข้อได้เปรียบในวิชาชีพต่อไป

สุมินทร เบ้าธรรม และคณะ (2559) ได้ศึกษาจรรยาบรรณวิชาชีพ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ระหว่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.01 ตามลำดับ ข้อเสนอที่ได้จากงานวิจัยนี้ สามารถใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพของประเทศไทยให้มีความเข้มแข็ง และเป็นที่ยอมรับในระดับสากล เพื่อให้สามารถแข่งขันกับนานาประเทศได้ต่อไป

มงคลรัตน์ สายเย็น (2556) ได้ศึกษาผลกระทบของการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ พบว่า การวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ ด้านการกำหนดภารกิจงานผลและปรับปรุงมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับผลการปฏิบัติงานโดยรวม ดังนั้น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางเพื่อเสริมสร้างประสิทธิภาพการทำงาน เพื่อให้บรรลุเป้าหมายได้ตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพและเสริมสร้างความน่าเชื่อถือในวิชาชีพต่อไป

ปรารธนา หวานเหย (2558) ได้ศึกษาผลกระทบของการวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการทำงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน พบว่า การวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี ด้านการคาดคะเน ด้านการกำหนดมาตรฐาน และด้านการติดตามทบทวนแผน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการทำงานโดยรวม ดังนั้น นักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน ควรมุ่งเน้นในการพัฒนาและสนับสนุนการวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี โดยการจัดแผนการปฏิบัติงานในองค์กรและบุบตบาทหน้าที่ในการปฏิบัติงานให้ชัด

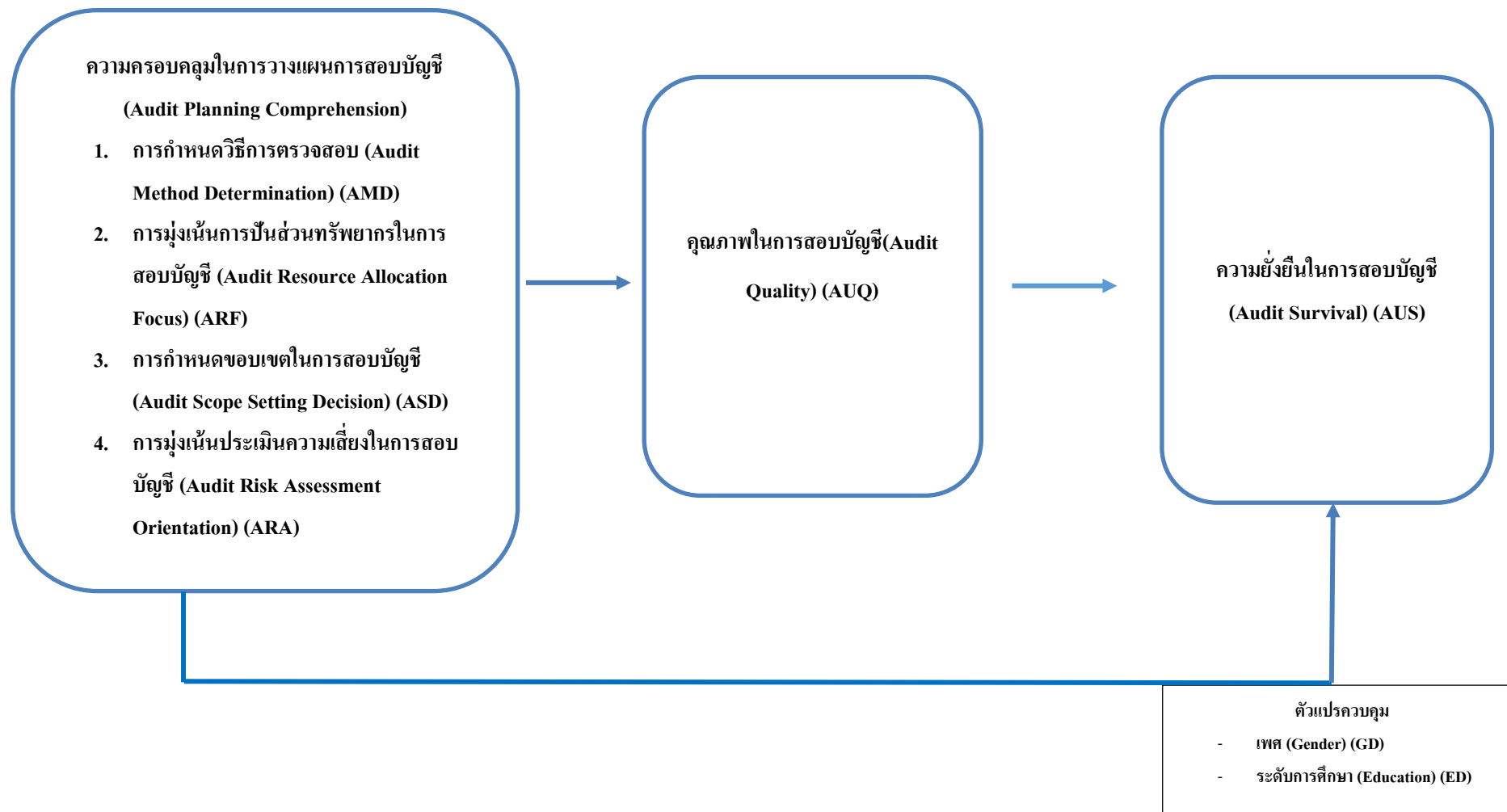
กัญฐณา ดิษฐ์แก้ว (2558) ได้ศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อการใช้ดุลยพินิจในการวางแผนการสอบบัญชีและส่งผลไปยังคุณภาพการสอบบัญชี การวิจัยเชิงประจักษ์ในบริบทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ความทันต่อเวลาในการรับรู้กฎระเบียบและการเรียนรู้ภายใต้การแข่งขัน มีผลกระทบทางบวกต่อการใช้ดุลยพินิจในการวางแผนการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ นอกจากนี้ผลการวิเคราะห์ยังพบว่า การใช้ดุลยพินิจในการวางแผนการสอบบัญชีทั้ง 4 ด้านส่งผลทางบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ

สวิดา อ่อนล่อ และคณะ (2556) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาด

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า การปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ดังนั้น ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบยังช่วยสนับสนุนการกำกับดูแลและตรวจสอบการบริหารงาน การบริหารความเสี่ยง เพื่อให้การปฏิบัติงานและการเปิดเผยข้อมูลของคณะกรรมการตรวจสอบเป็นไปอย่างโปร่งใสและน่าเชื่อถือส่งผลให้กิจการบรรลุวัตถุประสงค์และประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืนต่อไป

นาริรัตน์ พลอยพุ่ม และคณะ ได้ศึกษาผลกระทบของความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ด้านความเสี่ยงในการปฏิบัติงานตามวิชาชีพ และด้านความเสี่ยงในการให้บริการลูกค้ามีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาวิชาชีพ จึงควรนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัย ครั้งนี้ ไปใช้ในพัฒนามาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงเสริมสร้างจรรยาบรรณทางวิชาชีพ เพื่อลดความเสี่ยง ที่จะเกิดขึ้นกับการปฏิบัติงานเสริมสร้างคุณภาพให้แก่การปฏิบัติงานสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือแห่งวิชาชีพต่อไป

2.6 กรอบแนวคิดในงานวิจัย



บทที่ 3

ระเบียบวิธีการวิจัยและวิธีการดำเนินงานวิจัย

การวิจัยเรื่องผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีระเบียบวิธีการวิจัยและวิธีการดำเนินงานวิจัยดังต่อไปนี้

- 3.1 สมมติฐานและสมการที่เกี่ยวข้อง
- 3.2 ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และวิธีการสุ่มตัวอย่าง
- 3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 วิธีการเก็บข้อมูล
- 3.5 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้การวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 สมมติฐานและสมการที่เกี่ยวข้อง

จากกรอบแนวคิดของตัวแปรที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทำให้สามารถตั้งสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

บุญช่วงศรีธรรมาภรณ์ (2554) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยพบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านทักษะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัดด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องและด้านความเที่ยงธรรมแตกต่างกันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์การสอบบัญชีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นและคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความ

ชัดเจนด้านความกะทัดรัดด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการให้บริการที่นอกเหนือการสอบบัญชีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีด้านความกะทัดรัดแตกต่างกันและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีงานวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมด้านทักษะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกันและจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า

1. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านทักษะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล

2. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความเที่ยงธรรมด้านความกะทัดรัดด้านความคิดสร้างสรรค์และด้านความทันกาล

3. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้องด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัดและด้านความคิดสร้างสรรค์

4. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความชัดเจนและด้านความทันกาลดังนั้นความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างความเชี่ยวชาญเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชีและเป็นประโยชน์ให้สามารถดำเนินงานไปสู่เป้าหมายและบรรลุวัตถุประสงค์และต้องอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพในการสอบบัญชีในทุกๆด้านเพื่อให้งบการเงินสามารถสะท้อนถึงคุณภาพของรายงานการสอบบัญชีต่อไป

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านคุณภาพในการสอบบัญชี สามารถตั้งสมมุติฐานได้ดังนี้

H1: ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย การกำหนดวิธีการตรวจสอบ การมุ่งเน้นการปันส่วนทรัพยากรในการสอบบัญชี การกำหนดขอบเขตในการ

สอบบัญชี และการมุ่งเน้นประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 1AUS = \alpha_{0i} + \beta_1 AMD + \beta_2 ARF + \beta_3 ASD + \beta_4 ARA + \beta_5 GD + \beta_6 EDU + \epsilon_i$$

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2550 : 1) การวางแผนการสอบบัญชีถือเป็นขั้นตอนสำคัญในงานของผู้สอบบัญชีที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสมเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผลซึ่งขั้นตอนของการวางแผนการสอบบัญชีประกอบด้วย การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวม และการจัดทำแนวการสอบบัญชี ทั้งนี้เมื่อผู้สอบบัญชีประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีแล้วจะระบุผลการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมไว้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมแล้วนำผลการประเมินความเสี่ยงดังกล่าวมากำหนดวิธีการตรวจสอบเพื่อที่จะลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับต่ำพอที่ผู้สอบบัญชีจะยอมรับได้นอกจากนี้ในแผนการสอบบัญชีโดยรวมจะบันทึกข้อมูลสำคัญอื่นๆที่เป็นประโยชน์ในการตรวจสอบได้แก่ ขอบเขตงานของผู้สอบบัญชี ข้อมูลของธุรกิจระบบบัญชี และการควบคุมภายใน การประเมินความเสี่ยงระดับยอดคงเหลือในบัญชีและประเภทรายการระดับความมีสาระสำคัญ นโยบายการบัญชี กำหนดการตรวจสอบและผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยหลังจากผู้สอบบัญชีจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวมแล้วขั้นตอนสุดท้ายของการวางแผนการสอบบัญชีคือการจัดทำแนวการสอบบัญชีเพื่อวางแผนและกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องในรายละเอียดก่อนที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบต่อไป

อุษณา ภัทรมนตรี (2550: 34) การวางแผนการตรวจที่ดีตั้งแต่แรกจะช่วยให้ได้ผลการตรวจที่ตรงตามวัตถุประสงค์เป็นประโยชน์และเป็นที่ยอมรับในที่สุดถ้าการเริ่มต้นที่ดีทำให้งานสำเร็จไปแล้วครั้งหนึ่งเริ่มจากการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขตงานที่จะตรวจซึ่งควรมาจากผลการประเมินความเสี่ยงและโอกาสในการแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้การปฏิบัติงานบรรลุประโยชน์ของกิจการ

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านคุณภาพในการสอบบัญชี สามารถตั้งสมมุติฐานได้ดังนี้

H2: ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย การกำหนดวิธีการตรวจสอบ การมุ่งเน้นการปันส่วนทรัพยากรในการสอบบัญชี การกำหนดขอบเขตในการสอบบัญชี และการมุ่งเน้นประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 2\text{AUQ} = \alpha_{02} + \beta_7\text{AMD} + \beta_8\text{ARF} + \beta_9\text{ASD} + \beta_{10}\text{ARA} + \beta_{11}\text{GD} + \beta_{12}\text{EDU} + \varepsilon_2$$

นันทวรรณ วงศ์ไชย (2552) จากการวิจัยพบว่า การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านความชำนาญและความรู้ความสามารถส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และ ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง และการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้านการติดตามงาน ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมาย ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลาของผลลัพธ์ และด้านความพึงพอใจของลูกค้าที่เกี่ยวข้อง จึงสรุปได้ว่า การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดีโดยประยุกต์แนวคิดจากหลักเกณฑ์และข้อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบรหัส 2420 ประกอบด้วย (อุษณภักทรมนตรี, 2547 : 39-40)

ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึงไม่เกิดข้อผิดพลาดบิดเบือนข้อมูลและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องของข้อความทุกประโยครวมถึงตัวเลขที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและมีความแม่นยำถูกต้อง

ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึงการสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair) ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลางโดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้านการสังเกตการณ์การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึงความสามารถในการสื่อความหมายเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจในรายงานการสอบบัญชีโดยแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลชัดเจนหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นหากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้ขึ้น

ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึงการสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไปโดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อย

ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึงการสรรหาวิธีการสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็นโดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวกและมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ด้านความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึงการเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมายซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลสารสนเทศข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อเสนอแนะที่เพียงพอ

ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึงการเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดีมีความเหมาะสมให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไขการเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับ “ด่วน” เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านคุณภาพในการสอบบัญชี สามารถตั้งสมมุติฐานได้ดังนี้

H3: คุณภาพในการสอบบัญชี มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 3 \text{ AUS} = \alpha_{03} + \beta_{13} \text{UQ} + \beta_{14} \text{GD} + \beta_{15} \text{EDU} + \varepsilon_3$$

ตัวแปรควบคุม มี 2 ตัว ประกอบด้วย

1. เพศหมายถึง เพศหญิง เพศชาย โดยจากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า เพศหญิงหากมีอารมณ์เชิงลบจะมีผลต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนั้น จึงบ่งชี้ได้ว่า เพศมีผลต่อคุณลักษณะในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี (Hull และ Umasky, 2002) โดยกำหนดให้เพศเป็นตัวแปรหุ่นประกอบไปด้วย เพศหญิง แทนค่าด้วย ศูนย์ เพศชาย แทนค่าด้วย 1

2. ระดับการศึกษาหมายถึง ระดับการศึกษาที่ผู้ตรวจสอบบัญชีจบการศึกษา โดยจากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า การทำการตัดสินใจเชิงจริยธรรม ทำให้พบความแตกต่างระหว่างบุคคลมากขึ้น ซึ่งมีอิทธิพลต่อกระบวนการทำการตัดสินใจ (Loe, Ferrell, and Mansfield, 2000) ดังนั้น จากปัจจัยเบื้องต้น พบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อกระบวนการทำการตัดสินใจเชิงจริยธรรม เช่น ระดับการศึกษา โดยในงานวิจัยนี้กำหนดให้ $0 \leq$ ระดับปริญญาตรี , $1 =$ สูงกว่าระดับปริญญาตรี

3.2 ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และวิธีการสุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,327 คน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559: เว็บไซต์)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 372 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2545: 42 - 43) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ดังนี้

เมื่อ

$$n = \frac{x^2 N p (1 - p)}{e^2 (N - 1) + x^2 p (1 - p)}$$

n =ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

e =ระดับความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างที่ยอมรับได้

x^2 = ค่าไคสแควร์ที่ df เท่ากับ 1 และระดับความเชื่อมั่น 95% ($x^2=3.841$)

P = สัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร (ถ้าไม่ทราบให้กำหนด $p=0.5$)

คำนวณ ขนาดประชากรและสัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร และกำหนดระดับความคลาดเคลื่อนและระดับความเชื่อมั่นด้วย ประชากรที่ใช้ในการวิจัยมีจำนวน 12,327 ควรยอมรับให้เกิดความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างได้ 5% ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และสัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากรเท่ากับ 0.5 ขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการเท่ากับ

$$n = \frac{x^2 N p (1 - p)}{e^2 (N - 1) + x^2 p (1 - p)}$$

$$n = \frac{3.841 \times 12,327 \times 0.5 \times 0.5}{(0.05)^2 \times (12,327) + 3.841 \times 0.5 \times 0.5}$$

$$n = 372.4669 \approx 372 \text{ คน}$$

จากวิธี Krejcie และ Morgan (ธีรวุฒิ เอกะกุล,2534) ได้กลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์จำนวน 372 คน แสดงให้เห็นว่าสำหรับการส่งแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับควรมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 20 ของแบบสอบถามที่ส่งทั้งหมด ดังนั้นต้องทำการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้ตอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยเป็นจำนวน 1,860 คน เพื่อให้ได้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างตอบกลับมา 372 คน

งานวิจัยนี้ทำการสุ่มอย่างมีระบบ (Systematic Sampling) โดยการกำหนดช่วงห่างของหมายเลขหรือช่วงห่างระหว่างการสุ่มอย่าง และใช้สูตรในการกำหนดช่วงห่างระหว่างหมายเลขดังนี้ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ,2553)

เมื่อ

$$I = \frac{N}{n}$$

I = ช่วงห่างระหว่างหมายเลข

n = จำนวนตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

แทนค่า ดังนี้

$$I = \frac{12,327}{1,860} = 6.63$$

ช่วงห่างระหว่างหมายเลข ≈ 7

ดังนั้น เมื่อทราบว่าช่วงห่างระหว่างเลขเท่ากับ 7 จึงทำการสุ่มตัวอย่างโดยการนับครั้งที่ 7 จากรายชื่อทั้งหมด 12,327 คน ซึ่งเรียงลำดับจากรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,860 คน

3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยใช้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งแบบสอบถามเป็น 4 ตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีลักษณะแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 5 ข้อประกอบด้วยเพศอายุสถานภาพระดับการศึกษาประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการวางแผนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 15 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 15 ข้อ

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 15 ข้อ

3.4 วิธีการเก็บข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการ ดังนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่าง พร้อมกับตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนและสมบูรณ์ของเอกสารเตรียมนำส่งทางไปรษณีย์
2. ยื่นขอหนังสือราชการจาก คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย โดยแนบไปพร้อมกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม
3. ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับกลุ่มตัวอย่าง โดยเริ่มส่งแบบสอบถามตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2559 จำนวน 400 ฉบับ ตามที่อยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยแนบซองจดหมายตอบกลับไปพร้อมกับแบบสอบถาม เพื่อขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม
4. ดำเนินการรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับ และตรวจสอบความสมบูรณ์ครบถ้วนของคำตอบในแบบสอบถามแต่ละฉบับ จากนั้นบันทึกคะแนนคำตอบลงในโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อนำมาวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

3.5 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปแบ่งได้ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ การแจกแจงความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 และ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถทางการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการดำเนินการวิจัย โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 99 - 100)

ระดับความคิดเห็นมากที่สุด กำหนดให้ 5 คะแนน	
ระดับความคิดเห็นมาก	กำหนดให้ 4 คะแนน
ระดับความคิดเห็นปานกลาง	กำหนดให้ 3 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อย	กำหนดให้ 2 คะแนน
ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด	กำหนดให้ 1 คะแนน

จากนั้นนำคะแนนไปหาค่าเฉลี่ย โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 103)

- ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
- ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
- ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
- ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
- ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึงมีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 3 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติพื้นฐาน ได้แก่

- 1.1 ร้อยละ (Percentage)
- 1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)
- 1.3 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

- 2.1 การหาค่าอำนาจจำแนกแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discriminate Power)

โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation

- 2.2 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha - Coefficient Method) ตามวิธีของตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

3. สถิติที่ใช้ในการทดสอบความสามารถทางการบริหารงาน คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยหาค่า Variance Inflation Factors (VIF)

4. สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมุติฐาน

- 4.1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)
- 4.2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูลที่ผ่านการตรวจสอบความสมบูรณ์ถูกต้องมาวิเคราะห์ด้วยคอมพิวเตอร์โปรแกรมสำเร็จรูป โดยสถิติที่ใช้ ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย แจกแจงความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย (\bar{X}) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และ การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยนำเสนอผลการศึกษาออกเป็นส่วนได้ ดังนี้

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. ผลวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถทางการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
3. ผลการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

สัญลักษณ์ที่ใช้การวิเคราะห์ข้อมูล

\bar{X}	แทน	ค่าคะแนนเฉลี่ย
S.D.	แทน	ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
n	แทน	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง
t	แทน	ค่าสถิติที่ใช้การพิจารณา t-distribution
F	แทน	ค่าสถิติที่ใช้พิจารณา F-distribution
\hat{Y}	แทน	ค่าประมาณหรือค่าทำนายของตัวแปรตาม
b_0	แทน	ค่าคงที่ของสมการถดถอยพหุคูณในรูปของสมการตัวอย่าง
b_i	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยพหุคูณของตัวแปรอิสระ
β_i	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยในรูปคะแนนมาตรฐาน แสดงถึง น้ำหนักของความสำคัญหรืออิทธิพลของตัวแปรอิสระแต่ละตัวที่มีผลต่อตัวแปรตาม
R	แทน	ค่าที่แสดงระดับของความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มตัวแปรอิสระทั้งหมดกับตัวแปรตามซึ่งเรียกว่าค่าสัมประสิทธิ์ความสัมพันธ์พหุคูณ

R square หมายถึง ค่าที่แสดงอิทธิพลของตัวแปรอิสระทั้งหมดที่มีต่อตัวแปรตาม
 R Square Adjusted หมายถึง R square ที่ปรับแก้แล้ว
 Std.Error of the Estimate หมายถึง ค่าที่แสดงระดับของความคลาดเคลื่อนที่เกิดจากการใช้ตัวแปรอิสระทั้งหมดมาพยากรณ์ตัวแปรตาม
 Sig. หมายถึง ค่าความน่าจะเป็นที่คำนวณได้จากค่าสถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน

* หมายถึง มีระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี

ข้อมูลส่วนบุคคล	จำนวน (n= 400)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	158	39.5
หญิง	242	60.5
อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	31	7.8
30-35 ปี	49	12.2
36-40 ปี	129	32.2
มากกว่า 40 ปี	191	47.8
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	157	39.2
สูงกว่าปริญญาตรี	243	60.8
รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ		
น้อยกว่า 50,000 บาท	43	10.8
50,000-75,000 บาท	93	23.2
75,001-100,000 บาท	108	27.0
มากกว่า 100,000 บาท	156	39.0
ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี		
น้อยกว่า 5 ปี	24	6.0
5-10 ปี	67	16.8
11-15 ปี	133	33.2
มากกว่า 15 ปี	176	44.0

จากตารางที่ 4.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 242 คน คิดเป็นร้อยละ 60.5 มีอายุมากกว่า 40 ปี จำนวน 191 คน คิดเป็นร้อยละ 47.8 จบการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 243 คน คิดเป็นร้อยละ 60.8 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนมากกว่า 100,000 บาท จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 39.0 มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี จำนวน 176 คน คิดเป็นร้อยละ 44.0

ตอนที่ 2 ผลวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถทางการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถทางการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยภาพรวม รายด้านและรายข้อ โดยใช้สถิติค่าเฉลี่ย \bar{X} และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) รายละเอียดปรากฏตามตารางที่ 4.2-4.6

ตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมทุกด้าน

รายการประเมิน	ผลการวิเคราะห์		ระดับความคิดเห็น
	(n= 400)		
	\bar{x}	S.D.	
1. ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	4.15	0.42	มาก
2. ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี	4.20	0.46	มาก
3. ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี	4.26	0.46	มาก
รวม	4.20	0.41	มาก

จากตารางที่ 4.2 พบว่าระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวม มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.20$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานด้านผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยด้านที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.26$) รองลงมาคือ ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.20$) และด้านที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในลำดับสุดท้ายคือ ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.15$)

ตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี

ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์ (n= 400)		ระดับความคิดเห็น
	\bar{x}	S.D.	
1. ท่านมุ่งมั่นในการแสวงหาแนวทางและเทคนิคการตรวจสอบใหม่ๆ ในการค้นหาข้อมูลและหลักฐานสอบบัญชีเพื่อใช้ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ	4.14	0.63	มาก
2. ท่านได้ให้ความสำคัญในการวางแผนการสอบบัญชีไว้ล่วงหน้า โดยกำหนดตัวผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ตรงกับความรู้ความสามารถเพื่อประสิทธิภาพการตรวจสอบ	4.11	0.64	มาก
3. ท่านมุ่งมั่นในการติดตามงานอย่างต่อเนื่อง เมื่อได้มอบหมายงานไปแล้ว โดยไม่ทำให้ผู้รับมอบหมายต้องอึดอัดหรือลำบากใจ	4.08	0.66	มาก
4. ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานเป็นทีมและมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง	4.18	0.67	มาก
5. ท่านตระหนักว่าการมอบหมายงานให้ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยไม่มองข้ามลำดับการบังคับบัญชา เพื่อให้การปฏิบัติงานสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้	4.04	0.74	มาก
6. ท่านได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสิ่งสำคัญ	4.18	0.68	มาก
7. ท่านมุ่งมั่นในการใช้ความพยายามที่จะลดขั้นตอนและเวลาในการทำงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงานสูงสุด	4.17	0.64	มาก
8. ท่านให้ความสำคัญของระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบจะทำให้ได้มาซึ่งหลักฐานในปริมาณที่เพียงพอ และชัดเจนที่จะนำไปสู่การสรุปผลการตรวจสอบที่เชื่อถือได้	4.24	0.61	มาก
9. ท่านปฏิบัติงานตามลักษณะ ขอบเขตและหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ	4.22	0.63	มาก
10. ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบที่ประสบความสำเร็จและได้รับ	4.12	0.63	มาก

ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์ (n= 400)		ระดับความคิดเห็น
การยอมรับเสมอ			
11. ท่านสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่หรือที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จลุล่วงด้วยความรวดเร็ว ถูกต้อง	4.18	0.65	มาก
12. ท่านมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ๆ ในการทำงานอยู่เสมอ เพื่อปรับปรุงการทำงานให้เกิดผลสำเร็จ	4.14	0.65	มาก
13. ท่านมีการคิดเชิงสร้างสรรค์ ซึ่งจะเป็นประโยชน์และส่งเสริมศักยภาพในการทำงานในวิชาชีพของตนเอง	4.07	0.61	มาก
14. ท่านมีความก้าวหน้า โอกาสในการทำงานและความมั่นคงในชีวิตต้องได้มาด้วยความอดทน ความขยัน ความตั้งใจและการทำงานหนัก	4.19	0.68	มาก
15. ท่านได้ระบุขอบเขตการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างรัดกุมและชัดเจน เพื่อให้ได้หลักฐานที่มีความเชื่อถือและเพียงพอ	4.19	0.65	มาก
รวม	4.15	0.42	มาก

จากตารางที่ 4.3 พบว่าระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีโดยรวม มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.15$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ข้อที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ท่านให้ความสำคัญของระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบจะทำให้ได้มาซึ่งหลักฐานในปริมาณที่เพียงพอ และชัดเจนที่จะนำไปสู่การสรุปผลการตรวจสอบที่เชื่อถือได้ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.24$) รองลงมา คือ ท่านปฏิบัติงานตามลักษณะขอบเขตและหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ มีเกณฑ์อยู่ในระดับมาก ($\bar{x}=4.22$) และลำดับคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในลำดับสุดท้าย คือ ท่านตระหนักว่าการมอบหมายงานให้ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยไม่มองข้ามลำดับการบังคับบัญชา เพื่อให้การปฏิบัติงานสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับต่ำ ($\bar{x}=4.04$)

ตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี

คุณภาพในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์ (n= 400)		ระดับการเห็น คุณค่าใน ตนเอง
	\bar{x}	S.D.	
1. ท่านนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความต้องการของข้อมูลอยู่เสมอ	4.23	0.61	มาก
2. ท่านได้ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง	4.25	0.63	มาก
3. ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเป็นจริงและเป็นประโยชน์ต่อลูกค้าและผู้ให้ข้อมูลจากงบการเงิน	4.27	0.64	มาก
4. ท่านเขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยข้อมูลที่ชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ	4.24	0.66	มาก
5. ท่านได้รวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวังตีความแม่นยำกับผู้ประกอบวิชาชีพ	4.21	0.63	มาก
6. ท่านได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสิ่งสำคัญ	4.31	0.64	มาก
7. ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีท่านยึดมั่นในความเป็นกลางและความเป็นอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ	4.27	0.68	มาก
8. ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเที่ยงธรรม โปร่งใส ไม่อยู่ภายใต้การบังคับ และความกดดันของผู้มีอิทธิพล	4.25	0.63	มาก
9. ท่านสามารถใช้ภาษาที่ชัดเจนในการสื่อสารให้ผู้ให้ข้อมูลเข้าใจในส่วนสาระสำคัญของรายงานการสอบบัญชีให้ดีขึ้น	4.17	0.64	มาก
10. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ	4.19	0.67	มาก
11. ท่านหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นเพื่อป้องกันความไม่เข้าใจของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ	4.10	0.70	มาก
12. ทุกครั้งที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์อยู่เสมอ	4.05	0.70	มาก

คุณภาพในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์		ระดับการเห็น
	(n= 400)		คุณค่าใน
13. ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็นไม่ อ้อมค้อม	4.20	0.67	มาก
14. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ และได้ ใจความ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อยในการศึกษาข้อมูล อยู่เสมอ	4.20	0.67	มาก
15. ในการนำเสนอข้อมูลท่านจะพิจารณาข้อความ และคำ พุ่มพือที่ไม่จำเป็นออกไปแต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของ แนวคิดที่รายงานไว้เสมอ	4.13	0.65	มาก
รวม	4.20	0.46	มาก

จากตารางที่ 4.4 พบว่าระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี โดยรวม มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.20$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ข้อที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ท่านได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.31$) รองลงมา คือ ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเป็นจริงและเป็นประโยชน์ต่อลูกค้าและผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน มีเกณฑ์อยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.27$) และ ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีท่านยึดมั่นในความเป็นกลางและความเป็นอิสระเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ มีเกณฑ์อยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.27$) โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากัน และลำดับคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในลำดับสุดท้าย คือ ทุกครั้งที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์อยู่เสมอ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.05$)

ตารางที่ 4.5 ผลการวิเคราะห์ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ความยั่งยืนในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์		ระดับการเห็น
	(n= 400)		คุณค่าใน
	\bar{x}	S.D.	ตนเอง
1. ท่านปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสโดยยินยอมให้ผู้อื่น ตรวจสอบวิธีการทำงานได้ตลอดเวลา	4.21	0.69	มาก

ความยั่งยืนในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์		ระดับการเห็น
	(n= 400)		คุณค่าใน
2. ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน	4.25	0.68	มาก
3. ท่านปฏิบัติงาน อย่างตรงไปตรงมา ไม่คดโกงไม่หลอกลวงตามหลักฐานที่ตรวจพบ	4.34	0.65	มาก
4. ท่านรับผิดชอบในงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีเพื่อความ เป็นอิสระในการปฏิบัติงาน	4.28	0.68	มาก
5. ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลที่ได้รับการปฏิบัติงานอย่าง ถูกต้องครบถ้วนเพื่อจะช่วยเพิ่มความเชื่อมั่นในงบการเงิน	4.23	0.67	มาก
6. ท่านเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินและมาตรฐานการ สอบบัญชี นำมาซึ่งความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน	4.20	0.66	มาก
7. ท่านใช้ความรู้ และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิด ความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับ โดยทั่วไป	4.28	0.63	มาก
8. ท่านสามารถวางแผนการทำงาน โดยลำดับขั้นตอนการ ดำเนินงานทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่ กำหนด	4.29	0.65	มาก
9. ท่านได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังใน การปฏิบัติงาน	4.28	0.63	มาก
10. ท่านสามารถเรียนรู้การเปลี่ยนแปลงใหม่ๆเพื่อนำมาใช้ กับการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ	4.18	0.66	มาก
11. ท่านเข้ารับการการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องอย่างน้อย ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด	4.27	0.64	มาก
12. ท่านมุ่งเน้นเพิ่มพูนทักษะที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน อย่างสม่ำเสมอ	4.18	0.69	มาก
13. ท่านสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่หรือที่ได้รับมอบหมาย ได้สำเร็จลุล่วงด้วยความรวดเร็ว ถูกต้อง	4.28	0.65	มาก
14. ท่านได้ระบุนขอบเขตการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างรัดกุม และชัดเจน เพื่อให้ได้หลักฐานที่มีความเชื่อถือและเพียงพอ	4.29	0.63	มาก
15. ท่านสามารถปฏิบัติงานด้วยความละเอียด รอบคอบ เพื่อให้	4.30	0.63	มาก

ความยั่งยืนในการสอบบัญชี	ผลการวิเคราะห์		ระดับการเห็น
	(n= 400)		คุณค่าใน
ผลงานที่ความถูกต้องตามความต้องการของผู้ใช้			
รวม	4.26	0.46	มาก

จากตารางที่ 4.5 พบว่าระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยรวม มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.26$) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ข้อที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ท่านปฏิบัติงาน อย่างตรงไปตรงมา ไม่คดโกงไม่หลอกลวง ตามหลักฐานที่ตรวจพบ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.34$) รองลงมา คือ ท่านสามารถปฏิบัติงานด้วยความละเอียดรอบคอบ เพื่อให้ผลงานที่ความถูกต้องตามความต้องการของผู้ใช้ มีเกณฑ์อยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.30$) และลำดับคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในลำดับสุดท้าย คือ ท่านสามารถเรียนรู้การเปลี่ยนแปลงใหม่ๆ เพื่อนำมาปรับใช้กับการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.18$) และท่านมุ่งเน้นเพิ่มพูนทักษะที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.18$) โดยมีคะแนนเฉลี่ยเท่ากัน

3. ผลการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3.1. สมมติฐานที่ 1 ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 1: ทดสอบโดยการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีสมการดังนี้

$$\text{Equation1: AUS} = \alpha_0 + \beta_1 \text{PLAN} + \beta_2 \text{GEN} + \beta_3 \text{AGE} + \beta_4 \text{EDU} + \beta_5 \text{INC} + \beta_6 \text{EXP}$$

ตารางที่ 4.6 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ตัวแปร	AUS	GEN	AGE	EDU	INC	EXP	PLAN	VIF
\bar{x}	4.26	1.60	3.20	1.61	2.94	3.15	4.15	-
S.D.	0.46	0.49	0.93	0.49	1.03	0.91	0.42	-
AUS	1.000	-.024	.114	.083	.019	.073	.753	-
GEN		1.000	-.046	.021	-.055	-.123	-.015	1.000
AGE			1.000	.304	.454	.670	.091	0.992
EDU				1.000	.240	.259	.096	0.991
INC					1.000	.558	.018	1.000
EXP						1.000	.074	0.994
PLAN							1.000	-

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 , * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.6 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้นผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 0.991-1.000 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่สัมพันธ์กันเอง

ตารางที่ 4.7 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ตัวแปร (Variables)	B	Beta	t	p-value
(Constant)	.832		4.918	.000
ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี (PLAN)	.817	.749	22.454	.000*
เพศ (GEN)	-.013	-.013	-.398	.690
อายุ (AGE)	.033	.067	1.460	.145
ระดับการศึกษา (EDU)	.001	.001	.018	.985
รายได้ (INC)	-.006	-.014	-.347	.729
ประสบการณ์ (EXP)	-.011	-.022	-.446	.656

จากข้อมูลในตารางที่ 4.7 สามารถนำมาสร้างสมการทำนายความยั่งยืนในการสอบบัญชีได้ดังนี้

$$\text{AUS} = 0.832 + 0.817 \text{ PLAN} - 0.013 \text{ GEN} + 0.033 \text{ AGE} + 0.001 \text{ EDU} - 0.006 \text{ INC} - 0.011 \text{ EXP}$$

โดยตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีจำนวน 1 ตัวแปร ได้แก่ ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี ($B = 0.817$, $p\text{-value} < 0.001$) โดยความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้ความยั่งยืนในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.817 คะแนน

3.2 สมมติฐานที่ 2: ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 2 ทดสอบโดยการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีกับคุณภาพในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีสมการดังนี้

$$\text{Equation 2: } \text{AUQ} = \alpha_0 + \beta_7 \text{ PLAN} + \beta_8 \text{ GEN} + \beta_9 \text{ AGE} + \beta_{10} \text{ EDU} + \beta_{11} \text{ INC} + \beta_{12} \text{ EXP}$$

ตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี

ตัวแปร	AUS	GEN	AGE	EDU	INC	EXP	PLAN	VIF
\bar{x}	4.20	1.60	3.20	1.61	2.94	3.15	3.15	-
S.D.	0.46	0.49	0.93	0.49	1.03	0.91	0.42	-
AUS	1.000	-.043	.186	.134	.030	.121	.764	-
GEN		1.000	-.046	.021	-.055	-.123	-0.15	1.020
AGE			1.000	.304	.454	.670	.091	1.906
EDU				1.000	.240	.259	.096	1.128
INC					1.000	.558	.018	1.494
EXP						1.000	.074	2.161
PLAN							1.000	1.016

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 , * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้นผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.016-2.161 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่สัมพันธ์กันเอง

ตารางที่ 4.9 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี

ตัวแปร	B	Beta	t	p-value
(Constant)	.705		4.367	.000
ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี (PLAN)	.810	.749	23.322	.000*
เพศ (GEN)	-.029	-.031	-.961	.337
อายุ (AGE)	.067	.137	3.102	.002*
ระดับการศึกษา (EDU)	.034	.036	1.073	.284
รายได้ (INC)	-.022	-.050	1.271	.204
ประสบการณ์ (EXP)	-.066	-.012	-.259	.796

จากข้อมูลในตารางที่ 4.9 สามารถนำมาสร้างสมการทำนายคุณภาพในการสอบบัญชีได้ดังนี้

$$AUQ = 0.705 + 0.810 \text{ PLAN} - 0.029 \text{ GEN} + 0.067 \text{ AGE} + 0.034 \text{ EDU} - 0.022 \text{ INC} - 0.066 \text{ EXP}$$

โดยตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีจำนวน 2 ตัวแปร ได้แก่ ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี ($B = 0.817$, $p\text{-value} < 0.001$) โดยความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้คุณภาพในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.817 คะแนน และอายุ ($B = 0.067$, $p\text{-value} = 0.002$) โดยอายุที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้คุณภาพในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 1 คะแนน

3.3 สมมติฐานที่ 3: คุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 3 ทดสอบโดยการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีสมการดังนี้

$$\text{Equation 3: AUS} = \alpha_{03} + \beta_{13}\text{QUA} + \beta_{14}\text{GEN} + \beta_{15}\text{AGE} + \beta_{16}\text{EDU} + \beta_{17}\text{INC} + \beta_{18}\text{EXP}$$

ตารางที่ 4.10 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ตัวแปร	AUS	GEN	AGE	EDU	INC	EXP	QUAL	VIF
\bar{x}	4.26	1.60	3.20	1.61	2.94	3.15	4.20	-
S.D.	0.46	0.49	0.93	0.49	1.03	0.91	0.46	-
AUS	1.000	.844	-.024	.114	.083	.019	.073	-
GEN		1.000	-.046	.021	-.055	-.123	-.043	1.022
AGE			1.000	.304	.454	.670	.186	1.937
EDU				1.000	.240	.259	.134	1.131
INC					1.000	.558	.030	1.500
EXP						1.000	.121	2.159
QUAL							1.000	1.051

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 , * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.10 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้นผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.022-2.159 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่สัมพันธ์กันเอง

ตารางที่ 4.11 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ตัวแปร	B	Beta	t	p-value
(Constant)	.689		5.274	.000
คุณภาพในการสอบบัญชี (QUA)	.864	.856	31.012	.000*
เพศ (GEN)	.011	.012	.438	.662
อายุ (AGE)	-.021	-.043	-1.156	.248
ระดับการศึกษา (EDU)	-.021	-.022	-.768	.443
รายได้ (INC)	.010	.023	.693	.489
ประสบการณ์ (EXP)	-.004	-.007	-.180	.857

จากข้อมูลในตารางที่ 4.11 สามารถนำมาสร้างสมการทำนายความยั่งยืนในการสอบบัญชีได้ดังนี้

$$AUS = 0.689 + 0.864 QUA + 0.011 GEN - 0.021 AGE - 0.021 EDU + 0.010 INC - 0.004 EXP$$

โดยตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 มีจำนวน 2 ตัวแปร ได้แก่ คุณภาพในการสอบบัญชี ($B = 0.864$, $p\text{-value} < 0.001$) โดยคุณภาพในการสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้ความยั่งยืนในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.864 คะแนน

3.4 สมมติฐานที่ 4: ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชีมีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 4 ทดสอบโดยการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม และตัวแปรความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีเป็นตัวแปรแทรกซ้อน กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีสมการดังนี้

$$\text{Equation 4: } AUS = \alpha_{04} + \beta_{19}(QUA * PLAN) + \beta_{20}GEN + \beta_{21}AGE + \beta_{22}EDU + \beta_{23}INC + \beta_{24}EXP$$

ตารางที่ 4.12 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี

ตัวแปร	AUS	GEN	AGE	EDU	INC	EXP	PLAN	QUAL	VIF
\bar{x}	4.26	1.60	3.20	1.61	2.94	3.15	4.15	4.20	-
S.D.	.460	.489	.934	.489	1.026	.909	.421	.455	-
AUS	1.000	-.024	.114	.083	.019	.073	.753	.844	-
GEN		1.000	-.046	.021	-.055	-.123	-.015	-.043	1.023
AGE			1.000	.304	.454	.670	.091	.186	1.952
EDU				1.000	.240	.259	.096	.134	1.131
INC					1.000	.558	.018	.030	1.500
EXP						1.000	.074	.121	2.161
PLAN							1.000	.764	2.421
QUAL								1.000	2.505

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 , * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 4.12 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้นผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปกติค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.023-2.505 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่สัมพันธ์กันเอง

ตารางที่ 4.13 การวิเคราะห์การถดถอยเพื่อพยากรณ์ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปร เพศ อายุ ระดับการศึกษา รายได้ และประสบการณ์เป็นตัวแปรควบคุม และตัวแปรความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีเป็นตัวแปรแทรกซ้อน

ตัวแปร	B	Beta	t	p-value
(Constant)	2.280		24.924	.000
ความครอบคลุม*คุณภาพในการสอบบัญชี (PLAN*QUA)	.115	.852	31.255	.000*
เพศ (GEN)	.002	.003	.098	.922
อายุ (AGE)	-.002	-.005	-.135	.893
ระดับการศึกษา (EDU)	-.015	-.016	-.572	.567
รายได้ (INC)	.005	.012	.372	.710
ประสบการณ์ (EXP)	-.010	-.019	-.484	.629

จากข้อมูลในตารางที่ 4.13 สามารถนำมาสร้างสมการทำนายความยั่งยืนในการสอบบัญชีได้ดังนี้

$$AUS = 2.280 + 0.11 (QUA * PLAN) + 0.002 GEN - 0.002 AGE - 0.015 EDU + 0.005 INC - 0.010 EXP$$

จากตารางพบว่าความครอบคลุมในการวางแผนในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชีมีผลต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ในบทนี้จะกล่าวถึงสรุปผลการศึกษา อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

สรุป

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สรุปผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 242 คน คิดเป็นร้อยละ 60.5 มีอายุมากกว่า 40 ปี จำนวน 191 คน คิดเป็นร้อยละ 47.8 จบการศึกษามากกว่าปริญญาตรี จำนวน 243 คน คิดเป็นร้อยละ 60.8 มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนมากกว่า 100,000 บาท จำนวน 156 คน คิดเป็นร้อยละ 39.0 มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี จำนวน 176 คน คิดเป็นร้อยละ 44.0

2. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวม มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.20$) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานด้านผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยด้านที่ทีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.26$) รองลงมาคือ ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.20$) และด้านที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในลำดับสุดท้ายคือ ด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี มีเกณฑ์เฉลี่ยอยู่ในระดับมาก ($\bar{x} = 4.15$)

3. ผลการทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3.1 ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ในระดับมาก คือมีค่าระหว่าง .753-.755 ซึ่งความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีสามารถอธิบายความผันแปรของความยั่งยืนในการสอบบัญชี ได้ประมาณ

56-57% ด้วยความคลาดเคลื่อนของการกะประมาณ .302-.304 (หมายถึงความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการพยากรณ์โดยเฉลี่ย)

3.2 ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพในการสอบบัญชี ในระดับมาก คือมีค่าระหว่าง .753-.755 ซึ่งความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีสามารถอธิบายความผันแปรของคุณภาพในการสอบบัญชี ได้ประมาณ 59-60% ด้วยความคลาดเคลื่อนของการกะประมาณ .290 (หมายถึงความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการพยากรณ์โดยเฉลี่ย)

3.3 คุณภาพในการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับความยั่งยืนในการสอบบัญชี ในระดับมาก คือมีค่าระหว่าง .844-.846 ซึ่งคุณภาพในการสอบบัญชีสามารถอธิบายความผันแปรของความยั่งยืนในการสอบบัญชี ได้ประมาณ 71% ด้วยความคลาดเคลื่อนของการกะประมาณ .247 (หมายถึงความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการพยากรณ์โดยเฉลี่ย)

3.4 ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับความยั่งยืนในการสอบบัญชี ในระดับมาก คือมีค่าระหว่าง .861-.862 ซึ่งความครอบคลุมในการวางแผนในการสอบบัญชีและคุณภาพในการสอบบัญชีสามารถอธิบายความผันแปรของความยั่งยืนในการสอบบัญชี ได้ประมาณ 74% ด้วยความคลาดเคลื่อนของการกะประมาณ .738-.740 (หมายถึงความผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการพยากรณ์โดยเฉลี่ย)

อภิปรายผล

จากการศึกษาเรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลการศึกษาได้ดังนี้

1. ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานด้านผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ด้านความยั่งยืนในการสอบบัญชี รองลงมาคือ ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี และด้านความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี ตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของนาริรัตน์ พลอยพุ่มและคณะ (ฉบับพิเศษ) ทำการศึกษาผลกระทบของความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก และความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับน้อย

2. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อการความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของอัมรา เพ็ชรบุชา (...) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่าปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีคือ การควบคุมภายใน หลักฐานการสอบบัญชี การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี การวางแผนตรวจสอบบัญชีอยู่ในระดับที่มีนัยสำคัญทางสถิติ เนื่องจากปัจจัยเหล่านี้เป็นตัวแปรทำให้การปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพหรือขาดประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การสอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของปรารณา และคณะ (2558) ได้ทำการศึกษาผลกระทบการวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการทำงานของนักบัญชีบริษัทในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบน พบว่า การวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพของสอบบัญชี เนื่องจากการวางแผนปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีจะต้องมีการกำหนดเป้าหมาย ภาระหน้าที่ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชีให้ประสบความสำเร็จ ตามระเบียบแบบแผนที่กำหนดไว้ โดยคำนึงถึงคุณภาพและผลผลิตของงานที่ได้คุณภาพในระดับสูงและมีความน่าเชื่อถือ

4. คุณภาพในการสอบบัญชีมีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของซิลปะพร ศรีจันทเพชร (2540) กล่าวว่า การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีต้องเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในการสอบบัญชี เพื่อให้การสอบบัญชีคุณภาพ มีความน่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ประโยชน์ที่ได้รับ

1. ประโยชน์เชิงทฤษฎี

1.1 ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จากการนำทฤษฎีและแนวคิดที่เกี่ยวข้องมาอธิบายถึงปัจจัยแต่ละตัว ได้แก่ คุณภาพในการสอบบัญชี เนื่องจากปัจจุบันมาตรฐานการสอบบัญชีมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาและผู้สอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น จึงต้องมีการเตรียมความพร้อมในทุกๆ ด้าน ดังนั้นการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) การปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานกระบวนการ

สอบบัญชีและมาตรฐานการรายงานการประเมินแสดงให้เห็นคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี อธิบายการส่งผลกระทบต่อด้านการวิเคราะห์และเปรียบเทียบในเบื้องต้นและการพัฒนาแผนการสอบบัญชีที่มีต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชี เนื่องจากการสอบบัญชีเป็นกระบวนการอย่างมีระบบของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปเพียงใดหรือไม่และรายงานผลให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ

2. ประโยชน์ในเชิงปฏิบัติ

2.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลสารสนเทศในการพัฒนาปรับปรุง รวมทั้งนำไปเป็นแนวทางเสริมสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายและได้มาตรฐานและเสริมสร้างความน่าเชื่อถือในวิชาชีพต่อไป

2.2 จากการศึกษาในการวิจัยครั้งนี้สามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาปรับปรุงเพื่อทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในผลงานการสอบบัญชี เสริมสร้างความสัมพันธ์และความเข้าใจที่ดีต่อกันระหว่างผู้สอบบัญชีกับลูกค้าหรือธุรกิจที่เข้าทำการตรวจสอบ

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

1. ควรศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. ควรเพิ่มวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้องและให้ผลการวิจัยได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาคุณภาพและความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. จากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ พบข้อจำกัดการวิจัยได้แก่ กลุ่มตัวอย่างคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เป็นเพียงวิชาชีพบัญชีหนึ่ง จากกลุ่มวิชาชีพบัญชีทั้งหมด อาจจะต้องศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หรือผู้ทำบัญชี เพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลาย จะทำให้เกิดประโยชน์มากยิ่งขึ้น

4. ควรมีการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคที่มีผลต่อความครอบคลุมในการวางแผนในการสอบบัญชี คุณภาพในการการสอบบัญชีและความยั่งยืนในการสอบบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขให้ตรงประเด็น

ข้อจำกัดในการวิจัย

1. รายชื่อผู้สอบบัญชีมิได้มีการเปิดเผยชื่อและที่อยู่ของผู้สอบบัญชีทำให้ยากต่อการส่งแบบสอบถามงานวิจัยแก่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2. ระยะเวลาและวิธีการรวบรวมข้อมูล เนื่องจากวิธีการเก็บข้อมูลใช้วิธีการส่งทางไปรษณีย์ ระยะเวลาในการศึกษาค่อนข้างมีจำกัด และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่ค่อยตอบแบบสอบถาม ต้องติดตามหลายๆ ครั้งกว่าจะได้ข้อมูลมา จึงทำให้การเก็บข้อมูลใช้เวลานาน

บรรณานุกรม

- กมลทิพย์ ศรีประไพ และคณะ. (2558). ผลกระทบของความรับผิดชอบในการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 7 ฉบับที่ 4 ต.ค. – ธ.ค. 58).
- ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี (http://acc31009-cc310.blogspot.com/2009/06/blog-post_2720.html) สืบค้นเมื่อวันที่ 31 ก.ค. 59)
- จุฑาทิพย์ พงศ์นิพัทธ์ และคณะ. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการฝึกอบรมทางการสอบบัญชีกับความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 6 ฉบับที่ 2 เม.ย. – มิ.ย. 57).
- จุฑารัตน์ คุณทุม และคณะ. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างการบริหารงานสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 5 ฉบับที่ 2 เม.ย. – มิ.ย. 56).
- ชัชวิษณุ คำภิรมย์ และคณะ. (2554). ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 3 ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 54
- ณัฐริณีย์ แวนแก้ว และคณะ. (2553). ผลกระทบของประสิทธิผลการจัดการความรู้ที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 2 ฉบับที่ 2 เม.ย. – มิ.ย. 53).
- ครุณี วงษ์ศิลป์ และคณะ. (2556). ผลกระทบของความจงรักภักดีต่อวิชาชีพการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 5 ฉบับที่ 1 ม.ค. – มี.ค. 56).

- นริษา ทองมณี . (2556) ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่)
- นารีรัตน์ พลอยพุ่ม และคณะ. (ฉบับพิเศษ) ผลกระทบของความเสี่ยงในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บุญช่วง ศรีธรรมราช และคณะ. (ฉบับพิเศษ). ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บุญช่วง ศรีธรรมราช. (2554). ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ปภัสรา ช่างสารและคณะ. (2556). ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 5 ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 56).
- ประภัสสร จันทะไทย. (ฉบับพิเศษ). ได้ศึกษาผลกระทบของประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ปรีดา หาญพยัคฆ์. (2555). ผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, สารคาม.
- พวงพยอม วนาพัฒนสิน. (2554). ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต,

มงคลรัตน์ สายเย็นและคณะ. (2556). ผลกระทบของการวางแผนการสอบเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 5 ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 56).

มงคลรัตน์ สายเย็น และคณะ. (2556). ผลกระทบของการวางแผนการสอบบัญชีเชิงกลยุทธ์ที่มีต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 5 ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 57
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).

วรรณนิภา อุ่นคำ และคณะ. (2557). ผลกระทบของการปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุกที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 6 ฉบับที่ 2 เม.ย. – มิ.ย. 57).

สภาวิชาชีพ ในพระบรมราชูปถัมภ์. ข้อเสนอแนะสำหรับการดำเนินการมาตรฐาน ISQC1

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. (2542).

สิริกร ประสมทอง และคณะ. (2557). ผลกระทบของการสอบบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์เชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 6 ฉบับที่ 3 ก.ค. – ก.ย. 57).

สืบค้นจาก <http://www.fap.or.th/> เมื่อวันที่ 22 กันยายน 2559

สุมินทร เป้าธรรม และคณะ. (2559). จรรยาบรรณวิชาชีพ มุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ 8 ฉบับที่ 2 เม.ย. – มิ.ย. 59).

อุษณา ภัทรมนตรี. (2547). การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

auditors. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 30(1), 191–206.

Bello, A. (2011). Corporate failure: Accounting and auditing resolution. University

Kanagaretnam, K., R. Mathieu. and M. Shehata. “Usefulness of Comprehensive Income

McKnight, C. A. and Wright, W. F. (2011). Characteristics of relatively high-performance

Reporting in Canada,” *Journal Accounting Public Policy*, 28 : 349-365, 2009.

Shil, C.N. “Accounting for Good Corporate Governance,” *JOAAG*, 3(1) : 22-31, 2008.

Zaria, Nigeria, October 21.

Siwawong Petchjul. (2013). *Audit Review Strategy And Audit Success Of Certified Public Accountants (CPAs) In Thailand* , Ph.D. student in Accounting at Mahasarakham Business School, Mahasarakham University, Thailand

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อ
ความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง

1. แบบสอบถามฉบับนี้ แบ่งออกเป็น 4 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	จำนวน 5 ข้อ
ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	จำนวน 15 ข้อ
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี	จำนวน 15 ข้อ
ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความยั่งยืนในการสอบบัญชี	จำนวน 15 ข้อ
2. การตอบแบบสอบถามฉบับนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย กรุณาตอบให้ครบ สมบูรณ์ทุกข้อ ทุกตอน เพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง โปรดตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริง
3. คำตอบของท่านตอบแบบสอบถามนี้จะเก็บเป็นความลับ และไม่มีการใช้ข้อมูลใดๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับตัวท่านในการรายงานข้อมูล
4. หากท่านต้องการรับรายงานสรุปการวิจัย โปรดแนบนามบัตรมาพร้อมกับแบบสอบถามฉบับนี้

ต้องการ ไม่ต้องการ
5. หากท่านมีปัญหาหรือข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามฉบับนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้านางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง โทร 083-1943868

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลและขอความกรุณาส่งแบบสอบถามกลับภายใน 15 วัน ขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

นางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง
นักศึกษาระดับปริญญาโท บัญชีมหาบัณฑิต
คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

1. เพศ

<input type="checkbox"/> ชาย	<input type="checkbox"/> หญิง
------------------------------	-------------------------------

2. อายุ

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 30 ปี	<input type="checkbox"/> 30 – 35 ปี
<input type="checkbox"/> 36 – 40 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 40 ปี

3. ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	<input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี
---	---

4. รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 50,000 บาท	<input type="checkbox"/> 50,000 – 75,000 บาท
<input type="checkbox"/> 75,001 – 100,000 บาท	<input type="checkbox"/> มากกว่า 100,000 บาท

5. ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 5 ปี	<input type="checkbox"/> 5 – 10 ปี
<input type="checkbox"/> 11 – 15 ปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 15 ปี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ
อนุญาตแห่งประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1	ท่านมุ่งมั่นในการแสวงหาแนวทางและเทคนิคการตรวจสอบใหม่ ๆ ในการค้นหาข้อมูลและหลักฐานสอบบัญชีเพื่อใช้ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ					
2	ท่านได้ให้ความสำคัญในการวางแผนการสอบบัญชีไว้ล่วงหน้า โดยกำหนดตัวผู้ช่วยผู้สอบบัญชีที่ตรงกับความรู้ความสามารถเพื่อประสิทธิภาพการตรวจสอบ					
3	ท่านมุ่งมั่นในการติดตามงานอย่างต่อเนื่อง เมื่อได้มอบหมายงานไปแล้ว โดยไม่ทำให้ผู้รับมอบหมายต้องอึดอัดหรือลำบากใจ					
4	ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานเป็นทีมและมีการพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่อง					
5	ท่านตระหนักว่าการมอบหมายงานให้ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีโดยไม่มองข้ามลำดับการบังคับบัญชา เพื่อให้การปฏิบัติงานสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้					
6	ท่านได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ					
7	ท่านมุ่งมั่นในการใช้ความพยายามที่จะลดขั้นตอนและเวลาในการทำงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการทำงานสูงสุด					
8	ท่านให้ความสำคัญของระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบจะทำให้ได้มาซึ่งหลักฐานในปริมาณที่เพียงพอ และชัดเจนที่					

ข้อ	ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
	จะนำไปสู่การสรุปผลการตรวจสอบที่เชื่อถือได้					
9	ท่านปฏิบัติงานตามลักษณะ ขอบเขตและหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ					
10	ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบที่ประสบความสำเร็จและได้รับการยอมรับเสมอ					
11	ท่านสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่หรือที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จคล่องด้วยความรวดเร็ว ถูกต้อง					
12	ท่านมีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์สิ่งใหม่ๆ ในการทำงานอยู่เสมอ เพื่อปรับปรุงการทำงานให้เกิดผลสำเร็จ					
13	ท่านมีการคิดเชิงสร้างสรรค์ ซึ่งจะเป็นประโยชน์และส่งเสริมศักยภาพในการทำงานในวิชาชีพของตนเอง					
14	ท่านมีความก้าวหน้า โอกาสในการทำงานและความมั่นคงในชีวิตต้องได้มาด้วยความอดทน ความขยัน ความตั้งใจ และการทำงานหนัก					
15	ท่านได้ระบุนขอบเขตการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างรัดกุมและชัดเจน เพื่อให้ได้หลักฐานที่มีความเชื่อถือและเพียงพอ					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย \surd ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	คุณภาพในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1	ท่านนำเสนอรายงาน โดยให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูลอยู่เสมอ					
2	ท่านได้ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง					
3	ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเป็นจริงและเป็นประโยชน์ต่อ					

ข้อ	คุณภาพในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
	ลูกค้าและผู้ให้ข้อมูลจากงบการเงิน					
4	ท่านเขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยความที่ชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ					
5	ท่านได้รวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวังมีความแม่นยำกับผู้ประกอบวิชาชีพ					
6	ท่านได้ทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ					
7	ในการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีท่านยึดมั่นในความเป็นกลางและความเป็นอิสระของผู้ประกอบวิชาชีพ					
8	ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเที่ยงธรรม โปร่งใส ไม่อยู่ภายใต้การบังคับ และความกดดันของผู้มีอิทธิพล					
9	ท่านสามารถใช้ภาษาที่ชัดเจนในการสื่อสารให้ผู้ให้ข้อมูลเข้าใจในส่วนสาระสำคัญของรายงานการสอบบัญชีให้ดีขึ้น					
10	ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ					
11	ท่านหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็นเพื่อป้องกันความไม่เข้าใจของผู้ให้ข้อมูลอยู่เสมอ					
12	ทุกครั้งที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์ที่อยู่เสมอ					
13	ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม					
14	ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ และได้ใจความ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อยในการศึกษา					

ข้อ	คุณภาพในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
	ข้อมูลอยู่เสมอ					
15	ในการนำเสนอข้อมูลท่านจะพิจารณาข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไปแต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้เสมอ					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย \surd ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	ความยั่งยืนในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1	ท่านปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส โดยยินยอมให้ผู้อื่นตรวจสอบวิธีการทำงานได้ตลอดเวลา					
2	ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน					
3	ท่านปฏิบัติงาน อย่างตรงไปตรงมา ไม่คดโกงไม่หลอกลวง ตามหลักฐานที่ตรวจพบ					
4	ท่านรับผิดชอบในงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีเพื่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน					
5	ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องครบถ้วนเพื่อจะช่วยเหลือเพิ่มความเชื่อมั่นในงบการเงิน					
6	ท่านเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชี นำมาซึ่งความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน					
7	ท่านใช้ความรู้ และทักษะทางวิชาชีพในการทำงานก่อให้เกิดความเชื่อถือได้และเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป					

ข้อ	ความยั่งยืนในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
8	ท่านสามารถวางแผนการทำงาน โดยลำดับขั้นตอนการดำเนินงานทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด					
9	ท่านได้ใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน					
10	ท่านสามารถเรียนรู้การเปลี่ยนแปลงใหม่ๆเพื่อนำมาปรับใช้กับการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ					
11	ท่านเข้ารับการการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องอย่างน้อยตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด					
12	ท่านมุ่งเน้นเพิ่มพูนทักษะที่เป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานอย่างสม่ำเสมอ					
13	ท่านสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่หรือที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จลุล่วงด้วยความรวดเร็ว ถูกต้อง					
14	ท่านได้ระบุนขอบเขตการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างรัดกุมและชัดเจน เพื่อให้ได้หลักฐานที่มีความเชื่อถือและเพียงพอ					
15	ท่านสามารถปฏิบัติงานด้วยความละเอียด รอบคอบ เพื่อให้ผลงานมีความถูกต้องตามความต้องการของผู้ใช้					

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ สกุล นางสาวธิดารัตน์ ขงยศยิ่ง

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5810521709

วุฒิการศึกษา

วุฒิ	ชื่อสถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี)	มหาวิทยาลัยราชภัฏยะลา	2556
ตำแหน่งงานปัจจุบัน	นักวิชาการเงินและบัญชี	
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	สำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์สงขลา 152 ถนนสีโรรส ตำบลสะเตง อำเภอเมือง จังหวัดยะลา 95000	