



ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม
คุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
**The Factors Influencing Efficiency of Cooperative Auditing Quality
and Audit Quality of Cooperative Auditor**

ธัญดา สุวรรณสังข์

Tunyada Suwansang

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
บัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

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

2559

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ บัณฑิตที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐาน
การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี
ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ผู้เขียน นางสาวธัญดา สุวรรณสังข์

สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....
(ดร.กฤตวดี ลิ้มอุสันโน)

.....ประธานกรรมการ
(ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ
(ดร.มัทนชัย สุทธิพันธ์)

.....กรรมการ
(ดร.กฤตวดี ลิ้มอุสันโน)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยานิพนธ์ฉบับนี้
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....
(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ.....

(ดร.กฤษดี ถิ่นอุสันโน)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

ลงชื่อ.....

(นางสาวรัชฎา สุวรรณสังข์)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน และ
ไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ.....

(นางสาวรัชฎา สุวรรณสังข์)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
ผู้เขียน	นางสาวธัญดา สุวรรณสังข์
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2558

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี 2) ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี 3) ทดสอบอิทธิพลของประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และ 4) ทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี ประชากรในการศึกษานี้คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (ข้าราชการ และพนักงานราชการ) ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทั้ง 77 จังหวัด จำนวนทั้งสิ้น จำนวน 1,000 คน จากวิธีของทาโร ยามานะ (Taro Yamane) ได้กลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์จำนวน 286 คน และใช้แบบสอบถามในการเก็บข้อมูล รวมทั้งใช้การวิเคราะห์ความถ้อยเชิงพหุคูณสำหรับการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ความชำนาญงานทางวิชาชีพ และสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ความรู้ความสามารถ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

Thesis title The Factors Influencing Efficiency of Cooperative Auditing Quality and Audit Quality of Cooperative Auditor

Author Miss. Tunyada Suwansang

Major Program Accountancy

Academic Year 2015

ABSTRACT

This study aimed 1) to test factors influencing audit quality 2) to test factors influencing the efficiency of Cooperative Auditing Quality 3) to test the relationship between the efficiency of Cooperative Auditing Quality and audit quality and 4) to test factors affecting the efficiency of Cooperative Auditing Quality and audit quality. The population in this study is 1,000 cooperative auditors from the Cooperative Auditing office in 77 provinces. The suitable sample is 286 cooperative auditors from using Taro Yamane. Questionnaires were used to collect data and multiple regression analysis was used to test the hypotheses.

The results showed that factors including audit experience, audit independence, professional skills, and cooperative environments had positive relation with audit quality. Moreover, cooperative auditor level, audit competence, audit experience, audit independence and professional skills had positive relation with the efficiency of Cooperative Auditing Quality. And, the efficiency of Cooperative Auditing Quality had positive relation with audit quality of cooperative auditors.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลืออย่างดียิ่งจาก ดร.กฤตติ ลิ้มอุสันโน ที่ได้กรุณาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์และสละเวลาอันมีค่า ให้คำปรึกษาคำแนะนำ ตลอดจนแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ เป็นอย่างดียิ่ง ทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ผู้วิจัยขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงในความกรุณาของท่านไว้ ณ ที่นี้

ขอขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ และดร.มัทนชัย สุทธิพันธ์ ที่ให้เกียรติในการเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และกรุณาให้คำชี้แนะอันเป็นประโยชน์ในการแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สมบูรณ์มากขึ้น

ขอขอบพระคุณ ครูและอาจารย์ทุกท่าน ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ ตลอดจนเจ้าของผลงาน ตำราและเอกสารทางวิชาการทุกท่านที่ผู้วิจัยได้นำมาศึกษาก่อให้เกิดแนวคิด จนมีงานวิจัยฉบับนี้

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณคุณบิดา – คุณมารดา ที่คอยส่งเสริมและสนับสนุนทางการเรียนมาโดยตลอด และเป็นกำลังที่สำคัญยิ่ง จนสำเร็จการศึกษา คณะอาจารย์ คณะการบัญชีมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ และขอขอบคุณสมาชิกในครอบครัว และพี่ ๆ น้อง ๆ ทุกคนที่คอยช่วยเหลือและเป็นกำลังใจให้ตลอดมาจนถึงทุกวันนี้

ผู้วิจัยหวังว่างานวิจัยนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้สนใจทั่วไป หากมีข้อผิดพลาดประการใดก็ขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ธัญดา สุวรรณสังข์

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	(5)
ABSTRACT	(6)
กิตติกรรมประกาศ	(7)
สารบัญ	(8)
รายการตาราง	(10)
รายการภาพประกอบ	(12)
บทที่	
1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
คำถามการวิจัย	2
วัตถุประสงค์ในการวิจัย	2
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย	3
ขอบเขตการศึกษา	3
นิยามศัพท์เฉพาะ	3
บทที่	
2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชี และการจัดทำบัญชีของสหกรณ์	5
แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	13
แนวคิดเกี่ยวกับระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	18
แนวคิดเกี่ยวกับสหกรณ์ และกฎหมาย ระเบียบของทางราชการที่เกี่ยวข้อง	21
แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี	25
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	27
กรอบแนวคิดงานวิจัย	34
บทที่	
3 ระเบียบวิธีการวิจัย	36
แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย	36
ประชากรที่ใช้ในการวิจัย	36
การสุ่มตัวอย่างและวิธีการสุ่มตัวอย่าง	36

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล	37
การวัดค่าของตัวแปร	39
ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล	42
ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย	44
บทที่	
4 ผลการวิจัย	46
การเสนอผลการวิจัย	46
บทที่	
5 สรุปผล อภิปรายและข้อเสนอแนะ	77
สรุปผลการวิจัย	77
อภิปรายผล	81
ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย	88
ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะงานวิจัยในอนาคต	89
บรรณานุกรม	90
ภาคผนวก	96
แบบสอบถาม	97
ประวัติผู้เขียน	107

รายการตาราง

ตารางที่		หน้า
3.1	สรุปค่าการสกัดปัจจัย และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค	42
4.1	ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามข้อมูลทั่วไป	47
4.2	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยรวมและรายด้าน	49
4.3	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ ความสามารถ โดยรวมและรายด้าน	49
4.4	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสบการณ์การ สอบบัญชี โดยรวมและรายด้าน	51
4.5	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านการพัฒนาความรู้ อย่างต่อเนื่อง โดยรวมและรายด้าน	52
4.6	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านเป็นอิสระของ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยรวมและรายด้าน	53
4.7	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความชำนาญงาน ทางวิชาชีพ โดยรวมและรายด้าน	54
4.8	ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ โดยรวมและเป็น รายด้าน	55
4.9	ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้าน	57
4.10	ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน โดยรวมและเป็นรายด้าน	57
4.11	ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี โดยรวมและเป็น รายด้าน	59
4.12	ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงาน โดยรวมและเป็นรายด้าน	60

รายการตาราง (ต่อ)

ตารางที่		หน้า
4.13	ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้าน	61
4.14	การวิเคราะห์เมทริกซ์สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix)	64
4.15	ผลของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐาน การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี	73
4.16	ผลการวิจัยของข้อสมมติฐานการวิจัย	74

รายการภาพประกอบ

ภาพที่	หน้า
2.1 แสดงกรอบแนวคิดการวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์”	34
4.1 การทดสอบปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบกับคุณภาพงานสอบบัญชี	65
4.2 การทดสอบปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	67
4.3 การทดสอบประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชี	68
4.4 ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี	70

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ มีบทบาทสำคัญในการเป็นองค์กรที่พัฒนาระบบการบริหารจัดการด้านการเงินการบัญชีของสหกรณ์และสถาบันเกษตรกรของประเทศฯ ให้มีความเข้มแข็งและโปร่งใสในด้านการบริหารจัดการการเงินการบัญชีให้กับสหกรณ์และสถาบันเกษตรกรทั่วประเทศ โดยการเข้าไปตรวจสอบบัญชีและสร้างมาตรฐานให้กับระบบบัญชี ทำให้ระบบบัญชีมีคุณภาพและมีความโปร่งใส โดยสร้างความเข้มแข็งให้กับบุคลากรที่จะเข้าไปทำงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ และเพื่อเป็นการเพิ่มพูนความรู้ ความเข้าใจ และพัฒนาทักษะแก่บุคลากร และสถานการณ์ปัจจุบันมีผลกระทบกับงานสอบบัญชี ด้านสหกรณ์ เปลี่ยนแปลงการดำเนินงานจากเพื่อ “อุดมการณ์สหกรณ์” เป็น “ธุรกิจสหกรณ์” มีการดำเนินธุรกิจที่หลากหลาย ซับซ้อน และขยายตัวอย่างรวดเร็ว ทำให้เกิดประเด็นปัญหาต่าง ๆ เช่น การดำเนินการนอกกรอบวัตถุประสงค์ นำเงินไปลงทุนไม่เป็นไปตามกฎหมาย/ประกาศ คพช. ก่อให้เกิดความเสียหายแก่สมาชิก ประชาชน และขบวนการสหกรณ์ (<http://www.thaigov.go.th>) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้วางระบบการดำเนินงานเพื่อสนองนโยบายนายกรัฐมนตรีนโยบายพัฒนาเกษตรกรระดับสหกรณ์ให้มีความเข้มแข็งและสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบสหกรณ์ โดยมุ่งเน้นการสร้างเสริมสร้างศักยภาพด้านการเงินการบัญชีแก่สหกรณ์และสถาบันเกษตรกรเสริมสร้างธรรมาภิบาลของสหกรณ์ พัฒนาศักยภาพผู้สอบบัญชีผู้ปฏิบัติงานแบบมืออาชีพ ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (วารสารตรวจบัญชีสหกรณ์, 2553 น.2)

สืบเนื่องจากปัจจุบันรัฐบาลมีนโยบายให้กรมส่งเสริมสหกรณ์ สนับสนุนและพัฒนารวมกลุ่มของประชาชนด้วยวิธีการสหกรณ์ให้เป็นฐานรากสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมเพื่อสร้างและผลักดันองค์ความรู้เรื่องการสหกรณ์ปลูกฝังค่านิยมสหกรณ์และพัฒนาทักษะผ่านระบบการถ่ายทอดองค์ความรู้ที่เหมาะสมในทุกมิติของกลุ่มเป้าหมายนอกการศึกษา 4 กลุ่ม คือ บุคคลที่อยู่ในขบวนการสหกรณ์ กลุ่มเกษตรกรทุกระดับ ผู้นำชุมชน ผู้นำกลุ่มองค์กรต่าง ๆ เจ้าหน้าที่หน่วยงานภาครัฐ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภาคเอกชนและประชาชนทั่วไป จากการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการจัดตั้งสหกรณ์อย่างต่อเนื่องเพื่อให้วิธีการสหกรณ์สามารถแก้ไขปัญหาด้านเศรษฐกิจสังคม ปัญหาความยากจนและปัญหาอื่น ๆ ทำให้มีการจัดตั้งสหกรณ์เพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมาก และสหกรณ์ส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และทุนดำเนินงานน้อย ทำให้สหกรณ์ไม่มีความพร้อมที่จะจ้างพนักงานบัญชี จัดจ้างพนักงานบัญชีที่ไม่มีความรู้ทางด้านบัญชี

สหกรณ์มีการเปลี่ยนพนักงานบัญชีบ่อย และเนื่องจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์มีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้วยระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตาม ในทางปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานหลายหน้าที่ มีภารกิจอื่นที่นอกเหนือจากงานตรวจสอบบัญชี เนื่องจากสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ สังกัดกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เป็นหน่วยงานที่ไม่ได้ขึ้นตรงกับจังหวัด ซึ่งขึ้นตรงกับกรมฯ โดยตรง ทำให้โครงสร้างบุคลากรของสำนักงานไม่มีอัตรากำลังในส่วนของงานบริหารทั่วไป จึงทำให้ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ที่จะต้องทำงานด้านบริหารต่าง ๆ ด้วย จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้นจะเห็นได้ว่างานด้านการจัดทำบัญชีและการตรวจสอบบัญชีเป็นสิ่งที่จำเป็นอย่างยิ่งในการดำเนินงานของสหกรณ์ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษา “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์”

1.2 คำถามการวิจัย

1.2.1 ปัจจัยใดที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

1.2.2 ปัจจัยใดที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

1.2.3 ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีหรือไม่อย่างไร

1.2.4 ปัจจัยใดที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี

1.3 วัตถุประสงค์ในการวิจัย

1.3.1 ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

1.3.2 ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

1.3.3 ทดสอบอิทธิพลของประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

1.3.4 ทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

1.4.1 เพื่อเป็นประโยชน์และเป็นแนวทางในการพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในอนาคต

1.4.2 เพื่อเป็นประโยชน์และเป็นแนวทางให้แก่ผู้บริหารของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และหน่วยงานกำกับดูแลนำข้อมูลการศึกษาเป็นแนวทางในการพัฒนาประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

1.4.3 เพื่อทราบว่าปัจจัยใดที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

1.5 ขอบเขตการศึกษา

การศึกษานี้เป็นการศึกษา “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” มีขอบเขตของการวิจัย ดังนี้

1.5.1 ขอบเขตด้านประชากร

กลุ่มเป้าหมายในการศึกษา คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (ข้าราชการและพนักงานราชการ) ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทั้ง 77 จังหวัด จำนวน 1,000 คน ที่มีคำสั่งแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีในปีงบประมาณ 2559 (ตุลาคม 2558 - กันยายน 2559)

1.5.2 ขอบเขตด้านเนื้อหา

การศึกษานี้ ศึกษาเนื้อหาเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ระบบบัญชีและการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ และระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เท่านั้น

1.5.3 ขอบเขตด้านเวลา

การวิจัยครั้งนี้จะดำเนินการในช่วงเวลาดังแต่เดือน มิถุนายน 2558 – เดือน กรกฎาคม 2559

1.6 นิยามศัพท์

คุณภาพงานสอบบัญชี หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐาน กระบวนการสอบบัญชีและ มาตรฐานการรายงาน จากการประเมินแสดงให้เห็นคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต่อไปซึ่งองค์ประกอบเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี คือ คุณภาพด้านความถูกต้อง คุณภาพด้านความเป็น

อิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต คุณภาพด้านความครบถ้วน คุณภาพด้านความคิดสร้างสรรค์ และคุณภาพด้านความทันกาล (พรรณราย คำจันทร์, 2552)

การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) หมายถึง ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นการกำหนดการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด (ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2553)

การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลสารสนเทศเพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของข้อมูลสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพียงใดหรือไม่ และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอ (พยอม สิงห์เสนห์, 2548)

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ หมายถึง บุคคลที่นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งให้ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542,น.15)

สหกรณ์ หมายถึง “องค์การของบรรดาบุคคล ซึ่งรวมกลุ่มกันโดยสมัครใจในการดำเนินวิสาหกิจที่พวกเขาเป็นเจ้าของร่วมกัน และควบคุมตามหลักประชาธิปไตย เพื่อสนองความต้องการ (อันจำเป็น) และความหวังร่วมกันทางเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรม” (ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์,น.1)

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษา “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสาร แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชี และการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี แนวคิดเกี่ยวกับสหกรณ์และกฎหมาย ระเบียบของทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) ตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎี

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชี และการจัดทำบัญชีของสหกรณ์

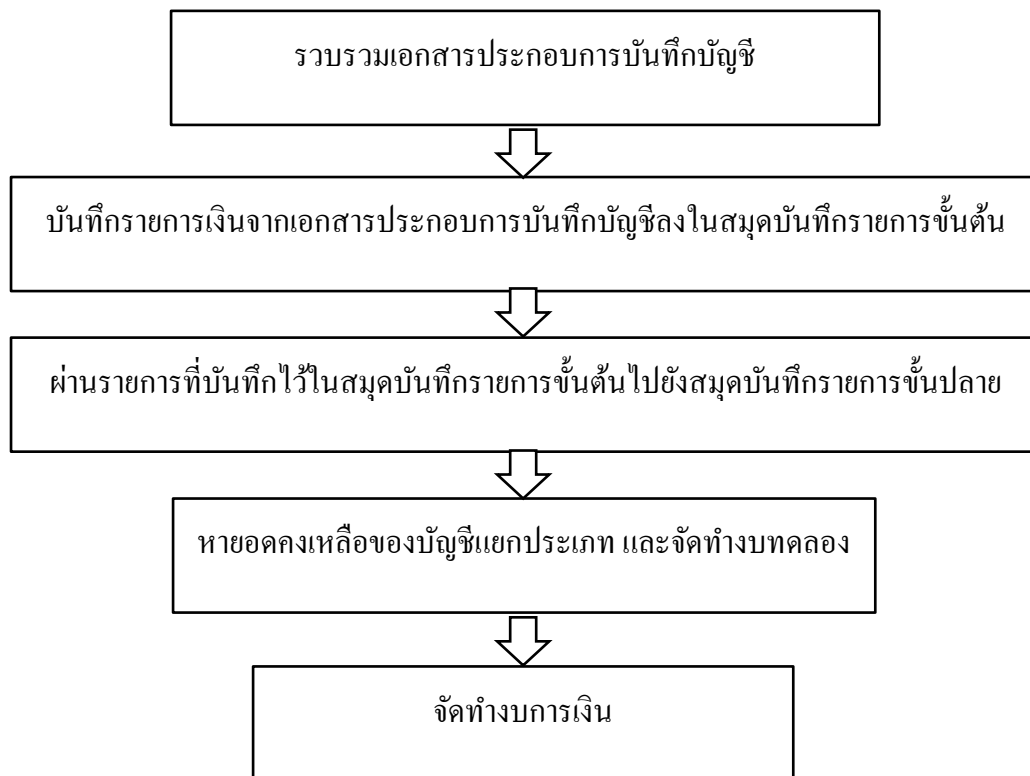
ระบบบัญชีของสหกรณ์

ระบบบัญชีของสหกรณ์ หมายถึง ลำดับงานและบันทึกที่สหกรณ์ใช้ในการสรุปผลรายการเพื่อจัดทำข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์ (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์: คู่มือและสื่อการสอน หลักสูตรการจัดทำบัญชีของสหกรณ์และการจัดทำงบการเงิน, 2554)

ขั้นตอนในการจัดทำบัญชี มีดังนี้

1. รวบรวมเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี ซึ่งได้จากการบันทึกรายการเงินที่เกิดขึ้นในเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี โดยจำแนกเป็นประเภทต่างๆ เช่น รับเงินค่าหุ้น รับเงินขายสินค้า จ่ายค่าพาหนะ เป็นต้น
2. บันทึกในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น โดยนำรายการเงินจากเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีไปบันทึกในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้นตามลำดับก่อนหลังของรายการเงินที่เกิดขึ้น
3. ผ่านรายการไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย เป็นการผ่านรายการที่บันทึกไว้ในสมุดบันทึกรายการขึ้นต้น ไปยังสมุดบันทึกรายการขึ้นปลาย ได้แก่ สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป บัญชีย่อย และทะเบียนต่าง ๆ
4. หายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภท และจัดทำบททดลอง โดยหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี แล้วนำไปจัดทำบททดลองเพื่อพิสูจน์ว่าการบันทึกบัญชีในเบื้องต้นเป็นไปอย่างถูกต้อง
5. จัดทำงบการเงิน เพื่อทราบผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันที่จัดทำงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย และงบต้นทุนการผลิต

ขั้นตอนในการจัดทำบัญชี (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2553 น. 4)



เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

ในการจัดทำบัญชีจะต้องนำรายการเงินต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของสหกรณ์ โดยมีหลักฐานประกอบมาบันทึกบัญชี ซึ่งอาจเป็นเอกสารที่สหกรณ์จัดทำขึ้นเพื่อใช้ภายในกิจการ หรือ ส่งให้บุคคลภายนอก รวมถึงเอกสารที่สหกรณ์ได้รับจากบุคคลภายนอกด้วย

เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี หมายถึง สิ่งที่ใช้เป็นหลักฐานบันทึกข้อเท็จจริงตามลักษณะของรายการเงินที่เกิดขึ้น เพื่อแสดงว่าเกิดรายการเงินขึ้นจริงตามจำนวนที่ปรากฏในเอกสารนั้น

เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีอาจแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. เอกสารภายใน เป็นเอกสารที่สหกรณ์จัดทำขึ้นเพื่อใช้บันทึกรายการเงินที่เกิดขึ้นภายในกิจการ และเก็บไว้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบรับเงินขายสินค้า ใบรับเงินกู้ ใบส่งเงินฝาก ใบถอนเงินฝาก ใบเบิกเงิน เป็นต้น

2. เอกสารภายนอก เป็นเอกสารที่สหกรณ์ได้รับจากบุคคลภายนอก เช่น ใบเสร็จรับเงินจากผู้ขายสินค้าให้สหกรณ์เป็นเงินสด ใบกำกับสินค้าจากผู้ขายสินค้าให้สหกรณ์เป็นเงินเชื่อ เป็นต้น

เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีของสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

เอกสารภายในที่สหกรณ์จัดทำขึ้น ได้แก่

1. โบนัสรับเงิน ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินทุกประเภท เช่น รับเงินค่าหุ้น รับชำระหนี้จากลูกหนี้ เป็นต้น จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ที่ชำระเงินให้กับสหกรณ์เพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้รับเงิน

เว้นแต่ การรับเงินค่าขายสินค้า ซึ่งใช้ใบรับเงินขายสินค้า (เอกสารหมายเลข 2) การรับเงินฝากออมทรัพย์ ซึ่งใช้ใบส่งเงินฝากออมทรัพย์ (เอกสารหมายเลข 10) และรับเงินฝากประจำ ซึ่งใช้ใบส่งเงินฝากประจำ (เอกสารหมายเลข 11) เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

2. ใบรับเงินขายสินค้า ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินค่าขาย

ผลิตภัณฑ์ หรือขายสินค้าเป็นเงินสดให้แก่สมาชิก หรือผู้มีใช้สมาชิก จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้จ่ายเงินค่าผลิตภัณฑ์ หรือสินค้าเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้ขายสินค้า

3. ใบรับเงินกู้ ใช้สำหรับบันทึกรายการจ่ายเงินกู้ให้แก่สมาชิก โดยให้สมาชิกบันทึกรายการ และลงชื่อรับเงินกู้ไว้เป็นหลักฐาน

4. ใบเบิกเงิน ใช้สำหรับบันทึกรายการจ่ายเงินให้สมาชิก และผู้มีใช้สมาชิก โดยให้บันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับการจ่ายเงิน ให้ผู้มีอำนาจสั่งจ่ายเงินอนุมัติ และผู้รับเงินลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน

เว้นแต่ การจ่ายเงินกู้ให้สมาชิก ซึ่งใช้ใบรับเงินกู้ (เอกสารหมายเลข 3) การจ่ายเงินฝากออมทรัพย์ ซึ่งใช้ใบถอนเงินฝากออมทรัพย์ (เอกสารหมายเลข 12) และจ่ายเงินฝากประจำซึ่งใช้ใบถอนเงินฝากประจำ (เอกสารหมายเลข 13) เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี รวมถึงการจ่ายเงินให้แก่บริษัท ห้างร้าน หรือกิจการที่มีใบเสร็จรับเงินออกให้แก่สหกรณ์

5. ใบรับสินค้า ใช้สำหรับบันทึกการซื้อผลิตภัณฑ์ หรือซื้อสินค้าจากสมาชิก และผู้มีใช้สมาชิก ซึ่งไม่มีใบเสร็จรับเงิน หรือใบกำกับสินค้าออกให้แก่สหกรณ์ ไม่ว่าจะเป็นการซื้อเงินสด หรือเงินเชื่อ จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ที่นำผลผลิต หรือสินค้านำมาขายให้สหกรณ์เพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้รับสินค้ากรณีซื้อผลิตภัณฑ์ หรือสินค้าเป็นเงินสด ให้ผู้ขายนำต้นฉบับใบรับสินค้าไปขอรับเงินจากเจ้าหน้าที่การเงิน โดยจัดทำใบเบิกเงินแนบติดเป็นหลักฐานการจ่ายเงินไว้ด้วย กรณีซื้อผลิตภัณฑ์ หรือสินค้าเป็นเงินเชื่อ เมื่อถึงกำหนดชำระ

เงินให้ผู้ขายนำต้นฉบับใบรับสินค้าไปขอรับเงินจากเจ้าหน้าที่การเงิน โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีซื้อผลิตภัณฑ์ หรือสินค้าเป็นเงินสด

6. ใบกำกับสินค้า ใช้สำหรับบันทึกการขายผลิตภัณฑ์ หรือขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้แก่สมาชิก และผู้มีใช้สมาชิก ให้ผู้ซื้อลงชื่อรับสินค้าไว้เป็นหลักฐาน จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ซื้อเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้ขายสินค้า

7. ใบส่งซื้อสินค้า/วัสดุ ใช้สำหรับบันทึกการขายส่งซื้อสินค้าหรือวัสดุต่าง ๆ จากผู้จำหน่าย จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ ส่งให้ผู้ขายสินค้า

สำเนาฉบับที่ 1 ส่งให้เจ้าหน้าที่การตลาดเพื่อเปรียบเทียบกับใบส่งสินค้า หรือใบกำกับสินค้าในตอนตรวจรับสินค้า

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้สั่งซื้อ

8. ใบเบิกสินค้า/วัสดุ ใช้สำหรับบันทึกการขายเบิกสินค้า หรือวัสดุต่าง ๆ จากคลังสินค้าซึ่งแยกต่างหากจากสำนักงาน หรือกรณีสหกรณ์จ่ายเงินกู้เป็นวัสดุการเกษตรโดยบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้า/วัสดุ ที่เบิกและให้ผู้มีอำนาจเป็นผู้อนุมัติ จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับและสำเนาฉบับที่ 1 มอบให้ผู้ซื้อสินค้า หรือสมาชิกผู้รับเงินกู้เป็นวัสดุการเกษตรพร้อมกับใบรับเงินขายสินค้า ในกรณีขายเป็นเงินสด สำหรับกรณีขายเป็นเงินเชื่อ มอบให้ผู้ซื้อสินค้า หรือสมาชิกผู้รับเงินกู้เป็นวัสดุการเกษตรพร้อมกับใบกำกับสินค้า

เพื่อนำไปรับสินค้าที่คลังสินค้า แล้วให้ผู้ซื้อ หรือสมาชิกผู้กู้ลงลายมือชื่อไว้

มอบสำเนาฉบับที่ 2 ให้ผู้ซื้อ หรือสมาชิกผู้กู้ แล้วส่งต้นฉบับไปยังเจ้าหน้าที่บัญชี เพื่อเป็นเอกสารประกอบการบันทึกทะเบียนคุมสินค้า

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานประกอบการจ่ายสินค้า/วัสดุ

9. ใบสำคัญการให้บริการ ใช้สำหรับบันทึกการขายค่าบริการที่สหกรณ์ให้แก่สมาชิก และผู้มีใช้สมาชิก เช่น บริการสูบน้ำ ปรับปรุงที่ดิน ไถไถนา เป็นต้น ทั้งที่เป็นเงินสดและเงินเชื่อ ให้ผู้รับบริการลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้รับบริการเมื่อนำเงินมาชำระเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของเจ้าหน้าที่ผู้ให้บริการ

กรณีรับค่าบริการเป็นเงินสดให้ออกใบเสร็จรับเงิน แนบติดกับต้นฉบับใบสำคัญการให้บริการแล้วมอบให้แก่ผู้รับบริการ กรณีให้บริการเป็นเงินเชื่อให้ใช้สำเนาฉบับที่ 1 เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี และเก็บต้นฉบับใบสำคัญการให้บริการไว้เป็นหลักฐานเรียกเก็บเงินเมื่อถึงกำหนดชำระต่อไป

10. ใบส่งเงินฝากออมทรัพย์ ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินฝากออมทรัพย์จากสมาชิก โดยให้ผู้ส่งเงินฝากยื่นพร้อมกับสมุดบัญชีเงินฝาก เมื่อสหกรณ์ตรวจและรับเงินถูกต้องแล้ว ให้ผู้ส่งเงินฝากและผู้รับเงินลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน ทั้งนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการรับเงินฝากในสมุดบัญชีเงินฝากให้ถูกต้องเป็นประจำ แล้วคืนให้สมาชิก

11. ใบส่งเงินฝากประจำ ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินฝากประจำจากสมาชิก โดยให้ผู้ส่งเงินฝากยื่นพร้อมกับสมุดบัญชีเงินฝาก เมื่อสหกรณ์ตรวจและรับเงินถูกต้องแล้ว ให้ผู้ส่งเงินฝากและผู้รับเงินลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน ทั้งนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการรับเงินฝากในสมุดบัญชีเงินฝากให้ถูกต้องเป็นประจำ แล้วคืนให้สมาชิก

12. ใบถอนเงินฝากออมทรัพย์ ใช้สำหรับบันทึกรายการจ่ายเงินรับฝากออมทรัพย์ โดยให้ผู้มีอำนาจถอนเงิน ผู้ตรวจ และผู้จ่ายเงินลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน ทั้งนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการถอนเงินฝากในสมุดบัญชีเงินฝากให้ถูกต้องเป็นประจำ แล้วคืนให้สมาชิก

13. ใบถอนเงินฝากประจำ ใช้สำหรับบันทึกรายการจ่ายเงินรับฝากประจำ โดยให้ผู้มีอำนาจถอนเงิน ผู้ตรวจ และผู้จ่ายเงินลงชื่อไว้เป็นหลักฐาน ทั้งนี้ ให้สหกรณ์บันทึกรายการถอนเงินฝากในสมุดบัญชีเงินฝากให้ถูกต้องเป็นประจำ แล้วคืนให้สมาชิก ในการถอนเงินฝาก ผู้มีอำนาจถอนเงินจะต้องมีลายมือชื่อถูกต้องตรงกับที่ให้ลายมือชื่อไว้กับสหกรณ์ในบัตรตัวอย่างลายมือชื่อผู้มีอำนาจถอนเงินฝาก

14. ใบสำคัญรับ ใช้สำหรับบันทึกสรุปรายการเงินที่ได้รับประจำวัน ทั้งที่รับเป็นเงินสด และเอกสารการเงินที่นำฝากในบัญชีเงินฝากธนาคารได้ เช่น แคชเชียร์เช็คเป็นต้น โดยจำแนกรายการรับเงินต่าง ๆ ตามประเภทบัญชี และให้แนบเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการรับเงินประเภทนั้น ๆ ติดไว้กับใบสำคัญรับ เว้นแต่ สมุดบัญชีเงินฝากธนาคาร ใบนำส่งเงินฝากธนาคาร ทั้งนี้ ใบสำคัญรับเป็นหลักฐานที่ช่วยให้การบันทึกรายการในสมุดเงินสดเป็นไปโดยสะดวก เนื่องจากจำแนกรายการเงินไว้ตามประเภทบัญชี รวมทั้งจำแนกจำนวนเงินที่รับเป็นเงินสดและเป็นเช็คที่จะนำไปบันทึกในสมุดเงินสด ด้านเดบิต

15. ใบสำคัญจ่าย ใช้สำหรับบันทึกสรุปรายการเงินที่จ่ายไป ประจำวัน ทั้งที่จ่ายเป็นเงินสด และเอกสารการเงินที่สั่งให้ธนาคารจ่ายเงินจากบัญชีเงินฝากของสหกรณ์ เช่น เช็ค

เป็นต้น โดยจำแนกรายการจ่ายเงินต่าง ๆ ตามประเภทบัญชี และให้แนบเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับการจ่ายเงินประเภทนั้น ๆ ติดไว้กับใบสำคัญจ่าย เว้นแต่ ต้นข้าวเชือก สมุดคู่บัญชีเงินฝากธนาคาร

ทั้งนี้ ใบสำคัญจ่ายเป็นหลักฐานที่ช่วยให้การบันทึกรายการในสมุดเงินสดเป็นไปได้โดยสะดวก เนื่องจากจำแนกรายการเงินไว้ตามประเภทบัญชี รวมทั้งจำแนกจำนวนเงินที่จ่ายเป็นเงินสดและเป็นเช็คที่จะนำไปบันทึกในสมุดเงินสด ด้านเครดิต

16. ใบโอนบัญชี ใช้สำหรับบันทึกรายการเกี่ยวกับการแก้ไขข้อผิดพลาดในการบันทึกบัญชี การปรับปรุงรายการบัญชี การปิดบัญชีเมื่อสิ้นงวดบัญชี การเปิดบัญชี และรายการเงินที่ไม่อาจนำไปบันทึกไว้ในสมุดบันทึกรายการขั้นต้นอื่น ๆ ได้ นอกจากสมุดรายวันทั่วไป

เอกสารที่สหกรณ์ต้องจัดทำขึ้นเป็นการเฉพาะ

1. ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะผู้รับบริการ หรือผู้ซื้อสินค้าที่ต้องการใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เช่น รับเงินค่าขายสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขายเป็นเงินสดให้แก่สมาชิก หรือผู้มีใช้สมาชิกรับเงินค่าบริการเป็นเงินสด หรือรับชำระหนี้จากลูกหนี้ค่าบริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น ทั้งนี้ให้ระบุรหัสภาษีให้ชัดเจนในแต่ละรายการว่าเป็นสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (V) หรือสินค้าที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (N) จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ชำระเงินให้กับสหกรณ์เพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้รับเงิน/ผู้ขายสินค้า

หมายเหตุ (1) สหกรณ์จะต้องจัดทำใบกำกับภาษีให้ถูกต้องตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

(2) การจัดทำใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี จะต้องคำนวณ จำนวนเงินภาษีขาย และมูลค่าสินค้าให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรกำหนด

2. ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ใช้สำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และประกอบธุรกิจขายสินค้าในลักษณะขายปลีกให้แก่ผู้บริโภคโดยตรง และเป็นผู้ให้บริการในลักษณะรายย่อย แก่บุคคลเป็นจำนวนมาก จึงมีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อตามประมวลรัษฎากรกำหนด

ใบกำกับภาษีอย่างย่อ แบ่งออกตามลักษณะของการออกได้ 2 แบบ คือ

(1) ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ให้สหกรณ์ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือรับบริการทุกครั้ง เพื่อเป็นหลักฐานการรับเงิน จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ซื้อสินค้า หรือรับบริการเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ดัดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้ขายสินค้า

(2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ใช้สำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบรับเงินเมื่อรับเงินค่าขายสินค้า หรือบริการ ทั้งนี้ สหกรณ์ที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อโดยใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน (Cash Register) ชนิดไฟฟ้า หรือชนิดคอมพิวเตอร์ (Computer) เพื่อออกใบกำกับภาษีอย่างย่อก็ต่อเมื่อคุณสมบัติของเครื่องบันทึกการเก็บเงินเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งจะใช้บันทึกการเก็บเงินด้วยตัวเองโดยไม่ต้องเชื่อมต่อหรือจะใช้เชื่อมต่อเข้ากับระบบคอมพิวเตอร์หรืออุปกรณ์อื่นเป็นระบบ Poss (Point Of Sale System) ก็ได้และต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรก่อนใบกำกับภาษีที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน หรือเครื่องคอมพิวเตอร์ เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่รับเงินค่าขายสินค้าจะเป็นผู้ออก จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 1 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ซื้อสินค้า หรือรับบริการเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนา ใช้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี

3. ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้แก่สมาชิก หรือผู้มิใช่สมาชิก ให้ผู้ซื้อลงชื่อรับสินค้าไว้เป็นหลักฐาน จัดทำโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ซื้อเชื่อเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ดัดเล่มไว้เป็นหลักฐานของผู้ขายสินค้า

4. ใบส่งคืนสินค้า (เอกสารหมายเลข 20) ใช้สำหรับบันทึกการขายส่งคืนสินค้าให้ผู้ขายสินค้าในกรณีที่สหกรณ์รับสินค้าไว้แล้ว และภายหลังพบว่าสินค้ามีคุณภาพ ชนิด ขนาดไม่ถูกต้องตรงตามที่สั่งซื้อจึงส่งคืนให้ผู้ขาย เพื่อให้ผู้ขายสินค้าออกใบลดหนี้ให้สหกรณ์ หรือส่งสินค้ามาเปลี่ยนแทนจัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ผู้ขายสินค้า

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี หากได้รับใบลดหนี้จากผู้ขายให้นำมาประกอบไว้ด้วยกัน

สำเนาฉบับที่ 2 ดัดเล่มไว้เป็นหลักฐานใบส่งคืนสินค้าใช้เพื่อบันทึกทะเบียนคุมสินค้า แต่จะบันทึกลดยอดภาษีซื้อได้ต่อเมื่อได้รับใบลดหนี้/ใบกำกับภาษีจากผู้ขายแล้วเท่านั้น

5. ใบลดหนี้/ใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกการขายลดหนี้ให้ลูกค้ากรณีที่ได้รับคืนสินค้า เนื่องจากสินค้าเสื่อมชำรุด หรือมีคุณภาพ ชนิด ขนาดไม่ตรงตามที่ลูกค้าสั่งซื้อ จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

ต้นฉบับ มอบให้ลูกค้าเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

6. ใบเพิ่มหนี้/ใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกการขายเพิ่มหนี้หลังจากออกใบกำกับภาษีไปแล้ว เช่น คำนวณราคาสินค้า หรือบริการต่ำกว่าที่เป็นจริง หรือเพิ่มราคาสินค้า หรือบริการ ด้วยเหตุใด ๆ ก็ตาม เป็นต้น จัดทำขึ้นโดยมีสำเนาจำนวน 2 ฉบับ ดังนี้

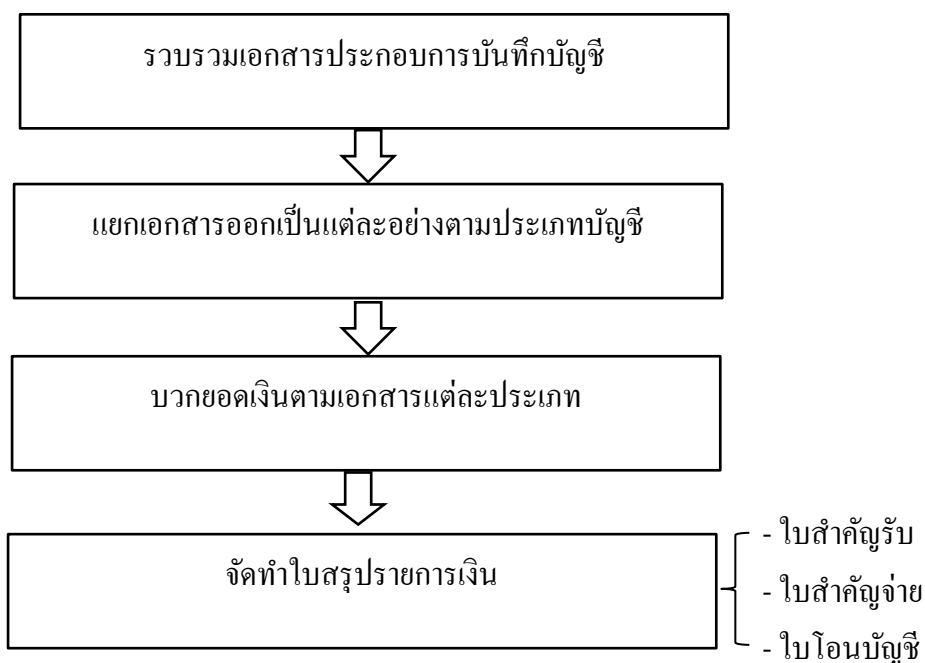
ต้นฉบับ มอบให้ลูกค้าเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาฉบับที่ 1 ใช้เป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

สำเนาฉบับที่ 2 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

ขั้นตอนการจัดการเกี่ยวกับเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี

ในทุกสิ้นวันให้จัดการเกี่ยวกับเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2553 น.4) ตามลำดับดังนี้



2.1.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

2.1.2.1.1 มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวข้อง (TSQC1: Thai Standard on Quality Control 1)

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 (TSQC1) ได้กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีรวมถึงผู้สอบบัญชีอิสระ ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ โดยต้องจัดให้มีระบบควบคุมคุณภาพ ซึ่งรวมถึงนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ถึงแต่ละองค์ประกอบต่อไปนี้

2.1.2.1.1.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ผู้นำองค์กรต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติ และคู่มือการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน และดำเนินการด้านคุณภาพอย่างต่อเนื่อง ซึ่งนโยบายนี้จะสื่อให้เห็นถึงวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญกับเรื่องคุณภาพของงาน

หลังจากได้มีการจัดทำนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานแล้ว จะต้องมีการมอบหมายความรับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานให้กับบุคคลที่มีคุณสมบัติเหมาะสม ซึ่งบุคคลที่ได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบต้องมีคุณสมบัติและมีประสบการณ์ในองค์ประกอบนั้น ๆ ทั้งด้านปฏิบัติงานและการกำกับดูแล

เมื่อมีผู้รับผิดชอบแล้ว สิ่งที่ต้องทำต่อไปก็คือ สื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานให้ทุกคนในสำนักงานได้ทราบอย่างทั่วถึง โดยสิ่งผู้นำองค์กรจะต้องทำในกระบวนการสื่อสาร คือ

2.1.2.1.1.1.1 ปฏิบัติตนเป็นตัวอย่างที่ดี

2.1.2.1.1.1.2 สื่อสารเรื่องคุณภาพงานในทุกโอกาสและทุกช่องทางที่สามารถทำได้ ทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ

2.1.2.1.1.1.3 กำหนดและชี้แจงเรื่องการประเมินผลงานรวมทั้ง เรื่องการกำหนดค่าตอบแทน และการเลื่อนตำแหน่งให้บุคลากรในสำนักงานทราบว่าให้นำปัจจัยด้านคุณภาพของงานมาเป็นส่วนสำคัญในการพิจารณาด้วย

2.1.2.1.1.1.4 ติดตามผลการปฏิบัติงาน ว่ามีการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอย่างต่อเนื่องหรือไม่

2.1.2.1.1.2 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง สำนักงานบัญชีและผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพภายใต้หมวดที่ 2 ถึงหมวดที่ 7 อันประกอบด้วย (1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (2) ความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (3) การรักษาความลับ (4) ความรับผิดชอบ

ต่อผู้รับบริการ (5) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ และ (6) ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป โดยเคร่งครัด เนื่องจากมีบุคคลหลายฝ่ายนำรายงานทางการเงินไปใช้ และจะส่งผลกระทบต่อสาธารณะในวงกว้าง สำนักงานและผู้สอบบัญชีจึงต้องมีมาตรการหรือระบบในสำนักงานที่ทำให้มั่นใจว่าบุคลากรของสำนักงานทุกคนได้ปฏิบัติตามนโยบายและข้อกำหนดของจรรยาบรรณโดยสม่ำเสมอและครบถ้วน หากมีกรณีฝ่าฝืน จะต้องมีการลงโทษทั้งทางวินัย และด้านผลตอบแทนของบุคคลนั้น เพื่อให้ตระหนักและเป็นการส่งเสริมให้มีวัฒนธรรมในเรื่องคุณภาพในองค์กร

ตามข้อกำหนดของ TSQC1 สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติในเรื่องเกี่ยวกับจรรยาบรรณในเรื่องความเป็นอิสระ เช่น ต้องกำหนดให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบต้องให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงานของลูกค้ารวมทั้งขอบเขตของการให้บริการแก่สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานต้องแจ้งให้สำนักงานทราบทันทีหากเกิดกรณีที่อาจกระทบกับความเป็นอิสระ เพื่อให้สำนักงานสามารถประเมินผลกระทบโดยรวม และพิจารณาคำแนะนำเพิ่มเติมเพื่อจัดการกับอุปสรรคความเป็นอิสระตามที่จำเป็นได้ นอกจากนี้ยังรวมถึงมาตรการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานหรือพนักงานอาวุโส และการให้บุคลากรของสำนักงานจัดทำหนังสือยืนยันเกี่ยวกับความเป็นอิสระอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง เป็นต้น

2.1.2.1.1.3 การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ การพิจารณาตอบรับงานกับลูกค้ารายใหม่ หรือคงไว้ซึ่งลูกค้ารายเดิม เป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญในการปฏิบัติงาน สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้ารายเดิม ผู้สอบบัญชีควรประเมินปัจจัยต่าง ๆ ที่สำคัญ ดังนี้

2.1.2.1.1.3.1 ทักษะความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ที่จำเป็นในการปฏิบัติงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมทั้งทรัพยากรและเวลาในการปฏิบัติงาน

2.1.2.1.1.3.2 สำนักงาน หุ้นส่วนและพนักงานสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดทางจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง รวมถึงความเป็นอิสระจากลูกค้า

2.1.2.1.1.3.3 ความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า

2.1.2.1.1.3.4 การประเมินพิจารณารับงานใหม่ หรือคงไว้ซึ่งลูกค้ารายเดิม สำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชีต้องรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ เพื่อประกอบการพิจารณาตัดสินใจ เช่น การสอบถามบุคลากรอื่น/บุคคลภายนอก การสื่อสารกับผู้สอบบัญชีคนก่อนในเรื่องข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ หรือตรวจสอบประวัติข้อมูลลูกค้าจากแหล่งข้อมูลสาธารณะอื่น ๆ

2.1.2.1.1.4 ทฤษฎีทรัพยากรบุคคล (Homan Resources) การที่จะทำให้การควบคุมคุณภาพของสำนักงานเกิดผลสัมฤทธิ์สูงสุดจำเป็นต้องมีบุคลากรที่มีคุณภาพ

สำนักงานต้องวางแผนกำลังคนให้สัมพันธ์กับปริมาณงานที่จะต้องปฏิบัติอย่างเหมาะสม โดยต้องมีการประเมินกำลังคนให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ ในกรณีที่มีการรับพนักงานใหม่ สำนักงานต้องมีการกระบวนการสรรหาที่มีประสิทธิภาพ โดยจะต้องระบุคุณสมบัติของผู้สมัครแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการรับสมัครและการคัดเลือก ซึ่งในการคัดเลือก จะต้องมีการกระบวนการที่เหมาะสมและเป็นมาตรฐาน มีการสอบประวัติ ประสิทธิภาพ ความสามารถ และความคาดหวังของผู้สมัคร เพื่อให้แน่ใจว่าสำนักงานจะได้บุคลากรที่ตรงกับความต้องการ

สำนักงานต้องมีข้อกำหนดในการมอบหมายงาน โดยคำนึงถึงความรู้ ความสามารถ ประสิทธิภาพของบุคลากร และความต่อเนื่องในงาน และสำนักงานต้องมีการวิเคราะห์ภาระงาน ของบุคลากรอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าบุคลากรทุกคนมีปริมาณงานที่เหมาะสม เพื่อให้พนักงานได้มีการพัฒนาความรู้ตามที่กำหนด

สำนักงานต้องกำหนดนโยบายการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานที่มีเกณฑ์ในการประเมินผลอย่างชัดเจนรวมทั้งกำหนดตัวชี้วัดการประเมินผลการปฏิบัติงานของพนักงานที่รวมถึงปัจจัยด้านคุณภาพงานด้วย สำนักงานต้องสื่อสารและทำความเข้าใจกับพนักงานทุกคนเรื่องของจรรยาบรรณในเรื่องความเป็นอิสระการไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และการรักษาความลับของลูกค้า และสำนักงานต้องมีแนวทางด้านการรักษาระเบียบวินัยตามนโยบายของสำนักงาน รวมทั้งนโยบายการควบคุมคุณภาพ

2.1.2.1.1.5 การปฏิบัติงาน การที่สำนักงาน/ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติงานให้ได้คุณภาพอย่างสม่ำเสมอ จำเป็นต้องกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติองค์ประกอบด้านการปฏิบัติงาน เพื่อให้มั่นใจว่าสำนักงาน/ผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติในเรื่องข้างต้นอย่างสม่ำเสมอทั้งองค์กร โดยเริ่มตั้งแต่กำหนดบทบาทของผู้สอบบัญชีผู้รับผิดชอบงาน ซึ่งเป็นผู้นำของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบให้ชัดเจนเนื่องจากมีบุคคล

2.1.2.1.1.5.1 การวางแผน เป็นขั้นตอนที่จะกำหนดขอบเขตและแผนการตรวจสอบ รวมทั้งเป็นการมอบหมายหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ปฏิบัติงานแต่ละคนให้เหมาะสม ทั้งความรู้ ประสิทธิภาพ และจัดสรรเวลาได้อย่างเพียงพอ และเพื่อให้แน่ใจว่าประเด็นเกี่ยวกับความเป็นอิสระและความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และความลับที่มีสาระสำคัญ ซึ่งได้พิจารณาไว้ในขั้นตอนการตอบรับงานและคงไว้ซึ่งงาน ยังมีความเหมาะสมหรือต้องมีการปรับเปลี่ยนหรือไม่อย่างไร

2.1.2.1.1.5.2 การควบคุมงาน เป็นการติดตามความคืบหน้าของงาน และพิจารณาหากมีประเด็นสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างปฏิบัติงานที่ต้องปรับเปลี่ยนแผนสำหรับงานนั้นหรือไม่ และงานทุกงานของสำนักงานต้องได้รับการสอบทานผู้รับผิดชอบงานต้องมั่นใจว่ามีการปฏิบัติโดยตามขั้นตอนการสอบทานงานที่สำคัญโดยครบถ้วน

2.1.2.1.1.5.3 การปรึกษาหารือ ในเรื่องที่ยากและซับซ้อนกับผู้เชี่ยวชาญภายในหรือนอกสำนักงานที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมเป็นเรื่องจำเป็นในบางกรณีรวมถึงอาจมีประเด็นที่จะทำให้เกิดความคิดเห็นที่แตกต่าง ที่เกิดขึ้นในระหว่างการปฏิบัติงาน เช่น

2.1.2.1.1.5.3.1 การตีความและวิธีปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมาตรฐานการสอบบัญชี

2.1.2.1.1.5.3.2 ความคิดเห็นที่แตกต่างซึ่งเกิดจากผลการปฏิบัติงานกับกระบวนการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

2.1.2.1.1.5.3.3 ข้อกำหนดทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

2.1.2.1.1.5.4 การสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน เป็นการประเมินอย่างมีหลักเกณฑ์ถึงความเหมาะสมของการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ในรายงานว่าเหมาะสมกับสถานการณ์หรือไม่ โดยสำนักงาน/ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานในเรื่องต่าง ๆ

2.1.2.1.1.5.4.1 งานที่ควรต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงานสอบ

2.1.2.1.1.5.4.2 คุณสมบัติของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

2.1.2.1.1.5.4.3 ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของงานสอบทานการควบคุมคุณภาพ

2.1.2.1.1.5.4.4 เอกสารหลักฐานที่ต้องจัดทำเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

2.1.2.1.1.5.5 เกณฑ์เกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

2.1.2.1.1.5.5.1 มีความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม

2.1.2.1.1.5.5.2 มีความรู้ ทักษะและประสบการณ์ที่

จำเป็นในการปฏิบัติหน้าที่

ในการปฏิบัติงานได้

2.1.2.1.1.5.5.3 มีอำนาจหน้าที่ที่เพียงพอและเหมาะสม

2.1.2.1.1.5.5.4 ต้องไม่ใช่ผู้ปฏิบัติงานหรือเกี่ยวข้องกับงานนั้น

2.1.2.1.1.5.5.5 มีเวลาเพียงพอในการปฏิบัติหน้าที่

2.1.2.1.1.5.6 ระยะเวลาและขอบเขตของการสอบทานการ

ควบคุมคุณภาพงาน

2.1.2.1.1.5.6.1 พิจารณากระดาษทำการหรือเอกสารหลักฐานที่ถูกเลือกมาสอบทานว่าสะท้อนถึงผลการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้หรือไม่

2.1.2.1.1.5.6.2 สอบทานข้อสรุปในการพิจารณาเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง

2.1.2.1.1.5.6.3 สอบทานรายงานทางการเงิน หรือ รายงานที่ออกอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับงาน

2.1.2.1.1.5.6.4 สอบทานคำแนะนำจากการปรึกษาหารือผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน

2.1.2.1.1.5.6.5 ประเมินข้อสรุปที่นำไปสู่การเสนอรายงานและพิจารณาว่าประเภทของรายงานที่นำเสนอเหมาะสมหรือไม่

การติดตามผล สำนักงานต้องจัดให้มีระบบติดตามผลเพื่อให้ความมั่นใจว่านโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงานมีการออกแบบที่เหมาะสมและเพียงพอ และมีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่เป็นกระบวนการที่จะช่วยพัฒนาระบบการควบคุมคุณภาพสำนักงานรวมทั้งการทำงานของบุคลากรของสำนักงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

การติดตามผลของสำนักงานสามารถแบ่งได้เป็น 2 ระดับ

- 1) การติดตามผลในระดับสำนักงาน
- 2) การติดตามผลในระดับงาน

แผนงานการติดตามผล ควรจะต้องระบุผู้ที่ทำหน้าที่ในการติดตามผล ซึ่งต้องไม่ใช่กลุ่มผู้ปฏิบัติงานที่รับผิดชอบงาน หรือผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงาน และต้องเป็นผู้มีความเป็นอิสระ โดยแผนการติดตามผล ต้องระบุวิธีการตรวจสอบการติดตามผล วิธีการเลือกตัวอย่าง และการจัดทำเอกสารหลักฐาน

หลังจากเสร็จสิ้นการติดตามผล จะต้องจัดทำรายงานผลการติดตามผล และสื่อสารให้แก่ผู้รับผิดชอบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานและผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ และหากพบข้อบกพร่องในระบบการควบคุมคุณภาพ สำนักงานต้องพิจารณาถึงสาเหตุและหาแนวทางการแก้ไขเพื่อจะได้ไม่เกิดขึ้นซ้ำอีก โดยในกรณีที่พบข้อบกพร่องซึ่งเกิดจากการไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพ สำนักงานต้องมีบทลงโทษที่เข้มงวด

กรณีที่มีข้อร้องเรียนจากลูกค้า บุคคลภายนอก หรือจากพนักงานภายในสำนักงานเกี่ยวกับการที่สำนักงานหรือบุคลากรของสำนักงาน ไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพหรือระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงาน สำนักงานต้องมีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดการข้อร้องเรียนดังกล่าวอย่างชัดเจนและเหมาะสม

2.1.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

(CAQC : Cooperative Auditing Quality Control)

ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นการกำหนดการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบที่นายทะเบียนกำหนด ดังนั้นกรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีดังนี้

1. มาตรฐานสำนักงาน กำหนดให้ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 (สศท.) และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ (สศส.) ถือปฏิบัติตามหลักปฏิบัติเกี่ยวกับ

(1) ข้อกำหนดของวิชาชีพ บุคลากร (ผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี และผู้ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี) ของสำนักงานต้องยึดมั่นในความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต การรักษาความลับของลูกค้า และการปฏิบัติเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ รวมทั้งจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

(2) ความรู้ ความสามารถ และความชำนาญงาน บุคลากรของสำนักงานควรมีความรู้ และรักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาการ ความสามารถและความชำนาญทางวิชาชีพที่พึงมี เพื่อให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานที่ตนรับผิดชอบได้ด้วยความสามารถระมัดระวังรอบคอบ รวมทั้งพัฒนาความรู้ทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

(3) การมอบหมายงาน ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงานควรมอบหมายงานตรวจสอบให้กับบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ หรือมีความเข้าใจในลักษณะของธุรกิจที่ได้รับมอบหมายให้ตรวจสอบ

(4) การแข่งขัน สำนักงานควรมีการสั่งการ การควบคุม และการสอบทานงานอย่างเพียงพอในทุกระดับ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผล ว่าการปฏิบัติงานของบุคลากรมีคุณภาพตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี CAQC

(5) การขอคำปรึกษาหารือ ในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบและให้ความเห็นในเรื่องที่ขาดความชำนาญหรือมีความสลับซับซ้อน โดยเฉพาะ ผู้สอบบัญชีควรขอคำปรึกษาหารือให้เป็นไปตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี CAQC

(6) การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า สำนักงานควรประเมินและสอบทานสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรอย่างสม่ำเสมอ พร้อมทั้งจำแนกสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ได้แก่ กลุ่มพร้อมรับการตรวจสอบ กลุ่มไม่พร้อมรับการตรวจสอบ กลุ่มจัดตั้งใหม่ กลุ่มอาจถูกสั่งเลิก และกลุ่มต้องเลิกตามกฎหมาย เพื่อให้บริการสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกรอย่างเหมาะสม

(7) การติดตามงาน สำนักงานควรติดตามนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีว่ามีความเพียงพอและถือปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี CAQC

2. มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี กำหนดให้ผู้สอบบัญชี ถือปฏิบัติ และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1-10 (สตท.) และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ (สตส.) ควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามหลักปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามหลักปฏิบัติเกี่ยวกับ

(1) การกำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชีรายสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร (PA) เป็นการกำหนดแผนปฏิบัติงานรายสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร ทั้งหมดของผู้สอบบัญชีรายคนที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชี โดยบันทึกข้อมูลผ่านระบบ Intranet ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

(2) การวางแผนงานสอบบัญชี เป็นการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงานสอบบัญชี วิธีการตรวจสอบ และเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างพอเพียงและเหมาะสม ได้แก่ การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การวางแผนการสอบบัญชีโดยรวมและแนวการสอบบัญชี

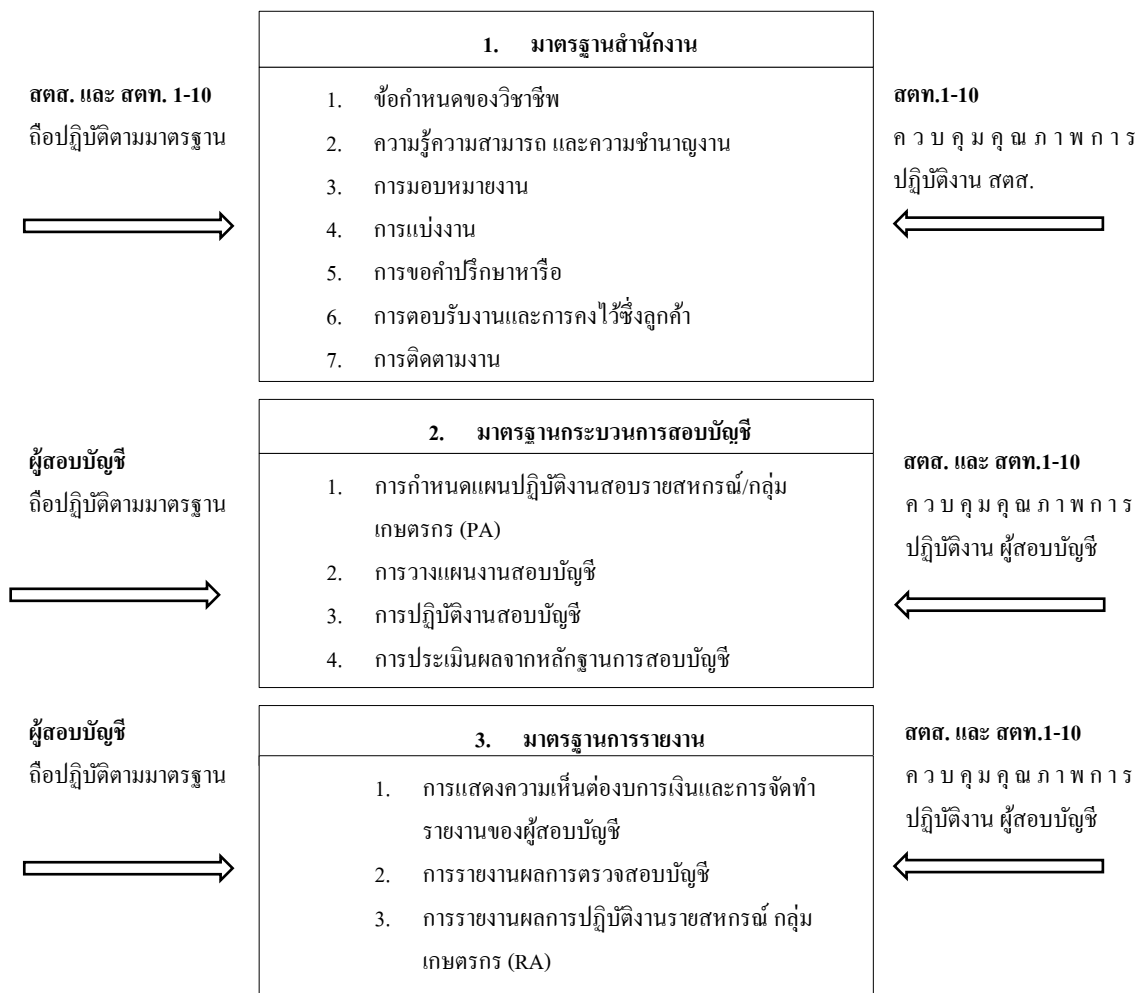
(3) การปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นการตรวจสอบบัญชีตามแนวการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ในข้อ (2) โดยแบ่งการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นการสอบบัญชีระหว่างปี และการสอบบัญชีประจำปี

(4) การประเมินผลจากหลักฐานการสอบบัญชี เป็นการสอบทานงานขั้นสุดท้ายก่อนเสร็จสิ้นงานตรวจสอบบัญชี เพื่อประเมินความเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่จะใช้ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

3. **มาตรฐานการรายงาน** กำหนดให้ ผู้สอบบัญชี ถือปฏิบัติ และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 – 10 (สตท.) และสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ (สตส.) การควบคุมการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามหลักปฏิบัติเกี่ยวกับ (1) การแสดงความเห็นต่องบการเงินและการจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี (2) การรายงานผลการตรวจสอบบัญชี (3) การรายงานผลการปฏิบัติงานรายสหกรณ์/กลุ่มเกษตรกร (RA) เป็นการรายงานผลการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี โดยบันทึกข้อมูลผ่านระบบ Internet ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2553 น. 4)

(CAQC : Cooperative Auditing Quality Control)



กตส. ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของ สตท.1-10



2.1.2.2 แนวคิดเกี่ยวกับสหกรณ์ และกฎหมาย ระเบียบของทางราชการที่เกี่ยวข้อง

2.1.2.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับสหกรณ์

การสหกรณ์ในประเทศไทยมีมูลเหตุสืบเนื่องมาจาก เมื่อประเทศไทยได้เริ่มมีการติดต่อค้าขายกับต่างประเทศมากขึ้นในสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ ระบบเศรษฐกิจของชนบทก็ค่อย ๆ เปลี่ยนจากระบบเศรษฐกิจแบบเพื่อเลี้ยงตัวเองมาสู่ระบบเศรษฐกิจแบบเพื่อค้า ความต้องการเงินลงทุนในการขยายการผลิต และการครองชีพจึงมีเพิ่มขึ้น ชาวนาที่ไม่มีทุนรอนของตนเองก็หันไปกู้ยืมเงินจากบุคคลอื่นทำให้ต้องเสียดอกเบี้ยในอัตราสูง และยังถูกเอาเปรียบจากพ่อค้านายทุนทุกวิถีทางอีกด้วย ชาวนาจึงตกเป็นฝ่ายเสียเปรียบอยู่ตลอดเวลา ทำนาได้ข้าวเท่าใดก็ต้องขายให้หนี้เกือบหมด นอกจากนี้การทำนายังคงมีผลผลิตที่ไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับสภาพดินฟ้าอากาศ ถ้าปีไหนผลผลิตเสียหายก็จะทำให้หนี้สินพอกพูนมากขึ้นเรื่อย ๆ จนลูกหนี้บางรายต้องโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้แก่เจ้าหนี้ และกลายเป็นผู้เช่านา หรือเร่ร่อนไม่มีที่ดินทำกินไปในที่สุดจากสภาพปัญหาความยากจนของชาวนาในสมัยนั้น ทำให้ทางราชการคิดหาวิธีช่วยเหลือ ด้วยการจัดหาเงินทุนมาให้กู้และคิดดอกเบี้ยในอัตราต่ำความคิดนี้ได้เริ่มขึ้นในปลายรัชการที่ 5 โดยกำหนดวิธีการที่จะช่วยชาวนาในด้านเงินทุนไว้ 2 วิธี คือ

วิธีที่ 1 จัดตั้งธนาคารเกษตรเพื่อให้เงินกู้แก่ชาวนา แต่ขัดข้องในเรื่องเงินทุนและหลักประกันเงินกู้ ความคิดนี้จึงระงับไป

วิธีที่ 2 วิธีการสหกรณ์ประเภทหาทุน วิธีนี้เกิดจากรัฐบาลโดยกระทรวงพระคลังมหาสมบัติในปัจจุบัน คือ กระทรวงการคลังได้เชิญเซอร์เบอร์นาร์ด ฮันเตอร์ หัวหน้าธนาคารแห่งมद्रาซ ประเทศอินเดียเข้ามาสำรวจหาช่องทางช่วยเหลือชาวนาได้เสนอว่าควรจัดตั้ง “ธนาคารให้กู้ยืมแห่งชาติ” ดำเนินการให้กู้ยืมแก่ราษฎร โดยมีที่ดินและหลักทรัพย์อื่นเป็นหลักประกันเพื่อป้องกันมิให้ชาวนาที่กู้ยืมเงินทอดทิ้งที่นาหลบหนีสิน ส่วนการควบคุมเงินกู้และการเรียกเก็บเงินกู้ ท่านได้แนะนำให้จัดตั้งเป็นสมาคมที่เรียกว่า “โคออปอเรทีฟ โซไซตี้” (Cooperative Society) โดยหลักการร่วมมือกันเพื่อช่วยเหลือซึ่งกันและกันซึ่งคำนี้พระราชวังเธอกรมหมื่นพิทยาลงกรณ์ได้ทรงบัญญัติศัพท์เป็นภาษาไทยว่า “สมาคมสหกรณ์”

จึงกล่าวได้ว่าประเทศไทยเริ่มศึกษาวิธีการสหกรณ์ขึ้นในปี พ.ศ. 2457 แต่ก็ยังมีได้ดำเนินการอย่างไร จนกระทั่งในปี 2548 ได้มีการเปลี่ยนกรมสถิติพยากรณ์เป็นกรมพาณิชย์และสถิติพยากรณ์ ประกอบด้วยส่วนราชการ 3 ส่วน คือ การพาณิชย์ การสถิติพยากรณ์ และการสหกรณ์ การจัดตั้งส่วนราชการสหกรณ์นี้ ก็เพื่อจะให้มิมีเจ้าหน้าที่ดำเนินการทดลองจัดตั้งสหกรณ์ขึ้นและพระราชวรวงศ์เธอ กรมหมื่นพิทยาลงกรณ์ ในฐานะทรงเป็นอธิบดีกรมพาณิชย์และสถิติพยากรณ์ ขณะนั้น ได้ทรงพิจารณาเลือกแบบอย่างสหกรณ์เครดิตที่จัดกันอยู่ในต่างประเทศหลายแบบ ใน

ที่สุดก็ทรงเลือกแบบรถไฟไฟเซิน และทรงยืนยันไว้ใน รายงานสภกรณ์ฉบับแรกว่า “เมื่อได้พิจารณาละเอียดแล้วได้ตกลงเลือกสภกรณ์ชนิดที่เรียกว่ารถไฟไฟเซิน ซึ่งเกิดขึ้นในเยอรมันก่อน และซึ่งมุ่งหมายที่จะอุปถัมภ์คนจน ผู้ประกอบกิจการข่อม ๆ เห็นว่าเป็นสภกรณ์ชนิดที่เหมาะสมที่สุดสำหรับประเทศไทย” จากการทำพระองค์ท่าน ทรงเป็นผู้บุกเบิกริเริ่มงานสภกรณ์ขึ้นในประเทศไทย บุคคลทั้งหลายในขบวนการสภกรณ์จึงถือว่าพระองค์ทรงเป็น “พระบิดาแห่งการสภกรณ์ไทย” สำหรับรูปแบบของรถไฟไฟเซินก็คือ สภกรณ์เพื่อการกู้ยืมเงินที่มีขนาดเล็ก สมาชิกจะได้รับความรับผิดชอบร่วมกัน ทำให้สะดวกแก่การควบคุมท้องถิ่นที่ได้รับการพิจารณาให้จัดตั้งสภกรณ์คือ จังหวัดพิษณุโลก เนื่องจากเป็นจังหวัด ที่มีผู้คนไม่หนาแน่นและเป็นราษฎรที่พึ่งอพยพมาจากทางใต้ จึงต้องการช่วยเหลือผู้อพยพซึ่งประกอบอาชีพการเกษตร ให้ตั้งตัวได้ รวมทั้งเพื่อเป็นการชักจูงราษฎรในจังหวัดอื่นที่มีผู้คนหนาแน่นให้อพยพในจังหวัดนี้ และเข้าทำประโยชน์ในที่ดินอย่างเต็มที่ ต่อมากรมพาณิชย์และสถิติพยากรณ์ จึงได้ทดลองจัดตั้งสภกรณ์หาทุนขึ้น ณ ท้องที่อำเภอเมือง จังหวัดพิษณุโลกเป็นแห่งแรกใช้ชื่อว่า “สภกรณ์วัดจันทร์ไม่จำกัดสินใจ” โดยจดทะเบียนเมื่อวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2459 มีพระราชวรวงษ์เชอกรมหมื่นพิทยาลงกรณ์ เป็นนายทะเบียนสภกรณ์ พระองค์แรก นับเป็นการเริ่มต้นแห่งการสภกรณ์ในประเทศไทยอย่างสมบูรณ์ ในระยะแรกตั้ง สภกรณ์วัดจันทร์ไม่จำกัดสินใจมีสมาชิกจำนวน 16 คน ทุนดำเนินงาน 3,080 บาทซึ่งเป็นเงิน จากค่าธรรมเนียมแรกเข้า 80 บาท และเงินทุนจำนวน 3,000 บาท ได้อาศัยเงินกู้จากเบงกัลสยามกัมมาจล จำกัด ซึ่งก็คือธนาคารไทยพาณิชย์ในปัจจุบัน โดยมีกระทรวงพระคลังมหาสมบัติเป็นผู้ค้ำประกัน และเสียดอกเบี้ยให้ธนาคารในอัตราร้อยละ 6 ต่อปี คิดดอกเบี้ยจากสมาชิกในอัตราร้อยละ 12 ต่อปี กำหนดให้สมาชิกส่งคืนเงินต้นในปีแรกจำนวน 1,300 บาท แต่เมื่อครบกำหนดสมาชิกส่งคืนเงินต้น ได้ถึง 1,500 บาท ทั้งส่งดอกเบี้ยได้ครบทุกราย แสดงให้เห็นว่าการนำวิธีการสภกรณ์เข้ามาช่วย แก้ไขความเดือดร้อนของชาวนาได้ผล และจากความสำเร็จของสภกรณ์วัดจันทร์ดังกล่าว รัฐบาล จึงได้คิดขยายกิจการสภกรณ์ไปยังจังหวัดอื่น ๆ

แต่การจัดตั้งสภกรณ์ในระยะแรกนั้น นอกจากจะมีข้อจำกัดเรื่องเงินทุนแล้ว ยังมีข้อจำกัดในทางกฎหมายด้วย เพราะพระราชบัญญัติเพิ่มเติมสมาคม พ.ศ. 2459 ทำให้การจัดตั้ง สภกรณ์ไม่กว้างขวางพอที่จะขยายสภกรณ์ออกไป หากจะให้การจัดตั้งสภกรณ์เจริญก้าวหน้าและมีความมั่นคงจะต้องออกกฎหมายควบคุมให้มีขอบเขตกว้าง ดังนั้นในเวลาต่อมาทางราชการจึงได้ประกาศยกเลิกพระราชบัญญัติเพิ่มเติมสมาคม พ.ศ.2459 และประกาศใช้พระราชบัญญัติสภกรณ์ พ.ศ.2471 นับเป็นกฎหมายสภกรณ์ฉบับแรก พระราชบัญญัติฉบับนี้ ได้เปิดโอกาสให้มีการรับจดทะเบียนสภกรณ์ประเภทอื่น ๆ จากนั้นได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติสภกรณ์ พ.ศ. 2471 อีก 3 ครั้ง นับว่าการประกาศใช้พระราชบัญญัติสภกรณ์ พ.ศ. 2471 ช่วยให้การจัดตั้งสภกรณ์ได้

ขยายออกไปอีกมาก การสหกรณ์ในประเทศไทยจึงมีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศ โดยเฉพาะ ต่อประชาชนที่ยากจน สหกรณ์จะเป็นสถาบันทางเศรษฐกิจและสังคมที่ช่วยแก้ไขปัญหาในการประกอบอาชีพ และช่วยยกระดับความเป็นอยู่ของประชาชนให้ดีขึ้น ในปัจจุบันประเทศไทยได้กำหนดประเภทของสหกรณ์ไว้ 7 ประเภท ได้แก่ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ออมทรัพย์ สหกรณ์ประมง สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์นิคม สหกรณ์บริการ และสหกรณ์เครดิตยูเนียน

2.1.2.2.2 ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การสอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542

เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปตามกฎหมายและมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยถือปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์

1. คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
 - (1) เป็นข้าราชการกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ หรือ
 - (2) เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี ที่ใบอนุญาตยังไม่ขาดอายุ ไม่ถูกพัก หรือไม่ถูกเพิกถอน และได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไว้ตามที่ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด หรือ
 - (3) เป็นผู้ชำนาญงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ ตามประกาศอธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และได้ขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไว้ตามที่อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด
2. การเสนอชื่อเพื่อแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
3. สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ.2542

การปฏิบัติงาน

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยให้ครอบคลุมทั้งในด้านการเงิน การบัญชี (Financial Audit) การปฏิบัติการ (Operational Audit) และการบริหารงาน (Management Audit) ของสหกรณ์
2. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องตรวจสอบการปฏิบัติงานของสหกรณ์ให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่ง คำแนะนำของนายทะเบียนสหกรณ์ และของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

3. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปอย่างโปร่งใส ชัดเจน ถูกต้องและเป็นธรรม
4. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องวางแผน และปฏิบัติงานโดยใช้วิจารณญาณซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพต้องข้อมูลของสหกรณ์ ตลอดจนต้องกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบบัญชีให้เหมาะสมและรัดกุม
5. การสอบบัญชีสหกรณ์ที่ชำระบัญชี ให้ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 หมวด 4 ว่าด้วยการชำระบัญชี รวมทั้งคำแนะนำวิธีปฏิบัติในการชำระบัญชีของสหกรณ์ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด
6. ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด ระเบียบ คำแนะนำ ในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบบัญชี

การรายงาน

1. ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีด้วยความเป็นอิสระและเที่ยงธรรม
2. ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดคำแนะนำในการจัดทำและเสนอรายงานการสอบบัญชีสหกรณ์

ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง และเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดเมื่อมีเหตุต้องบันทึกรายการในบัญชีเกี่ยวกับกระแสเงินสดของสหกรณ์ให้บันทึกรายการในวันที่เกิดเหตุ นั้น สำหรับเหตุอื่นที่ไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสดให้บันทึกรายการในสมุดบัญชีภายใน 3 วันนับแต่วันที่มีเหตุอันจะต้องบันทึกการลงรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วน

ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อยครั้งหนึ่งทุกรอบ 12 เดือน อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชีของสหกรณ์งบดุลนั้นต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์กับทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และต้องทำให้แล้วเสร็จและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ให้สหกรณ์จัดทำรายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ในคราวที่เสนองบดุล และให้ส่งสำเนารายงานประจำปีกับงบดุล ไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ภายใน 30 วันนับแต่วันที่มีการประชุม

จัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบนี้ขึ้น ซึ่งประกอบด้วย 4 หมวด คือ

หมวดที่ 1 ข้อความทั่วไป

หมวดที่ 2 นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

หมวดที่ 3 การเปิดเผยข้อมูล

หมวดที่ 4 การควบคุม การแยก และการชำระบัญชี

ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีหน้าที่รับผิดชอบจัดให้มีการปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีทางบัญชีเพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดให้แล้วเสร็จโดยเร็วและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

งบการเงินของสหกรณ์ ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุนและงบต่าง ๆ รวมทั้งรายละเอียดประกอบงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

- ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด
- การบันทึกรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีสมบูรณ์และครบถ้วน
- ให้บันทึกรายการบัญชีตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายและนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่กำหนดไว้ โดยเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้ การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้รวมถึงรายการบัญชีใดที่มีได้ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีที่กำหนดนั้นด้วย
- ให้บันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่นที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดให้บันทึกบัญชีให้เสร็จภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ
- ให้สหกรณ์เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 5 ปี นับตั้งแต่วันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินประจำปีแล้ว เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและอื่น ๆ

2.1.2.4 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

นักวิจัยหลายท่านได้ศึกษาถึงปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี เช่น Wooten, T.C. (2003) อ่างใน (ปิยมาศ เรื่องแสงรอบ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2552 น.84) นำเสนอ

แบบจำลองคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality Model) โดยพบว่าปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีแบ่งได้เป็น 3 ส่วน คือ

2.1.2.4.1 ปัจจัยภายในสำนักงานสอบบัญชี (Audit Firm Factors) ซึ่งประกอบด้วย

2.1.2.4.1.1 ทรัพยากรบุคคล ซึ่งแบ่งเป็น การจ้างบุคลากร และการพัฒนาทางวิชาชีพ

2.1.2.4.1.2 กระบวนการควบคุมงานภายในสำนักงานสอบบัญชี

2.1.2.4.1.3 ประสิทธิภาพการตรวจสอบในอุตสาหกรรมของสำนักงาน

2.1.2.4.2 ปัจจัยของทีมงานตรวจสอบ (Audit Team Factors) ซึ่งประกอบด้วย

2.1.2.4.2.1 การวางแผนและการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วยเรื่องของการพัฒนาแผนการสอบบัญชี และความรู้ ความสามารถและประสิทธิภาพการทำงานของทีมงานตรวจสอบ จำนวนบุคลากรและระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ

2.1.2.4.2.2 การควบคุมแต่ละงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย การรวบรวมหลักฐานการ

2.1.2.4.2.3 สอบบัญชี การสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทานงานสอบบัญชี

2.1.2.4.2.4 ประสิทธิภาพในบริษัทลูกค้า

2.1.2.4.2.5 ความรู้ ความเชี่ยวชาญเฉพาะธุรกิจที่ตรวจสอบของทีมงานตรวจสอบ

2.1.2.4.2.6 การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ

2.1.2.4.3 ปัจจัยด้านความเป็นอิสระ (Independence)

2.1.2.4.3.1 การสอบบัญชีลูกค้ารายเดิมเป็นระยะเวลาสั้น

DeAngelo (1981) ได้ให้ความหมายของคุณภาพงานสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพงานสอบบัญชีเป็นความน่าจะเป็นระหว่างการตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินและการรายงานข้อผิดพลาดดังกล่าวโดยผู้สอบบัญชี ซึ่งความน่าจะเป็นนี้ประเมินโดยผู้ใช้งบการเงิน ทั้งนี้ปัจจัยที่ส่งผลต่อความน่าจะเป็นที่ผู้สอบบัญชีจะตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินคือ ความรู้และความสามารถของผู้สอบบัญชี แผนการสอบบัญชี และขนาดของตัวอย่างที่ใช้ในการตรวจสอบ เป็นต้น ในส่วนความน่าจะเป็นที่ ผู้สอบบัญชีจะรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพอนั้นขึ้นอยู่กับความอิสระของผู้สอบบัญชี (อรกานต์ ผดุงสัจกุล, 2555 น.6-7)

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐาน กระบวนการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงาน จากการประเมินแสดงให้เห็นคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต่อไปซึ่งองค์ประกอบเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี คือ คุณภาพด้านความถูกต้อง

คุณภาพด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต คุณภาพด้านความครบถ้วน คุณภาพด้านความคิดสร้างสรรค์และคุณภาพด้านความทันกาล (สิขรินทร์ แสงจันทร์, 2552 น. 68)

คุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง คุณภาพของรายงานผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างอิสระ จากการตรวจสอบหลักฐานอย่างเพียงพอและเหมาะสม ภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่มีความถูกต้องครบถ้วนอย่างเป็นสาระสำคัญ เพื่อสร้างความเชื่อมั่น และเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (บุญช่วง ศรีธรรมราชกุล และคณะ, 2554, น.35)

โดยกล่าวโดยสรุปได้ว่า คุณภาพงานสอบบัญชีประกอบด้วยลักษณะสำคัญ 3 ประการ ได้แก่ (1) การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีที่มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี ด้วยความรู้และความสามารถเพียงพอประกอบวิชาชีพ เพื่อการตรวจพ้อข้อผิดพลาดในงบการเงินและหาหลักฐานเพื่อยืนยันการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีเอง (2) ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีในการรายงานและเปิดเผยข้อผิดพลาดในงบการเงิน และ (3) ลักษณะของงบการเงินที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (อรกานต์ ผดุงสังกุล, 2555 น.9)

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.2.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้วางระบบการดำเนินงานเพื่อสนองนโยบายนายกรัฐมนตรีนโยบายพัฒนาเกษตรกรระดับสหกรณ์ให้มีความเข้มแข็งและสร้างความเชื่อมั่นต่อระบบสหกรณ์ โดยมุ่งเน้นการสร้างเสริมความเข้มแข็งด้านการเงินการบัญชีแก่สหกรณ์และสถาบันเกษตรกรเสริมสร้างธรรมาภิบาลของสหกรณ์ พัฒนาผู้สอบบัญชีสู่การปฏิบัติงานแบบมืออาชีพ ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้วยระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มประสิทธิภาพการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้วยกระดาศทำการอิเล็กทรอนิกส์ รวมถึงผลักดันการจัดทำบัญชีและการใช้ประโยชน์จากบัญชีของเกษตรกรให้เกิดขึ้นจริง และส่งเสริมและพัฒนาศักยภาพเกษตรกร โดยส่งเสริมให้เกษตรกรทำบัญชีได้ ใช้บัญชีเป็น เพื่อสนองนโยบายรัฐบาลที่ให้ความสำคัญกับการใช้บัญชีเป็นเครื่องมือแก้ไขปัญหาคาความยากจนของเกษตรกร โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อสร้างความเข้มแข็งของสหกรณ์และสถาบันเกษตรกรสมาชิกสหกรณ์มีความเชื่อมั่นในระบบสหกรณ์ เกษตรกรมีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นอย่างมั่นคงและยั่งยืน (วารสารตรวจบัญชีสหกรณ์, น.2-3)

นอกจากนี้ผลการวิจัย ปัญหาและอุปสรรคต่อการดำเนินงานสอบบัญชีสหกรณ์ : ศึกษากรณีสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 9 (ชัยน้อย ศักดิ์จักรชัย, 2543 น.43-44) พบว่า ปัญหาอุปสรรคที่สำคัญที่สุด คือ ด้านทรัพยากรบริหาร ในประเด็นที่สำคัญ ได้แก่ สหกรณ์ไม่มี

พนักงานเป็นของสหกรณ์เอง รองลงมา ได้แก่ ปริมาณธุรกิจของสหกรณ์ซึ่งเป็นปัญหามาก ด้านเนื้อหาสาระของนโยบาย ประเด็นที่สำคัญ ได้แก่ นโยบายของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เกี่ยวกับการตรวจบัญชีสหกรณ์ มีการเปลี่ยนแปลงบ่อย รองลงมา ได้แก่ พระราชบัญญัติสหกรณ์ ไม่เอื้ออำนวยต่อการสอบบัญชี ส่วนในด้านกระบวนการบริหารจัดการ ประเด็นที่สำคัญ ได้แก่ ภารกิจอื่นนอกเหนือจากงานตรวจสอบบัญชี ที่ได้รับมอบหมายจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และรองลงมา ได้แก่ พนักงานบัญชีของสหกรณ์มีการเปลี่ยนแปลงบ่อย จากงานวิจัยที่ได้กล่าวมาข้างต้นทำให้ได้สมมติฐานการวิจัยดังนี้

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 1a ข้อมูลทั่วไปด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 1b ข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 1c ข้อมูลทั่วไปด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 1d ข้อมูลทั่วไปด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 1e ข้อมูลทั่วไปด้านภารกิจอื่นส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 2a ข้อมูลทั่วไปด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 2b ข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 2c ข้อมูลทั่วไปด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 2d ข้อมูลทั่วไปด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 2e ข้อมูลทั่วไปด้านภารกิจอื่นส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

2.2.2 คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี ที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีควรมีความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ และรักษา มาตรฐานความรู้ทางวิชาการ และความสามารถทางวิชาชีพ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานที่รับผิดชอบ ความระมัดระวังและรอบคอบ เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้ มีและส่งเสริมให้มีการพัฒนาเรียนรู้ทางวิชาชีพและความสามารถในการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่อง เช่น ส่งเสริมให้มีการอบรม การเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง อย่างเพียงพอและเหมาะสม สำหรับงานสอบ บัญชีแต่ละงาน สำนักงานสอบบัญชีควรนำวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้ โดย พิจารณาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของผู้ช่วยซึ่งปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายเพื่อให้สั่งการ ควบคุมดูแล และการสอบทานงานที่เลือกกว่าการปฏิบัติงานตามมาตรฐานของวิชาชีพและสอดคล้อง กับนโยบายและวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี (สิขรินทร์ แสงจันทร์ ,2548 น. 6-7) การศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร (อัมรา เพียรบุษยา,2557) พบว่า ประสบการณ์การสอบบัญชี จำนวน บริษัทที่ตรวจสอบ และรูปแบบธุรกิจ ไม่ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ปัจจัยที่ ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี คือ การควบคุมภายใน หลักฐานการสอบบัญชี การเลือก ตัวอย่างในการสอบบัญชี การวางแผนการสอบบัญชีอยู่ในระดับที่มีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงให้ เห็นว่าผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญกับปัจจัยเหล่านี้ เพราะปัจจัยเหล่านี้เป็นตัวแปรทำให้การ ปฏิบัติงานงานประสิทธิภาพ หรือไม่มีประสิทธิภาพ การให้ความร่วมมือ ของผู้รับบริการ ถือเป็น สิ่งสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และระยะเวลาในการปฏิบัติงานก็ถือว่าเป็นสิ่งสำคัญต่อการ ปฏิบัติงานสอบบัญชี (พรณราย คำจันทร์ดี,2552 น.73) ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมคุณภาพ งานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ พบว่า ประสบการณ์การสอบบัญชี มีผลกระทบต่อระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี PDCA ด้านการ วางแผนงานสอบบัญชี ด้านวิธีการตรวจสอบ ด้านการจัดทำเอกสารหลักฐานการปฏิบัติงาน และ จำนวนชั่วโมงในการอบรมของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ได้รับการอบรมความรู้เกี่ยวกับบัญชีและการ สอบบัญชีมีผลกระทบต่อระดับความเห็นเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีตามวงจร คุณภาพ PDCA และคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

นอกจากนี้ผลการวิจัย พฤติกรรมของผู้สอบบัญชีก็เป็นอีกปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพ งานสอบบัญชี (นลินรัตน์ เคนทราย,2547) ศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้ คุณภาพของงานสอบบัญชีลดลงในมุมมองของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้จัดการงานสอบบัญชี พบว่า

การฝึกอบรมอย่างเพียงพอและต่อเนื่อง การรับรู้ถึงความมีประสิทธิผลของการสอบทานงานสอบ บัญชีเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลงมากที่สุด ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์รองลงมาคือ การรับรู้ถึงแรงกดดันทางเวลา และการเห็นว่าในการปฏิบัติงานสอบ บัญชีมีขั้นตอนมากเกินไปและบางขั้นตอนไม่จำเป็น และปัจจัยที่มีความสัมพันธ์น้อยที่สุดคือ ความ ต้องการความสำเร็จของผู้สอบบัญชี ดังนั้นสำนักงานสอบบัญชีควรนำปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ไป พิจารณาและปรับปรุงการทำงานเพื่อให้เกิดพฤติกรรมดังกล่าวน้อยที่สุด จากงานวิจัยที่ได้กล่าวมา ข้างต้นทำให้ได้สมมติฐานการวิจัยดังนี้

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 3a คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 3b คุณลักษณะด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อ ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 3c คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องส่งผล กระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 3d คุณลักษณะด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 3e คุณลักษณะด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพส่งผล กระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 4a คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 4b คุณลักษณะด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อ คุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 4c คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องส่งผล กระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 4d คุณลักษณะด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 4e คุณลักษณะด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพส่งผล กระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

2.2.3 สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

สหกรณ์ของไทยในระยะเวลาที่ผ่านมา มีความเจริญรุ่งเรืองตามควรจะมาหรือน้อยขึ้นอยู่กับผลกระทบของแต่ละสหกรณ์ ซึ่งมีความเห็นว่าสหกรณ์ของไทยควรต้องปฏิรูปเพื่อการแก้ไข (พิทยาพล นาถธราดล,2545) จากสถานการณ์ปัจจุบันที่มีผลกระทบต่องานสอบบัญชีในด้านของสหกรณ์ทำให้เกิดปัญหาการตรวจสอบบัญชี สหกรณ์มีการจัดทำรายงานทางการเงิน 2 ลักษณะคือรายงานทางการเงินประจำเดือน และประจำปี พบว่าสหกรณ์ส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และทุนดำเนินงานน้อย จึงไม่เพียงพอสำหรับการจัดจ้างพนักงานบัญชี และในบางครั้งพนักงานหนึ่งคนต้องทำหน้าที่มากกว่าหนึ่งตำแหน่ง อาจจะไปสู่การทุจริตได้ พนักงานบัญชีของสหกรณ์ไม่มีความรู้ทางด้านบัญชี และในบางครั้งสหกรณ์มีการเปลี่ยนพนักงานบัญชีบ่อย ทำให้การบันทึกบัญชีของสหกรณ์ขาดความต่อเนื่อง เกิดความล่าช้าในการจัดทำและพบข้อผิดพลาดบ่อยครั้ง (กุลธิดา โกฏิวิเชียร,2545) และในสหกรณ์ที่ใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีของสหกรณ์ได้แก่ระบบงานบริหารสหกรณ์ ระบบเงินรับฝาก และระบบงานบัญชีแยกประเภท ปัญหาที่เกี่ยวข้องกับระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่มีประเด็นที่น่าสนใจ คือการทำงานของคอมพิวเตอร์ไม่สอดคล้องกันเนื่องจากประสิทธิภาพในการทำงานต่างกัน (อรอุษา พงศ์พันธุ์ศักดิ์,2543) ปัญหาการจัดทำบัญชีของสหกรณ์มี 3 ด้าน (1) จะให้ความสำคัญกันด้านการปฏิบัติงานในกรณีที่สหกรณ์ใช้โปรแกรมระบบบัญชีสำเร็จรูปทางการบัญชีในการจัดทำบัญชี เมื่อโปรแกรมมีปัญหาหรือเกิดข้อขัดข้อง สหกรณ์ขาดผู้ให้คำปรึกษา แนะนำ และทำการแก้ไข (2) ส่วนปัญหาด้านบุคลากร เจ้าหน้าที่บัญชี หรือผู้ที่มีหน้าที่ในการจัดทำบัญชีให้แก่สหกรณ์ขาดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน เนื่องจากได้รับค่าตอบแทนต่ำกว่าที่ควรจะเป็น (3) ปัญหาด้านการปฏิบัติงาน สหกรณ์ขาดเจ้าหน้าที่ที่คำแนะนำเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี (รจนา ชิตทวงค์,2552) จากงานวิจัยที่ได้กล่าวมาข้างต้นทำให้ได้สมมติฐานการวิจัยดังนี้

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 5a: สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 5b: สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

2.2.4 ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี หรือ Quality Assurance หรือ มาตรฐาน ISQC1 เรื่อง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน ให้ความเชื่อมั่นอื่น ตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้มีแนวทางการ

ดำเนินการจัดทำมาตรฐานการสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสอบบัญชีระหว่างประเทศ (ISAs:International Standard on Auditing) มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี คือ มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (ปป 2542) โดยได้กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชียานโยบาย และวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพื่อให้แน่ใจว่างานตรวจสอบมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (ศัลปพร ศรีจันเพชร,2552 น.25-26) รวมทั้งแนวทางในการเพิ่มประสิทธิภาพการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และแนวทางในการลดปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี การจัดทำให้มีระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ในการจัดทำให้มีระบบการสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีและการแต่งตั้งผู้สอบทานให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล (ปิยมาศ เรื่องแสงรอบ และศัลปพร ศรีจันเพชร,2552 น.1) การศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7 (ถนอมจิตต์ ท้าวแดนคำ,2550) พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้ความเข้าใจในแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุดทั้ง 2 ลักษณะ ประกอบด้วยมีความรู้ความเข้าใจในแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และมีความรู้ความเข้าใจในหลักเกณฑ์ที่ต้องปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และจากศึกษาถึงระดับการปฏิบัติในแต่ละลักษณะ พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ให้ความสำคัญในการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชีมากกว่าการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป นอกจากนี้ การจัดทำให้มีผู้สอบบัญชีคนอื่นเป็นผู้สอบทานงานตรวจสอบบัญชีอีกคน เป็นสิ่งสำคัญที่ช่วยเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีได้ (Kathryn K EPPs,2007 อ้างในวัชรินทร์ เกตุบางลาย,2551 น.14) ศึกษาเปรียบเทียบการปฏิบัติงานของบริษัทที่ให้บริการสอบบัญชีขนาดใหญ่จำนวน 6 บริษัท พบว่าผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีเปรียบเสมือนเป็นผู้ประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและทีมงานตรวจสอบ การศึกษาถึงแนวการปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัททั้ง 6 บริษัท พบว่า ยังมีความแตกต่างในการมอบหมายงานสอบทานคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านการมีส่วนร่วมของผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชีในการวางแผนการตรวจสอบ ตลอดจนการเข้าทำการตรวจสอบ

นอกจากนี้ ปิยรัตน์ ตรีนิติ (2555) กล่าวว่าการนำระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) มาใช้ การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี กรณีศึกษาสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครสวรรค์ พบว่าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนการดำเนินการที่กำหนดไว้ในระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่มี 3 ด้าน คือ ด้านมาตรฐานสำนักงาน ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และ

มาตรฐานการรายงาน การสอบทานงานสอบบัญชีของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จะพบข้อสังเกตในการจัดทำกระดาษทำการ ซึ่งเป็นเอกสารหลักฐานที่สำคัญของงานสอบบัญชี จึงได้ทำการสรุปและรวบรวมข้อสังเกตต่าง ๆ มาวิเคราะห์เป็นแนวทางในการสอบทานงานสอบบัญชี เพื่อพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้มีมาตรฐานในระดับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และให้มีผู้สอบทานงานของสำนักงานนำไปใช้เป็นแนวปฏิบัติต่อไป การสอบทานงานสอบบัญชีของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ จะพบข้อสังเกตในการจัดทำกระดาษทำการ ซึ่งเป็นเอกสารหลักฐานที่สำคัญของงานสอบบัญชี จึงได้ทำการสรุปและรวบรวมข้อสังเกตต่าง ๆ มาวิเคราะห์เป็นแนวทางในการสอบทานงานสอบบัญชี เพื่อพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้มีมาตรฐานในระดับสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์และให้มีผู้สอบทานงานของสำนักงานนำไปใช้เป็นแนวปฏิบัติต่อไป จากงานวิจัยที่ได้กล่าวมาข้างต้นทำให้ได้สมมติฐานการวิจัยดังนี้

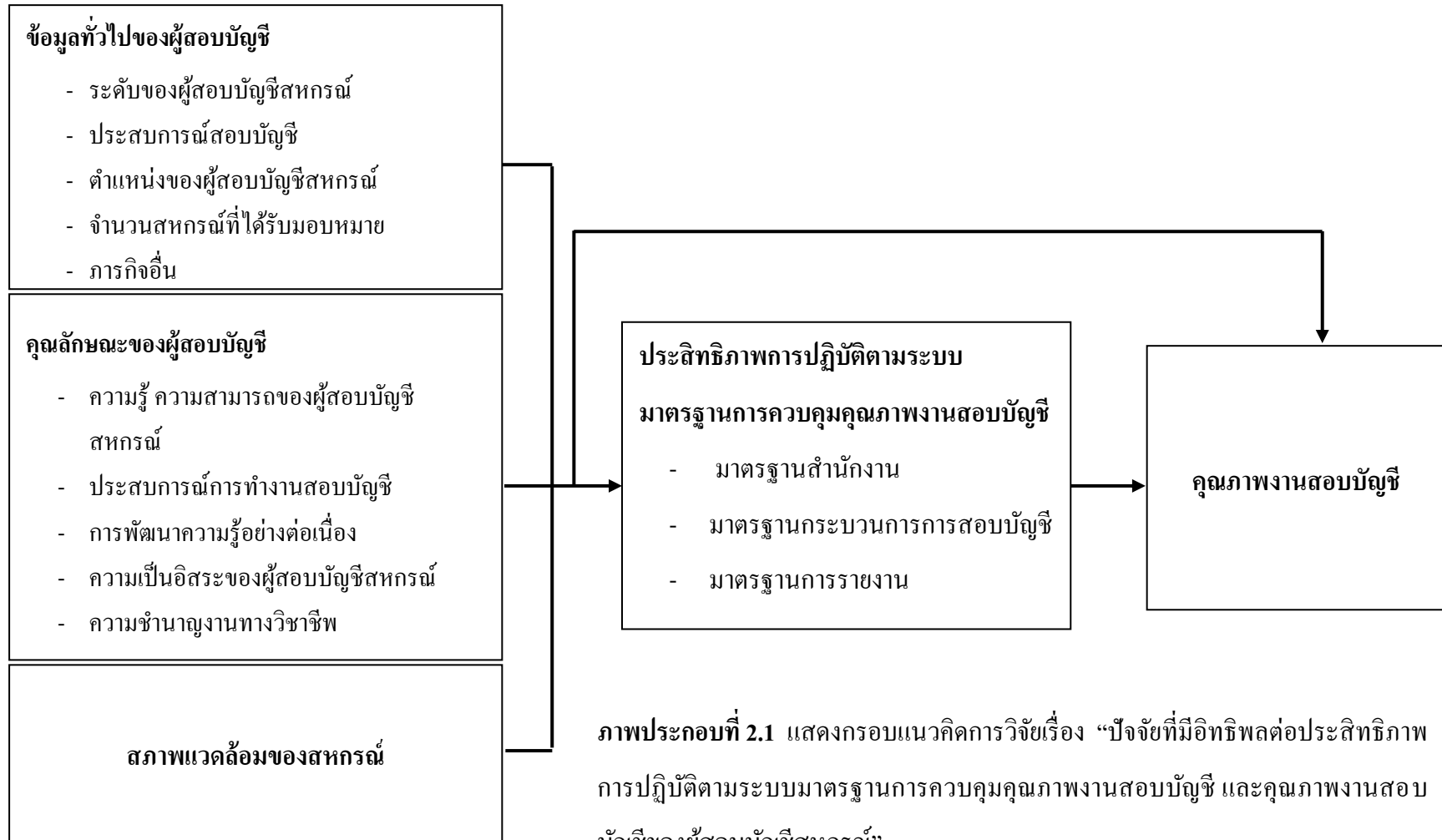
ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 6a ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 6b ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ข้อสมมติฐานการวิจัยที่ 6c ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงาน ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ในการวิจัยครั้งนี้ได้กำหนดให้ ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ เป็นตัวแปรอิสระ ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรกลาง และคุณภาพงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรตาม จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัยได้ดังนี้

2.3 กรอบแนวคิดของการวิจัย



ภาพประกอบที่ 2.1 แสดงกรอบแนวคิดการวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์”

ภาพประกอบที่ 2.1 กรอบแนวคิดการวิจัย ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ตัวแปรตามคือคุณภาพงานสอบบัญชี และประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นตัวแปรกลาง

บทที่ 3

ระเบียบวิธีการวิจัย

การวิจัย เรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” มีวิธีการดำเนินการวิจัย ประกอบด้วย แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย ประชากรที่ใช้ในการวิจัย กลุ่มตัวอย่าง เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล การวัดค่าของตัวแปร ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย โดยมีรายละเอียดดังนี้

3.1 แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย

แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ประกอบด้วย ข้อมูลทุติยภูมิและข้อมูลปฐมภูมิ โดยมีรายละเอียดดังนี้

- **ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data)** เป็นข้อมูลที่ได้จากศึกษาแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง กับข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ และคุณภาพงานสอบบัญชี (Audit Quality) เพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางในการออกแบบสอบถามเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูล

- **ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data)** เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการใช้แบบสอบถามสำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ที่ส่งผลต่อความสัมพันธ์ระหว่างการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

3.2 ประชากรที่ใช้ในการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (ข้าราชการ และพนักงานราชการ) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ 77 จังหวัด ปีงบประมาณ 2559 จำนวนทั้งสิ้น 1,000 คน ที่ได้รับการแต่งตั้งจากนายทะเบียนสหกรณ์ให้เป็นผู้สอบบัญชี ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2558)

3.3 การสุ่มตัวอย่างและวิธีการสุ่มตัวอย่าง

ผู้วิจัยใช้วิธีการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างตามวิธีการของทาโร ยามาเน่ (Taro Yamane) (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.45-46) ที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 จากสูตร

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

เมื่อ n = จำนวนตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

e = ความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับให้เกิดขึ้นได้ (0.05)

แทนค่า ดังนี้

$$\begin{aligned} n &= \frac{1,000}{1 + 1,000(0.05)^2} \\ &= 285.71 \\ &= 286 \end{aligned}$$

จากวิธีของทาโร ยามานะ (Taro Yamane) (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.45-46) ได้กลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์จำนวน 286 คน ดังนั้นต้องทำการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวน 1,000 คน เพื่อให้ได้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างตอบกลับมา 286 คน

3.4 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” ใช้เครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลสำหรับการวิจัย คือแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยอาศัยข้อมูลที่ได้ศึกษาจาก แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 6 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีข้อคำถามเป็นแบบสำรวจรายการ (Check List) โดยให้เลือกตอบจากคำตอบที่กำหนดให้ มีจำนวน 5 ข้อ ได้แก่ ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ตำแหน่งของผู้ตอบแบบสอบถาม ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่นที่ได้รับมอบหมาย

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยแบ่งประเด็นที่เกี่ยวข้องซึ่งประกอบด้วย ด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสิทธิภาพ

การทำงานสอบบัญชี ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ประกอบด้วยคำถามจำนวน 21 ข้อ

ลักษณะข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งเกณฑ์ในการวัดมีการกำหนดระดับมาตราส่วนที่เป็นข้อความให้เป็นค่าน้ำหนักตัวเลขตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) ดังนี้ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.75)

ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมากที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 5
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมาก	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 4
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยปานกลาง	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 3
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยน้อย	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 2
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยน้อยที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 1

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยแบ่งเป็นประเด็นที่เกี่ยวข้อง กับมาตรฐานสำนักงาน มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และมาตรฐานการรายงาน ประกอบด้วยคำถามจำนวน 13 ข้อ

ลักษณะข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งเกณฑ์ในการวัดมีการกำหนดระดับมาตราส่วนที่เป็นข้อความให้เป็นค่าน้ำหนักตัวเลขตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) ดังนี้ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.75)

ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมากที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 5
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมาก	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 4
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยปานกลาง	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 3
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยน้อย	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 2
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยน้อยที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 1

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยแบ่งประเด็นที่เกี่ยวข้อง กับคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วยคำถามจำนวน 10 ข้อ

ลักษณะข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งเกณฑ์ในการวัดมีการกำหนดระดับมาตราส่วนที่เป็นข้อความให้เป็นค่าน้ำหนักตัวเลขตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) ดังนี้ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.75)

ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมากที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 5
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยมาก	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 4
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยปานกลาง	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 3
ระดับความคิดเห็น	เห็นด้วยน้อย	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 2

ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อยที่สุด กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 1

ส่วนที่ 5 ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ โดยแบ่งประเด็นที่เกี่ยวข้องกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ประกอบด้วยคำถามจำนวน 8 ข้อ

ลักษณะข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) ซึ่งเกณฑ์ในการวัดมีการกำหนดระดับมาตราส่วนที่เป็นข้อความให้เป็นค่าน้ำหนักตัวเลขตามวิธีของลิเคิร์ต (Likert) ดังนี้ (ชานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.75)

ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมากที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 5
ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยมาก	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 4
ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยปานกลาง	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 3
ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อย	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 2
ระดับความคิดเห็น เห็นด้วยน้อยที่สุด	กำหนดให้มีค่าน้ำหนักของตัวเลือกเท่ากับ 1

ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีลักษณะเป็นคำถามแบบปลายเปิด (Open – ended Question) นำมารวบรวมและสรุปผลในเชิงบรรยาย

การวัดค่าของตัวแปร

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระในงานวิจัยนี้ ประกอบด้วยแบบสอบถามจากงานวิจัยของ กุลธิดา โกฏวิเชียร (2545) วัดจากระดับการศึกษาของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย ภารกิจอื่น ประกอบด้วย ข้อคำถามจำนวน 6 ข้อ

ข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระในงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย (1) ด้านความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชี (Auditor's Competency) ประกอบด้วยแบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัพวิชญ์ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดความรู้ความสามารถเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบงานสหกรณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี รักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาการ และความรู้ทางวิชาชีพ ศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับสถานะและลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 6 ข้อ (2) ด้านประสบการณ์การสอบบัญชี (Audit Experience) ประกอบด้วยแบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัพวิชญ์ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดจากการใช้

ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความหลากหลาย การใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่ผ่านมา การตรวจสอบกระดาษทำการในอดีต การวิเคราะห์ข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ผ่านมา ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ (3) การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิษณุ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดจากการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง การพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง การศึกษาค้นคว้าหาข้อมูลและติดตามข่าวสาร การศึกษาหาแนวทางและเทคนิคต่างๆ การเข้าฟังสัมมนาและแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับงานสอบบัญชีกับหน่วยงานวิชาชีพและหน่วยงานอื่น ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 5 ข้อ (4) ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิษณุ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ประกอบวิชาชีพ การใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรม โดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ การปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือด้วยความเป็นธรรม ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 3 ข้อ (5) ความชำนาญงานทางวิชาชีพ ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิษณุ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดจากความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและมีความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ เทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเชิงผู้ประกอบการวิชาชีพ ตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับธุรกิจ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 3 ข้อ

ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระในงานวิจัยนี้ ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชุตติกาญจน์ เกิดประกอบ (2554) และกรอบการปฏิบัติงานของสหกรณ์ วัดจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมาย ที่เกี่ยวข้อง เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการจัดทำบัญชี สหกรณ์ในความรับผิดชอบไม่มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย สหกรณ์ในความรับผิดชอบมีการจัดจ้างพนักงานบัญชี สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดจ้างพนักงานบัญชีที่จบสาขาบัญชีโดยตรง สหกรณ์ในความรับผิดชอบบันทึกรายการบัญชีเป็นปัจจุบัน สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินและงบการเงินเอง สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำงบการเงินได้ถูกต้องครบถ้วน และทันเวลา ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 8 ข้อ

ตัวแปรกลาง (Mediating Variable)

ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ประยุกต์แบบสอบถามจากกรอบการปฏิบัติงานของระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2553) ซึ่งประกอบด้วย (1) มาตรฐาน

สำนักงาน วัดจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการสหกรณ์โดยปราศจากอคติและความลำเอียง ความรู้ความสามารถและความชำนาญทางวิชาชีพที่พึงมี รวมถึงการพัฒนาทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ความรู้ความสามารถและความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ และเข้าใจลักษณะการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ การขอคำปรึกษาหารือและการให้ความเห็นในเรื่องที่ขาดความชำนาญ การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า เพื่อให้บริการสหกรณ์อย่างเหมาะสม การติดตามงานในการกำกับดูแลสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 6 ข้อ (2) มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) และกรอบการปฏิบัติงานของระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2553) วัดจากการกำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยบันทึกผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ การวางแผนงานสอบบัญชี การตรวจสอบบัญชีตามแนวทางการสอบบัญชี การสรุปผลการสอบบัญชี เพื่อประเมินความพอเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 4 ข้อ (3) มาตรฐานการรายงานประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) และกรอบการปฏิบัติงานของระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2556) วัดจากการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์และระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ การจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด การรายงานผลการปฏิบัติงานรายสหกรณ์ โดยบันทึกข้อมูลผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 3 ข้อ

ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี ประยุกต์แบบสอบถามจากงานวิจัยของ ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ (2554) นริษา ทองมณี (2556) วัดจากการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การกำหนดข้อผิดพลาดที่อาจจะเกิดขึ้นสอดคล้องกับความเสี่ยงในการสอบบัญชี การกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และวิธีการตรวจสอบรายการ การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามกรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด วิธีการตรวจสอบในแนวการสอบบัญชีบรรลุวัตถุประสงค์ การตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด การเลือกขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีเหมาะสมกับผลการประเมินความเสี่ยงและการปฏิบัติงานตรวจสอบ การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ได้อย่างถูกต้องและเพียงพอ มีการคำนวณตัวเลขในงบการเงินได้อย่างถูกต้อง สามารถจัดทำกระดาษทำการได้อย่างครบถ้วนตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในแนวการสอบบัญชี การลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบและผู้สอบทานครบถ้วน การจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด รายงานการสอบ

บัญชีถูกต้องและครบถ้วน การจัดทำรายงานผลการสอบบัญชีสอดคล้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติงานได้ตรงตามระยะเวลาการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ ประกอบด้วยข้อคำถามจำนวน 10 ข้อ

3.5 ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้จะดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้

1. รวบรวมข้อมูลทฤษฎีจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการออกแบบสอบถาม

2. ออกแบบสอบถาม

3. ตรวจสอบคุณภาพของแบบถาม โดยตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา โดยการนำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการสอบบัญชี คือ อาจารย์สาขาการบัญชี จำนวน 1 ท่าน และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับ 5 ที่มีตำแหน่งเป็นนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ จำนวน 2 ท่าน อ่านเพื่อตรวจสอบว่าแบบสอบถามสามารถวัดได้ตรงตามวัตถุประสงค์การวิจัย นอกจากนี้นำแบบสอบถามทำการทดลองเก็บข้อมูล (Try Out) กับกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ไม่ใช่กลุ่มเดียวกับกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยจำนวน 30 ราย และนำข้อมูลมาทดสอบความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง (Construct Validity) โดยใช้การวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) และทดสอบความน่าเชื่อถือ (Reliability) โดยวิธีหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha – Coefficient) ตามวิธีครอนบาค (Cronbach) (Cronbach, 1951, น.297-334) ได้ผลตามตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 สรุปค่าการสกัดปัจจัย (Factor Loading) และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients)

ตัวแปร (Variables)	ค่าสกัดปัจจัย (Factor Loading)	ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา ตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients)
ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	.582-.854	.899
ประสบการณ์สอบบัญชี	.404-.608	.898
ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	.672-.818	.881
จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย	.534-.618	.884
ภารกิจอื่น	.538-.562	.888
ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	.732-.873	.880

ตารางที่ 3.1 สรุปค่าการสกัดปัจจัย (Factor Loading) และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients) (ต่อ)

ตัวแปร (Variables)	ค่าสกัดปัจจัย (Factor Loading)	ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients)
ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี	.716-.856	.881
การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง	.668-.885	.884
ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	.718-.872	.880
ความชำนาญงานทางวิชาชีพ	.745-.896	.879
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์	.412-.421	.892
ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐาน	.762-.946	.880
การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี		
คุณภาพงานสอบบัญชี	.784-.938	.879

จากการศึกษางานวิจัยในอดีต ค่าการสกัดปัจจัย (Factor Loading) ควรมีค่าสูงกว่า 0.40 ขึ้นไป (Nunally & Berstein, 1994 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แสดงถึงความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง (Construct Validity) และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients) ควรมีค่า 0.70 ขึ้นไป (Nunally, 1998 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แสดงว่าตัวแปรมีความน่าเชื่อถือ (Reliability) ดังนั้นตารางที่ 3.1 พบว่าตัวแปรมีการสกัดปัจจัยระหว่าง .404-.946 แสดงว่าตัวแปรมีความเที่ยงตรงเชิงโครงสร้าง (Construct Validity) และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาตามวิธีครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficients) ของตัวแปรค่ามีค่าระหว่าง .818-.899 แสดงว่าตัวแปรมีความน่าเชื่อถือ

4. ส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้สอบบัญชีสหกรณ์ สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ จำนวน 1,000 คน โดยทำการใส่ซองตอบกลับให้แก่ผู้ตอบแบบสอบถาม

3.6 ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย

นำข้อมูลจากแบบสอบถาม ที่ได้รับการเก็บรวบรวมจากกลุ่มตัวอย่างไปวิเคราะห์ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. คัดเลือกแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ของคำตอบ ลงรหัสในแบบสอบถาม และทำการบันทึกข้อมูล
2. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม วิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ (Frequency) และหาค่าร้อยละ (Percentage) เพื่อใช้อธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง
3. หาค่าเฉลี่ย \bar{X} และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของแบบสอบถาม ส่วนที่ 2-5 ซึ่งเกณฑ์การแปลความหมายเพื่อการจัดระดับค่าเฉลี่ยสามารถแบ่งออกเป็นช่วงดังต่อไปนี้ (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2557, น.75)

ค่าเฉลี่ย 4.50 – 5.00	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 – 4.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 – 3.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50 – 2.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อยที่สุด

4. ทดสอบสมมติฐานความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยการใช้สถิติเชิงอ้างอิง (Inferential Statistic) โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ซึ่งทำการทดสอบข้อสมมติฐานเบื้องต้น พบว่าค่าความคลาดเคลื่อนมีการแจกแจงแบบปกติ (Normality) ค่าความแปรปรวนของความคลาดเคลื่อนเป็นค่าคงที่ (Heteroscedasticity) ค่าความคลาดเคลื่อนเป็นอิสระกัน (No Autocorrelation) ตัวแปรอิสระและตัวแปรตามมีความสัมพันธ์เชิงเส้น (Linearity) และไม่เกิดปัญหาของค่าข้อมูลผิดปกติ (Outliner Problem) ก่อนการใช้สถิติดังกล่าว (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2555, น.352-406)

สำหรับการทดสอบปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยกัน พิจารณาจากค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม Variance Inflation Factor (VIF) หากมีค่าต่ำกว่า 10 แสดงถึงตัวแปรอิสระไม่ได้มีความสัมพันธ์กันเอง และพิจารณาจากค่า Tolerance Value หากมีค่ามากกว่า 0.10 (Hair & Other, 2006) แสดงว่าไม่เกิดปัญหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระด้วยกัน (Multicollinearity) สำหรับการศึกษาในครั้งนี้

นอกจากนี้ยังใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในเบื้องต้น หากพบว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันจะใช้

การสกัดปัจจัย (Factor Analysis) เพื่อจัดกลุ่มข้อความของตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กันเข้าด้วยกัน และใช้ค่าการสกัดปัจจัยในการวิเคราะห์การถดถอยในสมการ ซึ่งจะไม่ทำให้เกิดปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง (Multicollinearity) ได้สมการ ดังนี้

$$\text{สมการที่ 1 : AQ} = \beta_0 + \beta_1 DA + \beta_2 EA + \beta_3 PA + \beta_4 NC + \beta_5 MA + \beta_6 AC + \beta_7 AE + \beta_8 CL + \beta_9 LA + \beta_{10} EP + \beta_{11} CE + \varepsilon$$

$$\text{สมการที่ 2 : CAQC} = \beta_0 + \beta_{12} DA + \beta_{13} EA + \beta_{14} PA + \beta_{15} NC + \beta_{16} MA + \beta_{17} AC + \beta_{18} AE + \beta_{19} CL + \beta_{20} LA + \beta_{21} EP + \beta_{22} CE + \varepsilon$$

$$\text{สมการที่ 3 : AQ} = \beta_0 + \beta_{23} SO + \beta_{24} SA + \beta_{25} SR + \varepsilon$$

$$\text{สมการที่ 4 : AQ} = \beta_0 + \beta_{26} DA + \beta_{27} EA + \beta_{28} PA + \beta_{29} NC + \beta_{30} MA + \beta_{31} AC + \beta_{32} AE + \beta_{33} CL + \beta_{34} LA + \beta_{35} EP + \beta_{36} CE + \beta_{37} SO + \beta_{38} SA + \beta_{39} SR + \varepsilon$$

สัญลักษณ์และอักษรย่อมีดังนี้

CAQC	แทน	ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐาน การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี
AQ	แทน	คุณภาพงานสอบบัญชี
DA	แทน	ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
EA	แทน	ประสบการณ์สอบบัญชี
PA	แทน	ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
NC	แทน	จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย
MA	แทน	ภารกิจอื่น
AC	แทน	ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
AE	แทน	ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี
CL	แทน	การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง
LA	แทน	ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์
EP	แทน	ความชำนาญงานทางวิชาชีพ
CE	แทน	สภาพแวดล้อมของสหกรณ์
SO	แทน	มาตรฐานสำนักงาน
SA	แทน	มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี
SR	แทน	มาตรฐานการรายงาน
ε	แทน	ความคลาดเคลื่อน

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” ในครั้งนี้ ผู้วิจัยจะนำเสนอผลการวิจัยซึ่งเก็บรวบรวมจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ 77 จังหวัด โดยนำเสนอผลการวิจัยเป็น 6 ส่วน ดังต่อไปนี้

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.2 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.3 ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.4 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.5 ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ

4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

แบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ 77 จังหวัด ที่สมบูรณ์ที่ได้รับกลับคืนมาเป็นจำนวน 425 ชุด คิดเป็นร้อยละ 42.50 ของแบบสอบถามที่จัดส่งไปทางไปรษณีย์ไปยังผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ 77 จังหวัด จำนวน 1,000 ชุด

สำหรับข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างสามารถอธิบายคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่นที่ได้รับมอบหมาย

ตารางที่ 4.1 ร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน (n=425)	ร้อยละ
1. ประสบการณ์สอบบัญชี		
- ต่ำกว่า 5 ปี	77	18.1
- 5-10 ปี	173	40.7
- 11-20 ปี	87	20.5
- มากกว่า 20 ปี	88	20.7
2. ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์		
- นักวิชาการตรวจสอบบัญชี	173	40.7
- นักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ	66	15.5
- นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ	170	40
- นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ	10	2.4
- เจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน	6	1.4
3. ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์		
- ระดับ 1-2	241	56.7
- ระดับ 3	29	6.8
- ระดับ 4	13	3.1
- ระดับ 5	142	33.4
4. จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย		
- น้อยกว่า 5 สหกรณ์	154	36.2
- 5-10 สหกรณ์	149	35.1
- 11-15 สหกรณ์	86	20.2
- 16 สหกรณ์ขึ้นไป	36	8.5
5. การกิจอื่น		
- ไม่มี	60	14.1
- 1-3 โครงการ/งานสำนักงาน	268	63.1
- 4-6 โครงการ/งานสำนักงาน	63	14.8
- 7 โครงการ/งานสำนักงาน ขึ้นไป	34	8

จากตารางที่ 4.1 พบว่าจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวน 425 คน มีประสบการณ์สอบบัญชี 5-10 ปี จำนวน 173 คน คิดเป็นร้อยละ 40.7 รองลงมาประสบการณ์สอบบัญชี มากกว่า 20 ปี จำนวน 88 คน คิดเป็นร้อยละ 20.7 ประสบการณ์สอบบัญชี 11-20 ปี จำนวน 87 คน คิดเป็นร้อยละ 20.5 และประสบการณ์สอบบัญชี ต่ำกว่า 5 ปี จำนวน 77 คน คิดเป็นร้อยละ 18.1 ตามลำดับ ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชี จำนวน 173 คน คิดเป็นร้อยละ 40.7 รองลงมาตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ จำนวน 170 คน คิดเป็นร้อยละ 40 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ จำนวน 66 คน คิดเป็นร้อยละ 15.5 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ จำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 2.4 และตำแหน่งเจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 1.4 ตามลำดับ ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับ 1-2 จำนวน 241 คน คิดเป็นร้อยละ 56.7 รองลงมา ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับ 5 จำนวน 142 คน คิดเป็นร้อยละ 33.4 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับ 3 จำนวน 29 คน คิดเป็นร้อยละ 6.8 และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับ 4 จำนวน 13 คน คิดเป็นร้อยละ 3.1 ตามลำดับ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ น้อยกว่า 5 สหกรณ์ จำนวน 154 คน คิดเป็นร้อยละ 36.2 รองลงมา จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย 5-10 สหกรณ์ จำนวน 149 คน คิดเป็นร้อยละ 35.1 จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย 11-15 สหกรณ์ จำนวน 86 คน คิดเป็นร้อยละ 20.2 และจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย 16 สหกรณ์ขึ้นไป จำนวน 36 คน คิดเป็นร้อยละ 8.5 ตามลำดับ มีภารกิจอื่น 1-3 โครงการ/งานสำนักงาน จำนวน 268 คน คิดเป็นร้อยละ 63.1 รองลงมา มีภารกิจอื่น 4-6 โครงการ/งานสำนักงาน จำนวน 63 คน คิดเป็นร้อยละ 14.8 ไม่มีภารกิจอื่น จำนวน 60 คน คิดเป็นร้อยละ 14.1 และมีภารกิจอื่น 7 โครงการ/งานสำนักงาน ขึ้นไป จำนวน 34 คน คิดเป็นร้อยละ 8 ตามลำดับ

4.2 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

การวิเคราะห์ความคิดเห็นในส่วนนี้มีเกณฑ์การกำหนดค่าน้ำหนักของตัวเลือกแบบวิธีการประเมินค่าของลิเคิร์ต (Likert) เป็นดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50 – 5.00	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 – 4.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 – 3.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50 – 2.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อยที่สุด

ตารางที่ 4.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยรวมและเป็นรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	4.05	0.683	มาก
2. ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี	4.26	0.584	มาก
3. การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง	4.18	0.648	มาก
4. ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	4.43	0.581	มาก
5. ความชำนาญงานทางวิชาชีพ	4.23	0.626	มาก
โดยรวม	4.23	0.624	มาก

จากตาราง 4.2 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยรวม อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.23$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าอยู่ในระดับมากที่สุด 5 ด้านโดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุดในด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ($\bar{X}=4.43$) รองลงมาคือด้านประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ($\bar{X}=4.26$) ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ ($\bar{X}=4.23$) ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ($\bar{X}=4.18$) และด้านความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ($\bar{X}=4.05$)

ตารางที่ 4.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ความสามารถ โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ ความสามารถ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านมีความรู้ เกี่ยวกับมาตรฐานการ บัญชีและกฎหมายที่เกี่ยวข้องซึ่งนำมาใช้ ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เป็นอย่างดี	3.95	0.700	มาก
2. ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ ระบบงานสหกรณ์ในการปฏิบัติงานสอบ บัญชีเป็นอย่างดี	4.04	0.689	มาก

ตารางที่ 4.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ความสามารถ โดยรวมและเป็นรายรายด้าน (ต่อ)

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ ความสามารถ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
3. ท่านมีความรู้และรักษามาตรฐานของ ความรู้ทางวิชาการและความสามารถทาง วิชาชีพที่พึงมี เพื่อสามารถปฏิบัติงานด้วย ความระมัดระวังและรอบคอบ	4.12	0.667	มาก
4. ท่านศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับสถานะ และลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งที่เคยเข้า ตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่าง สม่ำเสมอ	4.06	0.698	มาก
5. ท่านมีความรู้และทักษะด้านการนำ เทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการ ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างดี	3.96	0.694	มาก
6. ท่านสามารถแสดงความเห็นต่อการเงิน ได้อย่างถูกต้องและสอดคล้องกับ สถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริง ของสหกรณ์	4.17	0.651	มาก
โดยรวม	4.05	0.683	มาก

จากตารางที่ 4.3 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของ
ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์อยู่ในระดับมาก (\bar{X} =4.05)
และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก
ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถแสดงความเห็นต่อการเงินได้อย่างถูกต้องและสอดคล้องกับ
สถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงของสหกรณ์ (\bar{X} =4.17) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความรู้และ
รักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาการและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมี เพื่อสามารถปฏิบัติงาน
ด้วยความระมัดระวังและรอบคอบ (\bar{X} =4.12) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับ

สถานะและลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งที่เคยเข้าตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ ($\bar{X}=4.06$)

ตารางที่ 4.4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสิทธิภาพการทำงาน สอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านเชื่อว่าการใช้ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	4.33	0.606	มาก
2. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่ผ่านมาเป็นแนวทางในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน	4.26	0.598	มาก
3. ท่านเชื่อว่าการตรวจสอบกระชายทำการในอดีตจะช่วยทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเกิดประสิทธิผลและมีประสิทธิภาพ	4.18	0.577	มาก
4. ท่านให้ความสำคัญเกี่ยวกับการวิเคราะห์ข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ผ่านมา เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีในปัจจุบัน	4.27	0.554	มาก
โดยรวม	4.26	0.584	มาก

จากตารางที่ 4.4 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.26$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เชื่อว่าการใช้ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมี ประสิทธิภาพและประสิทธิผล ($\bar{X}=4.33$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการวิเคราะห์ข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ผ่านมา เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีในปัจจุบัน ($\bar{X}=4.27$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ให้ความสำคัญกับการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่ผ่านมาเป็นแนวทางในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน (\bar{X} =4.26)

ตารางที่ 4.5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านเชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่องจะทำให้เกิดความเชี่ยวชาญและมีความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน	4.38	0.590	มาก
2. ท่านพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องเพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัย ได้รับการยอมรับและมีความเชื่อถือมากขึ้น	4.20	0.628	มาก
3. ท่านศึกษาค้นคว้าหาข้อมูลและติดตามข่าวสารต่าง ๆ ที่อาจจะส่งผลต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมทั้งนโยบายรัฐบาลหน่วยงานกำกับดูแลและสภาวิชาชีพ	4.15	0.638	มาก
4. ท่านมุ่งมั่นศึกษาหาแนวทางและเทคนิคต่าง ๆ ในการค้นคว้าหาข้อมูลและหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ	4.21	0.599	มาก
5. ท่านเข้าร่วมฟังสัมมนาและแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับงานสอบบัญชีกับหน่วยงานวิชาชีพ และหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง	3.97	0.784	มาก
โดยรวม	4.18	0.648	มาก

จากตารางที่ 4.5 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ อยู่ในระดับมาก (\bar{X} =4.18) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย

3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่องจะทำให้เกิดความเชี่ยวชาญและมีความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน ($\bar{X}=4.38$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มุ่งมั่นศึกษาหาแนวทางและเทคนิคต่าง ๆ ในการค้นคว้าหาข้อมูลและหลักฐานการสอบบัญชี เพื่อใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ ($\bar{X}=4.21$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์พัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องเพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัย ได้รับการยอมรับและมีความเชื่อถือมากขึ้น ($\bar{X}=4.20$)

ตารางที่ 4.6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ชื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ ประกอบวิชาชีพนอกจากค่าตอบแทนที่ได้จาก การประกอบวิชาชีพ	4.44	0.588	มาก
2. ท่านใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดย หลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่ อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็น อิสระ	4.40	0.583	มาก
3. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจบน หลักฐานที่เชื่อถือด้วยความเป็นธรรมและ ปราศจากความลำเอียง	4.44	0.572	มาก
โดยรวม	4.43	0.581	มาก

จากตารางที่ 4.6 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.43$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ชื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ประกอบวิชาชีพนอกจากค่าตอบแทนที่ได้จากการประกอบวิชาชีพ ($\bar{X}=4.44$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือด้วยความเป็นธรรม

และปราศจากความลำเอียง ($\bar{X}=4.44$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์ใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นอิสระ ($\bar{X}=4.40$)

ตารางที่ 4.7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านเชื่อว่ามีความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและมีความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ ด้านวิชาชีพเป็นอย่างดี	4.14	0.666	มาก
2. ท่านมุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงพอประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	4.24	0.621	มาก
3. ท่านตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ที่ได้รับการตรวจสอบ	4.30	0.591	มาก
โดยรวม	4.23	0.626	มาก

จากตารางที่ 4.7 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความความชำนาญงานทางวิชาชีพ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.23$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ที่รับการตรวจสอบ ($\bar{X}=4.30$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงพอประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ($\bar{X}=4.24$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์เชื่อว่ามีสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและมีความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ ด้านวิชาชีพเป็นอย่างดี ($\bar{X}=4.14$)

4.3 ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ

การวิเคราะห์ความคิดเห็นในส่วนนี้มีเกณฑ์การกำหนดค่าน้ำหนักของตัวเลือกแบบวิธีการประเมินค่าของลิเคิร์ต (Likert) เป็นดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50 – 5.00	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 – 4.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 – 3.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50 – 2.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อยที่สุด

ตารางที่ 4.8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง	3.77	.770	มาก
2. เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการจัดทำบัญชี	3.83	0.719	มาก
3. สหกรณ์ในความรับผิดชอบไม่มีการเปลี่ยนพนักงานบัญชีบ่อย	3.80	0.877	มาก
4. สหกรณ์ในความรับผิดชอบมีการจัดจ้างพนักงานบัญชี	3.68	0.998	มาก
5. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดจ้างพนักงานบัญชีที่จบสาขาบัญชีโดยตรง	3.60	1.032	มาก
6. สหกรณ์ในความรับผิดชอบบันทึกรายการบัญชีเป็นปัจจุบัน	3.77	0.834	มาก
7. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินและงบการเงินเอง	3.61	0.963	มาก

ตารางที่ 4.8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ โดยรวมและเป็นรายราย ด้าน (ต่อ)

สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
8. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำงานการเงิน ได้ถูกต้องครบถ้วน และทันเวลาและเพียงพอ	3.57	0.991	มาก
โดยรวม	3.70	0.898	มาก

จากตารางที่ 4.8 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=3.70$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นว่าเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการจัดทำบัญชี ($\bar{X}=3.83$) สหกรณ์ในความรับผิดชอบไม่มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย ($\bar{X}=3.80$) และเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมาย ที่เกี่ยวข้อง และสหกรณ์ในความรับผิดชอบบันทึกรายการบัญชีเป็นปัจจุบัน ($\bar{X}=3.70$)

4.4 ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

การวิเคราะห์ความคิดเห็นในส่วนนี้มีเกณฑ์การกำหนดค่าน้ำหนักของตัวเลือกแบบวิธีการประเมินค่าของลิเคิร์ต (Likert) เป็นดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50 – 5.00	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 – 4.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 – 3.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ ปานกลาง
ค่าเฉลี่ย 1.50 – 2.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อย
ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อยที่สุด

ตารางที่ 4.9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D)	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านมาตรฐานสำนักงาน	4.25	0.611	มาก
2. ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี	4.38	0.584	มาก
3. ด้านมาตรฐานการรายงาน	4.46	0.580	มาก
โดยรวม	4.36	0.592	มาก

จากตาราง 4.9 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวม อยู่ในระดับมาก (\bar{X} =4.36) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าอยู่ในระดับมากที่สุดทั้ง 3 ด้านโดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุดในด้านมาตรฐานการรายงาน (\bar{X} =4.46) รองลงมาคือด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี (\bar{X} =4.38) และด้านมาตรฐานสำนักงาน (\bar{X} =4.25)

ตารางที่ 4.10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D)	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการสหกรณ์ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง คำนึงถึงประโยชน์ ส่วนรวมเป็นสำคัญ	4.47	0.570	มาก
2. ท่านมีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานทาง วิชาชีพที่พึงมี รวมทั้งพัฒนาทางด้าน วิชาชีพอย่างต่อเนื่อง	4.22	0.614	มาก
3. ท่านมีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ และเข้าใจลักษณะการดำเนินงานของสหกรณ์	4.12	0.652	มาก

ตารางที่ 4.10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน โดยรวมและเป็นรายรายด้าน (ต่อ)

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D)	ระดับความคิดเห็น
4. ท่านขอคำปรึกษาหารือและการให้ความเห็นในเรื่องที่ขาดความชำนาญ หรืองานที่มีความสลับซับซ้อน	4.27	0.599	มาก
5. ท่านมีการตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า เพื่อให้ บริการแก่สหกรณ์อย่างเหมาะสม	4.19	0.655	มาก
6. ท่านติดตามงานในการกำกับดูแลสหกรณ์ที่ตรวจสอบ และมีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์	4.21	0.578	มาก
โดยรวม	4.25	0.611	มาก

จากตารางที่ 4.10 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.25$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตระหนักถึงความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการสหกรณ์โดยปราศจากอคติและความลำเอียง คำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ ($\bar{X}=4.47$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ขอคำปรึกษาหารือและการให้ความเห็นในเรื่องที่ขาดความชำนาญหรืองานที่มีความสลับซับซ้อน ($\bar{X}=4.27$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานทาง วิชาชีพที่พึงมี รวมทั้งพัฒนาทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ($\bar{X}=4.22$)

ตารางที่ 4.11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้าน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D)	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านกำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยบันทึกผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	4.41	0.592	มาก
2. ท่านมีการวางแผนงานสอบบัญชี เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	4.36	0.593	มาก
3. ท่านตรวจสอบบัญชีตามแนวการสอบบัญชี โดยมีการสอบบัญชีระหว่างปีและการสอบบัญชีประจำปี	4.39	0.585	มาก
4. ท่านสรุปผลการสอบบัญชี เพื่อประเมินความเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินสหกรณ์อย่างเหมาะสม	4.37	0.565	มาก
โดยรวม	4.38	0.584	มาก

จากตารางที่ 4.11 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก ($\bar{X}=4.38$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์กำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยบันทึกผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ($\bar{X}=4.41$) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตรวจสอบบัญชีตามแนวการสอบบัญชี โดยมีการสอบบัญชีระหว่างปีและการสอบบัญชีประจำปี ($\bar{X}=4.39$) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์สรุปผลการสอบบัญชี เพื่อประเมินความเพียงพอและเหมาะสมของหลักฐานการสอบบัญชีที่ใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินสหกรณ์อย่างเหมาะสม ($\bar{X}=4.37$)

ตารางที่ 4.12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงาน โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงาน	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D)	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านแสดงความเห็นต่องบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์และระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	4.46	0.598	มาก
2. ท่านจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด	4.48	0.562	มาก
3. ท่านรายงานผลการปฏิบัติงานรายสหกรณ์ โดยบันทึกข้อมูลผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	4.45	0.581	มาก
โดยรวม	4.46	0.580	มาก

จากตารางที่ 4.12 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงาน อยู่ในระดับมาก (\bar{X} =4.46) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าอยู่ในระดับมากที่สุดทั้ง 3 ด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด (\bar{X} =4.48) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์แสดงความเห็นต่องบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์และระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (\bar{X} =4.46) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์รายงานผลการปฏิบัติงานรายสหกรณ์ โดยบันทึกข้อมูลผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (\bar{X} =4.45)

4.5 ข้อมูลเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

การวิเคราะห์ความคิดเห็นในส่วนนี้มีเกณฑ์การกำหนดค่าน้ำหนักของตัวเลือกแบบวิธีการประเมินค่าของลิเคิร์ต (Likert) เป็นดังนี้

ค่าเฉลี่ย 4.50 – 5.00	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย 3.50 – 4.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ มาก
ค่าเฉลี่ย 2.50 – 3.49	กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ ปานกลาง

ค่าเฉลี่ย 1.50 – 2.49

กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อย

ค่าเฉลี่ย 1.00 – 1.49

กำหนดให้อยู่ในเกณฑ์ น้อยที่สุด

ตารางที่ 4.13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายรายด้าน

คุณภาพงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
1. ท่านสามารถประเมินความเสี่ยง และกำหนดข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในการสอบบัญชีครอบคลุม และสอดคล้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ	4.19	0.579	มาก
2. ท่านมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบบัญชีและวิธีการตรวจสอบรายการบัญชีที่สำคัญสอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยง	4.24	0.572	มาก
3. ท่านมีการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด	4.31	0.580	มาก
4. ท่านมีวิธีการตรวจสอบในแนวการสอบบัญชีบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด	4.30	0.568	มาก
5. ท่านสามารถเลือกขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีเหมาะสมกับผลการประเมินความเสี่ยงและการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.20	0.607	มาก
6. ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ได้อย่างถูกต้องและเพียงพอตรวจสอบ และผู้สอบทานครบถ้วน	4.29	0.595	มาก

ตารางที่ 4.13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายรายด้าน (ต่อ)

คุณภาพงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย (\bar{X})	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน (S.D)	ระดับความ คิดเห็น
7. ท่านสามารถจัดทำกระดาษทำการได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในแนวการสอบบัญชี และมีการลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ และผู้สอบทานครบถ้วน	4.34	0.582	มาก
8. ท่านคิดว่าข้อความในรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้องครบถ้วนและมีการจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด	4.33	0.586	มาก
9. ท่านรายงานผลการสอบบัญชีของท่านได้ให้ข้อเสนอแนะที่สัมพันธ์กับข้อสังเกตและข้อบกพร่องที่ตรวจพบ	4.29	0.594	มาก
10. ท่านสามารถปฏิบัติงานได้ตรงตามระยะเวลาการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้	4.30	0.574	มาก
โดยรวม	4.28	0.584	มาก

จากตารางที่ 4.13 พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณคุณภาพงานสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก (\bar{X} =4.28) และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถจัดทำกระดาษทำการได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วนตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในแนวการสอบบัญชี และมีการลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ และผู้สอบทานครบถ้วน (\bar{X} =4.34) ผู้สอบบัญชีสหกรณ์คิดว่าข้อความในรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้องครบถ้วนและมีการจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด (\bar{X} =4.33) และผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด (\bar{X} =4.31)

4.6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี

4.6.1 การทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ (Correlation Matrix) ของตัวแปรระหว่างประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) กับคุณภาพงานสอบบัญชี ในตารางที่ 4.14 พบว่าปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = -.170, p < .50$; $r = -.142, p < .50$; $r = -.149, p < .50$; $r = -.139, p < .50$;) ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = .641, p < .50$; $r = .708, p < .50$; $r = .664, p < .50$; $r = .685, p < .50$; $r = .730, p < .50$) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = .359, p < .50$;) แต่อย่างไรก็ตามด้านปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์สัมพันธ์กันเอง แต่ค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair, Black, Babin, Anderson & Tatham, 2006 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แต่ค่าความสัมพันธ์เป็นระดับปานกลาง และไม่เกิดปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง (Multicollinearity)

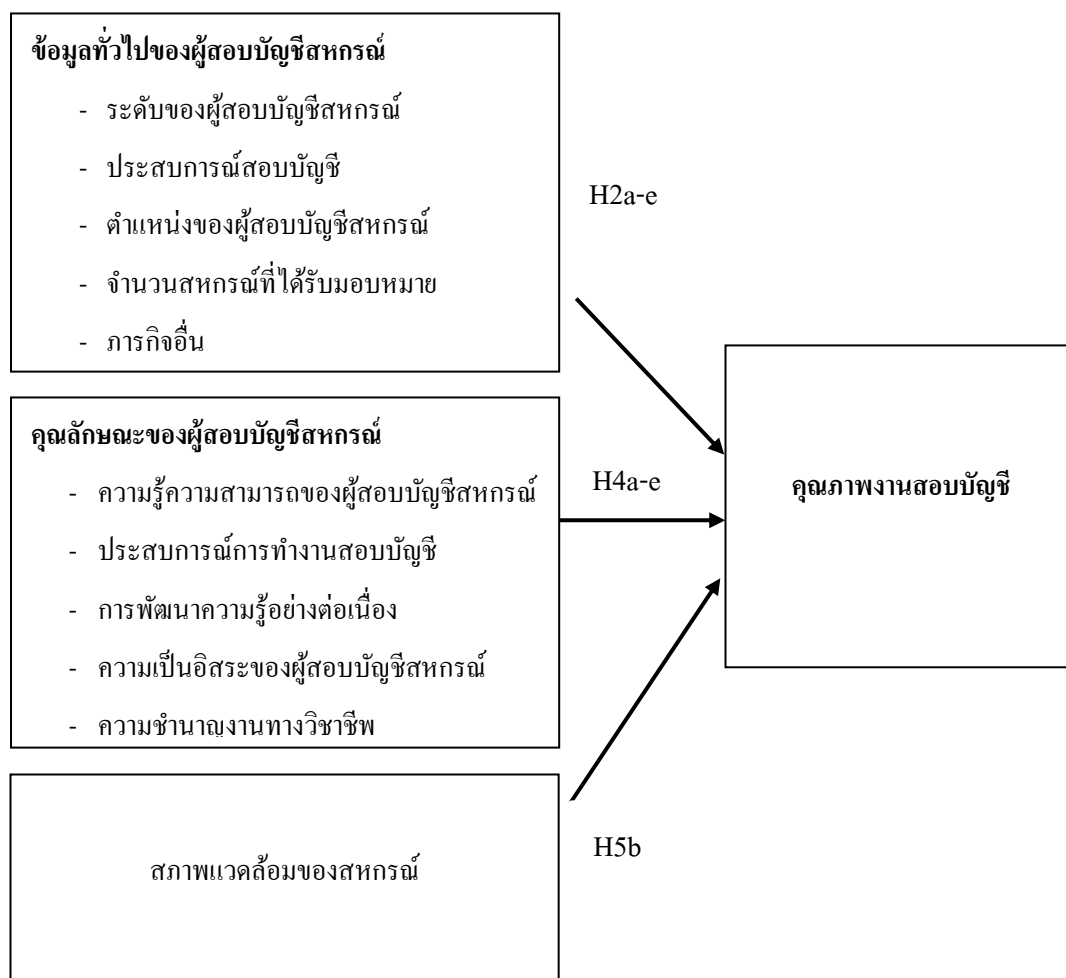
นอกจากนี้การตรวจสอบตัวแปรอิสระจะต้องไม่มีความสัมพันธ์กันเองจะใช้ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม Variance Inflation Factor (VIF) พบว่าค่าสูงสุดของ VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ 4.288 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 10 (Hair, Black, Babin, Anderson & Tatham, 2006 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แสดงถึงตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง

ตารางที่ 4.14 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ สหสัมพันธ์ (Correlation Matrix)

	EA	PA	DA	NC	MA	AC	AE	CL	IA	EP	CE	SO	SA	SR	AQ
ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์															
- ประสบการณ์สอบบัญชี (EA)	1														
- ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (PA)	.227**	1													
- ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (DA)	.574**	.219**	1												
- จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย (NC)	.178**	.064	.197**	1											
- ภารกิจอื่น (MA)	.063	.126**	.085	.066	1										
คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์															
- ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (AC)	-.141**	-.140**	-.254**	-.113**	-.017	1									
- ประสบการณ์ทำงานสอบบัญชี (AE)	-.116**	-.147**	-.127**	-.140**	.002	.663**	1								
- การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง (CL)	-.057	-.098**	-.058	-.096**	.032	.725**	.724**	1							
- ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (IA)	-.047	-.061	-.037	-.125**	-.014	.495**	.679**	.596**	1						
- ความชำนาญงานทางวิชาชีพ (EP)	-.149**	-.101**	-.175**	.001	-.045	.696**	.643**	.716**	.607**	1					
สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ (CE)	-.028	-.062	-.071	-.159**	-.026	.464**	.325**	.456**	.167**	.393**	1				
การปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC)															
- มาตรฐานสำนักงาน (SO)	-.123**	-.090	-.078	-.150**	-.018	.688**	.678**	.711**	.710**	.777**	.380**	1			
- มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี (SA)	-.115**	-.079	-.102**	-.160**	-.013	.535**	.638**	.586**	.704**	.648**	.199**	.755**	1		
- มาตรฐานการรายงาน (SR)	-.128**	-.140**	-.068	-.121**	.025	.458**	.604**	.490**	.714**	.547**	.146**	.661**	.811**	1	
คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)	-.170**	-.142**	-.149**	-.139**	-.012	.641**	.708**	.664**	.685**	.730**	.359**	.777**	.780**	.728**	1

**P<.05

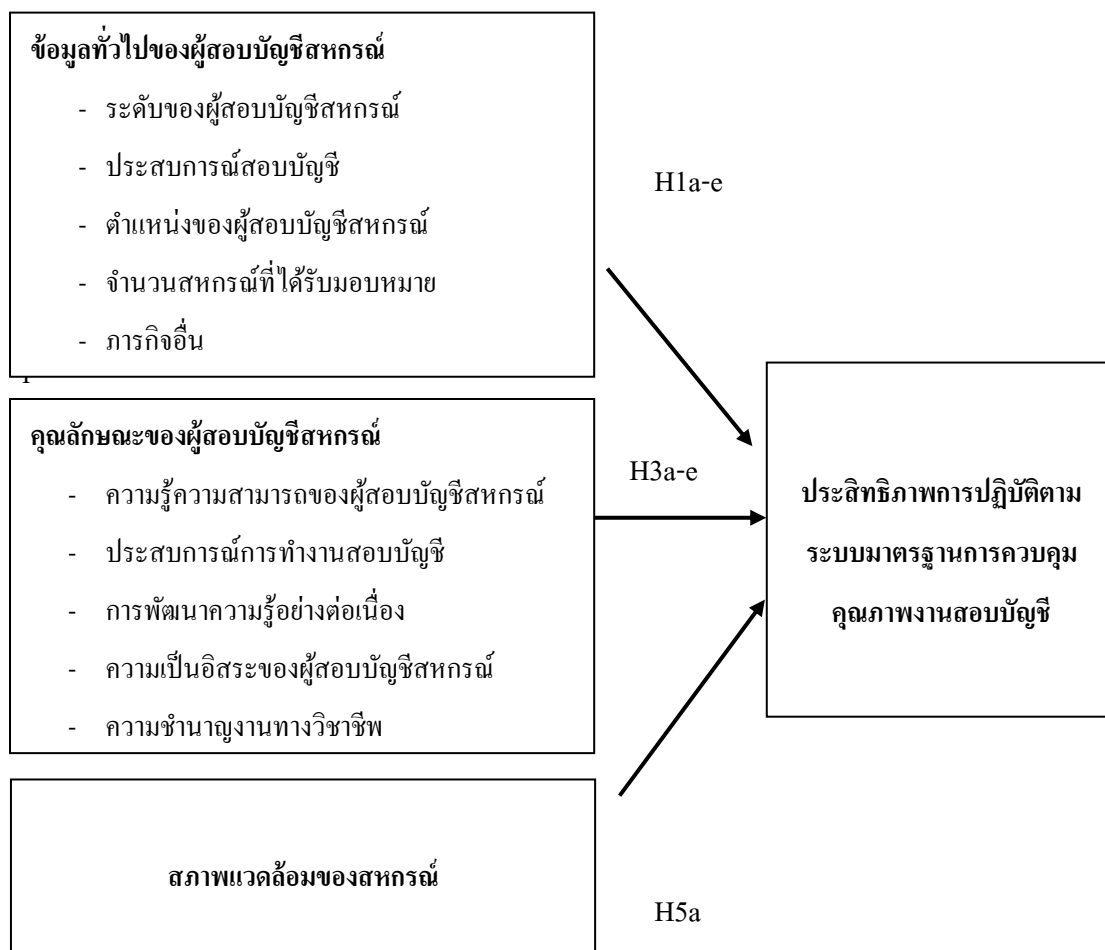
ภาพประกอบที่ 4.1 การทดสอบปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์กับคุณภาพงานสอบบัญชี



จากภาพประกอบที่ 4.1 ปัจจัยด้านมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ตามสมมุติฐานการวิจัยที่ H2a-e H4a-e และ H5b ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ส่งผลในเชิง

บวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพสอบบัญชี ส่งผลในเชิงลบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงตามตารางที่ 4.15 ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความชำนาญงานทางวิชาชีพ (EP) ($\beta_{10} = .309, p < .05$) รองลงมาคือ ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (LA) ($\beta_9 = .283, p < .05$) ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี (AE) ($\beta_7 = .210, p < .05$) ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (AC) ($\beta_6 = .093, p < .05$) และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ (CE) ($\beta_{11} = .070, p < .05$) ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในเชิงบวก โดยปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีความรู้ความสามารถ มีประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความชำนาญงานทางวิชาชีพ และมีด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ดี ส่งผลให้ งานสอบบัญชีมีคุณภาพมากขึ้นด้วย จึงยอมรับสมมติฐาน H2a-b,d-e และ H5b และปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (EA) ($\beta_2 = -.076, p < .05$) ส่งผลในเชิงลบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี คือมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม จึงยอมรับสมมติฐาน H4a สำหรับปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น และปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ไม่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี จึงปฏิเสธสมมติฐาน H2c และ H4b-e

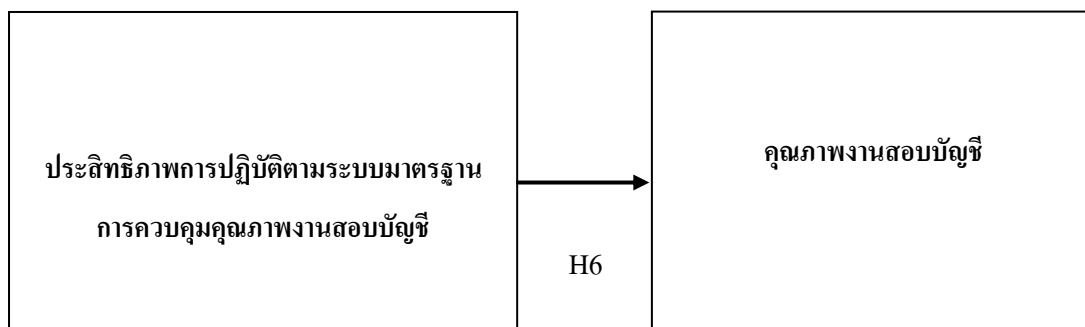
ภาพประกอบที่ 4.2 การทดสอบปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์กับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี



จากภาพประกอบที่ 4.2 ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ตามสมมุติฐานการวิจัยที่ H1a-e H3a-e และ H5a ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

งานสอบบัญชี โดยผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงตามตารางที่ 4.15 ผลการวิจัยพบว่า ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (LA) ($\beta_{20} = .435$, $p < .05$) รองลงมาคือ ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ (EP) ($\beta_{21} = .302$, $p < .05$) ด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (AC) ($\beta_{17} = .129$, $p < .05$) ด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี (AE) ($\beta_{18} = .110$, $p < .05$) และปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (DA) ($\beta_{12} = -.078$, $p < .05$) ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเชิงบวก โดยปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีความรู้ความสามารถ มีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี มีความเป็นอิสระ มีความชำนาญงานทางวิชาชีพ และมีปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ส่งผลให้มีประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีมากขึ้นด้วย จึงยอมรับสมมติฐาน H1a-b,d-e H1e และ H3c และปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสบการณ์สอบบัญชี (EA) ($\beta_{13} = -.075$, $p < .05$) ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีในเชิงลบคือมีความสัมพันธ์กันในทิศทางตรงกันข้าม จึงยอมรับสมมติฐาน H3a สำหรับปัจจัยข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ไม่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี จึงปฏิเสธสมมติฐาน H1c H3b,d-e และ H5a

ภาพประกอบที่ 4.3 การทดสอบประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชี



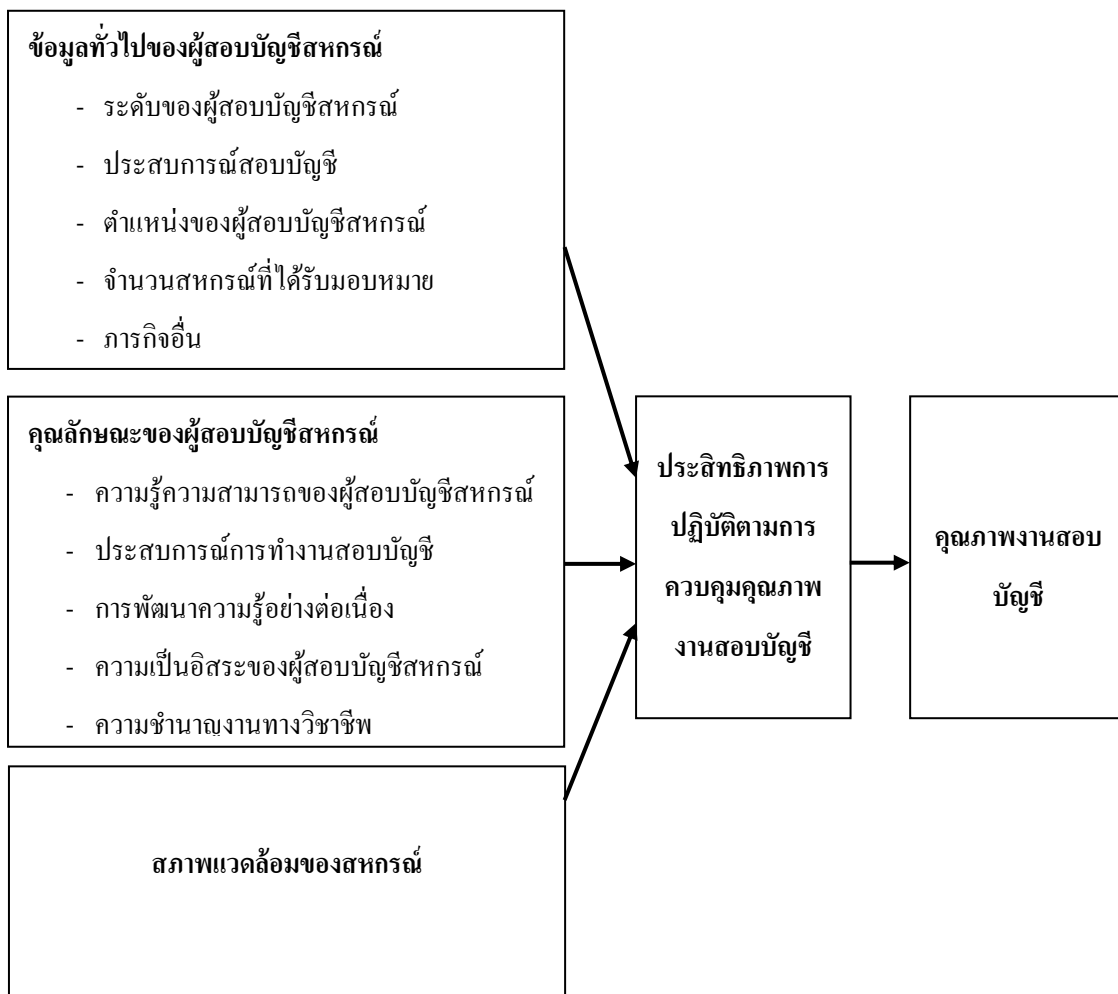
จากภาพประกอบที่ 4.3 ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ตามสมมติฐานการวิจัยที่ H6 ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงตามตารางที่ 4.15 ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน (SO) ($\beta_{23} = .413, p < .05$) ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี (SA) ($\beta_{24} = .289, p < .05$) ด้านมาตรฐานการรายงาน (SO) ($\beta_{23} = .220, p < .05$) ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในเชิงบวก โดยประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี อธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีจะส่งผลให้มีงานสอบบัญชีมีคุณภาพมากขึ้นด้วย จึงยอมรับสมมติฐาน H6a-H6c

6.2 การทดสอบผลกระทบของตัวแปรกลาง (Mediating Effect) ของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

จากตารางที่ 4.14 พบว่าในแต่ละด้านของข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = -.135, p < .50$; $r = -.111, p < .50$; $r = -.159, p < .50$;) ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = .643, p < .50$; $r = .710, p < .50$; $r = .680, p < .50$; $r = .779, p < .50$; $r = .748, p < .50$;) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = .295, p < .50$;) และประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี ($r = .838, p < .50$;) แต่อย่างไรก็ตามด้านปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์สัมพันธ์กันเอง แต่ค่าความสัมพันธ์น้อยกว่า 0.80 (Hair, Black, Babin, Anderson & Tatham, 2006 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แต่ค่าความสัมพันธ์เป็นระดับปานกลาง และไม่เกิดปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง (Multicollinearity)

นอกจากนี้การตรวจสอบตัวแปรอิสระจะต้องไม่มีความสัมพันธ์กันเองจะใช้ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม Variance Inflation Factor (VIF) พบว่าค่าสูงสุดของ VIF มีค่าสูงสุดเท่ากับ 4.288 ซึ่งมีค่าต่ำกว่า 10 (Hair, Black, Babin, Anderson & Tatham, 2006 อ้างใน นริษา ทองมณี, 2556) แสดงถึงตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง

ภาพประกอบที่ 4.4 ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์



จากภาพประกอบที่ 4.4 ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีโดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และภารกิจอื่น ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ตาม สมมุติฐานการวิจัยที่ H2a-e H4a-e และH5b ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบ บัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความชำนาญงานทางวิชาชีพ และ ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการ ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงตามตารางที่ 4.15 ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี (AE) ($\beta_{32} = .150, p < .05$) รองลงมาคือ ความ ชำนาญงานทางวิชาชีพ (EP) ($\beta_{35} = .145, p < .05$) และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ ตรวจสอบ (CE) ($\beta_{36} = .071, p < .05$) โดยปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความชำนาญงานทางวิชาชีพ และปัจจัยด้าน สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีโดยผ่านประสิทธิภาพการ ปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี อธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีมี ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี มีความชำนาญงานทางวิชาชีพ และมีสภาพแวดล้อมของ สหกรณ์ ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพมากขึ้น โดยผ่านการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการ ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีด้วย จึงยอมรับสมมุติฐาน H2b, H2e และH5b สำหรับปัจจัยด้าน ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสบการณ์สอบบัญชี ตำแหน่งของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย และด้านภารกิจอื่น และ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และ ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ไม่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพ การปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีจึงปฏิเสธสมมุติฐาน H2c และH4a-e

สำหรับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบ บัญชี (CAQC) ส่งผลต่อในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผลการวิเคราะห์ความถดถอยเชิง พหุคูณ (Multiple Regression Analysis) แสดงตามตารางที่ 4.15 ผลการวิจัยพบว่า ประสิทธิภาพการ ปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน (SO) ($\beta_{37} = .140, p < .05$) ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี (SA) ($\beta_{38} = .245, p < .05$) ด้านมาตรฐานการ รายงาน (SO) ($\beta_{39} = .189, p < .05$) ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี จึงยอมรับ H6a-H6c อธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีปฏิบัติงาน โดยผ่านการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ งานสอบบัญชีมากขึ้นจะส่งผลต่อคุณภาพงานสอบมากขึ้นด้วย

ตารางที่ 15 ผลของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)	ตัวแปรตาม (Dependent Variables)			
	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)	ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC)	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)
ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์				
- ด้านประสบการณ์สอบบัญชี	-.076**	-.075**		-.035
- ด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์	-.033	-.016		-.024
- ด้านระดับผู้สอบบัญชีสหกรณ์	.022	.078**		-.020
- ด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย	-.004	-.020		.007
- ด้านภารกิจอื่น	.016	.001		.015
คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์				
- ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (AC)	.093	.129**		.022
สหกรณ์ (AC)				
- ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี (AE)	.210**	.110**		.150**
- การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง (CL)	.016	.029		.000
- ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (IA)	.283**	.435**		.047
- ความชำนาญงานทางวิชาชีพ (EP)	.309**	.302**		.145**
- สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ (CE)	.070**	-.003		.071**

ตารางที่ 15 ผลของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี (ต่อ)

ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)	ตัวแปรตาม (Dependent Variables)			
	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)	ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC)	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)	คุณภาพงานสอบบัญชี (AQ)
ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุม			.	
คุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC)				
- มาตรฐานสำนักงาน (SO)			.413**	.140**
- มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี (SA)			.289**	.245**
- มาตรฐานการรายงาน (SR)			.220**	.189**
Adjusted R Square	.669**	.747**	.702**	.751**
Maximum F-value	3.321	3.321	1.000	4.059

**p<.05,*< .10

ตารางที่ 4.16 ผลการวิจัยของข้อสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐาน	ผลการศึกษา
H1a : ข้อมูลทั่วไปด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H1a
H1b : ข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H1b
H1c : ข้อมูลทั่วไปด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H1c
H1d : ข้อมูลทั่วไปด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H1d
H1e : ข้อมูลทั่วไปด้านภารกิจอื่นส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H1e
H2a : ข้อมูลทั่วไปด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H2a
H2b : ข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H2b
H2c : ข้อมูลทั่วไปด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H2c
H2d : ข้อมูลทั่วไปด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H2d
H2e : ข้อมูลทั่วไปด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H2e

ตารางที่ 4.16 ผลการวิจัยของข้อสมมติฐานการวิจัย (ต่อ)

สมมติฐาน	ผลการศึกษา
H3a : คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H3a
H3b : คุณลักษณะด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H3b
H3c : คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H3c
H3d : คุณลักษณะด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H3d
H3e : คุณลักษณะด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H3e
H4a : คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H4a
H4b : คุณลักษณะด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H4b
H4c : คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H4c
H4d : คุณลักษณะด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H4d

ตารางที่ 4.16 ผลการวิจัยของข้อสมมติฐานการวิจัย (ต่อ)

สมมติฐาน	ผลการศึกษา
H4e : คุณลักษณะด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H4e
H5a : สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ปฏิเสธ H5a
H5a : สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H5b
H6a : ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงานส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H6
H6b : ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H6
H6c : ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานการรายงานส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี	ยอมรับ H6

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

การวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์” เป็นไปตามวัตถุประสงค์การวิจัยของการทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ทดสอบอิทธิพลของประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และทดสอบปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี นำมาสู่การตั้งคำถามการวิจัยดังนี้ (1) ปัจจัยใดที่มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี (2) ปัจจัยใดที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (3) ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีหรือไม่อย่างไร (4) ปัจจัยใดที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี

การวิจัยครั้งนี้ได้นำทฤษฎี แนวคิด และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อตอบสนองกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ประกอบด้วย แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชี และการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี แนวคิดเกี่ยวกับสหกรณ์และกฎหมายระเบียบของทางราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ และแนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี ประชากรและกลุ่มตัวอย่างครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (ข้าราชการและพนักงานราชการ) ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ทั้ง 77 จังหวัด จำนวน 1,000 คน ที่ได้มีคำสั่งแต่งตั้งเป็นผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในปีงบประมาณ 2559 (ตุลาคม 2558 – กันยายน 2559) มีจำนวนกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 286 คน จากวิธีการสุ่มตัวอย่างตามวิธีการของทาโร ยามานะ (Taro Yamane) (ชานนท์ ศิลป์จารุ, 2557, น.45-46) ได้กลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์ จำนวน 286 คน ดังนั้นจึงได้ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวน 1,000 คน เพื่อให้ได้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างตอบกลับมา 286 คน ได้รับแบบสอบถามที่สมบูรณ์กลับคืนมาเป็นจำนวน 425 ชุด คิดเป็นร้อยละ 42.50 ของแบบสอบถามที่จัดส่งไปยังผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จำนวน 1,000 ชุด และการนำข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์มาใช้ในการวิเคราะห์ดังนี้ (1) นำ

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามวิเคราะห์โดยการแจกแจงความถี่ (Frequency) และหาค่าร้อยละ (Percentage) ในการอธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง (2) หาค่าเฉลี่ย (\bar{X}) และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ของแบบสอบถามมาเป็นเกณฑ์ในการแปลความหมายเพื่อจัดระดับค่าเฉลี่ย (3) ทดสอบสมมติฐานความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรด้วยการใช้สถิติอ้างอิง (Inferential Statistic) โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Regression Statistic) ซึ่งทำการทดสอบข้อสมมติฐานเบื้องต้นก่อนการใช้สถิติดังกล่าว ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตามเพื่อแสดงถึงตัวแปรอิสระไม่ได้มีความสัมพันธ์กันเอง รวมทั้งใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในเบื้องต้น หากพบตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันจะใช้การสกัดปัจจัย (Factor Analysis) เพื่อจัดกลุ่มข้อคำถามของตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กันเข้าด้วยกัน และใช้ค่าการสกัดปัจจัยในการวิเคราะห์ความถดถอยในสมการจะไม่ทำให้เกิดปัญหาตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันเอง (Multicollinearity) (4) รวบรวมข้อมูล จากการแสดงความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ซึ่งตรงต่อวิชาชีพและไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ประกอบวิชาชีพนอกจากค่าตอบแทนที่ได้จากการประกอบวิชาชีพ และการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือด้วยความเป็นธรรม และปราศจากความลำเอียง รองลงมาคือด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชี ที่ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ใช้ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลด้านความชำนาญทางวิชาชีพผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้อง และเหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ที่รับการตรวจสอบ ด้านความชำนาญทางวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ที่รับการตรวจสอบ มุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลเชิงผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี และเชื่อว่ามีมีความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและมีความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ ด้านวิชาชีพเป็นอย่างดี ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ผู้สอบบัญชีสหกรณ์เชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องจะทำให้เกิดความเชี่ยวชาญ และมีความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน และด้านความรู้ความสามารถผู้สอบบัญชี สามารถแสดงความต้องการการเงินได้อย่างถูกต้อง และสอดคล้องกับสหกรณ์ หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงของสหกรณ์ ด้านความรู้ความสามารถของ

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างถูกต้องและสอดคล้องกับสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงของสหกรณ์ มีความรู้และรักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาการและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมีเพื่อสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและรอบคอบ และศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับสถานะ และลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ทั้งที่เคยเข้าตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ

ผู้สอบบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่เข้าตรวจสอบโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชี และการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการจัดทำบัญชี รองลงมาคือ สหกรณ์ในความรับผิดชอบไม่มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ ความเข้าใจในระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และสหกรณ์ในความรับผิดชอบบันทึก รายการบัญชีเป็นปัจจุบัน

ผู้สอบบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะด้านมาตรฐานรายงาน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด รองลงมาคือ ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ กำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยบันทึกผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และด้านมาตรฐานสำนักงาน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการสหกรณ์โดยปราศจากอคติและความลำเอียง คำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ

ผู้สอบบัญชีมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก โดยเฉพาะผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถจัดทำกระดาษทำการได้อย่างถูกต้องครบถ้วนตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในแนวการสอบบัญชี และมีการลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ และผู้สอบทานครบถ้วน รองลงมาคือ ผู้สอบบัญชีคิดว่าข้อความในรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้องครบถ้วน และมีการจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด และผู้สอบบัญชีคิดว่าการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ และด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และด้านข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ส่งผลในเชิงลบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี สำหรับข้อมูลทั่วไปด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชี ด้านระดับ

ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย ด้านภารกิจอื่น และคุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง ไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ คุณลักษณะด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชี ส่งผลในเชิงลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี สำหรับข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชี ด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย ด้านภารกิจอื่น คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ ไม่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ด้านมาตรฐานสำนักงาน ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และด้านมาตรฐานการรายงาน ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยคุณลักษณะด้านประสบการณ์ ด้านความชำนาญงานทางวิชาชีพ และด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และข้อมูลทั่วไปด้านประสบการณ์สอบบัญชี ด้านตำแหน่งของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ด้านจำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย ด้านภารกิจอื่น คุณลักษณะด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง และด้านความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี สำหรับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพคุณภาพงานสอบบัญชี

5.2 การอภิปรายผล

5.2.1 ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ส่งผลในเชิงลบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการสอบบัญชีมากขึ้นส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ในทิศทางตรงกันข้าม ซึ่งผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการสอบบัญชีสูงขึ้นอาจทำให้ขาดความระมัดระวัง ละเลย ละเว้น ในการตรวจสอบ การปฏิบัติงานสอบบัญชีส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่ลดลง และคล้อยกับงานวิจัยของ นริษา ทองมณี (2556) พบว่าประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชีไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพการทำงาน 9 ปีขึ้นไปขาดความระมัดระวังในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เนื่องจากมีความสัมพันธ์กับลูกค้าในระยะเวลาอันยาวนาน ส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง วีรณา ทิระณะประกิจ และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2552) พบว่าพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง คือการละเลย ละเว้น การตรวจสอบตามแผนการสอบบัญชีบางรายการ ตรวจสอบรายการไม่ครบถ้วน ไม่ได้ติดตามตรวจสอบรายการที่สงสัย และประสิทธิภาพการสอบบัญชีน้อย ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีไม่มีความพึงพอใจ เต็มใจที่จะไปตรวจสอบ และละเว้นวิธีการตรวจสอบ และไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของชัชวิษญ์ คำภิรมย์ และคณะ (2554) พบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสิทธิภาพด้านการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความสำเร็จในงาน การพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชี สร้างประสิทธิภาพด้านการสอบบัญชี เพื่อสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อลดความเสี่ยงจากการทำงานสอบบัญชี และสร้างข้อได้เปรียบในวิชาชีพสอบบัญชีต่อไป ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถในด้านต่าง ๆ เพื่อเพิ่มคุณภาพการทำงานสอบบัญชี และความสำเร็จในการทำงานสอบบัญชี และควรพัฒนาศักยภาพด้านการสอบบัญชี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและนำมาประยุกต์ใช้ในการทำงานด้านวิชาชีพเพิ่มขึ้น เพื่อนำไปสู่การทำงานที่ประสบความสำเร็จในการทำงานต่อไป

ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ความชำนาญงานทางวิชาชีพ มากขึ้นส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของบุญช่วง ศรีธรรายกุล และคณะ (2554) พบว่า ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านทักษะวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความสำเร็จกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากการดำเนินการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล รายงานการสอบบัญชีจะต้องมีความ

ถูกต้อง ความเที่ยงธรรม มีความกะทัดรัดในการนำเสนอข้อมูล กระชับได้ใจความ ด้วยการแสดงความ เป็นมีความสร้างสรรค์เพื่อให้มีการตรวจมีการแก้ไขปรับปรุง ผู้สอบบัญชีที่มีทักษะทาง วิชาชีพเป็นอย่างดีจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพได้รับการยอมรับ และน่าเชื่อถือจากผู้ให้ ข้อมูลจากงบการเงิน หนึ่งฤทัย เขียวหวาน (2557) พบว่าความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี ส่งผล กระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ผู้สอบบัญชีมีความสามารถที่จะระบุและ จัดระบบงานอย่างมีประสิทธิภาพและเหมาะสม สามารถระบุปัญหาและแก้ไขปัญหามา ในสถานการณ์ที่ไม่คุ้นเคยได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงสามารถปฏิบัติงานตามข้อกำหนดที่ เกี่ยวข้องกับวิชาชีพได้เป็นอย่างดี (สุกานดา มิสกวันวงศ์ อ่างในวันรักษ์ โสภภาพและคณะ, 2557) พบว่าปัจจัยภายในที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี คือปัจจัยด้านความรู้ความสามารถและ ประสบการณ์ การทำงานของการตรวจสอบบัญชี การพัฒนาทางวิชาชีพ จำนวนบุคลากรและ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ สำหรับแนวทางในการเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชี

ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ส่งผลในเชิงบวก ต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ ตรวจสอบ ที่ดีส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับ งานวิจัยของกุลธิดา โกฏวิเชียร (2545) พบว่าสหกรณ์ส่วนมากเป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และ ทุนดำเนินงานไม่มาก จึงทำให้มีพนักงานน้อย ส่วนใหญ่พนักงานไม่มีพื้นฐานความรู้ด้านบัญชี การ แบ่งแยกหน้าที่ของพนักงานไม่เหมาะสม เนื่องจากพนักงานต้องทำหน้าที่พร้อมกันหลายอย่าง ทำ ให้ผู้มีหน้าที่เกี่ยวกับบัญชี ต้องทำหน้าที่ทางการเงิน ซึ่งอาจทำให้เกิดการทุจริตได้ อีกบางครั้งยัง ขาดความเอาใจใส่ในหน้าที่ สหกรณ์บางแห่งไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำของผู้สอบบัญชี ทำให้ต้องใช้ เวลาในการตรวจสอบมากกว่าปกติ นอกจากนี้สหกรณ์มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย เนื่องจากพนักงานมักลาออก ทำให้มีการบันทึกบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน และไม่สามารถจัดทำบ การเงินได้ ชลธิชา ประคองวงษ์ (2546) พบว่าปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการทำงานของของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ มักเกิดจากสหกรณ์เนื่องจากสหกรณ์ไม่มีพนักงานเป็นของตนเอง และพนักงานไม่มี ความรู้ทางด้านบัญชี ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรเข้าตรวจสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น ส่วนสภาพแวดล้อม ในการการทำงานก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่มีผลกระทบต่อการทำงาน พิทยา นาถธราดล (2545) พบว่า ในสถานการณ์ปัจจุบันที่มีผลกระทบต่องานสอบบัญชีในด้านสหกรณ์ทำให้เกิดปัญหาการ ตรวจสอบบัญชี สหกรณ์ส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และทุนดำเนินงานน้อยจึงไม่ เพียงพอสำหรับการจัดจ้างพนักงานบัญชี และในบางสหกรณ์พนักงานหนึ่งคนทำหน้าที่มากกว่า หนึ่งตำแหน่ง พนักงานบัญชีของสหกรณ์ไม่มีความรู้ทางด้านบัญชี และในบางสหกรณ์มีการเปลี่ยน พนักงานบัญชีบ่อย เพราะขาดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน ทำให้การจัดทำบัญชีของสหกรณ์ไม่

ถูกต้องและขาดความต่อเนื่อง ชุดิกาญจน์ เกิดประกอบ (2554) ผู้บริหารสหกรณ์ควรให้ความสำคัญ สำคัญกับงานด้านบัญชีมากขึ้น โดยเฉพาะในด้านของระบบบัญชีของสหกรณ์ และสุณิศา ยิ่งศรี อำนวย (2543) สหกรณ์ควรคัดเลือกบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถ ที่เหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในงานที่ต้องใช้ความเชี่ยวชาญในการประกอบวิชาชีพ ควรเป็นบุคลากรที่จบการศึกษาสายตรงในงานนั้น ๆ จะได้สามารถปฏิบัติงานในหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5.2.2 ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีระดับที่สูงขึ้นส่งผลให้ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้นด้วยด้วย ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีที่มีระดับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์สูงขึ้นส่งผลให้ผู้สอบบัญชีปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้นด้วย เนื่องจากการกำหนดระดับผู้สอบบัญชีสหกรณ์พิจารณาจากความรู้ความสามารถ และความชำนาญงานของผู้สอบบัญชีตามตำแหน่งเป็นลำดับแรก และพิจารณาประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบเป็นลำดับต่อมา ผู้สอบบัญชีระดับ 1 ตำแหน่ง นักวิชาการตรวจสอบบัญชี และนักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ ระยะเวลาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี 2-5 ปี ผู้สอบบัญชีระดับ 2 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ ระยะเวลาในการปฏิบัติงาน 5 ปีขึ้นไป และเจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 5-10 ปี ผู้สอบบัญชีระดับ 3 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 2-8 ปี และเจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 10-15 ปี ผู้สอบบัญชีระดับ 4 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 8-10 ปี เจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 15-20 ปี และเจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีอาวุโส ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 10-15 ปี และผู้สอบบัญชีระดับ 5 ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 10 ปีขึ้นไป นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 1 ปีขึ้นไป เจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญการ ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 20 ปีขึ้นไป และเจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีอาวุโส ระยะเวลาการปฏิบัติงาน 15 ปีขึ้นไป จากระดับผู้สอบบัญชีที่สูงขึ้นจะทำให้ผู้สอบบัญชีมีประสบการณ์ในการตรวจสอบบัญชีที่เพิ่มมากขึ้นทำให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ยึดมั่นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามคู่มือการปฏิบัติงานสอบบัญชีทำให้ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) เพิ่มมากขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของอุบลวรรณ กองสุวรรณกุล (2557) พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชี ระดับการศึกษา ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี และรับรอง

การเงินที่แตกต่างกันมีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินด้านความเข้าใจได้ ด้านความเกี่ยวข้องกันกับการตัดสินใจ ด้านความเชื่อถือได้ ด้านการเปรียบเทียบกันได้แตกต่างกัน

ปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ส่งผลในเชิงลบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการสอบบัญชีมากขึ้น ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ในทิศทางตรงกันข้าม ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีลดลง เนื่องจากประสิทธิภาพการสอบบัญชีที่มากขึ้นทำให้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ประสิทธิภาพการสอบบัญชีมากอาจขาดความระมัดระวัง ละเลย ละเว้นไม่ใส่ใจในการปฏิบัติตามคู่มือระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ไม่สอดคล้องกับงานวิจัยของชัชวิชัย คำภิรมย์ และคณะ (2554) พบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสิทธิภาพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความสำเร็จในงาน การพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชี สร้างประสิทธิภาพการสอบบัญชี เพื่อสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อลดความเสี่ยงจากการทำงานสอบบัญชี และสร้างข้อได้เปรียบในวิชาชีพสอบบัญชีต่อไป ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถในด้านต่าง ๆ เพื่อเพิ่มคุณภาพการทำงานสอบบัญชี และความสำเร็จในการทำงานสอบบัญชี และควรพัฒนาศักยภาพด้านการสอบบัญชี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและนำมาประยุกต์ใช้ในการทำงานด้านวิชาชีพเพิ่มขึ้น เพื่อนำไปสู่การทำงานที่ประสบความสำเร็จในการทำงานต่อไป

ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีความรู้ความสามารถ ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และความชำนาญงานทางวิชาชีพ มากขึ้นส่งผลให้ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของนริษา ทองมณี (2556) พบว่าคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีด้านความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และความสำเร็จในงานสอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ยกเว้นคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีด้านประสิทธิภาพการสอบบัญชีไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และความสำเร็จในงานสอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 การพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีและความสำเร็จในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ในแง่การพัฒนาคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีด้าน

ความรู้ความสามารถ ด้านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องและด้านจริยธรรมทางวิชาชีพ ชลธิชา ประคองวงษ์ (2546) พบว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรได้รับการพัฒนาในด้านต่าง ๆ ควรเพิ่มเติมในด้านความรู้ความสามารถที่จะส่งเสริมการทำงานให้มีประสิทธิภาพ ความรู้ทางด้านกฎหมายละภายี และการพัฒนาทางด้านจิตใจและทัศนคติ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ยังต้องพัฒนาความสามารถในการตรวจสอบบัญชีให้เสร็จในระยะเวลาอันสั้นและมีความรวดเร็วขึ้น (สุภักค์ ตรงโยธิน อ่างในปิยมาศ เรืองแสงรอบ และศิลาพร ศรีจันเพชร, 2552) พบว่าปัจจัยด้านผู้ร่วมวิชาชีพ ซึ่งปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีมากที่สุด คือการขาดความเป็นอิสระของสำนักงานสอบบัญชี ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชีที่ตรวจสอบงบการเงิน และการที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบลูกค้าไม่ให้ความร่วมมือในการสอบทานกระทำการตรวจสอบ จารุมณ ศรีสันต์ (2550) พบว่าการที่ผู้สอบบัญชีสามารถวางแผนการตรวจสอบและใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอตลอดจนแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชี โดยมีอยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ ความอิสระจะเป็นที่ประจักษ์ต่อบุคคลทั่วไปด้วยว่าผู้สอบบัญชีไม่มีส่วนได้เสียในกิจการที่ตนสอบบัญชี เพื่อให้ได้ผลงานของผู้เป็นที่น่าเชื่อถือได้ (แก้วตา อัมรินทร์ และคณะ อ่างในจารุมณ ศรีสันต์, 2550) ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่สำคัญในการตรวจสอบและแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างอิสระ ไม่ลำเอียง เพื่อผู้ใช้งบการเงินจะได้ใช้งบการเงินนี้อย่างมั่นใจ และต้องถือว่าผู้ตรวจสอบภายนอกเป็นเพียงกลุ่มคนกลุ่มเดียวที่สามารถทำงานนี้ได้เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายนอกย่อมเป็นผู้มีความรู้ ความสามารถมีความเป็นอิสระในการแสดงความคิดเห็น และซัพวิชัย คำภิรมย์ และคณะ (2554) พบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความสำเร็จในงาน การพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชี สร้างประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี เพื่อสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อลดความเสี่ยงจากการทำงานสอบบัญชี และสร้างข้อได้เปรียบในวิชาชีพสอบบัญชีต่อไป ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับความรู้ความสามารถในด้านต่าง ๆ เพื่อเพิ่มคุณภาพการทำงานสอบบัญชี และความสำเร็จในการทำงานสอบบัญชี และควรพัฒนาศักยภาพด้านการสอบบัญชี เพื่อเพิ่มประสบการณ์และนำมาประยุกต์ใช้ในการทำงานด้านวิชาชีพเพิ่มขึ้น เพื่อนำไปสู่การทำงานที่ประสบความสำเร็จในการทำงานต่อไป

5.2.3 ประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ประกอบด้วย ด้านมาตรฐานสำนักงาน ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และด้านมาตรฐานการรายงาน ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่ปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ประกอบด้วย ด้านมาตรฐานสำนักงาน ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และด้านมาตรฐานการรายงาน มากขึ้น

ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพเพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของพรรณราย คำจันทร์ดี (2552) พบว่าการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีตามวงจรคุณภาพ PDCA มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี ปิยรัตน์ ตรีนิติ (2555) พบว่าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามขั้นตอนการดำเนินการที่กำหนดไว้ในระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั้ง 3 ด้าน คือด้านมาตรฐานสำนักงาน ด้านมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี และมาตรฐานการรายงาน และสิขรินทร์ แสงจันทร์ (2546) พบว่า ผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบนส่วนใหญ่มีความรู้ความและความเข้าใจในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี รหัส 220 เรื่องการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งการควบคุมคุณภาพงานสอบทั่วไปซึ่งประกอบด้วย ข้อกำหนดวิชาชีพ ความชำนาญและความรู้ความสามารถ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน การขอคำปรึกษาหารือ การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า และการติดตาม และการควบคุมดูแลงานสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย การสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทาน การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชีมีการปฏิบัติตามมากกว่าการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีทั่วไป ส่วนใหญ่ไม่เคยประเมินการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีตามแบบฟอร์มการประเมินการควบคุมคุณภาพงานของสำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชี ผลงานของผู้สอบบัญชีสามารถเชื่อถือได้และนำไปใช้ประโยชน์ได้ ถนอมจิตต์ ท้าวแดนคำ (2550) พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ให้ความสำคัญในการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแต่ละงานสอบบัญชีมากกว่าการปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีโดยทั่วไป

5.2.4 ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประกอบด้วย ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความชำนาญงานทางวิชาชีพ ส่งผลในเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีโดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มี ประสิทธิภาพการทำงานสอบบัญชี ความชำนาญงานทางวิชาชีพ มากขึ้นส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของบุญช่วง ศรีธรรมราช และคณะ (2554) พบว่า ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านทักษะวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบในเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวม เนื่องจากการดำเนินการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล รายงานการสอบบัญชีจะต้องมีความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม มีความกะตัดรัดในการนำเสนอข้อมูล กระชับได้ใจความ ด้วยการแสดงความมีความสร้างสรรค์เพื่อให้มีการตรวจมีการแก้ไขปรับปรุง ผู้สอบบัญชีที่มีทักษะทางวิชาชีพเป็นอย่างดีจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพได้รับการยอมรับ และนำเชื่อถือจากผู้ให้ข้อมูลจากงบการเงิน นริษา ทองมณี (2556) พบว่าปัจจัยที่มีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี เนื่องจาก

ผู้สอบบัญชีต้องแสดงรายงานทางการเงินตรงตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ และรายงานสถานการณ์ หรือเหตุการณ์ด้วยความเป็นจริง

ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ ส่งผลในเชิง บวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีโดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งอธิบายได้ว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มี สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ ตรวจสอบ ที่ได้ส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพงานสอบบัญชี โดยผ่านประสิทธิภาพการปฏิบัติตาม ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพิ่มมากขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของ กุลธิดา โกฏิวิเชียร (2545) พบว่าสหกรณ์ส่วนมากเป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และทุน ดำเนินงานไม่มาก จึงทำให้มีพนักงานน้อย ส่วนใหญ่พนักงานไม่มีพื้นฐานความรู้ด้านบัญชี การ แบ่งแยกหน้าที่ของพนักงานไม่เหมาะสม เนื่องจากพนักงานต้องทำหน้าที่พร้อมกันหลายอย่าง ทำให้ผู้มีหน้าที่เกี่ยวกับบัญชี ต้องทำหน้าที่ทางการเงิน ซึ่งอาจทำให้เกิดการทุจริตได้ อีกบางครั้งยัง ขาดความเอาใจใส่ในหน้าที่ สหกรณ์บางแห่งไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำของผู้สอบบัญชี ทำให้ต้องใช้ เวลาในการตรวจสอบมากกว่าปกติ นอกจากนี้สหกรณ์มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย เนื่องจากพนักงานมักลาออก ทำให้มีการบันทึกบัญชีไม่เป็นปัจจุบัน และไม่สามารถจัดทำบ การเงินได้ กาญจนา จิตคำมา (2552) พบว่าผู้ทำบัญชีของสหกรณ์ส่วนใหญ่มีปัญหาในเรื่องขาด เงินทุนที่ใช้ในการอบรม จึงไม่ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการอบรมพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพ บัญชี สหกรณ์ส่วนใหญ่มีเงินทุนน้อย จึงไม่มีงบประมาณในการจัดจ้างพนักงานบัญชี มอบหมาย ให้คณะกรรมการดำเนินงานของสหกรณ์ หรือมีการจ้างผู้ทำบัญชีที่มีคุณวุฒิต่ำกว่าระดับ ปวส. ออนุปริญา ซึ่งมีความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ในการปฏิบัติงานด้านบัญชีไม่เพียงพอใน การจัดทำบัญชี ไม่เห็นความสำคัญของการจัดทำบัญชี ทำให้เกิดปัญหาในการจัดทำบัญชี และ พิทยา นาถธราดล (2545) พบว่าในสถานการณ์ปัจจุบันที่มีผลกระทบต่องานสอบบัญชีในด้าน สหกรณ์ทำให้เกิดปัญหาการตรวจสอบบัญชี สหกรณ์ส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์ขนาดเล็ก มีธุรกิจ และ ทุนดำเนินงานน้อยจึงไม่เพียงพอสำหรับการจัดจ้างพนักงานบัญชี และในบางสหกรณ์พนักงานหนึ่ง คนทำหน้าที่มากกว่าหนึ่งตำแหน่ง พนักงานบัญชีของสหกรณ์ไม่มีความรู้ทางด้านบัญชี และในบาง สหกรณ์มีการเปลี่ยนพนักงานบัญชีบ่อย เพราะขาดแรงจูงใจในการปฏิบัติงาน ทำให้การจัดทำบัญชี ของสหกรณ์ไม่ถูกต้องและขาดความต่อเนื่อง

5.3 ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

5.3.1 ประโยชน์ในเชิงทฤษฎี

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ จากการนำแนวคิดที่เกี่ยวข้องมาอธิบายถึงปัจจัยของแต่ละตัว ประกอบด้วย

5.3.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชี และการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ใช้ อธิบายปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ เป็นขั้นตอนสำคัญที่พนักงานบัญชีของ สหกรณ์ต้องจัดทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน

5.3.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ใช้ อธิบายปัจจัย ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งเป็น สิ่งสำคัญที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพื่อให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีสหกรณ์/กลุ่มเกษตรเป็นไปตามมาตรฐานการรับรองทั่วไปและ ระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เพื่อให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ

5.3.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการสอบบัญชี สหกรณ์ พ.ศ.2542 ใช้ อธิบายการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเป็นไปตามกฎหมายและ มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยถือปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน

5.3.1.4 แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี เป็นส่วนสำคัญในการ ปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์เพื่อเป็นการพัฒนาแผนการสอบบัญชี ความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ประสิทธิภาพด้านการสอบบัญชี การปฏิบัติงานสอบบัญชี ตามมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีและมาตรฐานการรายงาน การแสดงความโปร่งใสทางการเงิน อย่างอิสระ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปมีความถูกต้องครบถ้วนอย่างมีสาระสำคัญ

5.3.2 ประโยชน์ในเชิงปฏิบัติ

5.3.2.1 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้องพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพของตนเองอย่าง ต่อเนื่อง ด้วยวิธีต่าง ๆ ตามความเหมาะสม เพื่อเป็นการรักษาสถานภาพความรู้ ความสามารถทาง วิชาชีพให้เพิ่มพูนและคงทนตลอดไป จากสถานการณ์ในปัจจุบันมีผลกระทบต่องานสอบบัญชี สหกรณ์ในปัจจุบันมีการขยายตัวอย่างรวดเร็ว เปลี่ยนจาก “อุดมการณ์สหกรณ์” เป็น “ธุรกิจ สหกรณ์” ทำให้มีการดำเนินธุรกิจที่ซับซ้อน ทำให้เกิดปัญหาการดำเนินการนอกกรอบวัตถุประสงค์ นำเงินไปลงทุนไม่เป็นไปตามกฎหมาย ก่อให้เกิดความเสียหายแก่สมาชิก ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต้อง รอบรู้ในสถานการณ์ที่เกิดขึ้นเพื่อส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีคุณภาพเพิ่มขึ้น

5.3.2.2 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ และหน่วยงานกำกับดูแลควรมีการพัฒนาความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีสหกรณ์และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในแต่ละระดับอย่างต่อเนื่องโดยจัดให้มีการจัดอบรมอย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอ ควรมีการจัดทำคู่มือการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบัญชี และการสอบบัญชี

5.3.2.3 ทราบถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชี

5.4 ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะงานวิจัยในอนาคต

5.4.1 ข้อจำกัด

ผลการวิจัยพบว่ามีข้อจำกัดบางส่วน เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้มีปริมาณการตอบกลับของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ไม่ครอบคลุมทุกระดับ ผู้สอบบัญชีระดับ 1-2 (ตำแหน่งนักวิชาการตรวจสอบบัญชี และนักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ) ตอบกลับเป็นจำนวนมากกว่าระดับอื่น รวมทั้งตัวแปรเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบไม่ครอบคลุมทั้งหมด

5.4.2 ข้อเสนอแนะงานวิจัยในอนาคต

5.4.2.1 ควรเปลี่ยนวิธีการเก็บข้อมูลจากการส่งแบบสอบถามเป็นการสัมภาษณ์เชิงลึก ซึ่งเป็นการสัมภาษณ์ผู้บริหารระดับสูง (หัวหน้าสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์) เกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีเพื่อให้ได้รายละเอียดที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

5.4.2.2 ควรนำประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) มาพิจารณาเป็นตัวแปรแทรกระหว่างปัจจัยด้านข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ปัจจัยด้านคุณลักษณะของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ

5.4.2.3 ควรพิจารณาตัวแปรเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบเพิ่มเติมให้ครอบคลุมมากกว่านี้

5.4.2.4 ควรมีการเปรียบเทียบระหว่างปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) และคุณภาพงานสอบ ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ (ภาครัฐ) กับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (CAQC) และคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชี (ภาคเอกชน)

บรรณานุกรม

- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2552). คู่มือการสอบทานงานสอบบัญชี.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2553). ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี : CAQC.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2554). เอกสารประกอบการบรรยายโครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ หลักสูตร การทำบัญชีของสหกรณ์.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2554). คู่มือและสื่อการสอน หลักสูตรการจัดทำบัญชีของสหกรณ์และการจัดทำงบการเงิน.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2558). วารสารตรวจบัญชีสหกรณ์, 11(127), 20.
- กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. เร่งปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีสหกรณ์ ให้แล้วเสร็จภายใน 6 เดือน. (2555). Moacnews, สืบค้นเมื่อ 30 ตุลาคม 2558, จาก <http://www.thaigov.go.th>
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2555). การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล. พิมพ์ครั้งที่ 20. กรุงเทพฯ: ภาควิชาสถิติ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- กาญจนา จิตคำมา. (2552). แนวทางการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีของผู้ทำบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- กุลธิดา โกฏวิเชียร. (2545). ปัญหาการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเชียงใหม่. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- แก้วตา อัมรินทร์ และคณะ. (2540). การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของบริษัทตรวจบัญชี. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- จารุมน ศรีสันต์. (2550). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณค่าวิชาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชนัญญา สิ้นเชื้อ. (2548). ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับคุณภาพการสอบบัญชี. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชลธิชา ประคองวงษ์. (2546). การวิเคราะห์ความต้องการการพัฒนาของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ : ศึกษาเฉพาะผู้สอบบัญชีสหกรณ์ภาคกลาง. (วิทยานิพนธ์วิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต, สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์).

บรรณานุกรม (ต่อ)

- ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ และคณะ-. (2554). *ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางการบัญชีและประสิทธิภาพด้านการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- ชัยน้อย สักดิ์ขจรชัย. (2543). *ปัญหาและอุปสรรคต่อการดำเนินงานสอบบัญชีสหกรณ์ : ศึกษากรณีสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ภูมิภาคที่ 9*. (วิทยานิพนธ์ปริญญารัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยบูรพา).
- ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์. (2551). ความเสี่ยงในการสอบบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 4(9), 89-96.
- ชุดิกาญจน์ เกิดประกอบ. (2554). *ปัญหาการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ในจังหวัดอ่างทอง*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี).
- ดร.เอกพล คงมา และ ดร.ศิลปพร ศรีจั่นเพชร. (2556). ปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ไปใช้ในงานสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและผู้สอบบัญชีอิสระ. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 9(26), 32-43.
- ถนอมจิตต์ ท้าวแดนคำ. (2550). *การศึกษาแนวทางการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในพื้นที่รับผิดชอบของสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- ธัญลักษณ์ ศรีพรสวรรค์. (2553). *การศึกษาเชิงคุณภาพเกี่ยวกับปัญหาและผลกระทบของการนำมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาปฏิบัติ*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2557). *การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วย SPSS*. พิมพ์ครั้งที่ 15. กรุงเทพฯ: บิสซิเนสอาร์แอนด์ดี.
- นริษา ทองมณี. (2556). *คุณลักษณะของผู้สอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีและความสำเร็จในงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์).
- นริรัตน์ ไยบัว และผศ.จุฑาทิพย์ สองเมือง. (2555). *ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี)

บรรณานุกรม (ต่อ)

- นลินรัตน์ เคนคอนทราย. (2547). *ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง : มุมมองของผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้จัดการงานสอบบัญชี.* (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย).
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2554). *การสอบบัญชี.* พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ที พี เอ็น เพรส.
- นิภารัตน์ บ่อพลอย, ศักดิ์ชาย จันทร์เรือง, และอรนิตา โพธิ์ทอง. (2557). ปัญหาในการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์นอกภาคเกษตรในเขตสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 2 (ชลบุรี). *วารสารวิทยาลัยพาณิชยศาสตร์บูรพาปริทัศน์*, 9(1), 110-119.
- บุญช่วง ศรีธรรมราชฎ์, ไพรัช พรพันธ์เดชวิทยา และศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์. (2554). ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ*, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ฉบับพิเศษ, 49-60.
- บุษณีย์ เทาะ (2555). *ปัญหาในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ในเขตภาคเหนือตอนล่าง.* (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยพิษณุโลก).
- ประกาศรี เหลือถนอม กัญญมณ วิทยาภูมิ และ วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล. (2557). ผลกระทบของกระบวนการจัดทำบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพรายงานทางการเงินของสหกรณ์ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. *วารสารวิชาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 22(40), 253-268.
- ปานจันทร์ สุวรรณประเสริฐ. (2552). *ปัญหาในการสอบบัญชีสหกรณ์ ด้านธุรกิจจำหน่ายน้ำมัน ในพื้นที่สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 7.* (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- ปิยมาศ เรืองแสงรอบ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2552). ปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(13), 83-95.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- ปิยรัตน์ ตรินิติ. (2555). การพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้มีมาตรฐาน กรณีศึกษาสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นครสวรรค์. สืบค้นเมื่อ 10 มกราคม 2559, จาก www.cad.go.th/cadweb_org/ewt_news.php?nid=14958.
- พยอม สิงห์เสนห์. (2548). การสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ชวนพิมพ์
- พรรณราย คำจันทร์ดี. (2552). ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์, *RMUTT Global Business and Economic Review*, 15(1), 65-74.
- พวงพยอม วนาพัฒน์สิน. (2554). ผลกระทบของการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- รจนา ชิตทวงค์. (2552). ปัญหาการจัดทำบัญชีของสหกรณ์การเกษตรในจังหวัดเชียงใหม่. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- วัชรินทร์ เกตุบางลาย. (2551). การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ กรณีถ่ายโอนการสอบบัญชีให้ผู้สอบบัญชีภาคเอกชน. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- วันรักษ์ โสภภาพร. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม).
- วีรณา ติระณะประกิจ และดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับพฤติกรรมที่ทำให้คุณภาพงานสอบบัญชีลดลง. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(14), 69-79.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 5(127), 25-30
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (ม.ป.ป.). *มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการต่อเนื่อง*. กรุงเทพฯ: พี.เอ.ลิฟวิ่ง.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (ม.ป.ป.). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน*. กรุงเทพฯ: พี.เอ.ลิฟวิ่ง.
- สมศักดิ์ จันทวัฒน์กุล. (2554). คุณภาพงานสอบบัญชี. *วารสารมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน*, 4(2), 69-73

บรรณานุกรม (ต่อ)

- ลิขรินทร์ แสงจันทร์. (2546). การศึกษาการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในเขตภาคเหนือตอนบน. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- สุกัญญา เจียรณัย และสุนีย์รัตน์ วุฒิจินดานนท์. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะงานสอบบัญชีกับการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อปัญหาการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การประชุมภาคใหญ่วิชาการ ครั้งที่ 4, 79-87.
- สุนิสา ยิ่งศรีอำนาจ. (2543). การศึกษาระบบบัญชีของสหกรณ์เครดิตยูเนียน มหาวิทยาลัยพายัพ จำกัด. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- สุวรรณา มรรคจินดา. (2548). ปัญหาของผู้สอบบัญชีภาคเอกชนในการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ในภาคเหนือ. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- แสงระวี อยู่ทอง. (2556). รูปแบบและปัญหาในการให้บริการของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย. วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ. 4(2), 89-102.
- อมลยา โกไศยกานนท์. (2547). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานสอบบัญชี:กรณีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย).
- อรกานต์ ผดุงสังกุล. (2555). ความแตกต่างของคุณภาพงานสอบบัญชีระหว่างสำนักงานบัญชี Big4 และ Non-Big4 สามารถบอกลักษณะของลูกค้านี้ได้หรือไม่: หลักฐานจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- อรอุษา พงศ์พันธุ์ภักดี. (2543). ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสหกรณ์ออมทรัพย์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จำกัด. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- อัมรา เพียรบุษชา. (2557). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล. (2557). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน ในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเขตกรุงเทพมหานคร. (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).

บรรณานุกรม (ต่อ)

- Chadegani, A.A. (2011). Review of studies on audit quality. *International Conference on Humanities, Society and Culture*, 20, 312-317.
- Cronbach, J.L. (1951). Coefficient Alpha and Internal Structure of Tests. *Psychometrical*, 16(3), 297-334.
- Davidson, R.,A. & Neu, D. (1993). A note on association between audit firm size and audit quality. *Contemporary accounting research*, 9(2), 479-488.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- DeFond, M. & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics* 58, 275–326.
- Donald, R.D. & Gary, A.G. (1992). Determinants of Audit Quality in the Public Sector Author. American Accounting Association, 462-479.
- Kilgore, A. & Martinov-Bennie, N. (2014) *The drivers of audit quality: auditors' perceptions*. Macquarie University International Governance and Performance Research Centre, 1-16.
- Kittiakrastein, P. & Sriganapetch, S. (2013). The Accounting Quality of the Countries in ASEAN after the Declaration of AEC Establishment. *Journal of Accounting Profession*, 9(25), 80-90.
- Lowensohn, S., Johnson, L.E., Elder, R.J. & Davies, S.P. (2007), Auditor Specialization, Perceived Audit Quality and Audit Fees in the Local Government Audit Market. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), 705-32.
- Mansi, S., Maxwell, W. & Miller, D. (2004), Does Auditor Quality and Tenure Matter to Investors? Evidence from the Bond Market, *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755-93.
- Titman, S. & Trueman, B. (1986). Information quality and the valuation of new issues. *Journal of Accounting and Economics*, 8(2), 159-172.

ภาคผนวก



แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุม คุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

คำชี้แจง

โครงการวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเรื่อง " ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐาน การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี และคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์" เพื่อประกอบการทำวิทยานิพนธ์ ในระดับปริญญาโทของผู้วิจัย ในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ จังหวัดสงขลา 074-287861

ข้าพเจ้าใคร่ขอความอนุเคราะห์จากท่านผู้ตอบแบบสอบถาม ได้โปรดให้ข้อเท็จจริงในการตอบแบบสอบถามชุดนี้ โดยรายละเอียดของแบบสอบถามประกอบด้วย 6 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

ส่วนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์

ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับ และจะไม่มีการใช้ข้อมูลใดๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับตัวท่านในการรายงานข้อมูล รวมทั้งจะไม่มีการใช้ข้อมูลดังกล่าวกับบุคคลภายนอกอื่นใดโดยไม่ได้รับอนุญาตจากท่าน

ท่านต้องการรายงานสรุปผลการวิจัยหรือไม่

() ต้องการ E-mail () ไม่ต้องการ

หากท่านต้องการรายงานสรุปผลการวิจัย โปรดระบุ E-mail Address ของท่าน หรือแนบนามบัตรของท่านมากับแบบสอบถามชุดนี้

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านได้สละเวลาในการตอบแบบสอบถามชุดนี้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และหวังเป็นอย่างยิ่งว่า ข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่อการวิจัย ในครั้งนี้ และขอขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้ หากท่านมีข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถาม โปรดติดต่อผู้วิจัย นางสาวธัญดา สุวรรณสังข์ โทรศัพท์ 083-6569628 หรือ E-mail : tunyada.su2524@gmail.com

(นางสาวธัญดา สุวรรณสังข์)

นักศึกษาระดับปริญญาโท บัณฑิตวิทยาลัย

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีสหกรณ์

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย (✓) ในช่อง หน้าข้อความที่ตรงกับตัวท่าน

1. ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีสหกรณ์

- ต่ำกว่า 5 ปี 5 - 10 ปี
 11 - 20 ปี มากกว่า 20 ปี

2. ตำแหน่งของผู้ตอบแบบสอบถาม

- นักวิชาการตรวจสอบบัญชี นักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ
 นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการ นักวิชาการตรวจสอบบัญชีชำนาญการพิเศษ
 เจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีชำนาญงาน เจ้าพนักงานตรวจสอบบัญชีอาวุโส

3. ระดับผู้สอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

- ระดับ 1-2 ระดับ 3
 ระดับ 4 ระดับ 5

4. จำนวนสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมายเป็นผู้สอบบัญชี

- น้อยกว่า 5 สหกรณ์ 5-10 สหกรณ์
 11-15 สหกรณ์ 16 สหกรณ์ขึ้นไป

5. ภารกิจอื่น

- ไม่มี 1-3 โครงการ/งานสำนักงาน
 4-6 โครงการ/งานสำนักงาน 7 โครงการ/งานสำนักงานขึ้นไป

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย (✓) ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ความรู้ความสามารถ					
1. ท่านมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายที่เกี่ยวข้องซึ่งนำมาใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้เป็นอย่างดี	5	4	3	2	1
2. ท่านมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบงานสหกรณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นอย่างดี	5	4	3	2	1
3. ท่านมีความรู้และรักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาการและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมี เพื่อสามารถปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและรอบคอบ	5	4	3	2	1
4. ท่านศึกษาหาความรู้เกี่ยวกับสถานะและลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ ทั้งที่เคยเข้าตรวจสอบและไม่เคยเข้าตรวจสอบอย่างสม่ำเสมอ	5	4	3	2	1
5. ท่านมีความรู้และทักษะด้านการนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างดี	5	4	3	2	1
6. ท่านสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างถูกต้องและสอดคล้องกับสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงของสหกรณ์	5	4	3	2	1
ประสบการณ์การสอบบัญชี					
7. ท่านเชื่อว่าการใช้ประสบการณ์ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	5	4	3	2	1

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
8. ท่านให้ความสำคัญกับการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่ผ่านมาเป็นแนวทางในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน	5	4	3	2	1
9. ท่านเชื่อว่าการตรวจสอบกระดาษทำการในอดีตจะช่วยทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเกิดประสิทธิผลและมีประสิทธิภาพ	5	4	3	2	1
10. ท่านให้ความสำคัญเกี่ยวกับการวิเคราะห์ข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ผ่านมา เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีในปัจจุบัน	5	4	3	2	1
การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง					
11. ท่านเชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่องจะทำให้เกิดความเชี่ยวชาญและมีความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน	5	4	3	2	1
12. ท่านพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องเพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัย ได้รับการยอมรับและมีความเชื่อถือมากขึ้น	5	4	3	2	1
13. ท่านศึกษาค้นคว้าหาข้อมูลและติดตามข่าวสารต่าง ๆ ที่อาจจะส่งผลต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีรวมทั้งนโยบายรัฐบาลหน่วยงานกำกับดูแลและสภาวิชาชีพ	5	4	3	2	1
14. ท่านมุ่งมั่นศึกษาหาแนวทางและเทคนิคต่าง ๆ ในการค้นคว้าหาข้อมูลและหลักฐานการสอบบัญชีเพื่อใช้ในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินอย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ	5	4	3	2	1

คุณลักษณะของผู้สอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
15. ท่านเข้าร่วมฟังสัมมนาและแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเกี่ยวกับงานสอบบัญชีกับหน่วยงานวิชาชีพและหน่วยงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง	5	4	3	2	1
ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี					
16. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ซื่อตรงต่อวิชาชีพ และไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ประกอบวิชาชีพนอกจากค่าตอบแทนที่ได้จากการประกอบวิชาชีพ	5	4	3	2	1
17. ท่านใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเป็นอิสระ	5	4	3	2	1
18. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือด้วยความเป็นธรรมและปราศจากความลำเอียง	5	4	3	2	1
ความชำนาญงานทางวิชาชีพ					
19. ท่านเชื่อว่ามีความสามารถในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและมีความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ ด้านวิชาชีพเป็นอย่างดี	5	4	3	2	1
20. ท่านมุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเลี้ยงผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี	5	4	3	2	1
21. ท่านตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะธุรกิจของสหกรณ์ที่รับการตรวจสอบ	5	4	3	2	1

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุม

คุณภาพงานสอบบัญชี

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย (✓) ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
มาตรฐานสำนักงาน					
1. ท่านปฏิบัติงานสอบบัญชีในกิจการสหกรณ์โดยปราศจากอคติและความลำเอียง คำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ	5	4	3	2	1
2. ท่านมีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานทางวิชาชีพที่พึงมี รวมทั้งพัฒนาทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง	5	4	3	2	1
3. ท่านมีความรู้ ความสามารถและความชำนาญงานในสถานการณ์ต่าง ๆ และเข้าใจลักษณะการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์	5	4	3	2	1
4. ท่านขอคำปรึกษาหารือและการให้ความเห็นในเรื่องที่ขาดความชำนาญ หรืองานที่มีความสลับซับซ้อน	5	4	3	2	1
5. ท่านมีการตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้ำ เพื่อให้บริการแก่สหกรณ์อย่างเหมาะสม	5	4	3	2	1
6. ท่านติดตามงานในการกำกับดูแลสหกรณ์ที่ตรวจสอบ และมีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์	5	4	3	2	1
มาตรฐานกระบวนการสอบบัญชี					
7. ท่านกำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี โดยบันทึกผ่านระบบของกรมตรวจบัญชีสหกรณ์	5	4	3	2	1
8. ท่านมีการวางแผนงานสอบบัญชี เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	5	4	3	2	1

ส่วนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย (✓) ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

คุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. ท่านสามารถประเมินความเสี่ยง และกำหนดข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในการสอบบัญชีครอบคลุมและสอดคล้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ	5	4	3	2	1
2. ท่านมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบบัญชีและวิธีการตรวจสอบรายการบัญชีที่สำคัญสอดคล้องกับผลการประเมินความเสี่ยง	5	4	3	2	1
3. ท่านมีการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด	5	4	3	2	1
4. ท่านมีวิธีการตรวจสอบในแนวการสอบบัญชีบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด	5	4	3	2	1
5. ท่านสามารถเลือกขนาดตัวอย่างในการสอบบัญชีเหมาะสมกับผลการประเมินความเสี่ยงและการปฏิบัติงานตรวจสอบ	5	4	3	2	1
6. ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ได้อย่างถูกต้องและเพียงพอ	5	4	3	2	1
7. ท่านสามารถจัดทำกระดาษทำการได้อย่างถูกต้องครบถ้วนตามวิธีการตรวจสอบที่กำหนดในแนวการสอบบัญชี และมีการลงลายมือชื่อผู้ตรวจสอบ และผู้สอบทานครบถ้วน	5	4	3	2	1
8. ท่านคิดว่าข้อความในรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้อง ครบถ้วนและมีการจัดทำรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด	5	4	3	2	1

คุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
9. ท่านรายงานผลการสอบบัญชีของท่านได้ให้ข้อเสนอแนะที่สัมพันธ์กับข้อสังเกตและข้อบกพร่องที่ตรวจพบ	5	4	3	2	1
10. ท่านสามารถปฏิบัติงานได้ตรงตามระยะเวลาการปฏิบัติงานที่กำหนดไว้	5	4	3	2	1

ส่วนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย (✓) ในช่องที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

สภาพแวดล้อมของสหกรณ์ที่ตรวจสอบ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1. เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในระเบียบ ข้อบังคับ กฎหมาย ที่เกี่ยวข้อง	5	4	3	2	1
2. เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีและการเงินของสหกรณ์มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องการจัดทำบัญชี	5	4	3	2	1
3. สหกรณ์ในความรับผิดชอบไม่มีการเปลี่ยนแปลงพนักงานบัญชีบ่อย	5	4	3	2	1
4. สหกรณ์ในความรับผิดชอบมีการจัดจ้างพนักงานบัญชี	5	4	3	2	1
5. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดจ้างพนักงานบัญชีที่จบสาขาบัญชีโดยตรง	5	4	3	2	1
6. สหกรณ์ในความรับผิดชอบบันทึกรายการบัญชีเป็นปัจจุบัน	5	4	3	2	1
7. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินและงบการเงินเอง	5	4	3	2	1

คุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
8. สหกรณ์ในความรับผิดชอบจัดทำงบการเงินได้ถูกต้องครบถ้วน และทันเวลา	5	4	3	2	1

ส่วนที่ 6 ข้อเสนอแนะของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ขอขอบพระคุณที่ท่านสละเวลาในการตอบแบบสอบถามนี้

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ สกุล นางสาวธัญดา สุวรรณสังข์

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5710521713

วุฒิการศึกษา

วุฒิ	ชื่อสถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง	โรงเรียนบริหารธุรกิจสงขลา	2544
บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี)	มหาวิทยาลัยหาดใหญ่	2546

ตำแหน่งและสถานที่ทำงาน

นักวิชาการตรวจสอบบัญชีปฏิบัติการ

สำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์นราธิวาส กรมตรวจบัญชีสหกรณ์

223 หมู่ 8 ตำบลลำภู อำเภอเมือง จังหวัดนราธิวาส 96000

ผลงานการตีพิมพ์/ผลงานทางวิชาการ

ธัญดา สุวรรณสังข์ (2559,2 กรกฎาคม). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติตามระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. (การประชุมวิชาการระดับชาติด้านการบริหารจัดการ ครั้งที่ 8 ประจำปี 2559, คณะวิทยาการจัดการ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์)