



ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทาน
งานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
The Effects of Audit Quality and Audit Review Continuity
on Audit Credibility of Certified Public
Accountants (CPAs) in Thailand

จารินยา แก้วสุริยา
Jarinya Kaewsuriya

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์
A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy
Prince of Songkla University
2560
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทาน
งานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
The Effects of Audit Quality and Audit Review Continuity
on Audit Credibility of Certified Public
Accountants (CPAs) in Thailand

จารินยา แก้วสุริยา
Jarinya Kaewsuriya

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์
A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy
Prince of Songkla University
2560
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทาน งานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย
ผู้เขียน	นางสาวจารินยา แก้วสุริยา
สาขาวิชา	การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

.....ประธานกรรมการ

(ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

.....กรรมการ

(ดร.กุลวดี ลิ้มอุสันโน)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของ
การศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....

(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)

คณบดีบัณฑิตศึกษาวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณ
บุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ.....

(ดร.อุษาพร พลภูงา)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

ลงชื่อ.....

(นางสาวจารินยา แก้วสุริยา)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน และ
ไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ.....

(นางสาวจารินยา แก้วสุริยา)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
ผู้เขียน	นางสาวจารินยา แก้วสุริยา
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2559

บทคัดย่อ

คุณภาพของการสอบบัญชีเป็นผลสะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่เป็นผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ได้ใช้กระบวนการในการตรวจสอบในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพในการตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องมีคุณสมบัติตามที่กำหนดไว้และต้องใช้วิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองไว้โดยทั่วไป ปฏิบัติงานด้วยความถูกต้องครบถ้วนในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ ดังนั้น ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 389 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ , การวิเคราะห์การถดถอยอย่างง่าย , การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

ผลการวิจัยสรุปได้ ดังนี้

1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม เป็นด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด และเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง พิจารณาจากความจริง การสังเกตการณ์ การสรุป การเสนอแนะต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัว จะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี
2. ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้น การตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจนจะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

Thesis Title	The Effects of Audit Quality and Audit Review Continuity on Audit Credibility of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand
Author	Miss Jarinya Kaewsuriya
Major Program	Accounting
Academic Year	2016

Abstracts

The quality of the audit is reflected in the results. An auditor who is an auditor who uses the verification process as a professional to review and express an opinion on the financial statements. The auditor must meet the required qualifications and must comply with generally accepted accounting standards. Work with accuracy in all material respects. So the researchers have studied The Effects of Audit Quality and Audit Review Continuity on Audit Credibility of Certified Public Accountants (CPAs) in Thailand. The data were collected from 389 certified public accountants in Thailand. The questionnaire was used as a statistical tool for data analysis including multiple correlation analysis. , Simple regression analysis, Multiple retrograde analysis

The results are as follows.

1. Comments on the quality of the audit. Justice The most average side. And it is a variable that has a positive impact on the reliability of the audit. Statistically significant at the 0.05 level Therefore, communication should be as appropriate. Not biased either from neutral attitudes and assessments. Determined by the truth Observe the conclusion of the suggestion must come from a biased bias without any personal gain. Will cause credibility in the audit.

2. Audit Review Continuity The focus of audit control. It is a variable that has a positive impact on the reliability of the audit. Statistically significant at the 0.05 level. Conscious of the responsibility for keeping and quality control in auditing. Understanding the audit system will make the audit credible.

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์เล่มนี้ สำเร็จได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลืออย่างดียิ่งจากหลาย ๆ ท่าน ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ดร.อุษาพร พลภูงา อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก ที่กรุณาสละเวลาให้คำปรึกษาและคำแนะนำต่าง ๆ ในการวิจัยครั้งนี้ และขอกราบขอบพระคุณ ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และ ดร.กุลวดี ลิ้มอุสันโน กรรมการสอบโครงร่างวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาสละเวลาให้คำแนะนำต่าง ๆ เพื่อปรับปรุงให้วิทยานิพนธ์เล่มนี้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา และพี่ที่คอยให้กำลังใจและสนับสนุนในทุกด้าน เพื่อให้มีเวลาในการทำวิทยานิพนธ์ตลอดมา โดยเฉพาะบิดาและมารดาที่คอยเป็นกำลังใจและคอยรับส่งตลอดระยะเวลาการศึกษา และให้ความช่วยเหลือดูแลในทุกเรื่อง ขอขอบพระคุณพี่ที่ทำงานทุกท่านที่ยอมทำงานแทนในวันเสาร์-อาทิตย์และมาส่งขึ้นรถไฟเพื่อให้มาดำเนินการต่าง ๆ เกี่ยวกับวิทยานิพนธ์ นอกจากนี้ ผู้วิจัยขอขอบคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาให้ความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถามของงานวิจัยในครั้งนี้

คุณประโยชน์ใด ๆ อันได้จากวิทยานิพนธ์เล่มนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณ บิดา มารดา ตลอดจนบูรพาจารย์ที่ให้การอบรมสั่งสอนประสิทธิ์ประสาทวิชา ซึ่งผู้วิจัยจะนำไปพัฒนางานให้ดียิ่งขึ้น เพื่อประโยชน์ต่อตนเอง สังคม และประเทศชาติต่อไป

จารินยา แก้วสุริยา

สารบัญ

		หน้า
สารบัญ		(8)
รายการตาราง		(10)
รายการภาพประกอบ		(12)
บทที่		
1	บทนำ	1
	ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
	คำถามวิจัย	3
	วัตถุประสงค์	3
	ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
	ขอบเขตงานวิจัย	4
	นิยามคำศัพท์	4
2	แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	8
	แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี	8
	คุณภาพในการสอบบัญชี	16
	ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	18
	ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	20
	ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	23
	งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	33
	ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	47
	กรอบแนวคิด	50

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
3	ระเบียบวิธีการวิจัยและวิธีการดำเนินงานวิจัย
	51
	51
	56
	58
	59
	60
	60
4	ผลการวิจัย
	62
	62
	63
	64
5	สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ
	90
	92
	95
	96
	97
	97
บรรณานุกรม	99
ภาคผนวก	104
ประวัติผู้เขียน	119

รายการตาราง

ตาราง		หน้า
1	จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม	64
2	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพ ในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	67
3	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพ ในการสอบบัญชีรายด้านและเป็นรายข้อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	68
4	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความ ต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชี รับอนุญาต	72
5	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความ ต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีเป็นรายด้านและเป็นรายข้อของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาต	73
6	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความ น่าเชื่อถือในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายข้อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	78
7	ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความ เชี่ยวชาญในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายข้อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	79
8	ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) คุณภาพในการสอบบัญชีที่มีต่อ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	82
9	แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างคุณภาพ ในการสอบบัญชีกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	83
10	ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ระหว่างความต่อเนื่องในการสอบ ทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รับอนุญาต	84
11	แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างความต่อเนื่อง ในการสอบทานงานสอบบัญชี กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	85
12	ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชี ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	86

รายการตาราง (ต่อ)

ตาราง		หน้า
13	แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี โดยมีตัวแปรความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรแทรกซ้อน กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	87
14	สรุปผลการวิจัยตามสมมติฐาน	88

รายการภาพประกอบ

ภาพประกอบ		หน้า
1	กรอบแนวคิด (Conceptual Model)	50

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

งานสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลได้ความมั่นใจในความถูกต้องครบถ้วนอย่างเพียงพอที่จะใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจ ในกรณีที่กิจการมีการใช้คอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล การสอบบัญชีจะต้องมีการปรับกระบวนการทำงานให้สอดคล้องและเหมาะสม ทั้งนี้ จะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีแห่งประเทศไทยด้วย (การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี, 2554)

การรายงานทางการเงิน โดยปกติงบการเงินจะจัดทำ และนำเสนอเป็นรายปี โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลของผู้ใช้งบการเงินโดยทั่วไป ซึ่งทางสำนักงานปฏิบัติการตรวจสอบตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งกำหนดให้สำนักงานต้องวางแผนและปฏิบัติตามเพื่อให้ได้ ความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่า งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ การตรวจสอบรวมถึงการใช้วิธีการทดสอบหลักฐานประกอบรายการทั้งที่เป็นจำนวนเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน การประเมินความเหมาะสมของหลักการบัญชีที่กิจการใช้ และประมาณการเกี่ยวกับรายการทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญซึ่งผู้บริหารเป็นผู้จัดทำขึ้น ตลอดจนการประเมินถึงความเหมาะสมของการแสดงรายการที่นำเสนอในงบการเงินโดยรวม สำนักงานเชื่อว่าการตรวจสอบดังกล่าวให้ข้อสรุปที่เป็นเกณฑ์อย่างเหมาะสมในการแสดงความเห็นของบริษัทฯ (กมล พิกุลสวัสดิ์, 2557)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant: CPA) เป็นผู้ที่ได้ผ่านกระบวนการฝึกหัดงานและการทดสอบทุกรายวิชาตามข้อบังคับที่สภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดไว้และได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต บุคคลทั่วไปอาจเรียกว่า ผู้สอบบัญชี (Auditors) เพราะเป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี (Reporting) เนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีผลกระทบต่อสาธารณชน (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. 2552: 1-7) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นหนึ่งในอาชีพที่น่าสนใจสำหรับผู้ศึกษาทางด้านบัญชีเพราะ นอกจากจะเป็นอาชีพที่ได้รับผลตอบแทนค่อนข้างสูงแล้ว การทำงานด้านสอบบัญชีทำให้มีโอกาสได้มองเห็นภาพรวมของธุรกิจมากกว่า สาขาวิชาชีพอื่น ส่งผลให้เกิดการพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเอง

อยู่เสมอ อย่างไรก็ตาม การที่จะก้าวเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ นั้นต้องผ่านเงื่อนไขการฝึกหัดงาน และการทดสอบตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี (จักร์ ปรีชาวงศ์ ไวกุล, และวิชุดา บรรจงมณี. 2554:151-153)

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นผลสะท้อนแสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติตามตรวจสอบความถูกต้องเชื่อถือได้ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ การรายงานการตรวจสอบ การรับรองบัญชีที่แสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงาน ตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงออกซึ่งความรอบรู้ได้เป็นอย่างดีและมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจในอนาคตผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน (ปุณยนุช คำหวาน, 2556) ดังนั้น คุณภาพในการสอบบัญชี จึงมีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี เพราะความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี (Audit Reliability) เป็นปัจจัยอีกอย่างที่ทำให้การสอบบัญชีประสบผลสำเร็จได้ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะมีความสำคัญในวงธุรกิจได้ก็ต่อเมื่อได้รับความน่าเชื่อถือจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง ไม่ใช่เพียงแค่ธุรกิจที่เกี่ยวข้องเท่านั้น แต่รวมไปถึงบุคคลและหน่วยงานที่ได้รับประโยชน์จากงบการเงินที่ผู้สอบได้ทำการตรวจสอบไว้นั้น (พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ ,2555) ดังนั้นเพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี จึงจะต้องสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชี

การสอบทานการสอบบัญชี (Audit Review) เป็นการรวบรวมและประเมินหลักฐานในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินเพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานถูกต้อง ตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่นสูงว่า งบการเงินได้ผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการนำงบการเงินนั้นไปใช้เพื่อการตัดสินใจ ในประเทศไทยเริ่มปรากฏอย่างจริงจัง เมื่อมีพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 และได้กำหนดหลักเกณฑ์การสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีไว้ ซึ่งผู้ที่แสดงความเห็นต่องบการเงินผู้สอบบัญชีจะเน้นการตรวจสอบเนื้อหาสาระสำคัญ (Substantive Test) ซึ่งเป็นการตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์ของบัญชีในงบการเงิน (สมพงษ์ พรอุบลรัตน์. 2551: 11) ในการสอบทานการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีจะต้องวางแผนทบทวนการตรวจสอบบัญชีตามแนวทางที่กำหนดไว้และทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. 2554: เว็บไซต์) ดังนั้น การสอบทานการสอบบัญชีจะสะท้อนให้เห็นถึงการควบคุมการปฏิบัติงานการสอบบัญชีให้เป็นไปตามนโยบายและมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างมีประสิทธิภาพ

จากข้างต้นที่กล่าวมานั้น ผู้วิจัยจึงได้ศึกษา ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า คุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร โดยจะทำการเก็บข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการทำงานของผู้สอบบัญชีซึ่งจะนำไปสู่การปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและเกิดความเชื่อมั่นต่อผู้เกี่ยวข้องได้ในอนาคต

1.2 คำถามวิจัย

1.2.1 คุณภาพในการสอบบัญชีมีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือไม่ อย่างไร

1.2.2 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีมีผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือไม่ อย่างไร

1.2.3 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีมีต่อความสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือไม่ อย่างไร

1.2.4 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีมีต่อความสัมพันธ์ของความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยหรือไม่ อย่างไร

1.3 วัตถุประสงค์

1.3.1 เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1.3.2 เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1.3.3 เพื่อศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1.3.4 เพื่อศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ของความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ (เชิงปฏิบัติ)

1.4.1 เพื่อเป็นข้อมูลในการวิเคราะห์ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1.4.2 เพื่อเป็นข้อมูลสนเทศสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการนำความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาผลลัพธ์ในการสอบให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

1.4.3 เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถกำหนดศักยภาพของผลลัพธ์ในการสอบบัญชีให้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้

1.5 ขอบเขตของงานวิจัย

การวิจัยนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาผลกระทบของความพยายามในการสอบบัญชีและความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย แยกประเภทของขอบเขตการดำเนินงานวิจัยได้ดังนี้

1.5.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา การศึกษาครั้งนี้เป็นผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจากแบบสอบถาม

1.5.2 ขอบเขตด้านประชากร ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,327 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. 2559: เว็บไซต์)

1.5.3 ขอบเขตด้านเวลา วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ใช้เวลาในการวิจัย ประมาณ 1 ปี ตั้งแต่เดือนมิถุนายน พ.ศ. 2559 จนถึง เดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2560

1.6 นิยามคำศัพท์

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants) เป็นชื่อที่บัญญัติขึ้นใหม่และมีคำนิยามไว้หมายความว่า ผู้ได้รับ ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และใบอนุญาตนั้น ยังไม่ขาดอายุ ไม่ถูกพัก ไม่ถูกเพิกถอน ดังนั้น ผู้ที่ไม่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีก็ดี ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแล้วแต่ ขาดต่ออายุใบอนุญาต ถูกพักใช้ใบอนุญาตหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาตก็ดี ย่อมไม่เป็นผู้สอบบัญชี รับอนุญาตตามกฎหมาย หากกลางมือชื่อรับรองการสอบ

บัญชีของธุรกิจใดที่กฎหมายบัญญัติให้มีการสอบ บัญชีหรือให้มีผู้สอบบัญชีแล้วย่อมมีความผิด และอาจได้รับโทษตามกฎหมายการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้น (ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. 2559 : เว็บไซต์)

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง ความสามารถในการตรวจสอบและรายงานผลการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอย่างเป็นอิสระจากหลักฐานที่เพียงพอ มีความถูกต้องครบถ้วนในสาระสำคัญ และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ ,2558:6)

ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนข้อมูลและ เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องของข้อความทุกประโยครวมถึงตัวเลขที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมประเมิน และสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและมีความแม่นยำถูกต้อง

ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair) ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้าน การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความหมายเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจในรายงานการสอบบัญชี โดยแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลชัดเจนหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้ขึ้น

ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อย

ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง การสรรหาวิธีการการสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงาน และองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวก และมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ด้านความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลสารสนเทศข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุป และข้อแนะนำที่เพียงพอ

ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดีมีความเหมาะสมให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข การเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับ “ด่วน” เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี (Audit Review Continuity) หมายถึง ความพยายามในการรวบรวมและประเมินหลักฐานในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เพื่อให้สามารถทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองกันโดยทั่วไปและตรงตามมาตรฐานการสอบบัญชี ทำให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่นและสามารถนำรายงานทางการเงินไปใช้ได้อย่างน่าเชื่อถือ(อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์, 2556: 6) กลยุทธ์ในการสอบทานการสอบบัญชี ประกอบด้วย (Siwawong Petchjul, 2013 : 3-4)

การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี (Audit Control Focus) หมายถึง การตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจน ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ทำให้เกิดมาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชี (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012) โดยองค์ประกอบที่สำคัญนี้จะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อให้สามารถวางแผนในการสอบบัญชีที่ครอบคลุม

การวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้อง (Transaction Relevance Analysis) หมายถึง เอกสาร หลักฐาน ที่เป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวกับการตรวจติดตามในทางปฏิบัติ การเก็บรักษาเอกสารที่เกี่ยวข้อง และรายการอื่นๆที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อม (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012). โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของข้อมูลทางการเงิน และพิจารณาถึงความสอดคล้องของข้อมูลทางการเงินและไม่ใช้ข้อมูลทางการเงิน เพื่อสามารถเปรียบเทียบและพยากรณ์เหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล (Information Accuracy Verification) หมายถึง ระบบการตรวจสอบที่ใช้ตรวจสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูล โดยการใช้การตรวจสอบหลายๆด้าน ทั้งข้อมูลทางด้านธุรกิจและนักลงทุน โดยการยืนยันความถูกต้องของข้อมูลมีผลต่อความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งมีผลกระทบโดยตรงต่อรายงานทางการเงิน หรือข้อมูลต่างๆที่เกี่ยวข้อง (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012)

การติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี (Audit Practice Monitoring) หมายถึง การประเมินและตรวจติดตามอย่างต่อเนื่องเพื่อให้เกิดการควบคุมคุณภาพอย่างเป็นระบบ โดยการสอบ

ทานงานอย่างสม่ำเสมอ (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012) เพื่อที่จะสามารถป้องกันความผิดพลาดต่างๆที่อาจเกิดขึ้นจากสถานการณ์ต่างๆ

ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี (Audit Reliability) หมายถึง การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีหรือตัวผู้สอบบัญชีมีคุณสมบัติที่มีความเชื่อถือได้ ปราศจากการปฏิบัติงานผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและความลำเอียง ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเชื่อถือได้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชานั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หรือมีการแสดงผลที่เป็นจริงที่ได้จากการรวบรวมและตรวจสอบอย่างอิสระแล้ว (พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์, 2555:7-8)

ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี (Auditing Specialization) หมายถึง ความสามารถในการตรวจสอบงบการเงินโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพ ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี การตระหนักในคุณค่าและเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพบนพื้นฐานของจริยธรรมและการเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ตลอดจนการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังรอบคอบเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป(บุญช่วง ศรีธรรษาภรณ์, 2555:5-6)

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ศึกษาผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ได้มีการค้นคว้าและรวบรวมแนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องที่นำมาใช้ในการศึกษาผลงานวิจัย ดังต่อไปนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี
- 2.2 คุณภาพในการสอบบัญชี
- 2.3 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี
- 2.4 ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี
- 2.5 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี
- 2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.7 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง
- 2.8 กรอบแนวคิดในงานวิจัย

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี

2.1.1 ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชี

กฤตยา จีรวาณิชไพศาล (2554 : 4) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือกระบวนการรวบรวมและประเมินหลักฐานทางบัญชีเพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นในด้านของการตัดสินใจทางการเงินสำหรับผู้มีส่วนได้เสีย โดยผู้ตรวจสอบบัญชีจะต้องเป็นอิสระ กล่าวคือขั้นตอนการตรวจสอบและประเมินนั้นจะต้องไม่ไปด้วยความอคติส่วนตัว

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557 : 8) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ กระบวนการอย่างมีระบบของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถวินิจฉัยและแสดงความเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปเพียงใดหรือไม่และรายงานผลให้ผู้ใช้งบการเงินทราบ

ดุจกมล นาคารย์ (2557 : 8) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ การเก็บรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศในการตรวจสอบ โดยผู้ประกอบวิชาชีพ

สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานตรวจสอบตามแนวทางที่ได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะสามารถตรวจสอบและแสดงความคิดเห็นได้ว่างบการเงินมีความถูกต้อง

ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ (2556 : 21) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามแนวทางปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีวิชาชีพได้กำหนดขึ้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถวินิจฉัยและแสดงความคิดเห็นได้ว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำนั้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ และงบการเงินดังกล่าวได้แสดงข้อมูลที่จำเป็นต่อผู้ใช้งบการเงินได้ทราบอย่างเพียงพอต่อการตัดสินใจแล้วหรือไม่

นวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556 : 9) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ กระบวนการตรวจสอบและรวบรวมข้อมูลที่ถูกต้อง เพื่อให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) แสดงความเห็นต่องบการเงินถูกต้องตามควร ตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ผู้สอบบัญชีต้องหาหลักฐานเพื่อประกอบการแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี และหลักฐานที่ต้องการหรือวิธีการได้มาของหลักฐานนั้น จะขึ้นอยู่กับสิ่งที่ผู้บริหารได้ให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน และความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในการสอบบัญชี ประกอบด้วย ความเสี่ยงสืบเนื่อง ความเสี่ยงจากการควบคุม และความเสี่ยงจากการตรวจสอบ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการประเมินความเสี่ยง

บุญช่วง ศรีธรรษาภรณ์ (2554 : 16) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงินโดยกระบวนการของการรวบรวมเอกสารประกอบการลงบัญชี ตลอดจนการประเมินหลักฐานอย่างน่าเชื่อถือตามแนวทางปฏิบัติแห่งวิชาชีพที่กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ โดยผู้ที่ทำหน้าที่หรือปฏิบัติหน้าที่ในการสอบบัญชีเรียกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต CPA

ปภัศรา ช่างสาร (2555 : 16) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ ลักษณะการตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆ ปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถในวิชาชีพสอบบัญชีเยี่ยงมืออาชีพ ซึ่งปฏิบัติงานอย่างตั้งใจและมีความเป็นอิสระในการสอบบัญชี โดยใช้เทคนิคในการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานอย่างเพียงพอในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงิน

ปรีดา หาญพยัคฆ์ (2555 : 15) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ กระบวนการในการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับข้อมูลสารสนเทศ โดยเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี เพื่อสามารถวินิจฉัยเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกัน

ของข้อมูลสารสนเทศกับหลักเกณฑ์ที่กำหนด เพื่อรายงานและแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบนั้นจัดทำในส่วนสาระสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในรายงานทางการเงิน ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ และให้ผู้ใช้สารสนเทศทางการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการประกอบการตัดสินใจทางการเงิน

ปารีชาติ สมภาร (2555 : 20) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบสมุดบัญชี เอกสารประกอบการลงบัญชีและหลักฐานอื่น ๆ โดยผู้สอบบัญชีตามแนวทางบริหารงานวิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชี จะสามารถวินิจฉัยและรายงานอย่างมีจรรยาบรรณและเป็นไปตามหลักการแห่งวิชาชีพเพื่อแสดงความเห็นว่า งบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้น มีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองกันโดยทั่วไปหรือไม่เพียงใด

บุญนุช คำหวาน (2556 : 9) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือกระบวนการในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินที่ได้ตรวจสอบนั้นได้จัดทำขึ้นในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ (2555 : 12) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี คือ การตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และข้อกำหนดของอธิบดีกรมสรรพากร โดยเน้นการทดสอบความถูกต้องของงบการเงินและบัญชีว่าถูกต้องเป็นจริงตามควร ตรงตามเอกสารประกอบการลงบัญชี รวมถึงตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีการตามประมวลรัษฎากร โดยเลือกใช้วิธีการตรวจสอบต่าง ๆ ให้เหมาะสมกับกรณี

จากความหมายข้างต้น สามารถสรุปความหมายของการสอบบัญชีไว้ว่า การสอบบัญชี หมายถึง กระบวนการตรวจสอบและรวบรวมข้อมูลอย่างเป็นระบบและถูกต้อง ตามแนวทางปฏิบัติงานที่วิชาชีพได้กำหนดเป็นมาตรฐานไว้ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแสดงความเห็นต่องบการเงินว่ามีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปมากน้อยหรือไม่ เพียงใด

2.1.2 ความสำคัญของการสอบบัญชี

ความต้องการเชิงเศรษฐกิจของการสอบบัญชานั้น ผู้ใช้งบการเงินย่อมต้องการสารสนเทศที่เชื่อถือได้ในการตัดสินใจ สารสนเทศที่ไม่น่าเชื่อถือหรือมีความเสี่ยงย่อมส่งผลให้ผู้ใช้ตัดสินใจผิดพลาดไปจากที่ควรจะเป็น ความเสี่ยงในสารสนเทศดังกล่าวมีสาเหตุมาจากปัจจัยดังต่อไปนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปะพร ศรีจันเพชร. 2554 : 1 - 4)

2.1.2.1 ความห่างไกลของสารสนเทศ (Remoteness of Information) ผู้ตัดสินใจ จะไม่ได้รับรู้สารสนเทศที่เกิดขึ้นเป็นคนแรก แต่สารสนเทศเหล่านี้ส่งผ่านมาจากผู้อื่นดังนั้นโอกาสที่จะ เกิดข้อผิดพลาดอย่างตั้งใจ หรือไม่ตั้งใจย่อมมีได้เสมอ

2.1.2.2 ความลำเอียงและมูลเหตุจูงใจของผู้ให้สารสนเทศ (Biases and Motives of the Provider) ผู้บริหารของกิจการอาจบิดเบือนที่จะนำเสนอสารสนเทศตามที่ควรจะเป็น ซึ่งอาจ มีสาเหตุมาจากความกดดันทางการเงินที่มีต่อผู้บริหารนั้น เช่น กิจการประเมินผลงานของผู้บริหารโดย อิงกับสารสนเทศในงบการเงิน หรือกิจการอยู่ในอุตสาหกรรมที่กำลังตกต่ำและล้มเหลว แต่ต้องการ สร้างกำไร เพื่อให้ราคาตลาดของหุ้นสูงขึ้น เป็นต้น

2.1.2.3 ปริมาณข้อมูลมหาศาล (Voluminous Data) เมื่อกิจการดำเนินธุรกิจ สลับซับซ้อนมากขึ้น ปริมาณข้อมูลจะมากขึ้นตามลักษณะของการดำเนินธุรกิจ นั่นคือโอกาสที่กิจการ จะบันทึกข้อมูลอย่างไม่ถูกต้อง (หรือไม่เหมาะสม) ย่อมมีมากขึ้น ข้อผิดพลาดเพียงเล็กน้อยหรือไม่มี สารสำคัญ ย่อมไม่มีผลกระทบต่อความถูกต้องตามที่ควรของสารสนเทศโดยรวมอย่างไรก็ตาม ข้อผิดพลาดเล็กน้อยดังกล่าวที่สะสมมากขึ้นอาจมีสารสำคัญ ซึ่งส่งผลกระทบต่อความถูกต้องตามควร ของสารสนเทศนั้นได้

2.1.2.4 รายการที่ซับซ้อน (Complex Exchange Transactions) รายการและ เหตุการณ์ทางบัญชีมีความซับซ้อนมากขึ้น เนื่องจากมีธุรกรรมใหม่ ๆ เกิดขึ้น เช่น เครื่องมือทาง การเงินใหม่ ๆ การบันทึกบัญชีให้ถูกต้องเหมาะสมจึงเป็นเรื่องที่ยุ่งยากตามไปด้วย ดังนั้นเมื่อ สารสนเทศมีโอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาด (หรือมีความเสี่ยงในสารสนเทศ) ผู้ใช้อาจมีวิธีการลดความ เสี่ยงดังกล่าวได้คือ ผู้ใช้ตรวจสอบสารสนเทศด้วยตนเอง ผู้ใช้ร่วมรับความเสี่ยงสารสนเทศกับผู้บริหาร ด้วยการจัดให้มีการตรวจสอบงบการเงิน

ดังนั้นวิธีที่นิยมใช้มากที่สุดคือ การจัดให้มีการตรวจสอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้ได้ใช้ งบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว (โดยบุคคลอื่นที่มีเป็นเจ้าของงบการเงิน หรือผู้ใช้งบการเงิน) ซึ่งอยู่ภายใต้ สมมติฐานที่ว่างบการเงินที่ตรวจสอบแล้วย่อมมีความถูกต้องตามควร ไม่ลำเอียงและมีความน่าเชื่อถือ ได้ในระดับหนึ่ง กฎหมายได้จำกัดสิทธิแก่บุคคลทั่วไปในการตรวจสอบงบการเงินแต่ได้มอบสิทธิ ดังกล่าวให้เฉพาะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเท่านั้น.

2.1.3 วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557 : 8) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีไว้ว่า วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี คือ การแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ซึ่งสอดคล้องกับงานของนวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556 : 9)

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

พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์ (2555 : 12) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีไว้ว่า วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี คือ การสอบบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน ว่างบการเงินนั้นได้จัดทำในส่วนสำคัญเป็นไปตามแม่บทการบัญชีในรายงานทางการเงินหรือไม่ (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200)

ในการแสดงความเห็นในงบการเงินนั้นจะต้องทำการทดสอบสาระสำคัญ (Substantive Tests) กล่าวคือ จะต้องทำการตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการที่กำหนดวัตถุประสงค์ หรือเป้าหมายในการตรวจสอบ ซึ่งมีอยู่ 5 ประการ ที่สำคัญ ดังนี้

2.1.3.1 ความมีอยู่จริงหรือเกิดขึ้นจริง (Existences or Occurrence) งบการเงินที่ตรวจสอบเป็นการสำแดงของผู้บริหารว่ามีสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ค่าใช้จ่าย กำไรหรือขาดทุน รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินเป็นจำนวนเท่าใด ในแต่ละประเภทผู้สอบบัญชีจะทดสอบในสาระสำคัญเพื่อให้ทราบว่ามีสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นอยู่จริงเท่าใด มีรายได้ค่าใช้จ่ายเท่าใด มีกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจริงเป็นจำนวนเท่าใด และรายการที่ปรากฏในงบการเงินที่มีได้รวมรายการที่เกิดขึ้นจริงอยู่ด้วย ซึ่งจะทำให้งบการเงินผิดไป ซึ่งเรียกว่าเป็น Error of Commission

2.1.3.2 ความถูกต้องและครบถ้วนของรายการ (Completeness) ในทางปฏิบัติ มักจะปรากฏว่า สินทรัพย์และรายได้มีความโน้มเอียงที่จะแสดงไว้สูงกว่าที่มีอยู่และเกิดขึ้นจริง ในทาง

ตรงกันข้ามบัญชีหนี้สินและค่าใช้จ่ายมักจะแสดงไว้ต่ำกว่าจำนวนที่มีอยู่และเกิดขึ้นจริง ซึ่งมีผลทำให้สินทรัพย์สุทธิและกำไรสุทธิสูงกว่าที่ควร ดังนั้นในการตรวจสอบจำเป็นต้องเน้นถึงความถูกต้องและครบถ้วนของรายการ (Completeness)

2.1.3.3 กรรมสิทธิ์และภาระหนี้สิน (Rights and Obligation) ผู้สอบบัญชีต้องหาหลักฐานเพื่อให้ทราบแน่ชัดว่า สินทรัพย์ตามที่ปรากฏในงบการเงินเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการและหนี้สินเป็นภาระความรับผิดชอบของกิจการ กล่าวคือ รายการสินทรัพย์แต่ละประเภทมิได้รวมสินทรัพย์ที่มีใช้กรรมสิทธิ์ของกิจการ เช่น สินค้ารับฝากขาย หรือสินค้าที่ขายไปแล้วแต่ยังไม่ได้ส่งของให้กับผู้ซื้อ และหนี้สินเกิดขึ้นจากการดาเนินธุรกิจมิใช่หนี้สินส่วนบุคคล

2.1.3.4 การตีราคาหรือการกระจายราคา (Valuation or Allocation) ผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบให้ทราบว่าสินทรัพย์และหนี้สินได้บันทึกไว้ในงบการเงินโดยถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่ การกระจายราคาทุนของสินทรัพย์เป็นค่าเสื่อมราคาการคิดต้นทุนของสินค้าได้รวมส่วนค่าเฉลี่ยค่าใช้จ่ายในการผลิตแล้วหรือไม่ นโยบายเกี่ยวกับการตั้งดอกเบี้ยจ่ายเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ นโยบายการตั้งค่าใช้จ่ายฝ่ายทุนเป็นราคาทุนของสินทรัพย์เหล่านี้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปหรือไม่

2.1.3.5 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) การจัดทำงบการเงินเป็นการแสดงผลการดำเนินงานที่รายการค้าโดยจัดประเภทเรื่องสำคัญให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป รายการที่มีลักษณะเหมือนกันอาจบันทึกไว้ในบัญชีเดียวกันแต่เมื่อนำมาแสดงในงบการเงินจำเป็นต้องแยกประเภทให้ถูกต้อง เช่น สินทรัพย์ที่มีได้ใช้งานแล้วรอการจำหน่าย หรือเครื่องจักรที่มีสัญญาเช่าระยะยาวซึ่งนำไปลงบัญชีไว้ร่วมกับสินทรัพย์ที่เป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการ รวมทั้งหนี้สินระยะยาวส่วนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี ซึ่งรวมอยู่ในบัญชีหนี้สินระยะยาว เป็นต้น ผู้สอบบัญชีต้องตรวจสอบความถูกต้องรวมทั้งการตรวจสอบข้อมูลต่าง ๆ ที่เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่ามีความครบถ้วนและถูกต้องหรือไม่ เพื่อมิให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดพลาด และขาดข้อมูลสำคัญสำหรับการตัดสินใจ

2.1.4. ประโยชน์ของการสอบบัญชี

การสอบบัญชีเป็นองค์ประกอบอย่างหนึ่งของการบริหารการเงิน กล่าวคือในการประกอบธุรกิจเพื่อหวังผลกำไร จำเป็นต้องมีการจัดทำงบการเงินเพื่อให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้นอย่างน้อยปีละครั้ง งบการเงินดังกล่าวย่อมเป็นที่สนใจแก่บุคคลหลายฝ่ายด้วยกัน กล่าวคือ เจ้าของกิจการย่อมสนใจว่ากิจการของตนต้องเสียหายเป็นจำนวนเท่าใดมีผลการ

ดำเนินงานเป็นอย่างไร ธนาคารหรือสถาบันการเงินผู้ให้กู้เงินแก่กิจการต้องการทราบว่ากิจการมีความสามารถที่จะหาเงินมาชำระดอกเบี้ยและใช้คืนเงินกู้หรือไม่ งบการเงินซึ่งผู้สอบบัญชีมิได้ตรวจสอบ ยังไม่เป็นที่เชื่อถือแก่บุคคลที่เกี่ยวข้องด้วยเหตุผลหลายประการ (พยอม สิงห์เสนห์ 2548: 4-5) คือ

2.1.4.1 อาจมีข้อผิดพลาดหรือข้อบกพร่องในการจัดทำบัญชีหรืองบการเงิน ทำให้ข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินไม่ถูกต้องตามที่ควร หรือไม่เป็นไปตามหลักการบัญชี เช่น ลงรายการจ่ายค่าใช้จ่ายไว้ในบัญชีสินทรัพย์ ลงรายการขายในวันสิ้นปีโดยมิได้มีการส่งมอบสินค้า มีการบันทึกค่าเสื่อมราคาผิดพลาด ไม่ได้ปรับปรุงเจ้าหนี้และค่าใช้จ่ายในวันสิ้นปีให้ครบถ้วน มีการบันทึกรายได้ผิดหลักการบัญชีแสดงค่าใช้จ่ายคลาดเคลื่อนจากประเภทที่แท้จริง เป็นต้น

2.1.4.2 ผู้บริหารงานอาจมีเจตนาจัดทำงบการเงินที่แสดงข้อมูลคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง เพื่อแสดงผลงานแต่ในด้านที่ดีและปิดบังความเสียหายและผลการปฏิบัติงานที่ผิดพลาด เช่น แสดงลูกหนี้เงินยืมทรองรวมไว้เป็นลูกหนี้การค้า แสดงรายได้เบ็ดเตล็ดหรือกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวรรวมไว้เป็นส่วนหนึ่งของกำไรจากการดำเนินงาน และแสดงขาดทุนจากการดำเนินงานไว้เป็นรายจ่ายรอดัดบัญชี เป็นต้น

2.1.4.3 ผู้บริหารงานอาจมีเจตนาจัดทำงบการเงินที่เป็นเท็จขึ้น เพื่อปิดบังการทุจริตหรือเพื่อแสดงฐานะการเงินที่เป็นเท็จหลอกลวงบุคคลภายนอก เช่น จัดทำงบการเงิน โดยมีรายการไม่ตรงกับบัญชี หรือลงรายการเท็จในบัญชีเพื่อปกปิดการทุจริต หรือไม่บันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้น

2.1.4.4 งบการเงินของบริษัทที่ขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์อาจเปิดเผยรายการและข้อมูลต่างๆ ไว้ไม่ครบสมบูรณ์ ทำให้ผู้ลงทุนขาดข้อมูลที่จำเป็นในการตัดสินใจซื้อขายหุ้น เช่น ไม่เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่ปรึกษาที่บริษัทถือปฏิบัติหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นหลังวันสิ้นปี

2.1.4.5 การตรวจสอบเฉพาะด้าน ได้แก่ การตรวจสอบให้ทราบถึงข้อมูลทางบัญชีเรื่องหนึ่งเรื่องใดโดยเฉพาะ เพื่อประโยชน์ของผู้บริหารงานหรือบุคคลภายนอก เช่น ตรวจสอบให้ทราบความถูกต้องของรายละเอียดลูกหนี้หรือสินค้าคงเหลือ เป็นต้น ในกรณีเช่นนี้ ผู้สอบบัญชีไม่ต้องแสดงความเห็นเพื่อรับรองงบการเงินทั้งหมด

2.1.5 ข้อจำกัดของการสอบบัญชี

ข้อจำกัดของการสอบบัญชี เป็นสถานการณ์หรือปัจจัยที่อาจมีผลกระทบทำให้การปฏิบัติการสอบบัญชีไม่สามารถรวบรวมหลักฐาน ตลอดจนการแสดงความเห็นได้อย่างเหมาะสม (พิมพ์รีวี ยามะ เทวัน 2557 : 22) ปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดต่อการสอบบัญชีที่สำคัญมี 4 เรื่อง ดังนี้

2.1.5.1 ข้อจำกัดของระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในของกิจการระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในเป็นปัจจัยที่ช่วยทำให้เกิดการปฏิบัติงานการบันทึกรายการบัญชีตลอดจนการดูแลรักษาทรัพย์สินของกิจการเป็นไปอย่างถูกต้องตามข้อเท็จจริง ที่เกิดซึ่งจะมีผลต่อความถูกต้องของตัวเลขในงบการเงิน ดังนั้นหากกิจการใดมีระบบบัญชีที่ไม่เหมาะสมหรือไม่มีการควบคุมภายในที่ดีพอ ก็จะส่งผลกระทบต่อความถูกต้องของรายการและตัวเลขในงบการเงิน และจะเป็นอุปสรรคในการตรวจสอบเป็นอย่างมาก

2.1.5.2 การใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในการเลือกวิธีการสอบบัญชีในการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีอาจพบสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ต้องใช้ดุลยพินิจในการที่จะเลือกใช้วิธีการสอบบัญชีใดที่เหมาะสมจากวิธีการสอบบัญชีที่สามารถทำได้หลายวิธี ซึ่งหากผู้สอบบัญชีเลือกใช้วิธีการสอบบัญชีที่ไม่เหมาะสม ก็จะทำให้ไม่สามารถพิสูจน์และไม่ได้ข้อสรุปตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ เช่น วัตถุประสงค์ของกาสอบบัญชีความมีอยู่จริงของสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด ผู้สอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบเอกสารการรับจ่ายสินค้า แทนที่จะใช้วิธีการตรวจสอบโดยการเข้าสังเกตการณ์ การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด ก็จะได้หลักฐานที่แสดงความมีอยู่จริงของสินค้า ณ วันสิ้นงวด ดังนั้น ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในการสอบบัญชีในสถานการณ์ต่าง ๆ เป็นปัจจัยสำคัญต่อการเลือกใช้วิธีการสอบบัญชีที่เหมาะสมในการสอบบัญชี หากการใช้ดุลยพินิจไม่ถูกต้องก็จะทำให้การสอบบัญชีไม่ได้หลักฐานตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ ตัวอย่างเช่น ผู้สอบบัญชีตรวจสอบหลักฐานประกอบรายการจ่ายเงินแล้วพบว่าตรงกับรายการที่บันทึกบัญชีไว้ ผู้สอบบัญชีจึงสรุปผลว่า รายการดังกล่าวถูกต้องครบถ้วน ซึ่งในความเป็นจริงอาจเป็นไปได้ว่า ยอดตามที่บันทึกบัญชีไม่ครบถ้วนเนื่องจากกิจการอาจไม่ได้บันทึกรายการบางส่วนในสมุดบัญชี

2.1.5.3 การใช้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีในการพิจารณาความเชื่อถือได้ของหลักฐานในการรวบรวมหลักฐานผู้สอบบัญชีอาจได้หลักฐานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ตรวจสอบซึ่งอาจจะมาจากหลายแหล่ง ดังนั้น ผู้สอบจึงต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาว่าหลักฐานที่ได้มาจากแหล่งหรือวิธีการที่ต่างกัน หลักฐานใดมีความน่าเชื่อถือและเหมาะสมที่สุด ตัวอย่างเช่น ในการตรวจสอบบัญชีขายเชื่อ อาจสามารถตรวจสอบรายการขายเชื่อที่บันทึกบัญชีไว้กับหลักฐานสำเนาใบส่งสินค้าที่กิจการออกให้ลูกค้า ซึ่งก็จะได้หลักฐานการสอบบัญชีซึ่งมีความน่าเชื่อถือในระดับหนึ่ง แต่หากผู้สอบบัญชีตรวจสอบรายการขายเชื่อกับหลักฐานในรับสินค้าหรือใบรับวางบิลของผู้ซื้อสินค้า ก็จะได้หลักฐานที่เหมาะสมเช่นกันแต่จะเชื่อถือได้ในระดับที่สูงกว่า

2.1.5.4 การใช้ดุลยพินิจในการสรุปผลการสอบบัญชีจากหลักฐานที่รวบรวมได้ในบางสถานการณ์ถึงแม้ผู้สอบบัญชีจะได้ใช้วิธีการตรวจสอบบัญชีที่เหมาะสมและได้หลักฐานที่เชื่อถือได้แล้ว การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีอาจจะไม่ถูกต้องหากผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจสรุปผลการตรวจสอบบัญชีไม่ถูกต้อง

2.2 คุณภาพในการสอบบัญชี

2.2.1 ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี

ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ (2556 : 35) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง คุณภาพการรายงานผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีที่แสดงความเห็นต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ จากหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสมภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป หรืออีกนัยหนึ่งคือ คุณภาพการสอบบัญชีในการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชี ในการสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

นวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556 : 29) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง คุณภาพรายงานทางการสอบบัญชี ในการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554 : 35) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง คุณภาพของรายงานผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีที่แสดงความเห็นต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ จากหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสมภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่มีความถูกต้องครบถ้วนในสาระสำคัญเพื่อสร้างความเชื่อมั่นและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ปภัศรา ช่างสาร (2555 : 28) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง การแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพในการสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ปรีดา หาญพยัคฆ์ (2555 : 31) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง คุณภาพรายงานการสอบบัญชีในการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชี ได้ใช้ความรู้ความสามารถในการสอบบัญชีอย่างเต็มที่ มีความเป็นอิสระ ไม่ละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ส่งผลกระทบต่องบการเงินที่ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อมั่น

ในส่วนของความถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

บุญยงษ์ คำหวาน (2556 : 32) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง งบการเงินที่ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ซึ่งเป็นงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีได้ใช้ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ สร้างความเชื่อมั่นในส่วนของคุณภาพถูกต้อง ครบถ้วนในสาระสำคัญ และเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้งบการเงิน

จากความหมายของคุณภาพการสอบบัญชีข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า คุณภาพการสอบบัญชีหมายถึง คุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นต่องบการเงินจากการตรวจสอบอย่างเป็นอิสระ จากหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสม ไม่ละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบที่ส่งผลกระทบต่องบการเงินที่ตรวจสอบ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของคุณภาพถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญ เพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

2.2.2 ลักษณะคุณภาพของการสอบบัญชี

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี โดยประยุกต์แนวคิดจากหลักเกณฑ์และข้อกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบ รหัส 2420 ประกอบด้วย (อุษณา ภัทรมนตรี. 2547 : 39-40)

2.1.2.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนข้อมูล และเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องของข้อความทุกประโยครวมถึงตัวเลขที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมประเมิน และสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและมีความแม่นยำถูกต้อง

2.1.2.2 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair) ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้าน การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

2.1.2.3 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความหมายเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจในรายงานการสอบบัญชี โดยแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลชัดเจน หลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้ขึ้น

2.1.2.4 ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษา

ความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อย

2.1.2.5 ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง การสรรหาวิธีการสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงาน และองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวก และมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

2.1.2.6 ด้านความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลสารสนเทศ ข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุป และข้อเสนอแนะที่เพียงพอ

2.1.2.7 ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่มีความเหมาะสมให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข การเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับ “ด่วน” เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

2.3 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี

2.3.1 ความหมายเกี่ยวกับการสอบทานงานสอบบัญชี

อภิศักดิ์ เจริญสุคนธ์ (2556 : 27) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีไว้ว่า ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี (Audit Review Continuity) หมายถึง ความพยายามในการรวบรวมและประเมินหลักฐานในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เพื่อให้สามารถทำหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง ตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองกันโดยทั่วไปและตรงตามมาตรฐานการสอบบัญชี ทำให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเกิดความเชื่อมั่น และสามารถนำรายงานทางการเงินไปใช้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

Siwawong Petchjul (2013 : 3-4) ได้กล่าวในงานวิจัยว่า กระบวนการการทบทวนตรวจสอบเป็นวิธีการสำคัญในการดูแลและควบคุมคุณภาพการตรวจสอบ (AICPA, 1999; Bamber and Bylinski, 1982; Solomon, 1987) Rich และคณะ(1997b) ค้นพบในระหว่างการทบทวนวรรณกรรมว่าการทำวิจัยในอนาคตจำเป็นสำหรับการปฏิบัติกระบวนการเพื่อลดความเสี่ยง รายงานการทำงานเป็นกระบวนการควบคุมคุณภาพปานกลาง (Bamber and Bylinski 1982; Solomon, 1987) รายงานนี้เขียนขึ้นในการทำวิจัยเชิงทดสอบขนาดใหญ่ เพราะเป็นการทบทวนผลลัพธ์ของคำถามโดยผู้จัดการที่มีประสบการณ์อย่างกว้างขวาง เพื่อตรวจสอบกระบวนการแก้ไขทบทวนที่เกิดขึ้นในบริษัท รายงานนี้จะชี้แจงความเข้าใจการทำงานของกลุ่มคนที่ทำการศึกษาที่เกี่ยวข้องกันมาก่อนหน้านี้จำนวนสองกลุ่ม กลุ่มแรกให้ความสำคัญกับองค์ความรู้และประเด็นต่างๆ (Asare and McDaniel 1996; Bamber and Ramsay, 2000; Harding and Trotman 1999; Ismail and

Trotman 1995; Libby and Trotman 1993; Messier and Tubbs 1994; Ramsay 1994; Ricchiute 1999; Rich 2001) ในขณะที่กลุ่มที่สองที่ไม่มีประสบการณ์มาก่อนให้ความสำคัญกับความสัมพันธ์ระหว่างรายบุคคลและบริษัท (Bamber and Bylinski 1982, 1987; Bamber, Bamber and Bylinski 1988; Soimon Rich and Trotman 1997a, 1997b; Roebuck and Trotman 1992; Solomon, 1987)

Gibbins และ Trotman (2002) ค้นพบการตอบรับความคิดเห็นต่างๆ การเตรียมตัวสำหรับงานจริงที่ต้องปฏิบัติเพื่อตอบสนองชนิดของการตรวจสอบ และคาดหวังการรับรู้เกี่ยวกับการติดตั้งและวิธีการใช้ในการทบทวนการตรวจสอบ โดยเฉพาะเงื่อนไขการตรวจสอบ (Ramsay and Bamber, 2010 ถัดมา Libby and Trotman (1993) กล่าวว่ากระบวนการทบทวนการปฏิบัติงานของผู้เตรียมและผู้ตรวจสอบนั้นเน้นชนิดของข้อมูลที่แตกต่างกันชัดเจน Ismail and Trotman (1995) ได้นำเสนอกระบวนการที่สามารถตรวจสอบข้อสมมติฐานที่ใช้ในการวิเคราะห์การปฏิบัติงานและพบว่าในส่วนของความสามารถในการสร้างจำนวนข้อสมมติฐานนั้น มีผู้เตรียมมากขึ้น โดยไม่คำนึงถึงระดับประสบการณ์ของผู้ตรวจสอบ กลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบมีลักษณะตามกระบวนการตามลำดับขั้นและทำซ้ำๆที่รวบรวมหลักฐานและประเมินโดยผู้ได้บังคับบัญชาและขึ้นอยู่กับทบทวนจากผู้บังคับบัญชาตามลำดับขั้น (Rich et al., 1997a, Solomon, 1987) การทบทวนการตรวจสอบมีความสำคัญที่ความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบและความพยายามในการเพิ่มการทบทวนเพื่อการดูแลและปรับปรุงการปฏิบัติงานและการดูแลวัสดุที่ทบทวนโดยเพื่อนร่วมงานคือวิธีการควบคุมคุณภาพ ดูแล และฝึกอบรมผู้ตรวจสอบ (Payne, Ramsay and Bamber, 2010) นอกจากนี้ การนำตัวเลือกการตรวจสอบคุณภาพภายนอกมาลงมือทำเป็นเครื่องมือขึ้นสำคัญที่จะปรับปรุงคุณภาพของการตรวจสอบ (Favere-Marchesi, 2000) ดังนั้นกลยุทธ์ในการทบทวนการตรวจสอบประกอบด้วย การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี การวิเคราะห์ที่เกี่ยวข้องของรายการ การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล และการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี

2.3.2 การสอบทานงานสอบบัญชี

2.3.2.1 การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี (Audit Control Focus) (ACF) หมายถึง การตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจน ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ทำให้เกิดมาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชี (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012) โดยองค์ประกอบที่สำคัญนี้จะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อให้สามารถวางแผนในการสอบบัญชีที่ครอบคลุม

2.3.2.2 การวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้อง (Transaction Relevance Analysis) (ARA) หมายถึง เอกสาร หลักฐาน ที่เป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวข้องกับการตรวจติดตามในทางปฏิบัติ การเก็บรักษาเอกสารที่เกี่ยวข้อง และรายการอื่นๆที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อม (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012). โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของข้อมูลทางการเงิน และพิจารณาถึงความสอดคล้องของข้อมูลทางการเงินและไม่ใช้ข้อมูลทางการเงิน เพื่อสามารถเปรียบเทียบและพยากรณ์เหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

2.3.2.3 การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล (Information Accuracy Verification) (IAV) หมายถึง ระบบการตรวจสอบที่ใช้ตรวจสอบความถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูล โดยการตรวจสอบหลายๆด้าน ทั้งข้อมูลทางด้านธุรกิจและนักลงทุน โดยการยืนยันความถูกต้องของข้อมูลมีผลต่อความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งมีผลกระทบโดยตรงต่อรายงานทางการเงิน หรือข้อมูลต่างๆที่เกี่ยวข้อง (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012)

2.3.2.4 การติดตามการปฏิบัติตามการสอบบัญชี (Audit Practice Monitoring) (APM) หมายถึง การประเมินและตรวจติดตามอย่างต่อเนื่องเพื่อให้เกิดการควบคุมคุณภาพอย่างเป็นระบบ โดยการสอบทานงานอย่างสม่ำเสมอ (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012) เพื่อที่จะสามารถป้องกันความผิดพลาดต่างๆที่อาจเกิดขึ้นจากสถานการณ์ต่างๆ

สรุปได้ว่า การสอบทานงานสอบบัญชีเป็นองค์ประกอบอย่างหนึ่งของการบริหารการเงิน กล่าวคือ ในการประกอบธุรกิจเพื่อหวังผลกำไร จำเป็นจะต้องจัดทำงบการเงินเพื่อที่จะทราบฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง เพราะงบการเงินเป็นที่สนใจต่อบุคคลหลายกลุ่ม เช่น ผู้ถือหุ้น นักลงทุน ในด้านของผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นเจ้าของก็จะสนใจว่าบริษัทมีความสามารถที่จะหาเงินมาชำระดอกเบี้ยและใช้คืนเงินกู้ได้หรือไม่ และในด้านของผู้ลงทุนทั่วไปก็ย่อมต้องการทราบถึงความสามารถในกรหากำไรของบริษัท เพื่อตัดสินใจซื้อขายหุ้นในบริษัทนั้นต่อไป

2.4 ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี (Audit Credibility)

2.4.1 ความหมายเกี่ยวกับความเชื่อถือในการสอบบัญชี

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557 : 26) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความเชื่อถือว่า หมายถึง คุณสมบัติและความสามารถของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี รวมทั้งความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบที่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องให้การยอมรับ ซึ่งจะช่วยสร้างความน่าเชื่อถือให้กับผลงานของผู้สอบบัญชีและสร้างความมั่นใจให้กับผู้ใช้งบการเงิน สมาคมวิชาชีพบัญชีและสถาบันการควบคุม

ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีไว้เป็นบรรทัดฐานให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติ

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจั่นเพชร (2554 : 1-2) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความเชื่อถือว่า หมายถึง การมีความรู้ความสามารถและความชำนาญในวิชาชีพเป็นพิเศษ เช่นเดียวกับวิชาชีพอื่น ๆ และมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี ซึ่งได้รับการศึกษาในสถาบันการศึกษา และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงาน ตลอดจนพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ และผู้สอบบัญชีควรมีทัศนคติและความคิดที่เป็นอิสระ

พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์ (2555 : 25) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความเชื่อถือว่า หมายถึง ข้อมูลหรือรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอากรนั้นใช้แล้วได้ผล มีความหมายตรงกันระหว่างข้อมูลที่แสดงกับสิ่งที่ข้อมูลนั้นแสดงถึง โดยไม่มีความผิดพลาดอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่มีความสำคัญ และผู้ใช้ข้อมูลสามารถเชื่อว่าข้อมูลดังกล่าวแสดงสภาพเศรษฐกิจหรือเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่ข้อมูลนั้นแสดงถึง ซึ่งข้อมูลจะต้องเชื่อถือได้ จึงจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

จากความหมายของคุณภาพการสอบบัญชีข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ความน่าเชื่อถือ หมายถึง คุณสมบัติ ความสามารถ และความชำนาญในวิชาชีพเป็นพิเศษของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี รวมทั้งความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบที่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องให้การยอมรับ ซึ่งจะช่วยสร้างความน่าเชื่อถือให้กับผลงานของผู้สอบบัญชีและสร้างความมั่นใจให้กับผู้ใช้งบการเงิน

2.4.2 ความน่าเชื่อถือกับการสอบบัญชี

2.4.2.1 สามารถตรวจสอบได้ (Inspected Ability) หมายถึง ความเห็นพ้องต้องกันซึ่งให้ผลลัพธ์เหมือนกัน ความสามารถตรวจสอบได้ช่วยลดความลำเอียงที่เกิดขึ้นจากการเลือกวิธีการวัดค่า เช่น กิจการบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้เป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน เนื่องจากราคาทุนเป็นมูลค่าที่แน่นอนและสามารถคำนวณได้อย่างตรงไปตรงมา และสามารถตรวจสอบได้ หรืออีกนัยหนึ่ง การตรวจสอบได้หมายถึง การชี้แจงหรือแสดงให้เห็นและรับผิดชอบในเรื่องที่เห็นชัดแจ้งแสดงบัญชีออกมาได้ ดังนี้

2.4.2.1.1 การตรวจสอบได้ทางการเงิน (Fiscal Accountability) คือ การรับผิดชอบต่อเงินของมหาชน

2.4.2.1.2 การตรวจสอบได้ทางกฎหมาย (Legal Accountability) คือ ความรับผิดชอบต่อปฏิบัติตามกฎหมาย

2.4.2.1.3 การตรวจสอบได้ทางแผนงาน (Program Accountability) คือ ความรับผิดชอบต่อดำเนินการตามแผนงานที่กำหนดให้

2.4.2.1.4 การตรวจสอบได้ทางกระบวนการ (Process Accountability)

คือ ความรับผิดชอบในการทำตามกระบวนการและวิธีการต่าง ๆ

2.4.2.1.5 การตรวจสอบได้ทางผลลัพธ์ (Outcome Accountability) คือ

ความรับผิดชอบสำหรับผลลัพธ์จากการดำเนินงาน

2.4.2.2 ความเป็นจริงของข้อมูล (Information Truthfulness) หมายถึง การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรแสดง เช่น งบดุล ควรแสดงในสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของเฉพาะรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน ข้อมูลที่ไม่ได้มีความเป็นจริงเป็นข้อมูลที่ไม่น่าเชื่อถือ ความเป็นจริงของข้อมูลพิจารณาได้เป็น 2 ลักษณะคือ

2.4.2.2.1 ความถูกต้องชัดเจนและความไม่แน่นอนของข้อมูล (Precision and Uncertainty) หมายถึง ข้อมูลที่น่าเชื่อถือจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน แต่ในบางครั้งการวัดมูลค่าโดยประมาณ อาจเป็นวิธีที่ดีที่สุด สำหรับการวัดมูลค่าของรายงานและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีความไม่แน่นอนอยู่ด้วย เช่น กิจการอาจนำวิธีการที่เหมาะสมกับสถานการณ์มาใช้ปฏิบัติกับจำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้ โดยต้องนำความเสี่ยงและความไม่แน่นอนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงอันเกิดจากเหตุการณ์และสถานการณ์แวดล้อมต่าง ๆ มาพิจารณาเพื่อเป็นประมาณการที่ดีที่สุด

2.4.2.2.2 ผลกระทบของความลำเอียงในการวัดค่า (Effect of Bias) หมายถึง แนวโน้มในกาวัดค่าที่จะมองในด้านหนึ่งของสิ่งที่จะวัดมากกว่าอีกด้านหนึ่งแทนที่จะให้ความสำคัญเท่า ๆ กัน ความลำเอียงในการวัดค่าทางบัญชี หมายถึง แนวโน้มที่จะวัดค่าสูงไปหรือต่ำไป ซึ่งอาจเกิดจากวิธีการวัดที่ใช้หรือผู้วัดค่ามีความลำเอียง

2.4.2.3 ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูล (Completeness) หมายถึง ข้อมูลควรมีความสมบูรณ์ครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัด เช่น ค่าใช้จ่ายในการจัดหาข้อมูลนั้น เป็นต้น ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลจะมีผลกระทบต่อความเกี่ยวข้องกับปัญหา กล่าวคือ หากข้อมูลที่มีนัยสำคัญหายไปข้อมูลนั้นจะไม่มีเกี่ยวข้องกับปัญหาและไม่มีเชื่อถือได้

2.4.2.4 ความเป็นกลาง (Neutral) หมายถึง การนำเสนอข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้ปราศจากความลำเอียง ข้อมูลที่มีความเป็นกลาง เป็นข้อมูลที่จัดทำและนำเสนอโดยไม่มีวัตถุประสงค์ในการกำหนดพฤติกรรมอย่างใดอย่างหนึ่งโดยเฉพาะ หรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า ตัวอย่างของข้อมูลที่ไม่มีความเป็นกลาง เช่น ผู้บริหารบันทึกยอดขายที่ไม่เกิดขึ้นจริงเพื่อให้งบการเงินแสดงผลการดำเนินงานตามที่ต้องการ ความเป็นกลางจึงเป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญสำหรับกิจการในการพิจารณานโยบายการบัญชีเพื่อให้งบการเงินแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินอย่างเที่ยงธรรม โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะใช้ข้อมูลนั้นเป็นสื่อที่จะทำให้เกิดพฤติกรรมในทางหนึ่งทางใดโดยเฉพาะ หรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้าข้อมูลที่ไม่มีความเป็นกลางจะทำให้ข้อมูลไม่น่าเชื่อถือ

2.5 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี

2.5.1 ความหมายเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี

บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554 : 24) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีไว้ว่า ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี หมายถึง ความสามารถในการตรวจงบการเงินโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพ ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี การตระหนักในคุณค่าและเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพบนพื้นฐานของจริยธรรม และการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น ตลอดจนการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังรอบคอบ เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

บัวจันทร์ อินธิโส (2552 : 33) ได้ให้ความหมายเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในวิชาชีพไว้ว่า ความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ หมายถึง การยอมรับในสมรรถนะพิเศษในด้านหนึ่งหรือหลายด้านของกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่งานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งต้องมีความรู้และทักษะในการปฏิบัติงานที่มีความซับซ้อนได้ สามารถนำมาใช้ปรับปรุงการปฏิบัติงานเพื่อสร้างเสริมผลการปฏิบัติงานที่ดีขึ้น

จากความหมายของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี (Audit Specialization) หมายถึง ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการตรวจงบการเงิน โดยใช้ทักษะ ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี การตระหนักในคุณค่าและเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพบนพื้นฐานของจริยธรรม และการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น ตลอดจนการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความระมัดระวังรอบคอบ เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป

2.5.2 การจำแนกความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี

การจำแนกความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีที่จำเป็นและสำคัญของผู้สอบบัญชีแบ่งออก 4 ด้าน โดยประยุกต์มาจากคุณสมบัตินักบัญชีมืออาชีพตามข้อกำหนดของ International Federation of Accountance : IFAC ของสันสกฤต วิจิตรเลขการ (2551 : เว็บไซต์ ; อ้างอิงมาจาก International Education Standard : IES) ประกอบด้วย

2.5.2.1 ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) หมายถึง ความชำนาญในการวางแผน การตรวจหลักฐานการสอบบัญชีวิธีการตรวจสอบและเทคนิคที่ใช้ในการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ ตลอดจนความสามารถในการติดต่อสื่อสารและประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ความร่วมมือที่ดีในการปฏิบัติงาน

2.5.2.2 ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี (Auditing Professional Experience) หมายถึง ความรู้ความสามารถจากประสบการณ์ทางวิชาชีพในการรับงานสอบบัญชี การวางแผนการสอบบัญชีการตรวจสอบหลักฐานและวิธีการตรวจสอบในสาระสำคัญของรายการต่าง ๆ รวมถึงการเขียนรายงานการสอบบัญชีในกรณีต่าง ๆ ตามหลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนการสร้าง

ความเชื่อมั่นต่อลูกค้าโดยจำแนบประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี ดังต่อไปนี้ (รัช ภูษิตไทยโคย. 2546 : 180)

2.5.2.2.1 การรับงานสอบบัญชี ในการรับงานสอบบัญชีผู้สอบบัญชีควรดำเนินการตามขั้นตอน ดังต่อไปนี้

2.5.2.2.1.1 การทำความเข้าใจกับลูกค้าในเรื่องวัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชีเมื่อผู้สอบบัญชีได้รับการทาบทามให้รับงานสอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป หรืองานสอบบัญชีอื่น ผู้สอบบัญชีควรทำความเข้าใจกับลูกค้าเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชานั้น ๆ เพื่อมิให้เกิดความเข้าใจผิดหรือมีปัญหาในการปฏิบัติงานในภายหลัง ผู้สอบบัญชีควรอธิบายให้ลูกค้าเข้าใจถึงความสัมพันธ์ของวัตถุประสงค์ในงานสอบบัญชีกับขอบเขตและวิธีการตรวจสอบที่ต้องใช้ รวมทั้งรูปแบบของรายงานที่จะเสนอและค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่จะเรียกเก็บด้วย เมื่อลูกค้าเข้าใจดีแล้วผู้สอบบัญชีจึงดำเนินการในขั้นตอนต่อไป

2.5.2.2.1.2 การเก็บรวบรวมข้อมูลขั้นต้นเกี่ยวกับงานที่จะต้องตรวจสอบผู้สอบบัญชีจะต้องรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับงานที่จะต้องตรวจสอบ เพื่อให้แน่ใจว่าจะสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบให้ลุล่วงไปได้ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ข้อมูลเหล่านี้ ได้แก่ งบการเงิน ข้อมูลทางการบัญชี ตลอดจนข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น ลักษณะการควบคุมภายใน ความสามารถของบุคลากรทางด้านบัญชีและการเงิน เป็นต้น ข้อมูลที่รวบรวมได้จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถพิจารณาถึงความเป็นไปได้ของการตรวจสอบ ขอบเขตและวิธีการที่ต้องใช้ ตลอดจนระยะเวลาของการทำงานและค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่จะต้องเรียกเก็บ อย่างไรก็ตามข้อมูลเหล่านี้จะเป็นเพียงข้อมูลคร่าว ๆ เมื่อมีการปฏิบัติงานจริง ผู้สอบบัญชีจะต้องรวบรวมข้อมูลโดยละเอียดอีกครั้งหนึ่ง โดยเฉพาะข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวกับการบัญชีและการควบคุมภายใน ซึ่งจะนำไปใช้ประโยชน์ในการปฏิบัติงานตรวจสอบการเก็บข้อมูลในขั้นตอนนี้ ผู้สอบบัญชีควรจดบันทึกไว้เป็นลายลักษณ์อักษรด้วย เพื่อความสะดวกในการสอบทานภายในสำนักงานของผู้สอบบัญชีเอง และใช้อ้างอิงในกรณีที่จะต้องมีการชี้แจงทำความเข้าใจกับลูกค้า

2.5.2.2.1.3 การจัดทำข้อเสนอหรือหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี เมื่อผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับงานสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีจะนำข้อมูลดังกล่าวจัดทำข้อเสนอ หรือที่เรียกกันในมาตรฐานการสอบบัญชีว่า “หนังสือตอบรับงานสอบบัญชี” เนื้อหาสาระของหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีจะแตกต่างกันไปตามลักษณะของงานสอบบัญชีและกิจกรรมที่ตรวจสอบ โดยทั่ว ๆ ไปควรประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

1. วัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชี
2. ความรับผิดชอบของผู้บริหารในงบการเงินและข้อมูลที่ตรวจสอบ

3. ขอบเขตและวิธีการที่ใช้ในงานสอบบัญชี
4. รูปแบบของรายงาน ตลอดจนข้อเสนอแนะจากการปฏิบัติงานสอบบัญชี
5. การจัดเตรียมบัญชีข้อมูลและเอกสารต่าง ๆ และการให้ความร่วมมือแก่ผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

6. ข้อจำกัดของงานสอบบัญชี เช่น การใช้วิธีการทดสอบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมทั้งข้อจำกัดของระบบบัญชีและระบบควบคุมภายในทำให้มีความเสี่ยงซึ่งไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ที่งบการเงินจะแสดงข้อมูลที่ขัดกับข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่ผู้สอบบัญชีอาจตรวจสอบไม่พบ เป็นต้น

7. ระยะเวลาของการปฏิบัติงาน
8. ค่าสอบบัญชี หรือค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เรียกเก็บ
9. ข้อความที่ลูกค้าแสดงความตกลงในข้อเสนอต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีอาจมีข้อมูลเพิ่มเติมข้ออื่นที่เห็นว่าจำเป็นและเหมาะสมนอกเหนือจากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น เช่น ในกรณีการสอบทานงบการเงิน ผู้สอบบัญชีจะแจ้งไว้ด้วยว่า วิธีการสอบทานจะไม่สามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินได้เช่นเดียวกับการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือในกรณีของการสอบทานงบการเงินผู้สอบบัญชีต้องจะแจ้งไว้ด้วยว่า วิธีการสอบทานจะไม่สามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินได้เช่นเดียวกับการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือในกรณีที่ต้องใช้งานของผู้สอบบัญชีอื่นหรือผู้เชี่ยวชาญในงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องระบุไว้ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีเพื่อให้ลูกค้าทราบ และจะได้จัดเตรียมการไว้ให้ตามที่ผู้สอบบัญชีประสงค์ก็ได้ เป็นต้น

หนังสือตอบรับงานสอบบัญชีนี้ควรเสนอต่อผู้มีอำนาจแต่งตั้งหรือมอบหมายงานให้ผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรจัดทำสำเนาไว้สำหรับตนเองด้วย ในกรณีที่งานสอบบัญชีที่จะรับเป็นงานสอบบัญชีที่เคยทำมาแล้วและผู้สอบบัญชีเคยมีหนังสือตอบรับงานเสนอให้แก่ลูกค้ามาก่อนผู้สอบบัญชีอาจไม่จำเป็นต้องเขียนรายละเอียดของข้อเสนอต่าง ๆ ที่เหมือนกันกับคราวก่อนในหนังสือตอบรับงานซ้ำอีก ผู้สอบบัญชีเพียงแต่อ้างอิงถึงหนังสือตอบรับงานคราวก่อนเกี่ยวกับข้อเสนออื่น ๆ ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีที่จะเสนอลูกค้าในคราวนี้ก็พอ

2.5.2.2.1.4 การให้ลูกค้าตอบรับงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีไม่ควรเริ่มปฏิบัติงานจนกว่าลูกค้าจะตอบรับข้อเสนอต่าง ๆ ในหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีแล้ว การตอบรับของลูกค้าอาจกระทำโดยมีหนังสือแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบถึงความเห็นในข้อเสนอของผู้สอบบัญชีหรือเพียงแต่ลงนามแสดงความเห็นชอบในข้อเสนอต่าง ๆ ในหนังสือตอบรับงานของผู้สอบบัญชีที่จัดเตรียมไว้ให้ก็ได้ เมื่อลูกค้าตอบรับงานสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีควรติดต่อกับลูกค้าเพื่อนัดหมายเวลาที่จะเริ่มปฏิบัติงานต่อไป ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้ลูกค้าทราบถึงความก้าวหน้าของงานสอบบัญชี

เป็นระยะ ๆ โดยเฉพาะในกรณีที่มีปัญหาหรืออุปสรรคในการปฏิบัติงานในส่วนที่เกี่ยวกับลูกค้าเพื่อลูกค้าจะได้ช่วยดำเนินการแก้ไขคล่องไปโดยเร็ว

2.5.2.2.2 การบริหารงานสอบบัญชี ในการประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี นอกจากผู้สอบบัญชีจะต้องช่วยในการทำงานแล้ว ผู้สอบบัญชียังอาจร่วมกับผู้สอบบัญชีอื่นจัดตั้งสำนักงานเพื่อให้บริการแก่ลูกค้าด้วย ผู้สอบบัญชีจึงจำเป็นต้องจัดให้มีโครงสร้างและวิธีการในการบริหารสำนักงานงาน จึงช่วยให้การประกอบวิชาชีพเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถบริการแก่ลูกค้าได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชี (รัช ภูษิตโกภยโคย. 2546 : 192 - 194) ประกอบด้วยส่วนที่สำคัญในการบริหารงานสอบบัญชี ดังต่อไปนี้

2.5.2.2.2.1 โครงสร้างของสำนักงานสอบบัญชี โครงสร้างของสำนักงานสอบบัญชีจะแตกต่างกันไปตามข้อตกลงของผู้สอบบัญชีที่เข้ามาร่วมกันเป็นสำนักงานส่วนใหญ่จะมีโครงสร้างเป็นลักษณะของห้างหุ้นส่วน โดยผู้สอบบัญชีที่เป็นเจ้าของกิจการคนใดคนหนึ่งเป็นหัวหน้าสำนักงาน ผู้สอบบัญชีที่เป็นเจ้าของกิจการคนอื่น ๆ จะมอบหมายอำนาจการบริหารให้แก่หัวหน้าสำนักงาน ทั้งนี้อาจจะมีการกำหนดนโยบาย ข้อบังคับ ตลอดจนระเบียบปฏิบัติไว้เป็นการล่วงหน้าก็ได้ หัวหน้าสำนักงานจะทำหน้าที่เป็นผู้บริหารสำนักงานและรับผิดชอบโดยตรงเกี่ยวกับการบริหารสำนักงานนั้น

2.5.2.2.2.2 แนวทางในการบริหารสำนักงานสอบบัญชีแนวทางในการบริหารงานสอบบัญชีก็เช่นเดียวกับการบริหารธุรกิจโดยทั่วไป กล่าวคือ จะต้องบริหารให้มีกำไรและมีความเจริญก้าวหน้า เพียงแต่การบริหารสำนักงานสอบบัญชีจะต้องคำนึงถึงข้อกำหนดของกฎหมายทางด้านวิชาชีพขึ้นเท่านั้น แนวทางในการบริหารสำนักงานสอบบัญชีโดยแยกออกตามลักษณะของการบริหาร 4 ประเภท ดังนี้

1. การบริหารงานวิชาชีพ การบริหารงานในด้านนี้จะต้องดำเนินการในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการทางวิชาชีพโดยตรง เช่น การมอบหมายงานสอบบัญชีการควบคุมงาน การพัฒนาวิชาชีพและการบริการ การฝึกอบรมพนักงานส่วนใหญ่ ได้แก่ งานบริการลูกค้า การบริหารงานจึงต้องเน้นถึงคุณภาพและมาตรฐานในงานบริการและจะต้องมีมาตรการที่จะดำเนินการให้แน่ใจว่าพนักงานในความรับผิดชอบมีความรู้ ความสามารถ และความชำนาญเพียงพอที่จะให้บริการในงานที่จะให้บริการในงานวิชาชีพได้ตามวัตถุประสงค์นั้นด้วย

2. การบริหารงานทั่วไป ส่วนใหญ่เป็นงานที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการและสนับสนุนงานด้านอาชีพ เช่น งานบัญชีการเงิน งานบุคคล งานสถานที่ และเครื่องมือในการปฏิบัติงาน ตลอดจนงานอำนวยความสะดวกต่าง ๆ เป็นต้น ผู้มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับงานนี้มักจะไม่ใช่มือประกอบวิชาชีพ และทำงานคล้ายกันกับที่ทำงานให้แก่กิจการที่ประกอบธุรกิจโดยทั่วไปผู้บริหารด้านนี้จะต้องดำเนินการให้สามารถสนับสนุนงานวิชาชีพให้ได้ผลและมีประสิทธิภาพหัวหน้าสำนักงานซึ่งรับผิดชอบในการบริหาร

สำนักงาน นอกจากจะมีความรู้ในด้านวิชาชีพแล้วต้องมีความรู้ทางการบริหารโดยทั่วไป สำนักงานจึงเจริญก้าวหน้าได้หลักการบริหารที่สำคัญคือต้องบริหารให้สำนักงานสามารถให้บริการวิชาชีพที่ได้มาตรฐานและมีคุณภาพ ตลอดจนอยู่ในกรอบของมรรยาททางวิชาชีพด้วย

3. การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ความเชื่อถือได้ของผู้ประกอบวิชาชีพหมักอยู่ที่ผลงาน ผู้สอบบัญชีก็เช่นเดียวกันหากงานสอบบัญชีมีคุณภาพ ได้มาตรฐาน ผู้สอบบัญชีก็จะได้รับความนิยมและความเชื่อถือจากลูกค้า มาตรการในการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชี คือ การที่ผู้สอบบัญชีกำหนดให้มีนโยบายและวิธีการต่าง ๆ ที่จะควบคุมงานสอบบัญชีให้มีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยมาตรการในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีแบ่งออกเป็น 2 มาตรการด้วยกันดังต่อไปนี้ (ธวัช ภูษิตโกโยคย. 2546 : 196)

3.1 การควบคุมคุณภาพในสำนักงาน คือการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชีโดยทั่วไปของสำนักงานโดยรวม ผู้สอบบัญชีโดยเฉพาะหัวหน้าสำนักงานผู้รับผิดชอบในการบริหารสำนักงาน จะกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะควบคุมงานสอบบัญชีโดยทั่วไปเพื่อให้ผู้ร่วมงาน ผู้ควบคุมงาน และผู้ช่วยถือปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ซึ่งนโยบายและวิธีการดังกล่าวครอบคลุมถึงข้อกำหนดของวิชาชีพ ความชำนาญ ความรู้และความสามารถ การมอบหมายงาน การแบ่งงาน การขอคำปรึกษาและหารือ การตอบรับงาน การคงไว้ซึ่งลูกค้า การตรวจและติดตามผล

3.2 การควบคุมคุณภาพแต่ละงาน คือการควบคุมในแต่ละงานสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบงานนั้น การควบคุมคุณภาพประเภทนี้ส่วนใหญ่ครอบคลุมถึงเรื่องการมอบหมาย การสั่งการ การควบคุมดูแล และการสอบทาน

4. การควบคุมดูแลมรรยาทแห่งวิชาชีพ กฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้กำหนดมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 5 หมวด ดังต่อไปนี้

4.1 ความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ และความเที่ยงธรรมผู้สอบบัญชีจะต้องไม่รับงานสอบบัญชีที่ตนขาดความเป็นอิสระ ไม่ว่าจะโดยมีผลประโยชน์หรือตำแหน่งหน้าที่การงานในกิจการที่ตนตรวจสอบ และต้องปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์เที่ยงธรรมตลอดจนไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงที่พบจากงานสอบบัญชีที่รับทำนั้น

4.2 ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานการปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีจะต้องไม่รับงานสอบบัญชีที่ตนไม่มีความรู้ ความสามารถเพียงพอ เมื่อรับงานแล้วต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบ และจะแสดงความเห็นต่องานสอบบัญชีที่รับนั้นก็ต่อเมื่อได้ปฏิบัติงาน และควบคุมดูแลการปฏิบัติงานแล้วตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป นอกจากนั้นผู้สอบบัญชีจะต้องรายงานผล หรือแสดงความเห็นตามข้อเท็จจริงที่ตรวจสอบพบความเห็นนั้นอาจไม่มีเงื่อนไข มีเงื่อนไข ไม่แสดงความเห็น หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องก็ได้

4.3 มารยาทต่อลูกค้า ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่เปิดเผยความลับของลูกค้า ยกเว้นในกรณีที่มีข้อกฎหมายกำหนดไว้ และจะต้องไม่ละทิ้งงานโดยไม่มีเหตุผลสมควร

4.4 มารยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่แย่งงานผู้สอบบัญชีอื่น และในกรณีที่รับมอบหมายงานจากผู้สอบบัญชีอื่นจะต้องไม่ปฏิบัติงานเกินกว่าที่ได้รับมอบหมาย ด้วยเช่นกัน

4.5 มารยาททั่วไป ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่กระทำการใด ๆ อันเป็นการเสื่อมเสียต่อเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ และต้องไม่โฆษณา หรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใด ๆ เกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีที่ประกอบกรอยู่ รวมทั้งไม่ให้ประโยชน์จากบุคคลอื่นที่ตนจะแนะนำงานที่เกี่ยวข้องให้ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมตามอัตราสูงต่ำของยอดเงิน หรือมูลค่าของสินทรัพย์ที่ตนให้การรับรอง หรือมีส่วนร่วมในการสอบบัญชี

2.5.2.2.3 การปฏิบัติงานสอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรได้มาซึ่งหลักการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการสรุปความเห็นในรายงานการสอบบัญชีอย่างสมเหตุสมผล ซึ่งเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สำคัญของผู้สอบบัญชี ดังต่อไปนี้ (ธวัช ภูษิตโทยโคย. 2546 : 204 - 205)

2.5.2.2.3.1 กำหนดวิธีการตรวจสอบ รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีด้วยหลายวิธีโดยผู้สอบบัญชีจะต้องเลือกใช้วิธีการที่เหมาะสม เพื่อให้สามารถตรวจสอบการได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอสำหรับการจัดทำรายงานการสอบบัญชี

2.5.2.2.3.2 ผู้สอบบัญชีจะต้องจัดทำรายงานการสอบบัญชีให้สอดคล้องกับผลการตรวจสอบ รายงานที่จัดทำจะต้องเป็นไปตามรูปแบบที่คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) กำหนด

2.5.2.2.3.3 ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในกาตรวจสอบงบการเงินในปัจจุบันจำกัดอยู่ภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบในงานสอบบัญชีตามรายงานที่ตนเสนอไว้

2.5.2.2.4 บริการอื่นของผู้สอบบัญชี ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีนอกจากผู้สอบบัญชีจะเสนอรายงานการสอบบัญชีจากผลการตรวจสอบแล้ว ผู้สอบบัญชียังอาจให้ข้อเสนอแนะแก่ลูกค้าเพื่อปรับปรุงระบบบัญชีการควบคุมภายในที่ตนพบว่ามีจุดอ่อนจากการสอบบัญชีด้วยนอกจากนั้นแล้วผู้สอบบัญชีอาจให้บริการอื่นแก่ลูกค้า โดยเป็นที่ปรึกษาทางด้านภาษีอากร ระบบข้อมูลและคอมพิวเตอร์ ตลอดจนระบบการบริหารงานต่าง ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการบริหารทางการเงิน ผู้สอบบัญชีจะต้องพร้อมและปรับบทบาทของตนเพื่อให้สามารถบริการแก่ลูกค้าได้เสมอ

2.5.2.3 จรรยาบรรณทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Auditing Professional Ethics) สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้สัมมนาพิจารณาเรื่อง (ร่าง)จรรยาบรรณของผู้ประกอบ

วิชาชีพ เมื่อวันที่ 20 มกราคม พ.ศ. 2550 คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณได้จัดทำ (ร่าง) จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยบูรณาการข้อกำหนดตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ มาตรา 47 สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพบัญชี และจรรยาบรรณที่กำหนดโดยสหพันธ์นักบัญชีสากล (International Federation of Accountant : IFAC) เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในวิชาชีพบัญชี 8 ประการ ดังต่อไปนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปะพร ศรีจันเพชร. 2545 : 7 - 1)

2.5.2.3.1 ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) หลักการพื้นฐานผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานตรงตามความเป็นจริงข้อกำหนด

2.5.2.3.1.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานวิชาชีพด้วยความซื่อสัตย์สุจริต

2.5.2.3.1.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานวิชาชีพอย่างตรงไปตรงมา โดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญของงานที่ตนให้บริการทางวิชาชีพ

2.5.2.3.2 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ (Professional Competence and Due Care) หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงาน โดยใช้ความรู้ความสามารถ และความชำนาญในวิชาชีพด้วยความมีสติ ใส่ใจ เต็มความสามารถความเพียรพยายาม และปฏิบัติด้วยความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่าได้ให้บริการทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ต่าง ๆ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ความรู้ตามมาตรฐานวิชาชีพวิธีปฏิบัติกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความชำนาญ และประสบการณ์ทางวิชาชีพด้วยความมีสติใส่ใจเต็มความสามารถ และระมัดระวังรอบคอบ

2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้บริการทางวิชาชีพโดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้

3. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้บริการทางวิชาชีพด้วยความมุ่งมั่นและขยันหมั่นเพียร

4. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องศึกษาหาความรู้และความชำนาญทางวิชาชีพเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มพูนความรู้ความสามารถให้ทันสมัยอยู่เสมอ

2.5.2.3.3 การรักษาความลับ (Confidentiality) หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่พึงเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการที่ตนได้มาจากการให้บริการทางวิชาชีพ

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการซึ่งตนได้มาในระหว่างการปฏิบัติงาน โดยไม่ได้รับอนุญาตจากผู้ว่าจ้าง เว้นแต่กรณีที่ต้องให้ข้อมูลในฐานะพยานตามกฎหมายเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบตามกฎหมาย หรือโดยสิทธิในทางวิชาชีพหรือโดยหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือมาตรฐานของวิชาชีพที่จะต้องเปิดเผย
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่นำความลับของกิจการที่ตนได้มาระหว่างที่ปฏิบัติงานไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สาม

2.5.2.3.4 การปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional Behavior) หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติในทางที่ถูกที่ควรสำนึกในหน้าที่ และพึงปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ เพื่อรักษาชื่อเสียงแห่งวิชาชีพ และงดเว้นการกระทำที่จะมาสู่การเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควรสำนึกในหน้าที่ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แก่วิชาชีพ
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างชื่อว่าคุณเป็นผู้ปฏิบัติหรือควบคุมงานให้บริการทางวิชาชีพบัญชี โดยที่ตนเองมิได้เป็นผู้ปฏิบัติ หรือควบคุมงานให้บริการอย่างแท้จริง
3. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ใช้ข้อมูลเกี่ยวกับบริการของตนเกินความเป็นจริง ไม่โอ้อวดหรือเปรียบเทียบกับตนเอง หรือสำนักงานที่ตนเองสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพอื่น หรือสำนักงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่นสังกัดอยู่

2.5.2.3.5 ความโปร่งใส (Transparency) หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสโดยไม่ปิดบังซ่อนเร้น บิดเบือน หรือเห็นแก่ประโยชน์ส่วนตน มีการกำกับดูแลที่ดีและสามารถตรวจสอบได้

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใสตรวจสอบได้
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้บุคคลที่เกี่ยวข้องและได้รับผลกระทบจากการปฏิบัติวิชาชีพสามารถเข้าถึงข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องได้อย่างเพียงพอตามที่จำเป็นและเหมาะสมแก่กรณี

2.5.2.3.6 ความเป็นอิสระ (Independence) หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อถือได้

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ปฏิบัติงานที่ตนขาดความเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี

2.5.2.3.7 มาตรฐานในการปฏิบัติงาน (Professional Standards)

หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานตามมาตรฐานการประกอบวิชาชีพ โดยพึงวางแผนและการควบคุมงาน จนสามารถรวบรวมข้อมูล และหลักฐานให้เพียงพอในการปฏิบัติงาน

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้บริการทางวิชาชีพที่สอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังรอบคอบและด้วยความชำนาญตามมาตรฐานของวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง

2.5.2.3.8 ความรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน (Accountability)

หลักการพื้นฐาน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีพึงปฏิบัติงานด้วยความรับผิดชอบเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและประโยชน์ต่อบุคคลต่าง ๆ ภายใต้กรอบวิชาชีพจากผลการประกอบวิชาชีพ

ข้อกำหนด

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและประโยชน์ต่อบุคคลต่าง ๆ ภายใต้กรอบวิชาชีพ

2.5.2.4 การเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น (Infinite Learning) เป็นภาระหน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่จะต้องพัฒนาตนเองอย่างเสมอตามยุคแห่งสังคมที่มีการเปลี่ยนแปลงทางด้านวิชาชีพและทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำไปสู่การปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพ และมีคุณภาพ เป็นการรักษาระดับความรู้ความสามารถทางด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่องและเป็นรูปธรรม (สันสกฤต วิจิตรเลขการ. 2549 : เว็บไซต์ : อ้างอิงมาจาก International Education Standard : IES) การเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประกอบด้วยการเรียนรู้ดังต่อไปนี้

2.5.2.4.1 การเรียนรู้ทางด้านวิชาการบัญชี (Accounting Learning)

ผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญในวิชาชีพจำเป็นต้องเรียนรู้และศึกษาวิชาการบัญชีอย่างต่อเนื่องเพื่อให้งานสอบบัญชีได้คุณภาพและเป็นที่น่าเชื่อถือต่อผู้ใช้งบการเงิน

2.5.2.4.2 การเรียนรู้ทางด้านกฎหมาย (Legal Learning) การเรียนรู้ทางด้านกฎหมาย คือการเรียนรู้เกี่ยวกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพภายใต้ขอบเขตของกฎหมาย ได้แก่ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (ซึ่งยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505) ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (ว่าด้วยห้างหุ้นส่วนและบริษัท) พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2544 ประมวลกฎหมายและพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำบัญชีและการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

2.5.2.4.3 การเรียนรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Technology Information Learning) (อำภา กุลธรรมโยธิน, 2550:6) เทคโนโลยีสารสนเทศ หมายถึง เทคโนโลยีที่ใช้จัดการสารสนเทศรวมถึงเป็นเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องตั้งแต่การรวบรวม จัดเก็บข้อมูลการประมวลผล การพิมพ์การสร้างรายงาน การสื่อสารข้อมูล และการนำเสนอสารสนเทศในรูปแบบต่างๆ การเรียนรู้ทั้งด้านเทคโนโลยีนั้นน่าจะเป็นสิ่งที่มีความจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพราะในปัจจุบันความก้าวหน้าทางด้านวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีได้มีการเปลี่ยนแปลง ทำให้มีการพัฒนาคิดค้นสิ่งอำนวยความสะดวกต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์

เทคโนโลยีจึงเข้ามามีบทบาทสำคัญเป็นปัจจัยพื้นฐานของมนุษย์ เพราะฉะนั้นแล้วผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีการปรับตัวให้เข้ากับโลกแห่งการเปลี่ยนแปลง ยุคของข้อมูลข่าวสารทางอิเล็กทรอนิกส์และจะต้องมีการเรียนรู้ทางด้านนี้อยู่ตลอดเวลาเพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีและนำเอาเทคโนโลยีดังกล่าว ไปปรับใช้ในงานตรวจสอบให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลต่องานที่ทำการตรวจสอบ กล่าวโดยสรุป การเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้นของผู้สอบบัญชีนับเป็นภาระหน้าที่ของผู้สอบบัญชีโดยตรงที่จะต้องพัฒนาตนเองอยู่เสมอ ไม่ว่าจะเป็นการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านวิชาการบัญชี ด้านกฎหมาย และเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อนำไปสู่การพัฒนาเองให้เป็นผู้สอบบัญชีที่มีความเชี่ยวชาญและเป็นที่ยอมรับของลูกค้า และบุคคลทั่วไปที่ใช้งบการเงินจากการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความสามารถจากศาสตร์หลาย ๆ ด้านโดยสรุป การสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติหน้าที่เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีรวมถึงคำนึงถึงมารยาทในการประกอบวิชาชีพเป็นสำคัญตลอดจนการใช้ความรู้ความสามารถ และความเชี่ยวชาญของการสอบบัญชีที่มีอยู่ดำเนินการสอบบัญชีอย่างเต็มศักยภาพ เพื่อนำไปสู่การได้ผลงานที่ได้รับการยอมรับ และน่าเชื่อถือ ดังนั้นจึงกล่าวได้ว่าผู้สอบบัญชีที่ดีต้องนำเอาศักยภาพของตนเองที่มีอยู่ อาทิ ทักษะทางวิชาชีพ ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีรียบารรณวิชาชีพการสอบบัญชี และการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น มาดำเนินการสอบบัญชีให้เกิดคุณภาพได้รับการยอมรับในความเป็นมืออาชีพหรือเป็นผู้เชี่ยวชาญการสอบบัญชีซึ่งนำไปสู่เกียรติศักดิ์ทางวิชาชีพ และได้รับการยอมรับจากสังคมทางธุรกิจต่อไป

2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.6.1 งานวิจัยในประเทศ

จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557) ได้ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อความน่าเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรับผิดชอบต่อลูกค้า ด้านความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม และด้านความรับผิดชอบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดและการทุจริตและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุด ก็คือการรักษาความลับ และอยู่ในระดับมาก คือด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต และด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงาน โดยจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดี ด้านความรับผิดชอบต่อลูกค้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต

2. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดี ด้านความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องโดยรวม ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานและด้านการรักษาความลับ

3. ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดี ด้านความรับผิดชอบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดทางการทุจริต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องโดยรวม ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และด้านการรักษาความลับ

ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรตระหนักและนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุง ประยุกต์ใช้ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีให้เกิดความเชื่อถือต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง เพื่อแสดงให้เห็นถึงความรู้ ความสามารถของการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชี รวมทั้งความเป็นอิสระจากกิจการที่ตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยสร้างความน่าเชื่อถือให้กับผลงานของผู้สอบบัญชี โดยแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ปราศจากความลำเอียงตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องเพิ่มมากขึ้น

ดุจกมล นาจารย์ (2557) ได้ศึกษาวิจัยผลกระทบของการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องที่มีต่อคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการเรียนรู้ด้วยตนเองด้านการเรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์ด้านการเรียนรู้จากผู้อื่น และด้านการเรียนรู้ด้วยการหาและการสังเกต และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องโดยรวม ด้านการเรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์ และด้านการเรียนรู้ด้วยการหาและการสังเกต แตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีเพศแตกต่างกันมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จ และด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่องด้านการเรียนรู้ด้วยตนเอง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จ ด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน และด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง

2. การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ด้านการเรียนรู้ จากการสะสมประสบการณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชีโดยรวม ด้านการบรรลุเป้าหมายและความสำเร็จ และด้านการปฏิบัติงานตามมาตรฐาน

3. การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ด้านการเรียนรู้จากผู้อื่น มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี ด้านความพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ด้านการเรียนรู้ด้วยตนเอง ด้านการเรียนรู้จากการสะสมประสบการณ์ และด้านการเรียนรู้จากผู้อื่น มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการปฏิบัติงานการสอบบัญชี

ดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถประยุกต์ผลการวิจัยนี้โดยให้ความสำคัญต่อการเรียนรู้ในวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มพูนความรู้ความสามารถของตนเองให้มากยิ่งขึ้น เช่น การเข้าร่วมอบรมสัมมนา การแลกเปลี่ยนความรู้ระหว่างผู้สอบบัญชีด้วยกันส่งผลให้ผลการปฏิบัติงานที่ได้มีคุณภาพ บรรลุเป้าหมาย และตรงตามมาตรฐาน รวมทั้งสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีให้สามารถปฏิบัติงานการสอบบัญชีให้มีคุณภาพ และประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นต่อไป

ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ (2556) ศึกษาวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางการสอบบัญชี กับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะทางการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านเทคนิคการสอบบัญชี ด้านการเข้าใจสภาพของเหตุการณ์ในกิจกรรมการสอบบัญชี ด้านการติดต่อสื่อสารด้านมโนทัศน์ในการสอบบัญชี และด้านการปรับตัว และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้องด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะทางการสอบบัญชีโดยรวม แตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนชั่วโมงเข้ารับการฝึกอบรมโดยเฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะทางการสอบบัญชีโดยรวม และด้านเทคนิคการสอบบัญชี แตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. สมรรถนะทางการสอบบัญชีด้านเทคนิคการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความสมบูรณ์
2. สมรรถนะทางการสอบบัญชี ด้านการเข้าใจสภาพของเหตุการณ์ในกิจกรรมการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล
3. สมรรถนะทางการสอบบัญชีด้านการติดต่อสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล
4. สมรรถนะทางการสอบบัญชี ด้านการปรับตัว มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง และด้านความสร้างสรรค์

ดังนั้น สมรรถนะทางการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยต้องตระหนักและเล็งเห็นถึงการพัฒนาและปรับปรุงการสอบบัญชีให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันเพื่อให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตประสบความสำเร็จในการทำหน้าที่การสอบบัญชี อันนำไปสู่คุณภาพของการสอบบัญชีที่ดีขึ้นต่อไปในอนาคต

นวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556) ได้ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีอยู่ใน

ระดับดีมาก และมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่แตกต่างกันจะมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการวางแผนการสอบบัญชี การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ยอมรับได้ และด้านการทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายในและการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมแตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. ประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีด้านการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความสมบูรณ์
2. ประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีด้านการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความกะทัดรัดและความสร้างสรรค์
3. ประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีด้านการพัฒนาแผนการสอบบัญชีโดยรวมและแนวการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความคิดสร้างสรรค์และด้านความทันกาล ดังนั้น ในการเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของคุณภาพการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องตระหนักและให้ความสำคัญกับการพัฒนาและปรับปรุงการวางแผนการสอบบัญชี รวมทั้งเป็นแนวทางการกำหนดทิศทางในการวางแผนการสอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ถูกต้องเที่ยงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมทั้งเป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้งบการเงินและเป็นข้อมูลในการวางแผนการสอบบัญชีในอนาคต

บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชีและด้านการเรียนรู้ อย่างไม่จบสิ้น และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรมด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านการเรียนรู้ อย่างไม่จบสิ้น และคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง และด้านความเที่ยงธรรมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์การสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความ

เชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวมด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี ด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น และคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการให้บริการที่นอกเหนือการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี และคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความกะทัดรัดแตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีจำนวนกิจการที่รับการตรวจในแต่ละปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวม ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี และคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความคิดสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาลแตกต่างกัน และ จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาล

2. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรมด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล

3. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัด และด้านความคิดสร้างสรรค์

4. ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความชัดเจน และด้านความทันกาล ดังนั้น ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรนำไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างความเชี่ยวชาญเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีคุณภาพและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชี และเป็นประโยชน์ให้สามารถดำเนินงานไปสู่เป้าหมายและบรรลุวัตถุประสงค์และต้องอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพในการสอบบัญชีในทุก ๆ ด้าน เพื่อให้บริการเงินสามารถสะท้อนถึงคุณภาพของรายงานการสอบบัญชีต่อไป

ปริดา หาญพยัคฆ์ (2555) ศึกษาผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านความรับผิดชอบตามกฎหมายด้านความ

รับผิดชอบในรายงานการสอบบัญชี และด้านความรับผิดชอบต่อหลักการวิชาชีพ และผู้สอบบัญชี สหกรณ์ มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุดเมื่อ พิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรมด้านความ สมบูรณ์ และด้านความทันกาล และอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความชัดเจน และด้านความ สร้างสรรค์ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรับผิดชอบต่อ การสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกันผู้สอบบัญชีสหกรณ์ที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรมแตกต่างกัน และ จากการวิเคราะห์ ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. ความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อตามกฎหมาย มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความเที่ยงธรรม ด้านความ ชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

2. ความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อในรายงานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความ เที่ยงธรรมด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

3. ความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อหลักการวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความ เที่ยงธรรม ด้านความชัดเจนด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ดังนั้น ความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

ดังนั้น ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ควรตระหนักและนำข้อสังเกตที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็น แนวทางในการพัฒนาและปรับปรุง ประยุกต์ใช้ความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชีให้เกิดคุณภาพการ สอบบัญชี เพื่อสร้างความเชื่อถือในคุณภาพงานสอบบัญชีสหกรณ์ โดยสอบบัญชีสหกรณ์ที่ต้องการ เพิ่มคุณภาพการสอบบัญชี ควรให้ความสำคัญกับการปรับปรุงความรับผิดชอบต่อทางการสอบบัญชี ด้าน ความรับผิดชอบต่อตามกฎหมาย ด้านความรับผิดชอบต่อในรายงานการสอบบัญชี และด้านความ รับผิดชอบต่อหลักการวิชาชีพมากยิ่งขึ้น

ปาริชาติ สมภาร (2555) ได้ศึกษาผลกระทบของความสามารถทางการบริหารงานที่มีต่อ คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมี ความสามารถทางการบริหารงานโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านการวางแผน ด้านการดำเนินงานและด้านการติดตามประเมินผล และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการ สอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสามารถทางการบริหารงาน ด้านการวางแผน แตกต่างกัน ($p < 0.05$) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสามารถทางการบริหารงาน ด้านการวางแผนด้านการดำเนินงาน และด้านการติดตามประเมินผลแตกต่างกัน รวมทั้งมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรม และด้านความทันกาลแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีสถานภาพสมรสแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความกะทัดรัดด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาลแตกต่างกัน นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์การสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาลแตกต่างกัน และจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า ความสามารถทางการบริหารงาน ด้านการวางแผน ด้านการดำเนินงาน และด้านการติดตามประเมินผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัดด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล ดังนั้น ความสามารถทางการบริหารงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ไปใช้เป็นแนวทางในการสร้างความสามารถทางการบริหารงานเพื่อให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ ซึ่งนั่นหมายถึง คุณภาพการสอบบัญชีของตน อันจะเป็นประโยชน์ต่อการดำเนินงานไปสู่เป้าหมายและวัตถุประสงค์ของการสอบบัญชีต่อไป

บุญนุช คำหวาน (2556) ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาผลกระทบของความรอบรู้ในการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรอบรู้ในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านความรู้เรื่องระบบการควบคุมภายในของกิจการ ด้านความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับและกฎหมาย ด้านทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านความรอบรู้ในการประเมินความเสี่ยงของการตรวจสอบ และด้านการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่อง และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ด้านความทันต่อเวลาตามความไม่ลำเอียง และด้านความครบถ้วนของข้อมูล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีสถานภาพแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรอบรู้ในการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความรู้เรื่องระบบการควบคุมภายในของกิจการ ด้านความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับและกฎหมาย ด้านทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ด้านความรอบรู้ในการประเมินความเสี่ยงของการตรวจสอบ และด้านการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่องแตกต่างกัน และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวมตามความทันต่อเวลา ด้านความไม่ลำเอียง และด้านความครบถ้วน

ของข้อมูลแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีความรอบรู้ในการสอบบัญชีโดยรวม ดานความรู้เรื่องระบบการควบคุมภายในของ กิจการ ดานความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและกฎหมาย ดานทักษะทางด้าน เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี ดานความรอบรู้ในการประเมินความเสี่ยงของการตรวจสอบ และ ดานการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่องแตกต่างกัน และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการ สอบบัญชีโดยรวม ดานความทันต่อเวลา ดานความไม่ลำเอียง และดานความครบถ้วนของข้อมูล แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีความรอบรู้ในการสอบบัญชีโดยรวม ดานความรู้เรื่องระบบการควบคุมภายในของ กิจการ ดานความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับและกฎหมาย ดานทักษะทางด้าน เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี และดานการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่องแตกต่างกัน และมี ความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมดานความทันต่อเวลา และดานความไม่ ลำเอียงแตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีประสบการณ์(ทำงานดานการสอบบัญชีแตกต่าง กัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความรอบรู้ในการสอบบัญชีโดยรวม ดานความเชี่ยวชาญในการ ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับและกฎหมาย ดานความรอบรู้ในการประเมินความเสี่ยงของการ ตรวจสอบ และดานการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่องแตกต่างกัน และมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการ มีคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ดานความทันต่อเวลา ดานความไม่ลำเอียง และดานความครบถ้วน ของข้อมูลแตกต่างกัน และ จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า

1. ความรอบรู้ในการสอบบัญชีดานความรู้เรื่องระบบการควบคุมภายในของกิจการ มีความสัมพันธ์ (และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ดานความครบถ้วนของ ข้อมูล
2. ความรอบรู้ในการสอบบัญชีดานความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ของบังคับและกฎหมาย มีความสัมพันธ์ (และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ดานความทันต่อเวลา ดานความไม่ลำเอียง และดานความครบถ้วนของข้อมูล
3. ความรอบรู้ในการสอบบัญชี ดานทักษะทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศทางการ บัญชี มีความสัมพันธ์ (และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมดานความไม่ลำเอียง และดานความครบถ้วนของข้อมูล
4. ความรอบรู้ในการสอบบัญชี ดานความรอบรู้ในการประเมินความเสี่ยงของการ ตรวจสอบ มีความสัมพันธ์ (และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ดานความทันต่อ เวลา ดานความไม่ลำเอียง และดานความครบถ้วนของข้อมูล
5. ความรอบรู้ในการสอบบัญชี ดานการปรับปรุงความรู้อย่างต่อเนื่อง มี ความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ดานความไม่ลำเอียง และดาน

ความครบถ้วนของข้อมูล ความรอบรู้ในการสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

ดังนั้น ข้อเสนอที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ สามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนา งานสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพประสิทธิผล และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรมุ่งเน้นเรียนรู้ โดยการศึกษาค้นคว้า ทักษะ และความสามารถอื่น ๆ เพิ่มเติมอย่างต่อเนื่อง เพื่อรักษามาตรฐานของ ความรู้ ความสามารถให้คงอยู่ตลอดเวลา และประสบความสำเร็จในวิชาชีพบัญชีต่อไป

บุญนุช คำหวาน และคณะ (2557) ได้ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของความรอบรู้ในการสอบ บัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ความรอบรู้ในการ สอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตควรมุ่งเน้นให้มีการเรียนรู้ โดยการแสวงหาความรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อให้งานสอบบัญชีได้ มาตรฐานทัดเทียมระดับสากล สำหรับผู้ที่มีความสนใจเกี่ยวกับความรอบรู้ สามารถนำผลการวิจัยไป ใช้เป็นแนวทางในการแสวงหาความรู้เพื่อให้เกิด ความรอบรู้ในหลากหลายสาขาอาชีพต่อไป

พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์ (2555) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างบุคลิกภาพที่ดี ความน่าเชื่อถือ ในการสอบบัญชี และความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอาชีพอากรในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีอาชีพอากรมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีบุคลิกภาพที่ดีโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ผู้สอบบัญชีอาชีพอากรมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในการสอบ บัญชีโดยรวมและเป็นรายได้ทุกด้าน อยู่ในระดับมาก และผู้สอบบัญชีอาชีพอากรมีความคิดเห็นด้วย เกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการสอบบัญชีโดยรวมเป็นรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ผู้สอบบัญชี วิชาชีพอากรที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีบุคลิกภาพที่ดีโดยรวมแตกต่างกัน และผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรที่มีเพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา รายได้สุทธิเฉลี่ยต่อเดือน และ ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีบุคลิกภาพ ที่ดีโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านไม่แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรที่มีเพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา รายได้สุทธิเฉลี่ยต่อเดือนและประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีแตกต่างกัน มี ความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านไม่ แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรที่มีอายุ และรายได้สุทธิเฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกันมีความคิดเห็น ด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จเกี่ยวกับการสอบบัญชีโดยรวมแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีวิชาชีพอากรที่มี รายได้สุทธิเฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการสอบบัญชี ด้านการจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร

วันรักษ์ โสภภาพรและคณะ (2557) ศึกษาวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชี กับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทยพบว่าการควบคุมการสอบบัญชีมี

ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการปรับเปลี่ยนนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สามารถวางระบบการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามข้อกำหนดและทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศและยกระดับฐานะสำนักงานสอบบัญชีของไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์ (2556: บทคัดย่อ) ได้ศึกษาผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) การสอบทานการสอบบัญชีด้านวิธีการตรวจสอบและจัดทำหลักฐานการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านการท างานต้องเชื่อถือได้ ด้านงานสำเร็จทันเวลาและด้านผลงานได้มาตรฐาน และ 2) การสอบทานการสอบบัญชี ด้านการรายงานการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ ประสิทธิภาพการสอบบัญชี ด้านการท างานต้องเชื่อถือได้ และด้านผลงานได้มาตรฐาน

2.6.2 งานวิจัยต่างประเทศ

Beke (2012) ศึกษาผลกระทบของการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพของบริษัท ในมุมมองของการทบทวนวรรณกรรม พบว่า การบัญชีภายในเป็นตัวแปรวัดที่มีผลต่อสถานการณ์ทางการเงินและโครงสร้างเงินทุน หลังจากมีการปรับใช้มาตรฐาน

Christopher , Richard , and Joseph (2009:บทคัดย่อ)การศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญพิเศษต่อการทบทวนรายงานการเขียนการตรวจสอบ งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญพิเศษในแต่ละขั้นตอนของการทบทวนรายงานการเขียนการตรวจสอบวรรณกรรมด้านการตรวจสอบทำให้มีข้อเสนอแนะในการเน้นข้อผิดพลาดการตรวจสอบในแต่ละระดับ (เช่น ข้อผิดพลาดของผู้อาวุโสในการทำงานเชิงกล และข้อผิดพลาดของผู้จัดการเชิงรอบความคิด) มากกว่าการมีผู้อาวุโสและผู้จัดการปฏิบัติงานการทบทวนที่ครอบคลุมอย่างต่อเนื่อง อย่างไรก็ตามการสำรวจการปฏิบัติการตรวจสอบเหล่านี้มีข้อเสนอแนะว่าการทบทวนที่ครอบคลุมอย่างต่อเนื่องนั้นเป็นเรื่องปกติ เพื่อศึกษาว่าความเชี่ยวชาญพิเศษในการทบทวนแต่ละระดับมีการปรับปรุงประสิทธิผลทั้งหมดของผู้ทบทวนหรือไม่ งานวิจัยนี้จึงมีกลุ่มตัวอย่างเป็นผู้จัดการจำนวน 35 คน และผู้อาวุโสจำนวน 39 คนที่ปฏิบัติการทบทวนรายงานการเขียนตามจริง จำนวนครึ่งหนึ่งของกลุ่มตัวอย่างปฏิบัติการทบทวนแบบชำนาญพิเศษ ในขณะที่จำนวนของกลุ่มตัวอย่างอีกครึ่งหนึ่งปฏิบัติการทบทวนแบบครอบคลุมทั้งหมดอย่างต่อเนื่อง อัตราความถูกต้องทั้งหมดในการศึกษาครั้งนี้สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้านี้ นอกจากนี้การทบทวนรวมกันของผู้อาวุโสและผู้จัดการมีประสิทธิผลมากกว่าการ

แยกทบทวนของผู้อาวุโสและผู้จัดการ ซึ่งแสดงผลประโยชน์การทบทวนตามลำดับชั้น อย่างไรก็ตาม การทบทวนแบบชำนาญพิเศษก็ทำให้ผู้ทบทวนมีความถูกต้องน้อยกว่าผู้ทบทวนที่ปฏิบัติการทบทวนแบบครอบคลุมอย่างต่อเนื่องอย่างมาก ผลการวิจัยเสนอว่าความเชี่ยวชาญพิเศษจะไม่ทำให้ประสิทธิภาพของการทบทวนเพิ่มขึ้นแบบอัตโนมัติ และบริษัทการบัญชีอาจจะต้องประเมินการแนะนำและการฝึกอบรมแบบมืออาชีพเรื่องการทบทวนรายงานการเขียนอีกครั้ง

Michael and Robert (1997:บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของรูปแบบการทบทวนการตรวจสอบต่อการตัดสินใจของทีมการตรวจสอบ การประกาศใช้มาตรฐาน (เช่น PCAOB 2004b; IFAC 2008b) เน้นให้ความสำคัญของคุณภาพการเตรียมเอกสารรายงานและผลกระทบต่อคุณภาพของการตรวจสอบ การศึกษาครั้งนี้เหมาะสมกับผู้เตรียมรายงานการตรวจสอบต่อผู้ทบทวน เพื่อศึกษาว่าวิธีการทบทวนรายงานแบบอื่น ๆ มีผลกระทบต่อตัดสินใจของทีมการทบทวนการตรวจสอบแบบต่อเนื่องหรือไม่ ในขณะที่ผู้ทบทวนยังคงมีตัวเลือกการทบทวนรายงานในสถานที่จริง (การทบทวนแบบเผชิญหน้า) พวกเขาสามารถปฏิบัติการทบทวนของพวกเขาแบบอิเล็กทรอนิกส์จากสถานที่ที่ห่างไกลได้ (การทบทวนแบบอิเล็กทรอนิกส์) เพราะมีการพัฒนาด้านเทคโนโลยีแล้ว เช่น อีเมล และรายงานแบบอิเล็กทรอนิกส์ งานวิจัยเมื่อเร็ว ๆ นี้พบว่าวิธีการทบทวนสามารถส่งผลกระทบต่อตัดสินใจของผู้ตรวจสอบที่เตรียมรายงานได้ งานวิจัยนี้จึงเพิ่มวรรณกรรมโดยการศึกษาขอบเขตว่าวิธีการทบทวนแบบใด (แบบอิเล็กทรอนิกส์และแบบเผชิญหน้า) ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของการเตรียมเอกสารในรายงาน และผู้ทบทวนสามารถแยกแยะและชดเชยปัญหาเรื่องคุณภาพการเตรียมเอกสารเหล่านั้นได้หรือไม่ ผลวิจัยชี้ให้เห็นว่าท้ายที่สุดแล้วการตัดสินใจของผู้ทบทวนได้รับผลกระทบจากรูปแบบการทบทวนที่คาดหลังโดยผู้เตรียม ฉะนั้นจึงทดสอบรูปแบบสื่อกลางจำนวน 2 ทางเลือกเพื่อให้เข้าใจมากขึ้นว่าทำไมรูปแบบการทบทวนจึงมีผลกระทบต่อคุณภาพการตัดสินใจของผู้ทบทวน การวิเคราะห์สื่อกลางเสนอให้เห็นว่าผลกระทบของวิธีการทบทวนต่อการตัดสินใจของผู้ทบทวนเป็นสื่อกลางจากช่องว่างการประเมินคุณภาพการเตรียมเอกสาร โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้วยวิธีการทบทวนแบบอิเล็กทรอนิกส์ ภาระของผู้ทบทวนเพื่อยอมรับและชดเชยการเตรียมเอกสารที่คุณภาพต่ำกว่านั้นซึ่งมักมีผลถึงการตัดสินใจของผู้ทบทวนที่มีคุณภาพต่ำกว่า มีความสำคัญกว่าวิธีการทบทวนแบบเผชิญหน้า ผลวิจัยนี้เสนอว่าผลกระทบของวิธีการทบทวนยังคงอยู่กับการตัดสินใจของผู้ทบทวนท่ามกลางผลกระทบต่อเตรียมเอกสารรายงานของผู้เตรียมและผลของช่องว่างการประเมินคุณภาพการเตรียมเอกสาร

Jeffrey, Ganesh, and Arnold (2007:บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของบทบาทหน้าที่ของกรรมการต่อการประเมินความเสี่ยงของผู้ตรวจสอบและ การตัดสินใจการวางแผนโปรแกรม การหยุดระบบการจัดการที่ให้ไว้เป็นประเด็นสำคัญว่าผู้ตรวจสอบตอบสนองไวต่อโครงสร้างของระบบการจัดการของลูกค้านหรือไม่ วัตถุประสงค์ของงานวิจัยนี้คือเพื่อศึกษาว่าบทบาทหน้าที่ของกรรมการส่ง

ผลกระทบการประเมินความเสี่ยงของผู้ตรวจสอบและการตัดสินใจการวางแผนโปรแกรมหรือไม่ บทบาทตัวแทนของกรรมการให้ความสำคัญกับการดูแลการจัดการร่วมกัน ในขณะที่บทบาทที่ต้อง พึ่งพาแหล่งที่มาเน้นในการช่วงเหลือบริษัทในการจัดการความไม่แน่นอนทางสิ่งแวดล้อม การเข้าถึง แหล่งที่มาภายนอก และสร้างกลยุทธ์ทางธุรกิจทางเสี่ยง ผู้ร่วมงานการตรวจสอบและผู้จัดการ จำนวน 68 คน ได้ประเมินกรณีว่าบทบาทหน้าที่ของกรรมการปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมได้ตรงไหนบ้าง: บทบาทตัวแทน (ที่แข็งแกร่งหรืออ่อนแอกว่า) และบทบาทที่พึ่งพาแหล่งที่มา (ที่แข็งแกร่งหรือ อ่อนแอกว่า) ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าการประเมินความเสี่ยงโดยแท้จริงของผู้ตรวจสอบไม่ได้รับ ผลกระทบมากจากบทบาทที่พึ่งพาแหล่งที่มา แต่การประเมินความเสี่ยงควบคุมสูงกว่าเมื่อกรรมการ รับผิดชอบตัวแทนที่อ่อนแอหรือบทบาทที่พึ่งพาแหล่งที่มาที่อ่อนแอกว่าเงื่อนไขที่แข็งแกร่งหนักแน่นที่ คล้ายกัน นอกจากนี้ การตัดสินใจการวางแผนโปรแกรมการตรวจสอบนั้นได้รับผลกระทบมาจากทั้งตัว แปรตัวแทนและที่พึ่งพาแหล่งที่มา สุดท้ายนี้การวิเคราะห์การสำรวจชี้ให้เห็นว่ากรรมการต้องหนัก แน่นทั้งในมิติของการเป็นบทบาทตัวแทนและบทบาทที่พึ่งพาแหล่งที่มา การประเมินความเสี่ยง ควบคุมต่ำที่สุด และผู้ตรวจสอบลดความพยายามในการตรวจสอบตามแผนลง ในขณะที่ความ พยายามในการตรวจสอบเพิ่มขึ้นจากเงื่อนไขอื่นๆทั้งหมด

Liu, Yao, Hu and Liu (2011) ศึกษาผลกระทบของ IFRS ที่มีต่อคุณภาพทางการบัญชีใน การนำมาปรับใช้ในตลาด ศึกษาเชิงประจักษ์ในประเทศจีน พบว่า คุณภาพทางการบัญชีเปลี่ยนแปลง ไปโดยมีการตกต่ำลงเล็กน้อย และทำให้มูลค่าที่เกี่ยวข้องกับทางการบัญชีในประเทศจีนดีขึ้นตั้งแต่ปี 2007 เป็นต้นมา

Michael Favere-Marchesi (2006:บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของการกำหนดเวลาและ ความคุ้นเคยของสอบทานงานสอบบัญชี งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาว่าแนวโน้มในการ ปฏิบัติการตรวจสอบที่รวมถึงการอภิปรายแบบเผชิญหน้าระหว่างผู้เตรียมและผู้ทบทวนมีผลกระทบ ต่อการปฏิบัติงานของทีมงานตรวจสอบอย่างไร โดยเฉพาะเรื่องการเลือกเวลาที่เหมาะสมของการ อภิปรายผู้ทบทวน/ผู้เตรียม และสำรวจว่าการปฏิบัติงานของทีมงานตรวจสอบในภาระงานที่เกี่ยวข้อง กับการทบทวนโดยกระบวนการสัมภาษณ์ได้รับผลกระทบจากการเลือกเวลาที่เหมาะสมในการ อภิปรายหรือไม่ การเลือกเวลาที่เหมาะสมของการอภิปรายนำมาเปรียบเทียบกับทีมอาวุโส/ผู้จัดการ เมื่อมีการจัดการอภิปรายการทบทวนพร้อมกันหรือหลังจากการทบทวนงานของผู้อาวุโสโดยผู้จัดการ นอกจากนี้ได้สำรวจว่าความคุ้นเคยของผู้ทบทวนกับผู้เตรียมอาจจะส่งผลกระทบต่อ การปฏิบัติงานของทีมงานตรวจสอบได้อย่างไร จึงศึกษาความคุ้นเคยโดยการเปรียบเทียบทีมงานอาวุโส/ผู้จัดการใน ที่ๆผู้จัดการมีความเกี่ยวพันแบบสำคัญกว่าในเชิงบวกหรือไม่มีความเกี่ยวพันกันแบบสำคัญกว่ากับผู้ อาวุโสที่ได้รับการทบทวน การปฏิบัติงานของทีมงานตรวจสอบในการสร้างสมมติฐานในกรณีการ

ทบทวนเชิงวิเคราะห์ที่ขึ้นต้นนำมาวัดประเมินความแตกต่างตามคุณสมบัติต่างๆ ตามความสอดคล้องกับความคาดหวังนั้นทำให้ ผลวิจัยพบว่าการอภิปรายหลังการทบทวนและความคุ้นเคยกับผู้เตรียม เป็นทั้งแหล่งที่มาสำคัญของการปฏิบัติงานที่งานตรวจสอบด้วยตนเองที่ได้รับในกระบวนการทบทวน ที่รวมถึงการอภิปรายแบบเชิงหน้าด้วย

Michael Gibbins and Ken T. Trotman (2002: บทคัดย่อ) ศึกษาความคาดหวังระหว่างบุคคลและการปฏิบัติงานการสอบทานงานสอบบัญชี งานวิจัยนี้นำเสนอรูปแบบระหว่างบุคคลของการทบทวนเอกสารการตรวจสอบที่มุ่งเน้นไปทางผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบ การจัดการการทบทวนของผู้จัดการได้รับอิทธิพลจากองค์ประกอบ 4 ข้อคือ ความคาดหวังของผู้จัดการเกี่ยวกับลูกค้า ความคาดหวังเกี่ยวกับผู้เตรียม ความคาดหวังเกี่ยวกับผู้ร่วมงาน และวิธีการและสภาวะแวดล้อมของผู้จัดการ จากนั้นงานวิจัยนี้ได้นำเสนอการวิเคราะห์ที่ครอบคลุมภาคสนามเรื่องการทบทวนรายงานการทำงานมีการจัดการอย่างไร และเพิ่มเติมการวิจัยเชิงการทดสอบเรื่องการทบทวนรายงานการทำงานส่วนมากโดยรายงานผลลัพธ์ของแบบสอบถามภาคสนามย้อนหลังที่สอบถามผู้จัดการฝ่ายการตรวจสอบเพื่อรายงานพฤติกรรมและความสัมพันธ์ของผู้จัดการกับผู้เตรียมและผู้ร่วมงานในการทำข้อตกลงการตรวจสอบตามจริง ขอบเขตของการทบทวนตอบสนองต่อลักษณะเฉพาะของลูกค้าและเอกสาร (รวมถึงปัจจัยความเสี่ยง) ต่อลักษณะของผู้เตรียม และโดยเฉพาะต่อลักษณะของผู้ทบทวนที่ค่อนข้างคงที่ต่อทุกกรณี แม้ว่าหลักฐานความตระหนักของผู้เตรียมที่ทำให้เอกสารเข้ากับรูปแบบและเหมาะสมกับผู้จัดการนั้นจะน้อย แต่หลักฐานการทำให้เอกสารเข้ากับรูปแบบของผู้ร่วมงานที่ผู้จัดการมีนั้นเป็นที่แพร่หลาย มีผลต่อทั้งการทำให้งานเสร็จและการเตรียมเอกสาร ผู้จัดการเชื่อว่าการทบทวนที่ดีต้องให้ความสำคัญกับประเด็นและความเสี่ยงหลักมากกว่ารายละเอียด อีกทั้งยังมีหลักฐานเชิงอภิปรายใหม่อื่นๆในเรื่องธรรมชาติของกระบวนการทบทวน รวมถึงเป้าหมายของกระบวนการทบทวน ความแปลกใจที่บ่อยเจอบ่อยครั้งในกระบวนการทบทวนพบได้อย่างไร และคุณภาพของผู้ทบทวนที่ดีเมื่อเปรียบเทียบกับผู้ทบทวนที่ขาดทักษะ

Muniandy and Ali (2012) ศึกษาการพัฒนาสภาพแวดล้อมในการรายงานทางการเงินในประเทศมาเลเซีย พบว่า การปรับปรุงคุณภาพของปฏิบัติในการรายงานทางการเงินและสร้างความมั่นใจให้แก่นักลงทุนและผู้ถือหุ้น มีความสำคัญต่อแนวทางการปฏิบัติที่เป็นมาตรฐาน การกำกับดูแล และความเป็นมืออาชีพในการพัฒนาปรับปรุงแนวปฏิบัติในการการรายงานทางการเงินของประเทศมาเลเซีย

Nilniyom and Kunsrison (2011) ศึกษาบทบาทของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่สุด ในความมีประสิทธิภาพของข้อมูลทางการบัญชีของความสำเร็จในธุรกิจอาหารไทย พบว่า ประสิทธิภาพของแนวการปฏิบัติทางการบัญชีที่ดีที่สุด มีผลต่อประสิทธิผลของข้อมูลทางการบัญชี

Siwawong Petchjul (2013:บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการ ตรวจสอบที่มีผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบของ CPAs ในประเทศไทย ผลการวิจัยแสดงให้เห็น ถึงความสามารถในการตรวจสอบ ความชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยีและการเรียนรู้ สิ่งแวดล้อมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบโดยใช้ประสบการณ์แบบมือ อาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลาง กลุ่มตัวอย่างในการทำวิจัยครั้งนี้คือ CPAs ใน ประเทศไทยจำนวน 148 ตัวอย่าง ผลการทำวิจัยชี้ให้เห็นว่ากลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบมี อิทธิพลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบของ CPAs ของประเทศไทย อีกทั้งผลการทำวิจัยแสดงให้เห็น ถึงความสามารถในการตรวจสอบ ความชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยี และการ เรียนรู้สิ่งแวดล้อมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์ในการทบทวนการตรวจสอบ การวิจัยมีผลให้ เห็นว่า การควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบมีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบเช่นกัน นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ยังศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบในมิติต่างๆทั้งหมดที่มีผลต่อ ความสำเร็จของการตรวจสอบที่ใช้ประสบการณ์การตรวจสอบและการฝึกอบรมการตรวจสอบเป็น ตัวกลาง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การควบคุมการตรวจสอบที่เน้นกลยุทธ์ของการทบทวนการตรวจสอบทุก มิติที่ศึกษาผ่านผลกระทบของการฝึกอบรมที่เป็นตัวกลาง การวิเคราะห์ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการ และการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเป็นมิติหนึ่งในกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบที่ศึกษา ผ่านผลกระทบที่มีประสบการณ์แบบมืออาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลาง และ ศึกษาการควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบผ่านผลกระทบที่มีประสบการณ์แบบมืออาชีพเป็นตัวกลาง สุดท้ายนี้ ข้อดีของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบจะทำให้ความสามารถของการตรวจสอบ ความ ชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยี และการเรียนรู้สิ่งแวดล้อมบรรลุผลสำเร็จได้เพื่อที่จะ สนับสนุนผลงานของผู้ตรวจสอบและตรงตามเป้าหมายของความสำเร็จในการตรวจสอบ

Timothy G. Kizirian, Brian W. Mayhew, and L. Dwight Sneathen, Jr. (2005: บทคัดย่อ) ศึกษาผลกระทบของจริยธรรมการจัดการต่อการวางแผนการตรวจสอบและหลักฐาน งานวิจัยนี้ใช้ข้อมูลรายงานจากลูกค้าจำนวน 60 รายของบริษัทตรวจสอบ U.S. Big 4 เพื่อศึกษา ผลกระทบของจริยธรรมการจัดการการประเมินตรวจสอบโดยตรงต่อการประเมินความเสี่ยงของการ กล่าวบิดเบือน การวางแผนการตรวจสอบ และผลลัพธ์การตรวจสอบของผู้ตรวจสอบ จากนั้นได้ ตั้งสมมติฐานว่าจริยธรรมการจัดการมีความสัมพันธ์กันกับการประเมินความเสี่ยงเบื้องต้น และการ

โน้มน้าวใจ การเลือกช่วงเวลาที่เหมาะสม และขอบเขตของกระบวนการตรวจสอบตามแผน และได้ตั้งสมมติฐานเพิ่มเติมว่าการประเมินจริยธรรมการจัดการมีผลกระทบต่อการประเมินความน่าเชื่อถือของแหล่งที่มาของการจัดการของผู้ตรวจสอบ ตามหลักฐานที่นอกเหนือจากผลกระทบจากการประเมินความเสี่ยง (Beaulieu 2001) สุดท้ายนี้ได้คาดหวังไว้ว่าการประเมินจริยธรรมการจัดการของผู้ตรวจสอบจะเชื่อมโยงกับการค้นพบการกล่าวบิดเบือนของลูกค้า เมื่อนำจริยธรรมการจัดการมาทดสอบแบบเชิงประจักษ์ตามรูปแบบของ Mock and Wright (1993, 1999) จึงทำให้สนับสนุนสมมติฐานที่ตั้งไว้ได้ อย่างไรก็ตาม ความเชื่อมโยงที่ตั้งสมมติฐานไว้ทั้ง 2 เรื่องไม่ปรากฏให้เห็นเมื่อเพิ่มตัวแปรบ่งชี้เพราะข้อผิดพลาดในปีก่อน และพบว่าจริยธรรมการจัดการส่งผลกระทบต่อการโน้มน้าวใจของหลักฐานที่ค้นหามาได้เหนือกว่าว่าเป็นสิ่งที่แนะนำจากการประเมินความเสี่ยงของผู้ตรวจสอบที่น่าสนใจคือหลังจากควบคุมข้อผิดพลาดจากปีก่อนแล้ว พบว่ามีความเชื่อมโยงที่ตรงข้ามกันระหว่างการประเมินจริยธรรมการจัดการของผู้ตรวจสอบและความเป็นไปได้ของการตรวจจับการกล่าวบิดเบือน ซึ่งเสนอว่าการประเมินจริยธรรมการจัดการช่วยให้ผู้ตรวจสอบค้นพบข้อผิดพลาดได้ในท้ายที่สุด ผลการวิจัยจึงสนับสนุนความสำคัญของการประเมินจริยธรรมการจัดการในการวางแผนการตรวจสอบและการค้นหาการกล่าวบิดเบือน

Ussahawanitchakit and Intakhan (2011) ศึกษาอิทธิพลของการปฏิบัติการกำกับดูแลและการเรียนรู้ทางด้านสังคม ที่มีต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลและความยั่งยืนทางการบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความโปร่งใสทางการเงินและเป็นตัวแทนที่เที่ยงธรรมที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน

2.7 ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีการตัดสินใจตามสถานการณ์ (Contingency Theory) (เสนห์ พุฒตาล.2554) ได้กล่าวว่า ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์นั้นเป็นแนวคิดการบริหารจัดการที่ผู้บริหารจะปฏิบัติซึ่งขึ้นอยู่กับสถานการณ์ หรือเป็นแนวคิดซึ่งเป็นทางเลือกของผู้บริหารในการกำหนดโครงสร้างและระบบควบคุมองค์การ โดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์และลักษณะต่าง ๆ ของสภาพแวดล้อมภายนอกที่มีผลกระทบต่อการทำงานขององค์การ หรือเป็นวิธีการที่กล่าวถึงองค์การที่มีลักษณะแตกต่างกันซึ่งต้องเผชิญกับสถานการณ์ที่แตกต่างกัน และต้องใช้วิธีการบริหารจัดการที่แตกต่างกันด้วย ทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์เป็นการประสมประสานแนวคิดในการบริหารจัดการที่สำคัญ 4 ประการคือ (1) แนวคิดแบบดั้งเดิม (2)แนวคิดเชิงพฤติกรรม (3) แนวคิดเชิงปริมาณ (4) แนวคิดเชิงระบบ

ทฤษฎีเชิงสถานการณ์ ของ Fiedler ในปี 1967 Fred E. Fiedler ได้เสนอแนวความคิดการบริหารเชิงสถานการณ์ (Situational Management Theory) หรือทฤษฎีอุปบัติการณ์ (Contingency

Theory) ซึ่งถือเป็นทฤษฎีการบริหารที่ขึ้นอยู่กับ สภาพข้อเท็จจริงด้วยแนวคิดที่ว่าทางเลือกทางออกที่จะไปสู่การแก้ปัญหาทางการบริหารถือว่าไม่มีวิธีใดที่ดีที่สุด หากแต่สถานการณ์ต่างหากที่จะเป็นตัวกำหนดว่าควรจะใช้วิธีการบริหารแบบใดในสถานการณ์นั้นๆ หลักคิดง่ายๆ ของการบริหารเชิงสถานการณ์นั้น ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจ ในการเลือกรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม ผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด โดยเป็นการผสมผสานแนวคิดระหว่างระบบปิดและระบบเปิด ยอมรับหลักการของทฤษฎีระบบว่าทุกส่วนของระบบจะต้องสัมพันธ์ มีผลกระทบซึ่งกันและกัน คือมุ่งเน้น ความสัมพันธ์ระหว่างองค์การกับสภาพแวดล้อมขององค์การ สถานการณ์บางครั้งจะต้องใช้การตัดสินใจอย่างเฉียบขาด บางสถานการณ์ต้องอาศัยการมีส่วนร่วมในการตัดสินใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงหลักมนุษยธรรมและแรงจูงใจ บางครั้งก็ต้องคำนึงถึงเป้าหมายหรือผลผลิตขององค์การเป็นหลัก การบริหารจึงต้องอาศัยสถานการณ์เป็นตัวกำหนดในการตัดสินใจ

การบริหารเชิงสถานการณ์จะคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมและความต้องการของบุคคลในหน่วยงานเป็นหลักมากกว่าที่จะแสวงหาวิธีการอันดีเลิศมาใช้ในการทำงาน โดยใช้ปัจจัยทางด้านจิตวิทยาในการพิจารณาด้วย โดยเน้นให้ผู้บริหารรู้จักใช้การพิจารณาความแตกต่างที่มีอยู่ในหน่วยงาน เช่น ความแตกต่างระหว่างบุคคล ความแตกต่างระหว่างระเบียบกฎเกณฑ์ วิธีการ กระบวนการ และการควบคุมงาน ความแตกต่างระหว่างความสัมพันธ์ของบุคคลในองค์กร หรือความแตกต่างระหว่างเป้าหมายการดำเนินงานขององค์การ เป็นต้น

สรุปหลักการของการบริหารโดยสถานการณ์

1. ถือว่าการบริหารจะดีหรือไม่ขึ้นอยู่กับสถานการณ์
2. ผู้บริหารจะต้องพยายามวิเคราะห์สถานการณ์ให้ดีที่สุด
3. เป็นการผสมผสานแนวคิดระหว่างระบบปิดและระบบเปิด และยอมรับหลักการของทฤษฎีระหว่างทุกส่วนของระบบจะต้องสัมพันธ์และมีผลกระทบซึ่งกันและกัน
4. สถานการณ์จะเป็นตัวกำหนดการตัดสินใจ และรูปแบบการบริหารที่เหมาะสม
5. คำนึงถึงสิ่งแวดล้อมและความต้องการของบุคคลในหน่วยงานเป็นหลักมากกว่าที่จะแสวงหาวิธีการอันดีเลิศมาใช้ในการทำงาน โดยใช้ปัจจัยทางด้านจิตวิทยาในการพิจารณาด้วย

6. เน้นให้ผู้บริหารรู้จักใช้การพิจารณาความแตกต่างที่มีอยู่ในหน่วยงาน เช่น

6.1 ความแตกต่างระหว่างบุคคล

6.2 ความแตกต่างระหว่างระเบียบกฎเกณฑ์ วิธีการ กระบวนการ และการควบคุมงาน เป็นต้น

6.3 ความแตกต่างระหว่างความสัมพันธ์ของบุคคลในองค์กร

6.4 ความแตกต่างระหว่างเป้าหมายการดำเนินงานขององค์กร เป็นต้น

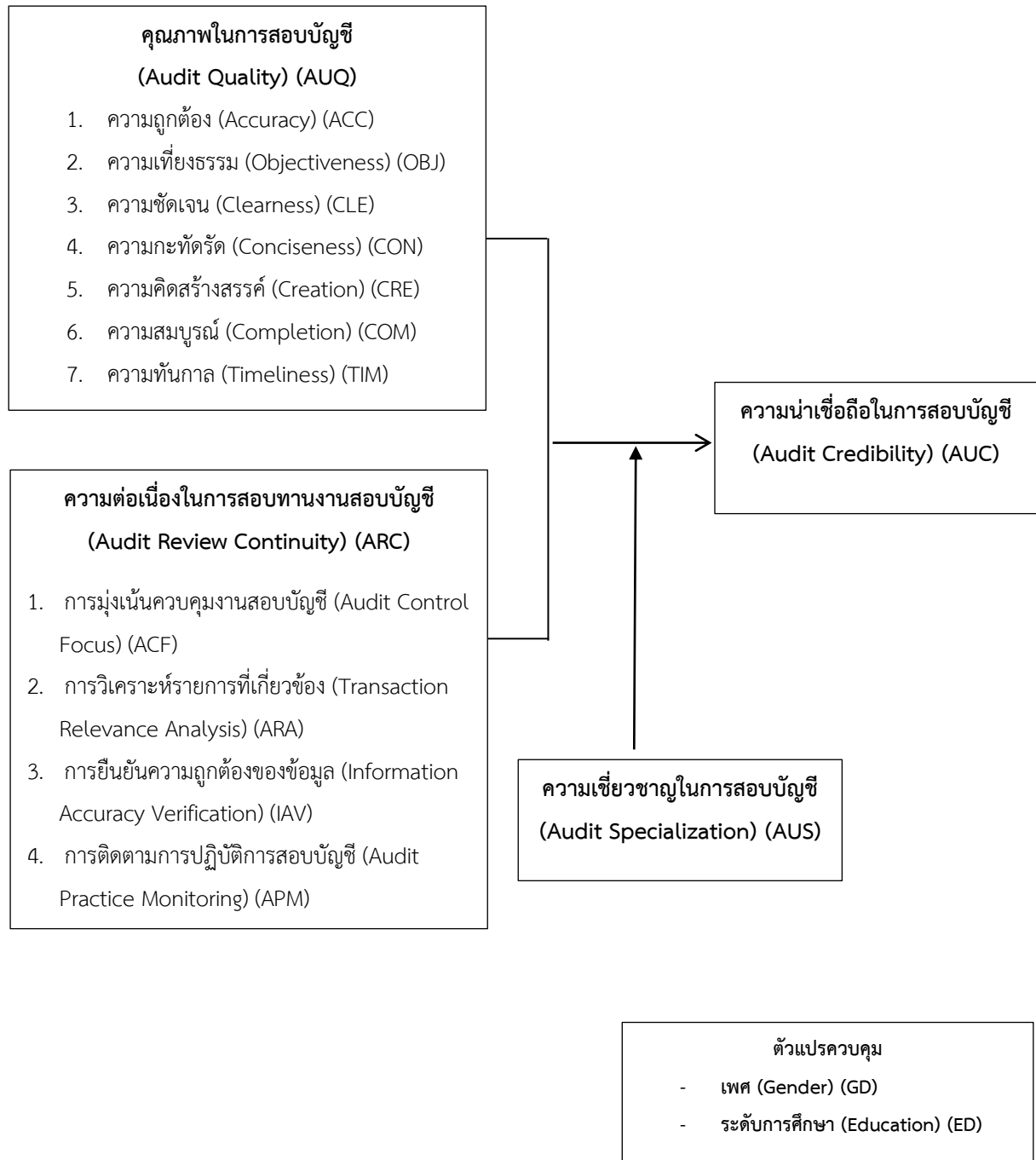
แนวความคิดทางการบริหารเชิงสถานการณ์ สามารถนำทฤษฎีของ Fiedler มาประยุกต์ใช้ในสถานการณ์ปัจจุบัน ซึ่งทฤษฎีนี้ได้กล่าวไว้ มี 2 ลักษณะดังนี้

1. การศึกษารูปแบบของผู้นำที่มุ่งความสัมพันธ์ (Relationship-oriented leader) เป็นผู้นำที่มุ่งความสัมพันธ์กับเพื่อนร่วมงาน ผู้นำจะสร้างความไว้วางใจ ความเคารพนับถือ และรับฟังความต้องการของพนักงาน เป็นผู้นำที่คำนึงถึงผู้อื่นเป็นหลัก (Consideration)

2. ผู้นำที่มุ่งงาน (Task-oriented leader) เป็นผู้นำที่มุ่งความสำเร็จในงาน ซึ่งจะกำหนดทิศทางและมาตรฐานในการทำงานไว้อย่างชัดเจน มีลักษณะคล้ายกับผู้นำแบบที่คำนึงถึงตัวเองเป็นหลัก (Initiating structure style)

การบริหารเชิงสถานการณ์ สามารถใช้ทุกทฤษฎีมาประกอบกับประสบการณ์ เพื่อให้การตัดสินใจที่ดีที่สุด โดยเฉพาะในยุคที่มีการเปลี่ยนแปลงและการแข่งขันสูงเช่นปัจจุบัน นับเป็นความท้าทายและโอกาสในการใช้การบริหารเชิงสถานการณ์ในมุมมองของผู้บริหารที่จะพลิกวิกฤติเป็นโอกาสให้ได้ เป็นการใช้ความรู้ความสามารถทั้งศาสตร์และศิลป์ต่างๆที่มีอยู่ในตัวผู้นำท่านนั้นให้ประจักษ์ออกมาได้อย่างเต็มสมรรถภาพจริงๆที่เขา มีอยู่ เพราะสถานการณ์แต่ละอย่างแตกต่างกัน ทฤษฎีกับบางสถานการณ์ก็แตกต่างกัน แล้วแต่ผู้นำแต่ละท่านจะเลือกใช้ ดังนั้นการบริหารเชิงสถานการณ์ น่าจะเป็นการใช้ความรู้ความสามารถทั้งศาสตร์และศิลป์

2.8 กรอบแนวคิด (Conceptual Model)



บทที่ 3

ระเบียบวิธีการวิจัยและวิธีการดำเนินงานวิจัย

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีระเบียบวิธีการวิจัยและวิธีการดำเนินงานวิจัย ดังต่อไปนี้

- 3.1 สมมุติฐานการวิจัย
- 3.2 ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และวิธีการสุ่มตัวอย่าง
- 3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 สมมุติฐานการวิจัย

จากกรอบแนวคิดของตัวแปรที่ได้จากการทบทวนวรรณกรรม และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ทำให้สามารถตั้งสมมุติฐานการวิจัยได้ ดังนี้

คุณภาพในการสอบบัญชี (Audit Quality) ซึ่งวัดได้จาก ด้านความถูกต้อง (Accuracy) ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) ด้านความชัดเจน (Clearness) ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) ด้านความสมบูรณ์ (Completion) และด้านความทันกาล (Timeliness) โดยทำการทบทวนวรรณกรรมได้ดังต่อไปนี้

จากงานวิจัยของ นวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556) ที่ได้ศึกษาผลกระทบประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความเห็นด้วยเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์และความทันกาลอยู่ในระดับมาก เนื่องจากผู้สอบบัญชีได้รวบรวม ประเมิน สรุปและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีด้วยความระมัดระวัง สามารถใช้ภาษาที่ง่ายและชัดเจนในการสื่อสารให้ผู้ใช้อ้างอิงข้อมูลเข้าใจในส่วนสาระสำคัญของรายงานการ

ตรวจสอบรวมทั้งนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีความชัดเจนเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดของผู้ใช้งบการเงิน มีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับและได้ใจความและเสนอรายงานที่ตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม เสนอข้อมูลและแนะนำแก่บริษัทที่เข้าปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้บริษัทมีการปรับปรุงที่ดีขึ้น รวมทั้งมีการค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและครบถ้วน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของบุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554), ปุณยอนุช คำหวาน (2556) และปริดา หาญพยัคฆ์ (2555) ที่กล่าวว่า การแสดงความเห็นต่องบการเงินของผู้บริหารที่ได้ให้การรับรองไว้ ผู้สอบบัญชีจะต้องดำเนินการตรวจสอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยใช้ความรู้ความสามารถ ทักษะและประสบการณ์ที่ผ่านมา ปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ อันส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงินที่ได้แสดงความเห็นเอาไว้ ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญในความถูกต้องของข้อมูล มีการรวบรวมประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวังด้วยความแม่นยำ เขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยข้อความที่ชัดเจนไม่คลุมเครือ เพื่อความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน นำเสนอข้อมูลในรายงานโดยยึดมั่นในความเป็นกลาง โปร่งใส ความเป็นอิสระในการแสดงความเห็น นำเสนอรายงานที่มีความชัดเจน ไม่ใช้ภาษาทางวิชาการเกินไปเพื่อป้องกันการเข้าใจผิดของผู้ใช้งบการเงินรวมถึงการนำเสนอรายงานที่กระชับและได้ใจความตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม ตัดคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไปแต่ยังคงไว้ ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้เสมอ แสดงความคิดเห็นเพื่อให้บริษัทที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้น มีการค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอ และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์ ทันต่อเวลา เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี ดังนั้น คุณภาพการสอบบัญชีคือสิ่งที่แสดงถึงศักยภาพ ความรู้ ความสามารถของผู้สอบบัญชีที่ได้แสดงความเห็นที่มีต่องบการเงินอย่างมีอิสระ

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านคุณภาพการสอบบัญชี สามารถตั้งสมมุติฐานได้ดังนี้

H1a-g: คุณภาพในการสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย ความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความคิดสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล มีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 1 \text{ AUC} = \alpha_{01} + \beta_1 \text{ACC} + \beta_2 \text{OBJ} + \beta_3 \text{CLE} + \beta_4 \text{CON} + \beta_5 \text{CRE} + \beta_6 \text{COM} + \beta_7 \text{TIM} + \beta_8 \text{GD} + \beta_9 \text{EDU} + \varepsilon_1$$

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี (Audit Review Continuity) ซึ่งวัดได้จาก การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี (Audit Control Focus) การวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้อง (Transaction Relevance Analysis) การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล (Information Accuracy Verification) และการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี (Audit Practice Monitoring) โดยทำการทบทวนวรรณกรรมได้ดังต่อไปนี้

จากงานวิจัยของ อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์ (2556) ที่ได้ศึกษาผลกระทบของการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความเห็นด้วยกับกับการสอบทานการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก เนื่องจากผู้สอบบัญชีตระหนักถึงความสำคัญกับการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีและการติดตามการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งเป็นขั้นตอนสำคัญของการปฏิบัติงานสอบบัญชี ทำให้ผู้สอบรวบรวมข้อมูลที่ตรวจสอบวิเคราะห์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างถูกต้อง การที่รายงานการสอบบัญชีดีนั้นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงคุณภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และยังทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงใช้เป็นแนวทางในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอีกด้วย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Siwawong Petchjul (2013) ที่ได้ศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบที่มีผลต่อความสำเร็จในการตรวจสอบของ CPAs ในประเทศไทย ผลการวิจัยแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการตรวจสอบ ความชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยีและการเรียนรู้สิ่งแวดลอมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบโดยการใช้ประสบการณ์แบบมืออาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลาง ผลการทำวิจัยแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการตรวจสอบ ความชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยี และการเรียนรู้สิ่งแวดลอมเพื่อเป็นตัวแปรต้นของกลยุทธ์ในการทบทวนการตรวจสอบ การวิจัยมีผลให้เห็นว่าการควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบมีผลกระทบต่อความสำเร็จในการตรวจสอบเช่นกัน นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ยังศึกษาผลกระทบของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบในมิติต่างๆทั้งหมดที่มีผลต่อความสำเร็จของการตรวจสอบที่ใช้ประสบการณ์การตรวจสอบและการฝึกอบรมการตรวจสอบเป็นตัวกลาง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การควบคุมการตรวจสอบที่เน้นกลยุทธ์ของการทบทวนการตรวจสอบทุกมิติที่ศึกษาผ่านผลกระทบของการฝึกอบรมที่เป็นตัวกลาง การวิเคราะห์ที่เกี่ยวเนื่องกับการดำเนินการและการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลเป็นมิติหนึ่งในกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบที่ศึกษาผ่านผลกระทบที่มีประสบการณ์แบบมืออาชีพและการฝึกอบรมการตรวจสอบมาเป็นตัวกลาง และ

ศึกษาการควบคุมการปฏิบัติการตรวจสอบผ่านผลกระทบที่มีประสพการณ์แบบมืออาชีพเป็นตัวกลางสุดท้ายนี้ ข้อดีของกลยุทธ์การทบทวนการตรวจสอบจะทำให้ความสามารถของการตรวจสอบ ความชำนาญในการตรวจสอบ ความรู้ทางเทคโนโลยี และการเรียนรู้สิ่งแวดล้อมบรรลุผลสำเร็จได้เพื่อที่จะสนับสนุนผลงานของผู้ตรวจสอบและตรงตามเป้าหมายของความสำเร็จในการตรวจสอบ

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีสามารถตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

H2a-d: ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วย การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ การยืนยันความถูกต้องในข้อมูล และการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 2 \text{ AUC} = \alpha_{02} + \beta_{10}ACF + \beta_{11}ARA + \beta_{12}IAV + \beta_{13}APM + \beta_{14}GD + \beta_{15}EDU + \varepsilon_2$$

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี (Auditing Specialization) ซึ่งวัดได้จาก ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี (Auditing Professional Experience) จรรยาบรรณทางวิชาชีพการสอบบัญชี (Auditing Professional Ethics) และการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น (Infinite Learning) โดยทำการทบทวนวรรณกรรมได้ดังต่อไปนี้

จากงานวิจัยของ บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีโดยรวม ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี และด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น อยู่ในระดับมาก เนื่องจาก ผู้สอบบัญชีเป็นบุคคลที่มีความสำคัญต่อการแสดงความคิดเห็นที่มีต่อการเงินที่ผู้บริหารของบริษัทที่รับการตรวจได้รับรองเอาไว้ในงบการเงิน ดังนั้นเพื่อให้การแสดงความเห็นที่มีต่อการนำเสนอการเงินของบริษัทที่รับการตรวจมีความถูกต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ผู้สอบบัญชีจะต้องมีความรู้ความสามารถ และมีความเชี่ยวชาญในวิชาชีพเป็นอย่างดี อาทิ การให้ความสำคัญกับการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเพื่อให้การดำเนินงานสำเร็จตามเป้าหมาย มุ่งเน้นการใช้เทคนิคการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ใช้ความรู้ความสามารถในการติดต่อสื่อสารและประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ได้รับความร่วมมือในการตรวจสอบเป็นอย่างดีจากลูกค้า การใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่มีความหลากหลายและใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่ผ่านมาเป็น

แนวทางในการสร้างความเชื่อมั่นต่อลูกค้า และผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน รวมถึงการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพอย่างเคร่งครัด ดำรงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพ เสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพการสอบบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์ ตลอดจนการพัฒนาตนเองทางด้านการเรียนรู้ทางวิชาชีพ การสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องเพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญและมีความมั่นใจในการปฏิบัติงานสอบบัญชี การให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ทางวิชาชีพบัญชี กฎหมาย ตลอดจนเทคโนโลยีเพิ่มเติม อันส่งผลต่อความก้าวหน้าในงาน ดังนั้น การปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นการบริการให้ความเชื่อมั่นแก่ลูกค้าและผู้มีส่วนได้เสียในกิจการที่รับการตรวจ เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หน่วยงานราชการ และพนักงาน ที่ต้องการทราบข้อมูลทางการเงินอย่างแท้จริง ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นอิสระและมีความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบอย่างถูกต้องโดยผู้สอบบัญชีต้องมีทักษะทางวิชาชีพ ประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี และการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น กล่าวคือความเชี่ยวชาญเป็นองค์ประกอบที่สำคัญที่จะนำไปสู่ความเป็นมืออาชีพ โดยความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีจะเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีนำความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ที่ได้รับจากการปฏิบัติงานที่ผ่านมา ปฏิบัติงานสอบในปัจจุบันให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ บัวจันทร์ อินธิโส (2552) ที่ศึกษาเกี่ยวกับ ความสัมพันธ์ ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความเป็นมืออาชีพโดยรวมและรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ เช่น ท่านสามารถปฏิบัติงานตามข้อกำหนดในมาตรฐานการสอบบัญชีและให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ท่านสามารถปฏิบัติงานให้เป็นไปตามทักษะ ค่านิยม และจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่กำหนดอย่างมีคุณภาพ และ ท่านได้รับความไว้วางใจจากเพื่อนร่วมงาน ผู้รับตรวจรวมถึงผู้เกี่ยวข้องจากผลการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ เป็นต้น ด้านความคิดสร้างสรรค์ เช่น ท่านสามารถแสดงความคิดเห็นในการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ในหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเต็มที่ ท่านสามารถแสดงความคิดเห็นต่อรายงานทางการเงินหรืองานในหน้าที่ความรับผิดชอบเป็นไปในแนวทางสร้างสรรค์และเป็นที่ยอมรับของผู้เกี่ยวข้อง และ ท่านมีส่วนร่วมในการเสนอแนะแนวทางการปฏิบัติงานใหม่ ๆ ที่เป็นประโยชน์และสามารถพัฒนา ระบบการปฏิบัติงานอยู่เสมอ เป็นต้น ด้านความสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้อง เช่น ท่านมีการติดต่อสัมพันธ์กับผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่ายเพื่อให้เกิดความเข้าใจอันดีในการปฏิบัติงาน ท่านสามารถสร้างสัมพันธภาพที่ดีในการปฏิบัติงานโดยอาศัยการติดต่อสื่อสารที่มีคุณภาพ และ ท่านได้รับการยอมรับจากผู้เกี่ยวข้องในการเสนอแนะแนวทางการปฏิบัติงาน และท่านได้รับความร่วมมือด้วยดีจากเพื่อนร่วมงาน รวมไปถึงผู้เกี่ยวข้อง และได้รับผลลัพธ์ตรงตาม วัตถุประสงค์ที่กำหนด เป็นต้น ด้านความเชื่อมั่นในตนเอง เช่น ท่านมีความเชื่อมั่นในความรู้ความสามารถเพียงผู้ประกอบวิชาชีพ และสามารถสร้างการยอมรับจากผู้เกี่ยวข้องได้ ท่านมีการเสริมสร้างทักษะด้านต่าง ๆ เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงาน และ

ท่านสามารถปรับตัวเข้ากับสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป ในขณะที่ยังคงไว้ซึ่งความมีจุดยืนในการปฏิบัติงานที่ถูกต้องตามมาตรฐาน

ดังนั้นจากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตด้านความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี สามารถตั้งสมมุติฐานได้ดังนี้

H3a-c: ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

$$\text{Equation: } 6 \text{ AUC} = \alpha_{06} + \beta_{46}\text{AUQ} + \beta_{47}\text{ARC} + \beta_{48}(\text{AUQ}*\text{AUS}) + \beta_{49}(\text{ARC}*\text{AUS}) + \beta_{50}\text{GD} + \beta_{51}\text{EDU} + \epsilon_6$$

ตัวแปรควบคุม มี 2 ตัว ประกอบด้วย

1. เพศ หมายถึง เพศหญิง เพศชาย โดยจากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า เพศหญิงหากมีอาการเชิงลบจะมีผลต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนั้น จึงบ่งชี้ได้ว่า เพศมีผลต่อคุณลักษณะในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี (Hull และ Umasky, 2002) โดยกำหนดให้เพศเป็นตัวแปรหุ่น ประกอบด้วย เพศหญิง แทนค่าด้วย ศูนย์ เพศชาย แทนค่าด้วย 1

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

3.2 ประชากร กลุ่มตัวอย่าง และวิธีการสุ่มตัวอย่าง

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

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัยได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 372 คน โดยใช้วิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างของ Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 42 - 43) และใช้แผนการสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ (systematic sampling: SYS) ดังนี้

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

เมื่อ

n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง

N = ขนาดของประชากร

e = ระดับความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างที่ยอมรับได้

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

p = สัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร (ถ้าไม่ทราบให้กำหนด $p = 0.5$)

การคำนวณ ขนาดประชากรและสัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากร และกำหนดระดับความคลาดเคลื่อนและระดับความเชื่อมั่นด้วย ประชากรที่ใช้ในงานวิจัยมีจำนวน 12,327 ราย ยอมรับให้เกิดความคลาดเคลื่อนของกลุ่มตัวอย่างได้ 5% ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และสัดส่วนของลักษณะที่สนใจในประชากรเท่ากับ 0.5 จะได้ขนาดของกลุ่มประชากรเท่ากับ

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

$$= \frac{3.841 \times 12,327 \times 0.5 \times 0.5}{(0.05)^2 \times (12,326) + (3.841 \times 0.5 \times 0.5)}$$

$$= \frac{11,837}{31.78} = 372.47 \approx 372 \text{ คน}$$

จากวิธี Krejcie และ Morgan (ธีรวุฒิ เอกกฤษฎ, 2543) ซึ่งได้กลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสมสำหรับการวิเคราะห์แล้วจำนวน 372 ราย แสดงให้เห็นว่าการส่งแบบสอบถามไปนั้นควรที่จะได้รับการตอบของแบบสอบถามจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 20 ของแบบสอบถามที่ส่งทั้งหมด ดังนั้นต้องทำการจัดส่งแบบสอบถามไปทางไปรษณีย์ จำนวน 1,860 ฉบับ เพื่อให้ได้แบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่าง 372 ราย

งานวิจัยทำการสุ่มตัวอย่างโดยใช้แผนการสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ (systematic sampling :SYS) จะเป็นการสุ่มตัวอย่างที่ทำการเลือกหน่วยตัวอย่างขนาด n หน่วย จากประชากร N หน่วย โดยแต่ละหน่วยตัวอย่างแต่ละหน่วยจะมีโอกาสถูกเลือกเท่า ๆ กัน แต่แผนการสุ่มตัวอย่างแบบมีระบบ มีวิธีการเลือกหน่วยตัวอย่างโดยทำการเลือกหน่วยตัวอย่างมา 1 หน่วย จากทุก ๆ k หน่วย โดยเลือกจุดเริ่มต้นที่เลือกมาระหว่าง 1 กับ k เมื่อ k เป็นจำนวนเต็มใกล้เคียงกับ $\frac{N}{n}$ จุดที่เลือกขึ้นระหว่าง 1 กับ k จะแทนด้วย r เรียกว่าจุดเริ่มต้นของการสุ่ม (random start) และเรียก k ว่าช่วงของการสุ่ม

(sampling interval) ต่อจากนั้นเลือกหน่วยตัวอย่างต่อ ๆ ไปทุก ๆ k หน่วย จนกระทั่งครบ n หน่วย (สำนักงานสถิติแห่งชาติ:2559)

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

เมื่อ

k = จำนวนช่วงของหมายเลข

N = ขนาดของประชากร

n = จำนวนกลุ่มตัวอย่าง

แทนค่าดังนี้

$$k = \frac{12,327}{1,860}$$

$$= 6.63 \text{ หรือ } \approx 7$$

ดังนั้น เมื่อทราบช่วงห่างระหว่างเลขแล้ว จึงทำการสุ่มตัวอย่างโดยนับครั้งละ 7 จากรายชื่อทั้งหมด 12,327 คน ซึ่งเรียงลำดับรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อให้ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,860 คน

3.3 เครื่องมือและการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ใช้เป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งแบบสอบถามเป็น 5 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีลักษณะแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 11 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา รายได้เฉลี่ยต่อเดือน ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี การเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับการสอบบัญชี บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ความรู้ความสามารถที่นอกเหนือจากการสอบบัญชี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 26 ข้อ (บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์.2554 : 117-119)

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 19 ข้อ (อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์ : 100-103)

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 12 ข้อ (จุฬาลักษณ์ นอนิล 2557 : 96-97)

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 8 ข้อ (บุญช่วง ศรีธรรมราช : 115-116)

3.4 ขั้นตอนการเก็บรวบรวมข้อมูล

สำหรับการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามลำดับขั้นตอนดังนี้

1. รวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการออกแบบสอบถาม
2. ออกแบบสอบถาม
3. ตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามโดยตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยนำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการสอบบัญชี คือผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 3 ท่าน อ่านเพื่อตรวจสอบว่าแบบสอบถามสามารถวัดได้ตรงวัตถุประสงค์การวิจัย นอกจากนี้ได้นำแบบสอบถามไปทำการทดลองเก็บข้อมูล (Try out) กับกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ไม่ใช่กลุ่มเดียวกับกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยจำนวน 30 ราย และทดสอบความน่าเชื่อถือ (Reliability) โดยใช้วิธีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha – Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งคุณภาพในการสอบบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.738 – 0.914 (ตารางที่ 15 ภาคผนวก ข), ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.714 – 0.946 (ตารางที่ 15 ภาคผนวก ข), ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.927 – 0.951 (ตารางที่ 15 ภาคผนวก ข)และ ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.874 – 0.901 (ตารางที่ 15 ภาคผนวก ข)

3.5 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอนและวิธีการ ดังนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่าง พร้อมกับตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วนและสมบูรณ์ของเอกสารเตรียมนำส่งทางไปรษณีย์
2. ยื่นขอหนังสือราชการจาก คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาวิทาลัยสงขลานครินทร์ โดยแนบไปพร้อมกับแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม
3. ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับกลุ่มตัวอย่าง โดยเริ่มส่งแบบสอบถามตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2559 จำนวน 375 ฉบับ ตามที่อยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยแนบซองจดหมายตอบกลับไปพร้อมกับแบบสอบถาม เพื่อขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม
4. ดำเนินการรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับ และตรวจสอบความสมบูรณ์ครบถ้วนของคำตอบในแบบสอบถามแต่ละฉบับ จากนั้นบันทึกคะแนนคำตอบลงในโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อนำมาวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

3.6.1 การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปแบ่งได้ดังนี้

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

ตอนที่ 2 3 4 และ 5 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยายและสรุปผลการดำเนินการวิจัย โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 99 - 100)

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

ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด กำหนดให้ 1 คะแนน
จากนั้นนำคะแนนไปหาค่าเฉลี่ย โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายของ
ค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2545: 103)

- ค่าเฉลี่ย 4.51 - 5.00 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด
- ค่าเฉลี่ย 3.51 - 4.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก
- ค่าเฉลี่ย 2.51 - 3.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง
- ค่าเฉลี่ย 1.51 - 2.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อย
- ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.50 หมายถึง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด

ตอนที่ 6 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของผลกระทบของ
คุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือ
ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบ
พหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple
Regression Analysis)

3.6.2 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่
 - 1.1 ร้อยละ (Percentage)
 - 1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)
 - 1.3 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
2. สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ
 - 2.1 การหาค่าอำนาจจำแนกแบบสอบถามเป็นรายข้อ
(Discriminate Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation
 - 2.2 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability) โดยใช้ค่า
สัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha - Coefficient Method) ตามวิธีของตามวิธีของครอ
นบาค (Cronbach)
3. สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมุติฐาน
 - 3.1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation
Analysis)
 - 3.2 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression
Analysis)

บทที่ 4

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลการวิจัย เรื่อง ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์และผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังนี้

- 4.1 สัญลักษณ์ที่ใช้ในการเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
- 4.2 ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
- 4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

4.1 สัญลักษณ์ที่ใช้ในการเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อความเข้าใจในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยอธิบายสัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้

\bar{X}	=	ค่าเฉลี่ย
S.D.	=	ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
t	=	ค่าสถิติ t
F	=	ค่าสถิติ F
R	=	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน
R Square	=	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณยกกำลังสอง
Adjusted R Square	=	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณยกกำลังสองปรับแก้
B	=	ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยในรูปคะแนนมาตรฐาน
S.E.	=	ค่าผิดพลาดมาตรฐาน
Sig.	=	ค่า p-value
*	=	มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
GD	=	เพศ
EDU	=	ระดับการศึกษา
ACC	=	ความถูกต้อง
OBJ	=	ความเที่ยงธรรม

CLE	=	ความชัดเจน
CON	=	ความกะทัดรัด
CRE	=	ความคิดสร้างสรรค์
COM	=	ความสมบูรณ์
TIM	=	ความทันกาล
ACF	=	การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี
ARA	=	การวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้อง
IAV	=	การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล
APM	=	การติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี
AUS	=	ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี
AUQ	=	คุณภาพในการสอบบัญชี
ARC	=	ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี
AUC	=	ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

4.2 ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังต่อไปนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของคุณภาพในการสอบบัญชี ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย เพศ, อายุ, สถานภาพ, ระดับการศึกษา, รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ, ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี, จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี, การเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี, การให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต, ความสามารถนอกเหนือจากการสอบบัญชี และความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติม รายงานผลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าร้อยละ (Percentage) ปรากฏผลดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (N = 389)

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน	ร้อยละ
เพศ		
หญิง	229	58.90
ชาย	160	41.10
รวม	389	100.00
อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	22	5.70
30 – 35 ปี	89	22.90
36 – 40 ปี	105	27.00
มากกว่า 40 ปี	173	44.50
รวม	389	100.00
สถานภาพ		
โสด	182	46.80
สมรส	194	49.90
หม้าย/หย่าร้าง	13	3.30
รวม	389	100.00
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	136	35.00
สูงกว่าปริญญาตรี	253	65.00
รวม	389	100.00

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (N = 389) (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน	ร้อยละ
รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ		
น้อยกว่า 50,000 บาท	63	16.20
50,000 – 75,000 บาท	90	23.10
75,001 – 100,000 บาท	106	27.20
มากกว่า 100,000 บาท	130	33.40
รวม	389	100.00
ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี		
น้อยกว่า 5 ปี	35	9.00
5 – 10 ปี	64	16.50
11 – 15 ปี	141	36.20
มากกว่า 15 ปี	149	38.30
รวม	389	100.00
จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี		
น้อยกว่า 50 แห่ง	209	53.70
50 – 100 แห่ง	113	29.00
101 – 150 แห่ง	49	12.60
มากกว่า 150 แห่ง	18	4.60
รวม	389	100.00
การเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี		
1 – 2 ครั้งต่อปี	52	13.40
3 – 4 ครั้งต่อปี	187	48.10
5 – 6 ครั้งต่อปี	131	33.70
มากกว่า 6 ครั้งต่อปี	19	4.90
รวม	389	100.00

ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละของข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม (N = 389) (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไป	จำนวน	ร้อยละ
การให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		
ทำบัญชี	303	29.42
วางระบบบัญชี	172	16.70
วางแผนภาษี	168	16.31
การตรวจสอบภายใน	126	12.23
ที่ปรึกษาด้านบัญชี	221	21.46
คณะกรรมการตรวจสอบ	13	1.26
อื่น ๆ	27	2.62
รวม	1,030	100.00
ความสามารถนอกเหนือจากการสอบบัญชี		
กฎหมาย	143	21.19
กฎหมายภาษีอากร	311	46.07
เศรษฐศาสตร์	52	7.70
คอมพิวเตอร์และระบบสารสนเทศ	143	21.19
อื่น ๆ	26	3.85
รวม	675	100.00
ความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติม		
การบัญชี	194	15.94
การสอบบัญชี	272	22.35
เทคโนโลยีสารสนเทศ	207	17.01
กฎหมาย	246	20.21
ภาษีอากร	285	23.42
อื่น ๆ	13	1.07
รวม	1,217	100.00

จากตารางที่ 1 พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 229 คน คิดเป็นร้อยละ 58.9 มีอายุมากกว่า 40 ปีมากที่สุด จำนวน 173 คน คิดเป็นร้อยละ 44.5 ส่วนใหญ่มีสถานภาพสมรส จำนวน 194 คน คิดเป็นร้อยละ 49.9 มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 253 คน คิดเป็น

ร้อยละ 65.0 รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ มากกว่า 100,000 บาท จำนวน 130 คน คิดเป็นร้อยละ 33.4 มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี จำนวน 149 คน คิดเป็นร้อยละ 38.3 มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปีน้อยกว่า 50 แห่ง จำนวน 209 คน คิดเป็นร้อยละ 53.7 และมีการเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี 3 – 4 ครั้งต่อปี จำนวน 187 คน คิดเป็นร้อยละ 48.1

กลุ่มตัวอย่างมีการให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุด คือ ทำบัญชี จำนวน 303 คน คิดเป็นร้อยละ 29.42 มีความสามารถนอกเหนือจากการสอบบัญชีมากที่สุด คือ กฎหมายภาษีอากร จำนวน 311 คน คิดเป็นร้อยละ 46.07 และความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมมากที่สุด คือ ภาษีอากร จำนวน 285 คน คิดเป็นร้อยละ 23.42

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย 7 ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง, ด้านความเที่ยงธรรม, ด้านความชัดเจน, ด้านความกะทัดรัด, ด้านความคิดสร้างสรรค์, ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล รายงานผลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ปราบกฏผลดังตารางที่ 2 - 3

ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน	ระดับความคิดเห็น
		เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	
ด้านความถูกต้อง(ACC)	4.35	0.457	มาก
ด้านความเที่ยงธรรม(OBJ)	4.35	0.596	มาก
ด้านความชัดเจน(CLE)	3.77	0.638	มาก
ด้านความกะทัดรัด(CON)	4.15	0.362	มาก
ด้านความคิดสร้างสรรค์(CRE)	4.08	0.530	มาก
ด้านความสมบูรณ์(COM)	4.18	0.511	มาก
ด้านความทันกาล(TIM)	4.10	0.567	มาก
รวม	4.14	0.393	มาก

จากตารางที่ 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี โดยรวม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านอยู่ในระดับมากทุกด้านโดยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ดังนี้ ด้านความถูกต้องและด้านความเที่ยงธรรมมีค่าเฉลี่ยเท่ากัน เท่ากับ 4.35 ด้านความสมบูรณ์ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 ด้านความกะทัดรัด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 ด้านความทันกาล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 ด้านความคิดสร้างสรรค์ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.08 และด้านความชัดเจน มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.77

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีรายด้านและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
ด้านความถูกต้อง			
1.ท่านนำเสนอรายงานโดยให้ความสำคัญในความถูกต้อง แม่นยำของข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ	4.35	0.553	มาก
2.ท่านได้ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง	4.32	0.466	มาก
3.ท่านเขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยความที่ชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ใช้ข้อมูลอยู่เสมอ	4.40	0.491	มาก
4.ท่านได้รวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง	4.34	0.535	มาก
เฉลี่ย	4.35	0.457	มาก
ด้านความเที่ยงธรรม			
1.ท่านทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ	4.36	0.617	มาก
2.ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเที่ยงธรรม โปร่งใส ไม่อยู่ภายใต้การบังคับ และความกดดันของผู้มีอิทธิพล	4.35	0.614	มาก
เฉลี่ย	4.35	0.596	มาก

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบ
บัญชีรายด้านและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

คุณภาพในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
ด้านความชัดเจน			
1. ทุกครั้งที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์อยู่เสมอ	3.77	0.638	มาก
เฉลี่ย	3.77	0.638	มาก
ด้านความกะทัดรัด			
1. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ และได้ใจความ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อยในการศึกษาข้อมูลอยู่เสมอ	4.15	0.362	มาก
เฉลี่ย	4.15	0.362	มาก
ด้านความคิดสร้างสรรค์			
1. ท่านเสนอข้อแนะนำเพื่อเป็นประโยชน์ต่อบริษัทที่รับการตรวจอย่างสม่ำเสมอ	4.10	0.584	มาก
2. ท่านเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้บริษัทที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ	4.05	0.560	มาก
เฉลี่ย	4.08	0.530	มาก
ด้านความสมบูรณ์			
1. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล	4.26	0.518	มาก
2. ท่านมีการค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์	4.18	0.615	มาก
3. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อเวลาของหน่วยรับการตรวจ โดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี	4.12	0.578	มาก
เฉลี่ย	4.18	0.511	มาก

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบ
บัญชีรายด้านและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

คุณภาพในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน	ระดับ ความ คิดเห็น
		เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	
ด้านความทันกาล			
1. ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจที่มี ประสิทธิผลภายในระยะเวลาที่เหมาะสม	4.06	0.665	มาก
2. ท่านมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับจากการ นำเสนอรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้น เสมอ	4.14	0.524	มาก
เฉลี่ย	4.10	0.567	มาก
เฉลี่ยรวม	4.14	0.393	มาก

จากตารางที่ 3 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี
เป็นรายด้านและเป็นรายชื่อ อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยมีรายละเอียดในแต่ละด้าน ดังนี้

ด้านความถูกต้อง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.35 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจาก
มากไปน้อยได้ดังนี้ ท่านเขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยข้อความที่ชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อความ
เข้าใจที่ถูกต้องของผู้ใช้ข้อมูลอยู่เสมอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.40 ท่านนำเสนอรายงานโดยให้ความสำคัญ
ในความถูกต้อง แม่นยำของข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.35 ท่านได้รวบรวม ประเมิน
สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.34 และท่านได้
ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.32

ด้านความเที่ยงธรรม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.35 อยู่ในระดับโดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมาก
ไปน้อยได้ดังนี้ ท่านทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง โดย
คำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.36 และท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเที่ยง
ธรรม โปร่งใส ไม่อยู่ภายใต้การบังคับ และความกดดันของผู้มีอิทธิพล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.35

ด้านความชัดเจน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.77 อยู่ในระดับมาก โดยรายชื่อที่มีค่าเฉลี่ย คือ ทุกครั้ง
ที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์อยู่เสมอ มีค่าเฉลี่ย
เท่ากับ 3.77

ด้านความกะทัดรัด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 อยู่ในระดับมาก โดยรายชื่อที่มีค่าเฉลี่ย คือ ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ และได้ใจความ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อยในการศึกษาข้อมูลอยู่เสมอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15

ด้านความคิดสร้างสรรค์ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.08 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ดังนี้ ท่านเสนอข้อแนะนำเพื่อเป็นประโยชน์ต่อบริษัทที่รับการตรวจอย่างสม่ำเสมอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 ท่านเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้บริษัทที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.05

ด้านความสมบูรณ์ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ดังนี้ ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.26 ท่านมีการค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์ ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 และ ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อเวลาของหน่วยรับ การตรวจ โดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.12

ด้านความทันกาล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.10 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ดังนี้ท่านมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับจากการนำเสนอรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้นเสมอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 และ .ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลภายในระยะเวลาที่เหมาะสม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.06

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี, ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ, ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล และด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี รายงานผลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ปรากฏผลดังตารางที่ 4 -5

ตารางที่ 4 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
ไทย

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน	ระดับ ความ คิดเห็น
		เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	
ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี(ACF)	4.16	0.446	มาก
ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ(ARA)	4.17	0.412	มาก
ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล(IAV)	4.14	0.552	มาก
ด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี(APM)	4.14	0.540	มาก
เฉลี่ยรวม	4.15	0.448	มาก

จากตารางที่ 4 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีโดยรวม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 อยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณารายด้านอยู่ใน
ระดับมากทุกด้านโดยเรียงลำดับจากมากไปน้อย ดังนี้ ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ มี
ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.17 ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 และด้านการยืนยัน
ความถูกต้องของข้อมูลและด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชีมีค่าเฉลี่ยเท่ากัน เท่ากับ 4.14

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีเป็นรายด้านและเป็นรายข้อ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน
ประเทศไทย

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี			
1. ท่านให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีอย่าง สม่ำเสมอเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและเป้าหมายที่กำหนด อย่างเคร่งครัด	4.17	0.454	มาก
2. ท่านเชื่อมั่นว่าการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีจะเป็นแนวทาง ในการพัฒนาปรับปรุงและปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมี ประสิทธิภาพ	4.15	0.567	มาก
3. ท่านมุ่งเน้นให้มีการนำแผนการควบคุมการปฏิบัติงาน ตรวจสอบมาใช้เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ นโยบายและ ระเบียบต่าง ๆ	4.17	0.521	มาก
4. ท่านตระหนักว่าแผนการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีจะช่วยให้ ทุกกิจกรรมของการปฏิบัติงานตรวจสอบมีคุณภาพ ครบถ้วนและ ถูกต้องมากยิ่งขึ้น	4.16	0.516	มาก
เฉลี่ย	4.16	0.446	มาก

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีเป็นรายด้านและเป็นรายข้อ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน
ประเทศไทย (ต่อ)

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ			
1. ท่านเชื่อมั่นว่าการสอบทานวิธีการตรวจสอบจะช่วยเพิ่ม ศักยภาพในการรวบรวมข้อมูลและนำเสนอรายงานการตรวจสอบ ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	4.11	0.547	มาก
2. ท่านให้ความสำคัญกับกระบวนการสอบทานที่ประกอบด้วย การพิจารณาถึง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล ความเหมาะสมและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ปรากฏอยู่ใน รายงานการสอบบัญชี	4.07	0.581	มาก
3. ท่านมุ่งเน้นในการค้นหาหลักฐานในการปฏิบัติงานการ ตรวจสอบที่มีความพอเพียงและเหมาะสม เพื่อสนับสนุนการ ปฏิบัติงานการสอบทานให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี	4.18	0.552	มาก
4. ท่านเชื่อมั่นว่าการจัดทำกระดาษทำการในการสอบบัญชีและ การควบคุมวิธีการตรวจสอบอย่างเป็นระบบจะช่วยลดการ สูญเสียเวลาและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการ สอบทานมากยิ่งขึ้น	4.30	0.460	มาก
เฉลี่ย	4.17	0.412	มาก

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีเป็นรายด้านและเป็นรายข้อ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน
ประเทศไทย (ต่อ)

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล			
1. ท่านให้ความสำคัญกับการทบทวนการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ความสัมพันธ์ และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลทางการเงินและ ข้อมูลไม่ใช่ทางการเงิน	4.13	0.635	มาก
2. ท่านเชื่อมั่นว่าการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้นจะทำให้ ได้รับข้อมูลในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความสอดคล้องกับ มาตรฐานวิชาชีพที่กำหนด	4.21	0.567	มาก
3. ท่านมุ่งมั่นในการวิเคราะห์เปรียบเทียบในช่วงการทบทวนการ ปฏิบัติงานตรวจสอบจะช่วยในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ	4.05	0.642	มาก
4. ท่านมุ่งมั่นในการค้นหาและรวบรวมข้อมูลที่มีความเพียงพอ และได้สอบทานความถูกต้องครบถ้วนของกระดาษทำการ เพื่อ สรุปผลการตรวจสอบของรายงานการสอบบัญชี ที่มีความถูกต้อง ตามควรในส่วนที่มีสาระสำคัญ	4.15	0.594	มาก
เฉลี่ย	4.14	0.552	มาก

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการ
สอบทานงานสอบบัญชีเป็นรายด้านและเป็นรายข้อ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน
ประเทศไทย (ต่อ)

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
ด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี			
1. ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ เปรียบเสมือนตัวแทนที่แสดงให้เป็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงาน ตรวจสอบของผู้สอบบัญชี	4.09	0.607	มาก
2. ท่านเชื่อมั่นว่าการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชีจะช่วยให้ สามารถเขียนรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น	4.13	0.618	มาก
3. ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในการ ปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของการ ปฏิบัติงานการตรวจสอบ และตรงตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้	4.20	0.541	มาก
เฉลี่ย	4.14	0.540	มาก
เฉลี่ยรวม	4.15	0.448	มาก

จากตารางที่ 5 พบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีเป็น
รายด้านและเป็นรายข้อ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 อยู่ในระดับมาก โดยมีรายละเอียดในแต่ละด้าน ดังนี้

ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับ
จากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ดังนี้ ท่านให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีอย่าง
สม่ำเสมอเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและเป้าหมายที่กำหนดอย่างเคร่งครัดและท่านมุ่งเน้นให้มีการ
นำแผนการควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ นโยบายและ
ระเบียบต่าง ๆ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.17 อยู่ในระดับมาก ท่านตระหนักว่าแผนการมุ่งเน้นควบคุม
งานสอบบัญชีจะช่วยให้ทุกกิจกรรมของการปฏิบัติงานตรวจสอบมีคุณภาพ ครบถ้วนและถูกต้องมาก
ยิ่งขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 อยู่ในระดับมาก และท่านเชื่อมั่นว่าการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีจะ
เป็นแนวทางในการพัฒนาปรับปรุงและปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ
4.15 อยู่ในระดับมาก

ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ มีค่าเฉลี่ยโดยรวมเท่ากับ 4.17 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ ดังนี้ ท่านเชื่อมั่นว่าการจัดทำกระดาษทำการในการสอบบัญชีและการควบคุมวิธีการตรวจสอบอย่างเป็นระบบจะช่วยลดการสูญเสียเวลาและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการสอบทานมากยิ่งขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.30 อยู่ในระดับมาก ท่านมุ่งเน้นในการค้นหาหลักฐานในการปฏิบัติงานการตรวจสอบที่มีความพอเพียงและเหมาะสม เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานการสอบทานให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.18 อยู่ในระดับมาก ท่านเชื่อมั่นว่าการสอบทานวิธีการตรวจสอบจะช่วยเพิ่มศักยภาพในการรวบรวมข้อมูลและนำเสนอรายงานการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.11 อยู่ในระดับมาก และ ท่านให้ความสำคัญกับกระบวนการสอบทานที่ประกอบด้วยการพิจารณาถึง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล ความเหมาะสมและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ปรากฏอยู่ในรายงานการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.07 อยู่ในระดับมาก

ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล มีค่าเฉลี่ยโดยรวมเท่ากับ 4.14 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ ดังนี้ ท่านเชื่อมั่นว่าการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้นจะทำให้ได้รับข้อมูลในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.21 อยู่ในระดับมาก ท่านมุ่งเน้นในการค้นหาและรวบรวมข้อมูลที่มีความเพียงพอและได้สอบทานความถูกต้องครบถ้วนของกระดาษทำการ เพื่อสรุปผลการตรวจสอบของรายงานการสอบบัญชี ที่มีความถูกต้องตามควรในส่วนที่มีสาระสำคัญ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.15 อยู่ในระดับมาก ท่านให้ความสำคัญกับการทบทวนการวิเคราะห์เปรียบเทียบความสัมพันธ์ และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลทางการเงินและข้อมูลไม่ใช่ทางการเงิน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 อยู่ในระดับมาก และ ท่านมุ่งมั่นในการวิเคราะห์เปรียบเทียบในช่วงการทบทวนการปฏิบัติงานตรวจสอบจะช่วยในการกำหนดลักษณะระยะเวลา และขอบเขตวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.05 อยู่ในระดับมาก

ด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยโดยรวมเท่ากับ 4.14 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ ดังนี้ ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และตรงตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.20 อยู่ในระดับมาก ท่านเชื่อมั่นว่าการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถเขียนรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 อยู่ในระดับมาก และ ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เปรียบเสมือนตัวแทนที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.09 อยู่ในระดับมาก

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย รายงานผลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ปรากฏผลดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้	4.29	0.595	มาก
2. ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน	4.32	0.526	มาก
3. ท่านมุ่งเน้นนำเสนอข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องครบถ้วน	4.32	0.602	มาก
4. ท่านตระหนักถึงการทำความเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญ	4.32	0.525	มาก
5. ท่านสามารถวางแผนการทำงาน โดยลำดับขั้นตอนการดำเนินงานทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐาน	4.21	0.494	มาก
6. ใช้หลักความรอบคอบ ความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน	4.28	0.522	มาก
7. ท่านรักษาความลับของลูกค้า โดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล	4.47	0.500	มาก
8. ท่านให้ความสำคัญกับการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเพื่อให้การดำเนินงานสำเร็จตามเป้าหมาย	4.28	0.593	มาก
เฉลี่ย	4.31	0.463	มาก

จากตารางที่ 6 พบว่า ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.31 อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ ดังนี้ ท่านรักษาความลับของลูกค้า โดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้น ในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.47 อยู่ในระดับมาก ,ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน, ท่านมุ่งเน้น

นำเสนอข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องครบถ้วนและ ท่านตระหนักถึงการทำความเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน ทั้ง 3 ข้อมีค่าเฉลี่ยเท่ากัน มีค่าเท่ากับเท่ากับ 4.32 อยู่ในระดับมาก ,ท่านปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.29 อยู่ในระดับมาก ,ท่านใช้หลักความรอบคอบ ความระมัดระวังในการปฏิบัติงานและท่านให้ความสำคัญกับการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเพื่อให้การดำเนินงานสำเร็จตามเป้าหมาย มีค่าเฉลี่ยเท่ากัน มีค่าเท่ากับ 4.28 อยู่ในระดับมาก และสุดท้ายท่านสามารถวางแผนการทำงาน โดยลำดับขั้นตอนการดำเนินงานทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐาน มีค่าเฉลี่ยเท่ากัน มีค่าเท่ากับ 4.21 อยู่ในระดับมาก

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย รายงานผลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) และ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ปรากฏผลดังตารางที่ 7

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน	ระดับ ความ คิดเห็น
		เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	
1.ท่านมุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลเยี่ยมผู้ประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี	4.14	0.527	มาก
2.ท่านตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจสอบ	4.12	0.688	มาก
3.ท่านมุ่งเน้นการใช้ความรู้ความสามารถ ในการติดต่อสื่อสารและประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดี	4.26	0.518	มาก

ตารางที่ 7 ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และระดับของความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย \bar{X}	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน S.D.	ระดับ ความ คิดเห็น
4. ท่านตระหนักว่าการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	4.23	0.576	มาก
5. ท่านมุ่งเน้นที่จะใช้ความรู้ความสามารถจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ผ่านมาพัฒนางานสอบบัญชีในปัจจุบัน	4.22	0.499	มาก
6. ท่านให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ด้านกฎหมายเพิ่มเติมเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี	4.08	0.755	มาก
7. ท่านมุ่งเน้นในการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามามีใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัยและได้รับการยอมรับและน่าเชื่อถือมากขึ้น	4.00	0.727	มาก
8. ท่านเชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชี กฎหมาย และเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องจะส่งผลต่อความก้าวหน้าในงานและเป็นผู้เชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	4.01	0.729	มาก
เฉลี่ย	4.13	0.487	มาก

จากตารางที่ 7 พบว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายชื่อของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.13 อยู่ในระดับมาก มาก โดยเรียงลำดับจากค่าเฉลี่ยจากมากไปน้อยได้ ดังนี้ ท่านมุ่งเน้นการใช้ความรู้ความสามารถ ในการติดต่อสื่อสารและประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.26 อยู่ในระดับมาก , ท่านตระหนักว่าการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.23 อยู่ในระดับมาก , ท่านมุ่งเน้นที่จะใช้ความรู้ความสามารถจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ผ่านมาพัฒนางานสอบบัญชีในปัจจุบัน มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.22 อยู่ในระดับมาก , ท่านมุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเยี่ยมผู้ประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.14 อยู่ในระดับมาก , ท่านตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.12 อยู่ในระดับมาก , ท่านให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ด้าน

กฎหมายเพิ่มเติมเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.08 อยู่ในระดับมาก ,ท่านเชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชี กฎหมาย และเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องจะส่งผลต่อความก้าวหน้าในงานและเป็นผู้เชี่ยวชาญในการสอบบัญชี มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.01 อยู่ในระดับ และสุดท้ายท่านมุ่งเน้นในการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัยและได้รับการยอมรับและน่าเชื่อถือมากขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 อยู่ในระดับ

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์และการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณของคุณภาพในการสอบบัญชี ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

การวิเคราะห์สมการถดถอยของงานวิจัยในครั้งนี้จะใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรม SPSS สำหรับการวิจัยทางบัญชี โดยวิธี Linear Regression ซึ่งเป็นการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระมากกว่า 1 ตัว โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระตัวแปรแรก คือ คุณภาพในการสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความคิดสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล ตัวแปรอิสระตัวที่สองคือ ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย การมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ การยืนยันความถูกต้องในข้อมูล และการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี และตัวแปรตามคือ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่อย่างมีนัยสำคัญที่ยอมรับได้ ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 คุณภาพในการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีตัวแปรเพศ และระดับการศึกษาเป็นตัวแปรควบคุม กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) คุณภาพในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	AUC	ACC	OBJ	CLE	CON	CRE	COM	TIM	GD	EDU	VIF
\bar{X}		4.35	4.35	3.77	4.15	4.08	4.18	4.10	0.41	0.65	
S.D.		0.457	0.596	0.638	0.362	0.530	0.511	0.567	0.493	0.477	
AUC	1	0.210 ^{**}	0.243 ^{**}	0.086	0.121 [*]	0.170 ^{**}	0.184 ^{**}	0.129 [*]	0.011	-0.008	
ACC		1	0.705 ^{**}	0.440 ^{**}	0.525 ^{**}	0.500 ^{**}	0.704 ^{**}	0.604 ^{**}	0.009	0.036	3.379
OBJ			1	0.317 ^{**}	0.247 ^{**}	0.424 ^{**}	0.585 ^{**}	0.600 ^{**}	0.006	0.075	2.298
CLE				1	0.481 ^{**}	0.423 ^{**}	0.472 ^{**}	0.413 ^{**}	0.053	0.078	1.571
CON					1	0.463 ^{**}	0.353 ^{**}	0.139 ^{**}	0.048	0.000	1.968
CRE						1	0.594 ^{**}	0.408 ^{**}	-0.001	0.008	1.835
COM							1	0.844 ^{**}	0.014	0.066	5.475
TIM								1	-0.008	0.057	4.441
GD									1	-0.209 ^{**}	1.056
EDU										1	1.067

** . มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, * . มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบทางงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏว่าค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.571 – 5.475 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์แต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคุณภาพในการสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.170 – 0.243 และมีความสัมพันธ์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.121 – 0.129

ตารางที่ 9 แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพในการสอบบัญชี	ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี		t	Sig.
	B	S.E.		
ค่าคงที่	3.258	0.303	10.749	0.000
ด้านความถูกต้อง(ACC)	0.030	0.092	0.326	0.744
ด้านความเที่ยงธรรม(OBJ)	0.166	0.058	2.853	0.005*
ด้านความชัดเจน(CLE)	-0.019	0.045	-0.418	0.677
ด้านความกะทัดรัด(CON)	0.018	0.089	0.197	0.844
ด้านความคิดสร้างสรรค์(CRE)	0.038	0.059	0.644	0.520
ด้านความสมบูรณ์(COM)	0.131	0.105	1.248	0.213
ด้านความทันกาล(TIM)	-0.120	0.085	-1.410	0.159
เพศ(GD)	0.002	0.048	0.040	0.968
ระดับการศึกษา(EDU)	-0.024	0.050	-0.477	0.634

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากข้อมูลในตารางที่ 9 คุณภาพในการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ($B = 0.166$, $p\text{-value} = 0.005$) โดยความเที่ยงธรรมที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.166 คะแนน ส่วนในด้านความถูกต้อง ความชัดเจน ความกะทัดรัด ความคิดสร้างสรรค์และความทันกาล ไม่มีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 2 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี โดยมีตัวแปรเพศ และระดับการศึกษาเป็นตัวแปรควบคุม กำหนดระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ระหว่างความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	AUC	AFC	ARA	IAV	APM	GD	EDU	VIF
\bar{X}		4.16	4.17	4.14	4.14	0.41	0.65	
S.D.		0.446	0.412	0.552	0.540	0.493	0.477	
AUC	1	0.140 ^{**}	0.074	0.128 [*]	0.112 [*]	0.011	-0.008	
AFC		1	0.831 ^{**}	0.704 ^{**}	0.741 ^{**}	-0.114 [*]	0.041	3.434
ARA			1	0.746 ^{**}	0.832 ^{**}	-0.090	0.011	4.947
IAV				1	0.899 ^{**}	-0.064	0.048	5.337
APM					1	-0.073	0.055	7.507
GD						1	-0.209 ^{**}	1.059
EDU							1	1.055

** . มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, * . มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏว่าค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 3.434 – 7.507 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์แต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคุณภาพในการสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.112 – 0.140

ตารางที่ 11 แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ความน่าเชื่อถือใน			
	การสอบบัญชี		t	Sig.
	B	S.E.		
ค่าคงที่	3.879	0.252	15.418	0.000
ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี(ACF)	0.232	0.097	2.398	0.017*
ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ(ARA)	-0.243	0.126	-1.934	0.054
การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล(IAV)	0.079	0.098	0.812	0.417
การติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี(APM)	0.038	0.118	0.318	0.750
เพศ(GD)	0.021	0.049	0.439	0.661
ระดับการศึกษา(EDU)	-0.017	0.050	-0.332	0.740

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากข้อมูลในตารางที่ 11 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (B = 0.232, p-value = 0.017) โดยการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น 1 คะแนน จะส่งผลให้ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.232 คะแนน ส่วนด้านการวิเคราะห์รายการที่เกี่ยวข้อง การยืนยันความถูกต้องของข้อมูลและการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 3 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบ บัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อ ความน่าเชื่อถือ ในการ สอบ กำหนด ระดับ นัย สำคัญ ทาง สถิติ ที่ ระดับ 0.05

ตารางที่ 12 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlations) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชี ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	AUC	ACC	OBJ	CLE	CON	CRE	COM	TIM	ACF	ARA	IAV	APM	AUS	GD	EDU	VIF
\bar{X}		4.35	4.35	3.77	4.15	4.08	4.18	4.10	4.16	4.17	4.14	4.14	0.65	0.41	0.65	
S.D.		0.457	0.596	0.638	0.362	0.530	0.511	0.567	0.446	0.412	0.552	0.540	0.477	0.493	0.477	
AUC	1	0.210**	0.243**	0.086	0.121*	0.170**	0.184**	0.129*	0.140**	0.074	0.128*	0.112*	0.090	0.011	-0.008	
ACC		1	0.705**	0.440**	0.525**	0.500**	0.704**	0.604**	0.105*	0.086	0.089	0.121*	-0.065*	0.009	0.036	3.407
OBJ			1	0.317**	0.247**	0.424**	0.585**	0.600**	0.084	0.016	0.029	0.073*	-0.129*	0.006	0.075	2.393
CLE				1	0.481**	0.423**	0.472**	0.413**	0.087	0.103*	0.097	0.120*	0.114*	0.053	0.078	1.620
CON					1	0.463**	0.353**	0.139**	0.022	0.034	0.036	0.035	0.100*	0.048	0.000	1.990
CRE						1	0.594**	0.408**	0.129*	0.077	0.070	0.071	0.007	-0.001	0.008	1.874
COM							1	0.844**	0.176**	0.149**	0.163**	0.177**	-0.022	0.014	0.066	5.613
TIM								1	0.155**	0.127**	0.117**	0.140**	-0.079*	-0.008	0.057	4.506
ACF									1	0.831**	0.704**	0.741**	0.100*	-0.114*	0.041	3.564
ARA										1	0.746**	0.832**	0.098	-0.090	0.011	5.094
IAV											1	0.899**	0.043	-0.064	0.048	5.445
APM												1	0.055	-0.073	0.055	7.714
AUS													1	0.047	0.066	1.086
GD														1	-0.209**	1.075
EDU															1	1.080

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 12 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์กันหรือเกิดเป็น Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงขอทำการทดสอบ Multicollinearity โดยค่า Variance Inflation Factor (VIF) ปรากฏว่าค่า Variance Inflation Factor (VIF) ของตัวแปรอิสระ มีค่าตั้งแต่ 1.086 – 7.714 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์แต่ไม่มีนัยสำคัญ

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคุณภาพในการสอบบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และ 0.05 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่าง 0.112 – 0.243

ตารางที่ 13 แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอย (Regression Coefficients) ระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี โดยมีตัวแปรความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรแทรกซ้อน กับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการ สอบทานงานสอบบัญชี	ความน่าเชื่อถือในการ สอบบัญชี		t	Sig.
	B	S.E.		
ค่าคงที่	2.927	0.304	9.619	0.000
คุณภาพในการสอบบัญชี(AUQ)	0.310	0.351	0.884	0.377
ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี(ARC)	-0.052	0.345	-0.150	0.880
AUQ*ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี(AUS)	-0.016	0.082	-0.191	0.849
ARC*AUS	0.035	0.081	0.428	0.669
เพศ(GD)	0.004	0.048	0.088	0.930
ระดับการศึกษา(EDU)	-0.029	0.049	-0.588	0.557

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากข้อมูลในตารางที่ 13 คุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ไม่พบตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แสดงให้เห็นว่า ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ไม่ได้เป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

ตอนที่ 7 สรุปการทดสอบสมมติฐานการศึกษา

จากการทดสอบสมมติฐานสามารถสรุปได้ว่า ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย คือ คุณภาพในการสอบบัญชีในด้านความเที่ยงธรรม และ ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีในด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวก มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน เป็นการยอมรับสมมติฐาน แต่คุณภาพในการสอบบัญชีในด้านความถูกต้อง ,ด้านความชัดเจน ,ด้านความกะทัดรัด ,ด้านความคิดสร้างสรรค์ ,ด้านความสมบูรณ์ ,ด้านความทันกาลและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีในด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ การยืนยันความถูกต้อง ในข้อมูล และการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงลบ มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม เป็นการปฏิเสธสมมติฐาน ดังตารางที่ 14

ตารางที่ 14 สรุปผลการวิจัยตามสมมติฐาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
H1a: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความถูกต้อง มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H1b: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรม มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ยอมรับสมมติฐาน
H1c: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความชัดเจน มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H1d: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความกะทัดรัด มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน

ตารางที่ 14 สรุปผลการวิจัยตามสมมติฐาน (ต่อ)

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ
H1e: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความคิดสร้างสรรค์ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H1f: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความสมบูรณ์ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H1g: คุณภาพในการสอบบัญชีด้านความทันกาล มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H2a: ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ยอมรับสมมติฐาน
H2b: ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H2c: ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีด้านการยืนยันความถูกต้องในข้อมูล มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H2d: ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H3a: ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H3b: ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน
H3c: ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ปฏิเสธสมมติฐาน

บทที่ 5

บทสรุป การอภิปรายและข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เป็นรูปแบบการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) มีวัตถุประสงค์ของการวิจัย 1) เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างคุณภาพในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย 2) เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย 3) เพื่อศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ของคุณภาพในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และ 4) เพื่อศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อความสัมพันธ์ของ ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี และความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตัวแปรควบคุมที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วย เพศ (Gender) และระดับการศึกษา (Education) โดยประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 12,327 คน โดยได้ทำการส่งแบบสอบถามไปยังกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 1,860 คน และได้รับการตอบกลับ จำนวน 389 คน ซึ่งเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลการวิจัยครั้งนี้ เป็นแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 5 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 แบบสอบถามปัจจัยส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม มีลักษณะลักษณะเป็นคำถามปลายปิด มีคำตอบให้เลือก ประกอบด้วยข้อความจำนวน 11 ข้อ ประกอบด้วย เพศ, อายุ, สถานภาพ, ระดับการศึกษา, รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ, ประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชี, จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี, การเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี, การให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต, ความสามารถนอกเหนือจากการสอบบัญชี และความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติม

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ คือ มากที่สุด, มาก, ปานกลาง, น้อย และน้อยที่สุด โดยมีข้อความทั้งหมด 15 ข้อ ประกอบด้วย 7 ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง, ด้านความเที่ยงธรรม, ด้านความชัดเจน, ด้านความกะทัดรัด, ด้านความคิดสร้างสรรค์, ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ คือ มากที่สุด, มาก, ปานกลาง, น้อย และน้อยที่สุด โดยมีข้อความทั้งหมด 15 ข้อ ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ ด้านการมุ่งเน้นความถูกต้อง, ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ, ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล และด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ คือ มากที่สุด, มาก, ปานกลาง, น้อย และน้อยที่สุด โดยมีข้อความทั้งหมด 8 ข้อ

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี มีลักษณะเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ คือ มากที่สุด, มาก, ปานกลาง, น้อย และน้อยที่สุด โดยมีข้อความทั้งหมด 8 ข้อ

สถิติที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ประกอบด้วย 2 ส่วน ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าร้อยละ (Percentage), ค่าเฉลี่ย (Mean) และค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ได้แก่ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐานงานวิจัย สามารถสรุปผลและการอภิปรายผลได้ดังนี้

5.1 สรุปผลการศึกษา

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

5.3 ประโยชน์ที่ได้รับ

5.4 ข้อจำกัดในการวิจัย

5.5 ข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย

5.1.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ผลการวิจัยจากกลุ่มตัวอย่างของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีจำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม 389 คน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุมากกว่า 40 ปีมากที่สุด ส่วนใหญ่มีสถานภาพสมรส มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ มากกว่า 100,000 บาท มีประสบการณ์ทำงานด้านการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปีน้อยกว่า 50 และมีการเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี 3 – 4 ครั้งต่อปี กลุ่มตัวอย่างมีการให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุด คือ ทำบัญชี มีความสามารถนอกเหนือจากการสอบบัญชีมากที่สุด คือ กฎหมายภาษีอากร และความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมมากที่สุด คือ ภาษีอากร

5.1.2 คุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

จากการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ทั้งในภาพรวม และในทุกรายด้าน โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด ได้แก่ ด้านความเที่ยงธรรม เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ไม่มีอคติและความลำเอียง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีการสอบบัญชีที่มีความเที่ยงธรรมและสุจริตในรายงานการสอบบัญชี ที่นำเสนอโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีโดยคำนึงถึงความเป็นกลางและความเที่ยงธรรม เป็นต้น รองลงมาคือ ด้านความถูกต้อง เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีด้วยความถูกต้องของข้อมูลเสมอ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีการรวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีเป็นไปอย่าง ระมัดระวังรอบคอบและแม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เป็นต้น ด้านความสมบูรณ์ เช่น รายงานการสอบบัญชีที่จัดทำขึ้นมีเนื้อหารายละเอียดครบถ้วน และมีรูปแบบการรายงานที่สมบูรณ์ตรงตามที่หน่วยงานกำกับดูแลกำหนด มีหลักฐานประกอบการ ตรวจสอบทุกรายการและหลักฐานดังกล่าวมีครบถ้วนในส่วนขอรายละเอียดที่จำเป็น สามารถสร้างความมั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบและการตรวจสอบถูกต้องตรงตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ทุกประการ ไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการตรวจสอบลดลง เป็นต้น ด้านความกะทัดรัด เช่น เขียนรายงานผลการสอบบัญชีได้ตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม ผู้ใช้ข้อมูลสามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว ข้อความและผลการ

ตรวจสอบที่อยู่ในรายงานการสอบบัญชี เป็นสิ่งจำเป็นที่ควรต้องมีการรายงาน เนื่องจากมีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลเป็น อย่างยิ่ง และกระบวนการตรวจสอบที่ใช้เป็นกระบวนการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ สามารถให้ผลการตรวจสอบที่ถูกต้องภายในเวลาอันรวดเร็วและประหยัด ปราศจากรายจ่ายที่ไม่จำเป็น เป็นต้น ด้านความทันกาล เช่น นำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็วและทันตามเวลาที่กำหนดเสมอ นำเสนอข้อมูลประกอบการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีเป็นข้อมูลที่ทันต่อเหตุการณ์ หรือมีความเป็นปัจจุบันและให้ข้อเสนอแนะ แนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์ และเหมาะสมกับสถานะผลการดำเนินงานในปัจจุบัน เป็นต้น ด้านความคิดสร้างสรรค์ เช่น ให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาระบบการจัดการหรือแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาที่สามารถนำไปปฏิบัติใช้ได้จริง สร้างความประทับใจแก่ลูกค้าอยู่เสมอ สร้างสรรค์กระบวนการตรวจสอบและใช้เทคนิควิธีการตรวจสอบใหม่ๆอยู่เสมอ ส่งผลให้ผลงานการสอบบัญชีของตนมีประสิทธิภาพและลูกค้าได้รับประโยชน์สูงสุดและได้รับคำชื่นชมจากลูกค้าและผู้ที่เกี่ยวข้องอยู่เสมอในด้านของการปฏิบัติงานที่ทันสมัย มีคุณภาพเหนือกว่าหรือแตกต่างจากคู่แข่งอื่น เป็นต้น และด้านความชัดเจน เช่น ตอบข้อสงสัย ให้คำอธิบาย หรือพิสูจน์ข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบของตนได้อย่างชัดเจนในทุกประเด็น ข้อมูลที่ได้รายงานในรายงานการสอบบัญชีสามารถช่วยให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องนำไปใช้ประโยชน์ได้ สามารถช่วยลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้นและติดต่อสื่อสารรายงานผลการตรวจสอบของตนต่อหน่วยงานกำกับดูแลได้อย่างชัดเจน สามารถสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องตรงกันได้ เป็นต้น

5.1.3 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

จากการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ทั้งในภาพรวม และในทุกรายด้าน โดยด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด ได้แก่ ด้านการวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ เช่น เอกสาร หลักฐาน ที่เป็นองค์ประกอบสำคัญของระบบการควบคุมคุณภาพที่เกี่ยวกับการตรวจติดตามในทางปฏิบัติ การเก็บรักษาเอกสารที่เกี่ยวข้อง และรายการอื่นๆที่เกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของข้อมูลทางการเงิน และพิจารณาถึงความสอดคล้องของข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน เพื่อสามารถเปรียบเทียบและพยากรณ์เหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต เป็นต้น รองลงมาคือ ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี เช่น ตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจน ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ทำให้เกิดมาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชี โดยองค์ประกอบที่สำคัญนี้จะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อทำให้สามารถวางแผนในการสอบบัญชีที่ครอบคลุม ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล เช่น ระบบการตรวจสอบที่ใช้ตรวจสอบความ

ถูกต้องและความน่าเชื่อถือของข้อมูล โดยการใช้การตรวจสอบหลายๆด้าน ทั้งข้อมูลทางด้านธุรกิจและนักลงทุน โดยการยืนยันความถูกต้องของข้อมูลมีผลต่อความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งมีผลกระทบโดยตรงต่อรายงานทางการเงิน หรือข้อมูลต่างๆที่เกี่ยวข้องและ ด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี เช่น การประเมินและตรวจติดตามอย่างต่อเนื่องเพื่อให้เกิดการควบคุมคุณภาพอย่างเป็นระบบ โดยการสอบทานงานอย่างสม่ำเสมอ เพื่อที่จะสามารถป้องกันความผิดพลาดต่างๆที่อาจเกิดขึ้นจากสถานการณ์ต่างๆ ตามลำดับ

5.1.4 ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

จากการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ทั้งในภาพรวมและในทุกรายข้อ โดยรายข้อที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด ได้แก่ ท่านรักษาความลับของลูกค้า โดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้น ในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ เนื่องจากมีจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้กำหนดไว้ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับของกิจการซึ่งตนได้มาในระหว่างการทำงานโดยไม่ได้รับอนุญาตจากลูกค้า และหัวหน้างานที่รับผิดชอบซึ่งต้องมีดุลยพินิจ และคำนึงถึงจรรยาบรรณในการเก็บความลับของลูกค้า เว้นแต่กรณีที่ต้องให้ถ้อยคำในฐานะพยานตาม กฎหมายเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบตามกฎหมาย หรือโดยสิทธิในทางวิชาชีพ หรือโดยหน้าที่ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือมาตรฐานของวิชาชีพที่จะต้องเปิดเผย ในการสอบบัญชีนอกจากความรู้ความสามารถอันจำเป็นในการประกอบวิชาชีพแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องรักษาความลับของลูกค้าด้วย หากละเลยไม่ระมัดระวังรอบคอบตามสมควร หรือไม่รักษาความลับของลูกค้า ผู้สอบบัญชีอาจถูก ฟ้องร้องตามกฎหมายด้วย รองลงมาได้แก่ ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจโดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน เช่น การแสดงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเที่ยงธรรมตามที่ต้องการให้แสดงหรือควรจะแสดง เช่น งบดุลควรแสดงในสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของเฉพาะรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน ข้อมูลที่ไม่ได้มีความเป็นจริงเป็นข้อมูลที่ไม่น่าเชื่อถือ ท่านมุ่งเน้นนำเสนอข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องครบถ้วน เช่น การนำเสนอข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้ปราศจากความลำเอียง ข้อมูลที่มีความเป็นกลาง เป็นข้อมูลที่จัดทำและนำเสนอโดยไม่มีวัตถุประสงค์ในการกำหนดพฤติกรรมอย่างใดอย่างหนึ่งโดยเฉพาะ หรือไม่มีการกำหนดผลลัพธ์ไว้ล่วงหน้า ตัวอย่างของข้อมูลที่ไม่มีความเป็นกลาง ตามลำดับ

5.1.5 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

จากการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก ทั้งในภาพรวมและในทุกรายข้อ โดยรายข้อที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด 3 อันดับ ได้แก่ ท่านมุ่งเน้นการใช้ความรู้ความสามารถ ในการติดต่อสื่อสารและประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดี รองลงมาได้แก่ ท่านตระหนักว่าการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้ งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการสอบบัญชีพื้นฐานและ มาตรฐานทางการบัญชีอย่างเพียงพอต่อการปฏิบัติงาน มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภารกิจของกิจการเป็น อย่างดีและสามารถวางแผน จัดทำงบประมาณ และวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณได้อย่างเป็นระบบและน่าเชื่อถือ และท่านมีความสามารถในการเชื่อมโยงความรู้ด้านบัญชี การเงิน องค์กรธุรกิจและระบบสารสนเทศมาปรับใช้ ในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชี เป็นต้น และท่านมุ่งเน้นที่จะใช้ความรู้ความสามารถจากการปฏิบัติงานสอบ บัญชีที่ผ่านมาพัฒนางานสอบบัญชีในปัจจุบัน รับรู้ถึงคุณค่าแห่งวิชาชีพบัญชีและพยายามพัฒนาความรู้ ความสามารถในการปฏิบัติงานในหน้าที่อย่างต่อเนื่อง ยึดมั่นในการเสริมสร้างคุณค่าให้แก่วิชาชีพ เพื่อให้เป็น ที่ยกย่องและยอมรับนับถือของบุคคลทั่วไป และท่านมีความก้าวหน้า โอกาสในการทำงานและความมั่นคงใน ชีวิตต้องได้มาด้วยความอดทน ความขยัน ความตั้งใจและการทำงานหนัก เป็นต้น

5.2 อภิปรายผลการศึกษา

5.2.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม เป็นด้านที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด และยังเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ ระดับ 0.05 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นว่าการสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair) ไม่ลำเอียงทั้ง จากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้าน การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียงโดยไม่มี ผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น จะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี โดย ผลลัพธ์ในการวิจัยครั้งนี้สอดคล้องกับในงานวิจัยของ จุฬาลักษณ์ นอนิล (2557) ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของ ความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อความน่าเชื่อถือของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน ประเทศไทย พบว่า คุณภาพในการสอบบัญชี ความเที่ยงธรรม เป็นหนึ่งในปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความ รับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดี

5.2.2 ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า กลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นว่าการตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจน ซึ่งเป็นองค์ประกอบที่ทำให้เกิดมาตรฐานการควบคุมการสอบบัญชี (ISQC1, 2011; TSA No.220, 2012) จะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี โดยผลลัพธ์ในการวิจัยครั้งนี้สอดคล้องกับในแนวคิดของ ธวัช ภูษิตโภยโคย (2546) กล่าวว่า การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ความเชื่อถือได้ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ผลงาน ผู้สอบบัญชีก็เช่นเดียวกันหากงานสอบบัญชีมีคุณภาพ ได้มาตรฐาน ผู้สอบบัญชีก็จะได้รับความนิยมและความเชื่อถือจากลูกค้า

5.2.3 ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ไม่ได้เป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้คุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี ทั้งในภาพรวม และในทุกรายด้าน มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี โดยผู้วิจัยมีความคิดเห็นว่าผลลัพธ์ดังกล่าว เนื่องมาจากกลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นว่าการปฏิบัติตามคุณภาพในการสอบบัญชี และความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีแล้ว ย่อมก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ไม่จำเป็นจะต้องมีความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี โดยผลลัพธ์ดังกล่าวสอดคล้องกับในงานวิจัยของ Christopher P., Richard C., and Joseph F.(2009) ศึกษาผลกระทบของความเชี่ยวชาญพิเศษต่อการทบทวนรายงานการเขียนการตรวจสอบ พบว่า ความเชี่ยวชาญพิเศษจะไม่ทำให้ประสิทธิผลของการทบทวนเพิ่มขึ้นแบบอัตโนมัติ และบริษัทการบัญชีอาจจะจำเป็นต้องประเมินการแนะนำและการฝึกอบรมแบบมืออาชีพเรื่องการทบทวนรายงานการเขียนอีกครั้ง

5.3 ประโยชน์ที่ได้รับ

5.3.1 ประโยชน์เชิงทฤษฎี

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จากการนำทฤษฎีและแนวคิดที่เกี่ยวข้องมาอธิบายถึงปัจจัย ประกอบด้วย (1) แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชี อธิบายการส่งผลกระทบในเชิงบวกด้านการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้นและการพัฒนาแผนการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี เนื่องจาก การสอบบัญชีเป็นกระบวนการที่สำคัญที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถรวบรวมหลักฐานการสอบได้เป็นอย่างดีเพียงพอและเหมาะสม ก่อให้เกิดการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีมีความถูกต้อง สร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้งบการเงิน และเพื่อนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างถูกต้องและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รองรับทั่วไป ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือของงบการเงิน

(2) ทฤษฎีการตัดสินใจตามสถานการณ์ (Contingency Theory) ที่ใช้อธิบายการส่งผลกระทบต่อในเชิงบวกด้านทักษะทางวิชาชีพและเจตคติของผู้สอบที่มีต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชี เพราะในปัจจุบันมาตรฐานการสอบบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา อีกทั้งจำนวนของผู้สอบบัญชีที่มีเพิ่มมากขึ้นอย่างรวดเร็ว จึงต้องมีการปรับตัวและเตรียมความพร้อมอยู่เสมอในทุกๆด้าน ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องอาศัยความรู้ความสามารถและประสบการณ์ทางด้านวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติงานมาปรับใช้ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงตามสถานการณ์ที่แตกต่างกัน เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานและสามารถทำงานที่ได้รับมอบหมายบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

5.3.2 ประโยชน์เชิงนำไปใช้

1. เพื่อเป็นข้อมูลในการวิเคราะห์ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อเป็นข้อมูลเสนอแนะสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการนำความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาผลลัพธ์ในการสอบให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
3. เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถกำหนดศักยภาพของผลลัพธ์ในการสอบบัญชีให้บรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้

5.4. ข้อจำกัดในการวิจัย

5.4.1 รายชื่อของผู้สอบบัญชีบางท่านไม่ได้มีการเปิดเผยชื่อและที่อยู่ ทำให้ยากต่อการส่งแบบสอบถามในงานวิจัยให้แก่ผู้สอบบัญชี

5.4.2 ระยะเวลาในการเก็บแบบสอบถาม รวบรวมข้อมูลต่าง ๆ มีระยะเวลาที่จำกัด เนื่องจากวิธีการเก็บข้อมูลใช้วิธีการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ การตอบกลับของแบบสอบถามจึงล่าช้า จึงทำให้ต้องใช้เวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลนาน

5.5 ข้อเสนอแนะ

5.1.1 ควรมุ่งเน้นการพัฒนาคุณภาพในการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม เช่น การจัดอบรม, การส่งเสริมให้การสอบบัญชีต้องเป็นอิสระ และไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น เป็นต้น เพื่อเป็นการรักษาความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

5.1.2 ส่งเสริมให้มีการทำแผนการควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เป็นการควบคุมมาตรฐานในการควบคุมงานสอบบัญชี รวมถึงมีการทบทวนนโยบายในการทำงานให้สามารถมีการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5.1.3 ศึกษาเพิ่มเติมโดยการเปลี่ยนตัวแปรต้นและตัวแปรตามของงานวิจัย โดยการเปลี่ยนเป็นศึกษาความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีว่ามีผลกระทบต่อคุณภาพในการสอบบัญชีหรือว่าความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีหรือไม่

5.1.4 ทำการศึกษาโดยการเปลี่ยนกลุ่มตัวอย่างในงานวิจัยที่นอกเหนือจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เช่นผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้บริหาร นักธุรกิจ หรืออาจจะเป็นผู้สอบบัญชีในต่างประเทศ เป็นต้น

5.1.5 ทำการศึกษาปัจจัยอื่นที่อาจส่งผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี เช่น สภาพแวดล้อมในการสอบบัญชี การฝึกอบรม ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน เป็นต้น เพื่อให้สามารถนำปัจจัยทั้งหมดไปพัฒนาความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ทั้งในระดับบุคลากร และในระดับองค์กรได้อย่างตรงจุดมากยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

- กฤตยา จีรวาณิชไพศาล. (2554). คุณภาพการสอบบัญชีของ Big 4 ในแต่ละประเทศ. บัญชี
มหาบัณฑิต (การบัญชีธุรกิจแบบบูรณาการ) คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- กลม พิกุลสวัสดิ์. (2557): บริษัท สำนักงานสอบบัญชี กมลบรร จำกัด. สืบค้นเมื่อวันที่ 28 กรกฎาคม
พ.ศ.2559. เว็บไซต์ <http://kmbvaudit.com>
- จักษ์ ปรินชาว่องไวกุล, และรวีชุตตา บรรจงมณี. (2554). การเตรียมตัวเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต.
วารสารนักบริหาร Executive Journal มหาวิทยาลัยกรุงเทพ, 31(3), 151-153.
- จุฬาลักษณ์ นอนิล. (2557). ผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อความเชื่อถือ
ของผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสารคามสารคาม.
- ธนาทิพย์ วัฒนสุชาติ. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบ
บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสาร
คาม, สารคาม.
- ธวัช ภูษิตโภยโคย. (2546). เอกสารประกอบการสอนชุดวิชาประสบการณ์วิชาชีพการบัญชี.
กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช
- ธีรวุฒิ เอกะกุล. (2543). ระเบียบวิธีวิจัยทางพฤติกรรมศาสตร์และสังคมศาสตร์. อุบลราชธานี :
สถาบันราชภัฏอุบลราชธานี.
- นวลจันทร์ ศรีสารคาม. (2556). ผลกระทบของประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพ
การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสารคาม, สารคาม.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2552). คู่มือสอบ CPA วิชาการสอบบัญชีที่ประมวลผลโดยคอมพิวเตอร์.
กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจันเพชร. (2554). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ทีพีเอ็น เพรส.

- บัวจันทร์ อินธิโส. (2552). ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบ
 บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสารคามสารคาม.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2545). การวิจัยเบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : สุวีริยาสาส์น.
- บุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์. (2554). ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการ
 สอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต
 มหาวิทยาลัยสารคาม, สารคาม.
- ปัทมรา ช่างสาร. (2555). ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของ
 ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสารคาม, สาร
 คาม.
- ปรีดา หาญพยัคฆ์. (2555). ผลกระทบของความรับผิดชอบทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบ
 บัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสารคาม, สารคาม.
- ปาริชาติ สมภาร. (2555). ผลกระทบของความสามารถทางการบริหารงานที่มีต่อคุณภาพการสอบ
 บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสาร
 คาม, สารคาม.
- บุญยงษ์ คำหลาน. (2556). ผลกระทบของความรอบรู้ในการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพในการสอบ
 บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัย
 สารคาม, สารคาม.
- พยอม สิงห์แสนห์. (2548). การสอบบัญชี. กรุงเทพฯ : ชวนพิมพ์.
- พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์. (2555). ความสัมพันธ์ระหว่างบุคลิกภาพที่ดี ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี
 และความสำเร็จในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. ปรินญาบัญญัติ
 มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสารคาม, สารคาม.
- วรวิทย์ เลาหะเมทนี. (2558). การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างค่านิยมเชิงวิชาชีพ กับการสังเกต
 เยี่ยมผู้ประกอบการวิชาชีพ และคุณภาพงานสอบบัญชี กรณีศึกษาเชิงประจักษ์จากผู้สอบบัญชี
 รับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่, 8, 56-70.

วันรักษ์ โสภาพร, การุณย์ ประทุม, และพรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยสารคาม, 33, 95-106.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559): รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. สืบค้นเมื่อ 17 กรกฎาคม พ.ศ.2559. เว็บไซต์ <http://www.fap.or.th>

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2551). การสอบบัญชี (AUDITING). กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส.

สันสกฤต วิจิตรเลขการ. (2551). คุณสมบัตินักบัญชีมืออาชีพ. สืบค้นเมื่อวันที่ 13 กรกฎาคม พ.ศ.2559. เว็บไซต์ <http://www.icaat.or.th/pdfi/modules>.

สำนักงานสถิติแห่งชาติ. (2559): กลุ่มระเบียบวิธีสถิติ. สืบค้นเมื่อวันที่ 13 พฤศจิกายน พ.ศ.2559. เว็บไซต์ <http://service.nso.go.th/nso/nsopublish/Toneminute/files/55/A3-16.pdf>

อภิศักดิ์ เจียรสุคนธ์.(2556). ผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. ปริญญาบัตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสารคามสารคาม.

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

Beke, J. (2012)“Effects of the Application of Accounting Standards on Company Performance: A Review,” International Journal of Management. 29(3): 110-124.

Christopher P. Agoglia, Richard C. Hatfield, and Joseph F. Beazel (2009) “The Effects of Audit Review Format on Review Team Judgments,” American Accounting Association. 28(1): 95-111.

- E. Michael Bamber and Robert J. Ramsay (1997). "An investigation of the effects of specialization in audit workpaper review," *Contemporary Accounting Research*. 14(3): 501-513.
- Edu zones. (2559): ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. สืบค้นเมื่อวันที่ 24 มีนาคม พ.ศ.2559. เว็บไซต์ www.eduzones.com
- Jeffrey R. Cohen, Ganesh Krishnamoorthy, and Arnold M. Wright (2007). "The Impact of Roles of the Board on Auditors' Risk Assessments and Program Planning Decisions," *AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY*. 26(1):91-112.
- Liu, C. and others. (2011) "The Impact of IFRS on Accounting Quality in a Regulated Market: An Empirical Study of China," *Journal of Accounting, Auditing & Finance*. 26(4): 659-676.
- Michael Favere-Marchesi (2006) "Audit Review: The Impact of Discussion Timing and Familiarity," *Behavioral Research in Accounting*. 18 :53-64.
- Michael Gibbins and Ken T. Trotman (2002) "Audit review: Managers' interpersonal expectations and conduct of the review," *Contemporary Accounting Research*. 19(3): 411-444.
- Muniandy, D. and M.J. Ali. (2012) "Development of Financial Reporting Environment in Malaysia," *Research in Accounting Regulation*. 24: 115-125.
- Nilniyom, P. and R. Kunsrison. (2011). "The Role of Accounting Best Practice Efficiency in Accounting Information Effectiveness on Thai Food Business Success," *Review of Business Research*. 11(2): 156-165.

Noppadol. (2554): การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี. สืบค้นเมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม พ.ศ. 2559 . เว็บไซต์ <http://noppadol-noppadol.blogspot.com/2011/08/blog-post.html>

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

Timothy G. Kizirian, Brian W. Mayhew, and L. Dwight Sneathen, Jr. (2005). “The Impact of Management Integrity on Audit Planning and Evidence,” AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY. 24(2): 49-67.

Ussahawanitchakit, P. and P. Intakhan. (2011) “Influences of Governance Practice and Social Learning on Disclosure Quality and Accounting Sustainability of Listed Firms in Thailand,’ International Journal of Business Research. 11(6): 1-12.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แบบสอบถาม

แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาวิจัยเรื่อง “ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย” เพื่อประกอบการศึกษาวิทยานิพนธ์ระดับปริญญาโทของผู้วิจัยในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตหาดใหญ่

ข้าพเจ้าใคร่ขอความอนุเคราะห์จากท่านผู้ตอบแบบสอบถาม ได้โปรดให้ข้อเท็จจริงในการตอบแบบสอบถามชุดนี้ โดยมีรายละเอียดของแบบสอบถาม ประกอบด้วยส่วนคำถาม 5 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 11 ข้อ

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชี จำนวน 15 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี จำนวน 15 ข้อ

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี จำนวน 8 ข้อ

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี จำนวน 8 ข้อ

การตอบแบบสอบถามฉบับนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย กรุณาตอบให้ครบ สมบูรณ์ทุกข้อ ทุกตอน เพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง โปรดตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริง

ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้จะเก็บเป็นความลับ โดยจะนำเสนอผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้นหากท่านต้องการรับรายงานสรุปการวิจัย โปรดแนบนามบัตรมาพร้อมกับแบบสอบถามฉบับนี้

ต้องการ

ไม่ต้องการ

หากท่านมีปัญหาหรือข้อสงสัยประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามฉบับนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้านางสาวจารินยา แก้วสุริยา เบอร์โทรศัพท์ 080-5405939 E-mail: Jb_nongjaziie@hotmail.com

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาสละเวลาในการให้ข้อมูลและขอความกรุณาส่งแบบสอบถามกลับภายใน 15 วัน ขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

นางสาวจารินยา แก้วสุริยา

นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

1. เพศ

<input type="checkbox"/> ชาย	<input type="checkbox"/> หญิง
------------------------------	-------------------------------
2. อายุ

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

<input type="checkbox"/> โสด	<input type="checkbox"/> สมรส
<input type="checkbox"/> หม้าย/หย่าร้าง	
4. ระดับการศึกษา

<input type="checkbox"/> ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	<input type="checkbox"/> สูงกว่าปริญญาตรี
---	---
5. รายได้เฉลี่ยต่อเดือนที่ได้รับ

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

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

<input type="checkbox"/> น้อยกว่า 50 แห่ง	<input type="checkbox"/> 50 – 100 แห่ง
<input type="checkbox"/> 101 – 150 แห่ง	<input type="checkbox"/> มากกว่า 150 แห่ง
8. การเข้าร่วมอบรมสัมมนาที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี

<input type="checkbox"/> 1 – 2 ครั้งต่อปี	<input type="checkbox"/> 3 – 4 ครั้งต่อปี
<input type="checkbox"/> 5 – 6 ครั้งต่อปี	<input type="checkbox"/> มากกว่า 6 ครั้งต่อปี
9. ท่านให้บริการอย่างอื่นที่นอกเหนือจากการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="checkbox"/> ทำบัญชี	<input type="checkbox"/> วางระบบบัญชี
<input type="checkbox"/> วางแผนภาษี	<input type="checkbox"/> การตรวจสอบภายใน
<input type="checkbox"/> ที่ปรึกษาด้านบัญชี	<input type="checkbox"/> คณะกรรมการตรวจสอบ
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ (ระบุ).....	

10. ท่านมีความสามารถด้านใดบ้างที่นอกเหนือจากการสอบบัญชี (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- | | |
|--------------------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> กฎหมาย | <input type="checkbox"/> กฎหมายภาษีอากร |
| <input type="checkbox"/> เศรษฐศาสตร์ | <input type="checkbox"/> คอมพิวเตอร์และระบบ |
| สารสนเทศ | |

อื่น ๆ (ระบุ).....

11. ท่านมีความต้องการในการฝึกอบรมเพิ่มเติมด้านใดบ้าง (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- | | |
|--|--------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> การบัญชี | <input type="checkbox"/> การสอบบัญชี |
| <input type="checkbox"/> เทคโนโลยีสารสนเทศ | <input type="checkbox"/> กฎหมาย |
| <input type="checkbox"/> ภาษีอากร | <input type="checkbox"/> อื่น ๆ |

(ระบุ).....

ตอนที่2ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย √ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านความถูกต้อง						
1	ท่านนำเสนอรายงานโดยให้ความสำคัญในความถูกต้องแม่นยำของข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ					
2	ท่านได้ตรวจสอบและนำเสนอรายงานเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง					
3	ท่านเขียนรายงานการสอบบัญชีด้วยข้อมูลที่ชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อความเข้าใจที่ถูกต้องของผู้ใช้ข้อมูลอยู่เสมอ					
4	ท่านได้รวบรวม ประเมิน สรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง					
ด้านความเที่ยงธรรม						
5	ท่านทำการสอบบัญชีในกิจการที่รับตรวจ โดยปราศจากอคติและความลำเอียง คำนึงถึงผลประโยชน์ส่วนรวมเป็นสำคัญ					
6	ท่านนำเสนอข้อมูลที่มีความเที่ยงธรรม โปร่งใส ไม่อยู่ภายใต้การบังคับ และความกดดันของผู้มีอิทธิพล					
ด้านความชัดเจน						
7	ทุกครั้งที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้ศัพท์เทคนิคท่านจะต้องมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์อยู่เสมอ					
ด้านความกะทัดรัด						
8	ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ และได้ใจความ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อยในการศึกษาข้อมูลอยู่เสมอ					
ด้านความคิดสร้างสรรค์						
9	ท่านเสนอข้อแนะนำเพื่อเป็นประโยชน์ต่อบริษัทที่รับการตรวจอย่างสม่ำเสมอ					
10	ท่านเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้บริษัทที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ					

ข้อ	คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านความสมบูรณ์						
11	ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล					
12	ท่านมีการค้นหาหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนและสมบูรณ์					
13	ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อเวลาของหน่วยรับการตรวจ โดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี					
ด้านความทันกาล						
14	ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจที่มีประสิทธิผลภายในระยะเวลาที่เหมาะสม					
15	ท่านมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับจากการนำเสนอรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้นเสมอ					

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี						
1	ท่านให้ความสำคัญกับการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายและเป้าหมายที่กำหนดอย่างเคร่งครัด					
2	ท่านเชื่อมั่นว่าการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีจะเป็นแนวทางในการพัฒนาปรับปรุงและปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพ					
3	ท่านมุ่งเน้นให้มีการนำแผนการควบคุมการปฏิบัติงานตรวจสอบมาใช้เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ นโยบายและระเบียบต่าง ๆ					
4	ท่านตระหนักว่าแผนการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชีจะช่วยให้ทุกกิจกรรมของการปฏิบัติงานตรวจสอบมีคุณภาพครบถ้วนและถูกต้องมากยิ่งขึ้น					
การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ						
5	ท่านเชื่อมั่นว่าการสอบทานวิธีการตรวจสอบจะช่วยเพิ่มศักยภาพในการรวบรวมข้อมูลและนำเสนอรายงานการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น					
6	ท่านให้ความสำคัญกับกระบวนการสอบทานที่ประกอบด้วย การพิจารณาถึง ความถูกต้อง ความแม่นยำ ความสมเหตุสมผล ความเหมาะสมและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ปรากฏอยู่ในรายงานการสอบบัญชี					
7	ท่านมุ่งเน้นในการค้นหาหลักฐานในการปฏิบัติงานการตรวจสอบที่มีความพอเพียงและเหมาะสม เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานการสอบทานให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี					

ข้อ	ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
	การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ(ต่อ)					
8	ท่านเชื่อมั่นว่าการจัดทำกระดาษทำการในการสอบบัญชีและการควบคุมวิธีการตรวจสอบอย่างเป็นระบบจะช่วยลดการสูญเสียเวลาและสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการสอบทานมากยิ่งขึ้น					
	ด้านการยืนยันความถูกต้องของข้อมูล					
9	ท่านให้ความสำคัญกับการทบทวนการวิเคราะห์เปรียบเทียบความสัมพันธ์ และความเปลี่ยนแปลงของข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลไม่ใช่ทางการเงิน					
10	ท่านเชื่อมั่นว่าการวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้นจะทำให้ได้รับข้อมูลในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีความสอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนด					
11	ท่านมุ่งมั่นในการวิเคราะห์เปรียบเทียบในช่วงการทบทวนการปฏิบัติงานตรวจสอบจะช่วยในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีการปฏิบัติงานตรวจสอบ					
12	ท่านมุ่งมั่นในการค้นหาและรวบรวมข้อมูลที่มีความเพียงพอ และได้สอบทานความถูกต้องครบถ้วนของกระดาษทำการ เพื่อสรุปผลการตรวจสอบของรายงานการสอบบัญชี ที่มีความถูกต้องตามควรในส่วนที่มีสาระสำคัญ					
	ด้านการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี					
13	ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เปรียบเสมือนตัวแทนที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพของการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี					
14	ท่านเชื่อมั่นว่าการติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชีจะช่วยให้สามารถเขียนรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพมากขึ้น					
15	ท่านให้ความสำคัญกับการติดตามวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือของการปฏิบัติงานการตรวจสอบ และตรงตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1	ท่านปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้					
2	ท่านใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ โดยอยู่ภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน					
3	ท่านมุ่งเน้นนำเสนอข้อมูลที่ได้รับจากการปฏิบัติงานอย่างถูกต้องครบถ้วน					
4	ท่านตระหนักถึงการทำความเข้าใจในมาตรฐานรายงานทางการเงินและมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงาน					
5	ท่านสามารถวางแผนการทำงาน โดยลำดับขั้นตอนการดำเนินงานทำให้งานสำเร็จและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด					
6	ท่านมุ่งเน้นใช้หลักความรอบคอบและหลักความระมัดระวังในการปฏิบัติงาน					
7	ท่านรักษาความลับของลูกค้า โดยคำนึงถึงผลเสียที่จะเกิดขึ้นในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพ					
8	ท่านให้ความสำคัญกับการวางแผนการปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างเคร่งครัดเพื่อให้การดำเนินงานสำเร็จตามเป้าหมาย					

ตอนที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย √ ลงใน () หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลผู้กรอกแบบสอบถาม

ข้อ	ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
1	ท่านมุ่งเน้นเทคนิควิธีการตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพการสอบบัญชี					
2	ท่านตระหนักถึงความสำคัญกับการใช้เทคนิคการสอบบัญชีที่สอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ					
3	ท่านมุ่งเน้นการใช้ความรู้ความสามารถ ในการติดต่อสื่อสาร และประสานงานกับลูกค้าเพื่อให้ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดี					
4	ท่านตระหนักว่าการใช้ประสบการณ์การสอบบัญชีที่มีความหลากหลายจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล					
5	ท่านมุ่งเน้นที่จะใช้ความรู้ความสามารถจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ผ่านมาพัฒนางานสอบบัญชีในปัจจุบัน					
6	ท่านให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ด้านกฎหมายเพิ่มเติมเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี					
7	ท่านมุ่งเน้นในการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามามีใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อให้งานสอบบัญชีมีความทันสมัยและได้รับการยอมรับและน่าเชื่อถือมากขึ้น					
8	ท่านเชื่อว่าการเรียนรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชี กฎหมาย และเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องจะส่งผลต่อความก้าวหน้าในงานและเป็นผู้เชี่ยวชาญในการสอบบัญชี					

ภาคผนวก ข
คุณภาพเครื่องมือ

ตารางที่ 14 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อและค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
คุณภาพในการสอบบัญชี		
ด้านความถูกต้อง		0.914
1	0.863	
2	0.879	
3	0.919	
4	0.887	
ด้านความเที่ยงธรรม		0.738
1	0.731	
2	0.740	
ด้านความชัดเจน		0.813
1	0.813	
ด้านความกะทัดรัด		0.799
1	0.799	
ด้านความคิดสร้างสรรค์		0.749
1	0.701	
2	0.755	
ด้านความสมบูรณ์		0.867
1	0.780	
2	0.783	
3	0.869	
ด้านความทันกาล		0.843
1	0.825	
2	0.852	

ตารางที่ 14 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อและค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
ความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชี		
ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี		0.929
1	0.870	
2	0.895	
3	0.895	
4	0.962	
การวิเคราะห์ความเกี่ยวข้องของรายการ		0.714
1	0.526	
2	0.493	
3	0.887	
4	0.645	
การยืนยันความถูกต้องของข้อมูล		0.946
1	0.898	
2	0.898	
3	0.964	
4	0.952	
การติดตามการปฏิบัติการสอบบัญชี		0.824
1	0.965	
2	0.659	
3	0.641	

ตารางที่ 14 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อและค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี		0.942
1	0.936	
2	0.932	
3	0.927	
4	0.935	
5	0.951	
6	0.933	
7	0.931	
8	0.932	
ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี		0.894
1	0.875	
2	0.878	
3	0.874	
4	0.887	
5	0.874	
6	0.882	
7	0.875	
8	0.901	

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ สกุล นางสาวจารินยา แก้วสุริยา

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5810521704

วุฒิการศึกษา

วุฒิ	ชื่อสถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี)	มหาวิทยาลัยทักษิณ วิทยาเขตสงขลา	2556

ตำแหน่งและสถานที่ทำงาน

ลูกจ้างปฏิบัติงานทดแทนพนักงานปฏิบัติการ

ธนาคารออมสิน สาขาอรัญเมือง

11/11 ถนนคชาธร ตำบลหน้าเมือง อำเภอเมือง จังหวัดราชบุรี 70000

ผลงานการตีพิมพ์/ผลงานทางวิชาการ

จารินยา แก้วสุริยา. (2560, 1 กรกฎาคม). ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (การประชุมวิชาการระดับชาติด้านการบริหารจัดการ. ครั้งที่ 9 ประจำปี 2560, คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์).