

# ปัจจัยในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

Factors Affecting Performance Efficiency on Auditing Practices  
of Thai's Certified Public Accountant

เจตริมา พรหมทวาร<sup>1</sup>, ทิพย์สุดา ทาสิตำ<sup>2</sup>, ดร.มนตรี ช่วยชู<sup>3</sup>

<sup>1</sup>คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, nattynoi@gmail.com

<sup>2</sup>คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, T.Thipsuda20@gmail.com

<sup>3</sup>คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, montreeaudit2525@hotmail.com

## บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาปัจจัยในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และเพื่อทดสอบผลกระทบของปัจจัยในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เก็บข้อมูลจากแบบสอบถาม จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 104 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า 1) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยในการปฏิบัติงาน ด้านคุณสมบัติผู้สอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และด้านวิธีปฏิบัติงาน อยู่ในระดับมากที่สุด 2) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง และด้านการบรรลุเป้าหมาย อยู่ในระดับมากที่สุด 3) ปัจจัยในการปฏิบัติงาน ด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และด้านวิธีปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

**คำหลัก:** คุณภาพงานสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

## Abstract

This research purpose to study the operational factors and the quality of the auditing work of the authorized auditors in Thailand and to test the impact of operational factors that affect the quality of auditing work of licensed auditors in Thailand. Collecting data from questionnaires from 104 licensed auditors in Thailand. The statistics used for data analysis were frequency, percentage, mean standard deviation and multiple regression analysis.

The results of the research showed that 1) Certified Public Accountants have opinions on the operational factors auditor qualification auditor's ethics, related environment, and work practices at the highest level. 2) Certified Public Accountants have opinions on the quality of the audit work

of the certified public accountant Reliability, satisfaction of those involved and achieving goals at the highest level. 3) Factors in operation the auditor's ethics, relevant environment and work practices have a relationship and a positive impact on the quality of the audit with statistical significance at the level of 0.05

**Keywords:** Quality auditing, Certified Public Accountant

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เศรษฐกิจในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะมีการเกิดขึ้นของธุรกิจหลากหลายประเภท และต้องเผชิญกับปัญหาเศรษฐกิจต่างๆ ส่งผลให้ต้องประสบกับปัญหาด้านเงินลงทุน ดังนั้น เพื่อให้เกิดสภาพคล่องในการเงิน และผลลัพธ์จากการลงทุนตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ นักลงทุนจึงต้องมองหาแหล่งลงทุนใหม่ ๆ เพื่อที่จะช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ เพราะในการประกอบธุรกิจ เพื่อหวังผลกำไร จำเป็นต้องมีการจัดทำงบการเงินเพื่อให้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้นอย่างน้อยปีละครั้ง งบการเงินดังกล่าวย่อมเป็นที่สนใจแก่บุคคลหลายฝ่ายด้วยกัน เช่น เจ้าของกิจการย่อมสนใจว่ากิจการของตนต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่าใด มีผลการดำเนินงานเป็นอย่างไร ธนาคารหรือสถาบันการเงินผู้ให้กู้เงินแก่กิจการต้องการทราบว่ากิจการมีความสามารถที่จะหาเงินมาชำระดอกเบี้ยและใช้คืนเงินกู้ได้หรือไม่ (พยอม สิงห์เสนห์. 2548 : 4-5) ดังนั้นในการหาแหล่งเงินทุนจึงต้องอาศัยรายงานทางการเงิน เพื่อที่จะช่วยในการตัดสินใจของผู้ให้กู้ หรือนักลงทุนต่างๆ จึงส่งผลให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (Certified Public Accountants : CPA) ต้องมีการปรับตัวให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่อาจจะเกิดขึ้น ซึ่งการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็วทำให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องมีการตรวจสอบความถูกต้อง ความโปร่งใสและแสดงความเห็นอย่างเป็นอิสระ ต่องบการเงินที่ตรวจสอบ เพื่อให้ผลการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นที่น่าเชื่อถือแก่ผู้ที่ต้องการใช้งบการเงินที่เกี่ยวข้องในการนำเสนอข้อมูลและรายการทางตัวเลขต่างๆ โดยนำข้อมูลในงบการเงินมาใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ในอนาคตได้ (อรพินท์ วงศ์ก่อ, 2555) ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องมีการวางแผนต่างๆ ในการสอบบัญชี เพื่อให้ผลลัพธ์ในการสอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือ และเป็นที่ยอมรับ

ในการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีจึงต้องคำนึงถึงปัจจัยต่างๆ ที่จะส่งผลต่อผลลัพธ์ของการสอบบัญชี เพื่อให้งานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ และประสิทธิผล เช่น จรรยาบรรณ คุณสมบัตินิสัย สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และมาตรฐานการปฏิบัติงาน เพื่อให้งบการเงินขององค์กรที่ตรวจสอบมีคุณภาพ ถูกต้อง และน่าเชื่อถือ ดังนั้นปัจจัยต่างๆ เหล่านี้จึงอาจส่งผลกระทบต่อกระบวนการของการรวบรวมและประเมินหลักฐานเกี่ยวกับงบการเงิน หลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้น่าสนใจ การสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถและมีความเป็นอิสระ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันทพร, 2558)

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาปัจจัยในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบว่าปัจจัยในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีความถูกต้อง น่าเชื่อถือ และทันเวลาต่อผู้ใช้งบการเงิน

### วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาปัจจัยในการปฏิบัติงานและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาผลกระทบระหว่างปัจจัยในการปฏิบัติงานต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับ

อนุญาตในประเทศไทย

### ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ประโยชน์ด้านวิชาการ

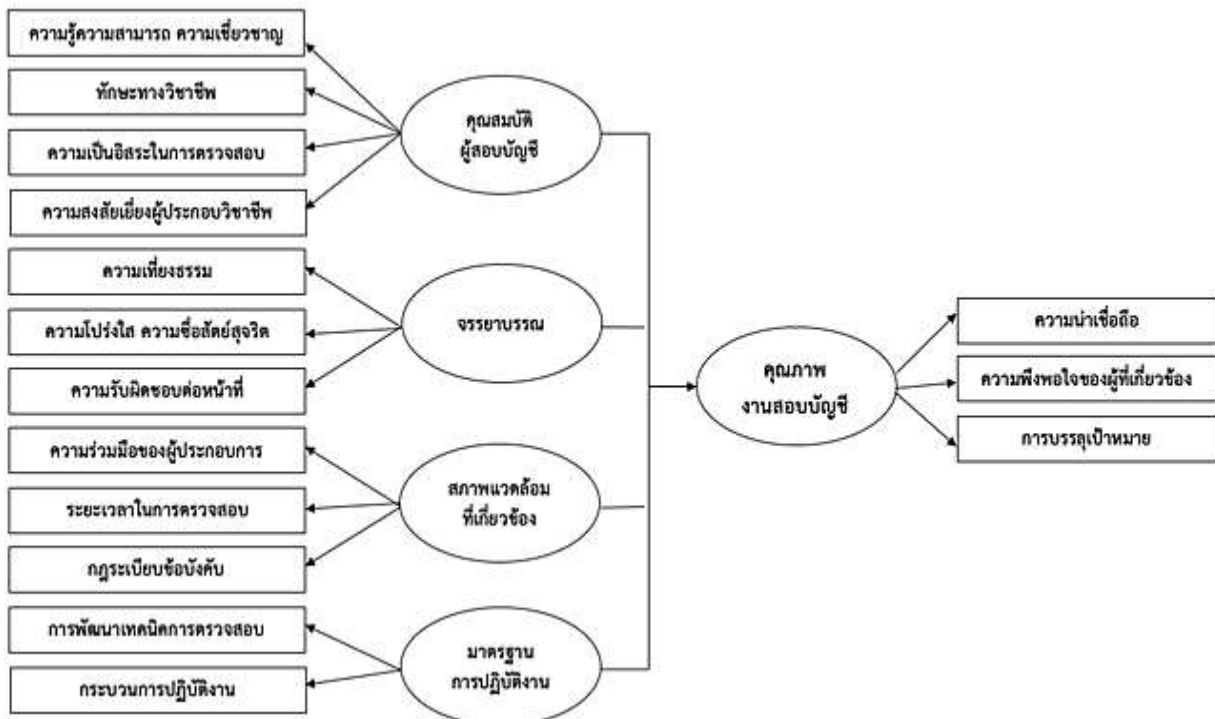
ผลวิจัยจะช่วยสะท้อนปัจจัยที่สำคัญในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่สามารถนำไปพัฒนาสมรรถนะในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2. ประโยชน์ด้านการปฏิบัติและการนำไปใช้

- 2.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้
- 2.2 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถนำไปใช้พัฒนาให้เหมาะสมกับคุณภาพของงานสอบบัญชี

### กรอบแนวคิด

การวิจัย เรื่อง ปัจจัยในการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีกรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้



รูปภาพ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย

## วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวน 9,428 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2561)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวน 384 คน โดยการสุ่มตัวอย่างอย่างง่ายจากประชากร โดยใช้สูตรคำนวณของ Yamane (1973) กำหนดค่าความคลาดเคลื่อนที่ 0.05 ได้ทำการส่งแบบสอบถาม และมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับมาทั้งหมด 104 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 27.08

## ผลการวิจัย

ตารางที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมและรายด้าน

ปัจจัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
ด้านคุณสมบัติของผู้สอบบัญชี	4.59	0.52	มากที่สุด
ด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี	4.54	0.40	มากที่สุด
ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง	4.65	0.56	มากที่สุด
ด้านวิธีปฏิบัติงาน	4.66	0.56	มากที่สุด
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.61</b>	<b>0.46</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากตารางที่ 1 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ( $\bar{X} = 4.61$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ได้แก่ ด้านวิธีปฏิบัติงาน ( $\bar{X} = 4.66$ ) ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง ( $\bar{X} = 4.65$ ) และด้านคุณสมบัติของผู้สอบบัญชี ( $\bar{X} = 4.59$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมและรายด้าน

คุณภาพงานสอบบัญชี	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ ความคิดเห็น
ด้านความน่าเชื่อถือ	4.72	0.40	มากที่สุด
ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง	4.62	0.49	มากที่สุด
ด้านการบรรลุเป้าหมาย	4.58	0.45	มากที่สุด
<b>ภาพรวม</b>	<b>4.72</b>	<b>0.40</b>	<b>มากที่สุด</b>

จากตารางที่ 2 พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ( $\bar{X} = 4.72$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้านโดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านความน่าเชื่อถือ ( $\bar{X} = 4.72$ ) ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง ( $\bar{X} = 4.62$ ) และด้านการบรรลุเป้าหมาย ( $\bar{X} = 4.58$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 3 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยกับปัจจัยในการปฏิบัติงาน

ปัจจัยในการปฏิบัติงาน	คุณภาพงานสอบบัญชี		t	p - value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.442	0.128	11.264	0.000*
คุณสมบัติผู้สอบบัญชี (AAT)	0.035	0.048	0.734	0.464
จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี (ABT)	0.180	0.046	3.877	0.000*
สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง (ACT)	0.698	0.065	10.727	0.000*
วิธีปฏิบัติงาน (ADT)	0.222	0.042	5.224	0.000*

F = 261.911 p = 0.000 AdjR<sup>2</sup> = 0.878

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตารางที่ 3 พบว่า ปัจจัยในการปฏิบัติงาน จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี (ABT) สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง (ACT) และวิธีปฏิบัติงาน (ADT) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวม (QQT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$FPT = 1.442 + 0.180(ABT) + 0.698(ACT) + 0.222(ADT)$$

### สรุปผลการวิจัย

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน ได้แก่ ด้านวิธีปฏิบัติงาน เช่นการพัฒนาเทคนิคในการตรวจสอบและกระบวนการปฏิบัติงาน ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง เช่น ความร่วมมือของผู้ประกอบการ กฎระเบียบข้อบังคับ และระยะเวลาในการตรวจสอบ และด้านคุณสมบัติผู้สอบบัญชี เช่น ความเป็นอิสระในการตรวจสอบทักษะทางวิชาชีพ และความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน ได้แก่ ด้านความน่าเชื่อถือ เช่น สามารถแก้ปัญหาเฉพาะหน้าในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ พร้อมทั้งสามารถสร้างแนวคิดในการปฏิบัติงานใหม่ๆ ได้อย่างสม่ำเสมอ สามารถปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและครบถ้วนสมบูรณ์ตามที่กำหนด โดยมีการใช้ทรัพยากรให้คุ้มค่าที่สุด และสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงิน รายงานข้อมูลทางการเงินถูกต้องตามความเป็นจริงและทันต่อเวลาที่กำหนด

ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้องอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่มีรายงานการสอบบัญชีที่สามารถนำไปใช้เพื่อประกอบการตัดสินใจ เช่น ได้รับว่าจ้างจากลูกค้ารายใหม่ผ่านการแนะนำของลูกค้ารายเดิมเสมอ และได้รับว่าจ้างจากลูกค้ารายเดิมอย่างต่อเนื่องจากความประทับใจในการให้บริการและความเป็นมืออาชีพในการตรวจสอบ และด้านการบรรลุเป้าหมาย เช่น ปฏิบัติงานตามลักษณะ ขอบเขตและหน้าที่ความรับผิดชอบอย่างมีประสิทธิภาพ และสามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่หรือที่ได้รับมอบหมายได้สำเร็จลุล่วงด้วยความรวดเร็ว ถูกต้อง และปฏิบัติงานตรวจสอบได้ตามกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ในแผนการตรวจสอบเสมอ

3. ปัจจัยในการปฏิบัติงานด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และด้านวิธีปฏิบัติงาน มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$FPT = 1.442 + 0.180(ABT) + 0.698(ACT) + 0.222(ADT)$$

## อภิปรายผล

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านคุณสมบัติผู้สอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี ด้านสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และด้านวิธีปฏิบัติงานอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน เนื่องจาก ในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีต้องอาศัยปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ในการทำงานไม่ว่าจะเป็นคุณสมบัติ จรรยาบรรณ สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และวิธีปฏิบัติงาน เพื่อให้การปฏิบัติงานในด้านต่าง ๆ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ขวัญชัย ชมศิริ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธ์ (2561) กล่าวว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเขตกรุงเทพมหานคร มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงานโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่า ปัจจัยส่วนบุคคล และปัจจัยจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีอยู่ในระดับมากที่สุด

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านความน่าเชื่อถือ ด้านความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง และด้านการบรรลุเป้าหมาย อยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน เนื่องจาก คุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี จะแสดงถึงความน่าเชื่อถือในผลงาน การทำงานได้บรรลุเป้าหมายทันเวลา และจะส่งผลต่อความพึงพอใจของผู้ที่เกี่ยวข้อง ไม่ว่าจะเป็น ผู้ถือหุ้น นักลงทุน หรือผู้ที่ต้องใช้ผลงานของผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจด้านต่าง ๆ ดังนั้นคุณภาพงานสอบบัญชีจึงสำคัญมาก ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ De Angelo (1981) กล่าวว่าคุณภาพการสอบบัญชี เป็นของผู้สอบบัญชีที่จะสามารถตรวจหาข้อผิดพลาดของงบการเงิน และการรายงานข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น และสอดคล้องกับงานวิจัยของชัชวิชัย คำภิรมย์ (2554) ได้กล่าวว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความสำเร็จในการทำงานโดยรวมและเป็นรายด้านได้แก่ด้านทันเวลา ด้านคุณภาพของงาน ด้านปริมาณงาน และด้านความน่าเชื่อถือ อยู่ในระดับมากที่สุด

3. ปัจจัยในการปฏิบัติงาน จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี สภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และวิธีปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี เนื่องจาก การที่ผู้สอบบัญชีมีจรรยาบรรณในการสอบบัญชีที่ปฏิบัติตามข้อกำหนด หรือปฏิบัติงานสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพได้กำหนดไว้ เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นมืออาชีพและเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นที่ยอมรับแก่ลูกค้าและสาธารณชนที่มีความน่าเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของบุญช่วง ศรีธรรมาภรณ์ (2554) พบว่าจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี คือคุณธรรม จริยธรรมของผู้สอบบัญชีที่ต้องยึดถือปฏิบัติเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อให้การสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ส่วนสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้อง และวิธีปฏิบัติงาน

นั้น ซึ่งศิลปพร ศรีจันเพชร (2554) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีจะมีการวางแผนการสอบบัญชีที่ดีสามารถเพิ่มประสิทธิภาพในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้ถูกต้องและครบถ้วน มีการพัฒนาแนวทางการสอบบัญชีได้อย่างสอดคล้องและเหมาะสมกับลักษณะหรือประเภทธุรกิจของลูกค้า และมีการปรับปรุงพัฒนาแนวทางการสอบบัญชีอย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง ทำให้แนวทางการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของนวลจันทร์ ศรีสารคาม (2556) พบว่า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงจากการควบคุม การประเมินความเสี่ยงดังกล่าวช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถกำหนดลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการตรวจสอบ

### ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้งาน
  - 1.1 ผู้สอบบัญชีสามารถนำปัจจัยในการปฏิบัติงานไปปรับใช้ในการตรวจสอบเพื่อให้คุณภาพงานสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
  - 1.2 ผู้สอบบัญชีสามารถนำปัจจัยในการปฏิบัติงานไปใช้ในการพัฒนาตนเอง ในด้านต่าง ๆ ได้
2. ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป
  - 2.1 ควรศึกษาปัจจัยในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ในกลุ่มตัวอย่างอื่น หรือในเขตอื่น ๆ เช่น ผู้สอบบัญชีภาคีอากร หรือธุรกิจอื่นๆ เป็นต้น เพื่อศึกษาการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร
  - 2.2 ควรศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ของคุณภาพงานสอบบัญชี
  - 2.3 ควรมีการศึกษาเชิงคุณภาพเพิ่มเติมควบคู่ไปกับการศึกษาเชิงปริมาณ เกี่ยวข้องกับปัจจัยในการปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้รายละเอียดของปัจจัยที่ก่อให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชีเพิ่มเติม เช่น การสังเกตการณ์ร่วมกับการสัมภาษณ์ และสัมภาษณ์เชิงลึก เพื่อให้การศึกษามีเนื้อหาที่สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

### กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัย เรื่อง ปัจจัยในการปฏิบัติงานที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย ฉบับนี้สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วยดี ทางผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ดร.มนตรี ช่วยชู ที่ปรึกษางานวิจัย ที่ได้กรุณาใช้เวลาในการให้คำปรึกษาและข้อเสนอแนะ เพื่อปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ในการศึกษาฉบับนี้ ผู้ศึกษาขอกราบขอขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้

ขอขอบพระคุณ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกท่าน ที่ให้ความอนุเคราะห์ สละเวลาในการตอบแบบสอบถาม และขอขอบพระคุณ บิดา มารดา และครอบครัว ที่ให้โอกาสที่สำคัญยิ่งและคอยให้การสนับสนุนมาโดยตลอด

คุณค่าและประโยชน์จากวิจัยฉบับนี้ คณะผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณบิดา มารดา ตลอดจนบูรพาจารย์และผู้มีพระคุณที่ให้การอบรมสั่งสอน ประสทธิประสาทวิชา ซึ่งผู้วิจัยจะนำไปพัฒนาการทำงานให้ดียิ่งขึ้น เพื่อประโยชน์ต่อตนเอง สังคม และประเทศชาติสืบไป

## เอกสารอ้างอิง

- ขวัญชัย ชมศิริ และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์. 2561. ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. **การประชุมวิชาการและการนำเสนอผลงานวิชาการระดับชาติ ครั้งที่ 2**. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย. กรุงเทพมหานคร
- ชีพวิชัย คำภิรมย์. 2554. ผลกระทบของความรู้ความสามารถทางการบัญชีและประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีที่มีต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ,มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. 2554. การสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : ที พี เอ็น เพรส.  
\_\_\_\_\_. 2558. การสอบบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพฯ : ที พี เอ็น เพรส.
- นวลจันทร์ ศรีสารคาม. 2556. ผลกระทบของประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. การบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. มหาสารคาม.
- บุญช่วง ศรีธรราชภรณ์. 2554. ความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. การบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. มหาสารคาม
- พะยอม สิงห์เสน่ห์. (2548). **การสอบบัญชี**. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ชวนพิมพ์.
- ศิลปะพร ศรีจันทเพชร. 2554. ผู้สอบบัญชีกับสัญญาณเตือนภัย. **วารสารวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 7, ฉบับที่ 18 หน้า 22-25.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. 2561. รายชื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .สืบค้นจาก [https://eservice.tfac.or.th/fap\\_registration/cpa-contact-list?condition=4&district\\_hidden=&province\\_hidden=&geography\\_hidden=&fbclid=IwAR2V-5tNPI7SD34YAHZ2swKUC\\_1JEOTFkVcD5cjjc3BvgiwzBQP4Hd9wRbU](https://eservice.tfac.or.th/fap_registration/cpa-contact-list?condition=4&district_hidden=&province_hidden=&geography_hidden=&fbclid=IwAR2V-5tNPI7SD34YAHZ2swKUC_1JEOTFkVcD5cjjc3BvgiwzBQP4Hd9wRbU)
- อรพินท์ วงศ์ก่อ. (2555). ผลกระทบของมาตรฐานการปฏิบัติงานการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. การบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. มหาสารคาม
- DeAngelo, L.E. (1981) Auditor Size and Audit Quality. **Journal of Accounting and Economics**, 3, 183-199. เข้าถึงได้จาก [http://dx.doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](http://dx.doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Yamane, Taro. 1973. **Statistics: An Introductory Analysis**. Third editio. Newyork : Harper and Row Publication.