



ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย

วิทยานิพนธ์  
ของ  
กุลจิรา จันลาวงค์

พหุ มหาคีโต ชีเว

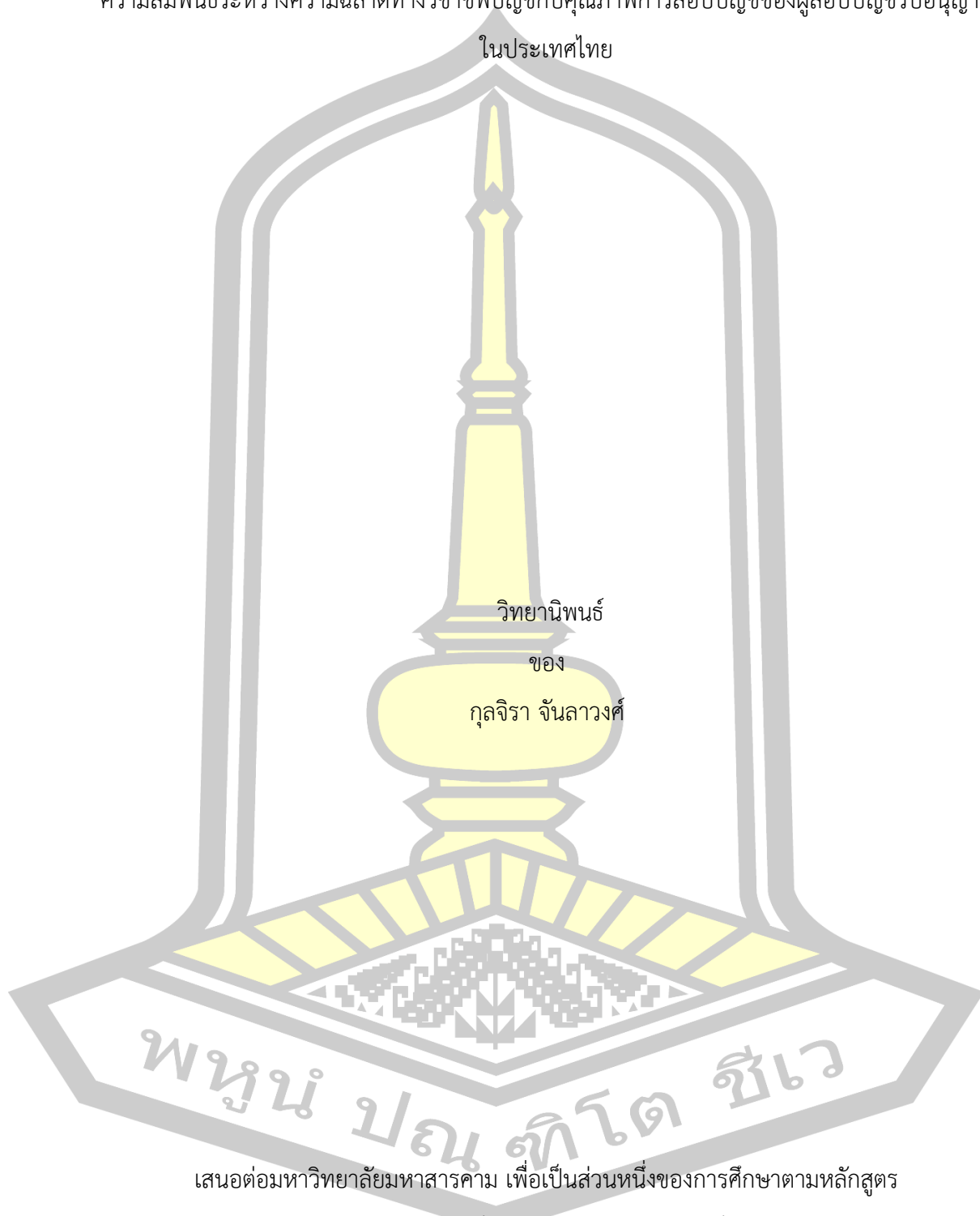
เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี

มิถุนายน 2566

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในประเทศไทย



เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

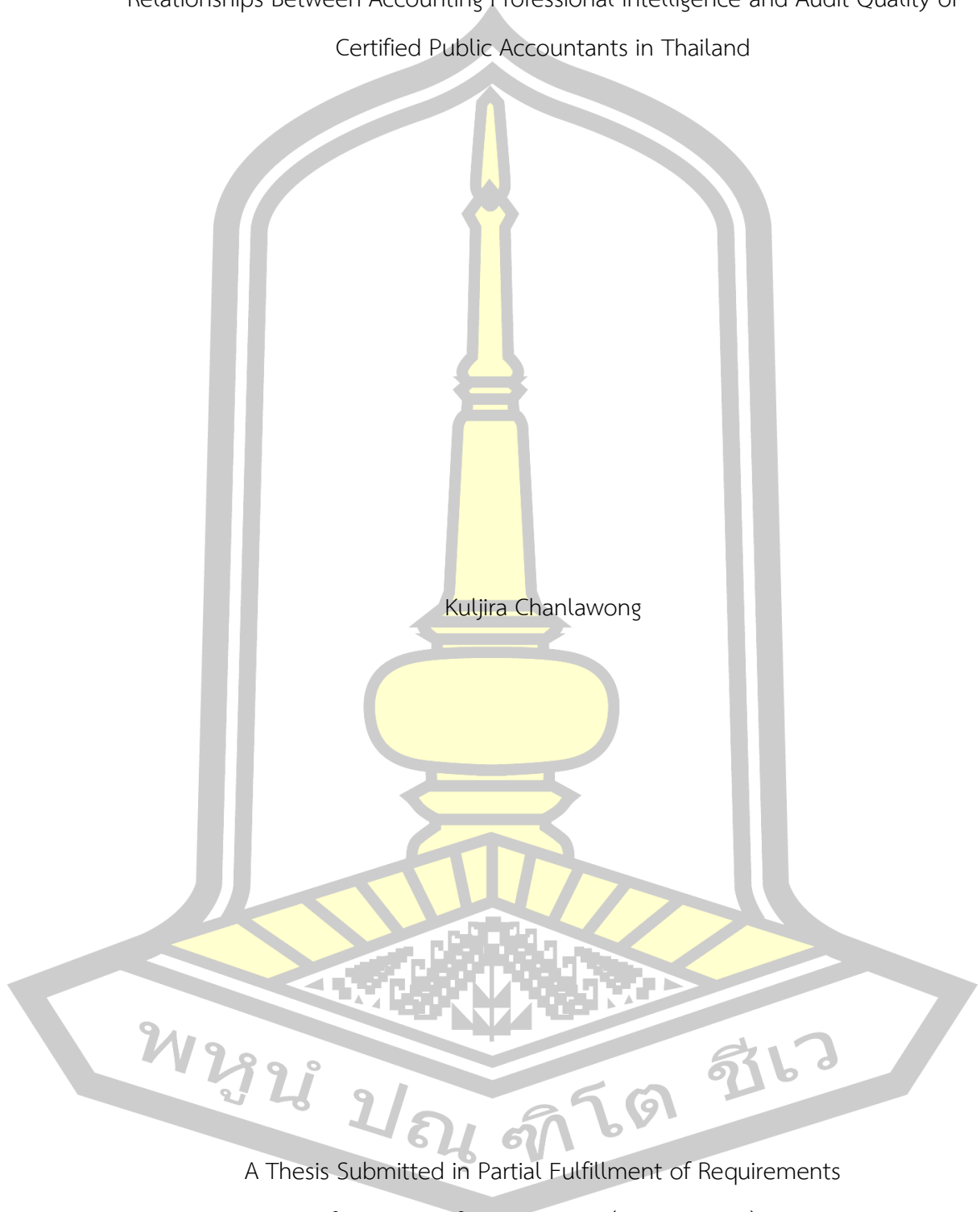
ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี

มิถุนายน 2566

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

Relationships Between Accounting Professional Intelligence and Audit Quality of  
Certified Public Accountants in Thailand

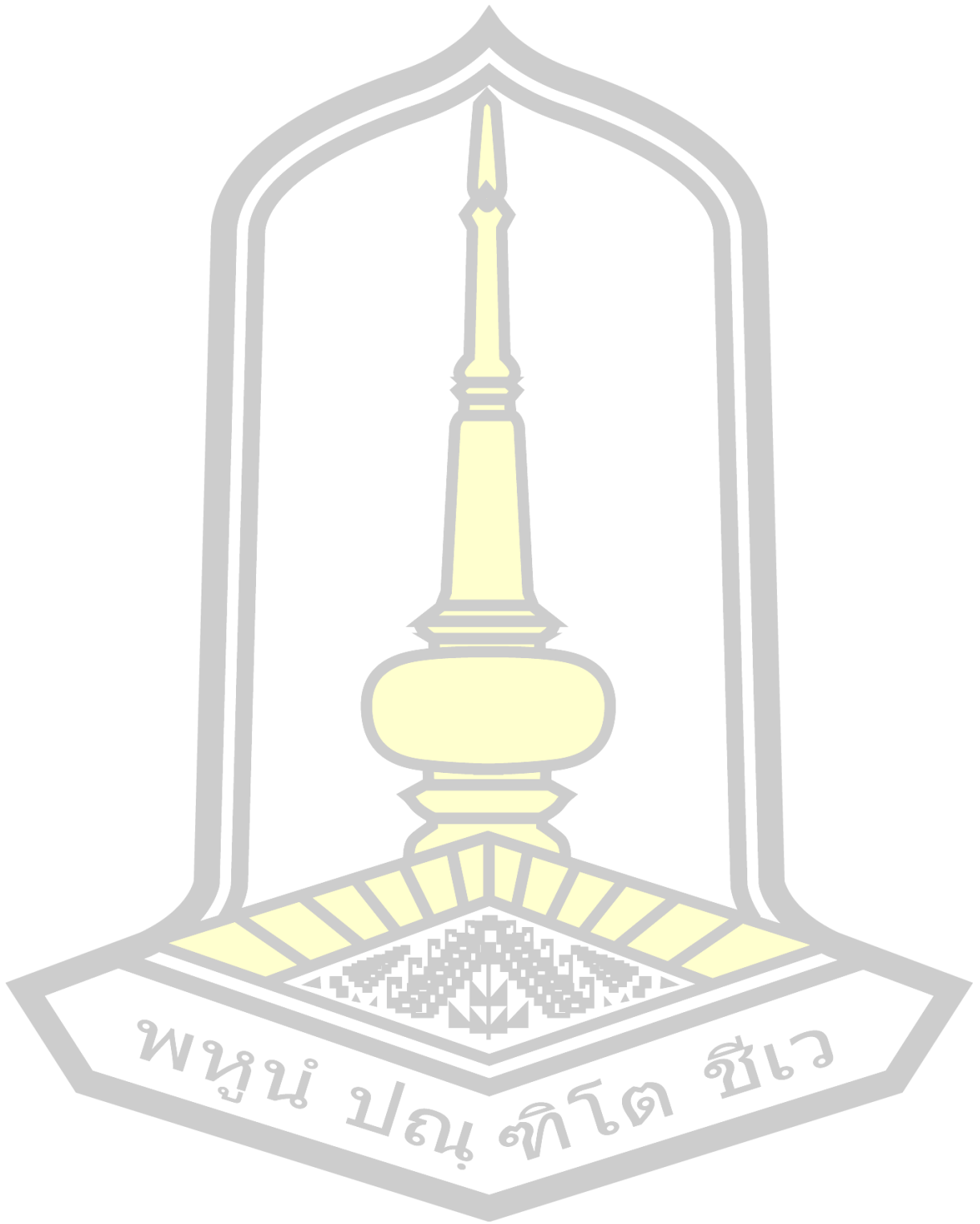
Kuljira Chanlawong



A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of Requirements  
for Master of Accountancy (Accountancy)

June 2023

Copyright of Mahasarakham University



พหุมนุ ปณฺ ทิโต ชีเว



คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ได้พิจารณาวิทยานิพนธ์ของนางสาวกุลจิรา จันลาวงค์  
แล้วเห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัณเฑาะฏ สาขาวิชาบัญชี  
ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

ประธานกรรมการ

(รศ. ดร. ณัฐวงศ์ พูนพล )

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

(รศ. ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช )

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม

(ผศ. ดร. วราพร เปรมพาณิชย์กุล )

กรรมการ

(ผศ. ดร. อุทิศ พงศ์จิรวัดนา )

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก

(ผศ. ดร. สุมินทร เป้าธรรม )

มหาวิทยาลัยขอนแก่นให้รับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปริญญา บัณเฑาะฏ สาขาวิชาบัญชี ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

(ดร. ชลธิชา ธรรมวิญญู )

คณบดีคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ

(รศ. ดร. กริสน์ ชัยมุล )

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย



ชื่อเรื่อง	ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย		
ผู้วิจัย	กุลจิรา จันลาวงค์		
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. วราพร เปรมพาณิชย์นุกุล		
ปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต	สาขาวิชา	บัญชี
มหาวิทยาลัย	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม	ปีที่พิมพ์	2566

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาความฉลาดทางวิชาชีพและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย 2) เพื่อเปรียบเทียบความฉลาดทางวิชาชีพและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน 3) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และ 4) เพื่อทดสอบผลกระทบของความฉลาดทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 144 คน เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถามและสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพ โดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมและรายด้านอยู่ในระดับมาก

ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบความฉลาดทางวิชาชีพและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบ

บัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี และจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้ง พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี และจำนวน ชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้งแตกต่างกัน มีความ คิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม ไม่แตกต่างกัน และ เมื่อพิจารณารายด้านรายด้าน พบว่า ไม่แตกต่างกัน

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า 1) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย 2) การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณเพื่อพยากรณ์ผลกระทบของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพ การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีมี ผลกระทบกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทาง สถิติที่ระดับ  $<.05$  โดยผลเชิงบวกในด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทาง วิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ตามลำดับ

คำสำคัญ : ความฉลาดทางวิชาชีพ, คุณภาพการสอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

พหุบัน ปณ จิตโต ชีเว

<b>TITLE</b>	Relationships Between Accounting Professional Intelligence and Audit Quality of Certified Public Accountants in Thailand		
<b>AUTHOR</b>	Kuljira Chanlawong		
<b>ADVISORS</b>	Associate Professor Suwan Wangcharoendate , Ph.D. Assistant Professor Varaporn Premanichnukul , Ph.D.		
<b>DEGREE</b>	Master of Accountancy	<b>MAJOR</b>	Accountancy
<b>UNIVERSITY</b>	Maharakham University	<b>YEAR</b>	2023

### ABSTRACT

The purposes of the study included the following: 1) to study Accounting Profession Intelligence and audit quality of Certified Public Accountants in Thailand 2) to compare accounting profession intelligence and Audit Quality of Certified Public Accountants in Thailand with gender, age, education level auditing experience number of businesses audited each year the number of hours trained in auditing or other related fields and the location is different; 3) to test the relationship between accounting profession intelligence and audit quality of Certified Public Accountants in Thailand; and 4) to test the impact of accounting profession intelligence on audit quality of Certified Public Accountants in Thailand, The samples number of 144 people. The questionnaire was employed as the research tool and statistics adopted for data analysis were comprised of frequency, percentage, mean, standard deviation, multiple correlation analysis and multiple regression analysis.

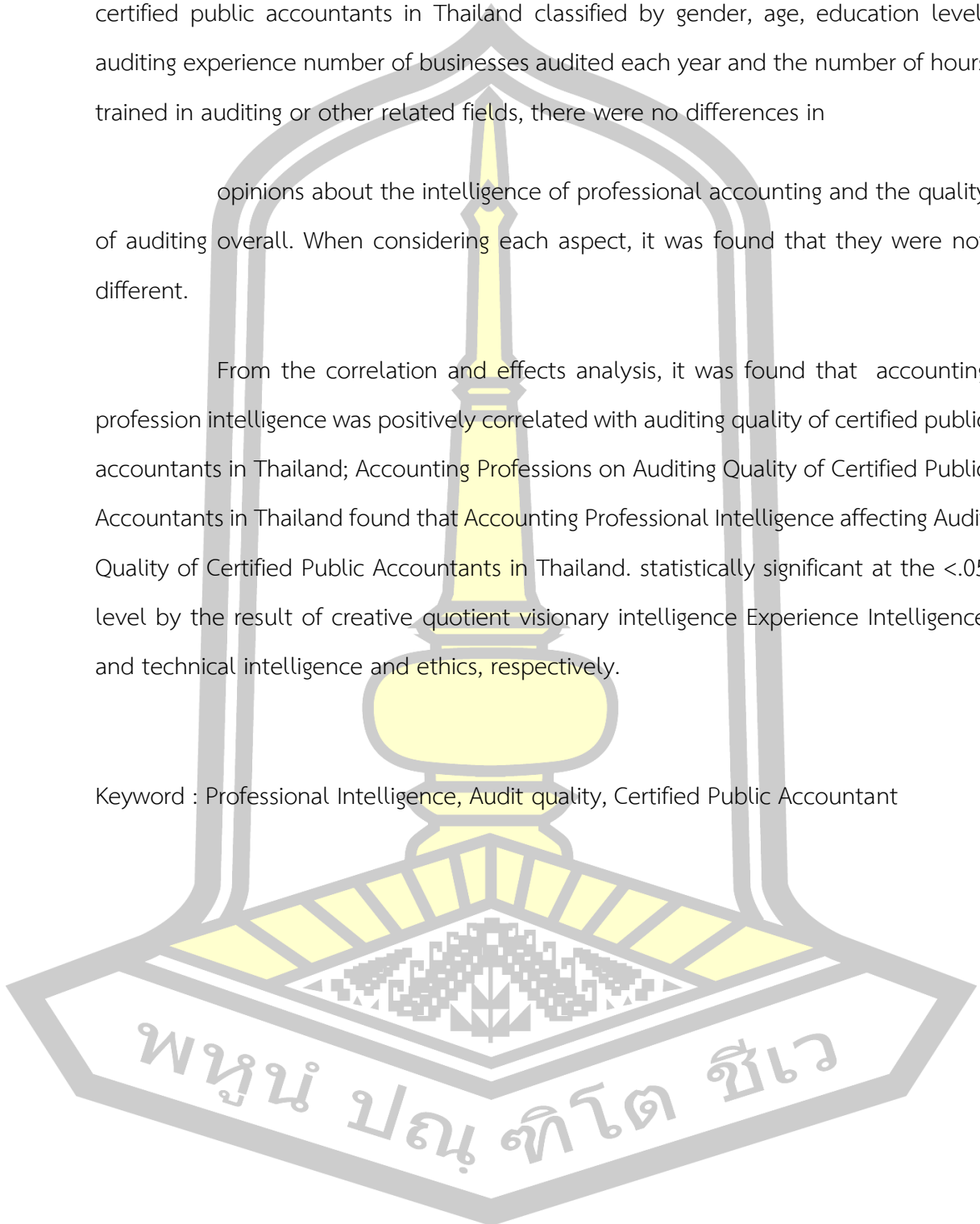
The study revealed these results: Certified Public Accountants in Thailand agrud with haning Accounting Profession Intelligence and audit quality. Overall and each aspect was at a high level.

Comparison of professional accounting intelligence and audit quality of certified public accountants in Thailand classified by gender, age, education level, auditing experience number of businesses audited each year and the number of hours trained in auditing or other related fields, there were no differences in

opinions about the intelligence of professional accounting and the quality of auditing overall. When considering each aspect, it was found that they were not different.

From the correlation and effects analysis, it was found that accounting profession intelligence was positively correlated with auditing quality of certified public accountants in Thailand; Accounting Professions on Auditing Quality of Certified Public Accountants in Thailand found that Accounting Professional Intelligence affecting Audit Quality of Certified Public Accountants in Thailand. statistically significant at the  $<.05$  level by the result of creative quotient visionary intelligence Experience Intelligence and technical intelligence and ethics, respectively.

Keyword : Professional Intelligence, Audit quality, Certified Public Accountant



## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้อย่างดี ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือเป็นอย่างดีจาก รองศาสตราจารย์ ดร.สุวรรณ หวังเจริญเดช อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม ที่กรุณาแนะนำ เสนอแนะและตรวจ แก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความเอาใจใส่ตลอดมาตั้งแต่เริ่มต้นจนสำเร็จเรียบร้อย ผู้วิจัยขอกราบ ขอบพระคุณเป็นอย่างสูงและขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่านที่ให้การช่วยเหลือการทำวิจัยครั้งนี้ เป็นอย่างดี

ขอขอบพระคุณรองศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวงศ์ พูนพล อาจารย์ประจำคณะบัญชีและการ จัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อุเทน เลาน้ำ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมินทร เบ้าธรรม อาจารย์ประจำโปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและ เทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร ที่กรุณาเป็นผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบ เครื่องมือวิจัยในการวิจัยครั้งนี้จนสำเร็จลุล่วง

ขอขอบพระคุณ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยทุกท่าน ที่ได้กรุณาตอบแบบสอบถาม เพื่อการวิจัยและอำนวยความสะดวกในการเก็บข้อมูลเพื่อการวิจัย จึงขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณ บิดา มารดา รวมทั้งพี่น้องและผู้มีพระคุณที่ให้การสนับสนุนทุกท่านผู้ซึ่งเป็น แรงกำลังใจทำให้การวิจัยครั้งนี้เสร็จสมบูรณ์ด้วยดี

คุณค่าและประโยชน์จากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบแต่บิดา มารดาของผู้วิจัย และ บุรพจารย์ทุกท่านที่ได้อบรมสั่งสอนจนผู้วิจัยสามารถดำรงตนและบรรลุผลสำเร็จในปัจจุบัน

พูนัน ปณ สิโต ชีเวกุลจิรา จันลาวงศ์

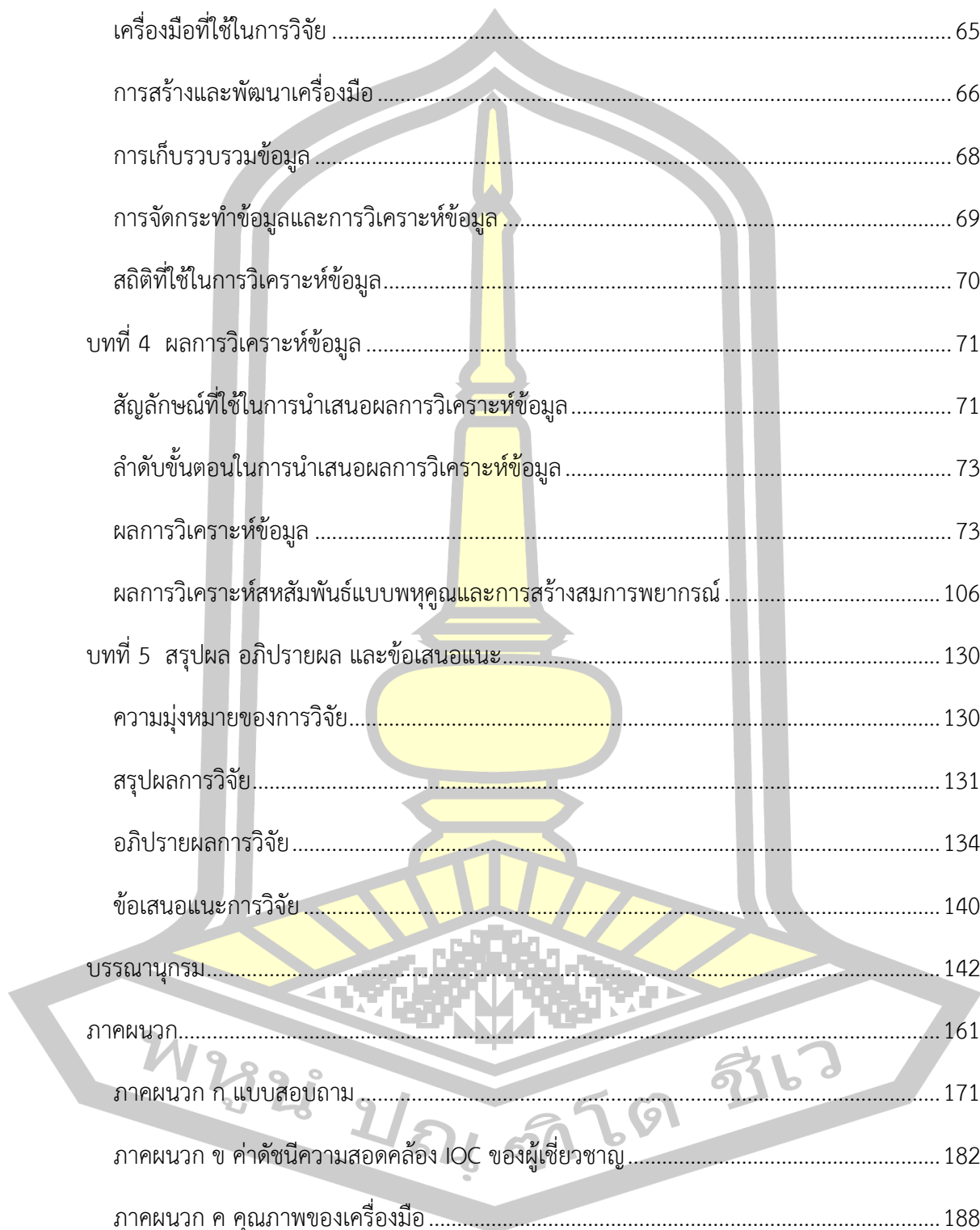
# สารบัญ

## หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ฉ
กิตติกรรมประกาศ.....	ช
สารบัญ.....	ณ
สารบัญตาราง.....	ญ
สารบัญรูปภาพ.....	ด
บทที่ 1 บทนำ.....	1
ภูมิหลัง.....	1
ความมุ่งหมายของการวิจัย.....	3
ความสำคัญของการวิจัย.....	4
กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย.....	5
ขอบเขตของการวิจัย.....	6
สมมติฐานในการวิจัย.....	6
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	7
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	11
ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.....	11
แนวคิดเกี่ยวกับความฉลาด.....	24
แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี.....	45
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	59
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	64

พงษ์นุ บณู ทิโต ชิวเว

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง .....	64
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย .....	65
การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ .....	66
การเก็บรวบรวมข้อมูล .....	68
การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล .....	69
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล .....	70
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	71
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	71
ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	73
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	73
ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์ .....	106
บทที่ 5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ .....	130
ความมุ่งหมายของการวิจัย .....	130
สรุปผลการวิจัย .....	131
อภิปรายผลการวิจัย .....	134
ข้อเสนอแนะการวิจัย .....	140
บรรณานุกรม .....	142
ภาคผนวก .....	161
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม .....	171
ภาคผนวก ข ค่าดัชนีความสอดคล้อง IOC ของผู้เชี่ยวชาญ .....	182
ภาคผนวก ค คุณภาพของเครื่องมือ .....	188
ภาคผนวก ง การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ .....	192
ประวัติผู้เขียน .....	199



## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 จำนวนประชากร จำนวนกลุ่มตัวอย่างและจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจำแนกตามที่ตั้ง .....	65
ตารางที่ 2 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	74
ตารางที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	76
ตารางที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	77
ตารางที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	78
ตารางที่ 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	79
ตารางที่ 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	80
ตารางที่ 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	81
ตารางที่ 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	82
ตารางที่ 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	83
ตารางที่ 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	84

ตารางที่ 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย .....	85
ตารางที่ 13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย .....	86
ตารางที่ 14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย .....	87
ตารางที่ 15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย .....	88
ตารางที่ 16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย .....	89
ตารางที่ 17 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย .....	90
ตารางที่ 18 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย .....	91
ตารางที่ 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นราย ด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศแตกต่างกัน (t-test).....	92
ตารางที่ 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (ANOVA) .....	93
ตารางที่ 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (MANOVA) .....	93
ตารางที่ 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นราย ด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test) .....	94
ตารางที่ 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	95

ตารางที่ 24 การเปรียบเทียบ ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA) ...	95
ตารางที่ 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (ANOVA) .	96
ตารางที่ 26 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (MANOVA) .....	96
ตารางที่ 27 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน (ANOVA) .....	97
ตารางที่ 28 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน (MANOVA) .....	97
ตารางที่ 29 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นราย ด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (t-test) .....	98
ตารางที่ 30 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศแตกต่างกัน (t-test).....	99
ตารางที่ 31 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (ANOVA).....	100
ตารางที่ 32 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (MANOVA).....	100
ตารางที่ 33 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test).....	101
ตารางที่ 34 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี แตกต่างกัน (ANOVA) .....	101

ตารางที่ 35 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี แตกต่างกัน (MANOVA) .....	102
ตารางที่ 36 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (ANOVA).....	102
ตารางที่ 37 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (MANOVA) ...	102
ตารางที่ 38 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน (ANOVA) .....	103
ตารางที่ 39 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน (MANOVA).....	103
ตารางที่ 40 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (t-test).....	104
ตารางที่ 41 ผลการวิเคราะห์สัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.....	106
ตารางที่ 42 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	107
ตารางที่ 43 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.....	108
ตารางที่ 44 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.....	110
ตารางที่ 45 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	112
ตารางที่ 46 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย .....	113



ตารางที่ 60 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 194

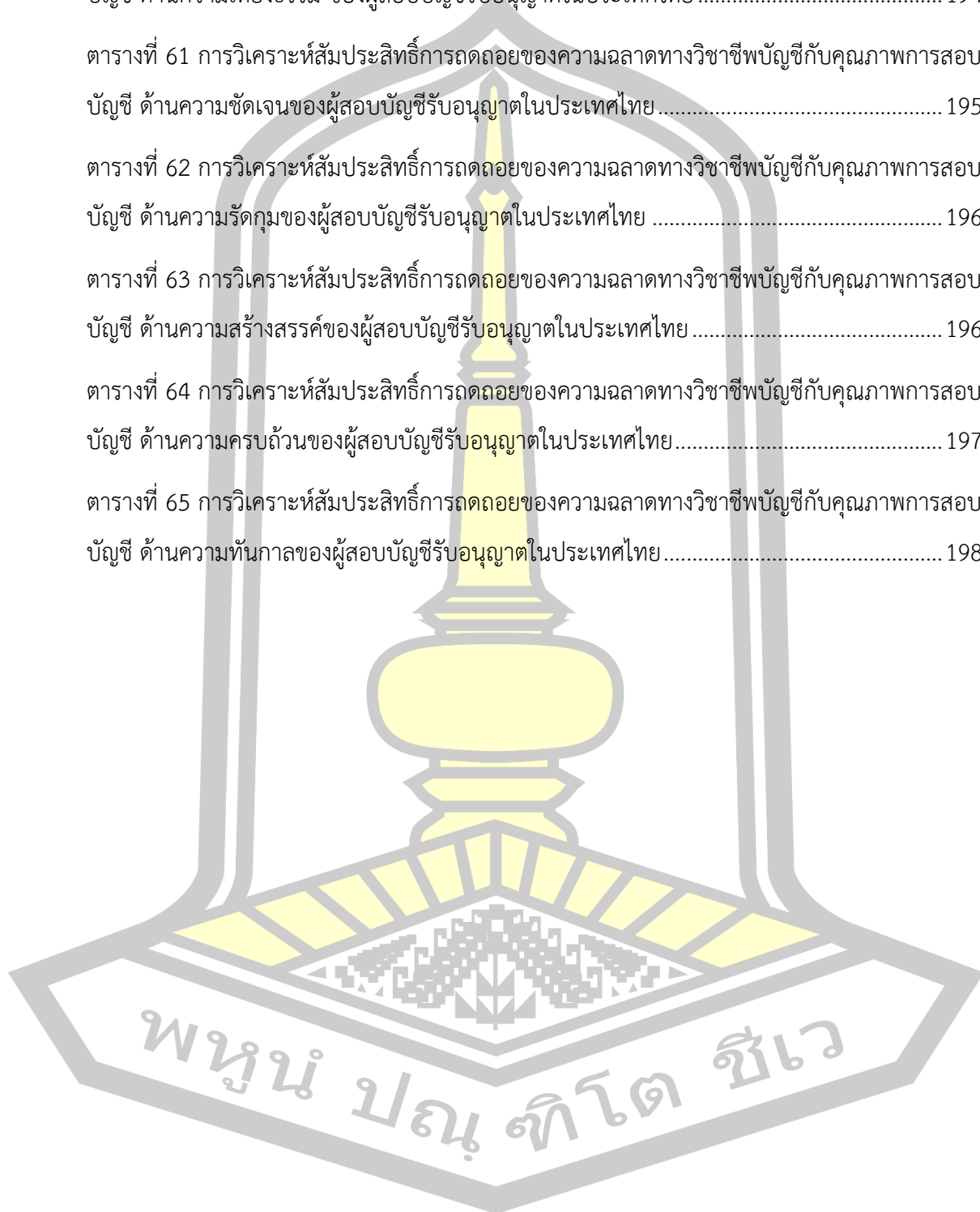
ตารางที่ 61 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 195

ตารางที่ 62 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 196

ตารางที่ 63 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 196

ตารางที่ 64 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 197

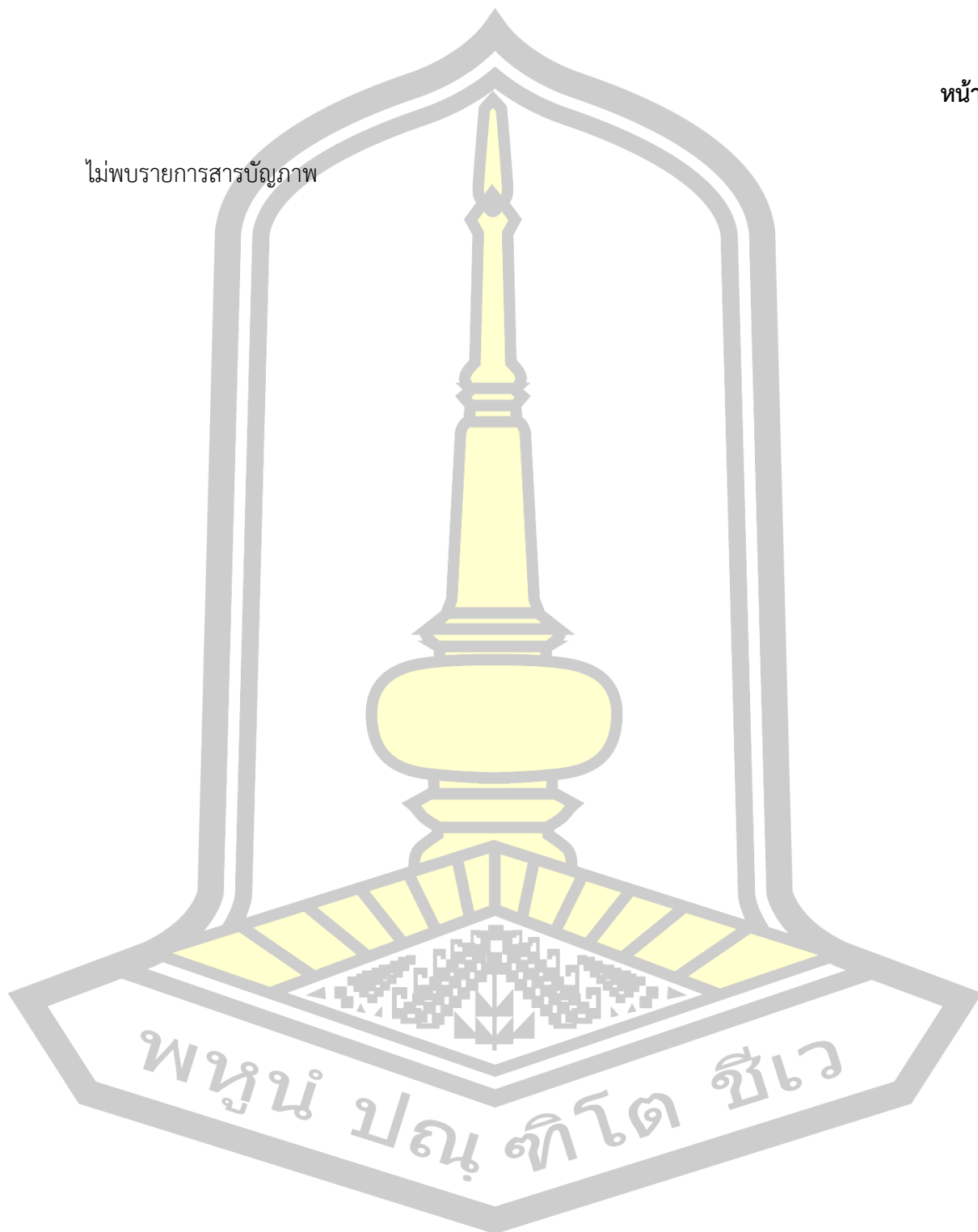
ตารางที่ 65 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบกับคุณภาพการสอบ  
 บัญชี ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ..... 198



# สารบัญรูปภาพ

หน้า

ไม้พวยการสารบัญภาพ



พหุมนุ ปณุ ทิโต ชีเว

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ภูมิหลัง

ในปัจจุบันความก้าวหน้าของเทคโนโลยีส่งผลให้เกิดความเปลี่ยนแปลงต่อโครงสร้างธุรกิจ ทำให้ความต้องการทรัพยากรบุคคลในหลายตำแหน่งถูกลดบทบาทความสำคัญลง หรือต้องปรับเพิ่มความสามารถให้ตอบโจทย์ความต้องการของโลกธุรกิจที่เปลี่ยนไป (ธนิศร์ วิจิตร 2563) ซึ่งเป็นไปตามกฎของมัวร์ (Moore 's Law) ที่กล่าวไว้ว่าในปี 2015 จนถึง 2020 จะพบกับปรากฏการณ์การเปลี่ยนผ่านสู่ดิจิทัลอย่างแท้จริง นอกจากนี้ จะเป็นยุคเศรษฐกิจที่ขับเคลื่อนด้วยข้อมูลขนาดใหญ่และซอฟต์แวร์อันชาญฉลาด (เศรษฐพงศ์ มะลิสุวรรณ, 2562: 15) ทำให้รูปแบบธุรกิจมีซับซ้อนมากขึ้น ซึ่งวิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพที่กำลังเผชิญกับกระแสการเปลี่ยนแปลงอย่างมหาศาล ส่งผลให้มาตรฐานทางการสอบบัญชีมีการเปลี่ยนแปลง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้องมีการปรับตัว ติดตาม และปรับปรุงการทําชุ้ให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เพื่อให้ทันกระแสของยุคดิจิทัล (ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ, 2562: 4) ซึ่งวิชาชีพมีบทบาทสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ผู้ใช้ข้อมูลมีความต้องการที่จะนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจ ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี หรือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องตระหนักถึง เพื่อความอยู่รอดในยุค Digital Transformation (ขวัญหทัย มิตรภานนท์, 2562: 17) ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องมีการปรับตัวให้เป็นบุคคลที่มีความฉลาดเท่าทันกับสถานการณ์ มีความฉลาดที่หลากหลาย ทั้งในเรื่องของการปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระตั้งอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณ และพร้อมที่จะปรับตัวให้เป็นผู้สอบบัญชีสำหรับยุคดิจิทัลได้ ซึ่งความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี เป็นปัจจัยหนึ่งที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงได้ อีกทั้งยังเป็นสิ่งสำคัญที่จะช่วยให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชี ภายใต้เศรษฐกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงในอนาคต

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี (Accounting Professional Intelligence) คือ ศักยภาพเฉพาะตัวที่มีกระบวนการความคิดที่เหนือกว่าปกติ แสดงถึงการมีปัญญาที่เฉียบแหลมในการประยุกต์ความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีมาใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนได้อย่างเหมาะสมและฉับไว มีไหวพริบในการเลือกตรวจสอบหลักฐานที่คาดว่าจะมีความเสี่ยงอันเป็นสาระสำคัญ ส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชี อีกทั้งการมีความฉลาดทางวิชาชีพจะช่วยเสริมสร้างการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลงในอนาคต ซึ่งตัวชี้วัดของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีประกอบด้วย 1) ด้านความฉลาดทางสติปัญญา

(Intelligence ) 2) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence) 3) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence) 4) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence) 5) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence) 6) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence) 7) ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (Technical and Ethical Competencies Intelligence) (The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA, 2016: เว็บไซต์) เพื่อนำมาประยุกต์ใช้กับการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชี อีกทั้งยังสร้างความเชื่อมั่นให้กับงบการเงิน เป็นประโยชน์ให้กับผู้ลงทุนในการตัดสินใจ ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องเพิ่มความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเพื่อก้าวทันกับยุคเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว จะต้องวางแผนสำหรับสิ่งที่คาดเดาได้และคาดเดาไม่ได้เพื่อเป็นการเตรียมพร้อมในการปฏิบัติงาน สามารถรับมือต่อการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีเพื่อจะสามารถผลิตรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพการสอบบัญชีมากที่สุด

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นอีกหนึ่งความสำคัญในการแสดงถึงผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานในการรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ถูกต้องครบถ้วน การตรวจสอบหลักฐานจะต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่ต้องการ สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อสร้างความมั่นใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน โดยในการประเมินคุณภาพการสอบบัญชี ประกอบด้วย 1) ด้านความถูกต้อง (Accuracy) 2) ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) 3) ด้านความชัดเจน (Clearness) 4) ด้านความรัดกุม (Conciseness) 5) ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation) 6) ด้านความครบถ้วน (Completion) และ 7) ด้านความทันกาล (Timeliness) (อุษณา ภัทรมนตรี, 2558: 12-3 - 12-4) ดังนั้นจะเห็นได้ว่า คุณภาพการสอบบัญชีจะเกิดขึ้นมากหรือน้อย ขึ้นอยู่กับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีแต่ละคนที่มีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีที่มีความฉลาดทางวิชาชีพ จะสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างหลักแหลม มีไหวพริบปฏิภาณในการตรวจสอบเพื่อให้พบข้อผิดพลาด และสามารถวินิจฉัย ตัดสินปัญหาต่าง ๆ ได้อย่างเที่ยงธรรม ทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบและรับรองงบการเงินมีความถูกต้องแม่นยำ ลดข้อผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงินได้ รวมถึงสามารถสื่อความหมายได้ชัดเจนกระชับง่ายต่อการเข้าใจ การรายงานการตรวจสอบข้อเสนอมากกว่าการนำเสนอข้อบกพร่องของธุรกิจ บริหารจัดการข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างชาญฉลาด และมีการคิดวิเคราะห์ข้อมูลที่ช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจ สามารถวางแผนและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจได้ ก็ถือเป็นสิ่งที่สำคัญอันจะนำมาซึ่งการสร้างเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้งบการเงิน

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPAs) เป็นผู้ที่ได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีใบอนุญาตที่ยังไม่ขาดอายุ มิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอน โดยมีหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานสำคัญ สามารถวินิจฉัยและรายงานอย่างมีจรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้น มีความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปไว้ในรายงานการสอบบัญชี (ศรัญญา บุญขวัญ, 2560: 4) ซึ่งผู้สอบบัญชีถือเป็นส่วนที่สำคัญต่อธุรกิจ เป็นผู้ที่สามารถสร้างความมั่นใจในงบการเงินทำให้จัดสรรงบประมาณต่าง ๆ ได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น และสามารถนำผลการตรวจสอบบัญชีมาปรับปรุงการดำเนินงานของธุรกิจได้ ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีความฉลาดในวิชาชีพในหลาย ๆ ด้าน เพราะงานสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องใช้ความเชี่ยวชาญ ต้องใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบหลักฐานทางการบัญชีต่าง ๆ ที่นักบัญชีของธุรกิจได้จัดทำขึ้นว่าเป็นไปตามหลักบัญชีที่รับรองทั่วไปภายใต้ความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์ สุจริตและความเป็นอิสระในการตรวจสอบ (วิไลวรรณ โพนศิริ, 2562: 127) ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีจะทำให้สามารถปรับใช้มาตรฐานทางการสอบบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ มีความคิดสร้างสรรค์ในการวางแผนวิธีการสอบบัญชีอย่างละเอียด รอบคอบ มีไหวพริบในการตัดสินใจปัญหาได้อย่างเหมาะสม รวมถึงปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็วทันเหตุการณ์

จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาวิจัย ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมิวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปเป็นแนวทางในการสร้างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดต่อคุณภาพการสอบบัญชีตรวจสอบภายใต้การเปลี่ยนผ่านของเทคโนโลยีที่มีความเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วได้

#### ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

5. เพื่อเปรียบเทียบความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่าง กัน

6. เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่าง กัน

### ความสำคัญของการวิจัย

1. เพื่อเป็นแนวทางในการวางแผนและกำหนดทิศทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พร้อมกับการปรับปรุงการบริการงานสอบบัญชีให้เหมาะสมและเกิดคุณภาพ การสอบบัญชี

2. เพื่อเป็นข้อเสนอแนะในการสร้างความฉลาดทางวิชาชีพให้ผู้สอบบัญชีมีการ แสวงหาความรู้เพื่อเรียนรู้เท่าทันกับเหตุการณ์ปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ

3. เพื่อเป็นข้อเสนอแนะในการศึกษา ทำความเข้าใจความสัมพันธ์และผลกระทบของความ ฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

4. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับการพัฒนาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในยุคของ การเปลี่ยนแปลงเข้าสู่โลกดิจิทัล ให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชีและสามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ สูงสุด

5. เพื่อเป็นแนวทางในการเตรียมความพร้อมของผู้สอบบัญชีในการปรับตัวเพื่อรองรับการ ตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบที่เปลี่ยนแปลงไป

พหุ ประเด็น โท ชีวะ

## กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ใช้กรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

1. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี (Professional Accounting Intelligence) โดยประยุกต์จากแนวคิด The Seven Quotients ขององค์กรวิชาชีพทางด้านบัญชีจากประเทศอังกฤษ (The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA, 2016: เว็บไซต์) ประกอบด้วย

- 1.1 ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (Intelligence )
- 1.2 ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence)
- 1.3 ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence)
- 1.4 ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence Intelligence)
- 1.5 ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence)
- 1.6 ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence)
- 1.7 ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (Technical and Ethical

Competencies Intelligence)

2. คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) ประยุกต์จากแนวคิดคุณภาพการสื่อสารมาตรฐานการตรวจสอบภายในรหัส 2420 ของ อนุสัญญา ภัทรมนตรี (2558: 12-3 - 12-4) ประกอบด้วย

- 2.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy)
- 2.2 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness)
- 2.3 ด้านความชัดเจน (Clearness)
- 2.4 ด้านความรัดกุม (Conciseness)
- 2.5 ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation)
- 2.6 ด้านความครบถ้วน (Completion)
- 2.7 ด้านความทันกาล (Timeliness)

พหุบัณฑิต ชีวะ

## ขอบเขตของการวิจัย

### 1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1.1 ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 1,973 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563a: เว็บไซต์)

1.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 322 คน โดยเปิดตาราง Krejcie และ Morgan (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2560: 45-49) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling)

2. พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล วันที่ 1-30 กันยายน 2563

### 4. ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

4.1 กลุ่มที่ 1 การเปรียบเทียบความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการศึกษาอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้ง

ตัวแปรตาม ได้แก่ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี และ คุณภาพการสอบบัญชี

4.2 กลุ่มที่ 2 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี

ตัวแปรตาม ได้แก่ คุณภาพการสอบบัญชี

## สมมติฐานในการวิจัย

1. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

2. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน มีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี แตกต่างกัน

4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน มีคุณภาพการสอบบัญชีแตกต่างกัน

### นิยามศัพท์เฉพาะ

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPAs) หมายถึง ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีใบอนุญาตที่ยังไม่ขาดอายุ มิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอน โดยมีหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานสำคัญเพื่อใช้วินิจฉัยและจะต้องรายงานอย่างมีจรรยาบรรณตามหลักแห่งสภาวิชาชีพ เพื่อแสดงความคิดเห็นในงบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นว่ามีความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปไว้ในรายงานการสอบบัญชี

2. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี (Accounting Professional Intelligence) หมายถึง ศักยภาพเฉพาะตัวที่มีกระบวนการความคิดที่เหนือกว่าปกติ แสดงถึงการมีปัญญาที่เฉียบแหลมในการประยุกต์ความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีมาใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนได้อย่างเหมาะสม และฉับไว มีไหวพริบในการเลือกตรวจสอบหลักฐานที่คาดว่าจะมีความเสี่ยงอันเป็นสาระสำคัญ ส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชี อีกทั้งการมีความฉลาดทางวิชาชีพจะช่วยเสริมสร้างการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ออกทันต่อการเปลี่ยนแปลงในอนาคต ประกอบด้วย

2.1 ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลหลักฐานการสอบบัญชีโดยใช้เหตุผลและแก้ไขปัญหาในประเด็นสำคัญได้อย่างฉับไวแม่นยำ สามารถเข้าใจและตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างเที่ยงธรรม รวมถึงมีความคิดที่หลักแหลมทันต่อการตอบโต้ด้วยเหตุผลที่เหมาะสม และสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

2.2 ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence) หมายถึง การคิดอย่างสร้างสรรค์ในการนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่อย่างอิสระ โดยยึดมั่นให้สอดคล้องตรงตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีกำหนด เพื่อให้ได้มาซึ่งขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความแตกต่างและมีประสิทธิภาพมากขึ้น ใช้ความคิดเพื่อจัดระเบียบข้อมูล หลักฐานการสอบบัญชี จากแหล่งข้อมูล

ที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์รวดเร็วและถูกต้อง รวมทั้งสามารถต่อยอดความคิดจากรายละเอียดของขั้นตอนการวางแผนงานสอบบัญชีเพื่อให้ครอบคลุมการตรวจสอบบัญชีมากที่สุด

2.3 ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence) หมายถึง ความสามารถในการรวบรวมทักษะในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชี มาประยุกต์ให้สอดคล้องกับการตรวจสอบ เพื่อกำหนดแนวทางการตรวจสอบ สามารถจัดการฐานข้อมูลทางการสอบบัญชีให้สะดวกและทันต่อการนำออกมาใช้ อีกทั้งสามารถเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างแผนกหรือสาขา ผ่านเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ช่วยให้นำเสนอสารสนเทศที่ถูกต้อง เชื่อถือได้และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล

2.4 ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเองและสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดันการตรวจสอบบัญชี หากเกิดความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน ควรรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชีเพื่อช่วยปรึกษานำไปสู่แนวทางที่ดีที่สุด รวมถึงสามารถบริหารจัดการและใช้ประโยชน์จากอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธ์ภาพที่ดีกับลูกค้าโดย กล้าแสดงออกอย่างเหมาะสมและแสดงความเห็นที่ขัดแย้งได้อย่างสมบูรณ์

2.5 ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence) หมายถึง การมองโลกให้รอบด้านค้นหาข้อมูลเชิงลึกอย่างพิถีพิถัน เพื่อคาดการณ์แนวโน้มในอนาคต สู่การเตรียมแนวทางการตรวจสอบบัญชีที่สามารถตอบสนองการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นให้ตรงตามความต้องการของธุรกิจ โดยการตรวจสอบบัญชีจะต้องมีความถูกต้องและมีความน่าเชื่อถือ ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจมากที่สุด อีกทั้งยังสามารถให้คำแนะนำจากการวิเคราะห์คาดการณ์ความเสี่ยงในอนาคตเพื่อควบคุมความเสี่ยงของธุรกิจ

2.6 ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence) หมายถึง การประยุกต์ความรู้ความสามารถและประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีที่สะสมมาพัฒนาระบบปฏิบัติงานสอบบัญชี มีหลักเกณฑ์ในการเลือกรับงานบัญชีได้อย่างเหมาะสม มีไหวพริบในการใช้วิธีการตรวจสอบกับหลักฐานและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น รวมถึงสามารถให้คำแนะนำกระบวนการในการจัดทำบัญชีที่ถูกต้องแก่ธุรกิจได้อย่างชาญฉลาด สามารถใช้ตอบสนองผลลัพธ์ที่ต้องการของลูกค้า

2.7 ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (Technical And Ethical Competencies Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการใช้เทคนิคตรวจสอบความทุจริต เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่อาจเกิดทุจริต โดยจะต้องปฏิบัติงานภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี ทำให้การตรวจสอบและรับรองงบการเงินมีความถูกต้องแม่นยำและลดข้อผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงิน และปฏิบัติหน้าที่ด้านงานตรวจสอบบัญชีตามข้อเท็จจริง ไม่ปกปิดหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ

3. คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง ผลของการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีในการรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ถูกต้อง ครบถ้วน การตรวจสอบหลักฐานจะต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่ต้องการ สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้อง ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อสร้างความมั่นใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ประกอบด้วย

3.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ผลการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีที่ปราศจากความผิดพลาด ไม่บิดเบือนข้อมูล และเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ข้อความและตัวเลขที่ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมิน สรุปผลและนำเสนอข้อมูลด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน

3.2 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง ผลการตรวจสอบบัญชีที่ถูกต้องตามข้อเท็จจริง ทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง จะพิจารณาจากความเป็นจริงและสถานการณ์รอบด้าน โดยการสรุปและเสนอแนะจะต้องได้มาจากการกระทำที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ก่อให้เกิดความอคติลำเอียง หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น รวมถึงจะต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้แก่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องได้รับทราบ

3.3 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง การสื่อในรายงานการตรวจสอบให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ จัดเรียงความเป็นเหตุเป็นผลได้อย่างชัดเจน หลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจ หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคจะต้องมีคำอธิบายกำกับเพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ รวมถึงในรายงานการตรวจสอบผู้สอบจะต้องมีข้อมูลที่เพียงพอให้ผู้อ่านมีความเข้าใจถึงสถานะของเหตุการณ์

3.4 ด้านความรัดกุม (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารในรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น หลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็น และยังคงความถูกต้องของการใช้ภาษา อีกทั้งต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดในรายงาน เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจได้ง่ายขึ้นและทันต่อเวลา

3.5 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง ความสามารถในการสื่อสารในรายงานการตรวจสอบที่ช่วยจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและธุรกิจจัดทำรายงานการตรวจสอบบัญชีให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น เนื้อหาที่นำเสนอจะต้องบ่งบอกถึงปัญหา สาเหตุของปัญหาและผลกระทบที่มี รวมถึงในการให้ข้อเสนอแนะควรข้อเสนอแนะที่เป็นไปในทิศทางเชิงบวกมากกว่าเชิงลบเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจ

3.6 ด้านความครบถ้วน (Completion) หมายถึง ความสามารถในการนำเสนอรายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ มีหลักฐานประกอบข้อสังเกตอย่างเพียงพอ เหมาะสม มีข้อมูลที่จำเป็น

เพื่อให้เกิดความเข้าใจ ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่าน และทำการตรวจสอบตรงตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจจะทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการตรวจสอบลดลง

3.7 ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่เหมาะสม ให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน ทันสมัย ทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องให้ถูกต้องของผู้ที่เกี่ยวข้อง สามารถให้ข้อเสนอแนะและแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์ปัจจุบัน ซึ่งการเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้า เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ



## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับคุณภาพการสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อ เป็นแนวทางในการศึกษา ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. แนวคิดเกี่ยวกับความฉลาด
3. แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี
4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1. ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตไว้ดังนี้

ณัฐญา เสียวครบุรี (2562: 10) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ให้เป็นผู้ตรวจสอบ และ รับรองบัญชีตามกฎหมาย โดยมีหน้าที่ในการตรวจสอบงบการเงิน และจัดทำรายงานการสอบบัญชีรับ อนุญาตเพื่อแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินที่รับตรวจสอบ

ณัฐอรินทร์ พลภูงา (2562: 17) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี

วิไลวรรณ โพนศิริ (2562: 128) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้ทำหน้าที่ตรวจสอบงบ การเงินของนิติบุคคลที่พิมพ์เผยแพร่ต่อสาธารณชน และแสดงความเห็นต่องบการเงินว่าถูกต้องตามที่ ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่เพียงใดไว้ในรายงานการสอบบัญชี

ปภาพิต ศรีสว่างวงศ์ (2561: 68) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติ วิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 สิทธิในการปฏิบัติงาน สามารถตรวจสอบและรับรองบัญชีบริษัทและห้าง หุ่นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรปฏิบัติงานตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

สำหรับการตรวจสอบและรับรองบัญชีบริษัทและห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลขนาดใหญ่ หรือปฏิบัติงานตามท้ออธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง (2560: 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพในการให้บริการด้านบัญชีที่ต้องอาศัยความรู้และความชำนาญในการปฏิบัติงานโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีความรับผิดชอบและภาระผูกพันกับผู้ที่มารับบริการรวมถึงการมีคุณสมบัติขั้นต้นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพคือการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานมรรยาทแห่งวิชาชีพอันเป็นสิ่งกำกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับนายจ้างลูกจ้างเพื่อนร่วมวิชาชีพและประชาชนทั่วไป

ศรัณญา บุญขวัญ (2560: 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชีและใบอนุญาตนั้นยังไม่ขาดอายุมิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอนทำหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานสำคัญสามารถวินิจฉัยและรายงานอย่างมีจรรยาบรรณให้เป็นที่ไปตามหลักแห่งสภาวิชาชีพ เพื่อแสดงความคิดเห็นว่างบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปไว้ในรายงานการสอบบัญชี

นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร (2559: 1-11) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความคิดเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี และเนื่องจากผลงานผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชนกฎหมาย (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547) จึงต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้

Kesimli (2019: 248) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึงผู้ที่ผ่านการทดสอบทางวิชาชีพ และได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีตามกฎหมาย โดยต้องปฏิบัติงานภายในสภาวิชาชีพบัญชี

Investopedia (2016: เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ผ่านการทดสอบจากสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศอเมริกา (AICPA) โดยผู้ที่ผ่านการสอบและต้องมีคุณสมบัติตรงตามกำหนดและมีประสบการณ์การทำงานบัญชี

National Association of State Boards of Accountancy (2016: เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ผ่านการรับรองใบอนุญาตที่ออกโดยคณะกรรมการของสหรัฐอเมริกาที่อนุญาตให้ผู้ผ่านการฝึกเป็นนักบัญชีรับอนุญาตในประเทศ

จากความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีใบอนุญาตที่ยังไม่ขาดอายุ มิได้ถูกพักใช้หรือเพิกถอน โดยมีหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานสำคัญเพื่อใช้วินิจฉัยและจะต้องรายงานอย่างมีจรรยาบรรณตามหลักแห่งสภา

วิชาชีพ เพื่อแสดงความคิดเห็นในงบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นว่ามีความถูกต้องตามหลักบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปไว้ในรายงานการสอบบัญชี

## 2. คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563b: เว็บไซต์)

2.1 การฝึกหัดงาน ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีต้องผ่านการฝึกหัดงานสอบบัญชีจากหน่วยงานที่มีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีของไทยหรือมาตรฐานการสอบบัญชีของต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชีให้การรับรองและต้องฝึกหัดงานกับผู้ให้การฝึกหัดงานในประเทศหรือในต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชีได้รับรองว่าการตรวจสอบบัญชีได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีของไทยหรือมาตรฐานการสอบบัญชีของต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชีให้การรับรอง หรือในประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทย ประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของการฝึกหัดงาน ดังต่อไปนี้

2.1.1 ผู้ฝึกหัดงานต้องเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชี

2.1.2 ผู้ฝึกหัดงานต้องยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานหลังจากสอบผ่านวิชาการบัญชีตามที่คณะกรรมการกำหนดไม่น้อยกว่าสี่รายวิชา และวิชาการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าหนึ่งรายวิชา ซึ่งรวมทุกรายวิชาแล้วไม่น้อยกว่าสิบห้าหน่วยกิต ทั้งนี้ การฝึกหัดงานดังกล่าวไม่จำเป็นต้องต่อเนื่องแต่ต้องกระทำเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสามปีแต่ไม่เกินห้าปีนับจากวันยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงาน และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกันไม่น้อยกว่าสามพันชั่วโมง

2.1.3 ต้องยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานต่อคณะกรรมการก่อนเริ่มฝึกหัดงาน พร้อมด้วยหนังสือรับรองของสถาบันการศึกษาว่าได้สอบผ่านวิชาการบัญชี และวิชาการสอบบัญชี หรือสำเนาปริญญาหรือประกาศนียบัตรตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

2.1.4 ต้องทำรายงานการฝึกหัดงานยื่นต่อคณะกรรมการปีละหนึ่งครั้งนับจากวันยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานโดยให้ยื่นรายงานภายในสองเดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่ครบกำหนดในแต่ละปี พร้อมด้วยคำรับรองการฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงาน มิฉะนั้น ให้ถือว่าไม่มีการฝึกหัดงานในปีนั้น

2.1.5 ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงาน หรือผู้ให้การฝึกหัดงานรายเดิมถูกคณะกรรมการจรรยาบรรณเพิกถอนใบอนุญาต ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานทุกครั้งต่อคณะกรรมการภายในสองเดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่เปลี่ยนแปลง พร้อมด้วยรายงานและคำรับรอง การฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงานรายเดิม และการแจ้งรับฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงานรายใหม่ มิฉะนั้น ให้ถือว่าคำขอฝึกหัดงานนั้นสิ้นสุดลง เว้นแต่กรณีเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานใน

สำนักงานเดียวกันไม่ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลง ทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้ให้การฝึกหัดงานถูกพักใช้ใบอนุญาต ผู้ฝึกหัดงานสามารถเลือกที่จะไม่เปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานใหม่ก็ได้ แต่ผู้ฝึกหัดงานจะไม่สามารถนับชั่วโมงการฝึกหัดงานในช่วงเวลาที่ผู้ให้การฝึกหัดงานถูกพักใช้ใบอนุญาตได้

2.1.6 ในกรณีผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีมิได้ฝึกหัดงานให้เสร็จสิ้นภายในเวลาห้าปีนับจากวันที่ยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานต่อคณะกรรมการ ให้นำทะเบียนเสนอต่อคณะกรรมการพิจารณาจำหน่ายคำขอได้

2.2 การทดสอบวิชาชีพสอบบัญชี ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีจะต้องผ่านการทดสอบความรู้ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการทดสอบ ดังต่อไปนี้

2.2.1 ผู้รับการทดสอบต้องสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีจากสถาบันการศึกษาที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรองไว้ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และฝึกหัดงานครบถ้วนแล้ว หรืออยู่ระหว่างการฝึกหัดงานสอบบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในข้อบังคับนี้ และต้องไม่เคยเป็นผู้ทุจริตในการทดสอบ

2.2.2 การทดสอบแบ่งเป็นหกวิชา คือ 1) วิชาการบัญชี 1 2) วิชาการบัญชี 2 3) วิชาการสอบบัญชี 1 4) วิชาการสอบบัญชี 2 5) วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 1 และ 6) วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 2 โดยได้ยกเลิกวิชาคอมพิวเตอร์ออกไป ทั้งนี้ ขอบเขต รายละเอียดเนื้อหาและเค้าโครงของวิชาที่ต้องทดสอบให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการกำหนด การเข้าทดสอบวิชาการสอบบัญชี 1 และวิชาการสอบบัญชี 2 จะต้องมีเวลาฝึกหัดงานเป็นเวลาไม่น้อยกว่าหนึ่งปี และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกันไม่น้อยกว่าหนึ่งพันชั่วโมง

2.2.3 ผู้รับการทดสอบต้องยื่นคำขอสมัครสอบต่อคณะกรรมการตามแบบและภายในเวลาที่คณะกรรมการกำหนด โดยอาจสมัครสอบทุกวิชาหรือสมัครสอบบางวิชาก็ได้

2.2.4 การทดสอบให้มือน้อยปีละสองครั้ง ตามกำหนดเวลาที่คณะกรรมการเห็นสมควรโดยต้องประกาศให้ผู้มีสิทธิเข้ารับการทดสอบทราบล่วงหน้า

2.2.5 ระยะเวลาการรับสมัครสอบ วันเวลา สถานที่ทดสอบ ค่าใช้จ่ายในการทดสอบระเบียบเกี่ยวกับการทดสอบ และรายละเอียดอื่นที่เกี่ยวข้องให้เป็นไปตามประกาศของคณะกรรมการ

2.2.6 ผู้รับการทดสอบต้องได้คะแนนในแต่ละวิชาไม่น้อยกว่าร้อยละหกสิบ โดยผู้รับการทดสอบสามารถสะสมผลการทดสอบของแต่ละวิชาที่สอบผ่านได้ไม่เกินสี่ปีนับจากวันที่ผ่านการทดสอบแต่ละวิชา

2.2.7 ให้นำทะเบียนประกาศชื่อผู้รับการทดสอบที่สอบผ่านแต่ละวิชาและทุกวิชาไว้ ณ สภาวิชาชีพบัญชีเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน

2.3 การขอรับใบอนุญาต การอนุญาตและการออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี และค่าธรรมเนียมการขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี มีรายละเอียดดังนี้

2.3.1 ให้ยื่นคำขอต่อสภาวิชาชีพบัญชีตามแบบ วิธีการ และเงื่อนไขที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด โดยเป็นผู้ที่ผ่านการฝึกหัดงานและการทดสอบมาแล้วไม่เกินหกเดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่ผ่านการฝึกหัดงานและการทดสอบ มิฉะนั้นรายวิชาใดที่สอบผ่านมาเกินสี่ปีถือเป็นอันล้นผล เว้นแต่จะทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการมอบหมายแสดงให้เห็นว่าการที่ไม่ยื่นขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชื่อนั้นเกิดจากพฤติการณ์ที่จำเป็น ทั้งนี้ ให้ยื่นหนังสือภายในหนึ่งเดือนนับจากวันที่พฤติการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง ให้ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีชำระค่าธรรมเนียมพร้อมกับการยื่นคำขอตามอัตราในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียม ส่วนในกรณีผู้ขอรับใบอนุญาตที่ฝึกหัดงานและสอบผ่านในรายวิชาครบถ้วนอยู่ก่อนวันที่ข้อบังคับมีผลใช้บังคับให้ดำเนินการขอรับใบอนุญาตภายในหกเดือน (คือภายในเดือนมิถุนายน 2557) มิฉะนั้นรายวิชาใดที่สอบผ่านเกินสี่ปีถือเป็นอันล้นผล

2.3.2 ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ได้แก่

2.3.2.1 ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสีย หรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

2.3.2.2 ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ

2.3.2.3 ประกอบอาชีพอย่างอื่นที่ไม่เหมาะสมหรือทำให้ขาดความเป็นอิสระในหน้าที่ผู้สอบบัญชี

2.3.2.4 ไม่เคยถูกเพิกถอนใบอนุญาตเนื่องจากได้กระทำการอันก่อให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

2.3.2.5 ไม่เป็นผู้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตในการประกอบอาชีพจากหน่วยงานราชการหรือสถาบันวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี

2.3.3 ให้นำทะเบียนเสนอคำขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีต่อคณะกรรมการเพื่อพิจารณาออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี

2.3.4 เมื่อคณะกรรมการมีมติให้ออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีให้แก่ผู้ใด ให้นำทะเบียนจัดให้มีทะเบียนผู้สอบบัญชีไว้เป็นหลักฐาน และออกใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีตามแบบที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

ในกรณีที่คณะกรรมการมีมติไม่ออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี ให้คืนค่าธรรมเนียมโดยไม่มีดอกเบี้ย

2.3.5 ในกรณีที่ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีสูญหาย หรือถูกทำลาย หรือชำรุดเสียหาย หรือเปลี่ยนแปลง ข้อมูลทางทะเบียน ผู้สอบบัญชีจะขอใบอนุญาตใหม่ได้ โดยยื่นคำขอต่อ นายทะเบียนตามแบบที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

2.3.6 ผู้สอบบัญชีต้องชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตามอัตราในข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมให้ชำระค่าธรรมเนียมของปีต่อ ๆ ไปล่วงหน้าเต็มจำนวนภายในวันทำการสุดท้ายของปีเว้นแต่ผู้สอบบัญชีที่ชำระค่าธรรมเนียมด้วยการโอนเงินผ่านทางธนาคารหรือทางอินเทอร์เน็ตให้ชำระได้จนถึงวันสิ้นสุดของปี

ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียม พ.ศ.2556 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560a: เว็บไซต์)

#### ค่าบำรุงสมาชิก

ค่าบำรุงสมาชิกสามัญ ปีละ 500 บาท

ค่าบำรุงสมาชิกวิสามัญ ปีละ 500 บาท

ค่าบำรุงสมาชิกสมทบ ปีละ 300 บาท

#### ค่าธรรมเนียม

ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี ปีละ 2,000 บาท

ค่าธรรมเนียมการขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีระดับปริญญาตรี

ปีละ 500 บาท

ค่าธรรมเนียมการขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีระดับต่ำกว่าปริญญาตรี

ปีละ 300 บาท

2.3.7 ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่ชำระค่าธรรมเนียมให้ครบถ้วนภายในเวลาที่กำหนด ให้ถือว่าใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีสิ้นสุดลง เว้นแต่จะทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่ง คณะกรรมการมอบหมายแสดงให้เห็นว่าการที่ไม่ชำระหรือชำระไม่ครบถ้วนนั้นเกิดจากพฤติการณ์ที่ จำเป็น ทั้งนี้ ให้ยื่นหนังสือภายในหนึ่งเดือนนับจากวันที่พฤติการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลงในกรณีที่ ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีได้สิ้นสุดลงไม่ว่าด้วยเหตุใด สภาวิชาชีพบัญชีจะไม่คืนค่าธรรมเนียม

2.4 ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์ และวิธีการเข้ารับการศึกษาฝึกอบรมหรือ เข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560b: เว็บไซต์)

2.4.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีจำนวนชั่วโมงพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องอย่างน้อย 18 ชั่วโมงเว้นแต่ได้รับอนุญาตเป็นปีแรกให้มีจำนวนชั่วโมงตามสัดส่วนของเดือนที่ได้รับใบอนุญาตโดยไม่นับเศษของเดือน

2.4.2 ผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตสิ้นผลและมีความประสงค์ขอรับใบอนุญาตใหม่ตามข้อบังคับใหม่ แยกเป็น 2 กรณี

2.4.2.1 ยื่นคำขอรับใบอนุญาตใหม่ภายในเดือนมิถุนายน 2557 ต้องมีชั่วโมงพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ของปีที่ยื่นคำขอ 18 ชั่วโมง และอีก 12 ชั่วโมง สำหรับปีที่ไม่ได้ยื่นชั่วโมงการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องในปีที่ผ่านมา รวมแล้วไม่เกิน 72 ชั่วโมง โดยไม่นับรวมชั่วโมงของปีที่ยื่นคำขอ

2.4.2.2 ยื่นคำขอรับใบอนุญาตตั้งแต่เดือน กรกฎาคม 2557 เป็นต้นไป ต้องมีชั่วโมงพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ของปีที่ยื่นคำขอ 18 ชั่วโมง และอีก 18 ชั่วโมง สำหรับปีที่ไม่ได้ยื่นชั่วโมงการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องในปีที่ผ่านมา รวมแล้วไม่เกิน 72 ชั่วโมง โดยไม่นับรวมชั่วโมงของปีที่ยื่นคำขอ ทั้งนี้ ชั่วโมงการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องที่จะนำมาใช้สำหรับการขอรับใบอนุญาตใหม่ให้มีอายุไม่เกิน 1 ปีก่อนปีที่ยื่นคำขอ

2.4.3 ผู้สอบบัญชีสามารถยื่นหลักฐานจำนวนชั่วโมงพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องได้ภายในวันทำการสุดท้ายของปี

2.4.4 การเป็นผู้จัดการอบรมหรือการประชุมสัมมนา ให้เป็นไปตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด

### 3. ประเภทของผู้ตรวจสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของธุรกิจให้เป็นไปตามมาตรฐานทางการเงิน โดยผู้สอบบัญชีไม่ได้เป็นผู้ตรวจสอบบัญชีทุกประเภท จึงมีการแบ่งประเภทผู้สอบบัญชีตามลักษณะหน้าที่การทำงาน ดังนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2552: 1-7 - 1-8)

3.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPAs) บุคคลทั่วไป อาจเรียกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยใช้คำสั้น ๆ ว่า ผู้สอบบัญชี เพราะเป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชีและเนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชน กฎหมายจึงต้องเข้ามากำกับดูแล โดยมีอำนาจสามารถตรวจสอบ และรับรองบัญชีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ สามารถรับรองได้ทุกประเภทนิติบุคคล ยกเว้นงบการเงินที่ต้องใช้ผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งสามารถรับรองได้แค่งบการเงินเท่านั้น โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี ก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้ จึงเรียกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

3.2 ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor : IA) โดยส่วนมาก ผู้ตรวจสอบภายใน จะเป็นพนักงานหรือลูกจ้างของธุรกิจ ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยงานต่าง ๆ ภายในกิจการและเสนอรายงานต่อผู้บริหารระดับสูง หรือคณะกรรมการการตรวจสอบ ผู้สอบภายในควรมีความเป็นอิสระจาก

หน่วยงานที่ตนไปตรวจสอบ ทั้งนี้เพื่อให้สามารถเสนอรายงานได้อย่างอิสระ ในทางปฏิบัติกิจการอาจจ้างลูกจ้างบุคคลภายนอกมาปฏิบัติหน้าที่ตรวจสอบภายในก็ได้ รายงานผลการตรวจสอบจะเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร ซึ่งจะนำไปตัดสินใจปรับปรุงแก้ไขการดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ตรวจสอบภายในของแต่ละธุรกิจ ขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้บริหาร ส่วนใหญ่จะเน้นประเภทการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ หรือการตรวจสอบการดำเนินงาน ผู้ตรวจสอบภายในที่ผ่านการทดสอบความรู้ของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในประเทศสหรัฐอเมริกา และได้รับประกาศนียบัตร เรียกว่า ผู้ตรวจสอบภายในที่ได้รับการรับรอง (Certified Internal Auditor : CIA)

3.3 ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor : TA) เป็นนักบัญชีที่ผ่านการทดสอบความรู้ และได้รับใบอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดเล็ก (ซึ่งมีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท) เนื่องจากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 กำหนดว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่ต้องตรวจสอบงบการเงินดังกล่าว พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ยังกำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร การปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จัดเป็นการตรวจสอบงบการเงินผสมกับการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ ซึ่งเป็นไปตามแนวทางและวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

3.4 เจ้าหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดิน (General Accounting Office Auditor : GAO) เป็นส่วนราชการอิสระที่ทำหน้าที่ตรวจสอบหน่วยราชการ รัฐวิสาหกิจหน่วยงานอื่นของรัฐ หน่วยงานที่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินจากหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งหน่วยงานอื่นใดที่ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐที่มีกฎหมายกำหนดให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบ และเสนอรายงาน ต่อสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภาและคณะรัฐมนตรี การตรวจสอบของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นไปตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดินพ.ศ.2542

3.5 เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร (Internal Revenue Agent : IRA) เป็นเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากร หรือเป็นตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากกรมสรรพากร ซึ่งทำหน้าที่ตรวจสอบข้อมูลในการแสดงรายการภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีว่าเป็นไปตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ การตรวจสอบประเภทนี้จัดเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

#### 4. จรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผู้สอบบัญชีต้องรักษารายบรรณของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ 2561 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2561: เว็บไซต์) ประกอบด้วย

4.1 ความซื่อสัตย์สุจริต ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมาจริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

4.2 ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องปฏิบัติงานโดยไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่นมาบดบังการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้า งานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วยความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ และความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตามหลักการพื้นฐาน

4.3 ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องรักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รองรับได้ว่าลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการ หรือเทคนิคการปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

4.4 การรักษาความลับ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ดังนั้นจึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม

4.5 พฤติกรรมทางวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี กรณีที่จะถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ อันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี ดังต่อไปนี้

4.5.1 ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับนี้ และเป็นการกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง

4.5.2 เคยถูกลงโทษโดยคำวินิจฉัยที่สุดเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แต่ยังไม่ประพฤติผิดซ้ำ หรือไม่ทราบจำหรือไม่มีความเกรงกลัวต่อการประพฤติผิดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี

4.5.3 กระทำความผิดในการประกอบวิชาชีพบัญชีตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 269 โดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก

4.5.4 กรณีอื่นที่คณะกรรมการจรรยาบรรณเห็นว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณ อันจะนำมาซึ่งความเสียหายเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

4.6 ความโปร่งใส ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องแสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนอกจากจะต้องมีจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ มีความรู้ ความสามารถ ในการปฏิบัติงานแล้ว ผู้สอบบัญชีจะต้องรายงานการรับตรวจสอบบัญชีและแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินไม่เกิน 200 รายต่อปี หากผู้สอบบัญชีแสดงความคิดเห็นเกิน 200 รายต่อปี ให้สันนิษฐานว่าเกินความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี ซึ่งขัดต่อจรรยาบรรณผู้สอบบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องลงลายมือชื่อการตรวจสอบเพื่อแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินเสมอ

## 5. บทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

บทบาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสำคัญต่อความน่าเชื่อถือของงบการเงินซึ่งถือเป็นข้อมูลสำคัญที่ผู้ใช้งบการเงินของแต่ละธุรกิจต้องการใช้เพื่อตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจต่าง ๆ อันจะส่งผลต่อการพัฒนาของธุรกิจในอนาคต ซึ่งโดยส่วนใหญ่หน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตคือการตรวจสอบงบการเงินของธุรกิจให้เป็นไปตามมาตรฐานทางการเงิน และมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งความรับผิดชอบต่องบการเงินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นจะเป็นการให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงินผู้ใช้งบการเงินว่างบการเงินโดยรวมมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเท่านั้น ทั้งนี้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงินจะเกี่ยวข้องกันเรื่องต่าง ๆ คือความมีอยู่จริงสิทธิและภาระผูกพันเกิดขึ้นจริงครบถ้วนเชื่อถือได้ การตีราคาการวัดมูลค่าและการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล จึงสรุปได้ว่าบทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่สำคัญมีดังนี้ (จามจุรี สุระ, 2557: 11)

5.1 ผู้สอบบัญชีต้องมีความเชื่อถือได้ และมีความรับผิดชอบในงานซึ่งเกิดขึ้นจากการที่ผู้สอบบัญชีมีฐานะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ซึ่งวิชาชีพสอบบัญชีจะมีความสำคัญในวงธุรกิจก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือจากบุคคลที่เกี่ยวข้องซึ่งมิใช่แต่เพียงธุรกิจที่ตรวจสอบเท่านั้น แต่ยังรวมถึงบุคคลและหน่วยงานที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นไว้นั้นด้วยความเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินย่อมสืบเนื่องมาจากความน่าเชื่อถือในคุณสมบัติและความสามารถของผู้สอบบัญชีในฐานะผู้เชี่ยวชาญทางด้านบัญชี

5.2 ผู้สอบบัญชีจะต้องมีความเป็นอิสระจากธุรกิจที่ตนเองตรวจสอบ ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญยิ่งในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพอิสระในการสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้นเพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้จะต้องสร้างความมั่นใจแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีสมาชิกวิชาชีพและสถาบันควบคุมจึงได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีไว้เป็นบรรทัดฐานให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติ ซึ่งนับว่าเป็นสิ่งที่ช่วยเพิ่มความเชื่อถือในคุณภาพของวิชาชีพและรักษามาตรฐานของวิชาชีพให้อยู่ในระดับเดียวกัน

5.3 ความรับผิดชอบในการติดตามหาข้อผิดพลาดหรือรายการผิดปกติภายในมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ผู้สอบบัญชีต้องมีความรับผิดชอบภายในขอบเขตของวิธีการตรวจสอบโดยการวางแผนการตรวจสอบซึ่งจะทำให้พบข้อผิดพลาดหรือรายการผิดปกติในการตรวจสอบถ้าพบว่ามีข้อผิดพลาดหรือการทุจริตที่สำคัญต้องขยายวิธีการตรวจสอบออกไป

5.4 ความรับผิดชอบต่อการเปิดเผยข้อมูลและรายการในงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 19 กำหนดว่าข้อความและรายการที่แสดงไว้ในงบการเงินให้ถือว่าถูกต้องครบถ้วนเว้นแต่ผู้สอบบัญชีจะรายงานไว้เป็นอย่างอื่นในรายงานการสอบบัญชีการปฏิบัติตามมาตรฐานผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบที่จะสอบทานความเพียงพอของการเปิดเผยข้อมูลและรายการในงบการเงินที่ตนตรวจสอบ หากพบว่าการเปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอผู้สอบบัญชีต้องแจ้งไว้ในรายงานการสอบบัญชีหลักการเปิดเผยข้อมูลและรายการอย่างเพียงพอคือให้เปิดเผยข้อมูลและรายการที่เป็นสาระสำคัญซึ่งถ้าหากไม่เปิดเผยไว้อาจเป็นสาเหตุให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิด ตัดสินใจผิด (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559: 11-12)

6. หลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

หลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 เพื่อควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และเพื่อให้กระบวนการบังคับใช้จรรยาบรรณดำเนินโดยสะดวก รวดเร็วและเป็นธรรม ในการพิจารณาเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องประกอบวิชาชีพโดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้ และต้องประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพและมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้องและการปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้อง สำนึกในหน้าที่ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสียหายเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพของข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 19 ในเรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556: ระเบียบข้อ)

6.1 เพื่อให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินเกิน 200 รายต่อปี ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้สอบบัญชื่อนั้นตรวจสอบบัญชีเกินกว่าความรู้ ความสามารถ และไม่สอดคล้องกับมาตรฐานในการ

ปฏิบัติงาน หรือปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีของ  
 ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553

6.2 การนับจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน ให้นับจำนวน  
 กิจการของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงาน  
 สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีการนับจำนวนกิจการตามวรรคหนึ่ง ให้มีผลบังคับใช้กับการลง  
 ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป ทั้งนี้ ไม่ว่าจะป็นงบการเงินของ  
 รอบระยะเวลาบัญชีใดก็ตามโดยจะพิจารณาจากวัน/เดือน/ปี ที่ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อเป็นสำคัญ

6.3 เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีและป้องกันมิให้มีการ  
 แอบอ้างใช้ชื่อของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งรายชื่อกิจการที่ตนจะลง  
 ลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีถัดไปที่เป็นข้อมูลที่ต้องครบถ้วนตรงตามความเป็นจริง  
 ทุกประการต่อสภาวิชาชีพบัญชี ภายในวันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลง  
 จำนวนและรายชื่อกิจการที่ได้แจ้งไว้ตามวรรคหนึ่งให้แจ้งการเปลี่ยนแปลงต่อสภาวิชาชีพบัญชีก่อน  
 ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี

6.4 ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งยืนยันรายชื่อกิจการที่ตนลงลายมือชื่อตามรายการที่แจ้งไว้ต่อ  
 สภาวิชาชีพบัญชี ดังนี้

6.4.1 กิจการที่ตนลงลายมือชื่อตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายน ต้องแจ้ง  
 ภายในวันที่ 30 มิถุนายนของปีที่ลงลายมือชื่อ

6.4.2 กิจการที่ตนลงลายมือชื่อตั้งแต่เดือนกรกฎาคมถึงเดือนธันวาคม ต้องแจ้ง  
 ภายในวันที่ 31 ธันวาคมของปีที่ลงลายมือชื่อ

6.5 หากผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินจำนวนรายเกินกว่า  
 จำนวนรายที่แจ้งไว้ หรือมีการลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้  
 ยืนยันแจ้งรายชื่อไว้หรือยื่นพ้นจากกำหนดเวลาตามที่กำหนด หรือไม่แจ้งยืนยันหรือแจ้งพ้นจาก  
 กำหนดเวลาตามที่กำหนดให้ถือว่าผู้สอบบัญชีมิได้แจ้งข้อความให้ถูกต้องครบถ้วน

6.6 เพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลให้เป็นไปตามข้อกำหนดนี้ คณะกรรมการสภา  
 วิชาชีพบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี อาจมีหนังสือให้ผู้สอบบัญชี  
 มาให้ถ้อยคำหรือชี้แจง หรือทำคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่น  
 ใดที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีประกอบการพิจารณาก็ได้ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่ปฏิบัติ  
 ตามข้อกำหนดนี้ ให้คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการสภา  
 วิชาชีพบัญชีมีหนังสือแจ้งคณะกรรมการจรรยาบรรณเพื่อดำเนินการต่อไป

## 7. การปรับตัวของผู้สอบบัญชีในยุคดิจิทัล

Thailand 4.0 เป็นวิสัยทัศน์เชิงนโยบายสำหรับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทย ที่มีภารกิจสำคัญในการขับเคลื่อนปฏิรูปประเทศด้านต่าง ๆ เพื่อปรับแก้ จัดระบบ ปรับทิศทาง และสร้างหนทางพัฒนาประเทศให้เจริญสามารถรับมือกับโอกาสและภัยคุกคามแบบใหม่ ๆ ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วที่ต้องการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจไปสู่ “Value-Based Economy” หรือ “เศรษฐกิจที่ขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรม” โดยมีฐานคิดหลัก คือ เปลี่ยนจากการผลิตสินค้า “โภคภัณฑ์” ไปสู่สินค้าเชิง “นวัตกรรม” เปลี่ยนจากการขับเคลื่อนประเทศด้วยภาคอุตสาหกรรมไปสู่การขับเคลื่อนด้วยเทคโนโลยี ความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรมเปลี่ยนจากการเน้นภาคการผลิตสินค้า ไปสู่การเน้นภาคบริการมากขึ้น จนหลายคนปรับตัวตามไม่ทัน ทำให้ไม่สามารถรักษาความสามารถในการแข่งขันที่เคยมีอยู่เดิมได้ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงต้องปรับตัวเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงในอนาคต โดยเฉพาะธุรกิจขนาดใหญ่ที่มีความซับซ้อนและมีผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องหลายฝ่ายที่ต้องการผู้สอบบัญชีเข้ามาให้ความเชื่อมั่นต่อความถูกต้องของข้อมูลที่จะนำเสนอผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องนั้น ๆ อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้สอบบัญชีจึงเป็นที่ต้องการในตลาดอาจจะมีทักษะในการทำงานที่สำคัญ เปลี่ยนไปจากปัจจุบันเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ผู้สอบบัญชีจึงต้องเตรียมพร้อม (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563b: เว็บไซต์) ดังต่อไปนี้

7.1 ทำความเข้าใจเทคโนโลยีที่อยู่รอบตัว ยอมรับและทำความเข้าใจกับการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่อยู่รอบตัว เรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ ที่เกิดขึ้น การได้เรียนรู้สิ่งใหม่จะมีส่วนสำคัญอย่างมากในการสะสมการเรียนรู้เพื่อต่อยอดสำหรับเทคโนโลยีใหม่ ๆ ในอนาคต โดยเฉพาะผู้ที่สูงวัยและยังประกอบอาชีพผู้สอบบัญชี การเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ ๆ ที่อยู่รอบตัวจะช่วยให้สามารถเรียนรู้เทคโนโลยีใหม่ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพได้ง่ายขึ้น

7.2 เริ่มเรียนรู้จากเทคโนโลยีง่าย ๆ หรือ เทคโนโลยีพื้นฐาน การเรียนรู้ไม่จำเป็นต้องเริ่มจากเรื่องที่ยากเสมอไป ควรเริ่มจากสิ่งใกล้ตัวอาจเป็นพื้นฐานสำคัญในอนาคต เช่น เริ่มจากคอมพิวเตอร์หรืออินเทอร์เน็ตจากนั้นพอมือพื้นฐานก็มาเรื่องที่ยากขึ้น เช่น ERP, Cloud Computing และ Blockchain เป็นต้น

7.3 ศึกษาเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องกับอาชีพอย่างจริงจัง เรียนรู้และติดตามการพัฒนาของเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอ หากเทคโนโลยีใดที่มีผลกระทบต่ออาชีพ ก็ควรศึกษาหาความรู้อย่างจริงจังเพื่อสร้างความพร้อมและปรับตัวได้ เช่น ในต่างประเทศคาดว่า เรื่อง Cloud Computing และ Blockchain น่าจะมากกระทบการทำงานของผู้สอบบัญชีไม่มากนัก ในอนาคตอันใกล้

ดังนั้น การที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถปรับตัวได้ ควรมีการเรียนรู้ในเรื่องของเทคโนโลยีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อเตรียมตัวรับการเปลี่ยนแปลงที่จะมาแบบไม่ทันตั้งตัว

## แนวคิดเกี่ยวกับความฉลาด

### 1. ความหมายของความฉลาด

จากการศึกษาและค้นคว้าเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า ความฉลาดถือเป็นพฤติกรรมการเรียนรู้ที่ดีกว่าบุคคลทั่วไป โดยเกิดจากการเรียนรู้ ประสบการณ์ที่ผ่านมา และสามารถนำมาปรับใช้ให้มีความเหมาะสมต่อสถานการณ์นั้น ๆ ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ จึงได้ทบทวนเอกสารและงานวิจัยในอดีตจากความฉลาดและมีผู้ให้ความหมายไว้ดังนี้

พิชญาภา ยืนยาว (2560: 13) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง ความสามารถในการรวบรวมและประยุกต์ความรู้ หรือทักษะที่มีออกมาใช้กับทุกสิ่งทุกอย่างในชีวิต รวมไปถึงการคิด การเชื่อมโยง การใช้เหตุผล มีคุณธรรมจริยธรรม และชื่อเสียงในวิชาชีพ มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ใฝ่รู้ศึกษาอย่างต่อเนื่อง มีจิตสำนึกดี สามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ มีความสามารถในการแก้ปัญหา มีความสามารถในการเข้าร่วมกิจกรรม มีความสามารถในการทำโครงการ และมีความสามารถในการตัดสินใจ

ยุราวดี เนื่องโนราช (2558: 82) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง ความสามารถของบุคคลในการเรียนรู้ ในการคิดแก้ปัญหา และความสามารถในการปรับแก้สถานการณ์ต่าง ๆ อย่างชาญฉลาด

โชติกา หยกทองวัฒนา (2555: 7) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง ความสามารถที่จะได้รับความรู้และความเข้าใจ รวมไปถึงความสามารถในการนำความรู้และความเข้าใจนั้นไปใช้ในสถานการณ์ต่าง ๆ กันได้ ความสามารถนี้ทำให้บุคคลแต่ละคนสามารถจัดการกับเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นได้

สำนักงานราชบัณฑิตยสภา (2554: เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง บุคคลที่มีปัญญาเฉียบแหลม มีไหวพริบดี และปัญญาดี

The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA (2016: เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง พฤติกรรมของนักบัญชีในการสร้างสมดุลความฉลาดทางมืออาชีพเพื่อให้เหมาะสมกับบทบาทและขั้นตอนการทำงาน ซึ่งไม่เพียงแต่มีทักษะพื้นฐานเท่านั้น แต่ยังต้องได้รับการพัฒนาให้ดีขึ้นตามความก้าวหน้าของอาชีพ เพื่อตอบสนองความต้องการของอาชีพในอนาคต

Pararit & Boonlua, (2016: 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชีรวมถึงทักษะเฉพาะและประสบการณ์ที่ใช้ดำเนินการตรวจสอบที่ซับซ้อนมากขึ้น และสามารถให้บริการที่มีคุณภาพเหนือกว่าผู้สอบอื่น

Sternberg (2012: 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ความฉลาด หมายถึง ความสามารถในการเรียนรู้จากประสบการณ์และปรับให้เข้ากับสถานการณ์และสภาพแวดล้อมที่เหมาะสม

จากความหมายของความฉลาดข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ความฉลาด หมายถึง พฤติกรรมเฉพาะของบุคคลในการเรียนรู้ที่มีลักษณะจากสถานการณ์ต่าง ๆ และมีปัญญาที่เฉียบแหลมที่จะนำความรู้มาประยุกต์กับสถานการณ์ปัจจุบันได้อย่างเหมาะสม รวมถึงการมีไหวพริบในการวิเคราะห์แก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนได้อย่างชาญฉลาด

## 2. ความสำคัญของความฉลาด

ความฉลาดถือเป็นสิ่งสำคัญในการเรียนรู้ให้ไปสู่ความสำเร็จ โดยเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถในด้านนั้น ๆ ที่ตนศึกษาอย่างมีคุณธรรม จริยธรรม รับผิดชอบและซื่อสัตย์ในวิชาชีพ มีความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ มีแรงจูงใจใฝ่สัมฤทธิ์ สามารถคิดวิเคราะห์อย่างสมเหตุสมผล สามารถใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ มีวิจารณญาณ สามารถบูรณาการเพื่อแก้ไขปัญหาได้ดียิ่งขึ้น มีสุขภาพและบุคลิกภาพดี มีโลกทัศน์กว้างไกล ยอมรับการเปลี่ยนแปลง และสามารถทำงานร่วมกับผู้อื่นได้เป็นอย่างดี (พิชญาภา ยืนยาว, 2560: 13) อีกทั้งผู้ที่มีความฉลาดจะสามารถนำความรู้ที่ได้นั้นไปใช้ให้เกิดประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพทำให้เกิดความเชี่ยวชาญในด้านต่าง ๆ สามารถเผชิญกับความคับข้องใจแก้ไขปัญหาได้อย่างราบรื่นควบคุมตนเองได้ มีพลังความสามารถในการบริหารจัดการและสามารถขจัดความขัดแย้งได้อย่างมีประสิทธิภาพ (บรรพต สาแก้ว, 2560: 20) ซึ่งผู้ที่มีความฉลาดจะมีการปฏิบัติงานที่มีไหวพริบในการวางแผน ทำงานได้ฉับไวและสร้างสรรค์ได้มากกว่าบุคคลธรรมดา เพราะความฉลาดก่อให้เกิดการประยุกต์ที่สร้างสรรค์ ตอบสนองเป้าหมายได้อย่างเหมาะสม

## 3. องค์ประกอบของความฉลาด

ความฉลาดเป็นสิ่งสำคัญในการเรียนรู้ไปสู่ความสำเร็จผู้ที่มีความฉลาดจะสามารถนำความรู้ที่ได้นั้นไปใช้ให้เกิดประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้เกิดความเชี่ยวชาญในด้านต่าง ๆ ซึ่งองค์ประกอบของความฉลาดมีดังนี้ (พิชญาภา ยืนยาว, 2560: 13)

3.1 ความฉลาดด้านทางปัญญา (Intelligence Quotient) คือการมีความสามารถเข้าใจในสิ่งที่อาจารย์สอนเป็นอย่างดี สามารถทำงานที่ได้รับมอบหมายได้อย่างถูกต้อง สามารถหาความรู้นอกเหนือจากที่อาจารย์สอนได้เป็นอย่างดี สามารถปรับวิธีการเรียนรู้ได้สอดคล้องกับรูปแบบการสอนของอาจารย์แต่ละคนได้เป็นอย่างดี สามารถพัฒนาทักษะการคิดวิเคราะห์สังเคราะห์ได้ดี สามารถถ่ายทอดความรู้ให้เพื่อนเข้าใจได้ สามารถทุ่มเทเวลาและความรู้ความสามารถเพื่อพัฒนาตนเองให้มีผลการเรียนได้ดีขึ้น สามารถบูรณาการความรู้จากเนื้อหาที่เรียนไปใช้ในสถานการณ์จริงได้อย่างถูกต้อง มีทักษะในการคิดอย่างมีวิจารณญาณที่ดีขึ้น และมีการประเมินความรู้ของตนเองอย่างสม่ำเสมอ

3.2 ความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Quotient) คือการมีความสามารถควบคุมอารมณ์และยับยั้งชั่งใจตนเองและแสดงออกอย่างเหมาะสม สามารถในการเข้าใจอารมณ์ตนเองและผู้อื่น รู้จักและยอมรับกฎเกณฑ์ระเบียบวินัย มีจิตใจร่าเริงแจ่มใส และมองโลกในแง่ดี สามารถปรับตัวเข้ากับสังคมและสถานการณ์รอบข้างได้ดี ตระหนักรู้ในบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของตนเองเป็นอย่างดี สามารถแสดงออกทางอารมณ์ได้เหมาะสมกับสถานการณ์ สามารถคิดไตร่ตรองรอบคอบก่อนตัดสินใจ เชื่อมั่นในความสามารถของตนเอง สามารถเปลี่ยนทัศนคติทางลบเป็นทัศนคติทางบวกได้ และสามารถเข้าใจและยอมรับในอารมณ์ของผู้อื่นได้เป็นอย่างดี

3.3 ความฉลาดทางศีลธรรมและจริยธรรม (Moral Quotient) คือการมีความสามารถทางศีลธรรม จริยธรรม มีความคิดที่ดี รู้จักรับผิดชอบ ประพฤติตนเป็นคนดีและมีความซื่อสัตย์สุจริต สามารถปฏิบัติตนตามวิถีชีวิตตามประเพณีวัฒนธรรมไทยได้อย่างเหมาะสม สามารถปฏิบัติต่อบุคคลอื่นภายใต้ข้อบัญญัติที่ดำรง มีความปรารถนาดีต่อผู้อื่น อยากให้ผู้อื่นได้รับสิ่งที่ดี มีความเอื้อเฟื้อเผื่อแผ่ ไม่เบียดเบียนผู้อื่น รู้จักนำหลักธรรมมาใช้ในการแก้ไขปัญหาสำหรับตนและบุคคลอื่นได้อย่างเหมาะสม มีความเชื่อมั่นและให้เกียรติผู้อื่นอยู่เสมอ ประพฤติตนถูกต้องเหมาะสม สามารถเป็นแบบอย่างต่อผู้อื่นได้ และแสดงความเห็นอกเห็นใจผู้อื่นเมื่อเกิดปัญหาอยู่เสมอ

3.4 ความฉลาดในการเผชิญปัญหาและฟันฝ่าอุปสรรค (Adversity Quotient) คือการมีความสามารถในการแก้ไขปัญหา สามารถแก้ไขสถานการณ์ในการเผชิญกับปัญหาต่าง ๆ ได้ดี มีความอดทนและควบคุมสถานการณ์ได้ดี สามารถวิเคราะห์ถึงสาเหตุของปัญหาหรืออุปสรรคได้ดี มีความมุ่งมั่นที่จะประสบความสำเร็จโดยไม่ย่อท้อต่ออุปสรรคหรือความยากลำบาก มีสติตลอดเวลา และใช้สติปัญญาในการแก้ไขได้ดี มองโลกในแง่ดีและเปลี่ยนวิกฤติเป็นโอกาสได้ดี มองความล้มเหลวเป็นบันไดสู่ความสำเร็จได้ มีความเพียรพยายามนำตนไปสู่จุดหมายปลายทางแห่งความสำเร็จที่ตนเองตั้งไว้ สามารถทำความเข้าใจและยอมรับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นได้ดี และมีความมุ่งมั่นตั้งใจว่าทุกปัญหาสามารถแก้ไขได้เสมอ

3.5 ความฉลาดทางสังคม (Social Quotient) คือการมีความสามารถในการปรับตัวเข้ากับผู้อื่นได้ดี สามารถไกล่เกลี่ยความขัดแย้งระหว่างบุคคลได้ดี สามารถพัฒนาตนเองตามสิ่งที่ต้องการได้อย่างแท้จริง สามารถพัฒนาพรสวรรค์จนกลายเป็นเอกลักษณ์ของตนได้ ตระหนักรู้ถึงคุณค่าและความหมายในชีวิตของตนเองอย่างดี พร้อมช่วยเหลือผู้อื่นเมื่อเกิดปัญหาด้วยความเต็มใจ สนับสนุนเพื่อนร่วมงานให้เกิดความรักอยู่เสมอ มีความมุ่งมั่นทุ่มเท เสียสละ และมีอุดมการณ์ในการทำงานเพื่อส่วนรวมอย่างต่อเนื่อง สามารถเปลี่ยนแปลงตนเองเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพสังคมปัจจุบันได้ดี มีความสามารถสร้างความสัมพันธ์ที่ดีต่อผู้อื่น

3.6 ความฉลาดในการริเริ่มสร้างสรรค์ (Creativity Quotient) คือการมีความสามารถในการคิดอย่างสร้างสรรค์โดยสามารถนำความคิดสร้างสรรค์มาปรับใช้ในสถานการณ์

จริง สามารถปรับเปลี่ยนมุมมองใหม่ ๆ เพื่อนำมาปรับปรุงทักษะการเรียนรู้ให้เกิดประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น สามารถคิดวิธีการเรียนรู้แบบใหม่ที่เหมาะสมกับตนเองได้เป็นอย่างดี มีความคิดสร้างสรรค์ทุกครั้งเมื่อได้รับมอบหมายงานที่หนัก สามารถหาวิธีการใหม่ ๆ มาประยุกต์ใช้ให้เข้ากับรูปแบบการเรียนการสอนของแต่ละวิชาเป็นอย่างดี สามารถค้นคว้าหาข้อมูลต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์เพื่อนำมาพัฒนารูปแบบการเรียนรู้ของตนเองเป็นอย่างดี สามารถหาทางเลือกมากกว่าหนึ่งทางเลือกก่อนตัดสินใจเพื่อให้งานที่ได้รับมอบหมายเกิดผลสำเร็จ ได้รับการสนับสนุนส่งเสริมเพื่อเปิดมุมมองใหม่ ๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อการเรียนรู้เป็นอย่างดี ตระหนักอยู่เสมอว่าการพัฒนาความคิดสร้างสรรค์ต้องเกิดขึ้นได้จริง เห็นผลจริงและเป็นประโยชน์ต่อการเรียนรู้เสมอ

3.7 ความฉลาดที่เกิดจากการเล่น (Play Quotient) คือการมีความสามารถในการเข้าร่วมกิจกรรมที่ได้รับมอบหมายเป็นอย่างดี สามารถทำออกมาได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถทำงานเป็นหมู่คณะได้และเรียนรู้จากกิจกรรมที่ต้องเคลื่อนไหวร่างกายได้เป็นอย่างดี สามารถแสวงหาความรู้ด้วยตนเองผ่านสื่อมัลติมีเดียได้ สามารถผ่อนคลายความเครียดจากการเรียนโดยเข้าร่วมกิจกรรมที่มีความบันเทิงได้ สามารถเรียนรู้เนื้อหาวิชาได้ดีเมื่อได้แลกเปลี่ยนความคิดร่วมกัน สามารถเรียนรู้เนื้อหาในรายวิชาที่นำเสนอข้อมูลที่ได้จากประสบการณ์ของตนเอง และสามารถวางแผนดำเนินการศึกษาค้นคว้าข้อมูลด้วยตนเองและลงมือปฏิบัติทำชิ้นงานได้เป็นอย่างดี

#### 4. ลักษณะของคนฉลาด

ความฉลาดเป็นสิ่งที่ไม่สามารถจับต้องได้ จึงยากที่จะอธิบาย แต่สามารถศึกษาได้จากอาการที่แสดงออกมาจากคนฉลาด คนฉลาดไม่ใช่คนจำเก่ง ไม่ใช่คนเรียนเก่ง คนฉลาดที่แท้จริงจะเกี่ยวข้องกับวิถีคิด เกี่ยวข้องกับการดำเนินชีวิตประจำวัน คนฉลาดเป็นบุคคลที่รู้จักเอาตัวรอดจากปัญหาต่าง ๆ รู้จักใช้วิชาความรู้ในเวลาและสถานการณ์ที่เหมาะสม รู้จักจังหวะชีวิตช่วงไหนควรจะเร็ว ช่วงไหนควรจะชะลอ ช่วงไหนควรพูดและช่วงไหนควรเงียบ ช่วงไหนควรแสดงความกล้า ช่วงไหนควรจะวางเฉย ดังนั้นลักษณะของคนฉลาดจึงเป็นบุคคลที่คิดก่อนพูด วางแผนก่อนลงมือทำ มีไหวพริบ ปฏิภาณ มีปัญญาที่เฉียบแหลม หากจะลงมือทำอะไรจะศึกษาก่อนเริ่มต้นปฏิบัติ คนฉลาดเห็นคุณค่าชีวิตเหนืออาหารการกิน ร่างกายสำคัญกว่าเครื่องนุ่งห่ม เรื่องจิตวิญญาณ สำคัญกว่าเรื่องวัตถุ เรื่องชีวิตหลังความตายสำคัญกว่าชีวิตในสังขารปัจจุบัน คนฉลาดรู้จักสะสมและอดออม คนฉลาดอดเปรี้ยวไว้กินหวาน คนฉลาดใช้เวลาให้เกิดประโยชน์สูงสุดในทุกโอกาส คนฉลาดรักคำเตือนสติ หลีกหนีจากสิ่งชั่วร้าย มุ่งมั่นในคุณงามความดีเหนือสิ่งใด แสวงหาปัญญา คนฉลาดตั้งกล่าวว่าจะเก็บเกี่ยวความเจริญรุ่งเรือง ไม่กังวลกับอนาคต (ห้างหุ้นส่วนจำกัดออลส์เว็บเทคโนโลยี, 2561: เว็บไซต์)หรืออาจกล่าวลักษณะของคนฉลาดเป็นรายชื่อได้ดังนี้ (The VP, 2560: เว็บไซต์)

4.1 เป็นคนพูดเก่ง แต่ไม่พูดมากเพราะคนฉลาดเรียนรู้จากการฟัง เพราะการฟังมักจะได้สิ่งใหม่ ๆ เข้าตัวอยู่เสมอ และจะพูดก็ต่อเมื่อคำพูดนั้นมีประโยชน์และสร้างสรรค์มากกว่าพูดในเชิงลบและไม่สร้างสรรค์

4.2 มีความรู้หลายด้านมากกว่าอาชีพที่ของตน และมักจะพัฒนาตัวเองอยู่เสมอ คนฉลาดมักเป็นนักพัฒนาตนเอง และจะใช้เวลาอย่างคุ้มค่าเพื่อให้ตนเองก้าวไปข้างหน้าอย่างมั่นคง แข็งแรง จะไม่ปล่อยให้สูญเสียโอกาส โดยเฉพาะเวลาที่ใช้เพื่อเดินไปข้างหน้าและไม่ย้อนถอยหลัง

4.3 จัดสรรเวลาอย่างมีประสิทธิภาพ มีสมดุลในชีวิตระหว่างเรื่องงานกับเรื่องส่วนตัว และเต็มทีกับทุกเรื่องที่ทำ คนฉลาดมักจะเลือกบริหารเวลาได้อย่างสมดุล ในช่วงเวลางานก็จะเต็มทีกับสิ่งที่ทำตรงหน้าเช่นกัน เมื่อหมดเวลางานก็สามารถให้เวลาสร้างความสุข การผ่อนคลายให้กับตนเองอยู่เสมอ

4.4 ไม่ใช่สื่อมวลชนแต่มีเดียตลอดเวลา แต่ใช้รับข้อมูลที่สนใจเท่านั้น และส่งต่อความคิดดี ๆ ให้กับคนอื่นเสมอ คนฉลาดมักจะเลือกเสพแต่ข้อมูลดี ๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อตนเองเพื่อนำไปประยุกต์ใช้ในการทำงานหรือการบริหารชีวิตและเป็นนักแบ่งปันเพื่อให้คนอื่น ๆ ได้เสพข้อมูลดี ๆ ที่ได้คัดสรรมาอย่างดีแล้ว

4.5 กลับมายิ้มได้อย่างรวดเร็ว แม้จะมีสิ่งเลวร้ายเข้ามาในชีวิตก็ตาม เมื่อเจอปัญหาหรือความเครียดจะสามารถลุกขึ้นสู้ได้ทุกครั้งยามเมื่อล้มลง เนื่องจากไม่มีใครไม่เคยผิดพลาดหรือผิดพลาดจึงไม่จมกับความทุกข์ตลอดเวลา แต่จะหาทางลุกขึ้นสู้ได้ทุกครั้งยาม เมื่อล้มลง

4.6 รู้ว่าตัวเองมีความสามารถ แต่ไม่เคยเสียเวลามัวใจกับความสามารถของตนเอง คนฉลาดมักจะเป็นคนมีความมั่นใจ แต่ไม่ใช่โอ้โก้เพราะสามารถจะเปิดรับฟังคนรอบข้าง ไม่ตัดสินคนอื่นด้วยมุมมองของตนเอง และทุกครั้งที่ประสบความสำเร็จในสิ่งที่จะมีเวลาดีใจไม่นาน เพราะความสำเร็จนั้นเป็นอดีตไปแล้ว สิ่งที่จะทำต่ออันนี้คือหาทางพัฒนาตนเองและสิ่งที่จะทำให้ดีขึ้นต่อไป

4.7 ไม่ต้องเป็นผู้นำ แต่สามารถดึงความสามารถของคนในทีมมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดได้เสมอ คนฉลาดมักเก่งในการสื่อสารเพื่อจูงใจผู้คนให้คล้อยตามในแนวทางและความคิดไม่จำเป็นต้องมีตำแหน่งใหญ่โต แต่มีคนให้เกียรติและนับถือ จากความรู้ความสามารถ วิธีคิด และการกระทำที่เป็นเสมือนกระบอกเสียงให้บุคคลนั้นเติบโตไปข้างหน้า

4.8 ไม่อวดความสามารถที่แท้จริง แต่จะพิสูจน์ได้เสมอเมื่อถึงเวลาต้องเชื่อมั่น คนฉลาดมักเป็นคนถ่อมตน ไม่โอ้อวดในความสามารถเกินไป แต่จะใช้การกระทำเป็นเครื่องพิสูจน์ตนเองอยู่เสมอ และเมื่อถึงเวลาที่เกิดปัญหาก็มักจะแสดงวิสัยทัศน์ที่ยอดเยียมออกมา

4.9 อาจมีหรือไม่มีการศึกษาสูง หรือไม่จบจากสถาบันมีชื่อเสียง แต่มีผลงานการันตีความสามารถเสมอ คนฉลาดสามารถเรียนรู้ได้ทุกที่ทุกเวลา ไม่จำเป็นต้องเป็นสถานศึกษา การศึกษาอาจเป็นเพียงใบเบิกทางที่ดีแต่ประสบการณ์และผลงานต่างหากที่ดีจะทำให้เติบโตได้เร็วกว่า

4.10 ไม่เคยทำให้คนอื่นรู้สึกโง่เมื่อทำผิดพลาด แต่ให้โอกาส คำแนะนำ และให้กำลังใจเสมอ คนฉลาดมักเป็นผู้ให้โอกาสคนอื่นอยู่เสมอ เมื่อกระทำความผิดและพร้อมจะแนะนำชี้ช่องทางให้บุคคลเหล่านั้นสะท้อนความผิดของตนเองให้เกิดการยอมรับและพัฒนาตนเอง

ซึ่งปัจจุบัน ทั้งโครงสร้างธุรกิจ หรือแม้กระทั่งข้อมูลมีความซับซ้อนและมีจำนวนมาก ดังนั้น การที่ผู้สอบบัญชีจะสามารถปฏิบัติงานภายใต้การเปลี่ยนแปลงที่ไม่มีที่สิ้นสุดนี้ นอกจากความรู้ทางด้านตรวจสอบบัญชีที่ไม่เพียงพอผู้สอบบัญชียังต้องมีความฉลาด เพื่อปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ หากมีอุปสรรคก็จะสามารถแก้ไขปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่างฉับไว มีไหวพริบในการสื่อสารกับลูกค้า เพราะงานตรวจสอบบัญชีมีเครียดสูง และเป็นงานที่ต้องใช้ความชำนาญในวิชาชีพ จึงอาจก่อให้เกิดเครียดขึ้นได้ แต่ถ้าผู้สอบบัญชีมีความฉลาด จะสามารถจัดกับความเครียด มองโลกในแง่ดีและไม่หมกหมุ่นกับความเครียดที่มีอยู่จะหาทางขจัดความเครียด และสามารถกลับไปปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีคุณภาพการตรวจสอบที่ดี ทั้งนี้การที่ผู้สอบบัญชีเฝ้าหาความรู้ อย่างสม่ำเสมอ เป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดความฉลาดมากขึ้น ซึ่งมีความสำคัญอย่างยิ่งในการปรับตัวเข้ากับยุคเปลี่ยนผ่านที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว

#### 5. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี (Accounting Professional Intelligence) หมายถึง ศักยภาพเฉพาะตัวที่มีกระบวนการความคิดที่เหนือกว่าปกติ แสดงถึงการมีปัญญาที่เฉียบแหลมในการประยุกต์ความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีมาใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนได้อย่างเหมาะสม และฉับไว มีไหวพริบในการเลือกตรวจสอบหลักฐานที่คาดว่าจะมีความเสี่ยงอันเป็นสาระสำคัญ ส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชี อีกทั้งการมีความฉลาดทางวิชาชีพจะช่วยเสริมสร้างการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลงในอนาคต

ซึ่งเป็นแนวทางการปรับตัวของนักบัญชีในอนาคตที่แสดงถึงความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีที่ช่วยทำให้เกิดความสำเร็จในการปฏิบัติงานด้านงานสอบบัญชี และสามารถช่วยให้ธุรกิจดำรงอยู่ในยุคเปลี่ยนผ่านซึ่งความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีมีองค์ประกอบ ดังนี้ (The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA, 2016b, เว็บไซต์)

5.1 ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (Intelligence Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลหลักฐานการสอบบัญชีโดยใช้เหตุผลและแก้ไขปัญหาในประเด็นสำคัญได้อย่างฉับไวแม่นยำ สามารถเข้าใจและตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างเที่ยงธรรม รวมถึงมีความคิดที่หลักแหลมทันต่อการตอบโต้ด้วยเหตุผลที่เหมาะสม และสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น ซึ่งมีข้อมูลทางธุรกิจที่เกิดขึ้นมีจำนวนมากและมีรูปแบบที่หลากหลาย (Big data) เช่น ข้อมูลรายการค้าทางธุรกิจ ข้อมูลงบการเงิน รวมไปถึงข้อมูลของผู้มีส่วน

ได้เสียทุกฝ่าย หรือแม้กระทั่งข้อมูลของคุณ่ง ซึ่งข้อมูลเหล่านี้เป็นแหล่งทรัพยากรที่มีค่า และจะเป็นประโยชน์อย่างมาก หากสามารถนำมาประมวลผลเพื่อให้เกิดสารสนเทศที่อยู่ในรูปแบบที่เป็นประโยชน์ต่องานสอบบัญชี ซึ่งหนึ่งในวิธีการในการนำข้อมูลที่มีอยู่มาใช้เพื่อช่วยในการแปลความ และสรุปผลเพื่อให้เกิดประโยชน์ในการตัดสินใจที่เริ่มเป็นที่รู้จักกันอย่างแพร่หลายในปัจจุบัน คือการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูง หรือการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (Data Analytics) ซึ่งเป็นความท้าทายอย่างมากในอนาคต (วิไลลักษณ์ เอี่ยมจตุรภัทร และ วชิระ บุญยเนตร, 2562: 5)

5.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (Data Analytics) ถือเป็นศาสตร์ของการวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ เพื่อช่วยในด้านธุรกิจหรือตามวัตถุประสงค์อื่น ๆ ที่ต้องการ โดยเริ่มต้นจากความสามารถของการนำข้อมูลเหล่านั้นมาทำให้อยู่ในรูปแบบที่พร้อมจะประมวลผลได้โดยเทคโนโลยีหรือชุดคำสั่งและแบบจำลองที่สร้างขึ้น เพื่อนำข้อมูลที่ได้ผ่านการวิเคราะห์แล้วมาใช้ประโยชน์ โดยรูปแบบของการวิเคราะห์ข้อมูลสามารถแบ่งได้ ดังนี้ (เยาวลักษณ์ ชาติบัญชาชัย และโสภณ เพิ่มศิริวิมล, 2559: 30-35)

5.1.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลแบบพื้นฐาน (Descriptive Analytics) เป็นการวิเคราะห์เพื่อแสดงผลของรายการทางธุรกิจ เหตุการณ์หรือกิจกรรมต่าง ๆ ที่ได้เกิดขึ้น หรืออาจกำลังเกิดขึ้นในลักษณะที่ง่ายต่อการเข้าใจ หรือการตัดสินใจ เช่น รายงานการขาย รายงานผลกาดำเนินงาน เป็นต้น

5.1.1.2 การวิเคราะห์แบบเชิงวินิจฉัย (Diagnostic Analytics) เป็นการอธิบายถึงสาเหตุของสิ่งที่เกิดขึ้น ปัจจัยต่าง ๆ และความสัมพันธ์ของปัจจัยหรือตัวแปรต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์ต่อกัน เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างยอดขายต่อกิจกรรมทางการตลาดแต่ละประเภท เป็นต้น

5.1.1.3 การวิเคราะห์แบบพยากรณ์ (Predictive Analytics) เป็นการวิเคราะห์เพื่อพยากรณ์สิ่งที่กำลังจะเกิดขึ้นหรือน่าจะเกิดขึ้น โดยใช้ข้อมูลที่ได้เกิดขึ้นแล้วกับแบบจำลองทางสถิติ หรือเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ต่าง ๆ (Artificial Intelligence) เช่น การพยากรณ์ยอดขาย เป็นต้น

5.1.1.4 การวิเคราะห์แบบให้คำแนะนำ (Prescriptive Analytics) เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลที่มีความซับซ้อนที่สุด เป็นทั้งการพยากรณ์สิ่งต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้น ข้อดี ข้อเสีย สาเหตุ และระยะเวลาของสิ่งที่เกิดขึ้น และการให้คำแนะนำทางเลือกต่าง ๆ ที่มีอยู่ และผลของแต่ละทางเลือก

นอกจากนั้น การที่ผู้สอบบัญชีมีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกยังไม่ถือเป็นความฉลาด เพราะความฉลาดไม่เพียงแต่ต้องมีความรอบรู้ แต่ยังต้องมีไหวพริบที่จะสามารถนำความรู้ไปใช้ให้เกิดประโยชน์ ทั้งในเรื่องของการแก้ปัญหา ปรับกระบวนการการคิดวางแผน การ

สื่อสารกับลูกค้าในการรับหรือปฏิเสธรับงานตรวจสอบบัญชี การให้คำแนะนำ หรือแม้กระทั่งสามารถนำความรู้มาใช้ในการปรับตัวในสังคม ให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงต้องมีความฉลาดทางปัญญาเพื่อเพิ่มศักยภาพความฉลาดให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

5.1.2 ความฉลาดทางปัญญา จะประกอบด้วยความสามารถในด้านต่าง ๆ ดังนี้ (รังสรรค์ โฉมยา, 2553: 243)

5.1.2.1 ความสามารถในการแก้ปัญหา (Problem Solving Ability) หมายถึง ความสามารถของบุคคลในการใช้เหตุผล หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น

5.1.2.2 ความสามารถในการคิด (Thinking Ability) ซึ่งสามารถแสดงออกในทางภาษาและการติดต่อสื่อสารให้ผู้อื่นเข้าใจได้ง่าย

5.1.2.3 ความสามารถในการปรับตัวในสังคม (Social Learning Ability) หมายถึง ความสามารถของบุคคลในการทำมาสนใจบุคคลอื่นในสังคม รวมทั้งสามารถสร้างปฏิสัมพันธ์ต่อกันอย่างมีประสิทธิภาพ

โดยสรุป กล่าวได้ว่า การที่ผู้สอบบัญชีจะมีความฉลาดทางด้านปัญญาในการตรวจสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับข้อมูลเชิงลึก และมีไหวพริบในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก เพื่อเป็นข้อมูลในการนำมาประยุกต์ ทั้งในขั้นตอนการวางแผนและประเมินความเสี่ยง การทดสอบการควบคุม และการตรวจสอบเนื้อหาสาระ การวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการทดสอบรายละเอียด ยอดคงเหลือ ซึ่งรวมไปถึงการแก้ไขปัญหา เมื่อเกิดปัญหาขึ้นในการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจะต้องแก้ไขปัญหาได้อย่างฉับไว และถูกต้องแม่นยำ ผู้วิจัยจึงเลือกที่จะประยุกต์การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก และความฉลาดทางปัญญา เพื่อให้เกิดความชัดเจนสมบูรณ์ในการอธิบายถึงความฉลาดทางปัญญาในงานสอบบัญชี

5.2 ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence) หมายถึง การคิดอย่างสร้างสรรค์ในการนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่อย่างอิสระ โดยยึดมั่นให้สอดคล้องตรงตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีกำหนด เพื่อให้ได้มาซึ่งขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีความแตกต่างและมีประสิทธิภาพมากขึ้น ใช้ความคิดเพื่อจัดระเบียบข้อมูล หลักฐานการสอบบัญชี จากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์รวดเร็วและถูกต้อง รวมทั้งสามารถต่อยอดความคิดจากรายละเอียดของขั้นตอนการวางแผนงานสอบบัญชีเพื่อให้ครอบคลุมการตรวจสอบบัญชีมากที่สุด หรือกล่าวได้ว่าการคิดหาวิธีการปฏิบัติงาน และปรับปรุงวิธีการปฏิบัติงานให้ดีขึ้น สามารถมองเห็นสิ่งต่าง ๆ ได้แตกต่างจากผู้อื่น ก่อให้เกิดความคิดแนวคิดใหม่ ๆ ที่จะเป็นทิศทางนำไปสู่ความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ถือเป็นกระบวนการทำงานของสมองสำหรับมนุษย์และองค์กรธุรกิจที่จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีความคิดริเริ่มในสิ่งใหม่อยู่เสมอ เพราะความก้าวหน้าทุก ๆ ด้าน ต่างต้องใช้ความคิดความ

สร้างสรรค์ในการทำให้เกิดการพัฒนากระบวนการปฏิบัติงานให้เป็นเลิศ และเป็นระบบงาน ในการศึกษาความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยในครั้งนี้ จึงได้ประยุกต์แนวคิดความคิดสร้างสรรค์เป็นแนวทางในการวัดความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนี้ (กะลินทิพย์ ฮกอิน, 2560: 24)

5.2.1 ความคิดริเริ่ม (Originality) หมายถึง ความคิดที่มีอยู่แล้วทำให้แปลกแตกต่างจากที่เคยเห็น หรือเป็นการนำเอาความคิดมาปรุงแต่งผสมผสานจนสามารถสร้างเป็นแนวคิดใหม่ ๆ เกี่ยวกับแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชี รวมถึงการรวบรวมความรู้ใหม่จากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์ มาดัดแปลงประยุกต์เป็นสิ่งใหม่เพื่อเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานที่มีความแตกต่างออกไปจากเดิม อันจะส่งผลให้เกิดคุณค่าให้แก่การปฏิบัติงาน

5.2.2 ความคิดคล่องแคล่ว (Fluency) หมายถึง ปริมาณความคิดที่ไม่ซ้ำกันในเรื่องเดียวกัน โดยแบ่งออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้

5.2.2.1 ความคล่องแคล่วทางด้านถ้อยคำ (Word Fluency) เป็นความสามารถในการใช้ถ้อยคำในการอธิบายรายงานได้อย่างรวดเร็ว หลากหลาย และใช้ประโยชน์จากรายงานได้จริง

5.2.2.2 ความคล่องแคล่วทางการโยงสัมพันธ์ (Associational Fluency) เป็นความสามารถที่จะคิดหาถ้อยคำที่เหมือนกันได้มากที่สุดเท่าที่จะมากได้ภายในเวลาที่กำหนด

5.2.2.3 ความคล่องแคล่วทางการแสดงออก (Expression Fluency) เป็นความสามารถในการใช้วลีหรือประโยค กล่าวคือ สามารถที่จะนำคำมาเรียงกันอย่างรวดเร็ว เพื่อให้ได้ประโยคที่เข้าใจง่าย

5.2.2.4 ความคล่องแคล่วในการคิด (Ideational Fluency) เป็นความสามารถที่จะคิดค้นวิธีการ ขั้นตอนการปฏิบัติงาน หรือจัดระเบียบข้อมูลที่ได้รับจากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันภายในเวลาที่กำหนดอย่างรวดเร็ว

5.2.3 ความคิดยืดหยุ่น (Flexibility) หมายถึง ผู้สอบบัญชีที่สามารถคิดได้อย่างอิสระ โดยยึดมั่นความสอดคล้องตรงตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี กำหนดประเภทหรือแบบของการคิดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

5.2.3.1 ความคิดยืดหยุ่นที่เกิดขึ้นทันที (Spontaneous Flexibility) เป็นความสามารถที่จะพยายามคิดได้หลายทางอย่างอิสระ ผู้สอบบัญชีที่มีความคิดยืดหยุ่นจะสามารถคิดวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้หลายทิศทางหรือหลายด้าน ในขณะที่ผู้สอบบัญชีที่ไม่มีความคิดสร้างสรรค์จะคิดได้เพียงทิศทางเดียว

### 5.2.3.2 ความคิดยืดหยุ่นทางการดัดแปลง (Adaptive Flexibility)

หมายถึง ความสามารถในการดัดแปลงความรู้ให้เกิดประโยชน์หลาย ๆ ด้าน ซึ่งมีประโยชน์ต่อการแก้ปัญหา ผู้สอบบัญชีที่มีความยืดหยุ่นจะคิดดัดแปลงได้ไม่ซ้ำกัน

5.2.4 ความคิดละเอียดลออ (Elaboration) หมายถึง ความคิดในรายละเอียดเป็นขั้นตอน สามารถอธิบายขั้นตอนการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ลูกค้าหรือผู้บังคับบัญช เห็นภาพชัดเจนหรือเป็นแผนงานที่สมบูรณ์ขึ้น สามารถต่อยอดจากความคิดตนเองหรือผู้อื่นขยายความคิดครั้งแรกให้สมบูรณ์ เพื่อวางแผนงานสอบบัญชีให้ครอบคลุมและแม่นยำในกาปฏิบัติงานตรวจสอบมากยิ่งขึ้น

5.3 ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence) หมายถึง ความสามารถในการรวบรวมทักษะในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป และเครื่องมือทางการสอบบัญชี มาประยุกต์ให้สอดคล้องกับการตรวจสอบ เพื่อกำหนดแนวทางการตรวจสอบ สามารถจัดการฐานข้อมูลทางการสอบบัญชีให้สะดวกและทันต่อการนำออกมาใช้ อีกทั้งสามารถเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างแผนกหรือสาขาผ่านเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ช่วยให้นำเสนอสารสนเทศที่ถูกต้อง เชื่อถือได้และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ผู้สอบบัญชีจึงจำเป็นต้องมีความสามารถในการบูรณาการความรู้ทางเทคโนโลยีการสอบบัญชีให้เหมาะสมกับธุรกิจ และถือความสามารถทางสังคม อารมณ์ และการรับรู้ ที่จะทำให้คนคนหนึ่งสามารถเผชิญกับความท้าทายของชีวิตดิจิทัล และสามารถปรับตัวให้เข้ากับชีวิตดิจิทัล จะต้องทราบถึงการนำเทคโนโลยีใหม่ ๆ เช่นโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชี เข้าช่วยในกระบวนการตรวจสอบ โดยจะต้องรู้จักวิธีการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อให้งานเหล่านั้นได้รับผลลัพธ์ที่ดี พร้อมทั้งยังช่วยลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน ในปัจจุบัน ความฉลาดทางเทคโนโลยี มีความสำคัญมาก เนื่องจากเข้าสู่ยุคดิจิทัล และเป็นยุคที่มีเทคโนโลยีเข้ามาทำให้โครงสร้างธุรกิจเกิดความเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว จึงต้องมีความฉลาดทางเทคโนโลยีมาประกอบ ในกาปฏิบัติงานทางการบัญชี โดยมีองค์ประกอบดังนี้ (นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์, 2561: 132-133)

5.3.1 ความเข้าใจในการใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบ (Audit Technology Use Understanding) เป็นความสามารถของผู้สอบบัญชีในการเรียนรู้และใช้ประโยชน์จากโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีสมัยใหม่ ๆ ได้อย่างสอดคล้อง เพื่อช่วยให้การสอบบัญชีเกิดความสะดวกรวดเร็ว ถูกต้องแม่นยำ และเกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ในกาปฏิบัติงานตรวจสอบผู้สอบบัญชีที่มีการนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาใช้ได้อย่างเหมาะสม จะสามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ รวดเร็วและทันเวลา

5.3.2 การตระหนักถึงความสมบูรณ์ของฐานข้อมูลการสอบบัญชี (Audit Database Completely Awareness) เป็นการมุ่งเน้นของผู้สอบบัญชีให้จัดการฐานข้อมูลทางการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ โดยผสมผสานการควบคุมการเข้าถึงการประมวลผล และการดึงข้อมูล

ออกมาใช้งาน สามารถช่วยให้นำเสนอสารสนเทศทางการสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพและทันต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลมากขึ้น ผู้สอบบัญชีที่มีการสร้าง จัดเก็บ แก้ไข และจัดเรียงแฟ้มข้อมูลทางการสอบบัญชีต่าง ๆ ไว้ในสื่ออิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้การนำเอาแฟ้มข้อมูลเหล่านั้นขึ้นมาใช้เพื่อก่อให้เกิดความสะดวก รวดเร็วและลดความยุ่งยาก ซ้ำซ้อนในการปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ยังช่วยให้การปฏิบัติงานมีความถูกต้องและแม่นยำ

5.3.3 ความสามารถในการเชื่อมโยงเครือข่ายทางการสอบบัญชี (Audit Network Linking Ability) คือความสามารถของผู้สอบบัญชีในการเชื่อมโยงข้อมูลระหว่างแผนกหรือสาขา ผ่านเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งสามารถช่วยให้นำเสนอสารสนเทศที่ถูกต้อง เชื่อถือได้และทันต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ผู้สอบบัญชีที่มีการเชื่อมโยงข้อมูลในแต่ละโมดูลภายในระบบงานสอบบัญชีเข้าถึงกันผ่านเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งสามารถช่วยให้การนำเสนอสารสนเทศทางการสอบบัญชีได้รวดเร็ว มีประสิทธิภาพและครอบคลุมรอบด้านมากขึ้น

5.3.4 ความสามารถในการใช้ซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีที่ทันสมัย (Modern Audit Software Implementation Ability) ความสามารถของผู้สอบบัญชีในการใช้การพัฒนาและการปรับปรุงซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีให้ทันสมัย มีการบูรณาการความรู้ทางด้าน การตรวจสอบบัญชี และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อช่วยในการตรวจสอบบัญชี ระบบสารสนเทศที่ดีจะให้ข้อมูลที่มีคุณภาพและสอดคล้องกับลักษณะการดำเนินธุรกิจ ซึ่งสามารถช่วยพัฒนางานตรวจสอบบัญชีและเพิ่มศักยภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด ผู้สอบบัญชีที่มีการใช้ระบบคอมพิวเตอร์ในการสอบบัญชีสามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีความถูกต้องและทันเวลายิ่งขึ้น

5.4 ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเองและสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดันการตรวจสอบบัญชี หากเกิดความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน ควรรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชีเพื่อช่วยปรึกษานำไปสู่แนวทางที่ดีที่สุด รวมถึงสามารถบริหารจัดการและใช้ประโยชน์จากอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธ์ภาพที่ดีกับลูกค้าโดย กล้าแสดงออกอย่างเหมาะสมและแสดงความคิดเห็นที่ขัดแย้งได้อย่างสมบูรณ์ หรืออาจกล่าวได้ว่าการเรียนรู้และรู้จักอารมณ์ ความรู้สึกของตนให้ตระหนัก มีสติ รู้เท่าทันสาเหตุและความแปรผันด้านอารมณ์ของตน เป็นการเรียนรู้ผูกคฤภายในตนบริหารจัดการอารมณ์ภาวะอารมณ์อุปนิสัยใจคอของตนไปในทางที่สร้างประโยชน์แก่ทุกฝ่าย ซึ่งการที่ผู้สอบบัญชีมีความสามารถในการบริหารอารมณ์ให้เหมาะสมได้ในแต่ละสถานการณ์ ตลอดจนการมีความสามารถในการปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ต่าง ๆ รวมทั้งการแก้ปัญหาเฉพาะหน้าได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม โดยสามารถทำความเข้าใจและจดจำการแสดงออกทางอารมณ์ของบุคคล

ที่เกี่ยวข้อง และมีความสามารถในการสร้างความสัมพันธ์อันดีกับผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ไม่ว่าจะอยู่ในสถานการณ์ใดรวมถึงการมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี (เทพ สงวนกิตติพันธ์, 2558: เว็บไซต์) ซึ่งประกอบด้วย

5.4.1 การมีสติอยู่เสมอเพื่อควบคุมอารมณ์ที่รุนแรงให้คลายลงเช่น อารมณ์วิตกกังวล อารมณ์โกรธ อิจฉาริษยา ซึ่งการใช้อารมณ์ของคนนั้นหากใช้เพียงเล็กน้อยแล้วพยายามควบคุมมันให้ได้โดยใช้ “สติ” หรือหลักธรรมะเข้ามาช่วยในการเผชิญกับเหตุการณ์หรือปัญหาต่าง ๆ ก็จะทำให้เหตุการณ์หรือปัญหาต่าง ๆ นั้น เป็นไปในทางที่ดีขึ้นได้ และในทางตรงกันข้ามหากผู้ใดใช้อารมณ์มากหรือรุนแรงเกินไป ก็อาจจะทำให้เหตุการณ์หรือปัญหาต่าง ๆ ที่เผชิญอยู่กลับเลวร้ายลงไปได้เช่นกัน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีสติ มีการควบคุมอารมณ์ในทุกขั้นตอนของการปฏิบัติงาน มีการแยกแยะเรื่องงานกับเรื่องส่วนตัวออกจากกันได้ดีเพื่อการทำงานที่มีประสิทธิภาพอันนำมาซึ่งประสิทธิผลต่อไป

5.4.2 การใช้คำพูดแสดงความรู้สึกแทนการกระทำ เป็นเทคนิคการแสดงออกที่เหมาะสม เนื่องจากในการทำงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีขึ้น จำเป็นต้องมีการทำงานแบบเป็นทีมหรือมีผู้ช่วยในการสอบบัญชี ดังนั้น โอกาสที่อาจจะมีความคิดเห็นแตกต่างกันระหว่างผู้ร่วมงานหรือการมีความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน รวมทั้งการปฏิบัติงานที่อาจจะไม่เป็นไปตามแผนงานที่วางไว้ ซึ่งผู้สอบบัญชีไม่ควรแสดงออกโดยการตำหนิ ดุด่า แต่ควรใช้คำพูดด้วยการอธิบายเหตุผล การบอกกล่าวหรือเล่ารายละเอียดให้ฟังแทน มีการปรึกษาหารือกันเพื่อแก้ปัญหาที่เกิดขึ้น ไม่ควรแสดงออกโดยการทะเลาะหรือการใช้กำลังที่รุนแรง ซึ่งอาจทำให้มีผลกระทบหรือสร้างความเสียหายต่อการปฏิบัติงาน

5.4.3 การยืดเวลาออกไปก่อนที่จะตัดสินใจทำอะไรลงไป เป็นการหลีกเลี่ยงสถานการณ์ที่ก่อให้เกิดอารมณ์รุนแรงหรืออารมณ์เสีย ซึ่งบางคนอาจใช้วิธีการนับหนึ่งถึงสิบ หรือถึงร้อยในใจ เพื่อยืดเวลาให้อารมณ์ที่รุนแรงลดลง ซึ่งจะช่วยให้การแสดงออกที่รุนแรงลดลงไปได้ หรืออาจจะใช้วิธีออกจากเหตุการณ์ตรงนั้นไปก่อน เช่น เมื่อมีการทะเลาะหรือการถกเถียงกันในขณะปฏิบัติงานควรรอให้อารมณ์ลดความรุนแรงลง แล้วจึงกลับมาเผชิญเหตุการณ์นั้นอีกครั้ง ก็จะทำให้มีสติมากขึ้นในการตัดสินใจกระทำสิ่งต่าง ๆ ลงไป

5.4.4 การข่มใจ การให้อภัยและมองโลกในแง่ดี เป็นการระงับอารมณ์ต่าง ๆ โดยให้คิดถึงผลที่จะเกิดขึ้นถ้าแสดงอะไรออกไปด้วยอารมณ์ที่รุนแรง รู้จักให้อภัยและพยายามฝึกลมองสิ่งที่เกิดขึ้นต่าง ๆ ในด้านดีเสมอ ถ้าทำได้จะทำให้มีอารมณ์ที่เป็นสุขมากยิ่งขึ้น หรือถ้าข่มใจไม่อยู่จริง ๆ ก็อาจใช้วิธีระบายออกโดยการเลี้ยงไปแสดงออกกับสิ่งอื่น ๆ แทนก็ได้ เช่น เขียนระบายอารมณ์ในกระดาษ แอบร้องไห้ปลดปล่อยอารมณ์ หรือต่อyticกระสอบทราย (อาจใช้ตุ๊กตาแทน) เพื่อให้อารมณ์ที่รุนแรงนั้นคลายลง แต่อย่าให้กลายเป็นการทำร้ายตนเองหรือผู้อื่น

5.4.5 เมื่อมีเรื่องทุกข์ใจหรือเครียดควรปรึกษาเพื่อนสนิทที่ไว้ใจได้หรือผู้ใหญ่ที่เคารพนับถือ เพราะการที่มีความทุกข์หรือความเครียดแล้วเก็บกดไว้ในใจตนเองอยู่เสมอ

เปรียบเสมือนลูกโป่งที่ถูกอัดอากาศเข้าไปเรื่อย ๆ หากไม่มีการปลดปล่อยลมออกมาเสียบ้าง ไม่นานลูกโป่งก็จะแตก เช่นเดียวกัน หากในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีมีความเครียดในการตรวจสอบหลักฐานจนเก็บสะสมไว้มากเกินไป จะทำให้ไม่สามารถคิดหาทางออกได้ จึงควรปลดปล่อยความทุกข์ที่มีอยู่ออกไปเสียบ้างเพื่อไม่ให้เกิดผลเสียหรือเกิดผลกระทบต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

5.5 ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence) หมายถึง การมองโลกให้รอบด้านค้นหาข้อมูลเชิงลึกอย่างพิถีพิถัน เพื่อคาดการณ์แนวโน้มในอนาคต สู่การเตรียมแนวทางการตรวจสอบบัญชีที่สามารถตอบสนองการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นให้ตรงตามความต้องการของธุรกิจ โดยการตรวจสอบบัญชีจะต้องมีความถูกต้องและมีความน่าเชื่อถือ ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อธุรกิจมากที่สุด อีกทั้งยังสามารถให้คำแนะนำจากการวิเคราะห์คาดการณ์ความเสี่ยงในอนาคตเพื่อควบคุมความเสี่ยงของธุรกิจ วิสัยทัศน์เป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งในการวางแผนการสอบบัญชี เป็นสิ่งแรกที่ผู้สอบบัญชีจะต้องมี และสามารถเผยแพร่ไปสู่ผู้ช่วยสอบบัญชีได้ สร้างความสัมพันธ์กับบุคคลทั้งภายในและภายนอกในเพื่อจะได้นำแนวคิดใหม่ มาใช้ในการกำหนดแผนในอนาคต ซึ่งการกำหนดวิสัยทัศน์ที่ชัดเจนต้องการความเห็นที่แตกต่างของผู้ช่วยสอบบัญชี และลูกค้า เพื่อนำมาประยุกต์รวมกันและสร้างแนวทางการสอบบัญชีให้ตรงกับสถานการณ์ และตรงตามความพึงพอใจของทุกฝ่าย ซึ่งองค์ประกอบของวิสัยทัศน์มี 3 ประการ (ภาณุวัฒน์ กาศแก้ว, 2559: 34-43) ดังนี้

5.5.1 การสร้างวิสัยทัศน์ ผู้สอบบัญชีจะต้องเปิดกว้างด้านความคิด มองอย่างรอบด้าน สนใจและรับฟังความคิดเห็นของผู้อื่น เพื่อที่จะเลือกความคิดเห็นที่สัมพันธ์กับสภาพแวดล้อมของธุรกิจมากที่สุดมาประกอบในการตัดสินใจ ดังนั้นการกำหนดแนวทางการสอบบัญชี จึงต้องศึกษาข้อมูลของธุรกิจรอบด้านอย่างแท้จริง เพื่อประเมินความเสี่ยงโดยการรวบรวมข้อมูลจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง แล้วนำข้อมูลมาสังเคราะห์เป็นภาพรวมว่าจะวางแผนแนวทางการสอบไปในทิศทางไหน ทั้งนี้ต้องอาศัยผู้สอบบัญชีที่มีความเข้าใจในวัฒนธรรมของธุรกิจ เข้าใจถึงผลกระทบต่าง ๆ ที่อาจเกิดขึ้น และมองเห็นถึงแนวโน้มในอนาคต ความสามารถในการมองเห็นภาพรวมของธุรกิจ ความสามารถในการคาดคะเน ความพร้อมที่จะปรับเปลี่ยนความคิดเห็นของตนเองได้ตลอด โดยการถ่ายทอดวิสัยทัศน์ของตนเองออกมา กระตุ้นให้ผู้ที่เกี่ยวข้องปฏิบัติงานเพื่อเป้าหมายของธุรกิจ ทั้งนี้ถ้อยคำที่ใช้แสดงวิสัยทัศน์นั้นควรมีลักษณะย่อ ชัดเจน บรรณาที่จะบรรลุให้ได้ดังนั้นการสร้างวิสัยทัศน์จะต้องศึกษาธุรกิจอย่างลึกซึ้ง มีข้อมูลที่ชัดเจนเกี่ยวกับจุดเด่น จุดด้อย และความเสี่ยงของธุรกิจ และวิสัยทัศน์ที่สร้างจะต้องสอดคล้องกับสภาพแวดล้อม และดำเนินงานภายใต้ความเป็นจริง และสามารถปฏิบัติได้

5.5.2 การเผยแพร่วิสัยทัศน์ สามารถทำได้ทั้ง การพูดที่เป็นการอธิบายถึงประโยชน์ที่ธุรกิจจะได้รับ โน้มน้าวให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องเกิดความเชื่อ ในด้านการกระทำจะเน้นถึงสิ่ง

ที่สนใจและถ่ายทอดให้แก่ผู้ที่มีส่วนร่วมรับทราบเพื่อช่วยกันระดมความคิด และการให้รางวัลอาจเป็น การกระทำของผู้สอบบัญชีที่สนับสนุนแนวการปฏิบัติที่ผู้ช่วยสอบบัญชีเสนอแนะ ดังนั้นการเผยแพร่ วิสัยทัศน์ สามารถทำได้หลายแนวทาง ซึ่งจะเน้นถึงการให้ความสำคัญในวิสัยทัศน์ของตนเพื่อให้ บุคคลที่เกี่ยวข้องได้ทราบและสื่อสารให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องยอมรับวิสัยทัศน์ สามารถร่วมกันปฏิบัติ วิสัยทัศน์เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อธุรกิจ

5.5.3 การปฏิบัติตามวิสัยทัศน์ การที่จะทำให้วิสัยทัศน์บรรลุผลสำเร็จเป็นการ ร่วมมือกันเพื่อให้การตรวจสอบบัญชีเกิดคุณภาพมากที่สุด ซึ่งการที่จะนำวิสัยทัศน์ไปปฏิบัติได้จริง จะต้องอาศัยความสามารถของผู้สอบบัญชี โดยเฉพาะการสื่อสาร ผู้สอบบัญชีจะต้องสื่อสาร แสดงออกถึง วิสัยทัศน์ของตนเองอย่างเด่นชัด วางตนให้เป็นที่ไว้วางใจ มีความเชื่อมั่นในตนเอง และเคารพความ คิดเห็นของผู้อื่น ทั้งนี้การที่จะปฏิบัติงานสู่วิสัยทัศน์ ผู้สอบบัญชีและผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง ทั้งผู้ช่วย ตรวจสอบบัญชีและลูกค้า จะต้องช่วยกันสื่อสารวัตถุประสงค์ วางแผน และปฏิบัติตามกระบวนการไป ในทิศทางเดียวกัน อีกทั้ง ตัวผู้สอบบัญชีจะต้องมีความสามารถในการบริหารการเปลี่ยนแปลง เนื่องจากเป็นการเปลี่ยนแปลงวิธีการตรวจสอบเพื่อบรรลุเป้าหมายที่แตกต่างหรือสูงขึ้นกว่าเดิม ต้อง รู้จักการมอบหมายงานเพื่อกระจายการมีส่วนร่วมจะทำให้เกิดความผูกพันในการทำงาน มีความ รับผิดชอบมากขึ้น ดังนั้น การปฏิบัติตามวิสัยทัศน์ควรที่จะเรียนรู้ และเข้าใจในงานและสิ่งที่สามารถ กำหนดขอบเขตการตรวจสอบบัญชีที่จะนำไปสู่การได้มาซึ่งหลักฐานที่มีความรวดเร็ว ถูกต้อง และเป็น ประโยชน์ และความคิดเห็นที่กว้างขวาง ชัดเจน มองหาความเสี่ยงและ นำมาคิดทบทวนและหาวิธี จัดการกับความเสี่ยงให้เกิดประโยชน์ทางด้านการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

ดังนั้นการที่ผู้สอบบัญชีมีความฉลาดทางด้านวิสัยทัศน์ที่ดี นั้นจะสามารถทำให้เกิด คุณภาพการสอบบัญชี บ่งบอกถึงงบการเงินมีความน่าเชื่อถือ ส่งผลต่อความสามารถในการทำไร เพราะการที่ผู้สอบบัญชีมีความฉลาดทางด้านวิสัยทัศน์จะทำให้สามารถมองถึงความเสี่ยง และความ น่าจะเป็นได้ดีกว่าผู้สอบบัญชีที่ไม่มีความฉลาดด้านนี้ จะสามารถช่วยพัฒนาธุรกิจในแต่ละด้านให้ บรรลุความสำเร็จได้

5.6 ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence) หมายถึง การ ประยุกต์ความรู้ความสามารถและประสบการณ์ในด้านการสอบบัญชีที่สะสมมาพัฒนาระบบ ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีหลักเกณฑ์ในการเลือกรับงานบัญชีได้อย่างเหมาะสม มีไหวพริบในการใช้ วิธีการตรวจสอบกับหลักฐานและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น รวมถึงสามารถให้คำแนะนำกระบวนการใน การจัดทำบัญชีที่ถูกต้องแก่ธุรกิจได้อย่างชาญฉลาด สามารถใช้ตอบสนองผลลัพธ์ที่ต้องการของลูกค้า หรืออาจกล่าวได้ว่า ในปัจจุบันสภาพแวดล้อมธุรกิจเปลี่ยนแปลงไปทำให้เกิดความไม่แน่นอน ไม่ สามารถคาดการณ์สภาพเศรษฐกิจในอนาคตได้ การที่มีประสบการณ์ ฝึกฝนมาจนเกิดความ เชี่ยวชาญ จึงสามารถทำให้บุคคลนั้น ๆ มีแนวทางในการคิดและแก้ไขปัญหาได้อย่างรวดเร็ว การมี

ประสบการณ์จึงถือเป็นการพัฒนาตนเองให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและสามารถยืนหยัดอยู่ในยุคดิจิทัลได้ แนวคิดความฉลาดทางประสบการณ์ เชื่อว่าการเกิดการเรียนรู้ได้ต้องใช้ประสาทสัมผัส (Sense) และใช้สติปัญญาในการวิเคราะห์ข้อมูล และเก็บสะสมประสบการณ์ เพื่อนำไปใช้แก้ปัญหาใหม่ ในการศึกษาความฉลาดทางประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยในครั้งนี้ จึงได้ประยุกต์แนวคิดประสบการณ์วิชาชีพการบัญชีและการสอบบัญชีมาเป็นแนวทางในการวัดประสบการณ์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (ประภัสสร จันทะไทย, 2554: 22) ดังนี้

5.6.1 การรับงานสอบบัญชี (Audit Recruitment) หมายถึงการตอบรับเกี่ยวกับการจัดทำแนวทางการสอบบัญชีและจัดทำแผนงานการสอบบัญชีโดยรวมซึ่งจะต้องมีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจของกิจการที่ตรวจสอบอย่างเพียงพออยู่ในระดับที่ช่วยให้สามารถเข้าใจในเหตุการณ์รายการและวิธีปฏิบัติงาน ตลอดจนข้อมูลอื่น ๆ ที่มีความสำคัญต่อการจัดทำงบการเงินโดยจะต้องจัดทำแนวทางการสอบบัญชีเป็นลายลักษณ์อักษรและเก็บไว้เป็นหลักฐานตามที่กำหนดไว้ ซึ่งในการรับงานตรวจสอบบัญชีผู้สอบบัญชีจะต้องทำความเข้าใจกับธุรกิจของลูกค้า ทั้งในสภาพแวดล้อมภายนอกและภายในของธุรกิจที่มีผลกระทบต่อการทำงาน ผู้สอบบัญชีจึงควรกำหนดนโยบายและวิธีการที่จะเลือกรับงานตรวจสอบบัญชี เพื่อหลีกเลี่ยงธุรกิจที่ไม่โปร่งใส การพิจารณารับงานตรวจสอบจำแนกออกเป็น 2 กรณี (สมพงษ์ พรอุบลัมภ์, 2562: 12) ดังนี้

5.6.1.1 การรับงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้ารายใหม่ ผู้สอบบัญชีต้องรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้ารายใหม่และประเมินข้อมูลที่ได้ว่าความเสี่ยงมากน้อยเพียงใด ก่อนที่จะรับงานสอบบัญชี หากผลการประเมินความเสี่ยงของธุรกิจมีมาก อาจทำให้ผู้สอบบัญชีปฏิเสธที่จะรับงานตรวจสอบได้เนื่องจากความเสี่ยงที่มีส่งผลให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีทำให้ผู้สอบบัญชีเสื่อมเสียชื่อเสียงได้

5.6.1.2 การรับงานสอบบัญชีสำหรับลูกค้ารายเดิม ผู้สอบบัญชียังคงต้องพิจารณาและประเมินความเสี่ยงเช่นเดิม เพื่อประเมินว่า มีความเสี่ยงที่จะส่งผลกระทบต่อการทำงานสอบบัญชีในครั้งนี้หรือไม่

5.6.2 การบริหารงานสอบบัญชี (Audit Administration) หมายถึง การดำเนินงานเพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ โดยอาศัยทรัพยากรหรือปัจจัยต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อการบริหารงานสอบบัญชีเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด ซึ่งแนวทางในการบริหารงานสอบบัญชี เกี่ยวกับการบริหารธุรกิจโดยทั่วไปกล่าวคือ จะต้องบริหารให้มีกำไรและมีความเจริญก้าวหน้า และจะต้องคำนึงถึงข้อกำหนดของกฎหมายทางด้านวิชาชีพมากขึ้นเท่านั้น

5.6.3 การปฏิบัติงานสอบบัญชี (Audit Practice) หมายถึง การตรวจสอบและกำหนดประมาณการทดสอบที่เหมาะสม เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอใช้สรุปเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินได้อย่างสมเหตุสมผลและสามารถจัดทำรายงานได้ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรอง

ทั่วไป ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีความรู้ความเข้าใจในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและเทคนิคต่าง ๆ ในการปฏิบัติงานในระดับที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นและไว้วางใจในรายงานทางการเงิน ซึ่งในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะนำเอาเทคนิคต่าง ๆ มาใช้ในการรวบรวมหลักฐานเพื่อทราบความถูกต้องของรายการค้าที่บันทึกไว้ในบัญชีตลอดจนยอดคงเหลือในบัญชี โดยวิธีการตรวจสอบมีหลายประเภท ผู้สอบบัญชีจะต้องเลือกใช้ให้เหมาะสมกับงานตรวจสอบแต่ละด้าน (กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2556: เว็บไซต์) ดังนี้

5.6.3.1 การตรวจดู (Inspection) เป็นการตรวจดูเอกสารหลักฐานต่าง ๆ และทรัพย์สินที่มีรูปร่าง เช่น พันธบัตรรัฐบาล ตั๋วสัญญาใช้เงิน โฉนดที่ดิน เอกสารการลงหุ้นและกรรมกรรมประกันภัย

5.6.3.2 การสังเกต (Observation) เป็นการสังเกตด้วยตา เพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้ทราบถึงข้อเท็จจริงที่เป็นอยู่รวมถึงการใช้วารณญาณ สิ่งที่ได้เห็นและบันทึกไว้เช่น สังเกตการณ์ปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่จ่ายเงินเดือน สังเกตการณ์ตรวจนับสินค้า สังเกตการณ์อนุมัติและการผ่านเอกสารและความเหมาะสมของการปฏิบัติงานว่าได้กระทำตามวิธีที่กำหนดไว้

5.6.3.3 การตรวจนับ (Counting) เป็นการพิสูจน์ปริมาณและคุณภาพของสิ่งที่ต้องการตรวจว่ามีอยู่จริงครบถ้วนตามที่บันทึกไว้โดยตรง ให้เห็นด้วยตาตนเอง สภาพของสินทรัพย์ (ชำรุด/เสียหาย) การเก็บดูแลรักษา

5.6.3.4 การยืนยันยอด (Confirmation) เป็นการที่ผู้ตรวจสอบขอให้บุคคลภายนอก ซึ่งทราบเกี่ยวกับหลักฐานต่าง ๆ ให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้ตรวจสอบโดยตรงเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มากที่สุด ถ้าปฏิบัติโดยถูกต้องและผู้ตรวจสอบต้องควบคุมและสอบถามการยืนยันยอดรวมทั้งการจัดส่งให้ผู้รับเองและต้องเป็นผู้รับคำตอบโดยตรง

5.6.3.5 การตรวจสอบเอกสารใบสำคัญ (Examination of Original Documents) เป็นการตรวจสอบเอกสารหลักฐานที่บันทึกไว้ในสมุดบัญชี เช่น ใบกำกับสินค้า ใบกำกับภาษี ใบเสร็จรับเงิน กรรมกรรมประกันชีวิต สัญญาต่าง ๆ และใบสำคัญจ่าย

5.6.3.6 การคำนวณ (Recomputation) เป็นการคำนวณตัวเลขในบัญชีซึ่งถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้มาก เช่น บวกเลขในสมุดขึ้นต้น คำนวณยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท คำนวณค่าเสื่อมราคา เป็นต้น

5.6.3.7 การตรวจสอบผ่านรายการ (Retracing Book-keeping Procedures) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องและความครบถ้วนของการผ่านรายการจากสมุดขึ้นต้นไปบัญชีสมุดขึ้นปลาย (แยกประเภท) งบทดลองด้วยเรียกกันว่าการตรวจ Posting

5.6.3.8 การตรวจหารายการผิดปกติ (Scanning) เป็นการตรวจรายการในสมุดบัญชีต่าง ๆ ในบัญชีแยกประเภทสมุดขึ้นต้นหรือแหล่งข้อมูลอื่น ๆ เพื่อดูว่ามีรายการที่ผิดปกติหรือไม่

5.6.3.9 การสอบถาม (Inquiry) เป็นการสอบถามผู้บริหารและพนักงานเพื่อให้ได้ทราบข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและผู้ตรวจสอบควรทราบ ซึ่งอาจเป็นลายลักษณ์อักษรหรือวาจา เช่นเหตุการณ์หลังวันสิ้นปีบัญชีที่สำคัญหนี้สินอาจเกิดขึ้นภายนอกและภาวะผูกพัน

5.6.3.10 การติดตามรายการ (Tracing) เป็นการติดตามตรวจสอบการบันทึกรายการในบัญชีบางรายการที่เกิดขึ้นตั้งแต่ต้นจนจบรายการ (ติดตามตรวจสอบจากหลักฐานไปยังบัญชี)

5.6.3.11 การตรวจสอบความสัมพันธ์ของข้อมูล เป็นการตรวจสอบรายการที่เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันเนื่องจากข้อมูลของรายการหนึ่ง ๆ อาจมีความสัมพันธ์กับรายการอื่น ๆ ได้เช่น ขยาย-ต้นทุนขาย/ รับคืนสินค้า/ ลูกหนี้การค้าซื้อ-เจ้าหนี้การค้า ลูกหนี้การค้า-ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เงินให้กู้-ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ ทรัพย์สินถาวร-ค่าเบี่ยประกัน/ ค่าเสื่อมราคา

5.6.3.12 การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Analytical Tests) เป็นวิธีการตรวจสอบโดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ที่เป็นไปอย่างมีเหตุผลของข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินว่าเป็นไปตามที่คาดหมายไว้หรือไม่ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงขึ้นลงที่ผิดปกติ

5.6.3.13 การตรวจทาน (Verification) เป็นการยืนยันความจริงความถูกต้อง ความแม่นยำความสมเหตุสมผล หรือความน่าเชื่อถือของสิ่งใดสิ่งหนึ่งโดยการหาหลักฐานยืนยันกับข้อเท็จจริงที่ปรากฏอยู่

5.6.3.14 การสืบสวน เป็นเทคนิคที่ผู้ตรวจสอบจะใช้ในกรณีที่ไม่สามารถค้นพบข้อเท็จจริง ซึ่งคาดว่ามียู่หรือควรจะเป็น ผู้ตรวจสอบต้องค้นหาข้อเท็จจริงโดยการสืบสวน

5.6.4 การให้คำปรึกษา (Consultation) หมายถึง กระบวนการที่มีปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลอาศัยการสื่อสารแบบสองทางระหว่างบุคคลหนึ่งในฐานะผู้ให้คำปรึกษาซึ่งทำหน้าที่เอื้ออำนวยให้อีกฝ่ายหนึ่งซึ่งเป็นผู้รับการปรึกษาได้สำรวจและทำความเข้าใจถึงสิ่งที่ปัญหาและแสวงหาหนทางแก้ไขปัญหานั้นได้ด้วยตนเอง

นอกเหนือจากการให้บริการด้านการสอบบัญชีแล้ว ในปัจจุบันผู้สอบบัญชียังได้ขยายบริการออกไปโดยให้บริการที่ปรึกษาแก่ลูกค้าในด้านต่าง ๆ ซึ่งจะเสริมสร้างการบริหารกิจการให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น (ประภัสสร จันทะไทย, 2554: 35-37) ได้แก่

5.6.4.1 บริการให้คำปรึกษาด้านภาษีอากร ในฐานะที่เป็นผู้สอบบัญชีของกิจการและตรวจสอบงบการเงินที่ซึ่งต้องใช้ยื่นเสียภาษีเงินได้ เมื่อกิจการถูกตรวจสอบทางภาษีอากร ผู้สอบบัญชีจึงมักจะได้รับคำขอให้เข้าให้การปรึกษาหารือเสมอ ดังนั้นผู้สอบบัญชีหลายสำนักงานจึงได้

จัดให้มีผู้เชี่ยวชาญทางด้านนี้เพื่อให้คำปรึกษาทางภาษีอากรแก่ลูกค้า ถือเป็นบริการอีกด้านหนึ่งของ ผู้สอบบัญชีบริการในด้านนี้อาจรวมถึงการจดทะเบียนธุรกิจต่าง ๆ และการจัดทำแบบแสดงรายการ เพื่อเสียภาษีด้วย นอกจากนี้อาจให้คำปรึกษาและจัดทำสัญญาทางธุรกิจต่าง ๆ อย่างไรก็ดี บริการใน ด้านนี้ของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่ครอบคลุมถึงการว่าคดีความซึ่งเป็นงานของสำนักงานทนายความ โดยเฉพาะ

5.6.4.2 บริการให้คำปรึกษาด้านระบบข้อมูลและคอมพิวเตอร์ กิจการต่าง ๆ ที่เป็นลูกค้าของผู้สอบบัญชีบางกิจการอาจมีปัญหาด้วยระบบข้อมูลซึ่งไม่เรียบร้อยหรือ มีข้อบกพร่อง ผู้สอบบัญชีจึงมักจะถูกร้องขอให้ช่วยปรับปรุงแก้ไขระบบให้รัดกุมยิ่งขึ้น บางกิจการอาจต้องการ ยกกระตือรือร้นของระบบข้อมูลไปใช้คอมพิวเตอร์ และอาจยกกระตือรือร้นตั้งแต่การใช้เครือข่ายคอมพิวเตอร์ขนาดเล็กไปจนถึงขนาดใหญ่ ผู้สอบบัญชีซึ่งมีความรู้ทางบัญชีเป็นหลักอยู่แล้วย่อมจะอยู่ในฐานะที่ใช้บริการ ทางด้านระบบข้อมูลได้ดีกว่าผู้อื่น ยิ่งเทคโนโลยีในปัจจุบันมีความเจริญก้าวหน้ายิ่งขึ้น ธุรกิจต่างก็นำ เทคโนโลยีมาใช้ในการดำเนินธุรกิจ ผู้สอบบัญชีจึงต้องพัฒนาตนเองให้มีความรู้พร้อมสำหรับ เทคโนโลยีและวิทยาการใหม่ ๆ ผู้สอบบัญชีจึงจะให้บริการด้านนี้แก่ลูกค้าได้ อนึ่งจากการวางระบบ ข้อมูลให้ลูกค้าแล้วผู้สอบบัญชี อาจให้บริการในด้านการตรวจสอบระบบให้แก่ลูกค้าด้วย

5.6.4.3 บริการให้คำปรึกษาด้านบริหารการเงินและอื่น ๆ เช่นการบริหารเงิน สด การบริหารสินค้าคงเหลือ การบริหารลูกหนี้ การจัดทำงบประมาณ การศึกษาด้านการตลาด และการบริหารการวางแผนการเงิน งานบริหารการเงินและอื่น ๆ เหล่านี้ผู้สอบบัญชีจะต้องจัดให้มี ผู้เชี่ยวชาญในแต่ละด้านโดยเฉพาะเพื่อให้สามารถบริการและให้คำปรึกษาแก่ลูกค้าได้อย่างมี ประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีจะต้องรับผิดชอบต่อลูกค้าในงานบริการต่าง ๆ ที่เสนอ และจะต้องรักษา คุณภาพของงานบริการด้วยการให้บริการดังกล่าวจะช่วยให้นักค้าแน่ใจในตัวผู้สอบบัญชียิ่งขึ้น เพราะ นอกจากจะทำหน้าที่ตรวจสอบแล้วยังช่วยแก้ปัญหาในการบริหารธุรกิจโดยเฉพาะด้านบัญชีการเงินให้ ลุล่วงไปด้วยดีได้ด้วยบริการต่าง ๆ เหล่านี้จะมีมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับขนาดของสำนักงานและจำนวน พนักงานและผู้เชี่ยวชาญที่สำนักงานมีอยู่ผู้สอบบัญชีจะต้องจัดให้มีการฝึกอบรมเพื่อให้พนักงานของ ตนมีความรู้ความสามารถพร้อมที่จะให้บริการแก่ลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพด้วย

5.6.4.4 บริการให้คำปรึกษาแก่ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีได้ทำหน้าที่ให้คำปรึกษา ทางธุรกิจให้แก่ลูกค้ามาตั้งแต่ต้น การเสนอบริการด้านบริหารไม่เป็นการขัดแย้งอย่างใดทั้งสิ้นกับ ความรู้ความสามารถ มรรยาทและคามรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี ดังนั้นบริการให้คำปรึกษาแก่ ผู้บริหารหมายถึง การให้คำปรึกษาโดยผู้ชำนาญงานเพื่อให้ลูกค้าใช้ขีดความสามารถและทรัพยากรให้ บรรลุถึงวัตถุประสงค์ของบริษัทอย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ซึ่งลักษณะของบริการให้คำปรึกษาแก่ ผู้บริหาร คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีในการให้คำปรึกษาขึ้นอยู่กับความสามารถทางวิชาชีพ

ประสบการณ์เกี่ยวกับการเงิน ระบบควบคุมและปัญหาทางธุรกิจของลูกค้าความสามารถและประสบการณ์ในการแก้ปัญหาความเป็นอิสระ ความไม่ลำเอียงและความเที่ยงธรรม

5.7 ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (Technical And Ethical Competencies Intelligence) หมายถึง การมีความสามารถในการใช้เทคนิคตรวจสอบความทุจริต เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่อาจเกิดทุจริต โดยจะต้องปฏิบัติงานภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี ทำให้การตรวจสอบและรับรองงบการเงินมีความถูกต้องแม่นยำและลดข้อผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงิน และปฏิบัติหน้าที่ด้านงานตรวจสอบบัญชีตามข้อเท็จจริง ไม่ปกปิดหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ในยุคดิจิทัลมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ย่อมส่งผลต่อการปฏิบัติงานในปัจจุบัน ทั้งนี้ด้วยสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปส่งผลให้ การทุจริตโดยการตกแต่งงบการเงินมีแนวโน้มเพิ่มสูงขึ้น จะเห็นได้จากการล้มละลายของบริษัทขนาดใหญ่ การตกแต่งงบการเงินเพื่อให้ราคาหุ้นของบริษัทเพิ่มสูงขึ้น และสร้างความมั่งคั่งให้กับกิจการ ซึ่งการตกแต่งงบการเงินดังกล่าวส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในระบบการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน (ณัฐญา เสียวครบุรี, 2562: 1) ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงินก่อนเสนอบุคคลภายนอกกิจการ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรมีเทคนิควิธีการตรวจสอบ ข้อมูลในธุรกิจที่หลากหลาย เพื่อให้ได้หลักฐานที่เพียงพอต่อการตรวจสอบ ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเข้ามาตรวจสอบงบการเงินของบริษัทต่าง ๆ ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีต้องเลือกใช้ในการตรวจสอบงบการเงิน เพื่อรวบรวมหลักฐานการ ตรวจสอบที่อาจเกิดการทุจริต ฉ้อโกง โดยมุ่งหวังประโยชน์ส่วนบุคคลที่ขัดต่อกฎหมายและจริยธรรม เพื่อให้ได้หลักฐานที่แน่ชัดมีประสิทธิภาพในการตรวจสอบ โดยใช้วิธีการตรวจสอบที่หลากหลาย เพื่อรวบรวม หลักฐานการตรวจสอบที่อาจเกิดการทุจริต ฉ้อโกง โดยมุ่งหวังประโยชน์ส่วนบุคคลที่ขัดต่อกฎหมาย และจริยธรรม ประกอบด้วย (ณัฐญา เสียวครบุรี, 2562: 24)

5.7.1 ด้านการวิเคราะห์ความผิดปกติ (Fluctuation Analysis) หมายถึง การตรวจสอบหาความผิดปกติของงบการเงิน โดยการจัดทำอัตราส่วน วิเคราะห์จุดต่ำสุดสูงสุด การกระทำโดยนำตัวเลขในระยะเวลาหนึ่งมาหาค่าความผิดปกติ การวิเคราะห์ความผิดปกติจะได้รับความสนใจจากผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตได้นั้นต้องมีการเคลื่อนไหวความผิดปกติที่เกิดขึ้นบ่อย การตรวจหารายการผิดปกติต้องอาศัยผู้ตรวจสอบที่มีความรู้ ความชำนาญ เพราะหากไม่ทราบว่ามีลักษณะของรายการอย่างไรที่ผิดปกติก็อาจจะไม่ทราบว่ารายการผิดปกติ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอาจไม่สามารถใช้เทคนิคอย่างมีประสิทธิภาพ การตรวจหารายการผิดปกตินี้โดยส่วนมากจึงนิยมใช้กับรายการที่สำคัญ มีจำนวนเงินมากหรือรายการที่ไม่เป็นเช่น รายการขายควรมียอดขายเครดิตเพียงอย่างเดียว เป็นต้น (กัญญมณ วิทยาภูมิ, 2556: 221)

### 5.7.2 ด้านการวิเคราะห์ผลต่างงบประมาณ (Budget Variance Analysis)

หมายถึง ความสามารถในการวิเคราะห์เพื่อหาสิ่งผิดปกติเบื้องต้นจากงบประมาณในปัจจุบัน และสามารถนำบันทึกต่าง ๆ กับผลที่เกิดขึ้นจริงเปรียบเทียบและจะได้ผลต่างที่เกิดขึ้น การเปรียบเทียบ อาจใช้ได้หลายกรณี เช่น (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2556: 23)

5.7.2.1 การเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินปีปัจจุบันกับปีก่อน เพื่อให้ทราบถึง รายการและจำนวนเงินที่แตกต่างไปจากปีก่อนว่ามีรายการใดผิดปกติหรือไม่ ซึ่งอาจช่วยให้ทราบถึง บางรายการที่ยังมิได้บันทึกบัญชี

5.7.2.2 การเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินกับแผนการดำเนินงาน เพื่อให้ทราบว่า การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือไม่

5.7.2.3 การเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินกับผลที่คาดว่าจะได้รับ เช่น เปรียบเทียบ กับงบประมาณรายรับรายจ่าย

5.7.2.4 การเปรียบเทียบความสัมพันธ์ของข้อมูลหรือบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน ได้แก่ บัญชีลูกหนี้ เงินให้กู้กับดอกเบี้ยรับ บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้กับดอกเบี้ยจ่าย บัญชีซื้อสินค้าเงินเชื่อกับ เจ้าหนี้การค้า บัญชีขายสินค้าเงินเชื่อกับลูกหนี้การค้า รวมทั้งบัญชีย่อยเจ้าหนี้เงินรับฝากเปรียบเทียบกับบัญชีคุมยอด เป็นต้น

5.7.3 ด้านเทคนิคการสัมภาษณ์ (Interview Techniques) หมายถึง การขอ ข้อมูลโดยการสอบถามจากบุคคลเพื่อให้ผู้ตรวจสอบได้ข้อมูลที่ชัดเจน เด่นชัดเพิ่มขึ้นเพื่อทำให้การ ประมวลผล และความสามารถด้านการควบคุมทิศทางข้อมูลของผู้สัมภาษณ์ หลักฐานสมบูรณ์ ผู้ ตรวจสอบต้องมีความชำนาญต้องสามารถควบคุมทิศทางของการสัมภาษณ์ให้ครบถ้วนตามที่ตน กำหนดไว้ การหาข้อมูลจากบุคคลที่มีความรู้จากภายในและภายนอก อาจจะเป็นการสอบถามด้วย วาจาหรือลายลักษณ์อักษร การสอบถามทำให้ทราบข้อมูลที่สนับสนุน ข้อมูลเดิมของผู้ตรวจสอบ หรือ เป็นข้อมูลใหม่ที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ตรวจสอบ การสอบถามด้วยวาจา การสอบถามเป็นเรื่องที่สำคัญ ผู้ ตรวจสอบควรขอคำยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้ให้ข้อมูล กรณีที่ผู้ให้ข้อมูลด้วยวาจาไม่ยอมให้การยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรไม่ว่ากรณีใด ๆ ผู้ตรวจสอบควรบันทึกข้อมูลการสอบถามไว้ใน กระดาษทำการและควรใช้เทคนิคอื่น ๆ เพื่อให้ได้หลักฐานที่พอใจ (กัญญมน วิทยาภูมิ, 2556: 219)

5.7.4 ด้านเทคนิคการรวบรวมข้อมูล (Information Gathering Techniques) หมายถึง กระบวนการที่ผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตต้องใช้ความชำนาญและความสามารถของผู้สอบ บัญชีด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบรายละเอียดของหลักฐาน โดยข้อมูลดังกล่าวควรเป็นข้อมูลที่ นำเชื่อถือ มีความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กับประเด็นการตรวจสอบ มีความพอเพียงของข้อมูลและเป็น ประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบให้บรรลุ วัตถุประสงค์การตรวจสอบที่กำหนด โดยข้อมูลที่ รวบรวมควรมีลักษณะ (สุมนา ประสงค์, 2555: 5) ดังนี้

5.7.4.1 ความถูกต้องหรือเชื่อถือได้ ควรเป็นข้อมูลที่แสดงเนื้อหาอย่างถูกต้องตามความเป็นจริงและมาจากแหล่งที่เชื่อถือได้ เช่น ใบเสร็จรับเงินและใบส่งของที่ออกโดยร้านค้า รายงาน การเบิกจ่ายตามแผนงาน เป็นต้น ทั้งนี้ข้อมูลและหลักฐานจากบุคคลภายนอกมีความน่าเชื่อถือกว่า ข้อมูลหลักฐานของผู้ตรวจรับ ข้อมูลหลักฐานต้นฉบับมีความน่าเชื่อถือกว่าภาพถ่ายสำเนา

5.7.4.2 ความเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กับประเด็นการตรวจสอบ ควรเป็นข้อมูลที่มีสาระสำคัญและตรงตามประเด็นตรวจสอบที่กำหนดไว้ ซึ่งจะช่วยสนับสนุนผลการตรวจสอบ เช่น ประเด็นการตรวจสอบเรื่องความมีประสิทธิภาพการให้บริการ ข้อมูลเกี่ยวข้องที่ควรรวบรวม อาทิ จำนวนผู้ใช้บริการต้นทุน เวลา ความพึงพอใจ เป็นต้น

5.7.4.3 ความเพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบ ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงในปริมาณหรือจำนวนที่เพียงพอต่อการสรุปผลการตรวจสอบได้อย่างสมเหตุสมผลหรือใช้อ้างอิงให้มั่นใจถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ข้อมูลรายงานการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจอย่างเดียวยังไม่สามารถยืนยันถึงผลสำเร็จของงานได้ จึงควรหาข้อมูลหลักฐานเพิ่มเติม อาทิ ภาพถ่ายแสดงการดำเนินงานจริง รายงานผลการประเมินของหน่วยงานที่มีหน้าที่ประเมินผลการปฏิบัติงาน ข้อมูลสัมภาษณ์หรือสังเกตการณ์ เป็นต้น

5.7.4.4 ความมีประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน ควรเป็นข้อมูลหลักฐานหรือข้อเท็จจริงที่ช่วยในการควบคุมและตัดสินใจของผู้บริหาร เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่กำหนด ทั้งนี้ข้อมูลมีความทันเวลาในการใช้ประโยชน์และความมีสาระสำคัญในการสรุปความเห็นหรือตัดสินใจ ซึ่งการใช้เทคนิคดังกล่าวจะทำให้คุณภาพการสอบบัญชีในรายงานการตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพเกิดจากความถูกต้องครบถ้วนของหลักฐานการตรวจสอบช่วยลดข้อผิดพลาดในการแสดงความคิดเห็นในงบการเงิน และสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีตามข้อเท็จจริง โดยไม่ปกปิดหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ตกอยู่ในอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ

จากที่กล่าวมาข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีคือศักยภาพเฉพาะตัวที่มีกระบวนการความคิดที่เหนือกว่าปกติ แสดงถึงการมีปัญญาที่เฉียบแหลมในการประยุกต์ความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีมาใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนได้อย่างเหมาะสมและฉับไว มีไหวพริบในการเลือกตรวจสอบหลักฐานที่คาดว่าจะมีความเสี่ยงอันเป็นสาระสำคัญ ส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างรวดเร็วและเกิดคุณภาพในการสอบบัญชี อีกทั้งการมีความฉลาดทางวิชาชีพจะช่วยเสริมสร้างการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลงในอนาคต ถือเป็นปัจจัยที่สำคัญในการช่วยการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงจำเป็นต้องรู้จักการเรียนรู้อย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้เหมาะสมกับการปฏิบัติงาน

ปัจจุบัน อันเป็นผลให้เกิดความสามารถที่เหนือกว่าบุคคลอื่น เนื่องจากยุคแห่งการเปลี่ยนผ่านส่งผลให้ข้อมูลมีความซับซ้อน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงต้องปรับตัวก้าวทันต่อสถานการณ์ในอนาคต ทั้งนี้ ผู้วิจัยจึงได้มีการนำแนวคิดขององค์กรวิชาชีพทางด้านบัญชีจากประเทศอังกฤษ ที่ได้กล่าวถึงแนวคิดความฉลาดของนักบัญชีที่ต้องการในอนาคต มาเป็นในการประยุกต์ใช้ในงานวิจัย ดังนี้ (The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA, 2016b: เว็บไซต์) 1) ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (Intelligence Intelligence) 2) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence) 3) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence) 4) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence Intelligence) 5) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence) 6) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence) และ 7) ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (Technical and Ethical Competencies Intelligence)

### แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี

#### 1. ความหมายของคุณภาพการสอบบัญชี

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง มีผู้ให้ความหมายของคุณภาพการสอบบัญชี ไว้ดังนี้

ณัฐญา เสียวครบุรี (2562: 7) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง ผลการปฏิบัติงานในการรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ถูกต้อง ครบถ้วน ชัดเจน ของข้อมูลโดยปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ เพื่อสร้างความมั่นใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ณัฐธัญญา คล้ายแก้ว (2562: 6) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือหลักฐานการปฏิบัติบัญชีโดยส่วนใหญ่ที่จะต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่ต้องการ

วิไลวรรณ โพนศิริ (2562: 127) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง ผลสะท้อนการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญทางวิชาชีพในการสอบบัญชีอย่างเต็มที่แสดงความเห็นในงบการเงินอย่างเป็นอิสระ ไม่ละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ รวมทั้งปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ผ่านรายงานทางการเงินที่มีความถูกต้องปราศจากข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ

อรอุมา แก้วสิทธิ์ (2561: 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง การประเมินคุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินเป็น

สำคัญ และการรายงานตรวจสอบรับรองบัญชีที่แสดงในงบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ในลักษณะข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้งบการเงิน และสะท้อนให้เห็นถึงคุณภาพงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี และประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี

ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์ (2560: 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง การประเมินคุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินเป็นสาระสำคัญ การรายงานการตรวจสอบรับรองบัญชีที่แสดงในงบการเงินแสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน

จิตาร์ตน์ ยงยศยิ่ง (2560: 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึงการแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ในการสร้างความเชื่อมั่นในส่วนของคุณถูกต้องและครบถ้วนในสาระสำคัญเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

ณัฐธิดา จินมอญ (2559: 12) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพงานสอบบัญชี หมายถึง คุณภาพการรายงานความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ใช้ข้อมูลที่มีคุณภาพอย่างมีนัยสำคัญ

ดวงเนตร ชูผล (2559: 8) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง โอกาสหรือความน่าจะเป็นที่ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบและรายงานความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร (2559: 3-4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง คุณภาพของการรายงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงิน ในลักษณะของการเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน หรืออีกนัยหนึ่งคือข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินจะต้องเป็นประโยชน์ และเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล

Dickins และคณะ (2018: 33) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง คุณภาพการตรวจสอบซึ่งสามารถกระทำได้หลายวิธีในการตรวจสอบหาหลักฐานเพื่อเขียนรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยการรายงานต้องไม่ขัดต่อข้อเท็จจริง ครบถ้วน ถูกต้องตามกฎหมายกำหนดของวิชาชีพบัญชี

Pararit และ Boonlua (2016: 9) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง การรับรองและการให้คำปรึกษาความเป็นอิสระและไม่มีความเป็นเครือญาติ และเป็นเครื่องมือการประเมินผลเพื่อปรับปรุงประสิทธิผลของการควบคุมบริหารความเสี่ยงและกระบวนการกำกับดูแล เพื่อเพิ่มมูลค่าและบรรลุปเป้าหมายที่องค์กรตั้งไว้

Okolie (2014: 139-161) ได้ให้ความหมายไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง รายงานทางการเงินที่ไม่มีข้อผิดพลาดใด ๆ ที่แสดงไว้เพื่อให้ประโยชน์แก่ผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน ดังนั้น ถ้าหากผู้ประกอบวิชาชีพทำงานบกพร่อง ไม่ได้ใช้ความรู้ความสามารถ อย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จะส่งผลให้รายงานทางการเงินที่ตรวจสอบ มีข้อผิดพลาดและ ส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของผู้ประกอบวิชาชีพ

จากความหมายข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง ผลของการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีในการรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ถูกต้อง ครบถ้วน การตรวจสอบหลักฐานจะต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการพิจารณาเพื่อให้เกิดผลลัพธ์ อย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ และทันตามเวลาที่ต้องการ สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริง และแสดงความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้อง ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อสร้างความมั่นใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ ของผู้ใช้งบการเงิน

## 2. ความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชี

การสอบบัญชี เป็นการตรวจสอบเอกสารประกอบการลงบัญชี และหลักฐานอื่น ๆ ตามแนวทางปฏิบัติงานที่กำหนดไว้ในมาตรฐานเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบและแสดง ความเห็นได้ว่า งบการเงินที่ธุรกิจจัดทำขึ้นมีความถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป การสอบ บัญชีจึงมีบทบาทสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่นให้กับธุรกิจ สนับสนุนให้ธุรกิจจัดทำรายงานทางการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน สมบูรณ์ และยุติธรรมกับทุกฝ่ายทำให้ผู้ใช้งบการเงินไปใช้อย่างมี ประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล (ณัฐธิดา จินมอญ, 2559: 103) คุณภาพการสอบบัญชีเป็นผลลัพธ์ ในการสอบบัญชี ซึ่งเป็นสิ่งที่ผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินมุ่งหวังให้เกิดขึ้น ส่งผลให้มีการใช้ ทรัพยากรเป็นไปอย่างคุ้มค่า และสามารถสร้างความน่าเชื่อถือแก่งบการเงิน ทำให้ผู้ใช้งบการเงิน ทราบถึงข้อมูลผลการดำเนินงานของธุรกิจที่มีประสิทธิภาพและใช้ตัดสินใจในการลงทุนได้ หากผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตปฏิบัติงานตรวจสอบให้มีคุณภาพจะทำให้ทำให้ผู้สอบบัญชีประสบความสำเร็จใน อาชีพอย่างยิ่ง

## 3. ตัวชี้วัดลักษณะคุณภาพการสอบบัญชี

คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นการสื่อสารผลการปฏิบัติการกิจต้อง ถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล สามารถวัดได้จากรายงานการ สอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี ซึ่งจะสามารถช่วยให้การรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีมี ความน่าเชื่อถือ ประกอบด้วย (อุษณา ภัทรมนตรี, 2558: 12-3 - 12-4)

3.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ผลการปฏิบัติงานการตรวจสอบ บัญชีที่ปราศจากความผิดพลาด ไม่บิดเบือนข้อมูล และเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ข้อความและ

ตัวเลขที่ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมิน สรุปผลและนำเสนอข้อมูลด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน เอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ และผู้ตรวจสอบได้ ประเมินข้อมูลเหล่านั้นแล้ว การอ้างอิงทุกครั้งต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบและสามารถให้คำอธิบาย แล้วพิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ ทุกเรื่องการรายงานสิ่งใดก็ย่อมหมายความว่าสิ่งนั้นผู้ตรวจสอบได้ทราบหรือ ได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงตามข้อเท็จจริง ซึ่งองค์ประกอบของความถูกต้องของการรายงานผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ (กรมธุรกิจพลังงาน กระทรวงพลังงาน, 2562: เว็บไซต์) มีดังนี้

3.1.1 ผู้สอบบัญชีควรปฏิบัติตามตรวจสอบให้ความถูกต้องตรงตามข้อเท็จจริง ที่ได้จากการตรวจสอบหลักฐานที่มี

3.1.2 ผู้สอบบัญชีควรปฏิบัติตามตรวจสอบโดยปราศจากข้อผิดพลาด การใช้ คำ/ภาษา และตัวสะกด

3.1.3 ผู้สอบบัญชีควรนำเสนอข้อมูลด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน

3.1.4 กรณีเสนอข้อมูลที่เป็นการอนุมานผู้สอบบัญชีต้องเปิดเผยให้ผู้ที่มีส่วน เกี่ยวข้องได้รับทราบ

3.2 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง ผลการตรวจสอบบัญชีที่ ถูกต้องตามข้อเท็จจริง ทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง จะพิจารณาจากความเป็นจริงและ สถานการณ์รอบด้าน โดยการสรุปและเสนอแนะจะต้องได้มาจากการกระทำที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือ สัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ทำให้เกิดความอคติลำเอียง หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น รวมถึงจะต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้แก่ผู้มีส่วน เกี่ยวข้องได้รับทราบ การปฏิบัติงานด้วยความเที่ยงธรรมนั้นเพื่อเป็นการเอื้อให้ผู้ตรวจสอบปฏิบัติงาน ตรวจสอบด้วยความเชื่อมั่นในผลงาน และไม่มีการลดหย่อนคุณภาพของงาน ซึ่งคุณลักษณะของผู้ ตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบจะไม่อยู่ภายใต้การชักจูงหรือชักนำจากผู้อื่น ทั้งนี้ความเที่ยง ธรรมจะเกิดขึ้นได้เมื่อผู้ตรวจสอบไม่ได้ไปเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานใด ๆ ที่ต้องตัดสินใจในฐานะ ผู้บริหาร หรือในสภาพที่อาจก่อให้เกิดความขัดแย้งของผลประโยชน์ ตัวอย่างเช่น มาตรฐาน 1130 A1-1 กำหนดว่า หากผู้ตรวจสอบภายในเพิ่งย้ายมาจากแผนกใดไม่เกิน 1 ปี ไม่ควรไปตรวจสอบหรือ ให้บริการความเชื่อมั่นในแผนกนั้น เพราะจะเป็นการไปตรวจสอบให้ความเชื่อมั่นในงานตนเอง ซึ่ง องค์ประกอบของความเที่ยงธรรม (กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง, 2562: เว็บไซต์) มีดังนี้

3.2.1 ผู้ตรวจสอบบัญชีจะต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสร้างความสัมพันธ์ ใด ๆ ที่จะนำไปสู่ความขัดแย้งกับผลประโยชน์ของหน่วยงานของรัฐ รวมทั้งกระทำการใด ๆ ที่จะทำ ให้เกิดอคติลำเอียงจนเป็นเหตุให้ไม่สามารถปฏิบัติงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างเที่ยงธรรม

3.2.2 ผู้ตรวจสอบบัญชีไม่พึงรับสิ่งของใด ๆ ที่จะทำให้เกิดหรือก่อให้เกิดความ ไม่เที่ยงธรรมในการใช้วิจารณญาณเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติ

3.2.3 ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบ ซึ่งหากละเว้นไม่เปิดเผยหรือไม่รายงานข้อเท็จจริงดังกล่าวแล้วอาจจะทำให้รายงานบิดเบือนไปจากข้อเท็จจริงหรือเป็นการปิดบังการกระทำผิดกฎหมาย

3.3 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง การสื่อในรายงานการตรวจสอบให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ จัดเรียงความเป็นเหตุเป็นผลได้อย่างชัดเจน หลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจ หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคจะต้องมีคำอธิบายกำกับเพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ รวมถึงในรายงานการตรวจสอบผู้สอบบัญชีจะต้องมีข้อมูลที่เพียงพอให้ผู้อ่านมีความเข้าใจถึงสถานะของเหตุการณ์ ซึ่งองค์ประกอบของความชัดเจน (สำนักงานตรวจสอบภายใน สถาบันการบันพลเรือน, 2554: เว็บไซต์) มีดังนี้

3.3.1 ผู้สอบบัญชีควรหลีกเลี่ยงการใช้คำพูดทวน หรือข้อความที่เยิ่นเย้อ จะทำให้รายงานขาดความชัดเจน ซึ่งอาจทำให้ผู้อ่านรายงานมองข้ามสาระสำคัญของการตรวจสอบได้

3.3.2 ผู้สอบบัญชีควรหลีกเลี่ยงการใช้คำเฉพาะกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง หรือศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจของผู้อ่าน ข้อความที่รายงานควรเป็นถ้อยคำที่สุภาพ สละสลวย และใช้ถ้อยคำที่ง่ายสามารถเข้าใจได้ทันที

3.3.3 เนื้อเรื่องที่รายงานควรมีความสัมพันธ์กันอย่างต่อเนื่อง

3.3.4 ผู้สอบบัญชีควรใช้แผนผัง กราฟ ตารางตัวเลขต่าง ๆ ประกอบในส่วนที่มีความซับซ้อน หรือส่วนที่ยากแก่การบรรยายให้เข้าใจด้วยลายลักษณ์อักษร

3.3.5 ผู้สอบบัญชีควรให้ข้อมูลที่เพียงพอแก่ผู้อ่านในการทำความเข้าใจสถานะของเหตุการณ์ได้

3.3.6 ผู้สอบบัญชีควรจัดเรียงหัวข้อ การใช้ถ้อยคำ ควรใช้ไปทางเดียวกันตลอด เช่น คำศัพท์ หรือข้อความตอนใดที่เหมือนกัน แต่อยู่ในส่วนต่าง ๆ ของรายงานก็ควรใช้คำศัพท์ตัวเดียวกัน

3.4 ด้านความรัดกุม (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารในรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น หลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็น และยังคงความถูกต้องของการใช้ภาษา อีกทั้งต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดในรายงาน เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจได้ง่ายขึ้น และทันต่อเวลา หากสิ่งเหล่านั้นไม่ใช่การสนับสนุน หรือส่งเสริมข้อความที่ต้องการเสนอในรายงาน ทั้งนี้ได้หมายความว่า รายงานต้องตัดทอนข้อความให้สั้น ซึ่งอาจทำให้เข้าใจยากหรือขาดความสละสลวย แม้ว่าการตัดทอนความคิด สิ่งที่ตรวจพบ วัลี ประโยค หรือข้อความที่ฟุ่มเฟือย จะมีมากน้อยเพียงใดผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดที่ได้รายงานไว้ รวมทั้งความถูกต้องของการใช้ภาษา ผู้ตรวจสอบควรระมัดระวังด้วยว่าความรัดกุมอยู่ในระดับใด เพราะความกระชับของบุคคลหนึ่งอาจจะสั้นเกินไป สำหรับอีกบุคคลหนึ่งที่จะทำความเข้าใจในรายงานนั้นได้โดยเฉพาะอย่าง

ยิ่ง สำหรับผู้ที่ต้องรับผิดชอบ ในการดำเนินการเพื่อแก้ไขปรับปรุงตามที่เสนอดำเนินการในรายงาน ซึ่งควรได้รับการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดเพียงพอสำหรับการนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง ซึ่งองค์ประกอบของความรัดกุม (อรพินท์ รัตนโชติพานิช, 2560: 70) มีดังนี้

3.4.1 ผู้สอบบัญชีจะต้องเขียนรายงานให้มีความกระชับ ซึ่งทั้งนี้ไม่ได้หมายความว่า “เขียนให้สั้น” แต่ต้องเข้าใจ ต้องรู้เรื่องในสิ่งที่ตนเขียน

3.4.2 ผู้สอบบัญชีควรตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็น หรือไม่มีสาระออกไป มุ่งชี้ประเด็นปัญหาโดยหลีกเลี่ยงรายละเอียดที่ไม่จำเป็น

3.4.3 ผู้สอบบัญชีควรตัดคำที่ฟุ่มเฟือยออก เมื่อเขียนแล้วให้อ่านสอบทาน และพิจารณาการใช้ภาษาให้ถูกต้อง

3.5 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง ความสามารถในการสื่อสารในรายงานการตรวจสอบที่ช่วยจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและธุรกิจจัดทำรายงานการตรวจสอบบัญชีให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น เนื้อหาที่นำเสนอจะต้องบ่งบอกถึงปัญหา สาเหตุของปัญหาและผลกระทบที่มี รวมถึงในการให้ข้อเสนอแนะควรข้อเสนอแนะที่เป็นไปในทิศทางเชิงบวกมากกว่าเชิงลบเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจ เป็นการรายงานผลการตรวจสอบต้องทำให้ลักษณะที่ทำให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควรมีข้อเสนอแนะ และเป็นข้อเสนอแนะที่กระทำได้ การให้ข้อเสนอแนะที่ไม่เหมาะสม จะทำให้รายงานการตรวจสอบไม่มีคุณภาพหรือไร้ความหมาย ควรเป็นรายงานให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการดีเพื่อก่อให้เกิดสิ่งที่ดีขึ้นมิใช่ดีเพื่อทำลาย กล่าวคือ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีปฏิบัติงานแทนที่จะเป็นการตำหนิตัวบุคคลหรือตำหนิการปฏิบัติงาน การเสนอรายงานเชิงสร้างสรรค์ เป็นสิ่งที่อยู่ในวิสัยที่ผู้ตรวจสอบสามารถกระทำได้ซึ่งอาจต้องให้ความสามารถ โดยเริ่มต้นด้วยถ้อยคำที่แสดงถึงความเห็นชอบต่อการปฏิบัติงานก่อนแล้วจึงกล่าวถึงข้อสังเกต หรือวิจารณ์ในความบกพร่องภายหลัง ในบางกรณีผู้ตรวจสอบอาจให้ข้อเสนอแนะในส่วนต้นของรายงานเพื่อชักนำให้ผู้อ่านเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยตั้งแต่เริ่มแรก แต่ส่วนใหญ่รายงานมักจะมีข้อเสนอแนะในตอนท้ายเพื่อให้ผู้อ่านได้พิจารณาข้อมูลทั้งหมดก่อน ในกรณีเป็นข้อเสนอแนะทั่วไป ผู้ตรวจสอบอาจรายงานไว้ทันทีต่อจากข้อสังเกตเป็นเรื่อง ๆ เพื่อให้ผู้อ่านรับรู้ถึงปัญหาและพิจารณาข้อเสนอได้ทันที ซึ่งองค์ประกอบของความสร้างสรรค์ (อรพินท์ รัตนโชติพานิช, 2560: 71) มีดังนี้

3.5.1 ผู้สอบบัญชีจะต้องจัดทำรายงานการตรวจสอบบัญชีให้เกิดการแก้ไขปรับปรุงที่ดีขึ้น ไม่ใช่เป็นการวิจารณ์ข้อบกพร่องเท่านั้น ควรมีข้อเสนอแนะ และเป็นข้อเสนอแนะที่สามารถกระทำได้ด้วย

3.5.2 เนื้อหาที่นำเสนอและน้ำหนัที่เหมาะสม (Content and Tone) ซึ่งให้เห็นถึงปัญหา สาเหตุของปัญหาและผลกระทบที่มี ซึ่งอาจเป็นข้อผิดพลาดที่ปรากฏแล้ว หรือ ความเสี่ยงที่ไม่ได้ถูกจัดการ

3.5.3 ผู้สอบบัญชีควรให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ เป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุง ระบบหรือวิธีการปฏิบัติงานรายงานในเชิงสร้างสรรค์

3.6 ด้านความครบถ้วน (Completion) หมายถึง ความสามารถในการนำเสนอ รายงานอย่างครบถ้วนสมบูรณ์ มีหลักฐานประกอบข้อสังเกตอย่างเพียงพอ เหมาะสม มีข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้เกิดความเข้าใจ ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่าน และทำการตรวจสอบตรงตาม แผนการตรวจสอบที่วางไว้ โดยไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการ ตรวจสอบลดลง ข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาต้องเป็นข้อมูลที่ให้ข้อเท็จจริง หรือข่าวสารที่ครบถ้วนทุก ประการ มิใช่ขาดส่วนหนึ่งส่วนใดไปทำให้นำไปใช้ประโยชน์ไม่ได้เนื่องจากอาจมีการตีความผิดพลาด หรือ บิดเบือนจากข้อเท็จจริง (วิญญูศุทธิ์ เมาระพงษ์, 2559: 7) รวมถึงมีข้อสังเกตการณ์ที่สนับสนุน ข้อเสนอแนะและข้อสรุปต่าง ๆ ต้องนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน ตลอดจนการให้ความหมาย และคำอธิบายที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสำหรับผู้ใช้เพื่อเข้าใจปรากฏการณ์นั้น เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทาง การเงินไม่เข้าใจผิดในฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งองค์ประกอบของความ ครบถ้วน (กรมธุรกิจพลังงาน กระทรวงพลังงาน, 2562: `เว็บไซต์)มีดังนี้

3.6.1 ผู้สอบบัญชีจะต้องมีข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้เกิดความเข้าใจอย่างครบถ้วน สนับสนุนข้อสังเกตและข้อสรุปได้

3.6.2 ผู้สอบบัญชีจะต้องมีหลักฐานประกอบข้อสังเกตอย่างเพียงพอ เหมาะสม

3.7 ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำ ภายในเวลาที่เหมาะสม ให้ข้อมูลที่ปัจจุบัน ทันสมัย ทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องให้ ถูกต้องของผู้ที่เกี่ยวข้อง สามารถให้ข้อเสนอแนะและแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อ ลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์ปัจจุบัน ซึ่งการเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้า เพื่อช่วยให้ การแก้ไขมีประสิทธิภาพ และจะต้องให้ข้อมูลที่ปัจจุบันมากที่สุด ซึ่งสามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที เนื่องจากการรายงานการตรวจสอบมิใช่เพื่อศึกษาอดีต แต่ผู้ที่เกี่ยวข้องจะนำรายงานไปใช้ประโยชน์ และการดำเนินการตามข้อเสนอแนะได้ทันต่อสถานการณ์ ผู้ตรวจสอบอาจเสนอรายงานเพียงบางส่วน ก็ได้ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้บริหารทราบและสั่งการให้มีการป้องกัน หรือแก้ไขก่อนที่จะเกิดความเสียหาย หรือมี ความเสียหายมากขึ้น ซึ่งองค์ประกอบของความทันกาล (กรมธุรกิจพลังงาน กระทรวงพลังงาน, 2562: `เว็บไซต์) มีดังนี้

3.7.1 ผู้สอบบัญชีควรเสนอรายงานภายในเวลาอันสมควร ไม่ชักช้า

3.7.2 ผู้สอบบัญชีควรเสนอรายงานภายใน 2 เดือนนับจากวันตรวจสอบแล้วเสร็จตามแผนการตรวจสอบ

3.7.3 ผู้สอบบัญชีจะต้องให้ข้อมูลที่ทันสมัย ทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องหรือความเสี่ยง

ลักษณะคุณภาพการสอบบัญชีจะต้องมีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน รัดกุม สร้างสรรค์ ครบถ้วน และทันกาล เป็นคุณลักษณะที่สำคัญในการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีของธุรกิจ เพื่อให้ได้รายงานการตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพและเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้อ่านงบการเงิน นอกจากนี้จะต้องมีการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า สำนักงานและบุคลากรปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ ทั้งนี้จะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ ทำให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้รายงานทางการเงินและผู้ที่เกี่ยวข้อง ทำให้วิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับและช่วยลดความเสี่ยงในการเกิดข้อผิดพลาดจากการตรวจสอบ ซึ่งจะส่งผลเสียหายต่อตลาดทุนและระบบเศรษฐกิจโดยรวม (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560a: เว็บไซต์)

#### 4. การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชื่อนั้นสามารถทำในระดับงานตรวจสอบ (Engagement Level) และในระดับสำนักงานสอบบัญชี (Firm Level) ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมคุณภาพนั้นมีสองมาตรฐานด้วยกัน คือมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 เรื่องการควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ฉบับที่ 1 (Thai Standard on Quality Control 1:TSQC1) ที่ประกาศโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

4.1 มาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี บัญชี ฉบับที่ 1 (Thai Standard on Quality Control 1:TSQC1) กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจัดให้มีระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี เพื่อให้ความเชื่อมั่นว่า สำนักงานและบุคลากรปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งองค์ประกอบออกเป็น 7 ด้าน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560a: เว็บไซต์) ดังนี้

4.1.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities) สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่สนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรให้ตระหนักอยู่เสมอว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน โดยให้ประธานคณะกรรมการบริหารของสำนักงานหรือเทียบเท่าเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน และ

ให้รับผิดชอบในการดำเนินการเกี่ยวกับระบบควบคุมคุณภาพของสำนักงาน มีประสบการณ์และความสามารถที่เพียงพอและเหมาะสม และมุ่งเน้นการทำงานอย่างมีคุณภาพ

#### 4.1.2 ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (Ethical Requirements)

สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานปฏิบัติตามสอบบัญชีตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงานของลูกค้าแก่สำนักงาน หากมีอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ จะต้องแจ้งให้สำนักงานทราบทันทีถึงสถานการณ์ดังกล่าว เพื่อให้สำนักงานดำเนินการตามความเหมาะสม

#### 4.1.3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มี

ลักษณะเฉพาะ (Client Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements) สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานจะตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานต่าง ๆ เช่น สำนักงานต้องได้มาซึ่งข้อมูลที่สำนักงานพิจารณาว่าจำเป็นในสถานการณ์นั้น ๆ ก่อนการตอบรับงานกับลูกค้ารายใหม่ ในกรณีที่พบว่าการตอบรับงานกับลูกค้ารายใหม่หรือลูกค้ารายเดิมอาจทำให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ สำนักงานต้องพิจารณาว่าเหมาะสมที่จะตอบรับงานนั้นหรือไม่ แต่ในกรณีที่พบว่ามีความประเด็นปัญหา และสำนักงานตัดสินใจที่จะตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าสำนักงานต้องจัดทำเอกสารหลักฐานเพื่อบันทึกว่าได้ดำเนินการอย่างไรในการแก้ไขประเด็นปัญหาดังกล่าว

#### 4.1.4 ทรัพยากรบุคคล (Human Resources) สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบาย

และวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่ออย่างสมเหตุสมผล ตั้งแต่การวางแผนกำลังคน การคัดเลือกพนักงาน การฝึกอบรมและพัฒนาศักยภาพ การประเมินผลงาน การเลื่อนตำแหน่ง เพื่อให้มีการควบคุมคุณภาพต้นทรัพยากรบุคคล สำนักงานจึงต้องมีบุคลากรที่เพียงพอและมีความสามารถตลอดจนยึดมั่นในหลักจรรยาบรรณ เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานทางวิชาชีพ กฎหมาย และสามารถออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์ได้

#### 4.1.5 การปฏิบัติงาน (Engagement Performance) สำนักงานต้องจัดให้มี

นโยบายและวิธีปฏิบัติที่ออกแบบมาเพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงาน ควรประเมินผลการปฏิบัติงาน และให้ความสำคัญในการวางแผนการควบคุม การสอบทาน การปรึกษาหารือ การแก้ปัญหาความคิดเห็นที่แตกต่างกัน และการปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพ

#### 4.1.6 การติดตามผล (Monitoring) สำนักงานต้องจัดให้มีกระบวนการการ

ติดตามผลของนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานในระบบควบคุมคุณภาพว่าเป็นไปตามที่กำหนดไว้

หรือไม่ รวมถึงแผนงาน โปรแกรมการติดตามผล วิธีการตรวจสอบ รายงานการติดตามผล การประเมินในหัวข้อต่าง ๆ ข้างต้น การสื่อสาร การแก้ไขข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นในระบบควบคุมคุณภาพ ตลอดจนการจัดการเรื่องร้องเรียนต่าง ๆ

4.1.7 การจัดทำเอกสารหลักฐาน (Documentation) สำนักงานต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดแนวทางเกี่ยวกับการจัดทำเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่เหมาะสมเพื่อเป็นหลักฐานเกี่ยวกับการดำเนินการในกระบวนการควบคุมคุณภาพ ทั้งในระดับงานสอบบัญชีและระดับสำนักงาน โดยมีแนวคิดว่าการปฏิบัติงานต่าง ๆ ต้องมีการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานเป็นระยะเวลาที่เพียงพอและต้องมีการบันทึกไว้เป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อให้สามารถสอบทานได้ หากไม่มีเอกสารหลักฐานก็จะถือว่าไม่ได้ปฏิบัติงานบัญชี

#### 4.2 การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงินมี 6 องค์ประกอบ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2556: 2-29) ดังนี้

4.2.1 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อคุณภาพโดยรวมของงานตรวจสอบแต่ละแห่งที่ได้รับมอบหมาย โดยเน้นเรื่องต่อไปนี้

##### 4.2.1.1 ความสำคัญต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ ดังนี้

- (1) การปฏิบัติงานที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- (2) การปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมของสำนักงานที่เกี่ยวข้อง
- (3) การเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ
- (4) ความสามารถของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในการเสนอ ประเด็นปัญหาโดยไม่ต้องเกรงกลัวการโต้ตอบ

4.2.2 ข้อกำหนดจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องคงไว้ซึ่งความระมัดระวัง เพื่อให้ทราบถึงการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

4.2.3 การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพอใจว่าได้ปฏิบัติตามวิธีการที่เหมาะสม และข้อสรุปที่ได้มีความเหมาะสมโดยพิจารณาจากข้อมูลต่อไปนี้

4.2.3.1 ความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าของกิจการ ผู้บริหารหลัก และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการ

4.2.3.2 กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมทั้งความพร้อมทางด้านเวลาและทรัพยากร

4.2.4 การมอบหมายงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบ งานตรวจสอบต้องพอใจว่า กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและผู้เชี่ยวชาญมีความรู้ความสามารถที่เหมาะสมที่จะดำเนินการ ดังนี้

4.2.4.1 ปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

4.2.4.2 สามารถออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้นได้

4.2.5 การปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้อง

4.2.5.1 การกำหนดทิศทางการควบคุมดูแลและการปฏิบัติงาน

4.2.5.2 การสอบทานกระดาษทำการกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

4.2.5.3 การปรึกษาหารือกับกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

4.2.5.4 การสอบทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

4.2.5.5 ความคิดเห็นที่แตกต่างที่เกิดขึ้นจากกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ผู้ให้คำปรึกษา ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบ หรือผู้สอบบัญชีทานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ

4.2.6 การติดตามผล ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบต้องพิจารณาผลของ กระบวนการติดตามผลของสำนักงานและข้อบกพร่องมีผลกระทบต่องานตรวจสอบ

คุณภาพการสอบบัญชีมีส่วนช่วยให้รายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องมีความถูกต้องครบถ้วนของเอกสารทางบัญชีที่ได้รับการตรวจสอบ มีความชัดเจนของข้อมูลสามารถสื่อสารข้อมูลไปยังผู้อ่านรายงานได้อย่างให้เข้าใจได้ โดยการสื่อสารนั้น จะต้องมีความกะทัดรัด สร้างสรรค์และสามารถจูงใจให้ผู้อ่านเข้าใจได้ง่าย โดยต้องมีความทันกาลต่อ การใช้ข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ข้อมูลได้อย่างทันต่อระยะเวลาที่เหมาะสม จึงจะถือได้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพต่อการใช้งาน

## 5. ปัจจัยการเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชี

ถึงแม้การตรวจสอบบัญชีและการแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินจะเป็นความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี การปฏิบัติงานที่อยู่ในสภาพแวดล้อมที่เอื้อ และการมีปฏิสัมพันธ์อย่างเหมาะสมกับผู้ที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน ก็จะมีส่วนช่วยให้งานตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพ ซึ่งได้อธิบายถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ที่จะส่งเสริมให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชีทั้งในระดับงาน (Engagement) สำนักงาน (Audit Firm) และภาพรวมระดับประเทศ (national level) สำหรับการ

ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน สามารถสรุปได้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557: เว็บไซต์) ดังนี้

5.1 ปัจจัยนำเข้า (Input) กลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบต้องตระหนักว่าคุณภาพงานตรวจสอบมีความสำคัญและทีมงานจะต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณทางวิชาชีพ มีความเป็นอิสระ เที่ยงธรรม และซื่อสัตย์สุจริต ปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและมีความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ สำนักงานสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญที่ต้องจัดให้มีระบบเพื่อให้มั่นใจว่าบุคลากรมีการปฏิบัติตามจรรยาบรรณ สร้างวัฒนธรรมขององค์กรที่ให้คุณค่ากับคุณภาพงาน เช่น มีระบบการประเมินผลหรือให้รางวัลโดยคำนึงถึงคุณภาพงาน รวมทั้งไม่ตัดสินใจทางธุรกิจ โดยคำนึงเพียงปัจจัยเชิงพาณิชย์จนทำให้มีผลกระทบต่อคุณภาพของงาน นอกจากนี้ ในระดับประเทศ องค์กรวิชาชีพหรือผู้ที่ทำหน้าที่กำกับดูแลต้องส่งเสริมให้มีความชัดเจนในเรื่องจรรยาบรรณ โดยให้มีการอบรมหรือให้แนวทางในการนำมาปฏิบัติใช้ เพื่อเสริมสร้างความเข้าใจเรื่องจรรยาบรรณ

นอกจากนั้น กลุ่มผู้ปฏิบัติงานต้องมีความรู้ความสามารถ ความชำนาญ ประสบการณ์ และมีเวลาที่เพียงพอในการปฏิบัติงานตรวจสอบ สำนักงานต้องจัดทีมตรวจสอบอย่างเหมาะสมมีความต่อเนื่องของบุคลากรที่สมเหตุสมผล มีระบบการประเมินผลที่สม่ำเสมอ รวมทั้งมีการสอนในงาน (on the job training) หรือจัดให้มีการอบรมบุคลากรในเรื่องที่ต้องการความเชี่ยวชาญ เฉพาะธุรกิจ ในระดับประเทศก็ต้องมีการกำกับดูแลโดยองค์กรวิชาชีพในเรื่องการให้ใบอนุญาตแก่ผู้สอบบัญชี การกำหนดการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง (CPD) รวมถึงยกระดับวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นที่ยอมรับต่อสาธารณะ และการจูงใจให้บุคลากรที่มีคุณภาพยังคงอยู่ในวิชาชีพ

5.2 กระบวนการ (Process) ทีมตรวจสอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี กฎระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง และระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานที่เป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (ISQC1) ต้องมีการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพระหว่างกลุ่มผู้ปฏิบัติงาน ผู้ที่เกี่ยวข้องในงานตรวจสอบนั้น ๆ และผู้บริหารของกิจการด้วย สำนักงานสอบบัญชีต้องจัดให้มีวิธีการตรวจสอบ (audit methodology) ที่สอดคล้องกับมาตรฐานทางวิชาชีพ และเอื้อให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถใช้ความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการตัดสินใจได้ในระดับประเทศก็ควรต้องจัดให้มีระบบการสืบสวนข้อผิดพลาดในการสอบบัญชี และการลงโทษตามความเหมาะสม

5.3 ผลลัพธ์ (Output) ผู้ที่เกี่ยวข้องแต่ละคนได้รับข้อมูลจากการตรวจสอบแตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีจัดทำรายงานให้แก่ผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับความเชื่อมั่นในงบการเงิน หรือการรายงานแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในเรื่องแผนงานตรวจสอบ ประเด็นสำคัญที่พบจากการตรวจสอบผู้บริหารของกิจการให้ความสนใจและเน้นในเรื่องข้อเสนอแนะการปรับปรุงระบบงาน อันเป็นส่วนหนึ่งของการพิจารณาคุณภาพงานสอบบัญชี เป็นต้น หรือหน่วยงานกำกับดูแล อาจให้มีการรายงานจากผู้สอบบัญชีเพื่อให้ความมั่นใจในเรื่องระบบควบคุมภายในสำหรับประเทศในสหภาพยุโรป

ข้อกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีเปิดเผยข้อมูลประจำปีเกี่ยวกับโครงสร้างทางกฎหมายเครือข่าย การกำกับดูแลกิจการและระบบควบคุมคุณภาพ ส่วนหน่วยงานกำกับดูแลมีการจัดทำรายงานผลการตรวจสอบโดยมีระดับของรายละเอียดแตกต่างกัน บางประเทศเป็นการรายงานภาพรวมผลการตรวจสอบสำนักงานสอบบัญชี และในบางประเทศเป็นการรายงานผลเป็นรายสำนักงาน ซึ่งอาจมีส่วนยกระดับคุณภาพงาน และช่วยในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ รายงานเหล่านี้จะมีการประเมินในเรื่องของประโยชน์และความทันต่อเหตุการณ์ ให้มุมมองที่ลึกมากขึ้นเกี่ยวกับคุณภาพงานตรวจสอบ และมีผลกระทบโดยตรงต่อคุณภาพงาน เช่น ข้อบกพร่องที่พบจะช่วยให้เกิดการพัฒนาด้านคุณภาพ

5.4 การปฏิสัมพันธ์ระหว่างผู้ที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน (Key Interactions within the Financial Reporting Supply Chain) การสื่อสารทั้งแบบเป็นทางการและไม่เป็นทางการระหว่างผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงิน จะมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมและความเห็นของอีกฝ่ายหนึ่ง อันส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งนี้จะเป็นประโยชน์มากหากผู้สอบบัญชีและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องสำคัญเหล่านี้มีการพูดคุยกันในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี ตัวอย่างเช่น

5.4.1 การรายงานผลการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับระบบการควบคุมภายในของกิจการต่อผู้บริหาร จะนำไปสู่การปรับปรุงระบบ ทำให้รายงานทางการเงินของกิจการมีคุณภาพมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี

5.4.2 การสื่อสารอย่างสม่ำเสมอของผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบ จะช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ และคณะกรรมการตรวจสอบมีการสอบทานในเรื่องความเพียงพอและเหมาะสมของทีมงานบุคลากรที่ปฏิบัติงานตรวจสอบ

5.4.3 การสอบถามของผู้ถือหุ้นต่อผู้สอบบัญชีในประเด็นที่สำคัญในระหว่างการประชุมสามัญผู้ถือหุ้นประจำปี จะทำให้ผู้สอบบัญชีเพิ่มความระมัดระวังในการตรวจสอบมากขึ้น

5.4.4 หน่วยงานกำกับดูแลธนาคารหรือประกันภัย อาจมีข้อมูลบางอย่างที่หากผู้สอบบัญชีได้ทราบ อาจมีผลกระทบต่อขอบเขตการตรวจสอบ หรือการสรุปผลและการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี เป็นต้น

5.5 ปัจจัยแวดล้อม (Contextual Factors) ปัจจัยแวดล้อมต่าง ๆ มีผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีทั้งทางตรงและทางอ้อม ตัวอย่างเช่น

5.5.1 แนวปฏิบัติทางธุรกิจและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ความเคร่งครัดของการบังคับใช้กฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินและผู้เกี่ยวข้อง

### 5.5.2 กรอบการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting Framework)

เป็นปัจจัยที่สำคัญและกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ความซับซ้อนทำให้ยากแก่ความเข้าใจที่คณะกรรมการตรวจสอบหรือฝ่ายบริหารจะสามารถกำกับดูแลรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือการระบุเป็นหลักการกว้างทำให้ผู้บริหารสามารถใช้ดุลยพินิจได้อย่างอิสระ

### 5.5.3 ธรรมชาติของกิจการ การมีการกำกับดูแลโดยคณะกรรมการ

ตรวจสอบจะช่วยให้มีความมั่นใจในความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และทัศนคติของผู้บริหารสูงสุดหรือกรรมการที่มีต่อการตรวจสอบเป็นปัจจัยที่สำคัญกล่าวคือในบางกรณีจะพยายามลดค่าสอบบัญชีให้ต่ำ เนื่องจากมองเป็นเพียงสิ่งที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมาย

### 5.5.4 วัฒนธรรมในสังคม เช่น การพิจารณาระหว่างความโปร่งใสในรายงาน

ทางการเงินและความลับของกิจการ สิ่งนี้อาจกระทบในเรื่องความเที่ยงธรรมและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและผู้ที่เกี่ยวข้อง

### 5.5.5 ความน่าดึงดูดใจให้บุคลากรที่มีคุณภาพเข้าสู่วิชาชีพ เป็นต้น

การส่งเสริมให้สำนักงานสอบและผู้สอบบัญชีมีความตระหนักในเรื่ององค์ประกอบสำคัญที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชี กระตุ้นให้ผู้มีส่วนได้เสียทางเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชี และส่งเสริมให้มีการสื่อสารระหว่างผู้มีส่วนได้เสียมากขึ้นเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยที่ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจสอบและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ รวมถึงจรรยาบรรณและกฎระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพอยู่แล้ว กรอบแนวคิดนี้ไม่ได้เป็นมาตรฐานใหม่หรือใช้บังคับแทนมาตรฐานที่มีอยู่ หรือเป็นการกำหนดกฎเกณฑ์ใหม่ให้ผู้สอบบัญชีใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีแต่อย่างใด

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้นในการพิจารณาเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดคุณภาพการสอบบัญชีนั้น นับเป็นสิ่งสำคัญอย่างหนึ่งของผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องคำนึงถึงเสมอ เป็นคุณลักษณะที่สำคัญในการปฏิบัติงานการตรวจสอบบัญชีของธุรกิจ เพื่อให้ได้รายงานการตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งการปฏิบัติงานด้วยเกณฑ์เพียงตัวใดตัวหนึ่งมักทำให้การตรวจสอบบัญชีไม่มีคุณภาพ ทั้งนี้เพราะคุณภาพการสอบบัญชีในการปฏิบัติงานต่างๆ นั้นจะต้องประกอบด้วยองค์ประกอบหลายด้านจึงจะเกิดคุณภาพ ผู้วิจัยจึงได้มีการนำแนวคิดของ อุษณา ภัทรมนตรี (2558: 12-3 - 12-4) ที่กล่าวถึงเกี่ยวกับแนวคิดคุณภาพการสื่อสารมาตรฐานรหัส 2420 มาเป็นกรอบในการประยุกต์ใช้ในงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการประเมินคุณภาพการสอบบัญชี ดังนี้ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2558: 12-3 - 12-4) 1) ด้านความถูกต้อง (Accuracy) 2) ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) 3) ด้านความชัดเจน (Clearness) 4) ด้านความรัดกุม (Conciseness) 5) ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) 6) ด้านความครบถ้วน (Completion) และ 7) ด้านความทันกาล (Timeliness)

## งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 1. งานวิจัยในประเทศ

วรพรรณ รัตนทรงธรรม (2564: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ปัจจัยเชิงสาเหตุของความฉลาดทางวิชาชีพของนักบัญชียุคใหม่ที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานทางการบัญชี และความสำเร็จทางการบัญชีที่ยั่งยืนของนักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ความฉลาดทางเชาว์ปัญญา ความฉลาดทางดิจิทัลและความฉลาดทางอารมณ์ เป็นปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานทางการบัญชี แต่สำหรับความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ความฉลาดทางวิสัยทัศน์และความฉลาดทางประสบการณ์ ไม่มีอิทธิพลต่อประสิทธิผลการปฏิบัติงานทางการบัญชี

ณัฐญา เสียวครบุรี (2562: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของเทคนิคการตรวจสอบทุจริตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า 1) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการสัมภาษณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล 2) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการรวบรวมข้อมูล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล 3) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านการใช้โปรแกรม คอมพิวเตอร์เพื่อการสอบสวน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน สรุปได้ว่า เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อ คุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จึงควรให้ความสำคัญและนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ ไปประยุกต์ใช้และพัฒนาเทคนิคการตรวจสอบทุจริต เพื่อใช้ในการรวบรวมข้อมูลการตรวจสอบงบการเงิน และความทันกาลในการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชี และเสริมสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพน่าเชื่อถือ และได้รับการยอมรับจากผู้ใช้งบการเงินต่อไป

กะลินทิพย์ ฮกอิน (2560: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชีและความพยายามในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี พบว่า 1) ความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชีด้านความคิดริเริ่ม ความคิดละเอียดลออ และความยืดหยุ่น ส่งผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี 2) ความพยายามในการวางแผนการสอบบัญชี ด้านความพยายามในการพิจารณารับงานสอบบัญชี ด้านความพยายามในการกำหนดระดับความมีสาระสำคัญ และด้านความพยายามในการพัฒนาแผนการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชี ส่งผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชี ส่วนด้านความ

พยายามในการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ยอมรับได้และความเสี่ยงสืบเนื่องส่งผลกระทบต่อ  
เชิงลบกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชี 3) ความสามารถของบุคคลเป็นตัวแปรกระตุ้นที่ทำให้ความคิด  
สร้างสรรค์ในการสอบบัญชีและความพยายามในการวางแผนสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อ  
ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

จิราภรณ์ ปะจันทะสี (2559: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของสมรรถนะการสอบ  
บัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า 1)  
สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านความรู้ทางการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อ  
กับประสิทธิภาพการสอบบัญชี โดยรวมและด้านความเชื่อถือได้ 2) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่  
ด้านการมีไหวพริบและปฏิภาณ มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี  
โดยรวม 3) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านความเป็นอิสระในการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และ  
ผลกระทบต่อเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวมและด้านผลงานได้มาตรฐาน 4) สมรรถนะ  
การสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านการควบคุมอารมณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อเชิงบวกกับ  
ประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความเชื่อถือได้ ด้านความทันเวลา และด้านผลงานได้  
มาตรฐาน และ 5) สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ด้านความรอบคอบและช่างสงสัยมีความสัมพันธ์  
และผลกระทบต่อเชิงบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเชื่อถือได้และด้านผลงานได้  
มาตรฐาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีภาษีควรมีการฝึกฝนพัฒนาตนเอง และแสวงหาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับ  
งานสอบบัญชี เพื่อให้ตนมีสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ ที่สำคัญคือ ความรู้ทางการสอบบัญชีที่  
เป็นปัจจุบัน การมีไหวพริบและปฏิภาณในการตรวจสอบ มีความอิสระในการสอบบัญชี และสามารถ  
ควบคุมอารมณ์ได้อย่างดี ตลอดจนมีความรอบคอบ และช่างสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อให้การ  
สอบบัญชีมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดและประสบความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีได้อย่าง  
ยั่งยืนสืบไป

จามจุรี สุระ (2557: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ความสัมพันธ์ระหว่างแรงจูงใจในวิชาชีพกับความ  
ความเป็นมืออาชีพทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับ  
อนุญาตที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี และรายได้เฉลี่ย  
ต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพทางการสอบบัญชีโดยรวมและราย  
ด้าน ได้แก่ ด้านความเชี่ยวชาญ ด้านประสิทธิผลทางการสอบบัญชี ด้านความคิดสร้างสรรค์ ไม่  
แตกต่างกัน จากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า แรงจูงใจในวิชาชีพด้านความเป็นเลิศ  
ทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อความเป็นมืออาชีพทางการสอบบัญชีโดยรวมและ  
รายด้าน ได้แก่ ด้านความเชี่ยวชาญ ด้านประสิทธิผลทางการสอบบัญชีและด้านความคิดสร้างสรรค์

วรรณนิภา อุ่นคำ (2557: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของการปฏิบัติงานสอบบัญชี  
เชิงรุกที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า 1) การปฏิบัติงาน

สอบบัญชีเชิงรุก ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม 2) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการคาดการณ์เหตุการณ์ล่วงหน้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน และ ด้านความกะทัดรัด 3) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี แบบบูรณาการ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล และ 4) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มุ่งเน้นเหตุการณ์ในอนาคต มีการวางแผนวิธีการสอบบัญชีล่วงหน้าอย่างละเอียด รอบคอบ เพื่อเตรียมรับมือกับปัญหาหรือโอกาสที่จะเกิดขึ้นในอนาคต รวมไปถึงมีการปฏิบัติงานอย่างรวดเร็ว รอบคอบ และมีคุณภาพจะนำไปสู่คุณภาพการสอบบัญชีที่ทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีความเชื่อถือได้ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

วราพร เนื่องโสม (2556: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ปัจจัยคุณลักษณะของผู้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีในเขตพื้นที่ความรับผิดชอบสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ 4 พบว่า ปัจจัยคุณลักษณะของผู้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี มีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีโดยรวมอยู่ที่ระดับมาก และรายด้านอยู่ที่ระดับมากและระดับปานกลาง กล่าวคือ ด้านความสามารถในการเรียนรู้ ด้านความรู้พื้นฐานด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านความสามารถในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ส่วนด้านประสบการณ์งานสอบบัญชีโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง จากการวิเคราะห์ผลกระทบของคุณลักษณะของผู้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชี ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีพบว่า คุณลักษณะด้านความสามารถในการเรียนรู้มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

ฉิฎฎิญา นวลมณี (2555: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของสมรรถนะทางการบัญชีที่มีต่อความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสมรรถนะทางการบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความรู้รอบและรู้ลึกในวิชาชีพด้าน ความคิดเชิงจับประเด็น และวิเคราะห์ด้านการค้นคว้าหาข้อมูล ด้านการตรวจสอบความถูกต้องของงาน ด้านการดำรงศักดิ์ศรี อย่างมีจริยธรรม และด้านสัมพันธภาพและการปรับตัว และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นด้วย

เกี่ยวกับการมีความเป็นเลิศในการทำงานโดยรวมและเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากได้แก่ ด้านการทำงานเชิงรุก ด้านความทุ่มเทและอดทน ด้านความยืดหยุ่นปรับตัวได้ และด้านคุณภาพของงานและความเชื่อถือได้ สรุปได้ว่า สมรรถนะทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ ความเป็นเลิศในการทำงาน ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาและปรับปรุงสมรรถนะทางการบัญชีด้านการดำรงศักดิ์ศรีอย่างมีจริยธรรม และด้านการตรวจสอบความถูกต้องของงาน ให้เกิดมาตรฐานการปฏิบัติงานที่ดี ที่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลให้แก่ การปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีเพื่อส่งผลโดยตรงต่อความเจริญก้าวหน้าในวิชาชีพให้เกิดต่อไป

## 2. งานวิจัยต่างประเทศ

Sari และ Susanto (2018: 749) ได้ศึกษา ผลกระทบของความสามารถของผู้สอบบัญชีด้านประสบการณ์การทำงานกับคุณภาพการตรวจสอบและชี้พพลายเซน กรณีศึกษา :ธนาคารอินโดนีเซีย พบว่า ประสบการณ์มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับคุณภาพการตรวจสอบ ซึ่งหมายความว่าผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์มากขึ้นจะสามารถผลิตคุณภาพการตรวจสอบได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น จึงยืนยันได้ว่าคุณภาพการตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับความสามารถด้านประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีจำเป็นจะต้องปรับปรุงความสามารถโดยการเพิ่มพูนความรู้ ใช้ประสบการณ์ในการทำงานให้เกิดประโยชน์สูงสุด เพื่อสามารถตรวจสอบหาความผิดปกติในการดำเนินงานของธุรกิจ ส่งผลให้เกิดคุณภาพการตรวจสอบ

Chan และ Vasarhelyi (2018: 11-12) ได้ศึกษาเกี่ยวกับนวัตกรรมและการปฏิบัติทางการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง พบว่า เพื่อเป็นการรับรองในความน่าเชื่อถือของข้อมูลในธุรกิจเรียลไทม์ การใช้เทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการสร้างสรรค์นวัตกรรม กระบวนการปฏิบัติทางการสอบบัญชีและการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องนั้น ทำให้ได้ข้อมูลทางการเงินที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ข้อมูลถูกนำไปใช้ประโยชน์อย่างสูงสุด สามารถรายงานได้ทันเวลา ประหยัดต้นทุนด้านแรงงาน อีกทั้งผู้มีส่วนได้เสียสามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างสมเหตุสมผล ซึ่งในอดีตการปฏิบัติทางการสอบบัญชีนั้นสิ้นเปลืองทั้งแรงงานและระยะเวลาในการสอบบัญชี ข้อมูลทางการเงินที่ได้ไม่สามารถนำไปใช้ได้ทันเวลา ตามวัตถุประสงค์หลักของรายงานการเงินคือ ข้อมูลทางการเงินนั้นต้องสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ ข้อมูลถูกต้องทันเวลา และมีความโปร่งใส ซึ่งในธุรกิจแบบเรียลไทม์ ข้อมูลทางการเงินที่สามารถตอบสนองได้ทันเวลาและมีความน่าเชื่อถือ นั้นเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งสำหรับการตัดสินใจทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับการวางแผนเชิงกลยุทธ์ การเงินทุน การตัดสินใจทางด้านเครดิตและการสร้างความร่วมมือสำหรับผู้ผลิตและผู้ขาย

Kusuma (2017: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของความฉลาดทางอารมณ์และประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีต่อคุณภาพการตรวจสอบด้วยความเป็นอิสระ พบว่า ความฉลาดทางอารมณ์มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีที่มีความฉลาดทาง

อารมณ์ที่สูงจะทำให้การตรวจสอบได้ง่ายขึ้น เพราะมีทักษะในการเข้าถึง สามารถติดตามหลักฐาน การตรวจสอบได้ง่าย ผู้สอบบัญชีจึงต้องรักษาและปรับปรุงความฉลาดทางอารมณ์อยู่เสมอ และ ประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบในเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพการตรวจสอบ ผู้สอบ บัญชีที่มีประสิทธิภาพในระดับต่ำจะไม่สามารถมองถึงปัญหารอบด้านได้ แต่หากผู้สอบบัญชีมี ประสิทธิภาพในระดับสูง จะทำให้ผู้สอบบัญชีมองปัญหาได้รอบด้าน ทำงานที่กว้างขึ้น มีความคิดและ ทักษะในการแสดงความคิดเห็นในรายงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงสรุปได้ว่าผู้สอบบัญชีที่มีความ ฉลาดทางอารมณ์ที่ดีและประสิทธิภาพตรวจสอบบัญชีจะช่วยลดขั้นตอนการตรวจสอบซึ่งจะส่งผลให้ คุณภาพการตรวจสอบมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น

Mustapha และ Jin (2017: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา เทคโนโลยีสารสนเทศใน กระบวนการตรวจสอบ: หลักฐานการตรวจสอบจากสำนักงานตรวจสอบบัญชีในมาเลเซีย พบว่า เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับผู้สอบบัญชีอาวุโสและผู้จัดการฝ่าย ตรวจสอบภายใน ปรากฏว่าผู้สอบบัญชีมีแรงจูงใจในการใช้เทคโนโลยีเนื่องจากเทคโนโลยีสารสนเทศ สามารถช่วยลดระยะเวลาการตรวจสอบบัญชีได้มากยิ่งขึ้น และส่งผลให้การทำงานของผู้สอบบัญชีมี ประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

Mendes และ Pedrosa (2015: บทคัดย่อ) ได้ศึกษา เครื่องมือและเทคนิคการ ตรวจสอบที่ได้รับการรับรองจากการใช้งานคอมพิวเตอร์: ปัจจัยสำหรับการยอมรับ พบว่าเทคนิคการ ใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบสำหรับการยอมรับจากผู้ใช้งานรายบุคคล พบว่า มีผลกระทบ อย่างมีนัยสำคัญต่อผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ เช่น ผู้ตรวจสอบด้านกฎหมาย และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เทคนิคการตรวจสอบด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน โปรตุเกส นอกจากนี้ยังพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตยอมรับในการนำโปรแกรมคอมพิวเตอร์มาใช้ใน งานตรวจสอบบัญชีเพื่อให้ประสบผลสำเร็จในการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีจะต้องมีความรู้ความ เข้าใจในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ช่วยในงานสอบบัญชี

พหุ อนุ สิทธิ โท ชีเว

### บทที่ 3

#### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยใช้วิธีการเชิงสำรวจ โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นจากการศึกษาค้นคว้าเอกสาร ตำรา งานวิจัยและข้อมูลที่เกี่ยวข้องมาประกอบในการสร้างแบบสอบถามกำหนดแนวทางในการดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูลโดยแบ่งรายละเอียดเนื้อหาสำคัญของระเบียบวิธีวิจัยเป็นหัวข้อ ดังนี้

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ
4. การเก็บรวบรวมข้อมูล
5. การจัดการข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล
6. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 1,974 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563a: เว็บไซต์)

2. กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจำนวน 322 คน โดยเปิดตาราง Krejcie & Morgan (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2560; 45-49) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) ซึ่งมีขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่างได้ดังนี้

- 2.1 จำแนกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามที่ตั้ง
- 2.2 กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามสัดส่วน
- 2.3 ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2.2 โดยใช้วิธีสุ่มคอมพิวเตอร์ ดังตาราง 1

ตารางที่ 1 จำนวนประชากร จำนวนกลุ่มตัวอย่างและจำนวนผู้ตอบแบบสอบถามของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจำแนกตามที่ตั้ง

ที่ตั้ง	จำนวนประชากร (คน)	จำนวนกลุ่ม ตัวอย่าง (คน)	จำนวนผู้ตอบ แบบสอบถาม (คน)
กรุงเทพ และปริมณฑล	1,725	281	112
ต่างจังหวัด	249	41	32
รวม	1,974	322	144

### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเป็นแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งได้สร้างตามวัตถุประสงค์และกรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบตรวจสอบรายการ (Checklist) จำนวน 7 ข้อ ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการศึกษาอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 7 ด้าน 27 ข้อ ประกอบด้วย ด้านความฉลาดทางสติปัญญา จำนวน 4 ข้อ ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ จำนวน 4 ข้อ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี จำนวน 4 ข้อ ด้านความฉลาดทางอารมณ์ จำนวน 4 ข้อ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์จำนวน 4 ข้อ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ จำนวน 4 ข้อ และด้านความสามารถทางเทคนิคและจริยธรรม จำนวน 3 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 28 ข้อ ประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง จำนวน 4 ข้อ ด้านความเที่ยงธรรม จำนวน 4 ข้อ ด้านความชัดเจน จำนวน 4 ข้อ ด้านความรัดกุม จำนวน 4 ข้อ ด้านความสร้างสรรค์ จำนวน 4 ข้อ ด้านความครบถ้วน จำนวน 4 ข้อ และด้านความทันกาล จำนวน 4 ข้อ

## การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ

ในการสร้างและพัฒนาเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามลำดับต่อไปนี้

1. ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อเป็นแนวทางสร้างแบบสอบถาม
2. จัดทำแบบสอบถามตามกรอบแนวคิดที่กำหนด โดยพิจารณาเนื้อหาให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิด ความมุ่งหมาย และสมมุติฐานในการวิจัย
3. นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นมาตามกรอบแนวคิดเสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ความถูกต้องของการใช้ภาษาและครอบคลุมเนื้อหาของงานวิจัย เพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ
4. ปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ แล้วเสนอต่อผู้เชี่ยวชาญ ตามวิธีการวัดค่า IOC (Index of Item Objective) เพื่อตรวจสอบความถูกต้องและครอบคลุมเนื้อหาของงานวิจัย ผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วย

4.1 รองศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวงศ์ พูนพล อาจารย์ประจำคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

4.2 รองศาสตราจารย์ ดร.อุเทน เลาน้ำทา

4.3 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมินทร เป้าธรรม อาจารย์ประจำโปรแกรมวิชาการบัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตสกลนคร

จากนั้นรวบรวมข้อมูลความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ มาวิเคราะห์ดัชนีความสอดคล้องระหว่างรายการข้อคำถามกับวัตถุประสงค์การวิจัยด้วยค่า IOC (Item Objective Congruence Index) โดยใช้สูตรของ IOC ดังนี้ (วีโลพร วรจิตตานนท์, 2552: 25)

$$\text{สูตร } IOC = \frac{\sum R}{N}$$

เมื่อ IOC = แทนค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์

$\sum R$  = ผลรวมความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ

N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

สำหรับเกณฑ์การให้คะแนน มีดังนี้

+1 = ค่าถามนั้นสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

-1 = คำถามนั้นไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

0 = ไม่แน่ใจว่าคำถามนั้นสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

เกณฑ์การแปลความหมาย ดังนี้

ค่า IOC  $\geq$  0.50 หมายความว่า คำถามนั้นตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

ค่า IOC  $<$  0.50 หมายความว่า คำถามนั้นไม่ตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

5. ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ ซึ่งได้ผลความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน โดยแบบสอบถามทั้งหมดมีค่าดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์อยู่ระหว่าง 0.33 – 1.00 ซึ่งพบว่ามีค่าดัชนีความสอดคล้องต่ำกว่า 0.50 จำนวน 1 ข้อ จึงตัดข้อคำถามนั้นออก (ภาคผนวก ข) ซึ่งสอดคล้องกับ วิไลพร วรจิตตานนท์ (2552: 25) ได้เสนอว่า ค่าดัชนีความสอดคล้องมีค่า 0.50 ขึ้นไป เป็นค่าที่ยอมรับได้ถือว่าข้อคำถามดังกล่าวมีความเหมาะสม จากนั้นผู้วิจัยได้นำเสนอต่อจากอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์พิจารณาอีกครั้ง

#### 6. การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

6.1 นำแบบสอบถามที่แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะไปทดลองใช้ (Try-Out) กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่ไม่ใช่กลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ฉบับแรกที่ได้รับการตอบกลับ เพื่อหาคุณภาพเครื่องมือ

6.2 การหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminating Power) โดยใช้วิธีสหสัมพันธ์อย่างง่ายแบบเพียร์สัน โดยการหาค่าความสัมพันธ์ระหว่างคะแนนรายข้อกับคะแนนรวม (Item-total Correlation) แล้วคัดเลือกข้อคำถามที่มีค่าอำนาจจำแนก (r) ตั้งแต่ 0.20 ขึ้นไปปรากฏว่าข้อคำถามผ่านเกณฑ์ทุกข้อ Wiersma & Jurs (1990: 139-147) ซึ่งความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.355 - 0.947 (ตาราง 57 ภาคผนวก ค) และคุณภาพการสอบบัญชี มีค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.369 - 0.891 (ตาราง 57 ภาคผนวก ค) แสดงว่าเครื่องมือสามารถนำมาใช้ในการเก็บข้อมูลเพื่อการทำวิจัยได้

6.3 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยการวิเคราะห์หาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha - Coefficient) ตามวิธีการของ Cronbach ซึ่งความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.704 - 0.795 (ตาราง 57 ภาคผนวก ค) และคุณภาพการสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.705 - 0.789 (ตาราง 57 ภาคผนวก ค) ซึ่งสอดคล้องกับ นพพร ธนะชัยพันธ์ (2550: 19) ได้เสนอว่าค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถามต้องมากกว่า 0.70 จึงจะถือว่าแบบสอบถามนั้นใช้ได้ แสดงว่าเครื่องมือมีคุณภาพสามารถนำมาใช้ในการเก็บข้อมูลเพื่อการทำวิจัยได้

7. นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามเสนออาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ เพื่อปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำ แล้วจัดทำเป็นแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างต่อไป

### การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการรวบรวมข้อมูลตามขั้นตอนและวิธีการ ดังนี้

1. ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยพร้อมทั้งตรวจสอบความถูกต้อง ครบถ้วน และความสมบูรณ์ของเอกสาร เพื่อเตรียมนำส่งไปรษณีย์
2. ขออนุญาตราชการจากคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม โดยแนบพร้อมกับแบบสอบถามส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อขอความอนุเคราะห์ข้อมูลในการตอบแบบสอบถาม
3. ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้กับประชากรกลุ่มตัวอย่างถึง เริ่มส่งแบบสอบถามตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน 2563 จำนวน 322 ชุด ตามชื่อที่อยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยแนบซองจดหมายตอบกลับไปด้วยพร้อมกับแบบสอบถาม เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการส่งจดหมายตอบกลับทางไปรษณีย์ภายใน 15 วัน หลังจากได้รับแบบสอบถาม
4. เมื่อครบกำหนดระยะเวลา 15 วัน ได้รับแบบสอบถามคืนมา จำนวน 79 ชุด ผู้วิจัยจึงดำเนินการสอบถามทางโทรศัพท์ไปยังผู้ตอบแบบสอบถามที่ยังไม่ได้ตอบกลับ และดำเนินการส่งแบบสอบถามทาง E-mail เพื่อขอความอนุเคราะห์ข้อมูลและความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามอีกครั้ง หลังจากนั้นจนถึงวันที่ 30 กันยายน 2563 ได้รับแบบสอบถามกลับ จำนวน 69 ชุด รวมระยะเวลาในการจัดเก็บรวบรวมข้อมูล 30 วัน
5. ตรวจสอบความสมบูรณ์ ความครบถ้วนในเนื้อหาของแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับคืนมา จำนวน 148 ชุด ซึ่งมีแบบสอบถามที่สมบูรณ์ จำนวน 144 ชุด โดยแบบสอบถามที่สมบูรณ์ทั้งหมด 144 ชุด คิดเป็นร้อยละ 44.72 เมื่อเทียบกับจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker และคณะ (2001) ได้นำเสนอว่าการส่งแบบสอบถามมีอัตราตอบกลับเกินร้อยละ 20 ถึงจะถือว่ายอมรับได้
6. ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่สมบูรณ์ ดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูล และแปลผลต่อไป

## การจัดกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปโดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ได้ดังนี้

ตอนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้วิธีประมวลผลทางสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วยความถี่ (Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 และ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) นำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วยค่าเฉลี่ย (Mean) และ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยาย และสรุปผลการวิจัย ได้โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554: 121)

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

จากนั้น หาค่าเฉลี่ยของคำตอบในแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์การแปลความหมายของค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554: 121)

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 4 และ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำแนกตาม เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน โดยใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่มที่เป็นอิสระต่อกัน (Independent Samples

t- test) และใช้การทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างที่มีมากกว่า 2 กลุ่ม ใช้สถิติ F-test โดยการวิเคราะห์ความแปรปรวน (Analysis of Variance : ANOVA) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนพหุคูณ (Multivariate Analysis of Variance : MANOVA)

ตอนที่ 6 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพ บัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

### สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติพื้นฐาน
  - 1.1 ค่าร้อยละ (Percentage)
  - 1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)
  - 1.3 ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
2. สถิติที่ใช้ในการตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ
  - 2.1 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)
  - 2.2 การหาค่าอำนาจจำแนกแบบสอบถามเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation
3. สถิติที่ใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยการใช้ Variance Inflation Factors (VIFs)
4. สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน
  - 4.1 t-test
  - 4.2 F-test (ANOVA และ MANOVA)
  - 4.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)
  - 4.4 การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลงานวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยได้นำเสนอการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

### สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อให้การนำเสนอข้อมูลเป็นที่เข้าใจที่ตรงกันในการแปลความหมาย ผู้วิจัยได้กำหนดสัญลักษณ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

$\bar{x}$	แทน	ค่าเฉลี่ย (Mean)
S.D.	แทน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)
F	แทน	ค่าสถิติทดสอบที่ใช้พิจารณาในการแจกแจงแบบ F-distribution
T	แทน	สถิติทดสอบที่ใช้เปรียบเทียบใน t-distribution
SS	แทน	ผลรวมของคะแนนเบี่ยงเบนยกกำลังสอง (Sum of Squares)
MS	แทน	ค่าเฉลี่ยผลรวมของคะแนนเบี่ยงเบนยกกำลังสอง (Mean Squares)
df	แทน	ระดับชั้นของความเป็นอิสระ (Degree of Freedom)
p-value	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
VIFs	แทน	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Variance Inflation Factors)
Adj R <sup>2</sup>	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง
a	แทน	ค่าคงที่ของสมการพยากรณ์ในรูปคะแนนดิบ (Constant)
PAI	แทน	ผลรวมความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (Professional Accounting Intelligence)

- II แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (Intelligence)
- CI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (Creativity Intelligence)
- DI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (Digital Intelligence)
- EI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (Emotional Intelligence)
- VI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (Vision Intelligence)
- ExI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (Experience Intelligence)
- TI แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี  
ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม  
(Technical and Ethical Competencies Intelligence)
- AQ แทน ผลรวมคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย (Audit Quality)
- AC แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความถูกต้อง (Accuracy)
- OT แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness)
- CN แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความชัดเจน (Clearness)
- CC แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความรัดกุม (Conciseness)
- CT แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation)
- CP แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความครบถ้วน (Completion)
- TL แทน ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความทันกาล (Timeliness)

## ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเป็นลำดับขั้นตอนดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

## ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้ง รายละเอียดดังตาราง 2

ตารางที่ 2 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. เพศ		
1.1 ชาย	48	33.33
1.2 หญิง	96	66.67
รวม	144	100.00
2. อายุ		
2.1 น้อยกว่า 35 ปี	33	22.90
2.2 อายุ 35-40 ปี	65	45.10
2.3 อายุ 41-45 ปี	39	27.10
2.4 มากกว่า 45 ปี	7	4.90
รวม	144	100.00
3. ระดับการศึกษา		
3.1 ปริญญาตรี	85	59.02
3.2 สูงกว่าปริญญาตรี	59	40.98
รวม	144	100.00
4. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี		
4.1 น้อยกว่า 5 ปี	21	14.58
4.2 5-10 ปี	53	36.80
4.3 11-15 ปี	48	33.33
4.4 มากกว่า 15 ปี	22	15.29
รวม	144	100.00
5. จำนวนกิจการที่รับตรวจในแต่ละปี		
5.1 น้อยกว่า 50 ราย	4	2.78
5.2 50-100 ราย	27	18.75
5.3 101- 150 ราย	62	43.06
5.4 มากกว่า 150 ราย	51	35.41
รวม	144	100.00

## ตาราง 2 (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	จำนวนคน	ร้อยละ
6. จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง		
6.1 น้อยกว่า 21 ชั่วโมงต่อปี	-	-
6.2 22-25 ชั่วโมงต่อปี	34	23.61
6.3 26-29 ชั่วโมงต่อปี	45	31.25
6.4 มากกว่า 29 ชั่วโมงต่อปี	65	45.14
รวม	144	100.00
7. ที่ตั้ง		
7.1 กรุงเทพฯ และปริมณฑล	112	77.80
7.2 ต่างจังหวัด	32	22.20
รวม	144	100.00

จากตาราง 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง (ร้อยละ 66.67) อายุ 35-40 ปี (ร้อยละ 45.10) รองลงมา อายุ 41-45 ปี (ร้อยละ 27.10) ระดับการศึกษาปริญญาตรี (ร้อยละ 59.02) มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี 5-10 ปี (ร้อยละ 36.80) รองลงมา 11-15 ปี (ร้อยละ 33.33) จำนวนกิจการที่รับตรวจในแต่ละปี 101- 150 ราย (ร้อยละ 43.06) จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง มากกว่า 29 ชั่วโมงต่อปี (ร้อยละ 45.14) รองลงมา 26-29 ชั่วโมงต่อปี (ร้อยละ 31.25) ที่ตั้ง กรุงเทพฯ และปริมณฑล (ร้อยละ 77.80)

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านความฉลาดทางสติปัญญา	4.09	0.35	มาก
2. ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์	4.11	0.31	มาก
3. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี	4.06	0.47	มาก
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์	4.18	0.37	มาก
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์	4.07	0.50	มาก
6. ด้านความฉลาดทางประสบการณ์	4.06	0.33	มาก
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม	4.22	0.37	มาก
โดยรวม	4.11	0.22	มาก

จากตาราง 3 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.11$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากทุกด้าน โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ( $\bar{x} = 4.22$ ) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ( $\bar{x} = 4.18$ ) และด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ( $\bar{x} = 4.11$ ) ตามลำดับ

พหุ ประถมศึกษา

ตารางที่ 4 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านมีความสามารถในการวิเคราะห์หลักฐานการสอบบัญชีโดยใช้เหตุผลได้อย่างเหมาะสม	4.10	0.55	มาก
2.ท่านมีความสามารถในการแก้ไขปัญหาจากการตรวจสอบบัญชีได้ตรงประเด็นสำคัญอย่างฉับไว	4.13	0.51	มาก
3.ท่านสามารถตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างเที่ยงธรรม	4.14	0.59	มาก
4.ท่านมีความคิดที่หลักแหลมทันต่อการตอบโต้ด้วยเหตุผลที่เหมาะสม และสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น	4.00	0.51	มาก
รวม	4.09	0.35	มาก

จากตาราง 4 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.09$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างเที่ยงธรรม ( $\bar{x} = 4.14$ ) ท่านมีความสามารถในการแก้ไขปัญหาจากการตรวจสอบบัญชีได้ตรงประเด็นสำคัญอย่างฉับไว ( $\bar{x} = 4.13$ ) และท่านมีความสามารถในการวิเคราะห์หลักฐานการสอบบัญชีโดยใช้เหตุผลได้อย่างเหมาะสม ( $\bar{x} = 4.10$ ) ตามลำดับ

พหุบัณฑิต ชีเว

ตารางที่ 5 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี			
ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านสามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีท่านอื่นมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่เพื่อเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านซึ่งมีความแตกต่างและได้ผลดีกว่าเดิม	4.13	0.55	มาก
2. ท่านสามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีเนื้อหาเป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้กิจการที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ	4.10	0.51	มาก
3. ท่านสามารถใช้ความคิดจัดระเบียบข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์และรวดเร็ว	4.17	0.57	มาก
4. ท่านสามารถต่อยอดความคิดจากรายละเอียดของขั้นตอนการวางแผนงานสอบบัญชีเพื่อให้ครอบคลุมช่องทางในการทุจริตมากที่สุด	4.04	0.39	มาก
รวม	4.11	0.31	มาก

จากตาราง 5 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.11$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถใช้ความคิดจัดระเบียบข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์และรวดเร็ว ( $\bar{x} = 4.17$ ) ท่านสามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีท่านอื่นมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่เพื่อเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านซึ่งมีความแตกต่างและได้ผลดีกว่าเดิม ( $\bar{x} = 4.13$ ) และท่านสามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีเนื้อหาเป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้กิจการที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ ( $\bar{x} = 4.10$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านสามารถเรียนรู้และใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยี และโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีได้สอดคล้องกับธุรกิจช่วยให้การสอบบัญชีเกิดความสะดวกรวดเร็ว แม่นยำ	3.97	0.61	มาก
2. ท่านสามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยทดสอบความถูกต้องของข้อมูลทั้งหมดหรือเฉพาะบางส่วนที่ท่านสนใจ	4.12	0.67	มาก
3. ท่านสามารถนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยนำเสนอข้อมูลรายงานให้แก่ผู้บริหารทันต่อการตัดสินใจ และน่าเชื่อถือ	4.13	0.64	มาก
4. ท่านสามารถบูรณาการความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีและความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพงานตรวจสอบบัญชีและศักยภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิผลสูงสุด	4.02	0.65	มาก
รวม	4.06	0.47	มาก

จากตาราง 6 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.06$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยนำเสนอข้อมูลรายงานให้แก่ผู้บริหารทันต่อการตัดสินใจ และน่าเชื่อถือ ( $\bar{x} = 4.13$ ) ท่านสามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยทดสอบความถูกต้องของข้อมูลทั้งหมด หรือเฉพาะบางส่วนที่ท่านสนใจ ( $\bar{x} = 4.12$ ) และท่านสามารถบูรณาการความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีและความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อเพิ่ม

ประสิทธิภาพงานตรวจสอบบัญชีและศักยภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิผลสูงสุด ( $\bar{x} = 4.02$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านมีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเองและสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดันการตรวจสอบบัญชี	4.17	0.63	มาก
2. ท่านรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชี เมื่อมีความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน	4.33	0.52	มาก
3. ท่านสามารถบริหารจัดการอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดีกับลูกค้า	4.18	0.39	มาก
4. ท่านมีการทำความเข้าใจและจดจำการ แสดงออกทางอารมณ์ของบุคคลที่เกี่ยวข้อง เพื่อช่วยในการตัดสินใจในสถานการณ์ต่าง ๆ	4.06	0.54	มาก
รวม	4.18	0.37	มาก

จากตาราง 7 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.18$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชี เมื่อมีความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน ( $\bar{x} = 4.33$ ) ท่านสามารถบริหารจัดการอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดีกับลูกค้า ( $\bar{x} = 4.18$ ) และท่านมีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเองและสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดันการตรวจสอบบัญชี ( $\bar{x} = 4.17$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านมีความสามารถในการใช้ข้อมูลเชิงลึก คาดการณ์แนวโน้มในอนาคตเพื่อเตรียมแนว ทางการตรวจสอบบัญชีที่สามารถตอบสนองการ เปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น	4.03	0.60	มาก
2.ท่านศึกษาข้อมูลของธุรกิจรอบด้านอย่างแท้จริง เพื่อประเมินความเสี่ยงโดยการรวบรวมข้อมูลจาก บุคคลที่เกี่ยวข้อง	3.97	0.55	มาก
3.ท่านสามารถคิดทบทวนและหาวิธีจัดการกับความ เสี่ยงให้เกิดประโยชน์ทางการพัฒนาคุณภาพ การตรวจสอบบัญชี	4.04	0.69	มาก
4.ท่านสามารถให้คำแนะนำจากการวิเคราะห์ คาดการณ์ความเสี่ยงในอนาคตเพื่อควบคุมความ เสี่ยงของธุรกิจ	4.20	0.65	มาก
รวม	4.07	0.50	มาก

จากตาราง 8 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.07$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถให้คำแนะนำจากการวิเคราะห์คาดการณ์ความเสี่ยงในอนาคตเพื่อควบคุมความเสี่ยงของธุรกิจ ( $\bar{x} = 4.20$ ) ท่านสามารถคิดทบทวนและหาวิธีจัดการกับความเสี่ยงให้เกิดประโยชน์ทางการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบบัญชี ( $\bar{x} = 4.04$ ) และท่านมีความสามารถในการใช้ข้อมูลเชิงลึกคาดการณ์แนวโน้มในอนาคตเพื่อเตรียมแนวทางการตรวจสอบบัญชีที่สามารถตอบสนองการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น ( $\bar{x} = 4.03$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี			
ด้านความฉลาดทางประสบการณ์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านสามารถใช้ประสบการณ์ที่ผ่านมา เพื่อคัดเลือกรับงานสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็วและเหมาะสม	4.13	0.53	มาก
2.ท่านสามารถใช้ความรู้ที่สะสมมาพัฒนาระบบปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น	4.09	0.51	มาก
3.ท่านมีไหวพริบในการเลือกการตรวจสอบและกำหนดประมาณการทดสอบที่เหมาะสม ให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอและทันเวลา	3.93	0.32	มาก
4.ท่านได้สะสมประสบการณ์จนเกิดความรู้ในงานสอบบัญชี และสามารถให้คำแนะนำกระบวนการในการจัดทำบัญชีที่ถูกต้องแก่ธุรกิจได้อย่างชาญฉลาด	4.09	0.36	มาก
รวม	4.06	0.33	มาก

จากตาราง 9 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.06$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถใช้ประสบการณ์ที่ผ่านมา เพื่อคัดเลือกรับงานสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็วและเหมาะสม ( $\bar{x} = 4.13$ ) ท่านสามารถใช้ความรู้ที่สะสมมาพัฒนาระบบปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น ( $\bar{x} = 4.09$ ) และท่านได้สะสมประสบการณ์จนเกิดความรู้ในงานสอบบัญชี และสามารถให้คำแนะนำกระบวนการในการจัดทำบัญชีที่ถูกต้องแก่ธุรกิจได้อย่างชาญฉลาด ( $\bar{x} = 4.09$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี			
ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านวิเคราะห์ความผิดปกติโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงานความสามารถในการทำกำไร ช่วยทำให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นที่อาจเกิดทุจริตในการตรวจสอบบัญชี	4.27	0.45	มาก
2. ท่านเปรียบเทียบรายการบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน เพื่อตรวจสอบรายการบัญชีที่มีการเคลื่อนไหวทางตัวเลขบัญชีที่ไม่สอดคล้องกันและอาจทำให้เกิดการทุจริต	4.31	0.47	มาก
3. ท่านสามารถปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ	4.09	0.55	มาก
รวม	4.22	0.37	มาก

จากตาราง 10 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.22$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ เรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านเปรียบเทียบรายการบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน เพื่อตรวจสอบรายการบัญชีที่มีการเคลื่อนไหวทางตัวเลขบัญชีที่ไม่สอดคล้องกันและอาจทำให้เกิดการทุจริต ( $\bar{x} = 4.31$ ) ท่านวิเคราะห์ความผิดปกติโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงานความสามารถในการทำกำไร ช่วยทำให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นที่อาจเกิดทุจริตในการตรวจสอบบัญชี ( $\bar{x} = 4.27$ ) และท่านสามารถปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ( $\bar{x} = 4.09$ ) ตามลำดับ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตารางที่ 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ด้านความถูกต้อง	4.17	0.40	มาก
2.ด้านความเที่ยงธรรม	4.33	0.52	มาก
3.ด้านความชัดเจน	4.38	0.48	มาก
4.ด้านความรัดกุม	4.25	0.59	มาก
5.ด้านความสร้างสรรค์	4.18	0.46	มาก
6.ด้านความครบถ้วน	4.09	0.49	มาก
7.ด้านความทันกาล	4.22	0.38	มาก
โดยรวม	4.23	0.31	มาก

จากตาราง 11 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ( $\bar{x} = 4.23$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ด้านความชัดเจน ( $\bar{x} = 4.38$ ) ด้านความเที่ยงธรรม ( $\bar{x} = 4.33$ ) และด้านความรัดกุม ( $\bar{x} = 4.25$ ) ตามลำดับ

พหุ ประสิทธิภาพ

ตารางที่ 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านสามารถจัดทำและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีของธุรกิจที่ตรวจสอบได้อย่างถูกต้องตามข้อเท็จจริง	4.16	0.58	มาก
2.ท่านสามารถตรวจสอบและนำเสนอรายงานตามหลักฐานที่มี โดยปราศจากข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญ	4.31	0.51	มาก
3.ท่านสามารถรวบรวม ประเมิน สรุปผลและนำเสนอข้อมูลในรายงานด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน	4.12	0.49	มาก
4.ท่านสามารถแสดงความเห็นต่อการเงินที่รับตรวจได้อย่างถูกต้องและเชื่อถือได้ ซึ่งผู้ใช้งบการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมั่นใจ	4.09	0.61	มาก
รวม	4.17	0.40	มาก

จากตาราง 12 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.17$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถตรวจสอบและนำเสนอรายงานตามหลักฐานที่มี โดยปราศจากข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญ ( $\bar{x} = 4.31$ ) ท่านสามารถจัดทำและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีของธุรกิจที่ตรวจสอบได้อย่างถูกต้องตามข้อเท็จจริง ( $\bar{x} = 4.16$ ) และท่านสามารถรวบรวม ประเมิน สรุปผลและนำเสนอข้อมูลในรายงานด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน ( $\bar{x} = 4.12$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านมีทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลางในการตรวจสอบบัญชี	4.15	0.68	มาก
2.ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีในธุรกิจโดยไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ทำให้เกิดความอคติลำเอียง	4.40	0.66	มาก
3.ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ	4.39	0.63	มาก
4.ท่านได้เปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทราบ	4.36	0.52	มาก
รวม	4.33	0.52	มาก

จากตาราง 13 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.33$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีในธุรกิจโดยไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ทำให้เกิดความอคติลำเอียง ( $\bar{x} = 4.40$ ) ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ( $\bar{x} = 4.39$ ) และท่านได้เปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทราบ ( $\bar{x} = 4.36$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านสามารถสื่อสารโดยใช้ภาษาที่ชัดเจนในรายงานการตรวจสอบให้ผู้อ่านรายงานสามารถเข้าใจส่วนที่เป็นสาระสำคัญได้ง่าย	4.34	0.58	มาก
2. ท่านมีการหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจเพื่อป้องกันการไม่เข้าใจของผู้อ่านรายงาน	4.36	0.62	มาก
3. ท่านได้เขียนคำอธิบายความหมายของศัพท์ไว้เสมอเพื่อให้ผู้อ่านรายงานการสอบบัญชีเข้าใจได้ดียิ่งขึ้น	4.35	0.63	มาก
4. ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนช่วยให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์และลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้น	4.46	0.54	มาก
รวม	4.38	0.48	มาก

จากตาราง 14 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.38$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนช่วยให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์และลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้น ( $\bar{x} = 4.46$ ) ท่านมีการหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจเพื่อป้องกันการไม่เข้าใจของผู้อ่านรายงาน ( $\bar{x} = 4.36$ ) และท่านได้เขียนคำอธิบายความหมายของศัพท์ไว้เสมอเพื่อให้ผู้อ่านรายงานการสอบบัญชีเข้าใจได้ดียิ่งขึ้น ( $\bar{x} = 4.35$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น ผู้อ่านรายงานสามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว	4.38	0.60	มาก
2.ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ ครบถ้วน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจและนำไปปฏิบัติได้ทันเวลา	4.24	0.68	มาก
3.ท่านหลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป แต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดและความถูกต้องของการใช้ภาษา	4.21	0.62	มาก
4.ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ชี้ให้เห็นถึงปัญหา โดยหลีกเลี่ยงข้อมูลที่ไม่จำเป็น	4.15	0.65	มาก
รวม	4.25	0.59	มาก

จากตาราง 15 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.25$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น ผู้อ่านรายงานสามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว ( $\bar{x} = 4.38$ ) ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ ครบถ้วน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจและนำไปปฏิบัติได้ทันเวลา ( $\bar{x} = 4.24$ ) และท่านหลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป แต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดและความถูกต้องของการใช้ภาษา ( $\bar{x} = 4.21$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านสามารถแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างสร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อธุรกิจ	4.30	0.64	มาก
2. ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยให้บริษัทรับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้น	4.34	0.62	มาก
3. ท่านเสนอรายงานการสอบบัญชีที่จูงใจให้ธุรกิจเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ท่านแนะนำ	4.12	0.51	มาก
4. ท่านให้ข้อเสนอแนะที่เป็นไปในทิศทางเชิงบวกเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจ	3.96	0.60	มาก
รวม	4.18	0.46	มาก

จากตาราง 16 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.18$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยให้บริษัทรับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้น ( $\bar{x} = 4.34$ ) ท่านสามารถแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างสร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อธุรกิจ ( $\bar{x} = 4.30$ ) และท่านเสนอรายงานการสอบบัญชีที่จูงใจให้ธุรกิจเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ท่านแนะนำ ( $\bar{x} = 4.12$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 17 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์	3.91	0.70	มาก
2.ท่านมีหลักฐานประกอบการตรวจสอบอย่างเพียงพอและหลักฐานดังกล่าวมีครบถ้วนในส่วนของรายละเอียดที่จำเป็นสามารถสร้างความมั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบ	4.06	0.76	มาก
3.ท่านนำเสนอข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญอย่างครบถ้วน เพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจของบริษัทรับตรวจ	4.15	0.61	มาก
4.ท่านสามารถทำการตรวจสอบตรงตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ทุกประการ ไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจจะทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการตรวจสอบลดลง	4.23	0.47	มาก
รวม	4.09	0.49	มาก

จากตาราง 17 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.09$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านสามารถทำการตรวจสอบตรงตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ทุกประการ ไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจจะทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการตรวจสอบลดลง ( $\bar{x} = 4.23$ ) ท่านนำเสนอข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญอย่างครบถ้วน เพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจของบริษัทรับตรวจ ( $\bar{x} = 4.15$ ) และท่านมีหลักฐานประกอบการตรวจสอบอย่างเพียงพอและหลักฐานดังกล่าวมีครบถ้วนในส่วนของรายละเอียดที่จำเป็นสามารถสร้างความมั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบ ( $\bar{x} = 4.06$ ) ตามลำดับ

ตารางที่ 18 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล	$\bar{x}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1.ท่านมีการนำเสนอข้อมูลภายในเวลาที่กำหนด โดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี	4.15	0.49	มาก
2.ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องให้ถูกต้องของผู้ที่เกี่ยวข้อง	4.34	0.52	มาก
3.ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพภายในเวลาที่กำหนด	4.20	0.63	มาก
4.ท่านสามารถให้ข้อเสนอแนะและแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์และเหมาะสมกับสถานะผลการดำเนินงานในปัจจุบัน	4.18	0.59	มาก
รวม	4.22	0.38	มาก

จากตาราง 18 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน โดยรวมอยู่ในระดับมากทุกข้อ ( $\bar{x} = 4.22$ ) เมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ โดยเรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องให้ถูกต้องของผู้ที่เกี่ยวข้อง ( $\bar{x} = 4.34$ ) ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพภายในเวลาที่กำหนด ( $\bar{x} = 4.20$ ) และท่านสามารถให้ข้อเสนอแนะและแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์และเหมาะสมกับสถานะผลการดำเนินงานในปัจจุบัน ( $\bar{x} = 4.18$ ) ตามลำดับ

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน

ตารางที่ 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศแตกต่างกัน (t-test)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ชาย		หญิง		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1.ด้านความฉลาดทางสติปัญญา	4.13	0.32	4.08	0.36	0.759	0.562
2.ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์	4.10	0.32	4.11	0.31	0.789	0.864
3.ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี	4.10	0.53	4.04	0.44	-0.141	0.067
4.ด้านความฉลาดทางอารมณ์	4.20	0.42	4.18	0.35	0.683	0.332
5.ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์	4.11	0.55	4.04	0.47	0.314	0.075
6.ด้านความฉลาดทางประสบการณ์	4.07	0.39	4.06	0.31	0.888	0.121
7.ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม	4.27	0.40	4.20	0.35	0.176	0.255
โดยรวม	4.14	0.24	4.10	0.21	1.064	0.515

จากตาราง 19 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตารางที่ 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (ANOVA)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.038	3	0.013	0.252	0.860
	ภายในกลุ่ม	7.072	140	0.051		
	รวม	7.110	143			

จากตาราง 20 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตารางที่ 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	385.326	1.217	0.232

จากตาราง 21 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ปริญญาตรี		สูงกว่าปริญญาตรี		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1. ด้านความฉลาดทางสติปัญญา	4.15	0.35	4.03	0.34	2.039	0.635
2. ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์	4.09	0.30	4.15	0.33	-1.118	0.434
3. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี	4.07	0.48	4.03	0.46	0.467	0.425
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์	4.18	0.39	4.19	0.36	0.135	0.679
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์	4.07	0.50	4.04	0.50	0.308	0.703
6. ด้านความฉลาดทางประสบการณ์	4.07	0.33	4.04	0.34	0.588	0.623
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม	4.21	0.38	4.22	0.35	-0.136	0.385
รวม	4.12	0.23	4.10	0.22	0.528	0.937

จากตาราง 22 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประ โท ชี เว

ตารางที่ 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.031	3	0.010	0.204	0.894
	ภายในกลุ่ม	7.079	140	0.051		
	รวม	7.110	143			

จากตาราง 23 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกันมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตารางที่ 24 การเปรียบเทียบ ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	385.326	0.584	0.929

จากตาราง 24 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ไม่ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (ANOVA)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.074	3	0.025	0.492	0.689
	ภายในกลุ่ม	7.036	140	0.050		
	รวม	7.110	143			

จากตาราง 25 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 26 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	385.326	0.817	0.700

จากตาราง 26 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ไม่ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 27 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน (ANOVA)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.043	2	0.021	0.429	0.652
	ภายในกลุ่ม	7.067	141	0.050		
	รวม	7.110	143			

จากตาราง 27 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 28 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	14.000	270.000	0.911	0.548

จากตาราง 28 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ไม่ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 29 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (t-test)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	กรุงเทพ ปริมาณพล		ต่างจังหวัด		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1.ด้านความฉลาดทางสติปัญญา	4.10	0.37	4.07	0.29	0.382	0.186
2.ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์	4.10	0.32	4.15	0.27	-0.854	0.218
3.ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี	4.06	0.48	4.06	0.48	0.047	0.748
4.ด้านความฉลาดทางอารมณ์	4.18	0.37	4.20	0.39	-0.237	0.787
5.ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์	4.06	0.50	4.06	0.51	0.067	0.949
6.ด้านความฉลาดทางประสบการณ์	4.07	0.33	4.04	0.35	0.367	0.949
7.ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม	4.22	0.38	4.22	0.35	-0.080	0.550
รวม	4.11	0.23	4.11	0.22	0.047	0.562

จากตาราง 29 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีที่ตั้ง แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประ โท ชี เว

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน

ตารางที่ 30 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศแตกต่างกัน (t-test)

คุณภาพการสอบบัญชี	ชาย		หญิง		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1.ด้านความถูกต้อง	4.17	0.44	4.17	0.39	0.109	0.216
2.ด้านความเที่ยงธรรม	4.29	0.54	4.34	0.51	0.570	0.652
3.ด้านความชัดเจน	4.45	0.49	4.34	0.48	1.255	0.774
4.ด้านความรัดกุม	4.23	0.60	4.25	0.59	0.148	0.980
5.ด้านความคิดสร้างสรรค์	4.21	0.46	4.16	0.46	0.540	0.965
6.ด้านความครบถ้วน	4.14	0.52	4.06	0.47	0.903	0.226
7.ด้านความทันกาล	4.21	0.36	4.22	0.39	0.155	0.485
รวม	4.24	0.33	4.22	0.30	0.370	0.460

จากตาราง 30 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน ด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตารางที่ 31 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (ANOVA)

คุณภาพการสอบบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.065	3	0.022	0.219	0.883
	ภายในกลุ่ม	13.756	140	0.098		
	รวม	13.821	143			

จากตาราง 31 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตารางที่ 32 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีอายุแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	คุณภาพการสอบบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	14.000	21.000	385.326	0.980

จากตาราง 32 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีอายุแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชีของ เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 33 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test)

คุณภาพการสอบบัญชี	ปริญญาตรี		สูงปริญญาตรี		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.17	0.41	4.18	0.41	0.066	0.630
2. ด้านความเที่ยงธรรม	4.34	0.51	4.31	0.53	0.350	0.993
3. ด้านความชัดเจน	4.37	0.49	4.37	0.48	0.035	0.857
4. ด้านความรัดกุม	4.25	0.60	4.24	0.59	0.114	0.729
5. ด้านความสร้างสรรค์	4.17	0.48	4.18	0.44	0.075	0.541
6. ด้านความครบถ้วน	4.11	0.49	4.04	0.48	0.814	0.500
7. ด้านความทันกาล	4.21	0.39	4.22	0.37	0.145	0.438
รวม	4.23	0.32	4.22	0.30	0.234	0.753

จากตาราง 33 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน ด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 34 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี แตกต่างกัน (ANOVA)

คุณภาพการสอบบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.062	3	0.021	0.211	0.889
	ภายในกลุ่ม	13.759	140	0.98		
	รวม	13.821	143			

จากตาราง 34 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 35 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	คุณภาพการสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	385.326	0.471	0.979

จากตาราง 35 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 36 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (ANOVA)

คุณภาพการสอบบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.027	3	0.009	0.092	0.964
	ภายในกลุ่ม	13.794	140	0.099		
	รวม	13.821	143			

จากตาราง 36 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 37 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	คุณภาพการสอบ บัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	385.326	0.956	0.519

จากตาราง 37 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 38 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน (ANOVA)

คุณภาพการสอบบัญชี	แหล่งความแปรปรวน	SS	df	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	0.076	2	0.038	0.392	0.677
	ภายในกลุ่ม	13.745	141	0.097		
	รวม	13.821	143			

จากตาราง 38 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 39 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	คุณภาพการสอบบัญชี	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	14.000	270.000	0.404	0.973

จากตาราง 39 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบ

บัญชี เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตารางที่ 40 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน (t-test)

คุณภาพการสอบบัญชี	กรุงเทพและปริมณฑล		ต่างจังหวัด		t	p-value
	$\bar{x}$	S.D.	$\bar{x}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.16	0.40	4.23	0.43	0.909	0.782
2. ด้านความเที่ยงธรรม	4.33	0.53	4.32	0.48	0.140	0.500
3. ด้านความชัดเจน	4.38	0.48	4.36	0.48	0.196	0.963
4. ด้านความรัดกุม	4.25	0.59	4.21	0.60	0.336	0.903
5. ด้านความสร้างสรรค์	4.18	0.47	4.18	0.43	-0.048	0.388
6. ด้านความครบถ้วน	4.08	0.49	4.12	0.48	-0.408	0.950
7. ด้านความทันกาล	4.20	0.38	4.25	0.39	-0.630	0.829
รวม	4.23	0.31	4.24	0.31	0.212	0.745

จากตาราง 40 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน ด้านความทันกาล ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ และการสร้างสมการพยากรณ์ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H<sub>1</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

H<sub>2</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

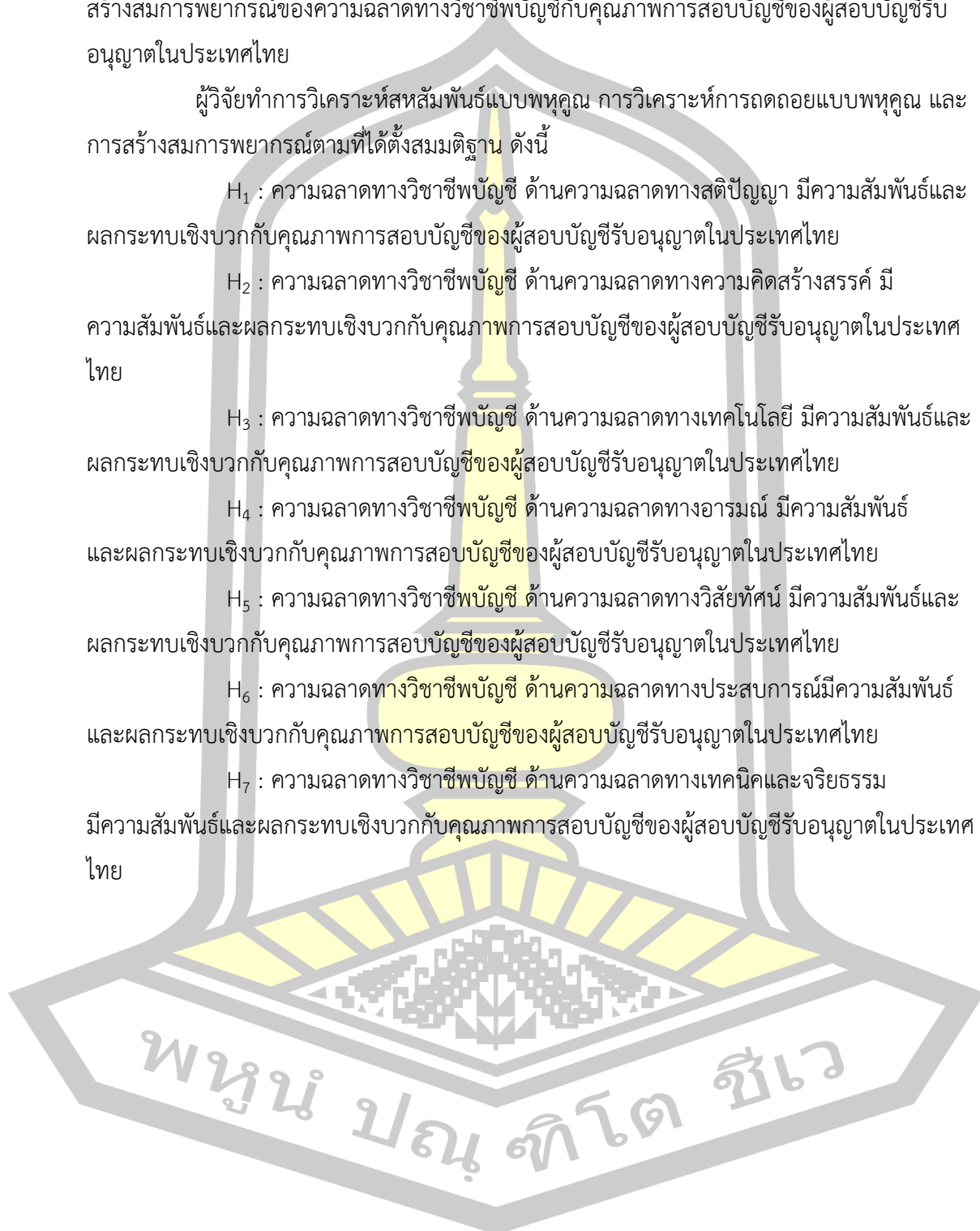
H<sub>3</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

H<sub>4</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

H<sub>5</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

H<sub>6</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

H<sub>7</sub> : ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย



### ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์

ตารางที่ 41 ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	AQ	II	CI	DI	EI	VI	ExI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.23	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.31	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
AQ	1	0.115	0.131	0.362*	0.353*	0.779*	0.716*	0.520*	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
ExI							1	0.324*	5.320
TI									1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 41 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (AQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.362 - 0.779 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (AQ) ดังนี้

$$AQ = 0.796 + 0.030II + 0.124CI + 0.013DI + 0.010EI + 0.229VI + 0.212ExI + 0.168TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AQ) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 38.289$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.646 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AQ) ปรากฏผลดังตาราง 42

ตารางที่ 42 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.796	0.379	2.098*	0.038
1. ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II)	0.030	0.045	0.663	0.509
2. ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI)	0.124	0.050	2.467*	0.015
3. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI)	0.013	0.044	0.305	0.761
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.010	0.050	-0.193	0.843
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.229	0.070	4.285*	<0.0001
6. ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI)	0.212	0.107	1.985*	0.049
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI)	0.168	0.051	3.309*	0.001

$F = 38.289$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.646$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 42 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AQ) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 5 6 และ 7 และ

ปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 3 และ 4 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) และด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) ที่ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (AQ)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (AQ) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.652 (ตาราง 58 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$AQ = 0.887 + 0.124CI + 0.294VI + 0.226ExI + 0.170TI$$

จากตาราง 58 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (AQ)

ตารางที่ 43 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	AC	II	CI	DI	EI	VI	ExI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.17	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.40	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
AC	1	0.011	0.250*	0.279*	0.213*	0.225*	0.341*	0.161	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
ExI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 43 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.213 - 0.341 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) ดังนี้

$$AC = 0.129 - 0.013II + 0.285CI + 0.163DI + 0.166EI - 0.285VI + 0.508ExI + 0.152TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 17.055$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.259 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) ปรากฏผลดังตาราง 44

พหุคูณ ปณ จิต โตะ ชีเว

ตารางที่ 44 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.129	0.746	0.173	0.863
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	-0.013	0.089	-0.143	0.883
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.285	0.099	2.877*	0.005
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	0.163	0.087	1.940	0.054
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.166	0.099	1.674	0.096
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	-0.285	0.137	-2.075	0.040
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (ExI)	0.508	0.211	2.413*	0.017
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.152	0.100	1.520	0.131

F = 17.055, p < 0.0001, Adjusted R<sup>2</sup> = 0.259

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 44 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิด  
สร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI)  
มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) อย่างมี  
นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 และ 6 ในขณะที่ความฉลาดทางวิชาชีพ  
บัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบ

บัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพ บัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.162 (ตาราง 59 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$AC = 1.260 + 0.309CI + 0.405ExI$$

จากตาราง 59 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC)

ส่วนความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ) มีสัมประสิทธิ์การถดถอยและค่า t ทดสอบจึงได้ไม่นำไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 45 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	OT	II	CI	DI	EI	VI	ExI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.33	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.52	0.34	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
OT	1	0.103	0.155	0.302*	0.092	0.159	0.338*	0.157	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
ExI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 45 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.302 - 0.338 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) ดังนี้

$$OT = 1.114 - 0.050II + 0.083CI + 0.031DI - 0.323EI - 0.633VI + 1.317ExI + 0.362TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 6.965$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj  $R^2$ ) เท่ากับ 0.226 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) ปรากฏผลดังตาราง 46

ตารางที่ 46 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.114	0.930	1.198	0.233
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	-0.050	0.111	-0.452	0.652
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.083	0.124	0.671	0.503
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	0.031	0.108	0.287	0.774
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	-0.323	0.124	-2.614*	0.010
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	-0.633	0.171	-3.695*	<0.0001
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (ExI)	1.317	0.262	5.016*	<0.0001
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.362	0.124	2.910*	0.004

$F = 6.965$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.226$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 46 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 6 และ 7 ในขณะที่ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) และด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.600 (ตาราง 60 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$OT = 0.769 + 0.571ExI + 0.271TI$$

จากตาราง 60 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (ExI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT)

ส่วนความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ) มีสัมประสิทธิ์การถดถอยและค่า t ติดลบจึงได้ไม่นำไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

พหุ ประถมศึกษา

ตารางที่ 47 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	CN	II	CI	DI	EI	VI	ExI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.38	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.48	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
CN	1	0.132	0.154	0.417*	0.306*	0.484*	0.460*	0.271*	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
ExI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 47 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.271 - 0.484 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) ดังนี้

$$CN = 0.666 + 0.170II + 0.215CI + 0.414DI + 0.307EI + 0.322VI - 0.247EXI + 0.045TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 11.508$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.340 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) ปรากฏผลดังตาราง 48

ตารางที่ 48 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.666	0.804	-0.829	0.409
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	0.170	0.096	1.771	0.079
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.215	0.107	2.017*	0.046
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	0.414	0.093	4.426*	<0.0001
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.307	0.107	2.874*	0.005
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.322	0.148*	2.180*	0.031
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	-0.247	0.227	-1.091	0.277
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.045	0.108	0.422	0.674

$F = 11.508$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.340$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 48 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 3 4 และ 5 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.351 (ตาราง 61 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CN = 0.058 + 0.224CI + 0.341DI + 0.270EI + 0.246VI$$

จากตาราง 61 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN)

พหุ ประสิทธิภาพ

ตารางที่ 49 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	CC	II	CI	DI	EI	VI	EXI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.25	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.59	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
CC	1	0.055	0.033	0.022	0.318*	0.625*	0.534*	0.337*	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
EXI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 49 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม(CC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.318 - 0.625 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) ดังนี้

$$CC = 2.136 - 0.028II - 0.085CI - 0.507DI - 0.120EI + 0.635VI + 0.595EXI + 0.032TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 30.817$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adjusted  $R^2$ ) เท่ากับ 0.394 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) ปรากฏผลดังตาราง 50

ตารางที่ 50 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.136	0.897	2.381*	0.019
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	-0.028	0.107	-0.260	0.796
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	-0.085	0.119	-0.711	0.478
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	-0.507	0.104	-4.858*	<0.0001
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	-0.120	0.119	-1.002	0.318
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.635	0.165	3.845*	<0.0001
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	0.595	0.253	2.352*	0.020
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.032	0.120	0.264	0.792

$F = 30.817$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.394$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 50 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 5 และ 6 ในขณะที่ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.610 (ตาราง 62 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CC = 1.966 + 0.391VI + 0.167EXI$$

จากตาราง 62 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC)

ส่วนความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ) มีสัมประสิทธิ์การถดถอยและค่า t ทดสอบจึงได้ไม่นำไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 51 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	CT	II	CI	DI	EI	VI	EXI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.18	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.46	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
CT	1	0.179*	0.019	0.046	0.292*	0.731*	0.437*	0.534*	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
EXI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 51 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.179 - 0.534 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) ดังนี้

$$CT = 2.384 + 0.115II + 0.065CI - 0.179DI - 0.116EI + 1.161VI - 0.741EXI + 0.134TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านการสร้างสรรค (CT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 49.296$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.703 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านการสร้างสรรค (CT) ปรากฏผลดังตาราง 52

ตารางที่ 52 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านการสร้างสรรค ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านการสร้างสรรค		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	2.384	0.518	4.606*	<0.0001
1. ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II)	0.115	0.062	1.856	0.066
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค (CI)	0.065	0.069	0.953	0.342
3. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI)	-0.179	0.060	-2.973*	0.003
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	-0.116	0.069	-1.690	0.093
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	1.161	0.095	12.184*	<0.0001
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	-0.741	0.146	-5.075*	<0.0001
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและ จริยธรรม (TI)	0.134	0.069	1.939*	0.005

$F = 49.296$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.703$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 52 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 5 และ 7 ในขณะที่ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) และด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.383 (ตาราง 63 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CT = 1.081 + 0.729VI + 0.048TI$$

จากตาราง 63 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT)

ส่วนความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีสัมประสิทธิ์การถดถอยและค่า t ติดลบจึงได้ไม่นำไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

พหุ ประถมศึกษา

ตารางที่ 53 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี  
ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	CP	II	CI	DI	EI	VI	EXI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.09	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.49	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
CP	1	0.094	0.058	0.501*	0.201*	0.740*	0.713*	0.498*	
II			0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI				1	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI					1	0.191	0.420*	0.573*	1.827
EI						1	0.431*	0.383*	1.490
VI							1	0.859*	5.046
EXI								1	5.320
TI									1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 53 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.201 - 0.740 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) ดังนี้

$$CP = 0.909 + 0.033II + 0.110CI + 0.173DI - 0.165EI + 0.378VI + 0.372EXI + 0.320TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 30.996$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.395 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) ปรากฏผลดังตาราง 54

ตารางที่ 54 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.909	0.609	1.494	0.138
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	0.033	0.073	0.455	0.650
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.110	0.081	1.360	0.176
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	0.173	0.071	2.445*	0.016
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	-0.165	0.081	-2.034*	0.044
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.378	0.112	3.373*	0.001
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	0.372	0.172	2.166*	0.032
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.320	0.081	3.929*	<0.0001

$F = 30.996$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.395$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 54 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 3 5 6 และ 7 ในขณะที่ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.624 (ตาราง 64 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CP = 0.807 + 0.218DI + 0.338VI + 0.322EXI + 0.314TI$$

จากตาราง 64 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP)

ส่วนความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) มีสัมประสิทธิ์การถดถอยและค่า t ติดลบจึงได้ไม่นำไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตารางที่ 55 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปร	TL	II	CI	DI	EI	VI	EXI	TI	VIFs
$\bar{x}$	4.22	4.09	4.11	4.06	4.18	4.07	4.06	4.22	
S.D.	0.38	0.35	0.31	0.47	0.37	0.50	0.33	0.37	
TL		0.052	0.169	0.106	0.422*	0.574*	0.413*	0.430*	
II		1	0.188	0.156	0.104	0.167	0.141	0.152	1.047
CI			1	0.143	0.123	0.111	0.132	0.118	1.038
DI				1	0.191	0.420*	0.573*	0.181	1.827
EI					1	0.431*	0.383*	0.293	1.490
VI						1	0.859*	0.503*	5.046
EXI							1	0.324*	5.320
TI								1	1.470

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 55 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระ ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี มีค่าตั้งแต่ 1.038 – 5.320 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.413-0.574 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL) ดังนี้

$$TL = 1.385 - 0.016II + 0.196CI - 0.006DI + 0.180EI + 0.516VI - 0.316EXI + 0.131TI$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่าคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 14.613$ ;  $p < 0.0001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.400 เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีในแต่ละด้านกับตัวแปรตามคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL) ปรากฏผลดังตาราง 56

ตารางที่ 56 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์การถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.385	0.603	2.298*	0.023
1. ด้านความฉลาดทาง สติปัญญา (II)	-0.016	0.072	-0.229	0.819
2. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.196	0.080	2.451*	0.016
3. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	-0.006	0.070	-0.091	0.928
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.180	0.080	2.252*	0.026
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.516	0.111	4.656*	<0.0001
6. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	-0.316	0.170	-1.860	0.065
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.131	0.081	1.619	0.108

$F = 14.613$ ,  $p < 0.0001$ , Adjusted  $R^2 = 0.400$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 56 พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 4 และ 5 สำหรับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา (II) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL)

เมื่อนำความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ด้านความทันกาล (TL) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง ( $Adj R^2$ ) เท่ากับ 0.375 (ตาราง 65 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$TL = 1.131 + 0.183CI + 0.193(EI) + 0.376VI$$

จากตาราง 65 ภาคผนวก ง พบว่า ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล (TL)

พหุ ประสิทธิภาพ

## บทที่ 5

### สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สรุปผลตามลำดับ ดังนี้

1. ความมุ่งหมายของการวิจัย
2. สรุปผลการวิจัย
3. อภิปรายผลการวิจัย
4. ข้อเสนอแนะการวิจัย

#### ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของความฉลาดทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
5. เพื่อเปรียบเทียบความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน
6. เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและที่ตั้ง แตกต่างกัน

## สรุปผลการวิจัย

ผลการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับผู้สอบด้วยคุณภาพการสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สรุปผลดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 35-40 ปี มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี 5-10 ปี มีจำนวนกิจการที่รับตรวจในแต่ละปี 101-150 ราย มีจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง มากกว่า 29 ชั่วโมงต่อปี และมีที่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพ และปริมณฑล

2. ความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากทุกด้าน เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก คือ ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม เช่น ท่านเปรียบเทียบรายการบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน เพื่อตรวจสอบรายการบัญชีที่มีการเคลื่อนไหวทางตัวเลขบัญชีที่ไม่สอดคล้องกันและอาจทำให้เกิดการทุจริต วิเคราะห์ความผิดปกติโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงานความสามารถในการทำกำไร ช่วยทำให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นที่อาจเกิดทุจริตในการตรวจสอบบัญชี และสามารถปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ เป็นต้น ด้านความฉลาดทางอารมณ์ เช่น ท่านรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชี เมื่อมีความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน สามารถบริหารจัดการอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดีกับลูกค้า มีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเองและสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดัน การตรวจสอบบัญชีเป็นต้น และด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ เช่น ท่านสามารถใช้ความคิดจัดระเบียบข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์และรวดเร็ว สามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีท่านอื่นมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่เพื่อเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านซึ่งมีความแตกต่างและได้ผลดีกว่าเดิม สามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีเนื้อหาเป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้กิจการที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ เป็นต้น

3. คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า อยู่ในระดับมากทุกด้าน เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก คือ ด้านความชัดเจน เช่น ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนช่วยให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์และลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้น มีการหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจเพื่อป้องกันการไม่เข้าใจของ

ผู้อ่านรายงาน และเขียนคำอธิบายความหมายของศัพท์ไว้เสมอเพื่อให้ผู้อ่านรายงานการสอบบัญชี เข้าใจได้ดียิ่งขึ้น เป็นต้น ด้านความเที่ยงธรรม เช่น ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีในธุรกิจโดยไม่มีส่วนเกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ทำให้เกิดความอคติลำเอียง สามารถ ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็น สาระสำคัญ และเปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้ผู้ที่มีส่วน เกี่ยวข้องทราบ เป็นต้น และด้านความรัดกุม เช่น ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรง ประเด็น ผู้อ่านรายงานสามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว นำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ ครบถ้วน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจและนำไปปฏิบัติได้ ทันเวลา หลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป แต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของ แนวคิดและความถูกต้องของการใช้ภาษา เป็นต้น

4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ใน การสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี และจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้าน การสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีความ ฉลาดทางวิชาชีพบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้าน ความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้าน ความฉลาดทางวิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและ จริยธรรม ไม่แตกต่างกัน

5. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ใน การสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี และจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้าน การสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้งแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพ การสอบบัญชี โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้าน ความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล ไม่ แตกต่างกัน

6. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบ บัญชี โดยรวมและตัวแปรที่สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม (AQ) ได้แก่ ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) ซึ่งสามารถสร้างสมการ พยากรณ์ ได้ดังนี้

$$AQ = 0.887 + 0.124CI + 0.294VI + 0.226ExI + 0.170TI$$

เมื่อพิจารณาสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้าน พบว่า

1. ด้านความถูกต้อง

$$AC = 1.260 + 0.309CI + 0.405EXI$$

2. ด้านความเที่ยงธรรม

$$OT = 0.769 + 0.571EXI + 0.271TI$$

3. ด้านความชัดเจน

$$CN = 0.058 + 0.224CI + 0.341DI + 0.270EI + 0.246VI$$

4. ด้านความรัดกุม

$$CC = 1.966 + 0.391EI + 0.167EXI$$

5. ด้านความสร้างสรรค์

$$CT = 1.081 + 0.729VI + 0.048TI$$

6. ด้านความครบถ้วน

$$CP = 0.807 + 0.218DI + 0.338VI + 0.322EXI + 0.314TI$$

7. ด้านความทันกาล

$$TL = 1.131 + 0.183CI + 0.193EI + 0.376TI$$

จากสมการพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชีเป็นรายด้าน สามารถสรุปได้ว่า 1) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (AC) 2) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม (OT) 3) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน (CN) 4) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม (CC) 5) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ (CT) 6) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI) ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI) ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI) และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน (CP) 7) ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ (CI) ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI) และและด้าน

ความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบ  
บัญชี ด้านความทันกาล (TL)

## อภิปรายผลการวิจัย

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบ  
บัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สามารถอภิปรายผลการวิจัย ได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีความฉลาดทาง  
วิชาชีพบัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ด้านความฉลาดทาง  
ความคิดสร้างสรรค์ ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ ด้านความฉลาดทาง  
วิสัยทัศน์ ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ และด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม เนื่องจาก  
ปัจจุบันเทคโนโลยีส่งผลให้เกิดความเปลี่ยนแปลงต่อระบบโครงสร้างธุรกิจ ทำให้รูปแบบธุรกิจมี  
ซับซ้อนมากขึ้น ส่งผลให้มาตรฐานทางการสอบบัญชีมีการเปลี่ยนแปลง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้อง  
มีการปรับตัว และปรับปรุงการทำบัญชีให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เพื่อให้ทันกระแส  
ของยุคดิจิทัล สามารถวิเคราะห์ปัญหาและหาทางแก้ไขป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นได้ สามารถจัดการ  
ฐานข้อมูลทางการสอบบัญชีให้นำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนช่วยให้ทุกฝ่ายที่  
เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์และลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้น เพื่อให้เกิดคุณภาพ  
การสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ กะลินทิพย์ ฮกอิน (2560: 122) พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษี  
อากรมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชี ด้านความคิดริเริ่ม ความคิด  
ละเอียดลออ และความยืดหยุ่น อยู่ในระดับมากทุกด้าน และสอดคล้องกับงานวิจัยของ จิราภรณ์  
ปะจันทะสี (2559: บทคัดย่อ) พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับ  
สมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ ด้านความรู้ทางการสอบบัญชี ด้านการมีไหวพริบและปฏิภาณ ด้าน  
ความเป็นอิสระในการสอบบัญชี และด้านการควบคุมอารมณ์ อยู่ในระดับมาก ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับ  
อนุญาตจึงต้องมีการปรับตัวให้เป็นบุคคลที่มีความฉลาดเท่าทันกับสถานการณ์ มีความฉลาดที่  
หลากหลาย ทั้งในเรื่องของการปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระตั้งอยู่บนพื้นฐานของจรรยาบรรณ และ  
พร้อมที่จะปรับตัวให้เป็นผู้สอบบัญชีสำหรับยุคดิจิทัลได้

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับคุณภาพการสอบ  
บัญชี โดยรวมอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้าน  
ความรัดกุม ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล เนื่องจากคุณภาพการ  
สอบบัญชีเป็นการแสดงผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติงานในการรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบ  
บัญชีรับอนุญาตที่ ถูกต้อง ครบถ้วน สามารถตรวจพบถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง และแสดง

ความเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้อง ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงให้ความสำคัญกับคุณภาพการสอบบัญชีอย่างมาก เพื่อนำไปสู่ความมั่นใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินได้อย่างรวดเร็วและสูงสุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ วรณนิภา อุ่นคำ (2557: บทคัดย่อ) พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ โดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล อยู่ในระดับมาก และสอดคล้องกับงานวิจัยของ วราพร เนื่องโสม (2556: บทคัดย่อ) พบว่า หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ 4 มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล อยู่ในระดับมาก เนื่องจากรายงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพจะนำไปสู่ความน่าเชื่อถือและ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี และจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง และที่ตั้งที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับการมีคุณภาพทางวิชาชีพบัญชี ไม่แตกต่างกัน เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เป็นผู้ที่มีบทบาทความรับผิดชอบ และมีความรู้ความสามารถในการตรวจสอบหาหลักฐานเพื่อตรวจสอบเอกสาร กระบวนการจัดทำรายงานการเงินของบริษัทต่าง ๆ เพื่อรวบรวมหลักฐานจากการตรวจสอบที่เหมาะสมและเพียงพอเพื่อการแสดงความเห็นต่อความถูกต้องและครบถ้วนของรายงานการเงินบริษัท สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุวิภาภรณ์ ธีรมิตร (2565: บทคัดย่อ) พบว่า นักบัญชีสำนักงานพาณิชย์ จังหวัด ที่มีเพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน และกลุ่มงานที่ปฏิบัติงาน แตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยความฉลาดและความสำเร็จในการทำงานโดยรวมและรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน และสอดคล้องกับงานวิจัยของจามจุรี สุระ (2557: บทคัดย่อ) พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มี เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานด้านการสอบบัญชี และรายได้เฉลี่ยต่อเดือนแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพทางการสอบบัญชีโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความเชี่ยวชาญ ด้านประสิทธิผลทางการสอบบัญชี ด้านความคิดสร้างสรรค์ ไม่แตกต่างกัน

4. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางสติปัญญา ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม และเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นผู้ที่มีความฉลาดทางสติปัญญา มีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลหลักฐานการสอบบัญชี โดยใช้เหตุผลและแก้ไขปัญหาในประเด็น

สำคัญได้เป็นอย่างดี มีการศึกษามาตรฐานการบัญชีอย่างสม่ำเสมอ เพื่อใช้เป็นเครื่องมือในการตรวจสอบบัญชีในถูกต้องตามมาตรฐาน หากผู้สอบบัญชีที่ไม่มีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีทางสติปัญญา คติวิเคราะห์ และแก้ไขปัญหาจากหลักฐานข้อเท็จจริง ไม่ได้ จะส่งผลให้ไม่สามารถตรวจสอบบัญชีให้แก่ลูกค้าได้ หรือ การสอบบัญชีก็จะมีคุณภาพ ไม่ตรงตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้ ส่งผลต่อความผิดพลาดในการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ รุ่งรัศมี รัชสมบัติ และ กัญญาณัฐ รัตนประภวธรรม (2564: 24) พบว่า สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานทางการเงินโดยรวม เนื่องจากนักวิชาการการเงินและบัญชีเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถทางด้านบัญชีเป็นอย่างดี มีการพัฒนาความรู้ รวมถึงการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพด้านบัญชีที่ดีเยี่ยม มีการพัฒนาคุณค่าทางวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอ โดยยึดถืออุดมการณ์ทางวิชาชีพ มีวินัย มารยาททางวิชาชีพ รวมถึงการพัฒนาตนให้เกิดความเจริญก้าวหน้าหากบุคลากรที่ปฏิบัติด้านบัญชีไม่มีความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ และคำนึงถึงคุณค่าแห่งวิชาชีพ จะส่งผลให้ไม่สามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้ หรือรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นไม่มีคุณภาพ ไม่มีความถูกต้อง ขาดความน่าเชื่อถือ ส่งผลต่อความผิดพลาดในการจัดทำรายงานทางการเงินขององค์กร

5.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความทันกาล เนื่องจาก ความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีมีแนวทางการสอบบัญชีที่สอดคล้องตรงตามหลักเกณฑ์ และเหมาะสมกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน โดยดัดแปลงหรือประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่อย่างอิสระ เพื่อให้ได้มาซึ่งขั้นตอนในการสอบบัญชีที่มีความแตกต่างและประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ กะลินทิพย์ ฮกฮิ้น (2560: บทคัดย่อ) พบว่า ความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชี ด้านความคิดริเริ่ม ความคิดละเอียดลออ และความยืดหยุ่น ส่งผลกระทบบวกกับประสิทธิภาพการสอบบัญชี ซึ่งยังปัจจุบันธุรกิจมีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็ว และมีความซับซ้อนยิ่งขึ้น ผู้สอบบัญชีจะต้องแก้ไขปัญหาด้วยวิธีเดิม มักจะใช้ไม่ได้ผล ความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์จึงมีความสำคัญในการตีขอบเขตความคิด ให้ออกไปจากเดิม จนสามารถแก้ไขปัญหาและพบแนวทางการแก้ไขปัญหาที่ดีขึ้นในอนาคต ซึ่งนั่นย่อมทำให้ประสิทธิภาพในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ

6.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความครบถ้วน เนื่องจาก ความฉลาดทางวิสัยทัศน์ เป็นความฉลาดที่บุคคลที่เป็นผู้นำต้องมี เพราะการที่จะทำสิ่งใดให้เกิดประโยชน์ และมีคุณภาพ ต้องเริ่มจากการวางแผน การมองรอบด้านเพื่อค้นหาข้อมูลเชิงลึก ใช้คาดการณ์แนวโน้มในอนาคต เพื่อควบคุมความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งสอดคล้อง

กับงานวิจัยของ วรณนิภา อุ่นคำ (2557: บทคัดย่อ) พบว่า 1) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม 2) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการคาดการณ์เหตุการณ์ล่วงหน้า มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน และ ด้านความกะทัดรัด 3) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี แบบบูรณาการ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล และ 4) การปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุก ด้านการใช้วิจญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจนด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล ดังนั้น การที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงเหตุการณ์ในอนาคต มีการวางแผนวิธีการสอบบัญชีล่วงหน้าอย่างละเอียด รอบคอบ เพื่อเตรียมรับมือกับปัญหาหรือโอกาสที่จะเกิดขึ้นในอนาคต รวมไปถึงมีการปฏิบัติงานอย่างรวดเร็ว รอบคอบ และมีคุณภาพจะนำไปสู่คุณภาพการสอบบัญชีทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีความเชื่อถือได้ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

7.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความรัดกุม และด้านความครบถ้วน เนื่องจาก ความฉลาดทางประสบการณ์ ต้องอาศัยประสบการณ์ในการสอบบัญชี เพื่อประยุกต์ในงานด้านสอบบัญชี และพัฒนางานสอบบัญชีรวมถึงการใช้ประสบการณ์งานสอบบัญชีที่ผ่านมาให้คำแนะนำในการจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องและชาญฉลาด ถือเป็นความเชี่ยวชาญในการประกอบอาชีพที่ทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Sari และ Susanto (2018: 749) พบว่า ประสบการณ์มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับคุณภาพการตรวจสอบ ซึ่งหมายความว่าผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์มากขึ้นจะสามารถผลิตคุณภาพการตรวจสอบได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น จึงยืนยันได้ว่าคุณภาพการตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับความสามารถด้านประสบการณ์ของผู้สอบบัญชี ดังนั้นผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องปรับปรุงความสามารถโดยการเพิ่มพูนความรู้ ใช้ประสบการณ์ในการทำงานให้เกิดประโยชน์สูงสุด เพื่อสามารถตรวจสอบหาความผิดปกติในการดำเนินงานของธุรกิจ ส่งผลให้เกิดคุณภาพการตรวจสอบ

8.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความครบถ้วน เนื่องจาก ความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องตระหนักถึงเพราะงานด้านการสอบบัญชีต้องใช้เทคนิคเพื่อตรวจสอบความทุจริตอันอาจก่อให้เกิดการทุจริต โดยการปฏิบัติงานต้องปฏิบัติงานภายใต้ความถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี โดย

ปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ญัฐญา เสียวครบุรี (2562: บทคัดย่อ) พบว่า 1) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการสัมภาษณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล 2) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการรวบรวมข้อมูล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล 3) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านการใช้โปรแกรม คอมพิวเตอร์เพื่อการสอบสวน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน สรุปได้ว่า เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อ คุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จึงควรให้ความสำคัญและนำข้อสนเทศที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ ไปประยุกต์ใช้และพัฒนาเทคนิคการตรวจสอบการทุจริต เพื่อใช้ในการรวบรวมข้อมูลการตรวจสอบงบการเงิน และความทันกาลในการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชี และเสริมสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพน่าเชื่อถือ และได้รับการยอมรับจากผู้ใช้งบการเงินต่อไป ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มุ่งเน้นเหตุการณ์ในอนาคต มีการวางแผนและเทคนิควิธีการสอบบัญชีล่วงหน้าอย่างละเอียด รอบคอบ เพื่อเตรียมรับมือกับปัญหาหรือโอกาสที่จะเกิดขึ้นในอนาคต รวมไปถึงมีการปฏิบัติงานอย่างรวดเร็ว รอบคอบ และมีคุณภาพจะนำไปสู่คุณภาพการสอบบัญชีทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีความเชื่อถือได้ เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ

9.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง และด้านความเที่ยงธรรม เนื่องจากสภาพแวดล้อมปัจจุบัน มีการเปลี่ยนแปลงที่เร็วมากขึ้น ผู้สอบบัญชีที่มีการคาดการณ์แนวโน้มของการตรวจสอบบัญชีไว้ล่วงหน้า อาจทำให้ไม่สอดคล้องกับสถานการณ์จริงในปัจจุบัน ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานดังกล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีได้จริง อันจะเกิดผลการปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีผิดพลาด ซึ่งสอดคล้องกับ The Stock Exchange of Thailand (2020: เว็บไซต์) ที่ระบุว่า ผลประกอบการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีแนวโน้มลดลงอย่างชัดเจน เนื่องมาจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19 ทำให้บริษัทต้องพร้อมปรับกลยุทธ์ธุรกิจและกระบวนการดำเนินงานเพื่อให้ทันกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ จึงเป็นไปได้ว่าแนวทางการปฏิบัติงานที่ผู้สอบบัญชีได้กำหนดหรือคาดการณ์แนวโน้มไว้ล่วงหน้า อาจไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบัน ทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นภายใต้วิสัยทัศน์ในอดีต มาใช้เพื่อช่วยเพิ่มประสิทธิผลการปฏิบัติงานบัญชีในปัจจุบันได้

10. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางอารมณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม และด้านความครบถ้วน เนื่องจากงานด้านการสอบบัญชีเป็นงานที่ผู้ตรวจต้องทำความเข้าใจธุรกิจนั้นในเชิงลึก เพื่อที่จะได้นำข้อมูลมาพิจารณาหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น และสามารถทราบผลการดำเนินงานในแต่ละรอบบัญชีได้ งานด้านการตรวจสอบบัญชีจึงอาจเกิดความกดดันด้วยภาระงานที่มากเกินไป และมีความจำกัดในด้านเวลา ส่งผลให้ผู้ตรวจสอบบัญชีมีความเครียดมากขึ้น ซึ่งงานวิจัยของ Bechtoldt & Schneider (2016) กล่าวว่า ผู้ที่มีความฉลาดทางอารมณ์สูง จะตอบสนองต่อความเครียดได้ง่ายกว่าผู้ที่มีความฉลาดทางอารมณ์ต่ำ ดังนั้น การที่ผู้สอบบัญชีมีความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีสูง ยิ่งกระตุ้นให้เกิดความเครียดในตัวผู้สอบบัญชีได้ง่ายขึ้น และส่งผลให้การตัดสินใจแก้ปัญหาลดลง ผู้สอบบัญชีที่ต้องเลือกตรวจสอบหลักฐานที่คาดว่าจะมีความเสี่ยงอันเป็นสาระสำคัญมาใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อน ก็อาจทำได้ครบถ้วนสมบูรณ์น้อยกว่าที่คาดไว้

11. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม และด้านความสร้างสรรค์ เนื่องจาก การสอบบัญชีมีกระบวนการที่ต้องอาศัยการคิดวิเคราะห์ ต้องใช้ความเชี่ยวชาญและใช้ดุลยพินิจในการตรวจสอบบัญชีและรวบรวมหลักฐานทางการบัญชีต่าง ๆ เพื่อใช้วินิจฉัย อีกทั้งยังต้องแสดงความคิดเห็นหน้ารายงานที่มีต่อการเงิน ภายใต้กฎระเบียบ และมาตรฐานการสอบบัญชี โดยอาศัยการใช้วิจาร์ณญาณเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการตัดสินใจ และใช้ประสบการณ์จากที่เคยตรวจสอบมาเข้ามามีส่วนร่วมในการตัดสินใจในแต่ละประเด็นที่พบเจอจากการตรวจสอบ ซึ่งหากใช้เทคโนโลยี ในส่วนของการนำเสนอรายงานอาจมีค่าที่ไม่ชัดเจน ทำให้ผู้ใช้เกิดความไม่เข้าใจ ดังนั้น เทคโนโลยีจึงไม่สามารถเข้ามามีบทบาทต่อการทำงานด้านการสอบบัญชีได้ เพราะยังต้องการผู้สอบบัญชีที่มีความรับผิดชอบและความสามารถในการตัดสินใจ ที่อาศัยจากประสบการณ์ที่เป็นหัวใจหลักของการทำงานด้านการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ ดาวเรือง โสภะ (2564: 59) พบว่า งานด้านการตรวจสอบอาจถูกนำเทคโนโลยีเข้ามาเป็นตัวช่วยสำคัญในการตรวจสอบบัญชีของกิจการ ซึ่งอาจมีความแม่นยำและมีความรอบคอบมากกว่า แต่สิ่งที่ยังไม่สามารถทำได้สำหรับวิชาชีพสอบบัญชีคือการใช้วิจาร์ณญาณในการตัดสินใจ และใช้ประสบการณ์จากที่เคยตรวจสอบมาตัดสินใจในแต่ละประเด็นที่พบเจอจากการตรวจสอบ และ สอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทวรรณ บุญช่วย (2563) พบว่า เทคโนโลยีจะเข้ามาแทนที่ได้เฉพาะงานบัญชีที่มีรูปแบบการปฏิบัติงานที่เป็นมาตรฐานชัดเจน ขณะที่การวิเคราะห์ข้อมูลยังจำเป็นต้องใช้นักบัญชีระดับสูงในการดึงข้อมูลมาวิเคราะห์เพื่อให้ได้ข้อมูลที่สนับสนุน หลักฐานข้อเท็จจริงของการสอบบัญชี

12. ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงลบกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ เนื่องจาก งานด้านการสอบบัญชีมี

หลักเกณฑ์กำหนดไว้ชัดเจน ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปที่ อีกทั้งจะต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามวิธีการตรวจสอบด้านต่างๆ ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน จึงเป็นไปได้ว่า หากผู้สอบบัญชีใช้ความรู้ประสบการณ์เดิมจากงานด้านการสอบบัญชีในอดีต มาแก้ไขสถานการณ์ใหม่ที่เปลี่ยนแปลงไปแล้ว อาจทำให้เกิดความผิดพลาดในการสื่อสารในรายงานการตรวจสอบ เนื้อหาที่นำเสนอไม่เหมาะสมกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ Yonathan, Nur & Andi (2019) พบว่า ประสบการณ์จากการปฏิบัติงานบัญชีในอดีตไม่สามารถนำมาช่วยให้การปฏิบัติงานด้านบัญชีเกิดประสิทธิภาพได้ การจะเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานจากอดีตได้ จะต้องมีการศึกษาหาความรู้เพิ่มเติม เพื่อพัฒนาศักยภาพ และความรู้ให้เหมาะสม และก้าวทันความเปลี่ยนแปลงของกฎหมาย ข้อบังคับ และสภาพแวดล้อมของธุรกิจ จึงทำให้ประสบการณ์เดิมอาจไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน

### ข้อเสนอแนะการวิจัย

#### 1. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

ผู้วิจัยขอแนะนำแนวปฏิบัติ ดังนี้

1.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ควรส่งเสริมพัฒนาด้านความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ในด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี คือ การเรียนรู้และใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยี และโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีได้สอดคล้องกับธุรกิจช่วยให้การสอบบัญชีเกิดความสะดวกรวดเร็ว แม่นยำยิ่งขึ้น

1.2 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ควรส่งเสริมพัฒนาคุณภาพการสอบบัญชีด้านความครบถ้วนในการตรวจหาหลักฐานประกอบการตรวจสอบอย่างเพียงพอและหลักฐานดังกล่าวมีครบถ้วนในส่วนของการรายละเอียดที่จำเป็นสามารถสร้างความมั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบ

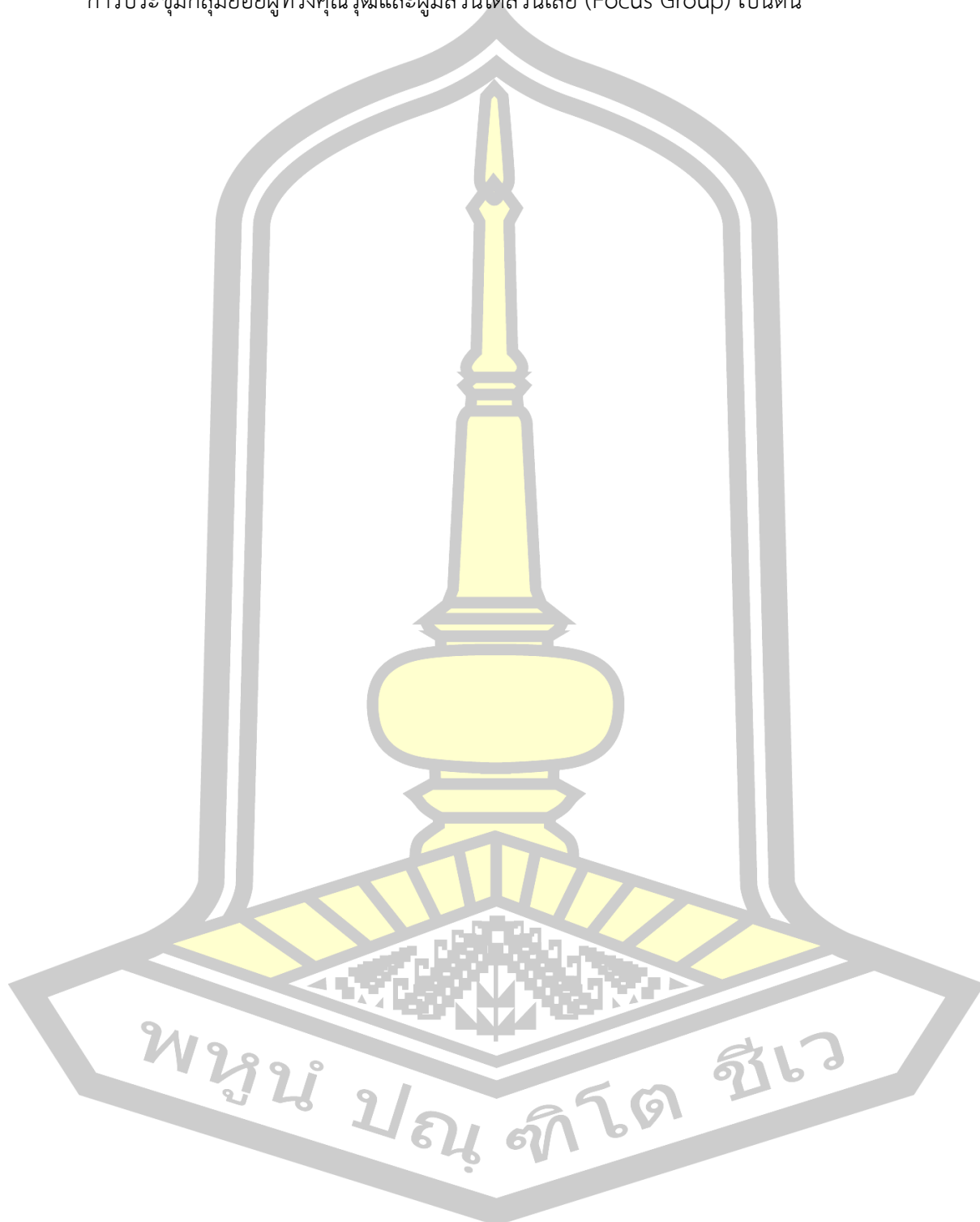
1.3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ควรส่งเสริมพัฒนาความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม และด้านความฉลาดทางอารมณ์ ตามลำดับ เนื่องจากมีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ตามลำดับ

#### 2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

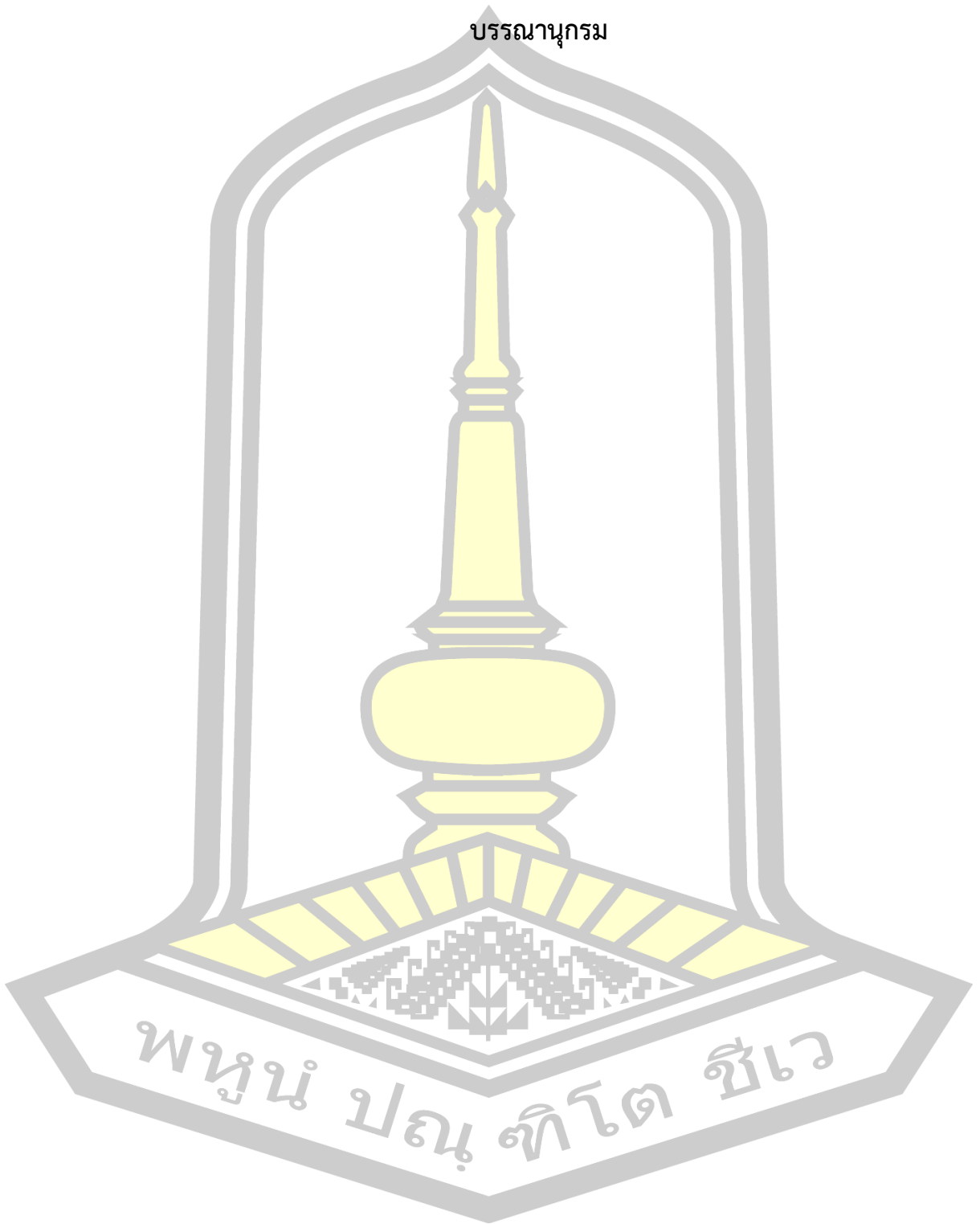
ผู้วิจัยขอแนะนำแนวปฏิบัติ ดังนี้

2.1 ควรศึกษาปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลกระทบต่อความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เช่น ปัจจัยแรงจูงใจในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เป็นต้น

2.2 การศึกษาข้อมูลเชิงลึก โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ เช่น การสัมภาษณ์ การประชุมกลุ่มย่อยผู้ทรงคุณวุฒิและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย (Focus Group) เป็นต้น



บรรณานุกรม



พหุมนุ ปณุ จิตโต ชีวะ

## บรรณานุกรม

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2556). *คู่มือตรวจสอบกิจการสหกรณ์*. Retrieved 20 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.cad.go.th/download/manual56.pdf>.

กรมธุรกิจพลังงาน กระทรวงพลังงาน. (2562). *การจัดทำกระดาษทำการและ การตรวจสอบกิจกรรม การถอนคืนเงินรายได้แผ่นดิน*. Retrieved 16 กรกฎาคม 2563, Retrieved From [http://www.w3.doeb.go.th/ias/data/state\\_income\\_withdrawal\\_manual\\_210862.pdf](http://www.w3.doeb.go.th/ias/data/state_income_withdrawal_manual_210862.pdf).

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (2556). *เทคนิค/วิธีการตรวจสอบบัญชี*. Retrieved 20 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <https://www.cgd.go.th/cs/Satellite?blobcol=urldata&blobheadname1=Content-Type&blobheadname2=Content-Disposition&blobheadvalue2=inline%3B+filename%3D%22925%2F365%2Fธค55%2Bตรวจสอบภาครัฐ%2C0.pdf%22&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=143816543193>.

กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง. (2562). *มาตรฐานการตรวจสอบภายในสำหรับหน่วยงานของรัฐ. แผ่นดิน*. Retrieved 16 กรกฎาคม 2563, Retrieved From [https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/%E0%B8%AA%E0%B8%9E%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B9%80%E0%B8%9A%E0%B8%B5%E0%B8%A2%E0%B8%9A.html?page=1&perpage=10&page\\_locale=th\\_TH&keyword=&adv\\_search=&date\\_start=&date\\_end=31%2F12%2F2999](https://www.cgd.go.th/cs/internet/internet/%E0%B8%AA%E0%B8%9E%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B9%80%E0%B8%9A%E0%B8%B5%E0%B8%A2%E0%B8%9A.html?page=1&perpage=10&page_locale=th_TH&keyword=&adv_search=&date_start=&date_end=31%2F12%2F2999).

กะลินทิพย์ สกอิน. (2560). *ผลกระทบของความคิดสร้างสรรค์ในการสอบบัญชีและความพยายามในการวางแผนการสอบบัญชีที่มีต่อประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร*. วิทยานิพนธ์บัญชีธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.

กัญญมณ วิทยาภูมิ. (2556). *การตรวจสอบและการควบคุมภายใน*. ขอนแก่น: โรงพิมพ์คลังนานาวิทยา.

ขวัญหทัย มิตรภานนท์. (2562). *สรุปสาระสำคัญจากการเสวนาความท้าทาย AI และ Blockchain. จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 80(16).*

- จามจุรี สุระ. (2557). *ความสัมพันธ์ระหว่างแรงจูงใจในวิชาชีพกับความเป็นมืออาชีพทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- จิราภรณ์ ปะจันทะสี. (2559). *ผลกระทบของสมรรถนะการสอบบัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- โชติกา หยกทองวัฒนา. (2555). *วิธีวัดค่า IQ พิเศษมองแบบอัจฉริยะ*. กรุงเทพฯ: เอ็กสเปอร์เน็ท.
- ณัฐธินิชา คล้ายแก้ว. (2562). *ผลกระทบสมรรถนะของผู้สอบบัญชีและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ณัฐธิดา จินมอญ. (2559). *ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย*. *วารสารวิทยาการการจัดการสมัยใหม่*, 9(2), 103.
- ณัฐญา เสียวครบุรี. (2562). *ผลกระทบของเทคนิคการตรวจสอบทุจริตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ณัฐธรินทร์ พลภูงา. (2562). *ว่าด้วยเรื่อง “นักบัญชีภาษีอากร”*. กรรมการและเลขานุการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการบัญชีภาษีอากร. กรมสรรพากร.
- ดาวเรือง โสภะ. (2564). *การตรวจสอบบัญชีในยุคที่ดิจิทัลและปัญญาประดิษฐ์เริ่มมีบทบาทมากขึ้น*. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- ดวงเนตร ชูผล. (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีในกรมตรวจบัญชีสหกรณ์*. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ทรงศักดิ์ ภูศรีอ่อน. (2551). *การประยุกต์ใช้ SPSS วิเคราะห์ข้อมูลงานวิจัย*. พิมพ์ครั้งที่ 8. กทม: ประสานการพิมพ์.
- เทพ สงวนกิตติพันธ์. (2558). *การควบคุมอารมณ์*. Retrieved 21 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <[http://www.stou.ac.th/Offices/rdec/udon/upload/societies3\\_4.html](http://www.stou.ac.th/Offices/rdec/udon/upload/societies3_4.html)>.
- ธนิศร์ วินิจสร. (2563). *ปรับมุมมองสองโลกดิจิทัล*. Retrieved 11 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/123188>.

- ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2560). *การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติด้วยSPSS และ AMOS*. พิมพ์ครั้งที่ 17. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนสามัญสิขิเนสอาร์แอนด์ดี.
- ธิฎิญา นวลมณี. (2555). *ผลกระทบของสมรรถนะทางการบัญชีที่มีต่อความเป็นเลิศในการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง. (2560). *ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ. (2562). *แนวโน้มและกระแสการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีที่สำคัญ. จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 80(4).*
- นพพร ณะชัยพันธ์. (2550). *สถิติเบื้องต้นสำหรับการวิจัย*. กรุงเทพฯ: วิทยพัฒน์
- นันทวรรณ บุญช่วย. (2563). *ยุคพลิกผันทางเทคโนโลยีกับการพัฒนานักบัญชีนวัตกรรม. วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์, 3(1): 15–26.*
- นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์. (2561). *ผลกระทบของสมรรถนะการบูรณาการการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารราชพฤกษ์, 16(2).*
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). *การสอบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2556). *การสอบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2559). *การสอบบัญชี*. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- บรรพต สาแก้ว. (2560). *ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดในการทำงานสมัยใหม่กับผลการปฏิบัติงานของนักบัญชีสถานศึกษาสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). *การวิจัยเบื้องต้น*. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร: สุวีริยาสาส์น.

- ปภาพิต ศรีสว่างวงศ์. (2561). *แนวทางการจัดทำบัญชีครัวเรือนสู่การสร้างภูมิปัญญาทางบัญชีภายใต้ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงของวิสาหกิจชุมชนชนจังหวัดมหาสารคาม*. สถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏมหาสารคาม.
- ประภัสสร จันทะไทย. (2554). *ผลกระทบของประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่มีต่อผลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พิชญาภา ยืนยาว. (2560). *ปัจจัยความฉลาดที่ส่งผลต่อคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักศึกษา*. หลักสูตรครุศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยราชภัฏนครปฐม.
- ภาณุวัฒน์ กาศแก้ว. (2559). *มิติวิสัยทัศน์ของผู้บริหารกับการบริหารงานวิชาการในสถานศึกษาลังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษา นครปฐม เขต 2*. วิทยานิพนธ์ หลักสูตรปริญญาศึกษาศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศิลปากร.
- ยุรวาดี เนื่องโนราช. (2558). *จิตวิทยาพื้นฐาน*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์โอเดียนสโตร์.
- เยาวลักษณ์ ขาดิปัญญาชัย และโสภณ เพิ่มศิริวัลลภ. (2559). Retrieved 21 กรกฎาคม 2563, Retrieved From คำถามที่พบบ่อย (FAQ) เกี่ยวกับ Big data และ Data analytics. [http://www.thai-iod.com/imgUpload/file/Library/IT Governance/ \(FAQ\) Big](http://www.thai-iod.com/imgUpload/file/Library/IT%20Governance/(FAQ)%20Big).
- รังสรรค์ โฉมยา. (2553). *จิตวิทยา : พื้นฐานในการทำความเข้าใจพฤติกรรมมนุษย์*. มหาสารคาม : ภาควิชาจิตวิทยาการศึกษาและการแนะแนว คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- รุ่งรัศมี รัชสมบัติ และ กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม. (2564). *สมรรถนะทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินและบัญชีในมหาวิทยาลัยมหาสารคาม*. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏอุดรธานี*, 1: 13–27.
- ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์. (2560). *ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ของสำนักงานสอบบัญชี*. *งานประชุมวิชาการระดับชาติ*, 9, 1–17.
- วรรณนิภา อุ่นคำ. (2557). *ผลกระทบของการปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุกที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- วรารพร เนื่องโสม. (2556). *ปัจจัยคุณลักษณะของผู้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปช่วยสอบบัญชีที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีในเขตพื้นที่ความรับผิดชอบสำนักงานตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ที่ 4*. วิทยานิพนธ์ ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาบริหารธุรกิจ คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี.

- วิญญ์ศุทธิ์ เมาระพงษ์. (2559). เตรียมรับมือ Big Data Crisis ด้วย data Management. *วารสาร TPA News*, 238, 7–8.
- วีไลพร วรจิตตานนท์. (2552). *การวิจัยและสถิติทางการศึกษา*. กรุงเทพฯ :คณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง.
- วีไลลักษณ์ เอี่ยมจตุรภัทร และ วชิระ บุญเนตร. (2562). การประยุกต์โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบบัญชี. *วารสารสภาวิชาชีพบัญชี*, 1(2), 5.
- วีไลวรรณ โพนศิริ. (2562). ผลกระทบของความโปร่งใสที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในเขตกรุงเทพมหานคร. *วารสารวิทยาการจัดการบริหาร*, 21(1), 127.
- ศรัญญา บุญขวัญ. (2560). *ผลกระทบของความพยายามในการสอบบัญชีและความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- เศรษฐพงศ์ มะลิสวรรณ. (2562). *เครือข่ายสังคม*. [ระบบออนไลน์]. Retrieved 4 กรกฎาคม 2563. Retrieved From <http://vcharkarn.com/varticle/40698/>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). *ข้อกำหนดสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. Retrieved 4 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/upload/9414/Wx3RD1opZL.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). *คุณภาพงานสอบบัญชี*. Retrieved 16 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/upload/9414/PJOZaYjeUo.pdf>
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560a). *มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ*. Retrieved 15 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/66979>
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560b). *สรุปสาระสำคัญของข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีใหม่ที่มีผลใช้บังคับแล้ว*. Retrieved 4 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/67224>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). *ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561*. Retrieved 4 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/upload/9414/NwV5qognHn.pdf> =.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563a). CPA 4.0. Retrieved 5 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/121345>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563b). *ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ 2556*. Retrieved 4 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.tfac.or.th/upload/9414/zquYRn7lwp.pdf>

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563c). *ข้อมูลติดต่อผู้สอบบัญชี*. Retrieved 5 กรกฎาคม 2563, Retrieved From [https://eservice.tfac.or.th/fap\\_registration/cpa-contact-list?condition=4&district\\_hidden=&province\\_hidden=&geography\\_hidden=](https://eservice.tfac.or.th/fap_registration/cpa-contact-list?condition=4&district_hidden=&province_hidden=&geography_hidden=).

สมบัติ ท้ายเรือคำ. (2552). *ระเบียบวิธีวิจัยสำหรับมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์* (พิมพ์ครั้งที่ ๑). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2562). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ : คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

สำนักงานตรวจสอบภายใน สถาบันการบันพลเรือน. (2554). *คู่มือการตรวจสอบภายใน*. Retrieved 14 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.catc.or.th/2015/attachments/file/คู่มือตรวจสอบภายใน.pdf>

สำนักงานราชบัณฑิตยสภา. (2554). *พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ 2554: ฉลาด*. Retrieved 15 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.royin.go.th/dictionary/index.php>

สุมนา ประจักษ์ดี. (2555). *การจัดการความรู้ เรื่อง ของการตรวจสอบ*. Retrieved 20 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.audit.ru.ac.th/km/kmhow.pdf>

สุวิภาภรณ์ ธีรมิตร. (2565). *ปัจจัยความฉลาดที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการทำงานของบุคลากรสำนักงานพาณิชย์จังหวัด ในประเทศไทย*. ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ห้างหุ้นส่วนจำกัดออลล์เว็บเทคโนโลยี. (2561). *คนฉลาด*. Retrieved 20 กรกฎาคม 2563, Retrieved From [http://www.theepsathit.go.th/webboard/index.php?mod=home&do=detail&id=221&captcha\\_id=xg8o8hoyo7kf4c182znw5c9ldnj6bzj4wj3s5ntqffixjglk5b](http://www.theepsathit.go.th/webboard/index.php?mod=home&do=detail&id=221&captcha_id=xg8o8hoyo7kf4c182znw5c9ldnj6bzj4wj3s5ntqffixjglk5b).

อรพินท์ รัตน์โชติพานิช. (2560). *การพัฒนาบทบาทการตรวจสอบภายในภาครัฐสมัยใหม่*. Retrieved 16 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <http://www.doa.go.th/share/docs/audit/audit1.pdf>

อรอุมา แก้วสิทธิ์. (2561). *คุณภาพงานสอบบัญชีที่มีผลต่อความสำเร็จในการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

อุษณา ภัทรมนตรี. (2558). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่*. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: จามจุรีโปรดักท์.

Aaker, D.A., Kumar, V. and Day, G.S. (2001). *Marketing Research*. 7 ed. New York: John Wiley and Sons.

Bechtoldt, M. N., & Schneider, V. K. (2016). Predicting stress from the ability to eavesdrop on feelings: Emotional intelligence and testosterone jointly predict cortisol reactivity. *Emotion*, 16(6), 815–825.

Chan, D. Y., and Vasarhelyi, M. A. (2018). *Innovation and Practice of Continuous Auditing*. *Continuous Auditing*, 11-12.

Dickins, D., Johnson-Snyder, A. J., and Reisch, J. T. (2018). Selecting an auditor for Bradco using indicators of audit quality. *Journal of Accounting Education*, 45 (August 2018), 32–44.

Gardner, H. (2003). *Frames of mind :The theory of multiple intelligences*. New York: Basic Books.

Kesimli, L. (2019). *External Auditing and Quality*. Turkey. Retrieved May 30, 2019, <[https://books.google.co.th/books?id=VW1lDwAAQBAJ&pg=PA248&dq=certified+public+accountant++mean+articles&hl=th&sa=X&ved=0ahUKEwiAroWGkqTiAhX08HMBHWQXBn8Q6AEINTAC#v=onepage&q=certified public accountant meanarticles&f=false](https://books.google.co.th/books?id=VW1lDwAAQBAJ&pg=PA248&dq=certified+public+accountant++mean+articles&hl=th&sa=X&ved=0ahUKEwiAroWGkqTiAhX08HMBHWQXBn8Q6AEINTAC#v=onepage&q=certified+public+accountant+meanarticles&f=false)>

Krejcie, R. V. & Morgan, D. W. (1970). *Determining Sample Size for Research Activities*. *Educational and Psychological Measurement*, 30(3), pp. 607-610.

Kusuma, S. P. (2017). The Effect of Emotional Intelligence and Auditor's Experience on Audit Quality with Independence as A Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(3), 370–379.

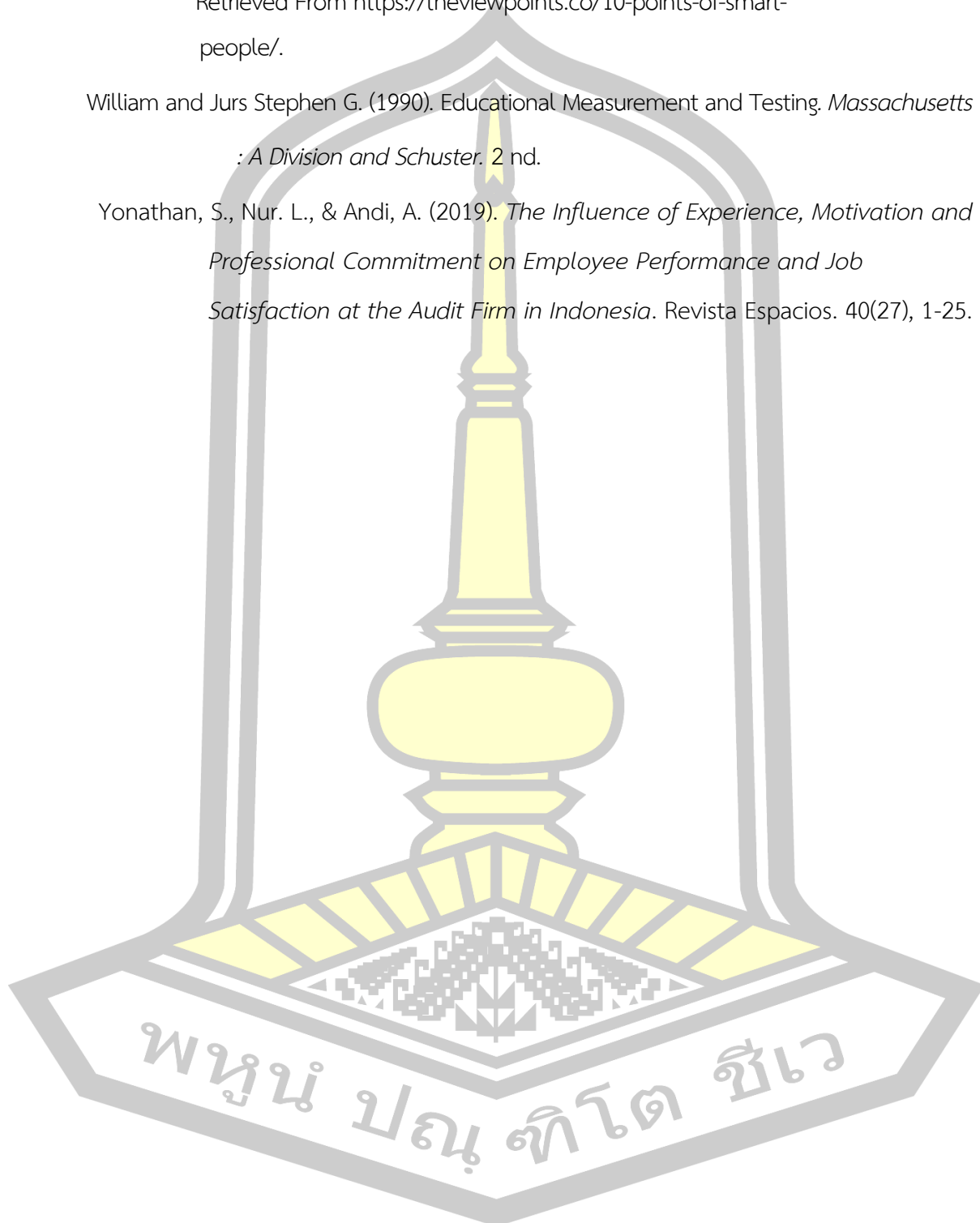
Lin, K.Z., I. A. M. F. and D. J. H. (2003). *Auditor Analytical Review Judgement : a Performance Evaluation*. *The British Accounting Review.*, 35, 19–34.

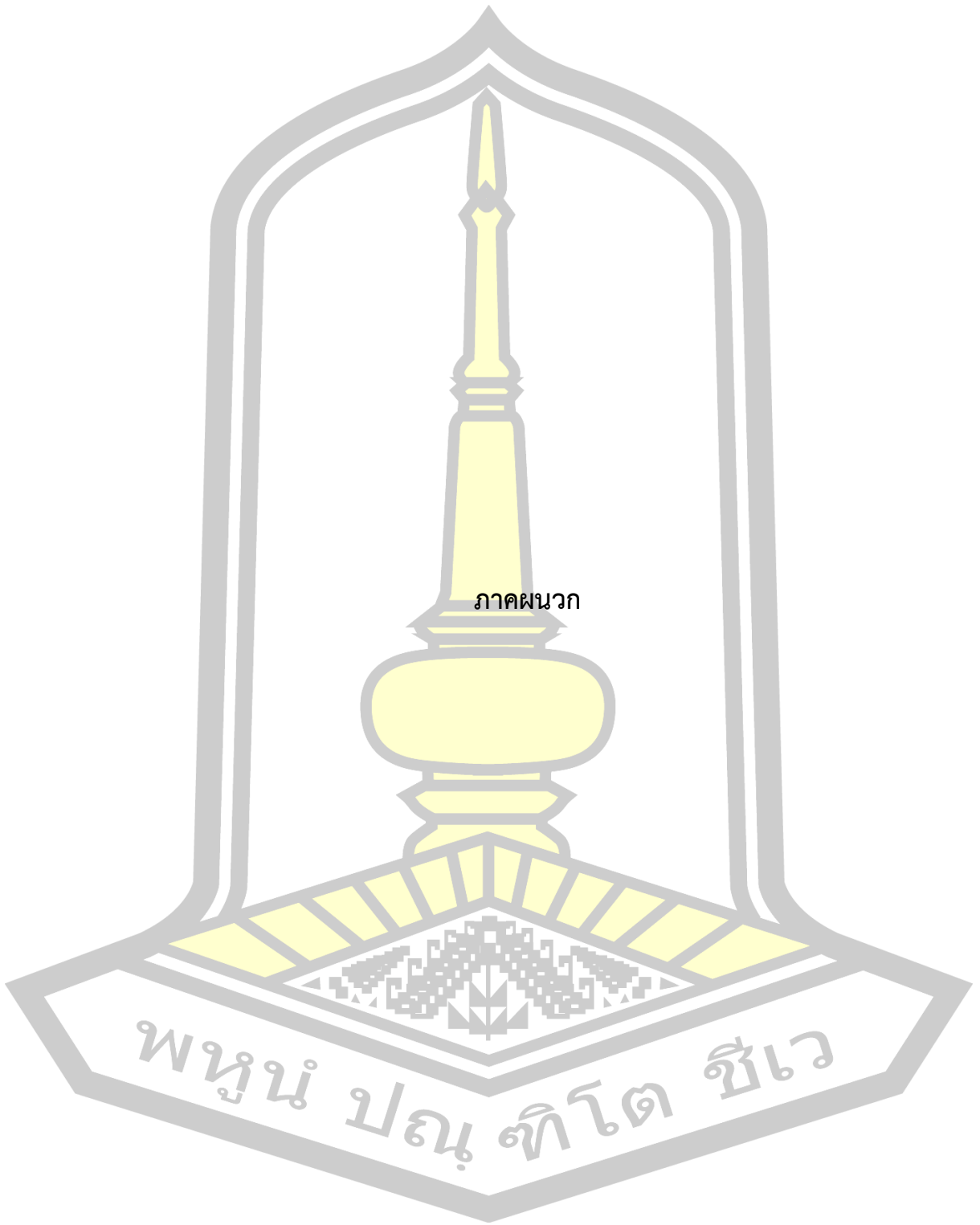
- Investopedia. (2016). Mobile Application คืออะไร ข้อมูลประวัติแอปพลิเคชัน. [ออนไลน์]. Retrieved 16 กรกฎาคม 2563, Retrieved From <https://www.dmit.co.th/th/blog/2016/12/08/what-is-mobile-application/>.
- Mendes, I. and Pedrosa, I. (2015). *Computer-Assisted Audit Tools And Techniques Use: Determinants For Individual Acceptance*. Information Science and Technology. University Institute of Lisbon.
- Mustapha, M., and Jin Lai, S. (2017). Information Technology in Audit Processes: An Empirical Evidence from Malaysian Audit Firms. *International Review of Management and Marketing*, 7(2), 53.
- National Association of State Boards of Accountancy. (2016). *Corporate Board Structure and Firm Performance: The Context of Pharmaceutical Industry in Bangladesh.*, 7(7). 106-115.
- Okolie, A. (2014). Audit Quality and Earnings Response Coefficients of Quoted Companies in Nigeria. *Journal of Applied Finance & Banking*, 4(2), 139–161.
- Pararit, T., and Boonlua, S. (2016). Internal Audit Intelligence And Firm Success: Evidence From Thai – Listed Firm. *International Journal of Business Research*, (14)4, 143-158.
- Sari, N. Z. M., and Susanto, A. (2018). The effect of auditor competency and work experience on information systems Audit quality and supply chain (case study: Indonesian Bank). *International Journal of Supply Chain Management*, 7(5), 747–750.
- Sternberg. (2012). *A Triangular Theory of Love*. *Psychological Review*, 93, 119–135.
- The Association of Chartered Certified Accountants : ACCA. (2016). *Professional accountants – the future : Drivers of change and future skills*. Retrieved 20 เมษายน 2563, Retrieved From <https://www.accaglobal.com/an/en/technical-activities/technical-resources-search/2016/june/professional-accountants-the-future-report.html>.
- The Stock Exchange of Thailand. (2020). *SET CEO Survey Economic Outlook (Apr – Dec 2020)*. Retrieved 13 เมษายน 2566 [https://www.set.or.th/dat/vdoArticle/attach File/AttachFile\\_1598256517138.pdf](https://www.set.or.th/dat/vdoArticle/attach File/AttachFile_1598256517138.pdf).

The VP. (2560). 10 ลักษณะของคนฉลาด. Retrieved 19 กรกฎาคม 2563,  
Retrieved From <https://theviewpoints.co/10-points-of-smart-people/>.

William and Jurs Stephen G. (1990). Educational Measurement and Testing. *Massachusetts*  
: A Division and Schuster. 2 nd.

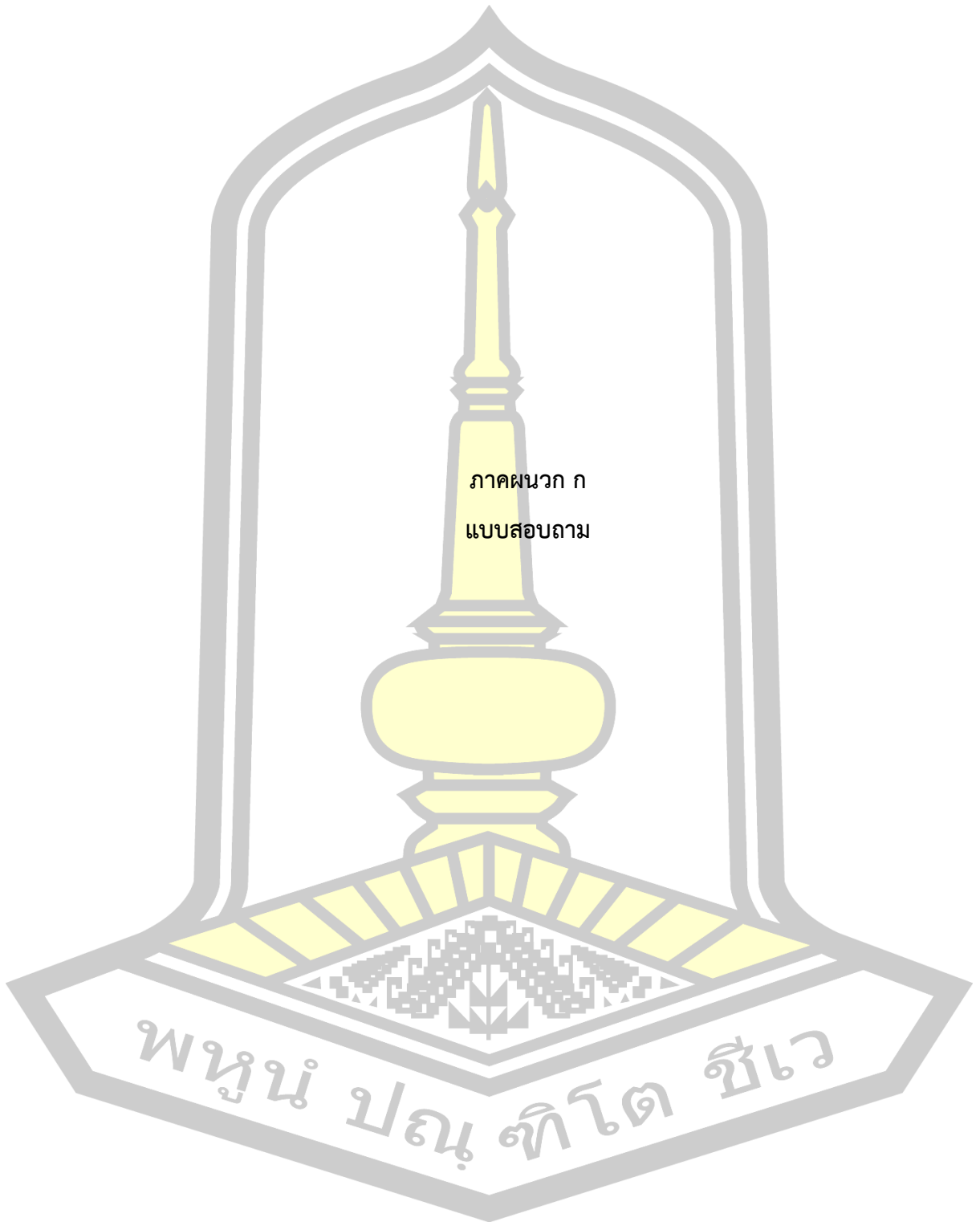
Yonathan, S., Nur. L., & Andi, A. (2019). *The Influence of Experience, Motivation and Professional Commitment on Employee Performance and Job Satisfaction at the Audit Firm in Indonesia*. *Revista Espacios*. 40(27), 1-25.





ภาคผนวก

พหุมนุ ปณู จิตโต ชีเว



ภาคผนวก ก  
แบบสอบถาม

พหุมนุ ปณู ทิโต ชีเว

## แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย”

### คำชี้แจง

แบบสอบถามชุดนี้เป็นแบบสอบถามเพื่อการวิจัยเรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย” เพื่อประกอบการศึกษาในระดับปริญญาโทของผู้วิจัย หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ผู้วิจัยใคร่ขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามของท่าน โปรดให้ข้อมูลในการตอบแบบสอบถามให้ครบทุกคำถามและส่งกลับคืนภายใน 15 วันนับแต่วันที่ได้รับแบบสอบถาม

1. แบบสอบถามชุดนี้แบ่งออกเป็น 3 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 7 ข้อ

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 27 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 28 ข้อ

2. การตอบแบบสอบถามฉบับนี้ คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัย กรุณาตอบให้ครบถ้วนสมบูรณ์ทุกข้อทุกตอนเพื่อให้การวิจัยนี้มีความเที่ยงตรงและเกิดประโยชน์อย่างแท้จริง โปรดตอบแบบสอบถามตามความเป็นจริง

3. ข้อมูลที่ท่านตอบแบบสอบถามนี้จะเก็บเป็นความลับ โดยจะนำเสนอผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้น

4. ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณที่ท่านได้สละเวลาตอบแบบสอบถามทุกข้ออย่างถูกต้อง ครบถ้วนหากท่านมีความสนใจที่จะขอรับรายงานสรุปเกี่ยวกับโครงการวิจัยนี้ โปรดแนบนามบัตรของท่านมาพร้อมกับแบบสอบถามชุดนี้ หากมีข้อสงสัยประการใดที่เกี่ยวข้องกับแบบสอบถามชุดนี้โปรดติดต่อข้าพเจ้านางสาวกุลจิรา จันลาวังศ์ หมายเลขโทรศัพท์ 095-6637624

นางสาวกุลจิรา จันลาวังศ์

นิสิตปริญญาโทหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดเขียนเครื่องหมาย ✓ ใน ( ) หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลของผู้กรอกแบบสอบถาม

1. เพศ

( ) ชาย

( ) หญิง

2. อายุ

( ) น้อยกว่า 35 ปี

( ) 35 - 40 ปี

( ) 41 - 45 ปี

( ) มากกว่า 45 ปี

3. ระดับการศึกษา

( ) ปริญญาตรี

( ) สูงกว่าปริญญาตรี

4. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี

( ) น้อยกว่า 5 ปี

( ) 5 - 10 ปี

( ) 11 - 15 ปี

( ) มากกว่า 15 ปี

5. จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบในแต่ละปี

( ) น้อยกว่า 50 ราย

( ) 50 - 100 ราย

( ) 101 - 150 ราย

( ) มากกว่า 150 ราย

6. จำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการฝึกอบรมด้านการสอบบัญชีหรือด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

( ) 18 - 21 ชั่วโมงต่อปี

( ) 22 - 25 ชั่วโมงต่อปี

( ) 26 - 29 ชั่วโมงต่อปี

( ) มากกว่า 29 ชั่วโมงต่อปี

7. ที่ตั้ง

( ) กรุงเทพฯ และปริมณฑล

( ) ต่างจังหวัด

## ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

### ในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดเขียนเครื่องหมาย ✓ ใน ( ) หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลของผู้กรอก

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความฉลาดทางสติปัญญา</b>					
1. ท่านมีความสามารถในการวิเคราะห์หลักฐานการสอบบัญชีโดยใช้เหตุผลได้อย่างเหมาะสม					
2. ท่านมีความสามารถในการแก้ไขปัญหาจากการตรวจสอบบัญชีได้ตรงประเด็นสำคัญอย่างฉับไว					
3. ท่านสามารถตรวจสอบหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความซับซ้อนได้อย่างเที่ยงธรรม					
4. ท่านมีความคิดที่หลักแหลมทันต่อการตอบโต้ด้วยเหตุผลที่เหมาะสมสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น					
<b>ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์</b>					
5. ท่านสามารถนำแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีท่านอื่นมาดัดแปลงประยุกต์เป็นแนวคิดใหม่เพื่อเป็นขั้นตอนในการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านซึ่งมีความแตกต่างและได้ผลดีกว่าเดิม					
6. ท่านสามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีเนื้อหาเป็นประโยชน์และประยุกต์ใช้ได้จริง เพื่อช่วยให้กิจการที่รับการตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้นเสมอ					
7. ท่านสามารถใช้ความคิดจัดระเบียบข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันได้อย่างสร้างสรรค์และรวดเร็ว					
8. ท่านสามารถต่อยอดความคิดจากรายละเอียดของขั้นตอนการวางแผนงานสอบบัญชีเพื่อให้ครอบคลุมช่องการในการทุจริตมากที่สุด					

**ตอนที่ 2** ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย (ต่อ)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี</b>					
9. ท่านสามารถเรียนรู้และใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีและโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีได้สอดคล้องกับธุรกิจช่วยให้การสอบบัญชีเกิดความสะดวก รวดเร็ว ถูกต้อง แม่นยำ					
10. ท่านสามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยทดสอบความถูกต้องของข้อมูลทั้งหมด หรือเฉพาะบางส่วนที่ท่านสนใจ					
11. ท่านสามารถนำโปรแกรมสำเร็จรูปทางการสอบบัญชีมาช่วยนำเสนอข้อมูลรายงานให้แก่ผู้บริหารทันต่อการตัดสินใจและน่าเชื่อถือ					
12. ท่านสามารถบูรณาการความรู้ทางด้านการตรวจสอบบัญชีและความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพงานตรวจสอบบัญชีและศักยภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิผลสูงสุด					
<b>ด้านความฉลาดทางอารมณ์</b>					
13. ท่านมีความสามารถในการควบคุมอารมณ์ของตนเอง และสามารถจัดการกับความเครียดที่เกิดจากแรงกดดันการตรวจสอบบัญชี					
14. ท่านรับฟังความคิดเห็นของผู้ช่วยสอบบัญชี เมื่อมีความคิดเห็นที่ขัดแย้งกัน					
15. ท่านสามารถบริหารจัดการอารมณ์ของลูกค้า เพื่อสร้างสัมพันธภาพที่ดีกับลูกค้า					

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย (ต่อ)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
16. ท่านมีการทำความเข้าใจและจดจำการแสดงออกทางอารมณ์ของบุคคลที่เกี่ยวข้อง เพื่อช่วยในการตัดสินใจในสถานการณ์ต่าง ๆ					
<b>ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์</b>					
17. ท่านมีความสามารถในการใช้ข้อมูลเชิงลึกคาดการณ์แนวโน้มในอนาคตเพื่อเตรียมแนวทางการตรวจสอบบัญชีที่สามารถตอบสนองการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น					
18. ท่านศึกษาข้อมูลของธุรกิจรอบด้านอย่างแท้จริง เพื่อประเมินความเสี่ยงโดยการรวบรวมข้อมูลจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง					
19. ท่านสามารถคิดทบทวนและหาวิธีจัดการกับความเสี่ยงให้เกิดประโยชน์ทางด้านการพัฒนาคุณภาพการตรวจสอบบัญชี					
20. ท่านสามารถให้คำแนะนำจากการวิเคราะห์คาดการณ์ความเสี่ยงในอนาคตเพื่อควบคุมความเสี่ยงของธุรกิจ					
<b>ด้านความฉลาดทางประสบการณ์</b>					
21. ท่านสามารถใช้ประสบการณ์ที่ผ่านมาเพื่อคัดเลือกปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็วและเหมาะสม					
22. ท่านสามารถใช้ความรู้ที่สะสมมาพัฒนาระบบปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพมากขึ้น					
23. ท่านมีไหวพริบในการเลือกการตรวจสอบและกำหนดประมาณการทดสอบที่เหมาะสม ให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอและทันเวลา					

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย (ต่อ)

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
24. ท่านได้สะสมประสบการณ์จนเกิดความรู้ในงานสอบบัญชี และสามารถให้คำแนะนำกระบวนการในการจัดทำบัญชีที่ถูกต้องแก่ธุรกิจได้อย่างชาญฉลาด					
<b><u>ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม</u></b>					
25. ท่านวิเคราะห์ความผิดปกติโดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนวัดประสิทธิภาพในการดำเนินงานความสามารถในการทำกำไร ช่วยทำให้ได้ข้อมูลเบื้องต้นที่อาจเกิดทุจริตในการตรวจสอบบัญชี					
26. ท่านเปรียบเทียบรายการบัญชีที่มีความสัมพันธ์กัน เพื่อตรวจสอบรายการบัญชีที่มีการเคลื่อนไหวทางตัวเลขบัญชีที่ไม่สอดคล้องกันและอาจทำให้เกิดการทุจริต					
27. ท่านสามารถปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยหรือความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ					

พหุ ประถมศึกษา

### ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดเขียนเครื่องหมาย ✓ ใน ( ) หน้าข้อความที่ตรงกับข้อมูลของผู้กรอกแบบสอบถาม

คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความถูกต้อง</b>					
1. ท่านสามารถจัดทำและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีของธุรกิจที่ตรวจสอบได้อย่างถูกต้องตามข้อเท็จจริง					
2. ท่านสามารถตรวจสอบและนำเสนอรายงานตามหลักฐานที่มี โดยปราศจากข้อผิดพลาดอันเป็นสาระสำคัญ					
3. ท่านสามารถรวบรวม ประเมิน สรุปผลและนำเสนอข้อมูลในรายงานด้วยความระมัดระวังและพิถีพิถัน					
4. ท่านสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินที่รับตรวจได้อย่างถูกต้องและเชื่อถือได้ ซึ่งผู้ใช้งบการเงินสามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมั่นใจ					
<b>ด้านความเที่ยงธรรม</b>					
5. ท่านมีทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลางในการตรวจสอบบัญชี					
6. ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีในธุรกิจโดยไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับหรือสัมพันธ์ใด ๆ ที่จะนำไปสู่การกระทำที่ทำให้เกิดความอคติลำเอียง					
7. ท่านสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรม ซื่อสัตย์สุจริต โดยไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ					
8. ท่านได้เปิดเผยหรือรายงานข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญทั้งหมดที่ตรวจพบให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทราบ					

**ตอนที่ 3** ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความชัดเจน</b>					
9. ท่านสามารถสื่อสารโดยใช้ภาษาที่ชัดเจนในรายงานการตรวจสอบให้ผู้อ่านรายงานสามารถเข้าใจส่วนที่เป็นสาระสำคัญได้ง่าย					
10. ท่านมีการหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์วิชาการที่ยากต่อความเข้าใจเพื่อป้องกันการไม่เข้าใจของผู้อ่านรายงาน					
11. ท่านได้เขียนคำอธิบายความหมายของศัพท์ไว้เสมอเพื่อให้ผู้อ่านรายงานการสอบบัญชีเข้าใจได้ดียิ่งขึ้น					
12. ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนช่วยให้ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์และลดข้อผิดพลาดในการตัดสินใจได้มากยิ่งขึ้น					
<b>ด้านความรัดกุม</b>					
13. ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ตรงประเด็น ผู้อ่านรายงานสามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว					
14. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่กระชับ ครบถ้วน เพื่อให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจและนำไปปฏิบัติได้ทันเวลา					
15. ท่านหลีกเลี่ยงการใช้ข้อความ และคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป แต่ยังคงไว้ซึ่งความต่อเนื่องของแนวคิดและความถูกต้องของการใช้ภาษา					
16. ท่านมีการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ชี้ให้เห็นถึงปัญหา โดยหลีกเลี่ยงข้อมูลที่ไม่จำเป็น					

**ตอนที่ 3** ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b><u>ด้านความสร้างสรรค์</u></b>					
17. ท่านสามารถแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างสร้างสรรค์และเป็นประโยชน์ต่อธุรกิจ					
18. ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยให้บริษัทรับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้น					
19. ท่านเสนอรายงานการสอบบัญชีที่จูงใจให้ธุรกิจเกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อเสนอแนะที่ท่านแนะนำ					
20. ท่านให้ข้อเสนอแนะที่เป็นไปในทิศทางเชิงบวกเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีปฏิบัติงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจ					
<b><u>ด้านความครบถ้วน</u></b>					
21. ท่านนำเสนอรายงานการสอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์					
22. ท่านมีหลักฐานประกอบการตรวจสอบอย่างเพียงพอและหลักฐานดังกล่าวมีครบถ้วนในส่วนของรายละเอียดที่จำเป็นสามารถสร้างความมั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบ					
23. ท่านนำเสนอข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญอย่างครบถ้วนเพื่อนำไปใช้ในการตัดสินใจของบริษัทรับตรวจ					
24. ท่านสามารถทำการตรวจสอบตรงตามแผนการตรวจสอบที่วางไว้ทุกประการ ไม่มีการละเว้นการปฏิบัติที่อาจจะทำให้คุณภาพหรือมาตรฐานการตรวจสอบลดลง					

**ตอนที่ 3** ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

คุณภาพการสอบบัญชี	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความทันกาล</b>					
25. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลภายในเวลาที่กำหนด โดยยังคงมุ่งเน้นถึงควมมีคุณภาพของการสอบบัญชี					
26. ท่านมีการนำเสนอข้อมูลทันต่อการปรับปรุงแก้ไขสิ่งบกพร่องให้ถูกต้องของผู้ที่เกี่ยวข้อง					
27. ท่านมีการนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจอย่างมีประสิทธิภาพภายในเวลาที่กำหนด					
28. ท่านสามารถให้ข้อเสนอแนะและแนะแนวทางการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดต่อลูกค้าได้อย่างสอดคล้องตรงตามสถานการณ์และเหมาะสมกับสถานะผลการดำเนินงานในปัจจุบัน					

ขอขอบพระคุณท่านเป็นอย่างสูงที่เสียสละเวลาตอบแบบสอบถามในครั้งนี้





ภาคผนวก ข

คำดัชนีความสอดคล้อง IOC ของผู้เชี่ยวชาญ

พหุบัณฑิตยศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

### ผลการวิเคราะห์แบบตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือวิจัย

#### เรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างความฉลาดทางวิชาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย”

##### คำชี้แจง

- +1 หมายถึง คำถามมีความสอดคล้องกับเนื้อหาและระดับความคิดเห็น
- 0 หมายถึง ไม่แน่ใจว่าคำถามมีความสอดคล้องกับเนื้อหาและระดับความคิดเห็น
- 1 หมายถึง คำถามไม่มีความสอดคล้องกับเนื้อหาและระดับความเห็น

ให้นำผลคะแนนที่ได้จากผู้เชี่ยวชาญมาคำนวณหาค่า IOC ตามสูตร

$$IOC = \frac{\sum R}{N}$$

##### เมื่อ

IOC หมายถึง ค่าดัชนีความสอดคล้อง (Index of item congruency)

$\sum R$  หมายถึง ผลรวมของคะแนนความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ

N หมายถึง จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

เกณฑ์ (1) ข้อคำถามที่มีค่า IOC ตั้งแต่ 0.50 – 1.00 มีค่าความ

##### เที่ยงตรงสูงใช้ได้

เกณฑ์ (2) ข้อคำถามที่มีค่า IOC ต่ำกว่า 0.50 ต้องปรับปรุงยังใช้ไม่ได้

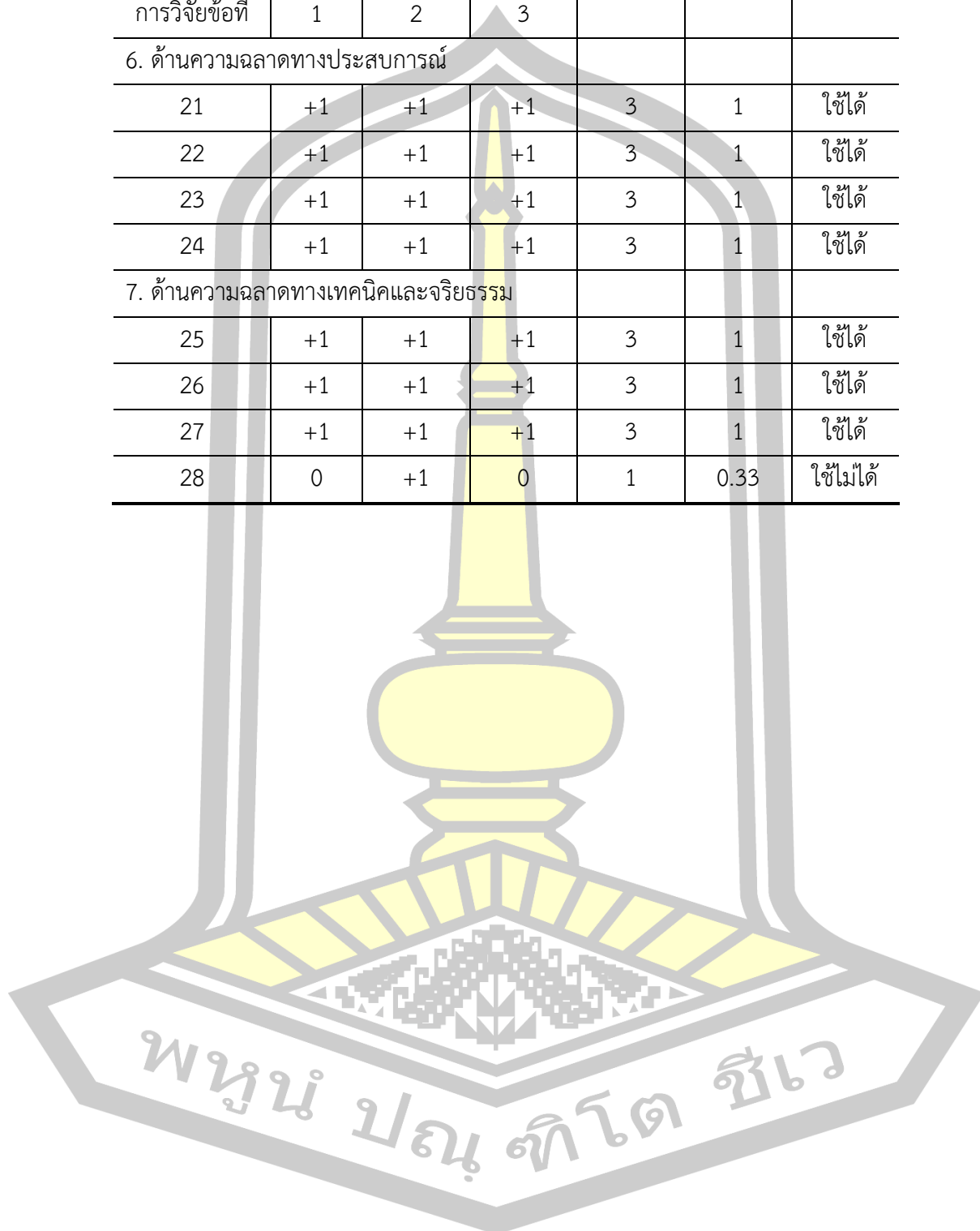
##### ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำถาม การวิจัยข้อที่	คะแนนการพิจารณา			$\sum R$	IOC	แปลผล
	1	2	3			
1	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
4	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
5	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
6	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
7	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความฉลาดทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำถาม การวิจัยข้อที่	คะแนนการพิจารณา			$\Sigma R$	IOC	แปลผล
	1	2	3			
1. ด้านความฉลาดทางสติปัญญา						
1	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
4	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2. ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์						
5	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
6	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
7	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
8	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี						
9	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
10	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
11	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
12	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
4. ด้านความฉลาดทางอารมณ์						
13	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
14	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
15	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
16	+1	0	+1	2	0.67	ใช้ได้
5. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์						
17	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
18	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
19	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
20	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

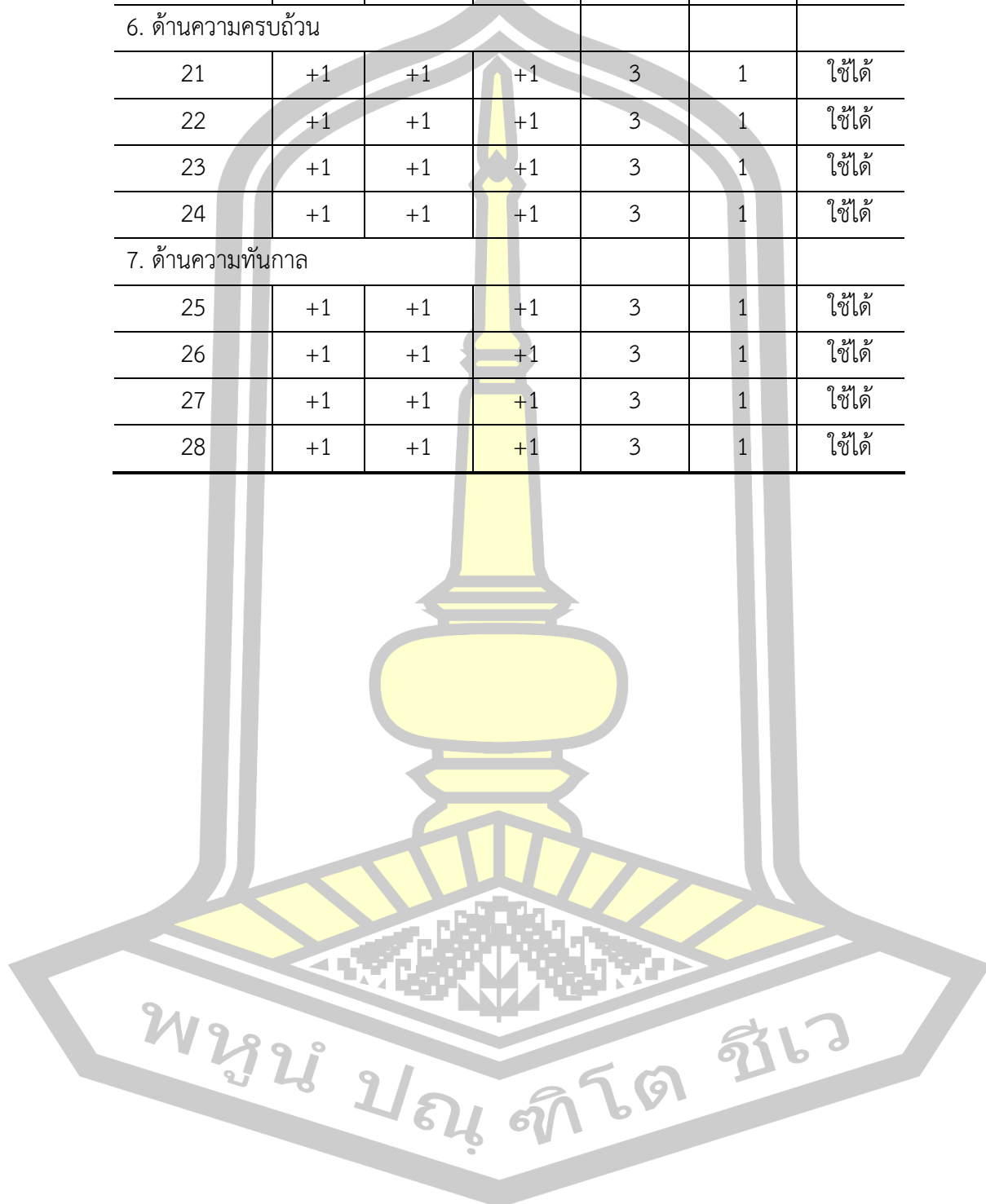
คำถาม การวิจัยข้อที่	คะแนนการพิจารณา			$\Sigma R$	IOC	แปลผล
	1	2	3			
6. ด้านความฉลาดทางประสบการณ์						
21	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
22	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
23	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
24	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
7. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม						
25	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
26	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
27	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
28	0	+1	0	1	0.33	ใช้ไม่ได้

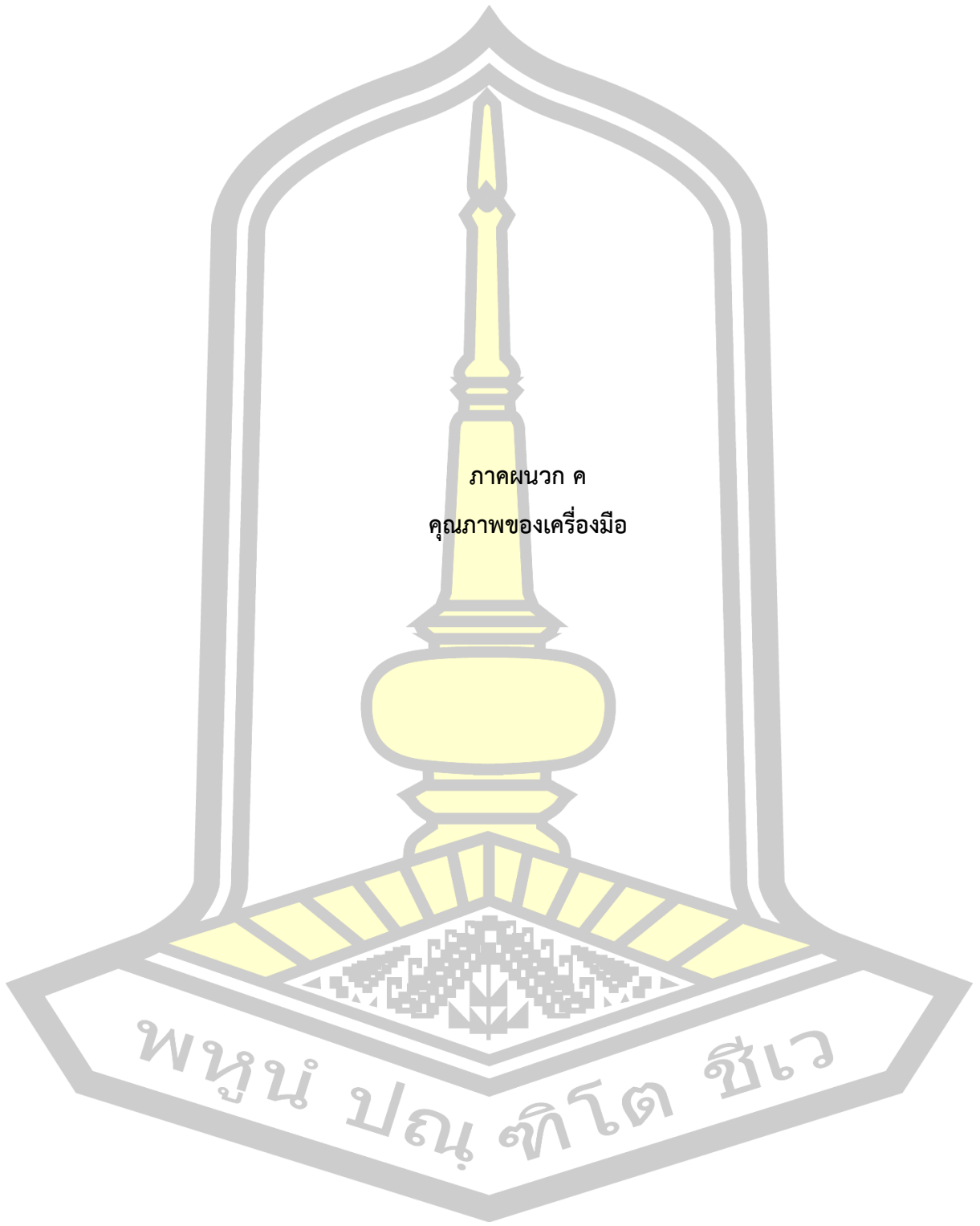


ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

คำถาม การวิจัยข้อที่	คะแนนการพิจารณา			$\Sigma R$	IOC	แปลผล
	1	2	3			
1. ด้านความถูกต้อง						
1	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
4	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
2. ด้านความเที่ยงธรรม						
5	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
6	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
7	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
8	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
3. ด้านความชัดเจน						
9	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
10	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
11	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
12	+1	0	+1	3	1	ใช้ได้
4. ด้านความรัดกุม						
13	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
14	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
15	+1	0	+1	3	1	ใช้ได้
16	+1	0	+1	3	1	ใช้ได้
5. ด้านความสร้างสรรค์						
17	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
18	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
19	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
20	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้

คำถาม การวิจัยข้อที่	คะแนนการพิจารณา			$\Sigma R$	IOC	แปลผล
	1	2	3			
6. ด้านความครบถ้วน						
21	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
22	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
23	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
24	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
7. ด้านความทันกาล						
25	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
26	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
27	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้
28	+1	+1	+1	3	1	ใช้ได้





ภาคผนวก ค  
คุณภาพของเครื่องมือ

พหุบัน ปณฺ ทัต ชีเว

ตารางที่ 57 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

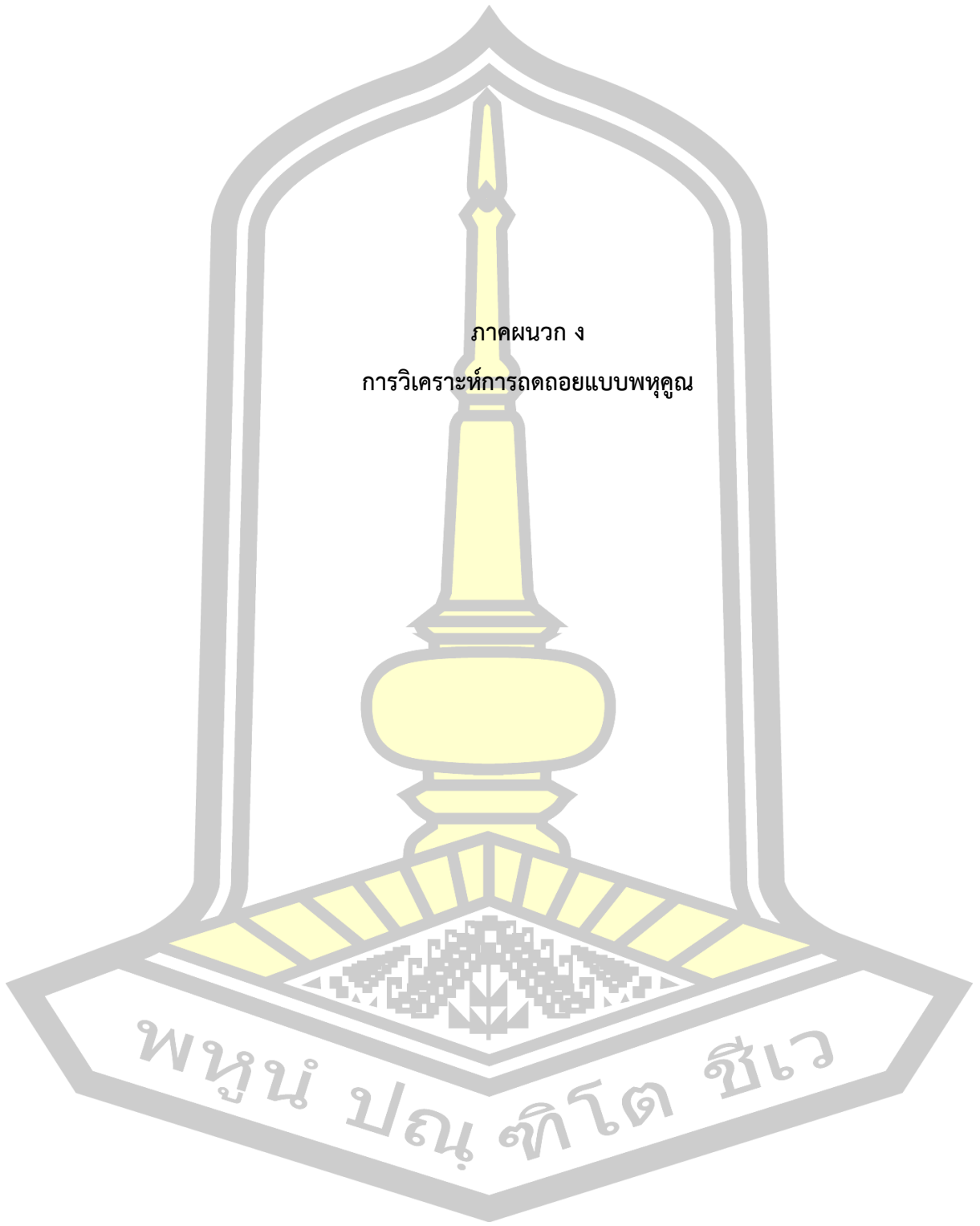
ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
1.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี		
1.1 ด้านความฉลาดทางสติปัญญา		0.774
1	0.712	
2	0.746	
3	0.789	
4	0.903	
1.2ด้านความฉลาดทางความคิดสร้างสรรค์		0.795
1	0.736	
2	0.712	
3	0.746	
4	0.689	
1.3ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี		0.780
1	0.703	
2	0.736	
3	0.553	
4	0.409	
1.4 ด้านความฉลาดทางอารมณ์		0.704
1	0.947	
2	0.631	
3	0.749	
4	0.731	

ตาราง 57 (ต่อ)

ชื่อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
<b>1.ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี</b>		
1.5 ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์		0.789
1	0.712	
2	0.789	
3	0.903	
4	0.736	
1.6ด้านความฉลาดทางประสบการณ์		0.784
1	0.736	
2	0.799	
3	0.728	
4	0.503	
1.7 ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม		0.763
1	0.355	
2	0.428	
3	0.631	
<b>2.คุณภาพการสอบบัญชี</b>		
2.1 ด้านความถูกต้อง		0.775
1	0.855	
2	0.891	
3	0.412	
4	0.799	
2.2 ด้านความเที่ยงธรรม		0.738
1	0.437	
2	0.464	
3	0.732	
4	0.595	

ตาราง 57 (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
2.คุณภาพการสอบบัญชี		
2.3 ด้านความชัดเจน		0.747
1	0.855	
2	0.891	
3	0.667	
4	0.787	
2.4 ด้านความรัดกุม		0.772
1	0.667	
2	0.855	
3	0.891	
4	0.670	
2.5 ด้านความสร้างสรรค์		0.705
1	0.653	
2	0.605	
3	0.739	
4	0.642	
2.6 ด้านความครบถ้วน		0.780
1	0.489	
2	0.778	
3	0.745	
4	0.790	
2.7 ด้านความทันกาล		0.789
1	0.741	
2	0.855	
3	0.891	
4	0.369	



ภาคผนวก ง

การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ

พหุคูณ ปณฺ ทัต ชีเว

ตารางที่ 58 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.887	0.322	2.758	0.070
1. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.124	0.049	2.523*	0.013
2. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.294	0.068	4.310*	<0.0001
3. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	0.226	0.093	2.435*	0.016
4. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.170	0.050	3.432*	<0.0001
F = 68.000, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.652				

พหุ ประถมศึกษา ชีวะ

ตารางที่ 59 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.260	0.548	2.301*	0.023
1. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.309	0.099	3.123*	0.002
2. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	0.405	0.093	4.353*	<0.0001
F = 14.800, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.162				

ตารางที่ 60 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.769	0.240	3.208*	0.002
1. ด้านความฉลาดทาง ประสบการณ์ (EXI)	0.571	0.052	10.943*	<0.0001
2. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.271	0.047	5.752*	<0.0001
F = 108.193, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.600				

ตารางที่ 61 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.058	0.633	0.091	0.928
1. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.224	0.107	2.102*	0.037
2. ด้านความฉลาดทาง เทคโนโลยี (DI)	0.341	0.081	4.193*	<0.0001
3. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.270	0.104	2.580*	0.011
4. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.246	0.086	2.876*	0.005
F = 35.790, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.351				

พหุ ประถมศึกษา ชีวะ

ตารางที่ 62 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความรัดกุม		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.966	0.212	9.282*	<0.0001
1. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.391	0.064	6.138*	<0.0001
2. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.167	0.095	1.755*	0.005
F = 112.857, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.610				

ตารางที่ 63 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความสร้างสรรค์		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.081	0.461	2.345*	0.020
1. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.729	0.091	8.027*	<0.0001
2. ด้านความฉลาดทางเทคนิค และจริยธรรม (TI)	0.048	0.122	0.396*	0.003
F = 45.382, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.383				

ตารางที่ 64 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

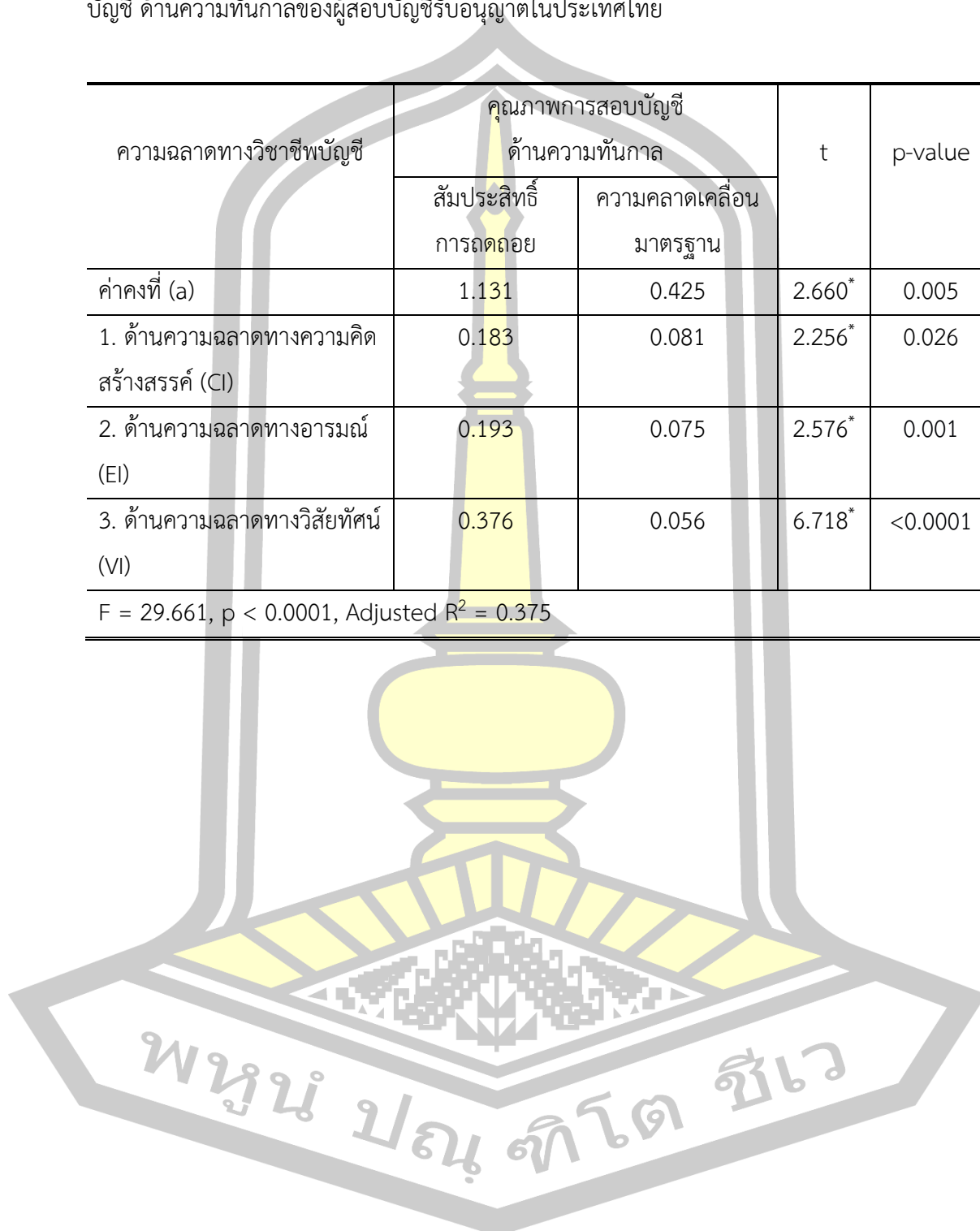
ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	0.807	0.435	1.853*	0.040
1. ด้านความฉลาดทางเทคโนโลยี (DI)	0.218	0.066	3.327*	0.001
3. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.338	0.112	3.020*	0.003
4. ด้านความฉลาดทางประสบการณ์ (EXI)	0.322	0.168	1.916*	0.005
5. ด้านความฉลาดทางเทคนิคและจริยธรรม (TI)	0.314	0.081	3.873*	<0.0001
F = 60.446, p < 0.0001, Adjusted R <sup>2</sup> = 0.624				

พหุ ประถมศึกษา ชีวะ

ตารางที่ 65 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของความฉลาดทางวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ความฉลาดทางวิชาชีพบัญชี	คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันกาล		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	1.131	0.425	2.660*	0.005
1. ด้านความฉลาดทางความคิด สร้างสรรค์ (CI)	0.183	0.081	2.256*	0.026
2. ด้านความฉลาดทางอารมณ์ (EI)	0.193	0.075	2.576*	0.001
3. ด้านความฉลาดทางวิสัยทัศน์ (VI)	0.376	0.056	6.718*	<0.0001

F = 29.661, p < 0.0001, Adjusted R<sup>2</sup> = 0.375



## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวกุลจิรา จันลาวงค์
วันเกิด	16 ตุลาคม 2537
สถานที่เกิด	อำเภอพรหมานิคม จังหวัดสกลนคร
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	บ้านเลขที่ 80 หมู่ที่ 8 ตำบลวังยาง อำเภอพรหมานิคม จังหวัดสกลนคร 47130
ตำแหน่งหน้าที่การงาน	นักวิชาการเงินและบัญชีปฏิบัติการ
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	ที่ทำการปกครองอำเภออากาศอำนวย
ประวัติการศึกษา	พ.ศ. 2553 มัธยมศึกษาตอนต้น โรงเรียนเซนต์ยอแซฟสกลนคร พ.ศ. 2556 มัธยมศึกษาตอนปลาย โรงเรียนสกลราชวิทยานุกูล พ.ศ. 2560 ปริญญาบัญชีบัณฑิต (บช.บ) สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยราชภัฏสกลนคร พ.ศ. 2566 ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม) สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

พหุณฺ์ ปณฺุ ทิโต ชีเว