



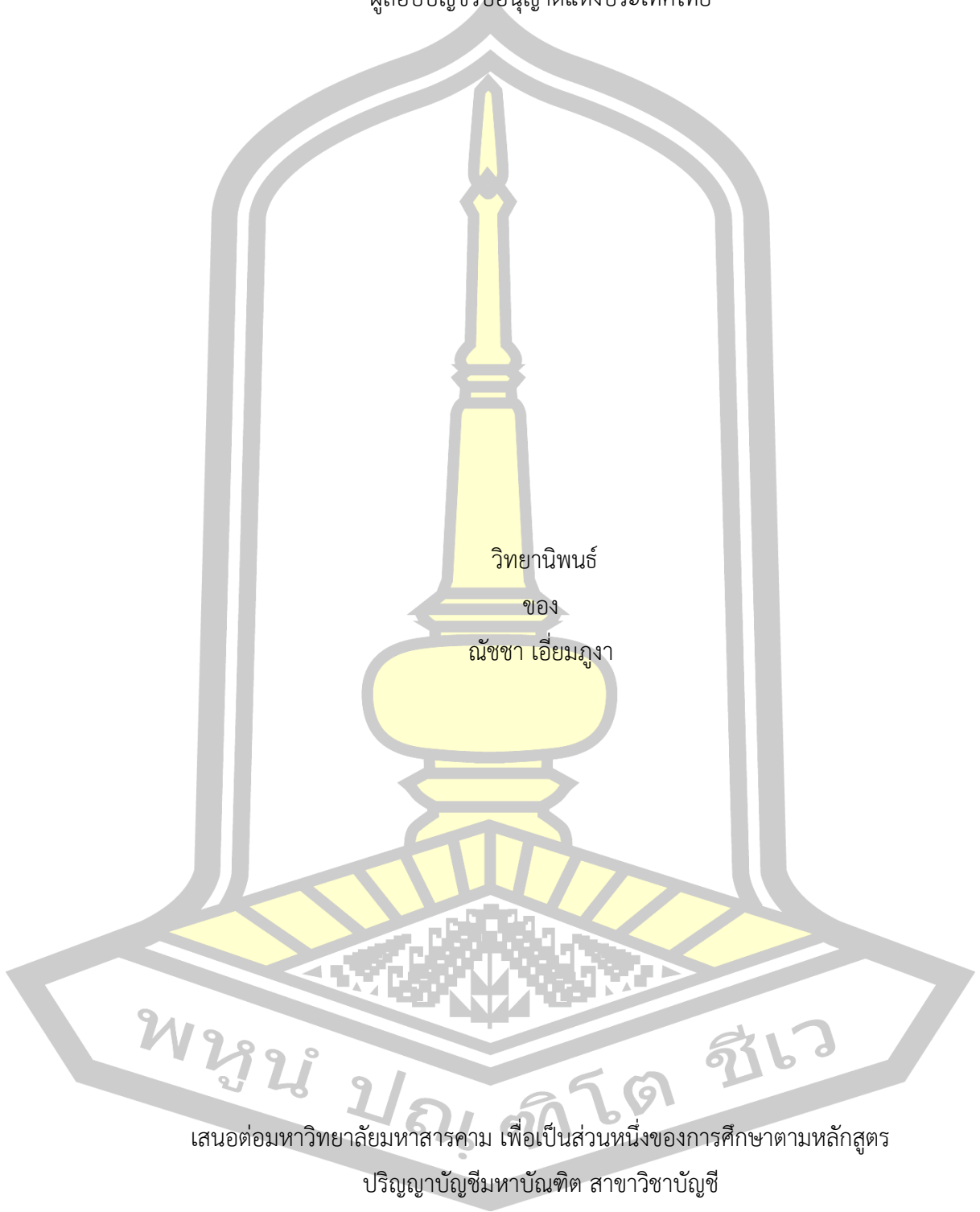
ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยียมของ  
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

วิทยานิพนธ์  
ของ  
ณัชชา เอี่ยมภูงา

เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี  
พฤษภาคม 2566

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของ  
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย



วิทยานิพนธ์  
ของ  
ณัชชา เอี่ยมภูงา

พหุบัน ปญฺติโต ชีเว

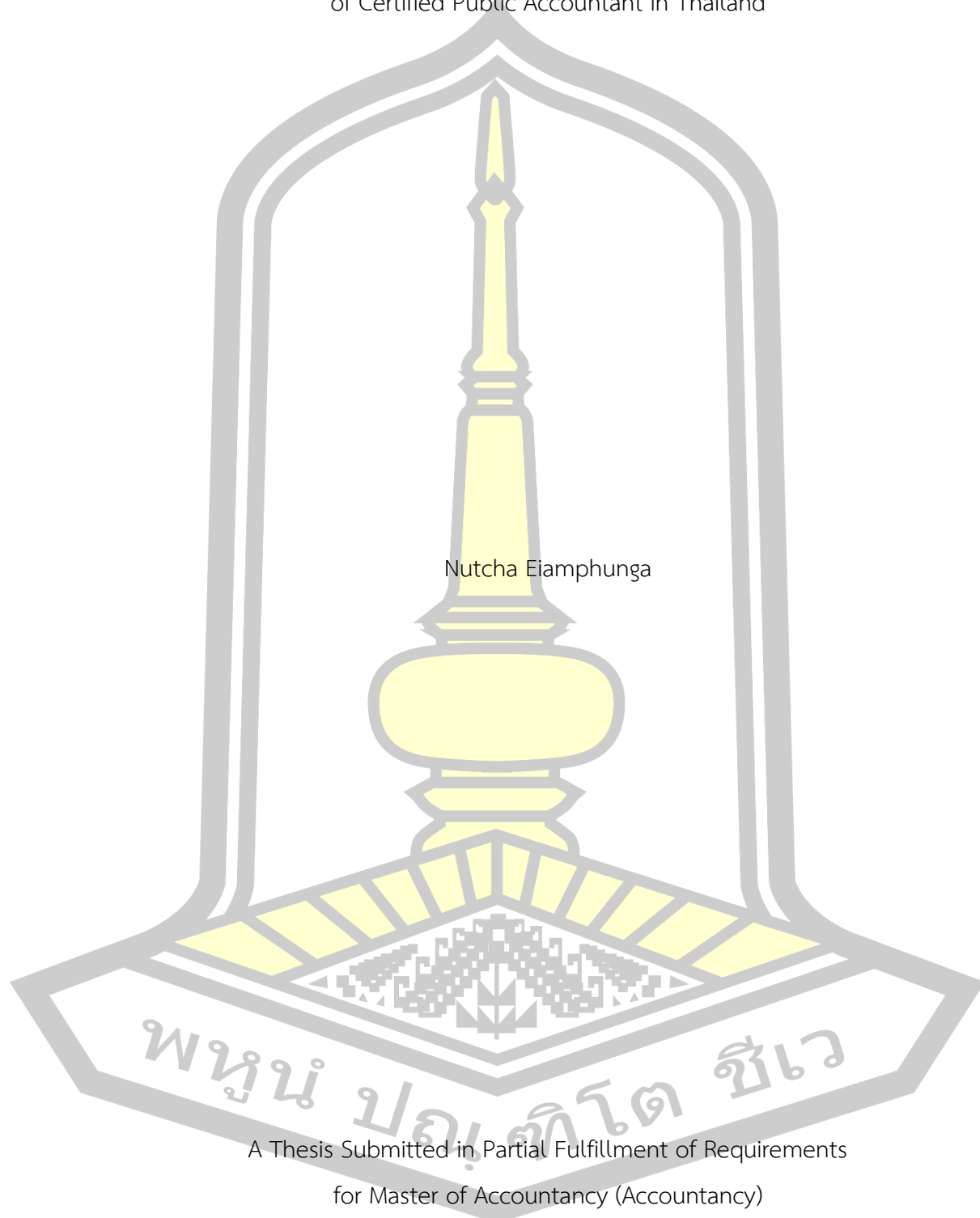
เสนอต่อมหาวิทยาลัยมหาสารคาม เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี

พฤษภาคม 2566

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

The Relationship between Audit Technology Intelligence and Excellent Audit Report  
of Certified Public Accountant in Thailand



Nutcha Eiamphunga

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

May 2023

Copyright of Mahasarakham University



คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ได้พิจารณาวิทยานิพนธ์ของนางสาวณัชชา เอี่ยมภูงา แล้วเห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

ประธานกรรมการ

(รศ. ดร. ณัฐวงศ์ พูนพล )

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

(รศ. ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช )

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วม

(ผศ. ดร. ัญญุธร ศรีวิเชียร )

กรรมการ

(ผศ. ดร. สลักจิต นิลผาย )

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก

(ผศ. ดร. สุมินทร เป้าธรรม )

มหาวิทยาลัยอนุมัติให้รับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาบัญชี ของมหาวิทยาลัยมหาสารคาม

(ดร. ชลธิชา ธรรมวิญญู )

(รศ. ดร. กิริสน์ ชัยมูล )

คณบดีคณะการบัญชีและการจัดการ

คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ชื่อเรื่อง	ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย		
ผู้วิจัย	ณัชชา เอี่ยมภูงา		
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร. สุวรรณ หวังเจริญเดช ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ธีรยุทธ ศรีวิเชียร		
ปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต	สาขาวิชา	บัญชี
มหาวิทยาลัย	มหาวิทยาลัยมหาสารคาม	ปีที่พิมพ์	2566

### บทคัดย่อ

ปัจจุบันสาขาวิชาชีพบัญชีมีการปรับเปลี่ยนวิธีการทำงานเพื่อให้ทันกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปเช่นเดียวกับวิชาชีพอื่น สิ่งที่เห็นได้ชัดที่สุดคือกระบวนการทำงานเปลี่ยนเข้าสู่ระบบคอมพิวเตอร์ขั้นสูง ระบบออนไลน์และเทคโนโลยีระบบอัตโนมัติ เนื่องจากกระบวนการตรวจสอบมีความซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น ต้องใช้วิจักษณ์ญาณและมุมมองหลายมิติ รวมถึงปัจจัยทางเทคนิคต่าง ๆ เพื่อให้ครอบคลุมวัตถุประสงค์การตรวจสอบ ดังนั้นจึงมีความจำเป็นต้องนำเทคโนโลยีการตรวจสอบมารองรับการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำนวน 305 คน และใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ t-test, F-test (ANOVA และ MANOVA) การวิเคราะห์สหพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์ความถดถอยอย่างง่ายและการวิเคราะห์ความถดถอยพหุคูณ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล

จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า 1)อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความ

สร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล 2) อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความรัดกุมและด้านความสมบูรณ์ 3) อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล 4) อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมรายด้าน ได้แก่ ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล

โดยสรุป อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยควรให้ความสำคัญกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติและเครื่องมือการวิเคราะห์ข้อมูล สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกช่วยให้ขั้นตอนการตรวจสอบกว้างขวางมากขึ้น ลดข้อผิดพลาด ลดความซ้ำซ้อน และสามารถทำงานได้ตลอดเวลา รวมถึงการนำข้อมูลที่ได้ไปใช้เป็นข้อมูลเบื้องต้นในการศึกษาต่อ นำไปสู่การประยุกต์ใช้ที่เหมาะสมและเพื่อเป็นประโยชน์แก่นักวิชาการ นิสิตนักศึกษา บุคคลทั่วไปและหน่วยงานอื่น ๆ ต่อไป

คำสำคัญ : เทคโนโลยีการตรวจสอบ, รายงานของผู้สอบบัญชี, ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

พหุ อนุ สิ โท ชี เว

<b>TITLE</b>	The Relationship between Audit Technology Intelligence and Excellent Audit Report of Certified Public Accountant in Thailand		
<b>AUTHOR</b>	Nutchai Eiamphunga		
<b>ADVISORS</b>	Associate Professor Suwan Wangcharoendate , Ph.D. Assistant Professor Thanyatorn Sriwichien , Ph.D.		
<b>DEGREE</b>	Master of Accountancy	<b>MAJOR</b>	Accountancy
<b>UNIVERSITY</b>	Maharakham University	<b>YEAR</b>	2023

### ABSTRACT

Nowadays, the accounting profession major has changed a working method to keep up with changing situations as same as another professions. The most noticeable issue is the work process which transform into the advanced computing systems, the online systems and automation technology. As the audit process becomes increasingly complex, it requires multiple perspectives and judgments including various technical factors to cover an audit objective. Due to the increasing complexity of the auditing process, there requires a judgment and a multidimensional perspective including a various technical factor to cover audit objectives. Therefore, it is necessary to adopt an auditing technology to support an auditing operation. We studied the Relationship between Audit Technology Intelligence and Excellent Audit Report of Certified Public Accountant in Thailand. The data was collected from 305 the Certified Public Accountants of Thailand and the questionnaire was used as a tool. The statistical techniques including t-test, F-test (ANOVA & MANOVA), simple regression analysis and a multiple regression analysis were utilized. This study empirically examined the Certified Public Accountant of Thailand' s opinions on Audit Technology Intelligence were a highly agreed with a whole and each aspect, namely Dynamic Audit Plan, Internal Control Innovation, Audit Automation Adaption Orientation and Audit Data Analytics Tools. In part of the Certified Public Accountant of Thailand' s opinions on Excellent Audit Report were a highly agreed with a whole and each aspect, namely Accuracy, Clearness,

Conciseness, Creation, Completeness, Timeliness and Data sufficiency.

Analysis of the relationship and effects, the research results showed that 1) Dynamic Audit Plan in Audit Technology Intelligence had a positive relationship and effect on Excellent Audit Report as a whole and each aspect, namely Accuracy, Clearness, Creation, Completeness and Timeliness. 2) Internal Control Innovation in Audit Technology Intelligence had a positive relationship and effect on Excellent Audit Report as a whole and each aspect, namely Conciseness and Completeness. 3) Audit Automation Adaption Orientation in Audit Technology Intelligence had a positive relationship and effect on Excellent Audit Report as each aspect, namely Accuracy, Clearness, Timeliness and Data sufficiency. 4) Audit Data Analytics Tools in Audit Technology Intelligence had a positive relationship and effect on Excellent Audit Report as each aspect, namely Clearness, Conciseness, Timeliness and Data sufficiency.

As has been demonstrated, Audit Technology Intelligence impact on Excellent Audit Report. Consequently, the Certified Public Accountant of Thailand should prioritize pay attention to Audit Technology Intelligence by applying automation and data analysis tools for in-depth analysis caused a more extensive audit processing, error reducing, redundant reducing and 24/7 working. Moreover, the use of information as the elementary knowledge in the study leads to application adoption appropriately and academican, student, public, and other agencies.

Keyword : Audit Technology, Audit Report, Certified Public Accountant

พหุ ม ประ โท ชี เว

## กิตติกรรมประกาศ

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.สุวรรณ หวังเจริญเดช อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลักและผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ธัญญธร ศรีวิเชียร อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ร่วมที่ได้กรุณาสละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษาในด้านต่างๆ ควบคุมวิทยานิพนธ์ ให้คำแนะนำ ให้ความรู้ที่เป็นประโยชน์และดูแลช่วยเหลือผู้วิจัยด้วยดี ตลอดการศึกษาระดับมหาบัณฑิตในครั้งนี้

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.ณัฐวงศ์ พูนพล รองศาสตราจารย์ ดร. อุเทน เลาน้ำทา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมินทร เป้าธรรม และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สลักจิต นิลผาย ที่ให้ความช่วยเหลือในการตรวจแก้ไขเครื่องมือในการวิจัย ตลอดจนมอบความรู้และให้คำแนะนำแนวทางด้านต่าง ๆ จนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จเรียบร้อยไปด้วยดี

ขอขอบพระคุณ คณาจารย์คณะกรรมการบัญชีและการจัดการทุกท่าน ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ตลอดจนเจ้าของผลงาน ตำรา และเอกสารทางวิชาการทุกท่าน ที่ผู้วิจัยได้นำมาศึกษา ก่อให้เกิดแนวคิดอันมีคุณค่าต่องานวิจัยฉบับนี้ รวมถึงเพื่อนนิสิตบัณฑิตศึกษาและเจ้าหน้าที่คณะกรรมการบัญชีและการจัดการทุกท่านที่ช่วยเหลือและให้การสนับสนุนการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สำเร็จลุล่วงด้วยดี

ขอขอบพระคุณ คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ สำหรับทุนอุดหนุนและส่งเสริมการวิจัย

ขอขอบพระคุณ รุ่นพี่ รุ่นน้องและเพื่อน ๆ สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง ที่คอยเป็นกำลังใจ ถามไถ่สารทุกข์สุกดิบของผู้วิจัยและช่วยเหลือในด้านข้อมูลเกี่ยวกับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ รวมถึงที่ ๆ ที่จอมพระการบัญชีและกฎหมายและเคแอนด์เอ็ม แอ็คเค้าท์ติ้งสำหรับการดูแล การช่วยเหลือ เน้นตารางการทำงานที่ยืดหยุ่นและสอนงานเกี่ยวกับการตรวจสอบบัญชีทุกขั้นตอนให้กับผู้วิจัย ซึ่งเป็นประโยชน์สำหรับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

คุณค่าและประโยชน์จากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นเครื่องบูชาพระคุณบิดา มารดา ญาติพี่น้อง แมวของผู้วิจัย เพลงKPOP ตลอดจนบูรพาจารย์และผู้มีพระคุณทุกท่านที่มีส่วนทำให้ผู้วิจัยประสบความสำเร็จในการดำเนินชีวิต ซึ่งวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะนำความรู้ที่ได้ไปพัฒนาการทำงานให้ดียิ่งขึ้น เพื่อประโยชน์ต่อตนเอง สังคม และประเทศชาติต่อไป

ณัชชา เอี่ยมภูงา

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ฉ
กิตติกรรมประกาศ.....	ช
สารบัญ.....	ฌ
สารบัญตาราง.....	ฎ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ภูมิหลัง.....	1
1.2 ความมุ่งหมายของงานวิจัย.....	4
1.3 ความสำคัญของการวิจัย.....	4
1.4 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย.....	5
1.5 กรอบแนวคิดการวิจัย.....	6
1.6 ขอบเขตของการวิจัย.....	6
1.7 สมมติฐานในการวิจัย.....	7
1.8 นิยามศัพท์เฉพาะ.....	8
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	10
2.1 แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต.....	10
2.2 แนวคิดเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ.....	24
2.3 แนวคิดเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์.....	50
2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	70
2.4.1 งานวิจัยในประเทศ.....	70
2.4.2 งานวิจัยในต่างประเทศ.....	75

บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย.....	78
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง .....	78
3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	79
3.3 การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ .....	80
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล .....	82
3.5 การจัดการกระทำข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล .....	82
3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	84
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	85
สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	85
ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	87
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	87
ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วยระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยี สารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี .....	87
ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแห่งประเทศไทย .....	90
ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่ง ประเทศไทย .....	95
ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบ บัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการ เข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี แตกต่างกัน .....	102

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบ บัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับ การอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน	118
ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและการ สร้างสมการพยากรณ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบ บัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย	134
บทที่ 5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	154
ความมุ่งหมายของการวิจัย	154
สรุปผลการวิจัย	155
อภิปรายผล	158
ข้อเสนอแนะ	165
บรรณานุกรม	168
ภาคผนวก	174
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม	175
ภาคผนวก ข คุณภาพของเครื่องมือ	183
ภาคผนวก ค การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยรายคู่	187
ภาคผนวก ง การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ	194
ภาคผนวก จ ตารางสรุป	202
ภาคผนวก ฉ หนังสือขอความอนุเคราะห์และหนังสือประกาศผลทุนวิจัย	207
ประวัติผู้เขียน	211

## สารบัญตาราง

	หน้า
ตาราง 1 การนำ Data Analytic มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชี .....	48
ตาราง 2 ตารางรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีหลัง 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559.....	57
ตาราง 3 มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี.....	66
ตาราง 4 จำนวนประชากรและจำนวนกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผย ข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำแนกตามภูมิภาค.....	79
ตาราง 5 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย.....	88
ตาราง 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	90
ตาราง 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบ พลวัตของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	91
ตาราง 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุม ภายในของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	92
ตาราง 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้ การตรวจสอบแบบอัตโนมัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	93
ตาราง 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	94
ตาราง 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	95
ตาราง 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแห่งประเทศไทย .....	96
ตาราง 13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแห่งประเทศไทย .....	97

ตาราง 14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	98
ตาราง 15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	99
ตาราง 16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสมบูรณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	100
ตาราง 17 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	101
ตาราง 18 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความเพียงพอของข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	102
ตาราง 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test)...	103
ตาราง 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA) ...	103
ตาราง 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA) ...	104
ตาราง 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	104
ตาราง 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA) .....	105
ตาราง 24 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	105
ตาราง 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA) .....	106



ตาราง 36 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มทรัพยากร .....	113
ตาราง 37 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน .....	114
ตาราง 38 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเทคโนโลยี .....	115
ตาราง 39 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มอื่น ๆ .....	116
ตาราง 40 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	116
ตาราง 41 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี แตกต่างกัน (MANOVA) .....	117
ตาราง 42 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาต่างกัน (t-test) .....	118
ตาราง 43 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	119
ตาราง 44 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA) .....	119
ตาราง 45 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	120
ตาราง 46 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA) .....	120



ตาราง 58 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง .....	128
ตาราง 59 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มทรัพยากร ....	129
ตาราง 60 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน.....	130
ตาราง 61 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเทคโนโลยี....	131
ตาราง 62 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มอื่น ๆ.....	132
ตาราง 63 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA) .....	133
ตาราง 64 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA).....	133
ตาราง 65 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	135
ตาราง 66 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย .....	136
ตาราง 67 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	137
ตาราง 68 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย.....	138





ตาราง 93 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย..... 195

ตาราง 94 วิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้อง (ACR) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย..... 196

ตาราง 95 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 197

ตาราง 96 วิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุม (CON) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 198

ตาราง 97 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 198

ตาราง 98 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์ (CPN ) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 199

ตาราง 99 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความทันกาล (TIM) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 200

ตาราง 100 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ..... 201

ตาราง 101 ตารางสรุป..... 203



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ภูมิหลัง

เทคโนโลยีในยุคปัจจุบันนี้กลายเป็นความต้องการขั้นพื้นฐานสำหรับการประกอบอาชีพส่วนใหญ่ ไม่มีอาชีพไหนที่ไม่โดนแทรกแซงด้วยดิจิทัล (Digital Disruption) โดยเฉพาะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่มีคุณค่าและมีความสำคัญกับทุกองค์กรธุรกิจจึงควรมีทักษะด้านเทคโนโลยี การคิดวิเคราะห์ และการบริหารจัดการยุคใหม่ รวมถึงต้องมีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล มีความสามารถในการพัฒนาวิชาชีพและปรับบทบาทตนเองให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงของโลกในยุคดิจิทัล (ปิยพงศ์ ประไพศรีและกาญจนา นันทพันธ์, 2563:421) ปัจจุบันสาขาวิชาชีพบัญชีมีการปรับเปลี่ยนวิธีการทำงานเพื่อให้ทันกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปเช่นเดียวกับวิชาชีพอื่น สิ่งที่เห็นได้ชัดที่สุดคือกระบวนการทำงานเปลี่ยนเข้าสู่ระบบคอมพิวเตอร์ขั้นสูง ระบบออนไลน์และเทคโนโลยีระบบอัตโนมัติ ผู้สอบบัญชีสามารถใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีการตรวจสอบสมัยใหม่เหล่านี้ เพื่อรวบรวมข้อมูลและแสดงความเห็นต่องบการเงินพร้อมทั้งความรับผิดชอบที่เพิ่มมากขึ้นตามการพัฒนาของมาตรฐานการสอบบัญชี โดยเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นแบบเรียลไทม์มากขึ้น สามารถตรวจสอบข้อมูลและเอกสารได้จำนวนมหาศาล ช่วยลดกระบวนการทำงานซ้ำ ๆ งานที่ใช้เวลามากหรืองานที่ต้องใช้เวลาในการตัดสินใจ (กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธิ์, 2561 : 2 และ Dai&Vasarhelyi, 2016:1-2) โดยปัจจัยสำคัญหลายประการที่ส่งสัญญาณถึงความจำเป็นในการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีการตรวจสอบ ปัจจัยหลัก ๆ คือข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data) ปริมาณข้อมูลที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วนี้ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการนำเทคโนโลยีการตรวจสอบมาเพื่อวิเคราะห์ข้อมูลในปริมาณที่สูงขึ้น (The Association of Chartered Certified Accountants, 2019 : 6-9) ข้อมูลขนาดใหญ่นี้เกี่ยวข้องกับการบันทึกรายการ ไม่ว่าจะเป็นรายการค้าที่เกิดขึ้น ข้อมูลของคู่แข่งหรือกิจการอื่นที่มีรูปแบบการดำเนินธุรกิจที่คล้ายคลึงกันหรือข้อมูลคู่ค้าและผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายหรือแม้แต่ข้อมูลที่ไม่ใช่ทางบัญชีซึ่งได้มาจากโซเชียลมีเดีย ตลอดจนปัจจัยแวดล้อมอื่นๆ ที่ส่งผลกระทบต่อความถูกต้องตามที่ควรของงบการเงิน (ชุตินุช อินทรประสิทธิ์, 2561:192)

การตรวจสอบบัญชีเป็นกระบวนการเกี่ยวกับการเก็บรวบรวมและประเมินหลักฐานเพื่อแสดงความเห็นเกี่ยวกับงบการเงิน ปัจจุบันกระบวนการตรวจสอบมีความซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น ต้องใช้วิจรรณญาณและมุมมองหลายมิติ รวมถึงปัจจัยทางเทคนิคต่าง ๆ โดยผู้สอบบัญชีต้องเลือกวิธีการตรวจสอบให้เหมาะสมกับงานตรวจสอบแต่ละด้าน วิธีการตรวจสอบอาจใช้หลายวิธีเพื่อให้ครอบคลุมวัตถุประสงค์การตรวจสอบ วิธีการตรวจสอบหรือวิธีการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีนั้น

ประกอบด้วย การตรวจสอบเอกสารหรือการตรวจสอบสินทรัพย์ทางกายภาพ การสังเกตการณ์ การ สอบถาม การขอคำยืนยัน การคำนวณและการวิเคราะห์เปรียบเทียบ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559) เนื่องจากงานตรวจสอบเป็นงานที่ละเอียดอ่อน ดังนั้นจึงมีความ จำเป็นต้องนำเทคโนโลยีการตรวจสอบมารองรับการปฏิบัติงานตรวจสอบ เพื่อให้ข้อมูลที่เปิดเผยอยู่ ในรายงานงบการเงินและรายงานผู้สอบบัญชีมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ อีกทั้งยังทันต่อเวลาซึ่งมี ระยะเวลาค่อนข้างจำกัดในการตรวจสอบ (พีชรินทร์ เลี่ยมดวงแข, 2554:1)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ (Audit Technology Intelligence) เป็น กระบวนการและเทคนิคการตรวจสอบอย่างผสมผสานร่วมกันในรูปแบบดิจิทัลที่สมบูรณ์แบบ ซึ่ง ครอบคลุมถึงความสามารถในการประมวลผลข้อมูล การวางแผนและกำหนดกลยุทธ์ การควบคุม ตลอดจนคาดการณ์แนวโน้มที่ส่งผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน โดยได้จากการรวบรวม บริหารจัดการ วิเคราะห์ข้อมูลเพื่อให้ได้ข้อสรุปในการแสดงความเห็นของ ผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย 4 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (Dynamic Audit Plan) 2) ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (Internal Control Innovation) 3) ด้านการมุ่งเน้นการ ประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation Adaption Orientation) และ 4) ด้าน เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (Audit Data Analytics Tools) (สาธิตา กลิ่นสุคนธ์, 2561:32 และ Babayeva & Manousaridis, 2020:22) เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินนั้นได้รับความ เชื่อมั่นในความถูกต้องและครบถ้วนอย่างเพียงพอที่จะใช้ในการตัดสินใจ นอกจากนี้ยังสอดคล้องและ เหมาะสมตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีกำหนดไว้

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม (Excellent Audit Report) เป็นผลงานของผู้สอบบัญชี อย่างเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการ ซึ่งครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานอย่างครบถ้วน มีเนื้อหาที่สมบูรณ์ เข้าใจง่าย กระชับและชัดเจนและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเพื่อให้ผู้ใช้งบ การเงินทราบถึงความเห็นที่แสดงต่องบการเงินที่ได้ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือข้อเท็จจริงที่ ได้พบเกี่ยวกับความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินจากงานตรวจสอบ ประกอบด้วย 7 ด้าน ได้แก่ 1) ด้านความถูกต้อง (Accuracy) 2) ด้านความชัดเจน (Clearness) 3) ด้านความรัดกุม (Conciseness) 4) ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) 5) ด้านความสมบูรณ์ (Completeness) 6) ด้านความทันกาล (Timeliness) และ 7) ด้านความเพียงพอของข้อมูล (Data sufficiency) (วิไลวรรณ โพนศิริ 2562:129 และ ชูริรัตน์ ต๊ะต๋ยและคณะ, 2565:43) รายงานของผู้สอบบัญชีถือได้ว่าเป็นผลงานขั้น สุดท้ายของการสอบบัญชี อันเป็นสิ่งสำคัญในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องใส่ใจเป็นพิเศษ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีและสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบตามดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบ วิชาชีพของผู้สอบบัญชี เพื่อยกระดับการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชีให้แก่ผู้ใช้งบการเงินได้อย่าง โปรงใส กระชับ ชัดเจนและเข้าใจง่าย

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant : CPA) เป็นนักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจำเป็นต้องผ่านการสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกส่วนให้เรียบร้อยและได้รับใบอนุญาต โดยจะต้องอาศัยความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีและความชำนาญเพื่อประกอบการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังสามารถให้บริการประเภทอื่น ๆ ได้อีก เช่น การสอบทานงบการเงิน การบริหารความเสี่ยง การรวบรวมข้อมูล และการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ เป็นต้น โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 จึงจะสามารถปฏิบัติงานได้ตามที่สภาวิชาชีพกำหนดสำหรับการตรวจสอบและรับรองบัญชี (กรมสรรพากร, 2560: เว็บไซต์) อย่างไรก็ตามสังคมและเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไปตามยุคตามสมัย รายการค้าทางธุรกิจมีมากขึ้น หลากหลายขึ้นและซับซ้อนขึ้นจึงมีการนำเทคโนโลยีการตรวจสอบเข้ามาช่วยในการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชี ทำให้เชื่อมั่นว่ารายการค่านั้นมีความถูกต้องครบถ้วน (วิชิต สุรดิษฐ์, 2563:915) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงจำเป็นต้องใช้เครื่องมือและเทคนิคหลายอย่างในการตรวจสอบ เพื่อให้การตรวจสอบสามารถค้นหาข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น ผู้สอบบัญชีใช้วิจารณญาณในการตรวจสอบ เพื่อแสดงความคิดเห็นต่องบการเงิน ว่ามีการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานและแม่บทการบัญชีหรือไม่ รวมถึงการแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้นจะต้องได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอและเหมาะสมกับวิธีการสอบต่างๆ ผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบเกี่ยวกับงบการเงินนั้น ได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามควรในสาระสำคัญตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลาพร ศรีจันเพชร, 2559:20) โดยจะต้องมีความถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา สามารถตรวจสอบได้และมีความเชื่อถือได้ ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจได้ในอนาคต (ทิพย์สุดา ทาสีดำ, 2557:5) ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงจำเป็นต้องคำนึงถึงการปรับเปลี่ยนโดยเน้นเรื่องการพัฒนาความรู้ การเพิ่มทักษะ ศักยภาพและความเชี่ยวชาญให้สอดคล้องกับยุคเทคโนโลยีดิจิทัล ในอนาคตและทันต่อการเปลี่ยนแปลง รวมถึงการออกแบบและพัฒนากลยุทธ์ใหม่ ๆ ในการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีให้เหมาะสม ทันยุคและทันสมัยสอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบส่งผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์หรือไม่ อย่างไร โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาศักยภาพของเทคโนโลยีการตรวจสอบให้สอดคล้องกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ก่อให้เกิด

ประสิทธิภาพและประสิทธิผลที่มากขึ้นและสามารถนำไปปรับปรุง ส่งเสริมให้เกิดการพัฒนา เพิ่มพูนความรู้ในการปฏิบัติงานทางด้านการสอบบัญชีได้ในระยะยาวต่อไป นอกเหนือจากความรู้ความสามารถด้านสอบบัญชี นำไปสู่ความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีอย่างยั่งยืน

## 1.2 ความมุ่งหมายของงานวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษาอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.2.2 เพื่อศึกษารายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.2.3 เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.2.4 เพื่อทดสอบผลกระทบของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.2.5 เพื่อเปรียบเทียบอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

1.2.6 เพื่อเปรียบเทียบรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

## 1.3 ความสำคัญของการวิจัย

1.3.1 เพื่อเป็นแนวทางในการสนับสนุนการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบให้เกิดประโยชน์สูงสุด

1.3.2 เพื่อเป็นชุดข้อมูลในการส่งเสริมให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยและผู้ประกอบวิชาชีพอื่น ตระหนักถึงความสำคัญของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

1.3.3 เพื่อเป็นข้อสนเทศในการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ก่อให้เกิดคุณภาพงานบริการที่ให้ความเชื่อมั่น

1.3.4 เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงเกี่ยวกับเทคโนโลยีการตรวจสอบและสามารถประยุกต์ใช้ให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน

1.3.5 เพื่อนำข้อมูลที่ได้ไปใช้เป็นข้อมูลเบื้องต้นในการศึกษาต่อ นำไปสู่การประยุกต์ใช้ อย่างเหมาะสมและเพื่อเป็นประโยชน์แก่นักวิชาการ นิสิตนักศึกษา บุคคลทั่วไปและหน่วยงานอื่น ๆ ต่อไป

#### 1.4 กรอบแนวคิดที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ใช้กรอบแนวคิดในการวิจัย ดังนี้

1.4.1 อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ (Audit Technology Intelligence) โดยประยุกต์จากแนวคิด การมุ่งเน้นความฉลาดทางการตรวจสอบภายในของ สาธิตา กลิ่นสุคนธ์และคณะ (2561 : 32) และแนวคิดการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล ของ Babayeva and Manousaridis (2020 : 22) ประกอบด้วย

1.4.1.1 ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (Dynamic Audit Plan)

1.4.1.2 ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (Internal Control Innovation)

1.4.1.3 ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation Adaption Orientation)

1.4.1.4 ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (Audit Data Analytics Tools)

2. รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม (Excellent Audit Report) โดยประยุกต์จากแนวคิดคุณภาพการสอบบัญชี ของ วิไลวรรณ โพนศิริ (2562:129) และแนวคิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชี ของ ชูริรัตน์ ต๊ะตุ้ยและคณะ(2565:162)ประกอบด้วย

1.4.2.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy)

1.4.2.2 ด้านความชัดเจน (Clearness)

1.4.2.3 ด้านความรัดกุม (Conciseness)

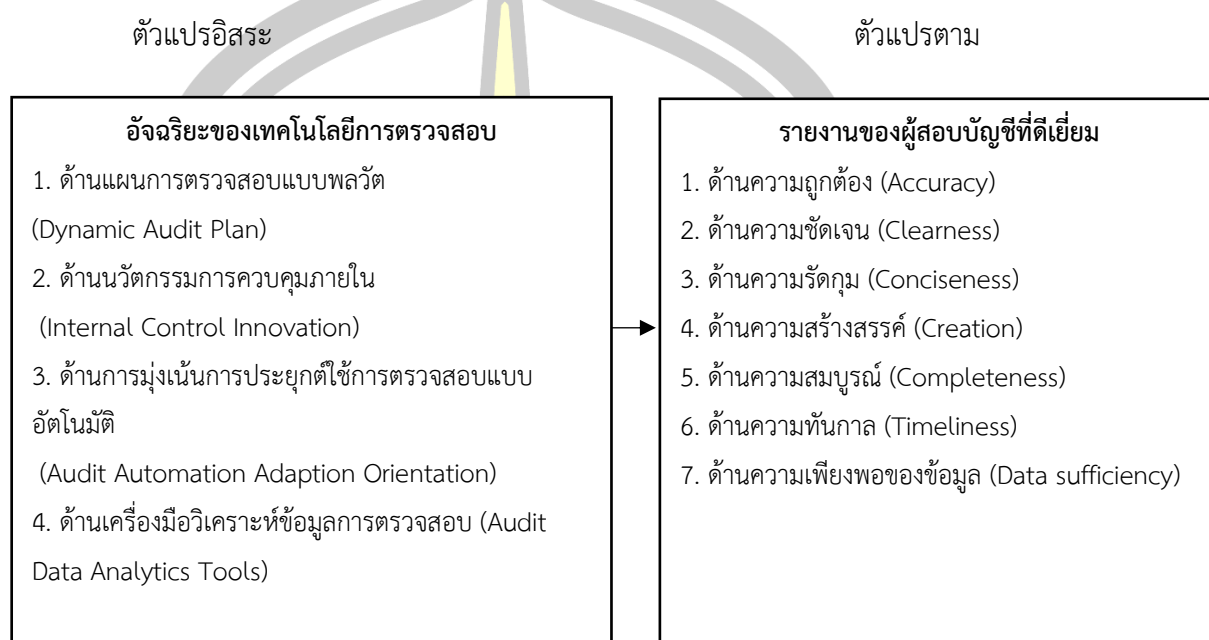
1.4.2.4 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation)

1.4.2.5 ด้านความสมบูรณ์ (Completeness)

1.4.2.6 ด้านความทันกาล (Timeliness)

### 1.4.2.7 ด้านความเพียงพอของข้อมูล (Data sufficiency)

## 1.5 กรอบแนวคิดการวิจัย



## 1.6 ขอบเขตของการวิจัย

### 1.6.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1.6.1.1 ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 1,478 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2564:เว็บไซต์)

1.6.1.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 305 คน โดยเปิดตารางของ Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2554:42-43) ใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling)

1.6.2 พื้นที่ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

1.6.3 ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล วันที่ 30 มิถุนายน 2564 - 29 มกราคม

#### 1.6.4 ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

1.6.4.1 กลุ่มที่ 1 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

ตัวแปรตาม ได้แก่ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์

1.6.4.2 กลุ่มที่ 2 การเปรียบเทียบอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

ตัวแปรตาม ได้แก่ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์

#### 1.7 สมมติฐานในการวิจัย

1.7.1 อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.7.2 อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบมีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

1.7.3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแตกต่างกัน

1.7.4 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์แตกต่างกัน

## 1.8 นิยามศัพท์เฉพาะ

1.8.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant : CPA) หมายถึง นักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจำเป็นต้องผ่านการสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกส่วนให้เรียบร้อยและได้รับใบอนุญาต

1.8.2 อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ (Audit Technology Intelligence) หมายถึง กระบวนการและเทคนิคการตรวจสอบอย่างผสมผสานร่วมกันในรูปแบบดิจิทัลที่สมบูรณ์แบบ ซึ่งครอบคลุมถึงความสามารถในการประมวลผลข้อมูล การวางแผนและกำหนดกลยุทธ์ การควบคุมตลอดจนคาดการณ์แนวโน้มที่ส่งผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน ประกอบด้วย

1.8.2.1 ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (Dynamic Audit Plan) หมายถึง การออกแบบและวางแผนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งพัฒนาวิธีการอย่างละเอียดโดยกำหนดลำดับความสำคัญของกิจกรรมการตรวจสอบที่จัดทำขึ้นไว้ล่วงหน้าและสามารถเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขเพื่อให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมได้

1.8.2.2 ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (Internal Control Innovation) หมายถึง กระบวนการที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลควบคุมได้ออกแบบ นำไปปฏิบัติและดูแลให้เหมาะสมเพื่อระบุและจัดการความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้นและให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ โดยมีกลยุทธ์ที่เชื่อมโยงกับเทคโนโลยีและสามารถให้คำแนะนำในการนำการควบคุมและบริหารความเสี่ยงมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้

1.8.2.3 ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation Adaption Orientation) หมายถึง การเรียนรู้และความสามารถเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์และการประมวลผลข้อมูลซึ่งทำหน้าที่ได้ในตัวเอง โดยเข้ามาช่วยควบคุมการทำงานให้ตามลำดับขั้นตอนได้อย่างถูกต้องและต่อเนื่อง โดยผู้สอบบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องเฉพาะในขั้นตอนการกำหนดโปรแกรมคำสั่งและข้อมูลก่อนการประมวลผลเพื่อช่วยในการวางแผน การจัดการ การควบคุมการดำเนินการและการบริหารงานตรวจสอบให้เสร็จสิ้น

1.8.2.4 ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (Audit Data Analytics Tools) หมายถึง ศาสตร์และศิลป์ในการใช้ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการค้นหาและวิเคราะห์รายการต่าง ๆ เพื่ออำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์อื่น ๆ ให้ได้หลักฐานการตรวจสอบภายนอก

1.8.3 รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดียอดเยี่ยม (Excellent Audit Report) หมายถึง ผลงานของผู้สอบบัญชีอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการ ซึ่งครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงาน

อย่างครบถ้วน มีเนื้อหาที่สมบูรณ์ เข้าใจง่าย กระชับและชัดเจนและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ ประกอบด้วย

1.8.3.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ข้อมูลที่ปราศจากการบิดเบือน ไม่เกิดข้อผิดพลาดและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องของข้อความทุกประโยคและทุกตัวเลขที่ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมินและสรุปรวมถึงนำเสนออย่างระมัดระวัง

1.8.3.2 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ข้อมูลที่มีเนื้อหาเข้าใจง่าย โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก หลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้

1.8.3.3 ด้านความรัดกุม (Conciseness) หมายถึง เนื้อหาต้องตรงประเด็น หลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็น ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน

1.8.3.4 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง ข้อมูลที่สามารถสื่อสารและจูงใจให้เกิดการแก้ไขและปรับปรุงที่ดีขึ้น ควรมีข้อเสนอแนะที่กระทำได้ เป็นการดีเพื่อก่อให้เกิดสิ่งที่ดีขึ้น

1.8.3.5 ด้านความสมบูรณ์ (Completeness) หมายถึง การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินตลอดจนการให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์

1.8.3.6 ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมให้ผู้ตัดสินใจได้ทันเวลาตามความต้องการ ทันท่วงการตัดสินใจเพื่อให้อาจใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้อย่างเต็มที่

1.8.3.7 ด้านความเพียงพอของข้อมูล (Data sufficiency) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลที่มีหลักฐานในปริมาณที่เหมาะสมต่อการเปิดเผยต่อการสื่อสารเพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิด คลายข้อสงสัยและไม่เกิดข้อสงสัย



พหุบัณฑิต ชีเว

## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษา ดังนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ
- 2.3 แนวคิดเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์
- 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

##### 2.1.1 ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไว้ดังนี้

ณัฐธิดา คล้ายแก้ว (2562 : 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพ ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 และต้องปฏิบัติงานตามมาตรฐานที่กำหนดโดยกฎหมายหรือองค์ประกอบวิชาชีพบัญชี สำหรับการตรวจสอบ รับรองบัญชีบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดใหญ่ ทุนจดทะเบียนเกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมเกิน 30 ล้านบาทและรายได้รวมเกิน 30 ล้านบาท

ขวัญชัย ชมศิริ (2560 : 17) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่มีความประสงค์ขอขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากรและใบอนุญาตนั้นยังไม่ขาดอายุไม่ถูกพักหรือไม่ถูกถอนโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถตรวจสอบรวมถึงรับรองงบการเงินของกิจการได้ทุกกิจการ

จิตรารัตน์ ยงยศยิ่ง (2560: 5) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพในการให้บริการด้านบัญชีที่ต้องอาศัยความรู้และความชำนาญในการปฏิบัติงาน โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีความรับผิดชอบและภาระผูกพันกับผู้ที่มารับบริการรวมถึงการมีคุณสมบัติขั้นต้นสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพคือการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานมรรยาทแห่งวิชาชีพอันเป็นสิ่งกำกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพกับนายจ้างลูกจ้างเพื่อนร่วมวิชาชีพและประชาชนทั่วไป

ศรัญญา บุญขวัญ (2560 : 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง นักบัญชีที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับการตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี เนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชี มีผลกระทบต่อสาธารณชน สภาวิชาชีพบัญชีต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ให้ผู้สอบบัญชีต้องได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีได้จึงเรียกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จุฑาทิพย์ พงศ์นิพัทธ์ และคณะ (2557 : 35) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง นักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี เนื่องจากผลงานของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อสาธารณชนและกฎหมาย ทำให้สภาวิชาชีพต้องเข้ามากำกับดูแล โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีได้รับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีก่อนจึงจะสามารถปฏิบัติงานได้

วรรณนิภา อุ่นคำ และคณะ (2557 : 14) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง บุคคลผู้เสนอให้บริการที่จะต้องอาศัยความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีและความชำนาญเพื่อประกอบกรดำเนินการของบุคคลอื่นในการนี้ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความรับผิดชอบต่อภาระผูกพันกับลูกค้า การปฏิบัติงานส่วนใหญ่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะเป็นการตรวจสอบรายงานทางการเงิน พร้อมทั้งสามารถให้บริการประเภทอื่น ๆ ได้อีก เช่น การรวบรวมข้อมูล การบริหารความเสี่ยง การตรวจสอบตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน การตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ การสอบทานงบการเงิน เป็นต้น

สิริกิติ์ ประสมทอง และคณะ (2557 : 124) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้มีบทบาทหน้าที่หลักในการตรวจสอบงบการเงินและแสดงความเห็นต่อข้อมูลในงบการเงินให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นจะต้องตรวจสอบเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดและข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น อย่างถูกต้อง รวดเร็ว และแม่นยำ ให้ทันต่อการใช้ข้อมูลผู้สอบบัญชีจึงควรมีความรู้เกี่ยวกับระบบสารสนเทศที่ใช้คอมพิวเตอร์อย่างเพียงพอ เพื่อวางแผน สั่งการควบคุมดูแลและสอบทานได้อย่างเหมาะสม

Association of International Certified Professional Accountants (AICPA). (2020 : เว็บไซต์) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีที่ได้รับใบอนุญาตซึ่งมุ่งมั่นที่จะปกป้องผลประโยชน์สาธารณะ โดยทำการตรวจสอบงบการเงินและบริการอื่น ๆ เพื่อแจ้งต่อนักลงทุนเกี่ยวกับสถานะทางการเงินขององค์กร มีการให้ความรู้และคำแนะนำที่มีคุณค่าเกี่ยวกับภาษีและการวางแผนทางการเงินเพื่อขับเคลื่อนการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ และส่งเสริมการเติบโตและความสำเร็จ

Ulfah และคณะ (2019 : 1677) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง ผู้ที่ได้รับอนุญาตให้บริการตรวจสอบบัญชีและข้อกำหนดที่แน่นอนในการทำงาน คือต้องผ่านการทดสอบและผ่านกระบวนการรับรองสำหรับผู้ที่ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

Borisova & Bekhteneva (2015 : 65) ได้ให้ความหมายไว้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง นักบัญชีสาธารณะที่ดำเนินกิจกรรมด้านบัญชี การตรวจสอบภาษีและการให้คำปรึกษาที่หลากหลาย โดยตรวจสอบงบการเงินของลูกค้าและจัดทำรายงานอย่างถูกต้องให้แก่นักลงทุนและหน่วยงาน

จากความหมายของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต หมายถึง นักบัญชีที่ทำหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและแสดงความเห็นไว้ในรายงานการสอบบัญชี ซึ่งจำเป็นต้องผ่านการสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกส่วนให้เรียบร้อยและได้รับใบอนุญาต โดยจะต้องอาศัยด้านความรู้ ด้านความสามารถ ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีและด้านความชำนาญ เพื่อประกอบการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังสามารถให้บริการประเภทอื่น ๆ ได้อีก เช่น การสอบทานงบการเงิน การบริหารความเสี่ยง การรวบรวมข้อมูลและการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

#### 2.1.2 ความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสำคัญเพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่อบริการการเงิน การบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวเกิดขึ้นได้ โดยการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ความเห็นดังกล่าวจะเกี่ยวข้องกับการระบุว่างบการเงินถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามแม่บท การปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นดังกล่าวได้ มาตรฐานการสอบบัญชีประกอบด้วยวัตถุประสงค์ ข้อกำหนดและการนำไปปฏิบัติและคำอธิบายอื่น ซึ่งออกแบบมาเพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและคงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีต้องระบุและประเมินความเสี่ยง ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดจากการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ รวมถึงการควบคุมภายในของกิจการ การได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ โดยการออกแบบและใช้วิธีการที่เหมาะสมเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่ได้ประเมินไว้และการแสดงความเห็นต่อบริการการเงินจากข้อสรุปที่ได้จากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ

มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า งบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเป็นความเชื่อมั่นในระดับสูง ซึ่งเกิดขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ เพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี (หรือความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นที่ไม่เหมาะสมต่องบการเงินที่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ) ให้อยู่ในระดับต่ำที่ยอมรับได้ ผู้สอบบัญชีจะใช้แนวคิดเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญ ทั้งในการวางแผนและการปฏิบัติงานตรวจสอบ และในการประเมินผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่พบในระหว่างการตรวจสอบและผลกระทบของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่ได้รับการแก้ไข (ถ้ามี) ที่มีต่องบการเงิน การใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญเป็นไปตามสถานการณ์แวดล้อม ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความต้องการข้อมูลทางการเงินของผู้ใช้งบการเงิน และขนาดหรือลักษณะของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงหรือทั้ง 2 ปัจจัยประกอบกัน มีผลกระทบต่อการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวข้องกับงบการเงินโดยรวม ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงไม่มีความรับผิดชอบในการตรวจให้พบ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินโดยรวม นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีอาจมีความรับผิดชอบอื่นในการสื่อสารและการรายงานต่อผู้ใช้งบการเงิน ผู้บริหาร ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือบุคคลอื่นภายนอกกิจการ เกี่ยวกับเรื่องที่พบจากการตรวจสอบความรับผิดชอบดังกล่าวอาจถูกกำหนดโดยมาตรฐานการสอบบัญชีหรือโดยกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563:4-7)

จากความหมายความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า ความสำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คือ การเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่องบการเงินโดยการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีอย่างสมเหตุสมผลว่า งบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญรวมถึงการรายงานงบการเงินและสื่อสารตามที่มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดตามข้อเท็จจริงที่ผู้สอบบัญชีตรวจพบ

### 2.1.3 คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

คุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 (ณัฐญา เสียวครบุรี, 2562:11-12) ดังนี้

### 2.1.3.1 การฝึกหัดงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีต้องผ่านการฝึกหัดงานสอบบัญชีจากหน่วยงานที่มีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีของไทยหรือมาตรฐานการสอบบัญชีของต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์บัญชีให้การรับรองว่าการตรวจสอบบัญชีได้ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีของไทยหรือมาตรฐาน การสอบบัญชีของต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชีให้การรับรองหรือในประเทศที่ยินยอมให้ผู้มีสัญชาติไทยประกอบอาชีพสอบบัญชีในประเทศนั้นได้ ตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขของการฝึกหัดงาน ดังต่อไปนี้

(1) ผู้ฝึกหัดงานต้องเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

(2) ผู้ฝึกหัดงานต้องยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานหลังจากสอบผ่านวิชาการบัญชีตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพ ในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนดไม่น้อยกว่าสี่รายวิชา และวิชาการสอบบัญชีไม่น้อยกว่า 1 รายวิชา ซึ่งรวมทุกรายวิชาแล้ว ไม่น้อยกว่า 15 หน่วยกิต ทั้งนี้การฝึกหัดงานดังกล่าวต้องกระทำเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสามปีแต่ไม่เกิน 5 ปีนับจากวันยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานและมีเวลาฝึกหัดงานรวมกันไม่น้อยกว่าสามพันชั่วโมง

(3) ต้องยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์การก่อนเริ่มฝึกหัดงานพร้อมด้วยหนังสือรับรองของสถาบันการศึกษาว่าได้สอบผ่านวิชาการบัญชี และวิชาการสอบบัญชี หรือสาขาปริญญาหรือประกาศนียบัตรตามที่กำหนดไว้

(4) ต้องทำรายงานการฝึกหัดงานยื่นต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ปีละ 1 ครั้งนับจากวันยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานโดยให้ยื่นรายงานภายใน 2 เดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่ครบกำหนดในแต่ละปี พร้อมด้วยคำรับรองการฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงาน มิฉะนั้นให้ถือว่าไม่มีการฝึกหัดงานในปีนั้น

(5) ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงาน หรือผู้ให้การฝึกหัดงานรายเดิมถูกคณะกรรมการสภาวิชาชีพเพิกถอนใบอนุญาต ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานทุกครั้งต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพภายใน 2 เดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่เปลี่ยนแปลงพร้อมด้วยรายงานและคำรับรองการฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงานรายเดิม และการแจ้งรับฝึกหัดงานของผู้ให้การฝึกหัดงานรายใหม่มิฉะนั้นให้ถือว่าคำขอฝึกหัดงานนั้นสิ้นสุดลงเว้นแต่กรณีเปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานในสำนักงานเดียวกันไม่ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้ให้การฝึกหัดงานถูกพักใช้ใบอนุญาตผู้ฝึกหัดงานสามารถเลือกที่จะไม่เปลี่ยนแปลงผู้ให้การฝึกหัดงานใหม่ก็ได้ แต่ผู้ฝึกหัดงานจะไม่สามารถนับชั่วโมงการฝึกหัดงานในช่วงเวลาที่ผู้ให้การฝึกหัดงานถูกพักใช้ใบอนุญาตได้

(6) ในกรณีผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีมิได้ฝึกหัดงานให้เสร็จสิ้นภายในเวลา 5 ปีนับจากวันที่ยื่นคำขอแจ้งการฝึกหัดงานต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ให้นำทะเบียนเสนอคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์พิจารณาจำหน่ายคำขอได้

### 2.1.3.2 การทดสอบวิชาชีฟสอบบัญชี

ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีต้องผ่านการฝึกงาน และต้องผ่านการทดสอบความรู้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการทดสอบดังต่อไปนี้

(1) ผู้รับการทดสอบต้องสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีจาก สถาบันการศึกษาที่สภาวิชาชีพบัญชีรับรองไว้แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชีพ.ศ. 2547 และฝึกหัดงานครบถ้วนแล้วหรืออยู่ระหว่างการฝึกหัดงานสอบบัญชีและต้องไม่เคยเป็นผู้ทุจริตในการทดสอบความรู้ของผู้รับการทดสอบ

(2) การทดสอบแบ่งเป็นหกวิชา คือ วิชาการบัญชี 1 วิชาการบัญชี 2 วิชาการสอบบัญชี 1 วิชาการสอบบัญชี 2 วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 1 วิชากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี 2 ทั้งนี้ ขอบเขตรายละเอียดเนื้อหาและเค้าโครงของวิชาที่ต้องทดสอบให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ กำหนดการเข้าทดสอบวิชาการสอบบัญชี 1 และวิชาการสอบบัญชี 2 จะต้องมีเวลาฝึกหัดงานเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี และมีเวลาฝึกหัดงานรวมกันไม่น้อยกว่า 1000 ชั่วโมง

(3) ผู้รับการทดสอบต้องยื่นคำขอสมัครสอบต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีพตามแบบและภายในเวลาที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนด โดยอาจสมัครสอบทุกวิชาหรือสมัครสอบบางวิชาก็ได้

(4) การทดสอบให้มีอย่างน้อยปีละ 2 ครั้ง ตามกำหนดเวลาที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์เห็นสมควร โดยต้องประกาศให้ผู้มีสิทธิเข้ารับการทดสอบทราบล่วงหน้า

(5) ระยะเวลาการรับสมัครสอบ วันเวลา สถานที่ทดสอบ ค่าใช้จ่ายในการทดสอบ ระเบียบเกี่ยวกับการทดสอบ และรายละเอียดอื่นที่เกี่ยวข้องให้เป็นไปตามประกาศของคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี

(6) ผู้รับการทดสอบต้องได้คะแนนในแต่ละวิชาไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 โดยผู้รับการทดสอบสามารถสะสมผลการทดสอบของแต่ละวิชาที่สอบผ่านได้ไม่เกิน 4 ปีนับจากวันที่ผ่านการทดสอบแต่ละวิชา

(7) ให้นายทะเบียนประกาศชื่อผู้รับการทดสอบที่สอบผ่านแต่ละวิชาและทุกวิชาไว้ ณ สภาวิชาชีพบัญชีเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 15 วัน

### 2.1.3.3 การขอรับใบอนุญาต

การอนุญาตและการออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีและค่าธรรมเนียมการขอรับใบอนุญาต การอนุญาตและการออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีและค่าธรรมเนียมมีรายละเอียดดังนี้

(1) ให้ยื่นคำขอต่อสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ตามแบบ วิธีการ และ

เงื่อนไขที่นายกสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด โดยเป็นผู้ที่ผ่านการฝึกหัดงานและการทดสอบมาแล้วไม่เกินหกเดือนนับจากวันสิ้นเดือนที่ผ่านการฝึกหัดงานและการทดสอบ มิฉะนั้นรายวิชาใดที่สอบผ่านมาเกินสี่ปีถือเป็นอันล้นผล เว้นแต่จะทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีบบัญชีมอบหมายแสดงให้เห็นว่าการที่ไม่ยื่นขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีนั้นเกิดจากพฤติการณ์ที่จำเป็น ทั้งนี้ให้ยื่นหนังสือภายใน 1 เดือนนับจากวันที่พฤติการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลงให้ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีชำระค่าธรรมเนียมพร้อมกับการยื่นคำขอตามอัตราในข้อบังคับสภาวิชาชีบบัญชีว่าด้วยค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียม

(2) ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม คุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามอื่น ได้แก่

(2.1) ไม่เป็นผู้มีความประพฤติเสื่อมเสีย หรือบกพร่องในศีลธรรมอันดี

(2.2) ไม่เป็นบุคคลวิกลจริตหรือจิตฟั่นเฟือนไม่สมประกอบ

(2.3) ประกอบอาชีพอย่างอื่นที่ไม่เหมาะสมหรือทำให้ขาดความเป็นอิสระใน

หน้าที่

(2.4) ไม่เคยถูกเพิกถอนใบอนุญาตเนื่องจากได้กระทำการอันก่อให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพอย่างร้ายแรง

(2.5) ไม่เคยถูกเพิกถอนใบอนุญาตในการประกอบอาชีพจากหน่วยงานราชการหรือสถาบันวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีและการกระทำนั้นเป็นการประพฤติดิจจรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในสาระสำคัญด้วย

(3) ให้นายทะเบียนเสนอคำขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีต่อคณะกรรมการสภาวิชาชีบบัญชีเพื่อพิจารณาออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี

(4) เมื่อคณะกรรมการสภาวิชาชีบบัญชีมีมติให้ออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีให้แก่ผู้ใด ให้นายทะเบียนจัดให้มีทะเบียนผู้สอบบัญชีไว้เป็นหลักฐาน และออกใบอนุญาตให้เป็นผู้สอบบัญชีให้เป็นที่ปฏิบัติตามแบบที่นายกสภาวิชาชีบบัญชีกำหนดในกรณีที่คณะกรรมการสภาวิชาชีบบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์มีมติไม่ออกใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี ให้คืนค่าธรรมเนียมโดยไม่มี

(5) ในกรณีที่ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีสูญหาย หรือถูกทำลาย หรือชำรุดเสียหาย หรือเปลี่ยนแปลง ข้อมูลทางทะเบียน ผู้สอบบัญชีจะขอใบอนุญาตใหม่ได้ โดยยื่นคำขอต่อนายทะเบียนตามแบบที่นายกสภาวิชาชีบบัญชีกำหนด

(6) ผู้สอบบัญชีต้องชำระค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตามอัตราในข้อบังคับสภาวิชาชีบบัญชีว่าด้วยค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมให้ชำระค่าธรรมเนียมของปีต่อ ๆ ไปล่วงหน้าเต็มจำนวนภายในวันทำการสุดท้ายของปีเว้นแต่ผู้สอบบัญชีที่ชำระค่าธรรมเนียมด้วยการโอนเงินผ่านทางธนาคารหรือทางอินเทอร์เน็ตให้ชำระได้จนถึงวันสิ้นสุดของปี

### ค่าบำรุงสมาชิก

สมาชิกสามัญ	ปีละ 500 บาท
สมาชิกวิสามัญ	ปีละ 500 บาท
สมาชิกสมทบ	ปีละ 300 บาท

### ค่าธรรมเนียม

ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชี	ปีละ 2,000 บาท
ผู้ขึ้นทะเบียนซึ่งสำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่าขึ้นไป	ปีละ 500 บาท
ผู้ขึ้นทะเบียนซึ่งสำเร็จการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี	ปีละ 300 บาท

(7) ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่ชำระค่าธรรมเนียมให้ครบถ้วนภายในเวลาที่กำหนด

ให้ถือว่าใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีสิ้นสุดผลลง เว้นแต่จะทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการสภาวิชาชีพมอบหมายแสดงให้เห็นว่าการที่ไม่ชำระหรือชำระไม่ครบถ้วนนั้นเกิดจากพฤติการณ์ที่จำเป็น ทั้งนี้ให้ยื่นหนังสือภายใน 1 เดือนนับจากวันที่พฤติการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลงในกรณีที่ใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีได้สิ้นสุดผลลงไม่ว่าด้วยเหตุใดสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จะไม่คืนค่าธรรมเนียมคุณสมบัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องผ่านการฝึกหัดงานการสอบบัญชีจากหน่วยงานที่มีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีของไทยหรือการสอบบัญชีของต่างประเทศที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ให้การรับรองไว้แล้ว ผู้สอบบัญชีต้องผ่านการทดสอบวิชาชีพบัญชีที่ได้กำหนดไว้ เพื่อขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยผู้สอบบัญชีจะต้องชำระค่าบำรุงสมาชิกและค่าธรรมเนียมการขอใบอนุญาตการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีจะต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอย่างต่อเนื่องประจำปีตามที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนดไว้

#### 2.1.4. การเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามข้อบังคับวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2556 มีดังนี้

##### 2.1.4.1 ผู้สอบบัญชีต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา ดังต่อไปนี้

(1) ผู้สอบบัญชีต้องเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา มีจำนวนรวมกันอย่างน้อย 40 ต่อปี ดังต่อไปนี้

(1.1) ชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่เป็นทางการอย่างน้อย 20 ชั่วโมงต่อปีโดยต้องมีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชีหรือการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่งและเนื้อหาด้านอื่นๆ ตามประกาศสภาวิชาชีพ

(1.2) ชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพที่ไม่เป็นทางการอย่างน้อย 20 ชั่วโมงต่อปี ทั้งนี้ให้นับชั่วโมงจากส่วนที่เหลือข้างต้น

(2) ผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตสิ้นผลตามมาตรา 41 วรรคสอง (6) แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และมีความประสงค์ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีใหม่ต้องมีจำนวนชั่วโมงเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาในปีที่ยื่นคำขอ 40 ชั่วโมงและอีก 40 ชั่วโมงต่อปี สำหรับทุกปีที่ยังไม่ได้ยื่นชั่วโมงการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาแต่รวมกันแล้วไม่เกิน 160 ชั่วโมง โดยไม่นับรวมจำนวนชั่วโมงในปีที่ยื่นคำขอ ทั้งนี้ให้ใช้จำนวนชั่วโมงที่อบรมมาแล้วไม่เกิน 1 ปี ก่อนปีที่ยื่นขอรับใบอนุญาตใหม่มาใช้ได้

(3) สำหรับกรณีของผู้สอบบัญชีที่ใบอนุญาตสิ้นผลตามมาตรา 41 วรรคสอง (2) (3) (4) และ (5) โดยอนุโลมจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาต้องมีเนื้อหาเกี่ยวกับการบัญชีหรือการสอบบัญชีไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่ง และเนื้อหาอื่นตามประกาศของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

2.1.4.2 การนับจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา ดังต่อไปนี้

- (1) น้อยกว่า 15 นาที ไม่นับเป็นจำนวนชั่วโมง
- (2) 15-44 นาทีให้นับเป็นครึ่งชั่วโมง
- (3) 45-60 นาทีให้นับเป็น 1 ชั่วโมง

2.1.4.3 การนับปีที่มีการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาให้นับตามปี ปฏิทิน

2.1.4.4 การกล่าวเปิดการอบรมหรือการประชุมสัมมนาให้นับชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาได้เฉพาะที่เป็นการปาฐกถาที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีตามที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ให้ความเห็นชอบ

2.1.4.5 การเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย หรือผู้ดำเนินการสัมมนาตาม และการจัดทำผลงานทางวิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีต่อที่ประชุมวิชาการ ให้นับจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาเป็น 2 ช่วงเวลาดังนี้

(1) ช่วงเวลาของการบรรยาย หรือเสนอผลงานด้วยตนเอง ให้นับตามจำนวน ชั่วโมงที่ใช้ไปในการเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย หรือผู้ดำเนินการสัมมนา หรือการเสนอผลงานทางวิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีต่อที่ประชุมวิชาการ

(2) ช่วงเวลาการเตรียมตัวเพื่อจัดเตรียมสื่อการเรียนการสอนหรือการบรรยาย หรือการเสนอผลงานทางวิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีต่อที่ประชุมวิชาการให้นับเป็นจำนวนชั่วโมง การเข้ารับการฝึกอบรม หรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาเฉพาะการเตรียมตัวครั้งแรก โดยให้นับได้เป็น 2

เท่าของเวลาการบรรยาย หรือเสนอผลงานด้วยตนเอง ทั้งนี้ไม่รวมถึงผู้ดำเนินการสัมมนาการบรรยาย ครั้งต่อไปในเรื่องเดียวกัน ห้ามนับเป็นชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาอีก เว้นแต่วิทยากร ผู้บรรยาย หรือผู้ดำเนินการสัมมนานั้นได้เปลี่ยนแปลงเนื้อหาเกินกว่าครึ่งหนึ่ง โดยทำ ตารางเปรียบเทียบเนื้อหาเท่ากับเนื้อหาที่เปลี่ยนแปลง และนำเสนอสภาวิชาชีพบัญชีเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบให้นับเป็นชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาเพิ่มเติม

2.1.4.6 การจัดทำผลงานทางวิชาการเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีโดยเผยแพร่ต่อสาธารณชน ให้นับจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาได้ ดังนี้

(1) งานวิจัยหรือการเขียนบทความที่ต้องใช้ระเบียบวิธีวิจัย ให้นับจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาได้ 18 ชั่วโมง ต่อ 1 ผลงานหรือ 1 บทความตาม ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

(2) การเขียนบทความทั่วไปให้นับจำนวนชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาได้ 3 ชั่วโมงต่อ 1 บทความ

2.1.4.7 การเขียนหนังสือหรือตำราทางวิชาการที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีให้นับจำนวน ชั่วโมงการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาได้ครั้งเดียวในปีที่หนังสือหรือตำรานั้น จัดพิมพ์เผยแพร่ครั้งแรกโดยให้นับได้ 18 ชั่วโมง

2.1.4.8 การแสดงหลักฐานการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาเป็น หน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่จะต้องแสดงต่อสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ดังนี้

(1) ยื่นหลักฐานการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาต่อสภาวิชาชีพ บัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ตามแบบ และวิธีการที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนด ภายในวันทำการสุดท้ายของปีที่เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนา เว้นแต่จะทำหนังสือ ยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการมอบหมายแสดงให้เห็นว่าการไม่ยื่นหลักฐานการเข้ารับ การฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนานั้นเกิดจากเหตุการณ์ที่จำเป็น ทั้งนี้ให้ยื่นหนังสือภายใน 1 เดือนนับจากวันที่เหตุการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง

(2) ผู้สอบบัญชีต้องเก็บรักษาหลักฐานการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วม ประชุมสัมมนาเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปีนับจากวันที่ยื่นต่อสภาวิชาชีพบัญชี

2.1.4.9 กรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาครบตาม จำนวนชั่วโมงให้ผู้สอบบัญชีทำหนังสือยื่นต่อคณะกรรมการหรือผู้ซึ่งคณะกรรมการมอบหมายแสดงให้ เห็นว่าการไม่เข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาครบตามจำนวนชั่วโมงนั้นเกิดจาก เหตุการณ์ที่จำเป็น ทั้งนี้ ให้ยื่นหนังสือภายใน 1 เดือนนับจากวันที่เหตุการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์อาจมีคำสั่งพักใช้ใบอนุญาตและอาจกำหนดเงื่อนไขให้ผู้สอบ บัญชีปฏิบัติผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องผ่านการทดสอบวิชาชีบบัญชีและผ่านการเข้ารับ

ฝึกอบรมแล้ว ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องคำนึงถึงจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพบัญชีที่จะต้องมีความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริตในการประกอบวิชาชีพ นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องมีความรู้ ความสามารถในการประกอบวิชาชีพ เพื่อปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีคุณภาพ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ โดยไม่นำความลับของกิจการไปเปิดเผย ไม่ทุจริตยกยอกสินทรัพย์ของกิจการเป็นสินทรัพย์ของตน ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี และความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ โดยไม่แย่งงานของเพื่อนร่วมวิชาชีพ ไม่เรียกร้อยทรัพย์สินจากบุคคลจากการแนะนำงานของตนในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี

#### 2.1.5. การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 เพื่อควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และเพื่อให้กระบวนการบังคับใช้จรรยาบรรณดำเนินโดยสะดวกรวดเร็วและเป็นธรรม ในการพิจารณาเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานซึ่งกำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องประกอบวิชาชีพโดยมีความสามารถเพียงพอที่จะปฏิบัติงานให้สำเร็จได้และต้องประกอบวิชาชีพให้สอดคล้องกับมาตรฐานวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้องและการปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้องควรสำนึกในหน้าที่และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ ดังนี้

2.1.5.1 เพื่อให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใดตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินเกิน 200 รายต่อปี ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนั้นตรวจสอบบัญชีเกินกว่าความรู้ ความสามารถ และไม่สอดคล้องกับมาตรฐานในการปฏิบัติงานหรือปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

2.1.5.2 การนับจำนวนรายที่ลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน ให้นับจำนวนกิจการของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีการนับจำนวนกิจการตามวรรคหนึ่ง ให้มีผลบังคับใช้กับการลงลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป ทั้งนี้ ไม่ว่าจะป็นงบการเงินของรอบระยะเวลาบัญชีใดก็ตามโดยพิจารณาจากวัน/เดือน/ปี ที่ผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อเป็นสำคัญ

2.1.5.3 เพื่อประโยชน์ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีและป้องกันมิให้มีการแอบอ้างใช้ชื่อของผู้สอบบัญชีในรายงานของผู้สอบบัญชี ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งรายชื่อกิจการที่ตนจะลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินในปีถัดไปที่เป็นข้อมูลที่ถูกต้องครบถ้วนตรงตามความเป็นจริงทุกประการต่อสภาวิชาชีพบัญชี ภายในวันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลง

จำนวนและรายชื่อกิจการที่ได้แจ้งไว้ให้แจ้งการเปลี่ยนแปลงต่อสภาวิชาชีพบัญชีก่อนผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี

2.1.5.4 ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งยืนยันรายชื่อกิจการที่ตนลงลายมือชื่อตามรายการที่แจ้งไว้ต่อสภาวิชาชีพบัญชี ดังนี้

(1) กิจการที่ตนลงลายมือชื่อตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนต้องแจ้งภายในวันที่ 30 มิถุนายนของปีที่ลงลายมือชื่อ

(2) กิจการที่ตนลงลายมือชื่อตั้งแต่เดือนกรกฎาคมถึงเดือนธันวาคมต้องแจ้งภายในวันที่ 30 ธันวาคมของปีที่ลงลายมือชื่อ

2.1.5.5 หากผู้สอบบัญชีลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินจำนวนรายเกินกว่าจำนวนรายที่แจ้งไว้ หรือมีการลงลายมือชื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของกิจการที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้อันแจ้งรายชื่อไว้หรือยื่นพ้นจากกำหนดเวลาตามที่กำหนดหรือไม่แจ้งยืนยันหรือแจ้งพ้นจากกำหนดเวลาตามที่กำหนดให้ถือว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมิได้แจ้งข้อความให้ถูกต้องครบถ้วน

2.1.5.6 เพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลให้เป็นไปตามข้อกำหนดนี้ คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี อาจมีหนังสือให้ผู้สอบบัญชีมาให้ถ้อยคำหรือชี้แจง หรือทำคำชี้แจงเป็นหนังสือ หรือส่งบัญชี ทะเบียน เอกสาร หรือหลักฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานสอบบัญชีประกอบการพิจารณาก็ได้ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องมีคุณสมบัติการเป็นผู้สอบบัญชีและต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบสภาวิชาชีพบัญชี และต้องมีความซื่อสัตย์ต่อจรรยาบรรณวิชาชีพ นอกจากนี้ความรู้ในการวิชาชีพบัญชียังเป็นส่วนที่สำคัญในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เทคนิคการตรวจสอบบัญชีต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเลือกใช้ในการตรวจสอบงบการเงินยังเป็นส่วนสำคัญในการตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงิน ซึ่งเทคนิคการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีเลือกใช้นั้นมีหลากหลาย เช่น การวิเคราะห์ความผิดปกติ การวิเคราะห์ผลต่างงบประมาณ เทคนิคการสัมภาษณ์ เทคนิคการรวบรวมข้อมูล การใช้โปรแกรมในการตรวจสอบคอมพิวเตอร์ เป็นต้น ซึ่งเทคนิคเหล่านี้ นอกจากช่วยให้ผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตได้ตรวจสอบงบการเงินที่ง่ายขึ้นแล้ว ยังสามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีตรวจหาการทุจริตของงบการเงินได้อีกด้วย

2.1.6. แนวคิดเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ. 2472 มาตรา 1197 กำหนดให้บริษัทต้องจัดให้มีการสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีคนหนึ่งหรือหลายคนตรวจสอบงบดุลแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ภายใน 4 เดือนนับแต่วันที่ในงบดุลและให้ส่งสำเนางบดุลที่ตรวจสอบแล้วไปให้ผู้ถือหุ้นทุกคนที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนวันนัดประชุมใหญ่ล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 3 วัน นอกจากนั้นได้มีสำเนางบดุลเปิดเผยไว้ในบริษัทในระหว่างเวลาเช่นว่านั้น เพื่อให้ผู้ทรงใบหุ้นชนิดออกให้แก่ผู้ถือหุ้นนั้นตรวจดูได้ด้วย นอกจากข้อกำหนดดังกล่าว ทำให้บริษัทจำกัดต้องจัดให้มีการประชุมผู้

ถือหุ้นและก่อให้เกิดวิชาชีพสอบบัญชีเกิดขึ้นในประเทศไทย ที่กำหนดให้นิติบุคคลประเภทบริษัท จำกัด ต้องปิดบัญชีและให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตรวจสอบบัญชีของกิจการให้เสร็จสิ้นก่อนวันนำเสนอ ต่อที่ประชุมและเพื่อให้ที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นอนุมัติภายใน 4 เดือนนับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี และมาตรา 1214 กำหนดว่า เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจสอบงบการเงินเสร็จแล้ว ผู้สอบบัญชีจะต้องจัดทำ รายงานการสอบบัญชี เพื่อแสดงในรายงานด้วยว่าตนเห็นด้วยว่างบดุลได้ทำโดยถูกต้อง ครบถ้วน หรือไม่ ควรแสดงให้เห็นการดำเนินงานของบริษัทที่เป็นอยู่ตามความจริงและถูกต้องหรือไม่ นำเสนอ ต่อที่ประชุมสามัญประจำปี

ตามพระราชบัญญัติวิชาชีบบัญชี พ.ศ. 2547 เป็นกฎหมายใหม่ที่ประกาศใช้แทน พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ก่อให้เกิดองค์กรเอกชนคือสภาวิชาชีบบัญชี มีหน้าที่ส่งเสริม และพัฒนาวิชาชีบบัญชี และมีคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีบบัญชี (ก.บช.) ซึ่งมี หน้าที่กำกับดูแลการดำเนินกิจการของสภาวิชาชีบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นชื่อที่บัญญัติขึ้นใหม่ และมีคำนิยามไว้หมายความว่า ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีและใบอนุญาตนั้นยังไม่ขาดอายุ ไม่ ถูกพัก ไม่ถูกเพิกถอน ดังนั้นผู้ที่มิได้รับใบอนุญาต ผู้มีใบอนุญาตขาดต่ออายุใบอนุญาต ถูกพักใช้ ใบอนุญาตหรือถูกเพิกถอนใบอนุญาต ย่อมไม่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมาย หากกลางมือ ชื่อรับรองการสอบบัญชีของธุรกิจใดที่กฎหมายบัญญัติ มีการสอบบัญชีหรือให้มีผู้สอบบัญชีย่อมมี ความผิดและอาจได้รับโทษตามกฎหมายการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (ฉันทวิชชา คล้าย แก้ว, 2562:21-23)

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นวิชาชีพให้บริการตรวจสอบบัญชีของกิจการและมีความสำคัญ ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่างบ การเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งช่วยให้ผู้สอบบัญชี สามารถแสดงความคิดเห็นได้ว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทและเพื่อรายงานต่องบ การเงินและสื่อสารตามที่มามาตรฐานสอบบัญชีกำหนด จึงต้องมีกฎหมายเข้ามากำกับ ดูแลและ ควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีให้อยู่ในมาตรฐานและมีคุณสมบัติตามเกณฑ์ที่ กฎหมายกำหนด นอกจากนี้ยังต้องมีพื้นฐานความรู้ ลักษณะครบถ้วนและมีความเป็นอิสระ

#### 2.1.7 การสอบบัญชีในประเทศไทย

ในปี พ.ศ. 2518 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) ได้ กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 1-42 ขึ้น โดยอ้างอิงมาจากมาตรฐานการสอบบัญชีของ สหรัฐอเมริกาที่กำหนดขึ้นโดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยสหรัฐอเมริกา (American Institute of Certified Public Accountants: AICPA) จากนั้นคณะกรรมการควบคุมการประกอบ วิชาชีบบัญชี (ก.บช.) จึงได้ออกประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีบบัญชี ฉบับที่ 19 พ.ศ. 2518 เรื่อง มาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของมาตรฐานการสอบบัญชีที่

รับรองทั่วไป (Generally Accepted Auditing Standards: GAAS) ในปีเดียวกันนั้นคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้ออกประกาศ คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2518 เรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี โดยได้กำหนดรูปแบบและถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยให้มีวรรคแรกหรือวรรคขอบเขต และวรรคที่ 2 หรือวรรคความเห็น ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 2 วรรคขึ้นในประเทศไทยและได้ถูกใช้งานมาอย่างยาวนานจนกระทั่งปี พ.ศ. 2540

ต่อมาในปี พ.ศ. 2541 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและสภาวิชาชีพบัญชี กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี (รหัส 3 หลัก) ขึ้นมา โดยอ้างอิงมาจากมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountant : IFAC) จากนั้นคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้ออกประกาศ คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 40 พ.ศ. 2541 เรื่อง แนวทางการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยยกเลิกประกาศฉบับเดิม หรือ กบข. ฉบับที่ 19 พ.ศ. 2518 รวมถึงออกประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 41 พ.ศ. 2541 เรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีโดยการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยได้ยกเลิกประกาศฉบับเดิม หรือคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2518 ในประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 41 พ.ศ. 2541 นี้ กำหนดแนวทางปฏิบัติในเรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี โดยให้มีวรรคแรกหรือวรรคนำ ระบุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและความรับผิดชอบของผู้บริหาร วรรคที่สองหรือวรรคขอบเขต ระบุถึงมาตรฐานการตรวจสอบและวิธีการตรวจสอบที่ใช้และวรรคที่สามหรือวรรคความเห็น ระบุความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการเงิน ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 3 วรรคใน ประเทศไทยและได้ถูกใช้งานมาจนถึงปี พ.ศ. 2554

ต่อมาในปี พ.ศ. 2554 สภาวิชาชีพได้ออกประกาศฉบับที่ 27/2554 เรื่อง มาตรฐานการสอบบัญชี โดยเป็นการประกาศบังคับใช้มาตรฐานการสอบบัญชีจำนวน 51 ฉบับ (3-4 หลัก) ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไป ซึ่งทำให้ในปี พ.ศ. 2555 เป็นจุดเริ่มต้นของการ บังคับใช้รายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 6 วรรคในประเทศไทย โดยในวรรคแรกหรือวรรคนำ ระบุผู้รับ รายงานที่เหมาะสม วรรคที่สอง ระบุความรับผิดชอบของผู้บริหาร วรรคที่ 3 4 และ 5 ระบุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและวรรคที่ 6 หรือวรรคความเห็น ระบุความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการเงิน ก่อนที่ปี พ.ศ. 2559 สภาวิชาชีพได้ออกประกาศฉบับที่ 9/2559 ถึง 15/2559 ซึ่งเป็นการบังคับใช้รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบในปัจจุบัน สำหรับงบการเงินงวดสิ้นสุดหรือหลัง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นมา (รัชพล อุตราภรณ์, 2561:9-10)

## 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

### 2.2.1. ความหมายของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของเทคโนโลยีการตรวจสอบไว้ดังนี้

นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์ (2561 : 132) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีในการสอบบัญชี เพื่อให้สามารถรวบรวม ผสมผสานประสบการณ์ รวมถึงทักษะเฉพาะด้านและประสบการณ์ในการใช้โปรแกรม เครื่องมือและเทคนิคขั้นสูง

เดือนใจ ภักดีสัน (2558 : 45) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การตรวจโดยใช้คอมพิวเตอร์ช่วยทดสอบรายการที่เป็นอิเล็กทรอนิกส์และเพิ่มข้อมูลทางบัญชีซึ่งมีความละเอียดถี่ถ้วนมากขึ้น สามารถใช้เลือกตัวอย่างรายการจากเพิ่มข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เรียงลำดับข้อมูลตามคุณลักษณะเฉพาะที่ต้องการหรือทดสอบประชากรทั้งหมดแทนการเลือกตัวอย่าง

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ (2557 : 1-2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การนำเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์มาช่วยการตรวจสอบบัญชี เพื่อรวบรวมหลักฐานในการสอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีสามารถใช้วิธีการตรวจสอบด้วยมือหรือเทคนิคการสอบบัญชีโดยใช้คอมพิวเตอร์ช่วยตรวจสอบหรือใช้ทั้ง2อย่างประกอบกันได้เพื่อให้ได้หลักฐานที่เพียงพอ

Eulerichและคณะ (2020 : 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง เครื่องมือตรวจสอบอัตโนมัติใด ๆ ซึ่งครอบคลุมเทคโนโลยีแบบดั้งเดิมและขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลแบบใหม่และถือได้ว่าเป็นองค์รวมสำหรับเทคนิคการตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยี

Handokouและคณะ (2020 : 224) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์ในกิจกรรมการตรวจสอบที่มีประโยชน์สำหรับการรวบรวมและประเมินข้อมูลในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เพื่อให้ได้รับการพิสูจน์การตรวจสอบตลอดจนการใช้เครื่องมือในรูปแบบซอฟต์แวร์บางอย่างดำเนินการประมวลผลข้อมูล การทดสอบข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล และการควบคุม

Asniarti & Muda (2019 : 24) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การนำโปรแกรมคอมพิวเตอร์มาใช้เพื่อทำหน้าที่ตรวจสอบและให้กระบวนการตรวจสอบเป็นไปโดยอัตโนมัติหรือง่ายขึ้น อีกทั้งยังช่วยในการวิเคราะห์และเพิ่มประสิทธิผลและประสิทธิภาพของเวลาดำเนินการและทรัพยากรบุคคลอีกด้วย

Jasiและคณะ (2019 : 33-34) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การตรวจสอบอย่างเป็นระบบ โดยมีหัวใจของแผนหลักการ การนำไปใช้ การประเมินและการปรับปรุง เพื่อเพิ่มมูลค่าและปรับปรุงประสิทธิภาพของบริษัทหรือผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

Phamและคณะ (2018 : 15) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง ระบบอัตโนมัติรวมถึงการใช้คอมพิวเตอร์ในกระบวนการสำหรับการวางแผน การดำเนินการ และการตรวจสอบที่สมบูรณ์เพื่อให้มั่นใจในคุณภาพการตรวจสอบที่สม่ำเสมอ

Veerankutty (2018 : 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยี ซึ่งถือเป็นส่วนที่มีความสำคัญสูงสุดในหน้าที่การตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่ล้ำสมัยเพื่อปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบ เทคโนโลยีการตรวจสอบที่ถูกระบุและได้รับการส่งเสริมโดยผู้เชี่ยวชาญและตามมาตรฐานคือการใช้ เครื่องมือคอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบเพื่อดำเนินการทดสอบข้อมูลที่สำคัญและตรวจสอบ รายละเอียดของธุรกรรม ตลอดจนวิเคราะห์การตรวจสอบเพื่อระบุธุรกรรมที่ผิดปกติ

Zuca & Tinta (2018 : 183) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง การตรวจสอบโดยใช้คอมพิวเตอร์ช่วย สามารถกำหนดเป็นเครื่องมือทางคอมพิวเตอร์เพื่อ ปรับปรุงประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการตรวจสอบรวมถึงโปรแกรมที่เชี่ยวชาญด้าน การตรวจสอบขั้นสูง

Cascarino (2017 : 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง เครื่องมือตรวจสอบอัตโนมัติใด ๆ เช่นซอฟต์แวร์ตรวจสอบทั่วไป การทดสอบข้อมูล โปรแกรมการ ตรวจสอบด้วยคอมพิวเตอร์ โปรแกรมอรรถประโยชน์และโปรแกรมการตรวจสอบเฉพาะ

The Institute of Internal Auditors (2017 : 24) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง เครื่องมือตรวจสอบอัตโนมัติใด ๆ ได้แก่ ซอฟต์แวร์การตรวจสอบ ทั่วไป ซอฟต์แวร์สำหรับทดสอบข้อมูล โปรแกรมการตรวจสอบด้วยคอมพิวเตอร์ โปรแกรม อรรถประโยชน์ที่ช่วยการตรวจสอบเฉพาะทาง และเทคนิคการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบ

Dai (2017 : 2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า เทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง เทคโนโลยี ใด ๆ ที่สามารถช่วยในการตรวจสอบให้เสร็จสิ้นซึ่งเป็นส่วนพื้นฐานของวิธีการตรวจสอบ ในเวลาต่อมา ได้มีการขยายขอบเขตให้มีชุดของเทคโนโลยีที่ช่วยในการตรวจสอบ ได้แก่ ซอฟต์แวร์การตรวจสอบ ทั่วไป ซอฟต์แวร์ประเมินความปลอดภัยและซอฟต์แวร์ประเมินความเสี่ยง

จากความหมายเทคโนโลยีการตรวจสอบข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ หมายถึง การผสมผสานเครื่องมือตรวจสอบอัตโนมัติใด ๆ ซึ่งครอบคลุมเทคโนโลยีแบบ ดั้งเดิมและขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลแบบใหม่เพื่อรองรับกระบวนการตรวจสอบ โดยใช้เทคโนโลยี คอมพิวเตอร์ที่เกี่ยวข้อง สามารถใช้ในการรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินและการ ตรวจสอบข้อผิดพลาดเพื่อแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ตลอดจนความสามารถทางเทคโนโลยีเพื่อ รองรับกระบวนการตรวจสอบตลอดจนการใช้ประโยชน์จากเทคโนโลยีทางการสอบบัญชีสมัยใหม่ได้ อย่างสอดคล้อง ซึ่งช่วยในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

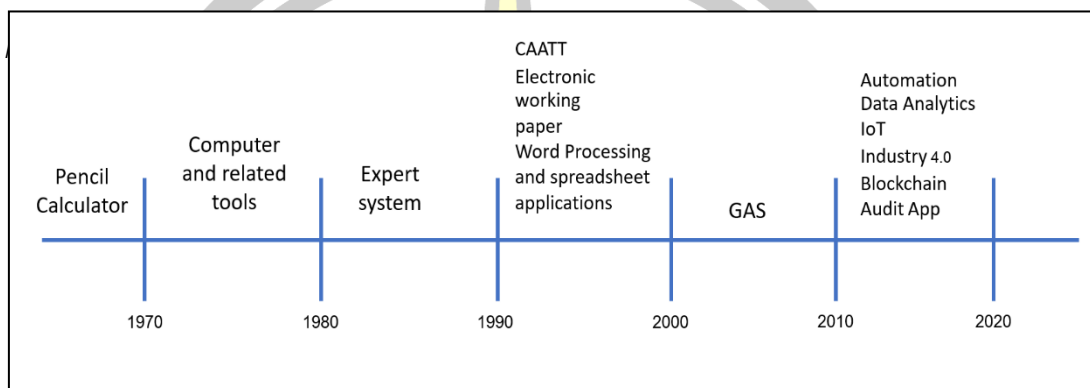
## 2.2.2 แนวคิดเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

ในช่วงทศวรรษที่ 1950 เทคโนโลยีสารสนเทศมีความสำคัญมากในองค์กรธุรกิจ บางอาชีพได้รับผลกระทบจากการถูกแทรกแซงของเทคโนโลยีสารสนเทศมากกว่าสายงานทางการบัญชี โดยเครื่องประมวลผลข้อมูลทำให้นักบัญชีมีความเป็นอิสระมากขึ้นเพื่อมุ่งเน้นการพัฒนาและการตรวจสอบระบบรวมถึงปรับปรุงวิธีการจัดการลูกค้า ในปี 1952 Deloitte ได้กลายเป็นองค์กรบัญชีขนาดใหญ่แห่งแรกๆ ที่ดำเนินการจัดทำบัญชีโดยอัตโนมัติ ต่อมา Gordon Stubbs ได้เขียนการประมวลผลข้อมูลแบบอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Data Processing : EDP) และการประมวลผลข้อมูลเบื้องต้น (Introduction to Data Processing) ใช้ในระดับมีอาชีพ 2 ชุด (Deloitte, 2020: เว็บไซต์)

ในปี 1965 Haskins & Sells เปิดตัวชุดซอฟต์แวร์ที่เรียกว่า AUDITAPE ซึ่งเป็นชุดซอฟต์แวร์การตรวจสอบทั่วไปตัวแรกที่ใช้คอมพิวเตอร์ช่วย ถูกออกแบบมาเพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบระบบบัญชีที่ใช้การประมวลผลข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อช่วยให้ผู้ตรวจสอบเข้าสู่โดเมนอัตโนมัติในการดำเนินการตรวจสอบผ่านคอมพิวเตอร์ นอกจากนี้ปลายปี 1970 มีการแนะนำให้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปสำหรับการตรวจสอบทั่วไป (Generalized Audit Software : GAS) อีกด้วย (Vasarhelyi & Lin, 1985:4) International Standard of Supreme Audit Institution (ISSAI) ซึ่งเป็นมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินระหว่างประเทศได้ให้ผู้ตรวจสอบภาครัฐสนับสนุนการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบและเทคนิคในการประเมินความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการทุจริตและความถูกต้องของข้อมูลรายการบันทึกประจำวันและการปรับปรุงส่วนที่เกี่ยวข้อง ช่วยในการสุ่มตัวอย่างธุรกรรมการเงินที่เกี่ยวข้อง การจัดเรียงข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์และการทดสอบประชากรทั้งหมด มาตรฐานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพการตรวจสอบ ได้แก่ มาตรฐานการสอบบัญชีของสหรัฐ (Statements of Auditing Standards :SAS) และมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (International Standards on Auditing : ISA) มาตรฐานทั้ง 2 ข้อนี้สามารถนำไปใช้และปรับใช้ได้ โดยองค์กรตรวจสอบในการปฏิบัติหน้าที่ (Veerankutty, 2018:15) สอดคล้องกับ Dai ( 2017:15) ระบุถึงวิวัฒนาการของวิชาชีพการสอบบัญชีสมัยใหม่ได้รับแรงผลักดันจากการพัฒนาเทคโนโลยีในช่วงหลายทศวรรษที่ผ่านมา การตรวจสอบด้วยมือแบบดั้งเดิมที่ใช้แรงงานมากทำให้เพิ่มภาระหนักแก่ผู้สอบบัญชีที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบภายในระยะเวลาที่จำกัด ตั้งแต่ปี 1970 เป็นต้นมา ผู้สอบบัญชีสามารถใช้อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ระบบซอฟต์แวร์และฐานข้อมูลเพื่อตรวจสอบข้อมูลบัญชีอิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างต่อเนื่อง (Cash Jr. et al, 1987:819) ระบบผู้เชี่ยวชาญ (Expert systems) เป็นหนึ่งในความพยายามครั้งแรกในการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่อัจฉริยะในการปฏิบัติงานด้านการตรวจสอบ โดยเริ่มในช่วงปลายยุค 70 และต้นยุค 80 ทั้งนักวิจัยและบริษัทบัญชีกำลังพยายามอย่างมากในการพัฒนาระบบผู้เชี่ยวชาญที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ (Dai, 2017:20)

คณะกรรมการมีความพยายามอย่างมากในการปรับปรุงประสิทธิภาพของการตรวจสอบ โดยคำนึงถึงความสำคัญที่เพิ่มขึ้นต่อเสถียรภาพของตลาดการเงิน สิ่งที่น่าสนใจในความคิดริเริ่มที่สำคัญ ได้แก่ การประกาศใช้มาตรฐานการตรวจสอบใหม่ รายงานของคณะกรรมการกำกับดูแลผลประโยชน์สาธารณะ (Public Oversight Board's : POB) เกี่ยวกับประสิทธิภาพการตรวจสอบและการพัฒนาและการเพิ่มจำนวนอย่างต่อเนื่องของเครื่องมือและเทคนิคการตรวจสอบ ภายในปี 1990 มีการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Computer-Assisted Audit Tools and Techniques : CAATTS) และถูกนำมาใช้อย่างต่อเนื่องเป็นส่วนพื้นฐานของวิธีการตรวจสอบ เนื่องจากเทคโนโลยีเป็นหัวใจสำคัญของการเติบโตในตลาดการเงินในช่วงทศวรรษ 1990 คณะกรรมการกำกับดูแลผลประโยชน์สาธารณะด้านประสิทธิภาพการตรวจสอบซึ่งเป็นคณะกรรมการอิสระและภาคเอกชนที่ติดตามและรายงานเกี่ยวกับกฎหมายหลักทรัพย์ของสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของประเทศอเมริกา (American Institute of Certified Public Accountants : AICPA) ให้ความสนใจอย่างมากกับปัญหาในรายงาน คณะกรรมการได้ตั้งคำถามเกี่ยวกับกระบวนการคิดของผู้ตรวจสอบหรือความรู้ความเข้าใจในระบบข้อมูลและการควบคุมที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการพิจารณาสภาพแวดล้อมของคอมพิวเตอร์และการประมวลผลของกิจการ ด้วยเหตุนี้จึงมีการให้คำแนะนำแก่บริษัทสอบบัญชีเพื่อปรับปรุงประเด็นสำคัญ ได้แก่ การทำความเข้าใจระบบข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงิน ความเสี่ยงและการควบคุม (Braun & Davis, 2003:725) ด้วยการเติบโตทางเทคโนโลยีที่ทวีความรุนแรงในทางเศรษฐกิจและการให้ความสำคัญกับการควบคุมที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีสารสนเทศตามกฎหมายระเบียบและมาตรฐาน การตรวจสอบเกี่ยวกับวิธีการทางคอมพิวเตอร์เริ่มลดลง ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องรวมแอปพลิเคชันการตรวจสอบที่ล้ำสมัยไว้ในกระบวนการตรวจสอบ ซึ่งสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบดำเนินการตรวจสอบในสภาพแวดล้อมในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้กระบวนการตรวจสอบมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้นผ่านการขยายขอบเขตของธุรกรรมที่กำลังตรวจสอบ ในบรรดา CAATT ที่ใช้กันมากที่สุดซึ่งส่วนใหญ่ใช้เทคนิคการสกัดและวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อดำเนินการตรวจสอบประจำและการทดสอบทางสถิติคือซอฟต์แวร์การตรวจสอบทั่วไป (GAS) ในช่วงทศวรรษ 2000 ผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบด้านไอทีเริ่มใช้ GAS ในการสืบสวนเช่นกัน (Ahmi & Kent, 2013:90) ในช่วงปี 2010 เป็นต้นไป ซึ่งเป็นยุคของการขับเคลื่อนประเทศด้วยเทคโนโลยี ความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรม ทำให้เทคโนโลยีในวิชาชีพบัญชีมีการพัฒนาไปอย่างต่อเนื่องไปสู่ระบบการทำงานแบบอัจฉริยะมากขึ้น อาทิเช่น กระบวนการบัญชีอัตโนมัติ (Automated Accounting Processes) การทำงานอัตโนมัติหรือนักบัญชีหุ่นยนต์ (Robotic Process Automation: RPA) การมุ่งเน้นข้อมูลที่เจาะจง (Focus on Data Analytics) เทคโนโลยี Blockchain ปัญญาประดิษฐ์ (AI) และการตั้งค่าการทำงานระยะไกล (Remote Work Setting) เป็นต้น (ธีรเศรษฐ์ เมธจิรนนท์, 2562:เว็บไซต์) สิ่งเหล่านี้ช่วยลดความพยายามของผู้สอบบัญชีอย่างมาก

ในการติดตามตรวจสอบการบันทึกรายการในบัญชีตั้งแต่ต้นจนจบรายการและการคำนวณธุรกรรมตั้งแต่นั้นมามีการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบมีจำนวนมากขึ้นในวิชาชีพสอบบัญชี เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมการตรวจสอบและท้ายที่สุดเพื่อปรับปรุงคุณภาพการให้ความเชื่อมั่นที่เพิ่มมากขึ้น



รูปที่ 1 เส้นเวลาของการใช้เทคโนโลยีที่มุ่งเน้นการตรวจสอบ (Dai, 2017:2)

จากความหมายของเทคโนโลยีการตรวจสอบและแนวคิดเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ หมายถึง กระบวนการและเทคนิคการตรวจสอบอย่างผสมผสานร่วมกันในรูปแบบดิจิทัลที่สมบูรณ์แบบ ซึ่งครอบคลุมถึงความสามารถในการประมวลผลข้อมูล การวางแผนและกำหนดกลยุทธ์ การควบคุม ตลอดจนคาดการณ์แนวโน้มที่ส่งผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน โดยได้จากการรวบรวม บริหารจัดการ วิเคราะห์ข้อมูลเพื่อให้ได้ข้อสรุปในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี รวมถึงตรวจสอบรายละเอียดของธุรกรรม ตลอดจนวิเคราะห์การตรวจสอบเพื่อระบุธุรกรรมที่ผิดปกติ

2.2.3. ความสำคัญของเทคโนโลยีการตรวจสอบ การนำเทคโนโลยีการตรวจสอบเข้ามาใช้ในองค์กร มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติงานการตรวจสอบและมีความสำคัญดังต่อไปนี้ (Koreff, 2018:70) และ (Eulerichและคณะ, 2020:10-11)

2.2.3.1 เทคโนโลยีการตรวจสอบสามารถเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการวางแผนการตรวจสอบ เนื่องจากเทคโนโลยีช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถพิจารณาแหล่งข้อมูลที่หลากหลายและมีการเปิดใช้งานการประเมินความเสี่ยงและขั้นตอนการวางแผนใหม่ ๆ การศึกษาพบว่าการใช้แหล่งข้อมูลที่แตกต่างกันรวมถึงข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินและการใช้แบบจำลองการวิเคราะห์ที่แตกต่างกันสามารถปรับปรุงการประเมินและการวางแผนความเสี่ยงในการตรวจสอบ

2.2.3.2 เทคโนโลยีการตรวจสอบช่วยให้กระบวนการตรวจสอบแบบดั้งเดิม สามารถดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น สิ่งนี้สามารถทำได้โดยการลดความพยายามด้วยตนเองใน

ระหว่างกระบวนการตรวจสอบแบบเดิมโดยใช้ระบบอัตโนมัติ รวมถึงกระบวนการอัตโนมัติด้วยหุ่นยนต์หรือปัญญาประดิษฐ์หรือโดรน การลดระยะเวลาในกระบวนการตรวจสอบโดยการแปลงเอกสารเป็นรูปแบบดิจิทัลหรือรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ การลดระยะเวลาในการดำเนินการในขั้นตอนการตรวจสอบแบบดั้งเดิมจะมีประสิทธิภาพมากขึ้นและอาจมีประสิทธิผลมากขึ้น หากลดระยะเวลาสำหรับการทดสอบข้อมูลเพิ่มเติมได้ ผู้ตรวจสอบได้แนะนำว่าการเพิ่มเวลาว่างในการตรวจสอบสามารถช่วยให้ผู้ตรวจสอบใช้เวลาเพิ่มขึ้นในพื้นที่ที่มีความเสี่ยงสูงและปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบ

2.2.3.3 เทคโนโลยีการตรวจสอบช่วยให้สามารถทดสอบธุรกรรมทางการเงินได้ถูกต้องมากขึ้นซึ่งสามารถปรับปรุงผลการตรวจสอบได้ การทดสอบประชากรสามารถมีประสิทธิภาพมากกว่าเทคนิคการสุ่มตัวอย่างแบบดั้งเดิมที่ผู้ตรวจสอบใช้ประเมิน การศึกษาเพิ่มเติมได้ข้อสรุปว่าผู้มีส่วนได้ส่วนเสียต่าง ๆ เชื่อว่าการทดสอบประชากรและการสร้างแบบจำลองเชิงคาดการณ์มีคุณภาพการตรวจสอบที่สูงกว่าวิธีการสุ่มตัวอย่างแบบเดิมและการทดสอบธุรกรรมกับเทคโนโลยีโดยตรง ทำให้การรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบได้ดีกว่า

2.2.3.4 เทคโนโลยีการตรวจสอบช่วยให้สามารถรวบรวมและแสดงข้อมูลในรูปแบบเฉพาะที่ให้การตีความหลักฐานการตรวจสอบได้ดีกว่าขั้นตอนการตรวจสอบที่ดำเนินการโดยไม่ใช่เทคโนโลยี ตัวอย่างเช่น การใช้เหมืองกระบวนการ ช่วยปรับปรุงวิธีที่ผู้ตรวจสอบรวบรวมหลักฐานการรวบรวมข้อมูลที่ไม่ซ้ำใครหรือใช้วิธีการใหม่ ๆ เพื่อรวบรวมข้อมูลที่มีประสิทธิภาพมากกว่าขั้นตอนการตรวจสอบแบบดั้งเดิม เทคโนโลยีสามารถปรับปรุงผลการตรวจสอบได้

จากความหมายความสำคัญของเทคโนโลยีการตรวจสอบข้างต้น สามารถสรุปได้ว่าความสำคัญของเทคโนโลยีการตรวจสอบ คือ เทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีกระบวนการตั้งแต่วางแผนการตรวจสอบ การประเมินและการวางแผนความเสี่ยงในการตรวจสอบตลอดจนการทดสอบข้อมูล ซึ่งช่วยลดวิธีการตรวจสอบและลดระยะเวลาในการดำเนินการในขั้นตอนการตรวจสอบ รวมถึงการเพิ่มเวลาในพื้นที่ที่มีความเสี่ยงสูงและปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบได้

## 2.2.4 ประโยชน์ของการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบ

ความจำเป็นในการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบเพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีดำเนินการตรวจสอบและติดตามงานได้สำเร็จ ด้วยเหตุนี้เทคโนโลยีการตรวจสอบจึงถูกมองว่าเป็นเครื่องมือสำคัญในการสนับสนุนงานของผู้สอบบัญชี มีหน้าที่ที่สำคัญและเป็นพื้นฐานหลายประการที่ผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าเป็นผลประโยชน์ที่แท้จริงจากการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบ อาทิ การแทนที่ขั้นตอนการทดสอบด้วยมือโดยวิธีการอัตโนมัติ การทดสอบความน่าเชื่อถือของซอฟต์แวร์ การเพิ่มความแม่นยำและประสิทธิภาพของงานตรวจสอบ การลดเวลาและค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบรวมถึงอำนวยความสะดวกทั้งเงื่อนไขโครงสร้างพื้นฐานขององค์กรและทางเทคนิคเพื่อสนับสนุนการใช้งานระบบ (Ghalwashและคณะ, 2020:141-143)

จากการศึกษาเพิ่มเติม พบว่า ปัจจุบันรายการที่ตรวจสอบมีความซับซ้อนและมีจำนวนมากมายมหาศาล การดำเนินการด้วยวิธีการตรวจสอบแบบเดิมทำได้แต่ไม่มีประสิทธิผลและไม่ครอบคลุม เทคโนโลยีการตรวจสอบจึงเข้ามามีบทบาทในการจัดทำบัญชี วิเคราะห์ข้อมูลและรูปแบบของรายการค้า ตรวจสอบความผิดปกติของข้อมูล ช่วยลดการทำงานซ้ำ ๆ เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบโดยใช้เวลาน้อยลงหรือต้องการบรรลุวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี ด้วยวิวัฒนาการของเทคโนโลยีการตรวจสอบที่ทันสมัยมากขึ้น ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างต่อเนื่องเพื่อเพิ่มมุมมองความรู้และความเชี่ยวชาญในการระบุ ประเมินความเสี่ยง ควบคุมภายใน ติดตามและรับมือได้อย่างมีประสิทธิภาพสำหรับการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากความรับผิดชอบและความสามารถในการตัดสินใจที่ต้องอาศัยประสบการณ์ยังคงเป็นหัวใจหลักของการทำงานด้านสอบบัญชีอยู่

#### 2.2.5 การพัฒนาเทคโนโลยีการตรวจสอบ

ในอดีตการพัฒนาเทคโนโลยีการตรวจสอบได้รับการส่งเสริมจากผู้ตรวจสอบ เนื่องจากการปรับปรุงทางเทคนิคสำหรับมาตรฐานงานตรวจสอบ จากการพัฒนาดังกล่าว กระบวนการในการดำเนินการตรวจสอบจึงถูกคัดค้านอย่างต่อเนื่องสำหรับการทำให้เป็นระเบียบแบบแผนและกระบวนการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งความเสี่ยงและสภาพเศรษฐกิจขององค์กรมีความจำเป็นสำหรับโครงสร้างและระเบียบวิธีมากขึ้นเพื่อส่งเสริมประสิทธิภาพและการประหยัดค่าใช้จ่ายซึ่งอาจขัดแย้งกับความต้องการที่จะทำการตรวจสอบบัญชีในฐานะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของบุคคลในระดับสูง ในระดับมืออาชีพและผู้เชี่ยวชาญด้านการลงความเห็น การศึกษาก่อนหน้านี้เป็นที่ถกเถียงกันอยู่ว่าการแนะนำวิธีการตรวจสอบของการพัฒนา เช่น การสุ่มตัวอย่างทางสถิติแบบจำลอง ความเสี่ยงด้านการตรวจสอบและการตรวจสอบความเสี่ยงทางธุรกิจ ซึ่งเป็นไปตามรูปแบบของการนำเสนอการตรวจสอบ โดยเป็นการรวบรวมวัตถุประสงค์ เกือบจะเป็นหลักฐานที่เป็นข้อเท็จจริง ตัวอย่างเช่น Matthews( 2006:49-55) แสดงให้เห็นว่า การนำการสุ่มตัวอย่างทางสถิติมาใช้ในช่วงต้นทศวรรษ 1960 แสดงให้เห็นถึงข้อบกพร่องของวิธีการรวบรวมหลักฐานแบบดั้งเดิมที่อ้างถึงในเวลานั้นเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป ทั้งนี้ปริมาณของธุรกรรม ความซับซ้อนและปริมาณของหลักฐานมีการเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ การตรวจสอบที่ดำเนินการอยู่กระตุ้นให้ผู้ตรวจสอบแสวงหาแนวทางที่คุ้มค่ามากขึ้นในการวางแผนการตรวจสอบ ขณะเดียวกันก็จัดการความคาดหวังและความต้องการของลูกค้าเกี่ยวกับมาตรฐานของงานตรวจสอบ

การสุ่มตัวอย่างทางสถิติที่เพิ่มขึ้นเปิดโอกาสให้ผู้ตรวจสอบสามารถลดปริมาณหลักฐานการตรวจสอบโดยใช้เทคนิคทางคณิตศาสตร์ในกระบวนการสุ่มตัวอย่างได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการใช้ระดับความเชื่อมั่นสำหรับการประยุกต์ใช้การสุ่มตัวอย่างทางสถิติ ทำให้ตัวชี้วัดที่ใช้ดูเลย

พินิจอย่างมีออาชีพของผู้ตรวจสอบสามารถแปลงเป็นข้อสรุปได้อย่างง่ายดายโดยให้เหตุผลกับลูกค้าได้ ดังนั้นการใช้สถิติในกระบวนการรวบรวมและประเมินหลักฐานการตรวจสอบจึงมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มความมั่นใจในทางเลือกเกี่ยวกับขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (Higson, 2003:106-107) รวมทั้งป้องกันผู้ตรวจสอบจากปัญหาที่อาจเกิดขึ้นต่อการตัดสินใจ ในทำนองเดียวกันการพัฒนาทางเทคโนโลยีการตรวจสอบเพิ่มเติมนำไปสู่รูปแบบความเสี่ยงด้านการตรวจสอบที่เพิ่มมากขึ้น การตรวจสอบความเสี่ยงทางธุรกิจยังได้รับการตีความในแง่ของการเสริมสร้างความถูกต้องของกระบวนการตรวจสอบในภายหลัง (Curtis & Turley, 2007:439-441) ให้เหตุผลว่าในช่วงปลายทศวรรษ 1990 บริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่สุดของโลกพยายามมีอิทธิพลต่อการรับรู้ของสาธารณชนเกี่ยวกับรูปแบบการตรวจสอบความเสี่ยงทางธุรกิจอย่างมีนัยสำคัญในฐานะผู้นำด้านนวัตกรรมสำหรับวิธีการตรวจสอบที่มีศักยภาพในการปรับปรุงประสิทธิภาพและวิธีการตรวจสอบที่ดีที่สุด ผู้สอบบัญชีจะสามารถรับรู้ถึงทุจริตของฝ่ายบริหารและความเสี่ยงด้านความล้มเหลวทางธุรกิจ

## 2.2.6 ข้อควรพิจารณาในการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบ

2.2.6.1 ความรู้ ความสามารถ ความชำนาญ ประสบการณ์ทางด้านคอมพิวเตอร์ของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีควรมีความรู้ในการวางแผนการปฏิบัติงานและการใช้ผลงานจากการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชี โดยระดับความรู้ความสามารถที่ต้องใช้นั้นขึ้นอยู่กับความยุ่งยาก ซับซ้อนและลักษณะของการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชี หากผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถไม่เพียงพอในการตรวจสอบในเรื่องที่ต้องอาศัยความรู้ ความชำนาญเฉพาะด้าน ในกรณีที่ใช้ผู้เชี่ยวชาญ ผู้สอบบัญชีควรวางแผนให้ได้ว่าซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมว่างานที่ผู้เชี่ยวชาญปฏิบัติเพียงพอตามวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบและเป็นไปตามมาตรฐานในการสอบบัญชีรหัส 620 เรื่อง การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี

2.2.6.2 ความเหมาะสมและสอดคล้องกันระหว่างโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ใช้ในการตรวจสอบกับอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ขององค์กร ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อการตรวจสอบสามารถนำมาใช้กับอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ขององค์กรได้หรือไม่ หากพบว่าไม่เหมาะสม ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนใช้อุปกรณ์คอมพิวเตอร์อื่น

2.2.6.3 สถานการณ์ที่ต้องใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชี ระบบบัญชีที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผล ส่วนใหญ่ไม่มีหลักฐานการตรวจสอบที่สามารถมองเห็นได้ ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากลักษณะของขั้นตอนต่าง ๆ ในการประมวลผล เช่น

(1) การขาดเอกสารข้อมูลนำเข้า

(2) ระบบงานคอมพิวเตอร์อาจไม่ได้สร้างร่องรอยการตรวจสอบสำหรับรายการที่

ประมวลผลด้วยคอมพิวเตอร์

(3) รายละเอียดของรายงานต่าง ๆ ที่จำเป็นต่อการตรวจสอบอยู่ในรูปแฟ้มข้อมูลคอมพิวเตอร์ สถานการณ์เหล่านี้ทำให้ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องนำคอมพิวเตอร์เข้าช่วยในการตรวจสอบ

2.2.6.4 ประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชี การใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชีซึ่งอาจเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการตรวจสอบได้โดย

(1) ในบางกรณี การทดสอบรายการด้วยคอมพิวเตอร์ทำให้สามารถตรวจสอบรายการได้มากขึ้นด้วยค่าใช้จ่ายที่ใกล้เคียงกันกับการตรวจสอบด้วยมือ

(2) สามารถใช้คอมพิวเตอร์ในการสอบทานรายการและตรวจวิเคราะห์เพื่อค้นหารายการที่ผิดปกติได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.2.6.5 ช่วงเวลาในการตรวจสอบ องค์กรจะเก็บแฟ้มข้อมูลบางชนิดไว้ในเครื่องคอมพิวเตอร์เพียงช่วงระยะเวลาสั้นๆ เท่านั้น ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีต้องการให้มีการเก็บแฟ้มข้อมูลได้นานกว่าปกติหรือจำเป็นต้องเปลี่ยนช่วงเวลาในการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรแจ้งให้เจ้าหน้าที่ขององค์กรทราบล่วงหน้า นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการสอบบัญชีให้ดี เพื่อให้การตรวจสอบเสร็จทันกำหนดเวลา (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการ จัดการ, 2545:103-104)

2.2.7. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเพื่อสนับสนุนการดำเนินงานด้านการตรวจสอบบัญชี

ในอดีตผู้สอบบัญชีไม่มีคอมพิวเตอร์ช่วยบันทึกข้อมูลและไม่มีโปรแกรมช่วยสุ่มเลือกรายการที่จะนำไปตรวจสอบหรือวิเคราะห์ข้อมูลที่รับจากลูกค้า กระบวนการตรวจสอบและจัดทำกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีจึงอยู่ในรูปแบบของกระดาษเพียงอย่างเดียว แต่ในปัจจุบันผู้สอบบัญชีมีคอมพิวเตอร์แบบพกพาซึ่งสะดวกในการใช้งานและสามารถทำงานได้ทุกที่ทุกเวลาที่ อีกทั้งยังมีโปรแกรมช่วยในการสุ่มเลือกรายการที่จะนำไปตรวจสอบเพื่อป้องกันการมีอคติในการเลือกรายการของผู้สอบบัญชีและมีโปรแกรมช่วยในการวิเคราะห์ข้อมูลด้านการดำเนินงานและข้อมูลทางการเงินของลูกค้าอีกด้วย กระบวนการตรวจสอบและจัดทำกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีบางส่วนจึงอยู่ในรูปแบบของกระดาษและอีกส่วนหนึ่งอยู่ในรูปแบบของไฟล์อิเล็กทรอนิกส์ขึ้นอยู่กับการดำเนินงานของกิจการลูกค้าว่ามีความรู้ความชำนาญและความพร้อมด้านเงินทุนมากน้อยเพียงใด ในการใช้เทคโนโลยีและระบบสารสนเทศ จากวิวัฒนาการของเครื่องมือที่ใช้ในกระบวนการทำงานของผู้สอบบัญชีตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน จะเห็นได้ว่าการเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยีช่วยให้การทำงานของผู้สอบบัญชียุคนี้ง่ายขึ้นและรวดเร็วขึ้นเมื่อเปรียบเทียบกับการทำงานในอดีต (วรวิศา กิจมหาตระกูล, 2561:3) ปัจจุบันความก้าวหน้าในเทคโนโลยีต่าง ๆ เหล่านี้สามารถตรวจสอบประชากรทั้งหมดได้ ตรวจสอบเชิงวิเคราะห์ ค้นหาหลักฐานการตรวจสอบรูปแบบใหม่จากข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน ติดตามตรวจสอบการบันทึกรายการในบัญชีโดยอัตโนมัติและแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบอย่างมี

ประสิทธิภาพเพื่อตรวจจับความผิดปกติและการทุจริต รวมถึงอำนวยความสะดวกในการตัดสินใจของผู้สอบบัญชี และเนื่องจากกระบวนการตรวจสอบประกอบด้วยลำดับของงานในการแปลงข้อมูลและหลักฐานที่ตรวจสอบเป็นความคิดเห็นในการตรวจสอบเพื่อตอบสนองความเชื่อมั่นต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ขั้นตอนการทำงานหลัก ๆ และขั้นตอนการตรวจสอบที่สำคัญ 4 ขั้นตอน ได้แก่ การวางแผนการตรวจสอบ (Audit Planning) การประเมินผลการควบคุมภายใน (Internal Control Testing) การทดสอบในสาระสำคัญ (Substantive Testing) และข้อสรุปการตรวจสอบและการรายงาน (Conclusion and Reporting) (Zhang,2019 : 15-18) ดังนั้นจึงประยุกต์แนวคิดการมุ่งเน้นความฉลาดทางการตรวจสอบภายใน ของสาธิตา กลิ่นสุคนธ์และคณะ (2561 : 32) และแนวคิดการใช้เทคโนโลยีดิจิทัล ของ Babayeva and Manousaridis (2020 : 22) ประกอบด้วย

2.2.7.1 ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (Dynamic Audit Plan) หมายถึง การออกแบบและวางแผนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ซึ่งพัฒนาวิธีการอย่างละเอียดโดยกำหนดลำดับความสำคัญของกิจกรรมการตรวจสอบที่จัดทำขึ้นไว้ล่วงหน้าและสามารถเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขเพื่อให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมได้ แผนการตรวจสอบแบบพลวัตจำเป็นต้องมีการวางแผนที่เพียงพอสำหรับการตรวจสอบทุกครั้ง ซึ่งช่วยเป็นแนวทางในการพัฒนาฟังก์ชันการตรวจสอบ แผนดังกล่าวเป็นมากกว่าการประเมินความเสี่ยงแบบตรงจุด ซึ่งเป็นการกำหนดคุณค่าของฟังก์ชันใหม่อย่างเป็นทางการสำหรับลูกค้าที่ให้บริการและมูลค่าที่จะสร้างขึ้นในปัจจุบันและอนาคต ตลอดจนความรับผิดชอบในการจัดการตามหน้าที่ให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่สำคัญ (สาธิตา กลิ่นสุคนธ์,2561 : 28) ในสภาพแวดล้อมของการตรวจสอบแบบต่อเนื่อง (Continuous Audit) การวางแผนการตรวจสอบสามารถเป็นแบบพลวัต เนื่องจากในการตรวจสอบประจำปี ผู้สอบบัญชีจะไปเยี่ยมลูกค้าเพียงครั้งเดียวในหนึ่งปีและงานตรวจสอบจะเริ่มต้นและเสร็จสิ้นในขั้นตอนเดียวโดยไม่หยุดชะงัก ซึ่งการตรวจสอบประเภทนี้สะดวกและมีประโยชน์มากสำหรับธุรกิจขนาดเล็ก แต่สำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ การตรวจสอบอย่างต่อเนื่องมีประโยชน์มากกว่า เนื่องจากงานที่เกี่ยวข้องมีจำนวนมากและด้วยเหตุนี้จึงไม่สามารถจัดทำบัญชีขั้นสุดท้ายได้เมื่อสิ้นสุดปีการเงิน รวมถึงลักษณะของความเสี่ยงธุรกิจของลูกค้ามีการเปลี่ยนแปลง ทำให้การวางแผนการตรวจสอบกลายเป็นรูปแบบพลวัตและมีกิจกรรมที่ต่อเนื่อง ดังนั้น การวางแผนการตรวจสอบแบบพลวัตเป็นวิธีการตรวจสอบที่กำหนดล่วงหน้าเพื่อขจัดความความเสี่ยงในระดับที่ยอมรับได้ ป้องกันการทุจริต และเก็บหลักฐานในการตรวจสอบอย่างเพียงพอในการใช้ดุลยพินิจการตัดสินใจในการปฏิบัติงานตรวจสอบ (Weinsและคณะ, 2016:14-15) สอดคล้องกับ สุพิชญา เพชรอุด (2558:12-13) ระบุว่า การวางแผนการตรวจสอบเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการดำเนินการตรวจสอบอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ควรปฏิบัติตามอย่างต่อเนื่องตลอดระยะเวลาการมอบหมายงานการตรวจสอบ วัตถุประสงค์หลักของการวางแผนการตรวจสอบเพื่อให้แน่ใจว่างานตรวจสอบดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพและว่ามีการรักษามาตรฐานใน

ระดับสูงของงานตรวจสอบเพื่อลดความเสี่ยงของการฟ้องดำเนินคดีต่อการปฏิบัติเพื่อความ  
ประมาทเลินเล่อ นอกจากนี้การวางแผนการตรวจสอบเป็นงานที่มีความยากของกระบวนการ  
ตรวจสอบ เนื่องจากความขัดแย้งกันระหว่างประโยชน์สูงสุดในการตรวจสอบ แต่ต้องมีต้นทุนในการ  
ตรวจสอบที่ต่ำสุด ซึ่งประโยชน์สูงสุดในการตรวจสอบคือผู้สอบบัญชีต้องเลือกวิธีการตรวจสอบที่ทำให้  
สามารถป้องกันการทุจริตและป้องกันความผิดพลาดอย่างมีสาระสำคัญ ส่วนต้นทุนต่ำสุดในการ  
ตรวจสอบหมายถึงการเลือกวิธีการตรวจสอบที่ใช้ทรัพยากรอย่างเพียงพอเพื่อให้บรรลุผลการ  
ปฏิบัติงานสอบบัญชีแต่เสียต้นทุนในการตรวจสอบต่ำที่สุด (สุวิทย์ ไวยทิพย์, 2561:7-8)

(1) เรื่องที่ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาในการพัฒนาแผนการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีจะจัดทำแนวการสอบบัญชีโดยใช้รายละเอียดที่บันทึกไว้ในแผนการสอบ  
บัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 300 เรื่อง การวางแผนงานสอบบัญชี ได้กำหนดเรื่องที่ผู้สอบบัญชี  
ควรพิจารณาในการพัฒนาแผนการสอบบัญชี (พัทริยา เห็นกลาง, 2554:5-11)

(1.1) ขอบเขตของงานสอบบัญชี ในการตรวจสอบงานที่ทำการตรวจสอบอาจมี  
ขอบเขตของงานที่แตกต่างกัน ตามลักษณะของการรับงานสอบบัญชีและธุรกิจที่ตรวจสอบ เช่น การ  
ตรวจสอบงบการเงิน การรับงานให้คำปรึกษา

(1.2) ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ ในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน  
ผู้สอบบัญชีควรมีความรู้เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบอย่างเพียงพอในการประเมินความเสี่ยงสืบเนื่องและ  
ความเสี่ยงจากการควบคุม ซึ่งจะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถระบุและเข้าใจเหตุการณ์ รายการและวิธี  
ปฏิบัติงาน ซึ่งผู้สอบบัญชีเห็นว่าอาจมีผลกระทบที่สำคัญต่องบการเงินหรือต่อการปฏิบัติงาน  
ตรวจสอบหรือต่อรายงานของ

(1.3) ความเข้าใจในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน มาตรฐานการสอบ  
บัญชีรหัส 400 เรื่อง การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน กำหนด ว่าผู้สอบ  
บัญชีควรได้มาซึ่งความเข้าใจในระบบบัญชี ลำดับของงานและการบันทึกที่กิจการใช้ในการ  
ประมวลผลรายการเพื่อจัดทำข้อมูลทางการเงินของกิจการ ระบบบัญชีจะกำหนด รวบรวม วิเคราะห์  
คำนวณ จัดประเภท บันทึก สรุปผลและรายงานเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์อื่น รวมถึงระบบการ  
ควบคุมภายใน การป้องกันรักษาทรัพย์สิน การป้องกันและตรวจพบข้อทุจริตและข้อผิดพลาดและยัง  
ครอบคลุมถึงสภาพแวดล้อมการควบคุมและวิธีการควบคุมของบริษัทลูกค้าสอบบัญชีอย่างเพียงพอ  
เพื่อที่จะวางแผนการตรวจสอบและพัฒนาวิธีการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ

(1.4) ความเสี่ยงและความมีสาระสำคัญ มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 400 เรื่อง  
การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับการควบคุมภายใน อาทิเช่น ความเสี่ยงในการสอบบัญชี  
(Audit Risk) ความเสี่ยงสืบเนื่อง (inherent Risk) และความเสี่ยงจากการควบคุม (Control Risk)

(1.5) ลักษณะ ระยะเวลาและขอบเขตของวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชี ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ผู้สอบบัญชีควรได้มาซึ่ง หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถสรุปความเห็นได้อย่างสมเหตุสมผล ดังนั้นผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการพิจารณาความเชื่อถือได้ของหลักฐานการสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาสถานการณ์แวดล้อมอย่างระมัดระวังรอบคอบ ก่อนที่ผู้สอบบัญชีจะตัดสินใจกำหนด ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตวิธีการตรวจสอบให้สอดคล้องกับสถานการณ์แวดล้อม

(1.6) การประสานงาน การสั่งการ การควบคุมงาน และการสอบทานงาน บุคคลที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ได้แก่ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอื่น ผู้เชี่ยวชาญ ผู้ตรวจสอบภายในและคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควร บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการประสานงาน การสั่งการ การควบคุมงานและการสอบทานงานไว้ เพื่อให้แน่ใจได้ว่าการพิจารณาเรื่องที่สำคัญอย่างเหมาะสม รวมทั้งสามารถระบุปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นและทำให้งานสำเร็จได้อย่างรวดเร็ว ซึ่งผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาถึงความเกี่ยวข้องของผู้สอบบัญชีอื่น โดยผู้สอบบัญชีควรพิจารณาถึงความรู้ ความสามารถทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีอื่น รวมถึงการที่ผู้สอบบัญชีควรพิจารณาความเกี่ยวข้องของผู้เชี่ยวชาญ จำนวนสถานที่ตั้ง การตรวจสอบบริษัทย่อยหรือสาขาและส่วนงาน ต่างๆ ของบริษัท โดยผู้สอบบัญชีจะกำหนด ตารางการตรวจสอบ พนักงานที่ตรวจสอบ และประมาณเวลาที่ตรวจสอบ

(1.7) เรื่องอื่นๆ ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาถึงโอกาสของการเกิดปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ สถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษ เช่น ข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชีและความรับผิดชอบตามกฎหมาย ตลอดจนลักษณะและระยะเวลาของรายงานหรือการติดต่อสื่อสารกับกิจการตามข้อตกลงในการรับงานสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีควรทำการเปลี่ยนแปลงแผนการสอบบัญชีตามความเหมาะสมกับสถานการณ์ ผู้สอบบัญชีจึงควรทบทวนแผนการสอบบัญชีโดยรวม และปรับเปลี่ยนตามความจำเป็นระหว่างการตรวจสอบ นอกจากนั้นการวางแผนการตรวจสอบควรกระทำอย่างต่อเนื่องตลอดการตรวจสอบ เนื่องจากสถานการณ์เปลี่ยนแปลงหรือได้รับผลที่ไม่คาดหมายจากการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีควรบันทึกเหตุผลของการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญไว้ด้วย

## (2) กิจกรรมการวางแผนการตรวจสอบ

ผู้สอบบัญชีต้องจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชี ซึ่งเป็นการกำหนดขอบเขต ช่วงเวลา และแนวทางของการตรวจสอบและเป็นแนวทางในการพัฒนาแผนการตรวจสอบ ซึ่งการวางแผนการสอบบัญชีเพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์การตรวจสอบได้นั้น ประกอบไปด้วย การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การจัดทำแผนการสอบบัญชีโดยรวม และการจัดทำแผนการสอบบัญชี จะต้องจัดทำก่อนเข้าปฏิบัติงานสอบบัญชีระหว่างปีหรือสอบบัญชีประจำปี ผู้สอบบัญชีอาจปรึกษารื้อกับ

ผู้บริหารของกิจการเกี่ยวกับองค์ประกอบต่าง ๆ ของการวางแผนเพื่อช่วยในการปฏิบัติงานและบริหารงานตรวจสอบ เช่น เพื่อประสานวิธีการตรวจสอบที่ได้วางแผนไว้กับงานที่ทำโดยบุคลากรของกิจการ ถึงแม้ว่าการปรึกษาหารือดังกล่าวจะเกิดขึ้นบ่อยครั้ง กลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชีก็ยังคงอยู่ในความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี เมื่อมีการปรึกษาหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและแผนการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องใช้ความระมัดระวังเพื่อไม่ให้ประสิทธิผลการตรวจสอบลดลง ตัวอย่างเช่น การปรึกษาหารือกับผู้บริหารเกี่ยวกับลักษณะและช่วงเวลาของวิธีการตรวจสอบในรายละเอียดอาจลดประสิทธิผลในการตรวจสอบ เนื่องจากผู้บริหารสามารถที่จะคาดการณ์เกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบได้ง่ายขึ้น ในการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวม ผู้สอบบัญชีต้องระบุลักษณะของงานตรวจสอบซึ่งจะกำหนดขอบเขตของงาน ทำความเข้าใจในวัตถุประสงค์ของการรายงานตามข้อตกลงรับงาน เพื่อกำหนดช่วงเวลาในการตรวจสอบ และลักษณะของการสื่อสารที่จำเป็น พิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจกับผู้ประกอบวิชาชีพแล้วเห็นว่ามีความสำคัญในการกำหนดแนวทางในการทำงานของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ พิจารณาถึงผลของกิจกรรมเบื้องต้นของการสอบบัญชี และพิจารณาว่าความรู้ของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบที่ได้จากการปฏิบัติงานอื่นในกิจการนั้น ๆ มีความเกี่ยวข้องหรือนำมาใช้ได้หรือไม่ และกำหนดลักษณะ ช่วงเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นที่จะใช้ในการตรวจสอบบัญชี นอกจากนี้การวางแผนล่วงหน้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจรับงานสอบบัญชี (Audit Engagement) ผู้สอบบัญชีเป็นฝ่ายเดียวที่สามารถตัดสินใจเรื่องนี้ได้ แผนการตรวจสอบคือภาพรวมกว้าง ๆ ของงานตรวจสอบที่จัดทำขึ้นในขั้นตอนการวางแผนของงานตรวจสอบ ซึ่งรวมถึงวัตถุประสงค์ของงานสอบบัญชี ลักษณะของงานที่จะดำเนินการ กำหนดเวลาสำหรับงานตรวจสอบที่สำคัญและเวลาเสร็จสิ้นงานสอบบัญชีและข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดหาทีมงานผู้สอบบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555:4-6 และ Frias, S. and Fajardo, C. , 2008:84)

### (3) ประโยชน์ในการจัดทำแผนการตรวจสอบ

การวางแผนงานตรวจสอบเกี่ยวข้องกับการจัดทำกลยุทธ์การสอบบัญชีโดยรวมและการพัฒนาแผนการสอบบัญชี การวางแผนงานตรวจสอบที่เพียงพอจะช่วยผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหลายประการ ซึ่งรวมถึง

(3.1) ช่วยผู้สอบบัญชีให้แน่ใจว่าได้มีการพิจารณาเรื่องที่สำคัญต่อการตรวจสอบอย่างเหมาะสม

(3.2) ช่วยในการระบุประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและแก้ไขปัญหาได้อย่างทันท่วงที

(3.3) ช่วยให้จัดการและบริหารงานสอบบัญชีอย่างเหมาะสม เพื่อให้งานสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

(3.4) ช่วยในการเลือกสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีระดับความรู้และความสามารถที่เหมาะสม เพื่อให้ตอบสนองต่อความเสี่ยงที่คาดการณ์ไว้และช่วยในการมอบหมายงานให้แก่สมาชิกอย่างเหมาะสม

(3.5) ช่วยในการกำหนดแนวทางและควบคุมดูแลสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบและสอบทานงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ

(3.6) ช่วยในการประสานงานกับผู้สอบบัญชีของกิจการภายในกลุ่มและผู้เชี่ยวชาญ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555:4-6)

2.2.7.2 ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (Internal Control Innovation) หมายถึง กระบวนการที่ผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลควบคุมได้ออกแบบ นำไปปฏิบัติและดูแลให้เหมาะสมเพื่อระบุและจัดการความไม่แน่นอนที่อาจเกิดขึ้นและให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลในการบรรลุวัตถุประสงค์ โดยมีกลยุทธ์ที่เชื่อมโยงกับเทคโนโลยีและสามารถให้คำแนะนำในการนำการควบคุมและบริหารความเสี่ยงมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้ ซึ่งกลยุทธ์สำคัญที่จะช่วยให้การควบคุมภายในมีประสิทธิภาพนั้น ไม่ได้ขึ้นอยู่กับที่การมีแผนงานที่ดีเพียงอย่างเดียว แต่อยู่ที่การผลักดันและส่งเสริมในทุกด้านอย่างต่อเนื่อง โดยการผสมผสานระหว่างการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีที่เหมาะสมและความสามารถของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะเป็ตัวแปรสำคัญที่เร่งให้เกิดความก้าวหน้าในด้านนี้ได้ดียิ่งขึ้น การทำความเข้าใจการควบคุมภายในช่วยให้ผู้สอบบัญชีระบุประเภทของการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่อาจเกิดขึ้น โดยให้พิจารณาว่าการควบคุมภายในที่กำหนดไว้สามารถป้องกัน ค้นพบและแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่และการควบคุมดังกล่าวมีอยู่จริง ผู้สอบบัญชีต้องเข้าใจในการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบรวมทั้งใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาว่าการควบคุมอย่างใดอย่างหนึ่งหรือที่ใช้กับการควบคุมอื่นมีความเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีหรือไม่ โดยพิจารณาเฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี ได้แก่ ความเชื่อถือได้ของงบการเงิน การปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับและระเบียบ ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องประเมินถึงความเหมาะสมของการควบคุมภายในที่กำหนดและพิจารณาว่าการควบคุมดังกล่าวได้นำมาปฏิบัติหรือไม่ (เขาวานถ หนานหม้ย, 2559:21)

(1) การควบคุมภายในตามแนว COSO

COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) ถูกก่อตั้งโดยคณะกรรมการการของประเทศสหรัฐอเมริกา ที่ชื่อว่า Treadway Commission ในปี 1985 เป็น กรอบแนวคิดการควบคุมและรูปแบบในการควบคุมภายใน ที่จะช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถบรรลุเป้าหมายที่ตั้งเอาไว้ ทั้งเรื่องของการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ความถูกต้องครบถ้วน พร้อมป้องกันการทุจริตของรายงานทางการเงินและให้ปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้ COSO มาจากคณะทำงานที่ก่อตั้งขึ้น เพื่อศึกษาและพัฒนาแนวทางการ

บริหารความเสี่ยง รูปแบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล และ COSO ยังประกอบไปด้วยผู้แทนจากสถาบันวิชาชีพ 5 แห่ง ในประเทศสหรัฐอเมริกา ได้แก่

(1.1) สถาบันผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสหรัฐอเมริกา (American Institute of Certified Public Accountants : AICPA)

(1.2) สถาบันผู้ตรวจสอบภายในสากล (Institute of Internal Auditors : IIA)

(1.3) สถาบันผู้บริหารการเงิน (Financial Executives Institute : FEI)

(1.4) สมาคมนักบัญชีแห่งสหรัฐอเมริกา (American Accounting Association : AAA)

(1.5) สถาบันนักบัญชีเพื่อการบริหาร (Institute of Management Accountants : IMA)

ได้ร่วมกันศึกษาวิจัยและพัฒนาแนวคิดของการควบคุมภายในให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้นโดยได้ออกรายงานเรียกว่า COSO Internal Control Integrated Framework (ศรีจรรยา ภาควิชา, 2557)

(2) วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

กรอบการควบคุมภายในได้จำแนกวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในไว้ 3 ด้าน (ศรีจรรยา ภาควิชา, 2557:6-7, อนุญา ล่องลอย, 2559:8 และ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2013:เว็บไซต์) ดังนี้

(2.1) ด้านการดำเนินงาน (Operation) วัตถุประสงค์นี้จะเกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน รวมถึงเป้าหมายการปฏิบัติการด้านการดำเนินงานและด้านการเงินและการปกป้องทรัพย์สินจากความสูญเสีย หากมีความเสียหายเกิดขึ้นก็สามารถช่วยให้ทราบถึงความเสียหายนั้นได้โดยเร็วที่สุด

(2.2) ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) วัตถุประสงค์นี้เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินหรืองบการเงินและไม่ใช่การเงิน ไม่ว่าจะเป็นที่ใช้ภายในหรือภายนอกต่างต้องมีความเชื่อถือได้ ทันเวลา ความโปร่งใสและเป็นไปตามข้อกำหนด มาตรฐานหรือนโยบาย

(2.3) ด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับ (Compliance with Application Laws and Regulations) วัตถุประสงค์นี้เกี่ยวกับการปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับหรือเป็นไปตามบทบัญญัติ นโยบาย ข้อบังคับและระเบียบที่เกี่ยวข้อง เพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใดๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบเหล่านั้น

(3) องค์ประกอบการควบคุมภายใน

องค์ประกอบการควบคุมภายใน COSO มีการกำหนดองค์ประกอบของการควบคุมภายในที่รู้จักกันในชื่อ “กรอบการควบคุมภายใน” (Internal Control – Integrated Framework)

วัตถุประสงค์เพื่อให้ปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รายงานการเงินเชื่อถือได้และปฏิบัติตามกฎหมายและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้อง องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO 2013 Internal Control – Integrated Framework ยังคงประกอบด้วย 5 องค์ประกอบ (ศรัจิริยา ภาคีโชติ, 2557 : 8-11 และเยวานาถ หมานหมุย, 2559 : 22)

(3.1) สภาพแวดล้อมการควบคุม (Control Environment) สภาพแวดล้อมการควบคุมเป็นมาตรฐานกระบวนการและโครงสร้างที่ใช้เป็นพื้นฐานของการนำการควบคุมภายในไปปฏิบัติ สภาพแวดล้อมการควบคุมประกอบด้วย คุณค่าของความซื่อตรงและจริยธรรม ปัจจัยที่ช่วยสนับสนุนการปฏิบัติหน้าที่ โครงสร้าง การกำหนดอำนาจในการสั่งการและความรับผิดชอบ กระบวนการการจูงใจ การพัฒนาและการรักษาบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถและการประเมินผล การปฏิบัติงาน เป็นต้น สภาพแวดล้อมการควบคุมที่เกิดจากปัจจัยเหล่านี้มีผลอย่างมากต่อระบบการควบคุมภายใน ผู้สอบบัญชีต้องได้มาซึ่งความเข้าใจในสภาพแวดล้อมการควบคุม ซึ่งสภาพแวดล้อมการควบคุมเป็นรากฐานของระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ การควบคุมถูกสร้างขึ้นและดำเนินการที่มุ่งมั่นถึง

(3.1.1) การบรรลุมวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์

(3.1.2) การจัดทำรายงานทางการเงินที่เชื่อถือได้ต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทั้งภายในและภายนอก

(3.1.3) การดำเนินธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

(3.1.4) การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

(3.1.5) การปกป้องทรัพย์สินของ

(3.2) การประเมินความเสี่ยง (Risk Assessment) ความเสี่ยงประเภทต่างๆ ที่เกิดจากทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก มีความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งอาจเกิดขึ้นสามารถเปลี่ยนแปลงและเกิดซ้ำอย่างต่อเนื่อง การประเมินความเสี่ยงเพื่อระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจกระทบต่อการบรรลุมวัตถุประสงค์ ตัวอย่างสถานการณ์ที่เกิดความเสี่ยง เช่น การปรับปรุงหรือมีการนำระบบสารสนเทศใหม่มาใช้ วิธีปฏิบัติทางบัญชี การลดบุคลากร เป็นต้น ดังนั้นผู้สอบบัญชีจึงควรให้ความสนใจและเห็นความสำคัญของการประเมินความเสี่ยงในทุกขั้นตอนของกระบวนการตรวจสอบบัญชี เพื่อจะได้หาวิธีการจัดการกับความเสี่ยงเหล่านั้นและแน่ใจว่าความเสี่ยงได้ลดลงจนถึงระดับต่ำสุดที่ยอมรับได้ จะช่วยทำให้ผู้สอบบัญชีทราบถึงโอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดของรายการและข้อมูลที่มีสาระสำคัญที่มีผลกระทบต่องบการเงินโดยรวม นอกจากนี้ยังสามารถนำไปใช้ในการตัดสินใจกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่ต้องใช้ได้อย่างเหมาะสม

(3.3) กิจกรรมการควบคุม (Control Activities) มาตรการที่กำหนดไว้ในนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่ช่วยให้มั่นใจว่ามีการปฏิบัติตามการสั่งการเพื่อลดความเสี่ยงในการบรรลุ

วัตถุประสงค์ โดยให้พิจารณาจากนโยบาย และวิธีปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี ได้แก่ ขั้นตอนการทำงานต่างๆ การอนุมัติ การสอบทานผลการปฏิบัติงาน การประมวลผลข้อมูล การควบคุมทางกายภาพ และการแบ่งแยกหน้าที่ รวมถึงการทำงานที่ใช้เทคโนโลยี กำหนดนโยบายด้านความปลอดภัยของระบบเทคโนโลยีในองค์กร กำหนดให้มีการควบคุมภายในแบบทำด้วยมือและแบบอัตโนมัติทั้งในเชิงป้องกันและเชิงติดตาม การกำหนดความเกี่ยวข้องกันของการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศในกระบวนการธุรกิจกับการควบคุมทั่วไปทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศให้เหมาะสม

(3.4) ข้อมูลสารสนเทศและการสื่อสาร (Information and Communication) สารสนเทศเป็นสิ่งจำเป็นที่จะช่วยให้กิจการดำเนินการตามความรับผิดชอบของการควบคุมภายในสารสนเทศที่เกี่ยวข้องและมีคุณภาพจากแหล่งข้อมูลทั้งภายในและภายนอก โดยให้พิจารณาระบบสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงิน ให้มีการนำระบบเทคโนโลยีมาช่วยประมวลผลและจัดทำรายงาน ซึ่งครอบคลุมวิธีการและการบันทึกรายการที่ถูกต้อง คำอธิบายที่เพียงพอในการจัดประเภทรายการเพื่อใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงินอย่างเหมาะสมและทันต่อเวลา รวมทั้งการสื่อสารที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานทางการเงินได้เข้าใจในบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบในการรายงานทางการเงิน ตลอดจนวิธีการรายงานที่เหมาะสม ซึ่งการสื่อสารอาจอยู่ในรูปสื่ออิเล็กทรอนิกส์ เช่น วิธีการปฏิบัติที่อยู่ภายใต้เทคโนโลยีสารสนเทศและระบบปฏิบัติการที่ทำให้เกิดรายการบันทึก ประมวลผลผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทและรายงานในงบการเงิน

(3.5) การติดตามประเมินผล (Monitoring) การประเมินผลอย่างต่อเนื่อง การประเมินผลแยกต่างหาก หรือทั้ง 2 วิธีรวมกันถูกนำมาใช้ เพื่อให้มั่นใจว่าแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ รวมถึงการควบคุมที่ทำให้หลักการภายในแต่ละองค์ประกอบเกิดผล มีปรากฏและทำหน้าที่อยู่ สิ่งที่ต้องตรวจสอบจะถูกประเมินโดยเปรียบเทียบกับเกณฑ์ที่กำหนด มีมาตรฐานที่เป็นที่ยอมรับ รวมทั้งมีการเปลี่ยนแปลงการควบคุมตามความเหมาะสมหรือไม่ ตัวอย่างกิจกรรมที่เป็นการติดตามผลการควบคุม เช่น มีการสอบทานกิจกรรมที่สำคัญ การวิเคราะห์อายุหนี้ และการติดตามหนี้ การให้ความสนใจกับข้อสังเกต ข้อเสนอแนะของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการติดตามผลการควบคุมภายใน รวมทั้งการพิจารณาปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะ

#### (4) ความสำคัญในการควบคุมภายใน

ปัจจัยที่มีส่วนช่วยให้การควบคุมภายในมีบทบาทสำคัญมากขึ้นตามลำดับในวงการธุรกิจ (จตุรงค์ อุดมกุลและคณะ, 2557:141) ดังนี้

(4.1) ผู้สอบบัญชีภายนอกไม่อาจตรวจสอบโดยละเอียดสำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ภายในเวลาที่จำกัด แต่ถ้าธุรกิจมีการควบคุมภายในที่ดี จะช่วยลดงานการตรวจสอบลงได้

(4.2) ลักษณะงานธุรกิจบางประเภทมีโอกาสผิดพลาดได้ง่ายจึงจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในช่วยให้ด้านการพิสูจน์ความถูกต้อง จะได้มีการปรับปรุงแก้ไขได้

(4.3) ปริมาณสินทรัพย์ต่าง ๆ ในความรับผิดชอบมีอยู่มากหรือกระจุกกระจาย ทำให้ยากต่อการที่จะดูแลไม่ให้สูญหายหรือเสียหาย จึงต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเข้าช่วยอย่างใกล้ชิดเพื่อให้ทราบการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงได้

(4.4) ความเจริญเติบโตของธุรกิจ ทำให้กิจการไม่สามารถดูแลทุกสิ่งอย่างได้ทั่วถึงและจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือสำคัญในการรายงานผลและควบคุม

2.2.7.3 ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation Adaption Orientation) หมายถึง การเรียนรู้และความสามารถเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์และการประมวลผลข้อมูลซึ่งทำหน้าที่ได้ในตัวเอง โดยเข้ามาช่วยควบคุมการทำงานให้ตามลำดับขั้นตอนได้อย่างถูกต้องและต่อเนื่อง โดยผู้สอบบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องเฉพาะในขั้นตอนการกำหนดโปรแกรมคำสั่งและข้อมูลก่อนการประมวลผลเพื่อช่วยในการวางแผน การจัดการ การควบคุมการดำเนินการและการบริหารงานตรวจสอบให้เสร็จสิ้น เพื่อจำกัดหรือลดเวลาที่ใช้ในงาานคำนวณหรืองานธุรการเพื่อปรับปรุงคุณภาพของการตัดสินใจตรวจสอบและเพื่อให้แน่ใจว่ามีคุณภาพการตรวจสอบที่สม่ำเสมอ (Mansonและคณะ, 2007:254) ตัวขับเคลื่อนเพิ่มเติมของการนำระบบอัตโนมัติมาประยุกต์ใช้ในการตรวจสอบ ได้แก่ ความซับซ้อนของธุรกรรมทางธุรกิจที่เพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ และการเพิ่มขึ้นของความเสี่ยงในองค์กรสมัยใหม่ การตรวจสอบแบบดั้งเดิมนั้นใช้แรงงานและเวลามาก การนำระบบอัตโนมัติการประยุกต์ใช้ในขั้นตอนการตรวจสอบโดยใช้วิธีการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ดังนั้นการนำระบบอัตโนมัติมาประยุกต์ใช้มักจะส่งผลให้มีการตรวจสอบที่มีการควบคุมและมีคุณภาพสูงขึ้น นอกจากนี้ยังช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถเพิ่มขอบเขตของการตรวจสอบและใช้ขั้นตอนการตรวจสอบเพิ่มเติมเพื่อให้ครอบคลุมพื้นที่เสี่ยงต่างๆ (Allesและคณะ, 2009:4-5 และ Chan & Vasarhelyi, 2011:6) อย่างไรก็ตามระบบอัตโนมัติในขั้นตอนการตรวจสอบแบบเดิมทั้งหมดอาจไม่สามารถทำได้ในทันที ขั้นตอนการตรวจสอบที่ต้องใช้วิจารณญาณที่ซับซ้อนและความสงสัยในวิชาชีพจะยังคงต้องมีการปฏิบัติด้วยตนเองโดยผู้สอบบัญชีในสภาพแวดล้อมการตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ตัวอย่างเช่น การประเมินประมาณการของฝ่ายจัดการ (เช่น ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและการด้อยค่าของสินทรัพย์) อาจไม่สามารถทำได้โดยอัตโนมัติ โดยในส่วนนี้จะถูกกล่าวถึงในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในส่วนของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบหรือ Key Audit Matter (KAM) (Chan & Vasarhelyi, 2011:6)

#### (1) ซอฟต์แวร์สำหรับการตรวจสอบแบบอัตโนมัติ

แม้ว่าจะสามารถออกแบบพัฒนาและติดตั้งระบบการตรวจสอบอัตโนมัติได้แล้ว แต่ระบบการตรวจสอบอัตโนมัติดังกล่าวยังคงมีราคาแพง จึงไม่น่าแปลกใจที่มีอุตสาหกรรมซอฟต์แวร์บรรจุกู้กันเกิดขึ้นใหม่และพัฒนาขึ้นเพื่อรองรับระบบอัตโนมัติในการตรวจสอบหรืออย่างน้อยก็ในบางแง่มุม ขั้นตอนดั้งเดิมวิธีหนึ่งเกี่ยวข้องกับการระบุประชากรของรายการบันทึกประจำวันที่จะเลือก

มาสำหรับการทดสอบรายการ ตัวอย่างผลิตภัณฑ์ในตลาดที่สามารถช่วยให้งานตรวจสอบทำงานโดยอัตโนมัติ เช่น ACL (Audit Command Language) สามารถแบ่งชั้นของบัญชีแยกประเภททั่วไป แบ่งชั้นบัญชี GL โดยเฉพาะเพื่อค้นหารายการสมุทรวรวันที่อยู่นอกช่วงค่าปกติที่ผ่านรายการไปยัง บัญชีสำหรับการวิเคราะห์ GL และ CaseWare IDEA การนำเข้าฐานข้อมูลจากแฟ้มเก็บบัญชี การบริหารทรัพยากรขององค์กร (Enterprise Resource Planning : ERP) โดยใช้ตัวเชื่อมต่อหรือส่งออก/นำเข้าโดยใช้ไฟล์ข้อความประเภทหนึ่งที่ใช้สำหรับเก็บข้อมูลในรูปแบบตาราง (Comma Separated Value : CSV) ดำเนินการระบทยอดที่เหมาะสมเพื่อให้แน่ใจว่าข้อมูลมีความสมบูรณ์ โดยใช้สถิติและการสรุปและเปรียบเทียบกับรายงานจากลูกค้า (Association of International Certified Professional Accountants (AICPA), 2018:เว็บไซต์ และ Allesและคณะ, 2009:18-19) คาดว่าจะมีเครื่องมือใหม่ ๆ มากมายในอีกไม่กี่ปีข้างหน้ารวมถึงผลิตภัณฑ์ที่เรียกว่า Dynamic Audit Solution a cloud-based version of CCH Engagement Thomson Reuters' Onvio Audit solution รวมถึงการปรับปรุงเครื่องมือที่มีอยู่ เช่น AuditFile CCH ProSystem fx Engagement Caseware Working Papers และ Thomson Reuters AdvanceFlow (Tankersley, 2019:เว็บไซต์)

## (2) การทำงานอัตโนมัติผ่านกระบวนการตรวจสอบ

การตรวจสอบในกลางศตวรรษที่ 21 จะใช้ระบบอัตโนมัติมากขึ้นและจะต้องใช้ ผู้ตรวจสอบระดับเริ่มต้นเพื่อปฏิบัติงานระดับสูงกว่างานที่ต้องใช้ในอดีต เครื่องมือทดสอบระบบอัตโนมัติระดับองค์กร เช่น ACL และ Caseware IDEA มีมาอย่างน้อย 30 ปีแล้ว แต่โดยทั่วไปแล้ว เครื่องมือดั้งเดิมเหล่านี้จำเป็นต้องมีการฝึกอบรมพิเศษเพื่อใช้เป็นเครื่องมืออย่างมีประสิทธิภาพ (Tankersley, 2019:เว็บไซต์) ตัวอย่าง กระบวนการตรวจสอบทั่วไปนี้เป็นไปโดยอัตโนมัติ ขั้นตอนอัตโนมัติ (Issa, 2016:12-13) มีดังต่อไปนี้ :

(2.1) ระยะขั้นตอนการวางแผนล่วงหน้า (Pre-Planning Phase) : ระยะนี้ เกี่ยวข้องกับการแสวงหาความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับลูกค้าและอุตสาหกรรม ระบบสามารถรวบรวม รวบรวมและตรวจสอบข้อมูลขนาดใหญ่จากแหล่งภายนอกต่างๆ รวมถึงรวมโครงสร้างองค์กรของ ลูกค้าและวิธีการดำเนินงาน ระบบบัญชีและการเงิน จากนั้นจะประมาณระดับความเสี่ยงเริ่มต้นที่เกี่ยวข้องกับลูกค้ารายนั้น

(2.2) ระยะการทำสัญญา (Contracting Phase) : การใช้ผลลัพธ์จากระยะก่อนหน้า (เช่นระดับความเสี่ยงเริ่มต้น) ระบบจะประมาณจำนวนชั่วโมงที่การมีส่วนร่วมจะต้องใช้และ คำนวณค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ ต่อจากนั้นมีอ้างอิงถึงฐานข้อมูลของสัญญาที่วิเคราะห์ไว้ก่อนหน้านี้ และสร้างจดหมายตอบรับเฉพาะลูกค้าโดยอัตโนมัติ ทั้งผู้ตรวจสอบและลูกค้าลงนามในสัญญาที่เตรียมไว้

(2.3) ระยะเวลาทำความเข้าใจเกี่ยวกับการควบคุมภายในและการระบุปัจจัยเสี่ยง (Understanding Internal Controls and Identifying Risk Factors) : ขั้นตอนนี้มีความสำคัญสำหรับการวางแผนทุกด้านของการตรวจสอบ การใช้เทคนิคการขุดข้อความและการจดจำรูปภาพ โดยวิเคราะห์ผังงานการบรรยายและแบบสอบถามที่ลูกค้าให้มา สำนักงานบัญชีบางแห่งสามารถใช้โดรนในการจับภาพวิดีโอซึ่งสามารถวิเคราะห์เพื่อระบุความผิดปกติใด ๆ ในขั้นตอนนี้จะใช้วิธีการจดจำรูปแบบและการแสดงภาพเพื่อระบุปัจจัยเสี่ยง สุดท้ายข้อมูลทั้งหมดนี้จะถูกรวบรวมเพื่อระบุการทุจริตและปัจจัยเสี่ยงจากการกระทำที่ผิดกฎหมายหรือข้อกำหนดต่าง ๆ

(2.4) ระยะเวลาประเมินความเสี่ยงด้านการควบคุม (Control Risk Assessment) : ขั้นตอนนี้เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ การออกแบบและการใช้งานระบบควบคุมภายในของลูกค้า ระบบตรวจสอบการควบคุมแบบต่อเนื่องจะตรวจสอบการสร้างความบันทึกทั้งหมดเพื่อระบุการละเมิดการควบคุมและรายงาน ในกรณีที่มีการละเมิดจำนวนมาก ระบบจะจัดลำดับความสำคัญของการละเมิดที่ระบุตามระดับความเสี่ยง นอกจากนี้ ระบบยังเรียกใช้กระบวนการขุด (Jans, 2014:5-8) กับประชากรทั้งหมดเพื่อให้แน่ใจว่าระบบควบคุมภายในไม่เพียงได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสม แต่ยังกำหนดค่าและนำไปใช้อย่างถูกต้องอีกด้วย บันทึกจะถูกสร้างขึ้นโดยอัตโนมัติเพื่อให้แน่ใจว่าข้อมูลมีความสมบูรณ์และเพื่อป้องกันการปลอมแปลงจากการตรวจสอบดังกล่าว ขั้นตอนนี้สามารถทำซ้ำได้บ่อยเท่าที่ต้องการซึ่งจะช่วยให้มีเวลาตอบสนองน้อยที่สุดหากพบการละเมิดการควบคุม

(2.5) ระยะเวลาตรวจสอบรายการบัญชีและยอดคงเหลือโดยการทดสอบในสาระสำคัญ (Substantive Tests) : ความแตกต่างระหว่างการตรวจสอบแบบดั้งเดิมและการตรวจสอบที่เปิดใช้งานโดยอัตโนมัติในเด็คคัสต์ที่สุดในระยะนี้ ที่มาของข้อมูลและคุณภาพของข้อมูลจะได้รับการตรวจสอบตามที่รวบรวมในที่สุดตามเวลาจริง แทนที่จะเรียกใช้การทดสอบรายละเอียดเป็นระยะ ๆ เกี่ยวกับตัวอย่างของธุรกรรม ระบบสามารถตรวจสอบประชากรได้ 100 เปอร์เซ็นต์อย่างต่อเนื่อง แนวคิดเดียวกันนี้ใช้กับการทดสอบรายละเอียด (Test of detail) ด้วย นั่นคือไม่สามารถใช้การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยใช้การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Substantive analytical procedures) เพียงอย่างเดียวได้แต่ต้องมีการทดสอบรายละเอียด เช่น การตรวจเอกสารควบคุมกันไปด้วย ซึ่งจะช่วยลดโอกาสที่บันทึกผิดปกติจะส่งผ่านโดยไม่ถูกตรวจพบ ยิ่งไปกว่านั้นการทำงานอย่างต่อเนื่องเวลาที่ใช้ในการระบุความผิดปกติดังกล่าวจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

(2.6) ระยะเวลาประเมินหลักฐาน (Evaluation of Evidence) : ขั้นตอนนี้จะรวมอยู่ในขั้นตอนก่อนหน้า

(2.7) ระยะเวลาของผู้นสอบบัญชี (Audit Report) : ขั้นตอนสุดท้ายในกระบวนการตรวจสอบคือการออกคำตัดสินตามข้อค้นพบจากขั้นตอนก่อนหน้านี้ ในการตรวจสอบแบบเดิมผู้นสอบบัญชีจะแสดงความเห็นที่ชัดเจนให้กับบริษัทลูกค้า

2.2.7.4 ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (Audit Data Analytics Tools) หมายถึง ศาสตร์และศิลป์ในการใช้ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการค้นหาและวิเคราะห์รายการต่าง ๆ เพื่ออำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์อื่น ๆ ให้ได้หลักฐานการตรวจสอบภายนอก โดยผ่านการสร้างแบบจำลองและการแสดงภาพเพื่อวัตถุประสงค์ในการวางแผนดำเนินการและการตัดสินใจในการตรวจสอบ (Financial Reporting Council (FRC), 2017:6 และ Babayeva & Manousaridis, 2020:31) สอดคล้องกับ เยาวลักษณ์ ชาติบัญชาชัยและโสภณ เพิ่มศิริ วัลลภ (2559:31) ระบุว่า การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเป็นศาสตร์ของการวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ จากข้อมูลขนาดใหญ่เพื่อช่วยในด้านธุรกิจหรือตามวัตถุประสงค์อื่น ๆ ที่ต้องการ ซึ่งเริ่มต้นจากความสามารถของเราในการนำข้อมูลเหล่านั้นมาให้อยู่ในรูปแบบที่พร้อมจะประมวลผลได้โดยเทคโนโลยีหรือชุดคำสั่งและแบบจำลองที่สร้างขึ้นเพื่อนำข้อมูลที่ได้ผ่านการวิเคราะห์แล้วมาใช้ หรือการแปลความหมาย การวิเคราะห์ข้อมูลถูกนำมาใช้ในการตรวจสอบเป็นเวลาหลายปี แต่ด้วยการถือกำเนิดของซอฟต์แวร์การตรวจสอบด้วยคอมพิวเตอร์ขั้นสูง ซึ่งได้มีมาก่อนและเป็นเทคนิคสำคัญ ช่วยให้การตรวจสอบสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลจำนวนมากที่มีอยู่เริ่มกลายเป็นแนวทางปฏิบัติตามมาตรฐาน ปัจจุบันจำเป็นต้องคำนึงถึงการใช้การวิเคราะห์ข้อมูลเนื่องจากเทคนิคเหล่านี้ช่วยให้ผู้ตรวจสอบสามารถเจาะลึกข้อมูลเพื่อให้เข้าใจแนวทางปฏิบัติทางธุรกิจขององค์กรในเชิงลึก การวิเคราะห์ข้อมูลมีประสิทธิภาพสูงสุดเมื่อนำไปใช้ด้วยเทคโนโลยีการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อจัดการกับข้อมูลปริมาณมากและโครงสร้างข้อมูลที่หลากหลาย นอกจากนี้ (Chartered Professional Accountants CANADA, 2017:5) ได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า เป็นศาสตร์ของการตรวจค้นและวิเคราะห์ความผิดปกติจากกลุ่มข้อมูลขนาดใหญ่ของที่เกี่ยวข้องผ่านการสร้างแบบจำลอง (Modeling) และแสดงผลเป็นภาพ (Visualization) ซึ่งช่วยปรับปรุงและพัฒนาประสิทธิภาพในการตรวจสอบทางการเงินเพื่อหาข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในรายการเกี่ยวกับบัญชีต่าง ๆ ได้ถึง 100% รวมทั้งช่วยวิเคราะห์ระบบการควบคุมของกิจการที่ผู้นสอบบัญชีสามารถนำไปเป็นผลงานเพิ่มเติมของงานสอบบัญชีได้

#### (1) รูปแบบของการวิเคราะห์ข้อมูล

โลกในยุคปัจจุบันถูกขับเคลื่อนด้วยข้อมูลที่เกิดขึ้นในแต่ละวันมีจำนวนมากและมีรูปแบบที่หลากหลาย (Big data) เช่นข้อมูลทางการเงิน ข้อมูลรายการค้าทางธุรกิจ รวมไปถึงข้อมูลของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย หรือข้อมูลของคู่แข่ง ซึ่งข้อมูลเหล่านี้เป็นแหล่งทรัพยากรที่มีค่าและมีประโยชน์อย่างมาก การวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูง หรือการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (Data Analytics) เป็น

โดยการนำข้อมูลที่มีอยู่มาใช้เพื่อช่วยในการแปลความและสรุปผลเพื่อให้เกิดประโยชน์ในการตัดสินใจที่เริ่มเป็นที่รู้จักกันอย่างแพร่หลายในปัจจุบัน ซึ่งท้าทายอย่างมากในอนาคต โดยรูปแบบของการวิเคราะห์ข้อมูลสามารถแบ่ง (วิไลลักษณ์ เอี่ยมจตุรภัทรและวชิระ บุญยเนตร, 2562) ดังนี้

(1.1) การวิเคราะห์ข้อมูลแบบพื้นฐาน (Descriptive analytics) มีลักษณะย้อนหลังและให้คำตอบว่าเกิดอะไรขึ้น เป็นการวิเคราะห์เพื่อแสดงผลของรายการธุรกิจ เหตุการณ์หรือกิจกรรมต่าง ๆ ที่ได้เกิดขึ้น หรืออาจกำลังเกิดขึ้นในลักษณะที่ง่ายต่อการเข้าใจ หรือการตัดสินใจ เช่น รายงานการขาย รายงานผลการดำเนินงาน เป็นต้น รวมถึงการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนาเพื่อเปลี่ยนการวิเคราะห์ให้เป็นข้อมูลที่มีคุณค่า(Appelbaumและคณะ, 2017:6)

(1.2) การวิเคราะห์แบบเชิงวินิจฉัย (Diagnostic analytics) เป็นการอธิบายถึงปัจจัยต่าง ๆ สาเหตุของสิ่งที่เกิดขึ้นและความสัมพันธ์ของตัวแปรต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์ต่อกัน เช่น ความสัมพันธ์ระหว่างยอดขายต่อกิจกรรมทางการตลาดแต่ละประเภท เป็นต้น

(1.3) การวิเคราะห์แบบพยากรณ์ (Predictive analytics) ประกอบด้วยเทคนิคประเภทต่างๆที่ใช้ข้อมูลในอดีตและปัจจุบันเพื่อทำนายผลลัพธ์ในอนาคต เป็นการวิเคราะห์เพื่อพยากรณ์สิ่งที่กำลังจะเกิดขึ้นหรือน่าจะเกิดขึ้น โดยใช้ข้อมูลที่ได้เกิดขึ้นแล้วกับแบบจำลองทางสถิติหรือเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ต่าง ๆ เช่น การพยากรณ์ยอดขาย เป็นต้น (Gandomi & Haider, 2015)

(1.4) การวิเคราะห์แบบให้คำแนะนำ (Prescriptive analytics) เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลที่ซับซ้อนที่สุด เป็นทั้งการพยากรณ์สิ่งต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้น ข้อดี ข้อเสีย สาเหตุและระยะเวลาของสิ่งที่เกิดขึ้นรวมถึงการให้คำแนะนำทางเลือกต่าง ๆ ที่มีอยู่ (Appelbaum et al, 2018:143)

## (2) ประโยชน์สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ

(2.1) การปรับปรุงประสิทธิภาพการตรวจสอบทั่วไป ด้วยการใช้เทคนิคอัตโนมัติทำให้ความต้องการทรัพยากรลดลงอย่างมากในการดำเนินการขั้นตอนการตรวจสอบ ซึ่งการวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับการตรวจสอบถูกนำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถลดค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการเดินทางไปยังสถานที่ห่างไกลได้

(2.2) การลดความเสี่ยงในการตรวจสอบ สาเหตุทั่วไปของความเสี่ยงดังกล่าวเกิดจากการปฏิบัติทั่วไปของผู้ตรวจสอบที่ทำการทดสอบเพียงครั้งเดียวและสรุปผลได้ทันที ความเสี่ยงในการตรวจสอบหมายถึงการดำเนินการทดสอบที่ไม่ถูกต้องในข้อมูลที่ถูกต้องหรือข้อสรุปที่ผิดพลาดจากการวิเคราะห์ข้อมูลที่ต้องการ ด้วยเทคนิคการวิเคราะห์ที่เหมาะสมซึ่งได้รับการสนับสนุนโดยการใช้เครื่องมือการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ ผู้สอบบัญชีจะสามารถทำการทดสอบข้อมูลซ้ำ ๆ ได้หาก

จำเป็นต้องใช้ข้อมูลเดียวกันหรือจากข้อมูลที่คล้ายคลึงกันซึ่งได้มาโดยอิสระ เมื่อได้ข้อสรุปแล้วสามารถทดสอบได้โดยการวิเคราะห์ข้อมูลอีกครั้งในลักษณะที่ออกแบบมาโดยเฉพาะ

(2.3) การปรับปรุงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยการให้เครื่องมือการวิเคราะห์ข้อมูลไว้ที่ผู้ตรวจสอบโดยตรง ทำให้การพึ่งพาแผนกเทคโนโลยีสารสนเทศภายในองค์กรมีระดับลดลงอย่างมีนัยสำคัญ มีการพึ่งพาในการค้นหาแหล่งข้อมูลภายในเครือข่ายขององค์กรตลอดจนการได้รับสิทธิ์ในการเข้าถึงข้อมูล แต่การดำเนินการวิเคราะห์ข้อมูลและการรายงานผลยังคงอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชีแต่ละคน นอกจากนี้ยังอำนวยความสะดวกให้ผู้สอบบัญชีสามารถปรับแต่งแนวทางการตรวจสอบขึ้นอยู่กับสิ่งที่ค้นพบเบื้องต้น โดยไม่ต้องกลับไปที่แผนกเทคโนโลยีสารสนเทศอีกเพื่อขอการวิเคราะห์ข้อมูลอื่นเดียวกันในภายหลัง ผู้สอบบัญชีสามารถนำข้อมูลไปใช้ในรูปแบบที่ไม่ระบุชื่อและแบ่งออกเป็นหลาย ๆ วิธีเพื่อให้บรรลุระดับความมั่นใจในการตรวจสอบ

(2.4) การปรับปรุงการให้ความเชื่อมั่น ความสามารถในการใช้ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูงสำหรับการทดสอบข้อมูลที่สำคัญตลอดจนความสามารถในการดำเนินการที่ระดับความเชื่อมั่นที่สูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ช่วยให้การแสดงความเห็นของการตรวจสอบมีความน่าเชื่อถือที่ดีขึ้น

(2.5) เพิ่มโอกาสในการตรวจสอบ เมื่อไม่ได้ใช้การวิเคราะห์ข้อมูล ข้อจำกัดด้านเวลาและทรัพยากรอาจจำกัดแนวทางการตรวจสอบในการดำเนินการตามขั้นตอน ซึ่งง่ายต่อการดำเนินการภายในเวลาที่จำกัด การเปิดโอกาสในการศึกษาข้อมูลปริมาณมากอย่างมีประสิทธิภาพโดยใช้ระบบอัตโนมัติตามความเหมาะสม การตรวจสอบในเชิงลึกด้วยความมั่นใจในระดับสูงโดยการตีความผลลัพธ์ที่ดำเนินการโดยซอฟต์แวร์แทนที่จะอาศัยระดับความเชี่ยวชาญของผู้ตรวจสอบแต่ละราย (Cascarino, 2017:1-4)

(3) บทบาทของผู้สอบบัญชีต่อการวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ

(3.1) การวิเคราะห์ข้อมูลทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบรายการทางธุรกิจทั้ง 100% ของจำนวน ซึ่งแต่เดิมงานตรวจสอบบัญชีใช้วิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่างเพื่อทำการทดสอบความถูกต้องครบถ้วนของรายการธุรกิจ ซึ่งประสิทธิภาพเทียบไม่ได้กับนวัตกรรมทางเทคโนโลยีที่มีอยู่ในปัจจุบัน

(3.2) การวิเคราะห์ข้อมูลถือเป็นเทคโนโลยีใหม่สำหรับผู้สอบบัญชี ซึ่งต้องใช้งบลงทุนอย่างมหาศาลไปกับ ฮาร์ดแวร์ ซอฟต์แวร์ ทักษะ และการควบคุมคุณภาพ ถือเป็นส่วนสำคัญสำหรับบริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดใหญ่ในการตอบสนองต่อความต้องการของตลาดการสอบบัญชีที่เน้นลูกค้ารายใหญ่ นอกเหนือจากการตรวจสอบบัญชีแล้ว การวิเคราะห์ข้อมูลยังสามารถนำไปใช้กับงานการให้ความเชื่อมั่นประเภทอื่น ๆ ได้อีกด้วย

(3.3) ปัจจุบันบริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดเล็กมีข้อจำกัดด้านความรู้และประสบการณ์ในการใช้การวิเคราะห์ข้อมูล ดังนั้นจึงมีบริษัทผู้จำหน่ายซอฟต์แวร์ บางรายเริ่มเข้ามาเสนอขายโปรแกรมการตรวจสอบบัญชีเพื่อรองรับการใช้การวิเคราะห์ข้อมูลและยังเชื่อมต่อโปรแกรมของตนกับโปรแกรมทางบัญชีอื่นที่เป็นที่นิยม เช่น Sage Intuit Xero TASBooks FreeAgent และ Kashflow โดยหนึ่งในผู้จำหน่ายดังกล่าวได้แก่ CaseWare Analytics ที่นำเสนอโปรแกรม IDEA Data Analysis ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลขนาดใหญ่และซับซ้อนสำหรับผู้ตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบบัญชีอิสระ โปรแกรม IDEA Data Analysis เป็นที่นิยมในบริษัทตรวจสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดใหญ่ รวมถึงหน่วยงานภาครัฐทั้งระดับท้องถิ่นและระดับชาติเพื่อใช้ตรวจสอบรายการธุรกรรมต่าง ๆ ขององค์กร (เยาวลักษณ์ ชาติบัญชาชัย และโสภณ เพิ่มศิริวัลลภ, 2559 : 32) นอกจากนี้ซอฟต์แวร์ในตลาดซึ่งให้บริการการวิเคราะห์ข้อมูล มีการจำแนกประเภทของซอฟต์แวร์ออกเป็น 26 รายการที่มีแอปพลิเคชัน Data Analytics ตัวอย่าง 5 อันดับแรก ได้แก่ 1) Looker 2) Microsoft Power BI 3) Tableau Desktop 4) Domo และ 5) Qlik Sense Enterprises Server และอีกรายการซึ่งทำการจัดหมวดหมู่ตาม 52 ซอฟต์แวร์ ตัวอย่าง 5 อันดับแรก ได้แก่ 1) Rapid Miner Studio 2) KNIME Analytics Platform 3) SAP Predictive Analytics 4) IBM Predictive Analytics และ 5) Dataiku DSS (Botez, 2018:62-63)

#### (4) การนำ Data Analytic มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชี

สถานการณ์ในปัจจุบัน ธุรกรรมทางการค้าที่มีจำนวนมากยิ่งขึ้น มีความยุ่งยากและซับซ้อน ประกอบกับผลจากการปรับเปลี่ยนวิธีการดำเนินงานให้สอดคล้องกับเทคโนโลยีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว ผู้สอบบัญชีจึงต้องพัฒนาทักษะขั้นสูงในการทำงานกับข้อมูลและการใช้เครื่องมือใหม่ ๆ เพื่อจัดการและวิเคราะห์ข้อมูลและมุ่งเน้นในการลดขั้นตอนในการทำงานซ้ำๆ ตัวอย่างการนำ Data Analytic มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชีดังตาราง 1 (สุเมธ กิตติอารีพงศ์และวชิระ บุญเนตร, 2563:30)

พหุ ม ปณ กิจ โตะ ชี เว

ตาราง 1 การนำ Data Analytic มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชี

กระบวนการสอบบัญชี	Data Analytic	ตัวอย่าง	ประโยชน์
1. การประเมินความเสี่ยงเพื่อการวางแผนการ	- การนำเสนอแผนภาพข้อมูล (Data Visualization) - การวิเคราะห์	- การทำแผนภาพเปรียบเทียบอัตรากำไรขั้นต้นของสินค้าในแต่ละสายผลิตภัณฑ์หรือ	- เห็นภาพรวมของธุรกิจได้ชัดเจนภายในเวลาที่รวดเร็วกว่ารูปแบบข้อมูลตัวเลข ทำให้ประเมิน
	แนวโน้ม (Trend Analysis) - การดึงข้อมูลในรูปแบบของข้อความ (Text and Data mining)	เปรียบเทียบกับกลุ่มอุตสาหกรรม - ใช้ข้อมูลจาก Social Media Monitoring เกี่ยวกับภาพลักษณ์องค์กรในช่วงภาวะวิกฤตเพื่อวิเคราะห์กับข้อมูลทางตัวเลข	ความเสี่ยงได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น - ได้รับข้อมูลที่หลากหลายเพิ่มขึ้นและได้ใช้ประโยชน์จากข้อมูลทั้งภายในและภายนอกมาประเมินความเสี่ยงให้ครอบคลุมทุกมิติ
2. การประเมินระบบการควบคุม	- การสกัดเอาข้อมูลจากบันทึกเหตุการณ์ (Process mining of event logs) - การตรวจสอบรายการที่ถูกข้ามไป (Gap detection)	- การตรวจค้นร่องรอยการแก้ไขรายการที่มีความเสี่ยงสูง - การตรวจหาเลขที่รายการบัญชีที่ถูกผ่านรายการข้ามปีหรือผ่านรายการซ้ำในบัญชีแยกประเภท	- ได้รับข้อมูลที่ครบถ้วนสำหรับการปฏิบัติตามระบบการควบคุมที่ดีหรือไม่ - ตรวจสอบข้อมูลและประเมินประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในได้อย่างครบถ้วน
3. การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบ	- การวิเคราะห์จัดกลุ่ม (Cluster Analysis ) - การวิเคราะห์การถดถอย (Regression Analysis)	- การจัดกลุ่มลูกหนี้เพื่อส่งหนังสือยืนยันยอด - การจัดกลุ่มสินค้าคงเหลือเพื่อสังเกตการณ์ตรวจนับ - ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างจำนวนคำร้องเรียนที่เพิ่มขึ้นแต่ยอดขายของสินค้าเท่าเดิมหรือลดลง	- ได้ข้อมูลตรวจสอบที่ตรงตามวัตถุประสงค์ในเวลารวดเร็ว - สามารถทดสอบความสัมพันธ์หรือแนวโน้มผิดปกติขัดต่อข้อเท็จจริง

ตาราง 1 การนำ Data Analytic มาใช้ในกระบวนการสอบบัญชี (ต่อ)

กระบวนการสอบบัญชี	Data Analytic	ตัวอย่าง	ประโยชน์
4. การตรวจสอบเนื้อหาสาระโดยการทดสอบรายละเอียดยอดคงเหลือ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การค้นหาการบันทึกข้อมูล (Traditional file interrogation)</li> <li>- การประมวลผลข้อมูลอันชาญฉลาด (Cognitive Computing)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การทดสอบการคำนวณค่าเสื่อมราคา</li> <li>- การคำนวณมูลค่าจากการใช้ในกระบวนการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์</li> <li>- การค้นหาข้อมูลที่ผิดปกติ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ค้นพบความผิดปกติจากรายการตัวอย่างรวดเร็ว</li> <li>- ประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูลอย่างมีประสิทธิภาพเป็นไปตามวัตถุประสงค์และมาตรฐานการบัญชีบางเรื่องที่มีความซับซ้อน</li> </ul>

การดำเนินการด้วยวิธีการตรวจสอบแบบดั้งเดิมทำได้แต่ไม่มีประสิทธิผลและไม่ครอบคลุมเทคโนโลยีการตรวจสอบจึงเข้ามามีบทบาทในการตรวจสอบบัญชี วิเคราะห์ข้อมูลและรูปแบบของรายการค้า ตรวจสอบความผิดปกติของข้อมูล ด้วยวิวัฒนาการของเทคโนโลยีการตรวจสอบที่ทันสมัยมากขึ้น ทำให้มีการประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์และเครื่องมือตรวจสอบอัตโนมัติใด ๆ ในกิจกรรมการตรวจสอบเพื่อทดสอบรายการที่เป็นอิเล็กทรอนิกส์และแฟ้มข้อมูล งานวิจัยนี้จึงกำหนดให้อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นตัวแปรอิสระ ประกอบด้วย ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ ซึ่งสามารถลดระยะเวลาในขั้นตอนการตรวจสอบแบบดั้งเดิม ช่วยลดการทำงานซ้ำ ๆ และช่วยรวบรวมและแสดงข้อมูลในรูปแบบเฉพาะได้ดีกว่าขั้นตอนการตรวจสอบที่ดำเนินการโดยไม่ใช้เทคโนโลยี ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องมีการพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มมุมมองความรู้และความเชี่ยวชาญและรับมือได้อย่างมีประสิทธิภาพสำหรับการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไป

## 2.3 แนวคิดเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์

### 2.3.1. ความหมายของรายงานของผู้สอบบัญชี

จากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ได้มีผู้ให้ความหมายของรายงานของผู้สอบบัญชี ไว้ดังนี้

พรรณิภา มีชำนาญและคณะ (2562 : 57-58) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง เครื่องมือสำคัญที่ผู้สอบบัญชีใช้สื่อสารกับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของกระบวนการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบ ว่างบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่

สุชาย สิริภัทรกุลธร (2561 : 1-1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลงานของผู้สอบบัญชีเพื่อรายงานให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือข้อเท็จจริงที่ได้พบภายหลังจากการปฏิบัติตามวัตถุประสงค์และขอบเขตการปฏิบัติงานที่ได้ตกลงกับลูกค้า

ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์ (2560 : 7) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลจากกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งถือเป็นเครื่องมือในการติดต่อสื่อสารอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีไปยังผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ซึ่งหมายรวมถึงผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน หน่วยงานราชการและบุคคลทั่วไป

นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร (2559 : 11-2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง การติดต่อสื่อสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจนและเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้หรือเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรครอบคลุมถึงรายงานที่อยู่ในรูปแบบข้อความที่พิมพ์ลงกระดาษหรือสำเนาถาวร (Hard Copy) หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์

ชนาภา หันจางสิทธิ์ (2558 : 4) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ข้อมูลที่แสดงไว้ในงบการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความมั่นใจในความถูกต้องของข้อมูล ซึ่งกฎหมายได้กำหนดให้งบการเงินที่ถูกต้องและเป็นที่ยอมรับต้องได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สุพิชญา เพชรอุด และคณะ (2558 : 14) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง การติดต่อสื่อสารที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างชัดเจนและเป็นทางการเกี่ยวกับข้อสรุปจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีไปยังผู้ใช้หรือเป็นผลงานขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

สมพงษ์ พรอุบลรัตน์และธัญลักษณ์ วิจิตรสารวงศ์ (2557 : 36-38) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลงานขั้นสุดท้ายของกระบวนการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบ ถือเป็นเครื่องมือสำคัญที่ผู้สอบบัญชีใช้สื่อสารกับผู้ใช้งบการเงิน ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับประโยชน์จากรายงานของผู้สอบบัญชีหากผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจในข้อมูลที่ผู้สอบบัญชีสื่อสารในรายงานของผู้สอบบัญชี

Muñoz-Izquierdoและคณะ (2019 : 2-3) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง เอกสารที่ออกโดยผู้ตรวจสอบภายนอกเพื่อตรวจสอบและรับรองบันทึกบัญชีและฐานะการเงินของบริษัท โดยจะต้องยื่นทุกปีพร้อมกับงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องกล่าวถึงหลักฐานที่พบในระหว่างกระบวนการตรวจสอบเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่บริษัทจะไม่ดำเนินการต่อในปีงบประมาณถัดไป

The International Fund for Agricultural Development (IFAD) (2016 : 1) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ความเห็นอย่างเป็นทางการของผู้ตรวจสอบภายในหรือผู้ตรวจสอบภายนอกที่เป็นอิสระอันเป็นผลมาจากการตรวจสอบภายในหรือภายนอกที่ดำเนินการในนิติบุคคลหรือหน่วยงานย่อยเรียกว่าผู้ตรวจสอบบัญชีรายงานนี้จัดเตรียมไว้ให้กับผู้ใช้ เช่น องค์กรหรือรัฐบาลเพื่อเป็นบริการรับรองเพื่อให้ผู้ใช้ตัดสินใจโดยพิจารณาจากผลการตรวจสอบ ถือเป็นเครื่องมือสำคัญในการรายงานข้อมูลทางการเงิน ผู้ใช้จำนวนมากต้องการข้อมูลทางการเงินที่ได้รับการรับรองโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

The International of Federation of Accountants (IFAC) (2015 : 2) ได้ให้ความหมายไว้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง กุญแจสำคัญในการส่งมอบผลลัพธ์ของกระบวนการตรวจสอบ ซึ่งมีข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินให้แก่ผู้ใช้โดยเฉพาะอย่างยิ่งนักลงทุนและผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ ตามการดำเนินการตรวจสอบ

จากความหมายรายงานของผู้สอบบัญชีข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลงานของผู้สอบบัญชีอย่างเป็นทางการ ซึ่งเป็นขั้นสุดท้ายของการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชี เป็นเครื่องมือสำคัญเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินที่ได้รับการรับรองโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

### 2.3.2 แนวคิดของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมจัดทำขึ้นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยรายงานนี้สื่อสารข้อเท็จจริงที่ตรวจพบในงบการเงินไปยังผู้ที่ใช้ข้อมูล ดังนั้นรายงานจึงต้องมีลักษณะของสารสนเทศที่ดีและมีข้อมูลเชิงคุณภาพที่มากพอให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล ผลลัพธ์ในส่วนรายงานแสดงสาระสำคัญเกี่ยวกับผลการดำเนินงานหรืองบการเงินที่ปราศจากความผิดพลาด มีความเป็นจริงครบถ้วนและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน ส่งผลให้ผู้ใช้

สารสนเทศสามารถแก้ปัญหาและตัดสินใจได้อย่างถูกต้องแม่นยำ เนื่องจากคุณภาพของสารสนเทศจะถูกผูกติดไปกับข้อมูลสารสนเทศเสมอ หลักเกณฑ์ที่จะวัดข้อมูลสารสนเทศมีคุณภาพพร้อมที่จะถูกนำไปใช้งาน ผู้อ่านรายงานจะตระหนักถึงคุณค่าของรายงานก็ต่อเมื่อรายงานนั้นมีข้อความและสาระที่เป็นประโยชน์หรือน่าสนใจ รายงานที่ดีควรครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานทั้งหมดและเน้นในสิ่งที่ควรเน้นภาษาที่เข้าใจง่าย มีความกระชับหรือกะทัดรัดและชัดเจน มีข้อความจูงใจให้ผู้อ่านเกิดความสนใจที่จะนำข้อเสนอแนะไปพิจารณาดำเนินการ รายงานควรเป็นในทางสร้างสรรค์ในลักษณะที่ต้องการให้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น รวมทั้งสามารถนำเสนอได้ทันเวลาที่จะนำไปใช้ประโยชน์และอยู่ในรูปแบบที่ประณีตและเป็นระเบียบ นอกจากนี้ยังต้องสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีด้วยรูปแบบและเนื้อหาที่กระชับและชัดเจนอย่างเพียงพอ ซึ่งกล่าวถึงสถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีสรุปว่าการเงินมีการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หรือเรื่องที่ผู้สอบบัญชีมีความใส่ใจเป็นพิเศษ โดยมีการใช้ดุลยพินิจอย่างมืออาชีพแล้ว เห็นว่าต้องมีการพิจารณาเรื่องการตรวจสอบเป็นพิเศษเรื่องต่างๆ เพื่อพัฒนากระบวนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นผลมาจากงบการเงินที่ตรวจสอบแล้ว ผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีจึงถือว่าเป็นผู้ใช้กลุ่มเดียวกันกับผู้ใช้งบ (ภัชรพรรณ กรรณและประเวศ เพ็ญวุฒิกุล, 2561:929)

จากความหมายรายงานของผู้สอบบัญชีและแนวคิดของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม หมายถึง ผลงานของผู้สอบบัญชีอย่างเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการ ซึ่งครอบคลุมสาระสำคัญที่ต้องการรายงานอย่างครบถ้วน มีเนื้อหาที่สมบูรณ์ เข้าใจง่าย กระชับและชัดเจนและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงความเห็นที่แสดงต่องบการเงินที่ได้ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลหรือข้อเท็จจริงที่ได้พบเกี่ยวกับความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินจากงานตรวจสอบ

### 2.3.3. ความสำคัญของรายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชี มีความสำคัญมากสำหรับทั้งผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่น ๆ เนื่องจากไม่เพียงแต่ให้ความมั่นใจในงบการเงินของบริษัทเท่านั้น แต่ยังให้ประโยชน์อื่น ๆ อีกมากมาย (Bory & Kongkear, 2020:เว็บไซต์) ดังนี้

2.3.3.1 การรับรองงบการเงิน เนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีมักจะออกโดยบริษัทตรวจสอบบัญชีมืออาชีพ ทำให้ผู้เชื่อมั่นมากขึ้นเกี่ยวกับงบการเงิน

2.3.3.2 การแสดงต่อผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับหลักฐานความซื่อสัตย์ของฝ่ายบริหาร เนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีดังกล่าวออกโดยผู้สอบบัญชีที่มีความอิสระหรือผู้ตรวจสอบภายนอก จึงสามารถใช้เป็นหลักฐานได้ว่าฝ่ายบริหารได้ปฏิบัติหน้าที่หรือไม่

2.3.3.3 การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ เช่นเดียวกับบริษัทบางประเภท เช่น บริษัทจดทะเบียนหรือหน่วยงานสาธารณจะต้องมีการตรวจสอบงบการเงินโดยผู้ตรวจสอบภายนอก รายงานของผู้สอบบัญชีสามารถใช้เป็นหลักฐานว่าบริษัทปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

2.3.3.4 การดูแลผู้ถือหุ้นและตัวเลขในรายงานงบการเงิน เป็นเหตุผลหลักที่ผู้ถือหุ้น ต้องการให้งบการเงินของบริษัทถูกตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบภายนอก

2.3.3.5 รายงานของผู้สอบบัญชีแสดงให้เห็นผู้ถือหุ้นทราบหากมีปัญหา เช่น ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับปัญหาที่เกิดขึ้น มักถูกระบุไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่อให้ผู้ใช้โดยเฉพาะผู้ถือหุ้น ได้รับทราบเรื่องดังกล่าว

2.3.3.6 รายงานของผู้สอบบัญชีแสดงให้เห็นว่าบริษัทปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ผู้ใช้สามารถเปรียบเทียบงบการเงินของบริษัทกับงบการเงินอื่น ๆ ได้

2.3.3.7 รายงานของผู้สอบบัญชีเขียนด้วยภาษาและรูปแบบที่เข้าใจง่าย ซึ่งจะช่วยให้ ผู้ใช้เข้าใจรายงานได้ง่ายและสามารถตัดสินใจได้อย่างเหมาะสม

2.3.3.8 รายงานของผู้สอบบัญชีอธิบายอย่างชัดเจนถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี และความรับผิดชอบของผู้บริหาร สิ่งนี้ช่วยให้ผู้ใช้เข้าใจว่าผู้สอบบัญชีทำอะไรเมื่อทำงานตรวจสอบ นอกจากนี้ยังช่วยแยกความแตกต่างระหว่างความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและความรับผิดชอบของ ผู้บริหาร

#### 2.3.4 วิวัฒนาการของรายงานของผู้สอบบัญชี

การรายงานของผู้สอบบัญชีเริ่มมีขึ้นในประเทศอังกฤษ ผู้สอบบัญชีจะแถลงหรือรายงาน ผลการตรวจสอบงบการเงินโดยการอ่านรายงานของผู้สอบบัญชีให้ที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นของบริษัท ได้รับฟัง การรายงานของผู้สอบบัญชีในช่วงแรกนี้จึงถือได้ว่าเป็นรายงานในรูปแบบวาจา แต่ก็ยังเขียน รายงานนั้น ไว้เป็นลายลักษณ์อักษรด้วย ต่อมาข้อบังคับของบริษัทกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องจัดพิมพ์ รายงานผลการตรวจสอบไว้ ตอนท้ายหน้างบดุล โดยมีข้อความว่าได้ตรวจสอบถูกต้องแล้วหรืออาจไม่ มีข้อความนี้ได้ แต่ยั้งต้องแสดงรายงานการตรวจสอบไว้ท้ายงบดุลที่ตรวจสอบ พร้อมทั้งผู้สอบบัญชีจะ ลงลายมือชื่อของตนกำกับไว้ท้ายงบดุลที่ตรวจสอบนั้น วิธีปฏิบัติดังกล่าวได้สืบทอดถือปฏิบัติกันมา จนกระทั่งกฎหมายของประเทศอังกฤษเกี่ยวกับบริษัทเมื่อปี พ.ศ. 2443 (ค.ศ. 1900) กำหนดให้งบ การเงินของบริษัททุกแห่งต้องมีการสอบบัญชี กฎหมายฉบับดังกล่าวกำหนดให้ผู้สอบบัญชีลงชื่อในคำ รับรองท้ายงบดุลว่า ได้มีการสอบบัญชีตามกฎหมายเรียบร้อยแล้วและผู้สอบบัญชีต้องทำรายงาน เสนอต่อผู้ถือหุ้น พร้อมด้วยบัญชีที่ตรวจสอบและงบดุลที่เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ โดยผู้สอบบัญชีต้อง แถลงด้วยวาจาดังนั้น ได้ทำโดยถูกต้องครบถ้วน ผู้สอบบัญชีต้องอ่านรายงานการสอบบัญชีดังกล่าวให้ ที่ประชุมใหญ่ได้รับฟังด้วย กฎหมายฉบับดังกล่าวระบุว่าผู้สอบบัญชีต้องเขียนคำรับรองไว้ท้ายงบดุล รวมทั้งจัดทำรายงานเสนอต่อผู้ถือหุ้น แต่การปฏิบัติของผู้สอบบัญชีในสมัยนั้นได้ รวมทั้งคำรับรอง

และรายงานไว้ด้วยกันที่ท้ายงบดุล โดยรายงานของผู้สอบบัญชีได้กลายเป็นส่วนหนึ่งของคำรับรองไปด้วย เป็นเหตุให้ผู้สอบบัญชีจะเสนอข้อสังเกตจากการปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความยากลำบาก เนื่องจากต้องกล่าวถึงคำรับรองในความถูกต้องของงบการเงินและข้อสังเกตจากการปฏิบัติงานตรวจสอบไว้ในรายงานฉบับเดียวกัน ซึ่งผู้ใช้อาจมองข้ามประเด็นที่สำคัญในรายงานได้ในทางปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีมักจัดทำรายละเอียดข้อสังเกตต่าง ๆ ขึ้นมาแล้วนำไปอ่านให้ที่ประชุมใหญ่ฟัง โดยผู้สอบบัญชีไม่ได้จัดพิมพ์ข้อสังเกตดังกล่าวเผยแพร่ออกไป ด้วยเหตุนี้ผู้ถือหุ้นโดยทั่วไปหรือผู้ใช้อื่น ๆ จึงมักไม่ทราบถึงความสำคัญของรายงานของผู้สอบบัญชี

ต่อมาในปี พ.ศ. 2450 (ค.ศ. 1907) กฎหมายของประเทศอังกฤษเกี่ยวกับบริษัทได้บังคับว่า รายงานการสอบบัญชีต้องแนบด้วยงบดุล หรือแจ้งไว้ท้ายงบดุลว่ามีรายงานการสอบบัญชี และตั้งแต่ปี พ.ศ. 2472 (ค.ศ. 1929) ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องแนบรายงานการสอบบัญชีไว้กับงบดุลด้วยทุกครั้งไป วิธีการแนบรายงานกับงบดุลดังกล่าว อาจตีความได้ว่าบริษัทพิมพ์งบดุลและรายงานการสอบบัญชีลงบนกระดาษแผ่นเดียวกันก็ได้ หรือผูกรายงานการสอบบัญชีไว้กับงบดุลก็ได้ ในช่วงแรกจะสังเกตได้ว่ากฎหมายกำหนดให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบเฉพาะงบดุลเท่านั้น

ต่อมาในปี พ.ศ. 2491 (ค.ศ. 1948) กฎหมายของประเทศอังกฤษเกี่ยวกับบริษัทได้กำหนดว่างบดุลและบัญชีกำไรขาดทุนของบริษัทต้องมีกรรมการลงลายมือชื่ออนุมัติ และต้องมีรายงานการสอบบัญชีแนบด้วยในช่วงครึ่งหลังของคริสต์ศตวรรษที่ 19 รูปแบบรายงานของอังกฤษได้เข้ามามีบทบาทในสหรัฐอเมริกา ทั้ง ๆ ที่รายงานการสอบบัญชีดังกล่าวไม่สอดคล้องกับกฎหมายของสหรัฐอเมริกา เนื่องจากงบการเงินของบริษัทมหาชนของอังกฤษต้องได้รับการตรวจสอบตามกฎหมาย ในขณะที่งบการเงินของบริษัทในสหรัฐอเมริกา ยังไม่มีกฎหมายบังคับให้มีการตรวจสอบ แต่ก็ยังเน้นการรายงานต่องบดุล ทั้งนี้เพื่อวัตถุประสงค์ในการขอกู้ยืมเป็นส่วนใหญ่ (ศิลปพร ศรีจันเพชร ศิลปพร ศรีจันเพชร , 2560 : 1-3)

#### 2.3.4.1 วิวัฒนาการของรายงานของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 เป็นจุดเริ่มต้นของการสอบบัญชีในประเทศไทยพระราชบัญญัติฉบับนี้ได้ให้กำเนิดคำว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตขึ้น ซึ่งทำให้วิชาชีพผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้มีขึ้นในประเทศไทยอย่างเป็นทางการ โดยในช่วงเวลานั้น มาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศไทยยังไม่ถูกกำหนดขึ้นอย่างเป็นทางการเป็นลายลักษณ์อักษร การสอบบัญชีในช่วงนั้นจึงใช้มาตรฐานที่มาจากตำราเรียนทางการสอบบัญชีของประเทศอังกฤษและสหรัฐอเมริกาโดยอาจารย์ ผู้สอนทางการสอบบัญชีจะเป็นผู้ที่สำเร็จการศึกษามาจากประเทศดังกล่าว ในปี พ.ศ. 2511 กฎกระทรวงฉบับที่ 2 ว่าด้วยมรรยาทของผู้สอบบัญชีข้อ 13 และ 17 ได้กล่าวถึงคำว่ามาตรฐานการสอบบัญชีขึ้นเป็นครั้งแรก ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของคำว่า มาตรฐานการสอบบัญชีในประเทศไทย

ต่อมาในปี พ.ศ. 2518 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) ได้กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีฉบับที่ 1-42 ขึ้น โดยอ้างอิงมาจากมาตรฐานการสอบบัญชีของสหรัฐอเมริกาที่กำหนดขึ้นโดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (American Institute of Certified Public Accountants: AICPA) จากนั้นคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บ.ช.) จึงได้ออกประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 19 พ.ศ. 2518 เรื่อง มาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Auditing Standards: GAAS) ในปีเดียวกันนั้น คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้ออกประกาศ คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2518 เรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชี โดยได้กำหนดรูปแบบและถ้อยคำในรายงานของผู้สอบบัญชี โดยให้มีวรรคแรกหรือวรรคขอบเขต และวรรคที่ 2 หรือวรรคความเห็น ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 2 วรรคขึ้นในประเทศไทย และได้ถูกใช้งานมาอย่างยาวนานจนกระทั่งปี พ.ศ. 2540

ต่อมาในปี พ.ศ. 2541 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและสภาวิชาชีพบัญชี กำหนดมาตรฐานการสอบบัญชี (รหัส 3 หลัก) ขึ้นมา โดยอ้างอิงมาจากมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountant : IFAC) จากนั้นคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้ออกประกาศ คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 40 พ.ศ. 2541 เรื่อง แนวทางการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยยกเลิกประกาศฉบับเดิม หรือ กบช. ฉบับที่ 19 พ.ศ. 2518 รวมถึงออกประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 41 พ.ศ. 2541 เรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการสอบบัญชีโดยการแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยได้ยกเลิกประกาศฉบับเดิม หรือคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 18 พ.ศ. 2518 ในประกาศคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ฉบับที่ 41 พ.ศ. 2541 นี้ กำหนดแนวทางปฏิบัติในเรื่อง การลงลายมือชื่อรับรองการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี โดยให้มีวรรคแรกหรือวรรคนำ ระบุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและความรับผิดชอบของผู้บริหาร วรรคที่สองหรือวรรคขอบเขต ระบุถึงมาตรฐานการตรวจสอบและวิธีการตรวจสอบที่ใช้และวรรคที่สามหรือวรรคความเห็น ระบุความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการเงิน ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของรายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 3 วรรคในประเทศไทย และได้ถูกใช้งานมาจนถึงปี พ.ศ. 2554

ต่อมาในปี พ.ศ. 2554 สภาวิชาชีพได้ออกประกาศฉบับที่ 27/2554 เรื่อง มาตรฐานการสอบบัญชี โดยเป็นการประกาศบังคับใช้มาตรฐานการสอบบัญชีจำนวน 51 ฉบับ (3-4 หลัก) ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไป ซึ่งทำให้ในปี พ.ศ. 2555 เป็นจุดเริ่มต้นของการ บังคับใช้รายงานของผู้สอบบัญชีแบบ 6 วรรคในประเทศไทย โดยในวรรคแรกหรือวรรคนำ ระบุผู้รับ รายงานที่

เหมาะสม วรรคที่สอง ระบุความรับผิดชอบของผู้บริหาร วรรคที่ 3 4 และ 5 ระบุความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีและวรรคที่ 6 หรือวรรคความเห็น ระบุความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ก่อนที่ปี พ.ศ. 2559 สภาวิชาชีพได้ออกประกาศฉบับที่ 9/2559 ถึง 15/2559 ซึ่งเป็นการบังคับใช้รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบในปัจจุบัน สำหรับงบการเงินงวดสิ้นสุดหรือหลัง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นมา (ธัชพล อุตราภรณ์, 2561:9-10)

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นรายงานแบบสามวรรค สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ประกาศใช้รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบปัจจุบันหรือที่เรียกว่ารายงานแบบหกวรรคในปี พ.ศ. 2555 ต่อมาในปีเดียวกัน คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการสอบบัญชีและงานที่ให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board : IAASB) ซึ่งเป็นหน่วยงานในกำกับของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountant : IFAC) ได้นำเสนอร่างรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ โดยมีผู้ที่เกี่ยวข้องจากหลายภาคส่วนได้แสดงความคิดเห็นดังกล่าวเพื่อนำความเห็นมาสรุปและพิจารณาปรับปรุง เพื่อประกาศใช้ต่อไปในปี พ.ศ. 2557 และคาดว่าจะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทยอย่างรวดเร็วที่สุด ประมาณปี พ.ศ. 2560 ผลจากการที่ IAASB ได้ศึกษาวิจัยมาเป็นเวลาหลายปี ทำให้ IAASB ต้องมีการเสนอร่างรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ ร่างรายงานดังกล่าวมุ่งเน้นการสื่อสารข้อมูลให้ผู้สอบบัญชีได้พบในกิจการที่ตรวจสอบ โดยผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาสื่อสารเรื่องต่าง ๆ มากยิ่งขึ้นตามที่กำหนดไว้ในร่างรายงานรูปแบบใหม่ ซึ่ง IAASB เชื่อว่าร่างรายงานดังกล่าวจะให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้และคาดหวังว่าผู้ใช้จะสามารถอ่านร่างรายงานได้อย่างเข้าใจและนำไปใช้ประโยชน์ได้อย่างเต็มที่ ดังนั้น ร่างรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ดังกล่าวจึงมีประเด็นที่น่าสนใจและความท้าทายต่อผู้สอบบัญชีและผู้ใช้รายงานของผู้สอบบัญชี (สมพงษ์ พรอุภักดิ์และธัญลักษณ์ วิจิตรสารวงค์, 2557:38)

#### 2.3.4.2 รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ใช้ในปัจจุบัน

รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตรูปแบบใหม่ตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) มีผลบังคับใช้กับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 ตามตาราง 2 ในรายงานรูปแบบใหม่นั้นมีเนื้อหาเพิ่มมากขึ้น ทำให้จำนวนหน้ารายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มมากขึ้นตามไปด้วย เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลทันทีที่อ่านรายงาน โดยวรรคแรกเป็นวรรคความเห็นของผู้สอบบัญชี มีการระบุเพิ่มเติมเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ซึ่งแบบเดิมไม่มีระบุไว้ ในวรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีกล่าวถึงความเหมาะสมการดำเนินงานต่อเนื่อง ซึ่งเดิมไม่มีการกล่าวถึง จากเดิมที่มีเพียง 2 ย่อหน้า เป็น 5 ย่อหน้า หลังจากที่รายงานรูปแบบใหม่เริ่มใช้คณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกิจการจะต้องกำกับดูแลบริษัท

จดทะเบียนและหารือกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากขึ้น (สมชาย ศุภธาดา, 2559:105-106 , สุนีย์รัตน์ วุฒิจินดานนท์และปัญญา อิศระรวาณิช, 2562:27-29 และ KPMG, 2016:4)

ตาราง 2 ตารางรูปแบบรายงานของผู้สอบบัญชีหลัง 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

<b>รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่ (หลัง 31 ธ.ค. พ.ศ. 2559)</b>
1. ความเห็น
2. เกณฑ์ในการแสดงความเห็น
3. ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ถ้ามีสาระสำคัญ)
4. ข้อมูลและเหตุการณ์ที่เน้น (ถ้ามีสาระสำคัญ)
5. เรื่องสำคัญในการตรวจสอบเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือบริษัทอื่นที่ จะนำไปปฏิบัติใช้ด้วยความสมัครใจ
6. เรื่องอื่น (ถ้ามี)
7. ข้อมูลอื่น
8. ความรับผิดชอบของผู้บริหารและผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลต่องบการเงิน
9. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน

### 2.3.5 องค์ประกอบของรายงานของผู้สอบบัญชี

องค์ประกอบพื้นฐานของรายงานของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 700 (ปรับปรุง) รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินจะประกอบด้วย

#### 2.3.5.1 ชื่อรายงาน (Report title)

- (1) ชื่อ รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- (2) ระบุ รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านบนของตัวรายงาน

#### 2.3.5.2 ผู้รับรายงาน (Audit Report Address)

- (1) เสนอ ผู้รับรายงาน
- (2) ระบุ ผู้รับรายงานตามที่กำหนดโดยสถานการณ์งานตรวจสอบนั้น โดยทั่วไปแล้ว  
รายงานของผู้สอบบัญชีจะระบุถึงผู้ที่ให้จัดทำรายงานนั้นหรือผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลของกิจการที่  
งบการเงินได้รับการตรวจสอบ

(2.1) กรณีเป็นบริษัทจำกัด ผู้รับรายงาน ได้แก่ ผู้ถือหุ้น

(2.2) กรณีห้างหุ้นส่วน ผู้รับรายงาน ได้แก่ ผู้เป็นหุ้นส่วน

(2.3) กรณีมูลนิธิ ผู้รับรายงาน ได้แก่ กรรมการมูลนิธิ

(2.4) กรณีสมาคม ผู้รับรายงาน ได้แก่ ผู้เป็นสมาชิก หรือ กรรมการสมาคม

(2.5) กรณีกิจการร่วมค้า ผู้รับรายงาน ได้แก่ ผู้ร่วมค้า

#### 2.3.5.3 วรรค ความเห็นของผู้สอบบัญชี (Auditor's Opinion)

(3) วรรคความเห็นของผู้สอบบัญชี ความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชี ต้องระบุ

(3.1) กิจการที่งบการเงินได้รับการตรวจสอบ

(3.2) งบการเงินได้รับการตรวจสอบแล้ว

(3.3) ระบุชื่อของงบแต่ละงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน

(3.4) อ้างอิงถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึงสรุปนโยบายการบัญชี

(3.5) วันที่หรือรอบระยะเวลาของงบการเงินแต่ละงบที่รวมอยู่ในงบการเงิน

#### 2.3.5.4 วรรค เกณฑ์ในการแสดงความเห็น (Basis for Opinion)

รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมส่วนที่มีหัวข้อเกณฑ์ในการแสดงความเห็นไว้ต่อจากส่วนที่เป็นความเห็น ต้องระบุว่า การตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี อ้างอิงส่วนของรายงานของผู้สอบบัญชีโดยอธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงความที่กล่าวไว้ว่าผู้สอบบัญชีเป็นอิสระจากกิจการตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ใน ส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน และข้าพเจ้าได้ปฏิบัติตามความ รับผิดชอบด้านจรรยาบรรณอื่น ๆ ของผู้สอบบัญชีตามข้อกำหนดดังกล่าว ข้อความต้องระบุถึงแหล่ง ที่มาของข้อกำหนดจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีตามที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีและระบุว่าผู้สอบบัญชีเชื่อว่าหลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้รับเพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีหรือไม่

#### 2.3.5.5 วรรค เน้นการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going Concern)

ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารในการจัดทำงบการเงินและการให้ข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่ ผู้สอบบัญชีต้องประเมินความเหมาะสมอย่างเพียงพอของหลักฐานการสอบ บัญชีที่ได้รับและต้องให้ข้อสรุปในเรื่องความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงินของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการให้ข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญหรือไม่ที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ซึ่ง โดยลำพังหรือรวมกันแล้วอาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญจะปรากฏอยู่เมื่อขนาดของผลกระทบที่เป็นไปได้มีนัยและมีความน่าจะเป็นที่

จะเกิดขึ้นของเหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังกล่าว ซึ่งในดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับลักษณะและผลกระทบของความไม่แน่นอนนั้น ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีให้ข้อสรุปว่า การใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น ๆ แต่ยังคงมีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาว่างบการเงินนั้น

(1) เปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอถึงเหตุการณ์หลักหรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการและแผนงานของผู้บริหารในการจัดการเหตุการณ์หรือสถานการณ์เหล่านั้นหรือไม่

(2) เปิดเผยข้อมูลอย่างชัดเจนว่า มีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ดังนั้นกิจการอาจจะไม่สามารถขายสินทรัพย์และชำระหนี้สินได้ตามปกติของธุรกิจ ในกรณีที่งบการเงินนั้นเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญแล้ว ผู้สอบบัญชีต้องแสดงความเห็นอย่างไม่เปลี่ยนแปลงไปและรายงานของผู้สอบบัญชีต้องกล่าวถึงข้อมูลดังกล่าว ในส่วนแยกต่างหากภายใต้หัวข้อความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

#### 2.3.5.6 วรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters)

เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ หมายถึง เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินของงวดปัจจุบัน เรื่องสำคัญในการตรวจสอบเป็นเรื่องที่เลือกมาจากเรื่องที่เกี่ยวข้องกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการกำกับดูแล ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดเรื่องสำคัญในการตรวจสอบโดยพิจารณาจากเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแล ซึ่งเป็นเรื่องที่ต้องการความใส่ใจเป็นพิเศษจากผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ในการพิจารณานี้ผู้สอบบัญชีต้องคำนึงถึงเรื่องเหล่านี้

(1) เรื่องที่ประเมินไว้ว่ามีความเสี่ยงสูงในการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญ

(2) การใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับรายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจที่สำคัญของผู้บริหาร รวมถึงประมาณการทางบัญชีที่ถูกระบุว่ามีประมาณการที่มีความไม่แน่นอนอย่างมาก

(3) ผลกระทบจากการตรวจสอบเหตุการณ์ รายการที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างงวด ผู้สอบบัญชีต้องกำหนดว่าเรื่องที่พิจารณาเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญที่สุดในการตรวจสอบงบการเงินงวดปัจจุบันและถือว่าเป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

### 2.3.5.7 วรรคข้อมูลอื่น (Other Information)

ข้อมูลอื่น หมายถึง ข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน นอกเหนือจากงบการเงินและรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินดังกล่าว ซึ่งรวมอยู่ในรายงานประจำปีของกิจการ ข้อมูลนี้อาจรวมถึงจำนวนเงินหรือรายการอื่นที่มีวัตถุประสงค์เช่นเดียวกัน เช่นเดียวกันเพื่อสรุปหรือให้รายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือรายการอื่นในงบการเงินและจำนวนเงินอื่นหรือรายการอื่นซึ่งเป็นความรู้ที่ผู้สอบบัญชีได้รับจากการตรวจสอบ ข้อมูลนี้อาจรวมถึงเรื่องอื่นด้วย

### 2.3.5.8 วรรค ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่องบการเงิน (Responsibilities for the Financial Statements)

รายงานของผู้สอบบัญชีต้องรวมส่วนที่มีหัวข้อความรับผิดชอบผู้บริหารต่องบการเงิน ซึ่งผู้ที่อยู่ในองค์กรที่รับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินอาจหมายถึงผู้บริหารหรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล คำอธิบายความรับผิดชอบของผู้บริหารในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยการอ้างอิงถึงความรับผิดชอบในการจัดทำงบการเงินตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรและความรับผิดชอบเกี่ยวกับการ ควบคุมภายในที่ผู้บริหารพิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดจะช่วยอธิบายหลักการที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบให้แก่ผู้ใช้งบการเงิน

เรื่องสำคัญที่ต้องอธิบายในวรรคความรับผิดชอบต่องบการเงิน ได้แก่

(1) อธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารว่าเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำ งบการเงินตามแม่บทการบัญชีในการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและรับผิดชอบเกี่ยวกับ การควบคุมภายในที่พิจารณาว่าจำเป็นเพื่อให้สามารถจัดทำงบการเงินที่ปราศจากการแสดง ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

(2) อธิบายถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารในประเมินความสามารถของกิจการ ในการดำเนินงานต่อเนื่องและการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องยังมีความเหมาะสมอยู่หรือไม่ รวมถึงการเปิดเผยเรื่องเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง (ถ้ามี) คำอธิบาย ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อการประเมินนี้ต้องรวมการอธิบายถึงความเหมาะสมของการ บันทึกบัญชีตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

(3) ต้องระบุถึงความรับผิดชอบในการสอดส่องดูแลกระบวนการในการจัดทำ รายงานทางการเงิน กรณีที่ผู้มีหน้าที่ในการสอดส่องดูแลไม่ใช่ผู้มีหน้าที่ความรับผิดชอบผู้บริหาร หัวข้อของส่วนนี้ต้องอ้างอิงถึงผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลหรือคำอื่นที่เหมาะสมใน บริบทของกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

(4) เมื่องบการเงินจัดทำตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรคำอธิบายของ ความรับผิดชอบต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องอ้างถึงการจัดทำและการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรของงบการเงินเหล่านี้ตามที่เหมาะสมการณ์

2.3.5.9 วรรค ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงิน (Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements)

วรรคความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเป็นวรรคที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีทั้งในส่วนวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีและการตรวจสอบงบการเงินที่สำคัญ

ความรับผิดชอบในส่วนวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชี

(1) ระบุหัวข้อความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อการตรวจสอบงบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชี

(2) ระบุว่าวัตถุประสงค์ของผู้สอบบัญชีคือได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่างบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาดและเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีซึ่งรวมความเห็นของผู้สอบบัญชี

(3) ระบุว่าทำให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลคือการให้ความเชื่อมั่นในระดับสูง แต่ไม่ได้เป็นการรับประกันว่าการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีจะสามารถตรวจพบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญที่มีอยู่ได้เสมอไป

(4) ระบุว่าการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอาจเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด เช่น การอธิบายว่าข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นถือว่ามีสาระสำคัญเมื่อคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่ารายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงแต่ละรายการหรือทุกรายการรวมกันจะมีผลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินเหล่านี้หรือการแสดงคำจำกัดความหรือคำอธิบายของสาระสำคัญตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ความรับผิดชอบต่อการตรวจสอบงบการเงิน

(5) ระบุว่าตรวจสอบของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีใช้ดุลยพินิจและการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพตลอดการตรวจสอบ

(6) อธิบายการตรวจสอบโดยระบุว่าความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี โดยระบุและประเมินความเสี่ยงจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน เพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงเหล่านั้นและได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสมเพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี ความเสี่ยงที่ไม่พบข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งเป็นผลมาจากการทุจริตจะสูงกว่าความเสี่ยงที่เกิดจากข้อผิดพลาด เนื่องจากการทุจริตอาจเกี่ยวกับการสมรู้ร่วมคิด การปลอมแปลงเอกสารหลักฐาน การตั้งใจละเว้นการแสดงข้อมูล การแสดงข้อมูลที่ไม่ตรงตามข้อเท็จจริงหรือการแทรกแซงการควบคุมภายใน รวมถึงทำความเข้าใจในระบบการควบคุม

ภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบเพื่อออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมกับสถานการณ์ แต่ไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการในสถานการณ์ที่ผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการแสดงความเห็นต่อความมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องละเว้นข้อความว่าการพิจารณาของผู้สอบบัญชีต่อการควบคุมภายในไม่ใช่มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงความเห็นต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายในของกิจการ นอกจากนี้ยังประเมินความเหมาะสมของนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารใช้และความสมเหตุสมผลของประมาณการทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งจัดทำขึ้นโดยผู้บริหารและสรุปเกี่ยวกับความเหมาะสมของการใช้เกณฑ์การบัญชีสำหรับการดำเนินงานต่อเนื่องของผู้บริหารและจากหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับ สรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อาจเป็นเหตุให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการหรือไม่ ถ้าผู้สอบบัญชีได้ข้อสรุปว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องกล่าวไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีถึงการเปิดเผยที่เกี่ยวข้องในงบการเงินหรือถ้าการเปิดเผยดังกล่าวไม่เพียงพอ ความเห็นของผู้สอบบัญชีจะเปลี่ยนแปลงไป ข้อสรุปของผู้สอบบัญชีขึ้นอยู่กับหลักฐานการสอบบัญชีที่ได้รับจนถึงวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตามเหตุการณ์หรือสถานการณ์ในอนาคตอาจเป็นเหตุให้กิจการต้องหยุดการดำเนินงานต่อเนื่อง ตลอดจนเมื่องบการเงินจัดทำขึ้นตามแม่บทการนำเสนอข้อมูลที่ถูกต้องตามที่ควรประเมินการนำเสนอโครงสร้างและเนื้อหาของงบการเงินโดยรวม รวมทั้งการเปิดเผยว่างบการเงินแสดงรายการและเหตุการณ์ในรูปแบบที่ทำให้มีการนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

(7) เมื่อมีการนำมาตราฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินของกลุ่มกิจการรวมถึงงานของผู้สอบบัญชีอื่นไปปฏิบัติ ให้อธิบายความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีในงานการตรวจสอบกลุ่มกิจการโดยระบุถึงความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเพื่อให้ได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินของกิจการหรือกิจกรรมทางธุรกิจภายในกลุ่มกิจการเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงินของกลุ่มกิจการ ผู้สอบบัญชีรับผิดชอบต่อการกำหนดแนวทางการควบคุมดูแลและการปฏิบัติงานตรวจสอบกลุ่มกิจการรวมถึงผู้สอบบัญชีเป็นผู้รับผิดชอบแต่เพียงผู้เดียวต่อความเห็นของผู้สอบบัญชี

#### 2.3.5.10 วรรครายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่น (Other Reporting Responsibilities)

เป็นกรณีที่ผู้สอบบัญชีเพิ่มเติมการรายงานเรื่องอื่น ในรายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินปกติ (นอกเหนือจากที่กล่าวในวรรคนำ รายงานต่องบการเงิน) ซึ่งอยู่นอกเหนือความรับผิดชอบภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่องบการเงิน โดยในวรรครายงานตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับอื่นนี้เป็นการกล่าวเรื่องอื่นแยกส่วน (แยกวรรค) ออกมาต่างหาก

จากการรายงานที่เกี่ยวกับงบการเงิน การรายงานเรื่องอื่นอาจเกิดเนื่องมาจากมาตรฐานการสอบบัญชี ในบางประเทศมักให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับความ รับผิดชอบเพิ่มเติมการรายงานโดยเฉพาะเจาะจงในประเทศนั้น ในบางกรณีกฎหมายหรือข้อบังคับที่ เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ผู้สอบบัญชีรายงานความรับผิดชอบอื่นเหล่านี้ในรายงานของ ผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน ในกรณีอื่น ๆ กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้องอาจกำหนดหรืออนุญาตให้ ผู้สอบบัญชีรายงานความรับผิดชอบเหล่านี้ในรายงานที่แยกต่างหาก การรายงานเรื่องอื่น ๆ ที่ นอกเหนือจากความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีภายใต้มาตรฐานการสอบบัญชีในการรายงานต่องบ การการเงิน เช่น ผู้สอบบัญชีอาจต้องรายงานเรื่องต่าง ๆ บางเรื่องที่ผู้สอบบัญชีพบในระหว่าง การตรวจสอบงบการเงินผู้สอบบัญชีอาจต้องใช้และรายงานวิธีการตรวจสอบเพิ่มเติมตามที่กำหนด รวมถึง อาจต้องแสดงความเห็นต่อเรื่องต่าง ๆ โดยเฉพาะเจาะจง เช่น ความเพียงพอของสมุดและบันทึก ทางการบัญชี

#### 2.3.5.11 ชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบ (Auditor's name)

กรณีที่เป็นกรรายงานสำหรับการตรวจสอบงบการเงินของกิจการจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์ต้องแสดงชื่อของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานไว้ในรายงานของผู้สอบบัญชีในวรรค ก่อนลงลายมือผู้สอบบัญชี

#### 2.3.5.12 ลายมือชื่อของผู้สอบบัญชี (Signature of the Auditor)

การลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีอาจเป็นในนามของสำนักงานสอบบัญชี หรือใน นามของผู้สอบบัญชีเอง หรือทั้ง 2 อย่าง ตามความเหมาะสมในแต่ละประเทศ ในบางประเทศ นอกเหนือจากลายมือชื่อของผู้สอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีอาจถูกกำหนดให้แจ้งในรายงานของผู้สอบ บัญชีเกี่ยวกับตำแหน่งทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีหรือข้อเท็จจริงที่ว่าผู้สอบบัญชีหรือสำนักงาน แล้วแต่กรณี ได้รับการยอมรับจากหน่วยงานกำกับดูแลวิชาชีพที่เหมาะสมในประเทศนั้นแล้ว

สำหรับในประเทศไทยสิทธิในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่ได้รับจาก หน่วยงานผู้กำกับดูแล (สภาวิชาชีพบัญชี) เป็นการอนุญาตเฉพาะบุคคล ดังนั้นการลงลายมือชื่อของ ผู้สอบบัญชีจึงเป็นการลงลายมือชื่อในนามของผู้สอบบัญชีเอง มีข้อสังเกตในกรณีที่มีการจัดทำรายงาน ของผู้สอบบัญชีเป็นภาษาอังกฤษทางเลือกหนึ่งของผู้สอบบัญชีในกรณีนี้ ผู้สอบบัญชีหลายคนเลือก จัดทำรายงานของผู้สอบบัญชีเป็นภาษาอังกฤษโดยอาจแจ้งไว้ในรายงานว่าเป็นรายงานที่แปลมาจาก ฉบับจริงที่ เป็นภาษาไทย (Translation of a report originally issued in Thailand) และไม่ลง ลายมือชื่อในรายงาน แต่ใช้การพิมพ์ชื่อ(ตัวพิมพ์) แทน (ชื่อสำนักงานหรือชื่อผู้สอบบัญชี)

#### 2.3.5.13 วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี (Date of the Auditor's Report)

วันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชีเป็นการแจ้งให้ผู้ไ้รายงานของผู้สอบบัญชี ทราบ ว่าผู้สอบบัญชีได้พิจารณาผลกระทบของเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ที่ผู้สอบบัญชีได้รับทราบและที่

เกิดขึ้นจนถึงวันนั้นแล้ว ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่อเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ภายหลังจากวันที่ในรายงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจากความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นการแสดงความเห็นต่องบการเงินและงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะสรุปว่า ผู้สอบบัญชีได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอจนกว่าจะได้หลักฐานว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่ประกอบกันเป็นงบการเงินและผู้บริหารได้ยอมรับถึงความรับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว รายงานของผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงวันที่ก่อนวันที่ที่ผู้สอบบัญชีได้รับหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินรวมถึงหลักฐานว่าได้มีการจัดทำงบทุกงบที่ประกอบเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้องแล้วและผู้มีอำนาจได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

สำหรับบริษัทจำกัดในประเทศไทย วันที่อนุมัติงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีคือวันที่ก่อนหน้านั้นที่มีอำนาจสรุปว่าได้มีการจัดทำงบการเงินทุกงบที่ประกอบกันเป็นงบการเงิน รวมถึงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องแล้วและผู้มีอำนาจ (เช่น กรรมการ) นั้นได้ให้การรับรองว่าเป็นผู้รับผิดชอบต่องบการเงินเหล่านั้นแล้ว

#### 2.3.5.14 ที่อยู่ของผู้สอบบัญชี (Auditor's Address)

ผู้สอบบัญชีต้องแจ้งสถานที่ที่ผู้สอบบัญชีทำการประกอบวิชาชีพ

#### 2.3.6 ประเภทของรายงานของผู้สอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชีต่องบการเงินอาจจำแนกได้ 2 ประเภท ตามระดับความเชื่อมั่น (Level of Assurance) ของบริการที่ผู้สอบบัญชีเสนอให้แก่ผู้ใช้บริการดังนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559:11-2-11-4)

2.3.6.1 รายงานการตรวจสอบงบการเงิน เป็นรายงานการสอบบัญชีที่ให้ความเชื่อมั่นในระดับสูงแต่ไม่ถึงขั้นเป็นข้อยุติ (High, but not Absolute) หรือให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (Reasonable- Assurance) แก่ผู้ใช้งบการเงินและเป็นรายงานที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสมโดยได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีจึงสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินโดยรวมได้ว่างงบการเงินนั้นได้จัดทำขึ้นโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและตามแม่บทการรายงานทางการเงินหรือตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ เพียงใด

2.3.6.2 รายงานการสอบทานงบการเงิน เป็นรายงานที่ให้ความเชื่อมั่นในระดับปานกลางหรืออย่างพอประมาณ (Moderate Assurance) แก่ผู้ใช้งบการเงินและเป็นรายงานที่ผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างจำกัด ผู้สอบบัญชีจึงไม่สามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินได้ แต่จะให้ความมั่นใจเชิงปฏิเสธ (Negative Assurance) หรืออย่างจำกัด ซึ่งเป็นการให้

ความเชื่อมั่นในรูปแบบที่ไม่เป็นการแสดงความเห็น นอกจากรายงานของผู้สอบบัญชี 2 ประเภท ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ผู้สอบบัญชียังสามารถจัดทำรายงานในกรณีอื่น ๆ ได้อีก เช่น รายงานการตรวจสอบตามวิธีการที่ตกลงร่วมกัน รายงานการรวบรวมข้อมูลรายงานการตรวจสอบเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะและรายงานการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับอนาคต เป็นต้น

### 2.3.7 ประเภทของความเห็นของผู้สอบบัญชี

เมื่อผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้ว ผู้สอบบัญชีสามารถ ประเมินข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินที่ตรวจสอบแสดงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเล็กน้อยเพียงใด ความเห็นของผู้สอบบัญชี อาจจำแนกประเภทได้เป็น 4 อย่าง ดังนี้

#### 2.3.7.1 ความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข (Unqualified Opinion ตัวย่อ U)

ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข ก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้ และผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตรวจสอบนั้นได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดไว้อย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและตามแม่บทการรายงานทางการเงินหรืองบการเงินโดยรวมปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด

#### 2.3.7.2 ความเห็นอย่างมีเงื่อนไข (Qualified Opinion ตัวย่อ Q)

ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้เป็นส่วนใหญ่ แต่อาจมีบางเรื่องที่เป็นปัญหาอุปสรรค ซึ่งมีสาระสำคัญแต่ไม่แผ่กระจายในการปฏิบัติงานตรวจสอบ รวมถึงผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตรวจสอบได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดอย่างถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเมื่อได้ ยกเว้นเรื่องที่เป็นปัญหาอุปสรรคที่มีสาระสำคัญแต่ไม่แผ่กระจายในการปฏิบัติงานตรวจสอบ หรือยกเว้นเงื่อนไขที่มีสาระสำคัญแต่ไม่แผ่กระจายได้กล่าวไว้ในหัวข้อเกณฑ์ในการแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขและอ้างไว้ในหัวข้อความเห็นอย่างมีเงื่อนไข

#### 2.3.7.3 ความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง (Adverse Opinion ตัวย่อ A)

ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีได้ และผู้สอบบัญชีมีความเชื่อมั่นว่างบการเงินที่ตนตรวจสอบนั้นไม่ได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดไว้อย่างถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้สอบบัญชีควรชี้แจงเหตุผลของสิ่งทีผิดพลาดหรือ

บทพรรณที่มีสาระสำคัญและแผ่กระจาย พร้อมทั้งระบุผลกระทบที่มีต้องการเงินนั้นไว้ในหัวข้อเกณฑ์ ในการแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องและอ้างไว้ในหัวข้อความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

#### 2.3.7.4 การไม่แสดงความเห็นหรือดัดแสดงความเห็น (Disclaimer of Opinion

ตัวย่อ D)

ผู้สอบบัญชีจะไม่แสดงความเห็น ก็ต่อเมื่อผู้สอบบัญชีไม่ได้ปฏิบัติตามตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีอย่างมีสาระสำคัญและแผ่กระจาย รวมถึงมีความไม่แน่นอนหลาย สถานการณ์ ซึ่งมีความสัมพันธ์กันและสะสมอันมีผลกระทบต้องการเงิน อย่างมีสาระสำคัญและแผ่ กระจาย ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีไม่ได้หลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอที่จะวินิจฉัย หรือให้ความเห็นได้ว่า งบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามที่ควร หรือไม่เพียงใด ผู้สอบบัญชีควรชี้แจงเหตุผลของสิ่งที่เป็น ปัญหาอุปสรรคดังกล่าวที่มีสาระสำคัญและแผ่กระจายไว้ในหัวข้อเกณฑ์ในการไม่แสดงความเห็นและ อ้างไว้ในหัวข้อการไม่แสดงความเห็น

#### 2.3.8 รายงานของผู้สอบบัญชีกับมาตรฐานการสอบบัญชี

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นสิ่งที่ได้จากกระบวนการสอบบัญชี ผู้ลงทุนและผู้ใช้งบการเงินมีความต้องการให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีการให้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องมากขึ้นจากการ ปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จัดทำมาตรฐานการ สอบบัญชี หมวดรหัส 700 - 799 การสรุปผลงานสอบบัญชีและการรายงานไว้เป็นแนวทางปฏิบัติงาน ให้แก่ผู้สอบบัญชีสรุปได้ดังตาราง 3 (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร, 2559)

ตาราง 3 มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี

รหัส	มาตรฐานการสอบบัญชี	ใช้ในสถานการณ์
700 (ปรับปรุง)	การแสดงความเห็นและการรายงานต่อบ การเงิน	การแสดงความเห็นอย่าง ไม่มีเงื่อนไข
701	การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบใน รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การเพิ่มหัวข้อเรื่องสำคัญ ในการตรวจสอบ
705 (ปรับปรุง)	การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปใน รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การแสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข การแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ ถูกต้องและการไม่แสดงความเห็น
706 (ปรับปรุง)	วรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์และวรรคเรื่อง อื่นในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	การเพิ่มหัวข้อข้อมูลและเหตุการณ์ที่ เน้น การเพิ่มหัวข้อเรื่องอื่น

ตาราง 3 มาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายงานของผู้สอบบัญชี (ต่อ)

รหัส	มาตรฐานการสอบบัญชี	ใช้ในสถานการณ์
710 (ปรับปรุง)	ข้อมูลเปรียบเทียบ-ตัวเลขเปรียบเทียบและงบการเงินเปรียบเทียบ	ข้อมูลเปรียบเทียบ
720 (ปรับปรุง)	ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลอื่น	ข้อมูลอื่น
570 (ปรับปรุง)	การดำเนินงานต่อเนื่อง (ย่อหน้าที่ 17 - 26)	การเพิ่มหัวข้อ ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง และการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป

### 2.3.9 ลักษณะเชิงคุณภาพในรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นส่วนสำคัญของการตรวจสอบและมีวัตถุประสงค์เพื่อระบุเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความสำคัญของการตัดสินใจของผู้สอบบัญชีและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ เนื้อหารายงานการตรวจสอบจึงมีความสำคัญมาก ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการสนใจและตั้งใจเป็นพิเศษในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และพิจารณาโดยใช้ความเห็นในการพิจารณาแย้งผู้ประกอบการวิชาชีพว่ามีนัยสำคัญอย่างมากในการตรวจสอบงบการเงินของรอบปีปัจจุบัน ลักษณะเชิงคุณภาพในรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมประยุกต์จากแนวคิดคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชี ของวิไลวรรณ โพนศิริ (2562:129) และแนวคิดประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชี ของ ชูริรัตน์ ตะต๋อยและคณะ (2565:54) ประกอบด้วย

2.3.9.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง ข้อมูลที่ปราศจากการบิดเบือน ไม่เกิดข้อผิดพลาดและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องของข้อความทุกประโยคและทุกตัวเลขที่ผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมินและสรุปรวมถึงนำเสนออย่างระมัดระวังและมีความถูกต้องแม่นยำเอกสารอ้างอิงทุกชนิดต้องมาจากหลักฐานที่น่าเชื่อถือ ข้อมูลที่ปรากฏในรายงานการตรวจสอบควรตรงกับข้อเท็จจริง กล่าวคือ ถ้าผู้ตรวจสอบบัญชีรายงานถึงสิ่งใด สิ่งนั้นควรเป็นสิ่งที่ผู้ตรวจสอบบัญชีได้ทราบหรือได้ยอมรับแล้วว่าเป็นสิ่งที่ตรงกับความเป็นจริง ต้องสามารถยืนยันและพิสูจน์ได้และได้ประเมินข้อมูลเหล่านั้นแล้ว ผู้ใช้งบการเงินที่ได้รับรายงานการตรวจสอบ ได้ให้ความสำคัญกับความถูกต้องของข้อมูลเป็นอันดับแรก ทั้งนี้ เพราะการใช้รายงานเพื่อส่งการใด ๆ ย่อมตั้งอยู่บนพื้นฐานที่ถูกต้อง

2.3.9.2 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ข้อมูลที่มีเนื้อหาเข้าใจง่าย โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก หลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หาก

จำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้และระบุเฉพาะข้อมูลที่สำคัญสอดคล้องกับประเด็นที่รายงานโดยสามารถในการสื่อความหมายเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจในรายงานการสอบบัญชี แสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผลชัดเจน และสามารถทราบเนื้อหาต่าง ๆ ได้เสมือนกับที่ผู้สอบบัญชีทราบทั้งหมด ดังนั้น ผู้สอบบัญชีจึงควรทำความเข้าใจในเรื่องที่จะเสนอรายงานให้ชัดเจนเสียก่อน ควรแน่ใจว่าเรื่องที่จะเขียนรายงานนั้นมีข้อมูลอยู่แล้วและเข้าใจอย่างดีในข้อมูลดังกล่าว

2.3.9.3 ด้านความรัดกุม (Conciseness) หมายถึง เนื้อหาต้องตรงประเด็น หลีกเลี่ยงคำ และรายละเอียดที่ไม่จำเป็น ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน การตัดเนื้อหาที่ไม่จำเป็นออกจากรายงานแต่ไม่ใช้หมายถึงการเขียนรายงานให้สั้น เนื้อหาในรายงานจะสั้นหรือยาวนานขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระใน ผู้สอบบัญชียังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของเนื้อหาในรายงานไว้ รวมทั้งความถูกต้องของการใช้ภาษา ตลอดจนการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดอย่างเพียงพอสำหรับการนำไปปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง

2.3.9.4 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง ข้อมูลที่สามารถสื่อสารและจงใจให้เกิดการแก้ไขและปรับปรุงที่ดีขึ้น ควรมีข้อเสนอแนะที่กระทำได้ เป็นการดีเพื่อก่อให้เกิดสิ่งที่ดีขึ้น มีใช้ดีเพื่อทำลาย การให้ข้อเสนอแนะที่ไม่เหมาะสม จะทำให้รายงานของผู้สอบบัญชีไม่มีคุณภาพหรือไร้ความหมาย ควรเป็นรายงานให้ข้อเสนอแนะเชิงบวกมากกว่าเชิงลบ โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวกและมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ กล่าวคือเป็นการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงระบบหรือวิธีการปฏิบัติงาน แทนที่จะเป็นการตำหนิตัวบุคคล หรือตำหนิการปฏิบัติงาน การเสนอรายงานในเชิงสร้างสรรค์ เป็นสิ่งที่อยู่ในวิสัยที่ผู้ตรวจสอบบัญชีสามารถกระทำได้ ซึ่งต้องใช้ความสามารถเชิงการทูต โดยเริ่มต้นด้วยถ้อยคำที่แสดงถึงความเห็นชอบต่อการปฏิบัติงานก่อน แล้วจึงกล่าวถึงข้อสังเกตหรือวิจารณ์ในความบกพร่องภายหลัง

2.3.9.5 ด้านความสมบูรณ์ (Completeness) หมายถึง การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินตลอดจนการให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์ การเสนอรายงานที่ไม่ขาดข้อมูลสารสนเทศที่สำคัญภายใต้ข้อจำกัดของความมีนัยสำคัญ ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลสารสนเทศ ข้อสังเกต ข้อสรุป และข้อแนะนำที่เพียงพอ ข้อมูลที่เก็บรวบรวมต้องเป็นข้อมูลที่ให้ข้อเท็จจริง หรือข่าวสารที่ครบถ้วนทุกประการ ในกรณีที่ข้อมูลไม่สมบูรณ์หรือไม่ครบถ้วน ความผิดพลาดเพียงเล็กน้อย อาจส่งผลร้ายแรงต่อผู้ใช้ข้อมูลได้ ดังนั้นข้อมูลที่มีคุณภาพดีนั้น นอกจากจะต้องครอบคลุมครบถ้วนแล้วยังต้องคำนึงถึงความสมบูรณ์เมื่อผู้ใช้งานนำมาใช้อีกด้วย

2.3.9.6 ด้านความทันกาล (Timeliness) หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมให้ผู้ใช้ตัดสินใจได้ทันเวลา ตามความต้องการ ทันต่อการตัดสินใจเพื่อสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้อย่างเต็มที่ โดยใช้ความสามารถในการปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพในการจัดทำรายงานที่มีครบถ้วน สมบูรณ์และความสามารถในการนำเสนอและจัดส่งเงินงบการเงินได้เร็วกว่าเวลาที่กำหนด นอกจากนี้การเสนอรายงานภายในเวลาที่กำหนด เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไขข้อมูลให้

ถูกต้องการเสนอผลการตรวจ ไม่ล่าช้าและเพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพและจะต้องให้ข้อมูลที่ เป็นปัจจุบันมากที่สุด ซึ่งสามารถนำไปปฏิบัติได้ทันที เนื่องจากรายงานการตรวจสอบมีใจจดหมายเหตุ เพื่อการศึกษาทางประวัติศาสตร์แต่ผู้ที่เกี่ยวข้องจะนำรายงานไปใช้ประโยชน์และดำเนินการตาม ข้อเสนอแนะให้ทันต่อสถานการณ์

2.3.9.7 ด้านความเพียงพอของข้อมูล (Data sufficiency) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลที่มีหลักฐานในปริมาณที่เหมาะสมต่อการเปิดเผยต่อการสื่อสารเพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิด คลายข้อสงสัยและไม่เกิดข้อสงสัย โดยแสดงรูปแบบ การจัดรายการ คำอธิบาย คำศัพท์ที่ใช้และเกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณและรายละเอียดอย่างเพียงพอและเหมาะสม (จันทนา สาขากร, 2554:13-9-13-11 , ศิริพร ราชบัวน้อย, 2555:26-27 , สุภวัชร โทวาสน์, 2557:19 , จิตติมา ขำดำ, 2562:24-25 และ ณัฐญา เสียวครบุรี, 2562:23-25)

เมื่อผู้สอบบัญชีได้รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอแล้ว โดยต้องหาหลักฐานการสอบบัญชีเพื่อคลายข้อสงสัยและมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ถึงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินข้อสรุปจากหลักฐานการสอบบัญชีและส่งมอบผลลัพธ์ของกระบวนการตรวจสอบซึ่งเป็นขั้นสุดท้ายที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบว่า งบการเงินที่ตรวจสอบแสดงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดถูกต้องตามที่ควร ในสาระสำคัญตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้สอบบัญชีใช้เครื่องมือสำคัญนี้เพื่อติดต่อสื่อสารอย่างเป็นทางการเป็นลายลักษณ์อักษรและเป็นทางการเรียกว่า รายงานของผู้สอบบัญชี เนื่องจากรายงานของผู้สอบบัญชีมักจะออกโดยบริษัทตรวจสอบบัญชีมืออาชีพ ทำให้ผู้ใช้งบการเงิน ผู้ใช้สามารถเปรียบเทียบงบการเงินของบริษัทกับงบการเงินอื่น ๆ ได้ รายงานของผู้สอบบัญชีเขียนด้วยภาษาและรูปแบบที่เข้าใจง่าย ซึ่งจะช่วยให้ผู้ใช้เข้าใจรายงานได้ง่ายและสามารถตัดสินใจได้อย่างเหมาะสม มีความกระชับและชัดเจน มีความมุ่งใจให้ผู้อ่านเกิดความสนใจ จึงต้องเป็นรายงานที่มีคุณภาพ ถือเป็นลักษณะของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ซึ่งถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรตาม ประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีใน รายงานของผู้สอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ ข้อมูลที่เปิดเผยจะมีประโยชน์และถูกนำมาใช้ในการตัดสินใจ

## 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 2.4.1 งานวิจัยในประเทศ

แดน กุลรูป (2565:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา อิทธิพลเชิงโครงสร้างของสมรรถนะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ กระบวนการสอบบัญชี และการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย พบว่า สมรรถนะทางเทคโนโลยีสารสนเทศมีอิทธิพลทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อกระบวนการสอบบัญชีในขณะเดียวกัน กระบวนการสอบบัญชีมีอิทธิพลทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและคุณภาพ การสอบบัญชี นอกจากนี้ การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพก็มีอิทธิพลทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติต่อคุณภาพการสอบบัญชีเช่นเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ผลการศึกษานี้ไม่พบอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติของสมรรถนะทางเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีต่อการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพและคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้นจึงสามารถอธิบายได้ว่า คุณภาพการสอบบัญชีเป็นปัจจัยที่จะได้รับอิทธิพลทางบวกจากกระบวนการสอบบัญชีและการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยที่กระบวนการสอบบัญชีเป็นปัจจัยที่ได้รับอิทธิพลทางบวกจากความสามารถหรือสมรรถนะด้านเทคโนโลยีสารสนเทศของผู้สอบบัญชี

อาภากร นาหนองขามและเนตรดาว ชัยเขต (2565:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของการรับรู้สมรรถนะการสอบบัญชีที่มีต่อการรับรู้คุณภาพรายงานการสอบบัญชีของ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า การรับรู้สมรรถนะการสอบบัญชี ประกอบด้วยปัจจัย ด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ได้แก่ ด้านการบัญชี (Accounting) ด้านการสอบบัญชี (Auditing) ด้านกฎหมาย (Legal) และ ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology) และด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ได้แก่ ความเข้าใจในการใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบ (Audit Technology Use Understanding) การตระหนักถึงความสมบูรณ์ของฐานข้อมูล การสอบบัญชี (Audit Database Completely Awareness) ความสามารถในการเชื่อมโยงเครือข่ายทางการสอบบัญชี (Audit Network Linking Ability) และ ความสามารถในการใช้ซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีที่ทันสมัย (Modern Audit Software Implementation Ability) รวมถึงจรรยาบรรณวิชาชีพ ได้แก่ ความเป็นอิสระ (Independence) ความเที่ยงธรรม (Objectivity) ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) มาตรฐานในการปฏิบัติงาน (Professional Standards) ความรับผิดชอบต่อผู้เสียภาษี และผู้ร่วมอาชีพ (Accountability for Taxpayers and Professionals) ความรับผิดชอบต่อบุคคลหรือนิติบุคคลที่ปฏิบัติหน้าที่ให้ (Accountability Shareholders and Partners)

และ พฤติกรรมทางวิชาชีพ (Professional Behavior) มีอิทธิพลทางตรงต่อการรับรู้คุณภาพรายงานการสอบบัญชี (ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล ) ทั้งนี้ โมเดลการวิจัยที่พัฒนาขึ้นมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์ในเกณฑ์ดีเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนด ตัวแปรทั้งหมดในโมเดลการวิจัยสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรการรับรู้คุณภาพรายงานการสอบบัญชี ดังนั้นเพื่อพัฒนาคุณภาพรายงานการสอบบัญชีให้เป็นที่น่าเชื่อถือเป็นไปตามมาตรฐานกำหนดและกฎระเบียบที่เกี่ยวข้องต้องเพิ่มการรับรู้สมรรถนะการสอบบัญชีในด้านความรู้ความสามารถในการสอบบัญชี ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ

ประภัสสร มีแสงพันธ์ (2564:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การเปิดเผยข้อมูลในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตช่วงสถานการณ์โควิด 19 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) พบว่าประเภทของรายการที่เปิดเผยไว้ในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters) ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) เมื่อมีสถานการณ์โควิด 19 เกิดขึ้น ส่วนใหญ่เป็นเรื่องการรับรู้รายได้ ซึ่งพบในอุตสาหกรรมเทคโนโลยี จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเฉลี่ยประมาณ 2 เรื่อง และส่วนใหญ่ใช้วิธีการตรวจสอบเป็นวิธีการคำนวณ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) มีการเปิดเผยเรื่องสถานการณ์โควิด 19 ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำหรับงบการเงินประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563 ส่วนใหญ่มีการเปิดเผยในกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ เนื่องจากเป็นกลุ่มที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์โควิด 19 มากที่สุด (3) การเปรียบเทียบรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) สำหรับงบการเงินประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 และ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563 ไม่ได้มีความแตกต่างกันทั้งในเรื่องของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ กลุ่มอุตสาหกรรมและลักษณะการนำเสนอ

พิมพ์ภาภรณ์ พึ่งบุญพานิชย์และนภา นาคแย้ม (2564:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ลักษณะของธุรกิจ ได้แก่ ธุรกิจให้บริการ ธุรกิจจำหน่ายสินค้า อุตสาหกรรมการผลิต ธุรกิจก่อสร้าง และ อื่นๆ ที่ส่งผลกระทบต่อคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน พบว่า ลักษณะทั่วไปของธุรกิจของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นธุรกิจให้บริการ รองลงมาเป็นธุรกิจจำหน่ายสินค้า โดยมีรูปแบบการประกอบธุรกิจส่วนใหญ่เป็นกิจการของคนไทยและมีจำนวนพนักงานในธุรกิจ ไม่เกิน 50 คน ส่วนใหญ่ทำงานมากกว่า 10 ปี จำนวนปีที่ดำเนินงานของธุรกิจดำเนินงานมากกว่า 20 ปี การวิเคราะห์โดยใช้ผลรวมของค่าความแตกต่างเพื่อหาค่าเฉลี่ยตามประเด็นย่อย ๆ ในแต่ละเรื่องจะให้ค่าเฉลี่ยที่แตกต่างในประเด็นต่าง ๆ อย่างเห็นได้ชัดเจนขึ้น ลักษณะของธุรกิจ (ประเภทของธุรกิจ

รูปแบบการประกอบธุรกิจ และจำนวนปีของการดำเนินงานของธุรกิจ) ที่แตกต่างกันไม่ส่งผลกระทบต่อคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน

กรไชย พรภัสสรชกร (2563 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของความชำนาญพิเศษ การสอบบัญชีที่มีต่อการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี : การวิจัยเปรียบเทียบผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่า ความชำนาญพิเศษการสอบบัญชีมีผลกระทบต่อวางแผนการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชี นอกจากนี้ การวางแผนการสอบบัญชีก็มีผลกระทบ ขณะที่คุณภาพการสอบบัญชีมีผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี อย่างไรก็ตาม การวางแผนการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชีสำหรับผู้สอบบัญชีภาษีอากรแต่ไม่มีความสัมพันธ์สำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยคุณภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกลางของความสัมพันธ์ในการวิจัยและการวางแผนการสอบบัญชีเป็นตัวแปรกลางในการวิจัยเฉพาะผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างเดียวนั้น ด้วยเหตุนี้ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมุ่งเน้นการสร้างสรรค ประสิทธิภาพการวางแผนการสอบบัญชี เพื่อก่อให้เกิดการปฏิบัติ งานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพภายใต้ข้อจำกัดด้านสมรรถนะและศักยภาพในการดำเนินงานการสอบบัญชี

ฤทัย อะโน (2563:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา อิทธิพลของทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคตที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า 1) ทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการคิดเชิงกลยุทธ์ ด้านทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ด้านทักษะการสื่อสาร และด้านความฉลาดทางอารมณ์ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย ส่วนทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านภาวะความเป็นผู้นำ ไม่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านการบรรลุเป้าหมาย 2) ทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ด้านทักษะการสื่อสาร ด้านภาวะความเป็นผู้นำ และด้านความฉลาดทางอารมณ์ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ ส่วนทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการคิดเชิงกลยุทธ์ ไม่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านมาตรฐานและความเชื่อถือได้ 3) ทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคตด้านทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ด้านภาวะความเป็นผู้นำ และด้านความฉลาดทางอารมณ์มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลา ส่วนทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการคิดเชิงกลยุทธ์ และด้านทักษะการสื่อสาร ไม่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านความทันเวลา และ 4) ทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล ด้านภาวะความเป็นผู้นำ และด้านความฉลาดทางอารมณ์ มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง ส่วนทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคต ด้านทักษะการคิดเชิงกลยุทธ์ และด้านทักษะการสื่อสาร ไม่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงาน ด้านความพึงพอใจของผู้เกี่ยวข้อง

สุเมธ กิตติอารีพงศ์และวชิระ บุญเนตร (2563:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การสำรวจการรับรู้เกี่ยวกับการใช้โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กพบว่า สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กเห็นด้วยในการนำโปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกมาใช้ในแต่ละขั้นตอนของงานสอบบัญชี โดยเรียงลำดับการให้ความสำคัญจากมากไปหาน้อยคือการปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานและการติดตามผล การวางแผนและประเมินความเสี่ยง

ณัฐญา เสียวครบุรี (2562:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของเทคนิคการตรวจสอบทุจริตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าเทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการสัมภาษณ์ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล 2) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านเทคนิคการรวบรวมข้อมูล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความครบถ้วน และด้านความทันกาล 3) เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต ด้านการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อการสอบสวน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความครบถ้วน โดยสรุป เทคนิคการตรวจสอบการทุจริต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จึงควรให้ความสำคัญและนำข้อเสนotechniqueที่ได้จากการวิจัยครั้งนี้ ไปประยุกต์ใช้และพัฒนาเทคนิคการตรวจสอบทุจริต เพื่อใช้ในการรวบรวมข้อมูลการตรวจสอบงบการเงิน และความทันกาลในการนำเสนอรายงานผู้สอบบัญชี และเสริมสร้างคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพน่าเชื่อถือ และได้รับการยอมรับจากผู้ใช้งบการเงินต่อไป

วิไลลักษณ์ เอี่ยมจตุรภัทรและวชิระ บุญเนตร (2562:บทคัดย่อ) ได้ศึกษาการประยุกต์โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบบัญชี โดยการศึกษาที่มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงให้เห็นแนวทางการประยุกต์โปรแกรม การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึก (Audit Data Analytics: ADAs) กับขั้นตอนในการตรวจสอบ พบว่า ADAs สามารถนำมาประยุกต์ได้ในทุกขั้นตอนของการตรวจสอบเป็นอย่างดี ทั้งในขั้นตอนการวางแผนและประเมินความเสี่ยง การทดสอบการควบคุมและการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ซึ่งรวมถึงการวิเคราะห์เปรียบเทียบ และการทดสอบรายละเอียดยอดคงเหลือ การศึกษานี้ได้ยกตัวอย่างรายงานของแต่ละขั้นตอนการสอบบัญชีเพื่อให้เห็นแนวทางปฏิบัติในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบอีกด้วย ผลการศึกษาจากการสัมภาษณ์ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์แสดงให้เห็นว่า ADAs สามารถเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี และเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีในการทดสอบรายการที่ครอบคลุมร้อยละ 100ของข้อมูลทั้งหมด ซึ่งสามารถเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น ตลอดจนช่วยลดต้นทุนและเวลาในการตรวจสอบ ทั้งนี้การสัมภาษณ์ยังพบว่า ADAs สามารถตอบสนองความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้ง่ายกว่าการตรวจสอบ

แบบเดิม อย่างไรก็ตาม ADAS สร้างความท้าทายผู้สอบบัญชี เช่น ผู้สอบบัญชีมีความจำเป็นต้องใช้ ความรู้ความสามารถ ทักษะ และประสบการณ์ในการใช้โปรแกรมสำเร็จรูปรวมถึงดุลยพินิจของผู้ ประกอบวิชาชีพ ในการวิเคราะห์ข้อมูลและการพยากรณ์ค่าคาดการณ์อนาคตได้อย่างเหมาะสม

นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์ (2561:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของสมรรถนะการบูรณาการ การใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน ประเทศไทย พบว่า การตระหนักถึงความสมบูรณ์ของฐานข้อมูลการสอบบัญชี ความสามารถในการ เชื่อมโยงเครือข่ายทางการสอบบัญชีและความสามารถในการใช้ซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีที่ทันสมัยมี อิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อความทันเวลาของการรายงานการสอบบัญชีในทำนองเดียวกัน ความเข้าใจในการใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบการตระหนักถึงความสมบูรณ์ของฐานข้อมูลการสอบ บัญชีและความสามารถในการใช้ซอฟต์แวร์ทางการสอบบัญชีที่ทันสมัยมีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมี นัยสำคัญต่อความถูกต้องในการปฏิบัติงานสอบบัญชี นอกจากนี้ความทันเวลาของการรายงานการ สอบบัญชีและความถูกต้องในการปฏิบัติงานสอบบัญชีก็มีอิทธิพลเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อผลการ ปฏิบัติงานสอบบัญชี

จารินยา แก้วสุริยา (2560:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของคุณภาพในการสอบ บัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าคุณภาพในการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม เป็นด้านที่มี ค่าเฉลี่ยมากที่สุด และเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ดังนั้น การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและการประเมินที่เป็นกลาง พิจารณาจาก ความจริง การสังเกตการณ์ การสรุป การเสนอแนะต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติลำเอียง โดยไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัว จะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการ สอบทานงานสอบบัญชี ด้านการมุ่งเน้นควบคุมงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อ ความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ดังนั้น การตระหนักถึงความรับผิดชอบในการรักษาและควบคุม คุณภาพในการสอบบัญชี และทำความเข้าใจในระบบงานสอบบัญชีให้ชัดเจนจะทำให้เกิดความ น่าเชื่อถือในการสอบบัญชี

ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง (2560 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของความครอบคลุมใน การวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชี ที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตในประเทศไทย พบว่า ระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถการบริหารงานด้านผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีคะแนนระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับสูงสุดคือ ด้านความยั่งยืนใน การสอบบัญชี รองลงมาคือ ด้านคุณภาพในการสอบบัญชี และด้านความครอบคลุมในการวาง แผนการสอบบัญชี ตามลำดับ ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อการความยั่งยืน ในการสอบบัญชี การควบคุมภายในและหลักฐานการสอบบัญชี การเลือกตัวอย่างในการสอบบัญชี

เนื่องจากปัจจัยเหล่านี้เป็นตัวแปรทำให้การปฏิบัติงานด้านการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพหรือขาดประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การสอบบัญชีมีความ น่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากขึ้น ความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพในการสอบบัญชี พบว่า การวางแผนการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพของสอบบัญชี เนื่องจากการวางแผนปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีจะต้องมีการกำหนดเป้าหมาย ภาระหน้าที่ในการปฏิบัติงานด้านการบัญชีให้ประสบความสำเร็จ ตามระเบียบแบบแผนที่กำหนดไว้ โดยคำนึงถึงคุณภาพและผลผลิตของงานที่ได้คุณภาพในระดับสูงและมีความน่าเชื่อถือ

#### 2.4.2 งานวิจัยในต่างประเทศ

Ali, M. และคณะ (2022:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลของการเปิดใช้งานเทคนิค ปัญหาประดิษฐ์ต่อการเพิ่มประสิทธิภาพกิจกรรมการตรวจสอบภายในการศึกษาภาคสนาม พบว่า เทคนิคปัญหาประดิษฐ์ปรับปรุงกิจกรรมการตรวจสอบภายใน การศึกษาแนะนำว่าการใช้แอปพลิเคชันปัญหาประดิษฐ์ในการตรวจสอบระยะไกล ซึ่งมาตรงการทำงานเพื่อให้ข้อมูลเพิ่มเติมแก่ผู้ใช้งบการเงิน ลดต้นทุนและประหยัดเวลา ใช้ปัญหาประดิษฐ์ในกิจกรรมการตรวจสอบเพื่อลดต้นทุนและมีแก้ไข อย่างต่อเนื่อง กลไกของปัญหาประดิษฐ์และการนำไปใช้ในการตรวจสอบภายในสำหรับระยะไกล ด้วยเหตุนี้ บริษัท Big 4 ทั้งหมดจึงรายงานการใช้งานและแผนของพวกเขาเพื่อสานต่อนวัตกรรมในด้านต่างๆ เช่น การประเมินความเสี่ยงสำหรับการวางแผนการตรวจสอบ การทดสอบธุรกรรม การวิเคราะห์ และการสร้างเอกสารการตรวจสอบ และอื่นๆ เป็นต้น

Barr-Pulliam, Dereck และคณะ (2022:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของความ คิดเห็นการควบคุมภายในและการใช้การวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบต่อการรับรู้คุณภาพการ ตรวจสอบ ความมั่นใจและความประมาทเลินเล่อของผู้สอบบัญชี พบว่า เมื่อผู้สอบบัญชีออกไม่มีเงื่อนไขการควบคุมภายในเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน - ความเห็นของ ICFR คณะกรรมการทำการประเมินความประมาทเลินเล่อสูงขึ้นเมื่อผู้สอบบัญชีใช้เทคนิคการสุ่มตัวอย่างทางสถิติแบบดั้งเดิมมากกว่า พวกเขาใช้การวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ นอกจากนี้ยังพบว่าผู้สอบบัญชีออกความเห็นที่ไม่พึงประสงค์ คณะกรรมการจะกล่าวโทษผู้สอบบัญชีน้อยลง การวิเคราะห์เพิ่มเติมพบว่า คณะกรรมการรับรู้ถึงการใช้การวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบเป็นตัวบ่งชี้คุณภาพการตรวจสอบที่สูงขึ้นและมีโอกาสสน้อยที่จะพบกับผู้สอบบัญชีที่ประมาท อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการไม่ได้รับรู้ถึงความแตกต่างในระดับของการประกันที่ได้รับจากการตรวจสอบเมื่อผู้สอบบัญชีใช้ ADAS หรือวิธีการทดสอบการสุ่มตัวอย่างแบบดั้งเดิม การศึกษาแจ้งถึง ผู้กำกับดูแล ผู้ปฏิบัติงานและ

นักวิชาการเกี่ยวกับผลกระทบตามบริบทของความคิดเห็นของ ICFR และการรับรู้และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้เครื่องมือทางเทคโนโลยีขั้นสูงในการตรวจสอบ

Fedyk, A.และคณะ (2022 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ปัญหาประติษฐานช่วยปรับปรุงกระบวนการตรวจสอบหรือไม่? พบว่าการลงทุนในระบบปัญญาประดิษฐ์ช่วยปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบ ลดค่าธรรมเนียม และท้ายที่สุดคือการแทนที่ผู้ตรวจสอบที่เป็นมนุษย์ แม้ว่าผลกระทบต่อแรงงานจะใช้เวลาหลายปีกว่าจะเกิดขึ้นจริง การเปลี่ยนแปลงส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานในการลงทุนด้านระบบปัญญาประดิษฐ์ เมื่อเร็ว ๆ นี้เกี่ยวข้องกับโอกาสในการตรวจสอบซ้ำ ค่าธรรมเนียมการตรวจสอบลดลงและหลังจาก3-4ปีจำนวนพนักงานบัญชีที่ลดลง การวิเคราะห์เชิงประจักษ์ของเราได้รับการสนับสนุนโดยการสัมภาษณ์เชิงลึกกับพันธมิตรผู้ตรวจสอบ 17 รายซึ่งเป็นตัวแทนของบริษัทตรวจสอบบัญชีสาธารณะที่ใหญ่ที่สุด 8 แห่งของสหรัฐอเมริกา ซึ่งแสดงให้เห็นว่าระบบปัญญาประดิษฐ์ได้รับการพัฒนาจากศูนย์กลาง ระบบปัญญาประดิษฐ์ถูกนำมาใช้อย่างแพร่หลายในการตรวจสอบและเป้าหมายหลักของการใช้ระบบปัญญาประดิษฐ์ในการตรวจสอบคือการปรับปรุงคุณภาพตามด้วยประสิทธิภาพที่ดีขึ้น

Oweis, K. (2022 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษาระบบอัตโนมัติของกระบวนการตรวจสอบและสิ่งที่คาดหวังในอนาคต พบว่า การศึกษานี้พยายามที่จะหาหรือเกี่ยวกับผลกระทบของกระบวนการอัตโนมัติในฟังก์ชันการตรวจสอบ เนื่องจากระบบอัตโนมัติไม่ได้จำกัดอยู่เฉพาะในอุตสาหกรรมแต่เกือบทั้งหมดที่กำลังใช้กลยุทธ์ดิจิทัล รวมถึงการการหาหรือเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างระดับของระบบอัตโนมัติในองค์กรและใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลในบริษัทของผู้สอบบัญชี ในขณะที่สัมผัสกับอัตราความถูกต้องและข้อผิดพลาดเมื่อนำวิธีการทางดิจิทัลมาใช้ที่เหมาะสมผลลัพธ์และข้อสรุปจะถูกนำเสนอในตอนท้ายของการศึกษาเพื่ออธิบายผลการวิจัยตลอดจนคำแนะนำ2-3 ข้อเกี่ยวกับวิธีที่องค์กรจำเป็นต้องปรับใช้กลยุทธ์ทางเทคโนโลยีที่ล้ำสมัยใหม่ เพื่อสามารถแข่งขันและเติบโตในตลาดปัจจุบันได้

Toezay ,G.และ Melin,C (2022 : บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ผลกระทบของกระบวนการแปลงข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบดิจิทัลต่อวิชาชีพการตรวจสอบ - การศึกษาเปรียบเทียบระหว่างประเทศที่พัฒนาแล้วกับประเทศกำลังพัฒนา พบว่า กระบวนการแปลงข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบดิจิทัลและเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นใหม่มีผลกระทบอย่างมากต่อคุณภาพการตรวจสอบและประสิทธิภาพการตรวจสอบทั้งในสวีเดนและไลบีเรีย นอกจากนี้ ผลการวิจัยยังบ่งชี้ว่าปัจจุบันการเปลี่ยนผ่านสู่ระบบดิจิทัลยังเปลี่ยนทักษะและความสามารถที่จำเป็นภายในสำนักงานตรวจสอบบัญชีอีกด้วย การศึกษายังแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นใหม่ในบริบทของการตรวจสอบ

Ibrahim ,A .และ Yaser,F. (2021:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การวิเคราะห์การรับรู้ของผู้ตรวจสอบที่มีต่อปัญญาประดิษฐ์และการมีส่วนร่วมต่อคุณภาพการตรวจสอบ พบว่า ผู้ตรวจสอบรับรู้

ว่าระบบปัญญาประดิษฐ์แบบเสริมและเติมนั้นใช้งานง่ายในการตรวจสอบ ในขณะที่มองว่าระบบปัญญาประดิษฐ์แบบอัตโนมัติมีความซับซ้อนในการใช้งาน นอกจากนี้ ผู้ตรวจสอบกำลังประเมินความสามารถของระบบปัญญาประดิษฐ์แบบอัตโนมัติต่ำเกินไป และเห็นว่าไม่มีประโยชน์สำหรับการตรวจสอบ ผลลัพธ์ยังแสดงให้เห็นความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญระหว่างการรับรู้ถึงการมีส่วนร่วมต่อคุณภาพการตรวจสอบโดยระบบปัญญาประดิษฐ์ทั้ง 3 ประเภท (ระบบช่วยเหลือ ระบบเสริม และอัตโนมัติ) การศึกษานี้มีส่วนช่วยในเอกสารที่มีอยู่เกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์และการตรวจสอบโดยการพัฒนาและทดสอบมาตรการสำหรับการรับรู้ถึงการมีส่วนร่วมของระบบปัญญาประดิษฐ์ต่อคุณภาพการตรวจสอบ การศึกษานี้ยังแสดงหลักฐานเชิงประจักษ์เกี่ยวกับวิธีการที่ผู้ตรวจสอบบัญชีของบริษัทในประเทศจอร์แดนรับรู้การใช้ปัญญาประดิษฐ์ในการตรวจสอบบัญชี

Regoliosi,C.และ Martino,D. (2019:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา การศึกษาปฏิสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานตรวจสอบภายในและผู้ตรวจสอบภายนอกในประเทศอิตาลี พบว่า การทำงานร่วมกันช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือของการควบคุม และอย่างน้อยในบางส่วนก็หลีกเลี่ยงการทำงานซ้ำซ้อน แม้ว่าจะไม่มีข้อตกลงที่สมบูรณ์เกี่ยวกับประโยชน์ของผลการตรวจสอบภายในสำหรับกิจกรรมของผู้ตรวจสอบภายนอก การค้นพบนี้มีความเกี่ยวข้องโดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อพิจารณาถึงบทบาทของการตรวจสอบภายในในฐานะกลไกการกำกับดูแลกิจการที่สำคัญ และความท้าทายใหม่ของผู้ตรวจสอบภายนอกเผชิญในรูปแบบของข้อกำหนดการตรวจสอบที่มากขึ้น โดยรวมแล้ว การค้นพบของเรามีความหมายในทางปฏิบัติสำหรับทั้งผู้ตรวจสอบภายนอกที่กำลังประเมินบทบาทของหน่วยงานตรวจสอบภายในและประโยชน์ของมัน และ CAEs ที่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของหน่วยงานตรวจสอบภายในได้

Tarwireyi,R และ Keskinen,M. (2019:บทคัดย่อ) ได้ศึกษา ระบบอัตโนมัติและการเปลี่ยนแปลงของกระบวนการตรวจสอบ การวิจัยเชิงคุณภาพเกี่ยวกับผลกระทบของระบบอัตโนมัติต่อกระบวนการตรวจสอบ พบว่า ในวิทยานิพนธ์นี้ใช้วิธีการเชิงคุณภาพ มีการสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้างกับผู้สอบบัญชีหลายคนเพื่อสำรวจเรื่องที่เป็นปัญหา การค้นพบเชิงประจักษ์ของวิทยานิพนธ์นี้ชี้ให้เห็นว่าขั้นตอนการปฏิบัติงานของกระบวนการตรวจสอบจะได้รับผลกระทบมากที่สุดจากระบบอัตโนมัติ การเปลี่ยนแปลงสามารถเห็นได้อยู่แล้ว แต่ในอนาคตจะเน้นที่การทดสอบการควบคุมภายในมากกว่าขั้นตอนที่สำคัญ นอกจากนี้ยังพบว่าคุณภาพการตรวจสอบและประสิทธิภาพการตรวจสอบคาดว่าจะเพิ่มขึ้น เนื่องจากระบบอัตโนมัติเชื่อว่าจะลดปริมาณข้อผิดพลาดของมนุษย์และเพิ่มความเร็วของกระบวนการตรวจสอบ ตลอดจนช่วยให้ผู้ตรวจสอบสรุปผลได้ดีขึ้น ความสามารถและทักษะของผู้ตรวจสอบพบว่ามีความสำคัญในอนาคตพอๆ กับที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน แต่ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าความรู้และทักษะด้านไอทีในระดับที่สูงขึ้นเป็นสิ่งที่ต้องการในอนาคต เนื่องจากจะมีการรวมเทคโนโลยีมากขึ้นในการตรวจสอบ

## บทที่ 3

### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

- 3.1 ประชากรกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.3 การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ
- 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 การจัดกระทำข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

#### 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

3.1.1 ประชากร (Population) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 1,478 คน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2564:เว็บไซต์)

3.1.2 กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำนวน 305 คน โดยเปิดตารางของ Krejcie และ Morgan (บุญชม ศรีสะอาด, 2554:99-100) และใช้วิธีการสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งชั้นภูมิ (Stratified Random Sampling) ซึ่งมีขั้นตอนในการสุ่มตัวอย่างดังนี้

- 3.1.2.1 จำแนกผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามภูมิภาค
- 3.1.2.2 กำหนดกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยตามสัดส่วน
- 3.1.2.3 ทำการสุ่มตัวอย่างตามข้อ 2.2 โดยใช้คอมพิวเตอร์ ดังตาราง 4

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 4 จำนวนประชากรและจำนวนกลุ่มตัวอย่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จำแนกตามภูมิภาค

ภูมิภาค	จำนวนประชากร (คน)	จำนวนกลุ่มตัวอย่าง (คน)
1. ภาคกลาง	1,285	265
2. ภาคตะวันตก	11	2
3. ภาคตะวันออก	49	10
4. ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	36	7
5. ภาคเหนือ	51	11
6. ภาคใต้	46	10
รวม	1,478	305

### 3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็นแบบสอบถาม (Questionnaires) ซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายและกรอบแนวคิดที่กำหนดขึ้น โดยแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบสอบถามรายการ (Checklist) จำนวน 8 ข้อ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ลักษณะแบบสอบถามเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 16 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหาอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ จำนวน 4 ด้านประกอบด้วย ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต จำนวน 4 ข้อ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายในจำนวน 4 ข้อ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ จำนวน 4 ข้อและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบจำนวน 4 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ลักษณะแบบสอบถามเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) จำนวน 28 ข้อ โดยครอบคลุมเนื้อหารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม จำนวน 7 ด้าน ประกอบด้วย ด้านความถูกต้อง จำนวน 4 ข้อ ด้านความชัดเจน

จำนวน 4 ข้อ ด้านความรัดกุม จำนวน 4 ข้อ ด้านความสร้างสรรค์ จำนวน 4 ข้อ ด้านความสมบูรณ์  
จำนวน 4 ข้อ ด้านความทันกาลจำนวน 4 ข้อและด้านความเพียงพอของข้อมูล จำนวน 4 ข้อ

### 3.3 การสร้างและพัฒนาเครื่องมือ

การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลผู้วิจัยได้ดำเนินการตามลำดับ ดังนี้

3.3.1 ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ  
รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยเพื่อนำมาเป็นแนวทางใน  
การสร้างแบบสอบถาม

3.3.2 จัดทำแบบสอบถามตามกรอบแนวคิดที่กำหนดโดยพิจารณาถึงรายละเอียดที่  
ครอบคลุมถึงกรอบแนวคิด ความมุ่งหมาย และสมมุติฐานในการวิจัย

3.3.3 นำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นมาตามแบบกรอบแนวคิดเสนออาจารย์ที่ปรึกษา  
วิทยานิพนธ์เพื่อพิจารณาความเหมาะสม ความถูกต้องของการใช้ภาษาและครอบคลุมเนื้อหาของ  
งานวิจัย เพื่อนำมาปรับปรุงแก้ไขตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ

3.3.4 ปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถามตามที่อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์แนะนำ แล้วเสนอ  
ต่อผู้เชี่ยวชาญเพื่อตรวจสอบความถูกต้องและครอบคลุมเนื้อหาของการวิจัย ผู้เชี่ยวชาญประกอบด้วย

3.3.4.1 รองศาสตราจารย์ ดร.สุวรรณ หวังเจริญเดช อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี  
คณะกรรมการบัญชีและ การจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

3.3.4.2 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ธัญญธร ศรีวิเชียร อาจารย์สาขาวิชาการบัญชี  
คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

3.3.4.3 ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุมินทร เบ้าธรรม อาจารย์ประจำโปรแกรมวิชาการ  
บัญชี สาขาบริหารธุรกิจ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน  
วิทยาเขตสกลนคร จากนั้นรวบรวมข้อมูลความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ มาวิเคราะห์ดัชนีความ  
สอดคล้อง ระหว่างรายการข้อคำถามกับวัตถุประสงค์การวิจัยด้วยค่า IOC (Item Objective  
Congruence Index) โดยใช้สูตรของ IOC ดังนี้ (สุมินทร เบ้าธรรม, 2558 :14)

สูตร IOC =

$$\frac{EX}{N}$$

เมื่อ IOC = แทนดัชนีความสอดคล้องระหว่างข้อคำถามกับวัตถุประสงค์

EX = ผลรวมความคิดเห็นของผู้เชี่ยวชาญ

N = จำนวนผู้เชี่ยวชาญ

สำหรับเกณฑ์การให้คะแนน มีดังนี้

+1 = คำถามนั้นสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

-1 = คำถามนั้นไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

0 = ไม่แน่ใจว่าคำถามนั้นสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัยหรือนิยามศัพท์

เกณฑ์การแปลความหมาย ดังนี้

ค่า IOC  $\geq$  0.50 หมายความว่า คำถามนั้นตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

ค่า IOC  $<$  0.50 หมายความว่า คำถามนั้นไม่ตรงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

3.3.5 ปรับปรุงแก้ไขตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญ แล้วนำเสนออาจารย์อีกครั้ง

3.3.6 การตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

3.3.6.1 นำแบบสอบถามที่แก้ไขตามผู้เชี่ยวชาญเสนอแนะไปทดลองใช้ (Try-out)

กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำนวน 30 คนแรก

3.3.6.2 การหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค

Item total Correlation ซึ่งอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่

ระหว่าง 0.688-0.877 และรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง

0.578-0.846 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (Nunnally, 1978) (1978) ได้เสนอว่าค่าอำนาจจำแนกรายข้อเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

3.3.6.3 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่า

สัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient Method) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งอัจฉริยะ

ของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.890-0.913 และรายงานของ

ผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.837-0.914 ซึ่งสอดคล้องกับ Lovett

(Lovett 1978) (2002:239-251) ได้เสนอว่าค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ เกินกว่า 0.50 เป็นค่าที่ยอมรับได้

3.3.7 นำผลที่ได้จากการตรวจสอบคุณภาพของแบบสอบถามเสนออาจารย์ที่ปรึกษา

วิทยานิพนธ์ เพื่อปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำ แล้วจัดทำเป็นแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์เพื่อนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างต่อไป

พหุบัณฑิตศึกษา

### 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ผู้วิจัยได้กำหนดขั้นตอนในการเก็บรวบรวมข้อมูล ดังนี้

3.4.1 ดำเนินการจัดทำแบบสอบถามตามจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย พร้อมกับตรวจสอบความถูกต้องครบถ้วน และความสมบูรณ์ของเอกสาร เตรียมนำส่งทางไปรษณีย์

3.4.2 ขออนุญาตราชการจากคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม โดยแนบพร้อมทั้งแบบสอบถามส่งไปยังกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ เพื่อขอความอนุเคราะห์และความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม

3.4.3 ดำเนินการจัดส่งแบบสอบถามถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่เปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์โดยเริ่มส่งแบบสอบถาม ตั้งแต่วันที่ 30 มิถุนายน 2564 จำนวน 305 ชุด ตามที่อยู่ที่เปิดเผย ซึ่งกำหนดให้ส่งจดหมายตอบกลับทางไปรษณีย์ ภายใน 15 วัน

3.4.4 ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์มาวิเคราะห์ข้อมูลและสรุปผล เนื่องจากได้รับจดหมายตอบกลับ

3.4.5 เนื่องจากผู้วิจัยได้ทำการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์จำนวน 305 ชุด ได้รับการตอบกลับ 129 ชุด คิดเป็น 42.30% ถึงแม้จะเกิน 20% ในการยอมรับได้ แต่เมื่อนำไปทำการวิเคราะห์ เพื่อหาความสัมพันธ์และผลกระทบ ผลการวิเคราะห์เกิดการคลาดเคลื่อน ทำให้ผลการวิเคราะห์ไม่ถูกต้องตามที่ควร เนื่องจากกลุ่มตัวอย่างที่นำมาวิเคราะห์มีจำนวนน้อยเกินไป

3.4.6 ผู้วิจัยได้ทำการโทรศัพท์เพื่อติดตามแบบสอบถาม นอกจากนี้ยังสร้างแบบสอบถามออนไลน์โดยใช้ Google Forms เพื่อสะดวกในการตอบแบบสอบถามสำหรับกลุ่มตัวอย่าง โดยส่ง URL (Uniform Resource Locator) ของแบบสอบถามไปยังอีเมลของกลุ่มตัวอย่างเพิ่มเติมและได้รับการตอบกลับมาครบ 305 ชุด คิดเป็น 100%

### 3.5 การจัดการข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถาม ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปโดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยใช้วิธีประมวลผลทางสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าสถิติซึ่งประกอบด้วยค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

ตอนที่ 2 และ 3 การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการประมวลผลทางหลักสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) นำข้อมูลที่รวบรวมได้มาวิเคราะห์หาค่าทางสถิติ ซึ่งประกอบด้วย ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยาย และสรุปผลการดำเนินการวิจัย โดยกำหนดการให้คะแนนคำตอบของแบบสอบถาม ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด. 2554 : 99-100)

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

จากนั้นหาค่าเฉลี่ยของคำตอบแบบสอบถาม โดยใช้เกณฑ์ในการแปลความหมายค่าเฉลี่ย ดังนี้ (บุญชม ศรีสะอาด, 2554 : 99-100)

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 การเปรียบเทียบอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จำแนกตาม ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนวงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี โดยใช้สถิติทดสอบความแตกต่างระหว่างค่าเฉลี่ยของกลุ่มตัวอย่างทั้ง 2 กลุ่มที่เป็นอิสระต่อกัน (Independent Sample t-test) และกลุ่มตัวอย่างที่มากกว่า 2 กลุ่ม ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (Analysis of variance : ANOVA) และการวิเคราะห์ความแปรปรวนหลายตัวแปร (Multivariate Analysis of variance : MANOVA)

ตอนที่ 6 การทดสอบความสัมพันธ์และผลกระทบของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยใช้วิธีการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis) การวิเคราะห์ความ

ถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis) และการวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

### 3.6 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

#### 3.6.1 สถิติพื้นฐาน

3.6.1.1 ร้อยละ (Percentage)

3.6.1.2 ค่าเฉลี่ย (Mean)

3.6.1.3 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

#### 3.6.2 สถิติที่ใช้ตรวจสอบคุณภาพของเครื่องมือ

3.6.2.1 การหาค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ (Discriminant Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation

3.6.2.2 การหาค่าความเชื่อมั่นของเครื่องมือ (Reliability Test) โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach)

3.6.3 สถิติที่ใช้ทดสอบคุณลักษณะของตัวแปร คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Multicollinearity Test) โดยใช้ Variance Inflation Factors (VIFs)

#### 3.6.4 สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน

3.6.4.1 t-test

3.6.4.2 F-test (ANOVA และ MANOVA)

3.6.4.3 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple Correlation Analysis)

3.6.4.4 การวิเคราะห์ความถดถอยอย่างง่าย (Simple Regression Analysis)

3.6.4.5 การวิเคราะห์ความถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

พหุบัณฑิตศึกษา

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลงานวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้นำเสนอผลการ วิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังนี้

1. สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
2. ลำดับขั้นในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล
3. ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

#### สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

เพื่อให้การนำเสนอข้อมูลเป็นที่เข้าใจตรงกันในการแปลความหมาย ผู้วิจัยได้กำหนด สัญลักษณ์ที่ใช้ในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล 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	ระดับขั้นของความเป็นอิสระ (Degrees of Freedom)
p-value	แทน	ระดับนัยสำคัญทางสถิติ (Significance)
VIFs	แทน	ค่าทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Variance Inflation Factors)
Adj R2	แทน	ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง
a	แทน	ค่าคงที่ของสมการพยากรณ์ในรูปคะแนนดิบ (Constant)
ADTI	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม (Audit Technology Intelligence)

DAP	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (Dynamic Audit Plan)
ICI	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (Internal Control Innovation)
AAA	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (Audit Automation Adaption Orientation)
ADA	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (Audit Data Analytics Tools)
EXAR	แทน	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวม (Excellent Audit Report)
ACR	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความถูกต้อง (Accuracy)
CLN	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความชัดเจน (Clearness)
CON	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความรัดกุม (Conciseness)
CRT	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความคิดสร้างสรรค์ (Creation)
CPN	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสมบูรณ์ (Completeness)
TIM	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความทันกาล (Timeliness)
DAT	แทน	ค่าเฉลี่ยคะแนนความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความเพียงพอของข้อมูล (Data sufficiency)

## ลำดับขั้นตอนในการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้เสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังต่อไปนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

## ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วยระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

ตาราง 5 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. ระดับการศึกษา		
1.1 ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า	117	38.40
1.2 สูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป	188	61.60
รวม	305	100.00
2. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี		
2.1 ไม่เกิน 5 ปี	30	9.80
2.2 6-10 ปี	114	37.40
2.3 11-15 ปี	72	23.60
2.4 มากกว่า 15 ปีขึ้นไป	89	29.20
รวม	305	100.00
3. รายได้เฉลี่ยต่อปี		
3.1 ไม่เกิน 300,000 บาท	18	5.90
3.2 300,001 - 500,000 บาท	72	23.60
3.3 500,001 - 700,000 บาท	70	23.00
3.4 มากกว่า 700,000 บาทขึ้นไป	145	47.50
รวม	305	100.00
4. จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี		
4.1 ไม่เกิน 50 งบ	82	26.90
4.2 51 - 100 งบ	85	27.90
4.3 101 - 150 งบ	95	31.10
4.4 มากกว่า 150 งบขึ้นไป	43	14.10
รวม	305	100.00
5. อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		
5.1 ไม่เกิน 5 ปี	64	21.00
5.2 6 - 10 ปี	116	38.00
5.3 11-15 ปี	72	23.60
5.4 มากกว่า 15 ปีขึ้นไป	53	17.40
รวม	305	100.00

ตาราง 5 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย	จำนวน (คน)	ร้อยละ
6. สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด		
6.1 สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในประเทศไทย (Big4 Firms)	48	15.70
6.2 สำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ ในประเทศไทย (Non Big4 Firms)	107	35.10
6.3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ	150	49.20
รวม	305	100.00
7. อุตสาหกรรมที่ตรวจ		
7.1 กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	18	5.90
7.2 กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	226	74.10
7.3 กลุ่มธุรกิจการเงิน	41	13.40
7.4 กลุ่มธุรกิจบริการ	222	72.80
7.5 กลุ่มวัตถุดิบและสินค้าอุตสาหกรรม	130	42.60
7.6 กลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	133	43.60
7.7 กลุ่มทรัพยากร	34	11.10
7.8 กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน	48	15.70
7.9 กลุ่มเทคโนโลยี	51	16.70
7.10 อื่น ๆ	8	2.60
รวม	305	100.00
8. การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี		
8.1 1 ครั้ง/ปี	119	39.00
8.2 2 – 3 ครั้ง/ปี	146	47.90
8.3 4 – 5 ครั้ง/ปี	34	11.10
8.4 มากกว่า 5 ครั้ง/ปีขึ้นไป	6	2.00
รวม	305	100.00

จากตาราง 5 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 61.60 รองลงมาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า คิดเป็นร้อยละ 38.40 ประสบการณ์ในการสอบบัญชี 6-10 ปี คิดเป็นร้อยละ 37.40 รองลงมา มากกว่า 15 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 29.20 รายได้เฉลี่ยต่อปี มากกว่า 700,000 บาทขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 47.50 รองลงมา 300,001 – 500,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 23.60 จำนวนงบการเงินที่ 101 – 150 งบ คิดเป็นร้อยละ 31.10 รองลงมา 51 – 100 งบ คิดเป็นร้อยละ 27.90 อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 6 - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 38.00 รองลงมา 11 – 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 23.60 สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ คิดเป็นร้อยละ 49.20 รองลงมาสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ ในประเทศไทย (Non Big4 Firms) คิดเป็นร้อยละ 35.10 อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค คิดเป็นร้อยละ 74.10 รองลงมา กลุ่มธุรกิจบริการ คิดเป็นร้อยละ 72.80% และการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี 2 – 3 ครั้ง/ปี คิดเป็นร้อยละ 47.90 รองลงมา 1 ครั้ง/ปี คิดเป็นร้อยละ 39.00

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตาราง 6 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	4.20	0.57	มาก
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	4.21	0.65	มาก
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	3.62	0.75	มาก
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	4.15	0.74	มาก
โดยรวม	4.04	0.67	มาก

จากตาราง 6 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม อยู่ในระดับมาก  $\bar{X}$  = 4.04) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน

( $\bar{X}$  = 4.21) ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ( $\bar{X}$  = 4.20) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ ( $\bar{X}$  = 4.15) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ ( $\bar{X}$  = 3.62)

ตาราง 7 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัตของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ สำหรับการปฏิบัติงานสอบบัญชี	4.16	0.62	มาก
2. ท่านวางแผนการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์โดยกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องให้ครอบคลุมการปฏิบัติงาน สอดคล้องและเหมาะสมกับประเภทธุรกิจ	4.21	0.69	มาก
3. ท่านมุ่งเน้นพัฒนากลยุทธ์และวิธีการอย่างละเอียดเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ากิจการไม่มีการดำเนินงานที่ซับซ้อนซึ่งอาจเกิดความเสียหายในการสอบบัญชีขึ้นได้	4.14	0.69	มาก
4. ท่านมุ่งมั่นที่จะศึกษารูปแบบการดำเนินงานและนโยบายของกิจการที่เข้ารับการตรวจสอบ เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม	4.29	0.63	มาก
โดยรวม	4.20	0.57	มาก

จากตาราง 7 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านมุ่งมั่นที่จะศึกษารูปแบบการดำเนินงานและนโยบายของกิจการที่เข้ารับการตรวจสอบ เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 4.29) ท่านวางแผนการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์โดยกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องให้ครอบคลุมการปฏิบัติงาน สอดคล้องและเหมาะสมกับประเภทธุรกิจ ( $\bar{X}$  = 4.21) และท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ สำหรับการปฏิบัติงานสอบบัญชี ( $\bar{X}$  = 4.16)

ตาราง 8 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุม ภายในของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	4.29	0.59	มาก
2. ท่านสามารถระบุและบริหารความเสี่ยงซึ่งเป็นประโยชน์กับการจัดทำงบการเงินโดยเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี	4.23	0.76	มาก
3. ท่านสามารถพิจารณาระบบสารสนเทศโดยมีเทคนิควิธีการความรู้ ความชำนาญซึ่งสอดคล้องกับกลยุทธ์ที่เชื่อมโยงกับเทคโนโลยี	4.10	0.77	มาก
4. ท่านมีความรู้ ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และนำแนวทางที่ออกแบบไปปฏิบัติและควบคุมให้เหมาะสม	4.23	0.80	มาก
โดยรวม	4.21	0.65	มาก

จากตาราง 8 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ท่านให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลเพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ( $\bar{X} = 4.29$ ) ท่านสามารถระบุและบริหารความเสี่ยงซึ่งเป็นประโยชน์กับการจัดทำงบการเงินโดยเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ( $\bar{X} = 4.23$ ) และท่านมีความรู้ ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และนำแนวทางที่ออกแบบไปปฏิบัติและควบคุมให้เหมาะสม ( $\bar{X} = 4.23$ )

พูน ปณ ศิโต ชิว

ตาราง 9 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้ การตรวจสอบแบบอัตโนมัติของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการการประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์และการประมวลผลข้อมูลซึ่งทำหน้าที่ได้ในตัวเอง	3.67	0.71	มาก
2. ท่านมุ่งเน้นในการประยุกต์ใช้กระบวนการรูปแบบใหม่ๆ เช่นระบบอัตโนมัติ ในการการวางแผน การจัดการ การควบคุมและการดำเนินการ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้ดุลพินิจอย่างเหมาะสม	3.61	0.86	มาก
3. ท่านสามารถกำหนดโปรแกรมคำสั่งและข้อมูลก่อนการประมวลผลได้อย่างถูกต้องและต่อเนื่อง	3.56	0.85	มาก
4. ท่านให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติเพื่อบริหารงานตรวจสอบให้เสร็จสิ้น	3.63	0.93	มาก
โดยรวม	3.62	0.75	มาก

จากตาราง 9 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการการประยุกต์ใช้คอมพิวเตอร์และการประมวลผลข้อมูลซึ่งทำหน้าที่ได้ในตัวเอง ( $\bar{X}$  = 3.67) ท่านให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติเพื่อบริหารงานตรวจสอบให้เสร็จสิ้น ( $\bar{X}$  = 3.63) และท่านมุ่งเน้นในการประยุกต์ใช้กระบวนการรูปแบบใหม่ๆ เช่นระบบอัตโนมัติในการการวางแผน การจัดการ การควบคุมและการดำเนินการ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้ดุลพินิจอย่างเหมาะสม ( $\bar{X}$  = 3.62)

ตาราง 10 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านมุ่งเน้นในการวิเคราะห์และเชื่อมโยงข้อมูลจากแหล่งต่างๆ จากภายในและภายนอกกิจการเพื่อให้ได้หลักฐานการตรวจสอบภายนอก	4.16	0.74	มาก
2. ท่านเลือกใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพ ทำให้สามารถเลือกใช้ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการค้นหารายการค่าที่ยุ่งยากและสลับซับซ้อนได้ ทำให้รายงานการสอบบัญชีมีความเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น	4.01	0.84	มาก
3. ท่านตระหนักถึงความสำคัญในการใช้เครื่องมือวิเคราะห์รายการต่าง ๆ ซึ่งสอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ	4.21	0.85	มาก
4. ท่านเชื่อว่าเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบอำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์สอดคล้องกับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี	4.27	0.62	มาก
โดยรวม	4.15	0.74	มาก

จากตาราง 10 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านเชื่อว่าเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบอำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์สอดคล้องกับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี ( $\bar{X} = 4.27$ ) ท่านตระหนักถึงความสำคัญในการใช้เครื่องมือวิเคราะห์รายการต่าง ๆ ซึ่งสอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ ( $\bar{X} = 4.21$ ) และท่านมุ่งเน้นในการวิเคราะห์และเชื่อมโยงข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ จากภายในและภายนอกกิจการเพื่อให้ได้หลักฐานการตรวจสอบภายนอก ( $\bar{X} = 4.16$ )

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตาราง 11 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ด้านความถูกต้อง	4.45	0.47	มาก
2. ด้านความชัดเจน	4.30	0.48	มาก
3. ด้านความรัดกุม	4.36	0.47	มาก
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.51	มาก
5. ด้านความสมบูรณ์	4.25	0.53	มาก
6. ด้านความทันกาล	4.25	0.47	มาก
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.25	0.59	มาก
โดยรวม	4.31	0.50	มาก

จากตาราง 11 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม อยู่ในระดับมาก ( $\bar{X}$  = 4.31) เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ด้านความถูกต้อง ( $\bar{X}$  = 4.45) ด้านความรัดกุม ( $\bar{X}$  = 4.36) และด้านความสร้างสรรค์ ( $\bar{X}$  = 4.32)

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 12 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีโดยให้ความสำคัญในเรื่องของความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชี	4.55	0.66	มากที่สุด
2. ท่านนำเสนอเนื้อหาในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยปราศจากการบิดเบือนหรือปกปิดอยู่เสมอ	4.45	0.55	มาก
3. ท่านรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชี ประเมินและสรุปในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างระมัดระวัง	4.44	0.52	มาก
4. ท่านมุ่งเน้นเรื่องความถูกต้องของข้อความทุกประโยคและทุกตัวเลข โดยปราศจากข้อผิดพลาด	4.38	0.53	มาก
โดยรวม	4.45	0.47	มาก

จากตาราง 12 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความถูกต้องอยู่ระดับมากที่สุด ได้แก่ ท่านนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีโดยให้ความสำคัญในเรื่องของความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชี ( $\bar{X} = 4.45$ ) และอยู่ในระดับมากจำนวน 3 ข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย 3 ลำดับแรก ดังนี้ ท่านนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีโดยให้ความสำคัญในเรื่องของความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชี ( $\bar{X} = 4.55$ ) ท่านนำเสนอเนื้อหาในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยปราศจากการบิดเบือนหรือปกปิดอยู่เสมอ ( $\bar{X} = 4.45$ ) และท่านรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชี ประเมินและสรุปในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างระมัดระวัง ( $\bar{X} = 4.44$ )

พูน บณ ภิโต ชีเว

ตาราง 13 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจน	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านนำเสนอรายงาน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก หรือมีการกำหนดนิยามศัพท์เฉพาะ	4.39	0.56	มาก
2. ท่านสามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีในการสื่อสารให้ผู้ใช้อข้อมูลเข้าใจ และทราบเนื้อหาต่าง ๆ	4.28	0.60	มาก
3. ท่านสามารถใช้ภาษาที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้อข้อมูล	4.35	0.53	มาก
4. ทุกครั้งที่ท่านมีความจำเป็นจะต้องใช้ศัพท์เทคนิค ท่านจะมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์เสมอ	4.22	0.57	มาก
โดยรวม	4.30	0.48	มาก

จากตาราง 13 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจนอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านนำเสนอรายงาน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก หรือมีการกำหนดนิยามศัพท์เฉพาะ ( $\bar{X}$  = 4.39) ท่านสามารถใช้ภาษาที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้อข้อมูล ( $\bar{X}$  = 4.35) และท่านสามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีในการสื่อสารให้ผู้ใช้อข้อมูลเข้าใจและทราบเนื้อหาต่าง ๆ ( $\bar{X}$  = 4.28)

พหุ ประ โท ชี เว

ตาราง 14 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุม	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านให้ความสำคัญกับเนื้อหาในการตรวจสอบบัญชีที่ตรงประเด็น	4.41	0.52	มาก
2. ท่านนำเสนอรายงานที่กระชับ โดยหลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็นและได้ใจความ	4.33	0.50	มาก
3. ในการแสดงความเห็นในรายงานนั้น ท่านแสดงหรือควรแสดงเนื้อหาที่ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน	4.36	0.59	มาก
4. ท่านตระหนักถึงการแสดงความเห็นที่รัดกุม กระชับและได้ใจความ	4.34	0.58	มาก
โดยรวม	4.36	0.47	มาก

จากตาราง 14 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุมอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านให้ความสำคัญกับเนื้อหาในการตรวจสอบบัญชีที่ตรงประเด็น ( $\bar{X}$  = 4.41) ในการแสดงความเห็นในรายงานนั้น ท่านแสดงหรือควรแสดงเนื้อหาที่ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน ( $\bar{X}$  = 4.36) และท่านตระหนักถึงการแสดงความเห็นที่รัดกุม กระชับและได้ใจความ ( $\bar{X}$  = 4.34)

พหุ ประ โท ชี เว

ตาราง 15 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความสร้างสรรค์ให้ดีขึ้นและเป็นประโยชน์ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง	4.27	0.64	มาก
2. ท่านสามารถนำสิ่งที่ได้จากการตรวจสอบมาเป็นแนวทางในการให้ข้อเสนอแนะและใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบครั้งต่อไป	4.42	0.56	มาก
3. ท่านพยายามสื่อสารเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงาน	4.29	0.60	มาก
4. ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงาน	4.33	0.58	มาก
โดยรวม	4.32	0.51	มาก

จากตาราง 15 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านสามารถนำสิ่งที่ได้จากการตรวจสอบมาเป็นแนวทางในการให้ข้อเสนอแนะและใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบครั้งต่อไป ( $\bar{X}$  = 4.42) ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงาน ( $\bar{X}$  = 4.33) และท่านพยายามสื่อสารเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงาน ( $\bar{X}$  = 4.29)

พหุ ประ โท ชี เว

ตาราง 16 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านนำเสนอรายงานโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล	4.35	0.59	มาก
2. ท่านได้ตัดสินใจเลือกเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะเปิดเผยในรายงานได้อย่างครบถ้วน	4.23	0.58	มาก
3. ท่านให้ความสำคัญของรายงานที่จะนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินโดยคำนึงถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล	4.17	0.73	มาก
4. ท่านสามารถให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นเกี่ยวกับข้อมูลในรายงานอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์	4.29	0.56	มาก
โดยรวม	4.25	0.53	มาก

จากตาราง 16 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์อยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านนำเสนอรายงานโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล ( $\bar{X} = 4.35$ ) ท่านสามารถให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นเกี่ยวกับข้อมูลในรายงานอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์ ( $\bar{X} = 4.29$ ) และท่านได้ตัดสินใจเลือกเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะเปิดเผยในรายงานได้อย่างครบถ้วน ( $\bar{X} = 4.23$ )

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 17 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านนำเสนอรายงานเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วทันที ทันเวลา ทันต่อการตัดสินใจ	4.25	0.57	มาก
2. ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมใช้	4.29	0.60	มาก
3. ท่านนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจได้ทันเวลาตามความต้องการ ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม	4.19	0.63	มาก
4. ท่านตระหนักว่าผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้อย่างเต็มที่	4.30	0.50	มาก
โดยรวม	4.25	0.47	มาก

จากตาราง 17 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาลอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านตระหนักว่าผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้ ( $\bar{X}$  = 4.30) ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมใช้ ( $\bar{X}$  = 4.29) และ ท่านนำเสนอรายงานเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วทันที ทันเวลา ทันต่อการตัดสินใจ ( $\bar{X}$  = 4.25)

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 18 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูล	$\bar{X}$	S.D.	ระดับความคิดเห็น
1. ท่านให้ความสำคัญกับหลักฐานในการตรวจสอบในปริมาณที่เหมาะสมต่อการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	4.24	0.69	มาก
2. ท่านคำนึงถึงความเพียงพอในการจัดทำหลักฐานประกอบรายงานของผู้สอบบัญชีทั้งในด้านปริมาณและคุณภาพ	4.29	0.68	มาก
3. ท่านรวบรวมหลักฐานและเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอย่างเพียงพอเพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิดจนกระทั่งคลายข้อสงสัยและไม่เกิดข้อสงสัยอีก	4.22	0.66	มาก
4. ท่านมุ่งเน้นถึงความเพียงพอและเหมาะสมจากปริมาณของหลักฐานการตรวจสอบเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล	4.26	0.60	มาก
โดยรวม	4.25	0.59	มาก

จากตาราง 18 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูลอยู่ในระดับมากทุกข้อ โดยเรียงลำดับค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย ดังนี้ ท่านคำนึงถึงความเพียงพอในการจัดทำหลักฐานประกอบรายงานของผู้สอบบัญชีทั้งในด้านปริมาณและคุณภาพ ( $\bar{X} = 4.29$ ) ท่านมุ่งเน้นถึงความเพียงพอและเหมาะสมจากปริมาณของหลักฐานการตรวจสอบเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล ( $\bar{X} = 4.26$ ) และท่านให้ความสำคัญกับหลักฐานในการตรวจสอบในปริมาณที่เหมาะสมต่อการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ( $\bar{X} = 4.24$ )

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

## 4.1 ระดับการศึกษา

ตาราง 19 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน (t-test)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า		สูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.08	0.42	4.27	0.64	17.639	0.060
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.25	0.50	4.18	0.73	9.572	0.342
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.64	0.64	3.60	0.80	1.108	0.650
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.08	0.58	4.19	0.82	4.205	0.177
โดยรวม	4.01	0.53	4.06	0.74	8.131	0.445

จากตาราง 19 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 20 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	1.326	0.442	1.347	0.259
	ภายในกลุ่ม	301	98.777	0.328		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 20 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 21 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	6.000	600.00	1.822	0.092

จากตาราง 21 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 22 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	13.175	4.392	15.206	0.000*
	ภายในกลุ่ม	301	86.929	0.289		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 22 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ย 300,001-500,000 ต่อปี 500,001-700,000 ต่อปี และ มากกว่า 700,000 ขึ้น

ไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมมากกว่า รายได้เฉลี่ยต่อปี ต่ำกว่า 300,000 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 82 ภาคผนวก ค)

ตาราง 23 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	6.000	600.000	9.641	0.832

จากตาราง 23 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 24 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	8.860	2.953	9.742	0.000*
	ภายในกลุ่ม	301	91.244	0.303		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 24 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี 50-100 งบ และ 101-150 งบ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับ

อำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมมากกว่า จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี น้อยกว่า 50 งบ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 83 ภาคผนวก ค)

ตาราง 25 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	6.000	600.000	5.240	0.903

จากตาราง 25 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 26 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน (ANOVA)

อำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	5.136	1.712	5.427	0.001*
	ภายในกลุ่ม	301	94.967	0.316		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 26 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอำนาจริษะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 11-15 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมมากกว่าอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 1-5 ปี และ 6-10 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 84 ภาคผนวก ค)

ตาราง 27 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	6.000	600.000	4.612	0.914

จากตาราง 27 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 28 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน (ANOVA)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	2	10.897	5.449	18.446	0.000*
	ภายในกลุ่ม	302	89.206	0.295		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 28 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมมากกว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่อยู่สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในประเทศไทย (Big4 Firms) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ ในประเทศไทยแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 85 ภาคผนวก ค)

ตาราง 29 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	4.000	602.000	12.700	0.850

จากตาราง 29 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 30 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.18	0.57	4.48	0.54	2.314	0.032*
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.21	0.66	4.25	0.49	0.306	0.763
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.61	0.75	3.63	0.66	0.126	0.901
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.14	0.75	4.28	0.57	1.090	0.355
โดยรวม	4.04	0.58	4.16	0.46	1.090	0.289

จากตาราง 30 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 31 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.28	0.43	4.17	0.61	1.864	0.064
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.26	0.46	4.20	0.71	0.858	0.392
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.84	0.59	3.54	0.78	3.660	0.000*
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.27	0.52	4.11	0.80	2.010	0.046*
โดยรวม	4.17	0.36	4.00	0.63	2.779	0.006*

จากตาราง 31 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 32 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจการเงิน

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.18	0.59	4.31	0.39	1.897	0.062
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.17	0.66	4.45	0.51	3.101	0.003*
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.57	0.77	3.88	0.54	3.148	0.002*
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.12	0.78	4.32	0.42	2.511	0.014*
โดยรวม	4.01	0.59	4.24	0.32	3.735	0.000*

จากตาราง 32 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มธุรกิจการเงินแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 33 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจบริการ

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.25	0.38	4.18	0.63	1.115	0.251
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.33	0.55	4.17	0.68	2.154	0.033*
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.75	0.63	3.57	0.78	2.104	0.037*
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.20	0.59	4.13	0.79	0.833	0.406
โดยรวม	4.13	0.41	4.01	0.62	1.967	0.050

จากตาราง 33 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มธุรกิจบริการแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบรายด้าน ได้แก่ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน และด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนโดยรวมและด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 34 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มวิสาหกิจและสินค้าอุตสาหกรรม

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.12	0.67	4.30	0.39	2.901	0.004*
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.04	0.71	4.45	0.47	6.002	0.000*
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.46	0.82	3.82	0.57	4.416	0.000*
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.01	0.87	4.33	0.46	4.226	0.000*
โดยรวม	3.91	0.67	4.22	0.32	5.431	0.000*

จากตาราง 34 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่ม วัตถุประสงค์และสินค้าอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการ ตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรม การควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ ข้อมูลการตรวจสอบแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 35 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.13	0.61	4.28	0.50	2.472	0.014*
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.12	0.72	4.32	0.54	2.799	0.005*
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การ ตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.51	0.81	3.75	0.63	2.903	0.004*
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการ ตรวจสอบ	4.09	0.84	4.22	0.58	1.663	0.097
โดยรวม	3.96	0.64	4.15	0.45	2.942	0.004*

จากตาราง 35 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่ม ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการ ตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรม การควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติแตกต่างอย่างมี นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 36 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มทรัพยากร

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.19	0.58	4.22	0.54	0.234	0.186
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.20	0.68	4.26	0.29	0.857	0.394
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.60	0.77	3.75	0.54	1.474	0.147
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.15	0.78	4.16	0.33	0.467	0.868
โดยรวม	4.04	0.60	4.10	0.28	1.002	0.320

จากตาราง 36 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มทรัพยากรแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 37 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.16	0.59	4.40	0.38	3.590	0.001*
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.16	0.66	4.50	0.53	3.964	0.000*
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.59	0.76	3.74	0.63	1.436	0.155
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.13	0.78	4.24	0.49	1.224	0.224
โดยรวม	4.01	0.59	4.22	0.39	3.092	0.003*

จากตาราง 37 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มปิโตรเคมีและพลังงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัตและด้านนวัตกรรมการควบคุมภายในแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พูน ปณ ภิโต ชีเว

ตาราง 38 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเทคโนโลยี

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.21	0.57	4.14	0.56	0.730	0.468
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.18	0.67	4.34	0.54	1.844	0.069
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.60	0.77	3.68	0.62	0.800	0.426
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.13	0.78	4.23	0.46	1.176	0.242
โดยรวม	4.03	0.59	4.10	0.42	0.962	0.339

จากตาราง 38 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 39 ตารางการเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มอื่น ๆ

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต	4.20	0.58	4.18	0.22	0.151	0.883
2. ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน	4.21	0.66	0.43	0.47	1.322	0.224
3. ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ	3.62	0.75	3.56	0.47	0.337	0.745
4. ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ	4.14	0.74	4.37	0.44	1.416	0.194
โดยรวม	4.04	0.57	4.14	0.36	0.728	0.487

จากตาราง 39 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 40 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	แหล่งของความแปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	3.017	1.006	3.118	0.026*
	ภายในกลุ่ม	301	97.087	0.323		
	รวม	304	100.104			

จากตาราง 40 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีมากกว่า 5 ครั้ง/ปี ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มากกว่า 4-5 ครั้ง/ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 86 ภาคผนวก ค)

ตาราง 41 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี แตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	4 ด้าน	6.000	600.000	2.385	0.954

จากตาราง 41 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ สำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

### 5.1 ระดับการศึกษา

ตาราง 42 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีระดับการศึกษาต่างกัน (t-test)

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า		สูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.49	0.43	4.43	0.50	1.040	0.299
2. ด้านความชัดเจน	4.17	0.41	4.39	0.50	3.946	0.000*
3. ด้านความรัดกุม	4.39	0.46	4.33	0.47	1.083	0.280
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.53	4.32	0.49	0.081	0.935
5. ด้านความสมบูรณ์	4.34	0.55	4.20	0.52	2.294	0.023*
6. ด้านความทันกาล	4.18	0.44	4.29	0.48	2.009	0.046*
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.27	0.49	4.23	0.64	0.645	0.519
โดยรวม	4.31	0.30	4.31	0.32	0.084	0.933

จากตาราง 42 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษาต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านความชัดเจน ด้านความสมบูรณ์และด้านความทันกาลแตกต่างกันมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความถูกต้อง ส่วนด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ และด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

## 5.2 ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

ตาราง 43 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสิทธิภาพในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ตีพิมพ์	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.738	0.246	2.543	0.056
	ภายในกลุ่ม	301	29.121	0.097		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 43 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสิทธิภาพในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 44 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสิทธิภาพในการสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบ บัญชีที่ตีพิมพ์	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	6.000	600.000	1.822	0.965

จากตาราง 44 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสิทธิภาพในการสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

### 5.3 รายได้เฉลี่ยต่อปี

ตาราง 45 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ดีเยี่ยม	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	1.723	0.574	6.144	0.000*
	ภายในกลุ่ม	301	28.136	0.093		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 45 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีมากกว่า 700,000ขึ้นไป มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวม มากกว่า รายได้เฉลี่ย 500,001-700,000 ต่อปีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 87 ภาคผนวก ค)

ตาราง 46 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบ บัญชีที่ดีเยี่ยม	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	6.000	600.000	9.641	0.833

จากตาราง 46 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

#### 5.4 จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

ตาราง 47 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ตีพิมพ์	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.030	0.010	0.100	0.960
	ภายในกลุ่ม	301	29.830	0.099		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 47 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 48 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบ บัญชีที่ตีพิมพ์	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	6.000	600.000	5.240	0.903

จากตาราง 48 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

### 5.5 อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ตาราง 49 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ตีพิมพ์	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	1.477	0.492	5.222	0.002
	ภายในกลุ่ม	301	28.382	0.094		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 49 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 11-15 ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม มากกว่า อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 6-10 ปี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 88 ภาคผนวก ค)

ตาราง 50 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบ บัญชีที่ตีพิมพ์	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	6.000	600.000	4.612	0.914

จากตาราง 50 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

#### 5.6 สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด

ตาราง 51 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ตีเยี่ยม	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	2	2.656	1.328	14.746	0.000
	ภายในกลุ่ม	302	27.203	0.090		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 51 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมโดยรวมแตกต่างกัน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระและสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด Non big4 มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมโดยรวมมากกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในประเทศไทย (Big4 Firms) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ ในประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 89 ภาคผนวก ค)

ตาราง 52 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	4.000	602.000	12.700	0.850

จากตาราง 52 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 53 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.44	0.47	4.69	0.43	2.385	0.027*
2. ด้านความชัดเจน	4.30	0.48	4.36	0.51	0.436	0.668
3. ด้านความรัดกุม	4.35	0.47	4.41	0.36	0.660	0.517
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.51	4.30	0.48	0.199	0.844
5. ด้านความสมบูรณ์	4.25	0.54	4.23	0.51	0.188	0.852
6. ด้านความทันกาล	4.24	0.46	4.48	0.58	1.743	0.098
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.25	0.59	4.27	0.46	0.239	0.813
โดยรวม	4.31	0.30	4.39	0.37	0.948	0.355

จากตาราง 53 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์รายด้าน ได้แก่ด้านความถูกต้อง อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความชัดเจน

ด้านความรัดกุม ด้านความด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 54 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.49	0.44	4.44	0.49	0.841	0.402
2. ด้านความชัดเจน	4.39	0.51	4.27	0.47	2.104	0.072
3. ด้านความรัดกุม	4.45	0.42	4.32	0.48	0.610	0.037*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.35	0.41	4.31	0.54	0.610	0.543
5. ด้านความสมบูรณ์	4.49	0.48	4.31	0.53	4.859	0.000*
6. ด้านความทันกาล	4.31	0.52	4.23	0.45	1.104	0.272
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.37	0.62	4.21	0.57	2.055	0.042*
โดยรวม	4.41	0.32	4.28	0.30	2.996	0.003*

จากตาราง 54 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้าน ด้านความรัดกุม ด้านความสมบูรณ์และด้านความเพียงพอของข้อมูลแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์และด้านความทันกาลไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 55 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test)กลุ่มธุรกิจการเงิน

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.44	0.47	4.50	0.48	0.615	0.541
2. ด้านความชัดเจน	4.30	0.50	4.34	0.38	0.643	0.523
3. ด้านความรัดกุม	4.31	0.45	4.67	0.49	4.480	0.000*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.53	4.34	0.33	0.372	0.711
5. ด้านความสมบูรณ์	4.27	0.54	4.12	0.47	1.857	0.068
6. ด้านความทันกาล	4.19	0.45	4.67	0.38	7.284	0.000*
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.26	0.8	4.17	0.60	0.850	0.399
โดยรวม	4.30	0.32	4.40	0.26	2.320	0.024*

จากตาราง 55 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มธุรกิจการเงินแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านความรัดกุม และด้านความทันกาลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 56 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test)กลุ่มธุรกิจบริการ

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.41	0.46	4.47	0.48	0.927	0.355
2. ด้านความชัดเจน	4.31	0.43	4.30	0.50	0.221	0.825
3. ด้านความรัดกุม	4.57	0.48	4.28	0.44	4.815	0.000*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.27	0.47	4.34	0.52	1.103	0.271
5. ด้านความสมบูรณ์	4.42	0.51	4.19	0.53	3.340	0.001
6. ด้านความทันกาล	4.49	0.46	4.16	0.45	5.624	0.000*

ตาราง 56 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจบริการ(ต่อ)

7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.40	0.62	4.19	0.56	2.703	0.008*
โดยรวม	4.41	0.31	4.28	0.30	3.353	0.001*

จากตาราง 56 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มธุรกิจบริการแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ด้านความรัดกุม และด้านความทันกาลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 57 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มวัตถุดิบและสินค้าอุตสาหกรรม

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.37	0.49	4.56	0.43	3.412	0.001*
2. ด้านความชัดเจน	4.25	0.50	4.38	0.45	3.370	0.018*
3. ด้านความรัดกุม	4.26	0.48	4.49	0.41	4.374	0.000*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.23	0.53	4.45	0.45	3.871	0.000*
5. ด้านความสมบูรณ์	4.23	0.57	4.29	0.48	1.086	0.279
6. ด้านความทันกาล	4.16	0.48	4.38	0.48	4.007	0.000*
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.14	0.63	4.40	0.49	4.049	0.000*
โดยรวม	4.23	0.32	4.42	0.25	5.559	0.000*

จากตาราง 57 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มวัตถุดิบและสินค้าอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้าน ได้แก่ ความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่

ระดับ 0.05 ส่วนด้านความสมบูรณ์มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตาราง 58 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.42	0.50	4.49	0.44	1.355	0.176
2. ด้านความชัดเจน	4.29	0.46	4.32	0.52	0.418	0.676
3. ด้านความรัดกุม	4.39	0.46	4.31	0.47	1.401	0.162
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.51	4.33	0.50	0.145	0.885
5. ด้านความสมบูรณ์	4.28	0.55	4.22	0.52	0.988	0.324
6. ด้านความทันกาล	4.22	0.50	4.29	0.42	1.176	0.241
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.21	0.58	4.30	0.60	1.317	0.189
โดยรวม	4.30	0.30	4.32	0.31	0.480	0.631

จากตาราง 58 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 59 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มทรัพยากร

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.45	0.48	4.51	0.44	0.798	0.430
2. ด้านความชัดเจน	4.30	0.49	4.33	0.43	0.293	0.771
3. ด้านความรัดกุม	4.33	0.47	4.57	0.40	3.213	0.002*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.34	0.53	4.18	0.27	2.819	0.006*
5. ด้านความสมบูรณ์	4.26	0.55	4.17	0.35	1.316	0.193
6. ด้านความทันกาล	4.21	0.46	4.54	0.46	3.825	0.000*
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.28	0.59	3.97	0.50	3.363	0.002*
โดยรวม	4.31	0.32	4.32	0.18	0.315	0.754

จากตาราง 59 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มทรัพยากรแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้าน ได้แก่ ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความทันกาล ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน และด้านความสมบูรณ์ข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พูนุ ปณ ภิโต ชีเว

ตาราง 60 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.42	0.48	4.60	0.44	2.538	0.013*
2. ด้านความชัดเจน	4.32	0.47	4.25	0.53	0.787	0.434
3. ด้านความรัดกุม	0.30	0.44	4.64	0.51	4.285	0.000*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.32	0.52	4.35	0.44	0.348	0.728
5. ด้านความสมบูรณ์	4.23	0.52	4.39	0.58	1.808	0.076
6. ด้านความทันกาล	4.21	0.45	4.46	0.55	2.925	0.005*
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.21	0.60	4.46	0.55	2.944	0.004*
โดยรวม	0.29	0.29	4.445	0.37	2.819	0.007*

จากตาราง 60 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงานแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความรัดกุม ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูลแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์และด้านความสมบูรณ์ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 61 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มเทคโนโลยี

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.44	0.47	4.62	4.56	2.822	0.006*
2. ด้านความชัดเจน	4.32	0.47	4.23	0.54	1.098	0.276
3. ด้านความรัดกุม	4.32	0.45	4.54	0.51	2.858	0.006*
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.28	0.51	4.51	0.46	3.192	0.002*
5. ด้านความสมบูรณ์	4.22	0.52	4.43	0.56	2.414	0.018*
6. ด้านความทันกาล	4.25	0.44	4.27	0.59	0.89	0.851
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.24	0.61	4.31	0.45	0.996	0.322
โดยรวม	4.29	0.29	4.41	0.37	2.223	0.030*

จากตาราง 61 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจ กลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์และด้านความสมบูรณ์แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนด้านความชัดเจน ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 62 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจแตกต่างกัน (t-test) กลุ่มอื่น ๆ

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ไม่เลือก		เลือก		t	p-value
	$\bar{X}$	S.D.	$\bar{X}$	S.D.		
1. ด้านความถูกต้อง	4.46	0.48	4.31	0.43	0.940	0.377
2. ด้านความชัดเจน	4.32	0.48	3.93	0.60	1.762	0.120
3. ด้านความรัดกุม	4.37	0.48	4.00	0.75	1.379	0.210
4. ด้านความสร้างสรรค์	4.33	0.50	4.06	0.76	1.002	0.349
5. ด้านความสมบูรณ์	4.26	0.53	4.18	0.78	0.259	0.803
6. ด้านความทันกาล	4.26	0.46	4.12	0.85	0.442	0.672
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	4.25	0.58	4.06	0.76	0.713	0.498
โดยรวม	4.32	0.30	4.09	0.59	1.068	0.321

จากตาราง 62 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอุตสาหกรรมที่ตรวจด้านอื่น ๆ แตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

พหุ ประสิทธิภาพ

## 5.8 การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

ตาราง 63 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (ANOVA)

รายงานของผู้สอบ บัญชี ที่ตีพิมพ์	แหล่งของความ แปรปรวน	df	SS	MS	F	p-value
โดยรวม	ระหว่างกลุ่ม	3	0.687	0.229	2.363	0.071
	ภายในกลุ่ม	301	29.172	0.097		
	รวม	304	29.859			

จากตาราง 63 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ )

ตาราง 64 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน (MANOVA)

สถิติทดสอบ	รายงานของผู้สอบ บัญชีที่ตีพิมพ์	Hypothesis df	Error df	F	p-value
Wilks' Lambda	7 ด้าน	21.000	847.631	1.561	0.028*

จากตาราง 64 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้านแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบ Univariate Tests ซึ่งผลการทดสอบ พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความรัดกุมแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 90 ภาคผนวก ค) จึงได้ทำการเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่

ผลเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ พบว่า พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี ที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีมากกว่า 5 ครั้ง/ปี มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม มากกว่าการเข้าอบรม 1 ครั้ง/ปี 2-3 ครั้ง/ปี และ 4-5 ครั้ง/ปี แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 (ตาราง 91-92 ภาคผนวก ค)

ตอนที่ 6 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ผู้วิจัยทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ การวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและการสร้างสมการพยากรณ์ตามที่ได้ตั้งสมมติฐาน ดังนี้

H1 : อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัตมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

H2 : อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายในมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

H3 : อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

H4 : อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

พหุคูณ ปณ จิต โท ชีวะ

ตาราง 65 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	EXAR	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.32	4.20	4.21	3.62	4.16	
S.D.	0.31	0.57	0.66	0.75	0.74	
EXAR		0.361*	0.339*	0.176*	0.288*	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 65 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585) เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.176 - 0.361 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ โดยรวม (EXAR) ดังนี้

$$EXAR = 3.396 + 0.138DAP + 0.094ICI + 0.037AAA + 0.020ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) ได้ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 13.802$  ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.144 (ตาราง 66) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) ปรากฏผลดังตาราง 66

ตาราง 66 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.396	0.129	26.282	0.000
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.138	0.042	3.303	0.001*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.094	0.036	2.593	0.010*
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.037	0.030	1.239	0.216
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	0.020	0.037	0.541	0.589

F = 13.802 p < 0.000 Adj R2= 0.144

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 66 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 และ 2 สำหรับ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 3 และ 4

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.145 (ตาราง 93 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$EXAR = 3.384 + 0.133 DAP + 0.089 ICI$$

จากตาราง 93 ภาค ผนวก ง พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) มีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR)

ตาราง 67 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบ บัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	ACR	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.45	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.48	0.57	0.65	0.75	0.74	
ACR		0.383*	0.272*	0.048	0.312*	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 67 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการ ตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้าน ความถูกต้อง (ACR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.048-0.383 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้อง (ACR) ดังนี้

$$ACR = 3.142 + 0.290 DAP + 0.040 ICI + 0.215 AAA + 0.071 ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง (ACR) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 20.425$ ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.204 (ตาราง 67) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง (ACR) ปรากฏผลดังตาราง 67

ตาราง 68 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง (ACR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.142	0.191	16.461	0.000*
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.290	0.062	4.705	0.000*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.040	0.053	0.749	0.454
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การ ตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.215	0.044	4.854	0.000*
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการ ตรวจสอบ (ADA)	0.171	0.054	3.144	0.002*

$F = 20.425$   $p < 0.000$  Adj R2= 0.204

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 68 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง (ACR) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 3 และ 4 สำหรับด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง (ACR) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความถูกต้อง (ACR) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.205 (ตาราง 94 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$ACR = 3.180 + 0.304 DAP + 0.211 AAA + 0.184 ADA$$

จาก ตาราง 94 ภาค ผนวก ง พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้อง (ACR)

ตาราง 69 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	CLN	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.30	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.48	0.57	0.66	0.75	0.74	
CLN		0.372*	0.224*	0.114*	0.313*	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI					0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 69 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจน (CLN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.114-0.372 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความชัดเจน (CLN) ดังนี้

$$CLN = 3.051 + 0.289DAP + 0.038 ICI + 0.131 AAA + 0.164 ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจน (CLN) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 15.419$  ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.159 (ตาราง 70) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความชัดเจน (CLN) ปรากฏผลดังตาราง 70

พหุคูณ ปณ จีโต ชีเว

ตาราง 70 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.051	0.199	15.357	0.000
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.289	0.064	4.506	0.000*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.038	0.056	0.677	0.499
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.131	0.046	2.847	0.005*
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	0.164	0.056	2.901	0.004*

F = 15.419 p < 0.000 Adj R2 = 0.159

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 70 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 3 และ 4 สำหรับด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความชัดเจน (CLN) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.161 (ตาราง 95 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CLN = 3.015 + 0.275DAP + 0.135AAA + 0.151ADA$$

จากตาราง 95 ภาค พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความชัดเจน (CLN) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN)

ตาราง 71 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	CON	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.36	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.47	0.57	0.66	0.75	0.74	
CON		0.150*	0.230*	0.112	0.047	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 71 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุม (CON) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง

0.047-0.230 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความรัดกุม (CON) ดังนี้

$$CON = 3.628 + 0.083 DAP + 0.221 ICI + 0.051 AAA + 0.177 ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความรัดกุม (CON) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 6.717$  ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.170 (ตาราง 72) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความรัดกุม (CON) ปรากฏผลดังตาราง 72

ตาราง 72 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความรัดกุมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความรัดกุม (CON)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.628	0.202	17.954	0.000*
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.083	0.065	1.274	0.204
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.221	0.056	3.921	0.000*
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.051	0.047	1.096	0.274
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	0.177	0.057	3.087	0.002*

$F = 6.717$   $p < 0.000$  Adj R2= 0.170

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 72 พบว่า พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 2 และ 4 สำหรับด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และ

ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเี่ยมด้านความรัดกุม (CON) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 และ 3

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเี่ยมด้านความรัดกุม (CON) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.166 (ตาราง 96 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ดังนี้

$$CON = 3.784 + 0.254 ICI + 0.119 ADA$$

จากตาราง 96 ภาค ผนวก ง พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเี่ยม ด้านความรัดกุม (CON)

ตาราง 73 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	CRT	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.32	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.51	0.57	0.66	0.75	0.74	
CRT		0.320*	0.289*	0.180*	0.309*	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 73 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ (CRT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.180-0.320 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ดังนี้

$$\text{CRT} = 3.016 + 0.163 \text{ DAP} + 0.080 \text{ ICI} + 0.057 \text{ AAA} + 0.120 \text{ ADA}$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 10.874$  ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.115 (ตาราง 74) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ปรากฏผลดังตาราง 74

ตาราง 74 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสร้างสรรค์ (CRT)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.016	0.215	14.035	0.000
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.163	0.069	2.348	0.020*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.080	0.060	1.334	0.183
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การ ตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.057	0.050	1.139	0.255
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการ ตรวจสอบ (ADA)	0.120	0.061	1.958	0.051

$F = 10.874$   $p < 0.000$  Adj R2= 0.115

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 74 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสร้างสรรค์ (CRT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 สำหรับด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสร้างสรรค์ (CRT) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2 3 และ 4

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.320 (ตาราง 97 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CRT = 3.128 + 0.286 \text{ DAP}$$

จากตาราง 97 ภาคผนวก ง พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสร้างสรรค์ (CRT)

ตาราง 75 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความสมบูรณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	COM	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.26	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.54	0.57	0.66	0.75	0.74	
COM		0.084	0.074	0.043	0.040	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

จากตาราง 75 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความสมบูรณ์ (CPN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.040-0.084 จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยม ด้านความสมบูรณ์ (CPN) ดังนี้

$$CPN = 4.352 + 0.184DAP + 0.185 ICI + 0.082AAA + 0.097ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมด้านความสมบูรณ์ (CPN) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 3.391$  ;  $p < 0.010$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R<sup>2</sup>) เท่ากับ 0.130 (ตาราง 76) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีเยี่ยมด้านความสมบูรณ์ (CPN) ปรากฏผลดังตาราง 76

พหุคูณ ปณ จิต ชีวะ

ตาราง 76 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์ (CPN)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	4.352	0.237	18.396	0.000
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.184	0.076	-2.410	0.017*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.185	0.066	2.801	0.005*
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การ ตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.082	0.055	1.502	0.134
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการ ตรวจสอบ (ADA)	0.097	0.067	1.436	0.152
F = 3.391    p < 0.010    Adj R2= 0.130				

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 76 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความสมบูรณ์ (CPN) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 และ 2 สำหรับ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความสมบูรณ์ (CPN) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 3 และ 4

เมื่อนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความสมบูรณ์ (CPN) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.127 (ตาราง 98 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$CPN = 4.383 + 0.202DAP + 0.172 ICI$$

จากตาราง 98 ภาค พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความสมบูรณ์ (CPN)

ตาราง 77 การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	TIM	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.25	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.47	0.57	0.66	0.75	0.74	
time		0.313*	0.208*	0.225*	0.108	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

จากตาราง 77 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล (TIM) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.108-0.313 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล (TIM) ดังนี้

$$TIM = 3.098 + 0.316 DAP + 0.064 ICI + 0.131 DAP + 0.220 ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความทันกาล (TIM) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 12.980$  ;  $p < 0.000$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการ

พยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.136 (ตาราง 78) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความทันกาล (TIM) ปรากฏผลดังตาราง 78

ตาราง 78 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ความทันกาล (TIM)		t	p- value
	สัมประสิทธิ์ การถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.098	0.197	15.720	0.000
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.316	0.064	4.979	0.000*
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.064	0.055	1.163	0.246
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การ ตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.131	0.046	2.863	0.004*
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการ ตรวจสอบ (ADA)	0.220	0.056	3.936	0.000*
F = 12.980 p < 0.000 Adj R2 = 0.136				

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 78 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล (TIM) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 1 3 และ 4 สำหรับด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) และ ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล (TIM) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 2

เมื่อนำพบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความทันกาล (TIM) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.135 (ตาราง 99 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$TIM = 3.159 + 0.340 DAP + 0.137AAA + 0.199 ADA$$

จากตาราง 99 ภาค พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความทันกาล (TIM)

ตาราง 79 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ความเพียงพอของข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ตัวแปร	DAT	DAP	ICI	AAA	ADA	VIFs
$\bar{X}$	4.25	4.20	4.21	3.62	4.15	
S.D.	0.59	0.57	0.65	0.75	0.74	
DAT		0.149*	0.186*	0.057	0.203*	
DAP			0.629*	0.522*	0.673*	2.070
ICI				0.524*	0.664*	2.032
AAA					0.659*	1.828
ADA						2.691

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 79 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIFs ปรากฏว่าค่า VIFs ของตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีค่าตั้งแต่ 1.828 – 2.691 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่เกิดปัญหา Multicollinearity (Black, 2006 : 585)

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบในแต่ละด้าน พบว่า มีความสัมพันธ์กับตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 โดยค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.057-0.203 จากนั้นผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณและสร้างสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ดังนี้

$$DAT = 3.484 + 0.007 DAP + 0.102 ICI + 0.122 AAA + 0.180 ADA$$

ซึ่งสมการที่ได้นี้สามารถพยากรณ์ค่ารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ( $F = 4.717$  ;  $p < 0.001$ ) และค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.247 (ตาราง 80) เมื่อนำไปทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบแต่ละด้านกับตัวแปรตามรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ปรากฏผลดังตาราง 80

ตาราง 80 การทดสอบความสัมพันธ์ของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความถูกต้องของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.487	0.258	13.538	0.000*
ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.007	0.083	0.083	0.934
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.102	0.072	1.423	0.156
ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	0.122	0.060	2.040	0.042*
ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	0.180	0.073	-2.425	0.015*

$F = 4.717$   $p < 0.001$  Adj R2= 0.247

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 80 พบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานที่ 3 และ 4 สำหรับด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ไม่มีผลกระทบต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) จึงปฏิเสธสมมติฐานที่ 1 และ 2

เมื่อนำพบว่า อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA) และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) ไปสร้างสมการพยากรณ์ของรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการพยากรณ์ปรับปรุง (Adj R2) เท่ากับ 0.146 (ตาราง 100 ภาคผนวก ง) โดยได้สมการพยากรณ์ ดังนี้

$$\text{DAT} = 3.671 + 0.108\text{AAA} + 0.234\text{ADA}$$

จากตาราง 100 ภาค ผนวก ง พบว่าอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA) มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT)



## บทที่ 5

### สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ผู้วิจัยทำการสรุปและมีประเด็นสำคัญในการนำเสนอตามลำดับ ดังนี้

1. ความมุ่งหมายของการวิจัย
2. สรุปผลการวิจัย
3. อภิปรายผล
4. ข้อเสนอแนะ

#### ความมุ่งหมายของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
2. เพื่อศึกษารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
3. เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
4. เพื่อทดสอบผลกระทบของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
5. เพื่อเปรียบเทียบอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน
6. เพื่อเปรียบเทียบรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

## สรุปผลการวิจัย

การวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สามารถสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป ประสบการณ์ในการสอบบัญชีมากกว่า 15 ปีขึ้นไป รายได้เฉลี่ยต่อปีมากกว่า 700,000 บาทขึ้นไป จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี 51 – 100 งบ อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 6 - 10 ปี สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ อุตสาหกรรมที่ตรวจกลุ่มธุรกิจบริการและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี 2 – 3 ครั้ง/ปี

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต วางแผนการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์โดยกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องให้ครอบคลุมการปฏิบัติงาน สอดคล้องและเหมาะสมกับประเภทธุรกิจและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ สำหรับการปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นต้น ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถระบุและบริหารความเสี่ยงซึ่งเป็นประโยชน์กับการจัดทำงานงบการเงินโดยเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และนำแนวทางที่ออกแบบไปปฏิบัติและควบคุมให้เหมาะสม เป็นต้น ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมุ่งเน้นในการประยุกต์ใช้กระบวนการรูปแบบใหม่ๆ เช่นระบบอัตโนมัติ ในการวางแผน การจัดการ การควบคุมและการดำเนินการ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้ดุลพินิจอย่างเหมาะสมและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการประยุกต์ใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศโดยอัตโนมัติเป็นอย่างดี เป็นต้น และด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเลือกใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพ ทำให้สามารถเลือกใช้ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการค้นหารายการค้าที่ยุ่งยากและสลับซับซ้อนได้ ทำให้รายงานการสอบบัญชีมีความเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้นและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเชื่อว่าเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบอำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์สอดคล้องกับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี เป็นต้น

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีโดยให้ความสำคัญในเรื่องของความถูกต้องตามที่ควรใน

สาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชี ประเมินและสรุปในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างระมัดระวัง เป็นต้น ด้านความชัดเจน เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถใช้ภาษาที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูล และทุกครั้งที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความจำเป็นจะต้องใช้ศัพท์เทคนิค จะมีคำอธิบายหรือคำนิยาม ศัพท์เสมอ เป็นต้น ด้านความรัดกุม เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับเนื้อหาในการ ตรวจสอบบัญชีที่ตรงประเด็นและในการแสดงความเห็นในรายงานนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแสดง หรือควรแสดงเนื้อหาที่ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน เป็นต้น ด้านความคิดสร้างสรรค์ เช่น ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความคิดสร้างสรรค์ให้ดีขึ้นและเป็น ประโยชน์ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้องและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสามารถนำสิ่งที่ได้จากการตรวจสอบมาเป็น แนวทางในการให้ข้อเสนอแนะและใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบครั้งต่อไป เป็นต้น ด้านความ สมบูรณ์ เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้ตัดสินใจเลือกเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะเปิดเผยใน รายงานได้อย่างครบถ้วนและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สามารถให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็น เกี่ยวกับข้อมูลในรายงานอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์ เป็นต้น ด้านความทันกาล เช่น ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาตได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็น ข้อมูลที่พร้อมใช้ได้อย่างทันเวลาและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจได้ ทันเวลาตามความต้องการ ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม เป็นต้น ด้านความเพียงพอของข้อมูล เช่น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คำนึงถึงความเพียงพอในการจัดทำหลักฐานประกอบรายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งในด้านปริมาณและคุณภาพและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มุ่งเน้นถึงความเพียงพอและเหมาะสมจาก ปริมาณของหลักฐานการตรวจสอบเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล เป็นต้น

4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบ บัญชี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี รวมถึงการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้ เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยี การตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต ด้าน นวัตกรรมควบคุมภายใน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติและด้าน เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน

5. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนงบ การเงินที่ตรวจสอบต่อปี รวมถึงการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ สำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวมและ เป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความ สร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน

สำหรับระดับการศึกษา มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์เป็นรายด้าน ได้แก่ แตกต่างด้านความชัดเจน ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอของข้อมูลแตกต่างกัน

6. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายในมากที่สุด รองลงมาคือต้น ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความรัดกุม รองลงมาคือด้านความทันกาลและด้านความเพียงพอของข้อมูล

7. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ (EXAR) และตัวแปรที่สามารถพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ (EXAR) ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP) และด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI) ซึ่งสามารถสร้างสมการพยากรณ์ ได้ดังนี้

$$EXAR = 3.384 + 0.133 DAP + 0.089 ICI$$

เมื่อพิจารณาสมการพยากรณ์รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ เป็นรายด้านพบว่า

1. ด้านความถูกต้อง

$$ACR = 3.212 + 0.412 DAP + 0.134 AAA$$

2. ด้านความชัดเจน

$$CLN = 3.015 + 0.275 DAP + 0.135 AAA + 0.151 ADA$$

3. ด้านความรัดกุม

$$CON = 3.784 + 0.254 ICI + 0.119 ADA$$

4. ด้านความสร้างสรรค์

$$CRT = 3.128 + 0.286 DAP$$

## 5. ด้านความสมบูรณ์

$$CPN = 4.383 + 0.202DAP + 0.172 ICI$$

## 6. ด้านความทันกาล

$$TIM = 3.159 + 0.340 DAP + 0.137AAA + 0.199 ADA$$

## 7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล

$$DAT = 3.671 + 0.108AAA + 0.234 ADA$$

## อภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สามารถอภิปรายผลได้ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต เนื่องจากการวางแผนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี จะต้องมีการกำหนดเป้าหมาย ระยะเวลา ภาระหน้าที่ ขอบเขตของวิธีการตรวจสอบในการปฏิบัติงานตามระเบียบแบบแผนที่กำหนดไว้ สามารถช่วยให้ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบและปรับปรุงความถูกต้องและความสมบูรณ์ของข้อมูลได้อย่างรวดเร็วขึ้น จึงส่งผลให้รายงานของผู้สอบบัญชีมีคุณภาพสอดคล้องกับ มาตรฐาน ยงยศยิ่ง (2560 : 42) พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความเห็นเกี่ยวกับการวางแผนการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก การวางแผนการตรวจสอบเป็นผลประการแรกของการนำความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบไปใช้ในงานตรวจสอบ การวางแผนการตรวจสอบยังกำหนดขอบเขตของวิธีการตรวจสอบที่จะดำเนินการอย่างชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่ครบถ้วนและถูกต้องและความเพียงพอของหลักฐาน ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน เพื่อประยุกต์ใช้วิธีการหรือเทคนิคใหม่ในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยง การควบคุมภายใน และการให้คำปรึกษาแก่ฝ่ายบริหารเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกิจกรรมการตรวจสอบภายในและการมีส่วนร่วมของทีมตรวจสอบภายใน สอดคล้องกับ Ali,M และคณะ (2022:28) พบว่า การใช้เทคนิคปัญญาประดิษฐ์ในกิจกรรมการตรวจสอบภายในการทำงานเพื่อสนับสนุนความสามารถระดับมืออาชีพของผู้ตรวจสอบบัญชี โดยเปิดเผยวิธีการใหม่ในการค้นหาค่าวิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนวทางแก้ไข ซึ่งการใช้เทคโนโลยีดิจิทัลในการตรวจสอบภายในจำเป็นต้องมีการฝึกอบรมเป็นระยะ

สำหรับผู้ปฏิบัติงาน ซึ่งส่งผลต่อความสามารถและประสบการณ์ทางวิชาชีพของผู้ตรวจสอบบัญชี ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ นำมาสนับสนุนการทำงานของผู้สอบบัญชี ประเภทการจัดการข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูลในเบื้องต้น และการตรวจสอบการมีอยู่จริงของ สินทรัพย์ได้ เป็นต้น เครื่องมือนี้อาจมีคุณสมบัติและความสามารถในการทำงานที่มีโครงสร้างของ กระบวนการทำงานซ้ำ ๆ และสามารถทำงานบนระบบงานและเข้าถึงระบบต่าง ๆ ได้อย่าง หลากหลายมากที่สุด ทำให้ทุ่นแรง ลดระยะเวลาในการทำงานลง และสามารถทำงานในส่วนที่ทำให้ สำเร็จได้ยากได้อย่างการตรวจสอบข้อมูลที่มีปริมาณมหาศาล สอดคล้องกับ Oweis,K (2022:6) พบว่า บริษัทขนาดใหญ่หลายบริษัทให้ความสำคัญกับระบบอัตโนมัติอัจฉริยะที่เชื่อถือได้มากขึ้น มาใช้ ในโครงสร้างบางส่วนของกระบวนการวิเคราะห์ข้อมูลในบริษัทสอบบัญชี ขอบเขตของระบบตรวจสอบอัตโนมัติ ไม่เฉพาะเจาะจงที่ระบบกระดาษทำการอิเล็กทรอนิกส์ แต่รวมถึงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ที่มาช่วยให้การสื่อสารต่างๆ ให้เป็นไปอย่างคล่องตัว เช่น แผนผังการทำงาน (work flow) และระบบ จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น โดยสามารถขับเคลื่อนประสิทธิภาพการทำงานในการควบคุมการ ตรวจสอบ ให้ความครอบคลุมข้อมูลขนาดใหญ่ ทำให้ประหยัดเวลาและช่วยให้เกิดความโปร่ง ด้าน เครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ วัตถุประสงค์หลักของผู้สอบบัญชีคือการรวบรวมหลักฐาน เกี่ยวกับงานสอบบัญชี หลักฐานการสอบบัญชีควรเพียงพอและเหมาะสม กระบวนการนี้มักจะ เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์เพื่อระบุความผิดปกติ การวิเคราะห์ข้อมูลมีแนวโน้มที่จะเปิดเผยความ ผิดปกติต่างๆ สอดคล้องกับสุเมธ กิตติอารีพงศ์และวชิระ บุญยเนตร (2564:42) พบว่า สำนักงานสอบ บัญชีขนาดเล็กเห็นด้วยในการนำไปรวมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกมาใช้ในแต่ละขั้นตอนของ งานสอบบัญชี โดยเรียงลำดับการให้ความสำคัญจากมากไปน้อยได้ดังนี้ การปฏิบัติงานตรวจสอบ การรายงานและการติดตามผล การวางแผนและประเมินความเสี่ยง การวิเคราะห์ที่ละเอียดยิ่งขึ้นจาก การวิเคราะห์ข้อมูล ผู้สอบบัญชีสามารถได้รับประโยชน์หลายประการ เช่น มีการวางแผนล่วงหน้า ที่ ดีกว่า นอกจากนี้ยังให้หลักฐานการตรวจสอบที่มีคุณภาพสูงกว่า เนื่องจากสามารถตรวจสอบข้อมูลได้ มากกว่าที่เคยทำและส่งผลให้มีการประเมินความเสี่ยงที่ดีขึ้นโดยพิจารณาจากความผิดปกติและ แนวโน้มที่ค้นพบได้ด้วยการสุ่มตัวอย่างการตรวจสอบจากการวิเคราะห์เชิงลึก

2. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดี เยี่ยมโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอ ของข้อมูล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยสามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีด้วยความ ถูกต้องและครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชี มีเนื้อหาของรายงานที่เกิดขึ้นจริงโดยไม่มีการ บิดเบือนข้อมูล การตรวจสอบจำเป็นจะต้องมีความครบถ้วนและถูกต้องอย่างเพียงพอ โดยวิธีการ ตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ นอกจากนี้ใช้ภาษาที่

ชัดเจนในการสื่อสารที่ตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออก แต่ยังคงรักษาความต่อเนื่องของแนวคิดที่รายงานไว้ มีการนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้ผู้สอบบัญชีรับตรวจมีการปรับปรุงในทางที่ดีขึ้น ข้อความในรายงานสอบบัญชีที่จูงใจให้เกิดความรู้สึกต้องการแก้ไขปัญหาหรือปฏิบัติตามข้อแนะนำที่เสนอในรายงานในการแสดงความเห็น ในรายงานการสอบบัญชี เป็นต้น รวมถึงเนื้อหาของรายงานที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้มีการปรับปรุง ในทางที่ดีขึ้น และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีต่อผู้ให้ข้อมูลในเวลาเหมาะสม ทันเวลา สามารถใช้ ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด สอดคล้องกับจารินยา แก้วสุริยา (2560:67) พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพในการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ทั้งใน ภาพรวมและในทุกรายด้าน การรายงานการสอบบัญชีที่มีความถูกต้องและครบถ้วนตามมาตรฐานที่ กำหนดไว้สามารถแสดงได้ถึงการปฏิบัติตามสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพมีการปฏิบัติตามมาตรฐานทาง วิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วย มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ มาตรฐาน การสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับวิธีการและเทคนิคการตรวจสอบบัญชี เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการ สอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือและสามารถตรวจสอบได้ รวมถึงด้านความชัดเจน กะทัดรัด และ สร้างสรรค์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก รายงานการสอบบัญชีที่ดีต้องมีการใช้ภาษาที่ชัดเจน กระชับได้ใจความ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจได้ง่ายและป้องกันความเข้าใจผิดของผู้ใช้ข้อมูล และรายงาน การสอบบัญชีต้องมีความสร้างสรรค์ มีเนื้อหาที่เน้นการให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อผู้รับบริการ อย่างสูงสุดและสอดคล้องกับอาการ นาหนองขามและเนตรดาว ชัยเขต (2565:107) พบว่า คุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวม อยู่ในระดับมากทุกข้อ ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความคิด สร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความกะทัดรัด และด้านความทันเวลา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยใช้ความรู้ ความสามารถ ความชำนาญทางวิชาชีพในการสอบบัญชีอย่างเต็มที่ แสดงความเห็นในงบการเงินอย่างเป็นอิสระ ไม่ละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ รวมทั้งปฏิบัติตาม มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปโดยมีความถูกต้องปราศจากข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญ สามารถสร้างความพึงพอใจและความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจได้อย่างมี ประสิทธิภาพ และยังสอดคล้องกับภุชพรพรรณ กรรโณและประเวศ เพ็ญวุฒิกุล (2561:930) พบว่า ความเพียงพอของข้อมูล คือการเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอเหมาะสม จัดหาข้อมูลมีประสิทธิภาพ ข้อมูล ที่มีความน่าเชื่อถือ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องที่ไม่ทำให้เกิดผลเสียมากกว่าผลดีและไม่ควรมากเกินไป ยากต่อ การตีความและไม่มีมีความสำคัญ สามารถนำมาวิเคราะห์ เป็นประโยชน์ต่อนักวิเคราะห์ หรือผู้ใช้งบ การเงินได้อย่างเหมาะสมมากขึ้น

3. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้ว การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับอัจฉริยะของ

เทคโนโลยีการตรวจสอบโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้าน ได้แก่ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต วรรณภา อิมะไชย์ (2564:8) พบว่า โดยกลุ่มตัวอย่างที่มีวุฒิการศึกษา ประเภทผู้สอบบัญชี ประสบการณ์ในการทำงานสอบบัญชี ขนาดธุรกิจจำแนกตามจำนวนเงินลงทุน ระยะเวลาในการดำเนินงานของกิจการ จำนวนนักบัญชีในปัจจุบันของกิจการ วุฒิการศึกษาของที่แตกต่างกัน ให้ระดับความสำคัญของคุณภาพการสอบบัญชีด้านการวางแผนและการประเมินความเสี่ยงการสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ผู้สอบบัญชีทุกคนต้องผ่านการทดสอบเพื่อเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในมาตรฐานการสอบบัญชีเช่นเดียวกัน เป็นผลให้มีแนวคิดในการตรวจสอบบัญชีในทิศทางใกล้เคียงกัน ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน สอดคล้องกับ Barr-Pulliam, Dereck และคณะ (2022:) พบว่า ลักษณะปัจจัยส่วนบุคคลที่มีเพศ อายุ ประสบการณ์และระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีความคิดเห็นต่อปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในไม่แตกต่างกัน การแบ่งแยกหน้าที่และวิธีปฏิบัติงานของแต่ละบุคคลที่ชัดเจนเป็นการสนับสนุนการควบคุมภายใน การกำหนดทิศทางเป้าหมายในการทำงานไปในทิศทางเดียวกันเพื่อเสริมสร้างการทำงานที่มีประสิทธิภาพ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติสอดคล้องกับงานวิจัยของอริสา ศรีชัยนาท (2562:91) พบว่า ปัจจัยส่วนบุคคลด้านระดับการศึกษาที่แตกต่างกัน มีความต้องการในการพัฒนาทักษะความรู้ด้านเทคโนโลยีสำหรับนักวิชาชีพบัญชีไทย ด้านการสอบบัญชี ไม่แตกต่างกันในสามช่องทาง คือ เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) เทคโนโลยีบล็อกเชน(Blockchain) และเทคโนโลยีบิ๊กดาต้า(Big Data) การนำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (AI) มาใช้ในการวิเคราะห์รายการ เข้ามาใช้ในการจัดระเบียบข้อมูลทางบัญชีที่มีจำนวนมาก ช่วยให้ประหยัดเวลาและลดต้นทุนต่างๆ เนื่องจากมีการจัดเก็บข้อมูลจำนวนมากและซับซ้อนจึงทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเตรียมความพร้อมต่อการรองรับเทคโนโลยีใหม่ๆที่ทันสมัยเข้ามาช่วยในการจัดระเบียบของข้อมูลจำนวนมากนี้ให้สามารถทำงานได้อย่างเป็นระบบและด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบไม่แตกต่างกัน สอดคล้องกับงานวิจัยของ (ณัฐญา เสียวครบุรี, 2562) พบว่า เทคนิคการตรวจสอบทฤษฎีด้านการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อการสอบสวนไม่แตกต่างกัน เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีหน้าที่ปฏิบัติงานตรวจสอบตามระเบียบที่กำหนดรวมถึงวิธีการตรวจสอบที่ใช้ในการดำเนินงานเพื่อให้ได้หลักฐานอย่างเหมาะสมและเพียงพอ

4. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ รวมถึงการเข้ารับการอบรมและสัมมนา ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และ ด้านความเพียงพอของข้อมูลไม่แตกต่างกัน สอดคล้องกับถึงณัฐญา เสียวครบุรี (2562:115) พบว่า

ปัจจัยลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี จำนวนกิจการที่รับตรวจสอบแต่ละปี และจำนวนชั่วโมงที่เข้าฝึกอบรมด้านการสอบบัญชี หรือด้านอื่นๆที่เกี่ยวข้องแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมและด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์และด้านความทันกาลไม่แตกต่างกัน เนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องรายงานการตรวจสอบที่พบต่อลูกค้าและรายงานสิ่งที่พบในรายงานด้วยความมีอิสระ ความชัดเจน รัดกุมและทันต่อการใช้งาน รวมถึงสอดคล้องกับ ประภัสสร มีแสงพันธ์ (2564:71) เรื่องสำคัญในการตรวจสอบจำแนกตามอุตสาหกรรมใน พ.ศ. 2562 และ พ.ศ. 2563 ประเภทของรายการที่เปิดเผยไว้ในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters) ในรายงานของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100) ไม่ได้มีความแตกต่างกัน ไม่ได้ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงการเปิดเผยไว้ในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รวมถึงพิมพ์ภรณ์ พึ่งบุญพานิชย์และนภา นาคะแย้ม (2564:บทคัดย่อ) พบว่า ลักษณะของธุรกิจ (ประเภทของธุรกิจ รูปแบบการประกอบธุรกิจ และจำนวนปีของการดำเนินงานของธุรกิจ) ที่แตกต่างกันไม่ส่งผลกระทบต่อคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชีและรายงานการเงิน เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะต้องแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 700 (ปรับปรุง พ.ศ. 2560) เรื่อง การแสดงความเห็นและการรายงานต่อบการเงิน ดังนั้น ลักษณะธุรกิจจะเป็นเช่นใด จึงไม่มีผลต่อรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

5. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล การปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามแผนที่กำหนดไว้ได้นั้น กระบวนการวางแผนการสอบบัญชีจึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง สะท้อนให้เห็นประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ซึ่งมาจากการใช้กระบวนการรวบรวม การวางแผน จนได้ข้อสรุปที่ได้จากการตรวจสอบทั้งหมดมาสรุปไว้ในกระดาษทำการเพื่อนำไปสู่การจัดทำรายงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่อบการเงินเสนอในรายงานการสอบบัญชีที่ครอบคลุมถึงความถูกต้องครบถ้วนในสาระสำคัญ นำเสนออย่างชัดเจน เข้าใจง่ายและทันเวลาเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน สอดคล้องกับวิจัยของ กรไชย พรลภัสสรกร (2563 : 44) พบว่า ความเชี่ยวชาญในการตรวจสอบเป็นปัจจัยหลักของการวางแผนการตรวจสอบและคุณภาพการตรวจสอบ การวางแผนการสอบบัญชีไว้ล่วงหน้าก่อนการปฏิบัติงานจริง มีการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน แนวการตรวจสอบ และระยะเวลาในการตรวจสอบไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งช่วยให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีคุณภาพและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่ครบถ้วนและถูกต้อง รวมไปถึงการปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงภายในระยะเวลา

ที่กำหนดไว้ รวมถึงวิจัยของธัญชนก เรือนแก้ว (2563:105) พบว่า มิติด้านการวางแผนกลยุทธ์การตรวจสอบอย่างชาญฉลาดมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบซึ่งจะเห็นได้ว่า หากผู้สอบบัญชีมีการวางแผนกลยุทธ์การตรวจสอบอย่างชาญฉลาดจะเกิดวิธีการที่ช่วยให้ผู้สอบบัญชีสามารถดำเนินการตรวจสอบได้อย่างเหมาะสม ผู้สอบบัญชีที่มีกลยุทธ์การวางแผนการสอบบัญชีอย่างดีเยี่ยมมีแนวโน้มที่จะบรรลุเป้าหมายในการตรวจสอบได้มากขึ้น รวมถึงความสามารถในการวางแผนการสอบบัญชีส่งผลให้เกิดคุณภาพของรายงานการสอบบัญชี

6. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมโดยรวม ด้านความรัดกุมและด้านความสมบูรณ์ เนื่องจากระบบการควบคุมภายในเป็นกระบวนการในการสร้างความเชื่อมั่นด้วยการตรวจสอบประสิทธิภาพและประสิทธิผลของกระบวนการควบคุมภายใน รวมทั้งกระบวนการกำกับดูแลที่ดี เป็นกระบวนการในการบริหารความเสี่ยงและการปฏิบัติงานต่าง ๆ อย่างเป็นระบบ สามารถตรวจสอบบัญชีได้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ในการแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีมีความสมบูรณ์และรายการทุกรายการที่มีสาระสำคัญจะต้องมีหลักฐานมาสนับสนุนอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้ข้อมูลนั้นสมบูรณ์ครบถ้วน สอดคล้องกับ Barr-Pulliam, Dereck (2022:13) การใช้เครื่องมือตรวจสอบการวิเคราะห์ข้อมูล(ADA)และการสุ่มตัวอย่างการตรวจสอบแบบดั้งเดิมในขั้นตอนการควบคุมภายในคือนัยของตัวอย่างเดิมสำหรับการรับรู้คุณภาพการตรวจสอบ ผู้เข้าร่วมรับรู้ว่าการใช้เครื่องมือตรวจสอบการวิเคราะห์ข้อมูล(ADA)ในขั้นตอนการควบคุมภายในนั้นมีคุณภาพสูงกว่า เมื่อเทียบกับการสุ่มตัวอย่างแบบดั้งเดิม เนื่องจากการใช้เครื่องมือตรวจสอบการวิเคราะห์ข้อมูล(ADA)ทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบกลุ่มประชากรทั้งหมดได้ ซึ่งให้หลักฐานการสอบบัญชีที่ครอบคลุมมากขึ้น ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับธุรกรรมที่มีความเสี่ยงสูงสุดต่อการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ นอกจากนี้ยังตรวจสอบคำยืนยันของผู้ตรวจประเมินว่าการใช้เครื่องมือตรวจสอบการวิเคราะห์ข้อมูล(ADA)จะไม่เพิ่มระดับการรับประกันที่ไว้กับความเห็นของการตรวจสอบหรือการควบคุมภายใน ส่งผลต่อผลลัพธ์การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี เนื่องจากต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความระมัดระวัง และใช้ทักษะเชิงผู้ประกอบวิชาชีพที่มีความรู้ ความสามารถและความสุขุมรอบคอบ อย่างสมเหตุสมผล

7. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ด้านความถูกต้อง ด้านความทันกาล ด้านความชัดเจน การประยุกต์ใช้เทคโนโลยีอัตโนมัติในการตรวจสอบรายการทางบัญชีที่ผิดปกติต่างๆ ช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานและช่วยประหยัดเวลาในการทำงานในด้านการสอบบัญชี และช่วยให้เกิดความถูกต้องแม่นยำมากขึ้นในด้านการสอบบัญชี สอดคล้องกับวิจัยของ Tarwireyi,R และ Keskinen,M. (2020:60) และ Frijat,Y และ Albawwat,I (2021:760) พบว่าการ

นำระบบอัตโนมัติมาประยุกต์ใช้ในการสอบบัญชีทำให้ข้อมูลและกระบวนการสอบบัญชีเป็นมาตรฐานมากขึ้น แม้ว่าระบบจะทำผิดพลาด แต่ก็ทำอย่างเป็นระบบและรูปแบบข้อผิดพลาดสามารถรับรู้และแก้ไขได้ โอกาสที่จะเกิดข้อผิดพลาดของมนุษย์จะน้อยลงและข้อผิดพลาดอาจน้อยลง หากระบบทำงานได้อย่างถูกต้อง ในทางกลับกัน ผู้สอบบัญชีแต่ละคนสามารถทำข้อผิดพลาดได้หลายวิธีอย่างไม่เป็นระบบ กระบวนการตรวจสอบเป็นแบบอัตโนมัติ สามารถดำเนินการตรวจสอบได้เร็วขึ้น ใช้เวลาวิเคราะห์ข้อมูล ผลลัพธ์ ระบุความเสี่ยงและตรวจสอบว่าข้อมูลถูกต้องและครบถ้วนแทนที่จะใช้เวลารวบรวมข้อมูลทั้งวัน รวมถึงสามารถตรวจสอบได้แบบเรียลไทม์ ลดระยะเวลา ทำให้การสื่อสารผ่านรายงานของผู้สอบบัญชีได้เร็วขึ้น รวมทั้งสอดคล้องกับ Fedyk,A (2021:Abstract) ผลลัพธ์แสดงให้เห็นว่าการลงทุนในระบบ AI ช่วยปรับปรุงคุณภาพการตรวจสอบ เนื่องจากอัลกอริทึมของ AI สามารถประมวลผลรูปแบบข้อมูลที่หลากหลาย รวมถึงการรับรู้ภาพ การแยกวิเคราะห์สัญญาเช่าและการตรวจสอบเครือข่ายของบริษัท (เช่น เครือข่ายซัพพลายเออร์หรือโครงสร้างความเป็นเจ้าของ) เพื่อหาสัญญาณทางการเงินที่อาจเกิดขึ้น

8. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดียิ่งขึ้น ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความทันกาล ด้านความเพียงพอของข้อมูล เนื่องจากเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบสามารถช่วยงานสอบบัญชีตั้งแต่ขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงการทดสอบ การควบคุม และการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ซึ่งการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกมาใช้ในการตรวจสอบให้ประโยชน์ในหลายด้าน เช่น ช่วยให้ผู้สอบบัญชีเข้าใจ การดำเนินงานของบริษัทและความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องได้ดีขึ้น ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการตรวจพบ ลดข้อผิดพลาดในงบการเงินได้และสามารถลดเวลาที่ใช้ในงานตรวจสอบที่ซ้ำซากและจำเจ นอกจากนี้ยังสามารถใช้เวลามากขึ้นในการตรวจสอบที่มีความเสี่ยงสูงซึ่งต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมืออาชีพ สอดคล้องกับ Toezay,G และ Melin,C (2022 : บทคัดย่อ) พบว่ากระบวนการแปลงข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบดิจิทัลและเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นใหม่มีผลกระทบต่อคุณภาพการตรวจสอบและประสิทธิภาพการตรวจสอบทั้งในสวีเดนและไลบีเรีย นอกจากนี้ผลการวิจัยยังบ่งชี้ว่าปัจจุบันการเปลี่ยนผ่านสู่ระบบดิจิทัลยังเปลี่ยนทักษะและความสามารถที่จำเป็นภายในสำนักงานตรวจสอบบัญชีอีกด้วย การศึกษายังแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นใหม่ในบริบทของการตรวจสอบรวมถึงสอดคล้องกับฤทัย อะโน (2563:72) และ วิไลลักษณ์ เอี่ยมจตุภัทรและวชิระ บุญยเนตร (2562:บทคัดย่อ) รวมถึงนิตยา โพธิ์ศรีจันทร์ (2561:137) พบว่าการวิเคราะห์เชิงลึกช่วยให้ได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบที่น่าเชื่อถือ การดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์อื่นๆ จากแหล่งข้อมูลที่อ้างอิงได้หรือเกี่ยวข้องกับเรื่องของการตรวจสอบมาผ่านการวิเคราะห์การสร้างแบบจำลองและการสร้างภาพข้อมูลที่มีกรรมผสมผสานระหว่างข้อมูลทางการเงินและข้อมูลอื่นๆ รวมถึงการประยุกต์ใช้โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบบัญชีสามารถเพิ่มคุณภาพ

งานตรวจสอบบัญชี สามารถช่วยลดต้นทุนและลดเวลาในการตรวจสอบได้ ช่วยให้ค้นพบข้อผิดพลาด สิ่งผิดปกติจากรายการค่าทั้งหมดได้ภายในระยะเวลาอันรวดเร็ว

9. ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย โดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายในมากที่สุด รองลงมาคือด้าน ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ สอดคล้องกับ {Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), (2013:เว็บไซต์) เนื่องจากลักษณะงานอุตสาหกรรมบางประเภทมีโอกาสผิดพลาดได้ง่าย จึงจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายใน ช่วยให้ด้านการพิสูจน์ความถูกต้อง เพื่อจะได้มีการปรับปรุงแก้ไขได้มุ่งเน้นการลดความผิดพลาดในการทำงาน ลดความสูญเสียในกระบวนการ และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน มีความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยโดยรวมและรายด้าน ได้แก่ ด้านความรัดกุม รองลงมาคือด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอของข้อมูล สอดคล้องกับ วิไลวรรณ โพนศิริ (2562:129) และ (ชูรีรัตน์ ต๊ะตุ้ย และคณะ, 2565) รายงานของผู้สอบบัญชีควรมีความกระชับ และมีเนื้อหาสำหรับการสื่อข้อความที่มีรายละเอียดจำเป็นเกี่ยวกับอุตสาหกรรมนั้น ๆ อย่างเพียงพอ โดยการสื่อสารที่ตรงประเด็นตลอดจนความถูกต้องของภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาอันน้อยสำหรับรายงานนี้

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญต่อเครื่องมือการวิเคราะห์ข้อมูล เทคโนโลยีที่ใช้ควรมีความสามารถในการบันทึกแต่ละขั้นตอนของการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกช่วยให้ขั้นตอนการตรวจสอบกว้างขวางมากขึ้น การขยายขอบเขตในด้านปริมาณรายการค่าที่ตรวจสอบจากการสุ่มตัวอย่างไปสู่การตรวจสอบรายการค่าทั้งหมด ทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่การเงินมาใช้ในการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพส่งผลถึงการสร้างความเข้าใจเชิงลึกเกี่ยวกับกระบวนการทางธุรกิจของลูกค้า ภายในระยะเวลาอันรวดเร็ว และนำไปสู่การจัดทำแผนการตรวจสอบและกระบวนการรวบรวมหลักฐานการตรวจสอบที่มีคุณภาพด้วย รวมถึงการค้นพบรูปแบบรายการค่าที่มีความผิดปกติ ซึ่งเป็นการสร้างโอกาสในการตรวจพบการทุจริตได้เพิ่มขึ้น

1.2 ปัจจุบันมีการนำเทคโนโลยีอัตโนมัติเข้ามาทำงานแทน ซึ่งช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน ลดข้อผิดพลาด ลดความซ้ำซ้อน และสามารถทำงานได้ตลอดเวลา ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ควรให้ความสำคัญต่อการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติ โดยทำให้งานตรวจสอบเป็นอัตโนมัติซึ่งถูกกำหนดขึ้นและทำซ้ำๆ เช่น การกระทบยอด การยืนยันรวมถึงการทดสอบการควบคุมและการทดสอบรายละเอียด โดยสามารถลดข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน การลดระยะเวลาในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังสามารถทำงาน 24 ชั่วโมงได้อย่างแม่นยำและรวดเร็ว พร้อมทั้งการดึงข้อมูลจากระบบงานที่ซับซ้อน ตลอดจนปัญหาเกี่ยวกับการตัดสินใจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ

1.3 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญต่อการควบคุมภายใน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแสดงความเห็นต่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในของบริษัท เพื่อเป็นเกณฑ์ในการแสดงความเห็น ผู้สอบบัญชีต้องวางแผนและดำเนินการตรวจสอบเพื่อให้ได้หลักฐานที่เหมาะสมเพียงพอที่จะได้ความเชื่อมั่นที่สมเหตุสมผลเกี่ยวกับจุดอ่อนที่เป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรออกแบบการทดสอบการควบคุมของตนเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ

1.4 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญต่อการวางแผนการตรวจสอบ ซึ่งมีรายละเอียดมากกว่ากลยุทธ์การตรวจสอบ แผนการตรวจสอบพัฒนาขึ้นจากการวางแผนขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี โดยรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม การวางแผนแนวทางการดำเนินงานด้วยการนำเทคโนโลยีการตรวจสอบมาประยุกต์ใช้โดยกำหนดวิธีการตรวจสอบและขอบเขตในการตรวจสอบให้ชัดเจน รวมถึงขนาดตัวอย่างที่เพียงพอ พร้อมทั้งวิธีการเลือกตัวอย่างและการให้ความสำคัญกับแหล่งที่มา ลักษณะของหลักฐาน การวางแผนที่ดีช่วยให้ผู้สอบบัญชีระบุและให้ความสนใจประเด็นสำคัญของการตรวจสอบ ช่วยในการระบุและแก้ไขปัญหาที่อาจเกิดขึ้น รวมถึงการจัดระเบียบและจัดการการตรวจสอบบัญชีอย่างเหมาะสม

1.5 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ควรให้ความสำคัญต่อคุณภาพการสอบบัญชี สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี การนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่ไม่มีอคติและความลำเอียงและไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ นำเสนอรายงานการสอบบัญชีเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องด้วยความถูกต้องของข้อมูลจากการรวบรวม ประเมินสรุป และนำเสนอรายงานการสอบบัญชีเป็นไปอย่างระมัดระวังรอบคอบและแม่นยำเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ โดยจัดทำขึ้นและมีเนื้อหารายละเอียดครบถ้วน เป็นรูปแบบการรายงานที่สมบูรณ์ตรงตามที่หน่วยงานกำกับดูแลกำหนด มีหลักฐานประกอบการตรวจสอบทุกรายการและหลักฐานดังกล่าวพอเพียงและเหมาะสมในส่วนของรายละเอียดที่จำเป็น รายงานผลการสอบบัญชีมีเนื้อหาตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อม สามารถทำความเข้าใจกับเนื้อหาในรายงานการสอบบัญชีได้อย่างรวดเร็ว ทันตามเวลาที่กำหนด ทันท่วงทีเหตุการณ์หรือมีความเป็นปัจจุบัน ข้อมูลเหล่านี้สามารถนำไปใช้ในงานต่าง ๆ เช่น การเรียนการสอน การนำเสนอและการตัดสินใจของนักลงทุน เป็นต้น

## 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในครั้งต่อไป

2.1 เนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้ได้ศึกษาผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ดังนั้นในการวิจัยในครั้งต่อไป ควรทำการศึกษาในกลุ่มอื่นๆ เช่น ผู้สอบภาษีอากร ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหาร ฝ่ายบัญชีและนักบัญชี เป็นต้น เพื่อนำมาเปรียบเทียบว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร เพื่อเป็นแนวทางในการนำอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบมาใช้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

2.2 เนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้เป็นการทดสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม ดังนั้นในการวิจัยครั้งต่อไปควรเปลี่ยนจากการศึกษารายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมเป็นตัวแปรอื่น ๆ เช่น คุณภาพการทำงาน ความสำเร็จในการทำงาน เพื่อนำมาเปรียบเทียบว่าตัวแปรอื่นที่จะศึกษามีผลการวิจัยที่แตกต่างจากตัวแปรรายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยมหรือไม่ และมากน้อยเพียงใดและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้

2.3 เนื่องจากการวิจัยในครั้งนี้ใช้วิธีการรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถาม ดังนั้นในการวิจัยครั้งต่อไปควรใช้วิธีการเก็บรวบรวมในรูปแบบอื่น เช่น การสัมภาษณ์เชิงลึก การสังเกตร่วมกับการสัมภาษณ์ ควบคู่ไปกับการศึกษาเชิงปริมาณ เพื่อให้การศึกษามีเนื้อหาที่สมบูรณ์ยิ่งขึ้นและสามารถนำผลการวิจัยไปใช้ให้เกิดประโยชน์และบรรลุวัตถุประสงค์

2.4 ในการวิจัยครั้งต่อไป ควรมีการศึกษาวิจัยถึงปัญหาและอุปสรรคที่มีผลต่อการใช้อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ เพื่อนำมาปรับปรุง แก้ไขปัญหาได้อย่างถูกต้องและสามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการทำงาน

พหุ ประสิทธิภาพ

## บรรณานุกรม

- กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์. (2561). ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในยุคไทยแลนด์ 4.0. รายงานการวิจัย คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- กรไชย พรภักดิ์สรชกร. (2563). ผลกระทบของความชำนาญพิเศษการสอบบัญชีที่มีต่อการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการสอบบัญชีและผลการปฏิบัติงานการสอบบัญชี : การวิจัยเปรียบเทียบ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 16(49), 23-49.
- กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2557). คู่มือการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์สำหรับ สกต. เรื่อง การใช้โปรแกรมระบบตรวจสอบสหกรณ์เชิงลึก ระบบสมาชิกและหุ้นเวอร์ชัน 2. [Online]. Retrieved from [http://buriram.cad.go.th/ewt\\_dl.php?nid=618](http://buriram.cad.go.th/ewt_dl.php?nid=618) [สืบค้นเมื่อ 2 ธันวาคม 2563]
- กรมสรรพากร. (2560). ความแตกต่างระหว่าง TA และ CPA. [Online]. Retrieved from <https://www.rd.go.th/publish/256310.html> [สืบค้นเมื่อ 2 กันยายน 2563]
- ขวัญชัย ชมศิริ. (2560). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. (วิทยานิพนธ์ บช.ม.) คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, กรุงเทพมหานคร.
- จตุรงค์ อุดมกุล, ศักดิ์ชาย จันทร์เรือง, & อรนิชา โพธิ์ทอง. (2557). การใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผน การควบคุมภายในของธุรกิจอุตสาหกรรม POLYETHYLENE FOAM PRODUCTION : กรณีศึกษา บริษัท เอพีซี (ประเทศไทย) จำกัด. วารสารวิทยาลัยพาณิชยศาสตร์บูรพาปริทัศน์, 9(1), 135-148.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เท็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2554). การตรวจสอบภายในและการควบคุมภายใน. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.
- จารินยา แก้วสุริยา. (2560). ผลกระทบของคุณภาพในการสอบบัญชีและความต่อเนื่องในการสอบทานงานสอบบัญชีที่มีต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- จิตติมา ขำดำ, สุพิศ ฤทธิแก้ว และ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์. (2562). ความรู้ความสามารถของนักบัญชีและความเข้าใจในมาตรฐานการจัดทำบัญชีภาครัฐที่มีผลต่อประสิทธิภาพงานบัญชีของสำนักงานอัยการสูงสุด. วารสารนักบริหาร, 39(2), 52-65.
- จุฑาทิพย์ พงศ์นิพัทธ์, ขจิต ก้อนทองและไพไลนิม. (2557). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลการฝึกอบรมทางการสอบบัญชีกับความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใน

- ประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 6(2), 33-42.
- ชนาภา หันจางสิทธิ์. (2558). สร้างและวิเคราะห์งบการเงินด้วย Excel ฉบับมืออาชีพ. กรุงเทพฯ: ไอดีซี พรีเมียร์.
- ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์. (2560). การใช้รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่ : ประสบการณ์แรก. วารสาร วิชาชีพบัญชี, 13(38), 5-21. doi:10.14456/jap.2017.10
- ชุตินุช อินทรประสิทธิ์. (2561). การสอบบัญชีในยุค Big Data. สุทธิปริทัศน์, 32(103), 189–202.
- ชวีรัตน์ ต๊ะตู่และคณะ. (2565). ความชาญฉลาดในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพที่ส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสาร บริหารธุรกิจและศิลปศาสตร์ ราชวมงคลล้านนา, 10(1), 41-56.
- ณัฐณิชา คล้ายแก้ว. (2562). ผลกระทบสมรรถนะของผู้สอบบัญชีและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ บช.ม. ) คณะ วิทยาการจัดการ ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ณัฐญา เสียวครบุรี, วราพร เปรมพาณิชย์นุกูล และ อุเทน เลาน้ำทา. (2562). ผลกระทบของเทคนิคการ ตรวจสอบทุจริตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสาร การบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 11(4), 20-30.
- แดน กุลรูป. (2565). อิทธิพลเชิงโครงสร้างของสมรรถนะทางเทคโนโลยีสารสนเทศ กระบวนการสอบ บัญชี และการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตแห่งประเทศไทย. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏ อุบลราชธานี*, 9(1), 141- 158.
- เดือนใจ รักดีสัน. (2558). ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อความเสี่ยงสืบเนื่องและความ เสี่ยงจากการควบคุมในการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์. ( วิทยานิพนธ์ บช.ม. ) คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- ทิพย์สุดา ทาสีดำ. (2557). ผลกระทบของเจตคติในการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ธัชพล อุดรภรณ์. (2561). ทำอย่างไรให้รายงานของผู้สอบบัญชี เป็นที่สนใจของนักลงทุนมากขึ้น. (การ ค้นคว้าอิสระ บช.ม.) คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ธิดารัตน์ ยงยศยิ่ง. (2560). ผลกระทบของความครอบคลุมในการวางแผนการสอบบัญชี คุณภาพการ สอบบัญชีที่มีต่อความยั่งยืนในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- ธีรเศรษฐ์ เมธจิรนนท์. (2562). แนวโน้มวิชาชีพบัญชีในปี2020 เตรียมพร้อมและปรับตัว. [Online]. Retrieved from <https://www.dharmniti.co.th/acc-knowledge-acctrendin2020/>

[สืบค้นเมื่อ 20 มีนาคม 2564]

- นิตยา โพธิ์ศรีจันทร์. (2561). ผลกระทบของสมรรถนะการบูรณาการการใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบที่มีต่อผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารราชพฤกษ์, 16(2), 130-139.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลป์พร ศรีจันทเพชร. (2559). การสอบบัญชี (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพฯ: หจก. ทีพีเอ็น เพรส.
- บุญชม ศรีสะอาด. (2554). การวิจัยเบื้องต้น (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: สุวีริยาสาส์น.
- ประภัสสร มีแสงพันธ์. (2564). การเปิดเผยข้อมูลในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตช่วงสถานการณ์โควิด 19 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET 100). สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ปิยพงศ์ ประไพศรีและกาญจนา นันทพันธ์. (2563). แนวทางการพัฒนาวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคดิจิทัล. วารสารมหาจุฬานาครทรรศน์, 7(12), 421-435.
- พรรณิภา มีชำนาญและคณะ. (2562). คุณค่าด้านการสื่อสารของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์, 8(4), 55-69.
- พิมพ์ภรณ์ พิงบุญพานิชย์และนภา นาคแย้ม. (2564). ลักษณะของธุรกิจที่ส่งผลต่อคุณลักษณะของผู้สอบบัญชี รายงานการสอบบัญชี และรายงานการเงิน. วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี, 12(1), 245-267.
- พัชรินทร์ เลี่ยมดวงแข. (2554). ความพึงพอใจของผู้สอบบัญชีในการนำโปรแกรม *Audit Command Language (ACL)* มาใช้ในการตรวจสอบบัญชีในบริษัทตรวจสอบบัญชีแห่งหนึ่ง. (วิทยานิพนธ์ บธ.ม) สาขาวิชาการจัดการ การ คณะสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ.
- พัทริยา เห็นกลาง. (2554). ปัจจัยในการพิจารณาใช้ผลงานของผู้ตรวจสอบภายในโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลพระนคร.
- ภัชพรพรรณ กรรโณและประเวศ เพ็ญวุฒิกุล. (2561). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วารสารมหาจุฬานาครทรรศน์, 5(3), 926-942.
- มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ. (2545). เอกสารการสอนชุดวิชา การใช้คอมพิวเตอร์ในการจัดทำและตรวจสอบบัญชี มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช. นนทบุรี: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- เยาวนาถ หมานหม้อย. (2559). ผลกระทบของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีต่อประสิทธิภาพระบบการ

ควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. วิทยานิพนธ์ บข.ม.  
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.

เยาวลักษณ์ ชาติบัญชาชัยและโสภณ เพิ่มศิริวัลลภ. (2559). คำถามที่พบบ่อย (FAQ) เกี่ยวกับ Big data และ Data Analytics. *Boardroom*, 48, 30-35. Retrieved from [https://www.thai-iod.com/imgUpload/file/Library/IT%20Governance/\\_\\_\\_\\_\\_\(FAO\)%20\\_\\_\\_\\_\\_%20Big%20Data%20\\_%20Data%20analytics%20-%20IOD%20Boardroom%20Vol\\_48%20Issue%205\\_2016.pdf](https://www.thai-iod.com/imgUpload/file/Library/IT%20Governance/_____(FAO)%20_____%20Big%20Data%20_%20Data%20analytics%20-%20IOD%20Boardroom%20Vol_48%20Issue%205_2016.pdf) [สืบค้นเมื่อ 1

พฤศจิกายน 2563]

ฤทัย อะโน. (2563). อิทธิพลของทักษะผู้ตรวจสอบแห่งอนาคตที่มีต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. การค้นคว้าอิสระ บัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

วรรณนิภา อุ่นคำ. (2557). ผลกระทบของการปฏิบัติงานสอบบัญชีเชิงรุกที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ บข.ม.) คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

วริศรา กิจมหาตระกูล. (2561). แนวทางการกำหนดมาตรการเพื่อควบคุมการใช้ปัญญาประดิษฐ์ (*Artificial Intelligence*) ในการสอบบัญชี. วิทยานิพนธ์ ศศ.ม. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

วิจิต สุรดิษฐ์, ศรีปริญา ฐปกระจำง และ วรเดช จันทรร. (2563). ความโปร่งใสขององค์การธุรกิจไทยตามการรับรู้ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต. วารสารสันติศึกษาปริทรรศน์มจร, 8(3), 912-925.

วิไลลักษณ์ เอี่ยมจตุรภัทรและวชิระ บุญยเนตร. (2562). การประยุกต์โปรแกรมการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบบัญชี. วารสารสภาวิชาชีพบัญชี, 1(2), 1-29.

วิไลวรรณ โพนศิริ. (2562). ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร. วารสารวิทยาการจัดการปริทัศน์, 21(1), 125-136.

ศรัณญา บุญขวัญ. (2560). ผลกระทบของความพยายามในการสอบบัญชีและความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชีที่มีต่อผลลัพธ์ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. (วิทยานิพนธ์ บข.ม.) คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.

ศรีจรรยา ภาคีโชติ. (2557). การประเมินระบบการควบคุมภายในทางด้านบัญชีและการเงิน กรณีศึกษาบริษัทเซ็นทรัล เรสตอรองส์ กรุ๊ป จำกัด. . การศึกษาค้นคว้าอิสระ วท.ม. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.

ศิริพร ราชบัวน้อย. (2555). ผลกระทบของมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ บข.ม. มหาวิทยาลัย

มหาสารคาม.

- ศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2560). รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ (อีกแล้ว) [Online]. Retrieved from [https://www.tbs.tu.ac.th/wp-content/uploads/2017/05/Session-3\\_2-slp-เตรียมพบรายงานแบบใหม่อีกแล้ว.pdf](https://www.tbs.tu.ac.th/wp-content/uploads/2017/05/Session-3_2-slp-เตรียมพบรายงานแบบใหม่อีกแล้ว.pdf) [สืบค้นเมื่อ 3 พฤศจิกายน 2563]
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 การวางแผนการตรวจสอบงบการเงิน. Retrieved from <https://www.tfac.or.th/upload/9414/M5J4hazDXy.pdf> [สืบค้นเมื่อ 29 กันยายน 2563]
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). ยกระดับการตรวจสอบบัญชีด้วยนวัตกรรมการตรวจสอบ. [Online]. Retrieved from <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/127427> [สืบค้นเมื่อ 2 พฤศจิกายน 2563]
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2564). ข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(เฉพาะท่านที่ประสงค์ เปิดเผยข้อมูลเพื่อการติดต่อ). [Online]. Retrieved from [https://eservice.tfac.or.th/fap\\_registration/cpa-contactlist?condition=1&district\\_hidden=&province\\_hidden=59&geography\\_hidden=&district=0](https://eservice.tfac.or.th/fap_registration/cpa-contactlist?condition=1&district_hidden=&province_hidden=59&geography_hidden=&district=0) [สืบค้นเมื่อ 11 มกราคม 2564]
- สมชาย ศุภธาดา. (2559). โฉมหน้าการสื่อสารในทศวรรษหน้า : การรายงานเชิงบูรณาการและรายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่. วารสารวิชาชีพบัญชี, 12(2), 101-108.
- สมพงษ์ พรอุปถัมภ์และธัญลักษณ์ วิจิตรสารวงค์. (2557). ร่างรายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ : ความท้าทายของผู้สอบบัญชีและผู้ไ้รายงาน. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์, 36(141), 36-54.
- สาธิตา กลิ่นสุคนธ์, กรไชย พรลภัสสรชกร และ คมกริช วงศ์แข. (2561). ปัจจัยที่มีผลต่อการมุ่งเน้นความฉลาดทางการตรวจสอบภายในหลักฐานเชิงประจักษ์จากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาการ *RMUTT Global Business and Economics Review*, 13(1), 27-42.
- สิริกร ประสมทอง, พรภัส สุวรรณรัตน์ และ ไพฑูรย์ อินตะขัน. (2557). ผลกระทบของการสอบบัญชีด้วยคอมพิวเตอร์เชิงกลยุทธ์ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 6(3), 122-130.
- สุชาย สิริภัทรกุลธร. (2561). การเขียนรายงานการสอบบัญชี : สำหรับกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์. กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.
- สุนีย์รัตน์ วุฒิจินดานนท์และปัญญา อิศระวราวนิช. (2562). รายงานของผู้สอบบัญชีแบบใหม่ : ประสพการณ์ปีต่อมาในประเทศไทย. 41(4), 24-53.

สุพิชญา เพชรอุต, ฟาลิดา เจริญ และ นพรัตน์ พารารักษ์. (2558). แนวทางการตรวจสอบรายได้ของ  
ธุรกิจประเภทจำหน่ายและนำเข้าเครื่องจักร. (วิทยานิพนธ์ บข.บ.) คณะบริหารธุรกิจ  
มหาวิทยาลัยสยาม.

สุภวัชร โทวาสน์. (2557). โมเดลเชิงสาเหตุอิทธิพลของคุณภาพสารสนเทศต่อการใช้งานความพึงพอใจ  
และประโยชน์สุขของผู้ใช้งานระบบงานให้บริการด้านเรือ สินค้า คลังสินค้าเครื่องมือทุ่นแรง  
และใบแจ้งหนี้ค่าภาระต่าง ๆ (VCMS) ของการทำเรือแห่งประเทศไทย. (การค้นคว้าอิสระ บธ.  
ม.) คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.

สุมินทร เป้าธรรม. (2558 ). วิจัยทางการบัญชี. กรุงเทพฯ: ทริปเพิ้ล เอ็ดดูเคชั่น.

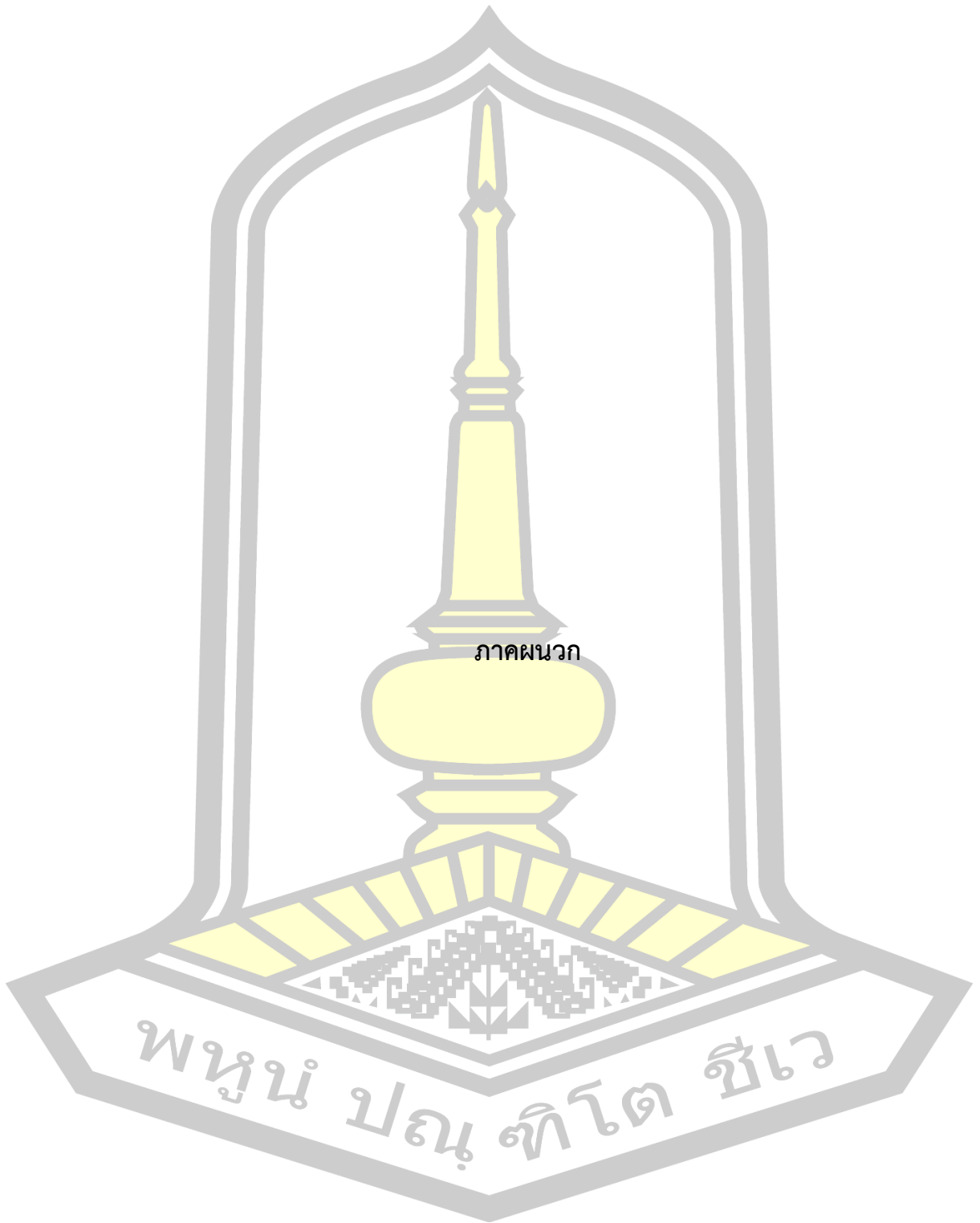
สุเมธ กิตติอารีพงศ์และวชิระ บุญยเนตร. (2563). การสำรวจการรับรู้เกี่ยวกับการใช้โปรแกรมการ  
วิเคราะห์ข้อมูลเชิงลึกเพื่อการตรวจสอบในสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก. วารสารสภาวิชาชีพ  
บัญชี, 2(6), 20-51.

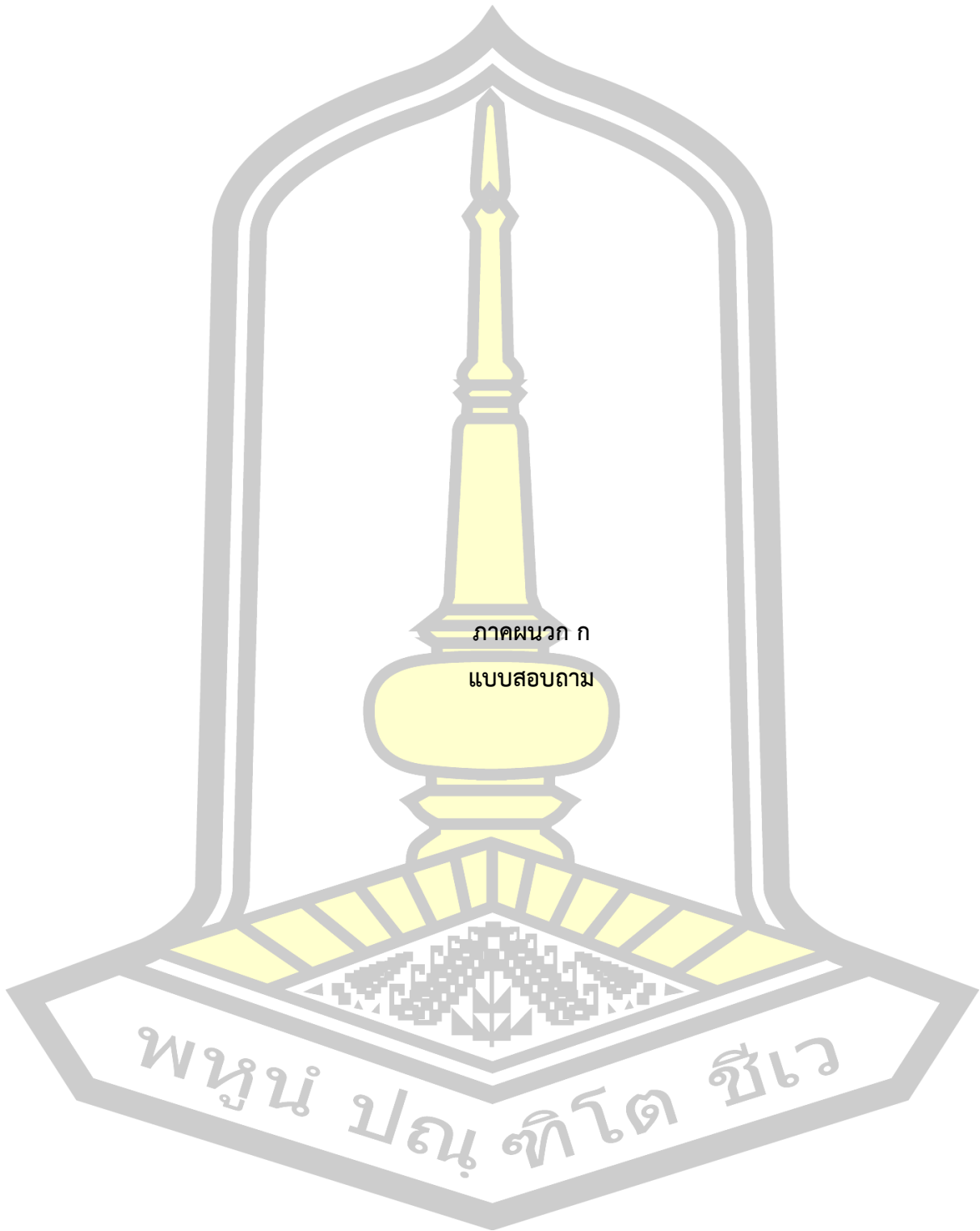
สุวิทย์ ไวยทิพย์. (2561). นวัตกรรมของการตรวจสอบบัญชีและความสำเร็จในการสอบบัญชีอย่างยั่งยืน  
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคล  
พระนคร.

อนัญญา ล่องลอย. (2559). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการควบคุมภายในของสถาบันการจัดการ  
ปัญญาภิวัฒน์. การศึกษาค้นคว้าอิสระ วท.ม. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.

อาภากร นาหนองขามและเนตรดาว ชัยเขต. (2565). ผลกระทบของการรับรู้สมรรถนะการสอบบัญชีที่มี  
ต่อการรับรู้คุณภาพรายงานการสอบบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานตรวจเงิน  
แผ่นดิน วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี, 9(2), 97-113.

พูน ปรณ ศิโต ชีเว





## แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

การวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบ  
บัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

### คำชี้แจง :

แบบสอบถามชุดนี้เป็นแบบสอบถามเพื่อการวิจัย เรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อประกอบการศึกษาระดับปริญญาโทของผู้วิจัยในหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ผู้วิจัยใคร่ขอความอนุเคราะห์และขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามจากท่าน โปรดให้ข้อมูลในการตอบแบบสอบถามให้ครบทุกคำถาม และส่งกลับภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับแบบสอบถาม

แบบสอบถามข้อมูลชุดนี้ แบ่งออกเป็น 3 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 8 ข้อ

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับความอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ จำนวน 16

ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ จำนวน 28

ข้อ

คำตอบของท่านจะถูกเก็บรักษาเป็นความลับและจะไม่มีการใช้ข้อมูลใด ๆ ที่เปิดเผยเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงานของท่านในการรายงานข้อมูล รวมทั้งจะไม่มีการร่วมใช้ข้อมูลดังกล่าวกับบุคคลภายนอกอื่นใดโดยไม่ได้รับอนุญาตจากท่าน

ผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่า ข้อมูลที่ได้รับจากท่านจะเป็นประโยชน์ต่อการวิจัยในครั้งนี้ และขอขอบพระคุณที่ท่านกรุณาเสียสละเวลาในการให้ข้อมูลตอบแบบสอบถาม หากท่านมีข้อสงสัย หรือปัญหาประการใดเกี่ยวกับแบบสอบถามชุดนี้ โปรดติดต่อข้าพเจ้า นางสาวณัชชา เอี่ยมภูงา 88 ม. 6 ถ.ปัทมานนท์ ต.จอมพระ อ.จอมพระ จ. สุรินทร์ 32180 โทรศัพท์ 084-2238743 E-mail : 61010950006@acc.msu.ac.th

ขอขอบพระคุณอย่างสูงที่กรุณาสละเวลาให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามไว้ ณ โอกาสนี้

นางสาวณัชชา เอี่ยมภูงา

นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

### ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าคำตอบที่ตรงกับข้อมูลของท่านมากที่สุด

1. ระดับการศึกษา

- ( ) ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ( ) สูงกว่าปริญญาตรีขึ้นไป

2. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี

- ( ) 1-5 ปี ( ) 6-10 ปี  
( ) 11-15 ปี ( ) มากกว่า 15 ปีขึ้นไป

3. รายได้เฉลี่ยต่อปี

- ( ) ต่ำกว่า 300,000 บาท ( ) 300,001 - 500,000 บาท  
( ) 500,001 - 700,000 บาท ( ) มากกว่า 700,000 บาทขึ้นไป

4. จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี

- ( ) น้อยกว่า 50 งบ ( ) 50 - 100 งบ  
( ) 101 - 150 งบ ( ) มากกว่า 150 งบขึ้นไป

5. อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

- ( ) 1 - 5 ปี ( ) 6 - 10 ปี  
( ) 11-15 ปี ( ) มากกว่า 15 ปีขึ้นไป

6. สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด

- ( ) สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในประเทศไทย (Big4 Firms)  
( ) สำนักงานสอบบัญชีอื่น ๆ ในประเทศไทย (Non Big4 Firms)  
( ) ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอิสระ

7. อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- ( ) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร ( ) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค  
( ) กลุ่มธุรกิจการเงิน ( ) กลุ่มธุรกิจบริการ  
( ) กลุ่มวัตถุดิบและสินค้าอุตสาหกรรม ( ) กลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

และก่อสร้าง

- ( ) กลุ่มทรัพยากร ( ) กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน  
( ) กลุ่มเทคโนโลยี ( ) อื่น ๆ

(ระบุ).....

8. การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี

- ( ) 1 ครั้ง/ปี ( ) 2 - 3 ครั้ง/ปี  
( ) 4 - 5 ครั้ง/ปี ( ) มากกว่า 5 ครั้ง/ปีขึ้นไป

## ตอนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย ( ✓ ) หน้าคำตอบที่ตรงกับข้อมูลของท่านมากที่สุด

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต</b>					
1. ท่านมีการออกแบบวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมและเลือกใช้เทคนิคการตรวจสอบต่าง ๆ สำหรับการปฏิบัติงานสอบบัญชี					
2. ท่านวางแผนการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์โดยกำหนดขอบเขตวิธีการตรวจสอบแต่ละเรื่องให้ครอบคลุมการปฏิบัติงาน สอดคล้องและเหมาะสมกับประเภทธุรกิจ					
3. ท่านมุ่งเน้นพัฒนากลยุทธ์และวิธีการอย่างละเอียดเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ากิจการไม่มีการดำเนินงานที่ซับซ้อนซึ่งอาจเกิดความเสี่ยงในการสอบบัญชีขึ้นได้					
4. ท่านมุ่งมั่นที่จะศึกษารูปแบบการดำเนินงานและนโยบายของกิจการที่เข้ารับการตรวจสอบ เพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีอย่างเพียงพอและเหมาะสม					
<b>ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน</b>					
5. ท่านให้บริการงานที่ให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล					
6. ท่านสามารถระบุและบริหารความเสี่ยงซึ่งเป็นประโยชน์กับการจัดทางการเงินโดยเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี					
7. ท่านสามารถพิจารณากระบวนการสารสนเทศโดยมีเทคนิค วิธีการ ความรู้ ความชำนาญซึ่งสอดคล้องกับกลยุทธ์ที่เชื่อมโยงกับเทคโนโลยี					
8. ท่านมีความรู้ ความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และนำแนวทางที่ออกแบบไปปฏิบัติและควบคุมให้เหมาะสม					

## ตอนที่ 2 (ต่อ)

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ</b> 9. ท่านมีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับกระบวนการประยุกต์ใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศโดยอัตโนมัติเป็นอย่างดี					
10. ท่านมุ่งเน้นในการประยุกต์ใช้กระบวนการรูปแบบใหม่ๆ เช่นระบบอัตโนมัติ ในการการวางแผน การจัดการ การควบคุมและการดำเนินการ ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการใช้ดุลพินิจอย่างเหมาะสม					
11. ท่านสามารถกำหนดโปรแกรมคำสั่งและข้อมูลก่อนการประมวลผลได้อย่างถูกต้องและต่อเนื่อง					
12. ท่านให้ความสำคัญกับการประยุกต์ใช้ระบบอัตโนมัติเพื่อดำเนินงานตรวจสอบให้เสร็จสิ้น					
<b>ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ</b> 13. ท่านมุ่งเน้นในการวิเคราะห์และเชื่อมโยงข้อมูลจากแหล่งต่าง ๆ จากภายในและภายนอกกิจการ เพื่อให้ได้หลักฐานการตรวจสอบภายนอก					
14. ท่านเลือกใช้เทคโนโลยีที่มีประสิทธิภาพ ทำให้สามารถเลือกใช้ขั้นตอนและวิธีการสำหรับการค้นหารายการค้าที่ยุ่งยากและสลับซับซ้อนได้ ทำให้รายงานการสอบบัญชีมีความเชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น					
15. ท่านตระหนักถึงความสำคัญในการใช้เครื่องมือวิเคราะห์รายการต่าง ๆ ซึ่งสอดคล้องและเหมาะสมกับคุณลักษณะของกิจการที่รับการตรวจ					
16. ท่านเชื่อว่าเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบอำนวยความสะดวกในการแปลงข้อมูลและดึงข้อมูลที่เป็นประโยชน์สอดคล้องกับการปฏิบัติงานในการสอบบัญชี					

### ตอนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์

คำชี้แจง : โปรดทำเครื่องหมาย (✓) หน้าคำตอบที่ตรงกับข้อมูลของท่านมากที่สุด

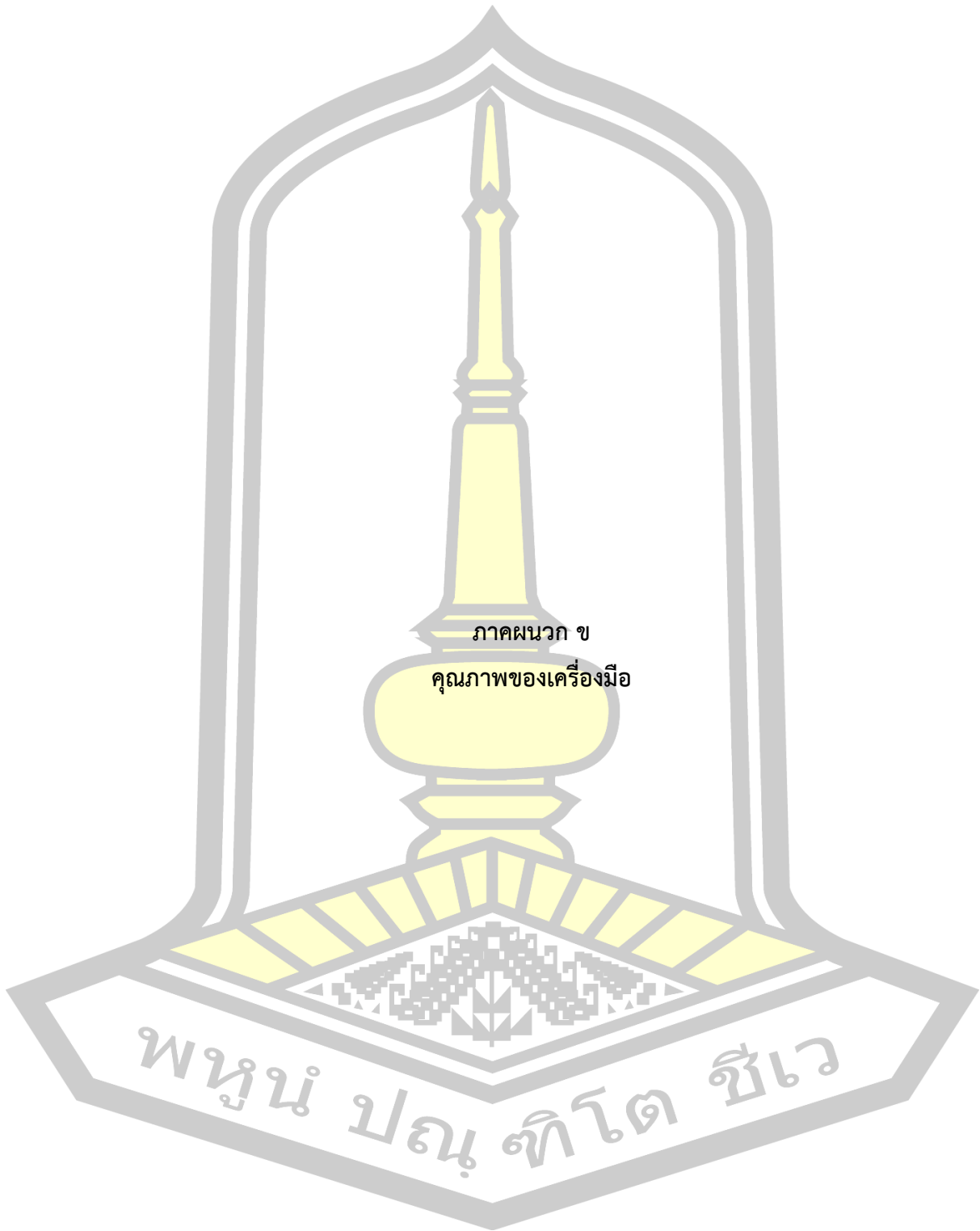
รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความถูกต้อง</b>					
1. ท่านนำเสนอรายงานของผู้สอบบัญชีโดยให้ความสำคัญในเรื่องของความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามมาตรฐานการสอบบัญชี					
2. ท่านนำเสนอเนื้อหาในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยไม่บิดเบือนหรือปกปิดอยู่เสมอ					
3. ท่านรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชี ประเมินและสรุปในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างระมัดระวัง					
4. ท่านมุ่งเน้นเรื่องความถูกต้องของข้อความทุกประโยคและทุกตัวเลข โดยปราศจากข้อผิดพลาด					
<b>ด้านความชัดเจน</b>					
5. ท่านนำเสนอรายงาน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ศัพท์เทคนิคที่เข้าใจยาก หรือมีการกำหนดนิยามศัพท์เฉพาะ					
6. ท่านสามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีในการสื่อสารให้ผู้ใช้อ้างอิงเข้าใจและทราบเนื้อหาต่าง ๆ ได้เหมือนกับที่ผู้สอบบัญชีทราบ					
7. ท่านสามารถใช้ภาษาที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายเพื่อป้องกันความเข้าใจผิดพลาดของผู้ใช้ข้อมูล					
8. ทุกครั้งที่ท่านมีความจำเป็นจะต้องใช้ศัพท์เทคนิค ท่านจะมีคำอธิบายหรือคำนิยามศัพท์เสมอ					
<b>ด้านความรัดกุม</b>					
9. ท่านให้ความสำคัญกับเนื้อหาในการตรวจสอบบัญชีที่ตรงประเด็น					
10. ท่านนำเสนอรายงานที่กระชับ โดยหลีกเลี่ยงคำและรายละเอียดที่ไม่จำเป็นและได้ใจความ					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความรัดกุม (ต่อ)</b>					
11. ในการแสดงความเห็นในรายงานนั้น ท่านแสดงหรือควรแสดงเนื้อหาที่ปราศจากวลีที่ซ้ำซ้อน					
12. ท่านตระหนักถึงการแสดงความเห็นที่รัดกุม กระชับ และได้ใจความ					
<b>ด้านความคิดสร้างสรรค์</b>					
13. ท่านแสดงความคิดเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงความคิดสร้างสรรค์ให้ดีขึ้นและเป็นประโยชน์ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง					
14. ท่านสามารถนำสิ่งที่ได้จากการตรวจสอบมาเป็นแนวทางในการให้ข้อเสนอแนะและใช้ประโยชน์ในการตรวจสอบครั้งต่อไป					
15. ท่านพยายามสื่อสารเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการพัฒนา					
16. ท่านนำเสนอรายงานที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์เพื่อให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุง					
<b>ด้านความสมบูรณ์</b>					
17. ท่านนำเสนอรายงานโดยมุ่งเน้นถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล					
18. ท่านได้ตัดสินใจเลือกเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะเปิดเผยในรายงานได้อย่างครบถ้วน					
19. ท่านให้ความสำคัญของรายงานที่จะนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงินโดยคำนึงถึงความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล					
20. ท่านสามารถให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นเกี่ยวกับข้อมูลในรายงานอย่างครบถ้วนและสมบูรณ์					

## ตอนที่ 3 (ต่อ)

รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
<b>ด้านความทันกาล</b>					
21. ท่านนำเสนอรายงานเมื่อตรวจสอบเสร็จแล้วทันทีทันเวลา ทันต่อการตัดสินใจ					
22. ท่านได้รับข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วน ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ทำให้ข้อมูลในงบการเงินเป็นข้อมูลที่พร้อมใช้ได้อย่างทันเวลา					
23. ท่านนำเสนอรายงานเพื่อใช้ในการตัดสินใจได้ทันเวลาตามความต้องการ ภายในระยะเวลาที่เหมาะสม					
24. ท่านตระหนักว่าผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลได้อย่างเต็มที่					
<b>ด้านความเพียงพอของข้อมูล</b>					
25. ท่านให้ความสำคัญกับหลักฐานในการตรวจสอบในปริมาณที่เหมาะสมต่อการเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ					
26. ท่านคำนึงถึงความเพียงพอในการจัดทำหลักฐานประกอบรายงานของผู้สอบบัญชีทั้งในด้านปริมาณและคุณภาพ					
27. ท่านรวบรวมหลักฐานและเปิดเผยเรื่องสำคัญในการตรวจสอบอย่างเพียงพอเพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิดจนกระทั่งคลายข้อสงสัยและไม่เกิดข้อสงสัยอีก					
28. ท่านมุ่งเน้นถึงความเพียงพอและเหมาะสมจากปริมาณของหลักฐานการตรวจสอบเพื่อสรุปความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีได้อย่างสมเหตุสมผล					



ตาราง 81 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม

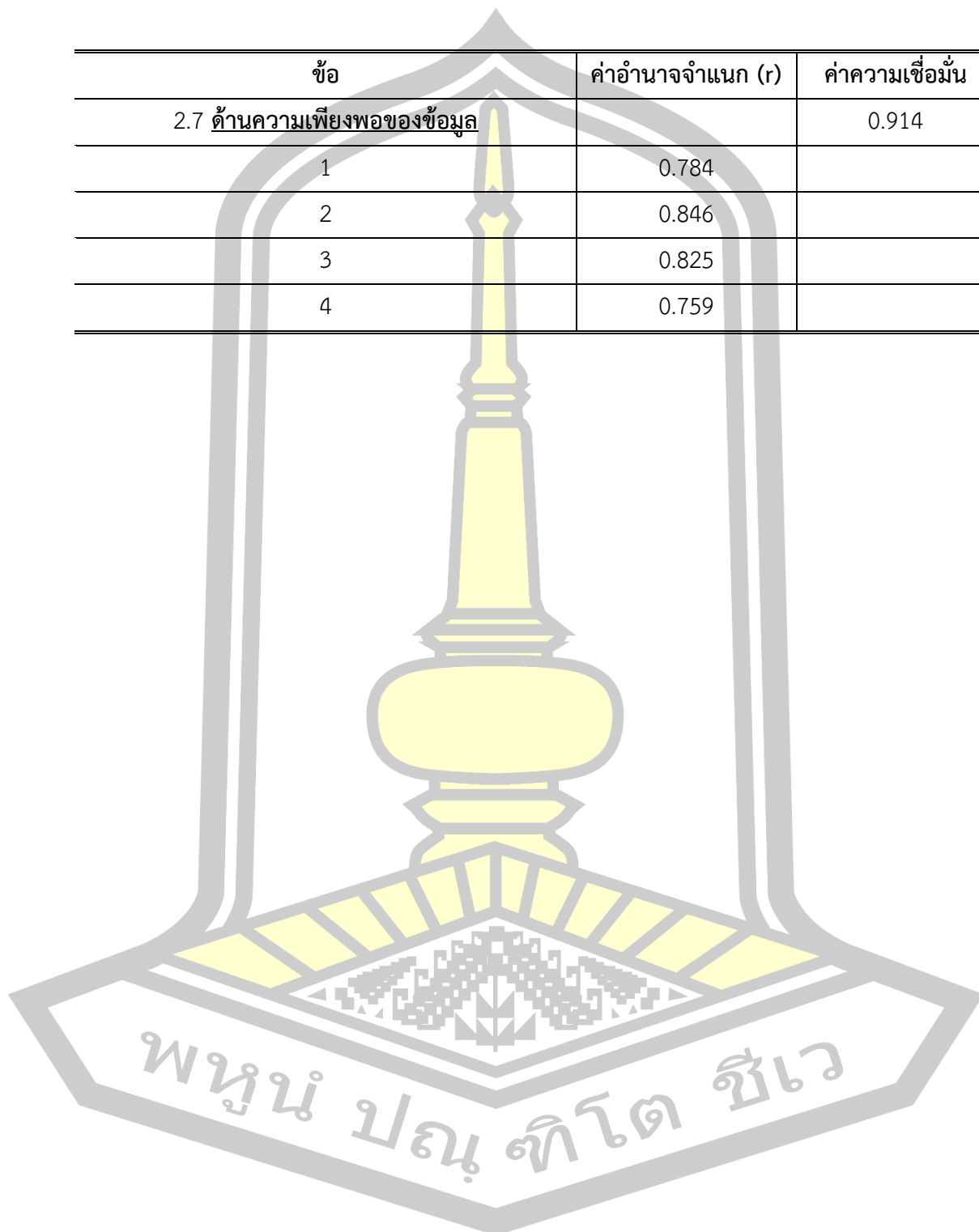
ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
<b>1. อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ</b>		
<b>1.1 ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต</b>		0.890
1	0.757	
2	0.794	
3	0.800	
4	0.688	
<b>1.2 ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน</b>		0.907
1	0.700	
2	0.812	
3	0.799	
4	0.877	
<b>1.3 ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ</b>		0.913
1	0.729	
2	0.873	
3	0.819	
4	0.811	
<b>1.4 ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ</b>		0.890
1	0.711	
2	0.779	
3	0.824	
4	0.740	
<b>2. รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์</b>		
<b>2.1 ด้านความถูกต้อง</b>		0.866
1	0.615	
2	0.812	
3	0.697	
4	0.778	

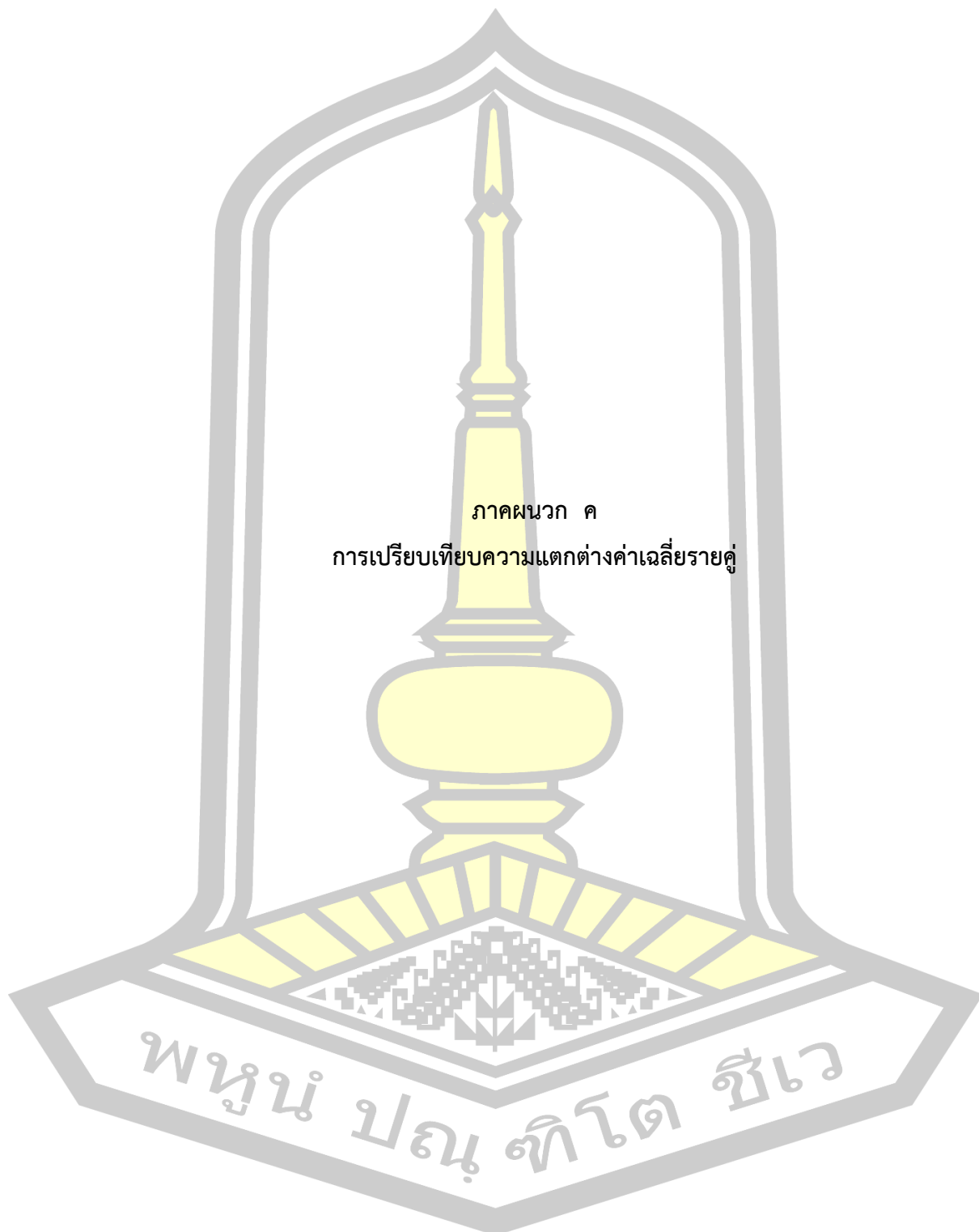
ตาราง 81 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
<b>2.2 ด้านความชัดเจน</b>		0.879
1	0.684	
2	0.723	
3	0.823	
4	0.731	
<b>2.3 ด้านความรัดกุม</b>		0.872
1	0.647	
2	0.734	
3	0.769	
4	0.762	
<b>2.4 ด้านความสร้างสรรค์</b>		0.877
1	0.644	
2	0.724	
3	0.794	
4	0.791	
<b>2.5 ด้านความสมบูรณ์</b>		0.888
1	0.701	
2	0.799	
3	0.750	
4	0.801	
<b>2.6 ด้านความทันกาล</b>		0.837
1	0.578	
2	0.684	
3	0.774	
4	0.652	

ตาราง 81 ค่าอำนาจจำแนกรายข้อ และค่าความเชื่อมั่นของแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อ	ค่าอำนาจจำแนก (r)	ค่าความเชื่อมั่น
2.7 ด้านความเพียงพอของข้อมูล		0.914
1	0.784	
2	0.846	
3	0.825	
4	0.759	





ภาคผนวก ค  
การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยรายคู่

พหุคูณ ปณฺ ภิโต ชีเว

ตาราง 82 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน

รายได้เฉลี่ยต่อปี		ต่ำกว่า 300,000	300,001- 500,000	500,001- 700,000	มากกว่า 700,000 ขึ้นไป
	$\bar{X}$	3.2847	4.1354	4.2161	4.0147
ต่ำกว่า300,000	3.2847	-	0.000*	0.000*	0.000*
300,001-500,000	4.1354	-	-	0.850	0.489
500,001-700,000	4.2161	-	-	-	0.087
มากกว่า 700,000ขึ้นไป	4.0147	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 83 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปีแตกต่างกัน

จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี		น้อยกว่า 50 งบ	50-100 งบ	101-150 งบ	มากกว่า 150 งบ ขึ้นไป
	$\bar{X}$	3.7835	4.20	4.1546	4.0044
น้อยกว่า 50 งบ	3.7835	-	0.000*	0.000*	0.211
50-100 งบ	4.2000	-	-	0.959	0.306
101-150 งบ	4.1546	-	-	-	0.532
มากกว่า 150 งบขึ้นไป	4.0044	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 84 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน

อายุการขึ้นทะเบียน เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		1-5 ปี	6-10 ปี	11-15 ปี	มากกว่า 15 ปีขึ้นไป
	$\bar{X}$	4.1348	4.1439	3.8255	4.0259
1-5 ปี	4.1348	-	0.999	0.018*	0.780
6-10 ปี	4.1439	-	-	0.003*	0.659
11-15 ปี	3.8255	-	-	-	0.276
มากกว่า 15 ปีขึ้นไป	4.0259	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 85 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน

สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด		Big4	Non Big4	อิสระ
	$\bar{X}$	4.3711	4.1489	3.8692
Big4	4.3711	-	0.064	0.000*
Non Big4	4.1489	-	-	0.000*
อิสระ	3.8692	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 86 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้ เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้ เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี แตกต่าง		1ครั้ง/ปี	2-3ครั้ง/ปี	4-5ครั้ง/ปี	มากกว่า 5ครั้ง/ปี
	$\bar{X}$	4.0310	4.0595	4.1581	3.3958
1ครั้ง/ปี	4.0310	-	0.983	0.724	0.070
2-3ครั้ง/ปี	4.0595	-	-	0.842	0.051
4-5ครั้ง/ปี	4.1581	-	-	-	0.028*
มากกว่า 5ครั้ง/ปี	3.3958	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 87 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม โดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีรายได้เฉลี่ยต่อปีแตกต่างกัน

รายได้เฉลี่ยต่อปี		ต่ำกว่า 300,000	300,001- 500,000	500,001- 700,000	มากกว่า 700,000 ขึ้นไป
	$\bar{X}$	4.2460	4.3606	4.4281	4.2510
ต่ำกว่า300,000	4.2460	-	0.568	0.169	0.999
300,001-500,000	4.3606	-	-	0.631	0.105
500,001-700,000	4.4281	-	-	-	0.001*
มากกว่า 700,000ขึ้นไป	4.2510	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 88 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม โดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีอายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน

อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต		1-5 ปี	6-10 ปี	11-15 ปี	มากกว่า 15 ปีขึ้นไป
	$\bar{X}$	4.2740	4.4055	4.2510	4.2662
1-5 ปี	4.2740	-	0.058	0.979	0.999
6-10 ปี	4.4055	-	-	0.011*	0.060
11-15 ปี	4.2510	-	-	-	0.995
มากกว่า 15 ปีขึ้นไป	4.2662	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 89 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ดีเยี่ยม โดยรวม ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีสำนักงานสอบบัญชีที่สังกัดแตกต่างกัน

สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด		Big4	Non Big4	อิสระ
	$\bar{X}$	4.5060	4.3405	4.2402
Big4	4.5060	-	0.007*	0.000*
Non Big4	4.3405	-	-	0.032*
อิสระ	4.2402	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประสิทธิภาพ

ตาราง 90 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ โดยรวม ที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

Univariate Tests						
Dependent Variable		SS	df	MS	F	p-value
1. ด้านความถูกต้อง	Contrast	27.235	7	3.891	8.735	0.000*
	Error	132.293	297	0.445		
2. ด้านความชัดเจน	Contrast	9.479	8	1.185	2.337	0.019
	Error	150.049	296	0.507		
3. ด้านความรัดกุม	Contrast	17.312	7	2.473	5.165	0.000*
	Error	142.216	297	0.479		
4. ด้านความคิดสร้างสรรค์	Contrast	8.141	8	1.018	1.990	0.048
	Error	151.387	296	0.511		
5. ด้านความสมบูรณ์	Contrast	13.278	8	1.660	3.359	0.001
	Error	146.250	296	0.494		
6. ด้านความทันกาล	Contrast	7.739	8	0.967	1.886	0.062
	Error	151.789	296	0.513		
7. ด้านความเพียงพอของข้อมูล	Contrast	13.810	8	1.726	3.507	0.001
	Error	145.718	296	0.492		

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประถมศึกษา

ตาราง 91 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยียม ด้านความถูกต้องที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

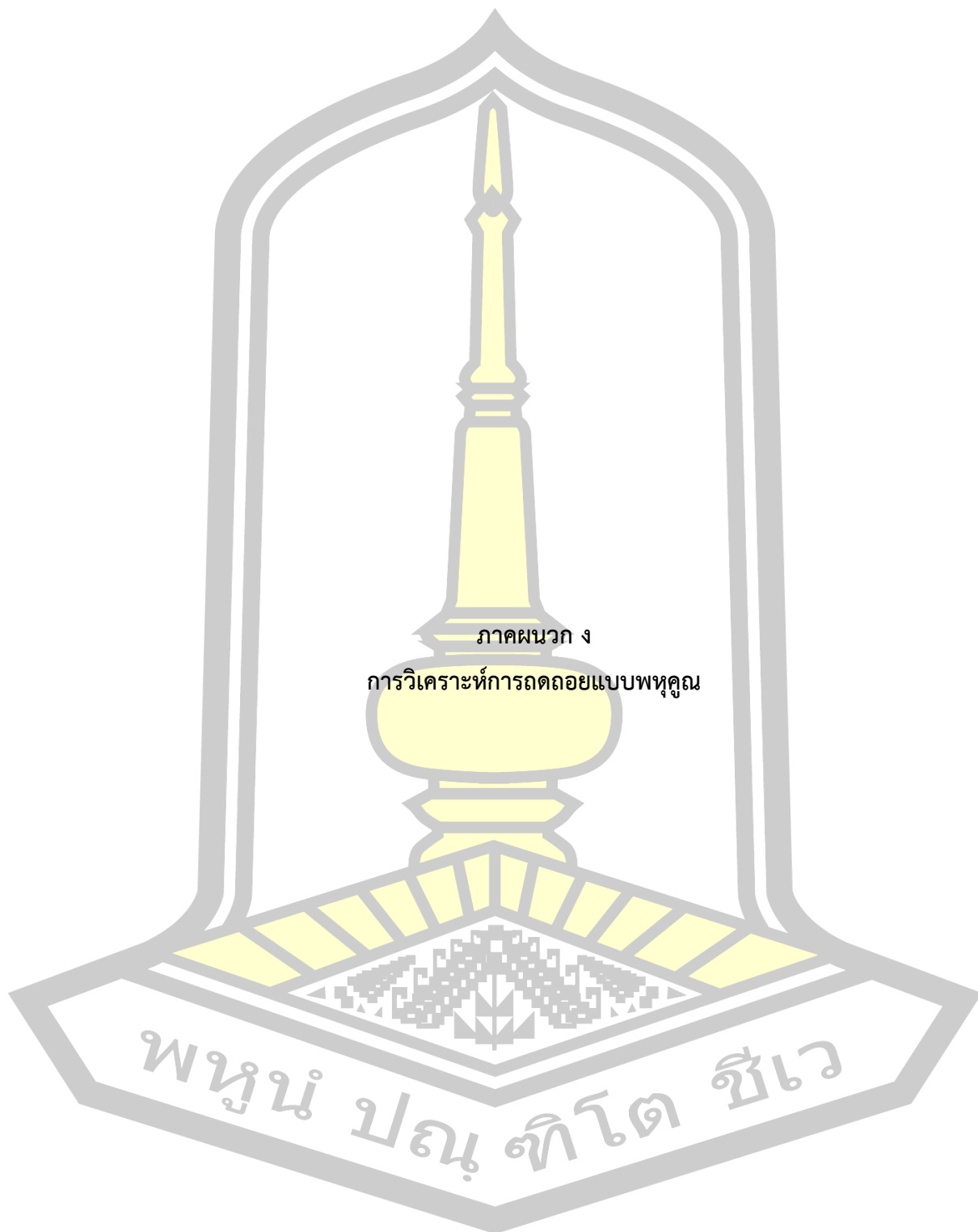
การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่าง		1ครั้ง/ปี	2-3ครั้ง/ปี	4-5ครั้ง/ปี	มากกว่า 5ครั้ง/ปี
	$\bar{X}$	4.4895	4.4418	4.5735	3.500
1ครั้ง/ปี	4.4895	-	0.872	0.830	0.000*
2-3ครั้ง/ปี	4.4418	-	-	0.522	0.000*
4-5ครั้ง/ปี	4.5735	-	-	-	0.000*
มากกว่า 5ครั้ง/ปี	3.5000	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 92 การเปรียบเทียบความแตกต่างค่าเฉลี่ยเป็นรายคู่ของ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ติเยียม ด้านความรัดกุมที่มีการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่าง		1ครั้ง/ปี	2-3ครั้ง/ปี	4-5ครั้ง/ปี	มากกว่า 5ครั้ง/ปี
	$\bar{X}$	4.3845	4.376	4.3529	4.2500
1ครั้ง/ปี	4.3845	-	0.940	0.990	0.927
2-3ครั้ง/ปี	4.3476	-	-	0.999	0.970
4-5ครั้ง/ปี	4.3529	-	-	-	0.970
มากกว่า 5ครั้ง/ปี	4.2500	-	-	-	-

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05



ภาคผนวก ง  
การวิเคราะห์การถอดแบบพหุคูณ

พหุคูณ ปณฺ ทิโต ชีเว

ตาราง 93 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบ	รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์โดยรวม (EXAR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การถดถอย	ความคลาดเคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.384	0.129	26.287	<0.000
ตรวจสอบ ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	0.133	0.037	3.573	<0.000
ด้านนวัตกรรมการควบคุมภายใน (ICI)	0.089	0.033	2.730	0.007*

F=26.877 ; p<0.000 Adj R<sup>2</sup> = 0.145

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประถมศึกษา ชีวะ

ตาราง 94 วิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความถูกต้อง (ACR) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความถูกต้อง (ACR)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.180	0.184	17.306	0.000*
ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบ พลวัต (DAP)	0.304	0.058	5.208	0.000*
ด้านการมุ่งเน้น การประยุกต์ใช้ การตรวจสอบ แบบอัตโนมัติ (AAA)	0.211	0.044	4.803	0.000*
ด้านเครื่องมือ วิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบ (ADA)	0.184	0.051	3.593	0.000*

F=27.086 ; p<0.000 Adj R<sup>2</sup> = 0.205

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุบัณฑิต ชีวะ

ตาราง 95 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความชัดเจน (CLN) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความชัดเจน (CLN)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.015	0.191	15.766	0.000*
ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบ พลวัต (DAP)	0.275	0.061	4.526	0.000*
ด้านการมุ่งเน้น การประยุกต์ใช้ การตรวจสอบ แบบอัตโนมัติ (AAA)	0.135	0.046	2.946	0.003*
ด้านเครื่องมือ วิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบ (ADA)	0.151	0.053	2.839	0.005*

F= 20.443 ; p<0.000 Adj R<sup>2</sup> = 0.161

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประสิทธิภาพ ชีว

ตาราง 96 วิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความรัดกุม (CON) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความรัดกุม (CON)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.784	0.176	21.557	0.000*
ด้านนวัตกรรม การควบคุม ภายใน (ICI)	0.254	0.053	4.788	0.000*
ด้านเครื่องมือ วิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบ (ADA)	0.119	0.047	2.538	0.012*
F= 6.443 ; p<0.000 Adj R <sup>2</sup> = 0.166				

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 97 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสร้างสรรค์ (CRT) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความสร้างสรรค์ (CRT)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาดเคลื่อน มาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.128	0.206	15.186	0.000
ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบ พลวัต (DAP)	0.286	0.049	5.881	0.000
F= 34.586 ; p<0.000 Adj R <sup>2</sup> = 0.320				

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตาราง 98 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความสมบูรณ์ (CPN) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความสมบูรณ์ (CPN)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	4.383	0.236	18.550	0.000*
ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบ พลวัต (DAP)	0.202	0.068	2.962	0.003*
ด้านนวัตกรรม การควบคุม ภายใน(ICI)	0.172	0.060	2.880	0.004*

F= 5.243 ;  $p < 0.006$  Adj  $R^2 = 0.127$

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พูนุ ปณ กิติโต ชีเว

ตาราง 99 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความทันกาล (TIM) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความทันกาล (TIM)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.159	0.190	16.630	0.000*
ด้านแผนการ ตรวจสอบแบบ พลวัต (DAP)	0.340	0.060	5.627	0.000*
ด้านการมุ่งเน้น การประยุกต์ใช้ การตรวจสอบ แบบอัตโนมัติ (AAA)	0.137	0.045	3.014	0.003*
ด้านเครื่องมือ วิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบ (ADA)	0.199	0.053	3.760	0.000*

F= 16.836 ; p<0.000 Adj R<sup>2</sup> = 0.135

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พูนุ ปณุกิตโต ชีเว

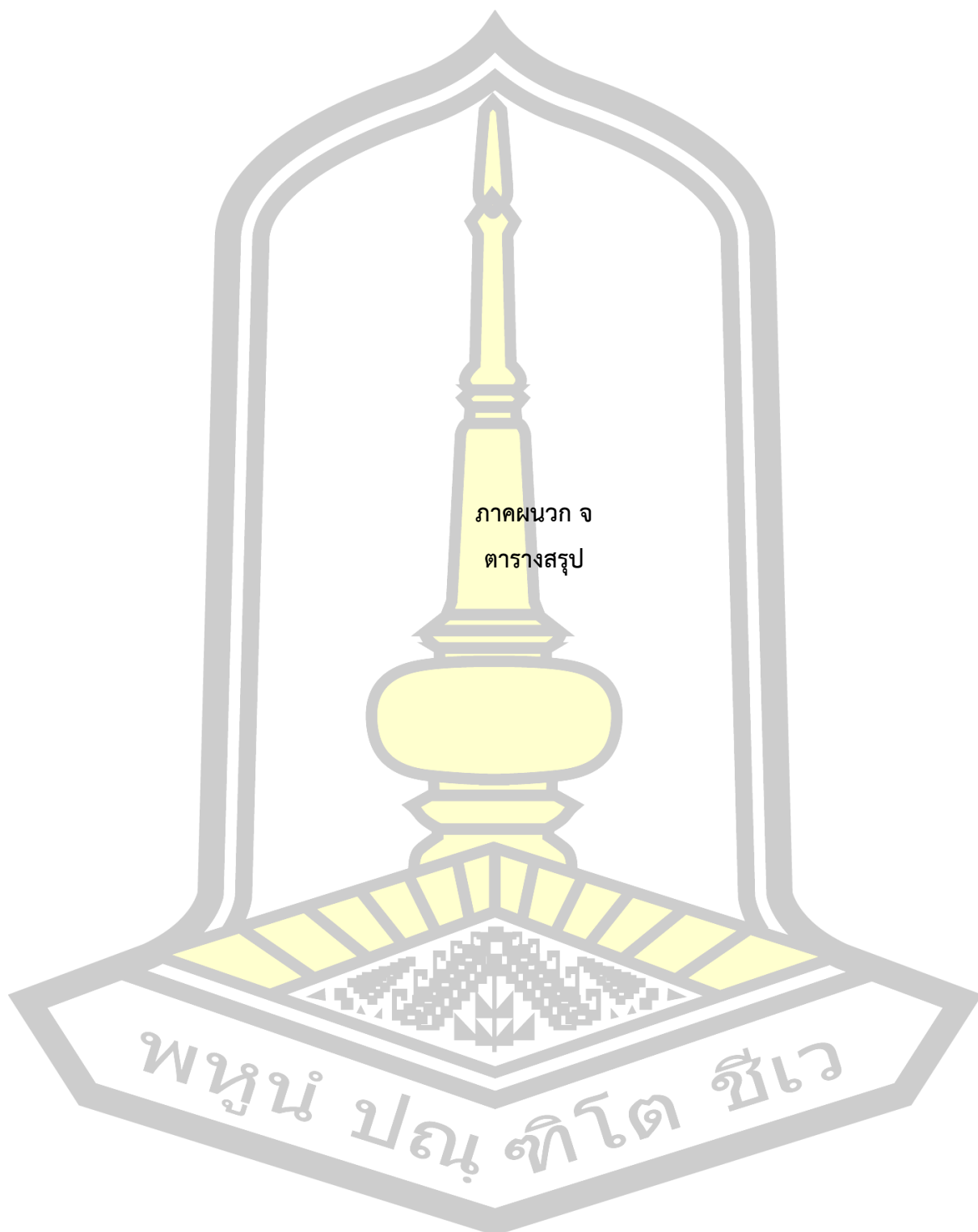
ตาราง 100 การวิเคราะห์สัมประสิทธิ์การถดถอยของอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับ รายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

อัจฉริยะของ เทคโนโลยีการ ตรวจสอบ	ด้านความเพียงพอของข้อมูล (DAT)		t	p-value
	สัมประสิทธิ์การ ถดถอย	ความคลาด เคลื่อนมาตรฐาน		
ค่าคงที่ (a)	3.671	0.195	18.835	0.000*
ด้านการมุ่งเน้น การประยุกต์ใช้ การตรวจสอบ แบบอัตโนมัติ (AAA)	0.108	0.059	1.829	0.068
ด้านเครื่องมือ วิเคราะห์ข้อมูล การตรวจสอบ (ADA)	0.234	0.059	3.935	0.000*

F= 8.257 ; p<0.000 Adj R<sup>2</sup> = 0.146

\*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

พหุ ประถมศึกษา ชีวะ



ตาราง 101 ตารางสรุป

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

ตอนที่ 4 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

- |   |                              |
|---|------------------------------|
| 1. ระดับการศึกษา                              | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |
| 2. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี                    | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |
| 3. รายได้เฉลี่ยต่อปี                          | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |
| 4. จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี              | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |
| 5. อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |
| 6. สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด                  | ไม่แตกต่างกัน ( $p > 0.05$ ) |

พหุ ประสิทธิภาพ

## 7. อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ

อรรถประโยชน์ของเทคโนโลยีการตรวจสอบอุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ	ด้านแผนการตรวจสอบแบบพลวัต (DAP)	ด้านนวัตกรรม การควบคุมภายใน (ICI)	ด้านการมุ่งเน้นการประยุกต์ใช้การตรวจสอบแบบอัตโนมัติ (AAA)	ด้านเครื่องมือวิเคราะห์ข้อมูลการตรวจสอบ (ADA)	.โดยรวม
1. กลุ่มเกษตรกรและอุตสาหกรรมอาหาร	✓				
2. กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค			✓	✓	✓
3. กลุ่มธุรกิจการเงิน		✓	✓	✓	✓
4. กลุ่มธุรกิจบริการ		✓	✓		
5. กลุ่มวัตถุดิบและสินค้าอุตสาหกรรม	✓	✓	✓	✓	✓
6. กลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	✓	✓	✓		✓
7. กลุ่มทรัพยากร					
8. กลุ่มปิโตรเคมีและพลังงาน	✓	✓			✓
9. กลุ่มเทคโนโลยี					
10. อื่น ๆ					

✓ คือ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05

8. การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )

ตอนที่ 5 การเปรียบเทียบความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่มีระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการสอบบัญชี รายได้เฉลี่ยต่อปี จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบและการเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชีแตกต่างกัน

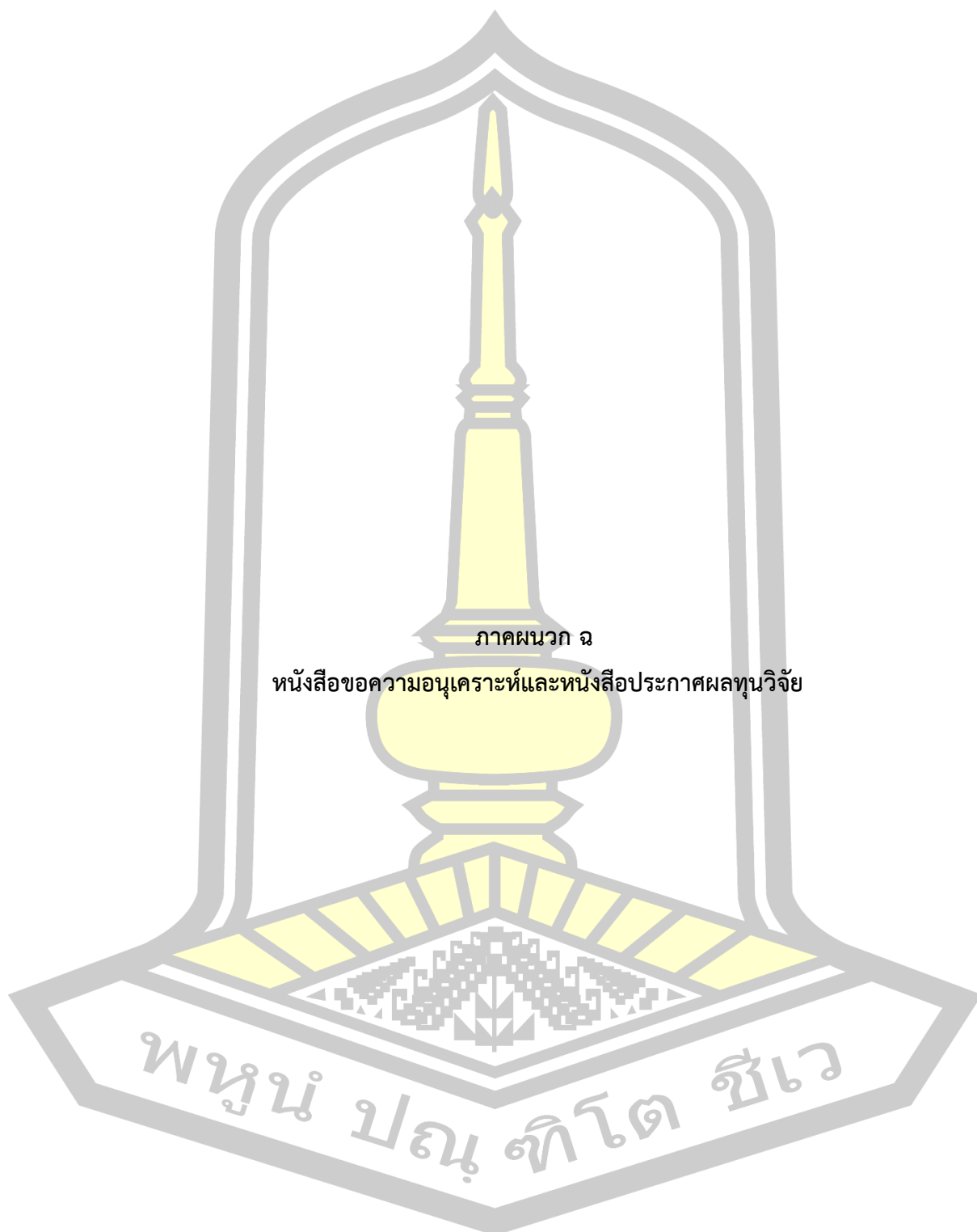
- |   |   |
|---|---|
| 1. ระดับการศึกษา  | แตกต่างกันด้านความชัดเจน ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล และด้านความเพียงพอของข้อมูล |
| 2. ประสบการณ์ในการสอบบัญชี  | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |
| 3. รายได้เฉลี่ยต่อปี  | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |
| 4. จำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบต่อปี  | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |
| 5. อายุการขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต                             | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |
| 6. สำนักงานสอบบัญชีที่สังกัด  | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |
| 8. การเข้ารับการอบรมและสัมมนาด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศสำหรับงานสอบบัญชี | ไม่แตกต่างกัน ( $p>0.05$ )  |

พหุ ประสิทธิภาพ

## 7. อุตสาหกรรมที่ตรวจสอบ

รายงานของ ผู้สอบบัญชีที่ตี พิมพ์	ด้าน ความถูกต้อง (ACR)	ด้าน ความชัดเจน (CLN)	ด้าน ความรัดกุม (CON)	ด้านความ สร้างสรรค์ (CRT)	ด้าน ความสมบูรณ์ (CPN)	ด้าน ความทัน กาล (TIM)	ด้าน ความเพียงพอ ของ ข้อมูล (DAT)	โดยรวม
อุตสาหกรรม ที่ตรวจสอบ								
1. กลุ่มเกษตร และอุตสาหกรรมอาหาร	✓							
2. กลุ่มสินค้า อุปโภคบริโภค			✓		✓		✓	✓
3. กลุ่มธุรกิจ การเงิน			✓			✓		✓
4. กลุ่มธุรกิจ บริการ			✓			✓	✓	✓
5. กลุ่มวัตถุดิบ และสินค้า อุตสาหกรรม	✓	✓	✓	✓		✓	✓	✓
6. กลุ่มธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง								
7. กลุ่ม ทรัพยากร			✓	✓		✓	✓	✓
8. กลุ่มปิโตรเคมี และพลังงาน	✓		✓			✓	✓	✓
9. กลุ่ม เทคโนโลยี	✓		✓	✓	✓			✓
10. อื่น ๆ								

✓ คือ มีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.05



ภาคผนวก ฉ

หนังสือขอความอนุเคราะห์และหนังสือประกาศผลทุนวิจัย

พหุบัณฑิตวิทัย



ที่ อว 0605.10/ 614

คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ  
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม  
ตำบลขามเรียง อำเภอกันทรวิชัย  
จังหวัดมหาสารคาม  
44150

2 พฤศจิกายน 2564

เรื่อง ขอความอนุเคราะห์กรอกแบบสอบถาม

เรียน ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ด้วย นางสาวณัชชา เอี่ยมภูงา รหัสนิติ 61010950006 นิสิตระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม.) สาขาวิชาการบัญชี ระบบในเวลาราชการ คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม กำลังศึกษาวิทยานิพนธ์ เรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย” ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต ดังนั้น เพื่อให้การดำเนินการเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและบรรลุตามวัตถุประสงค์ คณะกรรมการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม จึงขอความอนุเคราะห์ให้ นางสาวณัชชา เอี่ยมภูงา ศึกษาและเก็บรวบรวมในรายละเอียดตามแบบสอบถามที่แนบมาพร้อมนี้

คณะฯ หวังเป็นอย่างยิ่งว่า คงจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่านด้วยดี และขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

(อาจารย์ ดร.ชลธิชา ธรรมวิญญู)  
คณบดีคณะกรรมการบัญชีและการจัดการ  
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม



**ประกาศ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม**  
**เรื่อง ผลการพิจารณาทุนอุดหนุนและส่งเสริมการวิจัยของนิสิตระดับบัณฑิตศึกษา (ปริญญาโท)**  
**ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2565 ครั้งที่ 1**

ตามที่ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ได้ประกาศทุนอุดหนุนและส่งเสริมการทำวิจัยของนิสิตระดับบัณฑิตศึกษา (ปริญญาโท) ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2565 ครั้งที่ 2 เพื่อเป็นการสนับสนุนให้นิสิตได้พัฒนาศักยภาพและทักษะในการทำงานวิจัยผลิตผลงานวิจัยที่มีคุณภาพและงานสร้างสรรค์ ตีพิมพ์เผยแพร่ หรือนำไปใช้ประโยชน์ในระดับชาติและนานาชาติ เป็นไปตามนโยบายของ คณะการบัญชีและการจัดการ และมหาวิทยาลัยมหาสารคามที่มุ่งเน้นด้านวิชาการและการวิจัย

บัดนี้ คณะอนุกรรมการบริหารงานวิจัยประจำคณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ได้มีมติเห็นชอบข้อเสนอโครงการเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ในคราวประชุม ครั้งที่ 4/2565 วันที่ 21 มีนาคม 2565 และได้มีมติเห็นชอบจากที่ประชุมคณะกรรมการบริหารงานวิจัย มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ครั้งที่ 6/2565 วันอังคารที่ 3 พฤษภาคม 2565 จึงขอประกาศให้ทราบโดยทั่วกัน ดังนี้

ลำดับ	ชื่อโครงการ	หัวหน้าโครงการ/ นิสิตผู้รับทุน	อาจารย์ ที่ปรึกษา	งบประมาณ ที่อนุมัติ (บาท)	ระดับวารสาร ที่ตีพิมพ์
1	ความสัมพันธ์ระหว่างอัจฉริยะของเทคโนโลยีการตรวจสอบกับรายงานของผู้สอบบัญชีที่ตีพิมพ์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (The Relationship between Audit Technology Intelligence and Excellent Audit Report of Certified Public Accountant in Thailand)	น.ส.ณัชชา เอี่ยมภูงา 70%	รศ.ดร.สุวรรณ หวังเจริญเดช 30%	5,000	TCI2 ขึ้นไป

**หมายเหตุ**

1. ขอให้หัวหน้าโครงการที่ได้รับทุนอุดหนุนการวิจัยข้างต้น ดำเนินการจัดทำสัญญาทุนที่ ฝ่ายวิจัย และวิเทศสัมพันธ์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ได้ตั้งแต่วันที่ 31 พฤษภาคม 2565 (ภายในวันและเวลาราชการ) หากพ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าวถือว่าท่านสละสิทธิ์ โดยขอให้จัดส่งเอกสารดังต่อไปนี้

- 1.1 ข้อเสนอโครงการตามแบบฟอร์ม มมส.-อาจารย์-01 จำนวน 2 ชุด
- 1.2 เอกสารการเบิกจ่ายเงิน ได้แก่
  - บันทึกข้อความอนุมัติเบิกเงิน จำนวน 2 ชุด
  - ใบสำคัญรับเงิน จำนวน 2 ชุด

- สำเนาบัตรประชาชน จำนวน 2 ชุด
- หน้าสมุดบัญชีธนาคาร จำนวน 2 ชุด

1.3 เอกสารสัญญาในการรับทุนอุดหนุนการวิจัยงบประมาณเงินรายได้ ประจำปี พ.ศ. 2565

จำนวน 3 ชุด

2. เกณฑ์การให้ทุนอุดหนุนแบ่งเป็นงวด ๆ ดังนี้

งวดที่ 1 50% ได้รับหลังจากการทำสัญญารับทุน

งวดที่ 2 30% ได้รับหลังจากคณะกรรมการบริหารงานวิจัยประจำคณะการบัญชีและการจัดการ และคณะกรรมการบริหารงานวิจัยเห็นชอบรายงานความก้าวหน้าของโครงการวิจัย และร่างบทความวิจัยสำหรับตีพิมพ์เผยแพร่ (Manuscript) ที่ส่งไปยังวารสารแล้ว

งวดที่ 3 20% ได้รับหลังจากคณะกรรมการบริหารงานวิจัยประจำคณะการบัญชีและการจัดการ และคณะกรรมการบริหารงานวิจัยเห็นชอบรายงานฉบับสมบูรณ์และหลักฐานการตอบรับการตีพิมพ์ (Accepted Letter) เผยแพร่ผลงานวิจัยในวารสารวิชาการระดับชาติ ซึ่งอยู่ในฐานข้อมูล TCI กลุ่ม 2 ขึ้นไป หรือฐานข้อมูลสากล Scopus หรือ ISI (Web of Science) หรือฐานข้อมูลที่เป็นที่ยอมรับตาม ก.พ.อ. โดยผู้รับทุนจะต้องส่งเล่มรายงานฉบับสมบูรณ์จำนวน 2 เล่ม พร้อมบันทึกข้อมูลลงใน CD จำนวน 2 แผ่น (MS Word และ PDF)

3. ผู้รับทุนต้องดำเนินการตามขั้นตอนในปฏิทินในการดำเนินงานวิจัยที่กำหนดให้อย่างเคร่งครัด

4. ผู้รับทุนสนับสนุนวิจัยสำหรับนิสิตระดับปริญญาเอก จะต้องตีพิมพ์ในวารสารวิชาการระดับชาติ ซึ่งอยู่ในฐานข้อมูล TCI กลุ่ม 2 ขึ้นไป หรือฐานข้อมูลสากล Scopus หรือ ISI (Web of Science) หรือฐานข้อมูลที่เป็นที่ยอมรับตาม ก.พ.อ. อย่างน้อย 1 บทความ

5. กรณีผู้รับทุนกระทำผิดเงื่อนไขในสัญญาฯ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ขอสงวนสิทธิ์ในการระงับและยุติการให้ทุนสนับสนุน

6. กรณีที่ท่านต้องการสละสิทธิ์การรับทุนอุดหนุนการวิจัย ขอให้ท่านดำเนินการส่งเอกสาร “ขอยืนยันไม่รับทุนอุดหนุนการวิจัย” มายังฝ่ายวิจัยและวิเทศสัมพันธ์ ภายในวันที่ 31 พฤษภาคม 2565

ประกาศ ณ วันที่ 17 พฤษภาคม พ.ศ. 2565



(อาจารย์ ดร.ชลธิชา ธรรมวิญญู)  
คณบดีคณะการบัญชีและการจัดการ

## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวณัชชา เอี่ยมงูงา
วันเกิด	วันที่ 29 กันยายน พ.ศ. 2534
สถานที่เกิด	จังหวัดสุรินทร์
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	บ้านเลขที่ 88 หมู่ 6 บ้านกระทุ่ม ถนนปัทมานนท์ ตำบลจอมพระ อำเภอ จอมพระ จังหวัดสุรินทร์ 32180
ตำแหน่งหน้าที่การงาน	นักบัญชี
สถานที่ทำงานปัจจุบัน	ห้างหุ้นส่วนจำกัด จอมพระการบัญชีและกฎหมาย
ประวัติการศึกษา	พ.ศ. 2549 มัธยมศึกษาตอนต้น โรงเรียนมารีย์วิทยา จังหวัดนครราชสีมา พ.ศ. 2552 มัธยมศึกษาตอนปลาย (วิทย์-คณิตฯ) โรงเรียนสุรวิทยาคาร จังหวัดสุรินทร์ พ.ศ. 2557 ปริญญาบัญชีบัณฑิต (บช.บ.) สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง พ.ศ. 2566 ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต (บช.ม.) สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม
ทุนวิจัย	วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้รับทุนอุดหนุนและส่งเสริมการวิจัยประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2565

พจนัน ปณุกิจโต ชีวะ