

การพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี
ของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
The Development of Knowledge and Professional Accounting Skills
Affecting on Audit Quality of The Auditor of The State Audit Office
of The Kingdom of Thailand

ผาณิตา สันติสุข¹ และ พรรณทิพย์ อย่างกลั่น²

Phanita Suntisook¹ and Phanthip Yangklan²

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม^{1,2}

Faculty of Accountancy Sripatum University, Thailand^{1,2}

E-mail: phanita.suntisook@gmail.com¹

Received: July 27, 2023

Revised: August 29, 2023

Accepted: August 30, 2023

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) เพื่อศึกษาการพัฒนาความรู้ ที่มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบ การเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 2) เพื่อศึกษาทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชีที่มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้ตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ เครื่องมือในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม โดยมีประชากร คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินในสังกัดสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุที่ 1-24 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 836 คน ประกอบด้วย พนักงานสมทบตรวจเงินแผ่นดินชั้น 3 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ และนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ กลุ่มตัวอย่างจำนวน 293 คน ที่มาจากการคำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สูตร ทาโร่ ยามาเน่ จากวิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย วิเคราะห์โดยใช้สถิติ ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานและการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า 1) การพัฒนาความรู้ ด้านการบัญชีและการสอบบัญชี ด้านความรู้เกี่ยวกับจรรยาบรรณ กฏระเบียบ ข้อบังคับ และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาพรวม 2) ทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชี ทักษะทางปัญญา ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิบัติสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร ทักษะทางองค์การและการจัดการ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในภาพรวม ยกเว้นทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชี ที่ไม่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้านความถูกต้องและครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

คำสำคัญ: การพัฒนาความรู้, ทักษะทางวิชาชีพ, การสอบบัญชี, คุณภาพงานสอบบัญชี

Abstract

The objectives of this study were 1) to investigate the development of knowledge that positively affects the audit quality of financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand, and 2) to investigate the professional accounting skills that positively affect the audit quality of financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand. This research was a quantitative research. The research instrument was a questionnaire with a population of 836 financial auditors of the Financial and Procurement Audit Office No. 1-24 of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand. These are associate state auditors of level 3, state auditors of practitioner level, professional level, and senior professional level. 293 samples were calculated using the Taro-Yamane formula and using the simple random sampling method. Data were collected and analyzed using descriptive statistics, including percentage, mean, standard deviation. and multiple regression analysis.

The results showed that 1) the development of knowledge that positively effects the audit quality of financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand opinions toward overall audit quality. In term of auditing practices, knowledge of ethics, rules, regulations, information technology had a positive effect on the audit quality of the financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand, and 2) the professional accounting skills that positively effects the audit quality of financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand opinions toward overall audit quality. In term of cognitive skills, personal skills, interpersonal skills, organization managerial skills except for professional accounting skills, which did not have a positive effect on the audit quality of the financial auditors of the State Audit Office of the Kingdom of Thailand in term of accuracy and completeness at a statistically significant level of 0.05.

Keywords: Development of a Knowledge, Professional Account Skills, Auditing Practices, Auditor Quality

บทนำ

มาตรฐานการสอบบัญชีตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดความรับผิดชอบโดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชี การตรวจสอบงบการเงินโดยผู้สอบบัญชี และต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน เพื่อเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงิน โดยการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีว่างบการเงินที่ได้จัดทำขึ้นในสาระสำคัญตามแม่บทการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี และข้อกำหนด

ด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง (มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 วัตถุประสงค์โดยรวมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี, สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ หน้า 1) เมื่อกล่าวถึงองค์กรตรวจสอบสูงสุดของประเทศไทย คือ “สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน” เป็นองค์กรอิสระ อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่ดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา และการใช้จ่ายทรัพย์สินของรัฐ โดยหลังจากการประกาศใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 มีการบัญญัติเนื้อหาเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินไว้ให้การตรวจเงินแผ่นดินกระทำโดยคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน และผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นอิสระและเป็นกลาง ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีพิจารณาในเรื่องวินัยทางงบประมาณและการคลัง การกำหนดโทษปรับทางปกครอง การพิจารณาวินิจฉัยความผิดวินัยทางงบประมาณและการคลังในฐานะที่เป็นองค์กรสูงสุด และมีอำนาจหน้าที่ ในการกำหนดมาตรการเกี่ยวกับการควบคุมการเงินของรัฐ ให้รัฐต้องรักษาวินัยการเงินการคลังอย่างเคร่งครัด เพื่อให้ฐานะทางการเงินการคลังของรัฐมีเสถียรภาพและมั่นคงอย่างยั่งยืนตามกฎหมายว่าด้วยวินัยการเงินการคลัง โดยจำแนกการตรวจสอบเป็น 3 ลักษณะ ได้แก่ (1) การตรวจสอบด้านการเงิน (Financial Audit) (2) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ (Compliance Audit) และ (3) การตรวจสอบการดำเนินงาน (Performance Audit) กล่าวคือ ด้านการตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น ผู้ตรวจสอบอาจมิได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทุกคน แต่เป็นผู้ได้รับมอบหมายในการปฏิบัติหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งผู้ตรวจสอบการเงินต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินนั้น ได้กำหนดให้ผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การปฏิบัติที่มีมาตรฐานเดียวกัน รวมทั้งความรู้และประสบการณ์ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินไว้ ตลอดจนสอดคล้องกับหลักการและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นที่ยอมรับของสากล ซึ่งองค์การสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศ (International Organization of Supreme Audit Institutions : INTOSAI) ได้วางหลักการพื้นฐานสากลว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน โดยให้ประเทศแต่ละสมาชิกรับหลักการพื้นฐาน ไปปรับปรุงกระบวนการตรวจเงินแผ่นดินให้สอดคล้องกับบริบทของการพัฒนาในแต่ละประเทศ ซึ่งมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินด้านการตรวจสอบการเงิน ได้กำหนดให้การตรวจสอบการเงินของหน่วยรับตรวจ เป็นไปตามแม่บทการรายงานทางการเงินที่หน่วยรับตรวจต้องจัดทำ ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีอื่นที่หน่วยงานรัฐกำหนด รวมถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบการเงินต้องปฏิบัติตามตรวจสอบรวมทั้งรายงานผลการตรวจสอบ ตามแนวปฏิบัติการตรวจสอบการเงินภาครัฐ ที่สำนักงานกำหนด และตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีกำหนด (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2562)

การพัฒนาความรู้วิชาชีพสอบบัญชีในปัจจุบันได้มีการพัฒนาไปสู่ความเป็นสากล ซึ่งบุคลากรที่พร้อมจะเป็นผู้สอบบัญชี ต้องมีคุณสมบัติในการเป็นผู้ประกอบวิชาชีพการตรวจสอบ เพื่อให้มั่นใจได้ว่าจะมีความพร้อมที่จะเป็นผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ขั้นสูง ซึ่งจะทำหน้าที่ตรวจสอบได้อย่างมีทักษะ ความรู้ อันจะส่งผลให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีคุณภาพ ภายใต้สภาวะแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงรวมถึงเทคโนโลยีที่ซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว กล่าวคือในการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบต้องมีการพัฒนาความรู้ พัฒนาทักษะความชำนาญและมีการ

พัฒนาตนเองอยู่เสมอไม่ว่าจะเป็น การพัฒนาความรู้ด้านการบัญชีและการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านกฎหมายหรือกฎระเบียบ ข้อบังคับรวมถึงความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อการปฏิบัติงาน ซึ่งเทคโนโลยีสารสนเทศด้านการบัญชี มีบทบาทอย่างสูงต่อทุกองค์กรและกิจการ เนื่องจากองค์กรหรือกิจการส่วนใหญ่ได้มีการใช้คอมพิวเตอร์ประมวลผลข้อมูล การใช้เทคโนโลยีในการตรวจสอบ เป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ตรวจสอบยุคปัจจุบันควรมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เพื่อการปรับปรุงการปฏิบัติงานให้รวดเร็ว ถูกต้อง ทันเวลา มีประสิทธิภาพ ผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องพัฒนาศักยภาพต่าง ๆ นอกเหนือจากความรู้ด้านมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชี อีกทั้งทักษะด้านอื่นๆ เช่น ทักษะทางปัญญา ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล การปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร รวมถึงทักษะทางองค์การและการจัดการก็มีส่วนสำคัญ อันจะส่งผลต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบ ให้มีความถูกต้อง ทันเวลา น่าเชื่อถือและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ในด้านองค์กรควรจัดให้มีการพัฒนาความรู้ ทักษะที่จำเป็น การจัดฝึกอบรมบุคลากรในเรื่องที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงาน เพื่อรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพ และสร้างแรงจูงใจให้บุคลากรของหน่วยงานยังคงอยู่สายวิชาชีพ มีความเชื่อมั่น น่าเชื่อถือ และเพื่อรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพสามารถอยู่ในองค์กรได้อย่างยั่งยืน ซึ่งบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้มีบทบาทสำคัญต่อความสำเร็จในการบริหารงานตรวจสอบ เป็นบุคลากรที่มีคุณค่าของประเทศ เนื่องจากการมีบทบาทหน้าที่ในการปฏิบัติงานที่สำคัญ ในการปกปักรักษา ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของแผ่นดินซึ่งเป็นทรัพย์สินของรัฐ ของประเทศชาติและประชาชน ให้การใช้จ่ายเงินเป็นไปอย่างถูกต้องและคุ้มค่ามากที่สุด และเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับสาธารณชน ในการปฏิบัติงานที่มีมาตรฐาน โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้ ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้จึงสนใจศึกษาการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชีของกลุ่มตัวอย่างคือผู้ตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการพัฒนาความรู้ ที่มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้ตรวจสอบ การเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. เพื่อศึกษาทักษะทางวิชาชีพสอบบัญชีที่มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ของผู้ตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัยที่ 1 การพัฒนาความรู้ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความถูกต้องและครบถ้วน

สมมติฐานการวิจัยที่ 2 การพัฒนาความรู้ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความเที่ยงธรรม

สมมติฐานการวิจัยที่ 3 การพัฒนาความรู้ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์

สมมติฐานการวิจัยที่ 4 การพัฒนาความรู้ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความทันเวลา

สมมติฐานการวิจัยที่ 5 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความถูกต้องและครบถ้วน

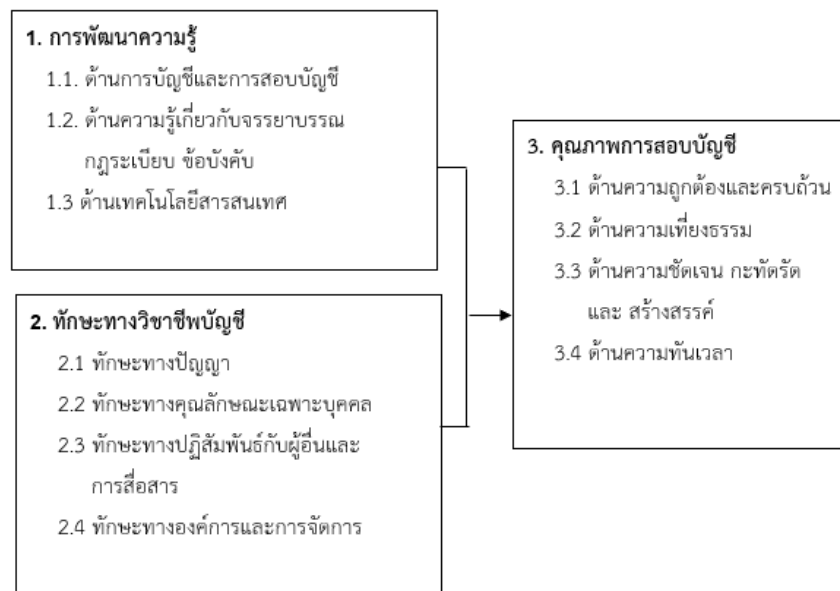
สมมติฐานการวิจัยที่ 6 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความเที่ยงธรรม

สมมติฐานการวิจัยที่ 7 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์

สมมติฐานการวิจัยที่ 8 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีที่มีผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความทันเวลา

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาเรื่อง การพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีแนวคิดในการวิจัย ดังภาพที่ 1



การทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้

ฟลิปโป (Flippo, 1996) กล่าวว่า การฝึกอบรมเป็นกระบวนการหนึ่งในการพัฒนาบุคคลให้มีความรู้ ความชำนาญและทักษะในการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น การฝึกอบรมจะบรรลุเป้าหมายดังกล่าวได้ จำเป็นจะต้องมีการดำเนินงานอย่างมีระเบียบแบบแผนและเป็นระบบ ซึ่งจะช่วยให้สิ้นเปลืองเงินและเวลาโดยเปล่าประโยชน์

มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 3 เรื่อง การพัฒนาทางวิชาชีพพระยะเริ่มแรก ทักษะทางวิชาชีพ (ฉบับปรับปรุง) ได้กำหนดผลการเรียนรู้ด้านทักษะทางวิชาชีพที่ผู้มุ่งมั่น ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี จำเป็นต้องแสดงให้เห็นก่อนที่จะสิ้นสุดการพัฒนาทางวิชาชีพพระยะเริ่มแรก ทักษะทางวิชาชีพ ได้แก่ ทักษะทางปัญญา ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะการจัดการตนเอง และทักษะการจัดการองค์กร ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี บูรณาการกับความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค แล ค่านิยม จริยธรรมและทัศนคติทางวิชาชีพ เพื่อแสดงให้เห็นถึงความรู้ความสามารถเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557)

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ (Continuing Professional Development) หมายถึงกระบวนการของนักบัญชีที่ฝึกฝนความรู้อย่างสม่ำเสมอ ให้เป็นบุคคลที่มีขีดความสามารถในการทำงาน เพื่อพัฒนา และดำรงไว้ซึ่ง ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ ค่านิยมทางวิชาชีพบัญชีจรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพที่จำเป็นต่อการแสดงความสามารถในการปฏิบัติหน้าที่งานจนได้มาตรฐาน ที่กำหนดไว้ภายใต้สภาพแวดล้อมการทำงานจริง 3ด้าน ดังนี้ โดยให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 2 เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2548)

แนวคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพ

ทักษะทางวิชาชีพบัญชี หมายถึง ความสามารถสำหรับการเรียนรู้ ด้านเทคนิควิธีการและแนวปฏิบัติสำหรับวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย การศึกษา การฝึกฝน เพิ่มพูนความรู้พัฒนาความสามารถเพื่อให้ได้ประสบการณ์ด้านการพัฒนาวิชาชีพ เพื่อให้เป็นบุคคลที่มีความรู้ 4 ด้าน คือ ทักษะทางปัญญา ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร ทักษะทางองค์การและการจัดการ

คณะกรรมการการศึกษาของ IFAC ได้กำหนดมาตรฐาน แนวทางปฏิบัติ เกี่ยวกับการศึกษาก่อนเป็นนักวิชาชีพบัญชีและอบรมศึกษาต่อเนื่องเมื่อได้ประกอบวิชาชีพบัญชีแล้ว เพื่อปรับปรุงคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความใกล้เคียงกับ คณะกรรมการการศึกษาโดยได้ออก IES (International Education Standard) ซึ่งมีวัตถุประสงค์ที่จะพัฒนานักวิชาชีพบัญชีโดยกำหนดบรรทัดฐานสำหรับการเรียนรู้ขั้นต่ำสำหรับวิชาชีพบัญชีที่มีคุณภาพ อันประกอบด้วยการศึกษา การฝึกฝน เพื่อให้ได้ประสบการณ์การพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เป็นบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถในการบำเพ็ญตนให้เกิดคุณค่าต่อวิชาชีพและสังคมตลอดการเป็นนักวิชาชีพ (ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2545)

IES 3 นักบัญชีมืออาชีพต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) ในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ทักษะด้านสติปัญญา (Intellectual Skill) ทักษะด้านเทคนิคทั่วไปและเทคนิคเฉพาะเกี่ยวกับ วิชาชีพ (Technical Skill) ทักษะส่วนบุคคล (Personal Skill) ทักษะในการสื่อสารและการทำงานร่วมกับผู้อื่น (Interpersonal and Communication Skill) และทักษะด้านการจัดการทางธุรกิจและองค์กร (Organizational and Business Management Skills) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558)

ทักษะทางวิชาชีพ (Professional skills) หมายถึง ความรู้ความสามารถที่จำเป็นต่อวิชาชีพบัญชี โดยการนำความรู้ ค่านิยม จริยธรรม และแนวคิดทางวิชาชีพไปปฏิบัติให้เกิดประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผล ซึ่งนักบัญชี จำเป็นต้องมีทักษะเฉพาะด้าน ทักษะในการทำงาน ทักษะองค์การกร บริหารธุรกิจ ทักษะบุคคล ทักษะในการ

สื่อสารระหว่างบุคคล ทักษะความรู้ต่าง ๆ และทักษะในการ พิจารณาแย้งผู้ประกอบการวิชาชีพ ได้แก่ ทักษะด้าน ปัญหา ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และ การสื่อสาร ทักษะด้านการจัดการตนเอง และ ทักษะด้านการ จัดการองค์กร (อัมพร เทียงตระกูล, 2557) ประกอบด้วย ทักษะด้านปัญหา หมายถึง การมีวิจาร์ณญาณในการ ไตร่ตรอง เลือกใช้วิธีแก้ปัญหาได้อย่าง รอบคอบเหมาะสม ทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และการสื่อสาร หมายถึง ความสามารถในการประสานงานได้ดีเยี่ยม ทำงานร่วมกับผู้อื่นได้ มีศิลปะในการแสดงความคิดเห็น และนำเสนอได้ตรงประเด็น ทักษะด้านการจัดการตนเอง หมายถึง ความมุ่งมั่นในการเรียนรู้ตลอดชีวิตจัดการเวลา และ ทรัพยากรเพื่อให้บรรลุข้อกำหนดทางวิชาชีพ คาดการณ์ความท้าทายและวางแผนหาทางแก้ปัญหาที่เป็นไป ได้ ทักษะด้านการจัดการองค์กร หมายถึง ปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายตามแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ ภายในระยะเวลาที่ กำหนด ประยุกต์ใช้ทักษะการบริหารคนในการสร้างแรงจูงใจและพัฒนาผู้อื่น มีทักษะการกระจายงานในการ มอบหมายงาน นำเครื่องมือและเทคโนโลยีที่เหมาะสมมาใช้เพื่อเพิ่ม ประสิทธิภาพและประสิทธิผล และการตัดสินใจที่ดีขึ้น (ชลิดา ลั่นจี, 2563)

แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

ชานา วิวัฒน์พนชาติ และ สมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2565) กล่าวว่า งานสอบบัญชีที่คุณภาพนั้น ต้องเริ่มจาก โครงสร้างองค์กรที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพ การจัดสรรทรัพยากรต่าง ๆ ตั้งแต่บุคลากร เทคโนโลยี ทรัพยากรสินทาง ปัญหา ให้เป็นปัจจุบันและกระจายไปยังบุคลากรอย่างทั่วถึงโดยมีการสร้างสภาพแวดล้อมของสำนักงานให้มี คุณภาพ และ กระตุ้นให้บุคลากรคำนึงถึงคุณภาพของการสอบบัญชีโดยผู้นำต้องสร้างวัฒนธรรมองค์กรให้ ตระหนักถึงเรื่องคุณภาพ โดยเน้นย้ำผู้สอบบัญชีเป็นผู้ประกอบวิชาชีพที่ทำงานเพื่อประโยชน์สาธารณะและผู้มี ส่วนได้เสียที่ไ้รยงานของผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและเป็นงานที่มี ผลกระทบต่อสังคมในวง กว้างซึ่งผู้นำองค์กรควรเน้นในเรื่องการปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณวิชาชีพ และต้องสื่อสารให้พนักงานทุก คนได้รับรู้

ณัฐธินิชา คล้ายแก้ว (2562) กล่าวว่า คุณภาพการสอบบัญชีเป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นการปฏิบัติงานของ ผู้สอบบัญชี ปัจจุบันผู้สอบบัญชีต้องมีการพัฒนาการพัฒนาคความรู้ของตนเองเพื่อให้มีลักษณะตามมาตรฐาน การศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 การพัฒนาคความรู้เชิงเทคนิค มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 3 ทักษะทางวิชาชีพ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศฉบับที่ 4 ค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ ประกอบกับในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญ กับการบริหารความเสี่ยงในการทำงาน ต้องใช้ความ ระมัดระวังในการตรวจสอบงบการเงินเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้งบการเงิน

Palmrose (1988) อ้างถึงใน อมลยา โกไศยกานนท์ (2547) กล่าวว่า คุณภาพของงานสอบบัญชีที่มี คุณภาพคือการที่งบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ดังนั้นถ้าหากผู้ตรวจสอบบัญชีทำงานบกพร่อง ไม่ได้ใช้ ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่ หรือละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบ จะส่งผลทำให้งบการเงินที่ตรวจสอบมี ข้อผิดพลาดและจะสื่อว่างานสอบขึ้นนั้นมีคุณภาพต่ำ หรืออาจกล่าวได้อีกนัยหนึ่งว่าความผิดพลาดในการปฏิบัติงาน สอบบัญชีซึ่งทำให้เกิดเป็นข้อผิดพลาดในรายงานทางการเงินนั้น สามารถนำมาใช้เป็นตัวบ่งชี้ในการวัดคุณภาพของ งานสอบบัญชีได้ วิธีการประเมินความผิดพลาดจากการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีสามารถวัดได้จากการที่ผู้สอบ บัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้องดำเนินคดีเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน

ความรู้เกี่ยวกับหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 240 (2) และ (3) บัญญัติให้ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินมีหน้าที่และอำนาจในการกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน และกำกับ การตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์มาตรฐานดังกล่าว โดยการกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐาน เกี่ยวกับการ ตรวจเงินแผ่นดินนั้น พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561 มาตรา 27 มาตรา 29 และมาตรา 30 บัญญัติให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินต้องกำหนดหลักเกณฑ์ มาตรฐานเกี่ยวกับการ ตรวจเงินแผ่นดินให้สอดคล้องกับหลักการและมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นที่ยอมรับ ของสากล ซึ่งอย่าง น้อยต้องประกอบด้วยวิธีการตรวจเงินแผ่นดินแต่ละด้าน ความเคร่งครัดในจริยธรรมแห่งวิชาชีพ ในการตรวจเงิน แผ่นดิน ระยะเวลาในการตรวจเงินแผ่นดิน วิธีปฏิบัติในการเข้าตรวจ วิธีการให้คำแนะนำหรือข้อเสนอแนะเกี่ยวกับ วิธีการแก้ไขปัญหาแก่หน่วยรับตรวจ วิธีการเปิดโอกาสให้หน่วยรับตรวจชี้แจง และวิธีการ รายงาน การแจ้งและ การเผยแพร่ผลการตรวจ โดยให้นำหลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดินเผยแพร่ให้ หน่วยรับตรวจ และประชาชนทราบเป็นการทั่วไป (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2562)

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากรของการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้ คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบการเงินในสังกัดสำนัก ตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุที่ 1-24 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย พนักงานสมทบตรวจ เงินแผ่นดินชั้น 3 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ และนักวิชาการ ข้าราชการพิเศษ จำนวน 836 คน (ระบบบริหารทรัพยากรบุคคล สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ข้อมูล ณ วันที่ 19 มกราคม 2566)

2. กลุ่มตัวอย่าง การคำนวณกลุ่มตัวอย่างจะใช้สูตรของยามาเน่ Taro Yamane ณ ระดับความเชื่อมั่น 95% ได้ขนาดกลุ่มตัวอย่าง 271 คน โดยวิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) จากผู้ ตรวจสอบด้านการตรวจสอบการเงินการเงิน ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมีผู้ตอบแบบสอบถามรวม ทั้งสิ้น 293 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือแบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งสร้างขึ้นจากการทบทวนวรรณกรรม เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และปรับปรุงจากการปรึกษาผู้ทรงคุณวุฒิภายในหน่วยงาน และผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก ทำการตรวจสอบความถูกต้องของเครื่องมือวิจัย โดยทำการทดสอบเครื่องมือ 2 ส่วน คือ 1) การตรวจสอบความ ตรง (Validity) ประกอบด้วยการตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) และ 2) การตรวจสอบ ความเที่ยง (Reliability) โดยลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) แบ่งออกเป็น 4 ส่วน คือ 1) แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลด้านประ ชากรศาสตร์ และข้อมูลทั่วไปของผู้ตรวจสอบของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดิน 2) แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย ด้านการบัญชีและการสอบบัญชี ด้านความรู้เกี่ยวกับจรรยาบรรณ กฎระเบียบ ข้อบังคับ และด้านเทคโนโลยี

สารสนเทศ 3) แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพ ของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย ทักษะทางปัญญา ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร และทักษะทางองค์การและการจัดการ และ 4) แบบประเมินความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านความถูกต้องและครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน กระตือรือร้น สร้างสรรค์ และด้านความทันเวลา

การเก็บรวบรวมข้อมูล

หลังจากร่างแบบสอบถามผ่านการทดสอบความตรง และความเที่ยงแล้ว ผู้วิจัยทำการสร้างแบบสอบถามฉบับจริงเพื่อใช้เก็บรวบรวมข้อมูลภาคสนามตามขั้นตอน ดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 ทำหนังสือขออนุญาตแจกแบบสอบถามจากบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยศรีปทุม

ขั้นตอนที่ 2 ทำหนังสือขอความอนุเคราะห์ในการเก็บรวบรวมข้อมูล จากบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยจัดส่งแบบสอบถามไปยังสำนักวิจัย สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผ่านทางระบบสารบัญชอิเล็กทรอนิกส์ (e-office) ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ขั้นตอนที่ 3 สำนักวิจัย สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แจกแบบสอบถามโดยการแจ้งเวียนให้บุคลากรทราบและตอบแบบสอบถาม

ขั้นตอนที่ 4 ทำการรวบรวมเก็บแบบสอบถามที่ได้กลับมาจากผู้ตอบแบบสอบถามและคัดแยกแบบสอบถามออกเป็น 2 ประเภท คือ สมบูรณ์ครบถ้วน และ ไม่สมบูรณ์ หลังจากนั้นตรวจนับจำนวนแบบสอบถามที่สมบูรณ์ครบถ้วน และคำนวณอัตราการตอบกลับ

ขั้นตอนที่ 5 นำข้อมูลในแบบสอบถามที่สมบูรณ์ครบถ้วนไปทำการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางคอมพิวเตอร์เพื่อทำการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติต่อไป

ผลการวิจัย

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณของการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องและครบถ้วน

Coefficients ^a							
	B	Std. Error	β	t	Sig.	Tolerance	VIF
1 (ค่าคงที่)	1.435	.275		5.210	.000*		
การพัฒนาความรู้	.676	.070	.561	9.614	.000*	.694	1.441
ทักษะทางวิชาชีพบัญชี	.003	.076	.002	.042	.967	.694	1.441

a. ตัวแปรตาม: คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วน

จากตารางที่ 1 จะพบว่า ตัวแปรพยากรณ์มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วนในระดับปานกลาง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเป็น .562 และสามารถร่วมกันพยากรณ์คุณภาพ

การสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วนได้ร้อยละ 31.6 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001 โดยมีความคลาดเคลื่อนมาตรฐานในการพยากรณ์เท่ากับ .48364

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวพยากรณ์พบว่า มีเพียงตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีเท่านั้นที่ไม่สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วนได้ (Sig.=.967) ส่วนตัวแปรการพัฒนาความรู้สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วนได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากผลการวิเคราะห์จะพบว่าค่า VIF สูงสุดที่ได้มีค่า 1.441 ซึ่งไม่เกิน 4 หรือค่า Tolerance ที่มีค่าน้อยที่สุด .694 ซึ่งไม่ต่ำกว่า .2 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน (ไม่เกิด Multicollinearity)

เมื่อพิจารณาค่า β พบว่า ตัวแปรการพัฒนาความรู้มีค่าสัมประสิทธิ์ .561 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ในขณะที่ตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์ .002 หรือไม่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

โดยสรุป ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 เป็นไปตามสมมติฐาน แต่ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 5 ไม่เป็นไปตามสมมติฐาน

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณของการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม

Coefficients ^a							
	B	Std. Error	β	t	Sig.	Tolerance	VIF
1 (ค่าคงที่)	1.522	.270		5.644	.000*		
การพัฒนาความรู้	.555	.069	.473	8.060	.000*	.694	1.441
ทักษะทางวิชาชีพบัญชี	.161	.074	.128	2.181	.030*	.694	1.441

a. ตัวแปรตาม: คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรม

จากตารางที่ 2 จะพบว่า ตัวแปรพยากรณ์มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมในระดับปานกลาง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเป็น .554 และสามารถร่วมกันพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมได้ร้อยละ 30.7 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001 โดยมีความคลาดเคลื่อนมาตรฐานในการพยากรณ์เท่ากับ .47339

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวพยากรณ์พบว่า ทั้งตัวแปรทักษะทางวิชาชีพและตัวแปรการพัฒนาความรู้สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากผลการวิเคราะห์จะพบว่าค่า VIF สูงสุดที่ได้มีค่า 1.441 ซึ่งไม่เกิน 4 หรือค่า Tolerance ที่มีค่าน้อยที่สุด .694 ซึ่งไม่ต่ำกว่า .2 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน (ไม่เกิด Multicollinearity)

เมื่อพิจารณาค่า β พบว่า ตัวแปรการพัฒนาความรู้มีค่าสัมประสิทธิ์ .473 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ในขณะที่ตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีมี

ค่าสัมประสิทธิ์ .128 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 เช่นกัน

โดยสรุป ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 และ 6 เป็นไปตามสมมติฐาน

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณของการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์

Coefficients ^a							
	B	Std. Error	β	t	Sig.	Tolerance	VIF
1 (ค่าคงที่)	-.372	.265		-1.404	.161		
การพัฒนาความรู้	.733	.068	.536	10.820	.000*	.694	1.441
ทักษะทางวิชาชีพบัญชี	.378	.073	.258	5.203	.000*	.694	1.441

a. ตัวแปรตาม: คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์

จากตารางที่ 3 จะพบว่า ตัวแปรพยากรณ์มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ในระดับสูง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเป็น .712 และสามารถร่วมกันพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ได้ร้อยละ 50.6 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001 โดยมีความคลาดเคลื่อนมาตรฐานในการพยากรณ์เท่ากับ .46554

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวพยากรณ์พบว่า ทั้งตัวแปรทักษะทางวิชาชีพและตัวแปรการพัฒนาความรู้สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากผลการวิเคราะห์จะพบว่าค่า VIF สูงสุดที่ได้มีค่า 1.441 ซึ่งไม่เกิน 4 หรือค่า Tolerance ที่มีค่าน้อยที่สุด .694 ซึ่งไม่ต่ำกว่า .2 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน (ไม่เกิด Multicollinearity)

เมื่อพิจารณาค่า β พบว่า ตัวแปรการพัฒนาความรู้มีค่าสัมประสิทธิ์ .536 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ในขณะที่ตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์ .258 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 เช่นกัน

โดยสรุป ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 และ 7 เป็นไปตามสมมติฐาน

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณของการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลา

Coefficients ^a							
	B	Std. Error	β	t	Sig.	Tolerance	VIF
1 (ค่าคงที่)	-.176	.297		-.593	.554		
การพัฒนาความรู้	.892	.076	.604	11.761	.000*	.694	1.441
ทักษะทางวิชาชีพบัญชี	.207	.081	.131	2.543	.012*	.694	1.441

a. ตัวแปรตาม: คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลา

จากตารางที่ 4 จะพบว่า ตัวแปรพยากรณ์มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาในระดับสูง โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์พหุคูณเป็น .685 และสามารถร่วมกันพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาได้ร้อยละ 46.9 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .001 โดยมีความคลาดเคลื่อนมาตรฐานในการพยากรณ์เท่ากับ .52150

เมื่อพิจารณาค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวพยากรณ์พบว่า ทั้งตัวแปรทักษะทางวิชาชีพและตัวแปรการพัฒนาความรู้สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

จากผลการวิเคราะห์จะพบว่าค่า VIF สูงสุดที่ได้มีค่า 1.441 ซึ่งไม่เกิน 4 หรือค่า Tolerance ที่มีค่าน้อยที่สุด .694 ซึ่งไม่ต่ำกว่า .2 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน (ไม่เกิด Multicollinearity)

เมื่อพิจารณาค่า β พบว่า ตัวแปรการพัฒนาความรู้มีค่าสัมประสิทธิ์ .604 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ในขณะที่ตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีมีค่าสัมประสิทธิ์ .131 หรือส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความทันเวลาอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 เช่นกัน

โดยสรุป ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 4 และ 8 เป็นไปตามสมมติฐาน

อภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง เรื่อง การพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีประเด็นการอภิปรายผลการวิจัย ดังนี้

1. การพัฒนาความรู้ ประกอบด้วย ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวม เมื่อพิจารณารายปัจจัย พบว่า การพัฒนาความรู้ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม สอดคล้องกับ ศุภวิชัย แก้วพานันท์ (2558) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพกับความสำเร็จในอาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย พบว่าการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในอาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในทิศทางบวกที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.10 ซึ่งผลการศึกษาเป็นไปตามที่คาดการณ์ไว้คือ การเข้ารับการอบรมทางวิชาชีพบัญชี ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีมีการพัฒนาความรู้ด้านการบัญชีและด้านการสอบบัญชี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดและ

มาตรฐานของวิชาชีพบัญชี พัฒนาความรู้เกี่ยวกับจรรยาบรรณ กฎระเบียบข้อบังคับ มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์มาตรฐานการสอบบัญชี การพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องพัฒนาความรู้และทักษะในด้านต่าง ๆ อยู่เสมอ ผู้ตรวจสอบควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพบัญชี และควรพัฒนาความรู้ของตนเองตลอดเวลา เพื่อให้เกิดความชำนาญในการปฏิบัติงาน เพื่อจะทำให้การปฏิบัติงานตรวจสอบมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีมีรายงานการตรวจสอบที่มีคุณภาพ และมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ตามมาตรฐานบัญชีที่รับรองทั่วไป ให้เป็นไปตาม มาตรฐานการสอบบัญชีตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี รวมไปถึงมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน รวมทั้งมีความรู้ความเข้าใจ ความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับระบบสารสนเทศและเทคโนโลยีสารสนเทศ สามารถปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีในสภาพแวดล้อมของระบบข้อมูลสารสนเทศที่ใช้คอมพิวเตอร์ในการดำเนินธุรกิจ มีศักยภาพและมีการพัฒนาความรู้ในการใช้คอมพิวเตอร์ช่วยในการตรวจสอบ อันจะส่งผลให้สามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีด้วยความถูกต้องและครบถ้วนตามมาตรฐานการสอบบัญชี รวมถึงการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีที่มีเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ สามารถจัดทำรายงานการสอบบัญชีที่มีความครบถ้วนสมบูรณ์ และทันเวลา เยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ เพื่อจะทำให้ระบบการตรวจสอบมีประสิทธิภาพที่จะช่วยให้ผู้สอบบัญชีมีรายงานการตรวจสอบที่มีคุณภาพ และมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ตามมาตรฐานบัญชีที่รับรองทั่วไป และนำไปปฏิบัติเพื่อปรับปรุงพัฒนาวิธีการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพต่อไป ซึ่งจากผลการวิจัยนี้ การพัฒนาความรู้ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีมากกว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชีโดยรวม อันจะเห็นได้ว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเห็นว่าการพัฒนาความรู้ในด้านต่างๆ จะส่งเสริมให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชีมากกว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี

2. ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม สอดคล้องกับงานวิจัยของ ศานิตา บุญคง (2564) ศึกษาเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพบัญชีส่งผลเชิงบวกต่อความเชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยตัวแปรอิสระทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ทักษะความรู้ทางปัญญา ทักษะการบริหารธุรกิจ ทักษะการใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ และทักษะด้านการสื่อสารระหว่างบุคคล ส่งผลเชิงบวกต่อความเชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่วัดด้วยการได้รับการยอมรับอย่างเป็นทางการ กล่าวได้ว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ประเมินตนเองว่ามีทักษะทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลเชิงบวกต่อความเชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านการชำนาญการทางบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ทั้งนี้เป็นเพราะว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครมีความคิดริเริ่มและการเรียนรู้ด้วยตนเอง สามารถจัดเรียงลำดับทรัพยากรที่มีเพื่อให้งานเสร็จตามเวลา และสามารถร่วมงานกับผู้อื่นได้เมื่อเกิดการเปลี่ยนแปลงภายในองค์กร จนส่งผลให้สามารถปฏิบัติงานตามขั้นตอนการตรวจสอบบัญชีตามคู่มือ กฎระเบียบ คำสั่ง และมาตรฐานการสอบบัญชีได้อย่างถูกต้อง ผ่านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องและการฝึกฝนตนเองอยู่ตลอดเวลาเกิดเป็นการพัฒนาให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพและส่งผลต่อคุณภาพทางบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชีได้อย่างถูกต้อง ผ่านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องและการฝึกฝนตนเองอยู่ตลอดเวลาเกิดเป็นการพัฒนาให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพและส่งผลต่อคุณภาพทางบัญชี สอดคล้องกับ ศิวนาถ หล้าคำมี (2561) ศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพ กับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้องของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่

ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมาเป็นระยะเวลานาน มักจะคุ้นเคยกับการตรวจสอบแบบเดิม คือ ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสารมากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน สอดคล้องกับ ทิพวรรณ ศิริมาตร (2555) ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของลักษณะหลักฐานการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า (1) ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง และด้านความเที่ยงธรรม (2) ทักษะทางวิชาชีพบัญชีด้านความเกี่ยวพัน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล และสอดคล้องกับ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 เรื่องทักษะทางวิชาชีพ (International Education Standards for Professional Accountants: IES3 Professional Skills) ทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีประกอบไปด้วยทักษะ 5 ด้าน คือ 1. ทักษะด้านปัญญา 2. ทักษะทางด้านวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน 3. ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล 4. ทักษะการปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร และ 5. ทักษะทางองค์กรและการจัดการธุรกิจ และหากนักบัญชีมีทักษะทางวิชาชีพครบทั้ง 5 ด้านแล้วก็จะทำให้นักบัญชีเกิดความเชี่ยวชาญในงานที่ทำและยังส่งผลให้งานมีคุณภาพอีกด้วย (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.2557:ออนไลน์) ขัดแย้งกับ สายฝน อุไร (2565) ศึกษาเกี่ยวกับการพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคล มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการปฏิบัติงานโดยรวม อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 การพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชี ด้านค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพไม่มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จในการปฏิบัติงานโดยรวม สอดคล้องกับ กิตติคม จินเจริญ (2559) ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม (1) ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความคิดสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล (2) ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านประสบการณ์วิชาชีพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความกะทัดรัด ด้านความคิดสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล (3) ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด และด้านความคิดสร้างสรรค์ และ (4) ความเชี่ยวชาญการสอบบัญชีด้านการเรียนรู้อย่างไม่จบสิ้น มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน และด้านความทันกาล แต่ความสามารถทางการบริหารไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีด้านความเที่ยงธรรม สอดคล้องกับ สุกุม่า มาอู๋ (2562) ศึกษาเรื่อง ทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า ทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ส่งผลต่อ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ด้านความครบถ้วนตรวจสอบได้ด้านบัญชี อาจเป็นเพราะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีทักษะในการปฏิบัติ หน้าที่อย่างถูกต้องในสาขาอาชีพ เช่น มีการประเมินข้อมูลจากแหล่งที่หน้าเชื่อถือ การประยุกต์ใช้ ความรู้ มีความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีการพิจารณางานอย่างรอบคอบ และมีความเข้าใจ กฎเกณฑ์ความเสี่ยงและสภาพแวดล้อมขององค์กร จึงสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างครบถ้วน ตรวจสอบได้ ตาม

มาตรฐานการบัญชีที่กำหนด โดยมีตัวแปรทักษะทางวิชาชีพบัญชีที่ไม่สามารถพยากรณ์คุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้องและครบถ้วนได้ (Sig.=.967) จำนวน 1 ตัวแปร สอดคล้องกับงานวิจัยของของทิพวรรณ ศิริมาตร (2555) ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของลักษณะหลักฐานการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีการเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผลการวิจัยพบว่า (1) ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง (2) ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางด้านปัญญา ด้านการวางแผน และด้านการจัดการองค์กร ไม่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ซึ่งวิธีการสุ่มตัวอย่าง และระยะที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลมีความแตกต่างกัน และสอดคล้องกับ ปรียากร ปรีโยทัย และ สุภัทรพร ทวีจันทร์ (2559) ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างทักษะทางวิชาชีพบัญชีกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) ทักษะทางวิชาชีพบัญชีของนักบัญชีในสถานศึกษา โดยรวมได้แก่ ด้านทักษะทางปัญญา ด้านทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติงานและหน้าที่ ด้านทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ด้านทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร และด้านทักษะทางองค์การและการจัดการธุรกิจ มีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ที่ไม่ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีด้านความถูกต้องและครบถ้วน

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

จากการศึกษาการพัฒนาความรู้ ทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ผู้สอบบัญชี ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ควรมีการพัฒนาความรู้อยู่เสมอและให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ไม่ว่าจะเป็นการพัฒนาความรู้ด้านการสอบบัญชี การพัฒนาความรู้เกี่ยวกับจรรยาบรรณ กฎระเบียบข้อบังคับ การพัฒนาความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเสริมสร้างความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวคิดทั่วไป และมาตรฐานของวิชาชีพในการปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน และพัฒนาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน การเปิดเผยข้อมูล และการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานมีคุณภาพ ถูกต้องครบถ้วน ตามมาตรฐานการสอบบัญชี กฎระเบียบ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงหลักเกณฑ์มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน

2. ผู้สอบบัญชีควรคำนึงถึงความสำคัญของทักษะทางวิชาชีพบัญชี การเพิ่มพูนทักษะทางวิชาชีพการตรวจสอบให้มีประสิทธิภาพและเหมาะสมยิ่งขึ้น การเพิ่มพูนทักษะทางลักษณะเฉพาะบุคคล เพื่อการตรวจสอบอย่างเป็นระบบ มีความระมัดระวัง สงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสาร เพื่อสามารถทำงานร่วมกับผู้ที่มีวัฒนธรรมหรือความคิดเห็นต่างกัน เพื่อให้ได้ข้อสรุปหรือข้อตกลงที่ยอมรับได้ในสถานการณ์ทางวิชาชีพ เพื่อสามารถสื่อสารได้อย่างชัดเจนและกระชับเพื่อนำเสนอรายงานในสถานการณ์ที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ รวมไปถึงทักษะทางองค์การและการจัดการ เช่น สามารถหรือจัดการโครงการและการตัดสินใจตามแผนการตรวจสอบ และนำไปสู่การพัฒนาการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพในการสอบบัญชี

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

อาจวิจัยถึงระดับความคิดเห็นของผู้สอบเกี่ยวกับแนวทางในการพัฒนาความรู้ด้านอื่น ๆ เช่น การพัฒนาความรู้แบบเจาะลึกเรื่องมาตรฐานการสอบบัญชี การพัฒนาความรู้เรื่องการตรวจสอบการเงินตามแบบสากล การตรวจสอบตามมาตรฐานระหว่างประเทศของสถาบันตรวจสอบสูงสุด (ISSAI: International Standard of Supreme Audit Institution) เป็นต้น หรือศึกษาวิจัยเกี่ยวกับคุณภาพการสอบด้านอื่น ๆ ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี เพื่อจะได้นำผลการวิจัยมาปรับปรุงและพัฒนางานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น ซึ่งสามารถส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงาน และดำเนินงานของผู้สอบบัญชี หรือศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่นที่กว้างขึ้น หรือศึกษาการพัฒนาความรู้การตรวจสอบด้านอื่น ๆ

เอกสารอ้างอิง

- กิตติคม จินห์เหรียญ. (2560). *อิทธิพลของความรู้ความสามารถ คุณลักษณะ หลักฐานการสอบบัญชีที่ดี และความสามารถ ทางการบริหารงานที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย* (วิทยานิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม
- ชลิดา ลีนจี. (2563). *ความรู้และทักษะวิชาชีพของนักบัญชีสำนักงานบัญชีคุณภาพในประเทศไทย* (รายงานวิจัย). มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี.
- ชวนา วิวัฒน์พนชาติ และ สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2565). *การกำกับดูแลและผู้นำทำให้คุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีดีขึ้นอย่างไร*. ค้นเมื่อ 9 พฤศจิกายน 2565, จาก <https://www.tfac.th>
- ปรียากร ปรีโยทัย และ สุภัทธร ทวีจันทร์ (2559). *ความสัมพันธ์ระหว่างทักษะทางวิชาชีพบัญชีกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษาในประเทศไทย*. *Journal of Ratchathani Innovative Social Sciences*, 1(2), 13-18.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (2566). *ข้อมูลบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: ระบบบริหารทรัพยากรบุคคล*. ค้นเมื่อ 19 มกราคม 2566, จาก <https://dpis.audit.go.th>
- ทิพวรรณ ศิริมาตร. (2555). *ผลกระทบของคุณลักษณะหลักฐานการสอบบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย* (วิทยานิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิตมหาสารคาม). มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ศานิตา บุญคง (2564). *ทักษะทางวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อความเชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี* (สารนิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม
- ศิวนาถ หล้าคำมี (2561). *ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี* (สารนิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต
- ศุภวิชญ์ แก้วปานนท์ (2558). *ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพกับความสำเร็จในอาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย*. (สารนิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

- ณัฐธินิชา คล้ายแก้ว (2562). ผลกระทบสมรรถนะของผู้สอบบัญชีและการบริหารความเสี่ยงที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- สกุณา มาอู๋ (2562). ทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- สายฝน อุไร (2565). ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาสมรรถนะวิชาชีพบัญชีกับความสำเร็จใน การปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีสำนักงานบัญชีคุณภาพในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยราชภัฏบุรีรัมย์ สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์, 14(1), 49-68.
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2562). พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2561. ค้นเมื่อ 9 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.audit.go.th/th/พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน-พ.ศ.-2561>
- สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2562). ประกาศคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน เรื่อง หลักเกณฑ์มาตรฐานเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน. ค้นเมื่อ 9 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.audit.go.th/th/>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2548). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพ. ค้นเมื่อ 9 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.tfac.th>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ ฉบับที่ 3 เรื่อง การพัฒนาทางวิชาชีพระยะเริ่มแรก-ทักษะทางวิชาชีพ (ฉบับปรับปรุง). ค้นเมื่อ 9 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.tfac.or.th>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ. ค้นเมื่อ 9 กุมภาพันธ์ 2566, จาก <https://www.tfac.or.th>
- อมลยา โกไศยกานนท์. (2547). ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานสอบบัญชี : กรณีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- อัมพร เทียงตระกุล. (2557). ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลที่มีผลต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (รายงานวิจัย). มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

Flippo, E. B. (1996). *Principles of Personnel Management*. New York: McGraw-Hill.

Yamane, T. (1967). *Statistics, An Introductory Analysis*. 2nd Ed. New York: Harper and Row.