

ผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบและจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากร
ในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
The Effect of Auditing Process and Code of Ethics That Affects Usage of
Resources in Auditing of Audit Firm in Bangkok

อารีรัตน์ ปรางค์ประยูร¹ และ จิรพงษ์ จันทรงาม²
Areerut Prangprayoon¹ and Jirapong Junngam²
คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม^{1,2}
School of Accountancy, Sripatum University, Thailand^{1,2}
Corresponding Author E-mail: areerutjoy@gmail.com¹

Received: June 18, 2024 Revised: December 26, 2024 Accepted: December 29, 2024

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร และ 2) เพื่อศึกษาผลกระทบของจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ในครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ เครื่องมือในการวิจัย ได้แก่ แบบสอบถาม กลุ่มตัวอย่างคือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี จำนวน 300 คน ที่มาจากการคำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่าง โดยใช้สูตร ทาโร่ ยามาเน่ ณ ระดับความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ 0.05 จากวิธีการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ประกอบด้วย ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ

ผลการวิจัยพบว่า 1) กระบวนการตรวจสอบ ส่งผลเชิงบวกต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 2) จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ส่งผลเชิงบวกต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ดังนั้นการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชี มีความสำคัญต่องานสอบบัญชีสามารถนำไปใช้ในการวางแผนการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดและสามารถลดต้นทุนในการสอบบัญชี เพื่อช่วยให้บรรลุผลสำเร็จในการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีและสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าที่มาใช้บริการ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการสอบบัญชี เพิ่มคุณภาพที่ดีในการทำงานของผู้สอบบัญชีให้เป็นไปตามที่ได้วางแผนไว้

คำสำคัญ : กระบวนการตรวจสอบ, จรรยาบรรณทางวิชาชีพ, การใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชี

Abstract

The objectives of this study are: 1) to study the effect of auditing process that affects usage of resources in auditing of audit firm in Bangkok, and 2) to study the effect of code of ethics that affects usage of resources in auditing of audit firm in Bangkok. This research was a quantitative research. The research instrument was a questionnaire. There are sample group of Certified Public

Accountant, Tax Auditor, Assistant auditors and People involve accounting profession 300 were calculated using the Taro-Yamane formula at an acceptable tolerance value of 0.05 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 of: 1) auditing process that positively affects usage of resources in auditing of audit firm in Bangkok at a statistically significant level of 0.05. And 2) code of ethics that positively affects usage of resources in auditing of audit firm in Bangkok at a statistically significant level of 0.05. Therefore, usage of resources audit in auditing is important for audit work and can be used to plan the management of the audit firm for maximum efficiency and can reduce audit costs to help achieve the audit results of the audit firm and build confidence among customers who use the service. To maximize the benefits of auditing. Increase the good quality of the auditor's work to be as planned.

Keywords: Auditing Process, Code of Ethics, Resources in Auditing

บทนำ

ในยุคดิจิทัลที่ธุรกิจมีการแข่งขันกันส่งผลให้วิชาชีพบัญชีจะต้องมีการนำเทคโนโลยีเข้ามาประยุกต์ในการทำงาน การบันทึกข้อมูลนำเข้าแบบอัตโนมัติหรือกึ่งอัตโนมัติด้วยเทคโนโลยีการอ่านภาพถ่าย เช่น Optical Character Recognition (OCR) เพื่อแปลงข้อมูลไฟล์ที่เป็นกระดาษเป็นข้อมูลไฟล์ในรูปแบบดิจิทัลที่พร้อมใช้งาน การเชื่อมโยงข้อมูลต่าง ๆ จากระบบอื่น ๆ เข้าสู่ระบบงานด้วยเทคโนโลยี ความสะดวกเหล่านี้ทำให้การนำเข้าข้อมูลได้หลากหลาย ยังพัฒนาไปใช้ระบบงานแบบ Cloud ซึ่งช่วยส่งเสริมการทำงานร่วมกัน การยกระดับโปรแกรมทั้งระดับ SMEs และระดับ ERP ที่ผสมผสานเทคโนโลยีต่าง ๆ ส่งผลให้งานบัญชีขับเคลื่อนเข้าสู่ยุคดิจิทัลได้อย่างรวดเร็ว ทักษะที่เข้ามามีบทบาทสำคัญกับนักบัญชีคือศาสตร์ในการทำงานด้านวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics) เพื่อให้ข้อมูลพร้อมต่อการตัดสินใจ (นายราชิต ไชยรัตน์, 2565)

การปรับตัวเพื่อคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดีขึ้น ในช่วงเวลาที่เทคโนโลยีเข้ามามีผลกระทบต่อการทำงาน ธุรกิจเป็นอย่างมาก ผู้สอบบัญชีเองก็ควรมีการปรับตัวด้วยการนำเทคโนโลยีเข้ามาใช้ในการทำงานเพื่อตอบสนองต่อความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างมีประสิทธิภาพ การนำวิทยาการวิเคราะห์ข้อมูลเข้ามาใช้ในการสอบบัญชีเป็นหนึ่งในวิธีที่สามารถทำได้จริง และมีโอกาสประสบความสำเร็จสูง ในปัจจุบัน เนื่องจากซอฟต์แวร์ที่นำมาใช้สามารถหาได้ง่าย มีให้เลือกหลากหลาย และมีราคาที่ไม่สูงมากนัก หากข้อมูลของกิจการที่ตรวจสอบมีขนาดไม่ใหญ่มากจนเกินไป ซอฟต์แวร์ที่ผู้สอบบัญชีมีและใช้งานอยู่ เช่น Microsoft Excel เองก็สามารถนำมาใช้เป็นซอฟต์แวร์สำหรับวิทยาการวิเคราะห์ข้อมูลได้เช่นกันเพียงแต่ผู้สอบบัญชีอาจจะต้องศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับฟังก์ชันที่สามารถนำมาใช้งานได้ ในขณะที่เดียวกันกิจการเองก็ควรมีความเข้าใจวิธีการใช้งานเทคโนโลยีนี้เพิ่มขึ้น จึงจะมีความพร้อมที่จะช่วยเหลือผู้สอบบัญชีในขั้นตอนการดึงข้อมูลได้

ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีมีความพร้อมที่จะศึกษาและปรับตัวเพื่อนำวิทยาการวิเคราะห์ข้อมูลมาใช้จริง อาจจะต้องใช้เวลาในการปรับเปลี่ยน เพื่อหาวิธีการใช้งานอย่างเหมาะสมกับกิจการที่ตรวจสอบ แต่หากสามารถนำมาใช้งานได้สำเร็จแล้ว วิทยาการวิเคราะห์ข้อมูลจะช่วยเพิ่มคุณภาพงานของผู้สอบบัญชี เพิ่มความ

เชื่อมั่นในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน และทำให้เพิ่มความน่าเชื่อถือของงบการเงินต่อผู้ใช้งบการเงิน ได้มากขึ้นได้อย่างแน่นอน (อริษฐ์ ตระกูลเดช, 2565)

การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (TSA200.15) เป็นสิ่งจำเป็นที่ใช้ในการประเมินหลักฐาน การสอบบัญชีอย่างรอบคอบและระมัดระวัง ในการวางแผนการตรวจสอบและปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้มาซึ่ง หลักฐานการสอบบัญชีมีความน่าเชื่อถือ ความเพียงพอ และความเหมาะสม การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบ วิชาชีพ ใช้ในการวางแผนการตรวจสอบและปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน (TSA200.16) ผู้สอบต้องใช้ดุลย พินิจในการตีความตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ มาตรฐานการสอบ และใช้การตัดสินใจอย่างรอบคอบที่ จำเป็นตลอดระยะเวลาการตรวจสอบ

ตาม พ.ร.บ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 มาตรา 46 กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้น ทะเบียนไว้กับสภา มีหน้าที่จะต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพและต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้อง หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณวิชาชีพ มี 6 หลักการดังนี้

1. ความซื่อสัตย์สุจริต
2. ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ
3. ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน
4. การรักษาความลับ
5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ และ
6. ความโปร่งใส

จากที่กล่าวมาข้างต้นผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาวิจัยเกี่ยวกับผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบและ จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขต กรุงเทพมหานคร ซึ่งได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชี ภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้ในการ วางแผนการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชี เพื่อช่วยให้บรรลุผลสำเร็จในการตรวจสอบของสำนัก งานสอบบัญชีและสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าที่มาใช้บริการ เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการสอบบัญชี และช่วยเพิ่มคุณภาพที่ดีในการทำงานของผู้สอบให้เป็นไปตามเป้าหมายที่ได้วางแผนไว้

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของ สำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร
2. เพื่อศึกษาผลกระทบของจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของ สำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานข้อที่ 1 กระบวนการตรวจสอบที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้าน ทรัพยากรมนุษย์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 2 กระบวนการตรวจสอบที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้าน ทรัพยากรทางการเงินของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 3 กระบวนการตรวจสอบที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 4 กระบวนการตรวจสอบที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 5 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 6 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรทางการเงินของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 7 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

สมมติฐานข้อที่ 8 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

การทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดเกี่ยวกับสำนักงานสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชี คือ นิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่ประกอบวิชาชีพบัญชีให้บริการด้านการสอบบัญชีหรือด้านการทำบัญชี ตามมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

1. มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชีให้ยื่นคำขอต่อสภา ฯ ภายใน 30 วันนับแต่วันที่จดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคลที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เรียบร้อยแล้ว โดยใช้แบบฟอร์มคำขอจดทะเบียน (สวช.5)

2. วันที่ยื่นจดทะเบียนต่อสภาวิชาชีพบัญชี นิติบุคคล (สำนักงานสอบบัญชี) ต้องจัดให้มีหลักประกันเพื่อการประกันความรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ประเภทใดประเภทหนึ่งรวมกันเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 3 % ของทุน ณ วันที่ยื่นจดทะเบียนโดยใช้แบบฟอร์มคำขอแจ้งรายละเอียดเกี่ยวกับหลักประกัน (สวช.5.3)

3. นิติบุคคลประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชี (สำนักงานสอบบัญชี) บุคคลผู้ซึ่งมีอำนาจลงนามผูกพันกับนิติบุคคลในการให้บริการด้านการสอบบัญชีต้องเป็นผู้ที่ได้รับใบอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชีให้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

4. ผู้สอบบัญชีต้องรับผิดชอบต่อบุคคลที่สาม ให้นิติบุคคล (สำนักงานสอบบัญชี) ซึ่งผู้สอบบัญชีนั้นสังกัดอยู่ร่วมรับผิดชอบด้วยอย่างลูกหนี้ร่วม และในกรณีที่ยังไม่สามารถชำระค่าเสียหายได้ครบจำนวน ให้หุ้นส่วนหรือกรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคล หรือผู้แทนนิติบุคคล ต้องร่วมรับผิดชอบจำนวน เว้นแต่ พิสูจน์ให้เห็นได้ว่า ตนเองไม่ได้มีส่วนรู้เห็นในความผิด หรือยินยอมในการกระทำความผิดที่ต้องรับผิดชอบ

แนวคิดเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชี

การบริหารสำนักงานสอบบัญชี หมายถึง การบริหารจัดการ วางแผนและจัดสรรเกี่ยวกับทรัพยากรมนุษย์ ทรัพยากรทางการเงิน เครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ที่อำนวยความสะดวกให้กับสำนักงานทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อให้บรรลุผลสำเร็จตรงตามวัตถุประสงค์ของสำนักงานที่กำหนดไว้ เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด ซึ่งผู้บริหารมีความสามารถนำพาองค์กรไปสู่ความสำเร็จ

การใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชี จำเป็นต้องอาศัยปัจจัยการบริหารจัดการที่สำคัญ ได้แก่ ทรัพยากรมนุษย์ (Man) ทรัพยากรทางการเงิน (Money) เครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ (Material) และการบริหาร

จัดการ (Management) หรือที่เรียกกันว่า ทฤษฎี 4 M's ถือเป็นปัจจัยขั้นพื้นฐานที่ใช้ในการบริหารจัดการ เพราะการบริหารจะประสบความสำเร็จตามเป้าหมายที่ได้วางแผนไว้ ต้องอาศัยทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณภาพมีปริมาณที่เพียงพอ มีทรัพยากรทางการเงินมาสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กรอย่างเพียงพอ มีเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ที่เหมาะสมกับความต้องการของแผนงานและโครงการและต้องมีการบริหารจัดการที่ดีอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์อย่างสูงสุด ต่อองค์กร (ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ, 2545)

แนวคิดเกี่ยวกับหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

หลักฐานการสอบบัญชี (TSA500) มีวัตถุประสงค์สำคัญ คือผู้สอบบัญชีต้องออกแบบและใช้วิธีการตรวจสอบ เพื่อให้สามารถได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ และให้ได้ข้อสรุปในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีอย่างมีสมเหตุสมผล หลักฐานการสอบบัญชียังรวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน และข้อมูลอื่น ๆ

ชวนา วิวัฒน์พนชาติ และสมพงษ์ พรอุปถัมภ์ (2565) กล่าวว่า งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้น ต้องเริ่มจากโครงสร้างขององค์กรที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพในการจัดสรรทรัพยากร ตั้งแต่บุคลากร เทคโนโลยี ทรัพยากรสินทรัพย์ ปัญหา ให้เป็นปัจจุบันและกระจายไปยังบุคลากรอย่างทั่วถึง โดยมีการสร้างสภาพแวดล้อมของสำนักงาน และมีการกระตุ้นให้บุคลากรคำนึงถึงคุณภาพของการสอบบัญชี โดยผู้นำต้องสร้างวัฒนธรรมองค์กร โดยเน้นผู้สอบบัญชีเป็นผู้ประกอบวิชาชีพที่ทำงานเพื่อประโยชน์สาธารณะและผู้มีส่วนได้เสียที่ใช้รายงานของผู้สอบบัญชีในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและเป็นงานที่มีผลกระทบต่อสังคมในวงกว้าง ซึ่งผู้นำองค์กรควรเน้นในเรื่องการปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณวิชาชีพ และต้องมีการสื่อสารให้พนักงานทุกคนได้รับรู้

ความเชื่อถือได้ของหลักฐานขึ้นอยู่กับแหล่งที่ได้มาของหลักฐานและลักษณะของการได้มาของหลักฐาน ดังนั้นอาจจำแนกได้ดังนี้

1. แหล่งที่ได้มาของหลักฐานการสอบบัญชี อาทิเช่น

- หลักฐานเอกสารที่มีการจัดทำและเก็บรักษาไว้โดยบุคคลที่สาม
- หลักฐานเอกสารที่บุคคลที่สามจัดทำ แต่เก็บรักษาไว้โดยกิจการ
- หลักฐานเอกสารที่มีการจัดทำและเก็บรักษาไว้โดยกิจการ

2. ลักษณะของการได้มาของหลักฐานการสอบบัญชี

- หลักฐานที่ผู้สอบได้จากการปฏิบัติงานอย่างเป็นอิสระ โดยการจดบันทึกข้อมูล ที่ได้รับจากการตรวจสอบเอกสารและบันทึกรายการบัญชีของกิจการ, การสังเกตการณ์, การสอบถาม หรือการวิเคราะห์รายการ

หลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีทำการรวบรวมตามขั้นตอนของงานสอบบัญชี เริ่มตั้งแต่การจัดทำหนังสือตอบรับงานสอบบัญชี การรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับลูกค้า ตลอดจนการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี การจัดทำแผนการสอบบัญชี และแนวการสอบบัญชี การจัดทำกระดาษทำการสอบบัญชี การทดสอบการควบคุมและการตรวจสอบเนื้อหาสาระบัญชีต่าง ๆ ของรายการทางบัญชี

แนวคิดเกี่ยวกับวิธีการตรวจสอบ

วิธีการตรวจสอบ เพื่อให้ครอบคลุมการตรวจสอบ จำแนกได้เป็น 7 วิธีการ ดังนี้

1. การตรวจ (Inspection) จำแนกได้เป็น (1) การตรวจสอบเอกสาร สัญญาต่าง ๆ หรือบันทึกทางการบัญชี และ (2) การตรวจสินทรัพย์ที่มีรูปร่าง เพื่อให้มั่นใจในเรื่องความมีอยู่จริงของสินทรัพย์ เช่น อุปกรณ์สำนักงาน, เครื่องมือเครื่องใช้ ฯลฯ

2. การสังเกตการณ์ (Observation) เป็นการดูกระบวนการหรือขั้นตอนที่ผู้อื่นกระทำโดยการเข้าร่วมอย่างเป็นอิสระ เช่น การสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ การสังเกตการณ์การปฏิบัติตามการควบคุมภายใน

3. การขอคำยืนยันจากบุคคลภายนอก (Confirmation) เป็นหลักฐานการสอบที่ผู้สอบได้รับโดยตรงจากบุคคลภายนอกที่เป็นอิสระในรูปเอกสารที่เป็นลายลักษณ์อักษร อาทิเช่น ธนาคาร ลูกหนี้ ผู้เก็บรักษาเงินลงทุน หรือหลักทรัพย์ของกิจการ เพื่อให้ได้มาซึ่งความมีอยู่จริงของยอดคงเหลือ

4. การทดสอบการคำนวณ (Computation) เป็นการตรวจสอบความถูกต้องของตัวเลขในเชิงการคำนวณในเอกสาร หรือ บันทึกต่าง ๆ ที่ลูกค้านับบัญชีได้คำนวณไว้แล้ว เช่น การทดสอบการคำนวณดอกเบี้ยจ่าย

5. การทดสอบโดยการปฏิบัติซ้ำ (Reperformance) เกี่ยวข้องกับการที่ผู้สอบปฏิบัติโดยอิสระตามขั้นตอน หรือตามการควบคุม ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุมภายในของกิจการ

6. การวิเคราะห์เปรียบเทียบ (Analytical Tests) เป็นการประเมินข้อมูลทางการเงิน โดยการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ที่มีเหตุผลระหว่างข้อมูลทางการเงิน และข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงิน รวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่ผิดปกติ โดยมีวัตถุประสงค์คือ พิสูจน์ความถูกต้องของรายการทางการเงิน และดูรายการที่ผิดปกติ

7. การสอบถาม (Inquiry) เป็นการหาข้อมูล (ทั้งข้อมูลทางการเงินและไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน) จากบุคคลที่มีความรู้ทั้งภายในและภายนอกกิจการ การสอบถามอย่างเป็นทางการ (อย่างเป็นทางการ) หรือสอบถามด้วยวาจา (อย่างไม่เป็นทางการ) เช่น เหตุการณ์หลังวันสิ้นปีบัญชีที่สำคัญ หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น ภายหน้า และภาระผูกพัน

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณทางวิชาชีพ

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพถือเป็นแนวทางในการกำหนดควบคุมความประพฤติ และการดำเนินงาน บุคลากรทางวิชาชีพต้องมีจรรยาบรรณ ไม่นำการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีมาใช้เป็นเครื่องมือในการบิดเบือนตัวเลขไม่ว่าจะทำได้เพื่อประโยชน์ส่วนตน หรือเป็นเครื่องมือของผู้อื่น ที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดในข้อมูลทางการเงินนั้น ๆ งบการเงินที่ดีจะต้องแสดงมูลค่าที่ถูกต้อง ครบถ้วน และเที่ยงธรรม เชื่อถือได้ และมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ การรักษาจรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เป็นหลักการพื้นฐานสำคัญที่ต้องการปฏิบัติ ตลอดจนความคิดของผู้ปฏิบัติที่มุ่งเน้นประโยชน์ส่วนตนมากกว่าประโยชน์ส่วนรวม หากแต่ผู้ตรวจสอบบัญชีและรับรองบัญชีได้พยายามเปลี่ยนความคิด โดยคำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวมหรือสาธารณะชนเป็นที่ตั้ง

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานดังต่อไปนี้

1. ความซื่อสัตย์สุจริต ประพฤติปฏิบัติตนอย่างตรงไปตรงมาและมีความจริงใจในความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจโดยต้องมีอุปนิสัยที่มีจุดยืนที่หนักแน่นมั่นคง กล้าโต้แย้งกับผู้อื่น เมื่อมีเหตุผลอันสมควร

2. ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ การปฏิบัติหน้าที่โดยใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ ปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลที่พึงพิงอันเกินควรของบุคคล องค์กร เทคโนโลยี และปัจจัยอื่น ๆ ปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม และไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ตนประกอบวิชาชีพ นอกจากค่าตอบแทนที่ได้รับ

3. ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงานการมีและรักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และทักษะทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานในระดับ ที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือองค์กรผู้

ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่พร้อมด้วยเทคนิคตามมาตรฐานทางวิชาชีพ และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบ เพื่อที่จะปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล โดยมีการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทางวิชาชีพ เพื่อให้มีความทันสมัยต่อเหตุการณ์

4. การรักษาความลับ การให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพ บัญชีและความสัมพันธ์ทางธุรกิจ โดยไม่มีการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยข้อมูลความลับตามสิทธิทางกฎหมายหรือสิทธิทางวิชาชีพบัญชีหรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผยข้อมูล โดยไม่นำข้อมูลความลับดังกล่าวไปใช้เพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวหรือเพื่อผลประโยชน์ของบุคคลที่สามเป็นอันขาด

5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ การประพฤติปฏิบัติตามข้อกำหนดทางกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ประพฤติตนในลักษณะที่สอดคล้องกับความรับผิดชอบทางวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติหน้าที่ เพื่อประโยชน์สาธารณะในกิจกรรมทั้งหมดทั้งทางวิชาชีพและความสัมพันธ์ทางธุรกิจ เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรืออาจรู้ว่าจะทำให้เกิดความเสียหายเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ รับผิดชอบต่อผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ อันได้แก่ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคลหรือสำนักงาน

6. ความโปร่งใส ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติตามกฎหมาย กฎระเบียบ และข้อบังคับต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพบัญชีที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดความจริง และบิดเบือนข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

กลุ่มตัวอย่าง (Sample) ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร โดยใช้สูตร Taro Yamane (1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95 และยอมรับความคลาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5% ในการกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่าง จำนวนทั้งสิ้นร้อยละ 300 คน ได้กำหนดการเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบอาศัยความน่าจะเป็น (Probability Sampling) โดยเลือกตัวอย่างอย่างง่าย (Simple Random Sampling) จากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

เครื่องมือใช้ในการวิจัย

เครื่องมือใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) ที่สร้างจากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากหนังสือ เอกสารและงานศึกษาที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลพื้นฐานของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี มีจำนวนทั้งสิ้น 5 ข้อ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน และประสบการณ์การทำงาน โดยเป็นคำถามแบบให้เลือกตอบแบบคำตอบเดียว

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยข้อคำถามเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร โดยข้อความถามเป็นแบบมาตราส่วนประเมินค่า (Rating Scale) 5 ระดับ

การตรวจสอบความเชื่อมั่น (Reliability)

การทดสอบสมมติฐาน ผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบและจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์เชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ดังนั้นก่อนทดสอบผู้วิจัยได้ตรวจสอบข้อมูลว่ามีความเหมาะสมกับการวิเคราะห์ด้วยเทคนิควิธีวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุหรือไม่ ดังนี้ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ ควรมีค่าในระดับ 0.70 ขึ้นไป และค่าอำนาจจำแนกรายข้อ (Corrected Item Total Correlation) ควรมีค่าตั้งแต่ 0.3 (Hair, et al, 2006)

ผลการวิเคราะห์ความเที่ยงของแต่ละตัวแปรได้ค่าตามมาตรฐานที่กำหนด คือ สัมประสิทธิ์แอลฟาฯ มีค่ามากกว่า 0.7 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อมีค่ามากกว่า 0.3 ทั้งนี้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาฯ มีค่าอยู่ระหว่าง 0.973 ถึง 0.974 และค่าอำนาจจำแนกรายข้อมีค่าอยู่ระหว่าง 0.313 ถึง 0.899 ถือได้ว่าแบบสอบถามมีความน่าเชื่อถือ ผู้ศึกษาจึงไม่ได้ทำการตัดข้อคำถามใด ๆ ออกจากการวัดตัวแปรจากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปใช้ศึกษากับกลุ่มตัวอย่างจริง

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ขั้นตอนในการรวบรวมข้อมูล ดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 เริ่มจากทำหนังสือแบบสอบถามจากหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิตมหาวิทยาลัย เพื่อดำเนินการแจกแบบสอบถาม ให้กับกลุ่มตัวอย่าง ในเขตกรุงเทพมหานคร ตอบแบบสอบถาม

ขั้นตอนที่ 2 นำแบบสอบถามที่แจกไป รับกลับคืนมา ทำการตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของแบบสอบถามแต่ละชุด

ขั้นตอนที่ 3 รวบรวมแบบสอบถามที่ครบถ้วนสมบูรณ์ เพื่อดำเนินการวิเคราะห์ และสังเคราะห์ข้อมูลในขั้นต่อไป

ขั้นตอนที่ 4 การวิเคราะห์ข้อมูล นำแบบสอบถามที่ได้ทำการตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล ไปดำเนินการประมวลผลข้อมูล โดยใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปทางสถิติซึ่งสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากเก็บข้อมูลครบถ้วน ผู้ศึกษาได้ทำการตรวจสอบความสมบูรณ์และความถูกต้องของแบบสอบถาม จากนั้นจึงนำแบบสอบถามมาลงรหัส (Coding) ตามวิธีการศึกษาทางสถิติ และดำเนินการประมวลผลด้วย คอมพิวเตอร์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ (SPSS) โดยการวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติดังนี้

1. สถิติวิเคราะห์เชิงพรรณนา (Descriptive Statistics Analysis) โดยใช้ค่าร้อยละ (Percentage) ความถี่ (Frequency) ค่าเฉลี่ย (Average) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2. การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ซึ่งประกอบไปด้วย การวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ ตามวิธีการของเพียร์สัน (Pearson's Correlation Coefficient) โดยแปลความหมายค่าสหสัมพันธ์ตามเกณฑ์ (Hinkle, 1998) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression) เพื่อวิเคราะห์สมมติฐานที่ตั้งไว้

ผลการวิจัย

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 62.00 มีอายุ 41-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 34.00 มีระดับการศึกษาปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 40.00 มีตำแหน่งผู้สอบบัญชีภาษีอากร คิดเป็นร้อยละ 41.00 และมีประสบการณ์ในการทำงาน 10 ปีขึ้นไป คิดเป็นร้อยละ 30.00

1. ผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ผลการวิจัย พบว่า

ผลการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ เพื่อทดสอบสมมติฐานตามวัตถุประสงค์การศึกษา สามารถสรุปผลการศึกษา ได้ดังนี้

สมมติฐานข้อที่ 1 กระบวนการตรวจสอบมีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านข้อทรัพยากรมนุษย์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กระบวนการตรวจสอบ ด้านการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ วิธีการตรวจสอบและน้อยที่สุดคือ หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

สมมติฐานข้อที่ 2 กระบวนการตรวจสอบมีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรทางการเงินของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กระบวนการตรวจสอบ ด้านการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรทางการเงิน ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ วิธีการตรวจสอบ และน้อยที่สุดคือ การประเมินความเสี่ยง

สมมติฐานข้อที่ 3 กระบวนการตรวจสอบมีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กระบวนการตรวจสอบ ด้านหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ วิธีการตรวจสอบและน้อยที่สุดคือ การประเมินความเสี่ยง

สมมติฐานข้อที่ 4 กระบวนการตรวจสอบมีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กระบวนการตรวจสอบ ด้านการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ วิธีการตรวจสอบ และน้อยที่สุดคือ หลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ

2. ผลกระทบของจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ผลการวิจัย พบว่า

สมมติฐานข้อที่ 5 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุดคือ การรักษาความลับ

สมมติฐานข้อที่ 6 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรทางการเงินของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณทางวิชาชีพ พฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุดคือ การรักษาความลับ พฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรทางการเงิน ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความโปร่งใส การรักษาความลับ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุดคือ ความซื่อสัตย์สุจริต

สมมติฐานข้อที่ 7 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุด คือ การรักษาความลับ

สมมติฐานข้อที่ 8 จรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุด คือ การรักษาความลับ พฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านการบริหารจัดการ ในเชิงบวกสูงสุด รองลงมา คือ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ และน้อยที่สุดคือ ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

อภิปรายผล

1. ผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร สามารถอภิปรายผลศึกษาได้ดังนี้ กระบวนการตรวจสอบ ด้านการใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ ด้านทรัพยากรทางการเงิน ด้านการบริหารจัดการ ในเชิงบวกสูงสุด ทั้งนี้อาจเป็นเพราะผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติ งานตรวจสอบ ดังนั้นจึงให้ความสำคัญกับการใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติงานเพื่อให้งานเกิดประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับ สุภาพร พงศ์ภิญโญโอบาส, ทวนทอง เขาวงกิตพิงศ์ และเรขา อรัญวงศ์ (2556) ได้ศึกษาการบริหารงานขององค์กรเป็นการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่องค์กรได้วางแผนไว้ และเป็นส่วนสำคัญอย่างยิ่งในการพัฒนางานขององค์กร การจัดลำดับความสำคัญสำหรับการจัดสรรทรัพยากร การจัดระเบียบตลอดจนการดำเนินการและจัดการเรื่องต่าง ๆ นอกจากนี้การบริหารงานยังเป็นกลไกสำคัญอย่างยิ่งในการระดมกำลังทรัพยากร และกำลังนักวิจัยให้มุ่งเน้นงานวิจัยในประเด็นหรือปัญหาที่มีความสำคัญ ซึ่งงานวิจัยจะเกิดขึ้นไม่ได้เลย หากไม่มีการบริหารจัดการให้เป็นไปตามนโยบายที่วางแผนไว้ ดังนั้นการประยุกต์ใช้หลักการและวิธีการด้านการบริหารจัดการเพื่อดึงศักยภาพของคนในสังคม สำหรับการเปลี่ยนแปลงที่พึงประสงค์จึงมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง

2. ผลกระทบของจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร สามารถอภิปรายผลศึกษาได้ดังนี้ จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ด้านพฤติกรรมทางวิชาชีพ ส่งผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีด้านทรัพยากรมนุษย์ การใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชี

ด้านเครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์ เพื่อให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ สอดคล้องกับ Lyu Qiang (2017) วิธีการตรวจสอบพฤติกรรมกรเข้าถึงทรัพยากรและอุปกรณ์ ซึ่งรวมขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้ การเผยแพร่รายการข้อมูลทรัพยากรไปยังเครื่องลูกข่ายจากระยะทางไกล การปฏิบัติงานของเครื่องลูกข่ายสำหรับทรัพยากร และการดำเนินการที่เกี่ยวข้องสอดคล้องกับกระบวนการลงในฐานข้อมูล โดยโหมดไฟล์ที่จัดทำดัชนีและโหมดไฟล์วิดีโอ การประดิษฐ์เปิดเผยวิธีการตรวจสอบพฤติกรรมกรเข้าถึงทรัพยากรและอุปกรณ์ บันทึกการทำงานของโหมดไฟล์วิดีโอมีการระบุเวลาแบบรวม ตามวิธีการตรวจสอบ ความพยายามในการจัดเก็บข้อมูลของบันทึกการดำเนินการจะได้รับการรับรองโดยความช่วยเหลือของบันทึกการทำงานของโหมดไฟล์ที่จัดทำดัชนีและโหมดไฟล์วิดีโอ สามารถวางตำแหน่งและควบคุมได้อย่างสมเหตุสมผล จัดทำดัชนีของไฟล์ตาม ความสัมพันธ์ที่สอดคล้องกันแบบเครื่องกลไฟฟ้าซิงโครนัสของไฟล์ที่จัดทำดัชนีและไฟล์วิดีโอและเป็นไปตามข้อกำหนดการตรวจสอบ ธารณย์ พรรณราย (2564) อ้างถึง Certo (2000) ได้นิยามความหมายของประสิทธิภาพและประสิทธิผลไว้ว่า ประสิทธิภาพ (Efficiency) เป็นวิธีการจัดการทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดความคุ้มค่ามากที่สุดและสิ้นเปลืองน้อยที่สุด เพื่อให้งานสำเร็จตามเป้าหมายได้โดยใช้ทรัพยากรที่มีให้คุ้มค่าที่สุด เป็นวิธีการหรือกระบวนการ ในการใช้ทรัพยากรต่าง ๆ ได้แก่ เงินทุน แรงงาน ทรัพยากรธรรมชาติ และมีวิธีการดำเนินการ หรือผลประกอบการที่มีคุณภาพสูงสุด สามารถดำเนินการได้อย่างเต็มศักยภาพ หรือเป็นการเลือกศักยภาพของทรัพยากรที่มีอยู่ออกมาใช้ให้ได้มากที่สุดหรือเกิดประโยชน์สูงสุด จึงเรียกว่ามีประสิทธิภาพ ส่วนคำว่าประสิทธิผล (Effectiveness) หมายถึง การทำให้องค์กรประสบความสำเร็จและบรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ผ่านการใช้ทรัพยากรหรือสิ่งต่าง ๆ ที่มีอยู่ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายสูงสุด สิ่งสำคัญคือต้องทำสิ่งที่ถูกต้องโดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัย

1.1 ผลการวิจัยผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบและจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

พบว่า การใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีมีความเหมาะสมและก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดและลดต้นทุนในการสอบบัญชี เพื่อช่วยให้บรรลุผลสำเร็จในการตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชีและสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าที่มาใช้บริการ กระบวนการตรวจสอบที่ใช้เป็นหลักฐานการสอบบัญชีที่เหมาะสมอย่างเพียงพอ ในการให้ข้อสรุปต่องบการเงิน เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีและข้อกำหนดจรรยาบรรณ ซึ่งเป็นการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล ทำให้ข้อมูลในงบการเงินน่าเชื่อถือ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

2. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้จากการวิจัย

2.1 ผลการวิจัยสามารถนำไปใช้กับหน่วยงานต่าง ๆ ที่มีความสนใจ เกี่ยวกับ กระบวนการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีที่ใช้ในการปฏิบัติงาน โดยนำไปความรู้ที่ได้ไปใช้ในการปฏิบัติงานต่อยอดได้

3. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

3.1 ควรศึกษาผลกระทบของกระบวนการตรวจสอบและจรรยาบรรณทางวิชาชีพที่มีผลต่อการใช้ทรัพยากรในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในเขตพื้นที่อื่น

3.2 ควรศึกษาการวิจัยในอนาคตที่ผู้สนใจสามารถนำไปต่อยอด

เอกสารอ้างอิง

- ชวนา วิวัฒน์พนชาติ และ สมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2565). *การกำกับดูแลและผู้นำทำให้คุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีดีขึ้นอย่างไร*. ค้นเมื่อ 24 ธันวาคม 2566, จาก <https://www.tfac.th>
- ธนภรณ์ พรรณราย. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของบุคลากรองค์กรบริหารส่วนจังหวัดสงขลา (สารนิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์). สงขลา: มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2564). *มาตรฐานบัญชี ฉบับเข้าใจง่าย*. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส.
- พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547. (2547). *ราชกิจจานุเบกษา* เล่ม 121 ตอนพิเศษ 65 ก. 22 ตุลาคม 2547
- ราชิต ไชยรัตน์. (2565). *จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (Newsletter)*. มกราคม-มีนาคม 2565
- ธनिया นฤนาทชีวิน, เอมอร กิตติคุณงาม และ จิรานันท์ สุระยศ (2547). *การศึกษาปัญหาและข้อเสนอแนะของผู้ที่เกี่ยวข้องต่อการปฏิบัติงานจริงของผู้สอบบัญชีภาษีอากร: เขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล* มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ศิริวรรณ เสรีรัตน์ และคณะ. (2545). *องค์การและการจัดการ*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์พัฒนาศึกษา.
- สุภาพร กุศลสัจย์. (2550). *การนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี*. (การศึกษาด้วยตนเองปริญญามหาบัณฑิต). มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สุภาพร พงศ์ภิญโญโอภาส, ทวนทอง เขาวงกิตพงศ์, และเรขา อรัญวงศ์ (2556). การพัฒนากลยุทธ์การบริหารงานวิจัยของมหาวิทยาลัยราชภัฏในกลุ่มภาคเหนือตอนล่าง. *Journal of Education and Innovation*, 15(2), 67–79.
- อชิษฐ์ ตระกูลเดช. (2565). *จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (Newsletter)*. เมษายน-มิถุนายน 2565
- Certo, C. S. (2000). *Modern management*. New Jersey: Prentice Hall.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: an introductory analysis*. New York: New York: Harper. & Row.
- Lyu Qiang. (2017). Auditing method for resource access behaviors and device. <https://typeset.io/>