

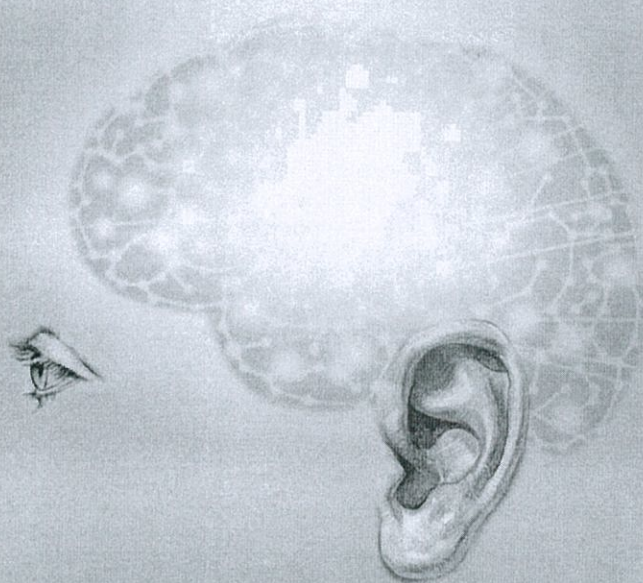
วารสาร มหาจุฬาราชการ

Mahachula Academic Journal

ISSN (Print) : 2408 - 1078

ISSN (Online) : 2651 - 2440

ปีที่ ๘ ฉบับที่ ๒ พฤษภาคม - สิงหาคม ๒๕๖๔ Vol. 8 No. 2 May- August 2021



มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

MAHACHULALONGKORNRAJAVIDYALAYA UNIVERSITY

วารสาร มหาจุฬาราชการ
Mahachula Academic Journal

ISSN : 2408 1078 (Print)

ISSN : 2651-2440 (Online)

ปีที่ ๘ ฉบับที่ ๒ พฤษภาคม – สิงหาคม ๒๕๖๔ Vol.8. No.2 May – August 2021

● **วัตถุประสงค์**

วารสารมหาจุฬาราชการ เป็นวารสารวิชาการ ราย ๔ เดือน (ปีละ ๓ ฉบับ) คือ ฉบับที่ ๑ เดือน มกราคม-เมษายน, ฉบับที่ ๒ เดือน พฤษภาคม-สิงหาคม, ฉบับที่ ๓ เดือน กันยายน-ธันวาคม มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการผลิตผลงานทางวิชาการและงานวิจัยด้านพระพุทธศาสนา เพื่อให้บริการทางวิชาการด้านพระพุทธศาสนาแก่สังคม เพื่อเป็นเวทีแลกเปลี่ยนแนวคิดทางพระพุทธศาสนา เพื่อสนับสนุนให้เกิดวารสารทางวิชาการกลางของมหาวิทยาลัย ในการเผยแพร่บทความวิชาการและบทความวิจัยแก่ผู้บริหาร คณาจารย์ นักวิชาการ นักวิจัย และนิสิต นักศึกษาในระดับบัณฑิตศึกษา ในมิติทางด้านศาสนาและปรัชญา พระพุทธศาสนาบูรณาการกับศาสตร์สมัยใหม่ ในขอบข่ายเนื้อหา สาขาวิชาสังคมวิทยา ศิลปศาสตร์และสหวิทยาการด้านมนุษยศาสตร์ สังคมศาสตร์ เปิดรับบทความ ทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ

■ บทความที่ส่งมาขอรับการตีพิมพ์ในวารสารมหาจุฬาราชการมหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัยจะต้องไม่เคยตีพิมพ์หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาจากผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อตีพิมพ์ในวารสารอื่น ผู้เขียนบทความจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การเสนอบทความวิชาการหรือบทความวิจัยเพื่อตีพิมพ์ในวารสารมหาจุฬาราชการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย อย่างเคร่งครัด รวมทั้งระบบการอ้างอิง ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของวารสาร

■ ทุกบทความที่ตีพิมพ์เผยแพร่ได้รับการตรวจสอบทางวิชาการจากผู้ทรงคุณวุฒิ (Peer Review) อย่างน้อย ๒ ท่านต่อ ๑ บทความ

■ ทรรศนะและความคิดเห็นที่ปรากฏในบทความวารสารมหาจุฬาราชการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย ถือเป็นความรับผิดชอบของผู้เขียนบทความนั้น และไม่ถือเป็นทรรศนะของความรับผิดชอบของกองบรรณาธิการ วารสารมหาจุฬาราชการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

(๒)

● **เจ้าของ**

กองวิชาการ สำนักงานอธิการบดี มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

ห้อง ๓๐๕ เลขที่ ๗๙ หมู่ ๑ ถ.พหลโยธิน ต.ลำไทร อ.วังน้อย จ.พระนครศรีอยุธยา ๑๓๑๗๐

โทรศัพท์ ๐๓๕ ๒๔๘๐๐๐ ต่อ ๘๗๗๓, โทรสาร ๐๓๕ ๒๔๘๐๑๓

● **ที่ปรึกษาวารสารมหาจุฬาราชการ**

พระพรหมบัณฑิต, ศาสตราจารย์ ดร.

ราชบัณฑิตกิตติมศักดิ์

พระธรรมวัชรบัณฑิต, ศาสตราจารย์ ดร.

อธิการบดี

พระเทพวัชรอาจารย์, รองศาสตราจารย์ ดร.

คณบดีคณะพุทธศาสตร์

พระราชสุตถาภรณ์, รองศาสตราจารย์ ดร.

คณบดีคณะครุศาสตร์

พระศรีสิทธิมนี, ผู้ช่วยศาสตราจารย์

คณบดีคณะมนุษยศาสตร์

พระครูปริยัติกิตติธำรง, รองศาสตราจารย์ ดร.

คณบดีคณะสังคมศาสตร์

● **บรรณาธิการ**

รองศาสตราจารย์ ดร. โภณัฐ ศรีทอง

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

● **หัวหน้ากองบรรณาธิการ**

นายสุชนา ศิริธัญญ

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

● **กองบรรณาธิการ :**

พระมหาสมบุญ วุฑฒิกโร, รองศาสตราจารย์ ดร. มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

รองศาสตราจารย์ ดร.สุเทพ พรหมเลิศ

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วุฒินันท์ กันทะเตียน

มหาวิทยาลัยมหิดล

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มนตรี สิริโรจนานันท์

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบัติ มั่งมีสุขศิริ

มหาวิทยาลัยศิลปากร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อุทัย สติมัน

มหาวิทยาลัยสวนดุสิต

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วันชัย สุขตาม

มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์

ดร.วีรชาติ นิมนงค์

มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ

ดร.ชัยณรงค์ ศรีมันตะ

มหาวิทยาลัยบูรพา

นายคะนอง ปาภิภัทรางกูร

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

นายสุภฐาน สุตาจันทร์

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

● คณะกรรมการกลั่นกรองบทความวารสารมหาวิทยาลัยวิชาการ (Peer Review)

สาขาวิชา ศาสนา, ปรัชญา, พระพุทธศาสนา, ครุศาสตร์, มนุษยศาสตร์, สังคมศาสตร์

■ ผู้ทรงคุณวุฒิภายในมหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

พระธรรมวัชรบัณฑิต, ศาสตราจารย์ ดร.

พระมหาหรรษา ธมฺมหาโส, ศาสตราจารย์ ดร.

ศาสตราจารย์ ดร.บุญทัน ดอกไธสง

ศาสตราจารย์ ดร.เวทย์ บรรณกรกุล

รองศาสตราจารย์ ดร.ชาติชาย พิทักษ์ธนาคม

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชัย ศรีนอก

รองศาสตราจารย์ ดร.กฤต ศรียะอาจ

รองศาสตราจารย์ ดร.สิริวัฒน์ ศรีเครือดง

รองศาสตราจารย์ ดร.ประยูร สุธะใจ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วีระกาญจน์ กนกกมลเสศ

พระเทพวัชรอาจารย์, รองศาสตราจารย์ ดร.

ศาสตราจารย์ ดร.จำนงค์ อติวัฒนสิทธิ์

รองศาสตราจารย์ ดร.สมิทธิพล เนตรนิมิตร

รองศาสตราจารย์ ดร.สุรพล สุธะพรหม

รองศาสตราจารย์ ดร.โกนิฐ์ ศรีทอง

รองศาสตราจารย์ ดร.ณัฏฐ์ ศรีดี

รองศาสตราจารย์ ดร.ประพันธ์ ศุภษร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เริงชัย หมั่นชนะ

■ ผู้ทรงคุณวุฒิภายนอกมหาวิทยาลัย

ศาสตราจารย์ พิเศษ อติศักดิ์ ทองบุญ

ศาสตราจารย์ ดร.วัชร งามจิตรเจริญ

รองศาสตราจารย์ ดร.สมาน งามสนิท

รองศาสตราจารย์ ดร.สำเนียง เลื่อมใส

รองศาสตราจารย์ ดร.จินดา จันทรแก้ว

รองศาสตราจารย์ ดร.วิชุดา หุ่นวิไล

รองศาสตราจารย์ ดร.เมธาวิ อุดมธรรมมานุภาพ

รองศาสตราจารย์ ดร.ประเวศ อินทองปาน

รองศาสตราจารย์ ดร.สนิท สัตโยภาส

รองศาสตราจารย์ ดร.เสริมศรี ไชยสร

รองศาสตราจารย์ สยาม ดำปรีดา

รองศาสตราจารย์ ดร.สุวิญ รักสัตย์

รองศาสตราจารย์ ดร.มารุต พัฒนาผล

รองศาสตราจารย์ ดร.นลินี ณ นคร

ราชบัณฑิต

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์

มหาวิทยาลัยศิลปากร

มหาวิทยาลัยบูรพา

มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

มหาวิทยาลัยมหามกุฏราชวิทยาลัย

มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช

(๕)

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วุฒินันท์ กันทะเตียน
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบัติ มั่งมีสุขศิริ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มนตรี สิริโรจนานันท์
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วันชัย สุขตาม
ดร.วีรชาติ นิมนงค์
ดร.ชัยณรงค์ ศรีมันตะ
ดร.ชัยสิทธิ์ ทองบริสุทธิ์

มหาวิทยาลัยมหิดล
มหาวิทยาลัยศิลปากร
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์
มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ
มหาวิทยาลัยบูรพา
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้า
เจ้าคุณทหารลาดกระบัง

● ฝ่ายประสานงานและจัดการ

ประสานงานจัดการและพิสูจน์อักษร

พระมหาขวัญชัย ปุตุตวิโส

นายศิลป์ชัย วงษ์จันทน์

นายเอกลักษณ์ เทพวิจิตร

ดร.อรเนตร บุณนาค

งานสมาชิก

นายสุภฐาน สุตาจันทร์

บันทึกข้อมูล

นายจิระศักดิ์ ธารสุขกระจำ

งานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

นายพนพล เพ็ญประชุม

พระมหาถาวร ถาวรเมธี, ดร.

นายสุภฐาน สุตาจันทร์

นางสาวสุจิตรา ชวตรมย์

นางสาวสังเวียน พุเพื่อง

ดร.อรเนตร บุณนาค

● นิติกร

นายธวัช แยมปัว

● ภาพ/ศิลปะ

พระมหาสุระศักดิ์ อีรวีโส

นายสมบุญ เฟ่งพิศ

● ออกแบบปก

นายศักดิ์รพี พันพา

- จัดรูปเล่ม

นายสมบุรณ์ เฟ่งพิศ

- พิมพ์ที่

โรงพิมพ์มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

เลขที่ ๗๙ หมู่ ๑ ตำบลไทร อำเภอลำลูกเกด จังหวัดพระนครศรีอยุธยา ๑๓๑๗๐

โทรศัพท์ ๐๓๕ ๒๔๘ ๐๐๐ ต่อ ๘๕๕๕-๘๕๕๙ โทรสาร ๐๓๕ ๒๔๘ ๐๐๐ ต่อ ๘๕๕๕

- จำนวนที่ตีพิมพ์ ๓๐ เล่ม



วารสารมหาจุฬาราชการ
เป็นสมาชิกเครือข่ายวารสารวิชาการ
ด้านสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์ (JSH)

(๒๐)

- รูปแบบการบริหารเชิงกลยุทธ์สำหรับคนพิการในโรงเรียนการศึกษาพิเศษ ๑๑๓
พระมหาพิระพล จานจาโร ผศ.ดร.สถาพร ชันโต
มหาวิทยาลัยมกุฏราชวิทยาลัย
- บทบาทของโรงละครแห่งชาติในการสืบสานมรดกภูมิปัญญาทางวัฒนธรรมของชาติ ๑๒๘
นางสาวสลิธร เพิ่มสิน ผศ.ดร.เกรียงไกร วัฒนาสวัสดิ์
วิทยาลัยนวัตกรรม มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- ปัญหาการปรับใช้อนุสัญญาองค์การแรงงานระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๘๘
ว่าด้วยการทำงานในภาคประมง ค.ศ. ๒๐๐๗ (C 188)
ที่เกี่ยวข้องกับการค้ามนุษย์ในอุตสาหกรรมประมงไทย ๑๔๕
นางสาวสเพ็ญพิชชา จรรย์โกมล
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- แนวทางการบริหารจัดการต่อการเสริมสร้างแรงจูงใจในการศึกษาต่อสายอาชีวศึกษา
ของนักเรียนมัธยมศึกษาในโรงเรียนขยายโอกาสทางการศึกษา
จังหวัดพระนครศรีอยุธยา ๑๕๗
นายภานุพงศ์ ลิ้มปนะวงศานนท์ ดร.วัชรภัทร เตชะวัฒนศิริดำรง
มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนครศรีอยุธยา
- พฤติกรรมผู้นำทางวิชาการของผู้บริหารที่ส่งผลต่อการจัดการเรียนรู้ของครู
ในสถานศึกษา สังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา
ประถมศึกษาพระนครศรีอยุธยา เขต ๑ ๑๗๒
นางสาวสุภาพร กล่อมมะโน ดร.พรเทพ รู้แผน
มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนครศรีอยุธยา
- อิทธิพลจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
และความเป็นมืออาชีพที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี
ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร ๑๘๘
นางสาวศศิพร ชาญศิลป์ ผศ.ดร.จิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์
มหาวิทยาลัยศรีปทุม

อิทธิพลจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
และความเป็นมืออาชีพที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี
ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร
Influence of Code of Ethics for Accounting Professional Skills of
Auditing and Professionalism of Auditors Towards the Quality of
Audit Reports in Point of View the Auditing Service in Bangkok

ศศิพร ชาญศิลป์*

Sasiporn Chansin

นักศึกษาระดับปริญญาโทมหาบัณฑิต หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม Graduate Student,
Master of Accounting Program, Faculty of Accountancy, Sripatum University

ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์**

Titaporn Sincharoonsak

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม, ประเทศไทย

Faculty of Accountancy, Sripatum University, Thailand

Email. sasiporn.cha@gmail.com

Received : June 22, 2021

Revised : July 26, 2021

Accepted : August 3, 2021

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ของสำนักงานสอบบัญชี กลุ่มตัวอย่างจำนวน ๓๕๗ ราย แบบสอบถามกลับมาจำนวน ๓๑๘ ราย หรือร้อยละ ๘๙.๐๘ โดยใช้สถิติการวิเคราะห์ความสัมพันธ์แบบพหุคูณ ผลการวิจัย พบว่า อิทธิพลจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และความเป็นมืออาชีพที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

คำสำคัญ : จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี; คุณภาพรายงานการสอบบัญชี; สำนักงานสอบบัญชี

* นางสาวศศิพร ชาญศิลป์ Miss Sasiporn Chansin นักศึกษาระดับปริญญาโทมหาบัณฑิต หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม Graduate Student, Master of Accounting Program, Faculty of Accountancy, Sripatum University.

** ผศ.ดร.ฐิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ Titaporn Sincharoonsak อาจารย์ประจำหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม Lecturers in Doctor of Master of Accounting Program, Faculty of Accountancy, Sripatum University.

Abstract

This research aimed to study the accounting professional ethics that affect the quality of audit reports of the auditing service providers. The sample group consisted of 357 people and 318 questionnaires were returned 89.08% by using multiple correlation analysis statistics. The study found that the accounting professional ethics, auditing operational skills and professionalism affected the quality of audit reports from the perspective of auditing service in Bangkok.

Keywords: Accounting Professional Ethics; Quality of Audit Reports; Audit Office

บทนำ

การสอบบัญชีในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงไปตามธุรกิจต่าง ๆ ที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงไปตามเศรษฐกิจที่เกิดขึ้น ในปัจจุบันทางเทคนิคการสอบบัญชีและการบริการของผู้สอบบัญชีในฐานะที่ผู้สอบบัญชีมีความเชี่ยวชาญด้านการสอบบัญชีจึงจำเป็นต้องปรับตัวเองเพื่อก้าวให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น^๑ การปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงถือเป็นวิชาชีพชั้นสูงตามที่ได้มีการจัดอันดับไว้ ดังนั้น การสอบบัญชีย่อมควรมีความน่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินที่ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่อง ไม่ใช่ความรู้ความสามารถอย่างเต็มที่และละเลยต่อข้อผิดพลาดที่ตรวจพบซึ่งส่งผลทำให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาดและสามารถสื่อได้ว่างานสอบบัญชานั้นมีคุณภาพต่ำ อาจกล่าวได้ว่ามีความผิดพลาดในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และทำให้เกิดเป็นข้อผิดพลาดในรายงานทางการเงิน^๒

คุณภาพการสอบบัญชานั้น ส่งผลกระทบต่อปัจจัยต่างๆ ได้แก่ ปัจจัยทางด้านผู้สอบบัญชี การสอบบัญชีที่มีคุณภาพทำให้เกิดความเชื่อถือได้ในกระบวนการสอบบัญชี ซึ่งส่งผลต่อความมีชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี และทำให้ผู้สอบบัญชีประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืน และปัจจัยทางด้านลูกค้าที่ได้รับบริการสอบบัญชี หากใช้บริการสอบบัญชีที่มีคุณภาพแล้ว จะส่งผลให้ต้นทุนของเงินทุนของกิจการลดลง^๓ จึงต้องมีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี โดยใช้มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ซึ่งสำนักงานบัญชีจะต้องมีการ

^๑ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์, การประยุกต์ใช้ปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียงกับภาคธุรกิจค้าปลีกกลุ่มจังหวัดลำดับที่ ๑๒ ของไทย, วารสารพัฒนบริหารศาสตร์, ปีที่ ๕๓ ฉบับที่ ๑, (๒๕๕๑) : ๑๖๒ - ๑๙๐.

^๒ พยอมา สิงห์เสนห์, การสอบบัญชี, (กรุงเทพมหานคร: ขวณพิมพ์, ๒๕๔๙).

^๓ สมศักดิ์ จินตวัฒน์กุล, คุณภาพการสอบบัญชี, วิทยานิพนธ์ ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, (มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี, นครราชสีมา, ๒๕๕๔).

เตรียมความพร้อมในการใช้มาตรฐานนั้น เนื่องจากการปฏิบัติตามมาตรฐานนั้น ต้องมีการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของผู้สอบบัญชี ตลอดจนถึงวิธีการปฏิบัติงานและระบบการบริหารการสอบบัญชีมากพอสมควร ส่วนข้อบกพร่องที่สำคัญที่พบจากการตรวจทานระบบควบคุมคุณภาพอาจมีปัจจัยการขาดแคลนบุคลากรในวิชาชีพสอบบัญชี หรือการรับงานเกินกว่าความรู้ความสามารถและทรัพยากรบุคคลที่มีการวางแผนกำลังคนและการมอบงานที่ไม่เหมาะสม และการที่ผู้สอบบัญชีมีส่วนเกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินนั้น ไม่ได้ให้ความสำคัญในการปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเพียงพอ ด้วยสาเหตุดังที่กล่าวมานี้ จึงเป็นความสำคัญของปัญหาที่ต้องทำให้มีการศึกษาการใช้มาตรฐาน

การควบคุมคุณภาพเข้ามาเป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมและข้อเสนอแนะในการทำงานของสำนักงานบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เพื่อให้มั่นใจว่าผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดกฎหมายที่เกี่ยวข้องและนำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้เหมาะสมกับสถานการณ์ เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของสำนักงานสอบบัญชีในเวทีสากล การปฏิบัติงานด้วยความรู้ความสามารถ โดยยึดหลักธรรมในการปฏิบัติงาน ที่ประกอบไปด้วย หลักนิติธรรม หลักคุณธรรม หลักความโปร่งใส หลักความมีส่วนร่วม หลักความรับผิดชอบ และหลักความคุ้มค่า ซึ่งหลักธรรมทั้งหกนี้ช่วยให้เกิดความเป็นธรรมชาติ ความโปร่งใส ความยุติธรรม รวมถึงความมีจริยธรรมและคุณธรรมของผู้ปฏิบัติงาน^๔

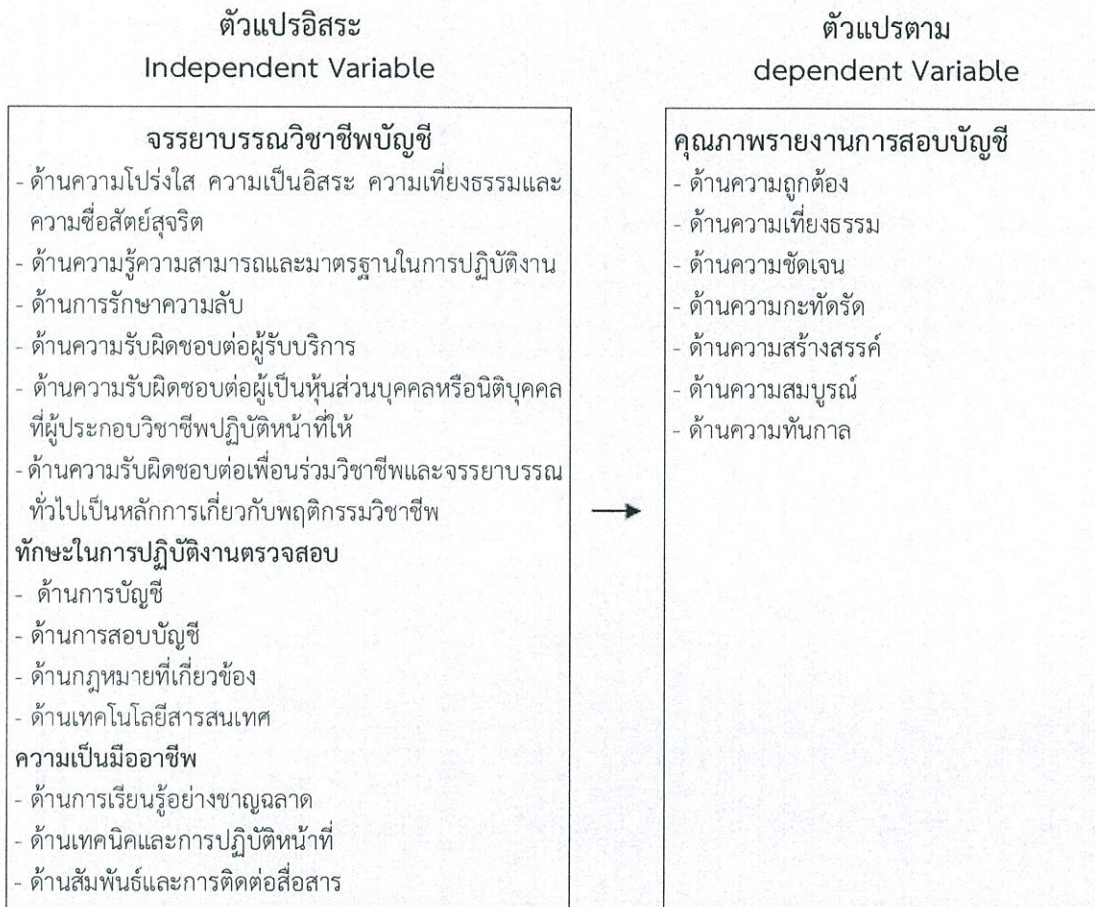
วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาอิทธิพลจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบและความเป็นมืออาชีพ ที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาเรื่อง อิทธิพลจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ และความเป็นมืออาชีพที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

^๔ จิรายุ ทรัพย์สิน, วันชัย สุขตาม และสุรศักดิ์ ชะมารัมย์, “ธรรมาภิบาลในการบริหารจัดการองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภายใต้ยุทธศาสตร์ประเทศไทย ๔.๐”, วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏวชิรวิทยาดำรง, ปีที่ ๖ ฉบับที่ ๑, (มกราคม-มิถุนายน ๒๕๖๒) : ๑๑๒-๑๓๒.



ภาพที่ ๑ กรอบแนวความคิดในการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย การวิจัยเรื่องนี้เป็นการศึกษาเชิงปริมาณ ประชากรที่ใช้ในการวิจัยกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ สำนักสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร จำนวนประชากร ๓๕๗ บริษัท กำหนดขนาดของตัวอย่างโดยใช้สูตรการคำนวณของ Yamane ผู้วิจัยได้ดำเนินการแจกแบบสอบถามและได้รับแบบสอบถามตอบกลับมาที่มีความสมบูรณ์ของแบบสอบถามสมบูรณ์ทั้งสิ้น ๓๑๘ ฉบับ

การรวบรวมข้อมูล การเก็บรวบรวมข้อมูลในครั้งนี้ผู้วิจัยวางแผนเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถามออนไลน์ โดยขอความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามจากสำนักสอบบัญชี ในเขตกรุงเทพมหานคร

การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติในการวิเคราะห์ดังนี้

ผู้ศึกษานำแบบสอบถามที่จัดเก็บรวบรวมข้อมูลได้มาตรวจสอบความสมบูรณ์และความถูกต้อง กำหนดรหัสและบันทึกข้อมูล จากนั้นก็ประมวลโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ จรยาบรรณวิชาชีพบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ของสำนักงานสอบบัญชี โดยใช้ การวิเคราะห์ความสัมพันธ์แบบพหุคูณ (Multiple regression Analysis)

ผลการวิจัย

ผลการวิจัยพบว่า จรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านการรักษาความลับ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบการ วิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรยาบรรณทั่วไปเป็นหลักการ เกี่ยวกับพฤติกรรมวิชาชีพ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล

ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล

ความเป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ ด้านสัมพันธ์ และการติดต่อสื่อสาร อิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล

อภิปรายผลการวิจัย

๑. ปัจจัยจรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านการรักษาความลับ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบการ วิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรยาบรรณทั่วไปเป็นหลักการ เกี่ยวกับพฤติกรรมวิชาชีพที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี

ซึ่งได้สอดคล้องกับงานวิจัยของ เพ็ญธิดา พงษ์ธานี^๕ พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ทางการบัญชี สูงที่สุด รองลงมาคือความรู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี และความรู้ทางองค์กรธุรกิจ ตามลำดับ ผู้สอบบัญชี ภาษีอากรมีค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติในวิชาชีพอยู่ในระดับค่อนข้างมาก มีความซื่อสัตย์สุจริต ความมุ่งมั่น ความใส่ใจและการรักษาความลับมากที่สุด ในด้านสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากร พบว่า ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจสอบความถูกต้องของรายงานทางการเงินและบัญชีว่าถูกต้องตามควรตรงตาม เอกสารประกอบการลงบัญชีสูงสุด รองลงมาคือ สามารถแสดงความสงสัยทางวิชาชีพในสภาพแวดล้อม การสอบบัญชี สามารถพัฒนาระบบสารสนเทศสำหรับการบัญชีและรายงานทางการเงินตามลำดับ ในส่วนของการวิเคราะห์ความสัมพันธ์พบว่า ความรู้ ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติในวิชาชีพ ส่งผลกระทบต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

๑.๑ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและ ความซื่อสัตย์สุจริต มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความ เที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความ ทันกาล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์^๖ พบว่า มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ด้านความเที่ยงธรรม มีความสัมพันธ์และผลกระทบในเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยภาพรวม ด้านความถูกต้อง ซึ่งความเที่ยงธรรมจะเป็นการใช้ดุลยพินิจโดยปราศจากความลำเอียง และพิจารณา ข้อเท็จจริงต่าง ๆ อย่างยุติธรรมและเป็นกลาง ทั้งนี้การที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความเที่ยงธรรม ยังเป็น คุณสมบัติที่ต้องการของเจ้า ของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของห้างหุ้นส่วนขนาดเล็ก และผลการวิจัยนี้ ยังสอดคล้องกับผลงานของ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร^๗ ที่ได้กล่าวไว้ว่าการสอบบัญชี ควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ และมีความเป็นอิสระ ต่างก็เน้นในเรื่องของความเป็นอิสระ ทั้งนี้เนื่องจากหากผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างอิสระ การปฏิบัติงานไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพล ของบุคคลหรือหน่วยงานใดแล้วนั้น การตรวจสอบจะมีคุณภาพ มีประสิทธิภาพ และมีความเที่ยงตรง ซึ่งขัดแย้งกับงานวิจัยในครั้งนี้ที่พบว่าความเป็นอิสระไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผู้วิจัยเห็นว่าอาจเนื่องจากหลายปัจจัยจึงส่งผล

^๕ เพ็ญธิดา พงษ์ธานี, “ผลกระทบของความรู้ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติในวิชาชีพต่อสมรรถนะ ของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล”, รายงานผลการวิจัย, (คณะบัญชี, มหาวิทยาลัย ธุรกิจบัณฑิต, ๒๕๕๕).

^๖ มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์, “ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อ คุณภาพการสอบบัญชี”, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ (ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๐), หน้า ๑๖๗

^๗ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, การสอบบัญชี, (กรุงเทพมหานคร: ทีพีเอ็นเพรส, ๒๕๕๙).

ให้ผลการวิจัยไม่สอดคล้องกัน ไม่ว่าจะเป็นกลุ่มตัวอย่างซึ่งผู้วิจัยได้เก็บข้อมูลจากเจ้าของกิจการหรือ
 หุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี และพนักงานบัญชี ซึ่งมีมุมมองที่แตกต่างจากการเก็บข้อมูลจาก
 ผู้สอบบัญชีโดยตรงได้ข้อค้นพบที่น่าสนใจก็คือ พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นว่าความซื่อสัตย์
 สุจริตของผู้สอบบัญชีภาคีอากรมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีทุกด้าน

๑.๒ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
 มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความ
 ชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล ซึ่งสอดคล้องกับ
 งานวิจัยของ อีสริยา ปัทมพงศา^๙ ศึกษาเรื่อง ทักษะคิดต่อการให้บริการของสำนักงานบัญชีและตรวจสอบ
 บัญชีของธุรกิจ SMEs ได้สรุปไว้ว่า การมีความรู้ ความสามารถในการให้บริการไม่เพียงพอเป็นสาเหตุหลัก
 ที่ทำให้ SMEs เลิกใช้บริการของสำนักงานบัญชี และสอดคล้องกับผลงานของ Schroeder, Solomon &
 Vickery^๙ พบว่า การมีความรู้ ที่หลากหลายและประสบการณ์ของทีมงานตรวจสอบ และการอบรม
 ความรู้ทางด้านวิชาชีพที่เป็นปัจจุบัน เป็นปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีซึ่งลูกค้าให้ความสำคัญ
 กับคุณภาพงานสอบบัญชีเป็นอย่างมาก ซึ่งอาจอนุมานได้ว่า ความรู้ ความสามารถและความชำนาญของ
 ผู้สอบบัญชีการมีความรู้ที่หลากหลายประสบการณ์ของทีมงานตรวจสอบ และการอบรมความรู้ทางด้าน
 วิชาชีพที่เป็นปัจจุบัน ซึ่งเป็นปัจจัยหนึ่งที่น่าจะมีความสัมพันธ์กับการตัดสินใจเลือกใช้บริการสำนักบัญชี
 และผลการวิจัยนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ฉัตรอมร แยมเจริญ^{๑๐} ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่าง
 จริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี
 ในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร จากการวิจัยพบว่า จริยธรรม
 ด้านการมีมนุษยสัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ในความเป็นอิสระ ความรู้ความสามารถ มาตรฐาน
 ในการปฏิบัติงาน และความรับผิดชอบต่อ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ปฏิบัติหน้าที่
 ให้มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ดังนั้น นักบัญชีจึงควรมีมนุษยสัมพันธ์
 ต่อกันโดยมีความประพฤติตนในสิ่งที่พึงกระทำ ความเสียสละ โดยใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการ
 ปฏิบัติงานเป็นหลักจะช่วยให้การทำงานนั้นราบรื่น ประกอบกับการยึดมั่นในความเป็นอิสระโดยปราศจาก

^๙ อีสริยา ปัทมพงศา, ทักษะคิดต่อการให้บริการของสำนักงานบัญชีและตรวจสอบบัญชีของธุรกิจ SMEs, *วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต*, (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยรามคำแหง, ๒๕๕๙).

^๙ Schroeder, Solomon & Vickery, Audit Quality: The Perception of Audit Committee Chairpersons and Audit partners, *Spring*, Vol.5 No.2 (1986) : 86-94.

^{๑๐} ฉัตรอมร แยมเจริญ, “ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษยสัมพันธ์จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี: กรณีศึกษานักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร”, *วารสารมหาวิทยาลัยศิลปากร*, ปีที่ ๓๕ ฉบับที่ ๒ (๒๕๕๘) : ๑๙-๔๓.

อิทธิพลของบุคคลอื่นใช้ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ในความรับผิดชอบของตน จึงทำให้ความถูกต้อง ครบถ้วน ด้วยความประหยัดคุ้มค่า รวดเร็ว ตรงไปตรงมา ความน่าเชื่อถือและนำไปใช้ประโยชน์ได้ ถึงจะมีประสิทธิภาพในการทำงานอันเป็นประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

๑.๓ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านการรักษาความลับ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงาน การสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความ สร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล ซึ่งได้สอดคล้องกับงานวิจัยของ รัชณี จันทิมี^{๑๑} ทำการ วิจัยเกี่ยวกับจรรยาบรรณของนักบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่ปฏิบัติงาน ในสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมืองจังหวัดนครราชสีมา พบว่า นักบัญชีที่ปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณ วิชาชีพ โดยมีการปฏิบัติงานที่สามารถรักษาความลับขององค์กรไม่เปิดเผยความลับขององค์กรเพื่อประโยชน์ ส่วนตนและมีความรอบคอบในการทำงานและมีความชัดเจน เพื่อให้บริการเงินที่จัดทำออกมามีความ น่าเชื่อถือ และปฏิบัติงานได้ตามที่จรรยาบรรณวิชาชีพ เพื่อสร้างประโยชน์แก่ตนเองและองค์กร

๑.๔ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพ รายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความ สร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล นอกจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความ รับผิดชอบต่อผู้เสียภาษีแล้ว ยังต้องมีความรับผิดชอบต่อนิติบุคคลรวมถึงบุคคลที่เกี่ยวข้อง โดยต้องปฏิบัติ ตามหลักจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัด ต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ไม่กระทำการ ใด ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียงและการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด ตามที่ได้กำหนดไว้ในจรรยาบรรณ ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และสอดคล้องกับงานวิจัยของ นิลุบล คงไมตรี^{๑๒} ได้ทำการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการกับการบัญชีกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีองค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดกาฬสินธุ์พบว่า นักบัญชีต้องมีการพัฒนาความรู้และความสามารถทางบัญชี โดยมีการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพ

๑.๕ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์

^{๑๑} รัชณี จันทิมี และคณะ, “จรรยาบรรณของนักบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่ปฏิบัติงาน ในสำนักงานบัญชี ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา”, รายงานการวิจัย, (ขอนแก่น: มหาวิทยาลัยขอนแก่น, ๒๕๕๙).

^{๑๒} นิลุบล คงไมตรี และคณะ, “ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการกับการบัญชีกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ของนักบัญชีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดกาฬสินธุ์”, วารสารการบัญชีและการจัดการ, มหาวิทยาลัย มหาสารคาม, ปีที่ ๗ ฉบับที่ ๑ (มกราคม -มีนาคม ๒๕๕๘).

ด้านความทันกาล ซึ่งได้สอดคล้องกับงานวิจัยของ มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์^{๑๓} พบว่า มรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในด้านมรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและด้านมรรยาทของลูกค้า มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม และยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ธเนศศิริ ฝากมิตรและคณะ^{๑๔} พบว่า ปัจจัยด้านความปลอดภัย ในด้านการรักษาความลับของบริษัทผู้ใช้บริการสอบบัญชีส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งการรักษาความลับ (Confidentiality) ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีนั้นจะต้องรักษาความลับของข้อมูลที่ได้มาอันเป็นผลจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ และจะต้องไม่เปิดเผยข้อมูลใด ๆ ดังกล่าวต่อบุคคลที่สามโดยไม่ได้รับอนุญาตอย่างเหมาะสมและเจาะจงจากผู้มีอำนาจ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีสิทธิตามกฎหมายหรือสิทธิทางวิชาชีพหรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผยหรือไม่นำข้อมูลที่ได้มาไปใช้เพื่อประโยชน์ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีหรือบุคคลที่สาม

๑.๖ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป เป็นหลักการเกี่ยวกับพฤติกรรมวิชาชีพ จากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบพบว่า ด้านมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและด้านความเป็นอิสระ ด้านความเที่ยงธรรมและด้านความซื่อสัตย์สุจริต ด้านมรรยาทต่อเพื่อนและด้านมรรยาททั่วไป ที่ส่งผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์และด้านความสมบูรณ์ ด้านความเที่ยงธรรม

๒. ปัจจัยทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบอันได้แก่ ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ นวพร ชูเปียแต่ง^{๑๕} ได้ทำการวิจัย ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างในการวิจัย คือ หัวหน้าผู้จัดการ เจ้าของกิจการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชีที่ปฏิบัติงานในห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรแห่งประเทศไทยยื่นต่อกรมสรรพากร

^{๑๓} มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์, “ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี”, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, (ภาควิชาการบัญชี, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๐), หน้า ๑๖๘.

^{๑๔} ธเนศศิริ ฝากมิตร และคณะ, “การศึกษาคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ”, วิทยานิพนธ์ คณะพาณิชยศาสตร์ และการบัญชี, (มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๔๔).

^{๑๕} นวพร ชูเปียแต่ง, “ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย”, วารสารวิจัยและพัฒนา, วไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์, ปีที่ ๑๑ ฉบับที่ ๓ (กันยายน – ธันวาคม ๒๕๕๙) : ๕๗-๖๖.

ประจำปี ๒๕๕๘ ผลการวิจัยพบว่า จากการทดสอบผลกระทบพบว่า จรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบและทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบมีผลกระทบในเชิงบวกต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย โดยทักษะด้านการสอบบัญชีและจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์สุจริต มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยทุกด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความรัดกุม ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล และผลการวิจัยนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ เพ็ญธิดา พงษ์ธานี^{๑๖} ซึ่งพบว่าทักษะส่งผลกระทบเชิงบวกต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ทั้งนี้สมรรถนะของพนักงานสอบบัญชีใหม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งกระบวนการในการสอบทานงานตรวจสอบจะช่วยให้พนักงานสอบบัญชีและส่งผลให้เกิดคุณภาพงานสอบบัญชีนั่นเอง

๒.๑ ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบอัน ด้านการบัญชี มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับผลงานของ นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพร^{๑๗} ได้กล่าวไว้ว่า ผู้สอบคือบุคคลที่มีความรู้ความสามารถ และควรมีความรู้เกี่ยวกับการบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องทำการตรวจสอบสารสนเทศคืองบการเงินที่กิจการได้จัดทำขึ้นว่าเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หรือไม่ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินก็คือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standard: TFRS)

๒.๒ ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ นุชรี มาสภา^{๑๘} ได้ศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแห่งประเทศไทย พบว่า การปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีที่ดีมีความสัมพันธ์และผลกระทบในเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีจากการวิเคราะห์ความสัมพันธ์และผลกระทบ พบว่า (๑) ในด้านปฏิบัติงานการสอบบัญชีที่ดี ด้านการรวบรวมการประเมินหลักฐานตามความสัมพันธ์ผลกระทบในเชิงบวกต่อคุณภาพ

^{๑๖} เพ็ญธิดา พงษ์ธานี, “ผลกระทบของความรู้ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติในวิชาชีพต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล”, รายงานผลการวิจัย, (คณะบัญชี, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, ๒๕๕๕).

^{๑๗} นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพร, การควบคุมและการตรวจสอบภายใน, (กรุงเทพมหานคร: ทีพีเอ็นเพรส, ๒๕๕๗), หน้า ๑-๕.

^{๑๘} นุชรี มาสภา, “ผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบ บัญชีภาษีอากรในประเทศไทย”, วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, (คณะการบัญชีและการจัดการ, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๕).

การสอบบัญชีในสร้างสรรค์ (๒) การปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีที่ดีด้านความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์และผลกระทบในเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และความทันกาล (๓) การปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีที่ดีด้านการจัดทำรายงานทางการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบในเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความชัดเจนด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

๒.๓ ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบอัน ด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ สราวุธ เจษฎาคำ^{๑๙} ได้กล่าวไว้ว่า คุณภาพงานสอบบัญชี สามารถเกิดขึ้นได้จากการที่ทีมงานสอบบัญชี ใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพอย่างมีอาชีพต่อข้อมูลของกิจการ และกระบวนการในการปฏิบัติงานตามกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งมีการพิจารณาสถานการณ์แวดล้อมของลูกค้าที่มีอยู่อย่างครบถ้วน ถูกต้องและเหมาะสม นอกจากทักษะด้านความรู้ ความสามารถในการบัญชีและด้านการสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะมีความรู้ความสามารถในด้านที่เกี่ยวข้องกับกฎหมาย ไม่ว่าจะเป็นประมวลรัษฎากร กฎหมายเกี่ยวกับการบัญชี กฎหมายเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ฯลฯ ดังนั้น เพื่อให้การตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพ รายงานที่จัดทำขึ้นมีคุณภาพผู้สอบบัญชีภาษีอากรต้องมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และนำความรู้ดังกล่าวมาใช้จะเกิดเป็นความเชี่ยวชาญทางด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จึงจะส่งผลให้การจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีมีคุณภาพ มีความถูกต้อง

๒.๔ ทักษะในการปฏิบัติงานตรวจสอบอัน ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อติภาพพลเรืองทอง^{๒๐} ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพการทำงาน ของนักบัญชีธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประเภทกิจการสาธารณูปโภค พบว่า การใช้เทคโนโลยีสารสนเทศช่วยในงานตรวจสอบมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีในด้าน

^{๑๙} สราวุธ เจษฎาคำ, “ปัจจัยนำไปสู่การพัฒนาปัญญาทางเทคนิคและทักษะการสอบบัญชี ความฉลาดทางอารมณ์ และทัศนคติทางจรรยาบรรณวิชาชีพ”, *คุณวุฒิพนธ์ปริญาบริหารธุรกิจคุณวุฒิบัณฑิต*, “มหาวิทยาลัยรามคำแหง, ๒๕๕๗), หน้า ๑๖๔.

^{๒๐} อติภาพ พลเรืองทอง, “ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพการทำงาน ของนักบัญชีธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประเภทกิจการสาธารณูปโภค”, *วิทยานิพนธ์ปริญามหาบัณฑิต*, (ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๑).

ความถูกต้องของข้อมูล ทั้งนี้สามารถอธิบายได้ว่าการที่ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีทักษะในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศมากขึ้นจะสามารถจัดทำรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีได้ถูกต้องมากขึ้น และผลการวิจัยนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ ชนัญญา สิ้นซิ่น^{๒๑} ที่ได้กล่าวไว้ว่าผู้สอบบัญชีที่สามารถนำความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ประโยชน์มากช่วยทำให้คุณภาพการสอบบัญชีมีความเชื่อมั่นและเป็นที่ยอมรับมากยิ่งขึ้น ทั้งในด้านความถูกต้อง ความเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ยรายงาน เพราะเทคโนโลยีสารสนเทศในการปฏิบัติงานสอบบัญชีย่อมสร้างความเชื่อมั่นต่อรายงานของผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ยังพบว่าความสามารถทางการปฏิบัติงาน ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ด้านการประสานงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงาน ด้านการทำงาน ด้านการประเมินผล มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับประสิทธิภาพการทำงานด้านการทำงานต้องเชื่อถือได้ ด้านงานสำเร็จทันเวลา และด้านผลงานได้มาตรฐาน และความสามารถทางการปฏิบัติงาน สอดคล้องกับงานวิจัยของ Smith, G.^{๒๒} และ Haywood, ME., & Wyga, D.E.^{๒๓} ดังจะเห็นได้ว่า ทักษะทางด้านการติดต่อสื่อสารนี้ถือเป็นลักษณะเฉพาะตัวของผู้ตรวจสอบ ทักษะนี้มีความจำเป็นยิ่ง เนื่องจากผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติงานภายใต้สภาวะแวดล้อมที่ซับซ้อน และต้องเผชิญกับผู้คนมากมาย รวมถึงต้องปฏิบัติงานภายใต้เงื่อนไขสำคัญนั้นคือ ต้องมีความเป็นอิสระจากผู้รับการตรวจสอบ ดังนั้น หากผู้ตรวจสอบมีลักษณะเฉพาะตัวที่ดีและมีทักษะทางด้านสังคมที่สูง ไม่ว่าจะเป็นการติดต่อสื่อสารกับผู้อื่น การปรับตัวเข้ากับสังคมสิ่งแวดล้อมจะทำให้งานตรวจสอบมีประสิทธิภาพ

๓. ปัจจัยความเป็นมืออาชีพ ในด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ในมุมมองของผู้ให้บริการสอบบัญชี อิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ บัวจันทร์ อินธิโส, สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และ สุธนา ธัญญขันธ^{๒๔} พบว่า การพัฒนาดตนเอง

^{๒๑} ชนัญญา สิ้นซิ่น, “ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถ ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับคุณภาพการสอบบัญชี”, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, (ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๔๘).

^{๒๒} Smith, G., Communication skills are critical for internal auditors. *Managerial, Auditing Journal*, Vol. 20 No. 5 (2005) : 515.

^{๒๓} Haywood, ME. & Wyga, D.E. Ethics Professionalism: Bringing the Topic to Life in the Classroom. *Journal of Accounting Education*, Vol. 27 (2009) :71-84.

^{๒๔} บัวจันทร์ อินธิโส, สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และ สุธนา ธัญญขันธ, “ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย”, *วารสารการบัญชีและการจัดการ*, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม ปีที่ ๑ ฉบับที่ ๑ (ตุลาคม – ธันวาคม ๒๕๕๒) : ๑๐๒-๑๑๖.

ด้านการเรียนรู้การพัฒนาตนเองด้านความคิด การพัฒนาตนเองด้านการสื่อสาร การพัฒนาตนเองด้านภาวะผู้นำตัวเอง มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความเป็นมืออาชีพในภาพรวม ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการพัฒนาตนเอง ทำให้การปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และสอดคล้องกับงานวิจัยของ อักษรารณณ์ แวนแก้ว^{๒๕} พบว่า ความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีโดยภาพ รวมอยู่มาก ได้แก่ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ด้าน บุคคล ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสาร และด้านองค์กรและการบริหารจัดการธุรกิจ

๓.๑ ความเป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด อิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล สอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทวรรณ วงศ์ไชย^{๒๖} และ Merhout, J.W., & Buchman, S.E.^{๒๗} ผู้สอบบัญชีควรมีทักษะทางด้านคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ไม่ว่าจะเป็นทัศนคติและพฤติกรรมในการปฏิบัติงาน ความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ความสามารถในการเข้าร่วมและปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลง รวมถึงความระมัดระวังสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทักษะทางด้านการติดต่อสื่อสาร ถือเป็นทักษะที่สำคัญที่จะให้เกิดความเป็นมืออาชีพในการการปฏิบัติงาน ผลของการศึกษาในอดีตพบว่า ทักษะทางด้านการติดต่อสื่อสารถือเป็นเงื่อนไขสำคัญของผู้ตรวจสอบที่จะทำให้งานตรวจสอบนั้นประสบความสำเร็จ

๓.๒ ความเป็นมืออาชีพ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่ อิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล กล่าวได้ว่า ความเป็นมืออาชีพ ด้านเทคนิคและการปฏิบัติหน้าที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Wittayapoom, K., & Limanonthachai, T.^{๒๘} ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ซึ่งเป็นทักษะ

^{๒๕} อักษรารณณ์ แวนแก้ว, “ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ”, วิทยานิพนธ์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต, (มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๘).

^{๒๖} นันทวรรณ วงศ์ไชย, “ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร”, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, (ภาควิชาการบัญชีมหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๒), หน้า ๑๐๘.

^{๒๗} Merhout, J.W., & Buchman, S.E. Requisite Skills and Knowledge for Entry-Level IT Auditors, *Journal of Information Systems Education*, Vol. 18 No. 4 (2007) : 469-477.

^{๒๘} Wittayapoom, K & Limanonthachai, T. Audit Knowledge Management Strategies and Audit Job Performance: A Study of Tax Auditors in Thailand. *The Business and Management Review*. Vol, 7 No. 5 (2016), pp. 430-437.

เฉพาะเจาะจงสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่มีความจำเป็นเช่นกัน ยกตัวอย่าง เช่น ความชำนาญด้านตัวเลข ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ การวิเคราะห์แบบจำลองการตัดสินใจและความเสี่ยง รวมถึงความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ข้อบังคับผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องมีทักษะการตรวจสอบทั้งภายในและภายนอก (External and Internal Audit Skills) มีทักษะทางด้านระบบข้อมูล (Information System Skills)

๓.๓ ความเป็นมืออาชีพ ด้านสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชี ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ ด้านความทันกาล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่มีความความเป็นมืออาชีพจะมีความคิดเห็นอย่างชาญฉลาด มีเทคนิคการปฏิบัติหน้าที่โดยเฉพาะบุคคล มีความสัมพันธ์และการติดต่อสื่อสารที่ดีต่อองค์กร ส่งผลที่ดีต่อคุณภาพการสอบบัญชี สอดคล้องกับผลการวิจัยของ Thongchai, C. & Ussahawanitchakit, P.^{๒๙} ซึ่งพบว่า ความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับผลสำเร็จในงานสอบบัญชี ความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบประกอบด้วย ความรอบรู้ในการตรวจสอบ ความรู้ในงานตรวจสอบที่มีอยู่โดยปริยาย การใช้ประโยชน์จากประสบการณ์ในการตรวจสอบ และการมุ่งเน้นการเรียนรู้งานตรวจสอบ ซึ่งองค์ประกอบของความเชี่ยวชาญด้านการตรวจสอบเหล่านี้ มีความสัมพันธ์กับผลสำเร็จในงานสอบบัญชี ซึ่งได้สอดคล้องกับงานวิจัย ญัฎฐริตา จินมอญ และคณะ^{๓๐} และงานวิจัยของ Penini, G., & Carmeli, A.^{๓๑} พบว่า สมรรถนะในการบูรณาการการสอบทานการสอบบัญชีเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์กับความสำเร็จของการสอบบัญชี ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่ามิติทั้งหมดของสมรรถนะในการบูรณาการการสอบทานการสอบบัญชี ประกอบด้วย Audit Planning Investigation, Audit Practice Monitoring, Audit Evidence-Checking, Audit Problem-Solving, and Audit Process Renewal มีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญกับผลลัพธ์ของการสอบบัญชีในทำนองเดียวกัน ผลลัพธ์ของการสอบบัญชีก็มีผลกระทบเชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญต่อความสำเร็จในการสอบบัญชี

^{๒๙} Thongchai, C. & Ussahawanitchakit, P. Audit Specialization and Audit Success: an Empirical Investigation of Certified Public Accountants in Thailand. *The Business and Management Review*, Vol. 7 No. 1 (2015), pp. 395-407.

^{๓๐} ญัฎฐริตา จินมอญ และคณะ, “ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย”, *วิทยานพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต*, (สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่, ๒๕๕๙).

^{๓๑} Penini, G. & Carmeli, A. Auditing in Organizations: A Theoretical Concept and Empirical Evidence, *Systems Research and Behavioral Science*, Vol. 27 (2010), pp. 37-59.

ข้อเสนอแนะ

การศึกษาปัจจัยอื่นที่จะมีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ หรือการศึกษาตัวแปรแทรกซ้อนที่มีแรงเสริมให้ การจัดทำรายงานการตรวจสอบและมาตรฐานการควบคุมคุณภาพมีคุณภาพ รวมถึงการออกแบบเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลควรใช้ลักษณะของข้อคำถามแบบอื่นเพื่อให้ได้คำตอบหรือข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการวิจัยมากยิ่งขึ้น เช่น แบบสอบถามแบบเรียงลำดับ หรือใช้การสัมภาษณ์ในการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้องชัดเจนมากยิ่งขึ้น ก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

บรรณานุกรม

- จิรายุ ทรัพย์สิน, วันชัย สุขตาม และสุรศักดิ์ ชะมารัมย์. “ธรรมาภิบาลในการบริหารจัดการองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภายใต้ยุทธศาสตร์ประเทศไทย ๔.๐”. วารสารมหาวิทยาลัยราชภัฏวชิการ ปีที่ ๖ ฉบับที่ ๑ (มกราคม-มิถุนายน ๒๕๖๒) : ๑๑๒-๑๓๒.
- ฉัตรอมร แยมเจริญ. “ความสัมพันธ์ระหว่างจริยธรรมด้านการมีมนุษย์สัมพันธ์ จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี: กรณีศึกษานักบัญชีในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกรุงเทพมหานคร”. วารสารมหาวิทยาลัยศิลปากร. ปีที่ ๓๕ ฉบับที่ ๒. (๒๕๕๘) : ๑๙-๔๓.
- ชนัญญา สิ้นสิ้น. “ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถ ด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านกฎหมาย และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศกับคุณภาพการสอบบัญชี”. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. ๒๕๕๘.
- ธเนศศิริ ฝากมิตรและคณะ. “การศึกษาคุณภาพของงานสอบบัญชีต่อความพึงพอใจของผู้ใช้บริการ”. วิทยานิพนธ์คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๕๔.
- ณัฐธิดา จินมอญ และคณะ. “ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย”. วิทยานิพนธ์ บัณฑิตศึกษา. สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย. ๒๕๕๙.
- นพพร ชูเปี้ยเต้ง. “ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย”. วารสารวิจัยและพัฒนา. วไลยอลงกรณ์ในพระบรมราชูปถัมภ์. ปีที่ ๑๑ ฉบับที่ ๓. (กันยายน-ธันวาคม ๒๕๕๙) : ๕๗-๖๖.
- นันทวรรณ วงศ์ไชย. “ผลกระทบของความเป็นมืออาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร”. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. ภาควิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๒, ๑๐๘.

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. การควบคุมและการตรวจสอบภายใน. กรุงเทพมหานคร. ทีพีเอ็นเพรส, ๒๕๕๗.

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. การสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร. ทีพีเอ็นเพรส, ๒๕๕๙.
นิลบล คงไมตรี และคณะ. “ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบทางการบัญชีกับประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของนักบัญชีองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดกาฬสินธุ์”. วารสารการบัญชีและการจัดการ. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. ปีที่ ๗ ฉบับ ๑ (มกราคม-มีนาคม ๒๕๕๘).

นุชรี มาสภา. “ผลกระทบของการปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย”. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต. คณะการบัญชีและการจัดการ. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๕.

บัวจันทร์ อินธิโส, สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และ สุธนา ธัญญ์ชนธ์. “ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาตนเองกับความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย”. วารสารการบัญชีและการจัดการ. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม. ปีที่ ๑ ฉบับที่ ๑ (ตุลาคม – ธันวาคม ๒๕๕๒) : ๑๐๒-๑๑๖.

พยอม สิงห์แสนห์. การสอบบัญชี. กรุงเทพมหานคร. โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, ๒๕๔๙.

เพ็ญธิดา พงษ์ธานี. “ผลกระทบของความรู้ทักษะ ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติในวิชาชีพต่อสมรรถนะของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพมหานคร และปริมณฑล”. รายงานผลการวิจัย. คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, ๒๕๕๕.

มณฑิรา กิจสัมพันธ์วงศ์. “ผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชี”. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ. ภาควิชาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๐.

รัชณี จันทิมี และคณะ. “จรรยาบรรณของนักบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่ปฏิบัติงานในสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดนครราชสีมา”. รายงานการวิจัย. ขอนแก่น. มหาวิทยาลัยขอนแก่น, ๒๕๕๙.

สรารุณ เจษฎาคำ. “ปัจจัยนำไปสู่การพัฒนาปัญญาทางเทคนิคและทักษะการสอบบัญชี ความฉลาดทางอารมณ์ และทัศนคติทางจรรยาบรรณวิชาชีพ”. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจดุษฎีบัณฑิต. มหาวิทยาลัยรามคำแหง, ๒๕๕๗.

สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์. “การประยุกต์ใช้ปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียงกับภาคธุรกิจค้าปลีกกลุ่มจังหวัดลำดับที่ ๑๒ ของไทย”. วารสารพัฒนบริหารศาสตร์. ปีที่ ๕๓ ฉบับที่ ๑ (๒๕๕๑) : ๑๖๒-๑๙๐.

- สมศักดิ์ จินตวัฒน์กุล. คุณภาพการสอบบัญชี. **วิทยานิพนธ์ ปริญญามหาบัณฑิต**. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี. นครราชสีมา, ๒๕๕๔.
- อติภาพ เรืองทอง. “ความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถทางการปฏิบัติงานและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประเภทกิจการสาธารณูปโภค”. **วิทยานิพนธ์ ปริญญามหาบัณฑิต**. ภาควิชาการบัญชี. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๕๑.
- อิสริยา ปัทมพงศา, “ทัศนคติต่อการใช้บริการของสำนักงานบัญชีและตรวจสอบบัญชีของธุรกิจ SMEs”. **วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต**. กรุงเทพมหานคร. มหาวิทยาลัยรามคำแหง, ๒๕๕๔.
- อักษรารณณ์ แวนแก้ว. “ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานการเงินของธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ”. **วิทยานิพนธ์หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต**. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, ๒๕๔๘.
- Haywood, ME. & Wyga, D.E. “Ethics Professionalism: Bringing the Topic to Life in the Classroom”. **Journal of Accounting Education**. Vol.27 (2009) : 71-84.
- Merhout, J.W., & Buchman, S.E. “Requisite Skills and Knowledge for Entry-Level IT Auditors”. **Journal of Information Systems Education**. Vol.18 No.4 (2007) : 469-477.
- Penini, G. & Carmeli, A. “Auditing in organizations: A theoretical Concept and Empirical Evidence”. **Systems Research and Behavioral Science**. Vol. 27 (2010), p. 37-59.
- Schroeder, Solomon & Vickery. “Audit Quality the Perception of Audit Committee Chairpersons and Audit partners”. **Spring**. Vol. 5 No. 2. (1986) : 86-94.
- Smith, G. “Communication skills are critical for internal auditors. Managerial”. **Auditing Journal**. Vol. 20 No. 5. (2005) : 513-518.
- Thongchai, C., & Ussahawanitchakit, P. “Audit Specialization and Audit Success: an Empirical Investigation of Certified Public Accountants in Thailand”. **The Business and Management Review**. Vol. 7 No. 1. (2015) : 395-407.
- Wittayapoom, K., & Limanonthachai, T. “Audit Knowledge Management Strategies and Audit Job Performance: A Study of Tax Auditors in Thailand”. **The Business and Management Review**, Vol. 7 No. 5. (2016), p.430-437.