



รายงานผลการวิจัย

เรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต  
ในประเทศไทย

The Factors effect on Audit Performance of Certified Public Accountants in  
Thailand

โดย

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดารณี เอื้อชนะจิต

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

รายงานการวิจัยนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ปี 2556

**ชื่อเรื่อง:** ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย  
**ผู้วิจัย:** ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดารณี เอื้อชนะจิต **สถาบัน:** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต  
**ปีที่พิมพ์:** 2557 **สถานที่พิมพ์:** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต  
**ลิขสิทธิ์:** มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต **จำนวนหน้างานวิจัย:** 46 หน้า  
**คำสำคัญ:** ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี  
คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

### บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557) แบบสอบถามได้รับการตอบกลับและใช้ในการวิเคราะห์จำนวน 225 ชุด

ผลการวิจัยพบว่า เมื่อพิจารณาตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และตัวแปรประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ตามลำดับอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และผลการวิจัยยังพบว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีมีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติไค-สแควร์ (Chi-Square) เท่ากับ 0.00 ที่องศาอิสระ (df) เท่ากับ 0 ค่าความน่าจะเป็น (P-value) เท่ากับ 1.00000 ค่าดัชนีรากที่สองของความคลาดเคลื่อนในการประมาณค่า (Root Mean Square Error of Approximation: RMSEA) เท่ากับ 0.000

**Title: The Factors effect on Audit Performance of Certified Public Accountants in Thailand**

**Researcher:** Asst.Prof. Dr. Daranee Uachanachit

**Institution:** Dhurakij Pundit University

**Year of Publication:** 2014

**Publisher:** Dhurakij Pundit University

**Copy right:** Dhurakij Pundit University

**No. of page:** 46 pages

**Keyword:** Effective Audit Judgment, Efficient Audit Practice, Audit Report Quality,  
and Audit Performance

### **ABSTRACT**

The objective of this research was to analyze the causal relationship direct effect and indirect effect of Effective Audit Judgment and Efficient Audit Practice on Audit Report Quality and Audit Performance. The data were collected by survey questionnaire from 550 CPAs in Thailand who accepted the companies' financial statements by the end of December, 2013 (information drawn on May 31<sup>st</sup>, 2014 from the Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King online database). There are 225 returned questionnaires used in this analysis.

The research results were as follows: analyzing Audit Performance is a dependent variable; it was found that the factor was most positively direct affected by Audit Report Quality, followed by Efficient Audit Practice and Effective Audit Judgment respectively at a 0.01 level of statistical significance. Also, the research results found that the factor was most positively indirect affected by Effective Audit Judgment via Audit Report Quality, followed by Efficient Audit Practice via Audit Report Quality at a 0.01 level of statistical significance. The causal relationship model was well fitted with the empirical data. The goodness of fit statistics was as follows: Chi-Square = 0.00, degrees of freedom = 0, probability (P-value) = 1.00000 and root mean square error of approximation (RMSEA) = 0.000.

## กิตติกรรมประกาศ

การวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย” ฉบับนี้ได้รับทุนอุดหนุนจากมหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ท่านอธิการบดีและคณะผู้บริหารที่มีนโยบายสนับสนุน ให้มีบรรยากาศแห่งการศึกษา ค้นคว้าและวิจัยเกิดขึ้นในสถาบัน ควบคู่ไปกับภารกิจด้านการผลิตบัณฑิต การบริการทางการวิชาการแก่สังคม และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม

ขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร.ไพฑูรย์ สินลารัตน์ รองอธิการบดีฝ่ายวิจัย รองศาสตราจารย์ ดร.สรชัย พิศาลบุตร ที่ปรึกษาอธิการบดี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต ซึ่งท่านได้ให้การส่งเสริมและสนับสนุนการดำเนินงานวิจัย ทำให้สามารถดำเนินงานวิจัยสำเร็จลุล่วงเป็น อย่างดียิ่ง

ผู้วิจัย ขอขอบคุณอีกหลายท่านที่มีส่วนสำคัญ ทำให้งานวิจัยเรื่องนี้สำเร็จเรียบร้อย ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ที่ได้ตอบแบบสอบถาม เพื่อนำมาเป็นข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้เป็น อย่างดี ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในด้านต่าง ๆ ที่ได้เอื้ออำนวยความสะดวกในหลายด้าน ผู้วิจัยขอขอบคุณไว้ ณ โอกาสนี้

ดารณี เอื้อชนะจิต

ตุลาคม 2557

	สารบัญ	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย		ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ		ข
กิตติกรรมประกาศ		ค
<b>บทที่ 1</b>	ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
	คำถามการวิจัย	3
	วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
	ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
	ขอบเขตของการวิจัย	4
	กรอบแนวคิดการวิจัย	5
	นิยามศัพท์ปฏิบัติการ	6
<b>บทที่ 2</b>	ทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	7
<b>บทที่ 3</b>	ระเบียบวิธีวิจัย	12
	ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	12
	เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	12
	การวิเคราะห์ข้อมูล	17
	วิธีการศึกษา	18
<b>บทที่ 4</b>	ผลการวิจัย	19
	ส่วนที่ 1 ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	19
	ส่วนที่ 2 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์	21
	ส่วนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย	22
<b>บทที่ 5</b>	สรุปผลการวิจัย อภิปรายและข้อเสนอแนะ	28
	สรุปผลการวิจัย	29
	การอภิปรายผล	30
	ข้อเสนอแนะ	31
<b>บรรณานุกรม</b>		33
<b>ภาคผนวก</b>		
	ก. แบบสอบถาม	
	ข. ประวัติผู้วิจัย	

## สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	สมมติฐานการวิจัยและคำอธิบายความสัมพันธ์	11
2	ค่า Factor loading ค่า Cronbach's Alpha Reliability Coefficient และค่า VIF	16
3	ลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	20
4	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์	21
5	ผลการวิเคราะห์ขนาดอิทธิพลทางตรง ทางอ้อมและอิทธิพลรวมในโมเดล โครงสร้างเชิงสาเหตุ	23

## สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	กรอบแนวคิดการวิจัยแสดงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม	5
2	แผนภาพแสดงถึงขนาดอิทธิพลทางตรง อิทธิพลทางอ้อม และดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ	27

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ข้อตกลงของประเทศในกลุ่มอาเซียนในการรวมตัวกันเป็นประชาคมอาเซียน ความร่วมมือของอาเซียนเข้าสู่มิติใหม่ในการสร้างประชาคม โดยมีพื้นฐานที่แข็งแกร่งทางกฎหมายและ มีองค์กรรองรับการดำเนินการเข้าสู่เป้าหมายดังกล่าวภายในปี 2015 ตามข้อตกลงของประชาคมอาเซียน การเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี เป็นเรื่องหนึ่งที่มีการตกลงกันว่าจะเริ่มในปี 2015 กลุ่มประเทศอาเซียน 10 ประเทศ ได้จัดทำข้อตกลงร่วมกัน(Mutual Recognition Arrangements: MRAs) ด้านคุณสมบัติในสาขาอาชีพหลัก เพื่ออำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้าย นักวิชาชีพ แรงงานเชี่ยวชาญ หรือผู้มีความสามารถพิเศษได้อย่างเสรี

ข้อตกลงเรื่องการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือไปทำงานในประเทศกลุ่มอาเซียนได้อย่างเสรีทั้ง 10 ประเทศ ได้กำหนดครอบคลุมวิชาชีพ 7 อาชีพ ที่มีข้อตกลงกันแล้วให้สามารถเคลื่อนย้ายไปทำงานได้อย่างเสรี ได้แก่ 1) วิชาชีพวิศวกร (Engineering Services) 2) อาชีพพยาบาล (Nursing Services) 3) วิชาชีพสถาปนิก(Architectural Services) 4) อาชีพการสำรวจ(Surveying Qualifications) 5) อาชีพนักบัญชี (Accountancy Services) 6) อาชีพทันตแพทย์ (Dental Practitioners) 7) อาชีพแพทย์ (Medical Practitioners) ซึ่งวิชาชีพนักบัญชี เป็นหนึ่งในเจ็ดสาขาวิชาชีพที่มีการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือได้อย่างเสรี ส่งผลกระทบต่อวิชาชีพการบัญชีเป็นอย่างมาก รวมถึงนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งได้แก่ ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ถูกผลกระทบโดยตรง จึงจำเป็นต้องปรับตัว และพัฒนาสมรรถนะให้เตรียมพร้อมเพื่อรองรับการเคลื่อนย้ายแรงงาน ฝีมือตามข้อตกลงดังกล่าว

ในสภาพแวดล้อมที่มีเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง นักบัญชีมืออาชีพจำเป็นต้องพัฒนาและ รักษาทัศนคติของการเรียนรู้ เพื่อให้เกิดความเป็นนักบัญชีมืออาชีพที่ดี (Quattrone, 2009) นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะอยู่รอดในวิชาชีพบัญชีจะต้องกำหนดวิธีการปฏิบัติงานสอบ บัญชีที่ดีที่สุด เพื่อสร้างโอกาสในการบรรลุวัตถุประสงค์โดยการให้บริการที่มีประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพรวมถึงคุณภาพของรายงานการตรวจสอบ นักบัญชีมืออาชีพสากล ต้องคงไว้ซึ่ง สมรรถนะทางการสอบบัญชี ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่สำคัญของนักบัญชีมืออาชีพ ในการที่จะใช้ ความสามารถทางวิชาชีพปกป้องผลประโยชน์ของสาธารณชน (IFAC, 2003)



แรงจูงใจของงานวิจัยนี้ ได้ให้ความสำคัญต่อบัจจัยที่สำคัญสามประการได้แก่ บัจจัยประการที่หนึ่งคือ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี บัจจัยประการที่สองคือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และบัจจัยประการที่สามคือคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ทั้งสามบัจจัยอาจจะส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อันหมายถึงถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น นำไปสู่การพัฒนาสมรรถนะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนในวิชาการบัญชีให้มีความทันสมัย สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจในปัจจุบันที่ตอบรับการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและเศรษฐกิจโลกมากยิ่งขึ้น

ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพเป็นการจัดการดำเนินการเพื่อตอบคำถามที่ว่า การปฏิบัติภาระงานให้บรรลุผลสำเร็จ จะต้องมีการปฏิบัติอย่างไร งานวิจัยก่อนหน้ากล่าวถึงทฤษฎีการวินิจฉัยและตัดสินใจ ไว้ว่าในกระบวนการตัดสินใจ อันได้แก่ การรู้ข้อมูลสารสนเทศล่วงหน้า ค้นหาข้อมูลสารสนเทศและทำการตัดสินใจ จะถูกคาดหวังว่ากระบวนการตัดสินใจนั้นต้องมีประสิทธิภาพอย่างมาก โดยจะต้องมีประสิทธิภาพในทุกขั้นตอนของกระบวนการตัดสินใจ (Peecher and others, 2007)

ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) ประสิทธิภาพหมายถึง ผลงานการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เกิดขึ้นโดยคำนึงถึงปริมาณของทรัพยากรที่ถูกจ่ายไปเพื่อปฏิบัติงานให้บรรลุประสิทธิภาพตามที่กำหนดไว้ (Salterio, 1994) การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีจะต้องให้การรับรองงบการเงินอย่างมีเหตุผล โดยปราศจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต รวมถึงการลดงบประมาณของชั่วโมงการทำงาน อาจจะลดต้นทุนการสอบบัญชีและปรับปรุงประสิทธิภาพการสอบบัญชีโดยการขจัดช่องว่างการสอบบัญชีที่เกินจำเป็น (Moroney, 2007)

คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่อยู่ในระดับที่ดีเลิศ ซึ่งคุณภาพ ก็คือความดีหรือดีเลิศของสิ่งที่เป็นผลิตภัณฑ์หรือการบริการ (Velayutham, 2003) จุดประสงค์ของการรายงานทางการสอบบัญชี เพื่อสื่อสารผลลัพธ์ของการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี แม้ว่าคุณภาพของการรายงานการสอบบัญชี จะถูกกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป รวมถึงขอบเขตของงานการสอบบัญชี จะปกป้องผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติตามขั้นตอนการสอบบัญชีที่ถูกกำหนดไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชี (Lin and others, 2003) การรายงานทางการสอบบัญชีคือผลลัพธ์ของการสังเกตการณ์เพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียภายนอกซึ่งประเมินผลว่าการรายงานการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ (Habib and Bhuiyan, 2010)

ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) หมายถึงผลลัพธ์ของการปฏิบัติงาน การสอบบัญชีที่มีวัตถุประสงค์ขั้นต้นคือ เพื่อให้แน่ใจว่าหลักฐานทางการสอบบัญชีเพียงพอสำหรับการเสนอความคิดเห็น และเพื่อให้มีการควบคุมคุณภาพซึ่งทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีเกิดผลสัมฤทธิ์ที่สอดคล้องกับหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปและตรงตามความประสงค์ของเจ้าของกิจการ (Uachanachit, 2012; Bamber and Ramsay, 2000)

จากการศึกษาข้อมูลข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาการวิเคราะห์เส้นทางผลกระทบที่เป็นอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ผลวิจัยจะแสดงให้เห็นถึงผลกระทบของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยตั้งสมมติฐานการวิจัยเสนอว่าการทำงานของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีได้นั้น จะต้องเกิดจากการมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี อันจะนำไปสู่ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

### คำถามการวิจัย

เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี จะส่งผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชีอย่างไร

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

งานวิจัยนี้สนใจศึกษาความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์การวิจัย ดังนี้

- 1) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี
- 2) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

- 3) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 4) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 5) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงของคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 6) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี
- 7) เพื่อวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

#### **ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ**

ผลวิจัยจะช่วยสะท้อนปัจจัยที่สำคัญในทางการสอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี อันจะนำไปสู่การพัฒนาสมรรถนะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และใช้ข้อมูลการพัฒนาสมรรถนะของผู้สอบบัญชีเป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนในวิชาการบัญชีให้มีความทันสมัย สร้างนักบัญชีที่มีศักยภาพ มีความพร้อมสำหรับการเคลื่อนย้ายแรงงานโดยเสรี สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจในปัจจุบันที่ตอบรับการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนและเศรษฐกิจโลกมากยิ่งขึ้น

#### **ขอบเขตของการวิจัย**

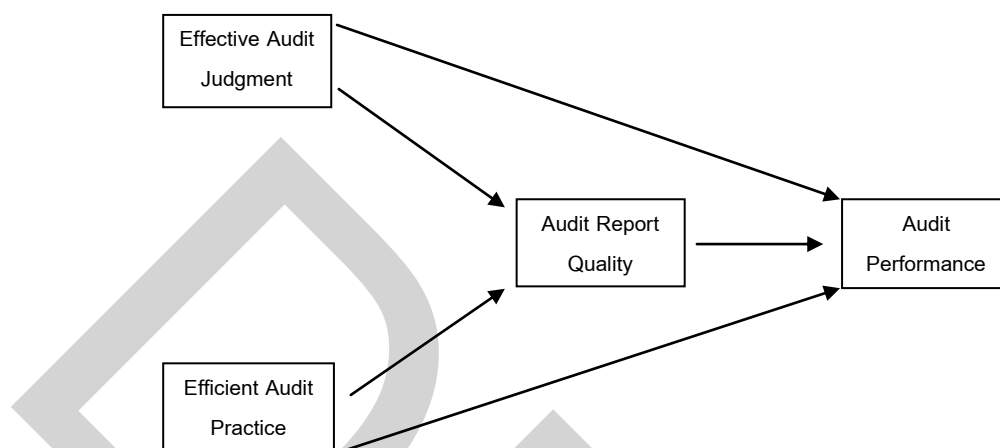
ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557)

กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ ได้มาจากการสุ่มแบบเป็นระบบ (Systematic Random Sampling) โดยสุ่มเลือกจากประชากร คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557) จากการเปิดตารางขนาดตัวอย่าง ได้จำนวนตัวอย่าง 220 ราย (Krejcie and Morgan, 1970)

## กรอบแนวคิดการวิจัย

ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

**The Factors effect on Audit Performance of CPAs in Thailand**



ภาพที่ 1 แผนภาพแสดงถึงประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

## สมมติฐานการวิจัย

**H1:** ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H2:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H3:** ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H4:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H5:** คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H6:** ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H7:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

## นิยามศัพท์ปฏิบัติการ

1) ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) หมายถึงการดำเนินการโดยใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อให้การปฏิบัติการงานสอบบัญชีบรรลุผลสำเร็จอย่างดีที่สุด

2) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) หมายถึงการปฏิบัติการงานสอบบัญชีให้บรรลุผลสำเร็จโดยคำนึงถึงปริมาณของทรัพยากรที่ถูกจ่ายไปเพื่อให้ได้ผลลัพธ์การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่เกิดประสิทธิผลตามที่กำหนดไว้

3) คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) หมายถึงผลดีเลิศของสิ่งที่เป็นผลิตภัณฑ์หรือการบริการที่มีการประเมินและยอมรับว่าได้มาตรฐานอย่างเป็นธรรมโดยใส่ใจในความจำเป็นของผู้ใช้หรือผู้มีส่วนได้เสียอื่น ในผลลัพธ์ของการสังเกตการณ์และรายงานการสอบบัญชี

4) ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) หมายถึงผลลัพธ์ของวัตถุประสงค์ขั้นต้นเพื่อให้แน่ใจว่าหลักฐานทางการสอบบัญชีเพียงพอสำหรับการเสนอความคิดเห็นและมีการควบคุมคุณภาพที่แน่ใจได้ว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีเกิดผลสัมฤทธิ์ตรงตามความประสงค์ของเจ้าของกิจการ

## บทที่ 2

### ทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงประยุกต์ มีลักษณะของการวิจัยเชิงเหตุผล กล่าวถึงปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีและเส้นทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ตัวแปรสำหรับการวิจัยนี้ ประกอบด้วยตัวแปรตาม หนึ่งตัวแปร คือ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) ตัวแปรอิสระสองตัวแปร ได้แก่ ตัวแปรอิสระตัวที่หนึ่ง คือ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ตัวแปรอิสระตัวที่สอง คือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) และตัวแปรแทรกกลางหนึ่งตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) คำนิยาม องค์ประกอบ และการวัดตัวแปรจะมีการนำเสนอโดยการศึกษาจากงานวิจัยที่มีมาก่อนหน้านี้ ดังจะได้กล่าวตามลักษณะตัวแปร ได้แก่ ตัวแปรอิสระ ตัวแปรแทรกกลางและตัวแปรตาม โดยลำดับต่อไป

#### แนวคิด ทฤษฎีพื้นฐานที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยในครั้งนี้ ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี มีแนวคิดทฤษฎีพื้นฐานมาจากทฤษฎีความเชื่อมั่นที่เกิดจากแรงบันดาลใจ (Carmichael, 2004) ใช้สำหรับอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของผู้สอบบัญชี โดยมีแนวคิดที่ว่า การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีที่มีคุณค่าจะต้องตอบสนองความต้องการของสังคม

Carmichael, (2004) ได้อธิบายถึงกระบวนการสอบบัญชีที่ถูกคาดหวังว่าจะต้องพัฒนามาตรฐานบนพื้นฐานของการปฏิสัมพันธ์กับความต้องการทางสังคมและความสามารถของวิธีการสอบบัญชีเพื่อให้ได้ผลตามความต้องการทางสังคมนั้น การรายงานงบการเงินของบริษัทมหาชนภายใต้กฎหมายข้อบังคับของสำนักงานตลาดหลักทรัพย์ ประการหนึ่งก็คือ การเปิดเผยข้อมูลอย่างต่อเนื่อง ซึ่งเป็นหน้าที่หลักของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีเกี่ยวกับความเชื่อถือได้ของข้อมูลงบการเงิน (Carmichael, 2004)

สำหรับงานวิจัยนี้ เสนอข้อสมมติฐานการวิจัยว่า ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และยังเสนอข้อสมมติฐานการวิจัยว่า ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ในสภาพแวดล้อมที่มีเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง นักบัญชีมืออาชีพจำเป็นต้องพัฒนาและรักษาทัศนคติของการเรียนรู้ เพื่อให้เกิดความเป็นนักบัญชีมืออาชีพที่ดี (Quattrone, 2009) นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะอยู่รอดในวิชาชีพบัญชีจะต้องกำหนดวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ดีที่สุด เพื่อสร้างโอกาสในการบรรลุวัตถุประสงค์โดยการให้บริการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลรวมถึงคุณภาพของรายงานการตรวจสอบ นักบัญชีมืออาชีพสากล ต้องคงไว้ซึ่งสมรรถนะทางการสอบบัญชี ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่สำคัญของนักบัญชีมืออาชีพ ในการที่จะใช้ความสามารถทางวิชาชีพปกป้องผลประโยชน์ของสาธารณชน (IFAC, 2003)

### ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment)

ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) หมายถึง การปฏิบัติงานเพื่อให้บรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ หากบรรลุเป้าหมายจึงเรียกว่าการปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ (Salterio, 1994) สรุปได้ว่า ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี หมายถึงการดำเนินการเพื่อให้การปฏิบัติภาระงานการสอบบัญชีให้บรรลุผลสำเร็จอย่างมีประสิทธิภาพตามเป้าหมายที่กำหนดไว้

Moroney (2007) กล่าวว่าในกระบวนการตัดสินใจ มีขั้นตอนที่สำคัญในมุมมองที่แตกต่างกัน สามขั้นตอน ได้แก่ ขั้นตอนก่อนการได้รับข้อมูลข่าวสาร ขั้นตอนการค้นหาข้อมูลและขั้นตอนการตัดสินใจ ในสถานการณ์ที่ผู้เชี่ยวชาญในอุตสาหกรรม จะถูกคาดหวังว่าจะมีประสิทธิภาพมาก ผู้สอบบัญชีอาจจะพยายามทำให้ผลงานดีขึ้นและรักษาระดับความมีประสิทธิภาพโดยการลดผลกระทบที่จะทำให้ความมีประสิทธิภาพในกระบวนการสอบบัญชีลดลง โดยการปฏิบัติงานสอบบัญชีในส่วนที่มีความเสี่ยงน้อย สอดคล้องกับงานวิจัยนี้ ที่ศึกษาว่าผู้สอบบัญชีจะต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมีประสิทธิภาพสำหรับการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ซึ่งจะส่งผลให้เกิดผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น สรุปได้ว่าประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี จะสามารถปรับปรุงผลงานการสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ เพื่อจะทำให้เกิดคุณภาพในการรายงานการสอบบัญชี และพยายามปรับปรุงผลงานการสอบบัญชีให้ดีขึ้นทำให้เกิดผลสำเร็จทางสอบบัญชี นำไปสู่การตั้งสมมติฐานการวิจัยที่ 1 สมมติฐานการวิจัยที่ 3 และสมมติฐานการวิจัยที่ 6

**H1:** ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H3:** ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H6:** ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

## ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี

ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) การมอบหมายงาน การสอบบัญชีแล้ว ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชี ด้วยความระมัดระวังเยี่ยงนักวิชาชีพบัญชีมืออาชีพ ขณะเดียวกันต้องประหยัดทรัพยากรที่ต้องจ่ายไปในการปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น สรุปได้ว่า ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี หมายถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่บรรลุผลสำเร็จด้วยการประหยัดปริมาณของทรัพยากรที่ถูกจ่ายไป เพื่อปฏิบัติงานให้ได้บรรลุผลตามที่กำหนดไว้ (Salterio, 1994; Allen and others, 2010)

Allen and others (2010) กล่าวว่ากระบวนการสอบบัญชีที่ถูกออกแบบโดยเน้นไปที่ความตั้งใจของผู้สอบบัญชี ซึ่งมีความสัมพันธ์กับความเสียหายทางธุรกิจและความเสี่ยงในการเกิดข้อผิดพลาดในข้อมูลงบการเงิน โดยที่ในกระบวนการสอบบัญชีเหล่านี้จะช่วยผู้สอบบัญชีในการประเมินความน่าจะเป็นของข้อมูลงบการเงินที่เกิดความผิดพลาด ที่มีประสิทธิภาพอย่างมาก หลักฐานดังกล่าวนี้ พิจารณาได้จากความมีประสิทธิภาพของกระบวนการสอบบัญชีที่เน้นถึงการจำกัดความเสียหายทางธุรกิจ

งานวิจัยก่อนหน้านี้ได้เสนอแนะว่าผู้สอบบัญชีที่มีความเข้าใจในวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น นำไปสู่ผลสำเร็จของการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ดีมากยิ่งขึ้น (Nelson and others, 2003; Miller and others, 2006; Hill and Small, 2006)

ดารณี เอื้อชนะจิต (2556) ศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพ เรื่องความสามารถทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าผู้สอบบัญชี ต้องมีความเป็นอิสระ ต้องเพิ่มพูนความรู้ พัฒนาความสามารถโดยการเข้ารับการอบรมและปรับปรุงตนเองอย่างต่อเนื่องตลอดเวลา เพื่อเพิ่มคุณภาพของการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น สรุปได้ว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี จะสามารถให้การรายงานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพ และพยายามปรับผลงานการสอบบัญชีให้ดีขึ้น ทำให้เกิดผลสำเร็จทางสอบบัญชี นำไปสู่การตั้งสมมติฐานการวิจัยที่ 2 สมมติฐานการวิจัยที่ 4 และสมมติฐานการวิจัยที่ 7

**H2:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H4:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H7:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี



## คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) มีความหมายว่า ผลการรายงานการสอบบัญชีและการปฏิบัติงานการสอบบัญชีที่ดี ได้มาตรฐาน ได้รับการยอมรับ ถูกต้อง ชัดเจน โปร่งใส ตรวจสอบได้ ที่สำคัญคือเกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลนั้น คุณภาพงานสอบบัญชี รวมถึงการรายงานการสอบบัญชี ที่ได้รับการประเมินและยอมรับว่าได้มาตรฐานอย่างเป็นธรรม โดยใส่ใจในความจำเป็นของผู้ใช้หรือผู้มีส่วนได้เสียอื่น สรุปได้ว่า คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี หมายถึง ผลการรายงานการสอบบัญชีและการปฏิบัติงานการสอบบัญชีที่ประโยชน์ต่อทุกฝ่าย ด้วยการรายงานการสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ (Velayutham, 2003; Habib and Bhuiyan, 2010)

Lai (2009) กล่าวว่าประสบการณ์ในการสอบบัญชีที่ยาวนานของผู้สอบบัญชี ถือเป็นปรับปรุงและพัฒนาสมรรถนะของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะทำให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชี

Gibbins and Trotman (2002) กล่าวว่ากระบวนการสอบบัญชีเป็นกระบวนการที่มีเงื่อนไขจากการถูกคาดหวังเกี่ยวกับคุณภาพของการปฏิบัติงานสอบบัญชีและพฤติกรรมของผู้สอบบัญชี รวมถึงการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี ด้วยการใช้อุดมคติอย่างมีประสิทธิภาพ

Behn and others (2008) พบว่าคุณภาพการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์กับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินที่มีการปรับปรุงตามข้อเท็จจริง และได้มีการกำหนดตัวชี้วัดคุณภาพการสอบบัญชี โดยจะวัดได้จากจำนวนงบการเงินที่ตรวจสอบและความเป็นผู้เชี่ยวชาญในทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี มาตรฐานวิชาชีพบัญชีและความคาดหวังของสาธารณชน ต้องการผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ สุจริตและโปร่งใส โดยการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้องและเชื่อถือได้ ซึ่งจะก่อให้เกิดคุณภาพของการรายงานการสอบบัญชีที่ดีขึ้น ส่งผลให้เกิดผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

## ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) หมายถึง ผลลัพธ์ที่ทำให้แน่ใจว่ามีหลักฐานทางการสอบบัญชีที่เพียงพอ สำหรับการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี และมีการควบคุมคุณภาพที่แน่ใจได้ว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีนั้น จะทำให้ได้ผลงานที่ได้รับการยอมรับว่าได้มาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป รวมถึงได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี จึงนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผล ตรงตามวัตถุประสงค์ที่บริษัทตั้งเป้าหมายไว้ (Uachanachit, 2012; AICPA, 1989)

จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้น สรุปได้ว่าคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี จะสามารถปรับปรุงงานการสอบบัญชีให้ดีขึ้นทำให้เกิดผลสำเร็จทางสอบบัญชี นำไปสู่การตั้งสมมติฐานการวิจัยที่ 5

**H5:** คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

### สรุป

งานวิจัยนี้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยการวิเคราะห์เส้นทาง (Path Analysis) อิทธิพลของปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ปัจจัยสำหรับการวิจัยนี้ เป็นตัวแปรอิสระ มี 2 ตัวแปรหลัก ได้แก่ ตัวแปรอิสระตัวที่หนึ่ง คือ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ตัวแปรอิสระตัวที่สอง คือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) และตัวแปรแทรกกลางหนึ่งตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) มีอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมที่ส่งผลกระทบต่อตัวแปรตามคือ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) จากการทบทวนวรรณกรรม ได้ตั้งสมมติฐานการวิจัย ทั้งหมด 7 สมมติฐานด้วยกัน สรุปได้ดังตารางที่ 1 ข้างล่างนี้

**ตารางที่ 1 สมมติฐานการวิจัยและคำอธิบายความสัมพันธ์**

สมมติฐานการวิจัย	คำอธิบายความสัมพันธ์ของสมมติฐานการวิจัย
H 1	ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี
H2	ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี
H3	ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
H4	ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
H5	คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
H6	ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี
H7	ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

### บทที่ 3

#### ระเบียบวิธีวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงปริมาณ ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบ บัญชีและศึกษาเส้นทางความสัมพันธ์ ในลักษณะอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม ระหว่าง ตัวแปร ระเบียบวิธีวิจัยถูกออกแบบให้เป็นลักษณะของการวิจัยเชิงเหตุผล โดยประยุกต์ลักษณะ ของความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ (Independence Variable) สองตัวแปร ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) หนึ่งตัวแปร และตัวแปรตาม (Dependence Variable) หนึ่งตัวแปร เพื่อให้งานวิจัยได้ข้อมูลที่เพียงพอสำหรับการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร จึงกำหนดให้ มีการใช้เครื่องมือวิจัยอื่นได้แก่ แบบสอบถาม ที่สามารถเก็บข้อมูลเชิงปริมาณจากการสำรวจความ คิดเห็น ข้อมูลที่ได้จะนำมาใช้ประกอบการวิเคราะห์สำหรับงานวิจัย โดยมีรายละเอียดของระเบียบ วิธีวิจัยดังต่อไปนี้

#### ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบ การเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีใน พระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557)

ตัวอย่างสำหรับการวิจัยครั้งนี้ ได้มาจากการสุ่มแบบเป็นระบบ (Systematic Random Sampling) โดยสุ่มเลือกจากประชากร คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบ การเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีใน พระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557) จากการเปิดตารางขนาดตัวอย่าง ได้จำนวน ตัวอย่าง 220 ราย (Krejcie and Morgan, 1970)

#### เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ผู้วิจัยออกแบบสอบถามระดับความคิดเห็นโดยใช้ Likert Scale 5 Points และมีคำถาม ปลายเปิดเพื่อให้ผู้ตอบแสดงความคิดเห็นอย่างอิสระ ในการทดสอบแบบสอบถามได้ให้ ผู้ชำนาญการ สอบทานคำถาม เพื่อทดสอบ Content Validity โดยมีค่าดัชนีความสอดคล้อง (IOC) ของข้อคำถามแต่ละข้อ มากกว่า 0.67 และปรับปรุงก่อนแจกแบบสอบถามไปยังตัวอย่างกลุ่ม ผู้ตอบแบบสอบถาม

การวิจัยครั้งนี้ มีเครื่องมือที่ใช้สำหรับการวิจัยเป็นแบบสอบถาม เพื่อสอบถามความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อทราบข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance)

การออกแบบสอบถามเพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงปริมาณนี้ ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามสำหรับตอนที่สองถึงตอนที่สี่ เพื่อวัดระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีห้าระดับ โครงสร้างของแบบสอบถาม แบ่งออกเป็น 6 ตอน คือ ตอนที่หนึ่งเป็นข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตอนที่สอง สอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ตอนที่สาม สอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ตอนที่สี่สอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ตอนที่ห้าสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ตอนที่หก เป็นข้อเสนอแนะโดยถามคำถามแบบปลายเปิดเพื่อสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อเสนอแนะอื่นโดยมีรายละเอียดของคำถามในแบบสอบถามดังนี้

**ตอนที่หนึ่ง** ข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ประกอบด้วย 5 คำถาม ครอบคลุมข้อมูลส่วนบุคคล อาชีพ เพศ อายุ สถานภาพ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

**ตอนที่สอง** ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 คำถาม ครอบคลุมเกี่ยวกับ การวินิจฉัยและตัดสินใจกับข้อค้นพบทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องตามเป้าประสงค์ การแสดงความคิดเห็นในรายงานทางการสอบบัญชีโดยใช้ดุลยพินิจตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี และการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีเยี่ยงมืออาชีพอย่างเป็นรูปธรรม

**ตอนที่สาม** ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 คำถาม ครอบคลุมเกี่ยวกับ การปฏิบัติตามแผนงานสอบบัญชี แนวทางการสอบบัญชี และเป้าหมายที่กำหนดทันเวลาอย่างมีประสิทธิภาพ การรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างครบถ้วน เพียงพอในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน และการจัดสรรเวลาและทรัพยากรอย่างเหมาะสม

**ตอนที่สี่** ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 คำถาม ครอบคลุมการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้ตามมาตรฐานที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด ตอบสนองต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง เหมาะสม ทันต่อเวลา การจัดทำรายงานการสอบบัญชีตามวัตถุประสงค์ มีความเป็นธรรม เที่ยงตรง ปราศจากอคติ และการนำเสนอข้อมูลอย่างตรงไปตรงมาเกี่ยวกับการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญของรายงานทางการเงินที่ตรวจสอบ

**ตอนที่ห้า** ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 คำถาม ครอบคลุม การได้รับการยอมรับจากลูกค้าและบุคคลที่เกี่ยวข้อง การได้รับการยกย่องจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และการได้รับการยอมรับว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีประสิทธิภาพ คุณภาพเยี่ยมมีอาชีพ ได้มาตรฐานตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด มีหลักฐานทางการสอบบัญชีอย่างเพียงพอ

ระดับความคิดเห็นของแบบสอบถามตอนที่สองถึงตอนที่ห้า มีห้าระดับ โดยมีคำอธิบายระดับดังนี้

ระดับ	5	4	3	2	1
ความคิดเห็น	เห็นด้วย อย่างยิ่ง	เห็นด้วย	ไม่แน่ใจ	ไม่เห็นด้วย	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง

**ตอนที่หก** ข้อเสนอแนะอื่น เป็นคำถามแบบปลายเปิด

#### การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

ตัวแปรอิสระ (Independence Variable) สำหรับงานวิจัยนี้ จำแนกออก สองตัวแปร ได้แก่ (1) ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประกอบด้วย สามคำถาม ครอบคลุมเกี่ยวกับ การวินิจฉัยและตัดสินใจกับข้อค้นพบทางการบัญชีได้อย่างถูกต้อง ตามเป้าประสงค์ การแสดงความคิดเห็นในรายงานทางการสอบบัญชีโดยการใช้ดุลยพินิจตาม มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี และการนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชี เยี่ยมมีอาชีพอย่างเป็นรูปธรรม (2) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) ประกอบด้วย สามคำถามครอบคลุมเกี่ยวกับการปฏิบัติตามแผนงานสอบบัญชี แนวทางการสอบบัญชีและเป้าหมายที่กำหนดทันเวลาอย่างมีประสิทธิภาพ การรวบรวมหลักฐานการ สอบบัญชีได้อย่างครบถ้วน เพียงพอในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน และการจัดสรรเวลาและ ทรัพยากรอย่างเหมาะสม

ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) หนึ่งตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) ประกอบด้วย สามคำถาม ครอบคลุมเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้ตามมาตรฐานที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด ตอบสนองต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง เหมาะสม ทันต่อเวลา การจัดทำรายงานการสอบบัญชีตามวัตถุประสงค์ มีความเป็นธรรม เทียบตรง ปราศจากอคติ และการนำเสนอข้อมูลอย่างตรงไปตรงมาเกี่ยวกับการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญของรายงานทางการเงินที่ตรวจสอบ

ส่วนทางด้านตัวแปรตาม (Dependence Variable) สำหรับงานวิจัยนี้ มี หนึ่งตัวแปร คือ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) ประกอบด้วย สามคำถาม ครอบคลุมเกี่ยวกับการได้รับการยอมรับจากลูกค้าและบุคคลที่เกี่ยวข้อง การได้รับการยกย่องจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และการได้รับการยอมรับว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีประสิทธิภาพ คุณภาพเยี่ยมมีอาชีพได้มาตรฐานตามที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนด มีหลักฐานทางการสอบบัญชีอย่างเพียงพอ

### **การทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่น (Validity and Reliability)**

การวิจัยครั้งนี้ ทำการทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่นของเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล ในที่นี้คือ แบบสอบถาม โดยใช้เครื่องมือวิเคราะห์ทางสถิติแบบ Principal Component Factor Analysis และทดสอบค่า Cronbach's Alpha Reliability Coefficient

ผลการทดสอบความเที่ยงตรงและความเชื่อมั่น (Validity and Reliability) ของแบบสอบถาม Likert Scale ซึ่งเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวัดค่าตัวแปร ผู้วิจัยใช้เครื่องมือวิเคราะห์ทางสถิติแบบ Principal Component Factor Analysis หาค่า Factor loadings ของตัวแปรทั้งตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยทำการประมวลผลตัวแปรอิสระและตัวแปรตามแยกจากกัน เพื่อสรุปข้อมูลและลดจำนวนตัวแปรจากการใช้เทคนิค Factor Analysis หากมีตัวแปรใดไม่ชัดเจนว่าอยู่ในปัจจัยใด จะใช้การหมุนแกนในลักษณะของ Varimax rotation และใช้เกณฑ์ในการตัดสินจำนวนปัจจัยทางสถิติ โดยใช้ค่า Eigen value ที่สูงกว่า 1

ตารางที่ 2 ค่า Factor loadings ค่า Cronbach's Alpha Coefficient และค่า VIF

Variable	ค่าอำนาจจำแนก Factor loading	Cronbach's Alpha Coefficient	VIF
ประสิทธิผลทางการวินิจฉัย ในการสอบบัญชี (EAJ)	0.673 – 0.777	0.832	1.445
ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงาน สอบบัญชี (EAP)	0.747 – 0.805	0.803	1.775
คุณภาพการรายงาน การสอบบัญชี (ARQ)	0.885 – 0.947	0.817	1.340
ผลสำเร็จทางการสอบ บัญชี (APF)	0.871 – 0.899	0.871	-

ตารางที่ 2 แสดงค่า Factor loadings พบว่าทุกตัวแปร มีค่าสูงกว่า 0.4 โดยอยู่ระหว่าง 0.673 – 0.947 แสดงว่าเครื่องมือในการเก็บข้อมูลสำหรับการวิจัยในครั้งนี้มีความเที่ยงตรง ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1994) ที่ได้เสนอว่าการทดสอบค่า Factor loadings เกินกว่า 0.4 เป็นค่าที่ยอมรับได้ว่าเครื่องมือในการเก็บข้อมูลสำหรับการวิจัยมีความเที่ยงตรง

จากนั้นทำการทดสอบค่า Cronbach's Alpha Reliability Coefficient เพื่อวัด Internal Consistency Reliability ตารางที่ 2 แสดงค่า Cronbach's Alpha Coefficient พบว่าทุกตัวแปร มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาสูงกว่า 0.7 โดยอยู่ระหว่าง 0.803 – 0.871 แสดงว่าเครื่องมือในการเก็บข้อมูลสำหรับการวิจัยในครั้งนี้มีความเชื่อมั่นได้ (Cronbach, 1951) ในการวิจัยนี้ยังได้ทำการทดสอบปัญหาความสัมพันธ์กันระหว่างตัวแปรอิสระ Multicollinearity โดยการวิเคราะห์ค่าสถิติ Variance Inflation Factor (VIF) ที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 2 พบว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.340 – 1.775 ซึ่งมิต้าน้อยกว่า 10 แสดงว่าความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ซึ่ง Lee et al. (2000) เสนอว่าเมื่อค่า VIF ของตัวแปรอิสระน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันอย่างไม่เป็นัยสำคัญ ดังนั้นตัวแปรเหล่านี้จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปทำการวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัยต่อไป

## การเก็บรวบรวมข้อมูล

สำหรับการวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูล สอง ลักษณะดังนี้

**ข้อมูลปฐมภูมิ** เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามที่ส่งไปยังกลุ่มตัวอย่างที่เป็นหน่วยการวิเคราะห์ ได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่มีการรับรองงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 จำนวน 550 ราย (ฐานข้อมูลของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 2557) ได้รับกลับคืนมาแบบสมบูรณ์และสามารถใช้ประโยชน์ได้ จำนวน 225 ชุด คิดเป็นอัตราการตอบกลับร้อยละ 40.91 ซึ่งสอดคล้องกับข้อเสนอของการส่งแบบสอบถามต้องได้รับการตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้ (Aaker, Kumar, and Day, 2001)

**ข้อมูลทุติยภูมิ** เก็บข้อมูลจากการทบทวนวรรณกรรม โดยศึกษาข้อมูลงานวิจัยก่อนหน้าที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance)

## การวิเคราะห์ข้อมูล

ในการวิจัยนี้ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติสำหรับสังคมศาสตร์ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้

**สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic)** ประกอบด้วย การหาค่าแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ เพื่ออธิบายข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

**สถิติอนุมาน** ประกอบด้วย การวัดค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Coefficient of Correlation) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร และการวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis) เพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัยโดยหาผลกระทบและขนาดอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม การประมาณค่าพารามิเตอร์ เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นระหว่างตัวแปรสาเหตุ (Cause Variable) สองตัวแปร ได้แก่ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) หนึ่งตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) และตัวแปรตาม หนึ่งตัวแปร ได้แก่ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) รวมถึงวิเคราะห์ความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit)



## วิธีการศึกษา

จากวัตถุประสงค์ในการวิจัยสำหรับการวิจัยนี้ ผู้วิจัยจะดำเนินการตามลำดับขั้นตอนดังนี้:-

- 1) ทบทวนวรรณกรรมงานวิจัยก่อนหน้า ที่เกี่ยวข้องกับตัวแปรทั้ง 4 ตัว ประกอบด้วยประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 2) เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามเพื่อสำรวจความคิดเห็นที่เกี่ยวข้องกับตัวแปรทั้ง 4 ตัว ประกอบด้วยประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 3) วิเคราะห์ตัวแปรองค์ประกอบของตัวแปรทั้ง 4 ตัว ประกอบด้วยประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 4) ประมวลผลข้อมูล โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้ง 4 ตัว ประกอบด้วยประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และผลสำเร็จทางการสอบบัญชี
- 5) ประมวลผลข้อมูล โดยใช้การวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis) หาผลกระทบและขนาดอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม การประมาณค่าพารามิเตอร์ เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นระหว่างตัวแปรสาเหตุ (Cause Variable) 2 ตัวแปร ได้แก่ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) 1 ตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) และตัวแปรตาม 1 ตัวแปร ได้แก่ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance)
- 6) ประมวลผลข้อมูล โดยใช้การวิเคราะห์ความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit)

## บทที่ 4 ผลการวิจัย

การศึกษาวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย” ตัวแปรในการวิจัยนี้ประกอบด้วยตัวแปรตามคือ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ตัวแปรอิสระสองตัวแปร ได้แก่ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี และ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ตัวแปรแทรกกลาง คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี งานวิจัยนี้สนใจศึกษาการวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

การนำเสนอผลการวิจัยในครั้งนี้ ประกอบด้วย 3 ส่วน ดังต่อไปนี้

**ส่วนที่ 1** ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

**ส่วนที่ 2** ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation)

**ส่วนที่ 3** ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัยโดยใช้การวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis) หาผลกระทบและขนาดอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อม และวิเคราะห์ความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit)

**ส่วนที่ 1** ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ในการศึกษาวิจัยนี้ กลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษาได้แก่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยที่นำเสนอในส่วนนี้ จะเสนอข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่ตอบแบบสอบถาม ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าแจกแจงความถี่ และค่าร้อยละ

ตารางที่ 3 ลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

Characteristics	Frequencies	Percentage (%)
<b>1. Gender</b>		
Male	83	36.90
Female	142	63.10
<b>Total</b>	<b>225</b>	<b>100.00</b>
<b>2. Age</b>		
Less than 30 years old	9	4.00
30 - 35 years old	52	23.10
36 - 40 years old	51	22.70
More than 40 years old	113	50.20
<b>Total</b>	<b>225</b>	<b>100.00</b>
<b>3. Marital status</b>		
Single	109	48.40
Married	109	48.40
Divorced	7	3.10
<b>Total</b>	<b>225</b>	<b>100.00</b>
<b>4. Education level</b>		
Bachelor's degree or equivalent	60	26.70
Higher than bachelor's degree	165	73.30
<b>Total</b>	<b>225</b>	<b>100.00</b>
<b>5. Auditor's tenure</b>		
Less than 5 years	28	12.40
5 - 10 years	68	30.20
11 - 15 years	58	25.80
More than 15 years	71	31.60
<b>Total</b>	<b>225</b>	<b>100.00</b>

จากตารางที่ 3 แสดงลักษณะทั่วไปของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 225 คน พบว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 63.10 อายุมากกว่า 40 ปี มีจำนวนมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 50.20 รองลงมาอายุน้อยอยู่ระหว่าง 30 - 35 ปี และมีอายุอยู่ระหว่าง 36 - 40 ปี คิดเป็นร้อยละ 23.10 และ 22.70 ตามลำดับ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีสถานภาพโสดและสมรส จำนวนเท่ากัน คิดเป็นร้อยละ 48.40 ส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 73.30 ส่วนใหญ่ผู้สอบบัญชี มีประสบการณ์มากกว่า 15 ปี มีจำนวนมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 31.60 รองลงมา มีประสบการณ์อยู่ระหว่าง 5 - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 30.20 และประสบการณ์อยู่ระหว่าง 10 - 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 25.80

## ส่วนที่ 2 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation)

การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรสาเหตุ ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ (Independence Variable) 2 ตัวแปร ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) 1 ตัวแปร และตัวแปรตาม (Dependence Variable) 1 ตัวแปร ตัวแปรในการวิจัยนี้ ประกอบด้วย ตัวแปรตาม 1 ตัวแปรคือ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) ตัวแปรอิสระ 2 ตัวแปร ได้แก่ ตัวแปรอิสระตัวที่หนึ่งคือ ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ตัวแปรอิสระตัวที่สองคือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) และตัวแปรแทรกกลาง 1 ตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality)

## ตารางที่ 4 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation Coefficients)

ตัวแปร	EAJ	EAP	ARQ	APF	VIF
$\bar{X}$	4.0963	3.9407	4.1022	4.0252	
S.D.	0.5556	0.5368	0.5446	0.5841	
EAJ		0.703***	0.753***	0.706***	1.445
EAP			0.791***	0.752***	1.775
ARQ				0.754***	1.340

\*p< 0.10, \*\*p< 0.05, \*\*\*p< 0.01

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ แสดงไว้ในตารางที่ 4 พบว่าตัวแปรสาเหตุทุกตัวแปร มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง 0.703 – 0.791 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 แสดงให้เห็นว่าปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) มากที่สุดคือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) รองลงมาคือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) และประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ตามลำดับ

### ส่วนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัยโดยใช้การวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis)

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ทดสอบสมมติฐานงานวิจัยโดยใช้การวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ (Path Analysis) เพื่อบอกขนาดอิทธิพลทางตรงและอิทธิพลทางอ้อมของความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้นระหว่างตัวแปรสาเหตุ (Cause Variable) 2 ตัวแปร ได้แก่ ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี (Effective Audit Judgment) ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี (Efficient Audit Practice) ตัวแปรแทรกกลาง (Intervening Variable) 1 ตัวแปร คือ คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality) และตัวแปรตาม 1 ตัวแปร ได้แก่ ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance) รวมถึงวิเคราะห์ความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit) ผลการวิจัยจะนำเสนอ 2 ส่วน ดังนี้

#### 3.1 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

3.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อหาค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดล ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit)

#### 3.1 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานการวิจัยสำหรับการวิจัยนี้ มี 7 สมมติฐาน ประกอบด้วย

**H1:** ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H2:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H3:** ประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H4:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H5:** คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีมีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

**H6:** ประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

**H7:** ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ขนาดอิทธิพลทางตรง ทางอ้อมและอิทธิพลรวมในโมเดล โครงสร้างเชิงสาเหตุ

ตัวแปรสาเหตุ (Cause)	ตัวแปรผล (Effect)					
	ARQ			APF		
	DE	IE	TE	DE	IE	TE
EAJ	0.51***	-	0.51***	0.24***	0.20***	0.44***
EAP	0.34***	-	0.34***	0.30***	0.14***	0.44***
ARQ	-	-	-	0.39***	-	0.39***
R <sup>2</sup>	0.62			0.72		
Goodness of Fit	Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000 The Model is Saturated, the Fit is Perfect !					

\*p < 0.10, \*\*p < 0.05, \*\*\*p < 0.01 DE = Direct Effect IE = Indirect Effect TE = Total Effect

จากตารางที่ 5 แสดงผลการวิเคราะห์เส้นทางความสัมพันธ์เชิงสาเหตุที่เป็นอิทธิพลทางตรง (Direct Effect) อิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect) และอิทธิพลรวม (Total Effect) ของประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ที่มีต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีและผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

เมื่อพิจารณาตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เป็นตัวแปรตาม พบว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิภาพทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี เป็นตัวแปรทำนายที่มีขนาดอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง (DE) เท่ากับ 0.51 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (R<sup>2</sup>) ได้เท่ากับ ร้อยละ 62.0

สมมติฐานการวิจัย **H1** เป็นการทดสอบประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H1** แสดงว่าประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.51 หน่วย

รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรทำนายที่มีขนาดอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง (DE) เท่ากับ 0.34 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับร้อยละ 62.0

สมมติฐานการวิจัย **H2** เป็นการทดสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H2** แสดงว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.34 หน่วย

เมื่อพิจารณาตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เป็นตัวแปรตาม พบว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เป็นตัวแปรทำนายที่มีขนาดอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง (DE) เท่ากับ 0.39 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับร้อยละ 72.0

สมมติฐานการวิจัย **H5** เป็นการทดสอบคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H5** แสดงว่าคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.39 หน่วย

รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นตัวแปรทำนายที่มีขนาดอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง (DE) เท่ากับ 0.30 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับร้อยละ 72.0

สมมติฐานการวิจัย **H4** เป็นการทดสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H4** แสดงว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.30 หน่วย

ถัดลงมาคือตัวแปรประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี เป็นตัวแปรทำนายที่มีขนาดอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง (DE) เท่ากับ 0.24 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับร้อยละ 72.0

สมมติฐานการวิจัย **H3** เป็นการทดสอบประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H3** แสดงว่าประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางตรงต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.24 หน่วย

ผลการวิจัยยังพบอีกว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางอ้อม (IE) เท่ากับ 0.20 หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.51 หน่วย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.20 หน่วย ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลรวม (TE) เท่ากับ 0.44 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับร้อยละ 72.0



สมมติฐานการวิจัย **H6** เป็นการทดสอบประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H6** แสดงว่าประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.51 หน่วย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.20 หน่วย

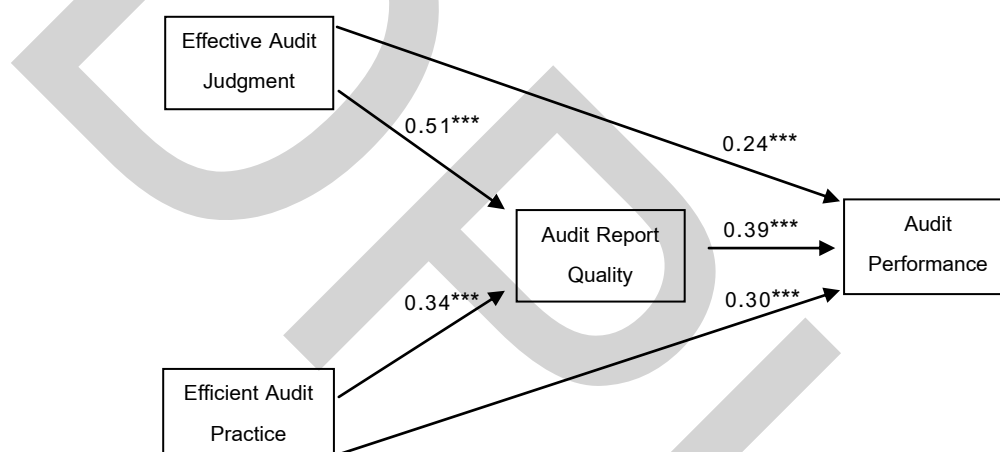
รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางอ้อม (IE) เท่ากับ 0.14 หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.34 หน่วย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.14 หน่วย ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลรวม (TE) เท่ากับ 0.44 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับ ร้อยละ 72.0

สมมติฐานการวิจัย **H7** เป็นการทดสอบประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่ายอมรับสมมติฐานการวิจัย **H7** แสดงว่าประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีโดยส่งผ่านคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี หมายความว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 1 หน่วย ผู้สอบบัญชีจะมีคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.34 หน่วย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีมีผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น 0.14 หน่วย

### 3.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อหาค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของ โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อหาค่าดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดล ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ (Goodness of model fit) พบว่าโมเดล ความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีมีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยพิจารณาจากค่าสถิติไค-สแควร์ (Chi-Square) เท่ากับ 0.00 ที่องศาอิสระ (df) เท่ากับ 0 ค่าความน่าจะเป็น (P-value) เท่ากับ 1.00000 ค่าดัชนีรากที่สองของความคลาดเคลื่อนในการ ประมาณค่า (Root Mean Square Error of Approximation: RMSEA) เท่ากับ 0.000 สามารถ แสดงได้ดังภาพที่ 2



**Chi-Square = 0.00, df = 0, P-value = 1.00000, RMSEA = 0.000**

**The Model is Saturated, the Fit is Perfect !**

ภาพที่ 2 แผนภาพแสดงถึงขนาดอิทธิพลทางตรง อิทธิพลทางอ้อมและดัชนีความสอดคล้องกลมกลืนเหมาะสมพอดีของโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุตามทฤษฎีกับข้อมูลเชิงประจักษ์ของประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพการรายงานการสอบบัญชีส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชี

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

งานวิจัยนี้ ได้ให้ความสำคัญต่อบัณฑิตที่สำคัญสามประการได้แก่ บัณฑิตประการที่หนึ่งคือ ประสิทธิภาพทางการวินิจจัยในการสอบบัญชี บัณฑิตประการที่สองคือ ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และบัณฑิตประการที่สามคือคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ทั้งสามบัณฑิต อาจส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย อันหมายถึงถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจจัยในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น นำไปสู่การพัฒนาสมรรถนะของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย และใช้เป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรการเรียนการสอนในวิชาการบัญชีให้มีความทันสมัยสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน ที่ตอบรับการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน และเศรษฐกิจโลกมากยิ่งขึ้น ด้วยข้อตกลงของประชาคมอาเซียน กำหนดให้มีการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมืออย่างเสรี ในกลุ่มประเทศอาเซียน 10 ประเทศ ที่ได้มีการจัดทำข้อตกลงร่วมกัน (Mutual Recognition Arrangements: MRAs) ด้านคุณสมบัติในสาขาอาชีพหลัก เพื่ออำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้าย นักวิชาชีพ แรงงานเชี่ยวชาญ หรือผู้มีความสามารถพิเศษได้อย่างเสรี วิชาชีพนักบัญชี เป็นสาขาวิชาชีพที่มีการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือได้อย่างเสรี ส่งผลกระทบต่อวิชาชีพการบัญชีเป็นอย่างมาก รวมถึงนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งได้แก่ ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ถูกผลกระทบโดยตรง จึงจำเป็นจะต้องปรับตัวและพัฒนาสมรรถนะให้เตรียมพร้อมเพื่อรองรับการเคลื่อนย้ายแรงงานฝีมือตามข้อตกลงดังกล่าว

ในงานวิจัยก่อนหน้า ได้กล่าวว่า นักวิชาชีพบัญชี ต้องพัฒนาศักยภาพ รวมถึงการคงไว้ซึ่งทัศนคติที่สำหรับการเรียนรู้ เพื่อให้เกิดความเป็นนักวิชาชีพบัญชีที่ดี เมื่ออยู่ในสภาพแวดล้อมที่มีเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง (Quattrone, 2009) นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีที่จะสามารถประสบผลสำเร็จในวิชาชีพบัญชี จะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการให้บริการ ผู้สอบบัญชีจะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีประสิทธิผลทางการวินิจจัยในการสอบบัญชี มีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และมีคุณภาพในการรายงานการสอบบัญชี ประการสำคัญผู้สอบบัญชีได้ใช้ความสามารถทางวิชาชีพปกป้องผลประโยชน์ให้แก่ส่วนรวม จัดเป็นคุณลักษณะที่สำคัญของนักวิชาชีพบัญชี อันจะนำไปสู่ผลสำเร็จทางการสอบบัญชี



## การอภิปรายผล

ผลการวิจัยนี้สรุปได้ว่า เมื่อพิจารณาตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตาม พบว่าปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง เท่ากับ 0.39 รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง เท่ากับ 0.30 ถัดลงมาคือตัวแปรประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางตรง เท่ากับ 0.24 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับ ร้อยละ 62.0 หมายถึงผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จะประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีได้นั้น จะต้องคำนึงถึงคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาต้องคำนึงถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี และประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีตามลำดับ

จากผลการวิจัย อภิปรายผลได้ว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ที่รับงานตรวจสอบงบการเงิน จะต้องรายงานการสอบบัญชีอย่างมีคุณภาพ คือการเขียนรายงานการสอบบัญชี จะต้องกระทำด้วยการปฏิบัติงานการสอบบัญชีที่อยู่ในระดับที่ดีเลิศ (Velayutham, 2003) จุดประสงค์ของการรายงานทางการสอบบัญชี เพื่อสื่อสารผลลัพธ์ของการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี คุณภาพของการรายงานการสอบบัญชี จะถูกกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป (Lin and others, 2003) คุณภาพคือความดีเลิศของบริการที่มีการประเมินและยอมรับว่าได้มาตรฐานอย่างเป็นธรรมโดยใส่ใจต่อผู้ใช้หรือผู้มีส่วนได้เสียอื่น การรายงานทางการสอบบัญชีที่ดีคือผลลัพธ์ของการสังเกตการณ์เพื่อประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียภายนอกซึ่งประเมินผลว่าการรายงานการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ (Habib and Bhuiyan, 2010)

นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยจะต้องปฏิบัติงานสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ และใช้การวินิจฉัยในข้อสงสัยที่ตรวจพบอย่างมีประสิทธิภาพ ในสภาพแวดล้อมที่มีเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง นักบัญชีมีอาชีพจำเป็นต้องพัฒนาและรักษาทัศนคติของการเรียนรู้ เพื่อให้เกิดความเป็นนักบัญชีมืออาชีพที่ดี รวมถึงผู้สอบบัญชีที่ต้องการจะอยู่รอดในวิชาชีพบัญชี จะต้องกำหนดวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ดีที่สุด เพื่อสร้างโอกาสในการบรรลุวัตถุประสงค์โดยการให้บริการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลรวมถึงคุณภาพของรายงานการตรวจสอบ (Quattrone, 2009)

ดังนั้นจะเห็นได้ว่าผู้สอบบัญชีที่จะประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชี จะต้องคำนึงถึงคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้าได้เสนอแนะว่าผู้สอบบัญชีที่มีความเข้าใจในวิธีการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น นำไปสู่ผลสำเร็จของการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ดีมากยิ่งขึ้น (Nelson and others, 2003; Miller and others, 2006; Hill and Small, 2006)

ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกมากที่สุด ได้แก่ ตัวแปรประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางอ้อม เท่ากับ 0.20 ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลรวม เท่ากับ 0.44 รองลงมาคือ ตัวแปรประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลทางอ้อมต่อตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี โดยส่งผ่านตัวแปรคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลทางอ้อม เท่ากับ 0.14 ค่าสัมประสิทธิ์ขนาดอิทธิพลรวม เท่ากับ 0.44 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยตัวแปรทำนายสามารถอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรผลสำเร็จทางการสอบบัญชี ( $R^2$ ) ได้เท่ากับ ร้อยละ 72.0 หมายถึงถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น

ในทำนองเดียวกัน ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น อภิปรายผลได้ว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จะประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีได้นั้น จะต้องคำนึงถึงประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพื่อให้เกิดคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาต้องคำนึงถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อให้เกิดคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี สอดคล้องกับดารณี เอื้อชนะจิต (2556) ศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพ เรื่องความสามารถทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าผู้สอบบัญชี ต้องมีความเป็นอิสระ ต้องเพิ่มพูนความรู้ พัฒนาความสามารถโดยการเข้ารับการอบรมและปรับปรุงตนเองอย่างต่อเนื่องตลอดเวลา เพื่อเพิ่มคุณภาพของการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น

### ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากผลการวิจัยและการนำไปใช้ จากผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยพบว่า ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน ถ้าผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น จะทำให้คุณภาพการรายงานการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น

ดังนั้น ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จะประสบผลสำเร็จทางการสอบบัญชีได้นั้น จะต้องคำนึงถึงประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชีเพื่อให้เกิดคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี รองลงมาต้องคำนึงถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อให้เกิดคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป จากการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ พบข้อจำกัดการวิจัย ได้แก่ กลุ่มตัวอย่างคือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เป็นเพียงกลุ่มวิชาชีพบัญชีหนึ่ง จากกลุ่มวิชาชีพบัญชีทั้งหมด อาจจะต้องศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้สอบบัญชีภาษีอากร หรือผู้ทำบัญชี เพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลาย จะทำให้เกิดประโยชน์เพิ่มมากยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ ผู้วิจัยเห็นว่าควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในบริบทอื่น หรือตัวแปรอื่นที่มีส่วนสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกับผลสำเร็จทางการสอบบัญชี เช่น การปรับปรุงทางการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่องและความเชื่อถือได้ทางการสอบบัญชี เป็นต้น

งานวิจัยนี้เป็นประโยชน์ต่อวิชาชีพด้านการบัญชี และเป็นประโยชน์ต่อสภาวิชาชีพบัญชี หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ที่จะสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการวางแผนเพื่อพัฒนานักวิชาชีพบัญชีต่อไป

## บรรณานุกรม

- ดารณี เอื้อชนะจิต. พศ.ดร. 2556. ความสามารถทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย, ประชุมวิชาการระดับชาติ สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ประจำปี 2556
- Aaker, D. A., Kumar, V. and Day, G. S. 2001. Marketing Research, New York: John Wiley and Sons.
- Allen, A. and Woodland, A. 2010. Education Requirements, Audit Fees, and Audit Quality. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 29 (2): 1-25.
- Bamber E. M., Ramsay R. J. 2000. The Effects of Specialization in Audit Workpaper Review on Review Efficiency and Reviewers' Confidence. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 19 (2): 147-157.
- Behn B. K., Choi J. H., Kang T. 2008. Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts. The Accounting Review, 83 (2): 327-349.
- Carmichael, D. R. 2004. The PCAOB and the Social Responsibility of the Independent Auditor. Accounting Horizons, 18 (2): 127-133.
- Cronbach, L. J. 1951. Coefficient Alpha and Internal Structure of Tests. Psychometrika, 16 (3): 297-337.
- Gibbins, M. and Trotman, K. T. 2002. Audit Review: Managers' Interpersonal Expectations and Conduct of the Review. Contemporary Accounting Research, 19 (3): 411-444.
- Habib, A. and Bhuiyan, B. U. 2010. Audit Firm Industry Specialization and the Audit Report Lag. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 20: 32-44.
- Hill, S. L. and Small, N. 2006. "Differentiating between research, audit and quality improvement: governance implications." Clinical Governance: An International Journal, 11 (2): 98-107.
- International Federation of Accountants Education Committee. IFAC. 2003. "Education Committee Publishes First International Education Standards." International Federation of Accountants, New York, NY. 1-4.
- Krejcie, R. V. and Morgan, D. W 1970. Determining Sample Size for Research Activities. Psychological Measurement, 607-610.
- Lai, K. W. 2009. Does audit quality matter more for firms with high investment opportunities?. J. Account. Public Policy, 28: 35-50.
- Lee, F., Lee, C. and Lee, A 2000. Statistics for Business and Financial Economics. 2<sup>nd</sup> Ed., World Scientific, Singapore.



- Lin, Z. J., Tang, Q. and Xiao, J. 2003. An experimental study of users' responses to qualified audit reports in China. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 12: 1-22.
- Miller, C. L., Fedor, D. B. and Ramsay, R. J. 2006. "Effects of Discussion of Audit Reviews on Auditors' Motivation and Performance." *Behavioral Research in Accounting*, 18: 135-146.
- Moroney, R. 2007. Does Industry Expertise Improve the Efficiency of Audit Judgment?. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26 (2): 69-94.
- Nelson, I. T., Ratliff, R. L., Steinhoff, G. and Mitchell, G. J. 2003. "Teaching Logic to Auditing Students: Can Training in Logic Reduce Audit Judgment Errors?." *Journal of Accounting Education*, 21: 215-237.
- Nunnally, C. 1978. Psychometric theory. McGraw-Hill, New York.
- Peecher, M. E., Schwartz, R. and Solomon, I. 2007. It's all about audit quality: Perspectives on strategic-systems auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 32: 463-485.
- Quattrone, P. 2009. Books to be practiced: Memory, the power of the visual, and the success of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 34: 85-118.
- Salterio, S. 1994. Researching for Accounting Precedents: Learning, Efficiency, and Effectiveness. *Contemporary Accounting Research*, 11: 515-542.
- Uachanachit, D., Ussahawanitchakit, P., and Pratoom, K. (2012). "Audit Competency and Audit Survival of CPAs in Thailand: An Empirical Investigation of The Antecedents and Consequences." *Review Of Business Research*, 12(3), 105-132.
- Velayutham, S. 2003. "The Accounting Profession's Code of Ethics: Is It a Code of Ethics or A Code of Quality Assurance?. *Critical Perspectives on Accounting*, 14: 483-503.

กรม  
พาณิชย์  
และ  
อุตสาหกรรม

## แบบสอบถามเพื่อการวิจัย

เรื่อง “ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จของงานสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย”

### ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

1. เพศ

ชาย

หญิง

2. อายุ

น้อยกว่า 30 ปี

30-35 ปี

36-40 ปี

มากกว่า 40 ปี

3. สถานภาพ

โสด

สมรส

หย่าร้าง/หม้าย

4. ระดับการศึกษา

ปริญญาตรีหรือเทียบเท่า

สูงกว่าปริญญาตรี

5. ประสบการณ์ในการทำงานเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

น้อยกว่า 5 ปี

5-10 ปี

11-15 ปี

มากกว่า 15 ปี

**ตอนที่ 2** ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิผลทางการวินิจฉัยในการสอบบัญชี  
(Effective Audit Judgment)

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านสามารถทำการวินิจฉัยและตัดสินใจกับข้อค้นพบทางการบัญชีได้อย่างถูกต้องเป็นไปตามเป้าประสงค์ทางการสอบบัญชี					
2. ท่านแสดงความคิดเห็นในรายงานทางการสอบบัญชีอย่างตรงไปตรงมาโดยการใช้ดุลยพินิจภายใต้หลักเกณฑ์ที่สอดคล้องตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
3. ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลในรายงานการสอบบัญชีเยี่ยงมืออาชีพซึ่งผ่านการวิเคราะห์วินิจฉัยอย่างเป็นรูปธรรม					

**ตอนที่ 3** ความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชี  
(Efficient Audit Practice)

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านสามารถปฏิบัติตามแผนงานสอบบัญชี แนวทางการสอบบัญชีและเป้าหมายที่กำหนดไว้ได้ทันตามกำหนดเวลาอย่างมีประสิทธิภาพ					
2. ท่านมีการรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีได้อย่างครบถ้วนเพียงพอในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน					
3. ท่านสามารถจัดสรรเวลาและทรัพยากรที่ใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ					

**ตอนที่ 4** ความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการรายงานการสอบบัญชี (Audit Report Quality)

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านสามารถนำเสนอรายงานการสอบบัญชีได้ตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพกำหนด ทำให้สามารถตอบสนองต่อความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง เหมาะสมและทันต่อเวลา					
2. ท่านได้จัดทำรายงานการสอบบัญชีที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ที่วางไว้ รวมถึงมีความเป็นธรรมเที่ยงตรงและปราศจากอคติ					
3. ท่านได้นำเสนอข้อมูลอย่างตรงไปตรงมาเกี่ยวกับการทุจริตและข้อผิดพลาดที่เป็นสาระสำคัญของรายงานทางการเงินที่ท่านเป็นผู้สอบบัญชี					

**ตอนที่ 5** ความคิดเห็นเกี่ยวกับผลสำเร็จทางการสอบบัญชี (Audit Performance)

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
1. ท่านได้รับการยอมรับจากลูกค้าและบุคคลที่เกี่ยวข้อง ว่ามีการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ มีคุณภาพ และมีการปฏิบัติงานเยี่ยงมืออาชีพ					
2. ท่านได้รับการยกย่องจากผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีว่าท่านมีความมุ่งมั่นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีที่สภาวิชาชีพกำหนดอย่างเคร่งครัด					
3. ท่านได้รับการยอมรับว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่าน มีหลักฐานทางการสอบบัญชีอย่างเพียงพอต่อการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชี					

**ตอนที่ 6** ข้อเสนอแนะอื่น

.....

.....

.....

ขอขอบพระคุณทุกท่านที่สละเวลาในการตอบแบบสอบถาม

## ประวัติผู้วิจัย

ชื่อ - นามสกุล ผศ.ดร. ดารณี เอื้อชนะจิต

Asst. Prof. Daranee Uachanachit, Phd

e-mail address: [darani.uat@dpu.ac.th](mailto:darani.uat@dpu.ac.th)

วุฒิการศึกษา ปริญญาเอก ปรัชญาดุสิตบัณฑิต (การบัญชี)  
ปริญญาโท บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต (การบัญชี)  
ปริญญาตรี บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี)  
ปริญญาตรี ศิลปศาสตรบัณฑิต (การบริหารรัฐกิจ)

ตำแหน่งปัจจุบัน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ประจำคณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

ประสบการณ์ สมุห์บัญชี บริษัท ภัทรพูล จำกัด พ.ศ. 2533  
ผู้วางระบบบัญชี บริษัท ภัทรพูล จำกัด พ.ศ. 2533  
ผู้ตรวจสอบภายใน บริษัท สหพรหม จำกัด พ.ศ. 2539  
วิทยากรอบรมผู้จัดทำบัญชีตาม พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543  
ผู้ช่วยเลขานุการสหกรณ์ออมทรัพย์ มธบ. พ.ศ. 2543  
เลขานุการคณะกรรมการบัญชี พ.ศ. 2543 และพ.ศ. 2550  
ผู้อำนวยการหลักสูตรมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี พ.ศ. 2556  
หัวหน้าหมวดวิชาการกำกับดูแลที่ดี คณะการบัญชี พ.ศ. 2557  
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำ คณะการบัญชี

## ผลงานทางวิชาการ

- 1.) งานวิจัย เรื่อง “ แนวทางการพัฒนารูปแบบบัญชีของธนาคารหมู่บ้านตามแนวพระราชดำริ: กรณีศึกษานาธนาคารหมู่บ้านจังหวัดกาญจนบุรี ” (Accounting Model Development of the Community Bank As Initiated by His Majesty the King.) 2546
- 2.) งานวิจัย เรื่อง “การวัดความสัมฤทธิ์ผลจากการสอนโดยใช้สื่อการสอน 3 วิธี วิชาการบัญชีชั้นกลาง 1 คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์” (Measuring Effectiveness of Teaching by Using Three Teaching Methods in Intermediate Accounting 1, Faculty of Accountancy, Dhurakijpundit University.) 2546
- 3.) งานวิจัย เรื่อง “ผลกระทบของคุณภาพข้อมูลทางบัญชีและลักษณะขององค์กรการ ส่งผลต่อประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารในวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (The Impact of Quality of Accounting Information and Characteristic of Organization on the Effectiveness of Management Decisions in Small and Medium Enterprises.) 2554
- 4.) บทความวิจัย เรื่อง “Audit Morality and Audit Professionalism of Tax Auditors in Thailand” A Publication of the International Academy of Business and Economics 2554
- 5.) บทความวิจัย เรื่อง “Audit Competency and Audit Survival of CPAs in Thailand: An Empirical Investigation of The Antecedents and Consequences.” A Publication of the International Academy of Business and Economics 2555
- 6.) บทความวิจัยเรื่อง “ความสามารถทางการสอบบัญชีความสามารถทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย (Audit Competency of CPAs in Thailand) 2556
- 7.) บทความวิจัยชั้นเรียน เรื่อง “ความนับถือคุณค่าตนเอง ความฉลาดทางอารมณ์และพุทธิพิสัย ส่งผลกระทบต่อจิตพิสัยและเจตคติของผู้เรียน วิชาการบัญชี คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์” (Self Esteem Emotional Intelligence and Cognitive Domain Effect on Affective Domain and Attitude in Accounting Faculty of Accountancy Dhurakijpundit University) 2556
- 8.) บทความกรอบแนวคิดการวิจัยเรื่องผลกระทบของผลแตกต่างทางภาษีที่มีต่อผลสำเร็จของการประกอบการในกิจการที่มีการกำกับดูแลที่ดี ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Conceptual Frameworks of the Effects of Book-Tax Differences on Firm Performance among Corporate Governance Listed Companies in Thailand) 2557