

ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี
กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

นาถพล ลอยลิบ

สารนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต
วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี
มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

พ.ศ. 2561

**The relationship between Ethics and Professional responsibility and
the Quality of auditing according to the criteria of the State
Auditor Office of Kingdom of Thailand**

Natthaphon Loilib

**This thesis is part of the study of the Master of Accountancy
College of Business Administration, Innovation and Accounting
Dhurakij Pundit University**

2018

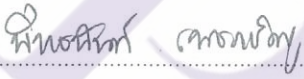


ใบรับรองสารนิพนธ์

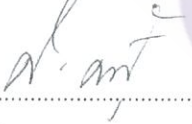
วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปริญญา บัญชีมหาบัณฑิต

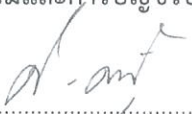
หัวข้อสารนิพนธ์ ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพ
งานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
เสนอโดย นภาพล ลอยลิบ
สาขาวิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดารณี เอื้อชนะจิต
ได้พิจารณาเห็นชอบโดยคณะกรรมการสอบสารนิพนธ์แล้ว

.....ประธานกรรมการ
(อาจารย์ ดร.พิชานนท์ เพชรเชิดชู)

.....กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดารณี เอื้อชนะจิต)

.....กรรมการ
(อาจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม)

วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชีรับรองแล้ว

.....คณบดีวิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี
(อาจารย์ ดร.ศิริเดช คำสุพรหม)
วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
ชื่อผู้เขียน	นางพล ลอยลิบ
สาขาวิชา	บัญชีมหาบัณฑิต
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.คารณิ เอื้อชนะจิต
ปีการศึกษา	2560

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากพนักงานและข้าราชการในสำนักตรวจสอบการ ที่ 1-20 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีผู้ตอบแบบสอบถามและใช้ในการศึกษาได้จำนวน 403 คน คิดเป็นร้อยละ 36.34 ของจำนวนประชากรทั้งหมด วิธีการทางสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล คือ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าแจกแจงความถี่ และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน ในการทดสอบสมมติฐานใช้ค่าสถิติ Correlation หรือค่าสหสัมพันธ์ เป็นการดูทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร และ Multiple Regression เป็นการวิเคราะห์สหการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร 2 ชนิด คือ เป็นตัวแปรอิสระ ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส ด้านความอิสระ ด้านความซื่อสัตย์ ด้านความเที่ยงตรง ด้านความรู้ความสามารถ ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน และความรับผิดชอบต่อวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และตัวแปรตามคือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการศึกษาวิจัยพบว่า จรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีทุกตัวแปร มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และผลการวิจัยยังพบว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมากที่สุด รองลงมาคือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ และจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ตามลำดับ ที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

Thematic Paper Title	The relationship between Ethics and Professional responsibility and the Quality of auditing according to the criteria of the State Auditor Office of Kingdom of Thailand.
Author	Natthaphon Loilib
Department	Master of Accountancy
Advisors	Assistant Professor Dr. Daranee Uachanachit
Academic Year	2017

Abstract

This research aims to study the relationship between ethics and professional responsibility and the quality of auditing according to the criteria of the State Auditor Office of Kingdom. Questionnaire was used as a tool to collect data from employees and officials in the Office of the Auditor General 1-20. There were 403 respondents which represent 36.34% of the total questionnaires distributed. Statistical methods used for data analysis are percentage, average, distribution, frequency and standard deviation. In the test, correlation statistic is used to study the relationship direction between variable and multiple regression. Multivariate regression analysis is used to test the relationship between two following variables. The independent variables-Code of Ethics, Freedom, Honesty, Accuracy, Knowledge, Standardization of the work, Professional responsibility, Responsibility to the client or the unit, Responsibility for duty. The dependent variable-Quality of auditing according to the criteria of the State Auditor Office of Kingdom.

The research found that every variable factor of ethics and accountability in all accounting profession is related in the same direction to the quality of auditing according to the criteria of the State Auditor Office of Kingdom. Another finding is that Code of Conduct and Code of Ethics are the variable factors which have the most positive impact on the quality of auditing followed by code of Conduct statistically significant at the 0.01 level.

กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาครั้งนี้ว่าอิสระฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดีด้วยความกรุณาจากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดารณี เอื้อชนะจิต ที่ได้เสียสละเวลาอันมีค่ายิ่งในการให้คำปรึกษา คำแนะนำ และตรวจทานแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ จนทำให้การศึกษาวิจัยฉบับนี้สมบูรณ์มากยิ่งขึ้น ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอขอบคุณพนักงานและข้าราชการในสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1-20 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่กรุณาเสียสละเวลาอันมีค่าในการตอบแบบสอบถามและเสนอข้อคิดเห็นอันเป็นประโยชน์ ซึ่งข้อมูลที่รวบรวมได้จากแบบสอบถามที่ได้รับเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้การศึกษาวิจัยในครั้งนี้สำเร็จได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณบิดา มารดา คณาจารย์ทุกท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชา รวมทั้งเพื่อร่วมงาน เพื่อนร่วมชั้นเรียน และเจ้าหน้าที่โครงการปริญญาโทหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิตทุกท่านที่สนับสนุนเป็นกำลังใจและให้ความช่วยเหลือเป็นอย่างดี หากมีความผิดพลาดประการใดที่เกิดจากการศึกษาครั้งนี้ว่าอิสระฉบับนี้ ผู้ศึกษาขออภัยและน้อมรับไว้ ณ โอกาสนี้

นาถพล ลอยลิบ

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ฉ
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ง
กิตติกรรมประกาศ.....	จ
สารบัญตาราง.....	ช
สารบัญภาพ.....	ฉ
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
1.3 กรอบแนวคิดการวิจัย.....	3
1.4 สมมติฐานของการวิจัย.....	4
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	6
1.6 ขอบเขตของการวิจัย.....	7
1.7. นิยามศัพท์.....	8
2 แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	10
2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง.....	10
2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	29
3 ระเบียบวิธีวิจัย.....	39
3.1 การกำหนดปัญหาการวิจัย.....	39
3.2 การวางแผนการออกแบบการศึกษา.....	40
3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย.....	41
3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	41
3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	43
3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล.....	44
4 ผลการศึกษา.....	46
4.1 ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	47

สารบัญ

บทที่	หน้า
4.2 ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ระดับความเห็นของจรรยาบรรณ ความรับผิดชอบ และคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	49
4.3 ส่วนที่ 3 การทดสอบสมมติฐานการวิจัย.....	60
5 สรุปผลการศึกษา อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ.....	72
5.1 ข้อเสนอสรุปผลการศึกษา.....	73
5.2 อภิปรายผล.....	75
5.3 ข้อเสนอแนะ.....	76
บรรณานุกรม.....	78
ภาคผนวก.....	85
ก แบบสอบถาม.....	86
ประวัติผู้เขียน.....	92

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	7
4.1 ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	41
4.2 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความโปร่งใส.....	50
4.3 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความอิสระ.....	51
4.4 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม.....	52
4.5 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์.....	53
4.6 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความรู้ ความสามารถ.....	54
4.7 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านมาตรฐาน การปฏิบัติงาน.....	55
4.8 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี..... ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ.....	56
4.9 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี..... ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป.....	57
4.10 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของความรับผิดชอบต่อหน้าที่.....	58
4.11 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	59
4.12 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation Coefficients).....	62
4.13 ผลการวิเคราะห์ผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อ ในวิชาชีพบัญชีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน.....	67

สารบัญภาพ

ภาพที่

หน้า

1 กรอบแนวคิดการวิจัย.....

4



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันนี้การบริหารงานในองค์กรและหน่วยงานต่าง ๆ ต้องพบเจอกับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และรวมถึงการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีการพัฒนาขึ้นเรื่อย ๆ จนสร้างความแตกต่างให้กับองค์กร (อุณากร พงษ์ธาดา, 2559) นำมาซึ่งความเสี่ยงต่อการบริหารงานขององค์กรในหลาย ๆ ด้าน ได้แก่ การขาดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานการทุจริตคอร์ปชั่น การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ การสูญเสียบุคลากรขององค์กรโดยไม่จำเป็น การขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน และยังส่งผลกระทบต่อการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กรที่วางไว้ ดังนั้นองค์กรต่าง ๆ จึงต้องเรียนรู้ต่อการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น เพื่อปรับปรุงและพัฒนาการบริหารงานให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล เพื่อให้องค์กรสามารถลดความเสี่ยงทางธุรกิจให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ รวมถึงช่วยให้องค์กรประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืน (สุมินทร เบ้าธรรม, 2556)

สำนักงานสอบบัญชี เป็นหน่วยงานหนึ่งที่ได้รับผลกระทบและจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์และสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ซึ่งสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants – IFAC) ที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นสมาชิกของ IFAC ได้กำหนดมาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบการสอบทานงบการเงิน และงานที่ให้ความเชื่อมั่นอื่น ๆ ตลอดจนบริการที่เกี่ยวข้องจึงเป็นผลให้มีการผลักดันให้ดำเนินการยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทยให้เป็นแนวทางเดียวกับมาตรฐานระหว่างประเทศ (สงกรานต์ ใกยวงษ์, 2553) ซึ่งประเทศไทยได้กำหนดให้นำมาตรฐานดังกล่าวมาใช้ เพื่อเป็นกรอบแนวคิดของมาตรฐานทางวิชาชีพระหว่างประเทศมาใช้ในการพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลที่กำหนด ภายใต้การกำกับดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งเริ่มประกาศบังคับใช้ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 ทำให้สำนักงานสอบบัญชีและรวมถึงสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจำเป็นต้องตระหนักถึงความสำคัญที่จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวอย่างเคร่งครัด (เพ็ญพักต์ นนทะภา และศิลาพร ศรีจันเพชร, 2557)

คุณภาพงานตรวจสอบบัญชี เป็นมาตรฐานของงบการเงินที่ปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ หากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่องไม่ได้ใช้ความรู้ ความเชี่ยวชาญ และความสามารถอย่างเต็มที่หรือ ละเลยข้อผิดพลาดที่ได้ตรวจพบ ส่งผลให้งบการเงินที่ตรวจสอบนั้นมีข้อผิดพลาด ซึ่งจะบ่งบอก ได้ว่าผู้สอบบัญชีมีคุณภาพต่ำ โดยผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้วัดตัวบ่งชี้ถึงคุณภาพการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชี โดยตัวบ่งชี้คุณภาพการสอบบัญชี ประกอบด้วย ความถูกต้อง (Accuracy) ความเที่ยงธรรม (objectiveness) ความชัดเจน (clearness) ความกะทัดรัด (conciseness) ความ สร้างสรรค์ (Creation) ความสมบูรณ์ (Completion) ความทันกาล (Timeliness) (ทิพวรรณ ศรีมาตร, 2555) ดังนั้น การสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้น ผู้สอบบัญชีจะรายงานการสอบบัญชีในการแสดง ความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณภาพต่อผู้ใช้งานทางการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่น ความน่าเชื่อถือ ความครบถ้วนอย่างเป็นสาระสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงิน ตลอดจนเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้งบการเงิน (ศิลาพร ศรีจันทเพชร, 2559)

การควบคุมคุณภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี เป็นเครื่องมือสำคัญที่ใช้ในการ ควบคุมการปฏิบัติงานของสำนักงานงานสอบบัญชี ไม่ว่าจะเป็นความรับผิดชอบสูงสุดของต่อ คุณภาพงานของสำนักงานสอบ ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพ การ บริหารงานตรวจสอบและงานอื่น ๆ ทรัพยากรบุคคล การปฏิบัติงานตรวจสอบ และการติดตามผล การนำระบบควบคุมคุณภาพงานสอบมาใช้กับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้ได้งานสอบ บัญชีที่มีคุณภาพ สร้างความเชื่อมั่นให้กับหน่วยรับตรวจและผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยจะสะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพ จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ ข้อกำหนดกฎหมาย เกี่ยวข้อง และเสนอรายงานผู้สอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม (คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐาน การตรวจเงินแผ่นดิน เรื่องการควบคุมคุณภาพ, 2555)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (Office of the Auditor General of Thailand : OAG) เป็นองค์กรอิสระ อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2560 จัดตั้งขึ้นเพื่อ ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินของแผ่นดิน มีหน่วยรับตรวจเป็นหน่วยงานภาครัฐ ที่เป็นทั้งส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ บริษัทจดทะเบียน และสถาบันการเงินต่าง ๆ ทำให้ผู้ปฏิบัติงานสำนักงานการตรวจเงิน แผ่นดินต้องปฏิบัติงานตรวจสอบที่รับผิดชอบ ด้วยความเป็นอิสระ เป็นกลาง และซื่อสัตย์สุจริต ต้องแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินและผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ และต้องมีความรู้ ความสามารถ และทักษะในงานตรวจสอบอย่างรอบด้านเพื่อให้งานตรวจสอบเป็นไปอย่างมี ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล ถูกต้องและเชื่อถือได้ (คู่มือการปฏิบัติงานตรวจสอบสำนักงานการตรวจ เงินแผ่นดิน, 2559) ปัจจุบันองค์กรได้ให้ความสำคัญถึงปัญหาด้านจรรยาบรรณและความรับผิดชอบ

การปฏิบัติงานในวิชาชีพ รวมถึงคุณภาพงานตรวจสอบ เพื่อให้หน่วยรับตรวจและบุคคลทั่วไปให้ความเชื่อมั่นต่อการทำงานขององค์กร จึงทำให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้พัฒนาและปรับปรุงการทำงาน โดยมีการจัดทำมาตรฐาน เรื่องการควบคุมคุณภาพ พ.ศ. 2555 โดยอ้างอิงตามมาตรฐานสถาบันการตรวจสอบสูงสุดระหว่างประเทศรหัส 40(ISSAI 40) (คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน, 2555)

หากหน่วยงานทราบถึงความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์มาตรฐานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานการสอบบัญชีจะทำให้ผู้บริหาร และผู้ปฏิบัติงานสามารถกำจัด หรือลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อการพัฒนาองค์กรให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น แต่เนื่องจากยังมีประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับคุณภาพการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งคุณภาพของงานจะมีผลต่อความน่าเชื่อถือ ชื่อเสียง และการปฏิบัติงานให้บรรลุเป้าหมายเป็นไปตามอำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ศึกษาในฐานะที่เป็นผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จึงมีความสนใจที่จะศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นได้ว่า สถาบันการตรวจสอบแห่งนี้ได้ปฏิบัติงานเป็นไปตามอำนาจหน้าที่ ด้วยความอิสระ เป็นกลาง โปร่งใสมีความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานมีประสิทธิภาพ เป็นไปตามมาตรฐานอย่างสม่ำเสมอมีความน่าเชื่อถือ และสามารถเป็นประโยชน์กับผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานในการพัฒนาคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1.3 กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มุ่งเน้นศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดังภาพที่ 1.1



1.4 สมมติฐานของการวิจัย

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยได้กำหนดสมมติฐานของการวิจัย ตามกรอบแนวคิดในการวิจัยโดยมีรายละเอียดดังนี้

สมมติฐานการศึกษาวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H1 : จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H2 : จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H3 : จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H4 : จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H5 : จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H6 : จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H7 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H8 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีความรับผิดชอบต่อผู้ร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H9 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการศึกษาวิจัยผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H10 : จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H11 : จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H12 : จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H13 : จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H14 : จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H15 : จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H16 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H17: ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H18: ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. การศึกษาในครั้งนี้ จะสามารถนำไปเป็นแนวทางในการสร้างมาตรฐานการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และมีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานสามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ และพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น

2. ข้อมูลในการศึกษาในครั้งนี้ ทางสถาบันพัฒนาข้าราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้นำผลการวิจัยครั้งนี้ไปต่อยอดในการพัฒนาบุคลากรในด้านของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี เพื่อพัฒนาศักยภาพของบุคลากรและพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน

1.6 ขอบเขตของการวิจัย

เนื้อหาการวิจัย

การศึกษานี้เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน และมาตรฐานการสอบบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรได้แก่ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในสำนักงานการตรวจสอบงบการเงินในสำนักตรวจสอบงบการเงินที่ 1 - 20 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 1,109 คน

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินในสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1 - 20 ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยจำแนกออกเป็น 4 กลุ่ม คือ 1. พนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสมทบ 2. ข้าราชการระดับปฏิบัติการ 3. ข้าราชการระดับชำนาญการ และ 4. ข้าราชการระดับชำนาญการพิเศษ โดยใช้วิธีการเลือกตัวอย่างแบบแบ่งชั้น (Stratified sampling) ได้ขนาดตัวอย่าง จำนวน 285 คน ดังตารางที่ 1.1

ตารางที่ 1.1

สำนักตรวจสอบการเงิน	ประชากร	ตัวอย่าง
สำนักที่ 1	60	15
สำนักที่ 2	55	15
สำนักที่ 3	58	15
สำนักที่ 4	61	15
สำนักที่ 5	58	14
สำนักที่ 6	54	15
สำนักที่ 7	52	14
สำนักที่ 8	55	14
สำนักที่ 9	60	15
สำนักที่ 10	57	14
สำนักที่ 11	55	14
สำนักที่ 12	52	13
สำนักที่ 13	58	15
สำนักที่ 14	60	15
สำนักที่ 15	61	15
สำนักที่ 16	60	15
สำนักที่ 17	50	14
สำนักที่ 18	45	13
สำนักที่ 19	48	12
สำนักที่ 20	50	13
รวม	1,109	285

ขอบเขตระยะเวลาการศึกษา

ใช้เวลาโดยประมาณ 6 เดือน ตั้งแต่เดือนมกราคม - มิถุนายน 2561

1.7 นิยามศัพท์

คุณภาพงานตรวจสอบบัญชี หมายความว่า การปฏิบัติงานให้เป็นไปตามระเบียบข้อบังคับ และมาตรฐานการสอบบัญชีที่กำหนดไว้ โดยครอบคลุมเรื่อง คุณภาพด้านความถูกต้อง คุณภาพด้านครบถ้วน คุณภาพด้านความชัดเจน คุณภาพด้านความเที่ยงธรรม ด้านความซื่อสัตย์สุจริต คุณภาพด้านความรัดกุม คุณภาพด้านความคิดสร้างสรรค์และด้านความรวดเร็ว

ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี หมายความว่า สิ่งที่กำหนดความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดถือ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการความเชื่อถือได้ในผลงานความเป็นมืออาชีพ และคุณภาพของงานบริการกฎหมาย เป็นบทบังคับที่บุคคลในสังคมทุกคนต้องถือปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากต้องปฏิบัติตามกฎหมายที่บัญญัติเป็นการทั่วไปแล้ว ยังต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นบทบัญญัติเฉพาะของวิชาชีพ โดยเป็นกฎเกณฑ์ที่สูงกว่ากฎหมาย

คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หมายความว่า เป็นลักษณะคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีที่สามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี มีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน กะทัดรัด สร้างสรรค์ สมบูรณ์ และทันกาล

ความซื่อสัตย์สุจริต หมายความว่า การประพฤติอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

ความเป็นอิสระ หมายความว่า การปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ความอิสระนี้จะต้องเป็นที่ประจักษ์ เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นที่เชื่อถือได้

ความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ หมายความว่า การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลของบุคคลอื่น

จรรยาบรรณ หมายความว่า จริยธรรมที่เกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพ เป็นข้อกำหนดที่ควรประพฤติปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่าง ๆ อาจเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้

ความโปร่งใส หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้ โดยจะต้องมีความมั่นใจว่าข้อมูลที่น่ามาใช้ถูกต้องครบถ้วนเพียงพอ

ความรับผิดชอบต่อผู้บริหาร หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานที่ตนได้ตอบรับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันควร และต้องปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี

ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป เป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต่อสาธารณชน หรือบุคคลทั่วไป ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่เสนอตนเองเข้ารับงานด้านสอบบัญชีทับซ้อนกับงานที่ผู้สอบบัญชีอื่นปฏิบัติงานอยู่แล้ว ไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพรายอื่น ไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริง ไม่โอ้อวดหรือเปรียบเทียบตนหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกับรายอื่น

ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ หมายถึง ผู้ตรวจสอบต้องมีความรับผิดชอบต่อหน้าที่ในฐานะ ผู้ประกอบวิชาชีพ และมีวิจารณญาณตามปกติวิสัยของผู้ตรวจสอบรู้จักสังเกตต่อสิ่งที่พบว่าไม่ปกติ และต้องเป็นวิจารณญาณที่มีคุณธรรม รวมถึงผู้ตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อทุกคนที่เป็นผู้ใช้ ผลการตรวจสอบของตน โดยต้องรักษาความมั่นใจของผู้ใช้ผลงานนั้น และจะต้องดำเนินการตามหลักจรรยาบรรณวิชาชีพ



บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ได้มีการศึกษาแนวคิดและทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อนำมาเป็นแนวทางอ้างอิงการศึกษาความคิดเห็นของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินของสำนักตรวจสอบการเงินในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและหน้าที่ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งแนวคิด ทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องประกอบด้วยเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

การสอบบัญชี

สมาคมการบัญชีอเมริกัน (The American Accounting Associating : AAA) ได้ให้คำนิยามการสอบบัญชีไว้ว่า เป็นกระบวนการของการรวบรวมและการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้กับผู้ที่สนใจ ซึ่งเช่นเดียวกับ ศิลปะพร ศรีจันทเพชร และนิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ (2559) ที่ได้กล่าวถึงการสอบบัญชีไว้ว่าเป็นกระบวนการรวบรวมและการประเมิน เอกสารหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศนั้นกับเกณฑ์ที่กำหนดไว้ และสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องการสอบบัญชีควรปฏิบัติโดยบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถและมีความเป็นอิสระซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้

การรวบรวมและการประเมินหลักฐาน (Accumulating and Evaluating Evidence) ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่รวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีให้เพียงพอและเหมาะสม โดยใช้วิธีการตรวจสอบและประเมินหลักฐานการสอบบัญชีนั้น เพื่อนำไปสู่ข้อสรุปที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการแสดงรายงาน

สารสนเทศและเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (Information and Established Criteria) สารสนเทศที่ตรวจสอบนั้นควรอยู่ในรูปแบบที่สามารถพิสูจน์ได้ และมีเกณฑ์หรือมาตรฐานที่ผู้สอบบัญชีสามารถนำมาใช้ประเมินสารสนเทศดังกล่าวได้ เกณฑ์ที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการประเมินขึ้นอยู่กับลักษณะของสารสนเทศที่ตรวจสอบ เช่น การตรวจสอบงบการเงินจะใช้เกณฑ์ที่เรียกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่ถ้าเป็นการตรวจสอบภาษีอากรจะใช้เกณฑ์ที่เรียกว่า ประมวลรัษฎากร

บุคคลที่มีความรู้ความสามารถและความเป็นอิสระ (Competent Independent Person) ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรมีความรู้ ความสามารถ และมีความชำนาญในวิชาชีพเป็นพิเศษ เช่นเดียวกับวิชาชีพอิสระอื่น ๆ

การรายงาน (Reporting) ซึ่งรายงานถือเป็นผลงานของผู้สอบบัญชี จะเป็นตัวสื่อสารผลลัพธ์ของการปฏิบัติงานให้กับผู้ใช้ข้อมูล รายงานของผู้สอบบัญชีแต่ละประเภทมีลักษณะแตกต่างกันไป ซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะงานที่ปฏิบัติ และข้อสรุปจากการปฏิบัติงาน เช่น รายงานการตรวจสอบงบการเงิน รายงานการสอบทานงบการเงิน (คิลปะพร ศรีจันเพชร และนิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ, 2559)

วัตถุประสงค์ในการสอบบัญชี

เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงิน วางบการเงินได้จัดทำในสาระสำคัญ และเป็นไปตามแม่บทการรายงานการเงินที่เกี่ยวข้องหรือไม่และเพิ่มระดับความเชื่อมั่นของผู้ใช้งบการเงินที่มีต่องบการเงิน

ความต้องการเชิงเศรษฐกิจของการสอบบัญชี

ผู้ใช้งบการเงินย่อมต้องการสารสนเทศที่เชื่อถือได้ในการตัดสินใจ สารสนเทศที่ไม่น่าเชื่อถือหรือมีความเสี่ยงในสารสนเทศ (Information Risk) ย่อมส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินผิดพลาดไปจากที่ควรจะเป็นความเสี่ยงในสารสนเทศ

ความแตกต่างระหว่างการสอบบัญชีกับการบัญชี

การสอบบัญชี กับ การบัญชี ซึ่งทั้งสองคำนี้มีความหมายที่แตกต่างกัน การสอบบัญชีเป็นกระบวนการของการรวบรวมข้อมูล และการประเมินหลักฐานเกี่ยวกับสารสนเทศ เพื่อระบุและรายงานเกี่ยวกับระดับความสอดคล้องต้องกันของสารสนเทศกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้และการสื่อสารผลลัพธ์ให้ผู้ใช้งบการเงิน ส่วนการบัญชี เป็นกระบวนการจดบันทึก การจัดประเภทและ

การสรุปเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในลักษณะอย่างมีเหตุผล เพื่อให้สารสนเทศทางการเงินสำหรับการตัดสินใจของผู้ใช้ทั้งภายในและภายนอก (ศิลาปะพร ศรีจันเพชร และนิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ, 2559)

กระบวนการสอบบัญชี

กระบวนการของการสอบบัญชี จะเริ่มจาก ขั้นตอนที่ 1 คือ การวางแผนงานตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย การพิจารณารับงานสอบบัญชีการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ การวิเคราะห์เปรียบเทียบในเบื้องต้น การกำหนดระดับความมีสาระสำคัญการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ยอมรับได้รวมถึงความเสี่ยงสืบเนื่อง การทำความเข้าใจในระบบการควบคุมภายใน และการพัฒนาแผนการสอบบัญชีโดยรวม รวมถึงการจัดทำแนวทางการสอบบัญชี

ขั้นตอนที่ 2 การปฏิบัติงานตรวจสอบ ประกอบด้วย การทดสอบการควบคุม และการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ดังต่อไปนี้ การตรวจสอบวงจรรายได้ วงจรรายจ่าย วงจรการผลิต วงจรการลงทุน วงจรการจัดหา และการตรวจสอบที่สำคัญเพิ่มเติม และขั้นตอนที่ 3 การเสร็จสิ้นการสอบบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี กระบวนการนี้จะแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอน คือ การประเมินจากหลักฐานการสอบบัญชี การเสนอรายการปรับปรุง รายการจัดประเภทบัญชี และการออกรายงานการสอบบัญชี (ศิลาปะพร ศรีจันเพชร และนิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ, 2559)

ประเภทของการตรวจสอบ ซึ่งประกอบด้วย 1) การตรวจสอบงบการเงินเป็นการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินและรายงานทางการเงิน เช่น งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อประเมินว่าข้อมูลดังกล่าวมีความสมบูรณ์ เชื่อถือได้ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้หรือไม่ 2) การตรวจสอบการดำเนินงานเป็นการสอบทานขั้นตอน วิธีการปฏิบัติงานและภาระหน้าที่ต่าง ๆ ในองค์กรเพื่อให้มั่นใจว่า ลำดับขั้นตอนในการปฏิบัติงาน และภาระหน้าที่ในแต่ละหน่วยงานได้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพตามขั้นตอนที่กำหนดไว้อย่างเหมาะสม ซึ่งจะส่งผลให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า และผลของงานได้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ และ 3) การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ เป็นการตรวจสอบเพื่อให้มั่นใจว่าการปฏิบัติงานในองค์กรเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับของหน่วยงานกำกับดูแลและกฎระเบียบนโยบายองค์กร (ศิลาปะพร ศรีจันเพชร, 2560)

ประเภทของผู้ตรวจสอบ

ประเภทของผู้ตรวจสอบงบการเงิน สามารถแบ่งออกได้เป็น 5 ประเภทหลัก คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants : CPA) ผู้ตรวจสอบภายใน (Internal Auditor : AI) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor : TA) เจ้าหน้าที่ตรวจเงินแผ่นดิน (General Accounting

Office Auditor : GAO) และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร (Internal Revenue Agent) (ศิลาปะพร ศรีจันเพชร และนิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ, 2559)

ข้อจำกัดของการตรวจสอบงบการเงิน

ข้อจำกัดของการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งอาจเกิดจากข้อจำกัดจากการปฏิบัติงานหรือข้อจำกัดที่มาจากผู้ปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็น 1) ข้อจำกัดจากการใช้วิธีการทดสอบรายการ 2) การใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการประเมินความเชื่อถือได้ของหลักฐานการสอบบัญชี 3) ข้อจำกัดของระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในของกิจการที่ตรวจสอบ และ 4) การใช้ดุลยพินิจอย่างมีเหตุผลในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน

ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงินและแสดงความเห็นต่องบการเงินตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 (มาตรา 11) ผู้สอบบัญชีให้ความเชื่อมั่นเกี่ยวกับ สิ่งที่ผู้บริการให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน (Management Addertions) แก่ผู้ใช้งบการเงิน ว่างบการเงินโดยรวมมิได้แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสิ่งที่ผู้บริหารให้การรับรองไว้เกี่ยวกับงบการเงิน คือการให้การรับรองโดยผู้บริหารเกี่ยวกับความถูกต้องตามที่ควรของงบการเงินในเรื่อง ดังนี้

1. สินทรัพย์และหนี้สินมีอยู่จริง ณ วันที่ในงบการเงิน เพื่อยืนยัน ความมีอยู่จริง (Existence)
2. รายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชี บันทึกไว้ในจำนวนที่ถูกต้อง รวมทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายบันทึกไว้ในงวดบัญชีที่ถูกต้อง เพื่อยืนยัน การวัดมูลค่า (Measurement)
3. รายการและเหตุการณ์ในบัญชีที่มีอยู่ในงบการเงิน ได้เกิดขึ้นจริงในระหว่างงวดบัญชีและเกี่ยวข้องกับกิจการ เพื่อยืนยัน การเกิดขึ้นจริง (Occurrence)
4. สินทรัพย์และหนี้สินเป็นของกิจการ ณ วันที่ในงบการเงิน เพื่อยืนยัน สิทธิและภาระผูกพัน (Right and Obligations)
5. สินทรัพย์ หนี้สิน และรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกิดขึ้นได้บันทึกไว้ในบัญชีและเปิดเผยไว้ครบถ้วน เพื่อยืนยัน ความครบถ้วน (Completeness)
6. สินทรัพย์ และ หนี้สินบันทึกไว้ในบัญชีในราคาที่เหมาะสมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เพื่อยืนยัน การตีราคา (Valuation)

7. รายงานในงบการเงินได้มีการเปิดเผย จัดประเภท และบรรยายลักษณะตามมาตรฐานรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อยืนยัน การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) (ศิลาปะพร ศรีจันเพชร, 2559)

สำหรับงานตรวจสอบบัญชีในการวิจัยในครั้งนี้ แนวคิดเกี่ยวกับการสอบบัญชีเป็นการอธิบายความหมาย วัตถุประสงค์ ความต้องการเชิงเศรษฐกิจของการสอบบัญชี และครอบคลุมกระบวนการสอบบัญชี ประเภทของการสอบบัญชี ประเภทของผู้สอบบัญชี ข้อจำกัดของการตรวจสอบ ตลอดจนความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีต่องบการเงิน การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ นอกจากจะต้องทราบถึงความสัมพันธ์และผลกระทบระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินแล้ว จำเป็นต้องทราบเกี่ยวกับกระบวนการสอบบัญชีและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชี ซึ่งผู้ศึกษาได้เน้นศึกษาประเด็นเกี่ยวกับกระบวนการตรวจสอบบัญชีเพื่อเป็นการปูพื้นฐานความรู้ในการวิจัยในครั้งนี้

คุณภาพงานสอบบัญชี

ความหมายของคุณภาพงานสอบบัญชี

คุณภาพงานตรวจสอบบัญชี หมายถึง การตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญทางด้านภาษีอากร และการรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีที่แสดงในงบการเงิน และผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นว่า ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบของตนเองอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล (จารุมนต์ ศรีสันต์, 2550)

การศึกษาวิจัยในครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ศึกษาวารสารและบทความต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีโดย ปุณยนุช ปิ่นกมุทชัย และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินธุ์ (2559) ได้กล่าวว่า คุณภาพงานตรวจสอบบัญชี เป็นผลสะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ การรายงานการตรวจสอบ รับรองบัญชีต่าง ๆ ที่แสดงฐานะทางการเงิน และผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และจากการศึกษาค้นคว้าทบทวนบทความ พบว่ามีผู้เขียนบทความอีกหลายท่านที่ได้ให้แนวคิดเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชี ที่ได้อธิบายถึงความหมาย และตัวชี้วัดถึงคุณภาพการสอบบัญชี เช่น พะยอม สิงเสนห์ (2545) ได้กล่าวว่า คุณภาพการสอบบัญชี คือ งบการเงินที่ปราศจากข้อผิดพลาด และผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่โดยใช้ความรู้ ความสามารถอย่างเต็มที่ และไม่ละเลยข้อผิดพลาดที่ได้ตรวจพบ เพื่อให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ และน่าเชื่อถือ เช่นเดียวกับ นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจันเพชร (2559) ที่กล่าวว่า คุณภาพการสอบบัญชี เป็นรายงานทาง

การเงินที่แสดงผลการดำเนินงานที่เป็นข้อมูลที่มีคุณค่า และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินและยังมีนักวิชาการต่างประเทศหลายท่านที่ได้ให้ความหมายของคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี ดังนี้

De Angelo (1981) ได้ให้ความหมายของคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีไว้ว่า งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพนั้น ผู้สอบบัญชีจะต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดและสามารถรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้ ซึ่งการที่จะตรวจพบข้อผิดพลาดนั้นต้องขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถและการวางแผนในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี ดังนั้นประสิทธิภาพในการทำงานจึงเป็นส่วนประกอบสำคัญที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดในงบการเงินได้และการรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นจะขึ้นอยู่กับความเป็นอิสระ

Teoh and Wong (1993) ให้ความหมายของคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีว่า คุณภาพของการรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้งบการเงิน หรือข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินจะต้องมีประโยชน์และเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้งบการเงิน

Palmrose (1988) ได้ให้คำจำกัดความของคุณภาพงานสอบบัญชีไว้ว่า งานสอบบัญชีที่ดีมีคุณภาพคือการทำงบการเงินปราศจากข้อผิดพลาดใด ๆ ดังนั้นถ้าหากผู้สอบบัญชีทำงานบกพร่องไม่ได้ใช้ความรู้ ความสามารถอย่างเต็มที่ จะส่งผลทำให้งบการเงินที่ตรวจสอบมีข้อผิดพลาดและจะถือว่างานสอบบัญชื่อนั้นมีคุณภาพต่ำ

สำหรับความหมายของคุณภาพงานสอบบัญชีในการวิจัยในครั้งนี้ จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความหมายของคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี ได้อธิบายถึงความหมายว่าผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความถูกต้องในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ การรายงานการตรวจสอบ รับรองบัญชีต่าง ๆ ที่ ผลการดำเนินงาน และแสดงฐานะทางการเงิน ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลและ ผู้สอบบัญชีจะต้องสามารถตรวจพบข้อผิดพลาดและสามารถรายงานข้อผิดพลาดที่ตรวจพบนั้นได้

ลักษณะคุณภาพงานสอบบัญชี

คุณภาพของรายงานการสอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นในงบการเงินของผู้สอบบัญชีอย่าง มีนัยสำคัญ เพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้ใช้งบการเงิน เพื่อใช้ในการตัดสินใจของบุคคลภายนอกและเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินทั่วไป ซึ่งลักษณะงานสอบบัญชีที่ดีสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพ และจากการทบทวนบทความ พบว่า ณีฐฐิตา จินมอญ วัฒนา ยืนยง และปานฉัตร อาการ์ภย์ (2559), ประทีป วจิทองรัตนา (2558) ได้กล่าวถึงตัวบ่งชี้เพื่อวัดลักษณะคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการปฏิบัติงาน

วิชาชีพการตรวจสอบภายใน รหัส 2420 ของสถาบันผู้ตรวจสอบภายใน The Institute of Internal Auditors (IIA) (2545) ที่กล่าวว่าคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดีโดยประยุกต์จากหลักเกณฑ์และข้อกำหนด ประกอบด้วย

ลักษณะด้านความถูกต้อง (Accuracy) ข้อมูลที่ทำการตรวจสอบแล้ว ไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้อง ข้อความทุกประโยคตัวเลข ผู้ตรวจสอบได้รวบรวมประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและแม่นยำแล้ว

ลักษณะด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) การสื่อสารที่ถูกต้องตามควรไม่ลำเอียง ทั้งจากทัศนคติและผลการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้าน แล้วทั้งนี้การสังเกตการณ์ การสรุปและการนำเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติ ลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัว หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

ลักษณะด้านความชัดเจน (Clearness) ความสามารถในการสื่อความให้ผู้อ่านรายงาน เข้าใจ และแสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจน โดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการ ที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์ทางเทคนิคต้องมีคำอธิบาย หรือนิยามศัพท์

ลักษณะด้านความกะทัดรัด (Conciseness) การสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัด ทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออก โดยผู้ตรวจสอบยังคงรักษาความต่อเนื่องของ แนวความคิดที่รายงานไว้ ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาน้อย

ลักษณะด้านความสร้างสรรค์ (Creation) การสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและ องค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น โดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวกและ มีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

ลักษณะด้านความสมบูรณ์ (Completion) การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ คือ การ ไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมายซึ่งควรประกอบด้วยสารสนเทศและข้อสังเกต ที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อแนะนำที่เพียงพอ

ลักษณะด้านความทันกาล (Timeliness) การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดี ให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสแก้ไข และการเสนอผลการตรวจสอบไม่ควรล่าช้า และควรทำในระดับด่วน เพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

ในส่วนของสำนักงานงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน (รหัส ส.141) ได้กำหนดคุณภาพและลักษณะคุณภาพงานตรวจสอบที่ดีไว้ดังนี้

ลักษณะของคุณภาพ (Characteristics of Quality)

ความน่าเชื่อถือ (Reliability)

ความสร้างสรรค์ (Constructive)

ความเป็นกลาง (Objectivity)

มีความสำคัญ (Significance)

ทันต่อเวลา (Timeliness)	ปฏิบัติได้ (Practicable)
ความชัดเจน (Clarity)	เพิ่มคุณค่า (Add value)
ความสมบูรณ์ (Completeness)	มีประสิทธิภาพ (Efficiency)
โน้มน้าว (Convincing)	ประสิทธิผล (Effectiveness)

สำหรับลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดีในการวิจัยในครั้งนี้ จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับลักษณะของคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี สามารถอธิบายถึงลักษณะของคุณภาพงานสอบบัญชีได้ว่า เป็นลักษณะคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีที่สามารถวัดได้ จากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี มีความถูกต้อง เที่ยงธรรม ชัดเจน กะทัดรัด สร้างสรรค์ สมบูรณ์ และทันกาล

จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี

ความหมายของจรรยาบรรณ

พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน (2542) ได้ให้ความหมายของจรรยาบรรณไว้ว่า จรรยาบรรณเป็นข้อประพฤติปฏิบัติ ศีลธรรม และกฎของศีลธรรม

กล่าวโดยสรุป จรรยาบรรณ คือ แนวทางในการประพฤติปฏิบัติที่พึงปรารถนาของสังคม โดยในด้านความคิด เป็นคุณธรรมพื้นฐานที่มีอยู่ในจิตใจและในขั้นปฏิบัติการ ซึ่งเป็นคุณธรรมที่แสดงออกภายนอก เป็นการปฏิบัติต่อบุคคล แวดล้อมด้วยจิตสำนึกที่ดี

ความหมายของจรรยาบรรณ

พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน (2542) ได้ให้ความหมาย จรรยาบรรณว่า จรรยาบรรณ (จรรยาบรรณ) ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบวิชาชีพการงานแต่ละอย่างกำหนดขึ้น เพื่อรักษาและส่งเสริมเกียรติคุณ ชื่อเสียงและฐานะของสมาชิก อาจเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดข้อบังคับสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2553) และได้ให้ความหมาย จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี ว่าเป็นหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่ถูกระบุไว้ในจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการตรวจสอบงบการเงิน

กล่าวโดยสรุป จรรยาบรรณ คือ จริยธรรมที่เกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพ เป็นข้อกำหนดที่ควรประพฤติปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่าง ๆ อาจเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้

วิวัฒนาการของจรรยาบรรณวิชาชีพ

ในประเทศไทยเริ่มตั้งแต่สมัยที่มีการเปลี่ยนแปลงการปกครอง โดยในรัชกาลที่ 5 ส่งข้าราชการไปศึกษาวิชาการบัญชีที่อังกฤษ 2 ท่าน คือ พระยาไวยยศสมบัติ (เสริม กฤษณามระ) และหลวงคำริ อิศรานุวรรต (ม.ล. คำริ อิศรางกูร ณ อยุธยา) ซึ่งทั้ง 2 ท่าน ได้พัฒนาวิชาชีพทางการบัญชีของไทยก่อตั้งสถานศึกษาเพื่อสอนวิชาบัญชี และต่อมานักบัญชีได้รวมกันก่อตั้งสมาคมขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2491 คือ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) (The Institutes of Certified Accountants and Auditors of Thailand : ICAAT) ดำเนินการจัดทำมาตรฐานการบัญชีจacobรมสัมมนา ให้แก่นักบัญชี

การบัญชีนั้นมีพัฒนาการอย่างมากมาตามสภาพแวดล้อม สังคม เศรษฐกิจ การเมืองและเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วประกอบกับการลงทุนข้ามชาติ และเริ่มที่จะมีความไม่โปร่งใสต่าง ๆ ของรายงานทางการเงินปรากฏขึ้นทำให้สมาคมต่าง ๆ เกิดขึ้น โดยเฉพาะคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board : IASB) จัดตั้งโดยตัวแทนนักบัญชี 9 ประเทศ ได้แก่ แคนาดา ฝรั่งเศส ออสเตรเลีย เยอรมนี ญี่ปุ่น เม็กซิโก เนเธอร์แลนด์ สหราชอาณาจักรไอร์แลนด์ และอเมริกา มีสำนักงานใหญ่อยู่ที่กรุงลอนดอน ร่วมกันกำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีเฉพาะเรื่องและมาตรฐานบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งทำให้เกิดผลคืออย่างยิ่ง คือ สามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างประเทศได้ ช่วยให้ผู้บริหารตัดสินใจลงทุนซื้อหรือรวมกิจการ หรือจัดหาเงินทุนต่าง ๆ ในภาวะที่มีการแข่งขันในระดับโลกรุนแรง นอกจากนี้ยังช่วยลดความขัดแย้งระหว่างผู้จัดทำงบการเงินและผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งได้แก่ เจ้าหนี้ ผู้ลงทุน คู่ค้า ลูกค้า คู่แข่งขัน ลูกจ้าง ตลอดจนจกนภาครัฐบาล ผู้สนใจสามารถนำงบการเงินมาวิเคราะห์อย่างมีประสิทธิภาพและน่าเชื่อถือมากขึ้น

จากภาวะเศรษฐกิจที่เป็นยุคของการค้าเสรีและมีการลงทุนข้ามชาติรวมถึงมีการแข่งขันโดยมีมาตรฐานเดียวกัน ประกอบกับภาวะวิกฤติเศรษฐกิจ เริ่มจากปี พ.ศ. 2540 มีผลทำให้ประเทศไทยเป็นประเทศแรกในภูมิภาคที่ประสบความเสียหายต้องกู้เงินจากกองทุนเงินระหว่างประเทศ (IMF) ตกเป็นเป้าสายตาของต่างชาติอย่างมากถึงสาเหตุของการจัดการที่ล้มเหลวรวมถึงการรายงานข้อมูลทางการเงินที่ไม่โปร่งใส ไม่สะท้อนภาพที่แท้จริงของกิจการ มิได้ส่งสัญญาณเตือนภัยให้นักลงทุนเท่าที่ควร และการที่ประเทศไทยยังมีมาตรฐานการบัญชีที่ไม่ได้เป็นมาตรฐานสากล เนื่องจาก

แต่เดิมประเทศไทยยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีใช้ ต่อมาภายหลังได้ร่างมาตรฐานการบัญชีไทยขึ้นใช้ โดยยึดถือมาตรฐานการบัญชีของอเมริกา The American Institute of Certified Public Accountants : AICPA) เป็นแนวทาง จากสาเหตุดังกล่าวทำให้มีมุมมองว่าน่าจะมีสาเหตุอีกหลายปัจจัย ได้แก่ ความรู้ ความชำนาญของฝ่ายจัดการในธุรกรรมใหญ่ ๆ ความพร้อมของรัฐบาล กฎหมายที่รัดกุม และสอดคล้องกับสภาพการณ์ และที่สำคัญคือ การบัญชีละองค์กรวิชาชีพที่มีความสามารถในระดับสากล ทำให้ห้องจัดการเงินระหว่างประเทศ เข้ามาศึกษาและเรียกร้องให้มีการปรับปรุงให้ทันสมัย และสอดคล้องกับมาตรฐานสากลหรือหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principle : GAAP)

ประเทศไทยได้ตกลงที่จะแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นกับวิชาชีพ โดยเสนอร่างพระราชบัญญัติ 2 ฉบับ คือ พระราชบัญญัติวิชาชีพ และพระราชบัญญัติการบัญชี เพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลง โครงสร้าง การกำกับดูแลให้เกิดการพัฒนาวิชาชีพอย่างอิสระ โดยให้สถาบันวิชาชีพกำกับดูแล กันเอง และปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีและการสอบบัญชีให้เป็นมาตรฐานสากล ในการนี้สมาคม นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ดำเนินการจัดทำมาตรฐานการบัญชีและ สอบบัญชีต่าง ๆ ขึ้น โดยพิจารณาให้สอดคล้องกับกฎหมาย สังคม เศรษฐกิจ การเมือง รวมถึง เทคโนโลยีของคนไทย นอกจากนี้ยังได้กำหนดแม่บทการบัญชี (Accounting Framework) ให้สอดคล้องกับ IASB เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน และยังมีนโยบาย ที่จะปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของไทยให้สอดคล้องกับแม่บทการบัญชีมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศ (IASB) เพื่อความเป็นมาตรฐานสากลให้มากขึ้น

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 10 สิงหาคม 2543 มี ประเด็นที่สำคัญแสดงถึงความโปร่งใส และความเชื่อถือได้ของงบการเงินเกี่ยวกับ การกำหนดผู้มี หน้าที่จัดทำบัญชีกำหนดผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชี ซึ่งได้แก่ ผู้จัดทำและผู้ทำบัญชีกำหนดแนว ปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน กำหนดผู้มีอำนาจในการตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่ต้อง ใช้ประกอบในการลงบัญชี นอกจากนี้ยังมีบทกำหนดโทษซึ่งแต่เดิมไม่มีไว้อีกด้วย

สำหรับพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี ในขณะนี้ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาและมีผล บังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม 2547 พระราชบัญญัติฉบับนี้จะครอบคลุมการบัญชีทุกด้าน ได้แก่ ด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชี ภาษีอากร ด้านการบัญชีเพื่อการศึกษาและเทคโนโลยี และการบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่น ๆ ตามกำหนดโดยกฎกระทรวง ซึ่งมีข้อกำหนดเกี่ยวกับโครงสร้างพระราชบัญญัติวิชาชีพ ที่ ประกอบด้วยคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี มีสภาวิชาชีพบัญชี ได้แก่ คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการวิชาชีพด้านต่าง ๆ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐาน

การบัญชี และคณะกรรมการจรรยาบรรณ เพื่อให้มีการกำกับดูแลให้เกิดการพัฒนาวิชาชีพอย่างอิสระโดยสถาบันวิชาชีพกำกับดูแลตนเอง ทั้งทางด้านการทำบัญชี และการสอบบัญชี ตลอดจนการกำกับดูแลการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ที่ทำให้เกิดความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์ให้มีความรู้ ความสามารถและมีมาตรฐานการปฏิบัติที่รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนบุคคลหรือนิติบุคคล รวมทั้งการรักษาความลับ โดยมีข้อกำหนดเกี่ยวกับโทษการประพฤติผิดจรรยาบรรณ เช่น ตักเตือนเป็นหนังสือ ภาคักณฑ์ พักใบอนุญาตหรือเพิกถอนการขึ้นทะเบียน เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นเป็นสมาชิก เป็นต้น

การศึกษาวิชาชีพบัญชีในปัจจุบัน ได้มีแนวคิดของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants : IFAC) ซึ่งเป็นองค์กรพัฒนาวิชาชีพดำเนินงานในรูปแบบของคณะกรรมการ เช่น คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี คณะกรรมการจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการบัญชีบริหาร คณะกรรมการศึกษา เป็นต้น ประเทศไทยเป็นประเทศหนึ่งที่เป็นสมาชิก ทั้งที่มีวัตถุประสงค์ที่จะมีส่วนร่วมในการกำหนดมาตรฐานวิชาชีพ สามารถแลกเปลี่ยนความคิดเห็นเพื่อประโยชน์ในการพัฒนามาตรฐานวิชาชีพของประเทศไทยต่อไป

สำหรับจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีของประเทศไทยมีชื่อเรียกว่า มารยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องรักษามารยาทตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ต่อมาพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 ได้ยกเลิกพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2560 แต่ในบทเฉพาะกาลกำหนดไว้ว่าให้บรรดากฎกระทรวง ข้อบังคับหรือประกาศที่ออกตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 มีผลบังคับใช้ต่อไปจนกว่าจะมีกฎหมายฉบับลูกใหม่ออกมาใช้บังคับ จาการที่ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ยังไม่มีการกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่กำหนดในพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี 2547 ดังนั้นในการพิจารณาเรื่องเกี่ยวกับจรรยาบรรณ หรือมารยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงมีการใช้กฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 เรื่องมารยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อใช้เป็นแนวทางในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560) ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดข้อบังคับสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 3 พฤศจิกายน 2553 ซึ่งมีความสำคัญต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นอย่างมาก ในการช่วยส่งเสริมพัฒนาและกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี โดยข้อกำหนดดังกล่าวครอบคลุมเนื้อหาตามข้อบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และมีความสอดคล้องกับ Fundamental Principle ที่กำหนดโดย IFAC โดยสภาวิชาชีพบัญชีได้ให้ความหมาย จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี ว่าเป็นหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่ถูกระบุไว้ในจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการตรวจสอบงบการเงิน โดยมีหลักการพื้นฐานที่ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามได้แก่

1. ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต

ความโปร่งใส

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความโปร่งใส ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้ โดยจะต้องมีความมั่นใจว่าข้อมูลที่น่ามาใช้ถูกต้องครบถ้วนเพียงพอ เป็นปัจจุบันและสะท้อนให้เห็นภาพที่แท้จริง เพื่อให้ผลงานมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีหลักฐานให้ตรวจสอบได้ เมื่อมีผู้เกี่ยวข้องที่ได้รับผลกระทบจากการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีสอบถามข้อมูลเกี่ยวกับการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีจะต้องชี้แจงเพื่อแก้ไขข้อสงสัยหรือประเด็นต่าง ๆ ให้เกิดความเข้าใจแก่ผู้ถามอย่างเพียงพอ และให้เกิดความสะดวกในการสอบถาม เช่น การถามตอบผ่านอีเมลล์ เว็บไซต์ หรือการตอบในที่ประชุมผู้ถือหุ้น โดยในการตอบจะต้องระมัดระวัง ให้คำตอบเท่าที่จำเป็นและเหมาะสม อย่าให้เกินกว่าที่กฎหมายหรือข้อบังคับกำหนด

ความเป็นอิสระ

ผู้ประกอบวิชาชีพต้องใช้ดุลยพินิจและปฏิบัติหน้าที่อย่างเป็นอิสระภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชีโดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลาง ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความสัมพันธ์หรือมีสถานการณ์ใดที่จะกระทบต่อความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามมาตรฐานของวิชาชีพ ผู้สอบบัญชีต้องใช้วิจารณญาณในการรับงาน ถอนตัวจากการให้บริการ หยุดการให้บริการหรือหามาตรการ ป้องกันอื่น ๆ เพื่อขจัดหรือลดผลกระทบให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ความเที่ยงธรรม

ผู้ประกอบวิชาชีพที่จะต้องปฏิบัติงานด้วยความยุติธรรม เชื่อตรงต่อวิชาชีพ ตรงไปตรงมาปฏิบัติงานตามหลักฐานที่เป็นจริง จริงใจ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวงและต้องไม่มีส่วนได้เสีย ในงานที่ตนประกอบวิชาชีพ นอกจากค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพนั้น ใช้ดุลยพินิจบนหลักฐานที่เชื่อถือได้โดยปราศจากความมีอคติและความลำเอียง ต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรมโดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ใด ๆ ที่ทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถปฏิบัติงานได้โดยโปร่งใส อิสระ และซื่อสัตย์สุจริต

ความซื่อสัตย์สุจริต

ผู้ประกอบวิชาชีพต้องปฏิบัติงาน อย่างตรงไปตรงมา จริงใจ เชื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง โดยผู้สอบบัญชีจะต้องดำรงไว้ในการปฏิบัติงาน ตลอดจนความสัมพันธ์ของลูกค้ำทั้งในทางวิชาชีพ และในทางธุรกิจ การดำรงไว้ซึ่งความซื่อสัตย์สุจริต ยังรวมถึงการรักษาไว้ซึ่งความยุติธรรมและความจริงใจในการประกอบวิชาชีพและดำเนินธุรกรรมที่เกี่ยวข้อง ไม่แอบอ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงาน โดยที่ไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

2. ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงานเป็นการใช้ความรู้ ความสามารถ

3. ความชำนาญงานในการปฏิบัติวิชาชีพด้วยความเอาใจใส่ อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบ เพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและมั่นใจได้ว่า มีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และมาตรฐานวิชาการที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนการรักษาระดับความรู้ความสามารถด้วยการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

4. การรักษาความลับ คือการไม่นำข้อมูลใด ๆ ข้อมูลที่เป็นความลับขององค์กร ที่ตนได้มา

5. จากการปฏิบัติงานวิชาชีพ ที่โดยปกติองค์กรไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชนไม่เปิดเผย หรือไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิหรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมายหรือในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

6. ความรับผิดชอบต่อผู้บริหารผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานที่ตนรับผิดชอบ

7. ได้ตอบรับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันควร และต้องปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี

8. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล หรือ นิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพ

9. บัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ในฐานะลูกจ้าง หุ้นส่วน กรรมการ เจ้าของกิจการ หรือที่ปรึกษาองค์กรที่ตนสังกัด ผู้สอบบัญชีนอกจากจะมีความรับผิดชอบที่ต้องรักษาจริยบรรณทางวิชาชีพทางบัญชีแล้ว ในการปฏิบัติงานในองค์กรที่ตนสังกัดไม่ว่าจะในฐานะ ลูกจ้าง หุ้นส่วน กรรมการ เจ้าของกิจการ หรือที่ปรึกษา ผู้สอบบัญชีต้องมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจที่องค์กรนั้น ๆ กำหนดขึ้น ผู้สอบบัญชีอาจมีตำแหน่งอาวุโสในองค์กร ซึ่งสามารถหรือมีโอกาสที่จะมีส่วนในการกำหนดกฎระเบียบ ข้อปฏิบัติและวิสัยทัศน์ขององค์กร ผู้สอบบัญชีจึงควรสนับสนุนในองค์กรที่ตนสังกัดสร้างวัฒนธรรมองค์กรบนพื้นฐานของการมีจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ โดยมุ่งเน้นให้ผู้บริหาร พนักงาน และเจ้าหน้าที่ขององค์กรมีคุณธรรม และจริยธรรม ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน พุเมเท คุณแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด

10. ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป เป็นความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต่อสาธารณชน หรือบุคคลทั่วไป ผู้สอบบัญชีจะต้องไม่เสนอตนเองเข้ารับงานด้านสอบบัญชีทับซ้อนกับงานที่ผู้สอบบัญชีอื่นปฏิบัติงานอยู่แล้ว ไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพรายอื่น ไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริง ไม่โอ้อวดหรือเปรียบเทียบกับตนหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกับรายอื่น หรือองค์ที่ผู้ประกอบวิชาชีพด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่ ไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานจากการแนะนำ หรือการจัดหางานของตนในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขององค์กรนั้น และไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนในการให้บริการวิชาชีพบัญชีโดยมิได้คำนึงถึงลักษณะความเสี่ยง ความซับซ้อนและปริมาณของงานที่ตนให้บริการหรือมีส่วนร่วมในการให้บริการวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี , 2553)

จากการกำหนด ข้อบังคับสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 19 เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งสอดคล้องกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่ได้กำหนดมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการตรวจสอบ รหัส ส.130 จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานทางคุณธรรมจริยธรรม ซึ่งสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการตรวจเงินแผ่นดิน ตลอดจนผู้เกี่ยวข้องหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล มีระบบและมีระเบียบตามมาตรฐานวิชาชีพของการตรวจเงินแผ่นดิน และได้ผลการตรวจสอบที่สามารถให้ความเชื่อมั่นได้ว่าเป็นผลงานที่มีคุณภาพและเชื่อถือได้เป็นที่ไว้วางใจของประชาชน ตลอดจนมีความประพฤติดี มีความสำนึกในหน้าที่ และได้

กำหนดมาตรฐานทางคุณธรรม จริยธรรม จรรยาบรรณ และความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อดำรงไว้ซึ่งเกียรติและศักดิ์ศรี โดยมีรายละเอียดดังนี้

ความรับผิดชอบ

ผู้ตรวจสอบต้องมีความรับผิดชอบต่อหน้าที่ในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพ และมีวิจารณ์ตามปกติวิสัยของผู้ตรวจสอบรู้จักสังเกตต่อสิ่งที่พบที่ไม่ปกติ และต้องเป็นวิจารณ์ที่มีคุณธรรม รวมถึงผู้ตรวจสอบต้องรับผิดชอบต่อทุกคนที่เป็นผู้ใช้ผลการตรวจสอบของตน โดยต้องรักษาความมั่นใจของผู้ใช้ผลงานนั้น และจะต้องดำเนินการตามหลักกรรมัตตภิบาล

การรักษาประโยชน์ของประชาชน

ผู้ตรวจสอบต้องทำงานเพื่อประโยชน์ของประชาชน ต้องตระหนักในหน้าที่ของตน ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริตเป็นธรรมและชอบธรรม มีจุดยืนวิชาชีพต้องปฏิบัติงานตรวจสอบด้วยความระมัดระวังรอบคอบตามมาตรฐานการตรวจสอบที่กำหนดไว้ มีความจริงใจ และมีเจตนาธรมณ์ในการรักษาประโยชน์ของประชาชน ต้องยึดถือประโยชน์ส่วนรวมอยู่เหนือประโยชน์ส่วนตน ปฏิบัติหน้าที่ความรับผิดชอบต่อหลักการแห่งวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดิน และไม่ประกอบอาชีพหรือวิชาชีพใด ๆ ที่ขัดต่อการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะผู้ตรวจสอบ

ความซื่อสัตย์สุจริต

ผู้ตรวจสอบต้องตระหนักว่าตนมีจิตใจที่มีความซื่อสัตย์สุจริตอย่างสูงสุดในการปฏิบัติหน้าที่ ไม่ล่วงละเมิดความลับของหน่วยรับตรวจ ผู้ตรวจสอบต้องมีหลักการของจุดยืนวิชาชีพ หลักการของความเป็นอิสระ และหลักการของความระมัดระวังรอบคอบเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

จุดยืนวิชาชีพและความเป็นอิสระ

ผู้ตรวจสอบต้องคงไว้ซึ่งหลักการของจุดยืนวิชาชีพ ต้องมีอิสระในการเสนอข้อเท็จจริงให้ประชาชนเชื่อว่าผู้ตรวจสอบเป็นอิสระจริง โดยไม่มีเหตุการณ์ใดที่ทำให้เชื่อได้ว่าบุคคลใดบุคคลหนึ่งมีอิทธิพลเหนือความเป็นอิสระของผู้ตรวจสอบ ต้องไม่มีส่วนได้เสียในงานที่ตนได้รับผิดชอบ และต้องไม่มีส่วนรวมในการทำงานของหน่วยรับตรวจ เว้นแต่เป็นการให้คำแนะนำตามอำนาจหน้าที่ เพื่อการปฏิบัติงานถูกต้องของหน่วยรับตรวจ ไม่เป็นผู้ดูแลรักษาทรัพย์สินของหน่วยรับตรวจ และไม่เป็นตัวแทนของหน่วยรับตรวจเพื่อดำเนินการใด ๆ นอกจากที่กฎหมายกำหนด ต้องไม่ขอรับบริจาคจากหน่วยรับตรวจ เพื่อหน่วยงาน ตนเอง หรือผู้อื่น หรือกู้ยืมเงินจากเจ้าหน้าที่ของหน่วยรับตรวจ และไม่รับของกำนัลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีมูลค่าเกินปกติวิสัยที่วิญญูชนจะพึงให้กัน โดยเสนาหา ในการปฏิบัติตามอำนาจหน้าที่ และไม่เรียกร้องหรือขอความช่วยเหลือจากหน่วยรับตรวจเกินความจำเป็น โดยเป็นการแสวงหาประโยชน์อันมิควรได้สำหรับตนเองหรือผู้อื่น

ความระมัดระวังรอบคอบของผู้ประกอบวิชาชีพ

ผู้ตรวจสอบต้องมีความรู้ในด้านการตรวจสอบที่ตนรับผิดชอบอย่างเพียงพอ หรือมีความรู้ด้านอื่นที่สามารถนำมาใช้ในการตรวจสอบ ตามมาตรฐานการตรวจสอบที่กำหนดต้องพัฒนาความรู้และเรียนรู้ด้านการตรวจสอบ หรือความรู้ที่สนับสนุนการตรวจสอบอย่างมีคุณภาพอย่างต่อเนื่อง และต้องทำงานอย่างเต็มความสามารถด้วยความขยันขันแข็ง รวดเร็วและพร้อมปรับปรุงงานที่ตนรับผิดชอบให้ดีขึ้นตลอดเวลา รวมถึงต้องมีการวางแผนงานตรวจสอบ ก่อนนำไปปฏิบัติ โดยปรับปรุงแผนให้เหมาะสมกับสถานการณ์เสมอ สามารถปฏิบัติได้จริง มีการติดตามและควบคุมดูแลเพียงพอในงานที่ตนรับผิดชอบและกรณีมีผู้ช่วยต้องสอบถามงานของผู้ช่วยด้วย

ความเสมอภาคต่อหน่วยรับตรวจ

ผู้ตรวจสอบต้องปฏิบัติต่อหน่วยรับตรวจด้วยความเสมอภาคกันโดยไม่เลือกปฏิบัติ ต้องทำการตรวจสอบอย่างสร้างสรรค์เพื่อนำไปสู่การปรับปรุงแก้ไขของหน่วยรับตรวจโดยไม่มุ่งการจับผิด และต้องให้ความเป็นธรรมต่อหน่วยรับตรวจ รวมถึงมีความโปร่งใสชัดเจนในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

การประพฤติตนอย่างมีศักดิ์ศรี

ผู้ตรวจสอบต้องยกย่องให้เกียรติเคารพในศักดิ์ศรีของผู้บังคับบัญชา ผู้ตั้งบังคับบัญชา ผู้ร่วมงาน ผู้รับตรวจ ต้องไม่เอาผลงานของผู้ตรวจสอบอื่นมาเป็นของตนเอง และไม่เอาเปรียบผู้ร่วมงาน ทั้งทางตรงและทางอ้อม ไม่รับของกำนัล ทริพส์สิน หรือประโยชน์อื่นใดจากผู้รับตรวจ หรือผู้เกี่ยวข้อง ไม่ขอเงินหรือกู้ยืมเงินจากผู้รับตรวจหรือผู้เกี่ยวข้อง ไม่ช่วยเหลือหรือมีส่วนรวมช่วยเหลือให้มีการหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามระเบียบ หรือให้ผู้กระทำผิดหลุดพ้นจากความรับผิดชอบทั้งหมดหรือบางส่วน และไม่รับเลี้ยงจากผู้รับตรวจ หรือผู้เกี่ยวข้องในลักษณะที่ไม่เหมาะสมและอาจทำให้เสียความเป็นอิสระ ความน่าเชื่อถือ หรือเสียหายแก่ราชการ

ไม่ประพฤติตนในทางเสื่อมเสีย ผิดศีลธรรมและจารีตประเพณี

ผู้ตรวจสอบต้องไม่ประพฤติการที่ผิดศีลธรรมจารีตประเพณีอันดีงามและไม่ล่วงละเมิดผู้อื่นทั้งทางกายและวาจา ต้องไม่แต่งเครื่องแบบหรือแต่งกายที่แสดงให้เห็นว่าเป็นข้าราชการหรือลูกจ้างของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเข้าไปในสถานที่อันไม่สมควร เช่น สถานอาบอบนวด สถานอบายมุข เว้นแต่เมื่อมีการจัดงานของหน่วยงาน ต้องไม่ดื่มสุราจนเสียวหรือดื่มสุราในที่ชุมชนจนเกิดเรื่องเสียหายหรือเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งหน้าที่ราชการ ไม่เล่นการพนันทุกประเภทในสถานที่ราชการหรือสถานที่ของราชการหรือในเวลาที่ใช้เดินทางไปปฏิบัติราชการและไม่มีเรื่องทะเลาะวิวาทหรือส่งเสียงดังในสถานที่ราชการหรือสถานที่พักของราชการรวมถึงในระหว่างเดินทางไปราชการ (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2559)

นอกจากนี้ ISSAI (2010) ได้กำหนด 30 Code of Ethics ประมวลจรรยาบรรณและจริยธรรมสำหรับวิชาชีพการตรวจสอบ พื้นฐาน 5 ประการหลัก ดังนี้

1. ความซื่อสัตย์ (Integrity) ความประพฤติที่ซื่อตรง เชื่อถือได้ ทั้งในส่วนตัวและเรื่องประโยชน์ของส่วนรวม
2. ความเป็นอิสระและความเป็นกลาง (Independence and objectivity) ความเป็นอิสระ จากแรงกดดันหรืออิทธิพลต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดความย่อหย่อนและส่งผลกระทบต่อการใช้วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพและความเป็นกลาง
3. ความรู้ความสามารถ (Competence) การแสวงหาและคงไว้ซึ่งความรู้ และทักษะที่จำเป็นต่อบทบาทหน้าที่ของตนเอง และปฏิบัติหน้าที่ตามมาตรฐานที่กำหนดด้วยความระมัดระวัง
4. ความเป็นมืออาชีพ (Professional) การปฏิบัติหน้าที่โดยสอดคล้องกับกฎหมายระเบียบ ข้อบังคับ ธรรมเนียมปฏิบัติ และหลีกเลี่ยงการกระทำที่อาจทำให้องค์กรตรวจสอบสูงสุดเกิดความเสียหาย
5. การรักษาความลับและคามโปร่งใส (Confidentiality and transparency) การรักษาข้อมูลที่เป็นความลับ โดยต้องดำเนินการให้สอดคล้องกับความจำเป็นที่ต้องการ มีความโปร่งใสด้วย

จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ซึ่งได้อธิบายถึงความหมาย และหลักการพื้นฐานของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี ตามมาตรฐานการสอบบัญชี และยังมีผู้เชี่ยวชาญ และนักวิชาการอีกหลายท่านที่ได้อธิบายแนวคิดเกี่ยวกับจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี โดยผู้ศึกษากล่าวโดยสรุปได้ว่า จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพสอบบัญชี เป็นสิ่งที่กำหนดความประพฤติ หรือวิธีปฏิบัติงานที่ผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีทุกคนต้องยึดถือ เพื่อดำรงไว้ซึ่งความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ ความเชื่อถือได้ในผลงาน ความเป็นมืออาชีพ คุณภาพของงานบริการ และเสริมสร้างเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพสอบบัญชีให้เป็นที่ประจักษ์แก่สาธารณะชนที่จะเชื่อถือและไว้วางใจในผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (State Auditor Office of the Kingdom of Thailand : SAO) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของ คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน (คตง.) ตามมาตรา 39 แห่งตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ. 2560 เป็นส่วนราชการที่เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีฐานะเป็นนิติบุคคล และอยู่ภายใต้บังคับบัญชาของผู้ว่าการตรวจ

เงินแผ่นดินให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นธุรการของคณะกรรมการ (คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, 2560)

อำนาจหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีดังนี้

1. รับผิดชอบงานธุรการ และดำเนินการเพื่อให้คณะกรรมการบรรลุภารกิจและหน้าที่ที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญนี้ และกฎหมายอื่น
2. อำนวยความสะดวก ช่วยเหลือ ส่งเสริม และสนับสนุนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ กรรมการ และผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดิน
3. ดำเนินการเพื่อให้หน่วยรับตรวจมีความรู้ความเข้าใจในหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมาย ขอบบังคับ มติคณะรัฐมนตรี และแบบแผนการปฏิบัติราชการ
4. จัดมีการฝึกอบรมและพัฒนาความรู้ความเข้าใจให้แก่เจ้าหน้าที่และบุคคลอื่นของสำนักงานเพื่อสนับสนุนและส่งเสริมกระบวนการตรวจสอบ
5. ประสานงานและร่วมมือกับหน่วยงานต่างประเทศหรือระหว่างประเทศเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน
6. จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานประจำปีและรายงานผลการปฏิบัติงานระหว่างปีเสนอต่อคณะกรรมการเพื่อให้คำแนะนำ ข้อเสนอแนะ หรือข้อท้วงติง และพิจารณาเห็นชอบก่อนเสนอสภาผู้แทนราษฎร วุฒิสภา และคณะรัฐมนตรีทราบ
7. ติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจตามข้อเสนอแนะของสำนักงาน
8. รวบรวมคำสั่งของผู้ว่าการและเจ้าหน้าที่ที่มีถึงหน่วยรับตรวจในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ เพื่อเสนอคณะกรรมการพิจารณาวงหลักเกณฑ์ให้เจ้าหน้าที่ปฏิบัติให้เป็นมาตรฐานรวมถึงเผยแพร่ให้หน่วยรับตรวจและประชาชนทราบ
9. เผยแพร่ผลการตรวจสอบให้ประชาชนทราบเป็นการทั่วไปตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการกำหนด
10. ปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนดหรือที่คณะกรรมการหรือผู้ว่าการมอบหมาย

หน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1-20

หน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบของสำนักงานการตรวจสอบการเงินที่ 1-20 ประกอบด้วยงานต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- สำนักตรวจสอบการเงินที่ 1 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลัง 1
- สำนักตรวจสอบการเงินที่ 2 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลัง 2

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 3 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลัง 3 และธนาคารแห่งประเทศไทย

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 4 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงคมนาคม 1

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 5 หน่วยงานในสังกัดคมนาคม 2 กระทรวงการท่องเที่ยวและกีฬา และหน่วยงานของรัฐและส่วนราชการ ไม่สังกัดสำนักนายฯ กระทรวง ทบวง กรม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 6 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงเทคโนโลยีสารสนเทศและกระทรวงวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 7 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงพลังงาน / รัฐวิสาหกิจไม่สังกัดกระทรวง ทบวง กรม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 8 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงพลังงาน / กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 9 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงพาณิชย์และกระทรวงอุตสาหกรรม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 10 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ 1

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 11 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ 2 และกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 12 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงกลาโหม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 13 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงมหาดไทยและสำนักงานตำรวจแห่งชาติ

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 14 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ 1

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 15 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการ 2 และกระทรวงวัฒนธรรม

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 16 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงสาธารณสุข 1

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 17 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงสาธารณสุข 2 และกรุงเทพมหานคร

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 18 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงแรงงาน และกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 19 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงยุติธรรม หน่วยงานของรัฐสภา หน่วยงานของศาล องค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญและหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ

สำนักตรวจสอบการเงินที่ 20 หน่วยงานในสังกัดกระทรวงการต่างประเทศ และสำนัก
นายกรัฐมนตรี

2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

นักวิจัยหลายท่านได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณวิชาชีพกับคุณภาพ
งานสอบบัญชี และรวมถึงปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงาน
ตรวจสอบบัญชี มีทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก โดยผู้ศึกษาจึงมีความสนใจเกี่ยวกับ
จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพในงานตรวจสอบและได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์
ระหว่างจรรยาบรรณและหน้าที่ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตาม
เกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประกอบด้วย จรรยาบรรณด้านความโปร่ง จรรยาบรรณด้าน
ความเป็นอิสระ จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ จรรยาบรรณด้าน
ความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบในวิชาชีพด้าน
ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบในวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อ
ต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบในวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อ
หน้าที่ ซึ่งจากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องในแต่ละด้านมี ดังนี้

ด้านความโปร่ง ด้านความเป็นอิสระ ด้านความเที่ยงธรรม และด้านความซื่อสัตย์

จากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยในครั้งนี้มีนักวิจัยหลายท่านที่ได้ศึกษา
เกี่ยวกับจรรยาบรรณในวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดย นวพร ชูเปียแต่ง และ วิฑิตาภรณ์
สินเจริญศักดิ์ (2559) ได้ศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน
ตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรใน
ประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ผลการวิจัย พบว่า ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลกระทบและมี
ความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชี คือ จรรยาบรรณ
ในการปฏิบัติงาน รองลงมาคือทักษะในการปฏิบัติงาน ภายใต้อิทธิพลของปัจจัยเชิงสาเหตุเกี่ยวกับทักษะ
การปฏิบัติงาน ปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบสูงสุดคือ ด้านสอบบัญชี รองลงมา คือ ด้านกฎหมาย
ด้านบัญชี และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่วนปัจจัยเชิงสาเหตุเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการ
ปฏิบัติงาน ปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบสูงสุด คือปัจจัยด้านความรับผิดชอบต่อบุคคล รองลงมา คือ
ความซื่อสัตย์ ด้านมาตรฐานการตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และงานวิจัย
ของ ปิยะมาศ เรือง เรื่องแสงรอบ, ศิลปพร ศรีจันเพชร (2552) ที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรค
ของการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลมีผลการวิจัยพบว่า ปัจจัย

ในด้านความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และด้านความซื่อสัตย์กับงานมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และมีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ มณฑิรา (2552) ได้ศึกษาผลกระทบของเทคนิคการสอบบัญชีและมารยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี พบว่า มารยาทการสอบบัญชีด้านความเป็นอิสระความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริตมีสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีในด้านความชัดเจน ความกะทัดรัด ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ รวมถึงงานวิจัยของ พิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ (2559) ที่ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือและความสำเร็จ ในการสอบบัญชี โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตภาคใต้ ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ คือ ความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการสอบบัญชีและความน่าเชื่อถือในการสอบบัญชี ด้านศักยภาพในการสอบบัญชี ด้านจรรยาบรรณต่อผู้มีส่วนได้เสีย และด้านความเป็นอิสระและเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จในการสอบบัญชี

นอกจากนี้ยังมีงานวิจัยที่ได้ศึกษาในด้านความเป็นมืออาชีพต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยงานวิจัยของ ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินิทธิ์ (2560) ได้ศึกษาความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี ผลการศึกษา พบว่าการปฏิบัติงานอย่างมีคุณธรรม เที่ยงธรรม มีความซื่อสัตย์สุจริต มีความเป็นอิสระตามมาตรฐานวิชาชีพ เป็นผลสะท้อนให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ปฏิบัติงานด้วยความถูกต้อง การรายงานการตรวจสอบ และรับรองบัญชี แสดงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ผลงานเป็นที่น่าเชื่อถือ และสร้างความมั่นใจให้กับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทวรรณ วงศ์ไชย จินดารัตน์ ปิรมณี และการุณย์ ประทุม (2559) ที่ได้ศึกษาผลกระทบของความเป็นมืออาชีพ และจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งความเป็นมืออาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี ผลการวิจัยพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพการสอบอยู่ในระดับมาก ความเป็นมืออาชีพด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาด มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาตจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความโปร่งใส ด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ ด้านความระมัดระวังรอบคอบ และด้านความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

นอกจาก การศึกษาในแง่มุมมองของผู้สอบบัญชีแล้วก็ยังมีผู้ศึกษาในมุมมองของบริษัทผู้รับ การตรวจ และผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี เช่น มานิตา รักลัจ (2552) ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในมุมมองของบริษัทผู้รับ การตรวจสอบและผู้สอบบัญชี ซึ่งได้ศึกษาจากประชากร 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มบริษัทผู้รับการตรวจที่เป็น บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและกลุ่มผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบ จากสำนักคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ โดยใช้แบบสอบถามในการ เก็บรวบรวมข้อมูล ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในระดับมาก ในมุมมองของบริษัทผู้รับการตรวจสอบมี 2 ปัจจัย คือ ปัจจัยด้านความสัมพันธ์ของผู้สอบบัญชีกับ ลูกค้า และปัจจัยด้านคุณสมบัติของผู้สอบบัญชี ส่วนปัจจัยที่มีผลกระทบน้อยได้แก่ การใช้ผลงาน ของผู้สอบบัญชีอื่น ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้เชี่ยวชาญอื่น ความซื่อสัตย์สุจริต ความเป็นอิสระ ความ เทียงธรรม การปฏิบัติตามมารยาทของผู้สอบบัญชี ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีใน มุมมองผู้สอบบัญชี คือ ปัจจัยย่อยด้านความร่วมมือในการติดต่อสื่อสารกับผู้สอบบัญชีได้รับการ ประเมินว่าได้รับผลกระทบมากที่สุด และปัจจัยด้านคุณสมบัติของพนักงาน ในบริษัทผู้รับการ ตรวจสอบ ได้รับการประเมินว่าได้รับผลกระทบอยู่ในระดับปานกลาง และงานวิจัยของ สุนิษา ชงจันทร์ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และจิระพัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์ (2552) ได้ศึกษาผลกระทบของ คุณลักษณะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบ เชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความสร้างสรรค์ 2) คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการ ประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับ คุณภาพการสอบบัญชีด้านความสมบูรณ์ และ 3) คุณลักษณะทางวิชาชีพด้านการใช้วิจารณญาณใน การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการ สอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

นอกจาก งานวิจัยในประเทศไทยแล้วยังมีงานวิจัยในต่างประเทศที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับ คุณภาพงานสอบบัญชี Yuniarti and Zummara (2013) ได้ศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชี และความพึง พอใจของลูกค้า โดยมีกลุ่มตัวอย่างคือ ผู้ตรวจสอบภายในและพนักงานบริษัทในเขตอุตสาหกรรม Kujang Cikampek ผลการศึกษาพบว่า ความเป็นอิสระ ประสิทธิภาพในการตรวจสอบ ความรู้ความ เชี่ยวชาญ การตอบสนองความต้องการของบริษัทผู้รับบริการ ความสามารถทางเทคนิคในมาตรฐาน การบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี การใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบ

วิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไปในการประกอบวิชาชีพ ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของลูกค้า

ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน

จรรยาบรรณในด้านความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานและมาตรฐานในการปฏิบัติงานที่ใช้เป็นจรรยาบรรณที่มีความจำเป็นอย่างมากในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี เพราะเป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานหลักของคุณสมบัติในการประกอบวิชาชีพ จากการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องในด้านนี้มีนักวิจัยหลายท่านที่ได้ศึกษา เช่น ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ ปพฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ และนิติพงษ์ ส่งศรีโรจน์ (2559) ได้ศึกษาผลกระทบของความรู้ความสามารถทางการบัญชี และประสบการณ์ ด้านการสอบบัญชี ที่มีต่อความสำเร็จในการทำงาน โดยใช้แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า ความรู้ความสามารถทางบัญชี ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านความรู้ในวิชาชีพ และด้านเจตคติ มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จของงาน และ ประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี และด้านการบริการงานอื่นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จของงาน โดยรวมและ ประทีป วิจิทองรัตน (2558) ได้ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย พบว่าความเชี่ยวชาญความรู้ความสามารถของผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชี มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี

จากการศึกษางานวิจัยข้างต้นซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ จินดา จอกแก้ว (2551) ที่ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรมุมมองของผู้สอบบัญชีภาษีอากรและของสำนักงานบัญชี ผู้ใช้บริการปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีในมุมมองของผู้สอบบัญชี ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบระดับมากคือ การปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี ปริมาณงานการตรวจสอบบัญชีต่อ 1 รอบระยะเวลาบัญชี ประสบการณ์ฝึกงานด้านตรวจสอบบัญชี และผู้ช่วยสอบบัญชี ส่วนในมุมมองของสำนักงานบัญชีผู้ให้บริการพบว่า ความรู้ ความสามารถและความชำนาญ มาตรฐานการสอบบัญชี ค่าธรรมเนียมในการใช้บริการตรวจสอบ ความเชื่อมั่นในการเลือกใช้บริการมีผลกระทบต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชี เช่นเดียวกับ นิชากานต์ ดันติมาสน์ (2552) ที่ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งได้ผลการศึกษาที่สอดคล้องกับผู้วิจัยหลายท่าน ดังที่กล่าวมาแล้วนั้น คือ ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี รวมทั้งยังมีงานวิจัยของ สุนิษา ธงจันทร์ สุบรรณ เอี่ยมวิจารณ์ และจิระทัศน์ ชิตทรงสวัสดิ์ (2552) ที่ได้ศึกษาผลกระทบของคุณลักษณะ

ทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า คุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการประยุกต์ใช้มาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป มีความสัมพันธ์ และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีด้านความสมบูรณ์ และคุณลักษณะทางวิชาชีพ ด้านการใช้วิจารณญาณ ในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ มีความสัมพันธ์และ ผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวม ด้านความถูกต้อง ด้านความชัดเจน ด้านความ กะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาลและงานวิจัยของ ณัชรีย์ จุริย์โรจน์ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร (2555) ได้ศึกษาพบว่าปัญหาด้านความรู้ความสามารถของ ทรัพยากรบุคคล ปัญหาด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานปัญหาด้านการติดตามผล และปัญหาด้านผล การปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีใน ประเทศไทย

นอกจากนี้ยังมีนักวิจัยอีกหลายท่านที่ได้ศึกษาจรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ และมาตรฐานการปฏิบัติงานกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดย นวพร ชูเปียตั้ง และ จิตาภรณ์ ดินเจริญศักดิ์ (2559) ได้ศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรใน ประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเจ้าของ กิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี มีความรู้ทางด้านบัญชีในระดับ ปานกลาง ลักษณะกิจการส่วนใหญ่เป็นกิจการให้บริการการทดสอบผลกระทบพบว่า ปัจจัยเชิง สาเหตุที่มีความสัมพันธ์ผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบ บัญชี คือจรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน รองลงมาคือทักษะในการปฏิบัติงาน ภายใต้ปัจจัยแห่งเชิง สาเหตุเกี่ยวกับทักษะการปฏิบัติงาน ปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบสูงสุด คือ ด้านสอบบัญชี ส่วน ปัจจัยแห่งเชิงสาเหตุเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบสูงสุด คือ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบต่อบุคคล รองลงมา คือ ความซื่อสัตย์ ด้านมาตรฐานการตรวจสอบ และ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ธัญญาลักษณ์ ไชยจรัส (2558) ที่ ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในมุมมองเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงาน การตรวจเงินแผ่นดิน ผลการศึกษา พบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในระดับ มากที่สุด ได้แก่ ปัจจัยด้านการพัฒนาทางวิชาชีพโดยปัจจัยที่มีอันดับสูงสุดรองลงมา 3 อันดับแรก คือ ปัจจัยด้านการพัฒนาแผนการสอบบัญชีและแนวการสอบบัญชี ด้านจำนวนบุคลากรและ ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ ด้านความรู้ ความสามารถและประสบการณ์ของทีมงานตรวจสอบ ซึ่งสอดคล้องกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่ระบุปัจจัยดังกล่าวข้างต้น เป็นปัจจัยที่ควร ปรับปรุงเพื่อเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และ Yuniarti and

Zummara (2013) ได้ศึกษาคุณภาพงานสอบบัญชี และความพึงพอใจของลูกค้าผลการศึกษาพบว่า ความเป็นอิสระ ประสิทธิภาพในการตรวจสอบ ความรู้ความเชี่ยวชาญการตอบสนองความต้องการของบริษัทผู้รับบริการ ความสามารถทางเทคนิคในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี การใช้วิจารณญาณในการสังเกตและสงสัยเกี่ยวกับผู้ประกอบวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไปในการประกอบวิชาชีพ ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของลูกค้า

รวมถึงงานวิจัยของ นันทวรรณ วงศ์ไชย จินดารัตน์ ปีมณี และการุณย์ ประทุม (2559) ที่ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของความเป็นมืออาชีพ และจรรยาบรรณวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ผลการวิจัยพบว่า ความเป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาต จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความโปร่งใส ด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพ และความระมัดระวังรอบคอบ ด้านความระมัดระวังรอบคอบ และด้านความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร อีกทั้งยังมีงานวิจัยของ ณัฐวดี ดันติเศรษฐ (2558) ที่ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงินและประสิทธิผลในการตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ครบถ้วนในการวิเคราะห์ข้อมูลจำนวน 117 ฉบับ ผลการวิจัยพบว่า ความเป็นมืออาชีพของพนักงานบัญชี และความสามารถของระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพงบการเงินโดยรวม

ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ

ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจเป็นปัจจัยหนึ่งที่มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งผู้ศึกษาได้ศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องในด้านนี้ โดยมีงานวิจัยของ ปรีชาดิ มณีชัย และคณะ (2558) ที่ได้ศึกษาคุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย โยมีกลุ่มตัวอย่างทั่วประเทศ เก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามจากสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อม ผลการศึกษาพบว่า สำนักงานสอบบัญชีไทยมีผลการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี โดยรวมทุกองค์ประกอบอยู่ในระดับมาก ดังนี้ ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ ด้านการจัดการเอกสาร ด้านกระบวนการความรับผิดชอบต่อลูกค้า ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านการติดตามตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้บริหาร นอกจากนี้

ยังพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีประกอบด้วย ปัจจัยด้านผู้บริหารระดับสูง ปัจจัยด้านทรัพยากรขององค์กร และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอก ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ ศิลปะพร ศรีจันทเพชร (2552) ได้ศึกษาเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ผลการศึกษาพบว่า การกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติของการควบคุมคุณภาพขึ้นอยู่กับ ความรับผิดชอบต่อกิจการ ลักษณะโครงสร้างขององค์กร ลักษณะของงานบริการที่ตรวจสอบ

นอกจากนี้ ก็ยังมีงานวิจัยของ นวพร ชูเปี้ยเต็ง และ จูฑิตาภรณ์ สินเจริญศักดิ์ (2559) ได้ศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี มีความรู้ทางด้านบัญชีในระดับปานกลาง ลักษณะกิจการส่วนใหญ่เป็นกิจการให้บริการทดสอบผลกระทบ พบว่า ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชี คือ จรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน รองลงมา คือ ทักษะ ในการปฏิบัติงาน ภายใต้ปัจจัยแห่งเชิงสาเหตุเกี่ยวกับทักษะการปฏิบัติงาน ปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อสูงสุด คือ ด้านสอบบัญชี รองลงมาคือ ด้านกฎหมาย ด้านบัญชี และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่วนปัจจัยแห่งเชิงสาเหตุเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อสูงสุด คือ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบต่อบุคคล รองลงมาคือความซื่อสัตย์ ด้านมาตรฐานการตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป

ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปเป็นความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีผู้วิจัยหลายท่านได้ทำการศึกษา เช่น ปุณยนุช ปิ่นภูมิกร และ กนกศักดิ์ สุขวัฒนสินธุ์ (2560) ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยผลการวิจัย พบว่า ปัจจัยเชิงสาเหตุหลักที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีคือ ปัจจัยทางคุณลักษณะทางวิชาชีพ เมื่อพิจารณารายละเอียดย่อยลงไปในด้านของจรรยาบรรณทั่วไป ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยมากที่สุด และงานวิจัยของ สุภาพร ดอกไม้ทอง และวรวิทย์ เพ็ชรรัตน์ (2560) ศึกษาศึกษาภาพของสำนักงานบัญชีในเขตภาคเหนือตอนล่างสำหรับการเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ กลุ่มตัวอย่างเป็นสำนักงานบัญชี 9 จังหวัด จากการศึกษาพบว่า มีคุณภาพอยู่ในระดับดีถึงดีมาก โดยศึกษา 3 ปัจจัย ประกอบด้วย ประสิทธิภาพในการประกอบธุรกิจ

รูปแบบการประกอบธุรกิจ และขนาดของสำนักงาน เมื่อพิจารณาคุณภาพ แยกตามแต่ละองค์ประกอบระบบควบคุมคุณภาพ พบว่า ประสบการณ์ในการประกอบธุรกิจส่งผลกระทบต่อคุณภาพในหลายด้าน คือ คุณภาพด้านความรับผิดชอบของผู้บริหารด้านข้อกำหนดทางด้านจรรยาบรรณทั่วไป ด้านกระบวนการที่เกี่ยวกับลูกค้าและด้านการปฏิบัติงานซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปรีชาดิ มณีชัย ภัทรพงศ์ เจริญกิจจารุกร ภัทร์ชนน ชูเศษ อรัญญา แว่ทั้ง รติพร รักษาวงศ์ และฐาปนี เปรมจิตร (2558) ที่ได้ศึกษาคุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย ผลการศึกษาพบว่า สำนักงานบัญชีไทยมีผลการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติ ด้านการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี โดยรวมทุกองค์ประกอบอยู่ในระดับมากดังนี้ ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณทั่วไป ด้านการจัดการเอกสาร ด้านกระบวนการความรับผิดชอบต่อลูกค้า ด้านการปฏิบัติงานตรวจสอบ ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านการติดตามตรวจสอบและด้านความรับผิดชอบต่อผู้บริหาร นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ประกอบด้วย ปัจจัยด้านผู้บริหารระดับสูง ปัจจัยด้านทรัพยากรขององค์กรและปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอก

นอกจากงานวิจัยดังกล่าวข้างต้นแล้ว ก็ยังมีงานวิจัยของ จิตาภรณ์ สีนเจริญศักดิ์ และนภาพร ชูเปี้ยเต็ง (2559) ได้ศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ผลการวิจัย พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเจ้าของกิจการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ หัวหน้าฝ่ายบัญชี พนักงานบัญชี มีความรู้ทางด้านบัญชีในระดับปานกลาง ลักษณะกิจการส่วนใหญ่เป็นกิจการให้บริการทดสอบผลกระทบ พบว่า ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชี คือ จรรยาบรรณในการปฏิบัติงาน รองลงมา คือ ทักษะในการปฏิบัติงาน ภายใต้ปัจจัยแฝงเชิงสาเหตุเกี่ยวกับทักษะการปฏิบัติงาน ปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อสูงสุด คือ ด้านสอบบัญชี รองลงมาคือ ด้านกฎหมาย ด้านบัญชี และด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ส่วนปัจจัยแฝงเชิงสาเหตุเกี่ยวกับจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานปัจจัยสาเหตุที่ส่งผลกระทบต่อสูงสุด คือ ปัจจัยด้านความรับผิดชอบต่อบุคคล รองลงมา คือ ความซื่อสัตย์ ด้านมาตรฐานการตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Yuniarti and Zummarra (2013) ที่ได้ศึกษาพบว่า ความเป็นอิสระ ประสบการณ์ ในการตรวจสอบ ความรู้ความเชี่ยวชาญ การตอบสนองความต้องการของบริษัทผู้รับบริการ ความสามารถทางเทคนิคในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี การใช้วิจารณญาณ ในการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไปในการ

ประกอบวิชาชีพ ซึ่งเป็นคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานตรวจสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อความพึงพอใจของลูกค้า

ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่

ความรับผิดชอบในวิชาชีพในด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ เป็นหลักเกณฑ์สำคัญอีกด้านหนึ่งที่ผู้สอบบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติงาน ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงาน โดยผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาความรับผิดชอบในวิชาชีพในด้านนี้กับคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งมีนักวิจัยหลายท่านที่ได้ศึกษาในด้านนี้ เช่น ฉัชชาวิทย์ จุริย์โรจน์ และศิลาพร ศรีจันเพชร (2555) ที่ได้ศึกษาพบว่า ปัญหาด้านความรับผิดชอบของบุคคลากร ปัญหาด้านความรับผิดชอบการติดตามผล และปัญหาด้านผลการปฏิบัติงานมีผลกระทบต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ นันทวรรณ วงศ์ไชย จินดารัตน์ ปีมณี และการุณย์ ประทุม (2559) ได้ศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความเป็นมืออาชีพ จรรยาบรรณวิชาชีพและคุณภาพการสอบบัญชีอยู่ในระดับมาก ความเป็นมืออาชีพ ด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดมีความสัมพันธ์ และผลกระทบต่อเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีรับอนุญาต จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบมีความสัมพันธ์ และผลกระทบต่อเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

นอกจากนี้ ก็ยังมีงานวิจัยของ ปรีชาดิ มณีชัย และคณะ (2558) ที่ได้ศึกษาคุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย ผลการศึกษาพบว่า สำนักงานบัญชีไทยมีผลการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมทุกองค์ประกอบอยู่ในระดับมาก ดังนี้ ด้านข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ ด้านการจัดการเอกสาร ด้านกระบวนการความรับผิดชอบเกี่ยวกับลูกค้าด้านการปฏิบัติงาน ตรวจสอบ ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านการติดตามตรวจสอบ และด้านความรับผิดชอบของผู้บริหาร นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการดำเนินงานตามแนวปฏิบัติด้านควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีประกอบด้วย ปัจจัยด้านผู้บริหารระดับสูง ปัจจัยด้านทรัพยากรขององค์กร และปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมภายนอกและงานวิจัยของ สุภาพร ดอกไม้ทอง และวรวิทย์ เพ็ชรรัตน์ (2560) ได้ศึกษาศึกษาภาพของสำนักงานบัญชีในเขตภาคเหนือตอนล่างสำหรับหารเป็นสำนักงานบัญชีคุณภาพ จากการศึกษา พบว่า มีคุณภาพอยู่ในระดับดีถึงดีมาก โดยศึกษา 3 ปัจจัย ประกอบด้วย ประสิทธิภาพในการประกอบธุรกิจ รูปแบบการประกอบธุรกิจ และขนาดของสำนักงาน เมื่อพิจารณาคุณภาพแยกตามแต่ละองค์ประกอบระบบควบคุมคุณภาพ พบว่า ประสิทธิภาพในการประกอบธุรกิจส่งผลกระทบต่อคุณภาพในหลายด้าน คือ คุณภาพด้านความรับผิดชอบ

ของผู้บริหารด้านข้อกำหนดทางด้านจรรยาบรรณทั่วไป ด้านกระบวนการที่เกี่ยวกับลูกค้าและด้านการปฏิบัติงาน

จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาผลกระทบหรือปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณลักษณะงานสอบบัญชีที่ดี และผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ทั้งปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอก การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชี ผลกระทบต่าง ๆ ในการปฏิบัติงาน รวมถึงปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งแต่ละงานวิจัย พบผลจากการวิจัยที่แตกต่างกันและมีทั้งผลการวิจัยที่เป็นไปในทิศทางเดียวกัน โดยส่วนใหญ่เป็นการศึกษาปัจจัยทั่วไปที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี และเป็นการศึกษาวิจัยในภาคของหน่วยงานเอกชน ผู้ศึกษาเห็นว่าในด้านความสัมพันธ์ระหว่างของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชี ซึ่งยังมีศึกษาน้อยพร้อมทั้งจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพ เป็นหลักการขั้นพื้นฐานของผู้สอบบัญชี และเพื่อเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบบัญชีให้ดียิ่งขึ้น รวมถึงในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยังไม่มีการศึกษาวิจัยในด้านนี้ จึงเห็นถึงประโยชน์ในการศึกษาเพื่อปรับปรุงและพัฒนาคุณภาพงานสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในครั้งนี้

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

จากการศึกษาในบทที่ 2 ซึ่งได้อธิบายถึงแนวคิดทฤษฎีตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาในครั้งนี้ ซึ่งเป็นการมุ่งเน้นที่จะศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยข้อมูลจากการทบทวนวรรณกรรมทำให้ทราบถึงความสำคัญและจำเป็นในการศึกษาในครั้งนี้ โดยผู้ศึกษามีการกำหนดวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

- 3.1 การกำหนดปัญหาการศึกษา
- 3.2 การวางแผนการออกแบบการศึกษา
- 3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย
- 3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 การกำหนดปัญหาการศึกษา

คุณภาพงานตรวจสอบบัญชีเป็นสิ่งที่สำคัญที่จะแสดงให้เห็นว่างานตรวจสอบบัญชีของสำนักงานมีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีความโปร่งใส มีความน่าเชื่อถือ เป็นที่ยอมรับของสังคมมีความเป็นมาตรฐานในระดับสากล แต่การที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ได้นั้น บุคคลที่ทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจสอบบัญชีจะต้องมีความรู้ ความสามารถในการตรวจสอบบัญชี และมีจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานทางคุณธรรม จริยธรรม จึงได้มีการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งปัญหาหรือผลกระทบที่เกิดขึ้นนี้อาจเกิดจากความยากรู้ข้อเท็จจริงและความสงสัย

การกำหนดปัญหาของการศึกษาในครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้กำหนดคำถามของการศึกษา ดังนี้ (1) จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (2) จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงิน

แผ่นดินอย่างไร (3) จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (4) จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (5) จรรยาบรรณด้านความรู้ ความสามารถมีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อเชิงบวกคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (6) จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (7) ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร (8) ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร และ (9) ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างไร

3.2 การวางแผนการออกแบบ

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งมุ่งเน้นหาคำตอบของปัญหาการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นการประมวลแนวความคิดหลักการ และจากทฤษฎีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ที่มีผู้ศึกษาไว้ก่อนหน้านี้อแล้วผู้ศึกษาจึงนำมาประกอบในการสร้างแนวคิดสำหรับงานศึกษาวิจัยครั้งนี้ ซึ่งจะต้องมีการพิจารณาและกลั่นกรองเป็นอย่างดี เป็นการกำหนดรูปแบบและรายละเอียดต่าง ๆ ของการศึกษาที่ใช้หลักในการกำหนดวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล เป็นต้น ซึ่งการศึกษาจะได้ผลดีนั้นจำเป็นต้องมีการออกแบบการศึกษาให้เหมาะสมกับปัญหาและสมมติฐานการศึกษา จากการกำหนดคำถามการศึกษา ซึ่งมุ่งเน้นการค้นหาคำตอบเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ศึกษาจึงเลือกใช้วิธีการศึกษาเชิงปริมาณ (Quantitative research) เป็นหลักในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ซึ่งการศึกษาเชิงปริมาณเป็นการศึกษาที่มีข้อมูลที่ได้อยู่ในลักษณะของตัวเลขหรือกำหนดค่าเป็นปริมาณได้และต้องใช้วิธีการทางสถิติทดสอบโอกาสของความน่าจะเป็นจากข้อมูลที่ได้จากกลุ่มตัวอย่าง (สุนิชา จันทร์เที่ยง, 2557)

โดยมีการใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการสำรวจ (Survey) ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แบ่งตัวแปรออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ประเภทที่ 1 ตัวแปรอิสระ (Independent Variable) คือ จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีแบ่งออกเป็น 9 ด้าน มีดังนี้

1. จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส
2. จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระ
3. จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม
4. จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์
5. จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ
6. จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
7. ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับ

ตรวจ

8. ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ
9. ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่

ส่วนประเภทที่ 2 ตัวแปรตาม (Dependent Variable) คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นตัวแปรที่เกิดขึ้น หรือแปรผันไปตามตัวแปรอิสระ หรือกล่าวได้ว่าเป็นตัวแปรที่เป็นผลตามมาเมื่อมีตัวแปรอิสระเป็นเหตุ

3.3 ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

3.3.1 ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่ เจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน(ส่วนกลาง) สำนักตรวจสอบการเงินที่ 1-20 จำนวน 1,109 คน

3.3.2 ตัวอย่างผู้ตอบแบบสอบถาม คือ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักที่ 1 - 20 ใช้ตารางขนาดกลุ่มตัวอย่างของทาโรยามาโมเน (Yamane, 1973) คำนวณเพื่อหาขนาดของกลุ่มตัวอย่าง ระดับความเชื่อถือได้ 95% ซึ่งยอมให้คลาดเคลื่อนได้ 5% จำนวนผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 1,109 คน โดยใช้กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม ได้จำนวน 285 คน

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ในการสร้างเครื่องมือสำหรับสร้างแบบสอบถามผู้ศึกษาได้ดำเนินการตามขั้นตอน ดังนี้

3.4.1 ทำการศึกษาค้นคว้าจากเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง และนำมาเป็นข้อมูลในการสร้างแบบสอบถามเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและหน้าที่ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

3.4.2 เป็นคำถามที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยการสร้างแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 เป็นแบบสอบถามเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามได้แก่

- เพศ
- อายุ
- ระดับการศึกษา
- ประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
- ตำแหน่งงานในปัจจุบัน
- สำนักตรวจสอบการเงินที่

ส่วนที่ 2 จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส
- จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระ
- จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม
- จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์
- จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ
- จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับ

ตรวจ

- ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป

- ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่

ส่วนที่ 3 คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ส่วนที่ 4 คำถามเกี่ยวกับความเห็นและข้อเสนอแนะ

3.4.3 มาตรฐานประเมินค่า Rating scale ตามมาตราวัดของลิเคิร์ต (Likert Scale) โดยแบ่งระดับความเห็นออกเป็น 5 ระดับ คือ มากที่สุด มาก ปานกลาง น้อย และน้อยมาก ดังนี้

ระดับมากที่สุด	5
ระดับมาก	4
ระดับปานกลาง	3
ระดับน้อย	2
ระดับน้อยมาก	1

3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูล เป็นกระบวนการที่จะได้ข้อมูลที่ตอบสนองวัตถุประสงค์ของการศึกษา ซึ่งสามารถแบ่งออกได้เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งทุติยภูมิ และปฐมภูมิ โดยมีรายละเอียดดังนี้

3.5.1 การเก็บรวบรวมแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary) เป็นข้อมูลที่ผู้ใช้ หรือหน่วยงานที่ใช้เป็นผู้ทำการเก็บข้อมูลด้วยตนเองตรงตามผู้ใช้ต้องการ ซึ่งวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลผู้วิจัย ได้แจกแบบสอบถามให้กับผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงินในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน จำนวน 285 ชุด

3.5.2 การเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary) ได้มาจากการรวบรวมข้อมูลการวิเคราะห์ข้อมูล การสรุปและรายงานผล การเขียนและการรายงานวิจัย เพื่อใช้ในการศึกษาและเป็นแนวทางการปฏิบัติ โดยนำมาประกอบการวิเคราะห์และกำหนดแนวทางการศึกษาถึง เรื่องดังกล่าว ดังนี้

1. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชี รับอนุญาตและปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี

2. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน

3. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 การสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล

4. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 หลักฐานการสอบบัญชี

5. แม่บทสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น

6. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1

7. มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินเรื่อง การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

8. มาตรฐานวิชาชีพ การตรวจสอบภายใน รหัส 2420

9. ระเบียบคณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยมาตรฐานการควบคุมภายใน

10. มาตรฐานการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

11. แนวปฏิบัติงานสอบบัญชี

12. การสอบบัญชี

13. จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานทางคุณธรรม จริยธรรม

14. จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19)

15. พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2561

3.6 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการทำวิจัยเชิงปริมาณครบตามต้องการแล้วจะต้องนำข้อมูลที่ได้มาตรวจสอบความสมบูรณ์ แล้วนำไปบันทึกโดยจัดเป็นหมวดหมู่ตามวิธีทางสถิติแยกประเภทของข้อมูลตามตัวแปรอิสระหรือตัวแปรตาม แต่โดยส่วนใหญ่แล้วจะจัดแยกตามประเภทตามตัวแปรอิสระ เช่น ด้านความโปร่งใส ด้านความเป็นอิสระ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความซื่อสัตย์ ด้านความรู้ความสามารถ ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ซึ่งการวิเคราะห์ส่วนใหญ่ จะจัดทำเป็นตารางแสดงความถี่และค่าร้อยละหรือค่าเฉลี่ยและมีการพิสูจน์สมมติฐาน

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิจัยแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1) สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลในการวิจัยต้องใช้สถิติเชิงพรรณนาวิเคราะห์ ได้แก่ ความถี่และค่าร้อยละ หรือค่าเฉลี่ย และมีการพิสูจน์สมมติฐานเพื่อต้องการอธิบายถึงคุณลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาได้ โดยการแปลงข้อมูล ให้เข้าใจได้ง่ายขึ้น

ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) เป็นการวัดการกระจายของข้อมูลว่าเป็นการแจกแจงปกติ (Normal Distribution)

ค่าร้อยละ (Percentage) เป็นการนำเสนอข้อมูลโดยใช้ร้อยละ เพื่อจะบอกว่าในจำนวนตัวอย่างที่นำมาศึกษานั้นในแต่ละกลุ่มมีจำนวนเป็นกี่เปอร์เซ็นต์ เพื่อนำมาเปรียบเทียบความถี่ของข้อมูลแต่ละกลุ่มกับจำนวนข้อมูลทั้งหมดที่เทียบเป็น 100

ค่าแจกแจงความถี่ (Frequency) เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลักษณะทางประชากรและการกระจายของข้อมูล

จากเกณฑ์ข้างต้น สามารถแบ่งระดับความคิดเห็นตามคะแนนเฉลี่ย ดังนี้

ระดับมากที่สุด	ช่วงคะแนน	4.21 – 5.00
----------------	-----------	-------------

ระดับมาก	ช่วงคะแนน	3.41 – 4.20
ระดับปานกลาง	ช่วงคะแนน	2.61 – 3.40
ระดับน้อย	ช่วงคะแนน	1.81 – 2.60
ระดับน้อยมาก	ช่วงคะแนน	1.00 – 1.80

2) สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics)

Correlation หรือ ค่าสหสัมพันธ์ เป็นการดูทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร 2 ตัว โดยมี Correlation Coefficient (r) หรือ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ เป็นตัวบ่งชี้ถึงความสัมพันธ์นี้ ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์นี้จะมีค่าอยู่ระหว่าง -1.0 ถึง +1.0 ซึ่งหากมีค่าใกล้ -1.0 นั้นหมายความว่าตัวแปรทั้งสองตัวมีความสัมพันธ์กันอย่างมากในเชิงตรงกันข้าม หากมีค่าใกล้ +1.0 นั้นหมายความว่า ตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กันโดยตรงอย่างมาก และหากมีค่าเป็น 0 นั้นหมายความว่า ตัวแปรทั้งสองตัวไม่มีความสัมพันธ์ต่อกัน ทั้งนี้ การที่ตัวแปรทั้งสองตัวมีค่าสหสัมพันธ์แสดงออกถึงความสัมพันธ์กันนั้น หมายความว่า ตัวแปรทั้งสองมีแนวโน้มจะไปในทางเดียวกัน แต่อย่างไรก็ตาม ไม่ได้หมายความว่าตัวแปรทั้งสองนั้นเป็นปัจจัย หรือเป็นเหตุผลของกันและกัน ทั้งนี้จึงต้องนำไปวิเคราะห์ในเชิง Regression ต่อไป

Multiple Regression เป็นการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร 2 ชนิด คือ เป็นตัวแปรอิสระ (Independent variable) ที่มี 1 ตัวหรือมากกว่ากับเป็นตัวแปรตาม (Dependent variable) ที่มีเพียง 1 ตัว

บทที่ 4

ผลการศึกษา

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ เป็นการวิจัยเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตัวแปรในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ ประกอบด้วย ตัวแปรตาม คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตัวแปรอิสระ 9 ตัว ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณด้านความอิสระ จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ หรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่งานวิจัยนี้ สนใจศึกษาความสัมพันธ์ของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และยังได้ วิเคราะห์ผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน การนำเสนอผลการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ประกอบด้วย 3 ส่วน ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) ได้แก่ ค่าแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณ ความรับผิดชอบต่อวิชาชีพและคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ส่วนที่ 3 การทดสอบสมมติฐานการวิจัย

3.1 ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร เป็นการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์เป็นการดูทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation)

3.2 ทดสอบผลกระทบของตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เป็นการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุเพื่อทดสอบผลกระทบของตัวแปร (Multiple Regression Analysis)

4.1 ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้วิเคราะห์ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถามแสดงรายละเอียด ดังนี้

ตารางที่ 4.1 ข้อมูลลักษณะทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลพื้นฐาน	จำนวน (คน)	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	108	26.8
หญิง	295	73.2
รวม	403	100
อายุ		
น้อยกว่า 30 ปี	167	41.4
30 – 40 ปี	128	31.8
41 – 50 ปี	73	18.1
51 ปีขึ้นไป	35	8.7
รวม	403	100
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	193	47.9
สูงกว่าปริญญาตรี	210	52.1
รวม	403	100
ประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
ต่ำกว่า 2 ปี	142	35.2
2 – 5 ปี	60	14.9
6 – 10 ปี	72	17.9
มากกว่า 10 ปี	129	32.0
รวม	403	100

ตารางที่ 4.1 (ต่อ)

ข้อมูลพื้นฐาน	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ตำแหน่งงานในปัจจุบัน		
พนักงานตรวจเงินแผ่นดินสมทบ	22	5.5
ข้าราชการระดับปฏิบัติการ	188	46.7
ข้าราชการระดับชำนาญการ	165	40.9
ข้าราชการระดับชำนาญการพิเศษ	28	6.9
รวม	403	100
สำนักตรวจสอบการเงินที่		
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 1	32	7.9
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 2	19	4.7
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 3	18	4.5
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 4	17	4.2
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 5	20	5.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 6	24	6.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 7	20	5.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 8	23	5.7
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 9	20	5.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 10	19	4.7
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 11	17	4.2
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 12	20	5.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 13	17	4.2
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 14	17	4.2
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 15	19	4.7
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 16	22	5.5
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 17	20	5.0
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 18	22	5.5
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 19	18	4.5
สำนักตรวจสอบการเงินที่ 20	19	4.7
รวม	403	100

จากตารางที่ 4.1 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 403 คน เป็นพนักงานและข้าราชการ ในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 295 คน คิดเป็นร้อยละ 73.2 มีช่วงอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 167 คน คิดเป็นร้อยละ 41.4 มีการศึกษาอยู่ในระดับสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 210 คน คิดเป็นร้อยละ 52.1 ประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินน้อยกว่า 2 ปี จำนวน 142 คนคิดเป็นร้อยละ 35.2 ปฏิบัติงานในตำแหน่งข้าราชการระดับปฏิบัติการ จำนวน 188 คน คิดเป็นร้อยละ 46.7 และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1 จำนวน 32 คน คิดเป็นร้อยละ 7.9

4.2 ส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณ ความรับผิดชอบในวิชาชีพ บัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการศึกษาในส่วนนี้เป็นการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยแบ่งเป็น 9 ตัวแปรอิสระ ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณด้านความอิสระ จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และตัวแปรตาม คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของข้อมูล ซึ่งแสดงรายละเอียด ดังนี้

ตารางที่ 4.2 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความโปร่งใส

ความโปร่งใส	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
1. ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ	4.69	.642	มากที่สุด
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีการสอบทานผลงานของตนเองและผลงานสามารถตรวจสอบได้	4.59	.559	มากที่สุด
3. ท่านมั่นใจว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีถูกต้อง ครบถ้วนเพียงพอ เป็นปัจจุบัน และสะท้อนภาพตามความเป็นจริง	4.31	.624	มากที่สุด
ภาพรวม	4.53	.608	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.2 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสพบว่า ในด้านความโปร่งใส มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.53 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .608 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปร พบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญมีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.69 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .642 การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีการสอบทานผลงานของตนเองและผลงานสามารถตรวจสอบได้ มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.59 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .559 และท่านมั่นใจว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีถูกต้อง ครบถ้วนเพียงพอเป็นปัจจุบัน และสะท้อนภาพตามความเป็นจริง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.31 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .624

ตารางที่ 4.3 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความอิสระ

ความอิสระ	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
4. ท่านปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลที่เกี่ยวข้อง	4.51	.592	มากที่สุด
5. ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเต็มที่	4.56	.575	มากที่สุด
6. ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นกลางภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี	4.63	.519	มากที่สุด
ภาพรวม	4.56	.562	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.3 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความอิสระ พบว่า ในด้านความอิสระ มีภาพอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.56 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .562 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นกลางภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชีมีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.63 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .519 การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์ หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเต็มที่ มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.56 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .575 และท่านปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลที่เกี่ยวข้อง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .592

ตารางที่ 4.4 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม

ความเที่ยงธรรม	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
7. ท่านมั่นใจว่าได้ใช้ดุลยพินิจเชิงผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง	4.57	.608	มากที่สุด
8. ท่านได้ปฏิบัติตามตรวจสอบบัญชีตามหลักฐานที่เป็นจริง	4.72	.473	มากที่สุด
9. ท่านได้ปฏิบัติตามตรวจสอบบัญชีด้วยความยุติธรรมตรงไปตรงมา และจริงใจ	4.76	.438	มากที่สุด
ภาพรวม	4.68	.506	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.4 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมพบว่า ในด้านความเที่ยงธรรม มีภาพรวมในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.68 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .506 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามตรวจสอบบัญชีด้วยความยุติธรรม ตรงไปตรงมา และจริงใจมีค่าเฉลี่ยสูงสุดเท่ากับ 4.76 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .438 ท่านได้ปฏิบัติตามตรวจสอบบัญชีตามหลักฐานที่เป็นจริงมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.72 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .473 และท่านมั่นใจว่าได้ใช้ดุลยพินิจเชิงผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .608

ตารางที่ 4.5 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์

ความซื่อสัตย์	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
10. ท่านได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอย่างถูกต้อง และน่าเชื่อถือ	4.68	.498	มากที่สุด
11. ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง และไม่หลอกลวง	4.84	.382	มากที่สุด
12. ท่านให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีโดยไม่มีส่วนได้เสียจากงานที่ตรวจสอบ	4.83	.394	มากที่สุด
ภาพรวม	4.78	.424	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.5 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์พบว่า ในด้านความซื่อสัตย์ มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.78 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .424 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง และไม่หลอกลวง มีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.84 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .382 ผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีโดยไม่มีส่วนได้เสียจากงานที่ตรวจสอบมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.83 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .394 และผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอย่างถูกต้อง และน่าเชื่อถือ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.68 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .498

ตารางที่ 4.6 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ

ความรู้ความสามารถ	ค่าเฉลี่ย	ส่วน	
		เบี่ยงเบน	ระดับ
		มาตรฐาน	
13. ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ	4.55	.546	มากที่สุด
14. ท่านเห็นว่าผู้สอบบัญชีควรมีทักษะทางวิชาชีพอยู่ในระดับที่สามารถให้ความเชื่อมั่นและความมั่นใจแก่หน่วยรับตรวจ	4.69	.503	มากที่สุด
15. ท่านมั่นใจว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความมุ่งมั่นขยันหมั่นเพียร และระมัดระวังรอบคอบ	4.49	.592	มากที่สุด
ภาพรวม	4.57	.547	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.6 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถพบว่า ในด้านความรู้ความสามารถ มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.57 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .547 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุดได้แก่ ท่านเห็นว่าผู้สอบบัญชีควรมีทักษะทางวิชาชีพอยู่ในระดับที่สามารถให้ความเชื่อมั่นและความมั่นใจแก่หน่วยรับตรวจมีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.69 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .503 ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.55 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .546และผู้สอบบัญชีมั่นใจว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความมุ่งมั่นขยันหมั่นเพียร และระมัดระวังรอบคอบ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.49 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .592

ตารางที่ 4.7 การวิเคราะห์ห้ข้อค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน

มาตรฐานการปฏิบัติงาน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
16. ท่านยึดมั่นการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์และมาตรฐานของวิชาชีพในการปฏิบัติงาน	4.54	.586	มากที่สุด
17. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรศึกษามาตรฐานการตรวจสอบบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา	4.73	.535	มากที่สุด
18. การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของท่านสอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง	4.50	.596	มากที่สุด
ภาพรวม	4.59	.572	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.7 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานพบว่า ในด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.59 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .572 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปร แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ พบว่าผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรศึกษามาตรฐานการตรวจสอบบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา มีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.73 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .535 ผู้สอบบัญชียึดมั่นการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์และมาตรฐานของวิชาชีพในการปฏิบัติงานมีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.54 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .586 และการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของท่านสอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้องมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.50 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .596

ตารางที่ 4.8 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ

ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
19. ท่านตระหนักถึง ส่วนได้เสียของหน่วยรับตรวจรวมถึงผู้รับบริการ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนและนิติบุคคล	4.26	.878	มากที่สุด
20. ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ท่านคำนึงถึงประโยชน์ของบุคคลต่างๆที่เกี่ยวข้อง	4.16	.961	มาก
21. ท่านตระหนักถึงการไม่นำข้อมูลของหน่วยรับตรวจไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สาม	4.78	.451	มากที่สุด
ภาพรวม	4.40	.763	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.8 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจพบว่า ในด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.40 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .763 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า ผู้สอบบัญชีตระหนักถึงการไม่นำข้อมูลของหน่วยรับตรวจไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สามมีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.78 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .451 ท่านตระหนักถึง ส่วนได้เสียของหน่วยรับตรวจรวมถึงผู้รับบริการ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนและนิติบุคคลมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.26 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .878 ส่วนในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ท่านคำนึงถึงประโยชน์ของบุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.16 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .961

ตารางที่ 4.9 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป

ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณ ทั่วไป	ค่าเฉลี่ย	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ
22. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรประพฤติปฏิบัติตนในทาง ที่ถูกต้องและสำนึกในหน้าที่	4.79	.415	มากที่สุด
23. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีไม่ควรปฏิบัติตนในลักษณะที่ ทำให้เกิดความเสียหายเกียรติศักดิ์แก่วิชาชีพ	4.85	.366	มากที่สุด
24. ท่านให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับ มอบหมาย อย่างเต็มที่	4.70	.483	มากที่สุด
ภาพรวม	4.78	.421	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.9 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป พบว่า ในด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.78 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .421 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุดได้แก่ ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีไม่ควรปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสียหายเกียรติศักดิ์แก่วิชาชีพ มีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.85 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .366 ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้องและสำนึกในหน้าที่ มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.79 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .415 และท่านให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายอย่างเต็มที่ที่มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.70 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .483

ตารางที่ 4.10 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่

ความสัมพันธ์ระหว่างความรับผิดชอบต่อหน้าที่กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ระดับ
25. ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย	4.79	.423	มากที่สุด
26. ผู้ตรวจสอบบัญชีควรปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักการตามหลักธรรมาภิบาล	4.78	.427	มากที่สุด
27. ผู้ตรวจสอบบัญชีจำเป็นต้องมีวิจารณญาณตามปกติวิสัยของผู้ตรวจสอบอย่างมีคุณธรรม	4.83	.386	มากที่สุด
ภาพรวม	4.80	.412	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.10 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นของความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่พบว่า ในด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.80 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .412 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุดได้แก่ ผู้ตรวจสอบบัญชีจำเป็นต้องมีวิจารณญาณตามปกติวิสัยของผู้ตรวจสอบอย่างมีคุณธรรมมีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.83 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .386 ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.79 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .423 และผู้ตรวจสอบบัญชีควรปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักการตามหลักธรรมาภิบาล มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.78 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .427

ตารางที่ 4.11 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	ค่าเฉลี่ย	ส่วน เบี่ยงเบน มาตรฐาน	ระดับ
1. รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีความถูกต้อง ตามความเป็นจริงและสามารถตรวจสอบได้	4.52	.426	มากที่สุด
2. รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ สามารถสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล	4.54	.565	มากที่สุด
3. การสรุปผลการปฏิบัติงานมีการเสนอแนะเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น	4.46	.611	มากที่สุด
4. รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีความครบถ้วน และมีสารสนเทศที่สำคัญอย่างเพียงพอ	4.51	.543	มากที่สุด
5. ท่านมั่นใจได้ว่า ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่าน ไม่มีข้อผิดพลาด และเกิดขึ้นตามความเป็นจริง	4.38	.638	มากที่สุด
6. ท่านเชื่อมั่นว่า รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า	4.49	.561	มากที่สุด
ภาพรวม	4.48	.557	มากที่สุด

จากตารางที่ 4.11 การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยระดับความเห็นพบว่า คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.48 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .557 และเมื่อพิจารณาในรายตัวแปรพบว่า แต่ละตัวแปรอยู่ในระดับมากที่สุดได้แก่ รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ สามารถสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล มีค่าเฉลี่ยสูงสุด เท่ากับ 4.54 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .565 รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีความถูกต้อง ตามความเป็นจริงและสามารถตรวจสอบได้ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.52 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .426 รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีความครบถ้วน และมีสารสนเทศที่สำคัญอย่างเพียงพอ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.51 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .543 ผู้สอบบัญชีเชื่อมั่นว่า รายงานการสอบบัญชีที่น่าเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา

ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.49 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .561 การสรุปผลการปฏิบัติงานมีการเสนอแนะเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.46 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .611 และผู้สอบบัญชีมั่นใจได้ว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่านไม่มีข้อผิดพลาด และเกิดขึ้นตามความเป็นจริงมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.38 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ .638 ตามลำดับ

4.3 ส่วนที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ได้มีการกำหนดสมมติฐานเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร เป็นการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ เป็นการดูทิศทางความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Correlation) และทดสอบผลกระทบของตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบผลกระทบของตัวแปร (Multiple Regression)

สมมติฐานการศึกษานี้ มีดังต่อไปนี้

3.1 ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation)

การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ (Independence Variable) 9 ตัวแปร ได้แก่ ความโปร่งใส ความอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์ ความรู้ความสามารถ มาตรฐานการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และตัวแปรตาม (Depandence Variable) 1 ตัวแปร คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการวิจัยที่ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้ ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation) ปรากฏผลตามตารางที่ 4.12

สมมติฐานการศึกษาวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H1 : จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H2 : จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H3 : จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H4 : จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H5 : จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H6 : จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H7 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H8 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H9 : ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตารางที่ 4.12 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Multiple Correlation Coefficients)

		QA	TPR	DPD	OJT	HT	KA	ST	RP.BT	RP.PC	RP.DT	
QA	Pearson Correlation		.574***	.536***	.612***	.489***	.662***	.619***	.500***	.524***	.475***	
TPR	Pearson Correlation			.546***	.534***	.494***	.594***	.505***	.462***	.440***	.367***	
DPD	Pearson Correlation				.620***	.554***	.663***	.613***	.465***	.497***	.391***	
OJT	Pearson Correlation					.626***	.692***	.584***	.430***	.564***	.472***	
HT	Pearson Correlation						.588***	.518***	.339***	.617***	.579***	
KA	Pearson Correlation							.732***	.548***	.613***	.505***	
ST	Pearson Correlation								.594***	.538***	.551***	
RP.BT	Pearson Correlation									.390***	.400***	
RP.PC	Pearson Correlation										.761***	
RP.DT	Pearson Correlation											.475***

***. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*** P < 0.01, ** P < 0.05, * P < 0.1

โดยที่

- QA = คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
- TPR = จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส
- DPD = จรรยาบรรณด้านความอิสระ
- OJT = จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม
- HT = จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์
- KA = จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ
- ST = จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน

- RP.BT = ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ
- RP.PC = ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป
- RP.DT = ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่

ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ แสดงไว้ในตารางที่ 4.12 พบว่าตัวแปรทุกตัว มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับระหว่างตัวแปรตามอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง .475 - .662 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 แสดงให้เห็นว่าจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมากที่สุดคือ ความรู้ความสามารถมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .662 รองลงมา คือ ความโปร่งใสมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .574 มาตรฐานการปฏิบัติงานมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .619 ความเที่ยงธรรมมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .612 ความอิสระมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .536 ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .524 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .500 ความซื่อสัตย์มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .489 และความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เท่ากับ .475 ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

สมมติฐานการวิจัย H1 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ($r = .574$ $P < .01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H1 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H2 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าจรรยาบรรณด้านความมาตรฐานการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ($r = .619$ $P < .01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H6 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H7 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ($r = .500$ $P < .01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H7 และสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H8 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ($r = .524$ $P < .01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H8 และสรุปได้ว่า ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H9 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์

($r = .475$ $P < .01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H9 และสรุปได้ว่าความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ทดสอบผลกระทบระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบผลกระทบระหว่างตัวแปร (Multiple Regression Analysis)

การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบผลกระทบของตัวแปรอิสระที่มีต่อตัวแปรตาม ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ (Independence Variable) 9 ตัวแปร ได้แก่ ความโปร่งใส ความอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์ ความรู้ความสามารถ มาตรฐานการปฏิบัติงาน ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และตัวแปรตาม (Depandence Variable) 1 ตัวแปร คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการวิจัยที่ทดสอบผลกระทบระหว่างตัวแปร โดยใช้ ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ (Multiple Regression Analysis) ปรากฏผลตามตารางที่ 13

สมมติฐานการศึกษาวิจัยผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H10 : จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H11 : จรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H12 : จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H13 : จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H14 : จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H15 : จรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงานมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H16 : ความรับผิดชอบต่อในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H17: ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

H18: ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ตารางที่ 4.13 ผลการวิเคราะห์ผลกระทบระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

Independent Variable	Dependent Variable
	คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
TPR	.196*** (.044)
DPD	.004 (.0418)
OJT	.215*** (.057)
HT	-.041 (.065)
KA	.193*** (.063)
ST	.155*** (.054)
RP.BT	.059* (.032)
RP.PC	.078 (.079)
RP.DT	.083 (.075)

*** P < 0.01, ** P < 0.05, * P < 0.1

(^a แสดงค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยและแสดงความคลาดเคลื่อนมาตรฐานไว้ในวงเล็บ)

โดยที่	QA	=	คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
	TPR	=	จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส
	DPD	=	จรรยาบรรณด้านความอิสระ
	OJT	=	จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม
	HT	=	จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์
	KA	=	จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ
	ST	=	จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน
	RP.BT	=	ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ หรือหน่วยรับตรวจ
	RP.PC	=	ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป
	RP.DT	=	ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีความรับผิดชอบต่อหน้าที่

จากตารางที่ 4.13 แสดงผลการวิเคราะห์ผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ด้านความโปร่งใส ด้านความอิสระ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความซื่อสัตย์ ด้านความรู้ความสามารถ ด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

เมื่อพิจารณาตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นตัวแปรตาม พบว่า ผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมากที่สุด ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสและด้านความเที่ยงธรรมเป็นตัวแปรที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 รองลงมา คือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ และด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 และหน้าที่ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจที่มีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.1 ตามลำดับ

ผลการทดสอบสมมติฐานการศึกษาผลกระทบระหว่างตัวแปร

สมมติฐานการวิจัย H10 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .196$, $p < 0.01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H10 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H11 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระ มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า จรรยาบรรณด้านความอิสระไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .004$, $p < 0.01$) จึงไม่ยอมรับสมมติฐาน H11 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความอิสระไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H12 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่าจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .215$, $p < 0.01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H12 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H13 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .041$, $p < 0.01$) จึงไม่ยอมรับสมมติฐาน H13 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H14 เป็นการทดสอบจรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .193, p < 0.01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H14 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H15 เป็นการศึกษাজรรยาบรรณด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .155, p < 0.01$) จึงยอมรับสมมติฐาน H15 และสรุปได้ว่าจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H16 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .059, p < 0.01$) จึงไม่ยอมรับสมมติฐาน H16 และสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H17 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .078, p < 0.01$) จึงไม่ยอมรับสมมติฐาน H17 และสรุป

ได้ว่าความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

สมมติฐานการวิจัย H18 เป็นการทดสอบความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณรับผิดชอบต่อหน้าที่ที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย พบว่า ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณรับผิดชอบต่อหน้าที่ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ.ระดับ 0.01 ค่าสมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อศึกษาผลกระทบ ($b = .083$, $p < 0.01$) จึงไม่ยอมรับสมมติฐาน H18 และสรุปได้ว่าความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณรับผิดชอบต่อหน้าที่ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษาสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทั้งนี้เพื่อเป็นประโยชน์ต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้บริหารระดับสูง พนักงาน และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในการนำข้อมูลไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและปรับปรุงการปฏิบัติงานสอบบัญชี และควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีให้เหมาะสมและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เพื่อยกระดับงานสอบบัญชีให้มีมาตรฐานสากลและมีความน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น และยังเป็นประโยชน์ต่อผู้สนใจในการนำข้อมูลไปใช้เป็นข้อมูลสนับสนุนในการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีต่อไป

การวิจัยในครั้งนี้ ได้ให้ความสำคัญต่อจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ด้านความโปร่งใส ด้านความอิสระ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความซื่อสัตย์ ด้านความรู้ความสามารถ ด้านมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วย รับตรวจ ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ทั้ง 9 ปัจจัยอาจมีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันและมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ พนักงานและข้าราชการของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่สังกัดสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1-20 จำนวนประชากรทั้งสิ้น 1,109 คน (ข้อมูล ณ เดือนมกราคม 2561) กำหนดกลุ่มตัวอย่างจำนวน 285 คน ได้ใช้วิธีการแจกแบบสอบถามทาง Google Form ให้กับทั้ง 20 สำนัก มีผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 403 คน และมีข้อมูลที่สามารถใช้วิเคราะห์ข้อมูลทั้งสิ้นจำนวน 403 ชุด คิดเป็นร้อยละ 36.34 ของจำนวนประชากรทั้งหมด ระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลในช่วงระหว่างวันที่ 1 พฤษภาคม 2561 ถึง 20 พฤษภาคม 2561 จากนั้นนำเสนอข้อมูลเชิงปริมาณเป็นตารางแสดงจำนวนร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าความถี่ เพื่ออธิบายลักษณะทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม ส่วนข้อมูลความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินทำการวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนาคือ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การทดสอบสมมติฐานใช้สถิติเชิงอนุมาน คือ การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร ทดสอบสมมติฐานโดยใช้ Correlation หรือค่าสหสัมพันธ์ เป็นการดูทิศทาง

ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร 2 ตัว และนอกจากนี้ผู้ศึกษายังได้ศึกษาผลกระทบของจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ทดสอบโดยใช้ Multiple Regression เป็นการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุ เพื่อทดสอบผลกระทบของตัวแปร 2 ชนิด ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ (Independent variable) ที่มี 1 ตัว หรือมากกว่า คือ จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับเป็นตัวแปรตาม (Dependent variable) ที่มีเพียง 1 ตัว คือ คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยพิจารณาค่านัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10

5.1 ข้อสรุปผลการศึกษา

จากผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 403 คน พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 403 คน ซึ่งเป็น พนักงานและข้าราชการในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 295 คน คิดเป็นร้อยละ 73.2 มีช่วงอายุน้อยกว่า 30 ปี จำนวน 167 คน คิดเป็นร้อยละ 41.4 มีการศึกษาอยู่ในระดับสูงกว่าปริญญาตรี จำนวน 210 คน คิดเป็นร้อยละ 52.1 ประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน น้อยกว่า 2 ปี จำนวน 142 คน คิดเป็นร้อยละ 35.2 ปฏิบัติงานในตำแหน่งข้าราชการระดับปฏิบัติการ จำนวน 188 คน คิดเป็นร้อยละ 46.7 และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในสำนักตรวจสอบการเงินที่ 1 จำนวน 32 คน คิดเป็นร้อยละ 7.9 และผลการศึกษาสามารถสรุปได้ดังนี้

จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันและมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความโปร่งใสเพิ่มขึ้น จะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

จรรยาบรรณด้านความอิสระมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันแต่ไม่มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความอิสระเพิ่มขึ้น ก็ไม่ได้ส่งผลให้งานสอบบัญชีดีขึ้น

จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันและมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความเที่ยงธรรมเพิ่มมากขึ้น จะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันแต่ไม่มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความซื่อสัตย์เพิ่มมากขึ้น จะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันและมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรู้ความสามารถเพิ่มมากขึ้น จะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันและมีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการปฏิบัติงานเพิ่มขึ้น จะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันแต่ไม่มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจเพิ่มขึ้นจะส่งผลให้งานสอบบัญชีดีมากยิ่งขึ้น

ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันแต่ไม่มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไปเพิ่มขึ้น ก็ไม่ได้ส่งผลให้งานสอบบัญชีดีขึ้น

ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันแต่ไม่มีผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรับผิดชอบต่อหน้าที่เพิ่มขึ้น ก็ไม่ได้ส่งผลให้งานสอบบัญชีดีขึ้น

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ พบว่าทุกตัวแปร ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณ

ด้านความซื่อสัตย์ จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป และความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ระหว่าง .475 - .662 ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ 0.01 แสดงให้เห็นว่า จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มากที่สุดคือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ รองลงมา คือ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใส จรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน จรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณด้านความอิสระ ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจ จรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ และความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ตามลำดับ

5.2 อภิปรายผล

ผลการศึกษานี้สรุปได้ว่า เมื่อพิจารณาตัวแปรคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นตัวแปรตาม พบว่า จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีทุกตัวแปรมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและมีผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมากที่สุด ได้แก่ จรรยาบรรณด้านความโปร่งใสและจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรมที่มีผลการวิเคราะห์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.01 ซึ่งทั้งความโปร่งใสและความเที่ยงธรรมทั้งสองด้านเป็นจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีทุกคนต้องคำนึงถึงในลำดับแรก ในการเป็นเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานสากล ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ปิยะมาศเรือง เรืองแสงรอบ และ ศิลปะพร ศรีจันเพชร (2552) ที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมคุณภาพสำนักงานอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลที่มีผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยในด้านความอิสระ โปร่งใส ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน และมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ผลการศึกษารองลงมาคือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถที่มีความสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สำเร็จและมีประสิทธิภาพ ซึ่งผู้ตรวจสอบจะต้องมีความรู้ความสามารถใน

การปฏิบัติงานอย่างเพียงพอและฝึกฝนพัฒนาตัวเองอยู่ตลอดเวลา เพื่อให้งานสอบบัญชีมีความถูกต้อง สมบูรณ์ น่าเชื่อถือ และมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ ชัยวิชญ์ คำภิรมย์ ปพฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ และนิติพงษ์ ส่งศรีโรจน์ (2559) ได้ศึกษาพบว่า ความรู้ความสามารถทักษะทางวิชาชีพ ความรู้ในวิชาชีพ และเจตคติ ความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จของงานสอบบัญชี รวมถึงประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชีและด้านบริการงานอื่นมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับความสำเร็จและงานสอบบัญชีโดยรวมและจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน ที่เป็นตัวควบคุมและเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานสอบบัญชีในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้เป็นที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ จินดา จอกแก้ว (2551) ที่พบว่า ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีมากที่สุดคือ การปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชี และในด้านของความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการหรือหน่วยรับตรวจที่เป็นปัจจัยหนึ่งที่มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบเชิงบวกต่อคุณภาพงานสอบบัญชีเช่นเดียวกับงานวิจัยของ ปรีชาติ มณีชัยและคณะ (2558) ที่ทำการวิจัยพบว่า กระบวนการด้านความรับผิดชอบต่อลูกค้าเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์และส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

นอกจากนี้ก็ยังมียกวิจัยอีกหลายท่านที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีหรือลักษณะงานสอบบัญชี เช่น มณฑิรา (2552); พมพ์วิณี มณีวงศ์ (2559), ลัดดาวัลย์ ยอดบัว และกนกศักดิ์ สุขวัฒนาสินีทธิ์ (2560); นันทวรรณ วงศ์ไชย จินดารัตน์ ปีมณี และการุณย์ ประทุม (2559) ที่ได้ผลการวิจัยจากการศึกษาพบว่า ความโปร่งใสและความเที่ยงธรรมเป็นปัจจัยหนึ่งที่มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี ทำให้คุณภาพการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพ ผลงานเป็นที่น่าเชื่อถือ และสร้างความมั่นใจให้กับผู้ที่เกี่ยวข้อง

ดังนั้นจะเห็นได้ว่า ผู้บริหาร พนักงาน และเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักงานตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินจะต้องคำนึงถึงจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพบัญชี เพื่อให้งานสอบบัญชีและรายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้อง สมบูรณ์ น่าเชื่อถือ ชัดเจน สร้างสรรค์ มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลเป็นที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปในระดับสากล

5.3 ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะจากผลการศึกษาและการนำไปใช้ จากผลการทดสอบสมมติฐานการศึกษา พบว่า ถ้าเจ้าหน้าที่ตรวจสอบปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วย ความโปร่งใส ความเที่ยงธรรม มี

ความรู้ความสามารถ และปฏิบัติงานตามมาตรฐานการปฏิบัติงานสอบบัญชี จะทำให้งานสอบบัญชี ดีมากยิ่งขึ้นและรวมถึงคุณภาพงานสอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น

ดังนั้น คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและมีคุณภาพ นั้น เจ้าหน้าที่ตรวจสอบในสำนักตรวจสอบการเงินของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จะต้องคำนึงถึง จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี โดยเฉพาะ จรรยาบรรณด้านความ โปร่งใสและจรรยาบรรณด้านความเที่ยงธรรม รองลงมาคือ จรรยาบรรณด้านความรู้ความสามารถ และจรรยาบรรณด้านมาตรฐานการปฏิบัติงาน

ข้อเสนอแนะเพื่อการวิจัยครั้งต่อไป จากการศึกษาในครั้งนี้ พบข้อจำกัดของการศึกษา คือ กลุ่มตัวอย่างของการศึกษาเป็น พนักงานข้าราชการในสำนักตรวจสอบการเงิน ซึ่งเป็นเพียงกลุ่ม ลักษณะงานตรวจสอบหนึ่งในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จาก 3 ลักษณะงานตรวจสอบ ในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน อาจจะต้องศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ตรวจสอบซื้อจ้าง ตรวจสอบดำเนินงาน เพื่อให้เกิดมุมมองที่หลากหลายและจะทำให้เกิดประโยชน์ต่อสำนักงานการ ตรวจเงินแผ่นดินมากยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ ผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในตัวแปรอื่น ที่มีส่วนสัมพันธ์และ เกี่ยวข้องกับลักษณะงานสอบบัญชี เช่น การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการสอบบัญชี และคุณธรรม จริยธรรมในองค์กร

การศึกษากครั้งนี้เป็นประโยชน์ต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้บริหาร พนักงาน เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ และผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้อง ที่จะสามารถนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ในการ วางแผน ปรับปรุงและพัฒนาางานสอบบัญชีให้ดีขึ้นต่อไป



บรรณานุกรม

บรรณานุกรม

- กนกศักดิ์ สุขวัฒนาลินินท์, และปณณช ปิ่นกุ่มภีร์. (2560). *ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม (บางเขน).
- กฤตยา จีรวาณิชไพศาล. (2554). *คุณภาพการสอบบัญชีของ Big 4 ในแต่ละประเทศ*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2546). *ระเบียบคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าด้วยการปฏิบัติหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2559). *มาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดินการควบคุมคุณภาพ*. กรุงเทพฯ.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *โครงสร้างองค์กรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน*. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/th/โครงสร้างหน่วยงาน>.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน พ.ศ.2560*. สืบค้น 1 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/sites/default/files/files/about-us/พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน%20พ.ศ.%202561.pdf>.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *มาตรฐานการตรวจสอบ : มาตรฐานทั่วไป รหัส ส.110 ความเป็นอิสระและเป็นกลาง*. สืบค้น 1 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/sites/sites/default/files/files/standard/ส110-ความเป็นอิสระและเป็นกลาง.pdf>.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *มาตรฐานการตรวจสอบ : มาตรฐานทั่วไป รหัส ส.120 ความรู้ความสามารถและความระมัดระวังรอบคอบ*. สืบค้น 1 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/sites/default/files/files/standard/ส.120-ความรู้ความสามารถและความระมัดระวังรอบคอบ.pdf>.
- คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *มาตรฐานการตรวจสอบ : มาตรฐานทั่วไป รหัส ส.130 จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดินและมาตรฐานทางคุณธรรมและจริยธรรม*. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/sites/default/files/files/standard/ส.130-จรรยาบรรณและความรับผิดชอบ.pdf>.

คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *มาตรฐานการตรวจสอบ :*

มาตรฐานทั่วไป รหัส ส.142 คุณภาพบุคลากรที่เกี่ยวข้องในการตรวจสอบ. สืบค้น

5 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/sites/default/files/files/standard/ส142-คุณภาพบุคลากร.pdf>.

คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *มาตรฐานการตรวจสอบ :*

มาตรฐานทั่วไป รหัส ส.145 คุณภาพการสื่อสาร. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก

<http://www.oag.go.th/sites/default/files/files/standard/ส.145-คุณภาพการสื่อสาร.pdf>.

คณะกรรมการการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. *อำนาจและหน้าที่ของ*

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. สืบค้น 1 เมษายน 2561, จาก <http://www.oag.go.th/th/>

พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยการตรวจเงินแผ่นดิน-พ.ศ. ๒๕๖๑.

จินดา จอกแก้ว. (2551). *ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร กรณีศึกษาในเขต*

กรุงเทพมหานคร. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกริก.

จิรวดี กฤตานุสาร. (2558). *คุณภาพงานสอบบัญชี ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับคุณภาพงานสอบบัญชีและ*

ตัวชี้วัดทางการเงินของบริษัทที่เข้าข่ายอาจถูกเพิกถอนหลักทรัพย์จดทะเบียน. กรุงเทพฯ:

มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ชัชวิชัย คำภิรมย์, ปฟฤกษ์ อุตสาหะวานิชกิจ, และนิติพงษ์ ส่งศรีโรจน์. (2559). *ผลกระทบของ*

ความรู้ความสามารถทางการบัญชีและประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี ที่มีต่อความสำเร็จ

ในการทำงาน. มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ชัย วัฒนพรพันธุ์. (2559). *สมรรถนะผู้สอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชี.* กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัย

เกษตรศาสตร์.

จิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์, และนภาพร ชูเปี้ยเต็ง. (2559). *ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณใน*

การปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของ

ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

จิติรัตน์ มีมาก, อภิชาติ บุญเกิด, รัฐวุฒิ โพธิ์กำจร, ประภัสสร ตันติพันธ์วิดิ, สกลเกียรติ

สังวรกิตติวิดิ, และรัชนิกร จันทิมิ. (2559). *ผลกระทบของจรรยาบรรณของบัญชีที่มีต่อ*

ประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีที่ปฏิบัติงานในสำนักงานบัญชีในเขตอำเภอเมือง

จังหวัดนครราชสีมา. กรุงเทพฯ: สถาบันเทคโนโลยีแห่งสุวรรณภูมิ.

ณัชชารีย์ จุริย์โรจน์, และศิลาพร ศรีจันเพชร. (2555). *การศึกษาปัญหาและผลกระทบจากการนำ*

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพสำนักงานสอบบัญชีมาใช้ในประเทศ. *วารสารวิทยาการ*

สมัยใหม่, 10(1), 2-17.

- ณัฐธิดา จินมอญ, วัฒนา ยืนยง, และปานฉัตร อาการักษ์. (2559). ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. *วารสารวิทยาการจัดการสมัยใหม่*, 9(2), 101-112.
- ณัฐธิดา จินมอญ. (2559). *ความเป็นมืออาชีพกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย* วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย, เชียงราย. สืบค้น 5 เมษายน 2561 จาก <http://www.mgts.lpru.ac.th/journal/index.php/mgts/article/view/337>.
- ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิภาพในการตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ*, 6(2), 20-33.
- ดารณี เอื้อชนะจิตร. (2556). *ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อผลสำเร็จทางการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- ธัญญาลักษณ์ ไชยจรัส. (2558). *ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในมุมมองเจ้าหน้าที่ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- นภัสนันท์ พนมไพรสกุล. (2558). *ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- นวพร ชูเปี้ยเต็ง, และจิตาภรณ์ สันจรุณศักดิ์. (2559). ผลกระทบของทักษะและจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีคุณภาพของรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย. *วารสารวิจัยและพัฒนา วไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์*, 11(3), 57-65.
- นารีรัตน์ ไยบัว. (2558). *ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- นิชกานต์ ตันติมาสน์. (2552). *ปัจจัยที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทในเขตกรุงเทพมหานคร*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, และศิลปะพร ศรีจันทเพชร. (2559). *การสอบบัญชี (พิมพ์ครั้งที่ 3)*. กรุงเทพฯ: หจก. ทีพีเอ็น เพรส.
- ประทีป วิททองรัตนา. (2558). *คุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย*. *วารสารสมาคมนักวิจัย*, 20(3), 26-139.

- ปรีชาดี มณีมัย, ภัทรพงศ์ เจริญกิจจารุก, ภัทร์ชนน ชูเศษ, รติพร รักษาวงศ์, และ ธาปนี เปรมจิต. (2559). คุณภาพและปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อมของไทย. *วารสารการจัดการสมัยใหม่*, 14(1), 118-127.
- พรรณราย คำจันทร์ดี. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. *RMMUTT Globa Business and Economic Review*, 5(1), 65-74.
- พรลภัส สุวรรณรัตน์, ไพฑูรย์อินตะขัน, และอภิศักดิ์ เกียรติคุณ. (2557). ผลกระทบของการสอบทานการสอบบัญชีที่มีผลต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 33(3), 1-10.
- พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือและความสำเร็จในการสอบบัญชีเพื่อรองรับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน กรณีศึกษา ผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตภาคใต้. *ประชุมปริทัศน์: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ วิทยาเขตวังไกลกังวล*.
- เพ็ญพักต์ นนทะภา. (2557). ปัญหาและผลกระทบจากการนำมาตราฐานการควบคุมคุณภาพมาใช้ของสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กและขนาดกลาง. *วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ*, 3(1), 1-11.
- มะลิ จัดโคกกรวด, ศรีรุ่งรัตน์ สุดสมบูรณ์, และวิญญู สุमितสุวรรณ. (2556). ผลกระทบของกลยุทธ์การปฏิบัติงานทางการสอบบัญชีสมัยใหม่ที่มีต่อความเป็นเลิศทางการสอบบัญชีภาษีอากรประเทศไทย. *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 32(6), 1-12.
- วรวิทย์ เลอะหะเมธานี. (2559). อิทธิพลความสัมพันธ์ระหว่างความเชื่อด้านจริยธรรม ความรอบคอบระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ และการสอบทานด้วยความสงสัย หลักฐานเชิงประจักษ์จากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารปัญญาภิวัฒน์*, 8(3), 43-51.
- วรวิทย์ เลอะหะเมธานี. (2559). อิทธิพลความสัมพันธ์ระหว่างความเชื่อด้านจริยธรรม ความรอบคอบระมัดระวังเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ และการสอบทานด้วยความสงสัย หลักฐานเชิงประจักษ์จากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลล้านนา*.
- วรุณย์พันธ์ ธนะแพสย์. (2553). ความพึงพอใจต่อคุณภาพการให้บริการตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กรณีศึกษา บริษัท ABC. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

วิทยา ปรางมณี. (2552). ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีต่อจรรยาบรรณวิชาชีพ.
กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ศิลปะพร ศรีจันเพชร.(2552). การควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี. วารสารวิชาชีพบัญชี
ตรวจสอบ, 5(13), 25-30.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1 เรื่อง
การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทาน
งบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง. กรุงเทพฯ.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). ข้อบังคับสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 19 เรื่อง
จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก
<http://www.fap.or.th/upload/9414/vidYpCZ5D7.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). มาตรฐานการควบคุมคุณภาพฉบับที่ 1. สืบค้น 9
เมษายน 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/sNS4kGTNFe.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200 วัตถุประสงค์ โดยรวม
ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี.
(2561). สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/pniXNXO4Sw.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 การควบคุม
คุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก
<http://www.fap.or.th/upload/9414/j1EPMaj1FPMaN86I.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 260 การสื่อสารกับผู้
มีหน้าที่กำกับดูแล. สืบค้น 9 เมษายน 2561, จาก
<http://www.fap.or.th/upload/9414/EXW9mhIptK.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 300 การวางแผนการ
ตรวจสอบงบการเงิน. สืบค้น 5 เมษายน 2561, จาก
<http://www.fap.or.th/upload/9414/DRWcPVJFcO.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 500 หลักฐานการ
สอบบัญชี. สืบค้น 9 เมษายน 2561, จาก
<http://www.fap.or.th/upload/9414/r81L9jTbws.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). แม่บทสำหรับงานให้ความเชื่อมั่น. สืบค้น
9 เมษายน 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/4hLttFgQhy.pdf>.

- สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย. (2547). *มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน เรื่อง คุณภาพการสอบบัญชี รหัส 2420*. กรุงเทพฯ.
- สุนิศา จันทรเทียง. (2557). *ความเห็นของผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบที่มีต่อการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- สุมินทร เป้าธรรม. (2555). *ความสัมพันธ์ระหว่างการรับรู้คุณค่าของงาน ความผูกพันในวิชาชีพ และพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีของวิชาชีพของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทย*. *วารสารวิทยาการจัดการ*, 30(1), 115-137.
- หนึ่งฤทัย เขียนหวาน. (2558). *ผลกระทบของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี และความเป็นมืออาชีพที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในจังหวัด นนทบุรี*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อัญญาพรรณ เทพบำรุง. (2558). *ความพึงใจในคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมุมมองของผู้รับการตรวจสอบ บริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- อัมรา เพียรบุษชา. (2558). *ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล. (2558). *ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน ในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเขตกรุงเทพมหานคร*. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยศรีปทุม (บางเขน).
- อุบลวรรณ กองสุวรรณกุล. (2558). *ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงบการเงิน ในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเขตกรุงเทพมหานคร*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- DeAngelo, L., (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3:183-199. อ้างใน สมชาย สุภัทรกุล 2542. คุณภาพของงานสอบบัญชีกับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี. *วารสารบริหารธุรกิจ*, 83, 21-32.
- Palmrose, Z.V., (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality. *The Accounting Review* LXII : 55-73. อ้างใน สมชาย สุภัทรกุล.2542. คุณภาพของงานสอบบัญชีกับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี. *วารสารบริหารธุรกิจ*, 83, 21-32.
- Teoh, S. H. and T. J. Wong., (1993). Perception of auditor' independence: An empirical analysis. *The Accounting Review*. 346-366.
- Thomas, C.W. 2003. Research about audit quality. *The CPA Journal*, 73, 48-51.



ภาคผนวก



ภาคผนวก ก
แบบสอบถาม



มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

แบบสอบถาม

จรรยาบรรณ ความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีและคุณภาพงานสอบบัญชี ตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

แบบสอบถามชุดนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาค้นคว้าอิสระ ตามหลักสูตรปริญญาโทบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ เพื่อประโยชน์ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและหน้าที่ความรับผิดชอบกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงิน ผู้ศึกษาใคร่ขอความร่วมมือจากท่านในการตอบแบบสอบถาม ผู้ศึกษาจะเก็บข้อมูลเป็นความลับ และจะใช้ประโยชน์เพื่อการศึกษาเท่านั้น

แบบสอบถามนี้มีทั้งหมด 4 ส่วน จำนวน 5 หน้า ประกอบด้วย

- ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม
- ส่วนที่ 2 จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี
- ส่วนที่ 3 คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
- ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะ

ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะได้รับความอนุเคราะห์จากท่าน และขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูงที่ท่านสละเวลาตอบแบบสอบถามในครั้งนี้

ลงชื่อ นางพล ลอยลิบ

(นายนางพล ลอยลิบ)

นักศึกษาหลักสูตรปริญญาโท บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน ○ หน้าข้อความที่ตรงกับข้อเท็จจริงของท่าน

1. เพศ

1. ชาย 2. หญิง

2. อายุ

1. น้อยกว่า 30 ปี 2. 30-40 ปี
 3. 41-50 ปี 4. 51 ปีขึ้นไป

3. ระดับการศึกษา

1. ปริญญาตรี 2. สูงกว่าปริญญาตรี

4. ประสบการณ์ทำงานด้านการตรวจสอบบัญชีในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

1. ต่ำกว่า 2 ปี 2. 2-5 ปี
 3. 6-10 ปี 4. 10 ปีขึ้นไป

5. ตำแหน่งงานในปัจจุบัน

1. พนักงานตรวจเงินแผ่นดินสมทบ
 2. ข้าราชการระดับปฏิบัติการ
 3. ข้าราชการระดับชำนาญการ
 4. ข้าราชการระดับชำนาญการพิเศษ

6. สำนักตรวจสอบการเงินที่

- | | |
|---|---|
| <input type="radio"/> 1. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 1 | <input type="radio"/> 11. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 11 |
| <input type="radio"/> 2. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 2 | <input type="radio"/> 12. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 12 |
| <input type="radio"/> 3. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 3 | <input type="radio"/> 13. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 13 |
| <input type="radio"/> 4. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 4 | <input type="radio"/> 14. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 14 |
| <input type="radio"/> 5. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 5 | <input type="radio"/> 15. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 15 |
| <input type="radio"/> 6. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 6 | <input type="radio"/> 16. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 16 |
| <input type="radio"/> 7. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 7 | <input type="radio"/> 17. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 17 |
| <input type="radio"/> 8. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 8 | <input type="radio"/> 18. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 18 |
| <input type="radio"/> 9. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 9 | <input type="radio"/> 19. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 19 |
| <input type="radio"/> 10. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 10 | <input type="radio"/> 20. สำนักตรวจสอบการเงินที่ 20 |

ส่วนที่ 2 จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชี

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยมาก (1)
1. ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความเป็นจริงอันเป็นสาระสำคัญ					
2. การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี มีการสอบทานผลงานของตนเองและผลงานสามารถตรวจสอบได้					
3. ท่านมั่นใจว่าผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีถูกต้อง ครบถ้วนเพียงพอ เป็นปัจจุบัน และสะท้อนภาพตามความเป็นจริง					
4. ท่านปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลที่เกี่ยวข้อง					
5. ท่านปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยหลีกเลี่ยงความสัมพันธ์หรือสถานการณ์ที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเต็มที่					
6. ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเป็นกลางภายใต้กรอบวิชาชีพบัญชี					
7. ท่านมั่นใจว่าได้ใช้ดุลพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียง					
8. ท่านได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีตามหลักฐานที่เป็นจริง					
9. ท่านได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความยุติธรรมตรงไปตรงมา และจริงใจ					
10. ท่านได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีอย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ					
11. ท่านมุ่งเน้นการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่กดโกง และไม่หลอกลวง					
12. ท่านให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีโดยไม่มีส่วนได้เสียจากงานที่ตรวจสอบ					
13. ท่านเชื่อมั่นว่าได้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีด้วยความเอาใจใส่ อย่างเต็มความสามารถ					
14. ท่านเห็นว่าผู้สอบบัญชีควรมีทักษะทางวิชาชีพอยู่ในระดับที่สามารถให้ความเชื่อมั่นและความมั่นใจแก่หน่วยรับตรวจ					

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อย มาก (1)
17. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรมีศึกษามาตรฐานการตรวจสอบบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา					
18. การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีของท่านสอดคล้องกับมาตรฐานของวิชาชีพ และมาตรฐานทางวิชาการที่เกี่ยวข้อง					
19. ท่านตระหนักถึง ส่วนได้เสียของหน่วยรับตรวจรวมถึง ผู้รับบริการ ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนและนิติบุคคล					
20. ในการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ท่านคำนึงถึงประโยชน์ของบุคคลต่างๆที่เกี่ยวข้อง					
21. ท่านตระหนักถึงการไม่นำข้อมูลของหน่วยรับตรวจไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สาม					
22. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีควรประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกที่ควรและสำนึกในหน้าที่					
23. ผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีไม่ควรปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แก่วิชาชีพ					
24. ท่านให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมาย อย่างเต็มที่					
25. ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องตระหนักถึงความรับผิดชอบต่องานที่ได้รับมอบหมาย					
26. ผู้ตรวจสอบบัญชีควรปฏิบัติหน้าที่โดยยึดหลักการตามหลักธรรมาภิบาล					
27. ผู้ตรวจสอบบัญชีจำเป็นต้องมีวิจรรณญาณตามปกติวิสัยของผู้ตรวจสอบอย่างมีคุณธรรม					

ส่วนที่ 3 คุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

	ระดับความคิดเห็น				
	มากที่สุด (5)	มาก (4)	ปานกลาง (3)	น้อย (2)	น้อยมาก (1)
1. รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความถูกต้องตามความเป็นจริงและสามารถตรวจสอบได้					
2. รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ สามารถสื่อความให้ผู้่านรายงานเข้าใจได้และมีความเป็นเหตุเป็นผล					
3. การสรุปผลการปฏิบัติงานมีการเสนอแนะเนื้อหาที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น					
4. รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีความครบถ้วนแล มีสารสนเทศที่สำคัญอย่างเพียงพอ					
5. ท่านมั่นใจได้ว่า ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชีของท่าน ไม่มีข้อผิดพลาด และเกิดขึ้นตามความเป็นจริง					
6. ท่านเชื่อมั่นว่า รายงานการสอบบัญชีที่นำเสนอ มีคุณภาพเสร็จทันตามกำหนดเวลา ใช้ทรัพยากรอย่างประหยัดและคุ้มค่า					

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะ

.....

.....

.....

.....

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – นามสกุล	นาถพล ลอยลิบ
วัน เดือน ปีเกิด	28 กันยายน 2529
สถานที่เกิด	จังหวัดนครศรีธรรมราช
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	45/64 ซอยอารีย์ 4 ถนนพหลโยธิน แขวงพญาไท เขตพญาไท รหัสไปรษณีย์ 10400
ตำแหน่ง และประวัติการทำงาน	
พ.ศ. 2553 – 2557	กรมสรรพสามิต ตำแหน่งนักวิชาการสรรพสามิต
พ.ศ. 2557 – 2559	กรมสรรพากร ตำแหน่งเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี
พ.ศ. 2559 – ปัจจุบัน	สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ตำแหน่งนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน
ประวัติการศึกษา	
พ.ศ. 2552	หลักสูตรบัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ จังหวัดกรุงเทพมหานคร
ปัจจุบัน	กำลังศึกษาหลักสูตรปริญญาตรี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง จังหวัดกรุงเทพมหานคร กำลังศึกษาปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ จังหวัดกรุงเทพมหานคร