

ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพ กับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ศิวนาถ หล้าคำมี

สารนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

วิทยาลัยบริหารธุรกิจนวัตกรรมและการบัญชี

มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ปีการศึกษา 2561

The relationship of professional competence on Thai Standard on Quality Control

Siwanart Lhakhammee



A Thematic Paper Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

For the Degree of Master of Accountancy Program

College of Innovative Business and Accountancy

Dhurakij Pundit University

2018

ไม่มีเอกสารจากต้นฉบับ  
หน้า ในบรรดาสารนิพนธ์

หัวข้อสารนิพนธ์	ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพ กับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี
ชื่อผู้เขียน	ศิวนาถ หล้าคำมี
อาจารย์ที่ปรึกษา	ดร.ศิริเดช คำสุพรหม
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2561

### บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ได้รับแนวคิดมาจากการศึกษามาตรฐานการศึกษาวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Education Standard : IES) กำหนดให้นักวิชาชีพบัญชีควรมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชี ภาครัฐระหว่างประเทศ เพื่อเป็นการแนะนำและส่งเสริมสมรรถนะทางวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ให้สอดคล้องกับความต้องการที่เปลี่ยนแปลงทางสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ รวมไปถึงภาครัฐด้วย วัตถุประสงค์ของงานวิจัยนี้ต้องการทดสอบผลกระทบของสมรรถนะผู้ตรวจสอบที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี ในมุมมองของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

การดำเนินการวิจัยใช้วิธีการเชิงปริมาณ โดยใช้แบบสอบถามในการรวบรวม ข้อมูลจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินทั้งหมด 240 ราย (ระดับชำนาญการและระดับ ปฏิบัติการ) ที่ปฏิบัติงานในกรุงเทพมหานคร สุ่มตัวอย่างด้วยวิธีการสุ่มอย่างง่าย ได้ขนาด ตัวอย่าง 200 ราย อย่างไรก็ตามแบบสอบถามที่ได้รับกลับมาเป็นจำนวนทั้งสิ้น 219 ชุด วิธีการ วิเคราะห์ข้อมูลสำหรับงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย การวิเคราะห์เชิงพรรณนา และการวิเคราะห์เชิง อนุมาน

จากการวิจัย พบว่า ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ไม่มี ความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ เว้นแต่ ทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจ เงินแผ่นดิน มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ของงาน ตรวจสอบบัญชีที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมาย ประสิทธิภาพการ ปฏิบัติงานจริง ของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุม คุณภาพ เว้นแต่ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง ของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน มีความสัมพันธ์ กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกระตือรือร้นของงานตรวจสอบบัญชีที่เป็นไปตาม มาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมาย

Independent study	The relationship of professional skills on Thai Standard on Quality Control
Author	Siwanart Lhakummee
Advisor	Dr. Siridech Kumsuprom
Major	Accountancy
Academic year	2018

### ABSTRACT

This research has been the concept of International Education Standard: IES that define the professional accountant should developed international accounting standards for introduces and promotes the professional competence of accountants to meet the changing needs of the business environment including the government. The objectives of this research is to examine the impact of auditors' performance on quality audit in the view of scholar of the state audit commission in the office of the auditor general.

The quantitative method was used to collect data from the 240 of scholar of the state audit commission population (expertise and operational level) working in Bangkok. In all data collecting, 200 samples were collected by randomization approach. However, 219 questionnaires were used to analyze by descriptive analysis and inferential analysis.

The research found that professional accounting knowledge. Of the scholars of the land. Does not correlate with quality control standards. Professional skills of academic scholars. There is no correlation to the quality control standards, unless the professional skills of academic scholars. It is related to the quality control standards for the integrity of audit work that is in line with professional standards and legal requirements. Practical experience of the scholars of the land. There is no correlation to quality control standards unless experienced a bit of real work. Of the scholars of the land. Comply with the quality control standards, the compactness of audit work that is in compliance with professional standards and legal requirements.

## กิตติกรรมประกาศ

สารนิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความอนุเคราะห์ และความกรุณาอย่างยิ่งจาก ดร.ศิริเดช คำสุพรหม อาจารย์ที่ปรึกษาที่ให้ความเอาใจใส่ ในการให้คำปรึกษา ให้ความรู้ ให้ความช่วยเหลือทางด้านโปรแกรม SPSS ให้คำแนะนำต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์กับงานวิจัยฉบับนี้ ตลอดจนการตรวจและแก้ไขข้อบกพร่อง รวมถึงคำชี้แนะแก่ผู้วิจัยด้วยดีตลอดมา จนทำให้สารนิพนธ์ฉบับนี้ สำเร็จด้วยดี ผู้ทำวิจัยขอขอบพระคุณมา ณ โอกาสนี้ รวมทั้งขอกราบขอบพระคุณ ดร.พัทธนันท์ เพชรเชิดชู และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.คารณิ เอื้อชนะจิต กรรมการสอบสารนิพนธ์ ที่ได้กรุณาให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงเพื่อให้สารนิพนธ์ฉบับนี้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณ บิดา มารดา สมาชิกในครอบครัว พี่ ๆ เพื่อน ๆ ทุกคน และขอขอบพระคุณคุณพัฒน์ริ สิริเลิศวรการ เป็นอย่างยิ่งที่ให้ความรู้ ให้คำปรึกษาแนะนำ ให้ความช่วยเหลือและเป็นแรงใจ ทำให้สารนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จด้วยดี

ท้ายนี้ ผู้วิจัยขอขอบพระคุณผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่านที่กรุณาสละเวลาให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม จนทำให้สารนิพนธ์ฉบับนี้สมบูรณ์ด้วยดี และสร้างความภูมิใจในความสำเร็จตามที่ตั้งใจไว้

ศิวนาถ หล้าคำมี

## สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย.....	ฅ
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ง
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ฅ
สารบัญภาพ.....	ฉ
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	5
1.3 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	6
1.4 สมมติฐานของงานวิจัย.....	6
1.5 วิธีดำเนินงานวิจัย.....	8
1.6 นิยามศัพท์ที่ใช้ในงานวิจัย.....	8
2. แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	10
2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับการศึกษา.....	10
2.2 คุณภาพงานสอบ.....	11
2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	12
3. ระเบียบวิธีวิจัย.....	22
3.1 ขอบเขตของงานวิจัย.....	22
3.2 การกำหนดกลุ่มประชากร.....	24
3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	25
3.4 การจัดทำและการวิเคราะห์ข้อมูล.....	25
3.5 กรอบแนวคิดงานวิจัย.....	27

## สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4. ผลการศึกษา.....	29
4.1 การวิเคราะห์ผลการศึกษาเชิงปริมาณ.....	30
4.2 การทำสอบสมมติฐาน.....	40
5. สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ.....	50
5.1 สรุปผลการศึกษา.....	51
5.2 อภิปรายผลการศึกษา.....	53
5.3 ข้อเสนอแนะ.....	62
บรรณานุกรม.....	63
ภาคผนวก.....	67
ประวัติผู้เขียน.....	75





## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
1.1 สมมติฐานของงานวิจัย.....	6
4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	30
4.2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นความรู้ทางวิชาชีพบัญชี.....	31
4.3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นทักษะทางวิชาชีพบัญชี.....	33
4.4 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง...	35
4.5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี.....	36
4.6 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient).....	39
4.7 ผลการทดสอบความสัมพันธ์.....	40
4.8 สรุปผลการทดสอบความสัมพันธ์.....	45



## สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
3.1 กรอบแนวคิดในการทำวิจัย.....	28



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันสภาพแวดล้อมทางธุรกิจมีความซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ทั้งจากสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจโลก (Global Economic Environment) ความเจริญก้าวหน้าของเทคโนโลยี สภาพแวดล้อมการแข่งขันที่รุนแรงและปัจจัยอื่นที่ส่งผลกระทบต่อองค์กรจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนวิธีการบริหารจัดการ เมื่อแนวความคิดในด้านการบริหารจัดการเปลี่ยนแปลงไปมาก ผู้บริหารต่างคาดหวังให้นักบัญชีเพิ่มบทบาทและหน้าที่ในการช่วยเพิ่มคุณค่าให้กับองค์กรมากยิ่งขึ้น ทั้ง การมีส่วนร่วมในการวางแผนกลยุทธ์หลักขององค์กร การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายใน รวมถึงบทบาทในการวิเคราะห์และนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจทางธุรกิจ (วิภาพร ทิมบำรุง : 2557)

นักบัญชีจึงจำเป็นต้องพัฒนาศักยภาพต่าง ๆ นอกเหนือจากความรู้ทางด้านมาตรฐานบัญชีแล้ว ยังต้องพัฒนาความรู้ด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีหรือความรู้ข้ามศาสตร์เพิ่มมากยิ่งขึ้น ทั้ง เรื่องของการเงิน เศรษฐศาสตร์ การเมือง กฎหมาย เทคโนโลยีสารสนเทศ การบริหารงานที่มีประสิทธิภาพ เช่น ทักษะด้านความสัมพันธ์และการสื่อสารอย่างมีประสิทธิภาพ ทักษะด้านการบริหารและความเป็นผู้นำโดยมีทัศนคติเชิงบวกและความตื่นตัวในการพัฒนาตนเองอย่างสม่ำเสมอ การปฏิบัติงานโดยยึดหลักจรรยาบรรณทั้งด้านความโปร่งใสของรายงานทางการเงินและจริยธรรมในการทำธุรกิจ และด้านที่จำเป็นอย่างยิ่งคือ ภาษา ที่มีความจำเป็นอย่างยิ่งเมื่อประเทศไทยกำลังจะก้าวเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asian Economic Community : AEC, วิภาพร ทิมบำรุง 2557)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นหน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ มีหน้าที่ความรับผิดชอบหลักในการตรวจสอบการเงินแผ่นดิน ได้แก่ ตรวจสอบการรับจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงินและการใช้จ่ายเงินงบประมาณหรือทรัพย์สินของทางราชการ ตรวจสอบการจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียมและรายได้อื่น ตลอดจนตรวจสอบบัญชีและรายงานทางการเงินเพื่อจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงาน รวมทั้งติดตามผลการดำเนินงานของหน่วยรับตรวจ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2555ก: ออนไลน์) ด้วยบทบาทหน้าที่ความรับผิดชอบของหน่วยงานข้างต้นจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องให้เจ้าพนักงานและข้าราชการต่งเช่น นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ บุคคลผู้ปฏิบัติงานภายใต้สังกัดสำนักตรวจสอบการเงิน ซึ่งเข้าไปปฏิบัติหน้าที่ในการตรวจสอบทางการเงินบัญชีและการเงินของหน่วยงานต่าง ๆ

ที่ได้รับการตรวจสอบ เป็นผู้มีมีคุณวุฒิและสำเร็จการศึกษาขึ้นต่าระดับปริญญาตรี มีความรู้ความสามารถ มีความเข้าใจในลักษณะและกระบวนการดำเนินงานของหน่วยที่ได้รับการตรวจสอบ นอกจากนี้ยังต้องมี ทักษะทางวิชาชีพบัญชีในด้านต่าง ๆ อาทิเช่น ทักษะทางด้านปัญญา ทักษะในการติดต่อสื่อสารระหว่าง บุคคลและหน่วยงาน ทั้งนี้ ก็เพื่อให้สามารถแสดงความเห็นได้อย่างสมเหตุสมผลว่า การสั่งจ่ายเงิน การ เก็บรักษาเงินและการใช้จ่ายเงินงบประมาณและทรัพย์สินอื่นของหน่วยงานที่ได้รับการตรวจสอบมีความ ถูกต้องเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับและมติของคณะรัฐมนตรีหรือไม่ (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2555ข: ออนไลน์) อีกทั้งยังเป็นการสร้างความเชื่อมั่นและความไว้วางใจที่มีต่อหน่วยงานที่ ได้รับการตรวจสอบ ซึ่งย่อมส่งผลดีต่อการปฏิบัติงานตรวจสอบในการที่จะได้รับความร่วมมือจาก หน่วยงานที่เข้าตรวจสอบ รวมทั้งสามารถจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานให้มีประสิทธิภาพได้มากยิ่งขึ้น เพราะหากไม่เช่นนั้นแล้วอาจก่อให้เกิดปัญหาในการปฏิบัติงานตรวจสอบเกิดขึ้นระหว่างหน่วยงานรับ ตรวจสอบได้ เช่น อาจไม่ได้รับความร่วมมือในการปฏิบัติงานจากหน่วยงานรับตรวจสอบ ส่งผลให้ไม่สามารถ จัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานได้ทันกำหนดเวลาหรือรายงานผลการปฏิบัติงานไม่มีประสิทธิภาพ เกิด การสื่อสารที่ผิดพลาดส่งผลให้เกิดความไม่เข้าใจระหว่างกัน ซึ่งอาจกระทบต่อชื่อเสียงของหน่วยงาน และก่อให้เกิดความเสียหายต่อระบบราชการก็เป็นได้ (ฮาไพ ชัยคำ : 2556)

ในการที่จะสนองเปลี่ยนแปลงดังกล่าว สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) ได้ตั้งคณะกรรมการมาตรฐานการศึกษาบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Education Standards Board: IAESB) ขึ้นเพื่อกำหนดมาตรฐาน การศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ (International Education Standards: IES) (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ : 2555)

IES เป็นมาตรฐานในการระบุนความสามารถของนักวิชาชีพ ว่านักวิชาชีพบัญชีควรมี ความรู้และทักษะเรื่องใดบ้างที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานในสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่าง ต่อเนื่อง มาตรฐานนี้มีเนื้อหาที่เหมาะสมสำหรับการศึกษาและพัฒนานักวิชาชีพบัญชี โดยมีจุดมุ่งหมาย เพื่อสร้างความแข็งแกร่งทางวิชาชีพให้นักบัญชีทั่วโลก (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ : 2555)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) ได้นำ IES ที่กำหนดโดย IFAC ทั้ง 8 ฉบับ มาเป็นแนวทางในการพัฒนานักวิชาชีพบัญชี โดยใน IES ทั้ง 8 ฉบับได้แก่

IES1 ข้อกำหนดด้านการจัดหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education)

IES2 เนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education Programs)

IES3 ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills)

IES4 ค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติทางวิชาชีพ (Professional Values, Ethics and Attitudes)

IES5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements)

IES6 การวัดผลขีดความสามารถและสมรรถนะ (Assessment of Capabilities & Competence)

IES7 การพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่องเกี่ยวกับโปรแกรมเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตและการพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง (Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence)

IES8 ข้อกำหนดด้านสมรรถนะสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (Competence Requirement for Audit Professionals)

งานวิจัยนี้มีมาตรฐานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการพัฒนานักวิชาชีพบัญชีอยู่ 3 ฉบับ กล่าวคือ IES ฉบับที่ 2 เรื่อง ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค IES ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ และ IES ฉบับที่ 5 เรื่อง ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (สภาวิชาชีพบัญชี, 2548) IES ทั้ง 3 ฉบับนี้ ได้กำหนดแนวทางในการศึกษาหาความรู้ของนักวิชาชีพบัญชีในด้านต่าง ๆ ซึ่งรายละเอียดจะกล่าวไว้ในบทที่ 2 ของงานวิจัยฉบับนี้

งานวิจัยนี้ จึงทำการศึกษาปัญหาและผลกระทบของนักวิชาชีพบัญชีที่ยังขาดการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพในแต่ละด้าน ที่แตกต่างกันออกไปตามสภาพแวดล้อมของธุรกิจและความแตกต่างลักษณะขององค์กร สำหรับนักวิชาชีพบัญชีที่ทำด้านการสอบบัญชีจะต้องมีการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพในแต่ละด้านอย่างเพียงพอและเหมาะสม เพื่อที่จะทำการสอบบัญชีให้ถูกต้องและเป็นไปตามที่มาตรฐานกำหนด ให้เป็นไปตามกฎหมาย

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้มีแนวทางการดำเนินการจัดทำมาตรฐานการสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (ISAs: International Standard on Auditing) ซึ่งปัจจุบันมาตรฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี คือ มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี (ปี 2542) โดยได้กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชียานโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้ เพื่อให้แน่ใจว่างานตรวจสอบมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (ศิลป์พร ศรีจันเพชร: 2552, 25-30)

สำหรับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ออกโดย IFAC มี 2 ฉบับ คือ International Standard on Quality Control หรือ ISQC1 เป็นการควบคุมคุณภาพในระดับสำนักงาน และ International Standard on Auditing: ISA 220 เป็นการควบคุมคุณภาพในแต่ละงาน ซึ่งประเทศไทยจะนำมาใช้เร็ว ๆ นี้ (ศิลปพร ศรีจันทพร: 2552, 25-30)

ISQC1 ได้ระบุถึงองค์ประกอบของการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งรวมถึงนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน ดังนี้

### 1. ความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและวิธีการปฏิบัติที่สนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรว่าคุณภาพของงานมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี นโยบายและวิธีการปฏิบัติควรกำหนดให้ผู้บริหารสูงสุดของสำนักงาน หรือหุ้นส่วนบริหารเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการจัดให้มีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี

### 2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อให้มั่นใจได้ว่าสำนักงานสอบบัญชีและพนักงานปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะในเรื่องความเป็นอิสระ นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรกำหนดให้ผู้สอบบัญชีให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า ขอบเขตการให้บริการ เพื่อให้สำนักงานประเมินผลกระทบทั้งหมดต่อความเป็นอิสระและต้องสรุปว่ามี การปฏิบัติตามข้อกำหนดของความเป็นอิสระ เพื่อประเมินว่ามีสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระ และประเมินข้อมูลของการไม่ปฏิบัติตามนโยบายของความเป็นอิสระ รวมทั้งดำเนินการแก้ไขมาตรการป้องกัน หรือถอนตัวจากการเป็นผู้สอบบัญชี

### 3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า

สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานในการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ที่ออกแบบที่จะให้สำนักงานมั่นใจว่า สำนักงานรับงานสอบบัญชีกับลูกค้าต่อเมื่อสำนักงานและผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถที่จะดำเนินการสอบบัญชีได้ รวมถึงเวลาและทรัพยากรในการปฏิบัติงานและสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณได้ รวมทั้งต้องพิจารณาความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า

#### 4. ทรัพยากรบุคคล

สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่าสำนักงานมีบุคลากรที่มีความรู้ที่เพียงพอ และสามารถที่จะปฏิบัติตามหลักธรรมจรรยาบรรณมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบ และข้อบังคับตามกฎหมายและออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์

#### 5. ผลการปฏิบัติงานสอบบัญชี

สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่างานสอบบัญชีได้ตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบ และข้อบังคับตามกฎหมายและเพียงพอให้ผู้สอบบัญชีออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์ นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมความสม่ำเสมอของคุณภาพงานสอบบัญชี การกำกับดูแลความรับผิดชอบ และการตรวจทานความรับผิดชอบ โดยการตรวจทานนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรทำโดยผู้ที่มีประสบการณ์มากกว่า

##### 5.1 การขอคำปรึกษาหารือ

##### 5.2 การสอบทานการควบคุมคุณภาพการปฏิบัติงาน

##### 5.3 การแต่งตั้งผู้สอบทานคุณภาพงานสอบบัญชี

##### 5.4 การบันทึกการสอบทานการควบคุมคุณภาพ

##### 5.5 ความเห็นที่แตกต่างกัน

##### 5.6 เรื่องอื่น ๆ

#### 6. การติดตามดูแล

สำนักงานควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่านโยบายของระบบการควบคุมคุณภาพเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมีความเพียงพอ และดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีการพิจารณาและประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการสุ่มตรวจทานเป็นระยะ โดยตรวจอย่างน้อยหนึ่งงานต่อหนึ่งผู้สอบบัญชี (ศิลปิน ศรีจันเพชร: 2552, 25-30)

### 1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี
2. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี



3. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสบการณ์การปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

4. เพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างมาตรฐานควบคุมการสอบที่นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินต้องปฏิบัติตามกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

### 1.3 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เป็นข้อมูลในการพัฒนาความรู้ความสามารถในด้านการศึกษา โดยให้กับนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน

2. เป็นข้อมูลในการให้หน่วยงานกำกับดูแล ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนามาตรฐาน

### 1.4 สมมติฐานของงานวิจัย

การศึกษาทางด้านทักษะวิชาชีพในด้านการสอบบัญชี ผู้วิจัยได้ตั้งสมมติฐานเอาไว้ 21 ข้อดังนี้  
ตารางที่ 1.1 สมมติฐานของงานวิจัย

สมมติฐาน	รายละเอียด
H1	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง
H2	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม
H3	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน
H4	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด
H5	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์
H6	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์
H7	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา





### ตารางที่ 1.1 (ต่อ)

สมมติฐาน	รายละเอียด
H20	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์
H21	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา

### 1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษา ทักษะทางวิชาชีพ มีผลต่อมาตรฐานการควบคุมคุณภาพในการปฏิบัติงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้ทำการวิจัยทำการศึกษาโดยค้นคว้าจาก มาตรฐานการศึกษา ระหว่างประเทศของสภาวิชาชีพบัญชี แนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เอกสาร วารสารที่เกี่ยวข้อง และการแจกแบบสอบถาม เพื่อนำข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้ นำมาประกอบในงานวิจัยครั้งนี้

### 1.6 นิยามศัพท์ที่ใช้ในงานวิจัย

**ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี** หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และบริการเกี่ยวกับการบัญชีอื่น ๆ ที่ประกาศในกฎกระทรวง (พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 : กรมพัฒนาธุรกิจการค้า)

**นักวิชาชีพบัญชี** หมายถึง ผู้มีหน้าที่ในการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนกและทำสรุปข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์ ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีคือการให้ข้อมูลทางการเงิน ครอบคลุมถึงงานด้านบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ซึ่งเป็นประโยชน์แก่หลายบุคคล หลายฝ่ายและผู้ที่เกี่ยวข้องในกิจกรรมขององค์กร การศึกษานี้รวมถึงผู้อำนวยการทางบัญชีและผู้ที่อยู่ภายใต้รายงานบังคับบัญชี ผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่ดำรงตำแหน่งดังกล่าว แต่อาจใช้ชื่ออื่น จึงมีหน้าที่ในการทำงานเช่นเดียวกัน (พรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2543: กรมพัฒนาธุรกิจการค้า)

**ผู้บริหารสายงานบัญชี (Accounting Manager)** หมายถึง ผู้จัดการ/ผู้บริหารฝ่ายบัญชี และการเงิน รวมถึงผู้มีอำนาจในการตัดสินใจในด้านการบัญชีและการเงินขององค์กร

**ความต้องการพัฒนา** หมายถึง ความต้องการเพื่อพัฒนาส่วนบุคคล ความต้องการบุคคลที่จะเจริญเติบโต พัฒนาและใช้ความสามารถอย่างเต็มที่

**ทักษะทางวิชาชีพบัญชี (Professional Skills)** หมายถึง ทักษะทางวิชาชีพตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพ ฉบับที่ 3 เรื่องทักษะวิชาชีพ (International Education Standard for professional Accountant: IES 3 Professional Skills) ซึ่งประกอบด้วยทักษะ 5 ด้าน คือ ทักษะด้านปัญญา ทักษะทางวิชาชีพการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะการปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร และทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ

**สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน** หมายถึง หน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ เป็นองค์กรอิสระอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน มีหน้าที่ดำเนินการเกี่ยวกับการบริหารบุคคล การงบประมาณ การปฏิบัติงานและการดำเนินการอื่นเกี่ยวกับการตรวจเงินแผ่นดิน ตรวจสอบการใช้จ่ายเงินงบประมาณของรัฐบาล

**นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน** หมายถึง ข้าราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติหน้าที่งานในส่วนกลาง (กรุงเทพมหานคร) จบการศึกษาขั้นต้นระดับปริญญาตรี ทำหน้าที่ตรวจสอบการรับจ่าย การเก็บรักษา การใช้จ่ายเงินหรือทรัพย์สินอื่น ตรวจสอบการจัดเก็บรายได้ เพื่อแสดงความคิดเห็นว่าเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ และมติคณะรัฐมนตรีหรือไม่ รวมทั้งจัดทำรายงานและสรุปผลการตรวจสอบ ตรวจสอบงบการเงินเพื่อแสดงความคิดเห็นตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ตรวจสอบบัญชีทุนสำรองเงินตราประจำปี ตรวจสอบงบแสดงฐานะการเงินประจำปีงบประมาณ รวมทั้งจัดทำรายงานการตรวจสอบ ข้อสังเกต พร้อมความเห็นเสนอแนะแนวทางแก้ไขปรับปรุงและปฏิบัติงานอื่นที่ได้รับมอบหมาย

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษา เรื่อง ทฤษฎีและวรรณที่เกี่ยวข้องกับสมรรถนะทางวิชาชีพของนักวิชาชีพ บัญชี ในมุมมองของผู้ตรวจสอบที่ปฏิบัติงานในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยได้ทำการศึกษา แนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวคิดในการศึกษา โดยได้ทำการทบทวน วรรณกรรม ทั้งด้านแนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัย ที่เป็นไปตาม องค์กร ข้อกำหนดและมาตรฐานที่ เกี่ยวข้องกับนักวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วยรายการที่ทำการศึกษาดังนี้

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องการศึกษา

##### 2.1.1 สมรรถนะทางวิชาชีพ

###### 2.1.1.1 ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี

###### 2.1.1.2 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี

###### 2.1.1.3 ประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง

##### 2.1.2 คุณภาพงานสอบบัญชี

#### 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับการศึกษา เรื่อง สมรรถนะทางวิชาชีพ

##### 2.1.1 สมรรถนะทางวิชาชีพ

ในการศึกษาเรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ มีผลต่อมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ผู้วิจัยมีความประสงค์ที่จะศึกษาการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชีเท่านั้น

สมรรถนะ กล่าวคือ สิ่งที่แสดงออกถึงคุณลักษณะและคุณสมบัติของบุคคล รวมถึง ความรู้ทักษะและพฤติกรรมที่แสดงออกมา ซึ่งทำให้บรรลุถึงผลสำเร็จในการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ และประสิทธิภาพสูงกว่ามาตรฐานทั่วไป (จอร์จคีย์ หาญณรงค์: 2544, น.223 , ภาพร ทิมบำรุง: 2558)

สมรรถนะ หมายถึง จิตความสามารถที่แสดงถึงการทำหน้าที่หรืองานที่เกี่ยวข้อง ให้ ได้ระดับตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ สะท้อนถึงผลการปฏิบัติงานจริง สมรรถนะอาจวัดผลได้ หลายวิธี เช่น การปฏิบัติงานจริงในสถานที่ทำงาน การจำลองปฏิบัติงาน การทดสอบโดยเขียน

ตอบอัตโนมัติหรือการสัมภาษณ์ และการวัดผลด้วยตนเอง เป็นต้น (สภาวิชาชีพบัญชีฯ: 2548, ภูษิต ค้างศาลเจ้า : 2557)

2.1.1.1 ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education Program) มาตรฐานฉบับนี้ได้แบ่งเนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชีออกเป็น 3 กลุ่ม คือ ความรู้ทางบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง (Accounting, Finance and related Knowledge)

2.1.1.2 ทักษะทางวิชาชีพบัญชี มาตรฐานฉบับนี้ได้ระบุว่า นักวิชาชีพบัญชีต้องประกอบด้วยทักษะส่วนบุคคลในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ทักษะทางปัญญา (Intellectual Skills) ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่การงาน (Technical Skills) ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skill) ทักษะทางองค์กรและการจัดการธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills)

2.1.1.3 ประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง มาตรฐานฉบับนี้ระบุว่า นักวิชาชีพบัญชีควรจะต้องมีการสั่งสมประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริง (Work Experience) ภายใต้การดูแลและควบคุมอย่างใกล้ชิดของผู้มีประสบการณ์ (Experienced) หรือหน่วยงานกำกับดูแล (Regulators) รวมทั้งควรมีกระบวนการตรวจสอบและกำกับดูแลอย่างมีระบบ

## 2.2 คุณภาพงานสอบ

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 Thai Standard on Quality Control (TSQC 1) และมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน ของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ไม่ได้ให้ความหมายของคุณภาพงานสอบบัญชีไว้โดยตรง แต่ก็ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของมาตรฐานทั้งสองว่า การควบคุมคุณภาพนั้น ก็เพื่อให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานและผู้สอบบัญชีว่า สำนักงานและผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะเป็นผลให้งานตรวจสอบเป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมาย รายงานที่ออกโดยสำนักงานและผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น โดยให้สำนักงานจัดให้มีและคงไว้ซึ่งระบบการควบคุมคุณภาพให้ผู้สอบบัญช้นำวิธีปฏิบัติในการควบคุมคุณภาพไปปฏิบัติในระดับงานตรวจสอบ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพรศรีจันทร์เพชร: 2550, ภูษิต ค้างศาลเจ้า: 2558)

คุณภาพงานสอบแบ่งออกเป็น 2 ระดับ ดังนี้

1. คุณภาพงานสอบบัญชีโดยรวมหรือในระดับสำนักงาน บุคคลต้องยึดมั่นในจรรยาบรรณ มีความรู้และรักษามาตรฐานความรู้ มีการสั่งการ การควบคุม การมอบหมายงาน ตรวจสอบให้แก่บุคคลที่มีความชำนาญในสถานการณ์ตามความเหมาะสม การสอบทานงานอย่างเพียงพอ การขอคำปรึกษาจากผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้าน และควรติดตามนโยบายการควบคุมคุณภาพอยู่เสมอ

2. คุณภาพงานสอบบัญชีในแต่ละงาน มีการควบคุมโดยการที่ผู้ควบคุมงานแจ้งให้ผู้ช่วย ทราบเกี่ยวกับหน้าที่และความรับผิดชอบ แผนการสอบบัญชีโดยรวม วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบงาน แนวการสอบบัญชี ประมาณการเวลา และเรื่องสำคัญที่อาจขึ้น (นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันทเพชร: 2550, ภูษิต ศิวังศาลเจ้า: 2558)

### 2.3 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สภาวิชาชีพ โดยคณะกรรมการวิชาชีพด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี ได้กำหนดกรอบด้านการศึกษาและพัฒนาตนเองอย่างต่อเนื่องสำหรับนักวิชาชีพบัญชี ตามแนวทางของ IES ซึ่งประกอบไปด้วย การศึกษาและการอบรมในด้านต่าง ๆ เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพิ่มพูนความรู้และประสบการณ์ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของวิชาชีพและสังคมโดยรวม ซึ่ง IES ที่เกี่ยวข้องกับพัฒนาความรู้ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี มีทั้งสิ้น 8 ฉบับ โดยมีรายละเอียดที่จะเลือกศึกษาดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) ดังนี้ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ : 2555)

IES 2 เนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education)

IES 3 ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills)

IES 5 ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements)

IES ฉบับที่ 2 ได้ระบุถึงเนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี (Content of Professional Accounting Education Programs) มาตรฐานฉบับนี้ได้แบ่งเนื้อหาของหลักสูตรการศึกษาวิชาชีพบัญชี ออกเป็น 3 กลุ่ม คือ ความรู้ทางบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง (Accounting, finance and related Knowledge) ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ (Organizational and business knowledge) และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ (Information Technology component business knowledge) ทั้งนี้ เพื่อให้มั่นใจว่าผู้จบการศึกษาจากหลักสูตรมีความพร้อมที่จะเป็นผู้



ประกอบวิชาชีพ และมีความรู้ความสามารถที่หลากหลายในศาสตร์ต่าง ๆ ที่จะประกอบวิชาชีพ บัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและสังคมที่ซับซ้อนและมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา

IES ฉบับที่ 3 กล่าวคือทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) มาตรฐานฉบับนี้ได้ระบุว่า นักวิชาชีพต้องประกอบด้วยทักษะส่วนบุคคลในด้านต่าง ๆ ได้แก่ ทักษะทางปัญญา (Intellectual Skills) ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน (Technical Skills) ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล (Personal Skill) ทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร (Interpersonal and Communication Skills) ทักษะทางองค์กรและการจัดการธุรกิจ (Organizational and Business Management Skills)

IES ฉบับที่ 5 ว่าด้วยเรื่องข้อกำหนดด้านประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริง (Practical Experience Requirements) มาตรฐานฉบับนี้ระบุว่า นักวิชาชีพบัญชี ควรจะต้องมีการสั่งสมประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริง ภายใต้การดูแลและควบคุมอย่างใกล้ชิดของผู้มีประสบการณ์หรือหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งควรมีกระบวนการตรวจสอบและกำกับดูแลอย่างเป็นระบบ ทั้งนี้ นักวิชาชีพบัญชีควรสั่งสมประสบการณ์ เป็นระยะเวลาสั้นเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่ามีความรู้ และทักษะทางวิชาชีพจริง

ข้อกำหนดที่ระบุใน IES ได้ระบุถึงการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชีในด้านต่าง ๆ ผู้วิจัยจึงได้นำแนวคิดเกี่ยวกับความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค ทักษะทางวิชาชีพ และประสบการณ์การทำงานจริงสำหรับนักสอบบัญชี ที่กำหนดโดย IES มาเป็นแนวทางในการกำหนดกรอบการศึกษา โดยผู้วิจัยได้อธิบายในรายละเอียดเพียง 3 ฉบับ เนื่องจากเป็นฉบับที่ทางสภาวิชาชีพบัญชี ได้มีการแปลและบังคับใช้ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2554) และนอกจากนี้ ในบทความของปรกรณ์ เพ็ญภาคกุล (2548) เรื่อง International Education Standard for Professional Accountants (IES) ได้กล่าวถึง การที่สภาวิชาชีพบัญชีได้เป็นสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAB) ซึ่งก็ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานและกฎเกณฑ์เดียวกันกับทั่วโลก ซึ่งได้มีการกล่าวถึงการศึกษาตามมาตรฐานทั้ง 3 ฉบับ คือ IES 2 IES 3 และ IES 5 ซึ่งเป็นมาตรฐานที่มีการกล่าวถึงกันอย่างมากในการมุ่งจัดการการศึกษาที่จะกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริงในการประกอบวิชาชีพบัญชี โดย IES 3 ฉบับ ที่ผู้วิจัยได้นำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการศึกษาสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีที่คาดหวังดังกล่าว ได้แก่ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2555)

- มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 2
- มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 3
- มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 5

มาตรฐานทั้ง 3 ฉบับนี้ ได้ระบุเกี่ยวกับความรู้ ความสามารถ ทักษะความเป็นมืออาชีพ และประสิทธิภาพการทำงานจริง (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2555)

มาตรฐานการสอบบัญชี Thai Standard on Quality Control (TSQC1) กำหนดให้สำนักงานการสอบบัญชียานโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพมาใช้ เพื่อให้งานตรวจสอบมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป รวมทั้ง ขอบเขต นโยบายและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของสำนักงานบัญชี (ศิลป์พร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556, เพ็ญธิดา พงษ์ธานี: 2548)

ISQC 1 ได้ระบุถึงองค์ประกอบของการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งรวมถึงนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน คือ

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและวิธีการปฏิบัติสนับสนุนวัฒนธรรมภายในองค์กรว่าคุณภาพของงานมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี นโยบายและวิธีการปฏิบัติควรกำหนดให้ผู้บริหารสูงสุดของสำนักงาน หรือห้างหุ้นส่วน ผู้บริหารเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในการจัดให้มีการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชี (ศิลป์พร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

ความรับผิดชอบของผู้บริหารสูงสุดต่อคุณภาพงานของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน นโยบายการควบคุมคุณภาพของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน สนับสนุนให้บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตระหนักถึงวัฒนธรรมองค์กรว่าคุณภาพเป็นสิ่งจำเป็นในการปฏิบัติงาน ซึ่งผู้ว่าการตรวจเงินแผ่นดินหรือผู้บริหารระดับสูงที่ได้รับมอบหมายเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการติดตามความมีประสิทธิภาพของการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน รวมถึงงานที่บุคคลภายนอกที่กระทำการแทน ติดตามข้อร้องเรียนและข้อกล่าวหา เป็นผู้นำด้านจรรยาบรรณ เป็นผู้ส่งเสริมให้มีระบบการควบคุมคุณภาพอย่างสม่ำเสมอและสื่อสารไปยังบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และบุคคลภายนอกที่กระทำการแทน (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ความมั่นใจว่าสำนักงานสอบบัญชีและพนักงานปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะเรื่องความเป็นอิสระ และกำหนดให้ผู้สอบบัญชี ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า ขอบเขตการให้บริการ เพื่อให้สำนักงานประเมินผลกระทบทั้งหมดต่อความเป็นอิสระ และต้องสรุปว่ามีการปฏิบัติตามข้อกำหนดของความเป็นอิสระ เพื่อประเมินสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ทำให้ขาดความเป็นอิสระ และประเมินข้อมูลของการ



ไม่ปฏิบัติตามนโยบายของความเป็นอิสระ รวมทั้งดำเนินการแก้ไขหามาตรการป้องกัน หรือ ถอนตัวจากการเป็นผู้สอบบัญชี (ศิลปพร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดนโยบายให้บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและบุคคลภายนอกที่กระทำการแทน ปฏิบัติหน้าที่อย่างเป็นอิสระและเป็นกลาง ยึดมั่นในอุดมการณ์แห่งวิชาชีพ มีจรรยาบรรณ ซื่อสัตย์สุจริต มีคุณธรรมและเที่ยงธรรม เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน และมาตรฐานทางวิชาชีพ เพื่อให้ผลการตรวจสอบมีความน่าเชื่อถือเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป และมีความเหมาะสมกับสถานการณ์

โดยกำหนดไว้เป็นมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน รหัส ส.130 เรื่อง จรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพการตรวจเงินแผ่นดิน และมาตรฐานทางคุณธรรม จริยธรรม และมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน รหัส ส.110 เรื่อง ความเป็นอิสระและเป็นกลาง (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

3. การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานในการต้อนรับและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า ที่ออกแบบที่จะให้สำนักงานมั่นใจว่าสำนักงานจะรับงานสอบบัญชีกับลูกค้าต่อเมื่อสำนักงานและผู้สอบบัญชีมีความรู้ความสามารถที่จะดำเนินการสอบบัญชีได้ รวมถึงเวลาและทรัพยากรในการปฏิบัติงานและสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณได้ รวมทั้งต้องพิจารณาความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า (ศิลปพร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติเพื่อให้ได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าจะบริหารงานตรวจสอบและงานอื่น โดยพิจารณาถึงศักยภาพ ความสามารถ เวลา ทรัพยากร ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณ ความซื่อสัตย์ของหน่วยรับตรวจ และวิธีการจัดการความเสี่ยงที่มีผลต่อคุณภาพของงานตรวจสอบ (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

4. ทรัพยากรบุคคล สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ทำให้มั่นใจได้ว่าสำนักงานมีบุคลากรที่มีความรู้ที่เพียงพอ และสามารถที่จะปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณ มาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบ และข้อบังคับตามกฎหมาย และออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์ (ศิลปพร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดให้มีนโยบายในการบริหารทรัพยากรบุคคล เพื่อให้เชื่อมั่นได้ว่า บุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินหรือบุคคลภายนอกที่กระทำการแทน มีทักษะความรู้ ความสามารถ และความเชี่ยวชาญที่จำเป็นในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง และเป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ

นโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล ต้องให้ความสำคัญต่อคุณภาพและขีด มั่นในหลักจรรยาบรรณ พร้อมทั้งส่งเสริมการเรียนรู้และการฝึกอบรม เพื่อสนับสนุนให้มีการ พัฒนาทางวิชาชีพและทันต่อสถานการณ์ปัจจุบัน (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงาน ตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

5. การปฏิบัติงานสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการ ปฏิบัติงานทำให้มั่นใจว่า งานสอบบัญชีได้ตรวจสอบตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบ และ ข้อบังคับตามกฎหมาย และเพียงพอให้ผู้สอบบัญชีออกรายงานที่มีความเหมาะสมตามสถานการณ์ นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมความสม่ำเสมอ ของคุณภาพการสอบบัญชี การกำกับดูแลความรับผิดชอบ และการตรวจทานความรับผิดชอบ โดย การตรวจทานนโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานควรทำโดยผู้ที่มีประสบการณ์มากกว่า (ศิลปพร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสนับสนุนให้ผู้ตรวจสอบปฏิบัติงานตรวจสอบให้ เป็นไปตามมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานทางวิชาชีพ จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ และ ข้อบัญญัติทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ได้รับความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล และเสนอรายงานที่ มีความเหมาะสมกับสถานการณ์ (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการ ตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

6. การติดตามดูแล สำนักงานสอบบัญชีควรจัดให้มีนโยบายและขั้นตอนการ ปฏิบัติงานที่ให้ความเชื่อมั่นว่านโยบายของระบบการควบคุมคุณภาพเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ มีความเพียงพอ และดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีการพิจารณาและประเมินผลระบบ การควบคุมคุณภาพอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงมีการสุ่มตรวจทานเป็นระยะ โดยตรวจอย่างน้อยหนึ่ง งานต่อหนึ่งผู้สอบบัญชี (ศิลปพร ศรีจันเพชร: 2553, เอกพล คงมา: 2556)

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินกำหนดให้มีกระบวนการติดตามผลการปฏิบัติงาน ตรวจสอบการเงิน (Financial Audit) ตรวจสอบดำเนินงาน (Performance Audit) และ ตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับ (Compliance Audit) ซึ่งเป็นส่วน หนึ่งของระบบการควบคุมคุณภาพ เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่า นโยบายและ วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพสอดคล้อง เพียงพอ มีการปฏิบัติตามอย่างมี ประสิทธิภาพ และมีการปรับปรุงพัฒนาให้ดีขึ้นอย่างต่อเนื่อง (คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุม คุณภาพงานตรวจสอบของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน: 2559)

จากงานวิจัย ทักษะทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ ใน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงทักษะทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการ

ตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินตามแนวความคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยศึกษาจากนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งปฏิบัติหน้าที่ในส่วนกลาง จังหวัดกรุงเทพมหานคร ทั้งหมดจำนวน 240 คน ผลวิจัย พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุ 25-30 ปี ระดับการศึกษาสูงสุดปริญญาตรี สำเร็จการศึกษา สาขาบัญชีมากที่สุด โดยมีประสบการณ์ทำงานในตำแหน่ง 1-2 ปี

ความคิดเห็นเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะ พบว่า นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการส่วนใหญ่พัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชี โดยการอบรม/สัมมนา และเห็นว่า วิธีที่พัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชีได้มีประสิทธิภาพสูงสุด คือ การอบรม/สัมมนา นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการเห็นว่า ควรได้รับการพัฒนาทักษะด้านภาษาอังกฤษมากที่สุด นอกเหนือจากทักษะทางด้านบัญชีและทักษะที่สำคัญที่สุดสำหรับนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ คือ ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติ และหน้าที่งาน ได้แก่ ความชำนาญทางด้านตัวเลข เทคโนโลยีสารสนเทศมาตรฐานการบัญชีและการจัดทำรายงานการเงิน (อำไพ ชัยคำ: 2556)

การศึกษา เรื่อง ความต้องการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ ของนักบัญชี ในมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความต้องการทักษะทางวิชาชีพของพนักงานบัญชีในมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ตามแนวความคิดเกี่ยวกับทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามต้องการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพโดยรวมในระดับมาก เมื่อพิจารณาในรายละเอียดของทักษะแต่ละด้านพบว่า ตนเองมีความต้องการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพในแต่ละด้านเรียงลำดับดังนี้ ทักษะทางปัญญา ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร และทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ การพัฒนาทักษะสูงสุดในแต่ละด้านดังนี้ ทักษะทางปัญญา ได้แก่ พัฒนาความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการบัญชี เพื่อนำมาใช้ในการแก้ไขปัญหา เมื่อเกิดรายการบันทึกบัญชีที่ผิดพลาด ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ได้แก่ พัฒนาทักษะด้านเทคโนโลยี เช่นการใช้งาน โปรแกรม Microsoft office Word Excel โปรแกรมระบบบัญชี 3 มิติ หรือการสืบค้นข้อมูลทาง Internet ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ได้แก่ พัฒนาความสามารถในการจัดการบริหารตนเองเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ได้แก่ พัฒนาทักษะการทำงานเป็นทีม ทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการธุรกิจ ได้แก่ พัฒนาทักษะให้สามารถพิจารณาและตัดสินใจได้อย่างผู้มีวิชาชีพ (อรวรรณ ภาสุระอารย์: 2553)

คุณภาพงานสอบบัญชี หมายถึง งานตรวจสอบบัญชีที่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมาย ทำให้นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินสามารถตรวจพบและรายงานความ

ผิดพลาดที่มีสาระสำคัญได้ รวมไปถึงการแสดงความเห็นต่องบการเงินในรายงานของผู้สอบบัญชีอย่างเหมาะสมกับสถานการณ์ โดยมีความถูกต้อง ความเที่ยงธรรม ความชัดเจน ความกระตือรือร้น ความสร้างสรรค์ ความสมบูรณ์ และทันกาล เพื่อสร้างความเชื่อมั่นและประโยชน์ในการตัดสินใจให้ผู้ใช้งบการเงิน (ภูษิต ค้วงศาลเจ้า: 2557)

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีความสามารถด้านทักษะทางวิชาชีพทางด้านปัญญา ด้านทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ด้านทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่การงาน และด้านทักษะการบริหารองค์กรและการจัดการทางธุรกิจ นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยด้านอายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์การทำงานบัญชีมีผลโดยตรงต่อระดับความสามารถของผู้ทำบัญชี ผู้ประกอบการวิชาชีพควรมีความตระหนักในการนำจรรยาบรรณไปใช้ เมื่อเกิดความขัดแย้งระหว่างบุคคลและธุรกิจ ซึ่งอาจเกิดจากการตัดสินใจทางการจัดการที่ซับซ้อน สิ่งที่สำคัญต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี คือ การเรียนรู้จากประสบการณ์ที่มีเรื่องจรรยาบรรณ และต้องพิจารณาเรียนรู้จากประสบการณ์ว่าเมื่อใดที่ปฏิบัติงานได้ดี เมื่อใดที่ปฏิบัติงานไม่ดี และการเรียนรู้ใดอาจนำไปใช้ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกันในอนาคตได้ (ศิริรภา เตชอยู่สุขเจริญ: 2555 )

คุณสมบัติตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ต้องการ ด้านค่านิยมทางวิชาชีพจรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพของนักบัญชี (IES 4) เป็นคุณสมบัติที่ต้องการมากที่สุด เปรียบเทียบคุณสมบัติของนักบัญชีที่ต้องการ ตามปัจจัยส่วนบุคคลที่ต่างกัน จำแนกตามระดับการศึกษา ความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี (IES 2) แตกต่างกัน ระดับปริญญาตรีมีความต้องการความรู้ มากกว่า ระดับต่ำกว่าปริญญาตรี ทักษะทางวิชาชีพบัญชี โปรแกรมการศึกษาทักษะทางวิชาชีพบัญชี (IES 3) แตกต่างกัน ระดับต่ำกว่าปริญญาตรี มีความต้องการทักษะมากกว่า ระดับปริญญาตรี ด้านค่านิยมจรรยาบรรณและทัศนคติในวิชาชีพการบัญชี (IES 4) ไม่แตกต่างกัน ระดับการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี มีความต้องการมากกว่า ทั้งสองระดับการศึกษา เปรียบเทียบคุณสมบัติของนักบัญชีที่ต้องการ ตามปัจจัยส่วนบุคคลที่ต่างกัน จำแนกตามประสบการณ์การทำงานความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพ (IES 2) ไม่แตกต่าง ประสบการณ์การทำงานมากกว่า 8 ปีขึ้นไป มีความต้องการมากกว่าทั้งสอง ประสบการณ์การทำงาน ทักษะทางวิชาชีพบัญชีตามโปรแกรมการศึกษาทักษะทางวิชาชีพบัญชี (IES 3) แตกต่าง ประสบการณ์การทำงาน 3 ปีขึ้นไป - 5 ปี มีความต้องการทักษะมากกว่า ประสบการณ์การทำงาน 5 ปี ขึ้น - 8 ปี และประสบการณ์การทำงานต่ำกว่า 3 ปี ประสบการณ์การทำงานมากกว่า 8 ปีขึ้นไป มีความต้องการทักษะมากกว่า ประสบการณ์การทำงานต่ำกว่า 3 ปี ด้านค่านิยมจรรยาบรรณและทัศนคติในวิชาชีพการบัญชี (IES 4) แตกต่างกัน ประสบการณ์ทำงานต่ำ

กว่า 3 ปี มีความต้องการมากกว่า ประสบการณ์การทำงาน 2 ปีขึ้นไป – 8 ปี (มยุรี เกื้อสกุล, วุฒิ วัชโรดมประเสริฐ: 2558)

การศึกษาพบว่า ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านปัญญา มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสารมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านการจัดการบุคคลมีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน และ ทักษะทางวิชาชีพในมิติด้านการจัดการองค์กร มีอิทธิพลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน (ณัฐภัทร หงษ์พงษ์, จิรพงษ์ จันทรงาม: 2560)

ลักษณะส่วนบุคคลของผู้สอบบัญชีแตกต่างกัน ความสามารถในการปฏิบัติตาม TSQC1 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแตกต่างกัน โดยพบว่า 1) ความรับผิดชอบของผู้นำต่อการควบคุมคุณภาพ ขึ้นอยู่กับเพศ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค่า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 2) ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา จำนวนลูกค่า และ จำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 3) การตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค่าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์งานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 4) ทรัพยากรบุคคลขึ้นอยู่กับ อายุ ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี 5) การปฏิบัติงาน ขึ้นอยู่กับประสบการณ์ ปฏิบัติงานสอบบัญชี ระดับการศึกษา และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และ 6) การติดตามผล ขึ้นอยู่กับ อายุ ประสบการณ์ปฏิบัติงานสอบบัญชี จำนวนลูกค่า และจำนวนผู้ช่วยผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ยังพบว่า ปัจจัยที่มีความสำคัญมากที่สุดที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการพิจารณาตัดสินใจรับงานสอบบัญชี ได้แก่ ความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี อุปสรรคที่มีความสำคัญมากที่สุดต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ได้แก่ ความซับซ้อนและการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องของมาตรฐานการบัญชีและข้อบังคับต่าง ๆ กับความไม่ถูกต้องในงบการเงินที่ลูกค่าจัดทำและปัญหาที่มีความสำคัญมากที่สุดที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตพบในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ได้แก่ การประเมินความเสี่ยงในการรับงานลูกค่า (เพ็ญธิดา พงษ์ธานี: 2559)

ในต่างประเทศ มีงานวิจัยหลายชิ้น ได้ศึกษาถึงการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ เช่น งานของ Verschoor (2009) ศึกษาพบว่า องค์กรใดให้ความสนใจในเรื่องของความซื่อสัตย์สุจริตเป็นอย่างมาก จากการศึกษาที่ประเทศสหรัฐอเมริกา ได้กับปัญหาวิกฤตเศรษฐกิจ และปัญหาการล้มละลายของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ อันสืบเนื่องมาจากเกิดการทุจริตภายในองค์กรและการขาดประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายใน ทั้งนี้ในระบบการศึกษาของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้เน้นให้สถาบันการศึกษาสร้างระบบการเรียนการสอนเพื่อปลูกฝังจรรยาบรรณด้านความซื่อสัตย์ Swangnate (2004) ศึกษาพบว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีความคาดหวังต่อทักษะความเป็น



มืออาชีพมากเป็นอันดับสอง รองจากด้านความคาดหวังในจริยธรรม ส่วนในด้านทักษะความเป็นมืออาชีพนั้น ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีระดับคาดหวังในทักษะด้านบุคคลเป็นอันดับแรก ตามด้วยทักษะในการเรียนรู้งานอย่างชาญฉลาด และทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการติดต่อสื่อสาร นอกจากนี้พบว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินที่มีประสบการณ์การทำงานในตำแหน่งงานปัจจุบัน ระดับการศึกษา ขนาดธุรกิจที่แบ่งตามจำนวนพนักงานประจำที่แตกต่างกันมีความคาดหวังต่อคุณลักษณะของนักวิชาชีพบัญชีที่แตกต่างกัน (Swangnate,s : 2004),(พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2555)

การศึกษาของ Baker et al. (2000) มีผลวิจัยที่ใกล้เคียงกับงานของ Kavanagh and Drennan (2008) ที่ศึกษาพบว่า นักศึกษาสาขาบัญชีมีความเข้าใจว่า ทักษะของนักบัญชีที่ผู้ว่าจ้างคาดหวังคือ ทักษะในการสื่อสาร การคิดวิเคราะห์ ความเป็นมืออาชีพและการทำงานร่วมกันเป็นทีม ส่วนผู้ว่าจ้างต้องการนักบัญชีที่มีความรู้พื้นฐานทางบัญชีเป็นอย่างดี และมีทักษะในการคิดวิเคราะห์ในการแก้ปัญหา ทั้งนี้ นักศึกษาสาขาบัญชีและผู้ว่าจ้างมีความคิดเห็นที่ตรงกันว่า ความรู้ความสามารถและทักษะของความเป็นมืออาชีพนั้น ยังไม่ถูกพัฒนาในการศึกษาในมหาวิทยาลัยอย่างเพียงพอ เพื่อให้เป็นไปตามความคาดหวังของนายจ้าง (Waker, William M. et all.: 2000), (Kavanagh, M.H. et all.: 2008), (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ : 2555)

ในต่างประเทศได้มีการตีพิมพ์ผลการการศึกษาที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพของนักวิชาการ โดย Zajkowki (2007) ได้ศึกษา เรื่องการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพนักวิชาการในสถาบันการศึกษาในประเทศ นิวซีแลนด์ และประเทศออสเตรเลียมีผลการวิจัยเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่องทาง วิชาชีพ ผลการศึกษาสรุปได้ว่า การพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพประกอบด้วย 1) การศึกษาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ เป็นความรับผิดชอบส่วนบุคคลที่จะต้องศึกษา หากความรู้ทางวิชาชีพเพิ่มเติม รวมถึงมีการศึกษาทางวิชาชีพเพิ่มเติมที่สูงกว่าในระดับปริญญาตรี 2) การเข้าร่วมอบรมสัมมนาเพื่อเพิ่มความสามารถในการเป็นมืออาชีพและเป็นที่น่าเชื่อถือของผู้รับบริการ (วิภาพร ทิมบำรุง, 34: 2558)

ทักษะเป็นส่วนหนึ่งของขีดความสามารถที่ต้องมีในผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อแสดงถึงสมรรถนะของตน ขีดความสามารถเหล่านี้ประกอบด้วยความรู้ ทักษะ ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณ และทัศนคติ ขีดความสามารถเหล่านี้เป็นเครื่องบ่งชี้ถึงศักยภาพที่สามารถนำไปใช้ในสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันได้ สิ่งสำคัญคือทำให้แน่ใจได้ว่าโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพได้รับการพัฒนาของความรู้ ทักษะ ค่านิยมทางวิชาชีพ จรรยาบรรณและทัศนคติเข้าไว้ด้วยกัน

จากการทบทวนแนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่กล่าวมาข้างต้น พบว่า การศึกษา ศักยภาพของนักสอบบัญชี ยังมีประเด็นที่น่าศึกษา เนื่องจากผลงานวิจัยได้กำหนดความสำคัญของ

การพัฒนาทักษะ และการศึกษาคูณลักษณะของนักสอบบัญชี และยังไม่ได้มีการศึกษา โดยนำมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพระหว่างประเทศ (IES) มาใช้เป็นเกณฑ์ในการกำหนดศักยภาพของนักสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ผู้วิจัยคาดหวังว่า ผลงานการศึกษาครั้งนี้ จะสามารถทำให้นักสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถพัฒนาทักษะและศักยภาพของตนเองให้มีความรู้ ความสามารถและทักษะให้เป็นที่ไปตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี



## บทที่ 3

### ระเบียบวิธีวิจัย

ในการศึกษาการวิจัยครั้งนี้ เป็นการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี โดยทำการทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี จำแนกตามลักษณะหน้าที่ของตำแหน่งของข้าราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมีวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

#### 3.1 ขอบเขตของงานวิจัย

3.1.1 ขอบเขตด้านเนื้อหา การศึกษาครั้งนี้ มุ่งเน้นศึกษาเฉพาะการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชี โดยผู้ศึกษาได้กำหนดองค์ประกอบของการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชี จากมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพระหว่างประเทศ (IES) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการกำหนดการพัฒนาศักยภาพของนักบัญชี จำนวน 3 ฉบับ ดังนี้

1. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 2 เรื่อง ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค (Content of Professional Accounting Education Programs) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดแนวทางในการพัฒนาและให้การศึกษาด้านองค์ความรู้หลักในการประกอบวิชาชีพ เพื่อให้ให้นักวิชาชีพบัญชีที่มีความรู้ทางวิชาชีพบัญชีขั้นสูง และสามารถประกอบวิชาชีพหลัก (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) ความรู้หลักของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย 3 ด้านคือ

1. ความรู้ทางการบัญชี การเงิน และความรู้ที่เกี่ยวข้อง
2. ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ
3. ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ

2. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) คือทักษะ 5 ด้านที่นักวิชาชีพบัญชี จำเป็นต้องพัฒนาเพื่อให้ นักวิชาชีพบัญชีมีความสามารถในการปฏิบัติงานภายใต้สภาพแวดล้อมในองค์กร



ธุรกิจและสังคมที่ซับซ้อนได้ ทักษะของนักวิชาชีพบัญชี ตามข้อกำหนดของสภาวิชาชีพบัญชี (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) แบ่งออกเป็น 5 ประเภทดังนี้

ทักษะทางปัญญา

ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าทำงาน

ทักษะส่วนบุคคล

ทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร

ทักษะในการบริหารองค์การและจัดการธุรกิจ

3. มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 5 เรื่อง ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements) เพื่อให้ได้ความมั่นใจว่าบุคคลที่พร้อมจะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อรับคำรับรองคุณสมบัติเป็นผู้ประกอบวิชาชีพต้องได้รับประสบการณ์การทำงานจริงที่เหมาะสมในเวลาที่ได้รับการรับรองคุณสมบัติที่จะปฏิบัติงานในฐานะผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีสมรรถนะ (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554)

3.1.2 ขอบเขตด้านประชากร การศึกษาครั้งนี้มุ่งศึกษาการพัฒนาศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชี ในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยจะศึกษาเฉพาะนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ด้านการเงิน เท่านั้น ประชากรในการศึกษา จึงประกอบไปด้วย นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติการ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ ปฏิบัติหน้าทำงานในส่วนกลาง ตั้งอยู่ในจังหวัด กรุงเทพมหานคร ภายใต้สังกัดสำนักงานตรวจสอบการเงิน 20 สำนัก ทั้งหมดจำนวน 200 ราย (สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, 2555ค: ออนไลน์, อ่าไฟ ชัยคำ: 2556)

3.1.3 ข้อกำหนดและมาตรฐานนานาชาติที่สำคัญ และเกี่ยวเนื่องกับการกำหนดกรอบ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาความรู้ความสามารถของนักวิชาชีพบัญชี ที่จะกล่าวถึงในงานวิจัยนี้ ประกอบด้วย สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standard: IES) อธิบายสรุปประเด็นเนื้อหาสำคัญ ดังนี้

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) เป็นสถาบันที่ก่อตั้งขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาความยั่งยืนของวิชาชีพบัญชี มีสมาชิกซึ่งประกอบด้วยตัวแทนจากองค์กรทางวิชาชีพต่าง ๆ IFAC ดำเนินงานผ่านคณะกรรมการหลายชุด ได้แก่ คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี คณะกรรมการมรรยาทของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการการบัญชีบริหาร คณะกรรมการการศึกษา เป็นต้น

IFAC มีบทบาทสำคัญในการกำหนดกรอบที่ใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาคุณสมบัติความรู้ ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชีได้นำมาตรฐาน

วิชาชีพของ IFAC มาใช้อ้างอิงและเพื่อเป็นแนวทางกำหนดกรอบในการพัฒนามาตรฐานวิชาชีพบัญชีของไทย ได้แก่ มาตรฐานการศึกษาและเทคโนโลยี ที่อ้างอิงมาจากมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศ (International Education Standards: IES) และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ ที่อ้างอิงมาจากจรรยาบรรณวิชาชีพ (Code of Ethics) เป็นต้น (พงศศิริภพ ทองศิริวิสูตรเกตุ: 2555)

มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards: IES) เป็นมาตรฐานที่กำหนดกรอบการให้การศึกษาและพัฒนาสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี โดยได้รับความเห็นชอบจาก IFAC ทั้งนี้ IES ได้ระบุหลักเกณฑ์ในเรื่องเตรียมความพร้อมและการพัฒนานักวิชาชีพบัญชี ในเรื่องของการพัฒนาความรู้ในด้านต่าง ๆ อย่างต่อเนื่อง

ในการกำหนด IES ดังกล่าว IFAC ได้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อดำเนินการศึกษาและกำหนดมาตรฐานที่เหมาะสม โดยมีขั้นตอนในการจัดทำเพื่อให้มั่นใจว่ามาตรฐานที่กำหนดขึ้นนั้น มีความเหมาะสมและน่าเชื่อถือได้ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสูตรเกตุ: 2555)

### 3.2 การกำหนดกลุ่มประชากร

#### 3.2.1 ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ข้าราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติหน้าที่งานในส่วนกลาง ตั้งอยู่ในจังหวัดกรุงเทพมหานคร ภายใต้สังกัดสำนักตรวจสอบการเงิน 20 สำนัก จำนวน 200 คน

#### 3.2.2 กลุ่มตัวอย่าง

การคำนวณกลุ่มตัวอย่างจะใช้สูตรของยามาเน่ Taro Yamane ณ ระดับความเชื่อมั่น

สูตรการหาขนาดกลุ่มตัวอย่าง

กรณีทราบจำนวนประชากร แต่ประชากรไม่มาก

สูตรที่ใช้

$$n = \frac{P(1-P)}{\frac{E^2}{Z^2} + \frac{P(1-P)}{N}}$$

เมื่อ n คือ จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ

N คือ ขนาดประชากร >> 530

P คือ สัดส่วนของประชากรที่ผู้วิจัยต้องการสุ่ม >> 0.30

Z คือ ระดับความมั่นใจที่กำหนด >> 1.96

E คือ ความคลาดเคลื่อนของกลุ่มตัวอย่าง >> 0.05

$$n = \frac{0.30(1-0.30)}{\frac{0.05^2}{1.96^2} + \frac{0.30(1-0.30)}{530}}$$

$$N = 200.5737$$

### 3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้ศึกษาได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เกี่ยวกับทักษะในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ เพื่อนำมาวิเคราะห์ ผู้วิจัยได้ทำการเก็บข้อมูลขั้นตอนการวิจัย ดังนี้

3.3.1 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) เป็นการรวบรวมข้อมูลจากการใช้แบบสอบถาม โดยเก็บข้อมูลจากข้าราชการสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานในกรุงเทพมหานคร โดยการแจกแบบสอบถามทั้งหมด 200 ชุดให้แก่ผู้ตอบแบบสอบถาม

3.3.2 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ศึกษาจากแหล่งข้อมูลที่มีผู้วิจัย และเก็บรวบรวมข้อมูลเอาไว้แล้ว ได้แก่ การศึกษาทฤษฎี งานวิจัย บทความทางวิชาการ หนังสือวารสาร สิ่งพิมพ์เว็บไซต์และเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องตลอดจนข้อมูลที่เผยแพร่บนอินเทอร์เน็ตที่มีความน่าเชื่อถือและสามารถอ้างอิงได้ เพื่อเป็นกรอบแนวทางในการศึกษาและพัฒนาแบบสอบถาม

### 3.4 การจัดทำและการวิเคราะห์ข้อมูล

การรวบรวมข้อมูลเชิงสำรวจที่ได้ข้อมูลปฐมภูมิ ซึ่งได้มาจากแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืน โดยจะทำการวิเคราะห์เชิงโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มคือ

3.4.1 สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean) โดยแบ่งออกเป็น 3 กลุ่มคือ

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา สูงสุด สาขาที่สำเร็จการศึกษา ตำแหน่งงาน ระดับตำแหน่งงานและประสบการณ์การทำงาน จะนำมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาวิเคราะห์ (Descriptive Statistics) ประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage)

การวัดทักษะทางวิชาชีพของผู้ตอบแบบสอบถาม วิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) ค่าร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Mean) ซึ่งแบบสอบถามจะมีลักษณะเป็นมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) มีการกำหนดระดับมาตราส่วนแบ่งออกเป็น 5 ระดับ (อำเภอ ชัยคำ: 2556) ดังนี้

ระดับคะแนน	ระดับความเห็น
5	มากที่สุด
4	มาก
3	ปานกลาง
2	น้อย
1	น้อยที่สุด

การคำนวณช่วงค่าเฉลี่ยเพื่อวิเคราะห์แปลผลออกเป็น 5 ระดับ ดังนี้

ค่าเฉลี่ย	หมายถึง
4.50 – 5.00	มากที่สุด
3.50 – 4.49	มาก
2.50 – 3.49	ปานกลาง
1.50 - 2.49	น้อย
1.00 – 1.49	น้อยที่สุด

2. ข้อมูลส่วนบุคคล ประกอบด้วย ทักษะด้านอื่น ๆ ที่ต้องการพัฒนา วิธีการพัฒนา เหตุผลที่ต้องการพัฒนา ทักษะที่สำคัญที่สุดสำหรับนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ประกอบด้วย ค่าความถี่ (Frequency) และค่าร้อยละ (Percentage) สำหรับปัญหาและข้อเสนอแนะอื่นที่มีต่อทักษะทางวิชาชีพบัญชี เป็นข้อมูลด้านแนวทางการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชี วิเคราะห์ข้อมูลเชิงเนื้อหา

2. สถิติเชิงอนุมาน ผู้วิจัยทำการทดสอบสมมติฐานโดยการศึกษาองค์ประกอบได้แบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ขั้นตอน ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 การวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงสำรวจ เพื่อระบุจำนวนองค์ประกอบของสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. วิเคราะห์องค์ประกอบเชิงสำรวจ โดยใช้โปรแกรม SPSS ใช้ข้อมูลการตอบแบบสอบถามทำองค์ประกอบขั้นต้นด้วยวิธีการสังเคราะห์ โดยมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

1.1 องค์ประกอบต้องมีค่าความแปรปรวนมากกว่า 1 ขึ้นไป

1.2 ค่าของตัวแปรสังเกตได้แต่ละตัว ในแต่ละองค์ประกอบ ต้องมีค่าน้ำหนักขององค์ประกอบตั้งแต่ 0.3 ขึ้นไป

1.3 องค์ประกอบแต่ละตัวจะต้องประกอบด้วยตัวแปรที่สังเกตได้อธิบายตั้งแต่ตัวแปร 3 ตัวแปรขึ้นไป

2. นำผลที่ได้จากการวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงสำรวจมาสร้างโมเดลองค์ประกอบของสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชี

ขั้นตอนที่ 2 การวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงของโมเดล องค์ประกอบของสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชี ดังนี้

1. การวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน เพื่อวิเคราะห์ตรวจสอบความตรงเชิงโครงสร้างของ ตัวแปรที่สังเกตได้ในแต่ละองค์ประกอบของสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชี

2. การวิเคราะห์ห้องค์ประกอบเชิงยืนยัน เพื่อการตรวจสอบความสอดคล้องกลมกลืนของโมเดลสมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชี

### 3.5 กรอบแนวคิดงานวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาตัวแปรที่เกี่ยวข้อง 2 ตัวแปร คือ

1. ตัวแปรต้น ได้แก่

IES2 เรื่อง ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี

IES3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ

IES5 เรื่อง ประสบการณ์การทำงานจริง



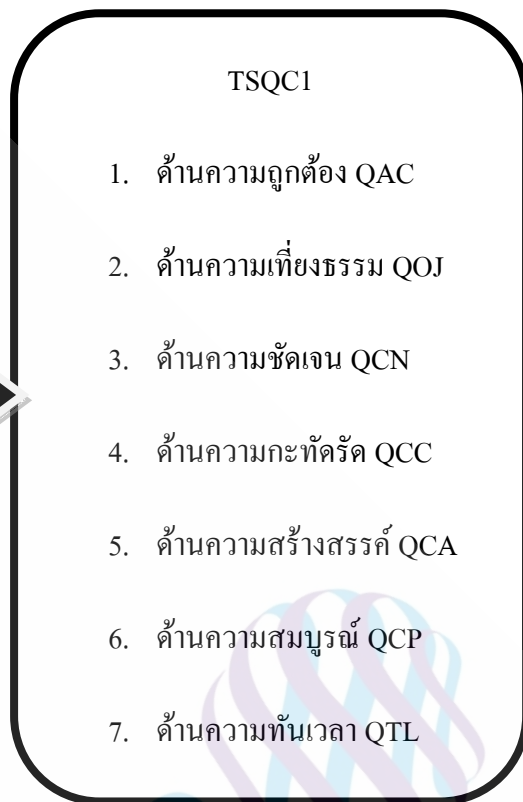
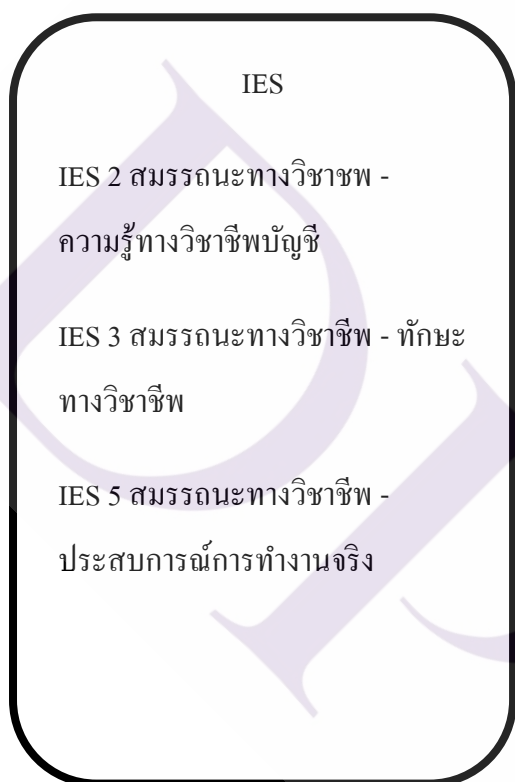
## 2. ตัวแปรตาม ได้แก่ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1)

กรอบแนวคิด

จากแนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมีกรอบแนวคิด ดังนี้

ตัวแปรต้น

ตัวแปรตาม



ภาพที่ 3.1 กรอบแนวคิดในการทำวิจัย

## บทที่ 4

### ผลการศึกษา

การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับการศึกษาความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี โดยทำการทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี จำแนกตามลักษณะหน้าที่ของตำแหน่งของข้าราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ดังต่อไปนี้

#### 4.1 การวิเคราะห์ผลการศึกษาเชิงปริมาณ

ผู้ศึกษาเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 200 ชุด แบ่งเป็น นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ จำนวน 141 ชุด และ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ 59 ชุด นำมาหาค่าทางสถิติและความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อทดสอบสมมติฐานการศึกษาและนำผลมาสรุป ซึ่งเสนอผลการศึกษาแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการแจกแจงความถี่ (Frequency Distributions) และการหาค่าร้อยละ (Percentage)

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพ ได้แก่ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และประสบการณ์ทำงานจริง ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการหาค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) โดยนำเสนอข้อมูลในรูปแบบตารางควบคู่กับการบรรยาย และสรุปผลการศึกษา

ส่วนที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาทางวิชาชีพและคุณภาพงานสอบบัญชี โดยใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ เชิงพหุคูณ (Correlation analysis)

#### 4.2 การทดสอบสมมติฐาน

##### 4.2.1 การทดสอบวิเคราะห์สมการถดถอย (Regression Analysis)

#### 4.1 การวิเคราะห์ผลการศึกษาเชิงปริมาณ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 4.1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไป		นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ		นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ระดับชำนาญการ	
		จำนวนคน	ร้อยละ	จำนวนคน	ร้อยละ
เพศ	ชาย	29	14.5	7	3.5
	หญิง	112	56	52	26
	รวม	<b>141</b>	<b>70.5</b>	<b>59</b>	<b>29.5</b>
อายุ	ต่ำกว่า 30 ปี	78	39	0	0
	30 – 40 ปี	53	26.5	21	10.5
	41 – 50 ปี	10	5	25	12.5
	51 ปีขึ้นไป	0	0	13	6.5
	รวม	<b>141</b>	<b>70.5</b>	<b>59</b>	<b>29.5</b>
อายุราชการ	ต่ำกว่า 2 ปี	62	31	0	0
	2 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 4 ปี	58	29	0	0
	4 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 6 ปี	16	8	3	1.5
	6 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 8 ปี	2	1	10	5
	8 ปีขึ้นไป	3	1.5	46	23
	รวม	<b>141</b>	<b>70.5</b>	<b>59</b>	<b>29.5</b>
ระดับ การศึกษา สูงสุด	ต่ำกว่าปริญญาตรี	8	4	0	0
	ปริญญาตรี	93	46.5	22	11
	สูงกว่าปริญญาตรี	40	20	37	18.5
	รวม	<b>141</b>	<b>70.5</b>	<b>59</b>	<b>29.5</b>
สาขาวิชาชีพที่ ใช้ในการ บรรจุแต่งตั้ง	การบัญชี	136	68	57	28.5
	อื่น ๆ	5	2.5	2	1
	รวม	<b>141</b>	<b>70.5</b>	<b>59</b>	<b>29.5</b>



จากตารางที่ 4.1 พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 56 เป็นผู้มีอายุต่ำกว่า 30 ปี คิดเป็นร้อยละ 39 รองลงมาคืออายุ 30-40 ปี คิดเป็นร้อยละ 26.5 อายุราชการส่วนใหญ่ต่ำกว่า 2 ปี คิดเป็นร้อยละ 31 รองลงมาคือ อายุราชการ 2 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 4 ปี คิดเป็นร้อยละ 29 ระดับการศึกษาสูงสุดส่วนใหญ่เป็นปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 46.5 รองลงมาคือระดับสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 20 และสาขาวิชาชีพการบัญชี เป็นสาขาที่ใช้ในการบรรจุแต่งตั้งมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 68

ผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 26 เป็นผู้มีอายุ 40-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 12.5 รองลงมาคืออายุ 30-40 ปี คิดเป็นร้อยละ 10.5 ส่วนใหญ่มีอายุราชการมากกว่า 8 ปี คิดเป็นร้อยละ 23 รองลงมาคือ อายุราชการ 6 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 8 ปี คิดเป็นร้อยละ 5 ระดับการศึกษาส่วนใหญ่สูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 18.5 รองลงมาคือระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 11 และสาขาวิชาชีพการบัญชี เป็นสาขาที่ใช้ในการบรรจุแต่งตั้งมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 28.5

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางวิชาชีพบัญชี และประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง



ตารางที่ 4.2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นความรู้ทางวิชาชีพบัญชี

IES 2 : สมรรถนะทางวิชาชีพ – ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี	นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
TC1. ท่านให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นอย่างดีเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงานของท่าน	4.06	0.83	มาก	4.44	0.82	มาก
TC2. ท่านปฏิบัติงานตามความรู้และทักษะเชิงวิชาชีพ เช่น บัญชีต้นทุน ต้นทุนการทางการเงิน สินทรัพย์ที่มีตัวตน ผลประโยชน์พนักงาน มาตรฐานบัญชีที่มีผลต่อการตัดสินใจนำเสนอการเงิน	3.74	0.96	มาก	3.95	1.18	มาก
TC3. ท่านให้ความสำคัญกับการมีความรู้พื้นฐานด้านการสอบบัญชีและเข้าใจระบบบัญชีได้เป็นอย่างดี	3.99	0.85	มาก	4.24	0.93	มาก
TC4. ท่านเชื่อมั่นว่าการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะวิชาชีพบัญชี จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน	4.31	0.72	มาก	4.31	0.93	มาก
TC5. ท่านนำความรู้ ทักษะทางวิชาชีพบัญชี และประสบการณ์ในการทำงาน มาใช้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติงาน หรือแผนงานในปัจจุบัน	4.03	0.70	มาก	4.03	0.95	มาก
TC6. ท่านปฏิบัติงานโดยใช้ความรู้ทางด้านอื่น ๆ เช่น การเงิน การจัดการ เทคโนโลยีสารสนเทศ โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี มาเพิ่มประสิทธิภาพของผลงาน	3.44	0.70	ปานกลาง	4.10	0.92	มาก
TC7. ท่านมีความรู้เกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบต่างจากหน่วยงานที่กำกับดูแล	3.44	0.72	ปานกลาง	3.64	0.98	มาก
<b>รวมเฉลี่ย</b>	<b>3.86</b>	<b>0.78</b>	<b>มาก</b>	<b>4.10</b>	<b>0.96</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 4.2 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ทางวิชาชีพบัญชี อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านความรู้ทางบัญชี การเงินและความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน เป็นความคิดเห็นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมาคือ การให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นอย่างดีเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงาน

กลุ่มนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ทางวิชาชีพบัญชี อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นอย่างดีเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงาน เป็นความคิดเห็นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมาคือ การแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านความรู้ทางบัญชี การเงินและความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน

ตารางที่ 4.3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็น ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี

IES 3 : สมรรถนะทางวิชาชีพ - ทักษะทางวิชาชีพ	นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
SK 8. ท่านนำทักษะด้านการวิเคราะห์ การตีความมาตรฐานการบัญชี การคำนวณ และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป มาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด	3.78	0.73	มาก	3.97	1.14	มาก
SK9.ท่านนำทักษะในด้านการบันทึกรายการ การปิดงบการเงิน กระบวนการกระทบยอดรายการบัญชีเพื่อพิสูจน์ความน่าเชื่อถือของตัวเลข เช่น การวิเคราะห์รายการซื้อสุทธิ รายการลูกหนี้สุทธิ รายการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ และรายการเงินฝากธนาคาร มาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด	3.85	0.80	มาก	4.10	0.69	มาก

ตารางที่ 4.3 (ต่อ)

IES 3 : สมรรถนะทางวิชาชีพ - ทักษะทางวิชาชีพ	นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
	SK10. ท่านมีการวางแผน ที่จะใช้วิธีการซักถามและการใช้ เหตุผล โดยการคิดวิเคราะห์เชิงเหตุผล เพื่อหาทางแก้ไข เมื่อ เกิดปัญหาหรือประเด็นทางบัญชี	3.74	0.73	มาก	4.03	0.72
SK11. ท่านให้ความสำคัญต่อเวลา โดยการเรียงลำดับความ สำคัญของงาน เพื่อให้งานเสร็จทันตามกำหนดเวลา	4.15	0.75	มาก	4.17	0.75	มาก
SK12. ท่านมีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน	4.19	0.70	มาก	4.22	0.77	มาก
SK13. ท่านมีการปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ ที่เปลี่ยนแปลงของหน่วยงานที่กำกับดูแล	4.09	0.65	มาก	4.22	0.74	มาก
SK14. ท่านสามารถใช้คำพูดที่สุภาพและเหมาะสมกับ กาลเทศะ และมีความชัดเจน	4.01	0.71	มาก	4.12	0.77	มาก
<b>รวมเฉลี่ย</b>	<b>3.97</b>	<b>0.72</b>	<b>มาก</b>	<b>4.11</b>	<b>0.80</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 4.3 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพ อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน เป็นความคิดเห็นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมาคือ การให้ความสำคัญต่อเวลา โดยการเรียงลำดับความสำคัญของงาน เพื่อให้งานเสร็จทันตามกำหนดเวลา

กลุ่มนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับทักษะวิชาชีพ อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน และการปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่

เปลี่ยนแปลงของหน่วยงานที่กำกับดูแล เป็นความคิดเห็นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมาคือ การให้ความสำคัญต่อเวลา โดยการเรียงลำดับความสำคัญของงาน เพื่อให้งานเสร็จทันตามกำหนดเวลา

**ตารางที่ 4.4** เฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสพการณ์ การปฏิบัติงานจริง

IES 5 : การพัฒนาทางวิชาชีพ – ประสพการณ์ การทำงานจริง	นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
EP15.ท่านได้รับการถ่ายทอดความรู้ ความเข้าใจในงานที่ทำ ก่อนลงมือปฏิบัติงานจริง	3.51	0.88	มาก	3.32	1.15	ปานกลาง
EP16.การปฏิบัติงานของท่านอยู่ภายใต้การดูแลและควบคุมอย่างใกล้ชิดจากผู้มีประสพการณ์	3.60	0.84	มาก	3.36	1.06	ปานกลาง
EP17.ท่านมีการสั่งสมประสพการณ์ในการปฏิบัติงานจริง และได้นำไปใช้ในการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบอื่น	3.79	0.66	มาก	4.17	0.70	มาก
EP18.การปฏิบัติงานของท่านมีกระบวนการตรวจสอบ และการกำกับดูแลอย่างมีระบบ	3.74	0.82	มาก	3.68	0.80	มาก
<b>รวมเฉลี่ย</b>	<b>3.66</b>	<b>0.80</b>	<b>มาก</b>	<b>3.63</b>	<b>0.93</b>	<b>มาก</b>

จากตารางที่ 4.4 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ และระดับชำนาญการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสพการณ์การปฏิบัติงานจริง อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการสั่งสมประสพการณ์ในการปฏิบัติงานจริงและได้นำไปใช้ในการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบอื่น เป็นความคิดเห็นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด รองลงมาคือเชื่อมั่นว่าการปฏิบัติงานของของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินทั้งสองระดับ มีกระบวนการตรวจสอบและการกำกับดูแลอย่างมีระบบ

ตารางที่ 4.5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี

ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี	นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
QA1. ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องอันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี	3.77	0.77	มาก	3.76	0.82	มาก
QA2.ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอรายงานที่กระชับและได้ใจความ ใช้ภาษาที่ชัดเจนเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้รายงานเข้าใจในส่วนของสาระสำคัญได้เป็นอย่างดี	3.65	0.73	มาก	3.75	0.86	มาก
QA3.ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ	3.74	0.75	มาก	3.86	0.66	มาก
QA4.ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ	3.61	0.78	มาก	3.76	0.73	มาก
QA5. ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องอันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี	3.70	0.75	มาก	4.00	0.72	มาก

ตารางที่ 4.5 (ต่อ)

ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี	นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับปฏิบัติการ			นักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดิน ระดับชำนาญการ		
	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ	$\bar{X}$	S.D.	ระดับ
QA6.ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ	3.62	0.76	มาก	4.03	0.72	มาก
QA7.ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ	3.56	0.75	มาก	3.73	0.67	มาก
QA8. ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องอันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี	3.47	0.87	ปานกลาง	3.90	0.78	มาก
QA9.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการนำเสนอรายงานที่กระชับและได้ใจความ ใช้ภาษาที่ชัดเจนเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้รายงานเข้าใจในส่วนของสาระสำคัญได้เป็นอย่างดี	3.40	0.86	ปานกลาง	3.66	0.92	มาก
QA10.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ	3.42	0.73	ปานกลาง	3.66	0.96	มาก
QA11.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ	3.55	0.80	มาก	3.58	0.93	มาก
<b>รวมเฉลี่ย</b>	<b>3.59</b>	<b>0.77</b>	<b>มาก</b>	<b>3.79</b>	<b>0.80</b>	<b>มาก</b>



จากตารางที่ 4.5 นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ มีความคิดเห็นด้านคุณภาพการสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าการมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องอันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี รองลงมาคือ มีความเห็นว่าการรู้ทางวิชาชีพบัญชีมีผลต่อการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ

กลุ่มนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ มีความคิดเห็นด้านคุณภาพการสอบบัญชี อยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ รองลงมาคือ มีความเห็นว่าการรู้ทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้องอันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี

ส่วนที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางวิชาชีพและคุณภาพงานสอบบัญชี โดยใช้การวิเคราะห์ สหสัมพันธ์เชิงพหุคูณ

วิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation) โดยการนำค่าเฉลี่ยของสมรรถนะทางวิชาชีพทั้ง 3 ด้านที่ได้คำนวณไว้ในส่วนที่ 2 มาเป็นตัวแทนของตัวแปรอิสระ เพื่อนำมาคำนวณหาค่าความสัมพันธ์กับค่าเฉลี่ยของคุณภาพงานสอบบัญชีที่เป็นตัวแปรตาม และใช้สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ แบบ Pearson Correlation Coefficient

ตารางที่ 4.6 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient)

	IES2	IES3	IES5	QAC	QOJ	QCN	QCC	QCA	QCP	QTL
Pearson Correlation	1	-.225	.162	-.228	-.228	.226	-.090	.463	.481	.336
IES2 Sig. (2-tailed)		.628	.838	.853	.853	.855	.943	.694	.275	.782
N	7	7	4	3	3	3	3	3	7	3
Pearson Correlation	-.225	1	.041	.464	.464	.024	.335	-.227	-.949**	-.091
IES3 Sig. (2-tailed)	.628		.959	.693	.693	.985	.782	.854	.001	.942
N	7	7	4	3	3	3	3	3	7	3
Pearson Correlation	.162	.041	1	-.989	-.989	-.952	-1.000**	-.845	.120	-.911
IES5 Sig. (2-tailed)	.838	.959		.094	.094	.198	.004	.359	.880	.271
N	4	4	4	3	3	3	3	3	4	3
Pearson Correlation	-.228	.464	-.989	1	1.000**	.897	.990	.757	-.616	.840
QAC Sig. (2-tailed)	.853	.693	.094		.000	.292	.089	.453	.577	.365
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Pearson Correlation	-.228	.464	-.989	1.000**	1	.897	.990	.757	-.616	.840
QOJ Sig. (2-tailed)	.853	.693	.094	.000		.292	.089	.453	.577	.365
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Pearson Correlation	.226	.024	-.952	.897	.897	1	.950	.968	-.204	.993
QCN Sig. (2-tailed)	.855	.985	.198	.292	.292		.202	.161	.869	.073
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Pearson Correlation	-.090	.335	-1.000**	.990	.990	.950	1	.841	-.500	.908
QCC Sig. (2-tailed)	.943	.782	.004	.089	.089	.202		.364	.667	.275
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Pearson Correlation	.463	-.227	-.845	.757	.757	.968	.841	1	.048	.990
QCA Sig. (2-tailed)	.694	.854	.359	.453	.453	.161	.364		.970	.088
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Pearson Correlation	.481	-.949**	.120	-.616	-.616	-.204	-.500	.048	1	-.091
QCP Sig. (2-tailed)	.275	.001	.880	.577	.577	.869	.667	.970		.942
N	7	7	4	3	3	3	3	3	11	3
Pearson Correlation	.336	-.091	-.911	.840	.840	.993	.908	.990	-.091	1
QTL Sig. (2-tailed)	.782	.942	.271	.365	.365	.073	.275	.088	.942	
N	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3

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

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed)

จากตารางที่ 4.6 เป็นผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่าง สมรรถนะทางวิชาชีพทั้ง 3 ด้าน กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient) พบว่า สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี (IES3) มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ (QCP) และ สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง (IES) มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด (QCC) ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01

#### 4.2 การทดสอบสมมติฐาน

ในการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพื่อเป็นการทดสอบว่าตัวแปรแต่ละคู่มีความสัมพันธ์กันหรือไม่ ใช้ค่าทางสถิติทดสอบและกำหนดขอบเขตในการยอมรับหรือปฏิเสธสมมติฐาน ดังนี้

ถ้า  $\text{sig.} > \alpha$  แสดงว่า ยอมรับ  $H_0$  (ตัวแปรคู่่นั้น ไม่มีความสัมพันธ์กัน)

ถ้า  $\text{sig.} < \alpha$  แสดงว่า ปฏิเสธ  $H_0$  (ตัวแปรคู่่นั้น มีความสัมพันธ์กัน)

ตารางที่ 4.7 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์	Sig. (2-tailed)	ระดับนัยสำคัญ
IES2	1		
QAC	-.228	.853	0.05
QOJ	-.228	.853	0.05
QCN	.226	.855	0.05
QCC	-.090	.943	0.05
QCA	.453	.694	0.05
QCP	.481	.275	0.05
QTL	.336	.782	0.05

ตารางที่ 4.7 (ต่อ)

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์	Sig. (2-tailed)	ระดับนัยสำคัญ
IES3	1		
QAC	.464	.693	0.05
QOJ	.464	.693	0.05
QCN	.024	.985	0.05
QCC	.335	.782	0.05
QCA	-.227	.854	0.05
QCP	-.949**	.001	0.05
QTL	-.091	.942	0.05

ตัวแปร	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์	Sig. (2-tailed)	ระดับนัยสำคัญ
IES5	1		
QAC	-.989	.094	0.05
QOJ	-.989	.094	0.05
QCN	-.952	.198	0.05
QCC	-1.000**	.004	0.05
QCA	-.845	.359	0.05
QCP	.120	.880	0.05
QTL	-.911	.271	0.05

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพทั้ง 3 ด้าน กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ เมื่อพิจารณาจากผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในแต่ละคู่พบว่า

1. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง พบว่า  $\text{sig} = .853 > 0.05$  แสดงว่ายอมรับ  $H_0$  กล่าวคือ











ตารางที่ 4.8 สรุปผลการทดสอบความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

สมมติฐาน	รายละเอียด	Sig.(2-tailed)	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H1	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง	.853	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H2	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม	.853	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H3	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน	.855	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H4	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด	.943	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H5	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์	.694	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H6	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์	.275	ไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตารางที่ 4.8 (ต่อ)

สมมติฐาน	รายละเอียด	Sig.(2-tailed)	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H7	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา	.782	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H8	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง	.693	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H9	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม	.693	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H10	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน	.985	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H11	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด	.782	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H12	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์	.854	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H13	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์	.001	มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวก
H14	สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์ต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา	.942	ไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตารางที่ 4.8 (ต่อ)

สมมติฐาน	รายละเอียด	Sig.(2-tailed)	ผลการทดสอบสมมติฐาน
H15	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง	.094	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H16	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม	.094	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H17	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน	.198	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H18	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกระตือรือร้น	.004	มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวก
H19	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์	.359	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H20	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์	.880	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H21	สมรรถนะทางวิชาชีพด้าน ประสิทธิภาพ การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์ต่อปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา	.271	ไม่มีความสัมพันธ์กัน



14. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลาของงานสอบบัญชี
15. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้องของงานสอบบัญชี
16. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรมของงานสอบบัญชี
17. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจนของงานสอบบัญชี
18. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวกกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกระตือรือร้นของงานสอบบัญชี
19. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์ของงานสอบบัญชี
20. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ของงานสอบบัญชี
21. สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลาของงานสอบบัญชี

## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

การศึกษานี้เป็นการศึกษาเกี่ยวกับความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี โดยทำการทดสอบความแตกต่างของความสามารถในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ (TSQC1) ของผู้สอบบัญชี จำแนกตามลักษณะหน้าที่ของตำแหน่งของข้าราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยมุ่งเน้นศึกษาเฉพาะศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชี โดยผู้ศึกษาได้กำหนดองค์ประกอบศักยภาพของนักวิชาชีพบัญชีจากมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพระหว่างประเทศ (IES) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการกำหนดศักยภาพของนักบัญชี จำนวน 3 ฉบับ ได้แก่ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 2 เรื่อง ความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค (Content of Professional Accounting Education Programs) มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) และ มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (IES) ฉบับที่ 5 เรื่อง ข้อกำหนดด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Practical Experience Requirements) นำเสนอตามลำดับประเด็นสำคัญ ดังต่อไปนี้

#### 5.1 สรุปผลการศึกษา

##### 5.1.1 การวิเคราะห์ผลการศึกษาเชิงปริมาณ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการพัฒนาทางวิชาชีพ ด้านความรู้ความสามารถเชิงเทคนิค ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์ทำงานจริง

ส่วนที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาทางวิชาชีพและคุณภาพงานสอบบัญชี

#### 5.2 อภิปรายผลการศึกษา

#### 5.3 ข้อเสนอแนะ

## 5.1 สรุปผลการศึกษา

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ศึกษาได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม จากประชากร ได้แก่ ข้าราชการในสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ปฏิบัติหน้าที่งานในส่วนกลาง ตั้งอยู่ในจังหวัดกรุงเทพมหานคร ภายใต้สังกัดสำนักตรวจสอบการเงิน 20 สำนัก จำนวน 200 คน แล้วนำมาวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุต่ำกว่า 30 อายุราชการส่วนใหญ่ต่ำกว่า 2 ปี และสาขาที่ใช้ในการการบรรจุแต่งตั้งคือสาขาวิชาชีพบัญชี

ผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุ 40 – 50 ปี อายุราชการมากกว่า 8 ปี และสาขาที่ใช้ในการการบรรจุแต่งตั้งคือสาขาวิชาชีพบัญชี

ส่วนที่ 2 ค่าเฉลี่ยเกี่ยวกับความคิดเห็นสมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ และสมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงของผู้ตอบแบบสอบถาม

กลุ่มนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะทางวิชาชีพดังนี้

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะวิชาชีพบัญชี จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการปฏิบัติงาน

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพ มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการสั่งสมประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริงและได้นำไปใช้ในการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบอื่น

กลุ่มนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ มีความคิดเห็นเกี่ยวกับสมรรถนะทางวิชาชีพ ดังนี้



สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นอย่างดีเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงาน

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพ มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน และการปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงของหน่วยงานที่กำกับดูแล

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์การทำงานจริง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก โดยส่วนใหญ่มีการส่งสมประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริงและได้นำไปใช้ในการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบอื่น เช่นเดียวกับกลุ่มระดับปฏิบัติการ

ส่วนที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างสมรรถนะทางวิชาชีพ และ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ โดยการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ เชิงพหุคูณ (Correlation analysis) พบว่า ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี (IES2) ไม่มีมีความสัมพันธ์กัน กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพทุกด้าน ทักษะทางวิชาชีพบัญชี (IES3) ไม่มีมีความสัมพันธ์กันเกือบทุกด้าน ยกเว้น มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวกกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ (QCP) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 และ ประสบการณ์ปฏิบัติงานจริง (IES5) ไม่มีมีความสัมพันธ์กันเกือบทุกด้าน ยกเว้น มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวกกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด (QCC) อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01

การทดสอบสมมติฐานการศึกษา โดยวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพ ทั้ง 3 ฉบับ กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ เมื่อพิจารณาจากผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรในแต่ละคู่พบว่า สมรรถนะทางวิชาชีพทั้ง 3 ฉบับ ส่วนใหญ่ สามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 95% ยกเว้น ทักษะทางวิชาชีพ มีผลต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ พบว่า  $\text{sig} = .001 < 0.05$  กล่าวคือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน มีทักษะทางวิชาชีพ ไม่สามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 95% และ ด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง มีผลต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด พบว่า  $\text{sig} = .004 < 0.05$  กล่าวคือ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่มีประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง ไม่สามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัดอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 95%

## 5.2 อภิปรายผลการศึกษา

การศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ของสมรรถนะทางวิชาชีพทั้ง 3 ฉบับ กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ มีดังนี้

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง (QCA) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าความรู้ทางวิชาชีพทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นองค์ประกอบเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงาน รองลงมาคือ การแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน ชัดแจ้งกับการวิจัย (ภูษิต ด้วงศาลเจ้า: 2557) ที่ระบุว่า สมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ แม้ว่า จะไม่มีนัยสำคัญ แต่ก็มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก โดยเฉพาะความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รองลงมาคือ ความรู้ด้านการเงิน บัญชีและชัดเจนกับ (พงศ์ศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ทางวิชาชีพบัญชีในทุก ด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยการให้ความสำคัญกับสิ่งเหล่านี้จะช่วยเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ด้วยการฝึกฝนอบรม

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม (QOT) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าความรู้ทางวิชาชีพทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นองค์ประกอบเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงาน รองลงมาคือ การแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน ชัดแจ้งกับการวิจัย (ภูษิต ด้วงศาลเจ้า: 2557) ที่ระบุว่า สมรรถนะด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการ แม้ว่า จะไม่มีนัยสำคัญ แต่ก็มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวก โดยเฉพาะความรู้ด้านองค์กรและธุรกิจ และความรู้ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ รองลงมาคือ ความรู้ด้านการเงิน บัญชีและชัดเจนกับ (พงศ์ศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ทางวิชาชีพบัญชีในทุก

ด้านของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชี โดยการให้ความสำคัญกับสิ่งเหล่านี้จะช่วยเพิ่มคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ด้วยการฝึกฝนอบรม

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน (QCN) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าความรู้ที่เกี่ยวข้องความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และข้อมูลเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงานที่ตรวจสอบ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและการประเมินความเสี่ยงของการทำงาน และขัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ทักษะเกี่ยวกับการจัดองค์กรเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพที่ผู้บริหารงานสายบัญชี ได้แก่ ความเข้าใจในองค์กรและการตัดสินใจอย่างผู้มีวิชาชีพ สามารถตัดสินใจวางแผนเชิงกลยุทธ์ การจัดการองค์กรและบุคลากรซึ่งมีความเป็นผู้นำ และสามารถบริหารงานทรัพยากรมนุษย์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทักษะทางการจัดการองค์กรมีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด (QCC) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่า ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และข้อมูลเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงานที่ตรวจสอบเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและการประเมินความเสี่ยงของการทำงาน ขัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ทักษะเกี่ยวกับการจัดองค์กรเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพที่ผู้บริหารงานสายบัญชี ได้แก่ ความเข้าใจในองค์กรและการตัดสินใจอย่างผู้มีวิชาชีพ สามารถตัดสินใจวางแผนเชิงกลยุทธ์ การจัดการองค์กรและบุคลากรซึ่งมีความเป็นผู้นำ และสามารถบริหารงานทรัพยากรมนุษย์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทักษะทางการจัดการองค์กรมีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์ (QCA) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่า การแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และข้อมูลเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและการประเมินความเสี่ยงของการทำงาน และขัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ความรู้ด้านการใช้งานระบบสารสนเทศเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายงานบัญชีของสถานประกอบการในเขตการนิคมอุตสาหกรรม

แห่งประเทศไทยคาดหวัง ความรู้ด้านการควบคุมระบบสารสนเทศ ได้แก่ ความรู้ทั่วไปทางเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ด้านการควบคุมระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ในฐานะผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและความรู้ทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ทางการใช้งานระบบสารสนเทศมีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาการบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ (QCP) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงิน ความรู้ทางวิชาชีพทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีทักษะทางวิชาชีพบัญชี การเงิน และความรู้อื่นที่เกี่ยวข้อง ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และข้อมูลเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพใ้งานสอบบัญชีมีความสมบูรณ์และการประเมินความเสี่ยงของการทำงาน และขัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ความรู้ด้านการดำเนินการบัญชีและการเงินเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายงานสถานประกอบการคาดหวัง ความรู้ด้านการบัญชีและการเงิน ได้แก่ การตรวจสอบและการให้ความเชื่อมั่นทางวิชาชีพ ฎกหมายธุรกิจและกฎหมายพาณิชย์ ความรู้ด้านการบัญชีและค่านิยมทางวิชาชีพและจริยธรรมทางวิชาชีพ ความรู้ด้านการบัญชีและการเงิน มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา (QLT) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ความรู้ทางวิชาชีพทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี ความรู้ทางองค์กรและธุรกิจ และความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และข้อมูลเกี่ยวกับองค์กรหรือหน่วยงาน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและการประเมินความเสี่ยงของงานสอบบัญชีให้เหมาะสมกับเวลาที่กำหนด และขัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ความรู้ด้านการใช้งานระบบสารสนเทศเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายงานบัญชีของสถานประกอบการในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยคาดหวัง ความรู้ด้านการควบคุมระบบสารสนเทศ ได้แก่ ความรู้ทั่วไปทางเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ด้านการควบคุมระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ในฐานะผู้ใช้เทคโนโลยีสารสนเทศและความรู้ทางการควบคุมเทคโนโลยีสารสนเทศ ความรู้ทางการใช้งานระบบสารสนเทศมีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาการบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง (QAC) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะ

วิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการ ปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/ สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน ชัดแย้งกับ (อำไพ ชัยคำ: 2556) ระบุว่า นักวิชาการ ตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ ส่วนใหญ่พัฒนาทักษะทางวิชาชีพ โดยการอบรม/สัมมนา และ เห็นว่า วิธีที่พัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชีได้มีประสิทธิภาพสูงสุด คือ การอบรม/สัมมนา นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการเห็นว่า ควรได้รับการพัฒนาทักษะด้านภาษาอังกฤษ มากที่สุด นอกเหนือจากทักษะทางด้านบัญชี และทักษะที่สำคัญที่สุดสำหรับนักวิชาการตรวจเงิน แผ่นดินระดับปฏิบัติการ คือ ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ได้แก่ ความชำนาญ ทางด้านตัวเลข เทคโนโลยีสารสนเทศ มาตรฐานการบัญชีและการจัดทำรายงานการเงิน ชัดแย้งกับ (อรวรรณ ภาสุระอารย์: 2553) ที่ระบุว่า ส่วนใหญ่ต้องการให้มีวิธีการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ โดย การอบรม/สัมมนาและเห็นว่า วิธีที่สามารถพัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชีได้มีประสิทธิภาพสูงสุด คือ การอบรม/สัมมนา

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการ ควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม (QOJ) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะ วิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการ ปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/ สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน ชัดแย้งกับ (อรวรรณ ภาสุระอารย์: 2553) ที่ระบุว่า ส่วน ใหญ่ต้องการให้มีวิธีการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ โดยการอบรม/สัมมนาและเห็นว่า วิธีที่สามารถ พัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชีได้มีประสิทธิภาพสูงสุดคือ การอบรม/สัมมนา และชัดแย้งกับ (ศิริรญา เตชอยู่สุขเจริญ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้ทำบัญชีที่มีทักษะทางวิชาชีพในระดับที่สามารถคิด วิเคราะห์และรู้จักการนำไปใช้ได้ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปัญญา ทักษะทาง ปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่ และทักษะการ บริหารองค์การและการจัดการทางธุรกิจ

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการ ควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน (QCN) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะ วิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการ ปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/ สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน ชัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ทักษะการสื่อสารเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารงานสายบัญชีของสถานประกอบการ คาดหวังด้านทักษะทางการสื่อสาร ได้แก่ สามารถฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงให้



ความสำคัญกับวัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่างกัน และการนำเสนอ อภิปราย ในทัศนะของตนเองอย่างมีประสิทธิภาพผ่านการพูด ทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ ทักษะทางการสื่อสาร มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด (QCC) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน ชัดแจ้งกับ (พงศศิริภพ ทองดีวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ทักษะการสื่อสารเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารงานสายบัญชีของสถานประกอบการคาดหวังด้านทักษะทางการสื่อสาร ได้แก่ สามารถฟังและอ่านอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงให้ความสำคัญกับวัฒนธรรมและภาษาที่แตกต่างกัน และการนำเสนอ อภิปราย ในทัศนะของตนเองอย่างมีประสิทธิภาพผ่านการพูด ทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ ทักษะทางการสื่อสาร มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์ (QCA) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงานให้มีประสิทธิภาพและทันสมัย ชัดแจ้งกับ (ศิริณภา เตะขอยู่สุขเจริญ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้ทำบัญชีที่มีทักษะทางวิชาชีพในระดับที่สามารถคิดวิเคราะห์และรู้จักการนำไปใช้ได้ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปัญญา ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่ และทักษะการบริหารองค์การและการจัดการทางธุรกิจ ชัดแจ้งกับ (พงศศิริภพ ทองดีวิสุรเกตุ: 2554) ที่ระบุว่า ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคลเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายงานบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ได้แก่ การปรับตัวและความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ความรับผิดชอบในหน้าที่ สามารถจัดการตนเองได้ การเรียนรู้ด้วยตนเองและจรรยาบรรณในความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ มีความสัมพันธ์กันในทิศทางบวกกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ (QCP) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะ

ทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน สอดคล้องกับ (อรวรรณ ภาสุระอารย์: 2553) ที่ระบุว่า ส่วนใหญ่ต้องการให้มีวิธีการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ โดยการอบรม/สัมมนาและเห็นว่า วิธีที่สามารถพัฒนาทักษะทางวิชาชีพบัญชีได้มีประสิทธิภาพสูงสุดคือ การอบรม/สัมมนา และ สอดคล้องกับ (ศิริินภา เดชอยู่สุขเจริญ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้ทำบัญชีที่มีทักษะทางวิชาชีพในระดับที่สามารถคิดวิเคราะห์และรู้จักการนำไปใช้ได้ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปัญญา ทักษะทางปฏิสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการสื่อสาร ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่ และ ทักษะการบริหารองค์การและการจัดการทางธุรกิจ

สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะทางวิชาชีพ ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา (QTL) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านทักษะวิชาชีพของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งส่วนใหญ่มีไม่ครบทุกทักษะ โดยเฉพาะทักษะในการปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร และทักษะในการบริหารองค์การและการจัดการ จะต้องมีการอบรม/สัมมนาให้ความรู้ ความเข้าใจในการทำงาน ชัดแจ้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ : 2554) ที่ระบุว่า ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคลเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายงานบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ได้แก่ การปรับตัวและความคิดริเริ่มสร้างสรรค์ ความรับผิดชอบในหน้าที่ สามารถจัดการตนเองได้ การเรียนรู้ด้วยตนเอง และจรรยาบรรณในความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความถูกต้อง (QAC) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมาเป็นระยะเวลานานมักจะคุ้นเคยกับการตรวจสอบแบบเดิม คือ ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสารมากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการติดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสิทธิภาพการทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมีความชำนาญเรื่องกฎระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง ชัดแจ้งกับ (ศิริินภา เดชอยู่สุขเจริญ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรมีความตระหนักในการนำจรรยาบรรณไปใช้ เมื่อเกิดความขัดแย้งระหว่างบุคคลและธุรกิจ ซึ่งอาจเกิดจากการตัดสินใจทางการจัดการที่ซับซ้อน สิ่งที่สำคัญต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี คือ การเรียนรู้จากประสบการณ์ที่มีเรื่องจรรยาบรรณ และต้องพิจารณาเรียนรู้จากประสบการณ์ว่าเมื่อใดที่ปฏิบัติงานได้ดี เมื่อใดที่ปฏิบัติงานได้ไม่ดี และการเรียนรู้ได้อาจนำไปใช้ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกันใน



อนาคตได้ และขัดแย้งกับ (Swangmate: 2004, พงศ์ศิริภท ทองศิริวิสุรเกศ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีความคาดหวังต่อทักษะความเป็นมืออาชีพมาก รองจากด้านความคาดหวังในจริยธรรม ส่วนในด้านทักษะความเป็นมืออาชีพนั้น ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีระดับความคาดหวังในทักษะด้านบุคคลเป็นอันดับแรก ตามด้วยทักษะในการเรียนรู้งานอย่างชาญฉลาด และทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการติดต่อสื่อสาร และยังพบว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินที่มีประสบการณ์ในการทำงานในตำแหน่งปัจจุบัน ระดับการศึกษา ขนาดธุรกิจที่แบ่งตามจำนวนพนักงานประจำที่แตกต่างกันมีความคาดหวังต่อคุณลักษณะของนักวิชาชีพบัญชีที่แตกต่างกัน

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความเที่ยงธรรม (QOJ) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการติดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมีความชำนาญเรื่องกฎระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง ขัดแย้งกับ (ศิริรญา เดชอยู่สุขเจริญ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรมีความตระหนักในการนำจรรยาบรรณไปใช้ เมื่อเกิดความขัดแย้งระหว่างบุคคลและธุรกิจ ซึ่งอาจเกิดจากการตัดสินใจทางการจัดการที่ซับซ้อน สิ่งที่สำคัญต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ การเรียนรู้จากประสบการณ์ที่มีเรื่องจรรยาบรรณ และต้องพิจารณาเรียนรู้จากประสบการณ์ว่าเมื่อใดที่ปฏิบัติงานได้ดี เมื่อใดที่ปฏิบัติงานได้ไม่ดี และการเรียนรู้ใดอาจนำไปใช้ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกันในอนาคตได้ และยังคงสอดคล้องกับ (Swangmate: 2004, พงศ์ศิริภท ทองศิริวิสุรเกศ: 2555) ที่ระบุว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีความคาดหวังต่อทักษะความเป็นมืออาชีพมาก รองจากด้านความคาดหวังในจริยธรรม ส่วนในด้านทักษะความเป็นมืออาชีพนั้น ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินมีระดับความคาดหวังในทักษะด้านบุคคลเป็นอันดับแรก ตามด้วยทักษะในการเรียนรู้งานอย่างชาญฉลาด และทักษะด้านความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการติดต่อสื่อสาร และยังพบว่า ผู้บริหารฝ่ายบัญชีและการเงินที่มีประสบการณ์ในการทำงานในตำแหน่งปัจจุบัน ระดับการศึกษา ขนาดธุรกิจที่แบ่งตามจำนวนพนักงานประจำที่แตกต่างกันมีความคาดหวังต่อคุณลักษณะของนักวิชาชีพบัญชีที่แตกต่างกัน

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความชัดเจน (QCN) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการติดต่อ

ประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมี ความชำนาญเรื่อง กฏระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่ง มาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง ชัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกศ: 2555) ที่ ระบุว่า ทักษะทางวิชาชีพเชิงปฏิบัติและหน้าที่งานเป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพที่ผู้บริหารงานสาย บัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน ได้แก่ ความ ชำนาญทางด้านเทคโนโลยีในการวิเคราะห์แบบจำลองและความเสี่ยง โดยมีความรู้ด้านกฎหมาย และกฎเกณฑ์ ข้อบังคับ การวัดมูลค่าและประเมินราคาและความชำนาญทางด้านตัวเลขในการ รายงานทางการเงิน ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน มีความสำคัญกับสมรรถนะของนัก วิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง มีความสัมพันธ์กันในทิศ ทางบวกกับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความกะทัดรัด (QCC) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะ ทางวิชาชีพด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงาน ตรวจสอบบัญชี ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการ คิดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมี ความชำนาญ เรื่องกฏระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการ สอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง สอดคล้องกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกศ: 2555) ที่ระบุว่า ทักษะทางวิชาชีพเชิงปฏิบัติและหน้าที่งานเป็นคุณสมบัติของนัก วิชาชีพที่ผู้บริหารงานสายบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติ และหน้าที่งาน ได้แก่ ความชำนาญทางด้านเทคโนโลยีในการวิเคราะห์แบบจำลองและความเสี่ยง โดยมีความรู้ด้านกฎหมายและกฎเกณฑ์ ข้อบังคับ การวัดมูลค่าและประเมินราคาและความชำนาญ ทางด้านตัวเลขในการรายงานทางการเงิน ทักษะทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าที่งาน มีความสำคัญ กับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กันกับ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสร้างสรรค์ (QCA) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทาง วิชาชีพด้านประสบการณ์การปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงาน ตรวจสอบบัญชี ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการ คิดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมี ความชำนาญ เรื่องกฏระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง ชัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกศ: 2555) ที่ระบุว่า ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ เป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่

ผู้บริหารสายบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ ได้แก่ ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความตั้งใจในการปฏิบัติงาน การรักษาความลับต่อองค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและความสนใจใฝ่รู้และตั้งใจที่จะเรียนรู้ตลอดเวลา ค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีน้อยกว่าทางด้านทักษะความเป็นมืออาชีพและความรู้ทางด้านวิชาการ

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ (QCP) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการติดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสิทธิภาพการทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมี ความชำนาญเรื่องกฎระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง จัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2555) ที่ระบุว่า ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ เป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ ได้แก่ ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความตั้งใจในการปฏิบัติงาน การรักษาความลับต่อองค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและความสนใจใฝ่รู้และตั้งใจที่จะเรียนรู้ตลอดเวลา ค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีน้อยกว่าทางด้านทักษะความเป็นมืออาชีพและความรู้ทางด้านวิชาการ

สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริง ไม่มีความสัมพันธ์กับมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความทันเวลา (QTL) ของงานสอบบัญชี สมรรถนะทางวิชาชีพ ด้านประสิทธิภาพการปฏิบัติงานจริงของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี ใช้วิธีการตรวจสอบเฉพาะเอกสาร มากกว่าการตรวจสอบระบบปฏิบัติงาน ขาดการติดต่อประสานงานที่ดี อีกทั้งผู้ที่มีประสิทธิภาพการทำงานเป็นระยะเวลานานมักจะมี ความชำนาญเรื่องกฎระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลังมากกว่ามาตรฐานการสอบบัญชี ซึ่งมาตรฐานการสอบบัญชีมีการนำมาปฏิบัติภายหลัง จัดแย้งกับ (พงศศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ: 2555) ที่ระบุว่า ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ เป็นคุณสมบัติของนักวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารสายบัญชีของสถานประกอบการคาดหวัง ด้านค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ ได้แก่ ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความตั้งใจในการปฏิบัติงาน การรักษาความลับต่อองค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับและความสนใจใฝ่รู้และตั้งใจที่จะเรียนรู้ตลอดเวลา ค่านิยม

จรรยาบรรณและทัศนคติทางวิชาชีพ มีความสำคัญกับสมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชีน้อยกว่าทางด้านทักษะความเป็นมืออาชีพและความรู้ทางด้านวิชาการ

### 5.3 ข้อเสนอแนะ

นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินมีสมรรถนะความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นคนรุ่นใหม่ควรศึกษาถูกระเบียบข้อบังคับของกรมบัญชีกลางและกระทรวงการคลัง ให้มากขึ้น เพื่อเสริมสร้างความรู้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบหน่วยงานราชการ ให้มีความถูกต้องแม่นยำ และน่าเชื่อถือ อีกทั้งลดความผิดพลาดในการตรวจสอบ ซึ่งจะนำไปสู่การปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพด้านความสมบูรณ์ได้

นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์การทำงานเป็นระยะเวลานาน และยังมียึดติดกับการทำงานแบบเดิม คือเน้นรูปแบบของการตรวจสอบ มากกว่าสาระสำคัญของการตรวจสอบ ดังนั้นหากมีการเพิ่มเติมทางด้านทักษะทางวิชาชีพ และเทคนิคทางวิชาชีพ จะทำให้สามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น มีความถูกต้องรวดเร็วและกะทัดรัดยิ่งขึ้น

#### แนวทางการศึกษาในอนาคต

ผู้ที่สนใจศึกษาวิจัยเรื่องนี้ในอนาคต อาจทำการศึกษาตัวแปรที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ ในด้านมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพ หรือ ใช้การสุ่มเลือกกลุ่มประชากรในการศึกษาให้กว้างขึ้นทั้งในส่วนกลางและส่วนภูมิภาค เพื่อให้ได้ผลการวิเคราะห์ที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น



**บรรณานุกรม**

## บรรณานุกรม

### ภาษาไทย

คู่มือแนวปฏิบัติการควบคุมคุณภาพงานตรวจสอบ ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. (2559).

ณัฐภัทร หงษ์พงษ์, จิรพงษ์ จันทร์งาม. (2560). ผลกระทบของทักษะทางวิชาชีพที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2550). การสอบบัญชี (พิมพ์ครั้งที่ 1) กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส

พงศ์ศิริภพ ทองศิริวิสุรเกตุ. (2555). สมรรถนะของนักวิชาชีพบัญชี : มุมมองของผู้บริหารงานสายบัญชีในเขตการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

เพ็ญธิดา พงษ์ธานี. (2548). คุณลักษณะของบัณฑิตสาขาการบัญชีที่องค์กรและผู้รับผิดชอบงานด้านบัญชีพึงประสงค์ (รายงานการวิจัย). กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

เพ็ญธิดา พงษ์ธานี. (2560). ความสามารถของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

ภูษิต ด้วงศาลเจ้า. (2557). ผลกระทบของสมรรถนะที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี : นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

มยุรี เกื้อสกุล, วุฒิ วัชโรดมประเสริฐ. (2558). คุณสมบัติของนักบัญชีในสถานประกอบการตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ผู้บริหารที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีและนักบัญชี ในสถานประกอบการต้องการ กรณีศึกษา : สถานประกอบการนิคมอุตสาหกรรมสมุทรสาคร

วิภาพร ทิมบำรุง. (2558). สมรรถนะทางวิชาชีพของนักบัญชีที่คาดหวังของผู้บริหารในสายงานบัญชีและการเงินในบริษัทมหาชน. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต



ศิริรณกา เตชอยู่สุขเจริญ. (2555). ความสามารถด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี สำหรับผู้ประกอบการ  
วิชาชีพบัญชีของผู้ทำบัญชีไทย. เชียงราย : มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2552). วารสารวิชาชีพบัญชี การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2550). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง เนื้อหาของโปรแกรมการศึกษาทางวิชาชีพบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2550). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 3 เรื่อง ทักษะทางวิชาชีพ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2550). มาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้  
ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 5 เรื่อง ประสบการณ์การทำงานจริง

อรรวรรณ ภาสุระอารีย์. (2553). ความต้องการทักษะทางวิชาชีพของพนักงานบัญชีใน  
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

เอกพล คงมา. (2556). วารสารวิชาชีพบัญชี บทความวิจัยปัญหาการนำมาตรฐานการควบคุม  
คุณภาพ ฉบับที่ 1 ไปใช้ในงานสอบบัญชี สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก และผู้สอบ  
บัญชีอิสระ

อำไพ ชัยคำ. (2556). ทักษะทางวิชาชีพบัญชีของนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการของ  
สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. เชียงใหม่ : มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

## ภาษาต่างประเทศ

Baker, William M. et all. (2000). "Empirically Assessing the Importance of Characteristics of  
*Accounting Students*". The Journal of Education for Business, 75 (3): P. 149 – 157.

Kavanagh, M.H. et all. (2008). "What skills and attributes does an accounting graduate need?  
*Evidence form student perceptions and employer expectations.*" Accounting and Finance,  
(48): P. 273-300.



Swangnate, S. (2004). *The Level of Expectation of Listed Company's Financial and Accounting Executives toward the Characteristics of Accountants*. Master of Business Administration Business Administration, Kasetsart University.

Yamane, Taro. (1970). *Statistics, An Introductory analysis*, (2nd ed.) Tokyo: John Weatherhill.

Zajkowki, Mary, Sampson, Vivienne, & David. (2007). *Continuing Professional Development*. Perceptions from New Zealand and Australian Accounting Academics.





ภาคผนวก

## แบบสอบถาม

ความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ กับ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

ในการปฏิบัติงาน : ในมุมมองของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

แบบสอบถามนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพ กับ มาตรฐานการควบคุมคุณภาพในการปฏิบัติงาน ในมุมมองของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดย นักศึกษาหลักสูตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์ ซึ่งการ พัฒนาทักษะทางวิชาชีพที่จะศึกษามีขอบเขตใน 3 ด้านดังนี้

- ก) ด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี (Knowledge)
- ข) ด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี (Skills)
- ค) ด้านประสบการณ์การทำงานจริง (Experience)

**คำชี้แจง** แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ตอน ประกอบด้วย

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 6 ข้อ

ตอนที่ 2 ความคิดเห็นด้านสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี จำนวน 12 ข้อ

ตอนที่ 3 ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบ จำนวน 4 ข้อ

ตอนที่ 4 ข้อเสนอแนะ

คำตอบของท่านมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการวิเคราะห์ข้อมูล โปรดตอบตามความเป็นจริงและตอบให้ครบถ้วนสมบูรณ์ทุกตอน ทุกข้อ เพื่อให้เกิดประโยชน์และความเที่ยงตรงที่สุด โดย จะเก็บข้อมูลของท่านเป็นความลับ และนำเสนอผลการวิจัยในภาพรวมเท่านั้น

**ตอนที่ 1** ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

คำชี้แจงโปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงใน

ตรงตามความเป็นจริง

- |               |  |   |
|---------------|--|---|
| 1. เพศ        | <input type="checkbox"/> ชาย                                 | <input type="checkbox"/> หญิง                     |
| 2. อายุ       | <input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 30 ปี                       | <input type="checkbox"/> 30 -40 ปี                |
|               | <input type="checkbox"/> 41 – 50 ปี                          | <input type="checkbox"/> 51 ปี ขึ้นไป             |
|               | <input type="checkbox"/> นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ |   |
| 3. ตำแหน่ง    | <input type="checkbox"/> นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ   |   |
|               |  |   |
| 4. อายุราชการ | <input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 2 ปี                        | <input type="checkbox"/> 2 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 4 ปี |
|               | <input type="checkbox"/> 4 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 6 ปี            | <input type="checkbox"/> 6 ปีขึ้นไปแต่ไม่ถึง 8 ปี |
|               | <input type="checkbox"/> 8 ปีขึ้นไป                          |   |
|               |  |   |

## 5. ระดับการศึกษาสูงสุด

 ต่ำกว่าปริญญาตรี ปริญญาตรี สูงกว่าปริญญาตรี

## 6. สาขาวิชาชีพที่สำเร็จการศึกษาและใช้ในการบรรจุแต่งตั้ง

 การบัญชี อื่น ๆ โปรดระบุ.....**ตอนที่ 2** ความคิดเห็นด้านสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงตามความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ความคิดเห็นด้านสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	ความคิดเห็น				
	มาก ที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด
	5	4	3	2	1
<b>ความคิดเห็นด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชี</b>					
1.ท่านให้ความสำคัญกับมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการสอบบัญชี และการมีความรู้หลักการบัญชีเป็นอย่างดีเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการปฏิบัติงานของท่าน					
2.ท่านปฏิบัติงานตามความรู้และทักษะเชิงวิชาชีพ เช่น บัญชีต้นทุน ต้นทุนการทางการเงิน สินทรัพย์ที่มีตัวตน ผลประโยชน์พนักงาน มาตรฐานบัญชีที่มีผลต่อการตัดสินใจนำเสนอการเงิน					
3.ท่านให้ความสำคัญกับการมีความรู้พื้นฐานด้านการสอบบัญชีและเข้าใจระบบบัญชีได้เป็นอย่างดี					
	<b>ความคิดเห็น</b>				

ความคิดเห็นด้านสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
4.ท่านเชื่อมั่นว่าการแสวงหาความรู้เพิ่มเติมทางด้านทักษะวิชาชีพบัญชี จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน					
5.ท่านนำความรู้ ทักษะ ทางวิชาชีพบัญชี และประสบการณ์ในการทำงาน มาใช้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติงาน หรือแผนงานในปัจจุบัน					
6.ท่านปฏิบัติงาน โดยใช้ความรู้ทางด้านอื่น ๆ เช่น การเงิน การจัดการ เทคโนโลยีสารสนเทศ โปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี มาเพิ่มประสิทธิภาพของผลงาน					
7. ท่านมีความรู้เกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายและระเบียบต่างจากหน่วยงานที่กำกับดูแล					
<p data-bbox="320 1279 836 1323"><b>ความคิดเห็นด้านทักษะทางวิชาชีพบัญชี</b></p> <p data-bbox="284 1361 922 1576">8.ท่านนำทักษะในด้าน การวิเคราะห์ การตีความ มาตรฐานการบัญชี การคำนวณ และการใช้โปรแกรมสำเร็จรูป มาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด</p>					
9.ท่านนำทักษะในด้านการบันทึกรายการ การปิดงบการเงิน กระบวนการกระทบยอดรายการบัญชีเพื่อพิสูจน์ความน่าเชื่อถือของตัวเลข เช่น การวิเคราะห์รายการซื้อสุทธิ รายการลูกหนี้สุทธิ รายการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ และรายการเงินฝากธนาคาร มาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด					
	<b>ความคิดเห็น</b>				

ความคิดเห็นด้านสมรรถนะทางวิชาชีพบัญชี	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
10. ท่านมีการวางแผน ที่จะใช้วิธีการซักถามและการใช้เหตุผล โดยการคิดวิเคราะห์เชิงเหตุผล เพื่อหาทางแก้ไข เมื่อเกิดปัญหาหรือประเด็นทางบัญชี					
11. ท่านให้ความสำคัญต่อเวลา โดยการเรียงลำดับความสำคัญของงาน เพื่อให้งานเสร็จทันตามกำหนดเวลา					
12. ท่านมีการรับฟังความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ของผู้อื่น เพื่อใช้ในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาจากการปฏิบัติงาน					
13. ท่านมีการปรับตัวให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงของหน่วยงานที่กำลังดูแล					
14. ท่านสามารถใช้คำพูดที่สุภาพและเหมาะสมกับกาลเทศะ และมีความชัดเจน					
<b>ความคิดเห็นด้านประสบการณ์การทำงานจริง</b>					
15. ท่านได้รับการถ่ายทอดความรู้ ความเข้าใจในงานที่ ทำ ก่อนลงมือปฏิบัติงานจริง					
16. การปฏิบัติงานของท่านอยู่ภายใต้การดูแลและควบคุมอย่างใกล้ชิดจากผู้มีประสบการณ์					
17. ท่านมีการสั่งสมประสบการณ์ในการปฏิบัติงานจริง และได้ นำไปใช้ในการปฏิบัติงานในหน่วยงานที่รับผิดชอบอื่น					
18. การปฏิบัติงานของท่านมีกระบวนการตรวจสอบและการกำกับดูแลอย่างมีระบบ					

### ตอนที่ 3 ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี

โปรดทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องที่ตรงตามความคิดเห็นของท่านมากที่สุด

ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี	ความคิดเห็น				
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
	5	4	3	2	1
1. ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง อันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี					
2. ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอรายงานที่กระชับและได้ใจความ ใช้ภาษาที่ชัดเจนเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้รายงานเข้าใจในส่วนของสาระสำคัญได้เป็นอย่างดี					
3. ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
4. ท่านมีความรู้ทางวิชาชีพบัญชี มีผลต่อการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ					
5. ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง อันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี					



ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี	ความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
6.ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการเสนอรายงานข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ					
7.ท่านมีทักษะทางวิชาชีพบัญชี ในด้านการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ					
8. ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการนำเสนอรายงาน การให้ความสำคัญต่อความถูกต้องและสาระสำคัญของข้อมูล เป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง อันเป็นสาระสำคัญในการสอบบัญชี					
9.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการนำเสนอรายงานที่กระชับและได้ใจความ ใช้ภาษาที่ชัดเจนเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้รายงานเข้าใจในส่วนของสาระสำคัญได้เป็นอย่างดี					
10.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้ เกี่ยวกับการเสนอรายงาน ข้อเสนอแนะ ที่เป็นประโยชน์ เพื่อช่วยให้หน่วยรับตรวจปรับปรุง แก้ไขได้อย่างมีประสิทธิภาพ					

	ความคิดเห็น				
	มากที่สุด 5	มาก 4	ปานกลาง 3	น้อย 2	น้อยที่สุด 1
ความคิดเห็นด้านคุณภาพงานสอบบัญชี					
11.ท่านได้รับการฝึกอบรมและได้รับความรู้เกี่ยวกับการนำเสนอข้อสารสนเทศที่สำคัญ เพื่อใช้ในการตัดสินใจโดยมีการพิจารณาเปรียบเทียบประโยชน์ที่จะได้รับและความทันต่อเวลาเสมอ					

**ตอนที่ 4** ข้อเสนอแนะ

---



---



---



---



---

ขอขอบคุณทุกท่านที่ให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามเป็นอย่างสูง

## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – นามสกุล

ประวัติการศึกษา

ตำแหน่งและสถานที่ทำงานปัจจุบัน

ศิวนาถ หล้าคำมี

สำเร็จการศึกษาปี 2541 บัณฑิตบัณฑิต

วิทยาลัยภาคกลาง นครสวรรค์

นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการ

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

