

ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของความรู้
ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ
และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี
รับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลที่มีต่อผล
การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ในมุมมองของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้า
อุตสาหกรรม และกลุ่มเทคโนโลยี
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

The Direct and Indirect Relationship of Professional Knowledge, Professional Skills and Professional Values of Certified Public Accountant Under International Standards on The CPA's Performance in views of Service Users: the Industrial and Technology Groups in the Stock Exchange of Thailand

อัมพร เทียงตระกูล*

Amporn Theingtrakul*

* ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สาขาวิชาการบัญชี คณะการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต

* Assistant Professor, Faculty of Accountancy, Dhurakij Pundit University

* Email: amporn@dpu.ac.th

บทคัดย่อ

จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความสามารถตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับนักวิชาชีพบัญชีประกอบด้วยความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางวิชาชีพบัญชี และคุณค่าทางวิชาชีพของนักบัญชี เพื่อพัฒนาให้ผู้สอบบัญชีในประเทศไทยปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ ซึ่งผู้วิจัยต้องการศึกษาว่าความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในมุมมองของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือไม่อย่างไร โดยใช้แบบสอบถามความคิดเห็นของผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เฉพาะกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีจำนวน 381 คนสำหรับเครื่องมือที่ใช้ในการทำวิจัย ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ในการวิเคราะห์ค่าสถิติพื้นฐาน t-test, F-test การวิเคราะห์ปัจจัย และการวิเคราะห์เส้นทาง(Path Analysis)

ผลการวิจัยพบว่า ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมให้ความสำคัญทางตรงต่อคุณค่าทางวิชาชีพ แต่สภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการให้ความสำคัญทางตรงต่อทักษะทางวิชาชีพส่วนทางอ้อมทั้งในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

สำหรับผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยีให้ความสำคัญทางตรงต่อทักษะทางวิชาชีพ ส่วนทางอ้อมจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันให้ความสำคัญทางอ้อมต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพ สำหรับสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ให้ความสำคัญทางอ้อมต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยี

นอกจากนี้ ยังพบว่าผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพแตกต่างกัน

คำสำคัญ: ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าทางวิชาชีพ ผลการดำเนินงาน

Abstract

According to the Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King, the certified public accountants have to be accomplished with standard knowledge and professional skills and values in accounting professions in order to improve the quality of certified public accountants in Thailand. This study investigated if the professional knowledge, skills and values of the certified accountants in Thailand had impacts to operations of duty performance of certified public accountants in the views of industrial groups and technology group users in the Stock Exchange of Thailand. The samples used in the study were 381 accounting directors/accounting and financial directors of the companies registered in industrial sector and technology group sector in the Stock Exchange of Thailand. The data were collected through questionnaires and then analyzed by fundamental statistic value, T-Test, F-Test, factor analysis and path analysis through computerized system.

The results of the study found that ,in industrial groups placed a direct focus on professional values while the expectation of the customers was on professional skills. The present condition and expectation of customers had an indirect focus on professional knowledge and value. All these qualifications could create acceptance, reliability and loyalty among customers from industrial groups.

In technology group placed a direct focus on professional skills in duty performance of certified accountants in both present condition and expectation, but in the present indirect condition, professional knowledge was needed. In their indirect expectation in the future, professional knowledge, professional skills and professional value were needed respectively.

Furthermore, it was found that the present performance of certified accountants and expectation towards certified accountants in their professional knowledge, skills and value in industrial sector and technology group were different.

Keywords: Professional Knowledge, Professional Skills, Professional Values, Performance

บทนำ

นักบัญชีมืออาชีพต้องมีความรู้ทางวิชาชีพ (Professional Knowledge) ต้องมีทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) ในด้านต่างๆ ต้องมีคุณค่าและมีทัศนคติที่ดีต่อวิชาชีพอันอยู่บนพื้นฐานของจริยธรรม (Professional Value, Ethic and Attitudes) ซึ่งเป็นคุณสมบัติ คุณวุฒิ และเกณฑ์การทดสอบความรู้ความสามารถตามมาตรฐานสากลที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการศึกษาสากล (International Education Standards – IES) สำหรับในประเทศไทย มีสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นหน่วยงานกำกับดูแลนักวิชาชีพบัญชีในประเทศไทย ได้นำไปปฏิบัติและใช้เป็นเครื่องมือที่จะช่วยให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีความสามารถที่จะปฏิบัติงานได้อย่างเต็มความสามารถ และทำให้ผู้ใช้บริการนักบัญชี มั่นใจในศักยภาพและความสามารถของนักบัญชีในการทำงานตามหน้าที่ความรับผิดชอบได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น สภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและในอนาคตของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจึงต้องตระหนักในการพัฒนาและปรับตัวไม่ว่าจะเป็นด้านความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพให้มีศักยภาพเพื่อเพิ่มโอกาสในการแข่งขันกับต่างประเทศ รวมทั้งการรักษาและปกป้องผลประโยชน์ที่พึงจะได้รับ ตลอดจนการส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพการบัญชีของไทย ในการปฏิบัติที่เป็นสากลเพื่อมุ่งเน้นการยกระดับมาตรฐานของวิชาชีพจากการที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ความสามารถตามมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับนักวิชาชีพบัญชีประกอบด้วย ความรู้ทางวิชาชีพบัญชี ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของนักบัญชี เพื่อพัฒนาให้ผู้สอบบัญชีในประเทศไทยปฏิบัติงานอย่างมืออาชีพ โดยเฉพาะด้านผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่จะส่งผลกระทบต่อ การยอมรับ ความเชื่อมั่น และความผูกพันของผู้ใช้บริการผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลที่มีผลต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ในมุมมองของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อ

1. วิเคราะห์ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพความคาดหวังของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการ
2. เปรียบเทียบผลกระทบของความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพความคาดหวังของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สมมติฐานการวิจัย

1. ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. การดำเนินงานของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยแตกต่างกัน

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

คณะกรรมการการศึกษา IFAC (International Federation of Accountants) ได้ออกบรรทัดฐานในการศึกษาเป็นมาตรฐานการศึกษาสากลสำหรับนักบัญชีมืออาชีพ (International Education Standards For Professional Accountants : IES) ว่ามาตรฐานการศึกษาสากลสำหรับนักบัญชีมืออาชีพ เป็นมาตรฐานที่กำหนดขึ้นให้เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปเกี่ยวกับการปฏิบัติที่ดี (Good Practice) สำหรับการศึกษาและการพัฒนาเพื่อเป็นนักบัญชีมืออาชีพ นอกจากนั้นยังอธิบายให้เห็นถึงเกณฑ์ในการชี้วัด (Benchmarks) เพื่อคาดหวังให้องค์สมาชิกเตรียมความพร้อมและพัฒนา นักบัญชีมืออาชีพอย่างต่อเนื่อง

ในพื้นฐานของเป้าหมายของการดำเนินการ คือ เพื่อสร้างนักบัญชีมืออาชีพที่มีความสามารถในการทำงานที่เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ และมีการให้ความร่วมมือในการพัฒนาเป็นอย่างดีตลอดการทำงานในวิชาชีพ เพื่อนำไปปฏิบัติและใช้เป็นเครื่องมือในการเพิ่มศักยภาพของนักบัญชีให้มีความเชื่อถือในการปฏิบัติงานต่อนายจ้าง ลูกค้า ประชาชน นักลงทุนในประเทศและต่างประเทศ โดยมักเน้นให้ผู้ประกอบวิชาชีพนักบัญชีมีความรู้ความสามารถ ด้านความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะวิชาชีพ และด้านค่านิยม

ด้านความรู้ทางวิชาชีพ (Professional Knowledge) ได้แก่ ความรู้ทั่วไป ความรู้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี ความรู้ทางเทคโนโลยีสารสนเทศ และความรู้ในวิชาชีพบัญชี(สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)นอกจากนี้นักบัญชีควรมีความพร้อมในด้านความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับสังคม การเมือง เศรษฐกิจ การปกครองและวัฒนธรรม(ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2545) ส่วนทางด้านทักษะทางวิชาชีพ (Professional Skills) หมายถึง ความสามารถประเภทต่างๆ ที่จำเป็นต่อการนำความรู้ทางวิชาชีพ ค่านิยม จริยธรรม และแนวความคิดทางวิชาชีพไปปฏิบัติอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพภายใต้สภาพแวดล้อมทางวิชาชีพเช่นเดียวกับทักษะของผู้ประกอบวิชาชีพ ประกอบด้วยทักษะทางปัญญา ทักษะทางทางวิชาการเชิงปฏิบัติและหน้าทำงาน ทักษะทางคุณลักษณะเฉพาะบุคคล ทักษะทางปฏิสัมพันธ์กับผู้อื่นและการสื่อสารและทักษะทางองค์การและการจัดการธุรกิจ(สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์,2556)และทางด้านคุณค่า จริยธรรม และแนวความคิดทางวิชาชีพ (Professional values , ethics and attitudes)หมายถึง ความประพฤติและลักษณะนิสัยทางวิชาชีพที่บ่งบอกถึงการเป็นนักวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นสมาชิกของวิชาชีพ พฤติกรรมและลักษณะนิสัยเหล่านี้รวมถึงหลักปฏิบัติตน (เช่น หลักจริยธรรม) ที่โดยทั่วไปแล้วจะเกี่ยวข้องไปถึงและจำเป็นต่อการชี้ให้เห็นถึงลักษณะที่แตกต่างของพฤติกรรมเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ กล่าวคือนักบัญชีมืออาชีพต้องประกอบด้วยค่านิยม จรรยาบรรณและทัศนคติในวิชาชีพ พฤติกรรมทางจรรยาบรรณที่เหมาะสมมีความสำคัญเท่ากับขีดความสามารถทางวิชาการเชิงปฏิบัติเป็นต้น (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2556)

ทั้งนี้จึงอาจกล่าวได้ว่าสิ่งที่สำคัญในการพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพนักบัญชีให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพทั้งในปัจจุบันและอนาคต ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องได้รับการพัฒนาด้านความรู้ทางวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ และด้านคุณค่าทางวิชาชีพไปพร้อมๆ กัน ด้วยเหตุดังกล่าวเป็นเหตุผลที่คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้ออกบรรทัดฐานในการศึกษาให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพนั่นเอง

บททวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดเกี่ยวกับความสำคัญกับความรู้ ความสามารถด้านต่างๆในการเพิ่มคุณภาพการทำงานสอบบัญชีและความสำเร็จในการทำงานสอบบัญชีพัฒนาจากการสอบบัญชีเพิ่มประสบการณ์และนำมาประยุกต์ในการทำงานด้านวิชาชีพเพิ่มขึ้นรวมทั้งนำไปสู่การทำงานที่ประสบความสำเร็จเป็นแนวคิดจากงานวิจัยเรื่อง ผลกระทบของความรู้ ความสามารถทางบัญชีและประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี พบว่า “ความรู้ความสามารถทางบัญชี ทักษะทางวิชาชีพ ความรู้ทางวิชาชีพ เจตคติ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวมและประสบการณ์ ด้านการสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชีและด้านปฏิบัติงานอื่นๆ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในการทำงานโดยรวม” (ชัชวณิชย์ คำภิรมย์, 2554) ยังมีงานวิจัยที่ใช้แนวคิดด้านการศึกษา ประสบการณ์การทำงานตำแหน่งงาน ประเภทของธุรกิจ และขนาดของสถานประกอบการ ในความต้องการของสถานประกอบการต่อคุณลักษณะของบัณฑิตสาขาวิชาการบัญชีในด้านต่างๆ ได้แก่ ด้านความรู้ ความสามารถทางการบัญชี ด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านการใช้ภาษาต่างประเทศ ด้านคุณธรรม จริยธรรม และด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ เป็นแนวคิดจากงานวิจัยเรื่องคุณลักษณะของบัณฑิตสาขาวิชาการบัญชีในความต้องการของสถานประกอบการในเขตจังหวัดเพชรบูรณ์ พบว่า “คุณลักษณะของบัณฑิตสาขาวิชาการบัญชีด้านจรรยาบรรณวิชาชีพ/ด้านคุณธรรมจริยธรรมมีระดับความต้องการของสถานประกอบการในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ด้านความรู้ ความสามารถทางการบัญชีและด้านการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ มีระดับความต้องการของสถานประกอบการในภาพรวมอยู่ในระดับมาก และด้านการใช้ภาษาต่างประเทศมีระดับความต้องการของสถานประกอบการในภาพรวมอยู่ในระดับปานกลาง” (บวรลักษณ์ เงินมา, 2554) ซึ่งสอดคล้องกับการใช้แนวคิดสำรวจความพึงพอใจความพึงพอใจของผู้ใช้บัณฑิตต่อการปฏิบัติงาน และคุณลักษณะของบัณฑิตที่สำเร็จการศึกษาจากมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่เป็นผลจากงานวิจัยเรื่อง ความพึงพอใจของผู้ใช้บัณฑิตต่อการปฏิบัติงานและคุณลักษณะของบัณฑิตที่สำเร็จการศึกษาจากมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่พบว่า “คุณธรรม จริยธรรมด้านทักษะ ความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล และความรับผิดชอบ ด้านทักษะการวิเคราะห์เชิงตัวเลข การสื่อสารและการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศด้านทักษะทางปัญญา และด้านความรู้ ผู้ใช้บัณฑิตพอใจทุกด้านในระดับดีมาก” (กาญจนา ลีริกุลรัตน์ และคณะ, 2553) นอกจากนี้แนวคิดความต้องการพัฒนาความรู้ที่เกี่ยวกับงานบัญชีเป็นผลจากงานวิจัยเรื่องศึกษาความต้องการในการพัฒนาความรู้ ทางบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตอำเภอเมืองจังหวัดลำปาง พบว่า “ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต นักวิชาการ เจ้าหน้าที่หน่วยงานของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ ต้องการพัฒนาความรู้เรื่องเทคโนโลยีสารสนเทศรวมถึงโปรแกรมสำเร็จรูปทางการบัญชี ส่วนผู้รับจ้างทำบัญชีต้องการพัฒนาความรู้เรื่องภาษีอากร” (รัชณี แสงศิริ, 2546) ทำนองเดียวกันกับผลจากงานวิจัยเรื่องผลกระทบของความรู้ ความสามารถของนักบัญชีที่มีต่อคุณลักษณะ

บรรษัทภิบาลของธุรกิจ SMEsพบว่า“นักบัญชีในธุรกิจ SMEs ในวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ คุณค่าแห่งวิชาชีพ จรรยาบรรณและเจตคติ นักบัญชีในธุรกิจ SMEs ภาคใต้ที่มีทุนจดทะเบียน ระยะเวลาในการดำเนินงานแตกต่างกัน ให้ความสำคัญเกี่ยวกับ ความรู้ความสามารถ ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าแห่งวิชาชีพแตกต่างกัน ความรู้ ความสามารถของนักบัญชี ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพและด้านเจตคติมีความสัมพันธ์กับคุณลักษณะบรรษัทภิบาล และความรู้ความสามารถของนักบัญชีเป็นปัจจัยหนึ่งที่สามารถทำให้ธุรกิจ SMEsภาคใต้ มีข้อมูลทางบัญชีที่สามารถทำงานเปิดเผยได้อย่างถูกต้อง โปร่งใสและทันเวลา เป็นประโยชน์ในแง่การกำกับดูแลกิจการที่ดี” (สุวรรณ หวังเจริญเดช, 2549)

ผลงานวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของงานสอบบัญชี Wooten and Colson (2003) ได้ทำการรวบรวมปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของงานสอบบัญชีโดยอ้างอิงจากผลงานวิจัยของ De Angelo (1981) โดยสรุปว่าปัจจัยด้านทีมงานตรวจสอบ พบว่า “ ความเอาใจใส่ในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชีผู้เป็นหุ้นส่วน (Partner) และผู้จัดการ (Manager) มีความสัมพันธ์กับคุณภาพของงานสอบบัญชี ” (De Angelo ,1981) ซึ่งการปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ สมาชิกในทีมงานตรวจสอบที่ปฏิบัติงานเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (มีความรู้ความสามารถ มีจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพ) มีแนวโน้มที่จะปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างถูกต้องและไม่แสดงความเห็นต่องบการเงินที่มีได้ทำการตรวจสอบอย่างสมบูรณ์

ทำนองเดียวกับที่ Carcello, Hermanson and Mc Grath (1992) ทำการศึกษาเรื่องคุณลักษณะของคุณภาพของงานสอบบัญชี (Audit Quality Attribute) ในการรับรู้ของผู้สอบบัญชีเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ มุมมองของบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับงานสอบบัญชี ผลการวิจัยพบว่า “คุณลักษณะที่ทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ 6 อันดับ” ซึ่งได้แก่

1. สมาชิกในทีมงานตรวจสอบมีความรู้ในเรื่องการบัญชีและการสอบบัญชีเป็นอย่างดี
2. การมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี
3. สมาชิกในทีมงานตรวจสอบมีจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพ
4. ผู้สอบบัญชีมีความรู้และความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ
5. การติดต่อสื่อสารระหว่างทีมงานตรวจสอบและผู้บริหารของบริษัทผู้รับการตรวจสอบบ่อยครั้ง
6. ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมีความรู้และความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ

จากคุณลักษณะต่างๆของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี เมื่อใช้เทคนิคการวิเคราะห์ปัจจัย (Factor Analysis) พบว่า “ปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อคุณภาพของงานสอบบัญชีมี 4 อันดับแรก”ได้แก่

1. ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของทีมงานตรวจสอบและสำนักงานสอบบัญชีในบริษัทลูกค้า ความรู้ ความเชี่ยวชาญ เกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ
2. การตอบสนองของสำนักงานสอบบัญชีต่อความต้องการของผู้รับการตรวจสอบ
3. สำนักงานสอบบัญชีปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

จากวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องจึงอาจสรุปได้ว่านักบัญชีมืออาชีพจะต้องเป็นผู้เชี่ยวชาญมีความรอบรู้ในวิชาชีพ ในการทำงานนั้นก็ต้องมีนักบัญชีมืออาชีพต้องให้ความสำคัญต่อความรู้ในวิชาชีพรวมทั้งทักษะทางวิชาชีพในการปฏิบัติงานนอกจากนั้นจะต้องมีจรรยาบรรณในวิชาชีพโดยให้ความสำคัญต่อคุณค่าทางวิชาชีพด้วย

วิธีดำเนินงานวิจัย

1. ประชากรและตัวอย่าง

ประชากรและตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ได้แก่ ผู้ใช้บริการผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี 2556 จำนวน 381 บริษัท ประกอบด้วยประเภทกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมจำนวน 253 บริษัท และประเภทกลุ่มเทคโนโลยีจำนวน 128 บริษัท

ทั้งนี้ผู้วิจัยได้เลือกตัวอย่างจากกลุ่มดังกล่าวเนื่องจากกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมเป็นธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตและจำหน่ายวัตถุดิบทั่วไปสามารถนำไปใช้ได้หลายรูปแบบและกลุ่มเทคโนโลยีเป็นธุรกิจเกี่ยวกับสินค้าเทคโนโลยี รวมถึงผู้ให้บริการทางเทคโนโลยีและการสื่อสารซึ่งผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องใช้ความรู้ความสามารถเฉพาะด้านในการปฏิบัติงาน

2. ตัวแปรที่ศึกษา

2.1 ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2.2 ตัวแปรตาม ได้แก่ การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ของผู้ให้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กรอบแนวคิดการวิจัย

ความสัมพันธ์ทางตรงและทางอ้อมของความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ตัวแปรอิสระ

ความรู้ทางวิชาชีพ

☐ ความรู้ทั่วไป
 ☐ ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจ
 ☐ ความรู้เกี่ยวกับระบบสารสนเทศ
 ☐ ความรู้ด้านบัญชี

ตัวแปรตาม

ทักษะวิชาชีพ

☐ ทักษะการใช้เหตุผล
 ☐ ทักษะการปฏิสัมพันธ์
 ☐ ทักษะการสื่อสาร

คุณค่าทางวิชาชีพ

☐ ความตั้งใจในการปฏิบัติงาน
 ☐ ความมีคุณธรรม
 ☐ ความซื่อสัตย์สุจริต
 ☐ การรักษาความลับของลูกค้า
 ☐ ความเป็นอิสระและการพัฒนาอาชีพอย่างต่อเนื่อง

ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

☐ ความเชื่อมั่นของผู้ใช้บริการ
 ☐ การยอมรับของผู้ใช้บริการ
 ☐ ความผูกพันของผู้ใช้บริการ

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เป็นแบบสอบถามที่ผู้วิจัยพัฒนาขึ้นมา สอบถามความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยผู้วิจัยได้ทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรงของคำถามโดย ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญงานวิจัย จำนวน 2 ท่าน สอบทานคำถามเพื่อพิจารณาความครบถ้วน ตลอดจนความชัดเจน โครงสร้างแบบสอบถาม เนื้อหาและภาษาที่ใช้และได้มีการวัดค่าอำนาจจำแนกด้วยวิธี Factor Analysis และค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ตามวิธีครอนบาค (Cronbach) พบว่า ตัวแปรมีระดับความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรงที่ยอมรับได้ โดยมีค่าอำนาจจำแนกตามตารางที่ 1 และตารางที่ 2 สอดคล้องกับ Nunnally(1978) ที่ได้นำเสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.4 เป็นค่าที่ยอมรับได้ สำหรับค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coefficient) ที่ทดสอบมีค่าสัมประสิทธิ์มากกว่า 0.7 ซึ่งเป็นค่าที่ยอมรับได้เช่นกัน

ตารางที่ 1 ผลทดสอบความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรงของตัวแปรอิสระและตัวแปรตามในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยี

ตัวแปร	กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม				กลุ่มเทคโนโลยี			
	ค่าอำนาจจำแนก		ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค		ค่าอำนาจจำแนก		ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาครอนบาค	
	สภาพปัจจุบัน	ความคาดหวัง	สภาพปัจจุบัน	ความคาดหวัง	สภาพปัจจุบัน	ความคาดหวัง	สภาพปัจจุบัน	ความคาดหวัง
ตัวแปรอิสระ								
1. ด้านความรู้ทางวิชาชีพ	0.672-0.934	0.707-0.845	0.961	0.926	0.723-0.935	0.707-0.845	0.938	0.929
2. ด้านทักษะทางวิชาชีพ	0.828-0.959	0.893-0.988	0.978	0.967	0.546-0.962	0.893-0.988	0.980	0.982
3. ด้านคุณค่าทางวิชาชีพ	0.871-0.927	0.908-0.961	0.948	0.903	0.920-0.971	0.908-0.961	0.969	0.935
ตัวแปรตาม								
การดำเนินงานของCPA	0.781-0.910	0.781-0.910	0.874	0.874	0.613-0.763	0.613-0.763	0.804	0.804

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลตัวอย่างโดยผู้บริหารฝ่ายบัญชีของธุรกิจกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นผู้ตอบแบบสอบถาม ผู้วิจัยส่งแบบสอบถามจำนวน 318 ชุด ปรากฏว่ามีแบบสอบถามติดกลับเนื่องจากกิจการอาจย้ายที่อยู่และปิดกิจการลงจำนวน 3 ชุด ดังนั้นเมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถามได้รับทั้งสิ้น 157 ชุดซึ่งแบบสอบถามที่มีความสมบูรณ์ทั้งสิ้น 163 ชุดคิดเป็นอัตราผลตอบแทนร้อยละ 41.21 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar and Day (2001) ได้นำเสนอว่าแบบสอบถามที่ตอบกลับมาต้องได้อย่างน้อยอัตราร้อยละ 20 จึงเป็นที่ยอมรับได้

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. การวิเคราะห์ข้อมูลระดับความคิดเห็นของกลุ่มตัวอย่างเกี่ยวกับ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพโดยหาค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานแล้วนำมาเปรียบเทียบกับเกณฑ์
2. วิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้สูตรของเพียร์สัน (Pearson Product Moment Correlation Coefficient)
3. วิเคราะห์ความสัมพันธ์โครงสร้างระหว่างตัวแปรเชิงเส้นโดยการวิเคราะห์เส้นทาง (Path analysis) หาค่าน้ำหนักองค์ประกอบ (Factor Loadings) ค่าสัมประสิทธิ์เชิงวิถี (Path Coefficients)

สรุปผลการวิจัย

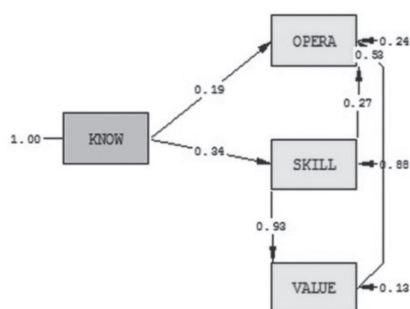
งานวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของ Pearson Correlation Coefficients แสดงให้เห็นถึงตัวแปรอิสระทุกตัวมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม โดยกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีค่าVIF อยู่ระหว่าง 3.671 - 8.941 และค่าสหสัมพันธ์ของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอยู่ระหว่าง 0.300- 0.935 ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 ส่วนกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการมีค่าVIF อยู่ระหว่าง 1.086-3.779 และค่าสหสัมพันธ์ของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการอยู่ระหว่าง 0.243- 0.854 ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 สำหรับกลุ่มเทคโนโลยีในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีอนุญาตมีค่าVIF อยู่ระหว่าง 1.877 - 5.201 และค่าสหสัมพันธ์ของกลุ่มเทคโนโลยีในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันอยู่ระหว่าง 0.396 - 0.893 ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 ส่วนกลุ่มเทคโนโลยีในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการมีค่าVIF อยู่ระหว่าง 1.064 ถึง 6.056 และค่าสหสัมพันธ์ของกลุ่มเทคโนโลยีในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการอยู่ระหว่าง 0.271- 0.911 ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01

จากการวิเคราะห์ค่าVIF ในทุกกลุ่มมีค่าVIF น้อยกว่า 10 แสดงว่าความสัมพันธ์ระหว่างกันของตัวแปรอิสระไม่ถึงขั้นก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity ซึ่ง Lee et al. (2000) เสนอว่าเมื่อค่า VIF ของตัวแปรอิสระน้อยกว่า 10 แสดงว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กัน

ดังนั้น จึงสรุปจากการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ได้ว่าตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กับตัวแปรตาม และจากการทดสอบพบว่าระหว่างตัวแปรอิสระเองไม่มีความสัมพันธ์กัน ตัวแปรเหล่านี้จึงมีความเหมาะสมที่จะนำไปทำการวิเคราะห์เส้นทาง (Path Analysis) ต่อไป

ในการทดสอบสมมติฐานความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้ บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ของคะแนน ตัวแปรแต่ละตัว ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 โมเดล ได้แก่

โมเดลที่ 1 และโมเดลที่ 2 อิทธิพลของตัวแปรความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



```

graph LR
    KNOW[KNOW] -- 0.15 --> OPERA[OPERA]
    KNOW -- 0.12 --> SKILL[SKILL]
    SKILL -- 0.24 --> VALUE[VALUE]
    OPERA -- 0.11 --> OPERA_err[0.11]
    SKILL -- 0.99 --> SKILL_err[0.99]
    VALUE -- 0.94 --> VALUE_err[0.94]
    KNOW_err[0.24] --> KNOW
  
```

Chi-Square=3.10, df=1, P-value=0.07853, RMSEA=0.145

ภาพที่ 3 อิทธิพลของตัวแปรต้นและตัวแปรตามของโมเดลที่ 2

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ของอิทธิพลตัวแปรความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ปัจจุบัน และในสภาพความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยของโมเดลที่ 1 และโมเดลที่ 2

[illegible]

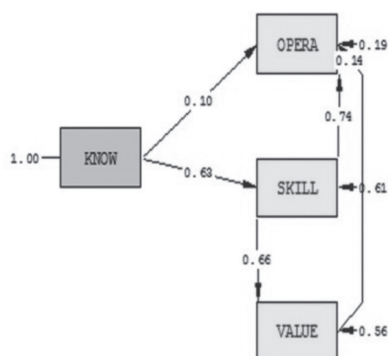
จากตารางที่ 2 ผลการวิจัยในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุ พบว่า ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงในเชิงบวกมากที่สุดได้แก่ คุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.53, $p > 0.01$) รองลงมาคือทักษะทางวิชาชีพ (Beta 0.27, $p > 0.01$) และความรู้ทางวิชาชีพ (Beta 0.19, $p > 0.01$) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่าในสภาพปัจจุบันที่เป็นอยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญต่อคุณค่าทางวิชาชีพมากที่สุด ซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ส่วนปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุดได้แก่ความรู้ทางวิชาชีพ ส่งผลกระทบผ่านทักษะวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.17 $p > 0.01$) รองลงมาคือทักษะทางวิชาชีพส่งผลกระทบผ่านคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.16, $p > 0.01$) และความรู้ทางวิชาชีพส่งผลกระทบผ่านทักษะทางวิชาชีพ (Beta 0.09, $p > 0.01$) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่า ในสภาพปัจจุบันที่เป็นอยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญต่อคุณค่าทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

นอกจากนี้พบว่าผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงในเชิงบวกมากที่สุดได้แก่ ทักษะทางวิชาชีพ (Beta 0.81, $p > 0.01$) รองลงมาคือความรู้ทางวิชาชีพ (Beta 0.15, $p > 0.01$) และคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.11, $p > 0.01$) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่าในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการให้ความสำคัญต่อทักษะทางวิชาชีพมากที่สุดซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

ส่วนปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกที่ส่งผลต่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุดได้แก่ความรู้ทางวิชาชีพส่งผลผ่านปัจจัยทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.10, $p > 0.01$) รองลงมาคือ ทักษะทางวิชาชีพที่ส่งผลกระทบผ่านคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.03 $p > 0.01$) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่า ในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

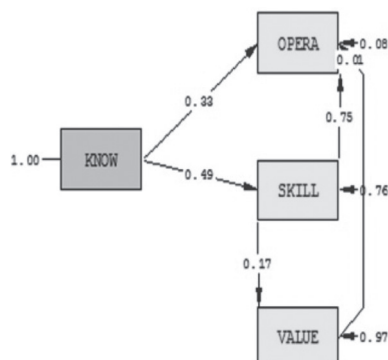
สำหรับค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Coefficient of Determination: R^2) ของตัวแปรปัจจัยการดำเนินงาน มีค่าเท่ากับ 0.76 แสดงว่าตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพ และตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพสามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพและตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพได้ร้อยละ 76 ทั้งในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ

โมเดลที่ 3 และโมเดลที่ 4 อิทธิพลของตัวแปรความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



Chi-Square=0.06, df=1, P-value=0.80186, RMSEA=0.000 Chi-Square=2.61, df=1, P-value=0.10608, RMSEA=0.173

ภาพที่ 4 อิทธิพลของตัวแปรต้นและตัวแปรตามของโมเดลที่ 3



ภาพที่ 5 อิทธิพลของตัวแปรต้นและตัวแปรตามของโมเดลที่ 4

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์อิทธิพลของตัวแปรความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทางตรงและทางอ้อมที่มีต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มเทคโนโลยี ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย - ของโมเดลที่ 3 และโมเดลที่ 4

ตัวแปรสาเหตุ(Cause)	ตัวแปรผล(Effect)					
	ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA's Performance)					
	สภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน			สภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ		
	DE	IE	TE	DE	IE	TE
ความรู้ทางวิชาชีพ (Knowledge -K)	0.10**	0.06**	0.16**	0.33**	0.00	0.33**
		0.47**	0.57**		0.37**	0.70**
ทักษะทางวิชาชีพ(Skills-S)	0.74**	0.09**	0.83**	0.75**	0.00	0.75**
คุณค่าทางวิชาชีพ(Values - V)	0.14**	-	0.14**	0.01**	-	0.01**
R ²	0.81			0.92		
หมายเหตุ** มีนัยสำคัญที่ p>0.01 DE (Direct Effects) แทนอิทธิพลทางตรง / IE (Indirect Effects) แทนอิทธิพลทางอ้อม / TE (Total Effects) แทนอิทธิพลโดยรวม						

จากการตารางที่ 3 ผลการวิจัยในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยี ความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุ พบว่า ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงในเชิงบวกมากที่สุดได้แก่ ทักษะทางวิชาชีพ (Beta 0.74, p>0.01) รองลงมาคือคุณค่าทางวิชาชีพ(Beta 0.14, p> 0.01) และความรู้ทางวิชาชีพ (Beta 0.10, p> 0.01) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่า ในสภาพปัจจุบันที่เป็นอยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญต่อทักษะทางวิชาชีพ มากที่สุด ซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและ

ความผูกพันจากผู้ให้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยี ส่วนปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุดได้แก่ความรู้ทางวิชาชีพส่งผลกระทบบนทักษะวิชาชีพ (Beta 0.47, $p > 0.01$) รองลงมาคือทักษะทางวิชาชีพส่งผลกระทบบนคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.09, $p > 0.01$) และความรู้ทางวิชาชีพส่งผลกระทบบนทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.06, $p > 0.01$) ตามลำดับ สะท้อนให้เห็นว่า ในสภาพปัจจุบันที่เป็นอยู่ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ให้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

สำหรับค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Coefficient of Determination: R^2)ของตัวแปรปัจจัยการดำเนินงานมีค่าเท่ากับ 0.81 แสดงว่าตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพ และตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพ สามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพและตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพได้ร้อยละ 81

นอกจากนี้พบว่า ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการ ปัจจัยที่มีอิทธิพลทางตรงในเชิงบวกมากที่สุดได้แก่ ทักษะทางวิชาชีพ (Beta 0.75, $p > 0.01$) รองลงมาคือความรู้ทางวิชาชีพ (Beta 0.33, $p > 0.01$) และคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.01, $p > 0.01$) ตามลำดับสะท้อนให้เห็นว่าในสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการให้ความสำคัญต่อทักษะทางวิชาชีพมากที่สุดซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ให้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยี

ส่วนปัจจัยที่มีอิทธิพลทางอ้อมเชิงบวกที่ส่งผลต่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากที่สุดได้แก่ความรู้ทางวิชาชีพส่งผลผ่านปัจจัยทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพ (Beta 0.37, $p > 0.01$) แสดงให้เห็นว่า ในสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการ ให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพซึ่งส่งผลทำให้เกิดการยอมรับ ความเชื่อถือและความผูกพันจากผู้ให้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

สำหรับค่าสัมประสิทธิ์การพยากรณ์ (Coefficient of Determination: R^2)ของตัวแปรปัจจัยการดำเนินงานมีค่าเท่ากับ 0.92 แสดงว่าตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพและตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพ สามารถร่วมกันอธิบายความแปรปรวนของตัวแปรปัจจัยความรู้ทางวิชาชีพ ตัวแปรปัจจัยคุณค่าทางวิชาชีพและตัวแปรปัจจัยทักษะทางวิชาชีพได้ร้อยละ 92

การทดสอบสมมติฐาน การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสภาพที่เป็นในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลแตกต่างกัน

ในการวิเคราะห์สมมติฐานดังกล่าวได้ทำเปรียบเทียบกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมกับกลุ่มเทคโนโลยีในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีและสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการว่า ผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตส่งผลต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ให้บริการกลุ่มอุตสาหกรรมและเทคโนโลยีแตกต่างกัน ตามตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การวิเคราะห์เปรียบเทียบการดำเนินงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลแตกต่างกัน

ปัจจัย	สภาพผู้สอบบัญชีที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน			สภาพผู้สอบบัญชีจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ		
	กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	กลุ่มเทคโนโลยี	แตกต่าง	กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	กลุ่มเทคโนโลยี	แตกต่าง
	Model ที่ 1	Model ที่ 3		Model ที่ 2	Model ที่ 4	
อิทธิพลทางตรง						
ความรู้ทางวิชาชีพ	0.19**	0.11**	0.08**	0.15**	0.33**	0.18**
ทักษะทางวิชาชีพ	0.27**	0.80**	0.53**	0.81**	0.75**	0.06**
คุณค่าทางวิชาชีพ	0.53**	0.11**	0.42**	0.11**	0.01**	0.10**
อิทธิพลทางอ้อม						
ความรู้ทางวิชาชีพ	0.17**	0.01**	0.16**	0.03**	0.001	0.03**
	0.09**	0.47**	0.38**	0.10**	0.37**	0.27**
ทักษะทางวิชาชีพ	0.16**	0.07**	0.09**	0.03**	0.002	0.03**
หมายเหตุ** มีนัยสำคัญที่ p>0.01						

จากตารางที่ 4 พบว่า การดำเนินงานของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ แตกต่างกัน ดังนี้

1. อิทธิพลทางตรงของปัจจัยตัวแปรสาเหตุ

ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตสะท้อนให้เห็นว่าในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.08 และ 0.42 อย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$ แต่ให้ความสำคัญทักษะทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชียรับอนุญาตน้อยกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.53 อย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$

ในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการสะท้อนให้เห็นว่าในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยี ให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมากกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกัน 0.18 อย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$ แต่ให้ความสำคัญทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชียรับอนุญาตน้อยกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.06 และ 0.10 ตามลำดับอย่างมีระดับนัยสำคัญที่ $p > 0.01$

2. อิทธิพลทางอ้อมของปัจจัยตัวแปรสาเหตุ

ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สะท้อนให้เห็นว่าในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มอุตสาหกรรมให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยใช้ทักษะและคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพมากกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.16 อย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$ และให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพน้อยกว่ากลุ่มเทคโนโลยี

แตกต่างกัน 0.38 อย่างมีระดับนัยสำคัญที่ $p > 0.01$ และให้ความสำคัญต่อทักษะทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตบวกโดยคำนึงถึงคุณค่าทางวิชาชีพมากกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.19 อย่างมีระดับนัยสำคัญที่ $p > 0.01$

ในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการสะท้อนให้เห็นว่าในมุมมองของผู้ใช้บริการที่เป็นกลุ่มเทคโนโลยีให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพมากกว่ากลุ่มเทคโนโลยีแตกต่างกัน 0.27 อย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$ และให้ความสำคัญต่อความรู้ทางวิชาชีพในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมโดยใช้ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพน้อยกว่ากลุ่มเทคโนโลยีในขณะที่กลุ่มเทคโนโลยีไม่ได้ให้ความสำคัญกับการใช้ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพแตกต่างกัน 0.03 อย่างมีระดับนัยสำคัญที่ $p > 0.01$

จึงอาจสรุปได้ว่าในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ การดำเนินงานของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญที่ $p > 0.01$

การอภิปรายผล

จากการศึกษาข้อมูลกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยตามกลุ่มตัวอย่างที่กำหนดไว้ สามารถสรุปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ดังนี้

จากการสำรวจมีจำนวนตัวอย่างทั้งสิ้น 157 บริษัท โดยกลุ่มตัวอย่างเป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมจำนวน 101 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 64.33 รองลงมาเป็นกลุ่มเทคโนโลยี จำนวน 56 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 35.67 โดยสรุป

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลมีผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมต่อผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม คุณค่าทางวิชาชีพมีผลกระทบทางตรงในเชิงบวก และความรู้ทางวิชาชีพมีผลกระทบทางอ้อมในเชิงบวกอย่างมีระดับนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 มากที่สุด แสดงให้เห็นว่าการดำเนินของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับคุณค่าทางวิชาชีพโดยตรงโดยไม่ต้องผ่านปัจจัยด้านอื่น แต่ให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพทางอ้อมโดยต้องผ่านปัจจัยด้านทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพ 2) สภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ทักษะทางวิชาชีพมีผลกระทบทางตรงในเชิงบวก และความรู้ทางวิชาชีพมีผลกระทบทางอ้อมในเชิงบวกอย่างมีระดับนัยสำคัญที่ 0.01 มากที่สุด แสดงให้เห็นว่าการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับทักษะทางวิชาชีพโดยตรงไม่ต้องผ่านปัจจัยด้านอื่นแต่ให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพทางอ้อมโดยต้องผ่านปัจจัยด้านทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพ 3) ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มเทคโนโลยี ทักษะทางวิชาชีพมีผลกระทบทางตรงในเชิงบวก ส่วนความรู้ทางวิชาชีพมีผลกระทบทางอ้อมในเชิงบวกอย่างมีระดับนัยสำคัญที่ 0.01 มากที่สุด แสดงให้เห็นว่าการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญกับทักษะทางวิชาชีพโดยตรงโดยไม่ต้องผ่านปัจจัยด้านอื่นแต่ให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพทางอ้อมโดยต้องผ่านปัจจัยด้านทักษะทางวิชาชีพ

ผลลัพธ์การวิจัยข้างต้นสะท้อนให้เห็นว่าในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพทั้งทางตรงและทางอ้อมแต่ให้ความสำคัญกับคุณค่าทางวิชาชีพโดยตรง ผลงานวิจัยนี้จะสอดคล้องและใกล้เคียงกับผลงานวิจัยของ สุวรรณ หวังเจริญเดช (2549) ที่พบว่า “ความรู้ ความสามารถของนักบัญชี ด้านความรู้ในวิชาชีพ ด้านทักษะทางวิชาชีพและด้านเจตคติมีความสัมพันธ์กับคุณลักษณะบรรษัทภิบาลและความรู้ความสามารถของนักบัญชีเป็นปัจจัยหนึ่งที่สามารถทำให้ธุรกิจ SME ภาคใต้มีข้อมูลทางบัญชีที่สามารถเปิดเผยได้อย่างถูกต้อง” เช่นเดียวกันในสภาพความคาดหวังของผู้สอบบัญชีของผู้ใช้บริการของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพและทักษะทางวิชาชีพทั้งทางตรงและทางอ้อมแต่ได้ให้ความสำคัญกับคุณค่าทางวิชาชีพโดยตรง ซึ่งผลจากการวิจัยครั้งนี้จะสอดคล้องและใกล้เคียงกับ การรวบรวมงานวิจัยของ Wooten and Colson (2003 อ้างถึงใน De Angelo, 1981) ว่า“งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพดีนั้นอาจเกิดจากการที่สำนักงานสอบบัญชีมีทีมงานตรวจสอบที่มีความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพที่ก้าวหน้าเป็นปัจจุบัน มีความสามารถและมีความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานทางวิชาชีพเป็นอย่างดี” สำหรับในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการกลุ่มเทคโนโลยี สะท้อนให้เห็นว่าการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพทั้งทางตรงและทางอ้อมส่วนทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีให้ความสำคัญโดยตรง ผลงานวิจัยนี้ใกล้เคียงกับผลงานวิจัยของ Carcello, Hermanson and McGrath (1992)พบว่า “คุณภาพของงานสอบบัญชีมีคุณภาพ 6 อันดับ ได้แก่ 1) สมาชิกในทีมงานตรวจสอบมีความรู้ในเรื่องการบัญชีและการสอบบัญชีเป็นอย่างดี 2)การมีส่วนร่วมในการปฏิบัติงานตรวจสอบของผู้สอบบัญชี 3) สมาชิกในทีมงานตรวจสอบมีจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพ 4) ผู้สอบบัญชีมีความรู้และเชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ 5) การติดต่อสื่อสารระหว่างทีมงานตรวจสอบและผู้บริหารของบริษัทผู้รับการตรวจสอบบ่อยครั้งและ 6) ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีมีความรู้และความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจที่ตรวจสอบ ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 การดำเนินงานของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ภายใต้มาตรฐานสากลแตกต่างกัน ผลการวิจัยพบว่า การดำเนินงานของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีได้รับผลกระทบจากความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตภายใต้มาตรฐานสากลแตกต่างกันพบว่า ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการ ความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยีส่งผลกระทบต่อทั้งทางตรงและทางอ้อมในเชิงบวกต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกันอย่างมีระดับนัยสำคัญที่ 0.01ซึ่งแสดงให้เห็นว่าความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะมีความสัมพันธ์กับการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่แตกต่างกัน

ผลการวิจัยนี้แสดงผลการศึกษาที่น่าสนใจว่าในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและในสภาพจากความคาดหวังของผู้ใช้บริการของกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมและกลุ่มเทคโนโลยี มีมุมมองว่าการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะให้ความสำคัญกับความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะ

ทางวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพทั้งทางตรงและทางอ้อมซึ่งการปฏิบัติงานดังกล่าวย่อมมีผลต่อความเชื่อมั่น การยอมรับและความผูกพันของผู้ใช้บริการ โดยผลงานวิจัยจะสอดคล้องกับผลงานวิจัยของการรวบรวมงานวิจัยของ Wooten and Colson (2003) อ้างจาก De Angelo (1981) ว่า “งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพดินนั้นอาจเกิดจากการที่สำนักงานสอบบัญชีมีทีมงานตรวจสอบที่มีความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพที่ก้าวหน้าเป็นปัจจุบัน มีความสามารถและมีความเชี่ยวชาญในการปฏิบัติงานทางวิชาชีพเป็นอย่างดี”

สำหรับผลการวิจัยที่พบว่าด้านความรู้ทางวิชาชีพมีอิทธิพลทั้งทางตรงและทางอ้อมในเชิงบวกกับการดำเนินงานจะสอดคล้องกับความต้องการของผู้ตอบแบบสอบถามคือ ผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทให้ความเห็นเกี่ยวกับเรื่องความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีว่า ด้านความรู้ทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความเชื่อมั่นว่าผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความรู้ทางวิชาชีพอย่างแน่นนอนจึงสามารถสอบผ่านเกณฑ์การเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ แต่สิ่งที่สำคัญที่ยังไม่ให้ความเชื่อมั่นได้คือการมีทักษะทางวิชาชีพที่นำความรู้ทางวิชาชีพมาให้คำแนะนำแก่ผู้ใช้บริการ ในการวิเคราะห์จุดแข็งจุดอ่อนในระบบจากการตรวจสอบงบการเงิน ที่ช่วยให้บริษัทสามารถวิเคราะห์และตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง ส่วนด้านคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ให้ความเห็นว่า ในปัจจุบันประเทศไทยมีสภาวิชาชีพบัญชี มีบทบาทในการกำกับดูแลผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และมีการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณ คุณค่าในการประกอบวิชาชีพอย่างเข้มงวด ที่ส่งผลต่อการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอยู่แล้วจึงสรุปได้ว่าบริษัทต่างๆมักจะมุ่งเน้นในเรื่องการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะต้องให้ความสำคัญกับการใช้ทักษะวิชาชีพให้มากเพราะผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจะส่งผลต่อความเชื่อมั่น การยอมรับ และความผูกพันของผู้ใช้บริการซึ่งเป็นเชิงเทคนิคว่าธุรกิจจะประสบความสำเร็จได้น่าจะเกิดจาก ทักษะทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

สำหรับผลงานวิจัยในครั้งนี้พบว่าทักษะทางวิชาชีพจะเป็นประเด็นที่สำคัญของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้งในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและสภาพความคาดหวังของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากผู้ใช้บริการแต่ในความเห็นของผู้วิจัยเห็นว่าถ้าผู้สอบบัญชีไม่มีความรู้ทางวิชาชีพ ก็ไม่สามารถที่จะปฏิบัติทางทักษะได้อาจทำให้เกิดความผิดพลาดได้ นอกจากนั้นแล้วคุณค่าทางวิชาชีพก็เป็นส่วนหนึ่งที่สำคัญที่จะทำให้ข้อมูลที่ถูกรายงานจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความน่าเชื่อถือ ดังนั้นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตควรมีความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะทางวิชาชีพ และคุณค่าทางวิชาชีพควบคู่กันไปแต่อาจมีความแตกต่างกันเพื่อให้การดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต อันได้แก่ปริมาณที่ทำการตรวจสอบภาพลักษณ์และชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ความนิยมของบริษัทที่ไปใช้ในการบริการสอบบัญชี ระยะเวลาที่ใช้ในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ความมีจิตสำนึกที่ดีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการปฏิบัติงาน การให้บริการอื่นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนอกเหนือจากงานสอบบัญชีเช่นการวางแผนภาษี เป็นต้น การให้คำแนะนำในงานด้านการบัญชีเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต การมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานอย่างซื่อสัตย์ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต การมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานตามมาตรฐานวิชาชีพและสามารถเพิ่มคุณค่าต่อวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ความเหมาะสมในคุณภาพของงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และความมีชื่อเสียง ความมั่นคงของบริษัทที่ให้บริการการสอบบัญชี จะส่งผลต่อความเชื่อมั่นของผู้ใช้บริการ การยอมรับของผู้ใช้บริการและความผูกพันของผู้ใช้บริการ เป็นต้น

ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคตและประโยชน์ของงานวิจัย

1. จากการวิจัยสรุปข้อเสนอแนะในการทำวิจัยในอนาคตได้ดังนี้

1.1 ในการศึกษาวิจัยในอนาคตอาจจะต้องมีการการจัดกลุ่มธุรกิจให้ชัดเจนมากขึ้น เพื่อสามารถนำข้อมูลจากการวิจัยไปประยุกต์ในการดำเนินงานของผู้ให้บริการกลุ่มธุรกิจและนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รวมทั้งการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้อย่างมีประสิทธิภาพ

1.2 อาจต้องศึกษาเชิงลึกของแต่ละปัจจัยทั้งหมด รวมทั้งการเปรียบเทียบกลุ่มอุตสาหกรรมโดยใช้เครื่องมือทดสอบ Invariant เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ในเชิงธุรกิจและในเชิงวิชาการต่อไป

2. ประโยชน์ของงานวิจัย

2.1 สถาบันการศึกษา สามารถนำงานวิจัยไปเป็นฐานข้อมูลเบื้องต้นในการปรับหลักสูตรตามที่หน่วยงานต้องการและให้สอดคล้องกับแผนพัฒนาทางการศึกษา ในยุทธศาสตร์ของสถาบันการศึกษาในการผลิตบัณฑิตให้ครบ 5 ด้านอันได้แก่ 1) ด้านคุณธรรม จริยธรรม 2) ด้านความรู้ 3) ด้านทักษะปัญญา 4) ด้านทักษะความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและความรับผิดชอบ และ 5) ด้านทักษะการวิเคราะห์เชิงตัวเลข การสื่อสารและการใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ

2.2 สำนักงานบัญชีให้การสนับสนุน ส่งเสริม ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในการพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพ ทักษะวิชาชีพและคุณค่าทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในสำนักงานเพื่อให้ผลการดำเนินงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้รับความเชื่อมั่น การยอมรับและความผูกพันของผู้ใช้บริการ เป็นต้น

2.3 สภาวิชาชีพบัญชี สถาบันที่เกี่ยวข้องกับการอบรม นอกจากการอบรมแบบบรรยายให้ความรู้ทางวิชาชีพแล้วน่าจะเพิ่มการอบรมทางด้านทักษะในการปฏิบัติงานด้วย เพื่อเป็นการเสริมสร้างศักยภาพให้กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

2.4 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตนอกเหนือจากที่ให้ความสำคัญทางด้านความรู้ทางวิชาชีพบัญชีและคุณค่าทางวิชาชีพบัญชีแล้วผู้สอบบัญชีรับอนุญาตต้องให้ความสำคัญกับทางด้านทักษะทางวิชาชีพมากขึ้น เนื่องจากในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและในสภาพความคาดหวังของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของผู้ใช้บริการให้ความสำคัญกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีทักษะทางวิชาชีพเสียส่วนใหญ่

2.5 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชีฯ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องร่วมกันหาแนวทาง ปรับกำหนดเกณฑ์มาตรฐานการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของบริษัทที่เข้าตลาดหลักทรัพย์ให้มีความเข้มงวดมากขึ้น เป็นต้น

เอกสารอ้างอิง

- กาญจนา ลิธิกุลรัตน์ และคณะ. (2553). *ความพึงพอใจของผู้ใช้บัณฑิตต่อการปฏิบัติงานและคุณลักษณะของบัณฑิตที่สำเร็จการศึกษาจากมหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่*.
เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2556). *ฐานข้อมูลบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. สืบค้น วันที่ 15 กันยายน 2556, จาก <http://www.taladhoon.com>
- ชัชวิชัย คำภิรมย์ . (2554). *ผลกระทบของความรู้ ความสามารถทางบัญชีและประสบการณ์ด้านการสอบบัญชี*. (วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี).
มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- บวรลักษณ์ เงินมา. (2554). *คุณลักษณะของบัณฑิตสาขาวิชาการบัญชีในความต้องการของสถานประกอบการในเขตจังหวัดเพชรบูรณ์*(วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต).
กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- รัชนิ แสงศรี. (2546). *ศึกษาความต้องการในการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง* (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต). เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร.(2545). *นักบัญชีกับIEG9*. *จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์*, 24(92),12-19.
- สุวรรณ หวังเจริญเดช. (2549). *ผลกระทบของความสัมพันธ์ระหว่างความรู้ความสามารถกับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs . ในเขตตะวันออกเฉียงเหนือ*.
วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์, 28(109),83-92.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2556). *แม่บทการศึกษาระหว่างประเทศ*.
สืบค้นวันที่ 26 กรกฎาคม 2556,จาก www.fap.or.th/images/Column-1359010350/IES6-thai-26 June 2013. Pdf.
- สำนักงานตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2556). *มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ:ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องความเป็นอิสระ-การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี*.
สืบค้นวันที่ 26 กรกฎาคม 2556,จากwww.Sec.or.th/TH/Raising Funds/Equity/Debt/Pages/Auditors.aspx.
- สุดา สุวรรณภิรมย์แสง,และวิจิต อุ่อ้น. (2548). *วิจัยธุรกิจ*. กรุงเทพฯ: เซ็นทรัลเอนกซ์เพรส.
- Aaker, D. A.,Kumar, V & Say, G., S., (2001). *Marketing Research*.
New York: John Wiley and Son.
- Carcello, J V., Hermanson, R. H., & McGrath N.T. (1992) Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partner, Preparers, and Financial Statement User. *Auditing A Journal of Practice & Theory*, 11,1, 11-15.
- Carey P. & Simnett R. (2006) Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review*. 81(3).653-676.
- De Angelo, L. E., (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3),183-199

- International Federation of Accountants. (2003). *International Education Standards for Professional Accountants*. New York : International Federation of Accountants.
- International Federation of Accountants. (2009). *Framework for Professional Accountants*. Retrieve. July26,2013,from <http://www.ifac.org/sites/default/files/meeting/files/5046.pdf>
- Lee, C. F., John C. L. & Alice C. L. (2000). *Statistics for business and Financial Economic*.(2nded.). Singapore : World Scientific.
- Nunnally, J. C,(1978). *Psychometric Theory*, New York: Mc Grawhill
- Schroeder, Mary S., Solomon, I., & Vickery, D. (1986). Audit Quality : The Perception of Audit - Committee Chairpersons and Audit Partners. *Auditing: A journal of Practice & Theory*, 5(2), 86-94.
- Wooten, T. C., & Colson, R. H. (2003). Research about Audit Quality: *CPA Journal*. 73,1 (January. 2003), 48-52.