

รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพ ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ชลกนก โฆษิตคณิน¹ พงษ์เทพ ศรีโสภกิจ²

ณัชชา กริมใจ³ ชนิดาภา ดีสุขอนันต์⁴

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ดังนี้ 1) เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย 2) เพื่อตรวจสอบความกลมกลืนของโมเดลสมการโครงสร้างแบบจำลองความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์ 3) เพื่อศึกษาขนาดอิทธิพลทางตรง อิทธิพลทางอ้อม และอิทธิพลรวมของปัจจัยที่มีต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และ 4) เพื่อนำโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและเพิ่มสมรรถนะทางวิชาชีพเพื่อนำไปสู่ความสำเร็จในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 400 ราย และทำการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโมเดลสมการโครงสร้าง (Structure Equation Model: SEM)

ผลการวิจัย พบว่าปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล สมรรถนะทางวิชาชีพและความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ โดยตัวแปรความยึดมั่นทางวิชาชีพ เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพ และปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลตามลำดับ หลังจากใช้โปรแกรมสำเร็จรูปตรวจสอบความสอดคล้องของโมเดลสมการโครงสร้าง ปรากฏว่าดัชนีทุกตัวผ่านเกณฑ์มาตรฐาน คือ ค่าดัชนี Chi-Square=94.327, df=84, p-value=0.207, GFI=0.938, CFI=0.992, AGFI=0.911, RMR=0.030, RMSEA=0.026 ดังนั้นจึงสามารถสรุปได้ว่าผลการวิเคราะห์ที่ได้ครั้งนี้สอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ และจากการวิเคราะห์เส้นทางพบว่า ปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพและปัจจัยความยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และจากการเข้าสัมภาษณ์ โดยใช้แบบสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้างกับกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมถึงผู้มีความเชี่ยวชาญ สามารถสรุปได้ว่าโมเดลที่ได้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาสู่ความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

คำสำคัญ: รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุ; ความสำเร็จในวิชาชีพ; ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

ประเภทบทความ: บทความวิจัย

¹ บริหารธุรกิจดุสิตบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี
16/10 ถ.เลียบคลองทวีวัฒนา เขต/แขวงทวีวัฒนา กรุงเทพมหานคร 10170, ประเทศไทย
อีเมล: chonkanok_ple@hotmail.com

^{2,3,4} คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี

Influential Factors in Causal Model for Professional Achievement of Certified Public Accountants in Thailand

Chonkanok Kositkanin¹ Phongthep Srisopachit²

Natcha krimjai³ Chanidapa Deesukanan⁴

Abstract

This research aims to 1) to study on influential factors in causal model for professional achievement of certified public accountants in Thailand; 2) to examine the relationship of causal model for professional achievement of certified public accountants in Thailand with empirical data 3) to study the size of direct, indirect, and total influences towards professional achievement of certified public accountants in Thailand 4) To apply the finding from Influential factors in causal model for professional achievement of certified public accountants in Thailand to be used as a guideline to develop and to enhance of professional competence for the successful completion of the auditor's profession. The data was collected from 400 certified public accountants in Thailand and analyzed by the Structural Equation Model (SEM).

The results found that personal environmental factors, professional competence and professional commitment, the success of the audit profession can be ranged from the highest on Professional commitment variables, professional competence, and personal environment factors respectively. The finding after package program processing found that the consistency of the structural equation model of Chi-square criteria were 94.327, $df = 84$, $p\text{-value} = 0.207$, $GFI = 0.938$, $CFI = 0.992$, $AGFI = 0.911$, $RMR = 0.030$, $RMSEA = 0.026$. The results of this analysis are consistent with the empirical data and path analysis found that personal environment factors, professional capacity factor and professional commitment factor influence to direct positive influence on auditors' professional achievement at statistically significant. The interview with semi-structured questions from the authorized auditors and experts. It can be concluded that the model can be used as a guideline to develop the auditor's professional success in Thailand.

Keywords: causal model; professional achievement; certified public accountant in Thailand.

Type of Article: Research Article

¹ Doctor of Business Administration Faculty of Business Bangkokthonburi University

16/10 Thawi Watthana Road, Thawi Watthana District, Bangkok 10170, Thailand

E-mail: chonkanok_ple@hotmail.com

^{2,3,4} Faculty of Business Bangkokthonburi University

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

วิชาชีพสอบบัญชีถือเป็นอีกหนึ่งอาชีพที่ต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทาง เนื่องจากวิชาชีพสอบบัญชีเป็นวิชาชีพที่มีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ และในฐานะผู้ให้บริการความเชื่อมั่นแก่ข้อมูลในรายงานการเงินซึ่งจะทำให้ข้อมูลเชิงเศรษฐกิจมีความถูกต้องและเชื่อถือได้ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน (Watts & Zimmerman, 1983) ซึ่งปัจจุบันวิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับในระดับสากลแล้วว่าเป็นวิชาชีพ (Professionalism) ในการพิจารณาความเป็นวิชาชีพสอบบัญชีสามารถสรุปลักษณะเฉพาะของวิชาชีพสอบบัญชีได้ ดังนี้ 1) ความซื่อสัตย์และศักดิ์ศรีของอาชีพ 2) มีมนุษยสัมพันธ์และการเป็นผู้นำ 3) ทำการวิเคราะห์ข้อมูลและการรายงานข้อเท็จจริง ตามหลักวิชาชีพบัญชี 4) มีการศึกษาและฝึกอบรมความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีอยู่เสมอ 5) เขียนรายงานการสอบบัญชีมีคุณภาพอย่างมืออาชีพ 6) มีความแม่นยำในเรื่องภาษีอากร สามารถให้คำแนะนำได้อย่างถูกต้อง 7) มีความรู้ความเข้าใจในกฎหมายธุรกิจเป็นอย่างดี 8) มีความรู้กว้างขวางชัดเจนในธุรกิจระหว่างประเทศ 9) ทำระบบรายงานและประเมินผล รวมทั้งข้อเสนอแนะตามหลักวิชาการ และตามข้อบังคับ ก.บ.ช. ด้วย 10) รู้จักสรรหาใช้ และนำระบบสารสนเทศเข้ามาใช้ในการบริหารงาน และ 11) มีความรู้ในด้านการบริหารจัดการเป็นอย่างดี ในการเลือกวิชาชีพผู้สอบบัญชีมักมาจากความเชื่อมั่นในการยอมรับคุณค่าในอาชีพที่เลือกทำ และมีความเต็มใจที่จะรักษาความเป็นสมาชิกภาพในอาชีพนั้นและปรารถนาที่จะอยู่ในอาชีพนั้น แม้ว่าจะมีทางเลือกอื่นที่มีความเป็นไปได้ที่จะไปซึ่งคุณลักษณะตามที่กล่าวนั้นมีความสอดคล้องกับแนวคิดความยึดมั่นผูกพัน (Engagement)

ในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2546 คณะกรรมการ (International Federation of Accountants: IFAC)

ได้อนุมัติมาตรฐานการศึกษาระหว่างประเทศสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (International Education Standards for Professional Accountants: IES) เพื่อกำหนดเป็นมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพ ซึ่งนำมาเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาหลักสูตรการศึกษาของวิชาชีพบัญชีของประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทยด้วย ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นหนึ่งในสมาชิกของ IFAC หรือสหพันธ์นักบัญชีสากล จึงทำให้นักบัญชีไทยและการศึกษาวิชาการบัญชีในประเทศไทยได้รับผลกระทบและหลีกเลี่ยงได้ยากจากการที่ IFAC ได้ออกมาตรฐานการศึกษาวิชาการบัญชีและพัฒนาคุณภาพของนักบัญชี (International Education Standards: IES) จำนวน 8 ฉบับ เพื่อยกระดับมาตรฐานการศึกษาวิชาการบัญชีและพัฒนาคุณภาพของนักบัญชีในประเทศที่เป็นสมาชิกให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

การทดสอบแต่ละวิชาโดยในปัจจุบันมีผู้เข้าทดสอบเพื่อสอบเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเป็นจำนวนมาก ซึ่งผู้เข้าทดสอบความรู้เพื่อการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีแนวโน้มสอบผ่านเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องในทุกปี แต่เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนผู้เข้าทดสอบในปีนั้นแล้วนับเป็นสัดส่วนที่ค่อนข้างน้อยโดยในปี พ.ศ. 2559 จากผู้เข้าทดสอบความรู้เพื่อการเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจำนวน 12,798 ราย พบว่ามีผู้สอบผ่านทุกรายวิชาและขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเพียง 285 รายหรือคิดเป็นร้อยละ 2.23 และเมื่อเปรียบเทียบกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ขึ้นทะเบียนกับสภาวิชาชีพบัญชีจำนวนกว่า 10,000 ราย (Federation of Accounting Professions, 2011, p. 91) แต่มีผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานสอบบัญชีในบั้นน้อยกว่าร้อยละ 50 สอดคล้องกับบทสัมภาษณ์ของ บุญเลิศ กมลชนกกุล ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จากสำนักงานตรวจสอบบัญชีระดับโลก PricewaterhouseCoopers (PWC) ประเทศไทย ที่มีประสบการณ์มากกว่า 25 ปี

ที่ได้ให้ความเห็นว่าปัจจุบันประเทศไทยมีผู้สอบบัญชีอยู่ที่ประมาณหนึ่งหมื่นกว่าคน แต่ในจำนวนนี้ มีไม่ถึงครึ่งที่ทำงานในวิชาชีพผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนั้นประเทศไทยจึงมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ปฏิบัติงานในวิชาชีพสอบบัญชีอยู่ที่ประมาณไม่เกิน 5 พันคนเท่านั้น เมื่อเทียบกับจำนวนบริษัทในประเทศไทยที่มีจำนวนมาก เพราะฉะนั้นผู้สอบบัญชีจึงเป็นวิชาชีพที่มีความต้องการสูง

จากที่มาและความสำคัญข้างต้นนี้ทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพสำหรับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จะเห็นได้จากการเป็นสาขาวิชาที่มีความต้องการที่เข้าศึกษาและเป็นสายอาชีพที่ได้รับการจัดลำดับเป็นอันดับต้นในความต้องการทางธุรกิจอีกด้วยโดยในปี 2017 พบว่า งานในสายอาชีพบัญชีและการเงินเป็นที่ต้องการเป็นอันดับต้นๆ และเพื่อเป็นการสร้างความเชื่อมั่นผูกพันในวิชาชีพดังกล่าวให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความสุข มีสมรรถนะทางวิชาชีพที่เพิ่มขึ้นในตัวบุคคลภายใต้สภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลง สามารถตอบรับและเผชิญหน้ากับการเปลี่ยนแปลงที่เพิ่มทวีและการแข่งขันในยุคปัจจุบัน ซึ่งจะส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพผู้สอบบัญชีและก้าวไปสู่การสร้างความเป็นเลิศและได้รับรองคุณภาพในที่สุด

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย
2. เพื่อตรวจสอบความกลมกลืนของโมเดลสมการโครงสร้างแบบจำลองความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบ

บัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่พัฒนาขึ้นกับข้อมูลเชิงประจักษ์

3. เพื่อศึกษาขนาดอิทธิพลทางตรง อิทธิพลทางอ้อม และอิทธิพลรวมของปัจจัยที่มีต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

4. เพื่อนำโมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่ได้จากการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาและเพิ่มสมรรถนะทางวิชาชีพเพื่อนำไปสู่ความสำเร็จในการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย

นิยามศัพท์

ความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี หมายถึง มีความชำนาญในการปฏิบัติงาน ความรู้ ความสามารถที่มีคุณภาพ มีความเป็นอิสระในการดำเนินงาน ไม่เกิดความผิดพลาดในการปฏิบัติงานที่เป็นสาระสำคัญ ยึดถือในจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพอย่างเคร่งครัด

สภาพแวดล้อมส่วนบุคคล หมายถึง สาเหตุภายนอกตัวบุคคลที่ส่งผลต่อการเกิดความเชื่อมั่นผูกพันในวิชาชีพ สมรรถนะทางวิชาชีพ และความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ และความยุติธรรมในองค์การ

สมรรถนะทางวิชาชีพของผู้สอบบัญชี หมายถึง ความรู้และความสามารถ ทักษะและคุณค่าและทัศนคติทางวิชาชีพ

ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ หมายถึง ความมั่นคงทางสัมพันธภาพของบุคคลกับวิชาชีพ สภาวะของจิตใจทางบวกที่แสดงออกถึงความตั้งใจ เต็มใจที่จะใช้พลังทางด้านร่างกาย อารมณ์ ความคิด เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานในวิชาชีพสอบบัญชีให้บรรลุผลตามเป้าหมายของวิชาชีพ และมีพฤติกรรมการตั้งใจและเต็มใจที่จะทำงานเพื่อวิชาชีพ

ความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลลัพธ์ที่ทำให้แน่ใจว่ามีหลักฐานทางการสอบบัญชีที่เพียงพอ จะทำให้ได้ผลงานที่ได้รับการยอมรับว่าได้มาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป รวมถึงได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีตรงตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งเป้าหมายไว้

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ มุ่งศึกษาตัวแปรสาเหตุและผลลัพธ์ของความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย โดยเป็นการวิจัยแบบผสมวิธี (Mixed Method Research) ซึ่งเป็นการผสมระดับกลยุทธ์แบบนำ – แบบรอง (Dominant-less Dominant Design) คือใช้การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) เป็นหลัก แล้วนำการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) มาเสริมเพื่อช่วยอธิบายผลการวิจัยเชิงปริมาณ (Cresswell, 2003) เพื่อให้ผลการวิเคราะห์มีความครบถ้วนสมบูรณ์และมีความลึกซึ้งมากยิ่งขึ้นซึ่งมีขอบเขตของการวิจัย ดังนี้

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา ผู้วิจัยมุ่งเน้นศึกษาถึงปัจจัยเหตุที่ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ซึ่งสามารถอธิบายได้ดังนี้ ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ประกอบด้วย 1) ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ และ 2) ความยุติธรรมในองค์การ ปัจจัยด้านสมรรถนะทางวิชาชีพ ประกอบด้วย 1) ความรู้และความสามารถทางเทคนิค 2) ความถนัดและทักษะทางวิชาชีพและ 3) คุณค่าจริยธรรม และทัศนคติต่อวิชาชีพ ปัจจัยด้านความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ ประกอบด้วย 1) พลังการทำงาน 2) การอุทิศตน และ 3) ความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน ปัจจัยด้านความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย 1) การบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมาย 2) การจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร 3) กระบวนการปฏิบัติการสอบบัญชี 4) ความพึงพอใจของ

ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง 5) ผลการดำเนินงานด้านการสอบบัญชี 6) การวินิจฉัยในการสอบบัญชี และ 7) คุณภาพงานสอบบัญชี

2. ขอบเขตด้านประชากร

2.1 การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ประชากรที่ใช้ในการศึกษาค้นครั้งนี้คือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 1,384 คน ที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Professions (2011) ผู้วิจัยได้ทำการพิจารณาถึงขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่มีความเหมาะสมกับการวิเคราะห์ข้อมูล โดยการใช้เครื่องมือทางเทคนิคสถิติ Structural Equation Modeling (SEM) ซึ่งผู้วิจัยใช้วิธีการกำหนดกลุ่มตัวอย่างตามกฎแห่งความชัดเจน ตามข้อเสนอของ Schumacker & Lomax (1996) เพื่อป้องกันความผิดพลาดในการเก็บข้อมูล เพื่อเป็นการสำรองหรือลดความคลาดเคลื่อนจากการตอบแบบสอบถามของกลุ่มตัวอย่าง กรณีที่มีการส่งแบบสอบถามคืนค่อนข้างต่ำและเพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีความสมบูรณ์ครบถ้วน น่าเชื่อถือมากขึ้นจากกรณีความผิดพลาดจากการตอบแบบสอบถามอย่างไม่สมบูรณ์ ดังนั้น จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ จำนวน 1,154 ตัวอย่าง ซึ่งการศึกษาวิจัยในครั้งนี้ได้แบบสอบถามที่สมบูรณ์กลับคืน รวมผู้ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น 400 ราย

2.2 การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) ผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการเข้าทำการสัมภาษณ์ กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ทางด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี รวมถึงผู้มีความเชี่ยวชาญด้านวิชาชีพบัญชี โดยใช้แบบสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้าง ทั้งนี้เพื่อมุ่งหวังให้ได้มาซึ่งความเข้าใจในค่าคะแนนต่างๆ ที่ได้พร้อมกับผลการทดสอบจากแบบสอบถามที่ลึกซึ้ง และให้มุมมองที่เป็นประโยชน์ต่อความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีอย่างแท้จริง

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. สามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลแก่หน่วยงานที่เป็นผู้กำกับดูแลวิชาชีพนำไปใช้เพื่อการพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชีให้เกิดประสิทธิผล และเป็นข้อมูลในการปรับปรุงหลักสูตรในคณะบัญชีให้มีความทันสมัย
2. สามารถเพิ่มสมรรถนะทางวิชาชีพเพื่อนำไปสู่ความสำเร็จในการประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย
3. สามารถใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดแนวทางวางแผนในการพัฒนา สนับสนุน ส่งเสริม ธุรกิจให้บริการด้านการสอบบัญชี หรือธุรกิจสำนักงานบัญชีได้ถูกทิศทาง ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศได้ในโอกาสต่อไป

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง สภาพแวดล้อมส่วนบุคคล

ในความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพนั้น มีนักวิชาการให้นิยามความหมายคือ ความเหมาะสม ความเข้ากันได้ของแต่ละบุคคลกับวิชาชีพ (Kennedy, 2005) เป็นความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ (Rogelberg, 2007) หรือเป็นความสอดคล้องระหว่างความสนใจ ความสามารถ ค่านิยม และบุคลิกภาพส่วนบุคคลกับวิชาชีพ (Phillips & Gully, 2012) ส่วน ความยุติธรรม เป็นแนวคิดที่ได้รับความสนใจ ศึกษามาเป็นระยะเวลายาวนาน Colquitt et al. (2001) ได้กล่าวไว้ว่า ความยุติธรรมมีความหมายอย่างไม่เป็นทางการว่า สิ่งที่ควร หรือความถูกต้องแต่หากพิจารณาภายใต้ขอบเขตทางจริยธรรม การกระทำใดๆ ที่สามารถระบุว่ามี ความยุติธรรมต้องอาศัยการเปรียบเทียบการกระทำนั้นๆ กับหลักเกณฑ์ทั่วๆ ไปที่อยู่ในระบบปรัชญาสอดคล้องกับ Naami (2011) ที่ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อมในการปฏิบัติงานกับความยึดมั่นผูกพันในงานผลการศึกษาพบความสัมพันธ์ทางบวกของความสอดคล้อง

ระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อม ในด้าน Saks (2006) ได้ศึกษาตัวแปรปัจจัยเชิงเหตุและผลที่ตามมาของความยึดมั่นผูกพันของพนักงาน ผลการศึกษาพบว่า ความยุติธรรมในองค์กรเชิงกระบวนการทำนายความยึดมั่นผูกพันในองค์กร และความยึดมั่นผูกพันในงาน จากการทบทวนวรรณกรรมผู้วิจัยพบว่าในสาเหตุภายนอกตัวบุคคลที่ส่งผลต่อการเกิดความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ สมรรถนะทางวิชาชีพ และความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ประกอบด้วย 1) ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ และ 2) ความยุติธรรมในองค์กร

สมรรถนะทางวิชาชีพ

สมรรถนะของผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี หมายถึงขีดความสามารถที่แสดงถึงการทำหน้าที่หรืองานที่เกี่ยวข้องให้ได้ระดับตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ ประกอบด้วย ความรู้อย่างพอเพียงเกี่ยวกับการตรวจสอบข้อมูลทางการเงินในอดีต การบัญชีและรายงานทางการเงิน และระบบสารสนเทศสำหรับการบัญชีและรายงานทางการเงิน ความสามารถในการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพที่ในสภาพแวดล้อมการสอบบัญชีเกี่ยวกับการใช้แนวทางปฏิบัติและมาตรฐานการตรวจสอบที่เกี่ยวข้อง การประเมินการใช้มาตรฐานการนำเสนอรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง การแสดงถึงขีดความสามารถในการสอบถาม การคิดในเชิงทฤษฎี และการวิเคราะห์อย่างระมัดระวังการแสดงความสงสัยทางวิชาชีพ และการตัดสินใจทางวิชาชีพ การอดทนและการแก้ปัญหาเกี่ยวกับความขัดแย้งและค่านิยม จรรยาบรรณ และทัศนคติของในวิชาชีพระดับสูง ซึ่งหมายถึงความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการทางวิชาชีพที่จะนำไปสู่จรรยาบรรณ การนำไปใช้ในทางปฏิบัติของหลักการพื้นฐาน ผลของความประพฤติที่ไม่มีจรรยาบรรณและคำตอบในการแก้ปัญหาในสถานการณ์ด้านจรรยาบรรณที่ลำบาก โดยสหพันธ์นักบัญชีนานาชาติได้กำหนดหลัก

การพื้นฐานดังกล่าวไว้ซึ่งประกอบด้วย ความซื่อสัตย์ ความเป็นรูปธรรมสมรรถนะทางวิชาชีพ และให้ความใส่ใจ การรักษาความลับ ความประพฤติทางวิชาชีพ และมีความเป็นอิสระกับลูกค้า ในการศึกษาที่ผู้วิจัยจะใช้แนวคิดในการกำหนดสมรรถนะทางวิชาชีพ (Professional Competency) ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรฐาน IES 3 ฉบับ ตามกรอบแนวคิดของนักวิชาชีพบัญชีจากมาตรฐานการศึกษาวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (International Education Standards for Professional Accountants: IES) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการกำหนดสมรรถนะทางวิชาชีพ เป็นกรอบในการศึกษา ประกอบด้วย 1) ด้านความรู้และความสามารถทางเทคนิค 2) ด้านความถนัดและทักษะ และ 3) ด้านคุณค่า จริยธรรม และทัศนคติต่อวิชาชีพ

ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ

เนื่องจากแนวคิดความผูกพันในวิชาชีพ เกิดจากการต่อยอดองค์ความรู้ของแนวคิดความผูกพัน ซึ่งยังไม่มีนักวิชาการท่านใดได้ระบุองค์ประกอบของความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพไว้ แต่เนื่องจากความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพเป็นแนวคิดที่มีรากฐานมาจากแนวคิดความยึดมั่นผูกพัน ผู้วิจัยจึงได้ทบทวนองค์ประกอบภายใต้แนวคิดนี้ เพื่อนำมาสร้างเป็นองค์ประกอบของความยึดมั่นในวิชาชีพ Schaufeli et al. (2002) ได้ระบุองค์ประกอบความยึดมั่นผูกพันในงานมี 3 องค์ประกอบ ดังนี้ 1) ด้านพลังการทำงาน 2) ด้านการอุทิศตน และ 3) ด้านความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันกับงาน โดยผู้วิจัยเลือกใช้องค์ประกอบความยึดมั่นผูกพันในงานตามแนวคิดของ Schaufeli et al. (2002) เนื่องมาจากองค์ประกอบของความยึดมั่นผูกพันในงานตามแนวคิดนี้ โดยส่วนใหญ่แล้วมีการนำมาใช้ศึกษากับบริบทในด้านของวิชาชีพกันอย่างแพร่หลาย ตลอดจนสามารถกล่าวถึงการสร้างความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพสอบบัญชีได้อย่างครอบคลุม

ความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี

ความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี หมายถึง ผลลัพธ์ที่ทำให้แน่ใจว่ามีหลักฐานทางการสอบบัญชีที่เพียงพอ สำหรับการแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีและมีการควบคุมคุณภาพที่แน่ใจได้ว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชานั้น จะทำให้ได้ผลงานที่ได้รับการยอมรับว่าได้มาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป รวมถึงได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชี จึงนำไปสู่การเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผล ตรงตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งเป้าหมายไว้ (Uachanachit et al., 2012) ประสิทธิภาพของงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีได้มีการลงมือกระทำใดๆ ที่ทุ่มเทแรงกาย แรงใจโดยตั้งใจและทำให้เสร็จตามจุดมุ่งหมาย และเมื่อทำเสร็จแล้วได้รับความพึงพอใจหรือมีความสุขในงานที่ทำนั้น และเป็นที่ยอมรับของผู้ที่เกี่ยวข้อง ถือว่าประสบความสำเร็จในการสอบบัญชี (Henchokchaichana, 2005; Srijunpetch, 2002) จากการทบทวนวรรณกรรมผู้วิจัยพบว่าในความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชี (Auditors Work Success) ซึ่งผู้วิจัยจึงกำหนดตัวแปรผลในการศึกษานี้ได้แก่ 1) การบรรลุผลสำเร็จตามเป้าหมาย 2) การจัดหาและใช้ปัจจัยทรัพยากร 3) กระบวนการปฏิบัติการสอบบัญชี 4) ความพึงพอใจของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง 5) การวินิจฉัยในการสอบบัญชี 6) คุณภาพการรายงานการสอบบัญชี และ 7) ด้านผลการดำเนินงานด้านการสอบบัญชี

งานวิจัยนี้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยการวิเคราะห์เส้นทาง (Path Analysis) อิทธิพลของปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ปัจจัยสำหรับการวิจัยนี้ เป็นตัวแปรอิสระ มี 1 ตัวแปรอิสระ ได้แก่ สภาพแวดล้อมส่วนบุคคล และตัวแปรคันกลาง 2 ตัวแปร คือ สมรรถนะทางวิชาชีพ ตัวแปรคันกลางตัวที่สอง คือ ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ มีอิทธิพลทางตรงที่ส่งผลกระทบต่อตัวแปรผลคือ ความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จากการทบทวนวรรณกรรม ได้ตั้งสมมุติฐานการวิจัย ทั้งหมด 5 สมมุติฐานด้วยกัน สรุปได้ดังตาราง 1 ดังนี้

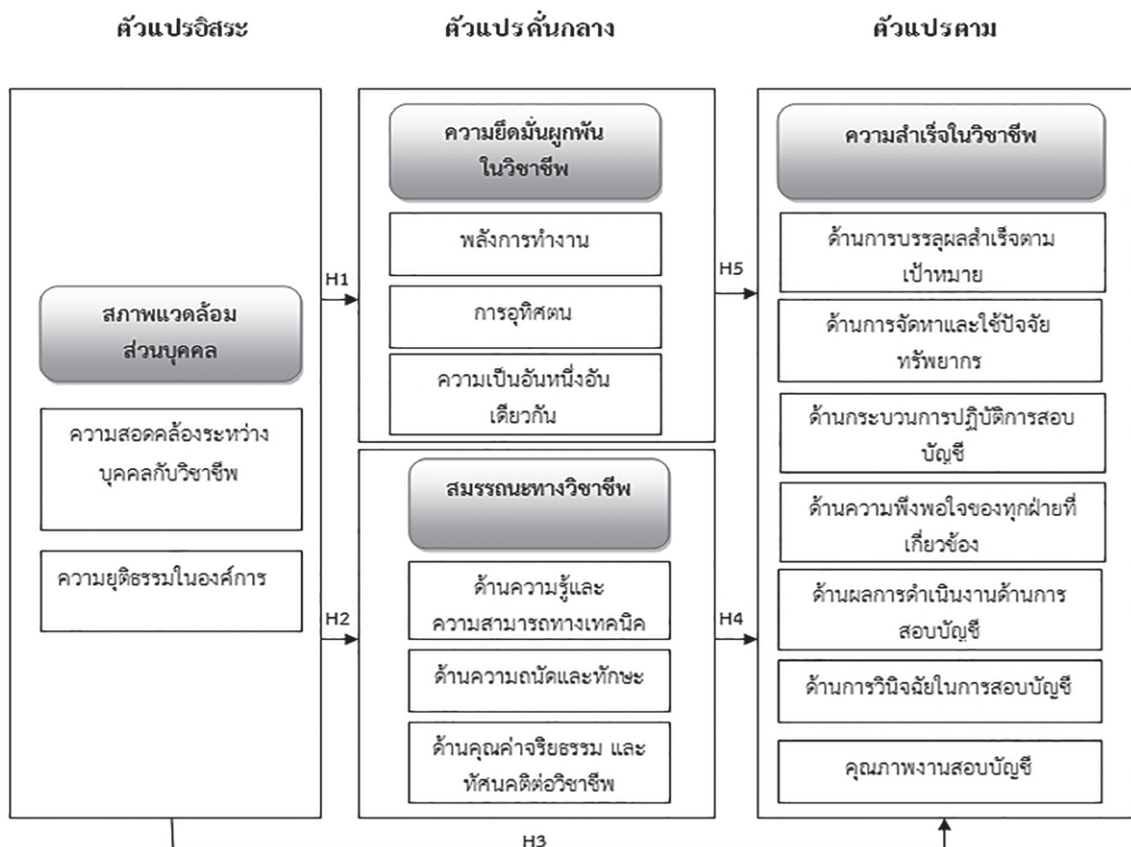
ตาราง 1

สมมุติฐานการวิจัยและคำอธิบายความสัมพันธ์

สมมุติฐานการวิจัย	คำอธิบายความสัมพันธ์ของสมมุติฐานการวิจัย
H1	สภาพแวดล้อมส่วนบุคคลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อสมรรถนะทางวิชาชีพ
H2	สภาพแวดล้อมส่วนบุคคลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ
H3	สภาพแวดล้อมส่วนบุคคลมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในวิชาชีพ
H4	สมรรถนะทางวิชาชีพมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในวิชาชีพ
H5	ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในวิชาชีพ

ผู้วิจัยจึงนำมาสร้างเป็นรูปแบบสมการโครงสร้างที่ตามเส้นทางอิทธิพลของปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพ ปัจจัยความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ และปัจจัยความสำเร็จในวิชาชีพของ

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศ ที่จะใช้เป็นกรอบแนวคิดเพื่อการวิจัย (conceptual framework) ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้ ดังที่ได้แสดงไว้ในภาพ 1



ภาพ 1 กรอบแนวคิดแสดงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

ผ่านการรับรองคุณภาพจากศูนย์ดัชนีการอ้างอิงวารสารไทย (TCI) อยู่ในกลุ่มที่ 1 สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. การวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้คือผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย จำนวน 1,384 คน ที่มีรายชื่อเปิดเผยในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Professions (2011) ทั้งนี้ในการวิจัยในครั้งนี้มุ่งศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ทั้งนี้เพื่อความเพียงพอของจำนวนที่เพียงพอและมากกว่าขนาดกลุ่มข้อมูลที่นำมาวิเคราะห์ขั้นต่ำที่สามารถนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือทางเทคนิคสถิติ Structural Equation Modeling (SEM) ซึ่งผู้วิจัยใช้วิธีการกำหนดตามกฎแห่งความชัดเจน ตามข้อเสนอของ Schumacker & Lomax (1996) ที่นักสถิติวิเคราะห์ตัวแปรพหุนิยมใช้คือ ใช้ขนาดกลุ่มของตัวอย่างหรือประชากร 10 - 20 คนต่อตัวแปรในการวิจัยหนึ่งตัวแปร ซึ่งการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยมีตัวแปรสังเกตได้ในแบบจำลองจำนวน 15 ตัวแปร ความเหมาะสมและเพียงพอจึงควรมีอย่างน้อย $20 \times 15 = 300$ ตัวอย่าง ซึ่งผลจากการคำนวณดังกล่าวเป็นจำนวนขั้นต่ำที่สามารถนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือทางเทคนิคสถิติ Structural Equation Modeling (SEM) อย่างไรก็ตามการศึกษาโดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลทางไปรษณีย์ มีข้อจำกัดในเรื่องอัตราการตอบกลับจำนวนน้อยอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามทางไปรษณีย์โดยทั่วไปถ้าไม่ทวงแบบสอบถาม ประมาณร้อยละ 26 จึงถือว่ายอมรับได้ (Styles & Ambler, 2007) ผู้วิจัยจึงเลือกส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์และไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-mail) จำนวนอย่างน้อย 1,154 ราย เพื่อให้ได้อัตราการตอบรับกลับมา จำนวน 300 ตัวอย่างเป็นอย่างน้อยเพื่อป้องกันความผิดพลาดในการเก็บข้อมูล ดังนั้น จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการ

วิจัยครั้งนี้คือ จำนวน 1,154 ตัวอย่าง ซึ่งมีจำนวนเพียงพอและมากกว่าขนาดกลุ่มตัวอย่างขั้นต่ำที่สามารถนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือทางเทคนิคสถิติ Structural Equation Modeling (SEM)

2. การวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) เมื่อได้ผลวิจัยเชิงปริมาณผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลด้วยการเข้าทำการสัมภาษณ์โดยผู้ให้ข้อมูลหลัก (Key informants) คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ทางด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี จำนวน 3 ท่าน รวมถึงผู้มีความเชี่ยวชาญด้านวิชาชีพบัญชีจำนวน 2 ท่าน

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยเรื่อง รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย สามารถจำแนกได้ 2 กลุ่มตามวิธีการวิจัย ได้แก่ 1) วิธีวิจัยเชิงปริมาณใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) และ 2) วิธีวิจัยเชิงคุณภาพใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-Structured Interview) รายละเอียดดังนี้

1. การวิจัยเชิงปริมาณ

ผู้วิจัยใช้แบบสอบถามซึ่งได้สร้างตามความมุ่งหมายของการวิจัย กรอบแนวคิดการวิจัยที่กำหนดขึ้นและนิยมปฏิบัติการเพื่อให้ได้ข้อมูลความคิดเห็นของผู้ประกอบการ โดยใช้มาตรวัดแบบประมาณค่า (Rating Scale) 5 ระดับ โดยแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 3 ตอน ดังนี้ ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม มีข้อคำถาม 5 ข้อ ตอนที่ 2 แบบสอบถามระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับรูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ประกอบด้วย 1. ปัจจัยด้านสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล 2. ปัจจัยด้านสมรรถนะทางวิชาชีพ 3. ปัจจัยด้านความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ 4. ปัจจัยด้านความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี

2. การวิจัยเชิงคุณภาพ

ผู้วิจัยใช้แบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง (Semi-Structured Interview) เพื่อสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) และการสังเกตแบบไม่มีส่วนร่วม (Non-Participate Observation) กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีประสบการณ์ทางด้านสอบบัญชีมากกว่า 15 ปี รวมถึงผู้มีความเชี่ยวชาญด้านวิชาชีพบัญชี โดยใช้แบบสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้าง ทั้งนี้เพื่อมุ่งหวังให้ได้มาซึ่งความเข้าใจในค่าคะแนนต่างๆ ที่ได้พร้อมกับผลการทดสอบจากแบบสอบถามที่ลึกลับ และให้มุมมองที่เป็นประโยชน์ต่อความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีอย่างแท้จริงซึ่งแบบสัมภาษณ์กึ่งโครงสร้าง

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

1) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

ใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ วิเคราะห์สถิติพรรณนาขั้นพื้นฐาน (Descriptive Statistics) ได้แก่ ค่าร้อยละ (percentage) ในการวัดคุณลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (SD) ในส่วนสถิติพรรณนา

ตรวจสอบแบบจำลองสมมติฐานความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงสาเหตุ (Structural Model) เพื่อทดสอบความสอดคล้องของแบบจำลองกับข้อมูลเชิงประจักษ์ โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป วิเคราะห์ความกลมกลืนของแบบจำลอง (Goodness of Fit) ซึ่งประกอบด้วยค่า $P\text{-Value} > 0.05$, $GFI \geq 0.90$, $AGFI \geq 0.90$, $CFI \geq 0.90$, $RMR < 0.05$ และ $RMSEA < 0.05$ (Hair et al., 2010; Diamantopoulos & Sigua, 2000)

ในส่วนสถิติสรุปอ้างอิง เพื่อตอบสมมติฐาน ด้วยการใช้การวิเคราะห์เส้นทาง (Path analysis) โดยอาศัยรูปแบบความสัมพันธ์โครงสร้างเชิงเส้น โดยใช้หลักการวิเคราะห์สมการเชิงโครงสร้าง (SEM) ด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ หากค่าอิทธิพลทางตรง (Direct Effect) ค่าอิทธิพลทางอ้อม (Indirect Effect) และ

ค่าอิทธิพลรวม (Total Effect) มีการค้นหาปัจจัยของแต่ละตัวแปรด้วยการวิเคราะห์องค์ประกอบเชิงยืนยัน (Confirmatory Factor Analysis) ในตัวแปรแต่ละตัว

2) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ

2.1 การจัดระเบียบข้อมูล (Data Organizing) เพื่อให้ข้อมูลเป็นระเบียบและสะดวกในการนำมาใช้งานโดยการถอดเทปการสัมภาษณ์เชิงลึกตามแนวคำถามในแบบสัมภาษณ์แบบกึ่งโครงสร้าง

2.2 การแสดงข้อมูล (Data Display) โดยเขียนในรูปแบบเชิงพรรณนาความที่มาจากการเชื่อมโยงข้อมูลที่ถูกรวบรวมตามกรอบแนวคิดการวิจัยเพื่อบรรยายถึงเรื่องราวอย่างมีความหมายและตรงประเด็นกับสิ่งที่ผู้วิจัยได้ศึกษา ด้วยการนำข้อมูลที่ได้ออกมาถอดเทปสนทนาคำต่อคำ (Verbatim) และนำข้อมูลมาจัดกลุ่ม โดยใช้หัวข้อย่อยในแบบสัมภาษณ์มาเป็นแนวทางสำหรับการจัดกลุ่มและเปรียบเทียบข้อมูลในเรื่องเดียวกันที่ได้มาจากแหล่งข้อมูลที่ต่างกันเพื่อแสดงสาระสำคัญ

2.3 การสรุป การตีความและตรวจสอบความถูกต้องตรงประเด็นของผลการวิจัย (Conclusion, Interpretation and Verification) โดยวิธีการวิเคราะห์ตีความเปรียบเทียบข้อมูล สังเคราะห์ข้อมูลและนำมาสร้างข้อสรุปเพื่ออธิบายให้เห็นถึงผลลัพธ์

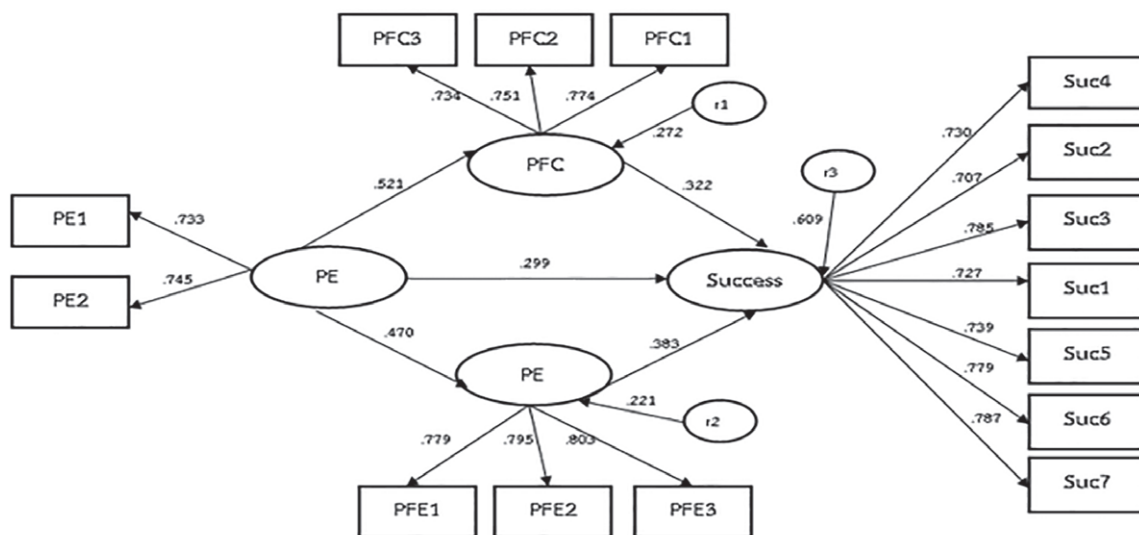
ผลการศึกษา

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยเชิงสาเหตุที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยสามารถอธิบายได้ตามวัตถุประสงค์ ดังนี้

1. สมรรถนะทางวิชาชีพและความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ โดยตัวแปรความยึดมั่นทางวิชาชีพ เป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพ และปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลตามลำดับ

2. ผลการวิเคราะห์โมเดลพบว่า โมเดลมีความสอดคล้องกลมกลืนกับข้อมูลเชิงประจักษ์โดยมีค่าดัชนีความกลมกลืนที่ผ่านเกณฑ์ทั้งหมดคือค่าดัชนี p -value=0.207, GFI=0.938, CFI=0.992, AGFI=0.911, RMR=0.030, RMSEA=0.026 ดังนั้น จึง

สรุปได้ว่า รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ แสดงดังภาพ 2



ภาพ 2 ผลการทดสอบการวิเคราะห์เส้นทาง

3. ปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพและปัจจัยความยึดมั่นผูกพันต่อวิชาชีพ มีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชี ในขณะที่ปัจจัยสภาพแวดล้อม

ส่วนบุคคล ยังมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อสมรรถนะทางวิชาชีพ และความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แสดงรายละเอียดดังตาราง 2

ตาราง 2

ผลการวิเคราะห์แบบจำลองสมการโครงสร้าง

ตัวแปรแฝงภายนอก (Exogenous)	ตัวแปรแฝงภายใน (Endogenous)								
	PFC			PFE			Success		
	DE	IE	TE	DE	IE	TE	DE	IE	TE
PE	.521**	-	.521	.470**	-	.470	.299**	.348	.647
PFC	-	-	-	-	-	-	.322**	-	.322
PFE	-	-	-	-	-	-	.383**	-	.383

** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

DE = เส้นอิทธิพลทางตรง, IE = เส้นอิทธิพลทางอ้อม, TE = เส้นอิทธิพลรวม

ผ่านการรับรองคุณภาพจากศูนย์ดัชนีการอ้างอิงวารสารไทย (TCI) อยู่ในกลุ่มที่ 1 สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์

4. จากการเข้าทำการสัมภาษณ์ กับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต รวมถึงผู้มีความเชี่ยวชาญ โดยได้ใช้แบบสัมภาษณ์แบบมีกึ่งโครงสร้างสามารถสรุปได้ว่าโมเดลที่ได้สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการพัฒนาสู่ความสำเร็จในวิชาชีพสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีในประเทศไทย

ผลการวิจัยเชิงคุณภาพ

ทั้งนี้จากผลการสัมภาษณ์พบว่ารูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย นั้นประกอบด้วยปัจจัยสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ปัจจัยสมรรถนะทางวิชาชีพและปัจจัยความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพและได้พัฒนาโมเดลรูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยเพื่อนำไปใช้สร้างความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

การอภิปรายผล

การวิจัยเรื่อง รูปแบบความสัมพันธ์เชิงสาเหตุของปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความสำเร็จในวิชาชีพของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ผู้วิจัยสามารถนำมาใช้ในการอภิปรายผลในการวิจัยได้โดยแยกอธิบายปัจจัยด้านต่างๆได้ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมส่วนบุคคลมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับสมรรถนะทางวิชาชีพ ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพและความสำเร็จในวิชาชีพ สามารถสรุปได้ว่าเมื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตให้ความสำคัญในการพัฒนาด้านสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล อันประกอบด้วย ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ และความยุติธรรมในองค์กร ในระดับสูง จะทำให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีสมรรถนะทางวิชาชีพ ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพ และความสำเร็จในวิชาชีพในระดับที่สูงขึ้น ทั้งนี้ผลการวิจัยในครั้งนี้สอดคล้องกับการศึกษาของโวเกล และ

เฟรดแมน (Vogel & Feldman, 2009) ที่บูรณาการความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อม: ในความสอดคล้องของอาชีพและกลุ่มเพื่อนร่วมงาน ผลการศึกษาพบว่า ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับอาชีพมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับองค์กร และความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับงาน ในขณะที่ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับองค์กร และความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับงานเป็นตัวแปรคั่นกลางโดยสมบูรณ์ระหว่างความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับอาชีพ และตัวแปรผล ได้แก่ ผลการปฏิบัติงานในบทบาท และความตั้งใจในการออกจากงาน จากข้อค้นพบนี้จึงเป็นหลักฐานที่ช่วยสนับสนุนว่าความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพเป็นตัวแปรเชิงสาเหตุด้านสภาพแวดล้อมส่วนบุคคลที่ส่งผลการปฏิบัติงานในขณะที่ (Naami, 2011) ที่ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อมในการปฏิบัติงานกับความยึดมั่นผูกพันในงาน ผลการศึกษาพบความสัมพันธ์ทางบวกของความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อม ได้แก่ ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับงาน ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับองค์กร ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับหัวหน้า ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับกลุ่ม และความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพกับความยึดมั่นผูกพันในงาน และภายใต้ความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับสิ่งแวดล้อม ยังพบว่าความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับวิชาชีพ และความสอดคล้องระหว่างบุคคลกับงานสามารถพยากรณ์ความยึดมั่นผูกพันในงานได้

2. สมรรถนะทางวิชาชีพมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในวิชาชีพ แสดงว่าเมื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีพัฒนาสมรรถนะทางวิชาชีพในด้านความรู้และความสามารถทางเทคนิค ด้านความถนัดและทักษะทางวิชาชีพ ด้านคุณค่าจริยธรรม และทัศนคติต่อวิชาชีพในระดับที่สูงขึ้นย่อมส่งผลให้ความสำเร็จ

ในวิชาชีพเพิ่มสูงขึ้นด้วย สอดคล้องกับงานวิจัยของ Krootboonyong (2014) ระบุว่า คุณสมบัติหรือผู้สอบบัญชีมืออาชีพ ควรประกอบด้วย การมีความรู้ทางวิชาชีพ จรรยาบรรณทางวิชาชีพและการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ซึ่งในงานวิจัยของ Gaivong (2010) พบว่า ความสัมพันธ์ทักษะความเป็นมืออาชีพนั้นต้องประกอบไปด้วย ความรู้ทางวิชาชีพ ประสบการณ์ทางวิชาชีพและการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ในงานวิจัยของ Kaiyaphan et al., (2014) พบว่า การมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานทางด้านสอบบัญชีมาแล้ว 5-10 ปี จะสามารถทำให้เกิดทักษะความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชีมากขึ้นเพราะระยะเวลาดังกล่าวจะช่วยพัฒนาความรู้ในการตรวจสอบบัญชีได้จากประสบการณ์จริงและมีอิทธิพลมากในการตัดสินใจตรวจสอบ (Bonner, 1997) และงานวิจัย Gaivong (2010) ยังพบว่าจะต้องมีประสบการณ์ด้านความรู้ในการตรวจสอบ ความหลากหลายของธุรกิจที่ตรวจสอบ จำนวนธุรกิจที่ทำการตรวจสอบ และระยะเวลาที่ทำงานด้านตรวจสอบบัญชีที่จะแสดงให้เห็นว่าเป็นผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความสามารถและมีทักษะทางวิชาชีพ ซึ่งในการสะสมประสบการณ์มีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชีและทักษะความเป็นมืออาชีพของผู้สอบบัญชี

3. ความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความสำเร็จในวิชาชีพ แสดงว่าเมื่อผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีความยึดมั่นผูกพันในวิชาชีพในด้านพลังการทำงาน การอุทิศตน และความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันที่สูงขึ้นในวิชาชีพ ย่อมส่งผลให้ความสำเร็จในวิชาชีพ เพิ่มสูงขึ้นสอดคล้องกับ (Bakker & Demerouti, 2008) ศึกษาแบบจำลองความยึดมั่นผูกพันในงาน ผลการศึกษาพบว่า ความยึดมั่นผูกพันในงานมีผลกระทบทางด้านบวกกับผลการปฏิบัติงาน และการศึกษาของริช เลอปิน และครอว์ฟอร์ด (Rich, Lepine & Crawford, 2010) ที่ศึกษาความยึดมั่นผูกพันใน

งาน: ปัจจัยเชิงเหตุ และอิทธิพลที่เกิดขึ้นกับผลการปฏิบัติงาน ศึกษาในพนักงานดับเพลิงและผู้บริหาร ผลการศึกษาพบว่า การรับรู้ความสอดคล้องในค่านิยมมีความสัมพันธ์กับความยึดมั่นผูกพันในงาน และความยึดมั่นผูกพันในงานคั่นกลางความสัมพันธ์ระหว่างความสอดคล้องในค่านิยม การรับรู้การสนับสนุนจากองค์กร การประเมินตนเองของตนเอง และผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ และพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์กร

ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้

1. ด้านสภาพแวดล้อมส่วนบุคคล ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชี หัวหน้าสำนักงานสอบบัญชีการและผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีควรพัฒนาทักษะทางด้านจิตวิทยาและพฤติกรรม รวมถึงความสามารถในการใช้ดุลยพินิจและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพจะเป็นกุญแจนำไปสู่ความสำเร็จในการตรวจสอบ ซึ่งผู้สอบบัญชีจะได้รับจากประสบการณ์โดยตรง และการฝึกอบรมที่เหมาะสม

2. ด้านสมรรถนะทางวิชาชีพผู้สอบบัญชีในอนาคต ควรได้รับการฝึกอบรมเกี่ยวกับการตรวจสอบบัญชีอย่างเหมาะสม เพื่อช่วยสร้างองค์ความรู้และเพิ่มศักยภาพให้แก่สมาชิกในทีม

3. ทักษะด้านเทคโนโลยีและการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้สอบบัญชีควรมีทักษะในการนำเสนองาน เพราะผู้สอบบัญชีมีหน้าที่นำเสนอผลการตรวจสอบให้กับผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบทราบการปรับตัวให้เร็ว ไม่ว่าจะเป็นในแง่ของธุรกิจ ความรู้ มาตรฐานบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี เพราะสภาพแวดล้อมรอบตัวเรามันปรับเปลี่ยนไปเร็วมาก

ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป

1. การวิจัยครั้งต่อไปควรมีการนำแบบจำลองและตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ไปทำการวิจัยซ้ำในการ

วัดความสำเร็จในวิชาชีพอื่นๆ เพื่อทำการตรวจสอบ
โมเดลว่ามีความสอดคล้องกับข้อมูลเชิงประจักษ์ต่อไป

2. การวิจัยครั้งต่อไปควรมีการศึกษาถึงปัจจัย
เหตุด้านอื่นๆที่เป็นปัจจัยเหตุที่ส่งผลต่อความสำเร็จ
ในวิชาชีพเพิ่มเติมในบริบทที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่อ

สอดคล้องกับนโยบายสนับสนุนของหน่วยงานอื่นๆ
ที่เกี่ยวข้องอีกด้วย เช่น การศึกษาถึงการสร้างนวัตกรรม
ของการบริการสอบบัญชี ภาวะผู้นำการเปลี่ยนแปลง
ของสำนักงานสอบบัญชี เป็นต้น

Reference

- Bakker, A. B., & Demerouti, E. (2008). Towards a Model of Work Engagement. *Career Development International*, 13(3),209-223.
- Bonner, S. E. (1997). Accounting, Audit category knowledge as a precondition to learning from experience. *Organizations and Society*, 22(5), 387-410
- Colquitt, J. A., Conlon, D. E., Wesson, M. J., Porter, C. O. L. H., & Ng, K. Y. (2001). Justice at the millennium: A meta-analytic review of 25 years of organizational justice research. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 425-445.
- Creswell, J. W. (2003). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (2nd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage.
- Gaivong, S. (2010). Factors Affecting the Professional Skills of Certified Public Accountants and Tax Auditors. *Bangkok: Pacific Institute of Management Science*, 4(1), 51-68 [In Thai]
- Federation of Accounting Professions. (2011). *Accounting standards, Issue 18, Income*. Retrieved from <http://www.fap.or.th>. [In Thai]
- Hair, J. F., Tatham, R. L., Anderson, R. E., & Black, W. (1998). *Multivariate data analysis* (5th ed.). Prentice-Hall: London
- Henchokchaichana, N. (2005). *Auditing*. Bangkok : T.P.N. Place. [In Thai]
- Kaiyaphan, P., & Hemmant, N. (2014). Thai Accountant for ASEAN Economic Community. *WMS Journal of Management Walailak University*, 3(3), 14-21. [In Thai]
- Kennedy, M. (2005). *An Integrative Investigation of Person-vocation fit, Person Organization fit, and Person-job fit Perceptions*. Dissertation, Ph. D. (Philosophy). Denton: Graduate School The University of North Texas at Denton. Photocopied.
- Krootboonyong, C. (2014). Desirable Characteristics of Accountant for Japanese Manufacturing Companies in Thailand. *Panyapiwat Journal*, 6(1), 77-85. [In Thai]
- Naami, A. (2011). Relationship between Person-Environment Fit and Job Engagement in Nurses of Ahvaz Hospitals. *International Journal of Psychology*, 5(1), 119-134.

- Phillips, J. M., & Gully, S. M. (2012). *Organizational Behavior: Tools for Success*. New York: South-Western, Cengage Learning.
- Rich, B. L., Lepine, J. A., & Crawford, E. R. (2010). Job Engagement: Antecedents and Effects on Job Performance. *Academy of Management Journal*, 53(3), 617-635.
- Rogelberg, S. G. (2007). *Encyclopedia of Industrial and Organizational Psychology*. Thousand Oaks: Sage.
- Saks, A. M. (2006). Antecedents and Consequences of Employee Engagement. *Journal of Managerial Psychology*, 21(7), 600-619
- Schaufeli, W. B., Salanova, M., Gonzalez-Roma, V., & Bakker, A. B. (2002). The Measurement of Engagement and Burnout: A Two-sample Confirmatory Factor Analytic Approach. *Journal of Happiness Studies*, 3(1), 71-92.
- Schumacker, E. R., & Lomax, G. R. (1996). *A beginner's guide to structural equation modeling*. Mahwah, NJ: Erlbaum.
- Srijunpetch, S. (2002). Definition and Scope of Accounting. *Journal of Accounting Profession*, 12(34), 12-19. [In Thai]
- Uachanachit, D., Ussahawanitchakit, P., & Pratoom, K. (2012). Audit Competency and Audit Survival of CPAs in Thailand: An Empirical Investigation of The Antecedents and Consequences. *Review of Business Research*, 12(3), 105-132. [In Thai]
- Vogel, R. M., & Feldman, D. C. (2009, August). Integrating the levels of Person Environment. Fit: The Roles of Vocational Fit and Group Fit. *Journal of Vocational Behavior*, 75(1), 68-81.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983). Agency Problems, Auditing, and the Theory of the Firm: Some Evidence. *Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633.