



แนวทางประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

Guidelines for Auditing Risk Assessment of Cooperatives Auditors in Thailand

ณัฐวดี สัตนาโค¹ และธนภณ วิมูลอาจ²

Natwadee Sattanaco¹ and Thanapon Wimonard²

วิทยาลัยบัณฑิตศึกษากิจการ มหาวิทยาลัยขอนแก่น^{1,2}

College of Graduate Study in Management, Khonkaen University^{1,2}

Corresponding author, E-mail: Thanwim@kku.ac.th¹

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย 2) เพื่อศึกษาประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย และ 3) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยและประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยใช้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 300 ตัวอย่าง เครื่องมือที่ใช้ คือ แบบสอบถาม สถิติที่ใช้ ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน และวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เพียร์สัน

ผลการวิจัยพบว่า 1) แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยรวมมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน อยู่ในระดับมากที่สุด 2 ด้าน ได้แก่ การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน และการวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก และอยู่ในระดับมาก จำนวน 2 ด้าน ได้แก่ การระบุปัจจัยเสี่ยง และการประเมินสภาพแวดล้อม 2) ประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยรวมและรายด้านทุกด้าน อยู่ในระดับมากที่สุด ได้แก่ ด้านความครบถ้วน ด้านความทันต่อเวลา ด้านเปรียบเทียบได้ และความถูกต้อง และ 3) แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีในทุกมิติ มีความสัมพันธ์เชิงบวกในระดับสูงมากกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ในช่วง 0.938 -0.963 และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

คำสำคัญ: บัญชีสหกรณ์, แนวทางการประเมินความเสี่ยง, ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี



ABSTRACT

This study aimed to 1) examine the level of risk assessment guidelines in cooperative auditing by cooperative auditors in Thailand 2) investigate the auditing efficiency of cooperative auditors in Thailand and 3) explore the relationship between risk assessment guidelines in cooperative auditing and the auditing efficiency of cooperative auditors in Thailand. The sample consisted of 300 participants. The research instrument was a questionnaire. Statistical methods used included percentage, mean, standard deviation, and Pearson correlation coefficient.

The research findings revealed that 1) the audit risk assessment criteria used by cooperative auditors in Thailand were generally extremely excellent. When each component was considered, they excelled in two areas: capital structure analysis and in-depth transaction analysis, as well as risk factor identification and environmental evaluation. 2) Cooperative auditors in Thailand performed optimally in all areas, including completeness, timeliness, comparability, and correctness. 3) The audit risk assessment criteria in all aspects exhibited a very high positive link with the audit efficiency of Thailand's cooperative auditors, with a correlation coefficient of 0.938 to 0.963 and a statistical significance level of 0.01.

Keywords: Cooperative Accounting, Risk Assessment Guidelines, Audit Efficiency

บทนำ

ระบบสหกรณ์เป็นรากฐานทางเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศไทย โดยมุ่งหวังให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการจัดตั้งและดำเนินการกิจการ เพื่อสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมของสมาชิก โดยยึดหลักการช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน ปัจจุบันประเทศไทย มีสหกรณ์ทั้งหมด 9,335 แห่ง มีสมาชิกมากกว่า 11.30 ล้านคน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2567) สหกรณ์มีความสำคัญในการพัฒนา เศรษฐกิจและสังคม โดยมีบทบาทในการส่งเสริมการออม การลงทุน การบริหารจัดการทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และการสร้างความเข้มแข็งให้กับชุมชน ซึ่งสอดคล้องกับหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงที่เน้นความพอประมาณ มีเหตุผล และมีภูมิคุ้มกันต่อ ความเสี่ยง โดยการดำเนินงานของสหกรณ์มุ่งเน้นไปที่การสร้าง ประโยชน์ให้กับสมาชิกเป็นสำคัญ ไม่มุ่งหวังกำไรสูงสุดเหมือน ธุรกิจทั่วไป ในช่วง 4-5 ปีที่ผ่านมา สหกรณ์บางแห่งประสบปัญหา การทุจริตที่ส่งผลกระทบในเชิงลบต่อภาพลักษณ์และความเชื่อมั่น ต่อระบบสหกรณ์ในประเทศไทย เช่น กรณีการทุจริตแชร์ลือตเตอร์ ของสหกรณ์ออมทรัพย์ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และการทุจริต ของสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยนคลองจั่น จำกัด ที่สร้างความเสียหาย มากกว่าหนึ่งหมื่นล้านบาท แม้จะเกิดในส่วนน้อย แต่ก็ส่งผลกระทบต่อ ความเชื่อมั่นของประชาชนอย่างมาก การทุจริตในสหกรณ์ ส่วนใหญ่เกิดจากการบริหารจัดการที่ขาดความโปร่งใส การขาดระบบ ควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ การขาดความรู้และความเข้าใจ ในหลักการบริหารการเงินและบัญชีของผู้บริหารสหกรณ์ รวมถึง การขาดการตรวจสอบที่เข้มงวดและต่อเนื่อง ส่งผลให้เกิดช่องว่าง ที่ทำให้ผู้ไม่สุจริตสามารถทุจริตได้ง่ายขึ้น นอกจากนี้ การเปลี่ยนแปลง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจและสังคม เช่น การเปลี่ยนแปลง ของกฎระเบียบ การแข่งขันทางธุรกิจ และเทคโนโลยีดิจิทัล ยัง เป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อความเสี่ยงในการดำเนินงานของ สหกรณ์อีกด้วย

เพื่อควบคุมและป้องกันความเสี่ยงที่อาจส่งผลกระทบต่อ การบริหารจัดการของสหกรณ์ ผู้สอบบัญชีจึงมีบทบาทสำคัญใน การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี ทั้งนี้ แนวทางการประเมิน ความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ครอบคลุมหลายด้าน ได้แก่ (1) การประเมินสภาพแวดล้อม ซึ่งรวมถึงการพิจารณาปัจจัยภายนอก และภายในที่อาจมีผลกระทบต่อสหกรณ์ เช่น

สภาพเศรษฐกิจ กฎหมายและข้อบังคับ การแข่งขัน และลักษณะ การดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ (2) การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน เพื่อทำความเข้าใจแหล่งที่มาของเงินทุน อัตราส่วนทางการเงิน และความสามารถในการชำระหนี้ของสหกรณ์ (3) การวิเคราะห์ ธุรกรรมเชิงลึก โดยการตรวจสอบรายละเอียดของรายการทางบัญชี ที่สำคัญและมีความเสี่ยงสูง เช่น การให้สินเชื่อ การลงทุน และ การจัดซื้อจัดจ้าง (4) การระบุปัจจัยเสี่ยง ที่อาจนำไปสู่การแสดง ข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญในงบการเงิน (สภาวิชาชีพ บัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562)

ประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ใน ประเทศไทยเป็นอีกหนึ่งประเด็นสำคัญที่ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือ ของงบการเงินสหกรณ์ โดยประสิทธิภาพในการสอบบัญชีสามารถ พิจารณาได้จากหลายมิติ ได้แก่ (1) ความถูกต้อง รายงานของ ผู้สอบบัญชีต้องสะท้อนข้อเท็จจริงและปราศจากข้อผิดพลาดที่มี สาระสำคัญ ซึ่งหมายถึงการที่ผู้สอบบัญชีได้ปฏิบัติงานตรวจสอบ อย่างเหมาะสมตามมาตรฐานการสอบบัญชีและมีหลักฐานที่เพียงพอ และเหมาะสมในการแสดงความเห็น (2) ความครบถ้วน กระบวนการ สอบบัญชีต้องครอบคลุมทุกด้านที่มีสาระสำคัญของงบการเงิน รวมถึงการพิจารณาถึงความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในทุกส่วนของการ ดำเนินงานของสหกรณ์ (3) ความทันต่อเวลา การสอบบัญชีและ การออกรายงานต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่ เหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อ การตัดสินใจอย่างทันท่วงที และ (4) เปรียบเทียบได้ รายงานของ ผู้สอบบัญชีควรมีความชัดเจนและใช้ภาษาที่เข้าใจง่าย ทำให้ผู้ใช้ งบการเงินสามารถเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินของสหกรณ์ใน แต่ละงวด หรือเปรียบเทียบกับสหกรณ์อื่น ๆ ได้ (กรมตรวจบัญชี สหกรณ์, 2563)

ผู้สอบบัญชีสหกรณ์จึงมีความสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่น ต่อระบบสหกรณ์ โดยในปัจจุบันมีผู้สอบบัญชีภาครัฐจำนวน 723 คน และผู้สอบบัญชีภาคเอกชนจำนวน 300 คน (กรมตรวจบัญชี สหกรณ์, 2567) มีงานวิจัยจำนวนมากที่ศึกษาเกี่ยวกับบทบาท และความสำคัญของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ตัวอย่างเช่น จากการทบทวน วารณกรรมที่เกี่ยวข้องทั้งในและต่างประเทศ พบว่า ความเป็นอิสระ ของผู้สอบบัญชี มีความสัมพันธ์กับผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวม (ปัทสวา ช่างสาร กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม และวิชญ์ สุमितสุวรรณ, 2556) และปัจจัยด้านขนาดสำนักงาน สอบบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี (สมศักดิ์



จินตวัฒน์กุล, 2554) เช่นเดียวกับ Rahmina and Agoes พบว่า ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นผู้สอบบัญชี และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ของนักบัญชีในประเทศอินโดนีเซีย (Rahmina and Agoes, 2014) สภาพแวดล้อมการทำงานทางกายภาพ มีความสัมพันธ์ทางบวก อย่างมีนัยสำคัญต่อคุณภาพการตรวจสอบบัญชี (Masood and Afzal, 2016) งานวิจัยที่ศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพการสอบ บัญชีสหกรณ์ หรือศึกษาถึงผลกระทบของการกำกับดูแลกิจการ ต่อความน่าเชื่อถือของงบการเงินสหกรณ์ อย่างไรก็ตาม ยังมีช่องว่าง ในการศึกษาถึงความสัมพันธ์โดยตรงระหว่าง แนวทางการประเมิน ความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี กับประสิทธิภาพใน การสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย การศึกษา ความสัมพันธ์นี้จึงมีความสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากยังไม่มีการวิจัยใด ที่เจาะลึกถึงความเชื่อมโยงโดยตรงระหว่างแนวทางปฏิบัติในการประเมิน ความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีสหกรณ์กับการส่งผลต่อผลลัพธ์ของ การสอบบัญชีในมิติของความถูกต้อง ความครบถ้วน ความทันเวลา และความสามารถในการเปรียบเทียบในบริบทของสหกรณ์ไทย ซึ่งผลการศึกษานี้จะสามารถนำไปใช้ในการพัฒนาแนวทางการสอบ บัญชีและยกระดับประสิทธิภาพของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ใน ประเทศไทยให้ดียิ่งขึ้นได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี สหกรณ์ในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการประเมิน ความเสี่ยงในการสอบบัญชีและประสิทธิภาพในการสอบบัญชี ของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

กรอบแนวคิดของการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้พิจารณาแนวคิด ทฤษฎี และ งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง โดยตัวแปรต้นคือแนวทางการประเมินความเสี่ยง (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562) และตัวแปรตาม คือประสิทธิภาพในการสอบบัญชี (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2563) ผู้วิจัยได้นำข้อมูลที่ศึกษากำหนดกรอบแนวคิดได้อย่างเป็นระบบ

และสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย ดังปรากฏในภาพที่ 1

ตัวแปรต้น

แนวทางการประเมินความเสี่ยง

1. การประเมินสภาพแวดล้อม
2. การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน
3. การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก
4. การระบุปัจจัยเสี่ยง

ตัวแปรตาม

ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี

1. ความถูกต้อง
2. ความครบถ้วน
3. ความทันต่อเวลา
4. เปรียบเทียบได้

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดของการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

1. ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ คือ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ที่ได้รับการแต่งตั้งจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ทั่วประเทศ แบ่ง ออกเป็น 2 กลุ่ม คือผู้สอบบัญชีสหกรณ์ภาครัฐ จำนวน 723 คน ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ภาคเอกชน จำนวน 300 คน รวมทั้งสิ้น 1,023 คน (กรมตรวจบัญชีสหกรณ์, 2567)
2. กลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยครั้งนี้มี คือ ผู้สอบบัญชี สหกรณ์ที่ได้รับการแต่งตั้งจากกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ทั่วประเทศ รวมทั้งสิ้น 1,023 คน โดยจำนวนกลุ่มตัวอย่างได้มีการคำนวณหา ขนาดกลุ่ม ใช้สูตรคำนวณของทาโร ยามาเน่ (Yamane, 1973) ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ขนาดของกลุ่มตัวอย่างที่ได้จากการ คำนวณ เท่ากับ 288 ตัวอย่าง และเพื่อป้องกันความผิดพลาดที่ อาจเกิดขึ้นจากการเก็บข้อมูล จึงใช้กลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 300 ตัวอย่าง

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ คือแบบสอบถาม ผ่าน Google Form เป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูล โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลส่วนบุคคลได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่ง ประสบการณ์ในงนสอบบัญชี และประสบการณ์ในการสอบ บัญชีสหกรณ์ ลักษณะแบบสอบถามเป็นแบบให้เลือกตอบและ เติมข้อความ ตามความเป็นจริง จำนวน 6 ข้อ

ส่วนที่ 2 แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ประกอบด้วย (1) การประเมินสภาพแวดล้อม (2) การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน (3) การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก และ (4) การระบุปัจจัยเสี่ยง โดยในแต่ละด้านมีตัวเลือก จำนวน 3 ข้อ รวมเป็น 12 ข้อ

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ประกอบด้วย (1) ความถูกต้อง (2) ความครบถ้วน (3) ความทันเวลาและ (4) เปรียบเทียบได้ โดยในแต่ละด้านมีตัวเลือก จำนวน 3 ข้อ รวมเป็น 12 ข้อ

จากแบบสอบถามส่วนที่ 2 และแบบสอบถามส่วนที่ 3 เป็นแบบสอบถามชนิดปลายปิด ใช้เกณฑ์การวัดด้วยมาตราส่วนแบบประมาณค่า (Likert Scale) โดยกำหนดเป็นระดับความคิดเห็น 5 ระดับ ซึ่งได้กำหนดน้ำหนักคะแนนดังนี้

- | | | |
|---|---------|-------------------------|
| 5 | หมายถึง | มีความคิดเห็นมากที่สุด |
| 4 | หมายถึง | มีความคิดเห็นมาก |
| 3 | หมายถึง | มีความคิดเห็นปานกลาง |
| 2 | หมายถึง | มีความคิดเห็นน้อย |
| 1 | หมายถึง | มีความคิดเห็นน้อยที่สุด |

ผู้วิจัยได้ใช้เกณฑ์คะแนนเฉลี่ย 5 ระดับ กำหนดค่าโดยใช้สูตรเพื่อคำนวณหาค่าเฉลี่ยแบบอันตรภาคชั้น (Class Interval) (ธานินทร์ ศิลป์จารุ, 2563)

- | | |
|-----------------------|----------------------------|
| ค่าเฉลี่ย 4.21 - 5.00 | ระดับความคิดเห็นมากที่สุด |
| ค่าเฉลี่ย 3.41 - 4.20 | ระดับความคิดเห็นมาก |
| ค่าเฉลี่ย 2.61 - 3.40 | ระดับความคิดเห็นปานกลาง |
| ค่าเฉลี่ย 1.81 - 2.60 | ระดับความคิดเห็นน้อย |
| ค่าเฉลี่ย 1.00 - 1.80 | ระดับความคิดเห็นน้อยที่สุด |

ส่วนที่ 4 ข้อเสนอแนะอื่น ๆ เป็นแบบสอบถามปลายเปิดเกี่ยวกับความคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะเพิ่มเติมหรืออื่น ๆ

การตรวจสอบคุณภาพเครื่องมือ

ผู้วิจัยได้นำแบบสอบถามไปทดสอบความน่าเชื่อถือของเครื่องมือ (Pilot test) กับกลุ่มทดสอบ จำนวน 30 ตัวอย่าง โดยใช้เทคนิคการวัดความสอดคล้องของแบบสอบถาม (Internal Consistency Method) ด้วยวิธีการหาค่าสัมประสิทธิ์ Cronbach's Alpha (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2557) เพื่อสามารถสื่อสารให้ผู้ตอบ

แบบสอบถามเข้าใจตรงกัน ผู้วิจัยจึงได้นำแบบสอบถามมาหาค่าความน่าเชื่อถือได้ดังนี้ ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัคของแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย อยู่ที่ 0.906 ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบัคของประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย อยู่ที่ 0.876 ซึ่งสูงกว่าค่าขั้นต่ำที่ยอมรับได้ คือ 0.7 (กัลยา วานิชย์บัญชา, 2557) จึงถือว่าแบบสอบถามนี้สามารถนำไปใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลได้

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัย แบ่งออกเป็น 2 ประเภท โดยผู้วิจัยมีการเก็บรวบรวมข้อมูล ดังนี้

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลที่ได้จากการสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 300 คน รวบรวมจนครบจำนวน 300 คน ผู้วิจัยได้นำไปประมวลผลการวิเคราะห์ข้อมูลต่อไป

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยการเก็บรวบรวมข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย จากเอกสารรายงาน ตลอดจนรายงานการวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เอกสาร ตำรา วิทยานิพนธ์ รายงานการศึกษาค้นคว้าด้วยตัวเอง และจากการสารของหน่วยงานต่าง ๆ เช่น ห้องสมุด หนังสือพิมพ์ รวมทั้งการสืบค้นข้อมูลจากอินเทอร์เน็ตเพื่อใช้เป็นกรอบแนวคิดในการวิจัยและการวิเคราะห์สรุปผล

การวิเคราะห์ข้อมูล

โดยแบ่งการวิเคราะห์ข้อมูลออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยใช้ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์ข้อมูลความคิดเห็นประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยใช้ค่าเฉลี่ยและค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

2. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงอนุมาน (Inference Statistics) การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย ใช้สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน (Pearson Product - Moment Correlation Coefficient)



โดยมีเกณฑ์การพิจารณาค่าความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร มีดังนี้ (Mukaka, 2012) การแปลความหมายค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r)

- 0.100 - 0.200 ระดับความสัมพันธ์ต่ำมาก
- 0.201 - 0.400 ระดับความสัมพันธ์ต่ำ
- 0.401 - 0.600 ระดับความสัมพันธ์ปานกลาง
- 0.601 - 0.800 ระดับความสัมพันธ์สูง
- 0.801 - 0.999 ระดับความสัมพันธ์สูงมาก

นอกจากนี้ถ้าค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) ใกล้เคียง 1 หรือ -1 แสดงว่า ตัวแปร ทั้งสองมีความสัมพันธ์กันสูง และถ้าค่า $r = 1$ หรือ -1 แสดงว่า ตัวแปรทั้งสองมีความสัมพันธ์กันแบบสมบูรณ์

ผลการวิจัย

1. ผลการศึกษาข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุในช่วง 36-45 ปี ส่วนใหญ่การศึกษาอยู่ในระดับปริญญาตรี และมีตำแหน่งเป็นผู้สอบบัญชีภาครัฐ อีกทั้งยังมีประสบการณ์ในการทำงานมากกว่า 15 ปี ซึ่งส่วนใหญ่มีประสบการณ์ในการสอบบัญชีสหกรณ์ คือ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์ออมทรัพย์ และสหกรณ์เครดิตยูเนี่ยน

2. ผลการศึกษาระดับความคิดเห็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ตารางที่ 1 ระดับความคิดเห็นแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี	ค่าเฉลี่ย	<i>S.D.</i>	แปลผล
1. การประเมินสภาพแวดล้อม	4.07	0.52	มาก
2. การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน	4.23	0.54	มากที่สุด
3. การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก	4.23	0.53	มากที่สุด
4. การระบุปัจจัยเสี่ยง	4.20	0.54	มาก
ค่าเฉลี่ย	4.18	0.53	มาก

จากตารางที่ 1 พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.18 (*S.D.* = 0.53)

เมื่อพิจารณารายด้าน ด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน ค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.23 (*S.D.* = 0.54) และการวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก ค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.23 (*S.D.* = 0.53) ซึ่งมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมา คือ การระบุปัจจัยเสี่ยง มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.20 (*S.D.* = 0.54) ด้านที่มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด คือ การประเมินสภาพแวดล้อมมีความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.07 (*S.D.* = 0.52)

3. ผลการศึกษาระดับความคิดเห็นประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ตารางที่ 2 ระดับความคิดเห็นประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย	ค่าเฉลี่ย	<i>S.D.</i>	แปลผล
1. ความถูกต้อง	4.22	0.50	มากที่สุด
2. ความครบถ้วน	4.26	0.51	มากที่สุด
3. ความทันต่อเวลา	4.25	0.50	มากที่สุด
4. เปรียบเทียบได้	4.23	0.48	มากที่สุด
ค่าเฉลี่ย	4.24	0.50	มากที่สุด

จากตารางที่ 2 พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยมีความคิดเห็นเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยโดยรวม อยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.24 (*S.D.* = 0.50) เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่าด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ ด้านความครบถ้วน มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.26 (*S.D.* = 0.51) รองลงมาคือ ด้านความทันต่อเวลา มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.25 (*S.D.* = 0.50) ด้านเปรียบเทียบได้ มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.23 (*S.D.* = 0.48) และความถูกต้อง มีค่าเฉลี่ย เท่ากับ 4.22 (*S.D.* = 0.50)

4. ความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ตารางที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรการทดสอบเพื่อวัดระดับความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร

	การประเมินสภาพแวดล้อม	การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน	การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก	การระบุปัจจัยเสี่ยง	ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี
การประเมินสภาพแวดล้อม	1	.918**	.912**	.941**	.951**
การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน		1	.909**	.934**	.940**
การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก			1	.934**	.938**
การระบุปัจจัยเสี่ยง				1	.963**
ประสิทธิภาพในการสอบบัญชี					1

หมายเหตุ. **มีความสัมพันธ์ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01

จากตารางที่ 3 พบว่า ผลการวิเคราะห์ด้วยสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน พบว่า แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีในทุกมิติ มีความสัมพันธ์เชิงบวกในระดับสูงมากกับประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อยู่ในช่วง 0.938 -0.963 และนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ยิ่งผู้สอบบัญชีมีการประเมินความเสี่ยงในแต่ละด้านได้ดีเท่าใด ยิ่งส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากขึ้น

สรุปผลและอภิปรายผลการวิจัย

ผลของการศึกษาแนวทางประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย สรุปได้ดังนี้

1. แนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทยโดยรวม มีความคิดเห็นอยู่ในระดับมากนั้น แสดงให้เห็นว่าผู้สอบบัญชีสหกรณ์ซึ่งเป็นผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีสหกรณ์ให้ความสำคัญและเห็นว่าแนวทางการประเมินความเสี่ยงในภาพรวมมีความเหมาะสม

และมีประสิทธิภาพ เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่าด้านที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุด คือ การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก รองลงมาคือ การระบุปัจจัยเสี่ยง และการประเมินสภาพแวดล้อม ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ COSO Enterprise Risk Management (ERM) ที่ให้ความสำคัญกับการทำความเข้าใจบริบทขององค์กร เพื่อระบุความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างครอบคลุม (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2017) การศึกษาโครงสร้างธุรกิจและวิเคราะห์ธุรกิจ รวมถึงการประเมินสภาพแวดล้อม ช่วยให้ผู้ใช้สอบบัญชีเข้าใจถึงปัจจัยภายในและภายนอกที่อาจส่งผลกระทบต่อการทำงานของสหกรณ์ เช่น โครงสร้างองค์กร วัฒนธรรมการควบคุม กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญในการระบุและประเมินความเสี่ยง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อัมไพวรรณ หมั่นแสน (2561) ที่ศึกษาความเสี่ยงในการสอบบัญชี กรณีศึกษาผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่ให้ความสำคัญต่อความเสี่ยงในการแสดงความคิดเห็นต่องบการเงินที่อาจผิดพลาด ดังนั้นผู้สอบบัญชีควรมีความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจ สภาพแวดล้อม ระบบควบคุมภายใน และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประเมินความเสี่ยงอย่างเป็นระบบ

ด้านการวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุนและการวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก ให้ความสำคัญกับการวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุนและธุรกรรมเชิงลึกของสหกรณ์ในระดับมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ สภาวิชาชีพบัญชี (2563) ที่เน้นการทำความเข้าใจธุรกิจ และสภาพแวดล้อมของกิจการเพื่อประเมินความเสี่ยง การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุนช่วยประเมินสภาพคล่องและความเสี่ยงทางการเงินของสหกรณ์ในขณะที่การวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึกช่วยคัดกรองธุรกรรมที่มีความเสี่ยงสูง และเป็นตัวกำหนดแนวทางในการระบุความเสี่ยงเพื่อใช้ในการวางแผนการสอบบัญชี

ด้านการประเมินสภาพแวดล้อม เห็นว่าการประเมินสภาพแวดล้อมของสหกรณ์มีความสำคัญในการทำความเข้าใจการควบคุมภายใน และประเมินศักยภาพและความเสี่ยงในการดำเนินกิจการซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 315 (ปรับปรุง) ที่ให้ความสำคัญกับการทำความเข้าใจกิจการและสภาพแวดล้อมของกิจการ ซึ่งสหกรณ์แต่ละพื้นที่จะมีสภาพแวดล้อมแตกต่างกันออกไป ดังนั้น ผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์จะสามารถประเมินสภาพแวดล้อมของสหกรณ์ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น



ด้านการระบุปัจจัยเสี่ยง ตระหนักถึงความสำคัญของการระบุปัจจัยเสี่ยงที่มีผลกระทบต่อการดำเนินงานและวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ โดยมองว่าประสบการณ์ในการตรวจสอบสหกรณ์มีผลต่อการระบุปัจจัยเสี่ยง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ อริสรา วงษ์แหวน (2566) ที่กล่าวถึงความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี คือ ความเสี่ยงที่ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นต่องบการเงินที่ไม่เหมาะสม เนื่องงบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ผู้สอบบัญชีควรมีความรู้ความเข้าใจในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้สามารถประเมินผลในขั้นต้นว่ากิจการมีระบบการควบคุมภายในที่มีดีและเชื่อถือได้ ผู้สอบบัญชีควรดำเนินการประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมในเบื้องต้นสำหรับยอดคงเหลือหรือประเภทของรายการที่มีสาระสำคัญ ทั้งนี้ ผู้สอบบัญชีจะพิจารณาระดับของความเสี่ยงสืบเนื่องและความเสี่ยงจากการควบคุมที่ได้รับการประเมิน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระที่จำเป็น อันเป็นการลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีให้อยู่ในระดับที่สามารถยอมรับได้ ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีประเมินว่าความเสี่ยงจากการควบคุมอยู่ในระดับต่ำ อาจเลือกใช้การทดสอบการควบคุมเพื่อรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่เพียงพอและเหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่าระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในได้รับการออกแบบอย่างเหมาะสมและมีการปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ

2) ระดับความคิดเห็นประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย โดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด สะท้อนให้เห็นถึงความตระหนักและความใส่ใจของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ต่อการปฏิบัติงานที่มีคุณภาพ ซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการสร้างความเชื่อมั่นให้กับสมาชิกสหกรณ์และผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

เมื่อพิจารณารายด้าน พบว่า ด้านความถูกต้องและความทันต่อเวลา ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของพิมพ์วิวัฒน์ มะณีวงศ์ และ สุภาวดี มะณีวงศ์ (2567) ที่ศึกษากลยุทธ์การสอบบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ในเขตภาคตะวันตก พบว่า กลยุทธ์การ สอบบัญชี โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านการประเมินความเสี่ยงและด้านการวิเคราะห์งบการเงิน มีผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าการประเมินความเสี่ยงและการวิเคราะห์งบการเงิน เป็นปัจจัยสำคัญในการเพิ่มประสิทธิภาพการสอบบัญชี ผลการวิจัยนี้ยังสนับสนุนแนวคิดที่ว่าประสบการณ์ของผู้สอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี โดยผู้ที่มีประสบการณ์สามารถวางแผนและ

กำหนดแนวทางการตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ยังให้ความสำคัญกับประสิทธิภาพการทำงานในระดับสูงทุกด้าน ได้แก่ ความถูกต้อง ความรวดเร็ว การบรรลุเป้าหมาย และความทันต่อเวลา ซึ่งสะท้อนว่าการสอบบัญชีที่มีคุณภาพต้องอาศัยการพัฒนาความสามารถของผู้สอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประทีป วชิรทองรัตน์ (2560) ที่ศึกษาประสิทธิภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย ความสามารถในการตรวจสอบอย่างถูกต้อง เชื่อถือได้ ครบถ้วนสมบูรณ์ ตามมาตรฐาน และทันเวลา มีอิทธิพลเชิงบวกต่อความสำเร็จในการทำงานของผู้สอบบัญชี และมีอิทธิพลทางตรงเชิงบวกต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ (ระดับ 0.01)

ผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างแนวทางการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี และประสิทธิภาพในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย พบว่า ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) ของตัวแปรทุกตัวแปร มีค่าอยู่ระหว่าง 0.909 - 0.963 ตัวแปรทุกตัวแปร มีระดับความสัมพันธ์สูงมาก และมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ยิ่งผู้สอบบัญชีมีการประเมินความเสี่ยงในแต่ละด้านได้ดีเท่าใด ยิ่งส่งผลต่อประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากขึ้น

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการวิจัยไปใช้

1.1 ผลการศึกษาค้นพบว่า การวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุน และการวิเคราะห์ธุรกรรมเชิงลึก มีความสำคัญสูงสุดต่อประสิทธิภาพการสอบบัญชี จึงเสนอให้

1.1.1 พัฒนาคู่มือและแนวปฏิบัติเฉพาะด้านจัดทำคู่มือที่ละเอียดสำหรับการวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุนและธุรกรรมซับซ้อนของสหกรณ์แต่ละประเภท (เกษตร, ออมทรัพย์, เครดิตยูเนียน)

1.1.2 จัดอบรมเชิงปฏิบัติการ เน้นการประยุกต์ใช้เครื่องมือและเทคนิคการวิเคราะห์โครงสร้างเงินทุนและธุรกรรมเชิงลึก พร้อมกรณีศึกษาและฝึกปฏิบัติจริง

1.1.3 สนับสนุนการใช้ Data Analytics ส่งเสริมการใช้โปรแกรมวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อเพิ่มความรวดเร็วและแม่นยำในการระบุความผิดปกติและความเสี่ยง

1.2 ยกระดับการระบุปัจจัยเสี่ยงและการประเมินสภาพแวดล้อม แม้จะมีความคิดเห็นระดับมาก แต่ยังสามารถพัฒนาได้โดย

1.2.1 พัฒนาระบบฐานข้อมูลปัจจัยเสี่ยง รวบรวม ปัจจัยเสี่ยงพบย่อยในแต่ละประเภทสหกรณ์ พร้อมแนวทางประเมิน และลดความเสี่ยง

1.2.2 จัดอบรมทำความเข้าใจบริบท เน้นความเข้าใจ ในสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ปัจจัยเศรษฐกิจ กฎระเบียบ และ เทคโนโลยีที่อาจส่งผลกระทบต่อความเสี่ยง

1.2.3 จัดเวทีแลกเปลี่ยนประสบการณ์ โดยสร้างช่องทาง ให้ผู้สอบบัญชีแลกเปลี่ยนข้อมูลและประสบการณ์เกี่ยวกับปัจจัยเสี่ยง

1.3 สนับสนุนประสิทธิภาพการสอบบัญชีอย่างต่อเนื่อง ผล การศึกษาชี้ว่าการปฏิบัติงานด้านความครบถ้วนและความทันต่อ เวลา มีแนวโน้มที่ดีอยู่แล้ว แต่ควรรักษามาตรฐานและพัฒนา ต่อเนื่อง ดังนั้น ทบทวนและปรับปรุงกระบวนการ ทำให้กระบวนการ สอบบัญชีคล่องตัวและทันสมัยอยู่เสมอ สร้างระบบติดตามประเมินผล ประเมินการปฏิบัติงานผู้สอบบัญชีอย่างสม่ำเสมอเพื่อระบุจุดพัฒนา ส่งเสริมการพัฒนาความรู้ต่อเนื่อง สนับสนุนการอบรมเทคโนโลยี ใหม่และมาตรฐานการสอบบัญชี

1.4 ใช้ประโยชน์จากประสบการณ์ผู้สอบบัญชีอาวุโสผู้สอบ บัญชีส่วนใหญ่มีประสบการณ์สูง จึงควร ส่งเสริมการเป็นพี่เลี้ยง โดยให้ผู้สอบบัญชีอาวุโสถ่ายทอดความรู้และประสบการณ์แก่รุ่น ใหม่ จัดตั้งเครือข่ายผู้มีประสบการณ์ สร้างศูนย์กลางแลกเปลี่ยน ความรู้และปรึกษาหารือปัญหาซับซ้อน

2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ขยายกลุ่มตัวอย่างและมุมมอง เพิ่มผู้สอบบัญชีภาคเอกชน เพื่อเปรียบเทียบแนวปฏิบัติ เพิ่มสหกรณ์ประเภทอื่น (บริการ, ร้านค้า) เพื่อมุมมองที่ครอบคลุม เก็บข้อมูลจากกรรมการ ผู้จัดการ หรือสมาชิกสหกรณ์ เพื่อมุมมองจากผู้รับบริการ

2.2 ทำการศึกษาเชิงลึก สัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview): ผู้สอบบัญชีประสบการณ์สูงหรือผู้เชี่ยวชาญเพื่อทำความเข้าใจ กระบวนการคิดและการตัดสินใจ เลือกสหกรณ์ที่มีลักษณะเด่น หรือปัญหาที่น่าสนใจ เพื่อวิเคราะห์แนวทางการประเมินความ เสี่ยงและผลกระทบในบริบทเฉพาะ

2.3 มุ่งเน้นการประเมินสภาพแวดล้อม เนื่องจากเป็นด้านที่ ได้รับความสำคัญน้อยที่สุด ควรศึกษาว่าปัจจัยใดทำให้ผู้สอบบัญชี ให้ความสำคัญน้อยกว่าด้านอื่น และมีอุปสรรคหรือข้อจำกัดใดใน การประเมินสภาพแวดล้อม

2.4 ศึกษาบทบาทของเทคโนโลยี พิจารณาว่าการนำเทคโนโลยี (Data Analytics, AI) มาใช้ในการประเมินความเสี่ยงและการสอบ บัญชีส่งผลต่อประสิทธิภาพอย่างไร

กิตติกรรมประกาศ

งานวิจัยฉบับนี้สำเร็จสมบูรณ์ได้ด้วยความกรุณาและ ความช่วยเหลืออย่างสูงยิ่งจาก จาก ดร.ธนาภณ วิมูลอาจ อาจารย์ ที่ปรึกษางานวิจัย ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำแก้ไขติดตามการวิจัยครั้งนี้ ให้สมบูรณ์

ขอขอบพระคุณผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต ข้าราชการ พนักงานราชการ และบุคลากร ของกรม ตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ทุกท่าน ที่กรุณาสละเวลาและให้ความร่วมมือ ในการตอบแบบสอบถามอย่างจริงใจ

รายการอ้างอิง

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2563). คู่มือการวางแผนงานสอบบัญชี เรื่อง การประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีสหกรณ์.

กรุงเทพฯ: พรพรพัยการพิมพ์.

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2563). ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ พ.ศ. 2563.

สืบค้นจาก https://www.cad.go.th/more_news.php?cid=2455&filename=regulation_10

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2567). ข้อมูลสถิติสหกรณ์.

สืบค้นจาก <https://www.cad.go.th/>

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ สำนักมาตรฐานการบัญชีและการสอบ บัญชี. (2563). ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่า

ด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ.2562. สืบค้นจาก https://www.cad.go.th/ewt_dl_link.php?nid=44597&filename=regulation_10

กัลยา วาณิชย์บัญชา. (2557). การวิเคราะห์สถิติ: สถิติสำหรับการ บริหารและวิจัย. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่ง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ธานินทร์ ศิลป์จารุ. (2563). การวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูลทาง สถิติด้วย SPSS (พิมพ์ครั้งที่ 18). กรุงเทพฯ: เอส. อาร์. พรินติ้ง แมสโปรดักส์.



- ปภัสรา ช่างสาร, กัญญาณัฐ รัตนประภาธรรม และวิษณุ สุมิต
สวรค์. (2556). ผลกระทบของคุณลักษณะการสอบบัญชี
ที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ใน
ประเทศไทย. *วารสารการบัญชีและการจัดการ คณะการ
บัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม*, 5(3), 194-206.
- ประทีป วจิทองรัตน (2560). ประสิทธิภาพการสอบบัญชีของ
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. *วารสารสมาคม
นักวิจัย*, 22(2), 252-263.
- พิมพ์ปวีณ์ มะณีวงศ์, และ สุภาวดี มะณีวงศ์. (2024). กลยุทธ์
การสอบบัญชีที่ส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงานของ
ผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในเขตภาคตะวันตก. *วารสารวิจัย
วิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์*, 8(2),
329-341.
- สมศักดิ์ จินตวัฒน์กุล. (2554). คุณภาพการสอบบัญชี.
วารสาร มทร. อีสาน, 4(2), 69-75.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2562). *ประกาศสภา
วิชาชีพ ปี 2562*. สืบค้นจาก
<https://www.tfac.or.th/Article/Detail/101896>
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). *ประกาศสภา
วิชาชีพ ปี 2563*. สืบค้นจาก
<https://www.tfac.or.th/Article/Detail/122191>
- อริสรา วงษ์แหวน. (2566). ความเสี่ยงในการสอบบัญชีและการ
ควบคุมภายใน (การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญาโท).
กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อัมไพวรรณ หมั่นแสน. (2561). ความเสี่ยงในการสอบบัญชี:
กรณีศึกษาผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในจังหวัดเชียงใหม่
(การศึกษาค้นคว้าอิสระปริญญาโท). เชียงใหม่:
มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่.
- Committee of Sponsoring Organizations of the
Treadway Commission. (2017). *Enterprise risk
management-Integrating with strategy and
performance*. Committee of Sponsoring
Organizations of the Treadway Commission.
- Masood, A. and Afzal, M. (2016). Determinants of
audit quality in Pakistan. *Journal of Quality
and Technology Management*, 12(2), 25-49.
- Mukaka, M. M. (2012). A guide to appropriate use of
correlation coefficient in medical research.
Malawi Medical Journal, 24(3), 69-71.
- Rahmina, L.Y. & Agoes, S. (2014). Influence of
auditor independence, audit tenure, and
audit fee on audit quality of members of
capital market accountant forum in
Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral
Sciences*, 164, 324 -331.
- Yamane, T. (1973). *Statistics: An introductory analysis*
(3rd ed.). New York: Harper & Row.