

การศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
THE STUDY OF AUDIT QUALITY OF AUDITORS OF THE STATE AUDIT
OFFICE OF THE KINGDOM OF THAILAND

นิชกานต์ รัศมีจาทูรงค์
สาขาการเงินและการธนาคาร คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรามคำแหง
ผู้รับผิดชอบบทความ

Nitchakarn Rassamejaturong
E-mail: r.nitchakarn@gmail.com
Finance and Banking, Faculty of Business Administration,
Ramkhamhaeng University, Thailand
Corresponding author

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อสำรวจประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงานของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน 2) เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงาน ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน มีการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยใช้กลุ่มตัวอย่างเป็นบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน กลุ่มตรวจสอบการเงิน จำนวน 218 คน โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ ความถี่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ทดสอบสมมติฐานด้วยสถิติความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA) หากพบความแตกต่างจะนำไปเปรียบเทียบเป็นรายคู่ โดยใช้สถิติ LSD และใช้สถิติการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression)

ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุต่ำกว่า 30 ปี มีระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ดำรงตำแหน่งนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ และมีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี 2 ถึง 5 ปี โดยมีระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมากที่สุด เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าด้านความซื่อสัตย์ ด้านความเที่ยงธรรมและเป็นอิสระ ด้านการรักษาความลับ ด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการอยู่ในระดับมากที่สุดทุกด้าน ความสามารถในการบริหารงานโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า ด้านการวางแผนสอบบัญชีและด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชีอยู่ในระดับมากทุกด้าน

ผลการทดสอบสมมติฐาน สรุปได้ว่า ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีของบุคลากรของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่แตกต่างกันไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่แตกต่างกัน จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีด้านความซื่อสัตย์ ความสามารถในการบริหารงาน ด้านการ

วางแผนสอบบัญชีและการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แต่ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ด้านการรักษาความลับ ด้านความรับผิดชอบต่อน้ำที่และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ไม่มีอิทธิพลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

คำสำคัญ: คุณภาพการสอบบัญชี

ABSTRACT

The objectives of this study 1) to research audit experience, accounting knowledge and skill, code of ethic for accountants and management skills of auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand. 2) to study the influence of audit experience, accounting knowledge and skill, code of ethic for accountants and management skills affected to audit quality of auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand. The sample group in this study was 218 auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand who work about financial audit. The questionnaire was used as a tool for data collecting. The collected data was analyzed in term of frequency, percentage, mean and standard deviation. The hypotheses were tested by One-way ANOVA, in this case of significant different result was found, LSD would be used to test hypotheses for each pair in order to see which pair are different and Multiple Regression.

The result of study, it was found that the majority of the sample group was female, aged under 30 years old, educated Bachelor's degree or equivalent, position of practitioner level and had 2 - 5 years of audit experience. The sample group had opinions on accounting knowledge and skill at high level. They had opinions on overall code of ethic for accountants at the highest level, it was found that honesty, objectivity, confidentiality, responsibility and responsibility to client had opinions at the highest level in all aspects. They had opinions on overall management skills at high level, it was found that audit planning and working had opinions at high level in all aspects.

The result of hypotheses test showed that auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand with different audit experience, not affect to audit quality. The code of ethic for accountants (honesty) and management skills (audit planning and working), they affected to audit quality of auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand but accounting knowledge and skill, code of ethic for accountants (objectivity, confidentiality, responsibility and responsibility to client), they not affected to audit quality of auditors of the State Audit office of the Kingdom of Thailand.

Keyword: Audit Quality

บทนำ

การดำเนินธุรกิจ หรือดำเนินกิจการต่าง ๆ ไม่ว่าจะ เป็นหน่วยงานเอกชน หน่วยงานรัฐวิสาหกิจ หรือหน่วยงานราชการ ย่อมต้องมีการบันทึกบัญชีและจัดทำงบการเงิน และต้องมีการตรวจสอบบัญชี โดยผู้ตรวจสอบบัญชี ว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางวิชาชีพบัญชี ระเบียบ ข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ซึ่งงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบมาแล้วนั้นจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินมั่นใจมากยิ่งขึ้นว่างบการเงินนั้นมีความถูกต้องตามควรในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ เพื่อให้สามารถนำงบการเงินเหล่านั้นไปใช้ได้อย่างถูกต้อง เหมาะสม และมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ถือเป็นหน่วยงานตรวจสอบบัญชีหน่วยงานหนึ่งที่ทำหน้าที่ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของหน่วยงานราชการและหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจในเรื่องคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งจะศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยศึกษาปัจจัยด้านความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี และความสามารถในการบริหาร ว่ามีผลมากน้อยเพียงใดต่อคุณภาพการสอบบัญชี จากการศึกษาเรื่องดังกล่าวถือเป็นโอกาสในการนำไปประยุกต์ใช้ เพื่อเพิ่มสมรรถนะของบุคลากรและเพิ่มความเชื่อมั่นของรายงานของผู้สอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต่อไป

วัตถุประสงค์การศึกษาค้นคว้าอิสระ

1. เพื่อสำรวจประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงานของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. เพื่อศึกษาอิทธิพลของประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงาน ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ขอบเขตของศึกษาค้นคว้าอิสระ

การค้นคว้าอิสระในครั้งนี้เป็นการศึกษาเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ประชากรในการศึกษาในครั้งนี้คือ บุคลากรกลุ่มตรวจสอบการเงิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำนวนทั้งสิ้น 1,088 คน และกลุ่มตัวอย่างจำนวน 218 คน

การศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้จะใช้แบบสอบถามเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

การดำเนินการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้เริ่มตั้งแต่เดือนกุมภาพันธ์ ถึงเดือนเมษายน พ.ศ. 2564

ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

1. **ตัวแปรอิสระ** คือ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ได้แก่ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ การรักษาความลับ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และความสามารถในการบริหารงาน ได้แก่ การวางแผนสอบบัญชี และการปฏิบัติงานสอบบัญชี

2. **ตัวแปรตาม** คือ คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน โดยแบ่งเป็น 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความถูกต้องและครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล

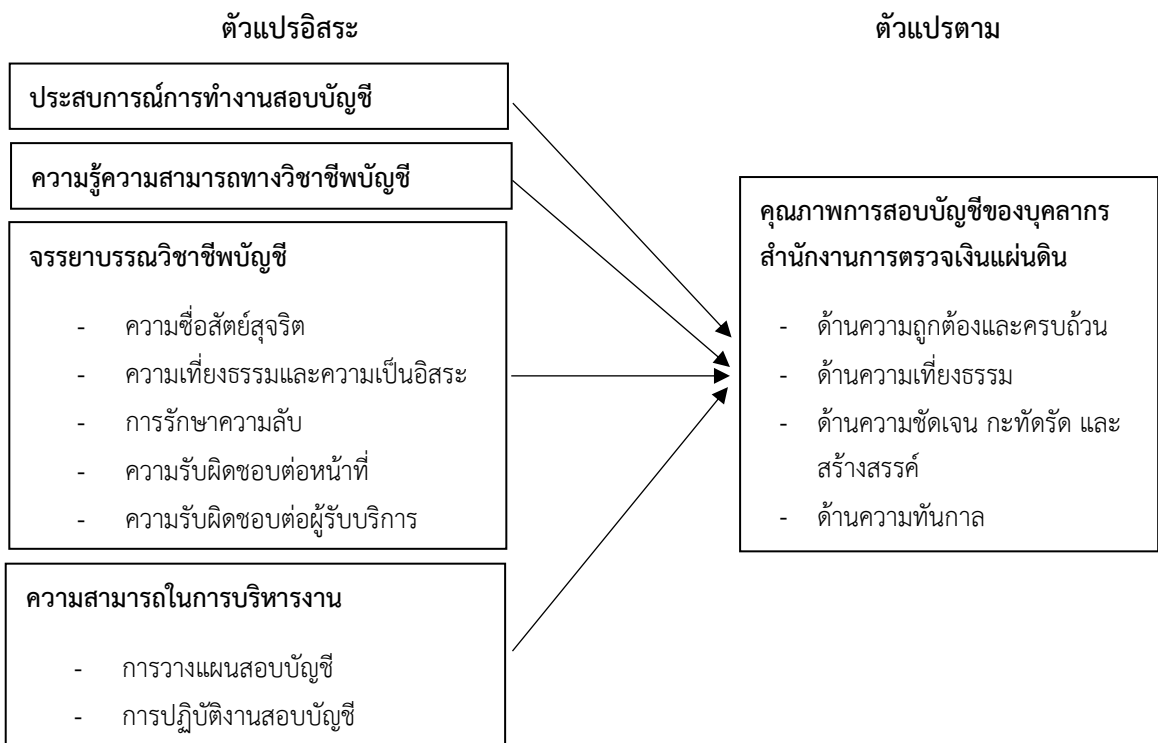
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินได้ทราบถึงปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี เพื่อนำไปเป็นแนวทางในการพัฒนาและเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชี

2. เป็นประโยชน์ต่อสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุง แก้ไข ให้มีการเพิ่มพูนความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี ส่งเสริมให้มีจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี และเสริมสร้างความสามารถในการบริหารงาน เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นในรายงานของผู้สอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต่อไป

3. เป็นประโยชน์ต่อองค์กรที่มีลักษณะการดำเนินงานที่ใกล้เคียงกัน ได้มีการเสริมสร้างความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จริยธรรมวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงาน อันจะนำไปสู่การพัฒนาการเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชี

กรอบแนวคิดการศึกษาค้นคว้าอิสระ



ทบทวนวรรณกรรม

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี

The International Federation of Accountants (อ้างใน สราวุฒิ ศรีหาวงษ์, 2562) กล่าวว่า ความรู้ความสามารถ หมายถึง ความสามารถในการทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพภายใต้สภาวะ

แวดล้อมที่ซับซ้อน และมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ซึ่งประกอบด้วย 3 ด้านคือ ด้านบัญชี ด้านสอบบัญชี และด้านภาษีอากร

กิตติคม จินเหรียญ (2560) กล่าวว่า ความรู้ความสามารถ คือ การเรียนรู้ และความเข้าใจในงานที่ทำให้ความรู้ด้านเทคนิค รวมถึงทักษะด้านการเรียนรู้อย่างชาญฉลาดเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี เพื่อพัฒนาให้ปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างยั่งยืน

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าความรู้ความสามารถวิชาชีพบัญชี หมายถึง ความรู้ความเข้าใจในการตรวจสอบบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับวิธีการและเทคนิคการตรวจสอบบัญชี

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับจรรยาบรรณทางวิชาชีพบัญชี

ข้อบังคับสภาวิชาชีพ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 มีการกำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณไว้ดังนี้

1. ความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา
2. ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ หมายถึง ไม่ยอมให้อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่นมาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจ
3. ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน หมายถึง การศึกษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพ พร้อมด้วยวิธีการหรือเทคนิคการปฏิบัติงานที่ทันสมัยให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
4. การรักษาความลับ หมายถึง การให้ความสำคัญกับข้อมูลที่เป็นความลับได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ไม่ควรเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้อง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ
5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ หมายถึง การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี
6. ความโปร่งใส หมายถึง การปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญ ซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

เยาวนถ หนานหมุย (2559) กล่าวว่า ความสำคัญของจริยธรรมและจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพเป็นพื้นฐานสำคัญของบุคลากรที่ปฏิบัติงานทางด้านความยุติธรรม ความเสมอภาค ความเป็นกลาง ซึ่งจะเน้นจรรยาบรรณในวิชาชีพของงานสอบบัญชีเพื่อปฏิบัติงานได้อย่างมีความเป็นกลางและมีอิสระในการแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงิน รวมทั้งเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือแก่ผู้ใช้งบการเงินต่อไป

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี หมายถึง ข้อกำหนดด้านความประพฤติอันเหมาะสมและแสดงถึงคุณธรรมและจริยธรรม กำหนดเพื่อให้สมาชิกที่ประกอบวิชาชีพบัญชีถือปฏิบัติ ซึ่งประกอบด้วย

1. ความซื่อสัตย์สุจริต หมายถึง ความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ การประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง และปฏิบัติงานตามความเป็นจริง ไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริง
2. ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ หมายถึง การปฏิบัติงานโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ อิทธิพลของบุคคลอื่นที่อาจทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างอิสระ และปฏิบัติงานโดยไม่มีส่วนได้เสียกับงานที่เกี่ยวข้อง

3. การรักษาความลับ หมายถึง การปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวัง รอบคอบ และรักษาข้อมูลที่เป็นความลับของผู้รับบริการ ไม่นำความลับของผู้รับบริการที่ได้มาจากการปฏิบัติงานไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มีความเกี่ยวข้อง โดยไม่ได้รับอนุญาตจากเจ้าของข้อมูล และไม่นำข้อมูลที่ได้รับไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตน

4. ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ หมายถึง ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพสอบบัญชี ปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมายอย่างเต็มความสามารถ สำเร็จลุล่วงตามความคาดหมายและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนด

5. ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ หมายถึง การปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี ใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบ มีเหตุผลในการปฏิบัติงาน ตรวจสอบอย่างสร้างสรรค์ เพื่อนำไปสู่การปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อผู้รับบริการ มีการปฏิบัติต่อผู้รับบริการด้วยความเสมอภาคและไม่เลือกปฏิบัติ

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการบริหารงาน

ทฤษฎี POCCC และหน้าที่ทางด้านการจัดการ (Management Function) ของ อองรี ฟาโยล (Henri Fayol, 1916) เป็นทฤษฎีที่กำหนดขึ้นสำหรับการบริหารจัดการองค์กร ประกอบด้วยหน้าที่ 5 ประการ ซึ่งในแต่ละหน้าที่นั้นต่างมีความสำคัญ มีความเชื่อมโยงและส่งผลในกันและกัน เพื่อให้การทำงานสมบูรณ์และประสบความสำเร็จ โดยประกอบด้วย การวางแผน การจัดการองค์กร การบังคับบัญชาสั่งการ การประสานงาน และการควบคุม

กิตติคม จินเจริญ (2560) กล่าวว่า ความสามารถทางการบริหารงาน (Management Competency) หมายถึง การที่บุคคลนั้น ๆ มีทักษะในการบริหารงาน โดยใช้หลักการและแนวคิดมาประยุกต์ใช้ในการบริหารจัดการงานต่าง ๆ ซึ่งประกอบด้วย 3 ด้าน ได้แก่

1. การวางแผน (Planning) หมายถึง การกำหนดเป้าหมาย วัตถุประสงค์ วิธีการบริหารงาน อำนาจหน้าที่ ความรับผิดชอบ และการควบคุมการปฏิบัติงาน

2. การดำเนินงาน (Operating) หมายถึง การแปลงแผนงานสู่การบริหารความสามารถที่จะบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบบัญชีอย่างมีประสิทธิภาพ

3. ติดตามประเมินผล (Following) หมายถึง การวัดมูลค่าความสำเร็จของการตรวจสอบบัญชีว่าบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้หรือไม่ เพื่อเป็นแนวทางสรุปผลการตรวจสอบบัญชีต่อไป

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าความสามารถในการบริหารงาน หมายถึง ความสามารถในการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ ความสามารถในการบริหารงานสำหรับการตรวจสอบบัญชีที่สำคัญ ประกอบด้วย

1. การวางแผนสอบบัญชี หมายถึง การกำหนดแผนหรือกำหนดแนวทางการปฏิบัติงานสอบบัญชีไว้ล่วงหน้า โดยกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน แนวการตรวจสอบ และระยะเวลาในการตรวจสอบ เพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

2. การปฏิบัติงานสอบบัญชี หมายถึง การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีตามแผนการสอบบัญชีที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า โดยปฏิบัติงานตามขอบเขตและแนวการตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่ครบถ้วนและถูกต้อง รวมไปถึงการปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชี

กิตติคม จินเจริญ (2560) กล่าวว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) หมายถึง การรายงานผลการดำเนินงานที่แสดงไว้ในรายงานทางการเงินในลักษณะของการเป็นข้อมูลที่มีคุณค่าต่อผู้ใช้รายงานทางการเงินโดยปราศจากข้อผิดพลาดที่เกิดจากความเสี่ยงในการสอบบัญชี สามารถนำมาใช้วัดคุณภาพของงานสอบบัญชี ซึ่งสามารถวัดได้จากรายงานการสอบบัญชีที่มีคุณลักษณะเชิงคุณภาพที่ดีซึ่งประกอบด้วย 7 ด้าน

ดังนั้น ด้านความถูกต้อง ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน ด้านความกะทัดรัด ด้านความสร้างสรรค์ ด้านความสมบูรณ์ และด้านความทันกาล

อุษณา ภัทรมนตรี (2547) (อ้างใน กิตติคม จินห์เรียม, 2560) ได้กล่าวไว้ว่า คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) สามารถวัดได้จากคุณภาพของรายงานการสอบบัญชีที่ดี โดยประยุกต์จากมาตรฐานการตรวจสอบ รหัส 2420 ซึ่งมีคุณลักษณะที่ดีดังนี้

1. ความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง การไม่เกิดข้อผิดพลาดหรือบิดเบือนไปจากความจริงที่เกี่ยวข้อง ซึ่งผู้ตรวจสอบได้รวบรวม ประเมินและสรุปผลอย่างระมัดระวังและแม่นยำ
2. ความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร ปราศจากอคติ ไม่ลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตน หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ ของผู้อื่น
3. ความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความหมายให้ผู้ใช้ง่ายเข้าใจได้ หลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น แต่ถ้าหากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคบางคำจะต้องมีคำอธิบายด้วย
4. ความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็น ไม่อ้อมค้อมและตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป รวมไปถึงการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้ใช้เข้าใจได้ง่าย
5. ความสร้างสรรค์ (Creation) หมายถึง การสื่อสารที่ช่วยสร้างแรงจูงใจให้แก่ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรเพื่อให้เกิดการปรับปรุงในสิ่งที่จำเป็น และเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวก
6. ความสมบูรณ์ (Completion) หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์ คือ การไม่ขาดข้อมูลที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยข้อมูลที่ครบถ้วนและข้อสังเกตที่สนับสนุนถึงข้อสรุป และมีข้อเสนอแนะที่เพียงพอ
7. ความทันกาล (Timeliness) หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาระยะเวลาที่มีความพอดี เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้มีโอกาสแก้ไข

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงานของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่เป็นไปตามมาตรฐานทางวิชาชีพ รวมไปถึงการแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพ ซึ่งสามารถวัดคุณภาพการสอบบัญชีได้จาก รายงานการสอบบัญชีที่มีคุณสมบัติ 4 ด้าน ดังนี้

1. ด้านความถูกต้องและครบถ้วน หมายถึง รายงานการสอบบัญชีที่มีความถูกต้องและครบถ้วนตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ ซึ่งได้มาจากการปฏิบัติงานที่มีการรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือและสามารถตรวจสอบได้
2. ด้านความเที่ยงธรรม หมายถึง รายงานการสอบบัญชีที่เสนอข้อมูลตามความจริงที่เกิดขึ้น มีความเป็นกลางและเป็นอิสระจากผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมไปถึงการนำเสนอข้อมูลโดยปราศจากความลำเอียง อคติ ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตน หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลใด ๆ ของผู้อื่น
3. ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ หมายถึง รายงานการสอบบัญชีที่มีการใช้ภาษาที่ชัดเจนในการสื่อสาร กระชับได้ใจความ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจได้ง่ายและป้องกันความเข้าใจผิดของผู้ใช้ข้อมูล และเป็นรายงานที่มีความสร้างสรรค์ มีเนื้อหาที่เน้นการให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้รับบริการอย่างสูงสุด
4. ด้านความทันกาล หมายถึง รายงานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพและสามารถนำเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลในเวลาที่เหมาะสม ทันเวลา สามารถใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. วณิชมา ผาอำนาจ (2562) ศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่าความซื่อสัตย์ในวิชาชีพ ซึ่งประกอบไปด้วยความรับผิดชอบต่อหน้าที่ ความมีคุณธรรม การปฏิบัติตามระเบียบข้อบังคับ การรักษาความลับ ส่งผลเชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากร

2. นาดพล ลอยลิบ (2561) ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่าจรรยาบรรณด้านความโปร่งใส ความเที่ยงธรรม ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานการปฏิบัติงาน มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และจรรยาบรรณด้านความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

3. เยาวนาถ หมานหมุย (2559) ศึกษาเรื่องผลกระทบของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ พบว่าข้อมูลทั่วไปของผู้สอบบัญชีตำแหน่งของผู้สอบบัญชีและด้านประสบการณ์สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชี และระดับของผู้สอบบัญชีส่งผลกระทบต่อเชิงลบต่อคุณภาพการสอบบัญชี กล่าวได้ว่าผู้สอบบัญชีที่มีตำแหน่งสูงกว่าและมีประสบการณ์สอบบัญชีมากกว่าจะให้ความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีจึงส่งผลให้คุณภาพงานสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น

4. พงณี ศรีสุนันท์ (2560) ศึกษาเรื่องการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ ได้สรุปว่า งานสอบบัญชีที่มีความถูกต้อง เป็นผลมาจากการที่ผู้สอบบัญชีเข้าปฏิบัติงาน มีการรวบรวมและตรวจสอบความถูกต้องของเอกสาร หลักฐานในการบันทึกบัญชี ความถูกต้องของตัวเลขในงบการเงิน สรุปผลการตรวจสอบอย่างระมัดระวังและแม่นยำ และจัดทำรายงานการสอบบัญชีตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น ไม่บิดเบือนความเป็นจริง จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และผลจากการทดสอบสมมติฐานพบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านการรักษาความลับ ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงานส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ แต่จรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีด้านความโปร่งใส ด้านความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ซึ่งเป็นหลักการพื้นฐานที่สำคัญของจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี อาจเป็นผลมาจากกลุ่มตัวอย่างไม่เห็นความสำคัญในเรื่องนี้ และอาจเกิดจากในมุมมองของผู้สอบบัญชีมองว่าผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานการตรวจสอบตามข้อกำหนดหรือข้อบังคับที่กำหนดไว้อยู่แล้ว จึงส่งผลให้ความโปร่งใส ความเป็นอิสระและความเที่ยงธรรม ไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

5. สุพัตรา ไพค่านาม (2559) ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการวางแผนการตรวจสอบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ได้สรุปว่า คุณภาพรายงานการตรวจสอบเป็นผลที่ได้มาจากการปฏิบัติงานตรวจสอบที่ได้จากการรวบรวมข้อมูล หลักฐานการตรวจสอบและสรุปผลการตรวจสอบว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นและแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ เพื่อให้ได้มาซึ่งความน่าเชื่อถือของรายงานการตรวจสอบ รายงานการตรวจสอบต้องมีการใช้ภาษาที่เหมาะสมและเข้าใจง่าย นำเสนอผลการตรวจสอบตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม หลีกเลี่ยงการใช้คำศัพท์และรายละเอียดที่ไม่จำเป็น นอกจากนั้นรายงานการตรวจสอบต้องมีความสร้างสรรค์ เนื้อหาที่

นำเสนอต้องเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่ใช้รายงานการตรวจสอบและผู้ที่เกี่ยวข้อง และสามารถนำเสนอรายงานภายในเวลาที่กำหนด เหมาะสมและทันเวลาเพื่อให้รายงานการตรวจสอบมีความครบถ้วน ทันเวลา และผู้ใช้รายงานการสอบบัญชีมีโอกาสแก้ไขข้อผิดพลาดได้อย่างทันเวลา

6. ภูชิต ดั่งศาลเจ้า (2558) ศึกษาเรื่องผลกระทบของสมรรถนะที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี : นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่านักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับชำนาญการมีความเห็นว่าทักษะทางวิชาชีพบัญชี ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และความรู้ทางด้านวิชาชีพบัญชีไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี แต่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพงานสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ในทางตรงกันข้ามนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินระดับปฏิบัติการเห็นว่าการปฏิบัติงานของตนขึ้นอยู่กับการทำงานกับผู้บังคับบัญชา เป็นผลให้ความรู้ทางวิชาชีพไม่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชี ในขณะที่ทักษะทางวิชาชีพและจรรยาบรรณวิชาชีพ ส่งผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

7. ศิริพร ราชบัวน้อย (2555) ศึกษาเรื่องผลกระทบของมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย พบว่ามาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีด้านการกำหนดแผนปฏิบัติงานสอบบัญชี การวางแผนงานสอบบัญชี ด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี และการสรุปผลจากหลักฐานการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพรายงานการสอบบัญชี เนื่องจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์สามารถวางแผนการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอ มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชี ใช้วิจารณ์ญาณอย่างสมเหตุสมผลในการปฏิบัติงาน พิจารณาข้อเท็จจริงต่าง ๆ อย่างยุติธรรมและเป็นกลาง ตลอดจนแสดงความคิดเห็นในรายงานการสอบบัญชีอย่างถูกต้อง สามารถทำให้ผู้ใช้รายงานเข้าใจง่าย และทันต่อความต้องการ ย่อมส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ เกิดความน่าเชื่อถือและก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

วิธีดำเนินการศึกษาค้นคว้าอิสระ

การศึกษาค้นคว้าอิสระของผู้สอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเป็นการศึกษาค้นคว้าอิสระเชิงปริมาณ (Quantitative Research) ผู้ศึกษาใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ประชากรของการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้ คือ บุคลากรกลุ่มตรวจสอบการเงิน ที่ดำรงตำแหน่งนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการพิเศษ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินชำนาญการ นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดินปฏิบัติการ และพนักงานสมทบตรวจเงินแผ่นดิน 3 ที่สังกัดสำนักตรวจสอบการเงินและบริหารพัสดุที่ 1 - 24 จำนวนทั้งสิ้น 1,088 คน (ที่มา สำนักบริหารทรัพยากรบุคคล สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ข้อมูล ณ วันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2564)

เนื่องจากทราบจำนวนประชากรที่ต้องการศึกษาที่แน่นอน จึงมีการกำหนดตัวอย่างตามเกณฑ์ร้อยละของประชากรตามตารางของ W. Laurence Neuman ซึ่งกำหนดให้จำนวนประชากรตั้งแต่ 1,000 คนขึ้นไป แต่ไม่เกิน 10,000 คน คำนวณตัวอย่างเป็นร้อยละ 20 ของจำนวนประชากร จากการคำนวณได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 218 คน

การสุ่มตัวอย่างแบบบังเอิญ (Accidental Sampling) โดยแจกแบบสอบถามให้แก่กลุ่มตัวอย่างที่ให้ความร่วมมือในการเก็บข้อมูล

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าอิสระคือ แบบสอบถาม ซึ่งแบ่งเป็น 6 ส่วน ดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงาน และ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี มีจำนวนข้อคำถามทั้งหมด 5 ข้อเป็นคำถามในลักษณะเป็นคำถามปลายปิด ผู้ตอบแบบสอบถามสามารถตอบได้เพียง 1 คำตอบ
2. ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งประกอบด้วย ด้านความถูกต้องและครบถ้วน ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์ และด้านความทันกาล เป็นคำถามในลักษณะประเมินความคิดเห็น 5 ระดับ
3. ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี เป็นคำถามในลักษณะประเมินความคิดเห็น 5 ระดับ
4. ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วย ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ การรักษาความลับ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ เป็นคำถามในลักษณะประเมินความคิดเห็น 5 ระดับ
5. ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการบริหารงาน ซึ่งประกอบด้วย การวางแผนสอบบัญชี และการปฏิบัติงานสอบบัญชี เป็นคำถามในลักษณะประเมินความคิดเห็น 5 ระดับ
6. ข้อเสนอแนะ เป็นคำถามปลายเปิดจำนวน 1 ข้อ ให้ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ผู้ศึกษาได้กำหนดระดับการประเมินความคิดเห็น 5 ระดับ (Rating Scale) โดยมีเกณฑ์การให้คะแนน เพื่อตีความหมายดังนี้ 5 เห็นด้วยมากที่สุด, 4 เห็นด้วยมาก, 3 เห็นด้วยปานกลาง, 2 เห็นด้วยน้อย และ 1 เห็นด้วยน้อยที่สุด

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้ศึกษาจัดทำแบบสอบถามออนไลน์ ในรูปแบบ Google Form และส่งแบบสอบถามดังกล่าวไปยัง กลุ่มของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินในโปรแกรม Line เพื่อใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 218 คน เมื่อรวบรวมข้อมูลครบถ้วน จึงนำข้อมูลมาวิเคราะห์ทางสถิติโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS

การวิเคราะห์ข้อมูล

1. สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้
 - 1.1 ใช้ร้อยละ (Percentage) กับตัวแปรเชิงกลุ่ม ได้แก่ ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี
 - 1.2 ใช้ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) กับตัวแปรเชิงปริมาณ ได้แก่ ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณทางวิชาชีพ ความสามารถในการบริหารงาน และคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน
2. สถิติอนุมาน (Inferential Statistics) ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลดังนี้
 - 2.1 เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี จะใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติ One-way ANOVA หากพบความแตกต่างจะทำการทดสอบเป็นรายคู่ด้วยสถิติ LSD

2.2 เพื่อศึกษาผลกระทบของความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงาน ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จะใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression)

ผลการศึกษาค้นคว้าอิสระ

1. ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุต่ำกว่า 30 ปี ระดับการศึกษาปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ดำรงตำแหน่งนักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน และมีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชี 2 ถึง 5 ปี

2. ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวม อยู่ในระดับมาก โดยเรียงลำดับ ได้แก่ ด้านความเที่ยงธรรม ด้านความทันกาล ด้านความถูกต้องและครบถ้วน และด้านความชัดเจน กะทัดรัด และสร้างสรรค์

3. ผลการศึกษาพบว่าบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีที่แตกต่างกัน ไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวมที่แตกต่างกัน

4. ผลการวิเคราะห์ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี และความสามารถในการบริหารงาน ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินสามารถสรุปผลการศึกษาค้นคว้าอิสระ ได้ดังนี้

4.1 จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความซื่อสัตย์ ความสามารถในการบริหารงาน ด้านการวางแผนสอบบัญชี และด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4.2 ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ด้านการรักษาความลับ ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

อภิปรายผลการศึกษาค้นคว้าอิสระ

1. ผลการศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินโดยรวม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก แต่เมื่อพิจารณารายด้านพบว่า

1.1 คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้านความถูกต้องและครบถ้วน มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่ รายงานการสอบบัญชีที่มีความถูกต้องและครบถ้วนตามมาตรฐานที่กำหนดไว้สามารถแสดงได้ถึง การปฏิบัติงานสอบบัญชีที่มีประสิทธิภาพ มีการปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วย มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับวิธีการและเทคนิคการตรวจสอบบัญชี เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่มีความน่าเชื่อถือและสามารถตรวจสอบได้ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ พงษ์ ศรีสุนันท์ (2560) ศึกษาเรื่องการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

1.2 คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้านความเที่ยงธรรม มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่ รายงานการสอบบัญชีที่ดีต้องมีการเสนอ

ข้อมูลตามความจริงที่เกิดขึ้น มีความเป็นกลางและเป็นอิสระจากผู้ที่เกี่ยวข้อง รวมไปถึงการนำเสนอข้อมูล โดยปราศจากความลำเอียง อคติ ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตน หรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของ พงษ์ ศรีสุนันท์ (2560) ศึกษาเรื่องการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

1.3 คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้านความชัดเจน กระชับ และสร้างสรรค์ มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่ารายงานการสอบบัญชีที่ดีต้องมีการใช้ภาษาที่ชัดเจน กระชับได้ใจความ เพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจได้ง่ายและป้องกันความเข้าใจผิดของผู้ใช้ข้อมูล และรายงานการสอบบัญชีต้องมีความสร้างสรรค์ มีเนื้อหาที่เน้นการให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ต่อผู้รับบริการอย่างสูงสุด ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของศิริพร ราชบัวน้อย (2555) ศึกษาเรื่องผลกระทบของมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

1.4 คุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินด้านความทันกาล มีระดับความคิดเห็นอยู่ในระดับมาก ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่ารายงานการสอบบัญชีที่มีคุณภาพ ต้องมีการนำเสนอต่อผู้ใช้ข้อมูลในเวลาที่เหมาะสม ทันเวลา สามารถใช้ประกอบการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของสุพัตรา ไพคำนาม (2559) ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการวางแผนการตรวจสอบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

2. ผลการศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จำแนกตามประเภทการดำเนินงานสอบบัญชี พบว่า บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่มีประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีที่แตกต่างกัน ไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินที่แตกต่างกัน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการสอบบัญชีนั้นไม่มีผลโดยตรงกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจากการสอบบัญชีต้องใช้ความรู้ทางการบัญชี การสอบบัญชี และเทคนิคในการตรวจสอบบัญชี ซึ่งสามารถเรียนรู้ได้ตลอดเวลา ประกอบกับในปัจจุบันที่มาตรฐานเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีได้มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา เพื่อให้ทันต่อการเจริญเติบโตและความซับซ้อนของธุรกิจ ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องมีการเรียนรู้อย่างสม่ำเสมอ จึงทำให้ประสบการณ์การทำงานสอบบัญชีนั้นไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชี ซึ่งไม่สอดคล้องกับแนวคิดของเยาวนาถ หมานหมุย (2559) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ พบว่า ประสบการณ์สอบบัญชี ส่งผลกระทบบางส่วนต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชี

3. ผลการศึกษาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แม้ว่าจะไม่มีนัยสำคัญแต่ความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการศึกษาค้นคว้าหาความรู้เกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี เพื่อใช้ในการประกอบการตรวจสอบบัญชี ไม่ว่าจะมีความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการตรวจเงินแผ่นดิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการสอบบัญชี และความรู้เกี่ยวกับวิธีการและเทคนิคการตรวจสอบบัญชี หากให้ความสำคัญและศึกษาหาความรู้ทางวิชาชีพบัญชีเพิ่มเติม ก็จะช่วยเพิ่มคุณภาพการสอบบัญชีได้อย่างต่อเนื่อง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของภูษิต ด้วงศาลเจ้า (2558) ศึกษาเรื่อง

ผลกระทบของสมรรถนะที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี : นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4. ผลการศึกษาจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน จากการศึกษาพบว่า

4.1 จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ด้านความซื่อสัตย์ มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความซื่อสัตย์ ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา ไม่คดโกง ไม่หลอกหลวง และปฏิบัติงานตามความเป็นจริง ไม่ปกปิดหรือบิดเบือนข้อเท็จจริง จะส่งผลให้รายงานการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินมีความน่าเชื่อถือ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของวณิชมา ผาอำนาจ (2562) ศึกษาเรื่องปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีอาชีพในเขตกรุงเทพมหานคร

4.2 จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แม้ว่าจะไม่นับสำคัญแต่จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ แต่มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของพจนิ ศรีสุนันท์ (2560) ศึกษาเรื่องการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.3 จรรยาบรรณวิชาชีพด้านการรักษาความลับ ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินและมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวัง รักษาข้อมูลที่เป็นความลับของผู้รับบริการ ไม่นำความลับของผู้รับบริการที่ได้มาจากการปฏิบัติงานไปเปิดเผยต่อบุคคลที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องและไม่นำข้อมูลที่ได้รับไปใช้เพื่อหาประโยชน์ส่วนตนนั้น ถือเป็นเรื่องสำคัญในการปฏิบัติงานสอบบัญชี แต่จากผลการศึกษาพบว่าการรักษาความลับไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีอาจเนื่องมาจากกลุ่มตัวอย่างนั้นให้ความสำคัญกับจรรยาบรรณวิชาชีพในด้านอื่น ๆ มากกว่าด้านการรักษาความลับ ซึ่งไม่สอดคล้องกับแนวคิดของพจนิ ศรีสุนันท์ (2560) ศึกษาเรื่องการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์พบว่า องค์ประกอบของจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพและจรรยาบรรณทั่วไป ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ด้านการรักษาความลับ ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงานส่งผลกระทบต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์

4.4 จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แม้ว่าจะไม่นับสำคัญแต่จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่ มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการปฏิบัติงานตามที่ได้รับมอบหมายอย่างเต็มความสามารถ สำเร็จลุล่วงตามความคาดหวังและมีคุณภาพตามมาตรฐานที่กำหนดนั้น จะส่งผลให้รายงานการสอบบัญชีมีความถูกต้องครบถ้วนตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ ถึงแม้ว่าผลการศึกษาจะพบว่าจรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่จะไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินก็ตาม ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของนาถพล ลอยลิบ (2561) ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อวิชาชีพกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

4.5 จรรยาบรรณวิชาชีพด้านความรับผิดชอบต่อหน้าที่และด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ไม่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แม้ว่าจะไม่มีนัยสำคัญ แต่มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าเป็นว่า แม้ว่าจะไม่มีการปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ แต่ถ้าสามารถปฏิบัติงานในความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการอย่างเต็มความสามารถ และปฏิบัติงานตามมาตรฐานทางวิชาชีพบัญชีที่กำหนดไว้ ก็สามารถส่งผลให้การสอบบัญชีมีคุณภาพ จึงสามารถกล่าวได้ว่าจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการไม่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของนาถพล ลอยลิบ (2561) ศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

5. ผลการศึกษาความสามารถในการบริหารงาน ที่มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน พบว่า ความสามารถในการบริหารงานด้านการวางแผนสอบบัญชีและด้านการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าเป็นว่า บุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้ความสำคัญต่อการวางแผนสอบบัญชีและมีการวางแผนการสอบบัญชีไว้ล่วงหน้าก่อนการปฏิบัติงานจริง มีการกำหนดขอบเขตการปฏิบัติงาน แนวการตรวจสอบ และระยะเวลาในการตรวจสอบไว้อย่างชัดเจนและเป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งช่วยให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีคุณภาพและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น และบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินส่วนใหญ่มีการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปตามแผนการสอบบัญชีที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า ปฏิบัติงานตามขอบเขตและแนวการตรวจสอบ เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานการสอบบัญชีที่ครบถ้วนและถูกต้อง รวมไปถึงการปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของศิริพร ราชบัวน้อย (2555) ศึกษาเรื่องผลกระทบของมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์ในประเทศไทย

ข้อเสนอแนะ

1. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินควรให้ความสำคัญและส่งเสริมการพัฒนาบุคลากรให้มีความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพ เพื่อก่อให้เกิดคุณภาพการสอบบัญชีมากยิ่งขึ้นและเพิ่มความเชื่อมั่นในรายงานของผู้สอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินต่อไป
2. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินควรให้ความสำคัญกับการวางแผนการสอบบัญชี มีการอบรมให้ความรู้เกี่ยวกับกระบวนการวางแผนการตรวจสอบบัญชี เพื่อให้การวางแผนการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
3. สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินควรให้ความสำคัญกับการปฏิบัติงานสอบบัญชี มีการควบคุมดูแลการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามแผนที่ได้กำหนดไว้อย่างเคร่งครัด ปฏิบัติงานตามขอบเขตและแนวการตรวจสอบ รวมไปถึงการปฏิบัติงานให้สำเร็จลุล่วงภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ เพื่อนำไปสู่การพัฒนาการตรวจสอบที่ก่อให้เกิดคุณภาพในการสอบบัญชี

ข้อเสนอแนะเพื่อการศึกษาครั้งต่อไป

1. ควรมีการศึกษาตัวแปรปัจจัยอื่น ๆ เพิ่มเติม ที่อาจจะส่งต่อคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เช่น ระยะเวลาในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ปริมาณงานที่เหมาะสมกับระยะเวลาตรวจสอบ เทคนิคการตรวจสอบบัญชี และการนำเทคโนโลยีมาช่วยในการตรวจสอบบัญชี เป็นต้น

2. ควรใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลแบบอื่นควบคู่ไปกับการใช้แบบสอบถาม เช่น การสังเกตการณ์ การสัมภาษณ์ตัวต่อตัว เพื่อให้ได้ข้อมูลมุมมองอื่นเพิ่มเติมจากแบบสอบถาม ซึ่งมีรายละเอียดที่สามารถนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

3. ควรมีการเพิ่มกลุ่มตัวอย่างเพื่อศึกษาคุณภาพการสอบบัญชีของบุคลากรสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน เช่น ผู้บริหาร ซึ่งเป็นส่วนสำคัญในการควบคุมคุณภาพการสอบบัญชีและพัฒนาการสอบบัญชีของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

เอกสารอ้างอิง

กิตติคม จีนเหรียญ. (2560). อิทธิพลของความรู้ความสามารถ คุณลักษณะหลักฐานการสอบบัญชีที่ดีและความสามารถทางการบริหารงานที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

นาถพล ลอยลิบ. (2561). ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณและความรับผิดชอบในวิชาชีพบัญชีกับคุณภาพงานสอบบัญชีตามเกณฑ์สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

พจนี ศรีสุนันท์. (2560). การปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชีและคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน.

ภูชิต ดวงศาลเจ้า. (2558). ผลกระทบของสมรรถนะที่มีต่อคุณภาพงานสอบบัญชี : นักวิชาการตรวจเงินแผ่นดิน สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. สารนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.

เยาวนาถ หมานหมุย. (2559). ผลกระทบของจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชีต่อประสิทธิภาพระบบการควบคุมภายในและคุณภาพงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.

วณิชมา ผาอำนาจ. (2562). ปัจจัยที่ส่งผลต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในเขตกรุงเทพมหานคร. การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

ศิริพร ราชบัวน้อย. (2555). ผลกระทบของมาตรฐานกระบวนการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

สรารุณี ศรีหาวงษ์. (2562). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานการตรวจสอบและรับรองบัญชีของผู้สอบบัญชีภาษีอากรในกรุงเทพและปริมลฑล. การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

สุพัตรา ไพค่านาม. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการวางแผนการตรวจสอบกับคุณภาพรายงานการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ธาดา รัชกิจ (2562). ทฤษฎี POCCC และหน้าที่ทางด้านการจัดการ (Management Function). สืบค้นเมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2564, จาก <https://th.hrnote.asia/orgdevelopment/190626-poccc-henri-fayol/>

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). ข้อบังคับสภาวิชาชีพ ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561. สืบค้นเมื่อวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2564, จาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/5HnUcQr4Rn.PDF>