

ลักษณะทางประชากรศาสตร์กับการสังเกตและสงสัย เยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชี

ดร.ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์

อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์ของงานวิจัยนี้ คือ การศึกษาความเหมาะสมของมาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่พัฒนาขึ้นโดย Hurtt (2010) ในการนำมาใช้ในประเทศไทย และมาศึกษาผลกระทบของลักษณะทางประชากรศาสตร์ต่อการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยใช้แบบสอบถาม ผลการศึกษาพบว่ามาตรวัดของ Hurtt (2010) ให้ผลที่มีความใกล้เคียงกับระดับการสังเกตและสงสัยของผู้ตอบแบบสอบถาม นอกจากนี้ ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าเพศชายและวัยวุฒิที่เพิ่มขึ้นมีผลต่อการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่มากขึ้น โดยเพศชายมีความสัมพันธ์กับความเข้าใจในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลและการตัดสินใจได้ด้วยตัวเอง ในขณะที่วัยวุฒิมีผลต่อความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัยและความมั่นใจในตัวเอง นอกจากนี้ ยังพบว่าการศึกษาเอกสาขาบัญชีไม่มีผลต่อการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเมื่อเทียบกับการศึกษาเอกในสาขาอื่นอย่างมีนัยสำคัญ

คำสำคัญ: การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ การสอบบัญชี

Demographic Qualities and Professional Skepticism

Dr.Chanchai Tangruenrat, CPA

Lecturer of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

ABSTRACT

The aim of this study is to evaluate the applicability, in Thailand, of the professional skepticism scale developed by Hurtt (2010) and to assess the effects of the demographic qualities over the professional skepticism, using survey questionnaires. The results show that the scale developed by Hurtt (2010) provides a reasonable approximation of the professional skepticism of the respondents of the survey. Moreover, male gender and seniority have significant effects on the professional skepticism, with the male gender being related to self-determining and interpersonal understanding aspects of the professional skepticism, and seniority being related to questioning mind and self-confidence. Surprisingly, studying in accounting major does not have any significant effect on the professional skepticism, when compared to studying in other majors.

Keywords: Professional Skepticism, Auditing

บทนำ

มาตรฐานการสอบบัญชีกำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องดำรงไว้ซึ่งการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยการตั้งคำถามอย่างต่อเนื่องว่าข้อมูลที่ได้รวบรวมไว้นั้นอาจก่อให้เกิดการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชี), พ.ศ. 2555c) แต่ในทางปฏิบัติยังคงมีกรณีที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้ใช้การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่เหมาะสม ดังเห็นได้จากข่าวการปฏิบัติงานบกพร่องของผู้สอบบัญชีในหลายกรณีที่ผ่านมา เช่น การตกแต่งกำไรจำนวนมหาศาลของบริษัท โตชิบา ในประเทศญี่ปุ่น (BBC, 2015) หรือของห้างเทสโก้ในอังกฤษ (The Guardian, 2014) หรือสำหรับในประเทศไทยเอง ในช่วง 5 ปีที่ผ่านมา สภาวิชาชีพบัญชี ได้ทำการเพิกถอนใบอนุญาตผู้สอบบัญชีเป็นจำนวนรวม 7 คน และได้สั่งพักการใช้ใบอนุญาตผู้สอบบัญชีจำนวนรวม 20 คน (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, พ.ศ. 2555a; พ.ศ. 2559) โดยมีสาเหตุหลักจากการไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี รวมทั้งการไม่ใช้วิธีการพิจารณาการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

ปัญหาการใช้วิธีการพิจารณาของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสิ่งที่นักศึกษาวិชาชีพมาช้านานแล้ว แต่เพิ่งมาในระยะหลังเท่านั้นที่มีการพัฒนามาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่เป็นที่ยอมรับ โดย Hurtt (2010) ได้พัฒนามาตรวัดที่ใช้ประเมินระดับลักษณะเชิงพฤติกรรม (Trait) ของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยการบูรณาการองค์ความรู้ด้านต่าง ๆ เข้าด้วยกัน ทั้งนี้มาตรวัดดังกล่าวได้รับความสนใจจากนักวิจัยหลายท่าน (เช่น Carpenter et al., 2011; Quackley et al., 2014) อย่างไรก็ตาม มาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพดังกล่าวยังไม่เคยมีการทดสอบว่าสามารถใช้ได้อย่างเหมาะสมกับผู้ประกอบวิชาชีพในประเทศไทยหรือไม่ นอกจากนี้ ในขั้นของการทดสอบความน่าเชื่อถือของมาตรวัดดังกล่าว Hurtt (2010) ได้ระบุว่ามาตรวัดนั้นไม่มีความสัมพันธ์กับ

ลักษณะทางประชากรศาสตร์ (Demographic Data) ของผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งถือได้ว่าเป็นเรื่องที่น่าแปลกใจเนื่องจากโดยปกติแล้ว คนทั่วไปมักจะรู้สึกว่าการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ที่มีประสบการณ์มากขึ้นน่าจะมีความระมัดระวังที่เพิ่มขึ้น และส่งผลต่อการสังเกตและสงสัยที่เพิ่มขึ้นด้วย

งานวิจัยนี้จึงได้ใช้นักศึกษาคณะบัญชีเป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพ เพื่อทดสอบมาตรวัดดังกล่าวมีความน่าเชื่อถือหรือไม่ อีกทั้งเพื่อศึกษาผลกระทบของลักษณะทางประชากรศาสตร์ต่อระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ผลการวิจัยนี้เป็นจุดเริ่มต้นที่จะสามารถนำไปสู่การวิจัยในประเทศไทยด้านการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและการใช้มาตรวัดดังกล่าวในภาคปฏิบัติในอนาคตด้วย เช่น การใช้มาตรวัดนี้ในการคัดเลือกผู้ช่วยผู้สอบบัญชี หรืองานวิจัยที่จะหาทางช่วยเพิ่มระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในนักศึกษาที่เอกาษาบัญชีเพื่อการเตรียมพร้อมในการเป็นผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพ

การทบทวนวรรณกรรม

เพื่อให้งานสอบบัญชีที่ได้มีคุณภาพและน่าเชื่อถือ การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นสิ่งจำเป็นอย่างมากต่อวิชาชีพการสอบบัญชี (Hurtt, Brown-Liburd, Earley, & Krishnamoorthy, 2013) ดังนั้น การศึกษาวิจัยเรื่องการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพจึงเป็นเรื่องที่อยู่ในความสนใจของนักวิจัยด้านการสอบบัญชีมาเป็นระยะเวลาอันยาวนาน มาตรฐานการสอบบัญชีของไทย รหัส 200 ได้ให้คำจำกัดความของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ว่าหมายถึง “ทัศนคติที่รวมถึงความรู้สึกรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การใช้วิธีการพิจารณาประเมินสถานการณ์ที่อาจชี้ให้เห็นถึงการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่อาจเกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดหรือการทุจริต และการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างระมัดระวัง” (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, พ.ศ. 2555b) ซึ่งมีความหมายที่ใกล้เคียง

เคียงกับมาตรฐานการสอบบัญชีของสหรัฐที่กำหนดโดย Public Company Accounting Oversight Board (PCOB) (2006) เป็นอย่างมาก อย่างไรก็ตาม Nelson (2009) เชื่อว่าองค์ประกอบของความหมาย (Construct) ของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่ปรากฏในหลายมาตรฐานการสอบบัญชียังไม่มี ความชัดเจนเนื่องจากมีรูปแบบความสงสัยที่ต่างกันไป โดยมีตั้งแต่การสังเกตและสงสัยที่ 'เป็นกลาง' (Neutral) ซึ่งหมายถึงการไม่เชื่อหรือเชื่อก่อนที่จะได้รับหลักฐานที่น่าเชื่อถือจนเป็นที่พอใจ (O' Malley, 2000) จนถึงการให้ 'ผู้สอบบัญชีสงสัยไว้ก่อน' (Presumptive Doubt) ว่าหลักฐานหรือข้อมูลที่ได้รับไม่น่าเชื่อถือไว้ก่อนจนกว่าจะมาหลักฐานมาลบล้างข้อสงสัยนั้นได้

Hurt et al. (2013) ได้ทบทวนวรรณกรรมงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและผลกระทบต่อด้านต่าง ๆ อย่างละเอียดและนำเสนอแนวคิดสำหรับการวิจัยในอนาคตที่น่าสนใจหลายประการ อีกทั้งได้ตั้งข้อสังเกตว่าวรรณกรรมงานวิจัยเกี่ยวกับองค์ประกอบของความหมายของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพก็มีหลากหลายตั้งแต่ความรู้สึกรู้สึกคิดในการตั้งข้อสงสัยและการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างพิถีพิถัน (American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), 2007) ความสามารถในการตรวจการทุจริต (Choo & Tan, 2000) สิ่งที่ตรงกันข้ามกับความเชื่อใจ (Shaub & Lawrence, 1999) การมีทัศนคติที่ระมัดระวังรอบคอบในการใช้วิจารณญาณในการสอบบัญชี (McMillan & White, 1993) รวมทั้งการให้ผู้สอบบัญชีสงสัยไว้ก่อน (Bell, Peecher, & Solomon, 2005) ทั้งนี้ แง่มุมด้านต่าง ๆ เช่น ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัยและการประเมินหลักฐานการสอบบัญชีอย่างพิถีพิถัน ความสามารถในการตรวจการทุจริต รวมทั้งการมีทัศนคติที่ระมัดระวังรอบคอบในการใช้วิจารณญาณในการสอบบัญชีนั้นก็มีปรากฏในมาตรฐานการสอบบัญชีของไทยเช่นกัน (ดูรายละเอียดในสภานิติบัญญัติฯ, 2553; 2555b, 2555c)

อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้มุ่งประเด็นไปเพียงการวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพและความสัมพันธ์กับลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยหนึ่งในงานวิจัยเรื่องการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่กำลังได้รับความสนใจคืองานวิจัยของ Hurtt (2010) ซึ่งได้เสนอความคิดที่ว่าการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเป็นคุณลักษณะของบุคคล ที่ประกอบไปด้วยองค์ประกอบหลายด้าน และแบ่งได้ทั้งลักษณะเชิงพฤติกรรม (Trait) ซึ่งหมายถึงลักษณะที่ค่อนข้างเสถียรและอยู่กับตัวบุคคลเป็นระยะเวลานานระดับหนึ่ง แต่ก็อาจมีลักษณะชั่วคราวที่ถูกกระตุ้นจูงยสถานการณ์ที่เผชิญอยู่ (State) โดย Hurtt (2010) ได้พัฒนามาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพขึ้นมาจากลักษณะต่าง ๆ ที่ปรากฏในงานวิจัยที่มาตรฐานการสอบบัญชี ด้านจิตวิทยา ด้านปรัชญา และด้านพฤติกรรมผู้บริโภค โดยมีข้อสมมติฐานของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในลักษณะที่เป็นกลาง (ซึ่งหมายถึงบุคลิกที่มีแนวโน้มที่จะยังไม่ให้ข้อสรุปใด ๆ จนกว่าหลักฐานที่ได้มาจะมีมากพอ เพื่อสนับสนุนคำอธิบายไปในทางใดทางหนึ่ง) มาตรวัดที่พัฒนาขึ้นมานั้นถูกทดสอบโดยทั้งผู้ประกอบวิชาชีพ อาจารย์และนักศึกษา จนสามารถระบุหมวดหมู่ของปัจจัยที่ควรจะรวมอยู่ในคำนิยามของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้ทั้งหมด 6 ด้าน นั่นคือ ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย (Questioning Mind) การชะลอการลงความเห็น (Suspension of Judgement) การค้นคว้าหาความรู้ (Search for Knowledge) ความเข้าใจในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล (Interpersonal Understanding) การตัดสินใจได้ด้วยตัวเอง (Self-Determining หรือ Autonomy) และความมั่นใจในตัวเอง (Self-Confidence) โดย ลักษณะ 3 ด้านแรกนั้น (ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย การชะลอการลงความเห็นและการค้นคว้าหาความรู้) จะเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับวิธีการที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการตรวจสอบเอกสารหลักฐาน ซึ่งจำเป็นต้องมีทั้ง 3 ด้านนี้เพื่อให้สามารถค้นคว้าหาข้อมูลและตรวจสอบหาหลักฐาน

อย่างเพียงพอก่อนตัดสินใจลงความเห็น ลักษณะที่ 4 (ความเข้าใจในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล) มีความจำเป็นที่จะต้องพิจารณาแง่มุมด้านมนุษย์ในการประเมินว่าหลักฐานที่ได้รับการเชื่อถือได้หรือไม่ เช่น ในการประเมินหลักฐานที่ได้รับจากผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพควรต้องพิจารณาพฤติกรรมของผู้บริหารที่อาจมีแนวโน้มที่จะทุจริตด้วย ส่วนลักษณะ 2 ด้านสุดท้าย (ความมั่นใจในตัวเองและการตัดสินใจได้ด้วยตัวเอง) เป็นลักษณะจำเป็นที่จะทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถจัดการกับข้อมูลที่ได้รับมาอย่างเหมาะสมเมื่อเกิดข้อสงสัย

มาตรวัดของ Hurtt (2010) ได้ผ่านการทดสอบหลายด้าน ซึ่งรวมถึงการพิสูจน์ความน่าเชื่อถือทางสถิติทั้งภายในและภายนอก อีกทั้งได้รับการทดสอบมาด้วยกลุ่มตัวอย่างที่เป็นทั้งนักศึกษาปริญญาตรี อาจารย์ และผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีมาแล้ว โดยมีการทดสอบว่าไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างคะแนนที่คำนวณได้จากผลการทดสอบตามมาตรวัดนั้นกับลักษณะทางประชากรศาสตร์ เช่น อายุ ประสบการณ์ และเพศ อย่างไรก็ตาม เนื่องด้วยสภาพแวดล้อมทางสังคมที่แตกต่างกันระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกา จึงเกิดคำถามว่าลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ทดสอบในประเทศอื่น ๆ จะมีความสัมพันธ์กับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่ โดยเฉพาะเมื่อมีการวิจัยในบางประเทศที่ใช้มาตรวัดของ Hurtt (2010) แล้วพบว่าได้ผลการศึกษาที่แตกต่างกันไป ตัวอย่างเช่น Urboniene, Endrius, and Matawie (2013) พบว่ามีความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญทางสถิติระหว่างอายุกับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการวิจัยกับผู้ตอบแบบสอบถามในประเทศลิทัวเนีย ในขณะที่ Ho et al. (2015) ซึ่งทำการศึกษาในประเทศจีนกลับพบความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญระหว่างอายุกับการชะลอการลงความเห็น (Suspension of Judgement) ซึ่งเป็นองค์ประกอบหนึ่งของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ นอกจากนี้ ยังพบว่าเพศมีความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญ ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย (Questioning

Mind) ในขณะที่ Hajiha et al. (2012) พบว่าเพศและเพศของผู้สอบบัญชีไม่มีความสัมพันธ์กับการตัดสินใจในการสอบบัญชี

ถึงแม้จะมีการนำมาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของ Hurtt (2010) มาวัดแบบใช้ในงานวิจัยของประเทศไทยอยู่บ้าง (เช่น วรวิทย์ เลาหะเมทธิ, พัชรินทร์ สารมาท, & ภาพาน ศ. ๒๕๖๑, ๒๕๖๒, ๒๕๖๓, ๒๕๖๔) แต่งานวิจัยดังกล่าวก็ไม่ได้พิจารณาถึงผลและผลกระทบของลักษณะทางประชากรศาสตร์ รวมถึงประเทศไทยก็ยังขาดงานวิจัยเชิงประจักษ์ดังที่อยู่มาก (ไพลิน ตรงเมธีรัตน์ & นวพร พวงมณี, ๒๕๖๕)

งานวิจัยนี้จึงต้องการศึกษาว่ามาตรวัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่พัฒนาโดย Hurtt (2010) นั้นสามารถใช้ได้ในประเทศไทยหรือไม่ อีกทั้งลักษณะทางประชากรศาสตร์มีความสัมพันธ์กับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพหรือไม่

วิธีการเก็บข้อมูล

การวิจัยนี้เริ่มต้นโดยผู้วิจัยทำการแปลมาตรวัด (Scale) เกี่ยวกับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่พัฒนาโดย Hurtt (2010) เมื่อการแปลเสร็จเรียบร้อยแล้วผู้วิจัยจึงเพิ่มคำถามดังต่อไปนี้เพื่อให้ได้ข้อมูลที่ต้องการ คือ (1) มีประสบการณ์การทำงานชั่วคราวหรือฝึกงานหรือไม่ (2) สาขาวิชาเอกที่ศึกษา (3) เพศ (4) ระดับชั้นปีที่ศึกษา (ใช้เป็นตัวแทนของวัยวุฒิ) และ (5) ระดับความช่างสงสัยที่ได้จากการประเมินตนเอง (ระดับ 1 ถึง 6)

หลังจากนั้น ได้มีการใช้อาจารย์และนักศึกษาที่มีความรู้ทางธุรกิจจำนวน 5 คนทำการทดสอบแบบสอบถามดังกล่าว ซึ่งพบว่ามีความจำเป็นต้องแก้ไขคำถามบางข้อเพื่อความชัดเจนที่มากขึ้น ถึงแม้ผู้ทดสอบบางท่านเห็นว่าควรจะต้องมีการเปลี่ยนบางคำถามเนื่องจากผู้ทดสอบรู้สึกว่าเป็นการถามซ้ำซ้อนหรือกำกวมโดยไม่ระบุสถานการณ์ แต่ผู้วิจัยตัดสินใจที่จะใช้คำถามทั้งหมดให้เหมือนกับคำถามของ Hurtt (2010) เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์หลักอันหนึ่งของ

งานวิจัยนี้ (ซึ่งคือความสามารถในการนำมาตราวัดนี้มาใช้ในไทย) ผู้วิจัยจึงทำได้เพียงแก้ไขคำถามให้ชัดเจนยิ่งขึ้นโดยไม่ให้ผิดจากความหมายเดิม (ดูเอกสารแนบ) หลังจากนั้นแบบสอบถามจำนวน 212 ชุดได้ถูกแจกจ่ายให้นักศึกษาระดับปริญญาตรี โดยผ่านอาจารย์จำนวน 6 ท่านในคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ที่สอนวิชาการสอบบัญชี ระบบสารสนเทศ การวิเคราะห์งบการเงิน การตลาด การเงิน และการบริหารทรัพยากรบุคคลเพื่อให้นักศึกษาตอบในชั้นเรียน

แบบสอบถามที่ได้รับคืนมีจำนวนทั้งสิ้น 205 ชุด แต่จากการสอบถามพบว่าบางชุดที่ข้อมูลไม่ครบถ้วน จึงเหลือแบบสอบถามที่ใช้ได้เพียง 194 ชุด จากนั้น ผู้วิจัยได้ทำการรวบรวมข้อมูลและจัดประเภทข้อมูลใหม่ในบางหัวข้อเพื่อการวิเคราะห์ที่เหมาะสมยิ่งขึ้น เช่น ข้อมูลสาขาวิชาเอกที่นักศึกษา กำลังศึกษาอยู่จัดถูกจัดหมวดหมู่ให้เหลือเพียงเอกบัญชีและเอกอื่น ๆ ชั้นปีของนักศึกษาได้จัดให้เหลือเพียง 2 กลุ่มคือกลุ่มปี 1 และปี 2 และกลุ่มปี 3 และปี 4 นอกจากนี้ คะแนนการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่วัดได้จาก Hurtt (2010) ซึ่งโดยปกติจะมีคะแนนสูงสุดที่ 180 ได้ถูกแปลงค่าให้เป็นคะแนนสูงสุดที่ 100 แทนเพื่อความเข้าใจและความสะดวกในการตีความ

ต่อมา ข้อมูลได้ถูกแปลงค่าโดยให้อยู่ในรูปของแบบที่จะนำไปประมวลผลด้วยโปรแกรม SPSS ได้ โดยให้การมีประสบการณ์การทำงานชั่วคราวหรือฝึกงาน (EXP) ถูกแทนค่าด้วย 1 (หากไม่มีเท่ากับ 0) การศึกษาภาควิชาเอกบัญชี (ACT) ถูกแทนค่าด้วย 1 (หากเป็นสาขาอื่นให้ค่าเท่ากับ 0) เพศชาย (MALE) ถูกแทนค่าด้วย 1 (หญิงเท่ากับ 0) การศึกษาระดับชั้นปีที่ 3-4 (SNR) ถูกแทนค่าด้วย 1 (ส่วนระดับชั้นปีที่ 1-2 แทนค่าด้วย 0) โดยมีสมมติฐานของงานวิจัยดังต่อไปนี้

$$Skep = \alpha_0 + \beta_1 EXP + \beta_2 ACT + \beta_3 MALE + \beta_4 SNR + \epsilon$$

โดยที่

- Skep = คะแนนการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพจากมาตราวัดของ Hurtt (2010)
- EXP = มีประสบการณ์การทำงาน/ฝึกงาน
- ACT = เอกสาขาบัญชี
- MALE = เพศชาย
- SNR = ศึกษาชั้นปี 3-4

ผลการสำรวจและการวิเคราะห์ข้อมูล

ผลการสำรวจได้ถูกรวบรวมและวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ และการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ ซึ่งมีผลเบื้องต้นที่ปรากฏต่อไป

1. สถิติเชิงพรรณนา

ลักษณะทางประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถามได้สรุปไว้ในตารางที่ 1 ซึ่งแสดงให้เห็นได้ว่ามีผู้ตอบแบบสอบถามที่เคยมีประสบการณ์ในการทำงานหรือฝึกงาน

ตารางที่ 1 ลักษณะทางประชากรศาสตร์ของกลุ่มตัวอย่าง

	Frequency	Percent
มีประสบการณ์การทำงาน/ฝึกงาน		
เคย	92	47.42
ไม่เคย	102	52.58
สาขาวิชาเอก		
บัญชี	110	56.70
อื่น ๆ	84	43.30
เพศ		
ชาย	56	28.87
หญิง	138	71.13
ชั้นปี		
ปี 1-2	53	27.32
ปี 3-4	141	72.68

ตารางที่ 2 สถิติเชิงพรรณนา

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
EXP	194	0	1	0.53	0.501
ACT	194	0	1	0.57	0.497
MALE	194	0	1	0.29	0.454
SNR	194	0	1	0.73	0.447
Skep	194	49	88	70.6	6.948

และผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นผู้ที่ศึกษาเอกสาขาบัญชีมีจำนวนเกินกว่าครึ่งหนึ่งเล็กน้อย (52.58% และ 56.70% ตามลำดับ) โดยผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นนักศึกษา ปี 3 และปี 4 (ร้อยละ 72.68 ของทั้งหมด) และเป็นเพศหญิงร้อยละ 71.13 ซึ่งถือว่าเป็นสัดส่วนที่ไม่ผิดปกติ เนื่องจากนักศึกษาด้านธุรกิจของไทยจะเป็นเพศหญิงโดยส่วนใหญ่ จากการใช้โปรแกรม SPSS ช่วยในการวิเคราะห์ ค่าความน่าเชื่อถือ พบว่าค่า Cronbach's Alpha ของคำถามทั้งหมดที่อยู่ 0.8

โดยรวมแล้ว ตัวอย่างมีค่าเฉลี่ยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในระดับร้อยละ 70.8 โดยมีค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 6.948 ดังที่ปรากฏในตารางที่ 2 หากพิจารณาในเบื้องต้นจะพบว่า ค่าเฉลี่ยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้มีประสบการณ์ในการทำงานหรือฝึกงานจะมีค่าสูงกว่าผู้ไม่มีประสบการณ์ในการทำงานหรือฝึกงานมาเลย โดยค่าเฉลี่ยของผู้ที่เอกสาขาบัญชีมีค่าสูงกว่าสาขาอื่น ๆ อีกทั้งวัยวุฒิที่สูงกว่า (ชั้นปี 3 และปี 4) มีค่าเฉลี่ยสูงกว่าค่าเฉลี่ยของวัยวุฒิที่ต่ำกว่า (ชั้นปี 1 และปี 2) และเพศชายมีค่าเฉลี่ยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่สูงกว่าเพศหญิง ดังรายละเอียดที่ปรากฏในตารางที่ 3

ตารางที่ 4 แสดงข้อสรุปค่าเฉลี่ยของระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยจำแนกตามลักษณะทางประชากรศาสตร์ด้านต่าง ๆ รวมถึงแสดงผลการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างตัวอย่างในกลุ่มโดยใช้ One-Way ANOVA และวิเคราะห์แยกเป็นผู้ที่ศึกษาเอกสาขาบัญชีและศึกษาอื่นด้วย ผลการวิเคราะห์แสดงให้เห็นว่าค่าเฉลี่ยของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ที่ศึกษาเอกบัญชีที่มีค่าสูงกว่าค่าเฉลี่ยของผู้ที่เอกสาขาอื่นนั้นไม่มีนัยสำคัญเชิงสถิติ เช่นเดียวกันกับความสัมพันธ์ด้านประสบการณ์ทำงานหรือฝึกงาน กล่าวคือ ถึงแม้ค่าเฉลี่ยของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพของผู้ที่เคยทำงานหรือฝึกงานจะสูงกว่าค่าเฉลี่ยของผู้ที่ไม่เคยทำงานหรือฝึกงานมาเลย แต่ค่าความแตกต่างดังกล่าวไม่มีนัยสำคัญเชิงสถิติ

ในขณะเดียวกัน ผลการศึกษานี้ชี้ให้เห็นว่าโดยรวมแล้วเพศชายมีค่าเฉลี่ยการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพมากกว่าเพศหญิงอย่างมีนัยสำคัญเชิงสถิติ (แต่ไม่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญสำหรับผู้ศึกษาเอกสาขาอื่นที่ไม่ใช่สาขาบัญชี) นอกจากนี้ ผู้ที่มีวัยวุฒิสูงมีค่าเฉลี่ยของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ (71.5) ที่สูงกว่าผู้ที่มีวัยวุฒิต่ำกว่าอย่างมีนัยสำคัญเชิงสถิติ

ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยคะแนนการสังเกตและสงสัยเรียงผู้ประกอบวิชาชีพ

	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
มีประสบการณ์การทำงาน/ฝึกงาน				
เคย	71.5	7.033	56.7	88.3
ไม่เคย	70.1	6.823	49.4	82.8
สาขาวิชาเอก				
บัญชี	71.2	7.110	49.4	87.8
อื่น ๆ	70.4	6.745	50.7	88.3
เพศ				
ชาย	72.2	7.688	56.7	88.3
หญิง	70.3	6.578	49.4	82.8
ชั้นปี				
ปี 1-2	69.0	7.765	56.7	82.8
ปี 3-4	71.5	6.12	49.4	88.3
ค่าเฉลี่ยโดยรวม	70.8	6.948	49.4	88.3

ตารางที่ 4 ค่าเฉลี่ยด้านต่าง ๆ แยกตามการศึกษาเอกบัญชีและอื่น ๆ

	เอกบัญชี	เอกอื่น ๆ	รวม
มีประสบการณ์การทำงาน/ฝึกงาน			
เคยทำงาน/ฝึกงาน	71.9	70.9	71.5
ไม่เคยทำงาน/ฝึกงาน	70.4	69.7	70.1
<i>F</i>	1.210	0.616	1.790
<i>Sign.</i>	0.274	0.435	0.182
สาขาวิชาเอก			
บัญชี			71.2
อื่น ๆ			70.4
<i>F</i>			0.651
<i>Sign.</i>			0.421

ตารางที่ 4 ค่าเฉลี่ยด้านต่าง ๆ แยกตามการศึกษาเอกบัญชีและอื่น ๆ (ต่อ)

	เอกบัญชี	เอกอื่น ๆ	รวม
เพศ			
ชาย	73.3	71.2	72.2
หญิง	70.5	69.9	70.2
F	3.212	0.590	2.902
Sign.	0.076*	0.415	0.090*
ชั้นปี			
ปี 1-2	70.5	69.7	69.0
ปี 3-4	71.2	72.3	71.5
F	0.077	0.249	5.288
Sign.	0.781	0.014**	0.023**

ระดับนัยยะสำคัญ ** p < .05 * p < .10

2. การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis)

การวิเคราะห์สหสัมพันธ์สำหรับทุกตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาทำให้พบว่าระดับคะแนนที่ผู้ตอบแบบสอบถามประเมินตนเองเกี่ยวกับระดับการสังเกตและสงสัยนั้นมีความสัมพันธ์อย่างนัยสำคัญกับคะแนนความสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่คำนวณจากมาตรวัดที่พัฒนาโดย Hurtt (2010) ในประเทศสหรัฐอเมริกา (ที่ $p < .000$ ตามที่ปรากฏในตารางที่ 5) จึงทำให้สรุปได้ว่า มาตรวัดของ Hurtt (2010) นั้นมีความน่าเชื่อถือสำหรับกลุ่มตัวอย่างในไทยด้วย

ทั้งนี้เมื่อสังเกตว่าผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์ชี้ให้เห็นว่าอาจเกิดปัญหา Multi-collinearity ระหว่าง SNR กับ EXP และระหว่าง SNR กับ ACT เนื่องจากมีค่าความสัมพันธ์ที่มีนัยสำคัญ อย่างไรก็ตาม ผู้วิจัยยังคงเห็นว่าการเป็นผู้ที่มีวุฒิสูงหรือต่ำน่าจะมีโอกาสเกิดปัญหาเรื่อง Multi-collinearity กับผู้ที่ศึกษาเอกสาขาบัญชีได้น้อย ผู้วิจัยจึงยังคงตัวแปรทั้ง 2 ไว้และทดสอบ Multi-collinearity อีกครั้งในขั้นการวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณที่จะนำเสนอในหัวข้อถัดไป

ตารางที่ 5 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

		Skep	EXP	ACT	MALE	SNR	ระดับความสงสัย (ประเมินตนเอง)
Skep	Pearson Correlation	1					
	Sig. (2-tailed)						
	N	194					
EXP	Pearson Correlation	0.096	1				
	Sig. (2-tailed)	0.182					
	N	194	194				
ACT	Pearson Correlation	0.058	-0.017	1			
	Sig. (2-tailed)	0.421	0.810				
	N	194	194	194			
MALE	Pearson Correlation	0.122	-0.033	-0.132	1		
	Sig. (2-tailed)	0.090	0.649	0.065			
	N	194	194	194	194		
SNR	Pearson Correlation	0.164*	0.159*	0.515**	-0.120	1	
	Sig. (2-tailed)	0.023	0.023	0.000	0.096		
	N	194	194	194	194	194	
ระดับความสงสัย (ประเมินตนเอง)	Pearson Correlation	0.463	0.030	-0.130	0.136	0.008	1
	Sig. (2-tailed)	0.000	0.675	0.072	0.058	0.916	
	N	194	194	194	194	194	194

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

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

3. การวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

รายละเอียดผลการวิเคราะห์สมการถดถอยแบบพหุคูณ ได้แสดงไว้ในตารางที่ 6 กล่าวโดยสรุปคือ ผลการศึกษา แสดงให้เห็นว่าปัจจัยเพศชายและวัยวุฒินั้นมีความสัมพันธ์ เชิงบวกกับระดับการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ อย่างมีนัยสำคัญเชิงสถิติ ซึ่งผลดังกล่าวสอดคล้องกับการ ศึกษาของ Uboniene et al. (2013) ที่พบว่าอายุมีความ

สัมพันธ์กับการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบวิชาชีพ ในขณะที่ประสบการณ์การทำงานหรือฝึกงานไม่มีความสัมพันธ์ เชิงสถิติอย่างมีนัยสำคัญกับระดับการสังเกตและสงสัยเชิง ผู้ประกอบวิชาชีพ ซึ่งอาจเป็นไปได้ว่าเกิดจากประสบการณ์ การทำงานหรือฝึกงานของผู้ตอบแบบสอบถามยังมีน้อยมาก จนไม่อาจส่งผลต่อการสังเกตและสงสัยเชิงผู้ประกอบ วิชาชีพได้ นอกจากนี้ ปัจจัยการศึกษาเอกสาขาศูนย์หรือไม่ ก็ไม่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญกับระดับการสังเกต

ตารางที่ 6 การวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณ

Standardized Coefficients				
	B	T	Sig	VIF
EXP	0.073	1.007	0.315	1.041
ACT	-0.012	-0.144	0.886	1.390
MALE	0.144	2.010	0.046**	1.022
SNR	0.176	2.082	0.039**	1.419
R-Square	0.053			

ระดับนัยสำคัญ ** p < .05

และสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเช่นกันซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Urboniene et al. (2013) ทั้งนี้จากค่า VIF ที่ได้ พบว่าระดับ Multi-collinearity ที่คาดว่าอาจจะเกิดสำหรับตัวแปร SBR, ACT และ EXP ดังที่กล่าวในหัวข้อก่อนหน้านั้นอยู่ในระดับต่ำ

เนื่องจากแบบทดสอบการวัดระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่พัฒนาโดย Hurtt (2010) นี้พัฒนามาจาก 6 องค์ประกอบหลัก ผู้วิจัยจึงนำผลการศึกษาที่ได้ในครั้งนี้นำมาวิเคราะห์หาความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ

แต่ละตัวที่มีต่อแต่ละองค์ประกอบด้วย ผลการศึกษาที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 7 ด้านล่างนี้ โดยสรุปแล้วจะเห็นได้ว่าความสัมพันธ์ในการปฏิบัติงานนั้นจะมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับองค์ประกอบด้านการค้นหาความรู้ในขณะปฏิบัติงาน เอกสาขาบัญชีจะมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการชะลอการลงความเห็น เพศชายมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการตัดสินใจด้วยตัวเองและความเข้าใจในความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล วิทยุฉิมจะมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระดับความมั่นใจในตัวเอง ในส่วนขององค์ประกอบด้านความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัยนั้น ผลการวิเคราะห์แสดงให้เห็นว่าการศึกษาเอกสาขาบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงลบกับความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย (หมายถึงผู้ที่ศึกษาเอกสาขาบัญชีมีแนวโน้มที่จะมีความรู้หรือนึกคิดในการตั้งข้อสงสัยที่ต่ำกว่าผู้ที่ศึกษาเอกสาขาอื่น) ส่วนการมีวิทยุฉิมที่มากขึ้นนั้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย ซึ่งผลการศึกษานี้สนับสนุนที่เกี่ยวกับองค์ประกอบของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพดังกล่าวไม่สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Ho et al. (2015) ที่พบความสัมพันธ์ระหว่างอายุกับการชะลอการลงความเห็นและระหว่างเพศกับความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัยเท่านั้น

ตารางที่ 7 การวิเคราะห์ถดถอยแบบพหุคูณขององค์ประกอบ

Standardized Coefficients	การค้นหาคำหาความรู้			ความเข้าใจในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล	ความมั่นใจในตัวเอง	ความรู้สึกนึกคิดในการตั้งข้อสงสัย
	การค้นหาคำหาความรู้	การชะลอการลงความเห็น	การตัดสินใจได้ด้วยตัวเอง			
EXP	0.12*	0.017	0.008	0.023	-0.008	0.059
ACT	-0.039	0.196**	-0.074	0.023	-0.002	-0.183**
MALE	0.062	0.014	0.175**	0.148**	-0.026	0.050
SNR	0.106	0.022	0.054	0.071	0.163*	0.176**
R-Square	0.032	0.043	0.035	0.026	0.027	0.041
F Value	1.546	2.133*	1.726	1.286	1.333	2.025*

ระดับนัยสำคัญ ** p < .05 * p < .10

สรุปผลการวิจัย

งานวิจัยนี้ทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์หลัก 2 ประการคือ (1) เพื่อระบุว่ามาตรวัดที่พัฒนาโดย Hurtt (2010) นั้นสามารถใช้วัดการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในประเทศไทยได้หรือไม่ และ (2) เพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะทางประชากรศาสตร์กับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่ามาตรวัดของ Hurtt (2010) มีความสอดคล้องกับการสังเกตและสงสัยที่ผู้ร่วมตอบแบบสอบถามประเมินตนเอง โดยผลการวิเคราะห์ชี้ให้เห็นว่าเพศชายมีการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพมากกว่าเพศหญิง ซึ่งอาจขัดกับความเชื่อโดยทั่วไปที่ว่าผู้หญิงมีความช่างสังเกตและสงสัยมากกว่าเพศชาย นอกจากนี้ ยังพบว่าวัยวุฒิที่เพิ่มขึ้นก็สามารถช่วยเพิ่มระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพได้ด้วย เมื่อวิเคราะห์ในองค์ประกอบของการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ การมีประสบการณ์การทำงาน/ฝึกงานก็มีความสัมพันธ์กับการค้นคว้าหาความรู้เพิ่มเติมมากขึ้น ในขณะที่ผู้ที่ศึกษาเอกสาขาศาสตร์จะมีความระลือการลงความเห็นที่มากกว่าผู้ที่ศึกษาเอกสาขาอื่น นอกจากนี้ ผลการศึกษาให้ข้อสรุปที่น่าสนใจบางประการ เช่น การศึกษาเอกสาขาศาสตร์ไม่ได้มีความสัมพันธ์อย่างสภาวะระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ และจะอย่างยิ่งการศึกษาเอกสาขาศาสตร์นั้นมีความรู้ที่คิดในการตั้งข้อสงสัยที่น้อยกว่าการศึกษาเอกสาขาอื่น ซึ่งกรณีนี้อาจเป็นการสนับสนุนแนวคิดในต่างประเทศที่ให้การงานสอบบัญชีนั้นไม่จำเป็นที่จะต้องใช้ผู้ที่จะจบการศึกษาเอกสาขาศาสตร์เท่านั้น ผู้ที่จบสาขาอื่นก็สามารถเข้าปฏิบัติงานสอบบัญชีให้ได้ดีด้วยเนื่องจากการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่ตีกว่า นอกจากนี้ ผลการศึกษายังแสดงให้เห็นว่าการมีประสบการณ์ในการทำงาน/ฝึกงานก็ไม่มีผลต่อระดับการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ อาจเป็นไปได้ว่ากลุ่มตัวอย่างที่ศึกษายังมีประสบการณ์ในการทำงานหรือฝึกงานที่น้อยมากจนไม่มีผลให้เกิดความ

แตกต่างกันในด้านการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยแรกในประเทศไทยที่ตั้งใจศึกษาถึงผลกระทบของลักษณะทางประชากรศาสตร์ต่อการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพซึ่งสามารถนำไปศึกษาต่อเพื่อพัฒนาวิชาชีพสอบบัญชี รวมทั้งเพื่อปรับปรุงการเรียนการสอนในระดับปริญญาตรีด้านการบัญชี เพื่อเตรียมบุคลากรด้านการสอบบัญชีให้มีการสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพที่เหมาะสม มาตรวัดที่ปรากฏในเอกสารแนบท้ายได้รับการแปลและผ่านการทดสอบถึงความน่าเชื่อถือ จึงสามารถนำไปใช้ได้ทั้งในทางปฏิบัติ และวิจัยตาม งานวิจัยนี้มีข้อจำกัดอยู่ที่การใช้ผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นนักศึกษาที่ศึกษาเอกสาขาศาสตร์เป็นตัวแทนของผู้สอบบัญชีซึ่งอาจมีคุณลักษณะด้านอื่นที่ไม่เหมือนกัน เช่น ประสบการณ์จริงในการทำงาน สอบบัญชี การวิจัยในอนาคตอาจพิจารณาการใช้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานจริง รวมทั้งการเพิ่มประเด็นด้านประชากรศาสตร์ด้านอื่น ๆ เข้าไปด้วย

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

ไพลิน ทรงเมธีรัตน์ & นวพร พวงมณี. (พ.ศ. 2557). ว่าด้วยความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 27(เมษายน), 78-85.

[Pailin Trongmethereat, & Nawaporn Phuangmanee. (2557 B.E.). On professional skepticism. *Journal of Accountign Profession*, 27(April), 78-85.]

วรวิทย์ เลหาเมทนี, พัชรินทร์ สารมาท & ภาณุมาศ แสงประเสริฐ. (พ.ศ. 2559). โมเดลความสัมพันธ์เชิงสาเหตุระหว่างค่านิยมส่วนบุคคลกับการใช้วิจารณญาณในการสังเกตเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีของนักศึกษาระดับปริญญาตรี. *วารสารพฤติกรรมศาสตร์*, 22(1), 154-171.

[Worawit Laohamethanee, Patcharin Saramath & Phanumas Sangprasert. (2559 B.E.). Causal model of personal values and audit professional skepticism in Thai accounting students. *Journal of Behavioural Science*, 22(1), 154–171.]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (พ.ศ. 2553). *แม่บทสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.

[Federation of Accounting Professions. (2553 B.E.). *Framework of assurance engagements*. Bangkok: Federation of Accounting Professions.]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (พ.ศ. 2555a). *คำสั่งคณะกรรมการจรรยาบรรณ*. สืบค้นเมื่อวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2559 จาก <http://www.fap.or.th/กฎหมาย/คำสั่งคณะกรรมการจรรยาบรรณ.html>

[Federation of Accounting Professions. (2555a B.E.). *Orders of the Ethics Committee*. Retrieved on 19 July 2016 from <http://www.fap.or.th/กฎหมาย/คำสั่งคณะกรรมการจรรยาบรรณ.html>]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (พ.ศ. 2555b). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 200: วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติตนตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.

[Federation of Accounting Professions. (2555b B.E.). *Thai Standard of Auditing 200 overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with Thai Standards on Auditing*. Bangkok: Federation of Accounting Professions.]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (พ.ศ. 2555c). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 240: ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการพิจารณาการทุจริตและการตรวจสอบงบการเงิน*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.

[Federation of Accounting Professions. (2555c B.E.). *Thai Standard of Auditing 240: the auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements*. Bangkok: Federation of Accounting Professions.]

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (พ.ศ. 2559). *คำสั่งคณะกรรมการจรรยาบรรณ*. สืบค้นเมื่อวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2559 จาก <http://www.fap.or.th/index.php?lay=show&ac=article&id=539620718>

[Federation of Accounting Professions. (2559 B.E.). *Orders of the Ethics Committee*. Retrieved on 19 July 2016 from <http://www.fap.or.th/index.php?lay=show&ac=article&id=539620718>]

English

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2007). Consideration of fraud in financial statement audit. *AU Section 316*

BBC. (2015). Toshiba chief executive resigns over scandal. Retrieved 22 August 2016 from <http://www.bbc.com/news/business-33605638>

Bell, T. B., Peecher, M. E., & Solomon, I. (2005). *The 21st Century Public Company Audit*. New York: KPMG LLP.

Carpenter, T. D., Durtschi, C., & Gaynor, L. M. (2011). The incremental benefits of a forensic accounting course on skepticism and fraud-related judgments. *Issues in Accounting Education*, 26(1), 1–21. doi: 10.2308/iace.2011.26.1.1

- Choo, F., & Tan, K. (2000). Instruction, skepticism, and accounting students' ability to detect frauds in auditing. [Aufsatz in Zeitschriften, Article in journal]. *Journal of the Academy of Business Education, 1*(3), 472–487.
- Hajiha, Z., Godarzi, A., & Fatahi, Z. (2012). Auditors' gender and age and their relationship to judgments and decisions (the case of Iran). *International Journal of Finance, Accounting and Economics Studies, 2*(1), 1–8.
- Ho, R., Kwock, B., & James, M. (2015). Cultural implications on Chinese accounting students' professional skepticism. *Journal of Business Studies Quarterly, 7*(2), 274–289.
- Hurt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing, 29*(1), 149–171.
- Hurt, R. K., Brown-Liburd, H., Earley, C. E., & Krishnamoorthy, G. (2013). Research on auditor professional skepticism: literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice and Theory, 32*(Supplement 1), 44–97.
- McMillan, J. J., & White, R. A. (1995). Auditors' belief revisions and evidence search: the effect of hypothesis frame, confirmation bias, and professional skepticism. *The Accounting Review, 68*(3), 443–465.
- Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory, 28*(2), 1–34. doi: 10.2308/aud.2009.28.2.1
- O' Malley, S. F. C. (2000). *The Panel on Audit Effectiveness*. Stamford, CT: The Public Oversight Board.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2006). Due professional care in performance of work. AU230. Retrieved from <https://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AU230.aspx>
- Quadackers, L., Groot, T., & Wright, A. (2014). Auditors' professional skepticism: neutrality versus presumptive doubt. *Contemporary Accounting Research, 31*(3), 639–657.
- Shaub, M. K., & Lawrence, J. E. (1999). Differences in auditors' professional skepticism across career levels in the firm. *Advances in Accounting Behavioral Research, 2*, 61–83.
- The Guardian. (2014). Tesco loses £2bn in value as investigation of profit overstatement begins. Retrieved 3 July 2016 from <https://www.theguardian.com/business/2014/sep/22/tesco-loses-2bn-value-250m-profit-overstatement-investigation>
- Urboniene, A., Endrawes, M., & Matawie, K. (2013). The relationship between students' thinking styles and professional skepticism. *International Journal on Global Business Management and Research, 1*(2), 5–13.

เอกสารแนบ

ชั้นปี..... เพศ..... ภาค/สาขาวิชา.....

กรุณาเลือกว่าแต่ละข้อตรงกับบุคลิกของท่านโดยทั่วไปมากน้อยเพียงใด ไม่มีคำตอบที่ถูกหรือผิด ไม่ควรใช้เวลามากเกินไป
ข้อหนึ่งนานเกินไป

	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง					เห็นด้วย อย่างมาก
* 1. ฉันมักยอมรับคำอธิบายของผู้อื่นโดยไม่คิดอะไรต่อ	1	2	3	4	5	6
2. ฉันรู้สึกดีกับตัวเอง	1	2	3	4	5	6
3. ฉันมักจะรองานกว่าฉันได้ข้อมูลมากขึ้นจึงจะตัดสินใจ	1	2	3	4	5	6
4. ฉันตื่นเต้นเมื่อมีโอกาสในการเรียนรู้	1	2	3	4	5	6
5. ฉันสนใจว่าอะไรเป็นตัวผลักดันพฤติกรรมของมนุษย์	1	2	3	4	5	6
6. ฉันมั่นใจในความสามารถของฉัน	1	2	3	4	5	6
7. ฉันมักจะไม่เชื่อคำกล่าวใด จนกว่าจะได้รับหลักฐาน ยืนยันว่ามันเป็นจริง	1	2	3	4	5	6
8. การค้นพบข้อมูลใหม่ ๆ นั้นเป็นเรื่องสนุก	1	2	3	4	5	6
9. ฉันใช้เวลามากเท่าที่จำเป็นในการตัดสินใจเรื่องใด เรื่องหนึ่ง	1	2	3	4	5	6
* 10. ฉันมักจะเชื่อทันทีในสิ่งที่ผู้อื่นบอกมา	1	2	3	4	5	6
* 11. ฉันไม่สนใจในพฤติกรรมของผู้อื่น	1	2	3	4	5	6
12. ฉันเป็นตัวของตัวเอง	1	2	3	4	5	6
13. เพื่อนฉันบอกว่า ฉันมักมีคำกล่าวในเรื่องที่ฉันเห็นหรือ ได้ยินบ่อย ๆ	1	2	3	4	5	6
14. ฉันชอบที่จะทำความเข้าใจเหตุผลของพฤติกรรมของ คนอื่น	1	2	3	4	5	6
15. ฉันคิดว่าการศึกษาเป็นเรื่องน่าตื่นเต้น	1	2	3	4	5	6
* 16. ฉันมักจะเชื่อตามสิ่งที่ฉันเห็น อ่าน หรือ ได้ยินมา	1	2	3	4	5	6
* 17. ฉันรู้สึกมั่นใจในตัวเอง	1	2	3	4	5	6
18. ฉันมักสังเกตเห็นคำอธิบายที่ไม่สอดคล้องกัน	1	2	3	4	5	6
* 19. ฉันมักเห็นด้วยกับสิ่งที่คนอื่นในกลุ่มคิด	1	2	3	4	5	6

	ไม่เห็นด้วย อย่างยิ่ง					เห็นด้วย อย่างมาก
20. ฉันเกลียดการต้องตัดสินใจอะไรเร็ว ๆ	1	2	3	4	5	6
21. ฉันมีความมั่นใจในตัวเอง	1	2	3	4	5	6
22. ฉันไม่ชอบการตัดสินใจอะไรจนกว่าฉันจะให้เห็นข้อมูลที่มีอยู่ตรงหน้าทั้งหมดแล้ว	1	2	3	4	5	6
23. ฉันชอบค้นหาความรู้	1	2	3	4	5	6
24. ฉันตั้งข้อสงสัยกับสิ่งที่เห็นหรือได้ยินอยู่บ่อย ๆ	1	2	3	4	5	6
* 25. คนอื่นสามารถชักจูงฉันได้ง่าย	1	2	3	4	5	6
* 26. ฉันไม่ค่อยจะสงสัยว่า ทำไมมนุษย์จึงมีพฤติกรรมในแบบต่าง ๆ กัน	1	2	3	4	5	6
27. ฉันชอบที่จะทำให้มั่นใจว่าฉันได้พิจารณาข้อมูลที่มีอยู่โดยส่วนใหญ่แล้ว ก่อนฉันจะตัดสินใจในเรื่องใด	1	2	3	4	5	6
28. ฉันสนุกกับความพยายามที่จะพิสูจน์ว่าสิ่งที่ฉันอ่านพบหรือได้ยินมาเป็นความจริงหรือไม่	1	2	3	4	5	6
29. ฉันเพลิดเพลินกับการเรียนรู้	1	2	3	4	5	6
30. การกระทำที่มนุษย์เลือกและเหตุผลของการกระทำนั้น ๆ เป็นสิ่งที่น่าทึ่งสำหรับฉัน	1	2	3	4	5	6

ท่านคิดว่าตัวเองเป็นคนที่ยังสังเกตและสงสัยในระดับใด จาก 1 (น้อย) ถึง 6 (มาก)