

ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี ของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย

Relationship between Audit Control and Audit Quality of Auditing Firms in Thailand

วันรักษ์ โสภาพร¹, การุณย์ ประทุม², พรทิพย์ ชุ่มเมืองปัก³

Wanrak Sopaporn¹, Karun Pratoom², Porntip Shoommuangpak³

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 122 คน สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบพหุคูณ และการวิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณ ผลการวิจัยพบว่า การควบคุมการสอบบัญชี ด้านข้อกำหนดวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ด้านการปฏิบัติงาน และด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย สามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับเปลี่ยนนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สามารถวางระบบการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามข้อกำหนดให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศและยกระดับฐานะสำนักงานสอบบัญชีของไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

คำสำคัญ : การควบคุมการสอบบัญชี, คุณภาพการสอบบัญชี, ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย

Abstract

The research aimed to examine the relationship between audit control and audit quality of auditing firms in Thailand by using a questionnaire as an instrument for collecting data from 122 offices of accounting auditors in Thailand. The statistics used for analyzing the collected data were multiple correlation analysis and multiple regression analysis. The results showed the

¹ นิสิตปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

² ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

³ อาจารย์ คณะการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม

¹ Master's Student of Accounting Program, Faculty of Accountancy and Management Mahasarakham University

² Assistant Professor, Faculty of Accountancy and Management Mahasarakham University

³ Lecturer, Faculty of Accountancy and Management Mahasarakham University

following : audit control on relevant professional requirements ability, job delegation and leadership responsibilities for quality within the firm had positive relationships with and effects on audit quality. Therefore, the offices of accounting auditing managers in Thailand can use them as the guidelines in adjusting the policies and the auditing work to lay out a system in auditing control to be according to the regulations and keeping up with the changes in the international standard of auditing in order to upgrade the auditing firms to be accepted in the international level.

Keywords : Audit Control, Audit Quality, Auditing Firms in Thailand

บทนำ

ภายใต้ความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยี การสื่อสารและการเป็นสังคมเครือข่ายในปัจจุบันส่งผลทำให้ความสำเร็จในการแข่งขันของผู้ประกอบการธุรกิจขึ้นอยู่กับคุณภาพของข้อมูลที่ฝ่ายบริหารนำมาใช้ในการตัดสินใจ โดยเฉพาะอย่างยิ่งข้อมูลและสารสนเทศทางการบัญชีขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นส่วนที่เกี่ยวข้องกับต้นทุน ค่าใช้จ่าย กำไรหรือขาดทุน สินทรัพย์ รวมถึงหนี้สิน เป็นต้น และการที่องค์กรจะได้มาซึ่งข้อมูลและสารสนเทศดังกล่าวนี้ที่มีความถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ งานการสอบบัญชี (Auditing) ถือว่ามีบทบาทสำคัญมากที่สุด ทั้งนี้เนื่องจากงานสอบบัญชีเป็นกิจกรรมเชิงกระบวนการ ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการค้นหาหลักฐานยืนยันความมีอยู่จริงและความถูกต้องของงบการเงิน เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นและป้องกันความเข้าใจที่ผิดพลาดของผู้นำข้อมูลการตรวจสอบไปใช้ (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2553) รวมถึงช่วยให้มีการแสดงรายงานงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล ด้วยเหตุนี้ องค์กรธุรกิจในปัจจุบันจึงต่างยอมรับความสำคัญในบทบาทของการควบคุมการสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชี (Auditing Firms) เป็นหน่วยงานที่ให้บริการหลักในการสอบบัญชี หรือ การตรวจสอบงบการเงินและขยายขอบเขตของการบริการไปยังบริการพิสูจน์ความจริง (Attestation) บริการให้ความเชื่อมั่น (Assurance)

ซึ่งอาจจดทะเบียนนิติบุคคล คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทจำกัดต่อสภาวิชาชีพบัญชี (นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันเพชร, 2550: 1-8) ในกรณีประกอบกิจการให้บริการด้านการสอบบัญชีผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลต้องเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountant : CPA) เพราะกฎหมายว่าด้วยการสอบบัญชีของประเทศไทยกำหนดให้การลงลายมือชื่อรับรองงบการเงินเป็นสิทธิเฉพาะตัวบุคคลธรรมดา กฎหมายไม่ได้เปิดโอกาสให้มีการรับรองในชื่อของสำนักงานสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดอยู่แต่อย่างใด ซึ่งหากสำนักงานสอบบัญชีได้มีการควบคุมที่หละหลวมและมีการสั่งพักผู้สอบบัญชีรายหนึ่ง ก็จะสามารถเฉพาะผู้สอบบัญชีรายนั้น ไม่สามารถลงโทษทั้งสำนักงานสอบบัญชีได้เช่นเดียวกับต่างประเทศ (คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, 2547: เว็บไซต์) ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีทุกแห่งควรต้องแสดงระบวิธีวิธีการที่ใช้ในการควบคุมการสอบบัญชีในแต่ละงานและระดับสำนักงาน โดยการดูแลให้บุคลากรภายในสำนักงานปฏิบัติงานสอบบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี มีการวางแผนการตรวจสอบอย่างเพียงพอและเหมาะสม มีกระบวนการในการควบคุมการปฏิบัติงานกระบวนการสอบทาน เปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง ซึ่งผลการควบคุมการสอบบัญชีที่ดีมักจะมีความสัมพันธ์ทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพสูงได้

การควบคุมการสอบบัญชี (Audits Control) เป็นการกำหนดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติต่างๆ ในการควบคุมการสอบบัญชีให้มีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป (มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน. 2555: 4) โดยแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ การควบคุมเฉพาะในแต่ละงาน และการควบคุมโดยทั่วๆ ไปในระดับสำนักงาน เพื่อให้แน่ใจว่า งานตรวจสอบทั้งหมดมีการปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สามารถออกรายงานที่เหมาะสมกับสถานการณ์นั้นๆ อนึ่ง ข้อกำหนดในควบคุมการสอบบัญชีที่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงินประกอบด้วย 8 ด้าน โดยประยุกต์จากแนวคิดของการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของ นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันทเพชร (2550: 2-20) คือ ด้านข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง (Relevant Professional Requirements) ด้านความรู้และความชำนาญ (Expertise and Knowledge) ด้านการมอบหมายงาน (Job Assignment) ด้านการแบ่งงาน (Job Delegation) ด้านการขอคำปรึกษาหารือ (Consultation) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements) ด้านการติดตาม (Monitoring) และด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities for Quality within the Firm) การให้ความสำคัญกับการควบคุมการสอบบัญชีของสำนักงานในทุกๆ ขั้นตอนที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบทั้งหมดดังกล่าวข้างต้นอย่างมีประสิทธิภาพ ย่อมป้องกันข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงานสอบบัญชี ก่อให้เกิดภาพลักษณ์และความเชื่อมั่นในงานสอบบัญชีที่มีคุณภาพได้มาตรฐานสากล (สภาวิชาชีพบัญชี. 2547) คุณภาพการสอบบัญชี (Audit Quality) เป็นผลลัพธ์ในส่วนรายงานการสอบบัญชี ซึ่งแสดงสาระสำคัญเกี่ยวกับผลการดำเนินงานหรืองบการเงิน

ที่ปราศจากความผิดพลาด มีความเป็นจริง ครบถ้วนและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน ทั้งนี้ความผิดพลาดในการปฏิบัติงานสอบบัญชีและอัตราการที่ผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้องดำเนินคดีเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่ปรากฏในรายงานทางการเงินนั้น สามารถนำมาใช้เป็นตัวบ่งชี้วัดคุณภาพของงานสอบบัญชีได้ (อุษณา ภัทรมนตรี. 2547: 39) ทั้งนี้ คุณภาพการสอบบัญชีที่ดีสามารถได้มาจากรายงานการสอบบัญชีที่มีลักษณะเชิงคุณภาพที่ดี โดยการนำเอาแนวคิดจากหลักเกณฑ์และข้อกำหนดตามมาตรฐานการตรวจสอบ รหัส 2420 มาช่วยในการวัดคุณภาพ ของการสอบบัญชี แบ่งออกได้เป็น 7 ด้าน (สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน: 2547) คือ ด้านความถูกต้อง (Accuracy) ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) ด้านความชัดเจน (Clearness) ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) ด้านการสร้างสรรค์ (Creation) ด้านความสมบูรณ์ (Completion) และด้านความทันเวลา (Timeliness) ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีมีคุณภาพการสอบบัญชีครบทั้ง 7 ด้านดังกล่าวข้างต้น จะส่งผลให้รายงานการสอบบัญชีในการแสดงความเห็นในงบการเงินในลักษณะของข้อมูลที่มีคุณภาพ ย่อมทำให้ผู้บริหารซึ่งเป็นผู้ใช้ มีความเชื่อมั่นในส่วนของความถูกต้องครบถ้วนในสาระสำคัญและความเชื่อมั่นในการปฏิบัติงานสอบบัญชีมากขึ้น (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันทเพชร. 2550: 1-10) จนสามารถกำหนดนโยบายวางแผนและทำการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้นอันจะส่งผลให้องค์การประสบความสำเร็จบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ จากเหตุผลที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่ศึกษาวิจัย ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบว่า การควบคุมการสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก

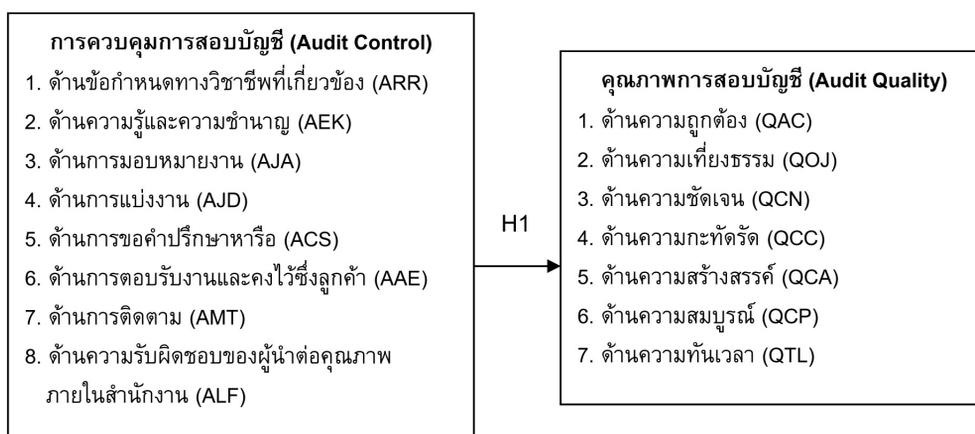
สำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำไปใช้เป็นแนวทางในการปรับเปลี่ยนนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สามารถวางระบบการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามข้อกำหนด ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศและเป็นการยกระดับฐานะสำนักงานสอบบัญชีของไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

เอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องและสมมุติฐานของการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ การควบคุมการสอบบัญชีได้ถูกกำหนดให้เป็นตัวแปรอิสระและมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี จากวัตถุประสงค์ข้างต้นสามารถสรุปกรอบแนวคิดในการวิจัย ได้ดังนี้

รูปภาพประกอบ 1

โมเดลของการควบคุมการสอบบัญชี และคุณภาพการสอบบัญชี



1. การควบคุมการสอบบัญชี (Audit Control)

การควบคุมการสอบบัญชี หมายถึง การที่สำนักงานสอบบัญชีกำหนดให้มีนโยบายและวิธีการต่างๆ ในการควบคุมการสอบบัญชีให้มีคุณภาพเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งรวมถึงการควบคุมคุณภาพเฉพาะในแต่ละงานและตลอดจนการควบคุมคุณภาพโดยทั่วไปในระดับสำนักงาน โดยประยุกต์จากแนวคิดการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีของ นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลาพร ศรีจันเพชร (2550: 2-20) ประกอบด้วย

1.1 ด้านข้อกำหนดของวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง (Relevant Professional Requirements)

หมายถึง การมีวัฒนธรรมองค์กร ที่จะต้องยึดมั่นในหลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์ในการปฏิบัติงาน ความเที่ยงธรรม มรรยาทต่อลูกค้า มรรยาทต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ตลอดจนมรรยาททั่วไป

1.2 ด้านความรู้และความชำนาญ (Expertise and Knowledge) หมายถึง ความรู้และรักษามาตรฐานของความรู้ทางวิชาชีพและความสามารถทางวิชาชีพที่พึงมีในการจ้างบุคลากร การพัฒนาวิชาชีพและการเลื่อนตำแหน่ง เพื่อให้บุคลากรสามารถปฏิบัติงานที่ตนรับผิดชอบตามหลักจรรยาบรรณที่จำเป็นในการทำงานสอบบัญชี

1.3 ด้านการมอบหมายงาน (Job Assignment) หมายถึง การมีวิธีมอบหมายงาน ตรวจสอบให้กับบุคลากรที่ผ่านการฝึกอบรมทาง

วิชาการและมีความชำนาญในสถานการณ์ต่าง ๆ ตามความเหมาะสม

1.4 ด้านการแบ่งงาน (Job Delegation) หมายถึง การมีวิธีการสั่งการควบคุมงานและการสอบทานงานอย่างเพียงพอในทุกระดับ เพื่อให้มีความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่าการปฏิบัติของบุคลากรมีคุณภาพที่ได้มาตรฐานและอย่างเหมาะสม

1.5 ด้านการขอคำปรึกษาหารือ (Consultation) หมายถึง การมีนโยบายและแนวปฏิบัติในการขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญที่เหมาะสมทั้งจากภายในและภายนอกสำนักงานสอบบัญชีเมื่อมีความจำเป็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ กฎระเบียบและข้อบังคับตามกฎหมาย และเพียงพอที่สามารถให้สำนักงานและผู้สอบบัญชีออกรายงานที่เหมาะสมตาสถานการณ์ได้

1.6 ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า (Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Engagements) หมายถึง การประเมินกิจการที่คาดว่าจะ被客户รับใหม่และสอบทานลูกค้าปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอเพื่อประกอบการตัดสินใจตอบรับงานหรือคงไว้ซึ่งลูกค้า โดยพิจารณาถึงความเป็นอิสระและความสามารถของสำนักงานสอบบัญชีที่จะให้บริการลูกค้าอย่างเหมาะสมและความซื่อสัตย์สุจริตของผู้บริหารของกิจการลูกค้า

1.7 ด้านการติดตาม (Monitoring) หมายถึง การติดตามนโยบายและวิธีการปฏิบัติในการควบคุมการสอบบัญชี ว่ามีความเพียงพอและถือปฏิบัติอย่างมีประสิทธิผลอยู่เสมอ

1.8 ด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (Leadership Responsibilities for Quality within the Firm) หมายถึง การมีนโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่ชัดเจนในการเสริมสร้างและสนับสนุนให้เกิดวัฒนธรรมภายในองค์กรที่ทำให้สมาชิกองค์กรตระหนัก

ว่าคุณภาพงานมีความสำคัญต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี

2. คุณภาพการสอบบัญชี (Auditing Quality)

คุณภาพการสอบบัญชี หมายถึง ผลลัพธ์ในส่วนรายงานการสอบบัญชี ซึ่งแสดงสาระสำคัญเกี่ยวกับผลการดำเนินงานหรืองบการเงินที่ปราศจากความผิดพลาด มีความเป็นจริง ครบถ้วนและเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้รายงานทางการเงิน โดยประยุกต์จากแนวคิดหลักเกณฑ์และข้อกำหนดตามมาตรฐานการตรวจสอบ รหัส 2420 (สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน: 2547)

2.1 ด้านความถูกต้อง (Accuracy) หมายถึง การไม่เกิดข้อผิดพลาด บิดเบือนและเป็นไปตามความจริงที่เกี่ยวข้อง ความถูกต้อง ข้อความทุกประโยค ตัวเลข ผู้ตรวจสอบได้รวบรวมประเมินและสรุปนำเสนออย่างระมัดระวังและแม่นยำแล้ว

2.2 ด้านความเที่ยงธรรม (Objectiveness) หมายถึง การสื่อสารที่ถูกต้องตามควร (Fair) ไม่ลำเอียงทั้งจากทัศนคติและผลการประเมินที่เป็นกลาง โดยพิจารณาจากความจริงและสถานการณ์รอบด้านแล้วทั้งนี้ การสังเกตการณ์ การสรุปและการเสนอแนะของผู้ตรวจสอบต้องได้มาจากการกระทำที่ปราศจากอคติ ลำเอียง ไม่มีผลประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของผู้อื่น

2.3 ด้านความชัดเจน (Clearness) หมายถึง ความสามารถในการสื่อความให้ผู้อ่านรายงานเข้าใจ แสดงลำดับความเป็นเหตุเป็นผล ความชัดเจนอาจเกิดขึ้นโดยหลีกเลี่ยงการใช้ภาษาทางวิชาการที่ไม่จำเป็น หากจำเป็นต้องใช้ศัพท์เทคนิคต้องมีคำอธิบายหรือนิยามศัพท์ที่ใช้

2.4 ด้านความกะทัดรัด (Conciseness) หมายถึง การสื่อสารตรงประเด็นไม่อ้อมค้อม การตัดทอนข้อความและคำฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นออกไป โดยผู้ตรวจสอบยังคงต้องรักษาความต่อเนื่องของแนวความคิดที่รายงานไว้ ตลอดจนความถูกต้องของการใช้ภาษาเพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจและใช้เวลาอันน้อย

2.5 ด้านความสร้างสรรค์ (Creation)

หมายถึง การสื่อสารที่ช่วยและจูงใจให้ผู้ปฏิบัติงานและองค์กรมีการปรับปรุงในสิ่งที่เป็นโดยเนื้อหาควรเป็นประโยชน์ให้บรรยากาศเชิงบวกและมีความหมายต่อการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

2.6 ด้านความสมบูรณ์ (Completion)

หมายถึง การเสนอรายงานที่ครบถ้วนสมบูรณ์หมายถึง การไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญต่อผู้อ่านที่เป็นเป้าหมาย ซึ่งควรประกอบด้วยสารสนเทศและข้อสังเกตที่สนับสนุนข้อสรุปและข้อแนะนำที่เพียงพอ

2.7 ด้านความทันเวลา (Timeliness)

หมายถึง การเสนอรายงานต้องกระทำภายในเวลาที่ดีให้ผู้เกี่ยวข้องมีโอกาสดูแล การเสนอผลการตรวจไม่ควรล่าช้าและควรทำในระดับด่วนเพื่อช่วยให้การแก้ไขมีประสิทธิภาพ

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าการควบคุมการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับคุณภาพการสอบบัญชี จึงตั้งเป็นสมมุติฐานได้ดังนี้

สมมุติฐานการวิจัย 1 : การควบคุมการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี

วิธีการดำเนินงานวิจัย

1. กระบวนการ และวิธีการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ ผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย จำนวน 450 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. 2553: เว็บไซต์) ผู้วิจัยส่งแบบสอบถาม จำนวน 450 ชุด เมื่อครบกำหนดในการเก็บแบบสอบถาม ได้รับแบบสอบถามทั้งสิ้น 122 ชุด รวมระยะเวลาในการเก็บรวบรวมข้อมูลทั้งสิ้น 69 วัน ตั้งแต่วันที่ 21 กันยายน – 28 พฤศจิกายน 2555 มีผลตอบกลับร้อยละ 27.11 ซึ่งสอดคล้องกับ Aaker, Kumar และ Day (2001) ได้เสนอว่าการส่งแบบสอบถามต้องมีอัตราตอบกลับอย่างน้อยร้อยละ 20 จึงจะถือว่า

ยอมรับได้

2. การวัดคุณลักษณะของตัวแปร

การควบคุมการสอบบัญชีเป็นตัวแปรอิสระ ซึ่งสามารถจำแนกออกเป็น 8 ด้าน ดังนี้

- 1) ด้านข้อกำหนดของวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามหลักจรรยาบรรณต่อลูกค้า จรรยาบรรณต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ ตลอดจนจรรยาบรรณทั่วไป
- 2) ด้านความรู้และความชำนาญ ประกอบด้วย 5 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการสรรหาบุคลากรทุกระดับของสำนักงาน การพัฒนาด้านวิชาชีพ การประเมินผลความรู้ความสามารถ และทักษะเพื่อมีบุคลากรความรู้ความสามารถทางวิชาชีพเพียงมี
- 3) มอบหมายงาน ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการมอบหมายด้านการความรับผิดชอบแต่ละงาน สอบบัญชีแก่บุคลากรอย่างเหมาะสม โดยยึดหลักความต่อเนื่องและการหมุนเวียนหน้าที่เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานตรวจสอบ
- 4) ด้านการแข่งขัน ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการสั่งการ การควบคุมงานและสอบทานงานอย่างเพียงพอในทุกระดับ
- 5) ด้านการขอคำปรึกษาหารือ ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการขอคำปรึกษาหารือจากผู้เชี่ยวชาญด้านวิชาชีพหรือที่เกี่ยวข้องทั้งจากภายในและภายนอกสำนักงานเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานของสำนักงาน
- 6) ด้านการตอบรับงานและการคงไว้ซึ่งลูกค้า ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการมอบหมายความรับผิดชอบแก่บุคคลหรือกลุ่มบุคคลซึ่งอยู่ในระดับบริหาร เพื่อการพิจารณาข้อมูลของลูกค้ารายใหม่ และสอบทานลูกค้าในปัจจุบันอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงการตรวจสอบความซื่อสัตย์และชื่อเสียงของลูกค้าหรือลูกค้ารายใหม่ที่คาดว่าจะรับงาน
- 7) ด้านการติดตาม ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการติดตามการปฏิบัติตามการ

ควบคุมคุณภาพและตรวจทานตัวอย่างงานสอบ บัญชีที่แล้วเสร็จอย่างสม่ำเสมอว่า เป็นไปตาม มาตรฐานของวิชาชีพและสอดคล้องกับนโยบายใน การควบคุมคุณภาพของสำนักงาน 8) ด้านความ รับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยว กับการมีกำหนดขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบ รวมถึงคุณสมบัติ ประสิทธิภาพ ความรู้ความ สามารถและอำนาจของบุคคลที่ได้รับมอบหมายให้ รับผิดชอบระบบการควบคุมคุณภาพ

คุณภาพการสอบบัญชีเป็นตัวแปรตามซึ่ง สามารถจำแนกออกเป็น 7 ด้าน ดังนี้ 1) ด้านความ ถูกต้อง ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุม เนื้อหาเกี่ยวกับนำเสนอรายงานการสอบบัญชี ด้วยความถูกต้องชัดเจนและตามความเป็นจริงทุก ประการที่ได้รับจากการสอบบัญชี 2) ด้านความ เที่ยงธรรม ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุม เนื้อหาเกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชี จากการกระทำที่ปราศจากอคติ สำเอียงไม่มีผล ประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลอื่น 3) ด้านความชัดเจน ประกอบด้วย 3 คำถาม โดย ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการแสดงข้อมูลหรือ รายงานตามลำดับความเป็นเหตุเป็นผล สื่อสารให้ ผู้อ่านเข้าใจง่ายและเกิดความชัดเจน 4) ด้านความ กะทัดรัด ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุม เนื้อหาเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลที่กระชับ ได้ใจ ความและตอบสนองความเข้าใจของผู้อ่านให้ เข้าใจง่ายและใช้เวลาสั้น 5) ด้านความสร้างสรรค์ ประกอบด้วย 3 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหา เกี่ยวกับการแสดงรายงานความเห็นในรายงาน การสอบบัญชีซึ่งแสดงหรือควรแสดงข้อมูลในทาง สร้างสรรค์ และรายงานการสอบบัญชีต้องมีความ สำคัญและเป็นประโยชน์ ต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง 6) ด้านความสมบูรณ์ ประกอบด้วย 3 คำถาม โดย ครอบคลุมเนื้อหาเกี่ยวกับการเสนอรายงานที่ครบ ถ้วนสมบูรณ์ ไม่ขาดสารสนเทศที่สำคัญ ซึ่งควร ประกอบด้วยสารสนเทศและข้อสังเกตที่สนับสนุน

ข้อสรุปและข้อเสนอแนะที่เพียงพอ 7) ด้านความทัน เวลา ประกอบด้วย 4 คำถาม โดยครอบคลุมเนื้อหา เกี่ยวกับการนำเสนอรายงานการสอบบัญชี ทันต่อ สถานการณ์ ทันต่อเวลาและทันต่อเหตุการณ์ ตาม ข้อเท็จจริงต่างๆ ที่ปรากฏ

3. ความเชื่อมั่นและความเที่ยงตรง

ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเชื่อมั่น และความเที่ยงตรง โดยการวิเคราะห์หาค่าอำนาจ จำแนกเป็นรายข้อ (Discrimination Power) โดยใช้เทคนิค Item-total Correlation ซึ่งการควบคุม การสอบบัญชี มีค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.870 – 0.930 และคุณภาพการสอบบัญชี มีค่า สัมประสิทธิ์แอลฟา อยู่ระหว่าง 0.767 – 0.940 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978: 12) ได้นำ เสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเป็นรายข้อ เกิน 0.50 เป็นค่าที่ยอมรับได้ และการหาค่าความ เชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามเป็นราย ด้าน โดยใช้ค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Alpha Coef- ficient) ตามวิธีของครอนบาค (Cronbach) ซึ่งการ ควบคุม การสอบบัญชี ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.800 – 0.933 และความสำเร็จของ องค์กร ได้ค่าอำนาจจำแนก (r) อยู่ระหว่าง 0.697 – 0.941 ซึ่งสอดคล้องกับ Nunnally (1978) ได้นำ เสนอว่าการทดสอบค่าอำนาจจำแนกเกินกว่า 0.40 เป็นค่าที่ยอมรับได้

4. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ใช้การ วิเคราะห์การถดถอยแบบพหุคูณทดสอบความ สัมพันธ์ของการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพ การสอบบัญชีโดยรวมของสำนักงานสอบบัญชีใน ประเทศไทย ซึ่งเขียนสมการได้ดังนี้

$$\text{สมการ Auditing Quality} = \beta_0 + \beta_1 \text{ARR} + \beta_2 \text{AEK} + \beta_3 \text{AJA} + \beta_4 \text{AJD} + \beta_5 \text{ACS} + \beta_6 \text{AAE} + \beta_7 \text{AMT} + \beta_8 \text{ALF} + \varepsilon$$

ผลลัพธ์การวิจัยและอภิปรายผล

ตาราง 1 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์ของการควบคุมการสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีประเทศไทย

| ตัวแปร | QAQ | ARR | AEK | AJA | AJD | ACS | AAE | AMT | ALF | VIF |
|-----------|------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|
| \bar{X} | 4.31 | 4.21 | 4.07 | 4.04 | 4.15 | 3.75 | 3.90 | 3.97 | 4.02 | |
| S.D. | 0.61 | 0.57 | 0.56 | 0.62 | 0.71 | 0.83 | 0.79 | 0.71 | 0.73 | |
| QAQ | - | 0.786* | 0.732* | 0.812* | 0.831* | 0.692* | 0.774* | 0.801* | 0.785* | |
| ARR | | - | 0.685* | 0.776* | 0.662* | 0.542* | 0.690* | 0.690* | 0.599* | 3.142 |
| AEK | | | - | 0.769* | 0.761* | 0.768* | 0.721* | 0.656* | 0.744* | 4.147 |
| AJA | | | | - | 0.757* | 0.652* | 0.726* | 0.784* | 0.722* | 4.458 |
| AJD | | | | | - | 0.824* | 0.843* | 0.791* | 0.817* | 5.283 |
| ACS | | | | | | - | 0.793* | 0.717* | 0.801* | 4.416 |
| AAE | | | | | | | - | 0.812* | 0.858* | 5.701 |
| AMT | | | | | | | | - | 0.846* | 5.325 |
| ALF | | | | | | | | | - | 6.293 |

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 1 พบว่า ตัวแปรอิสระแต่ละด้านมีความสัมพันธ์กันซึ่งอาจเกิดเป็นปัญหา Multicollinearity ดังนั้น ผู้วิจัยจึงทำการทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ค่า VIF ปรากฏว่าค่า VIF

ของตัวแปรอิสระการควบคุมการสอบบัญชี มีค่าตั้งแต่ 3.142 – 6.293 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 10 แสดงว่า ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันในระดับที่ไม่ทำให้เกิดปัญหา Multicollinearity (Black.2006 : 585)

ตาราง 2 การทดสอบความสัมพันธ์ของสัมประสิทธิ์ถดถอยกับคุณภาพการสอบบัญชีโดยรวมของสำนักงานสอบบัญชีประเทศไทย

| การควบคุมการสอบบัญชี | คุณภาพการสอบบัญชี โดยรวม | | t | p-value |
|--|-----------------------------|--------------------------------|--------|---------|
| | สัมประสิทธิ์ การถดถอย | ความคลาด เคลื่อน มาตรฐาน | | |
| ค่าคงที่ (a) | 0.343 | 0.202 | 1.701 | 0.092 |
| 1. ด้านข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง (ARR) | 0.338 | 0.074 | 4.542 | 0.000* |
| 2. ด้านความรู้และความชำนาญ (AEK) | -0.015 | 0.086 | -0.171 | 0.864 |
| 3. ด้านการมอบหมายงาน (AJA) | 0.157 | 0.082 | 1.905 | 0.059 |
| 4. ด้านการแบ่งงาน (AJD) | 0.326 | 0.077 | 4.222 | 0.000* |
| 5. ด้านการขอคำปรึกษาหารือ (ACS) | -0.049 | 0.061 | -0.818 | 0.415 |
| 6. ด้านการตอบรับงานและคงไว้ซึ่งลูกค้า (AAE) | -0.073 | 0.072 | -1.011 | 0.314 |
| 7. ด้านการติดตาม (AMT) | 0.073 | 0.078 | 0.935 | 0.352 |
| 8. ด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน (ALF) | 0.199 | 0.082 | 2.932 | 0.017* |

F = 66.047 p = 0.000 AdjR² = 0.811

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากตาราง 2 พบว่า การควบคุมการสอบบัญชี ด้านข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง ด้านการแบ่งงาน และด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายใน มีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี เนื่องจาก การปฏิบัติงานที่มีการควบคุมคุณภาพในทุกๆ ขั้นตอนการทำงาน ย่อมป้องกันข้อผิดพลาดในการปฏิบัติงาน ซึ่งทำให้ผลลัพธ์ที่ได้คือคุณภาพงานที่ดี นั่นก็คือ การควบคุมการสอบบัญชี ด้านข้อกำหนดทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง โดยสำนักงานสอบบัญชีที่ส่งเสริมให้ยึดมั่นข้อกำหนดทางวิชาชีพ อันได้แก่ หลักความเป็นอิสระ ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม จรรยาบรรณต่อลูกค้า จรรยาบรรณต่อ

เพื่อนร่วมวิชาชีพ ตลอดจนจรรยาบรรณทั่วไป ย่อมที่จะส่งผลให้ผลผลิต (Output) คือรายงานทางการเงินมีคุณภาพสูง ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของคอตทอน ถานอาตนา (2548 : บทคัดย่อ) พบว่า จรรยาบรรณวิชาชีพ ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงาน ด้านผลการปฏิบัติงาน เพื่อนำไปสู่การทำงานที่มีประสิทธิภาพ และบรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจที่ตั้งไว้

สำหรับการควบคุมการสอบบัญชีด้านการแบ่งงาน เป็นกระบวนการที่สำคัญอันสะท้อน

จาก มาตรการสั่งการ ควบคุมงาน และสอบทาน อย่างเพียงพอในแต่ละระดับและเหมาะสมกับ บุคลากร อันจะนำไปสู่การสนับสนุนให้บุคลากรที่ ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบเข้าร่วมใน การวางแผนและควบคุมดูแลการปฏิบัติงานตรวจสอบอย่างเหมาะสมเพื่อให้บุคลากร ตระหนักถึง การรักษามาตรฐานคุณภาพงานสอบบัญชีของ สำนักงาน ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของพรรณราย คำจันทร์ดี (2551) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการ ควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบ บัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์พบว่า ประสิทธิภาพ ในการสอบบัญชีสหกรณ์มีผลกระทบต่อระดับความ คิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี ตามวงจรคุณภาพ PDCA ด้านการวางแผนงาน สอบบัญชีและดำเนินวิธีการตรวจสอบ และจัดทำหลัก ฐานการปฏิบัติงาน และจำนวนชั่วโมงในการอบรม ความรู้เกี่ยวกับบัญชี และการสอบบัญชีมีผลกระทบต่อระดับความคิดเห็นเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพ งานสอบบัญชีตามวงจรคุณภาพ PDCA ด้านการ สอบทานงานและด้านการรายงานการสอบบัญชี และสอดคล้องกับแนวคิดของ สุกานดา มีสกวินวงศ์ (2550: บทคัดย่อ) พบว่า ปัจจัยภายในที่มีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชี โดยมีค่าเฉลี่ยสูงสุด 3 อันดับแรก คือ ปัจจัยภายในทางด้านความรู้ ความสามารถและประสบการณ์ การทำงานของ ทีมงานตรวจสอบสอบบัญชี การพัฒนาทางวิชาชีพ จำนวนบุคลากรและระยะเวลาที่ใช้ในงานตรวจสอบ สำหรับแนวทางในการเพิ่มคุณภาพงานสอบ บัญชีทั้งในระดับนโยบายของสำนักงานและระดับ ทีมงานตรวจสอบบัญชี เช่น การสรรหาบุคลากร ที่มีความรู้ความสามารถและความชำนาญในการ ปฏิบัติงานตรวจสอบ การฝึกอบรมอย่างสม่ำเสมอ การปรับปรุงแผนการสอบบัญชีและแนวทางการ สอบบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่เปลี่ยน ไป การวางแผนเกี่ยวกับบุคลากรและระยะเวลาใน การตรวจสอบให้เหมาะสม การสั่งการแก่ผู้ช่วยที่มีความรู้ความสามารถเหมาะสมกับงาน การควบคุม

ดูแลและติดตามความก้าวหน้าของงานตรวจสอบ อย่างใกล้ชิดและการสอบทานงานอย่างสม่ำเสมอ และการควบคุมการสอบบัญชี ด้านความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน เป็น กระบวนการแรก ที่จะนำไปสู่การควบคุมการสอบ บัญชีที่ดี ทั้งนี้ต้องมาจากการที่ ผู้บริหารสำนักงาน สอบบัญชีมุ่งเน้นความรับผิดชอบต่อคุณภาพภายใน สำนักงาน มีความตระหนักและให้ความสำคัญกับ การกำหนดนโยบายการปฏิบัติงานและการสร้าง วัฒนธรรมการทำงานที่มุ่งเน้นการสร้างและพัฒนา คุณภาพงานสอบบัญชี ยิ่งผู้บริหารมีความตระหนัก เกี่ยวกับการควบคุมการสอบบัญชี ด้านความรับ ผิดชอบของผู้นำคุณภาพภายในสำนักงาน ก็จะทำให้ นำไปสู่การมีคุณภาพรายงานงบการเงินหรือ คุณภาพการสอบบัญชีมากขึ้น ย่อมส่งผลให้การ ดำเนินงานเกี่ยวกับคุณภาพงานสอบบัญชีที่สูง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยบุญมา กุลชาติ (2550: บทคัดย่อ) ศึกษา ผลกระทบของภาวะผู้นำและ จริยธรรมทางธุรกิจของผู้จัดการสาขาที่มีต่อผลการ ดำเนินงานของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์ การเกษตร พบว่า ภาวะผู้นำด้านแรงจูงใจเกี่ยวกับ อำนาจ ด้านแรงขับและแรงจูงใจใฝ่สัมฤทธิ์ และด้าน ความสามารถ สติปัญญาและภาวะผู้นำ มีความสัมพันธ์และผลกระทบต่อเชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยรวม ด้านลูกค้า ด้านกระบวนการภายใน องค์กร และด้านการเรียนรู้และพัฒนา

ข้อเสนอสำหรับการวิจัยในอนาคตและ ประโยชน์ของงานวิจัย

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยใน อนาคต

การวิจัยครั้งนี้ ผู้ที่สนใจสามารถนำไป ศึกษาถึงผลกระทบหรือปัจจัยด้านอื่น ๆ ในการ ควบคุมการสอบบัญชีที่มีผลกระทบต่อคุณภาพ การสอบบัญชี เพื่อให้การควบคุมการสอบ บัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น เช่น ด้านการตอบรับ

งานและคงไว้ซึ่งลูกค้า ด้านการได้เปรียบและการแข่งขันทางธุรกิจ เป็นต้น ควรมีการศึกษามาตรฐานการปฏิบัติงาน กระบวนการของระบบการสอบบัญชีระดับสากล เพื่อให้การควบคุมการสอบบัญชีมีประสิทธิภาพมากขึ้น ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างสำนักงานสอบบัญชีที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ สำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่ (Big 4) เพื่อศึกษาการเปรียบเทียบกับกลุ่มตัวอย่างอื่นว่ามีความแตกต่างกันหรือไม่ ซึ่งอาจทำให้งานวิจัยมีประสิทธิภาพและสามารถนำไปใช้ได้ตรงตามเป้าหมายมากยิ่งขึ้น ควรพิจารณาและศึกษาปัจจัยด้านอื่น ๆ ที่อาจเป็นปัญหาและอุปสรรคของการควบคุมการสอบบัญชีที่เป็นสาเหตุให้คุณภาพของการสอบบัญชีลดลง หรือไม่มีประสิทธิภาพเพื่อให้สำนักงานใช้เป็นแนวทางในการป้องกัน ปรับปรุงหรือแก้ไข ปัญหาและอุปสรรคในการควบคุมการสอบบัญชีที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีต่อไป และควรเปลี่ยนวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม เป็นการสอบถามแบบเชิงลึก เพื่อให้ได้ข้อมูลและความคิดเห็นที่ถูกต้อง และก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล

2. ประโยชน์ของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้สามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางสำหรับผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีให้ตระหนักถึงความสำคัญของการควบคุมการสอบบัญชี ในการพัฒนาปรับปรุงการบริการงานสอบบัญชีเพื่อส่งผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของสำนักงานสอบบัญชี ให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดและสามารถเพิ่มศักยภาพการแข่งขันทั้งในประเทศและระดับสากล

สรุปผลการวิจัย

การควบคุมการสอบบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพการสอบบัญชี ดังนั้น ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิจัยสามารถนำผลการวิจัยไปใช้เป็นแนวทางในการปรับเปลี่ยนนโยบายและวิธีปฏิบัติงานสอบบัญชีให้สามารถวางระบบการควบคุมการสอบบัญชีให้เป็นไปตามข้อกำหนดและทันต่อการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศและยกระดับฐานะสำนักงานสอบบัญชีของไทยให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

เอกสารอ้างอิง

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์. (2553). *ทะเบียนรายชื่อสำนักงานสอบบัญชี (ระบบออนไลน์)*. กรุงเทพฯ: กระทรวงพาณิชย์.
- โคมทอง ถานอาดนา. (2548). *ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ*. (วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต). มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2550). *การสอบบัญชี*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- บุญมา กุลชาติ. (2550). *ผลกระทบของภาวะผู้นำและจริยธรรมทางธุรกิจของผู้จัดการสาขาที่มีผลการดำเนินงานของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร*. (วิทยานิพนธ์การจัดการมหาบัณฑิต). มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- พรรณราย คำจันทร์ดี. (2551). *ความสัมพันธ์ระหว่างการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีกับคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีสหกรณ์*. (วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- สุกานดา มีสกวังวงศ์. (2550). *ปัจจัยภายในที่อาจมีผลกระทบต่อคุณภาพงานสอบบัญชีในมุมมองระดับผู้ช่วยผู้จัดการงานสอบบัญชีขึ้นไปของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (BIG 4): การศึกษาเชิงสำรวจ*, (โครงการวิจัยคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2555). *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 220 เรื่อง การควบคุมคุณภาพการตรวจสอบงบการเงิน*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์.
- สมาคมผู้ตรวจสอบภายใน. (2547). *มาตรฐานสากลการปฏิบัติงานวิชาชีพการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ: สมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2547). *การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์*. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aaker, D. A., V. Kumar and G. S. Day. (2001). *Marketing Research*. New York : John Wiley & Sons.
- Black, K. (2006). *Business Statistics For Contemporary Decision Making*. 4thed. USA: John Wiley and Sons.
- Lovett, H.T. (2002). *The Effect of Violating the Assumption of Equal Item Means in Estimation the Livingstone Coefficient*. Education and Psychological Measurement, 38(1978), 239-251.
- Nunnally, J.C. (1978). *Psychometric theory*. New York: McGraw – Hill.